Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Analýza nákladů v podniku a možnosti jejich snižování

Alena Pilská

Bakalářská práce

2010

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Ústav ekonomiky a managementu
Akademický rok: **2009/2010**

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Alena PILSKÁ**

Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Ekonomika a provoz podniku**

Název tématu: **Analýza nákladů v podniku a možnosti jejich snižování**

Zásady pro vypracování:

Stanovení cíle práce
1. Vymezení základních pojmů v oblasti nákladů
2. Charakteristika podniku Dateko, v. o. s.
3. Analýza nákladů podniku Dateko, v. o. s.
4. Zhodnocení, návrhy
5. Formulování závěrů

Rozsah grafických prací: -

Rozsah pracovní zprávy: **cca 30 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

Kožená, M. Manažerská ekonomika. Praha: C. H. Beck, 2007. ISBN 978-80-7179-673-2

Synek, M. Podniková ekonomika. Praha: Aleko, 1992. ISBN 80-85341-37-9

Synek, M. Manažerská ekonomika. Praha: Grada, 2007. ISBN 978-80-247-1992-4

Hradecký, M. Konečný, M. Kalkulace pro podnikatele. Praha: Prospektrum, 2003. ISBN 80-7175-119-7

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marcela Kožená, Ph.D.**
Ústav ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **23. června 2009**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2010**

L.S.

doc. Ing. et Ing. Renáta Myšková, Ph.D.
děkanka

Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 23. června 2009

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 20. 4. 2010

Alena Pilská

PODĚKOVÁNÍ

Touto cestou bych chtěla poděkovat vedoucí mojí bakalářské práce doc. Ing. Marcele Kožené, Ph.D., za cenné rady a připomínky, které mi při zpracování poskytla. Dále bych chtěla poděkovat Ing. Petru Nacházelovi, za poskytnuté informace o firmě Dateko, v. o. s.

ANOTACE

Tématem této bakalářské práce je Analýza nákladů v podniku Dateko, v. o. s. a možnosti jejich snižování.

V první části práce jsou charakterizovány náklady, jejich podrobnější členění a rozpočet nákladů. Druhá část představí podnik a vývoj aktiv a pasiv v letech 2005 – 2008. Další kapitola je zaměřena na analýzu jednotlivých nákladových položek. V závěru navrhuji opatření jak snižovat náklady a jak zlepšit vývoj v podniku Dateko, v. o. s.

KLÍČOVÁ SLOVA

náklady, metoda ABC, informace o podniku, analýza, snižování nákladů

TITLE

Costs analysis in the company and the ways of their reduction

ANNOTATION

Theme of my bachelor thesis is costs analysis in the company Daketo v. o. s. and the ways of their reduction.

First part of bachlelor thesis deals with costs, their segmentation and costs budget. Second part introduced the company and development of assets and debts in 2005 - 2008. Next chapter focuses on analysis of single costs items. In conclusion propose I measure to remedy the cost reductions and how improve the situation of Daketo v. o. s.

KEYWORDS

costs, ABC method, information about company, analysis, cost reductions

OBSAH

ÚVOD **8**

1 TEORIE NÁKLADŮ **9**

1. 1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ V OBLASTI NÁKLADŮ 9

1. 2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ 11

1. 2. 1. Druhové třídění nákladů *11*

1. 2. 2 Účelové třídění nákladů *12*

1. 2. 3 Třídění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti *12*

1. 2. 4 Kalkulační členění nákladů *12*

1. 2. 5 Členění nákladů v manažerském rozhodování *13*

1. 3 NÁKLADOVÁ FUNKCE 14

1. 3. 1 Klasifikační analýza *16*

1. 3. 2 Metoda dvou období *16*

1. 3. 3 Grafická metoda *16*

1. 3. 4 Metoda regresní a korelační analýzy *17*

1. 4 PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ A KONTROLA 17

1. 4. 1 Plánování jednicových nákladů *18*

1. 4. 2 Plánování režijních nákladů *18*

1. 5 ROZPOČET NÁKLADŮ 19

1. 5. 1 Funkce rozpočtů *19*

1. 5. 2 Druhy rozpočtů *19*

1. 5. 3 Postup při sestavení rozpočtu *20*

1. 6 SNIŽOVÁNÍ NÁKLADŮ 20

2 CHARAKTERISTIKA PODNIKU DATEKO, V. O. S. **22**

2. 1 ZÁKLADNÍ INFORMACE 22

2. 2 HISTORIE FIRMY 22

2. 3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA 23

2. 4 OBCHODNÍ ČINNOST 24

2. 4. 1 Vedení účetnictví *24*

2. 4. 2 Mzdová agenda *25*

2. 4. 3 Počítačová školení *25*

2. 5 VÝVOJ AKTIV A PASIV V LETECH 2005 – 2008 26

2. 5. 1 Aktiva *27*

2. 5. 2 Pasiva *28*

3 ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU DATEKO, V. O. S. 29

3. 1 PROVOZNÍ NÁKLADY 31

3. 1. 1 Spotřeba materiálu a energie 31

3. 1. 2 Služby 32

3. 1. 3 Osobní náklady 33

3. 2 FINANČNÍ NÁKLADY 35

3. 3 MIMOŘÁDNÉ NÁKLADY 36

3. 4 VÝVOJ VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ V LETECH 2005 – 2008 37

4 ZHODNOCENÍ, NÁVRHY 39

ZÁVĚR 42

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY 43

SEZNAM TABULEK 44

SEZNAM OBRÁZKŮ 45

SEZNAM PŘÍLOH 46

PŘÍLOHA 47

ÚVOD

Cílem této bakalářské práce je analýza nákladů a možnosti jejich snižování ve firmě Dateko, v. o. s., která se zabývá poskytováním služeb. Tuto firmu jsem si vybrala, neboť sídlí v místě mého bydliště v Pelhřimově.

V práci jsou analyzovány náklady firmy a dále zjišťovány skutečné stavy jednotlivých nákladových položek, které jsou porovnány s celkovými náklady. V závěrečné části jsem navrhla určitá doporučení, jak by firma mohla dosáhnout významných nákladových úspor.

První část práce se bude zabývat teorií nákladů a vymezením základních pojmů v této oblasti. Následně bude charakterizováno plánování a kontrola nákladů a dále rozpočet nákladů.

Druhá část je zaměřena na samotnou firmu Dateko, v. o. s. V této kapitole je představena firma a její obchodní činnost. Dále zde bude proveden stručný rozbor rozvahy a následný vývoj aktiv a pasiv v letech 2005 – 2008.

Třetí kapitola se bude zabývat konkrétními náklady firmy. Provedu podrobnou analýzu jednotlivých druhů nákladů a porovnám jejich výše s ostatními nákladovými skupinami a následně zjistím jejich podíl na celkových nákladech v procentech za sledované období.

V závěrečné kapitole jsou navržena určitá doporučení, která by mohla přispět ke zlepšení současného stavu, a která povedou k pozitivnímu vývoji společnosti do budoucna.

1 TEORIE NÁKLADŮ

1. 1 Vymezení základních pojmů v oblasti nákladů

K nejdůležitějším charakteristikám hospodaření podniku patří výnosy, náklady a výsledek hospodaření, a proto jsou předmětem každodenního zájmu manažerů.

Náklady podniku jsou peněžní částky, které podnik účelně vynaložil na získání výnosů.[1] Obecně náklady představují cenu vstupů do procesů. Náklad vlastně znamená, že něco obětujeme pro dosažení budoucího prospěchu, koupíme nějaké zdroje např. materiál, stroj.

Výnosy podniku jsou peněžní částky, které podnik získal z veškerých svých činností za určité účetní období (měsíc, rok) bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu.[2] Hlavními výnosy výrobního podniku jsou tržby za prodej vlastních výrobků a služeb, u obchodního podniku tzv. obchodní rozpětí, tj. rozdíl mezi prodejní a kupní cenou, u bankovního podniku rozdíl mezi úroky, které banka získá a poskytnuté úvěry, a úroky, které zaplatí za vklady.

Výsledek hospodaření podniku je rozdíl mezi výnosy a náklady. Pokud převyšují výnosy nad náklady, hovoříme o zisku a pokud naopak převyšují náklady nad výnosy, hovoříme o ztrátě. V zisku se odrážejí veškeré faktory úspěšného podnikání. Zisk potřebujeme jako nástroj k ekonomickému rozhodování. Je-li zisk spočítán správně, může i naše rozhodnutí být správné.

VH = výnosy – náklady

Dále je důležité od výnosů a nákladů odlišit příjmy a výdaje.

Příjmy představují přírůstek peněžních prostředků podniku. Příjem může nastat před výnosem, kdy zákazník zaplatil zálohu, nebo v okamžiku prodeje, zákazník platí hotově při předání. Nejčastěji zákazník platí např. týden poté, kdy platí vystavenou fakturu. Příjem je přijetí, třeba na účet nebo do pokladny, hotových peněz.[3]

Výdaje představují úbytek peněžních prostředků podniku (stavu hotovostí, peněz na účtech v bance) bez ohledu na účel jejich použití. K výdajům dochází v okamžiku

[1] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 72
[2] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 72
[3] STANĚK, V. *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů.* Praha: Grada Publishing, a. s., 2003. s. 28

vynaložení ekonomického zdroje. Například nákup strojního zařízení je peněžním výdajem, ale není nákladem. Nákladem jsou odpisy, které cenu stroje do nich převádí.

Rozdíl příjmů a výdajů se nazývá cash flow (CF).

Cash flow představuje výsledek přílivu a odlivu peněz, který se jeví jako rozdíl mezi příjmy a výdaji za určité období, tj. jako stav (zásoby) reálných peněz (hotovostních i bezhotovostních) ke konci období.[4]

CF = příjmy - výdaje

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 (například dary, mimořádné odměny)[5]

Provozní náklady se vynakládají na získání provozních výnosů, patří sem běžné provozní náklady, odpisy a ostatní provozní náklady.

Pokud od sebe odečteme provozní výnosy a provozní náklady, dostaneme provozní výsledek hospodaření (zisk nebo ztrátu), dále od sebe odečteme finanční výnosy a finanční náklady, dostaneme finanční výsledek hospodaření. Provozní výsledek hospodaření a finanční výsledek hospodaření spolu tvoří výsledek hospodaření za běžnou činnost.
Rozdíl mezi mimořádnými výnosy a mimořádnými náklady je mimořádný výsledek hospodaření. Vztahy mezi těmito náklady se mohou vyjádřit následovně:

[4] KONEČNÝ, M. *Finanční analýza a plánování.* Brno: Polygra a. s., 2004 *s. 31*
[5] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 73

provozní výnosy	-	provozní náklady	=	provozní výsledek
+		+		
finanční výnosy	-	finanční náklady	=	finanční výsledek
+		+		
mimořádné výnosy	-	mimořádné náklady	=	mimořádný výsledek
výnosy	-	náklady	=	výsledek hospodaření před zdaněním
			-	daně
				výsledek hospodaření po zdanění
			+	čerpání z rezervních fondů
			-	příděly rezervním fondům
			+	výsledek hospodaření minulých let
				bilanční zisk (+)
				bilanční ztráta (-)[6]

1. 2 Klasifikace nákladů

1. 2. 1. Druhové třídění nákladů

Náklady soustřeďujeme do skupin, které jsou spojeny s činností jednotlivých výrobních faktorů. Například to může být práce, materiál nebo investiční majetek.

