

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje
informací ve vybrané účetní jednotce**

Bc. Vojtěch Kostka

© 2022 ČZU v Praze

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Vojtěch Kostka

Hospodářská politika a správa
Podnikání a administrativa

Název práce

Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje informací ve vybrané účetní jednotce

Název anglicky

Assessment of Management Accounting as a Source of Information in a Chosen Company

Cíle práce

Cílem této diplomové práce je zhodnotit stav manažerského účetnictví v konkrétní účetní jednotce, zejména v oblasti kalkulací, rozpočtů, sledování nákladů z různých hledisek a poskytování informací pro rozhodovací úlohy a na základě zjištěných skutečností identifikovat problémové oblasti a navrhnout případná zlepšení.

Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Tyto teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky vybrané účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů společnosti. Pro formulaci problémových oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

Doporučený rozsah práce

60-80

Klíčová slova

manažerské účetnictví, vnitropodnikové účetnictví, kalkulace, kalkulační vzorec, režijní náklady, rozvrhová základna, oceňování, rozpočty, organizace vnitropodnikového účetnictví, analýza odchylek, rozhodovací úlohy

Doporučené zdroje informací

DRURY, C. Management and cost accounting. Hampshire, UK:Cengage Learning EMEA, 2012, 800 s., ISBN 978-1408041802

DUŠEK, J. Vnitropodnikové účetnictví. Praha: Grada, 2019, 136 s., ISBN: 978-80-271-2544-9

FIBÍROVÁ J., ŠOLJAKOVÁ L., a kol. Manažerské účetnictví – Nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 416 s., ISBN 978-80-7598-486-9

HRADECKÝ, M., LANČA J., ŠIŠKA L. Manažerské účetnictví. Praha: GradaPublishing, 2008, 264 s., ISBN 978-80-247-2471-3.

KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2018, 792 s., ISBN 978-80-7261-568-1

LANDA, M., POLÁK, M. Ekonomické řízení podniku. Brno: Computer Press, 2008, 198 s., ISBN 978-80-247-4133-8

LAZAR, J. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: GradaPublishing, 2012, 280 s., ISBN 978-80-247-4133-8.

POPEŠKO B., PAPADAKI Š. Moderní metody řízení nákladů. Praha: Grada, 2016, 264 s., ISBN: 978-80-247-5773-5

Předběžný termín obhajoby

2021/22 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Enikő Lörinczová, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 27. 2. 2022

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 28. 2. 2022

doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 29. 03. 2022

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje informací ve vybrané účetní jednotce" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30.03.2022

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval Ing. Enikő Lőrinczové, Ph.D za cenné a odborné rady, které mi během psaní diplomové práce poskytla. Dále bych chtěl poděkovat Bc. Ludmile Křížové za poskytnutí všech potřebných informací a celé své rodině za trvalou podporu během celého studia.

Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje informací ve vybrané účetní jednotce

Abstrakt

Cílem diplomové práce je zhodnocení manažerského účetnictví a všech jejích složek ve vybrané účetní jednotce. Manažerské účetnictví je v praxi využíváno jako zdroj cenných informací pro potřeby řízení a rozhodování řídicích pracovníků, které společnosti mohou využít k posílení konkurenceschopnosti na trhu.

V rámci teoretické části dochází k definování základních pojmů, které s danou problematikou úzce souvisí. Konkrétně se jedná o vymezení manažerského účetnictví, úkolů manažerského účetnictví, sledování nákladů, sledování výkonů, charakteristiku útvarů, kalkulací a kalkulačního systému a v neposlední řadě také vymezení rozpočtů, kontroly nákladů a rozhodovacích úloh.

Ve vlastní části práce dochází k charakteristice vybrané účetní jednotky z pohledu předmětu činnosti, organizační struktury a vývoje vybraných položek z účetních výkazů. Poté je věnována pozornost zpracování současného stavu konkrétních složek manažerského účetnictví, mezi které patří sledování výkonů, kalkulace, rozpočty a plány, ocenění vlastních zásob či rozhodovací úlohy.

V rámci závěrečné části práce jsou vymezeny nedostatky při vedení manažerského účetnictví u podnikatelského subjektu a je navržen vhodný způsob jejich řešení.

Klíčová slova: manažerské účetnictví, vnitropodnikové účetnictví, kalkulace, kalkulační vzorec, režijní náklady, rozvrhová základna, oceňování, rozpočty, organizace vnitropodnikového účetnictví, analýza odchylek, rozhodovací úlohy

Assessment of Management Accounting as a Source of Information in a Chosen Company

Abstract

The thesis aims to evaluate management accounting and all its components in the chosen company. In practice, management accounting is used as a source of valuable information for management and decision-making needs that companies can use to strengthen competitiveness in the market.

The theoretical part defines basic concepts that are closely related to the issue. Specifically, the definition of management accounting, management accounting tasks, cost monitoring, performance monitoring, department characteristics, calculations and calculation systems and, last but not least, the definition of budgets, cost controls and decision-making roles.

The inherent part of the work is characterised by the characteristics of the chosen company in terms of subject matter, organisational structure and evolution of the selected items from the financial statements. Attention is then paid to processing the current state of specific components of management accounting, which include performance monitoring, calculation, budgets and plans, valuations of own stocks or decision-making tasks.

The final part of the work identifies weaknesses in the management accounting of the company and proposes an appropriate way to address them.

Keywords: management accounting, intercompany accounting, calculation, calculation formula, overhead costs, scheduling base, valuation, budgets, organization of intercompany accounting, analysis of imbalances, decision-making tasks.

Obsah

1 Úvod.....	10
2 Cíl práce a metodika	11
2.1 Cíl práce	11
2.2 Metodika práce.....	11
3 Teoretická východiska	12
3.1 Vztah manažerského, vnitropodnikového a finančního účetnictví	12
3.1.1 Vztah finančního a daňového účetnictví.....	14
3.1.2 Vztah finančního a manažerského účetnictví	15
3.1.3 Vztah manažerského a nákladového účetnictví	16
3.2 Úkoly manažerského účetnictví	16
3.3 Sledování nákladů	17
3.4 Sledování výkonů.....	21
3.5 Útvary (střediska).....	21
3.5.1 Druhy a typy středisek	22
3.6 Kalkulace.....	24
3.6.1 Metody kalkulace.....	24
3.7 Kalkulační systém	28
3.8 Rozpočetnictví.....	31
3.8.1 Rozpočty nákladů na střediska	32
3.8.2 Formy rozpočtů.....	34
3.9 Kontrola nákladů.....	35
3.10 Rozhodovací úlohy.....	36
3.10.1 Rozhodovací úlohy na existující kapacitě	36
3.10.2 Rozhodovací úlohy o budoucí kapacitě	37
4 Vlastní práce	39
4.1 Charakteristika účetní jednotky.....	39
4.1.1 Předmět činnosti	39
4.1.2 Organizační struktura.....	39
4.1.3 Vývoj vybraných položek z výkazů společnosti.....	40
4.2 Současný stav řešené problematiky	50
4.2.1 Účetnictví společnosti.....	50
4.2.2 Účetní software	51
4.2.3 Střediska společnosti.....	52
4.2.4 Sledování nákladů	52
4.2.5 Výkony.....	53
4.2.6 Kalkulace	53

4.2.7	Rozpočty a plány	56
4.2.8	Ocenění vlastních zásob.....	60
5	Zhodnocení a návrhy řešení	64
5.1	Sledování nákladů	64
5.1.1	Zhodnocení sledování nákladů	64
5.1.2	Návrhy řešení u sledování nákladů	65
5.2	Kalkulace.....	67
5.2.1	Zhodnocení tvorby kalkulací	67
5.2.2	Návrhy řešení u tvorby kalkulací.....	70
5.3	Rozpočty a plány	73
5.3.1	Zhodnocení rozpočetnictví a plánů.....	73
5.3.2	Návrhy řešení u rozpočetnictví a plánů	76
5.4	Rozhodovací úlohy.....	78
5.4.1	Zhodnocení rozhodovacích úloh.....	78
5.4.2	Návrhy řešení u rozhodovacích úloh	79
6	Závěr.....	83
7	Seznam použitých zdrojů	85
7.1	Knižní zdroje	85
7.2	Internetové zdroje.....	86
7.3	Právní předpisy.....	86
8	Seznam obrázků, tabulek a grafů	87
8.1	Seznam obrázků	87
8.2	Seznam tabulek	87
8.3	Seznam grafů.....	87
9	Přílohy	88

1 Úvod

Při neustále se měnícím tržním prostředí, které na jednotlivé podnikatelské subjekty a jejich řídicí pracovníky klade čím dál větší nároky není finanční účetnictví, které je dáno zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. dostačující. Pro účely rozhodování o budoucím směřování a rozvoji podniku je vhodným nástrojem právě účetnictví manažerské.

Manažerské účetnictví je chápáno jako soubor účetních technik a postupů určených pro shromažďování dat finančního a nefinančního charakteru a podávání reportů (zpráv), které podporují rozhodování z hlediska zajištění potřeb různých uživatelů. Jedná se o systém, jenž zobrazuje a zkoumá ekonomickou realitu – eviduje, třídí, seskupuje, analyzuje a uspořádává informace o podnikatelské činnosti do přehledů a výkazů a jiných podkladů, které ústí do návrhů a opatření, které pomáhají vedoucím pracovníkům při jejich řízení a rozhodování.

Podnik by v rámci vedení manažerského účetnictví měl reflektovat základní úkoly, mezi které patří informace o struktuře nákladů, o výkonech, o útvarech, dále správa kalkulačního systému, útvarové odpovědnostní řízení, běžnou kontrolu nákladů, sestavování rozpočtů a také stanovení rozhodovacích úloh.

Hlavní rozdíl mezi finančním a manažerským účetnictvím plyne zejména z toho, že vedení finančního účetnictví je regulováno zákonem a naproti tomu manažerské účetnictví je využíváno podle potřeb managementu tak, aby zobrazovalo hospodářské děje pro potřeby řízení. Současně však musí vždy manažerské účetnictví pro to finanční zajistit průkazné podklady o stavu a změně zásob vytvořených vlastní činností. Dalšími odlišnostmi mohou být, že u manažerského účetnictví se vychází z podrobných analytických informací, které jsou vykazovány v krátkých časových intervalech a naproti tomu u finančního účetnictví je to opačný postup. Informace jsou syntetického charakteru a jsou poskytovány jednou ročně.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Hlavním cílem diplomové práce je zhodnocení stavu manažerského účetnictví v konkrétním podnikatelském subjektu. Zejména je pak zaměřena pozornost na oblast kalkulací, rozpočtů, sledování nákladů z různých hledisek a poskytování informací pro rozhodovací úlohy. Dalším cílem je prostřednictvím zjištěných skutečností identifikovat problémové oblasti a navrhnout případná zlepšení.

2.2 Metodika práce

Diplomová práce je zpracována na základě sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného a elektronického charakteru. Prostudováním těchto zdrojů je proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Zjištěné teoretické poznatky jsou následně aplikovány při zpracování praktické části.

Vlastní práce vychází z charakteristiky vybraného podnikatelského subjektu a deskripci současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů společnosti. Pro formulaci problémových oblastí a zhodnocení výsledků je použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání jako jsou pozorování a dotazování.

3 Teoretická východiska

3.1 Vztah manažerského, vnitropodnikového a finančního účetnictví

Jednou z hlavních myšlenek, jenž v současné době velmi ovlivňují vývoj účetnictví, je poznání, že způsob zobrazení podnikatelského procesu je třeba **diferencovat** podle toho, **kdo je uživatelem** účetních informací a jaké **rozhodovací úlohy** řeší. (Král, 2018)

Postupem času tak dochází k tomu, že významným rysem účetnictví vyspělých tržních ekonomik je obsahové oddělení:

- a) účetních informací finančního účetnictví, jehož cílem je zobrazení podnikatelského procesu zejména z pohledu vyjádření informačních potřeb tzv. externích uživatelů (bank, obchodních partnerů, zaměstnanců a jejich zástupců, burz a ostatních účastníků finančního a kapitálového trhu);
- b) účetních informací tzv. daňového účetnictví, jehož smyslem je zobrazit stejný proces primárně s ohledem na správné vyjádření základu daně z příjmu;
- c) účetních informací, jenž využívají pro řízení podnikatelských procesů pracovníci na různých stupních podnikového vedení. (Král, 2018)

Potřeba členění systému účetních informací do tří relativně samostatných subsystémů – finančního, daňového a manažerského účetnictví vznikla v souvislosti s odlišnými požadavky uživatelů účetních informací při řešení jejich rozhodovacích úloh. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví slouží řídicím pracovníkům jako zdroj informací při rozhodování, plánování a kontrole. (Drury, 2012)

V anglosaské části je označováno výrazem **manažerské účetnictví**. Ve francouzsky mluvících zemích se mluví o **účetnictví pro řízení** a v německé literatuře je známé jako **účetnictví nákladů a výnosů orientované na rozhodování**. (Král, 2018)

Manažerské účetnictví je možné chápat jako aplikaci principů účetnictví a finančního řízení s cílem vytvořit, ochránit, zachovat a zvýšit hodnotu. Manažerské účetnictví je integrální součástí řízení. Vyžaduje identifikaci, vytváření, prezentaci,

interpretaci a využití informací např. v souvislosti s tvorbou podnikatelské strategie, plánovacími a kontrolními aktivitami, rozhodováním nebo hospodárným využitím zdrojů. (Houska, Šoljaková, 2002)

Manažerské účetnictví získalo jakožto nástroj ekonomického řízení určité charakteristiky, které se promítají do jeho metod; současně tyto charakteristicky odlišují účetnictví manažerské od toho finančního. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Podle Garrisona (1988) se jedná o následující charakteristiky:

- a) Manažerské účetnictví se při pokrytí informačních potřeb manažerů orientuje na budoucnost.
- b) Manažerské účetnictví se nemusí řídit legislativně upravenými pravidly pro vedení účetnictví.
- c) Manažerské účetnictví klade důraz na to, aby data, která jsou poskytována měla přímou souvislost s danou problematikou a byla dostatečně flexibilní pro jeho variantní řešení.
- d) Manažerské účetnictví naklade takový důraz na přesnost dat, ale spíše na data nepeněžního, ba dokonce verbálního charakteru.
- e) Manažerské účetnictví zaměřuje svou pozornost spíše na části podniku než na podnik jako celek.
- f) Manažerské účetnictví překračuje hranice „klasického“ účetnictví a značnou měrou se inspiroje ostatními disciplínami z oblasti řízení podniku; to mu dodává interdisciplinární charakter a orientuje je pragmaticky.
- g) Podnik není povinen vést manažerské účetnictví.

Finanční účetnictví

Již od svého vzniku představuje finanční účetnictví primární zdroj informací pro vlastníky podniků a pro potenciální zájemce o kapitálový vstup do podniku. Mezi další významné uživatele informací finančního účetnictví se pak řadí všichni věřitelé, kteří za sjednaný úrok zapůjčují podniku na určitou dobu svůj kapitál. Mezi uživatele účetních informací patří i celá řada dalších subjektů z okolí podniku (dodavatelé, veřejnost, státní orgány a další). (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Vnitropodnikové (nákladové) účetnictví

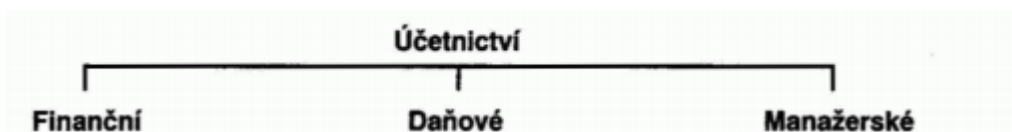
Hlavním cílem nákladového účetnictví je dát podklady pro řízení podnikatelského procesu v podmínkách, kdy o základních parametrech tohoto procesu již bylo rozhodnuto. (Král, 2018)

Základním předpisem upravující vnitropodnikové účetnictví je zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. (Dušek, 2019)

Po vnitropodnikovém účetnictví se požaduje, aby poskytovalo evidenci dostatečného množství informací o nákladech na jednotlivé výrobky a poskytované služby, o hospodářských výsledcích vnitropodnikových útvarů (hospodářských středisek), a to zejména podle odpovědnosti za náklady a výkony. Zpravidla také porovnává předem stanovené (plánované) náklady se skutečnými náklady a je tedy nástrojem pro řízení nákladů v účetní jednotce. Nejvýznamnější funkcí vnitropodnikového účetnictví je zpravidla řídicí funkce. (Lazar, 2012)

Nákladové účetnictví si zachovává tradiční prvky účetní metody; soustava účtů, podvojnost a souvztažnost zobrazení hospodářských operací, jejich ocenění, dokladovost jednotlivých transakcí včetně nezbytných formálních náležitostí jejich zobrazení a oběhu uvnitř podniku, nutnost inventarizace aktiv a závazků atd. (Fibířová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Obrázek 1 - Vzájemný vztah finančního, daňového a manažerského účetnictví



Zdroj: Vlastní zpracování (Král, 2018)

3.1.1 Vztah finančního a daňového účetnictví

Ve vzájemném vztahu finančního a daňového účetnictví se prosazuje silná tendence zobrazovat podnikatelský proces s primárním zřetelem k zájmům externích uživatelů finančního účetnictví. Tento trend se projevuje i ve způsobu měření nákladů, výnosů a

zisku, který koncepčně vychází ze snahy vyjádřit tyto veličiny s ohledem na vrcholový princip věrného a poctivého zobrazení účetnictví. (Král, 2018)

Důsledkem této orientace je rozšiřující se nesoulad mezi vyjádřením zisku a daňového základu daně ze zisku. Dvojím způsobem pak probíhá úprava zisku na daňový základ a to:

- a) formou výběru účetních informací (příkladem je analytické členění daňově uznatelných nákladů a výnosů od daňově neuznatelných), nebo
- b) úpravou zisku na daňový základ mimo účetní systém (např. při „záměně“ účetních odpisů za daňové). (Král, 2018)

3.1.2 Vztah finančního a manažerského účetnictví

Vedoucí pracovníci potřebují pro řízení výkonnosti podniku kritické informace, které umožňují nejen analyzovat minulý vývoj, ale zejména ovlivňovat jeho skutečný průběh. Systematická analýza vztahu (porovnání) předem stanoveného a skutečného vývoje činnosti umožňuje včas hledat způsoby řešení na odstranění kritických a úzkých míst, podporovat pozitivní změny, přijímat konkrétní opatření, a aktivně tak měnit chování podniku jako celku. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Pokud je na jedné straně zdůrazněna potřeba odlišných informací finančního a manažerského účetnictví, tak je na druhé straně užitečné připomenout potřebnost jejich informační návaznosti. I když mají vedoucí pracovníci přístup k manažerským informacím, jsou pro ně informace vykazované v účetní závěrce velmi důležité. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Požadavky externích uživatelů finančního účetnictví a potřeby podnikového managementu, zajišťované informacemi manažerského účetnictví, se pak zpracovatelsky zajišťují dvěma „krajními“ metodickými cestami a jejich kombinací:

- a) v tzv. jednookruhové organizaci účetnictví, jenž zajišťuje potřeby obou skupin uživatelů formou různě členěné analytické evidence nákladů, výnosů, ale i aktiv, závazků a vlastního kapitálu;
- b) v tzv. dvouokruhové organizaci, v níž se požadavky každé skupiny uživatelů zajišťují v relativně odděleném účetním okruhu. (Král, 2018)

3.1.3 Vztah manažerského a nákladového účetnictví

Podrobnější struktura manažerského účetnictví vychází hlavně z toho, jaký typ informací řídicím pracovníkům poskytuje. Významné je zejména členění informací podle jejich vztahu k fázím rozhodovacího procesu. Tento vztah je také typický pro historický vývoj manažerského účetnictví. (Král, 2018)

V první fázi se takto zaměřené účetnictví orientovalo hlavně na zjištění skutečně vynaložených nákladů a realizovaných výnosů, a to nejprve dle jejich vztahu k prodávaným finálním výkonům, a později také ve vztahu k dílčím procesům, činnostem a útvarům, které za vynaložené náklady, respektive realizované výnosy, odpovídají. (Král, 2018)

Ve druhé fázi dalo možnost takto rozčleněné skutečné náklady porovnat se žádoucím (rozpočtovaným, kalkulovaným) stavem, a dát tak podklady pro krátkodobé a střednědobé řízení pomocí odchylek. (Král, 2018)

3.2 Úkoly manažerského účetnictví

Manažerské účetnictví slouží k podávání účetních informací takovým způsobem, aby pomohlo řídicím pracovníkům při vytváření politiky a také v každodenních operacích při podnikání. Současně je kladen důraz na to, že data získaná z manažerského účetnictví, se užívají pro **vnitřní řízení** podniků. K tomu manažeři potřebují informace pro:

- a) plánování činností,
- b) rozhodování,
- c) kontrolu činností. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Úkoly manažerského účetnictví jako celku lze formulovat jen velmi obecně; data, které jsou z manažerského účetnictví získávána, tak jsou produktem všech tří součástí manažerského účetnictví – kalkulací, rozpočetnictví, nákladového účetnictví. Úkoly je tedy možné vyjádřit jako výsledek zpracování informací metodami, které jsou vlastní všem třem součástem manažerského účetnictví.

Manažerské účetnictví by mělo dle Krále (1997) poskytovat informace o:

- a) struktury nákladů, zejména druhové a účelové,
- b) výkonech,

- c) útvarech;
- dále by mělo zabezpečit dobrou funkci:
- d) kalkulačního systému,
- e) útvarového odpovědnostního řízení,
- f) běžné kontroly nákladů,
- g) podnikových rozpočtů,
- h) rozpočtů režie,
- i) rozpočtů střediskových nákladů a výnosů;
- a dále zabezpečit podklady, popř. výpočty:
- j) rozhodovacích úloh.

3.3 Sledování nákladů

Náklady jsou chápány jako důležitý syntetický ukazatel kvality. Úkolem managementu je náklady řídit a usměrňovat. Řízení nákladů vyžaduje jejich podrobné třídění. (Synek, 2011)

Existuje velké množství způsobů, jak náklady členit. Je důležité si uvědomit, že třídění jakýchkoli jevů musí být vyvoláno účelovou potřebou – vztahem k řešení určitých otázek a rozhodnutí. (Král, 2018)

Manažerské účetnictví pracuje se dvěma základními členěními nákladů:

- a) druhovým členěním,
- b) kalkulačním účelovým členěním. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

a) *druhové členění nákladů*

Požadavky, které jsou vyvolané řízením podniku jako celku a potřeba znát k tomu naturální podstatu podnikem spotřebovaných zdrojů, vyžadují vykazování nákladů v druhovém členění. (Landa, Polák, 2008)

Mezi základní nákladové druhy patří: spotřeba materiálu, spotřeba a využití externích prací a služeb, osobní náklady, odpisy dlouhodobě využívaných aktiv a finanční náklady.

