

Návrh vhodné kalkulace pro výrobky firmy Tradice Bílých Karpat s. r. o.

Marie Mačková

Bakalářská práce
2010



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Vyšší odborná škola ekonomická

akademický rok: 2009/2010

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jmeno a příjmení: Marie MAČKOVÁ
Osobní číslo: M080137
Studijní program: B 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Finanční řízení podniku

Téma práce: Návrh vhodné kalkulace pro výrobky firmy Tradice
Bílých Karpat s. r. o.

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- **Prostudujte odbornou literaturu týkající se manažerského účetnictví se zaměřením na kalkulace a jejich využití při stanovení nákladů a ceny výkonů.**

II. Praktická část

- **Popište firmu Tradice Bílých Karpat s. r. o.**
- **Analyzujte současný stav používaných kalkulací.**
- **Navrhněte z možných kalkulačních metod tu nejvhodnější pro danou firmu.**
- **Zdůvodněte přednosti Vaší navrhované kalkulace vzhledem k ostatním metodám kalkulací.**
- **Doporučte managementu firmy implementaci Vaší navrhované kalkulace.**

Závěr

Rozsah bakalářské práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

[1] FIBÍROVÁ, J. Nákladové účetnictví. 2. vyd. Praha : VŠE Praha, 2002. 347 s. ISBN 80-245-0212-7.

[2] KRÁL, B. a kol. Nákladové a manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha : Prospektum, 1997. ISBN 80-7175-060-3.

[3] LAŽAR, J. Manažerské účetnictví – kontrola a řízení nákladů v praxi. 1. vyd. Praha : Grada Publishing, 2001. ISBN 80-7169-985-3.

[4] MACÍK, K. Jak kalkulovat podnikové náklady. Ostrava : Montanex, 1994. ISBN 80-85780-16-X.

[5] VYSUŠIL, J. Optimální cena – odraz správné kalkulace. Praha : Profess. 108 s. ISBN 80-85235-17-X.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jarmila Ondrůšková

Vyšší odborná škola ekonomická

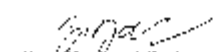
Datum zadání bakalářské práce:

25. února 2010

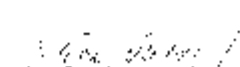
Termín odevzdání bakalářské práce:

29. dubna 2010

Ve Zlíně dne 25. března 2010


Pavla Jásel Ryšku
2010, Zlín




Ing. Eva Hečková, Ph.D.
2010, Zlín

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹⁾;
- beru na vědomí, že bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí;
- na moji bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²⁾;
- podle § 60³⁾ odst. 1 autorského zákona má Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60³⁾ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci – nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Ve Zlíně

.....

1) zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevýdělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

2) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

3) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem této bakalářské práce je navrhnout vhodnou kalkulaci pro výrobky firmy Tradice Bílých Karpat s. r. o. Bakalářská práce je rozdělena na část teoretickou a část praktickou. Teoretická část je založena především na prostudované literatuře týkající se manažerského účetnictví, a to zejména kalkulací a jejich využití při stanovení nákladů a ceny výkonů. V praktické části potom popisuji firmu a analyzuji současný stav používaných kalkulací. Na základě teoretické části se snažím navrhnout z možných kalkulačních metod tu nejvhodnější pro výrobky dané firmy. Součástí této bakalářské práce je také zdůvodnění předností mnou navrhované kalkulace vzhledem k ostatním možným metodám kalkulací, a doporučení této kalkulace firmě Tradice Bílých Karpat s. r. o.

Klíčová slova:

Kalkulace, kalkulační vzorec, kalkulační jednice, přímý materiál, alokace nákladů, rozvrhová základna

ABSTRACT

The aim of this bachelor work is to propose suitable calculation of products of the company Tradice Bílých Karpat Ltd. This bachelor work is divided into a theoretical and a practical part. The theoretical part is mainly based on review of the literature relating to management accounting, particularly calculations and their use in determining the costs and price performances. The practical part describes the company and then analyzes the current status of used calculations, based on the theoretical part. I try to suggest possible methods of calculation for the best products of the company. One part of this work is created of the justification of the advantages of the proposed costing me in relation to other possible methods of calculation, and recommendations of this calculation to the company of Tradice Bílých Karpat Ltd.

Keywords:

Calculation, model costing, calculation unit, direct material, cost allocation, cost allocation base

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat firmě Tradice Bílých Karpat s. r. o., která mi umožnila napsat tuto bakalářskou práci, jmenovitě především paní Monice Machů, ekonomce firmy. Touto cestou bych jí chtěla poděkovat za odborné rady a pomoc, kterou mi poskytla při zpracování práce.

OBSAH

ÚVOD	9
I TEORETICKÁ ČÁST	10
1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ	11
1.1 NÁKLADY	11
1.1.1 Druhové náklady	12
1.1.2 Účelové náklady	12
1.1.3 Náklady podle závislosti na objemu prováděných výkonů	14
1.1.4 Náklady z hlediska rozhodování	14
1.2 ALOKACE NÁKLADŮ	15
1.2.1 Cíle alokace	15
1.2.2 Principy alokace	15
1.2.3 Alokační fáze	16
1.3 KALKULACE	16
1.4 KALKULAČNÍ POSTUPY	17
1.5 POUŽÍVANÉ KALKULAČNÍ TECHNIKY	19
1.5.1 Kalkulace dělením	19
1.5.2 Kalkulace dělením poměrovými čísly	20
1.5.3 Přirážková kalkulace	20
1.5.4 Metoda sdružených výkonů	21
II ANALYTICKÁ ČÁST	22
2 FIRMA TRADICE BÍLÝCH KARPAT S.R.O.	23
2.1 HISTORIE FIRMY	23
2.2 TECHNOLOGIE FIRMY	24
2.3 VÝROBKY FIRMY	25
2.3.1 Přehled výrobků a jejich stručný popis	26
2.4 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU POUŽÍVANÝCH KALKULACÍ VE FIRMĚ	28
2.5 NÁVRH VHDNÉ KALKULAČNÍ METODY PRO VÝROBKY	29
2.5.1 Náklady firmy roku 2009	29
2.5.2 Alokace přímých nákladů	33
2.5.3 Alokace nepřímých nákladů s použitím vhodné kalkulační metody	39
2.5.4 Výsledná kalkulace jednotlivých výrobků	41
2.6 PŘEDNOSTI NAVRHOVANÉ KALKULACE	45
2.7 DOPORUČENÍ KALKULACE MANAGEMENTU FIRMY	46
ZÁVĚR	47
RESUMÉ	49
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	50
SEZNAM TABULEK	51
SEZNAM PŘÍLOH	52

ÚVOD

Pro svou bakalářskou práci, která je završením mého čtyřletého studijního působení na této škole, jsem si vybrala téma kalkulace. Ve své práci budu zpracovávat kalkulaci pro výrobky firmy Tradice Bílých Karpat s. r. o., která se zabývá výrobou moštů a sirupů v biokvalitě.

Tato bakalářská práce je rozdělena na část teoretickou a část praktickou. V části teoretické vycházím především z prostudované literatury týkající se manažerského účetnictví se zaměřením na náklady, alokaci nákladů a kalkulace.

V praktické části Vám potom představuji firmu, o které práce pojednává. Na základě dodaných podkladů se snažím analyzovat současný stav kalkulací používaných ve firmě. Po prostudování patřičné literatury se zaměřím na metody kalkulací, které by byly vhodné, pro výrobky vyráběné firmou Tradice Bílých Karpat s. r. o.

Prvním krokem k sestavení správné kalkulace, je správné vyčíslení a alokace nákladů. Proto se snažím v práci o přehledné zpracování a vyčíslení nákladů, které vznikají při výrobě ve firmě. Na základě takto vyčíslených údajů se zaměřím na jejich přiřazení k výkonům, které jejich vznik příčinně vyvolaly. U rozdělení nepřímých nákladů navrhu vhodnou kalkulační metodu. Vzhledem k výrobnímu sortimentu firmy předpokládám použití metody přirážkové.

Součástí práce je také přesný postup vedoucí ke konečné podobě kalkulace, v podobě tabulek a komentářů k nim.

Cílem navržené kalkulace je přesnější stanovení nákladů na jednotlivé druhy vyráběného sortimentu a vyčíslení jednotlivých zisků, za předpokladu, že ceny výrobků zůstanou na stávající úrovni.

Před samotným závěrem práce jsou zhodnoceny přednosti navrhované kalkulace a také doporučení této kalkulace firmě Tradice Bílých Karpat s. r. o.

Závěr práce je jak v českém, tak v německém jazyce. Stručně shrnuje základní osnovu práce, především její praktickou část.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

„Manažerské účetnictví je systém informací, který umožňuje řídicím pracovníkům ovlivňovat základní faktory ekonomického vývoje podniku, podporovat jeho výkonnost a zlepšovat finanční pozici.“ [1]

Manažerské účetnictví jako pojem není celosvětově jednotně vymezeno. Je to dáno mimo jiné i tím, že manažerské účetnictví musí sloužit především vnitřním potřebám řízení, které mohou být specifické pro daný podnik a navíc se mohou měnit v čase. Přesto existují určité základní oblasti, pro něž manažerské účetnictví informace poskytovat musí, a to je zejména struktura nákladů, popř. výnosů, kalkulace výkonů, útvarové informace, rozpočty a rozhodovací úlohy, včetně cenových.

Důležitý je také vztah manažerského účetnictví k jiným složkám informačního systému, zejména k finančnímu účetnictví, k rozpočetnictví, k finanční analýze a ke statistice. Specifický je potom vztah ke „controllingu“, který plní zejména v německé oblasti mnohé funkce, považované v anglosaské oblasti za součást manažerského účetnictví.

Do roku 1953 se u nás tento účetní subsystém označoval jako provozní účetnictví. Mezi léty 1953 – 1965 jeho označení jako celku úplně chybělo, pouze v užším pojetí jako celku bylo vedeno jako analytická evidence výroby. Účetní reformou byl v roce 1966 zaveden pojem vnitropodnikové účetnictví. Toto označení se zachovalo i po reformě účetnictví uskutečněné 1. ledna 1993. Dnes je vnitropodnikové účetnictví ekvivalentním pojmem účetnictví nákladového jako složky systému manažerského účetnictví.

Od konce druhé světové války a především pak od šedesátých let se v tržních podmínkách přetváří nákladové účetnictví na manažerské.

Strukturu manažerského účetnictví tvoří – nákladové účetnictví, rozpočetnictví, kalkulace a controlling.

Jádrem nákladového (manažerského) účetnictví jsou bezesporu náklady. [2]

1.1 Náklady

„Náklady se obecně definují jako v penězích vyjádřené vynaložení ekonomických zdrojů, uskutečněné za určitým předem vymezeným užitečným účelem.“ [2]

V návaznosti na konkrétní rozhodovací úlohy, které řídicí pracovníci řeší, je možné členit náklady z různých hledisek. Prvním hlediskem pro třídění nákladů je jejich původ, který souvisí s druhem použitého výrobního faktoru.

1.1.1 Druhové náklady

Druhové členění nákladů vychází ze spotřebovaných výrobních faktorů, které mají podobné znaky a jsou vyjádřeny v peněžních jednotkách. Náklady podle druhů lze rozdělit takto:

- *Provozní náklady* – spotřebované nákupy, spotřeba materiálu, spotřeba energie, služby, osobní náklady, daně a poplatky, odpisy, rezervy a opravné položky k provozním nákladům
- *Finanční náklady* – finanční náklady, úroky, rezervy a opravné položky finančních nákladů
- *Mimořádné náklady* – manka a škody, ostatní mimořádné náklady [3]

Pro nákladové druhy, které vstupují do podniku z vnějšího okolí, jsou charakteristické tyto 3 základní vlastnosti:

- jsou z hlediska jejich účetního zobrazení **prvotní**, stávají se předmětem zobrazení hned při jejich vstupu do podniku
- jsou **externí**, vznikají spotřebou materiálu, subdodávek, prací či služeb od jiných subjektů
- z hlediska možnosti jejich podrobnějšího členění v podniku jsou **jednoduché**

Druhové členění je potom velmi důležité pro zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou zdrojů v podniku a jejich zabezpečením od dodavatelů. [1]

1.1.2 Účelové náklady

Účelové členění nákladů sleduje náklady vynaložené v úzkém spojení s věcnými a technicko – ekonomickými vztahy uvnitř podniku, v úzkém vztahu ke konkrétním výkonům a činnostem. Každý náklad má již při svém vzniku jasně vymezenou účelovost. V tomto směru se prolínají dvě základní linie:

1) Členění nákladů po linii výkonů – jak se věcně uskutečňují jednotlivé výkony

Každá věcná transformace je charakteristická určitým technologickým postupem, který vymezuje druhy jednotlivých operací a jejich sled. Náklady, které vznikají bezprostředně s tímto technologickým procesem, označujeme jako *technologické náklady (jednicové)*.