Základní nákladové druhy (skupiny) jsou:

- spotřeba materiálu, paliv a energie, provozních látek,
- odpisy (budov, strojů, výrobních zařízení, nástrojů, nehmotného investičního majetku),
- mzdové a ostatní osobní náklady (mzdy, platy, provize),
- finanční náklady (pojistné, placené úroky, poplatky),
- náklady na externí služby (nájemné, cestovné, dopravné).

Ve výkazu zisku a ztráty nebo v účtové osnově nalezneme podrobnější druhové členění nákladů. Jednotlivé nákladové druhy představují externí náklady. To jsou náklady prvotní, které vznikají vztahem podniku s jeho okolím, např. spotřeba materiálu, nebo s jeho

[6] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 73

zaměstnanci, mzdové náklady. Naopak druhotné náklady vznikají spotřebou vnitropodnikových výkonů např. výroba nářadí. To jsou náklady interní.

1. 2. 2 Účelové třídění nákladů

Je založeno na tom, jak náklady můžeme třídit:

Náklady třídíme podle místa vzniku a odpovědnosti, tj. podle vnitropodnikových útvarů (středisek). Střediska jsou místně vymezené části podniku, které evidují náklady, za něž jsou zodpovědny.[7] Pokud však nejsou v podniku střediska, používá se třídění nákladů podle výkonů.

Jednicové náklady lze přímo připočítat určitému nákladovému středisku a náklady, které nelze přímo připočítat, se nazývají jako režijní náklady střediska.
Přehledem nákladů je rozpočet.

Náklady třídíme podle výkonů, tj. kalkulační třídění nákladů. Toto třídění umožňuje zjišťovat náklady podle jednotlivých výrobků (resp. služeb), tj. podle tzv. nositelů nákladů.

1. 2. 3 Třídění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti

Zde je důležité si uvědomit, kde náklady vznikly a kdo je odpovědný za jejich vznik. Jde tedy o třídění nákladů podle vnitropodnikových útvarů. Náklady členíme podle toho, jak je podnik velký a jak složitá je jeho výroba.

Základními vnitropodnikovými útvary, kde se sledují náklady, výnosy a výsledek hospodaření, jsou hospodářská střediska. **Hospodářská střediska** představují rozdělení evidence podniku na jednotlivé útvary. Ty se vytvářejí v oblasti hlavní činnosti, pomocných a obslužných činností, správy, zásobování a odbytu.

V některých podnicích se mohou vytvářet nákladová střediska, která jsou řízena podle nákladů, např. jednotlivé dílny.

1. 2. 4 Kalkulační členění nákladů

Zde si klademe otázku, na co byly náklady vynaloženy (na které výrobky či služby).

Pro podnik je toto členění velice důležité, protože umožňuje zjistit rentabilitu (zisk) jednotlivých výrobků (služeb).

[7] SYNEK, M. *Podniková ekonomika.* Praha: C. H. Beck, 2006. s. 37

Kalkulační členění nákladů, je členění nákladů podle výkonů. Přesně vymezenému výkonu se říká kalkulační jednice.

Základní dvě skupiny nákladů jsou náklady přímé a nepřímé:

Přímé náklady souvisejí přímo s určitým druhem výkonu. Můžeme je přiřadit k jednotlivým druhům výrobků. Do přímých nákladů patří jednicové a režijní náklady, které přímo souvisí s určitým výrobkem a stává se jeho součástí. Jde např. o základní materiál, polotovary, pohonné hmoty, pomocný a ostatní materiál.

Nepřímé náklady (režijní náklady) souvisejí s více druhy výkonů a zabezpečují výrobu jako celek. Na jednotlivé výrobky jsou přiřazovány pomocí různých přirážek. Do nepřímých nákladů patří režijní náklady, které jsou společné více druhům výrobků.

Přímo přičitatelnými (jednicovými) náklady jsou například výrobní materiál a výrobní mzdy a naopak nepřímo přičitatelnými (režijními) náklady jsou všechny ostatní náklady.

1. 2. 5 Členění nákladů v manažerském rozhodování

Členění nákladů podle jejich závislosti na změnách objemu výroby. Zde můžeme náklady dále členit na fixní a variabilní náklady.

Pokud se při změně objemu výroby mění část celkových nákladů, jde o **variabilní náklady.** Do variabilních nákladů patří jednicové náklady, které jsou závislé na objemu výroby, jako jsou jednicové mzdy, jednicový materiál a ostatní jednicové náklady.

Variabilní náklady se mohou měnit stejně rychle jako objem výroby, pak se jedná o proporcionální náklady, nebo pokud se mění rychleji než objem výroby, pak jde o nadproporcionální (progresivní) náklady, nebo naopak, pokud se mění pomaleji než objem výroby, jedná se o podproporcionální (degresivní) náklady.

Fixní (pevné, neměnné) **náklady** se při změně objemu výroby nemění a vznikají, i když se nic nevyrábí. Fixními náklady jsou např. odpisy, mzdy, nájemné, pojištění, náklady na počítačové vybavení, náklady na školení a vzdělávání pracovníků.

Celkové náklady dostaneme, pokud sečteme variabilní a fixní náklady.

$$TC = VC + FC$$

kde

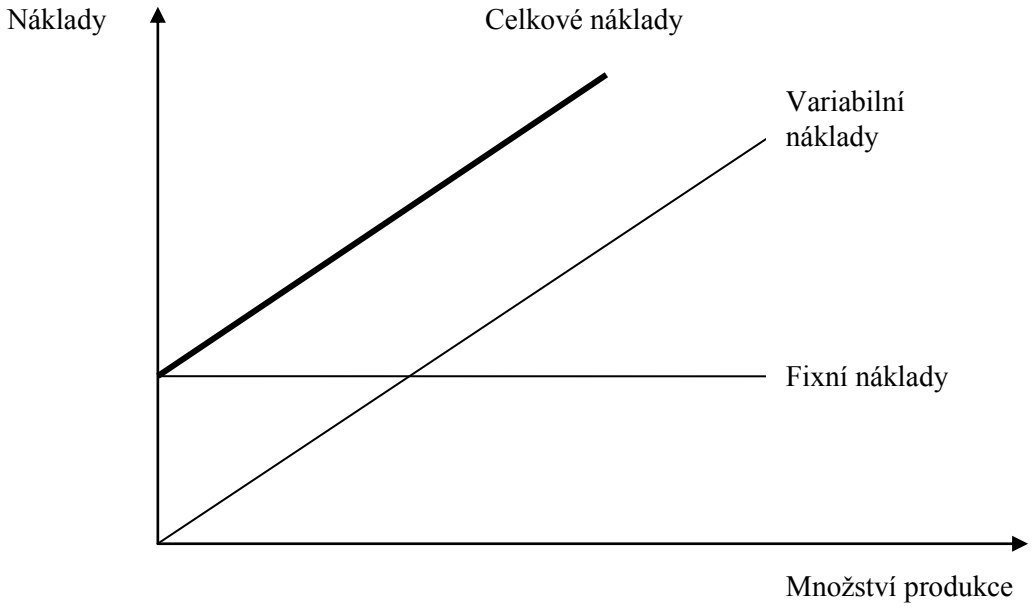
TC – celkové náklady

VC – variabilní náklady

FC – fixní náklady

1. 3 Nákladová funkce

Nákladová funkce vyjadřuje matematickou formou vztah mezi náklady a objemem výroby (výstupem) podniku.[8]



Obrázek 1 – Průběh fixních, variabilních a celkových nákladů[9]

Jde o funkce celkových nákladů, průměrných a marginálních:

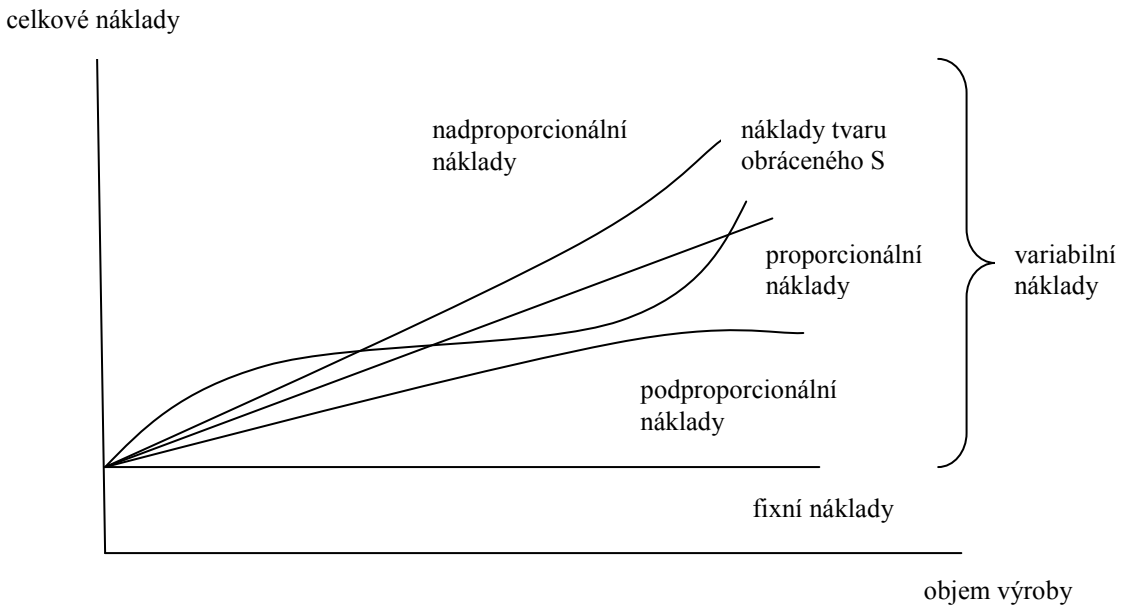
Funkce celkových nákladů vyjadřuje závislost velikosti nákladů na množství produkce. Podobně jako variabilní náklady, mohou být i celkové:

- proporcionální – pokud se vyvíjejí vzhledem k objemu produkce lineárně,
- nadproporcionální (progresivní) – pokud náklady rostou rychleji, než objem produkce,
- podproporcionální (degresivní) – pokud náklady rostou pomaleji než objem výroby.

Funkce průměrných nákladů vyjadřuje závislost nákladů na jednotku produkce.

Funkce marginálních nákladů vyjadřuje velikost nákladů v závislosti na poslední vyráběné jednotce produkce. [10]

[8] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 88
[9] KOŽENÁ, M. *Manažerská ekonomika.* Univerzita Pardubice, 2006. s. 10
[10] KOŽENÁ, M. *Manažerská ekonomika.* Univerzita Pardubice, 2006. s. 10



Obrázek 2 – Průběh celkových nákladů[11]

Ke stanovení nákladových funkcí jsou využívány matematické funkce:

	Celkové náklady
Obecný tvar	**N = f(Q)**
Lineární (proporcionální)	**y = a + bx**
Nadproporcionální	**y = a + bx + cx^2**
Podproporcionální	**y = a + bx – cx^2**

kde

y – celkové náklady (N)

x – objem produkce (Q)

a – fixní náklady

b, c – variabilní náklady připadající na jednotku produkce, tj. marginální náklady

Existuje několik metod, jak správně odhadneme parametry nákladových funkcí:

- klasifikační analýzou,
- metodou dvou období,
- grafickou metodou (bodovým diagramem),
- regresní a korelační analýzou.

[11] SYNEK, M. Manažerská ekonomika. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 88

1. 3. 1 Klasifikační analýza

U této analýzy postupujeme tak, že roztřídíme jednotlivé nákladové položky na fixní a variabilní části podle toho, zda se mění nebo nemění se změnami objemu produkce.

