

Projekt systému kalkulací zakázek ve firmě XY s. r. o.

Bc. Simona Bršlíková

Diplomová práce
2013

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Simona Bršlíková**
Osobní číslo: **M11563**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt systému kalkulací zakázek ve firmě XY s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujte kritickou literární rešerši zabývající se problematikou nákladů podniku a kalkulačních metod.

II. Praktická část

- Provedte analýzu současného stavu řízení nákladů a kalkulačního systému ve společnosti XY s.r.o.
- Na základě provedené analýzy zpracujte projekt systému kalkulací zakázek společnosti XY s.r.o.
- Provedte verifikaci projektového řešení a zpracujte jeho časovou a nákladovou analýzu.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

FIBÍROVÁ, Jana, Jaroslav WAGNER a Libuše ŠOLJAKOVÁ. Nákladové účetnictví: (Manažerské účetnictví I). 3., přeprac. vyd. Praha: Oeconomica, 2004, 374 s. ISBN 80-245-0746-3.

KRÁL, Bohumil. Nákladové a manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Prospektrum, spol.s.r.o., 1997, 407 s. ISBN 80-717-5060-3.

LANDA, Martin a Michal POLÁK. Ekonomické řízení podniku. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 2008, 198 s. ISBN 978-80-251-1996-9.

POPESKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vyd. Praha: Grada, 2009, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2007, 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: **22. února 2013**
Termín odevzdání diplomové práce: **2. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

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

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

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

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

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

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

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

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

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užit své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 30. dubna 2013



⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem diplomové práce je provést analýzu nákladů a současného systému kalkulací zakázek ve společnosti XY, s. r. o. a na základě zjištěných informací a případných nedostatků navrhnout takový systém kalkulací zakázek, který bude poskytovat kvalitní a relevantní podklady pro cenové rozhodování. Práce je koncipována do dvou částí, do teoretické a praktické části. Teoretická část je zaměřená na zpracování literárních zdrojů z oblasti nákladů, kalkulace nákladů a metod kalkulací. Praktická část je rozdělena na analytickou část a projekt. V analytické části je charakterizována společnost, provedena analýza nákladů, analýza současného systému kalkulací zakázek a nakonec jsou zhodnoceny poznatky z analytické části. Projekt obsahuje kalkulaci nákladů jednotlivých úseků společnosti XY, s. r. o. a návrh systému kalkulací zakázek pro jednotlivé úseky společnosti XY, s. r. o. Součástí projektu je zhodnocení ekonomické náročnosti a přínosů projektu.

Klíčová slova: náklady, kalkulace nákladů, členění nákladů, analýza, kalkulační metody

ABSTRACT

The aim of this thesis is to analyze the cost and the current contract costing system in the XY Company, Ltd. and based on the information and any shortcomings, propose a contract costing system that will provide quality and relevant information for pricing decisions. The thesis is divided into two parts: theoretical and practical. The theoretical part is focused on the literature resource analysis in the area of costs, costing and calculation methods. The practical part is divided into the part of the analysis and the project. In the analytical section is characterized the company, carried out a cost analysis, analysis of the current contract costing system and finally the evaluation of information from the analytical section. The project contains a costs calculations of individual sections of the XY Company, Ltd. and design of contract costing system for the individual sections of the XY Company, Ltd. The assessment of benefits and economic intensity is also included in the project.

Keywords: costs, costs calculations, costs classification, analysis, calculation methods

Ráda bych na tomto místě vyjádřila poděkování doc. Ing. Borisi Popeskovi, Ph.D. za jeho ochotu, odborné rady a doporučení, připomínky a věnovaný čas.

Dále pak děkuji vedení společnosti za umožnění zpracování diplomové práce v jejich společnosti.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 NÁKLADY	13
1.1 VYMEZENÍ POJMU NÁKLADY	13
1.1.1 Finanční pojetí nákladů	13
1.1.2 Hodnotové pojetí nákladů	14
1.1.3 Ekonomické pojetí nákladů.....	14
1.2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ	14
1.2.1 Druhové členění nákladů.....	15
1.2.2 Účelové členění nákladů	15
1.2.3 Kalkulační členění nákladů	16
1.2.4 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu produkce.....	17
1.2.5 Klasifikace nákladů z hlediska rozhodování.....	19
2 KALKULACE NÁKLADŮ	21
2.1 PŘEDMĚT KALKULACE	21
2.2 KALKULAČNÍ SYSTÉM	22
2.3 ALOKACE NÁKLADŮ.....	23
2.4 STRUKTURA NÁKLADŮ KALKULACE.....	25
2.4.1 Typový kalkulační vzorec	25
2.4.2 Retrogradní kalkulační vzorec	27
2.4.3 Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady	27
2.4.4 Dynamická kalkulace	28
3 METODY KALKULACE	29
3.1 ABSORPČNÍ METODY KALKULACE.....	29
3.1.1 Prostá kalkulace dělením.....	30
3.1.2 Kalkulace dělením s ekvivalentními čísly.....	30
3.1.3 Fázová metoda kalkulace	30
3.1.4 Postupná metoda kalkulace	31
3.1.5 Kalkulace přírážková (zakázková).....	31
3.1.6 Kalkulace sdružených výkonů	32
3.2 NEDOSTATKY ABSORPČNÍCH KALKULACÍ.....	32
3.3 NEABSORPČNÍ METODY KALKULACE.....	33
3.3.1 Kalkulace variabilních nákladů.....	33
4 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	35
II PRAKTICKÁ ČÁST	36
5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI XY S.R.O.	37
5.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SPOLEČNOSTI	37
5.2 HISTORIE PODNIKU	37
5.3 VIZE A CÍLE PODNIKU	38
5.4 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ	38
5.4.1 Definice služeb podniku.....	38

5.5	INFORMAČNÍ SYSTÉM SPOLEČNOSTI	39
5.6	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI.....	41
5.7	ANALÝZA FINANČNÍ SITUACE SPOLEČNOSTI	42
5.7.1	Majetková a finanční struktura společnosti.....	43
5.7.2	Analýza nákladů a výnosů	45
5.7.3	Vývoj nákladů, výnosů, tržeb a HV	47
5.7.4	Analýza poměrových ukazatelů	48
5.8	SWOT ANALÝZA SPOLEČNOSTI.....	49
6	ANALÝZA NÁKLADŮ	51
6.1	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	51
6.2	ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	53
6.2.1	Struktura nákladů autoservisu	54
6.2.2	Struktura nákladů silniční motorové nákladní dopravy a spedice	55
6.2.3	Struktura nákladů správy podniku	56
6.3	KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	58
6.4	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ DLE VZTAHU K OBJEMU PRODUKCE	62
7	ANALÝZA SOUČASNÉHO SYSTÉMU KALKULACÍ ZAKÁZEK	66
7.1	SILNIČNÍ MOTOROVÁ NÁKLADNÍ DOPRAVA A SPEDICE	66
7.1.1	Konkrétní příklad stanovení ceny přepravy	67
7.2	AUTOSERVIS.....	68
8	ZHODNOCENÍ POZNATKŮ Z ANALYTICKÉ ČÁSTI.....	69
9	PROJEKT SYSTÉMU KALKULACÍ ZAKÁZEK.....	70
9.1	VÝPOČET SAZBY SPRÁVNÍ REŽIE	70
9.1.1	Silniční motorová nákladní doprava a spedice.....	72
9.1.2	Autoservis	73
9.2	NÁKLADY NA SPEDICI A JEJÍ ZISKOVOST	73
9.3	KALKULACE NÁKLADŮ ÚSEKU SILNIČNÍ MOTOROVÉ NÁKLADNÍ DOPRAVY NA KALKULAČNÍ JEDNICI	74
9.3.1	Nákladové položky ovlivňující celkové náklady na provoz vozového parku společnosti XY, s. r. o.	75
9.3.2	Stanovení nákladů na kalkulační jednici.....	79
9.4	KALKULACE NÁKLADŮ ÚSEKU AUTOSERVISU NA KALKULAČNÍ JEDNICI.....	82
9.5	SYSTÉM KALKULACÍ ZAKÁZEK SILNIČNÍ MOTOROVÉ NÁKLADY DOPRAVY	83
9.6	SYSTÉM KALKULACÍ ZAKÁZEK AUTOSERVISU	89
10	VERIFIKACE A VYHODNOCENÍ PROJEKTU	91
10.1	ČASOVÁ ANALÝZA PROJEKTU.....	91
10.2	NÁKLADOVÁ ANALÝZA PROJEKTU	93
10.3	PŘÍNOSY PROJEKTU	94
	ZÁVĚR	96
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	98
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	100
	SEZNAM OBRÁZKŮ	101
	SEZNAM TABULEK.....	103

SEZNAM PŘÍLOH.....	105
---------------------------	------------

ÚVOD

V dnešní době, kdy jsou firmy pod neustálým konkurenčním tlakem, hraje řízení nákladů v podniku a jejich kalkulace velmi důležitou roli. Hlavním cílem řízení nákladů je jejich optimalizace a zajištění jejich snižování, protože náklady jsou neodmyslitelným nástrojem hospodaření společnosti a mají vliv na celkovou prosperitu firmy. Náklady provázejí většinu ekonomických činností a pro podnik tak mají hlavní význam. V rámci efektivního nákladového řízení hrají kalkulace nákladů bez pochyby nezastupitelnou roli. Prostřednictvím kalkulací podnik zjišťuje výši svých celkových vynaložených nákladů, výši nákladů na jednici a cenu finálního výkonu.

Jednou z podmínek přežití podniku je jeho konkurenceschopnost a největší naději na přežití mají ty podniky, které se dokážou s přehledem orientovat v problematice řízení nákladů a kalkulací. Proto jsem se rozhodla zpracovat diplomovou práci na téma „Projekt systému kalkulací zakázek ve firmě XY, s. r. o.“

Hlavní cílem této diplomové práce je provést analýzu nákladů a současného stavu systému kalkulací zakázek ve společnosti XY, s. r. o. a navrhnout takový systém kalkulací zakázek, který bude eliminovat současné případné nedostatky a poskytovat kvalitní a relevantní podklady pro cenové rozhodování a zároveň bude dle požadavků firmy jednoduchý a rychlý.

V teoretické části se nejprve věnuji vymezení pojmu náklady a jejich členění z hlediska druhového, účelového, kalkulačního, dle vztahu k objemu produkce a z hlediska rozhodování. Přiblížím problematiku kalkulací nákladů, charakterizují jednotlivé kalkulační vzorce a představím jednotlivé metody kalkulací úplných a neúplných nákladů.

V praktické části jako první představím společnost XY, s. r. o., popíši její historii vzniku, vize a cíle, předmět podnikání, používaný informační systém, organizační strukturu a provedu stručnou analýzu finanční situace podniku a SWOT analýzu. Na tuto část navazuje analýza členění nákladů dle poznatků, které jsem získala v teoretické části této práce a analýza současného systému kalkulací zakázek. Bez znalosti množství a struktury nákladů by nebylo možné projekt realizovat. Na základě analýzy nákladů dle různých členění a na základě zjištěných nedostatků provedu kalkulaci nákladů jednotlivých úseků společnosti XY, s. r. o. a navrhnu nový systém kalkulací zakázek.

Na závěr provedu časovou a nákladovou analýzu projektu a zhodnotím jeho přínosy a rizika.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NÁKLADY

Každé rozhodnutí v lidském životě, a zejména to, které je ekonomického charakteru, spočívá ve srovnání přínosů určitého alternativního rozhodnutí a prostředků na něj vynaložených. V ekonomice nazýváme tyto vynaložené prostředky jako náklady. Náklady provázejí téměř všechny činnosti, které v ekonomickém prostředí probíhají. Pro firmu, jakožto jednu ze základních ekonomických jednotek, hrají náklady zcela klíčovou roli. (Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 17)

Cílem této kapitoly je předložit teoretické základy týkající se problematiky nákladů podniku, přesněji vymezit různá pojetí nákladů a klasifikovat náklady dle členění druhového, účelového, kalkulačního, ve vztahu k objemu výroby a z hlediska rozhodování. Informace a poznatky získané v této kapitole následně aplikuji v praktické části této práce při analýze nákladů společnosti XY, s. r. o.

Náklady podniku můžeme obecně charakterizovat jako peněžně vyjádřenou spotřebu výrobních faktorů účelně vynaložených na tvorbu podnikových výnosů a ostatních budoucích prospěchů. (Synek, 2002, s. 36)

Lang (2005, s. 7) definuje náklady následovně: „Náklady jsou penězi oceněné množství výrobních faktorů, jakož i služby třetí straně a daně státu během zúčtovacího období, které slouží k vytvoření podnikových výkonů. Jsou tedy celkovou provozně podmíněnou normalizovanou a oceněnou spotřebou statků a služeb zúčtovacího období k vytvoření podnikové přidané hodnoty“

1.1 Vymezení pojmu náklady

Pro vymezení nákladů neexistuje jediná definice. K definici nákladů můžeme přistupovat z pohledu externího uživatele nebo z pohledu manažerského. (Popesko, 2009, s. 32) V následujících řádcích jsou přiblíženy jednotlivé pojetí nákladů.

1.1.1 Finanční pojetí nákladů

Finanční pojetí nákladů je založeno na vnímání nákladů jako úbytku ekonomického prospěchu vedoucího ke snížení aktiv nebo k přírůstku dluhů, který v daném období vede ke snížení vlastního kapitálu. (Popesko, 2009, s. 32)

Finanční pojetí nákladů je určující pro vykazování složek majetku ve finančním účetnictví a jejich oceňování. Náklady jsou chápány jako peníze investované do určitých výkonů, které zajišťují náhradu peněz v jejich původní výši. (Král, 1997, s. 41)

1.1.2 Hodnotové pojetí nákladů

Hodnotové pojetí nákladů nám poskytuje informace pro běžné řízení a kontrolu reálného průběhu aktuálně uskutečňovaných procesů po linii výkonů nebo po linii útvarů. Je odvozeno z výrobní formy koloběhu prostředků podniku, jehož výchozím momentem jsou vklady ekonomických zdrojů jako reálných výrobních faktorů. (Král, 1997, s. 44) Náklady v hodnotovém pojetí představují v penězích vyjádřenou množstevní spotřebu ekonomických zdrojů za podmínek, které existují v reálném čase uskutečňování příslušných aktivit. Smyslem tohoto pojetí je informační zobrazení koloběhu ekonomických zdrojů za podmínek, které platily nikoliv v době jejich pořízení, ale v současnosti. (Landa a Polák, 2008, s. 7)

1.1.3 Ekonomické pojetí nákladů

U ekonomického pojetí nákladů se náklady ekonomických zdrojů rovnají hodnotě, kterou lze získat jejich nejefektivnějším využitím. (Landa a Polák, 2008). Mluvíme o tzv. oportunitních nákladech, které představují maximální ušlý efekt, který byl obětován v důsledku využití ekonomického zdroje ve zvolené alternativě. Oportunitní náklady tak nepředstavují reálně spotřebované nebo využitě ekonomické zdroje, ale dodatečně vložené měřítko účelnosti uskutečněné volby. (Král, 1997, s. 51)

1.2 Klasifikace nákladů

Předpokladem k jakékoli nákladové optimalizaci či snižování nákladů je náklady poznat a pochopit podstatu jednotlivých nákladových položek, které v podniku vznikají (Popesko, 2009, s. 34). Náklady se skládají z různých nehomogenních složek, které se odlišují druhem uplatněného ekonomického zdroje, svou funkcí v transformačním procesu, formou svého projevu anebo způsobem reakce na působící faktory. Tyto vnitřní odlišnosti nákladů vedou k jejich různému členění podle různorodých hledisek. (Král, 1997, s. 52)

V následujících řádcích budu náklady členit dle hlediska druhového, účelového a kalkulačního členění, dle vztahu k objemu produkce a z hlediska potřeb pro rozhodování.

1.2.1 Druhové členění nákladů

Dle druhového členění se náklady člení podle druhů ekonomických zdrojů. Vychází se ze spotřebovaných výrobních faktorů, které mají podobné znaky a jsou vyjádřeny v peněžních jednotkách. Výhodou druhového členění nákladů je, že je snadno zjištělné a umožňuje snadno a poměrně přesně sledovat spotřebu nákladů a pánovat je. Jeho nevýhodou je, že nesumarizuje náklady podle činnosti podniku a nehodnotí účelnost a přiměřenost výšky vynaložených nákladů. Toto členění je výhradně záležitostí finančního účetnictví (Lazar, 2012, s. 11)

Náklady členěné podle druhů jsou informačním podkladem při zjišťování proporcí, stability a rovnováhy mezi spotřebou zdrojů a vnějším okolím.

Za základní nákladové druhy se považují:

- a) spotřeba materiálu
- b) spotřeba a použití externích prací a služeb
- c) mzdové a ostatní osobní náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění pracovníků
- d) odpisy nehmotného a hmotného investičního majetku
- e) finanční náklady
- f) ostatní náklady

Základní význam druhového členění nákladů spočívá v tom, že je informačním podkladem při zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou těchto zdrojů v podniku a vnějším okolím, které je schopno je poskytnout (od koho, kdy a jak musí podnik zajistit materiál, energii, ostatní externí výkony a služby apod.) (Hradecký a Král, 1995, s. 13)

1.2.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů sleduje jejich vztah k vlastní příčině vzniku nákladů, jejich objektům a nositelům. Základním charakteristickým rysem nákladů je účelovost, tj. každý vznik nákladů musí být doložen konkrétně vymezeným účelem. (Landa a Polák, 2008, s. 11)

Vnitřně je dále možné jejich členění do skupin:

1. Náklady technologické a na obsluhu a řízení

Základem tohoto členění je jejich vztah k činnosti, technologickému stupni či operaci v rámci produkčního procesu.

