

Návrh rozpočtování nákladů a výnosů v obchodní korporaci XYZ, s.r.o.

Jiřina Záhorská

Bakalářská práce
2015



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Vyšší odborná škola ekonomická
akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Jiřina Záhorská
Osobní číslo: M120343
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Finanční řízení podniku
Forma studia: prezenční

Téma práce: Návrh rozpočtování nákladů a výnosů v obchodní korporaci XYZ, s.r.o.

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Provedte literární rešerši dostupné literatury k problematice rozpočtování orientované na rozpočtování nákladů a výnosů.

II. Praktická část

- Zpracujte analýzu současného stavu rozpočtování nákladů a výnosů ve sledované obchodní korporaci.
- Zhodnoťte zjištěné skutečnosti z provedené analýzy současného stavu rozpočtování nákladů a výnosů ve sledované obchodní korporaci.
- Navrhněte řešení zjištěných nedostatků.

Závěr

Rozsah bakalářské práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 391 s. ISBN 978-80-7357-712-4.

HORNGREN, Charles T., Walter T. HARRISON a M. OLIVER. Financial & managerial accounting. 3rd ed. Boston: Pearson Prentice Hall, 2012, 1190 s. ISBN 978-0-13-278282-1.

HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008, 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.

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

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

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Martin Sadílek**

Datum zadání bakalářské práce: **6. března 2015**

Termín odevzdání bakalářské práce: **24. dubna 2015**

Ve Zlíně dne 10. dubna 2015


Mgr. Pavel Hýl
ZŠMŠ, děkanka




Bc. Ing. Šárka Vránová, Ph.D.
ZŠMŠ, ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 24.4.2015

.....


ABSTRAKT

V bakalářské práci s názvem Návrh rozpočtování nákladů a výnosů v obchodní korporaci XYZ, s.r.o. je řešena problematika finančního rozpočtování nákladů a výnosů z pohledu manažerského účetnictví. V teoretické části jsou zpracovány literární zdroje a jiné dostupné zdroje týkající se rozpočetnictví. V praktické části je analyzována současná situace finančního rozpočtování nákladů a výnosů, používané metody a následné vyhodnocení tohoto rozpočtu. Na základě takto provedené analýzy je provedeno její zhodnocení a k případným zjištěným nedostatkům je navrženo řešení vedoucí k jejich minimalizaci. Cílem této bakalářské práce je dosažení takového návrhu na zlepšení rozpočtování nákladů a výnosů, jenž by odstranil případné zjištěné nedostatky z provedené analýzy rozpočtování nákladů a výnosů a umožnil by jeho snadnou implementaci v dané obchodní korporaci.

Klíčová slova: náklady, výnosy, bod zvratu, rozpočetnictví, krátkodobý rozpočet

ABSTRACT

In the thesis named Costs and Revenue Budgeting Draft in the Corporation XYZ Ltd. are solved the problems financial budgeting costs and revenue from the perspective of management accounting. The theoretical part processing of bibliographic sources and other available resources related to budgeting. In the practical part analyzes the current situation of financial budgeting costs and revenue, the methods used and the subsequent evaluation of the budget. Based on this analysis is carried out its assessment and any identified shortcomings leading solution is proposed to minimize them. The aim of this thesis is to achieve such a proposal to improve the budgeting costs and revenue, which would eliminate any identified shortcomings in the analysis budgeting cost and revenue and would allow the easy implementation of the business corporation.

Keywords: costs, revenue, break-even point, budgeting, short-term budget

„Kdo chce mít zisk, ten musí nést i náklady.“

Titus Maccius Plautus

Na tomto místě bych ráda poděkovala panu jednateři obchodní korporace XYZ, s.r.o. za umožnění vykonání odborné praxe s cílem sepsání bakalářské práce na téma Návrh rozpočtování nákladů a výnosů v obchodní korporaci XYZ, s.r.o. a následně mému vedoucímu bakalářské práce panu ing. Martinu Sadílkovi za poskytnutí potřebných materiálů, doplňujících informací a užitečných rad nezbytných pro zpracování praktické části této práce.

OBSAH

ÚVOD.....	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 PRVNÍ POHLED NA OBCHODNÍ KORPORACI OČIMA RENTABILITY	12
1.1 RENTABILITA CELKOVÉHO KAPITÁLU.....	13
1.2 RENTABILITA DLOUHODOBĚ INVESTOVANÉHO KAPITÁLU.....	13
1.3 RENTABILITA VLASTNÍHO KAPITÁLU	14
1.4 RENTABILITA TRŽEB	14
1.5 UKAZATEL ZISKOVÁ MARŽE.....	14
2 KRÁTCE O ROZDÍLECH MEZI FINANČNÍM A MANAŽERSKÝM ÚČETNICTVÍM	16
3 CHARAKTERISTIKA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ A NÁSLEDNÁ APLIKACE JEJICH INFORMACÍ V PRAXI	18
3.1 NÁKLADY	18
3.2 ČLENĚNÁ NÁKLADŮ	18
3.2.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	19
3.2.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	19
3.2.3 ČLENĚNÍ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝKONŮ.....	21
3.2.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE PŮVODU SPOTŘEBOVANÝCH VSTUPŮ A PODLE PODNIKOVÝCH FUNKCÍ.....	24
3.3 VÝNOSY	24
3.4 ČLENĚNÍ VÝNOSŮ.....	24
3.5 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	26
3.6 ANALÝZA BODU ZVRATU.....	27
4 ROZPOČETNICTVÍ	30
4.1 FUNKCE, ÚKOLY A OBSAH ROZPOČETNICTVÍ	30
4.2 DRUHY ROZPOČTŮ	32
4.2.1 KRÁTKODOBÉ A DLOUHODOBÉ ROZPOČTY.....	33
4.2.2 PEVNÉ, PRUŽNÉ A KLOUZAVÉ ROZPOČETY	34
4.3 SESTAVENÍ ROZPOČTŮ ZA PODNIK JAKO CELEK.....	35
4.4 JEDNOTLIVÉ FÁZE ROZPOČTOVACÍHO PROCESU	37
II PRAKTICKÁ ČÁST	39
5 ZÁKLADNÍ PŘEDSTAVENÍ OBCHODNÍ KORPORACE	40
5.1 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA OBCHODNÍ KORPORACE.....	40
5.2 UKAZATELE RENTABILITY	43
5.2.1 RENTABILITA CELKOVÉHO KAPITÁLU	43
5.2.2 RENTABILITA DLOUHODOBĚ INVESTOVANÉHO KAPITÁLU	44
5.2.3 RENTABILITA VLASTNÍHO KAPITÁLU.....	44
5.2.4 RENTABILITA TRŽEB	44
5.2.5 ZISKOVÁ MARŽE	45

5.2.6	PŘEHLED VYBRANÝCH UKAZATELŮ RENTABILITY V LETECH 2011–2013	45
6	ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	48
6.1	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	50
6.2	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU TRŽEB	65
6.3	ČLENĚNÍ VÝNOSŮ	78
7	ANALÝZA FINANČNÍHO SYSTÉMU ROZPOČTŮ	86
7.1	ANALÝZA FINANČNÍHO ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	86
8	ZJIŠTĚNÉ NEDOSTATKY Z PROVEDENÝCH ANALÝZ.....	89
9	NÁVRH NA ZLEPŠENÍ ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ.....	90
10	DOPORUČENÍ PRO OBCHODNÍ KORPORACI XYZ, S.R.O.	98
	ZÁVĚR	100
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	102
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	104
	SEZNAM OBRÁZKŮ	106
	SEZNAM GRAFŮ	107
	SEZNAM TABULEK.....	108
	SEZNAM PŘÍLOH.....	110

ÚVOD

Tato bakalářská práce si klade za cíl stanovit takový návrh na zlepšení rozpočtování nákladů a výnosů, jenž by odstranil případné zjištěné nedostatky z provedené analýzy rozpočtování nákladů a výnosů a umožnil by zároveň jeho snadnou implementaci ve sledovaném podniku. Aby bylo možné si ze začátku udělat představu o finančním hospodaření podniku skrze vybrané ukazatele rentability, které jsou odborníky považovány za jedny z nejdůležitějších, tak je těmto vybraným ukazatelům věnována první kapitola teoretické části, kde jsou uvedeny samotné výpočty a význam jednotlivých ukazatelů a posléze v kapitole 5 v praktické části této práce jsou vypočítány přímo pro sledovanou obchodní korporaci. Druhá kapitola teoretické části se zabývá krátkým představením rozdílů mezi finančním a manažerským účetnictvím s důrazem na využití jejich informací. Následně jsou rozebrány náklady a výnosy, kde větší část je věnována členěním nákladů a analýze bodu zvratu. V závěru teoretické části je věnováno místo základním informacím o rozpočetnictví.

Praktická část začíná představením sledované obchodní korporace, v rámci kterého jsou vypočítány vybrané ukazatele rentability. Poté je již přistoupeno k samotné analýze nákladů a výnosů podniku. Nejdříve jsou náklady analyzovány na základě druhového členění nákladů a poté na základě závislosti na objemu tržeb. Výnosy jsou analyzovány dle druhového členění výnosů, které vychází přímo z finančního účetnictví. Po takto provedených analýzách je přistoupeno k analýze finančního systému rozpočtů, která popisuje zjištěný stav tohoto systému a následně na základě cíle práce je dále analyzován rozpočtový výkaz zisku a ztráty. V kapitole 8 jsou sepsány zjištěné nedostatky z provedených analýz a na základě těchto nedostatků je sestaven samotný návrh této bakalářské práce. Návrh je sestaven ve dvou variantách, kdy možné použití tohoto návrhu je ověřeno přímo v praxi a to na základě konzultace s kompetentním pracovníkem sestavujícím rozpočtovou výsledovku a zároveň zástupcem společnosti, která poskytuje obchodní korporaci XYZ, s.r.o. účetní software. Na základě zjištěných skutečností jsou sepsána doporučení pro použití návrhu této práce v kapitole 10.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 PRVNÍ POHLED NA OBCHODNÍ KORPORACI OČIMA RENTABILITY

Rentabilita podniku patří z finanční analýzy k jednomu z nejdůležitějších ukazatelů finančního zdraví podniku. Ve většině případů, bývá rentabilita mezi prvními informacemi, o které se zajímají interní i externí uživatelé a ve své podstatě patří mezi základní kritéria při srovnávání podniků napříč průmyslovým odvětvím. Při výpočtu ukazatelů rentability se využívají některé hodnoty nákladů a výnosů z účetního výkazu zisku a ztráty a některé položky z rozvahy. Protože úvodní kapitola praktické části představuje vypočítanou rentabilitu sledované obchodní korporace XYZ, s.r.o., byla taktéž zařazena do teoretické části jako literární doplnění.

Ve své knize Finanční inteligence pro manažery si autoři Berman, Knight a Case (2011, s. 31) dovolili uvést známé rčení, obvykle připisované Peteru Druckerovi o tom, že zisk je hlavním měřítkem podnikání. Použití slova „hlavní“ považují za výstižné, protože ziskový podnik si jde svou hlavní cestou. Dále toto tvrzení rozvíjejí tím, že manažeři podniku ho mohou řídit svým vlastním způsobem, ale jakmile podnik přestane přinášet zisk, začnou se o vzniklý problém zajímat další lidé. Z toho příkladu lze usuzovat, že ziskovost neboli rentabilita bývá taktéž měřítkem pro hodnocení manažera podniku. Vlastníci daného podniku si většinou při hodnocení manažera kladou otázky typu: přináší podniku zisk nebo z něj ubírá? Snaží se přijít každý den na způsob, jak zvýšit rentabilitu nebo jen provádí svou práci a doufá, že vše bude fungovat? Toto finanční umění by mohlo být snadně charakterizováno jako umění dosažení zisku, ale jak autoři poté dodávají, může být i dovednost jak ukázat zisk v lepším světle, než odpovídá realitě.

Dle Nývltové a Mariniče (2010, s. 164) se ukazateli rentability podniku v podnikatelském prostředí měří výdělečná schopnost, míra zhodnocení (případně prodělek) vynaložených prostředků ve formě aktiv, kapitálu či jiných hodnot formulovaných v peněžních jednotkách. Zásadním souhrnným ukazatelem hodnot efektivnosti podnikové činnosti je přebytek výnosů nad výdaji (náklady), který nabývá kladných nebo záporných hodnot, v prvním případě se jedná o zisk, ve druhém případě jde o ztrátu. Definici rentability Nývltové vhodně doplňují Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 98) tím, že ji považují za takovou formu vyjádření zisku, která v tržní ekonomice funguje jako hlavní kritérium pro alokaci kapitálu.

Nývltová a Marinič (2010, s. 165) taktéž upozorňují na různá vyjádření a modifikace zisku používaná při finanční analýze, které jsou následující:

- **EBITDA** (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortisation) – zisk před úroky, odpisy a zdaněním (ZOUD),
- **EBIT** (Earnings Before Interest and Taxes) – zisk před úroky a zdaněním (ZUD),
- **EBT** (Earnings Before Taxes) – zisk před zdaněním (ZD),
- **EAT** (Earnings After Taxes) – zisk po zdanění (Z),
- **NOPAT** (Net Operating Profit After Taxes) – provozní zisk po zdanění + úroky nebo zisk po zdanění plus úroky po zdanění),
- **EAC** (Earnings Available for Common Stockholders) – zisk pro akcionáře

1.1 RENTABILITA CELKOVÉHO KAPITÁLU

Rentabilita aktiv (ROA – Return On Assets) v podnikové praxi dle Nývltové a Mariniče (2010, s. 166) vyjadřuje návratnost vloženého kapitálu ve formě aktiv neboli výdělečnou schopnost vloženého kapitálu. Definicí rentability celkového kapitálu také vystihují Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 99) kteří tvrdí, že tento ukazatel měří výkonnost podniku, jinými slovy produkční sílu podniku a lze ji změřit bez vlivu zadlužení a daňového zatížení pomocí ZUD v čitateli zlomku. Vzorec pro výpočet rentability aktiv, který uvádí Nývltová (2010, s. 166) je následující:

$$ROA = \frac{ZUD}{aktiva\ celkem} \times 100$$

1.2 RENTABILITA DLOUHODOBĚ INVESTOVANÉHO KAPITÁLU

Rentabilita dlouhodobě investovaného kapitálu (ROCE – Return on Capital Employed) vyjadřuje, jak popisuje Vránová (2008, 45–46), výnosnost dlouhodobých zdrojů, jinými slovy se jedná o schopnost obchodní korporace odměnit ty, kdo jí poskytli dlouhodobé finanční zdroje. Díky tomu jsou ve jmenovateli vzorce pro výpočet ROCE sečteny všechny dlouhodobé zdroje neboli dlouhodobé dluhy, které musí podnik uhradit za více než dvanácti po sobě jdoucích měsíců. Do této kategorie patří zejména dlouhodobé úvěry a dlouhodobé závazky. Čím vyšší jsou hodnoty tohoto ukazatele, tím vyšší je možnost podniku přilákat nové investory. Proto Váchal A Vochozka (2013, s. 222) považují ROCE,

za jeden z nejdůležitějších ukazatelů pro investory při jejich rozhodování o tom, zda do podniku vložit své investice nebo nikoli. Vzorec pro výpočet rentability dlouhodobě investovaného kapitálu dle Vránové (2008, s. 45) je následující:

$$ROCE = \frac{ZUD}{VK + (\text{dlouhodobé dluhy})} \times 100 (v \%)$$

1.3 RENTABILITA VLASTNÍHO KAPITÁLU

Rentabilita vlastního kapitálu (ROE – Return On Equity) vyjadřuje dle Nývltové (2010, s. 166) skutečnou míru zisku čímž je míra zhodnocení vlastního kapitálu. ROE umožňuje srovnání celkové výkonnosti vlastního kapitálu ve srovnání s výnosností celkového respektive cizího kapitálu. Mimo jiné umožňuje porovnat zhodnocení vlastního kapitálu s mírou inflace a úrokovou mírou za půjčený cizí kapitál. Vzorec tohoto ukazatele je:

$$ROE = \frac{Z}{\text{vlastní kapitál}} \times 100$$

1.4 RENTABILITA TRŽEB

Rentabilita tržeb popisuje Vránová (2008, s. 47) jako procentuální hodnotu, která sděluje jak je obchodní korporace zisková ve vztahu k tržbám, jinými slovy jak je hospodárná. Čím vyššího podílu společnost docílí, tím rozumněji umí využívat své zdroje, doplňují Váchal a Vochozka (2013, S. 221). Vzorec pro výpočet rentability tržeb uvádí Vránová (2008, s. 47) následovně:

$$\text{Rentabilita tržeb} = \frac{Z}{\text{tržby}} \times 100 (v \%)$$

Kromě tržeb ve jmenovateli jak uvádějí Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 98) lze užít taktéž výnosy. V daném případě by ukazatel měřil, kolik čistého zisku připadne na 1 Kč celkových výnosů obchodní korporace.

1.5 UKAZATEL ZISKOVÁ MARŽE

Ukazatel ziskové marže (ROS – Return on Sales) neboli čistá marže nám říká, jak popisují ve své knize Berman, Knight a Case (2011, s. 143), kolik z každé koruny tržeb podnik dostane po odečtení všeho ostatního, co bylo uhrazeno, např. po odečtení nákladů na zaměstnance, dodavatele, úvěrové instituce, daně další položky. V podstatě se jedná o zisk vydělený výnosy a vyjádřený v procentech. Vránová (2008, s. 47) definuje tento ukazatel

přesněji a to tak, že nám uvádí kolik Kč zisku (bez ovlivnění finančními a mimořádnými operacemi) vyprodukuje podnik na 1 Kč tržeb.

Berman, Knight a Case, (2011, s. 144) dále upozorňují na odlišnost tohoto ukazatele v různých odvětvích ekonomiky. Zisková marže bývá podle nich nízká např. v maloobchodních podnicích a naopak v některých druzích výrobních společnostech může být relativně vysoká. Za nejlepší srovnávací bod ziskové marže považují výkon podniku v předchozích obdobích a jeho výkon v poměru k podobným podnikům ve stejném odvětví.

Vránová (2008, s. 47) uvádí pro výpočet ziskové marže následující vzorec:

$$\text{Zisková marže} = \frac{ZUD}{\text{tržby}} \times 100 \text{ (v \%)}$$

2 KRÁTCE O ROZDÍLECH MEZI FINANČNÍM A MANAŽERSKÝM ÚČETNICTVÍM

Je vhodné uvést, z jakých zdrojů lze získat relevantní informace, které by byly vhodné a použitelné k dalšímu zpracování a vyhodnocování nejen rozpočtování nákladů a výnosů. Mezi odborníky z oblasti financí je obecně známo, že vedle finančního účetnictví existuje i účetnictví manažerské někdy prezentováno jako nákladové účetnictví, nepochybně se oba zmíněné druhy účetnictví mezi sebou odlišují a využívají se na základě toho, pro koho by ony zmíněné informace měly být poskytnuty a k čemu by měly být určeny.

Tuto problematiku vystihuje Popesko (2009, s. 32) z pohledu pojetí nákladů celkovou jistotou, že náklady bude jinak chápat účetní a jinak manažer zaměřený na strategický rozvoj. Podle různých účelů, dle kterých jsou náklady evidovány, požadují tyto uživatelé chápat náklady z odlišných hledisek, které v podstatě respektují rozlišení účetnictví jako takového. Obecně se rozlišují dvě základní, tzv. pojetí nákladů, finanční a manažerské.

Král (2010, s. 40–41) v souvislosti s využitím manažerského účetnictví v taktickém a operativním řízení vysvětluje jeho obsahové diference od finančního účetnictví v pěti základních bodech:

- Finanční účetnictví je namířeno převážně na minulost, manažerské účetnictví by mělo poskytovat podklady pro porovnání skutečnosti se žádoucím stavem, jinými slovy pro vyhodnocení srovnávacích variant budoucího vývoje.
- Předmětem finančního účetnictví jsou převážně externí vztahy celostně chápaného podniku a jeho okolí, manažerské účetnictví podává informace o externích, ale i interních vztazích mezi útvary a jejich procesy.
- Informace z finančního účetnictví jsou přístupné konkurenci a z toho důvodu předkladatelé účetních výkazů tíhnou ke skrývání některých důležitých informací např. faktory ovlivňující výsledky z prodeje. Manažerské účetnictví oproti tomu poskytuje o těchto výsledcích široce strukturované a rozsáhlé informace.
- Svědomitě vedené manažerské účetnictví je považováno za účetnictví odpovědnostních uzlů, každé vnitřní uznání výnosu předávajícího útvaru by mělo být ve vzájemném vztahu s převzetím nákladu nebo odpovědnosti za aktivum v odebírajícím útvaru.
- Primární orientací manažerského účetnictví na této úrovni je přinést co nejkvalitnější informace o faktorech ovlivňujících výši zisku. To se projevuje:

- odlišným způsobem měření celkového skutečného a předpokládaného zisku a
- snahou znázornit výnos jednotlivých výkonů, procesů, aktivit a útvarů k celkovému zisku a kvantifikovat různé úrovně přírůstkového nebo oportunitního zisku.

3 CHARAKTERISTIKA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ A NÁSLEDNÁ APLIKACE JEJICH INFORMACÍ V PRAXI

Jelikož se tato bakalářská práce zabývá v praktické části náklady a výnosy sledovaného podniku bylo více než vhodné doplnit ji o tuto problematiku i z teoretického hlediska. Tato kapitola se tedy zabývá klasifikací nákladů a výnosů, členěním nákladů a jejich podrobnější charakteristikou a analýzou bodu zvratu s tím, že z dostupné literatury byly vybrány jen ty informace, které mají za úkol nastínit praktickou část bakalářské práce, nejedná se o vyčerpávající informace o nákladech, výnosech a analýze bodu zvratu.

Výši nákladů a výnosů lze ovlivňovat do různé míry. Zatímco vlivy na výši výnosů považují Váchal a Vochozka (2013, s. 209) za objektivní a mnohdy se velmi těžko ovlivňují ze strany podniku, který je může nepřímo ovlivnit pomocí reklamních kampaní, podpory prodeje a jiných instrumentů, tak výši nákladů může podnik ovlivňovat nad míru subjektivně. Jestliže se hovoří o optimalizaci výnosů, myslí se tím jejich maximalizace, jestliže se totéž hovoří o nákladech, je na snaze podniku je minimalizovat.

3.1 NÁKLADY

Jak prezentuje Synek (2011, s. 80) ve své knize, používá se dvojí pojetí nákladů. S prvním pojetím se lze setkat ve finančním účetnictví, které je primárně určeno pro externí uživatele, druhé pojetí se používá ve vnitropodnikovém neboli manažerském účetnictví, které využívají převážně řídicí pracovníci při svém rozhodování. Definice nákladů spočívá ve spotřebě výrobních faktorů oceněných v peněžních jednotkách, jenž vyvolává tvorbu podnikových výnosů. Účetní pojetí nákladů tuto definici přibližně reflektuje, to zda jsou náklady spotřebou neboli snížením hodnot v příslušném období. Je třeba mít na paměti, že náklady musí vždy být ve spojení s výnosy příslušného období, tímto je dodržena věcná a časová shoda nákladů a výnosů s daným obdobím, tato shoda se zabezpečuje pomocí časového rozlišení.

3.2 ČLENĚNÁ NÁKLADŮ

Náklady lze třídit z různých hledisek, jejichž výsledkem je několik přístupů k nákladové politice obchodní korporace. Mezi nejčastější druhy nákladů patří:

- druhové,
- účelové,

- podle závislosti na změnách objemu výroby,
- podle původu spotřebovaných vstupů,
- podle podnikových funkcí,
- a další členění. (Váchal a Vochozka, 2013, s. 209)

Z pohledu zaměření bakalářské práce je důležité zmínit první tři nákladové druhy, ostatním zde nebude věnováno tolik místa.

3.2.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Druhovému členění nákladů se projevuje v primární podobě podle Krále (2010, s. 69–70) dle jednotlivých druhů, které vstupují do reprodukčního procesu obchodní korporace z vnějšího okolí. Mezi základní nákladové druhy považuje spotřebu materiálu, spotřebu a použití externích prací a služeb, mzdové a ostatní osobní náklady, odpisy dlouhodobě využívaného majetku a finanční náklady. Uvádí také tři základní charakteristiky pro tento druh nákladů:

- do podniku vstupují ve formě prvotních nákladů,
- jsou externí, vznikají spotřebou materiálu, externích služeb aj., který dodává jiný subjekt,
- jsou jednoduché z hlediska možnosti jejich podrobnějšího roztržení v obchodní korporaci.

Druhovému členění nákladů má význam pro běžné finanční účetnictví, používá se při sestavení standardních účetních výkazů, např. při tvorbě výkazu zisku a ztráty, je nezbytné pro nákladovou optimalizaci. Podílové znázornění nákladových druhů může v dané situaci naznačit, jakou roli má určitý nákladový druh a jaký má význam. (Popesko, 2009, s. 35)

3.2.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Účelové členění nákladů je založeno podle Synka (2011, s. 81) na dvou principech:

- náklady jsou členěny podle místa vzniku a odpovědnosti, tzn. podle vnitropodnikových útvarů neboli středisek,
- náklady jsou členěny podle výkonů, tzn. kalkulační členění nákladů.

První princip založený na členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti zodpovídá podle Synka (2011, s. 81) otázku, kde náklady vznikly a kdo je za jejich vznik odpovědný. Jednodušeji řečeno, jedná se o členění nákladů podle vnitropodnikových útvarů, čím

složitější a větší je podnik, tím se náklady člení do více úrovní. V první úrovni se náklady člení na výrobní a nevýrobní činnosti. Náklady výrobní činnosti se člení dále na hlavní, pomocné, vedlejší a na náklady přidružené výroby. Náklady nevýrobní činnosti se člení na odbyt, správu, zásobovací náklady aj. Výrobní náklady, které jsou řízeny technicko-hospodářskými normami, se běžně člení na technologické náklady, ty které závisí přímo na určitém výkonu, se označují jako jednicové náklady, ty které souvisejí s výrobou jako celkem, se považují za režijní náklady. Výrobní náklady, které jsou řízeny limity a normativy a jejich souhrn rozpočty se člení na náklady na obsluhu a řízení a považují se za režijní náklady. Řízení a následná kontrola nákladů režijních je složitější a méně precizní než jednicových nákladů.

U druhého principu založeného na kalkulačním členění nákladů se jedná, jak zmiňuje Popesko (2009, s. 38), o přiřazování nákladů k předmětu kalkulace neboli kalkulační jednici či v modernějším termínu k nákladovému objektu. Toto kalkulační jednici jak doplňuje Kocmanová (2013, s. 120) může být např. jeden kus výrobku, jeden litr, metr apod. Kompetentní pracovník podniku používá kalkulační členění nákladů, jež mu je podkladem pro stanovení ceny výrobku. Kalkulace nákladů v dané struktuře na kalkulační jednici se stává výchozím metodickým nástrojem rozpočetnictví. Provádí se na základě kalkulačního vzorce, jehož cílem je struktura nákladových položek ve vztahu ke kalkulační jednici. Ohledně kalkulačního členění nákladů se Popesko a Kocmanová shodují, že náklady které jsou přiřazovány předmětu alokace čili nákladovému objektu, lze diferencovat do dvou skupin:

- přímé náklady,
- nepřímé náklady.

Přímé náklady výhradně souvisejí s konkrétním druhem výkonu, jak tvrdí Král (2010, s. 76–77). Patří sem všechny jednicové náklady a dále ty, které vznikají pouze v souvislosti s konkrétním druhem výkonu a lze tedy určit jejich podíl na sledovanou jednici např. náklady na výzkum a vývoj nebo technickou přípravu výroby pro konkrétní výrobek, náklady na reklamu aj. Oproti tomu nepřímé náklady jsou obvykle společné pro více druhů výkonů a tomu odpovídá většina režijních nákladů. Většinou i tyto náklady jsou potřeba nějakým způsobem připojit k nákladovému objektu, obzvláště při řešení různých rozhodovacích úloh. Připojení pak probíhá nepřímo pomocí zvolených veličin.

Proč nemohou být nepřímé náklady přímo přiřazeny k nákladovému objektu, to vysvětluje Popesko (2009, s. 38) a uvádí rovnou dva důvody:

- buď vybraná vazba mezi nákladem a nákladovým objektem neexistuje, pak jde o režijní náklad,
- nebo tuto vybranou vazbu nelze v rámci účetní evidence nákladů rozpoznat nebo toto rozpoznání z nákladového hlediska nemá význam.

3.2.3 ČLENĚNÍ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝKONŮ

Klasifikace nákladů podle závislosti na změnách objemu výroby je považována z jednotlivých členění nákladů za jednu z nejvýznamnějších. Tato klasifikace je zaměřena oproti ostatním na zkoumání chování nákladů za předpokladu odlišných variant objemu budoucích výkonů. Klíčem je poznat, jak budou náklady reagovat na změnu objemu výkonů. Tento objem výkonů může být měřen různými ukazateli např. počtem prodaných nebo vyrobených kusů, odpracovanými hodinami, ujetými kilometry, obsluženými pacienty nebo jakýmikoli jinými ukazateli výkonu aktivity obchodní korporace. (Popesko, 2009, s. 39)

Král (2010, s. 78) klasifikuje náklady podle závislosti na objemu výkonů na dvě základní skupiny:

- variabilní náklady, které se v závislosti na objemu výkonů mění a
- fixní náklady, které se v závislosti na objemu výkonu nemění.

Základním předpokladem, jak vysvětlují Fibírová, Šoljaková a Wagner (2011, s. 137), pro využití členění nákladů na variabilní a fixní náklady je jejich rozeznání, které očekává:

- při sestavování předběžných kalkulací a rozpočtů dopředu stanovené hodnoty variabilních a fixních nákladů pro dané období a rozsah činnosti,
- v účetnictví separované skutečně vynaložené fixní a variabilní náklady, čehož lze docílit tím, že v účtovém rozvrhu musí být velmi podrobně definovány analytické účty tak, aby bylo možné zjistit výši fixních a variabilních nákladů.

Variabilní náklady jsou dle Fibírové, Šoljakové a Wagnera (2011, s. 136) vynakládány v závislosti na objemu výkonů, což souhlasí s tvrzením Krále (2010, s. 78). Dále uvádějí jejich nejtypičtější podobu, jakou je např. spotřeba materiálu, mzdové náklady výkonných pracovníků, náklady na dopravu, spotřeba elektrické energie na pohon výrobního zařízení aj. Jak uvádí Kocmanová (2013, s. 121) v podstatě se jedná o jednicové náklady a taktéž

o variabilní část režijních nákladů na které upozorňují Martinovičová, Konečný a Vavřina (2014, s. 55), jimiž mohou být k příkladu spotřeba režijního materiálu přímo spojená s objemem výkonů, spotřeba energie k technologickým účelům, režijní mzdy včetně sociálního a zdravotního pojištění přímo spojené s objemem výkonů, údržba přímo spojená s objemem výkonů, licenční poplatky hrazené v závislosti na počtu vyrobených kusů a v neposlední řadě např. provize, skonta či rabaty.

Všichni ze zmíněných autorů výše rozlišují variabilní náklady dále na náklady:

- podproporcionální,
- proporcionální a
- nadproporcionální.

Podproporcionální náklady jsou v praxi poměrně časté vzhledem ke své smíšené povaze, ve své absolutní výši se většinou zvyšují pomaleji než objem prováděných výkonů a tím jejich průměrný podíl na jednotku produkce klesá, jak popisuje Král (2010, s. 79). Příkladem podproporcionálních nákladů dle Kocmanové (2013, s. 121) může být snížení ceny vstupních materiálů nebo podle Martinovičové, Konečného a Vavřiny (2014, s. 54) náklady na opravy a údržbu a jak je doplňuje Král (2010, s. 9) sledované ve vztahu k počtu vyrobených produktů, převážně v počátcích životnosti výrobního vybavení.

V praxi za nejdůležitější a nejjednodušejí určitelnou část variabilních nákladů považuje Král (2010, s. 79) proporcionální náklady. Při řízení těchto nákladů se obecně má za to, že jsou vyvolané jednotkou výkonu. Náklady připadající na danou jednotku výkonu jsou konstantní a jejich celkový objem se zvyšuje přímo úměrně s počtem jednotek výkonu. Vhodným příkladem může být spotřeba mouky na výrobu chleba, jak uvádí Kocmanová (2013, s. 121) nebo část nákladů na opravy automobilů, způsobená ujetými kilometry Král (2010, s. 79).

