

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Bakalářská práce

Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti

The Analysis and Management of Costs in the Company

Veronika Písaříková

Plzeň 2013

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI  
Fakulta ekonomická  
Akademický rok: 2012/2013

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Veronika PÍSAŘÍKOVÁ**  
Osobní číslo: **K09B0142P**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**  
Název tématu: **Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti**  
Zadávající katedra: **Katedra podnikové ekonomiky a managementu**

### Zásady pro vypracování:

1. Charakterizujte vybraný podnik.
2. Analyzujte nákladovou politiku podniku.
3. Zhodnoťte výhody a nevýhody současného řízení nákladů.
4. Na základě provedené analýzy navrhněte způsoby optimalizace nákladů.
5. Proveďte závěrečné zhodnocení.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 60 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- HRADECKÝ, Mojmír, KRÁL, Bohumil. *Řízení režijních nákladů*. 1. vyd. Praha: Prospektum, 1995. ISBN 80-7175-025-5.
- KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8.
- POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2009. ISBN 978-80-247-2974-9.
- SYNEK, Miloslav a kol. *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. ISBN 978-80-247-1992-4.
- SYNEK, Miloslav a kol. *Podniková ekonomika*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN 80-7400-336-3.

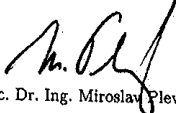
Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Lenka Zahradníčková

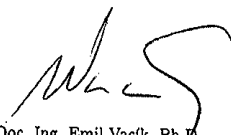
Katedra podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: 31. října 2012

Termín odevzdání bakalářské práce: 3. května 2013

  
Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný  
děkan



  
Doc. Ing. Emil Vacík, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Plzni dne 31. října 2012

## **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

*„Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti“*

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne 3. 5. 2013

.....

podpis autora

## **Poděkování**

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Lence Zahradníčkové za vedení mé bakalářské práce a poskytnutí cenných rad a připomínek a Ing. Vandě Bednářové za ochotu a čas, který mi věnovala při poskytování informací týkajících se společnosti.

Také bych ráda poděkovala své rodině za podporu při studiu.

# Obsah

Úvod.....	6
1 Představení společnosti .....	8
1.1 Profil společnosti .....	8
1.2 Charakteristika odvětví podle CZ-NACE.....	9
1.3 Výrobní proces .....	10
1.4 Ekonomická data .....	11
2 Náklady .....	14
2.1 Podnikové účetnictví .....	14
2.2 Manažerské účetnictví .....	14
2.2.1 Výkonově orientované účetnictví.....	15
2.3 Pojetí nákladů .....	16
2.3.1 Finanční pojetí.....	17
2.3.2 Hodnotové pojetí .....	17
2.3.3 Ekonomické pojetí.....	17
2.4 Třídění nákladů.....	17
2.4.1 Členění podle nákladových druhů.....	18
2.4.2 Zhodnocení nákladů a výnosů společnosti OLYMP Most.....	19
2.4.3 Účelové třídění nákladů.....	20
2.4.4 Třídění podle odpovědnosti za jejich vznik.....	21
2.4.5 Kalkulační třídění .....	21
2.4.6 Členění ve vztahu k objemu výroby.....	22
2.5 Ovlivnitelnost nákladů ve společnosti OLYMP Most.....	28
3 Kalkulace – způsob řízení nákladů.....	29
3.1 Předmět kalkulace.....	29
3.2 Kalkulační systém.....	29
3.2.1 Předběžné kalkulace .....	30
3.2.2 Výsledné kalkulace.....	31
3.3 Struktura kalkulačních nákladů .....	31
3.3.1 Všeobecný kalkulační vzorec .....	31
3.3.2 Retrogradní kalkulační vzorec.....	32
3.3.3 Dynamický kalkulační vzorec .....	32
3.4 Metody kalkulace.....	35
3.4.1 Metody kalkulace plných nákladů.....	35
3.5 Návrh kalkulace pro společnost OLYMP Most.....	36
4 Rozpočetnictví a rozpočty .....	40
4.1 Rozpočty.....	40
4.1.1 Třídění rozpočtů .....	40
4.1.2 Techniky sestavování rozpočtů .....	41
4.1.3 Fáze tvorby rozpočtu .....	42
4.2 Návrh rozpočtu nákladů a výnosů pro společnost OLYMP Most.....	43
4.2.1 Plánování výnosů .....	44
4.2.2 Plánování nákladů .....	47
4.2.3 Plánovaný výsledek hospodaření .....	50
5 Zhodnocení.....	52
6 Závěr.....	54
Seznam tabulek a obrázků.....	56
Seznam použité literatury.....	57
Seznam příloh .....	59

## ÚVOD

Primárním cílem každého podnikání je vytvoření zisku. Podnikatelé se při vedení své firmy orientují především na tvorbu co největších tržeb, na náklady zapomínají. Přitom nedostatečné sledování a špatné řízení nákladů ovlivňuje celkový hospodářský výsledek. Nezřídka se stává, že jak rychle podnikání začalo, tak rychle skončí.

Tématem této bakalářské práce je *Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti*. Cílem práce je zhodnotit a popsat nákladovou politiku vybraného podniku a vyvodit závěry ze zjištěných informací.

Dílčí cíle práce zahrnují představení vybrané společnosti, popsání teoretických částí nákladové politiky – jednotlivá rozdělení nákladů a metod pro jejich řízení, kam patří kalkulace a rozpočty. Dále zhodnotit náklady a výnosy dané společnosti a na základě analýzy navrhnout opatření k zefektivnění procesu řízení nákladů.

V první části bude představena společnost a dané odvětví podle klasifikace CZ-NACE. Dále bude popsán výrobní proces a zhodnoceny základní ekonomické údaje o společnosti. Následující kapitola již zahrnuje jak teoretickou část, tak praktickou. Zahrnuje teoretické informace o tom, co jsou náklady, jak se člení, a podle jednotlivých rozdělení budou zhodnoceny náklady společnosti. Kapitola Kalkulace obsahuje teoretický výklad toho, co jsou kalkulace a jaké metody se využívají. Praktická část této kapitoly bude zaměřena na nedostatky kalkulace používané ve společnosti a na návrh k jejímu zlepšení. Kapitola Rozpočetnictví a rozpočty se zaměřuje na to, co to jsou rozpočty, jaké druhy rozpočtů existují a postup, jak se rozpočty tvoří. Protože společnost žádným způsobem rozpočty netvoří, bude navržen rozpočet nákladů a výnosů.

Daných cílů bude dosaženo za podpory odborné literatury doplněné o internetové zdroje a interní materiály společnosti na základě stanoveného metodického postupu, který je následující.

Poznání firmy a její ekonomické situace.

Analýza a zhodnocení nákladů a výnosů firmy podle účetních výkazů.

Kalkulace – teoretické zhodnocení a návrh kalkulace společnost. Rozpočet – teoretické zhodnocení a návrh rozpočtu nákladů a výnosů společnosti.

Závěrečné zhodnocení.

# 1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

## 1.1 Profil společnosti

Společnost OLYMP Most působí od 19. 3. 1996 jako společnost s ručením omezeným na trhu výroby a kompletace elektrických statorů. Předmětem podnikání je výroba a opravy elektrických strojů a přístrojů, koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej a kovoobráběčství a zámečnictví. [17]

Řadí se mezi tradiční české výrobce elektrických statorů a rotorů, vyniká bohatým rozsahem zkušeností v oblasti výroby a navíjení statorů. V klasifikaci ekonomických činností CZ-NACE se společnost řadí se svým předmětem podnikání do oddílu CZ-NACE 27 – výroba elektrických zařízení, konkrétně spadá do skupiny 27.1 Výroba elektrických motorů, generátorů, transformátorů a elektrických rozvodových a kontrolních zařízení. [18]

Za roky svého působení si vytvořila image prosperující a flexibilní společnosti, která se dokáže dobře orientovat na trhu a pružně reagovat na požadavky jak trhu samotného, tak především stálých zákazníků. Co dostává podnik do popředí je především výhradně ruční kompletace součástek výrobku, čímž je zajištěna vysoká kvalita daného produktu. [17]

V roce 2010 společnost rozšířila své provozovny o nové prostory a mohla si tak dovolit nové zaměstnance, zvýšila se tím výrobní kapacita pro stávající i nové zákazníky. Společnost využila programu ERASMUS a finančních prostředků z Evropské unie a zaměstnala tak více než 40 zaměstnanců a zlepšila pracovní prostředí. [18]

Společnost se snaží neustále inovovat a zlepšovat jak výrobní proces, tak i samotnou komunikaci mezi stálými a potenciálními zákazníky. Vytyčila si některé další strategické cíle, kterých chce dosáhnout, a to zejména investovat do modernizace technického zařízení nákupem další nové impregnační linky a měřicího přístroje. Tímto se zvýší výrobní kapacita, při které dokáže firma uspokojit další zákazníky, a tak rozšířit portfolio stávajících zákazníků – v současné době dodává veškeré produkty německým firmám působícím v oblasti elektrotechniky. Nyní firma vyjednává dodávky elektrických statorů do Itálie. Dále je pro společnost prioritou poskytovat zákazníkovi kompletní servis v oblasti navíjení a výroby statorů, ušetřit zákazníkovi provozní náklady a vysoké investice spojené s vlastní výrobou statorů a umožnit mu tak to, aby mohl věnovat veškeré své úsilí vývoji, výrobě a prodeji finálních výrobků. A dále mu



poskytnout možnost vyrobení, zajištění a dopravení dílů podle jeho potřeb a zajištění výrobní dokumentace. [18]

## **1.2 Charakteristika odvětví podle CZ-NACE**

Klasifikace ekonomických činností NACE patří do statistik, které používá Evropská unie (dříve Evropské společenství) od roku 1970. Tento způsob třídění činností umožňuje srovnávat statistická data v různých oblastech jak v rámci Evropské unie, tak na světové úrovni s nižší mírou podrobnosti. Klasifikace NACE je závazná pro všechny členské Evropské unie, každá země si vytváří v rámci NACE svou národní verzi. Ekonomické činnosti, pro účely NACE se jimi rozumí výroba určitého výrobku nebo služby při použití kombinace výrobních faktorů a výrobních postupů, jsou roztrženy do sekcí, oddílů, skupin a tříd podle podrobnosti. [13]

Společnost OLYMP Most se se svou ekonomickou činností řadí do sekce C Zpracovatelský průmysl, oddílu 27 Výroba elektrických zařízení. Sem patří široká oblast nabídky výrobků, které se využívají ve zpracovatelském průmyslu (elektrická energie, doprava) a na spotřebitelské úrovni. Oddíl 27 zahrnuje výrobu výrobků generujících, dodávajících a využívajících elektrickou energii, výrobu elektrického osvětlení, signalizačních zařízení a elektrických spotřebičů pro domácnost. Je nezbytnou součástí zpracovatelského průmyslu především pro svůj kompletační charakter. Na tržbách celého zpracovatelského průmyslu se podílel 5,8 %. Celkově v letech 2009 – 2011 tržby rostly, celkový nárůst byl téměř o 10 %, a to především díky zahraničním zakázkám, které tvořily více jak tři čtvrtiny všech zakázek. To potvrzuje i společnost OLYMP Most, jejíž tržby byly v roce 2011 téměř třikrát větší než v roce 2009. Největší zastoupení v oddílu mají malé podniky do 49 zaměstnanců (téměř 98,5 %), kam patří i společnost OLYMP Most se svými 30 zaměstnanci v roce 2011. Skupina 27.1 Výroba elektrických motorů, generátorů, transformátorů, rozvodných a kontrolních zařízení má v oddílu téměř poloviční zastoupení, podle vlastního odhadu Ministerstva průmyslu a obchodu za rok 2011 činil podíl skupiny v oddílu 48,2 %. Mezi konkurenty OLYMPU Most v rámci skupiny patří Siemens Elektromotory, s. r. o. Patří mezi světové dodavatele nízkonapětových asynchronních elektromotorů. [15]

### 1.3 Výrobní proces

Společnost provádí kompletní výrobu statorového vinutí pro jednofázové a třífázové synchronní a asynchronní motory. Jde o 2 až 22 pólové statory s osovou výškou od 30 do 500 mm. Vyrábí statory především pro servomotory od výkonu 0,2 kW do 1,4 kW, bezpřevodové výtahové stroje a momentové motory od výkonu 0,7 kW do 123 kW a hlavní pohony od výkonu 3,7 kW do 700 kW. Ruční sestavování výrobku zajišťuje vysokou kvalitu, která je ověřována moderními technologiemi.

Fáze výrobního procesu [17]:

- **navíjení vinutí** – výroba cívek statorového vinutí dle dodané výrobní dokumentace zákazníka pro jmenovité napětí maximálně 660 V, cívky jsou vyráběny z kulatého smaltovaného vodiče se zesílenou až trojitou izolací, od průřezu od 0,15 do 1,5 mm<sup>2</sup>, navíjení se provádí na poloautomatických a automatických navíjecích strojích firmy DIELL;
- **vkládání vinutí** – cívky jsou do statorových paketů vkládány ručně zkušenými zaměstnanci, čímž je zaručena vysoká kvalita výrobku;
- **izolování jednotlivých fází** – odizolování jednotlivých fází je prováděno izolačními páskami nebo prokladovým papírem o velmi vysoké elektrické pevnosti nebo dle požadavků zákazníka;
- **zapojení vinutí** – zapojení je prováděno podle nákresové dokumentace dodané zákazníkem, kde jednotlivé propojení cívek a připojení vývodů probíhá lisováním pro průřezy vývodů od 16 do 120 mm<sup>2</sup> nebo svářením pomocí svářecích souprav na propan-butan a kyslík;
- **tvarování hlav vinutí** – tvarování probíhá na ručních a hydraulických lisech pomocí lisovacích přípravků především z důvodu dodržení přesných rozměrů podle potřeb zákazníka;
- **bandážování hlav vinutí** – zapojené a vytvarované hlavy vinutí jsou vyvazovány pomocí vyvazovacích nití nebo kalounů, případně jsou obaleny páskou s vysokou elektrickou pevností podle potřeb zákazníka, po ukončení bandáže probíhá konečná kalibrace velikosti hlav vinutí statoru;
- **měření kompletního motoru** – všechny dokončené statory zkouší na zkušebním zařízení, ke každému přezkoušenému statoru je vytištěn zkušební

přístrojem měřicí protokol, který prokazuje naměřené hodnoty požadované zákazníkem.

## 1.4 Ekonomická data

Smyslem každého podnikání je především dosáhnout určitého zisku. Pokud chce podnik vykazovat dobré hospodářské výsledky, musí být finančně zdravý. To znamená, že by se měl snažit o co nejvyšší zhodnocení vloženého kapitálu a dostát svým závazkům. Ke zhodnocení dosažených hospodářských výsledků podniku slouží finanční analýza. Hlavním zdrojem pro finanční analýzu podniku jsou jeho účetní výkazy, především rozvaha a výkaz zisku a ztráty. [1]

V této části bude stručně nastíněna ekonomická situace společnosti OLYMP Most v letech 2009 – 2011.

### Ukazatelé rentability

Rentabilita představuje schopnost podniku vytvářet nové zdroje k rozvoji podniku – dosažením zisku zhodnocením investovaných prostředků. Rentabilita vyjadřuje, kolik zisku vyprodukovala jedna koruna hodnocených prostředků. [1]

Tab. 1 Vývoj jednotlivých druhů rentability

<i><b>Položka (%)</b></i>	<i><b>2009</b></i>	<i><b>2010</b></i>	<i><b>2011</b></i>
Rentabilita aktiv	- 6,21	10,08	8,59
Rentabilita vlastního kapitálu	15,73	- 45,08	12,03
Rentabilita tržeb	- 5,42	5,1	3,38
Rentabilita nákladů	- 4,95	4,78	3,31

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Nejlepší hodnoty rentability vlastního kapitálu dosáhl podnik v roce 2011, kde rentabilita činila 12,03 %, v roce 2009 dosáhla hodnoty 15,73 %, což bylo o necelá 3 % vyšší než oborový průměr (13,05 %). Záporná hodnota vlastního kapitálu v roce 2010 byla způsobena neuhrazenou ztrátou z minulých let, a proto není rentabilita v tomto roce kladná.

