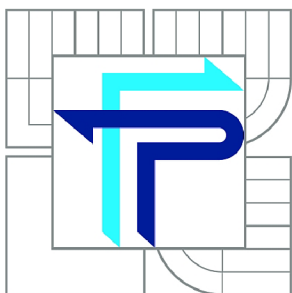


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV MANAGEMENTU

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF MANAGEMENT

ŘÍZENÍ NÁKLADŮ V PODNIKU S VYUŽITÍM ANALÝZY BODU ZVRATU

COST MANAGEMENT IN THE ENTERPRISE BY ANALYZING BREAK EVEN POINT

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

JAN ROZEHNAL

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. STANISLAV ŠKAPA, Ph.D.

BRNO 2012

Tato verze bakalářské práce je zkrácená (dle Směrnice děkanky č. 1/2010). Neobsahuje identifikaci subjektu, u kterého byla bakalářská práce zpracována (dále jen „dotčený subjekt“) a dále informace, které jsou dle rozhodnutí dotčeného subjektu jeho obchodním tajemstvím či utajovanými informacemi.

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Rozehnal Jan

Ekonomika a procesní management (6208R161)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Řízení nákladů v podniku s využitím analýzy bodu zvratu

v anglickém jazyce:

Cost Management in the Enterprise by Analyzing Break Even Point

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

BREALEY, R. A., MYERS, S. C. Teorie a praxe firemních financí. Praha. EAST Publishing. 1991. 786 s. ISBN 80-85605-24-4.

FOTR, J. Podnikatelský plán a investiční rozhodování. 2. přepracované a doplněné vyd. Praha. GRADA, 1999. 220 s. ISBN 80-7169-812-1.

PETŘÍK, T. Ekonomické a finanční řízení firmy. Praha. GRADA, 2005. 372 s. ISBN 80-247-1046-3.

POPESKO, B. Moderní metody řízení nákladů. Praha. Grada Publishing. 2009. 240 s. 978-80-247-2974-9.

SYNEK, M. A KOL. Podniková ekonomika. 4. přepr.a doplněné vydání. Praha. C. H. Beck. 2006. ISBN 80-7179-892-4.

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2011/2012.

L.S.

PhDr. Martina Rašticová, Ph.D.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 30.05.2012

Abstrakt

Bakalářská práce je rozdělena do tří částí, a sice na část teoretickou, kde budou popsány a klasifikovány druhy nákladů, nákladové kategorie a termíny. Dále popsán způsob výpočtu bodu zvratu a jeho interpretace. V praktické části bakalářské práce bude analýza bodu zvratu a metody řízení nákladů budou aplikovány na konkrétní podnik v praxi. V třetí části uvedu návrhy na řešení dané problematiky.

Abstract

Bachelor's thesis is divided into three parts. The first part focuses on definition of theoretical basis, classification and description of break even point analysis. In the second part is the break even point analysis applied in praxis. In the third part will be the solution suggested.

Klíčová slova

Náklady, cena, bod zvratu, analýza bodu zvratu, zisk, produkce, management nákladů, nákladová funkce.

Keywords

Costs, Break Even Point, Break Even Point Analysis, Profit, Production, Cost Management, Cost Function.

Bibliografická citace

ROZEHNAL, J. *Řízení nákladů v podniku s využitím analýzy bodu zvratu*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2012. 49 s. Vedoucí bakalářské práce doc. Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 30. 5. 2012

.....

Poděkování

Tímto bych rád poděkoval mému vedoucímu bakalářské práce docentovi Škapovi za odborné vedení, které mi v průběhu zpracování práce poskytl. Dále bych rád poděkoval zaměstnancům společnosti XY s.r.o. za poskytnutí informací potřebných k vypracování praktické části této práce.

ÚVOD.....	10
CÍL	11
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE.....	12
1.1 Definice nákladů	12
1.2 Pojetí nákladů.....	12
1.2.1 Pojetí z hlediska finančního účetnictví	12
1.2.2 Pojetí z hlediska manažerského chápání nákladů	13
1.3 Klasifikace nákladů.....	13
1.3.1 Druhové členění nákladů	13
1.3.2 Účelové členění nákladů.....	14
1.3.3 Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby.....	16
1.3.4 Náklady podle spotřebovaných vstupů	18
1.3.5 Náklady podle podnikových funkcí	18
1.3.6 Další způsoby členění nákladů	19
1.4 Metody stanovení fixní složky nákladů	19
1.4.1 Klasifikační analýza.....	20
1.4.2 Metoda dvou období	20
1.4.3 Grafická metoda.....	21
1.4.4 Regresní a korelační analýza	21
1.5 Analýza bodu zvratu	23
2 PRAKTICKÁ ČÁST	27
2.1 Představení společnosti	27
2.1.1 Majetkové vazby a struktura podniku.....	27
2.2 Analýza současné situace podniku.....	28
2.2.1 Analýza nákladů	28
2.2.2 Spotřeba materiálu a energie.....	30
2.2.3 Spotřeba služeb	32
2.2.4 Osobní náklady	34
2.2.5 Odpisy, daně a poplatky a ostatní nákladové položky.....	36

2.3	Analýza tržeb	38
2.4	Analýza bodu zvratu	40
2.4.1	Výpočet bodu zvratu	40
3	NÁVRHY NA OPATŘENÍ	42
	ZÁVĚR	46
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	48

ÚVOD

Téma, které se zabývá řízením nákladů v podniku, jsem si vybral především z toho důvodu, že se jedná o oblast, která se týká všech organizací, bez ohledu na jejich zaměření. Nutnost sledovat a řídit náklady patří ke stěžejním úkolům, kterými se musí zabývat vedení všech společností, chce-li dosáhnout konkurenceschopnosti, dlouhodobé prosperity a růstu podniku.

Pochopení vztahů mezi náklady a výnosy patří k základním předpokladům ke kvalitnímu řízení podnikových procesů. Způsob, jakým podnik přistupuje k řízení nákladů, značnou měrou ovlivňuje hospodářský výsledek, a protože je tvorba zisku a maximalizace tržní hodnoty hlavním cílem každého podniku, je snaha o optimalizaci nákladových položek nutným předpokladem k jeho dosažení. Možnost zlepšit hospodářský výsledek podniku netkví totiž nutně v primárním zvyšování tržeb, ale zlepšení situace je možné dosáhnout také efektivním řízením nákladů, jejich optimalizací a snižováním. Konkurence nutí podnik využívat své zdroje stále efektivněji. Vedení podniku se musí v této situaci otevřít novým řešením a díky inovacím a zaváděním nových systémů reagovat na změny podnikatelského prostředí. Chybou při snižování nákladů by se mohlo stát jejich snižování neúčelně. Snižovat náklady musí podnik tam, kde dochází k jejich neefektivnímu spotřebování. Z tohoto důvodu je nutné mít o nákladových položkách přesné informace. Důsledkem efektivního vynaložení nákladů je pro podnik odpovídající výnos.

Existuje mnoho systémů, díky kterým je vedení podniku schopno náklady sledovat, evidovat, řídit a modelovat jejich průběh. Základním nástrojem, který udává vztah mezi náklady a výnosy je právě analýza bodu zvratu. Vedení podniku má na základě této analýzy možnost stanovit, při jakém objemu výroby nebo poskytování služeb bude firma schopna pokrýt své náklady a začne tvořit zisk. Tyto poznatky jsou jako podklady pro rozhodovací procesy v podniku nezbytné.

Já jsem se zaměřil na strojírenský výrobní podnik, kde provedu analýzu nákladů a analýzu bodu zvratu.

CÍL

Cílem bakalářské práce je popsat a klasifikovat náklady v podniku XY s.r.o. s.r.o. Dále se seznámit se způsoby řízení nákladů ve společnosti a jejich strukturou. Následně za pomoci analýzy bodu zvratu provést zhodnocení situace a navržení skladby výkonů a jejich dopadu na náklady a zisk společnosti.

Tato bakalářská práce je rozdělena na tři části. V první, teoretické části, uvedu obecné charakteristiky elementárních pojmů, se kterými se budu dále v práci zabývat. Následně uvedu popis a klasifikaci nákladů a přístupy k jejich chápání. Dále teoretická východiska pro výpočet a analýzu bodu zvratu.

V praktické části uvedu základní informace o podniku a jeho majetkové struktuře. Dále se budu podrobně zabývat analýzou nákladů a jejich rozdělením. Provedu analýzu tržeb podniku jejich struktury. Na základě těchto poznatků provedu výpočet bodu zvratu a jeho analýzu.