Technologické náklady jsou náklady výroby, jako je spotřeba materiálu, mzdy pracovníků uskutečňujících danou aktivitu apod. Jejich rozšiřování přímo souvisí s rozšiřováním aktivity (výroby). (Čechová, 2011, s. 75)

Náklady na obsluhu a řízení jsou takové náklady, které byly vynaloženy z účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu dané produkční operace. (Landa a Polák, 2008, s. 11)

2. *Náklady jednicové a režijní*

Členění nákladů na jednicové a režijní navazuje na členění nákladů na technologické a na obsluhu a řízení, je jejich podrobnějším členěním. Zatímco náklady na obsluhu a řízení jsou vždy režijní, náklady technologické zahrnují jak jednicové, tak i režijní náklady. (Fibírová, Wagner a Šoljaková, 2004, s. 101)

Náklady jednicové jsou tou částí nákladů technologických, které nejenom že souvisí s technologickým procesem jako takovým, ale souvisí přímo s jednotkou prováděného výkonu, jako je např. jeden výrobek. Náklady režijní v sobě zahrnují náklady na obsluhu a řízení a tu část technologických nákladů, které nesouvisí s jednotkou výkonu, ale s technologickým procesem jako celkem. (Popesko, 2009, s. 37)

Režijní náklady jsou členěny podle funkce v daném procesu. Patří sem:

- Zásobovací režie
- Výrobní režie
- Správní režie
- Odbytová režie

Režijní náklady mají zásadně společný charakter a proto se na jednotlivé objekty a výkony rozvrhují pomocí určité rozvrhové základny a s použitím některé z alokačních metod.

Členění nákladů na jednicové a režijní se používá zejména při tvorbě různých typů kalkulací a je základem v podniku používaných kalkulačních vzorců. (Landa, 2008, s. 265)

1.2.3 **Kalkulační členění nákladů**

Kalkulační členění je zvláštním typem účelového členění nákladů, do určité míry se na něj vztahují úvahy týkající se stanovení nákladového úkolu pro kontrolu hospodárnosti jednicových a režijních nákladů. Zajištění kontroly hospodárnosti reálnými informacemi je jedním z nejsložitějších problémů v rámci členění nákladů. Složitost zajištění reálných informací vyplývá z toho, že podnikatelský proces je zpravidla složitým systémem sériově

i paralelně řazených procesů s určitým počtem bezprostředních, ale i s výrazně širším množstvím zprostředkovaných vazeb ke konkrétnímu výkonu. Předběžné stanovení nebo následné zjištění určité proporce nákladů na určitý výkon je často spíše abstrakcí a záležitostí modelového zjednodušení, které neodráží realitu v plné výši. (Hradecký a Král, 1995, s. 16)

Principem kalkulačního členění je rozdělení nákladů na náklady přímé a náklady nepřímé. Toto členění vychází z možnosti vyjádřit jednotlivé složky nákladů na jednotku kalkulovaného výkonu. (Macík, 1994, s. 9)

Přímé náklady jsou vynaloženy v souvislosti s konkrétním výkonem či střediskem, kterému lze tyto náklady bezprostředně přiřadit. Je to například spotřeba materiálu, který vchází přímo do výrobku, mzdové náklady pracovníka, který pracuje pouze na jednom výrobku atp.

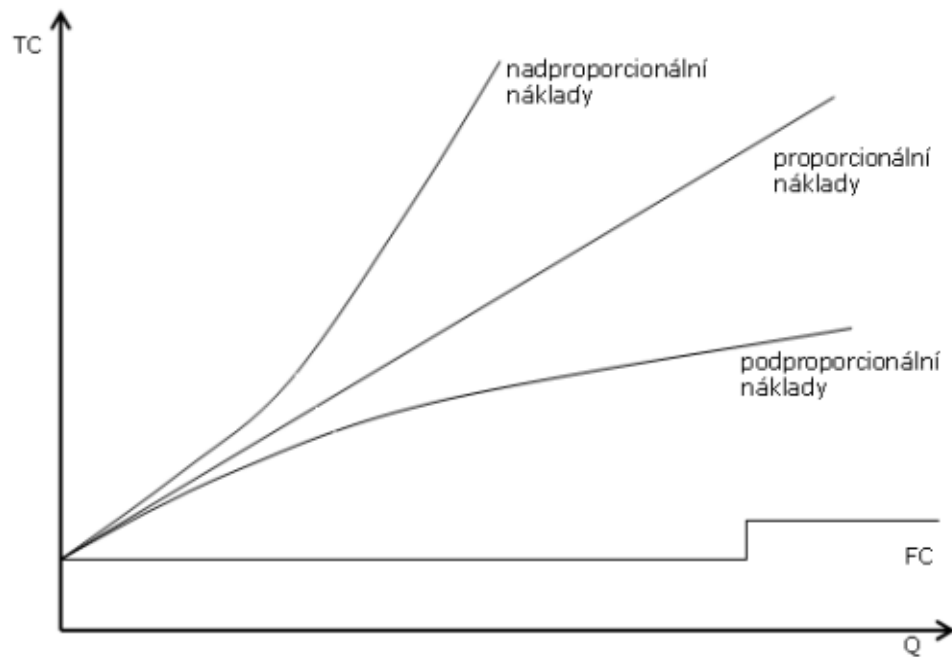
Nepřímé náklady se vztahují k několika výkonům či střediskům a jsou jim proto přiřazovány pomocí rozvrhových základů. Jsou to například správní náklady, ale mohou to být i jiné náklady, které jsou společné pro více výkonů podniku. (Lazar, 2001, s. 19)

Náklady kalkulační se liší od druhových nákladů v tom, že kalkulační náklady obsahují směsi různých nákladových druhů, čímž se vytvářejí položky režijní, kdyžto druhové náklady obsahují čisté složky nákladů bez tvorby různorodých nákladových komplexních souhrnů. (Macík, 1994, s. 9)

1.2.4 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu produkce

Důležitým hlediskem členění nákladů z hlediska posuzování dynamiky jejich vývoje je jejich rozlišování podle toho, jak se mění jejich celková výše v závislosti na změnách v objemu výkonů. V této souvislosti rozlišujeme dvě hlavní skupiny nákladů, a to variabilní náklady a fixní náklady.

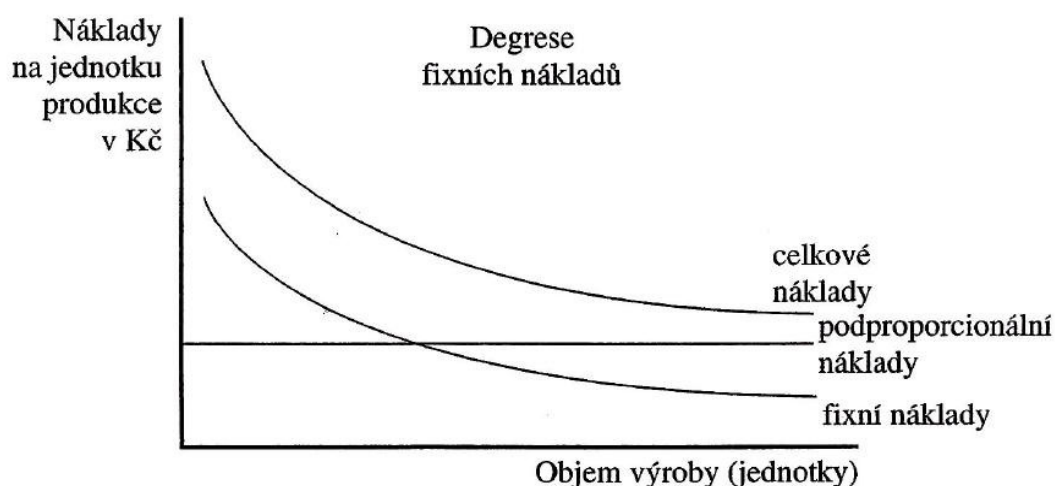
Variabilní náklady jsou charakteristické tím, že musí být opakovaně vynakládány na každou další jednotku objemu výkonů. Při změně výkonů se mění jejich celková výše. Podle typu této změny rozlišujeme variabilní náklady proporcionální, podproporcionální a nadproporcionální. Proporcionální náklady se v jejich celkové výši mění s objemem výkonů přímo úměrně. Podproporcionální náklady se při stoupajícím objemu zvyšují, ale pomalejším tempem než objem výkonů a nadproporcionální náklady se v celkové výši mění se změnou v objemu výkonů rychlejším tempem. (Král, 1997, s. 57)



Obr. 1 – Variabilní náklady (Topsid.com, 2007)

Fixní náklady jsou náklady, které se v daném časovém období nemění a to i přes výkyvy v produkci nebo objemu činností. Fixní náklady jsou také známé pod názvem kapacitní náklady nebo náklady období. Příkladem fixních nákladů je nájemné, platy řídicích pracovníků, reklama, pojištění atd. (Lal, 2009, s. 31)

Celkové fixní náklady jsou charakteristické tím, že musí být do daného procesu vloženy jednorázově ještě před uskutečněním první jednotky výkonu; vznikají již v nulovém bodě objemu. Každá další jednotka už nevyžaduje další vklady, fixní náklady se při zvyšujícím se objemu výkonů ve své celkové výši nemění. Vypočtené průměrné náklady proto vykazují pokles, protože stejný rozsah fixních nákladů se rozkládá do stále většího objemu výkonů. Hospodárnost daného procesu vykazuje stoupající úroveň, což je důsledkem efektu degrese fixních nákladů. (Král, 1997, s. 59)



Obr. 2 – Průběh jednotkových nákladů – degrese fixních nákladů (Synek, 2002, s. 40)

1.2.5 Klasifikace nákladů z hlediska rozhodování

Klasifikace nákladů z hlediska rozhodování, se vedle tradičních metod klasifikace nákladů, které se vztahují k samotnému charakteru nákladů, vztahují k budoucím manažerským rozhodnutím. Rozdílem je také skutečnost, že zatímco u tradičních členění nákladů jsme vycházeli ze skutečně evidovaných nákladů, u klasifikací prováděných pro účely manažerského rozhodování vycházíme z odhadu budoucích nákladů. (Popesko, 2009, s. 41)

Relevantní a irelevantní náklady

Z hlediska rozhodování se náklady rozdělují podle toho, zda jsou významné pro konkrétní rozhodnutí. Relevantní náklady jsou takové náklady, které se na základě rozhodnutí změní, zatímco irelevantní náklady nebudou rozhodnutím ovlivněny. Například, pokud se rozhodujeme, zda pojedeme vlastním autem nebo městskou hromadnou dopravou, daně z motorových vozidel a náklady na pojištění jsou náklady irelevantní, protože zůstanou stejné bez ohledu na to, jakou alternativu zvolíme. Nicméně náklady na pohonné hmoty dopravního prostředku se liší v závislosti na alternativě, kterou zvolíme, tyto náklady jsou tedy relevantní pro rozhodování. (Drury, 2006, s. 35)

Rozdílové náklady

Rozdílové náklady jsou rozdílem mezi celkovými náklady mezi dvěma různými alternativami. Rovnají se dodatečným variabilním výdajům ve vztahu k dodatečné produkci plus zvýšení fixních nákladů, pokud k němu dojde. (Lal, 2009, s. 39)

Utopené náklady

Jsou to náklady, které byly vynaloženy na základě rozhodnutí v minulosti, ale které již nemůže změnit žádné rozhodnutí, které bude provedeno v budoucnosti. (Drury, 2006, s. 35)

Náklady připisované danému rozhodnutí

Jsou to náklady, které přímo vyplývají z realizace příslušného rozhodnutí a důsledky, které ovlivní změny peněžních toků v širším rámci činnosti podniku. (Král, 1997, s. 65)

Oportunitní náklady

Oportunitní náklady, někdy také nazývané náklady obětované příležitosti, nejsou v přesné výši účetnictvím evidovány a představují hodnotu ušlého příjmu z alternativy, jejíž přijetí bylo akceptováním zvolené alternativy znemožněno. Jedná se o jakýsi ušlý zisk z rozhodnutí, které jsme nepřijali. Oportunitní náklady je možné kvantifikovat pouze v případě, že posuzujeme dvě nebo více rozhodovacích variant a uplatňují se zejména v případě, že jsme při rozhodování omezeni v oblasti zdrojů. (Popesko, 2009, s. 42)

Přírůstkové náklady

Přírůstkové náklady zahrnují celkové zvýšení nákladů v důsledku dodatečného uskutečňování nebo prodeje určitého objemu počtu jednotek objemu, a to od určitého bodu. Představují tedy změnu jejich celkové hodnoty v měřitelném rozmezí objemu výkonů. (Landa a Polák, 2008, s. 14)

2 KALKULACE NÁKLADŮ

Základní pojmy týkající se nákladů a různá členění nákladů jsem popsala v předchozí kapitole. V této kapitole se věnuji problematice kalkulací nákladů, a to předmětu kalkulace, kalkulačnímu systému, charakteristice alokace nákladů a různým druhům kalkulačních vzorců. Poznatky získané v této kapitole mi budou teoretickým základem nejen pro celkovou analýzu nákladů a kalkulací ve firmě XY, s. r. o. ale hlavně pro samotný návrh systému nového.

Kalkulace je vlastně jiný název pro výpočet, výpočetní postup. V podnikové hospodářské praxi znamená kalkulace výpočet zaměřený speciálně na postižení nákladů, které je třeba vynaložit na vznikající výkon. Tímto výkonem resp. produktem může být jednotlivý výrobek, vyjádřený ve fyzických jednotkách (kusy, kg, tuny, m², m³, kWh atd.) nebo také poskytovaná služba, vyjádřená v nákladní dopravě např. v ujetých kilometrech, přepravovaných tunokilometrech, v ubytovacích službách velikostí pronajaté plochy, ve zdravotnických zařízeních v nákladech na jedno lůžko a den apod. (Macík, 1994, s. 6)

Kalkulace je nástrojem stanovení nákladů a z nich vyplývající ceny výkonu. Z toho vyplývá její zásadní význam pro řízení vývoje nákladů výkonů a tím i pro řízení podniku. Kalkulace slouží jako základ při plánování a kontrole v operativním řízení, představují základní informační podklad pro řízení nákladů jednotlivých výkonů, jsou jedním z významných podkladů pro rozhodování o struktuře a sortimentu produkovaných výkonů, jsou výchozí základnou pro rozhodování, týkajícího se cenové politiky a slouží jako podklad pro stanovení vnitropodnikových cen. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 175)

Pojem kalkulace nákladů v sobě zahrnuje techniky a procesy zjišťování nákladů. Kalkulační technika se týká zásad a pravidel, které jsou používány pro zjištění nákladů vyráběných produktů a poskytovaných služeb. Kalkulační techniky jsou dynamické a postupem času se mění. Proces kalkulace můžeme definovat jako každodenní rutinu stanovování nákladů v rámci metody kalkulace. (Lal, 2009, s. 5)

2.1 Předmět kalkulace

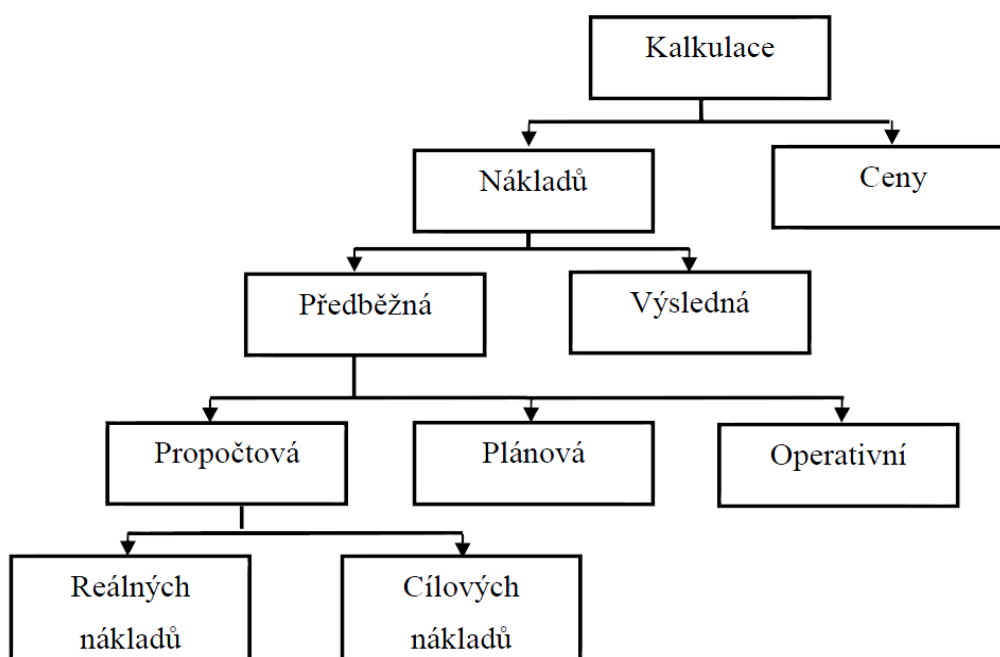
Předmětem kalkulace se rozumí veškeré výkony, a to ať konečné nebo dílčí, které jsou v podniku prováděny. Vzhledem k charakteru produkce podniku může mít předmět kalkulace podobu jednoho produktu (výrobek, zboží nebo typ služby) nebo jejich skupin nebo dokonce může být vymezen i finálním výkonem pro určitého zákazníka. Předmět kalkulace

je vymezen kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím. Kalkulační jednice je konkrétní výkon, jenž je vymezen měrnou jednotkou, druhem, na nějž jsou zjišťovány náklady. (Čechová, 2011, s. 86)