Tento technologický proces však vyžaduje vytvoření určitých podmínek, zaručujících jeho racionální průběh. „To se zajišťuje různými činnostmi, které vyvolávají vznik *nákladů na obsluhu, zajištění a řízení daného procesu*.“ Jejich vztah k výkonům je odvozený a na jednotlivé výkony se rozdělují dodatečně a různými nepřímými metodami. Označujeme je jako *náklady režijní*. [4]

Tyto režijní náklady vznikají v různých fázích činnosti podniku, podle toho je rozdělujeme na tyto složky:

- *zásobovací režii*, která souvisí s nákupem, skladováním a výdejem materiálu
- *výrobní režii*, která souvisí s obsluhou a řízením výrobního procesu v jednotlivých výrobních útvarech, obsahuje i technologické náklady, které nelze nebo není účelné vykazovat jako jednicové
- *správní režii*, která souvisí s řízením a správou celého podniku
- *odbytovou režii*, která vzniká v souvislosti s prodejem, skladováním hotových výrobků a zboží, jejich balením, expedicí a obdobnými aktivitami

Pro režijní i jednicové náklady platí, že jejich konečnou příčinou je uskutečnění finálních výkonů. Obě skupiny je tak potřeba pomocí početně technických postupů přiřadit konečným nositelům. Podle metod pak rozlišujeme *náklady přímé* (přímo přiřazované výkonům) a *náklady nepřímé* (na výkony rozvrhované podle různých nepřímých metod). Jejich konkrétní uspořádání se nazývá kalkulačním vzorcem. Níže ukázka uspořádání:

Přímý materiál
Přímé mzdy
Ostatní přímé náklady
Výrobní režie
Vlastní náklady výroby
Správní režie
Vlastní náklady výkonu
Odbytová režie
Úplné vlastní náklady výkonu

2) **Sledování nákladů po linii útvarů** – kde se příslušné operace uskutečňují z hlediska organizačního uspořádání

Proces uskutečňování jednotlivých výkonů je lokalizován do jednotlivých organizačních celků, například do provozů a dílen. Náklady vznikají primárně v organizačních útvarech, kde se také uskutečňuje příslušná dílčí transformace. Zde tedy hovoříme o **třídění nákladů podle místa vzniku**.

Z hlediska ekonomického řízení se na různých úrovních vytváří struktura odpovědnostních útvarů, která je vytvářena na základě delimitace rozhodovací pravomoci a její adekvátní odpovědnosti. V takových případech se zjišťují a vyhodnocují **náklady podle odpovědnosti**. [4]

1.1.3 Náklady podle závislosti na objemu prováděných výkonů

V tomto směru je třeba rozlišit tyto skupiny nákladů:

- **náklady variabilní** (proměnlivé) – jejich celková výše se mění při změnách v objemu výkonů. Příkladem takového nákladu je spotřeba materiálu na výrobu konkrétního výrobku. Dále je dělíme na *proporcionální*, *podproporcionální* a *nadproporcionální náklady*
- **náklady fixní** (stálé) – jejich znakem je, že při změnách v objemu výkonu v rámci dané kapacity se jejich celková výše nemění. [5]

1.1.4 Náklady z hlediska rozhodování

„Hodnota každé informace manažerského účetnictví spočívá v jejím účelném využití pro řízení. Konečný smysl informace je však naplněn až určitou reakcí uživatele, jeho určitým rozhodnutím.“

Každé rozhodnutí navazuje vždy do určité míry na předchozí stav. Na druhou stranu každé rozhodnutí znamená zavedení menší či větší změny výchozího stavu. Pokud tedy mezi sebou porovnáme alternativy, přicházející v daném rozhodnutí v úvahu, zjistíme, že některé hodnoty nákladů a výnosů zůstávají ve všech uvažovaných alternativách totožné, neodrážejí totiž žádnou změnu. Takové informace jsou pro dané rozhodnutí **irelevantní** (neovlivnitelné). Naopak jiné hodnoty nákladů a výnosů vykazující v jednotlivých alternativách rozdíly odpovídající uvažovaným změnám, jsou pro dané rozhodnutí **relevantní** (ovlivnitelné). [2]

1.2 Alokace nákladů

Pojem „alokace nákladů“ je odvozen z anglického „Cost Allocation“. Jedná se o přidělování či přiřazování nákladů určitému objektu. Oba pojmy jsou v naší terminologii úzce spojeny pouze s jednou formou alokace – s přiřazováním nákladů podnikovým výkonům. [6]

1.2.1 Cíle alokace

Nejobecnějším cílem alokace je dát informace o veličinách, které jsou k určitému rozhodnutí relevantní. Každý způsob alokace musí respektovat nejenom vztah nákladů k objektu, ale hlavně rozhodovací úlohu, která se na základě alokační úvahy bude řešit. Rozhodovací úlohy lze typově rozdělit do následujících oblastí:

- rozhodnutí o způsobu využití ekonomických zdrojů v budoucnosti
- motivace pro manažery a zaměstnance pracující v útvarech k dosažení podnikových cílů
- vycházení z propočtu nákladů, vynaložených v souvislosti s prodávanými výkony
- reprodukční úlohy
- vázanost ekonomických zdrojů

1.2.2 Principy alokace

V zásadě existují tři základní principy, které odpovídají na tři různé okruhy otázek:

- **princip příčinnosti vzniku nákladů** – vychází z úvahy, že každý objekt alokace má být zatížen takovými náklady, které příčinně vyvolal. Uplatnění tohoto principu je informačně nejúčinnější
- **princip únosnosti nákladů** – odpovídá na otázku, jakou výši nákladů jsme schopni unést v prodejní ceně. Je uplatňován v reprodukčních úlohách a v úlohách spojených s obhajobou ceny
- **princip průměrování** – odpovídá na otázku, jaké náklady v průměru připadají na určitý objekt alokace. Uplatňuje se často v následných propočtech, třeba při zpracování výsledných kalkulací vyrobených výrobků za minulý měsíc [7]

1.2.3 Alokační fáze

Alokační fázi se rozumí dílčí část celkového procesu přiřazování nákladů finálním výrobkům. V této souvislosti se zpravidla hovoří o třech alokačních fázích:

- cílem *1. fáze* je přiřazení přímých nákladů takovému objektu alokace, který přičinně vyvolal jejich vznik. Takovým objektem alokace může být i finální výrobek, nebo opravárenský závod, zaměřený na opravy strojů
- cílem *2. fáze* je co nejpřesněji vyjádřit vztah nákladů, které jsou nepřímé k finálnímu výkonu, k takovému objektu, který vyvolal jejich vznik. Jedná se o nepřímé náklady, například spotřeba energie na osvětlení
- cílem *3. fáze* je co nejpřesněji vyjádřit podíl nepřímých nákladů připadajících na druh vyráběného nebo prováděného výkonu. Příkladem je přiřazení části celkových nákladů na opravy a údržbu montážních strojů konkrétnímu typu pračky. Podnik vyrábí několik typů praček, základnou pro rozvrh nákladů je čas, který tráví každý typ pračky na montážním zařízení

1.3 Kalkulace

Kalkulace jako činnost a současně i jako výsledek této činnosti je součástí informačního systému určitého podniku. Úroveň kalkulací je proto závislá na informacích, se kterými pracuje. Úrovní kalkulací máme na mysli její vypovídací schopnost, to znamená spolehlivost a objektivnost nákladů vynaložených na výrobní jednici.

Kalkulaci lze chápat v několika pojmových rovinách. Za prvé se jedná o činnost, kterou můžeme nazvat též kalkulováním, výpočetním postupem, spojenou s výsledkem této činnosti, tj. stanovení nákladů např. na zakázku. Tím se vymezuje druhý význam kalkulace jako výsledek kalkulační činnosti, tj. vypočtené náklady na určený objekt. Pod pojmem kalkulace se v běžné praxi může rozumět i informační subsystém, který se zabývá kalkulováním nákladů, což je vlastně třetí význam kalkulace. [4]

V praxi znamená kalkulace výpočet zaměřený speciálně na stanovení nákladů, které je třeba vynaložit na vznikající výkon. Tímto výkonem může být výrobek, vyjádřený ve fyzických jednotkách (kusy, tuny, kg, m², m³, km, kWh atd.). Jedná se tedy o předmět kalkulace. Předmětem kalkulace nemusí být jen výkon, ale také poskytovaná služba, vyjádřená např. v energetice spotřebovanou energií v kilowatthodinách, nebo v ubytovacích službách velikostí pronajaté plochy. Předmětem kalkulace může být zakázka

výrobků či služeb, množství výrobků vyrobených v určitém časovém úseku. Obecně je tedy předmětem kalkulace tzv. kalkulační jednice, kterou je nutno přesně vymezit. Jde o konkrétní výkon, vymezený druhem, jakostí a měnovou jednotkou. [3]

1.4 Kalkulační postupy

Metodou kalkulace se rozumí postup, kterým se stanoví náklady na 1 kalkulační jednici. Metoda kalkulace nákladů závisí na:

- vymezení předmětu kalkulace
- strukturu nákladů, ve které se zjišťují nebo stanovují náklady na kalkulační jednici
- způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace [1]

Z hlediska času, tj. z hlediska, zda se náklady na kalkulační jednici propočítávají před provedením výkonu nebo až po jeho provedení, rozlišujeme kalkulaci předběžnou a kalkulaci následnou, která se v praxi označuje častěji jako kalkulace výsledná. Vznikají tak tedy dva subsystémy informačního systému, a to je subsystém předběžné a subsystém výsledné kalkulace. V obou těchto subsystémech se používají stejné metody a postupy výpočtu.

Subsystém předběžné kalkulace vychází z kalkulačních údajů minulého období, pokud se výkon opakuje. Přebírají se informace o nákladech již vyrobených výrobků, tedy z výsledné kalkulace předcházejícího období. To se týká hlavně přímých nákladů, v případě, že nedošlo v následujícím období ke změnám v použitém materiálu pro výrobu, snížení nebo zvýšení spotřeby materiálu, změnám technologického postupu při zpracování výrobku, projevujícím se změnami spotřeby při výrobě produktu a tedy velikosti přímých mezd apod. Jelikož průběžně dochází ke změnám nákladů souvisejících s obsluhou výroby, je proto třeba i těmto nákladům zahrnovaných do režijních nákladů věnovat pozornost a nepřebírat tyto náklady z minulého období pasívně. Režijní náklady totiž souvisejí s režimem práce v daném podniku, a v neposlední řadě také s využitím kapacity. To předpokládá, že je nutno přihlížet k rozpočtům režijních nákladů, z nichž by měla kalkulace vycházet.

Pokud se vyrábí nový výrobek nebo výrobek, jehož opakovatelnost je velmi nízká, je nutné určit přímé náklady v kalkulaci předběžné pomocí konstrukční a technologické

dokumentace, na základě technických norem spotřeby materiálu a pracovního výkonu - spotřeby času. Režijní náklady se tak pro kalkulaci přebírají z rozpočtu režijních nákladů příslušného výrobního útvaru. Je zde tedy vazba mezi rozpočtem nákladů a předběžnou kalkulací.

Výsledná kalkulace informace o vynaložených nákladech přejímá z účetnictví. Aby bylo možné použití těchto nákladů, musí se v účetním systému vytvořit mechanismus, který by propočet výsledné kalkulace na dokončený výkon dovoloval. Musí docházet k určité transformaci nákladů vstupujících do jednotlivých útvarů. Náklady se tedy musí třídit podle různých hledisek.

Pro správné fungování informačního systému pro řízení z hlediska výkonů musí existovat vazba mezi informačními subsystemy účetnictví, rozpočtování a kalkulace. Je správné si uvědomit, že účetnictví a rozpočtování zobrazují náklady z hlediska celku, tj. podniku, útvaru, střediska, kdežto kalkulace zobrazuje náklady na jednotku výkonu. [3]

Z hlediska využití provozní kapacity se rozlišuje kalkulace statická a dynamická. **Statická kalkulace** nepřihlíží ke stupni využití kapacity, náklady na jednotku výkonu nejsou ovlivněny množstvím výroby nebo objemem poskytovaných služeb.

Kalkulace dynamická vykazuje náklady na jednotku výkonu s ohledem na vyrobené množství. Čím vyšší je objem výkonů, tím nižší jsou náklady na jednotku výkonu. [8]

Do kalkulace můžeme zahrnout buď všechny složky nákladů, nebo můžeme pracovat jen s částí nákladů. Jedná se tak buď o **kalkulaci úplných nákladů**, nebo **kalkulaci neúplných nákladů**. Kalkulace úplných nákladů se nazývá **absorpční kalkulací**, kalkulace neúplných nákladů **kalkulací neabsorpční**.