Podle Martinovičové, Konečného a Vavřiny (2014, s. 54) se nadproporcionální náklady za sledované období zvyšují rychleji než objem výkonů, proto jejich podíl na jednotku výkonu se zvyšováním objemu produkce roste, může se jednat např. o mzdy za přesčasovou práci a Popesko (2009, s. 39) daný příklad zmíněných autorů dále rozvíjí tím, když píše, že se může jednat o mzdové náklady výrobních dělníků, kteří jsou nuceni pracovat na noční a víkendové pracovní směny z důvodu rozhodnutí zaměstnavatele kvůli růstu objemu produkce, kdy v konečném důsledku jsou hodinové tarify výrobních dělníků vyšší než při standardních denních směnách.

Fixní náklady zůstávají celkově konstantní bez ohledu na změny v úrovni činnosti, vysvětlují Noreen, Brewer a Garrison (2011, s. 49). Oproti variabilním nákladům tedy nejsou fixní náklady ovlivněny změnami činnosti. V důsledku toho, jak se úroveň činnosti zvyšuje nebo snižuje, celkové fixní náklady zůstávají neměnné, pokud nejsou ovlivněny nějakou vnější silou např. snížením ceny.¹ Jsou charakteristické také svou jednorázovou spotřebou vždy za určité časové období. Rozsah činnosti, jenž je možné s nimi vytvořit, je ohraničen jejich kapacitou, proto je vhodné je rozdělit např. dle Fibírové, Šoljakové a Wagnera (2011, s. 136) na takové fixní náklady které:

- Jsou vyvolané způsobem zajištění činnosti, tzv. náklady na obsluhu a řízení např. mzdové náklady řídicích a administrativních zaměstnanců, energie na osvětlení a vytápění budov. Výše těchto nákladů závisí na různých faktorech, které podnik může i nemůže ovlivnit, např. náklady na osvětlení budov závisí na zodpovědném chování zaměstnanců, zaměstnavatel je může motivovat k ušetření těchto nákladů, ale i na ročním období, které podnik ovlivnit již nemůže.
- Nejsou přímo vyvolány vytvořením výkonu, ale o jejich vynaložení rozhoduje vedení podniku např. náklady na reklamu a propagaci, na výzkum a vývoj, vzdělávání, část správních nákladů. Tyto náklady mají jednorázový nebo opětovný charakter, jejich výši lze v daném časovém období zásadně ovlivnit nebo zabránit jejich vzniku.
- Jsou pravidelně a opakovaně vynakládány v neměnné výši jako např. časové odpisy a splátky nájemného. Tyto náklady vznikají v důsledku užívání aktiv, jejichž základní charakteristikou je konstantní výše a velmi obtížná ovlivnitelnost. Tyto náklady lze omezit pouze prodejem aktiv nebo jejich vrácením pronajímateli. V důsledku svého využití mohou mít podobné charakteristiky již zmíněného prvního nebo druhého typu fixních nákladů, ale kvůli jejich omezené možnosti řízení na operativní a taktické úrovni byly vyčleněny a představují tímto třetí typ fixních nákladů.

¹ „A fixed cost is a cost that remains constant, in total, regardless of changes in the level of activity. Unlike variable costs, fixed costs are not affected by changes in activity. Consequently, as the activity level rises and falls, total fixed costs remain constant unless influenced by some outside force, such as a price change.“ (Noreen, Brewer a Garrison, 2011, s.49)

Je třeba mít na paměti, jak zdůrazňuje Synek (2011, s. 87), že fixní náklady vznikají, i když podnik nic neprodukuje např. při celozávodní dovolené nebo při stávce. Existence fixních nákladů má velký vliv na vztahy mezi objemem výroby, náklady a ziskem. S růstem objemu výroby se snižují průměrné fixní náklady a tím i celkové náklady na jednotku produkce, proto se ani zisk z jednotky produkce nevyvíjí přímočaře.

3.2.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE PŮVODU SPOTŘEBOVANÝCH VSTUPŮ A PODLE PODNIKOVÝCH FUNKCÍ

Čtvrtým druhem nákladů jak uvádí Váchal a Vochozka (2013, s. 211), kteří čerpají z obecného členění nákladů, jsou náklady podle původu spotřebovaných vstupů a ty se dále člení na náklady prvotní a druhotné. Prvotní náklady vznikají mimo podnik, kdežto druhotné náklady vytváří sama obchodní korporace. Pátým rozlišením jsou náklady podle podnikových funkcí, dle kterých se rozlišují náklady na materiál výrobu a obchod. Z odvozených funkcí se následně vytváří náklady na vedení účetnictví, administrativu, výzkum a vývoj aj.

3.3 VÝNOSY

Knápková, Pavelková a Štekr (2013, s. 37) definují výnosy jako peněžní částky, které získala obchodní korporace z veškerých svých činností za dané účetní období bez ohledu na to, zda v daném účetním období byly získané peněžní částky uhrazeny, tímto se výnosy odlišují od příjmů, navazují Martinovičová, Konečný a Vavřina (2014, s. 44). Výnosy se vykazují v momentě vyskladnění výrobku nebo dodání výrobku, zboží či poskytnutí služby a zahrnují také změnu stavu vnitropodnikových zásob vlastní výroby a aktivaci, jejichž částky nemusejí být uhrazeny v podobě peněžních příjmů. Jak ale dodává Kocmanová (2013, s. 51–52), výnos je spojen s přírůstkem peněžních prostředků, zřídka nepeněžního aktiva nebo zánikem závazku. Za nejvýznamnější položku výnosů u výrobního podniku považuje Synek (2011, s. 74) tržby za prodej vlastních výrobků a služeb.

3.4 ČLENĚNÍ VÝNOSŮ

V nákladovém účetnictví se objevují výnosy ve dvou podobách a to ve formě externích neboli odbytových výnosech jako hodnotový ekvivalent prodaných výkonů a interních neboli vnitropodnikových výnosů jako hodnotový ekvivalent k provedeným výkonům v jednotlivých vnitropodnikových útvarech. Obě podoby výnosů nesou odlišnou

charakteristiku, ale spojuje je typický účelový vztah k produktům podnikové činnosti, konstatují Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s. 80).

Z pohledu Martinovičové, Konečného a Vavřiny (2014, s. 44) lze externí výnosy vymezit prostřednictvím druhového členění na:

- tržby za prodej zboží,
- výkony (tržby za prodej vlastních výrobků a služeb, změna stavu zásob vlastní výroby, aktivace),
- tržby z prodeje materiálu a dlouhodobého majetku,
- ostatní provozní výnosy,
- finanční výnosy a mimořádné výnosy.

Tržby za prodej vlastních výrobků, zboží a služeb jak již bylo zmíněno, jsou pro podnik prvořadé, jak tvrdí Martinovičová, Konečný a Vavřina (2014, s. 45) a ty mohou být ovlivněny následujícími faktory:

- fyzickým objemem výroby a služeb, které jsou z krátkodobého pohledu omezeny výrobní kapacitou a poptávkou,
- dosažitelnými cenami jednotlivých výrobků a služeb,
- strukturou prodáváného sortimentu,
- způsobem fakturace a lhůtou splatnosti faktur,
- dalšími faktory např. při exportu může hrát velkou roli kurz měny.

Interní výnosy považují Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s. 80–81) za výnosy vnitropodnikových útvarů neboli středisek a tímto představují specifikum manažerského účetnictví. Sledují se ve výrobních, správních a obslužných střediscích a oceňují se vnitropodnikovými cenami, které jsou určeny pro každý druh vnitropodnikových výkonů. Ve výrobních střediscích jde převážně o:

- sledování převodu režie, která znázorňuje úhradu režijních nákladů střediska, do nákladů těch výkonů podniku, na jejichž výrobě se středisko podílelo,
- převodu nákladů řídicích oddělení výroby znázorňující úhradu režijních nákladů střediska do nákladů výrobních středisek.

Ve správních střediscích se jedná převážně o:

- převod správní režie jakožto ocenění vnitropodnikového výkonu, který spočívá v procesu řízení,

- převod nákladů se sankční povahou např. interní penále,
- převod k zúčtování neboli účetně technické převody, jejichž příkladem může být převod správní režie ze správních středisek do zúčtovacího střediska správní režie.

V obslužných střediscích poskytující vnitropodnikové výkony ostatním střediskům se sledují:

- dopravní,
- údržbářské a opravářské
- energetické výkony aj.

3.5 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

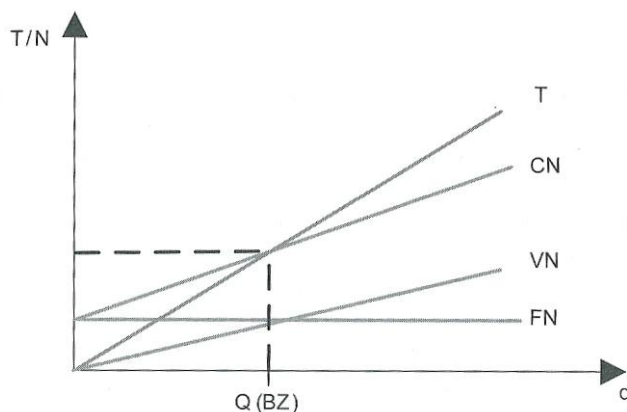
Účetní výkaz zisku a ztráty je obsahově sestaven výnosy, náklady a výsledkem hospodaření, kterému se věnují Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 37–38). Tento výkaz může být vytvořen v druhovém nebo účelovém členění. Pokud je vytvořen v druhovém členění, sleduje povahu nákladů podle toho, jaké druhy nákladů byly vynaloženy např. spotřeba materiálu, odpisy dlouhodobého majetku, mzdové náklady apod. Během účetního období se jednotlivé druhy nákladů promítají do výkazu zisku a ztráty podle časového hlediska skrze výsledkové účty bez ohledu na jejich věcné hledisko. Pro zabezpečení věcné shody nákladů a výnosů se používají položky upravující výnosy, kterými jsou aktivace a změna stavu zásob vlastní výroby. Aktivace prezentuje uznání nákladů jejich převodem do aktiv, tímto je zaručeno, že náklady neovlivní výsledek hospodaření v období, kdy byly obětovány, ale až při spotřebě nebo při užívání aktiv. Změna stavu zásob vlastní výroby je vymezena pro aktivaci nákladů na výrobu do rozvahy při výrobě zásob a naopak pro převod nákladů do výkazu zisku a ztráty při jejich vyskladnění, smyslem toho je, aby náklady na výrobu ovlivnily výsledek hospodaření až při prodeji zásob.

Pokud je tento výkaz vytvořen v účelovém členění, jak pokračují Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 38), sleduje naopak příčinu vzniku nákladů, tzn., za jakým účelem byly vynaloženy např. na výrobu, správu, odbyt apod. Náklady na výrobu jsou do výkazu reflektovány až v okamžiku vykázání výnosu, na jehož vytvoření se podílely, někdy se nazývají jako náklady výkonu, protože je lze kalkulovat na daný výkon. Náklady na správu a odbyt většinou nejsou přiřaditelné ke konkrétnímu výkonu a jsou tak zachyceny ve výkazu v období, ve kterém byly vynaloženy. Zmínění autoři považují pro uživatele

vhodnější účelové členění výkazu např. z toho důvodu, že může odhalit vysoké náklady na řízení, ale i přesto podotýkají, že obchodní korporace spíše používají druhovou strukturu výkazu zisku a ztráty, častým důvodem pro toto rozhodnutí bývá česká účetní legislativa, protože ta vyžaduje v případě použití účelového členění výkazu uvést v příloze k účetním výkazům i druhové členění nákladů. Vyhláška č. 500/2002 Sb. popisuje jednotlivé položky obou typů výkazu zisku a ztráty.

3.6 ANALÝZA BODU ZVRATU

Analýza bodu zvratu (BZ) odpovídá na základní otázku, která zní: jaká úroveň výkonů v podniku musí být zajištěna, aby došlo k úhradě fixních nákladů tak i nákladů variabilních? Tato hledaná úroveň produkce je běžně označována jako bod zvratu. Jedná se o bod, do jehož úrovně se u výrobků pokrývaly jen náklady a od jehož úrovně již začaly přispívat k tvorbě zisku. Základním předpokladem pro určení bodu zvratu je rozdělení nákladů na variabilní a fixní složku. V grafickém zobrazení bodu zvratu na obr. 1 jsou použity zkratky pro tržby T, pro celkové náklady CN, pro variabilní náklady VN a pro fixní náklady FN. (Popesko, 2009, s. 43–44)



Zdroj: Popesko, 2009, s. 44

Obr. 1. Analýza bodu zvratu u lineární nákladové funkce

Pokud podnik produkuje menší objem výkonů, než je hodnota objemu aktivity v bodu zvratu, tak celkové náklady jsou vyšší než tržby a podnik vytváří ztrátu. Po dosažení bodu zvratu, kde je hospodářský výsledek nulový, podnik začíná dosahovat zisku. V případě lineárního vývoje celkových nákladů je zisk tím vyšší, čím je vyšší objem produkce. Tato zákonitost vytváří motivaci k produkování co nejvíce výkonů a jediným omezením se stává maximální kapacita. Popesko (2009, s. 44)

Dále Popesko (2009, s. 45) poukazuje na problém, se kterým se potýká většina podniků při modelování nákladů. Faktorem podle něj je, že pouze v malém procentu případů lze využít analýzu bodu zvratu v základní podobě. Oním problémem se v této variantě stává objem výkonů, který je stanoven v naturálních jednotkách např. v počtu kusů výrobků. Základní předpoklad pro využití zmíněného přístupu je homogenita objemu výkonů např. když výrobní podnik produkuje jen jeden typ výrobku.

Jak již bylo řečeno, spousta výrobních podniků nevyrábí stejnorodé výrobky, je proto víc než žádoucí najít způsob i pro tuto variantu. A právě např. Synek (2011, s. 136–139) se ve své knize věnuje kromě závislosti nákladů a objemu výroby při výrobě homogenních výrobků i závislosti nákladů a objemu výroby při různorodé produkci. Klíčem pro vyjádření vazby nákladů a objemu výroby při různorodé produkci je použití globální nákladové funkce, která zobrazuje vztah mezi celkovou produkcí a celkovými náklady, předpokladem je lineární vývoj celkových nákladů. Tento vztah vyjadřuje funkcí:

$$N = F + (h \times Q)$$

kde:

- N jsou celkové náklady,
- F jsou fixní náklady,
- h zobrazuje podíl veškerých nákladů na 1 Kč produkce,
- Q reprezentuje celkovou produkci (tržby) vyjádřenou peněžně.

Popesko (2009, s. 46) souhlasí se Synkem (2011, s. 140), že variabilní náklady v této funkci nejsou vyjádřeny v peněžní hodnotě, ale jako tzv. poměrový neboli haléřový ukazatel variabilních nákladů (h). Oba se shodují, že v případě neznalosti nákladové funkce, se může vyjádřit jako podíl variabilních nákladů (VN) na celkové produkci (tržbách = Q) a vypočítá se následovně:

$$h = \frac{VN}{Q}$$

Pro propočtení bodu zvratu lze použít dle Synka (2011, s. 138–140) tyto vzorce:

$$BZ = \frac{F}{1 - h}, \text{ popřípadě } BZ = \frac{F + Z_{min}}{1 - h}$$

kde:

- $I-h$ zobrazuje výši příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku připadajících na 1 Kč objemu výroby,
- Z_{min} označuje minimální zisk před zdaněním stanovený např. minimálními požadavky majitele podniku, nutnými splátkami cizího kapitálu nebo dalšími potřebami podniku.

4 ROZPOČETNICTVÍ

Manažeři jsou zodpovědní k mnoha zúčastněným subjektům, jak vysvětlují Horngren, Harrison a Oliver (2012, s. 775), a proto musí operace plánovat a kontrolovat důkladně. Plánování v tomto smyslu znamená výběr cílů a následné rozhodování o tom, jak jich dosáhnout, např. pokud je společným cílem zvýšit provozní výsledek hospodaření, tak k dosažení tohoto cíle musí manažer zvýšit prodejní cenu nebo více propagovat své výrobky či služby v naději, že se zvýší objem prodeje. Rozpočet je matematickým vyjádřením plánu, který manažeři používají ke koordinaci činností podniku. Rozpočet zobrazuje očekávané finanční dopady jejich rozhodnutí a pomáhá jim identifikovat zdroje potřebné k dosažení určených cílů. Nástrojem pro implementaci plánů a vyhodnocování operací porovnáváním aktuálních výsledků s rozpočtem je controlling. Např. manažeři mohou porovnat skutečné náklady s rozpočtovanými a hodnotit tak svůj výkon. Pokud skutečné náklady klesnou pod rozpočtované, je to obvykle pozitivní zpráva. Ale pokud skutečné náklady převýší rozpočtované, tak manažeři musí provést potřebné změny a údaje o nákladech jim k tomu dopomáhají.²

Citovaní autoři uvádějí stručný příklad toho, jak by takové plánování a kontrola v podniku zhruba měla vypadat.

4.1 FUNKCE, ÚKOLY A OBSAH ROZPOČETNICTVÍ

Martinovičová, Konečný a Vavřina (2014, s. 74–75) považují rozpočetnictví za jeden z nástrojů řízení nákladů. Rozpočetnictví se podle nich soustřeďuje na stanovení budoucích

² „Managers are responsible to many stakeholders, so they must plan and control operations carefully.

Planning means choosing goals and deciding how to achieve them. For example, a common goal is to increase operating income (profits). To achieve this goal, managers may raise selling prices or advertise more in the hope of increasing sales. The budget is a mathematical expression of the plan that managers use to coordinate the business's activities. The budget shows the expected financial impact of decisions and helps identify the resources needed to achieve goals.

Controlling means implementing the plans and evaluating operations by comparing actual results to the budget. For example, managers can compare actual costs to budgeted costs to evaluate their performance. If actual costs fall below budgeted costs, that is usually good news. But if actual costs exceed the budget, managers may need to make changes. Cost data help managers make decisions.“ (Horngren, Harrison a Oliver, 2012, s. 775)

nákladů, výnosů a výsledku hospodaření podniku a jeho vnitropodnikových útvarů, jichž má být dosaženo v rozpočtovém období, je taktéž základnou pro stanovení cílů hospodářské činnosti podniku v peněžním vyjádření a předává dál tyto cíle formou rozpočtu střediska do vnitropodnikových útvarů. Rozpočetnictví vytváří převodní most mezi finančním plánem a operativním plánem a mezi finančním plánem a kalkulačním systémem, kde má nejbližší k propočtovým kalkulacím. Za nejpodrobnější jsou považovány měsíční rozpočty nákladů, které slouží k prošetření rozdílů mezi plánovanými náklady neboli normovanými náklady a skutečnými náklady, ke zjišťování jejich příčin, odpovědnosti za ně a to i včetně systému hmotné zainteresovanosti. Každý zaměstnanec podniku má být zainteresován na úsporách těch nákladových položek, na které má přímý vliv.

Za základ organizace rozpočetnictví v systému vnitropodnikového řízení, pokládá Synek (2011, s. 124) soustavu rozpočtů nákladů a výnosů a tímto souhlasí s Martinovičovou, Konečným a Vavřinou (2014, s. 74–75). Rozpočetnictví má podle všech čtyřech autorů zejména tyto funkce:

- stanovuje úkoly v nákladech jednotlivých vnitropodnikových útvarů,
- přezkoumává hospodárnost v dílčích vnitropodnikových útvarech a slučuje výsledky kontroly s hmotnou zainteresovaností pracovníků,
- poskytuje podklady pro určení sazeb (přirážek) režii v předběžných kalkulacích nákladů a pro zúčtování nákladů v účetnictví.

Jaké úkoly plní rozpočetnictví? Na tuto otázku široce odpovídají Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s. 124–125). Základní úkoly rozpočetnictví charakterizují následovně:

- Zefektivňují řídicí proces, primárně fáze plánování a rozhodování. Rozpočty jak již bylo v úvodu této kapitoly zmíněno autory Horngren, Harrison a Oliver, poskytují manažerům různorodé informace o účincích plánovaných cest, jimiž hodlají dosáhnout podnikových cílů. Jinak řečeno, rozpočtové informace zobrazují budoucí vývoj podnikových aktivit a budoucí finanční pozici podniku.
- Koordinují a optimalizují podnikové činnosti. V průběhu procesu sestavování rozpočtů mohou nastat různé komplikace např. nevyužití kapacity výrobního vybavení, časový fond pracovníků, finanční zdroje aj. Pomocí rozpočtů dochází k postupnému sladění jednotlivých částí podniku do jednoho celku.

- Poskytují podklad pro plynulou kontrolu. Schválená soustava rozpočtů se stává zavazujícím úkolem pro všechny pracovníky podniku. Ti pod vedením svých nadřízených usilují o realizaci cílů, které byly určeny v rozpočtech. Pravidelným porovnáváním rozpočtovaných údajů s dosahovanými v realitě manažeři průběžně zjišťují, jak se daří plnit zadané úkoly rozpočtem. Svou pozornost směřují zejména na činnosti, které se nejvíce odchyľují od očekávaného průběhu, zejména velikost odchylek jim napomáhá, do jakých směrů mají zaměřit své korekční úsilí.
- Motivují k dosažení cílů obchodní korporace. Cíle rozpočtu jsou jednoznačné a měřitelné, což může vést k finanční odměně odpovědných pracovníků za splnění rozpočtu. Konkrétně může jít o určitou část pohyblivé složky mzdy vedoucího střediska nebo všech jeho pracovníků na základě úspěšnosti plnění rozpočtu. Předpokladem pro funkcionalitu je nezbytné odsouhlasení cílů rozpočtu danými pracovníky. Tu podporuje jednak aktivní účast vedoucích středisek při sestavování rozpočtů a respektování podmínky, že jednotliví pracovníci jsou zodpovědní za takové položky rozpočtů, na které mají svou činností vliv.

Při sestavování rozpočtů a snažení se dodržet jeho funkce a úkoly je třeba mít na paměti, jak apelují Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s. 125), že hlavním požadavkem by měla být optimalizace a zefektivnění průběhu podnikového procesu. S tímto tvrzením souhlasí Král (2010, s. 272), který tvrdí, že tento systém má zefektivnit rozhodovací proces a to tím způsobem, že analyzuje možné budoucí komplikace, zhodnotí varianty jejich řešení a podporuje takové varianty, které dlouhodobě budou optimalizovat činnost podniku.

Rozpočetnictví obsahuje dle Hradeckého, Lanči a Šišky (2008, s. 126):

- Celopodnikové rozpočty, které jsou sestavovány za podnik jako celek a předepisují úkoly podniku jako celku. Mezi nejdůležitější součásti celopodnikového rozpočtu patří rozpočtovaná rozvaha, výsledovka a rozpočet peněžních toků.
- Střediskové rozpočty vymezují úkoly pro konkrétní střediska a zabývají se kontrolou plnění jejich úkolů.

4.2 DRUHY ROZPOČTŮ

Synek (2011, s. 124–125) třídí rozpočty podle několika kritérií:

- podle období na které jsou stanovovány:
 - dlouhodobé rozpočty finančních zdrojů,

- roční rozpočty výnosů, náklad a zisku,
- krátkodobé rozpočty a to měsíční nebo čtvrtletní a rozpočet peněžních příjmů a výdajů,
- podle stupně řízení, dle kterého jsou určeny:
 - základní tzn. za jednotlivá střediska nebo výkony,
 - souhrnné tzn. za vyšší stupeň řízení,
- podle rozsahu zpracovaných nákladů a výnosů:
 - rozpočty zpracovávající všechny náklady a výnosy,
 - rozpočty pracující jen s některými náklady a výnosy (obvykle s režijními náklady, pomocnými a vedlejších výrob, pro něž nejsou k dispozici přesné technicko-hospodářské normy, rozpočet prodeje, výroby, investic aj.),
- podle počtu variant plánu:
 - pevné (pro jednu variantu plánu výkonů),
 - pohyblivé, pružné, variantní (pro více obměn plánu výkonů nebo pro různé fáze využití výrobní kapacity).

Dále v této podkapitole budou rozebrány vybrané druhy rozpočtů, které byly z hlediska této práce považovány za nejdůležitější.

4.2.1 KRÁTKODOBÉ A DLOUHODOBÉ ROZPOČTY

Rozpočtům podle období se věnuje mimo jiné Kocmanová (2013, s. 244), které třídí na dvě skupiny: krátkodobé rozpočty sestavované maximálně na období jednoho roku a dlouhodobé rozpočty sestavované na různě dlouhé periody. Dlouhodobé rozpočty neboli strategické obsahují dle Hradeckého, Lanči a Šišky (2008, s. 128) peněžní kvantifikaci kroků, jimiž podnik hodlá dosáhnout svých strategických cílů. Tyto rozpočty jsou charakteristické menším množstvím položek, které utváří plánovaný obraz podniku a předpokládané výsledky jeho činnosti. V praxi mají podobu zjednodušených výkazů účetní závěrky s přesností na jednotlivé rozpočtované roky a stanovují se velmi často za podnik jako celek. Oproti tomu krátkodobým neboli operativním rozpočtům bývá věnována největší pozornost, protože navazují na strategické rozpočty. V krátkodobých rozpočtech se podrobně konkretizují údaje prvního roku dlouhodobých rozpočtů a to tím způsobem, že se údaje rozpočtují na jednotlivé měsíce a zpřehledňují se souhrnné údaje na údaje pro jednotlivá střediska.

4.2.2 PEVNÉ, PRUŽNÉ A KLOUZAVÉ ROZPOČETY

Pevný rozpočet se užívá v případě režijních nákladů, které nejsou závislé na objemu výkonů daného střediska, uvažují Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s. 129). Takový rozpočet prezentuje nepřekročitelnou absolutní částku, která stanovuje limit režijních fixních nákladů. V praxi je běžné pevný rozpočet používán u správních středisek např. ekonomické, právní oddělení, vývojové pracoviště, technická příprava výroby aj.

Flexibilní neboli pružný rozpočet dokáže odpovědět na různé otázky, jak tvrdí Horngren, Harrison a Oliver (2012, s. 1107). Flexibilní rozpočet sumarizuje náklady a výnosy pro několik různých úrovní objemu výroby. Flexibilní rozpočty separují variabilní náklady od fixních a tyto separované variabilní náklady dávají jakousi pružnost flexibilnímu rozpočtu. Pro jeho vytvoření je třeba znát následující:

- rozpočtovanou prodejní cena za jednotku,
- variabilní náklady na jednotku (která zahrnuje variabilní náklady na prodané výrobky a všechny variabilní provozní náklady),
- celkové fixní náklady (jako např. fixní náklady na prodané výrobky a fixní provozní náklady),
- různé úrovně objemu výroby v mezích výrobní kapacity.³

Dalším druhem rozpočtu může být klouzavý rozpočet, o kterém se zmiňují Fibírová, Šoljaková a Wagner (2011, s. 275–276). Klouzavý rozpočet zajišťuje vyšší vypovídací schopnost krátkodobého rozpočtu tím, že jeho budoucí údaje jsou podrobně zpracovávány v průběhu rozpočtovaného období a tím reagují na nová sdělení např. na reálný vývoj činnosti podniku, na aktualizované informace o předpokládaném vývoji v dalších měsících

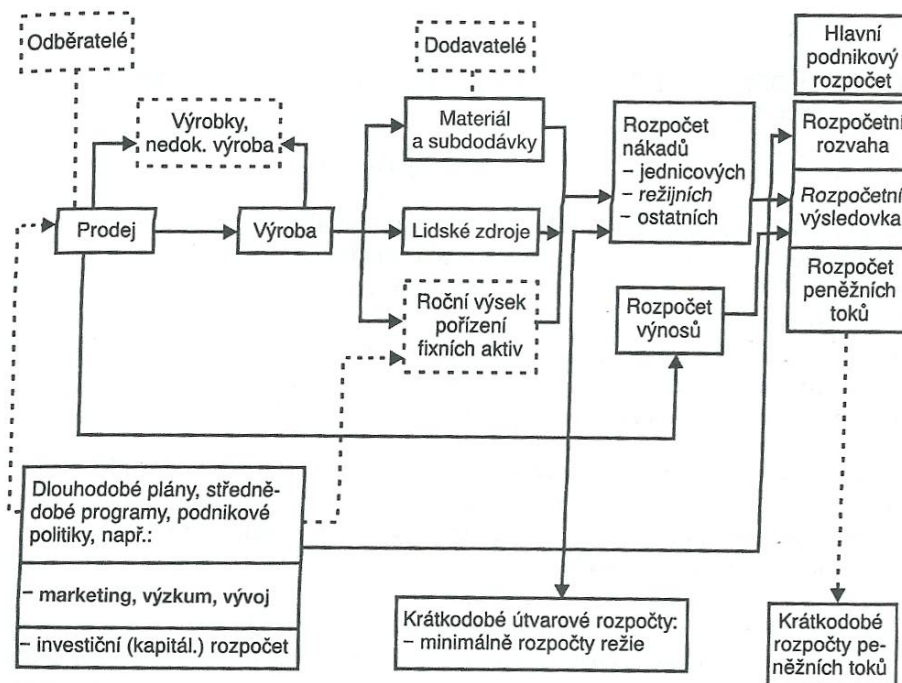
³ „We need a flexible budget to help answer these questions. A flexible budget summarizes costs (expenses) and revenues for several different volume levels within a relevant range. Flexible budgets separate variable costs from fixed costs; the variable costs put the “flex” in the flexible budget. To create a flexible budget, you need to know the following:

- Budgeted selling price per unit
- Variable cost per unit (which includes variable cost of goods sold and all variable operating expenses)
- Total fixed costs (such as fixed cost of goods sold and fixed operating expenses)
- Different volume levels within the relevant range.“ (Horngren, Harrison a Oliver, 2012, s. 1107)

apod. Takto sestavovaný rozpočet má mnohem větší vypovídací schopnost než rozpočet sestavený jedenkrát ročně.

4.3 SESTAVENÍ ROZPOČTŮ ZA PODNIK JAKO CELEK

Páteří celého systému tvorby plánu a rozpočtů za podnik jako celek jsou podle Krále (2010, s. 279–280) hodnotové cíle podniku. Ty jsou blíže specifikovány v základním sdružení třech rozpočtů, jimiž jsou rozpočtová výsledovka (výkaz zisku a ztráty), rozpočtová rozvaha a rozpočet peněžních toků. Sjednocení těchto tří základních rozpočtů je označováno jako hlavní podnikový rozpočet, který vyjadřuje základní cíle podniku pro takticky určené, většinou roční období.



Zdroj: Král, 2010, s. 280

Obr. 2. Systém podnikových rozpočtů s důrazem na hlavní výdělečnou činnost

Dále v této podkapitole bude rozebrána pouze rozpočtová výsledovka a to z toho důvodu, že jejím obsahem jsou rozpočtové náklady a výnosy a tato práce je na ně zaměřena.

Za základní rozpočtové kritérium je považován dle Krále (2010, s. 280–281) výsledek hospodaření v podobě zisku nebo ztráty. Nejdůležitější částí rozpočtové výsledovky je rozpočet zisku nebo ztráty z hlavní výdělečné činnosti podniku. Její základ tvoří rozpočet výnosů, odvozený z plánu prodeje a na něj navazující tři druhy rozpočtů nákladů:

- rozpočet jednicových nákladů,

- rozpočet přímých nákladů určitého druhů výkonu,
- rozpočet režijních nákladů.

Tyto základní druhy rozpočtů, které sestavují rozpočtovou výsledovku, dále popisuje (Popesko, 2009, s. 199–200), který tvrdí, že pokud má být tento rozpočet sestaven relativně přesně a zároveň plnit svoji funkci, musí být sestaven na základě co nejpřesnějších odhadů a předpokladů vývoje všech faktorů, které mají vliv zejména na náklady a výnosy podniku. Výchozím bodem pro jeho tvorbu je odhad objemu a struktury výkonů, které se předpokládá v daném období vykonat. Při odhadu objemu a struktury vyráběných výrobků je dobré vycházet z předpokládané poptávky výrobků pro další období. Na základě toho dochází k sestavení plánu odbytu, který určí objem předpokládaných výkonů z pohledu zákazníka. Výchozím zdrojem při sestavení plánu odbytu často bývá marketingový plán, který je jakousi analýzou poptávky, jehož cílem je stanovit, o jaké výrobky, v jakém množství a za jakou cenu budou mít odběratelé zájem. Čím je více nepřesných nebo nedostupných informací, tím více je plán odbytu rizikovější, proto představuje základní riziko budoucích rozpočtů

V dalším bodě kdy je znám rozpočtový objem výkonů, je třeba se ujistit, pokračuje Popesko (2009, s. 200), zda kapacita podnikových zařízení, technologií, dodavatelských termínů aj. bude těmto nárokům odpovídat. Při posouzení možnosti výroby a dodavatelů se stanovuje plán výroby. Výchozím bodem pro sestavení plánu tržeb, plánu materiálu a práce je plán výroby a plán odbytu. Existence takovýchto plánů umožňuje tvorbu rozpočtu výnosů a jednicových nákladů. Při rozpočtování režijních nákladů se zpravidla vychází z jejich objemu a struktury v minulém období a pouze pomocí indexování dochází k předpokládaným změnám např. nárůst nákladů o 3 % oproti minulému období.

