

Analýza zakázkových kalkulací ve společnosti RAPOS, s.r.o.

Josef Čupalka

Bakalářská práce
2006



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2005/2006

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Josef ČUPALKA**

Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Management a ekonomika**

Téma práce: **Analýza zakázkových kalkulací ve společnosti
RAPOS, s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

1. Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické a metodické poznatky týkající se kalkulačních metod.
2. Zpracujte analýzu kalkulačního systému společnosti RAPOS se zaměřením na zakázkové kalkulace a rozpočty.
3. Na základě provedené analýzy navrhnete doporučení vedoucí k systematickému zlepšení funkčnosti a použitelnosti využívaného kalkulačního systému.

Rozsah práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- [1] HURTA, J., BÍLEK, L., POPESKO, B. Manažerské účetnictví. UTB ve Zlíně, 2002. ISBN 80-7318-094-4
- [2] KRÁL, B. Nákladové a manažerské účetnictví. Praha: Prospektrum, 1997. ISBN 80-7175-060-3.
- [3] OGEROVÁ, B., FIBÍROVÁ, J. Řízení nákladů. Praha: HZ Editio, 1998. ISBN 80-86009-24-6.
- [4] MACÍK, K. Kalkulace nákladů – základ podnikového controllingu. – Ostrava : Montanex, 1999. ISBN 80-7225-002-7
- [5] LAZAR, J. Manažerské účetnictví : kontrola a řízení nákladů v praxi. Praha, Grada, 2001. ISBN 80-7169-985-3

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Eva Jirčíková
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: 13. března 2006
Termín odevzdání bakalářské práce: 19. května 2006

Ve Zlíně dne 13. března 2006


doc. PhDr. Mislav Nováček, CSc.
děkan




doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce se zabývá analýzou nákladových kalkulací ve společnosti RAPOS, s.r.o.. Úvod této práce je věnován zhodnocení důležitosti, jakou ve firmě hrají náklady a jejich správná kalkulace. V další části této práce následuje rozbor teoretických poznatků, jako základ pro všeobecné stanovování cen a kalkulaci nákladů. Poté se práce zaměří na podrobnou analýzu zakázkových kalkulací a sestavování nabídkového rozpočtu a nakonec tento rozpočet zhodnotí z pohledu skutečných a plánovaných nákladů. Bakalářská práce končí závěrečným zhodnocením provedené analýzy a souhrnným doporučením pro management společnosti RAPOS, s.r.o..

Klíčová slova: Kalkulace nákladů, Přirážková kalkulace, nabídkový rozpočet, Hlavní stavební výroba, Přidružená stavební výroba, Skutečné náklady, Kalkulované náklady

ABSTRACT

In my bachelor thesis I deal with cost calculations analysis in RAPOS, s. r. o. In the introduction of the theoretical part I focus on importance of costs and its right calculation for company. In the next part follows the theoretical knowledge analysis as the basis for general price making and cost calculation. After that I focus on detailed made-to-order cost analysis and confection budget formation. Finally I review this budget from the real and planned costs' point of view. In the end of my bachelor thesis I make final evaluation of realized analysis and in the very end I give some recommendations to the RAPOS company for improving present situation.

Keywords: Cost calculation, surcharge calculation, offering budgeted, major production, subsidiary enterprises, actual costs, calculated costs.

PODĚKOVÁNÍ

Děkuji vedoucí své bakalářské práce paní Ing. Evě Jirčíkové za vedení, odborné rady a informace při řešení této bakalářské práce.

Chtěl bych také poděkovat vedení a zaměstnancům společnosti RAPOS, s.r.o. za umožnění vykonávat mou diplomovou praxi v podniku a za jejich odborné konzultace při řešení problémů. Především bych chtěl poděkovat paní Janě Trlicové z technického úseku, a také paní Ing. Janě Piknerové z úseku ekonomického.

OBSAH

I	TEORETICKÁ ČÁST	10
1	MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ, ZÁKLADNÍ POJMY	11
1.1	MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	11
1.2	MANAŽERSKÉ POJETÍ NÁKLADŮ	11
1.3	VZTAH FINANČNÍ A MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ	12
1.4	NÁKLADY V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ	13
1.4.1	Vymezení pojmu nákladů	13
1.4.2	Klasifikace nákladů.....	15
1.4.2.1	Náklady druhové.....	15
1.4.2.2	Účelové třídění nákladů.....	15
1.4.2.3	Členění nákladů vzhledem ke změnám objemu výkonů	16
1.4.2.4	Náklady z hlediska rozhodování.....	16
1.5	VZTAH MEZI VÝNOSY, NÁKLADY A HOSPODÁŘSKÝM VÝSLEDKEM	17
1.6	ALOKACE NÁKLADŮ.....	20
2	VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH KALKULAČNÍCH POJMŮ.....	22
2.1	ZÁKLADNÍ POJMY	22
2.2	PŘÍČÍTÁNÍ NÁKLADŮ PŘEDMĚTU KALKULACE	23
2.3	KALKULACE PŘIRÁŽKOVÁ.....	24
2.4	KALKULAČNÍ SYSTÉM PODNIKU	25
2.5	KALKULACE Z HLEDISKA ÚPLNOSTI NÁKLADŮ	26
2.6	KALKULAČNÍ METODY VÝKONOVĚ ORIENTOVANÉHO ÚČETNICTVÍ.....	26
3	ROZPOČETNICTVÍ	28
3.1	DRUHY ROZPOČTŮ.....	28
3.2	VÝHODY A NEVÝHODY ROZPOČETNICTVÍ	29
3.3	CÍLE SYSTÉMU PLÁNŮ A ROZPOČTŮ	30
II	PRAKTICKÁ ČÁST	31
4	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI RAPOS S.R.O.	32
4.1	POLITIKA INTEGROVANÉHO SYSTÉMU MANAGEMENTU RAPOS, S.R.O.	32
4.2	CERTIFIKÁTY.....	33
4.3	NEJVĚTŠÍ ZÁKAZNICI A OBRAT FIRMY	33
5	KALKULACE CENY STAVEBNÍ VÝROBY	34
5.1	ORGANIZAČNÍ ZAJIŠTĚNÍ NÁKLADOVÝCH KALKULACÍ	34
5.2	SOFTWARE	34
5.3	INDIVIDUÁLNÍ KALKULACE CENY STAVEBNÍ VÝROBY	35
5.3.1	Kalkulační vzorec.....	35

5.3.2	Materiálové náklady.....	36
5.3.2.1	Výpočet pořizovacích nákladů	36
5.3.3	Mzdové náklady	37
5.3.4	Náklady na stroje.....	39
5.3.5	Ostatní přímé náklady	39
5.3.6	Režijní náklady.....	40
5.3.7	Zisk.....	42
5.3.8	Konkrétní ukázka kalkulace ceny stavební výroby.....	43
6	NABÍDKOVÝ ROZPOČET.....	45
6.1	STRUKTURA NABÍDKOVÉHO ROZPOČTU	46
6.1.1	Položkový rozpočet	46
6.1.2	Souhrnný rozpočet stavby	47
6.1.3	Rekapitulace stavebních dílů	47
6.1.4	Vedlejší rozpočtové náklady	48
6.1.5	Rozpis jednotlivých dílů	49
6.2	PROCES SJEDNÁVÁNÍ ZAKÁZEK	50
7	POROVNÁNÍ KALKULOVANÝCH A SKUTEČNÝCH NÁKLADŮ REALIZOVANÉ ZAKÁZKY	52
7.1	SLUŠOVICE, BYTOVÝ DŮM.....	53
7.2	ČP HODONÍN.....	54
7.3	PRECISION	55
8	DOPORUČENÍ PRO FIRMU.....	56
9	ZÁVĚR.....	58
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	59
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	61
	SEZNAM OBRÁZKŮ	62
	SEZNAM TABULEK.....	63
	SEZNAM PŘÍLOH.....	64

ÚVOD

Současný svět a dění na světových trzích se vyznačuje společnými megatrendy a to celosvětovou globalizací, kdy dochází k propojování dříve národních trhů, prudkým rozvojem informačních technologií, které nutí firmy ke snižování nákladů v důsledku udržení si konkurenceschopnosti a také samozřejmě jednotný evropský trh. Tento trh se po vstupu České republiky do Evropské unie stává stále více prioritou číslo jedna. Firmy na tomto trhu, který prakticky nemá hranice vytváří mezi sebou navzájem obrovský konkurenční tlak, který nutí společnosti snižovat náklady na minimální možnou hladinu.

Pro české firmy na tomto jednotném trhu je důležité, aby si neustále dokázaly vytvářet konkurenční výhody a tím trvale udržovaly svoji konkurenceschopnost. Tato činnost je součástí managementu firmy, který by měl být obsazen kvalitními manažery, kteří se zaměří především na získávání trvalého podnikatelského úspěchu. Také je důležité trvale zvyšovat hodnotu podniku, mít dobře stanovenou strategii a v neposlední řadě také snažit se o růst společnosti, především usilovat o působení na zahraničních trzích.

Důležitou součástí podniku je řízení nákladů jako součást manažerského účetnictví. Takové řízení nákladů posléze pomůže managementu firmy ke správnému rozhodnutí. Náklady představují důležitou ekonomickou kategorii, která je pro podnik, který chce trvale zvyšovat svoji hodnotu nezbytná. Kalkulace nákladů, jejich evidence, třídění, zpracování a následná analýza je z hlediska konkurenceschopnosti velmi důležitá. Každý podnik by si měl zajistit optimální skladbu nákladů, která mu zajistí maximální možnou rentabilitu vložených prostředků. Každý podnik zabývající se řízením nákladů by měl mít vytvořen vhodný kalkulační systém, který bude zahrnovat kalkulační postupy a metody, které budou užity pro danou rozhodovací situaci.

V současné době většina stavebních firem využívá kalkulačního systému, který pro něj připravila externí firma zabývající se touto problematikou. Záleží tedy na každé z nich, jak dokáže ovlivnit své přímé i nepřímé náklady, jakož i výši režijních nákladů, které někdy výrazným způsobem ovlivňují celkový hospodářský výsledek společnosti. Tento úkol je na managementu firmy, aby důkladným sledováním nákladů ve firmě a jejich optimálního řízení zajistili společnosti trvalý růst v podmínkách konkurence.

V rámci této bakalářské práce bych chtěl zanalyzovat proces sestavení zakázky a její následné zhodnocení z hlediska nákladů a výnosů. Jako první popíší způsob, jakým stavební firmy a tím i firma RAPOS stanovují cenu stavební výroby, dále se zaměřím na nabídkový

rozpočet, který pro zákazníka vytváří obraz jeho budoucích nákladů a také se zmíním o rozdílech mezi zákazníky ze soukromého sektoru a sektoru státního. V další části této bakalářské práce se zaměřím na porovnání kalkulovaných a skutečných nákladů zakázky pomocí skutečně odpracovaných hodin a hodinových zúčtovacích sazeb včetně režii, které se firma dodatečně vypočítává. Závěrem této analýzy se pokusím shrnout výsledky celé práce a navrhnou řešení pro management firmy.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ, ZÁKLADNÍ POJMY

1.1 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví je definováno odlišně různými autory. Pojem manažerské účetnictví řeší především manažerský přístup k účetnictví podniku. Může shrnovat různé disciplíny, které bývají autory označovány jako vnitropodnikové účetnictví, nákladové účetnictví, provozní účetnictví apod. [4] Podstatou manažerského účetnictví je evidence, třídění, zpracování, analýza a syntéza informací o podnikové činnosti, což slouží jako podklad k rozhodování do budoucna pro řídicí pracovníky. [3,5,12]

Mezi základní úkoly manažerského účetnictví patří:

- podávat informace o struktuře nákladů dle účelového a druhového členění
- podávat informace o výkonech pro potřeby kalkulací i finančního účetnictví
- podávat informace o útvarech, především o režijních nákladech souvisejících
- s činnostmi jednotlivých podnikových středisek
- vytvořit kalkulační systém podniku zahrnující výslednou i předběžnou kalkulaci
- nákladů
- umožnit útvarové odpovědnostní řízení
- provádět běžnou kontrolu nákladů, tzn. krátkodobé dodržování norem, rozpočtů
- a limitů, včetně analýzy případných odchylek
- vytvářet podnikové rozpočty a investiční rozpočty

1.2 Manažerské pojetí nákladů

V podnikové ekonomice hrají náklady rozhodující úlohu, neboť téměř každé manažerské účetnictví vychází se srovnání nákladů s výnosy. Náklady, které jsou evidovány a vykazovány v účetnictví a účetních výkazech, označujeme jako účetní náklady. Ty však pro řadu manažerských rozhodování nevyhovují. Vzniklo proto tzv. Manažerské pojetí nákladů. [13]

Manažerské pojetí nákladů oproti běžnému pojetí nákladů vychází z toho, že:

- pracuje s ekonomickými (skutečnými, relevantními) náklady, které proti nákladům uváděných v účetnictví zahrnují i tzv. oportunitní (alternativní) náklady

- při každém rozhodování bere v úvahu přírůstkové náklady, to je ty náklady, které jsou tímto rozhodováním ovlivněny. Zbývající náklady považuje za irelevantní to-muto rozhodnutí a nazývá je utopené náklady
- rozlišuje krátkodobý a dlouhodobý pohled na náklady a jejich vývoj. V krátkodobém pohledu jsou některé výrobní činitele podniku neměnné, fixní, některé jsou proměnné, variabilní a mění se s objemem vyráběné produkce. Fixní činitele vyvolávají vznik fixních nákladů, proměnné činitele vznik variabilních nákladů [3,4,5,13,16]

1.3 Vztah finanční a manažerské účetnictví

V případě manažerského účetnictví jde o způsob účetního zobrazení, které je primárně podřízeno požadavkům řídicích pracovníků firmy. Při jejich srovnání se systémem finančního účetnictví se proto zdůrazňuje jeho obsahově rozdílné (tzv. duální pojetí), které se projevuje zejména dvěma odlišnostmi: [4,5]

- Manažerské účetnictví může vycházet s jinak vymezených aktiv a pasiv, než jak jsou vymezeny např. obecně uznávanými zásadami finančního účetnictví.
- Manažerské účetnictví se odlišuje od finančního výrazně větší variabilitou aplikovaných oceňovacích principů a konkrétních způsobů oceňování. [4]

V souvislosti s využitím manažerského účetnictví v taktickém a operativním řízení se pak jeho obsahové odlišnosti od finančního účetnictví dále konkretizují do pěti základních hesel:

- Finanční účetnictví se zaměřuje hlavně na minulost; manažerské účetnictví by mělo dát podklady pro srovnání skutečnosti se žádoucím stavem, resp. pro vyhodnocení srovnávaných variant budoucího vývoje.
- Předmětem finančního účetnictví jsou hlavně externí vztahy celostně chápaného podniku a jeho okolí; manažerské účetnictví zobrazuje nejen externí, ale i interní vztahy mezi útvary a jejich procesy .
- S ohledem na to, že informace finančního účetnictví jsou přístupné i konkurenci, mají předkladatelé výkazů finančního účetnictví tendenci skrývat některé důležité informace "obchodního tajemství"; mezi nimi hrají dominantní roli zejména faktory ovlivňující výsledky z prodeje. Manažerské účetnictví by naopak mělo dát o těchto výsledcích co nejpřesnější informace.

- Dobré manažerské účetnictví je účetnictvím odpovědnostních uzlů; každé vnitřní uznání výnosu předávajícího útvaru by mělo být souvztažně i převzetím nákladu nebo odpovědnosti za aktivum v odebírajícím útvaru.
- Základním, primárním zaměřením manažerského účetnictví je v této úrovni poskytnout co nejkvalitnější informace o faktorech ovlivňujících výši zisku. To se projevuje
 - jednak v diferencovaném pohledu na způsob měření celkového skutečného a předpokládaného zisku,
 - jednak ve snaze vyjádřit přínos jednotlivých výkonů, procesů, aktivit

1.4 Náklady v manažerském účetnictví

Nejdůležitějším rysem odlišujícím manažerské účetnictví od finančního je výrazně vyšší potřeba informací o nákladech, které pracovníci na různých úrovních podnikové hierarchie vyžadují jednak pro řízení podnikatelského procesu, o jehož základních parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto, a jednak pro rozhodování o jeho budoucích variantách. Uvedená odlišnost se projevuje až do té míry, že pojem nákladů je v obou účetních subsystémech rozdílně vymezen. [4]

1.4.1 Vymezení pojmu nákladů

Ve finančním účetnictví se náklady vymezují jako úbytek **ekonomického prospěchu**, který se projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem dluhů a který v hodnoceném období vede ke **snížení vlastního kapitálu** (jiným způsobem, než je výběr kapitálu vlastníky). Toto vymezení, zjednodušeně vyjadřující náklad jako ekonomický zdroj "obětovaný" na dosažení výnosu z prodeje, je charakteristické nejen tím, že je spolu s protikladně vyjádřenými výnosy základem měření zisku finančního účetnictví, ale i dalšími rysy, jako značnou **volností** vztahu mezi zobrazenými náklady a předmětem činnosti, jejímž smyslem je zhodnocovat kapitál vlastníka. Náklady v tomto slova smyslu zahrnují nejen úbytky kapitálu vlastníka vynaložené v souvislosti s předmětem podnikání, ale také např. výdaje společenského charakteru (např. dary) a položky rozdělující konečný výsledek činnosti (náklady na reprezentaci, odměny orgánům společnosti a plnění fiskálních povinností). Snahou o zobrazení i takových úbytků vlastního kapitálu, které k jeho zhodnocení v budoucnosti nepovedou. Takovým úbytkem může být **ztráta hodnoty** určité složky majetku v důsledku vli-

vů, které provázejí podnikatelskou činnost (ta je vyjádřena např. tvorbou opravných položek nebo odpisem nedobytné pohledávky), nebo působením mimořádných vlivů (těmi může být např. škoda ze živelní pohromy).

