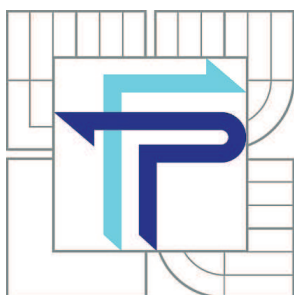


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV MANAGEMENTU

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF MANAGEMENT

ŘÍZENÍ NÁKLADŮ V PODNIKU

COST MANAGEMENT IN THE COMPANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

ANDREA VALENTOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. ALENA KOČMANOVÁ, Ph.D.

BRNO 2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Valentová Andrea

Ekonomika a procesní management (6208R161)

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

Řízení nákladů v podniku

v anglickém jazyce:

Cost Management in the Company

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

ČECHOVÁ, A. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Brno : Computer Press, 2006. 182 s. ISBN 80-251-1124-5.

FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. Nákladové a manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha : ASPI, 2007. 430 s. ISBN 978-807-3572-990.

HRADECKÝ, M., KRÁL, B. Řízení režijních nákladů. Praha : Prospektrum, 1995. 104 s. ISBN 80-7175-025-5.

KRÁL, B. a kol. Nákladové a manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha : Prospektrum, 1997. 408 s. ISBN 80-7175-060-3.

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Alena Kocmanová, Ph.D.

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

L.S.

PhDr. Martina Rašticová, Ph.D.
Ředitel ústavu

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

V Brně, dne 22.05.2012

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá sledováním nákladů a jejich snižováním v konkrétním podniku. V teoretické části jsou vysvětleny základní pojmy, které je nutné znát při řešení problematiky řízení nákladů. Na základě praktické části, kde je analyzován podnik v pětiletém období, je na konci stanoven návrh na snížení nákladů.

Abstract

Bachelor's thesis deal with monitoring costs and their determination by a particular company. First part explains the basic concepts that you need to know to solve this problem. In practical section I analyze the company which help us to get information about their development in period of five years. The work will also propose possible solutions based on existing problems.

Klíčová slova

Účetnictví, náklady, výnosy, výkaz zisku a ztráty, výsledek hospodaření, rentabilita, horizontální analýza, vertikální analýza, provozní ukazatele, úspora nákladů

Key words

Accounting, cost, revenue, profit and loss, profit, profitability, horizontal analysis, vertical analysis, operational characteristics, cost savings

Bibliografická citace

VALENTOVÁ, A. *Řízení nákladů v podniku* Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2012. 61 stran. Vedoucí bakalářské práce doc. Ing. Alena Kocmanová, Ph.D.

Čestné prohlášení

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

V Brně dne 23. května 2012

.....

Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucí bakalářské práce doc. Ing. Aleně Kocmanové Ph.D. za cenné připomínky a rady. Tímto také děkuji společnosti Fabri-Moravia za odbornou pomoc při zpracování bakalářské práce a za poskytnuté konzultace.

Obsah

ÚVOD.....	11
1 VYMEZENÍ PROBLÉMU A CÍLE PRÁCE.....	12
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE.....	13
2.1 Účetnictví.....	13
2.2 Vztah finančního a manažerského účetnictví.....	13
2.2.1 Finanční a daňové účetnictví.....	13
2.2.2 Manažerské účetnictví.....	14
2.3 Náklady.....	15
2.3.1 Základní kategorie nákladů:.....	15
2.3.2 Druhové členění nákladů.....	16
2.3.3 Rozdělení nákladů podle účelu, k němuž byly vynaloženy.....	16
2.3.4 Kalkulační členění nákladů.....	17
2.3.5 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů.....	18
2.4 Vztah mezi výnosy, náklady a výsledkem hospodaření.....	19
2.4.1 Výkaz zisku a ztráty.....	20
2.5 Kalkulace nákladů.....	21
2.5.1 Předmět kalkulace.....	21
2.5.2 Varianty nákladových kalkulací.....	21
2.5.3 Kalkulační systém.....	22
2.5.4 Kalkulační vzorec.....	23
2.5.5 Obsah položek typového kalkulačního vzorce.....	25
2.5.6 Způsoby stanovení vlastních nákladů na kalkulační jednici.....	26
2.5.7 Základní typy nákladových kalkulací.....	27

2.6	Bod zvratu	29
2.7	Metody finanční analýzy.....	30
2.7.1	Analýza absolutních ukazatelů	30
2.7.2	Analýza rozdílových ukazatelů.....	31
2.7.3	Analýza poměrových ukazatelů.....	32
3	ANALÝZA PROBLÉBU A SOUČASNÉ SITUACE	33
3.1	Základní charakteristika firmy	33
3.2	Historie společnosti.....	33
3.3	Organizační struktura	34
3.4	Sortiment.....	34
3.5	Služby.....	37
3.6	SWOT analýza společnosti	38
3.6.1	Silné stránky:	38
3.6.2	Slabé stránky.....	39
3.6.3	Příležitosti	40
3.6.4	Hrozby	40
3.7	Finanční situace v podniku.....	41
3.7.1	Rentabilita podniku.....	41
3.7.2	Vývoj nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v letech 2006 – 2010	46
3.7.3	Srovnání meziročního nárůstu výnosů a nákladů	47
3.7.4	Rozdělení nákladů a výnosů v letech 2006 – 2010.....	48
3.8	Analýza výkazu zisku a ztráty.....	49
3.8.1	Analýza vývojových trendů (horizontální).....	50
3.8.2	Procentní analýza (vertikální).....	51
3.8.3	Provozní ukazatele.....	53
4	VLASTNÍ NÁVRH ŘEŠENÍ.....	56

4.1	Změna dodavatele	56
4.2	Nákup strojů	56
4.3	Změna zprostředkovatele nákupu EUR	57
5	ZÁVĚR.....	58
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	59
	SEZNAM OBRÁZKŮ TABULEK A GRAFŮ.....	60
	SEZNAM ZKRATEK	61

ÚVOD

V dnešní době všechny společnosti ovlivnila hospodářská krize, bez ohledu na jejich velikost, odvětví, ve kterém působí, poskytovaný sortiment a služby nebo množství zaměstnanců. K udržení na trhu se stává řízení nákladů stále důležitějším. Podniky musí analyzovat svůj současný stav a na základě získaných informací zhodnotit, zda všechny vynaložené náklady jsou náklady opodstatněné. A následně se zamyslet nad tím, co se musí změnit, aby nedocházelo ke zbytečným výdajům a podnik dosáhl celkového snížení nákladů.

Bakalářská práce je zpracována na základě informací získaných od společnosti Fabri-Moravia. Jedná se o společnost, která nepůsobí na trhu dlouhou dobu, a proto stále zkoumá své možnosti, ať už se jedná o poskytovaný sortiment a služby, dodavatele nebo faktory ovlivňující výši nákladů.

V této práci se především zkoumá výkaz zisku a ztráty za roky 2005 až 2010. Prvním krokem je výpočet meziroční procentuální změny jednotlivých položek výkazu a druhým jejich porovnání s celkovými náklady, výnosy a výsledkem hospodaření v jednotlivých letech. Analytická část je zpracována na základě informací uvedených v teoretické části.

1 VYMEZENÍ PROBLÉMU A CÍLE PRÁCE

Podniky se stále potýkají s následky hospodářské krize, která se promítla i ve společnosti Fabri-Moravia. Konkrétně se krize projevila snížením zákazníků, kteří si volí levnější a méně kvalitní zboží.

Hlavním cílem bakalářské práce je analýza a návrhy řešení řízení nákladů v podniku na základě rozboru výkazů zisku a ztráty za období 2006-2010 a využití nástrojů při jejich řízení.

Mezi dílčí cíle patří:

- teoretické znalosti z oblasti řízení nákladů v podniku,
- analýza systému řízení nákladů podniku a jejich zhodnocení,
- na základě rentability, provozních ukazatelů a sestavené vertikální a horizontální analýzy uvést vlastní návrhy, vedoucí k efektivnějšímu řízení nákladů v podniku. Za zvážení stojí všechny faktory, které by mohly snížit stávající náklady.
- zhodnocení navrhovaného řešení řízení nákladů.

Pro zpracování bakalářské práce budou použity následující metody:

Indukce, vyvození určitého obecného závěru na základě poznatků o jednotlivých částech. Dedukce, způsob logického myšlení postupující od obecného pravidla k jednotlivému. Analýza, cílem analýzy je identifikovat podstatné vlastnosti elementárních částí celku, poznat jejich podstatu a zákonitosti. Syntéza, proces, kdy se výsledky analýzy shromažďují v jeden komplexní celek.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

2.1 Účetnictví

Účetnictví může být charakterizováno jako uspořádaný systém informací, který zobrazuje podnikatelský proces. Je charakteristické svými metodami, principy (např. bilanční princip, princip podvojnosti a souvztažnosti, soustava účtů a dokumentace) a vlastním kontrolním systémem správnosti, který by měl zajistit úplnost, průkaznost a věrohodnost účetních informací (1, s. 15).

Hlavní funkcí dnešního účetnictví je poskytnout spolehlivé informace o podnikatelské schopnosti podniku, a to všem zainteresovaným stranám. V průběhu 20. století došlo ke zjištění, že účetnictví má odlišný obsah v závislosti na tom, kdo je konečným uživatelem těchto informací. Zcela jiné nároky na informace získané z účetnictví budou mít orgány státní správy, banky nebo manažeři. Zjednodušeně řečeno můžou současně používané účetní systémy být rozděleny do dvou skupin, a to na finanční a daňové účetnictví a na manažerské účetnictví (2, s. 28).

2.2 Vztah finančního a manažerského účetnictví

„Rozdílný přístup externích a interních uživatelů k účetním informacím, odlišnost systému kritérií hodnocení, který používají, a odlišnost v časové orientaci jejich měření vedou ve svém důsledku k odlišnostem účetních informací finančního a manažerského účetnictví.“ (3, s. 18)

2.2.1 Finanční a daňové účetnictví

Finanční a daňové účetnictví jsou primárně vytvořené pro potřeby externích uživatelů. Musí být přesně sestavena podle daných pravidel, jelikož externí uživatelé vyžadují od účetních systémů jednotný výklad a srovnatelnost předkládaných informací (2, s. 28). Externí uživatel může v podniku zaujmout dvě role. V prvním případě roli investora, který poskytl podniku prostředky (investoval) a jeho prioritním cílem

je dosáhnout maximálního zhodnocení vloženého kapitálu. Nepodílí se na řízení podniku a informace získává pouze prostřednictvím oficiálně zveřejněných zpráv (např. účetních výkazů, výrobních zpráv). Ve druhém případě roli vlastníka, který se podílí na řízení podniku a jeho primárním cílem je maximalizovat své cíle ekonomické. Jeho přístup k informacím není omezen na oficiálně zveřejňované informace, má přístup ke všem datům. Obsah finančního účetnictví je ovlivněn také skutečností, že jejich zveřejňovaná část je k dispozici i konkurenčním podnikům. Z hlediska času vykazuje finanční účetnictví zejména informace dosažené v minulosti (3, s. 24).

2.2.2 Manažerské účetnictví

„Manažerské účetnictví je souvislý doplňující se proces měření, stanovení, interpretace a předávání systému finančních i nefinančních informací, které podporují rozhodování řídicích pracovníků, ovlivňují chování složek podniku a přispívají k vytvoření vztahů mezi nimi a jsou nezbytné pro dosažení strategických, taktických a operativních cílů.“
(8, s. 57)

Účetní systém manažerského účetnictví je konstruován a upraven pro potřeby konkrétního uživatele, informace jsou určeny především manažerům. Forma a soubor nástrojů se u různých firem často liší, jelikož každé odvětví se vyznačuje odlišnými aspekty (4, str. 23).

Manažerské účetnictví lze rozdělit do dvou samostatných subsystémů účetních informací:

- Účetní informace pro řízení podnikatelského procesu (operativní řízení v bezprostřední návaznosti na řízení taktické). Tento systém účetních informací je historicky starší a tradičně se nazývá nákladové účetnictví.
- Účetní informace pro rozhodování (taktické a strategické) o budoucím vývoji podnikatelského procesu. Jedná se o manažerské účetnictví (v užším významu).

V praxi neexistuje konkrétní hranice mezi těmito dvěma subsystémy. V některých společnostech se tyto složky vůbec nerozlišují a hovoří jen o manažerském účetnictví

(které obsahuje i nákladové). V ostatních dochází k plynulému přechodu nákladového účetnictví v manažerské (3, s. 27).

2.3 Náklady

Náklady jsou klíčovým faktorem, ovlivňujícím úspěšnost podnikání. Obecně mohou být charakterizovány jako peněžní vyjádření spotřeby věcných prostředků a práce vynaložených na určitý dosažený výkon. Ovšem stejně tak, jak bylo účetnictví rozdělováno podle toho, jak se na ně pohlíží, musí být členěny i náklady. Je nutné také odlišovat náklady od peněžních výdajů, které představují úbytek peněžních fondů podniku, jako je např. hotovost a peníze na účtech v bance (4, s. 23).

2.3.1 Základní kategorie nákladů:

Celkové náklady N jsou veškeré náklady vynaložené na celkový objem produkce.