Další hledisko klasifikace kalkulací, které souvisí s organizací podniku, na niž je rozsah kalkulace vázán, je kalkulace podle stupňů řízení:

- kalkulace nákladů výroby (přímé náklady + výrobní režie)
- kalkulace nákladů výkonu (včetně zásobovacích a správních režie)
- kalkulace úplných vlastních nákladů (včetně nákladů na odbyt)
- kalkulace podnikové ceny

V souvislosti s existencí přímých a nepřímých nákladů jsou různé způsoby propočtu nákladů, které nazýváme kalkulačními technikami. Z tohoto hlediska se rozlišují tyto výpočetní postupy:

- kalkulace dělením
- kalkulace dělením s poměrovými (ekvivalenčními) čísly
- kalkulace přírážková
- kalkulace s použitím hodinových paušálů
- kalkulace s využitím nákladových modelů

Kromě počtu druhů vyráběných výrobků, rozhoduje při kalkulaci i objem produkce každého druhu výrobku či výkonu. Z hlediska hromadnosti máme tyto kalkulační metody:

- kalkulace prostá
- kalkulace zakázková
- kalkulace víceetapňová
- kalkulace standardní, normová
- kalkulace sdružených výkonů

Dále z hlediska způsobu ocenění výkonů rozlišujeme:

- kalkulace souhrnné (kalkulace skutečných nákladů)
- kalkulace rozdílové, u nichž se sledují nejen skutečné, ale i předem stanovené náklady a rozdíly mezi plánovanými a skutečnými náklady [3]

1.5 Používané kalkulační techniky

1.5.1 Kalkulace dělením

Mezi nejjednodušší kalkulační techniky patří kalkulace dělením. Tuto techniku je možné použít v případě, kdy se vyrábí jediný druh výrobku. Jedná se o homogenní výrobu, tou je např. výroba elektrické energie.

1.5.2 Kalkulace dělením poměrovými čísly

Tato metoda se využívá v případě, že se vyrábějí výrobky technologicky podobné nebo výrobky odstupňované v typové řadě. Jedná se o modifikovanou kalkulaci dělením. Postup je takový, že z daných výrobků se zvolí představitel, pomocí něhož se vyjádří všechny ostatní výrobky. To znamená, že se celý objem výroby vyjádří pomocí zvoleného představitele a na tohoto představitele se vypočítají náklady. Vztahy mezi jednotlivými výrobky a představitelem se stanoví tzv. poměrovými čísly, kterým říkáme též ekvivalenční čísla. Za představitele může být zvolen např. nejčtetnější výrobek, nebo nejtěžší apod. Z hlediska výsledku kalkulační nemá volba představitele žádný vliv.

Tuto techniku lze použít jak pro výpočet spotřeby materiálu, tak i pro rozvržení režijních nákladů. Tato technika je bezproblémová, nevyskytují se zde otázky nákladů přímých a nepřímých, režijních přírážek atd., s nimiž se setkáváme u přírážkové kalkulační. [9]

1.5.3 Přírážková kalkulační

„Přírážková metoda kalkulační využívá pro přiřazování společných nepřímých nákladů výkonům hodnotově nebo naturálně vyjádřené rozvrhové základny, klíče.“ [1] Uplatňuje se jednak jako sumační metoda, jednak jako diferencovaná metoda.

Přírážka nepřímých nákladů se v sumační metodě zjišťuje ze vztahu mezi nepřímými náklady a jedinou rozvrhovou základnou. Vychází z předpokladu, že veškeré nepřímé náklady jsou spojeny s jediným faktorem, který ovlivňuje buď jejich výši, nebo stupeň využití. Ve složitějších podmínkách činnosti útvarů a podniku je tento předpoklad nereálný.

V praxi se v současné době uplatňuje spíše diferencovaná přírážková kalkulační. Pro rozvrh různých skupin nepřímých nákladů se používají různé rozvrhové základny, při jejichž výběru se vychází především z analýzy příčinného vztahu mezi společnými náklady a rozvrhovou základnou.

Obecně je možné rozvrhové základny rozdělit na základny peněžní a naturální. U peněžních základen je vypočtena přírážka nepřímých nákladů v % ve vztahu ke zvolené peněžní základně (přímý materiál, přímé mzdy).

$$PP = \frac{NRN}{RZ(Kč)} * 100$$

PP *procento přírážky režijních nákladů*

NRN *nepřímé režijní náklady*

RZ *rozvrhová základna*

U naturálních základen je vypočtena sazba nepřímých nákladů v peněžních jednotkách (Kč) na jednu naturální jednotku základny (hodina práce, kilogram materiálu).

$$SNN = \frac{NRN}{RZ(natur. jednotky)}$$

SNN *sazba nepřímých nákladů*

Nejčastěji jsou jako rozvrhové základny voleny hodiny práce, strojové hodiny, množství zpracovaného materiálu.

Jejími výhodami jsou její jednoduchost, ve většině případů možnost využití stávajících účetních a operativně technických informací, neboť lze přímo využívat většinu položek přímo z účetnictví, bez potřeby je rozvrhovat. Tím se kalkulace podstatně zpřesní. [3]

1.5.4 Metoda sdružených výkonů

Jedná se o zvláštní případ výroby dvou nebo více různých výrobků z jednoho druhu materiálu, u něhož se aplikuje přírážková kalkulace. Sdružené výkony jsou na sebe vázány určitým způsobem zpracování výchozí suroviny nebo materiálu. Při výrobě určitého výrobku současně vzniká jeden nebo více dalších výrobků, přičemž výrobce většinou nemůže ovlivnit vztahy mezi těmito výrobky. Technologie zpracování vstupů určuje vznik několika různorodých produktů, které jsou na sobě závislé a jejichž vzájemný poměr nelze v průběhu výroby ovlivňovat. Tyto výrobky mohou vůči sobě vystupovat jako výrobky hlavní, výrobky vedlejší, využitelný odpad atd.

Mezi další známé kalkulační techniky patří například kalkulace neúplných nákladů, dynamická, variabilních nákladů se stupňovitým výpočtem, retrográdní, relevantních nákladů, variabilních nákladů, s přiřazováním nákladů podle aktivit (ABC).

II ANALYTICKÁ ČÁST

2 FIRMA TRADICE BÍLÝCH KARPAT S. R. O.

2.1 Historie firmy

Začátkem devadesátých let se po předchozích jednáních setkali ovocnáři z Hornácka s dobrovolníky z Českého svazu ochránců přírody ve Veselí nad Moravou. Oběma skupinám nebylo lhostejné, že mizí staré ovocné sady a stromy, že se o ně méně, nebo vůbec nepečuje a ovoce nevyužívá. A co víc, s těmito starými sady nenávratně mizely tradiční krajové odrůdy ovoce. Na základě onoho setkání začalo mapování starých krajových odrůd ovoce a postupně se z Hornácka rozšířilo po celé oblasti Bílých Karpat. Část takto zachovaných krajových odrůd je naroubována v genofondovém sadu ve Velké nad Veličkou. Ten vznikl postupně od roku 1991 a je součástí Národní přírodní rezervace Zahrady pod Hájem. Původně měl rozlohu 3 ha, v současnosti se jeho plocha rozšiřuje a dosud je v něm vysázeno přes 500 stromů různých ovocných druhů. Každoročně se některé stromy přeroubovávají znovu objevenými odrůdami.

Obdobný sad založila v Poteči na Valašskoklobucku ZO ČSOP Kosenka. Na hektarovém pozemku je vysázeno více než 200 stromků – téměř 50 odrůd jabloní, švestek, hrušek, třešní, višní, ořechů a oskeruší pěstovaných na jižním Valašsku. ZO ČSOP Bílé Karpaty plánuje vysazení dalších dvou genofondových sadů tradičních odrůd v dalších místech CHKO Bílé Karpaty tak, aby svým umístěním postihovaly různé přírodní podmínky v regionu.

Genofondové sady vznikly jako nutnost a zřejmě jediný způsob záchrany tradičních ovocných odrůd za situace, kdy jsou v řadě případů staré sady, v nichž byla většina mnohdy téměř vymizelých odrůd nalezena, ohrožovány stářím stromů, nedostatkem jejich údržby a péče, či dokonce hrozbou jejich skácení.

Tento čistě ovocnářský projekt se v polovině devadesátých let rozšířil o hledání a obnovování způsobů zpracování ovoce. Důvodem k tomuto rozšíření původní záchranné aktivity byla úvaha, že se lidé budou starat o své sady, pokud budou ovoce užívat, jak tomu bylo dříve. Průkopníkem těchto trendů je ovocnář a ekologický zemědělec Zdeněk Ševčík z Pitína. Od roku 1994 zpracovává ovoce ze svých sadů v nové sušárně ovoce a o jeho odbyt nemá nouzi.

V roce 1998 vzniklo Občanské sdružení Tradice Bílých Karpat, kterému se podařilo získat pro uvedený ovocnářský projekt podporu od lucemburského ministerstva životního

prostředí. V tomto projektu se spolupracovalo s lucemburskou nadací Hëllef fir d'Natur. Projekt byl zaměřený především na mapování tradičních ovocných odrůd a především na zpracování ovoce. V roce 2000 vznikla díky tomuto projektu v Hostětíně, v někdejší stodole zemědělské usedlosti moštárna, v níž se na podzim roku 2000 začal vyrábět jablečný mošt. Současně se vznikem Občanského sdružení Tradice Bílých Karpat byla zaregistrována také ochranná známka Tradice Bílých Karpat s výhledem, že v budoucnu bude sloužit pro místní či regionální výrobky. V té době byl pro Občanské sdružení Tradice Bílých Karpat vlastní provoz moštárny jako příkladu toho, že se ovocnářství v Bílých Karpatech může rozvíjet. O správnosti tohoto kroku svědčí skutečnost, že po celou dobu fungování hostětínské moštárny byla její produkce každoročně vyprodána ještě před zahájením další zpracovatelské sezóny.

2.2 Technologie firmy

Technologie instalovaná v hostětínské moštárně odpovídá svou velikostí malé rodinné firmě. Repasovaná technologie dovezená z Německa má výkon cca 1 000 lahví za hodinu. Na rozdíl od naší republiky jsou v Německu moštárny menších velikostních kategorií častější. Repasované zařízení umožnilo spustit výrobu za podstatně nižších investičních nákladů.

Jablka jsou do moštárny dopravována na nákladních autech v kontejnerech, nebo jsou dodávána malododavatelům v pytlích a jsou podle kvality (BIO, konvenční) rozdělována do násypných boxů. Násypné boxy jsou konstruovány tak, že umožňují odebrání z libovolného boxu samostatně.

Z násypných ploch jsou jablka splavována a šnekovým dopravníkem dopravována do drtiče, který je rozemele na jablečnou drť. Tato se lisuje v pásovém lisu firmy VORAN a vylisovaná šťáva se čerpá do sedimentačních tanků, kde probíhá odkalování. Následně se jablečný mošt stáčí na stáčecí lince a průběžně se pasterizuje v průtokovém pastéru teplotou 78°C.

Prázdné lahve (nové nebo vrácené z obchodní sítě) se vkládají na vstupní kolo, odkud se již automaticky posunují celou stáčecí linkou. Nejdříve se myjí v automatické louhové myčce lahví, dále se plní v automatické vývěvové plničce lahví, zátkují v korunkovém uzavírači a opatří etiketou na etiketovacím stroji. Potom se již hotový produkt vkládá do přepravek a odváží do skladů.

Teplou vodu respektive páru do pastéru, respektive myčky dodává nízkotlaký parní kotel s olejovým hořákem.

Výroba jablečného moštu není plně automatizována, vyžaduje neustálou manuální i kontrolní práci lidí.

Jablka jsou už při výkupu rozdělována do dvou kategorií. Jablka z běžné, konvenční zemědělské produkce a jablka vypěstovaná v režimu ekologického zemědělství. Dodavateli jablek pro výrobu jablečného moštu jsou jak drobní pěstitelé, tak zemědělské podniky, hospodařící na území Chráněné krajinné oblasti a biosférické rezervace UNESCO Bílé Karpaty.

Při výrobě jablečného moštu jsou používány postupy, které v co největší míře uchovávají přírodní charakter nápoje.

Mošt se tedy při výrobě :

- nečeří (nepoužívají se čeridla tanin či želatina)
- nefiltruje (žádné papírové ani látkové filtry)
- nepřibarvuje
- nepřislazuje
- neředí

Konečný produkt z hostětínské moštárny, jablečný mošt, je 100% jablečná šťáva bez jakýchkoli přísad, umělých sladidel či filtrace, která je konzervována pasterizací.