V manažerském účetnictví se naopak vychází z charakteristiky nákladů jako **hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností**. Pro toto vymezení, které zdůrazňuje nikoliv jen potřebu následně zobrazit jejich reálnou výši, ale zejména nutnost jejich racionálního hospodárného vynakládání, jsou podstatné hlavně následující rysy. **Účelnost**, kdy nákladem je (zjednodušeně řečeno) jen takové vynaložení, které je **racionální a přiměřené** výsledku činnosti a **účelový charakter**, jehož smyslem vynaložení ekonomického zdroje je jeho **zhodnocení**. K němu dojde jen při vytvoření takové složky majetku, která přinesla (resp. přinese v budoucnosti) větší ekonomický prospěch, než kolik činil původní náklad. Důležitou vlastností takto chápaného nákladu je tedy jeho **relativně těsný vztah k výkonům** (k výrobkům, pracím, službám nebo k jiným ekonomickým aktivitám), tvořícím předmět činnosti podniku. V této souvislosti se někdy hovoří o tzv. **nositeli nákladu**. [4,13]

Tímto se však rozdílnost obou pojetí nevyčerpává. Je dále ovlivněna také způsobem vyjádření a ocenění nákladů. V této souvislosti je obecným východiskem trojí pojetí nákladů zobrazovaných v účetnictví, tzv. **finanční (pagatorní), hodnotové a ekonomické**

Finanční (pagatorní) pojetí nákladů

Je určující pro vykazování složek majetku a jejich oceňování ve finančním účetnictví. Je založeno na aplikaci peněžní formy koloběhu prostředků. Náklady se tak chápou jako peníze investované do určitých výkonů, které zajišťují náhradu peněz v jejich původní výši.[13]

Hodnotové pojetí nákladů

Slouží k poskytování informací pro běžné řízení a kontrolu reálného průběhu aktuálně uskutečňovaných procesů. Toto pojetí je odvozováno z výrobní formy koloběhu prostředků podniku, kdy je zaznamenávána spotřeba a využití reálných ekonomických zdrojů jako jsou materiál, práce atp. Smyslem této formy je zajištění reprodukce skutečně spotřebovaného množství ekonomických zdrojů, a to za podmínek, které platí v okamžiku jejich reprodukce. Typickým znakem hodnotového pojetí nákladů jsou kalkulační položky nákladů (kalkulační odpisy, úroky, rizika), které ve finančním pojetí vůbec vykazovány nejsou.[13]

Ekonomické pojetí nákladů

Je takové, kdy je dosaženo maximální hodnoty, kterou lze vyprodukovat prostřednictvím zvolené alternativy. Toto pojetí tedy souvisí s rozhodováním a výběrem alternativ a zdrojů v různých podmínkách podnikání. Zde se objevuje kategorie oportunitních nákladů, kterými se vymezuje ušlý efekt, který byl obětován v důsledku

využití ekonomického zdroje ve zvolené alternativě. Oportunitní náklady tedy nepředstavují reálně spotřebované ekonomické zdroje, ale dodatečné měřítko účelnosti volby.[13]

1.4.2 Klasifikace nákladů

Pro přesnou práci s náklady je nutné tyto dále třídit. To lze provést dle několika kritérií: dle druhů, dle účelu, podle závislosti nákladů na změnách objemu výkonů, dle původu spotřebovaných vstupů, a dle různých potřeb rozhodovacích a kontrolních procesů.[3,4,6,10,13,14]

1.4.2.1 Náklady druhové

Druhové třídění nákladů je jejich soustřeďování do stejnorodých skupin spojených s činností jednotlivých výrobních faktorů (materiál, práce, investiční majetek).

Základními nákladovými druhy jsou:

- spotřeba surovin a materiálu, paliva energie, provozních látek,
- odpisy budov, strojů, výrobního zařízení, nástrojů, nehmotného investičního majetku,
- mzdové a ostatní osobní náklady (mzdy, platy, provize, sociální pojištění),
- finanční náklady (pojistné, placené úroky, poplatky aj.),
- náklady na služby (opravy a udržování, dopravné, cestovné).

Nákladové druhy představují externí náklady. Jsou to náklady **prvotní**, které vznikají stykem podniku s jeho okolím[3,4,13]

1.4.2.2 Účelové třídění nákladů

Účel vynaložení nákladů je založen na jednom ze dvou základních hledisek. Náklady třídíme **podle útvarů**. Základními vnitropodnikovými útvary, ve kterých se sledují náklady, výnosy a výsledek hospodaření jsou **hospodářská střediska**. Účetnictví, které toto posti-

huje, se označuje jako **střediskové (odpovědnostní) účetnictví**. A náklady třídíme **podle výkonů** (kalkulační třídění nákladů). Toto hledisko je pro podnik rozhodující. Umožňuje zjistit rentabilitu (zisk) jednotlivých výrobků a řídit výrobovou strukturu, neboť jednotlivé výrobky přispívají různou měrou k tvorbě zisku podniku. Pro řízení režijních nákladů je důležité i primární třídění nákladů podle útvarů.

Kalkulační třídění nákladů slouží ke zjišťování nákladů na jednotlivé výkony; má dvě hlavní skupiny nákladů - **jednicové** (přímé) a **režijní** (nepřímé). [3,4,14,15]

1.4.2.3 Členění nákladů vzhledem ke změnám objemu výkonů

Pro řadu manažerských rozhodování je důležité třídění nákladů podle jejich **závislosti na změnách objemu výroby**. Základní skupiny nákladů jsou **náklady fixní a náklady variabilní**. **Variabilní** jsou charakterizovány tím, že se jejich celková výše mění při změnách objemu výroby. Mohou se měnit stejně rychle jako objem výroby – pak jde o náklady proporcionální (lineární), rychleji než objem výroby – náklady nadproporcionální (progresivní), nebo pomaleji – a pak jde o náklady podproporcionální (degresivní). Naopak **fixní náklady** zůstávají v tomto ohledu stejné a mění se – a to skokem – až při změně výrobní kapacity. Toto členění je absolutně platné v krátkodobém pohledu. V delším časovém rozmezí, kdy lze předpokládat změny výrobní kapacity, jsou všechny náklady variabilní. Některé náklady ale není možné zařadit ani do jedné z těchto dvou kategorií. Jsou to tzv. smíšené (semivariabilní) náklady. Ty jsou charakteristické tím, že obsahují jak fixní, tak proměnlivou složku zároveň. Fixní složka působí již od nulového bodu objemu a k ní se postupně se zvyšujícím se objemem přiřazují variabilní náklady. Typickým zástupcem je například spotřeba energie.[4,14]

1.4.2.4 Náklady z hlediska rozhodování.

Tyto kategorie nákladů se používají v manažerském účetnictví, především pro zhodnocení budoucích variant, pro rozhodování. Náklady a výnosy z hlediska rozhodování jsou členěny následovně:

- relevantní a irelevantní náklady a výnosy
- přírůstkové a mezní náklady a výnosy
- rozdílové náklady a výnosy
- oportunitní náklady

Relevantní náklady jsou takové, které přísluší danému rozhodnutí a liší se podle jednotlivých alternativ. **Irelevantní náklady** zůstávají nezměněny při realizaci určitého rozhodnutí nebo jsou ve všech alternativách totožné. **Přírůstkové náklady** představují takovou změnu nákladů, která byla způsobena dodatečnou změnou objemu výkonů. Jejich zvláštním druhem jsou **náklady marginální (mezní)**, které vyjadřují přírůstek nákladů vyvolaný přírůstkem výroby o jednu jednotku. Dalším druhem jsou **náklady rozdílové**. Ty představují rozdíl mezi náklady po uskutečnění manažerského rozhodnutí a náklady původními. Jsou současně měřítkem účelnosti uskutečněné změny. Speciální kategorií jsou **náklady oportunitní** – náklady obětované příležitosti. Ty vyjadřují hodnotu, která musí být obětována, pokud výrobní faktory nejsou použity na nejlepší možnou alternativu. S tím souvisí i rozdělení nákladů na explicitní a implicitní.

Explicitní náklady jsou ty, které podnik platí ve formě peněžních výdajů. Naopak **implicitní náklady** formu peněžních výdajů nemají a jsou proto obtížně vyčíslitelné.

Implicitní náklady jsou náklady oportunitními.[4,11,14]

1.5 Vztah mezi výnosy, náklady a hospodářským výsledkem

Výnosy, náklady a hospodářský výsledek patří k nejdůležitějším charakteristikám hospodaření každého podniku. Jsou proto předmětem každodenního zájmu manažerů. **Výnosy** podniku jsou peněžní částky, které podnik "získal" z veškerých svých činností za určité účetní období (měsíc, rok) bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k inkasu. [14] Hlavními výnosy výrobního podniku jsou **tržby** za prodej vlastních výrobků a služeb, obchodního podniku tzv. **obchodní rozpětí**, tj. rozdíl mezi prodejní a kupní cenou, bankovního podniku rozdíl mezi úroky, které banka získá za poskytnuté úvěry a úroky, které zaplatí za vklady.[13]

Výše tržeb je závislá na dvou proměnných – na velikosti produkce q a ceně produktu p . Základní rovnice tržeb je:

$$T = \sum p * q \quad (1)$$

Náklady a výnosy jsou zachytávány v účetním výkazu zisku a ztrát a dělí se do tří základních skupin:

- **provozní výnosy** získané v provozně-hospodářské činnosti podniku (tržby za prodej)

- **finanční výnosy** získané z finančních investic, cenných papírů, vkladů a Účastí,
- **mimořádné výnosy** získané mimořádně, např. prodejem odepsaných strojů [13]

Rozdíl mezi výnosy a náklady podniku za určité období tvoří **hospodářský výsledek** podniku. Jsou-li výnosy V vyšší než náklady N , označujeme jej jako zisk Z , jsou-li výnosy nižší než náklady, označujeme jej jako ztrátu:

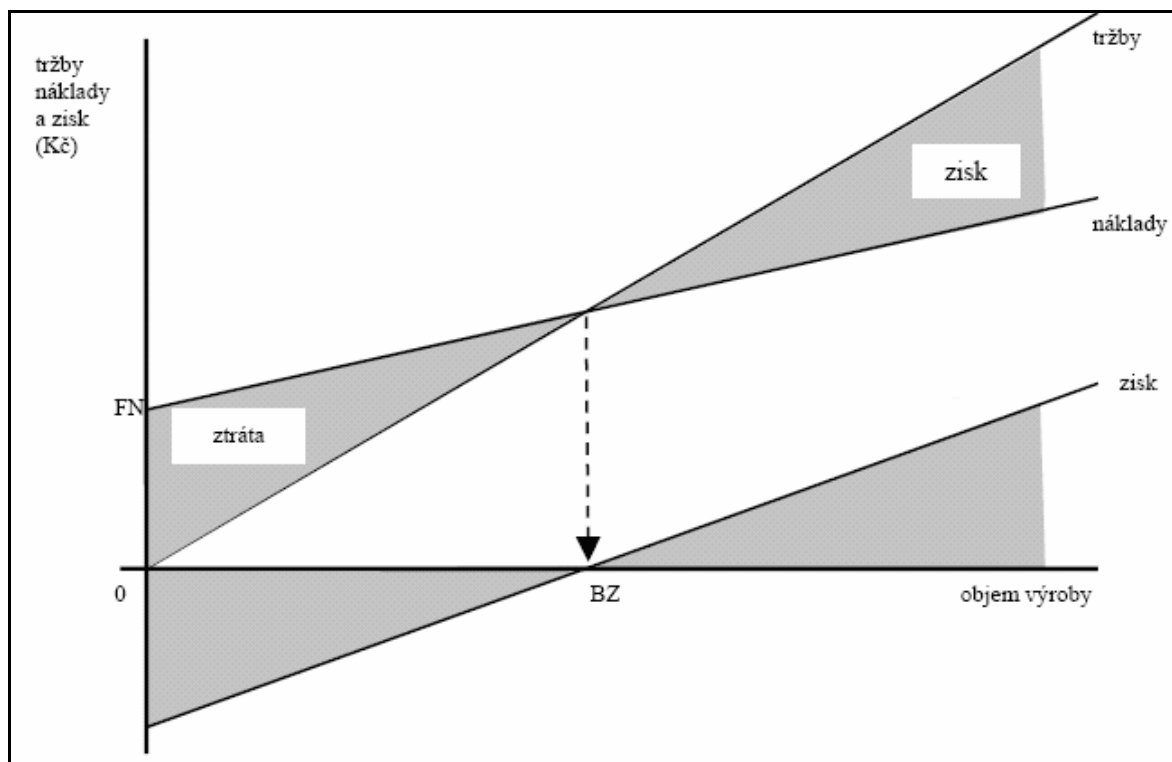
Zisk je základním motivem podnikání a tím i hlavním kritériem pro rozhodování. Zisk je **hlavním zdrojem samofinancování** (tj. zdrojem hrazení výdajů vlastními příjmy, většinou ziskem a odpisy) a důležitou součástí mnoha poměrových ukazatelů (např. rentability). Podobně, jako jsme to udělali u nákladů, musíme upozornit na rozdíl mezi **účetním ziskem** (zjistíme ho z účetnictví), **daňovým ziskem** (vypočte se úpravami účetního zisku, které vyplývají z daňových zákonů) a **ekonomickým ziskem**. Ekonomický zisk vypočteme odečtením veškerých nákladů od výnosů. Ekonomický zisk slouží jako základ pro podnikatelská rozhodování ale je základní součástí i ukazatele EVA. [14]

Matematický vztah mezi výnosy, náklady a hospodářským výsledkem vyjadřují rovnice:

$$Z = V - N \quad (2)$$

$$Z = p * q - (F + b * q) \quad (3)$$

Tato rovnice (přesněji funkce) je východiskem pro celou řadu ekonomických výpočtů, které slouží jako základ pro mnoho různých manažerských (podnikatelských) rozhodování. Souhrnně je označujeme jako **analýzu bodu zvratu** (break even point analysis) nebo jako **analýzu nákladů, objemu a zisku** (cost-volume-profit analysis).[14]



Obr. 1. Analýza bodu zvratu [14]

Vrátíme – li se k úvodní rovnici $Z = pq - (F + nq)$, můžeme její úpravou vyjádřit bod zvratu:

$$q(BZ) = \frac{F}{p - b} \quad (4)$$

Rozdíl mezi cenou p a variabilními náklady na jednotku objemu výroby n nazýváme **příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku**. Je to část peněz, která zůstane z ceny výrobku po uhrazení jeho variabilních nákladů. Tento ukazatel je základním v kalkulacích neúplných nákladů. V podnikové praxi je příspěvek na úhradu často nahrazován méně přeným ukazatelem nazývaným hrubé rozpětí, což je rozdíl mezi cenou a jednicovými náklady.

Má – li podnik dosáhnout zisku, musí překročit bod zvratu. Je – li stanoven požadovaný objem zisku, pak nový objem výroby zjistíme rozšířením rovnice o výši požadovaného zisku. Z^+ :

$$q(BZ + Z^+) = \frac{F + Z^+}{p - b} \quad (5)$$

1.6 Alokace nákladů

Alokace je **přirazení nákladů příslušnému objektu**, který je předmětem našeho řízení. Tímto objektem nemusí být jen podnikový výkon, ale i útvar nebo jakékoli manažerské rozhodnutí. V analogii s anglickým vymezením (Cost Allocation) se pro označení této činnosti také u nás stále častěji používá termín **alokace nákladů**.

Hlavním cílem výzkumu v této oblasti je **zpřesnit informace o nákladech týkajících se určitého objektu s hlavním zřetelem na rozhodovací úlohu, kterou je třeba řešit**. Výzkum se v tomto směru zabývá zejména základními **cíli alokace**, jejími **principy a fázemi**. [4]

Cílem alokace nákladů je poskytnout informace o nákladech, které jsou pro určité rozhodnutí **relevantní**. Nejdůležitější zásada, kterou je třeba v této souvislosti respektovat, zní velice jednoduše: **neexistuje univerzálně správný nebo špatný způsob přiřazení nákladu příslušnému výkonu**. Každý způsob alokace musí respektovat nejen vztah nákladů k objektu, ale zejména **rozhodovací úlohu**, která bude na základě tohoto přiřazení řešena. Ačkoliv každá z těchto úloh je do jisté míry originální, lze je typově rozdělit do následujících oblastí: [4]

- rozhodnutí o způsobu využití ekonomických zdrojů v budoucnosti
- úlohy s motivačním cílem pro manažery a zaměstnance (např. stanovení vnitropodnikových cen)
- propočty nákladů v souvislosti s prodávanými výkony
- cenové návrhy a obhajoby jednotlivých zakázek
- reprodukční úlohy
- úlohy zaměřené na vázanost ekonomických zdrojů v produktech [4]

Alokace sleduje rozdílné cíle. S těmi souvisí tři základní principy alokace nákladů:

- princip příčinnosti vzniku nákladů
- princip únosnosti nákladů
- princip průměrování [4]

Je však třeba zdůraznit, že tyto principy nejsou zcela rovnocenné. Teoreticky nesporné a z hlediska řešení všech typů rozhodovacích úloh také informačně nejučinnější je pouze uplatnění **principu příčinné souvislosti**. Ten vychází z úvahy, že každý výkon má být zatížen pouze takovými náklady, které příčinně vyvolal.