Je třeba taktéž poukázat na základní rozdíl mezi finanční a rozpočtovou výsledovkou, čemuž se věnuje Král (2010, s. 281). Pro rozpočtovou výsledovku je podstatou účelové členění nákladů, kombinované s členěním nákladů podle závislosti na objemu výkonů. Proto ve většině podniků bývá obsahovým základem retrográdně upravená kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů. Příklad zjednodušené struktury rozpočtové výsledovky za hlavní činnost je uveden na obr. 3.

Rozpočtovaná položka	Struktura účelového členění:		
			<ul style="list-style-type: none"> • výrobky nebo jejich skupiny • zákazníci nebo jejich skupiny • teritoria prodeje • distribuční kanály • odpovědnostní střediska • kombinace těchto členění
Výnosy z prodeje	50 000 000	40 000 000	20 000 000
– Variabilní náklady prodaných výkonů	– 20 000 000	– 20 000 000	– 12 000 000
Jednicový materiál	– 10 000 000	– 14 000 000	– 8 000 000
Jednicové mzdy	– 6 000 000	– 3 000 000	– 3 000 000
Variabilní režie...	– 4 000 000	– 3 000 000	– 1 000 000
Marže I	30 000 000	20 000 000	8 000 000
– Fixní náklady výrobku	– 8 000 000	– 2 000 000	– 500 000
Odpisy nákladů na vývoj výrobku	– 6 000 000	– 500 000	– 300 000
Odpisy speciálních nástrojů...	– 2 000 000	– 1 500 000	– 200 000
Marže II	22 000 000	18 000 000	7 500 000
– Fixní náklady skupiny výrobku	– 15 000 000		
Odpisy strojů a zařízení...	– 15 000 000		
Marže III	25 000 000		7 500 000
– Fixní náklady střediska	– 5 400 000		
Marže IV	27 100 000		
– Fixní náklady podniku	– 4 400 000		
Rozpočtovaný zisk z prodeje	22 700 000		

Zdroj: Král, 2010, s. 282

Obr. 3. Příklad struktury rozpočtové výsledovky

Na základě informací z rozpočtované výsledovky se pak absolutní rozpočtované údaje mohou transformovat i do poměrné nebo procentní podoby z důvodu rozhodovacích úloh. Bez ohledu na vybranou metodu členění nákladů je potřeba sestavit dílčí rozpočty nákladů a výnosů a teprve potom samotnou výsledovku, proto se podnikové rozpočty nevážou přímo na rozpočtovou výsledovku, ale na dílčí rozpočty. (Král, 2010, s. 281)

4.4 JEDNOTLIVÉ FÁZE ROZPOČTOVACÍHO PROCESU

Tradiční způsob rozpočtování nejprve začíná definicí rozpočtových priorit a postupů, konstatuje Popesko (2009, s. 200–201). Při tvorbě rozpočtů by se měla jednotlivá oddělení podniku řídit definovanými prioritami a postupy. Na základě nich sestaví své návrhy pro

tvorbu rozpočtů, které jsou konzultovány s vedením podniku, a následně dojde k sestavení základních rozpočtů na úrovni jednotlivých oddělení, ty se opět konzultují s vedením podniku, může dojít ještě k případnému vrácení a opravám. Po provedených korekcích se rozpočet na následující rok schválí. Tento způsob obsahuje čtyři základní fáze:

- Příprava rozpočtu – zahrnuje činnosti spojené se sběrem dat a informací potřebných pro sestavení rozpočtů.
- Sestavení rozpočtu – zahrnuje samotné vytvoření dílčích rozpočtů a souhrnných podnikových rozpočtů.
- Kontrola plnění rozpočtu a rozpoznání odchylek – zahrnuje průběžné srovnávání skutečných a rozpočtovaných údajů a zjišťování jejich odchylek, jak v průběhu rozpočtového období, tak po jeho skončení.
- Odstranění odchylek – dochází k odstranění negativních dopadů zjištěných odchylek, mohou se přijímat opatření, aby k nim v budoucnu nedocházelo.

II PRAKTICKÁ ČÁST

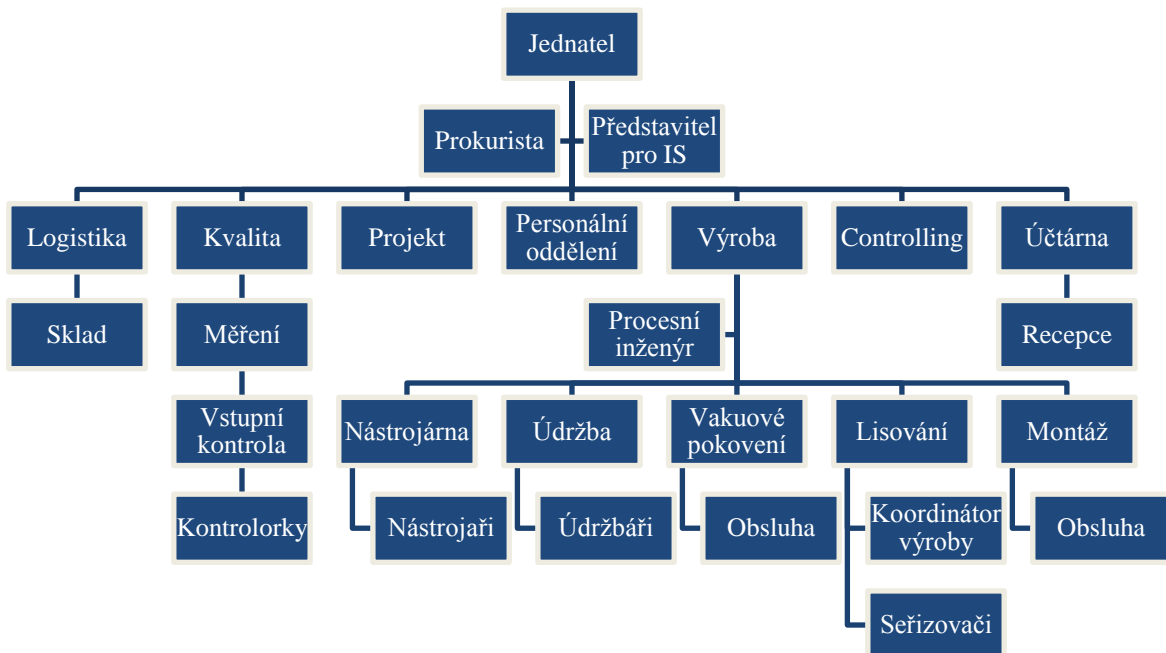
5 ZÁKLADNÍ PŘEDSTAVENÍ OBCHODNÍ KORPORACE

Obchodní korporace XYZ, s.r.o. sílí již 15. rokem ve Zlínském kraji. Jedná se o středě velký výrobní podnik zabývající se výrobou plastových komponentů pro automobilový průmysl. Ze 100 % je vlastněna mateřskou společností se sídlem v Německu. Obchodní korporace operuje na trhu B2C tzn., že své výrobky prodává dalším obchodním korporacím v rámci České republiky i zahraničí a nedisponuje podnikovými prodejny pro koncové zákazníky na trhu B2B. V jejím nabízeném sortimentu lze nalézt malé plastové součástky jako např. potišťené plastové součástky určené k ovládání topení či světlometů montované do palubních desek automobilů až po kompletní světlometry včetně pokovených částí, v neposlední řadě zde najdeme zboží s cílem přeprodeje koncovému zákazníkovi.

Účetní výkazy obchodní korporace jsou sestavovány za období jednoho hospodářského roku, který začíná 1. října a končí 30. září, ve většině interních dokumentů se označuje hospodářský rok s lomítkem např. hospodářský rok 2013 je označen 2012/13, protože tento začíná 1. října 2012 a končí 30. září 2013. Dle Přílohy k účetní závěrce roku 2013 (2014) její přepočtený průměrný stav zaměstnanců byl 150 osob z toho 1 řídicí pracovník. Ve stejném roce podle Výkazu zisku a ztráty ke dni 30. 9. 2013, která je uvedena v příloze P II, dosáhla tržeb za prodej vlastních výrobků a služeb a tržeb za prodej zboží v celkovém součtu 240 472 tisíc Kč a celková aktiva dle Rozvahy: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2013 (2014) činila 150 743 tisíc Kč. Obchodní korporace XYZ, s.r.o. tak jako v předešlých letech byla i v roce 2013 auditovanou společností.

5.1 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA OBCHODNÍ KORPORACE

Organizační strukturu obchodní korporace XYZ, s.r.o. lze připodobnit k liniové organizační struktuře. Nejvýše v organizační struktuře je postaven jednatel obchodní korporace, který zastupuje podnik navenek, řídí jednotlivé útvary v podniku, vytváří plán za podnik jako celek na základě požadavků od zákazníků a informací z jednotlivých útvarů a dohlíží na celkové plnění tohoto plánu, komunikuje s klíčovými zákazníky a mateřskou společností aj., ve své nepřítomnosti má zvoleného zástupce.



Zdroj: Interní dokumenty, [2014], vlastní zpracování

Obr. 4. Organizační struktura obchodní korporace XYZ, s.r.o.

Jelikož hlavní činností obchodní korporace je výroba různých druhů výrobků, tak logicky největším útvarem v podniku bude oddělení výroby, jak je již patrné z organizační struktury společnosti. Oddělení výroby se zabývá plánováním výroby dle požadavků logistiky, plán výroby se sestavuje zhruba na jeden měsíc dopředu. Tento útvar dále řídí celý chod výroby od převzetí forem a nástrojů, jejich údržbu a údržbu strojů přes zajištění procesních postupů, podkladových materiálů pro výrobu či jednotlivé výrobní fáze až po potřebné personální pokrytí. Největším útvarem v podniku je zejména díky počtu zaměstnanců pod něho spadající např. v roce 2013 dle Přílohy k účetní závěrce roku 2013 (2014) byl průměrný přepočtený stav zaměstnanců obchodní korporace 150 osob z toho 1 řídicí pracovník, z toho zhruba 105 osob pracovalo v útvaru výroby. Z organizační struktury je patrné, že se dále dělí dle výrobních postupů na lisování, vakuové pokovení, montáž a úsek nástrojárna a údržba zajišťuje technický dozor nad jednotlivými stroji. Útvar výroby zpracovává plán výroby dle požadavků na výrobu jednotlivých výrobků, které obdrží od útvaru logistiky a zároveň zajišťuje bezproblémový chod výroby.

Jednou z nejdůležitějších činností útvaru logistiky je starat se o jednotlivé objednávky od zákazníků, to zahrnuje komunikaci se zákazníky a dojednávání zejména množství

dodávaných kusů výrobků, termínů dodání a dalších podmínek, zpracování objednávek a jejich zadání do informačního systému podniku, objednání potřebného materiálu pro výrobu, zařízení včasné a bezproblémové přepravy výrobků k zákazníkovi. Jednotlivé objednávky od zákazníků musí útvar logistiky sladit s oddělením výroby tak, aby jednotlivé požadavky byly v čas plněny a množství objednávek bylo v souladu s výrobní kapacitou.

Velmi důležitým oddělením je útvar kvality, který zajišťuje jak vstupní kontrolu (např. materiálu pro výrobu), tak průběžnou kontrolu, která se provádí během všech výrobních fází výrobků a obsahuje zejména měření dílů, kontrolu jednotlivých ploch dílů na různé druhy vad a výstupní kontrolu u hotových výrobků čekajících na expedici k zákazníkovi (např. u pohledových dílů se nesmějí vyskytovat žádné nedostatky). Taktéž přijímá a vyřizuje případné reklamace od zákazníků, tímto zajišťuje plnou podporu pro zákazníka z kvalitativní strany.

Oddělení projektu je ve sledovaném podniku klíčové obzvláště proto, že se primárně stará o to, aby obchodní korporace měla co vyrábět. Z toho důvodu oddělení projektu usiluje o získávání nových zakázek (projektů) od stávajících či nových zákazníků, jimi posléze zajistí tržby z prodeje výrobků či zboží na 3–4 roky dopředu, právě na tak dlouhou dobu tyto zakázky bývají uzavřeny. Pro získávání takovýchto projektů oddělení projektu vyvíjí různé druhy činností, mezi něž lze zařadit např. účast a prezentace obchodní korporace na průmyslových veletrzích, komunikace s potenciálními zákazníky, tvorbu nabídkových kalkulací, zajištění podpory a rozvoje nových projektů, celkový dohled nad nově získanými, ale i stávajícími projekty.

Dalším útvarem je účtárna, pod níž patří recepce. Účtárna zpracovává veškeré finanční informace obchodní korporace a zaznamenává je do účetního systému podniku. Dbá na dodržování zákona o účetnictví a dalších souvisejících předpisů. Sestavuje za každé účetní období účetní závěrku, mimo jiné zpracovává krátkodobý výhledový rozpočet pro obchodní korporaci jako celek na základě krátkodobého plánu. V neposlední řadě poskytuje potřebné informace příslušným úřadům a auditorovi.

Zbývajícími útvary v organizační struktuře jsou personální oddělení a controlling. Tyto útvary doplňují a zároveň zabezpečují interní a externí fungování obchodní korporace. Personální oddělení není z pohledu 150 zaměstnáváných osob zanedbatelné. Každý měsíc zpracovává mzdy, dbá na dodržování platného zákoníku práce, vynakládá dostatečné úsilí

v péči o zaměstnance, vede agendu zaměstnanců a poskytuje součinnost ostatním útvarům z pohledu přijímání, propouštění zaměstnanců, dále např. ve věcech odměn a postihů aj. Controlling vyhodnocuje výrobní data a sestavuje z nich týdenní reporty, které slouží k lepší orientaci o stavu jednotlivých zakázek z výrobního hlediska. Pod svou správou má celý kalkulační systém obchodní korporace, tvoří a spravuje jednotlivé kalkulace výrobků a vyhodnocuje je, na základě toho dokáže např. stanovit, jaký výrobek je ziskový a jaký nikoli, který zákazník je nejziskovější, na kolik procent byla využita výrobní kapacita aj.

5.2 UKAZATELE RENTABILITY

Pro nastínění situace sledované obchodní korporace je úvodní kapitola praktické části doplněna o výpočet ukazatelů rentability v letech 2011–2013, hodnoty z účetních výkazů uvedené v přílohách P I – P IV, jsou použity k jejich výpočtu. Jelikož v období ve kterém byla tato bakalářská práce sepsána, nebyly k dispozici finální verze finančních výkazů ukončeného hospodářského roku 2013/14 tzn. roku 2014, tak zde s nimi ani nebylo operováno. Sledovaný podnik počítá jen některé ukazatele rentability průběžně ve svém rozpočtovaném a následně aktualizovaném výkazu zisku a ztráty jako doplňující položky daného dokumentu a zmíněnými jsou zisková marže a rentabilita tržeb. Další ukazatele rentability nezjišťuje a spíše se zabývá výpočtem interních ukazatelů vyjádřených v procentech nebo v korunách. Mezi procentuální interní ukazatele podniku např. patří: materiál/výroba, granulát/výroba, doprava/tržby, energie/výroba, nepřímé náklady/výroba, celkové náklady/výroba.

Finanční analýzu jako celek tedy podnik nesestavuje a tudíž ji ani nelze dohledat ve výroční zprávě obchodní korporace. V tomto dokumentu nelze najít ani ony interní sledované ukazatele a tak potenciální investoři a jiní uživatelé nemají možnost si udělat rychlou představu o finanční situaci obchodní korporace, nezbude jim nic jiného, než se podívat do účetních výkazů a ukazatele finanční analýzy či jiné si vlastnoručně spočítat, což může být v konečném důsledku odrazující. Tuto absenci informací lze opomenout z toho důvodu, že Obchodní korporace, XYZ s.r.o. není akciovou společností s veřejně obchodovatelnými akciemi, a proto není na ni kladen takovýto informační důraz.

5.2.1 RENTABILITA CELKOVÉHO KAPITÁLU

$$\text{Rok 2011:} \quad \left(\frac{17676}{138413} \right) \times 100 = 12,77 \%$$

$$\text{Rok 2012:} \quad \left(\frac{1827}{170167} \right) \times 100 = 1,07 \% \quad \searrow \ominus$$

$$\text{Rok 2013:} \quad \left(\frac{5853}{150743} \right) \times 100 = 3,88 \% \quad \nearrow \ominus$$

V roce 2011 podnik tvořil zisk s efektivností 12,77 %. V roce následujícím došlo k rapidnímu poklesu oproti roku 2011 na 1,07 % a v roce 2013 rentabilita celkového kapitálu vzrostla oproti roku 2012 na 3,88 %. Rentabilita celkového kapitálu byla nejnižší v roce 2012 a je možné, že nebyla ani stejně velká jako průměrná úroková míra z přijatých dluhů. Růst této rentability v roce 2013 tak situaci pravděpodobně mírně zlepšil.

5.2.2 RENTABILITA DLOUHODOBĚ INVESTOVANÉHO KAPITÁLU

$$\text{Rok 2011:} \quad \left(\frac{17676}{65054+23243+14681} \right) \times 100 = 17,16 \%$$

$$\text{Rok 2012:} \quad \left(\frac{1827}{64549+20937+11299} \right) \times 100 = 1,89 \% \quad \searrow \ominus$$

$$\text{Rok 2013:} \quad \left(\frac{5853}{66414+21054+8039} \right) \times 100 = 6,13 \% \quad \nearrow \ominus$$

Rentabilita dlouhodobě investovaného kapitálu byla v roce 2011 nejvyšší ve sledovaném období 17,16 %. O rok později prudce klesla oproti roku 2011 na 1,89 % a v roce 2013 se zvýšila oproti roku 2012 na 6,13 %. V roce 2012 mohl mít podnik problémy s odměňováním věřitelů, kteří mu poskytli dlouhodobé prostředky.

5.2.3 RENTABILITA VLASTNÍHO KAPITÁLU

$$\text{Rok 2011:} \quad \left(\frac{11075}{65054} \right) \times 100 = 17,02 \%$$

$$\text{Rok 2012:} \quad \left(\frac{-504}{64549} \right) \times 100 = -0,78 \% \quad \searrow \ominus$$

$$\text{Rok 2013:} \quad \left(\frac{1864}{66414} \right) \times 100 = 2,81 \% \quad \nearrow \ominus$$

V roce 2011 byla rentabilita vlastního kapitálu 17,02 % – nejvyšší ve sledovaném období. V roce 2012 došlo k prudkému poklesu oproti roku 2011 na -0,78 % a o rok později se zvýšila oproti roku 2012 na 2,81 %. V roce 2012 byla záporná efektivnost reprodukce vlastního kapitálu, což by dlouhodobě bylo pro podnik nepřijatelné.

5.2.4 RENTABILITA TRŽEB

$$\text{Rok 2011:} \quad \left(\frac{11075}{212038} \right) \times 100 = 5,22 \%$$

$$\text{Rok 2012:} \quad \left(\frac{-504}{208137} \right) \times 100 = -0,24 \% \quad \searrow \odot$$

$$\text{Rok 2013:} \quad \left(\frac{1864}{240472} \right) \times 100 = 0,78 \% \quad \nearrow \odot$$

V roce 2011 byl podíl čistého zisku připadající na 1 Kč tržeb 5,22 %, v roce 2012 díky dosažené ztrátě byla rentabilita tržeb záporná s hodnotou -0,24 % a v roce 2013 vzrostla rentabilita tržeb oproti roku 2012 na 0,78 %.

5.2.5 ZISKOVÁ MARŽE

$$\text{Rok 2011:} \quad \left(\frac{17676}{212038} \right) \times 100 = 8,34 \%$$

$$\text{Rok 2012:} \quad \left(\frac{1827}{208137} \right) \times 100 = 0,88 \% \quad \searrow \odot$$

$$\text{Rok 2013:} \quad \left(\frac{5853}{240472} \right) \times 100 = 2,43 \% \quad \nearrow \odot$$

V roce 2011 tvořil zisk z tržeb 8,34 %. V roce 2012 se ziskovost tržeb snížila oproti roku 2011 na 0,88 % a v roce 2013 došlo ke zvýšení proti roku 2012 na 2,43 %.

5.2.6 PŘEHLED VYBRANÝCH UKAZATELŮ RENTABILITY V LETECH 2011–2013

Tato podkapitola podává souhrnný přehled o vybraných ukazatelích rentability v letech 2011–2013 včetně meziročního pohybu a stručného hodnocení. Předmětem provedené analýzy rentability bylo podat krátký přehled o vývoji vybraných ukazatelů rentability obchodní korporace XYZ, s.r.o., jež shrnují tab. 1 a tab. 2.

Analýza	Ukazatele	Rok 2011	Rok 2012	Meziroční pohyb	Hodnocení
Rentability	Rentabilita celkového kapitálu	12,77 %	1,07 %	↘	☹
	Rentabilita dl. invest. kapitálu	17,16 %	1,89 %	↘	☹
	Rentabilita vlastního kapitálu	17,02 %	-0,78 %	↘	☹
	Rentabilita tržeb	5,22 %	-0,24 %	↘	☹
	Zisková marže	8,34 %	0,88 %	↘	☹

Zdroj: vlastní

Tab. 1. Porovnání vývoje ukazatelů rentability v letech 2011–2012

Celkově z pohledu rentability byl rok 2012 pro sledovanou obchodní korporaci rokem klesajícím, jak je patrné z tab. 1. Všechny vypočítané ukazatele rentability roku 2012 oproti roku 2011 klesly a to až o několik procent. Největší pokles v roce 2012 zaznamenala rentabilita vlastního kapitálu, u které došlo k poklesu o 17,80 % oproti roku 2011. Tento rapidní pokles byl způsoben zejména záporným výsledkem hospodaření za účetní období 2012. Z výkazu zisku a ztráty za rok 2012, který je uveden v příloze P IV, je zřejmé, že položka výkony (č. řádku 04) zaznamenala oproti minulému roku pokles zhruba o 14 milionů Kč, což není pro výrobní podnik zanedbatelné a situaci nezachránil ani vzrůst tržeb za prodej zboží (č. řádku 01) oproti roku 2011 zhruba o 6 milionů Kč, spíše ji přihoršil nárůst osobních nákladů (č. řádku 12) zhruba o 5 milionů Kč. Za zmínku také stojí navýšení ostatních provozních nákladů (č. řádku 27 přílohy P IV) zhruba o 21 milionů Kč a tento nárůst nebyl kompenzován tak velkým nárůstem ostatních provozních výnosů, ten byl zhruba o 15 milionů Kč. Z těchto informací lze konstatovat, že sledovaný podnik zásadně zasáhl propad výkonů, který byl způsoben ukončením většiny důležitých projektů, které měly na objemu tržeb zásadní význam. Díky způsobenému výpadku hlavních projektů bylo potřeba obstarat projekty nové, s čímž byly spojeny různé druhy činnosti např. zkoušky nových výrobků, prototypových typů atd., těmito aktivitami spojenými se získáním nových projektů byl způsoben růst provozních nákladů.

Analýza	Ukazatele	Rok 2012	Rok 2013	Meziroční pohyb	Hodnocení
Rentability	Rentabilita celkového kapitálu	1,07 %	3,88 %	↗	☺
	Rentabilita dl. invest. kapitálu	1,89 %	6,13 %	↗	☺
	Rentabilita vlastního kapitálu	-0,78 %	2,81 %	↗	☺
	Rentabilita tržeb	-0,24 %	0,78 %	↗	☺
	Zisková marže	0,88 %	2,43 %	↗	☺

Zdroj: vlastní

Tab. 2. Porovnání vývoje ukazatelů rentability v letech 2012–2013

Oproti roku 2012 se rok 2013 nesl v pozitivnějším duchu díky nově získaným projektům, které byly připravovány v roce 2012. Všechny vybrané ukazatele rentability byly rostoucí a největší růst z nich zaznamenala rentabilita dlouhodobě investovaného kapitálu, která vzrostla o 4,24 %. Na rentabilitu celkově měl pozitivní vliv zejména kladný výsledek hospodaření za účetní období 2013, který vzrostl oproti minulému období skoro

o 1,5 milionu Kč. I když se znova snížily výkony (č. řádku 04 přílohy P II) zhruba o 2 miliony Kč, tak pokles výkonů již nebyl tak razantní jako v roce minulém. Výrazným způsobem došlo k nárůstu tržeb za zboží oproti minulému roku o 38 milionů Kč, a proto lze konstatovat, že tento pozitivní růst dokázal pojmout všechna další zvýšení nákladových položek ve výkazu zisku a ztráty za rok 2013, jenž je uveden v příloze P II. I když rentabilita nedosáhla hodnot z roku 2011, tak se v budoucích letech, alespoň po dobu životnosti nově získaných projektů, očekává další hospodářský růst.

6 ANALÝZA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

Náklady a výnosy v obchodní korporaci XYZ, s.r.o. jsou evidovány a zaúčtovány při svém vzniku v účetním programu na základě účetních dokladů, zaúčtovány jsou na jednotlivé nákladové účty s analytickým rozlišením. Analýza nákladů a výnosů je provedena za tři hospodářské roky a to za hospodářský rok 2011/12, 2012/13 a 2013/14. Analýza spočívá nejprve v rozboru nákladů, který sleduje náklady dle druhového členění a členění podle závislosti na objemu výkonů, analyzuje jejich vývoj v letech s následným komentářem. Poté přechází k rozboru výnosů, který sleduje výnosy dle druhového členění, analyzuje jejich vývoj v letech s následným komentářem. Konec této kapitoly je věnován posouzení celkovému vývoji nákladů a výnosů ve sledovaných letech. Takto provedená analýza slouží dále k rozboru a návrhu na zlepšení finančního rozpočtování nákladů a výnosů, kterým se zabývá kapitola 9. Informace pro tento návrh jsou čerpány zejména z té části analýzy nákladů, která člení náklady dle objemu výroby, kterou sledovaný podnik neprovádí.

Jednotlivé účty nákladů a výnosů byly poskytnuty účetním oddělením ke každému sledovanému hospodářskému roku ve formě rozboru hospodaření, který je součástí rozpočtové výsledovky k danému roku a celá rozpočtová výsledovka z něj vychází. Rozbor hospodaření obsahuje veškeré nákladové a výnosové účty finančního účetnictví, při čemž jejich hodnoty jsou závislé na včasné aktualizaci se skutečností, proto mohou u některých účtů vznikat malé, ale i velké rozdíly v porovnání se skutečností. Tato skutečnost byla zjištěna při analýze rozpočtové výsledovky a bližší informace jsou uvedeny v kapitole 7, ale je považováno za vhodné tuto informaci zmínit již při analýze nákladů a výnosů, aby nedocházelo k případným nejasnostem.

Před tím než budou jednotlivé náklady a výnosy prozkoumány dle vybraných členění, tak je vhodné si představit náklady a výnosy za podnik jako celek. V následující tabulce s názvem tab. 3 jsou uvedeny náklady a výnosy celkem od hospodářského roku 2011/12 do hospodářského roku 2013/14 a dále jsou graficky znázorněny v grafu 1. Hodnoty jednotlivých nákladů a následně účtových skupin analytických účtů vychází z rozboru hospodaření pro rok 2012 ze třetí varianty rozpočtové výsledovky, tato varianta byla doporučena kompetentním pracovníkem a následně zvolena na základě nepatrných odlišností s druhou variantou rozpočtové výsledovky (tyto nepatrné rozdíly byly

způsobeny ve většině případů neměnnou situací již zaúčtovaných položek) a pro následující roky 2013 a 2014 z druhé varianty rozpočtované výsledovky.

Hospodářský rok	Celkem náklady (v Kč)	Celkem výnosy (v Kč)	Hrubý zisk (v Kč)
2011/2012	234 222 866	233 719 290	-503 576
2012/2013	256 912 538	258 756 263	1 843 725
2013/2014	284 427 030	305 351 301	20 924 271

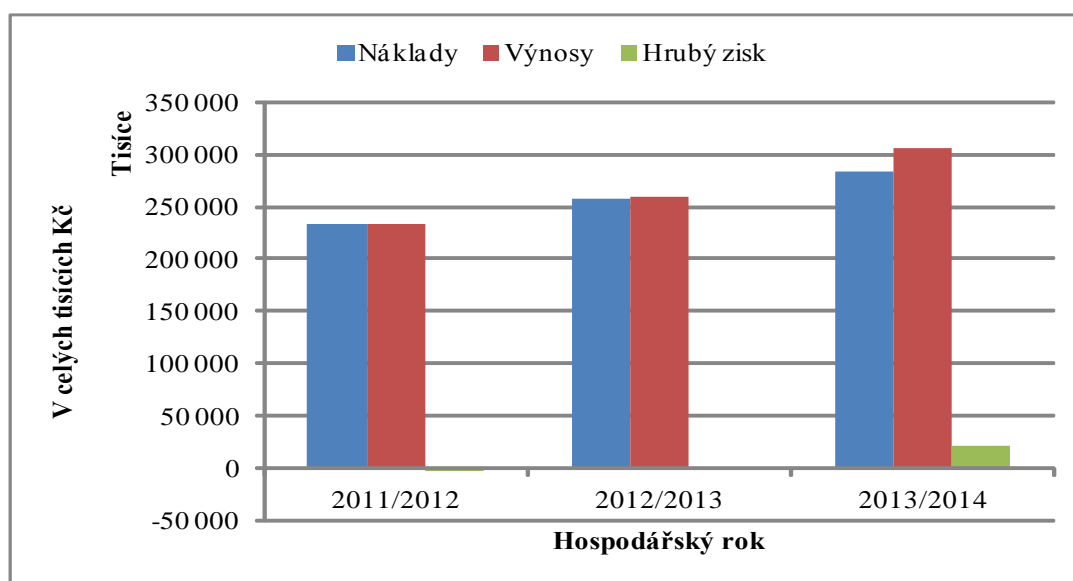
Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 3. Náklady, výnosy a hrubý zisk celkem v letech 2012–2014

Na začátku praktické části byl proveden výpočet některých ukazatelů rentability, z nichž je patrné, že hospodářský rok 2011/12 oproti hospodářskému roku 2010/11 měl klesající charakter a to nejen v řádu několika procent, ale bohužel v případě rentability celkového kapitálu, dlouhodobě investovaného kapitálu rentability vlastního kapitálu se jednalo o více jak 10% snížení. Tento fakt potvrzuje i tab. 3, kdy podnik vykazoval v hospodářském roce 2011/12 méně tržeb, než jakou měl hodnotu nákladů a tedy došlo ke ztrátě. Jelikož podnik operuje v automobilovém průmyslu, který je charakteristický pro střednědobé kontrakty, tak je v různých ohledech nevyzpytatelný, zejména u sledovaného podniku, který stojí v řetězci dodavatelů pro výrobce automobilů skoro až na posledním místě. I když se obchodní korporaci podaří získat zakázku na výrobu určitých dílců, jenž počítá s výrobou daných dílců např. v horizontu 3 let, tak není stále jisté, zda v tomto období bude docházet k pravidelným týdenním či měsíčním objednávkám od zákazníka nebo nikoliv, protože daný zákazník spadá taktéž do stejného řetězce dodavatelů jako sledovaný podnik, ale stojí na první nebo druhé pozici v tomto řetězci a většinou se řídí objednávkami od samotného výrobce automobilů, jenž bývají v určitém období v roce velmi časté (např. dochází ke každodenním dodávkám) a naopak v jiném období méně časté (např. místo týdenních dodávek dochází k měsíčním atd.) a tento jev je reflektován skrze celý tento řetězec.

Nicméně hospodářský rok 2011/12 byl ztrátový pro podnik obzvláště kvůli některým projektům, kterým skončila doba platnosti a protože měly na objemu tržeb značný podíl, došlo k celkovému poklesu výnosů a zároveň k růstu některých nákladů, jenž vznikl v důsledku zajištění nových projektů na další období, jak již bylo naznačeno u analýzy rentability.

Naopak v hospodářském roce 2012/13 je vidět v případě všech ukazatelů rentability růstový status a tento potvrzuje i tab. 3, kdy se v tomto hospodářském roce podniku podařilo navýšit výnosy a i když náklady oproti minulému roku vzrostly, tak byly nižší než výnosy a proto podnik v tomto roce byl ziskový. V tomto růstovém tempu pokračuje i v hospodářském roce následujícím a tvoří ještě větší zisk než v předchozím roce. Tomuto vývoji podnik vděčí zejména oddělení projektu, kterému se podařilo během předchozího roku získat několik nových projektů s platností na tři až pět let.



