

Návrh systému pro vyhodnocování zakázek vybraného podniku

Bc. Jan Vévoda

Diplomová práce
2022



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2021/2022

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Jan Vévoda**
Osobní číslo: **M20473**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Návrh systému pro vyhodnocování zakázek vybraného podniku**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši týkající se problematiky ekonomického vyhodnocování zakázek.

II. Praktická část

- Popište a analyzujte současný stav pro vyhodnocování zakázek ve vybraném podniku.
- Vytvořte projekt systémového řešení pro vyhodnocování zakázek ve vybraném podniku.
- Projekt podrobte nákladové a rizikové analýze.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

- GREENE, Jack. *Industrial engineering: theory, practice & application : business and production management, productivity and capacity*. North Charleston: CreateSpace, 2013, 411 s. ISBN 9781482301793.
- POPESKO, Boris a Šárka PAPANAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. ISBN 9788024757735.
- RŮČKOVÁ, Petra. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2021, 165 s. ISBN 978-80-271-3124-2.
- TASCHNER, Andreas a Michel CHARIFZADEH. *Management and cost accounting: tools and concepts in an Central European context*. 14th Edition. Weinheim: Wiley-VCH, 2016, 304 s. ISBN 9783527508228.
- VANDERBECK, Edward J. a Maria R. MITCHELL. *Principles of cost accounting*. 17th Edition. Boston: Cengage Learning, 2016, 598 s. ISBN 9781305087408.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Adriana Knápková, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **11. února 2022**
Termín odevzdání diplomové práce: **27. dubna 2022**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 11. února 2022

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Cílem této diplomové práce je zpracování návrhu systému pro vyhodnocování zakázek. Byla vytvořena nová kalkulace úplných nákladů pro společnost Mlékárna Valašské Meziříčí spol. s r.o. a provedeno srovnání s kalkulačním systémem, který byl dosud podnikem používán. Práce byla rozdělena na dvě části. V teoretické části byla zpracována literární rešerše, v níž byl vysvětlen pojem manažerské účetnictví, dále zde byly klasifikovány náklady a následně definovány kalkulace, jež poté byly použity v praktické části práce. Praktická část práce se zabývala představením podniku pomocí SWOT analýzy, byla zpracována finanční analýza a dále byl analyzován současný systém vyhodnocování zakázek. Po odhalení nedostatků byl vytvořen projekt, kde byl navržen nový systém kalkulací k vylepšení stávající situace. V práci bylo navrženo řešení, které umožní společnosti lépe kontrolovat výši nákladů pro jednotlivé produkty a rozhodovat se o sortimentu výroby.

Klíčová slova: manažerské účetnictví, řízení nákladů, kalkulace, kalkulační vzorec, režijní náklady.

ABSTRACT

The aim of this Master's thesis was to develop a method for contract evaluation. A new full cost calculation was created for the company Mlékárna Valašské Meziříčí spol. s r.o., followed by a comparison with the calculation method previously used by the company. The thesis was divided into two parts. In the theoretical part, a literature search with the concept of managerial accounting was written up. The costs were classified and the calculations which were used in the practical part of the work were defined. The practical part of the work introduces the company using SWOT analysis. A financial analysis was prepared and the current system of order evaluation was further analysed, which revealed weaknesses and resulted in creation of a new calculation system designed to improve the existing conditions. The thesis proposes a solution which will allow the company to improve control over the costs of individual products and make decisions on the manufactured range of products.

Keywords: managerial accounting, cost management, calculation, calculation formula, overhead costs

Poděkování

Děkuji mé vedoucí diplomové práce paní doc. Ing. Adrianě Knápkové, Ph.D. za její rady a připomínky. Dále mé poděkování patří vedení společnosti Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. za jejich ochotu při poskytnutí potřebných informací a materiálů k mé diplomové práci.

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

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	13
1.1 ROZDÍLY MEZI FINANČNÍM A MANAŽERSKÝM ÚČETNICTVÍ.....	13
1.1.1 Finanční účetnictví.....	13
1.1.2 Daňové účetnictví.....	14
1.1.3 Manažerské účetnictví.....	14
1.2 FUNKCE MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ V PODNIKU.....	16
2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ.....	18
2.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	19
2.2 ÚČELOVÉ TRÍDĚNÍ NÁKLADŮ.....	19
2.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení.....	19
2.2.2 Náklady jednicové a náklady režijní.....	20
2.2.3 Náklady přímé a nepřímé.....	20
2.2.4 Náklady variabilní a náklady fixní.....	21
2.3 NÁKLADY VÝZNAMNÉ PŘI ROZHODOVÁNÍ.....	23
3 KALKULACE NÁKLADŮ.....	25
3.1 PŘEDMĚT KALKULACE.....	25
3.2 ALOKACE NÁKLADŮ.....	26
3.3 ROZVRHOVÁ ZÁKLADNA.....	27
3.4 KALKULAČNÍ SYSTÉM.....	28
3.5 ABSORPČNÍ KALKULACE.....	30
3.6 KALKULACE VARIABILNÍCH NÁKLADŮ.....	34
II PRAKTICKÁ ČÁST.....	36
4 CHARAKTERISTIKA PODNIKU.....	37
4.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI.....	38
4.2 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ.....	38
4.3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI.....	39
4.4 VÝVOJ POČTU ZAMĚSTNANCŮ.....	40
4.5 SWOT ANALÝZA.....	41
5 FINANČNÍ ANALÝZA.....	43
5.1 ANALÝZA ABSOLUTNÍCH UKAZATELŮ.....	43
5.1.1 Majetková struktura podniku.....	43
5.1.2 Finanční struktura podniku.....	45
5.1.3 Analýza výkazu výnosů.....	47

5.1.4	Analýza nákladů.....	48
5.2	VÝVOJ ZISKU A PŘIDANÉ HODNOTY	49
5.3	POMĚROVÉ UKAZATELE	51
5.3.1	Analýza rentability	51
5.3.2	Analýza aktivity	52
5.3.3	Analýza zadluženosti	53
5.3.4	Analýza likvidity	53
5.3.5	Ostatní poměrové ukazatele	54
6	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VYHODNOCOVÁNÍ ZAKÁZEK.....	56
6.1	POPIS VÝROBNÍHO PROCESU	56
6.2	POPIS PRÁCE JEDNOTLIVÝCH STŘEDISEK	57
6.2.1	Příjem objednávek.....	57
6.2.2	Nákup mléka	57
6.2.3	Sklady a expedice.....	57
6.2.4	Doprava	58
6.3	SOUČASNÁ KALKULACE NÁKLADŮ	58
7	NOVÝ NÁVRH POSTUPU PRO VYHODNOCOVÁNÍ ZAKÁZEK	61
7.1	VÝROBNÍ NÁKLADOVÁ STŘEDISKA.....	65
7.1.1	Výrobní nákladové středisko – ELOPAK.....	66
7.1.2	Výrobní nákladové středisko – GASTINA	68
7.1.3	Výrobní nákladové středisko – Petky	69
7.1.4	Výrobní nákladové středisko – Hamba	71
7.1.5	Výrobní nákladové středisko – Hamba s novým strojem	72
7.2	NÁKLADOVÁ STŘEDISKA SLUŽEB	73
7.2.1	Příjem a pasterizace mléka.....	73
7.2.2	Skladování materiálu.....	75
7.2.3	Skladování a expedice výrobků	76
7.2.4	Doprava	78
7.2.5	Správní režie.....	78
7.3	VÝSLEDNÁ KALKULACE	80
7.4	POROVNÁNÍ VARIANT.....	81
8	DOPORUČENÍ PRO PŘESNĚJŠÍ SLEDOVÁNÍ NÁKLADŮ.....	83
9	NÁKLADOVÁ A RIZIKOVÁ ANALÝZA	85
	ZÁVĚR	87
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	89
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	92
	SEZNAM OBRÁZKŮ	93
	SEZNAM TABULEK.....	94
	SEZNAM PŘÍLOH.....	96

ÚVOD

Pro každý podnik, který chce dlouhodobě uspět v současném konkurenčním prostředí, je důležité dokonale znát nejen tržní podmínky, ale i finanční nákladovost svých výrobků. Obzvláště vysoce konkurenční prostředí na maloobchodním trhu, které při dominanci nadnárodních obchodních společností neumožňuje zvyšovat prodejní ceny adekvátně růstu nákladů, znamená pro společnost velkou míru rizika. Proto je důležité analyzovat jednotlivé druhy nákladů a znát jejich vliv na kalkulaci cen výrobků, které jsou velmi důležité pro vyhodnocování rentability zakázek.

Cílem této diplomové práce je popsat a analyzovat současný systém pro vyhodnocování zakázek společnosti Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. a navrhnout projekt nového systému, který by odstranil případné zjištěné nedostatky, umožnil lépe sledovat a řídit náklady, kontrolovat rentabilitu zakázek, rozhodovat se o vhodném sortimentu výroby a o nových investicích do rozšíření výrobních kapacit. Navržený systém bude poté předán vedení společnosti.

Práce je rozdělena do dvou částí. První část zahrnuje literární rešerši, ve které je definován pojem manažerské účetnictví. Dále jsou zde klasifikovány náklady, jejich druhové a účelové třídění, členění na variabilní a fixní náklady a pohled na významnost nákladů při rozhodování. Poslední teoretická část se věnuje kalkulacím nákladů.

V praktické části je nejprve představena společnost Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. Jsou zde uvedeny základní informace o společnosti a předmětu podnikání. Je provedena SWOT analýza a dále je zpracována finanční analýza za období 2017–2021.

Praktická část se dále zabývá analýzou současného systému pro vyhodnocování zakázek. Na základě interních dat poskytnutých vedením společnosti je vypracován projekt nového systému kalkulací, který umožní zakázky přesněji vyhodnocovat a je navrženo také doporučení pro přesnější sledování nákladů.

Praktická část je zakončena nákladovou analýzou, týkající se nově navrženého systému a rizikovou analýzou, která zohledňuje nynější vnější vlivy na ekonomiku firmy.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této diplomové práce je popsat a analyzovat současný stav pro vyhodnocování zakázek společnosti Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r. o., dále vytvořit nový projekt systémového řešení pro vyhodnocování zakázek a nový projekt podrobit nákladové a rizikové analýze. Pro firmu je zcela zásadní znát co nejpřesnější výši nákladů jednotlivých produktů a mít vhodné kalkulace, které budou sloužit pro rozhodování vedení společnosti při určování strategie sortimentu výroby a při rozhodování o investicích do rozšíření výrobních kapacit.

Pro důkladné pochopení problematiky nákladů bude nutné zpracovat literární rešerši, teoreticky popsat manažerské účetnictví, klasifikaci nákladů a také kalkulační metody aplikované na danou společnost.

Pro zjištění silných a slabých stránek a také příležitostí a hrozeb sledovaného podniku bude zpracována SWOT analýza. Finanční stránka společnosti bude představena pomocí finanční analýzy.

Pro analýzu současného řešení systému pro vyhodnocování zakázek budou použita data z interních dokumentů podniku. Další informace budou získány pozorováním výrobních procesů a dotazováním vedoucích pracovníků jednotlivých oddělení. Bude zpracována analýza současných kalkulací používaných podnikem. Na základě analyzovaných skutečností bude vytvořen projekt a navrženo nové systémové řešení, které by mělo odstranit zjištěné nedostatky. Poté bude provedeno srovnání obou variant a provedena nákladová a riziková analýza.

Nový systém pro vyhodnocování zakázek bude předán vedení společnosti.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Vývoj účetnictví v historii ukázal, že je potřeba rozlišovat jeho obsah podle nároků, které jsou kladeny na jeho využití. Je potřeba klást důraz na účelnost informací, které podává v kontextu toho, kdo je jejich uživatelem a k jakým rozhodovacím procesům jsou určeny (Fibírová, 2015, str. 18).

Petřík (2009, str. 27) dodává, že hlavním posláním manažerského účetnictví je pokrýt potřeby firem po informacích o jejich finanční situaci a kontrolovat naplnění stanovených plánů. Finanční účetnictví, které je univerzální a slouží zejména pro účely státu, neumožňuje manažerům dostatečně kontrolovat a hodnotit výkonost podniku. Manažerské účetnictví se tedy charakterizuje jako systém, který má za hlavní úkol včasné dodání potřebných a relevantních informací a následně má podávat doporučení jednotlivým uživatelům v podniku.

1.1 Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím

Jak už bylo zmíněno firmy vedou více typů účetnictví, kdy každé podniku podává jiné informace. Jsou v základu tři – finanční účetnictví, daňové účetnictví a manažerské účetnictví. Diplomová práce je zacílena především na využití poznatků z manažerského účetnictví. Jeho vybrané metody a postupy budou později použity v rámci praktické části.

1.1.1 Finanční účetnictví

Hlavním důvodem, proč podniky vedou finanční účetnictví, je potřeba vykázat věrný a poctivý obraz o majetkové a kapitálové struktuře podniku, a to včetně jejich nákladů a výnosů v podobě sloužící potřebám státu z titulu výběru daně.

Od samotného vzniku, účetnictví slouží jako zdroj informací nejen pro vlastníky podniku, ale také pro externí uživatele (Hradecký a kol., 2008, str. 48).

Při mezinárodním srovnávání firem, finanční účetnictví naráží na problém nejednotné legislativy v jednotlivých zemích. Finanční účetnictví bývá často ovlivněno daňovými zákony a také nejednotnou podobou finančních výkazů (Petřík, 2009, str. 26).

Dle Hanušové (2004, str. 48) je hlavní nevýhodou finančního účetnictví jeho fixní podoba, jež je přísně regulována státem, tudíž pro potřeby řízení může sloužit pouze jako určitý základní stavební kámen, jenž se musí dále přetvořit do konzistentnější podoby. Hlavním příkladem jsou zejména oportunitní náklady, které finanční účetnictví vůbec nezahrnuje.

České zákony stanovují povinnost vytvářet výkazy finančního účetnictví jednou ročně po skončení účetního období. Data, která obsahují, zobrazují minulost, a nejsou vhodná pro využití nástrojů řízení nákladů, pro které je výhodnější využívat data, která odhadují budoucnost (Popesko a Papadaki, 2016, str. 14).

1.1.2 Daňové účetnictví

Zkreslení, které nastává při srovnávání firem s různými daňovými předpisy, řeší vedení samostatného daňového účetnictví. Toto účetnictví vedou zejména podniky nacházející se v USA. Finanční účetnictví poté dává věrnější přehled o podniku, ale také nese dodatečné administrativní náklady (Petřík, 2009, str. 27).

1.1.3 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví neustále prochází vývojem, který lze spatřovat například v nákladovém účetnictví. Tento typ účetnictví zahrnuje jednoduchý systém, který se zaměřuje na evidenci nákladů vzniklých v minulosti. Nákladové účetnictví však začalo být nedostačující, jelikož jeho velmi jednoduchý systém nestačil komplexnímu podnikovému prostředí. Díky tomu došlo k dalšímu rozvoji a vzniku manažerského účetnictví. Manažerské účetnictví poskytuje důležité informace pro tvorbu manažerských rozhodnutí, a to tak, že netřídí náklady jen z pohledu minulosti, ale zaměřuje se též na pohled jejich vývoje do budoucnosti. Na nákladové účetnictví a manažerské účetnictví navazuje management nákladů. Tento systém je nejvyšší úrovní manažerského účetnictví zaměřující se na celkový hodnotový řetězec podniku. Management nákladů se zabývá nejen hlavní podnikovou činností, ale všemi procesy, které v podniku vznikají. Důvodem je, že náklady nevznikají pouze v hlavní činnosti, ale během celého životního cyklu výrobku (Popesko a Papadaki, 2016, str. 15).

Podle Krále (2018 str. 46), by se spíše měl na místo pojmu manažerské účetnictví využívat název „systém manažersky orientovaných hodnotových informací“.

Hanušová (2004, str. 2) charakterizuje manažerské účetnictví jako systém, který má za úkol provádět analýzy a pomocí jejich závěrů určovat směřování podniku. Dále klade důraz na využívání informací nejenom interních, ale také externích, které mohou mít dopad na budoucí vývoj.

Dále Petřík (2009, str. 29) uvádí, že firmy pro své úspěšné fungování musí provádět v rámci manažerského účetnictví předpovědi, analýzy a odhady, a na jejich základě dávat správná doporučení. Tyto predikce mohou být například v oblastech jako:

- predikce nedostatku vstupů,
- odhadnutí míry inflace,
- předpověď budoucích růstů mezd,
- politická rizika.

Pokud je firma schopna včas odhadnout budoucí vývoj, tak má možnost reagovat a přizpůsobovat své cíle do budoucna.

Mezi hlavní výhody patří možnost náklady přidělovat a třídit tak, jak jednotlivá střediska v podniku potřebují pro svou práci, a zároveň odrážejí skutečné využívání zdrojů v podniku.

Díky rozrůstajícímu se konkurenčnímu prostředí mají podniky neustále nutkání více využívat manažerské účetnictví v rámci své činnosti. Proto se taktéž v posledních letech objevují snahy o zjišťování nových trendů a úpravy strnulých postupů z dob socialismu (Červený a Skálová, 2003, str. 10).

1.1.4 Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím

Spousta autorů již ve svých dílech popsala hlavní rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím. Například Horngren a kol. (2012, str. 773) spatřuje velký rozdíl v jejich zaměření, kdy finanční účetnictví se soustředí spíše na vykázání finančních skutečností, zatímco manažerské účetnictví slouží jako „pomocník“ k řízení celé firmy.

Červený a Skálová (2003, str. 8). Dále dodává, že pokud manažerské účetnictví neplní tuto funkci pomocníka při plánování a řízení, dochází k jeho významné degradaci a je to jen zbytečná práce pro zaměstnance.

Rozdíl může být i v rámci vykazovaných hodnot majetku a zdrojů jeho krytí. Krčová (2006, str. 9) uvádí, že manažerské účetnictví může do položek aktiv a pasiv zahrnovat mnohem více položek, což platí i o metodách jejich oceňování, kdy jich manažerské účetnictví nabízí mnohem více.

Velkým rozdílem finančního a manažerské účetnictví je možné spatřit i v jeho koncových uživatelích. Manažerské účetnictví slouží pouze pro interní uživatele a není regulováno zvenčí. Účetní systémy manažerského účetnictví jsou nastaveny tak, aby jednotlivým

uživatelům podávaly konkrétní data vhodná pro jeho potřeby (Popesko a Papadaki, 2016, str. 15). Toto doplňuje autor Jiambalvo (2020, str. 7), který tvrdí, že i když je finanční účetnictví orientováno externě a manažerské účetnictví interně, oba způsoby využívají, jak interních, tak externích informací.

Rozdíl je i v případě reportingu, kdy ve finančním účetnictví je nutnost vykazovat data periodicky. V manažerském účetnictví to závisí na potřebě, tudíž je možné data vykazovat nepravidelně (Weygandt a kol., 2015, str. 713).

Hradecký a kol. (2008, str. 75) uvádí, že k tomuto řízení jsou potřeba zejména informace pro:

- plánování činnosti,
- rozhodování,
- kontrolu činnosti.

Aby došlo ke slučitelnosti cílů, musí existovat vazba na manažerský informační systém. Vazbou se rozumí spojitost mezi manažerským účetnictvím a manažerským informačním systémem. Manažeři potřebují k přijímání správných a efektivních rozhodnutí získat včasné, a hlavně správné informace. Poskytování včasných relevantních dat pro systém zajišťuje účetnictví podniku. Důležitým aspektem je i vliv makroekonomického rámce a nejistoty, která se projevuje převážně při tvorbě plánů a zkoumání dlouhodobých dopadů manažerských rozhodnutí. Další vlivy, které mají na rozhodnutí manažerů vliv se týkají fiskální politiky státu či monetární politiky centrální banky.

1.2 Funkce manažerského účetnictví v podniku

Dle autora Druryho (2018, str. 4) má manažerské účetnictví plnit 3 základní funkce, kterými jsou:

- Alokování nákladů mezi jednotlivé výkony.
- Poskytování kvalitních informací vedoucím pracovníkům, které je v rámci rozhodování správně nasměrují.
- Poskytování dalších dat pro plánování dalších kroků podniku, měření plnění těchto kroků, kontrolu plnění a navrhování vhodných doporučení.

Funkce manažerského účetnictví doprovází taktéž určité výhody a limitace, které ve své knize právě definuje Pandikumar (2008, str. 4). Jako hlavní výhody uvádí, že je skutečně nápomocným a nezanedbatelným nástrojem pro plánování a řízení organizace. Jako limitaci na druhou stranu uvádí, že pokud podnik využívá hodně zastaralých dat z finančního účetnictví a nereaguje na změny trhu, které se do budoucna předpokládají, může rozhodnutí podniku významně zkreslit, a tak ohrozit budoucí hospodaření.

Petřík (2009, str. 28) rozlišuje tyto tři základní činnosti v manažerském účetnictví pomocí následujících základních aspektů:

- Orientace na budoucnost – tento aspekt se zabývá nejen budoucností, ale zaměřuje se i na její aktivní ovlivňování. K manažerskému rozhodnutí je potřeba využít analýzy, doporučení a předpovědi. Příkladem lze uvést SWOT analýzu či odhad budoucích nákladů.
- Vazba na ekonomickou realitu – toho hledisko lze zajistit za pomoci převodu dat z finančního účetnictví do současného reálného ekonomického stavu. Této vazby je možné dosáhnout například přeceněním zásob, které jsou oceňované v historických cenách či započtením inflace.
- Slučitelnost cílů – tento pohled je zaměřen převážně na manažerský informační systém a jeho vazbu na manažerské účetnictví. K dosažení efektivity tohoto systému je zapotřebí zapojit všechny relevantní osoby ve firmě do příslušných procesů. Díky tomuto zapojení jsou naplněny celopodnikové cíle a může dojít k zefektivnění chodu celé organizace.

2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

Výnosy, a i náklady s nimi spojené, vytváří základ pro určení efektivity podniku. I když podniky nejsou schopné jednoduše ovlivnit výši výnosů, náklady jsou částečně ovlivnitelné. Snahou podniků je proto minimalizace nákladů, při stejných výnosech čímž dochází ke zvýšení zisku (Váchal a Vochozka, 2013 str. 209).

Náklady zachycené ve finančním účetnictví jsou vnímány jako úbytek užitku, který plyne z majetku podniku. Finanční účetnictví nemá za úkol zjišťovat proč náklady vznikají a jaký je jejich přínos. Slouží pouze pro jejich zaznamenání (Hradecký, 2008, str. 72).

Popesko a Papadaki (2016, str. 27) uvádí, že náklady ve finančním účetnictví jsou vnímány jako úbytek ekonomického prospěchu. Tento úbytek se může projevovat například jako úbytek aktiv nebo přírůstek závazků. Také dodává, že náklady ve finančním účetnictví jsou zachycovány v cenách účetních.

Finanční účetnictví dbá na akruální princip a je proto nutné odlišovat náklady od peněžních výdajů a správně využívat časové rozlišení (Synek, 2011, str. 80).

Finanční účetnictví tedy není vhodné pro řízení podniku. Manažerské účetnictví udává jiné pojetí nákladů a umožňuje tak s náklady efektivně pracovat.

Na náklady v manažerském účetnictví je možné se dívat ze dvou pohledů.

Aby bylo náklady možné efektivně řídit, manažerské účetnictví využívá podrobnější členění nákladů podle druhu a podle účelu. To navazuje na původní myšlenku manažerského účetnictví, kdy toto účetnictví slouží jako podpora pro vedoucí pracovníky a podává jim relevantní informace pro řízení. Hradecký (2008, str. 72-77) uvádí, že náklady musí splňovat 2 základní vlastnosti:

- Účelovost – náklady byly účelově vynaloženy ve spojení s konkrétní aktivitou či částí podniku (finance, obchod, výroba ...).
- Hospodárnost – veškeré náklady musí být úměrné jejich výstupu.

Červený a Skálová (2003, str. 58) dále uvádí, že náklady v manažerském účetnictví mají 3 charakteristické znaky, kterými jsou:

- účelovost,
- struktura a množství,
- způsob ocenění.

2.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů navazuje na klasifikaci nákladů ve finančním účetnictví. Náklady jsou zde členěny dle druhu spotřebovaného vnějšího vstupu, který je spotřebováván v rámci podnikového transformačního procesu (Popesko a Papadaki, 2016, str. 31).

- Prvotní – jsou zachycené při vstupu do podniku.
- Externí – vznikají spotřebou výrobků, služeb a prací, které jsou dodané externě.
- Jednoduché – dále nelze rozdělit.

Hradecký (2008, str. 78) uvádí následující základní nákladové druhy, kterými jsou:

- spotřeba materiálu,
- spotřeba a použití externích prací a služeb,
- mzdové a osobní náklady,
- odpisy,
- finanční náklady.

2.2 Účelové třídění nákladů

Potřeba náklady třídit nejenom podle druhu, ale také účelu, nám dává možnost sledovat a také ovlivňovat jednotlivé procesy, při kterých náklady vznikají. Účelové třídění nákladů je nutné k tomu, aby podnik odhalil, na co konkrétně byly tyto náklady vynaloženy. Čechová (2011, str. 75) dále vymezuje, jak se náklady dělí v rámci účelovosti:

- náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení,
- náklady přímé a nepřímé,
- náklady jednicové a režijní.

2.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení

Technologické náklady se přiřazují na kalkulační jednici, se kterou přímo souvisí při výrobě daného výrobku. Při zvyšování kapacity výroby dochází k investicím do pořízení nových technologií. Problém ale nastává, při poklesu poptávky, kdy kapacita není dostatečně využita. Odpisy nových technologií navyšují jednicové náklady.

Popesko a Papadaki (2016, str. 34) vymezují technologické náklady následovně:

- náklady na jednicový materiál,
- mzdové náklady související s výrobou,
- odpisy strojů,
- pronájem výrobní haly.

Náklady vzniklé na obsluhu řízení jsou, dle Popeska a Papadaki (2016, str. 35) rozlišeny následujícím způsobem:

- mzdy manažerů,
- náklady na výpočetní techniku pro administrativní pracovníky,
- náklady na informační systém podniku.

2.2.2 Náklady jednicové a náklady režijní

Fibířová a kol. (2011, s. 106) přirovnávají tyto náklady k předchozí skupině, kdy tvrdí, že náklady na obsluhu a řízení jsou jakousi obdobou nákladů režijních, zatímco náklady technologické mohou zahrnovat jak režijní, tak i jednicové náklady.

Hlavním znakem jednicových nákladů je to, že se dají přiřadit na jednu jednotku určitého výkonu. Mezi jednicové náklady se řadí doba práce na jedné jednotce výkonu ve výrobě a také spotřebovaný materiál vynaložený na tuto jednu jednotku (Čechová, 2011, str. 78, Popesko a Papadaki, 2016, str. 35).

Oproti jednicovým nákladům se ty režijní náklady nedají jednoduše vyjádřit na jednu jednotku výkonu a souvisí s chodem podniku jako celkem. Příkladem režijních nákladů mohou být odpisy strojů, mzdy vedoucích a administrativních pracovníků či pronájem budov (Popesko a Papadaki, 2016, str. 35-36).

2.2.3 Náklady přímé a nepřímé

Dle Landy (2006, s. 345) lze náklady taktéž dělit z hlediska příčinných vazeb nákladů k určitému podnikovému výkonu na náklady přímé a nepřímé.

2.2.3.1 *Náklady přímé*

Jedná se o náklady, které lze bez zbytečných potíží a se značnou přesností přiřadit konkrétnímu nákladovému objektu. Nejčastěji se jedná o náklady na:

- přímý materiál;
- přímé mzdy;
- ostatní spotřebu jako technologické palivo a energie či ztráty z nejakosti výrobků.