Výpočet:

$$\Sigma FN = a$$

$$\Sigma VN = bQ$$

$$b = \Sigma VN / Q$$

kde

FN – fixní náklady

VN – variabilní náklady

Q – objem výroby v Kč za měsíc

1. 3. 2 Metoda dvou období

Pro odhad nákladové funkce u této metody, je třeba vybrat období (měsíc) s nejmenším a s největším objemem výroby, ne však mimořádné období, které se odlišuje od normálního vývoje (např. měsíc, v němž byl výpadek zařízení). Výpočet se provede tak, že se dosadí do dvou rovnic a zjistí se potřebné parametry.

Označíme-li indexem 1 období s největším objemem výroby a indexem 2 období s nejmenším objemem výrob, dostaneme: [12]

$$N_1 = a + bQ_1$$

$$N_2 = a + bQ_2$$

Abychom vypočítali (b), musíme odečíst druhou rovnici od první. Dosazením (b) do některé rovnic zjistíme (a).

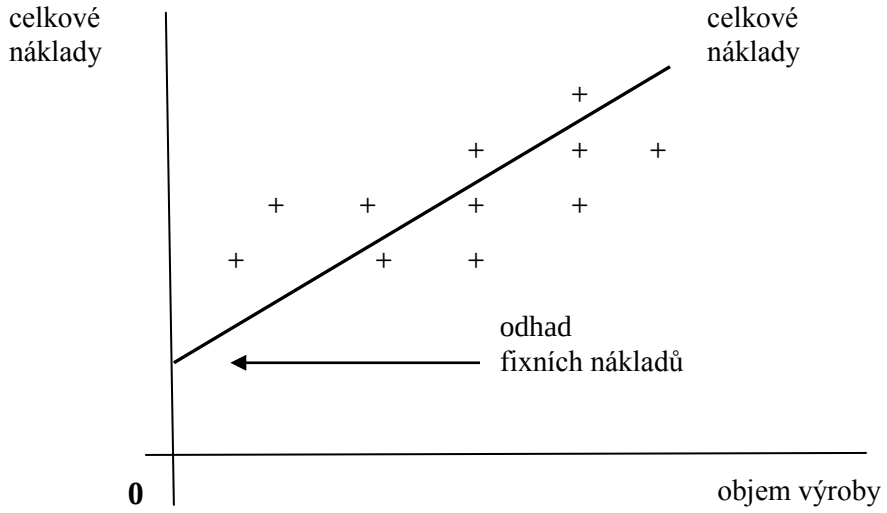
1. 3. 3 Grafická metoda

Tato metoda odvodí nákladovou funkci z tzv. **bodového diagramu.**

Na ose x se znázorňuje objem výroby (Q) a na ose y se znázorňují celkové náklady (N).

[12] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 93

Zakreslíme hodnoty nákladů a jim odpovídající množství. Odhad fixních nákladů provedeme podle průsečíku zakreslené čáry s osou y a parametr b vypočítáme z hodnot, jakéhokoli bodu, který leží na čáře viz. obrázek č. 3.



Obrázek 3 – Bodový diagram[13]

1. 3. 4 Metoda regresní a korelační analýzy

Tato metoda je ze všech metod nejpřesnější. Umožňuje vymezit i nelineární nákladové funkce, které jsou vhodné pro zkoumání nadproporcionálního nebo podproporcionálního vývoje nákladů, a to v případech, kde průběh nákladů nelze vyjádřit lineární funkcí.

1. 4 Plánování nákladů a kontrola

Plán nákladů je ve většině případů obsažen ve finančním plánu (rozpočtu), který obsahuje plán výnosů, nákladů a zisku, případně i jiné plány. Hlavním cílem plánování nákladů je dosažení jejich snížení.

Postup při plánování nákladů začíná v první fázi sestavením návrhu plánu. Nejprve se vypracují rozpočty jednotlivých hospodářských středisek. Rozpočtové náklady, které jsme zjistili, se přemění do nákladových druhů, ve kterých je sestavován plán výnosů, nákladů a zisku. Ve druhé fázi se vypracuje podnikový plán, který musí vedení podniku schválit.

[13] KOŽENÁ, M. Manažerská ekonomika. Univerzita Pardubice, 2006. s. 12

Zde nastává obrácený postup. Ve střediscích se přeměňují prvotní nákladové druhy do nákladů jednicových a režijních a prvotní náklady se doplní o náklady druhotné. Obě tyto fáze se vzájemně prolínají.

Odlišný způsob plánování probíhá mezi jednicovými a režijními náklady, protože mají rozdílný charakter.

1. 4. 1 Plánování jednicových nákladů

Při plánování jednicových nákladů se vychází z plánovaného objemu a struktury výkonů (výrobků, polotovarů, služeb), norem spotřeby výrobních činitelů a jejich cen a tarifů.[14]

Používají se dva způsoby, jak jednicové náklady rozpočtovat.

První možnost je, že se za odpovědné hospodářské středisko považuje útvar technické přípravy výroby. Jednicové náklady se rozpočtují v předvýrobních útvarech, ve výrobních útvarech se rozpočtují režijní náklady.

Druhým způsobem se jednicové náklady rozpočtují ve výrobních útvarech a v útvarech technické přípravy výroby se rozpočtují režijní náklady.

1. 4. 2 Plánování režijních nákladů

Při plánování režijních nákladů se používají technickohospodářské normy nebo ukazatele spotřeby. Při výpočtu se vychází ze zkušeností z minulých let nebo ze znalostí nákladových funkcí. Tyto funkce jsou stanoveny regresní a korelační analýzou. Mohou se používat i tzv. variátory. Tyto čísla udávají, o kolik procent se zvýší náklady, pokud se zvýší výkon nebo jiná vztahová veličina o jedno procento. Variátory vypočítáme jako podíl variabilních nákladů na celkových nákladech určité režijní položky nebo na celkových režijních nákladech.

V praxi se k plánování a kontrole nákladů používá tzv. metoda standardních (normovaných) nákladů, která se vypočítá:

standardní náklady kalkulační položky = standardní množství (standardní spotřeba na jednotku výroby) X standardní náklady (standardní cena)

[14] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 97

Standardní náklady za jednotku jsou např. ceny za 1 kg suroviny a používají se v kalkulacích a v rozpočtech středisek.

1. 5 Rozpočet nákladů

Rozpočetnictví je hlavním nástrojem finančního a vnitropodnikového řízení. Stanoví konkrétní úkoly jak pro celý podnik (rozpočet nebo plán výnosů, nákladů a zisku podniku), tak pro jednotlivé vnitropodnikové útvary (rozpočet střediska).[15] Z dlouhodobých i krátkodobých cílů podniku můžeme usoudit, že se rozpočetnictví zaměřuje převážně na stanovení budoucích nákladů, výnosů, výsledku hospodaření, příjmů a výdajů.

Rozpočet je plán, kterým zjistíme náklady a výnosy podniku nebo vnitropodnikových útvarů na plánovanou činnost v určitém období.

1. 5. 1 Funkce rozpočtů

- ukládat úkoly v nákladech jednotlivým vnitropodnikovým útvarům,
- kontrolovat hospodárnost v jednotlivých vnitropodnikových útvarech a tyto výsledky spojovat s odpovědností pracovníků,
- poskytovat podklady pro sazby režijních přirážek v předběžných kalkulacích.

1. 5. 2 Druhy rozpočtů

Podle období dělíme rozpočty na dlouhodobé (doba delší než 1 rok), roční rozpočty výnosů, nákladů a zisku a dále na krátkodobé (čtvrtletní, měsíční) a rozpočet příjmů a výdajů.

Podle stupně řízení, můžeme rozpočet sestavovat na základní (za jednotlivá hospodářská střediska nebo výkony) a dále na souhrnné (např. úseky, divize).

Dalším druhem je rozpočet **podle rozsahu zachycovaných nákladů a výnosů** na rozpočty, které zachycují všechny náklady a výnosy a následně rozpočty, které zachycují pouze část nákladů a výnosů, to jsou například režijní náklady.

Podle počtu variant plánu členíme rozpočty na pevné (pro jednu variantu plánu výkonu) a pohyblivé (pro více variant plánu výkonů).

[15] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. s. 120

1. 5. 3 Postup při sestavení rozpočtu

Jedna z možností sestavení rozpočtu je, že se rozpočet sestavuje na základě ostatních částí plánu podniku (výroby, odbytu aj.) Druhou možností je, že se nejdříve sestaví rozpočet pro pomocná střediska, kde se prvotní náklady převedou v podobě druhotných nákladů do rozpočtů hlavních středisek. Následně se sestaví rozpočet středisek hlavní výroby a dále se sečtou náklady jednotlivých hospodářských středisek a vyloučí se vnitropodnikové náklady.

1. 6 Snižování nákladů

Metoda ABC

Jedná se o relativně nový přístup ke sledování a přiřazování nákladů. Jde o změny ve struktuře celkových firemních nákladů, zobrazující růst podílu režijních podpůrných nákladů. Metoda ABC je tedy pojetí nákladů tvořených aktivitami firmy. Náklady nevznikají sami od sebe, ale jsou vyvolány firemními aktivitami.

Metoda ABC (Activity Based Costing) je systém dávající **výstižné informace o nákladech** na jednotlivé produkty, služby, zákazníky, regiony, apod.

Metoda ABC, na rozdíl od tradičních kalkulačních metod nevyužívá přeměnu nákladů na kalkulační jednici přes nákladová střediska, ale přes aktivity, ty jsou pro tvorbu výkonů nezbytné. [16]

Tato metoda umožňuje procesní řízení nákladů. Režijní náklady nelze evidovat pouze podle útvarů (cost centers – nákladových středisek), ale evidovat podle dílčích činností (v tzv. cost pools). Za dílčí činnosti můžeme považovat činnost nakupovat, seřizování strojů, přesun materiálu, kontrolní operace, získávání zákazníků aj.

Při implementaci tohoto systému se postupuje tak, že se nejprve určí hlavní činnosti (aktivity), které probíhají ve firmě. Například nákupní a prodejní administrativa, skladování, balení aj.

Činnosti (**Aktivity)** jsou částí procesů firmy. Je to práce, kterou vykonávají zdroje firmy**. Proces** je sled opakovaných činností, který má svůj začátek a konec.

[16] KONEČNÝ, M. *Finanční analýza a plánování.* Brno: Polygra a. s., 2004. s. 41

Proces má své konkrétní vstupy a výstupy a vede buď přímo, nebo nepřímo k dosažení konečné hodnoty pro zákazníka.

Dále se stanoví hlavní faktory, které určují, tvoří a vyvolávají náklady, které se označují cost drivers. Například počet dodávek, objednávek, výdejek, realizovaných zakázek a reklamací aj.[17] Cost drivers se vymezují tak, aby bylo možné určit měrnou jednotku, která bývá velmi často vymezena nepeněžními jednotkami.

Tato měrná jednotka měří rozsah dílčích aktivit během období a dále stanovenou potřebu těchto jednotek pro jednotlivé výrobky.

Následně se shrnou celkové náklady každé činnosti do samostatných celkových aktivit, středisek (cost pools), která jsou určena pouze vnitřními procesy a skutečnými aktivitami firmy a právě to, je přibližuje více realitě.

Pomocí podrobné nákladové analýzy, která je založena na metodě ABC lze identifikovat neproduktivní aktivity a tím získat možnost je včas odstranit a navrhnout případně nové.

Původním záměrem této metody bylo odstranit nedostatky tradičních kalkulačních metod a zkvalitnit informace o firemních nákladech. V současné době zasahuje od změny myšlení managementu v oblasti vzniku, příčin a řízení nákladů ve vztahu k jednotlivým aktivitám, až do strategického řízení firmy.