Zdroj: vlastní

Graf 1. Vývoj nákladů, výnosů a hrubého zisku v letech 2012–2014

V grafu 1 lze vidět náklady, výnosy a hrubý zisk za sledované hospodářské roky. Hrubý zisk byl vypočítán odečtením nákladů od výnosů. Ve sledovaném období lze pozorovat všeobecně rostoucí trend nákladů a s vyloučením hospodářského roku 2011/12 i výnosů a hrubého zisku. Lze si všimnout hodnoty hrubého zisku v porovnání s výnosy, která netvoří průměrně ani 10% část výnosů, ale tento jev je pro dané odvětví typické. Cílem sledovaného podniku v tomto ohledu je zejména pokrytí nákladů s určitým kalkulovaným ziskem, která je schopna unést výsledná cena výrobku, jenž je většinou dána zákazníkem nebo na základě dohody v určitých únosných mezích.

6.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Druhové členění nákladů vychází z finančního účetnictví. Pro toto členění je tedy podkladem účtová třída 5 – náklady se všemi používanými nákladovými účty za sledovaná

období, která jsou rozčleněna dle účtových skupin (v tabulce se zkratkou účtová skup.), kvůli názornější ukázce vývoje nákladů v čase jsou zobrazeny i graficky. K jednotlivým účtovým skupinám jsou následně uvedeny analytické účty s celkovými částkami za daný hospodářský rok, a pokud jsou zjištěny výrazné rozdíly na dílčích účtech ve sledovaném období, tak jsou opatřeny komentářem. Jednotlivé účtové skupiny reflektují celkový vývoj nákladů a výnosů zmíněný výše. Na tomto místě je vhodné sdělit, že sledovaný podnik účtuje o zásobách způsobem B (čili pořízení zásob je zaúčtováno přímo do spotřeby), díky tomu podnik provádí inventarizaci zásob a stavu zásob na skladě několikrát do roka a posléze zjišťuje tímto způsobem stav ke konci roku. Pokud názvy účtů obsahovaly určitý název instituce nebo jméno dodavatele či odběratele, byly skryty pod jedno nebo dvě písmena abecedy, nejedná se tedy o zkratky. V některých komentářích k příslušným tabulkám je tento fakt připomenut.

V následující tabulce s názvem tab. 4 jsou uvedeny všechny používané účtové skupiny ve sledovaných hospodářských letech, k nimž jsou uvedeny jejich hodnoty v Kč.

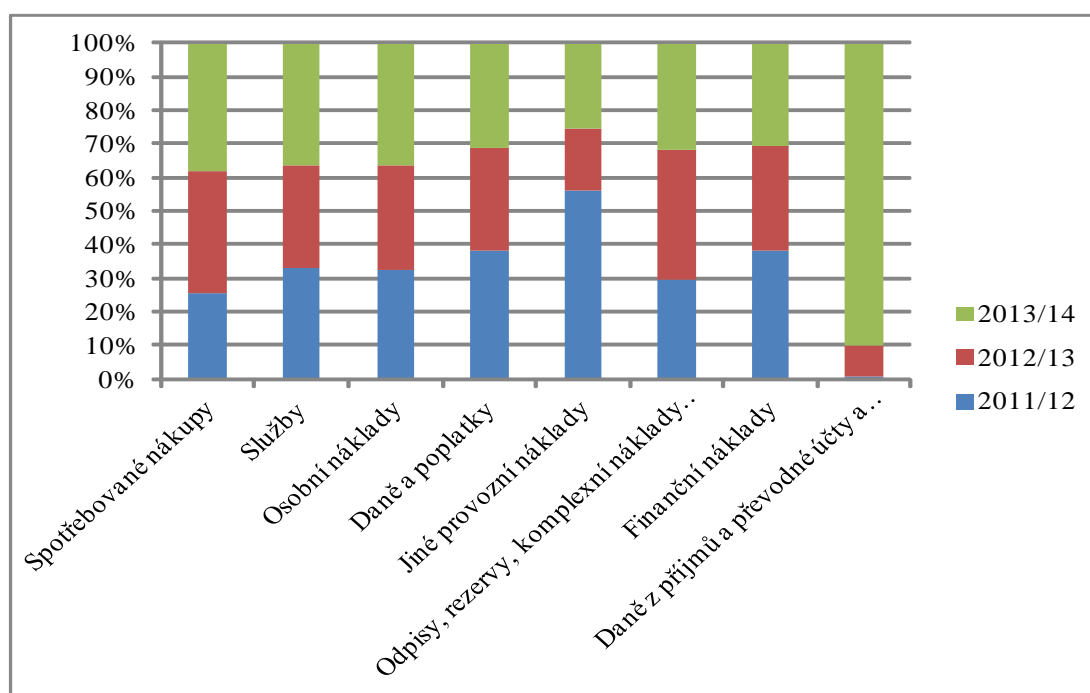
Účtová skup.	Název	2011/12	2012/13	2013/14
50	Spotřebované nákupy	118 066 767	169 251 388	176 134 274
51	Služby	19 746 158	17 963 402	21 707 479
52	Osobní náklady	51 125 193	49 039 122	57 438 530
53	Daně a poplatky	121 876	98 863	99 913
54	Jiné provozní náklady	36 086 366	12 093 431	16 319 073
55	Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů	1 325 567	1 754 232	1 443 190
56	Finanční náklady	7 706 171	6 196 635	6 154 248
59	Daně z příjmů a převodné účty a rezerva na daň z příjmů	44 768	515 465	5 130 323
Celkem náklady		234 222 866	256 912 538	284 427 030

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 4. Druhové členění nákladů dle účtových skupin v letech 2012–2014

První a velmi často používanou účtovou skupinou je skupina 50 – spotřebované nákupy, nejen že vykazuje největší celkovou částku, ale je také nejpoužívanější co do počtu zaúčtovaných účetních případů. Je to způsobeno obzvláště výrobním zaměřením obchodní korporace, čemuž jsou uzpůsobeny i názvy většiny účtů v analytickém rozlišení. Osobní

náklady jsou druhou nejvýznamnější skupinou v účtové třídě náklady, která obsahuje mzdové náklady všech zaměstnanců podniku, ale třeba i náklady na stravenky nebo školení a kurzy. Služby a jiné provozní náklady zahrnují položky nezbytné pro výkon podnikatelské činnosti. Obchodní korporace vlastní budovy a pozemky, se kterými je spojeno financování jejich pořízení, odvod daní a z pohledu budov a zařízení také odpisy, tyto náklady obsahují skupiny 53, 55 a 56. Poslední účtovou skupinou jsou daně z příjmů, kde podnik eviduje daň z příjmu z běžné činnosti splatnou, která se odvíjí od výsledku hospodaření za dané období. Tab. 4 je graficky vyobrazena v grafu 2, pro ucelenější přehled o vývoji jednotlivých účtových skupin za sledované období.



Zdroj: vlastní

Graf 2. Vývoj nákladů dle druhového členění účtových skupin v letech 2012–2014

V grafu 2 lze vidět jednotlivé účtové skupiny procentuelně za sledované období. Největší procentuální rozdíl je u účtové skupiny daně z příjmů, která je tvořena daní z příjmu za běžnou činnost (splatnou), jejíž výše je závislá na výši výsledku hospodaření za účetní období uvedeném ve výkazu zisku a ztráty za dané období a následně základu daně, a daní z příjmů z běžné činnosti (odloženou) ve zmíněném výkazu na řádce 51. Jelikož v hospodářském roce 2011/12 došlo dle výkazu zisku a ztráty k zápornému výsledku hospodaření, tudíž daň z příjmů (splatná) byla nulová, ale podnik vykazoval odloženou daň z příjmů z běžné činnosti, která činila zhruba 45 tisíc Kč dle výkazu zisku a ztráty za rok

2012 uvedené v příloze P IV. Odložená daň roku 2012 byla vypočítaná na základě rozdílů mezi účetní zůstatkovou cenou a daňovou zůstatkovou cenou např. softwaru, budov, strojů a zařízení, z rozdílu mezi účetní a daňovou hodnotou materiálu na skladě, hotových výrobků a pohledávek, poté byl celkový rozdíl vynásoben sazbou této daně a takto vypočtená odložená daň za rok 2012 se vykazovala jak v daňovém přiznání, tak ve výkazu zisku a ztráty rozdílem mezi hodnotou odložené daně z předešlého roku. Hodnota účtové skupiny 59 v porovnání s dalšími roky byla tak malá, že v poměru s dalšími roky je rok 2012 zanedbatelný, proto v grafu 2 je daná účtová skupina za toto období nepatrná.

Účtová skupina jiné provozní náklady dle grafu zaznamenala největší hodnotu v roce 2012 a to díky velkému rozdílu na účtu technologické zmetky, kdy v tomto roce byly vykázány zhruba v hodnotě devíti milionů Kč, a v ostatních sledovaných letech dle poskytnutých podkladů tento účet použit nebyl. Zde je potřeba upozornit na to, že některé účty a to zejména tento není zcela ve správné (aktualizované) hodnotě a to díky tomu, jak již bylo naznačeno v úvodu této kapitoly, že poskytnuté podklady podnikem ke zpracování této práce vychází z aktualizovaného rozboru hospodaření za daná období (který je součástí rozpočtové výsledovky) a přesnost nákladových a výnosových účtů je zcela závislá právě na aktuálnosti aktualizací daného rozpočtu. Dle těchto skutečností, které jsou dále uvedeny v kapitole 7, nebyly tyto aktualizace konečné, proto mohou vzniknout při porovnání skutečných nákladových účtů ve finančním účetnictví, jenž byly podkladem pro sestavení výkazu zisku a ztráty za dané účetní období, a těchto použitých nákladových účtů z aktualizovaného rozboru hospodaření různé rozdíly. Tyto rozdíly se týkají zejména zmíněného účtu 548600 technologické zmetky a účtu 501109 změna stavu spotřeby materiálu, což je konkrétně u těchto účtů dále vysvětleno. Ostatní účtové skupiny nákladů dle grafu 2 nezaznamenaly větší rozdíly v čase.

Dále jsou představeny jednotlivé analytické účty spadající pod uvedené účtové skupiny. Tyto analytické účty zpřesňují syntetické účty tím, že lze z jejich názvu určit, na co byly vynaloženy, jednotlivé položky na účtech jsou opatřeny mimo jiné účtovacím předpisem a s tím souvisejícími informacemi, ale i textem k jejich lepší identifikaci do určité míry.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
501101	Přímý materiál – zálisky	27 434 837	32 416 841	41 686 528
501102	Přímý materiál – granulát	49 042 621	42 586 759	57 386 677
501103	Přímý materiál – polotovary	370 287	2 464 436	3 019 950
501108	Platební sleva při nákupu materiálu	-176 669	-54 286	-126 493
501109	Změna stavu spotřeby materiálu	-10 308 338	1 316 591	-787 474
501110	Pomocné látky – spotřebné	51 387	190 963	367 532
501111	Pomocné látky – nebezpečné látky	483 503	408 619	439 243
501120	Drobný materiál pro výrobu	236 241	112 142	170 414
501121	Nářadí a nástroje pro výrobu	39 545	88 703	103 362
501150	Doprava materiálu	1 548 255	1 679 413	2 829 244
501210	Kancelářské potřeby	200 900	199 961	335 733
501220	Odborná literatura	13 152	10 685	9 257
501230	Čistící prostředky	41 413	56 732	33 390
501231	Čistící prostředky – nebezpečné látky	–	7 573	3 921

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 5. Účtová skupina 50 v celých Kč – část 1.

Z časového důvodu nebylo možné dopodrobna zkoumat všechny účty a jejich položky, proto jsou u uvedených tabulek analytických účtů okomentovány jen ty účty, u kterých jsou zaznamenány větší rozdíly nebo které jsou významné kvůli své velikosti. Pokud některá buňka tabulky obsahuje znak –, znamená to, že účet nebyl v daném roce ještě vytvořený v rámci používané účtové osnovy.

Za významné účty z tab. 5 uvedené výše lze považovat účet přímého materiálu zálisků, granulátu a polotovarů, neboť zde jsou zaúčtovány hlavní složky vyráběných výrobků, které jsou spotřebovány v jednotlivých fázích výrobního procesu. Tyto položky jsou následně měněny na základě účtu platební slevy při nákupu materiálu a změny stavu spotřeby materiálu, která zahrnuje např. likvidaci materiálu, pozastavený materiál a konečný stav materiálu, tento účet dále souvisí s účtem technologických zmetků v účtové skupině 54 uvedené v tab. 14., kde je blíže tato souvislost popsána.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
501300	DrHM 2–40 tis. Kč – výroba	391 612	286 242	193 153
501301	Vybavení – výroba do 2 tis. Kč	37 117	53 072	47 811
501310	DrHM 2–40 tis. Kč (nástrojárna)	57 986	15 165	43 755
501311	DrHM do 2 tis. Kč (nástrojárna)	31 359	30 720	37 297
501320	DrHM 2–40 tis. Kč – kanceláře	140 782	76 063	291 651
501321	Vybavení – kanceláře do 2.tis Kč	10 859	13 315	13 006
501330	DrHM 2–40 tis. Kč kuchyně	20 128	123	0
501331	Vybavení kuchyně do 2. tis. Kč	1 288	948	733
501340	DrHM 2–40 tis. Kč – kvalita	60 866	28 556	76 565
501341	Vybavení kvality do 2 tis. Kč	6 631	950	5 273
501350	DrHM 2–40. tis. Kč – šatna	6 750	3 950	0
501351	Vybavení šatny do 2 tis. Kč	909	900	0
501361	Vybavení pro uklízečku do 2 tis. Kč	0	3 010	0
501370	Vybavení vakuovny 2–40 tis. Kč	73 198	65 680	0
501371	Vybavení vakuovny do 2 tis. Kč	0	3 441	0

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 6. Účtová skupina 50 v celých Kč – část 2.

V tab. 6 jsou uvedeny převážně účty drobného hmotného majetku účtovaného přímo do spotřeby, položky na těchto účtech mohou být např. šatní a jiné úložné skřínky, stoly a kancelářské židle, poličky a další kuchyňské nádobí, kávovary, mikrovlnka, volně stojící ventilátory, apod.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
501400	PHM – natural	16 365	8 346	8 354
501410	PHM – nafta	122 237	121 730	99 864
501420	Materiál pro auta	13 050	2 322	3 005
501421	ND a materiál pro VZV	4 004	204	5 843
501430	PHM – VZV	31 898	37 924	52 984
501510	Nástrojárna – materiál pomocný	206 834	294 314	471 382
501511	Nástrojárna – nebezpečné látky	72 485	54 274	29 102
501530	Údržbu majetku	135 359	231 190	336 993
501531	Údržba majetku – nebezpečné látky	13 977	0	0
501540	ND, materiál na opravu forem	405 881	279 446	760 320
501541	Lisy, zařízení – ND, materiál na opravu	1 147 931	1 128 601	666 122
501542	Sušárny – ND, materiál na opravu	126	0	0
501543	Nasávače – ND, materiál na opravu	–	9 797	0
501545	Temperační zařízení – ND, opravný MT	26 656	372	0
501546	Alumet – ND, opravný MT	20 218	1 196	0
501551	Robot 1 – ND, opravný MT	2 347	2 421	0
501554	Robot 14 – ND	210	184 478	0
501555	Robot 13 – ND, materiál na opravu	–	719	0
501557	ND na lisy	677 333	249 092	8 945

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 7. Účtová skupina 50 v celých Kč – část 3.

V tab. 7 uvedeny náklady na pohonné hmoty automobilů a vysokozdvizných vozíků (VZV), spotřebované náhradní díly pro strojní zařízení, nebezpečné látky, pomocný materiál apod. Pro některá strojní zařízení byly vytvořeny analytické účty pro přímé sledování jejich nákladů v podobě náhradních dílů či opravného materiálu u ostatních zařízení jsou tyto položky sdruženy souhrnně na účtu č. 501541, z toho důvodu je také v tab. 7 účtem hodnotově nejvyšším za sledované období.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
501700	Ochranné pomůcky	382 398	405 899	550 843
501710	Ochranné pomůcky – nejdou přes sklad	10 353	112 636	119 386
501800	Balící materiál	2 833 958	2 413 145	2 936 045
501801	Vratné obaly	0	242	0
501900	Ostatní materiál	308 435	1 349 850	559 266
501910	Ostatní materiál – nebezpečné látky	2 919	0	0
501999	Materiál – daňově neuznatelný	55 630	10 225	5 300
502100	Elektrická energie	6 266 909	6 550 877	6 626 899
502200	Vodné a stočné	193 775	199 922	208 909
502300	Spotřeba plynu	224 779	220 368	269 020
504100	Nákup zboží – dílce	13 002 608	20 709 009	31 035 219
504109	Změna stavu spotřeby zboží	-35 618	-1 572 905	-309 964
504200	Náklady na prodané formy	21 816 305	53 787 273	25 489 807
504201	Náklady na pořízení zboží (doprava)	266 603	391 155	20 100
504209	Náklady na prodané formy nedaňové	24 181	0	0
Celkem účtová skupina 50		118 066 767	169 251 388	176 134 274

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 8. Účtová skupina 50 v celých Kč – část 4.

Zbývající účty v účtové skupině 50 jsou uvedeny v tab. 8. Účet s nejvyšší hodnotou zahrnuje náklady na prodané formy. Tyto náklady vznikají v rámci nových projektů (např. objednání formy na míru) nebo při výměně forem značně poškozených, u kterých by se nevyplatila oprava. Tyto náklady na formy jsou posléze přefakturovány přímo zákazníkovi, protože je dohodnuto, že formy budou v majetku zákazníka, který je odkoupí od sledovaného podniku (viz. výnosový účet 604200 v tab. 34), z tohoto pohledu jsou formy pro podnik zbožím. Účet náklady na prodané formy nedaňové vykazoval hodnotu jen v roce 2012, tehdy se jednalo o rozpuštění nákladů předchozího období, kdy sice byla za náklad stanovena přesná cena, ale faktura byla vystavena až v příštím roce. Elektrická energie je z převážné většiny spotřebována jednotlivými strojními zařízeními, ty jsou v provozu šest dní v týdnu, zanedbatelná hodnota je poté spotřebována na osvětlení prostor a provoz elektrických zařízení v kancelářích. Na účtu spotřeba plynu je evidována spotřeba plynu pro vytápění prostor. Ochranné pomůcky na účtu č. 501700 jsou převážně pracovní oděvy a boty pro zaměstnance a na účtu 501710 jsou evidovány ochranné pomůcky určeny ihned ke spotřebě např. různé druhy rukavic používaných pro ochranu výrobků při jejich

manipulaci s nimi. Na účet materiálu daňově neuznatelného byly rozpuštěny náklady příštích období.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
511100	Opravy strojů a zařízení	150 719	255 364	142 375
511110	Opravy – automobil 1	26 449	11 261	2 803
511120	Opravy – automobil 2	19 826	18 180	15 412
511130	Opravy – automobil 3	35 936	82 220	15 554
511140	Opravy – automobil 4	7 057	35 513	29 507
511150	Opravy – automobil 5	0	13 719	15 145
511200	Opravy a udržování ostatní	658 188	440 626	623 732
511400	Opravy a udržování forem ve výrobě	924 977	1 034 317	998 059
511401	Opravy a udržování pokovení Alumet	203 660	168 600	243 200
511402	Opravy a udržování planet	40 313	11 800	10 800
511501	Lisy – opravy a udržování	179 741	105 747	138 318
511502	Sušárny – opravy a udržování	0	3 800	26 106
511506	Alumet – opravy a udržování	4 310	1 925	9 700
511524	Robot 14 – opravy a udržování	0	8 225	0
512100	Cestovné	198 759	228 209	102 596
512200	Cestovné auto soukromé	9 344	15 445	31 985
513100	Náklady na reprezentaci	143 581	81 264	154 812

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 9. Účtová skupina 51 v celých Kč – část 1.

Opravy automobilů, jež jsou majetkem obchodní korporace, jsou evidovány v účtové skupině 51. Tyto automobily slouží převážně k přepravě zaměstnanců při pracovních cestách, se kterými vznikají náklady na účtu 512100 cestovné nebo občas k dopravě malého množství vyrobených vzorků k zákazníkovi. Nákladné jsou taktéž některé opravy a udržování forem při výrobě, tyto náklady na opravy a udržování forem při výrobě jsou přefakturovány zákazníkovi jen v některých případech, protože se zde evidují spíše náklady drobnějšího charakteru v porovnání s účtem 518200 zmíněném dále. Tab. 9 se skládá zhruba z devadesáti procent z nákladů na opravy automobilů nebo výrobních zařízení. V nákladech na reprezentaci je zahrnuto např. občerstvení s dopravou do podniku pro pracovní schůzky, pracovní obědy v restauracích apod.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
518010	Externí kooperace – subdodávky	–	–	498 338
518100	Telefonní poplatky, poštovné	121 412	104 235	90 324
518110	Mobilní telefony	196 260	186 985	131 531
518120	Internet	38 271	36 302	28 800
518200	Služby externí – projekt	3 474 670	2 154 250	3 417 773
518210	Nájemné – ostatní	32 951	11 637	34 182
518220	Nájemné – tiskárna	16 000	24 600	26 400
518300	Reklama, inzerce	109 858	51 520	18 050
518310	Software, softwarové práce	199 710	350 069	364 876
518400	Náklady na reklamace	1 052 521	2 237 271	996 710
518480	Ostatní práce – budova výrobní haly	–	18 966	0
518501	Leasing – výrobní hala	2 820 682	2 791 524	2 743 182
518517	Leasing – vstřík. lis 1	53 773	0	0
518518	Leasing – vstřík. lis 2	199 499	0	0
518519	Leasing – vstřík. lis 3	186 832	0	0
518521	Leasing – vstřík. lis 4	317 017	0	0
518522	Leasing – soubor zařízení	155 166	0	0
518523	Leasing – vakuové zařízení	1 147 606	0	0
518524	Leasing – vstřík. lis 5	454 173	0	0
518525	Leasing – mycí automat	34 947	0	0
518526	Leasing – regulátory	25 252	0	0
518527	Leasing – lis 6	222 759	0	0
518528	Leasing – zařízení na měření	18 939	0	0
518531	Leasing – robot 12	80 790	0	0
518532	Leasing – napařovací zařízení	51 341	0	0
518533	Leasing – topný pás	82 449	62 391	0
518534	Leasing – sušička	–	42 376	132 528
518535	Leasing – lis 7	–	60 366	376 523
518536	Leasing – robot 8 + robot	–	29 144	181 781
518537	Leasing – lis 10 + robot	–	–	79 287

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 10. Účtová skupina 51 v celých Kč – část 2.

Většinu účtů v roce 2012 uvedené v tab. 10 tvoří nákladové účty leasingu, některé z nich tj. účty 518517–518532 jsou již nulové, protože finanční leasing skončil a tyto předměty leasingové smlouvy byly následně podnikem odkoupeny. Naopak některé leasingové účty byly vytvořeny na základě vzniku leasingových splátek, spojené s pronájmem např. nového lisu, sušičky apod. Nicméně leasingové splátky evidované na účtu 518501, které se týkají finančního leasingu výrobní haly, stále trvají. Náklady na reklamace se týkají

reklamovaných dodávek vyrobených výrobků k zákazníkům, které byly např. ve špatné kvalitě. Služby externího projektu souvisí s externí výpomocí při nových či stávajících projektech a dále se jedná o modifikace, různé dodatečné úpravy forem nebo nákladnější opravy forem, tyto náklady jsou přefakturovány následně zákazníkovi. Za zmínku stojí externí kooperace – subdodávky, které za sledované období vznikly pouze v roce 2014, tehdy se jednalo o pokovení speciálních polotovarů z důvodu nedostatečné kapacity vakuového pokovení. Ostatní účty v tabulce se týkají telefonních poplatků, mobilních telefonů, internetu, softwarových prací aj.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
518540	Mytí auta	253	617	156
518550	Odvoz odpadu	198 114	61 855	77 283
518551	Odvoz nebezpečného odpadu	5 361	21 679	21 703
518560	Služby kvalita – kalibrace	121 490	251 129	105 871
518561	Služby plastikářský klastr	87 546	34 667	96 917
518570	ISO – náklady na certifikaci	57 619	31 605	34 515
518600	Ostraha	26 590	23 516	13 071
518700	Dopravné výrobků	3 912 563	5 063 851	6 048 213
518710	Ostatní dopravné	393 664	759 916	664 864
518810	Poradenství – právní	7 240	11 864	8 760
518820	Poradenství – účetní a daňové	60 000	80 000	84 000
518830	Poradenství – celní	106 790	90 300	102 380
518840	Poradenství ISO	3 806	0	64 351
518850	Poradenství – ostatní	158 446	0	1 000
518860	Překlady, tlumočení	18 135	10 314	4 020
518900	Ostatní služby	731 817	608 022	868 191
518901	Služby agenturních zaměstnanců	29 160	117 360	1 354 482
518902	Služby CK	–	–	330 000
518910	Služby BOZP a požární ochrany	121 615	102 608	130 419
518999	Ostatní služby – daňově neuznatelné	10 213	16 248	16 894
Celkem účtová skupina 51		19 746 158	17 963 402	21 707 479

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 11. Účtová skupina 51 v celých Kč – část 3.

Zbytek účtové skupiny 51 je uvedený v tab. 11. Nejnákladnější je účet dopravné výrobků, které se zvyšovalo s rostoucími tržbami, neboť je přímo závislé na dodávkách výrobků k zákazníkům. Dále tuto účtovou skupinu tvoří služby agenturních zaměstnanců, které v časovém období tří let vzrostly z 29 160 Kč až na 1 354 482 Kč, v roce 2013 vzrostly

o 402 % oproti roku 2011 a v roce 2014 vzrostly o 1154 %. Tento jev byl vysvětlen nejen rostoucími tržbami, ale hlavně s tím spojenými potřebami doplnit chybějící zaměstnanecké kapacity ve výrobním oddělení a to zejména v oddělení lisovny a montáže. V krátkém období je pro podnik časově velmi výhodné využít služeb agentury, která poskytuje své zaměstnance dle kapacitních potřeb jednotlivých oddělení velmi flexibilně oproti hledání nových zaměstnanců. Služby CK vznikly v posledním sledovaném roce, tyto náklady se týkají zapojení do dotovaného projektu Technologickou agenturou České republiky. Tento projekt se týká spolupráce s technologickou fakultou příslušné univerzity, která má uzavřenou smlouvu se zmíněnou agenturou. Na základě smlouvy s univerzitou dochází např. k odborným setkáním s cílem vyřešení určitého problému či odborným poradenstvím z oblasti plastikářského průmyslu, testům nových materiálů, vyrobených vzorků apod. S tímto projektem, který trvá po celé sledované období, jsou spojeny dále mzdové náklady CK a zákonné sociální a zdravotní pojištění CK, které jsou součástí tab. 12, zmíněná dotace je poté evidována na příslušném výnosovém účtu v tab. 35, která slouží na pokrytí nákladů vzniklých v rámci trvání daného projektu.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
521100	Mzdové náklady	36 003 790	33 343 402	39 438 493
521110	Mzdové náklady CK	217 289	1 818 382	1 358 971
521200	DPN	237 376	241 928	195 451
524100	Sociální pojištění	8 923 667	8 073 921	9 725 748
524110	Zákonné sociální pojištění CK	54 326	454 595	339 770
524200	Zdravotní pojištění	3 216 156	2 906 663	3 501 343
524210	Zákonné zdravotní pojištění CK	19 558	163 649	122 288
527100	Obědy, stravenky	1 283 725	1 226 146	1 406 608
527200	Školení a kurzy, výuka cizích jazyků	312 748	83 397	253 312
527300	Zákonné sociální náklady přípojištění	537 100	508 600	495 500
528100	Lékařské prohlídky zaměstnanců	32 030	50 548	41 234
528200	Ostatní sociální náklady	287 429	167 891	559 812
Celkem účtová skupina 52		51 125 193	49 039 122	57 438 530

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 12. Účtová skupina 52 v celých Kč

V účtové skupině 52 uvedené v tab. 12 jsou evidovány mzdové náklady a s tím spojené náklady další. Největší hodnotu vykazuje účet mzdové náklady, který zahrnuje mzdové

náklady všech zaměstnanců z jednotlivých oddělení podniku. Dalšími účty s velkými hodnotami jsou sociální a zdravotní pojištění, které zahrnují hrazené pojištění zaměstnavatelem, tak i zaměstnanci. V rámci péče o zaměstnance je poskytnuta možnost si uzavřít penzijní nebo životní připojištění za výhodných podmínek, které podniku nabídla vybraná pojišťovna, tyto nákladové položky jsou účtovány na účtu zákonné sociální náklady připojištění. Dále zaměstnavatel poskytuje svým zaměstnancům stravenky a možnost objednání obědů, tyto náklady jsou uvedeny na účtu č. 527100. Umožňuje jim také pravidelná odborná školení pro udržitelný rozvoj odborné kvalifikace. V případě dočasné pracovní neschopnosti je placená nemocenská zaměstnavatelem zaměstnanci evidována na účtu s číslem 521200.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
531100	Silniční daň	10 290	11 040	12 268
532100	Daň z nemovitostí	28 359	30 673	30 673
538100	Kolky	0	2 000	0
538300	Dálniční známky	6 300	8 302	7 500
538800	Ostatní poplatky	9 626	6 975	6 400
538999	Ostatní daně a poplatky – nedaňové	67 301	39 873	43 072
Celkem účtová skupina 53		121 876	98 863	99 912

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 13. Účtová skupina 53 v celých Kč

V porovnání s ostatními nákladovými skupinami je skupina 53 uvedená v tab. 13 zanedbatelná v souvislosti s velikostí jejích hodnot na jednotlivých účtech. Za komentář stojí účet 538999 ostatní daně a poplatky nedaňové, kde jsou zaúčtovány poplatky spojené s jednatelem z mateřské společnosti sídlící v Německu, na tyto poplatky vystavuje každý měsíc fakturu. Výši měsíčního poplatku mateřská společnost stanoví určitým procentem z hodnoty sociálního nákladu jednatele.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
542100	Prodaný materiál	6 186 151	10 538 930	13 937 645
543	Dary	1 000	1 000	2 000
544	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	29 336	0	5 679
545100	Ostatní pokuty a penále	0	1 500	989
548100	Pojištění	1 353 527	1 399 364	1 492 428
548300	TZ majetku (výrobní hala)	6 799	0	0
548400	Ostatní provozní náklady (pracovní úraz)	27 869	37 975	13 875
548500	Ostatní náklady – likvidace zásob	598 803		863 636
548600	Technologické zmetky	9 911 815	0	0
548800	Ostatní provozní náklady	0	30 891	800
548900	Zaokrouhlení	18	83	68
548990	Ost. provozní náklady nedaňové	208 182	63 688	1 953
549300	Škody – vadné díly	17 762 867	20 000	0
Celkem účtová skupina 54		36 086 366	12 093 431	16 319 073

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 14. Účtová skupina 54 v celých Kč

Prodaný materiál je největší položkou z tab. 14, obsahuje pořizovací cenu prodaného materiálu např. v důsledku jeho přebytečnosti. Významnou položkou je taktéž pojištění majetku a pojištění odpovědnosti za způsobenou škodu. Zmíněná souvislost účtu technologických zmetků a účtu změna stavu spotřeby materiálu je dána tím, že na účtu technologických zmetků je vyčíslena na konci roku a poté ještě na základě konečných změn před auditem hodnota materiálu spotřebovaného v technologických zmetcích a ta je přeúčtována z účtu 501101–501103 na účet změny stavu spotřeby materiálu, rozdíly mohou být velké, jak je patrné z porovnání účtu technologických zmetků za sledované období. I když v roce 2013 a 2014 je hodnota v tabulce uvedena nulová, v konečném důsledku tomu tak není. Je to dáno tím, že hodnoty těchto účtů jak bylo zmíněno v úvodu kapitoly 6, vychází z druhé varianty rozboru hospodaření a v čase sestavení této varianty nebyly ještě známy výsledky inventury, na jehož základě by mohla být stanovena konečná hodnota daného účtu.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
551100	Odpisy DHM	1 550 258	1 505 195	1 255 361
551110	Odpisy staveb a TZ haly	148 894	152 088	157 478
551300	Odpisy DNHM	99 528	99 528	66 322
558	Tvorba zákonných opravných položek	–	6 434	0
559	Tvorba opravných položek	-473 113	-9 013	-35 971
Celkem účtová skupina 55		1 325 567	1 754 232	1 443 190

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 15. Účtová skupina 55 v celých Kč

Tab. 15 obsahuje převážně účty odpisů dlouhodobého hmotného majetku, případně technického zhodnocení majetku. Tvorba zákonných opravných položek byla tvořena na pohledávky za sledované období jen v roce 2013 a tvorba opravných položek byla tvořena na zásoby.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
562100	Úroky AQ	774 678	818 873	926 765
562110	Úroky bankovní	51 232	4 944	0
562120	Úroky bankovní – úvěr AB	150 626	81 523	22 393
562130	Úroky bankovní (dlouhodobý úvěr)	609 790	478 646	345 307
562150	Úroky z půjčky AS	124 460	15 859	0
562160	Úroky z půjčky C	–	291 549	303 462
562500	Úroky z úvěru (automobil 1, 2, 3)	21 541	6 255	0
562510	Úroky z leasingu (automobil 5)	–	–	2 398
562999	Úroky nedaňové	133 596	0	0
563100	Kurzové ztráty z úhrad faktur	3 469 965	3 083 174	2 311 446
563200	Kurzové ztráty z převodu peněz	974 126	172 910	152 950
563300	Kurzové ztráty z přepočtů	1 075 175	967 247	1 854 222
568100	Poplatky bance	320 982	275 654	235 305
Celkem účtová skupina 56		7 706 171	6 196 635	6 154 248

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 16. Účtová skupina 56 v celých Kč

Významné hodnoty účtů z účtové skupiny 56 jsou kurzové ztráty z úhrad faktur, které vznikají při platbě zahraničním dodavatelům z rozdílu částky na faktuře mezi datem zaúčtování faktury a datem při úhradě faktury a to při posílení domácí měny vůči zahraniční měně. Kurzové ztráty na účtu 563200 a 563300 vznikají na stejném principu

pohybu kurzu měn a to zejména na konci roku, kdy dochází k přepočítání konečného stavu na účtech v zahraniční měně na měnu domácí. Na účtu 563200 jsou převážně evidovány kurzové ztráty vzniklé při směně EUR na CZK. U názvů účtu evidujících úroky bylo provedeno skrytí názvů bank či úvěrových institucí pod písmena abecedy. Mezi nejvyšší úroky patří úroky evidované na účtu 562100, které jsou placené mateřské společnosti.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
591	Daň z příjmů	44 768	515 465	5 130 323
Celkem účtová skupina 59		44 768	515 465	5 130 323

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 17. Účtová skupina 59 v celých Kč

V tab. 17 je uveden pouze jeden účet a to daň z příjmů z běžné činnosti. Daň z příjmů z mimořádné činnosti podnik za sledované období nevykazoval, neboť nedošlo k vykázání mimořádných nákladů ani výnosů. I když podnik byl v roce 2012 ztrátový, tak daňový základ pro daň z příjmů byl kladný na základě rozdílu mezi účetními a daňovými položkami zmíněnými v úvodu kapitoly 6.1, v podstatě se jedná o doloženou daň z příjmů, která je evidována zvlášť. Výše daně v roce 2013 a 2014 byla závislá na výši výsledku hospodaření, který byl za daná období kladný, tudíž došlo k výpočtu daně.