2.2 Kalkulační systém

Kalkulace je velmi významný nástroj, který umožňuje manažerům identifikovat vztahy a chování nákladů v závislosti na objemu a struktuře výkonů a stanovovat náklady podnikových výkonů jako takových. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2008, s. 62)

Kalkulační systém můžeme definovat jako soubor kalkulací v podniku a vazeb mezi nimi. Kalkulační systém obsahuje různé druhy kalkulací a musí zajistit metodickou jednotu a vzájemnou návaznost kalkulací mezi sebou. Počet druhů kalkulací sestavovaných v podniku a zahrnovaných do kalkulačního systému závisí na druhu podniku, velikosti podniku, nárocích na vypovídací schopnost kalkulací a potřebě jejich využití v různých časových horizontech. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 182)



Obr. 3 – Kalkulační systém (Landa, Polák, 2008, s. 38)

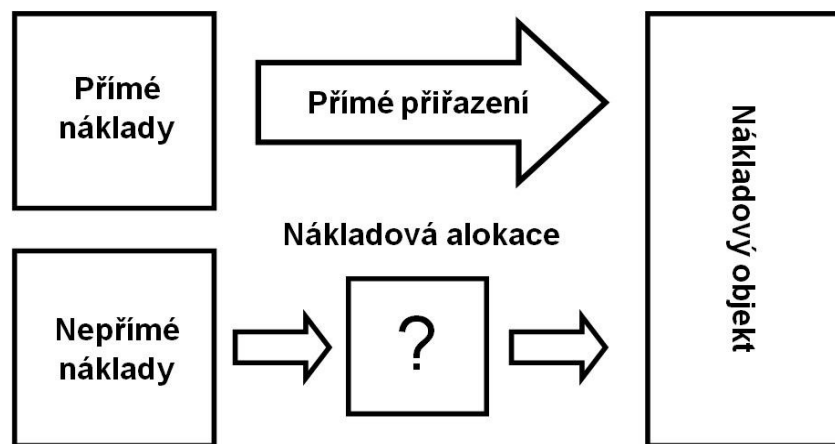
- **Předběžná kalkulace** – sestavuje se před zahájením výrobního procesu. Má stanovit, kolik budou činit vlastní náklady jednotlivých výkonů (výrobků, prací nebo služeb). Dávají představu o budoucí výši nákladů, popř. za určitých podmínek ukazují přímo úkol v nákladech. (Schroll, Janout a Báča, 1990, s. 97)

- **Výsledná kalkulace** – zjišťuje skutečné náklady na kalkulační jednici. Sestavuje se po skončení výroby. Slouží ke kontrole hospodárnosti, k mezipodnikovému porovnání, ke zjištění skutečné rentability jednotlivých podnikových výkonů, ke stanovení prodejních cen a ke kontrole předběžných kalkulací. (Lazar, 2001, s. 28)
- **Propočtová kalkulace** – jejím hlavním úkolem je sestavení podkladů pro předběžné posouzení efektivnosti, resp. návrh ceny nově zaváděného nebo individuálně prováděného výkonu. (Landa a Polák, 2008, s. 38) Sestavuje se v době, kdy se výrobek teprve technicky vyjasňuje a kdy není k dispozici podrobná konstrukční a technologická dokumentace. Kvalita propočtové kalkulace závisí na dostupnosti a spolehlivosti dokumentace, která je k dispozici. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 183)
- **Plánová kalkulace** – je vhodným nástrojem řízení nákladů v opakované, stabilizované sériové i hromadné výrobě. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 184) Slouží jako jeden z podkladů pro sestavení podnikové rozpočtové výsledovky. Sestavuje se již v návaznosti na podrobnou konstrukční a technologickou přípravu výroby určitého výrobku. Její součástí jsou výchozí spotřební a výkonové normy. (Landa a Polák, 2008, s. 38)
- **Operativní kalkulace** – je využívána při zadávání nákladového úkolu výrobní útvarům a při kontrole jejich plnění a sestavuje se vždy, když dojde ke změnám v průběhu výrobního procesu. Určuje výši nákladů za předpokladu, že budou dodrženy konstrukční, technologické a výrobní předpoklady. (Landa, 2008, s. 285)

2.3 Alokace nákladů

Alokace nákladů představuje proces přiřazování nákladů na příslušnou kalkulační jednici. V tomto procesu rozlišujeme cíle alokace, principy alokace, alokační fáze a rozvrhovou základu. (Landa, 2008, s. 284)

Nejobecnějším cílem alokace je dát informace o nákladech, které jsou pro určité rozhodnutí relevantní, přitom neexistuje univerzálně správný nebo špatný způsob přiřazení nákladů příslušnému objektu. Každý způsob alokace musí respektovat nejen vztah nákladů k objektu, ale hlavně rozhodovací úlohu, která se bude na základě alokační úvahy řešit. (Kráľ, 1997, s. 74)



Obr. 4 – Přiřazení nákladů objektu (Popesko, 2009, s. 48)

V procesu alokace lze rozlišit tři různé principy přiřazování nákladů výkonům:

- a) Princip příčinnosti – vychází z úvahy, že každý objekt alokace (výkon, útvar, investiční projekt, apod.) má být zatížen takovými náklady, které příčinně vyvolal. Objektem alokace může být útvar, který opravuje stroje, nebo dílčí aktivita tohoto útvaru (preventivní prohlídky aktivních částí strojů). U spotřeby jednicového materiálu nebo mezd je tímto objektem alokace přímo finální výrobek neboli produkt.
- b) Princip únosnosti – odpovídá na otázku, jakou výši nákladů je objekt alokace schopen unést např. v prodejní ceně. Jde o co nejpřesnější vyjádření vztahu nákladů, které jsou nepřímé k finálnímu výkonu, k takovému objektu, který vyvolal jejich vznik, a alokovat je na principu příčinné souvislosti. Toto rozdělení může probíhat zúčtováním druhotných nákladů mezi jednotlivými středisky.
- c) Princip průměrování – orientuje se na otázku, jaké náklady v průměru připadají na určitý objekt alokace (Král, 2010, s. 132 – 134)

Alokační fázi se rozumí dílčí část celkového procesu přiřazování nákladů finálním výkonům. Rozlišujeme tyto základní fáze:

1. fáze – přiřazení přímých nákladů objektu alokace, který příčinně vyvolal jejich vznik
2. fáze – nalezení veličiny vyjadřující souvislost mezi finálními výkony a jeho nepřímými náklady
3. fáze – co nejpřesnější vyjádření podílu nepřímých nákladů připadajících na druh výrobného nebo prováděného výkonu, a to pomocí veličiny zjištěné ve fázi 2. (Landa, 2008, s. 284)

Rozvrhová základna je veličina, která vyjadřuje souvislost mezi finálními výkony a nepřímými (režijními) náklady. Tato základna tak umožňuje vyjádřit zprostředkovaný vztah nákladů k jednici výkonu a základním požadavkem na její aplikaci je co nejpřesnější příčinná souvislost. (Landa a Polák, 2008, s. 37)

2.4 Struktura nákladů kalkulace

Struktura jednotlivých nákladových položek je většinou v každém podniku odlišná, protože každý podnik má jinou strukturu nákladů a jiné požadavky na jejich evidenci, klasifikaci a způsoby alokace. Struktura těchto nákladů je vyjádřena v tzv. kalkulačním vzorci. Kalkulační vzorec představuje soupis jednotlivých druhů nákladů v rámci kalkulace, který by měl být doplněn o způsob kvantifikace těchto nákladových položek ve vztahu ke kalkulovanému výkonu. (Popesko, 2009, s. 58)

Protože kalkulace slouží pro celou řadu účelů a používají se při řadě evidenčních nebo rozhodovacích úloh, byla vyvinuta i řada kalkulačních vzorců. Nejedná se však o univerzální řešení. Každý podnik si pro své použití vytváří individuální kalkulační vzorce, které nejlépe vyhovují jeho potřebám. (Landa, 2008, s. 286)

2.4.1 Typový kalkulační vzorec

Typový kalkulační vzorec je nejpoužívanějším typem kalkulačního vzorce a slouží zejména pro potřeby plánování nákladů a kontrolu rentability prováděných výkonů. (Landa a Polák, 2008, s. 39)

Jeho nevýhodou je jeho nepřilíš podrobná struktura nákladů, kvůli níž není typový kalkulační vzorec inspirujícím podkladem pro řešení rozhodovacích úloh. Syntetizuje nákladové položky, které mají různý vztah ke kalkulovaným výkonům. Syntetizuje i nákladové položky bez zřetele na jejich relevanci a irelevanci při řešení různých rozhodovacích úloh. Je statickým zobrazením nákladů, jelikož neposkytuje informace o změnách nákladů, které byly vyvolány objemovou nebo sortimentní změnou. (Král, 1997, s. 90)

Struktura nákladů v typovém kalkulačním vzorci je následující:

- 1. Přímý (jednicový) materiál**
- 2. Přímé (jednicové) mzdy**
- 3. Ostatní přímé (jednicové) náklady**
- 4. Provozní (výrobní) režie**
 - 1. – 4. Vlastní náklady výroby**
- 5. Správní režie**
 - 1. – 5. Vlastní náklady výkonu**
- 6. Odbytové náklady**
 - 1. – 6. Úplně vlastní náklady výkonu**
- 7. Zisk (Ztráta)**
 - 1. – 7. Prodejní cena (cena výkonu)**

(Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 57)

Přímý (jednicový) materiál je tvořen materiálovými vstupy, které lze přímo vztáhnout k příslušné kalkulační jednici. Patří sem zejména suroviny, základní materiál, polotovary, pohonné hmoty, výrobní obaly apod.

Přímé (jednicové) mzdy tvoří hrubé mzdy výrobních dělníků přímo související s kalkulovanými výkony a dále pak nákladová část pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Součástí hrubé mzdy je základní mzdy, případně i prémie, odměny, příplatky a doplatky ke mzdě. (Landa, 2008, s. 287)

Do položky ostatní přímé (jednicové) náklady se zpravidla zahrnují prvotní i druhotné náklady, které lze vztáhnou přímo na kalkulační jednici. Jde např. o technologické palivo, technologickou energii, odpisy ze základních prostředků, opravy a udržování a další.

Výrobní (provozní) režie zahrnuje všechny náklady související s obsluhou výrobního procesu a jeho řízením, které nelze stanovit přímo na kalkulační jednici, a proto se jako celek na jednotlivé výkony rozvrhují. Patří sem spotřeba režijního materiálu, režijní mzdy a odvody, odpisy ze základních prostředků a předmětu postupné spotřeby, ztráty ze zmetků.

Správní režie shrnuje všechny náklady, které vznikají v souvislosti s řízením a správou podniku, a které nemohou být přímo vyčísleny na kalkulační jednici a musí být proto podle určitého klíče rozvrženy. Patří sem náklady na spotřebovaný materiál (psací potřeby, tiskopisy apod.) a energii, odpisy provozních budov, osobní náklady řídicích a administrativních pracovníků, telefonní poplatky, nájemné a další. (Duchoň, 2007, 78)

Do odbytových nákladů patří náklady spojené s odbytovou (prodejní) činností, jako jsou náklady na propagaci, prodej, expedici a dopravu produktů. (Landa, 2008, s. 287)

2.4.2 Retrográdní kalkulační vzorec

Retrográdní kalkulační vzorec vychází ze skutečnosti, že cena výrobku je dopředu dána trhem a tržním postavením daného výrobku a je tedy prvotním a nejdůležitějším vstupním údajem kalkulace. Výsledné náklady poté musí výši této ceny respektovat a dosahovat jen takové výsledné úrovně, která rentabilitu výkonu pro dané ceně zajistí. (Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 58)

Základní cena výkonu

- **Dočasná cenová zvýhodnění**
 - **Slevy zákazníkům (sezónní, množstevní,...)**
-

Cena po úpravách

- **náklady**
-

zisk

2.4.3 Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady si podrobněji všímá struktury vykazovaných nákladů. Oddělené vykazování nákladů ovlivněných změnami v objemu prováděných výkonů (nákladů variabilních) a nákladů fixních je účelné především pro rozhodovací úlohy krátkodobého charakteru. (Král, 1997, s. 92)

Základní podoba kalkulačního vzorce oddělující fixní a variabilní náklady je následující:

Cena po úpravách

- **variabilní náklady výrobku**
 - **přímý (jednicový) materiál**
 - **přímé (jednicové) mzdy**
 - **variabilní režie**
-

Marže (příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorby zisku)

- **fixní náklady v průměru připadající na výrobek**
-

Zisk v průměru připadající na výrobek

2.4.4 Dynamická kalkulace

Dynamická kalkulace vychází ze základního kalkulačního členění na přímé a nepřímé náklady a ze členění nákladů podle fází reprodukčního procesu. Základní vypovídací schopnost kalkulace je rozšířena o odpověď na otázku, jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu prováděných výkonů. (Landa a Polák, 2008, s. 41)

Přímé (jednicové) náklady

Ostatní přímé náklady	- variabilní
	- fixní

Přímé náklady celkem

Výrobní režie	- variabilní
	- fixní

Vlastní náklady výroby

Správní režie	- variabilní
	- fixní

Vlastní náklady výkonu

Přímé (jednicové) odbytové náklady

Odbytová režie	- variabilní
	- fixní

Úplné náklady výkonu

3 METODY KALKULACE

Tato kapitola je zaměřena na detailní popis jednotlivých metod kalkulací, které jsou využívány podniky. Jednotlivé metody se liší zejména v principech přiřazení režijních nákladů nebo ve způsobu využití pro specifické typy výkonů či specifické rozhodovací úlohy. Informace získané v této kapitole spolu s informacemi získanými z předchozích kapitol využijí především jako teoretický základ pro návrh systému kalkulací zakázek ve firmě XY, s. r. o.

Metodou kalkulace se rozumí postup, jímž se (v předběžné kalkulaci) stanoví předem rozpočtovaná výše nákladů, resp. se (ve výsledné kalkulaci) následně zjišťuje skutečná výše nákladů na daný podnikový výkon (kalkulační jednici). (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 188)

Metody kalkulace závisí na předmětu kalkulace, tj. na tom, co se kalkuluje (nákladovém objektu), na způsobu přiřítání nákladů výkonům (jak se přiřazují náklady na kalkulační jednici), na požadavcích kladených na strukturu a podrobnosti členění nákladů. (Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 65)

Volba kalkulační metody závisí na řadě faktorů, které jsou spojeny s charakterem technologických procesů a lze je rozdělit do následujících skupin:

- charakter výrobku nebo služby
- charakter technologie (homogenní výroba, heterogenní výroba, síťový proces)
- skladba výrobního procesu (jeden proces, více procesů)
- výsledek výrobního procesu (typ výroby: kusová, hromadná, štíhlá, atd.)
- existence nedokončené výroby
- kombinované výroby (společné výrobní faktory pro více výstupů)

(Duchoň, 2007, s. 79)

3.1 Absorpční metody kalkulace

Absorpční metody kalkulace uvažují při výpočtu všechny složky přímých a nepřímých nákladů, jež jsou pohlcovány či absorbovány příslušnou kalkulační jednicí. Do každého kalkulačního výkonu jsou započítány veškeré náklady, proto se hovoří o kalkulaci s úplnými náklady. (Duchoň, 2007, s. 79)

3.1.1 Prostá kalkulace dělením

Prostá kalkulace dělením je typická pro výrobu s jedním druhem výkonu, tj. především pro podniky s jednoduchou hromadnou výrobou, jako např. doly (bez dalších úprav uhlí), kamenolomy, vápenky, cementárny, vodárny, vodní elektrárny a teplárny. (Schroll, Janout a Báča, 1990, s. 119)

Náklady na kalkulační jednici n se zjišťují podle položek kalkulačního vzorce dělení úhrnných nákladů N za období počtem kalkulačních jednic q vyrobených v období: (Synek, 2007, s. 102)

$$n = \frac{N}{q} \quad (1)$$

3.1.2 Kalkulace dělením s ekvivalentními čísly

Metoda kalkulace dělením s ekvivalentními čísly se používá v případě, že výkony podniku nejsou zcela homogenní, ale liší se pouze v určitém měřitelném parametru. Tato metoda zapojuje do nákladové alokace informaci o určité měřitelné veličině, která náklady výkonu jako celku ovlivňuje a používá se u hromadné výroby technologicky podobných výrobků, které se liší právě jedním měřitelným parametrem, jako je např. velikost, hmotnost, jakost nebo spotřeba elektrické energie. (Popesko, 2009, s. 62)

3.1.3 Fázová metoda kalkulace

Fázová metoda kalkulace má uplatnění ve stupňovité (fázové) výrobě, kdy výrobek prochází několika výrobními stupni (fázemi), které se liší charakterem činností, objemem prováděných výkonů v jednotlivých časových úsecích a většinou i místem provádění. (Synek, 2007, s. 103)

Náklady vynaložené v každé výrobní fázi se sledují samostatně, předmětem kalkulace tedy nejsou podnikové výkony, ale výrobní fáze. Přímé náklady se účtují na jednotlivé fáze výroby, náklady režijní se rozvrhují na jednotlivé výrobní fáze pomocí vhodně zvolené rozvrhové základny. V každé fázi výroby se aplikuje prostá metoda kalkulace samostatně, a to z důvodu, že jednotlivými výrobními fázemi nemusí procházet při postupném zpracování produktu vždy stejný počet kalkulovaných výkonů. (Macík, 1994, s. 51)

Výkony předávané mezi jednotlivými fázemi nejsou ve fázové metodě předmětem hodnotového zobrazení. Proto je třeba věnovat zvýšenou pozornost evidenci předávaných výkonů v naturálním vyjádření. Teprve dokončené výkony a změna stavu nedokončené výroby

se v hodnotovém vyjádření převádějí na účty hotových výrobků a nedokončené výroby. (Fibírová, Wagner a Šoljaková, 2004, s. 219)

3.1.4 Postupná metoda kalkulace

Také postupná metoda kalkulace obdobně jako fázová řeší problematiku předávání výkonů mezi jednotlivými útvary podniku. Na rozdíl od výkonů prováděných v jednotlivých fázích mají však výstupy jednotlivých stupňů charakter polotovarů, které mohou být spotřebovány v dalších útvarech podniku nebo prodány externím odběratelům. (Fibírová, Wagner a Šoljaková, 2004, s. 228)

Princip postupné metody kalkulace spočívá v tom, že stupeň přejímající polotovary z předchozího stupně eviduje tyto polotovary jako materiál a přidružuje jim své zpracovací náklady. Tímto způsobem se postupně kumulují náklady jednotlivých stupňů. V posledním stupni jsou zachyceny všechny náklady na výrobek, takže evidence v posledním stupni je vlastně kalkulací celého výrobku. (Macík, 1994, s. 56)

3.1.5 Kalkulace přírážková (zakázková)

Přírážková kalkulace, někdy taky označovaná jako zakázková kalkulace, je vhodná při výrobě několika různorodých výrobků s různými technickými postupy (kusová a sériová výroba).