Hodnoty rentability aktiv ve sledovaném období jsou dobré, víceméně následují oborový průměr. V roce 2010 byla rentabilita aktiv nejlepší a činila 10,08 % (oborový průměr 8,74 %). Zvýšení hodnoty v roce 2010 oproti roku 2009 byla způsobena

pořízením dlouhodobého majetku. Záporná rentabilita aktiv v roce 2009 byla ovlivněna ztrátou.

Rentabilita tržeb dosáhla nejvyšší hodnoty 5,1 % v roce 2010 (oborový průměr 6,02 %), přestože hodnota tržeb nebyla největší. Důvodem byl vyšší hodnota zisku oproti roku 2011. Hodnota rentability za rok 2011 byla 3,38 %, záporná hodnota v roce 2009 byla způsobena ztrátou, kterou podnik vygeneroval.

### **Ukazatelé likvidity**

Likviditu podniku označujeme jako ukazatel krátkodobý, pro zjištění likvidity používáme oběžný majetek a krátkodobé závazky. Rozlišujeme tři stupně likvidity. [1]

Tab. 2 Vývoj jednotlivých druhů likvidity

<i><b>Položka</b></i>	<i><b>2009</b></i>	<i><b>2010</b></i>	<i><b>2011</b></i>
Okamžitá likvidita	0,001	0,227	0,151
Pohotová likvidita	0,828	0,897	1,634
Běžná likvidita	0,828	0,964	1,83

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Ideální hodnota běžné likvidity je kolem 1,5, dobré hodnoty kolem 1. Běžná likvidita byla v podniku nejlepší v roce 2011, hodnota 1,83 naznačuje, že by podnik dokázal uhradit své závazky z aktiv a zachoval by si tak platební schopnost.

Doporučovaná hodnota pohotové likvidity je 1. Nejvyšší hodnoty dosáhl podnik v roce 2011 1,634 postupným růstem krátkodobých pohledávek během sledovaného období. Pro věřitele je tato hodnota dobrá, pro podnik to ale značí malou výnosnost z důvodu velkého množství oběžných aktiv vázaného ve formě pohotových prostředků. V ostatních letech sledovaného období činí hodnoty 0,828 v roce 2009, 0,897 v roce 2010.

Hodnota okamžité likvidity by se měla pohybovat v rozmezí 0,2 – 0,5, což bohužel společnost splnila pouze v roce 2010 s hodnotou 0,227. Důvodem byl růst finančních prostředků na bankovním účtu, který v roce 2009 vykazoval nulovou hodnotu. V roce 2009 byla hodnota 0,001, společnost disponovala pouze 1 000 Kč v hotovosti. Tato situace byla velice riskantní, protože by společnost nebyla schopna vůbec nic poplatit.

### Ukazatelé finanční stability

Ukazatel zadluženosti ukazuje podíl cizích zdrojů k celkovým aktivům podniku a vyjadřuje, na kolik jsou aktiva financována cizími zdroji. Nejvyšší hodnoty dosáhl podnik v roce 2009, kdy zadluženost činila téměř 139 %, postupně se ale snížila v roce 2011 na 28 %, což je optimální hodnota a zadluženost podniku je téměř minimální. Tento pokles byl způsoben především splacením velké části krátkodobých úvěrů.

Koeficient samofinancování ukazuje, nakolik jsou celková aktiva financována vlastním kapitálem. Jde v podstatě o doplňující ukazatel k zadluženosti. Nejlépe na tom podnik byl v roce 2011, kdy koeficient činil 71,43 %.

Tab. 3: Vývoj jednotlivých ukazatelů finanční stability

<b><i>Položka (%)</i></b>	<b><i>2009</i></b>	<b><i>2010</i></b>	<b><i>2011</i></b>
Zadluženost	139	122	28
Míra zadluženosti	352,37	547,25	39,88
Úrokové krytí	- 1,73	16,15	10,84
Úrokové zatížení	- 36,59	6,6	10,17
Koeficient samofinancování	- 39,48	- 22,35	71,43

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Na základě zjištěných ukazatelů lze společnost označit za relativně zdravý podnik. Ze sledovaného období na tom byla společnost nejlépe v roce 2011. Hodnotami jednotlivých druhů rentability se nijak zvlášť nevyjímá z oborového průměru. Ukazatelé likvidity jako schopnosti společnosti dostát svým závazkům se víceméně nachází v doporučených hodnotách. Společnost v současné době není ani nijak zvlášť ovlivněna svými dluhy, zadluženost ve sledovaném období klesla na přijatelnou hodnotu 28 %.

## 2 NÁKLADY

Jedním ze základních motivů podnikání je snaha dosáhnout zisku jako přebytku výnosů nad náklady. Aby podnik dosáhl zisku, je důležité nejen se snažit zvyšovat prodeje, a tím výnosy v podobě tržeb, ale především správně zorganizovat podnikové procesy přes ekonomické informační systémy – podnikové účetnictví, podnikové statistiky atd. Ty slouží pro sběr, třídění a transformaci dat, která jsou důležitá pro rozhodování na všech úrovních podniku. [11]

### 2.1 Podnikové účetnictví

Stěžejním ekonomickým informačním systémem je podnikové účetnictví. Různorodost informačních potřeb uživatelů podnikového účetnictví postupně vyvolala nutnost diferenciací způsobu zachycení a zobrazení podnikatelského procesu podle toho, kdo je uživatelem účetních informací a jaké rozhodovací úkoly řeší. Tím došlo k obsahovému oddělení finančního a manažerského účetnictví. [5, 6, 16]

Úlohou **finančního účetnictví** je zobrazit takové informace o podnikatelském procesu, které budou hodnotné pro **externí uživatele** (potencionální vlastníci, banky, obchodní partneři, ostatní partneři finančního trhu), kteří stojí mimo podnik, ale jsou zainteresováni na budoucím prospěchu a rizicích daného podniku. Protože informace finančního účetnictví slouží vnějším uživatelům, vykazování musí být v souladu s obecně uznávanými účetními zásadami a standardy. [5, 6]

Oproti tomu **manažerské účetnictví** představuje způsob účetního zobrazení hospodaření podniku, které slouží především pro potřeby **interních uživatelů**, zejména pro řídicí pracovníky. Od finančního účetnictví se liší především výraznou variabilitou oceňovacích principů (nevyužívá pouze historických cen) a využíváním také tzv. oportunitních nákladů a výnosů vyjadřující ušlý efekt při zvolené alternativě. [5, 6]

### 2.2 Manažerské účetnictví

Jak bylo uvedeno výše, manažerské účetnictví (Management Accounting) slouží výhradně pro řízení podniku a jeho vnitropodnikových středisek. Zaměřuje se na budoucnost - manažerům poskytuje kvalitní informace pro řízení a kontrolu podnikatelského procesu, variantní rozhodování a pro předvídání budoucího vývoje podniku. Není nijak legislativně upraveno jako finanční účetnictví, podnik si systém manažerského účetnictví vytváří dobrovolně, jehož prostřednictvím může ovlivňovat konkurenceschopnost a své postavení na trhu. Manažerské účetnictví tvoří tři

subsystémy – nákladové účetnictví, kalkulace, rozpočetnictví. Z nich můžeme vyvodit hlavní úkoly manažerského účetnictví [3]:

- podávat informace o struktuře nákladů, výkonech a podnikových útvarech;
- připravovat podklady pro řešení rozhodovacích úloh;
- vytvářet kalkulační systém;
- sestavovat podnikové plány a rozpočty;
- zajišťovat kontrolu.

Společnost OLYMP Most vede finanční účetnictví podle zákona o účetnictví. Z hlediska manažerského účetnictví společnost vede nákladové účetnictví formou sledování nákladových položek spojených s výkony a běžným provozem podniku. Dále si vede systém kalkulací, které zobrazují jednotlivé nákladové položky související s daným typem výkonu.

### **2.2.1 Výkonově orientované účetnictví**

Výkonový přístup manažerského účetnictví se většinou využívá při zjišťování skutečných prvotních nákladů, které se v tomto případě zachycují podle místa vzniku a podle charakteru na přímé náklady konkrétních druhů a náklady společné více druhům. Odpovědnost za takové náklady se realizuje podle toho, zda se liší místo vzniku nákladových položek a odpovědnost za vznik. Pokud se místo vzniku a odpovědnost za vznik nákladu shoduje, odpovědnost se řeší v rámci účetního systému. [5]

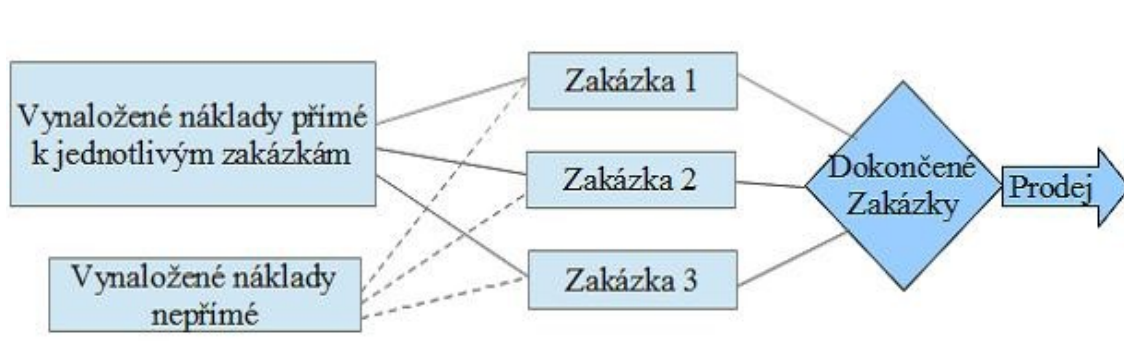
Výkonově orientované účetnictví závisí hlavně na podmínkách, za kterých probíhá podnikatelský proces. Mezi tyto podmínky především patří charakter a členitost podnikatelského procesu, organizace dávkování výkonů, délka podnikatelského cyklu a soudržnost výkonů, které jsou předmětem prodeje. [5]

Výroba se podle charakteru výrobního procesu rozlišuje na organickou a heterogenní. Organická výroba se vyznačuje tím, že se přeměňují výchozí suroviny a materiál ve výrobky s odlišnými kvantitativními vlastnostmi, než jaké měly původní zdroje. Heterogenní výroba je typická mechanickým spojováním samostatných dílů, čímž vzniká výrobek. Jednotlivé díly si ponechávají svůj charakter výměnné části finálního výrobku. [5]

Společnost OLYMP Most je ryze výrobním podnikem, manažerské účetnictví se orientuje právě na výkony. Společnost OLYMP Most vykazuje charakter výroby heterogenní. Zabývá se výrobou součástek pro elektrické statory a zároveň kompletuje ze svých vyrobených součástek různé typy statorů. Z hlediska členitosti podnikatelského procesu je společnost OLYMP Most řazena do nečlenité výroby, která probíhá v několika na sobě navazujících procesech, jenž tvoří technologicky uzavřený celek. Při výrobě statorů se postupuje od navíjení vinutí přes zapojování a tvarování hlav ke konečnému měření finálního výrobku. Z hlediska organizace dávkování výkonů se podnik řadí k sériové výrobě, protože při výrobě se vyrábí pouze předem stanovené množství výkonů podle zakázky.

### **Zakázková metoda evidence nákladů**

Tato metoda se uplatňuje v nesdružené výrobě, v podnicích s heterogenní výrobou, kde se zhotovují jednotlivé výrobky nebo série výrobků podle individuálních objednávek zákazníků. Nákladová náročnost takových výkonů se liší, je proto vhodné je sledovat odděleně. Podkladem pro rozlišení nákladů podle zakázek je většinou číslo zakázky, ve výrobních firmách výrobní příkaz. [5]



Obr. 1 Schéma zakázkové metody evidence nákladů, vlastní zpracování dle [5], 2013



## **2.3 Pojetí nákladů**

*„Náklady podniku můžeme charakterizovat jako peněžně vyjádřenou spotřebu výrobních faktorů účelně vynaložených na tvorbu podnikových výnosů včetně dalších nutných nákladů spojených s činností podniku.“ [11, str. 39]*

Pojetí nákladů není vždy stejné, odlišně náklady definuje finanční a manažerské účetnictví. Rozlišujeme tři pojetí nákladů – finanční, hodnotové, ekonomické. [5, 11]

### **2.3.1 Finanční pojetí**

Finanční pojetí nákladů se využívá především ve finančním účetnictví. Náklad představuje úbytek ekonomického prospěchu, který se projevuje snížením aktiv nebo zvýšením dluhů a v daném období vede ke snížení vlastního kapitálu. Pro toto pojetí je typické, že nákladem se rozumí pouze taková spotřeba nebo využití ekonomických zdrojů, které jsou podloženy reálným výdejem peněz. Další charakteristikou je oceňování nákladů v pořizovacích (historických) cenách. Vzhledem k těmto znakům není finanční pojetí nákladů vhodné pro rozhodovací úkoly managementu podniku. [5, 16]

### **2.3.2 Hodnotové pojetí**

Úlohou hodnotového pojetí je poskytování takových informací, které pomáhají řídit a kontrolovat běžné procesy probíhající v podniku. Představuje koloběh ekonomických zdrojů za reálných podmínek, podmínky v době pořízení nejsou předmětné. Náklady tedy představují jak peněžně vyjádřené ekonomické zdroje, tak takové faktory, které nejsou podloženy výdajem peněz, ale ovlivňují racionalitu dané aktivity. [5]

### **2.3.3 Ekonomické pojetí**

Úlohou ekonomického pojetí je zajišťování informací pro řízení probíhajících aktivit v podniku, ale též pro potřeby rozhodování se variantách a pro výběr vhodné alternativy. Náklady navíc zahrnují tzv. ušlý efekt, který byl obětován zvolením dané alternativy. Náklady tedy představují vše, co bylo peněžně zapláceno, ale i obětováno. [5]

## **2.4 Třídění nákladů**

Pro efektivní řízení nákladů je důležité správné rozdělení nákladů do stejnorodých skupin. Každé členění by se mělo odvíjet od účelové potřeby.

V této části budou popsány náklady společnosti OLYMP Most podle jednotlivých členění. Zhodnocení nákladů a výnosů společnosti dle druhového členění bude čerpáno z dostupných účetních výkazů za roky 2009 – 2011. Analýza nákladů dle vztahu k objemu výroby bude vycházet z novějších informací za roky 2011 – 2012 (obraty na výsledkových účtech), a to především z důvodu využití těchto aktuálních dat při sestavování rozpočtu v kapitole 4.

### **2.4.1 Členění podle nákladových druhů**

Toto členění soustřeďuje náklady do skupin podle toho, jak vstupují do reprodukčního procesu podniku z vnějšího okolí, a odpovídá na otázku, co bylo spotřebováno. Mezi základní nákladové druhy patří [9]:

- spotřeba materiálu, energie, paliv;
- náklady na externí práce a služby;
- mzdové a ostatní osobní náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění;
- odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku;
- finanční náklady.

Nákladové druhy vstupující do podniku vykazují následující vlastnosti [4]:

- časově nerozlišená podoba;
- prvotní náklady – předmětem zobrazení se stávají hned při vstupu do podniku;
- externí náklady – vznikají spotřebou výrobků, prací a služeb;
- jednoduché náklady – nelze je již rozdělit na jednodušší složky.