Teprve když zajištění principu příčinné souvislosti není možné nebo účelné, přicházejí v úvahu další dva principy. **Princip únosnosti nákladů** se uplatňuje zejména v reprodukčních úlohách a v úlohách spojených s obhajobou ceny. Lze ho však uplatnit i v postupech, které motivačně orientují manažery na zlepšené využití kapacity. Na rozdíl od principu příčinnosti neodpovídá na otázku, jaké náklady objekt alokace vyvolal, ale na dotaz, jakou výši nákladů je schopen "unést" např. v prodejní ceně.

Také **princip průměrování** je principem, který by se měl aplikovat až v případě, kdy nelze uplatnit princip příčinné souvislosti. Primárně se orientuje na otázku: "Jaké náklady v průměru připadají na určitý výrobek?" Často se uplatňuje při zpracování výsledných kalkulací. Lze ho však využít i v předběžných propočtech, a to v úlohách založených na znalosti plné nákladové náročnosti a na informacích o vázanosti ekonomických zdrojů v zásobách nedokončené výroby a výrobků.

Z hlediska praktické využitelnosti kalkulací se přitom zdůrazňuje, že jejich jednotlivé nákladové složky je třeba přiřazovat podle stejnorodého principu, který musí být znám uživateli. [4]

Proces alokace zpravidla probíhá ve třech fázích:

- V první fázi alokace jsou objektu alokace přiřazovány přímé náklady, jejichž vznik objekt příčinně vyvolal.
- V druhé fázi jsou analyzovány nepřímé náklady, a to ve vztahu k finálnímu výkonu. Cílem je najít takové kritérium příčinné souvislosti, které by umožnilo rozdělení nepřímých nákladů k jednotlivým objektům alokace. S tím souvisí také volba rozvrhové základny jako spojovacího článku mezi nepřímými náklady a objekty alokace.
- Cílem poslední fáze je vyjádření podílu nepřímých nákladů připadajících na druh nebo jednici výkonu.

2 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH KALKULAČNÍCH POJMŮ

V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí propočet nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné **hodnotové veličiny** na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti s jejich uskutečněním provést, na podnikovou investiční akci nebo na jinak **naturálně vyjádřenou jednotku výkonu**. [4,7]

Pojem kalkulace se užívá ve třech základních významech:

- Jako **činnost** vedoucí ke zjištění či stanovení nákladů na výkon, který je přesně druhově, objemově a jakostně vymezen,
- Jako **výsledek této činnosti**,
- Jako **viditelná část informačního systému podniku**, sice tvořící součást manažerského účetnictví, ale také nezastupitelná informačním obsahem a metodou jeho získání.

2.1 Základní pojmy

Kalkulační jednicí se rozumí konkrétní výkon, vymezený měrnou jednotkou a druhem, na který se stanovují nebo zjišťují náklady a další hodnotové veličiny.

Kalkulované množství zahrnuje určitý počet kalkulačních jednic, pro něž se stanovují nebo zjišťují celkové náklady. Jeho vymezení je významné zejména z hlediska určení průměrného podílu fixních nákladů připadajících na kalkulační jednici. [3,4,14]

Vlastní náklady výkonu jsou z větší části shodné s náklady finančního účetnictví. Liší se však v takových druzích nákladů, kterým se říká kalkulační druhy nákladů. Ty se ve finančním účetnictví nevyskytují, ale do kalkulací musí být zahrnuty. Jde především o kalkulační úroky, kalkulační odpisy, kalkulační nájemné, podnikatelskou mzdu a kalkulační rizikové přírážky. [13]

Při zjišťování jednotlivých nákladů současně dochází k jejich třídění podle určitých hledisek. V procesu kalkulace se druhové náklady, které nejsou vždy vhodné k stanovení nákladů na jednici, transformují na náklady kalkulační. Ty se člení na náklady přímé a nepřímé a dle jednotlivých položek se zařazují do tzv. všeobecného kalkulačního vzorce.

Uspořádání jednotlivých položek nákladů pro potřeby kalkulace se nazývá **kalkulační vzorec** [13]:

1. Přímý (jednicový) materiál
2. Přímé (jednicové) mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní (provozní) režie
5. Vlastní náklady výroby (1 až 4)
6. Zásobovací režie
7. Správní režie
8. Vlastní náklady výkonu (5 až 7)
9. Odbytová režie
10. Úplné vlastní náklady výkonu (8 a 9)
11. Zisk (ztráta)
12. Prodejní cena (10 plus 11)

Přímé náklady jsou takové, které se přímo přiřazují jednotlivým druhům výrobků. Do přímých nákladů patří především přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady. Do ostatních přímých nákladů lze zahrnout například technologické palivo a energie, odpisy, opravy a udržování, ztráty ze zmetků a vadné výroby apod.

Nepřímé náklady jsou náklady, které jsou společně vynakládány na větší množství výrobků, na více druhů výrobků nebo na chod podniku jako celku. Tyto náklady nelze stanovit na kalkulační jednici přímo, ale pomocí nepřímého zúčtování. [3,4,13]

2.2 Přiřazování nákladů předmětu kalkulace

Způsob **přiřazování nákladů** předmětu kalkulace byl tradičně spjat zejména s členěním nákladů na **přímé** a **nepřímé**. Nutnost rychle reagovat na měnící se podmínky tržního prostředí se však dnes projevuje tak, že toto členění ustupuje do pozadí a ve struktuře kalkulovaných nákladů dominují členění jiná: podle způsobu stanovení nákladového úkolu (obecně rozlišující náklady na **jednicové** a **režijní**), podle jejich závislosti na objemu výkonů (rozlišující náklady na **variabilní** a **fixní**), popř. podle toho, zda jejich výše bude ovlivněna

konkrétním rozhodnutím o předmětu kalkulace (rozlišující náklady **relevantní** a **irelevantní**).

Nutnou vlastností **přímých nákladů** nemusí být jejich proporcionalní charakter, typický pro jednicové náklady. Spíše naopak: zejména skupina tzv. ostatních přímých nákladů (např. odpisů speciálních nástrojů, nákladů na vývoj a reklamu konkrétního výrobku a další) zpravidla zahrnuje značnou část fixních nákladů, které mají jiný vztah k objemu výkonů než položky spotřeby jednicového materiálu či mezd. **Nepřímé náklady** se vynakládají v souvislosti s prováděním širšího sortimentu výkonů. Zpravidla platí, že pouze menší část (tzv. variabilní režie) je ovlivněna stupněm využití kapacity. Větší část pak tvoří náklady, vyvolané předchozím rozhodnutím o zajištění kapacity; tato část nepřímých nákladů se již v rozsahu vytvořené kapacity podstatně nemění (je fixní). [4]

Pokud některé rozhodovací úlohy vyžadují vyjádřit průměrnou výši těchto fixních režii připadající na kalkulační jednici, pak se k jejímu rozvržení používají zpravidla složitější a méně přesné metody. V současné době se používají zejména tyto: [3,4,13]

- a) kalkulace dělením
 - prostá
 - stupňovitá
 - s poměrovými čísly
- b) kalkulace přiřázková
 - sumační
 - diferencovaná

2.3 Kalkulace přiřázková

Z výše zmíněných možností bych se rád zmínil a kalkulaci přiřázkové. Tento typ kalkulace je typický pro kalkulování nákladů v různorodých výroбах, tedy v takových případech, kdy jednotlivé druhy výkonů vyvolávají náklady lišící se skladbou i výší a jejíž vzájemný poměr není delší dobu stálý. Nepřímé náklady se přiřítají jednotlivým kalkulačním jednicím nepřímo pomocí přiřázek k určité rozvrhové základně. Přiřázka se stanovuje buď procentem, které se zjistí jako podíl režijních nákladů na rozvrhovou základnu, nebo sazbou, která se vypočte jako podíl režijních nákladů na jednotku naturální rozvrhové základny.[12,13]

Základem úspěchu přírážkové kalkulace je stanovení nejvhodnější rozvrhové základny, která zabezpečuje jasné a přesně zdůvodnitelné přiřazení společných nákladů jednotlivým druhům kalkulačních jednic. Při uplatnění tzv. sumační metody se režijní přírážka zjišťuje ze vztahu mezi úhrnnými nepřímými náklady a jedinou rozvrhovou základnou. Ve složitějších podmínkách předpokládá tato metoda spojitost všech nepřímých nákladů s jediným faktorem, což je ve složitějších podmínkách nepraktické. Zato metoda diferencovaná jde dál. Pro rozvrh různých skupin režijních nákladů využívá více rozvrhových základen, jejichž výběr vychází z analýzy příčinného vztahu mezi oběma veličinami.[2,4]

2.4 Kalkulační systém podniku

Součástí manažerského účetnictví poskytovat informace pro rozhodování. Tato rozhodování zahrnují řadu různých úkolů jako jsou: rozhodnutí o optimálním sortimentu výkonů, rozhodnutí o výrobě či nákupu, stanovení vnitropodnikových cen, řízení hospodárnosti vynakládaných nákladů, cenová rozhodnutí atd. Proto je zřejmé, že pro všechny tyto úkoly nemůže jako podklad informací sloužit jediný propočet nákladů. Je tedy nutné sestavovat různé typy kalkulací v závislosti na tom, k jakému účelu mají sloužit.

Z časového hlediska se rozlišují dva typy kalkulací: [2,6,8]

- **Kalkulace předběžná** – náklady se propočítávají před provedením výkonu
- **Kalkulace výsledná** – náklady se propočítávají až po provedení výkonu

Předběžné kalkulace tvoří dvě skupiny kalkulací, a to propočtové a normové kalkulace. Hlavním úkolem **propočtové kalkulace** je vytvářet podklady pro předběžné posouzení efektivnosti nově zaváděného výkonu. Tato kalkulace se obvykle sestavuje současně s technickým upřesněním výkonu, tedy před jeho konstrukční a technologickou přípravou. Proto je sestavována pouze na základě různých orientačních informací nikoli norem. **Normové kalkulace** se naopak sestavují až v návaznosti na podrobnou konstrukční a technologickou přípravu výroby určitého výkonu, jejíž součástí je také stanovení spotřebních a výkonových norem. Normové kalkulace zahrnují plánové a operativní kalkulace.[4]

Z hlediska využití provozní kapacity se rozlišuje kalkulace statická a kalkulace dynamická. **Statická kalkulace** nebere v úvahu stupeň využití kapacity, takže náklady na jednotku výkonu nejsou ovlivněny objemem produkce. Naopak **dynamická kalkulace** vykazuje náklady na jednotku s ohledem na vyráběné množství. Platí, čím vyšší je objem výkonů, tím nižší jsou náklady na jednotku výkonu [8].

Do kalkulace lze zahrnout buď všechny složky nákladů, potom mluvíme o **absorpční kalkulaci**, nebo se může počítat jen s částí nákladových položek, tehdy jde o **kalkulaci neabsorpční**.

2.5 Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů

Toto členění kalkulací rozděluje kalkulace na kalkulace úplných nákladů (absorpční kalkulace), které kalkulují veškeré náklady, a na kalkulace neúplných nákladů (neabsorpční kalkulace, kalkulace variabilních nákladů), které kalkulují pouze přímé náklady a příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. [3,4,6,7]

V základním pojetí je úkolem kalkulace přiřadit konkrétnímu výkonu celkové náklady s ním související. Z toho vyplývá snaha o využívání absorpčních kalkulací. Tento typ kalkulací však s sebou přináší některé problémy při jejich využití pro rozhodování a je podrobován časté kritice především z těchto důvodů: [13,4]

- 1) Hlavním problémem je rozvrhování společných režijních nákladů dle výše přímých nákladů. Tento postup je nevyhovující pro celou řadu výrob, protože nevyjadřuje přesnou souvislost mezi výrobními činiteli a náklady, které jsou jimi vyvolány.
- 2) Část režijních nákladů souvisí s činností podniku jako celku, a rozvrhování těchto nákladů je proto velmi podmíněné a nemůže být dáváno do bezprostřední souvislosti s jednotlivými druhy výrobků.
- 3) Absorpční kalkulace předpokládá znalost vyráběného množství jednotlivých druhů výrobků. Při větších rozdílech mezi předpokládaným a skutečným objemem a strukturou výkonů vznikají rozdíly mezi skutečnou a připočtenou reží. Rozdíly vznikají díky fixním nákladům, jež jsou přiřazovány výkonům na základě předpokládaného objemu, ale zpětně jsou uhrazovány skutečně prodanými výkony.
- 4) Kalkulace úplných nákladů považuje za minimální hranici ceny výrobku jeho úplné vlastní náklady, nebere v úvahu příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku.

2.6 Kalkulační metody výkonově orientovaného účetnictví

Tyto metody probíhají za určitých podmínek, a to:[4]

- charakter výrobního
- charakter výkonů
- členitost výrobního procesu

- organizace dávkování výkonů
- existence nedokončené výroby
- sdruženost výroby

Tyto podmínky mají přímý vliv na postupy zjišťování skutečných nákladů jednotlivých výkonů. Základním třídícím hlediskem je přitom sdruženost výrobního procesu. V nesdružených výroбах se zpravidla rozlišují čtyři základní modely výkonově orientovaného účetnictví, které se liší podle jejich uplatnění v různých typech výroby:

- prostá metoda
- fázová metoda
- stupňová metoda
- zakázková metoda

3 ROZPOČETNICTVÍ

Jestliže v kalkulaci nákladů jde primárně o stanovení (nebo zjištění) nákladů určité jednotky výkonů, jsou **rozpočty nákladů** sestavovány pro jednotlivé vnitropodnikové útvary (střediska). Celek vzájemně provázaných střediskových rozpočtů tvoří relativně samostatnou část podnikového účetnictví, označovanou jako **rozpočetnictví**.

Dříve se rozpočty považovaly za nástroj zejména krátkodobého řízení, nyní se projevuje určitý posun v jejich hodnocení a běžné je sestavování rozpočtů i na delší období; hlavní je však posun od izolovaných rozpočtů k jejich určité soustavě v celopodnikovém měřítku. Rozlišujeme rozpočty **dlouhodobé**, které ovlivňují vývoj podnikových politik (zejména ve finanční oblasti), **podnikové**, sestavované pro určitou oblast na úrovni podniku jako celku, a konečně nejběžnější rozpočty **vnitropodnikové**. Některé učebnice řadí vnitropodnikové rozpočty do soustavy manažerského účetnictví.

Forma sestavování rozpočtu závisí na konkrétních podmínkách a na organizačním začleňování útvaru, pro který se rozpočet sestavuje, a zároveň na požadavcích celého rozpočetního systému. Rozpočet dle této závislosti může být sestavován (a používán) jako pevný, nebo připočítatelně pevný, popř. jako variantní. [4,14]

Jako **metody sestavování rozpočtů** lze uvést tyto standardní postupy:

- stanovení rozpočtu na základě skutečnosti v minulém období,
- stanovení rozpočtu při uplatnění matematických a statistických metod (zejména lineární regrese),
- stanovení rozpočtu pomocí normativu nákladů,
- stanovení rozpočtu na základě empiricky zjišťovaných koeficientů změny výše nákladů při určité změně objemu výkonů, tzv. variátorů,
- stanovní výše nákladů v rozpočtu jako limitu,
- stanovení výše nákladů v rozpočtu při tzv. nulovém základu (zero based budget), a také kombinace dříve uvedených postupů.

3.1 Druhy rozpočtů

Rozpočet můžeme nejuvýstižněji definovat jako finanční plán, který zahrnuje odhadované příjmy a výdaje v příštím období, většinou v období jednoho roku. Firmy neustále sestavují spoustu různých rozpočtů. Např.: [9]

- rozpočet tržeb
- výrobní rozpočet
- rozpočet investičních výdajů
- rozpočty jednotlivých oddělení
- hlavní rozpočet

Rozpočet tržeb se detailně zaměřuje na celkové tržby odhadované pro určité období (jeden rok) a je rozdělen na kratší období, většinou po měsících. Tržby jsou vyjádřeny kvantitativně, nebo hodnotově a často sledují určitý výrobek, distribuční oblast nebo trh. **Výrobní rozpočet** upřesňuje množství jednotlivých produktů, které mají být vyrobeny za určité období. Dále specifikuje náklady na přímý materiál, přímé mzdy a režii, které budou spotřebovány při výrobě požadovaného množství. Příjmy materiálu zahrnuje takové suroviny a součástky, které jsou použity při výrobě finálního produktu. Přímé mzdy odpovídají mzdám pracovníků přímo se podílejících na výrobě. Režii podniku tvoří náklady, jako jsou nepřímý materiál, nepřímé mzdy a náklady na teplo, vodu a energii. **Rozpočet investičních nákladů** se týká odhadovaných výdajů na pořízení investičního majetku v daném období. Investiční majetek firmy tvoří položky kapitálu, které jsou využívány nepřetržitě a dlouhodobě. Běžně se třídí do skupin podle druhu - pozemky, budovy, zařízení, stroje atd. Rozpočet může také obsahovat detailní studie, které obhajují investiční výdaje a určují jejich návratnost. **Rozpočet jednotlivých oddělení** je založen na tom, že každý podnikový útvar - nebo jeho část - odhadne velikost výdajů v následujícím období, na jejichž základě je sestaven rozpočet pro daný útvar. Rozpočty se zpravidla dělí do dvou skupin. "Operativní rozpočty" se sestavují pro ty úseky (např. marketing a prodej), jejichž činnost je přímo svázána s dosahováním tržeb. "Podpůrné rozpočty" jsou vytvářeny pro pomocné úseky podniku (např. finanční a administrativní úsek). **Hlavní rozpočet** v sobě shrnuje všechny předcházející rozpočty a vytváří z nich tři základní dokumenty - rozpočet cash-flow, rozpočet zisků a ztrát a rozpočtovou rozvahu. Rozpočet cash-flow je sestaven na základě očekávaného přílivu a odlivu peněžních prostředků v určitém období. V tabulce 1.6 je uvedena část rozpočtu cash-flow. Rozpočet zisků a ztrát obsahuje údaje o velikosti výnosů z prodeje v určitém období a všechny náklady, které jsou spojeny s činností podniku. To znamená, že zisk nebo ztráta jsou odvozeny z obchodní činnosti firmy. Rozpočtová rozvaha znázorňuje stav podnikových aktiv, jako jsou stroje, zařízení nebo zásoby surovin, a stav jeho pasív, jako jsou závazky vůči dodavatelům, na konci daného období.[9]

3.2 Výhody a nevýhody rozpočetnictví

Za předpokladu, že jsou jednotlivé fáze rozpočetnictví prováděny svědomitě a efektivně před, během a po sestavení rozpočtu, přináší firmě i jejím zaměstnancům mnohé výhody.