Třetí část bude obsahovat zhodnocení předchozí teoretické a analytické části práce. Na základě tohoto zhodnocení poté vyvodím vlastní návrhy na zlepšení hospodářské situace podniku.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

1.1 Definice nákladů

Elementárním cílem každého podnikatele je především dosažení zisku, v dlouhodobém hledisku především maximalizace tržní hodnoty podniku. Za těchto předpokladů musí být podnik schopen generovat zisk - musí docházet k reprodukci vstupů (výrobních faktorů) a jejich přeměně na požadované výstupy (výkony, výrobky, služby atp.) Jejich účelně zaměřenou kombinací, využíváním a spojováním při činnosti podniku dochází k jejich spotřebování. Jedná se tedy o spotřebu ekonomického zdroje. Některé faktory se spotřebovávají najednou, některé se spotřebovávají postupně (opotřebovávají se).¹

1.2 Pojetí nákladů

Náklady jsou evidovány za různými účely a proto je také pojímat nutné tyto náklady z různých hledisek. Pro použití externího uživatele jsou náklady vymezeny finančním účetnictvím. Pro potřeby interního uživatele jsou náklady chápány z pojetí manažerského.² Tyto dva přístupy chápání nákladů budou podrobněji popsány v následujících kapitolách.³

1.2.1 Pojetí z hlediska finančního účetnictví

Pojetí na základě finančního účetnictví chápe pojem náklad jako úbytek ekonomického prospěchu (opotřebování dlouhodobého majetku, spotřeba zásob, spotřeba práce), který se projeví jako úbytek aktiv nebo nárůst dluhů - vede v daném období ke snížení vlastního kapitálu.⁴ Tento pohled na účetnictví je zaměřen na evidenci informací o nákladech a to především proto, aby měl výpovědní hodnotu pro externí uživatele (např. orgány státní správy, banky), kteří jsou nuceni ověřovat si ekonomickou zdatnost podniku a schopnost plnit základní ekonomické funkce, informace poskytované

¹SYNEK, M., KISLINGEROVÁ, E. *Podniková ekonomika*. 2010.

²POPEŠKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. 2009.

³FOTR, J. *Podnikatelský záměr a investiční rozhodování*. 1999.

⁴BREALEY, R. A., MYERS, S. C. *Teorie a praxe firemních financí*. 1991.

finančním účetnictvím jsou podkladem pro výpočet daňového zatížení podniku. Finanční účetnictví je koncipováno dle Zákona o účetnictví a účtovou osnovou.⁵

1.2.2 Pojetí z hlediska manažerského chápání nákladů

Na rozdíl od finančního účetnictví pracuje manažerské pojetí nákladů s ekonomickými náklady, tj. i s náklady implicitními a s náklady oportunitními. Toto pojetí nákladů tedy zahrnuje nejen doopravdy zaplacené částky ale i vše, co bylo obětováno. Náklady obětovaných příležitostí budou popsány podrobněji v další kapitole.⁶

1.3 Klasifikace nákladů

Aby bylo možné náklady v podniku řídit a optimalizovat, je nutné náklady podrobněji roztřídit do homogenních skupin. Toto rozdělení nám umožní zkoumat chování nákladů v různých situacích a umožní nám aplikaci dalších nástrojů manažerského účetnictví.

1.3.1 Druhovému členění nákladů

Členění nákladů podle druhu je nejběžnějším typem členění nákladů a vychází z výrobních faktorů. *"Jedná se o členění nákladu, které odpovídá finančnímu pojetí nákladů. Toto členění nákladů se používá i při konstrukci standardních účetních výkazů, např. při tvorbě výkazů zisků a ztrát."*⁷ Využívá se poměrně detailní členění nákladů. Jako základní druhy nákladů můžeme uvést tyto body:

- Spotřeba materiálu
- spotřeba energie
- spotřeba externích služeb a výkonů
- osobní náklady (mzdy, platy, provize, sociální náklady atp.)
- odpisy hmotného i nehmotného majetku
- finanční náklady (nákladové úroky atp.)

⁵ POPESKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. 2009.

⁶ SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 2011.

⁷ POPESKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. 2009. s. 34.

*Druhové členění nákladů umožňuje zajišťovat vazby finančního plánu s ostatními částmi plánu.*⁸ Z druhového členění nákladů je možno zjišťovat vztahy podniku s okolním prostředím. Nákladové druhy jsou jednoduché náklady, které již nejde dále členit. Toto členění nákladů je důležité z hlediska zaměření se na určitou skupinu nákladů a tím napomocť k její optimalizaci.

1.3.2 Účelové členění nákladů

U tohoto členění rozlišujeme náklady podle činností, které vyvolaly jejich vznik. Proto má velký význam při plánování a kontrole hospodárnosti. Používá se několik odlišných dělení. Prvním je dělení dle místa vzniku.⁹

Podle podnikových útvarů

Dle místa vzniku nákladů používáme dělení dle podnikových útvarů a podle výkonů. Vnitropodnikových útvarem jsou např. střediska, která mají uzavřenou činnost, a náklady k nim lze přímo připočítat. Střediska jsou zodpovědná za jejich náklady. Toto členění se dá využít, pokud je podnik na tyto střediska rozčleněn (obvykle větší podnik). V podniku se obvykle rozlišují režijní náklady materiálové, výrobní, správní a odbytové.

Podle výkonů (kalkulační členění nákladů)

Třídění nákladů dle výkonů umožňuje přiřazení nákladů k jednotlivým výrobkům nebo službám - tzv. nositelé nákladů. Toto přiřazení umožňuje zjistit rentabilitu výrobků a na základě těchto poznatků optimalizovat výrobní program.¹⁰ Pro podporou rozhodovacích procesů je velmi často důležité mít náklady vyjádřeny ve vztahu ke konkrétnímu výkonu nebo jednici. Podle tohoto přístupu se náklady dělí na náklady:

- jednicové
- režijní

⁸ KONEČNÝ, M. *Podniková ekonomika*. 2007. s. 35.

⁹ PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy*. 2005.

¹⁰ SYNEK, M. a kolektiv. *Podniková ekonomika*. 2006.

*Jednicové náklady zahrnují tu část technologických nákladů, které se týkají bezprostředně jednotlivých dílčích výkonů. Tj. jednicový materiál, jednicové mzdy, ostatní jednicové náklady.*¹¹ Tyto náklady je tedy možno přímo přiřadit k jedné jednotce výkonu. Režijní náklady naproti tomu do sebe zahrnují náklady na obsluhu a řízení, které není možné jednoznačně vztáhnout k určitému konkrétnímu úkonu v podniku. Náklady se jinými slovy vztahují k určité činnosti jako celku za určité období. Není tedy propojena s dílčími činnostmi.

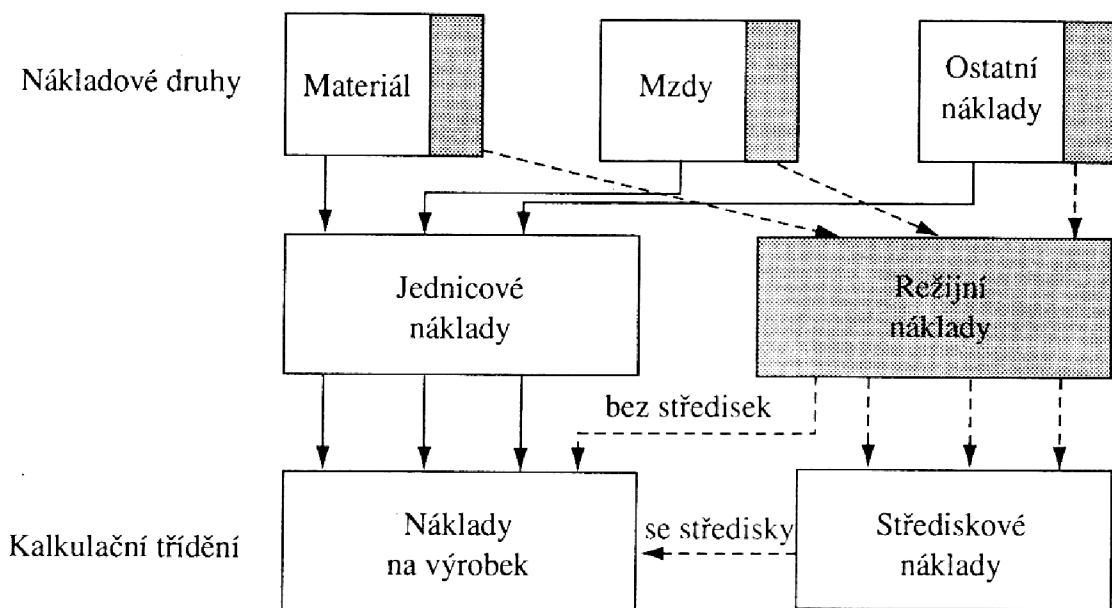
Pro další přiřazování nákladů se používá tvorba kalkulací. Jedná se zde o přiřazení nákladu kalkulační jednici nebo taky nákladovému objektu.¹² Tyto náklady lze rozdělit do dvou kategorií a sice:

- přímé náklady
- nepřímé náklady

Podstatou tohoto rozdělení je fakt, zdali je možné náklady přiřadit k určitému nákladovému objektu (služba, výrobek) nebo ne. Nepřímé náklady není možné k objektu přiřadit, neexistuje mezi nimi vazba. Kalkulace nákladů vyjadřuje výši nákladů na jednotku jednotlivých produktů.