Druhové členění nákladů slouží především jako informační zdroj pro zajištění stability a rovnováhy mezi potřebou těchto zdrojů v podniku a vnějším okolím, které tyto zdroje může poskytnout. Slouží také jako základní členění nákladů ve finančním účetnictví a pro finanční analýzy jako je například výpočet zisku. Nevyjadřuje ale příčinu spotřeby nákladů. [4, 9]

#### 2.4.2 Zhodnocení nákladů a výnosů společnosti OLYMP Most v letech 2009-2011

V tabulce 4 a 5 je vyjádřen vývoj podílu jednotlivých výnosových a nákladových položek na celkových nákladech a výnosech společnosti OLYMP Most v letech 2009 – 2011. Z tabulek je zřejmé, že podnik je ryze výrobní společností, protože tržby za prodej vlastních výrobků a služeb tvoří průměrně 93 % z celkových výnosů. Ve sledovaných třech letech měly tržby za prodej vlastních výrobků rostoucí trend. Tržby za rok 2011 byly oproti roku 2009 vyšší přibližně o neuvěřitelných 189 %. Tržby v roce 2011 poskočily oproti roku 2010 o více jak 37 %, což téměř čtyřikrát překračuje průměrný souhrnný nárůst tržeb ve skupině CZ-NACE 27. Ostatní výnosové druhy jsou v porovnání s tržbami za výrobky opravdu zanedbatelnými položkami. Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného majetku se projevily za tři sledované roky ve výnosových položkách pouze jednou, a to z důvodu prodeje již nevyužívaného dlouhodobého majetku.

Tab. 4 Vývoj jednotlivých položek výnosů na celkových výnosech

<i>Položka</i>	<i>2009</i>		<i>2010</i>		<i>2011</i>	
	<i>tis. Kč</i>	<i>% podíl</i>	<i>tis. Kč</i>	<i>% podíl</i>	<i>tis. Kč</i>	<i>% podíl</i>
Tržby za prodej zboží	242	3,16	71	0,41	102	0,45
Tržby za prodej vl. výrobků	7355	95,92	15455	89,47	21240	94,71
Změna stavu zásob vl. Činnosti	0	-	134	0,78	73	0,33
Aktivace	0	-	270	1,56	0	-
Tržby z prodeje DHM	0	-	180	1,04	0	-
Ostatní výnosy	71	0,93	1163	6,73	1012	4,51
<b>Výnosy celkem</b>	<b>7668</b>	<b>100</b>	<b>17273</b>	<b>100</b>	<b>22427</b>	<b>100</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Co se týče nákladových druhů, nejvýznamnější položkou jsou osobní náklady. Průměrně tvoří osobní náklady 53 % z celkových nákladů. Důvodem je hlavně ruční kompletování výrobků, protože společnost dbá na vysokou kvalitu a precizní zpracování své produkce. V období 2009 – 2011 měly osobní náklady rostoucí charakter. V roce 2011 stouply oproti roku 2009 téměř o 90 %, což bylo způsobeno postupným nárůstem počtu zaměstnanců o polovinu. Zároveň však podíl osobních nákladů k celkovým nákladům během sledovaného období klesal. Důvodem bylo snížení mzdového ohodnocení zaměstnanců. Další neméně důležitou položkou nákladů je výkonová spotřeba, která se na nákladech podílí průměrně 40 %. Výkonová spotřeba zahrnuje

náklady na spotřebu materiálu a energie a náklady na služby. Protože se firma zabývá výrobou elektrických statorů a dalších obdobných součástí do elektrických motorů, je nezanedbatelnou položkou také spotřeba energie. Náklady na energii tvoří průměrně za sledované roky 60 % výkonové spotřeby. Největší skok zaznamenala výkonová spotřeba opět v roce 2011, oproti roku 2009 se položka zvýšila více jak čtyřnásobně. K takové změně došlo především kvůli zvýšení položky spotřeba energie, která v roce 2011 byla devětkrát vyšší než v roce 2009. Důvodem byl nejen nákup nových strojů a zařízení, ale také stoupající poplatky za energie. Nezanedbatelnou položkou jsou náklady na služby. Společnost má většinu služeb zajištěnou formou outsourcingu (vedení účetnictví, Intrastat, úklid). Tabulka zaznamenávající meziroční změny jednotlivých položek je přiložena v Příloze A.

Tab. 5 Vývoj jednotlivých nákladových položek na celkových nákladech

<i>Položka</i>	<i>2009</i>		<i>2010</i>		<i>2011</i>	
	<i>tis. Kč</i>	<i>% podíl</i>	<i>tis. Kč</i>	<i>% podíl</i>	<i>tis. Kč</i>	<i>% podíl</i>
Náklady vynaložené na prodané zboží	181	2,24	45	0,27	69	0,32
Výkonová spotřeba	2554	31,66	6565	39,82	11176	51,48
Osobní náklady	4902	60,77	8624	52,31	9299	42,83
Daně a poplatky	21	0,26	36	0,22	37	0,17
Odpisy DHM a DNM	0	-	358	2,17	538	2,48
Nákladové úroky	146	1,81	52	0,32	73	0,34
Ostatní náklady	263	3,26	805	4,88	517	2,38
<b>Náklady celkem</b>	<b>8067</b>	<b>100</b>	<b>16485</b>	<b>100</b>	<b>21709</b>	<b>100</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

### 2.4.3 Účelové třídění nákladů

Protože druhové členění nákladů nevyjadřuje, na co byl daný náklad vynaložen, je tímto znemožněna kontrola hospodárnosti. Z tohoto důvodu členíme náklady podle činností, které náklad vyvolaly. Náklady můžeme rozdělit [3, 5]:

#### 1) podle vztahu k příslušnému technologickému procesu

- *náklady technologické* vznikají pouze v daném technologickém procesu při výrobě určitého výkonu (spotřeba materiálu na výrobu výkonu);
- *náklady na vytvoření, zajištění a udržení podmínek průběhu daného procesu.*

## 2) podle vztahu k danému výkonu

- *náklady jednicové* můžeme přímo připočítat k určitému výkonu (jednicový materiál, jednicové mzdy);
- *náklady režijní* jsou vykazovány komplexně, nelze je přímo vyčíslit na daný výkon, rozvrhují se pomocí zvolené rozvrhové základny (správní režie, odbytová režie).

Pro společnost OLYMP Most má účelové třídění nákladů podle vztahu k technologickému procesu spíše informační charakter. Vede si přehled standardizovaných výrobků, kde je podle technickohospodářských norem vyčíslena spotřeba materiálu a délka práce jednotlivých fází (navíjení, sypání, měření). Sleduje také statistiky spotřeby materiálu u jednotlivých zakázek. Mezi náklady na vytvoření, zajištění a udržení podmínek průběhu daného procesu patří ve společnosti hlavně spotřeba energií, náklady na opravy a udržování strojů. Nemalou částku tvoří také náklady spojené s outsourcingem služeb (účetnictví, úklid, Internet, Intrastat apod.).

Naopak členění na náklady jednicové a režijní společnost využívá při vytváření kalkulací na jednotlivé výkony.

### 2.4.4 Třídění podle odpovědnosti za jejich vznik

Pokud třídíme náklady podle místa vzniku odpovědnosti, sledujeme jednotlivé položky nákladů podle středisek – jedná se tedy o další typ účelového členění. Jednotlivá střediska jsou v podniku místně vymezená a jsou povinna evidovat náklady, za které odpovídají. Přehledem nákladů je rozpočet. [5, 9]

Společnost se počtem zaměstnanců řadí do malých podniků. Zaměstnance tvoří výrobní dělníci a administrativa, nemá význam třídit odpovědnostní střediska. Dříve společnost měla i účetní oddělení, IT oddělení a oddělení zajišťující chod společnosti ve smyslu úklidu, oprav apod. V tomto případě by mělo třídění nákladů podle středisek smysl, dnes to není aktuální.

#### 2.4.5 Kalkulační třídění

Zvláštním typem účelového třídění nákladů je kalkulační členění. Informuje o tom, jaké náklady byly vynaloženy na přesně vymezený výkon. Podle způsobu přiřazování nákladů na daný výkon rozlišujeme [9]:

- **přímé náklady** – souvisí přímo s daným výkonem (materiál na výrobek);
- **nepřímé náklady** – zabezpečují výrobu jako celek, na jednotlivé výkony se rozpočítávají (náklady správy).

Přehled přímých a nepřímých nákladů kalkulačního třídění je zobrazen v kalkulaci výrobku Z-244 v kapitole 3.

#### 2.4.6 Členění ve vztahu k objemu výroby

Následující členění vyjadřuje skutečnost, že některé náklady se při změně objemu výkonů chovají jinak. Podle závislosti na změnách objemu výroby dělíme náklady na variabilní a fixní.

Třídění nákladů podle objemu poskytuje nejen informace o tom, jaké byly skutečné náklady nebo jak zajistit hospodárnost daného objemu produkce, ale můžeme jej využít i k budoucímu rozhodování v různých variantách – tzv. CVP úlohy (Costs-náklady, Volume-objem, Profit-zisk). Podstatná část rozhodovacích úloh vychází ze členění nákladů na fixní a variabilní. Každá varianta potom nabízí řešení, jak změna v objemu prováděných výkonů ovlivní výši nákladů, výnosů a zisk. Vztah mezi náklady, výnosy a ziskem zachycuje **analýza bodu zvratu**. [10]

**Variabilní náklady** se mění se změnou objemu výroby. Následně můžeme variabilní náklady rozdělit na [4, 7, 16]:

- **proporcionální** – závisí přímo úměrně na objemu prováděných výkonů, celkové proporcionální náklady mají lineární charakter, kdežto jednotkové mají charakter konstatní (spotřeba přímého materiálu);
- **nadproporcionální** – výše nákladů roste rychleji než objem výkonů (růst mzdových nákladů při zajišťování zvýšeného objemu výkonů přesčasovou prací);

- **podproporcionální** – výše nákladů roste pomaleji než objem výkonů (náklady na opravy zařízení, spotřeba elektrické energie, množstevní slevy).

**Fixní náklady** se nemění v určitém rozsahu prováděných výkonů. Vznikají jako nutnost k zabezpečení chodu podniku. Mění se skokově např. při změnách výrobní kapacity nebo při razantní změně výrobního programu. S rostoucím objemem výroby jednotkové fixní náklady klesají, jelikož se rozpouštějí do stále většího objemu produkce. Snižování jednotkových fixních nákladů s růstem produkce označujeme jako *degrese nákladů*. [4]

### **Fixní náklady společnosti OLYMP Most**

Přehled fixních nákladů v letech 2011 a 2012 zobrazuje následující tabulka. Tímto způsobem společnost člení fixní náklady. Položka 501 je tvořena zejména spotřebou materiálu, jako jsou kancelářské potřeby, hygienické a ochranné pomůcky, čisticí prostředky, literatura apod. Největší položkou skupiny 501 je spotřeba materiálu podle zakázek, tu ale společnost řadí do variabilních nákladů. Do skupiny 502 jsou řazeny náklady na spotřebu elektrické energie. Další významnou položkou fixních nákladů je skupina 511, ve které jsou zahrnuty náklady na opravy a udržování. V roce 2012 významně klesla oproti roku 2011 téměř na třetinu, protože nebylo naplánováno tolik oprav jako v roce minulém. Rok 2011 byl pro společnost rokem velkých revizí a kompletních oprav na většině stávajících strojů. Nezanedbatelnou součástí fixních nákladů je položka 518 ostatní služby, ve které jsou zahrnuty především náklady na leasing, Intrastat, ostrahu, servis výtahů, BOZP, náklady na účetnictví, školení, úklid, svoz odpadu, technické prohlídky strojů, Internet. Položky 531, 532 a 538 jsou daně – silniční, z nemovitosti a ostatní daně a poplatky, souhrnně tvoří 0,93 % celkových fixních nákladů v roce 2011. Položka 551 odpisy se v roce 2012 zvýšila o 5,36 %, a to z důvodu pořízení nové impregnační linky.

Tab. 6 Fixní náklady společnosti OLYMP Most

<i>Fixní náklady</i>	<i>2011</i>		<i>2012</i>	
	<i>Kč</i>	<i>% podíl</i>	<i>Kč</i>	<i>% podíl</i>
501	956 639,53	24,25	587 444,05	18,49
502	235 268,10	5,96	256 502,60	8,07
511	607 893,50	15,41	225 546,50	7,1
512	69 583,20	1,76	59 491,25	1,87
513	27 134,1	0,69	48 701,96	1,53
518	889 516,86	22,55	813 000,00	25,58
531	10 026,00	0,25	12 140,00	0,38
532	20 459,00	0,52	46 612,00	1,47
538	6 490,00	0,16	22 967,79	0,72
548	225 387,23	5,71	177 050,29	5,57
551	534 847,00	13,56	601 298,00	18,92
562	72 697,17	1,84	87 084,48	2,74
563	247 558,73	6,27	195 790,10	6,16
568	41 889,59	1,06	44 192,51	1,39
<b>Celkem</b>	<b>3 945 390,01</b>	<b>100,00</b>	<b>3 177 821,53</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

**Variabilní náklady společnosti OLYMP Most**

Následující tabulka zobrazuje rozdělení variabilních nákladů společnosti OLYMP Most za období 2011 – 2012. K nejvýznamnějším položkám proměnlivých nákladů je řazena spotřeba materiálu 501, která je rozdělena podle zakázek společnosti. V roce 2012 položka spotřeby materiálu v rámci zakázek klesla o 4 746 871,67 Kč oproti roku 2011, což bylo způsobeno poklesem objemu jednotlivých zakázek. Další důležitou složku variabilních nákladů tvoří náklady na mzdy. Položka 521 klesla ve sledovaném období meziročně přibližně o 20 %, a to hlavně z důvodu snížení ohodnocení zaměstnanců, snížila se výše normohodiny. S tím souvisí i pokles položky 524, kam patří zákonné sociální a zdravotní pojištění. A do položky 527 společnost řadí náklady na penzijní připojištění, stravné a zdravotní prohlídky.

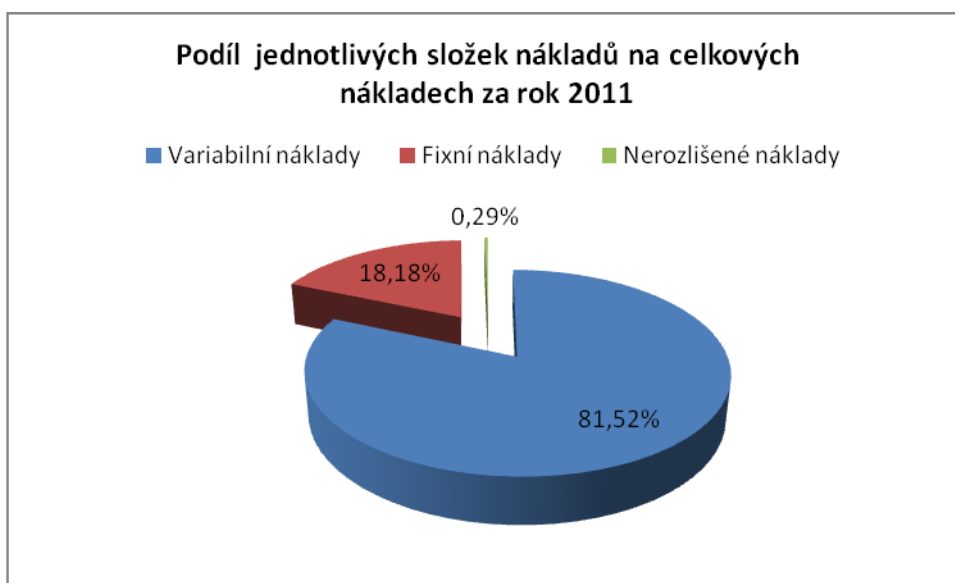
Tab. 7 Variabilní náklady společnosti OLYMP Most

<i>Variabilní náklady</i>	<i>2011</i>		<i>2012</i>	
	<i>Kč</i>	<i>% podíl</i>	<i>Kč</i>	<i>% podíl</i>
501	8 129 531,82	45,95	3 382 660,15	30,17
518	261 353,48	1,48	329 506,16	2,94
521	6 795 005,00	38,41	5 568 199,00	49,67
522	90 179,00	0,51	0,00	0,00
524	2 304 606,00	13,03	1 834 258,00	16,36
527	110 155,42	0,62	95 609,88	0,85
<b>Celkem</b>	<b>17 690 830,72</b>	<b>100,00</b>	<b>11 210 233,19</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013



Následující grafy vychází z dat v tab. 6 a tab. 7 a zobrazují podíl jednotlivých složek nákladů ve vztahu k objemu výroby. Z grafů je vidět, že největší podíl na celkových nákladech mají variabilní náklady. V roce 2011 se podílely variabilní náklady téměř 82 % na celkových nákladech, v roce 2012 jejich podíl klesl na 76 %. Fixní náklady zahrnují náklady na provoz a vedení podniku a v roce 2011 a 2012 představovaly 18 % a 21 % celkových nákladů. Třetí složkou jsou náklady nerozlišené, které tvoří nepatrná procenta na celkových nákladech.