(Čechová, 2011, str. 77)

2.2.3.2 *Náklady nepřímé*

Náklady nepřímé jsou takovými náklady, které nejdou jednoduše přiřadit na určitý výkon a musí se přiřazovat pomocí předepsaných metod – nejčastěji za pomoci stanovení rozvrhové základny. Jejich vliv na jeden konkrétní výrobek nelze přesně určit, lze pouze říct, že podnik by z dlouhodobého hlediska nebyl schopen bez těchto nákladů fungovat. Takové náklady se nejčastěji objevují v podobě:

- odpisů zařízení a staveb;
- režijního materiálu;
- spotřeby IS/IT, ekonomického či právního oddělení;
- nákladů na propagaci, skladování a expedici výkonů.

(Čechová, 2011, str. 77)

2.2.4 **Náklady variabilní a náklady fixní**

Náklady lze dělit také na ty, které vznikají při samotné výrobě a jsou ovlivňovány výší produkce (náklady variabilní), a náklady které vznikají před samotnou výrobou (náklady fixní).

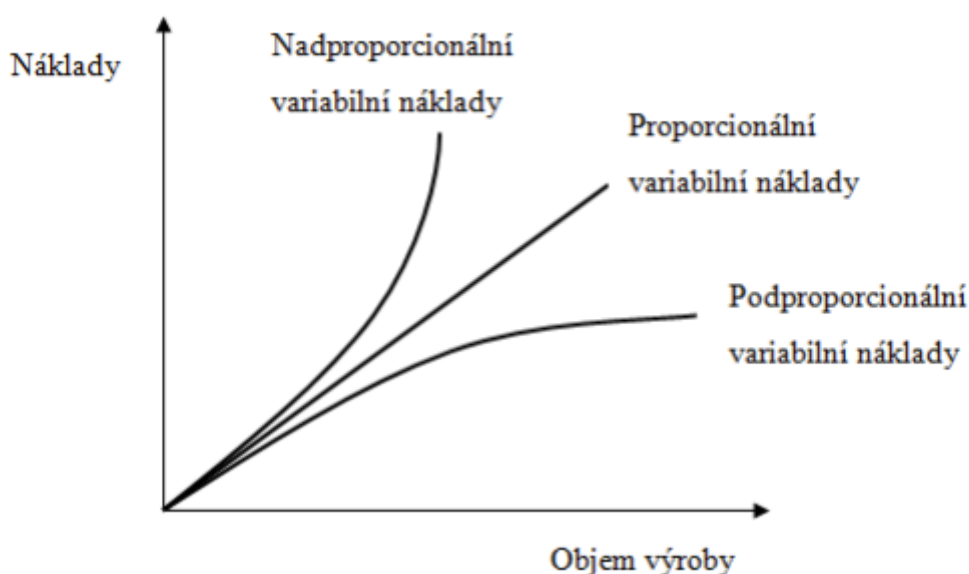
2.2.4.1 *Náklady variabilní*

Náklady variabilní nebo také náklady proporcionální, vzniknou v podniku až při samotném výkonu. Proporcionalně se vyvíjejí vzhledem k aktivitě podniku (zvýšená výroba přináší vyšší náklady).

S variabilními náklady je spojován pojem „úspory z rozsahu“. Tento jev se vyskytuje třeba u nákladů na nákup materiálu. Ty lze snižovat například objednávkami většího množství

materiálu, při kterém je možné získat množstevní slevu, nebo ušetřit náklady za dopravu při méně častých dodávkách. Je ovšem potřeba vzít v úvahu, že nákup velkého množství materiálu najednou zvýší náklady na jeho skladování. (Garrison a kol., 2017, str. 65).

Holman (2016, str. 64) uvádí, že v mikroekonomické teorii se také připomíná zákon klesajících výnosů z variabilního faktoru. Nákladová funkce, kterou popisuje tento zákon, počítá s tím, že zvýšení produkce přináší dodatečné náklady. Jedná se například o náklady za přesčasy zaměstnanců nebo nakupování materiálu nad smlouvené hodnoty.



Obrázek 1 Průběh variabilních nákladů (Zdroj: Konečný, 2010, s. 47)

2.2.4.2 *Náklady fixní*

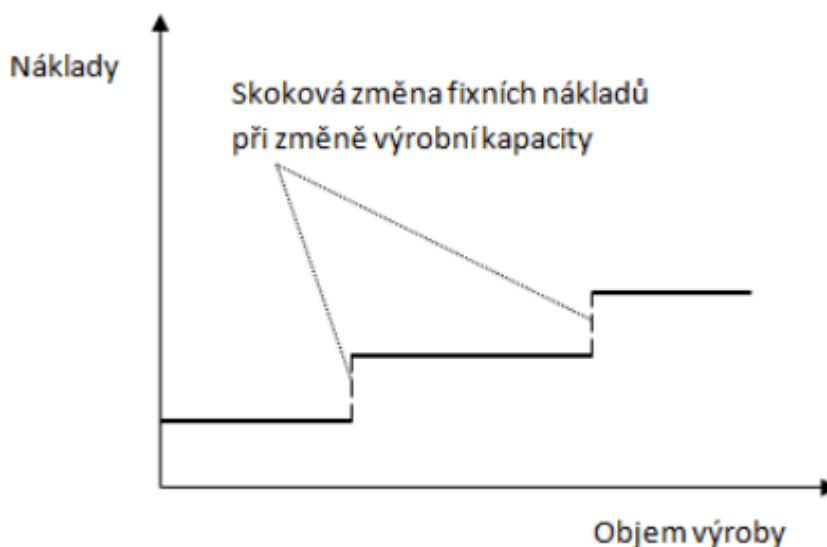
Fixní náklady nejdou jednoduše přidělit na konkrétní výkon, a proto jsou přiřazovány pomocí kalkulačních přírážek.

Jsou to náklady, které jsou konstantní po určitou dobu. Podnik tyto náklady plánuje dopředu a musí je hradit při jakékoli výši aktivity, bez ohledu na to, zda vyrábí, či nikoli. Je proto vhodné, aby podnik vyráběl alespoň takové množství výrobků, kde krycí příspěvky z nich by byly schopny převýšit tyto náklady.

Typickým příkladem fixního nákladu je pořízení nového stroje, kde odpisy tohoto majetku se v konstantní výši musí odepisovat i při nulové výrobě. Podnik nemůže reagovat na snížení poptávky jeho okamžitým prodejem. Je proto lepší pořízení stroje plánovat v dlouhodobém

horizontu a rozhodnout se, zda například není vhodné zvýšit výrobu na současných strojích a hradit zvýšené mzdové náklady za přesčasy. Dalším řešením by bylo si stroj pouze pronajmout (Garrison a kol., 2017, str. 65).

Dalšími typickými fixními náklady mohou být také náklady na správu a administrativu podniku.



Obrázek 2 Průběh fixních nákladů (Zdroj: Konečný, 2010, s. 49)

2.2.4.3 Náklady smíšeného charakteru

Garrison a kol. (2017, str. 67) je pojmenovává jako Semi-variabilní náklady. Jejich principem je to, že je není možné zařadit do jedné či druhé skupiny. Tyto náklady mohou splňovat kritéria pro variabilní náklady, například stroj spotřebovává elektrickou energii jenom pokud vyrábí. Část celkových nákladů na energii však mohou spotřebovávat také administrativní oddělení, které není na výrobě závislé.

2.3 Náklady významné při rozhodování

2.3.1 Náklady relevantní a irelevantní

Tyto náklady se používají zejména v případě, kdy má podnik na výběr více variant. V závislosti na změně varianty se sleduje i to, zda se určitá skupina nákladů změní společně s daným rozhodnutím. Proto relevantní náklady jsou takové, jejichž hodnota se změní při výběru jiné varianty rozhodnutí. Irelevantní jsou přímým opakem, tedy nedojde ke změně

v případě výběru jiných variant (Popesko a Papadaki, 2016, str. 48, Hradecký a kol., 2008, str. 80).

2.3.2 Náklady oportunitní a skutečně vynaložené

Skutečně vynaložené náklady se zpravidla objevují ve finančním účetnictví. Jedná se o takové náklady, které byly skutečně vynaloženy na určitou aktivitu a existují o nich doklady. Oproti tomu náklady oportunitní mají za úkol vykazovat i takové náklady, které nebyly skutečně vynaloženy, často se označují jako ušlé výnosy. Jsou to tedy výnosy, které bychom získali, kdybychom se v rámci rozhodování rozhodli pro jinou variantu.

Konkrétním příkladem může být budova, která je ve vlastnictví podniku, kdy se podnik rozhoduje, zda ji využije pro výrobu, nebo ji bude pronajímat někomu jinému. Pokud se podnik rozhodne, že sám zahájí výrobu, ušlým výnosem v tomto případě bude částka nájmu, kterou by dostal, kdyby se rozhodl pro druhou variantu a budovu by pronajímal.

3 KALKULACE NÁKLADŮ

Kotěšovcová a Janoušková (2007, str. 32) vysvětluje kalkulaci jako obecný postup výpočtu nákladů, výnosů a zisku na určitý výrobek či jinou veličinu, kterou může být služba, zakázka, zákazník či časový údaj (rok, kvartál, měsíc). Taktéž dodává, že její význam spočívá zejména ve zjištění vnitropodnikových cen. Čechová (2006, str. 80) navíc doplňuje, že sama kalkulace může být zaměřena na dílčí části jako je výrobek, výrobní proces a výrobní operace, nebo naopak na celek jako je investiční akce.

Nepřímé náklady a jejich obtížné přiřazování mělo za následek rozvoj kalkulací, kde se podniky snažily přicházet neustále na nové postupy a metody, jak trvaleji tyto druhy nákladů rozdělit a přiřadit konkrétnímu nákladovému objektu (Popesko a Papadaki, 2016, str. 59).

Landa (2006, str. 356) upozorňuje, že nelze pouze zjišťovat náklady na určitý výkon, ale taktéž je potřeba analyzovat jejich vznik a samotný vztah k jejich činitelům.

Dále Čechová (2008, str. 60) spatřuje důležitost kalkulace v tom, že se jedná o zobrazení vztahu mezi naturálně vyjádřeným výkonem a jeho následným finančním ohodnocením, neboť jsou tyto informace nezbytně důležité pro řízení podniku. Podnik potřebuje vědět, co v jaké hodnotě vydává včetně toho, co mu tento náklad posléze přinese (jak velké náklady vynaložíme a co nám tyto náklady přinesou za prospěch). Kdyby podnik tyto údaje zanedbával, mohlo by dojít k tomu, že by přijímal ztrátové zakázky, což by posléze vedlo k samotnému úpadku podniku.

Popesko a kol. (2008, str. 50) uvádí, že pojem kalkulace by měl být sledován ve dvou základních významech:

- Jako činnost vedoucí k zjišťování a stanovení nákladů spojené s výkonem. Ten by měl být vymezen druhem, objemem a kvalitou.
- Jako výsledek této činnosti.

3.1 Předmět kalkulace

„Za předmět kalkulace jsou považovány výkony podnikatelského procesu, na které se stanovují nebo zjišťují uspořádané hodnotové veličiny.“ (Strouhal a kol., 2012, str. 679)

Popesko a kol. (2008, str. 51) upozorňují na navyšující se požadavky dnešních managerů, kteří požadují komplexnější informace o výrobním procesu, a proto dochází k rozšiřování rozsahu kalkulovaných výkonů.

Podle Čechové (2006, str. 80) by podnik měl brát za předmět kalkulace veškeré svoje výkony.

Strouhal a kol. (2012, str. 679) společně s Popeskem a kol. (2008 str. 51) tvrdí, že předmět kalkulace bývá vymezen kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím.

Kalkulační jednicí je myšlen konkrétní výkon vymezený druhem, jakostí a měrnou jednotkou (Fibírová a kol., 2011, str. 222). Kalkulační jednicí mohou být například konkrétní výrobky, služby nebo energie (Čechová, 2011, str. 87).

Kalkulovaným množstvím je naopak konkrétní počet kalkulačních jednic, pro které byly zjištěny celkové náklady zachycené v účetnictví (Fibírová a kol., 2011, str. 222). Zde jde o počet výrobků na zákazníka, u služeb se může jednat například o počet ujetých kilometrů při dopravě. Stanovit optimální kalkulované množství pomáhá při výpočtu podílů fixních nákladů na jednotku výkonu (Čechová, 2011, str. 87).

3.2 Alokace nákladů

V rámci alokace nákladů se zpravidla musí dodržovat dvě základní oblasti. Těmi jsou postupy v rámci alokačních fází a zároveň během toho i alokační principy.

3.2.1 Alokační fáze

Král (2018, str. 145-146) definuje ve svém díle tři hlavní fáze v rámci alokaci nákladů:

1. Alokace přímých nákladů k objektu, který jej přímo vyvolal.
2. Nutnost vyjádření vztahu mezi dílčími objekty alokace a objektem, který vyvolal jeho vznik.
3. Přesné rozdělení na podíly a tyto podíly poté přiřadit k přímo konkrétnímu výkonu.

Dle Šoljákové a Fibírové (2010, str. 201) nejobtížnější fází je alokovat nepřímé náklady. Náklady nemusí být členěny pouze do hlavních skupin jako je výroba, obchod či finance, ale mohou být dále ještě rozpočítány podle naturálních jednotek – strojové hodiny, obsah či počet lidí na oddělení.

Janišová a Křivánek (2013, str. 276) udávají 3 základní pravidla, která musí být v rámci alokace nákladů dodržena:

- To, co jde, podnik alokuje přímo na konkrétní objekty v tomto pořadí (výrobek, výrobní zařízení, středisko, firmu).
- U toho, co alokovat přímo nejde, musí být nalezen určitý příčinný vztah k jednotlivým dílčím činnostem a musí se vyčíslit, kolik konkrétní aktivita stojí.
- Žádný náklad nesmí zůstat nepřirazen.

3.2.2 Alokační principy

Popesko a Papadaki (2016, str. 63) dále definují alokační principy, které budou uplatněny v rámci sestavování rozvrhové základny. Ve své knize uvádí 3 základní principy:

- Princip příčinné souvislosti – každý výkon by měl být zatížen pouze těmi náklady, které příčinně vyvolal.
- Princip únosnosti nákladů – jedná se o druhořadý princip, který by se měl použít, až nelze využít princip příčinné souvislosti. Je založen na tom principu, že jsou výkonu přiřazeny takové náklady, které je schopen unést.
- Princip průměrování – stejně jako předchozí princip, i tento by měl být použitý, až v tom případě, kdy nelze využít princip příčinné souvislosti. Tento princip využívá tu metodu, že průměrně rozdělí náklady na všechny výkony v rámci podniku. Jedná se o velmi nepřesnou metodu, pokud podnik vyrábí více různých výrobků.

3.3 Rozvrhová základna

Jedná se o „zprostředkující veličinu“ v rámci alokace nepřímých nákladů. Nejlépe definici vystihli Popesko a kol. (2008, str. 54), kteří tvrdí, že: „*Rozvrhová základna je spojovacím můstkem, který umožňuje překlenout zprostředkovaný vztah nepřímých nákladů k jednici výkonu.*“

V praxi se jako rozvrhová základna nejčastěji používají náklady přímého materiálu, přímých mezd, celkové přímé náklady či strojhodiny. Taktéž při výběru rozvrhové základny musí být dodržen princip příčinné souvislosti. Landa (2006, str. 358) a Kocmanová (2013, str. 132) ještě dodává, že se rozvrhová základna dá rozdělit do dvou skupin, kterými jsou peněžní rozvrhová základna (časová mzda, nákladově vyjádřený přímý materiál) a naturální

rozvrhová základna (hodina práce, strojihodina či spotřeba materiálu vyjádřena v naturáliích).

3.4 Kalkulační systém

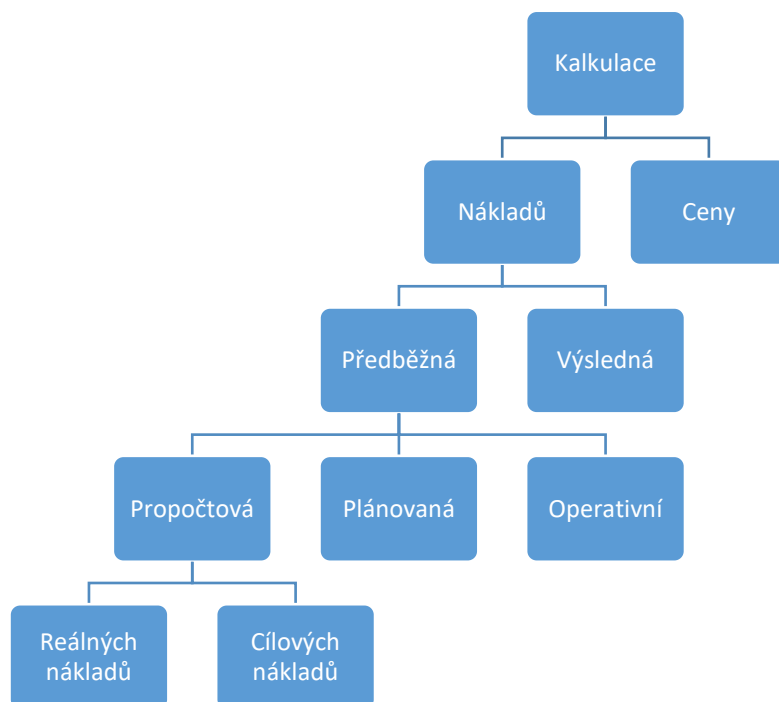
Kalkulační systém má stanovený účel použití. Je tvořen soustavou kalkulací, které mají mezi sebou stanovené vztahy. Každý kalkulační systém by měl využívat více druhů kalkulací, protože kombinovaný systém lze snadněji využít ke stanovenému účelu (Popesko, 2009, str. 57).

Dle Strouhala a Bokšové (2015, str. 140) je to potřebný nástroj pro efektivní řízení hospodárnosti a efektivnosti výkonů.

Hradecký a kol. (2008, str. 182) uvádí že nároky na komplexnost kalkulačního systému ovlivňují následující faktory:

- druh a velikost podniku,
- požadavky na vypovídací schopnost kalkulací,
- potřeby jejich využití v odlišných časových horizontech.

Následující obrázek 1 zobrazuje druhy kalkulací.



Obrázek 3 Druhy kalkulací (Vlastní zpracování dle Král, 2010, str. 192)

Při sestavování kalkulace je největším problémem potřeba, aby náklady byly co nejpřesněji přiřazeny vzhledem ke vzniku a vztahu k jednotlivým výrobkům. Musí být propojena jak naturální, tak i hodnotová část výkonů v rámci podniku (Lang, 2005, str. 86 a Král, 2018, str. 59).

3.4.1 Předběžné kalkulace

Termín předběžná kalkulace se používá pro ty typy, které jsou připravovány ještě před zahájením poskytování určité služby či zahájením výroby určitého produktu. Ta vychází z předpokládané náročnosti zahájení výroby vybraných výrobků či poskytování služeb. Hlavní tři podtypy, které se objevují v rámci předběžné kalkulace jsou – propočtová plánovaná a operativní (Strouhal a Bokšová, 2015, str. 216).

Hobza a Schwartzhoffová (2015, str. 37) navíc dodávají, že předběžné kalkulace by měl provádět každý podnik, neboť jsou nesmírně důležité pro stanovení ceny daného výrobku.

3.4.1.1 Propočtová kalkulace

Fibírová (2015, str. 241) ve svém díle uvádí, že se jedná o kalkulaci objevující se zpravidla ve fázi vývoje nového produktu. Veškeré náklady jsou odhadovány na základě předpokládaných vlastností produktu. Tato kalkulace udává limitní hodnoty nákladů, které nesmí být překročeny v rámci dalších útvarů – útvary musí najít takové řešení, aby se do této kalkulace vlezly.

3.4.1.2 Plánovaná kalkulace

Dle Čechové (2011, str. 99) jsou plánované kalkulace takové, které se sestavují v případě plánování výkonů, které budou prováděny v delším časovém horizontu. Popesko a Papadaki (2016, str. 69) tvrdí, že jsou mnohem detailnější a přesnější než kalkulace propočtové a slouží zejména pro plánování výrobních operací.

3.4.1.3 Operativní kalkulace

Tato kalkulace probíhá již v průběhu výroby určitého druhu výrobku a zaznamenává změny přímých nákladů, které byly způsobeny faktory jako například změny postupu či jiné nastavení strojů (Popesko a Papadaki, 2016, str. 69). Sodomka a Klčová (2015, str. 157) ještě dodává, že operativní kalkulace je platná až v okamžiku, kdy výkon vstupuje do výroby.

3.4.2 Výsledná kalkulace

Výsledná kalkulace slouží zejména ke zpětné analýze hospodárnosti a následnému hodnocení, jak moc došlo k odchýlení ve spotřebě vstupů oproti hodnotám stanovených v některé z předběžných kalkulací (Popesko a Papadaki, 2016, str. 68-69).

Hlavní nevýhodu, kterou ve svém díle definuje Lang (2005, str. 165) je ta, že podnik analyzuje pouze historické hodnoty a nezahrnuje do těchto kalkulací nějaké budoucí skutečnosti. To může zejména v dnešní turbulentní době, kdy se situace na trhu mění velice rychle, způsobit potíže.

3.4.3 Kalkulace ceny

Hlavním úkolem této kalkulace je stanovení cílové ceny finálního výkonu. Oproti výše zmíněným kalkulacím nákladů se tato metoda odlišuje zejména přístupem k její tvorbě. Kalkulace ceny zobrazuje zpětnou návratnost nákladů a zisku uskutečněné ve formě výnosů. Taktéž se liší i ve svém obsahu, kdy na rozdíl od kalkulace nákladů zahrnuje do svého výpočtu i ekonomické náklady či určité veličiny zisku jako je zisková marže či minimální požadovaná úroveň výnosnosti prostředků vložených do podnikání (Strouhal a kol., 2012, str. 697).

Kalkulace začíná tak, že se prvně určí výše zisku, kterou chce podnik z daného výkonu dosáhnout. Vzhledem k dnešní době vysoké konkurence na trhu se cenové kalkulace již moc nepoužívají k určení tržní hodnoty výkonu, ale spíše jako měřítko pro zakázkovou činnost – zvláště truhlářské práce, stavebnictví a jiné. Taktéž se dá do určité míry využít i při srovnávání s ostatními výrobky v rámci podniku a při nabídkách do veřejné soutěže (Král, 2018, str. 226-228 a Kocmanová, 2013, str. 131).

3.5 Absorpční kalkulace

V teorii se zpravidla rozdělují kalkulace na dvě hlavní skupiny. Jsou jimi absorpční metody kalkulace a kalkulace neúplných (variabilních) nákladů. V rámci této kapitoly bude definována právě první skupina ukazatelů – absorpční. Absorpční proto, jelikož ve své kalkulaci zahrnuje veškeré podnikové náklady.

Popesko a Papadaki (2016, str. 59) ve své knize tvrdí, že při volbě správné metody kalkulace je stěžejní brát v potaz značné množství ovlivňujících faktorů:

- nutnost zvažovat strukturu výkonů a odlišnosti mezi nimi,
- nelze jednoznačně říct, jaká metoda v rámci kalkulací je ta nekvalitnější, jelikož každý z nich je použita za jiné situace,
- taktéž nelze jednoznačně tvrdit, že složitější metody jsou mnohem kvalitnější, jelikož v řadě malých podniků dostatečně poslouží i méně náročné metody, a podnik navíc i ušetří náklady, které by zbytečně vynaložil na implementaci,
- u náročnějších metod je nutné počítat se zvýšenými náklady na implementaci a školení.

Velká spousta autorů rozlišuje v rámci kalkulace celkových nákladů 6 základních postupů pro vyčíslení nákladů na kalkulační jednici, kterými jsou prostá metoda, zakázková metoda, kalkulace ve sdružené výrobě, fázová metoda kalkulace, postupná metoda kalkulace a dynamická kalkulace.

3.5.1 Prostá metoda

Někdy taktéž nazývána jako metoda prostým dělením, je nejjednodušší metodou v rámci všech šesti zmíněných. Je použitelná pouze v provozech s homogenní hromadnou výrobou, kterými jsou různé průmyslové podniky či autodoprava. Veškeré náklady podniku se jednoduše podělí počtem vyrobených kusů (Kožená, 2007, str. 73, Wöhe a Kislíngrová, 2007, str. 865-866).

3.5.2 Zakázková metoda

Tato metoda se používá zejména v zakázkové či sériové výrobě, kdy ve výrobním procesu vzniká menší množství různorodých výrobků s jinými technickými postupy. Rozpočet spočívá v tom, že přímé náklady, jsou přiřazeny na kalkulační jednici, zatím co pro přiřazení nepřímých nákladů se využívá již zmíněná rozvrhová základna. Podle toho se dále rozlišuje sumační a diferenciovaná varianta zakázkové metody. Sumační spočívá v tom, že se určí pouze jedna univerzální rozvrhová základna, u které se předpokládá, že se všechny nepřímé náklady vyvíjí úměrně jedné veličině. Tato metoda se nedoporučuje používat v rámci větších podniků.

3.5.3 Kalkulace ve sdružené výrobě

Sdruženou výrobou se rozumí vznik několika druhů výrobků v jednom technologickém postupu (např. při destilaci ropy vzniká benzín, nafta, olej atd.). Proto je nutné rozlišit náklady ve sdružené výrobě na jednotlivé výrobky (Synek a kol., 2011, str. 110).

3.5.4 Fázová metoda kalkulace

Předmětem kalkulace není rozlišení nákladů podle výkonů, ale do jednotlivých fází, které se liší charakterem činností, objemem prováděných výkonů v jednotlivých časových úsecích a místem provádění. Fázová metoda se využívá při výrobě homogenních výrobků a je využita zejména při činnostech, které předávají rozpracované výrobky od počáteční do konečné fáze. Výroba je při této metodě zajišťována více útvary (Popesko a Papadaki, 2016, str. 86).

3.5.5 Postupná metoda kalkulace

Postupná metoda kalkulace se zabývá výkony všech jednotlivých útvarů podniku. Tato metoda se využívá v hromadné výrobě, kde jsou výrobní stupně technologicky a organizačně odděleny. Tvorba kalkulace je založena na kumulaci nákladů jednotlivých výrobních stupňů, z čehož vyplývá, že souhrn nákladů na výrobek je zobrazený až v poslední fázi. Rozdílem oproti fázové metodě kalkulace je, že u postupné metody kalkulace mají výstupy jednotlivých fází charakter polotovarů. Ty je možné spotřebovat v jiných útvarech podniku, popřípadě je prodat externím odběratelům. Příkladem postupné metody kalkulace může být zobrazení výroby automobilů (Popesko a Papadaki, 2016, str. 88).

3.5.6 Dynamická kalkulace

Dle Popeska a Papadaki (2016, str. 93) se dynamická kalkulace podobá přírážkové kalkulaci, avšak rozdílem je, že dynamická kalkulace zodpovídá navíc na otázku zabývající náklady a vlivem změn objemu prováděných výkonů v jednotlivých fázích. Objem produkce či využití její instalované kapacity ovlivňuje výši jednotkových nákladů. Díky dynamické kalkulaci je podnik schopen nabídnout svým odběratelům různé ceny výkonů, které jsou závislé na objednaném množství. Čím větší množství si odběratel objedná, tím je pro něj cena nižší. Tímto krokem může podnik ušetřit fixní náklady, které nejsou závislé na změně objemu výkonů.