Průměrné (jednotkové) náklady N_j jsou náklady na jednotku produkce. Vypočítají se tak, že celkové náklady N dělí celkové množství produkce:

$$N_j = N/q.$$

Přírůstkové náklady ΔN tvoří přírůstek nákladů vyvolaný přírůstkem objemu produkce:

$$\Delta N = N_1 - N_0.$$

Marginální (mezní, diferenciální, hraniční) náklady MN jsou náklady vyvolané přírůstkem produkce o jednotku:

$$MN = \Delta N / \Delta q \text{ o 1 jednotku (6, str. 81).}$$

Řízení nákladů vyžaduje jejich podrobné třídění. Rozdělení nákladů na provozní, finanční a mimořádné nám stanovuje výkaz zisku a ztráty. Mezi další klasifikaci nákladů patří:

2.3.2 Druhové členění nákladů

Jedná se o nejběžnější rozdělení podle spotřebovaného externího vstupu do podnikového transformačního procesu. Používá se i při tvorbě standardních účetních výkazů, např. při tvorbě výkazů zisku a ztrát. Mezi základní nákladové druhy patří spotřeba materiálu, spotřeba a použití externích prací a služeb, spotřeba energie, mzdové a ostatní osobní náklady, odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a finanční náklady. Mezi charakteristické rysy nákladových druhů vstupujících do podniku patří náklady prvotní, zachycující se tedy ihned při jejich vstupu do podniku. Dále se jedná o náklady externí, vznikající tedy spotřebou výrobků, prací a služeb externích dodavatelů. A v neposlední řadě jsou to náklady jednoduché, které nelze v podniku rozčlenit na jednodušší složky. Z druhového členění se bohužel nezjistí, k jakým činnostem a aktivitám se tyto náklady vztahují a jaké je jejich propojení s podnikovými výkony (4, s. 23).

2.3.3 Rozdělení nákladů podle účelu, k němuž byly vynaloženy

Tyto náklady se tradičně označují jako účelové. Pokud je položena otázka, kde náklady vznikly a kdo je odpovědný za jejich vznik, rozdělují se podle vnitropodnikových útvarů. Toto členění se mění podle velikosti podniku a složitosti výroby takto:

- Náklady výrobní činnosti (hlavní, pomocné, vedlejší a přidružené výroby).
- Náklady nevýrobní činnosti (odbyt, správa, zásobování atd.) (6, s. 78).

Aby mohl být určen vztah jednotlivých nákladových položek k podnikovým výkonům a jejich efektivnosti, musí se tyto náklady dále rozdělit na:

- náklady technologické, které jsou vyvolány nějakou technologií nebo s ní nějakým způsobem účelově souvisí. Jsou řízeny technicko - hospodářskými normami. Jedná se např. o náklad na spotřebu materiálu.
- Náklady na obsluhu a řízení. Tyto náklady jsou potřebné k zajištění doprovodných činností technologického procesu. Jsou řízeny limity a normativy. Např. náklady na spotřebu energie v kancelářích nebo mzdy administrativních pracovníků.

Náklady se dále dělí podle vztahu ke konkrétnímu výkonu nebo jednici.

- Náklady jednicové, ty souvisí přímo s jednotkou prováděného výkonu jakou je např. jeden výrobek.
- Náklady režijní představují náklady, které není možné přiřadit ke konkrétní činnosti nebo výkonu, ale pouze k technologickému procesu jako celku (2, s. 37).

2.3.4 Kalkulační členění nákladů

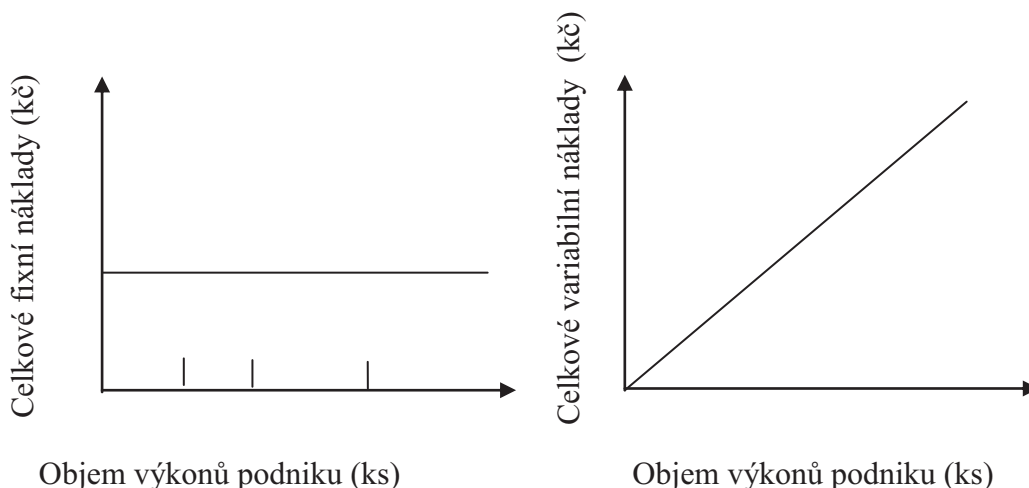
Kalkulační členění nákladů nám říká, na co byly náklady vynaloženy (na které výrobky nebo služby). Toto hledisko je pro podnik rozhodující, umožňuje zjistit rentabilitu (zisk) jednotlivých výkonů a řídit výrobnou strukturu, neboť jednotlivé výrobky přispívají různou měrou k tvorbě zisku. Je podkladem pro řadu dalších manažerských rozhodnutí, např. zda výrobek koupit nebo vyrobit, zda určitou činnost zajistit vlastními silami nebo zajistit dodavatelsky (6, s. 80).

- Přímé náklady jsou náklady, které mohou být specificky přiřazeny ke konkrétnímu nákladovému objektu (2, s. 55).
- Nepřímé náklady nemohou být konkrétně vztaženy k určité aktivitě. Souvisejí s více druhy výkonů a zabezpečují výrobek jako celek. Při jejich stanovování je nutno určit tzv. rozvrhovou základnu, což je spojovací článek, který nám umožňuje zjistit vztah mezi společnými náklady, které byly vynaloženy, a jednotlivými výkony. Společnosti se většinou snaží použít ten nejjednodušší způsob přiřazení, proto si jako rozvrhovou základnu stanovují některou z přímých nákladových položek:
 - přímé materiálové náklady,
 - přímé mzdové náklady,
 - celkové přímé náklady (5, s. 83).

2.3.5 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů je vnímáno jako jeden z nejvýznamnějších nástrojů řízení nákladů. Na rozdíl od výše uvedených klasifikací, které byly zaměřeny na již spotřebované náklady, je cílem tohoto členění zaměřit se na chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích nákladů. V rámci tohoto členění dále rozlišujeme tyto základní kategorie nákladů (5, s. 70):

- Variabilní náklady jsou charakterizovány jako náklady, jejichž výše se při změně objemu výkonů změní. V závislosti na tom, jak se tyto náklady v souvislosti s objemem výroby mění, mohou se dělit na náklady proporcionální (vyvíjí se stejně rychle jako objem výroby), náklady nadproporciální (progresivní – náklady rostou rychleji než objem produkce) a náklady podproporciální (degresivní – náklady s rostoucím objemem výroby rostou pomaleji).
- Fixní náklady představují takové náklady, které zůstávají neměnné při různých úrovních aktivity organizace v průběhu určitého časového období. Jejich neměnnost je ovšem relativní. Protože i fixní náklady se mění např. při změnách výrobní kapacity, při změně výrobního programu. Nemění se ovšem plynule, ale najednou, skokově. Dělení nákladů na fixní a variabilní má proto své opodstatnění jen v kratším časovém období. Fixní náklady vznikají, i když se nic nevyrobí (6, s. 86).



Obrázek 1 Celkové variabilní a fixní náklady, Zdroj: (2)

2.4 Vztah mezi výnosy, náklady a výsledkem hospodaření

„Výnosy podniku jsou peněžní částky, které podnik „získal“ z veškerých svých činností za určité období (měsíc, rok) bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu.“ (6, s. 72)

Ve výrobním podniku patří mezi hlavní výnosy tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb, u obchodního podniku tzv. obchodní rozpětí, což je rozdíl mezi prodejní a kupní cenou. Výsledek hospodaření tvoří rozdíl mezi výnosy a náklady. Peněžní částky, které podnik vynaložil na získání výnosů, nazýváme náklady. Jsou-li výnosy větší než náklady, jedná se o zisk, převyšují-li náklady výnosy, jedná se o ztrátu.

Výnosy podniku tvoří:

- a) provozní výnosy získané z provozně-hospodářské činnosti podniku (tržby z prodeje),
- b) finanční výnosy získané z finančních investic, cenných papírů, vkladů a účastí,
- c) mimořádné výnosy získané mimořádně, např. prodejem odepsaných strojů.

Náklady podniku tvoří:

- a) běžné provozní náklady (spotřeba materiálu a energie, osobní náklady),
- b) odpisy dlouhodobého majetku,
- c) ostatní provozní náklady,
- d) finanční náklady (úroky a jiné finanční náklady),
- e) mimořádné náklady (např. dary, mimořádné odměny).

Položky a) až c) patří do provozních nákladů, které jsou vynaloženy na získání provozních výnosů. Rozdíl mezi provozními výnosy a náklady tvoří provozní výsledek hospodaření (zisk nebo ztrátu), rozdíl mezi finančními výnosy a náklady je označován jako finanční výsledek hospodaření a společně s provozním výsledkem tvoří výsledek hospodaření za běžnou činnost. Rozdíl mezi mimořádnými výnosy a náklady tvoří mimořádný výsledek hospodaření. Od celkového výsledku hospodaření (zisku před zdaněním) odečteme daně z příjmů a dostaneme výsledek hospodaření po zdanění (6, s. 73).

2.4.1 Výkaz zisku a ztráty

Přehled o výnosech, nákladech a výsledku hospodaření podniku podává výkaz zisku a ztráty, stručně zvaný výsledovka. Jeho přesný obsah a forma jsou stanoveny Ministerstvem financí ČR (6, s. 74). Při sestavování výkazu zisku a ztráty je možné si zvolit jednu ze čtyř přípustných variant (A až D), které vycházejí z členění nákladů podle nákladových druhů (A,B), nebo podle účelu (C,D).

Typ C

Tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb (čistý obrat)
Náklady prodaného zboží (při prodeji zboží)
Výrobní náklady prodaných výrobků a služeb
Hrubá marže (hrubý zisk/ztráta)
Odbytové náklady
Správní režie
Jiné provozní výnosy
Provozní zisk/ztráta
Výnosy z účastí
Výnosy z jiných dlouhodobých finančních investic a půjček
Úroky a podobné výnosy
Úpravy ocenění dlouhodobých a krátkodobých finančních investic
Úroky a podobné náklady
Daň ze zisku z běžných činností
Zisk/ztráta z běžných činností po zdanění
Mimořádné výnosy
Mimořádné náklady
Mimořádný zisk/ztráta
Daň z mimořádného výsledku
Ostatní daně (výše nevykazované)
Zisk/ztráta za účetní období po zdanění

2.5 Kalkulace nákladů

Kalkulace je přiřazení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny k výrobku, službě, činnosti, operaci nebo jinak naturálně vyjádřené jednotce výkonu firmy, tj. kalkulační jednotci či nákladového objektu (2, s. 55).

2.5.1 Předmět kalkulace

Předmětem kalkulace mohou být všechny výkony v podniku vyráběné, prováděné nebo poskytované. Předmět kalkulace lze vymezit jednak kalkulační jednotci nebo kalkulovaným množstvím.

- Kalkulační jednice – jedná se o přesně specifikovanou jednotku výkonů určitého podniku, určenou druhem výkonu, popř. dalšími parametry, nutnými k jejímu odlišení od ostatních výkonů. V některých situacích nemusí být stanoven jako kalkulační jednice každý výrobek, vybere se tzv. reprezentant, nejčastější provedení. Přesné a jednoznačné stanovení kalkulační jednice je základní podmínkou pro správnost kalkulace.
- Kalkulované množství – počet jednotek výroby v dané sérii. Kalkulované množství se používá při sestavování výsledné kalkulace, nikoli předběžné, ta se sestavuje zásadně na kalkulační jednotci (4, s. 12).

2.5.2 Varianty nákladových kalkulací

Kalkulační metoda je způsob výpočtu kalkulace, který je zvolen. Je možno vybírat z velkého množství kalkulačních metod a jejich variant. Volba metody by měla vždy vycházet z charakteru organizace a způsobu využití této kalkulace v praxi. Pro různé typy organizací jsou vhodné rozdílné metody kalkulací, toto rozhodnutí ovlivňuje celá řada faktorů. Základní rozdělení kalkulací podle způsobu svého uplatnění v podniku je:

- předběžná kalkulace,
- výsledná kalkulace,
- operativní kalkulace.

Předběžná kalkulace

Informace o nákladech jednotlivých výkonů potřebuje podnik znát ještě před zahájením jakýchkoliv činností na výrobku nebo službě. Tyto informace poskytují společnostem předběžné kalkulace. Jsou charakteristické tím, že v momentě jejich sestavování nejsou ještě k dispozici informace o objemu vstupů, který určitý výrobek nebo služba spotřebuje. Jedná se tedy o předběžný odhad budoucích nákladů na nákladový objekt. Předběžné kalkulace se dále dělí na propočtové kalkulace a plánované.