¹¹ KONEČNÝ, M. *Podniková ekonomika*. 2007. s. 36.

¹² SEDLÁČEK, M. *Účetnictví pro manažery*. 2005.



Obr. 1: Vztah mezi druhovým, kalkulačním a střediskovým tříděním nákladů¹³

1.3.3 Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby

Z hlediska důležitosti je členění nákladů podle závislosti na změnách výroby jedním z významných nástrojů manažerského účetnictví. *Na rozdíl od předchozích klasifikací, které jsou zaměřeny na minulé, už spotřebované náklady, je cílem členění ve vztahu k výkonům zaměřeno na zkoumání chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích výkonů.*¹⁴ Podle závislosti na změnách objemu výroby členíme náklady na variabilní, fixní, semivariabilní a semifixní.

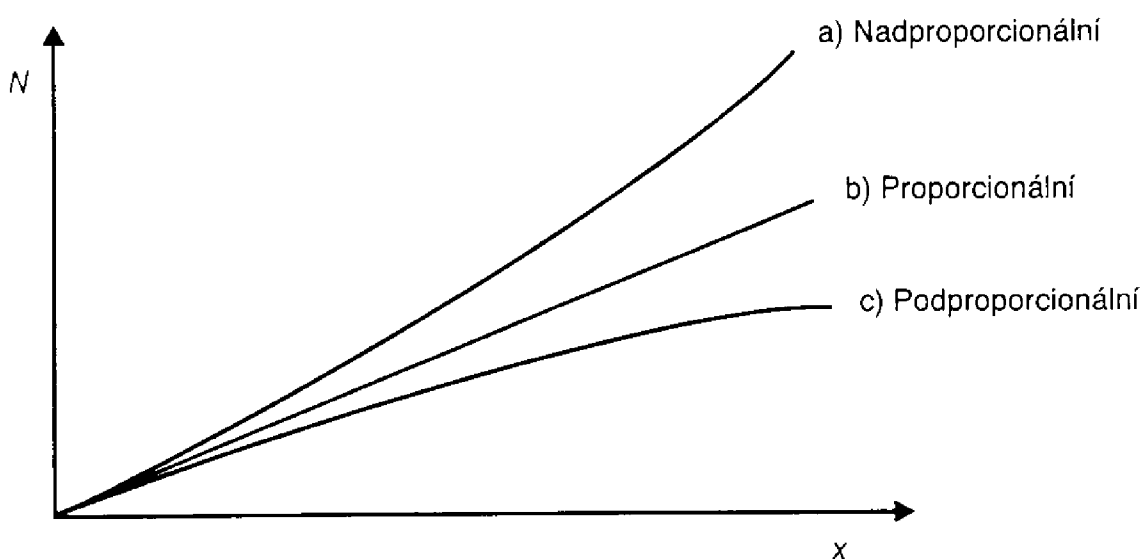
Variabilní náklady jsou náklady, které se mění v závislosti na změně objemu výroby. V krátkém období (bez časového omezení) měnit. Řadíme sem například mzdy dělníků, náklady na materiál a energii spojené s danou činností¹⁵. Rozlišujeme tři základní složky variabilních nákladů:

¹³ SYNEK, M. *Podniková ekonomika*. 2002. s. 39.

¹⁴ POPEŠKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. 2009. s. 39.

¹⁵ KEŘKOVSKÝ, M. *Ekonomie pro strategické řízení*. 2004.

- proporcionalní: tyto náklady mají lineární průběh, jejich výše se mění přímo úměrně se změnami aktivity podniku. Jednotkové náklady mají konstantní charakter.
- podproporcionalní: náklady zde za sledované období rostou pomaleji, než roste objem výroby. Jejich podíl na jednotku objemu se zvyšováním objemu výkonu klesá. Např. když podniku dodavatel poskytne množstevní slevu na materiál.
- nadproporcionalní náklady: jedná se o přesný opak předchozí situace, náklady s rostoucím objemem výkonů podniku rostou rychleji. Jedná se např. o příplatky za přesčas zaměstnancům.¹⁶



Obr. 2: Průběh variabilních nákladů.¹⁷

Fixní náklady jsou náklady, které zůstávají při různých úrovních aktivity podniku za určitý časový úsek konstantní. Jednotkové náklady se s růstem nákladů podniku snižují. Fixní náklady vznikají s vynakládáním nedělitelných ekonomických zdrojů, souvisí s relativní stabilitou fixních výrobních činitelů, jejichž funkce je možné

¹⁶ KONEČNÝ, M. *Podniková ekonomika*. 2007.

¹⁷ KRÁL, B. A kolektiv. *Manažerské účetnictví*. 2002. s 69.

měnit jen v dlouhém období.¹⁸ Fixní náklady mají tedy z dlouhodobého hlediska formu nákladů variabilních. Fixní náklady jsou např. odpisy, nájemné, spotřebovaná energie, která nesouvisí s objemem výkonů, mzdy, které nesouvisí s objemem výkonů.

- *Semivariabilní náklady jsou náklady, které při určitém objemu výroby skokově vzrostou a dále se s rostoucím objemem výroby mění jako variabilní náklady. Jako příklad lze uvést např. telefonní poplatky*
- Semifixní náklady, též schodové náklady jsou v podstatě fixní náklady, které se s určitým objemem výroby skokově zvedají. Jako příklad lze uvést zavedení nové výrobní linky ve chvíli, když už nestačí dosavadní kapacita výroby.¹⁹

1.3.4 Náklady podle spotřebovaných vstupů

Toto dělení je založeno na dělení vstupů z hlediska jejich původu. Rozdělení na externí a interní vstupy ukazuje, odkud daný výrobní faktor pochází. Externí náklady (prvotní) náklady pocházejí z okolí podniku jako např. spotřebovaný materiál. Interní (druhotné) náklady vznikají využíváním vnitřních výkonů podniku, skládají se z původních nákladových druhů.²⁰

1.3.5 Náklady podle podnikových funkcí

Náklady se dělí podle hlavních podnikových funkcí:

- náklady na pořízení
- náklady na skladování
- náklady na výrobu
- náklady na správu
- náklady na odbyt

¹⁸ MANKIW, N. G. Zásady ekonomie. 1999.

¹⁹ KEŘKOVSKÝ, M. Moderní přístupy k řízení výroby. 2009.

²⁰ SYNEK, M. a kolektiv. Manažerská ekonomika. 2011.

1.3.6 Další způsoby členění nákladů

Další způsob, jakým lze náklady členit, je členění na náklady přírůstkové. Jsou to takové náklady, které vzrostou se zvažovaným zvýšením objemu výroby. Důležitou skupinou nákladů jsou náklady obětovaných příležitostí (oportunitní náklady), které vyjadřují hodnotu nejlepší alternativní varianty, na kterou bylo možné dané výrobní faktory využít. Z manažerského pohledu můžeme oportunitní náklady rozdělit na implicitní (jsou přesně evidovány v účetnictví) a explicitní (nejsou evidovány v účetnictví nebo jsou, jsou evidovány v jiné výši). Z teorie oportunitních nákladů vychází další členění, a sice na náklady relevantní a irrelevantní. Relevantní náklady se v případě přijetí nebo nepřijetí určitého rozhodnutí mění. Irrelevantní náklady nikoliv, zůstávají neměnné bez ohledu na to, jaké rozhodnutí bylo přijato.²¹

1.4 Metody stanovení fixní složky nákladů

Nákladovou funkcí je možné zachytit vztah objemu výstupu a nákladů (vstupů). Stanovení vychází z produkčních funkcí a je k němu potřeba znát zastoupení fixních a variabilních nákladů. (synek manažerská ekonomika)

Ke stanovení nákladových funkcí v praxi používáme tyto matematické funkce:

pro náklady proporcionální lineární funkci: $y = a + bx$

pro náklady neproporcionální kvadratickou funkci $y = a + bx + cx^2$,

pro náklady podproporcionální kvadratickou funkci $y = a + bx - cx^2$,

kde	y	-celkové náklady (N),
	x	-objem produkce (Q),
	a	-odhad fixních nákladů (FN),
	b, c	-variabilní náklady připadající na jednotku produkce, tj., marginální náklady

²¹ POPEŠKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. 2009.