3.5.7 Typový kalkulační vzorec

Přestože si podniky mohou pro své potřeby vytvářet individuální kalkulační vzorce, mezi nejpoužívanější patří tzv. typový kalkulační vzorec, který přehledným způsobem syntetizuje jednotlivé nákladové položky. Dle Landy (2006, str. 359) má například následující podobu:

1	Jednicový materiál
2	Jednicové osobní náklady
3	Ostatní jednicové náklady
<hr style="border: 1px solid black;"/>	
Jednicové náklady výkonu	
4	Výrobní (provozní) režie
Vlastní náklady výkonu	
5	Odbytová režie
6	Zásobovací režie
7	Správní režie
<hr style="border: 1px solid black;"/>	
Úplné vlastní náklady výkonu	
8	Zisk (Ztráta)
<hr style="border: 1px solid black;"/>	
Cena výkonu	

Obrázek 4 Typový kalkulační vzorec (Zdroj: Vlastní zpracování dle Landa, 2006, s. 359)

Jednicové náklady výkonu jsou náklady, které můžeme přímo vtáhnout k příslušné kalkulační jednici – např. spotřeba mléka, obalů apod.

Výrobní režie alokuje náklady související s výrobou, ale které nelze přímo stanovit na kalkulační jednici – např. odpisy strojů, režijní mzdy a ostatní osobní náklady apod.

Do **odbytových nákladů** se zahrnují náklady spojené například s dopravou a skladováním hotových výrobků apod.

Zásobovací režii tvoří náklady související s pořízením a skladováním materiálu potřebného při výrobě.

Správní režii představují společné náklady na řízení podniku. Jsou to náklady, které nesouvisí přímo s výrobou a nelze přesně určit jejich vliv na jednotlivé výkony. Jedná se například o náklady spojené s účetním a právním oddělením, s provozováním ERP systémem apod.

3.5.8 Nedostatky absorpční kalkulace

Popesko a kol. (2008, str. 64) ve svém díle uvádí i značné nedostatky této metody kalkulace. Společně vymezili 4 základní chyby, kterých se tato metoda dopouští:

- Tato metoda je nepoužitelná pro řadu výrob, jelikož nevyjadřuje přesnou souvislost mezi výrobními činiteli a náklady, které vyvolali.
- Část režijních nákladů vždy souvisí s celkovým řízením podniku a alokace těchto nákladů je proto velmi podmíněná a neměla by být dávana do bezprostřední souvislosti s jednotlivými druhy výrobků.
- Absorpční kalkulace počítá s určitou znalostí předpokládaného vyráběného množství jednotlivých druhů výrobků. Pokud však dojde k odchylkám mezi plánovaným a skutečným objemem produkce, vzniknou podniku rozdíly mezi skutečnou a připočtenou režií.
- Absorpční kalkulace bere jako minimální hranici ceny výkonu jeho úplné vlastní náklady, vylučuje tak z existence příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku.

Král a kol. (2018, str. 165-166) dodává, že kalkulace úplných nákladů by měla sloužit pouze v případě strategicky zaměřených analýzách nákladové náročnosti finálních výkonů, ke stanovení cen individuálně prováděných zakázek, pro vyjádření dlouhodobého přínosu prodaných výkonů k tvorbě celkového zisku a pro věrné zobrazení změny stavu vnitropodnikových zásob.

3.6 Kalkulace variabilních nákladů

Problémy spojené s nedostatky absorpční kalkulace řeší kalkulace variabilních nákladů, která jednoznačně člení náklady na fixní a variabilní. Jelikož fixní náklady nesouvisí příčinně s kalkulační jednotkou, ale s časovým obdobím, na které se plánuje výroba, je potřeba fixní náklady jednoznačně oddělit od variabilních nákladů (Král a kol., 2018, str. 171).

Kalkulace variabilních nákladů klade velký důraz na přiřazení variabilních nákladů kalkulovaným výkonům. V této metodě jsou fixní náklady definovány jako nedělitelné celky, které je nutné vynaložit na zajištění podmínek pro výrobu a prodej výrobku v daném období. Fixní náklady je potřeba uhradit jako celek z rozdílu mezi výnosy z prodeje a variabilními náklady prodaných výkonů (Král a kol., 2018, str. 171-172).

Dále Synek a kol. (2011, str. 122) udává, že díky kalkulaci variabilních nákladů je možné zajistit přesnější rozhodování a efektivně tak doplnit metody analýzy bodu zvratu či metodu pohyblivého rozpočtu. Kalkulace variabilních nákladů napomáhá určit především následující body:

- jakým způsobem jednotlivé druhy výrobků přispívají k výsledku hospodaření,
- jaké výhody výrobek přináší, jaké je jeho pořadí a jaký je optimální výrobní sortiment,
- jestli je efektivnější danou část (např. polotovary) vyrobit či nakoupit,
- jestli je efektivnější určité zařízení koupit či pronajmout.

Kalkulace variabilních nákladů využívá takzvaný krycí příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. Ten vzniká jako rozdíl prodejní ceny výrobku a jeho variabilních nákladů. Krycí příspěvek na úhradu fixních nákladů se označuje jako stabilnější veličina na jeden výrobek než zisk. Důvodem je, že krycí příspěvek se nemění se změnami vyráběného množství výrobků. Díky této vlastnosti je krycí příspěvek vhodný ukazatel pro koeficienty účelové funkce při lineárním programování (Synek a kol., 2011, str. 118).

Kvůli odlišnostem na pohled variabilních nákladů, které zastávají funkci objemu výkonů, a fixních nákladů, které jsou vnímány z pohledu času, je potřeba kalkulaci variabilních nákladů přizpůsobovat. Proto je rozlišována, vzhledem ke struktuře fixních nákladů, jednostupňová a vícestupňová kalkulace variabilních nákladů (Král a kol, 2018, str. 171).

Jednostupňová kalkulace variabilních nákladů se považuje za nejčastěji využívanou metodu. Předpokladem je, že fixní náklady jsou tvořeny jednou stejnorodou skupinou nákladů, které jsou vázané k podniku jako celku a nejsou dále blíže zkoumány (Popesko a Papadaki, 2016, str. 119).

Vícestupňová kalkulace variabilních nákladů závisí na skutečnosti, že lze ke skupinám výrobků přiřadit část fixních nákladů, se kterými jsou spjaty. Nejčastěji využívanou metodou, v rámci vícestupňové kalkulace, je dvoustupňová metoda variabilních nákladů. Tato metoda rozlišuje zvláštní a všeobecné fixní náklady. Zvláštní náklady souvisí přímo s určitými výrobky či skupinami výrobků, zatímco všeobecné fixní náklady tuto spojitost s výrobky nemají (Popesko a Papadaki, 2016, str. 120).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA PODNIKU

Praktická část diplomové práce se věnuje návrhu systému pro vyhodnocování zakázek, který je zpracován pro společnost Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o.



Obrázek 5 Logo podniku Mlékárna Valašské Meziříčí (Zdroj: Interní data podniku)

Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. byla založena 17. června 1992 a již 30 let se zabývá mléčnou výrobou. Jedná se o středně velký podnik, který nabízí svým zákazníkům širokou řadu jogurtů, kefirů a jiných zakysaných výrobků. Mlékárna dbá hlavně na kvalitu svých produktů při zachování tradičních receptur.

Během své existence si získala reputaci spolehlivého dodavatele nejen na českém trhu. Výrobky z Mlékárny Valašské Meziříčí lze v současné době najít ve všech významných maloobchodních řetězcích po celé České republice.

Společnost své výrobky dodává také na Slovensko a do Polska, kde se prodej daří zvyšovat.

4.1 Základní informace o společnosti

Následující tabulka č. 1 zobrazuje základní údaje o podniku Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o.

Tabulka 1 Základní údaje o podniku Mlékárna Valašské Meziříčí
(Zdroj: Vlastní zpracování dle interní data podniku)

Obchodní firma:	Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o.
Sídlo:	Zámecká 2/57 Krásno nad Bečvou 757 01 Valašské Meziříčí
Identifikační číslo:	465 78 323
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Datum vzniku a zápisu:	17. června 1992
Předmět podnikání:	<ul style="list-style-type: none"> • Mlékárenství • Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona • Silniční motorová doprava – nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti přesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí, - nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí

4.2 Předmět podnikání

Hlavní činností společnosti je výroba a prodej mléčných výrobků, která se podílela na tržbách v minulém účetním období 83 %. Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. se specializuje především na výrobu čerstvého mléka, smetanových jogurtů a kysaných výrobků, jako jsou kefíry, acidofilní mléka a zakysané smetany. Část produkce jogurtů je v bio kvalitě.

Společnost také provozuje velkoobchod s chlazeným potravinářským zbožím. Hlavními partnery, kteří využívají služeb velkoobchodu, jsou místní restaurace, školní jídelny a lokální maloobchody. Mlékárna zde nabízí doplňkový sortiment, který sama nevyrábí, zejména máslo, sýry a další chlazené potravinářské výrobky.

Další činností zapsanou v obchodním rejstříku je silniční motorová doprava. Společnost vlastní několik menších nákladních automobilů, které zajišťují zásobování lokálních odběratelů nakupujících výrobky mlékárny i doplňkový sortiment velkoobchodu. Pro rozvoz výrobků do skladů obchodních řetězců využívá vlastní kamionovou dopravu. Svoz mléka z místních farem a kravínů probíhá za pomoci dvou cisteren, které zvládnou svézt 100 000 litrů mléka denně a najezdí při tom 700 kilometrů.

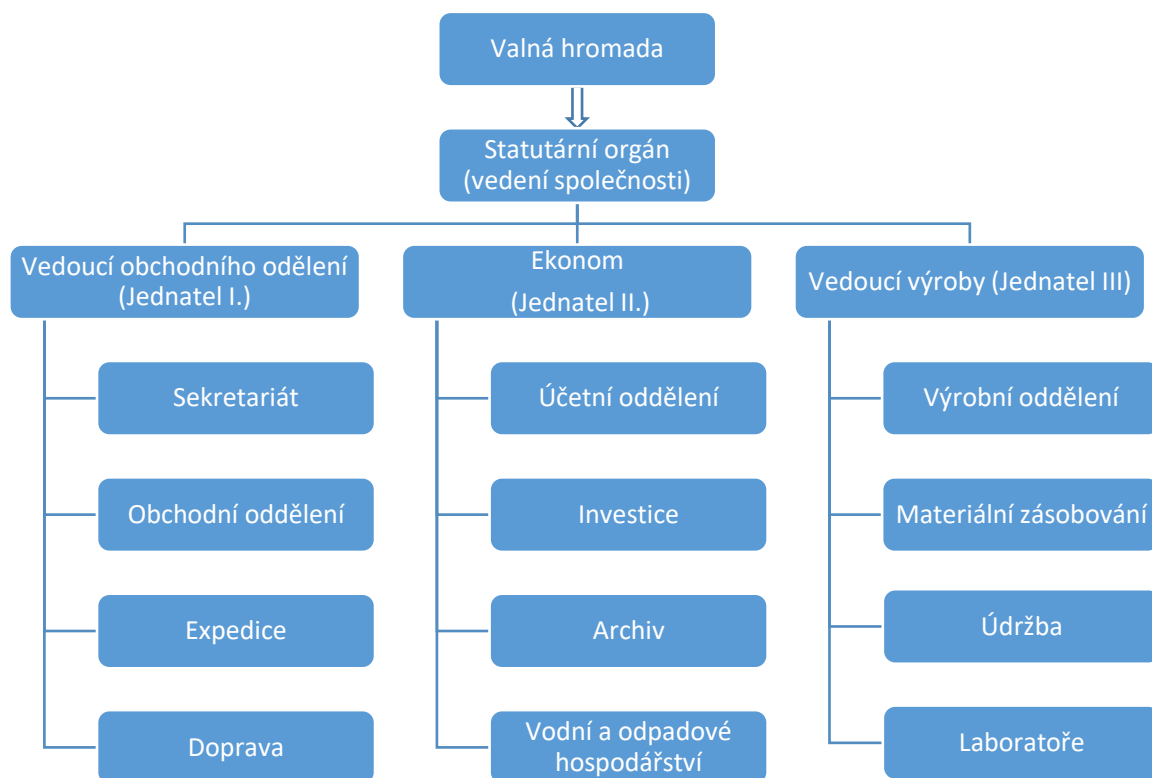
4.3 Organizační struktura společnosti

Organizační struktura společnosti Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r. o. je znázorněna na obrázku č. 6 Vzhledem k tomu, že se jedná o společnost s ručením omezeným, je nejvyšším orgánem valná hromada. V současné době je podnik vlastněn třemi společníky, z nichž každý vlastní třetinový podíl. Každý ze společníků zároveň vykonává funkci jednatele a má přidělené oddělení, za které nese odpovědnost.

Vedoucího obchodního zodpovídá za procesy související s prodejem a dopravou výrobků a zboží. Obchodní oddělení přijímá objednávky a zpracovává rozpis rozvozových linek. Na základě toho se expeduje zboží. Pod obchodní oddělení spadá také marketing společnosti. Úsek dopravy řídí vedoucí dopravy, který zodpovídá za přepravu výrobků a zboží k odběratelům.

Ekonom zodpovídá za chod účetního oddělení a provádí finanční plánování. V čele účetního oddělení je vedoucí účtárny, který má pod sebou jednotlivé účetní.

Vedoucí výroby zodpovídá za bezproblémový chod výroby, dbá na dodržování hygienických norem. Jeho prioritou je dokonalá kvalita výrobků, která se ověřuje v laboratořích.



Obrázek 6 Organizační struktura podniku

4.4 Vývoj počtu zaměstnanců

V podniku je v současné době zaměstnáno v průměru 158 zaměstnanců. Od roku 2020 se tento počet nijak nezměnil. Co se však zvyšuje, jsou průměrné měsíční mzdy, kdy je vždy meziročně zaznamenán průměrný nárůst o 2 000 Kč. Díky svému počtu se podnik řadí dle účetní klasifikace mezi střední podniky.

Tabulka 2 Vývoj počtu zaměstnanců a průměrné mzdy
(Zdroj: Vlastní zpracování dle Výroční zprávy podniku Mlékárna Valašské Meziříčí)

Vývoj počtu zaměstnanců a průměrné mzdy v Mlékárně VM					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Průměrný počet zaměstnanců	153	157	161	158	158
Průměrná měsíční mzda (Kč)	28 202	30 640	33 247	35 960	37 849

4.5 SWOT analýza

Slabé a silné stránky podniku spolu s příležitostmi a hrozbami byly zjištěny pomocí SWOT analýzy.

Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r. o. už od roku 1992 dlouhodobě dodává své výrobky po celé české republice. Díky třicetiletému nabývání zkušeností, má firma dostatečný přehled o všech konkurentech a postavení svých produktů na domácím trhu. V konkurenčním boji cílí zejména na vysokou kvalitu svých výrobků, a má své stále zákazníky, kteří mají možnost si vybrat ze širokého produktového portfolia. To, že firma dbá na kvalitu, je možné podložit oceněními, která firma získala.

S dlouholetou tradicí na trhu je spojena i dlouhodobá finanční stabilita, která nebyla nijak významně narušena ani v roce 2020, kdy propukla celosvětová pandemická krize.

Díky probíhající válce na Ukrajině je v současné době vysoký růst energií nejvýznamnější hrozbou pro podnik. Náklady na dopravu negativně ovlivňuje rostoucí cena ropy a ostatních energií, které jsou nutné pro provoz podniku. S tím souvisí také možné zvyšování cen materiálu, protože ceny energií negativně ovlivní celý dodavatelský řetězec.

Zaměřit by se měl podnik na své slabé stránky, které je potřeba eliminovat. Strategie podniku je obnovovat výrobní stroje v horizontu deseti let. Podnik tím snižuje náklady na pořízení nových strojů, avšak dlouhodobá zátěž může vést ke zvýšeným nákladům spojených s údržbou a nákupem náhradních dílů. Produkce výrobků z čerstvého mléka, bez vysokého stupně pasterizace, neumožňuje podniku velikou expanzi na zahraniční trhy. Logistický proces je časově náročný a doba trvanlivosti je nedostačující.

Budoucí směřování podniku by mohly pozitivně ovlivnit dotační programy na rozvoj Zlínského kraje, které by mohly být čerpány z rozpočtů české republiky nebo EU. Rozšířením produktové řady o další BIO produkty by firma mohla získat nové zákazníky. Na českém trhu například nejsou k dostání BIO keřirové výrobky.

Tabulka 3 SWOT analýza (Zdroj: Vlastní zpracování)

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> • Dobré jméno firmy • Dlouhodobé zkušenosti z působení na domácím trhu • Vysoká kvalita výrobků • Finanční stabilita • Široká produktová řada 	<ul style="list-style-type: none"> • Využívání odepsaného majetku • Slabé zastoupení na zahraničních trzích • Nízké využívání cizích zdrojů • Vysoká energetická náročnost
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> • Expandovat na zahraniční trhy • Využívání dotačních programů • Rozšíření řady BIO produktů • Využití nových technologií 	<ul style="list-style-type: none"> • Růst ceny energií • Růst ceny materiálu • Vstup nové konkurence • Změna preferencí zákazníků • Změna politického systému • Nepříznivé legislativní změny

5 FINANČNÍ ANALÝZA

Pro detailní představení podniku Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. byla provedena finanční analýza absolutních ukazatelů majetkové a finanční struktury a výkazu zisku a ztráty. Dále byly vypočteny základní poměrové ukazatele rentability, aktivity, zadluženosti a likvidity. Jejich vývoj byl porovnán s odvětvím CZ-NACE 10.5

5.1 Analýza absolutních ukazatelů

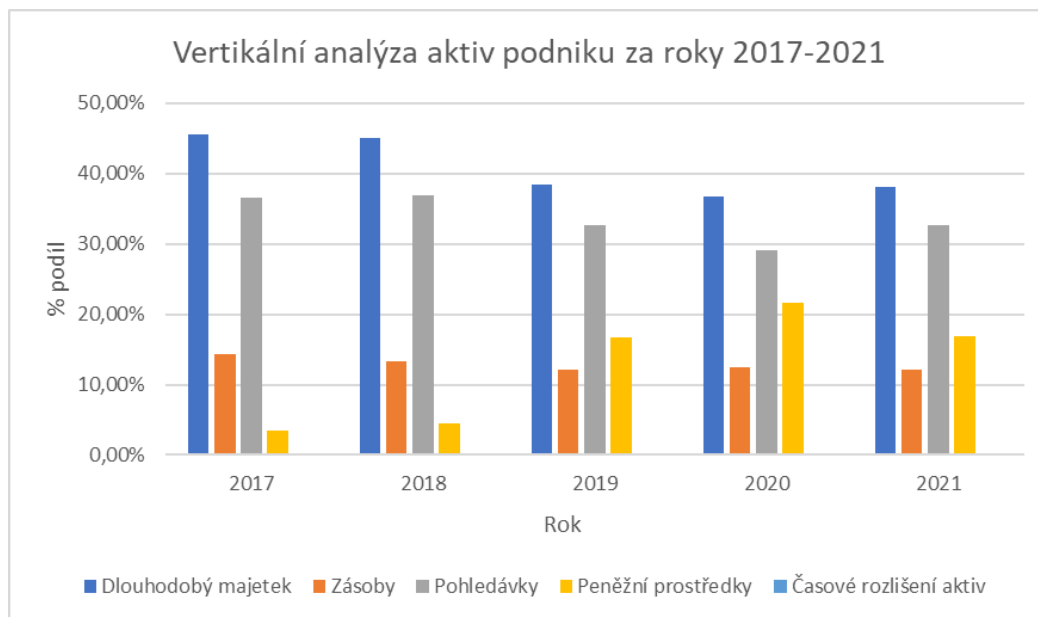
Tato podkapitola finanční analýzy se zaměřuje na horizontální a vertikální analýzy rozvahy a výkazu zisku a ztráty, za období 2017 až 2021. Všechny rozvahy a VZZ za sledované období jsou v absolutních číslech v přílohách této práce. Provedené vertikální a horizontální analýzy aktiv, pasiv, výnosů a nákladů se taktéž nachází v přílohách.

5.1.1 Majetková struktura podniku

Tabulka 4 Aktiva v Mlékárně VM (Zdroj: Vlastní zpracování)

Aktiva v Mlékárně VM (v tis. Kč)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
AKTIVA CELKEM	219 776	227 428	243 121	261 393	284 022
Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	0	0	0	0
Stálá aktiva	99 980	102 559	93 310	95 808	108 163
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0	122	77
Dlouhodobý hmotný majetek	98 721	101 300	92 051	94 427	106 691
Dlouhodobý finanční majetek	1 259	1 259	1 259	1 259	1 395
Oběžná aktiva	119 533	124 561	149 652	165 432	175 650
Zásoby	31 506	30 443	29 433	32 677	34 672
Pohledávky	80 282	83 790	79 499	76 205	92 818
Peněžní prostředky	7 745	10 328	40 720	56 550	48 160
Časové rozlišení aktiv	263	308	159	153	209

Obrázek 7 zobrazuje graf vertikální analýzy aktiv za sledované období. Většinový podíl na majetku má firma alokovaný v oběžných aktivech. V roce 2017 oběžná aktiva byla ve výši 119 533 tis. Kč a tvořila 54,39 % majetku a postupem času rostla až na 61,84 % v roce 2021, kdy jejich účetní hodnota byla 175 650 tis. Kč. Tento růst byl na úkor dlouhodobého majetku, který sice v absolutních číslech také stoupal v průměru o 2 %.



Obrázek 7 Vertikální analýza aktiv Mlékárna VM (Zdroj: Vlastní zpracování)

V roce 2017 byl dlouhodobý majetek ve výši 99 980 tis Kč a na konci sledovaného období byl ve výši 108 163 tis, Kč.

Podnik v dlouhodobém majetku eviduje pozemky v hodnotě 3 220 tis. Kč. Na pozemku se nachází komplex budov, které podnik využívá pro svůj provoz a administrativu. Odpisy budov jsou vyšší než investice do nových prostor a jejich hodnota meziročně klesá. V roce 2021 byla jejich hodnota ve výši 35 987 tis. Kč. Dále podnik pro svůj provoz využívá movitý hmotný majetek s účetní hodnotou v roce 2021 66 071 tis. Kč. Tento majetek zejména obsahuje výrobní stroje a také nákladní dopravní prostředky. Hodnota tohoto majetku se v průběhu sledovaného období měnila. Na konci roku 2018 podnik vyřazoval opotřebovaná vozila, která byla v následující roce nahrazena novými. Skokový nárůst v roce 2021 byl způsoben pořízením nového stroje do výroby. Podnik dále v účetnictví eviduje již plně odepsané stroje, které stále využívá. Tato skutečnost tak zkresluje skutečnou finanční výkonnost podniku a vypočtené poměrové ukazatele.

Nejvýznamnější podíl na oběžných aktivech měly krátkodobé pohledávky, které v roce 2021 byly 92 818 tis. Kč. Složení oběžných aktiv také ovlivnila podstatná změna peněžních prostředků, které podnik měl na bankovních účtech k datu sestavování rozvahy. V roce 2018 měla firma na bankovních účtech 10 mil. Kč a v následujícím roce podnik zvýšil tuto hodnotu o 30 mil. Kč tedy o 294 %. Tím zásadně ovlivnil složení oběžných aktiv

V zásobách podnik eviduje zejména skladovaný materiál, výrobky a také přikoupené zboží. Hodnota zásob se v celém sledovaném období pohybovala okolo 30 mil. Kč

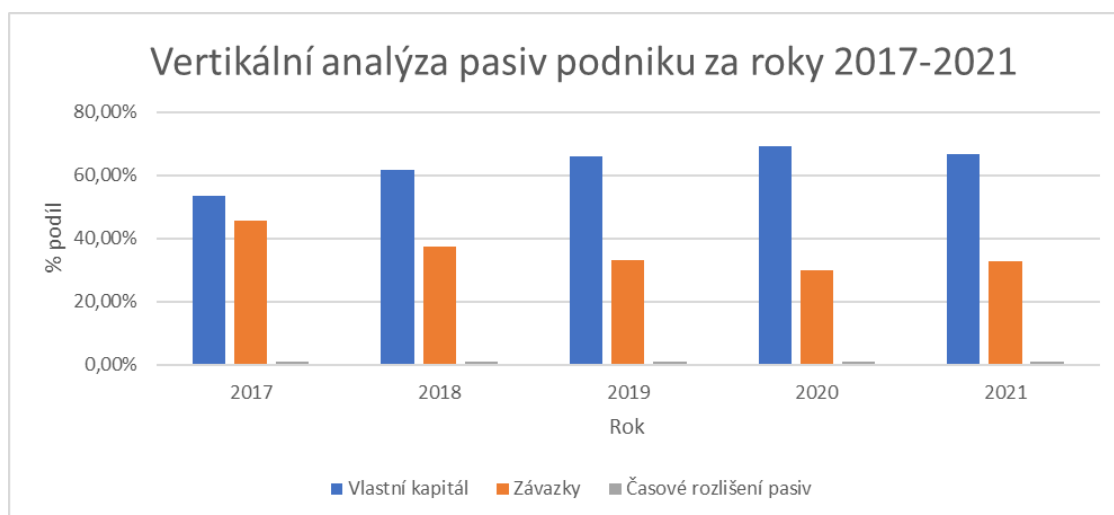
5.1.2 Finanční struktura podniku

Tabulka 5 Pasiva v Mlékárně VM (Zdroj: Vlastní zpracování)

Pasiva v Mlékárně VM (v tis. Kč)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
PASIVA CELKEM	219 776	227 428	243 121	261 393	284 022
Vlastní kapitál	117 505	140 039	160 112	181 225	189 145
Základní kapitál	105	105	105	105	105
Ážio a kapitálové fondy	10	10	10	10	10
Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	101 671	110 331	129 336	149 409	170 522
Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	15 719	29 593	30 661	31 701	18 508
Cizí zdroje	100 312	85 026	80 508	77 918	92 530
Závazky	100 312	85 026	80 508	77 918	92 530
Dlouhodobé závazky	944	1 093	723	539	308
Krátkodobé závazky	99 368	83 933	79 785	77 379	92 222
Časové rozlišení pasiv	1 959	2 363	2 501	2 250	2 347

Pasiva podniku nejvíce ovlivňuje shromažďování nerozděleného zisku z minulých let. Podnik vyplácí společníkům podíl na zisku ve výši 30 % a zbylou částí financuje svou činnost. Na struktuře pasiv se nerozdělený zisk podílel v roce 2021 60 %. V daném roce byla jeho výše 170 mil. Kč s meziročním nárůstem 14 %. Podíl vlastního kapitálu poklesl zejména z důvodu snížení zisku podniku oproti předchozímu roku o 42 %. Zisk byl v roce 2021 18,5 mil. Kč. Nejvyššího zisku podnik dosáhl v roce předcházejícím, a to konkrétně 31,7 mil. Kč.

Cizí zdroje podniku ve všech sledovaných letech jsou tvořeny zejména krátkodobými závazky. V dlouhodobých cizích zdrojích jsou pouze položky s bezvýznamnými podíly. V roce 2017 byly závazky podniku 100 mil. Kč. Ty se dařilo snížit až na 78 mil. Kč v roce 2020. V roce 2021 však došlo k prudkému zvýšení o 19 %, na hodnotu 92,5 mil. Kč.