- Propočtové kalkulace slouží k rámcovému odhadu budoucích nákladů, např. u nových výrobků, nebo pro zpracování cenových nabídek.
- Plánované kalkulace jsou na rozdíl od propočtových značně podrobnější, vycházejí z relativně přesného odhadu spotřeby vstupů a slouží především pro přesné plánování operací, např. výroby.

Výsledná kalkulace

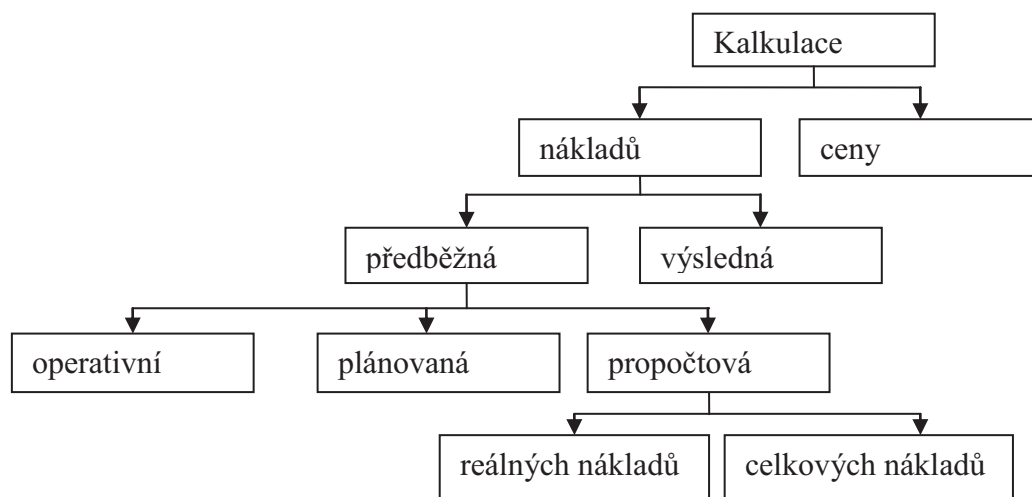
Kalkulace, které jsou sestavovány v okamžiku, kdy dojde k dokončení výkonu, se nazývají výsledné. Slouží především ke zpětnému hodnocení hospodárnosti, tedy k porovnání, zda skutečná výše spotřebovaných vstupů odpovídá odhadu, který byl proveden před začátkem výrobního procesu.

Operativní kalkulace

Tento typ kalkulace se používá zejména ve firmách s vysoce automatizovanou výrobou. Sestavuje se v průběhu výrobního procesu proto, aby mohl průběžně zachycovat změny ve výši přímých nákladů, které byly způsobeny různými faktory, jako např. nastavením strojů, změnou postupu výroby apod. (2, s. 56).

2.5.3 Kalkulační systém

Kalkulační systém je definován jako soustava kalkulací v podniku a vazeb mezi nimi. Hlavním úkolem kalkulačního systému je zajistit vzájemnou návaznost kalkulací mezi sebou (4, s. 13).



Obrázek 2: Kalkulační systém a jeho členění, Zdroj: (2)

2.5.4 Kalkulační vzorec

Obsah kalkulačního vzorce není vymezen žádnými předpisy. Sestavení kalkulace záleží na druhu technologického procesu a na informačních potřebách managementu daného podniku a jeho schopnostech je formulovat a na možnosti příslušné položky účetně zachytit (4, s. 29).

Kalkulační vzorec je často spojován s tzv. typovým kalkulačním vzorcem. „*Tento typ kalkulačního vzorce představoval standardizovanou variantu kalkulace, která byla před rokem 1990 podnikům nařízena vyhláškou ministerstva hospodářství, s cílem zajistit centrální dohled nadřízených orgánů nad tvorbou kalkulací a cen v tehdejší průmyslu.*“ (2, s. 59) V dalším vývoji se stal základem pro kalkulační vzorec používaný ve firmách dnes.

Cena výkonu nemusí být vždy tvořena jen jako přírážka k celkovým nákladům, ale je ovlivňována také konkurenčním prostředím. V této situaci jsou náklady kalkulovány jako rozdíl mezi cenou výkonu a očekávaným ziskem. Taková kalkulace je označována jako rozdílová nebo také retrogradní.

Typový kalkulační vzorec

1. Přímý materiál
 2. Přímé mzdy
 3. Ostatní přímé náklady
 4. Výrobní (provozní) režie
-

Vlastní náklady výroby (provozu):

5. Správní režie
-

Vlastní náklady výkon:

6. Odbytové náklady
-

Úplné vlastní náklady výkonu:

7. Zisk (ztráta)
-

Cena výkonu (základní)

Retrográdní kalkulační vzorec

Základní cena výkonu

- Dočasné cenové zvýhodnění
 - Slevy zákazníkům:
 - o sezónní
 - o množstevní
-

Cena po slevách:

- Náklady
-

Obrázek 3: Typový a retrográdní kalkulační vzorec, Zdroj: (2)

2.5.5 Obsah položek typového kalkulačního vzorce

V kalkulačním vzorci jsou dvě základní skupiny nákladů. Jedná se o náklady přímé a režijní. Přímé náklady se přímo přiřazují jednotlivým druhům výrobků bez jejich předchozího soustředování podle místa vzniku. Mezi přímé náklady patří položky přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady. Do režijních nákladů patří zbývající výrobní, správní a odbytová režie. Pokud se hovoří o režijních nákladech, myslí se náklady, které jsou společně vynakládány na celé kalkulované množství výrobků, nebo na chod celého podniku, jejich přímé určení by bylo nevhodné. Režijní náklady se na jednotlivé výrobky rozpočítávají nepřímo pomocí přírážek podle určitých klíčů. Hranice mezi přímými a režijními náklady je relativní. S přičítáním co největšího podílu nákladů přímo na kalkulační jednici roste kvalita a využitelnost kalkulací. S tím ovšem rostou zároveň náklady na zjišťování přímých nákladů. Nejdůležitějším faktorem pro vymezení obou forem nákladů je proto hospodárnost (6, s. 100).

Přímý materiál

Za přímý materiál se považuje veškerý materiál, který vstupuje do výrobku, a je mechanickým, chemickým či jiným způsobem zpracováván, stává se jeho trvalou součástí nebo přispívá k vytvoření potřebných vlastností výrobku. Dále do přímého materiálu patří materiál, který se sice součástí výrobku nestává, avšak bez něj by výrobek nevznikl (4, s. 31).

Přímé mzdy

Do přímých mezd jsou započítány veškeré mzdy za přímou práci na přeměně vstupního materiálu na hotový výrobek, popř. při provedení práce či poskytnutí služby.

Ostatní přímé náklady

Do této položky se zahrnují různé druhy nákladů, které přímo souvisejí s jednotkou výrobku. Smyslem této kalkulační položky je zabezpečit, aby se náklady, které se nepromítají do všech výrobků, nezahrnovaly do výrobní režie, ale přímo ke konkrétní kalkulační jednici.

Výrobní režie

Výrobní režie vzniká v souvislosti s výrobou několika výrobků v daném výrobním útvaru za určité období, a proto ji nelze přepočítávat na jednotlivé výrobky. Výrobní režie představuje náklady výrobních středisek. Mezi významné položky patří spotřeba režijního materiálu, jako je např. materiál na opravu a údržbu, čisticí prostředky, ochranné pomůcky atd. Dále spotřeba energie, režijní mzdy a odpisy.

Odbytová režie

Pod tuto režii spadají náklady spojené s odbytem výrobků, jako jsou náklady na provoz skladů hotových výrobků, prodejního oddělení, fakturace, expedice, marketingu atd. Jde tedy o všechny režijní náklady, které vznikají od okamžiku předání hotových výrobků z výroby do skladu, až do dodání výrobků odběrateli včetně jejich fakturace (4, s. 37).

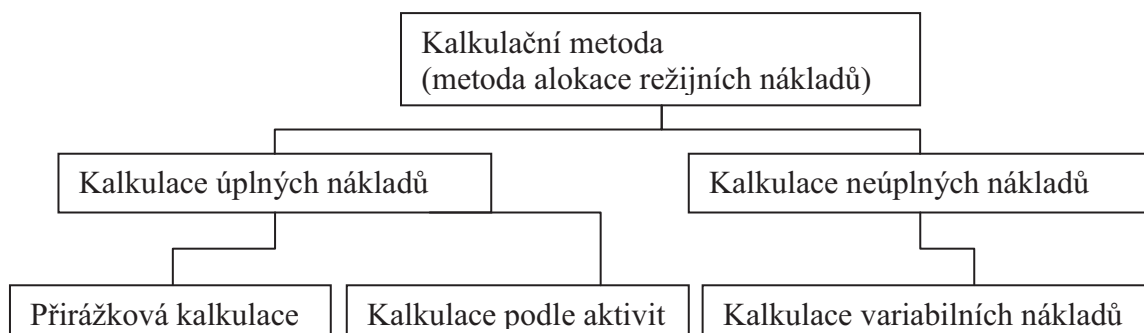
2.5.6 Způsoby stanovení vlastních nákladů na kalkulační jednici

Přímé náklady se ve výsledných kalkulacích přiřazují ve výši skutečné spotřeby podle údajů účetnictví, v operativních a plánovaných kalkulacích přímo na kalkulační jednici podle norem spotřeby materiálu a práce.

Režijní náklady se ve výsledných kalkulacích rozvrhují ve skutečné výši. V operativních nebo plánovaných kalkulacích je stanovíme na kalkulační jednici zúčtovací (režijní) přírážkou, což je poměr režijních nákladů ke zvolené peněžní rozvrhové základně v procentech. Dále se vypočítávají režijní náklady na kalkulační jednici pomocí zúčtovací (režijní) sazby, což je část režijních nákladů připadající na jednotku naturální rozvrhové základny. Základnou pro rozvrhování režijních nákladů bývají veličiny peněžní např. přímý materiál, přímé mzdy, celkové přímé náklady nebo naturální např. strojové hodiny, počet kusů výrobků, hmotnost výrobku (6, s. 100).

2.5.7 Základní typy nákladových kalkulací

Základním cílem kalkulačních metod je podat co nejpřesnější a nejuvěrohodnější informace o výši a struktuře nákladů výkonu. Jednotlivé metody se od sebe liší relativně velmi širokým spektrem prvků. Jedná se např. o způsob využití, rozsah alokovaných nákladů, počet vstupů a výstupů transformačního procesu a další specifické parametry.



Obrázek 4: Základní typy nákladových funkcí, Zdroj: (2)

Z hlediska zahrnutých nákladů

Podle toho, zda má nákladová kalkulace počítat všechny podnikové náklady nebo jen jejich část se rozlišují na:

- absorpční kalkulace nebo také kalkulace úplných nákladů, které v sobě zahrnují veškeré náklady podniku nebo organizační jednotky,
- neabsorpční kalkulace nebo také kalkulace neúplných nákladů, které kalkulují jen část podnikových nákladů, konkrétně variabilní náklady a ostatní fixní náklady na výkony nerozpočítávají.

Přirážková kalkulace

Patří mezi kalkulace úplných nákladů a je v praxi nejvíce používanou metodou kalkulace. Mezi její výhody patří široká využitelnost a jednoduchost. Přirážková kalkulace počítá výši režijních nákladů odpovídající určitému výkonu na základě rozvrhové základny a pomocí ní vyjádřeného přepočítacího koeficientu, označovaného jako režijní přirážka. Rozvrhová základna by měla být veličina, k níž mají rozvrhované

náklady v maximální míře vztah, měla by být jednoduchá a snadno zjištělná. Poměr mezi rozvrhovou základnou a rozvrhovanými náklady by měl být relativně stálý (2, s. 60). Při tradiční přírážkové kalkulaci se používá stejná zúčtovací přírážka (sazba) i pro změněné objemy výkonů, tím dochází k chybnému přiřazení režijních nákladů. Na jednotku produkce se při větším objemu výkonů rozvrhuje větší část režie, než jsou režijní náklady ve skutečnosti. Naopak při menším objemu výkonů se část režie neuhradí. V tomto případě se jedná o statickou kalkulaci.

Pro přesnější přiřazování režijních nákladů na kalkulační jednici je potřeba kalkulaci dynamizovat, což znamená při změněném objemu výkonů stávající zúčtovací přírážky přepočítat. Jedná se o dynamickou kalkulaci (6, s. 106).

Kalkulace variabilních nákladů

Tato kalkulace je často v praxi označována také jako kalkulace krycího příspěvku. Byla vytvořena jako reakce na nedostatky přírážkové kalkulace. Vychází z názoru, že fixní náklady s produkcí výkonu nesouvisí, a proto by neměly být vůbec přičítány. Patří tedy mezi kalkulace neabsorpční (2, s. 61). U jednotlivých druhů výrobků se nezjišťuje zisk, ale pohlíží se na něj jako na výsledek činnosti podniku jako celku. Rozdíl mezi prodejní cenou výrobku a jeho variabilními náklady nazýváme příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. Příspěvek na úhradu připadající na jeden výrobek je stabilnější veličina než zisk, neboť se nemění se změnami vyráběného množství výrobků (6, s. 114).