Parametry nákladových funkcí můžeme odhadnout některou z těchto metod:

- klasifikační analýzou
- metodou dvou období
- bodovým diagramem
- regresní a korelační analýzou

1.4.1 Klasifikační analýza

Logické rozčlenění nákladových položek na fixní a variabilní probíhá na základě zkušenosti. Do fixních nákladů jsou zařazeny náklady, u kterých lze prohlásit, že se při změně druhu a objemu produkce nemění (např. odpisy, nájmy atp.) V různých podnicích se bude zařazení nákladů lišit (různé obory, odvětví). Z toho důvodu musí toto dělení provádět jen pracovník, který tuto oblast podnikové ekonomiky dobře zná.²²

1.4.2 Metoda dvou období

U této metody se vychází o nákladech a o objemech výroby dvou období (např. měsíců) s největším a nejmenším objemem výroby, údaje se dosadí do dvou lineárních nákladových rovnic.²³

$$N_1 = a + bxQ_1$$

$$N_2 = a + bxQ_2$$

Nejprve je potřeba vyloučit extrémní období, které by mohly mít za následek zkreslené údaje (např. období, kdy se pokazila výrobní linka apod.) Z důvodu nepřesnosti je dobré kombinovat tuto metodu s metodou následující – grafickou.

²² SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 2011.

²³ KONEČNÝ, M. *Podniková ekonomika*. 2007.

1.4.3 Grafická metoda

Nákladová funkce se zde odvozuje z „bodového diagramu“. Body v diagramu interpretují výši nákladů závislou na objemu výroby. Na osu x se nanášejí objemy výroby, na osu y náklady. Bod je znázorněn dvojicí bodů. „*Jsou-li body roztroušeny těsně kolem přímky nebo křivky, kterou přibližně zakreslíme tak (aproximujeme), aby od ní byly body co nejméně vzdáleny, pak existuje závislost nákladů na objemu výroby.*“²⁴ Z průsečíku čáry a osy y odhadneme výši fixních nákladů. Parametr b vypočteme z kteréhokoliv bodu ležícího na čáře. „*Grafická metoda nám pomůže odhalit extrémní hodnoty, popř. skok fixních nákladů, ke kterému může dojít např. rozšířením výrobní kapacity.*“²⁵

1.4.4 Regresní a korelační analýza

V praxi se jedná o nejčastěji používanou metodu, protože umožňuje stanovit lineární i nelineární nákladové funkce. V případě neproporcionální funkce již nelze spolehlivě vyjádřit průběh nákladů lineární funkcí, použijeme metodu regresní a korelační analýzy.

K výpočtu parametrů lineární rovnice použijeme tyto vzorce:

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$a = \bar{Y} - b\bar{X}$$

kde

X - objem výroby

Y - náklady

n - počet sledovaných období

a - fixní náklady

b - variabilní náklady připadající na jednu jednotku produkce

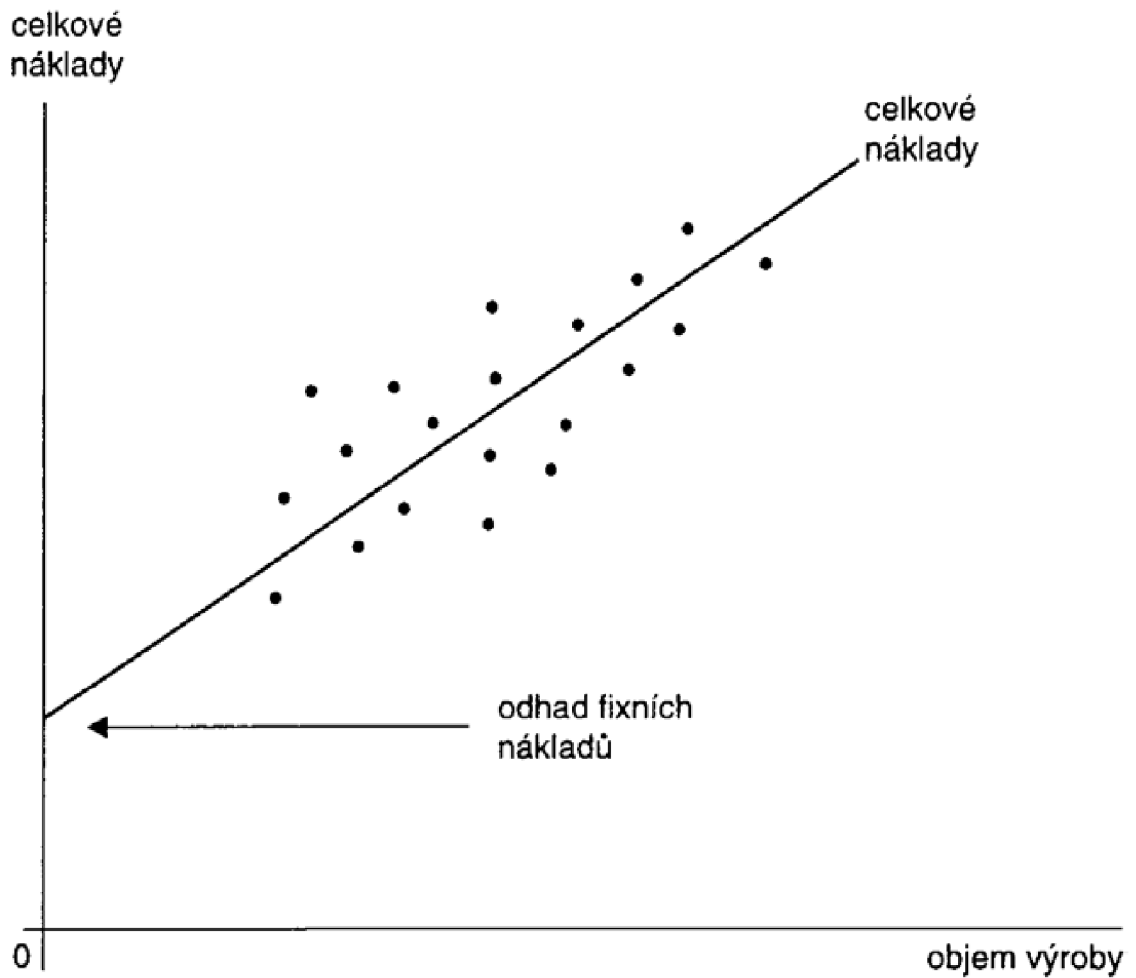
²⁴ SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 2011. s 94.

²⁵ SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 2011. s 94.

Korelační koeficient r vypočítáme:

$$r = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{\sqrt{[n \sum X^2 - (\sum X)^2][\sum Y^2 - (\sum Y)^2]}}$$

Čím více se blíží hodnota r jedné, tím lépe vystihuje stanovená přímka vývoj nákladů.²⁶



Obr. 3: Metoda nejmenších čtverců²⁷

²⁶ SVOZILOVÁ, A. *Zlepšování podnikových procesů*. 2011.

²⁷ SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 2003. s. 90.

1.5 Analýza bodu zvratu

Anglicky Break-Even Point Analysis nebo Cost-Volume Profit Analysis. Základní úlohou analýzy bodu zvratu je zjistit, při jakém objemu výroby je podnik schopen uhradit variabilní i fixní náklady. Právě tato úroveň produkce, kdy se tržby rovnají celkovým nákladům, označujeme jako bod zvratu (někdy taky mrtvý bod, nulový bod, BEP). Základním předpokladem pro tento postup je klasifikace nákladů na variabilní fixní složku v krátkém období. Dalším předpokladem je fakt, že se jedná o rozhodovací úlohu na existující kapacitě – podnik má k dispozici jen současnou kapacitu.