Přímé náklady se na příslušnou kalkulační jednici přičítají v případě předběžné kalkulace zpravidla podle příslušných norem, u výsledné kalkulace se používají údaje o skutečné spotřebě (podle výdejek materiálu, výkazů o spotřebě pracovního času apod.) (Landa, 2008, s. 290)

Výši režijních nákladů odpovídajících určitému výkonu přírážková kalkulace kalkuluje na základě rozvrhové základny a pomocí ní vyjádřeného přepočítacího koeficientu, označovaného jako režijní přírážka. Rozvrhová základna může být stanovena buď v peněžní formě a na jejím základě se vypočítá režijní přírážka v procentech, nebo v naturální formě, u které je sazba režijní přírážky vyjádřena v peněžních jednotkách. (Popesko, 2009, s. 70)

Rozvrhová základna se uplatňuje jednak v sumační, jednak v tzv. diferencované variantě. Přírážka nebo sazba nepřímých nákladů se v sumační metody zjišťuje ve vztahu mezi nepřímými náklady a jedinou rozvrhovou základnou. V případě diferencované přírážkové kalkulace se pro rozvrh různých skupin nepřímých nákladů používají různé rozvrhové základny. Zvolením jedné rozvrhové základny může docházet k chybnému rozvržení nepřímých

mých (režijních) nákladů, a proto se často užívá diferencovaná přírážková kalkulace. (Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 68)

3.1.6 Kalkulace sdružených výkonů

Kalkulace sdružených výkonů se používá v situacích, kdy výroba jednoho výrobku nemůže být z technologického hlediska oddělena od výroby dalších výrobků a jejichž výroba ani nemusí být žádoucí. Jde zejména o odvětví jako je zpracování ropy, chemikálií nebo zemědělská výroba. Sdružené výrobky jsou charakteristické tím, že až do určitého bodu, tzv. bodu rozdělení jsou součástí jednoho výrobního procesu a zdroje. (Popesko, 2009, s. 64)

Rozlišujeme dvě varianty kalkulací ve sdružené výrobě:

- **rozčítací kalkulace** – použije se ve sdružené výrobě tehdy, vyrobí-li se z výchozí suroviny několik výrobků, které lze všechny označit za hlavní. Náklady jednotlivých výrobků se pak vypočtou z celkových nákladů sdruženého výrobního procesu podle zvolených poměrových čísel, jimiž mohou být veličiny, vyznačující určitou společnou kvalitativní stránku výrobku. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 196)
- **odčítací kalkulace** – používá se ve výrobcích, kde můžeme jeden z výrobků považovat za hlavní a ostatní výrobky za vedlejší. Od celkových nákladů za zúčtovací období se odečtou vedlejší výrobky oceněné prodejními cenami a zůstatek se považuje za náklady hlavního výrobku. (Synek, 2007, s. 107) Důležitou otázkou je, jak předběžně oceníme vedlejší výrobky. Většinou vycházíme z prodejní ceny, která se sníží o zisk, který je součástí prodejní ceny. Neexistuje-li cena vedlejších výrobků, která by mohla být využita v kalkulaci, použijeme pro výpočet ceny podobných substitučních výrobků nebo vyjdeme z některých vlastností vedlejšího výrobku, jako je např. energetická hodnota nebo jiné technické vlastnosti. (Macík, 1994, s. 49)

3.2 Nedostatky absorpčních kalkulací

Hlavním problémem všech kalkulací plných nákladů je rozvrhování společných (nepřímých) nákladů, a to bez ohledu na princip a metodu jejich přiřazení. Využitelnost takové kalkulace v řízení je totiž velice citlivá na to, jak se vymezí obsah různých skupin režie a jak se režii podaří diferencovat podle útvarů a vztahových veličin ovlivňujících jejich výši.

Dalším problémem absorpčních kalkulací je, že při větších rozdílech mezi předpokládaným a skutečným objemem a strukturou výkonů vznikají rozdíly mezi skutečnou a „uznanou“ režii. Tyto rozdíly vznikají kvůli fixním nákladům, které jsou přiřazovány výkonům

na základě předpokládaného objemu a struktury výkonů. Zpětně jsou však uhrazovány skutečně prodanými výkony. Ztráty způsobené nevyužitím výrobních kapacit nelze z kalkulací zjistit ani při uplatnění značně diferencovaných režijních přírážek. (Král, 1997, s. 100)

V praxi může využití přírážkových kalkulací vést k tomu, že standardní, velkosériové výrobky bývají nákladově nadhodnoceny a naopak speciální, nestandardní výrobky, jejichž skutečné náklady jsou daleko vyšší kvůli celé řadě režijních činností, které v souvislosti s jejich výrobou musí být provedeny, bývají nákladově podhodnoceny. (Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 77)

3.3 Neabsorpční metody kalkulace

Nedostatky absorpčních kalkulací vedly ke vzniku tzv. kalkulací neúplných nákladů (neabsorpčních kalkulací), které považují za relevantní jen určitou skupinu nákladů. Kalkulace neúplných nákladů respektují fakt, že ne každý výrobek vyvolává fixní náklady a ne každý výrobek přináší při každém prodeji zisk. Tyto kategorie tedy nejsou v neabsorpčních kalkulacích vázány na jednotlivé výrobky, ale mají vazbu na určité časové období.

3.3.1 Kalkulace variabilních nákladů

Podstatou kalkulace variabilních nákladů je, že z kalkulace vyčleňuje fixní náklady, které příčinně nesouvisí s kalkulační jednicí, ale souvisí s časovým obdobím. Fixní náklady jsou považovány za nedělitelný celek, který souvisí s daným obdobím, a je třeba ho uhradit z rozdílu mezi výnosy z prodeje a variabilními náklady prodaných výkonů. Metoda vychází z předpokladu znalosti průměrných variabilních nákladů výrobku a jeho ceny a zavádí pojem příspěvku na úhradu. (Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 80)

Příspěvek na úhradu je částka, kterou výrobek přispívá k úhradě (krytí) fixních nákladů a k tvorbě zisku podniku a je vyjádřen jako rozdíl mezi prodejní cenou produktu a jeho variabilními náklady. Příspěvek na úhradu je stálejší veličinou než zisk, neboť zůstává relativně stejný bez ohledu na vyráběná množství výrobku. (Macík, 1994, s. 104)

V metodě variabilních nákladů se také mění pojetí zisku. Zisk je chápán jako rozdíl sumy příspěvků na úhradu a fixních nákladů. Zisk se nezjišťuje u jednotlivých výrobků, ale pohlíží se na něj jako na výsledek činnosti podniku jako celku.

V souvislosti s metodou variabilních nákladů se také zavádí pojem hrubá rentabilita neboli relativní příspěvek na úhradu. Hrubá rentabilita slouží k posouzení prospěšnosti jednotli-

vých výrobků z hlediska tvorby zisku podniku. Vypočítá se jako poměr dosažené marže k ceně výrobku. (Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 82)

Nevýhodou metody variabilních nákladů je, že není schopna vyčíslit co nejpřesněji náklady na určitý výrobek nebo výkon. S fixními náklady pracuje nejčastěji jako s celkem a neposkytuje žádné informace o struktuře a příčinách spotřeby fixních, resp. režijních nákladů. (Popesko, 2009, s. 94)

Další závažným nedostatkem této metody je, že není znám zisk na jednotku výrobku a tedy ani nakolik jednotlivé výrobky (skupiny výrobků) přispívají k tvorbě celkového zisku podniku. Zjištění celkového hospodářského výsledku podniku až po skončení účetního období pro racionální řízení podniku nestačí. (Schroll, Janout a Báča, 1990, s. 387)

4 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretickou část jsem zpracovala způsobem kritické literární rešerše a uvedla jsem přehled hlavních teoretických přístupů a vymezení základních pojmů, které se týkají problematiky členění nákladů a hlavně kalkulace nákladů.

Cílem teoretické části diplomové práce je vytvořit teoretickou základnu pro následující praktickou část.

V první řadě jsem charakterizovala pojem náklady, vymezila jsem různá pojetí nákladů a poté jsem se věnovala problematice členění nákladů podle různých hledisek. V rámci členění nákladů jsem klasifikovala náklady dle druhového, účelového, kalkulačního členění a dále členění ve vztahu k objemu produkce a z hlediska rozhodování.

V další části jsem se zaměřila na kalkulace nákladů. Kalkulace nákladů má své funkce a úlohy, na základě kterých je dělíme do několika skupin. Tyto druhy poté tvoří kalkulační systém. Dále jsem se v této kapitole věnovala předmětu kalkulace, alokaci nákladů a definovala jsem čtyři typy kalkulačních vzorců a to: typový kalkulační vzorec, retrográdní kalkulační vzorec, kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady a dynamickou kalkulaci.

Metod pro kalkulaci nákladů je mnoho a jejich základní typy jsem popsala v poslední kapitole teoretické části práce. Metody kalkulace jsem rozlišila na absorpční metody kalkulace, jež při výpočtu nákladů na kalkulační jednici uvažují všechny složky přímých a nepřímých nákladů a na neabsorpční metody kalkulace, které považují za relevantní jen určitou skupinu nákladů.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI XY S.R.O.

V první kapitole praktické části představím firmu XY s. r. o. Uvedu základní údaje o společnosti a její historii, vize a cíle. Dále pak popíšu její předmět podnikání a její informační a organizační strukturu. Nakonec poskytnu přehled o ekonomické situaci a hospodaření společnosti v letech 2010 až 2012.

5.1 Základní údaje o společnosti

Společnost XY je právnická osoba, jejíž právní forma podnikání je společnost s ručením omezeným. Společnost sídlí v Uherském Brodě a je zaměřena na poskytování silniční motorové nákladní dopravy a spedice a autoservisu. Základní kapitál vložený do společnosti společníky je 1 000 000,- Kč. Celkový počet zaměstnanců k 31. 12. 2012 byl 25.

5.2 Historie podniku

Společnost XY, s. r. o. byla založena v roce 1992 třemi společníky za účelem provozování kamionové dopravy. Od svého vzniku se zabývá především mezinárodní kamionovou dopravou do zemí celé Evropy, zvláštní pozornost věnuje Evropě západní.

S postupným rozrůstáním vozového parku podniku, bylo s ohledem na velikost nákladů na opravy, ekonomicky výhodnější začít řešit opravy pomocí vlastního servisu. Proto společnost v roce 1997 rozšířila svoji činnost také o autoservis, který nabízí servis osobních, dodávkových a nákladních vozů všech značek.

S postupným rozvojem poskytovaných služeb a s plány jejich dalšího rozšiřování v budoucnosti rostly také nároky na potřebné kancelářské, servisní i parkovací prostory, a proto podnik roku 2004 opustil nájemní prostory, ve kterých působil a přestěhoval se do vlastní budovy. Dosud nevyužité kancelářské prostory ponechávají možnost dalšího rozšíření činnosti podniku, nebo jejich pronájmu.

Od vzniku společnosti dochází neustále k obnově a rozšiřování vozového parku. V současné době společnost vlastní sedm vozů. Pět vozů značky Renault Midlum a jedna souprava značky Renault Magnum jsou používány k přepravě zboží v úseku silniční motorové nákladní dopravy. A jeden vůz značky Ford Galaxy je využíván jako služební vůz pro úřední a zaměstnanecké účely.

5.3 Vize a cíle podniku

Vize společnosti:

Vysoká kvalita za rozumnou cenu se vyplatí – spokojený zákazník se rád vrací.

Hlavní cíl společnosti:

Poskytovat kvalitní služby v oboru mezinárodní kamionové dopravy a autoservisu, vytváření vhodného pracovního prostředí pro zaměstnance a zvyšování konkurenceschopnosti.

Dílčí cíle podniku:

- poskytovat kvalitní služby, aby byly splněny požadavky a očekávání zákazníků,
- být konkurenceschopní,
- neustále upevňovat pozici na trhu,
- zvyšovat sortiment a kvalitu nabízených služeb,
- uzavírat obchodní vztahy se zákazníky i dodavateli na principu oboustranné výhodnosti,
- vytvářet vhodné pracovní prostředí a zabezpečit nízkou míru fluktuace zaměstnanců,
- spravedlivě odměňovat zaměstnance za vykonanou práci.

5.4 Předmět podnikání

Předmětem podnikání společnosti jsou následující činnosti:

- zámečnictví,
- zasilatelství,
- silniční motorová nákladní doprava,
- opravy silničních vozidel,
- opravy karoserií,
- obchodní činnost,
- zprostředkování obchodu a služeb,
- kovoobráběčství.

5.4.1 Definice služeb podniku

Silniční motorová nákladní doprava a spedice

V současnosti společnost vlastní šest nákladních vozů, jimiž zajišťuje přepravu zásilek do 25 tun. Jedná se o pět vozů značky Renault Midlum, které převáží náklad s hmotností do

5,5 tuny a jednu soupravu značky Renault Magnum, která se skládá z tahače a návěsu a jež převáží náklad s hmotností nad 5,5 tuny do 25 tun.

Vozový park odpovídá ekologickým normám Euro 3. Všichni řidiči jsou školeni pro převoz ADR (nebezpečné a hořlavé látky). Společnost poskytuje přepravu zásilek do zemí celé Evropy, ale zhruba 80 % všech jízd směřuje především do Německa a do Francie.

Společnost smluvně spolupracuje se zhruba 50 dopravci s rozlišným vozovým parkem, aby byla schopna zákazníkovi zajistit přepravu nákladů i v případě neschopnosti pokrýt poptávku vlastními vozidly.

Autoservis

Autoservis nabízí opravy jak osobních, tak i nákladních vozidel. Mezi poskytované služby autoservisu patří především:

- kompletní příprava na provedení státní technické kontroly – oprava brzd, náprav, seřízení motoru, kontrola emisí atd.,
- kompletní mechanické práce – práce na nápravách, na podvozku vozidla, oprava motorů atd.,
- autoelektrikářské práce – výměna pojistek, žárovek, nastavení a oprava řídicích jednotek, oprava elektroinstalace vozidel,
- karosářské práce – výměna dílů vozidla,
- opravy laků – příprava vozidla před lakováním, lakování vozidel a jejich částí, nástřik spodků vozidla proti korozi,
- výměna olejů všech značek.

5.5 Informační systém společnosti

Ekonomické informační systémy představují nejnovější způsob vedení účetních agend a stále se rozvíjí. Nejedná se již jen o zpracování účetnictví jako takového, ale slouží i jako podklad pro řízení a rozhodování na všech úrovních podniku.

Vedením a ekonomickým úsekem je využíván účetní a evidenční systém EKONOM. Jedná se o modulární systém a jeho obsahem je daňová evidence, podvojně účetnictví, fakturace, mzdy, maloobchod, skladové hospodářství, kniha majetku, kniha jízd, graficko-manažerská nadstavba a další moduly důležité pro efektivní práci a řízení podniku.

Dalším důležitým programem, který je ve firmě používán, je program pro vytěžování vozidel RAAL TRANS. Jedná se o kontaktní databanku určenou především pro dopravce a speditéry. Prostřednictvím tohoto programu se hlavní dispečer snaží minimalizovat prostoje vozidla a neplacené přejezdy mezi vykládkou a nakládkou. Program umožňuje v reálném čase zobrazit aktuální poptávky a nabídky přeprav, kdy si hlavní dispečer na základě filtru vybírá vhodné přepravy pro jeho vozidla nebo dává poptávku po přepravě vlastního nákladu, pro který již nemá volné vozidlo. Filtr umožňuje omezit výběr přeprav na základě těchto atributů: odkud, kam, plocha nákladu, hmotnost nákladu, druh vozidla, objem, datum a cena. Program má několik částí:

- pořízení a úprava vlastních nabídek,
- prohlížení dat o přepravách a firmách, které nabídku zadaly,
- část přejezdy umožňuje seřadit nabídky přeprav podle přejezdových kilometrů (tj. kilometrů ujetých bez nákladu),
- párování vlastních nabídek s nabídkami nabízenými ostatními uživateli databanky,
- kilometrovník slouží k výpočtu a zobrazení námi zvolené trasy a výběru optimální trasy s ohledem na parametry vozidla.

Na obrázku níže (Obr. 5) je zobrazena ukázka programu RAAL TRANS v části prohlížení dat.