6.2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU TRŽEB

Členění nákladů podle závislosti na objemu výroby vychází, jak již z názvu vyplývá z toho, zda se jednotlivé druhy nákladů mění s objemem vyráběných výkonů či nikoli. Náklady se členění na variabilní a fixní náklady s tím, že za variabilní náklady jsou považovány ty náklady, které se mění s objemem vyráběných výkonů a fixní náklady, které zůstávají s objemem výkonů neměnné. Náklady jsou zde klasifikovány dle tohoto principu z pohledu krátkého období, kdy podnik nemůže tak pružně reagovat na měnící se objem výkonů tzn., fixní náklady existují neustále v určité výši a variabilní náklady se mění s ohledem na objem výkonů. V krátkém období podnik nemůže nebo nestihne vytvořit opatření pro snížení fixních nákladů tak, aby se přizpůsobil momentálnímu objemu produkce, navíc jak již bylo zmíněno, podnik podléhá neustálým výkyvům a nejistotě a z tohoto hlediska by taková opatření byla pravděpodobně ukvapená a finančně náročná. Krátké období je pro toto členění rovněž vybráno z toho důvodu, že podnik tvoří rozpočet nákladů a výnosů pouze na období jednoho roku a nikoli na období dlouhé.

Důvodem je absence klíčových informací pro rozpočtování nákladů a výnosů potřebných k rozpočtování na delší období než jeden rok a tím je zejména silná nejistota v odhadu výnosů.

Podnik se členěním dle závislosti na objemu výroby v krátkém období a ani v dlouhém období nezabývá, proto je vhodným návrhem doplnit druhové členění nákladů taktéž o toto členění a nejen proto, ale také se stává jedním z nástrojů při tvorbě navrhované rozpočtové výsledovky. Náklady a posléze výnosy jsou sledovány v závislosti na objemu tržeb nikoli v závislosti na objemu výroby a to z toho důvodu, že podnik nesleduje ve finančním účetnictví jednotlivý počet položek za účetní případ (např. počet prodaných ks, litrů, kg, apod.), ale pouze zaznamenává celkovou částku, přesné počty prodaných výrobků lze tedy zjistit pouze z vystavených faktur zákazníkům a toto by bylo časově velmi náročné. Sice oddělení controllingu zjišťuje náklady a výnosy na jednotlivé výrobky, ale týkají se vyrobených výrobků nikoli prodaných, proto z obavy možných nepřesností je provedena tato záměna. Toto členění je stanoveno na základě chování jednotlivých nákladů při změnách objemu tržeb v krátkém období, na jehož základě je poté v kap. 9 vypočítán bod zvratu tržeb za 1 celý rok pro rok 2012, 2013, 2014 a poté jsou tyto roky srovnány v čase, čímž je dokázáno, že fixní náklady v dlouhém období nejsou konstantní, ale dochází k jistým změnám v jejich výši, podobně jako u variabilních nákladů, ale ne v tak velkém rozsahu.

Jediné informace o skutečných či rozpočtovaných nákladech a výnosech lze získat z finančního účetnictví – v případě podkladů pro zpracování této práce z rozboru hospodaření, který je součástí rozpočtové výsledovky, proto budou podkladem pro členění nákladů dle závislosti na změnách objemu tržeb (výroby) jednotlivé analytické účty. Kritériem pro toto členění bylo zodpovězení si na klíčové otázky:

- Musí tyto náklady podnik vynaložit, i když by nedošlo ke změně objemu tržeb?
- Jak se daná nákladová položka chová při zvýšení objemu tržeb?
- Jak se daná nákladová položka chová při snížení objemu tržeb?

Následující návrh rozlišení nákladů na variabilní a fixní se snaží vycházet z určených kritérií výše, samotná přesnost rozlišení těchto nákladů závisí na odborné zainteresovanosti do této problematiky a úhlu pohledu osoby, která toto rozlišení provádí. Proto je tedy vhodné, aby se při případném použití tohoto návrhu členění nákladů dle závislosti na

změnách objemu tržeb shodly přinejmenším kompetentní osoby sledovaného podniku pověřené sestavováním rozpočtové výsledovky nebo si sestavily své vlastní rozlišení.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
501101	Přímý materiál – zálsky	<input checked="" type="checkbox"/>	
501102	Přímý materiál – granulát	<input checked="" type="checkbox"/>	
501103	Přímý materiál – polotovar	<input checked="" type="checkbox"/>	
501108	Platební sleva při nákupu materiálu	<input checked="" type="checkbox"/>	
501109	Změna stavu spotřeby materiálu	<input checked="" type="checkbox"/>	
501110	Pomocné látky – spotřebné	<input checked="" type="checkbox"/>	
501111	Pomocné látky – nebezpečné látky	<input checked="" type="checkbox"/>	
501120	Drobný materiál pro výrobu	<input checked="" type="checkbox"/>	
501121	Nářadí a nástroje pro výrobu	<input checked="" type="checkbox"/>	
501150	Doprava materiálu	<input checked="" type="checkbox"/>	
501210	Kancelářské potřeby		<input checked="" type="checkbox"/>
501220	Odborná literatura		<input checked="" type="checkbox"/>
501230	Čistící prostředky	<input checked="" type="checkbox"/>	
501231	Čistící prostředky – nebezpečné látky	<input checked="" type="checkbox"/>	

Zdroj: vlastní

Tab. 18. Účtová skupina 50 – členění na variabilní a fixní náklady, část 1.

Většina nákladových účtů v tab. 50 je klasifikována jako variabilní náklad, např. přímý materiál, pomocné látky – jedná se o přídatné barvy ke granulátu na obarvení výrobku a doprava spojená s jeho dovozem se mění s objemem tržeb na základě příčinné souvislosti s daným výrobkem, tzn., že jeho hodnota je přímo určena v ceně výrobků. Pomocné látky – nebezpečné, pod které se evidují např. ředidla, oleje a spreje a čistící prostředky jsou spotřebovávány přímo s výrobou výrobku na lisovně, s tím rozdílem, že jsou využity přímo strojem vyrábějícím daný výrobek (tj. přímý materiál stroje), tzn., čím více se vyrábí, tím více stroj spotřebuje různých mazadel nebo čistících prostředků používaných např. k dennímu čištění a leštění forem při výrobě. Stejně tomu tak je i v případě drobného materiálu pro výrobu a nářadí a nástrojů pro výrobu, u kterých se každý měsíc jejich spotřeba mění v souvislosti se změnami objemu tržeb. Za fixní náklady jsou považovány náklady vynaložené na kancelářské potřeby a odbornou literaturu, z toho důvodu, že s objemem tržeb nesouvisí a jsou vynakládány převážně ve stejné výši nebo jednorázově v případě odborné literatury, tyto náklady by vznikly, i kdyby se tržby nezměnily, např.

typickým nákladem jsou kancelářské potřeby, které budou spotřebovávány vždy pro zajištění administrativních činností.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
501300	DrHM 2–40 tis. Kč – výroba		<input checked="" type="checkbox"/>
501301	Vybavení – výroba do 2 tis. Kč		<input checked="" type="checkbox"/>
501310	DrHM 2–40 tis. Kč – nástrojárna		<input checked="" type="checkbox"/>
501311	DrHM do 2 tis. Kč – nástrojárna		<input checked="" type="checkbox"/>
501320	DrHM 2–40 tis. Kč – kanceláře		<input checked="" type="checkbox"/>
501321	Vybavení – kanceláře do 2 tis. Kč		<input checked="" type="checkbox"/>
501330	DrHM 2–40 tis. Kč kuchyně		<input checked="" type="checkbox"/>
501331	Vybavení kuchyně do 2 tis. Kč		<input checked="" type="checkbox"/>
501340	DrHM 2–40 tis. Kč – kvalita		<input checked="" type="checkbox"/>
501341	Vybavení kvality do 2 tis. Kč		<input checked="" type="checkbox"/>
501350	DrHM 2–40 tis. – šatna		<input checked="" type="checkbox"/>
501351	Vybavení šatny do 2 tis. Kč		<input checked="" type="checkbox"/>
501361	Vybavení pro uklízečku do 2 tis. Kč		<input checked="" type="checkbox"/>
501370	Vybavení vakuovny 2–40 tis. Kč		<input checked="" type="checkbox"/>
501371	Vybavení vakuovny do 2 tis. Kč		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 19. Účtová skupina 50 – členění na variabilní a fixní náklady, část 2.

V tab. 19 jsou všechny uvedené účty fixní. Důvodem je povaha nákladových účtů, položky v nich obsažené zajišťují jistým způsobem provozuschopnost jednotlivých výrobních a kancelářských úseků a jsou vynakládány většinou s nějakým rozhodnutím např. je rozhodnuto o výměně kancelářských židlí za nové.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
501400	PHM – natural		<input checked="" type="checkbox"/>
501410	PHM – nafta		<input checked="" type="checkbox"/>
501420	Materiál pro auta		<input checked="" type="checkbox"/>
501421	ND a materiál pro VZV		<input checked="" type="checkbox"/>
501430	PHM – VZV	<input checked="" type="checkbox"/>	
501510	Nástrojárna – materiál pomocný		<input checked="" type="checkbox"/>
501511	Nástrojárna – nebezpečné látky		<input checked="" type="checkbox"/>
501530	Údržbu majetku		<input checked="" type="checkbox"/>
501531	Údržba majetku – nebezpečné látky		<input checked="" type="checkbox"/>
501540	ND, materiál na opravu forem		<input checked="" type="checkbox"/>
501541	Lisy, zařízení – ND, materiál na opravy		<input checked="" type="checkbox"/>
501542	Sušárny – ND, materiál na opravu		<input checked="" type="checkbox"/>
501543	Nasávače – ND, materiál na opravu		<input checked="" type="checkbox"/>
501545	Temperační zařízení – ND, opravný MT		<input checked="" type="checkbox"/>
501546	Alumet – ND, opravný MT		<input checked="" type="checkbox"/>
501551	Robot 1 – ND, opravný MT		<input checked="" type="checkbox"/>
501554	Robot 14 – ND		<input checked="" type="checkbox"/>
501555	Robot 13 – ND, materiál na opravu		<input checked="" type="checkbox"/>
501557	ND na lisy		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 20. Účtová skupina 50 – členění na variabilní a fixní náklady, část 3.

Kromě jednoho nákladového účtu je zbytek účtů v tab. 20 považován za fixní, protože např. pořízení náhradních dílů a opravného materiálu pro strojní zařízení sice slouží k zajištění plynulého chodu výroby, ale tyto náklady vznikají na základě poruch strojů či opotřebení dílů stroje (opotřebení dílů stroje je individuální náklad u každého stroje, variabilním nákladem se stává až v dlouhém období) nikoli každodenně, ale většinou jednorázově během roku a z krátkodobého pohledu tedy nemají závislost na změnách objemu tržeb. Účet pohonných hmot pro vysokozdvizné vozíky byl stanoven na variabilní náklad a to zejména díky tomu, že lze pozorovat úměrně rostoucí vývoj spotřeby těchto pohonných hmot s rostoucími tržbami, tzn., s rostoucími tržbami stoupá počet nakládek,

jízd vysokozdvihných vozíků, tento nárůst byt' v celkovém ročním vyjádření sleduje tab. 7 v předešlé podkapitole, tyto náklady se chovají stejně i v měsíčním vyjádření.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
501700	Ochranné pomůcky		<input checked="" type="checkbox"/>
501710	Ochranné pomůcky – nejdou přes sklad	<input checked="" type="checkbox"/>	
501800	Balící materiál	<input checked="" type="checkbox"/>	
501801	Vratné obaly	<input checked="" type="checkbox"/>	
501900	Ostatní materiál		<input checked="" type="checkbox"/>
501910	Ostatní materiál – nebezpečné látky		<input checked="" type="checkbox"/>
501999	Materiál – daňově neuznatelný	<input checked="" type="checkbox"/>	
502100	Elektrická energie	<input checked="" type="checkbox"/>	
502200	Vodné a stočné		<input checked="" type="checkbox"/>
502300	Spotřeba plynu		<input checked="" type="checkbox"/>
504100	Nákup zboží – dílce	<input checked="" type="checkbox"/>	
504109	Změna stavu spotřeby zboží	<input checked="" type="checkbox"/>	
504200	Náklady na prodané formy	<input checked="" type="checkbox"/>	
504201	Náklady na pořízení zboží (doprava)	<input checked="" type="checkbox"/>	
504209	Náklady na prodané formy nedaňové	<input checked="" type="checkbox"/>	

Zdroj: vlastní

Tab. 21. Účtová skupina 50 – členění na variabilní a fixní náklady, část 3.

Elektrická energie je druhým největším variabilním nákladem v této tab. 21 proto, že většinu elektrické energie spotřebují stroje, čím více vyrábí, tím více tato nákladová položka roste. Naopak vodné a stočné a spotřeba plynu, která je použita na vytápění budov je nákladem fixním, neboť se změnami tržeb nemají nic společného. Náklady na prodané formy jsou považovány za variabilní náklad, protože souvisejí přímo s tržbami za formy, přípravky, lze si všimnout, že jednotlivé částky jsou největší z tabulky výše. Na základě toho lze pozorovat, že čím se tržby za formy a přípravky zvyšují, zvyšují se i náklady na formy a ostatní nákladové účty spolu s ním související. Ochranné pomůcky jsou vynakládány ve sledovaném podniku v určité fixní částce a to zejména na výměnu pracovního oděvu, obuvi zaměstnanců nebo jednorázově za rok pro zaměstnance nové. V případě ochranných pomůcek – nejdou přes sklad, se jedná o pořízení různých druhů rukavic, používaných při manipulaci ve výrobě, jsou nákladem variabilním z toho důvodu, že s rostoucím objemem výroby stoupá i spotřeba těchto rukavic používaných ve všech

fázích výroby jednotlivých výrobků. Pod účet 501999 jsou rozpuštěny náklady předchozího období, pod něž byl zaúčtován materiál používaný při výrobě výrobků, u kterého byla známá cena, ale faktura nepřišla do konce hospodářského roku.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
511100	Opravy strojů a zařízení		<input checked="" type="checkbox"/>
511110	Opravy – automobil 1		<input checked="" type="checkbox"/>
511120	Opravy – automobil 2		<input checked="" type="checkbox"/>
511130	Opravy – automobil 3		<input checked="" type="checkbox"/>
511140	Opravy – automobil 4		<input checked="" type="checkbox"/>
511150	Opravy – automobil 5		<input checked="" type="checkbox"/>
511200	Opravy a udržování ostatní		<input checked="" type="checkbox"/>
511400	Opravy a udržování forem ve výrobě		<input checked="" type="checkbox"/>
511401	Opravy a udržování pokovení Alumet		<input checked="" type="checkbox"/>
511402	Opravy a udržování planet		<input checked="" type="checkbox"/>
511501	Lisy – opravy a udržování		<input checked="" type="checkbox"/>
511502	Sušárny – opravy a udržování		<input checked="" type="checkbox"/>
511506	Alumet – opravy a udržování		<input checked="" type="checkbox"/>
511524	Robot 14 – opravy a udržování		<input checked="" type="checkbox"/>
512100	Cestovné		<input checked="" type="checkbox"/>
512200	Cestovné auto soukromé		<input checked="" type="checkbox"/>
513100	Náklady na reprezentaci		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 22. Účtová skupina 51 – členění na variabilní a fixní náklady, část 1.

V tab. 22 jsou všechny nákladové účty klasifikovány na fixní náklady, neboť nejsou přímo ovlivňovány změnami tržeb. Náklady na opravy a udržování strojů, zařízení či automobilů slouží k zajištění provozních činností zaměstnanců, např. pokud by nebyl automobil pojízdný, nemohl by zaměstnanec odjet na služební cestu, pokud by stroje nebyly opraveny, nemohlo by se vyrábět, z dlouhodobého pohledu jsou tyto náklady variabilní. Náklady na reprezentaci jsou fixními, protože nejsou pravidelně vynakládány, ale jsou závislé na počtu návštěv v podniku nebo počtu uskutečněných pracovních obědů, které jsou nahodilé.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
518010	Externí kooperace – subdodávky	<input checked="" type="checkbox"/>	
518100	Telefonní poplatky, poštovné		<input checked="" type="checkbox"/>
518110	Mobilní telefony		<input checked="" type="checkbox"/>
518120	Internet		<input checked="" type="checkbox"/>
518200	Služby externí – projekt	<input checked="" type="checkbox"/>	
518210	Nájemné – ostatní		<input checked="" type="checkbox"/>
518220	Nájemné – tiskárna		<input checked="" type="checkbox"/>
518300	Reklama, inzerce		<input checked="" type="checkbox"/>
518310	Software, softwarové práce		<input checked="" type="checkbox"/>
518400	Náklady na reklamace	<input checked="" type="checkbox"/>	
518480	Ostatní práce – budova výrobní haly		<input checked="" type="checkbox"/>
518501	Leasing – výrobní hala		<input checked="" type="checkbox"/>
518517	Leasing – vstřík. lis 1		<input checked="" type="checkbox"/>
518518	Leasing – vstřík. lis 2		<input checked="" type="checkbox"/>
518519	Leasing – vstřík. lis 3		<input checked="" type="checkbox"/>
518521	Leasing – vstřík. lis 4		<input checked="" type="checkbox"/>
518522	Leasing – soubor zařízení		<input checked="" type="checkbox"/>
518523	Leasing – vakuové zařízení		<input checked="" type="checkbox"/>
518524	Leasing – vstřík. lis 5		<input checked="" type="checkbox"/>
518525	Leasing – mycí automat		<input checked="" type="checkbox"/>
518526	Leasing – regulátory		<input checked="" type="checkbox"/>
518527	Leasing – lis 6		<input checked="" type="checkbox"/>
518528	Leasing – zařízení na měření		<input checked="" type="checkbox"/>
518531	Leasing – robot 12		<input checked="" type="checkbox"/>
518532	Leasing – napařovací zařízení		<input checked="" type="checkbox"/>
518533	Leasing – topný pás		<input checked="" type="checkbox"/>
518534	Leasing – sušička		<input checked="" type="checkbox"/>
518535	Leasing – lis 7		<input checked="" type="checkbox"/>
518536	Leasing – robot 8 + robot		<input checked="" type="checkbox"/>
518537	Leasing – lis 10 + robot		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 23. Účtová skupina 51 – členění na variabilní a fixní náklady, část 2.

Subdodávky neboli externí kooperace byla zahrnuta pod variabilní náklady, neboť se jedná o externí kooperaci v rámci vyráběných výrobků, např. v roce 2014 se jednalo o pokovení speciálních polotovarů, na základě nedostatku výrobní kapacity na vakuovém pokovení. Účet služby externí projekt souvisí s účtem č. 504209, jak bylo vysvětleno v předchozí kapitole. Náklady na reklamace vznikají každý měsíc v různé výši, tato výše je dána objemem výroby – pokud se zvýší objem výroby, objem tržeb se zvýší následně po

vystavení faktury zákazníkovi, tak se většinou zvýší i náklady na reklamace. Služby externího projektu se mění v závislosti se změnami tržeb za formy, přípravky na stejném principu jako např. účet 504209, jak již bylo uvedeno.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
518540	Mytí auta		<input checked="" type="checkbox"/>
518550	Odvoz odpadu		<input checked="" type="checkbox"/>
518551	Odvoz nebezpečného odpadu		<input checked="" type="checkbox"/>
518560	Služby kvalita – kalibrace		<input checked="" type="checkbox"/>
518561	Služby plastikářský klastr		<input checked="" type="checkbox"/>
518570	ISO – náklady na certifikaci		<input checked="" type="checkbox"/>
518600	Ostraha		<input checked="" type="checkbox"/>
518700	Dopravné výrobků	<input checked="" type="checkbox"/>	
518710	Ostatní dopravné	<input checked="" type="checkbox"/>	
518810	Poradenství-právní		<input checked="" type="checkbox"/>
518820	Poradenství-účetní a daňové		<input checked="" type="checkbox"/>
518830	Poradenství-celní		<input checked="" type="checkbox"/>
518840	Poradenství ISO		<input checked="" type="checkbox"/>
518850	Poradenství - ostatní		<input checked="" type="checkbox"/>
518860	Překlady, tlumočení		<input checked="" type="checkbox"/>
518900	Ostatní služby		<input checked="" type="checkbox"/>
518901	Služby agenturních zaměstnanců	<input checked="" type="checkbox"/>	
518902	Služby CK	<input checked="" type="checkbox"/>	
518910	Služby BOZP a požární ochrany		<input checked="" type="checkbox"/>
518999	Ostatní služby – daňově neuznatelné		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 24. Účtová skupina 51 – členění na variabilní a fixní náklady, část 3.

Účet dopravné výrobků je variabilní, protože se zvyšuje s počtem rostoucích přeprav výrobků k zákazníkům, zvýšení přeprav je způsobeno zvýšením počtu objednávek od zákazníků, tím se zvyšuje počet vyrobených výrobků a následně se zvýší i tržby. Ostatní dopravné souvisí s náklady na prodané formy, zejména jejich dovoz do výrobní haly v podniku. Služby agenturních zaměstnanců jsou variabilním nákladem, protože jejich počet odpracovaných hodin roste s objemem tržeb a naopak, jak bylo zmíněno v předchozí kapitole, tito zaměstnanci se přizpůsobují kapacitním potřebám. Služby CK souvisejí s výnosovým účtem dotace CK, princip je stejný jako u účtu – náklady na prodané formy.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
521100	Mzdové náklady 100 %	–	–
	– z toho přímé mzdy 40 %	<input checked="" type="checkbox"/>	
	– z toho nepřímé mzdy 60 %		<input checked="" type="checkbox"/>
521110	Mzdové náklady CK	<input checked="" type="checkbox"/>	
521200	DPN		<input checked="" type="checkbox"/>
524100	Sociální pojištění 100 %	–	–
	– z toho 40 % k přímým mzdám	<input checked="" type="checkbox"/>	
	– z toho 60% k nepřímým mzdám		<input checked="" type="checkbox"/>
524110	Zakonné sociální pojištění CK	<input checked="" type="checkbox"/>	
524200	Zdravotní pojištění 100 %	–	–
	– z toho 40 % k přímým mzdám	<input checked="" type="checkbox"/>	
	– z toho 60 % k nepřímým mzdám		<input checked="" type="checkbox"/>
524210	Zakonné zdravotní pojištění CK	<input checked="" type="checkbox"/>	
527100	Obědy, stravenky		<input checked="" type="checkbox"/>
527200	Školení a kurzy, výuka cizích jazyků		<input checked="" type="checkbox"/>
527300	Zakonné sociální náklady připojištění		<input checked="" type="checkbox"/>
528100	Lékařské prohlídky zaměstnanců		<input checked="" type="checkbox"/>
528200	Ostatní sociální náklady		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 25. Účtová skupina 52 – členění na variabilní a fixní náklady

Mzdové náklady celkem se skládají z přímých mezd zaměstnanců výroby (jejich hodinová mzda je kalkulována v ceně výrobku společně s přímými náklady) a z nepřímých mezd technicko-hospodářských pracovníků, jejich mzdy nesouvisí přímo s cenou výrobku. Přímé mzdy se mění v závislosti na změnách objemu tržeb. Pro rozdělení celkové částky a účtu mzdových nákladů a s tím souvisejících účtů sociálního a zdravotního pojištění, byl po dohodě s kompetentním pracovníkem podniku určen procentuelní přepočít, který je pro mzdové náklady 40 % a pro nepřímé mzdy 60 % z celkových mzdových nákladů. Tento procentuelní přepočít je vztažen k výši mzdy za jednotku, kdy zaměstnanci spadající pod nepřímé mzdy mají vyšší mzdu než ti co jsou zařazeni pod mzdy přímé. Nakonec výsledná částka bude tedy u přímých mezd menší, i když počet pracovníků spadajících pod přímé mzdy je mnohem vyšší než ten co je zařazen pod mzdy nepřímé. Stejným způsobem je

vypočítáno sociální a zdravotní pojištění ze mzdových nákladů. Mzdové náklady CK a zákonné sociální a zdravotní pojištění CK souvisí se zmiňovaným projektem, na který podnik přijímá dotace, tyto účty jsou zahrnuty pod variabilní náklady.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
531100	Silniční daň		<input checked="" type="checkbox"/>
532100	Daň z nemovitostí		<input checked="" type="checkbox"/>
538100	Kolky		<input checked="" type="checkbox"/>
538300	Dálniční známky		<input checked="" type="checkbox"/>
538800	Ostatní poplatky		<input checked="" type="checkbox"/>
538999	Ostatní daně a poplatky (nedaňové)		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 26. Účtová skupina 53 – členění na variabilní a fixní náklady

Účtová skupina 53 uvedená v tab. 26 je charakteristická samými fixními náklady. Uvedené náklady podnik musí uhradit bez ohledu na to, zda došlo ke změnám v objemu tržeb či nikoliv. Např. náklady na daně z nemovitosti a náklady na dálniční známky vznikají jednorázově za rok, ostatní poplatky a ostatní daně a poplatky (nedaňové) vznikají každý měsíc ve skoro stejné částce.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
542100	Prodaný materiál	<input checked="" type="checkbox"/>	
543	Dary		<input checked="" type="checkbox"/>
544	Smluvní pokuty a úroky z prodlení		<input checked="" type="checkbox"/>
545100	Ostatní pokuty a penále		<input checked="" type="checkbox"/>
548100	Pojištění		<input checked="" type="checkbox"/>
548300	TZ majetku (výrobní hala)		<input checked="" type="checkbox"/>
548400	Ostatní provozní náklady (pracovní úraz)		<input checked="" type="checkbox"/>
548500	Ostatní náklady – likvidace zásob	<input checked="" type="checkbox"/>	
548600	Technologické zmetky	<input checked="" type="checkbox"/>	
548800	Ostatní provozní náklady		<input checked="" type="checkbox"/>
548900	Zaokrouhlení		<input checked="" type="checkbox"/>
548990	Ost. provozní náklady nedaňové		<input checked="" type="checkbox"/>
549300	Škody – vadné díly	<input checked="" type="checkbox"/>	

Zdroj: vlastní

Tab. 27. Účtová skupina 54 – členění na variabilní a fixní náklady

Účty prodaný materiál, likvidace zásob, technologické zmetky, vadné díly, škody na vadných dílech mají souvislost se změnami objemu výroby a posléze tržeb, proto jsou považovány za variabilní náklady. Tab. 27 také obsahuje fixní náklady např. ve formě smluvních pokut kvůli nedodržení času dodání vlastních výrobků zákazníkovi, pojištění apod.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
551100	Odpisy DHM		<input checked="" type="checkbox"/>
551110	Odpisy staveb a TZ haly		<input checked="" type="checkbox"/>
551300	Odpisy DNHM		<input checked="" type="checkbox"/>
558	Tvorba zákonných opravných položek		<input checked="" type="checkbox"/>
559	Tvorba opravných položek		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 28. Účtová skupina 55 – členění na variabilní a fixní náklady

V tab. 28 jsou odpisy pokládány za fixní náklady z důvodu velmi podobných částek, které jsou vykazovány na jednotlivých účtech v rámci celého sledovaného období. Účty tvorby opravných položek jsou taktéž zařazeny pod fixní náklady, protože nedochází k jejich pravidelnému vzniku, ale jednorázovému nebo ne tak častému, které je navíc ovlivněno nějakým rozhodnutím, které ale nemá souvislost se změnami objemu tržeb.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
562100	Úroky AQ		<input checked="" type="checkbox"/>
562110	Úroky bankovní		<input checked="" type="checkbox"/>
562120	Úroky bankovní – úvěr AB		<input checked="" type="checkbox"/>
562130	Úroky bankovní RB dlouhodobý		<input checked="" type="checkbox"/>
562150	Úroky z půjčky AS		<input checked="" type="checkbox"/>
562160	Úroky z půjčky C		<input checked="" type="checkbox"/>
562500	Úroky z úvěru (automobil 1, 2, 3)		<input checked="" type="checkbox"/>
562510	Úroky z leasingu (automobil 5)		<input checked="" type="checkbox"/>
562999	Úroky nedaňové		<input checked="" type="checkbox"/>
563100	Kursově ztráty z úhrad faktur		<input checked="" type="checkbox"/>
563200	Kursově ztráty z převodu peněz		<input checked="" type="checkbox"/>
563300	Kursově ztráty z přepočtů		<input checked="" type="checkbox"/>
568100	Poplatky bance		<input checked="" type="checkbox"/>

Zdroj: vlastní

Tab. 29. Účtová skupina 56 – členění na variabilní a fixní náklady

Kurzové ztráty a poplatky bance uvedeny v tab. 29, jsou považovány za fixní náklad z důvodu neustále se měnícího kurzu cizí měny vůči domácí, tento jev podnik nemůže nějak ovlivnit. Účty evidující úroky z úvěru, z půjčky, z leasingu jsou považovány za fixní z důvodu měsíčních úhrad skoro stejných částek během účetního období, v dlouhém období mohou vykazovat různé změny, např. se snižovat z důvodu již splaceného úvěru nebo se naopak zvyšovat na základě investičního rozhodnutí a jeho financování.