Obrázek 8 Vertikální analýza pasiv Mlékárna VM (Zdroj: Vlastní zpracování)

5.1.3 Analýza výkazu výnosů

Hlavním předmětem podnikání Mlékárny Valašské Meziříčí, spol. s r.o. je výroba mléčných výrobků. Tomu odpovídá také poměrné zastoupení výnosů podniku. Tržby z prodeje výrobků měly podíl vždy nad 80 % a roce 2017 byly ve výši 707,7 mil. Kč. Poté následoval nárůst na hodnotu 799 mil. Kč tedy o 12,10 % v roce 2020. V roce 2021 přišel pokles o 10,6 mil Kč tedy o 1,3 % na hodnotu 788 751 tis. Kč. Prodej přikoupeného chlazeného zboží, který má druhý a zároveň poslední významný podíl na tržbách, se pohybuje okolo 14 %. Tyto tržby zaznamenaly znatelný nárůst v roce 2019, kdy oproti předchozímu roku měly nárůst o 8 % a byly ve výši 124 mil. Kč. V roce 2020 byly téměř ve stejné výši s nárůstem pouhých 0,6 %. V roce 2021 ale přišel skokový nárůst o 15,08 % na hodnotu 143 738 tis. Kč. Za zmínku stojí také tržby z prodaného materiálu v roce 2021, které byly, v absolutním vyjádření ve výši 29 136 tis. Kč. Výsledek hospodaření byl v témže období ve výši 22 906 tis. Kč.

Tabulka 6 Výnosy (Zdroj: Vlastní zpracování)

Výnosy v Mlékárně VM (v %)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Tržby z prodeje výrobků a služeb	707 668	747 914	781 829	799 376	788 751
Tržby za prodej zboží	113 816	114 931	124 165	124 905	143 738
Ostatní provozní výnosy	8 558	8 691	13 451	16 853	29 850
Tržby z prodaného DM	516	1 226	2 431	5	256
Tržby z prodaného materiálu	7 526	7 177	10 474	15 868	29 136
Jiné provozní výnosy	516	288	546	980	458
Ostatní finanční výnosy	5 483	6 708	5 926	1 528	13 069

5.1.4 Analýza nákladů

Výroba mléčných výrobků sebou nese vysoké materiálové náklady, a proto náklady na spotřebu materiálu a energie tvoří více jak 65 % celkových nákladů. Jejich 7% nárůst z 568 mil. Kč v roce 2017 na 608 mil. Kč v roce 2020 byl nižší než 12% nárůst tržeb v tomto období. V roce 2021 ale náklady prudce vzrostly o 14 % a tržby poklesly o 10 %. Podnik tedy nebyl schopen reagovat na změnu cen vstupních surovin.

V české ekonomice je v poslední době trend neustálého zvyšování mezd. Proto náklady spojené se mzdou v podniku také významně rostou. Od roku 2017 do roku 2021 osobní náklady vzrostly o 34 % a v roce 2021 byly ve výši 102 947 mil. Kč.

Celkové provozní náklady v podniku byly v roce 2021 ve výši 847 mil. Kč. Oproti předchozímu roku vzrostly o 6 %. A od roku 2017 kdy byly 738 mil. Kč vzrostly o 15 %.

Tabulka 7 Náklady Mlékárna VM (Zdroj: Vlastní zpracování)

Náklady v Mlékárně VM (v tis.kč)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Výkonová spotřeba	763 385	773 236	802 114	817 923	851 036
Náklady na prodané zboží	98 647	99 486	107 200	107 856	123 562
Spotřeba materiálu a energie	568 965	574 560	596 351	608 418	626 235
Služby	95 773	99 190	98 563	101 649	101 239
Změna stavu zásob vlastní činnosti	1 358	5 840	5 902	-774)	2 874
Aktivace (-)	-48 310	-46 810	-46 143	-48 565	-46 137
Osobní náklady	76 983	86 525	95 127	100 924	102 947
Mzdové náklady	56 539	63 621	69 889	74 161	75 677
Náklady na SZ, ZP	20 444	22 904	25 238	26 763	27 270
Úpravy hodnot v provozní oblasti	15 941	15 522	19 341	19 332	20 150
Ostatní provozní náklady	6 075	6 000	10 693	12 568	19 692
Nákladové úroky a podobné náklady	0,00	0,03	0,01	0,00	0,00
Ostatní finanční náklady	562	1 135	410	2 030	1 921
Daň z příjmu	5 483	6 708	5 926	1 528	13 069
Daň z příjmu splatná	5 483	6 708	5 926	1 528	13 069

5.2 Vývoj zisku a přidané hodnoty

Společnost Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. byla v průběhu celého sledované období zisková. Od roku 2017 do roku 2020 firma dokázala navýšit výsledek hospodaření skoro o 15 mil Kč, kdy v roce 2020 byl čistý zisk společnosti 31,7 mil. Kč. Stejný vývoj byl i v odvětví, můžeme tedy říct, že pandemie covid-19 mlékárenský průmysl významně neovlivnila. V roce 2021 byl ovšem zaznamenán významný nárůst cen materiálů a také energií potřebných na provoz podniku na které podnik nemohl ihned reagovat změnou ceny, kvůli ročním kontraktům s odběrateli se stanovenými smluvními cenami.

Tabulka 8 Vývoj zisků v podniku podle jeho typu
(Zdroj: Vlastní zpracování dle Výroční zprávy podniku Mlékárny Valašské Meziříčí)

Vývoj zisků v Mlékárně VM (v tis. Kč)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
EBIT	19 531	36 796	37 927	39 224	22 925
EBT	19 496	36 563	37 927	39 204	22 906
EAT	15 719	29 593	30 661	31 701	18 508
Přidaná hodnota	105 051	130 579	144 121	155 697	124 716

Tabulka 7 obsahuje rozklad přidané hodnoty v letech 2017-2021. Nejvyšší přidaná hodnota byla v roce 2020 v částce 155 mil. Kč. Oproti předchozímu roku 2019 byla přidaná hodnota větší o 11 mil Kč. V roce 2021 byla přidaná hodnota menší o 31 mil. Kč. V tabulce poté vidíme, že největší podíl na přidané hodnotě mají v podniku osobní náklady. Odpisy se podílí na přidané hodnotě v průběhu let pouze 12-16 %. Tento jev nám značí to, že podnik pro svou činnost využívá mnohem více lidské práce než práci strojů. Tento trend využívání lidské práce vykazuje i sledované odvětví, kde osobní náklady tvoří v průměru 55 %, pouze v roce 2018, stejně jako u sledovaného podniku, došlo k nárůstu na 69 %. Jelikož podnik má averzi k úročeným závazkům, tak vidíme, že úroky se na přidané hodnotě podílejí hodnotami mnohem menšími než 0,2 %. V roce 2018 jsou nákladové úroky výjimečně vysoké, neboť podnik čerpal úvěr na výplatu podílu odcházejícímu společníkovi. Druhou největší položkou, podílející se na přidané hodnotě u podniku, je čistý zisk.

Tabulka 9 Rozklad přidané hodnoty v absolutních částkách (Zdroj: Vlastní zpracování)

Rozklad přidané hodnoty ČZ v Mlékárně VM (v tis. Kč)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Přidaná hodnota	105 051	130 579	144 121	155 697	124 716
Osobní náklady	76 983	86 525	95 127	100 924	102 947
Odpisy	15 793	15 659	19 493	19 346	19 855
Nákladové úroky	35	233	88	20	19
Čistý zisk	15 719	29 593	30 661	31 701	18 508

Tabulka 10 Rozklad přidané hodnoty v relativním vyjádření (Zdroj: Vlastní zpracování)

Rozklad přidané hodnoty ČZ v Mlékárně VM (v %)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Přidaná hodnota	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Osobní náklady	73,28	66,26	66,00	64,82	82,55
Odpisy	15,03	11,99	13,53	12,43	15,92
Nákladové úroky	0,03	0,18	0,06	0,01	0,02
Čistý zisk	14,96	22,66	21,27	20,36	14,84

5.3 Poměrové ukazatele

V následující kapitole je podnik srovnáván s odvětvím pomocí poměrových ukazatelů. Konkrétně se jedná o ukazatele rentability, aktivity, zadluženosti a likvidity. Data odvětví byla použita z dostupné statistiky vedené MPO pro odvětví CZ-NACE 10.5. Podnikové ukazatele jsou sledovány a hodnoceny za roky 2017-2021. Pro odvětví nejsou zveřejněná data pro rok 2021, proto srovnání bude provedeno bez tohoto roku. Vypočtené hodnoty z odvětví se nachází v příloze P. XIII.

5.3.1 Analýza rentability

Ukazatele rentability se používají pro vyjádření, jak je podnik efektivní v hospodářských činnostech. Snahou podniku by měl být jejich růst a maximalizace.

Mezi hlavní ukazatele rentability se řadí rentabilita aktiv, vlastního kapitálu a tržeb. Ukazatel ROA podniku se počítá pomocí celkových aktiv, které se dělí ziskem po zdanění. V posledním sledovaném roce hodnota výrazně poklesla z 15,01 % na 8,07 %, kdy se podnik vrátil na hodnotu přibližně z roku 2017. Aktiva společnosti se v průběhu let výrazně nemění, a tento velký pokles byl zapříčiněn významnou změnou zisku. Ze stejného důvodu byl zaznamenán také pokles o 7,7 % u rentability vlastního kapitálu. Rentabilita tržeb byla ve sledovaném období od roku 2018 vždy vyšší než odvětví. Pokles, který byl v roce 2021 o 1,45 %, byl zapříčiněn zejména poklesem zisku při mírném nárůstu tržeb. V letech 2018-2020 podnik dosahoval výborných výsledků. Všechny vypočtené rentability od roku 2018 nám ukazují že podnik si vede lépe, než je průměr v odvětví.. Nízká rentabilita tržeb v roce 2017, byla zapříčiněna rychlým nárůstem nákladů, na které podnik nestihl reagovat v daném roce, stejně jako v roce 2021.

Tabulka 11 Ukazatele rentability podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)

Ukazatele rentability ČZ v Mlékárně VM (v %)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
ROA	8,89	16,18	15,60	15,01	8,07
ROE	13,38	21,13	19,15	17,49	9,79
ROS	1,91	3,43	3,38	3,43	1,98

5.3.2 Analýza aktivity

Aktiva a efektivnost podniku se sleduje pomocí ukazatelů obratovosti. Jednotlivé ukazatele lze vyjádřit pomocí počtu obrátek daného majetku za rok. Přepočet na dny je u ukazatelů spojených s pohledávkami a závazky lepší pro pochopení jejich vzájemného vztahu.

U obratu aktiv společnost v průměru dosahuje hodnoty 3,62 obrátek za rok. To je daleko vyšší než hodnota jakou dosahuje odvětví, které se se přibližuje hodnotě 2. Je to zapříčiněno nejen politikou podniku, který vysokých tržeb dosahuje na strojích, které už jsou plně odepsané a jejich účetní hodnota je nulová, ale také nízkým stavem zásob v podniku.

První část tvrzení nám potvrzuje také ukazatel obratu dlouhodobého majetku, který byl v roce 2020 více jak dvakrát vyšší než v odvětví. Hodnota ukazatele v celém sledovaném období vyšší jak 8 obrátek za rok, zatímco v odvětví ukazatel z hodnoty 4,74 v roce 2017 postupně klesal na hodnotu 4,14 obrátek v roce 2020.

Vysoká hodnota je také zaznamenána u zásob. Nejlepších výsledků bylo dosaženo v roce 2019, kdy počet obrátek přesahoval hodnotu 30. V dalších letech hodnota klesala až na hodnotu 26,89. Při přepočtu na dny se zásoby v podniku se obrátí v průměru za 14 dní.

Krátkodobé závazky podnik hraří v průměru za 33 dní a o 3 dny dříve, než jsou jí hrazeny pohledávky. Tento rozdíl není nijak zásadní a společnost s ním funguje dlouhodobě. Firma vystavuje a přijímá faktury zejména s dobou splatnosti 30 dní. V odvětví je ale doba skoro dvojnásobná. To může signalizovat špatnou platební kázeň nebo že v dodavatelsko-odběratelských vztazích v daném odvětví se využívá delší doba na hrazení závazků.

Tabulka 12 Ukazatele aktivity podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)

Ukazatele aktivity v Mlékárně VM					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Obrat aktiv	3,74	3,79	3,73	3,54	3,28
Obrat dlouhodobého majetku	8,22	8,41	9,71	9,65	8,62
Obrat zásob	26,07	28,34	30,78	28,29	26,89
Doba obratu zásob (ve dnech)	14	13	12	13	14
Doba obratu krátkodobých pohledávek (ve dnech)	36	35	32	30	36
Doba obratu krátkodobých závazků (ve dnech)	32	30	28	27	33

5.3.3 Analýza zadluženosti

Analýza zadluženosti zjišťuje finanční stabilitu podniku. Vyjadřuje, do jaké míry podnik využívá cizí zdroje.

Doporučená hodnota celkové zadluženosti je 30-60 %. Na nákup dlouhodobého majetku podnik využívá zdroje získané ze zisků z minulých let, což vychází ze strategie určené vedením podniku. V roce 2017, kdy byla celková zadluženost 45,64 %. V odvětví byla zadluženost podobná na hodnotě 44,46 %. Podniku se podařilo do roku 2020 zadluženost snížit až na hodnotu 29,81 %. V roce 2021 se stále pohybovala okolo 30 %. Využívání většího podílu cizích zdrojů by firmě přineslo ještě vyšší rentabilitu vlastního kapitálu.

Ukazatel úrokového krytí nemá smysl posuzovat z důvodu absence dlouhodobých úvěrů, které by sebou přinášely náklady ve formě úroků.

Dlouhodobé zdroje podniku přesahují hodnotu dlouhodobého majetku, Z toho lze vyvodit, že podnik využívá konzervativní strategii financování. Při problémech s likviditou by podnik mohl prodávat materiál a situaci zvládnout bez nutnosti využití úvěrů.

Tabulka 13 Ukazatele zadluženosti podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)

Ukazatele zadluženosti v Mlékárně VM (v %)					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Celková zadluženost	45,64	37,39	33,11	29,81	32,58
Míra zadluženosti	85,37	60,72	50,28	43,00	48,92
Úrokové krytí	558,03	157,92	430,99	1961,20	1206,58
Dlouhodobé zdroje / DM	118,47	137,61	172,37	189,72	175,16

5.3.4 Analýza likvidity

Likvidita L3 znamená, kolikrát je podnik schopen uhradit své krátkodobé závazky, prodá-li veškerý oběžný majetek. V roce 2017 podnik disponoval pouze likviditou 1,2, což je pod doporučenými hodnotami, které jsou v rozmezí 1,5 – 2,5. V roce 2018 se podniku povedlo k minimální hranici přiblížit a poté už disponoval doporučenou likviditou L3.

Likvidita L2 znázorňuje schopnost uhradit krátkodobé závazky bez nutnosti prodeje zásob. V roce 2017 by ale prodej zásob nestačil, protože likvidita L2 byla pouze 0,87. Aby podnik uhradil veškeré závazky by hodnota musela alespoň jedna. Druhého extrému bylo dosaženo roce 2020, kdy byla překročena doporučená hodnota 1,5. Výsledek daného roku 2020 byl 1,67. V roce 2021 byly hodnoty stále na horní doporučené hranici.

Hotovostní nebo také okamžitá likvidita obsahuje pouze krátkodobý finanční majetek. Doporučuje se, aby podnik byl schopen ihned uhradit 20 % svých závazků. Na začátku sledovaného období v roce 2017 byla likvidita L1 velmi nízká na hodnotě pouze 0,08. Následující rok 2018 nebyl o moc lepší s výsledkem pouze 0,12. Od roku 2019 se situace ale obrátila a podnik disponuje dostatečnou hotovostní likviditou, se kterou je schopen uhradit více jak polovinu svých závazků.

Tabulka 14 Ukazatele likvidity podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)

Ukazatele likvidity v Mlékárně VM					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Běžná likvidita (L3)	1,20	1,48	1,88	2,14	1,90
Pohotová likvidita (L2)	0,87	1,09	1,46	1,67	1,49
Hotovostní likvidita (L1)	0,08	0,12	0,49	0,71	0,51

5.3.5 Ostatní poměrové ukazatele

Přidanou hodnotu na počet zaměstnanců se v průběhu let dařilo podniku zvyšovat až do roku 2020 na hodnotu 985 tis. Kč. Bylo to způsobeno tím, že tržby rostly více než náklady na ně. Změna počtu zaměstnanců v podniku nebyla nijak významná, pouze v řádů jednotek procent. V roce 2021, kdy významně vrostly materiálové náklady, přidaná hodnota klesala. Počet zaměstnanců v podniku se neměnil a hodnota ukazatele proto poklesla na 789 tis. Kč. V odvětví byla v roce 2017 průměrná přidaná hodnota na zaměstnance vyšší o 104 tis. Kč než v podniku. Od roku 2018 ale podnik dosahoval lepších výsledků, než byl průměr v odvětví

Na rozdíl od přidané hodnoty se tržby zvyšovaly neustále, a proto poměr mezi tržbami a zaměstnanci také. V roce 2017 byl tento podíl 5 383 tis. Kč a do roku 2021 se zvýšil o 533 tis. Kč na hodnotu na 5 902 tis. Kč. Vývoj a hodnoty tohoto ukazatele jsou shodné s odvětvím.

Podnik v posledních letech zvyšoval mzdy zaměstnancům. Mzdové náklady s tím související se zvyšovaly více jak v odvětví. V roce 2017 měl podnik roční mzdové náklady na jednoho zaměstnance o 44 tisíc vyšší, než bylo v odvětví běžné, a to ve výši 503 tis. Kč. Do roku 2020 se náklady zvedly o 136 tis. Kč na hodnotu 639 tis. Kč. V odvětví byl zaznamenán nárůst pouze o 101 tis. Kč na hodnotu 560 tis. Kč. V roce 2021 byl v podniku nárůst o 13 tis. Kč na hodnotu 653 tis. Kč.

V Mlékárenském průmyslu je běžné, že výkonová spotřeba má podíl na tržbách zhruba 85 %. Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. má tento poměr vždy vyšší v letech, ve kterých byl skokově zaznamenán nárůst materiálových nákladů, tedy v letech 2017 a 2021, kdy je tento podíl přes 90 %. V ostatních byl ale těsně pod touto hranicí. Podnik je tedy náchylný na změnu těchto nákladů a bylo by vhodné náklady lépe řídit.

Tabulka 15 Ostatní poměrové ukazatele podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)

Ostatní ukazatele v Mlékárně VM					
Rok	2017	2018	2019	2020	2021
Přidaná hodnota/počet zaměstnanců (v tis. Kč)	687	832	895	985	789
Tržby/počet zaměstnanců (v tis. Kč)	5 369	5 496	5 627	5 850	5 902
Osobní náklady/počet zaměstnanců (v tis. Kč)	503	551	591	639	652
Výkonová spotřeba/tržby	92,93 %	89,61 %	88,53 %	88,49 %	91,26 %

6 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VYHODNOCOVÁNÍ ZAKÁZEK

6.1 Popis výrobního procesu

Výrobní proces v podniku začíná příjmem mléka. Mléko, které se do mlékárny dováží je v syrovém stavu, a proto je nutné provést biologické rozbory v laboratoři, zda není závadné. Nezávadné mléko poté prochází pasteračním procesem a je možné ho použít k výrobě mléčných produktů. Také je potřeba z mléka odstranit tuk a vytvořit tzv. plazmu, tedy odtučněnou složku mléka, a následně tuk vrátit v potřebném poměru, aby poměr tuku ve výsledném výrobku odpovídal českým normám.

Následně se čerstvé mléko může začít stáčet do plastových lahví anebo se dále zpracovává na další produkty. Technologický proces, při kterém vznikají jogurty a keřirová mléka, mají na starosti pracovníci na úseku pasterizace. Zrání mléka probíhá v nerezových tancích a urychluje se pomocí dodávaných kultur, které také zaručují, že proces kysání proběhne podle stanovených norem. Po dokončení kysání je hotová jogurtová nebo keřirová směs.

Dalším krokem výroby je samotné balení produktů. To probíhá na specializovaných strojích k tomu určených.

Pro výrobu jogurtů se využívají čtyři samostatné stroje. Výroba 150g balení jogurtu probíhá na dvou strojích značky GASTI. Tyto stroje jsou schopny kontinuálně stáčet bílé jogurty s hodinovým výkonem 20 tisíc kusů. Tyto stroje jsou také určeny pro výrobu jogurtů ochucených, při nezměněné kapacitě dokážou do kelímků přidávat ovocnou složku.

Výroba větších jogurtů (380 g, 500 g) probíhá na dvou strojích AMT s výkonem 3 000 kusů za hodinu. Tyto stroje nejsou schopny přidávat ovocné příchutě. Jediná možnost výroby velkého ochuceného jogurtu je přidání ovocné složky už při zrání mléka.

Keřirové a acidofilní mléka, tedy kysané výrobky, se stačí na do dvou typů obalů. První možností je kartonový obal Pure-Pak® který dodává norská firma ELOPAK. Tato společnost také vyrábí stroje, které jsou schopny tento typ obalu skládat a plnit. Stroj v Mlékárně Valašské Meziříčí, spol. s r. o. má kapacitu 6 000 ks za hodinu a je schopný také vyrábět ochucené varianty.

Poslední možnost stáčení je stroj od české firmy NATE – nápojová technika a.s. Tento stroj slouží k plnění PET láhví. Plní se zde zejména 950 gramové keřirové a acidofilní mléko a také mléko čerstvé.

Posledním krokem výrobního procesu je uložení do skladu, ve kterém se výrobek chladí na přibližně 6° C. Zde také pracovníci expedice vychystávají a balí výrobky na paletách a expedují zboží.

6.2 Popis práce jednotlivých středisek

6.2.1 Příjem objednávek

Pro zpracování objednávek je vyčleněno celé oddělení. Zde jeden pracovník přijímá elektronické objednávky od velkoodběratelů. Dále se zde nacházejí tři pracovníci, kteří přijímají elektronické a telefonické objednávky od menších odběratelů, kteří si mohou objednat také nabízený sortiment velkoskladu přikupovaných výrobků.

Oddělení také vykonává dohled nad expedovaným zbožím a podle skladovaných zásob výrobků plánuje budoucí výrobu.

6.2.2 Nákup mléka

Nákup mléka probíhá nezávisle na objednávkovém oddělení. V podmínkách, které má mlékárna uzavřené se svými dodavateli, je povinnost mléko odebrat, i když pro něj nemá využití. Povinností pracovníka nákupu mléka je tedy sledovat poptávané množství výrobou a dokupovat mléko, když je ho nedostatek. Přebytky mléka je možné prodat, popřípadě usušit na sušené mléko pro použití v budoucnu.

6.2.3 Sklady a expedice

Skladové hospodářství se v podniku dělí na tři úseky: sklad materiálu, sklad výrobků a sklad přikoupeného zboží.

Pracovníci skladu materiálu mají na starosti zásobování výrobního procesu materiálem. Jejich dalším úkolem je sledování udržování zásob na normované hodnotě.

Ve skladu výrobků se výrobky chladí a třídí podle objednávek na jednotlivé linky. Podklady obdrží od objednávkového oddělení. Jejich úkolem je expedovat zboží podle datumu spotřeby, aby nedocházelo k znehodnocení zásob z důvodu krátké záruky. Jednotlivé palety musí zabalit pomocí stroje a také se musí přiřadit výrobní štítek s informacemi o výrobku.

Sklad přikoupeného zboží je zcela nezávislý na výrobním procesu. Pracovníci skladu nakupují nekonkurenční chlazené zboží, které se následně přeprořádá odběratelům. Odběratelé jsou zejména menší obchody, restaurace a školní jídelny. Pro ně je výhoda možnosti nakoupit zboží u jednoho dodavatele a snížit tak náklady na dopravu.

6.2.4 Doprava

Mlékárna také disponuje vlastní autodopravou. V současné době tvoří flotilu aut dva tahače návěsů a 25 menších nákladních aut. Tahače slouží pro zásobování velkých odběratelů a jejich skladů. Menší vozy se používají pro zásobování menších lokálních odběratelů. V současném stavu je mlékárna schopna pokrýt zhruba polovinu poptávaných kapacit po přepravě. Aby bylo možné přepravit zbylé výrobky a zboží, tak se využívá externí autodoprava.

6.3 Současná kalkulace nákladů

V současné době podnik nemá žádný vhodný ERP systém, který by byl schopen průběžně provádět a vyhodnocovat kalkulace nákladů. Současný ERP systém v podniku je využíván pouze na příjem objednávek, plánování výroby a také sledování skladových zásob. U jednotlivých výrobků podnik sleduje pouze materiálové náklady související s daným produktem, které lze přiřadit ke konkrétnímu výrobku.

Ceny jednotlivých vstupů jsou kalkulovány na základně smluvních cen s dodavateli. K pořizovací ceně vstupů podnik připočítává přírážku 5 %, protože v současné době neeviduje a ani není schopen evidovat zmetkovost. K odtučněné složce mléka poté přičítá 20 haléřů, které jsou spojeny s náklady na dopravu mléka.

Cena jednotlivých výrobků se skládá z polotovarové směsi, ve které je normované množství plazmy, tuku a kultur, podle požadovaného finálního produktu. Dále se k ceně připočítává příchut' u ochucených výrobků.

Malé keřirová mléka se balí do kartonových obalů s víčkem a následně se ještě musí zahrnout cena proložky, což je skupinové balení po dvanácti kusech.

Smetanové jogurty a kyšky, jsou baleny v kelímkách a uzavřeny pomocí hliníkového víčka.

U velkého keřirového mléka je v ceně obalu započítána také cena etikety. Láhev stojí 1,980 Kč a etiketa 0,126 Kč. Současná kalkulace a jednotlivé materiálové náklady u vybraných výrobků jsou zachyceny v následující tabulce.

Tabulka 16 Původní kalkulace podniku vybraných výrobků (Zdroj: Vlastní zpracování)

Firemní kalkulace	Ochucené Kefírové 450g mléko	Smetanový jogurt 150 g s příchutí	Kefírové mléko 950 g	Kyška 400 g
Plazma	2,223	0,726	5,336	2,297
Tuk	0,523	1,513	1,285	0,707
Kultury	0,073	0,016	0,179	0,088
Polotovarová směs	2,819	2,255	6,799	3,092
Příchut'	1,788	0,786	-	-
Obal	1,597	0,456	2,106	0,818
Víčko	0,441	0,141	0,237	0,209
Proložka	0,365	0,192	0,126	0,362
Celkový přímý materiál	7,009	3,830	9,983	4,481
Marže (35 %)	2,453	1,340	3,494	1,568
Úplné náklady výkonu	9,462	5,170	13,476	6,050

Stanovení nákladů na výrobky touto metodou má své výhody v jednoduchosti provedení. Ceny jsou kalkulovány pomocí programu MS Excel, kde se zadávají změny jednotlivých vstupů a automaticky se přepočítává cena všech výrobků u kterých změna nastala. Dále je ovšem potřeba důkladně sledovat hlavní účetní knihu, kde jsou vidět změny nákladů ostatních, které nesouvisejí přímo s cenou materiálu, aby byla správně určena marže na jejich pokrytí. V současné době materiálové náklady tvoří zhruba 76 % nákladů celkových, a proto jsou násobeny 35% marží.

Vypočtené úplné náklady výkonu poté slouží jako hlavní podklad pro cenovou politiku podniku, který se snaží výrobky prodávat za cenu vyšší. To je možné zejména u malých odběratelů, kteří nemají tak silnou vyjednávací pozici. Ze strany velkých odběratelů je vyvíjen velký tlak na snížení ceny. Někdy nastává situace, kdy je podnik nucen prodávat některé produkty i za cenu nižší, ale vždy je potřeba pokrýt přímé materiálové náklady. Režijní náklady jsou v těchto případech hrazeny jen z části.

Jednou z hlavních nevýhod tohoto modelu je nerovnoměrná alokace režijních nákladů, které jsou spojeny s konkrétními výrobky. Výroba probíhá na různých strojích, které mají různou kapacitu a pořizovací cenu. V současné době náklady na některé výrobky vycházejí nižší, než by reálně měly být, a proto dochází ke zdražování ostatních výrobků.