Kalkulace podle aktivit

Patří mezi nové metody a používá se velmi ojediněle. Metoda kalkulace podle aktivit nákladově oceňuje procesy a aktivity, které organizace provádí a popisuje jejich vztah k podnikovým výkonům. Mezi její plusy patří vyšší přesnost a širší spektrum informací. Naopak mezi nevýhody patří značná komplikovanost struktury (2, s. 61).

Kalkulace dělením

Jedná se o nejjednodušší metodu nákladové kalkulace.

- Prostá kalkulace dělením

Počítá náklady na jednotku výkonu jako podíl celkových nákladů organizace a počtu jednotek výkonu. Praktická využitelnost této kalkulace je ovšem velmi omezená. Pokud bychom chtěli použít tuto variantu výpočtu, musíme mít jistotu, že výkony organizace jsou homogenní, že podíl spotřeby přímých i nepřímých nákladů je stejný.

- Kalkulace dělením s ekvivalentními čísly

Pokud výkony podniku nejsou zcela homogenní, ale liší se pouze v určitém měřitelném parametru, je možné využít kalkulaci s ekvivalentními čísly. Je vybrán představitel výrobků, většinou nejběžnější výrobek a tomu se přiřadí ekvivalent nákladů 1. U ostatních výrobků se stanoví ekvivalentní číslo přepočtem sledovaného měřitelného parametru k poměrovému číslu u typického představitele. Poté se už jen vynásobí náklad na ekvivalent ekvivalentním číslem výrobku, u kterého zjišťujeme náklady.

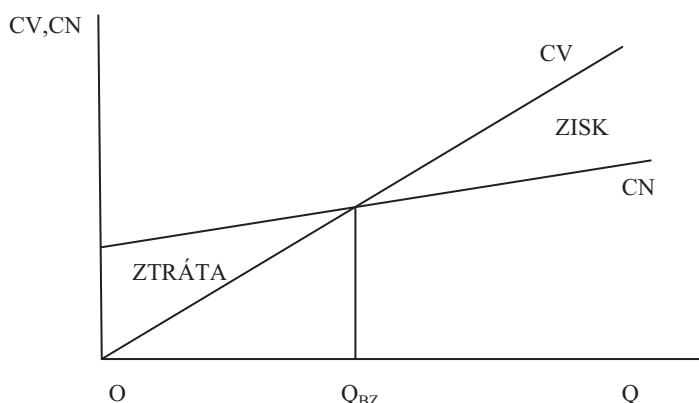
2.6 Bod zvratu

Objem výkonů, při kterém se rovnají celkové náklady a celkové výnosy z prodeje. Pomocí bodu zvratu se určí minimální rozsah činností nezbytný k úhradě celkových nákladů, popřípadě minimální rozsah činností pro dosažení požadovaného zisku. Pokud je objem prodeje vyšší než bod zvratu, jedná se o zisk (3, s. 157).

$$CN = CV$$

$$FN + v_j * Q = c_j * Q$$

$$Q_{bz} = \frac{FN}{c_j - v_j}$$



Obrázek 5: Bod zvratu, Zdroj: (2)

2.7 Metody finanční analýzy

Při vyhodnocování těchto analýz se vychází pouze z dostupných informací, které zvládne zpracovat a vyhodnotit každý manažer podniku. Do této kategorie spadají tři druhy analýzy:

- absolutních ukazatelů,
- rozdílových ukazatelů,
- poměrových ukazatelů.

2.7.1 Analýza absolutních ukazatelů

Vývoj absolutních hodnot se sleduje dvěma způsoby:

- formou vývojových trendů,
- formou procentních výpočtů.

Analýza vývojových trendů

Tato analýza, často nazývaná také jako horizontální analýza, se zabývá porovnáváním změn jednotlivých položek finančního nebo manažerského účetnictví v daném časovém horizontu. Porovnání může být provedeno v absolutním nebo procentním vyjádření. Změny se vyhodnotí za zvolené období, může se jednat o měsíc, čtvrtletí i rok.

K porovnání musí být známe údaje aspoň ze dvou námi vybraných období. Důležitou informací při vyhodnocování je, zda ve sledovaném období nedošlo k jednorázové mimořádné skutečnosti, která by změnu ovlivnila (7, s. 123).

Procentní analýza

Procentní analýza, také vertikální, udává procentní podíl položek výkazu vůči zvolené základně (7, s. 127).

2.7.2 Analýza rozdílových ukazatelů

Mezi nejznámější rozdílové ukazatele patří čistý pracovní kapitál, čisté pohotové prostředky a čisté peněžní pohledávkové finanční fondy.

Čistý pracovní kapitál

Jedná se o ukazatel, který informuje o platební schopnosti podniku. Čistý pracovní kapitál neboli provozní kapitál, je ukazatel vycházející z údajů běžného provozu a je vypočítán jako rozdíl mezi oběžnými aktivy a krátkodobými závazky.

Čisté pohotové prostředky

Jedná se o přesnější ukazatel, vyjadřující vztah okamžitého stavu peněz a závazků, které by měly být v určitém okamžiku splaceny. Představuje rozdíl mezi peněžními prostředky a okamžitě splatnými závazky. Finančními prostředky jsou myšleny peníze v pokladně a na bankovním účtu.

Čistý peněžně pohledávkový fond

Tento ukazatel v podstatě vyjadřuje kompromis mezi předešlými dvěma ukazateli. Stanovuje se jako rozdíl mezi oběžnými aktivy, očištěnými o zásoby a o nelikvidní pohledávky (7, str. 130).

2.7.3 Analýza poměrových ukazatelů

Analýzy poměrových ukazatelů vycházejí z údajů finančních výkazů, a to především z výkazu zisku a ztráty a z rozvahy. Vyjadřují poměry mezi různými zvolenými veličinami. Jsou to nejužívanější metody finanční analýzy. Ukazatele, které spadají do této kategorie finančních analýz, zjišťují především:

- platební schopnost podniku,
- finanční stabilitu podniku,
- aktivitu podniku,
- rentabilitu podniku (7, s. 132).

Provozní ukazatele

Do této kategorie poměrových ukazatelů patří také provozní, neboli výrobní ukazatele. Uplatňují se při vnitřním řízení. Napomáhají managementu sledovat a analyzovat základní aktivity firmy. Provozní ukazatele vycházejí z tokových veličin, v prvotní řadě především z nákladů, které nás v této práci nejvíce zajímají. Těchto ukazatelů je několik. Patří sem například mzdová produktivita, produktivita z výkonů, produktivita z přidané hodnoty, produktivita dlouhodobého hmotného majetku, ukazatel stupně odepsanosti nebo materiálová náročnost výnosů.

3 ANALÝZA PROBLÉBU A SOUČASNÉ SITUACE

Praktická část této bakalářské práce je sestavena na základě informací získaných od firmy Fabri-Moravia s.r.o. Název společnosti vznikl spojením křestního jména a příjmení majitele. Jedná se o společnost, která se zabývá prodejem velkoplošných materiálů, výrobou nábytkářských dílů a sušením řeziva. Společnost sídlí v Moravských Budějovicích, které leží mezi Jihlavou a Znojmem, areál firmy se nachází v prostorách bývalého letiště.

3.1 Základní charakteristika firmy

Název:	FABRI-MORAVIA s.r.o.
Sídlo firmy:	Partyzánská 833, Moravské Budějovice
IČ:	26978580
Vznik:	14. 8. 2005
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 – 3 živnostenského zákona (velkoobchod s řezivem)
Základní kapitál:	200 000 Kč

3.2 Historie společnosti

Společnost Fabri-Moravia byla založena v roce 2005. Jejím zakladatelem je Ing. František Břínek. Druhým společníkem se stala společnost Frey-Amon, která sídlí v Rakousku. Jedná se o malou společnost, která má v současnosti tři zaměstnance. Zásadní pro společnost byl rok 2009, kdy byl změněn předmět podnikání na výrobu, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Předmět podnikání, velkoobchod s řezivem, zůstal zachován. V roce 2011 se z důvodu dalšího rozvoje a rozšiřování sortimentu pro zákazníky, spojily dvě rozvíjející se firmy, a to firma Břínek - truhlářské řezivo a Fabri-Moravia.

3.3 Organizační struktura

Společnost nemá pevně definovanou vnitřní strukturu. Jednatel podniku je Ing. František Břinek, který je zároveň jeden ze dvou společníků. Druhým společníkem je společnost Frey-Amon GmbH. Podnik Frey-Amon se zabývá velkoobchodem a zpracováním dřeva. Ing. Břinkovi jako jedinému jednateři společnosti přísluší obchodní vedení společnosti a její běžná správa.

3.4 Sortiment

Společnost se zabývá především prodejem dřevařského materiálu truhlářům. Zboží se dělí do několika kategorií podle úpravy dřeva a možností jeho dalšího využití:

Velkoplošné materiály

LTD (Laminované dřevotřískové desky)

LTD jsou tradiční velkoplošné desky na bázi dřeva povrchově upravené impregnovaným dekorativním papírem. Široká paleta dekorů a výběr z mnoha struktur povrchu nabízí využití v mnoha odvětvích nábytkářského průmyslu. Společnost má skladem kolem 25 druhů dekorů, dalších 60 má k dispozici na objednání.

Dýhované DTD (Dýhované dřevotřískové desky)

Dobře zvládnutá logistika výroby dovoluje dodávat všechny produkty do 20 dnů od převzetí objednávky. Základní sortiment jako je buk, dub, jasan, olše, třešeň, bříza a jiné jsou vždy skladem.

Dřevotřísková deska surová

Oboustranně broušené dřevotřískové desky jsou vyráběny především z domácích surovin a vyznačují se nejvyšší kvalitou. Desky jsou vhodné pro laminování, kašírování a potahování laminátem, dýhování a nábytkářský průmysl.

Pracovní desky

Pracovní desky jsou kvalitní dřevotřískové desky povrchově upravené odolným laminátem. Jsou vhodné pro použití v interiéru, na kuchyňské desky, pulty nebo stolové desky. V nabídce pracovních desek mají všichni zákazníci velké možnosti výběru z mnoha dekorů s různými povrchovými strukturami v matném či lesklém provedení. Najdou zde dekory dokonale imitující dřeviny, kameninu nebo dekory abstraktního charakteru.

Laťovky

Společnost má v nabídce laťovky odýhované i surové. Surové jsou určeny k dalším úpravám, odýhované rovnou k výrobě nábytkářských dílů.

Biodesky

Jedná se o třívrstvou desku z masivu, převážně smrku. Základem je dvouvrstvý sendvič lepený přes sebe. Na tento základ je lepena finální vrstva, která je tvořena přířezem vyráběným ořezáním starých trámů na plátky o síle 0,8 cm. Upřednostňují se trámy ze stržených stavení a objektů co nejstarší, ručně tesané, dále sluncem opálená prkna ze stodol, štítů, vrat apod. Zdravé a s výraznou kresbou. Tato vrstva je v konečné úpravě kartáčována, a tím vzniká specifický povrchový efekt, kdy vynikne struktura dřeva barevně i plasticky. Tyto biodesky je možno použít jak pro interiéry, tak pro venkovní použití - obklady, fasády.

OSB desky

OSB desky jsou ekologický materiál vhodný pro užití v exteriéru i interiéru. Dále všestranný stavebně konstrukční materiál s výbornými mechanickými vlastnostmi. Má vynikající hodnoty v pevnosti, ohybu, tlaku a tahu. Má mnohostranné využití, především ve vlhkých prostředích. Zákazník má možnost výběru z osmi druhů síly. Fabri-Moravia nabízí dva druhy OSB desek, s rovnou hranou nebo s perodrážkou.

Překližka

Žádný jiný produkt na bázi dřeva nemá tak široké použití jako překližka, která má své uplatnění ve stavebnictví, dopravním průmyslu, betonářské, dřevoobalové (palety, bedny, obaly) a nábytkářské výrobě. Je tvořena několika vrstvami navzájem křížovité slepených loupaných dýh, spojených lepidlem. Zákazník si může vybrat z dvanácti druhů síly a několika možností dřevin (nejčastěji bříza a smrk).

Palubky

Palubky jsou čtyřstranně opracovaná, vysušená prkna, určená k obkládání stěn, podlah či teras. Vyráběné jsou nejčastěji z kvalitního smrkového, borovicového nebo modřínového středového řeziva. Na spodní straně palubky jsou vyfrézovány drážky, určené k eliminaci kroucení a praskání dřeva. Podlahové a obkladové palubky nabízí společnost pouze smrkové.

Podlahové

Podlahové palubky mají nižší vlhkost, protože se používají v interiéru na rozdíl od obkladových, které se používají i ve venkovním prostředí. Z horní strany je zbroušený povrch a boční strany mají perodrážku.

Obkladové

Obkladové palubky se nejčastěji používají v tloušťce 12,5 mm, 15 mm a 19 mm. Zákazník si může vybrat z různých tvarů palubek.

Terasové

Terasové palubky jsou určeny k pokládání na terasy a na místa pro venkovní posezení. Na rozdíl od obkladové palubky, terasová nemá perodrážku. Podnik nabízí borové a modřínové terasové palubky, zákazník si může vybrat z různých tloušťek, délek a tvarů. Nejčastěji se používá modřín sibiřský, který roste v nehostinných podmínkách a je kvalitnější.