Účet	Název	Variabilní náklady	Fixní náklady
591	Daň z příjmů	☑	

Zdroj: vlastní

Tab. 30. Účtová skupina 59 – členění na variabilní a fixní náklady

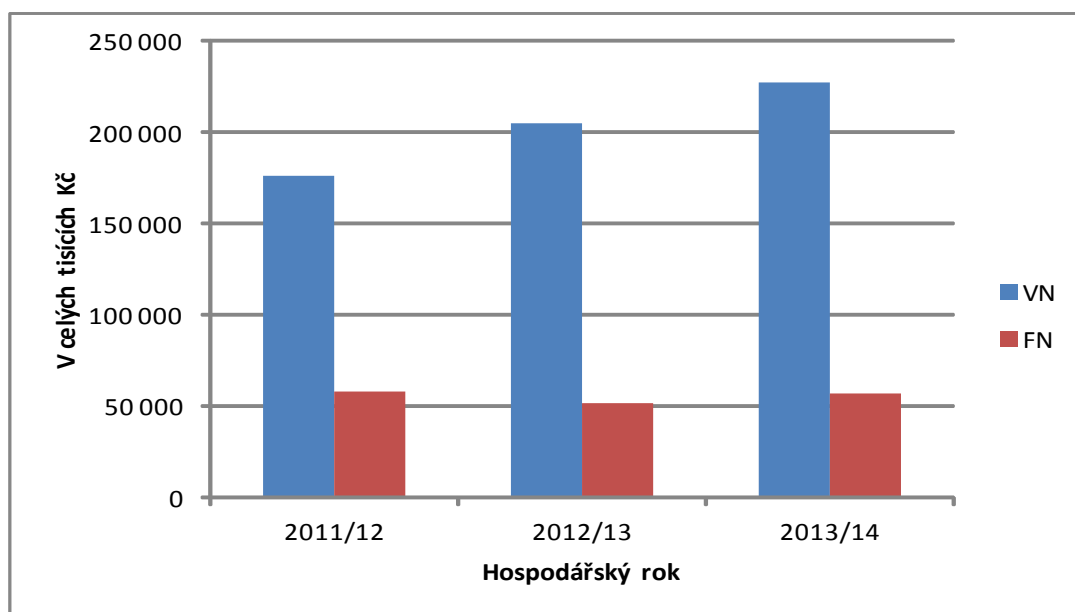
Daň z příjmů z běžné činnosti a to splatná je považována za variabilní náklad z toho důvodu, že je závislá na základu daně a základ daně na vykazovaném zisku, který se mění s výsledkem hospodaření a hodnota výsledku hospodaření je přímo závislá na hodnotě celkových nákladů a výnosů.

	2011/12	2012/13	2013/14
VN	175 951 510	205 287 330	227 231 316
FN	58 271 356	51 625 208	57 195 714
Celkem	234 222 866	256 912 538	284 427 030

Zdroj: vlastní

Tab. 31. Členění nákladů dle závislosti na objemu výkonů v letech 2012–2014 v celých Kč

Celkové hodnoty nákladů členěných na variabilní a fixní dle určených kritérií jsou uvedeny v tab. 31. Z grafického zobrazení variabilních a fixních nákladů v grafu 3 níže je patrné, že variabilní náklady tvoří podstatnou část celkových nákladů podniku a fixní náklady sice zanedbatelné nejsou, ale ve sledovaném období nepřekročily padesátiprocentní hranici celkových nákladů. Tento jev je způsoben zahrnutím finančně nákladného účtu – náklady na prodané formy a s ním související účty pod variabilní náklady, protože dle zjištěných skutečností podnik formy považuje za zboží, které souvisí s příslušným výnosovým účtem, a jsou tedy na sobě vzájemně závislé. Pokud by byly zmíněné účty zahrnuty mylně pod náklady fixní, tak v tom případě by celkové fixní náklady tvořily zhruba 80–90 % celkových nákladů a mohlo by dojít k významnému zkreslení konečného výsledku pro potřeby manažerského rozhodování.



Zdroj: vlastní

Graf 3. Procentuelní vývoj fixních a variabilních nákladů v letech 2012–2014

V grafu 3 je možné si všimnout vývoje nákladů variabilních a fixních v dlouhém období. Jelikož jsou variabilní náklady přímo či nepřímo závislé na změnách objemu tržeb, ve sledovaných letech měly vzrůstající charakter společně s rostoucími tržbami, fixní náklady, které jsou v krátkém období strnulé, naopak v dlouhém období podléhaly změnám, ale ne tak výrazným jako je zřetelné u nákladů variabilních, tyto rozdíly v letech 2012–2014 byly způsobeny na základě změn cen v ekonomickém prostředí nebo konkrétně např. v roce 2013 zrušením několika leasingových splátek na základě ukončení finančního leasingu a v roce 2014 naopak navýšením oproti roku 2013 leasingových splátek z důvodu uzavření finančního leasingu na pronájem nového strojního zařízení nebo navýšením fixních nákladů.

6.3 ČLENĚNÍ VÝNOSŮ

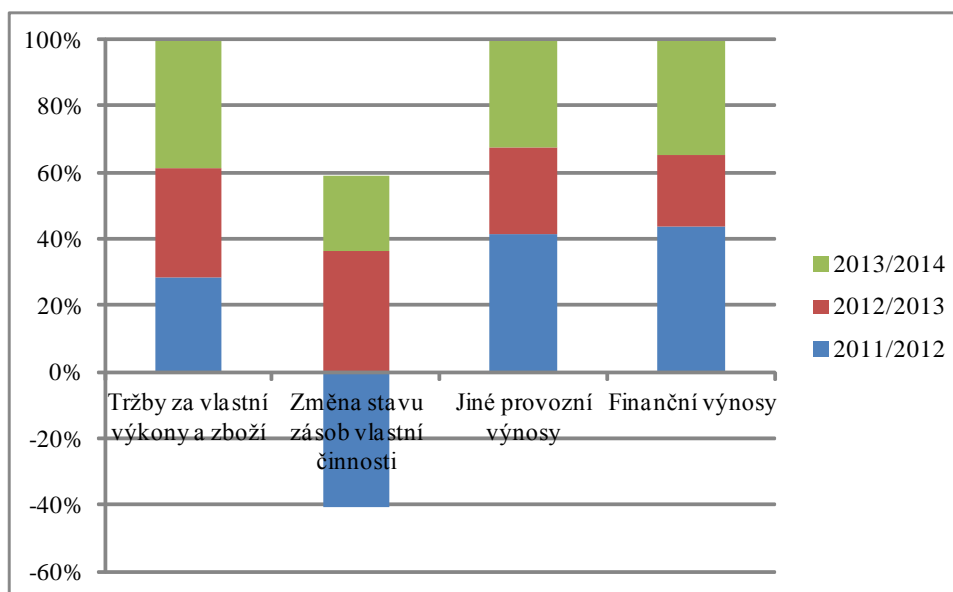
Pro členění výnosů bylo zvoleno druhové členění, vycházející z finančního účetnictví. V tab. 32 jsou uvedeny používané účtové skupiny a jejich celkové hodnoty v daných letech. Z tab. 32 je zřejmé, že hodnotově měly na výnosech největší podíl tržby za vlastní výrobky a zboží a posléze jiné provozní výnosy.

Účtová skup.	Název	2011/12	2012/13	2013/14
60	Tržby za vlastní výkony a zboží	208 137 491	240 472 186	282 601 614
61	Změna stavu zásob vlastní činnosti	-2 033 139	1 823 182	1 132 425
64	Jiné provozní výnosy	22 194 699	13 758 590	17 331 746
66	Finanční výnosy	5 420 240	2 702 305	4 285 516
Celkem výnosy		233 719 291	258 756 263	305 351 301

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 32. Druhové členění výnosů dle účtových skupin v letech 2012–2014 v celých Kč

Jednotlivé hodnoty účtových tříd z tab. 32 jsou graficky zobrazeny v procentuelním vyjádření, vždy ve vztahu k celkové hodnotě dané účtové třídy v příslušném roce. Tržby za vlastní výkony a zboží tvořily největší část těchto tržeb za sledované období v roce 2014, v roce 2012 byly nejnižší. Změna stavu zásob vlastní činnosti byla v roce 2012 v záporné hodnotě, neboť zde došlo k zaúčtování položek – storno zásob a storno nedokončené pozastavené výroby, které byly v záporných hodnotách. Jiné provozní výnosy v roce 2012 byly největší, poté došlo ke snížení a v roce 2014 došlo k menšímu procentnímu nárůstu, stejně tak tomu bylo i u finančních výnosů, položky, které se na těchto změnách podílely lze vyčíst z tab. 36 a tab. 37.



Zdroj: vlastní

Graf 4. Procentuelní vývoj výnosů dle druhového členění účtových skupin v letech 2012–2014

Celá účtová skupina 60, která je uvedena v tab. 33 a tab. 34 je tvořena tržbami za vlastní výkony a zboží. Jednotlivé analytické účty obsahují v názvu také jména významných odběratelů (zde skryty pod písmena abecedy) pro následné vyhodnocení nejvýznamnějších odběratelů dle objemu tržeb za dané období, které podnik provádí společně s aktualizací rozpočtové výsledovky v rozboru hospodaření, která je jeho součástí. Naopak tržby od drobných odběratelů jsou sdružovány na jeden analytický účet, v případě tržeb za vlastní výkony se jedná o účet č. 6011100 a v případě tržeb za zboží o účet č. 604300.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
601100	Tržby – drobní	57 049	327 186	340 714
601101	Tržby A	2 800 714	2 531 404	2 996 446
601102	Tržby B	2 597 182	1 084 433	8 091 670
601103	Tržby C	4 118 288	4 319 247	4 166 189
601108	Tržby D	138 401	686 140	749 042
601109	Tržby E	–	3 377	73 153
601111	Tržby G	–	–	144 838
601112	Tržby H	4 968 521	5 785 210	6 001 876
601113	Tržby CH	1 155 457	705 584	830 384
601114	Tržby I	14 495 006	13 102 252	15 837 513
601115	Tržby J	–	–	366 402
601118	Tržby K	25 702 112	26 700 160	18 932 917
601119	Tržby L	32 936 685	42 345 737	56 784 077
601120	Tržby M	5 925	0	29 409
601122	Tržby N	238 890	292 692	164 305
601124	Tržby O	517 238	17 945	26 380
601128	Tržby P	10 428 419	11 302 066	10 672 112
601129	Tržby Q	8 047 638	5 828 371	6 341 177
601132	Tržby R	239 911	0	0
601134	Tržby S	19 217 047	1 714 838	10 923 105
601135	Tržby T	2 893 604	4 442 705	8 575 714
601142	Tržby V	1 299 871	1 770 750	1 505 845
601143	Tržby W	23 653		
601144	Tržby X	4 841 382	4 014 927	5 819 587
601146	Tržby Y	279 947	319 199	324 165
601147	Tržby Z	66 470	22 383	23 120
601148	Tržby AA	12 869 114	7 065 411	8 447 334

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 33. Účtová skupina 60 v celých Kč – část 1.

Pokud výnosové účty ve svém názvu obsahují pouze tržby a jméno odběratele (v tomto případě písmeno abecedy), jedná se o tržby za vlastní výroby, tak jak lze vidět v tab. 33 výše.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
601151	Tržby AB	287 397	13 768	23 568
601152	Tržby AC	162 941	159 679	55 399
601153	Tržby AD	608 962	537 741	965 976
601155	Tržby AE	129 581	134 119	556 126
601158	Tržby AG	823 187	690 776	942 203
601159	Tržby AH	40 046	0	0
601160	Tržby ACH	317 164	0	0
601161	Tržby AI	0	0	249 861
601162	Tržby AJ	20 435	3 048	0
601163	Tržby AK	522 900	999 092	744 676
601164	Tržby AL	107 000	287 950	958 391
601165	Tržby AM	5 105 600	5 685 658	14 522 963
601166	Tržby AN	1 650 138	10 568 334	22 718 678
601167	Tržby AO	3 043 015	693 626	613 150
601168	Tržby AP	787 563	575 275	532 747
601169	Tržby AQ	635 210	142 356	174 552
601170	Tržby AR	–	950 746	2 090 113
602100	Tržby z prodeje služeb	344 072	935 279	444 711
602200	Tržby z prodeje služeb – formy (projekt)	3 924 150	6 200 937	4 479 805
604100	Prodej zboží F, K	3 648 558	3 395 737	728 354
604101	Prodej zboží S	4 899 027	2 283 875	1 372 029
604102	Prodej zboží AS	13 013	17 431	32 635
604104	Tržby za dílce T	–	786 107	3 159 095
604111	Prodej zboží AA	1 242 044	1 675 288	1 869 090
604113	Prodej zboží A	9 274	0	125 171
604114	Prodej zboží AH, ACH	2 151 902	3 893 423	4 065 766
604115	Tržby za zboží AT	0	3 065	0
604116	Tržby za zboží H	986 439	750 547	1 568 817
604117	Tržby za dílce L	777 527	1 627 114	17 470 040
604200	Tržby za formy, přípravky atd. (projekt)	25 961 827	57 251 365	29 362 314
604300	Tržby za zboží – ostatní	0	5 827 830	4 607 912
Celkem účtová skupina 60		208 137 491	240 472 186	282 601 614

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 34. Účtová skupina 60 v celých Kč – část 2.

V tab. 34 si lze všimnout odlišného názvu u účtu č. 604104 a č. 604117, nenesou stejný název jako ostatní účty – tržby za zboží, ale je u nich uvedeno tržby za dílce, v tomto případě se jedná o totéž, účetní oddělení si tyto účty nazvalo synonymem ke slovu zboží. Velkou částku lze pozorovat na účtu č. 604200, zde jsou uvedeny tržby za formy,

přípravky a jiné, které souvisejí s novými či stávajícími projekty. V rámci účtové třídy 60 ve sledovaných letech lze považovat za nejvýznamnější zákazníky z hlediska výše tržeb za vlastní výrobky tyto: I, K, L, P a S (kromě roku 2013), protože výše tržeb překročila deseti milionovou hranici. Hodnoty tržeb za zboží u jednotlivých zákazníků jsou v porovnání s tržbami za vlastní výrobky mnohem nižší, tudíž i hranice pro stanovení nejvýznamnějších zákazníků se musí snížit a to na hranici jednoho milionu, z tohoto pohledu jsou nejvýznamnější tito zákazníci: F, K, S, AA, AH a ACH.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
611	Změna stavu nedokončené výroby	27 019	572 506	614 930
613	Změna stavu výrobků	-2 060 158	1 250 676	517 495
Celkem účtová skupina 61		-2 033 139	1 823 182	1 132 425

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 35. Účtová skupina 61 v celých Kč

Účty v účtové skupině 61 mohou nabývat i záporných hodnot, jak bylo zmíněno v úvodu této podkapitoly. Na hodnoty účtů mají vliv zejména položky změny stavu zásob, z toho převážně změny stavu nedokončené výroby a změny stavu hotových výrobků (v záporných hodnotách) a stav zásob hotových výrobků (v kladných hodnotách). Na základě zjištění z provedené inventury se skutečný (aktuální) stav zásob na konci období zaúčtuje na příslušný účet v kladné hodnotě, a zároveň se předchozí stav zaúčtuje v záporné hodnotě (na daném účtu je tato položka nazvána tzv. storno), tímto vznikne rozdíl, který následně ovlivňuje výkaz zisku a ztráty.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
641	Tržby z prodeje dlouhodobého NHM a HM	0	0	30 000
642100	Tržby z prodeje materiálu	6 466 817	11 029 502	14 552 240
646	Výnosy z odepsaných pohledávek	–	3 075	0
648100	Ostatní provozní výnosy	102 802	30 913	4 009
648200	Ostatní výnosy – náhrada škody na materiálu	0	140 306	118 581
648300	Ostatní výnosy – náhrada škody	15 345 574	129 203	643 685
648410	Dotace CK	279 478	2 425 584	1 983 205
648900	Zaokrouhlování	28	6	26
Celkem účtová skupina 64		22 194 699	13 758 590	17 331 746

Zdroj: Interní dokumenty, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 36 Účtová skupina 64 v celých Kč

V účtové třídě 64 je významným účtem z hlediska výše výnosů účet č. 642100, který se týká tržeb z prodeje materiálu do kooperací. Sledovaný podnik nakoupí materiál pro dodavatele pro výrobu objednaných dílců od něj, který se účtuje na účet 504100 nákup zboží – dílce a poté tento nakoupený materiál dodavatel odkoupí od podniku, tento nákup je evidován na účtu tržby z prodeje materiálu, malou část tohoto účtu mohou tvořit i výnosy získané prodejem nadbytečného materiálu, např. z důvodu uvolnění skladovacího místa. Ostatní provozní výnosy zahrnují např. přebytek při inventuře materiálu a výrobků, refundaci mzdy zaměstnanců, vrácení čipových karet, bonusy od pojišťovny nebo vrácení konve. V roce 2012 oproti navazujícím obdobím je velká částka na účtu ostatní výnosy – náhrada škody, kde se jednalo o dohadný účet k náhradě škody zaevidované na dohadném nákladovém účtu škody – vadné díly. Po uhrazení přesné částky pojišťovnou v roce 2013 byl rozdíl zaevidován dle povahy na příslušný účet. Za zmínku stojí taktéž dotace CK, které slouží na úhradu nákladových položek vzniklých s daným projektem CK a to zejména mzdových nákladů CK a služeb CK.

Účet	Název	2011/2012	2012/2013	2013/2014
662200	Úroky – BÚ	403	657	1 104
662300	Úroky spořicí účet zdaněné	4 022	2	0
663100	Kursově zisky z úhrad faktur	4 463 362	2 314 039	3 114 142
663200	Kursově zisky z převodů	557 115	334 989	386 350
663300	Kursově zisky z přepočtů	383 044	37 744	776 668
668100	Bankovní úroky	1 632	101	0
668200	Ostatní finanční výnosy	10 662	14 773	7 252
Celkem účtová skupina 66		5 420 240	2 702 305	4 285 516

Zdroj: Interní materiály, 2012–2014, vlastní zpracování

Tab. 37. Účtová skupina 66 v celých Kč

Poslední používanou výnosovou účtovou skupinou je účtová skupina 66. Zde je nejdůležitějším účtem účet č. 663100 kurzové zisky z úhrad faktur. Obecně vznikají z důvodu měnícího se kurzu cizí měny vůči domácí měně při úhradě faktur. Podnik je závislý převážně na měnícím se kurzu EUR vůči CZK. Pokud po přepočtení na CZK hodnota uhrazené faktury v EUR je větší než hodnota faktury v době vystavení v EUR a přepočtené na CZK, dochází ke kurzovému zisku z úhrady faktur.

7 ANALÝZA FINANČNÍHO SYSTÉMU ROZPOČTŮ

Finanční systém rozpočtů obchodní korporace se skládá z rozpočtového výkazu zisku a ztráty a z rozpočtového cash-flow. Rozpočtovou rozvahu podnik sestavuje. Tyto rozpočty bývají sestavovány na období jednoho hospodářského roku s přesností na jednotlivé měsíce, tudíž pro krátké období. Sestavením rozpočtů se v tomto smyslu zde rozumí predikce, neboť většina položek rozpočtů jsou odhadnuty na základě zkušeností a odborných znalostí kompetentních pracovníků, tyto rozpočty sestavuje a spravuje oddělení účtárny spolu s jednatelem podniku. Dalším důležitým faktem je, že tyto rozpočty jsou tvořeny za podnik jako celek. Jedinými dílčími sestavovanými rozpočty jsou investiční rozpočet, který obsahuje plánované investice za podnik jako celek (např. výměna vrat, aktualizace softwaru, pořízení nového automobilu, pořízení jeřábu pro nástrojárnu apod.) dle jednotlivých měsíců a rozpočet forem a přípravků, který je v kompetenci útvaru projektu.

Rozpočtová výsledovka spolu s cash-flow jsou predikovány před koncem hospodářského roku tak, aby tyto rozpočty byly připraveny k projednání na velkou poradu při příležitosti konce hospodářského roku. Na ní se sejdou vedoucí hlavních oddělení podniku (oddělení výroby, logistiky, projektu atd.), kde kromě vývoje celkových výsledků a za uplynulý hospodářský rok a vyhodnocení rozpočtu za daný rok je předložen taktéž rozpočet na rok příští. K tomuto rozpočtu se mohou vyjádřit všechna oddělení a diskutovat o jednotlivých položkách nebo vznést požadavky pro své oddělení, tyto požadavky se vztahují zejména na uvolnění finančních prostředků pro investice nebo na různé opravy během příštího hospodářského roku. Vedoucí účtárny spolu s jednatelem na základě obdržených informací zváží případné úpravy investičního rozpočtu, zohledněné požadavky sdělí jednotlivým oddělením a tím tento proces schvalování rozpočtu končí. V průběhu hospodářského roku jsou jednotlivé měsíce aktualizovány čtvrtletně dle skutečnosti a pak jsou vyčísleny odchylky od plánovaného rozpočtu, tyto odchylky se na konci hospodářského roku vyčíslují taktéž za celý rok a tímto se celý proces opakuje.

7.1 ANALÝZA FINANČNÍHO ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

Rozpočet nákladů a výnosů je sestavován a posléze aktualizován na období jednoho hospodářského roku do přehledné tabulky v softwaru Microsoft Excel, ve které jsou

uvedeny položky z výkazu zisku a ztráty, lze tedy hovořit o určité upravené formě rozpočtovaného výkazu zisku a ztráty, tato tabulka je uvedena v příloze P V. Jednotlivé hodnoty (tj. buňky) v tabulce Excel rozpočtové výsledovky příslušející k jednotlivým měsícům (tj. sloupce tabulky) a položkám rozpočtové výsledovky (tj. řádkům) obsahují odkazy na hodnoty příslušných nákladových a výnosových účtů s analytickým rozlišením související s daným řádkem a buňkou rozpočtové výsledovky, které jsou k nim přiřazeny v listu Microsoft Excel s názvem rozbor hospodaření.

Rozpočtová výsledovka je za období jednoho roku sestavena v několika vyhotoveních. První vyhotovení je sestavované na základě odhadů, druhé vyhotovení se skládá z průběžných měsíčních aktualizací zahrnujících i poslední měsíc daného hospodářského roku a třetí vyhotovení je konečným stavem rozpočtové výsledovky po auditu, jenž bývá sestavováno s několikaměsíčním odstupem např. za hospodářský rok 2013/14 bylo třetí vyhotovení k dispozici až na konci dubna hospodářského roku 2014/15. Tato časová prodleva je způsobena čekáním na konečné účetní výkazy po auditu, případně vzniklé rozdíly mezi druhou a třetí variantou rozpočtové výsledovky se týkají zejména účtu 548600 – technologické zmetky a s tím souvisejícího účtu 510109 – změna stavu spotřeby materiálu, kde tato souvislost byla vysvětlena již při druhovém členění nákladů.

Sestavení samotné rozpočtové výsledovky vychází, jak již bylo uvedeno, z predikce na základě odborných odhadů a zkušeností kompetentních pracovníků s přesností na celé tisíce Kč. Tyto odhady jsou aplikovány na většinu položek rozpočtové výsledovky nikoli na dílčí analytické účty v listu rozbor hospodaření, ten je dodán do tohoto souboru až po prvním měsíci nového hospodářského roku, kvůli aktualizaci položek takto sestavené rozpočtové výsledovky. Predikovány nejsou přímo analytické účty neboť by tímto, dle názoru kompetentního pracovníka, mohly nastat velké rozdíly při následném porovnávání rozpočtové a aktualizované výsledovky.

Predikce položek rozpočtové výsledovky vychází zpravidla ze stanovení určitého procenta, kterým se následně přepočtou aktualizované položky (tzv. druhé vyhotovení) rozpočtové výsledovky z předešlého hospodářského roku. Stanovením daného procenta ve většině případů předchází odhad tržeb na základě informací od jednatele a projektového oddělení ohledně odhadovaného množství odběru vlastních výrobků a zboží zákazníkem. Predikovanou rozpočtovou výsledovku se snaží upřesnit sestavované dílčí rozpočty a to rozpočet forem a přípravků a investiční rozpočet. Dílčí rozpočet forem a přípravků pro rok 2015 je zohledněn v 13. až 15. řádku rozpočtové výsledovky na rok 2015, jenž je uvedena

v příloze P V, kde z tohoto dílčího rozpočtu čerpá informace o plánovaných tržbách (výnosech) za formy a přípravy a nákladech na formy a přípravy, tyto položky tedy nejsou dále upraveny daným procentem. Investiční rozpočet je zohledněn ve všech nákladových položkách rozpočtové výsledovky, kterých se týká, zejména pak 21. až 35. řádku daného rozpočtu a dále tyto položky podléhají danému procentnímu přepočtu.

Po schválení rozpočtové výsledovky na velké poradě a po případných úpravách na základě požadavků vedoucích hlavních oddělení, dochází k průběžným aktualizacím jednotlivých položek rozpočtové výsledovky, na základě doplnění aktuálních hodnot analytických účtů do listu s názvem rozbor hospodaření v souboru Excel, který činí položky rozpočtové výsledovky aktuálními za jednotlivé měsíce. V průběhu roku dochází taktéž spolu s aktualizacemi jednotlivých měsíců k vyhodnocování rozdílů mezi odhadovanou a aktuální rozpočtovou výsledovkou, takto zjištěné diference slouží pro případnou orientaci v přesnosti predikcí položek rozpočtové výsledovky.

Dle zjištěných informací začal podnik sestavovat rozpočtovou výsledovku v daných variantách od hospodářského roku 2011/12. Do té doby se sestavovala rozpočtová výsledovka pouze dvakrát ročně bez měsíčních aktualizací ale za to v pozitivní a negativní variantě, při čemž tyto varianty již sestavovány nejsou.

8 ZJIŠTĚNÉ NEDOSTATKY Z PROVEDENÝCH ANALÝZ

Zjištěné nedostatky rozpočtování nákladů a výnosů v obchodní korporaci XYZ, s.r.o. byly stanoveny na základě jak analýzy nákladů a výnosů, tak analýzy finančního rozpočtování nákladů a výnosů a posléze v rámci analýzy rozpočtování výkazu zisku a ztráty.

V rámci analýzy rozpočtování nákladů a výnosů byl zjištěn tento nedostatek:

- nedochází k členění nákladů v závislosti na objemu výroby (tržeb).

V rámci analýzy finančního rozpočtování nákladů a výnosů a poté v rámci analýzy rozpočtované výsledovky byly zjištěny tyto nedostatky:

- není stanovena minimální úroveň tržeb, kterých podnik musí dosáhnout za dané období s cílem úhrady fixních nákladů v daném období,
- nejsou prováděny pravidelné měsíční aktualizace rozpočtové výsledovky,
- nákladové položky rozpočtu nejsou rozděleny na fixní a variabilní část,
- nejsou tvořeny dílčí rozpočty jednotlivých útvarů podniku,
- položky, kterých se týká procentuální přepočet na další období, nejsou predikovány na základě konečného stavu rozpočtové výsledovky (tzv. třetího vyhotovení) z předešlého období.

Většina uvedených nedostatků výše, které byly zjištěny při provedených analýzách, jsou v následujících kapitolách v rámci návrhu a doporučení eliminovány s určitou mírou nejistoty. Je třeba podotknout, že ta vzniká při jakýchkoli predikcích do budoucna vždy, ve sledovaném podniku v případě kvalifikovaných odhadů jednotlivých položek rozpočtové výsledovky v první variantě na základě použité metody rozpočtování.

9 NÁVRH NA ZLEPŠENÍ ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

Návrh na zlepšení rozpočtování nákladů a výnosů čili podnikem sestavované rozpočtové výsledovky vychází ze zjištěných nedostatků z provedených analýz. Cílem návrhu je stanovit pomocí bodu zvratu minimální hranici tržeb (výnosů), kterých by podnik v rozpočtovém období musel dosáhnout, tak aby v krátkém období byl schopen pokrýt fixní náklady, případně i stanovený minimální zisk a nedostal se do eventuálních potíží. Této situaci se lze vyvarovat nebo ji jistým časovým předstihem zjistit dopředu porovnáním predikovaných tržeb s bodem zvratu. Pokud predikované tržby budou menší než hodnota bodu zvratu, v tomto případě by měl podnik zajistit vhodná opatření pro zvýšení tržeb nebo snížení nákladů např. poskytnutí množstevní slevy při odběru většího objemu výrobků zákazníkem, snížení plánovaných investic atd., aby se této situaci vyhnul, protože v tomto případě by došlo ke ztrátě. Naopak pokud by predikované tržby byly větší, než hodnota bodu zvratu, podnik by tvořil zisk. Na základě této funkce lze bod zvratu tržeb považovat za vhodný ukazatel doplňující strukturu rozpočtované výsledovky.

Zmíněnou hranici minimálních tržeb u sledovaného podniku, lze stanovit pomocí výpočtu bodu zvratu, kde ve vzorci, vzhledem k již zmiňovaným omezeným informačním zdrojům je provedena modifikace, v tomto případě záměna objemu výroby za objem tržeb. Navíc jak je poznamenáno v teoretické části této práce, kde je podrobněji popsán vzorec pro výpočet bodu zvratu, je provedená modifikace považována za vhodnou u různorodé výroby a do této kategorie spadá právě obchodní korporace XYZ, s.r.o. V tomto případě vypočtená hodnota bodu zvratu znamená, že při dosažení stejné hodnoty tržeb nebude v tomto bodě podnik vykazovat zisk, ale ani ztrátu, při dosažení vyšší hodnoty tržeb než je hodnota bodu zvratu bude podnik vykazovat zisk a v případě opaku ztrátu.

V následující části je proveden výpočet bodu zvratu za sledované období tzn. od roku 2012 do roku 2014 s tím, že hodnoty nákladů a výnosů dosazované do vzorce pro výpočet bodu zvratu vychází z druhých variant rozpočtových výsledovek za daná období (kromě roku 2012) proto, aby byl dodržen původní postup tvorby rozpočtu, a aby mohl být tento návrh v případě zájmu snadno použitelný přímo v rozpočtové výsledovce. Celkové hodnoty fixních a variabilních nákladů za sledované období použité pro výpočet bodu zvratu v jednotlivých letech jsou uvedeny v tab. 31 a celkové hodnoty tržeb (výnosů) pak v tab. 32. Hodnoty nákladů vychází z návrhu na členění fixních a variabilních nákladů z kapitoly 6.2 a částek uvedených u druhového členění nákladů v kapitole v 6.1.

Nejprve je vypočítán tzv. poměrový ukazatel variabilních nákladů h , který je součástí vzorce bodu zvratu tržeb a následně je vypočítán samotný bod zvratu tržeb na úhradu fixních nákladů pro daná období, dosažené výsledky jsou zaznamenány v tab. 38 níže.

	2011/12	2012/13	2013/14
VN	175 951 510	205 287 330	227 231 316
FN	58 271 356	51 625 208	57 195 714
Q	233 719 290	258 756 263	305 351 301
h	0,75283	0,79336	0,74416
BZ	235 756 679	249 833 785	223 563 608

Zdroj: vlastní

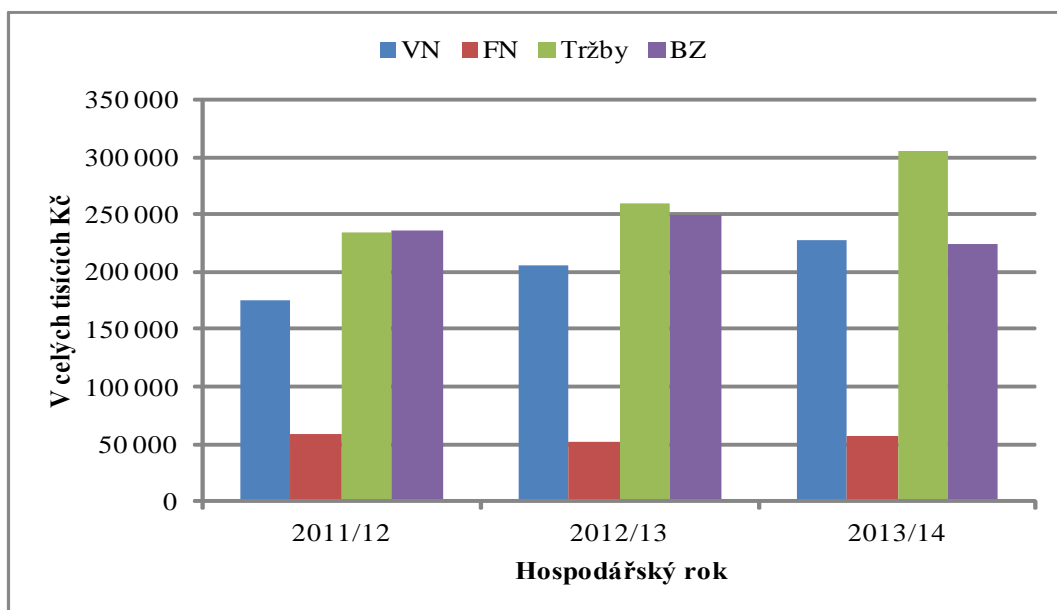
Tab. 38. Hodnota bodu zvratu v letech 2012–2014 v celých Kč

Příklad výpočtu poměrového ukazatele h variabilních nákladů pro rok 2014:

$$h = \frac{227\,231\,316}{305\,351\,301} = 0,74416$$

Příklad výpočtu bodu zvratu tržeb na úhradu fixních nákladů je vypočítán pro rok 2014 následovně:

$$BZ = \frac{57\,195\,714}{1 - 0,74416} = 223\,563\,608 \text{ Kč}$$



Zdroj: vlastní

Graf 5. Vývoj hodnoty bodu zvratu v letech 2012–2014

Zobrazená úroveň bodu zvratu v grafu 5 naznačuje, jakých tržeb podnik musel dosáhnout v jednotlivých letech, aby pokryl své fixní náklady, jakými jsou např. nepřímé mzdové náklady, leasing, úroky z úvěru, atd. tak, aby nedosahoval v daném období ztráty. Na základě tohoto principu graf 5 potvrzuje předešlé tvrzení zjištěné při analýze rentability a taktéž analýze nákladů a výnosů, že rok 2012 byl pro podnik ztrátový. Jen pro připomenutí byla tato ztráta způsobena zejména končícími projekty, které byly pro podnik v předešlých letech klíčové z hlediska výše tržeb, v tomto důsledku došlo ke snížení výnosů a naopak vzrostly náklady na základě jednání se zákazníky ohledně nových projektů, což obnášelo nejen administrativní činnosti, ale i různorodé testování nových výrobků, se kterými byly spojeny záležitosti jako např. zkouška lisování a nastavení vhodných parametrů na vybraném lisu, zkouška rozměrů a požadovaných parametrů především kvality výrobku apod. Vynaložené úsilí v roce 2012 se projevilo v roce následujícím, kdy výnosy vzrostly zhruba o 25 037 tisíc Kč oproti předchozímu roku.