Neznalost vlivu jednotlivých režijních nákladů na výkony firmy, může vést v budoucnosti k problémům způsobených například prudce rostoucími náklady na energie a pohonné hmoty, jejichž zvýšení se v současné kalkulaci ihned neprojeví. Pokud jsou režijní náklady sledovány pouze jako jeden celek, je obtížné predikovat změny jednotlivých nákladových položek a sledovat jejich vliv na změnu ceny.

Dále firma nevyužívá účetní odpisy a marži stanovuje pomocí daňových odpisů. Stroj je proto zahrnut v nákladech výrobku pouze v prvních letech od pořízení a na konci životnosti jeho cena nevstupuje vůbec do kalkulované ceny. Plánování životnost bývá vždy delší než u daňových odpisů, kromě nákladních aut.

7 NOVÝ NÁVRH POSTUPU PRO VYHODNOCOVÁNÍ ZAKÁZEK

Na základě zjištěných nedostatků při analýze současné kalkulace nákladů byl vytvořen nový kalkulační vzorec, který vychází z typového kalkulačního vzorce popsaného v teoretické části. Tento vzorec byl upraven pro potřeby Mlékárny Valašské Meziříčí, spol. s r.o.

1	Jednicový materiál
	Jednicové náklady výkonu
2	Výrobní režie – výrobní střediska
3	Výrobní režie – příjem a pasterizace mléka
	Vlastní náklady výkonu
4	Zásobovací režie
5	Odbytová režie – skladování
6	Odbytová režie – doprava
7	Správní režie
	Úplné vlastní náklady výkonu
8	Zisk (Ztráta)
	Cena výkonu

Obrázek 9 navrhovaný kalkulační vzorec pro Mlékárnu VM (Zdroj: Vlastní zpracování dle Landa, 2006, s. 359)

V návrhu se počítá se zavedením nového rozdělení nákladů do jednotlivých režii, aby bylo možné lépe sledovat vliv jednotlivých nákladů na výslednou cenu výkonu. Dále byly přesněji vypočteny účetní odpisy podle doby životnosti.

Nový návrh systematického plánování nákladů vychází z možnosti alokovat náklady na jednotlivá střediska v podniku. Proto byl podnik rozdělen na čtyři výrobní střediska, která byla nazvána podle terminologie, která se v podniku běžně využívá. V této práci nazývaná jako ELOPAK, GASTINA, Hamba a Petky. Náklady těchto středisek, jako jsou například odpisy strojů, mzdy a ostatní režijní náklady, byly zahrnuty do výrobní režie. Do výrobní režie bylo zahrnuto také středisko příjem a pasterizace mléka.

V zásobovací režii se rozpočítávají náklady podniku spojené s pořízením a skladováním materiálových zásob. Skladování a expedování hotových výrobků bylo zahrnuto do režie odbytové, kam spadají také náklady na dopravu výrobků. Náklady, jež nebylo možné přiřadit konkrétnímu výkonu spojeného s výrobou výrobku, byly zahrnuty do správní režie.

V každém výrobním středisku podniku se stále využívá nějaký dlouhodobý hmotný majetek, který už je daňově odepsán. Účetní odpisy firma doposud stanovovala na stejný počet let odpisování jako odpisy daňové. V novém řešení bylo zvoleno účetní odpisy sjednotit s dobou použitelnosti. U dlouhodobého majetku bude podnik nově stanovovat životnost v letech. Zastarávání majetku podnik dopředu odhadne podle předchozích zkušeností. Proto bylo potřeba zařadit do výpočtu již plně odepsaný majetek, který se ale stále využívá.

V následující tabulce č. 17 je zobrazeno vybavení středisek dlouhodobým majetkem, počet zaměstnanců a také typický výrobek střediska.

Tabulka 17 Vybavení výrobních středisek podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)

Vybavení středisek	ELOPAK	GASTINA	Petky	Hamba
Dlouhodobý majetek	Stáčecí stroj GALDI	2x Stroj GASTINA	Stáčecí stroj NATE	2x Stroj AMT
	Balící stroj	2x Skládací stroj proložek	Stroj na etiketování	Paletovací vozík
	Ukládací robot	Paletovací vozík	Balící stroj	
	Paletovací vozík		Ukládací robot	
			Paletovací vozík	
		Myčka obalů		
Počet pracovníků				
Vedoucí pracovník	3	5	3	2
Pomocný pracovník	8	15	12	4
Pracovník údržby	2	2	2	1
Výrobek				

Podnik nemá přímé osobní náklady. Veškeré osobní náklady spojené s výrobou jsou zahrnuty v režijních nákladech. Zaměstnanci v podniku jsou přiřazováni k jednotlivým střediskům. Každý stroj obsluhuje vedoucí pracovník, který je odpovědný za svou směnu. Na každou směnu jsou také přiřazeni pomocní pracovníci v dostatečném počtu. Pracovníci údržby mají v popisu práce udržovat provozuschopný přidělený stroj a provádět technické práce v rámci celé firmy

Pro střediska byly také odhadnuty další náklady spojené s výrobou. Jedná se například o spotřebu energií, náhradních dílů, náklady na opravy a spotřebu režijního materiálu.

Režijní náklady jsou alokovány pomocí vhodných rozvrhových základů, jež byly vypočítány pomocí interně dostupných dat podniku. Pro jejich zpřesnění budou dále navrhnuté nové postupy, které by měly náklady alokovat lépe.

Tabulka 18 Stanovení rozvrhových základů podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)

Střediska	ELOPAK	GASTINA	Petky	Hamba	Rozvrhová základna
Příjem a pasterizace mléka	21,07 %	35,61 %	32,56 %	10,76 %	Podíl spotřeby mléka v tunách
Skladování materiálu	27,00 %	41,00 %	22,00 %	10,00 %	Podíl vyhrazeného místa ve skladu
Skladování a expedice výrobků	18,84 %	58,71 %	12,59 %	9,86 %	Podíl počtu vyrobených palet
Doprava	18,84 %	58,71 %	12,59 %	9,86 %	Podíl počtu expedovaných palet
Náklady na správu	19,96 %	51,38 %	20,25 %	8,41 %	Podíl na tržbách z prodeje výrobků

Pro **středisko příjem a pasterizace mléka** se vychází z celkové průměrné roční spotřeby dané suroviny, která byla za roky 2019 až 2021 ve výši 34 833 tis. litrů. Následně byl zjištěn procentuální podíl spotřeby mléka na daná výrobní nákladová střediska.

Na středisku ELOPAK bylo spotřebováno 7 338 tisíc litrů mléka. Největší odbyt má jahodová příchut' kefirového mléka, na kterou bylo spotřebováno 1 356 tis. První polovina z celkové spotřeby mléka byla využita na výrobu ochucených kefirových a acidofilních mlék. Druhá polovina přidala na výrobky bez příchutě.

$$VR_{ELOPAK} = \frac{7\,338 \text{ tis. l}}{34\,833 \text{ tis. l}} = 21,07 \% \quad (1)$$

Největší spotřeba mléka byla na výrobním středisku GASTINA. Na celkové spotřebě se podílí více jak 80 různých druhů jogurtů. Nejoblíbenějším jogurty jsou jahodové, na které se spotřebuje více jak 2 500 litrů mléka ročně. Toto výrobní středisko má na celkové spotřebě největší podíl a to 35,61 %

$$VR_{GASTINA} = \frac{12\,401 \text{ tis. l}}{34\,833 \text{ tis. l}} = 35,61 \% \quad (2)$$

Ačkoliv se výrobků distribuovaných v PET lahvích ve firmě vyrábí mnohonásobně méně než jogurtů v kelímcích, velký objem balení pojme výrazný podíl a to 32,56 % z celkového mléka. 55 % produkce připadá na kefirové mléko, 40 % na acidofilní mléko a zbylých 5 % na mléko čerstvé. Celková spotřeba mléka byla 11 344 tis. litrů.

$$VR_{Petky} = \frac{11\,344 \text{ tis. l}}{34\,833 \text{ tis. l}} = 32,56 \% \quad (3)$$

Na výrobním středisku Hamba se vyrábí nejmenší počet výrobku ze všech výrobních středisek. Připadá na něj také nejmenší podíl spotřeby mléka a to pouhých 10,76 %

$$VR_{Hamba} = \frac{3\,749 \text{ tis. l}}{34\,833 \text{ tis. l}} = 10,76 \% \quad (4)$$

Skladování materiálu bylo řešeno s konkrétním vedoucím pracovníkem, který určil podíly vyhrazených míst pro jednotlivé položky určené pro konkrétní stroje. Tato procenta jsou použita pro alokaci nákladů na skladování materiálu.

Podnik dále eviduje počet vyrobených palet jednotlivých produktů, které jsou určeny k expedici. V interních statistikách bylo zjištěno, že veškeré vyrobené palety jsou evidovány jako expedované. Data byla použita na výpočet režijních nákladů spojených s **dopravou a skladováním a expedicí**.

Na středisku ELOPAK se v průměru vyrobilo 17 682 palet z celkového počtu 93 849 ks. Výsledný podíl byl tedy 18,84 %.

$$OR_{ELOPAK} = \frac{17\,682}{93\,849} = 18,84 \% \quad (6)$$

Vyrobené jogurty zabírají ve skladech výrazný podíl a to 58,71 % jogurtů. Na jedné paletě je omezené množství kvůli hmotnosti, která působí na spodní patra jogurtů na paletě. Vyroběných bylo proto 55 094 palet jogurtů.

$$OR_{GASTINA} = \frac{55\,094}{93\,849} = 58,71 \% \quad (7)$$

PET obaly umožňují na jednu paletu umístit větší váhu, proto při přibližně stejné spotřebě mléka je rozdíl v paletách tak výrazný.

$$OR_{Petky} = \frac{11\,818}{93\,849} = 12,59 \% \quad (8)$$

Na Hambě se vyrobilo palet nejméně a to 9 255. jejich podíl na skladování je tedy 9,86%

$$OR_{Hamba} = \frac{9\,255}{93\,849} = 9,86\% \quad (9)$$

Náklady na správu, které nebylo možné přiřadit ke konkrétnímu středisku, například náklady na vedení účetnictví nebo objednávky, byly rozvrženy pomocí jednotlivých podílů na tržbách z prodeje výrobků.

Správní režie na ELOPAKu je ve výši 19,96 %. Prodané výrobky vyprodukované na tomto oddělení byly ve výši 157 mil. Kč, Celkové průměrné tržby byly 790 mil. Kč

$$SR_{ELOPAK} = \frac{157 \text{ mil. Kč}}{790 \text{ mil. Kč}} = 19,96\% \quad (10)$$

Výrobní středisko GASTINA se podílelo na tržbách více jak z 50 %. Tržby na jogurtech činily 380 mil. Kč

$$SR_{GASTINA} = \frac{380 \text{ mil. Kč}}{790 \text{ mil. Kč}} = 51,38\% \quad (11)$$

Tržby kefirového mléka v pětkách byly o trochu vyšší, než na výrobním středisku ELOPAK. A podíl se 20 % na celkových tržbách

$$SR_{Petky} = \frac{160 \text{ mil. Kč}}{790 \text{ mil. Kč}} = 20,25\% \quad (12)$$

Tržby z větších jogurtů vyráběných na výrobním středisku Hamba byl 66 mil. Kč a podíl na celkových tržbách byl ve výši 8,41 %

$$SR_{Hamba} = \frac{66 \text{ mil. Kč}}{790 \text{ mil. Kč}} = 8,41\% \quad (13)$$

7.1 Výrobní nákladová střediska

V následující části jsou detailněji popsána výrobní nákladová střediska včetně odpisových nákladů strojů, které využívají. Pořizovací ceny byly pro účely diplomové práce zaokrouhleny, ale rámcově odpovídají skutečnosti. Podnik při stanovování doby použitelnosti u většiny strojů v podniku plánuje jejich výměnu po deseti letech. Zároveň se stáječícími stroji se vyměňují také stroje na skupinové balení.

Stroje obsluhuje třináct vedoucích pracovníků. Těm pomáhají pomocní pracovníci, kterých je třicet čtyři. Ve výrobě pracuje také sedm pracovníků údržby, kteří jsou proškoleni speciálně na servisování jednoho výrobního střediska, ale v případě potřeby zajišťují údržbu celého podniku.

7.1.1 Výrobní nákladové středisko – ELOPAK

Prvním výrobním střediskem, na které je provedena kalkulace je ELOPAK, Zde se vyrábí keřfírové a acidofilní nápoje v kartonovém obalu o obsahu 0,5 litru.

Stáčí se zde na hlavním stroji GALDI, jehož plánovaná živostnost je 10 let. Tento stroj má plánovanou roční kapacitu 17 850 tisíc kusů výrobků. Pořizovací cena byla v roce 2019 včetně instalace 23 milionů korun.

Jednotlivé výrobky jsou následně baleny po dvanácti kusech do papírových krabic na stroji, který byl dodán zároveň s plnicím strojem. Tento stroj byl vyroben se stejným výkonem jako stroj hlavní a při potřebě zvýšení výrobní kapacity bude potřeba vyměnit oba stroje, proto mají stejnou plánovanou životnost.

Nově se ve firmě testuje ve dvou střediscích možnost využití ukládacího robota, který umí skládat balíky na palety, namísto zaměstnanců. Pořizovací cena tohoto stroje je 6 mil. Kč. Tato technologie je ve firmě nová, a jeho životnost byla odhadnuta na 8 let a stroj by měl vydržet po dobu celé životnosti hlavního stroje.

Pro snadnou manipulaci s materiálem a výrobky mají pracovníci k dispozici také elektrický paletový vozík.

Celkové vypočítané roční odpisy jsou ve výši 3 480 tis. Kč. V následujících letech podnik neplánuje do tohoto střediska investovat. Odpisy tedy budou neměnné

V následující tabulce je výpočet ročních odpisů dlouhodobého majetku, které budou využity dále v kalkulaci.

Tabulka 19 Odpisy výrobních zařízení střediska ELOPAK
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Název dlouhodobého majetku	Pořizovací cena	Plánovaná životnost	Roční odpis
Stáčecí stroj GALDI	23 000 000	10	2 300 000
Balicí stroj	4 000 000	10	400 000
Ukládací robot	6 000 000	8	750 000
Paletovací vozík	150 000	5	30 000
Celkové roční odpisy			3 480 000

Roční mzdové náklady jsou odhadnuty pomocí průměrných mzdových nákladů na danou pozici. Pro obsluhu stroje je potřeba jeden vedoucí pracovník a dva až tři pracovníci pomocní. Dále je na směně přítomen jeden pracovník údržby. Ve všední dny práce probíhá ve dvousměnném provozu a v případě potřeby je další směna přidána na víkend.

Tabulka 20 Mzdy pracovníků ve výrobním středisku ELOPAK
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pracovní pozice	Průměrná hrubá mzda	Počet pracovníků	Roční náklady
Vedoucí pracovník	37 900	3	1 364 400
Pomocný pracovník	33 500	8	3 216 000
Pracovník údržby	43 000	2	1 032 000
Celkové roční mzdové náklady			5 612 400

Ke stroji se vážou další náklady, náklady na opravy a údržbu jsou odhadovány na 700 000 Kč pomocí zkušeností z průměru minulých let. Další významnou položkou jsou náklady na energie spojené s chodem stroje. Stroj se také musí po ukončení výroby každý den důkladně umývat a proplachovat, což sebou nese vysoké náklady na spotřebovanou vodu.

Tabulka 21 Ostatní náklady střediska ELOPAK
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Ostatní náklady	Roční náklady
Režijní materiál	50 000
Elektrická energie	504 000
Vodné a stočné	980 000
Údržba a opravy	700 000
Celkem	2 234 000

Celkové náklady, které na sebe váže nákladové středisko ELOPAK jsou plánovány ve výši 11 326 tis. Kč. Mzdové náklady, které jsou plánovány v rozsahu 5 612 tis. Kč, se na celkových nákladech tohoto střediska podílí z 50 %. Druhou významnou skupinou nákladů tvoří roční náklady na odpisy strojů s podílem 30 %.

Tabulka 22 Celkové roční náklady na středisko ELOPAK
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výrobní středisko ELOPAK	Roční náklady
Celkové roční odpisy	3 480 000
Celkové roční mzdové náklady	5 612 400
Ostatní náklady	2 234 000
Celkem	11 326 400

7.1.2 Výrobní nákladové středisko – GASTINA

Zde se na strojích GASTINA vyrábí veškeré jogurty o váze 150 g až 200 g. V minulém roce podnik pořídil nový stroj za 38 800 tis. Kč. Ke stroji bylo potřeba také pořídit skládací stroj v ceně 2 500 tis. Kč, který skládá proložky, do kterých se vkládají jogurty po dvaceti kusech. V provozu se také nachází starší stroj stejného typu, který byl pořízen dříve. Ke druhému stroji je také samostatný skládací stroj. Stejně jako u stroje ELOPAK jsou jednotlivé příchutě do jogurtů ke stroji dopravovány v těžkých nerezových nádobách. Proto se zde také nachází elektrický paletovací vozík pro snadnou manipulaci. Provoz obou stáčecích strojů je plánován minimálně na deset let od jejich pořízení. V případě pořízení stroje s vyšším výkonem bude potřeba také vyměnit skládací stroj proložek. Celkové roční odpisy strojů tohoto střediska jsou 6 450 tis. Kč.

Tabulka 23 Roční odpisy strojů střediska GASTINA
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Název dlouhodobého majetku	Pořizovací cena	Plánovaná životnost	Roční Odpis
Stáčecí stroj GASTINA I.	38 800 000	10	3 880 000
Skládací stroj proložek	2 500 000	10	250 000
Stáčecí stroj GASTINA II.	20 400 000	10	2 040 000
Skládací stroj proložek	2 500 000	10	250 000
Paletovací vozík	150 000	5	30 000
Celkové roční odpisy			6 450 000

Oba stroje jsou provozovány v pracovní dny na dvě směny. V sobotu a neděli bývá pouze ranní směna. Na provoz jednoho stroje je potřeba vedoucí pracovník a tři pomocní pracovníci. Na zajištění celé výroby se podílí pět pracovníků vedoucích a patnáct pomocných. Pracovník údržby je na směně jenom jeden, protože stroje jsou identické.

Tabulka 24 Mzdové náklady střediska GASTINA
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pracovní pozice	Průměrná hrubá mzda	Počet pracovníků	Roční náklady
Vedoucí pracovník	37 900	5	2 274 000
Pomocný pracovník	33 500	15	6 030 000
Pracovník údržby	43 000	2	1 032 000
Celkové roční mzdové náklady			9 336 000

Náklady na údržbu strojů jsou odhadnuty na 1 mil. Kč. Na opravy nového stroje se vztahuje záruční doba, proto větší podíl z nich připadá na starší stroj. Celkové ostatní náklady jsou

odhadnuty na 3 550 tis Kč, včetně nákladů na elektrickou energii a vodu spotřebovanou čistěním stroje.

Tabulka 25 Ostatní náklady střediska GASTINA
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Ostatní náklady	Roční náklady
Režijní materiál	100 000
Elektrická energie	630 000
Vodné a stočné	1 820 000
Údržba a opravy	1 000 000
Celkem	3 550 000

Celkové roční náklady, které se vážou k výrobě menších jogurtů jsou tedy 19 336 tis. Kč, kdy nejvýznamnější položkou jsou náklady mzdové. Oba stroje dokážou vyrobit více jak sedmdesát milionů jogurtů za rok

Tabulka 26 Celkové roční náklady na středisko GASTINA
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výrobní středisko GASTINA	Roční náklady
Celkové roční odpisy	6 450 000
Celkové roční mzdové náklady	9 336 000
Ostatní náklady	3 550 000
Celkem	19 336 000

7.1.3 Výrobní nákladové středisko – Petky

Podnik stáčí své produkty také do PET lahví. V nabídce je v lahvích litrové čerstvé mléko, to ale tvoří minoritní podíl na produkci stáčecího stroje NATE. Středisko bylo zřízeno pro potřebu vyrábět kefirové a acidofilní mléko ve velkém balení. Na rozdíl od stroje ELOPAK, zde není možnost přidávat žádné příchutě. Stroj byl pořízen za 9 500 tis. Kč a podle podnikové strategie je životnost odhadnuta na 10 let. Na láhev je potřeba umístit také etiketu. K tomu byl pořízen stroj v hodnotě 2 450 tis. Kč. Láhve jsou baleny po 6 kusech do kartonového obalu a následně robotem ukládány na palety. Na paletě je 1008 ks plastových lahví, čímž váha palety přesahuje více jak jednu tunu, a proto se na manipulaci používá elektrický paletovací vozík. Do školních jídelen a restaurací je mléko dodáváno v plastových zálohovaných bednách, které jsou umývané ve speciální myčce za 750 tis. Kč.

Tabulka 27 Roční odpisy strojů střediska Petky
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Název dlouhodobého majetku	Pořizovací cena	Plánovaná životnost	Roční Odpis
Stáčecí stroj NATE	9 500 000	10	950 000
Stroj na etiketování	2 450 000	10	245 000
Balicí stroj	2 500 000	10	250 000
Ukládací robot	6 000 000	7	857 143
Paletovací vozík	150 000	5	30 000
Myčka obalů	750 000	20	37 500
Celkové roční odpisy			2 369 643

Mzdové náklady přesahují sedm milionů korun. Ve dvousměnném provozu se zde střídají tři vedoucí pracovníci a dvanáct pomocných, kteří mají za úkol vkládat lahve do stroje a také ze stroje odebírat výsledný produkt, a dva údržbáři.

Tabulka 28 Mzdové náklady střediska Petky
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pracovní pozice	Průměrná hrubá mzda	Počet pracovníků	Roční náklady
Vedoucí pracovník	37 900	3	1 364 400
Pomocný pracovník	33 500	12	4 824 000
Pracovník údržby	43 000	2	1 032 000
Celkové roční mzdové náklady			7 220 400

Současná linka byla uvedena do užívání před třemi lety a v dnešní době je zatím velmi spolehlivá. Náklady na opravy a údržbu jsou nižší než u předchozích výrobních strojů.

Tabulka 29 Ostatní náklady střediska Petky
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Ostatní náklady	Roční náklady
Režijní materiál	100 000
Elektrická energie	504 000
Vodné a stočné	980 000
Údržba a opravy	400 000
Celkem	1 984 000

Roční kapacita je plánovaná na 11 950 tisíc kusů lahví, které budou vyrobeny na PET lince s ročními náklady 11 574 tisíc Kč.

Tabulka 30 Celkové roční náklady střediska Petky
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výrobní středisko Petky	Roční náklady
Celkové roční odpisy	2 369 643
Celkové roční mzdové náklady	7 220 400
Ostatní náklady	1 984 000
Celkem	11 574 043

7.1.4 Výrobní nákladové středisko – Hamba

Středisko Hamba je využíváno k výrobě velkých bílých jogurtů a valašské kyšky. V současné dva stoje dokážou vyrábět dvě velikosti balení, menší 400 g a větší 500 g. Ze strany odběratelů je ale také poptávka po větším kilovém balení. Původní stroj je na konci své životnosti a podnik plánuje investovat do nového, který by tuto poptávku mohl pokrýt. Stroje AMT jsou v porovnání se stroji GASTINA, které jsou určené také k výrobě jogurtů, levnější na úkor mnohem nižší kapacity. Původní roční odpisové náklady byly ve výši 460 tis. Kč.

Tabulka 31 Roční odpisy střediska Hamba
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Název dlouhodobého majetku	Pořizovací cena	Plánovaná životnost	Roční Odpis
Stroj AMT I.	2 100 000	10	210 000
Stroj AMT II.	2 400 000	10	240 000
Paletovací vozík	50 000	5	10 000
Celkové roční odpisy			460 000

Oba stroje pracují na jednosměnném provozu, kdy u jednoho stroje jsou kromě vedoucího pracovníka tak dva pomocní. O údržbu stroje se stará jeden pracovník údržby

Tabulka 32 Roční mzdové náklady střediska Hamba
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pracovní pozice	Průměrná hrubá mzda	Počet pracovníků	Roční náklady
Vedoucí pracovník	37 900	2	909 600
Pomocný pracovník	33 500	4	1 608 000
Pracovník údržby	43 000	1	516 000
Celkové roční mzdové náklady			3 033 600

U dvou původních strojů jsou náklady na opravy plánované na 100 tis. Kč a celkové ostatní náklady ve výši 1 954 tis. Kč

Tabulka 33 Ostatní náklady střediska Hamba
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Ostatní náklady	Roční náklady
Režijní materiál	50 000
Elektrická energie	441 000
Vodné a stočné	980 000
Údržba a opravy	100 000
Celkem	1 954 000

Celkové náklady jsou zvýšené zejména spotřebou elektrické energie a náklady na umývání strojů. Ty jsou podobné strojům ostatním, avšak cena samotných strojů a následných odpisů je mnohonásobně nižší.

Tabulka 34 Celkové roční náklady střediska Hamba
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výrobní středisko Hamba	Roční náklady
Celkové roční odpisy	460 000
Celkové roční mzdové náklady	3 033 600
Ostatní náklady	1 954 000
Celkem	5 064 600

7.1.5 Výrobní nákladové středisko – Hamba s novým strojem

Jak už bylo zmíněno podnik plánuje pořízení nového stroje, který má nahradit stroj původní. Pořizovací cena je o 1,6 mil. vyšší, což bude mít za následek zvýšení ročních odpisů. Nové celkové roční odpisy budou ve výši 620 tis. Kč.

Tabulka 35 Roční odpisy zařízení střediska Hamba nová
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Název dlouhodobého majetku	Pořizovací cena	Plánovaná životnost	Roční Odpis
Stroj AMT I.	3 700 000	10	370 000
Stroj AMT II.	2 400 000	10	240 000
Paletovací vozík	50 000	5	10 000
Celkové roční odpisy			620 000

Pořízení nového stroje nebude mít žádný vliv na mzdové náklady. Pokles bude ale zaznamenán v nákladech na opravy stroje, které budou o 30 tis. Kč nižší.

Tabulka 36 Ostatní náklady střediska Hamba nová
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Ostatní náklady	Roční náklady
Režijní materiál	50 000
Elektrická energie	441 000
Vodné a stočné	980 000
Údržba a opravy	70 000
Celkem	1 954 000

Celkové náklady poté budou 5 194 tis Kč. Kapacita strojů zůstane zachována na 9 mil. kusů.

Tabulka 37 Celkové roční náklady střediska Hamba nová
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výrobní středisko Hamba s novým strojem	Roční náklady
Celkové roční odpisy	620 000
Celkové roční mzdové náklady	3 033 600
Ostatní náklady	1 954 000
Celkem	5 194 600

7.2 Nákladová střediska služeb

Nyní se dostáváme do části, kde jsou kalkulovány náklady na střediska, které poskytují potřebné služby pro střediska výrobní. Tyto odhady budou poté přiřazeny pomocí vhodné rozvrhové základy ke konkrétním výrobním střediskům jako výrobní, zásobovací, odbytová a správní režie.

7.2.1 Příjem a pasterizace mléka

Prvním střediskem je příjem a pasterizace mléka, který spadá do výrobní režie. Příjem mléka probíhá v samostatné budově, kde je z cisteren přečerpáváno mléko do pasterizační soustavy, která se skládá z mnoha komponentů, v ceně přibližně 7 mil. Kč. Průměrná životnost je stanovena na 8 let. Další důležitou položkou jsou nerezové zrací tanky. Díky důkladné údržbě jsou některé používané tanky starší více než 30 let. Nové tanky se pořizují zejména z důvodů zvyšování kapacity. Pro odepisování bylo zvoleno 15 let, tedy doba, na kterou je plánovaná životnost nových tanků.