[17] PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy – manažerské účetnictví v praxi.* Praha: Grada Publishing, a. s., 2005. s. 45

2 CHARAKTERISTIKA PODNIKU DATEKO, V. O. S.

2. 1 Základní informace

Název firmy: Dateko, v. o. s.
Sídlo firmy: Myslotínská 1 048
393 01 PELHŘIMOV

IČO: 49022768
DIČ: CZ49022768
Zápis do Obchodního rejstříku: 3. října 1994
Právní forma: veřejná obchodní společnost
Základní kapitál firmy je 200 000 Kč.

Firma má nevyrovnaný poměr fixních a variabilních nákladů (80:20%). Tento fakt je způsoben zejména tím, že se jedná o firmu poskytující služby.

2. 2 Historie firmy

Společnost Dateko, v. o. s. je společnost s rozsáhlým předmětem podnikání. Veřejná obchodní společnost, jak ji definuje Obchodní zákoník, je společnost, ve které alespoň dvě osoby podnikají pod společnou firmou a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem.

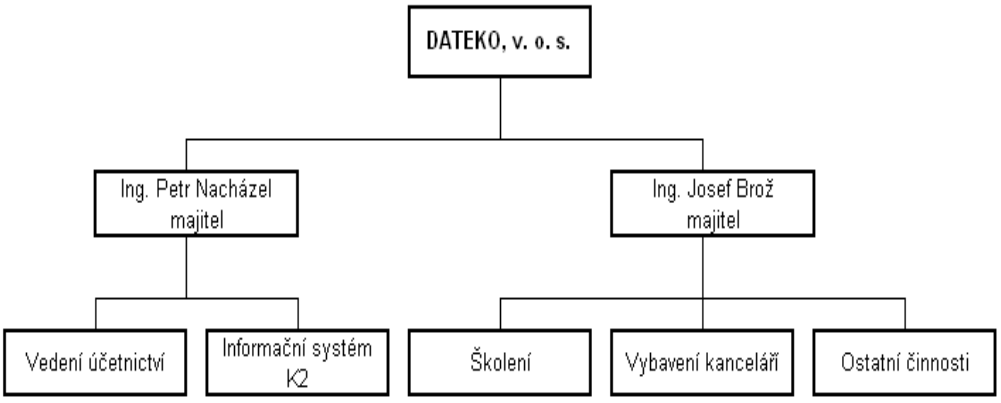
Tato společnost vznikla v roce 1993 ještě jako HNP, v. o. s., kterou založili společníci Ing. Petr Nacházel, Ing. Lubomír Hrnčíř a Emil Pullmann. O rok později se přejmenovala na Dateko, v. o. s. Zakládajícími společníky zde byli Ing. Petr Nacházel, Jiří Kovařík, Ing. Michal Mirský a Ing. Josef Brož. V roce 1995 ze společnosti odstoupil Jiří Kovařík a v roce 2001 ho následoval Ing. Michal Mirský. Z původních čtyř vlastníků ji dnes vedou pouze dva majitelé – Ing. Petr Nacházel a Ing. Josef Brož.

V listopadu roku 2005 došlo k odtržení části společnosti a vznikla samostatná organizace K2 atmitec Pelhřimov s. r. o., která se zabývá poskytováním informačního systému K2. Společníci firmy K2 atmitec Pelhřimov s. r. o. jsou Ing. Petr Nacházel, Ing. Miroslav Krupka a ostravská firma K2 atmitec s. r. o. Dateko, v. o. s. úzce spolupracuje s touto firmou.

2. 3 Organizační struktura

Dateko, v. o. s. je malá společnost s rozsáhlým předmětem podnikání a vyhovuje jí nejlépe funkcionální organizační struktura, která vychází z klasického přístupu. Zásadní výhodou této organizační struktury je možnost se specializovat na jednotlivé činnosti a tím je efektivněji vykonávat.

Majitelé společnosti si mezi sebou veškeré činnosti, které jsou předmětem podnikání, rozdělili a to tak, že Ing. Petr Nacházel řídí vedení účetnictví a implementaci informačního systému K2 a Ing. Josef Brož má na starosti vedení počítačového školení a zbylé činnosti, které jsou organizací prováděny spíše okrajově.



Obrázek 4 – Organizační struktura firmy Dateko, v. o. s.

Zdroj: Podnikové materiály

Jelikož jde o malou firmu, má v současné době pouze 10 zaměstnanců. Počtem zaměstnanců a mzdovými náklady se budu dále věnovat v kapitole 3. 1. 3.

2. 4 Obchodní činnost

Původní firma HNP, v. o. s. se zabývala pouze zprostředkovatelskou činností. S přejmenováním společnosti došlo k rozšíření předmětu podnikání o:

- poskytování informačního systému K2 – prodej hotových programů na základě smlouvy s autory nebo vyhotovení programů na zakázku,
- vedení účetnictví,
- koupi zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej zboží, kromě zboží vyžadujícího zvláštní povolení,
- činnost účetních poradců,
- činnost organizačních a ekonomických poradců,
- výrobu, instalaci a opravu elektronických zařízení.

Implementací a servisem informačního systému K2 se společnost zabývá na základě licence, která jim byla udělena mateřskou společností K2 atmitec s. r. o. V roce 2001 firma svoji podnikatelskou činnost rozšířila a to o pořádání školení a rekvalifikačních kurzů.

V současné době se převážně firma věnuje vedení účetnictví, poskytováním informačního systému K2 a pořádání počítačových a rekvalifikačních kurzů. Vedení účetnictví je založeno na individuální práci, neboť každý pracovník má vymezen okruh svých klientů, o které se stará. Implementací informačního systému K2 se zabývá skupina pracovníků, kteří vykonávají daný úkol, a proto je zde velmi důležitá týmová práce. Práci si rozdělují na jednotlivé části mezi sebe a společně tak dosahují vytyčených cílů.

2. 4. 1 Vedení účetnictví

Konkurence v oblasti vedení účetnictví je značná, přesto firma má vybudovanou klientelu, o kterou řádně pečuje. Výhodou firmy je, že vede účetnictví pro své klienty v již zmiňovaném informačním systému K2.

Dateko, v. o. s. se zaměřuje na:

- zpracování a vedení podvojného účetnictví,
- zpracování a vedení daňové evidence,
- zpracování daňových přiznání,
- zpracování účetní závěrky,
- zastupování na úřadech na základě plné moci.

2. 4. 2 Mzdová agenda

Dále se firma zabývá kompletním zpracováním mzdové agendy:

- zpracování mezd,
- vedení personalistiky,
- zpracování a odesílání ELDP,
- přihlášení a odhlášení k pojištění,
- přiznání k dani ze závislé činnosti,
- zastupování a na úřadech zejména při kontrolách na základě zmocnění.

2. 4. 3 Počítačová školení

V budově Dateko, v. o. s. je zřízena nově zrekonstruovaná školička, která slouží pro počítačová školení a rekvalifikační kurzy. Původní malá místnost byla určena pouze pro šest posluchačů a nyní se zvýšila kapacita na 12.

Ing. Josef Brož má na starosti zajišťování účastníků a vedení chodu počítačových školení a rekvalifikačních kurzů.

Firma nabízí následující druhy školení:

- základní ovládání PC,
- školení internet a pošta,
- školení Word I.,
- školení Word II.,
- školení Excel I.,
- školení Excel II.,
- školení PowerPoint I.,
- školení PowerPoint II.,
- školení pro drobné a střední podnikatele,
- školení pro seniory,
- příprav na testy k získání ECDL certifikátu.

Firma dále organizuje ve spolupráci s K2 atmitec Pelhřimov s. r. o. školení informačního systému K2.

Implementací informačního systému K2 se v České republice zabývá několik málo firem. Tyto firmy svoji činnost provádějí na základě licence, která jim byla udělena ostravskou firmou K2 atmitec s. r. o. Mezi firmami existuje tzv. nepsaná dohoda o vzájemném nekonkurování si. Ostatní firmy, které nabízejí obdobný informační systém, jsou buď ze zahraničí a jejich ceny jsou příliš vysoké, nebo naopak jsou na trhu firmy, které mají oproti informačnímu systému K2 nižší ceny, ale nenabízejí takový rozsah zaměření jako je tomu právě u informačního systému K2.

Hlavní náplní počítačových školení je zlepšit schopnosti s ovládáním počítače a zvýšit znalosti, a proto se snaží rozšiřovat nabídku běžných kurzů, poskytovaných všemi firmami zabývající se touto činností, o školení soustřeďující se pouze na užší okruh potencionálních zákazníků a vytváří pro ně kurzy „ušité na míru“.

Dateko, v. o. s. se stará o účetnictví 16 firem a 8 fyzických osob. Dále firma implementovala informační systém K2 již v 15 firmách, kde dále zajišťuje kompletní servis a proškolilo již mnoho osob, jak z řad zaměstnanců různých firem, tak nezaměstnaných lidí.

Rozsáhlý předmět podnikání firmy, se zabývá celou řadou odlišných činností, ale za to vysoce specializovaných, které kladou na zaměstnance vysoké kvalifikační požadavky.

Cílem firmy je dosahovat dlouhodobé prosperity, udržování dobrých vztahů se zákazníky a budování si dobrého jména a povědomí o firmě.

2. 5 Vývoj aktiv a pasiv v letech 2005 – 2008

Nyní zde provedu stručný rozbor rozvahy, neboť společně s výkazem zisků a ztrát tvoří účetní závěrku, která se provádí v každém podniku.

Účetní závěrka nás informuje o výsledku hospodaření firmy za účetní rok, ze kterého vyplývá, zda firma hospodaří se ztrátou či se ziskem.

Rozvaha nám podává přehled o majetku podniku (strana aktiv) a zdrojů ke krytí tohoto majetku (strana pasiv). Takto správně sestavená rozvaha musí splňovat základní bilanční rovnici, součet aktiv se musí rovnat součtu pasiv.

2. 5. 1 Aktiva

Aktiva v rozvaze představují vše co firma vlastní, tedy majetek, který je uspořádaný podle jednotlivých druhů. Tabulka 1 představuje pouze zjednodušenou aktivní část rozvahy. Jednotlivé položky je možné dále rozčlenit podrobněji, ale pro potřeby tohoto vývoje je rozdělení dostačující.

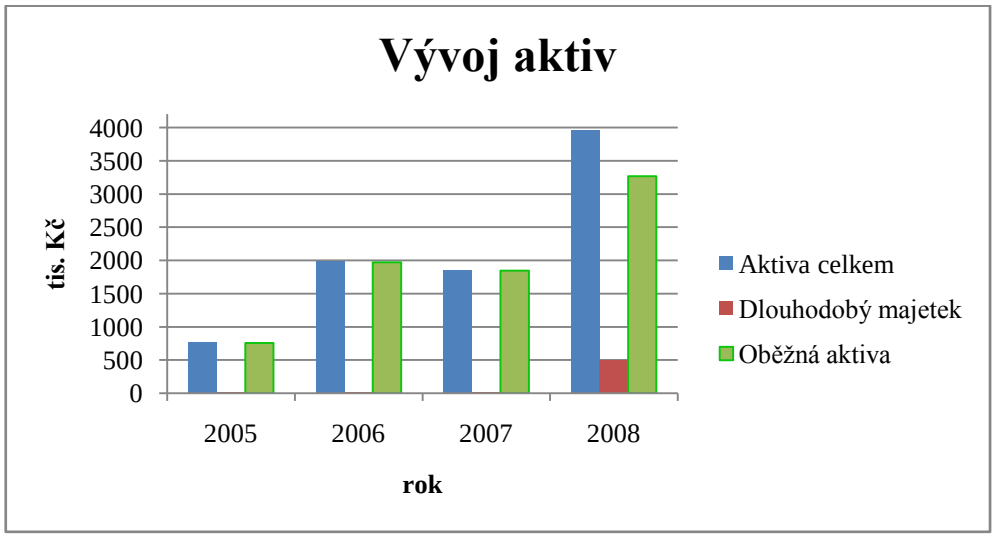
Tabulka 1 – Aktiva (v tis. Kč)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
AKTIVA CELKEM	766	1 982	1 853	3 948
Dlouhodobý majetek	13	11	8	495
- dlouhodobý nehmotný majetek	13	11	8	8
- dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0	487
- dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0
Oběžná aktiva	753	1 971	1 845	3 264
Ostatní aktiva	0	0	0	188

Zdroj: Podnikové materiály

V tabulce 1 je zobrazen vývoj jednotlivých položek aktiv, ze kterého je patrný pokles dlouhodobého majetku až do roku 2008. V tomto roce došlo k vysokému nárůstu dlouhodobého hmotného majetku, který byl způsoben koupí firemního osobního automobilu. Hodnota oběžných aktiv se v roce 2006 zvýšila o polovinu, neboť došlo k růstu krátkodobých pohledávek. Tato položka má kolísavý průběh. Ostatní aktiva se v roce 2008 navýšila o časové rozlišení.