Pro vstupující nákladové druhy jsou charakteristické 3 základní vlastnosti:

- a) Druhově vynaložené náklady jsou z hlediska jejich zobrazení **prvotní**; předmětem zobrazení se stávají hned při svém vstupu do podniku; na jeho hraniční vazbě s okolím.

- b) Jedná se o náklady **externí**; vznikají spotřebou výrobků, prací a služeb jiných subjektů.
- c) Z hlediska možnosti jejich podrobnějšího rozčlenění v podniku jsou **jednoduché**. Z úrovně podnikového řízení není možné tyto náklady rozlišit na jednodušší složky, z nichž se skládají. (Král, 2018)

b) účelové členění nákladů

Úplně odlišně je koncipováno účelové členění nákladů. Jedná se o rozdělení, které vyjadřuje přímý vztah nákladů k účelu jejich vynaložení. Jinak řečeno, co má být výsledkem procesu, v němž budou vynaložené náklady spotřebovány. (Čechová, 2011)

Účelové členění nákladů je založeno na jednom ze tří základních hledisek:

- a) náklady jsou tříděny **podle místa vzniku a odpovědnosti**, tj. dle vnitropodnikových útvarů (středisek);
- b) náklady jsou tříděny **podle výkonů**, tj. kalkulační třídění nákladů
- c) náklady jsou tříděny **z hlediska potřeb rozhodování**. (Synek, 2011)

Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti

Řízení efektivnosti, účinnosti a hospodárnosti nekončí rozpoznáváním příčinného vztahu nákladu k nositeli, který vyvolal jejich vznik; v následujícím kroku se konkretizuje vyjádřením vztahu ke konkrétnímu vnitropodnikovému útvaru, v němž činnost probíhá a jehož pracovníci odpovídají za racionální vynaložení a zhodnocení nákladů. (Král, 2018)

Náklady (následně pak i výkony) tedy vždy vznikají v nějaké konkrétním útvaru, který lze sledovat ve vztahu k těmto útvarům. Toto rozdělení je nazýváno jako **členění podle místa vzniku**. (Čechová, 2011)

U větších organizačních útvarů jsou následně rozloženy pravomoci v rozhodování, ale také odpovědnosti za chod daného místa. Poté může být využito **členění nákladů podle odpovědnosti**. (Čechová, 2011)

Členění nákladů podle výkonů

V manažerském účetnictví se vynaložené náklady sledují v úzkém spojení s příčinnými souvislostmi jejich vzniku, s úzkou vazbou k vlastnímu procesu tvorby

výkonů, tedy s věcnými a technicko-ekonomickými vztahy uvnitř podniku, v konkrétních útvarech, ve vztahu ke konkrétním výkonům a aktivitám. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Podle Čechové (2011) jsou ve vztahu k výkonům rozlišovány následující typy sledovaných nákladových vazeb:

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

Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení

Z pohledu řízení hospodárnosti se následně tyto náklady dále člení podle jejich vztahu k činnosti, aktivitě či operaci do dvou základních skupin:

- do skupiny nákladů bezprostředně vyvolaných technologií dané činnosti, aktivity nebo operace; jedná se o náklady technologické a jejich nejjednodušším příkladem může být spotřeba papíru určité kvality vynaložená na konkrétní zakázku v tiskárně, nebo
- do skupiny nákladů, jenž byly vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu dané činnosti; tyto náklady jsou nazývány jako náklady na obsluhu a řízení příslušné operace; příkladem může být náklad na osvětlení tiskárny a osobní náklady směnového mistra. (Král, 2018)

Náklady přímé a nepřímé

Přímé náklady jsou takové, které jsou vynaloženy v souvislosti s konkrétním výkonem nebo střediskem, kterému lze tyto náklady bezprostředně přiřadit. Může se jednat například o spotřebu materiálu, který vchází přímo do výrobku, mzdové náklady pracovníka, který pracuje pouze na jednom výrobku nebo činnosti. (Lazar, 2012)

Nepřímé náklady, které jsou společné pro více druhů výkonů, zajišťují například vytvoření podmínek pro skupinu výkonů, činnost útvarů a hierarchicky vyšších článků řízení. Na rozdíl od přímých nákladů je třeba nepřímé náklady alokovat mezi jednotlivé druhy výkonů. (Šoljaková, 2009)

Náklady jednicové a režijní

Jednicové náklady jsou částí technologických nákladů, které jsou příčinně vyvolány vytvořením každé konkrétně definované jednotky výkonu. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Náklady jednicové jsou vykazovány v samostatných konkrétních položkách ve vztahu ke stanovené jednici výkonu. Typickými jednicovými náklady jsou například:

- náklady na spotřebu materiálu,
- náklady na mzdy,
- výjimečně odpisy strojů, a to v případech, kdy doba užívání se předpokládá na výrobu určitého počtu výrobků. (Čechová, 2011)

Režijní náklady jsou náklady, u kterých není možné stanovit jejich bezprostřední vztah ke konkrétní jednotce výkonu jako nositeli nákladů, jsou to naopak společné náklady druhu výkonu, skupiny výkonů, útvaru atd. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Náklady režijní jsou vyjadřovány v komplexních položkách, jsou členěny podle jejich funkce v daném procesu. Patří sem:

- zásobovací režie,
- výrobní režie,
- správní režie,
- odbytová režie. (Čechová, 2011)

Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování

Toto členění je důležité pro zhodnocení budoucích variant podnikání. Jedná se o takové třídění, které je obsahem té části manažerského účetnictví, jenž se orientuje na informace pro rozhodování. Základem tohoto členění jsou dvě základní skupiny nákladů:

- variabilní náklady,
- fixní náklady. (Král, 2018)

Variabilní náklady

Tyto náklady se mění v závislosti na změně objemu výkonů. Vznikají v souvislosti s dělitelnými ekonomickými zdroji, s proměnnými výrobními činiteli, jejichž úroveň je možné měnit v krátkém období, tedy bez omezení (energie, práce, materiál apod.). Za variabilní náklady lze označit spotřebu energie k technologickým účelům, režijní mzdy

spojené s objemem výkonů nebo bezprostředně spojená s objemem výkonů. (Martinovičová, Konečný, Vavřina, 2019)

Fixní náklady

Jde o takové náklady, které zůstávají neměnné při různých aktivitách podniku, v průběhu určitého časového období. Jako příklad fixních nákladů lze označit odpisy budov, leasing automobilů nebo mzdy manažerů podniku. (Popesko, Papadaki, 2016)

3.4 Sledování výkonů

Pro každý předmět nákladového účetnictví se otevírá samostatný účet výkonu. Náklady se na něm sledují na základě členění položek dle kalkulačního vzorce.

Výkony jsou sledovány v různých peněžních nebo naturálních jednotkách. Může se například jednat o kilogramy, hodiny, litry atd. Výkony představují nejenom finální výrobky, ale také příslušenství a náhradní díly, práce, služby, prodané polotovary a další.

3.5 Útvary (střediska)

Jelikož je potřeba sledovat a řídit jednotlivé činnosti podniku, je třeba rozdělit podnik nejenom po stránce provozní, ale také po stránce ekonomické na jednotlivé útvary ekonomického charakteru. Středisko je samostatně hospodařící vnitropodnikový útvar, který:

- má pevně stanovený úkol, zejména výrobního nebo výkonového charakteru, vyjádřený jak v naturálních, tak i v peněžních jednotkách,
- samostatně sleduje svoji činnost, může měřit množství a strukturu svých výkonů a kontrolovat jejich ocenění, sortiment a jakost,
- při řízení využívá hodnotových vztahů, tj. může měřit a peněžně vyjadřovat jak veškerou svou spotřebu majetkových složek, tj. materiálu, mezd a ostatních nákladů, tak i svých výstupů, a to jak u prvotních nákladů a výnosů, tak také u druhotných nákladů a výnosů, které vznikají předávkou výkonů mezi středisky,
- na základě tohoto měření je schopno vést účetnictví střediska
- zachovat skutečné a předem stanovené náklady a zjišťovat výsledek hospodaření ve vnitropodnikovém účetnictví. (Lazar, 2012)

3.5.1 Druhy a typy středisek

Z hlediska **druhů** středisek se v rámci činnosti jednotlivých výrobních podniků (stavebních, dopravních, průmyslových) zpravidla zřizují:

- a) výrobní střediska (hlavní a pomocné výroby), dále
- b) středisko zásobovací,
- c) správní a
- d) odbytové. (Lazar, 2012)

Výrobní, zásobovací, správní a odbytová střediska mají svůj „materiální“ základ v existenci příslušných organizačních vnitropodnikových útvarů a z tohoto pohledu představují skutečná odpovědnostní střediska v reálném slova smyslu. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Odpovědnost za určitý jev či transakci není vždy možné jednoznačně vyjádřit. Jedná se o případy tzv. nedělitelné celopodnikové odpovědnosti. Tato skutečnost vyvolala v život tzv. zúčtovací střediska, která slouží k provádění účetně technických operací a nejsou tedy ustavena na bázi nějakého vnitropodnikového organizačního útvaru. Je možné sem zahrnout:

- a) středisko financování, v němž se zachycují náklady a výnosy finančního charakteru, které se týkají podniku jako celku;
- b) středisko neutrální, v němž se zachycují mimořádné náklady a výnosy, u kterých je zpravidla obtížné nebo vůbec nemožné určit zásluhu nebo zavinění některého ze středisek a rovněž se týkají podniku jako celku;
- c) středisko prodeje, v němž jsou zachycovány jak náklady na prodané výkony, tak i tržby z prodeje těchto výkonů. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Z hlediska míry a oblastí uplatnění pravomoci a odpovědnosti lze přitom rozlišit 6 základních **typů** středisek, které se liší zejména mírou (de)centralizace uplatněnou při jejich řízení: nákladové, ziskové, rentabilní, investiční, výnosové a výdajové. (Král, 2018)

Nákladové středisko

Jedná se o odpovědnostní středisko, které odpovídá za náklady. Splnění nákladového úkolu se v takovém případě používá jako kritérium pro odměňování. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Ziskové středisko

Klasickým a tedy i základním rysem ziskového střediska je to, že pracovníci (respektive jeho vedoucí) odpovídají jak za náklady, tak i za výnosy, vynaložené, respektive realizované, zejména ve vztahu k vnějšmu okolí podniku. (Král, 2018)

Rentabilní středisko

Zaměstnanci, kteří pracují v rentabilních střediscích odpovídají nejen za vymezenou část nákladů a výnosů, ale také za výši střediskem vázaného čistého pracovního kapitálu¹. Tento předpoklad je splněn hlavně u hierarchicky výše postavených středisek, kde odpovědní vedoucí ovlivňují zejména výši zásob. (Král, 2018)

Investiční středisko

Jedná se o odpovědnostní středisko, jenž odpovídá za náklady a výnosy a užití investičních prostředků. Takovým střediskem může být například holdingové ústředí nebo i podnik (či divize), pokud je oprávněn k investičním operacím. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Výnosové středisko

Toto středisko je jistou analogií nákladového střediska, ovšem pro oblast výnosů. Od nákladového střediska se liší tím, že svou činností ovlivňuje výši výnosů z prodeje. Jeho primárním zájmem je orientace na maximální objem prodeje. (Král, 2018)

Výdajové středisko

Také výdajová střediska mají zdánlivě formální charakteristiky blízké nákladovému středisku; jeho pracovníci jsou však odpovědní nikoliv za náklady související s běžným časovým obdobím, ale za náklady, u nichž se předpokládá, že přinesou podniku prospěch v budoucnosti. (Král, 2018)

¹ Čistý pracovní kapitál = Oběžná aktiva minus krátkodobé závazky. (ManagementMania, 2011)

3.6 Kalkulace

Pod slovem kalkulace se v tom nejobecnějším slova smyslu rozumí přiřazení (propočet) nákladů, marže, zisku ceny nebo jiné hodnotové veličiny na naturálně vyjádřenou jednotku výkonu (výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti s procesem tvorby výkonu provést). (Fibírová, Šoljáková, Wagner, 2007)

Pojem kalkulace se užívá ve třech základních významech:

- a) jako činnost vedoucí ke zjištění či stanovení hodnotových parametrů na výkon, jenž je přesně druhově, objemově a jakostně vymezen;
- b) jako výsledek této činnosti;
- c) jako vydělitelná část informačního systému podniku, sice tvořící součást manažerského účetnictví, ale také nezastupitelná informačním obsahem a metodou získání. (Král, 2018)

3.6.1 Metody kalkulace

Metoda kalkulace nákladů nebo také zjištění nákladů na konkrétní výkon obecně závisí na:

- a) vymezení předmětu kalkulace;
- b) struktuře nákladových položek, ve které se zjišťují náklady na kalkulační jednici;
- c) způsobu přiřazování nákladů na předmětu kalkulace. (Fibírová, Šoljáková, Wagner, 2007)

a) vymezení předmětu kalkulace

Obecně mohou být předmětem kalkulace všechny druhy dílčích i finálních výkonů, které podnik vyrábí nebo provádí. Předmět kalkulace je jednak vymezen kalkulační jednicí, a jednak kalkulovaným množstvím. (Král, 2018)

Kalkulační jednice je chápána jako určitý výkon (výrobek, polotovary, práce nebo služba) vymezená měřicí jednotkou, např. jednotkou množství (kusy), hmotnosti (kg), délky (m), plochy (m²) nebo času (h). (Synek a kol., 2007)

Kalkulované množství zahrnuje konkrétní počet kalkulačních jednic, pro které se stanovují nebo zjišťují celkové náklady. (Strouhal, Bokšová, 2015)

b) struktura nákladů v kalkulaci

Kalkulace jako vyjádření nákladů na výkon má svou vžitou formu, v níž se prezentuje uživateli. Jedná se o kalkulační vzorec. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Složky nákladů se vyčísľují v kalkulačních položkách. Doporučené položky obsahuje všeobecný kalkulační vzorec, jenž je uveden v tabulce číslo 1, a který je využíván řadou podniků v České republice. Kalkulační vzorec ovšem není závazný a jeho struktura je věcí každého podnikatelského subjektu. (Synek a kol., 2007)

Tabulka 1 - Všeobecný kalkulační vzorec

Kalkulační položky	
1.	Přímý materiál
2.	Přímé mzdy
3.	Ostatní přímé náklady
4.	Výrobní (provozní) režie
*	Vlastní náklady výroby - položky 1 - 4
5.	Správní režie
*	Vlastní náklady výkonu položky 1 - 5
6.	Odbytové náklady
*	Úplné vlastní náklady výkonu - položky 1 - 6
7.	Zisk (ztráta)
*	Cena

Zdroj: Vlastní zpracování (Synek a kol., 2007)

V kalkulačním vzorci se objevují dvě skupiny nákladů – **přímé a režijní**.

Přímé náklady vznikají v souvislosti s jediným druhem výkonu a jsou mu tedy přímo přiřaditelné. (Strouhal, Bokšová, 2015)

Mezi přímé náklady v kalkulačním vzorci patří:

- Přímý materiál – suroviny, základní materiál, polotovary, pohonné hmoty, pomocný a ostatní materiál atd.
- Přímé mzdy – základní mzdy (úkolové, časové), příplatky a doplatky ke mzdě a prémie a odměny výrobních dělníků přímo související s kalkulovanými výkony.
- Ostatní přímé náklady – technologické palivo, energie, odpisy, opravy a udržování. (Synek a kol., 2007)

Režijní náklady zahrnují náklady na obsluhu a řízení a část technologických nákladů souvisejících s technologickým procesem. Na rozdíl od přímých nákladů se nezvyšují tyto náklady přímo úměrně s počtem provedených výkonů, jsou pouze rámcově ovlivněny rozsahem aktivit a činností, které zabezpečují proces vytváření výkonů. (Strouhal, Bokšová, 2015)

Mezi režijní náklady v kalkulačním vzorci patří:

- Výrobní (provozní) režie – nákladové položky související s řízením a obsluhou výroby, jenž nelze přímo stanovit na kalkulační jednici. Jedná se například o režijní mzdy, opotřebení nástrojů nebo odpisy hmotného investičního majetku.
- Správní režie – nákladové položky související s řízením podniku, závodu či jiného obdobného organizačního útvaru jako celku. Mezi správní režii patří odpisy správních budov, mzdy řídicích pracovníků, poštovné apod.
- Odbytové náklady – náklady související s odbytovou činností jako jsou náklady na skladování, propagaci, prodej a expedici výrobku. (Synek a kol., 2007)

c) metody přiřazování nákladů

Oblast přiřazování nákladů předmětu kalkulace zahrnuje dvě obtížně oddělitelné okruhy problémů:

- první z nich sleduje primárně otázku: „Jak přiřazovat náklady na kalkulační jednici?“ A je spíše metodicky orientován;
- druhý z okruhů je zaměřen na podstatnější, ale také dosti opomíjenou uživatelsky orientovanou otázku: „Proč se přiřazují nepřímé režijní náklady na kalkulační jednici?“

Přiřazování nákladů předmětu kalkulace je tradičně spjat s členěním nákladů na přímé a nepřímé. (Král, 2018)

Přímé náklady se od těch nepřímých liší tím, že je možné jim přiřadit kalkulační jednici již v okamžiku jejich vynaložení, na základě informací z účetnictví, a to prostřednictvím dělení celkové výše přímých nákladů konkrétním množstvím vynaložených výkonů. Přímé náklady jsou vždy náklady jednicové. (Fibířová, Šoljáčková, Wagner, 2007)

Naproti tomu nepřímé náklady jsou vynakládány v souvislosti s vytvořením širšího sortimentu výkonů, jedná se o společné náklady, které souvisejí se zajištěním konkrétní skupiny výkonů. (Fibírová, Šoljáková, Wagner, 2007)

Pro přiřazení nepřímých nákladů je možné využít několik metod kalkulace:

a) kalkulace dělením:

- prostá,
- s poměrovými (ekvivalenčními) čísly;

b) kalkulace přirážková:

- sumační,
- diferencovaná. (Král, 2018)

a) kalkulace dělením

Kalkulace dělením prostá přiřazuje náklady výkonům prostřednictvím vztahu společných nákladů k množství kalkulačních jednic odlišných druhů výkonů. (Fibírová, Šoljáková, Wagner, 2007)

Kalkulace dělením s poměrovými (ekvivalenčními) čísly přiřazuje nepřímé náklady výkonům na základě jejich příčinného vztahu k tzv. přepočtené jednici, jež vyjadřuje rozdílnou nákladovou náročnost konkrétních výkonů. (Král, 2018)

b) kalkulace přirážková

Tento způsob kalkulace se využívá pro přiřazování společných nepřímých nákladů výkonům hodnotově nebo naturálně vyjádřené rozvrhové základny.

Přirážka nebo sazba nepřímých nákladů se při **sumační metodě** zjišťuje ve vztahu mezi nepřímými náklady a jedinou rozvrhovou základnou.

Při **diferencované metodě** se nepřímé náklady rozvrhují na základě více rozvrhových základen. (Král, 2018)

Obecně se rozvrhové základny dělí na základny v peněžním a naturálním vyjádření. U **peněžních základen** je vypočtená přirážka nepřímých nákladů v procentním vyjádření

ve vztahu ke zvolené peněžní základně (například přímý materiál, přímé mzdy). (Fibírová, Šoljáková, Wagner, 2007)

$$\text{Procento přírážky} = \frac{\text{Nepřímé režijní náklady}}{\text{Rozvrhová základna (Kč)}} * 100$$

U naturálních základen je vypočtena sazba nepřímých nákladů v peněžních jednotkách na jednu naturální jednotku základny (například hodinu práce, kilogram materiálu). (Fibírová, Šoljáková, Wagner, 2007)

$$\text{Sazba nepřímých nákladů} = \frac{\text{Nepřímé režijní náklady}}{\text{Rozvrhová základna (natur. jednotky)}}$$

3.7 Kalkulační systém

Kalkulační systém je možné definovat jako soubor kalkulací v podniku a vazeb mezi nimi. Kalkulační systém patří mezi hlavní nástroje řízení nákladů na výkony. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Z pohledu doby sestavování se kalkulace rozlišují na předběžné a výsledné.

Předběžná kalkulace představuje ukládání úkolů v oblasti plánovatelných nákladů pro budoucí provádění výkonů. Do předběžných kalkulací patří:

- a) Kalkulace propočtová – sestavuje se obvykle pro nové nebo neopakovatelné výrobky v případě, že dosud nejsou k dispozici spotřební normy. Hlavní uplatnění nacházejí v dlouhodobém plánování a strategickém řízení.
- b) Kalkulace plánová – sestavuje se na základě plánovaných norem přihlížejících k racionalizačním opatřením, které se mají v plánovaném období uskutečnit; základem je plánová kalkulace roční, které se bezprostředně váže na plán výkonů, nákladů a tvorby zisku.
- c) Kalkulace operativní – sestavuje se na základě operativních norem vyjadřující konkrétní technické, technologické a organizační podmínky platné v době sestavování kalkulace. (Synek a kol., 2007)

Výsledná kalkulace vyjadřuje skutečné náklady vynaložené nebo průměrně vynaložené na jednotku výkonů vyrobenou v určitém období či dávce. (Král, 2018)

Z časového hlediska je výsledná kalkulace završením celé kalkulační sestavy. Sestavuje se až po dokončení příslušného výkonu. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Výsledná kalkulace při porovnání s operativní kalkulací slouží zejména jako podklad pro kontrolu hospodárnosti útvarů výroby ve vynakládání jednicových nákladů. (Fibírová, Šoljáková, Wagner, 2011)

Na volbu metody výsledné kalkulace působí:

- a) charakter výrobního procesu,
- b) charakter výrobků,
- c) členitost výrobního procesu,
- d) vztah k zákazníkům,
- e) existence nedokončené výroby,
- f) sdruženost výroby. (Lőrinczová, 2015)

a) charakter výrobního procesu

Z hlediska charakteru výrobního procesu se výroba člení na organickou a heterogenní.

O **organické výrobě** se mluví tehdy, když v řadě souvisejících procesů se postupně mechanicky a chemicky spojují výchozí suroviny a materiály a vytvářejí produkty s novými kvalitativními vlastnostmi.

V případě **heterogenní výroby** výrobky vznikají mechanickým spojováním samostatných dílů, přičemž jednotlivé díly si ponechávají i nadále charakter výměnné části celého výrobku.

b) charakter výrobků

Z pohledu charakteru výrobků se jedná o rozdělení na výrobky homogenní a heterogenní.

Homogenní výrobky nejčastěji vznikají v organické výrobě a jsou charakterizovány stejnorodostí surovin nebo výchozího materiálu a jednotou výrobního procesu. Výrobek není možné mechanicky rozložit na jednotlivé části.

Heterogenní výrobky vznikají z různých složek, jejichž výroba může být jak časově, tak i místně rozložena. Výroba nemusí probíhat rovnoměrně a jednotlivé díly je nutné vést v evidenci na meziskladech. Výrobky je možné mechanicky rozložit na jednotlivé části.

c) *členitost výrobního procesu*

Členitost výrobního procesu lze rozdělit na členitý a nečlenitý.