Rýhované desky

Používají se na venkovní terasy. Vyrábějí se ze tří dřevin z dubu, sibiřského modřínu a evropského modřínu.

Sušené truhlářské řezivo

Dřevo se rozděluje do tří tříd podle kvality, od těch nejkvalitnějších až po ty nejméně kvalitní. Do I. třídy se zařazuje prakticky bezchybné řezivo s minimálním počtem vad. Do II. třídy patří nejběžnější a nejprodávanější truhlářské řezivo. V řezivu II. třídy se mohou objevit v omezeném množství menší suky. Ve III. třídě se nachází nejméně kvalitní řezivo. V současné době společnost nabízí 28 druhů dřevin, z toho 21 evropských a 7 exotických. Velkou část řeziva je dovážena od rakouské firmy Freay-Amon.

Evropské dřeviny

Podnik nabízí tyto druhy evropských dřevin: Javor klen, javor mléčný, buk lesní, dub letní, dub zimní, dub červený, olše lepkavá, bříza bělokorá, třešeň ptačí, jasan ztepilý, hrušeň obecná, ořešák černý, ořešák královský, jilm, akát, jeřáb, břek, kaštan, lípa, topol, habr obecný, smrk ztepilý, borovice lesní, modřín opadavý.

Exotické dřeviny

Společnost má v nabídce tyto exotické dřeviny: sapeli, zebráno, teak, iroko, merbau, eben bílý, třešeň americká

3.5 Služby

Mezi poskytované služby patří možnost sušení vlastního řeziva. Délka a cena sušení závisí na druhu dřeva. K dalším patří formátování a olejování materiálu, které nejčastěji využívají menší truhláři, pro které je pořizování finančně náročných strojů nevýhodné.

3.6 SWOT analýza společnosti

SWOT analýza odhaluje silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby společnosti Fabri-Moravia. Vychází ze současné situace ve firmě a z její bezprostřední budoucnosti. Pomáhá společnosti získat informace ke zlepšení stavu ve firmě, k ujasnění si čeho by firma mohla dosáhnout. Význam zkratky SWOT je z anglických slov Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats, analyzuje nám jak interní, tak i externí vlastnosti podniku.

3.6.1 Silné stránky:

Kvalitní zboží

Všechno zboží je před nákupem pečlivě vybíráno a kontrolováno, zda dosahuje předepsané a požadované kvality.

Dobré prodejní schopnosti

Prodejci mají nejen velký odborný přehled, který si neustále doplňují, ale také dobré prodejní schopnosti, jako je vstřícnost a ochota.

Výhodné umístění prodejny

V blízkém okolí se nevyskytuje jiná prodejna se stejným sortimentem v takové velikosti. Doprava velkoplošného materiálu je drahá, truhláři si rádi sami vybírají materiál, proto dávají přednost výhodám blízkosti prodejny.

Rozšiřování nabídky zboží a služeb

Společnost se neustále snaží rozšiřovat nabízený sortiment, a to nejen o nové druhy dřevin, ale také poskytovanými službami drobným truhlářským společnostem.

Velké množství zboží na skladě

Při prodeji velkoplošných materiálů může být objednávková doba některých druhů dřevin, či jiného materiálu velice dlouhá. Náročnost na uskladnění takového druhu

zboží je velice vysoká. Je velkou výhodou, že Fabri-Moravia disponuje velkými skladovacími plochami.

Kvalitní personální zabezpečení společnosti

Všichni zaměstnanci společnosti, nejenom prodejci, se vyznají ve svém oboru a mají kvalitní vzdělání a praxi.

Dobré jméno společnosti v regionu

Dobrá pověst je velice důležitá. Spokojený zákazník je nejlepší propagace podniku, protože si své zkušenosti nenechá pro sebe.

Účast na tématických výstavách

Pro propagaci společnosti je důležitá účast na různých dřevařských výstavách. Jedním z nich je mezinárodní veletrh strojů, nástrojů, zařízení a materiálů pro dřevozpracující průmysl WOOD-TEC. Účast na těchto výstavách umožňuje setkávání s potenciálními zákazníky a konkurenčními podniky.

3.6.2 Slabé stránky

Slabý marketing podniku

Společnost neinvestuje mnoho peněz do reklamy a propagace společnosti. Do budoucna by mohla zvážit umístění reklamy např. do odborných časopisů, popřípadě na internetové portály.

Certifikáty ISO norem

Podnik nevlastní žádné certifikáty ISO norem. Při získání např. certifikátu ČSN EN ISO 9001 Systémy managementu jakosti – Požadavky, by mohlo dojít ke zlepšení celkového systému managementu organizace, snížení organizačních nákladů nebo efektivnější alokace zdrojů.

3.6.3 Příležitosti

Další rozšiřování sortimentu

Každý trh se neustále mění a ani ten dřevařský není výjimkou. Dochází k modernizaci jak po praktické i vizuální stránce. Proto i společnost Fabri-Moravia musí reagovat na potencionální požadavky svých zákazníků.

Zvětšení skladových prostor

Tento bod navazuje na ten předchozí. Pokud bude chtít společnost dále rozšiřovat svůj sortiment, bude to muset dělat na úkor stálého zboží nebo zvětšovat skladové prostory. Podnik by mohla také uvažovat o zřízení menšího skladu v jiné vesnici v okolí Moravských Budějovic.

Zvyšování podílu na trhu

Zvyšování podílu na trhu, je pevně svázáno s bodem předchozím. Pokud by společnost zřídila další sklad někde mimo Moravské Budějovice, pokryla by tím větší část trhu, a tím by zvýšila svůj podíl na trhu.

Modernizace strojů a zařízení

Firma neposkytuje jenom zboží, ale i služby. Jedná se o formátování a olepování, ke kterému jsou zapotřebí konkrétní stroje. Jedním z nich je nářezové centrum na výrobu polotvarů pro stolařskou výrobu a olepovačka hran.

3.6.4 Hrozby

Hospodářská krize

Hospodářská krize ohrožuje každou společnost a ani Fabri-Moravia není výjimkou. Podnik prodává kvalitní materiál, ovšem kvalitní znamená i dražší, a pokud lidé nemají kvůli hospodářské krizi dostatek finančních prostředků, snaží se šetřit a volí méně kvalitní ovšem levnější zboží. A to se stává pro tuto společnost hrozbou.

Konkurence - otevření prodejny se stejným zaměřením v blízkosti

Pokud by v blízkém okolí došlo k otevření jiného skladu se stejným sortimentem, působily by pak obě společnosti na sebe vysokou konkurencí. Musely by se přizpůsobovat cenové politice konkurenčního podniku.

3.7 Finanční situace v podniku

Práce je zaměřena na řízení nákladů. V praktické části se vychází především z údajů uvedených ve výkazu zisku a ztráty, na základě kterých je možné počítat různé ukazatele. Z těchto ukazatelů lze vyčístit současný stav společnosti, jeho vývojovou tendenci v historii i předpokládaný vývoj společnosti do budoucna. Dalším podkladem pro zjišťování finančních ukazatelů je rozvaha. Rozvaha podává základní informace o hospodaření. Hlavní rozdíl mezi těmito dvěma výkazy je v tom, že výkaz zisku a ztráty zachycuje tokové veličiny na rozdíl od rozvahy, která je souhrnem stavových veličin.

3.7.1 Rentabilita podniku

Rentabilita podniku představuje schopnost podniku vytvářet nové zdroje k dalšímu rozvoji podniku a dosažení zisku zhodnocením investovaných prostředků (7, s. 142).

$$Rentabilita = \frac{zisk}{vložené\ prostředky}$$

V praxi se podniky nezajímají jen o celkovou rentabilitu, ale také o rentabilitu vlastního kapitálu, celkového kapitálu a tržeb. Všechny tyto ukazatele se opírají o položku výkazu zisku a ztráty, a to o zisk, u kterého v podniku Fabri-Moravia během sledovaných 5 let docházelo k poklesu, což má výrazný vliv na všechny tyto ukazatele. Pokud se dále vyskytuje položka zisk, má se na mysli zisk na úrovni výsledku hospodaření za účetní období.

Rentabilita vlastního kapitálu v letech 2006 – 2010

$$\text{Rentabilita vlastního kapitálu} = \frac{\text{zisk}}{\text{vlastní kapitál}}$$

Pod pojem vlastní kapitál se řadí vlastní prostředky, které se nacházejí v rozvaze na straně pasiv. Tento ukazatel vyjadřuje výnosnost financí poskytnutých do podniku akcionáři či vlastníky podniku.

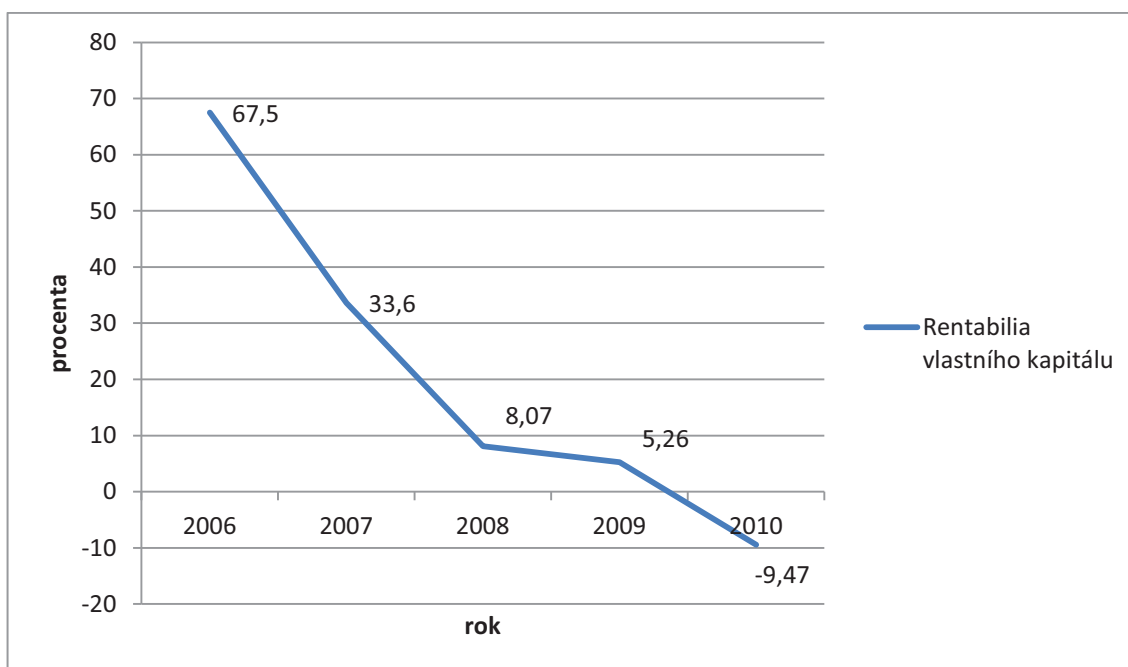
Tabulka 1: Rentabilita vlastního kapitálu

Rok	2006	2007	2008	2009	2010
Zisk [tis. Kč]	623	467	122	84	-138
Vlastní kapitál [tis. Kč]	923	1 390	1 512	1 596	1 458
RVK [%]	67,5	33,6	8,07	5,26	-9,47

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost ve druhém roce podnikání, v roce 2006, vykazovala rentabilitu vlastního kapitálu 67,5 %. Trend dalšího vývoje by měl být rostoucí, bohužel ve společnosti se nedařilo tomu dostát. Přestože vlastní kapitál v letech 2007 až 2010 byl v podstatě stejný, zisk pomalu klesal. V roce 2007 se snížil na 467 000 Kč a rentabilita klesla na 33,6 %. V roce 2008 tvořila zisk částka 122 000 Kč s výnosem 8,07 %, v roce 2009 se jednalo o 84 000 Kč a rentabilitu 5,26 %. V posledním sledovaném roce se zisk dostal do záporných částek -138 000 Kč a díky tomu podnik nevykazoval žádnou rentabilitu vlastního kapitálu. V následujícím grafu je na první pohled patrné, k jak prudkému poklesu během posledních 5 let došlo.

Graf 1: Rentabilita vlastního kapitálu



Zdroj: Vlastní zpracování

Rentabilita celkového kapitálu v letech 2006 – 2010

$$\text{Rentabilita celkového kapitálu} = \frac{\text{zisk}}{\text{celková aktiva}}$$

Tento ukazatel porovnává zisk s položkou z rozvahy a to s celkovými aktivy. Vyjadřuje celkovou výnosnost kapitálu, aniž by byl brán ohledy na to, odkud byly podnikatelské činnosti hrazeny.