Obr. 2 Podíl jednotlivých složek nákladů na celkových nákladech za rok 2011, vlastní zpracování, 2013



Obr. 3 Podíl jednotlivých složek nákladů na celkových nákladech za rok 2012, vlastní zpracování, 2013

## Analýza bodu zvratu

Analýza bodu zvratu v podstatě odpovídá na otázku, jakou úroveň výkonů musí podnik zrealizovat, aby došlo k úhradě fixních a variabilních nákladů. Tato úroveň je označována bodem zvratu, od tohoto bodu začíná podnik dosahovat zisku. [11]

Vychází se z rozdělení nákladů na fixní a variabilní. Od ceny výkonu jsou odečteny jednotkové variabilní náklady výkonu, zbytek tvoří částka, která zůstane podniku po prodeji tohoto výkonu. Tato suma slouží především k úhradě fixních nákladů a při dostatečném počtu výkonů poté přispívá k tvorbě zisku. [16]

Při heterogenní produkci nejsou variabilní náklady vyjádřeny ve své peněžní hodnotě, ale jako poměrový ukazatel variabilních nákladů, který vyjadřuje poměr variabilních nákladů na celkových tržbách. Bod zvratu je poté vyjádřen v peněžních jednotkách. [8]

$$BZ = \frac{FN}{1-h}; h = \frac{VN}{CT}$$

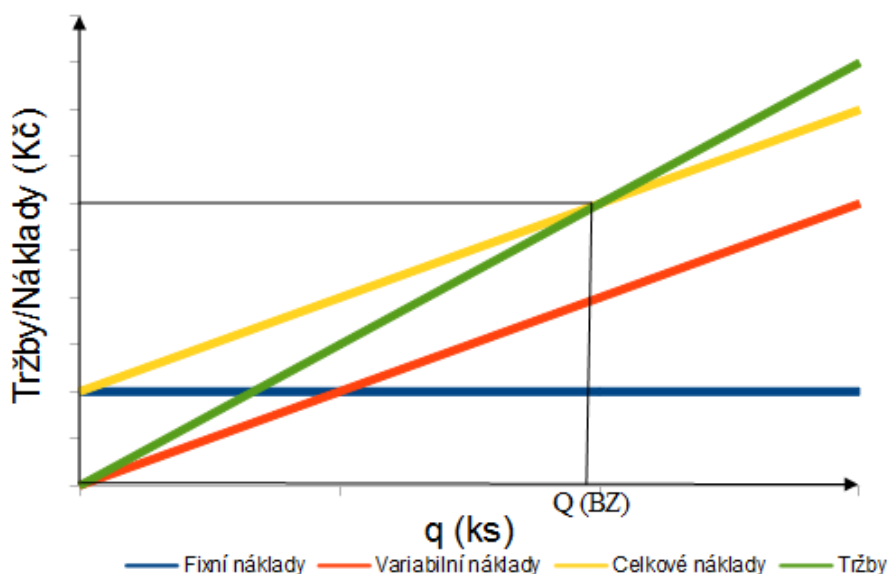
kde FN – celkové fixní náklady podniku v Kč;

VN – celkové variabilní náklady podniku v Kč;

CT – celkové tržby za prodej vlastních výkonů v Kč;

h – poměrový ukazatel variabilních nákladů;

BZ – objem výkonů vyjádřený v peněžních jednotkách, při kterém je dosaženo bodu zvratu.



Obr. 4 Grafická analýza bodu zvratu v naturálním vyjádření, vlastní zpracování dle [8], 2013

## Příspěvek na úhradu

Rozdíl mezi cenou výkonu a variabilními náklady je označován jako příspěvek na úhradu fixních nákladů. Je to částka, která zůstane z ceny výrobku po uhrazení jeho variabilních nákladů. Při heterogenní výrobě je zjišťován příspěvek na úhradu na celou produkci jako rozdíl mezi celkovým obratem a celkovými variabilními náklady. Tento rozdíl slouží k pokrytí celkových fixních nákladů a část, která zbude, představuje zisk podniku. [16]

Pro zjištění příspěvku na úhradu společnosti OLYMP Most poslouží rozdělení nákladů na fixní a variabilní za období 2011 - 2012. Vzhledem k tomu, že celkové náklady společnosti OLYMP Most jsou tvořeny i nerozlišenými náklady, jsou v rámci zjištění příspěvku na úhradu přičteny k fixním nákladům. Vlivem zaokrouhlování nejsou hodnoty úplně přesné.

Tab. 8 Přehled údajů pro výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů

<i><b>Položka (tis. Kč)</b></i>	<i><b>2011</b></i>	<i><b>2012</b></i>
Variabilní náklady celkové	17 691	11 210
Fixní náklady celkové	4 009	3 625
Obrat	22 427	13 661
<b>Příspěvek na úhradu fixních nákladů</b>	<b>4 736</b>	<b>2 451</b>
VH po odečtení fixních nákladů	727	-1 174

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Výše příspěvku na úhradu fixních nákladů společnosti OLYMP Most byla stanovena rozdílem obratu a celkových variabilních nákladů. Aby bylo dosaženo bodu zvratu, musí být příspěvek na úhradu fixních nákladů ve výši celkových fixních nákladů. Podnik vytváří zisk v případě, že je příspěvek na úhradu vyšší než fixní náklady. Totéž platí naopak – pokud je nižší, podnik je ztrátový.

Jak je vidět výše v tabulce, v roce 2012 nepokryl příspěvek na úhradu celé fixní náklady. A to i přesto, že v tomto roce byl podíl variabilních nákladů na celkových nákladech nižší téměř o 6 % než v roce předchozím. Společnost prodala v roce 2012 podstatně méně výkonů, a tak získané tržby nemohly pokrýt naplno celé fixní náklady. Po odečtení variabilních nákladů od tržeb byl příspěvek na úhradu nižší než celkové fixní náklady. Protože podnik musel tyto náklady uhradit v celé výši, dostal se do ztráty. Naopak v roce 2011 byla výše příspěvku natolik dostačující, že po odečtení celkových fixních nákladů byl navíc vygenerován zisk.

## **2.5 Ovlivnitelnost nákladů ve společnosti OLYMP Most**

Protože je společnost OLYMP Most výrobním podnikem, podstatnou část nákladů tvoří variabilní náklady měnící se s objemem produkce. Výši těchto nákladů nelze proto razantním způsobem snižovat, jelikož každý výrobek má přesně stanovené technickohospodářské normy spotřeby materiálu a práce. Možným způsobem, jak ovlivnit náklady na materiál, je důkladný průzkum dodavatelského trhu za současného dodržení kvality. Případně se snažit vyjednat u stálých dodavatelů různé množstevní slevy při odběru určitého objemu materiálu. Vzhledem k ruční kompletaci výrobků nelze ani významně snižovat náklady na přímé mzdy.

V tomto případě je vhodné směřovat pozornost na fixní náklady, které souvisí především se samotným chodem podniku. V současné době jsou tyto náklady ve společnosti OLYMP Most pouze na takové úrovni, která zajišťuje plynulý provoz podniku. Výši fixních nákladů lze ovlivnit například využitím outsourcingu služeb, pokud je to pro podnik výhodnější. Tento způsob snížení nákladů spočívá v tom, že podnik vyčlení činnosti nesouvisející s hlavním předmětem podnikání a ty pak na základě smluvních opatření přenechá jiné firmě. Společnost OLYMP Most tímto způsobem zajistila mimo jiné vedení účetnictví, ostrahu a úklid prostor. Zaplacení externí firmy je pro společnost finančně výhodnější, než zaměstnávat minimálně dva další pracovníky na hlavní pracovní poměr. Z čehož plynou další náklady nejen na mzdy, ale i zákonné pojištění a stravné a navíc nelze pro tyto pracovníky zajistit plné pracovní vytížení.

### 3 KALKULACE – ZPŮSOB ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

Kalkulace můžeme charakterizovat jako nástroj pro výpočet nákladů, zisku a dalších veličin na výrobek, práci nebo službu. Význam kalkulací spočívá jak v naturálním, tak ve finančním vyjádření charakteristik jednotlivého výkonu, čímž může podnik ovlivňovat výši a strukturu nákladů a tím i hospodářský výsledek. [1, 6, 12]

V podniku zaujímají kalkulační postavení, protože prostupují celým procesem řízení podniku. Představují základ pro řízení nákladů jednotlivých výkonů, poslouží při plánování a kontrole v operativním řízení podniku, významně se podílejí na rozhodování o struktuře a sortimentu produkovaných výrobků či služeb a jsou také východiskem pro vnitropodnikové ceny. Kvalita kalkulací se odráží také ve vztahu k dalším částem manažerského účetnictví, jako je nákladové účetnictví a rozpočetnictví. [3]

#### 3.1 Předmět kalkulace

**Předmětem kalkulace** mohou být různé výkony (finální i rozpracované), které podnik vyrábí nebo poskytuje. Konkrétní výkon vymezený měrnou jednotkou, na který se stanovují a zjišťují náklady, se pro účely kalkulace nazývá **kalkulační jednicí**. Určitý počet kalkulačních jednic, na který jsou zjišťovány celkové náklady, se nazývá **kalkulované množství**. Právě s předmětem kalkulace je spojena otázka jak přiřadit jednotce výkonu náklady. Způsob přiřazování nákladů předmětu kalkulace souvisí většinou se členěním nákladů na přímé a nepřímé. Je to především z důvodu možnosti přímého přiřazení nebo rozpočítání konkrétních nákladů na konkrétní kalkulační jednici a různých metod matematických výpočtů. [1, 5]

Předmětem kalkulací ve společnosti OLYMP Most jsou konkrétní druhy elektrických satorů. Kalkulace jsou vytvářeny na každý typ satorů a vinutí zvlášť, protože se výrobky liší spotřebou materiálu, dobou navíjení, sypání. Společnost nevyrábí pouze standardizované výrobky, zákazníci si mohou na přání nechat vyrobit jakýkoli typ satoru či vinutí podle své dokumentace.

## 3.2 Kalkulační systém

**Kalkulační systém** představuje souhrn kalkulací v podniku a jejich vzájemných vazeb. Počet druhů kalkulací, které jsou zahrnuty do kalkulačního systému, se odvíjí od druhu a velikosti podniku a také od nároků a potřeby využití kalkulací. Jednotlivé kalkulace v systému se od sebe navzájem liší nejen tím, zda zobrazují plné nebo dílčí náklady a jaké metody přiřazování nákladů na jednotku výkonu byly použity, ale také dobou sestavování a vztahem k časovému období. Podle tohoto rozlišení mohou přispět ke strategickému, střednědobému nebo k operativnímu řízení nebo ke zpětné kontrole realizace výkonů. [1, 3]

### 3.2.1 Předběžné kalkulace

Predběžné kalkulace vyjadřují předpokládané náklady na kalkulační jednotici, stanovují se před provedením daného výkonu. Vznikají ve fázi plánování a jde o odhad budoucích nákladů. Předběžné kalkulace lze rozdělit na operativní, plánové a propočtové. [1, 3]

**Operativní kalkulace** je sestavována na základě podrobných norem a standardů spotřeby materiálu, které jsou platné k datu sestavování takové kalkulace. Při každé změně norem nebo například dodavatelů se mění i operativní kalkulace, z tohoto důvodu ji můžeme označit jako nejpřesnější typ kalkulace v podniku. V každém okamžiku poskytuje aktuální informace. Je využívána především v operativním plánování při stanovování úkolů jednotlivým útvarům a pro zpětnou kontrolu. [1, 3]

**Plánová kalkulace** je sestavována při plánování výkonů, které jsou prováděny v delším časovém horizontu, v návaznosti na podrobné konstrukční a technologické požadavky výroby. Je využívána jako nástroj pro řízení hospodárnosti jednicových nákladů, protože vymezuje rámec nákladů, kterých by měly podnikové útvary dosáhnout. Další využití je při sestavování rozpočtové výsledovky. [3, 6, 9]

**Propočtová kalkulace** se obvykle sestavuje pro nové výkony, kdy podnik nemá k dispozici konstrukční a technologické dokumentace. Kalkulace se tedy sestavuje na základě orientačních podkladů, jako například technickoekonomické parametry, ceny apod. Slouží pro předběžné posouzení efektivnosti zaváděného nebo individuálně prováděného výkonu. [3, 6]

### 3.2.2 Výsledné kalkulace

Výsledné kalkulace jsou sestavovány po dokončení daného výkonu a zobrazují skutečně vynaložené náklady na výkon. Jsou podkladem pro hodnocení hospodárnosti útvarů, které se podílejí na provádění výkonu, a slouží k ověřování reálnosti operativních kalkulací výkonu. Využití nacházejí také při řízení cen a při sestavování propočtových kalkulací podobných výkonů. [3]

### 3.3 Struktura kalkulačních nákladů

Podniky mají různý charakter, proto nelze stanovit přesnou strukturu nákladů v kalkulaci, která by jednotně platila pro všechny. V každém podniku je tedy struktura nákladů vyjádřena individuálně v kalkulačním vzorci. Existuje všeobecný kalkulační vzorec, který typově určuje strukturu nákladů. Není závazný a podniky ho tedy nemusejí striktně dodržovat, naopak v rámci svých možností a potřeb si jej může podnik upravovat. Tím se vyvinuly i jiné typy kalkulačních vzorců zohledňující právě rozdílné potřeby podniků. [9, 11, 14]

#### 3.3.1 Všeobecný kalkulační vzorec

Tento kalkulační vzorec představuje kalkulaci nákladové ceny výkonu a vymezuje přímé a nepřímé (režijní náklady). **Přímé náklady** jsou přímo přiřazovány jednotlivým výkonům. Mezi přímý materiál patří suroviny, základní materiál, pohonné hmoty atd. Přímé mzdy tvoří základní mzdu, příplatky ke mzdě, prémie a odměny pracovníků související přímo s kalkulovanými výkony. Do ostatních přímých nákladů patří energie, odpisy, opravy a udržování atd. **Nepřímé náklady** představují náklady na kalkulované množství výkonu, na kalkulační jednici se rozpočítávají nepřímo prostřednictvím přírážky podle určité metody. Všeobecný kalkulační vzorec rozlišuje několik druhů režii. Výrobní režie souvisí s řízením a obsluhou výroby, jde zejména o režijní mzdy, odpisy dlouhodobého majetku, náklady na technický rozvoj. Správní režie souvisí s řízením podniku nebo jiného organizačního útvaru jako celku a představují odpisy správních budov, platy řídicích pracovníků, různé poplatky. Do odbytových nákladů patří náklady na skladování, propagaci, prodej a expedici. [9]

Přímý materiál
Přímé mzdy
Ostatní přímé náklady
Výrobní (provozní) režie
<b>Vlastní náklady výroby</b>
Správní režie
<b>Vlastní náklady výkonu</b>
Odbytové náklady
<b>Úplné vlastní náklady výkonu</b>
Zisk (ztráta)
<b>Cena výkonu</b>