Také je zde umístěn centrální systém čištění, pomocí kterého probíhá čištění jednotlivých výrobních strojů a celé rozvodné soustavy.

Tabulka 38 Roční odpisy nákladového střediska příjem a pasterizace mléka
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Název dlouhodobého majetku	Pořizovací cena	Plánovaná životnost	Roční Odpis
Budova	2 000 000	50	40 000
Vybavení (zrací tanky)	15 000 000	15	1 400 000
Vybavení (pasterizace)	7 000 000	8	875 000
Centrální systém čištění	5 300 000	20	265 000
Celkové roční odpisy			2 180 000

Příjem mléka probíhá v jednosměnném provozu a střídají se zde dva pracovníci. Na pasterizaci, kde pracovníci mají také za úkol zrání mléka, jsou potřeba pracovníci čtyři ve dvou směnách.

Tabulka 39 Mzdové náklady střediska příjem a pasterizace mléka
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pracovní pozice	Průměrná hrubá mzda	Počet pracovníků	Roční náklady
Zaměstnanec příjmu	32 000	2	768 000
Pasterant	38 000	4	1 824 000
Celkové roční mzdové náklady			2 592 000

Další náklady nejvíce ovlivňuje vlastní svoz mléka. Roční náklady na provoz cisteren jsou více jak 6 mil. Kč. Zahrnutý jsou zde odpisy vozidel, opravy, mzdy a také nafta. Je zde očekávané zvýšení nákladů z důvodu rostoucích cen pohonných hmot. Pasterizační stroje mají vysokou energetickou náročnost a čištění probíhá pomocí velkého množství páry a vody.

Tabulka 40 Ostatní náklady střediska příjem a pasterizace mléka
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Ostatní náklady	Roční náklady
Režijní materiál	150 000
Elektrická energie	1 260 000
Vodné a stočné	2 100 000
Pára	3 750 000
Údržba a opravy	250 000
Náklady na dopravu	6 038 000
Celkem	13 548 000

Celkové náklady na příjem a pasterizaci mléka jsou 18 320 tis. Kč. Významnou položkou jsou zde náklady na dopravu. Jejich změna by zdatelně ovlivnila celkové náklady.

Tabulka 41 Celkové roční náklady střediska příjem a pasterizace mléka

středisko příjem a pasterizace mléka	Roční náklady
Celkové roční odpisy	2 180 000
Celkové roční mzdové náklady	2 592 000
Ostatní náklady	13 548 000
Celkem	18 320 000

7.2.2 Skladování materiálu

Do zásobovací režie je zahrnuto skladování zásob, pro něž se v podniku využívají čtyři samostatné sklady. Pro skladování obalového materiálu se využívá hlavní skladová budova a také montovaná ocelová hala. Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r.o. disponuje také chlazeným skladem, ve kterém jsou umístěné příchutě do jogurtů a kefirů, které potřebují mít stálou nízkou teplotu. Logistické procesy mezi sklady a výrobou zajišťují zaměstnanci pomocí dvou vysokozdvizných vozíků. K dispozici je také sklad čisticích prostředků.

Tabulka 42 Roční odpisy nákladového střediska Skladování materiálu
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Název dlouhodobého majetku	Pořizovací cena	Plánovaná životnost	Roční Odpis
Skladová budova	2 500 000	50	50 000
Ocelová hala	2 500 000	30	83 333
Chlazený sklad	1 000 000	30	33 333
Paletovací vozík	80 000	5	16 000
Vysokozdvizný vozík	390 000	20	19 500
Vysokozdvizný vozík II.	700 000	15	46 667
Sklad čisticích potřeb	900 000	30	30 000
Celkové roční odpisy			278 833

O administrativu a objednávání zásob se stará vedoucí pracovník, který také zodpovídá za přejímání materiálu na sklad, kontroluje jeho kvalitu a sleduje stavy materiálu na skladě. Zaměstnanci ve výrobě své požadavky zapisují na poptávkové listy, které mají za úkol sledovat zaměstnanci pomocní. Na základě požadavků z výroby přesouvají potřebný materiál ze skladů na určené místo, kde si ho výroba přebírá. Dva pracovníci jsou přiděleni na ranní směnu. Na odpolední směně je pouze jeden pracovník. V případě potřeby ale může využít pomoc pracovníků údržby, kteří mají školení, jež jim umožňuje používat vysokozdvizné vozíky.

Tabulka 43 Mzdové náklady střediska Skladování materiálu
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pracovní pozice	Průměrná hrubá mzda	Počet pracovníků	Roční náklady
Vedoucí pracovník	33 000	1	396 000
Pomocný pracovník	27 500	3	990 000
Celkové roční mzdové náklady			1 386 000

Ostatní náklady se vznikají zejména při opravách skladových budov. Spotřebovaná nafta se ve vozících neeviduje a její náklad je zařazen v nákladech na dopravu. Její poměr je zanedbatelný v celkovém množství. Stejně tak se v podniku přistupuje k chlazenému skladu, který je napojený na chlazený sklad hlavní, který spotřebovává naprostou většinu energie.

Tabulka 44 Ostatní náklady střediska Skladování materiálu
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Ostatní náklady	Roční náklady
Režijní materiál	25 000
Údržba a opravy	200 000
Celkem	225 000

Celkové náklady na skladování materiálu jsou ve výši 1 889 tis. Kč. Současná kapacita skladů dostačuje, a proto jediný pravděpodobný faktor, který by mohl náklady na skladování zvýšit jsou rostoucí mzdy.

Tabulka 45 Celkové roční náklady střediska Skladování materiálu
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko skladování materiálu	Roční náklady
Celkové roční odpisy	278 833
Celkové roční mzdové náklady	1 386 000
Ostatní náklady	225 000
Celkem	1 889 833

7.2.3 Skladování a expedice výrobků

Náklady na provozování chlazeného skladu výrobků, ve kterém probíhá také expedice jsou jednou ze dvou složek odbytové režie. V mlékárně se výrobky skladují v hlavním skladu. Ten se skládá ze 3 samostatných budov, které jsou postaveny vedle sebe a propojeny. K uchlazení skladů je ve firmě instalované chladicí zařízení v ceně 3 780 tis. Kč.

Tabulka 46 Roční odpisy střediska Skladování a expedice výrobků
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Název dlouhodobého majetku	Pořizovací cena	Plánovaná životnost	Roční Odpis
Sklad I.	2 500 000	50	50 000
Sklad II.	7 300 000	50	146 000
Sklad III.	10 000 000	50	200 000
Paletovací vozíky	903 000	5	180 000
Chladicí zařízení	3 780 000	15	252 000
Celkové roční odpisy			828 600

Ve skladu pracuje sedmnáct zaměstnanců, kteří chystají jednotlivé produkty k expedici. Jejich úkolem je zabalení a rozdělení výrobků do jednotlivých aut podle potřeby. K dispozici mají elektrické paletovací vozíky.

Tabulka 47 Mzdové náklady střediska Skladování a expedice výrobků
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pracovní pozice	Průměrná hrubá mzda	Počet pracovníků	Roční náklady
Zaměstnanec skladu	32 900	17	6 711 600
Celkové roční mzdové náklady			6 711 600

Chladicí zařízení má značný instalovaný výkon, který musí stačit i na letní měsíce, avšak na úkor vysoké spotřeby elektrické energie. Neustálý provoz ve skladu způsobuje značné opotřebení s vyššími náklady na údržbu a opravy.

Tabulka 48 Ostatní náklady střediska střediska Skladování a expedice výrobků
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Další náklady	Roční náklady
Režijní materiál	10 000
Obalový materiál	40 000
Elektřina	2 205 000
Údržba a opravy	500 000
Celkem	2 755 200

Při skladování je tedy nejvíce nákladná lidská práce, na chystání, balení a expedování výrobků, která tvoří 65 % celkových ročních nákladů na skladování a expedici. Více jak 25 % nákladů je dále nutné vynaložit na chlazení. Celkové náklady střediska jsou 10 295 tis. Kč.

Tabulka 49 Celkové roční náklady střediska skladování a expedice výrobků
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko skladování a expedice výrobků	Roční náklady
Celkové roční odpisy	828 600
Celkové roční mzdové náklady	6 711 600
Ostatní náklady	2 755 200
Celkem	10 295 200

7.2.4 Doprava

Doprava je druhou složkou odbytové režie. Pro dopravu výrobků a zboží se využívá doprava z vlastních zdrojů. Ta ovšem nestačí a je potřeba i doprava externí. Celkové náklady na dopravu jsou více jak 52 mil. Kč. V tom jsou zahrnuty i náklady na dopravu mléka. Pro potřeby kalkulace byly náklady dopravy očištěny o tyto náklady, které jsou zahrnuty ve středisku příjem a pasterizace mléka. Vyňaty byly také náklady na dopravu zboží. Celkové kalkulované náklady na dopravu vlastních výrobků jsou poté 35 101 500 Kč.

Tabulka 50 Náklady střediska Doprava
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko doprava	Roční náklady
Náklady na dopravu – vlastní	25 620 000
Náklady na dopravu – externí	27 220 000
Snížení (doprava zboží)	-11 700 500
Snížení (doprava mléka)	-6 038 000
Celkem	35 101 500

7.2.5 Správní režie

Do správních režii jsou zahrnuty veškeré náklady podniku, u kterých není jednoznačná vazba na konkrétní výrobní střediska. Celkové správní režijní náklady jsou v podniku 75 880 tis. Kč. Největším nákladem jsou mzdy pracovníků přesahující 30 mil. Kč. Patří sem například mzdy na účetním oddělení, objednávkovém oddělení, mzdy vedení podniku nebo obchodních zástupců. Druhý nejvyšší náklad je spojený s propagací výrobků podniku, kdy obchodům jsou kompenzovány propady tržeb při slevových akcích ve výši 11 mil. Kč. Na obalový materiál jsou také kladeny nároky na jeho recyklaci. Proto společnost musí ze zákona platit poplatky společnosti EKO-KOM a.s., která má recyklaci na starosti. Náklady na řízení a správu podniku jsou spojené také s prodejem zboží, proto bylo potřeba správní režijní náklady očistit o 12 900 tis. Kč. Tato hodnota byla zjištěna z podílů prodeje zboží na celkových tržbách.

Tabulka 51 Roční správní režie
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Náklady na správní režii	Roční náklady
Celkové roční odpisy	3 330 000
Celkové roční mzdové náklady	30 240 000
Provoz laboratoří	2 380 000
Úklidová služba	800 000
Poplatky EKO-KOM a.s.	8 000 000
Náklady na slevové akce	11 000 000
Služby IT	700 000
Audit	1 000 000
Software a licence	3 580 000
Bezpečnostní agentura	960 000
Ostatní služby	6 460 000
Daně a poplatky	600 000
Kurzové ztráty	1 580 000
Režijní materiál	2 000 000
Energie	3 250 000
Správní režijní náklady celkem	75 880 000
Podíl režijních nákladů na zboží	-12 900 000
Podíl správních režii na výrobky	62 980 000

7.2.6 Rozpočty všech režii vzhledem k výrobním střediskům

V následující tabulce č. 52 je shrnutí všech režijních nákladů spojených s produkcí výrobků. Také zde bylo provedeno přerozdělení nákladů na konkrétní výrobní střediska v poměru, který byl vypočítán v tabulce č. 18.

Celkové režijní náklady byly poté poděleny plánovanou produkcí v jednotlivých výrobních střediscích, pro zjištění režijních nákladů na jeden kus.

Tabulka 52 Celkové režijní náklady rozdělené k jednotlivým výrobním střediskům
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Střediska (v tis. Kč)	ELOPAK	GASTINA	Petky	Hamba	Náklady celkem
Výrobní režie – stroj	11 326	19 336	11 574	5 064	47 301
Výrobní režie – Příjem ml.	3 860	6 523	5 964	1 971	18 320
Zásobovací režie	510	774	415	188	1 889
Odbytová režie (sklad)	1 939	6 044	1 296	1 015	10 295
Odbytová režie (doprava)	8 817	27 477	5 892	4 614	46 802
Správní režie	12 570	32 359	12 753	5 296	62 980
Režijní náklady celkem	39 024	92 515	37 896	18 151	187 588
Plánovaná produkce (tis. ks)	17 850	77 200	11 950	9 000	
Režijní náklady na ks	2,186	1,198	3,171	2,017	

7.3 Výsledná kalkulace

V následující tabulce č. 53 je přírážková kalkulace na jednotlivé výrobky. Náklady na přímý materiál jsou stejné jako u původního řešení, s rozdílem snížení ceny plazmy, kdy byl odstraněn náklad 0,2 Kč spojený s dopravou suroviny. Tento rozdíl je nově kalkulován ve výrobní režii související s příjmem mléka. Přírážka 5 % k materiálovým nákladům, na pokrytí zmetkovosti a změn cen materiálu byla zachována na základě přání vedení podniku. Podnik nyní nedisponuje možností zjišťovat zmetkovost a negativně se staví dále navrhovanému řešení, z důvodu jeho vysoké finanční náročnosti.

Tabulka 53 Výsledná kalkulace (Zdroj: Vlastní zpracování)

Přírážková kalkulace na 1 kus	Ochucené Kefírové 450g mléko	Smetanový jogurt 150 g s příchutí	Kefírové mléko 950 g	Valašská Kyška 400 g	Kyška 400 g s novým strojem
Plazma	2,174	0,710	5,220	2,247	2,247
Tuk	0,523	1,513	1,285	0,707	0,707
Kultury	0,073	0,016	0,179	0,088	0,088
Kefírová směs polotovar	2,770	2,239	6,683	3,042	3,042
Příchut'	1,788	0,786	-	-	-
Obal	1,597	0,456	2,106	0,818	0,818
Víčko	0,441	0,141	0,237	0,209	0,209
Proložka	0,365	0,192	0,126	0,362	0,362
Celkový přímý materiál	6,961	3,830	9,983	4,431	4,431
Výrobní režie – stroj	0,635	0,250	0,969	0,563	0,577
Výrobní režie – Příjem ml.	0,216	0,085	0,499	0,219	0,219
Vlastní náklady výkonu	7,812	4,165	11,451	5,213	5,227
Zásobovací režie	0,029	0,010	0,035	0,021	0,021
Odbytová režie (sklad)	0,109	0,078	0,108	0,113	0,113
Odbytová režie (doprava)	0,494	0,356	0,493	0,513	0,513
Správní režie	0,704	0,419	1,067	0,589	0,589
Úplné vlastní náklady výkonu	9,148	5,028	13,154	6,449	6,463
Zisk (2 %)	0,183	0,101	0,263	0,129	0,129
Cena výkonu	9,331	5,129	13,417	6,578	6,592

U jednotlivých výrobků lze nyní kromě celkového přímého materiálu sledovat také vliv jednotlivých režijních nákladů na jeden kus. Například u smetanových jogurtů je zřejmé, že výrobní režie je mnohonásobně nižší než u ostatních produktů díky vysoké kapacitě strojů.

Cena výkonu je kalkulována se ziskem 2 % z úplných vlastních nákladů výkonu. Tento zisk byl určen vedením podniku jako optimální, při zachování 5% přírážky k materiálovým nákladům, a je přibližně shodný s aktuální ziskovou přírážkou podniku. Podle ukazatelů rentability však podnik dosahuje lepších výsledků výnosnosti. Proto se velikost přírážky k materiálovým vstupům jeví jako nadhodnocená.

7.4 Porovnání variant

Nové vypočítané náklady na jednotlivé produkty nám ukazují, že výrobek Valašská kyška je nyní nabízen za nižší cenu, než by bylo vhodné. Na středisku Hamba je nízká kapacita výroby, proto kusové režijní náklady spojené s výrobky na tomto středisku jsou daleko vyšší než v původní kalkulaci. Na ostatních výrobních střediscích není tento rozdíl tak výrazný. Původní kalkulovaná přírážka 35 % nedostačuje na pokrytí režijních nákladů spojených s výrobou na středisku Hamba. V současné době jsou tyto režijní náklady rozprostřeny mezi ostatní produkty.

Tabulka 54 Srovnání kalkulací (Zdroj: Vlastní zpracování)

Výsledná kalkulace ochuceného kefirové mléka	Ochucené Kefirové 450g mléko	Smetanový jogurt 150 g s příchutí	Kefirové mléko 950 g	Valašská Kyška 400 g	Kyška 400 g s novým strojem
Náklady na kus nová kalkulace	9,331	5,129	13,417	6,578	6,592
Náklady na kus původní kalkulace	9,462	5,170	13,476	6,050	6,050
Rozdíl ceny na kus	-0,131	-0,041	-0,059	0,528	0,542
Celkové náklady výkonu (v tis. Kč)	166 558	395 925	160 334	59 202	59 330
Celkové náklady původní řešení (v tis. Kč)	168 897	399 124	161 038	54 450	54 450
Celkový rozdíl v nákladech (v tis. Kč)	-2 339	-3 199	-704	4 752	4 880

Vypočtená změna na kus se nemusí jevit jako podstatná při porovnávání obou variant, pokud se podíváme jen na cenu za jeden kus výrobku. Jediné razantní zvýšení ceny výkonu nastává právě u výrobku Valašská kyška, a to o 8 % z původní ceny 6,050 Kč na 6,578, tedy zdražení o 0,528 Kč. V případě pořízení nového stroje by zvýšení bylo ještě o vyšší.

Pokud ale vypočítáme celkové náklady na plánované množství pomocí obou variant. Smetanové jogurty i s rozdílem nižší ceny pouhých 0,041 Kč udělají rozdíl v celkových plánovaných nákladech 3 199 tis Kč. Obdobné je to také u obou typů kefirových mlék.

Při následném srovnání skutečných prodejních cen a nákladů nám tedy tyto tři výrobky vycházejí více ziskové než u původního řešení, a naopak Valašská kyška vysokou změnou ceny výkonu může být v tomto srovnání ztrátová.

Celkové plánované náklady v novém řešení vycházejí ve výši 782 019 tis Kč. A jsou nižší oproti původním plánovaným nákladům, o 1 490 tis Kč. které jsou ve výši 783 509 tis. Kč.

Přistoupíme-li k tomu že valašská kyška by byla opravdu ztrátová, tak i přesto se takový výrobek vyplatí podniku vyrábět, pokud je jeho skutečná prodejní cena vyšší než náklady materiálové. Podílí se totiž významně na hrazení celkových režijních nákladů. Při ukončení výroby by firma měla stále odpisové náklady na stroje, které by bylo možné odstranit pouze prodejem těchto strojů. Následné rozdělení režijních přírážek na zbývající produkci by negativně ovlivnilo cenu ostatních výrobků.

8 DOPORUČENÍ PRO PŘESNĚJŠÍ SLEDOVÁNÍ NÁKLADŮ

Pro zkvalitnění výpočtu režii podniku doporučuji zavedení nových technologií, pomocí kterých by mohl podnik lépe alokovat náklady a sledovat zmetkovost. Například náklady na energie spotřebované ve výrobě v současné době podnik není schopen určit přesně a jejich rozvržení je založeno na odhadu pomocí spotřeby udávaných výrobcem. Není ale možné sledovat přesný čas, kdy jsou stroje v provozu.

Byl proto navrhuji nový projekt, pomocí kterého by bylo možné vybudování systému pro automatizovaný monitoring energií ve výrobním provozu a zjišťování zmetkovosti. Získaná data by byla pomocí nového softwaru elektronicky ukládána do současného ERP systému, do kterého lze implementovat nový software SCADA SW – RELIANCE 4, pomocí kterého by bylo možné sledovat energetickou náročnost jednotlivých výrobních středisek.

Podnik by musel investovat do nových měřících zařízení u jednotlivých strojů. Bylo by proto potřeba pořídit nové měřící zařízení pro každý stroj, který danou energii spotřebovává. Pro jednotlivé stroje se počítá s pořízením měřičů spotřeby elektrické energie. Těchto strojů, u kterých je vhodné měřit spotřebu, se v podniku nachází 20. Jedná se o stroje ve výrobních střediscích a také na příjmu a pasterizaci mléka. Možnost měření za celé výrobní středisko pomocí jednoho měřiče není efektivní z důvodu řešení současného rozvodu elektrické energie.

Rozvody vody a páry umožňují sledování spotřeby na celé výrobní středisko. Zde by poté bylo možné instalovat pět vodoměrů a pět měřičů páry.

Nový software lze také využít pro sběr dat ze stáčecích strojů. Podnik by měl k dispozici online data o aktuální výrobě. Hlavní výhodou by bylo, že by nemusel stanovat zmetkovost koeficientem. U jednotlivých strojů by bylo možné sledovat čas a počet výroby jednotlivých výrobků, a také čas, kdy stroj není v provozu nebo se čistí. Stroje ovšem nedisponují technologií, která by odhalila například porušené víčko, či jiné defekty obalu. Takový výrobek se nedá expedovat a musela by se vést evidence, která by souhlasila se skladovou zásobou.

Projekt byl konzultován s firmou dodávající současný ERP systém, která doporučila daný software SCADA SW – RELIANCE 4, a také provedla nacenění daného projektu. Odhadovaná cena by byla 2 314 tis. Kč. Z toho by 1 020 tis Kč připadlo na softwaru a 600 tis. Kč na pořízení měřičů. Celá cenová kalkulace je v následující tabulce:

Tabulka 55 Náklady projektu implementace nového ERP
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Cena
Projekt a dokumentace	60 000
Dodávka hardware (elektroměry, měřiče páry, vodoměry)	600 000
Analýza	84 000
Školení	30 000
Projektové řízení	30 000
Software pro sběr dat, implementace	630 000
software pro vizualizaci SCADA sw – Reliance 4, včetně implementace	390 000
Instalace kabeláže, rozvaděčů, elektro práce	210 000
Integrace s ERP systémem	280 000
Celkem	2 314 000

Realizace projektu by přinesla následující výhody a umožnila by dosáhnout:

- zjištění skutečných nákladů na energie na výrobní operaci,
- zjištění skutečných nákladů na energie na výrobek,
- zjištění skutečných nákladů na energie dle jednotlivých strojů,
- sledování zmetkovosti.

Dále by podnik mohl využívat nový software pro potřeby vytváření reportů včetně zobrazení grafického znázornění.

9 NÁKLADOVÁ A RIZIKOVÁ ANALÝZA

9.1 Nákladová analýza

Návrh nového systému pro vyhodnocování ziskovosti zakázek využívá stávající program MS Excel, který je využíván ekonomem společnosti i v současné době. Není zapotřebí instalovat žádný nový program do ERP systému firmy, který by sebou nesl zvýšené náklady. Nový systém bude časově náročnější, ale přesněji rozvrhne náklady na jednotlivé výrobky. U jednotlivých nákladů se musí sledovat střediska, ve kterých náklady vznikají, aby bylo možné náklady přiřadit do příslušných režii.

Pokud by firma chtěla náklady alokovat přesněji, musela by investovat např. do navrhovaného projektu vybudování systému pro automatizovaný monitoring energií ve výrobním provozu. To by znamenalo zvýšení režijních nákladů o 2 314 000 Kč.

9.2 Riziková analýza

V současné době je potřeba věnovat velkou pozornost rizikům, která ovlivňují výši nákladů podniku. Největší riziko spojené s dnešní situací ve světě je extrémní nárůst cen energií, což se projevuje zvýšením logistických nákladů na dopravu ať už u prvovýrobců mléka, taktéž u dodavatelů obalových materiálů a přidaných surovin, jako jsou např. ovocné příchutě do mléčných výrobků. Nejistota na trhu s ropou zvyšuje nejen tyto logistické náklady, ale také ceny samotných materiálových vstupů. Vzhledem k tomu, že také roste cena krmiv pro živočišnou výrobu, zvyšuje se neustále cena mléka, jako základní suroviny pro výrobu mléčných produktů.

Rostoucí inflace nutí zaměstnavatele zvyšovat mzdy, což se negativně projevuje ve zvýšení osobních nákladů. Na druhé straně inflace, která roste rychleji než mzdy, snižuje kupní sílu obyvatelstva, to se projevuje v nižší spotřebě domácností, což má za důsledek pokles prodeje mléčných výrobků.

Rostoucí cena materiálu není způsobena pouze nárůstem cen energií, ale i současným celosvětovým nedostatkem některých klíčových surovin pro společnost.

Nejdůležitější materiálovou položkou, která je v každém výrobku je mléko. Jeho cena byla v loňském roce 8,70 Kč na litr. V roce 2022 však jeho cena začala prudce stoupat a v dubnu 2022 jeho cena byla činila 10,40 Kč na litr, což byl nárůst o 20 %. Pro ochucené výrobky je stejně důležitá ovocná příchut'. Její cena meziročně vzrostla o 15 %.

Nejcitelněji se projevuje zvýšení cen papírových proložek, jejichž cena se za poslední rok zdvojnásobila. S růstem cen plastů se o 60 % zvýšily ceny jogurtových kelímků, ceny PET lahví se zvedly o 30 % a ceny hliníkových víček o 15 %

U energií bylo zatím zaznamenáno zdražení nakupované páry, která slouží pro čištění strojů skokově o 200 %. Zvyšující se cena elektrické energie v České republice se zatím na nákladech podniku neprojevuje díky fixaci cen. Ta ale v průběhu roku 2022 skončí a při dnešních cenách by to znamenalo zdražení o 100 %.

Všechny tyto skutečnosti je potřeba důkladně sledovat a znát jejich vliv na kalkulaci jednotlivých výrobků. Vysoce konkurenční prostředí na maloobchodním trhu, které při dominanci nadnárodních společností neumožňuje zvyšovat prodejní ceny adekvátně růstu nákladů, znamená pro společnost velkou výši rizika. Z toho vyplývá, že společnost se musí soustředit na vyšší zpřesnění a rozklíčování nákladů což mu umožňuje nově navrhovaná kalkulační metoda, pomocí které lze také predikovat dopady změn cen jednotlivých vstupů na jednotlivá střediska potažmo na jednotlivé výrobky.

ZÁVĚR

Cílem této diplomové práce bylo popsat a analyzovat současný stav pro vyhodnocování zakázek ve společnosti Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r. o. Poté na základě zjištěných poznatků vytvořit nový projekt systémového řešení pro vyhodnocování zakázek v podniku, který by odstranil případné nedostatky. Dále provést nákladovou a rizikovou analýzu navrhovaného řešení.

V teoretické části práce byl proveden průzkum tuzemských a zahraničních literárních zdrojů. Na základě toho byla zpracována literární rešerše, týkající se manažerského účetnictví, klasifikace nákladů a kalkulací.

V praktické části byla představena společnost Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r. o. Byly zde uvedeny základní informace o společnosti, o vývoji počtu zaměstnanců a organizační struktuře. Silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby byly zjištěny provedenou SWOT analýzou.

Pro zjištění vývoje finanční situace podniku byla provedena finanční analýza za období 2017 až 2021. Byly vypočteny poměrové ukazatele, které byly srovnány s odvětvím podniku.

Z vypočtených ukazatelů bylo zjištěno, že i během pandemické krize spojené s nemocí Covid-19 si podnik dokázal udržet dobrou finanční situaci. V roce 2021 však došlo k mírnému zhoršení ekonomických ukazatelů vlivem celosvětového zdražování materiálových vstupů a energií. Tento trend podnik očekává i v roce 2022.