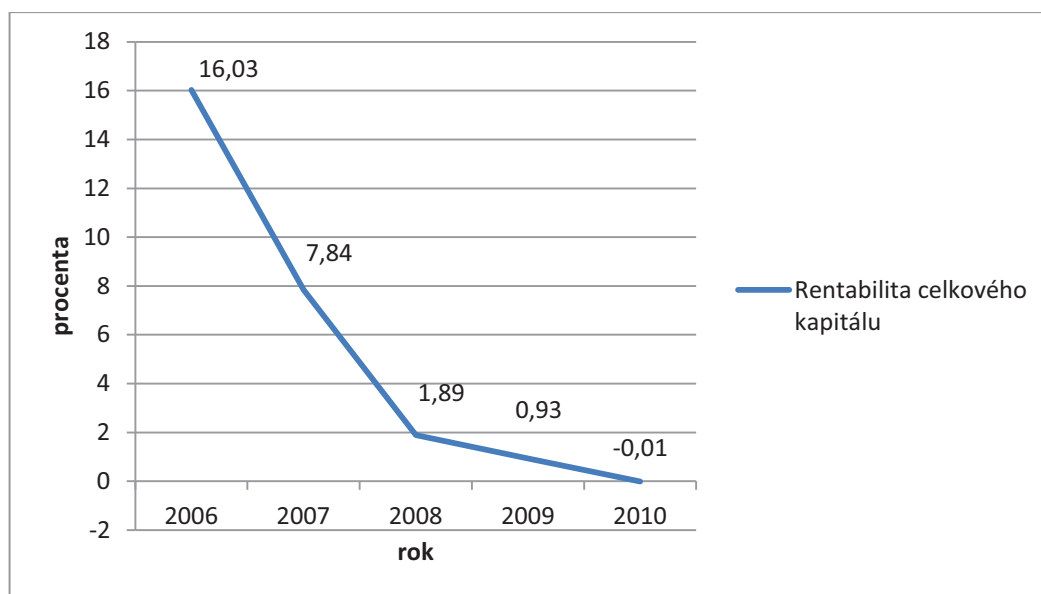
Tabulka 2: Rentabilita celkového kapitálu

Rok	2006	2007	2008	2009	2010
Zisk [tis. Kč]	623	467	122	84	-138
Celková aktiva [tis. Kč]	3 887	5 960	6 462	9 037	11 870
RCK [%]	16,03	7,84	1,89	0,93	-0,01

Zdroj: Vlastní zpracování

Výnosnost celkového vloženého kapitálu dosahovala maximálních hodnot v roce 2006 a to 16,03 %. V dalších letech s klesajícím ziskem se snižovala i rentabilita celkového kapitálu. V roce 2007 oproti předchozímu roku klesla více než o polovinu na 7,84 %. V dalším roce byla výnosnost 1,89 %, v roce 2009 došlo ke snížení na 0,93 %. V posledním sledovaném roce opět nevykazovala žádnou výnosnost. Všechny tyto trendy jsou k vidění v následujícím grafu.

Graf 2: Rentabilita celkového kapitálu



Zdroj: Vlastní zpracování

Rentabilita (ziskového rozpětí) tržeb v letech 2006 – 2010

$$Rentabilita\ tržeb = \frac{zisk}{tržby}$$

Rentabilita tržeb udává kolik procent zisku, připadá na jednotku tržeb. Do jmenovatele se dosadí celkové tržby. Tedy tržby za prodej zboží, které jsou u sledovaného podniku Fabri-Moravia největšími tržbami, jelikož se jedná především o prodejní společnost. Dále tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb. Tyto tržby tvoří především tržby z prodeje služeb, nejedná se o velkou položku, jelikož podnik s poskytováním služeb teprve začíná, ovšem do budoucna počítáme s růstem těchto tržeb. A v poslední řadě

tržby z prodeje dlouhodobého majetku, kterých firma dosáhla pouze v posledním sledovaném roce 2010. V čitateli je opět zisk, a to na úrovni výsledku hospodaření za účetní období.

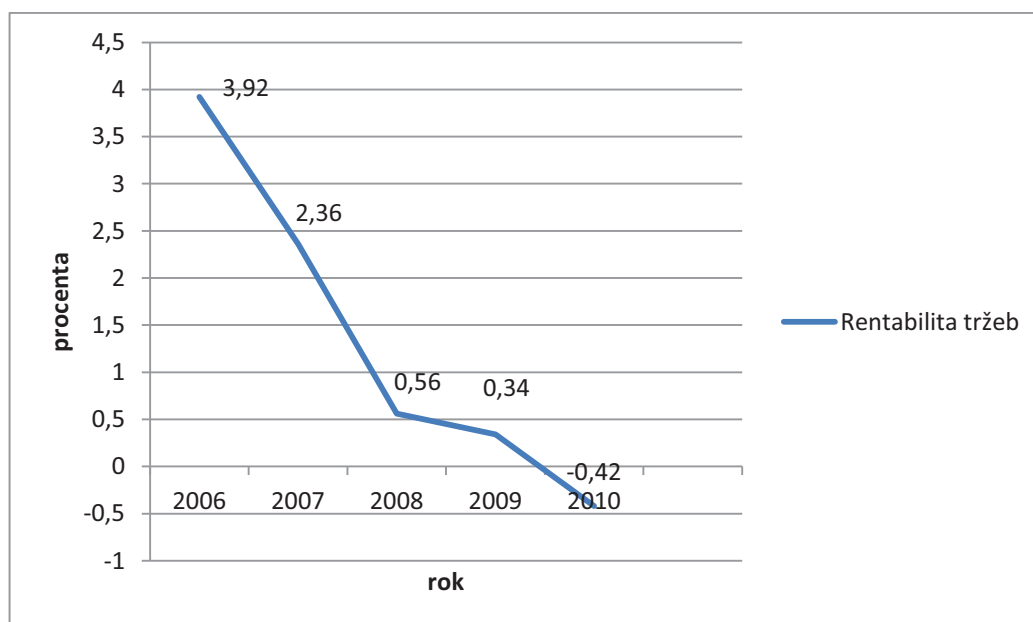
Tabulka 3: Rentabilita tržeb

Rok	2006	2007	2008	2009	2010
Zisk [tis. Kč]	623	467	122	84	-138
Tržby [tis. Kč]	15 883	19 764	21 752	23 037	33 004
Rentabilita tržeb [%]	3,92	2,36	0,56	0,34	-0,42

Zdroj: Vlastní zpracování

Tak jak to bylo u všech předchozích sledovaných ukazatelů ziskovosti i u rentability tržeb dochází k poklesu. V tabulce je vidět, že docházelo k růstu tržeb, což je pozitivní jev, bohužel to nemělo podstatný vliv na zisk, jaký byl očekáván. Proto i v tomto případě rentabilita nakonec dosáhla záporných hodnot, což vyjadřuje i následující graf.

Graf 3: Rentabilita tržeb



Zdroj: Vlastní zpracování

3.7.2 Vývoj nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v letech 2006 – 2010

V této tabulce je zachycen vývoj společnosti z hlediska nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za roky 2006 až 2010.

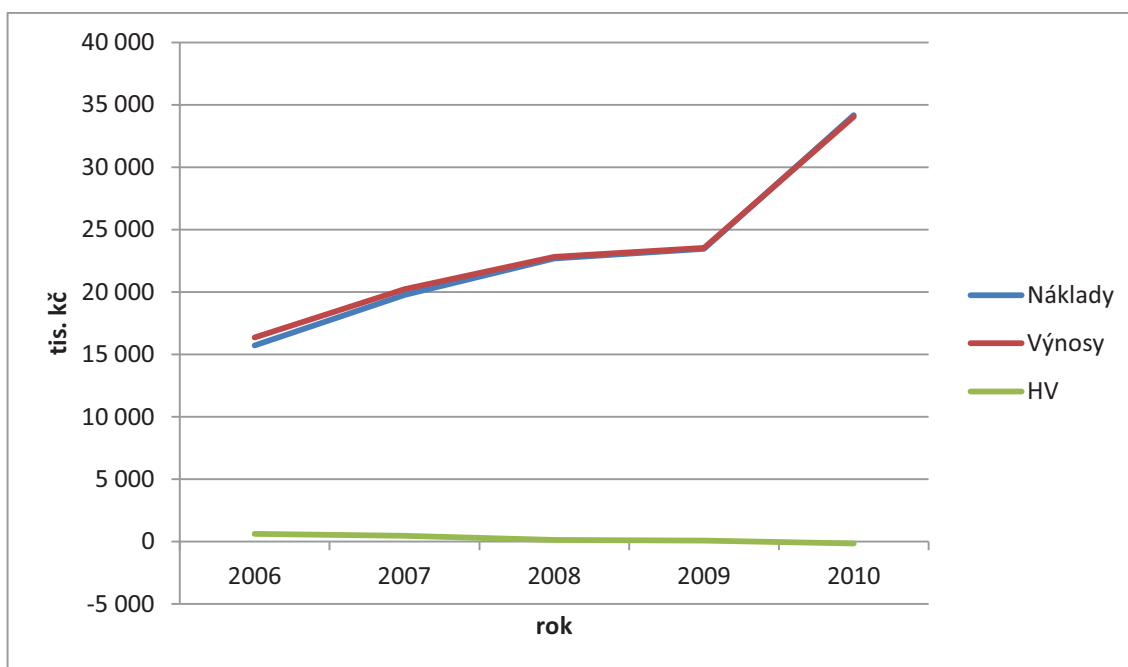
Tabulka 4: Vývoj nákladů, výnosů, VH

Rok	2006	2007	2008	2009	2010
Náklady [tis. Kč]	15 722	19 763	22 690	23 448	34 180
Výnosy [tis. Kč]	16 345	20 230	22 812	23 532	34 042
VH [tis. Kč]	623	467	122	84	- 138

Zdroj: Vlastní zpracování

Z předchozí tabulky vyplývá, že ve společnosti dochází k rozvoji. Dochází k růstu nákladů i výnosů, což vypovídá o rozšiřování sortimentu a nabízených služeb. Bohužel náklady rostou rychleji než výnosy, a to dává první impulz k uvědomění si důležitosti řízení nákladů. Jak je patrné z vývoje výsledku hospodaření, firmě se v posledních letech podnikání příliš nedařilo. Místo aby měl výsledek hospodaření stoupající, nebo alespoň stagnující tendenci, bohužel se rok od roku snižuje a v roce 2010 dosáhl dokonce záporných hodnot. Vinou je dnešní špatná hospodářská situace. Ovšem společnost je stále podnikání schopná. Jak těsný je rozdíl mezi výnosy a náklady je vidět i v následujícím grafu, ve kterém jsou tyto tři pozorované veličiny zaznamenány.

Graf 4: Vývoj nákladů, výnosů a VH



Zdroj: Vlastní zpracování

3.7.3 Srovnání meziročního nárůstu výnosů a nákladů

Tabulka 5: Změna nákladů a výnosů

Období	05/06	06/07	07/08	08/09	09/10
Změna nákladů [%]	801	26	15	3	46
Změna výnosů [%]	786	24	13	3	45

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost by se měla snažit o to, aby výnosy rostly rychleji než náklady, což se podniku bohužel ani v jednom roce nepovedlo. Rozdíl mezi náklady a výnosy není velký. Rok 2006 porovnáváme s rokem 2005, což byl rok, kdy byla společnost založena. Bylo to ovšem až v 8 měsíci roku, proto procentuální nárůst roku 2006 oproti roku 2005 je tak velký. Další roky byla změna nákladů a výnosů prakticky totožná, největší rozdíl byl maximálně 2 %.

3.7.4 Rozdělení nákladů a výnosů v letech 2006 – 2010

Rozdělení nákladů na provozní a finanční

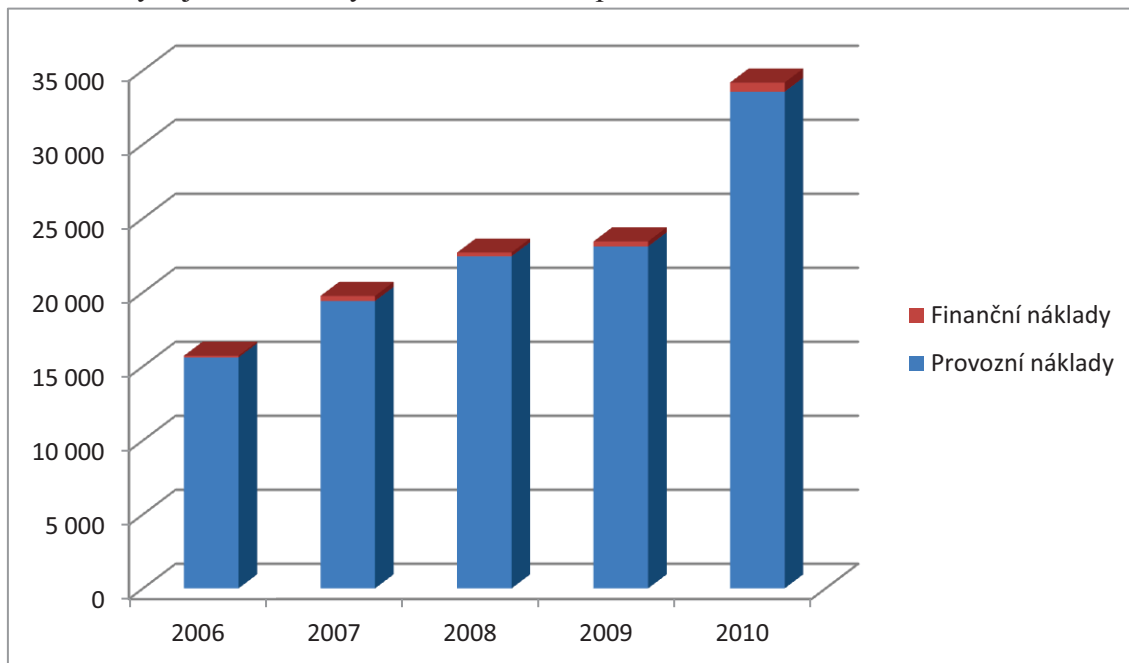
Tabulka 6: Rozdělení nákladů na provozní a finanční

Rok	2006	2007	2008	2009	2010
Provozní náklady [tis. Kč]	15 610	19 422	22 443	23 110	33 558
Finanční náklady [tis. Kč]	112	341	247	338	622

Zdroj: Vlastní zpracování

Mezi provozní náklady patří náklady, které jsou spojeny s provozováním podniku. Řadí se tam například mzdové náklady, náklady na energie a výkony vynaložené na prodané zboží. Provozní náklady tvoří většinu z celkových nákladů. Rozdíl mezi celkovými a provozními náklady tvoří náklady finanční. Do těch se řadí především úroky a ostatní finanční náklady. Třetí část nákladů tvoří náklady mimořádné, do těch patří všechny finance vynaložené při neočekávaných situacích, jako jsou například živelné pohromy. Podnik se ve sledovaných pěti letech neseťkal naštěstí s žádnou takovouto situací, proto nevykazuje žádné mimořádné náklady. Jak přesně jsou celkové náklady strukturovány, je zaznamenáno v následujícím grafu. Společnosti vzrůstají všechny náklady stejně. Z tohoto rozdělení není tedy patrné, ve které části podnikání společnost zaostává.