Vývoj aktiv v letech 2005 – 2008 je graficky znázorněn na obrázku 5.



Obrázek 5 – Vývoj aktiv v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

2. 5. 2 Pasiva

Druhou nezbytnou součástí rozvahy jsou pasiva. Pasiva ve firmě představují zdroj krytí majetku, který informuje o tom, odkud byl majetek podniku pořízen. Stejně jako u aktiv je možné i jednotlivé položky dále rozčlenit podrobněji, ale pro potřeby tohoto vývoje je rozdělení dostačující.

Rozdělení pasiv za období 2005 -2008 je zobrazeno v následující tabulce 2.

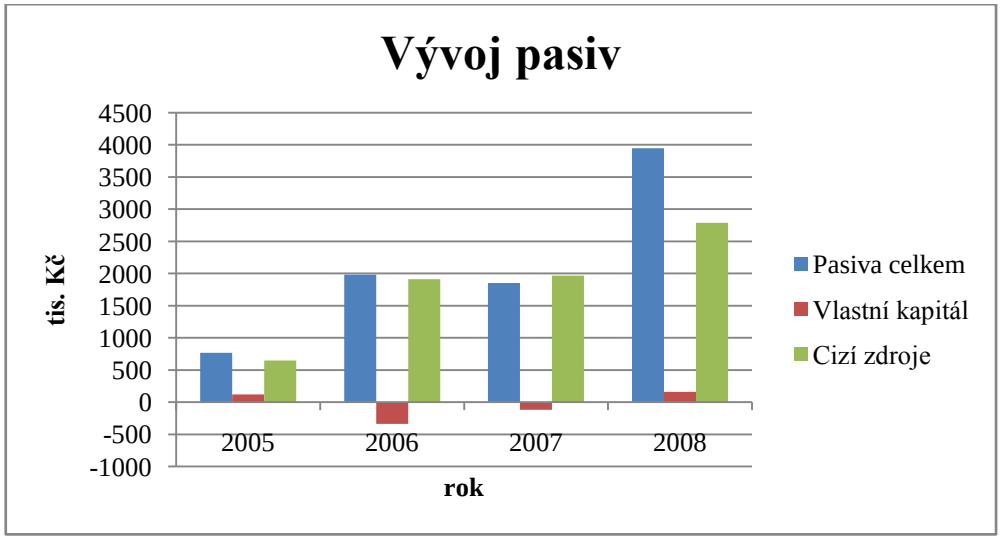
Tabulka 2 – Pasiva (v tis. Kč)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
PASIVA CELKEM	766	1 982	1 853	3 948
Vlastní kapitál	120	- 336	- 117	162
Cizí zdroje	646	1 918	1 970	3 786
Ostatní pasiva	0	400	0	0

Zdroj: Podnikové materiály

Celková hodnota vlastního kapitálu v roce 2008 činila 162 000. V meziročním srovnání tak došlo k nárůstu o 279 000 Kč, což bylo ovlivněno výsledkem hospodaření. Zvýšení cizích zdrojů v roce 2008 oproti předchozímu roku bylo téměř o 1 817 000 Kč, tento růst způsobily krátkodobé závazky a krátkodobý bankovní úvěr. Ostatní pasiva v roce 2006 narostla o časové rozlišení.

Na následujícím obrázku 6 je znázorněn vývoj celkových pasiv, vlastního kapitálu a cizích zdrojů.



Obrázek 6 – Vývoj pasiv v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

3 ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU DATEKO, V. O. S.

Pro sledování nákladů v období 2005 – 2008 ve firmě Dateko, v. o. s. jsem si vybrala rozdělení, které vychází z Výkazu zisku a ztrát. Tento výkaz, kterému se také někdy zkráceně říká výsledovka, ukazuje, jakého hospodářského výsledku firma dosáhla za jedno účetní období. Získáme základní informace o hospodaření společnosti, velikosti výnosů a nákladů a na základě jejich porovnání, můžeme vyčíslit buď zisk či ztrátu. Tento výkaz je uveden v příloze A.

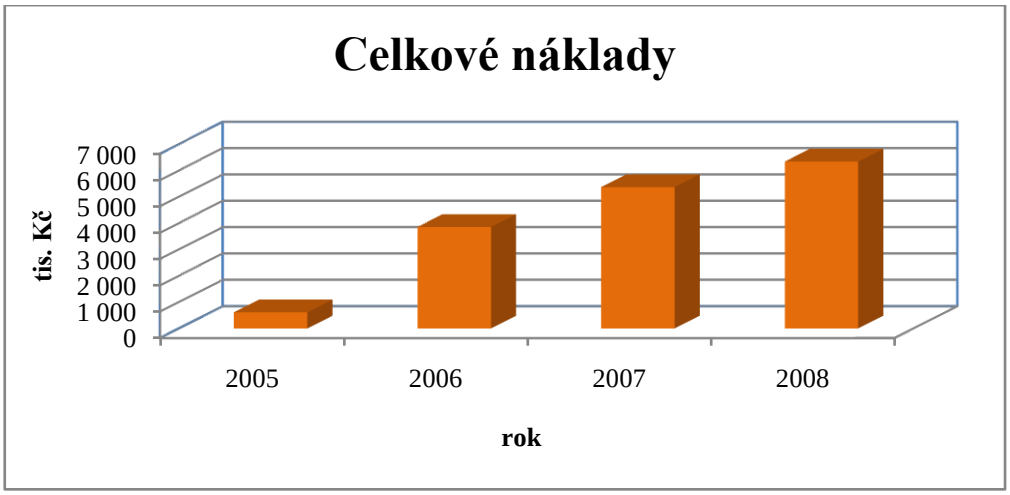
Hospodářskému výsledku bude dále věnována kapitola 3. 4 a nyní se zaměřím pouze na vývoj jednotlivých nákladových druhů a jejich podíl na celkových nákladech. V dalších kapitolách se budu podrobněji věnovat těmto skupinám, kde se převážně zaměřím na fixní náklady.

Tabulka 3 – Jednotlivé druhy nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Provozní náklady	609	3 847	5 338	5 533
Spotřeba materiálu a energie	5	59	487	124
Služby	469	2 637	3 435	3 942
Osobní náklady	135	1 141	1 407	1 453
Jiné provozní náklady	0	3	3	9
Ostatní provozní náklady	0	7	6	5
Finanční náklady	1	8	25	85
Mimořádné náklady	0	0	5	719
Celkem	**610**	**3 855**	**5 368**	**6 337**

Zdroj: Podnikové materiály

V tabulce 3 jsou znázorněny výše jednotlivých skupin nákladů a jejich vývoj v letech 2005 až 2008. Z tabulky je patrné, že největší položky tvoří služby a osobní náklady. Firma Dateko, v. o. s. poskytuje služby, a proto má odlišnou strukturu nákladů. Nevyskytují se zde náklady na pořízení zboží a náklady na spotřebu materiálu jsou nižší, než tomu bývá u výrobního podniku.



Obrázek 7 – Vývoj celkových nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je patrné z obrázku 7, ve sledovaném období celkové náklady soustavně rostly. Tento růst dosáhl v roce 2008 hodnoty 6 337 000 Kč, což oproti roku 2007 představuje nárůst o 969 000 Kč. Z tabulky 4 jednoznačně vyplývá, že podíl provozních nákladů činí 99 % na celkových nákladech.

Tabulka 4 – Podíl jednotlivých druhů nákladů na celkových nákladech v letech 2005 – 2008 (v procentech)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Provozní náklady	99,84	99,79	99,44	87,31
Spotřeba materiálu a energie	0,82	1,53	9,07	1,96
Služby	76,89	68,40	63,99	62,21
Osobní náklady	22,13	29,60	26,21	22,93
Jiné provozní náklady	0,00	0,08	0,06	0,14
Ostatní provozní náklady	0,00	0,18	0,11	0,08
Finanční náklady	0,16	0,21	0,47	1,34
Mimořádné náklady	0,00	0,00	0,09	11,35
Celkem	100,00	100,00	100,00	100,00

Zdroj: Podnikové materiály

Následující kapitoly jsou zaměřeny pouze na skupiny, které mají nejvyšší podíl na celkových nákladech, jednak z provozních nákladů na spotřebu materiálu a energie, služby, osobní náklady a v neposlední řadě také na finanční a mimořádné náklady.

3. 1 Provozní náklady

3. 1. 1 Spotřeba materiálu a energie

Tato skupina obsahuje náklady na spotřebu materiálu a spotřebu energie. Jelikož se firma nezabývá výrobní činností, položka netvoří nejdůležitější složku nákladových druhů, a proto jsou náklady na materiál tak malé. Spotřeba materiálu a energie představuje až třetí nejvyšší položku po službách a osobních nákladech. Náklady na energie lze považovat za náklady fixní.

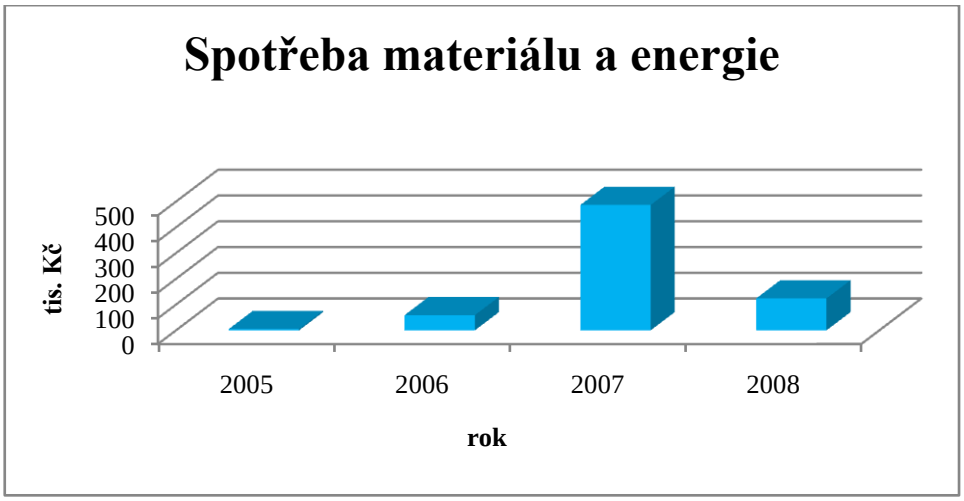
Tento druh nákladů zahrnuje spotřební materiál, který je potřeba pro provoz této firmy. Jedná se o kancelářské potřeby - papíry do tiskárny, tonery, tužky, bloky aj. Firma do této položky také zahrnuje náklady na benzín. Jelikož firma implementuje informační systém, jak už bylo řečeno, pracovníci jezdí ke svým klientům do širokého okolí Pelhřimova, a proto jsou značné náklady na dopravu. V další kapitole budou navrženy určitá řešení, jak by se daly tyto náklady regulovat.