U **členitého výrobního procesu** dochází na členění na dva či více samostatných úseků. Výroba probíhá postupně a jednotlivé úseky jsou místně i časově odděleny. Produkce každého úseku je kvalitativně odlišná, vzniká nedokončená výroba nebo polotovary, který je nutné vést v evidenci na skladě.

Nečlenitý výrobní proces probíhá v jediném nebo v několika po sobě následujících pracovních procesech, které však vždy tvoří technologicky uzavřený celek. Výroba je zpravidla vázána na určité místo.

d) *vztah k zákazníkům*

Zde se jedná o rozdělení na výrobu hromadnou, sériovou a kusovou.

e) *existence nedokončené výroby*

Nedokončená výroba buď nemůže vzniknout, nebo je stabilní, nebo kolísající.

f) *sdrúženost výroby – klíčový faktor (Lőrinczová, 2015)*

Metody výsledné kalkulace v nesdrúžené výrobě

- **prostá (základní)** – v případě této metody je předmětem činnosti jediný druh výkonu, jehož výroba probíhá v nečlenitém procesu;
- **fázová** – je uplatňována především v členitých výrobních procesech jediného výrobku nebo skupiny stejnorodých výrobků. Vstupy a výstupy jednotlivých fází jsou sledovány odděleně u každého výrobku;
- **stupňová** – polotovary, které jsou výstupy jednotlivých výrobních stupňů, představují samostatnou kalkulační položku;
- **zakázková** – předmět kalkulace je současně kalkulační jednotkou. Přímé náklady se již v okamžiku vzniku přiřazují jednotlivým zakázkám, nepřímé náklady se kumulují na účtech režijních nákladů. Podle podmínek v podniku a v řešených rozhodovacích úlohách se náklady společné více zakázkám mohou alokovat na jednotlivé zakázky. (Král, 2018)

Metody výsledné kalkulace ve sdružené výrobě

- zůstatková (odčítací) – tato metoda se využívá v případě, kdy je jeden z výrobků lze považovat za hlavní a ostatní výrobky za vedlejší. Výhodou této metody je jednoduchost, ale zároveň nevýhodou je, že nelze kontrolovat náklady vedlejších výrobků;
- rozčítací – využívá se tehdy, pokud nelze sdružené výrobky rozdělit na hlavní a vedlejší. Celkové náklady se následně rozčítají (rozvrhují);
- kombinace odčítací a rozčítací – používá se ve složitějších výrobcích. (Synek a kol., 2011)

3.8 Rozpočetnictví

Rozpočetnictví je chápáno jako relativně samostatná problematika hodnotového řízení podniku, jejímž těžištěm je sestavení a vyhodnocování rozpočtů. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

V rámci rozpočetnictví dochází ke zpracovávání číselných informací sloužící jako podklad pro plánování a rozhodování v podniku. (Lang, 2005)

Rozpočetnictví jako takové je ze své podstaty zaměřeno na budoucnost a ve své soustavě rozpočtů modeluje budoucí průběh transformačního procesu podniku. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Organizace rozpočetnictví je závislá na systému vnitropodnikového řízení. Základem je soustava rozpočtů nákladů a výnosů. Rozpočet lze definovat jako plán, prostřednictvím kterého se zjišťují náklady a výnosy podniku nebo vnitropodnikového útvaru na jejich plánovanou činnost v určitém období. (Synek a kol., 2011)

Obecně je základním úkolem rozpočtu stanovit v peněžním vyjádření vývoj hodnotových veličin (nákladů, výnosů, zisku, aktiv, závazků, příjmů a výdajů) pro:

- a) stanovené období – liší se v závislosti na úrovni řízení, pro kterou je rozpočet sestaven – pro strategické, taktické nebo operativní řízení);
- b) stanovený objem a strukturu činnosti;
- c) podnik jako celek či pro konkrétní hierarchicky nižší úroveň řízení;
- d) předpokládané změny podmínek v procesu tvorby výkonů a v procesu tvorby výkonů zákazníkům. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

3.8.1 Rozpočty nákladů na střediska

Řídící pracovníci postupují při sestavování rozpočtů nákladů středisek podle podrobných metodických pravidel, které jsou zpracované controllingovým oddělením.

V nastavených pravidlech je nutné vymezit následující otázky:

- a) strukturu rozpočtovaných nákladů střediska,
- b) metodu stanovení rozpočtovaných nákladů střediska,
- c) způsob kontroly dodržení rozpočtu.

a) struktura rozpočtovaných nákladů střediska

V případě sestavování rozpočtu nákladů je důležité věnovat pozornost zejména „chování“ nákladů, tzn. jejich vývoji při změně objemu výkonů střediska. Základním členěním nákladů v rozpočtu je členění na jednicové a režijní, s rozlišením variabilní a fixní části režie s tím, že toto členění vhodně navazuje na členění druhové a členění nákladů.

b) metody stanovení rozpočtovaných nákladů střediska

Rozpočet dle minulosti je zpracováván na základě informací o skutečném vývoji režijních nákladů v minulosti. Je ovšem důležité si uvědomit omezení tohoto zdroje informací, protože skutečné režijní náklady v minulém období mohou být ovlivněny řadou nahodilých a mimořádných okolností, které se v budoucnu nemusí opakovat.

Rozpočet s nulovým základem spočívá v tom, že nevychází z údajů z minulého období, ale z přehledu výkonů a činností, které daný útvar provádí. Při takovém způsobu rozpočtování je vhodné využívat normativů režijních nákladů, které mají obecnou platnost.

Indexní metoda vychází z aplikace indexů, jenž vyjadřují růst či pokles nákladových položek v návaznosti na informaci o předpokládaných změnách v objemu výkonů.

Matematicko-statistické metody jsou v nynější době považovány za vhodné pro rozpoznávání základních souvislostí a trendů vývoje nákladů pro strategické nebo též pro taktické řízení. Účinnost matematických a statistických metod je v krátkodobém řízení

režijních nákladů omezená. Nejčastější metodou je metoda nejmenších čtverců, nebo metoda dvou bodů.

Základem pro stanovení **Normativu nákladů** je určení faktorů, které mají na vývoj variabilních nákladů podstatný vliv. Jejich specifikace pak umožňuje vymezit a sledovat jednak individuální, nebo také univerzální vztahové veličiny, na jejichž nárůst či pokles je vázána úroveň nákladového úkolu.

Limity režijních nákladů jsou aplikovány zpravidla pro jednotlivé složky nebo skupiny fixních nákladů. Je však možné je využít i při řízení hospodárnosti nákladových složek přinášejících dlouhodobý, obtížně odhadnutelný prospěch v budoucnosti, a to zejména v těch případech, kdy je podnik omezen disponibilními zdroji. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Odborný odhad je využíván tam, kde by nebylo efektivní využít přesné metody výpočtu, nebo kde pro přesný výpočet nejsou k dispozici všechny potřebné údaje. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008)

Metoda variátorů je využívána pro určení průběhu režijních nákladů. Variátor je vyjádřen jako stupeň závislosti vynaložených režijních nákladů na konkrétní vztahové veličině. (Lazar, 2012)

c) způsoby kontroly dodržování rozpočtu

Pokud má rozpočet fungovat jako účinný nástroj řízení, tak musí být kromě vhodného způsobu sestavení i vhodným způsobem sledováno jeho dodržování. Je proto nutné, aby se v pravidelných intervalech porovnával skutečný vývoj nákladů (výnosů, zisku) s jejich rozpočtovanou výší.

Odchytky mezi skutečným a předem stanoveným vývojem jsou způsobeny v zásadě dvěma základními příčinami. Buď nereálně stanoveným úkolem rozpočtu, nebo odlišným vývojem podmínek v daném období, než jak stanovil rozpočet.

Samotná kontrola dodržování rozpočtu může probíhat dvěma způsoby:

- prostřednictvím interních výnosů a výsledku hospodaření střediska a to v případě, že podnik zobrazuje v manažerském účetnictví vztahy mezi středisky a využívá ocenění vnitropodnikovou cenou na úrovni plných či variabilních předem stanovených nákladů;
- porovnáním skutečně vynaložených nákladů a rozpočtovaných nákladů mimo systém účetního zobrazení. Kontrolu lze provádět prostřednictvím pevného rozpočtu, variantního přepočteného rozpočtu nebo lineárně přepočteného rozpočtu.

Pevný rozpočet – při kontrole se nemění, porovnávají se skutečné náklady střediska s nákladovým úkolem.

Variantně přepočtený rozpočet – přepočítává pro potřeby kontroly skutečných nákladů předem stanovené náklady schváleného rozpočtu podle skutečného vývoje objemu a struktury výkonu.

Lineárně přepočtený rozpočet – využití tohoto rozpočtu znamená, že dle skutečného objemu a struktury výkonů jsou přepočteny celkové rozpočtované náklady, a to pomocí předběžné kalkulace plných nákladů výkonu. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

3.8.2 Formy rozpočtů

Rozpočet a forma jeho sestavení je závislá na konkrétních podmínkách a na organizačním začlenění útvaru, pro který se rozpočet sestavuje, a zároveň na požadavcích celého rozpočetního systému. Rozpočet lze sestavovat jako pevný, nebo pevný přepočtený, popřípadě jako variantní. (Synek, Kislíngrová, 2015)

Pevný rozpočet je definován jako jednoznačně, absolutně stanovená úroveň cílové veličiny. Tento rozpočet lze využít jako nástroj stanovení cílů především v oblasti fixních nákladů. (Strouhal, Bokšová, 2015)

Pevný přepočtený rozpočet umožňuje přepočítat celkové rozpočtované náklady, tj. variabilní i fixní části, pomocí předběžné kalkulace plných nákladů výkonu. (Synek, Kislíngrová, 2015)

Variantní rozpočet představuje rozpočet, který je zpracovaný pro různé varianty budoucího vývoje, a to například v závislosti na objemu prodeje, využití kapacity, počtu provedených dílčích aktivit. (Strouhal, Bokšová, 2015)

3.9 Kontrola nákladů

Základním principem kontroly plnění rozpočtů a nákladů je kvantifikace a analýza rozdílů (odchylek) mezi skutečně dosaženou a rozpočtovanou úrovní hodnocené veličiny. (Kráal, 2018)

Porovnávání skutečné a předem stanovené výše hodnotových veličin včetně analýzy rozdílů je páteří manažerského účetnictví a probíhá v rámci všech jeho hlavních oblastí:

- v kalkulacích je založen na stanovení předběžných kalkulací nákladů výkonů, zjištění výsledných kalkulací a jejich porovnání;
- v rozpočetnictví vychází ze stanovení rozpočtů nákladů a výnosů podniku a vnitropodnikových útvarů a následné kontroly jejich dodržení;
- v odpovědnostním řízení je založen na stanovení úkolu řídicím pracovníkům a kontrole jeho splnění. (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2011)

Při zjišťování odchylek se skutečně dosahované veličiny zpravidla porovnávají se třemi typy rozpočtů:

- s absolutním rozpočtem,
- s rozpočtem lineárně přepočteným na skutečný objem aktivity,
- s variantně přepočteným rozpočtem.

Základními typy odchylek, které lze kvantifikovat a analyzovat podle příčiny a odpovědnosti, jsou zejména:

- kvalitativní odchylky, které vznikají rozdílem mezi rozpočtovanou a skutečnou úrovní dosažené ceny, mzdového ocenění a jiných parametrů souvisejících s oceněním hodnocené veličiny;
- kvantitativní odchylky vznikají naopak z rozdílu mezi rozpočtovanou a skutečnou úrovní naturální spotřeby, prodaných výkonů a jiných parametrů souvisejících s věcnou podstatou hodnocené veličiny;

- sortimentní odchylky, které kvantifikují rozdíl mezi směrným a skutečným sortimentním složením nakupovaných a prodávaných výkonů;
- odchylky z výtěžnosti a úspornosti vynakládaných ekonomických zdrojů a další. (Král, 2018)

3.10 Rozhodovací úlohy

Základním cílem manažerského účetnictví je rozšířit škálu poskytovaných informací o takové, jenž umožňují vyhodnocovat různé varianty budoucího rozvoje podniku. Tento typ informací je možné využít nejen pro běžné řízení podnikových výkonů, útvarů a procesů v podmínkách, kdy o základních parametrech podnikání již bylo rozhodnuto, ale také pro rozhodování o variantách jejich budoucího průběhu.

Ačkoliv je každé rozhodnutí originální, mají různé skupiny rozhodovacích úloh společné rysy nejen v algoritmech řešení, ale také pokud se jedná o informační podklady. Připravenost účetního systému poskytnout informace pro budoucí rozhodování je tak založena na zobecnění rozhodovacích úloh a jejich rozčlenění do skupin. Největší význam v rozčlenění do dvou skupin mají úlohy na existující kapacitě a o budoucí kapacitě. (Král, 2018)

3.10.1 Rozhodovací úlohy na existující kapacitě

Často jsou tyto rozhodovací úlohy také označovány jako krátkodobé úlohy, respektive jako úlohy nevyžadující vklady investičních prostředků.

Charakteristickým prvkem těchto úloh je skutečnost, že minulé rozhodnutí o vytvoření této kapacity založilo také vznik určité úrovně umrtvených fixních nákladů, jejichž vznik může eliminovat pouze rozhodnutí zrušit tuto kapacitu, a vyhnutelných fixních nákladů, jejichž úroveň bude neměnná v určitých intervalech využití této kapacity.

Rozhodovací úlohy na existující kapacitě lze členit podle věcného charakteru rozhodnutí na:

- optimalizační úlohy, jejichž cílem je založení takové struktury vyráběných a prodávaných výkonů, které povede k co nejlepším hodnotovým výsledkům podniku,

- úlohy vedoucí ke stanovení dolního limitu ceny, jejichž cílem je vyjádřit minimální cenovou úroveň, a to zejména doplňkově poskytovaných výkonů nebo výkonů prodávaných na tzv. doplňkovém trhu a
- úlohy typu „buď, a nebo“, jejichž cílem je zhodnotit různé konstrukční, technologické a výrobní a jiné alternativy provádění prodávaných, ale i vnitropodnikově využívaných výkonů z hlediska hodnotové optimalizace. (Král, 2018)

3.10.2 Rozhodovací úlohy o budoucí kapacitě

Řešení úloh o budoucí kapacitě vychází z předpokladu, že životnost v minulosti založené, konkrétně orientované kapacity dospívá ke svému vyčerpání, tato kapacita je nedostatečná nebo naopak příliš rozsáhlá, a bude nutné ji obnovit, rozšířit, zúžit nebo restrukturalizovat.

Všechny tyto úlohy jsou spojené s vkladem investičních prostředků do dlouhodobě využívaných aktiv, financovaných dlouhodobě vázaným kapitálem. U každého takového vkladu je předpokládáno, že bude poskytovat minimálně takový prospěch, aby uspokojil požadavky vlastníků.

Mezi nejčastěji používané metody pro rozhodovací úlohy o budoucí kapacitě patří:

- Čistá současná hodnota – jedná se o rozdílové kritérium, které se zjišťuje jako rozdíl mezi současnou hodnotou příjmů a současnou hodnotou investičních výdajů. Investiční projekt se stává přijatelným tehdy, pokud je jeho čistá současná hodnota vyšší nebo rovna nule.
- Index rentability – jedná se o poměrové kritérium, které vyjadřuje vztah mezi současnou hodnotou očekávaných přínosů a současnou hodnotou investičních výdajů. Index rentability v zásadě představuje míru výnosnosti investičního projektu nad rámec požadovaných nákladů kapitálu.
- Vnitřní výnosové procento – jedná se o metodu používanou pro hodnocení investic, která počítá míru návratnosti projektu. Vnitřní výnosové procento je spojeno s metodou čisté současné hodnoty, protože vnitřní výnosové procento je diskontní sazba, při které je čistá současná hodnota nulová.
- Doba návratnosti – jedná se o dobu, která je zpravidla představována počtem let, během které přínosy investice, vyjádřené diskontovanými peněžními příjmy, uhradí diskontované investiční výdaje. Z této charakteristiky plyne kritérium přijatelnosti, které

nastává tehdy, pokud životnost projektu je alespoň tak dlouhá jako návratnost investice.
(Král, 2018)

4 Vlastní práce

4.1 Charakteristika účetní jednotky

Sledovaná účetní jednotka má sídlo U Kulturního domu 629 v Kamenice nad Lipou a vznikla v roce 1992 zapsáním do obchodního rejstříku v Českých Budějovicích.

Základní kapitál obchodní společnosti činí 2 384 000 Kč. Je tvořen ze šesti plně upsaných a splacených vkladů společníků. Průměrný přepočtený počet zaměstnanců je 48.

4.1.1 Předmět činnosti

Rozhodujícím předmětem činnosti firmy je výroba komponentů pro automobilový průmysl, radiátorových bloků olejových topných těles, závěsných zařízení pro osobní automobily, zajištění dodávek dílů a polotovarů pro své zákazníky v mnoha dalších výrobních oborech. Firma se zabývá i lisováním umělých hmot – termosetů, provozuje vlastní nástrojárnu, údržbu. V oblasti hlubokotažného lisování ocelových plechů firma ročně zpracuje cca 3 000 tun materiálu. Disponuje širokou technologií, včetně lisovacích linek 160, 250, 400 tun. Je držitelem ocenění za vynikající spolupráci s U.S.STEEL Košice a dalšími oceněními z oboru. Většina produkce nachází uplatnění v zemích EU. S výrobky podniku se ovšem lze setkat například i v Asii a Austrálii.

4.1.2 Organizační struktura

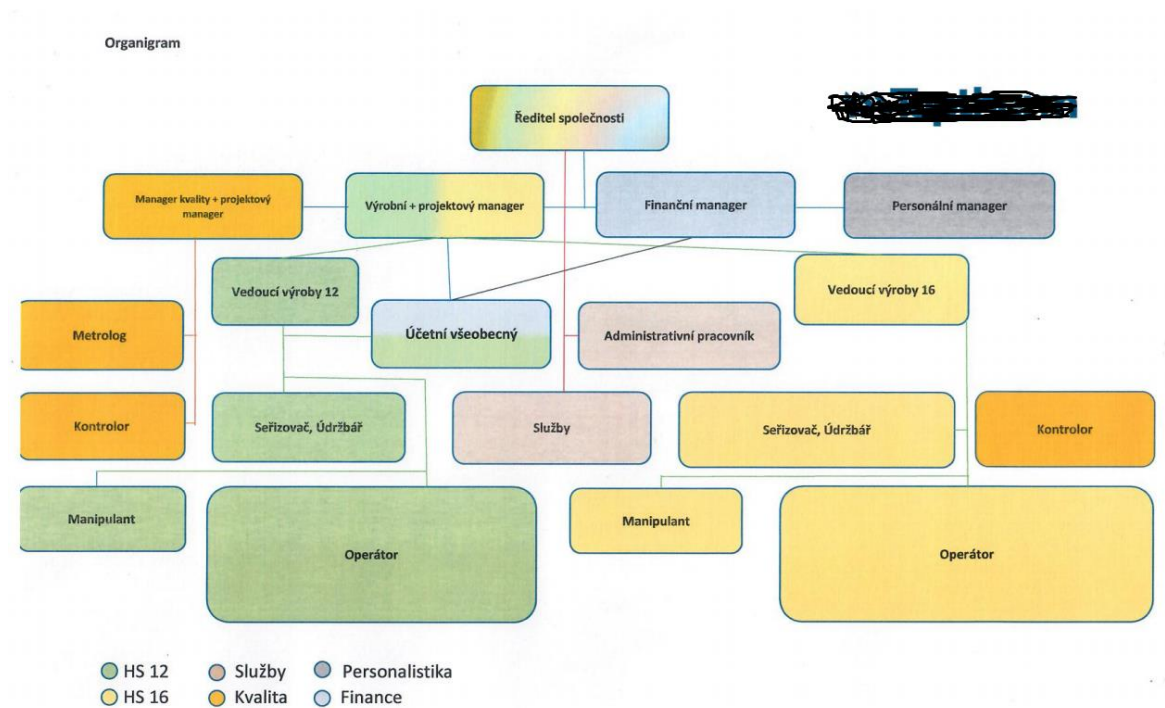
Obchodní společnost má dvoustupňovou organizační strukturu. Nejvyšším útvarem je ředitel společnosti. Pod ředitelem podniku jsou celkem 3 útvary. Konkrétně se jedná o útvar výrobně technický, ekonomický a kvality. Pod výrobně technický útvar dále spadají 2 hospodářská střediska:

- HS 12 – kovovýroba a lisování umělých hmot
- HS 16 – nástrojářství, kovovyrábění, kovovýroba

Samostatným hospodářským střediskem je HS 30 – společné činnosti, koordinace.

Kompletní organizační struktura společnosti je zobrazena na obrázku číslo 2.

Obrázek 2 - Organizační struktura společnosti



Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

4.1.3 Vývoj vybraných položek z výkazů společnosti

Pro porovnání vybraných položek jsou využity účetní výkazy – rozvaha a výkaz zisku a ztrát za roky 2016 – 2020. Konkrétně se jedná o tyto významné položky:

- dlouhodobý majetek,
- zásoby,
- pohledávky,
- peněžní prostředky,
- vlastní kapitál,
- provozní tržby,
- osobní náklady.

a) dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek se ve společnosti oceňuje následovně:

- **Dlouhodobý nehmotný majetek** – ocenění v pořizovacích cenách, které obsahují cenu pořízení a náklady s pořízením související. Dlouhodobý nehmotný majetek nad 60 000 Kč je odpisován do nákladů. Základem pro odpis je metoda vyčíslení daňových odpisů.
- **Dlouhodobý hmotný majetek** – ocenění v pořizovacích cenách, které zahrnují cenu pořízení, náklady na dopravu, clo a další náklady s pořízením související. Dlouhodobý hmotný majetek vyrobený ve společnosti se oceňuje vlastními náklady, které zahrnují přímé materiálové a mzdové náklady a výrobní režijní náklady. Dlouhodobý majetek nad 40 000 Kč se odpisuje do nákladů po dobu ekonomické životnosti.

Vývoj dlouhodobého majetku mezi lety 2016 – 2020 je uveden v tabulce číslo 2.