Další částí práce byla analýza současného zavedeného systému vyhodnocování zakázek v podniku. Bylo zjištěno, že Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r. o. dodává 90 % své produkce do obchodních řetězců, kdy všechny ceny výrobků jsou vyjednávány individuálně. Obchodní řetězce požadují ceny vycházející z konkurenčních cen obdobných produktů na maloobchodním trhu. Podnik tyto požadované ceny porovnává se svými kalkulovanými náklady. Proto je nezbytné, aby jeho kalkulace umožnila co nejpřesnější sledování nákladů, a podnik se mohl rozhodnout, zda je zakázka pro něj výhodná.

Hlavní nedostatky dosud používané kalkulace byly spatřeny v tom, že podnik nebyl schopen přesně alokovat náklady na jednotlivá střediska, a tím i na jednotlivé výrobky. U všech výrobků přiděloval jednotnou marži 35 % k materiálovým nákladům. Mohlo tak docházet k podcenění nebo naopak přecenění kalkulovaných cen.

Pro potřeby sestavení nové kalkulace byl podnik rozčleněn na čtyři hlavní výrobní střediska a dále na pět středisek služeb. U středisek služeb byly zjištěny režijní náklady a tyto náklady byly rozděleny na jednotlivá výrobní střediska pomocí vhodně zvolené rozvrhové základny. Na jednotlivá výrobní střediska pak byly alokovány náklady související s jejich výrobním procesem.

Z každého výrobního střediska byl zvolen jeden typický výrobek, na který byla sestavena nová absorpční kalkulace nákladů. Použití této kalkulace by umožnilo u jednotlivých výrobků sledovat vliv jednotlivých režijních nákladů na výslednou cenu.

Vzhledem k tomu, že podnik očekává, že se budou zvyšovat ceny materiálů a energií, je výhodou nové metody, že by byla schopna predikovat vliv těchto zvyšujících se nákladů na cenu výrobku.

Při srovnání staré a nové kalkulace bylo rozpoznáno, že podnik zbytečně přeceňoval některé výrobky. Zároveň nově kalkulované náklady spojené s výrobkem Valašská kyška byly o 8 % vyšší, což činilo rozdíl v nákladech o 0,52 Kč, než podnik kalkuloval pomocí staré metody.

Pro další zpřesnění sledování nákladů na energie byla navržena vhodná doporučení, jež by spočívala v přesném určení spotřeby elektrické energie, vody a páry jednotlivých výrobních zařízení či středisek.

Provedenou nákladovou analýzou bylo zjištěno, že zavedení nového systému pro vyhodnocování zakázek společnosti Mlékárna Valašské Meziříčí, spol. s r. o. by podniku nepřineslo žádné dodatečné náklady, vzhledem k tomu, že původní i nový systém využívá MS Excel. Nové náklady by podnik musel vynaložit, kdyby chtěl kalkulace zpřesnit například pomocí doporučeného řešení na přesné určení spotřeby energií. V závěru práce byla analyzována největší rizika podniku spojená s řízením nákladů.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. Brno: Computer Press, 2006, 182 s. ISBN 8025111245.

ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, 194 s. ISBN 9788025128312.

ČERVENÝ, Josef a Petra SKÁLOVÁ. *Manažerské účetnictví: manažerské účetnictví v praxi*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Plzeň: Západočeská univerzita, 2003, 204 s. ISBN 8070829982.

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. 10th edition. Australia: Cengage Learning, 2018, 842 s. ISBN 978-1-4737-4887-3.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 391 s. ISBN 9788073577124.

FIBÍROVÁ, Jana. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 402 s. ISBN 9788074787430.

GARRISON, Ray H., Eric W. NOREEN a Peter C. BREWER. *Managerial accounting*. sixteenth edition. New York: McGraw-Hill, 2017, 817 s. ISBN 9781259307416.

HANUŠOVÁ, Helena. *Manažerské účetnictví: manažerské účetnictví v praxi*. 2., rozš. a aktualiz. vyd. Brno: Zdeněk Novotný, 2004, s. ISBN 80-735-5003-2.

HOBZA, Vladimír a Eva SCHWARTZHOFFOVÁ. *Manažerská ekonomika: kapitoly k finanční analýze: výkladový text, příklady a případové studie*. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2015, 96 s. ISBN 9788024448893.

HOLMAN, Robert. *Ekonomie*. 6. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2016, 696 s. ISBN 9788074002786.

HORNGREN, Charles T., Walter T. HARRISON a M. Suzanne OLIVER. *Financial & managerial accounting*. 3rd ed. N.J.: Pearson Prentice Hall, 2012, 1190 s. ISBN 978-0-13-249799-2.

HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada Publishing, 2008, 259 s. ISBN 9788024724713.

JANIŠOVÁ, Dana a Mirko KŘIVÁNEK. *Velká kniha o řízení firmy: [praktické postupy pro úspěšný rozvoj]*. Praha: Grada, 2013, 394 s. ISBN 9788024743370.

JIAMBALVO, James. *Managerial Accounting*. 7th Edition. New Jersey: Wiley, 2017, 496 s. ISBN 978-1-119-57772-0.

KOCMANOVÁ, Alena. *Ekonomické řízení podniku*. Praha: Linde Praha, 2013, 358 s. ISBN 9788072019328.

KONEČNÝ, Jiří. *Podniková ekonomika*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2010, 134 s. ISBN 9788073187712.

KOTĚŠOVCOVÁ, Jana a Martina JANOUŠKOVÁ. *Manažerské účetnictví v teorii a praxi*. Praha: Vysoká škola finanční a správní, 2007, s. ISBN 978-80-86754-92-5.

KOŽENÁ, Marcela. *Manažerská ekonomika: teorie pro praxi*. Praha: C.H. Beck, 2007, 216 s. ISBN 9788071796732.

KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010, 660 s. ISBN 9788072612178.

KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 9788072615681.

KRČOVÁ, Soňa. *Manažerské účetnictví a controlling: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Ostrava: Vysoká škola podnikání, 2006, ISBN 80-867-6450-8.

LANDA, Martin. *Účetnictví podniku: informační zdroj podnikatelských rozhodnutí*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2006, 495 s. ISBN 8086861112.

LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. Praha: C.H. Beck, 2005, 216 s. ISBN 8071794198.

PANDIKUMAR, M. P. *Management Accounting: Theory and Practice*, New Delhi: Excel books, 2008, 454 s. ISBN 978-8174465641.

PETRŮČEK, Tomáš. *Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi*. 2., výrazně rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2009, 735 s. ISBN 9788024730240.

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. ISBN 9788024757735.

SODOMKA, Petr a Hana KLČOVÁ. *Informační systémy v podnikové praxi: Petr Sodomka, Hana Klčová*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2010, 501 s. ISBN 9788025128787.

STROUHAL, Jiří. *Účetnictví 2012: velká kniha příkladů*. Brno: BizBooks, 2012, 760 s. ISBN 9788026500087.

STROUHAL, Jiří a Jiřina BOKŠOVÁ. *Lexikon účetních pojmů: překlad z ČJ do AJ a NJ, výklad pojmů v ČJ, AJ a NJ, praktické příklady, účtový rozvrh*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 380 s. ISBN 9788074787874.

SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. ISBN 9788024734941.

ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ. *Reporting*. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010, 221 s. ISBN 9788024727592.

VÁCHAL, Jan a Marek VOCHOZKA. *Podnikové řízení*. Praha: Grada, 2013, 685 s. ISBN 9788024746425.

WEYGANDT, Jerry J., Donald E. KIESO a Paul D. KIMMEL. *Financial and Managerial Accounting*. 2nd edition. New Jersey: Wiley, 2015, 1344 s. ISBN 978-1-118-33841-4.

WÖHE, Günter a Eva KISLINGEROVÁ. *Úvod do podnikového hospodářství*. 2., přeprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck, 2007, 928 s. ISBN 9788071798972.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DM	Dlouhodobý majetek
ERP	Enterprise resource planning.
EU	Evropská unie
IS/IT	Informační systémy / Informační technologie
L1	Hotovostní likvidita
L2	Pohotová likvidita
L3	Běžná likvidita
OR	Odbytová režie
PET	Polyethylentereftalát
ROA	Rentabilita aktiv
ROE	Rentabilita vlastního kapitálu
ROS	Rentabilita tržeb
SR	Správní režie
USA	Spojené Státy Americké
VR	Výrobní režie
VZZ	Výkaz zisku a ztráty

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Průběh variabilních nákladů (Zdroj: Konečný, 2010, s. 47)	22
Obrázek 2 Průběh fixních nákladů (Zdroj: Konečný, 2010, s. 49).....	23
Obrázek 3 Druhy kalkulací (Vlastní zpracování dle Král, 2010, str. 192)	28
Obrázek 4 Typový kalkulační vzorec (Zdroj: Vlastní zpracování dle Landa, 2006, s. 359)	33
Obrázek 5 Logo podniku Mlékárna Valašské Meziříčí (Zdroj: Interní data podniku).....	37
Obrázek 6 Organizační struktura podniku	40
Obrázek 7 Vertikální analýza aktiv Mlékárna VM (Zdroj: Vlastní zpracování)	44
Obrázek 8 Vertikální analýza pasiv Mlékárna VM (Zdroj: Vlastní zpracování)	46
Obrázek 9 navrhovaný kalkulační vzorec pro Mlékárnu VM (Zdroj: Vlastní zpracování dle Landa, 2006, s. 359).....	61

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Základní údaje o podniku Mlékárna Valašské Meziříčí (Zdroj: Vlastní zpracování dle interní data podniku)	38
Tabulka 2 Vývoj počtu zaměstnanců a průměrné mzdy (Zdroj: Vlastní zpracování dle Výroční zprávy podniku Mlékárna Valašské Meziříčí).....	40
Tabulka 3 SWOT analýza (Zdroj: Vlastní zpracování)	42
Tabulka 4 Aktiva v Mlékárně VM (Zdroj: Vlastní zpracování)	43
Tabulka 5 Pasiva v Mlékárně VM (Zdroj: Vlastní zpracování)	45
Tabulka 6 Výnosy (Zdroj: Vlastní zpracování)	47
Tabulka 7 Náklady Mlékárna VM (Zdroj: Vlastní zpracování)	48
Tabulka 8 Vývoj zisků v podniku podle jeho typu (Zdroj: Vlastní zpracování dle Výroční zprávy podniku Mlékárny Valašské Meziříčí).....	49
Tabulka 9 Rozklad přidané hodnoty v absolutních částkách (Zdroj: Vlastní zpracování) ..	50
Tabulka 10 Rozklad přidané hodnoty v relativním vyjádření (Zdroj: Vlastní zpracování) ..	50
Tabulka 11 Ukazatele rentability podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)	51
Tabulka 12 Ukazatele aktivity podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)	52
Tabulka 13 Ukazatele zadluženosti podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)	53
Tabulka 14 Ukazatele likvidity podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)	54
Tabulka 15 Ostatní poměrové ukazatele podniku (Zdroj: Vlastní zpracování).....	55
Tabulka 16 Původní kalkulace podniku vybraných výrobků (Zdroj: Vlastní zpracování) ..	59
Tabulka 17 Vybavení výrobních středisek podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)	62
Tabulka 18 Stanovení rozvrhových základů podniku (Zdroj: Vlastní zpracování)	63
Tabulka 19 Odpisy výrobních zařízení střediska ELOPAK (Zdroj: Vlastní zpracování) ..	66
Tabulka 20 Mzdy pracovníků ve výrobním středisku ELOPAK (Zdroj: Vlastní zpracování) ..	67
Tabulka 21 Ostatní náklady střediska ELOPAK (Zdroj: Vlastní zpracování)	67
Tabulka 22 Celkové roční náklady na středisko ELOPAK (Zdroj: Vlastní zpracování) ...	67
Tabulka 23 Roční odpisy strojů střediska GASTINA (Zdroj: Vlastní zpracování)	68
Tabulka 24 Mzdové náklady střediska GASTINA (Zdroj: Vlastní zpracování).....	68
Tabulka 25 Ostatní náklady střediska GASTINA (Zdroj: Vlastní zpracování).....	69
Tabulka 26 Celkové roční náklady na středisko GASTINA (Zdroj: Vlastní zpracování) ..	69
Tabulka 27 Roční odpisy strojů střediska Petky (Zdroj: Vlastní zpracování).....	70
Tabulka 28 Mzdové náklady střediska Petky (Zdroj: Vlastní zpracování)	70
Tabulka 29 Ostatní náklady střediska Petky (Zdroj: Vlastní zpracování).....	70
Tabulka 30 Celkové roční náklady střediska Petky (Zdroj: Vlastní zpracování).....	71
Tabulka 31 Roční odpisy střediska Hamba (Zdroj: Vlastní zpracování).....	71

Tabulka 32	Roční mzdové náklady střediska Hamba (Zdroj: Vlastní zpracování).....	71
Tabulka 33	Ostatní náklady střediska Hamba (Zdroj: Vlastní zpracování).....	72
Tabulka 34	Celkové roční náklady střediska Hamba (Zdroj: Vlastní zpracování).....	72
Tabulka 35	Roční odpisy zařízení střediska Hamba nová (Zdroj: Vlastní zpracování)	72
Tabulka 36	Ostatní náklady střediska Hamba nová (Zdroj: Vlastní zpracování).....	73
Tabulka 37	Celkové roční náklady střediska Hamba nová (Zdroj: Vlastní zpracování).....	73
Tabulka 38	Roční odpisy nákladového střediska příjem a pasterizace mléka (Zdroj: Vlastní zpracování).....	74
Tabulka 39	Mzdové náklady střediska příjem a pasterizace mléka (Zdroj: Vlastní zpracování).....	74
Tabulka 40	Ostatní náklady střediska příjem a pasterizace mléka (Zdroj: Vlastní zpracování)	74
Tabulka 41	Celkové roční náklady střediska příjem a pasterizace mléka	75
Tabulka 42	Roční odpisy nákladového střediska Skladování materiálu (Zdroj: Vlastní zpracování).....	75
Tabulka 43	Mzdové náklady střediska Skladování materiálu (Zdroj: Vlastní zpracování)	76
Tabulka 44	Ostatní náklady střediska Skladování materiálu (Zdroj: Vlastní zpracování) ..	76
Tabulka 45	Celkové roční náklady střediska Skladování materiálu (Zdroj: Vlastní zpracování).....	76
Tabulka 46	Roční odpisy střediska Skladování a expedice výrobků (Zdroj: Vlastní zpracování).....	77
Tabulka 47	Mzdové náklady střediska Skladování a expedice výrobků (Zdroj: Vlastní zpracování).....	77
Tabulka 48	Ostatní náklady střediska střediska Skladování a expedice výrobků (Zdroj: Vlastní zpracování)	77
Tabulka 49	Celkové roční náklady střediska střediska Skladování a expedice výrobků (Zdroj: Vlastní zpracování).....	78
Tabulka 50	Náklady střediska Doprava (Zdroj: Vlastní zpracování)	78
Tabulka 51	Roční správní režie (Zdroj: Vlastní zpracování)	79
Tabulka 52	Celkové režijní náklady rozdělené k jednotlivým výrobním střediskům (Zdroj: Vlastní zpracování)	79
Tabulka 53	Výsledná kalkulace (Zdroj: Vlastní zpracování)	80
Tabulka 54	Srovnání kalkulací (Zdroj: Vlastní zpracování)	81
Tabulka 55	Náklady projektu implementace nového ERP (Zdroj: Vlastní zpracování)	84

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P I: Aktiva Mlékárna Valašské Meziříčí spol. s r.o.

PŘÍLOHA P II: Vertikální analýza aktiv

PŘÍLOHA P III: Horizontální analýza aktiv

PŘÍLOHA P IV: Pasiva Mlékárna Valašské Meziříčí spol. s r.o.

PŘÍLOHA P V: Vertikální analýza pasiv

PŘÍLOHA P VI: Horizontální analýza pasiv

PŘÍLOHA P VII: Výnosy Mlékárna Valašské Meziříčí spol. s r.o.

PŘÍLOHA P VIII: Vertikální analýza výnosů

PŘÍLOHA P IX: Horizontální analýza výnosů

PŘÍLOHA P X Náklady Mlékárna Valašské Meziříčí spol. s r.o.

PŘÍLOHA P XI: Vertikální analýza nákladů

PŘÍLOHA P XII: Horizontální analýza nákladů

PŘÍLOHA P XIII: Poměrové ukazatele odvětví

PŘÍLOHA P I: Aktiva Mlékárna Valašské Meziříčí spol. s r.o.

Položka v tis. Kč		2017	2018	2019	2020	2021
	AKTIVA CELKEM	219 776	227 428	243 121	261 393	284 022
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek	99 980	102 559	93 310	95 808	108 163
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0	122	77
B. I. 1.	Nehm. výsledky výzkumu a vývoje	0	0	0	0	0
B. I. 2.	Ocenitelná práva	0	0	0	122	77
B. I. 2.1.	Software	0	0	0	122	77
B. I. 2.2.	Ostatní ocenitelná práva	0	0	0	0	0
B. I. 3.	Goodwill	0	0	0	0	0
B. I. 4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0	0	0
B. I. 5.	Poskytnuté zálohy na dl.nehm.majetek a nedokončený dl.nehm.majetek	0	0	0	0	0
B. I. 5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0	0	0
B. I. 5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	98 721	101 300	92 051	94 427	106 691
B. II. 1.	Pozemky a stavby	49 867	42 336	42 500	39 207	35 963
B. II. 1.1.	Pozemky	3 220	3 220	3 220	3 220	3 220
B. II. 1.2.	Stavby	46 647	39 116	39 280	35 987	32 743
B. II. 2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	47 728	34 259	45 984	42 240	66 071
B. II. 3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	0	0	0	0	0
B. II. 4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0	0	0
B. II. 4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	0	0	0	0	0
B. II. 4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	0	0	0	0	0
B. II. 4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0	0	0
B. II. 5.	Poskytnuté zálohy na dl.hm.majetek a nedokončený dl.hm.majetek	1 126	24 705	3 567	12 980	4 657
B. II. 5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	1 071	680	3 567	11 885	3 401
B. II. 5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	55	24 025	0	1 095	1 256
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	1 259	1 259	1 259	1 259	1 395
B. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo řízená osoba	0	0	0	0	0
B. III. 2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba	10	10	10	10	146
B. III. 3.	Podíly - podstatný vliv	0	0	0	0	0
B. III. 4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	1 249	1 249	1 249	1 249	1 249
B. III. 5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	0	0	0	0	0
B. III. 6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	0	0	0	0	0
B. III. 7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0	0
B. III. 7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0	0
B. III. 7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0	0
C.	Oběžná aktiva	119 533	124 561	149 652	165 432	175 650
C. I.	Zásoby	31 506	30 443	29 433	32 677	34 672
C. I. 1.	Materiál	16 736	17 467	16 861	18 944	20 892
C. I. 2.	Nedokončená výroba a polotovary	7 591	5 609	5 140	6 850	6 276
C. I. 3.	Výrobky a zboží	7 179	7 367	7 432	6 883	7 504
C. I. 3.1.	Výrobky	4 551	4 740	4 048	3 947	3 479
C. I. 3.2.	Zboží	2 628	2 627	3 384	2 936	4 025
C. I. 4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	0	0	0	0	0
C. I. 5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	0	0	0	0	0
C. II.	Pohledávky	80 282	83 790	79 499	76 205	92 818
C. II. 1.	Dlouhodobé pohledávky	0	0	0	0	0
C. II. 1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	0	0	0	0	0
C. II. 1.2.	Pohledávky - ovládaní nebo ovládající osoba	0	0	0	0	0
C. II. 1.3.	Pohledávky - podstatný vliv	0	0	0	0	0
C. II. 1.4.	Odložená daňová pohledávka	0	0	0	0	0
C. II. 1.5.	Pohledávky - ostatní	0	0	0	0	0
C. II. 1.5.1.	Pohledávky za společnosti	0	0	0	0	0
C. II. 1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	0	0	0	0	0
C. II. 1.5.3.	Dohadné účty aktivní	0	0	0	0	0
C. II. 1.5.4.	Jiné pohledávky	0	0	0	0	0
C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	80 282	83 790	79 499	76 205	92 818
C. II. 2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	68 453	75 617	76 857	73 669	84 445
C. II. 2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0	0	0	0
C. II. 2.3.	Pohledávky - podstatný vliv	0	0	0	0	0
C. II. 2.4.	Pohledávky - ostatní	11 829	8 173	2 642	2 536	8 373
C. II. 2.4.1.	Pohledávky za společnosti	0	0	0	0	0
C. II. 2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0	0	0	0	0
C. II. 2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	8 134	4 478	1 119	1 189	4 193
C. II. 2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	794	583	583	649	594
C. II. 2.4.5.	Dohadné účty aktivní	2 653	2 811	461	365	3 171
C. II. 2.4.6.	Jiné pohledávky	248	301	479	333	415
C. II. 3.	Časové rozlišení aktiv	263	308	159	153	209
C. II. 3.1.	Náklady příštích období	263	308	159	153	209
C. II. 3.2.	Komplexní náklady příštích období	0	0	0	0	0
C. II. 3.3.	Příjmy příštích období	0	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobý finanční majetek	0	0	0	0	0
C. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0	0	0	0
C. III. 2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	0	0	0	0	0
C. IV.	Peněžní prostředky	7 745	10 328	40 720	56 550	48 160
C. IV. 1.	Peněžní prostředky v pokladně	503	336	179	337	255
C. IV. 2.	Peněžní prostředky na účtech	7 242	9 992	40 541	56 213	47 905

PŘÍLOHA P II: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA AKTIV

Položka v tis. Kč		2017	2018	2019	2020	2021
	AKTIVA CELKEM	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B.	Dlouhodobý majetek	45,5%	45,1%	38,4%	36,7%	38,1%
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 1.	Nehm. výsledky výzkumu a vývoje	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 2.	Ocenitelná práva	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 2.1.	Software	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 2.2.	Ostatní ocenitelná práva	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 3.	Goodwill	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 5.	Poskytnuté zálohy na dl.nehm.majetek a nedokončený dl.nehm.majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. I. 5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	44,9%	44,5%	37,9%	36,1%	37,6%
B. II. 1.	Pozemky a stavby	22,7%	18,6%	17,5%	15,0%	12,7%
B. II. 1.1.	Pozemky	1,5%	1,4%	1,3%	1,2%	1,1%
B. II. 1.2.	Stavby	21,2%	17,2%	16,2%	13,8%	11,5%
B. II. 2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	21,7%	15,1%	18,9%	16,2%	23,3%
B. II. 3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. II. 4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. II. 4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. II. 4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. II. 4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. II. 5.	Poskytnuté zálohy na dl.hm.majetek a nedokončený dl.hm.majetek	0,5%	10,9%	1,5%	5,0%	1,6%
B. II. 5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	0,5%	0,3%	1,5%	4,5%	1,2%
B. II. 5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	0,0%	10,6%	0,0%	0,4%	0,4%
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	0,6%	0,6%	0,5%	0,5%	0,5%
B. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo řízená osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. III. 2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,1%
B. III. 3.	Podíly - podstatný vliv	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. III. 4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	0,6%	0,5%	0,5%	0,5%	0,4%
B. III. 5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. III. 6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. III. 7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. III. 7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. III. 7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C.	Oběžná aktiva	54,4%	54,8%	61,6%	63,3%	61,8%
C. I.	Zásoby	14,3%	13,4%	12,1%	12,5%	12,2%
C. I. 1.	Materiál	7,6%	7,7%	6,9%	7,2%	7,4%
C. I. 2.	Nedokončená výroba a polotovary	3,5%	2,5%	2,1%	2,6%	2,2%
C. I. 3.	Výrobky a zboží	3,3%	3,2%	3,1%	2,6%	2,6%
C. I. 3.1.	Výrobky	2,1%	2,1%	1,7%	1,5%	1,2%
C. I. 3.2.	Zboží	1,2%	1,2%	1,4%	1,1%	1,4%
C. I. 4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II.	Pohledávky	36,5%	36,8%	32,7%	29,2%	32,7%
C. II. 1.	Dlouhodobé pohledávky	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.2.	Pohledávky - ovládající nebo ovládaná osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.3.	Pohledávky - podstatný vliv	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.4.	Odložená daňová pohledávka	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.5.	Pohledávky - ostatní	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.5.1.	Pohledávky za společníky	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.5.3.	Dohadné účty aktivní	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.5.4.	Jiné pohledávky	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	36,5%	36,8%	32,7%	29,2%	32,7%
C. II. 2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	31,1%	33,2%	31,6%	28,2%	29,7%
C. II. 2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 2.3.	Pohledávky - podstatný vliv	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 2.4.	Pohledávky - ostatní	5,4%	3,6%	1,1%	1,0%	2,9%
C. II. 2.4.1.	Pohledávky za společníky	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	3,7%	2,0%	0,5%	0,5%	1,5%
C. II. 2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	0,4%	0,3%	0,2%	0,2%	0,2%
C. II. 2.4.5.	Dohadné účty aktivní	1,2%	1,2%	0,2%	0,1%	1,1%
C. II. 2.4.6.	Jiné pohledávky	0,1%	0,1%	0,2%	0,1%	0,1%
C. II. 3.	Časové rozlišení aktiv	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
C. II. 3.1.	Náklady příštích období	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
C. II. 3.2.	Komplexní náklady příštích období	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 3.3.	Příjmy příštích období	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. III.	Krátkodobý finanční majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. III. 2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. IV.	Peněžní prostředky	3,5%	4,5%	16,7%	21,6%	17,0%
C. IV. 1.	Peněžní prostředky v pokladně	0,2%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
C. IV. 2.	Peněžní prostředky na účtech	3,3%	4,4%	16,7%	21,5%	16,9%

PŘÍLOHA P III: HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA AKTIV

Položka v tis. Kč		17/18	18/19	19/20	20/21
	AKTIVA CELKEM	3%	7%	8%	9%
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál				
B.	Dlouhodobý majetek	3%	-9%	3%	13%
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek				-37%
B. I. 1.	Nehm. výsledky výzkumu a vývoje				
B. I. 2.	Ocenitelná práva				-37%
B. I. 2.1.	Software				-37%
B. I. 2.2.	Ostatní ocenitelná práva				
B. I. 3.	Goodwill				
B. I. 4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek				
B. I. 5.	Poskytnuté zálohy na dl.nehm.majetek a nedokončený dl.nehm.majetek				
B. I. 5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek				
B. I. 5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	3%	-9%	3%	13%
B. II. 1.	Pozemky a stavby	-15%	0%	-8%	-8%
B. II. 1.1.	Pozemky	0%	0%	0%	0%
B. II. 1.2.	Stavby	-16%	0%	-8%	-9%
B. II. 2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	-28%	34%	-8%	56%
B. II. 3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku				
B. II. 4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek				
B. II. 4.1.	Pěstelské celky trvalých porostů				
B. II. 4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny				
B. II. 4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek				
B. II. 5.	Poskytnuté zálohy na dl.hm.majetek a nedokončený dl.hm.majetek	2094%	-86%	264%	-64%
B. II. 5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	-37%	425%	233%	-71%
B. II. 5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	43582%	-100%		15%
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	0%	0%	0%	11%
B. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo řízená osoba				
B. III. 2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba	0%	0%	0%	1360%
B. III. 3.	Podíly - podstatný vliv				
B. III. 4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	0%	0%	0%	0%
B. III. 5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly				
B. III. 6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní				
B. III. 7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek				
B. III. 7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek				
B. III. 7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek				
C.	Oběžná aktiva	4%	20%	11%	6%
C. I.	Zásoby	-3%	-3%	11%	6%
C. I. 1.	Materiál	4%	-3%	12%	10%
C. I. 2.	Nedokončená výroba a polotovary	-26%	-8%	33%	-8%
C. I. 3.	Výrobky a zboží	3%	1%	-7%	9%
C. I. 3.1.	Výrobky	4%	-15%	-2%	-12%
C. I. 3.2.	Zboží	0%	29%	-13%	37%
C. I. 4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny				
C. I. 5.	Poskytnuté zálohy na zásoby				
C. II.	Pohledávky	4%	-5%	-4%	22%
C. II. 1.	Dlouhodobé pohledávky				
C. II. 1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů				
C. II. 1.2.	Pohledávky - ovládající nebo ovládaná osoba				
C. II. 1.3.	Pohledávky - podstatný vliv				
C. II. 1.4.	Odložená daňová pohledávka				
C. II. 1.5.	Pohledávky - ostatní				
C. II. 1.5.1.	Pohledávky za společnosti				
C. II. 1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy				
C. II. 1.5.3.	Dohadné účty aktivní				
C. II. 1.5.4.	Jiné pohledávky				
C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	4%	-5%	-4%	22%
C. II. 2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	10%	2%	-4%	15%
C. II. 2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba				
C. II. 2.3.	Pohledávky - podstatný vliv				
C. II. 2.4.	Pohledávky - ostatní	-31%	-68%	-4%	230%
C. II. 2.4.1.	Pohledávky za společnosti				
C. II. 2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění				
C. II. 2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	-45%	-75%	6%	253%
C. II. 2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	-27%	0%	11%	-8%
C. II. 2.4.5.	Dohadné účty aktivní	6%	-84%	-21%	769%
C. II. 2.4.6.	Jiné pohledávky	21%	59%	-30%	25%
C. II. 3.	Časové rozlišení aktiv	17%	-48%	-4%	37%
C. II. 3.1.	Náklady příštích období	17%	-48%	-4%	37%
C. II. 3.2.	Komplexní náklady příštích období				
C. II. 3.3.	Příjmy příštích období				
C. III.	Krátkodobý finanční majetek				
C. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba				
C. III. 2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek				
C. IV.	Peněžní prostředky	33%	294%	39%	-15%
C. IV. 1.	Peněžní prostředky v pokladně	-33%	-47%	88%	-24%
C. IV. 2.	Peněžní prostředky na účtech	38%	306%		