V tabulce 5 a na obrázku 8 je uveden vývoj nákladů na spotřebu materiálu a energie ve sledovaném období. Z vývoje lze snadno vypozorovat neustálý růst, těchto nákladů až do roku 2007, od roku 2008 se spotřeba znovu snížila.

Tabulka 5 – Spotřeba materiálu a energie v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) a jejich podíl na celkových nákladech (v procentech)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Spotřeba materiálu a energie	5	59	487	124
Celkové náklady	610	3 855	5 368	6 337
Podíl na celkových nákladech (v %)	0,82	1,53	9,07	1,96

Zdroj: Podnikové materiály



Obrázek 8 – Vývoj nákladů na spotřebu materiálu a energie v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

3. 1. 2 Služby

Do této skupiny firma zařazuje opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, zprostředkování K2 licence, poštovné a ostatní služby. Mezi ostatní služby firma zahrnuje například náklady na telefonní hovory, nájemné a další položky. Nakoupené služby se především týkají režie podniku.

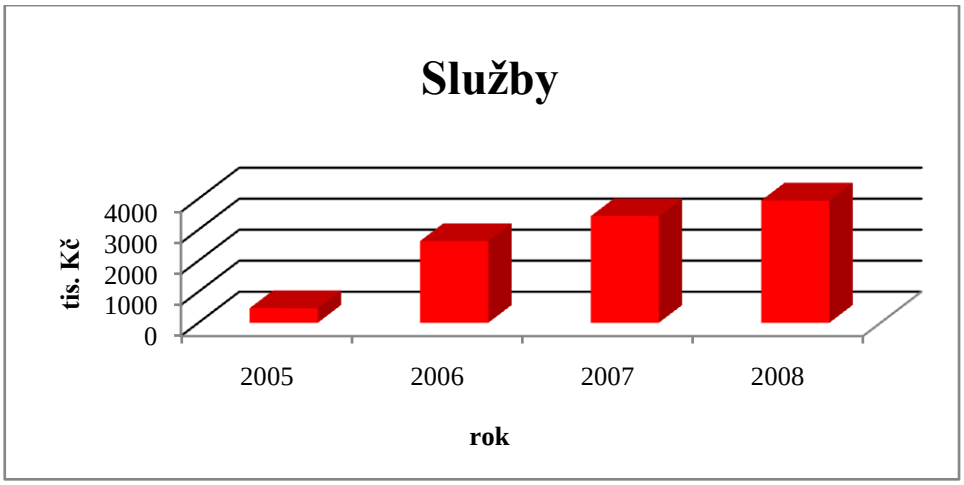
Služby tvoří podstatnou část a zároveň největší položku, téměř 70 % účasti, na celkových nákladech, protože se jedná o firmu, která poskytuje služby.

V následující tabulce 6 je uveden vývoj služeb v závislosti na celkových nákladech za období 2005 – 2008. Služby od roku 2005 neustále rostou. Tento růst byl způsoben především tím, že firma získává více klientů, kterým zprostředkovává licenci na informační systém K2 a jednak klientů, kterým vede účetnictví či mzdy.

Tabulka 6 – Služby v letech 2005 – 2008 (v tis. K)č a jejich podíl na celkových nákladech (v procentech)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Služby	469	2 637	3 435	3 942
Celkové náklady	610	3 855	5 368	6 337
Podíl na celkových nákladech (v %)	76,89	68,40	63,99	62,21

Zdroj: Podnikové materiály



Obrázek 9 – Vývoj nákladů na služby v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

3. 1. 3 Osobní náklady

Do této skupiny nákladů zahrnuje firma Dateko, v. o. s. mzdové náklady a náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

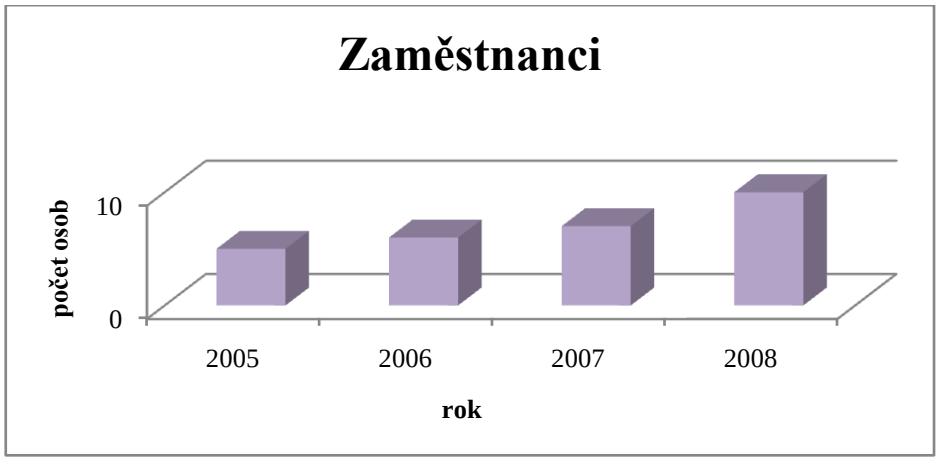
Osobní náklady tvoří po službách druhou nejvyšší položku celkových nákladů. Opět i tato položka má rostoucí tendenci, stejně jak tomu bylo u služeb. Zvýšení počtu zaměstnanců každý rok bylo způsobené potřebami firmy, která se stará o více klientů, než tomu bylo na začátku. Myslí se na to, čím více klientům se bude vést účetnictví, tak k tomu musí být přiměřeně přiřazeno zaměstnanců. Zaměstnanci jsou na jedné úrovni a dělí se podle úseků na pracovníky, kteří vedou účetnictví a mzdy, dále na pracovníky, kteří implementují informační systém K2 a v neposlední řadě na lektory, kteří školí na počítačích. Zvyšování počtu zaměstnanců je na základě rozhodnutí majitelů firmy. V současné době je stav počtu pracovníků na minimální hranici. Firma momentálně neuvažuje o zvyšování či snižování počtu zaměstnanců, neboť právě snižování by mohlo zapříčinit ohrožení chodu firmy.

V následující tabulce 7 a na obrázku 9 je zobrazen vývoj počtu zaměstnanců, který je nepatrný, jelikož se jedná o malou firmu.

Tabulka 7 – Počet zaměstnanců v letech 2005 – 2008

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Celkem	5	6	7	10

Zdroj: Podnikové materiály



Obrázek 10 – Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2005 - 2008

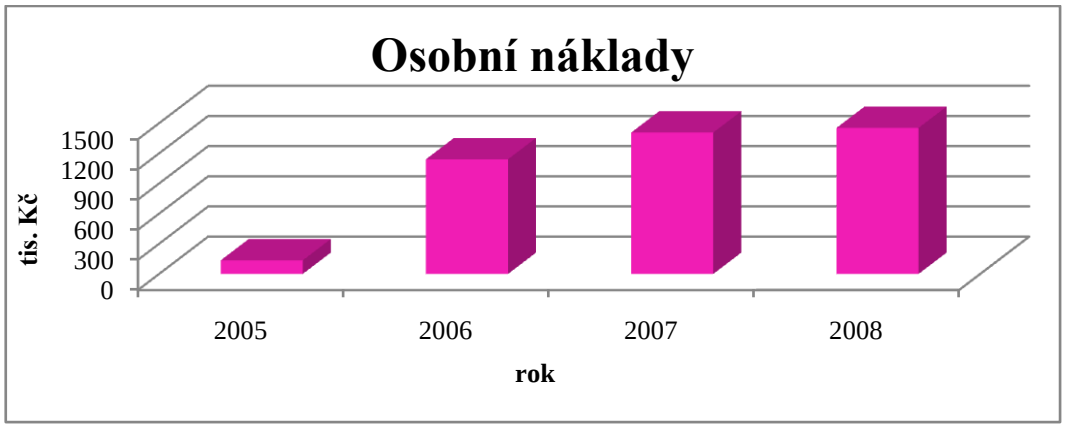
Zdroj: Vlastní zpracování

Nyní je analýza zaměřena na osobní náklady. Růst těchto nákladů bylo zapříčiněno jednak růstem zaměstnanců, tak i růstem mezd. Ve sledovaném období se tyto náklady pohybují kolem 30% podílu na celkových nákladech. V tabulce 8 a na obrázku 11 je vývoj osobních nákladů podrobněji zobrazen.

Tabulka 8 – Osobní náklady v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) a jejich podíl na celkových nákladech (v procentech)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Osobní náklady	135	1 141	1 407	1 453
Celkové náklady	610	3 855	5 368	6 337
Podíl na celkových nákladech (v %)	22,13	29,60	26,21	22,93

Zdroj: Podnikové materiály



Obrázek 11 – Vývoj osobních nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

3. 2 Finanční náklady

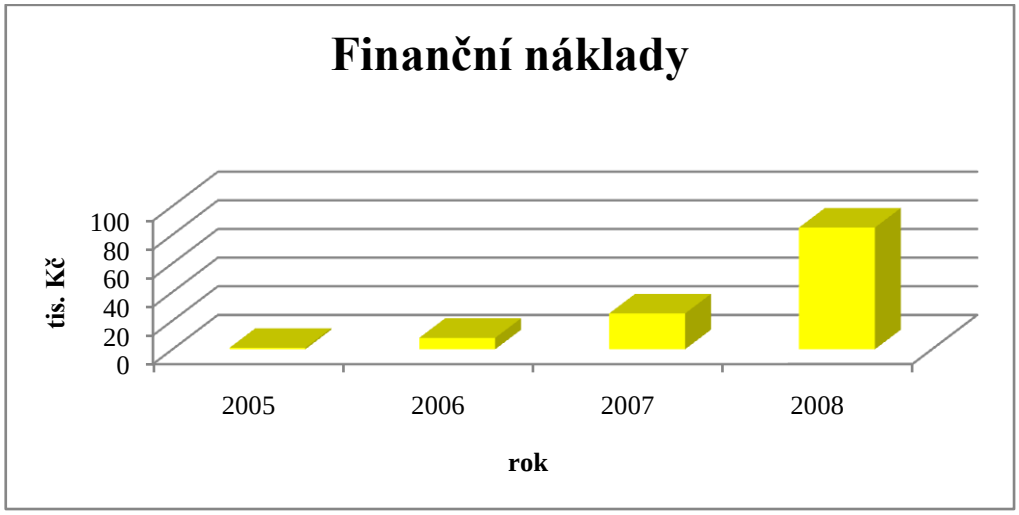
Do finančních nákladů společnost začleňuje nákladové úroky a ostatní finanční náklady, kam patří poplatky bance a různá pojištění. Pojištění obsahuje zákonné pojištění odpovědnosti organizace, pojištění aut a pojištění podnikových rizik.

Jedná se o rostoucí trend těchto nákladů. Tato skupina ovlivňuje náklady nepatrně, neboť podíl na celkových nákladech nepřesáhne ani 1 % s výjimkou posledního roku 2008, který mírně překročil tuto hranici.