2.3 Výrobky firmy

Výrobním sortimentem moštárny jsou přírodní jablečné šťávy a od roku 2006 taktéž sirupy z třtinového cukru v biokvalitě. Přírodní jablečné šťávy mají vzhledem k ostatním šťávám na trhu několik odlišností:

- TRADIČNÍ VÝROBNÍ POSTUP – na etiketě jablečného moštu se zákazník dozví, že se jedná o jablečnou šťávu neředěnou, nefiltrovanou, nepřislazenou. Šťáva je konzervována pasterací bez chemického ošetření. Příznačný je rovněž sediment na dně láhve, který je znakem přírodního charakteru nápoje. Jde tedy o nápoj, který si v co největší míře uchovává vlastnosti čerstvě vyliované jablečné šťávy. Na rozdíl

od naprosté většiny jablečných a ovocných šťáv na našem trhu není tedy tento jablečný mošt vyroben obnovením šťávy z jablečného či ovocného koncentrátu.

- **REGIONÁLNÍ PŮVOD** – další vlastností, která odlišuje jablečný mošt od ostatních jablečných šťáv, je regionální původ suroviny použité na jeho výrobu. Zpracovávaná jablka pocházejí v maximální možné míře z území Bílých Karpat – spotřebiteli to ukazuje ochranná známka „Tradice Bílých Karpat“, která garantuje regionální původ výrobku.
- **BIOPOTRAVINA** – třetí odlišností je kvalita nápoje, více než 80% produkce je dnes vyrobeno v kvalitě BIO – Produkt ekologického zemědělství. Znamená to, že jak zpracovaná jablka, tak celý výrobní postup vyhovují požadavkům zákona o ekologickém zemědělství. Všichni dodavatelé BIO jablek se prokazují platným certifikátem.

Moštárna každoročně během podzimní sezony zpracuje od 150 do 200 tun jablek, z nichž přibližně čtyři pětiny pocházejí z certifikovaného ekologického zemědělství.

2.3.1 Přehled výrobků a jejich stručný popis

- **Hostětínský mošt jablečný BIO** – vítěz soutěže Česká BIO potravina roku 2002. Podíl ovocné složky 100% hmotnosti. Vratná láhev 0,7 l.
- **Hostětínský mošt jablečný** – jablečný mošt vyrobený z jablek ze zahrad hostětínských a z blízkého okolí. Podíl ovocné složky 100% hmotnosti. Vratná láhev 0,7 l.
- **Hostětínský mošt jablečný s červenou řepou BIO** – jedná se o 80% Hostětínského moštu jablečného BIO a 20% BIO šťávy z červené řepy. Šťáva z červené řepy je velmi hodnotná pro tvorbu červených krvinek a k celkovému posílení organismu. Vratná láhev 0,7 l.
- **Hostětínský mošt jablečný s černým rybízem** – jedná se o 85% Hostětínského moštu a 15% šťávy z černého rybízu. Černý rybíz má ze všech bobulových plodů nejvyšší podíl ovocných kyselin a ty aktivují látkovou výměnu. Šťáva z černého rybízu je kvůli protizánětlivým účinkům doporučována i při zánětech dýchacích, nebo močových cest, nebo při revmatických onemocněních. Odbourává jedy a upevňuje zdraví. Vratná láhev 0,7 l.

- **Hostětínský mošt zelená energie BIO** – složení tohoto moštu tvoří 50% jablečného moštu, 25% výtažku ze zeleného čaje a 25% výtažku z maté green. Výsledkem této kombinace je mírně nahořklý energický nápoj bez umělých přísad v biokvalitě, který Vás postaví na nohy. Maté green se získává ze stále zeleného stromu Cesmíny paraguayské. Obsahuje kofein, který v kombinaci s ostatními látkami povzbuzuje výrazněji než při konzumaci kávy nebo čaje. Dále obsahuje více než 20 aminokyselin, vitamíny B1, B2 a C. Zastoupeny jsou také minerální látky, jako jsou magnézium, mangan, vápník, železo a fosfor. Blahodárné účinky zeleného čaje jsou všeobecně známé a prověřené. Vratná láhev 0,7 l.
- **Hostětínský mošt mátový BIO** – jedná se o 50% Hostětínského jablečného moštu BIO a 50% výtažku z máty peprné. Již po celá staletí poskytuje máta peprná úlevu při špatném trávení, nachlazení a bolestech hlavy. V letním období je vychlazený mátový mošt výtečným zdrojem osvěžení. Vratná láhev 0,7 l.
- **Hostětínský sirup z černého bezu BIO** – vítěz soutěže Česká BIO potravinu roku 2007 v kategorii BIO nápoje. Sirup vyrobený macerací květů černého bezu ve třtinovém cukru, pasterovaný. Květy černého bezu obsahují silice, třísloviny, glykosidy, organické kyseliny a vitamin C. Má též účinky močopudné a příznivě působí na cévy. Jeho spektrum použití je široké, ale nejčastěji se používá k léčbě kašle (podporuje vykašlávání). Objem 0,5 l.
- **Hostětínský sirup z máty peprné BIO** – sirup vyrobený z výtažku máty peprné a z třtinového cukru, pasterovaný. Máta peprná poskytuje úlevu při špatném trávení, nachlazení a bolestech hlavy. V letním období se podává vychlazení, je zdrojem osvěžení. Výtečná je také teplá varianta. Objem 0,5 l.
- **Hostětínský sirup rooibos BIO** – sirup vyrobený z výtažku čaje Rooibos a z třtinového cukru, pasterovaný. Rooibos je luskovitá rostlina používaná na výrobu bylinného čaje. Čaje Rooibos obsahují řadu minerálních látek, například měď, železo, draslík, vápník nebo hořčík. Stejně jako zelený a černý čaj obsahují směsi rooibos antioxidanty, a proto jsou součástí zdravého životního stylu. Kromě toho čaje Rooibos neobsahují kofein a představují tak alternativní bezkofeinový nápoj, tudíž je vhodný pro děti, kojence i těhotné matky. Možno podávat i v teplé variantě. Objem 0,5 l.

- *Hostětínský sirup z listů a květů konopí BIO* – sirup vyrobený z výtažků listů a květů konopí setého a z třtinového cukru, pasterovaný. List a květ konopí setého se odpradáva používají k léčení nejen v případě vážných nemocí, ale přináší úlevu a rychlé zhojení i při běžných zdravotních problémech. Konopí se zvláště dobře osvědčuje při léčbě tzv. civilizačních nemocí a chorob spojených se stářím. Objem 0,5 l.

2.4 Analýza současného stavu používaných kalkulací ve firmě

Od firmy Tradice Bílých Karpat s. r. o. jsem obdržela materiály týkající se dosavadního způsobu kalkulování vlastních výrobků. Jedná se o formu 3 tabulek zpracovaných v Microsoft Office Excel. V první tabulce jsou sepsány nákupy surovin respektive náklady na výrobu šťáv a mzdové náklady společně se zákonným pojištěním v Kč. Navazující tabulka řeší už samotnou kalkulaci výrobků, která je na první pohled nepochopitelná. Po jejím podrobném nastudování a rozboru jsem pochopila její princip.

V současné době má firma na své výrobky vytvořenu kalkulaci do úrovně vlastní náklady výroby. Úvodní údaje v kalkulaci se zabývají zjištěním množství vyrobené šťávy. Výrobky se prodávají v lahvích o objemu 0,7 l. Tudíž je důležité zjistit náklady v Kč na 1 litr šťávy. Po vlastním propočítání musím konstatovat, že údaje uvedené v tabulce se skoro shodují, nebo jen nepatrně odlišují od mých výsledků. Také v principu rozdělení přímých mezd jsem neshledala zásadní chybu. A vzhledem k tomu, že firma má kalkulaci do úrovně vlastních nákladů výroby, zařadila na konec kalkulace režijní náklady pro všechny výrobky stejné. Tyto režijní náklady jsou stanoveny pouze odhadem, nejsou podloženy žádnými skutečnými náklady. V podstatě obsahuje kalkulace výrobků pouze přímý materiál a přímé mzdy, režijní náklady tvoří jen malou nevýznamnou část. Konečné prodejní ceny jsou potom také stanoveny pouze odhadem.

Třetí tabulka ukazuje kalkulaci pro sirupy. Ty se prodávají v lahvích o objemu 0,5 l. Začátek opět obsahuje náklady na nákup surovin potřebných pro výrobu. Dále uvádí pouze množství vyrobených lahví a opět odhadem stanovené mzdové náklady a režijní náklady.

Největší nevýhodu takto kalkulovaných výrobků vidím především v její nepřehlednosti. Orientace v takto vytvořených tabulkách je pro laika opravdu obtížná. Také zde postrádám to, že nevidím rozdíl mezi ve skutečnosti použitými náklady a prodejní cenou, tedy v podstatě zisk z jednotlivých výrobků.

2.5 Návrh vhodné kalkulační metody pro výrobky

2.5.1 Náklady firmy roku 2009

Dříve nežli bude možné navrhnout vhodnou kalkulační metodu pro výrobky, je nutné správně analyzovat a alokovat vzniklé přímé náklady, náklady související s výrobou, náklady správní a náklady odbytové.

Jak už jsem uvedla výše, firma vyrábí v podstatě dva druhy výrobků, a to mošty a sirupy. Vzhledem k tomu, že technologická výroba moštů je trochu odlišná od výroby sirupů, bylo již na začátku důležité stanovit, zda náklady na výrobky a později také jejich kalkulaci nerozdělit na dvě skupiny. Po provedené analýze nákladů, které souvisejí s celkovou výrobou, bylo zjištěno, že tento postup by byl velmi obtížný, zvláště z hlediska rozdělení společných režii, ať už režie výrobní, správní či odbytové. Po dohodě s firmou bylo stanoveno, že obě tyto skupiny výrobků budou kalkulovány stejným principem, avšak při kalkulaci moštů, vzhledem k náročnější technologii výrobního postupu, bude nutné upřesnění přímých nákladů, které vstupují do jednotlivých druhů moštů. Tato problematika bude řešena podrobněji až u samotné alokace nákladů.

Dále ještě pro úplnost uvádím, že do skupiny moštů patří výrobky – Hostětínský mošt BIO, Hostětínský mošt (selský), Hostětínský mošt s černým rybízem, Hostětínský mošt s červenou řepou BIO, Hostětínský mošt zelená energie BIO, Hostětínský mošt mátový BIO. A do skupiny sirupů výrobky – Hostětínský sirup z černého bezu BIO, Hostětínský sirup z máty peprné BIO, Hostětínský sirup rooibos BIO a Hostětínský sirup z listů květů konopí BIO.

Nejdříve se zaměřím na stanovení přímých nákladů vzniklých při výrobě. Jedná se tedy o přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady. Údaje o těchto nákladech jsem převzala z podkladů dodaných firmou. Získané podklady jsem si převedla do přehledných tabulek, aby bylo možné se v nákladech lépe orientovat. Tabulky uvádím dále v textu.

Tab. 1. Mošty a sirupy – přímý materiál 2009

Popis nákladu	Hodnota nákladu v Kč
Surovina – mošt – jablka BIO	1 110 334,00
Surovina – mošt – jablka konvenční	34 682,00
Surovina – mošt – červená řepa BIO	39 800,00
Surovina – mošt – černý rybíz	7 912,00
Surovina – mošt – máta	7 650,00
Surovina – mošt – green tea, yerba mathe, grass	14 738,00
Surovina – sirup – bezinky, cukr BIO, citrony, láhve	110 402,00
Surovina – sirup – máta, cukr BIO, citrony, láhve	40 817,00
Surovina – sirup – rooibos + ostatní, láhve	22 267,00
Surovina – sirup – konopí, cukr, kyselina, pomeranče, láhve	65 133,00
Celkem – přímý materiál	1 453 735,00

Zdroj: vlastní

U výše uvedené tabulky uvádím součtový řádek jen informativně, jelikož suma těchto nákladů, se v kalkulaci používat nebude. Každý náklad bude přidělen k výrobku, na který se svou povahou vztahuje. Náklady na suroviny jablek BIO a jablek konvenčních budou ještě navíc rozděleny do výrobků, v nichž jsou podílově obsaženy.

Přímé mzdy bylo nutno rozdělit na složku týkající se nákladů na lisování, a složku týkající se nákladů na stáčení a lahvování. Náklady na lisování se týkají pouze výroby moštů, kdežto náklady na stáčení do lahví a samotné lahvování, se týkají jak výroby moštů, tak i výroby sirupů. Z tohoto důvodu je nutno tyto složky oddělit.