Analýza bodu zvratu vychází z rovnosti tržeb podniku a nákladů podniku:

$$T = N,$$

dále můžeme tržby rozepsat jako součin množství produkce a ceny výrobku/služby a celkové náklady můžeme rozepsat jako součet nákladů fixních a nákladů variabilních. Variabilní náklady rozepíšeme jako variabilní náklady na jednotku:

$$T = c_j \cdot Q,$$

$$CN = FN + Q \cdot v_j,$$

Odtud:

$$c_j \cdot Q_{BZ} = Q_{BZ} \cdot v_j + FN,$$

kde:

- c_j - prodejní cena za jednotku výstupu,
- v_j - náklady na jednotku výkonu,
- Q_{BZ} - objem výkonů podniku v bodu zvratu,

FN - fixní náklady

Pokud od ceny výrobku c odečteme jednotkové variabilní náklady, výsledná částka nám udává částku, která podniku zůstane po prodeji jednoho výkonu. *Tato částka slouží v první fázi k úhradě existujících fixních nákladů, a až poté, když počet výkonů bude dostatečný na to, aby pokryl celkové fixní náklady, začne tento „zůstatek“ přispívat k tvorbě zisku.*²⁸ Tento rozdíl je označován jako příspěvek na úhradu nebo krycí příspěvek. Vypočítá se ze vztahu:

$$u = c - v,$$

celkový příspěvek na úhradu pak:

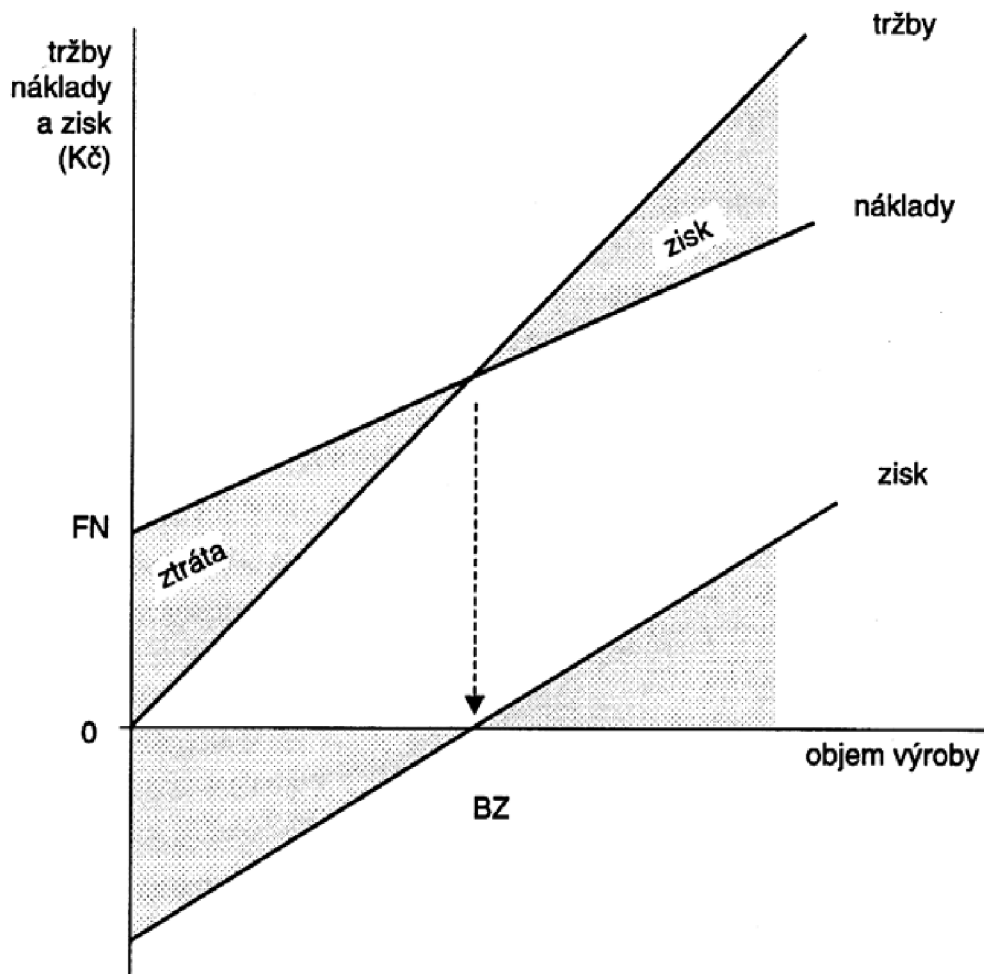
$$U = T - VN$$

Dalším možným vyjádřením bodu zvratu vychází z úvahy, kolik příspěvků na úhradu musí podnik vytvořit, aby pokryl své fixní náklady:

$$Q_{BZ} = \frac{FN}{c - v}$$

²⁸ POPESKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. 2009. s. 43.

Dané vztahy je možné zobrazit pomocí grafu:



Obr. 4: Grafické znázornění analýzy bodu zvratu²⁹

Tento výpočet je možné provádět pro stejnorodou výrobu, tedy kdy je možné objem vyjádřit naturálními jednotkami. Pro různorodou výrobu vyjádřenou v peněžních jednotkách platí vztah:

²⁹ SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 2003. s. 132.

$$Q_{BZ} = \frac{FN}{1-h},$$

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

kde:

h - poměrový (haléřový) ukazatel variabilních nákladů

Poměrový ukazatel vyjadřuje podíl variabilních nákladů na celkových tržbách. Protože je podnik omezen svou výrobní kapacitou, další faktor, který je musíme sledovat, je maximální kapacita instalovaných zařízení. „V některých případech se může stát, že bod zvratu leží nad hranicí maximální kapacity podniku a jeho dosažení se stávající technologií je nemožné.“³⁰ Ukazatel, který se používá pro vyjádření tohoto faktoru, se nazývá kritické využití výrobní kapacity a udává, jaký je podíl využití kapacity v bodu zvratu:

$$KVK = \frac{Q_{BZ} \cdot 100}{Q_{max}}$$

kde:

KVK - kritické využití kapacity,
 Q_{BZ} - objem výkonů v bodu zvratu
 Q_{max} - maximální objem výkonů

³⁰ POPESKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. 2009. s. 46.

2 PRAKTICKÁ ČÁST

2.1 Představení společnosti

Název:	XY s.r.o.
IČ:	-
Sídlo:	-
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Statutární orgán:	-
Základní kapitál:	-

Společnost XY s.r.o. je malý strojírenský výrobní podnik zabývající se výrobou komponent pro konstrukci kolejových a drážních vozidel. Byla založena 28. ledna 2009 v Bilovci jako dceřiná společnost podniku x. Název společnosti je založen na původní zkratce x.

Tento název dobře znají všichni partneři v oblasti železničního průmyslu, protože tato značka vždy znamenala splnění požadavků jejich zákazníků i veřejnosti, která cestuje kolejovou technikou. Na základě dovedností, které v regionu zůstaly, mohla vzniknout celá řada menších firem zajišťujících jednotlivé podsestavy kolejových vozidel.³¹

2.1.1 Majetkové vazby a struktura podniku

Jako právní forma podniku byla zvolena společnost s ručením omezeným a je vlastněn dvěma společníky.

³¹ x. O firmě.

Společníci:

-

Obchodní firma:

-

IČ:

-

Sídlo:

-

V roce 2010 bylo v podniku XY s.r.o. zaměstnáno celkem 18 zaměstnanců, toho 15 výrobních dělníků a tři technickohospodářské pracovníky. Vzhledem ke krátkému působení společnosti jsem nedostal ke zveřejnění organizační strukturu podniku. Jako statutární orgán vystupuje pan x, který vystupuje zároveň jako jednatel společnosti.

2.2 Analýza současné situace podniku

V této části práce se zaměřím na zhodnocení a popis stávající situace v podniku. Bude se jednat především o vývoj nákladů a výnosů podniku za roky 2009 a 2010, popis výrobního sortimentu a výroby.

2.2.1 Analýza nákladů

Jako zdroj informací pro sledování nákladů v podniku XY s.r.o. v letech 2009 - 2010 jsem zvolil rozdělení, které vychází z výkazu zisků a ztrát společnosti. Protože se jedná o výrobní podnik, budu se zabývat především nákladů, které souvisí s výrobní činností podniku.