Přepravy - prohlížení globální nabídky 26.11.2007 14:51:09, zobrazeno 10587 z 10587 záznamů

Výběr >> Data od posledního přenosu: 26.11.2007 08:59:58 Data od: 26.11.2007 0:00:00

Použít filtr: Minimum: Maximum:

Razení: Odkud Kam Datum Přijato Kód

Inf. uživatele: Klasifikace

MPZ	PSČ	Odkud	MPZ	PSČ	Kam	N	S	L [m]	M [t]	Druh	ADR	V [m3]	P [ks]	Datum	Cena	Poznámka	Kód
A		Linz	SK	81000	Bratislava			1,70	1,50	Plachta				27.11	905463839	1,5t 3x1,7m	0V7
A		Parndorf	UA		Kyjiv	N		13,60		Plachta				26.11	2000eur	13,6 hotovost	2GW
A		Parndorf	UA		Kyjiv	N		13,60		Plachta				26.11	2000eur	13,6	2GW
A		Parndorf	UA		Kyjiv	N		13,60		Plachta				27.11	2000eur	13,6 hotovost	2GW
A		Parndorf	UA		Kyjiv	N		13,60		Plachta				27.11	2000eur	13,6	2GW
A		Parndorf	UA		Kyjiv	N		13,60		Plachta				28.11	2000eur	13,6	2GW
A		Salzburg-Mitte	CZ	70000	Ostrava				0,30	Plachta			1	29.11	606750211	300 kg 1 pal.	26B
A		St. Pölten	CZ	39165	Bechyně	N	S	13,60		Plachta	91,08			27.11	724157974	n/s	459
A		St. Pölten	CZ	41501	Teplice	N	S	13,60		Plachta	91,08			5.12	775233138	n/s	202
A	10	Wien	SK		Galanta	N		13,60		Plachta				27.11	kl. 21	13,6	C47
A	10	Wien	SK		Senec	N		13,60		Plachta				27.11	kl. 21	13,6	C47
A	1000	Wien	BG		Sofija	N	S	13,60	24,00	Plachta				26-28.11	DW/130/780	Komplett	2AC
A	1000	Wien	CZ	10000	Praha				1,90	Plachta			7	26.11	739555786	7pal/1,8t	F98
A	1000	Wien	CZ	10000	Praha	N		13,60		Plachta				26.11	731606006	13,6	384
A	1000	Wien	CZ	10000	Praha				10,00	Plachta				27.11	dohoda	10t 16pl	101
A	1000	Wien	CZ	28401	Kutná Hora	N		13,60	10,00	Plachta				28.11	Dohoda	13,6/10t	017
A	1000	Wien	CZ	33203	Štáhlavy	S		15,00	17,00	Plachta	120,00			29.11	723409253		4F9
A	1000	Wien	CZ	37001	České Buděj	N			0,70	Skříň, Frigo				27-28.11	kl.93	dod.frigo 700kg	40A
A	1000	Wien	CZ	70000	Ostrava				6,50	3,30	Plachta		16	29.11	Dohoda	Avia/6,5/3,3t	017
A	1000	Wien	CZ	76	Zlín 500kg					Plachta				26-29.11	567128241	110x660x110cm	843
A	1000	Wien	CZ	76	Zlín 500kg				6,60	Plachta				26-29.11	567128241	1/2 Iveca 6,6m	843

Odkud: A:1000/Wien Kam: CZ:76/Zlín 500kg N, S Délka [m]: 6,60 Váha [t]: Druh: Plachta ADR: Ne Objem [m3]: Palety [ks]:

Datum od: 26.11. 00:00 Datum do: 29.11. 23:59 Cena: 567128241 Poznámka: 1/2 Iveca 6,6m Šířka [m]: Výška [m]: Lož. plocha [m2]: Přijato: 26.11.2007 09:50 Způsob nakládky: zezadu, bokem

Doplňky:

Zadavatel: 843 - WLACH TRANSPORT sro - Polná Dispečer: Vlastnosti záznamu.

Archivace Zadavatel (F7) Vzdálenost Iisk Seznam MPZ Konec

Obr. 5 – Program RAAL TRANS – prohlížení globální nabídky přeprav (ComArr, 2006)

5.6 Organizační struktura společnosti

Organizační struktura společnosti je uspořádána liniově. V čele stojí jednatel společnosti, který má na starosti celé vedení společnosti a pod nějž spadají logistický úsek, autoservis, vnitřní správa a ekonomický úsek. Mezi jeho povinnosti patří řízení lidských zdrojů, uzavírání obchodních smluv, jednání s úřady, dodavateli a odběrateli atd.

Logistický úsek má na starosti zajištění efektivní využitelnosti vozového parku. Zajišťuje, aby se zboží od zákazníka bezpečně dostalo v požadované kvalitě do místa určení ve správném čase. V úseku pracuje celkem 10 zaměstnanců – 3 dispečerů a 7 řidičů. Úkolem dispečerů je komunikace se zákazníky, zjištění jejich požadavků, tvorba cenové nabídky a zpracování potřebných dokumentů. Povinností řidiče je kontrola svěřeného vozu, spolupráce s dispečerem při plánování cesty, kontrola naloženého zboží, jeho bezpečný převoz do místa určení a dohled nad vykládkou.

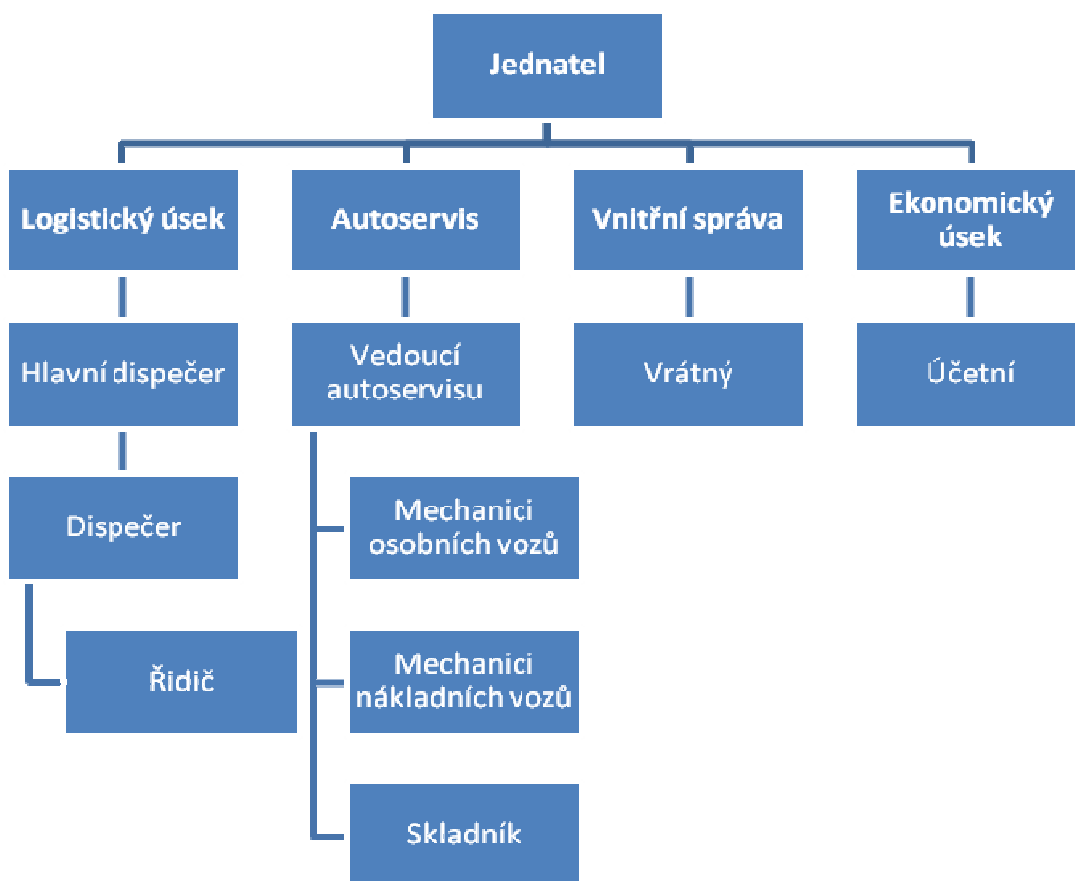
Úsek autoservisu je zastřešen vedoucím autoservisu, který jedná se zákazníky a stará se o rozdělení práce mezi jednotlivé automechaniky. Dále je odpovědný za stav potřebného režijního materiálu a drobných náhradních dílů na skladě. Pracovní náplň mechanika je provedení potřebné opravy či údržby automobilu. Dalším zaměstnancem úseku autoservisu

je skladník, který kontroluje potřebné náhradní díly, provádí evidenci přijatých náhradních dílů na sklad a vydává mechanikům potřebný materiál pro opravy. V úseku autoservisu tedy pracuje 1 vedoucí autoservisu, 1 skladník a celkem 10 automechaniků.

V ekonomickém úseku pracuje pouze jeden zaměstnanec, a to účetní. Účetní sleduje veškeré toky peněžních prostředků v podniku a eviduje je prostřednictvím používaného účetního softwaru, připravuje podklady pro výpočty mezd zaměstnanců atd.

Vrátný, který tvoří vnitřní správu, má na starosti pouštění vozidel do objektu a jejich evidenci.

Organizační struktura je znázorněna na následujícím obrázku (Obr. 6)



Obr. 6 – Organizační a řídicí struktura společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

5.7 Analýza finanční situace společnosti

V této části práce poskytnu přehled o ekonomické situaci a hospodaření společnosti v letech 2010 až 2012. Součástí přílohy je rozvaha společnosti XY, s. r. o. za roky 2010 až

2012 (příloha PI) a výkaz zisku a ztráty společnosti XY, s. r. o. za roky 2010 až 2012 (příloha PII), na základě kterých jsem provedla následující analýzu finanční situace společnosti

5.7.1 Majetková a finanční struktura společnosti

Tab. 1 – Procentuální rozbor aktiv společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA ROZVAHY	Suma v celých tis. Kč a procentní podíl					
	2012		2011		2010	
AKTIVA CELKEM	23 156	100 %	23 131	100 %	24 999	100 %
POHLEDÁVKY ZA UPSANÝ VLASTNÍ KAPITÁL	0	0 %	0	0 %	0	0 %
DLOUHODOBÝ MAJETEK	17 348	75 %	19 038	82 %	20 013	80 %
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0 %	0	0 %	0	0 %
Dlouhodobý hmotný majetek	17 348	75 %	19 038	82 %	20 013	80 %
Dlouhodobý finanční majetek	0	0 %	0	0 %	0	0 %
OBĚŽNÁ AKTIVA	5 807	25 %	4 093	18 %	4 986	20 %
Zásoby	1 114	5 %	1 114	5 %	740	3 %
Dlouhodobé pohledávky	0	0 %	0	0 %	0	0 %
Krátkodobé pohledávky	2 966	13 %	2 902	13 %	4 086	16 %
Krátkodobý finanční majetek	1 727	7 %	77	0 %	160	1 %
Časové rozlišení	0	0 %	0	0 %	0	0 %

V tabulce (Tab. 1) můžeme vidět, že majetek společnosti tvoří z největší části dlouhodobý majetek, a to ve všech sledovaných letech kolem 80 % z celkových aktiv. Důvodem je hlavně to, že společnost provozuje svoji činnost na vlastním pozemku a ve vlastní budově a mimo to vlastní také 5 nákladních automobilů, jeden tahač s návěsem a jedno náhradní služební vozidlo.

Tab. 2 – Procentuální rozbor pasiv společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA ROZVAHY	Suma v celých tis. Kč					
	2012		2011		2010	
PASIVA CELKEM	23 156	100 %	23 131	100 %	24 999	100 %
VLASTNÍ KAPITÁL	5 245	23 %	4 306	19 %	4 871	19 %
Základní kapitál	1 000	4 %	1 000	4 %	1 000	4 %
Kapitálové fondy	0	0 %	0	0 %	0	0 %
Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	100	0 %	100	0 %	100	0 %
Výsledek hospodaření minulých let	3 206	14 %	3 771	16 %	3 487	14 %
Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	939	4 %	- 564	- 2 %	284	1 %
CIZÍ ZDROJE	17 911	77 %	18 824	81 %	20 128	81 %
Rezervy	0	0 %	0	0 %	0	0 %
Dlouhodobé závazky	0	0 %	0	0 %	0	0 %
Krátkodobé závazky	15 316	66 %	15 337	66 %	17 473	70 %
Bankovní úvěry a výpomoci	2 595	11 %	3 488	15 %	2 655	11 %
Časové rozlišení	0	0 %	0	0 %	0	0 %

Podnik používá k financování své činnosti z převážné míry cizí zdroje, které v letech 2010 a 2011 tvořily přes 80 % z celkových pasiv podniku. V roce 2012 se podíl cizích zdrojů na celkových pasivech nepatrně snížil na 77 % a to díky snížení dlouhodobých bankovních úvěrů, jimiž firma financovala nákup nákladních automobilů v roce 2011 a 2008. Také poměrně vysoký zisk v roce 2012 způsobil zvýšení vlastního kapitálu, a tím pádem snížení procentuálního poměru cizích zdrojů na celkových pasivech firmy.

5.7.2 Analýza nákladů a výnosů

Tab. 3 – Procentuální rozbor výnosů společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY	Suma v celých tis. Kč					
	2012		2011		2010	
VÝNOSY	21 675	100,0 %	21 807	100,0 %	23 101	100,0 %
Tržby za prodej zboží	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Výkony	21 467	99,0 %	21 762	99,8 %	21 870	94,7 %
Tržby z prodeje DM a materiálu	171	0,8 %	23	0,1 %	15	0,1 %
Ostatní provozní výnosy	40	0,2 %	- 4	0,0 %	1 182	5,1 %
Převod provozních výnosů	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Tržby z prodeje cenných papírů	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Výnosy z DFM	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Výnosy z krátkodobého finančního majetku	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Výnosy z přecenění CP a derivátů	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Výnosové úroky	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Ostatní finanční výnosy	- 3	0,0 %	26	0,1 %	34	0,1 %
Převod finančních výnosů	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Mimořádné výnosy	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %

V tabulce (Tab. 3) můžeme vidět, že téměř 100 % veškerých výnosů je tvořeno výkony, přesněji tržbami za prodej služeb. Přes 50 % tržeb tvoří tržby ze silniční motorové nákladní dopravy, tržby ze spedice tvoří jen necelé 3 % z celkových tržeb a 40 % tržeb je tvořeno tržbami za opravy vozidla.

Tab. 4 – Procentuální rozbor nákladů společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY	Suma v celých tis. Kč					
	2012		2011		2010	
NÁKLADY	20 735	100,0 %	22 370	100,0 %	22 816	100,0 %
Náklady vynaložené na prodané zboží	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Výkonová spotřeba	11 777	56,8 %	14 222	63,6 %	13 862	60,8 %
Osobní náklady	5 175	25,0 %	4 962	22,2 %	5 090	22,3 %
Daně a poplatky	885	4,3 %	889	4,0 %	859	3,8 %
Odpisy DNM a DHM	1 828	8,8 %	1 389	6,2 %	1 794	7,9 %
Zůstatková ceny prodaného DM a materiálu	0	0,0 %	109	0,5 %	0	0,0 %
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	0	0,0 %	-103	-0,5 %	142	0,6 %
Ostatní provozní náklady	636	3,1 %	580	2,6 %	534	2,3 %
Převod provozních nákladů	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Prodané cenné papíry a podíly	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Náklady finančního majetku	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Náklady z přecenění CP a derivátů	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Nákladové úroky	220	1,1 %	168	0,8 %	263	1,2 %
Ostatní finanční náklady	121	0,6 %	153	0,7 %	252	1,1 %
Převod finančních nákladů	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %
Daň z příjmů za běžnou činnost	93	0,4 %	1	0,0 %	20	0,1 %
Mimořádné náklady	0	0,0 %	0	0,0 %	0	0,0 %

Z výše uvedené tabulky (Tab. 4) je zřejmé, že nejvíce se na celkových nákladech podílí výkonová spotřeba, která zahrnuje v převážné míře náklady na materiál a energie a minimálně pak spotřebu služeb, a to kolem 60 % ve všech sledovaných obdobích. Osobní náklady se podílí na celkových nákladech kolem 25 % a jsou tedy druhou nejvýraznější položkou.