Tab. 2. Mošty – přímé mzdy (lisování) 2009

Popis nákladu	Hodnota nákladu v Kč
Mzdové náklady - lisování	20 075,00
Celkem – přímé mzdy	20 075,00

Zdroj: vlastní

Tab. 3. Mošty a sirupy – přímé mzdy (stáčení, lahvování) 2009

Popis nákladu	Hodnota nákladu v Kč
Mzdové náklady – stáčení, lahvování	214 769,00
Celkem – přímé mzdy	214 769,00

Zdroj: vlastní

Ostatní přímé náklady se vztahují pouze ke mzdovým nákladům na stáčení a lahvování. Jedná se především o sociální a zdravotní pojištění. U mzdových nákladů na lisování se neobjevují z důvodu, že zaměstnanci vykonávající tuto činnost, jsou zaměstnání pouze na dohody o provedení práce, a z těchto dohod se pojištění neodvádí.

Tab. 4. Mošty a sirupy – ostatní přímé náklady 2009

Popis nákladu	Hodnota nákladu v Kč
Zákonné pojištění – stáčení, lahvování	24 057,00
Celkem – ostatní přímé mzdy	24 057,00

Zdroj: vlastní

Dalším důležitým a potřebným krokem je stanovení režie výrobní, správní a odbytové. Od firmy jsem obdržela výsledovku, kde byly uvedeny náklady a výnosy spojené s rokem 2009. Po konzultaci a dohodě s pracovníkem firmy Tradice Bílých Karpat s. r. o., jsem náklady uvedené ve výsledovce rozdělila do kategorií, podle jejich vztahu k výrobě, správě a odbytu. Obsah jednotlivých režii a jejich nákladů v Kč uvádím dále v tabulkách.

Tab. 5. Výrobní režie za rok 2009

Účet	Popis nákladu	Hodnota nákladu v Kč
501100	Spotřeba paliva - LTO	128 256,10
501120	Čisticí prostředky – chemie, sůl	33 177,90
501200	Spotřeba náradí	1 864,28
501202	Ochranné prostředky a pomůcky	598,98
501300	Materiál na údržbu + náhradní díly	44 995,17
502001	Spotřeba elektrické energie	78 539,97
511001	Opravy a udržování	929,14
518102	Laboratorní rozbory	2 091,20
518200	Ostatní služby spojené s výrobou moštu	2 184,03
518201	Nájem a doprava kontejnerů	17 938,80
518202	Nájem zařízení – Nadaci Veronice	100 000,00
518206	Náklady na likvidaci odpadu	2 525,28
548100	Technické zhodnocení do 40 000,--	16 004,20
551001	Odpisy DNM a DHM - daňové	555 680,00
551002	Odpisy drobného DNM a DHM	62 772,00
551003	Odpisy DNM a DHM – rozdíl ÚO a DO	- 186 152,00
Celkem výrobní režie za rok 2009		861 405,05

Zdroj: výsledovka firmy za rok 2009

Tab. 6. Správní režie za rok 2009

Účet	Popis nákladu	Hodnota nákladu v Kč
501110	Pohonné hmoty	1 456,32
501201	Kancelářské potřeby	4 691,93
501400	Ostatní režijní materiál	17 192,46
501500	Drobný majetek do spotřeby do 10 000,--	7 983,20
512001	Cestovné – jednatel	47 976,00
513001	Náklady na reprezentaci	1 000,00
518001	Ostatní služby	25 011,06
518205	Nájem pozemků – mošárna – Nadace	50 000,00
518400	Poštovné, známky	4 741,00
518401	Telefonní poplatky	18 466,98
521000	Mzdy - správní	95 288,00
524000	Zákonné SP a ZP ke správním mzdám	33 352,00
531000	Daň silniční	2 400,00
538001	Ostatní daně a poplatky	45 601,49
545000	Ostatní pokuty a penále	25,00
548001	Pojištění – podnikatelská rizika	8 742,00
548002	Zákonné pojištění zaměstnanců - Kooperativa	2 492,00
548003	Ostatní provozní náklady	26,81
548999	Ostatní provozní náklady	1 000,00
549101	Manka a škody – nedaňový základ	1 565,00
558100	Tvorba a zúčtování zákonných OP – 100%	2 518,00
562900	Úroky nezaplacené FO	35 000,00
563001	Kursově ztráty v průběhu roku	477,96
568001	Poplatky bance	6 793,08
Celkem správní režie za rok 2009		413 800,29

Zdroj: výsledovka firmy za rok 2009

Tab. 7. Odbytová režie za rok 2009

Účet	Popis nákladu	Hodnota nákladu v Kč
501102	Pomocný obalový materiál (folie, pásky)	583,07
518100	Náklady na ekologické zemědělství	1 490,00
518203	Nájem skladů	37 502,52
518204	Nájem NP – moštárna – Nadace Veronica	200 000,00
518207	Doprava moštů - uskladnění	8 927,73
518301	Ostatní služby spojené s distribucí	83 236,90
518303	Propagace, reklama	19 922,67
521000	Mzdy – odbytová režie	192 207,00
524000	Zákonné SP a ZP ke mzdám	41 124,00
Celkem odbytová režie za rok 2009		584 993,89

Zdroj: výsledovka firmy za rok 2009

2.5.2 Alokace přímých nákladů

V předchozí kapitole jsem shrnula náklady, které firmě vznikly v roce 2009. Náklady jsou tedy v současné fázi rozděleny na celkový přímý materiál, celkové přímé mzdy, celkové ostatní přímé náklady, dále na celkovou režii výrobní, správní a odbytovou. Mým dalším úkolem je tedy správné přiřazení těchto nákladů objektům, které příčinně vyvolaly jejich vznik. Nejdříve se tedy zaměřím na přiřazení přímých nákladů. Vzhledem k odlišné technologii postupů při výrobě moštů a sirupů, jak už jsem nastínila dříve, je potřeba tyto dvě skupiny nyní rozdělit.

Jelikož technologie při výrobě sirupů není tak složitá jako při výrobě moštů, nechala bych přiřazení nákladů k této skupině až na konec. Zabývat se proto budu nyní pouze přiřazením především přímých nákladů k výrobkům – moštům.

Abych mohla pokračovat dále, je nutné alespoň nastínit některá důležitá specifika, jež jsou podstatné při výrobě moštů. Vyrábí se dva druhy jablečných moštů, a to Hostětínský mošt BIO a Hostětínský mošt selský. *Hostětínský mošt BIO* je vyroben z jablek BIO, zatímco *Hostětínský mošt selský* z jablek konvenčních. Tyto vyrobené mošty obsahují 100% podílu ovocné složky, neobsahují žádnou jinou složku a jsou tak samostatně připraveny na prodej.

Další z moštů je *Hostětínský mošt s černým rybízem*. Tento mošt je složením 85% Hostětínského moštu selského a 15% šťávy z černého rybízu. Černý rybíz bylo potřeba také lisovat, loni ovšem byl této suroviny nedostatek, a pro výrobu byl použit pouze koncentrát.

Hostětínský mošt s červenou řepou BIO obsahuje 80% Hostětínského moštu BIO a 20% šťávy z červené řepy BIO. Červená řepa BIO také prochází procesem lisování.

Hostětínský mošt mátový BIO obsahuje 50% Hostětínského moštu BIO a 50% výtažku z máty peprné (nelisuje se).

Hostětínský mošt zelená energie BIO obsahuje 50% Hostětínského moštu BIO, 25% výtažku ze zeleného čaje a 25% výtažku z maté green (nelisuje se).

Dalším problémem je stanovení přímého materiálu na jednotlivé mošty. Je pravdou, že mám k dispozici přímý materiál ke každému druhu moštu, vyjádřený v Kč. Tento materiál bych v jiných případech pouze vydělila počtem kalkulačních jednic a zjistila bych náklad na jednu kalkulační jednici. Firma sice prodává výrobky v kusech, čili prodává jednotlivé láhve, avšak předmětem kalkulace není láhev jako taková, ale její obsah. Proto je nutné jako kalkulační jednici zvolit měrnou jednotku, a tou bude jeden litr. V kalkulaci tedy budu zjišťovat cenu jednoho litru šťávy od každého druhu moštu, kterou pak pouze přepočítám na prodávané množství v láhvi.

Abych mohla vyčíslit náklady na jeden litr šťávy, je nezbytné vypočítat, kolik se z nakoupených surovin vůbec šťávy vylisovalo. K tomu budu potřebovat údaje o množství vyrobených lahví a o množství vylisované šťávy, která zůstala nestočená do lahví v tancích. V následující tabulce uvádím údaje o vyrobeném množství lahví o objemu 0,7 l, další tabulka znázorňuje nestočenou šťávu v tancích.

Tab. 8. Počet vyrobených lahví moštů za rok 2009

Druh vyráběného moštu	Počet lahví v ks
Hostětínský mošt BIO	135 240
Hostětínský mošt selský	4 956
Hostětínský mošt – černý rybíz	2 688
Hostětínský mošt – červená řepa BIO	14 424
Hostětínský mošt – zelená energie BIO	7 284
Hostětínský mošt – máta BIO	3 832
Celkem vyrobeno lahví	168 424

Zdroj: vlastní

Tab. 9. Nestočená šťáva v tancích za rok 2009

Druh vyráběného moštu	Nestočený mošt v litrech
Hostětínský mošt BIO	62 000
Hostětínský mošt selský	10 000
Celkem nestočeno	72 000

Zdroj: vlastní

Předchozí dvě tabulky poslouží jako podklad k určení množství vyrobené šťávy každého druhu moštu. První tabulku je pouze potřeba přepočítat na litry, což nebude problém, vzhledem k tomu, že víme objem jedné lahve. Pro úplnost uvádím, že tento objem je 0,7 l.

Tab. 10. Množství vyrobené šťávy v litrech

Druh moštu	Přepočet na litr	Nestočená šťáva	Vyrobeno šťávy v l
BIO	94 668	62 000	156 668
Selský	3 469	10 000	13 469
Černý rybíz	1 882		1 882
Červená řepa BIO	10 097		10 097
Zelená energie BIO	5 099		5 099
Máta BIO	2 682		2 682
Celkem vyrobeno	117 897	72 000	189 897

Zdroj: vlastní

Nyní se dostávám k významu specifik, jež jsem uvedla výše. Jedná se o podílové složky v mošttech. Vzhledem k jejich rozdílnému složení, je nutné zjistit, jakou část objemu tvoří složka jablečného moštu a jakou část tvoří složka s příchutí. Rozpočet těchto složek dle procentního složení je uveden v další tabulce.

Tab. 11. Šťáva v litrech podle podílu složky v mošttech

Druh moštu	Procentní podíl složky	Podíl složky v litrech
BIO	100%	156 668
Selský	100%	13 469
Černý rybíz	85% mošt selský	1 600
	15% černý rybíz	282
Červená řepa	80% mošt BIO	8 078
	20% červená řepa BIO	2 019
Zelená energie	50% mošt BIO	2 550
	50% zelený čaj, mathé green	2 549
Máta	50% mošt BIO	1 341
	50% máta peprná	1 341
Celkem		189 897

Zdroj: vlastní

Po rozpočtu těchto složek je ještě nutné dát dohromady jednotlivé části, tzn. sečíst oddělené složky moštu BIO, moštu selského a vyčlenit jednotlivé složky u ostatních druhů moštů. Po tomto kroku již budeme mít k dispozici konečné údaje o skutečně vyrobeném množství jednotlivých složek v litrech.

Tab. 12. Množství jednotlivých složek v litrech

Druh moštu	Množství vyrobené šťávy v litrech
Mošt BIO	168 637
Mošt selský	15 069
Černý rybíz	282
Červená řepa BIO	2 019
Zelená energie BIO	2 549
Máta BIO	1 341
Celkem	189 897

Zdroj: vlastní

Výsledky z výše uvedené tabulky můžeme zrovna použít pro výpočet celkového množství vylisované šťávy. Toto číslo bude potom důležité při rozvrhování přímých mezd, které se vztahují pouze na lisování. Jak už jsem jistě uvedla výše, lisují se jablka BIO, jablka konvenční a červená řepa (dříve se lisoval i rybíz, ale loni bylo této suroviny nedostatek, proto byl zakoupen jen koncentrát).

Tab. 13. Celková vylisovaná šťáva v litrech

Lisovaná surovina	Vylisovaná šťáva v litrech
Jablka BIO	168 637
Jablka konvenční	15 069
Červená řepa	2019
Celkem	185 725

Zdroj: vlastní

Posledním úkolem, který mi zbývá, abych mohla stanovit přímý materiál na kalkulační jednici, je rozdělení nákladů vynaložených na nákup surovin k jednotlivým moštům. Údaje týkající se moštů s příchutí, nemusíme nijak dělit. Jsou stanoveny přímo na každý druh zvlášť. Jedná se tedy především o náklady na jablka BIO a jablka konvenční. Celkové náklady na jablka BIO činily Kč 1 110 334, -. Z těchto nákladů bylo lisováním vyrobeno 168 637 l šťávy. Náklad na jeden litr této šťávy činí Kč 6,58. Celkové náklady na jablka konvenční byly Kč 34 682, -. Šťávy bylo vyrobeno 15 069 l. Náklad na jeden litr této tekutiny tak činí Kč 2,30. Níže v podobě tabulky je uveden přehled rozdělení celkových nákladů jablek BIO a jablek konvenčních do všech druhů moštů. Ve výsledcích může docházet k minimálním odlišnostem, které mají příčinu v zaokrouhlení a převedení údajů z tabulkového procesoru.