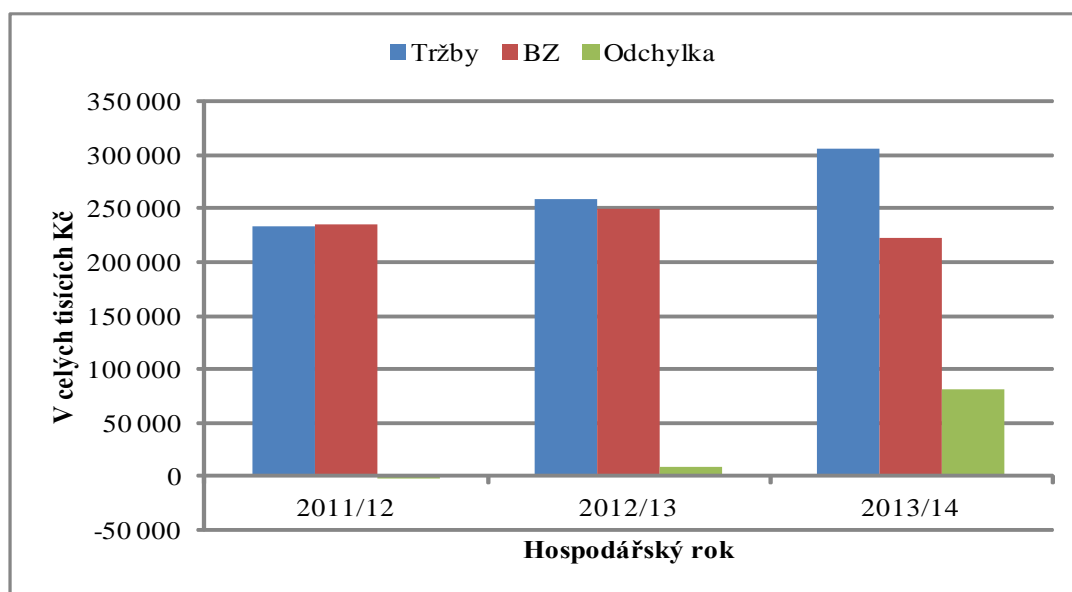
K řešení vzniklé situace v roce 2012 se nabízí ukazatel bodu zvratu, který by mohl této situaci předejít při jeho včasné použití. Pokud by v roce 2011 byl zahrnut do první varianty rozpočtové výsledovky, s určitou mírou pravděpodobnosti by vedení podniku vědělo, jaké minimální úrovně tržeb musí podnik dosáhnout, aby nedošlo ke ztrátě. Pokud by bod zvratu byl v některém měsíci v porovnání s tržbami větší, znamenalo by to, že výsledek hospodaření bude záporný a vedení podniku by přijalo hodná opatření k predikované situaci. Tímto opatřením by mohlo být především zajištění časové souslednosti probíhajících projektů, tzn., pokud zanikne velmi výnosný a ziskový projekt, měl by být při svém konci nahrazen projektem novým od stejného zákazníka nebo od zákazníka nového. Samozřejmě, že v praxi to není tak jednoduché, ale zavedením navrhovaného ukazatele do rozpočtové výsledovky by mohlo zpřesnit její predikovanou variantu a kromě toho by kompetentním pracovníkům dal podklad pro různá manažerská rozhodování ohledně predikovaného období.

	2011/12	2012/13	2013/14
Q	233 719 290	258 756 263	305 351 301
BZ	235 756 679	249 833 785	223 563 608
Rozdíl	-2 037 389	8 922 478	81 787 693

Zdroj: vlastní

Tab. 39. Rozdíl mezi tržbami a bodem zvratu v letech 2012–2014

Z tab. 39 je patrné, že v roce 2012 by stačilo k vyrovnání ztráty zvýšit tržby zhruba o 2 037 tisíc Kč za 1 rok, pokud by se bod zvratu na základě předchozího roku a přepočtením stanoveného procenta blížil hodnotě vypočtené z třetí varianty rozpočtové výsledovky za rok 2012, která byla vyhotovena dříve než v dalších letech. Za rok 2013 byl naopak vypočítaný bod zvratu menší než tržby a tato situace naznačuje možnost, že podnik v daném období byl ziskový, což potvrzuje i provedená analýza rentability v kapitole 5.2, zejména pak ukazatel ziskové marže, kdy v roce 2013 podnik dosahoval zisk z tržeb 2,43 % a dle výkazu zisku a ztráty, vedeném v příloze P II, tvořil hospodářský výsledek (č. řádku 52) 1 864 tisíc Kč. V roce 2014 si lze všimnout menšího bodu zvratu tržeb v porovnání s rokem 2013, tento jev byl způsoben růstem tržeb oproti roku 2013, což mělo za důsledek při výpočtu bodu zvratu v první řadě změnu poměrového ukazatele h na nižší hodnotu a v případě druhém snížení bodu zvratu. V tomto ohledu je třeba při predikci bodu zvratu na další období přihlížet k této zákonitosti, aby nedocházelo posléze k milným informacím. Tab. 39 a následný komentář doplňuje graf 6 zobrazen níže.



Zdroj: vlastní

Graf 6. Vývoj rozdílu tržeb a bodu zvratu v letech 2012–2014

Druhou možnou variantou bodu zvratu při různorodé produkci je výpočet bodu zvratu, který jaké úrovně tržeb bude potřeba dosáhnout, aby byly uhrazeny nejen fixní náklady podniku, ale i minimální zisk, který si podnik stanoví dle svého vlastního uvážení, proto tab. 40 obsahuje oproti tab. 38 jeden řádek navíc, který uvádí požadovaný minimální zisk v jednotlivých letech.

	2011/12	2012/13	2013/14
VN	175 951 510	205 287 330	227 231 316
FN	58 271 356	51 625 208	57 195 714
Q	233 719 290	258 756 263	305 351 301
<i>h</i>	0,75283	0,79336	0,74416
<i>Zmin</i>	900 000	1 500 000	15 000 000
BZ	239 397 936	257 092 849	282 194 821

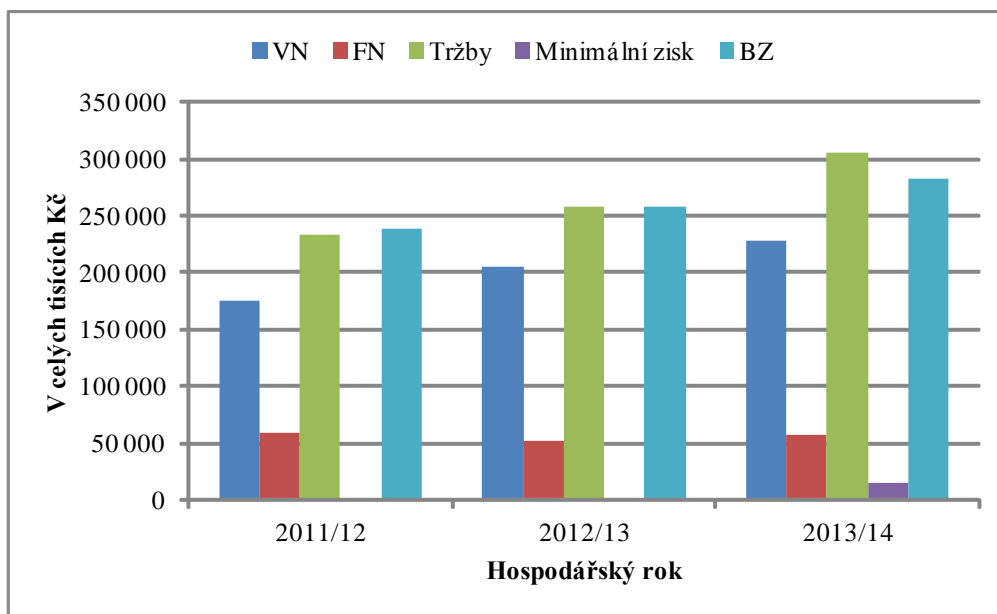
Zdroj: vlastní

Tab. 40. Bod zvratu při min. zisku v letech 2012–2014

Výpočet poměrového ukazatele se nemění, tudíž vypočítané hodnoty zůstávají stejné, ale samotný výpočet bodu zvratu se změní právě přičtením minimálního zisku k fixním nákladům, příklad výpočtu pro rok 2014 pak vypadá následovně:

$$BZ = \frac{57\,195\,714 + 15\,000\,000}{1 - 0,74416} = 282\,194\,821 \text{ Kč}$$

Tento minimální zisk si podnik stanoví sám na základě svého uvážení. Pro potřeby této práce je minimální zisk ve sledovaném období stanoven v pátém řádku tab. 40 s ohledem na rozdíl tržeb a bodu zvratu tržeb v tab. 39.



Zdroj: vlastní

Graf 7. Vývoj bodu zvratu při min. zisku v letech 2012–2014

Graf 7 znázorňuje hlavní složky použité při výpočtu hodnot bodu zvratu uvedených v tab. 40. Minimální zisk je v grafu 7 v letech 2012 a 2013 nepatrný z důvodu nízké

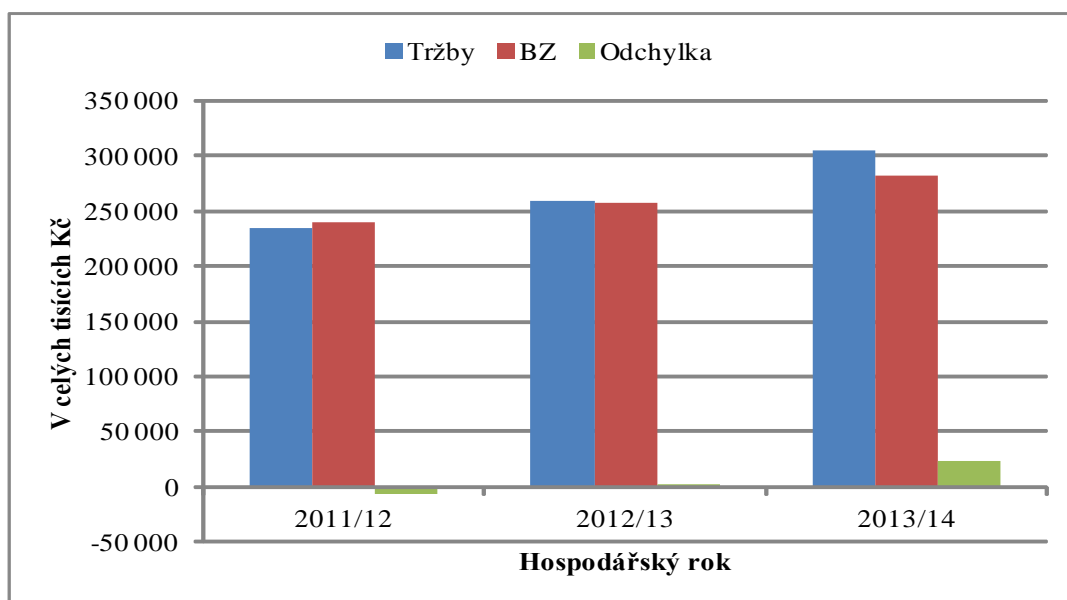
hodnoty oproti ostatním složkám. Na základě grafického znázornění lze porovnat úroveň bodu zvratu s úrovní dosažených tržeb s tím, že bod zvratu v tomto případě určuje hranici tržeb včetně požadovaného minimálního zisku, při čemž lze jednoduše určit, zda došlo k dosažení této úrovně tržeb či nikoliv za sledovaná období. V následující tabulce je toto porovnání vyčísleno v Kč, až na rok 2012 byla hodnota bodu zvratu dosažena a posléze překročena v porovnáním s celkovými tržbami v dalších letech.

	2011/12	2012/13	2013/14
Q	233 719 290	258 756 263	305 351 301
BZ	239 397 936	257 092 849	282 194 821
Rozdíl	-5 678 646	1 663 414	23 156 480

Zdroj: vlastní

Tab. 41. Rozdíl mezi tržbami a bodem zvratu při min. zisku v letech 2012–2014

Graf 8 zobrazený níže, reflektuje odchylky bodu zvratu při porovnání s dosaženou úrovní tržeb za dané období. Jistou únosnost hranice možných změn fixních nákladů či minimálního zisku znázorňuje odchylka., která je v roce 2014 nejzřetelnější.



Zdroj: vlastní

Graf 8. Vývoj rozdílu tržeb a bodu zvratu při min. zisku v letech 2012–2014

Z uvedených informací výše je možné konstatovat, že funkce bodu zvratu v rozpočtové výsledovce jako možného ukazatele pro stanovení minimální úrovně tržeb pro pokrytí

fixních nákladů podniku nebo fixních nákladů a stanoveného minimálního zisku je potvrzena. Samotné použití bodu zvratu v obou variantách v rozpočtové výsledovce je znázorněno v příloze P VI, kde je tento ukazatel představen v hodnotě minulého roku bez přepočtení stanoveným koeficientem, z důvodu jeho neuveřejnění pro aktuální rozpočtový rok. Tento návrh byl zpracován souhrnně pro celý rok, ale na stejném principu se počítá s jeho sledováním v jednotlivých měsících. Celková roční hodnota bodu zvratu, se kterou je pracováno v představeném návrhu, by byla sumou dílčích – měsíčních hodnot v predikované a posléze aktualizované variantě rozpočtové výsledovky. Bod zvratu v rozpočtové výsledovce by měl taktéž podléhat prováděným aktualizacím, zjišťování rozdílů a následnému vyhotovení třetí varianty, která by byla prezentována na velké poradě koncem hospodářského roku. V rámci ročního zhodnocení třetí varianty rozpočtové výsledovky by bylo vhodné ji doplnit o grafické zhodnocení vývoje závislosti nákladů na změnách objemu tržeb v jednotlivých měsících v daném roce. Pro toto vyjádření slouží výpočet tzv. nákladové funkce, která byla zmíněna v teoretické části, pomocí níž se vypočítají celkové náklady za dané období, tzn., za dané měsíce, v případě této práce za dané sledované roky. Pro výpočet se předpokládá znalost hodnot fixních nákladů, hodnot poměrového ukazatele variabilních nákladů h a hodnot výše tržeb, proto může nákladová funkce být vypočtena až po výpočtu poměrového ukazatele variabilních nákladů, která je součástí výpočtu bodu zvratu. Tuto funkci lze využít k určité kontrole správně vypočítaného ukazatele h při výpočtu bodu zvratu a to tím způsobem, když se výsledek nákladové funkce porovná s celkovými náklady za dané období, se kterými bylo počítáno v předchozích výpočtech. Následující tab. 42 ukazuje tyto celkové náklady vypočítané pomocí nákladové funkce, celková hodnota N v posledním řádku se v porovnání s celkovými náklady za dané období zanedbatelně liší, tato odlišnost je dána zaokrouhlením ukazatele h .

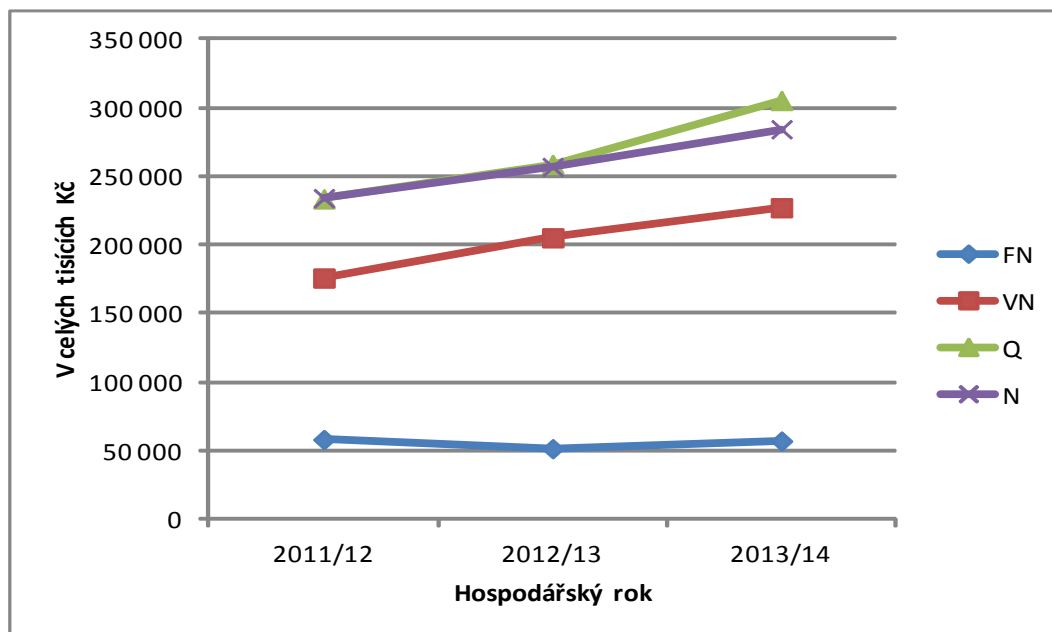
	2011/12	2012/13	2013/14
FN	58 271 356	51 625 208	57 195 714
VN	175 951 510	205 287 330	227 231 316
h	0,75283	0,79336	0,74416
Q	233 719 290	258 756 263	305 351 301
N	234 222 249	256 912 077	284 425 938

Zdroj: vlastní

Tab. 42. Vyjádření závislosti nákladů a objemu tržeb v letech 2012–2014 v celých tisících Kč

Příklad výpočtu nákladové funkce pro rok 2013/14 je následující:

$$N = 57\,195\,714 + (0,74416 \times 305\,351\,301) = 284\,245\,938 \text{ Kč}$$



Zdroj: vlastní

Graf 9. Znáznornění vývoje závislosti nákladů a objemu tržeb v letech 2012–2014

V grafu 9 je znázorněno vyjádření závislosti celkových nákladů a z toho nákladů fixních a variabilních a objemu tržeb ve sledovaných letech. Na základě tohoto ročního srovnání zobrazeného grafu výše lze konstatovat, že byla dokázána proměnlivost fixních nákladů v dlouhém období, stejně tak jako nákladů variabilních. Proto celkové náklady podniku, jak se uvádí v odborné literatuře, jsou v dlouhém období variabilní. Dále graf 9 graficky doplňuje komentáře k jednotlivým sledovaným hospodářským rokům napříč praktickou částí této práce.

Závěr této kapitoly je vhodné doplnit o možné zpřesnění predikovaného bodu zvratu vycházejícího z druhé (aktualizované) varianty rozpočtové výsledovky vždy předešlého roku a přepočteného stanoveným procentem. Možné zpřesnění spočívá v rozdělení jednotlivých položek rozpočtové výsledovky na fixní a variabilní část. Po této úpravě by bod zvratu byl vypočten pouze na základě takto predikovaných údajů v první variantě rozpočtové výsledovky na daný rok. Tento návrh dále již není zpracován, protože je nad rámec této bakalářské práce.

10 DOPORUČENÍ PRO OBCHODNÍ KORPORACI XYZ, S.R.O.

Cílem této bakalářské práce je dosažení takového návrhu na zlepšení rozpočtování nákladů a výnosů, jenž by odstranil případné zjištěné nedostatky. Vhodná doporučení pro obchodní korporaci proto vychází ve své podstatě ze zjištěných nedostatků uvedených v kapitole 8 a poté z návrhu na jejich řešení uvedené v kapitole 9. Díky zmíněným kapitolám spadajícím do praktické části této práce jsou představena tato doporučení:

- zavedení a sledování vývoje členění nákladů v závislosti na objemu tržeb v rámci jednotlivých měsíců v daném roce a celkem za rok,
- stanovení ukazatele bodu zvratu určujícího minimální úroveň tržeb pro pokrytí fixních nákladů nebo fixních nákladů a minimálního zisku,
- provádění pravidelných měsíčních aktualizací rozpočtové výsledovky včetně bodu zvratu,
- po vyhotovení třetí varianty rozpočtové výsledovky aktualizovat bod zvratu v jednotlivých měsících a celkem za rok a porovnat ji s bodem zvratu stanoveném na základě druhé varianty a první varianty, provést případné úpravy ve stanoveném koeficientu sloužícím pro přepočet predikce v dalším období,
- na základě vyhotovení třetí varianty připravovat grafické znázornění vývoje celkových nákladů z toho v rozdělení na variabilní a fixní složku a objemu tržeb za dané období pro případnou prezentaci na velké poradě u příležitosti konce hospodářského roku.

Pro zavedení ukazatele bodu zvratu mezi položky rozpočtové výsledovky je potřeba kvůli dalšímu zpřesnění členit nákladové položky rozpočtové výsledovky na fixní a variabilní. Nejsnadnější možností je rozdělit používané analytické účty, z kterých tyto položky rozpočtové výsledovky vycházejí. V účtové třídě náklady v samotné účtové osnově, která je součástí používaného účetního softwaru, by se jednotlivé nákladové účty v analytickém rozlišení rozdělily na variabilní a fixní náklady, tak jak je navrhováno v kapitole 6.2. Po této úpravě účtové osnovy by je posléze bylo možné vyfiltrovat v první řadě souhrnně na variabilní a fixní náklady. Dalším krokem by bylo vytvoření a definování výpočtu jednotlivých položek rozpočtové výsledovky do pravděpodobně přídavného manažerského modulu k účetnímu softwaru, který by dále na základě určených pravidel sám plnil položky rozpočtové výsledovky jednotlivými nákladovými a výnosovými hodnotami evidovanými

na jednotlivých nákladových a výnosových účtech v rámci daného roku, tímto by se časová náročnost aktualizací rozpočtové výsledovky snížila. Nicméně toto doporučení bylo ověřeno v praxi podniku a bylo zjištěno, že účetní software tuto možnost neumožňuje, proto byla oslovena přímo společnost, která dodává tento účetní software na český trh a také je jejím zhotovitelem a vývojářem. Zástupce této společnosti sice potvrdil, že jejich účetní software v nynější podobě navrhované doporučení neumožňuje, ale projevil velký zájem o takové řešení a jeho následnou implementaci do jejich účetního programu a to i v případě, kdyby sledovaná obchodní korporace XYZ, s.r.o. návrh této bakalářské práce a následné doporučení nezavedla. Jeden z kompetentních pracovníků sestavující tyto rozpočtové výsledovky sdělil, že by ho doporučený návrh mohl být zaveden, ale jen v případě, když v rámci daného účetního softwaru bude možné sestavovat a následně aktualizovat celou rozpočtovou výsledovku. Tento názor podporuje další spolupráci se zástupcem společnosti účetního softwaru, která byla potvrzena. Zástupce také vyjádřil podporu pro zavedení dalších parametrů vyhodnocování nákladů a výnosů použitelných při následném rozpočtování v rámci přídatného manažerského modulu k účetnímu softwaru. Pokud by nakonec kompetentní pracovník/ci podniku nechtěli k tomuto účelu používat účetní software např. z důvodu vysoké ceny manažerského modulu a jeho následným měsíčním poplatkům, který by museli pořídit k základní verzi účetního programu, jenž jim primárně slouží k vedení finančního účetnictví, bylo by možné členit náklady přímo v rozboru hospodaření, tzn. přímo v přehledné tabulce softwaru Microsoft Excel, v podstatě tento způsob byl zvolen pro vypracování návrhu v praktické části této bakalářské práce. Nicméně tato varianta je v rámci časové náročnosti složitější než filtrování jednotlivých fixních a variabilních nákladových účtů v účetním programu dle zvolených kritérií. Proto by posléze bylo dobré zvážit, jaká varianta by byla finančně výhodnější.

Pokud by docházelo k členění predikovaných položek v rozpočtové výsledovce na fixní a variabilní část, bylo by možné stanovit bod zvratu z těchto údajů a nemusel by vycházet z údajů minulého roku, nicméně tato možnost by pravděpodobně nebyla dostatečně přesná, pokud by společně s ní nebyly zavedeny dílčí rozpočty jednotlivých podnikových útvarů, toto doporučení bylo zamítnuto již v samotném počátku konzultací s účetním oddělením a to z toho důvodu, že sledovaný podnik je pro tvorbu takovýchto dílčích rozpočtů velmi malý a hrozilo by, že dílčí rozpočty by nebyly sestavovány, protože vedoucí jednotlivých oddělení jsou velmi časově zaneprázdněni řešením provozních záležitostí.

ZÁVĚR

V bakalářské práci s názvem Návrh rozpočtování nákladů a výnosů v obchodní korporaci XYZ, s.r.o. byla řešena v praktické části problematika finančního rozpočtování nákladů a výnosů z pohledu manažerského účetnictví, která byla doplněna nejdříve teoretickými pasážemi z odborné literatury k této problematice. V rámci analýzy nákladů v praktické části byly náklady klasifikovány dle druhového členění, které vychází z finančního účetnictví obchodní korporace a následně z důvodu předkládaného návrhu dle závislosti na změnách objemu tržeb (výnosů), která spočívala v rozdělení nákladových účtů finančního účetnictví na fixní a variabilní náklady, podle charakteru jednotlivých účtů. Poté byly analyzovány výnosy a to pouze dle druhového členění, i když bylo zmíněno, že podnik členění samotné tržby podle velikosti dle zákazníků, ale toto dále nebylo rozvedeno. Na základě prakticky provedené analýzy finančního systému rozpočtů a následně rozpočtové výsledovky byl proveden popis zjištěných skutečností, na jehož základě byly zjištěny nedostatky v rozpočtování nákladů a výnosů, zejména tedy nákladů.

Nejdůležitější část této práce představuje samotný návrh na zlepšení rozpočtování nákladů a výnosů, tzn. rozpočtové výsledovky. Tento návrh byl sestaven na základě zjištěných nedostatků z provedených analýz. Mezi základní a zároveň závazný zjištěný nedostatek bylo možné považovat absenci členění nákladů v závislosti na změnách objemu tržeb a absenci stanovování minimální úrovně tržeb, které podnik musí dosáhnout, pokud chce pokrýt své fixní náklady na dané období. S ohledem na snadnou implementaci v dané obchodní korporaci, který byl taktéž graficky představen v příloze P VI.

Na základě těchto zjištěných nedostatků byl sestaven návrh, který zavedl členění nákladů v závislosti na změnách objemu tržeb, tzn. členění nákladů na variabilní a fixní. Poté ve snaze o zavedení stanovování minimální úrovně tržeb, které musí podnik dosáhnout, pokud chce pokrýt své fixní náklady, byl navrhnout a vypočítán ukazatel bod zvratu a bod zvratu při stanovení minimálního zisku, který požadovanou minimální úroveň tržeb představuje. Taktéž byla nastíněna možná podoba vyhodnocení takto sestaveného návrhu na základě výpočtu nákladové funkce a jejího grafického vyjádření, na jehož základě lze v krátkém i v dlouhém období dělat různá manažerská rozhodnutí.

Po sestavení a výpočtu návrhu byla shrnuta následná doporučení pro obchodní korporaci týkající se zejména zavedením chybějících informací pro využívání daného návrhu a možnými opatřeními pro jeho další zpřesnění. Právě možné zavedení návrhu do praxe

nebo jeho části, čímž je na mysli členění nákladových účtů na variabilní a fixní v účtové osnově účetního softwaru bylo řešeno přímo se zástupcem společnosti poskytující podniku svůj účetní software, který je zároveň i jeho zhotovitelem a vývojářem. Na základě komunikace s ním bylo zjištěno, že sice jimi poskytovaný účetní program toto neumožňuje, ale bylo by možné tuto možnost do účetního programu zahrnout. Na základě bližší spolupráce by bylo možné v rámci přídatného modulu manažer k základní verzi účetního programu, zahrnout podobu rozpočtové výsledovky s načítáním aktualizovaných dat k jejím položkám i s jejich následným vyhodnocením. Bez ohledu na to, zda podnik využije představený návrh v této bakalářské práci, zástupce společnosti konstatoval, že by alespoň umožnil v účetní osnově členit nákladové účty na variabilní a fixní s jejich následným vyhodnocením v porovnání s objemem tržeb za dané období.

Lze se tedy domnívat, že cíl této bakalářské práce byl splněn.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. BERMAN, Karen, Joe KNIGHT a John CASE, 2011. *Finanční inteligence pro manažery: klíč ke skutečné hodnotě čísel*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 241 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-251-3724-6.
2. FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER, 2011. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 391 s. ISBN 978-80-7357-712-4.
3. HORNGREN, Charles T., Walter T. HARRISON a M. OLIVER, 2012. *Financial & managerial accounting*. 3rd ed. Boston: Pearson Prentice Hall, 1190 s. ISBN 978-0-13-278282-1.
4. HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠÍŠKA, 2008. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
5. Interní dokumenty, 2012. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
6. Interní dokumenty, 2013. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
7. Interní dokumenty, 2014. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
8. Interní dokumenty, [2014]. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
9. Interní dokumenty, 2015. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
10. KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2. rozš. vyd. Praha: Grada, 236 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8.
11. KOČMANOVÁ, Alena, 2013. *Ekonomické řízení podniku*. Vyd. 1. Praha: Linde Praha, 358 s. ISBN 978-80-7201-932-8.
12. KRÁL, Bohumil, 2010. *Manažerské účetnictví*. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
13. MARTINOVÍČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA, 2014. *Úvod do podnikové ekonomiky: moderní metody a trendy*. 1. vyd. Praha: Grada, 208 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-5316-4.