Tato část práce je rozdělena do čtyř podkapitol, které se zabývají podrobnější analýzou materiálu a energie, služeb, osobních nákladů a nakonec odpisů, nákladových úroků a ostatních nákladových položek. V jednotlivých podkapitolách uvedu procentuální zastoupení jednotlivých složek nákladů podniku a jejich vývoj mezi roky 2009 a 2010 a jejich zastoupení ve fixních nebo variabilních nákladech podniku.

Rozdělení nákladů na jejich fixní a variabilní je nezbytné pro posouzení situace v podniku a jak jsem uvedl v teoretické části této práce, je možné využít více metod, jak tohoto rozdělení dosáhnout. Jedná se o metodu dvou období, kdy se porovnávají dvě období s nejmenším a největším objemem výroby. Další metoda je výpočet na základě

regresní korelační analýzy, nebo rozdělení na základě grafické metody, nicméně v případě podniku XY s.r.o. jsem neměl k dispozici dostatek vypovídajících podkladů pro provedení této analýzy, proto jsem zvolil analýzu klasifikační. Jedná se o rozdělení nákladů podle zkušenosti a podle toho, zda se s měnícím se objemem výroby mění nebo zůstávají fixní. V jednotlivých podkapitolách je toto rozdělení zahrnuto v tabulkách 1 až 5 (Tab. 1 – Tab. 5).

Tab. 1: Celkové náklady (v celých tis. Kč)

Neveřejné.

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

Do nákladových položek jsem se rozhodl neuvádět některé položky, které přímo nesouvisí s výrobním procesem podniku. Jedná se o náklady na prodané zboží, prodaný materiál a zůstatkovou cenu za prodaný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Dále jsem pak náklady za materiál a energii snížil o část nákladů na elektrickou energii a plyn, protože podnik část elektrické energie a plynu prodává a tudíž se tyto náklady netýkají výroby. Toto částku jsem stanovil za jako prodejní cenu energie, protože

podnik může prodávat jen za nákupní cenu. Za rok 2009 jsem náklady na energii snížil o částku x,- Kč. Za rok 2010 pak o částku x,- Kč.

Celková výše nákladů společnosti za rok 2010 činila x,- Kč. To je v porovnání s rokem 2009, kdy činila celková výše nákladů x,- Kč, nárůst o x% a tedy o x,- Kč. Zvýšení nákladů je dáno především zvýšením objemu produkce a s tím souvisejícím zvýšením spotřeby energií, materiálu, služeb a mzdových nákladů. Detailnější analýzu těchto položek uvedu v následujících kapitolách. Graf 1. znázorňuje výši celkových nákladů ve sledovaném období.

Neveřejné.

Graf 1: Výše celkových nákladů v letech 2009 a 2010

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

2.2.2 Spotřeba materiálu a energie

Protože je společnost XY s.r.o. výrobní podnik, tvoří materiálová a energetická spotřeba hlavní část celkových nákladů. V obou sledovaných obdobích je podíl těchto nákladových položek na celkových nákladech podobný. V roce 2009 činila spotřeba materiálu a energie částku ve výši x,- Kč, což je x % z celkových nákladů. V roce 2010 byla výše nákladů na energie a materiál x,- Kč, což je x % z celkových nákladů podniku. Nárůst mezi lety 2009 a 2010 byl o x %. Zvýšení spotřeby materiálu a energie

byl dán zvýšením výkonu podniku a větší spotřebou vstupů výroby. Podrobnější rozdělení a zastoupení v procentech je uvedeno v tabulce č. 2 (Tab. 2).

Tab. 2: Spotřeba materiálu a energie (v celých tis. Kč)

Neveřejné.

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování., vlastní vypracování.

Z tabulky je patrné, že největší část nákladů tvoří spotřeba materiálu ve výrobě. V roce 2009 to tvořila spotřeba materiálu x,- Kč, což je x %. V roce 2010 vzrostla spotřeba výrobního materiálu o x % na částku ve výši x,- Kč a tvořila x % z celkové spotřeby materiálu a energie. S nárůstem spotřeby materiálů výroby vzrostla také spotřeba režijního materiálu o x %, spotřeba elektrické energie o x %. Většina položek ve spotřebě materiálu a energie mají charakter variabilních nákladů, tedy takových, které se mění se změnou objemu výroby. Mezi variabilní náklady jsem zařadil i spotřebu elektrické energie, protože její fixní složka tvoří jen velice malou část a pro podnik nemá význam tuto položku sledovat. V grafu 2 je uveden podíl spotřeby materiálu a energie a celkových nákladů společnosti.

Neveřejné.

Graf 2: Podíl spotřeby materiálu a energie na celkových nákladech

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

Ostatní položky materiálové položky jako režijní materiál, tedy materiál potřebný k výrobě, náklady na pracovní ochranné pomůcky, pohonné hmoty a spotřeba vody a plynu tvoří malou část celkových materiálových položek a jejich podíl na nákladech je menší než pět procent. Mezi lety 2009 a 2010 došlo k navýšení těchto položek úměrně růstu výkonu podniku. Podíly na celkových materiálových nákladech jsou uvedeny tabulce 2 (Tab. 2).

2.2.3 Spotřeba služeb

Služby patří po materiálu mezi jednu z největších nákladových položek podniku. Mezi služby se řadí náklady na opravy a udržování strojů, automobilů, nemovitostí, náklady na cestovné, poštovné, certifikáty, poplatky za telefon a internet, leasingové smlouvy a v neposlední řadě poplatky za práva k užívání programů a kooperace. Za rok 2009 činila výše služeb v podniku XY s.r.o. částku x,- Kč, což je x % z celkových nákladů podniku. V roce 2010 byly evidovány služby v celkové výši x,- Kč, což je x % z celkových nákladů podniku. Mezi lety 2009 a 2010 došlo k nárůstu objemu služeb o x %. Podrobně jsou rozepsány služby v následující tabulce 3 (Tab. 3).

Tab. 3: Spotřeba služeb

Neveřejné.

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

Mezi roky 2009 a 2010 došlo k nárůstu služeb o x,- Kč, jak je patrné z tabulky, hlavními položkami, které ovlivnily zvýšení podílu na celkových nákladech z x % v roce 2009 na x % v roce 2010 jsou náklady na reklamu a propagaci podniku a náklady na kooperaci, které jsou důsledkem zvyšování objemu výroby. Právě z tohoto důvodu jsou náklady na kooperaci zařazeny mezi variabilní položky nákladů. Kdyby firma nevyrobila, náklady na kooperaci by byly nulové.

Neveřejné.

Graf 3: Podíl služeb na celkových nákladech

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

2.2.4 Osobní náklady

Osobní náklady jsou po spotřebě materiálu a energie druhou největší nákladovou položkou. V roce 2009 činila výše mzdových nákladů x,- Kč, což je x % z celkových nákladů. V roce 2010 byla výše mzdových nákladů x,- Kč, což činilo x % z celkových nákladů. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění činily v roce 2009 částku x,- Kč, v roce 2010 pak x,- Kč. Sociální náklady byly v roce 2009 ve výši x,- Kč, v roce 2010 pak ve výši x,- Kč. Mzdy jsou v podniku spotřebovávány především v souvislosti s výrobním procesem, a proto je jejich větší část variabilním vstupem měnícím se s rostoucím výkonem podniku. Podrobné rozdělení mzdových nákladů na mzdové náklady výroby, mzdové náklady technickohospodářských pracovníků a nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění jsou uvedeny v tabulce 4 (Tab. 4).

Tab. 4: Osobní náklady (v celých tis. Kč)

Neveřejné.

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

V letech 2010 bylo v podniku evidováno celkem 15 zaměstnanců, z toho tři technickohospodářští pracovníci. Částka na mzdy THP pracovníků činila v roce 2010 sumu x,- Kč. K roku 2009 jsem nezískal od firmy informace o počtu zaměstnanců, a proto jsem počítal s poměrem výrobních dělníků/THP stejným jako v roce 2010.

Poměrně malý počet THP pracovníků v podniku je dám faktem, že podnik XY s.r.o. je v první řadě výrobním podnikem, kterému veškerou ekonomickou činnost, logistiku a skladování zabezpečuje mateřská společnost x. V grafu 4 je znázorněn vývoj osobních nákladů v poměru k celkovým nákladům podniku.

Neveřejné.