Tabulka 2 - Vývoj dlouhodobého majetku 2016 – 2020 (v tis. Kč)

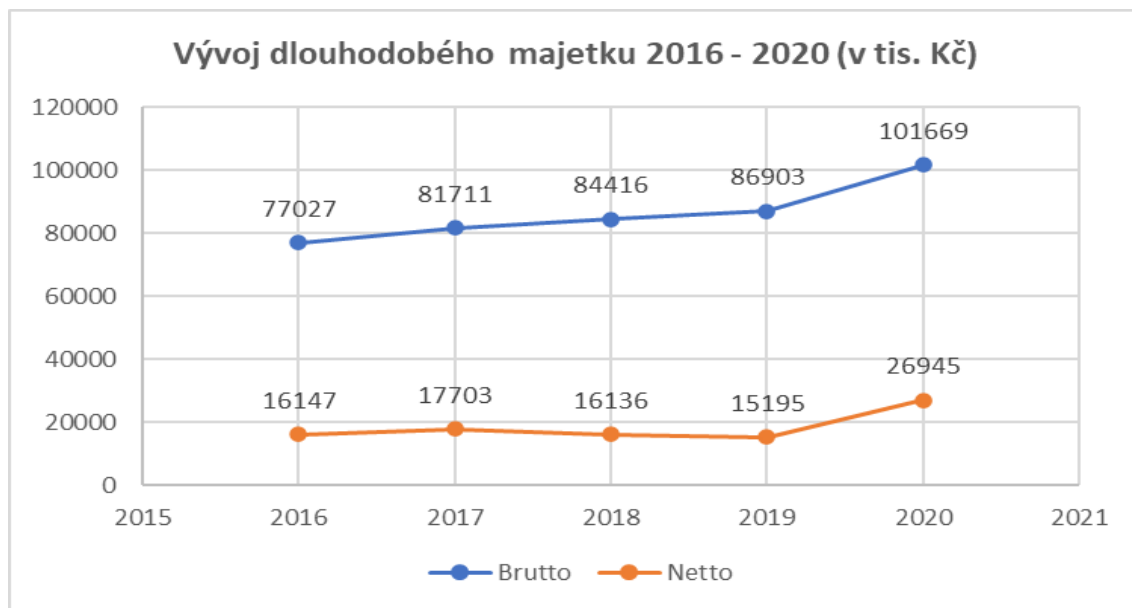
Rok	Brutto	Netto
2016	77 027	16 147
2017	81 711	17 703
2018	84 416	16 136
2019	86 903	15 195
2020	101 669	26 945

Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

Společnost eviduje u dlouhodobého nehmotného majetku ocenitelná práva a software. Zatímco u dlouhodobého hmotného majetku se jedná o pozemky², stavby, hmotné movité věci a jejich soubory a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Brutto hodnota, která vyjadřuje pořizovací cenu dlouhodobého majetku se v čase neustále zvyšuje. Mezi lety 2016 - 2019 jde o konstantní nárůst průměrně okolo 3 milionů Kč. V roce 2020 se vlivem větších investic, zejména pak do linky k excentrickým lisům brutto hodnota zvýšila o přibližně 15 milionů Kč. Trend vývoje je zpracován v grafu číslo 1.

² Dlouhodobý hmotný majetek, který se neodpisuje.

Graf 1 - Vývoj dlouhodobého majetku 2016 - 2020



Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

b) zásoby

Nakupované zásoby jsou oceněny pořizovacími cenami s použitím metody FIFO. Pořizovací cena zásob zahrnuje náklady na jejich pořízení včetně nákladů s pořízením souvisejících (náklady na přepravu, clo, provize atd.)

Vývoj zásob v letech 2016 - 2020 je zpracován v tabulce číslo 3.

Tabulka 3 - Vývoj zásob 2016 – 2020 (v tis. Kč)

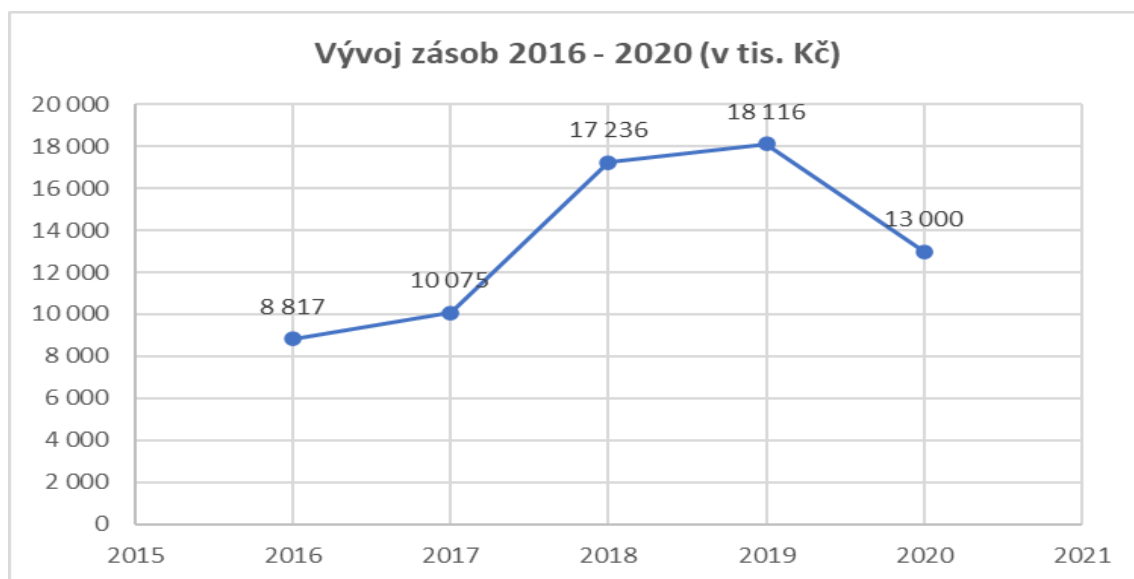
Rok	Celkem
2016	8 817
2017	10 075
2018	17 236
2019	18 116
2020	13 000

Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

Zásoby jsou tvořeny materiálem, nedokončenou výrobou, polotovary, výrobky a také zbožím. Ve sledovaném období došlo k pravidelnému růstu z pohledu celkových zásob na skladě až do roku 2019. Důvodem je větší kvantitativní nárok na výrobu, kdy

společnost v těchto letech vyráběla daleko více produktů než v letech předchozích. Za 3 roky se zvýšila hodnota skladových zásob téměř o 10 milionů Kč. V posledním sledovaném roce se ale naopak hodnota zásob snížila o více než 6 milionů Kč. Vývoj pěti po sobě jdoucích let je vyhotoven v grafu číslo 2.

Graf 2 - Vývoj zásob 2016 - 2020



Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

c) pohledávky

Pohledávky se oceňují při svém vzniku jmenovitou hodnotou. Pohledávky jsou rozděleny na krátkodobé (doba splatnosti do 12 měsíců včetně) a dlouhodobé (splatnost nad 12 měsíců), s tím, že krátkodobé jsou splatné do jednoho roku od rozvahového dne.

Pohledávky a jejich vývoj za roky 2016 – 2020 je vyhotoven v tabulce číslo 4.

Tabulka 4 - Vývoj pohledávek 2016 – 2020 (v tis. Kč)

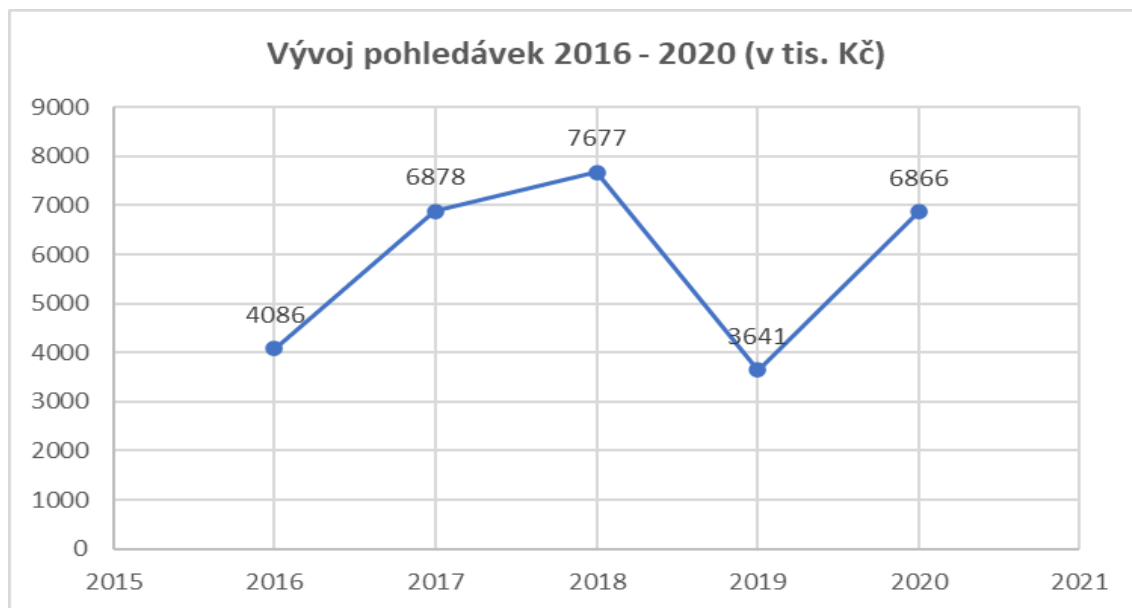
Rok	Netto³
2016	4 086
2017	6 878
2018	7 677
2019	3 641
2020	6 866

Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

Ač společnost rozděljuje pohledávky na krátkodobé a dlouhodobé, tak vykazuje pouze pohledávky krátkodobé. Mezi evidované pohledávky patří pohledávky z obchodních vztahů, pohledávky vůči státu, krátkodobé poskytnuté zálohy a jiné pohledávky. Trend vývoje, který je zpracován v grafu číslo 3 je značně proměnlivý. Od roku 2016 – 2018 hodnota pohledávek neustále rostla. V dalším roce ovšem došlo k rapidnímu poklesu o více než 4 miliony Kč. V roce 2020 se ale hodnota pohledávek vyšplhala oproti roku 2019 téměř na dvojnásobek. Důležitým hybatelem pohledávek jsou ty z obchodních vztahů, které tvoří naprostou většinu všech pohledávek.

³ Hodnota Netto = Brutto

Graf 3 - Vývoj pohledávek 2016 – 2020



Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

d) peněžní prostředky

Peněžní prostředky tvoří peníze v hotovosti a na bankovních účtech.

Vývoj peněžních prostředků mezi lety 2016 – 2020 je zobrazen v tabulce číslo 5.

Tabulka 5 - Vývoj peněžních prostředků 2016 – 2020 (v tis. Kč)

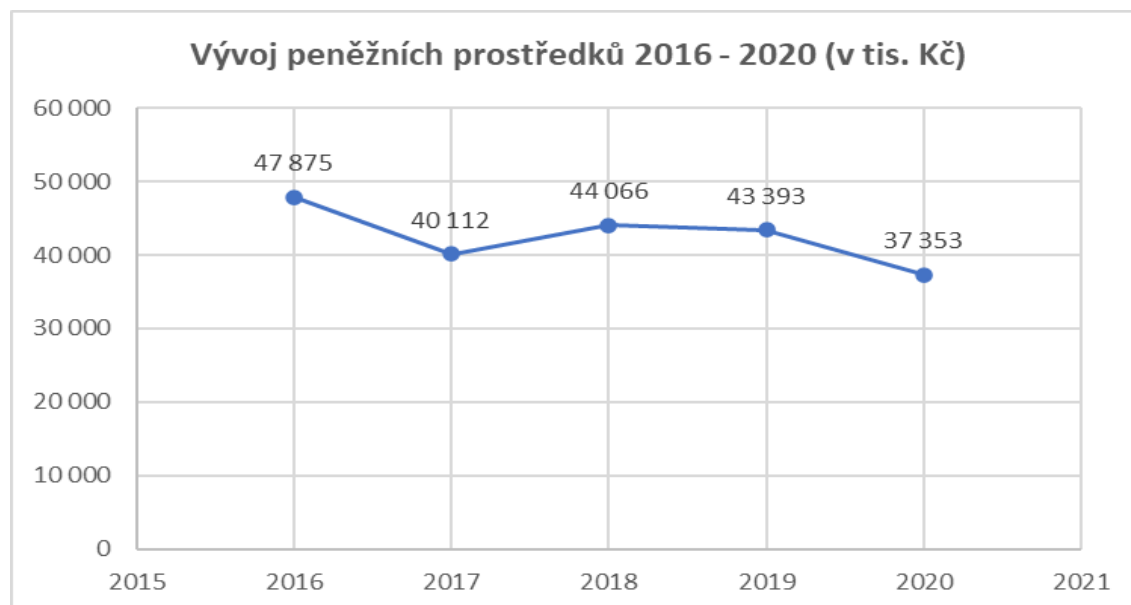
Rok	Celkem
2016	47 875
2017	40 112
2018	44 066
2019	43 393
2020	37 353

Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

Peněžní prostředky jsou klíčovou součástí fungování společnosti. Peníze v hotovosti a na bankovních účtech jsou hlavním zdrojem financování podnikových aktivit. Trend vývoje prostředků je zpracován v grafu číslo 4 a odráží značnou kolísavost v čase. V jednom roce dojde ke zvýšení peněžních prostředků a v dalším roce vlivem různých

faktorů dochází ke snížení prostředků podniku. Od roku 2018 stav peněžních prostředků klesá.

Graf 4 - Vývoj peněžních prostředků 2016 – 2020



Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

e) vlastní kapitál

Vlastní kapitál obsahuje položky základního kapitálu, výsledku hospodaření minulých let a výsledku hospodaření běžného účetního období.

Vývoj jednotlivých položek vlastního kapitálu v letech 2016 – 2020 je zpracován v tabulce číslo 6.

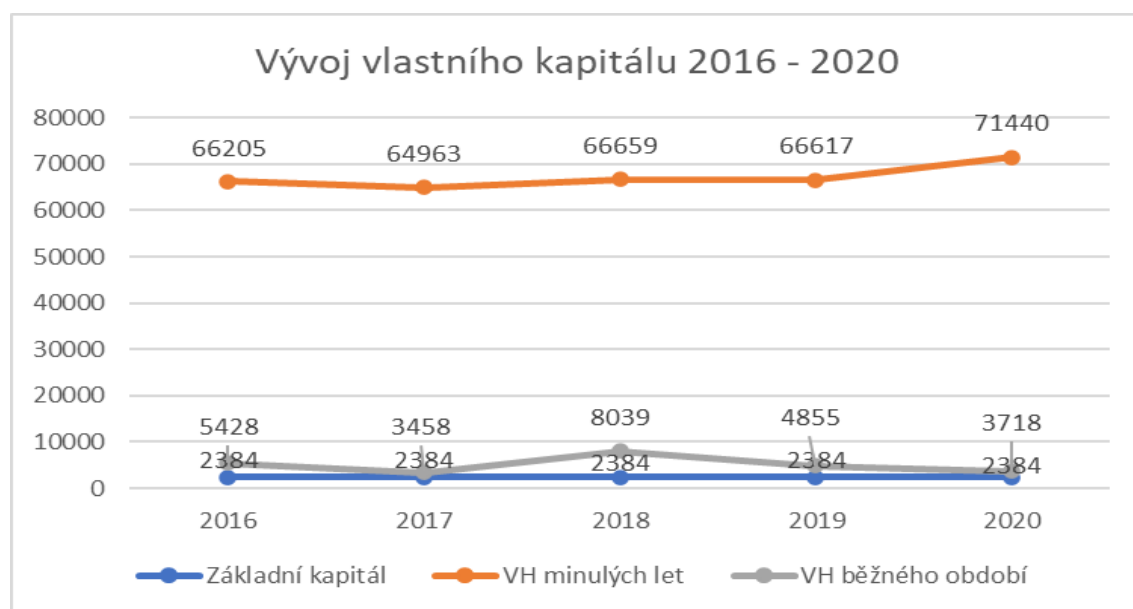
Tabulka 6 - Vývoj položek vlastního kapitálu 2016 – 2020 (v tis. Kč)

Rok	ZK	VH minulých let	VH běžné období
2016	2 384	66 205	5 428
2017	2 384	64 963	3 458
2018	2 384	66 659	8 039
2019	2 384	66 617	4 855
2020	2 384	71 440	3 718

Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

Výše základního kapitálu je v čase neměnná. Jedná se o totiž o hodnotu ve výši zapsané v obchodním rejstříku krajského soudu. Trend VH minulých let je proměnlivý. Střídá se rok, kdy je nerozdělený zisk větší, s rokem, kdy je VH nižší. Stejně tak je tomu i u VH běžného období. Velmi významným ročníkem pro VH běžného období je rok 2018, kdy tento ukazatel dosáhl více než dvojnásobné hodnoty oproti předchozímu roku. Rozdíl plyne zejména z důvodu vyšších tržeb za výrobky a služby. Společnost v tomto roce významně více vyráběla. Důležitým prvkem je, že společnost ve všech sledovaných období dosahuje zisku. Trend vývoje je zpracován v grafu číslo 5.

Graf 5 - Vývoj vlastního kapitálu 2016 - 2020



Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

f) provozní tržby

Účtování nákladů a výnosů se řídí podle aktuálního principu. Účtují se tedy do období, se kterým věcně a časově souvisejí.

Provozní tržby se rozdělují na tržby z výrobků a služeb, tržby za prodej zboží a tržby z prodeje materiálu a hmotného majetku.

Vývoj těchto položek mezi roky 2016 – 2020 je uveden v tabulce číslo 7.

Tabulka 7 - Vývoj provozních tržeb 2016 – 2020 (v tis. Kč)

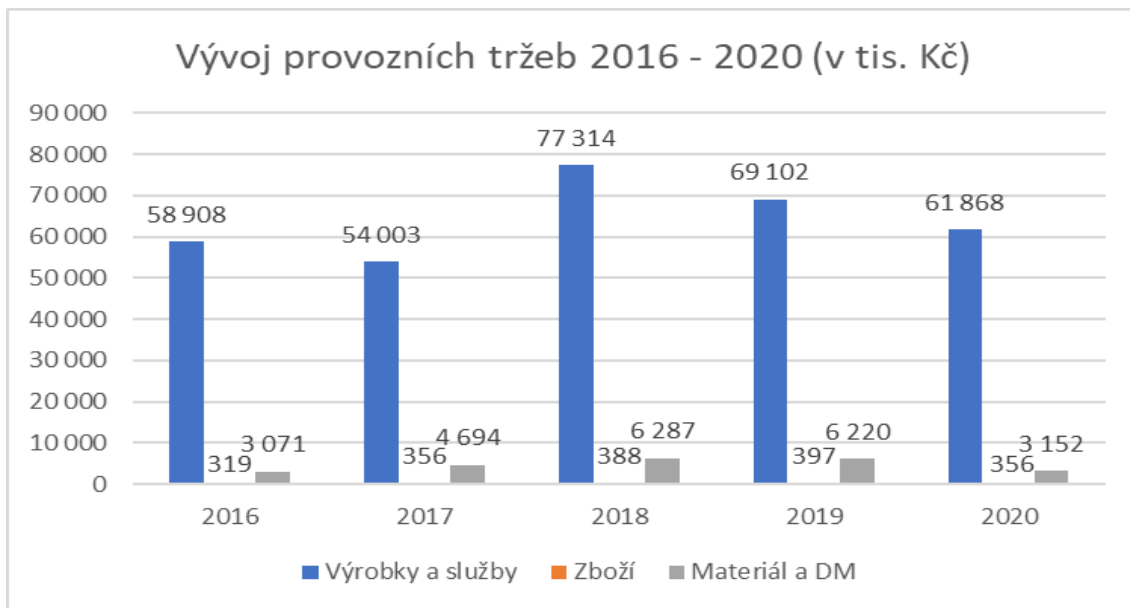
Rok	Tržby za výrobky a služby	Tržby za zboží	Tržby za materiál a DM⁴
2016	58 908	319	3 071
2017	54 003	356	4 694
2018	77 314	388	6 287
2019	69 102	397	6 220
2020	61 868	356	3 152

Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

Jelikož se společnost zaměřuje na výrobu svých vlastních produktů, tak největší položkou ve výkazu zisku a ztrát jsou tržby za výrobky a služby. Poměrně výrazný nárůst tržeb dosáhla společnost mezi lety 2016 – 2018, kdy se hodnota tržeb vyšplhala až na zhruba 77 milionů Kč. Což je oproti roku 2016 nárůst téměř o 20 milionů Kč. V dalších letech už tak vysoké tržby za výrobky a služby podnik vygenerovat nedokázal. Oproti výnosům za výrobky a služby jsou výnosy za zboží, materiál a dlouhodobý majetek marginální. Tržby za zboží se ve sledovaném období pohybovaly do 400 tisíc Kč a tržby za materiál a dlouhodobý majetek do 7 tisíc Kč. Vývoj tržeb z pohledu jejich trendu je zpracován v grafu číslo 6.

⁴ DM = Dlouhodobý majetek

Graf 6 - Vývoj provozních tržeb 2016 – 2020



Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

g) osobní náklady

Osobní náklady jsou složeny ze mzdových nákladů, příspěvků na sociální a zdravotní pojištění a ostatních nákladů.

Vývoj osobních nákladů za roky 2016 – 2020 je vyhotoven v tabulce číslo 8.

Tabulka 8 - Vývoj osobních nákladů 2016 – 2020 (v tis. Kč)

Rok	Mzdové náklady	SP ⁵ a ZP ⁶	Ostatní náklady
2016	13 043	4 333	364
2017	12 838	4 227	426
2018	14 721	4 864	470
2019	16 925	5 658	490
2020	16 672	4 569	473

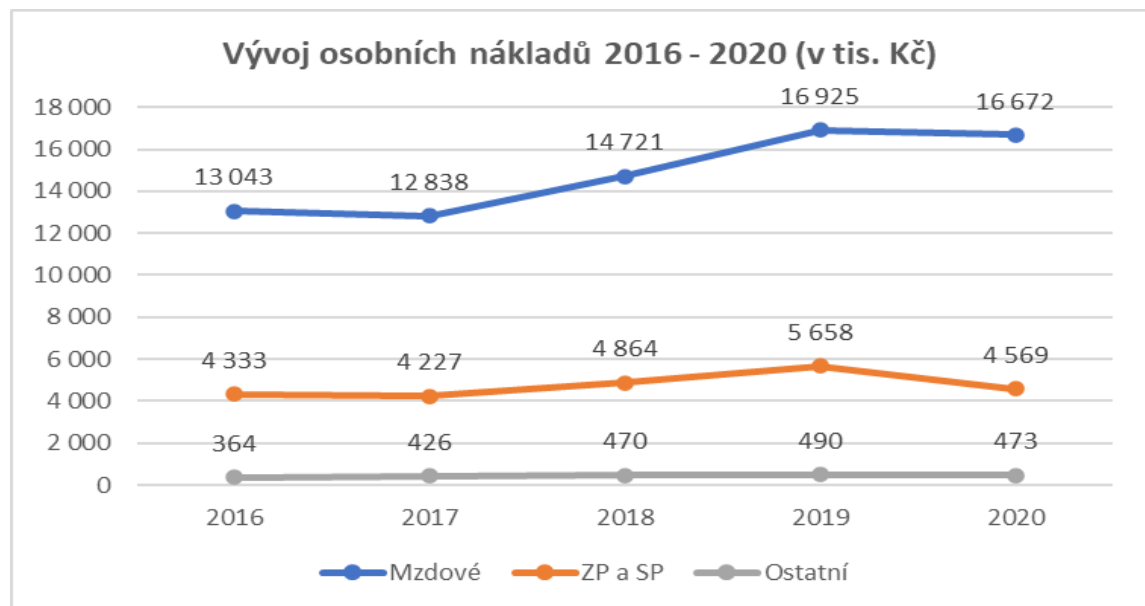
Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

⁵ SP = Sociální pojištění

⁶ ZP = Zdravotní pojištění

Nejvýznamnější položkou osobních nákladů jsou ty mzdové. Do mzdových nákladů jsou zahrnuty mzdy výkonných a řídicích pracovníků. Výše těchto nákladů se odvíjí zejména od počtu zaměstnanců a jejich pracovních smluv. Od roku 2019 se mzdové náklady drží nad 16 milionů Kč, což je více než o 3 miliony Kč větší částka než v roce 2016. Z mezd se následně odvádí 33,8 % na sociální a zdravotní pojištění. Výše odvodů je přímo úměrná výši mzdových nákladů. Zvýší-li se v daném roce mzdové náklady, tak se výše odvodů taktéž zvýší. Vývoj osobních nákladů v grafické podobě je zpracován v grafu číslo 7.