Tabulka 9 – Finanční náklady v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) a jejich podíl na celkových nákladech (v procentech)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Finanční náklady	1	8	25	85
Celkové náklady	610	3 855	5 368	6 337
Podíl na celkových nákladech v (%)	0,16	0,21	0,47	1,34

Zdroj: Podnikové materiály



Obrázek 12 – Vývoj finančních nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

3. 3 Mimořádné náklady

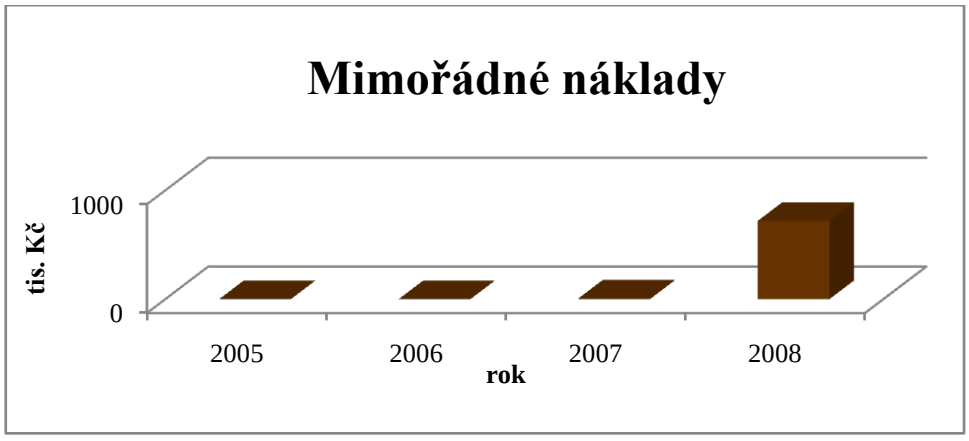
Poslední sledovanou skupinou této analýzy jsou mimořádné náklady. Tento druh také neovlivňuje výrazně celkové náklady, i přesto je zde uvedu, neboť v právě posledním sledovaném roce 2008 došlo ke značnému nárůstu. Jedná se tedy o mimořádné náklady nedaňové. Více informací o této položce mi nebylo ve firmě poskytnuto.

Značný nárůst vývoje mimořádných nákladů v posledním roce můžeme sledovat na obrázku 13.

Tabulka 10 – Mimořádné náklady v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) a jejich podíl na celkových nákladech v (procentech)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Mimořádné náklady	0	0	5	719
Celkové náklady	610	3 855	5 368	6 337
Podíl na celkových nákladech v (%)	0,00	0,00	0,09	11,35

Zdroj: Podnikové materiály



Obrázek 13 – Vývoj mimořádných nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

Náklady se ve firmě neustále zvyšují. Je to zapříčiněno nárůstem klientů, kteří využívají služeb této firmy. Může se to zdát na výsledcích negativní, ale tímto zvýšením zájmu o firmu zároveň došlo k nárůstu výnosů. Přehledným vývojem hospodářského výsledku se zabývá následující kapitola 3. 4.

3. 4 Vývoj výsledku hospodaření v letech 2005 – 2008

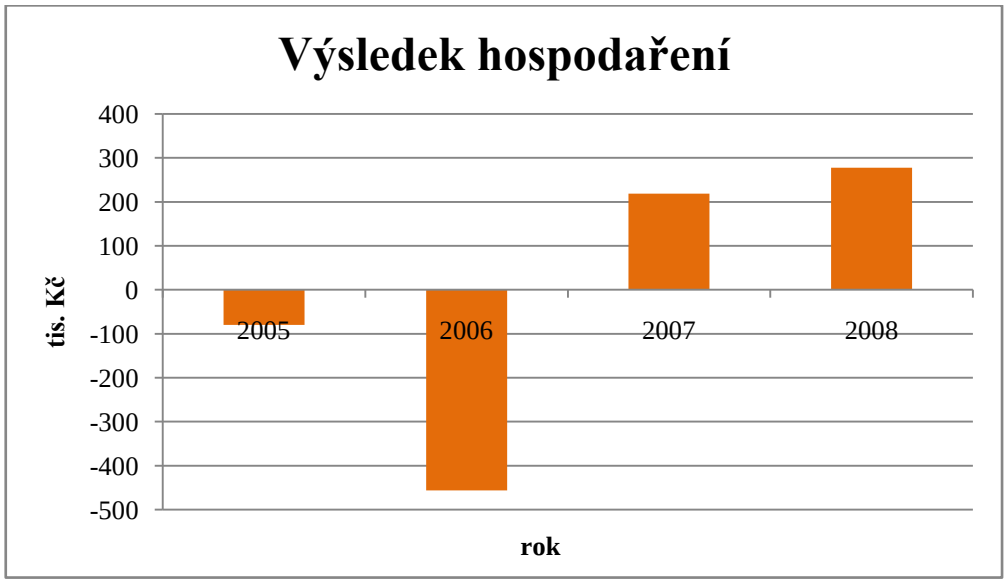
Práce je zaměřena pouze na náklady, ale musíme mít vždy na paměti, že každý náklad se musí vztahovat k nějakému výnosu. Pokud výnosy pokryjí náklady, můžeme říci, že firma hospodaří se ziskem, pokud by tomu tak nebylo, došlo by ke ztrátě. Zisk je hlavním smyslem podnikání a je nutný pro další rozvoj podniku.

Vývoj hospodářského výsledku firmy Dateko, v. o. s. v letech 2005 – 2008 je zobrazen v následující tabulce 11.

Tabulka 11 – Výsledek hospodaření v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč)

Položka/Rok	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**
Provozní výsledek hospodaření	- 79	- 447	249	1281
Finanční výsledek hospodaření	- 1	- 8	- 25	- 85
Daň z příjmů za běžnou činnost	0	0	0	199
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	- 80	- 456	224	997
Mimořádný výsledek hospodaření	0	0	- 5	- 719
Výsledek hospodaření za účetní období	-80	- 456	219	278

Zdroj: Podnikové materiály



Obrázek 14 – Vývoj výsledku hospodaření v letech 2005 -2008 (v tis. Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování

Dateko, v. o. s. v prvních dvou letech sledovaného období hospodařila se ztrátou, neboť náklady na služby a osobní náklady byli daleko vyšší než výnosy z poskytnutých služeb

pro své klienty. V následujících letech 2007 a 2008 však firma začala hospodařit se ziskem, který se rok od roku zvyšuje. O tuto společnost a o poskytování jejich služeb, má zájem stále více klientů, což navyšuje výnosy oproti nákladům. Zisk je právě rozhodující pro hospodaření podniku a vede k zajištění pozitivního vývoje společnosti v budoucnosti.

Dateko, v. o. s. patří mezi spolehlivé, důvěryhodné a flexibilní firmy s dobrou platební schopností. Společnost si zakládá na svém dobrém jménu a dobré pověsti a zároveň dělá renomé firmě K2 atmitec s. r. o.

4 ZHODNOCENÍ, NÁVRHY

Cílem mé práce je najít možnosti jak snížit náklady ve firmě Dateko, v. o. s. Navrhnu řešení pro 3 největší skupiny, které jsem analyzovala v předchozí kapitole, jejichž prostřednictvím lze podle mého názoru nejvhodnějším způsobem optimalizovat celkové náklady. Jedná se o náklady spotřeby materiálu a energie, služby a osobní náklady.

Dateko, v. o. s. je firma, která se zabývá poskytováním služeb, a proto největší část nákladů tvoří služby a osobní náklady. Podnik by se měl zaměřit na snižování nákladů hlavně u těchto skupin a vhodným způsobem je optimalizovat, neboť tvoří největší podíl na celkových nákladech. Firma musí zhodnotit faktory, které ovlivňují výši nákladů, a vhodným seskupováním činností může dosáhnout významných nákladových úspor.

Spotřeba materiálu a energie

Spotřeba materiálu a energie je třetí největší skupinou, která nejvíce ovlivňuje náklady. Náklady, které lze v této skupině snižovat jsou spotřební materiál, náklady na pohonné hmoty a na energie. Právě poslední zmiňovaná položka – energie, je považována za náklad fixní a její výši lze ve firmě velmi obtížně snižovat. Neboť se zde používá výpočetní technika, která je nezbytná pro práci. Rostoucí ceny energií negativně ovlivňují výši těchto nákladů.

U spotřebního materiálu nedojde k výrazným úsporám v nákladech, ale určitě bych zavedla tu možnost, aby se na každý měsíc stanovila určitá částka, která se na tyto náklady vyčlení a bude cílem tuto částku nepřekročit.

Cestovné je velice důležité v této firmě, neboť pracovníci, kteří implementují informační systém K2 nebo provádějí servis, musí své klienty navštěvovat. Určitě bych firmě doporučovala optimalizovat cesty, aby došlo ke snížení pohonných hmot a jednak k úspoře času, který je ten nejcennější v této firmě. Zároveň by si měli dopředu naplánovat cesty, kam pojedou a případně jezdit jedním autem, pokud pracovníci mají stejný směr. Případně návštěvu několika svých klientů spojit do jednoho či dvou dnů.

Firma má jasný plán, po tříletém leasingu prodávají firemní automobily a kupují nové, neboť náklady na údržbu a opravu se navyšují s počtem ujetých kilometrů. Určitě bych doporučovala kupovat automobily na diesel, neboť spotřeba pohonných hmot také klesá a právě toho je třeba docílit.

Služby

Největší skupinou, která má vysoký vliv na celkové náklady, jsou služby. Do této skupiny patří hlavně opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, zprostředkování K2 licence, telefonní a poštovní služby. Jelikož služby obsahují řadu režijních nákladů, určitě by se firma měla zaměřit na snižování některých těchto položek.

Telefonní hovory a poštovní služby

Náklady na telefonní hovory a poštovní služby lze v dnešní době také ušetřit. Firmě bych navrhovala, aby si nechala zpracovat od všech poskytovatelů mobilních operátorů analýzu a která by pro ně byla nejvýhodnější, tak tu zavést do podniku. Náklady na telefonní hovory jsou totiž značné, neboť pracovníci firmy jednají s klienty pouze přes mobilní telefony. Zaměstnanci mezi sebou mají VPN (virval privat network). Tuto službu by bylo určitě vhodné neustále sledovat a s příchodem či odchodem zaměstnanců ji opět přenastavit. Dále bych navrhovala firmě, aby s klienty jednali přes moderní technologie, které jsou na internetu zdarma, jednak volání si přes Skype nebo se domlouvat přes Icq. Hlavním cílem firmy je nejen finanční úspora, ale prioritou dále je také vyjít vstříc zákazníkovi. Důležité je, aby došlo k efektivní komunikaci. Náklady na poštovné se v dnešní době také dají výrazně omezit. Firma by více měla jednat se svými klienty elektronickou poštou.

Cestovné

Touto položkou jsem se již zaměřovala v předchozím bodě, kde jsem navrhovala snižování pohonných hmot. Cestovné je třeba optimalizovat a veškeré náklady se pokusit převést na své klienty.

V rámci zjišťování výnosů jsem se seznámila novou službou One business day (dále jen OBD), kterou firma v nedávné době zavedla a je pro ni velice výnosná. Jedná se o službu, která je pouze v úseku firmy, který se zabývá implementací informační systém K2. Jde o službu, pomocí které společnost za nižší sazbu než je obvyklá, poskytne poradenskou službu klientům, kteří si tuto novinku pořídí. Pracovníci přijedou ke svému klientovi jednou do měsíce a celý den se věnují jeho problémům, které má s informačním systémem K2. Myslím si, že tato služba vyhovuje jak firmě, tak i klientům, kteří si jí zřídili. OBD určitě ušetří spoustu času jak klientům, tak i zaměstnancům firmy. Ti se mohou věnovat

jiné činnosti a ve stanovený den v měsíci spolu s klientem vše vyřeší a nemusí to komplikovaně projednávat přes telefon, pokud daný problém není však urgentní.