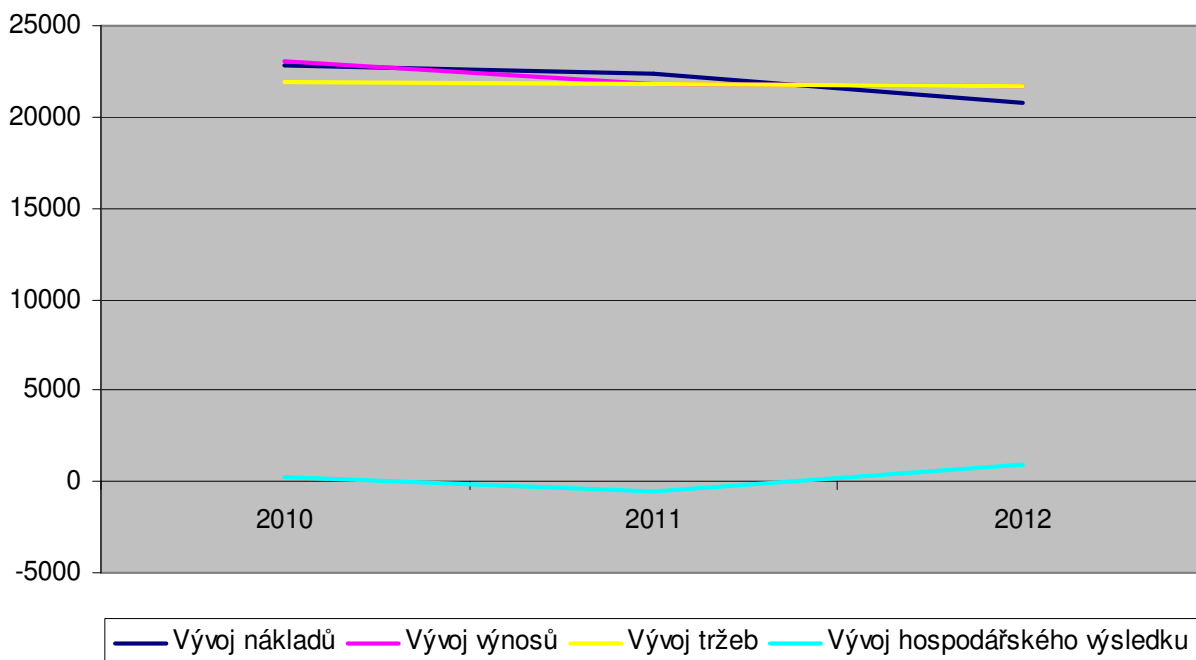
5.7.3 Vývoj nákladů, výnosů, tržeb a HV

Tab. 5 – Vývoj nákladů, výnosů, tržeb a HV společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

UKAZATEL	2012	2011	2010
Vývoj nákladů (v celých tis. Kč)	20 735	22 370	22 816
Vývoj výnosů (v celých tis. Kč)	21 675	21 807	23 101
Vývoj tržeb (v celých tis. Kč)	21 638	21 785	21 885
Vývoj hospodářského výsledku (v celých tis. Kč)	939	-564	284

Jak můžeme v tabulce (Tab. 5) vidět, tržby firmy se ve všech sledovaných obdobích se nijak zásadně nezměnily. V roce 2012 se firmě podařilo snížit celkové náklady, především tedy náklady na služby a spotřebu materiálu a energií a zároveň nedošlo ke snížení výnosů, což mělo za následek výrazné zvýšení hospodářského výsledku.

Vývoj nákladů, výnosů, tržeb a hospodářského výsledku v letech 2010 až 2012 je také názorně zachycen v níže uvedeném grafu (Obr. 7)



Obr. 7 – Vývoj nákladů, výnosů, tržeb a HV společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

5.7.4 Analýza poměrových ukazatelů

Tab. 6 – Ukazatelé rentability (Zdroj: Vlastní zpracování)

UKAZATELÉ RENTABILITY	2012	2011	2010
Rentabilita celkového kapitálu	5,41 %	- 1,71 %	2,26 %
Rentabilita vlastního kapitálu	17,90 %	- 13,07 %	5,85 %
Rentabilita tržeb	4,34 %	- 2,58 %	1,30 %

Ukazatelé rentability patří v praxi k nejsledovanějším ukazatelům, protože informují o efektu, jakého bylo dosaženo vloženým kapitálem. Hodnoty ukazatele rentability celkového kapitálu jsou v letech 2010 a 2012 kladné, což znamená, že firma efektivně zhodnotila svůj celkový kapitál. Záporné hodnoty všech ukazatelů rentability v roce 2011 jsou důsledkem záporného výsledku hospodaření.

Tab. 7 – Ukazatelé zadluženosti (Zdroj: Vlastní zpracování)

UKAZATELÉ ZADLUŽENOSTI	2012	2011	2010
Celková zadluženost	77,35 %	81,38 %	80,52 %
Míra zadluženosti vlastního kapitálu	341,49 %	437,16 %	413,22 %
Koeficient samofinancování	22,65 %	18,62 %	19,48 %

Ukazatelé zadluženosti slouží jako indikátory výše rizika, jež firma podstupuje při dané struktuře vlastních a cizích zdrojů. Ukazatel celkové zadluženosti dosahuje ve všech sledovaných obdobích velmi vysokých hodnot, což znamená, že firma využívá k financování svých aktiv převážně cizí zdroje, tím ale zvyšuje riziko finanční nestability. Koeficient samofinancování charakterizuje dlouhodobou finanční stabilitu firmy. Ukazatel nám říká, z kolika procent jsou aktiva podniku financována penězi akcionářů. V roce 2012 došlo ke zvýšení tohoto ukazatele což je pozitivní.

Tab. 8 – Ukazatelé aktivity (Zdroj: Vlastní zpracování)

UKAZATELÉ AKTIVITY	2012	2011	2010
Obrat aktiv	0,934	0,942	0,875
Doba obratu pohledávek	49,347	47,956	67,213
Doba obratu závazků	254,818	253,446	287,424

Ukazatel obratu aktiv nám udává intenzitu využití aktiv za sledované období. Minimální doporučená hodnota tohoto ukazatele je 1. Na hodnotách v tabulce (Tab. 8) můžeme vidět, že hranice minimální hodnoty 1 nebyla ani v jednom ze sledovaných období splněna, což poukazuje na neúměrnou majetkovou vybavenost firmy. Doba obratu závazků je ve všech sledovaných obdobích mnohokrát vyšší než doba obratu pohledávek, což znamená, že jsou pohledávky financovány dodavatelskými úvěry.

Tab. 9 – Ukazatelé likvidity (Zdroj: Vlastní zpracování)

UKAZATELÉ LIKVIDITY	2012	2011	2010
Běžná likvidita	0,379	0,267	0,285
Pohotová likvidita	0,306	0,194	0,243
Okamžitá likvidita	0,113	0,005	0,009

Ukazatelé likvidity vyjadřují, zda a v jaké míře je společnost schopna plnit své krátkodobé závazky. Hodnota ukazatele běžné likvidity by měl nabývat hodnot 1,5 – 2,5, ukazatele pohotové likvidity 1 – 1,5 a ukazatele okamžité likvidity 0,2 – 0,5. Z tabulky (Tab. 9) je patrné, že společnosti XY, s. r. o. nedosahuje doporučených hodnot ani v jednom ze sledovaných období, což poukazuje na neschopnost podniku hradit své závazky. Aby firma uhradila všechny své krátkodobé dluhy, nestačilo by jí zpeněžit všechn svůj oběžný majetek a musela by proto přistoupit i k prodeji svého dlouhodobého majetku.

5.8 SWOT analýza společnosti

SWOT analýza přehledně zobrazuje silné a slabé stránky společnosti a zároveň její příležitosti a hrozby. Je velmi důležité, aby podniky znaly své silné a slabé stránky a také své příležitosti a hrozby a měly by je také sledovat i u svých konkurentů, aby byly schopny s nimi efektivně soupeřit. Znalost jednotlivých faktorů slouží k vytvoření efektivní strategie firmy a využití potenciálu firmy k jejímu růstu. V následujících řádcích uvádím silné a slabé stránky společnosti XY, s. r. o. a také její příležitosti a hrozby.

Silné stránky:

- Stabilní a zkušený tým pracovníků
- Dlouholetá působnost na trhu
- Jazyková vybavenost pracovníků

- Velikost vozového parku – možnost obsloužení více zákazníků současně
- Rychlost doručení zásilek
- Osobitý přístup k zákazníkům – flexibilita k požadavkům zákazníka

Slabé stránky:

- Nedostatek propagace
- Přeprava zásilek jen po Evropě
- Možné zpoždění v doručení zásilek v sezónních obdobích
- Není zaveden žádný kalkulační systém
- Stanovování cen zakázek pouze podle cen konkurence na trhu

Příležitosti:

- Rozvoj propagace – zvyšování povědomí zákazníků o jejich službách
- Expanze na celosvětový trh – rozšíření přepravy zásilek i mimo Evropu
- Rozšíření služeb pro zákazníky

Hrozby:

- Trvající ekonomická recese
- Ztráta některého ze současných významných zákazníků
- Zvyšující se konkurence
- Růst cen pohonných hmot
- Slabá platební morálka zákazníků

6 ANALÝZA NÁKLADŮ

Cílem této kapitoly je poskytnout přehled o nákladech firmy z různých hledisek. Analýza nákladů je nezbytná nejen pro získání informací o různých druzích nákladů, ale také pro rozhodování o opatřeních za účelem snižování nákladů a tím současně zvyšování hospodárnosti jednotlivých činností podniku. Poznání jednotlivých nákladových položek, které v podniku vznikají, je předpokladem k jakékoli nákladové optimalizaci.

Společnost XY, s. r. o. zachycuje veškeré náklady v hlavní knize a ve výkazu zisku a ztrát. Hlavní kniha společnosti XY, s. r. o. představuje soustavu syntetických účtů s třímístnou analytikou. Ve firmě třídí náklady mezi dvě hlavní činnosti – autoservis a silniční motorovou nákladní dopravu a spedici, a dále správu, ke které řadí náklady spojené s řízením a správou podniku a ostatní náklady, které přímo nesouvisí s některou z hlavních činností.

Náklady jsou ve společnosti tříděny pečlivě, dle analytické evidence a přesného pojmenování účtu, tak aby bylo vidět, kde byly náklady vynaloženy.

Výkaz zisku a ztrát ukazuje hospodaření podniku od počátku běžného účetního období a náklady a výnosy jsou v něm členěny tak, aby bylo možné zjistit provozní, finanční a mimořádná hospodářský výsledek.

Následující podkapitoly obsahují analýzu nákladů z pohledu druhového členění, účelového členění, kalkulačního členění a členění nákladů dle vztahu k objemu produkce.

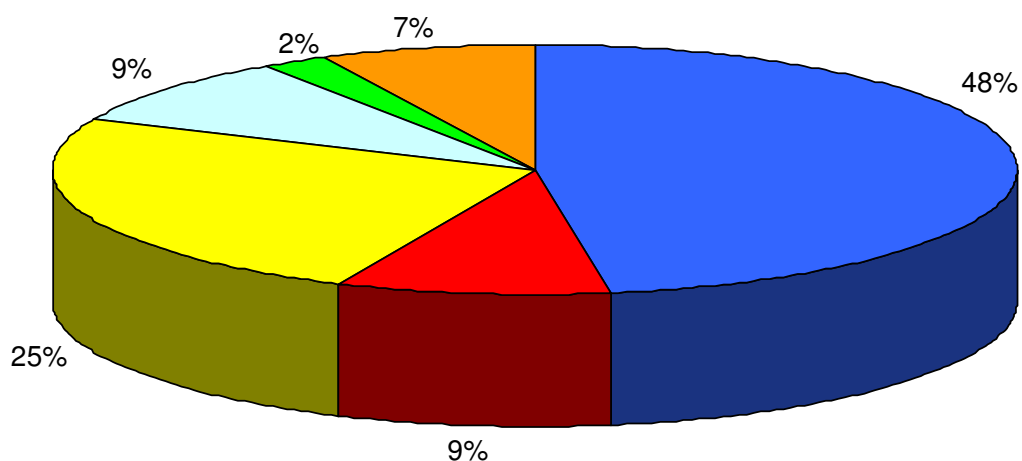
Při analýze nákladů jsem využívala hodnoty nákladů z roku 2012.

6.1 Druhové členění nákladů

Jako první se zaměřím na analýzu nákladů dle druhového členění, které vychází ze spotřebovaných výrobních faktorů a je základním tříděním ve výsledovce podniku. Toto členění je důležité hlavně při snaze o nákladovou optimalizaci, protože nám může napovědět, jakou roli hraje určitý nákladový druh a jaký je jeho význam. Výši celkových nákladů společnosti XY, s. r. o. v roce 2012 a jejich rozčlenění dle nákladových druhů můžeme vidět v následující tabulce (Tab. 10), která je pro větší přehlednost doplněna také o grafické znázornění na obrázku (Obr. 8).

Tab. 10 – Druhové členění nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA	částka v Kč	Podíl na celkových nákladech
Spotřeba materiálu a energie	9 830 444 Kč	47,41 %
Spotřeba externích služeb	1 946 475 Kč	9,39 %
Osobní náklady	5 175 423 Kč	24,96 %
- mzdové náklady	3 748 614 Kč	18,08 %
- náklady na soc. zabezpečení a zdrav. pojištění	1 262 085 Kč	6,09 %
- sociální náklady	164 724 Kč	0,79 %
Odpisy	1 828 319 Kč	8,82 %
Finanční náklady	434 104 Kč	2,09 %
- nákladové úroky	220 431 Kč	1,06 %
- ostatní finanční náklady	120 799 Kč	0,58 %
- daň z příjmů za běžnou činnost	92 874 Kč	0,45 %
Ostatní náklady	1 520 841 Kč	7,33 %
- daně a poplatky	885 303 Kč	4,27 %
- ostatní provozní náklady	635 538 Kč	3,06 %
NÁKLADY CELKEM	20 735 607 Kč	100,00 %



■ Spotřeba materiálu a energie	■ Spotřeba externích služeb	■ Osobní náklady
■ Odpisy	■ Finanční náklady	■ Ostatní náklady

Obr. 8 – Druhové členění nákladů společnost XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

Z grafu (Obr. 8) je patrné, že nejvýznamnějším nákladovým druhem je spotřeba materiálu a energie. Tato položka tvoří téměř polovinu celkových nákladů a skládá se v převážné míře ze spotřeby pohonných hmot do firemních automobilů, náhradních dílů a částí pro potřeby autoservisu a různého režijního materiálu. Druhou významnou položkou jsou osobní náklady, které zahrnují mzdové náklady, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a sociální náklady, a jež se podílí na celkových nákladech 25 %. Spotřeba externích služeb a odpisy se na celkových nákladech podílí téměř ve stejné míře 9 % a tvoří tak společně třetí nejvýznamnější položky celkových nákladů. Spotřeba externích služeb v sobě zahrnuje náklady na telekomunikační služby, náklady na zprostředkování, poštovné, přepravné, odpady a ostatní.

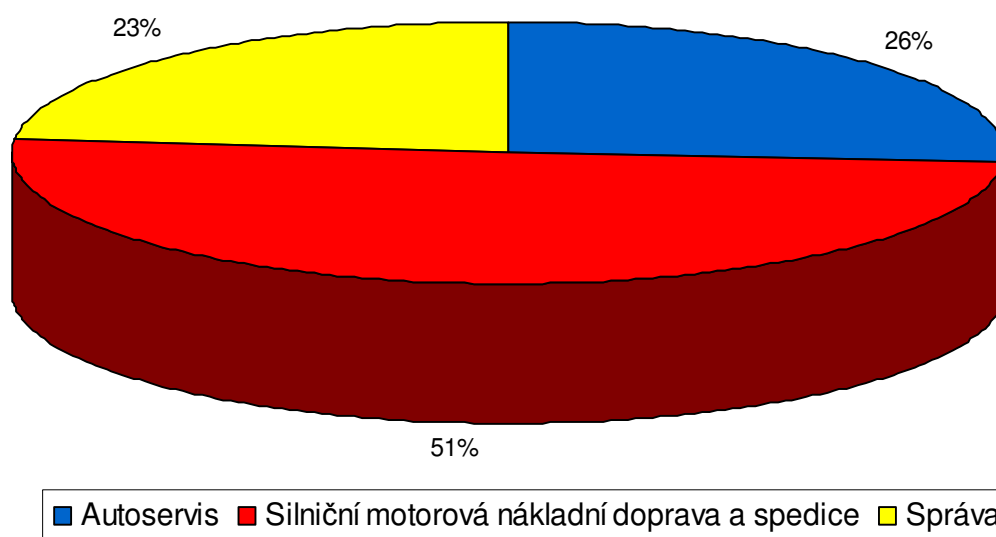
6.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů vyjadřuje účelový vztah nákladů k podnikovým výkonům či činnostem, informuje uživatele o tom, kde náklady vznikly a kdo je zodpovědný za jejich vznik. Tím účelové členění nákladů eliminuje nedostatek druhového členění, jímž je jeho nulová vypovídací schopnost o příčině vynaložení nákladů. V této podkapitole rozčlením náklady mezi dva hlavní úseky, a to úsek autoservisu a úsek silniční motorové nákladní dopravy a spedice, a dále správu podniku, kde zařadím náklady, které souvisí se správou podniku, jsou společné pro podnik jako celek a které nelze jednoznačně zařadit buď do úseku silniční motorové nákladní dopravy, nebo do úseku autoservisu.

Tab. 11 – Celkové náklady jednotlivých úseků (Zdroj: Vlastní zpracování)

ÚSEK	náklady	procentuální podíl
Autoservis	5 442 658 Kč	26,2 %
Silniční motorová nákladní doprava a spedice	10 480 172 Kč	50,5 %
Správa	4 812 777 Kč	23,2 %
Náklady celkem	20 735 607 Kč	100,0 %

Na obrázku níže (Obr. 9) jsou vidět procentuálně vyjádřené podíly nákladů jednotlivých úseků na celkových nákladech podniku. Z obrázku (Obr. 9) je zřejmé, že nejvíce se na celkových nákladech podílí úsek silniční motorové nákladní dopravy a spedice, který tvoří 50 % celkových nákladů. Úsek autoservisu je tvůrcem 26 % všech nákladů.