Tab. 14. Rozdělení nákladů na jablka do moštů

Druh moštu – cena/l	Obsažená šťáva v litrech	Náklad v Kč
BIO – 6,58	156 668	1 031 531,18
Selský – 2,30	13 469	30 999,53
Černý rybíz – 2,30	1 600	3 682,47
Červená řepa BIO – 6,58	8 078	53 187,05
Zelená energie BIO – 6,58	2 550	16 786,38
Máta BIO – 6,58	1 341	8 829,39
Kontrolní řádek		1 145 016,00

Zdroj: vlastní

Konečně můžu vyčíslit celkový přímý materiál na každý druh vyráběného moštu. A to sečtením nákladů vyčíslených v předchozí tabulce s náklady na pořízení ostatních surovin, které vstupují do výroby daného výrobku.

Tab. 15. Celkové náklady v Kč – přímý materiál

Druh moštu	Náklad - jablečný	Náklad - ostatní	Náklady celkem
BIO	1 031 531,18		1 031 531,18
Selský	30 999,53		30 999,53
Černý rybíz	3 682,47	7 912,00	11 594,47
Červená řepa BIO	53 187,05	39 800,00	92 987,05
Zelená energie BIO	16 786,38	14 737,67	31 524,05
Máta BIO	8 829,39	7 650,00	16 479,39
Celkem	1 145 016,00	70 099,67	1 215 115,67

Zdroj: vlastní

Přímý materiál na jednu kalkulační jednici čili litr, vyčísím tak, že každý celkový náklad vydělím počtem jednotlivých vyrobených kalkulačních jednic, tj. množstvím vyrobené šťávy v litrech u každého moštu.

Tab. 16. Přímý materiál na 1 kalkulační jednici v Kč

Druh moštu	Přímý materiál celkem	Šťáva v l	Materiál v Kč/KJ
BIO	1 031 531,18	156 668	6,58
Selský	30 999,53	13 469	2,30
Černý rybíz	11 594,47	1 882	6,16
Červená řepa BIO	92 987,05	10 097	9,21
Zelená energie BIO	31 524,05	5 099	6,18
Máta BIO	16 479,39	2 682	6,14

Zdroj: vlastní

Další kategorií, kterou se budu zabývat, je vyčíslení přímých mezd na kalkulační jednici. Přímé mzdy budu počítat nejen na výrobu moštů, ale také na výrobu sirupů. Pouze bude nutné odlišit, u kterých druhů výrobků se použije přímá mzda na lisování, stáčení a lahvování, a u kterých jen přímé mzdy na stáčení a lahvování.

Přímé mzdy na lisování se týkají především Hostětínského moštu BIO, Hostětínského moštu selského a Hostětínského moštu s červenou řepou BIO. U těchto moštů budou použity přímé mzdy jak na lisování, tak i na stáčení a lahvování. U ostatních druhů se použijí pouze přímé mzdy na stáčení a lahvování.

Celkové přímé mzdy na lisování moštů již byly vyčísleny. Náklady na tyto mzdy tedy činí Kč 20 075, -. Stejně tak máme spočítáno, kolik šťávy bylo celkem vylisováno. Jednalo se

o množství 185 725 l šťávy. Výsledkem podílu těchto dvou údajů je číslo Kč 0,11. Z toho plyne, že **přímé mzdy u lisování, stanovené na kalkulační jednici jsou Kč 0,11.**

Celkové mzdy na stáčení a lahvování činí včetně zákonného pojištění Kč 238 826, -. Celkem bylo stočeno a zalahvováno 195 397,5 l. **Přímé mzdy na stáčení a lahvování stanovené na kalkulační jednici tedy jsou Kč 1,22.**

2.5.3 Alokace nepřímých nákladů s použitím vhodné kalkulační metody

Přímé náklady jsou rozděleny, a teď již se dostávám k rozdělení nákladů nepřímých, tj. společných režii. U rozdělování těchto nákladů je nutné stanovit správnou metodu kalkulace. Nejjednodušší metodou kalkulace je kalkulace dělením. Tuto metodu kalkulace jsem musela ihned vyloučit. Metodu kalkulace dělením je možno použít pouze v případě, že firma vyrábí jediný druh výkonu. Což firma, o které píšu, nesplňuje. Dále jsem přemýšlela nad metodou kalkulace dělením s poměrovými čísly. Výrobky firmy Tradice Bílých Karpat jsou, dá se říct, podobné. Když jsem však uvažovala nad použitím této metody, nedokázala jsem si představit, jakou formou bych zvolila poměrová čísla, výrobky jsou sice podobné, ale ne stejné. Nedají se odlišit podle velikosti, podle pracnosti, podle hmotnosti, nejsou vyrobeny ani ze stejných surovin. Domnívám, že stanovení nějakých vhodných poměrových čísel by bylo velmi komplikované, až nemožné. Proto jako vhodnou metodu jsem si zvolila metodu přírážkovou. Ta se používá u činnostech produkujících různorodé výrobky. Náklady se rozdělují podle zvolené rozvrhové základny. U této metody počítáme režijní přírážku nebo režijní sazbu.

Při rozvrhování režijních nákladů vypočítám nejdříve koeficient režie k_r , který je dán poměrem rozvrhované režie (RR) a rozvrhové základny (RZ). [3]

Vynásobím koeficient režie k_r 100, získám tzv. režijní přírážku v procentech. Příslušný podíl režijních nákladů připadajících na výrobek vypočítám jako součin koeficientu režie a části rozvrhové základny obsažené ve výrobku. [3]

V našem případě budeme používat režie odděleně. Koeficienty režie si tedy vyjádříme konkrétně v režii výrobní, správní i odbytové.

Jako rozvrhová základna se nejčastěji používají přímé mzdy, přímý materiál, nebo součet těchto dvou složek. Mnohdy se mohou ukázat jako účelné méně obvyklé rozvrhové základny. Jde zejména o nepeněžní rozvrhové základny, jako jsou například podlahová plocha, přímé pracovní hodiny, strojní hodiny a další. [8]

Pro rozvrh všech režii jsem se rozhodla použít jako rozvrhovou základnu přímý materiál.

Na základě požadavku firmy, kalkulovat mošty i sirupy stejným způsobem, je ten správný čas doplnit chybějící údaje, týkající se výroby moštů. Abych mohla stanovit správně rozvrhovou základnu, chybí mi ještě údaje o přímém materiálu na sirupy. Náklady na nákup potřebných surovin k výrobě a celkový počet vyrobených lahví sirupů jsou obsahem další tabulky. Ve čtvrtém sloupci tabulky jsem vyčíslila přímý materiál na 1 láhev sirupu.

Tab. 17. Přímý materiál na 1 láhev sirupu (0,5 l)

Druh sirupu	Náklady v Kč	Vyrobene lahve	Přímý materiál
Černý bez BIO	110 401,80	5 832	18,93
Máta peprná BIO	40 817,03	1 980	20,61
Rooibos BIO	22 267,25	960	23,20
Květ konopí BIO	65 132,73	2 229	29,22
Celkem	238 618,81	11 001	X

Zdroj: vlastní

Vzhledem k tomu, že vyrobené lahve sirupu mají objem 0,5 l, je dále nutné zjistit, kolik Kč činí přímý materiál na 1 litr sirupu. Tento přepočít je důležitý z toho důvodu, že přímý materiál na mošty je vyčíslen rovněž na 1 litr vyrobené šťávy. Výsledek zjistím v tomto případě jednoduše, a to tak, že podělím náklady ½ vyrobených lahví. Tak se dostanu k výsledku přímého materiálu na 1 litr vyráběného druhu sirupu. Tento výsledek mně poslouží pro výpočet rozvrhové základny.

Tab. 18. Přímý materiál na 1 litr sirupu

Druh sirupu	Náklady v Kč	½ vyrobených lahví	Přímý materiál
Černý bez BIO	110 401,80	2 916,0	37,86
Máta peprná BIO	40 817,03	990,0	41,23
Rooibos BIO	22 267,25	480,0	46,39
Květ konopí BIO	65 132,73	1 114,5	58,44

Zdroj: vlastní

Teď již mám všechny potřebné údaje, abych mohla vyčíslit rozvrhovou základnu. Jak už jsem uvedla dříve, rozvrhovou základnu budu používat pro všechny režie stejnou a bude to přímý materiál. Další tabulka ukazuje výši rozvrhové základny v Kč.

Tab. 19. Výše rozvrhové základny – přímý materiál

Druh moštu, sirupu	Přímý materiál v Kč
BIO – mošt	1 031 531,18
Selský – mošt	30 999,53
Černý rybíz – mošt	11 594,47
Červená řepa BIO – mošt	92 987,05
Zelená energie BIO – mošt	31 524,05
Máta BIO – mošt	16 479,39
Černý bez BIO – sirup	110 401,80
Máta peprná BIO – sirup	40 817,03
Rooibos BIO – sirup	22 267,25
Květ konopí BIO – sirup	65 132,73
Celkem	1 453 734,48

Zdroj: vlastní

Po vyčíslení rozvrhové základny mohou vypočítat procento režijní přirážky u jednotlivých režii. Celkové náklady na výrobní režii činí Kč 861 405,05, na režii správní je to Kč 413 800,29 a režii odbytovou tvoří náklady ve výši Kč 584 993,89. Tyto jednotlivé celkové náklady nyní podělím celkovou výší rozvrhové základny. Výsledné procento je uvedeno v tabulce.

Tab. 20. Procento přirážky u režii

Druh režie	Procento přirážky
Výrobní režie	59,25
Správní režie	28,46
Odbytová režie	40,24

Zdroj: vlastní

2.5.4 Výsledná kalkulace jednotlivých výrobků

Výpočty a jejich výsledky, které jsem provedla v předchozí kapitole, použiji ke stanovení výsledné kalkulace u jednotlivých výrobků. Výslednou kalkulaci budu sestavovat z toho důvodu, protože bude obsahovat skutečné náklady připadající na kalkulační jednici. V možnostech firmy není možné sestavit kalkulaci předběžnou, a to proto, že výroba je závislá především na úrodě daného roku. Jeden rok může být velká, druhý malá, a třetí téměř žádná. Například náklady na nákup surovin tak nelze předem odhadnout, vzhledem

k tomu, že nebude známa jejich prodejní cena. Nelze proto předem stanovit kalkulaci. Vše se kalkuluje až po provedení výkonu, a zjištění skutečných vynaložených nákladů.

Kalkulaci jsem sestavila jako kalkulaci úplných nákladů, tzv. absorpční kalkulaci, bez zřetele na variabilní a fixní náklady. V kalkulaci je vyčíslen i zisk mezi dosavadní prodejní cenou a skutečně vynaloženými náklady na jednotlivé výrobky. Před vyčísleným ziskem je ještě nutné přepočítat sumu úplných vlastních nákladů výkonu na 1 litr, na úplné vlastní náklady výkonu na objem 0,7 l, na který je stanovena i prodejní cena. Prodejní cena je rozdělena na cenu, která se poskytuje velkoodběratelům, na cenu pro maloodběratele a cenu, za kterou nakupují občané přímo v moštárně. Proto i zisk jsem uvedla ve všech těchto kategoriích. Jednotlivé ceníky jsou součástí příloh.