Graf 7 - Vývoj osobních nákladů 2016 - 2020



Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

4.2 Současný stav řešené problematiky

4.2.1 Účetnictví společnosti

Společnost vede účetnictví a zpracovává účetní závěrku v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Účetním obdobím se rozumí kalendářní rok.

4.2.2 Účetní software

Sledovaná účetní jednotka využívá účetní software Helios Orange iNuvio. Mezi hlavní výhody využívání tohoto softwaru patří jeho intuitivnost, přehledné ovládání, včetně dashboardu neboli „nástěnky“, kde má uživatel k dispozici všechny důležité informace na jednom místě. Účetní software obsahuje tyto základní moduly: finance, ekonomika, sklady, obchod, HR a výroba.

V modulu finance umožňuje tento software řadu činností spojených se sledováním ekonomických a účetních ukazatelů. Společnost například sleduje vývoj výsledku hospodaření v jednotlivých letech, dále vývoj ziskovosti u jednotlivých produktů, nebo které pohledávky a závazky jsou již po splatnosti.

V rámci ekonomiky je to zejména oblast fakturace. Podnik využívá širokou paletu možností. Je to například sestavování přiznání k dani z příjmů právnických osob, k dani z přidané hodnoty, kontrolního hlášení s následnou korekcí chyb v rámci centralizované kontroly, dále zjednodušené účtování faktur a skladových dokladů, řízení úhrad faktur přijatých nebo přeúčtování při krácení poměrným koeficientem DPH.

Modul sklady zahrnuje grafickou kategorizaci skladových položek, či rozšířenou strukturu skladové evidence od příjmu, přes stav skladu až po výdej.

Další částí je obchod, kde software vygeneruje u jednotlivých produktů, jaká je marže, přírážka a zisk. Tento modul je také propojen s CRM⁷, kdy přepracovává řešení pro řízení vztahů se zákazníky. Obsahuje řízení obchodních případů, nabídko-poptávkové řízení pro řešení poptávek obchodních partnerů i pro výběr dodavatelů a konkrétní funkcionality spojené s touto oblastí.

Taktéž v rámci modulu HR společnost využívá celou řadu možností. Mezi ně patří šablona pro přípravu nástupů do pracovního poměru, náhled výplatního lístku, historie zdravotního pojištění za zaměstnance, podklady pro vytvoření oznámení na správu sociálního zabezpečení, evidenční list důchodového pojištění a další.

Poslední částí je výroba, která zahrnuje přednastavení výrobních parametrů, kooperaci v cizích měnách nebo rozšíření práce s dokumenty ve výrobě (materiály, polotovary).

⁷ CRM = Customer Relationship Management – systém pro řízení vztahu se zákazníkem

4.2.3 Střediska společnosti

Společnost má v rámci své organizační struktury 3 hospodářská střediska. HS 12 – kovovýroba a lisování umělých hmot, HS 16 – nástrojářství, kovovyrábění, kovovýroba a HS 30 – společné činnosti, koordinace.

HS 12 se v rámci své podnikové činnosti převážně soustředí na výrobu surových radiátorových článků podle CZ-NACE 2751. Dále také na výrobky z umělé hmoty jako například kolíkový izolant, těleso svorkovnice nebo hliníkové a měděné těsnění.

Dalším je **HS 16**, které se orientuje hlavně na činnosti spojené s automobilovým průmyslem podle CZ-NACE 2932. Mezi produkty, které toto hospodářské středisko vyrábí patří nosné rameno s povrchovou úpravou, pojezdový vozík s povrchovou úpravou, závitová deska, závěs dveří, uzavírací třmen atd.

Třetím a také posledním střediskem je **HS 30**, kam spadají činnosti spojené s administrativou a různými podpůrnými službami.

Hospodářská střediska jsou podle organizačního řádu společnosti charakterizována jako samostatně hospodařící útvar, jehož činnost se samostatně plánuje (rozpočtuje), účetně eviduje a u něhož se využívá funkce interních cen a hodnotových vztahů. Jde o útvar s uzavřeným odpovědnostním okruhem, v jehož čele stojí vedoucí. Hospodářská střediska se zřizují jako nástroj řízení k rozvíjení podnikatelské aktivity, odpovědnosti a kázně, prohlubování hmotné zainteresovanosti a hospodárnosti zaměstnanců, nikoliv jen z důvodu účetní techniky.

4.2.4 Sledování nákladů

Účetní jednotka sleduje náklady dvěma způsoby – druhově a kalkulačně. Ke sledování nákladů společnost využívá software Helios Orange iNuvio, který nabízí širokou paletu možností evidování nákladů.

Společnost se zaměřuje zejména na druhové členění nákladů, na základě kterého je vytvořen účtový rozvrh. V účtovém rozvrhu jsou pak zahrnuty syntetické a k nim také analytické účty, které rozlišují konkrétní druhy nákladových položek. Účetní software dále druhově rozděluje náklady na jednotlivá hospodářská střediska a podnik jako celek. Na základě druhového členění nákladů jsou sestaveny účetní výkazy při ročních závěrkách.

V rámci kalkulačního členění společnost rozděljuje náklady na přímé a režijní (nepřímé) při vytváření kalkulací ke konkrétním výrobkům. Dělí tak náklady na ty, které lze přiřadit ke konkrétnímu výkonu a na ty, které nelze jednoznačně přiřadit k danému výkonu.

Společnost rovněž eviduje vnitropodnikové náklady, které jsou zachycena v rámci účtového rozvrhu v účtové skupině 59. Využívané vnitropodnikové náklady jsou uvedeny v tabulce číslo 9.

Tabulka 9 - Vnitropodnikové náklady

Nákladové účty	Popis
599100	VN - opravy budov a staveb
599200	VN - opravy strojů a zařízení
599300	VN - nákladní doprava
599400	VN - výrobní kooperace
599600	VN - rozvrh správních nákladů
599700	VN - ostatní společné náklady

Zdroj: Vlastní zpracování podle vnitropodnikové směrnice společnosti

4.2.5 Výkony

Výkony jsou plánovány dvěma způsoby. Za prvé je to na základě uzavřených smluv a za druhé podle potřeb zákazníka, které mohou být u některých zakázek specifitější, ale společnost vychází z toho, že začíná s produkcí výkonů až po konkrétní poptávce zákazníka. Nedochozí tak k situacím, že by nakoupila větší množství materiálu, který by následně neměl žádné využití. Jde tak o jistou formu hospodárnosti, kterou si společnost v rámci své dlouhodobé strategie vytyčila.

4.2.6 Kalkulace

Výroba produktů probíhá v rámci jednotlivých hospodárských středisek na základě rozhodnutí vedení společnosti. **Předmětem kalkulace** jsou veškeré výrobky vyhotovené účetní jednotkou. Měrnou jednotkou kalkulace jsou kusy.

Podnik v rámci své činnosti využívá pouze kalkulaci úplných nákladů. Kalkulace neúplných nákladů není vzhledem k potřebám účetní jednotky využívána. Z kalkulace úplných nákladů vychází, jak předběžná, tak následně i výsledná kalkulace, které pak společnost vzájemně porovnává, aby měla povědomí o konečném stavu nákladů, zisku a prodejní ceny.

Předběžná kalkulace

Předběžná kalkulace je v účetní jednotce sestavována z toho důvodu, aby společnost měla před zahájením výrobního procesu přehled, jaká bude výše kalkulovaných nákladů, a taktéž z důvodu stanovení prodejní ceny včetně zisku. Jaké položky do předběžné kalkulace společnost zahrnuje jsou uvedeny v tabulce číslo 10.

Tabulka 10 - Předběžná kalkulace produktu XY

Položka	Částka (v Kč)
Přímý materiál	20,67
Přímé mzdy	0,17
Ostatní přímé náklady	3,16
Vlastní náklady výroby	24,00
Výrobní a ostatní režie	0,87
Úplné vlastní náklady výroby	24,87
Zisk	3,73
Prodejní cena	28,60

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Předběžná kalkulace společnosti na produkt XY, který demonstruje komponent potřebný pro realizaci hlavního výrobku, vychází z rozdělení na přímé a režijní náklady.

Mezi přímé náklady patří:

- přímý materiál,
- přímé mzdy,
- ostatní přímé náklady.

Režijní náklady zahrnují:

- výrobní a ostatní režie

V tabulce číslo 11 jsou uvedeny jednotlivé položky, které jsou součástí přímých nákladů v rámci kalkulace produktu.

Tabulka 11 - Položky přímých nákladů v kalkulaci

Přímé náklady	Položky
Přímý materiál	ocelový pás
Přímé mzdy	pouze čisté mzdy bez odvodů SP ⁸ a ZP ⁹
Ostatní přímé náklady	povrchová úprava, doprava

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Režijním nákladem je výrobní a ostatní režie. Jelikož tento náklad nelze stanovit na kalkulační jednotici, tak je nutné jej rozvrhnout. Společnost využívá pro rozvržení výrobní a ostatní režie metodu přírážky. Jako rozvrhovou základnu si podnik zvolil přímé mzdy. Při stanovení procenta přírážky účetní jednotka vychází z tohoto vzorce:

$$\text{Režijní přírážka} = \frac{\text{Výrobní a ostatní režie}}{\text{Přímé mzdy}} * 100$$

V rámci předběžné kalkulace je stanovena režijní přírážka na 510 %.

Výsledná kalkulace

Po dokončení výrobního procesu podnik sestavuje výslednou kalkulaci, kde jsou zahrnuty skutečně vynaložené náklady. Výsledná kalkulace tak slouží ke kontrole hospodárnosti a porovnání, jakým způsobem se liší předem stanovené náklady (společnost využívá pojem kalkulované náklady) od těch skutečných. V tabulce číslo 12 je vyhotovena výsledná kalkulace na produkt XY.

⁸ SP = sociální pojištění

⁹ ZP = zdravotní pojištění

Tabulka 12 - Výsledná kalkulace produktu XY

Položky	Částka (v Kč)
Přímý materiál	21,20
Přímé mzdy	0,19
Ostatní přímé náklady	3,40
Vlastní náklady výroby	24,79
Výrobní a ostatní režie	1,69
Úplné vlastní náklady výroby	26,48
Zisk	2,12
Prodejní cena	28,60

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

V rámci výsledné kalkulace jsou využity stejné položky přímých a režijních nákladů. Oproti předběžné kalkulaci se hodnoty nákladů nepatrně zvýšily. Tím pádem se při stejné prodejní ceně nepřímě úměrně snižuje konečný zisk. Současně se taktéž zvýšila ve výsledné kalkulaci režijní přírážka na 887 %, což vede k markantnějšímu zvýšení výrobní a ostatní režie.

4.2.7 Rozpočty a plány

Rozpočty podniku jako celku a jednotlivých hospodářských středisek jsou vždy stanoveny na začátku kalendářního roku. Společnost sestavuje plán nákladů podle skutečnosti z minulých let a současně také přihlíží k aktuálním cenám nákladových položek.

Vedoucí hospodářského střediska rozhoduje o výši nakupovaného materiálu, a taktéž o pohyblivé složce mzdy jednotlivých výkonných pracovníků. Hospodářské středisko může tedy do jisté míry ovlivnit výši připisovaných nákladů v rámci rozpočtu.

Rozpočtování nákladů má podle organizační struktury na starosti finanční manager, který zodpovídá za správnost a úplnost rozpočtů. Rozpočty se sestavují prostřednictvím programu Helios Orange iNuvio, kde jsou zahrnuty syntetické a analytické účty

z finančního účetnictví. V tabulce číslo 13 je sestaven konkrétní rozpočet podniku jako celku.

Tabulka 13 - Rozpočet podniku

Označení	Text	Částka
501100	Spotřeba materiálu přímá	x
501600	Spotřeba materiálu přímá – odpočty	x
501300	Spotřeba paliv přímá	x
5012	Spotřeba materiálu – režijní	x
501400	Spotřeba paliva – režijní	x
501700	Spotřeba materiálu – DNU	x
502100	Spotřeba energie – přímá	x
502 rež	Spotřeba energie – režijní	x
503100	Ostatní neskladované dodávky	x
504100	Prodané zboží - ostatní náklady	x
511100	Opravy a udržování	x
512100	Cestovné	x
512	Cestovné – režijní	x
513	Náklady na reprezentaci	x
518100	Dopravné – přímé	x
518300	OS - poštovní služby	x
518310	OS - veř. tel. služby - pevná linka	x
518320	OS - veř. tel. služby - mobil tel. Síť	x
518400	OS - materiální povahy	x
518500	OS – nájemné	x
518600	Ostatní služby	x
518610	OS – propagace	x
518700	OS – DNU	x

518	Jiné služby	x
518800	OS - výkony výrobní povahy	x
521100	Mzdy přímé	x
521200	Mzdové náklady – režijní	x
521300	Mzdové náklady - náhrada mezd za dovolenou	x
521400	Mzdové náklady – ostatní	x
521500	Mzdové náklady - prémie a odměny režijní	x
521600	Mzdové náklady - ostatní osobní náklady	x
521700	Mzdové náklady – DNU	x
521900	Mzdové náklady – nemocnost	x
521	Mzdy ostatní	x
524100	Zákonné zdravotní pojištění	x
524200	Zákonné sociální pojištění	x
525100	Ostatní sociální pojištění	x
527100	Zákonné sociální náklady	x
527110	Zákonné sociální náklady - životní pojištění zaměstnanců	x
528	Ostatní sociální náklady	x
531100	Daň silniční	x
532100	Daň z nemovitostí	x
538100	Ostatní daně a poplatky	x
538200	Soudní poplatky	x
538300	Odvod do SR dle zákona o zaměstnanosti	x
538400	Celní poplatky	x
538500	Kolkovné	x
538600	Jiné poplatky	x
538700	Jiné poplatky – DNU	x
541	ZC prodaného materiálu	x

542	Prodaný materiál	x
543100	Dary nefinanční	x
543200	Dary ostatní	x
543300	Dary - dárky zaměstnancům	x
544	Smluvní pokuty a penále	x
545	Ostatní pokuty a penále	x
546	Odpis pohledávky	x
548100	OPN - pojistné provozní	x
548200	OPN - paušály na praní a čištění	x
548300	OPN - likvidace zásob	x
548400	OPN - bez specifikace	x
548410	OPN - náhrada škody ÚJ jinému subjektu	x
548700	OPN – DNU	x
549	Manka a škody z provozní činnosti	x
551100	Odpisy DNM	x
551200	Odpisy DHM	x
551300	ZC vyřazeného DNM	x
551400	ZC vyřazeného DHM	x
551700	Odpisy DNM a DHM – DNU	x

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Vedení společnosti také na začátku každého účetního období stanovuje konkrétní plány v oblasti výnosů a výsledku hospodaření. Jde o plán, který se týká podniku jako celku, na němž pracují jednotlivé úseky včetně hospodářských středisek. Dodržování těchto plánů je kontrolováno vedením společnosti na strategických jednáních. Orientační podoba plánů výnosů a výsledku hospodaření společnosti je zpracována v tabulce číslo 14.

Tabulka 14 - Plán výnosů a VH

Společnost	
Položka	Hodnota (v mil. Kč)
Výnosy celkem	XXX
Výsledek hospodaření	XXX

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

4.2.8 Ocenění vlastních zásob

Ocenění vlastních zásob společnost řeší ve své vnitřní směrnici, kde je stanoveno, že zásoby, které účetní jednotka vytváří vlastní činností, se oceňují vlastními náklady. Jedná se o přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost. Dále může být do ocenění zahrnuta i část nepřímých nákladů, které se vztahují k výrobě nebo k jiné činnosti. O tom, zda do ceny výrobku bude zahrnuta i část nepřímých nákladů, rozhodne odpovědný pracovník účetní jednotky u každého výrobku samostatně. Do přímých nákladů patří přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady.

Účetní jednotka rozhodne při stanovení ocenění výrobku, zda bude k ocenění používat skutečnou výši vynaložených nákladů, nebo zda použije výši nákladů podle způsobu kalkulace výroby stanoveného účetní jednotkou. Kalkulaci výroby si stanoví účetní jednotka podle konkrétních technických, technologických, ekonomických a organizačních podmínek určených na základě technické přípravy výroby a celého jejího procesu. Je zde nezbytně nutná spolupráce výrobních techniků (odborníků) a pracovníků ekonomického útvaru.

Společnost realizuje dva druhy výkonů, které oceňuje vnitropodnikovou cenou. Ve většině případů se jedná o vnitropodnikové výkony na pořízení zásob, čímž se rozumí výkony dopravy, které se oceňují vnitropodnikovými sazbami. Tyto sazby jsou uvedeny v tabulce číslo 15.

Tabulka 15 - Vnitropodnikové sazby u dopravy

Označení vozidla	Jednotka výkonu	Sazba za jednotku (bez DPH)
Vysokozdvížený vozík DESTA (DV50)	1/4 hodiny	102,60
Vysokozdvížený vozík HYSTER	1/4 hodiny	114,00
Vysokozdvížený vozík TOYOTA	1/4 hodiny	102,70
Vysokozdvížený vozík BELET	1/4 hodiny	86,30
Traktor	1/4 hodiny	56,70

Zdroj: Vlastní zpracování podle vnitropodnikové směrnice společnosti

Druhým typem jsou ostatní výkony, které se oceňují přímými náklady (přímý materiál, přímé mzdy, ostatní přímé náklady) a náklady výrobní režie podle operativní kalkulace.

4.2.9 Rozhodovací úlohy

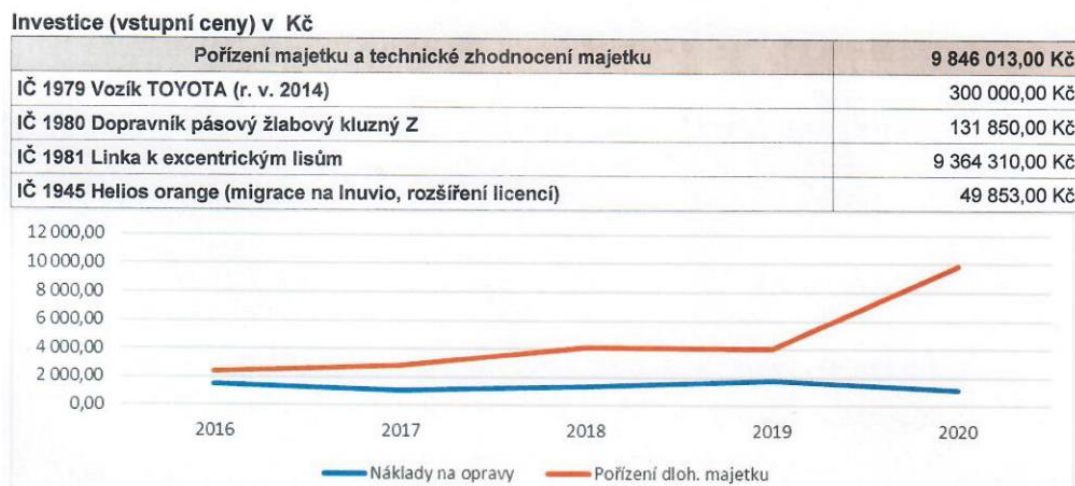
Společnost se v rámci **krátkodobých rozhodovacích úloh** zaměřuje především na tzv. CVP úlohy, při kterých řeší řízení zásob, náhradních dílů či řízení pracovních kapacit. CVP úlohy jsou krátkodobé rozhodovací úlohy vázané ke kapacitě, které určují, jak změna v objemu a sortimentu výkonů ovlivní výši nákladů, výnosů a zisku.

V rámci operativního řízení se každý týden schází vedoucí úseků na výrobních poradách, kde se řeší nejdůležitější otázky zejména v oblasti řízení zásob, řízení vztahů s dodavateli a zákazníky nebo řízení pracovních kapacit. Vedoucí úseků jednají například o možnosti zvýšení cen materiálu dodavatelem. Jakým způsobem na to společnost bude reagovat? Nebo jak optimálně alokovat zásoby, aby došlo k bezproblémové výrobní činnosti? Či jak optimálně využít dané kapacity?

Naproti tomu **dlouhodobé rozhodovací úlohy** řeší výhradně vrcholový management, včetně valné hromady. Mezi dlouhodobé rozhodovací úlohy patří zejména investice. Společnost postupně investuje do dopravních prostředků v rámci vnitropodnikových výkonů a také do rozšíření licence softwaru Helios Orange iNuvio. Vůbec největší investicí za posledních 5 let je nákup linky k excentrickým lisům. Přehled

jednotlivých položek, do kterých společnost investovala mezi lety 2016 – 2020 jsou vidět na obrázku číslo 3.

Obrázek 3 - Přehled investic společnosti



Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Účetní jednotka je v případě pořizování vybraných investičních položek vázána Společenskou smlouvou. Smlouva stanovuje cenový limit investic, kdy je nutné jej zařadit jako bod při hlasování na valné hromadě. Aby byl nákup či prodej investiční položky valnou hromadou schválen, tak je potřebný alespoň dvou třetinový souhlas společníků. Konkrétně se jedná o tyto investice:

- koupě a prodej nemovitostí,
- koupě a prodej dlouhodobého majetku v hodnotě vyšší než 200 000 Kč
- uzavírání obchodních smluv, jejichž hodnota přesahuje částku 800 000 Kč nebo doba jejich trvání přesahuje jeden rok nebo obojí.

Investice, které tento limit nepřesahují, tak se řeší na výrobní poradě společnosti a jsou schvalovány vedením společnosti. Jedná se spíše o drobné investiční položky.

Podnik v rámci své strategie stanovil, že veškeré investice budou hrazeny z vlastních zdrojů. Nedochozí tedy k tomu, že by si půjčil na nákup prostředků od banky, či jiného subjektu. Jediným ukazatelem, kterým se společnost ohledně investic řídí je návratnost investice. Konkrétně u linky k excentrickým lisům se návratnost investice počítala podle počtu zdvihů. Za tento ukazatele zodpovídá vedoucího hospodářského střediska.

Společnost pořizuje investiční prostředky z důvodu modernizace výroby, zajištění poptávky odběratelů nebo rozšíření stávajícího vybavení.