Proces rozpočetnictví [9]

- je plánovitý,
- má koordinující účinek,
- vytváří rámec fungování firmy,
- je motivující,
- poskytuje kontrolní mechanismus.

Přes mnoho výhod má rozpočetnictví také své nevýhody. Ty je třeba se snaž minimalizovat nebo zcela odstranit. Rozpočetnictví může

- zvýšit nároky na administrativu,
- být zdlouhavé,
- být nepružné,
- setkat se s nesouhlasem,
- pracovat pomalu.

3.3 Cíle systému plánů a rozpočtů

Hlavním cílem celého systému není stanovení úkolů, ale omezením neurčitosti **zefektivnit rozhodovací proces**. Prostředky dosažení tohoto cíle pak jsou **analýza možných budoucích komplikací**, zhodnocení **variant jejich řešení** a **podpora takových variant**, které dlouhodobě optimalizují činnost firmy.

Z této charakteristiky je zřejmé, že analýza těchto variant bude sice probíhat na různých úrovních podnikové hierarchie, ale každopádně bude vycházet ze zásadních dlouhodobě orientovaných rozhodnutí, která budou profilovat podnik jako celek.

Teprve tato rozhodnutí mohou implikovat stanovení dosažitelných cílů firmy a v dalším kroku jejich transformaci (přeměnu) na dílčí úkoly nižším úrovním řízení.

Je pak zřejmé, že toto koncepční zaměření se projevuje v dalších podstatných momentech celého systému, které ve vazbě na podporu rozhodování zdůrazňují také komunikační, kontrolní a motivační funkci celého systému.[4]

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI RAPOS S.R.O.

Firma RAPOS byla založena v roce 1992 jako sdružení majitelů Ing. Petra Vlčka a Jaroslava Ševčíka. V roce 1998 vznikla společnost s ručením omezeným stejného jména. Vedení společnosti má hlavní sídlo ve své budově v Holešově, Nerudova 325. Středisko hlavní stavební výroby se sklady, dílnami a garážemi v Holešově, Nábřeží 858. Firma RAPOS, spol. s r. o. provádí stavby průmyslové, občanské, bytové, inženýrské, včetně jejich změn, udržovacích prací na nich a jejich odstraňování a vystupuje jako generální dodavatel a všechny stavby zajišťuje na klíč.

Hlavním cílem je komplexní služba zákazníkovi v oblasti občanské bytové a průmyslové výstavby. Firma se snaží využívat nejen klasických pracovních postupů ve stavební výrobě, ale také aplikovat nejnovějších metod a technologie, sanační a zateplovací systémy, nadstandardní sanitární zařízení apod.. Aby firma šla ve své nabídce zákazníkovi co nejvíce vstříc, spolupracuje s mnoha subdodavateli v oblasti speciálních prací souvisejících se stavební činností, jako zabezpečovací technika, klimatizace, dodávky moderních výplní otvorů, bazénové sestavy, pasířské práce aj.

Firma zaměstnává na 150 pracovníků v oborech zedník, obkladač, tesař, stolař, stavební dělník, zámečnick, elektrikář, malíř, klempíř, strojník, řidič, skladník a technickohospodářský pracovník. Tým pracovníků a technické zázemí umožňuje firmě rychle reagovat na požadavky zákazníků. Hlavní předností je komplexnost nabízených služeb, jejich kvalita, termínová spolehlivost a garanční záruky.

4.1 Politika integrovaného systému managementu Rapos, s.r.o.

Prioritním cílem společnosti je udržet dobré jméno společnosti, což umožní rozšířit působnost na další regiony a zvýšit objem zakázek. Společnost si je vědoma vlivu svých činností na životní prostředí a bezpečnost a ochranu zdraví při práci (BOZP). Péči a ochranu životního prostředí, bezpečnost a ochranu zdraví při práci společnost chápe jako nedílnou součást managementu firmy a samozřejmě jako prostředek k dlouhodobému úspěchu. Otázky jako řízení jakosti, životního prostředí a BOZP mají významnou váhu při všech strategických procesech ve firmě. Společnost se v rámci určitých pravidel určila svou politikou integrovaného managementu. Tento systém managementu se skládá z velkého počtu částí, jako hlavní bych chtěl uvést dlouhodobou a systematickou péči o jakost, předcházení vzniku nedostatků, negativním vlivům na životní prostředí, zdraví zaměstnanců a obyvatel, dodr-

žování platných ustanovení všech právních předpisů, vyžadovat dodržování zásad jakosti a ochrany životního prostředí, vytvářet a rozvíjet vhodné podmínky k vnitřní a vnější komunikaci se zaměstnanci, dodavateli, zákazníky, uživateli staveb, veřejností a orgány státní správy.

Tato politika je závazná pro všechny zaměstnance společnosti RAPOS, spol. s r.o., kteří jsou tímto odpovědní za její dodržování. Vrcholové vedení společnosti stanovilo tuto politiku, která vychází z dlouhodobé strategie firmy a patří k nejdůležitějším prioritám.

4.2 Certifikáty

Společnost Rapos je držitelem mnoha certifikátů, které ji opravňují ke stavební výrobě a samozřejmě také zaručují pro zákazníky určitou jistotu kvality. Mezi ty nejvýznamnější jistě patří certifikát, který se týká systému managementu jakosti, dále, jehož předmětem je systém managementu bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, certifikát informačního systému, poté potvrzení o ochraně utajovaných skutečností a nakonec certifikát, kterým se potvrzuje shoda systému managementu jakosti pro provádění zdvojených podlah

4.3 Největší zákazníci a obrát firmy

V současné době je největším zákazníkem firmy Rapos Česká pojišťovna a.s., která již po dobu dvou let zajišťuje firmě více jak 40% veškerého obrátu. Další odběratelé služeb firmy Rapos nejsou pravidelnými zákazníky. Mezi důležité stavby by se dala zařadit výstavba sportovní haly ve Starém Hrozenkově, rekonstrukce základní školy v Pitíně, Fryštáku a Valašské Bystřici, výstavba prodejního a výrobního centra družstva IVOS ve Fryštáku, nebo třeba rekonstrukce domu ve Zlíně, Kvítková ulice číslo 52.

Obrát firmy za poslední 3 roky činil: V roce 2002 - 316 mil. Kč, v roce 2003 - 280 mil. Kč a v roce 2004 - 300 mil. Kč. Nejen z výše obrátu, ale i z počtu zvyšujícího se počtu zakázek a z dobrého image firmy můžeme usoudit, že firma Rapos, s.r.o. je rozvíjející se firmou, která má kvalitní a propracovaný systém managementu, firemní kultury, bezpečnosti práce a ochrany životního prostředí.

5 KALKULACE CENY STAVEBNÍ VÝROBY

V této kapitole popíše systém, jakým se kalkulují náklady na jednotku stavební výroby. Tento systém je důležitou součástí řízení nákladů ve společnosti, kdy ze správného stanovení ceny firma dokáže realizovat zisk a tím si také zajistit trvalou konkurenceschopnost. V jednotlivých subkapitolách popíše veškeré položky, ze kterých se skládá kalkulace ceny a uvede příklad z interních materiálů firmy.

5.1 Organizační zajištění nákladových kalkulací

Firma Rapos s.r.o. jako většina stavebních firem využívá pro stanovení cen stavební výroby externí specializovanou firmu. Společností zabývajících se individuální kalkulací je více, v našem případě je to společnost RTS a.s.

Společnost RTS byla založena 11. července 1991 a k 1. září 1998 byla transformována na akciovou společnost. Strategickým záměrem při založení společnosti byl vlastní vývoj a poskytování informačních technologií pro oblast stavebnictví a všechny společnosti se zakázkovou činností. Na podporu obchodních a servisních aktivit firma vytvořila síť obchodních míst, poboček a zastoupení v České republice i na Slovensku. Dnes je RTS, a.s. přední firmou v oblasti vývoje a zavádění softwarových produktů určených pro stavební dodavatele, projekční kanceláře i veřejnou a státní správu. Sborníky cen stavebních a montážních prací se staly standardem při jednání mezi investorem a dodavatelem stavebních zakázek. Společnost patří mezi významné pořadatele výběrových řízení pro zadavatele veřejných zakázek. Produkty a služby společnosti dnes využívá více než 3 000 českých a slovenských firem od drobných podnikatelů až po velké stavební společnosti.

5.2 Software

Softwarové řešení zaměřené na podporu přípravy stavebních zakázek, které firma RAPOS využívá je program BUILDpower, který pokrývá všechny činnosti spojené s přípravou zakázky:

- orientační propočet
- nabídkové a kontrolní rozpočty
- kalkulace
- čerpání rozpočtu

- harmonogram
- cenové vyhodnocení subdodavatelů

5.3 Individuální kalkulace ceny stavební výroby

Stanovení optimální ceny díla a její následné sjednání s objednatelem je jedním ze základních úspěchů podnikání a velkou měrou rozhoduje o prosperitě stavebních (ale nejen stavebních) firem. Přesto celá řada stavebních dodavatelů při stanovení ceny používá připravených sborníků orientačních cen (bez vlastní kalkulace) a celkovou výši ceny spíše odhaduje citem než skutečnými propočty. Velmi často se můžete setkat s názory, že některé ceny publikované v odborných mediích jsou buď příliš nízké nebo vysoké, ale málokdo dokáže s jistotou říct jaká je tedy správná cena. O tom, že ve stanovení cen nemají jasno ani renomovaní dodavatelé staveb svědčí jejich rozdílné jednotkové ceny pro různé druhy stavebních prací.

V následujících kapitolách je popsána individuální kalkulace ceny jako jeden z nejlepších a nejprůkaznějších způsobů. Tento způsob používají všechny specializované organizace zabývající se vydáváním orientačních směrných cen a liší se jen výší za počtených vstupních údajů a tím samozřejmě i výší doporučené ceny. Protože však u konkrétního dodavatele jsou podmínky odlišné od podmínek teoretických organizací, je nezbytné, aby každý dodavatel stavebních a montážních prací tyto svoje podmínky zohlednil a provedl výpočet svých jednotkových cen.

5.3.1 Kalkulační vzorec

Vyhláška o kalkulaci byla zrušena a způsob kalkulace je věcí každé dodavatelské organizace. Přesto se většina výpočtů cen ve stavebnictví drží skladby bývalého oborového kalkulačního vzorce, který s drobnými úpravami vystihuje podstatu stavebních prací a dodávek.

$$\text{Cena} = \text{Materiál} + \text{Mzdy} + \text{Stroje} + \text{Ostatní přímé náklady} + \text{Režie výrobní} + \text{Režie správní} + \text{Zisk} \quad (6)$$

Cena vypočítaná podle tohoto vzorce se přímo promítá do nabídkového rozpočtu, kdy touto cenou se oceňují jednotlivé stavební práce. Konkrétní ukázka tohoto výpočtu bude v další části této kapitoly, konkrétně viz. 6.3.8.

5.3.2 Materiálové náklady

Náklady na materiál tvoří ve většině stavebních prací rozhodující složku ceny a z hlediska kalkulace je jim třeba věnovat největší pozornost. Přitom právě materiálové náklady tvoří tu část ceny, ve které dochází při stanovení cen k podstatným rozdílům mezi jednotlivými dodavateli. Zčásti je to dáno různými cenovými relacemi materiálů pro jednotlivé regiony, ale zčásti i chybným stanovením celkových nákladů na materiál.

V rámci kalkulace nákladů na materiál je nutné stanovit spotřebu materiálu na měrnou jednotku práce, tj. určit například spotřebu sádkartonových desek na 1 m² příčky. Výchozím podkladem pro stanovení spotřeby materiálu jsou údaje obsažené ve Sbornících potřeb a nákladů, případně Normy spotřeby materiálů vydané v r.1983 bývalým Ministerstvem stavebnictví. V těchto podkladech je uváděna normovaná spotřeba materiálu na měrnou jednotku práce včetně doporučeného ztratného (prořez, technologické ztráty apod.). U prací nových, v těchto podkladech neobsažených, je nutné do kalkulace zahrnout mimo čistou spotřebu materiálu i hodnotu předpokládaného ztratného, protože ve většině případů dochází k technologickým ztrátám a i ty je nutné do ceny zahrnout.

Po stanovení skutečné spotřeby materiálu se pak provede vlastní ocenění dle nákupních cen materiálu (bez DPH). Tím jsou stanoveny vlastní materiálové náklady k nimž je třeba dopočítat i náklady související s dopravou materiálu na místo stavby, tzv. pořizovací náklady. V současné době pořizovací náklady zahrnují pouze náklady na dopravu a vlastní zajištění materiálu. Zásobovací režie nebo jiné druhy režii se zahrnuje do nákladů režijních.

5.3.2.1 Výpočet pořizovacích nákladů

V současné době existují asi tři základní způsoby výpočtu, z nichž každý má svoje výhody a nevýhody a v následujícím přehledu jsou uvedeny podle jednoduchosti, ale tím současně i podle menší přesnosti.

- 1) **Jednorázová procentická přírážka** - Výpočet vychází ze skutečnosti zjištěné z účetní evidence zhotovitele, kdy se určí podíl mezi celkovou hodnotou nakoupeného materiálu v rámci podniku (střediska apod.) a celkovými náklady na dopravu, čímž získáme jednotné procento pořizovacích nákladů a tímto procentem se povyšuje každá nákupní cena materiálu. U firem používajících tuto metodu se procento pořizovacích nákladů pohybuje v rozmezí 8 – 15 %.

- 2) **Procentická přírážka dle oborů jednotné klasifikace** - Na základě výsledkových údajů je každému oboru JKPOV (číselné vyjádření druhu materiálu) přiřazeno procento (případně částka) nákladů na pořízení podle převažujícího způsobu dopravy. Tím jsou zohledněny rozdíly ve způsobu a náročnosti dopravy podle jednotlivých druhů materiálů. Je zajištěna větší objektivita stanovení pořizovacích nákladů, ale samozřejmě je vyžadována větší časová náročnost a složitost výpočtu.
- 3) **Individualizace pořizovacích nákladů** - Nejpracnější, ale optimální metoda výpočtu pořizovacích nákladů, je když na základě sestavené limitky materiálu se pro jednotlivé druhy materiálů určí konkrétní odběrná místa a podle skutečné vzdálenosti od místa stavby a podle druhu použité dopravy se vypočtou individuální dopravní náklady pro jednotlivé druhy materiálu. Tato metoda je prozatím velmi málo používaná, ale v budoucnosti její význam pro dodavatelské firmy značně vzroste. Úspory nebo ztráty vzniklé dopravou materiálu, představují i několik procent z celkové ceny podle vzdálenosti dodavatelských firem.

Z těchto 3 možností firma RAPOS využívá jednorázovou procentickou přírážku, která je stanovena ve výši 10 %. Celkové náklady na materiál jsou pak tvořeny součtem:

$$\text{Materiál} = (\text{Čistá spotřeba} + \text{Ztratné}) * \text{Nákupní cena} + \text{Dopravné} \quad (7)$$

5.3.3 Mzdové náklady

Mzdové náklady tvoří druhou nejvýznamnější složku ceny (v průměru se jejich podíl v ceně pohybuje okolo 9 -15 %), a zároveň tvoří rozhodující základnu pro výpočet režijních nákladů a zisku.

Stejně jako u materiálových nákladů i zde je nutné stanovit spotřebu práce na měrnou jednotku produkce. Výchozím podkladem pro stavební práce jsou Sborníky potřeb a Základní výkonové normy (ZVN 83) vydané bývalým Ministerstvem stavebnictví. Tyto podklady obsahují normovanou spotřebu času na určité stavební práce. Protože se jedná o teoretický podklad (podložený tehdy prováděným měřením) stává se, že názory dodavatelů na tyto normativy se různí. Některé z nich bývají hodnoceny jako velmi tvrdé (obsahují málo času na provedení), jiné zase jako velmi měkké. Protože však jiné podklady nejsou k dispozici a žádný z dodavatelů (s výjimkou nových technologií) si vlastní časové snímky neprovádí, je nutné vycházet z těchto údajů. Velmi důležité je však jejich porovnání se skutečností a jejich následná úprava do reálné podoby. K tomuto kroku však většině firem chybí přesná

prvotní evidence na stavbách nebo odborná pracoviště zabývající se produktivitou práce, na základě jejichž měření či sledování by stavební firmy vytvářely vlastní normotvornou základnu.

Rozhodující pro celkovou výši mzdových nákladů jsou hodinové sazby v jednotlivých tarifních stupních.

Kalkulace firmy RTS, a.s. dále vychází z praktických zkušeností a výsledných kalkulací zpracovaných podle skutečně dosažených výsledků na vybraných stavbách a v části mzdových nákladů započítává do ceny i podíl časové mzdy. Tento podíl vychází ze dvou základních předpokladů:

- 1) Výsledné kalkulace ukazují, že skutečně vyplacené mzdy jsou vyšší než mzdy kalkulované, což může být způsobeno mnoha faktory od "přísných" norem počínaje až po špatnou organizaci výstavby konče.
- 2) Norma pracnosti obsahuje pouze provedení odborných a pomocných prací souvisejících s provedením určitého druhu stavební práce, ale při výstavbě se vyskytuje řada prací, které norma neobsahuje a ani se nedají ocenit žádnými známými položkami stavebních prací. Jedná se například o práce spojené se skládáním a přesunem materiálů, úklidem, bezpečnostními opatřeními apod.