14. NOREEN, Eric W., Peter C. BREWER a Ray H. GARRISON, 2011. *Managerial accounting for managers*. 2nd ed. New York: McGraw-Hill Irwin, 628 p. ISBN 00-735-2713-0.
15. NÝVLTOVÁ, Romana a Pavel MARINIČ, 2010. *Finanční řízení podniku: moderní metody a trendy*. 1. vyd. Praha: Grada, 204 s. ISBN 978-80-247-3158-2.
16. POPESKO, Boris, 2009. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vyd. Praha: Grada, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
17. Příloha k účetní závěrce roku 2013, 2014. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
18. Rozvaha: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2012, 2013. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
19. Rozvaha: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2013, 2014. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
20. SYNEK, Miloslav, 2011. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 471 s. ISBN 978-80-247-3494-1.
21. VÁCHAL, Jan a Marek VOCHOZKA, 2013. *Podnikové řízení*. 1. vyd. Praha: Grada, 685 s. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-4642-5.
22. VRÁNOVÁ, Šárka, 2008. *Finanční analýza*. Zlín: Obchodní akademie Tomáše Bati a Vyšší odborná škola ekonomická Zlín, 56 s. CZ.04.1.03/3.3.13.2/0024.
23. Výkaz zisku a ztráty, druhové členění: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2012, 2013. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.
24. Výkaz zisku a ztráty, druhové členění: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2013, 2014. XXX: obchodní korporace XYZ, s.r.o.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

B2B	Business to business
B2C	Business to customer
BOZP	Bezpečnost a ochrana zdraví při práci
BÚ	Bankovní účet
BZ	Bod zvratu
CN	Celkové náklady
CZK	Česká koruna
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
dl.	Dlouhodobý
DPN	Dočasná pracovní neschopnost
DrHM	Drobný hmotný majetek
EAC	Earnings Available for Common Stockholders
EAT	Earnings After Taxes
EBIT	Earnings Before Interest and Taxes
EBITDA	Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortisation
EBT	Earnings Before Taxes
EUR	Euro
<i>F</i>	Fixní náklady
FN	Fixní náklady
<i>h</i>	Poměrový (haléřový) ukazatel variabilních nákladů
HM	Hmotný majetek
invest.	Investiční
IS	Informační systém
ISO	International Organization for Standardization

Kč	Koruna česká
MT	Materiál
N	Celkové náklady
ND	Náhradní díly
NHM	Nehmotný majetek
NOPAT	Net Operating Profit After Taxes
ost.	Ostatní
PHM	Pohonné hmoty
q	Množství
Q	Celková produkce (tržby)
ROA	Return On Assets
ROCE	Return on Capital Employed
ROE	Return On Equity
ROS	Return on Sales
skup.	Skupina
tis.	Tisíc
T	Tržby
TZ	Technologické zhodnocení
VN	Variabilní náklady
vstřik.	Vstřikovací
VZV	vysokozdvíhací vozík
Z	Zisk po zdanění
ZD	Zisk před zdaněním
Z_{min}	Minimální zisk před zdaněním
ZOUD	Zisk před úroky, odpisy a zdaněním
ZUD	Zisk před úroky a zdaněním

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Analýza bodu zvratu u lineární nákladové funkce	27
Obr. 2. Systém podnikových rozpočtů s důrazem na hlavní výdělečnou činnost	35
Obr. 3. Příklad struktury rozpočtové výsledovky	37
Obr. 4. Organizační struktura obchodní korporace XYZ, s.r.o.	41

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1. Vývoj nákladů, výnosů a hrubého zisku v letech 2012–2014	50
Graf 2. Vývoj nákladů dle druhového členění účtových skupin v letech 2012–2014	52
Graf 3. Procentuelní vývoj fixních a variabilních nákladů v letech 2012–2014	78
Graf 4. Procentuelní vývoj výnosů dle druhového členění účtových skupin v letech 2012–2014	80
Graf 5. Vývoj hodnoty bodu zvratu v letech 2012– 2014	91
Graf 6. Vývoj rozdílu tržeb a bodu zvratu v letech 2012–2014	93
Graf 7. Vývoj bodu zvratu při min. zisku v letech 2012–2014	94
Graf 8. Vývoj rozdílu tržeb a bodu zvratu při min. zisku v letech 2012–2014	95
Graf 9. Znázornění vývoje závislosti nákladů a objemu tržeb v letech 2012–2014.....	97

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Porovnání vývoje ukazatelů rentability v letech 2011–2012.....	45
Tab. 2. Porovnání vývoje ukazatelů rentability v letech 2012–2013.....	46
Tab. 3. Náklady, výnosy a hrubý zisk celkem v letech 2012–2014	49
Tab. 4. Druhové členění nákladů dle účtových skupin v letech 2012–2014	51
Tab. 5. Účtová skupina 50 v celých Kč – část 1.	54
Tab. 6. Účtová skupina 50 v celých Kč – část 2.	55
Tab. 7. Účtová skupina 50 v celých Kč – část 3.	56
Tab. 8. Účtová skupina 50 v celých Kč – část 4.	57
Tab. 9. Účtová skupina 51 v celých Kč – část 1.	58
Tab. 10. Účtová skupina 51 v celých Kč – část 2.	59
Tab. 11. Účtová skupina 51 v celých Kč – část 3.	60
Tab. 12. Účtová skupina 52 v celých Kč	61
Tab. 13. Účtová skupina 53 v celých Kč	62
Tab. 14. Účtová skupina 54 v celých Kč	63
Tab. 15. Účtová skupina 55 v celých Kč	64
Tab. 16. Účtová skupina 56 v celých Kč	64
Tab. 17. Účtová skupina 59 v celých Kč	65
Tab. 18. Účtová skupina 50 – členění na variabilní a fixní náklady, část 1.	67
Tab. 19. Účtová skupina 50 – členění na variabilní a fixní náklady, část 2.	68
Tab. 20. Účtová skupina 50 – členění na variabilní a fixní náklady, část 3.	69
Tab. 21. Účtová skupina 50 – členění na variabilní a fixní náklady, část 3.	70
Tab. 22. Účtová skupina 51 – členění na variabilní a fixní náklady, část 1.	71
Tab. 23. Účtová skupina 51 – členění na variabilní a fixní náklady, část 2.	72
Tab. 24. Účtová skupina 51 – členění na variabilní a fixní náklady, část 3.	73
Tab. 25. Účtová skupina 52 – členění na variabilní a fixní náklady.....	74
Tab. 26. Účtová skupina 53 – členění na variabilní a fixní náklady.....	75
Tab. 27. Účtová skupina 54 – členění na variabilní a fixní náklady.....	75
Tab. 28. Účtová skupina 55 – členění na variabilní a fixní náklady.....	76
Tab. 29. Účtová skupina 56 – členění na variabilní a fixní náklady.....	76
Tab. 30. Účtová skupina 59 – členění na variabilní a fixní náklady.....	77
Tab. 31. Členění nákladů dle závislosti na objemu výkonů v letech 2012–2014 v celých Kč.....	77

Tab. 32. Druhové členění výnosů dle účtových skupin v letech 2012–2014 v celých Kč	79
Tab. 33. Účtová skupina 60 v celých Kč – část 1	81
Tab. 34. Účtová skupina 60 v celých Kč – část 2	82
Tab. 35. Účtová skupina 61 v celých Kč	83
Tab. 36 Účtová skupina 64 v celých Kč	84
Tab. 37. Účtová skupina 66 v celých Kč	85
Tab. 38. Hodnota bodu zvratu v letech 2012–2014 v celých Kč	91
Tab. 39. Rozdíl mezi tržbami a bodem zvratu v letech 2012–2014	92
Tab. 40. Bod zvratu při min. zisku v letech 2012–2014	94
Tab. 41. Rozdíl mezi tržbami a bodem zvratu při min. zisku v letech 2012–2014	95
Tab. 42. Vyjádření závislosti nákladů a objemu tržeb v letech 2012–2014 v celých tisících Kč	96

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Rozvaha za rok 2013
- P II Výkaz zisku a ztráty za rok 2013
- P III Rozvaha za rok 2012
- P IV Výkaz zisku a ztráty za rok 2012
- P V Aktualizovaný rozpočet nákladů a výnosů za hospodářský rok 2013/14
- P VI Návrh predikovaného rozpočtu nákladů a výnosů na hospodářský rok 2014/15

PŘÍLOHA P I: ROZVAHA ZA ROK 2013

ROZVAHA

v plném rozsahu
ke dni 30.9.2013
(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

Obchodní korporace XYZ, s.r.o.

Zlínský kraj

IČ
XXXXXXXX

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.I.)	001	182 452	31 709	150 743	170 167
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	003	76 707	31 649	45 058	43 597
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I.1. až B.I.8.)	004	405	339	66	166
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3.	Software	007	405	339	66	166
4.	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5.	Goodwill	009	0	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.9.)	013	76 302	31 310	44 992	43 431
B. II. 1.	Pozemky	014	9 740	0	9 740	9 740
2.	Stavby	015	4 205	967	3 238	3 272
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	33 672	30 343	3 329	4 724
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	2 220	0	2 220	2 288
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	26 465	0	26 465	23 407
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	0	0	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.)	023	0	0	0	0
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024	0	0	0	0
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0	0	0	0
4.	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	031	90 741	60	90 681	99 555
C. I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.6.)	032	28 221	54	28 167	25 692
C. I. 1.	Materiál	033	13 721	54	13 667	14 623
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	1 568	0	1 568	996
3.	Výrobky	035	10 577	0	10 577	9 327
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
5.	Zboží	037	2 355	0	2 355	746
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (součet C. II. 1. až C. II.8.)	039	0	0	0	0
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	043	0	0	0	0
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
6.	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
7.	Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
8.	Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky (součet C. III. 1. až C. III.9.)	048	56 126	6	56 120	71 633
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	44 279	6	44 273	36 431
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	0	0	0	0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	052	0	0	0	0
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
6.	Stát - daňové pohledávky	054	762	0	762	3 488
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	6 048	0	6 048	16 317
8.	Dohadné účty aktivní	056	5 018	0	5 018	15 389
9.	Jiné pohledávky	057	19	0	19	8
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (součet C. IV.1 až C. IV.4)	058	6 394	0	6 394	2 230
C. IV.1.	Peníze	059	35	0	35	28
2.	Účty v bankách	060	6 359	0	6 359	2 202
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (D. I.1. + D. I.3.)	063	15 004	0	15 004	27 015
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	15 004	0	15 004	27 014
2.	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	066	0	0	0	1

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C.I.)	067	150 743	170 167
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V.)	068	66 414	64 549
A. I.	Základní kapitál (A.I.1. +A.I.2. +A.I.3.)	069	200	200
A. I. 1.	Základní kapitál	070	200	200
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
3.	Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (součet A. I I.1 až A. I I.5)	073	39 909	39 909
A. II. 1.	Emisní ážio	074	0	0
2.	Ostatní kapitálové fondy	075	39 909	39 909
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	0
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077	0	0
5.	Rozdíly z přeměn společnosti	078	0	0
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách společnosti	079	0	0
A. III.	Rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	080	20	20
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	081	20	20
2.	Statutární a ostatní fondy	082	0	0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (A.IV.1. + A.IV.2.)	083	24 421	24 924
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	084	41 645	41 645
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	085	-17 224	-16 721
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	086	0	0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	087	1 864	-504
B.	Cizí zdroje (B.I. + B.II. + B.III. + B.IV.)	088	82 796	104 330
B. I.	Rezervy (součet B.I.1. až B.I.4.)	089	0	0
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	090	0	0
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	091	0	0
3.	Rezerva na daň z příjmů	092	0	0
4.	Ostatní rezervy	093	0	0
B. II.	Dlouhodobé závazky (součet B.II. 1. až B.II.10.)	094	21 054	20 937
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	095	0	0
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	096	15 581	14 259
3.	Závazky - podstatný vliv	097	0	0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	098	0	0
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	099	0	0
6.	Vydané dluhopisy	100	0	0
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	101	0	0
8.	Dohadné účty pasivní	102	0	0
9.	Jiné závazky	103	5 058	6 234
10.	Odloužený daňový závazek	104	415	444

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (součet B.III.1. až B.III.11.)	105	53 703	70 222
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	106	28 605	39 411
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	107	0	0
3.	Závazky - podstatný vliv	108	0	0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	109	0	0
5.	Závazky k zaměstnancům	110	2 576	2 674
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	111	1 347	1 386
7.	Stát - daňové závazky a dotace	112	1 322	230
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	113	13 862	18 067
9.	Vydané dluhopisy	114	0	0
10.	Dohadné účty pasivní	115	5 930	8 384
11.	Jiné závazky	116	61	70
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (součet B.IV.1. až B.IV.3.)	117	8 039	13 171
B.IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	118	8 039	11 299
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	119	0	1 872
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	120	0	0
C. I.	Časové rozlišení (C.I.1 + C.I.2.)	121	1 533	1 288
C. I. 1.	Výdaje příštích období	122	1 533	1 288
2.	Výnosy příštích období	123	0	0

Sestaveno dne: 3.2.2014

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: výroba plastových a pryžových výrobků

Podpisový záznam:

Zdroj: Rozvaha: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2013, 2014

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ZA ROK 2013

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni 30.9.2013

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

Obchodní korporace XYZ, s.r.o.

IČ
XXXXXXXXXX

Zlínský kraj

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	77 512	39 689
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	73 315	35 074
+	Obchodní marže (I. - A.)	03	4 197	4 615
II.	Výkony (II.1. až II.3.)	04	164 783	166 415
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	162 960	168 448
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	1 823	-2 033
3.	Aktivace	07	0	0
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	08	100 422	102 739
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	82 459	82 993
2.	Služby	10	17 963	19 746
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II. - B.)	11	68 558	68 291
C.	Osobní náklady (součet C.1. až C.4.)	12	49 039	51 125
C. 1.	Mzdové náklady	13	35 404	36 458
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14	0	0
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	11 599	12 214
4.	Sociální náklady	16	2 036	2 453
D.	Daně a poplatky	17	99	122
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	1 757	1 799
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálů (III.1. + III.2.)	19	11 030	6 467
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	0
2.	Tržby z prodeje materiálů	21	11 030	6 467
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodob. majetku a materiálů (F.1. + F.2.)	22	10 539	6 186
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	0
2.	Prodaný materiál	24	10 539	6 186
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-3	-473
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	2 729	15 728
H.	Ostatní provozní náklady	27	15 033	29 900
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+). až V.)	30	5 853	1 827

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Třžby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (součet VII.1. až VII.3.)	33	0	0
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	1	4
N.	Nákladové úroky	43	1 698	1 866
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	2 702	5 416
O.	Ostatní finanční náklady	45	4 499	5 840
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)	48	-3 494	-2 286
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)	49	495	45
Q. 1.	- splatná	50	524	0
2.	- odložená	51	-29	45
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)	52	1 864	-504
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1 + S.2)	55	0	0
S. 1.	- splatná	56	0	0
2.	- odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společnickům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)	60	1 864	-504
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření + mimořádné výnosy - R.)	61	2 359	-459

Sestaveno dne: 3.2.2014

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: výroba plastových a pryžových výrobků

Podpisový záznam:

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty, druhové členění: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2013, 2014

PŘÍLOHA P III: ROZVAHA ZA ROK 2012

ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni 30.9.2012

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

Obchodní korporace XYZ, s.r.o.

Zlínský kraj

IČ
XXXXXXXX

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.I.)	001	200 282	30 115	170 167	138 413
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	003	73 648	30 051	43 597	38 974
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.8.)	004	405	239	166	265
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3.	Software	007	405	239	166	265
4.	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5.	Goodwill	009	0	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.9.)	013	73 243	29 812	43 431	38 709
B. II. 1.	Pozemky	014	9 740	0	9 740	9 740
2.	Stavby	015	4 087	815	3 272	3 262
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	33 721	28 997	4 724	3 436
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	2 288	0	2 288	2 294
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	23 407	0	23 407	19 977
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	0	0	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.)	023	0	0	0	0
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024	0	0	0	0
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0	0	0	0
4.	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	031	99 619	64	99 555	75 883
C. I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.6.)	032	25 756	64	25 692	27 742
C. I. 1.	Materiál	033	14 687	64	14 623	14 681
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	996	0	996	969
3.	Výrobky	035	9 327	0	9 327	11 383
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
5.	Zboží	037	746	0	746	709
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (součet C.II. 1. až C.II.8.)	039	0	0	0	0
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	043	0	0	0	0
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
6.	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
7.	Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
8.	Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky (součet C.III.1. až C.III.9.)	048	71 633	0	71 633	45 899
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	36 431	0	36 431	44 550
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	0	0	0	0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	052	0	0	0	0
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
6.	Stát - daňové pohledávky	054	3 488	0	3 488	5
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	16 317	0	16 317	1 340
8.	Dohadné účty aktivní	056	15 389	0	15 389	0
9.	Jiné pohledávky	057	8	0	8	4
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (součet C.IV.1 až C.IV.4)	058	2 230	0	2 230	2 242
C. IV. 1.	Peníze	059	28	0	28	36
2.	Účty v bankách	060	2 202	0	2 202	2 206
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (D.I.1. + D.I.3.)	063	27 015	0	27 015	23 556
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	27 014	0	27 014	23 029
2.	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	066	1	0	1	527

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účet. období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C.I.)	067	170 167	138 413
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V.)	068	64 549	65 054
A. I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	069	200	200
A. I. 1.	Základní kapitál	070	200	200
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
3.	Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (součet A. II.1 až A. II.5)	073	39 909	39 909
A. II. 1.	Emisní ážio	074	0	0
2.	Ostatní kapitálové fondy	075	39 909	39 909
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	0
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077	0	0
5.	Rozdíly z přeměn společností	078	0	0
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách společností	079	0	0
A. III.	Rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	080	20	20
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	081	20	20
2.	Statutární a ostatní fondy	082	0	0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (A.IV.1. + A.IV.2.)	083	24 924	13 850
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	084	41 645	30 571
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	085	-16 721	-16 721
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	086	0	0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	087	-504	11 075
B.	Cizí zdroje (B.I. + B.II. + B.III. + B.IV.)	088	104 330	68 479
B. I.	Rezervy (součet B.I.1. až B.I.4.)	089	0	0
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	090	0	0
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	091	0	0
3.	Rezerva na daň z příjmů	092	0	0
4.	Ostatní rezervy	093	0	0
B. II.	Dlouhodobé závazky (součet B.II. 1. až B.II.10.)	094	20 937	23 243
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	095	0	0
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	096	14 259	13 444
3.	Závazky - podstatný vliv	097	0	0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	098	0	0
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	099	0	0
6.	Vydané dluhopisy	100	0	0
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	101	0	0
8.	Dohadné účty pasivní	102	0	0
9.	Jiné závazky	103	6 234	9 400
10.	Odložený daňový závazek	104	444	399

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (součet B.III.1. až B.III.11.)	105	70 222	29 091
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	106	39 411	15 092
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	107	0	0
3.	Závazky - podstatný vliv	108	0	0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	109	0	0
5.	Závazky k zaměstnancům	110	2 674	2 373
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	111	1 386	1 282
7.	Stát - daňové závazky a dotace	112	230	1 346
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	113	18 067	6 792
9.	Vydané dluhopisy	114	0	0
10.	Dohadné účty pasivní	115	8 384	2 138
11.	Jiné závazky	116	70	68
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (součet B.IV.1. až B.IV.3.)	117	13 171	16 145
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	118	11 299	14 681
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	119	1 872	1 464
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	120	0	0
C. I.	Časové rozlišení (C.I.1 + C.I.2.)	121	1 288	4 880
C. I. 1.	Výdaje příštích období	122	1 288	4 147
2.	Výnosy příštích období	123	0	733

Sestaveno dne: 27.2.2013

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: výroba plastových a pryžových výrobků

Podpisový záznam:

Zdroj: Rozvaha: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2012, 2013

PŘÍLOHA P IV: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ZA ROK 2012

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni 30.9.2012

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

Obchodní korporace XYZ, s.r.o.

IČ
XXXXXXXX

Zlínský kraj

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	39 689	34 357
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	35 074	32 850
+	Obchodní marže (I. - A.)	03	4 615	1 507
II.	Výkony (II.1. až II.3.)	04	166 415	180 163
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	168 448	177 681
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-2 033	2 482
3.	Aktivace	07	0	0
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	08	102 739	107 763
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	82 993	86 572
2.	Služby	10	19 746	21 191
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II. - B.)	11	68 291	73 907
C.	Osobní náklady (součet C.1. až C.4.)	12	51 125	46 313
C. 1.	Mzdové náklady	13	36 458	33 218
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14	0	0
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	12 214	11 114
4.	Sociální náklady	16	2 453	1 981
D.	Daně a poplatky	17	122	47
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	1 799	1 645
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálů (III.1. + III.2.)	19	6 467	11 152
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	4 061
2.	Tržby z prodeje materiálů	21	6 467	7 091
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodob. majetku a materiálů (F.1. + F.2.)	22	6 186	10 865
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	4 036
2.	Prodaný materiál	24	6 186	6 829
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-473	138
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	15 728	402
H.	Ostatní provozní náklady	27	29 900	8 777
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+). až V.)	30	1 827	17 676

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (součet VII.1. až VII.3.)	33	0	0
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	4	1
N.	Nákladové úroky	43	1 866	1 948
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	5 416	2 840
O.	Ostatní finanční náklady	45	5 840	4 676
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)	48	-2 286	-3 783
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)	49	45	2 818
Q. 1.	- splatná	50	0	2 853
2.	- odložená	51	45	-35
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)	52	-504	11 075
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1 + S.2)	55	0	0
S. 1.	- splatná	56	0	0
2.	- odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)	60	-504	11 075
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření + mimořádné výnosy - R.)	61	-459	13 893

Sestaveno dne: 27.2.2013

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: výroba plastových a pryžových výrobků

Podpisový záznam:

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty, druhové členění: v plném rozsahu ke dni 30. 9. 2012, 2013

PŘÍLOHA V: AKTUALIZOVANÝ ROZPOČET NÁKLADŮ A VÝNOSŮ NA HOSPODÁŘSKÝ ROK 2013/2014

Rozpočtový výkaz zisku a ztráty 2013/2014

Obchodní korporace XYL s.r.o.

měna: CZK

Řádek	Rok 13/14												Celkem:
	10/2013	11/2013	12/2013	1/2014	2/2014	3/2014	4/2014	5/2014	6/2014	7/2014	8/2014	9/2014	
1.	17 043 837	17 200 784	12 602 424	18 751 995	18 667 050	19 903 296	16 824 033	18 379 685	20 326 725	20 510 864	14 226 125	18 879 059	213 315 877
2.	-3 975 947	-5 230 828	-3 333 952	-5 578 771	-5 681 409	-4 851 456	-6 423 813	-4 424 868	-5 433 730	-5 617 486	-3 359 211	-2 475 204	-57 366 677
3.	-3 039 327	-4 283 838	-2 026 011	-3 414 894	-2 724 842	-3 864 232	-3 265 299	-3 469 756	-4 337 711	-4 703 996	-3 867 317	-2 562 814	-41 560 036
4.	-377 118	-319 050	-187 302	-355 176	-216 505	-330 826	-465 056	-273 064	-104 372	-236 889	-154 612	0	-3 019 950
5.	-898 824	124 810	305 988	1 203 185	929 434	-13 863	888 129	-2 705 272	-2 770 151	2 623 750	2 402 675	-1 552 566	517 495
6.	-1 389 948	825 816	230 397	-26 633	-726 131	642 768	928 243	316 065	1 258 114	452 711	1 427 801	-3 151 729	787 474
7.	922 507	345 761	-631 364	409 504	-321 749	570 774	551 860	1 265 927	1 026 175	-2 566 839	-828 342	-129 186	614 930
8.	8 285 190	8 663 455	6 960 181	9 989 211	9 925 849	12 056 661	9 018 097	9 088 617	9 965 050	10 462 136	9 847 118	9 007 560	113 269 114
9.	2 183 094	2 192 996	1 979 047	2 752 101	3 023 974	3 179 558	3 245 001	3 205 408	3 110 150	3 627 499	2 730 441	3 769 637	34 988 908
10.	-1 938 837	-2 203 951	-1 641 031	-2 705 613	-2 554 379	-2 949 314	-2 826 549	-2 603 969	-3 230 903	-3 225 199	-2 541 726	-3 132 185	-31 563 657
11.	-488 332	-110 635	225 144	-31 977	47 985	-67 558	410 108	-230 489	580 459	-135 660	120 567	-9 649	309 964
12.	-244 075	-121 590	563 159	14 512	517 580	162 686	828 561	370 950	459 706	266 641	309 283	627 803	3 755 215
13.	1 008 045	3 214 586	822 172	392 964	0	1 588 344	3 370 860	1 198 193	4 507 290	1 551 974	11 377 443	330 444	29 362 314
14.	94 443	651 025	528 047	1 577 396	566 967	137 303	125 539	243 070	0	332 177	209 510	14 126	4 479 805
15.	-869 203	-3 505 210	-1 017 895	-1 756 837	-473 382	-1 403 206	-3 334 241	-1 242 591	-3 851 790	-1 302 158	-10 488 790	337 703	-28 307 580
16.	233 285	360 401	332 324	213 523	93 605	322 641	162 158	198 671	655 500	581 993	1 098 163	682 274	4 934 539
17.	1 366 079	1 510 338	961 237	1 681 464	1 437 109	1 609 014	1 867 969	1 354 427	1 299 713	1 160 979	1 114 196	2 413 903	17 776 429
18.	-1 116 038	-1 255 974	-488 954	-1 461 087	-1 170 673	-1 347 960	-1 397 941	-1 120 373	-1 114 289	-1 056 879	-873 435	-1 534 041	-13 937 645
19.	250 042	254 364	472 283	220 378	266 435	261 054	470 029	234 054	185 424	104 100	240 761	879 862	3 838 784
20.	21 695 499	24 769 729	16 892 927	25 155 921	23 695 100	26 417 715	25 433 403	24 380 781	29 243 878	27 183 494	29 657 715	25 407 170	299 933 333
21.	8 524 432	9 156 630	8 327 947	10 437 623	10 803 469	12 803 042	10 478 844	9 892 291	11 265 679	11 414 870	11 495 325	11 197 500	125 797 652
II. NÁKLADY													
22.	-4 729 337	-4 397 044	-4 407 666	-4 775 504	-4 189 624	-4 548 517	-5 042 813	-4 712 813	-4 718 524	-5 549 893	-4 815 229	-5 552 199	-57 438 531
23.	-654 615	-618 346	-501 257	-606 641	-578 292	-630 427	-562 664	-564 370	-599 081	-615 073	-584 025	-600 048	-7 104 829
24.	-1 350	0	-5 543	-7 450	0	0	-1 450	-5 225	0	-1 350	-800	-24 335	-47 503
25.	-137 566	-131 064	-92 159	-110 048	-146 573	-112 268	-93 531	-121 499	-145 451	-151 780	-157 258	-93 211	-1 492 428
26.	-10 141	-10 011	-7 902	-14 536	-9 924	-10 320	-3 357	-8 071	-9 827	-3 833	-14 196	-9 261	-111 379
27.	-12 710	-30 624	-81 938	-19 090	-21 683	-34 355	-12 638	-16 213	-10 711	-10 225	-32 118	-25 128	-307 443
28.	-166 049	-174 711	-132 967	-330 450	-593 214	-246 178	-205 992	-92 463	-313 137	-299 560	-262 315	-119 018	-2 936 045
29.	-769 933	-829 205	-647 209	-685 127	-692 004	-761 574	-754 240	-645 200	-931 536	-1 145 881	-729 853	-970 659	-9 562 421
30.	-415 970	-342 520	-390 341	-344 964	-264 860	-258 146	-465 018	-461 156	-547 288	-362 562	-237 501	-421 401	-4 501 726
31.	-281 911	-302 134	-281 597	-285 498	-285 498	-285 457	-285 393	-285 393	-285 315	-285 273	-285 273	-384 560	-3 513 301
32.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
33.	-225 679	-388 037	-666 453	-353 643	-330 524	-206 412	-196 988	-161 085	-604 906	-550 700	-452 593	-808 280	-4 926 099
34.	-121 409	-121 409	-121 409	-126 193	-126 010	-126 010	-126 010	-130 539	-122 263	-119 034	-116 970	-118 475	-1 479 161
35.	-251 283	-194 313	-358 633	-236 390	-268 896	-278 278	-198 618	-179 910	-415 333	-302 741	-244 270	-5 935 909	-8 864 575
36.	-7 819 241	-7 819 241	-7 819 241	-7 923 186	-7 537 811	-7 547 601	-7 993 329	-7 513 645	-8 764 623	-9 478 414	-7 943 072	-15 117 282	-102 994 684
37.	705 191	1 608 611	519 496	2 514 437	3 265 658	5 255 441	2 485 515	2 378 645	2 501 056	1 938 456	3 552 253	-3 919 782	22 802 969
38.	-140 786	-134 353	-137 975	-140 363	-127 764	-140 299	-132 704	-133 340	-129 606	-129 978	-126 386	-124 373	-1 597 927
39.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
40.	59 101	82 544	277 762	1 162 718	1 631 900	434 687	203 830	135 349	-1 603	-8 790	73 557	234 486	4 285 542
41.	-235 022	-56 943	12 912	-980 482	-1 972 287	-247 537	-1 111 299	-173 900	-241 830	-101 813	-58 560	-389 461	-4 566 313
42.	-316 707	-108 751	152 700	41 873	-468 151	46 851	-40 173	-171 891	-373 039	-240 581	-111 480	-289 348	-1 878 698
43.	388 484	1 489 860	672 186	2 566 310	2 797 507	5 302 292	2 445 342	2 206 754	2 128 017	1 695 875	3 440 773	-4 209 130	20 924 270
44.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Zdroj: Interní dokumenty, 2014

PŘÍLOHA P VI: NÁVRH PREDIKOVANÉHO ROZPOČTU NÁKLADŮ A VÝNOSŮ NA HOSPODÁŘSKÝ ROK 2014/2015

Rozpočtový výkaz zisku a ztráty 2013/2014

Obchodní korporace XYZ s.r.o.

Měna: v celých tisících CZK

Řádek	10/2014	11/2014	12/2014	1/2015	2/2015	3/2015	4/2015	5/2015	6/2015	7/2015	8/2015	9/2015	Plán 2014/2015 Celkem
1. Prodej vlastních výrobků	19 400	16 300	12 300	16 500	16 500	17 000	17 000	17 000	17 000	16 500	13 500	17 000	196 000
2. Nákup materiálu - granulát	-5 626	-4 727	-3 567	-4 785	-4 785	-4 930	-4 930	-4 930	-4 930	-4 785	-3 915	-4 930	-56 840
3. Nákup materiálu - zářivky	-3 783	-3 179	-2 399	-3 218	-3 218	-3 315	-3 315	-3 315	-3 315	-3 218	-2 633	-3 315	-38 220
4.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5. Změna stavu hot. výrobků	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
6. Změna stavu materiálu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
7. Změna stavu nedok. výroby	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
8. Zisk / Ztráta	9 991	8 395	6 335	8 498	8 498	8 755	8 755	8 755	8 755	8 498	6 953	8 755	100 940
9. Prodej zboží	3 100	2 150	1 800	2 000	2 500	2 800	2 900	2 900	2 800	2 500	2 000	2 800	30 250
10. Nákup zboží k dalšímu prodeji	-2 945	-2 043	-1 674	-1 900	-2 375	-2 660	-2 755	-2 755	-2 660	-2 375	-1 850	-2 660	-28 652
11. Změna stavu materiálu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
12. Zisk / Ztráta	155	108	126	100	125	140	145	145	140	125	150	140	1 589
13. Tržby za formy, přípravky	775	875	975	875	875	875	875	875	875	875	875	875	10 489
14. Náklady na formy, přípravky	-677	-764	-800	-764	-764	-764	-764	-764	-790	-764	-714	-755	-9 085
15. Zisk / Ztráta	98	111	176	111	111	111	111	111	111	111	161	109	1 404
16. Tržby z prodeje materiálu a služeb	1 300	1 250	850	1 100	1 200	1 300	1 350	1 350	1 300	1 180	1 100	1 300	14 580
17. Zůstatková cena materiálu	-1 105	-1 063	-573	-935	-1 020	-1 105	-1 148	-1 148	-1 105	-1 003	-885	-1 105	-12 183
18. Zisk / Ztráta	195	188	278	165	180	195	203	203	195	177	215	195	2 387
19. PRODEJ CELKEM	24 575	20 575	15 925	20 475	21 075	21 975	22 125	22 125	21 975	21 055	17 475	21 964	251 319
20. PŘÍJAMA HODNOTA	10 439	8 800	6 914	8 873	8 913	9 201	9 213	9 213	9 175	8 910	7 478	9 199	106 329
II. NÁKLADY													
21. Osobní náklady	-4 800	-4 600	-4 400	-4 800	-4 400	-4 600	-4 800	-4 600	-4 600	-4 800	-4 450	-4 600	-55 450
22. Energie	-679	-571	-441	-628	-608	-645	-595	-595	-595	-578	-473	-595	-7 000
23. Daně a poplatky	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-36
24. Pojištění	-130	-130	-130	-130	-130	-130	-130	-130	-130	-130	-130	-130	-1 560
25. Auta	-13	-13	-13	-13	-13	-13	-13	-13	-10	-10	-10	-15	-146
26. Výdaje na reklamu a služební cesty	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-30	-30	-30	-30	-430
27. Obalový materiál	-376	-308	-185	-309	-317	-331	-332	-332	-331	-317	-259	-331	-3 728
28. Doprava	-878	-720	-500	-722	-741	-772	-776	-776	-772	-741	-605	-772	-8 774
29. Vybavení < 40 000 Kč	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-40	-480
30. Údržba	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-4 250
31. Leasing	-375	-375	-375	-375	-375	-375	-375	-375	-375	-375	-375	-375	-4 500
32. Kooperace	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-1 600
33. Nákup služeb	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-4 000
34. Odpisy	-125	-125	-125	-125	-125	-125	-125	-125	-125	-125	-125	-125	-1 500
35. Ostatní náklady	-190	-190	-110	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-250	-250	-250	-2 340
36. Náklady Celkem	-8 548	-8 014	-6 762	-8 134	-7 742	-8 024	-8 179	-8 466	-8 161	-8 289	-7 239	-8 166	-95 794
37. Provozní výsledek	1 891	786	152	739	1 171	1 177	1 034	747	1 014	611	179	1 034	10 535
38. Nákladové úroky	-125	-125	-125	-125	-125	-140	-140	-140	-140	-140	-140	-140	-1 605
39. Daně	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
40. Výnosové úroky	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
41. Kurzové ztráty	-20	-20	0	-20	-80	-20	-20	-20	-20	-60	20	-60	-320
42. CELKEM	-145	-145	-125	-145	-205	-160	-160	-170	-170	-200	-120	-200	-1 945
43. VÝSLEDEK	1 746	641	27	594	966	1 017	874	577	844	411	59	834	8 580
44. Bod zvrátu tržeb													223 564
45. Bod zvrátu tržeb při minimálním zisku													282 195

Zdroj: Interní dokumenty, 2015, upravené dle vlastního návrhu