PŘÍLOHA P IV: PASIVA MLÉKÁRNA VALAŠSKÉ MEZIŘÍČÍ SPOL. S R.O

Položka	2017	2018	2019	2020	2021
PASIVA CELKEM	219 776	227 428	243 121	261 393	284 022
A. Vlastní kapitál	117 505	140 039	160 112	181 225	189 145
A. I. Základní kapitál	105	105	105	105	105
A. I. 1. Základní kapitál	105	105	105	105	105
A. I. 2. Vlastní podíly (-)	0	0	0	0	0
A. I. 3. Změny základního kapitálu	0	0	0	0	0
A. II. Ážio a kapitálové fondy	10	10	10	10	10
A. II. 1. Ážio	0	0	0	0	0
A. II. 2. Kapitálové fondy	10	10	10	10	10
A. II. 2.1. Ostatní kapitálové fondy	10	10	10	10	10
A. II. 2.2. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	0	0	0	0	0
A. II. 2.3. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obch.korporací (+/-)	0	0	0	0	0
A. II. 2.4. Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	0	0	0	0	0
A. II. 2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obch.korporací (+/-)	0	0	0	0	0
A. III. Fondy ze zisku	0	0	0	0	0
A. III. 1. Ostatní rezervní fondy	0	0	0	0	0
A. III. 2. Statutární a ostatní fondy	0	0	0	0	0
A. IV. Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	101 671	110 331	129 336	149 409	170 522
A. IV. 1. Nerozdělený zisk minulých let	101 671	110 331	129 336	149 409	170 522
A. IV. 2. Neuhrazená ztráta minulých let (-)	0	0	0	0	0
A. IV. 3. Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	0	0	0	0	0
A. V. Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	15 719	29 593	30 661	31 701	18 508
A. VI. Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	0	0	0	0	0
B. + C. Cizí zdroje	100 312	85 026	80 508	77 918	92 530
B. Rezervy	0	0	0	0	0
B. 1. Rezerva na důchody a podobné závazky	0	0	0	0	0
B. 2. Rezerva na daň z příjmů	0	0	0	0	0
B. 3. Rezervy podle zvláštních právních předpisů	0	0	0	0	0
B. 4. Ostatní rezervy	0	0	0	0	0
C. Závazky	100 312	85 026	80 508	77 918	92 530
C. I. Dlouhodobé závazky	944	1 093	723	539	308
C. I. 1. Vydané dluhopisy	0	0	0	0	0
C. I. 1.1. Vyměnitelné dluhopisy	0	0	0	0	0
C. I. 1.2. Ostatní dluhopisy	0	0	0	0	0
C. I. 2. Závazky k úvěrovým institucím	0	0	0	0	0
C. I. 3. Dlouhodobé přijaté zálohy	0	0	0	0	0
C. I. 4. Závazky z obchodních vztahů	0	0	0	0	0
C. I. 5. Dlouhodobé směnky k úhradě	0	0	0	0	0
C. I. 6. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0	0	0	0
C. I. 7. Závazky - podstatný vliv	0	0	0	0	0
C. I. 8. Odložené daňové závazek	944	1 093	723	539	308
C. I. 9. Závazky - ostatní	0	0	0	0	0
C. I. 9.1. Závazky ke společníkům	0	0	0	0	0
C. I. 9.2. Dohadné účty pasivní	0	0	0	0	0
C. I. 9.3. Jiné závazky	0	0	0	0	0
C. II. Krátkodobé závazky	99 368	83 933	79 785	77 379	92 222
C. II. 1. Vydané dluhopisy	0	0	0	0	0
C. II. 1.1. Vyměnitelné dluhopisy	0	0	0	0	0
C. II. 1.2. Ostatní dluhopisy	0	0	0	0	0
C. II. 2. Závazky k úvěrovým institucím	22 000	7 000	1 000	1 000	1 000
C. II. 3. Krátkodobé přijaté zálohy	0	0	0	0	0
C. II. 4. Závazky z obchodních vztahů	71 660	70 011	69 251	68 279	83 297
C. II. 5. Krátkodobé směnky k úhradě	0	0	0	0	0
C. II. 6. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0	0	0	0
C. II. 7. Závazky - podstatný vliv	0	0	0	0	0
C. II. 8. Závazky ostatní	5 708	6 922	9 534	8 100	7 925
C. II. 8.1. Závazky ke společníkům	183	196	208	217	239
C. II. 8.2. Krátkodobé finanční výpomoci	0	0	0	0	0
C. II. 8.3. Závazky k zaměstnancům	2 971	3 514	3 662	3 934	4 339
C. II. 8.4. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	1 762	2 106	2 267	2 416	2 403
C. II. 8.5. Stát - daňové závazky a dotace	405	542	2 744	1 182	410
C. II. 8.6. Dohadné účty pasivní	393	571	654	394	547
C. II. 8.7. Jiné závazky	-6	-7	-1	-43	-13
C. III. Časové rozlišení pasiv	1 959	2 363	2 501	2 250	2 347
C. III. 1. Výdaje příštích období	1 959	2 361	2 501	2 250	2 347
C. III. 2. Výnosy příštích období	0	2	0	0	0

PŘÍLOHA P V: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA PASIV

Položka	2017	2018	2019	2020	2021
PASIVA CELKEM	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
A. Vlastní kapitál	53,5%	61,6%	65,9%	69,3%	66,6%
A. I. Základní kapitál	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. I. 1. Základní kapitál	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. I. 2. Vlastní podíly (-)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. I. 3. Změny základního kapitálu	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. Ážio a kapitálové fondy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 1. Ážio	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 2. Kapitálové fondy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 2.1. Ostatní kapitálové fondy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 2.2. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 2.3. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obch.korporací (+/-)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 2.4. Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obch.korporací (+/-)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. III. Fondy ze zisku	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. III. 1. Ostatní rezervní fondy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. III. 2. Statutární a ostatní fondy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. IV. Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	46,3%	48,5%	53,2%	57,2%	60,0%
A. IV. 1. Nerozdělený zisk minulých let	46,3%	48,5%	53,2%	57,2%	60,0%
A. IV. 2. Neuhrazená ztráta minulých let (-)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. IV. 3. Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. V. Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	7,2%	13,0%	12,6%	12,1%	6,5%
A. VI. Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. + C. Cizí zdroje	45,6%	37,4%	33,1%	29,8%	32,6%
B. Rezervy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. 1. Rezerva na důchody a podobné závazky	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. 2. Rezerva na daň z příjmů	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. 3. Rezervy podle zvláštních právních předpisů	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
B. 4. Ostatní rezervy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. Závazky	45,6%	37,4%	33,1%	29,8%	32,6%
C. I. Dlouhodobé závazky	0,4%	0,5%	0,3%	0,2%	0,1%
C. I. 1. Vydané dluhopisy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 1.1. Vyměnitelné dluhopisy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 1.2. Ostatní dluhopisy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 2. Závazky k úvěrovým institucím	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 3. Dlouhodobé přijaté zálohy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 4. Závazky z obchodních vztahů	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 5. Dlouhodobé směnky k úhradě	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 6. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 7. Závazky - podstatný vliv	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 8. Odložený daňový závazek	0,4%	0,5%	0,3%	0,2%	0,1%
C. I. 9. Závazky - ostatní	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 9.1. Závazky ke společníkům	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 9.2. Dohadné účty pasivní	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. I. 9.3. Jiné závazky	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. Krátkodobé závazky	45,2%	36,9%	32,8%	29,6%	32,5%
C. II. 1. Vydané dluhopisy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.1. Vyměnitelné dluhopisy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 1.2. Ostatní dluhopisy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 2. Závazky k úvěrovým institucím	10,0%	3,1%	0,4%	0,4%	0,4%
C. II. 3. Krátkodobé přijaté zálohy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 4. Závazky z obchodních vztahů	32,6%	30,8%	28,5%	26,1%	29,3%
C. II. 5. Krátkodobé směnky k úhradě	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 6. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 7. Závazky - podstatný vliv	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 8. Závazky ostatní	2,6%	3,0%	3,9%	3,1%	2,8%
C. II. 8.1. Závazky ke společníkům	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
C. II. 8.2. Krátkodobé finanční výpomoci	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. II. 8.3. Závazky k zaměstnancům	1,4%	1,5%	1,5%	1,5%	1,5%
C. II. 8.4. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	0,8%	0,9%	0,9%	0,9%	0,8%
C. II. 8.5. Stát - daňové závazky a dotace	0,2%	0,2%	1,1%	0,5%	0,1%
C. II. 8.6. Dohadné účty pasivní	0,2%	0,3%	0,3%	0,2%	0,2%
C. II. 8.7. Jiné závazky	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
C. III. Časové rozlišení pasiv	0,9%	1,0%	1,0%	0,9%	0,8%
C. III. 1. Výdaje příštích období	0,9%	1,0%	1,0%	0,9%	0,8%
C. III. 2. Výnosy příštích období	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%

PŘÍLOHA P VI: HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA PASIV

Položka		2017	2018	2019	2020
	PASIVA CELKEM	3,5%	6,9%	7,5%	8,7%
A.	Vlastní kapitál	19,2%	14,3%	13,2%	4,4%
A. I.	Základní kapitál	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. I. 1.	Základní kapitál	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. I. 2.	Vlastní podíly (-)				
A. I. 3.	Změny základního kapitálu				
A. II.	Ážio a kapitálové fondy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 1.	Ážio				
A. II. 2.	Kapitálové fondy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 2.1.	<i>Ostatní kapitálové fondy</i>	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
A. II. 2.2.	<i>Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)</i>				
A. II. 2.3.	<i>Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obch.korporací (+/-)</i>				
A. II. 2.4.	<i>Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)</i>				
A. II. 2.5.	<i>Rozdíly z ocenění při přeměnách obch.korporací (+/-)</i>				
A. III.	Fondy ze zisku				
A. III. 1.	Ostatní rezervní fondy				
A. III. 2.	Statutární a ostatní fondy				
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	8,5%	17,2%	15,5%	14,1%
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	8,5%	17,2%	15,5%	14,1%
A. IV. 2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)				
A. IV. 3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)				
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	88,3%	3,6%	3,4%	-41,6%
A. VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)				
B. + C.	Cizí zdroje	-15,2%	-5,3%	-3,2%	18,8%
B.	Rezervy				
B. 1.	Rezerva na důchody a podobné závazky				
B. 2.	Rezerva na daň z příjmů				
B. 3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů				
B. 4.	Ostatní rezervy				
C.	Závazky	-15,2%	-5,3%	-3,2%	18,8%
C. I.	Dlouhodobé závazky	15,8%	-33,9%	-25,4%	-42,9%
C. I. 1.	Vydané dluhopisy				
C. I. 1.1.	<i>Vyměnitelné dluhopisy</i>				
C. I. 1.2.	<i>Ostatní dluhopisy</i>				
C. I. 2.	Závazky k úvěrovým institucím				
C. I. 3.	Dlouhodobé přijaté zálohy				
C. I. 4.	Závazky z obchodních vztahů				
C. I. 5.	Dlouhodobé směnky k úhradě				
C. I. 6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba				
C. I. 7.	Závazky - podstatný vliv				
C. I. 8.	Odložený daňový závazek	15,8%	-33,9%	-25,4%	-42,9%
C. I. 9.	Závazky - ostatní				
C. I. 9.1.	<i>Závazky ke společníkům</i>				
C. I. 9.2.	<i>Dohadné účty pasivní</i>				
C. I. 9.3.	<i>Jiné závazky</i>				
C. II.	Krátkodobé závazky	-15,5%	-4,9%	-3,0%	19,2%
C. II. 1.	Vydané dluhopisy				
C. II. 1.1.	<i>Vyměnitelné dluhopisy</i>				
C. II. 1.2.	<i>Ostatní dluhopisy</i>				
C. II. 2.	Závazky k úvěrovým institucím	-68,2%	-85,7%	0,0%	0,0%
C. II. 3.	Krátkodobé přijaté zálohy				
C. II. 4.	Závazky z obchodních vztahů	-2,3%	-1,1%	-1,4%	22,0%
C. II. 5.	Krátkodobé směnky k úhradě				
C. II. 6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba				
C. II. 7.	Závazky - podstatný vliv				
C. II. 8.	Závazky ostatní	21,3%	37,7%	-15,0%	-2,2%
C. II. 8.1.	<i>Závazky ke společníkům</i>	7,1%	6,1%	4,3%	10,1%
C. II. 8.2.	<i>Krátkodobé finanční výpomoci</i>				
C. II. 8.3.	<i>Závazky k zaměstnancům</i>	18,3%	4,2%	7,4%	10,3%
C. II. 8.4.	<i>Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění</i>	19,5%	7,6%	6,6%	-0,5%
C. II. 8.5.	<i>Stát - daňové závazky a dotace</i>	33,8%	406,3%	-56,9%	-65,3%
C. II. 8.6.	<i>Dohadné účty pasivní</i>	45,3%	14,5%	-39,8%	38,8%
C. II. 8.7.	<i>Jiné závazky</i>	16,7%	-85,7%	4200,0%	-69,8%
C. III.	Časové rozlišení pasiv	20,6%	5,8%	-10,0%	4,3%
C. III. 1.	Výdaje příštích období	20,5%	5,9%	-10,0%	4,3%
C. III. 2.	Výnosy příštích období		-100,0%		

PŘÍLOHA P VII: VÝNOSY MLÉKÁRNA VALAŠSKÉ MEZIŘÍČÍ SPOL. S R.O

	Položka	2017	2018	2019	2020	2021
I.	<i>Tržby z prodeje výrobků a služeb</i>	707 668	747 914	781 829	799 376	788 751
II.	<i>Tržby za prodej zboží</i>	113 816	114 931	124 165	124 905	143 738
III.	<i>Ostatní provozní výnosy</i>	8 558	8 691	13 451	16 853	29 850
1.	<i>Tržby z prodeje dlouhodobého majetku</i>	516	1 226	2 431	5	256
2.	<i>Tržby z prodeje materiálu</i>	7 526	7 177	10 474	15 868	29 136
3.	<i>Jiné provozní výnosy</i>	516	288	546	980	458
*	<i>Provozní výnosy celkem</i>	830 042	871 536	919 445	941 134	962 339
IV.	<i>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly</i>	0	0	0	0	0
1.	<i>Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba</i>	0	0	0	0	0
2.	<i>Ostatní výnosy z podílů</i>	0	0	0	0	0
V.	<i>Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku</i>	0	0	0	0	0
1.	<i>Výnosy z ost.dl.fin.maj. - ovládaná nebo ovládající osoba</i>	0	0	0	0	0
2.	<i>Ostatní výnosy z ostatního dl.finančního majetku</i>	0	0	0	0	0
VI.	<i>Výnosové úroky a podobné výnosy</i>	0	0	0	0	0
1.	<i>Výnosové úroky a pod.výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba</i>	0	0	0	0	0
2.	<i>Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy</i>	0	0	0	0	0
VII.	<i>Ostatní finanční výnosy</i>	5 483	6 708	5 926	1 528	13 069
	<i>Výnosy celkem</i>	835 525	878 244	925 371	942 662	975 408

PŘÍLOHA P VIII: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA VÝNOSŮ

	Text	2017	2018	2019	2020	1-12/2021
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	84,7%	85,2%	84,5%	84,8%	80,9%
II.	Tržby za prodej zboží	13,6%	13,1%	13,4%	13,3%	14,7%
III.	Ostatní provozní výnosy	1,0%	1,0%	1,5%	1,8%	3,1%
1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	0,1%	0,1%	0,3%	0,0%	0,0%
2.	Tržby z prodeje materiálu	0,9%	0,8%	1,1%	1,7%	3,0%
3.	Jiné provozní výnosy	0,1%	0,0%	0,1%	0,1%	0,0%
*	Provozní výnosy celkem	99,3%	99,2%	99,4%	99,8%	98,7%
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
2.	Ostatní výnosy z podílů	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
1.	Výnosy z ost.dl.fin.maj. - ovládaná nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
2.	Ostatní výnosy z ostatního dl.finančního majetku	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
1.	Výnosové úroky a pod.výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
VII.	Ostatní finanční výnosy	0,7%	0,8%	0,6%	0,2%	1,3%
	Výnosy celkem	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

PŘÍLOHA P IX: HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA VÝNOSŮ

	Položka	17/18	18/19	19/20	20/21
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	5,7%	4,5%	2,2%	-1,3%
II.	Tržby za prodej zboží	1,0%	8,0%	0,6%	15,1%
III.	Ostatní provozní výnosy	1,6%	54,8%	25,3%	77,1%
1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	137,6%	98,3%	-99,8%	5020,0%
2.	Tržby z prodeje materiálu	-4,6%	45,9%	51,5%	83,6%
3.	Jiné provozní výnosy	-44,2%	89,6%	79,5%	-53,3%
*	Provozní výnosy celkem	5,0%	5,5%	2,4%	2,3%
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly				
1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba				
2.	Ostatní výnosy z podílů				
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku				
1.	Výnosy z ost. dl. fin. maj. - ovládaná nebo ovládající osoba				
2.	Ostatní výnosy z ostatního dl. finančního majetku				
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy				
1.	Výnosové úroky a pod. výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba				
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy				
VII.	Ostatní finanční výnosy	22,3%	-11,7%	-74,2%	755,3%
	Výnosy celkem	5,1%	5,4%	1,9%	3,5%

PŘÍLOHA P X NÁKLADY MLÉKÁRNA VALAŠSKÉ MEZIŘÍČÍ

SPOL. S R.O.

Položka		2017	2018	2019	2020	2021
A.	Výkonová spotřeba	763 385	773 236	802 114	817 923	851 036
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	98 647	99 486	107 200	107 856	123 562
2.	Spotřeba materiálu a energie	568 965	574 560	596 351	608 418	626 235
3.	Služby	95 773	99 190	98 563	101 649	101 239
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	1 358	5 840	5 902	(774)	2 874
C.	Aktivace	(48 310)	(46 810)	(46 143)	(48 565)	(46 137)
D.	Osobní náklady	76 983	86 525	95 127	100 924	102 947
1.	Mzdové náklady	56 539	63 621	69 889	74 161	75 677
2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a ost.nákl.	20 444	22 904	25 238	26 763	27 270
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	19 599	22 003	24 077	25 527	25 961
2.2.	Ostatní náklady	845	901	1 161	1 236	1 309
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	15 941	15 522	19 341	19 332	20 150
1.	Úpravy hodnot dlouhod.nehmotného a hmotného majetku	15 793	15 659	19 493	19 346	19 855
1.1.	Úpravy hodnot dl.nehmot. a hmotného majetku - trvalé	15 793	15 659	19 493	19 346	19 855
1.2.	Úpravy hodnot dl.nehmot. a hmotného majetku - dočasné	0	0	0	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	0	0	0	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	148	(137)	(152)	(14)	295
F.	Ostatní provozní náklady	6 075	6 000	10 693	12 568	19 692
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0	0	0	0	0
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	4 244	3 547	8 523	10 614	17 627
3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	600	613	628	616	605
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady př.období	0	0	0	0	0
5.	Jiné provozní náklady	1 231	1 840	1 542	1 338	1 460
*	Provozní náklady celkem	738 449	753 788	791 907	800 484	847 615
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0	0	0	0	0
H.	Náklady související s ostatním dl.finančním majetkem	0	0	0	0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	0	0	0	0	0
J.	Ostatní provozní náklady	35	233	88	20	19
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovl.nebo ovládající osoba	0	0	0	0	0
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	35	233	88	20	19
K.	Ostatní finanční náklady	562	1 135	410	2 030	1 921

PŘÍLOHA P XI: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA NÁKLADŮ

Položka		2017	2018	2019	2020	2021
A.	Výkonová spotřeba	93,5%	91,9%	90,4%	90,5%	89,3%
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	12,1%	11,8%	12,1%	11,9%	13,0%
2.	Spotřeba materiálu a energie	69,7%	68,3%	67,2%	67,3%	65,7%
3.	Služby	11,7%	11,8%	11,1%	11,3%	10,6%
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	0,2%	0,7%	0,7%	-0,1%	0,3%
C.	Aktivace	-5,9%	-5,6%	-5,2%	-5,4%	-4,8%
D.	Osobní náklady	9,4%	10,3%	10,7%	11,2%	10,8%
1.	Mzdové náklady	6,9%	7,6%	7,9%	8,2%	7,9%
2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a ost.nákl.	2,5%	2,7%	2,8%	3,0%	2,9%
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	2,4%	2,6%	2,7%	2,8%	2,7%
2.2.	Ostatní náklady	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	2,0%	1,8%	2,2%	2,1%	2,1%
1.	Úpravy hodnot dlouhod.nehmotného a hmotného majetku	1,9%	1,9%	2,2%	2,1%	2,1%
1.1.	Úpravy hodnot dl.nehmot. a hmotného majetku - trvalé	1,9%	1,9%	2,2%	2,1%	2,1%
1.2.	Úpravy hodnot dl.nehmot. a hmotného majetku - dočasné	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
2.	Úpravy hodnot zásob	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
3.	Úpravy hodnot pohledávek	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
F.	Ostatní provozní náklady	0,7%	0,7%	1,2%	1,4%	2,1%
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	0,5%	0,4%	1,0%	1,2%	1,9%
3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady př.období	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
5.	Jiné provozní náklady	0,2%	0,2%	0,2%	0,1%	0,2%
*	Provozní náklady celkem	90,5%	89,6%	89,2%	88,6%	89,0%
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
H.	Náklady související s ostatním dl.finančním majetkem	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
J.	Ostatní provozní náklady	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovl.nebo ovládající osoba	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
K.	Ostatní finanční náklady	0,1%	0,1%	0,0%	0,2%	0,2%

PŘÍLOHA P XII: HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA NÁKLADŮ

	Položka	17/18	18/19	19/20	20/21
A.	Výkonová spotřeba	1,3%	3,7%	2,0%	4,0%
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	0,9%	7,8%	0,6%	14,6%
2.	Spotřeba materiálu a energie	1,0%	3,8%	2,0%	2,9%
3.	Služby	3,6%	-0,6%	3,1%	-0,4%
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	330,0%	1,1%	-113,1%	-471,3%
C.	Aktivace				
D.	Osobní náklady	12,4%	9,9%	6,1%	2,0%
1.	Mzdové náklady	12,5%	9,9%	6,1%	2,0%
2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a ost.nákl.	12,0%	10,2%	6,0%	1,9%
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12,3%	9,4%	6,0%	1,7%
2.2.	Ostatní náklady	6,6%	28,9%	6,5%	5,9%
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	-2,6%	24,6%	0,0%	4,2%
1.	Úpravy hodnot dlouhod.nehmotného a hmotného majetku	-0,8%	24,5%	-0,8%	2,6%
1.1.	Úpravy hodnot dl.nehmot. a hmotného majetku - trvalé	-0,8%	24,5%	-0,8%	2,6%
1.2.	Úpravy hodnot dl.nehmot. a hmotného majetku - dočasné				
2.	Úpravy hodnot zásob				
3.	Úpravy hodnot pohledávek	-192,6%			-2207,1%
F.	Ostatní provozní náklady	-1,2%	78,2%	17,5%	56,7%
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku				
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	-16,4%	140,3%	24,5%	66,1%
3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	2,2%	2,4%	-1,9%	-1,8%
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady př.období				
5.	Jiné provozní náklady	49,5%	-16,2%	-13,2%	9,1%
*	Provozní náklady celkem	2,1%	5,1%		5,9%
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly				
H.	Náklady související s ostatním dl.finančním majetkem				
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti				
J.	Ostatní provozní náklady	565,7%	-62,2%	-77,3%	-5,0%
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovl.nebo ovládající osoba				
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	565,7%	-62,2%	-77,3%	-5,0%
K.	Ostatní finanční náklady	102,0%	-63,9%	395,1%	-5,4%

PŘÍLOHA P XIII: POMĚROVÉ UKAZATELE ODVĚTVÍ

Poměrové ukazatele odvětví CZ-NACE 10.5 v letech 2017-2020				
Rok	2017	2018	2019	2020
Ukazatele rentability odvětví				
ROA (v %)	8,89	6,30	6,93	8,25
ROE (v %)	12,27	8,23	8,77	10,67
ROS (v %)	3,37	2,43	2,63	3,32
Ukazatele aktivity				
Obrat aktiv	2,01	1,92	1,91	1,90
Obrat dlouhodobého majetku	4,74	4,28	4,20	4,14
Obrat zásob	15,95	15,93	15,89	16,51
Doba obratu zásob (ve dnech)	23	23	23	22
Doba obratu krátkodobých pohledávek (ve dnech)	62	59	60	55
Doba obratu krátkodobých závazků (ve dnech)	56	57	57	52
Ukazatele zadluženosti				
Celková zadluženost (v %)	44,66	42,91	42,35	40,81
Míra zadluženosti (v %)	81,04	75,50	73,75	69,20
Úrokové krytí	27,14	16,41	16,46	24,73
Dl. zdroje / DM (v %)	151,57	144,93	144,93	152,35
Ukazatele likvidity odvětví v letech 2016-2020				
Běžná likvidita (L3)	1,61	1,58	1,52	1,71
Pohotová likvidita (L2)	1,25	1,23	1,17	1,32
Hotovostní likvidita (L1)	0,28	0,33	0,24	0,36
Ostatní ukazatele				
Přidaná hodnota/počet zaměstnanců (v tis. Kč)	791	767	832	931
Tržby/počet zaměstnanců (v tis. Kč)	5 383	5 430	5 671	5 896
Osobní náklady/počet zaměstnanců (v tis. Kč)	459	504	542	560
Výkonová sp./tržby (v %)	85,83	86,12	84,44	86,46