5 Zhodnocení a návrhy řešení

5.1 Sledování nákladů

5.1.1 Zhodnocení sledování nákladů

Druhové členění

Společnost eviduje náklady zejména na základě druhového členění. Takovéto sledování nákladů je možné prostřednictvím účetního software Helios Orange iNuvio, který společnost využívá za účelem sestavování účetních závěrek, či různých reportů.

Podnikatelský subjekt v rámci vytvořeného účtového rozvrhu poměrně detailně sleduje jednotlivé syntetické účty, které dále rozděluje pomocí analytických účtů. Mezi nejpodrobněji rozdělené účty patří například účet 501 – Spotřeba materiálu, u kterého podnik v rámci účetnictví eviduje velké množství různých druhů materiálu, dále účet 518 – Ostatní služby, kde je zahrnuta doprava či výkony výrobní povahy nebo účet 521 – Osobní náklady, v němž se nachází náklady spojené s výplatou mezd. Využívané náklady jsou dále rozděleny podle toho, zda patří do přímých či režijních nákladů. Toto podrobné rozdělení pak účetní jednotka využívá při tvorbě kalkulací a rozpočtů.

Účelové členění

Podnik neeviduje náklady v účelovém členění. Pro manažerské rozhodování je ovšem tento typ členění velmi důležitý, protože se náklady většinou účtují podle místa vzniku nebo se alokují středisku, které je zodpovědné za vznik nákladů.

V souvislosti se vznikem nákladů uvnitř podniku jsou součástí účtového rozvrhu vnitropodnikové účty skupiny 59. Podnik tedy vede tzv. jednookruhovou soustavu, kde je vnitropodnikové účetnictví součástí finančního účetnictví.

Kalkulační členění

Podnik toto rozdělení nákladů využívá za účelem sestavování kalkulací při výrobě jednotlivých produktů. Konkrétně dělí náklady na přímé a režijní.

Přímé náklady společnost definuje jako ty položky, které bezprostředně souvisejí s konkrétním druhem výkonu. Jedná se například o:

- materiál potřebný pro výrobu,

- mzdy pracovníků,
- povrchová úprava nebo doprava.

Režijní náklady jsou naopak charakterizovány jako položky, které se nevážou k jednomu druhu výkonu a zajišťují průběh podnikatelského procesu podniku v širších souvislostech. Částka režijních nákladů je získána prostřednictvím rozvrhové základny, která je dána na základě přírážky z přímých mezd.

Členění podle závislosti na objemu výkonů

Účetní jednotka nevyužívá členění podle závislosti na objemu výkonů, tedy na fixní a variabilní. Pro společnost je jednodušší sledovat pouze náklady přímé a režijní.

5.1.2 Návrhy řešení u sledování nákladů

Aby společnost mohla lépe reagovat na budoucí vývoj a dokázala odpovědět na otázku: „Co se stane, když se změní výše nákladů, výnosů a zisku, pokud dojde ke zvýšení objemu výroby konkrétního produktu například o 10 %?“ Tak vhodným instrumentem, který tyto informace poskytne je výkaz fixních a variabilních nákladů. Jedná se totiž o jakýsi spojovací můstek mezi tradičním nákladovým účetnictvím a účetnictvím orientovaným na rozhodování.

Fixní náklady jsou v tomto případě chápány jako náklady, které se nemění s objemem produkce a nelze je tedy v určitém intervalu měnit. Naproti tomu variabilními náklady se rozumí to, že se mění s rozsahem výroby či aktivitou podniku, takže je může společnost svou činností ovlivňovat.

Informace o velikosti fixních a variabilních nákladů je vhodná zejména pro osoby, které mají konkrétní odpovědnost za sledování rozpočtů a vytváření kalkulací, protože zejména u fixních nákladů lze při zvýšení objemu produkce dojít k zefektivnění, tzn. k maximálnímu využití kapacity, které vyvolá rychlejší pokles podílu fixních nákladů na jednotku výkonu. K zefektivnění lze dojít například při výrobě, kdy výkonní pracovníci mají jasně stanovenou náplň práce a nedochází tak k časovým prostojům při výrobě produktů.

Návrhem na získání potřebných informací je výkaz fixních a variabilních nákladů, který je vyhotovený v tabulce číslo 16.

Tabulka 16 - Výkaz fixních a variabilních nákladů

Označení	Výkaz fixních a variabilních nákladů Text	Typ nákladu	
		Fixní	Variabilní
501100	Spotřeba materiálu přímá		25 702 996,05
5012	Spotřeba materiálu – režijní		2 046 878,57
501400	Spotřeba paliva – režijní		23 964,03
501700	Spotřeba materiálu – DNU		15 529,01
502 rež	Spotřeba energie – režijní	1 812 270,93	
504100	Prodané zboží - ostatní náklady		335 919,84
511100	Opravy a udržování	1 141 650,71	
512	Cestovné – režijní	8 847,00	
513	Náklady na reprezentaci	10 575,00	
518100	Dopravné – přímé		595 600,00
518	Jiné služby	696 431,45	
518800	OS - výkony výrobní povahy		2 997 615,66
521100	Mzdy přímé		3 125 636,00
521	Mzdy ostatní	13 546 613,00	
524	Zákonné zdravotní pojištění a sociální pojištění	3 712 324	856 690,00
527100	Zákonné sociální náklady	448 829,07	
528	Ostatní sociální náklady	24 547,00	
531100	Daň silniční	6 400,00	
532100	Daň z nemovitostí	128 104,00	
538100	Ostatní daně a poplatky	21 188,55	
542	Prodaný materiál		2 892 198,39
543	Dary	31 998,72	
545	Ostatní pokuty a penále	1 869,00	
546	Odpis pohledávky	179,59	
551	Odpisy DNM a DHM	3 282 919,00	
	Celkem	24 874 657,02	38 593 027,55

Zdroj: Vlastní zpracování podle výkazů společnosti

Na základě vypracovaného výkazu je patrné, že větší část nákladů tvoří ty variabilní, které tvoří zejména spotřeba materiálu – přímá + režijní, přímé mzdy a ostatní služby výrobní povahy. Mezi nejdůležitější fixní náklady patří zejména ostatní mzdy (mzda vedoucího hospodářského střediska, finančního manažera, uklízečky atd.), zákonné zdravotní a sociální pojištění, spotřeba energie, opravy a udržování realizované každého půl roku a odpisy DNM a DHM.

5.2 Kalkulace

5.2.1 Zhodnocení tvorby kalkulací

Rozvrhování režijních nákladů prostřednictvím rozvrhové základny

Podnik na základě zkušeností z výroby využívá pro rozvrhování režijních nákladů (z pohledu kalkulačního vzorce výrobní a ostatní režie) přírážkovou metodu kalkulace prostřednictvím rozvrhové základny. Jelikož se nejedná o složité podmínky výrobní činnosti, tak účetní jednotka vychází z tzv. sumační metody, která se zjišťuje ze vztahu mezi nepřímými náklady a jedinou (univerzální) rozvrhovou základnou, což jsou v tomto případě přímé mzdy. Jedinou položkou, která je v rámci přímých mezd zachycována jsou čisté mzdy. Do rozvrhové základny tudíž nejsou započítány odvody na SP a ZP.

Předběžná kalkulace a výsledná kalkulace

Společnost využívá dva typy kalkulací. Před zahájením výrobního procesu sestavuje kalkulaci předběžnou a po dokončení výroby kalkulaci výslednou.

Obě dvě kalkulace jsou vyhotovovány za účelem získání povědomí o výši nákladů vynaložených na zhotovení výrobku a konečné ceny, za kterou bude společnost produkt nabízet na trhu. Podnik má nastavený kalkulační vzorec, podle kterého vyčíslí jednotlivé položky - přímé a režijní náklady, zisk a konečná cena produktu.

Jelikož předběžná kalkulace odhaduje budoucí výši položek v kalkulačním vzorci a výsledná kalkulace vychází ze skutečně vynaložených nákladů, zisku a ceny produktu, tak mohou vznikat mezi těmito dvěma kalkulacemi rozdíly, které se projevují nárůstem/poklesem přímých a režijních nákladů, popřípadě zisku. Pokud společnost plánuje prodávat výrobek na trhu za stejnou cenu, tak nárůst skutečných nákladů má negativní dopad na velikost skutečného zisku a naopak.

Porovnání předběžné a výsledné kalkulace

Účetní jednotka provádí porovnávání předběžné a výsledné kalkulace až po uzavření sledovaného období, kterým je kalendářní rok. Režijní přírážka je u předběžné kalkulace stanovená na začátku roku a je během celé doby neměnná. Společnost tedy nereflexuje možné změny v tržním prostředí.

Režijní přírážka ve výsledné kalkulaci již zohledňuje skutečný stav vynaložených režijních nákladů. Z tohoto důvodu vznikají rozdíly mezi kalkulovanými náklady a skutečnými, které jsou zapříčiněné odchylkami mezi oběma kalkulacemi. Významnost rozdílů mezi předběžnou a výslednou kalkulací u produktu XY je demonstrována v tabulce číslo 17.

Tabulka 17 - Porovnání kalkulací produktu XY

Předběžná kalkulace		Výsledná kalkulace	
Položky	Částky (v Kč)	Položky	Částky (v Kč)
Přímý materiál	20,67	Přímý materiál	21,20
Přímé mzdy	0,17	Přímé mzdy	0,19
Ostatní přímé náklady	3,16	Ostatní přímé náklady	3,40
Vlastní náklady výroby	24,00	Vlastní náklady výroby	24,79
Výrobní a ostatní režie	0,87	Výrobní a ostatní režie	1,69
Úplné vlastní náklady výroby	24,87	Úplné vlastní náklady výroby	26,48
Zisk	3,73	Zisk	2,12
Prodejní cena	28,60	Prodejní cena	28,60
Porovnání			
Položky	Růst/Pokles (v Kč)	Zisková rentabilita	
Přímý materiál	0,53	x	
Přímé mzdy	0,02	x	
Ostatní přímé náklady	0,24	x	
Vlastní náklady výroby	0,79	x	
Výrobní a ostatní režie	0,82	x	
Úplné vlastní náklady výroby	1,61	x	
Zisk	-1,61	-5,63	
Prodejní cena	0,00	x	

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Tyto odchylky u produktu XY jsou způsobeny následujícími faktory:

Přímé náklady

- Přímý materiál – růst cen 1 kg materiálových vstupů připadající na 1 ks produktu. U produktu XY jde o tyto položky: kolík 107 (nýt), vložka – váleček PAL, izolant 005, víko tlakové komory, kolík 170 (nýt), kolík 177 (nýt) a svorkovnice STS.
- Přímé mzdy – růst úkolové mzdy výkonných pracovníků z důvodu zvýšení hmotné motivace a zlepšení životní úrovně; vyplácení příplatků za přesčasy a práci o víkendu a svátcích .
- Ostatní přímé náklady – růst cen pohonných hmot a s tím spjaté zvýšení cen dopravy za konkrétní produkty.

U **režijních nákladů**, které jsou zastoupeny výrobní režíí a ostatními režijními náklady, je odlišení předběžné kalkulace oproti výsledné dané odlišnou režijní přírážkou, která vychází z nárůstu režijních nákladů. Odchylky mezi režijními přírážkami jsou dány zejména těmito faktory:

- Spotřeba materiálu – režijní – růst cen materiálů, které nelze přiřadit ke konkrétnímu produktu. Jedná se o náhradní díly, kancelářské potřeby, úklidové prostředky, barvy, laky, tekutý kov, brusiva, ložiska, řetězy, prýžkové pláště a duše.

Tvorbu kalkulací mají v podniku na starosti finanční manager spolu s vedoucími hospodářských středisek. Tento model je zvolen z toho důvodu, že právě vedoucí hospodářských středisek nejlépe vědí, jaké jsou potřeby (materiální, lidské aj.) k realizaci plynulého výrobního procesu a finanční manager zastřešuje celý účetní a ekonomický úsek. Vedoucí útvarů jsou také pověřeni jednáním s obchodními partnery, s kterými dojednávají uzavření obchodních smluv na konkrétní dodávky produktů. Současně jsou také zodpovědní za dodržování kalkulované výše přímých a režijních nákladů vznikající při výrobě. Průběh výrobního procesu je analyzován na každotýdenních operativních poradách osobami odpovědnými za výrobní proces, sestavování kalkulací a řízením výkonných pracovníků, což jsou v tomto případě právě vedoucí jednotlivých středisek.

Vzniklé odchylky mezi předběžnou a výslednou kalkulací jsou detailně rozebírány na konci účetního období mezi finančním managerem a vedoucími podnikových útvarů,

s cílem vyjmenování příčin rozdílů mezi náklady kalkulovanými a skutečnými a současně k návrhu opravných opatření, ze kterých se bude vycházet následující sledované období.

Společnost v rámci svého interního přehledu taktéž eviduje ziskovou rentabilitu.

Při výpočtu podnik vychází z tohoto vzorce:

$$\text{Zisková rentabilita} = \frac{\text{Zisk}}{\text{Prodejní cena}} * 100$$

Výpočet ziskové rentability u produktu XY je uveden v tabulce číslo 18

Tabulka 18 - Výpočet ziskové rentability u produktu XY

Zisk - předběžná kalkulace (v Kč)	Zisk - výsledná kalkulace (v Kč)
3,73	2,12
Výpočet (v %)	
3,73/28,60 = 13,04	2,12/28,60 = 7,41
Rozdíl (v %)	
-5,63	

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Při stejné prodejní ceně za jednotku výkonu společnost na základě kalkulace přímých nákladů a výrobní a ostatní režie dosahuje nižšího zisku o 1,61 Kč a současně s tím se snižuje i zisková rentabilita z daného produktu XY o 5,63 %.

5.2.2 Návrhy řešení u tvorby kalkulací

Za účelem vylepšení tvorby kalkulací produktů, které společnost v rámci svého výrobního procesu realizuje jsou navržena dvě konkrétní řešení:

- **Porovnání předběžné a výsledné kalkulace na pravidelné bázi**

Jelikož účetní jednotka porovnává obě dvě kalkulace až po skončení příslušného sledovaného období, tak nemá pravidelné a hlavně přesné informace o stavu skutečně vynaložených nákladů. Nemůže tedy aplikovat manažerská opatření, která by mohla vést k opravným opatřením znamenající snížení dosavadních nákladů.

Řešením této situace je porovnávání výsledků předběžné a výsledné kalkulace na pravidelnější bázi než je jeden rok. Pro potřeby společnosti by bylo vhodné měsíční vyhodnocení kalkulovaných a skutečných nákladů. Podnik by tím dostal aktuálnější informace, které využijí zejména vedoucí hospodářských středisek a finanční manager k tomu, aby aplikovali manažerská rozhodnutí z pohledu dalšího směřování výroby.

Tím, že by účetní jednotka měla podrobné informace o stavu nákladů a také o ziskové rentabilitě, která signalizuje poměr zisku na prodejní ceně, tak může operativně rozhodovat o velikostech nákupu materiálu, spotřebě lidské práce či jiných přímých a režijních nákladech. Tyto faktory by měly mít pozitivnější vliv na hospodaření celého podnikatelského subjektu.

Aby došlo k vhodné reakci na případné výrazné odchylky kalkulovaných nákladů od těch skutečných, tak je potřeba tyto nežádoucí stavy v rámci porad důkladně každý měsíc zanalyzovat a navrhnout opravná opatření. Jak by společnost mohla zhodnotit rozdíly mezi náklady u konkrétního produktu je demonstrováno v tabulce číslo 19.

Tabulka 19 - Zhodnocení odchylek mezi kalkulovanými a skutečnými náklady

Produkt X				
	Kalkulace			
	Předběžná	Výsledná	Rozdíl	Důvody a opravná opatření
Přímý materiál	15,12	15,35	0,23	Důvod: Nárůst cen vstupního materiálu na 1 kg za 1 ks produktu. Opatření: Revize stávajících dodavatelů a případná změna.
Přímé mzdy	0,13	0,16	0,03	Důvod: Zaměstnanci v průběhu výroby produktu pracovali přesčas a taktéž o víkendu. Opatření: Kvalitnější organizace práce, aby zaměstnanci dokázali produkt vyrobit v rámci běžné pracovní doby.
Ostatní přímé náklady	2,57	2,61	0,04	Důvod: Růst cen pohonných hmot. Opatření: Revize stávajících dodavatelů a případná změna.
Vlastní náklady výroby	17,82	18,12	0,30	x
Výrobní a ostatní režie	0,67 ¹⁰	1,42 ¹¹	0,75	Důvod: Nárůst cen režijního materiálu, elektrické energie a zemního plynu. Opatření: Revize stávajících dodavatelů a případná změna nebo nahrazení jiným plnohodnotným substitutem.
Úplné vlastní náklady výroby	18,49	19,54	1,05	x
Zisk	3,68	2,63	-1,05	Důvod: Skutečný zisk je nižší než kalkulovaný vlivem vyšších přímých a režijních nákladů. Opatření: Revize nákladů a případná změna vedoucí k navýšení zisku z produktu.
Prodejní cena	22,17	22,17	X	Prodejní cena je neměnná

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

¹⁰ Výrobní a ostatní režie je stanovena přírůžkou z přímých mezd. Režijní přírůžka = 510 %.

¹¹ Výrobní a ostatní režie je stanovena přírůžkou z přímých mezd. Režijní přírůžka = 887 %.

- **Implementace sociálního a zdravotního pojištění do přímých nákladů**

Společnost využívá kalkulační vzorec pro vyčíslení přímých a režijních nákladů, zisku a prodejní ceny. Kalkulační vzorec je tedy pro podnik významným prvkem pro dlouhodobé analýzy nákladové náročnosti produkovaných výkonů, stanovení prodejních cen jednotlivých produktů či reálné zobrazení změn stavu vnitropodnikových zásob.

Účetní jednotka zahrnuje do kalkulačního vzorce tři druhy přímých nákladů – přímý materiál, přímé mzdy, ostatní přímé náklady a jeden druh režijních nákladů – výrobní a ostatní režie. Podnik se snaží zohledňovat veškeré náklady, které ovlivňují konečnou cenu výrobku. Přesto u přímých mezd společnost počítá pouze z čistou mzdou bez odvodů na sociální a zdravotní pojištění.

Návrhem je tedy v tomto případě implementace sociálního a zdravotního pojištění do nákladové položky přímých mezd. Tento krok by měl přispět k větší reálnosti vynaložených nákladů, které mají vliv na tvorbu zisku a také konečnou cenu produktu. Jelikož jsou přímé mzdy také rozvrhovou základnou pro výrobní a ostatní režii, tak zahrnutí odvodů ovlivní též velikost režijních nákladů.

5.3 Rozpočty a plány

5.3.1 Zhodnocení rozpočetnictví a plánů

Společnost prostřednictvím kooperace finančního manažera a vedoucích útvarů sestavuje rozpočet pro podnik jako celek a taktéž pro jednotlivá hospodářská střediska. Spolupráce mezi tvůrci rozpočtů je velice důležitá z toho pohledu, že vedoucí středisek ovlivňují výši nakupovaných vstupů, které se využijí při výrobě, a taktéž o pohyblivé složce mzdy podřízených pracovníků.

Podnik vzhledem ke své velikosti využívá pouze metodu rozpočtu nákladů na základě skutečnosti z minulých let a současně také přihlíží k cenám nákladových položek, která jsou známé na začátku kalendářního roku, ke kterému se rozpočet vytváří.

Vyhotovené rozpočty musí schválit vedení společnosti. Rozpočet nákladů je sestaven na půlroční období, aby při každém strategickém jednání vedení podniku mohlo dojít ke kontrole a vyhodnocení, jakým způsobem společnost jako celek a jednotlivá hospodářská střediska plní požadovanou úroveň jednotlivých nákladových položek.

Účetní jednotka v rámci vytváření rozpočtu na začátku účetního období vychází z komplexního pojetí všech nákladových položek, které využívá při účtování jednotlivých

výkonů. Vedení společnosti se při kontrole a analýze odchylek plánu nákladů od skutečnosti převážně zaměřuje na nejvýznamnější vstupy, které v rámci svého účetnictví eviduje. Konkrétně se jedná o nákladové položky, které jsou zobrazeny v tabulce číslo 20.

Tabulka 20 - Porovnání plánu nákladů se skutečností

Označení	Text	Plán (v Kč)	Skutečnost (v Kč)	Rozdíl (v Kč)
501100	Spotřeba materiálu přímá	12 000 000	12 042 890	-42 890
5012	Spotřeba materiálu – režijní	1 000 000	1 011 439	-11 439
502 rež	Spotřeba energie – režijní	1 000 000	1 012 321	-12 321
518100	Dopravné – přímé	300 000	306 457	-6 457
521100	Mzdy přímé	1 500 000	1 517 385	-17 385
521	Mzdy - ostatní	6 000 000	6 031 515	-31 515
524	Zákonné zdravotní a sociální pojištění	2 200 000	2 216 528	-16 528
	CELKEM	24 000 000	24 138 535	-138 535

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Na základě porovnání plánu nákladů a skutečnosti je patrné, že došlo k odchylkám, které vyplývají ze změn v tržním prostředí. K podhodnocení nákladů došlo zejména vlivem vyššího objemu vyrobených produktů a také nárůstem cen vstupů. Společnost tedy vynaložila větší množství nákladů oproti původnímu předpokladu. Konkrétní příčiny rozdílů jsou vyjmenovány níže:

- **Spotřeba materiálu – přímá**

Jde o materiál, který lze přímo přiřadit k jednotlivým výkonům. Rozdíl mezi plánem a skutečností vznikl zejména z důvodu nárůstu cen odebíraných materiálových položek, které mají zásadní vliv na výrobu produktu.

- **Spotřeba materiálu – režijní**

Tyto druhy materiálu nelze přiřadit ke konkrétním výkonům a stejně jako u materiálu přímého došlo ve sledovaném období k nárůstu cen na trhu.

- **Spotřeba energie – režijní**

Odchylka plánu oproti skutečnosti vychází ze zvýšené ceny elektrické energie a zemního plynu.

- **Dopravné – přímé**

Vyšší skutečné náklady na dopravu výrobků na povrchovou úpravu a ke konečnému zákazníkovi vycházejí ze zvýšených cen pohonných hmot během sledovaného období.

- **Mzdy – přímé**

Rozdíl mezi skutečnou a kalkulovanou výší nákladů je dána nárůstem úkolové mzdy a také přesčasy výkonných pracovníků, kteří se přímo podílí na výrobě produktů společnosti.

- **Mzdy – ostatní**

Nárůst mezd během sledovaného období taktéž zaznamenali i technicko-hospodářští pracovníci, což má za následek odchylku skutečných nákladů od těch rozpočtovaných.

- **Zákonné zdravotní a sociální pojištění**

Se zvýšenou mzdou a vyplácením příplatků za přesčasy při výrobě dochází přímo úměrně ke zvyšování odvodů v rámci povinného zdravotního a sociálního pojištění příslušným zdravotním pojišťovnám a České správě sociální zabezpečení.