Z výše uvedených důvodů pak kalkulace firmy RTS obsahuje již zmíněný podíl časové mzdy, který kryje tyto neproduktivní práce a vyrovnává rozdíl mezi skutečnými a kalkulovanými mzdami. Podíl je stanoven podle druhu práce v rozmezí 4-10 % a vypočte se podílem ze mzdových nákladů.

Je však nutné říci, že tento postup je nestandardní a firma RTS si ho stanovila na základě vlastních zkušeností. Z tohoto důvodu se v jiných odborných publikacích nevyskytuje. Přesto je vhodné tímto nebo jiným způsobem dát do souladu rozdíly mezi předpokladem a skutečností.

Celkové náklady na mzdy jsou pak tvořeny součtem:

$$\text{Mzdy} = \text{Mzda úkolová} + \text{Mzda časová} \quad (8)$$

$$\text{Mzda úkolová} = \text{Norma} * \text{Sazba tarifního stupně} \quad (9)$$

$$\text{Mzda časová} = \text{Mzda úkolová} * \text{Podíl časové mzdy} \quad (10)$$

5.3.4 Náklady na stroje

Tato složka ceny obsahuje náklady vynaložené zhotovitelem na zajištění nutných strojů a mechanismů pro vykonání určitého druhu práce. Z hlediska dostupných podkladů představuje nejslabší článek ceny, protože údaje o spotřebě času stroje pro provedení určité práce nejsou vždy k dispozici a pomocné údaje jsou již velmi zastaralé. Doposud se používají strojočasy uvedené ve sbornících potřeb a nákladů. Tyto strojočasy však jsou zkresleny různými přepočty v bývalých cenových přestavbách a navíc jako reprezentanty strojů používají dnes již zastaralé typy. Přesto lze pomocí nich vyjádřit alespoň jakýsi limit nákladů na stroje a cenu alespoň trochu optimalizovat.

Nic však nebrání tomu, aby v případě, kdy na stavbě budou využity speciální stroje, byly do ceny dokalkulovány, a to v čase, který se stanoví buď dle technických údajů nebo odborným odhadem a v sazbách zjištěných od pronajímatele stroje nebo v sazbách vnitropodnikových, stanovených dle metodiky pro výpočet sazby strojohodin.

Celkové náklady na stroje jsou pak tvořeny vztahem:

$$S = \text{Norma stroje} * \text{Sazba stroje za hodinu} \quad (11)$$

5.3.5 Ostatní přímé náklady

V ostatních přímých nákladech jsou započteny ty náklady, které je možné stanovit na kalkulační jednici (na konkrétní měrnou jednotku) a nejsou zahrnuty v předchozích typech nákladů. Protože vyhláška o kalkulaci byla zrušena dochází v této části k rozdílu v tom, co vše je či není obsahem Ostatních přímých nákladů. Podle názoru RTS a.s. není podstatné do které části ceny je náklad zahrnut (i když při výpočtu může docházet k drobným odchylkám). Podstatné je, aby požadovaný druh nákladu byl v některé ze složek ceny zahrnut.

Ostatní přímé náklady zahrnují zejména tyto dva hlavní typy nákladů:

- 1) náklady související s vnitrostaveništní přepravou materiálů a zejména zeminy při zemních pracích, tzv. technologická doprava
- 2) náklady na zdravotní a sociální pojištění

Přitom náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění zahrnují někteří zpracovatelé ceny do režijních nákladů, což není nejlepší řešení, ale ve výpočtu ceny tato odchylka nehraje nijak významnou roli.

Celkové ostatní přímé náklady jsou pak dány vzorcem:

$$\text{OPN} = \text{Td} + \text{SZZ} \quad (12)$$

Kde Td - je technologická doprava a je udávána v korunách ve sbornících potřeb a nákladů a vyskytuje se zejména u přírážek přesunů hmot. SZZ - je odvod sociálního a zdravotního pojištění a je stanoven ve výši 35% ze mzdových nákladů.

Součet všech výše uvedených nákladů tvoří přímé náklady kalkulované činnosti. Tedy ty náklady, které se dají konkrétně stanovit na daný druh práce, tj. na příslušnou měrnou jednotku nebo také na kalkulační jednici. Ostatní náklady, které se takto stanovit nedají se nazývají nepřímé náklady a tvoří je náklady režijní.

5.3.6 Režijní náklady

Režijní náklady jsou tvořeny zejména náklady na organizaci a řízení výroby a organizací a řízením celé organizace. V dřívějším kalkulačním vzorci byly tyto náklady členěny na režii výrobní a režii správní. V současné době je možné toto členění opustit, protože celá řada činností spadajících do režijních nákladů splývá a těžko se rozliší co je správní a co výrobní režie. Proto lze do celkových nákladů stavební práce zahrnout buď pouze jednu sazbu režijních nákladů nebo rozlišení respektovat a počítat oba typy režii samostatně.

Do režijních nákladů se započítávají zejména:

- režijní materiál, ochranné pomůcky
- spotřeba paliv, energií a materiálů souvisejících s řízením (vybavení kanceláře)
- náklady na opravu a údržbu hmotného investičního majetku
- odpisy investičního majetku
- odpisy drobného investičního majetku
- výkony spojů, nájemné a ostatní služby (odpadky, telefon)
- mzdové náklady související s řízením a odvody z nich
- osobní náklady, cestovné, ubytování
- nájem automobilů
- náklady na záruční opravy a neshody
- pojistné
- poplatky
- ostatní finanční náklady

Základnu pro výpočet režijních nákladů tvoří přímé zpracovací náklady, tj. mzdové náklady, náklady na stroje a ostatní přímé náklady. V případě, že je rozlišena režie výrobní a režie správní je pro obě hodnoty základna shodná, pouze u správní režie se do základny pro její výpočet počítá i režie výrobní.

Běžná sazba reží se pohybuje okolo 80-85% ze zpracovacích nákladů (bez rozlišení na HSV a PSV). Je na zvážení, zda režijní náklady PSV přesahují nebo nedosahují režijních hodnot prací HSV. Asi nejobektivnější způsob stanovení podílu režijních nákladů je volba sazeb podle středisek a jejich hospodaření, tj. pro každou skupinu prací (malíř, zámečnick, betonář, tesař apod.) samostatně. Praktické zohlednění těchto detailnějších informací je pak možné nastavením odlišných sazeb pro jednotlivé stavební díly v kalkulaci.

Režii dopředu neznáme, ale pomůžeme si tím, že zjistíme, jaké měla firma náklady v minulosti. Vztáhneme je k přímým nákladům, které známe a tento vztah přeneseme do nákladů o stavbě budoucí.

Určíme režijní náklady za časovou jednotku (rok).

- Nájem kanceláře
- Telefon
- Platy režijních pracovníků
- Leasing
- Pohonné hmoty
- Odpisy za náradí a vybavení
- Pojistky

Režijní náklady

Sazba reží se pak určí následovně:

$$\text{Sazba reží} = \text{Režijní náklady} / \text{Přímé zpracovací náklady} \quad (13)$$

$$\text{Přímé zpracovací náklady} = \text{Mzdové náklady} + \text{Náklady strojů} + \text{Ostatní přímé náklady}$$

(14)

V případě stanovení jednotných režijních nákladů je výpočet stanoven vzorcem:

$$\text{Režie} = \text{sazba reží} \times (\text{Mzdové náklady} + \text{Náklady strojů} + \text{OPN}) \quad (15)$$

V případě rozlišení režijních nákladů na režii správní a výrobní je výpočet celkových režijních nákladů stanoven následovně:

$$\text{Režie} = \text{Režie výrobní} + \text{Režie správní} \quad (16)$$

$$\text{Režie výrobní} = \text{Sazba režie výrobní} \times (\text{Mzdové náklady} + \text{Náklady strojů} + \text{OPN})$$

(17)

$$\text{Režie správní} = \text{Sazba režie správní} \times (\text{Mzdové náklady} + \text{Náklady strojů} + \text{OPN} + \text{Režie výrobní}) \quad (18)$$

5.3.7 Zisk

Výše zisku kalkulovaná do cen stavebních prací je stejně jako ostatní hodnoty na zvážení každého zhotovitele. Nikde není stanoveno do jaké maximální výše smí zisk jít, pouze v Zákonu č.526/90 Sb. O cenách ve znění pozdějších předpisů je uvedena zmínka o nepřiměřeném zisku, ale jeho výše není nikde taxativně stanovena a poměrně těžko by se dokazovalo co je a co není nepřiměřený zisk. Přesto se stalo běžnou zvyklostí kalkulovat u stavebních prací zisk ve výši 20 %. Přitom ze slovní definice nepřiměřeného zisku lze odvodit, že i zisk kalkulovaný ve výši 25 - 30 % nelze považovat za nepřiměřený. Základnou pro výpočet zisku jsou mzdové náklady, náklady na stroje, ostatní přímé náklady, režie výrobní a režie správní, tedy tzv. zpracovací náklady (náklady bez přímého materiálu).

V praxi se objevují tendence výpočtu zisku z celkových nákladů stavby, tj. zisk je počítán ze všech přímých i nepřímých nákladů. Za tohoto předpokladu je sazba 20 % nepřiměřeně vysoká a z celkové ceny by zisk měl představovat něco okolo 7 - 9 %.

Vzhledem k tlaku trhu na cenu stavebních prací jsou reálné zisky stavebních firem poněkud nižší. V reakci na tuto situaci společnost RTS používá v posledních letech při kalkulaci svých cen místo „optimální“ 20 % míru sníženou, a to 9,4 % ze zpracovacích nákladů. Z celkové ceny pak zisk představuje 2 – 5 %.

5.3.8 Konkrétní ukázka kalkulace ceny stavební výroby

28 274 32-1311.R00		Železobeton základových pasů B 20 (C 16/20)				MJ m3		2610,00 Kč	
Cena v rozpočtu v CÚ RTS 03/ II									
Hmoty									
Číslo materiálu	MJ	Název	Spotřeba	Cena/MJ	Kč	Pořízení	Hmotnost		
08211320	m3	Voda pitná pro ostatní odběratele	0,09150	17,46	1,60	0,00	0,00000		
58932607	m3	B20 z PC kam. fr.do 22mm	1,01000	1980,00	1999,80	247,45	2,41693		
63166780	m2	Rohož Rotaflex příčkový pas PP	0,00551	40,70	0,22	0,03	0,00000		
		Materiál celkem			2001,62	247,48	2,41693		
Mzdy									
Číslo profese	Název	Nh	Sazba	Kč					
411500	BETONÁŘ	0,21100	54,00	11,39					
412206	MONTÁŽNÍK PREFA,VAZAČ	0,02300	59,00	1,36					
419004	STAVEBNÍ DĚLNÍK - třída 4	0,24600	48,00	11,81					
	Mzdy celkem	0,48000		24,56					
Stroje									
Číslo stroje	Název	Sh	Sazba	Kč					
048175280100	Ponorný vibrátor .03 MWAC	0,04410	36,50	1,61					
080165191400	Čerpadlo betonářské kolové	0,01960	900,00	17,64					
	Stroje celkem	0,06370		19,25					
Materiál	Mzdy	Stroje	OPN	Odvody	Přímé	Režie spr.	Režie výr.	Zisk	Cena celkem
2474,01	26,52	19,25	0,00	9,28	2529,06	18,85	19,22	42,87	2610,00

Obr. 1. Kalkulace ceny stavební výroby [17]

Na předcházejícím obrázku můžeme vidět kalkulaci ceny na konkrétním případu. V tomto případě se jedná o Železobeton základových pasů B 20. Můžeme jasně pozorovat, že materiál, mzdy, ale i stroje se skládají z jednotlivých úkonů, kterým je přiřazena spotřeba, resp. daná normohodina. Dále cena za měrnou jednotku, nebo u mezd a strojů hodinová sazba a nakonec vyčíslené náklady na ten konkrétní úkon. Kalkulace ceny poté probíhá podle již zmíněného kalkulačního vzorce:

$$\text{Cena} = \text{Materiál} + \text{Mzdy} + \text{Stroje} + \text{OPN} + \text{Režie výrobní} + \text{Režie správní} + \text{Zisk}$$

V tomto případě je přesně stanovena hodnota materiálu a cena pořízení ke kterým se ještě přičítají dodatečné náklady na pořízení a ty jsou ve výši 10% hodnoty materiál + pořízení. Dále se do ceny započítávají mzdy, ke kterým se ještě z těchto mezd přičte 8% , což zahrnuje podíl časové mzdy obsahující neproduktivní práce. Následují stroje v plné výši nákladů, ostatní přímé náklady, které jsou ovšem v tomto případě rozděleny, takže odvody, které představují 35% z mzdových nákladů(to zahrnuje zákonná pojištění) jsou počítány zvlášť a OPN se v tomto případě neuvažují. Po sečtení těchto nákladů dostáváme náklady přímé. Dalším úkolem je určit výši správní a výrobní režie, která se vypočítá podle postupu uvedeném v podkapitole 6.3.6 režijní náklady. V tomto případě a pro rok 2003, ve kterém

byla tato zakázka sestavována činila sazba správní režie 29% a sazba výrobní režie 42%. Výše této režijní sazby je stanovena na základě podkladů z firmy, kdy za určité období, většinou jeden rok je určeno, na základě skutečných režijních nákladů, procento režie správní a režie výrobní. Toto procento je poté firmou RTS, a.s. zahrnuto do kalkulačního vzorce pro výpočet ceny stavební výroby. Nakonec už stačí určit zisk, který je ovšem pro každou položku v nabídkovém rozpočtu rozdílný a závisí od druhu materiálů, množství vykonané práce, ale i technologické náročnosti. Pohybuje se v rozmezích 2 – 5% z celkových nákladů, v tomto případě pouze 1,64%.

Takto stanovená cena se promítne do jednotlivých stavebních dílů v nabídkovém rozpočtu a zároveň ji můžeme vidět v rekapitulaci stavebních dílů, kde se člení na jednotlivé části hlavní a přidružené stavební výroby.

6 NABÍDKOVÝ ROZPOČET

V této části práce se zaměřím na nabídkový rozpočet, který na základě kalkulačních vzorců, které jsou popsány v předchozí kapitole stanovuje celkové náklady stavební výroby na konkrétní zakázku. Popíše strukturu a postup, jakým se tento rozpočet sestavuje. Dále se soustředím na proces, který vede k sestavení zakázky, to znamená od prvního kontaktu zákazníka s firmou až po vypracování rozpočtu a fakturace.

<i>I ETAPA - 2004</i>				
Položkový rozpočet				
Rozpočet: N01 Opravy ve II.N.P. a III.N.P.			Základní rozpočet	
Objekt: SO01	Název objektu: Stavební objekt	JKSO: 801		
Stavba: N585/04	Název stavby: Opravy ve II.N.P. a III.N.P. - ČP Hodonín	SKP:		
Projektant:	MJ: m3	Počet měrných jednotek:	0,0000	
Objednatel:	Náklady na MJ:	257 754,00		
Počet listů: 9	Zakázkové číslo: N585/04			
Zpracovatel projektu:	Zhotovitel: RAPOS, spol. s r.o.			
Rozpočtové náklady				
Rozpočtové náklady II. a III. hlavy		Rozpočtové náklady VI., VIII. a XI. hlavy		
Z R N	Dodávka celkem	0,00	Ztížené výrobní podmínky	0,00
	Montáž celkem	16 998,00	Oborová přírážka	0,00
	HSV celkem	71 385,00	Přesun stavebních kapacit	0,00
	PSV celkem	152 059,00	Mimostaveništní doprava	0,00
	ZRN celkem	240 442,00	Zařízení staveniště	0,00
			Provoz investora	7 213,00
HZS	0,00	Kompletační činnost (IČD)		0,00
RN II. a III. hlavy	240 442,00	Ostatní náklady:		10 099,00
ZRN + VRN + HZS	257 754,00	RN VI., VIII. a XI. hlavy:		17 312,00
Vypracoval:		Za zhotovitele:	Za objednatele:	
Jméno:		Jméno:	Jméno:	
Datum: 16.12.2004		Datum:	Datum:	
Podpis:		Podpis:	Podpis:	
Základ pro DPH		19,0% číni:	257 754,00 Kč	
DPH		19,0% číni:	48 973,30 Kč	
Cena za objekt celkem:			306 727,00 Kč	

Obr. 2. Nabídkový rozpočet [17]

6.1 Struktura nabídkového rozpočtu

Nabídkový rozpočet je rozpočet stavebních prací, které v konečném důsledku vytváří cenovou nabídku pro zákazníka. V podstatě představuje předběžnou kalkulaci nákladů každé zakázky, konkrétně se jedná o kalkulaci normovou.

Nabídkový rozpočet se obvykle skládá z těchto částí:

- Položkový rozpočet
- Souhrnný rozpočet stavby
- Rekapitulace stavebních dílů
- Vedlejší rozpočtové náklady
- Rozpis jednotlivých dílů

6.1.1 Položkový rozpočet

Úvodní strana rozpočtu se nazývá **Položkový rozpočet**. Je zde zapsán název objektu, např. Příprava území, Stavební objekt nebo třeba Přípojka plynu. Dále Název stavby, ten pokud je více položkových rozpočtů, je všude stejný. Poté různá kódová označení daného objektu, která usnadňují orientaci, jako např. **JKSO**, což je označení pro druh stavby. Označení 801 mají občanské stavby, jiné mají třeba bytová výstavba, výrobní haly, cesty, inženýrské sítě apod. Dále je zde zapsán Zhotovitel, což v našem případě je firma Rapos, s.r.o., Zpracovatel projektu, Objednatel, Projektant a Zakázkové číslo.