Graf 5: Vývoj nákladů a výnosů v členění na provozní a finanční



Zdroj: Vlastní zpracování

Stejně jak se dělí náklady na provozní, finanční a mimořádné, rozdělují se i výnosy. A stejně jako u nákladů ani mimořádné výnosy se v podniku neobjevily.

Tabulka 7: Rozdělení výnosů na provozní a finanční

Rok	2006	2007	2008	2009	2010
Provozní výnosy [tis. Kč]	16 009	20 052	21 983	23 184	33 110
Finanční výnosy [tis. Kč]	336	178	829	348	932

Zdroj: Vlastní zpracování

3.8 Analýza výkazu zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty podává informace o výnosech, nákladech a výsledku hospodaření během celého sledovaného období. Bude rozebrán pomocí analýzy absolutních ukazatelů. Konkrétně se jedná o analýzu trendů a procentní analýzu.

3.8.1 Analýza vývojových trendů (horizontální)

Tabulka 8: Horizontální analýza

	2006/2007 [%]	2007/2008 [%]	2008/2009 [%]	2009/2010 [%]
Tržby za prodej zboží	24,12	10,1	10,1	37,86
Náklady vynaložené na prodané zboží	23,56	18,5	18,5	39,96
Obchodní marže	29,37	-64,98	-64,98	48,25
Výkony	300	0	0	251,28
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	300	0	0	251,28
Výkonová spotřeba	39,83	-14,68	-14,68	68,66
Spotřeba materiálu a energie	61,54	7,14	7,14	165,93
Služby	39,28	-15,33	-15,33	62,32
Přidaná hodnota	17,07	-183,88	-209,2	65,54
Osobní náklady		100	1310,34	103,91
Mzdové náklady		100	968,97	99,03
Náklady na sociální zabezpečení			100	112,12
Sociální náklady				100
Daně a poplatky	100	66,67	100	60
Odpisy nehmotného a hmotného dl. majetku	1133,33	24,32	100	308,7
Tržby z prodeje dl. majetku a materiálu				100
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku				100
Zůstatková cena prod. dl. majetku a materiálu				100
Zůstatková cena prodaného dl. Majetku				100
Zúčtování opravných položek	14,71	66,67	-30,77	-151,11
Ostatní provozní výnosy	128,57	-19,79	-36,36	-27,89
Ostatní provozní náklady	1900	-5	63,16	461,29
Provozní výsledek hospodaření	31,74	-154,66	-122,27	-576,6
Výnosové úroky	0	0	-100	
Nákladové úroky	50	28,57	-17,28	92,54
Ostatní finanční výnosy	-47,16	367,8	-57,97	167,82
Ostatní finanční náklady	297,14	-40,29	63,25	80,07
Finanční výsledek hospodaření	-172,77	-457,06	-98,28	3050
Daň z příjmů za běžnou činnost	-24,06	-73,24	-47,37	-75
splatná	-24,06	-73,24	-47,37	-75
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	-25,04	-73,88	-31,15	-264,29
Výsledek hospodaření za účetní období	-25,04	-73,88	-31,15	-264,29
Výsledek hospodaření před zdaněním	-24,81	-73,73	-35	-227,88
Náklady celkem	25,7	14,81	3,34	45,77
Výnosy celkem	23,77	12,76	3,16	44,66

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost vznikla v roce 2005. V této práci bude finanční situace sledována až od roku 2006, protože první rok Fabri-Moravia neprovozovala svou činnost ještě celý kalendářní rok, ale pouze posledních pět měsíců. V tabulce č. 8, kde je zachycena horizontální analýza výkazů zisku a ztráty, jsou zaznamenány procentuální rozdíly roku sledovaného vždy s rokem předchozím. Tmavě vyznačené řádky jsou součtové položky, ostatní jsou jednotlivé náklady a výnosy. Již z prvních tří řádků, které vyjadřují základní činnost podniku, je patrné, jak na podnik působí hospodářská situace v současné době. V roce 2007 se podniku dařilo, tržby z prodeje zboží jsou větší, než náklady s tímto prodejem související. Bohužel v dalších dvou letech se to již nepodařilo. V roce 2010 podnik rozšířil svůj sortiment a poskytované služby, což se pozitivně odrazilo na získané obchodní marži. Jedny z nákladů, které prudce vzrostly, jsou mzdové náklady. Bylo to proto, že společnost do roku 2008 neměla žádné zaměstnance. V roce 2008 je nárůst o 100%. Nástup dvou zaměstnanců v dalším roce vyvolal nárůst dokonce o 968,97 %. Třetí osoba přispěla v roce 2009 ke zvýšení už jen o 99,3 %.

3.8.2 Procentní analýza (vertikální)

Pro výpočet vertikální analýzy byly zvoleny základnou výnosy, náklady a výsledek hospodaření. Znamená to tedy, že se počítá poměr jednotlivých nákladových skupin na celkových nákladech, poměr jednotlivých výnosových skupin na celkových výnosech a podíl jednotlivých typů hospodářských výsledků na celkovém výsledku hospodaření. Tématem této práce je řízení nákladů, proto nás z výkazu zisku a ztrát nejvíce zajímají náklady. Fabri-Moravia je převážně obchodní podnik, proto největší podíl nákladů mají náklady vynaložené na prodané zboží a to ve všech pěti sledovaných letech.

Tabulka 9: Vertikální analýza

	2006 [%]	2007 [%]	2008 [%]	2009 [%]	2010 [%]
Tržby za prodej zboží	97,06	97,34	95,04	97,07	92,51
Náklady vynaložené na prodané zboží	91,17	89,61	92,49	89,63	84,21
Obchodní marže	5,89	7,73	2,55	7,44	8,3
Výkony	0,11	0,36	0,32	0,83	2,01
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	0,11	0,36	0,32	0,83	2,01
Výkonová spotřeba	6,69	7,44	5,53	6,34	7,34
Spotřeba materiálu a energie	0,17	0,21	0,2	0,39	0,71
Služby	6,53	7,23	5,33	5,95	6,63
Přidaná hodnota	-0,69	0,65	-2,66	1,93	2,97
Osobní náklady			0,13	1,74	2,44
Mzdové náklady			0,13	1,32	1,81
Náklady na sociální zabezpečení				0,42	0,61
Sociální náklady					0,02
Daně a poplatky		0,02	0,02	0,04	0,05
Odpisy nehmotného a hmotného dl. majetku	0,02	0,19	0,2	0,39	1,1
Tržby z prodeje dl. majetku a materiálu					2,43
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku					2,43
Zůstatková cena prod. dl. majetku a materiálu					2,6
Zůstatková cena prodaného dl. majetku					2,6
Zúčtování opravných položek	0,22	0,2	0,29	0,19	-0,07
Ostatní provozní výnosy	0,77	1,42	1,01	0,62	0,31
Ostatní provozní náklady	0,01	0,1	0,08	0,13	0,51
Provozní výsledek hospodaření	72,35	125,77	-263,75	90,38	336,84
Výnosové úroky	0,01	0	0		
Nákladové úroky	0,27	0,32	0,36	0,29	0,38
Ostatní finanční výnosy	2,05	0,87	3,63	1,48	2,74
Ostatní finanční náklady	0,45	1,41	0,73	1,16	1,43
Finanční výsledek hospodaření	27,65	-26,77	363,75	9,62	-236,84
Daň z příjmů za běžnou činnost	1,19	0,72	0,17	0,09	0,01
splatná	1,19	0,72	0,17	0,09	0,01
Výsledek hospodaření za běžnou činnost					
Výsledek hospodaření za účetní období					
Výsledek hospodaření před zdaněním	100	100	100	100	100
Náklady celkem	100	100	100	100	100
Výnosy celkem	100	100	100	100	100

Zdroj: Vlastní zpracování

Stejně tak jak to bylo v tabulce č. 8 i v tabulce číslo 9 jsou tmavě vyznačené řádky položky součtové, i tady se jedná o vyhodnocování výkazů zisku a ztráty. Největší položkou tvořící náklady jsou náklady vynaložené na prodané zboží, tento podíl se každoročně mění pouze o pár procent, největší procentuální podíl byl v roce 2005 nejmenší v roce 2010.

3.8.3 Provozní ukazatele

Mzdová produktivita

$$\text{Mzdová produktivita} = \frac{\text{přidaná hodnota}}{\text{mzdy}}$$

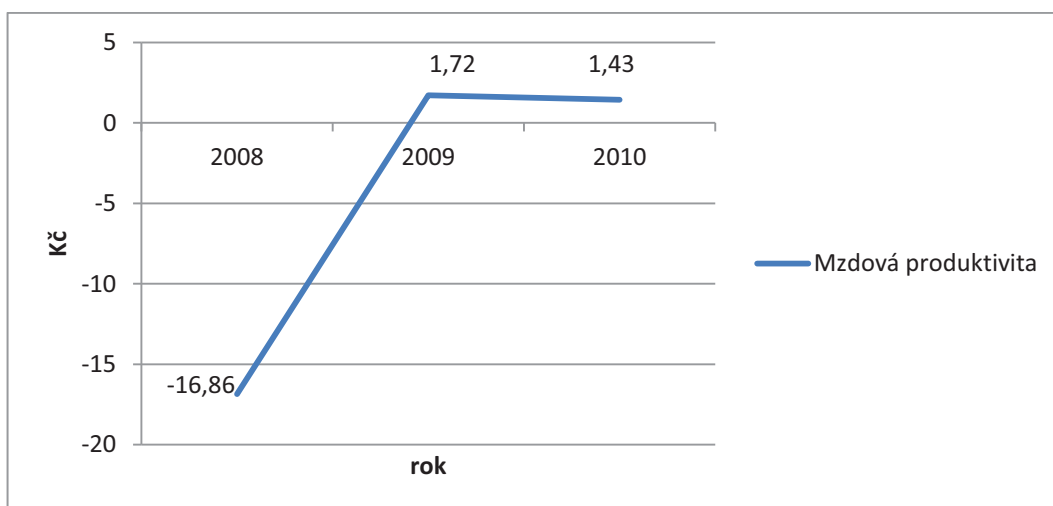
Tabulka 10: Mzdová produktivita

Rok	2008	2009	2010
Přidaná hodnota [tis. Kč]	-489	534	884
Mzdy [tis. Kč]	29	310	617
Mzdová produktivita [tis. Kč]	-16,86	1,72	1,43

Zdroj: Vlastní zpracování

Mzdová produktivita vyjadřuje, jaká část výnosů připadá na 1 Kč vyplacených mezd. Společnost do roku 2008 neměla žádné zaměstnance, proto se tato produktivita sleduje až od roku 2008. Trend by měl vykazovat rostoucí tendenci. V prvním roce si společnost vedla nejhůře, dostala se dokonce na záporné hodnoty a to -16,86 Kč, v roce následujícím došlo ke zlepšení na 1,72 Kč, v roce 2010 nastalo bohužel opět snížení na 1,43 Kč. V grafu č. 6 je tento trend jasně patrný.

Graf 6: Mzdová produktivita



Zdroj: Vlastní zpracování

Produktivita práce

$$\text{Produktivita práce} = \frac{\text{přidaná hodnota}}{\text{počet zaměstnanců}}$$

Tabulka 11: Produktivita práce

Rok	2008	2009	2010
Přidaná hodnota [tis. Kč]	-489	534	884
Počet zaměstnanců [tis. Kč]	0	2	3
Produktivita práce [tis. Kč]	0	267	294,67

Zdroj: Vlastní zpracování

Produktivita práce vyjadřuje jaká část přidané hodnoty připadá na jednoho zaměstnance. Tento ukazatel splňuje předepsanou rostoucí tendenci. Ve druhém kroku se produktivita porovná s průměrnou měsíční mzdou, která by měla být buď stejná, nebo nižších hodnot.