Firma má z OBD jasné peníze, které jim na účet chodí měsíčně. Pokud klient v daném měsíci nemá žádný problém, který potřebuje vyřešit, pracovníci k němu nejedou a další měsíc mohou jet naopak 2 pracovníci a vyřeší případné dotazy, nebo 1 pracovník tam stráví 2 dny.

Dále bych firmě doporučovala, aby identifikovala a popsala všechny své činnosti. Jednak na činnosti, které přináší hodnotu a dále na činnosti, které hodnotu nepřináší a ty omezit na minimum a případně je i vyloučit. Jednak dojde k úspoře času, který se využije jinde, a jednak se odstraní plýtvání. Tímto přístupem se zabývá i metoda ABC, kterou jsem blíže specifikovala v podkapitole 1. 6. Jedná se o relativně nový přístup, který je značně náročný, avšak přináší kladné výsledky ve snižování nákladů. Myslím si, že se tato metoda více využije ve větším podniku, kde je nákladů více než v Dateku, v. o. s. Tímto bych chtěla firmě doporučit, aby optimalizovala své náklady, ale i čas, který by šel využít lépe.

Osobní náklady

Osobní náklady tvoří druhou největší skupinu, která výrazně ovlivňuje celkové náklady. Snižování nákladů prostřednictví této skupiny bych určitě nedoporučovala. Neboť do této skupiny spadají jednak mzdové náklady a jednak platby na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a ty jsou odváděny ze zákona. Snížením mezd by mohlo dojít k odchodu kvalifikovaných pracovníků z firmy, a jednak by toto rozhodnutí mohlo vést k demotivaci zaměstnanců a mělo by to špatný dopad na firmu. Došlo by ke snížení výnosů a ke zvýšení nákladů, což by vedlo firmu i přes snížení nákladů ke ztrátě.

Zaměstnanci musí být motivováni a řízeni tak, aby pracovali efektivněji. Majitelům firmy bych doporučila, aby vyhodnotili pracovní vytíženost jednotlivých pracovníků na odděleních a v případě zjištění nedostatků, bych navrhovala přepracování nebo doplnění pracovní náplně. Zároveň optimalizaci počtu zaměstnanců a pracovní doby. Jinak si myslím, že výrazných úspor nákladů při těchto činnostech nelze poskytnout.

ZÁVĚR

Tato práce je převážně zaměřena na náklady, ale musíme mít vždy na paměti, že každý náklad se musí vztahovat k nějakému výnosu. Pokud výnosy pokryjí náklady, můžeme říci, že firma hospodaří se ziskem, pokud by tomu tak nebylo, došlo by ke ztrátě. Zisk je hlavním smyslem podnikání a je nutný pro další rozvoj každého podniku.

Hlavním cílem celé práce bylo provedení analýzy nákladů konkrétního podniku a navržení určitých doporučení, které by mohli snížit výši těchto nákladů. Analyzovala jsem společnost Dateko, v. o. s. a vycházela jsem převážně z výkazu zisků a ztrát z let 2005 až 2008. Pro firmu je však důležité, aby majitelé sledovali náklady v průběhu roku a následně je správným způsobem vyhodnocovali.

Ve své práci jsem došla k jednotlivým doporučením, jak by nejlépe firma mohla snižovat náklady. Navrhla jsem je pouze pro ty skupiny nákladů, které mají největší podíl na celkových nákladech. Jedná se o spotřebu materiálu a energie, služby a osobní náklady. Firmě bych navrhovala, aby se pokusila optimalizovat cesty ke svým klientům a tím by došlo ke snížení výdajů na pohonné hmoty. Dále bych firmě doporučovala, aby si nechala vypracovat od všech poskytovatelů mobilních operátorů analýzu a nejvhodnější tarif bych zavedla v podniku. Firma by měla identifikovat a popsat všechny své činnosti. A to na činnosti, které přináší hodnotu a dále na činnosti, které hodnotu nepřináší a ty omezit na minimum a případně je i vyloučit. Dojde k úspoře času a odstraní se plýtvání. Majitelům firmy bych na závěr doporučila, aby vyhodnotili pracovní vytíženost jednotlivých pracovníků na odděleních a v případě zjištění nedostatků, bych navrhovala přepracování nebo doplnění pracovní náplně.

Zpracování bakalářské práce na toto téma pro mě bylo velice užitečné, protože jsem se dostala k reálným informacím firmy a zjistila jsem, jak firma skutečně hospodaří. Tato práce zároveň slouží i pro potřeby společnosti. Doufám, že doporučení budou pro firmu přínosná a dojde ke snížení nákladů.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

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

2. FIBÍROVÁ, J. *Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví 1).* Praha: VŠE, 2000. 327 s. ISBN 80-245-0095-7.

3. FIBÍROVÁ, J.; ŠOLJAKOVÁ, L.; WAGNER, J. *Nákladové a manažerské účetnictví.* Praha: ASPI, a. s., 2007. 430 s. ISBN 978-80-7357-299-0.

4. KONEČNÝ, M. *Finanční analýza a plánování.* Brno: Polygra a. s., 2004. 102 s. ISBN 80-214-2564-4.

5. KOŽENÁ, M. *Manažerská ekonomika.* Pardubice: Univerzita Pardubice 2004. 103 s. ISBN 80-7194-656-7.

6. PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy – manažerské účetnictví v praxi.* Praha: Grada Publishing, a. s., 2005. 371 s. ISBN 80-247-1046-3.

7. STANĚK, V. *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů.* Praha: Grada Publishing, a. s., 2003. 236 s. ISBN 80-247-0456-0.

8. SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*, 4. rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

9. SYNEK, M. *Podniková ekonomika.* Praha: C. H. Beck, 2006. 475 s. ISBN 80-7179-892-4.

Další zdroje:

10. Podnikové materiály firmy Dateko, v. o. s.

11. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 – Aktiva (v tis. Kč) 27
Tabulka 2 – Pasiva (v tis. Kč) 28
Tabulka 3 – Jednotlivé druhy nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 29
Tabulka 4 – Podíl jednotlivých druhů nákladů na celkových nákladech v letech 2005 – 2008 (v procentech) 30
Tabulka 5 – Spotřeba materiálu a energie v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) a jejich podíl na celkových nákladech (v procentech) 31
Tabulka 6 – Služby v letech 2005 – 2008 (v tis. K)č a jejich podíl na celkových nákladech (v procentech) 32
Tabulka 7 – Počet zaměstnanců v letech 2005 – 2008 33
Tabulka 8 – Osobní náklady v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) a jejich podíl na celkových nákladech (v procentech) 34
Tabulka 9 – Finanční náklady v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) a jejich podíl na celkových nákladech (v procentech) 35
Tabulka 10 – Mimořádné náklady v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) a jejich podíl na celkových nákladech v (procentech) 36
Tabulka 11 – Výsledek hospodaření v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 37

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 – Průběh fixních, variabilních a celkových nákladů 14
Obrázek 2 – Průběh celkových nákladů 15
Obrázek 3 – Bodový diagram 17
Obrázek 4 – Organizační struktura firmy Dateko, v. o. s. 23
Obrázek 5 – Vývoj aktiv v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 27
Obrázek 6 – Vývoj pasiv v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 28
Obrázek 7 – Vývoj celkových nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 30
Obrázek 8 – Vývoj nákladů na spotřebu materiálu a energie v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 32
Obrázek 9 – Vývoj nákladů na služby v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 33
Obrázek 10 – Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2005 - 2008 34
Obrázek 11 – Vývoj osobních nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 34
Obrázek 12 – Vývoj finančních nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 35
Obrázek 13 – Vývoj mimořádných nákladů v letech 2005 – 2008 (v tis. Kč) 36
Obrázek 14 – Vývoj výsledku hospodaření v letech 2005 -2008 (v tis. Kč) 37

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A - Výkaz zisků a ztrát (v tis. Kč) 47

PŘÍLOHA

Příloha A

Dateko, v. o. s. **Výkaz zisků a ztrát (v tis. Kč)**

Označ.	TEXT	řád.	2005	2006	2007	2008
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	0	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	0	0	0	0
+	**Obchodní marže**	**03**	**0**	**0**	**0**	**0**
II.	Výkony	04	529	3 400	5 586	6 815
1.	Tržby za prodej vlast. výrobků a služeb	05	529	3 400	5 586	6 815
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	0	0	0	0
3.	Aktivace	07	0	0	0	0
B.	Výkonová spotřeba	08	474	2 697	3 922	4 066
1.	Spotřeba materiálu a energie	09	5	59	487	124
2.	Služby	10	469	2637	3 435	3 942
+	**Přidaná hodnota**	**11**	**55**	**703**	**1 665**	**2 749**
C.	Osobní náklady	12	135	1 141	1 407	1 453
1.	Mzdové náklady	13	110	848	1 045	1 082
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstev	14	0	0	0	0
3.	Náklady na soc. a zdr. pojištění	15	25	293	362	371
4.	Sociální náklady	16	0	0	0	
D.	Daně a poplatky	17	0	0	0	1
E.	Odpisy dlouh. nehmot. a hmot. majetku	18	0	3	3	8
III.	Tržby z prodeje dl. majetku a materiálu	19	0	0	0	0
1.	Tržby z prodeje dl. majetku	20	0	0	0	0
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	0	0	0	0
F.	Zůst. cena prodaného dl. majetku a materiálu	22	0	0	0	0
1.	Zůst. cena prodaného dl. majetku	23	0	0	0	0
2.	Prodaný materiál	24	0	0	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opr. pol., komp. náklady	25	0	0	0	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	0	0	0	0
H.	Ostatní provozní náklady	27	0	7	6	5
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0	0	0
	Provozní výsledek hospodaření	**30**	**- 79**	**- 447**	**249**	**1 281**
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0	0	0
VII.	Výnosy z dl. finančního majetku	33	0	0	0	0
1.	Výnosy z podílů v ovlád. a ŘO., Új podst. v	34	0	0	0	0
2.	Výnosy z ost. dl. cenných papírů a podílů	35	0	0	0	0
3.	Výnosy z ost. dl. finančního majetku	36	0	0	0	0
VIII.	Výnosy z kr. finančního majetku	37	0	0	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0	0	0
M.	Změna stavu rezerv a OP ve finanční oblasti	41	0	0	0	0
X.	Výnosové úroky	42	0	0	1	0
N.	Nákladové úroky	43	0	0	6	56
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	0	0	0	0
O.	Ostatní finanční náklady	45	1	8	19	29
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0	0	0

Označ.	TEXT	řád.	2005	2006	2007	2008
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0	0	0
	Finanční výsledek hospodaření	**48**	**- 1**	**- 8**	**- 25**	**- 85**
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	49	0	0	0	199
1.	- splatné	50	0	0	0	199
2.	- odložené	51	0	0	0	0
	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	**52**	**- 80**	**- 456**	**224**	**997**
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0	5	719
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	55	0	0	0	0
1.	- splatné	56	0	0	0	0
2.	- odložené	57	0	0	0	0
	Mimořádný výsledek hospodaření	**58**	**0**	**0**	**- 5**	**- 719**
T.	Převod podílu na výsle. hosp. společníkům	59	0	0	0	0
	Výsledek hospodaření za účetní období	**60**	**- 80**	**- 456**	**219**	**278**
	Výsledek hospodaření před zdaněním	**61**	**- 80**	**- 456**	**219**	**477**