Tab. 21. Výsledná kalkulace – mošt BIO, mošt selský

Druh moštu	Hostětínský mošt BIO	Hostětínský mošt selský
<i>Položka kalkulace</i>	<i>Kalkulace/1 litr</i>	<i>Kalkulace/ 1 litr</i>
Přímý materiál	6,58	2,30
Přímé mzdy	1,33	1,33
Výrobní režie 59,25 %	3,90	1,36
Vlastní náklady výroby	11,81	4,99
Správní režie 28,46 %	1,87	0,65
Odbytová režie 40,24 %	2,65	0,93
Úplné vlastní náklady	16,33	6,57

<i>Přepočet na láhev – 0,7 l</i>		
Úplné vlastní náklady	11,43	4,60
ZISK – velkoodběratel	7,07	10,40
ZISK – maloodběratel	8,92	11,90
ZISK – občan	12,57	14,90
Cena bez daně – VO	18,50	15,00
Cena bez daně – MO	20,35	16,50
Cena bez daně – občan	24,00	19,50

Zdroj: vlastní

Tab. 22. Výsledná kalkulace – mošt černý rybíz, červená řepa

Druh moštu	Černý rybíz	Červená řepa BIO
<i>Položka kalkulace</i>	<i>Kalkulace/1 litr</i>	<i>Kalkulace/ 1 litr</i>
Přímý materiál	6,16	9,21
Přímé mzdy	1,22	1,33
Výrobní režie 59,25 %	3,65	5,46
Vlastní náklady výroby	11,03	16,00
Správní režie 28,46 %	1,75	2,62
Odbytová režie 40,24 %	2,48	3,71
Úplné vlastní náklady	15,26	22,33
<i>Přepočítání na láhev – 0,7 l</i>		
Úplné vlastní náklady	10,68	15,63
ZISK – velkoodběratel	8,22	9,17
ZISK – maloodběratel	-	11,65
ZISK – občan	16,32	16,87
Cena bez daně – VO	18,90	24,80
Cena bez daně – MO	není uvedena	27,28
Cena bez daně – občan	27,00	32,50

Zdroj: vlastní

Tab. 23. Výsledná kalkulace – mošt zelená energie, máta

Druh moštu	Zelená energie BIO	Máta BIO
<i>Položka kalkulace</i>	<i>Kalkulace/1 litr</i>	<i>Kalkulace/ 1 litr</i>
Přímý materiál	6,18	6,14
Přímé mzdy	1,22	1,22
Výrobní režie 59,25 %	3,66	3,64
Vlastní náklady výroby	11,06	11,00
Správní režie 28,46 %	1,76	1,75
Odbytová režie 40,24 %	2,49	2,47
Úplné vlastní náklady	15,31	15,22
<i>Přepočítání na láhev – 0,7 l</i>		
Úplné vlastní náklady	10,72	10,65
ZISK – velkoodběratel	14,08	14,15
ZISK – maloodběratel	16,56	16,63
ZISK – občan	21,78	21,85
Cena bez daně – VO	24,80	24,80
Cena bez daně – MO	27,28	27,28
Cena bez daně – občan	32,50	32,50

Zdroj: vlastní

Tab. 24. Výsledná kalkulace – sirup bezový, máta peprná

Druh sirupu	Černý bez BIO	Máta peprná BIO
<i>Položka kalkulace</i>	<i>Kalkulace/1 litr</i>	<i>Kalkulace/ 1 litr</i>
Přímý materiál	37,86	41,23
Přímé mzdy	1,22	1,22
Výrobní režie 59,25 %	22,43	24,43
Vlastní náklady výroby	61,51	66,88
Správní režie 28,46 %	10,77	11,73
Odbytová režie 40,24 %	15,23	16,59
Úplné vlastní náklady	87,51	95,20
<i>Přepočítání na láhev – 0,5 l</i>		
Úplné vlastní náklady	43,76	47,60
ZISK – velkoodběratel	22,73	18,89
ZISK – maloodběratel	23,24	19,40
ZISK – občan	35,24	31,40
Cena bez daně – VO	66,49	66,49
Cena bez daně – MO	67,00	67,00
Cena bez daně – občan	79,00	79,00

Zdroj: vlastní

Tab. 25. Výsledná kalkulace – sirup rooibos, květ konopí

Druh sirupu	Rooibos BIO	Květ konopí BIO
<i>Položka kalkulace</i>	<i>Kalkulace/1 litr</i>	<i>Kalkulace/ 1 litr</i>
Přímý materiál	46,39	58,44
Přímé mzdy	1,22	1,22
Výrobní režie 59,25 %	27,49	34,63
Vlastní náklady výroby	75,10	94,29
Správní režie 28,46 %	13,20	16,63
Odbytová režie 40,24 %	18,67	23,52
Úplné vlastní náklady	106,97	134,44
<i>Přepočítání na láhev – 0,5 l</i>		
Úplné vlastní náklady	53,49	67,22
ZISK – velkoodběratel	13,00	- 0,73
ZISK – maloodběratel	13,51	- 0,22
ZISK – občan	25,51	11,78
Cena bez daně – VO	66,49	66,49
Cena bez daně – MO	67,00	67,00
Cena bez daně – občan	79,00	79,00

Zdroj: vlastní

2.6 Přednosti navrhované kalkulace

Při návrhu kalkulace pro výrobky firmy Tradice Bílých Karpat s. r. o., jsem vycházela z analýzy současného stavu používaných kalkulací. Firma v současné době používá kalkulace, v kterých se zaměřuje pouze na náklady vynaložené na přímý materiál a přímé mzdy. Ostatní náklady týkající se nákladů režijních, správních a odbytových jsou shrnuty pod názvem „režijní náklady“ a jsou stanoveny odhadem. Firma tak nemá celkový přehled o přesnějších nákladech na jednotlivé výrobky, lehce se pak může stát, že některý výrobek může mít větší náklady na výrobu, než je jeho prodejní cena. Mým úkolem bylo především nalezení vhodné kalkulační metody. Důležité bylo rozhodnutí, jakým způsobem spravedlivě rozvrhnout nepřímé náklady. Mezi možnými metodami jsem vybrala metodu kalkulace přírážkovou. Obě metody kalkulace dělením v mém případě nebyly možné, vzhledem k typu výroby a vyráběného sortimentu. Metody používané ve sdružené výrobě také neodpovídaly mým představám z hlediska použitelnosti.

Sestavila jsem kalkulaci úplných nákladů, tzv. absorpční kalkulaci. Tato kalkulace je podle mě pro firmu vyhovující. Je srozumitelná, a má vypovídací schopnost o konkrétně vynaložených nákladech na každý druh vyráběného zboží, a to v členění na jednotlivé režie. Je zde také vyjádřen zisk, který je pro firmu jistě důležitým ukazatelem. Při sestavování výsledné kalkulace jsem se dále rozhodovala, zda nepoužít některou z variant kalkulací neúplných nákladů. Uvažovala jsem o oddělení nákladů fixních a variabilních, převážně o použití kalkulace dynamické, která je v podstatě založena na kalkulaci úplných nákladů. Na základě výsledovky a ostatních poskytnutých údajů jsem však zjistila, že firma má skoro všechny náklady povahy variabilní. Fixní náklady se vyskytovaly pouze ve třech položkách. Po konzultaci s firmou jsem se rozhodla zahrnout tyto položky do režii, podle jejich charakteru. Domnívám se, že jejich oddělení od variabilních nákladů by nemělo hlubší význam. Navíc se jedná o takové náklady, které přímo souvisí s výrobou, správou či odbytem. Podle mě je tedy vhodnější je zařadit do režijních nákladů.

Kalkulace, kterou jsem vytvořila je podle mě přijatelná pro dané výrobky, i přesto, že při jejím sestavování byla použita metoda přírážková, která je často kritizována, jako metoda nepřesná. Dle mého názoru, žádná z kalkulačních metod není „úplně“ přesná. Přesnost je závislá na více faktorech, které někdy nejdou skloubit, především ve větších a složitějších výrobcích. Důležité je, aby tržby za výrobky či služby plně uhradily náklady na jejich výrobu a vytvořily zisk. [11]

2.7 Doporučení kalkulace managementu firmy

Z výše uvedeného vyplývá doporučení navrhnuté kalkulace firmě Tradice Bílých Karpat s. r. o. Tento způsob kalkulování bych firmě jistě doporučila používat i v dalším období. Stanovení pouze přímých nákladů a odhadnutých režijních nákladů nemá tu správnou vypovídací schopnost. Podle mě je důležité alespoň přibližně vědět, jaké náklady byly ve skutečnosti na výrobu použity, a zda byly tyto náklady pokryty ziskem. Tedy zda prodejní cena výkonu není nižší, než náklady vzniklé na tento výkon.

Kalkulaci, kterou jsem navrhla, doporučuji také z důvodu její přehlednosti a snadné pochopitelnosti. Je zde očividné, kolik činí úplné náklady na výrobu daného výrobku, ve srovnání s prodejní cenou a ziskem. Na základě takto vytvořené kalkulace je možné stanovit správně prodejní cenu. Pokud má firma nízké náklady a uspokojující zisk, může prodejní cenu snížit, a tímto snížením více konkurovat podobným výrobkům na trhu. Dnes je přece rozhodující cena, každý chce nakoupit za co nejméně. Tato kalkulace je výhodná také pro opačný případ. Například může firma zjistit, že náklady na výrobek jsou vyšší než její prodejní cena. V tomto případě by firma měla cenu produktu zvýšit. Na tento případ jsem narazila také při návrhu mé kalkulace. U Hostětínského sirupu z listů a květů konopí BIO jsem zjistila, že jeho prodejní cena je nižší, než náklady na jeho výrobu. Rozdíl není až tak dramatický, ale i přesto bych doporučila firmě zvýšení ceny u tohoto výrobku. Pod cenou se prodává velkoobtěratelům a maloobtěratelům. Pro fyzické osoby je stanovená cena možná.

Také je možné vzhledem k vyčíslenému zisku, tento zisk upravit. V případě nízkého zisku, a pokud to dovolí prodejní cena na trhu, zisk zvýšit. Nebo naopak zase snížit. Firma si přála zachovat stávající ceny produktů. Po vytvořené kalkulaci jsem dospěla k názoru, že je toto přání možné akceptovat. Téměř všechny prodejní ceny pokrývají náklady a zároveň zisk jednotlivých výrobků. Pouze u sirupu z listů a květů konopí doporučuji, jak už jsem avizovala zvýšení ceny.

I přes svůj požadavek na zachování stávajících cen, by firma měla navrženou kalkulaci prostudovat. Domnívám se, že u některých cen by bylo možné i jejich snížení, u jiných bych zase cenu trošku navýšila. Vše samozřejmě v závislosti na tržní ceně. Vzhledem k tomu, že tento požadavek na úpravu cen firma nepožaduje, nechávám toto pouze na jejím individuálním zvážení.

Věřím, že doporučení vzniklé kalkulace bude pro firmu prospěšné.

ZÁVĚR

V této bakalářské práci jsem navrhovala vhodnou kalkulaci pro výrobky firmy Tradice Bílých Karpat s. r. o.

V teoretické části jsem se zaměřila především na prostudování literatury dané problematiky. Především na náklady, alokaci nákladů a kalkulace. Tyto poznatky jsem následně využila při zpracování analytické části práce.

V analytické části práce jsem nejdříve popsala firmu Tradice Bílých Karpat s. r. o., její historii, technologii, výrobky. Dalším krokem byla analýza současného stavu prováděných kalkulací. Na základě této analýzy jsem se následně zaměřila na návrh vhodné kalkulační metody. Dříve než jsem mohla kalkulaci navrhnout, bylo nutné přiřadit přímé náklady výkonům, které příčinně vyvolaly jejich vznik. Po přiřazení přímých nákladů, jsem stála před problémem, jakým způsobem rozvrhnout náklady nepřímé. Po zvážení jsem z možných metod vybrala kalkulaci přírážkovou. Tuto kalkulaci jsem vzhledem k firmě a jejímu sortimentu výrobků považovala za nejvhodnější. Firemní náklady jsem rozdělila do režii – výrobní, správní a odbytové. Jednotlivé celkové náklady z těchto režii jsem pak podělila vyšší rozvrhové základny. Jako rozvrhovou základnu jsem si zvolila přímý materiál. Výsledným procentem režijní přírážky k přímému materiálu jsem určila výši režii v Kč u jednotlivých výrobků.

Součtem přímých nákladů a režijních nákladů jsem se ocitla na úrovni úplné vlastní náklady výkonu.

Firma si přála zachovat stávající ceny produktů, proto jsem jako konečnou cenu bez daně vyjádřila v kalkulacích současné ceny. Ceny mají tři kategorie. Jsou to ceny pro velkoodběratele, maloodběratele a ceny pro občany – fyzické osoby. Ceníky všech tří kategorií jsou přílohou této práce. Součástí mnou navržené kalkulace je také vyčíslení zisku u jednotlivých výrobků, vzhledem k jejich prodejním cenám tržním subjektům. Díky tomuto vyčíslení zisku je možná také úprava cen, jejich případné snížení či zvýšení.

Předností této kalkulace, která je sestavena jako kalkulace výsledná, je především její jednoduchost, přehlednost a dobrá vypovídací schopnost. Je možné z ní lehce zjistit náklady na výrobu celkové, ale i v členění na režie, dále je dobře čitelný rozdíl mezi ziskem a prodejní cenou u každého výrobku zvlášť, a v každé cenové kategorii.