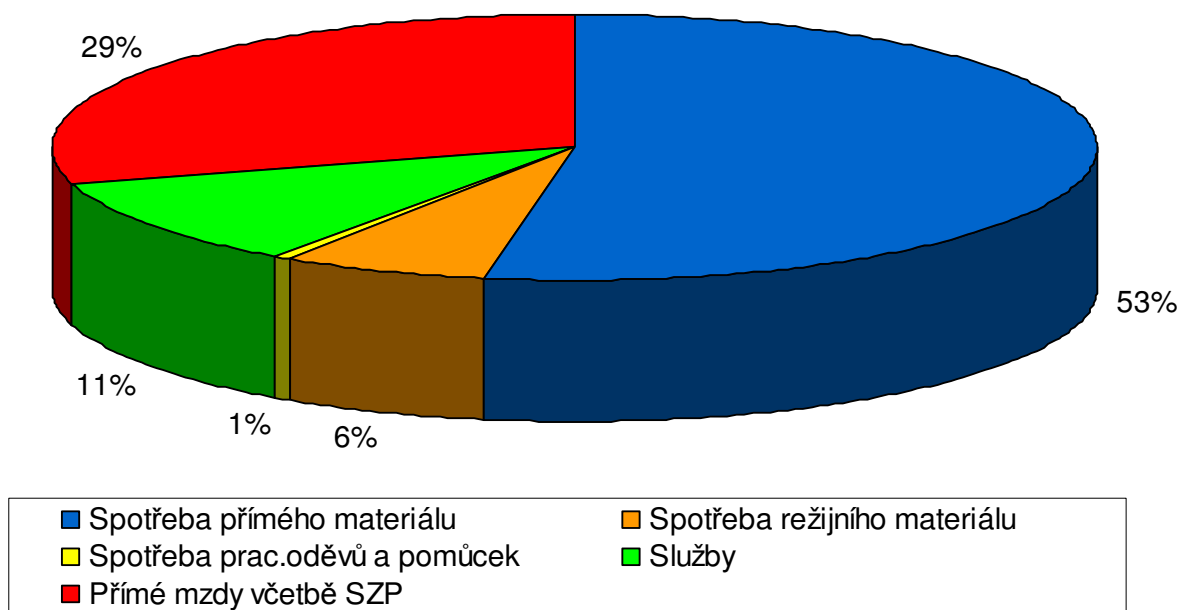
Obr. 9 – Účelové členění nákladů společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

6.2.1 Struktura nákladů autoservisu

V následující tabulce (Tab. 12) a na obrázku pod ní (Obr. 10) můžete vidět strukturu celkových nákladů v úseku autoservisu. Největší položkou je spotřeba přímého materiálu, která je tvořena spotřebou náhradních dílů a částí, které jsou použity při opravě vozidla. Nezanedbatelnou částku také tvoří osobní náklady automechaniků.

Tab. 12 - Položky celkových nákladů úseku autoservisu (Zdroj: Vlastní zpracování)

AUTOSERVIS	náklady	procentuální podíl
Spotřeba přímého materiálu	2 851 814 Kč	52,6 %
Spotřeba režijního materiálu	347 467 Kč	6,4 %
Spotřeba pracovních oděvů a pomůcek	32 948 Kč	0,6 %
Služby	591 613 Kč	10,9 %
Přímé mzdy včetně SZP	1 618 816 Kč	29,7 %
Autoservis celkem	5 442 658 Kč	100,0 %



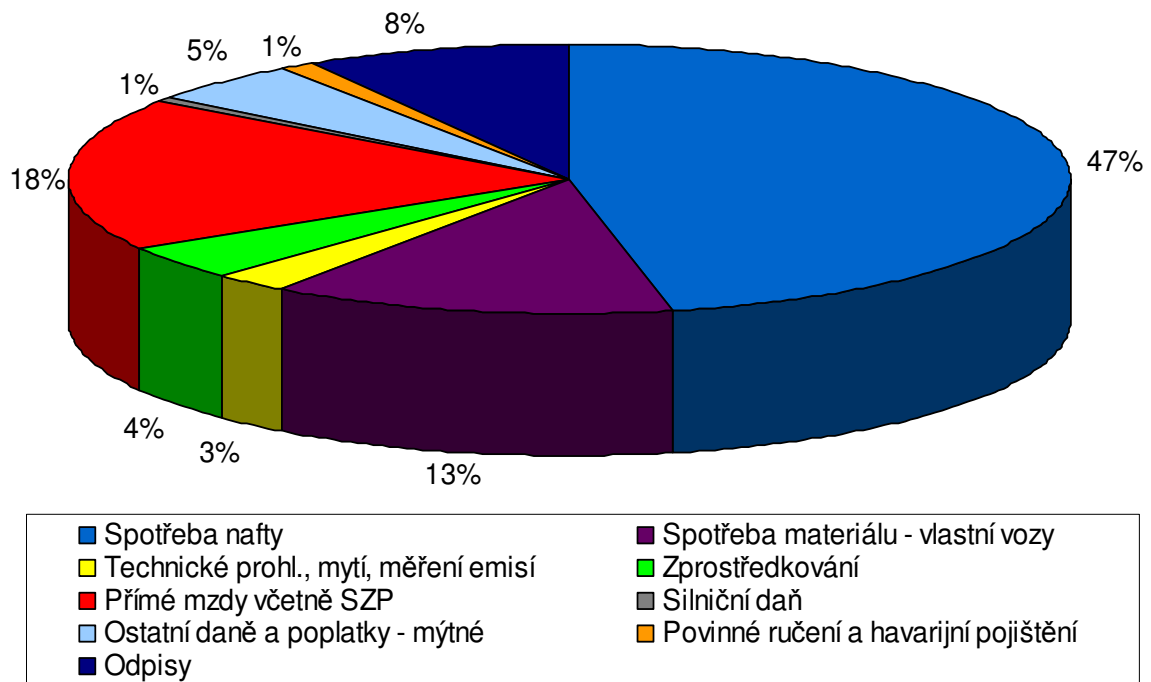
Obr. 10 – Struktura nákladů úseku autoservisu (Zdroj: Vlastní zpracování)

6.2.2 Struktura nákladů silniční motorové nákladní dopravy a spedice

Nyní se zaměřím na podrobné složení celkových nákladů, které účelově souvisí s úsekem silniční motorové nákladní dopravy a spedice.

Tab. 13 – Položky celkových nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy a spedice (Zdroj: Vlastní zpracování)

SILNIČNÍ MOTOROVÁ NÁKLADNÍ DOPRAVA A SPEDICE	náklady	procentuální podíl
Spotřeba nafty	4 895 910 Kč	46,7 %
Spotřeba materiálu - vlastní vozy	1 362 295 Kč	13,0 %
Technické prohlížení, mytí, měření emisí	283 816 Kč	2,7 %
Zprostředkování	433 346 Kč	4,1 %
Přímé mzdy včetně SZP	1 896 674 Kč	18,1 %
Silniční daň	59 078 Kč	0,6 %
Ostatní daně a poplatky - mýtné	537 121 Kč	5,1 %
Povinné ručení a havarijní pojištění	121 060 Kč	1,2 %
Odpisy	890 872 Kč	8,5 %
Silniční motorová nákladní doprava a spedice celkem	10 480 172 Kč	100,0 %



Obr. 11 – Struktura nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy a spedice (Zdroj: Vlastní zpracování)

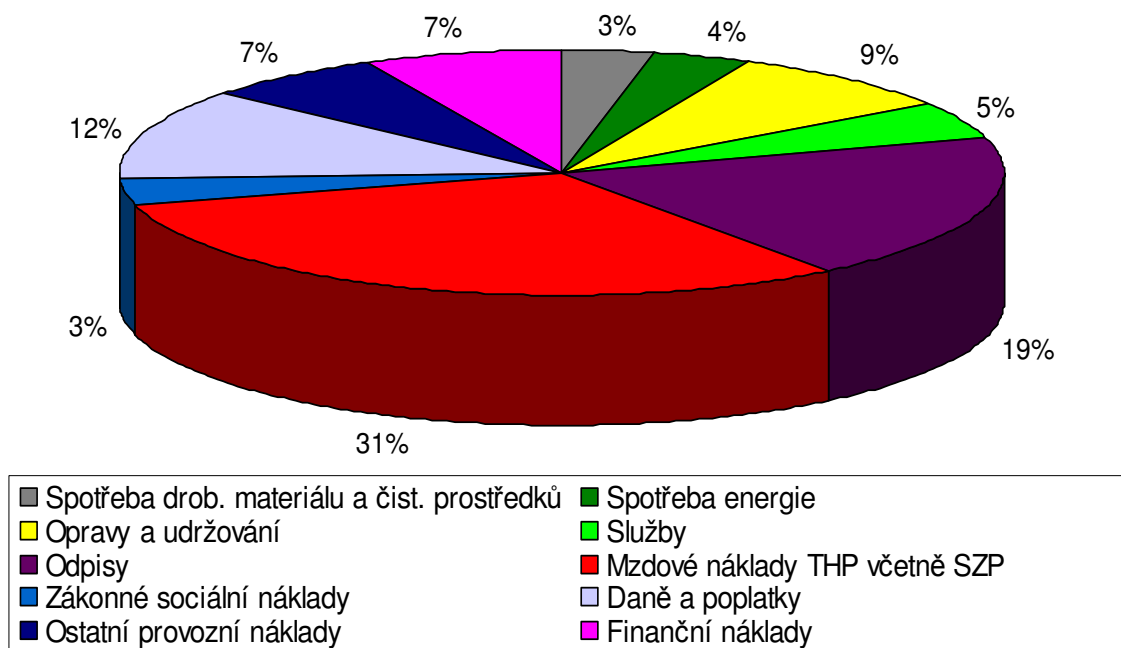
V tabulce (Tab. 13) a na obrázku (Obr. 11) můžeme vidět, že největší nákladovou položkou úseku silniční motorové nákladní dopravy a spedice je spotřeba nafty. Další významnou položkou jsou přímé mzdy řidičů včetně SZP jež se podílí na celkových nákladech úseku 18 % a částkou téměř 2 miliony Kč. Třetí důležitou položkou je spotřeba materiálu pro vlastní vozy, která zahrnuje spotřebu pneumatik, filtrů, brzdových kotoučů, olejů, žárovek a jiného režijního materiálu. Odpisy nákladních automobilů tvoří částku 890 tis. Kč, to je 8 % celkových nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy.

6.2.3 Struktura nákladů správy podniku

Náklady správy podniku neboli správní režii tvoří všechny náklady, které nelze jednoznačně přiřadit do úseku autoservisu nebo silniční motorové nákladní dopravy a spedice a jež zabezpečují chod společnosti XY, s. r. o. jako celku.

Tab. 14 – Položky nákladů správní režie (Zdroj: Vlastní zpracování)

SPRÁVA PODNIKU	náklady	procentuální podíl
Spotřeba materiálu	165 267 Kč	3,4 %
- spotřeba drobného materiálu	149 717 Kč	3,1 %
- spotřeba čisticích prostředků	10 587 Kč	0,2 %
- spotřeba KAVOMAT	4 963 Kč	0,1 %
Spotřeba energie	174 742 Kč	3,6 %
Opravy a udržování	409 469 Kč	8,5 %
Služby	228 231 Kč	4,7 %
- telefony	164 709 Kč	3,4 %
- poštovné	29 745 Kč	0,6 %
- přepravné	3 504 Kč	0,1 %
- odpady	30 273 Kč	0,6 %
Odpisy	937 447 Kč	19,5 %
Mzdové náklady THP včetně SZP	1 495 210 Kč	31,1 %
Zákonné sociální náklady	164 724 Kč	3,4 %
Daně a poplatky	565 720 Kč	11,8 %
- daň z nemovitosti	29 326 Kč	0,6 %
- daň z příjmu	92 874 Kč	1,9 %
- ostatní daně a poplatky	259 778 Kč	5,4 %
- smluvní pokuty a úroky z prodlení	10 069 Kč	0,2 %
- ostatní pokuty a penále	173 672 Kč	3,6 %
Ostatní provozní náklady	330 737 Kč	6,9 %
Finanční náklady	341 230 Kč	7,1 %
Celkem správní režie	4 812 777 Kč	100,0 %



Obr. 12 – Členění nákladů na správní režii (Zdroj: Vlastní zpracování)

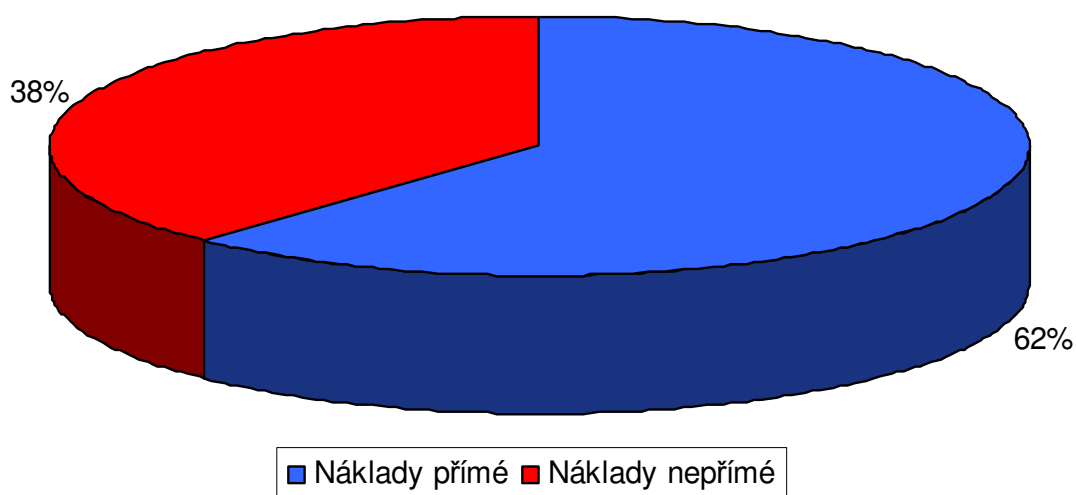
Největší část správní režie tvoří mzdové náklady, odpisy a daně a poplatky, dohromady přes 60 %.

6.3 Kalkulační členění nákladů

Nyní se zaměřím na rozdělení nákladů podle kalkulačního členění, tedy na náklady přímé a nepřímé. Toto členění vychází z možnosti vyjádřit jednotlivé složky nákladů na jednotku kalkulovaného výkonu. K rozdělení nákladů jsem využila konečných zůstatků všech analytických účtů účtové třídy 5, které mi byly poskytnuty finanční účtárnou společnosti.

Tab. 15 – Kalkulační členění nákladů společnosti XY s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA	Částka v Kč	Podíl na celkových nákladech
Náklady přímé	12 833 761 Kč	61,9 %
Náklady nepřímé	7 901 846 Kč	38,1 %
Náklady celkem	20 735 607 Kč	100,0 %



Obr. 13 – Kalkulační členění nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

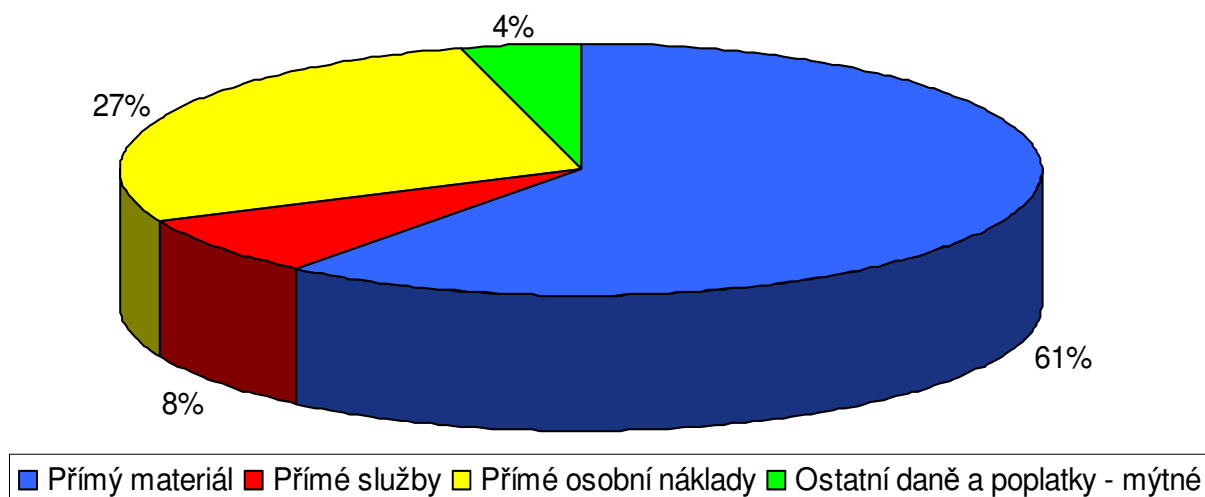
Procentuální podíl přímých a nepřímých nákladů na celkových nákladech zachytává obrázek výše (Obr. 13), na kterém můžeme vidět, že přímé náklady tvoří převážnou většinu všech nákladů, a to 62 %. Nepřímé náklady představují 38 % z celkových nákladů podniku.