Porovnání měsíční produktivity práce s průměrnou mzdou

$$\text{Měsíční produktivita práce} = \frac{\text{přidaná hodnota}}{\frac{\text{počet zaměstnanců}}{12}}$$

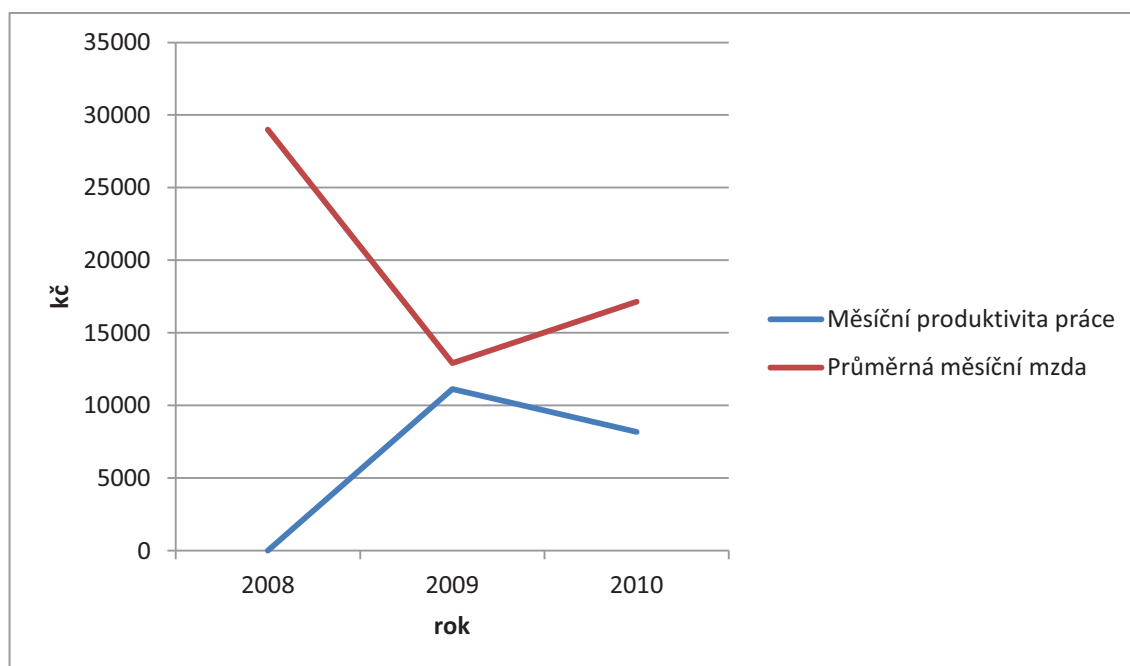
$$\text{Průměrná měsíční mzda} = \frac{\text{mzdové náklady}}{\text{počet zaměstnanců}}$$

Tabulka 12: Porovnání produktivity a průměrné mzdy

Rok	2008	2009	2010
Měsíční produktivita práce	0	11 125	8 185
Průměrná měsíční mzda	29 000	12 917	17 139
Porovnání	-29 000	1 792	-8 954

Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 7: Porovnání produktivity a průměrné mzdy



Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost zaměstnává pracovníky až od roku 2009, což je patrné i z předešlého grafu. Bohužel v prvních dvou letech se zaměstnancům nepodařilo dosáhnout v produktivitě práce své průměrné měsíční mzdy.

4 VLASTNÍ NÁVRH ŘEŠENÍ

Společnost Fabri-Moravia stejně jako většina podniků v ČR prochází těžkým obdobím. Musí se potýkat s dopadem hospodářské krize. Pokud se společnosti nedaří, má dvě možnosti jak tuto situaci vyřešit. Prvním z nich je zvýšení výnosů a druhým snížení nákladů. Bohužel zvyšování výnosů v době, kdy se většině spotřebitelů snižují důchody a oni se snaží šetřit na každém zakoupeném produktu, je prakticky nemožná. Proto podniky sahají po druhé z variant, a to řízení nákladů. Po důkladné analýze, která byla v podniku provedena, se nyní přikročí ke druhé fázi, a to vyvození důsledků z vyhodnocených dat. Společnost může docílit snížení nákladů několika způsoby. Mezi nejdůležitější z nich patří ty, které by podnik mohl provést v krátkém časovém horizontu, protože nejdůležitějším prvkem všech změn je včasnost, rychlá odezva, která zareaguje na současnou hospodářskou situaci.

4.1 Změna dodavatele

Společnost většinu prodávaného zboží dováží ze zahraničí, a to konkrétně z Brazílie, z průzkumu trhu ovšem jasně vyplývá, že tento dodavatel nepatří k těm nejlevnějším. Prvním navrhovaným krokem je rozšíření poptávky. Z přijatých nabídek je třeba vybrat tu nejvýhodnější. Prioritou mezi dodavateli je například Čína. Dokud podnik neprovede konkrétní průzkum a nezíská závazné nabídky od všech potencionálních dodavatelů, nelze vyčíslit konkrétní úsporu. Lze předpokládat snížení ceny až o 10 %.

4.2 Nákup strojů

Jak bylo již v této práci řečeno, společnost v posledních několika letech nakoupila stroje, pomocí kterých nabízí i doprovodné služby k velkoplošným materiálům. Neznamená to, že tyto stroje nevyužívá i samotný podnik. Díky těmto strojům společnost šetří čas zaměstnanců, a tím související mzdové náklady. Proto by společnost mohla zvažovat další nákup strojů, které by ušetřily pracovní sílu. V současné době se ve společnosti používají dvě ruční krátící pily, na kterých pracují čtyři lidé. Pokud by

podnik v budoucnosti zakoupil automatickou krátkicí pilu, k jejíž obsluze jsou potřeba pouze dva lidé, společnost by ušetřila mzdové náklady na dva zaměstnance. Cena takového stroje se pohybuje kolem 600 000 Kč.

Zhodnocení investice pomocí čisté současné hodnoty

$$\check{C}SH = \sum_0^t \frac{CF_t}{(1+r)^t}$$

Jak bylo již uvedeno, cena automatické krátkicí pily je 600 000 Kč, životnost takového stroje se pohybuje kolem 15 let. Roční náklady související s nákupem zařízení by byly 20 000 Kč za energii, plus mzdy dvou zaměstnanců, kteří tento stroj obsluhují, tedy 216 000 Kč. Peněžní tok získaný tímto nákupem bude 400 000 Kč, od kterého se odečte 20 000 Kč za energie a 216 000 Kč za mzdy. Výsledek 164 000 Kč se vynásobí patnácti roky, ve kterých bude podnik stroj používat a nakonec se odečte ještě pořizovací cena. Diskontní sazba bude 10%. Čistá současná hodnota této investice vychází tedy na 445 269 Kč.

4.3 Změna zprostředkovatele nákupu EUR

Fabri-Moravia dováží 60% zboží ze zahraničí. Proto směna Kč za eura je v podniku na denním pořádku. V současné době společnost nakupuje eura v bankovním sektoru, který ovšem není tou nejvýhodnější variantou. Rozdíl mezi takovým nákupem eur od banky a od nebankovního sektoru může být až 0,60 Kč. Jedna z největších společností v ČR poskytující tyto služby, je společnost AKCENTA. Fabri-Moravia má průměrný roční obrat 24 mil. Kč. Z toho 60 % tvoří nákup a prodej do zahraničí což je částka 1 440 000 Kč. Pokud se bude počítat s kurzem podle ČNB 25,4 Kč za euro obrat eur v podniku je ročně 56 693. Pokud by se na každém euru ušetřilo 60 haléřů, mohla by úspora na takto vyměněných eurech dělat 34 000 Kč ročně.

5 ZÁVĚR

Tato práce se skládá ze dvou základních částí. Z části teoretické, ve které jsou o probírané problematice uvedeny obecné informace. Např. definice a rozdělení účetnictví, přiřazování nákladů a výnosů podniku, kalkulování nákladů a metody finanční analýzy. Praktická část je zpracována na základě části teoretické.

Z analýzy společnosti Fabri-Moravia bylo zjištěno, že podnik přes veškerou snahu vedení podniku i zaměstnanců, prochází těžkým obdobím. Největší tlak na podnik působí hospodářská situace ekonomiky v současné době. Kdy zákazníci dělají díky snižování důchodů kompromisy v rozhodování se mezi kvalitou a cenou. Z finanční analýzy bylo zjištěno, že výnosnost podniku ve všech sledovaných oblastech (rentabilita celkového kapitálu, rentabilita vlastního kapitálu a rentabilita tržeb) má klesající tendenci. Náklady jdou ruku v ruce s výnosy, a to má samozřejmě negativní vliv na výsledek hospodaření, který je hlavním faktorem v úspěšnosti podniku. Pokud společnost dělá vše, aby dosáhla co největších výnosů, musí se tedy zaměřit na druhý faktor, ovlivňující výsledek hospodaření, a to na náklady.

Jak dosáhnout jejich snížení bylo navrženo v závěru této práce. Podnik by měl provést průzkum možných a hlavně levnějších dodavatelů. Touto změnou by mohlo dojít ke snížení ceny nakupovaného zboží až o 10 %, získal by tak nejen úsporu nákladů, ale i mnoho nových zákazníků, které může nalákat na snížení ceny prodávaného zboží.

Dalším doporučeným návrhem je nákup nových strojů, které by zajistily úsporu pracovní síly. Mohlo by se jednat například o automatickou krátící pilu. Dnešní trh nabízí spoustu automatizovaných strojů, které by podnik mohl využít a ušetřit tak nejen mzdové náklady.

V neposlední řadě by měla společnost provést změnu zprostředkovatele směny cizí měny, konkrétně eur. Na výběr je na trhu mnoho společností nabízející tyto služby. Konkrétně například AKCENTA, která je v ČR největší z nich.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] OGEROVÁ, Brigitte, FIBÍROVÁ, Jana. *Řízení nákladů*. Praha : HZ Editio, 1998. 155 s. ISBN 981-238-117-1.
- [2] POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů*. Praha : Grada Publishing, 2009. 240 s. ISBN 80-7157-369-8.
- [3] FIBÍROVÁ, Jana, ŠOLJAKOVÁ, Libuše, WAGNER, Jaroslav. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha : ASPI, 2007. 432 s. ISBN 978-80-7357-299-0.
- [4] HRADECKÝ, Mojmír, KONEČNÝ, Miloš. *Kalkulace pro podnikatele*. Praha : Prospektrum, 2003. 156 s. ISBN 80-7157-119-7.
- [5] OGEROVÁ, Brigitte, FIBÍROVÁ, Jana. *Řízení nákladů*. Praha : HZ Editio, 1998. 155 s. ISBN 80-86009-24-6.
- [6] SYNEK, Miloslav a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 4.vyd. Praha : Grada Publishing, 2007. 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4.
- [7] ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. Brno : Computer Press, 2006. 182 s. ISBN 80-251-1124-5.
- [8] ATKINSON, A. *Management Accounting*. Prentice Hall, 2007. 123 s. ISBN 01-3600-531-5.

SEZNAM OBRÁZKŮ TABULEK A GRAFŮ

Seznam obrázků

Obrázek 1 Celkové variabilní a fixní náklady, Zdroj: (2).....	18
Obrázek 2: Kalkulační systém a jeho členění, Zdroj: (2)	23
Obrázek 3: Typový a retrográdní kalkulační vzorec, Zdroj: (2).....	24
Obrázek 4: Základní typy nákladových funkcí, Zdroj: (2)	27
Obrázek 5: Bod zvratu, Zdroj: (2)	30

Seznam tabulek

Tabulka 1: Rentabilita vlastního kapitálu	42
Tabulka 2: Rentabilita celkového kapitálu	43
Tabulka 3: Rentabilita tržeb.....	45
Tabulka 4: Vývoj nákladů, výnosů, VH	46
Tabulka 5: Změna nákladů a výnosů	47
Tabulka 6: Rozdělení nákladů na provozní a finanční	48
Tabulka 7: Rozdělení výnosů na provozní a finanční.....	49
Tabulka 8: Horizontální analýza.....	50
Tabulka 9: Vertikální analýza.....	52
Tabulka 10: Mzdová produktivita.....	53
Tabulka 11: Produktivita práce.....	54
Tabulka 12: Porovnání produktivity a průměrné mzdy	55

Seznam grafů

Graf 1: Rentabilita vlastního kapitálu	43
Graf 2: Rentabilita celkového kapitálu	44
Graf 3: Rentabilita tržeb	45
Graf 4: Vývoj nákladů, výnosů a VH	47
Graf 5: Vývoj nákladů a výnosů v členění na provozní a finanční.....	49
Graf 6: Mzdová produktivita	54
Graf 7: Porovnání produktivity a průměrné mzdy	55

SEZNAM ZKRATEK

CN	celkové náklady
CV	celkové výnosy
FN	celkové fixní náklady
v_j	průměrné variabilní náklady
Q	objem prodaných výkonů
c_j	prodejní cena za jednotku výkonů
ČSH	čistá současná hodnota
CF	peněžní tok
t	doba životnosti
r	diskontní úroková míra