Další součástí úvodní strany je přehled rozpočtových nákladů, které byly pro daný objekt stanoveny. Základní pojmy v rozpočtových nákladech jsou:

HSV - Hlavní stavební výroba. Sdružuje v sobě náklady na samotnou stavbu, tj. základy, obvodové zdivo, ploty, střechy, omítky, lešení aj.

PSV - Přidružená stavební výroba. Zahrnuje různé izolace proti vodě, zdravotnickou instalaci, dřevostavby, nátěry, malby, obklady, dřevostavby, aj.

Montáž - Do této části patří náklady, které jsou složitější na instalaci. Jak už vyplývá z názvu, tak to jsou různé elektromontáže, montáže vzduchotechnických zařízení, výtahy, apod.

Dodávka - Příliš se nepoužívá, bývá již zahrnuta v ceně práce.

ZRN - Výše uvedené čtyři druhy nákladů tvoří Základní rozpočtové náklady. Získáme je po sečtení HSV + PSV + Montáž + Dodávka.

VRN - Vedlejší rozpočtové náklady. Jsou to náklady, které zahrnují hlavně zřízení staveniště, tzn. nějaká obytná buňka pro mistra, sklad pro nářadí, stavební hmoty apod. Dále mimostaveništní doprava, kompletační činnost, provoz investora (což je v podstatě přírážka za ztížené pracovní podmínky) a jiné náklady. Tyto náklady jsou obvykle stanoveny procentem z celkových nákladů daného objektu a jsou určeny po dohodě se zákazníkem.

HZS - Hodinové zúčtovací sazby. Ty už se v současné době nepoužívají, takže nemají vliv na výši konečných nákladů.

Po sečtení ZRN + VRN + HZS dostáváme základ pro výpočet daně z přidané hodnoty. Tato daň činí pro všechny objekty 19% s výjimkou bytové a rodinné výstavby, kde se počítá se sníženými 5%. Po přičtení DPH k nákladům stavby dostáváme cenu za objekt celkem.

6.1.2 Souhrnný rozpočet stavby

Pokud stavba obsahuje více objektů, pak je sestaven ještě jeden souhrnný list s názvem Souhrnný rozpočet stavby. To se stává, pokud je zakázka větší. Na tomto souhrnném rozpočtu stavby je zapsána Rekapitulace stavebních objektů a provozních souborů, což je vlastně souhrn jednotlivých Položkových rozpočtů. Ke každému je přiřazeno procento, podle toho jakou měrou se podílí na celkových nákladech stavby a také za každou položku je zde celkové HSV, PSV, Dodávka, Montáž, HZS a VRN. Po sečtení všech položkových rozpočtů získáme cenu stavby celkem, která je nabídnuta zákazníkovi.

6.1.3 Rekapitulace stavebních dílů

Další součástí nabídkového rozpočtu je Rekapitulace stavebních dílů. Zde jsou vypsány jednotlivé stavební díly jako zemní práce, konstrukce, úpravy povrchů vnitřní, vnější, podlahy, výplně otvorů, izolace a ostatní součásti hlavní a přidružené stavební výroby a také montáže. Součástí Rekapitulace stavebních dílů je také hmotnost jednotlivých dílů.

Po výčtu jednotlivých stavebních dílů jsou sečteny náklady jim přiřazené a ty tvoří souhrn jednotlivých HSV, PSV, Dodávka, Montáž, které se promítnou na přední straně položkového rozpočtu.

6.1.4 Vedlejší rozpočtové náklady

Ukázka rekapitulace stavebních dílů:

Stavba: N585/04	Opravy ve II.N.P. a III.N.P. - ČP Hodonín	Základní rozpočet	List č.2
Objekt: SO01	Stavební objekt	Datum tisku: 16.12.2004	
Rozpočet: N01	Opravy ve II.N.P. a III.N.P.		

Rekapitulace stavebních dílů							
Stavební díl	HSV	PSV	Dodávka	Montáž	HZS	Hmotnost	
61 Úpravy povrchů vnitřní	19 107,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2,62877	
63 Podlahy a podlahové konstrukce	13 674,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,24221	
64 Výplně otvorů	1 164,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01538	
94 Lešení a stavební výtahy	3 659,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,07993	
95 Dokončovací konstrukce na	13 464,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,18504	
96 Bourání konstrukcí	17 361,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,95277	
99 Staveništní přesun hmot	2 955,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00000	
720 Zdravotechnická instalace	0,00	23 862,00	0,00	0,00	0,00	0,00000	
763 Dřevostavby	0,00	66 309,00	0,00	0,00	0,00	0,16659	
766 Konstrukce truhlářské	0,00	40 030,00	0,00	0,00	0,00	0,00000	
771 Podlahy z dlaždic a obklady	0,00	3 036,00	0,00	0,00	0,00	0,00917	
781 Obklady keramické	0,00	8 956,00	0,00	0,00	0,00	0,04892	
783 Nátěry	0,00	342,00	0,00	0,00	0,00	0,00110	
784 Malby	0,00	9 524,00	0,00	0,00	0,00	0,06171	
M21 Elektromontáže	0,00	0,00	0,00	16 998,00	0,00	0,00000	
Celkem objekt:	71 385,00	152 059,00	0,00	16 998,00	0,00	5,39159	

VRN, rezerva a kompletace			
Přirážka	Sazba	Základna	Kč
Ztížené výrobní podmínky	0,00 %	223 444,00	0,00
Oborová přirážka	0,00 %	223 444,00	0,00
Přesun stavebních kapacit	0,00 %	223 444,00	0,00
Mimostaveništní doprava	0,00 %	223 444,00	0,00
Zařízení staveniště	0,00 %	240 442,00	0,00
Provoz investora	3,00 %	240 442,00	7 213,00
Kompletační činnost (IČD)	0,00 %	240 442,00	0,00
Rezerva rozpočtu	0,00 %	240 442,00	0,00
GZS	4,20 %	240 442,00	10 099,00
Celkem:			17 312,00 Kč

Obr. 3. Rekapitulace stavebních dílů a Vedlejší rozpočtové náklady [17]

Dále je zde kompletace Vedlejších rozpočtových nákladů, kdy jsou přirážky jako např. ztížené výrobní podmínky, zařízení staveniště, nebo třeba přesun stavebních hmot a mimostaveništní doprava rozepsány a je stanovena procentuální sazba, která je určena po dohodě s klientem. Dále se tato přirážka počítá z určité výše základny, která se ve většině

případů vypočte jako součet hlavní a přidružené stavební výroby. V určitých případech se ale jako základna použijí celkové základní rozpočtové náklady. Již korunově vyjádřené velikosti přírážek se poté sečtou a také se promítnou na přední straně položkového rozpočtu.

6.1.5 Rozpis jednotlivých dílů

Stavba:	N585/04	Opravy ve II.N.P. a III.N.P. - ČP Hodonín	Základní rozpočet	List č.7				
Objekt:	SO01	Stavební objekt	Datum tisku: 16.12.2004					
Rozpočet:	N01	Opravy ve II.N.P. a III.N.P.						
Poř. č.	Položka	Popis	MJ	Množství	Cena/MJ	Cena v Kč	Jedn. hm.	Celk. hm.
Díl: 766		Konstrukce truhlářské						
47	PC	Dodávka a montáž bezpečnostních dveří vč. zárubně II.N.P.	kus	1,0000	28 000,00	28 000,00	0,00000	0,00000
48	PC	Dodávka a montáž dveří na WC ve III.N.P. vč. kování	kus	1,0000	1 850,00	1 850,00	0,00000	0,00000
49	PC	Dveře dřevěné do dřevěné zárubně III.N.P. D+M	kus	1,0000	9 349,00	9 349,00	0,00000	0,00000
50	PC	Montáž dveří do kuchyňky III.N.P.	kus	1,0000	220,00	220,00	0,00000	0,00000
51	998 76-6202.R00	Přesun hmot pro truhlářské konstr., výšky do 12 m	%	394,1900	1,55	610,99	0,00000	0,00000
Celkem za: 766		Konstrukce truhlářské				40 029,99		0,00000
Díl: 771		Podlahy z dlaždic a obklady						
52	771 47-5014.RT1	Obklad soklíků keram.rovných, tmel,10x10 cm Monoflex (Schomburg)	m	6,3000	54,00	340,20	0,00024	0,00151
Výkaz výměr: III.N.P.:								
kuchyňka:						3,1000		
1,55*2						3,2000		
1,6*2								
53	771 47-9001.R00	Řezání dlaždic keramických pro soklíky	m	6,3000	66,50	418,95	0,00000	0,00000
54	771 57-5107.RT2	Montáž podlah keram.,režné hladké, tmel, 20x20 cm Monoflex (Schomburg)	m2	1,8000	254,50	458,10	0,00240	0,00432

Obr. 4. Rozpis jednotlivých dílů [17]

Nabídkový rozpočet je dále tvořen rozpisem jednotlivých stavebních dílů, které tvoří jednotlivé konkrétní práce. Pokud máme třeba úpravu vnitřních povrchů, tak ta se skládá z: omítka rýh stropů, hrubá výplň rýh, oprava vápenatých omítek stěn, omítka vnitřního zdiva hladká, poté s použitím maltové směsi a suché směsi. Tímto způsobem jsou rozepsány všechny práce na daném objektu. U každého dílu se poté zaznamenává měrná jednotka

(m², m³, kus, kg), dále množství měrných jednotek, cena za měrnou jednotku, celková cena vyjádřená v korunách, jednotková hmotnost stanovena dle tabulek a z ní vypočtena celková hmotnost. Tyto ceny se poté sečtou a základem pro rekapitulaci stavebních dílů.

Jednotlivá množství jsou stanovena na základě projektové a výkresové dokumentace, kdy rozpočtář, který tento rozpočet sestavuje čte v projektových výkresech a zaznamenává konkrétní hodnoty vzdáleností a objemů, které složí pro výpočet celkového množství.

Položkový rozpočet se sestavuje tak, že se zaznamenávají jednotlivé práce. Ty se však ještě dají rozčlenit na jednotlivé materiály, a pracovníky, kteří na dané práci pracovali. Podrobněji je tato problematika popsána v předchozí kapitole této práce i s kalkulací ceny na jednotlivé druhy prací.

Stavební firmy a s nimi i firma Rapos, využívá počítačových programů pro sestavení nabídkového rozpočtu. Tento program zajišťuje a pravidelně aktualizuje firma RTS, a.s., která stanovuje ceny stavebních prací. Program se jmenuje BUILDpower a rozpočtář, který sestavuje rozpočet do něho zadává množství jednotlivých prací, jako třeba množství omítky vnitřního zdiva. Tento program pak sám již doplní cenu za jednotku a celkové náklady, ve kterých je zahrnuta veškerá práce, materiál, režie i zisk.

6.2 Proces sjednávání zakázek

Firma RAPOS své zákazníky dělí do dvou skupin. A to státní a soukromý sektor. Způsob sestavení nabídky pro soukromý sektor je následující. Zákazník si domluví osobní schůzku s vedením firmy, kde se dohodne o jakou stavbu vlastně půjde, jestli o rodinný dům, kanceláře pro firemní účely nebo objekt pro průmyslovou výrobu. Po dohodě s vedením firmy je důležité, aby měl v rukou již konkrétní návrh projektu dané stavby, kterou chce stavět. Za tímto účelem osloví projektovou organizaci, nebo soukromého projektanta, který mu vypracuje projekt se všemi potřebnými podklady a výkresovou dokumentací. Dále je důležité mít stavební povolení, které si zákazník obstará u místně příslušného stavebního úřadu.

Pokud má všechna potřebná povolení a vypracovaný projekt, přijde do firmy, kde mu na základě projektové dokumentace vypracují výše popsaný Nabídkový rozpočet, na základě kterého se zákazník rozhodne, jestli u firmy stavět bude nebo ne. Tento rozpočet určí cenu, za kterou je firma schopna zakázku zvládnout. Výše konečné ceny stavby by se neměla příliš lišit od konečné ceny vyfakturované zákazníkovi. Většinou je tato odchylka dohod-

nuta při jednání s klientem a zahrnuta do smlouvy. Tyto odchylky jsou projednávány a poté zahrnuty do smlouvy, kde je stanovena maximální odchylka ceny od nabídky. Většinou se tyto změny odvíjí od špatně provedené projektové dokumentace, kdy se až při samotné stavbě zjistí, že je potřeba udělat některé práce navíc, např. že podloží je podmáčené a bude muset být vysušeno apod.

Pokud zákazník souhlasí s rozpočtem dojde k podpisu smlouvy. Na základě smlouvy a osobního jednání se dále dohodne způsob fakturace. Nejčastějším způsobem fakturace stavebních prací je, že firma sestavuje měsíční soupisy prací, které byly provedeny. Je to vlastně seznam prací, které byly v daném měsíci vykonány. Tyto práce se následně odečtou od nabídky a celkového rozpočtu. Na základě těchto soupisů se sestavují faktury, které se odešlou klientovi k proplacení. Tímto způsob probíhá platba za provedené práce až do té doby, dokud všechny práce neskončí a celá stavba je zaplácena.

Pokud jde o způsob sestavování zakázek pro sektor státní, tak je velice podobný pro soukromý, jen má určitá specifika. Hlavními rozdíly jsou, že stát nejdříve vyhlásí výběrové řízení pro určitou zakázku. Tento proces se řídí zákonem o veřejných zakázkách a je pečlivě hlídán orgány státní správy.

O zadání státní zakázky se firma dozví na internetové adrese www.centralniadresa.cz. Na této stránce jsou všechny veřejné zakázky, které stát vypisuje. Firma se prostřednictvím těchto stránek přihlásí do výběrového řízení. Stát pak zadává podmínky do soutěže, které musí daná firma splňovat a dále pak podmínky jako určité lhůty, do kdy má být práce hotova, jak má vypadat, do kdy a jakým způsobem může firma doplnit svou nabídku apod. Na konci termínu pro přihlášení dostane firma tzv. Výkaz výměr, na základě kterého pak do výběrového řízení pošle svou nabídku. Při zpracovávání nabídek firem stát přiřadí jednotlivým kritériím procentuálně důležitost. Např. cena provedení 70%, čas pro realizace stavby 20% apod. Poté určitým způsobem vypočte číslo, podle kterého vybírá nejlepšího uchazeče. Často se ovšem stává, že procenta přiřazována nejsou a jsou vybráni zájemci, kteří se svou nabídkou vejdou do stanovených podmínek. Mezi těmito je pak rozhodnuto losem.

Toto jsou základní rozdíly mezi stavbou pro stát a soukromého investora. Další rozdíly bychom ještě mohli vidět v různých dotacích, které poskytuje stát, státní zakázky jsou více hlídáné, je zde malý prostor pro změny ceny, vše musí být důkladně podloženo a vysvětle-

no, a taky musí firma postupovat podle určitých regulí, které ji přikazuje zákon o veřejných zakázkách.

7 POROVNÁNÍ KALKULOVANÝCH A SKUTEČNÝCH NÁKLADŮ REALIZOVANÉ ZAKÁZKY

V této části mé bakalářské práce se zaměřím na analýzu a zhodnocení skutečných a kalkulovaných nákladů zakázky a také na způsob, jakým se zjišťují rozdíly mezi nimi.

Rozdílnost mezi předběžnou kalkulací nákladů v Nabídkovém rozpočtu a skutečnými náklady vyfakturovanými zákazníkově za veškeré práce, materiál a služby spočívá především v tom, že do skutečných nákladů nejsou započteny režie, které ovšem často podstatně ovlivní výsledný zisk. Pokud tedy chceme hodnotit rentabilitu dané zakázky musíme spotřebu skutečných nákladů upravit. Postupuje se tak, že od skutečně vyfakturovaných nákladů odečteme mzdové náklady, zákonné sociální pojištění a stravné. Poté si zjistíme počet skutečně odpracovaných hodin na dané stavbě. Tento počet hodin vynásobíme hodinovou sazbou (zahrnující i režie), která se stanovuje pro každý rok, a zjistíme tedy výši režijních nákladů. Režijní náklady sečteme s výše upravenými náklady a porovnáme s výnosy dané zakázky. Takto firma zjistí, jak skutečně hospodařila.

Základem úspěchu této metody je zjištění skutečně odpracovaných hodin na dané zakázce a samozřejmě hodinové sazby včetně režii. Veškeré odpracované hodiny na stavbě se určí po skončení stavebních prací, kdy se zjistí celkový čas práce na zakázce. U hodinové sazby včetně režii je toto trochu složitější. Nejdříve se z rozpisu nákladových položek zjistí, jaké byly ve skutečnosti režie, a to včetně rozdělení na režii výrobní a správní. Zjištěné hodnoty režii jsou pak vyděleny skutečně odpracovanými hodinami na jednotlivých zakázkách v průběhu jednoho měsíce. Poté se z vyplacených mezd vypočte hodinová sazba, a to vydělením se skutečně odpracovanými hodinami. Takto získanou hodinovou sazbu přičteme ke skutečné sazbě režii správní a výrobní a dostáváme hodinové sazby včetně režii, které budou základem pro srovnání kalkulovaných a skutečných nákladů. Tyto hodinové sazby se určují za každý měsíc a proto výsledná sazba roční se vypočte aritmetickým průměrem z jednotlivých sazeb. Pokud jde o výši výnosu, tak ty jsou určeny na základě fakturace za jednotlivé měsíce. Podrobnější popis je v kapitole 6.2 Proces sjednávání zakázek.