Graf 4: Podíl osobních nákladů na celkových nákladech podniku

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

2.2.5 Odpisy, daně a poplatky a ostatní nákladové položky

Do této kapitoly jsem se rozhodl shrnout nákladové položky, které jsem neuvedl v předchozích kapitolách, a sice daně a poplatky, odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, změnu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období, ostatní provozní náklady, nákladové úroky, daň z příjmů, ostatní finanční náklady a mimořádné náklady. Výše těchto položek zasledované roky 2009 a 2010 a rozdělení na variabilní a fixní složku jsou uvedeny v tabulce 5 (Tab. 5).

Tab. 5: Odpisy, daně a ostatní náklady

Neveřejné.

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

Z těchto položek tvoří nejvýznamnější část odpisy hmotného majetku nad 40 tisíc. V roce 2010 činily částku ve výši x,- Kč, což představuje x % z těchto položek.

Všechny položky v této tabulce mají charakter fixních nákladů, protože jejich výše není ovlivněna změnou objemu výroby.

2.3 Analýza tržeb

V této kapitole se budu zabývat analýzou výnosů podniku XY s.r.o. za rok 2010. Z celkových tržeb podniku se zaměřím jen na tržby za prodej vlastních výrobků, protože ty tvoří hlavní část výnosů podniku a správně výrobní činnost podniku je předmětem zkoumání této práce. Z celkových tržeb podniku jsem proto vyčlenil položky, které se netýkají výroby. Mezi tržby jsem nezapočítával prodej elektrické energie a plynu, finanční výnosy podniku a tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu.

Podnik se zabývá strojírenskou činností a jsou zde vyráběny především díly pro konstrukci kolejových a drážních vozidel. V této kapitole se budu zabývat výrobky z hlediska jejich zastoupení na celkových tržbách z prodeje vlastních výrobků. Za rok 2010 se v podniku vyrábělo x výrobků. Níže je uveden výčet výrobků, které se na spotřebním koši v rozdělení podle podílu na tržbách podniku podílely aspoň jedním procentem z celkového objemu tržeb.

Výrobky podle podílů na tržbách:

Neveřejné.

Neveřejné.

Graf 5: Podíl výrobků na celkových tržbách podniku

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

Protože si vedení podniku nepřeje zveřejnit počty jednotlivých vyrobených produktů, budu počítat s údaji, které mám k dispozici, a sice s celkovým počtem kusů, které byly za rok 2010 vyrobeny a počtem tun materiálu, který byl ve sledovaném období spotřebován. Materiál spotřebovaný na vlastní výroby činil zaokrouhleně 110 tun materiálu a bylo vyrobeno celkem x ks výrobků. Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb s nimi souvisejícími za rok 2010 činily x,- Kč. Další částku, kterou jsem zahrnul do tržeb, byly tržby za prodaný odpad, který činil x,-Kč. Celkem v roce 2010 tržby činily x,- Kč.

2.4 Analýza bodu zvratu

V této kapitole se budu zabývat zhodnocením stávající situace podniku z hlediska objemu výroby, při kterém je schopen uhradit své fixní a variabilní náklady, a tím související schopnost tvořit zisk nebo naopak ztrátu. Jako podklady k tomuto posouzení mi poslouží analýzy nákladů a tržeb podniku, které jsem rozvedl výše. Z výsledné hodnoty budu schopen posoudit vyrobené množství výrobků, a určit, zda podnik tvoří zisk nebo nikoliv. Bod zvratu podniku XY s.r.o. budu sledovat za rok 2010.

K výpočtu bodu zvratu je nutné uvést, že jsem se zabýval pouze náklady, které vznikají v souvislosti s výrobní činností, a tržbami, které podnik získává pouze prodejem svých výrobků. Tržby, které vznikají prodejem materiálu nebo služeb, jsem do tohoto členění nezahrnul z toho důvodu, že cílem této práce je zhodnotit schopnost podniku pokrýt náklady právě jen svou výrobní činností.

2.4.1 Výpočet bodu zvratu

K výpočtu využiji t vzorců a předpokladů, které jsem uvedl v teoretické části práce. Jako základní předpoklad pro výpočet bodu zvratu je nutné znát variabilní a fixní náklady podniku za sledované období. Za rok 2010 činila výše fixních nákladů x , -Kč a variabilních x , - Kč. Dalšími nepostradatelným údajem pro výpočet je prodejní cena výrobku. Jak jsem uvedl výše, podnik si nepřál zveřejnit počty kusů jednotlivých položek ani jejich prodejní ceny, a proto si tuto hodnotu stanovím jako průměrnou cenu na jeden výrobek z celkové produkce. Prodejní cenu jsem stanovil jako podíl tržeb za rok 2010 a celkového počtu výrobků, které podnik za sledované období prodal. Při výpočtu bodu zvratu budu vycházet ze vzorce:

$$c_j \cdot Q_{BZ} = Q_{BZ} \cdot v_j + FN,$$

kde prodejní cenu c_j získáme podílem celkových tržeb a množstvím výrobků:

$$c_j = \frac{x}{x} = x \text{ Kč},$$

variabilní náklady na jednotku v_j , podílem celkových variabilních nákladů a množství výrobků:

$$v_j = \frac{x}{x} = x \text{ Kč},$$

a fixních nákladů:

$$FN = x \text{ Kč}$$

Po dosazení a úpravě získáme výpočet pro objem výroby, kdy se tržby rovnají nákladům:

$$Q_{BZ} = \frac{x}{x} = x \text{ ks}$$

Bod zvratu udává objem produkce, při kterém podnik netvoří ani zisk ani ztrátu. V případě podniku XY s.r.o. za rok 2010 se při neměnných cenách a neměnné skladbě výroby náklady rovnaly tržbám při objemu produkce x ks. Za tento rok podnik vyrobil x ks výrobků a vytvořil zisk ve výši $x,-$ Kč, příspěvek ke krytí fixních nákladů je $x,-$ Kč. Graficky znázorněno v grafu 6.

Neveřejné.

Graf 6: Bod zvratu XY s.r.o.

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

3 NÁVRHY NA OPATŘENÍ

V této části práce se zaměřím na provedené analýzy nákladů, tržeb a analýzu bodu zvratu a na základě těchto podkladů uvedu několik konkrétních návrhů, které by měly pomoci podniku efektivněji sledovat nákladové položky a především zajistit jejich snižování. K vypracování analýz jsem použil výkazy zisků a ztrát společnosti za roky 2009 a 2010 a především konzultace s vedením společnosti a s podnikovou účetní.

Podnik byl založen v roce 2009 a i přesto, že byl nepříznivě ovlivněn celosvětovou recesí, a tudíž ne příliš příznivou situací, už v roce 2010 vykázal podnik kladný hospodářský výsledek. Na základě této skutečnosti a analýz, které jsem provedl výše usuzuji, že podnik plní dobře svou základní funkci a tvoří zisk.

Přesto si dovoluji uvést návrhy, které mohou pomoci podniku k dosažení ještě lepších výsledků v budoucnu, protože právě v období ekonomického růstu by mohlo docházet k přílišnému zaměřování se na odbyt a získávání nových zákazníků a s tím souvisejícím opomíjením nákladových položek, které můžou růst rychleji, než rostou tržby podniku.

Protože se jedná o malý výrobní podnik, drtivou většinu nákladových položek tvoří spotřeba materiálu a energie potřebná k výrobě a s výrobou související osobní náklady. K získání podkladů pro vypracování analýz nákladů podniku jsem používal informace, které tvořil především výstup finančního účetnictví. Protože finanční účetnictví je zaměřeno na evidenci nákladů především z důvodů výpovědní hodnoty pro externí uživatele, není jako podklad pro řízení podniku a pro rozhodovací procesy vedení dostačující. Tímto se dostáváme k mému prvnímu návrhu.

Pro detailnější přehled o spotřebě zdrojů navrhuji zavést v podniku nákladové účetnictví, které bude poskytovat potřebné podklady pro rozhodovací procesy a řízení podniku a přehled o výši nákladů. Zavedení nákladového účetnictví bude vyžadovat:

- zavedení účelové evidence nákladů, tedy na členění nákladů podle činností, které vyvolaly jejich vznik
- rozdělení především na nákladová střediska

V případě podniku XY s.r.o. jsem rozdělení na nákladová střediska určil takto:

- Svařovna
- Obrobna
- Správa

Dále je nutné zavést členění nákladů na náklady přímé a nepřímé. Hlavními přínosy zavedení nákladového účetnictví jsou:

- přesné přiřazení režijních položek k výkonům, schopnost sledovat místo jejich vzniku a účelně řídit jejich výši
- možnost přesného rozdělení nákladů na fixní a variabilní
- schopnost sledovat přírůstky nákladů se změnou objemu výroby
- možnost přesněji plánovat rozšíření výroby
- možnost operativního sestavování základních ekonomických analýz

Na základě těchto doporučení by měl být podnik schopen naplánovat efektivní a proveditelné využití kapacity a sestavit plán výroby, se kterým by měl možnost v průběhu sledovaného období porovnávat skutečnost.