V závěru práce tedy doporučuji firmě používat navrhnutou kalkulaci. Tato kalkulace lépe odráží celkové vynaložené náklady. Dosavadní způsob kalkulací hodnotím jako nedostatečný. I přesto, že jsem v přepočtu přímého materiálu a přímých mezd zaznamenala jen minimální odlišnosti od mých výpočtů, stanovení režijních nákladů odhadem, nevidím do budoucnosti jako šťastný krok. Každý rok je jiný a nese sebou rozdílné náklady, proto by se v praxi těmto nákladům měla věnovat větší pozornost. Lehce se může stát, že náklady stoupnou nad hranici prodejní ceny.

Domnívám se, že práce splnila svůj cíl, jímž byl vhodný návrh kalkulace pro výrobky. Věřím, že bude sloužit společnosti jako podklad k zlepšování systému kalkulací, a že se pro společnost stane do budoucna přínosem.

RESUMÉ

Das Ziel dieser Arbeit ist der Vorschlag der geeigneten Kalkulation für die Produkte der Gesellschaft Tradice Bílých Karpat, GmbH. Die Firma erzeugt Moste und die Sirupe in der Bioqualität.

Die Arbeit hat 2 Teile. In dem ersten theoretischen Teil habe ich über die Kalkulationen allgemein geschrieben. Ich habe Literatur und Fachzeitschriften durchstudiert und wichtige Informationen gewonnen.

Der zweite Teil ist praktisch. In diesem Teil habe ich die Gesellschaft Tradice Bílých Karpat, GmbH beschrieben. Hier habe ich den Betrieb, die Produktion und Erzeugnisse charakterisiert. Dann habe ich die Kostenanalyse durchgeführt. Ich habe direkte und indirekte Kosten geregelt. Bei indirekten Kosten mußte ich die Methode für Kalkulationen auswählen. Ich habe die Zuschlagkalkulation benutzt. Ich habe die Nachkalkulation gemacht.

Zum Schluss habe ich die Schlußfolgerungen und die Empfehlungen formuliert, z. B. diese Kalkulationsmethode hat gute Aussagefähigkeit, ist einfach und übersichtlich. Die Kosten sind in die Herstellungskosten, Regiekosten und Absatzkosten gegliedert. Weiter ist der Gewinn und Verkaufspreis jedes einzelnen Erzeugnisses beziffert.

Den bisherigen Stand der Kalkulation habe ich als unzureichend klassifiziert. Die Firma sollte mehr Zeit und Aufmerksamkeit den Kosten widmen.

Ich empfehle der Gesellschaft Tradice Bílých Karpat, GmbH diese Kalkulation. Ich glaube, dass sie in der Zukunft ein Beitrag für die Gesellschaft wird.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] FIBÍROVÁ, J. *Nákladové účetnictví*. 2. vyd. Praha : VŠE Praha, 2002. 347 s. ISBN 80-245-0212-7.
- [2] KRÁL, B. a kol. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha : Prospektum, 1997. 407 s. ISBN 80-7175-060-3.
- [3] MACÍK, K. *Jak kalkulovat podnikové náklady*. Ostrava : Montanex, 1994. 125 s. ISBN 80-85780-16-X.
- [4] MACÍK, K. *Kalkulace nákladů – základ podnikového controllingu*. Ostrava : Montanex, 1999. 241 s. ISBN 80-7225-002-7.
- [5] LAZAR, J. *Manažerské účetnictví – kontrola a řízení nákladů v praxi*. 1. vyd. Praha : Grada Publishing, 2001. ISBN 80-7169-985-3.
- [6] HUNČOVÁ, M. *Manažerské účetnictví základ*. 1 vyd. Ostrava : Mirago, 1999. 125s. ISBN 80-7261-062-7.
- [7] Heczková, E. *Účetnictví*. (přednáška) Zlín : Obchodní akademie Tomáše Bati a Vyšší odborná škola ekonomická Zlín, 5. 3. 2009.
- [8] VYSUŠIL, J. *Optimální cena – odraz správné kalkulace*. Praha : Profess. 108 s. ISBN 80-85235-17-X.
- [9] LANG, H. *Manažerské účetnictví – teorie a praxe*. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 2005. 216 s. ISBN 80-7179-419-8.
- [10] HRADECKÝ, M., Král, B. *Řízení režijních nákladů*. 1. vyd. Praha : Prospektum, 1995. ISBN 80-7175-025-5.
- [11] VALACH, J. a kol. *Finanční řízení podniku*. 1. vyd. Praha : Ekopress, 1997. 247 s. ISBN 80-901991-6-X.

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Mošty a sirupy – přímý materiál 2009.....	30
Tab. 2. Mošty – přímé mzdy (lisování) 2009	30
Tab. 3. Mošty a sirupy – přímé mzdy (stáčení, lahrování) 2009	30
Tab. 4. Mošty a sirupy – ostatní přímé náklady 2009.....	31
Tab. 5. Výrobní režie za rok 2009	31
Tab. 6. Správní režie za rok 2009	32
Tab. 7. Odbytová režie za rok 2009	33
Tab. 8. Počet vyrobených lahví moštů za rok 2009.....	34
Tab. 9. Nestočená šťáva v tancích za rok 2009	35
Tab. 10. Množství vyrobené šťávy v litrech.....	35
Tab. 11. Šťáva v litrech podle podílu složky v mošttech.....	36
Tab. 12. Množství jednotlivých složek v litrech.....	36
Tab. 13. Celková vylisovaná šťáva v litrech.....	37
Tab. 14. Rozdělení nákladů na jablka do moštů.....	37
Tab. 15. Celkové náklady v Kč – přímý materiál.....	38
Tab. 16. Přímý materiál na 1 kalkulační jednotici v Kč	38
Tab. 17. Přímý materiál na 1 láhev sirupu (0,5 l).....	40
Tab. 18. Přímý materiál na 1 litr sirupu.....	40
Tab. 19. Výše rozvrhové základny – přímý materiál.....	41
Tab. 20. Procento přirážky u režii.....	41
Tab. 21. Výsledná kalkulace – mošt BIO, mošt selský	42
Tab. 22. Výsledná kalkulace – mošt černý rybíz, červená řepa.....	43
Tab. 23. Výsledná kalkulace – mošt zelená energie, máta	43
Tab. 24. Výsledná kalkulace – sirup bezový, máta peprná.....	44
Tab. 25. Výsledná kalkulace – sirup rooibos, květ konopí.....	44

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Ceník pro velkoodběratele
- P II Ceník pro maloodběratele
- P III Ceník pro občany – fyzické osoby

PŘÍLOHA P I: CENÍK PRO VELKOODBĚRATELE



Tradice Bílých Karpat s.r.o.

ceník platný od 10.3.2009

místo odběru Hostětín 4, 687 71 Bojkovice

tel.: 572 641 040; 605 033 951 • fax: 572 641 854 •

mostarna@tradicebk.cz, objednavky@mostarna.org • www.mostarna.org

Název výrobku	EAN kód	Objem	Základní prodejní Cena			DPH %	Počet lahví v přepravce	Počet přepravek na paletě
			litry	Kč bez DPH	Kč s DPH			
Hostětínský mošt BIO *	8594045920017	0,7 (sklo)	18,50	20,17	9	12	32	
Hostětínský mošt	8594045920024	0,7 (sklo)	15,00	16,35	9	12	32	
Hostětínský mošt s černým rybízem	8594045920079	0,7 (sklo)	18,90	20,60	9	12	32	
Hostětínský mošt s červenou řepou BIO*	8594045920062	0,7 (sklo)	24,80	27,03	9	12	32	
Hostětínský mošt zelená energie BIO*	8594045920116	0,7 (sklo)	24,80	27,03	9	12	32	
Hostětínský mošt mátový BIO*	8594045920123	0,7 (sklo)	24,80	27,03	9	12	32	
Hostětínský sirup z květů černého bezu BIO*	8594045920006	0,5 (sklo)	61	66,49	9	12	32	
Hostětínský sirup z listů máty peprné BIO*	8594045920093	0,5 (sklo)	61	66,49	9	12	32	
Hostětínský sirup roolbos BIO*	8594045920109	0,5 (sklo)	61	66,49	9	12	32	
Hostětínský sirup z listů a květů konopí BIO*	8594045920147	0,5 (sklo)	61	66,49	9	12	32	

* osvědčení "Produkt ekologického zemědělství"

Ceník obalů:

	DPH	cena bez DPH
paleta EUR	0%	300,00 Kč
plastová přepravka	0%	14,00 Kč
láhev 0,7 l	0%	3,00 Kč
láhev 0,35 l	0%	3,00 Kč

Dodavatel se zavazuje k zpětnému výkupu obalů od odběratele za výše uvedené ceny.

Provozní doba moštárny (možnost odběru zboží) jen po individuální dohodě - telefonická domluva nutná!
pondělí – pátek 7:00 – 15:00

PŘÍLOHA P II: CENÍK PRO MALOODBĚRATELE



Tradice Bílých Karpat s.r.o.

ceník platný od 10.3.2009

místo odběru Hostětín 4, 687 71 Bojkovice

tel.: 572 641 040; 605 033 951 • fax: 572 641 854 •

mostarna@tradicebk.cz, objednavky@mostarna.org • www.mostarna.org

Název výrobku	EAN kód	Objem	Základní prodejní		DPH	Počet lahví v přepravce	Počet přepravek na paletě
			Cena				
		litry	Kč bez DPH	Kč s DPH	%	ks	ks
Hostětínský mošt BIO *	8594045920017	0,7 (sklo)	20,35	22,18	9	12	32
Hostětínský mošt	8594045920024	0,7 (sklo)	16,50	18,00	9	12	32
Hostětínský mošt s červenou řepou BIO*	8594045920062	0,7 (sklo)	27,28	28,64	9	12	32
Hostětínský mošt zelená energie BIO*	8594045920116	0,7 (sklo)	27,28	28,64	9	12	32
Hostětínský mošt mátový BIO*	8594045920123	0,7 (sklo)	27,28	28,64	9	12	32
Hostětínský sirup z květů černého bezu BIO*	8594045920066	0,5 (sklo)	67,00	73,03	9	12	32
Hostětínský sirup z listů máty peprné BIO*	8594045920093	0,5 (sklo)	67,00	73,03	9	12	32
Hostětínský sirup roolbos BIO*	8594045920109	0,5 (sklo)	67,00	73,03	9	12	32
Hostětínský sirup z listů a květů konopí BIO*	8594045920147	0,5 (sklo)	67,00	73,03	9	12	32

* osvědčení "Produkt ekologického zemědělství"

Ceník obalů:

	DPH	cena bez DPH
paleta EUR	0%	300,00 Kč
plastová přepravka	0%	14,00 Kč
láhev 0,7 l	0%	3,00 Kč
láhev 0,35 l	0%	3,00 Kč

Dodavatel se zavazuje k zpětnému výkupu obalů od odběratele za výše uvedené ceny.

Provozní doba moštárny (možnost odběru zboží) jen po individuální dohodě - telefonická domluva nutná
pondělí – pátek 7:00 – 15:00

Výrobce:

Tradice Bílých Karpat s.r.o., Hostětín 4 • 687 71 p. Bojkovice

tel.: 572 641 040; 605 033 951 • fax: 572 641 854 • mostarna@tradicebk.cz • www.tradicebk.cz

PŘÍLOHA P II: CENÍK PRO OBČANY – FYZICKÉ OSOBY



Tradice Bílých Karpat s.r.o.

Maloobchodní ceník platný od 13.10.2008
 místo odběru Hostětín 4, 687 71 Bojkovice
 tel.: 572 641 040; 605 033 951 - fax: 572 641 854 -
 mostarna@tradicebk.cz - www.tradicebk.cz

Název výrobku	kód	Objem	Základní prodejní Cena		DPH	Počet lahví v přepravce
			litry	Kč ± DPH		
Hostětínský mošt BIO *	HM BIO	0,7 (sklo)	24,00	9	12	
Hostětínský mošt BIO 5 litrů*	HM5litr	5	199,00	9		
Hostětínský mošt	HM	0,7 (sklo)	19,50	9	12	
Hostětínský mošt s černým rybízem	HMCryb	0,7 (sklo)	27,00	9	12	
Hostětínský mošt s červenou řepou BIO*	HMCRepBIO	0,7 (sklo)	32,50	9	12	
Hostětínský mošt zelená energie BIO*	HMZE	0,7 (sklo)	32,50	9	12	
Hostětínský mošt mátový BIO*	HMMat	0,7 (sklo)	32,50	9	12	
Hostětínský sirup z květů černého bezu BIO*	Sbez	0,5 (sklo)	79,00	9	12	
Hostětínský sirup z listů máty peprné BIO*	SMat	0,5 (sklo)	79,00	9	12	
Hostětínský sirup rooibos BIO*	SRoo	0,5 (sklo)	79,00	9	12	
Hostětínský sirup z listů a květů konopí BIO*	sKon	0,5 (sklo)	79,00	9	12	

* osvědčení "Produkt ekologického zemědělství"