Obr. 5 Všeobecný kalkulační vzorec, vlastní zpracování dle [16], 2013

### 3.3.2 Retrográdní kalkulační vzorec

Retrográdní vzorec neslouží k výpočtu nákladů, ale ke zjištění přínosu daného výkonu. Vychází z ceny a zisk je vyjádřen jako rozdíl mezi cenou a náklady výkonu. Strukturu retrográdního vzorce zobrazuje následující obrázek. [14]

<b>Základní cena výkonu</b>
- dočasná cenová zvýhodnění
- slevy zákazníkům (množstevní, sezónní atd.)
<b>Cena po úpravách</b>
- náklady
<b>Zisk</b>

Obr. 6 Retrográdní kalkulační vzorec, vlastní zpracování dle [14], 2013

### 3.3.3 Dynamický kalkulační vzorec

Dynamický vzorec vychází z rozdělování nákladů na přímé a nepřímé, fixní a variabilní a ze členění nákladů podle fází reprodukčního procesu. Zachovává si informační základ všeobecného kalkulačního vzorce, navíc dává odpověď na otázku „jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu prováděných výkonů“. Schéma dynamického vzorce zobrazuje následující obrázek. [5]



Přímé (jednicové) náklady
Ostatní přímé náklady – variabilní
- fixní
<hr style="border: 1px solid black;"/>
<b>Přímé náklady celkem</b>
Výrobní režie – variabilní
- fixní
<hr style="border: 1px solid black;"/>
<b>Náklady výroby</b>
Odbytová režie – variabilní
- fixní
<hr style="border: 1px solid black;"/>
<b>Náklady výkonu</b>
Správní režie
<hr style="border: 1px solid black;"/>
<b>Úplné náklady výkonu</b>

Obr. 7 Dynamický kalkulační vzorec, vlastní zpracování dle [5], 2013

### **Kalkulace na kompletní výrobek Z-244**

Společnost OLYMP Most počítá náklady na výrobek a jeho konečnou cenu podle všeobecného kalkulačního vzorce. Tento vzorec hlavně poskytuje informaci o tom, zda je zisk v poměru k nákladům přiměřený. Vzhledem k nepodrobné struktuře nákladů nelze tento způsob vyčíslování nákladů využít v rozhodovacích úlohách. Nevýhodou tohoto výpočtu je i to, že nepočítá se změnami nákladů, které mohou být vyvolány změnou sortimentu či cen vstupů. Z tohoto důvodu musí při každé takové změně společnost dosavadní kalkulace přepočítat, aby hodnoty ve vzorci k jednotlivým výrobkům odpovídaly skutečnosti. Vzhledem k faktu, že firma vyrábí momentálně pouze pro německé odběratele, tak veškeré kalkulace na výrobky počítá hned v eurech. Pro lepší přehlednost jsou data přepočítaná na české koruny kurzem 25 Kč/€. Tato kalkulace je aktuální pro rok 2012 podle sazby daně z přidané hodnoty, která je zahrnuta v konečné ceně výkonu.

Úplné vlastní náklady výkonu na typ výrobku Z-244 činí 2 282,69 Kč. Položky přímého materiálu jsou dané tím, za kolik jednotlivý materiál společnost nakoupí. V této chvíli si společnost žádným způsobem cenu materiálu nenavyšuje.

Tab. 9 Kalkulace přímého materiálu na výrobek Z-244

<i>Přímý materiál</i>	<i>THN</i>	<i>MJ</i>	<i>Cena MJ</i>	<i>Cena celkem (Kč)</i>
CU draht Daprest	6,1	kg	217,8	1 328,58
drážková izolace	48	ks	1,35	64,80
uzávěrka	48	ks	0,66	31,68
pletená vlákna průměr 1,5 mm	0,72	m	2,25	1,62
pletená vlákna průměr 4,0 mm	1,26	m	4,5	5,67
pletená vlákna průměr 12,0 mm	0,25	m	14	3,50
lisovací trubička SLP 2,5	21	ks	0,75	15,75
lisovací trubička SL 2,5	4	ks	1,7	6,80
VE 500 Meter PES Treviralitze 9 mm	6,5	m	1,1875	7,72
BETATHERM 2,5 mm <sup>2</sup> bílá	0,7	m	3,5	2,45
BETATHERM 2,5 mm <sup>2</sup> červená	0,7	m	3,5	2,45
BETATHERM 2,5 mm <sup>2</sup> černá	0,7	m	3,5	2,45
BETATHERM 2,5 mm <sup>2</sup> modrá	0,7	m	3,5	2,45
<b>CELKOVÁ CENA PŘÍMÉHO MATERIÁLU</b>				<b>1 475,92</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Přímé náklady na mzdy se odvíjejí od času, který jednotlivý pracovníci stráví na kompletaci daného výrobku. Jednotlivé fáze práce mají přesně stanovenou dobu, po kterou maximálně trvají. Normohodina práce je stanovena ve výši 150 Kč. Ta je u všech výrobků stejná.

Celková cena práce na tento typ výrobku se spočítá jako součet jednotlivých výrobních fází v hodinách 3,17 a vynásobí se sazbou normohodiny 150 Kč. Přímé mzdy jsou na tento typ výrobku ve výši 475 Kč.

Tab. 10 Kalkulace přímých mezd na výrobek Z-244

<i>Přímé mzdy</i>	<i>THN</i>	<i>MJ</i>	<i>hod</i>
Navíjecí čas	35	min	0,58
Sypání	90	min	1,50
Zapojení	45	min	0,75
Měření, zapojení svorkovnice, kontrola	20	min	0,33
<b>Celkem čas na výrobek (zaokrouhleno)</b>			<b>3,17</b>
Normohodina	150	Kč/hod	
<b>Cena práce na výrobek</b>	<b>475 Kč</b>		

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Výrobní režii má podnik nastavenou ve výši 8 % přímého materiálu, správní režie činí 70 % normohodin, odbytová režie je 5 % vlastních nákladů výkonu. Zisk, který si podnik připočítává, činí 10 % úplných vlastních nákladů výkonu.

Tab. 11 Kalkulace jednotlivých režii na výrobek Z-244

<i>Výrobní režie</i>	<i>118,07 Kč</i>
<b>VLASTNÍ NÁKLADY VÝROBY</b>	<b>2 068,99 Kč</b>
Správní režie	105,00 Kč
<b>VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU</b>	<b>2 173,99 Kč</b>
Odbytová režie (logistika, reklamace)	108,70 Kč
<b>ÚPLNÉ VL. NÁKLADY VÝKONU</b>	<b>2 282,69 Kč</b>
Zisk	228,27 Kč
<b>CELKEM</b>	<b>2 510,96 Kč</b>
<b>DPH (21 %)</b>	<b>527 Kč</b>
<b>CELKOVÁ CENA</b>	<b>3 037,96 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

### 3.4 Metody kalkulace

Metodou se rozumí způsob a postup stanovení jednotlivých položek nákladů na kalkulační jednici. Výběr metody závisí na předmětu kalkulace, na způsobu přiřazování nákladů na kalkulační jednici, na požadavcích na strukturu a podrobnost nákladů. Odlišné metody jsou využívány pro kalkulace úplných nákladů a jiné pro kalkulace neúplných nákladů. [9]

#### 3.4.1 Metody kalkulace plných nákladů

**Kalkulace plných nákladů** (absorpční kalkulace) se vyznačuje tím, že zahrnuje veškeré náklady, které byly v podniku vynaloženy v souvislosti s konkrétním výkonem až do okamžiku jeho dokončení a prodeje na trhu. Hlavní nedostatky kalkulace úplných nákladů spočívají v tom, že [5, 7, 12]:

- rozvrhové základny často nevystihují souvislosti mezi výrobními činiteli a náklady, které jsou jimi vyvolány;
- část režijních nákladů je spojena s činností podniku jako celku a bezprostředně nesouvisí s jednotlivými druhy výkonů;
- předpokládá znalost vyprodukovaného množství výkonů.

**Kalkulace dělením** je nejjednodušší technikou kalkulace, která lze však využít pouze při produkci jediného druhu výkonu. Náklady kalkulační jednice jsou zjišťovány podle kalkulačního vzorce dělením celkových nákladů za období počtem vyprodukovaných výkonů. [12]

**Kalkulace dělením s ekvivalentními čísly** se využívá při produkci jednoho výkonu, který má více typů lišící se pouze parametry (např. velikost, tvar, hmotnost). Z daných výkonů je vybrán jeden představitel, pomocí kterého se vyjádří ostatní výkony podle poměrových čísel. Objem produkce je přepočten na počet jednic představitele, celkové náklady se vydělí přepočtenými jednicemi. Náklady na jednu jednici představitele se zpětně násobí poměrovými čísly, čímž zjistíme náklady ostatních výkonů. [12]

**Přirážková kalkulace** se používá pro kalkulování režijních nákladů při výrobě různorodých výkonů. Přímé náklady se na kalkulační jednici přiřadí přímo podle technickohospodářských norem, režijní náklady se rozvrhnou podle předem zvolené rozvrhové základny jako přirážka k přímým nákladům. Při výběru rozvrhové základny je důležité dodržovat tři zásady [12]:

- položka režijních nákladů a rozvrhová základna musí být v příčinné závislosti z hlediska jejich celkových změn;
- rozvrhová základna musí tvořit podstatný podíl ve struktuře nákladů;
- rozvrhová základna musí být dostatečně velká, stálá a snadno zjistitelná.

Nedostatkem přirážkové kalkulace je takzvaný efekt průměrování. Režijní náklady na jednotlivé výkony se přičítají formou režie podle určitého typu rozvrhové základny. Nerozlišuje se už ale například časová náročnost jednotlivých obdobných výkonů. Výsledkem je potom to, že výše režijních nákladů dvou podobných výkonů vzhledem ke spotřebovanému materiálu může být obdobná, i přesto se extrémně liší náročnost na dané výkony. Přirážková kalkulace nadhodnocuje náklady těch výkonů, které jsou na spotřebu režijních nákladů nenáročné, a podhodnocuje náklady u takových výkonů, které spotřebují více režijních nákladů. [8]

### **3.5 Návrh kalkulace pro společnost OLYMP Most**

Společnost používá tradiční metody kalkulace úplných nákladů. Protože vyrábí více druhů výrobků, používá metodu přírážkové kalkulace. Spotřeba přímého materiálu se zjišťuje podle technickohospodářských norem, které vycházejí z parametrů standardizovaných výrobků nebo z technické dokumentace poskytnuté zákazníkem (v případě, že chce vyrobit netypický výrobek podle svých potřeb). Přímé mzdy se odvíjejí od času, který stráví výrobek v jednotlivých fázích výrobního procesu. Protože výrobky se kompletují ručně, je znát delší časový interval v jednotlivých fázích, než kdyby se výrobky kompletovaly strojně. Výrobní a správní režie společnost vyjadřuje procentně k určité základně.

I když ne úplně korektně, používá podnik diferencovaný způsob této kalkulace. Ten spočívá v tom, že k různým skupinám nepřímých nákladů využívá různých rozvrhových základů. Výrobní režie se odvíjí od přímého materiálu na výrobek. Podnik výši odbytové režie stanovuje odhadem, odvíjí se od výše vlastních nákladů výkonu. Patří sem náklady na logistiku a reklamace. Správní režie je vypočítána jako 70 % normohodiny. Ta je 150 Kč, správní režie odpovídá tedy 105 Kč. Zahrnuje hlavně plat administrativních pracovníků a dále slouží k úhradě outsourcingovaných nákladů (účetnictví, Intrastat, úklid apod.).

Pokud má být kalkulace přesná a náklady výkonu mají odpovídat skutečnosti, musí rozvrhová základna vyjadřovat skutečný příčinný vztah mezi náklady a výkony. A to kalkulace společnosti spíše nespĺňují. Z tohoto důvodu bude v následující části navržen nový způsob kalkulace takzvaně podle pravidel. Budou dodržovány položky z klasického kalkulačního vzorce a k výpočtu přírážek budou využity údaje za rok 2012.

V první řadě bude přidána položka ostatní přímé náklady, kam jsou řazeny náklady na zákonné sociální a zdravotní pojištění dle aktuální metodiky ve výši 34 % z hodinové mzdy. Tato položka není nikde zahrnuta, což není zcela dobře, protože podnik by s takovými dalšími náklady měl počítat již na začátku, nejsou totiž zanedbatelné.

Tab. 12 Přehled režii a rozvrhových základů

<i>Druh režie</i>	<i>Výrobní režie</i>	<i>Správní</i>	<i>Odbytová</i>
Rozvrh. základna (RZ)	Přímé mzdy	Přímé náklady	Vlastní náklady výkonu
Režie celkem (Kč)	1 670 791,15	1 433 799,34	73 231,04
Suma RZ (Kč)	7 498 066,88	11 210 233,19	14 314 823,68
% přírážka	22,28	12,79	0,51

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Režijní náklady spojené s výrobou zohledňuje výrobní režie. Je spojena s objemem výkonů a s množstvím práce. Přírozenou rozvrhovou základnou je objem přímé práce. Společnost výrobní režii počítá z přímého materiálu. Není to úplně nejlepší, protože určitý výrobek může trvat delší čas a spotřebuje se na něj méně materiálu, kdežto na jiném výrobku se pracuje krátce s větší spotřebou materiálu. Výrobní režie by byla nižší i přesto, že je výrobek časově náročnější. Výhodnější je rozpočtovat výrobní režii na základě přímých mezd. Protože výrobní režie zahrnuje náklady na energie, na opravy a udržování, odpisy a spotřebu režijního materiálu, celková částka těchto položek činí za rok 2012 ve výši 1 670 791,15 Kč. Procentní hodnota přírážky je zjištěna podle podílu celkové výrobní režie a celkových přímých mezd. Přírážka vychází na přibližně 22,28 %.

Správní režie zahrnuje velké množství druhů nákladů (cestovné, školení, stravování, platy pro administrativní pracovníky). Nejlepší rozvrhovou základnou pro zjištění správní režie je souhrn celkových přímých nákladů. Společnost má stanovenou na 70 % normohodiny. Správní režie představuje absolutně druhou nejvyšší položku, a to v souhrnu 1 433 799,34 Kč za rok 2012. Procentní hodnota přírážky se vypočítá podle podílu celkové správní režie a celkových přímých nákladů. Přírážka vychází na přibližně 12,79 %.

U odbytové režie nelze přesně určit rozvrhovou základnu, která by měla příčinnou souvislost mezi takovými náklady. Do odbytové režie jsou zařazeny náklady na cestovné, silniční daň a náklady na dálniční známky a za rok 2012 činí 73 231,04 Kč. Procentní přírážku se vypočítá podle podílu celkové odbytové režie a vlastních nákladů výkonu, což činí pouhé 0,51 % přírážky.

Oproti původní kalkulaci na výrobek jsou úplně vlastní náklady výrobku o 218,43 Kč vyšší. Vzhledem k tomu, že procenta přírážek byla vypočítána podle skutečných nákladů za rok 2012, mají zajisté lepší vypovídací schopnost, než pouhé odhady společnosti, i díky lépe zvoleným rozvrhovým základnám podle příčinnosti.

Nová kalkulace na výrobek Z-244 by byla následující.

Přímý materiál	1475,92 Kč
Přímé mzdy	475 Kč
Ostatní přímé náklady	161,50 Kč
Výrobní režie	105,83 Kč
<b>Vlastní náklady výroby</b>	<b>2 218,25 Kč</b>
Správní režie	270,18 Kč
<b>Vlastní náklady výkonu</b>	<b>2 488,43 Kč</b>
Odbytová režie	12,69 Kč
<b>Úplné vlastní náklady výkonu</b>	<b>2 501,12 Kč</b>
Zisk (10 %)	250,11 Kč
<b>Cena</b>	<b>2 751,23 Kč</b>
DPH (21 %)	578 Kč
<b>Celková cena</b>	<b>3 329,23 Kč</b>

Protože společnost využívá přírážkovou kalkulaci, měla by pro správné využití této kalkulace dodržovat určité zásady. Především by se režijní přírážky a sazby měly pravidelně přepočítávat podle skutečných nákladů. Může také využít plánovaných hodnot nákladů. Důležité je dodržovat rozlišování nákladů podle jednotlivých režii, což je v současnosti ve společnosti dodržováno. Pokud by se společnost držela následujícího návrhu nové kalkulace, měla by větší přehled o skutečných podílech jednotlivých režii a podle toho by mohla také lépe sledovat jejich vývoj, případně podle potřeb ovlivňovat jednotlivé položky.