V této bakalářské práci jsem vycházel ze studia tří různých nabídkových rozpočtů a jejich konečných výsledovek. Pokud se podíváme na všechny tři výsledovky, můžeme na první

pohled říci, že zůstatek je kladný, tedy firma dosáhla zisku. Ovšem od tohoto zisku nejsou odečteny režijní náklady.

7.1 Slušovice, bytový dům

Na základě nabídkového rozpočtu, který byl předložen zákazníkovi, byla nabídková cena 5 459 999,- Kč. bez DPH. S daní, která činila 5% se tato částka zvýšila o 273 000,- Kč. na 5 732 999,- Kč.

Hodnoty podle výsledovky (viz příloha č. 2 a 3):

Tab. 1. Výnosy a náklady dle výsledovky, Slušovice, bytový dům

	2004	2005	Celkem
Výnosy	0	5 459 999	5 459 999
Náklady	2 041 556	3 003 837	5 045 393
Zisk/Ztráta	- 2 041 556	2 456 161	414 606

Po konečném zúčtování po dvou letech by se dalo říci, že firma vykázala zisk ve výši 414 606,- Kč. Musíme však je přepočíst tento výsledek podle hodinové sazby včetně režii a skutečně odpracovaných hodin.

Hodinová sazba včetně režii činila pro rok 2004 **174,56 Kč** a pro rok 2005 **248,12 Kč**. Dále počet skutečně odpracovaných hodin na bytovém domě Slušovice byl v roce 2004 **5342 hod.** a v roce 2005 **4960 hod.**

Po odečtení mzdových nákladů, zákonného sociálního pojištění a stravného, dostáváme za oba dva roky souhrnné náklady ve výši **4 488 690,- Kč**. Po vynásobení hodinových sazeb s odpracovanými hodinami a přičtení k nákladům dostáváme číslo **6 651 865,- Kč**.

Tab. 2. Skutečné výnosy a náklady Slušovice, bytový dům

Výnosy	5 459 999
Náklady (upravené)	4 488 690
Skutečné režie	2 163 175
Náklady celkem	6 651 865
Celkový zisk/ztráta	- 1 191 866

Po přepočtení nákladů můžeme vidět, že daná stavba byla pro firmu velice ztrátová. Stejným způsob provedeme přepočet nákladů i u následujících dvou staveb.

7.2 ČP Hodonín

V případě ČP Hodonín byla cena dle nabídkového rozpočtu 569 988,- Kč. Po přičtení 19% DPH, které se rovnalo 108 298,- Kč. byla konečná částka 678 286,- Kč. V tomto případě byly výnosy rozdílné ve srovnání s nabídkovým rozpočtem, což bylo způsobeno určitými pracemi navíc, které nebyly dříve známy a po dohodě se zákazníkem mu byly také vyfakturovány.

Hodnoty podle výsledovky (viz příloha č. 4 a 5):

Tab. 3 Výnosy a náklady dle výsledovky, ČP Hodonín

	2004	2005	Celkem
Výnosy	263 754	357 341	621 095
Náklady	220 364	292 710	513 074
Zisk/Ztráta	43 389	64 630	108 021

Po sečtení zisku z obou let, můžeme říci, že firma dosáhla zisku 108 021,- Kč. Hodinové sazby za jednotlivé roky se nemění. Počet odpracovaných hodin byl v tomto případě v roce 2004 **275 hod.** a v roce 2005 **299 hod.**

Po odečtení mzdových nákladů, zákonného sociálního pojištění a stravného, dostáváme za oba dva roky souhrnné náklady ve výši **482 288,- Kč.** Po vynásobení hodinových sazeb s odpracovanými hodinami a přičtení nákladů dostáváme číslo **604 480,- Kč.**

Tab. 4. Skutečné výnosy a náklady, ČP Hodonín

Výnosy	621 095
Náklady (upravené)	482 288
Skutečné režie	122 195
Náklady celkem	604 480
Celkový zisk/ztráta	16 615

V tomto případě nám výsledná částka vyšla sice kladná, ale můžeme jasně vidět, jaký je rozdíl mezi ziskem bez započtených režijních nákladů a zisk po započtení těchto nákladů.

7.3 Precision

Precision byl největší zakázkou, ze které jsem vycházel. Rozpočtové náklady činily 54 700 000,- Kč. DPH, které by se v tomto případě stanovilo ve výši 19% se neuvažovalo. V tomto případě je rozdílnost výnosů vzhledem k nabídkovému rozpočtu způsobena stejnými faktory jako v předešlém případě.

Hodnoty podle výsledovky (viz příloha č. 6, 7 a 8):

Tab. 5. Výnosy a náklady dle výsledovky, Precision

	2004	2005	Celkem
Výnosy	26 506 610	29 483 089	55 989 699
Náklady	28 740 041	21 827 670	50 567 711
Zisk/Ztráta	- 2 233 430	7 655 419	5 421 988

Po sečtení zisku z obou let, nám vychází, že firma dosáhla zisku ve výši 5 421 988,- Kč. Počet odpracovaných hodin byl v tomto případě v roce 2004 **6 034 hod.** a v roce 2005 **11 826 hod.**

Po odečtení mzdových nákladů, zákonného sociálního pojištění a stravného, dostáváme za oba dva roky souhrnné náklady ve výši **49 129 734,- Kč.** Po vynásobení hodinových sazeb s odpracovanými hodinami a přičtení nákladů dostáváme číslo **53 117 296,- Kč.**

Tab. 6. Skutečné výnosy a náklady. Precision

Výnosy	55 989 699
Náklady (upravené)	49 129 734
Skutečné režie	3 987 562
Náklady celkem	53 117 296
Celkový zisk/ztráta	2 872 403

Výsledná částka vyšla kladně, což znamená, že daný objekt byl pro firmu ziskový. Z uvedených propočtů je zřejmé, že firma by se měla snažit o snížení režii, které se negativně promítají na výsledné ztrátovosti jednotlivých zakázek.

8 DOPORUČENÍ PRO FIRMU

V předchozích kapitolách této práce jsem se pokusil zanalyzovat nákladové kalkulace, které vedou ke stanovení ceny stavební výroby. Popsal jsem individuální kalkulaci ceny stavební výroby, která je organizačně a technicky zajišťována firmou RTS, a.s.. Tato kalkulace je ve firmě RAPOS, s.r.o. prováděna pomocí softwaru, který firma pravidelně aktualizuje.

Kalkulační vzorec, pomocí kterého firma RAPOS stanovuje cenu stavební výroby, je tvořen náklady na materiál, které se skládají z přímého materiálu, nákladů na pořízení a také z jednorázové procentické přírážky, která se pohybuje ve výši 10 % z pořizovacích nákladů. Dále se do kalkulačního vzorce zahrnují mzdy, které do něj vstupují v plné výši a také podíl časové mzdy, která je ve výši 8 % ze mzdových nákladů. Po započtení nákladů strojů, které do vzorce vstupují v plné výši a ostatních přímých nákladů, které jsou rozděleny zvlášť na technologickou dopravu a zvlášť na odvody, dostáváme přímé náklady. K těmto přímým nákladům se připočte podíl režie správní a režie výrobní, jež jsou určeny na základě průměrných režijních nákladů firmy, zpravidla během jednoho roku, a také zisk, který díky velké konkurenci ve stavebnictví často dosahuje pouze 2 – 5 % z celkové ceny stavební výroby.

Výchozím podkladem pro stavební práce jsou Sborníky potřeb a Základní výkonové normy vydané bývalým Ministerstvem stavebnictví. Tyto normy jsou již však zastaralé a mnoho nově vzniklých prací v nich není zahrnuto a také některé normy jsou hodnoceny jako příliš tvrdé nebo příliš měkké. To znamená, že obsahují příliš málo času, resp. příliš mnoho času na provedení určité práce. Toto je jeden z důvodů, proč vznikají rozdíly mezi kalkulovanými a skutečnými náklady na jednotku stavební výroby. Firma by se měla snažit mnoho z těchto „nových“ prací ocenit na základě aktuálních cen a tím předcházet zbytečným ztrátám.

Při zpracovávání této analýzy jsem vycházel z interních materiálů firmy RAPOS, konkrétně ze tří nabídkových rozpočtů. Nabídkový rozpočet se skládá z Položkového rozpočtu, Souhrnného rozpočtu stavby, Rekapitulace stavebních dílů, Vedlejších rozpočtových nákladů a Rozpisu jednotlivých stavebních dílů. V tomto rozpočtu jsou veškeré práce, které je nutné na dané stavbě provést a jejich součtem dostáváme cenu stavby, která je nabídnuta zákazníkovi. Tato cena se ovšem často liší od skutečnosti z různých důvodů. Základním předpokladem dodržení rozpočtu je kvalitně vypracovaná projektová dokumentace. Pokud

firma RAPOS sestaví rozpočet na základě špatně provedené dokumentace, je zřejmé že se poté objevují různé práce, které je nutno udělat navíc, což zvyšuje cenu stavby, apod.. Někdy i přes kvalitně vypracovaný projekt vznikají náklady navíc a to zejména pokud se vyskytnou určité problémy až při samotné práci na stavbě, kdy se zjistí, že je např. podmáče-
né podlaží a bude muset být vysušeno, nebo se vyskytnou komplikace, které je nutno řešit s odborníky a to vše zvyšuje cenu daného objektu. Firma by tedy měla důkladně prostudo-
vat projektovou dokumentaci a pokud možno zjistit případná rizika, která by mohla s danou stavbou souviset a proti těmto riziku včas učinit protiopatření.

Pokud jde o proces sjednávání zakázek firma RAPOS rozděluje zákazníky na sektor státní a sektor soukromý. Rozdíl mezi nimi je v tom, že u státních zakázek musí společnost projít výběrovým řízením. V tomto výběrovém řízení zasílá svou nabídku do soutěže a čeká, jestli bude vybrána. Firma by se měla snažit o kvalitní zpracování těchto nabídek z důvodu zvýšení počtu státních zakázek a tím zvyšování jejího zisku.

Dále bylo mým úkolem zjistit rozdíly mezi skutečnými a kalkulovanými náklady. Pokud jde o způsob kalkulace ceny, zprvu mi přišlo zvláštní, že firma využívá služeb externí fir-
my, která v podstatě tyto kalkulace provádí, ale poté co jsem měl možnost zjistit podstatu těchto kalkulací jsem si uvědomil, že by pro firmu bylo příliš nákladné a neefektivní pro-
vádět tyto kalkulace sama.

Po porovnání skutečných nákladů na stavbu s nabídkovým rozpočtem, ale i s výsledovkou, která ovšem nezahrnovala režijní náklady jsem zjistil, že firma se často dostane do ztráty díky vysokým nákladům na režie. Tento problém je zvlášť patrný u menších zakázek, kde vysoké režijní náklady nedokáže pokrýt dostatečně vysoký zisk. Tyto náklady vznikají hlavně pokud se vyskytnou určité problémy, které souvisejí se stavbou, jako třeba technic-
ké problémy, nebo pokud je třeba řešit nějaké práce navíc, o kterých se dříve nevědělo, apod.. Proto bych doporučoval, aby se management firmy zvlášť zabýval analýzou těchto nákladů, příčinou jejich vzniku a pokud možno jim předcházel. Je to důležité hlavně z hlediska rentability tržeb, kdy se hlavně u menších zakázek firma dostává do záporných čísel.

9 ZÁVĚR

Tato bakalářská práce se zabývala analýzou zakázkových kalkulací, konkrétně kalkulacemi nákladů na jednotku stavební práce a celkové analýze procesu stavební výroby.

V prvních kapitolách této práce, které jsou součástí teoretické části jsem provedl průzkum literatury, kdy jsem se zaměřil zejména na problematiku kalkulací nákladů v rámci manažerského účetnictví.

V další části této práce jsem se zabýval současnými stavem ve firmě Rapos, její historií, ale také systémem managementu a certifikáty, které jsou nezbytnou součástí kvality stavebních prací. Poté jsem se již zaměřil na kalkulaci ceny stavební výroby, na organizační zajištění nákladových kalkulací a podrobně jsem popsal způsob kalkulace ceny. Dále jsem se pokusil zanalyzovat nabídkový rozpočet, který je důležitou součástí procesu přípravy výroby. Tento rozpočet se předkládá zákazníkovi, kterému ukazuje náklady na danou zakázku. Také jsem věnoval jednu subkapitolu procesu sjednávání zakázek, který je rozdílný mezi soukromým a státním sektorem. Pokud jde o sektor státní firma je více hlídána státními orgány a je podrobena výběrovému řízení, ve kterém předloží svůj návrh pro daný případ a ne vždy se jí podaří uspět. Další důležitou součástí této práce bylo porovnání kalkulovaných a skutečných nákladů realizovaných zakázek. V této části jsem vycházel z materiálů, které mi poskytla firma RAPOS a to konkrétně ze třech nabídkových rozpočtů a jejich výsledovek. Ukázalo se, že tato část nabývá na důležitosti poté, co dvě analyzované zakázky po přepočtu na skutečné náklady vyšly v záporných číslech.

Důležitost analyzovat tyto náklady je zřejmá. Protože jde o náklady režijní a tudíž ovlivnitelné managementem firmy je nezbytné se touto problematikou zabývat, analyzovat vzniklé náklady a pokud možno se proti riziku těchto nákladů účinně bránit.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] DRURY, C., *Management & Cost Accounting*. Fifth edition, Thomson Learning 2000, ISBN 1-86152-536-2
- [2] HRADECKÝ, M., KRÁL, B., *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. ISBN 80-7175-025-5
- [3] HURTA, J., BÍLEK, L., POPESKO, B.: *Manažerské účetnictví*. UTB ve Zlíně, 2002. ISBN 80-7318-094-4
- [4] KRÁL, B. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: Prospektrum, 1997. ISBN 80-7175-060-3.
- [5] LANG, H., *Manažerské účetnictví*, Praha: C.H.Beck, 2005 ISBN 80-7179-419-8
- [6] LAZAR, J. : *Manažerské účetnictví : kontrola a řízení nákladů v praxi*. Praha, Grada, 2001. ISBN 80-7169-985-3
- [7] MACÍK, K.: *Jak kalkulovat podnikové náklady?* Ostrava : Montanex, 1994. ISBN 80-85780-16-X
- [8] MACÍK, K.: *Kalkulace nákladů - základ podnikového controllingu*. - Ostrava : Montanex, 1999. ISBN 80-7225-002-7
- [9] MAITLAND, I.: *Rozpočetnictví pro nefinanční manažery: jak využít rozpočetnictví jako účinného nástroje řízení*. Praha, Management Press, 1998. ISBN 80-85943-77-8
- [10] OGEROVÁ, B., FIBÍROVÁ, J. *Řízení nákladů*. Praha: HZ Editio, 1998. ISBN 80-86009-24-6.
- [11] SEDLÁK, M.: *Podniková ekonomika*. Bratislava, ELITA, 1995. ISBN 80-85323-73-7
- [12] SCHROLL, R.a kol., *Manažerské účetnictví v podmínkách tržního hospodářství*, Praha:Trizonia, 1993 ISBN 80-85573-23-7
- [13] SYNEK, M. a kol., *Manažerská ekonomika*. Praha, GRADA, 2003. ISBN 80-247-0515-X
- [14] SYNEK, M. a kol.: *Podniková ekonomika*. Praha, C.H. Beck, 2000. ISBN 80-7179-388-4
- [15] VYSUŠIL, J., MACÍK, K. *Vnitropodniková ekonomika*. Praha: Vydavatelství ČVUT, 1995. ISBN: 80-01-01085-6.