Na počátku účetního období podnik taktéž stanovuje plán výnosů a výsledku hospodaření. Aby společnost mohla prosperovat a úspěšně bojovat v konkurenčním prostředí, tak je nutné, aby stanovené cíle byly optimistické, ale zároveň také realistické. Na tom se podílí celý podnik včetně hospodářských středisek. Tyto cíle jsou následně kontrolovány vedením společnosti prostřednictvím porovnání plánu očekávaných výnosů se skutečně dosaženými. Tyto analýzy odchylek probíhají dvakrát ročně při strategických jednáních.

Do výnosů podnik zahrnuje veškeré položky, které vede v rámci svého účetnictví. Jedná se tedy o sumu všech dosažených výnosů za sledované období, kterým je kalendářní pololetí. Porovnání plánu výnosů se skutečností je demonstrováno v tabulce číslo 21.

Tabulka 21 - Porovnání planu výnosů se skutečností

Společnost			
Položka	Plán (v Kč)	Skutečnost (v Kč)	Rozdíl (v Kč)
Výnosy celkem	30 000 000	33 885 507	3 885 507

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Společnost dosáhla v rámci sledovaného období vyšších výnosů oproti původnímu předpokladu. Tento stav vychází zejména ze zvýšené poptávky ze strany odběratelů, kdy společnost reflektovala tento trend četnější kusovou výrobou svých produktů. V daném období podnik taktéž začal využívat novou linku k excentrickým lisům, takže dokázal produkovat větší množství kusů výrobků, což mělo pozitivní vliv na tvorbu výnosů. Nejdůležitější položkou jsou tržby za prodané výrobky, které tvoří hlavní část z celého čistého obrátu účetní jednotky.

5.3.2 Návrhy řešení u rozpočtnictví a plánů

Společnost vychází ze dvou různých plánů, kde dochází ke komparaci se skutečným stavem. Plán nákladů a plán výnosů. Aby došlo ke kýženému stavu, že skutečné náklady nebudou přesahovat ty kalkulované a naopak, že skutečné tržby budou pravidelně převyšovat ty předem stanovené, tak jsou pro tento účel navržena tato doporučení:

- **Dodržení plánu nákladů prostřednictvím motivačního systému**

Podnik má podle vypracovaného plánu problémy s dodržáním předem stanovených nákladů. Je proto potřebné, aby docházelo k intenzivnější analýze vynaložených nákladů na jednotlivé výkony. Za dodržování přímých a režijních nákladů mají odpovědnost vedoucí hospodářských středisek, kteří tedy přímo ovlivňují konečný stav skutečných nákladů.

Návrhem pro zlepšení stávající situace je vytvoření motivačního systému vedením společnosti, který zaručí, že vedoucí a výkonní pracovníci budou při dodržení plánovaných nákladů pozitivně stimulováni a odměňováni. Principem je stanovení motivačních pravidel. Motivační systém může vycházet z těchto pravidel:

1. Motivaci pracovníků lze vázat pouze na ty činnosti, které mohou sami ovlivnit.
2. Motivovat přímo je možné jen toho, kdo je vedoucímu přímo podřízen (vedení společnosti → vedoucí hospodářského střediska → výkonní pracovníci).
3. Vyhlášené stimuly se nesmí v průběhu hodnoceného období měnit.
4. Slíbené motivační stimuly se musí splnit.
5. Hodnotící období pro stanovení prémie bude čtvrt roku.

Hlavním cílem vytvoření motivačního systému je dodržení plánovaných nákladů. V případě, že hospodářské středisko splní požadovanou úroveň nákladů, tak by měli být pozitivně ohodnoceni pracovníci celého útvaru, tzn. jak vedoucí hospodářského střediska, tak výkonní pracovníci. Motivačními stimuly budou v případě výkonných pracovníků prémie. U vedoucích hospodářských středisek to může být kombinace hmotných stimulů – např. prémie, sociálních stimulů – např. firemní auto či morálních stimulů – např. pochvala na schůzi vedení společnosti.

- **Dodržení plánu výnosů prostřednictvím více reklamy**

Na rozdíl od plánu nákladů jsou výnosy splněny nad očekávanou úroveň. Přesto lze najít slabší místa, jejichž eliminací se podnik může dostat na ještě vyšší úroveň. Nejslabší místo lze pravděpodobně sledovat u prezentace společnosti navenek.

Návrhem pro zvýšení tržeb je tedy větší koncentrace peněžních prostředků do reklamy, která má za cíl přilákat více zákazníků. Velkou slabinou je pozice webové stránky při vyhledávání klíčového slova předmětu činnosti, což je v tomto případě „výroba radiátorů“. Zlepšení pozice spočívá ve vylepšení funkčnosti celé internetové stránky, kterou by mohla zajistit specializovaná IT společnost. Konkrétně se jedná například o:

1. Optimalizaci každé stránky prostřednictvím klíčového slova nebo spojení.
2. Správný obsah stránky podle klíčových slov nebo spojení, které by zákazníci mohli vyhledávat.
3. Aktualizaci webu.
4. Provádění monitoringu návštěvnosti stránky.

Další možností, jak více zpropagovat společnost je prostřednictvím sociálních sítí. Vhodnými platformami jsou facebook, Instagram a YouTube. Pokud bude podnik aktivní na těchto třech platformách, tak má daleko větší šanci zaujmout více potenciálních

odběratelů, kteří budou využívat jejich služeb a za normálních okolností by se o společnosti nedozvěděli.

5.4 Rozhodovací úlohy

5.4.1 Zhodnocení rozhodovacích úloh

Krátkodobé rozhodovací úlohy

V rámci krátkodobých rozhodovacích úloh se společnost zaměřuje na řízení zásob, řízení pracovních kapacit či spolehlivé poskytování svých produktů a současně na pěstování dobrých poměrů se svými obchodními partnery. Při řízení vztahů s obchodními subjekty podnik na konci kalendářního roku hodnotí svůj obchodní proces na základě rozeslaných dotazníků. Dochází tak ke vzájemnému informování o kvalitě nebo rychlosti poskytovaných služeb mezi společnostmi. Podnik vybírá spřátelené subjekty na základě vnitropodnikové směrnice, která definuje významnost obchodního partnera podle počtu odebraných výrobků (zákazníci), popřípadě počtu dodaných materiálových vstupů (dodavatelé). Účetní jednotka následně odpovědi zaznamená do excelovské tabulky a vyhodnocuje. Přibližná podoba hodnocení odběratelů je demonstrována v tabulce číslo 22.

Tabulka 22 - Hodnocení odběratelů

Hodnocení spřátelených podniků					
Podnik	Odebíraný produkt	1	2	3	4
1	Lisované jehly	Spokojen	Spokojen	Spokojen	Spokojen
2	Lisované dílce	Spokojen	Spokojen	Spokojen	Spokojen
3	Collenwagen	Spokojen	Spokojen	Spokojen	Spokojen
4	Izolanty	Spíše spokojen	Spíše spokojen	Spíše spokojen	Spokojen

Zdroj: Vlastní zpracování podle vnitropodnikové směrnice společnosti

Další významnou částí řízení vztahů s odběrateli je také splácení pohledávek. Aby nedocházelo k velkému prodloužení mezi datem splatnosti a skutečnou úhradou faktury, tak si

společnost eviduje veškeré pohledávky, které již měly být uhrazeny a v případě nutnosti urguje obchodního partnera. Seznam pohledávek po splatnosti je zpracován v tabulce číslo 23.

Tabulka 23 - Evidence pohledávek

Číslo organizace	Název odběratele	Párovací znak	Hodnota	Datum splatnosti	Datum uhrazení	PNF ¹²
1195	1	651213357	41 140,00	16.09.2021		61
54	2	651213372	63 828,90	10.10.2021		37
432	3	651213431	52 211,50	04.11.2021		12
432	4	651213434	17 617,60	08.11.2021		8
432	5	651213438	42 519,40	14.11.2021		2
432	6	651213441	10 781,10	14.11.2021		2

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních výkazů společnosti

Dlouhodobé rozhodovací úlohy

V rámci dlouhodobých rozhodovacích úloh společnost řeší zejména investice do dlouhodobého majetku. Ať už se jedná o dopravní prostředky, stroje potřebné pro výrobní proces anebo licence k účetnímu softwaru. Hlavním rozhodovacím ukazatelem pro volbu investiční položky je návratnost investice, kterým společnost zjišťuje, za jaké časové období se investice podniku vrátí. Ostatní finanční ukazatele nejsou účetní jednotkou zohledňovány.

5.4.2 Návrhy řešení u rozhodovacích úloh

Krátkodobé rozhodovací úlohy

Při pohledu na evidenci pohledávek účetní jednotce vycházejí dva problémovější obchodní partneři, jejichž závazky přesáhly 30 dnů od data splatnosti. Tento jev by mohl signalizovat problém z pohledu jejich platební schopnosti. Společnost je samozřejmě závislá na úhradách od zákazníků za svoje produkty.

¹² PNF = počet dnů po splatnosti

Dalším negativem je i kladný obchodní deficit. Tento pojem udává rozdíl mezi dobou splatnosti pohledávek a dobou splatnosti závazků. Podnikatelský subjekt bohužel inkasuje peněžní prostředky za pohledávky později než sám hradí závazky dodavatelům.

Aby došlo k minimalizaci obchodování s nesolventními společnostmi, tak **návrhem** pro vylepšení stávající situace je podrobnější zkoumání zákazníků, s kterými podnikatelský subjekt uzavře smlouvu o dodání svých produktů. Jelikož není kapacita účetní jednotky na vysoké úrovni a nemůže si dovolit podrobné analýzy ostatních obchodních partnerů, tak jsou doporučeny nejzákladnější informace, kterými by se podnikatelský subjekt měl při uzavírání obchodního kontraktu držet. Sbíráni relevantních informací by měli na starosti administrativní pracovníci, kteří by základě objednávky prověřili spolehlivost odběratele. Po ověření zákazníka by získané poznatky poslali na schválení finančnímu managerovi, který rozhodne, zda společnost uzavře obchodní kontrakt s odběratelem. Pokud finanční manager rozhodne o tom, že je obchodní partner spolehlivý, tak dá pokyn vedoucímu hospodářského střediska, aby zahájil kroky ohledně uzavření smlouvy na dodání produktů společnosti. V opačném případě by podnik se zákazníkem obchodní vztah nenavázal.

Názorný příklad základních informací, které by účetní jednotka mohla u obchodních partnerů sledovat je vypracována v tabulce číslo 24.

Tabulka 24 - Spolehlivost obchodního partnera

Zkoumané informace	Společnost				Doporučení	Schválení
	1	2	3	4		
Spolehlivý plátce						
Insolvence						
Exekuce						
Výroční zpráva						
Registr Solus						

Zdroj: Vlastní zpracování

V tabulce je zahrnuto pět základních informací, které by administrativní pracovníci společnosti měli projít. Konkrétně se jedná o to, zda je obchodní partner spolehlivým plátcem DPH, není veden jako dlužník, není proti němu vedena exekuce, zda zveřejňuje

výroční zprávu, popřípadě účetní závěrku a v neposlední řadě, jestli není dlužníkem u bank, telefonních operátorů nebo dodavatelů energií. Poté nastává doporučení a následné schválení či neschválení finančním managerem.

Dlouhodobé rozhodovací úlohy

Důležitým prvkem rozhodovacích úloh a budoucího směřování společnosti jsou investice. Tuto problematiku je proto vhodné podrobněji sledovat. Současný stav, kdy se podnik rozhoduje o významné podnikové investici, která je následně schválena valnou hromadou pouze na základě ukazatele doby návratnosti je nedostatečný. Je potřeba si totiž uvědomit, že větší vynaložení peněžních prostředků s sebou nese jistá rizika, která v konečném důsledku mohou převážit předpokládaná pozitiva.

Návrhem je proto využití dalšího statického i dynamického ukazatele, kterými jsou:

- Rentabilita investice (ROI) – jedná se o statický ukazatel, který může pomoci při rozhodování o vhodné investici. Tento ukazatel vychází ze stanovení průměrného ročního zisku z investice a investičních nákladů. Vzorec ROI je vyhotoven níže.

$$ROI = \frac{\text{Zisk}}{\text{Investiční náklady}} * 100$$

Investici je vhodné přijmout pokud je vypočtená rentabilita vyšší než je investorem požadovaná míra výnosnosti.

- Čistá současná hodnota (ČSH) – jde o ukazatel, který na rozdíl od doby návratnosti a rentability investice již zohledňuje faktor času, což je pro posouzení validity investice důležité. Ukazatel vychází z určení budoucích očekávaných finančních toků a stanovení diskontní sazby. Vzorec ČSH je demonstrován níže.

$$ČSH = \frac{\text{Budoucí finanční toky}}{(1 + \text{diskontní sazba})^{\text{počet let životnosti projektu}}}$$

Investice do projektu má smysl v tu chvíli, pokud je čistá současná hodnota vyšší než 0. V opačném případě je investice nevhodná a není pro podnik perspektivní. Výslednou hodnotu bude také významně ovlivňovat stanovení diskontní sazby. Tato sazba lze stanovit prostřednictvím různých indikátorů. Podnikatelský subjekt může vybrat například průměrnou výši inflace za posledních několik období.

Pokud by společnost skutečně všechny tři ukazatele využila, tak by měla významnější přehled o tom, jaká investice je pro podnik vhodná z ekonomického hlediska. Pro takto velkou účetní jednotku je důležité, aby každá větší investice byla podrobně rozebrána a nedošlo tak ke zbytečnému plýtvání peněžních prostředků, které podnik vynakládá z vlastních zdrojů. Mix ukazatelů rentabilita investice, čistá současná hodnota a doba návratnosti by měla zaručit spolehlivější odhady investice, neboť jsou zde využívány jak statické, tak také jeden z dynamických ukazatelů, který zohledňuje faktor času.

6 Závěr

Hlavním cílem diplomové práce je zhodnocení stavu manažerského účetnictví v konkrétním podnikatelském subjektu. Zejména je pak zaměřena pozornost na oblast kalkulací, rozpočtů, sledování nákladů z různých hledisek a poskytování informací pro rozhodovací úlohy. Dalším cílem je prostřednictvím zjištěných skutečností identifikovat problémové oblasti a navrhnout případná zlepšení.

Manažerské účetnictví je systém, který zobrazuje a zkoumá ekonomickou realitu. Eviduje, třídí, seskupuje, analyzuje a uspořádává informace o podnikatelské činnosti do přehledů, výkazů a jiných podkladů ústících do návrhů či opatření.

Diplomová práce je rozdělena na část teoretickou a praktickou. V rámci teoretické části dochází k definování a přiblížení základních pojmů, které se týkají manažerského účetnictví. Konkrétně se jedná o vztah manažerského, vnitropodnikového a finančního účetnictví, dále jsou rozebrány úkoly manažerského účetnictví, sledování nákladů, sledování výkonů. Posléze jsou charakterizována střediska, kalkulace a kalkulační systém, rozpočetnictví, kontrola nákladů a v neposlední řadě také rozhodovací úlohy.

Tyto uvedené teoretické pojmy jsou následně překlopeny do praktické části, kde je nejdříve zpracována charakteristika zkoumané účetní jednotky prostřednictvím popisu předmětu činnosti, organizační struktury a vývoje vybraných účetních položek. Poté dochází k vypracování současného stavu jednotlivých složek manažerského účetnictví. Jelikož se jedná o malý podnik, tak některé zdroje informací z pohledu manažerského účetnictví nejsou dostatečné. Tyto nedostatky jsou následně zhodnoceny v další části práce, kde jsou taktéž připojeny návrhy, jak dosáhnout větší informovanosti vedoucích pracovníků a vedení společnosti, kteří jsou hlavními uživateli manažerského účetnictví.

V rámci oblasti sledování nákladů společnost využívá pouze druhové a kalkulační členění nákladů, které ovšem nedokáže pokrýt veškeré spektrum informací potřebných pro budoucí rozhodování. Účetní jednotce je proto doporučeno, aby začala sledovat náklady dle závislosti na objemu výkonů, tzn. na fixní a variabilní. Toto podrobnější členění by podnikem mělo zaručit lepší reakci na budoucí vývoj z pohledu změny výše nákladů, výnosů a zisku.

V následující sledované oblasti podnikatelský subjekt využívá možnosti předběžných a výsledných kalkulací, které následně mezi sebou porovnává. V rámci obou kalkulací jsou zohledňovány přímé a režijní náklady. Výrobní a ostatní režie je

rozvrhována prostřednictvím přímých mezd. Navrženým řešením je pravidelné porovnávání předběžné a výsledné kalkulace na měsíční bázi. Dále pak využití odvodů na sociální a zdravotní pojištění jako součást přímých mezd a tedy i rozvrhové základny.

Okruh rozpočetnictví je v podniku založen na předem stanovených nákladech a výnosech, které jsou následně porovnávány se skutečným stavem. Doporučením, které může vést k dodržení stanovených nákladů je motivační systém, který povede k větší zainteresovanosti zaměstnanců podílejících se na výrobním procesu. Návrhem, který by mohl vést ke zvýšení skutečných výnosů oproti plánu je vynaložení peněžních prostředků na vlastní propagaci. Reklama je z pohledu konkurenceschopnosti velmi důležitá, a tak zlepšení funkčnosti webových stránek a větší aktivita na sociálních sítích mohou být pro podnik přínosné.

Další hodnocenou oblastí jsou krátkodobé a dlouhodobé rozhodovací úlohy. V rámci krátkodobých rozhodovacích úloh se společnost především zaměřuje na řízení zásob, pracovních kapacit a vztahů s obchodními partnery. Dlouhodobé rozhodovací úlohy naproti řeší zejména investice. Doporučením pro krátkodobé rozhodovací úlohy je podrobnější zkoumání potenciálních zákazníků, kteří budou z pohledu podniku perspektivní a stabilní. Návrhem pro dlouhodobé rozhodovací úlohy je zahrnutí dalších ukazatelů pro hodnocení investic. Jedním z nich je rentabilita investic a druhým je čistá současná hodnota.

Celkově není manažerské účetnictví ve zkoumané společnosti na špatné úrovni. Je ovšem potřeba se věnovat důkladnějšímu a pravidelnějšímu zkoumání dostupných dat, které podnik mohou posunout směrem k dalšímu pozitivnímu vývoji.

7 Seznam použitých zdrojů

7.1 Knižní zdroje

1. ČECHOVÁ, Alena. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011. ISBN 978-80-251-2831-2.
2. DRURY, C. Management and cost accounting. Hampshire, UK:Cengage Learning EMEA, 2012, 800 s., ISBN 978-1408041802
3. DUŠEK, Jiří. Vnitropodnikové účetnictví: praktický návod s podklady na jeho zavedení. Praha: Grada Publishing, 2019. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-2544-9.
4. FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-712-4.
5. GARRISON, Ray H. Managerial accounting: concepts for planning, control, decision making. 5th ed. Homewood: Irwin, 1988. ISBN 0-256-05833-4.
6. HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. Manažerské účetnictví. Praha: Grada, 2008. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-2471-3.
7. KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018. ISBN 978-80-7261-568-1.
8. KRÁL, Bohumil. Nákladové a manžerské účetnictví. Praha: Prospektrum, 1997. ISBN 80-7175-060-3.
9. LANDA, M., POLÁK, M. Ekonomické řízení podniku. Brno: Computer Press, 2008, 198 s., ISBN 978-80-247-4133-8
10. LANG, Helmut. Manažerské účetnictví: teorie a praxe. Praha: C.H. Beck, 2005. C.H. Beck pro praxi. ISBN 80-7179-419-8.
11. LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4133-8.
12. LŐRINCZOVÁ, Enikő. Cvičení z manažerského účetnictví. Vyd. 2. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2015. ISBN 978-80-213-2552-4.
13. Manažerské účetnictví: oficiální terminologie = Management accounting. Praha: ASPI, 2002. ISBN 80-86395-43-x.

14. MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA. Úvod do podnikové ekonomiky. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. Expert (Grada). ISBN 978-80-271-2034-5.
15. 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. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.
16. 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. ISBN 978-80-7478-787-4
17. SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ. Podniková ekonomika. 6., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2015. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 9788074002748.
18. SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3494-1.
19. ŠOLJAKOVÁ, Libuše. Strategicky zaměřené manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2009. ISBN 978-80-7261-199-7.