## 4 ROZPOČETNICTVÍ A ROZPOČTY

Rozpočetnictví je dalším subsystémem manažerského účetnictví, je to jeden z nástrojů finančního řízení podniku. Úlohou rozpočetnictví je stanovování budoucích výnosů a nákladů, hospodářského výsledku, příjmů a výdajů na základě krátkodobých i strategických cílů podniku. Smyslem rozpočetnictví je tvorba a vyhodnocování **rozpočtů** jak pro podnik jako celek, tak pro jednotlivé vnitropodnikové útvary. Mezi hlavní úkoly rozpočetnictví patří [3, 5, 11]:

- zefektivnění řídicího procesu;
- koordinování podnikových procesů;
- poskytování podkladů pro průběžnou kontrolu;
- motivování k dosažení podnikových cílů.

### 4.1 Rozpočty

*„Rozpočet je plán, jehož pomocí zjišťujeme náklady a výnosy podniku nebo vnitropodnikových útvarů na jejich plánovanou činnost v určitém období.“* [9, str. 121]

Navíc mají rozpočty další charakteristiky [1, 5]:

- stanovují hodnotové ukazatele v peněžních jednotkách;
- musí stanovit přímé úkoly (míra závaznosti může být rozdílná podle druhu rozpočtu, druhu úkolů a podle způsobu stanovení);
- má vazbu na určité časové období;
- vychází jak z propočtených, tak i z odhadovaných veličin.

#### 4.1.1 Třídění rozpočtů

Podle toho, zda je rozpočetnictví zaměřeno na podnik jako celek nebo na jeho vnitřní strukturu, rozlišujeme [1]:

- celopodnikové rozpočty – stanovují úkoly podniku jako celku, jedná se o tzv. hlavní podnikový rozpočet, který je tvořen rozpočtovou rozvahou, rozpočtovou výsledkovkou a rozpočtem peněžních toků;
- střediskové rozpočty – stanovují úkoly konkrétnímu vnitropodnikovému útvaru.



Z časového hlediska lze rozčlenit rozpočty na [6]:

- krátkodobé (operativní) – plánovací období do jednoho roku;
- střednědobé (taktické) – období 2-5 let, označují se jako plány, zahrnují celkový pohled na podnik;
- dlouhodobé (strategické) – období nad 5 let, slouží k analýze dlouhodobých projektů a záměrů podnikové strategie.

Podle charakteru rozpočtovaných veličin, rozlišujeme [3]:

- rozpočty nákladů a výnosů – představují peněžně vyjádřenou spotřebu ekonomických zdrojů v daném středisku nebo podniku za určité časové období;
- rozpočty stavových veličin – zobrazují předpokládaných stav jednotlivých položek majetku a závazků k určitému časovému okamžiku;
- rozpočty příjmů a výdajů – vyjadřují objem přijatých a vydaných peněžních prostředků a jejich ekvivalentů.

#### **4.1.2 Techniky sestavování rozpočtů**

Způsob sestavování rozpočtů závisí na konkrétních podmínkách a na organizačním začlenění středisek, pro které se rozpočet sestavuje, a též na požadavcích celého systému rozpočetnictví.

Podle zvolených technik sestavování, rozlišujeme [1]:

- pevný nebo variantní rozpočet;
- přírůstkový rozpočet nebo rozpočet tzv. od nuly;
- klouzavé nebo časově vymezené rozpočty;
- rozpočty sestavované na dílčí aktivity nebo rozpočet celkové činnosti;
- limitní nebo nelimitovaný rozpočet.

Pevný rozpočet se stanovuje zpravidla pro určitou úroveň činnosti, nerozlišuje variabilní a fixní náklady. Někdy také představuje limit, který nelze překročit. Není proto vhodné využívat ho v takových případech, kdy dochází ke kolísání objemu činností a kde se podstatně liší skutečná úroveň od rozpočtované. Nejčastěji se sestavuje pro správní střediska. [1, 3]

Variantní rozpočet zohledňuje proměnlivost režijních nákladů v závislosti na změně objemu výkonů podniku, odděluje fixní náklady od variabilních. Využívá se zejména tehdy, když dochází ke kolísání produkovaných výkonů. [1]

Klouzavý rozpočet mívá zpravidla formu strategického rozpočtu na delší časové období, sestavují se však i rozpočty na kratší období. Tyto dílčí rozpočty aktualizují celý dlouhodobý rozpočet a zpřesňují rozpočty na období další. [3]

Rozpočet na pevné období nebere v úvahu změny, které během období mohou nastat. Vhodnější je sestavovat takové rozpočty na kratší časové úseky, při dlouhodobějším plánování se mohou projevit nedostatky, které nelze předvídat. [3]

Rozpočet celkový je sestavován pro jednotlivé položky nákladů, ale zároveň pro celkovou činnost útvarů. [1]

Rozpočet podle dílčích aktivit rozlišuje náklady podle příčin jejich vzniku. Jde o členění mnohem přesnější, ale časově náročnější. [1]

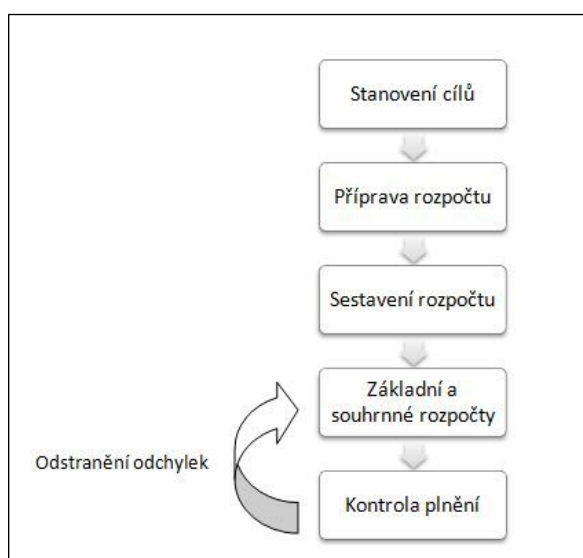
#### **4.1.3 Fáze tvorby rozpočtu**

Celý proces začíná stanovením cílů, kterých chce podnik v budoucím období dosáhnout. Následuje sběr dat a informací důležitých pro tvorbu základního rozpočtu. Poté se na základě zjištěných údajů sestaví rozpočet jednotlivých středisek nebo rovnou celkový rozpočet podniku. Ke standardním postupům rozpočtování můžeme zařadit stanovení rozpočtu na základě skutečnosti v minulém období, uplatněním matematických a statistických metod, pomocí normativu nákladů nebo pomocí takzvaných variátorů. [8, 11]

Východiskem pro sestavení rozpočtu je odhad objemu a struktury výkonů, které se v rozpočtovaném období předpokládá. Podnik může vycházet buď z odhadu podle minulých let, nebo podle uzavřených smluv na výkony v rozpočtovaném období. Na základě toho se sestaví plán prodeje a na něj navazuje plán tržeb na dané období.

Pak se vytvoří plán materiálu a plán práce, rozpočet režijních nákladů. Pokud máme naplánované výnosy a náklady, můžeme naplánovat hospodářský výsledek. [5, 8]

Na fázi sestavování navazuje již samotná kontrola plnění rozpočtu a zjišťování odchylek. Průběžně se srovnávají plánované a skutečné hodnoty jednotlivých rozpočtovaných položek. Poslední fází takového procesu je odstranění vzniklých odchylek, a to zejména přijetím opatření k eliminaci jejich negativních dopadů. Kontrola odchylek je snadnější u krátkodobých rozpočtů, kdy se lépe odchylky kvantifikují. Hlavně lze snadno zjistit příčinu vzniku odchylky a odpovědnost za ni. [8]



Obr. 8 Průběh sestavování rozpočtu, vlastní zpracování podle [8], 2013

## 4.2 Návrh rozpočtu nákladů a výnosů pro společnost OLYMP Most

Velkým nedostatkem v podniku je fakt, že netvoří rozpočty. Za jediný rozpočet lze tak trochu považovat kalkulaci nákladů výrobku podle jeho technickohospodářských norem. Také si vede statistiky prodeje a na jejich základě odhaduje plán prodeje na další období. To, že společnost žádným způsobem neplánuje své náklady a výnosy, je velkým mínusem. Nemůže tak ani odhadnout, jakým směrem by se mohly její náklady a výnosy vyvíjet. Vzhledem k tomuto celkem důležitému nedostatku bude v následující kapitole navržen krátkodobý rozpočet podniku na rok 2013.

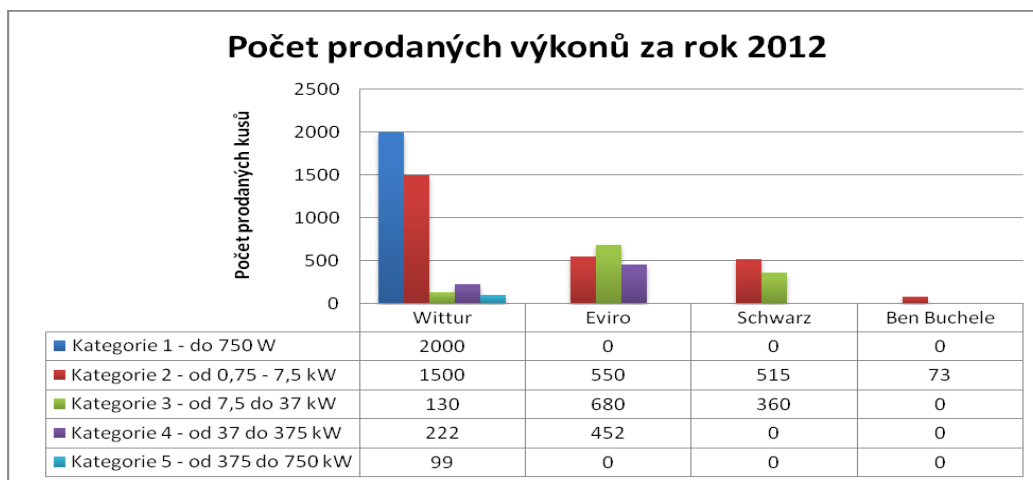
Při sestavování rozpočtu na rok 2013 bude využito aktuálních informací především z nákladových a výnosových účtů společnosti. Plánované hodnoty jsou stanovené na základě konzultace s pracovníky společnosti a jde většinou o prostý odhad na základě sledování hodnot v minulých letech a na základě cílů pro další rok.

## 4.2.1 Plánování výnosů

### Tržby za prodej vlastních výrobků

Tržby za prodej vlastních výrobků tvoří u výrobního podniku největší složku výnosů, a proto je důležité věnovat jim při plánování pozornost. Ke stanovení budoucích tržeb lze využít agregované nebo desagregované přístupy. U agregovaných přístupů se využívá odhadů založených na zkušenostech a znalostech marketingových pracovníků, trendových křivek nebo regresní a korelační analýzy. Nevýhodou těchto metod je, že nerespektují zásadní změny vnějších faktorů ovlivňující prodeje, změnu tržní strategie podniku a změny výrobního programu. Pro plánování tržeb je tedy vhodnější zvolit desagregovaný přístup, který člení výrobní program podle jednotlivých komodit a vychází z plánu prodeje. [2]

Prodej výkonů na rok 2013 je plánován podle jednotlivých zakázek s rozčleněním podle kategorií výrobků. Hodnoty jsou stanoveny na základě zatím zajištěných smluv na odběr nebo odhadu společnosti. V následujícím grafu je zobrazen přehled prodaných výkonů podle jednotlivých zakázek za rok 2012.



Obr. 9 Přehled prodaných výkonů za rok 2012 v kusech, vlastní zpracování, 2013

Největším zákazníkem za rok 2012 byl Wittur s celkovým počtem prodaných výkonů 3951, tvoří tak 60 % celkové produkce. V následujícím roce se podle předběžných jednání předpokládá zvýšení prodaných objemů výkonů oproti roku 2012 o 40 %, plán je tedy 5500. Největší nárůst se očekává v kategorii 1 a 3. Zákazník Eviro se za rok 2012 podílel čtvrtinou na celkových prodejkách, nárůst se souhrnně plánuje o 50 %. Prodané výkony pro zákazníka Schwarz se plánují totožné jako v roce 2012. Nejmenší

zakázkou je B. Buchele, která se podílela na celkových prodejích 1 %, společnost odhaduje zvýšení produkce na 100 výkonů.

Následující tabulka zobrazuje přehled naplánovaných objemů výkonů podle jednotlivých zakázek a kategorií výkonů. V plánu se počítá s využitím výrobní kapacity na 95 %, v roce 2012 byla výrobní kapacita skutečně využita pouze na 70 %.

Tab. 13 Plán prodeje na rok 2013

<i>Plán prodeje (ks)</i>	<i>Kat. 1</i>	<i>Kat. 2</i>	<i>Kat. 3</i>	<i>Kat. 4</i>	<i>Kat. 5</i>	<i>Celkem</i>
Wittur	3000	1700	500	250	50	5500
Eviro	-	550	1500	450	16	2516
Schwarz	-	515	360	-	-	875
B.Buchele	-	100	-	-	-	100
<b>Celkem</b>	<b>3000</b>	<b>2865</b>	<b>2360</b>	<b>700</b>	<b>66</b>	<b>8991</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

V návaznosti na plán prodeje je vytvořen plán tržeb. Společnost nepředpokládá výrazné změny v cenách vstupů, proto pro rok 2013 plánuje ceny o 0,5 % vyšší než v roce předchozím. Zvýšení cen souvisí se zavedením nové impregnační linky do výrobního procesu.

Tab. 14 Plánované ceny jednotlivých výkonů

<i>Průměrná cena výkonu (Kč)</i>	<i>2012 – skutečnost</i>	<i>2013 - plán</i>
Kategorie 1	283,25	284,67
Kategorie 2	1 511,25	1 518,81
Kategorie 3	4 940,00	4 964,70
Kategorie 4	3 296,25	3 312,73
Kategorie 5	4 289,00	4 310,45

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Plán tržeb za vlastní výrobky vyplývá z plánovaných cen a z počtu plánovaných výkonů. Na rok 2013 jsou naplánované tržby v celkové výši 19 525 493,35 Kč. V roce 2012 skutečné tržby za vlastní výrobky činily 12 979 000 Kč, plánované tržby vychází z využití výrobní kapacity na 95 %. Nárůst tržeb je znatelný především díky naplánovaným výkonům, které jsou vyšší o 34 % a nárůstem cen jednotlivých výkonů o 0,5 %. Následující tabulka zobrazuje plán tržeb podle zakázek a jednotlivých kategorií výkonů.

Tab. 15 Plán tržeb podle jednotlivých výkonů na rok 2013

<i>Plán tržeb (Kč)</i>	<i>Kategorie 1</i>	<i>Kategorie 2</i>	<i>Kategorie 3</i>	<i>Kategorie 4</i>	<i>Kategorie 5</i>
Wittur	854 010,00	2 581 977,00	2 482 350,00	828 182,50	215 522,50
Eviro	-	835 345,50	7 447 050,00	1 490 728,50	68 967,20
Schwarz	-	782 187,15	1 787 292,00	-	-
B. Buchele	-	151 881,00	-	-	-
<b>Celkem</b>	<b>854 010,00</b>	<b>4 351 390,65</b>	<b>11 716 692,00</b>	<b>2 318 911,00</b>	<b>284 489,70</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

### Ostatní výnosy

Dále se musí plánovat kromě tržeb i další výnosové položky, které tvoří také nezanedbatelnou část výnosů.