[16] WÖHE, G.: *Úvod do podnikové ekonomiky*. Praha, C.H. Beck, 1995. ISBN 80-406-39607-0

[17] Interní materiály firmy RAPOS, s.r.o., Položkový rozpočet ČP Hodonín, 2004.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

- HSV** Hlavní stavební výroba. Sdružuje v sobě náklady na samotnou stavbu, tj. základy, obvodové zdivo, ploty, střechy, omítky, lešení aj.
- HZS** Hodinové zúčtovací sazby. Ty už se v současné době nepoužívají, takže nemají vliv na výši konečných nákladů
- PSV** Přidružená stavební výroba. Zahrnuje různé izolace proti vodě, zdravotnickou instalaci, dřevostavby, nátěry, malby, obklady, dřevostavby, aj.
- SZZ** je odvod sociálního a zdravotního pojištění a je stanoven ve výši 35% ze mzdových nákladů
- Td** je technologická doprava a je udávána v korunách ve sbornících potřeb a nákladů a vyskytuje se zejména u přírážek přesunů hmot
- VRN** Vedlejší rozpočtové náklady. Jsou to náklady, které zahrnují hlavně zřízení staveniště, tzn. nějaká obytná buňka pro mistra, sklad pro nářadí, stavební hmoty apod. Dále mimostaveništní doprava, kompletační činnost, provoz investora a jiné náklady. Tyto náklady jsou obvykle stanoveny procentem z celkových nákladů daného objektu a jsou určeny po dohodě se zákazníkem
- ZRN** Výše uvedené čtyři druhy nákladů tvoří Základní rozpočtové náklady. Získáme je po sečtení HSV + PSV + Montáž + Dodávka

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Analýza bodu zvratu [14]	19
Obr. 2. Nabídkový rozpočet [17]	45
Obr. 3. Rekapitulace stavebních dílů a Vedlejší rozpočtové náklady [17].....	48
Obr. 4. Rozpis jednotlivých dílů [17]	49

SEZNAM TABULEK

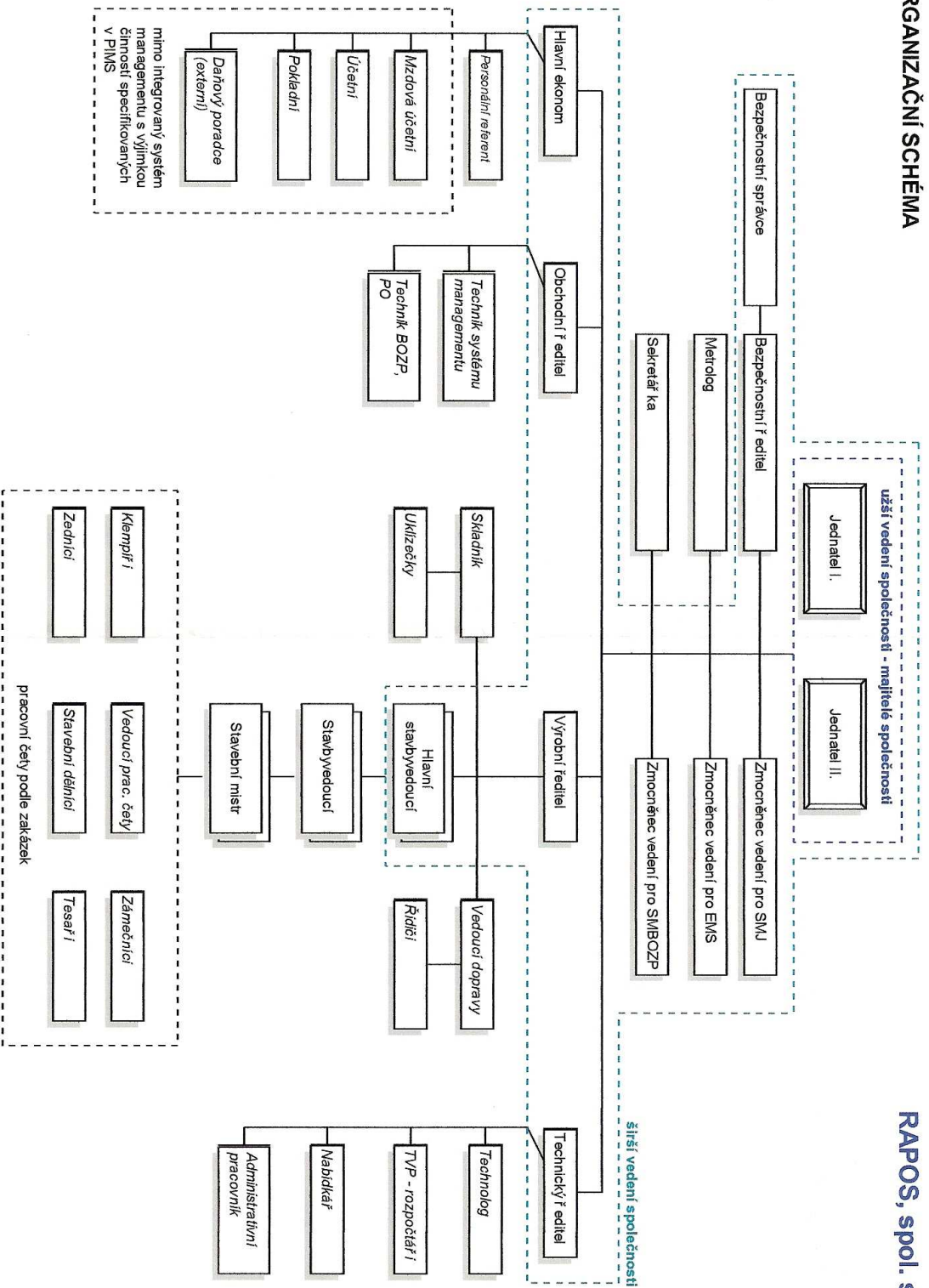
Tab. 1. Výnosy a náklady dle rozpočtu, Slušovice, bytový dům	Chyba! Záložka není definována.
Tab. 2. Skutečné výnosy a náklady Slušovice, bytový dům.....	53
Tab. 3 Výnosy a náklady dle rozpočtu, ČP Hodonín.....	54
Tab. 4. Skutečné výnosy a náklady, ČP Hodonín.....	54
Tab. 5. Výnosy a náklady dle rozpočtu, Precision	55
Tab. 6. Skutečné výnosy a náklady. Precision.....	55

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Organizační struktura
- P II Výsledovka za rok 2004, Slušovice – bytový dům
- P III Výsledovka za rok 2005, Slušovice – bytový dům
- P IV Výsledovka za rok 2004, ČP Hodonín
- P V Výsledovka za rok 2005, ČP Hodonín
- P VI Výsledovka za rok 2004, Precision
- P VII Výsledovka za rok 2005, Precision
- P VIII Výsledovka za rok 2005, Precision - pokračování

ORGANIZAČNÍ SCHEMA

RAPOS, spol. s r.o.



Příloha P I Organizační struktura

Příloha P II: Výsledovka za rok 2004, Slušovice – bytový dům

02.11.2005 12:48:30 RAPOS, spol. s r.o., Holešov strana : 1
V Ý S L E D O V K A od : 01.01.2004 do : 31.12.2004

středisko:

výkon : 605 Slušovice -bytový dům

501.	Spotřeba materiálu	1 146 811.42
501.001	Spotřeba přímého výrobního materi	1 111 203.35
501.011	Spotřeba nářadí	2 485.09
501.012	Spotřeba palet	11 190.00
501.102	Režijní materiál	21 932.98
502.	Spotřeba energie	1 715.83
502.003	Propan-butan	213.80
502.005	Olej	401.66
502.011	PHM-benzín	1 100.37
511.	Opravy a udržování	398.30
511.001	Opravy majetku	398.30
512.	Cestovné	16 182.00
512.003	Stravné	16 182.00
518.	Ostatní služby	546 930.46
518.001	Subdodávky- firmy	99 912.17
518.002	Uložení odpadu	6 665.00
518.004	Živnostníci-prov.práce	320 687.50
518.005	Nájemné-operativní leasing	84 270.64
518.011	Přepravné na výstupu	22 844.45
518.012	Práce autojeřábem	11 829.80
518.121	Kopírování a rozmnožování	214.20
518.123	Parkovné, mytí auta	6.70
518.129	Semináře, školení, výcvik	500.00
521.	Mzdové náklady - hlavní PP	176 411.00
521.001	Mzdové náklady - hlavní PP	176 411.00
524.	Zákonné sociální pojištění	61 747.00
524.101	Sociální pojištění - organizace	45 869.00
524.201	Zdravotní pojištění - organizace	15 878.00
597.	Převod provozních nákladů-doprava	91 360.00
597.001	Převod provozních nákladů-doprava	91 360.00
VÝNOSY		0.00
NÁKLADY		2 041 556.01
ZTRÁTA		2 041 556.01

* ROK 2004 *

SB KOMPLET

(c) H&M DataSoft s.r.o.

Příloha P III: Výsledovka za rok 2005, Slušovice – bytový dům

Výsledovka		2 - VÝSLEDOVKA od: 01.01.2005 do: 31.12.2005 účty - daňové, účetní, synt., anal., oper. P0-B0			
		Střediska:			
		Zakázky: 605 - Slušovice -bytový dům			
Náklady:		Výnosy:			
501.	Spotřeba materiálu	420 079,58	602.	Tržby z prodeje služeb	5 459 999,00
501.001	Spotřeba přímého výrobního materiálu	415 803,63	602.001	Tržby z prodeje služeb	5 459 999,00
501.011	Spotřeba nářadí	1 616,45			
501.012	Spotřeba palet	-6 601,44			
501.102	Režijní materiál	8 913,05			
501.103	Čistící prostředky	347,89			
502.	Spotřeba energie	669,66			
502.003	Propan-butan	455,80			
502.005	Olej	107,56			
502.011	PHM-benzín	106,30			
511.	Opravy a udržování	581,50			
511.001	Opravy majetku	581,50			
512.	Cestovné	17 574,00			
512.003	Stravné	17 574,00			
518.	Ostatní služby	2 157 037,64			
518.001	Subdávky- firmy	1 826 253,07			
518.002	Uložení odpadu	3 530,75			
518.004	Živnostníci-prov.práce	252 645,50			
518.005	Nájemné-operativní leasing	62 791,32			
518.011	Přepravné na výstupu	11 817,00			
521.	Mzdové náklady - hlavní PP	210 952,00			
521.001	Mzdové náklady - hlavní PP	210 952,00			
524.	Zákonné sociální pojištění	73 837,00			
524.101	Sociální pojištění - organizace	54 849,00			
524.201	Zdravotní pojištění - organizace	18 988,00			
597.	Převod provozních nákladů-doprava	123 106,00			
597.001	Převod provozních nákladů-doprava	123 106,00			
VÝNOSY		5 459 999,00			
NÁKLADY		3 003 837,38			
VÝNOSY - NÁKLADY		2 456 161,62			

Rozsah tištěných řádků: Všechny řádky ve výběru

Příloha P IV: Výsledovka za rok 2004, ČP Hodonín

02.11.2005 12:47:49 RAPOS, spol. s r.o., Holešov strana : 1

V Ý S L E D O V K A od : 01.01.2004 do : 31.12.2004

středisko:

výkon : 618 ČP Hodonín

501.	Spotřeba materiálu	22 625.40	602.	Tržby z prodeje služeb	263 754.00
501.001	Spotřeba přímého výrobního materi	19 268.50	602.001	Tržby z prodeje služeb	263 754.00
501.011	Spotřeba nářadí	1 150.20			
501.102	Režijní materiál	2 206.70			
512.	Cestovné	1 160.00			
512.003	Stravné	1 160.00			
518.	Ostatní služby	148 154.43			
518.001	Subdodávky- firmy	130 310.53			
518.002	Uložení odpadu	1 483.65			
518.004	Živnostníci-prov.práce	10 490.00			
518.005	Nájemné-operativní leasing	882.35			
518.011	Přepravné na výstupu	4 951.00			
518.123	Parkovné, mytí auta	36.90			
521.	Mzdové náklady - hlavní PP	13 685.00			
521.001	Mzdové náklady - hlavní PP	13 685.00			
524.	Zákonné sociální pojištění	4 791.00			
524.101	Sociální pojištění - organizace	3 559.00			
524.201	Zdravotní pojištění - organizace	1 232.00			
597.	Převod provozních nákladů-doprava	29 949.00			
597.001	Převod provozních nákladů-doprava	29 949.00			

VÝNOSY	.....	263 754.00			
NÁKLADY	.....	220 364.83			
ZISK	.....	43 389.17			

* ROK 2004 *

SB KOMPLET

(c) H&M DataSoft s.r.o.

Příloha P V: Výsledovka za rok 2005, ČP Hodonín

Výsledovka		3 - VÝSLEDOVKA od: 01.01.2005 do: 31.12.2005 účty - daňové, účetní, synt., anal., oper. P0-B0	
		Střediska:	
		Zakázky: 618 - ČP Hodonín	
Náklady:		Výnosy:	
501.	Spotřeba materiálu	45 385,15	602. Tržby z prodeje služeb 357 341,00
501.001	Spotřeba přímého výrobního materiálu	43 477,68	602.001 Tržby z prodeje služeb 357 341,00
501.011	Spotřeba nářadí	1 242,90	
501.102	Režijní materiál	664,57	
512.	Cestovné	638,00	
512.003	Stravné	638,00	
518.	Ostatní služby	216 236,31	
518.001	Subdávky- firmy	180 343,65	
518.002	Uložení odpadu	467,00	
518.004	Živnostníci-prov.práce	29 051,50	
518.005	Nájemné-operativní leasing	6 354,06	
518.123	Parkovné, mytí auta	20,10	
521.	Mzdové náklady - hlavní PP	7 785,00	
521.001	Mzdové náklady - hlavní PP	7 785,00	
524.	Zákonné sociální pojištění	2 727,00	
524.101	Sociální pojištění - organizace	2 025,00	
524.201	Zdravotní pojištění - organizace	702,00	
597.	Převod provozních nákladů-doprava	19 939,00	
597.001	Převod provozních nákladů-doprava	19 939,00	
VÝNOSY		357 341,00	
NÁKLADY		292 710,46	
VÝNOSY-NÁKLADY		64 630,54	

Rozsah tištěných řádků: Všechny řádky ve výběru

Příloha P VI: Výsledovka za rok 2004, Precision

02.11.2005 12:49:14 RAPOS, spol. s r.o., Holešov strana : 1

V Ý S L E D O V K A od : 01.01.2004 do : 31.12.2004

středisko:

výkon : 591 Precision

501.	Spotřeba materiálu	1 306 009.88	602.	Tržby z prodeje služeb	26 506 610.84
501.001	Spotřeba přímého výrobního materi	1 276 753.29	602.001	Tržby z prodeje služeb	26 506 610.84
501.011	Spotřeba nářadí	6 642.98			
501.012	Spotřeba palet	5 429.50			
501.101	Kancelářské potřeby	137.80			
501.102	Režijní materiál	16 998.81			
501.103	Čistící prostředky	47.50			
502.	Spotřeba energie	62 165.92			
502.001	Elektrická energie	49 349.56			
502.003	Propan-butan	1 224.60			
502.004	Vodné a stočné	566.62			
502.011	PHM-benzín	677.69			
502.012	PHM-nafta	10 347.45			
511.	Opravy a udržování	1 273.80			
511.001	Opravy majetku	1 273.80			
512.	Cestovné	28 304.00			
512.003	Stravné	28 304.00			
513.	Náklady na reprezentaci	729.20			
513.001	Náklady na reprezentaci	729.20			
518.	Ostatní služby	26 426 402.70			
518.001	Subdodávky- firmy	25 591 293.46			
518.002	Uložení odpadu	2 253.30			
518.004	Živnostníci-prov.práce	171 481.00			
518.005	Nájemné-operativní leasing	60 249.64			
518.011	Přepravné na výstupu	189 210.93			
518.012	Práce autojeřábem	409 995.87			
518.121	Kopírování a rozmnožování	1 908.50			
518.123	Parkovné, mytí auta	10.00			
521.	Mzdové náklady - hlavní PP	292 863.00			
521.001	Mzdové náklady - hlavní PP	292 863.00			
524.	Zákonné sociální pojištění	102 507.00			
524.101	Sociální pojištění - organizace	76 146.00			
524.201	Zdravotní pojištění - organizace	26 361.00			
568.	Ostatní finanční náklady	84 110.53			
568.002	Pojistné proti škodám na HP	84 110.53			
597.	Převod provozních nákladů-doprava	435 675.00			
597.001	Převod provozních nákladů-doprava	435 675.00			

VÝNOSY	.....	26 506 610.84			
NÁKLADY	.....	28 740 041.03			
ZTRÁTA	.....	2 233 430.19			

* ROK 2004 *

SB KOMPLET

(c) H&M DataSoft s.r.o.

Příloha P VII: Výsledovka za rok 2005, Precision

Výsledovka		1 - VÝSLEDOVKA od: 01.01.2005 do: 31.12.2005 účty - daňové, účetní, synt., anal., oper. P0-B0	
		Střediska:	
		Zakázky: 591 - Precision	
Náklady:		Výnosy:	
501.	Spotřeba materiálu	1 582 918,38	602. Tržby z prodeje služeb 29 483 089,90
501.001	Spotřeba přímého výrobního materiálu	1 549 591,63	602.001 Tržby z prodeje služeb 29 483 089,90
501.011	Spotřeba nářadí	6 753,59	
501.012	Spotřeba palet	-2 883,62	
501.101	Kancelářské potřeby	28,50	
501.102	Režijní materiál	25 784,72	
501.103	Čistící prostředky	1 188,56	
501.111	Drobný hmotný majetek-evidovaný	2 455,00	
502.	Spotřeba energie	173 455,17	
502.001	Elektrická energie	139 286,57	
502.002	Zemní plyn	27 731,11	
502.003	Propan-butan	1 584,35	
502.004	Vodné a stočné	902,88	
502.011	PHM-benzín	1 423,89	
502.012	PHM-nafta	2 526,37	
511.	Opravy a udržování	11 900,01	
511.001	Opravy majetku	11 900,01	
512.	Cestovné	63 018,00	
512.003	Stravné	63 018,00	
513.	Náklady na reprezentaci	1 536,00	
513.001	Náklady na reprezentaci	1 536,00	
518.	Ostatní služby	18 470 596,35	
518.001	Subdodávky- firmy	17 357 050,65	
518.002	Uložení odpadu	16 245,59	
518.004	Živnostníci-prov.práce	265 603,50	
518.005	Nájemné-operativní leasing	219 152,68	
518.011	Přepravné na výstupu	154 577,39	
518.012	Práce autojeřábem	340 569,77	
518.121	Kopírování a rozmnožování	65,90	
518.123	Parkovné, mytí auta	388,84	
518.155	Ostraha objektu	116 731,93	
518.189	Ostatní drobné služby	210,10	
521.	Mzdové náklady - hlavní PP	704 651,00	
521.001	Mzdové náklady - hlavní PP	704 651,00	
524.	Zákonné sociální pojištění	246 635,00	
524.101	Sociální pojištění - organizace	183 212,00	
524.201	Zdravotní pojištění - organizace	63 423,00	
548.	Ostatní provozní náklady	-0,15	
548.191	Zaokrouhlovací rozdíly	-0,15	
597.	Převod provozních nákladů-doprava	572 961,00	
597.001	Převod provozních nákladů-doprava	572 961,00	

Příloha P VIII: Výsledovka za rok 2005, Precision – pokračování

Výsledovka	1 - VÝSLEDOVKA od: 01.01.2005 do: 31.12.2005 účty - daňové, účetní, synt., anal., oper. P0-B0	
	Střediska:	
	Zakázky: 591 - Precision	
Náklady:	Výnosy:	
VÝNOSY.....	29 483 089,90	
NÁKLADY.....	21 827 670,76	
VÝNOSY-NÁKLADY.....	7 655 419,14	