7.2 Internetové zdroje

20. Čistý pracovní kapitál (Net Working Capital) - ManagementMania.com. [online]. Copyright © 2011 [cit.14.07.2021]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/cisty-pracovni-kapital>

7.3 Právní předpisy

21. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

8 Seznam obrázků, tabulek a grafů

8.1 Seznam obrázků

Obrázek 1 - Vzájemný vztah finančního, daňového a manažerského účetnictví	14
Obrázek 2 - Organizační struktura společnosti	40
Obrázek 3 - Přehled investic společnosti	62

8.2 Seznam tabulek

Tabulka 1 - Všeobecný kalkulační vzorec	25
Tabulka 2 - Vývoj dlouhodobého majetku 2016 – 2020 (v tis. Kč)	41
Tabulka 3 - Vývoj zásob 2016 – 2020 (v tis. Kč)	42
Tabulka 4 - Vývoj pohledávek 2016 – 2020 (v tis. Kč)	44
Tabulka 5 - Vývoj peněžních prostředků 2016 – 2020 (v tis. Kč)	45
Tabulka 6 - Vývoj položek vlastního kapitálu 2016 – 2020 (v tis. Kč)	46
Tabulka 7 - Vývoj provozních tržeb 2016 – 2020 (v tis. Kč)	48
Tabulka 8 - Vývoj osobních nákladů 2016 – 2020 (v tis. Kč)	49
Tabulka 9 - Vnitropodnikové náklady	53
Tabulka 10 - Předběžná kalkulace produktu XY	54
Tabulka 11 - Položky přímých nákladů v kalkulaci	55
Tabulka 12 - Výsledná kalkulace produktu XY	56
Tabulka 13 - Rozpočet podniku	57
Tabulka 14 - Plán výnosů a VH	60
Tabulka 15 - Vnitropodnikové sazby u dopravy	61
Tabulka 16 - Výkaz fixních a variabilních nákladů	66
Tabulka 17 - Porovnání kalkulací produktu XY	68
Tabulka 18 - Výpočet ziskové rentability u produktu XY	70
Tabulka 19 - Zhodnocení odchylek mezi kalkulovanými a skutečnými náklady	72
Tabulka 20 - Porovnání plánu nákladů se skutečností	74
Tabulka 21 - Porovnání plánu výnosů se skutečností	76
Tabulka 22 - Hodnocení odběratelů	78
Tabulka 23 - Evidence pohledávek	79
Tabulka 24 - Spolehlivost obchodního partnera	80

8.3 Seznam grafů

Graf 1 - Vývoj dlouhodobého majetku 2016 - 2020	42
Graf 2 - Vývoj zásob 2016 - 2020	43
Graf 3 - Vývoj pohledávek 2016 – 2020	45
Graf 4 - Vývoj peněžních prostředků 2016 – 2020	46
Graf 5 - Vývoj vlastního kapitálu 2016 - 2020	47
Graf 6 - Vývoj provozních tržeb 2016 – 2020	49
Graf 7 - Vývoj osobních nákladů 2016 - 2020	50

9 Přílohy

Příloha 1 – Rozvaha společnosti za rok 2016

Příloha 2 – Rozvaha společnosti za rok 2017

Příloha 3 – Rozvaha společnosti za rok 2018

Příloha 4 – Rozvaha společnosti za rok 2019

Příloha 5 – Rozvaha společnosti za rok 2020

Příloha 6 – Výkaz zisku a ztráty za rok 2016

Příloha 7 – Výkaz zisku a ztráty za rok 2017

Příloha 8 – Výkaz zisku a ztráty za rok 2018

Příloha 9 – Výkaz zisku a ztráty za rok 2019

Příloha 10 – Výkaz zisku a ztráty za rok 2020

Příloha 1 - Rozvaha společnosti za rok 2016

Vybrané údaje z Rozvahy pro podnikatele, ve zkráceném rozsahu pro malou účetní jednotku, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem
ke dni 31.12.2016
(v celých tisících Kč)

P A S I V A		běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
	PASIVA CELKEM	76930	79330
A.	Vlastní kapitál	74017	76316
A.I.	Základní kapitál	2384	2384
A.II.	Ážio a kapitálové fondy		
A.III.	Fondy ze zisku		
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	66205	65394
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	5428	8538
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)		
B.+C.	Cizí zdroje	2910	3014
B.	Rezervy		
C.	Závazky	2910	3014
C.I.	Dlouhodobé závazky		
C.II.	Krátkodobé závazky	2910	3014
D.	Časové rozlišení pasiv	3	

A K T I V A		brutto	korekce	netto	minulé období netto
		1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM	137810	60880	76930	79330
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál				
B.	Dlouhodobý majetek	77027	60880	16147	17549
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	322	275	47	95
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	76705	60605	16100	17454
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek				
C.	Oběžná aktiva	60778		60778	61756
C.I.	Zásoby	8817		8817	5872
C.II.	Pohledávky	4086		4086	7853
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky				
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	4086		4086	7853
C.III.	Krátkodobý finanční majetek				
C.IV.	Peněžní prostředky	47875		47875	48031
D.	Časové rozlišení aktiv	5		5	25

Člen statutárního orgánu, jehož podpisový záznam byl připojen k účetní závěrce:

Příloha 2 - Rozvaha společnosti za rok 2017

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA (BILANCE) ke dni 31.12.2017 (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky [REDAKCE]
	IČ [REDAKCE]	Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky [REDAKCE]
Rozvaha ve zkráceném rozsahu - malá ÚJ, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem		

označ	AKTIVA	řád	Běžné účetní období			Min.úč.
			Brutto	Korekce	Netto	období
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 07 + 14)	001	139 129	64 330	74 799	76 930
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 až 06)	003	82 033	64 330	17 703	16 147
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	322	322	0	47
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005	81 711	64 008	17 703	16 100
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	006				
C.	Oběžná aktiva (ř. 08 + 09 + 12 + 1+ 13)	007	57065	0	57065	60778
C. I.	Zásoby	008	10075		10075	8817
C. II.	Pohledávky (ř. 10 + 11)	009	6878	0	6878	4086
C. II. 1	Dlouhodobé pohledávky	010				
2	Krátkodobé pohledávky	011	6878		6878	4086
C. III.	Krátkodobý finanční majetek	012				
C. IV.	Peněžní prostředky	013	40112		40112	47875
D.	Časové rozlišení aktiv	014	31		31	5
	PASIVA CELKEM (ř. 16 + 23 + 28)	015	74799	0	74799	76930
A.	Vlastní kapitál (ř. 17 až 22)	016	70805	0	70805	74017
A. I.	Základní kapitál	017	2384		2384	2384
A. II.	Ážio a kapitálové fondy	018				
A. III.	Fondy ze zisku	019				
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 96 + 98)	020	64963		64963	66205
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	021	3458		3458	5428
A. VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku	022				
B. + C.	Cizí zdroje (ř. 24 + 25)	023	3994	0	3994	2910
B. I.	Rezervy	024				
C.	Závazky (ř. 26 + 27)	025	3994	0	3994	2910
C. I.	Dlouhodobé závazky	026				
C. II.	Krátkodobé závazky	027	3994		3994	2910
D.	Časové rozlišení pasiv	028	0		0	3

Příloha 3 - Rozvaha společnosti za rok 2018

ROZVAHA v plném rozsahu

ke dni 31.12.2018

(v celých tisících Kč)

		Běžné účetní období			Minulé účetní období
		Brutto	Korekce	Netto	Netto
AKTIVA CELKEM		153 812	-68 602	85 210	74 799
A.	POHLEDÁVKY ZA UPSANÝ ZÁKLADNÍ KAPITÁL				
B.	STÁLÁ AKTIVA	84 738	-68 602	16 136	17 703
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	322	-322	0	0
2.	Ocenitelná práva	322	-322	0	0
1.	Software	322	-322	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	84 416	-68 280	16 136	17 703
1.	Pozemky a stavby	31 738	-21 734	10 004	10 324
1.	Pozemky	1 514		1 514	1 514
2.	Stavby	30 224	-21 734	8 490	8 810
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	51 546	-46 546	5 000	4 895
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	1 132	0	1 132	2 484
1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	1 132		1 132	2 484
C.	OBĚŽNÁ AKTIVA	68 979	0	68 979	57 065
C. I.	Zásoby	17 236	0	17 236	10 075
1.	Materiál	12 331		12 331	6 455
2.	Nedokončená výroba a polotovary	1 443		1 443	708
3.	Výrobky a zboží	3 462	0	3 462	2 912
1.	Výrobky	3 402		3 402	2 866
2.	Zboží	60		60	46
C. II.	Pohledávky	7 677	0	7 677	6 878
C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	7 677	0	7 677	6 878
1.	Pohledávky z obchodních vztahů	6 686		6 686	4 725
4.	Pohledávky - ostatní	991	0	991	2 153
3.	Stát - daňové pohledávky				541
4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	970		970	1 592
5.	Dohadné účty aktivní	2		2	
6.	Jiné pohledávky	19		19	20
C. IV.	Peněžní prostředky	44 066	0	44 066	40 112
1.	Peněžní prostředky v pokladně	31		31	45
2.	Peněžní prostředky na účtech	44 035		44 035	40 067
D.	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ AKTIV	95	0	95	31
1.	Náklady příštích období	65		65	31
3.	Příjmy příštích období	30		30	

		Běžné účetní období	Minulé účetní období
PASIVA CELKEM		85 210	74 799
A.	VLASTNÍ KAPITÁL	77 082	70 805
A. I.	Základní kapitál	2 384	2 384
1.	Základní kapitál	2 384	2 384
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	66 659	64 963
1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	66 659	64 963
2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	8 039	3 458
B. + C.	CIZÍ ZDROJE	8 128	3 994
C.	Závazky	8 128	3 994
C. II.	Krátkodobé závazky	8 128	3 994
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	423	
4.	Závazky z obchodních vztahů	4 603	1 693
8.	Závazky - ostatní	3 102	2 301
3.	Závazky k zaměstnancům	1 235	1 082
4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	769	674
5.	Stát - daňové závazky a dotace	983	418
6.	Dohadné účty pasivní	82	101
7.	Jiné závazky	33	26
D.	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ PASIV	0	0
1.	Výdaje příštích období		
2.	Výnosy příštích období		

Příloha 4 - Rozvaha společnosti za rok 2019

ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni

31.12.2019

(v celých tisících Kč)

		Běžné účetní období			Minulé účetní období
		Brutto	Korekce	Netto	Netto
AKTIVA CELKEM		152 096	-71 708	80 388	85 210
A.	POHLEDÁVKY ZA UPSANÝ ZÁKLADNÍ KAPITÁL				
B.	STÁLÁ AKTIVA	86 903	-71 708	15 195	16 136
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	322	-322	0	0
1.	Nehmotné výsledky vývoje				
2.	Ocenitelná práva	322	-322		
1.	Software	322	-322		
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	86 581	-71 386	15 195	16 136
1.	Pozemky a stavby	31 738	-22 616	9 122	10 004
1.	Pozemky	1 514		1 514	1 514
2.	Stavby	30 224	-22 616	7 608	8 490
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	54 843	-48 770	6 073	5 000
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek				1 132
1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek				1 132
C.	OBĚŽNÁ AKTIVA	65 150	0	65 150	68 979
C. I.	Zásoby	18 116	0	18 116	17 238
1.	Materiál	13 156		13 156	12 331
2.	Nedokončená výroba a polotovary	2 163		2 163	1 443
3.	Výrobky a zboží	2 797		2 797	3 462
1.	Výrobky	2 760		2 760	3 402
2.	Zboží	37		37	60
C. II.	Pohledávky	3 641	0	3 641	7 677
C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	3 641	0	3 641	7 677
1.	Pohledávky z obchodních vztahů	2 337		2 337	6 686
4.	Pohledávky - ostatní	1 304		1 304	991
3.	Stát - daňové pohledávky	951		951	
4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	334		334	970
5.	Dohadné účty aktivní				2
6.	Jiné pohledávky	19		19	19
C. IV.	Peněžní prostředky	43 393	0	43 393	44 068
1.	Peněžní prostředky v pokladně	49		49	31
2.	Peněžní prostředky na účtech	43 344		43 344	44 035
D.	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ AKTIV	43	0	43	95
1.	Náklady příštích období	23		23	65
3.	Příjmy příštích období	20		20	30

		Běžné účetní období	Minulé účetní období
	PASIVA CELKEM	80 388	85 210
A.	VLASTNÍ KAPITÁL	73 856	77 082
A. I.	Základní kapitál	2 384	2 384
1.	Základní kapitál	2 384	2 384
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	66 617	66 659
1.	Nerozdělený zisk minulých let nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	66 617	66 659
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	4 855	8 039
A. VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)		
B. + C.	CIZÍ ZDROJE	6 532	8 128
C.	Závazky	6 532	8 128
C. I.	Dlouhodobé závazky	81	0
8.	Odložený daňový závazek	81	
C. II.	Krátkodobé závazky	6 451	8 128
3.	Krátkodobé přijaté zálohy		423
4.	Závazky z obchodních vztahů	3 221	4 603
8.	Závazky - ostatní	3 230	3 102
3.	Závazky k zaměstnancům	1 563	1 235
4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	943	769
5.	Stát - daňové závazky a dotace	640	983
6.	Dohadné účty pasivní	59	82
7.	Jiné závazky	25	33

Příloha 5 - Rozvaha společnosti za rok 2020

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb

Rozvaha v plném rozsahu

ke dni **31.12.2020**
(v celých tisících Kč)

IČ
46222222

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
~~.....~~

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště
~~.....~~
~~.....~~
~~.....~~
Česká republika

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Min. úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM	001	158 952	-74 724	84 228	80 388
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Stálá aktiva	003	101 669	-74 724	26 945	15 195
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	372	-331	41	
B.I.1.	Nehmotné výsledky vývoje	005				
B.I.2.	Ocenitelná práva	006	372	-331	41	
B.I.2.1.	Software	007	372	-331	41	
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	008				
B.I.3.	Goodwill	009				
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	010				
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a ne	011				
B.I.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B.I.5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	013				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	014	101 297	-74 393	26 904	15 195
B.II.1.	Pozemky a stavby	015	31 738	-23 469	8 269	9 122
B.II.1.1.	Pozemky	016	1 514		1 514	1 514
B.II.1.2.	Stavby	017	30 224	-23 469	6 755	7 608
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	018	64 371	-50 924	13 447	6 073
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	019				
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	020				
B.II.4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	021				
B.II.4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	022				
B.II.4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	023				
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedo	024	5 188		5 188	
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	025	5 163		5 163	
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	026	25		25	
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	027				
B.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	028				
B.III.2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba	029				
B.III.3.	Podíly - podstatný vliv	030				
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	031				
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	032				
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	033				
B.III.7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	034				
B.III.7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	035				
B.III.7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	036				

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Min. úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva	037	57 219		57 219	65 150
C.I.	Zásoby	038	13 000		13 000	18 116
C.I.1.	Materiál	039	7 988		7 988	13 156
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	2 683		2 683	2 163
C.I.3.	Výrobky a zboží	041	2 329		2 329	2 797
C.I.3.1.	Výrobky	042	2 296		2 296	2 760
C.I.3.2.	Zboží	043	33		33	37
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	044				
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	045				
C.II.	Pohledávky	046	6 866		6 866	3 641
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	047				
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	048				
C.II.1.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	049				
C.II.1.3.	Pohledávky - podstatný vliv	050				
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	051				
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	052				
C.II.1.5.1.	Pohledávky za společníky	053				
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	054				
C.II.1.5.3.	Dohadné účty aktivní	055				
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky	056				
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	057	6 866		6 866	3 641
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	3 673		3 673	2 337
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	059				
C.II.2.3.	Pohledávky - podstatný vliv	060				
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	061	3 193		3 193	1 304
C.II.2.4.1.	Pohledávky za společníky	062				
C.II.2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	063				
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	064	2 852		2 852	951
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	318		318	334
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	066				
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	067	23		23	19
C.III.	Krátkodobý finanční majetek	068				
C.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	069				
C.III.2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	070				
C.IV.	Peněžní prostředky	071	37 353		37 353	43 393
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	072	65		65	49
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	073	37 288		37 288	43 344
D.	Časové rozlišení aktiv	074	64		64	43
D.1.	Náklady příštích období	075	47		47	23
D.2.	Komplexní náklady příštích období	076				
D.3.	Příjmy příštích období	077	17		17	20

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
	PASIVA CELKEM	078	84 228	80 388
A.	Vlastní kapitál	079	77 542	73 856
A.I.	Základní kapitál	080	2 384	2 384
A.I.1.	Základní kapitál	081	2 384	2 384
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	082		
A.I.3.	Změny základního kapitálu	083		
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	084		
A.II.1.	Ážio	085		
A.II.2.	Kapitálové fondy	086		
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	087		
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	088		
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	089		
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	090		
A.II.2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	091		
A.III.	Fondy ze zisku	092		
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	093		
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	094		
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	095	71 440	66 617
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	096	71 440	66 617
A.IV.2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	097		
A.IV.3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	098		
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	099	3 718	4 855
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	100		
B.+C.	Cizí zdroje	101	6 686	6 532
B.	Rezervy	102		
B.1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	103		
B.2.	Rezerva na daň z příjmů	104		
B.3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	105		
B.4.	Ostatní rezervy	106		
C.	Závazky	107	6 686	6 532
C.I.	Dlouhodobé závazky	108	693	81
C.I.1.	Vydané dluhopisy	109		
C.I.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	110		
C.I.1.2.	Ostatní dluhopisy	111		
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	112		
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	113		
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	114		
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	115		
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	116		
C.I.7.	Závazky - podstatný vliv	117		

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
C.I.8.	Odložený daňový závazek	118	693	81
C.I.9.	Závazky - ostatní	119		
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům	120		
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní	121		
C.I.9.3.	Jiné závazky	122		
C.II.	Krátkodobé závazky	123	5 993	6 451
C.II.1.	Vydané dluhopisy	124		
C.II.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	125		
C.II.1.2.	Ostatní dluhopisy	126		
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	127		
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	128		
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	129	3 126	3 221
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	130		
C.II.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	131		
C.II.7.	Závazky - podstatný vliv	132		
C.II.8.	Závazky ostatní	133	2 867	3 230
C.II.8.1.	Závazky ke společníkům	134		
C.II.8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	135		
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	136	1 524	1 563
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	137	939	943
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	138	349	640
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	139	30	59
C.II.8.7.	Jiné závazky	140	25	25
D.	Časové rozlišení pasív	141		
D.1.	Výdaje příštích období	142		
D.2.	Výnosy příštích období	143		

Příloha 6 - Výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2016

Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty pro podnikatele - druhové členění, ve zkráceném rozsahu
ke dni 31.12.2016
(v celých tisících Kč)

	Název položky	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	58908	60968
II.	Tržby za prodej zboží	319	298
A.	Výkonová spotřeba	32633	29093
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	-1954	-476
C.	Aktivace (-)	-34	-23
D.	Osobní náklady	17740	18235
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	3817	3118
III.	Ostatní provozní výnosy	3191	4606
F.	Ostatní provozní náklady	3555	5030
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	6661	10895
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	72	141
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady		
VII.	Ostatní finanční výnosy	177	392
K.	Ostatní finanční náklady	217	902
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	32	-369
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	6693	10526
L.	Daň z příjmů	1265	1988
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	5428	8538
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	5428	8538
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	62667	66405

Příloha 7 - Výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2017

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb

**Výkaz zisku a ztráty
v plném rozsahu**

ke dni **31.12.2017**
(v celých tisících Kč)

IČ
40000005

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
POZNEMSKÁ

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště
POZNEMSKÁ

Číslo účtu
30179

Česká republika

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	54 003	58 908
II.	Tržby za prodej zboží	02	356	319
A.	Výkonová spotřeba	03	27 949	32 633
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	339	302
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	05	22 801	26 867
A.3.	Služby	06	4 809	5 464
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-165	-1 954
C.	Aktivace (-)	08	-14	-34
D.	Osobní náklady	09	17 491	17 740
D.1.	Mzdové náklady	10	12 838	13 043
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	4 653	4 697
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	4 227	4 333
D.2.2.	Ostatní náklady	13	426	364
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	3 710	3 817
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	3 710	3 817
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	3 710	3 817
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
E.2.	Úpravy hodnot zásob	18		
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy	20	5 228	3 191
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	132	88
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	22	4 562	2 983
III.3.	Jiné provozní výnosy	23	534	120
F.	Ostatní provozní náklady	24	4 855	3 555
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	4 353	2 971
F.3.	Daně a poplatky	27	156	170
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
F.5.	Jiné provozní náklady	29	346	414
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	5 761	6 661

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	31		
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32		
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	35		
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovláda	36		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	39	34	72
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	34	72
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43		
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45		
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	188	177
K.	Ostatní finanční náklady	47	1 116	217
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-894	32
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	4 867	6 693
L.	Daň z příjmů	50	1 409	1 265
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	1 409	1 265
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	3 458	5 428
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	3 458	5 428
*	Čistý obrat za účetní období	56	59 809	62 667

Příloha 8 - Výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2018

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

za období končící k

31.12.2018

(v celých tisících Kč)

		Běžné účetní období	Minulé účetní období
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	77 314	54 003
II.	Tržby za prodej zboží	388	356
A.	Výkonová spotřeba	44 388	27 949
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	366	339
2.	Spotřeba materiálu a energie	37 113	22 801
3.	Služby	6 909	4 809
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	-1 271	-165
C.	Aktivace (-)	-69	-14
D.	Osobní náklady	20 055	17 491
1.	Mzdové náklady	14 721	12 838
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	5 334	4 653
1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	4 864	4 227
2.	Ostatní náklady	470	426
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	4 312	3 710
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	4 312	3 710
III.	Ostatní provozní výnosy	6 355	5 228
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	34	132
2.	Tržby z prodaného materiálu	6 287	4 562
3.	Jiné provozní výnosy	34	534
F.	Ostatní provozní náklady	7 000	4 855
2.	Prodáván materiál	6 389	4 353
3.	Daně a poplatky	153	156
5.	Jiné provozní náklady	458	346
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	9 642	5 761
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	73	34
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	73	34
VII.	Ostatní finanční výnosy	952	188
K.	Ostatní finanční náklady	787	1 116
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	238	-894
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	9 880	4 867
L.	Daň z příjmů	1 841	1 409
1.	Daň z příjmů splatná	1 841	1 409
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	8 039	3 458
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	8 039	3 458
*	Čistý obrát za účetní období	85 082	59 809

Příloha 9 - Výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2019

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu (v druhovém členění)

za období končící k
31.12.2019
(v celých tisících Kč)

		Běžné účetní období	Minulé účetní období
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	69 102	77 314
II.	Tržby za prodej zboží	397	388
A.	Výkonová spotřeba	35 955	44 388
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	374	366
2.	Spotřeba materiálu a energie	28 775	37 113
3.	Služby	6 806	6 909
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	-78	-1 271
C.	Aktivace (-)	-43	-69
D.	Osobní náklady	23 073	20 055
1.	Mzdové náklady	16 925	14 721
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	6 148	5 334
1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	5 658	4 864
2.	Ostatní náklady	490	470
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	3 840	4 312
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	3 840	4 312
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	3 840	4 312
III.	Ostatní provozní výnosy	6 579	6 355
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	298	34
2.	Tržby z prodaného materiálu	5 922	6 287
3.	Jiné provozní výnosy	359	34
F.	Ostatní provozní náklady	7 262	7 000
2.	Prodaný materiál	5 686	6 389
3.	Daně a poplatky	157	153
5.	Jiné provozní náklady	1 419	458
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	6 069	9 642
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	231	73
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	231	73
VII.	Ostatní finanční výnosy	531	952
K.	Ostatní finanční náklady	688	787
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	74	238
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	6 143	9 880
L.	Daň z příjmů	1 288	1 841
1.	Daň z příjmů splatná	1 207	1 841
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	81	
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	4 855	8 039
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	4 855	8 039
*	Čistý obrat za účetní období	76 840	85 082

Příloha 10 - Výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2020

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb

**Výkaz zisku a ztráty
v plném rozsahu**

ke dni **31.12.2020**
(v celých tisících Kč)

IČ
25822005

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
TOPKAL, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště
**U Křižíků 1000
150 000 Praha 5**

Číslo účtu
25822005

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	61 868	69 102
II.	Tržby za prodej zboží	02	356	397
A.	Výkonová spotřeba	03	32 762	35 955
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	336	374
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	05	26 976	28 775
A.3.	Služby	06	5 450	6 806
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-152	-78
C.	Aktivace (-)	08	-63	-43
D.	Osobní náklady	09	21 714	23 073
D.1.	Mzdové náklady	10	16 672	16 925
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	5 042	6 148
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	4 569	5 658
D.2.2.	Ostatní náklady	13	473	490
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	3 283	3 840
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	3 283	3 840
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	3 283	3 840
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
E.2.	Úpravy hodnot zásob	18		
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy	20	3 527	6 579
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	112	298
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	22	3 040	5 922
III.3.	Jiné provozní výnosy	23	375	359
F.	Ostatní provozní náklady	24	3 799	7 262
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	2 892	5 686
F.3.	Daně a poplatky	27	156	157
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
F.5.	Jiné provozní náklady	29	751	1 419
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	4 408	6 069

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	31		
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32		
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	35		
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovláda	36		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	39	166	231
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	166	231
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43		
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45		
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	1 854	531
K.	Ostatní finanční náklady	47	1 890	688
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	130	74
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	4 538	6 143
L.	Daň z příjmů	50	820	1 288
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	208	1 207
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	612	81
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	3 718	4 855
M.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	3 718	4 855
*	Čistý obrát za účetní období	56	67 771	76 840