Změna stavu zásob nemusí podnik detailněji plánovat, protože se intenzivně nerozvíjí nebo zásadně nemění strategii prodej. Protože se v roce 2012 více zásob vyskladnilo, než se vyrobilo výrobků, je hodnota položky změna stavu zásob záporná. Protože se plánuje zhruba 34 % nárůst produkce výkonů, bude výše změny stavu zásob kladná. Vzhledem k podobnému objemu výkonů a tržbám v roce 2011, odhad změny stavu bude ve stejném poměru jako v roce 2011 tržby za prodej výrobků a změna stavu zásob. Přibližně tedy 68 000 Kč.

Tržby za prodej zboží vzrostly v roce 2012 o 73 000 Kč oproti roku 2011, v roce 2013 se plánuje mírný nárůst o necelá 3 %, zhruba tedy na 180 000 Kč.

Tržby z prodeje materiálu vznikají, pokud podnik prodá nepotřebný materiál. Vzhledem k očekávanému nárůstu výkonů a tedy potřeby materiálu se předpokládá pokles tržeb oproti roku 2012 na 50 000 Kč. Na rok 2013 se nepředpokládá prodej dlouhodobého majetku.

Do ostatních provozních výnosů patří pojistná plnění, zvláštní odměny, dotace mezd. Pro následující rok se očekávají obdobné hodnoty jako v roce 2012.

Do ostatních finančních výnosů patří především kurzové zisky, které vznikají při obchodování s Německem. V následujícím roce se předpokládá obdobný kurz koruny jako v roce 2012, společnost počítá s 5 % zvýšením.

Tab. 16 Plán ostatních výnosů na rok 2013

<i>Výnosy podniku (Kč)</i>	<i>2012 – skutečnost</i>	<i>2013 - plán</i>
Tržby za prodej zboží	175 000	180 000
Změna stavu zásob	-168 000	68 000
Tržby z prodeje materiálu	85 000	50 000
Ostatní provozní výnosy	464 000	450 000
Ostatní finanční výnosy	126 000	132 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

#### 4.2.2 Plánování nákladů

Při plánování nákladů se využívá stejných metod jako u plánování výnosů. Agregovaný způsob plánování nákladů spočívá ve stanovení nákladových položek v určitém podílu k tržbám. Takto stanovené položky nákladů jsou hrubým odhadem založeným na minulých trendech. [2]

##### Spotřeba materiálu a energie a na prodané zboží

Spotřeba materiálu a energií byla v roce 2012 ve výši 33 %, v roce 2011 43 % tržeb za prodej vlastních výrobků. Vzhledem k plánovanému růstu tržeb porostou i náklady. Plánovaná výkonová spotřeba se odhaduje ve výši 35 % tržeb za prodej vlastních výrobků.

Náklady na prodané zboží se v roce 2012 pohybovaly ve výši 70 % tržeb za prodej zboží, obdobné hodnoty byly i v roce 2011. Plánované náklady na prodané zboží budou ve stejné výši.

Tab. 17 Plán nákladů na rok 2013

<i>Náklady (Kč)</i>	<i>2012 – skutečnost</i>	<i>2013 - plán</i>
Spotřeba materiálu a energie	4 227 000	6 833 915
Náklady na prodané zboží	125 000	126 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Další nákladové položky budou naplánovány individuálně, tedy desagregovaným způsobem.

##### Osobní náklady

Vzhledem ke snižování mzdových nákladů v roce 2011 neplánuje podnik žádné výrazné změny. Proto se mzdové náklady plánují ve výši 5 600 000 Kč. Společnost zaměstnává 23 dělníků s hrubou mzdou 17 000 Kč, dále dva administrativní pracovníky s hrubou mzdou 15 000 Kč a dva vedoucí manažery s hrubou mzdou 21 500 Kč. Náklady na zdravotní a sociální pojištění činí dle aktuální metodiky 34 % mzdových nákladů,

plán činí tedy 1 904 000 Kč. Sociální náklady zahrnují náklady na zdravotní prohlídky, penzijní pojištění a stravné. Za rok 2012 činila tato položka 96 000 Kč, neočekává se ani zde výrazná změna. Plán sociálních nákladů je 100 000 Kč.

Tab. 18 Plán osobních nákladů na rok 2013

<b><i>Osobní náklady (Kč)</i></b>	<b><i>2012 – skutečnost</i></b>	<b><i>2013 - plán</i></b>
Mzdové náklady	5 568 000	5 600 000
Náklady na SP, ZP	1 834 000	1 904 000
Sociální náklady	96 000	100 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

### Daně a poplatky

Položka nákladů daně a poplatky zahrnuje daň silniční, daň z nemovitosti a ostatní daně a poplatky. Za rok 2012 výše činila 82 000 Kč. Vzhledem k tomu, že nenastala výrazná změna v legislativě, plánované náklady jsou ve výši 90 000 Kč.

Tab. 19 Plán daní a poplatků

<b><i>Daně a poplatky (Kč)</i></b>	<b><i>2012 – skutečnost</i></b>	<b><i>2013 - plán</i></b>
Daň silniční	12 140	15 000
Daň z nemovitosti	46 612	50 000
Ostatní daně a poplatky	22 967,79	25 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

### Služby

Další položkou nákladů jsou služby, tedy plán režijních nákladů. Sem patří náklady na opravy a udržování. V roce 2013 má podnik naplánované větší prohlídky u výrobních strojů, proto se předpokládá zvýšení na 300 000 Kč. Cestovné se několik let zpátky pohybuje v rozmezí 50 000 a 70 000 Kč, proto plánované náklady budou 70 000 Kč. U nákladů na reprezentaci se neočekává výrazná změna oproti minulému roku.

Do Služeb patří i náklady na ostatní služby, kde jsou zahrnuty náklady na leasing, na kterém zaplatí v roce 2013 podnik 200 000 Kč. Náklady spojené s úklidem, účetnictvím, Internetem, BOZP a Intrastatem se předpokládají ve stejné výši jako v roce 2012. Vyšší náklady se očekávají u položky školení z důvodu nutnosti proškolení zaměstnance ohledně impregnační linky, plánují se ve výši 8 000 Kč.



Tab. 20 Plán režijních nákladů

<i>Režijní náklady (Kč)</i>	<i>2012 – skutečnost</i>	<i>2013 - plán</i>
Opravy a udržování	225 546,50	300 000
Cestovné	59 491,25	70 000
Reprezentace	48 701,96	50 000
Leasing	148 139,52	200 000
Úklid	107 712,96	110 000
Internet	88 266,27	90 000
BOZP	60 000	60 000
Intrastat	30 000	30 000
Školení	2 074,92	8 000
Ostatní služby	706 312,49	750 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Odpisy

Společnost má stanovené účetní odpisy ve výši odpisů daňových. Využívá rovnoměrný způsob odepisování. V následujícím roce se neplánuje nákup žádného dlouhodobého majetku, odpisy se tedy plánují v obdobné výši jako v roce předchozím.

Další položky nákladů

Ostatní provozní náklady zahrnují dary, odpis daňových pohledávek, manka a škody a další. Tato položka během let představuje výrazné změny. V roce 2012 společnost odepsala pohledávky ve výši 57 000 Kč a poskytla dar 5 000 Kč. V roce 2013 nejsou plánované odpisy pohledávek, předpokládaná výše ostatních nákladů je tedy 400 000 Kč.

Položka nákladové úroky zahrnuje náklady na úvěr a další úroky, v minulém roce se pohybovaly ve výši 87 000 Kč. Během minulých let zaznamenala tato položka rostoucí trend, oproti roku 2011 stouply nákladové úroky v roce 2012 téměř o 20 %. Vzhledem k tomu, že má podnik bankovní úvěry, se plánují nákladové úroky ve výši 100 000 Kč.

Finanční náklady zahrnují kurzové ztráty, různé bankovní poplatky a náklady na úvěr. Kurzové ztráty činily v roce 2012 největší položku ostatních finančních nákladů 196 000 Kč, stejně jako kurzové zisky plánují s 5 % navýšením, a to na 205 800 Kč. Stejně jako v minulém roce podnik předpokládá poskytnout dar střední škole na maturitní ples, tentokrát ve výši 5 000 Kč. Náklady na bankovní poplatky a úvěr se pohybují v posledních třech letech kolem 45 000 Kč, plán je tedy ve stejné výši.

Tab. 21 Plán ostatních nákladů

<i>Náklady</i>	<i>2012 – skutečnost</i>	<i>2013 - plán</i>
Odpisy	601 000	610 000
Ostatní provozní náklady	499 000	400 000
Nákladové úroky	87 000	100 000
Ostatní finanční náklady	240 000	255 800

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

#### 4.2.3 Plánovaný výsledek hospodaření

Pro zjištění výsledku hospodaření je nutné znát plánované náklady a výnosy. Naplánované náklady činí 11 538 000 Kč, výnosy 20 406 000 Kč. Výsledek hospodaření před zdaněním pro rok 2013 je naplánován ve výši 8 868 000 Kč. Pokud se náklady a výnosy budou pohybovat v naplánovaných hodnotách, dosáhne společnost zisku. Výsledek hospodaření společnosti za rok 2012 byl ovlivněn především tím, že skutečně využitá výrobní kapacita byla pouze ve výši 70 %. Hlavně z tohoto důvodu bylo dosaženo ztráty 1 174 000 Kč. K pokrytí této ztráty by mohl pomoci vytvořený zisk v roce 2013.

Tab. 22 Plán nákladů a výnosů na rok 2013

<i>Položka výnosů a nákladů (v tis. Kč)</i>	<i>2013</i>
Tržby za prodej zboží	180
Náklady vynaložené na prodej zboží	126
Výkony	19 594
Výkonová spotřeba	2 352
Osobní náklady	7 604
Daně a poplatky	90
Odpisy DHM	610
Tržby za prodej DHM a materiálu	50
Ostatní provozní výnosy	450
Ostatní provozní náklady	400
<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>9 092</b>
Nákladové úroky	100
Ostatní finanční výnosy	132
Ostatní finanční náklady	256
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>-224</b>
<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>8 868</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Tento rozpočet je stanoven v peněžních jednotkách na období roku 2013 a počítá se ziskem. Odvíjí se od plánu prodeje, kde se počítá s využitím výrobní kapacity na 95 %, a vychází většinou z hodnot, které byly stanoveny na základě vývoje v minulých letech. Kompletní rozpočet nákladů a výnosů je přiložen v Příloze B.

Naplánovaných hodnot by měl podnik v rámci jednotlivých položek dosáhnout v daném období. V rámci rozpočtu může podnik sledovat vývoj jednotlivých nákladů a výnosů během daného období a na základě zjištěných odchylek může stanovit různé způsoby k jejich ovlivnění. Tím tak může zefektivnit celý výrobní proces a lépe dosahovat podnikových cílů.

Dalším krokem ve fázi tvorby podnikového rozpočtu je sestavení plánu rozvahy a cash-flow. Protože ústředním tématem této práce jsou náklady, byla pozornost věnována pouze rozpočtu nákladů a výnosů.

## 5 ZHODNOCENÍ

Hlavním cílem podnikání je stále tvorba zisku. Pokud je tvořen zisk zvyšováním objemu tržeb, do popředí se dostává cenová politika podniku a zvyšování konkurenceschopnosti. Tento způsob se označuje jako řízení výnosů. Produkci však nelze zvyšovat do nekonečna. Pokud podnik dosáhne maximální výrobní kapacity, nemůže zvyšovat tržby, aniž by nevynaložil žádné další náklady. Dalším způsobem, jak generovat zisk, je snaha dosáhnout vyšších výstupů se stávajícími náklady na základě hospodárného využití a podle vazeb jednotlivých nákladů na výnosy. [8]

K nejčastěji používaným nástrojům hodnotového řízení patří kalkulace nákladů. U kalkulací dochází k přesnému určení nákladových položek, které souvisí s podnikovým výrobním procesem. Společnost OLYMP Most používá tradiční metodu kalkulace, a to přírážkovou kalkulaci. Výhodou této kalkulace je jednoduchost a možnost použít tuto kalkulaci i v heterogenní výrobě. To umožňuje společnosti vyčíslit přesné náklady na jednotlivé výkony podle technickohospodářských norem daných typů výrobků. Jednotlivé výrobky procházejí zpravidla čtyřmi hlavními fázemi výroby. V těchto fázích stráví určitý čas podle náročnosti daného výkonu. Od toho se odvíjí výše přímých mezd, které jsou dány součinem normohodiny a celkového času strávených v jednotlivých fázích. Pak jsou vypočítány jednotlivé režie a konečně celková cena výrobku. Nejdůležitější na celé kalkulaci je stanovení odpovídajících rozvrhových základů pro jednotlivé režie. Právě nepřesné rozvržení jednotlivých druhů režii bylo objeveno i v kalkulaci výrobku typu Z-244 u společnosti OLYMP Most. Z tohoto důvodu byla navržena kalkulace nová, kde jsou jednotlivé režie počítány podle vztahu k jednotlivým druhům přímých nákladů. K výpočtu byly využity skutečné náklady na přímý materiál a přímou práci daného výrobku a celkové režie byly zjištěny z fixních nákladů za rok 2012. Takovým způsobem stanovené režie, které jsou v příčinném vztahu k dané rozvrhové základně, lze určitým způsobem předběžně zjišťovat a tím lépe ovlivňovat.

Dalším nástrojem sloužícím k řízení nákladů je rozpočet podniku. Je sestavován v návaznosti na podnikové cíle a slouží především k porovnání skutečných a plánovaných nákladů. Společnosti OLYMP Most netvoří podnikový rozpočet, jen si vede přehled o zakázkách, na něž navazuje při sestavování plánu prodeje. V návaznosti na tento plán prodeje byl sestaven rozpočet nákladů a výnosů celého podniku na rok 2013. Na základě podnikového plánu prodeje byl stanoven plán tržeb za vlastní

výrobky, které tvoří rozhodující výnosy podniku. Náklady související s tržbami podniku byly stanoveny procentem k tržbám podle vývoje v minulých letech. Další položky byly stanoveny buď také určitým procentem, nebo odhadem na základě plánovaných akcí podniku. Výsledkem je kompletní plán nákladů a výnosů, a tudíž i samotného zisku, který by měl podle plánu podnik vygenerovat. Takto předem naplánované náklady a výnosy podniku jsou důležitou informací, kam se v budoucnu budou ubírat jednotlivé plánované položky. Dle směru vývoje je možné jednotlivé druhy nákladů řídit a ovlivňovat určitými způsoby. Na základě takto stanoveného rozpočtu mohou být v podniku vytvořeny různé varianty řešení jednotlivých situací. Pro to je důležitá samotná kontrola plnění rozpočtu – srovnání skutečných a rozpočtovaných hodnot. Pokud jsou zjištěny odchylky, lze využít předem připravené varianty řešení pro jejich odstranění.

## 6 ZÁVĚR

Předložená práce se zabývá řízením nákladů v konkrétní společnosti. Cílem bylo charakterizovat společnost, teoreticky popsat náklady, jejich rozdělení a metody jejich řízení, dále zhodnotit náklady a výnosy vybrané společnosti a navrhnout řešení zjištěných nedostatků.

První kapitola pojednává o samotném podniku. Pro tuto práci byla vybrána společnost OLYMP Most, která se zabývá výrobou a kompletací elektrických statorů a vinutí. Působí na trhu úspěšně již několik let, své největší odběratele má v Německu. V práci je popsán výrobní proces podniku a charakteristika daného odvětví v rámci mezinárodní klasifikace CZ-NACE. Dále je zhodnocena ekonomická situace podniku pomocí ukazatelů finanční analýzy.