V případě, že by podnik nebyl schopen zajistit vedení nákladového účetnictví bez přijetí dalšího technickohospodářského pracovníka, vznikl by podniku náklad na přijetí dalšího pracovníka nebo externího odborníka, který by měl nákladové účetnictví na starost.

Mé další navrhované řešení se týká především zvýšení výkonu výrobní činnosti podniku a konkrétně efektivnějšího využití výrobního kapitálu. Vycházím z předpokladu, že podnik vyrábí x ks výrobků ročně a jak uvedlo vedení, kapacitní omezení podniku leží na x ks výrobků za rok. Jinými slovy je podnik schopen bez dodatečných investic na rozšíření výrobního kapitálu vyprodukovat větší množství výrobků. Z důvodů neúplného využití lidského kapitálu se pak části mezd výrobních dělníků chovají díky prostojům jako fixní náklady, které s celkovými fixními náklady snižují příspěvek na úhradu fixního kapitálu a zvyšují nákladovost každého výrobku. Z toho důvodu navrhuji zvýšit efektivnost využití výrobního kapitálu.

Při objemu výroby x ks ročně využívá podnik přibližně x % své výrobní kapacity a tvoří zisk ve výši $x,-$ Kč. Jestliže podnik zvýší využití výrobní kapacity na x % a bude tedy

vyrábět x ks výrobků ročně, vytvoří zisk ve výši x ,- Kč. Tento posun je znázorněn v grafu číslo 6.

Neověřené.

Graf 6: Zvýšení výrobní kapacity

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

Díky zvýšení výrobní kapacity bude moci podnik generovat větší množství příspěvků na uhrazení fixních nákladů a zisku. S rostoucím objemem výroby se budou snižovat náklady na vyrobenou jednotku produkce. Tento průběh je znázorněn v grafu 7.

Neveřejné.

Graf 7: Průměrné náklady na výrobek (v tis. Kč)

Zdroj: Účetní podklady XY s.r.o., vlastní vypracování.

Další návrh se opírá o návrh první a tedy o podklady z nákladového účetnictví. Za pomoci těchto údajů bude podnik schopen sestavit ABC analýzu jednotlivých položek a zaměřit se na ty výrobky, které z celého sortimentu největší hrubé rozpětí a dále s tímto údajem nakládat tak, aby podnik maximalizoval tržby z něj.

Mezi hlavní oblasti, ve kterém má podnik XY s.r.o. a jakýkoliv jiný výrobní podnik možnost snížit náklady, jsou samozřejmě materiálové vstupy. Na základě přesnějších informací o spotřebě vstupů bude vedení schopno lépe rozhodovat o dodavatelích a cenách materiálu.

Všechna tato opatření mají za následek zvýšení hrubého rozpětí a snížení nákladovosti každého výrobku. To bude mít za následek zvýšení zisku společnosti. Další optimalizaci nákladů přinese implementace nákladového účetnictví, bez kterého by se do budoucna podnik neobešel.

ZÁVĚR

Řízení nákladů v podniku a jejich průběžná kontrola patří k důležitým úlohám, které musí vedení podniku řešit. Způsob, jakým vedení k řízení nákladů přistupuje, ovlivňuje hospodářský výsledek podniku, a proto je třeba zabývat se touto oblastí podnikového řízení velice pečlivě. Porozumění vztahům mezi podnikovými náklady a výnosy slouží k základním podmínkám úspěšného řízení společnosti.

V této bakalářské práci jsem se zaměřil na analýzu nákladů společnosti XY s.r.o. Protože se jedná o strojírenský výrobní podnik, analýza bodu zvratu je pro podnik důležitým ukazatelem. Z toho důvodu jsem zvolil zhodnocení nákladů v podniku právě na základě analýzy bodu zvratu.

V první části této práce jsem se zabýval popisem teoretických východisek, popisem základních pojmů, které byly v práci využity. Dále jsem provedl klasifikaci, rozdělení a různá pojetí nákladů. Následně jsem uvedl teoretická východiska pro výpočet a analýzu bodu zvratu.

V druhé části práce, která se zabývala analýzou současné situace podniku, jsem uvedl základní informace o společnosti XY s.r.o. a její majetkovou a vlastnickou strukturu. Dále jsem provedl podrobnou analýzu nákladů podniku za roky 2009 a 2010 a jejich rozdělení podle druhu a podle závislosti na změnách výroby (rozdělení na jejich fixní a variabilní složku). Následně jsem provedl analýzu tržeb podniku za roky 2009 a 2010 a uvedl procentuální zastoupení jednotlivých výrobků na celkových tržbách.

Na základě údajů z analýz nákladů a tržeb podniku jsem sestavil výpočet bodu zvratu pro podnik za rok 2010 a na základě dosažených výsledků jsem navrhl několik řešení, která mají podniku pomoci k zlepšení hospodářské situace.

Jednalo se o implementaci nákladového účetnictví, jehož hlavním přínosem je přesná evidence nákladových položek podniku. Další návrh se týkal zvýšení využití kapacity výroby. Zvýšením kapacity výroby docílí podnik vyššího zisku a snížení průměrných nákladů na jeden výrobek.

Protože jsem zpracovával data z roku 2010, kdy byl podnik zasažen ekonomickou krizí, uvedl jsem do návrhu doporučení, jakým způsobem postupovat při situaci, kdy dojde k opětovnému růstu ekonomiky.

Dosažené výsledky bude mít možnost využít vedení společnosti XY s.r.o. jako podklad a doporučení pro inovační procesy v podniku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. BREALEY, R. A., MYERS, S. C. *Teorie a praxe firemních financí*. Praha: EAST Publishing. 1991. 786 s. ISBN 80-85605-24-4.
2. FOTR, J. *Podnikatelský plán a investiční rozhodování*. 2. přepracované a doplněné vydání. Praha: Grada Publishing, 1999. 220 s. ISBN 80-7169-812-1.
3. KEŘKOVSKÝ, M. *Ekonomie pro strategické řízení*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck. 2004. 184 s. ISBN 80-7179-885-1.
4. KEŘKOVSKÝ, M. *Moderní přístupy k řízení výroby*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck. 2009. 146 s. ISBN 978-80-7400-119-2.
5. KONEČNÝ, M. *Podniková ekonomika*. 6. přepracované vydání. Brno: Akademické nakladatelství Cerm. 2007. 184 s. ISBN 978-80-214-3465-3.
6. KRÁL, B. a kolektiv. *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press. 2002. ISBN 80-7261-062-7.
7. MANKIW, N. G. *Zásady ekonomie*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing. 1999. 763 s. ISBN 80-7169-891-1.
8. x s.r.o. *O firmě*. [online]. [cit. 2012-05-23]. Dostupné z: <neveřejné>
9. PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy*. Praha: Grada Publishing. 2005. 372 s. ISBN 80-247-1046-3.
10. POPESKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing. 2009. 240 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
11. SEDLÁČEK, J. *Účetnictví pro manažery*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing. 2005. 228 s. ISBN 80-247-1195-8.
12. SVOZILOVÁ, A. *Zlepšování podnikových procesů*. Praha: Grada Publishing. 1. vydání. 2011. 232 s. ISBN 978-80-247-3938-0.
13. SYNEK, M. a kolektiv. *Podniková ekonomika*. 4. přepracované a doplněné vydání. Praha: C. H. Beck. 2006. 473 s. ISBN 80-7179-892-4.
14. SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 2. přepracované a aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2003. 475 s. ISBN 80-247-9069-6.

15. SYNEK, M. a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 5. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada Publishing. 2011. 480 s. ISBN 978-80-247-3494-1.
16. SYNEK, M. a kolektiv. *Podniková ekonomika*. 3. přepracované a doplněné vydání. Praha: C. H. Beck. 2002. ISBN 80-7179-736-7.
17. SYNEK, M., KISLINGEROVÁ, E., *Podniková ekonomika*. 5. přepracované a doplněné vydání. Praha: C. H. Beck. 2010. 500 s. ISBN 978-80-7400-366-3.