Další kapitola se zabývá již samotnými náklady. Popisuje, co to jsou náklady a jakými způsoby je můžeme třídit. Podle druhového členění nákladů je charakterizován vývoj nákladů a výnosů společnosti v letech 2009 – 2011. Zhodnocení je provedeno jak podle podílu jednotlivých nákladových nebo výnosových položek na celkových nákladech nebo výnosech, tak podle meziročních změn položek. Podle členění nákladů ve vztahu k objemu výroby jsou popsány a zhodnoceny fixní a variabilní náklady společnosti v letech 2009 – 2011.

Navazující kapitoly se zabývají již samotným řízením nákladů. Třetí kapitola se zaměřuje na kalkulace. Je zde vysvětlen význam kalkulací a kalkulačního systému, jednotlivé typy kalkulací a metody pro jejich sestavování.

V této části je uvedena kalkulace na produkt vyráběný ve společnosti OLYMP Most, která má strukturu nákladů podle všeobecného kalkulačního vzorce. U této kalkulace bylo zjištěno, že podnik při vyčíslování jednotlivých režii na výrobek vychází ze špatných rozvrhových základů. Je zde proto navržena kalkulace nová s podrobně vypočtenými režiiemi podle dostupných informací.

Kapitola Rozpočetnictví a rozpočty představuje další způsob řízení nákladů. Popisuje, k čemu slouží rozpočetnictví, zahrnuje třídění rozpočtů z různých hledisek – podle času, podle technik sestavování. Dále jsou popsány jednotlivé fáze tvorby rozpočtu. Praktická část této kapitoly se zabývá samotným návrhem rozpočtu nákladů a výnosů společnosti.

Během komunikace s pracovníky společnosti bylo zjištěno, že podnik žádným způsobem netvoří rozpočty. Což negativně působí na řízení nákladů. Pokud nemá podnik přehled o nákladech, nemůže je žádným způsobem řídit.

Plánovaný rozpočet na rok 2013 byl navržen ve spolupráci s pracovníky podniku a vycházelo se z hodnot nákladů a výnosů minulých let. Jednotlivé položky nákladů byly vypočítány buď procentem k určité hodnotě, nebo odhadem pracovníků. Výše tržeb za vlastní výroby se odvíjela od plánu prodeje na rok 2013.

Cílem práce bylo navrhnout řešení zjištěných nedostatků při řízení nákladů. Navržená změna kalkulace a naplánované náklady a výnosy na další rok mohou přispět k efektivnějšímu řízení nákladů v souladu s podnikovými cíli. Společnost tak bude mít lepší přehled o jednotlivých nákladových položkách a snáze nalezne způsoby, jak určité náklady ovlivnit.

## SEZNAM TABULEK A OBRÁZKŮ

Tab. 1 Vývoj jednotlivých druhů rentability .....	11
Tab. 2 Vývoj jednotlivých druhů likvidity .....	12
Tab. 3: Vývoj jednotlivých ukazatelů finanční stability .....	13
Tab. 4 Vývoj jednotlivých položek výnosů na celkových výnosech .....	19
Tab. 5 Vývoj jednotlivých nákladových položek na celkových nákladech .....	20
Tab. 6 Fixní náklady společnosti OLYMP Most .....	23
Tab. 7 Variabilní náklady společnosti OLYMP Most .....	24
Tab. 8 Přehled údajů pro výpočet příspěvku na úhradu fixních nákladů .....	27
Tab. 9 Kalkulace přímého materiálu na výrobek Z-244 .....	33
Tab. 10 Kalkulace přímých mezd na výrobek Z-244 .....	34
Tab. 11 Kalkulace jednotlivých režii na výrobek Z-244 .....	35
Tab. 12 Přehled režii a rozvrhových základů .....	37
Tab. 13 Plán prodeje na rok 2013 .....	45
Tab. 14 Plánované ceny jednotlivých výkonů .....	45
Tab. 15 Plán tržeb podle jednotlivých výkonů na rok 2013 .....	45
Tab. 16 Plán ostatních výnosů na rok 2013 .....	46
Tab. 17 Plán nákladů na rok 2013 .....	47
Tab. 18 Plán osobních nákladů na rok 2013 .....	48
Tab. 19 Plán daní a poplatků .....	48
Tab. 20 Plán režijních nákladů .....	49
Tab. 21 Plán ostatních nákladů .....	49
Tab. 22 Plán nákladů a výnosů na rok 2013 .....	50
Obr. 1 Schéma zakázkové metody evidence nákladů .....	16
Obr. 2 Podíl jednotlivých složek nákladů na celkových nákladech za rok 2011 .....	25
Obr. 3 Podíl jednotlivých složek nákladů na celkových nákladech za rok 2012 .....	25
Obr. 4 Grafická analýza bodu zvratu v naturálním vyjádření .....	26
Obr. 5 Všeobecný kalkulační vzorec .....	32
Obr. 6 Retrogradní kalkulační vzorec .....	32
Obr. 7 Dynamický kalkulační vzorec .....	33
Obr. 8 Průběh sestavování rozpočtu .....	43
Obr. 9 Přehled prodaných výkonů za rok 2012 v kusech .....	44



## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] ČECHOVÁ, Alena. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2006. ISBN 80-251-1124-5.
- [2] FOTR, Jiří. Strategické finanční plánování. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 1999. ISBN 80-7169-694-3.
- [3] HRADECKÝ, Mojmír, LANČA, Jiří, ŠIŠKA, Ladislav. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. ISBN 978-80-247-2471-3.
- [4] HRADECKÝ, Mojmír, KRÁL, Bohumil. Řízení režijních nákladů. 1. vyd. Praha: Prospektum, 1995. ISBN 80-7175-025-5.
- [5] KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8.
- [6] LANDA, Martin, POLÁK, Michal. Ekonomické řízení podniku. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2008. ISBN 978-80-251-1996-9.
- [7] OGEROVÁ, Brigitte, FIBÍROVÁ, Jana. Řízení nákladů. 1. vyd. Praha: HZ Editio, 1998. ISBN 80-86009-24-6.
- [8] POPESKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2009. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [9] SYNEK, Miloslav a kol. Manažerská ekonomika. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. ISBN 978-80-247-1992-4.
- [10] SYNEK, Miloslav, MUSIKANT, Jiří. Modelování nákladů. 1. vyd. Praha: SNTL, 1978.
- [11] SYNEK, Miloslav a kol. Podniková ekonomika. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN 80-7400-336-3.
- [12] ŽIŽKA, Miroslav, MARŠÍKOVÁ, Kateřina. Ekonomika a řízení podniku (pro kombinovanou formu studia). 1. vyd. Liberec: Technická univerzita, 2010. ISBN 978-80-7372-667-6.
- [13] ČSÚ. NACE rev. 2, metodická příručka [online]. [cit. 20-03-2013]. Dostupný z WWW: <[http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/864F83204E4F6477C125736E003335AD/\\$File/metodicka\\_prirucka\\_cz\\_nace\\_rev\\_2.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/864F83204E4F6477C125736E003335AD/$File/metodicka_prirucka_cz_nace_rev_2.pdf)>.
- [14] Kalkulace jako nástroj hodnotového řízení [online]. [cit. 05-02-2013]. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/management-msp/kalkulace-nastroj-hodnotoveho-rizeni/1001663/61167/?page=1>>.
- [15] Panorama zpracovatelského průmyslu [online]. [cit. 20-03-2013]. Dostupný z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument107939.html>>.
- [16] Výuka PE kalkulace [online]. [cit. 05-02-2013]. Dostupný z WWW: <[http://80.83.66.190:8002/podeko/uploads/33/Vyuka\\_PE\\_Kalkulace\\_N.pdf](http://80.83.66.190:8002/podeko/uploads/33/Vyuka_PE_Kalkulace_N.pdf)>.

[17] Olymp Most s. r. o. [online]. [cit. 20-03-2013]. Dostupný z WWW:  
<<http://www.olympmost.cz>>.

[18] Informace získané na základě konzultace s Ing. Vandou Bednářovou, finanční  
manažerskou společností OLYPM Most. Most 14. 3. 2013

## **SEZNAM PŘÍLOH**

- Příloha A** Horizontální analýza jednotlivých nákladových a výnosových položek společnosti OLYMP Most za období 2009 - 2011
- Příloha B** Plánovaný rozpočet nákladů a výnosů na rok 2013
- Příloha C** Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění za rok 2011
- Příloha D** Výkaz zisku a ztráty společnosti OLYMP Most za rok 2010

**Příloha A** Horizontální analýza jednotlivých nákladových a výnosových položek společnosti OLYMP Most za období 2009 - 2011

Položka	Hodnoty v letech (tis. Kč)			Změna položky (%)		
	2009	2010	2011	2010/2009	2011/2010	2011/2009
Tržby za prodej zboží	242	71	102	29,34	143,66	42,15
Tržby za prodej vl. výrobků a služeb	7355	15455	21240	210,13	137,43	288,78
Změna stavu zásob vl. Činnosti	0	134	73	-	54,48	-
Aktivace	0	270	0	-	-	-
Tržby z prodeje DHM	0	180	0	-	-	-
Ostatní výnosy	71	1163	1012	1638,03	87,02	1425,35
<b>Výnosy celkem</b>	<b>7668</b>	<b>17273</b>	<b>22427</b>	<b>225,26</b>	<b>129,84</b>	<b>292,48</b>
Náklady vynaložené na prodané zboží	181	45	69	24,86	153,33	38,12
Výkonová spotřeba	2554	6565	11176	257,05	170,24	437,59
Osobní náklady	4902	8624	9299	175,93	107,83	189,70
Daně a poplatky	21	36	37	171,43	102,78	176,19
Odpisy DHM a DNM	0	358	538	-	150,28	-
Nákladové úroky	146	52	73	35,62	140,38	50,00
Ostatní náklady	263	805	517	306,08	64,22	196,58
<b>Náklady celkem</b>	<b>8067</b>	<b>16485</b>	<b>21709</b>	<b>204,35</b>	<b>131,69</b>	<b>269,11</b>
<b>Výsledek hospodaření</b>	<b>-399</b>	<b>788</b>	<b>718</b>	<b>-197,49</b>	<b>91,12</b>	<b>-179,95</b>

**Příloha B** Plánovaný Rozpočet nákladů a výnosů na rok 2013

<i>Plánované položky výkazu zisku a ztráty</i>	<i>Hodnota (tis. Kč)</i>
<b>Tržby za prodej zboží</b>	<b>180</b>
<b>Náklady vynaložené na prodané zboží</b>	<b>126</b>
➤ Obchodní marže	54
<b>Výkony</b>	<b>19 594</b>
➤ Tržby za prodej vlastních výrobků	19 526
➤ Změna stavu zásob	68
<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>2 352</b>
➤ Spotřeba materiálu a energie	684
➤ Služby	1 668
Přidaná hodnota	17 296
<b>Osobní náklady</b>	<b>7 604</b>
➤ Mzdové náklady	5 600
➤ Náklady na SP a ZP	1 904
➤ Sociální náklady	100
<b>Daně a poplatky</b>	<b>90</b>
<b>Odpisy DHM</b>	<b>610</b>
<b>Tržby za prodej DHM a materiálu</b>	<b>50</b>
➤ Tržby z prodeje materiálu	50
<b>Ostatní provozní výnosy</b>	<b>450</b>
<b>Ostatní provozní náklady</b>	<b>400</b>
Provozní výsledek hospodaření	9 092
<b>Nákladové úroky</b>	<b>100</b>
<b>Ostatní finanční výnosy</b>	<b>132</b>
<b>Ostatní finanční náklady</b>	<b>256</b>
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>-224</b>
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>8 868</b>

## Příloha C Výkaz zisku a ztráty společnosti OLYMP Most za rok 2011

Zpracováno v souladu s vyhláškou  
č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů

### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ve zjednodušeném rozsahu (v celých tisících Kč)

ke dni 31.12.2011

Obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

OLYMP Most

s. r. o.

IČ
XXXXXXXX

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

Třebošická 6

Most

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	1	102	71
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2	69	45
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	3	33	26
II.	Výkony	4	21313	15859
B.	Výkonová spotřeba	5	11176	6565
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 05)	6	10170	9320
C.	Osobní náklady	7	9299	8624
D.	Daně a poplatky	8	37	36
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	9	538	358
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	0	180
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11	0	476
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	776	1094
H.	Ostatní provozní náklady	14	228	141
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 06 - 07 - 08 - 09 + 10 - 11 - 12 + 13 - 14 + (-15) - (-16)]	17	844	959
N.	Nákladové úroky	27	73	52
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	236	69
O.	Ostatní finanční náklady	29	289	188
*	Finanční výsledek hospodaření [ř. 18 - 19 + 20 + 21 - 22 + 23 - 24 - 25 + 26 - 27 + 28 - 29 + (-30) - (-31)]	32	-126	-171
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17 + 32 - 33)	34	718	788
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 34 + 38 - 39)	40	718	788
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 40 + 37 + 33 + 39)	41	718	788

Sestaveno dne: 9. 2. 2012, OLYMP Most, společnost s ručením omezeným

## Příloha D Výkaz zisku a ztráty společnosti OLYMP Most za rok 2010

Zpracováno v souladu s vyhláškou  
č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů

### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ve zjednodušeném rozsahu (v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

OLYMP Most

ke dni 31.12.2010

S. r. o.

IČ

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

XXXXXXXX

Třebošická 6

Most

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	1	71	242
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2	45	161
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	3	26	61
II.	Výkony	4	15859	7355
B.	Výkonová spotřeba	5	6565	2554
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 05)	6	9320	4862
C.	Osobní náklady	7	8624	4902
D.	Daně a poplatky	8	36	21
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	9	358	0
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	180	0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11	476	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	1094	5
H.	Ostatní provozní náklady	14	141	115
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 06 - 07 - 08 - 09 + 10 - 11 - 12 + 13 - 14 + (-15) - (-16)]	17	959	-171
N.	Nákladové úroky	27	52	146
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	69	66
O.	Ostatní finanční náklady	29	188	148
*	Finanční výsledek hospodaření [ř. 18 - 19 + 20 + 21 - 22 + 23 - 24 - 25 + 26 - 27 + 28 - 29 + (-30) - (-31)]	32	-171	-228
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17 + 32 - 33)	34	788	-399
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 34 + 38 - 39)	40	788	-399
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 40 + 37 + 33 + 39)	41	788	-399

Sestaveno dne: 11. 3. 2011, OLYMP Most, společnost s ručením omezeným

## **ABSTRAKT**

PÍSAŘÍKOVÁ, V. *Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 59 s., 2013.

**Klíčová slova:** náklady, kalkulace, rozpočty

Předložená práce je zaměřená na analýzu řízení nákladů ve společnosti OLYMP Most. V první části práce je charakterizována společnost a dané odvětví podle klasifikace CZ-NACE a jsou zde zhodnoceny základní ekonomické údaje o společnosti. Druhá část zahrnuje teoretické informace o nákladech a jejich členění a o jednotlivých způsobech řízení nákladů – kalkulace a rozpočty. V praktické části jsou analyzovány náklady a výnosy společnosti podle jednotlivých členění, je zde vytvořena nová kalkulace pro konkrétní typ výrobku a návrh rozpočtu nákladů a výnosu společnosti na rok 2013.



## **ABSTRACT**

PÍSAŘÍKOVÁ, V. *The Analysis and Management of Costs in the Company*. Bachelor thesis. Pilsen: Faculty of economics ZČU in Pilsen, 59 s., 2013.

**Key words:** costs, calculations, budgets

The presented thesis is focused on analysis of cost management in the OLYMP Most company. In the first part, there is characteristic of this company and it's industry according to CZ NACE classification. There are also evaluated basic economic figures of this company. Second part involves theoretical information about costs, their structure and individual methods of cost management – calculations and budgets. In practical part, there is analysis of costs and benefits of the company according to classifications. There is also created a new calculation for concrete type of the product and proposal of costs and benefits budget for 2013.