Nyní se zaměřím na podrobnější členění přímých a nepřímých nákladů

Přímé náklady

Tab. 16 – Struktura přímých nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA	částka v Kč	podíl z přímých nákladů
Přímý materiál	7 752 687 Kč	60,4 %
Přímé služby	1 028 463 Kč	8,0 %
Přímé osobní náklady	3 515 489 Kč	27,4 %
Ostatní daně a poplatky - mýtné	537 121 Kč	4,2 %
Přímé náklady celkem	12 833 761 Kč	100,00 %



Obr. 14 – Struktura přímých nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

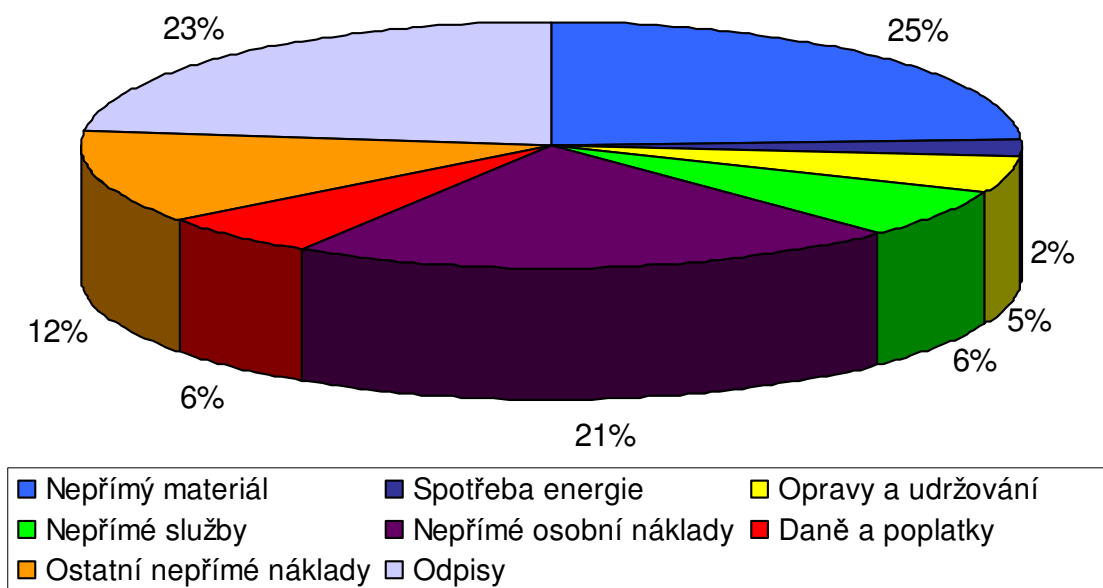
Z předchozího grafu (Obr. 14) a tabulky (Tab. 16) je zřejmé, že převážnou většinu přímých nákladů tvoří spotřeba přímého materiálu, která v roce 2012 dosáhla částky téměř 7,8 mil. Kč. Tato položka v sobě zahrnuje spotřebu nafty a spotřebu přímého materiálu pro potřeby autoservisu. 27 % přímých nákladů představují přímé osobní náklady, tj. mzdy řidičů a automechaniků a odpovídající náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Do přímých služeb, jež tvoří 8 % z celkových přímých nákladů, je zahrnuto přepravné, služby od subdodavatelů, které jsou dále fakturovány přímo zákazníkovi a náklady na zprostředkování. Nejmenší položkou přímých nákladů jsou ostatní daně a poplatky – mýtné.

Nepřímé náklady

Nepřímé náklady jsou takové náklady, které nelze přímo přiřadit určitému výkonu, ale je nutné je určitým způsobem rozpočítávat. Strukturu nepřímých nákladů společnosti XY, s. r. o. prezentuje následující tabulka (Tab. 17) a obrázek (Obr. 15)

Tab. 17 – Struktura nepřímých nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA	částka v Kč	podíl z nepřímých nákladů
Nepřímý materiál	1 903 015 Kč	24,1 %
Spotřeba energie	174 742 Kč	2,2 %
Opravy a udržování	409 469 Kč	5,2 %
Nepřímé služby	508 543 Kč	6,4 %
Nepřímé osobní náklady	1 659 934 Kč	21,0 %
Daně a poplatky	441 056 Kč	5,6 %
Ostatní nepřímé náklady	976 769 Kč	12,4 %
Odpisy	1 828 319 Kč	23,1 %
Nepřímé náklady celkem	7 901 846 Kč	100,00 %



Obr. 15 – Struktura nepřímých nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

Na grafu výše (Obr. 15) je znázorněna struktura nepřímých nákladů ve firmě XY, s. r. o. Největší část nepřímých nákladů tvoří nepřímý materiál a to 25 % z celkových nepřímých nákladů. Nepřímý materiál zahrnuje především spotřebu kancelářských potřeb, knih, drobného a režijního materiálu, čisticích prostředků a pracovních oděvů a pomůcek. Odpisy tvoří druhou největší položku nepřímých nákladů. Další podstatnou položkou nepřímých nákladů jsou nepřímé osobní náklady, které se podílejí na celkových nepřímých nákladech 21 % a kam patří především mzdy administrativních a řídicích pracovníků, část nákladů na

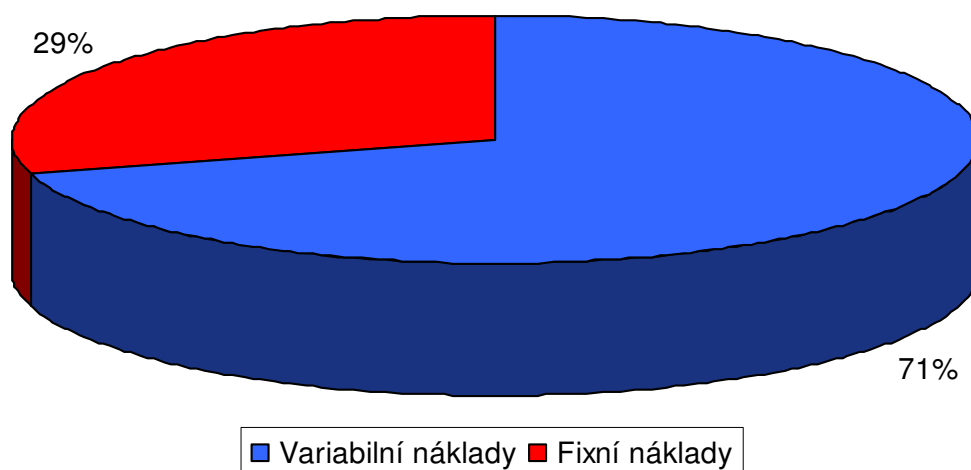
sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a zákonné sociální náklady. 12 % z celkových nepřímých nákladů tvoří ostatní nepřímé náklady, které se skládají ze smluvních pokut a úroků z prodlení, pojištění, úroků, kursových ztrát a ostatních provozních nákladů. Daně a poplatky se na celkových nepřímých nákladech podílejí 6 % a jsou tvořeny především daní z nemovitosti, silniční daní a daní z příjmů.

6.4 Členění nákladů dle vztahu k objemu produkce

Ve vztahu k objemu prováděných výkonů členíme náklady na fixní a variabilní. Fixní náklady se s objemem prováděných výkonů nemění, naopak variabilní jsou na změně objemu výkonů závislé. Struktura nákladů firmy XY, s. r. o. z hlediska závislosti na objemu výkonů v roce 2012 je prezentována v následující tabulce (Tab. 18) a graficky znázorněna na následném obrázku (Obr. 16).

Tab. 18 – Členění nákladů dle vztahu k objemu produkce společnosti XY s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA	Částka v Kč	Podíl na celkových nákladech
Variabilní náklady	14 648 368 Kč	70,6 %
Fixní náklady	6 087 239 Kč	29,4 %
Náklady celkem	20 735 607 Kč	100,0 %



Obr. 16 – Poměr variabilních a fixních nákladů společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

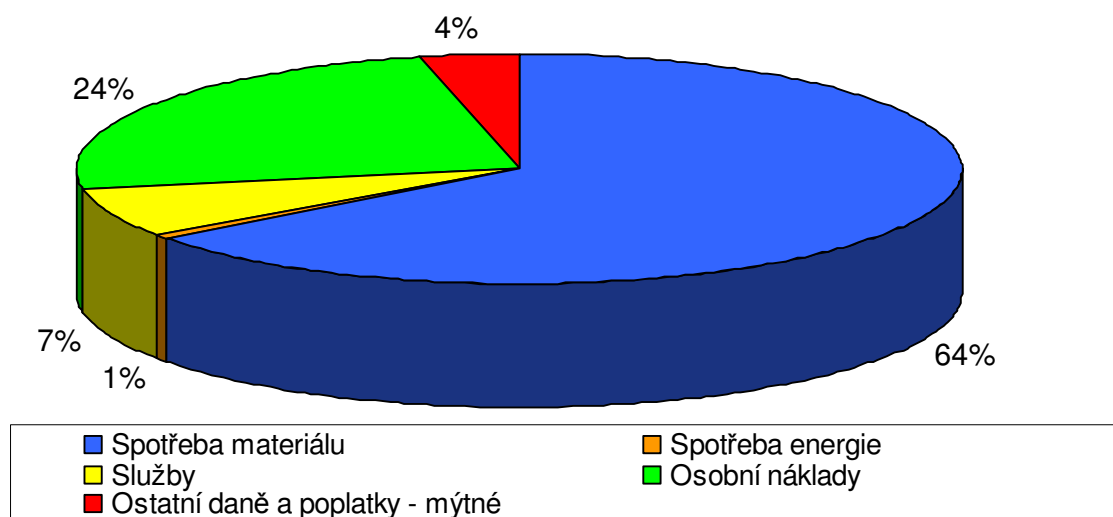
Z obrázku (Obr. 16) vyplývá, že největší část zaujímají variabilní náklady a to 71 % z celkového objemu nákladů. Fixní náklady tvoří pouze 29 % ze všech nákladů společnosti XY, s. r. o.

Variabilní náklady

Nyní se zaměřím na rozbor variabilních nákladů. Strukturu variabilních nákladů můžeme sledovat v následující tabulce (Tab. 19), kde jsou zachyceny přesné hodnoty nákladů a procentuální podíl a také v grafu (Obr. 17), který názorně zachycuje poměr jednotlivých složek variabilních nákladů.

Tab. 19 - Struktura variabilních nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA	částka v Kč	podíl z variabilních nákladů
Spotřeba materiálu	9 462 450 Kč	64,6 %
Spotřeba energie	104 845 Kč	0,7 %
Služby	1 028 463 Kč	7,0 %
Osobní náklady	3 515 489 Kč	24,0 %
Ostatní daně a poplatky - mýtné	537 121 Kč	3,7 %
Variabilní náklady celkem	14 648 368 Kč	100,0 %



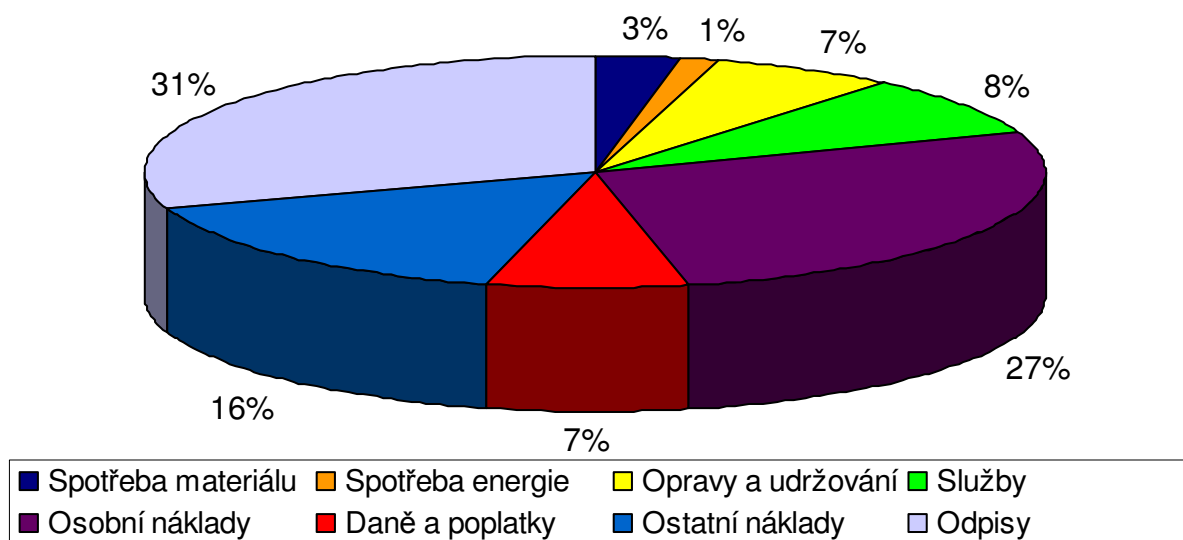
Obr. 17 - Struktura variabilních nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

Na celkových variabilních nákladech, které v roce 2012 tvořily 71 % celkových nákladů, se nejvíce podílí spotřeba materiálu a to téměř 64 %. Tahle položka se skládá ze spotřeby pohonných hmot a spotřeby materiálu vlastními vozy, protože jejich výše se mění v závislosti na počtu ujetých kilometrů a dále ze spotřeby přímého materiálu pro potřeby autoservisu. Druhou největší položkou variabilních nákladů jsou, jak můžeme vidět na obrázku výše (Obr. 17), osobní náklady. Ty jsou tvořeny mzdami řidičů a automechaniků a odpovídající částí nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Služby, kam patří především náklady na zprostředkování, přepravné a služby od subdodavatelů, tvoří 7 % celkových variabilních nákladů a dosahují hodnoty zhruba 1,03 mil. Kč. Mezi variabilní náklady také řadíme položku ostatní daně a poplatky – mýtné, protože se jejich výše odvíjí od počtu najetých kilometrů. Nejmenší část variabilních nákladů tvoří spotřeba energií – elektřiny, vody a plynu v prostorách autoservisu.

Fixní náklady

Tab. 20 - Struktura fixních nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

POLOŽKA	částka v Kč	podíl z fixních nákladů
Spotřeba materiálu	193 253 Kč	3,2 %
Spotřeba energie	69 897 Kč	1,1 %
Opravy a udržování	409 469 Kč	6,7 %
Služby	508 543 Kč	8,4 %
Osobní náklady	1 659 934 Kč	27,3 %
Daně a poplatky	441 056 Kč	7,2 %
Ostatní náklady	976 769 Kč	16,0 %
Odpisy	1 828 319 Kč	30,0 %
Fixní náklady celkem	6 087 239 Kč	100,00 %



Obr. 18 - Struktura fixních nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

Fixní náklady společnosti tvoří pouhých 29 % z celkových nákladů. Struktura fixních nákladů je zachycena v tabulce 20 (Tab. 20) a na obrázku 18 (Obr. 18). Z tabulky a obrázku můžeme vyčíst, že nejvíce se na fixních nákladech firmy podílí odpisy, a to částkou 1,83 mil. Kč. Osobní náklady, tvořené především mzdami administrativních a řídicích pracovníků, odvody za sociální a zdravotní pojištění těchto pracovníků, přispívají k celkovým fixním nákladům částkou 1,5 mil. Kč. Další významnou položkou jsou zde ostatní náklady, které dosahují téměř 1 mil. Kč, tedy 16 % celkových fixních nákladů. Tato položka zahrnuje smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, pojištění, provozní náklady na firemního psa, úroky, kursové ztráty a ostatní finanční náklady. Mezi nejmenší složky fixních nákladů patří služby, daně a poplatky, opravy a udržování, spotřeba materiálu a spotřeba energie.

7 ANALÝZA SOUČASNÉHO SYSTÉMU KALKULACÍ ZAKÁZEK

Podniky s výrazným řízením nákladů jsou úspěšnější a také odolnější vůči konjunkturálním a obchodním rizikům a konkurenci. Jedním z nástrojů pro řízení nákladů je kalkulace nákladů.

Kalkulace nákladů, včetně různých kalkulačních metod, byla podrobně popsána v teoretické části práce. Nyní popíšu současný stav systému kalkulací zakázek ve firmě XY, s. r. o.

V současnosti firma nemá zavedený žádný kalkulační systém v pravém slova smyslu. Jedinými výkazy, které společnost v současné době používá ke zjišťování svých nákladů, je výkaz zisku a ztrát a hlavní kniha, avšak tyto výkazy jednatel společnosti využívá pouze ke kontrole hospodaření společnosti, nikoli ke kalkulaci nákladů na kalkulační jednici, tj. na jeden kilometr přepravy nebo na jednu hodinu práce automechanika.

Sazba ceny přepravy na jeden kilometr a sazba na hodinu práce automechanika je ve společnosti XY, s. r. o. stanovena pouze dle cen konkurence na místním trhu. Tvorba cen se ve společnosti tedy neprovádí dle žádného metodického postupu kalkulace.

7.1 Silniční motorová nákladní doprava a spedice

Jak jsem již zmínila sazba ceny přepravy na jeden kilometr se ve společnosti XY, s. r. o. neprovádí podle žádného kalkulačního vzorce, stanovuje se tedy pouze dle cen konkurence na místním trhu. Sazba ceny na jeden kilometr přepravy se rozlišuje dle použitého vozu a dle hmotnosti přepravovaného nákladu.

V případě využití vozu Renault Midlum, jež má nosnost 5,5 tuny, se pro stanovení ceny zakázky dále zohledňuje i hmotnost přepravovaného nákladu.

V případě, že zákazník chce přepravit náklad s hmotností do 1,5 tuny, použije se pro výpočet celkové ceny zakázky, následující vzorec:

$$CZ = 10,-Kč \cdot km \quad (2)$$

Kde: CZ – je celková cena zakázky

km – počet kilometrů za zakázku

V případě, že zákazník chce přepravit náklad s hmotností nad 1,5 tuny ale do 5,5 tuny, používá firma na stanovení ceny zakázky následující vzorec:

$$CZ = 15,-Kč \cdot km \quad (3)$$

Pokud zákazník potřebuje přepravit náklad s hmotností nad 5,5 tuny, použije se pro přepravu souprava Renault Magnum, jež má nosnost 25 tun nákladu.

Při využití tohoto vozu se cena zakázky stanoví dle následujícího vzorce:

$$CZ = 25,-Kč \cdot km \quad (4)$$

Konečná cena zakázky může být ještě dále upravována dle:

- požadavků konkrétního zákazníka,
- prestižnosti a stálosti daného zákazníka,
- druhu přepravovaného nákladu,
- objemu přepravovaného nákladu.

Například při přepravě velmi objemného nákladu navyšuje dispečer cenu zakázky o 1 000,- Kč až 3 000,- Kč, nebo v případě stálých a dlouhodobých zákazníků, může daný zákazník dostat slevu 2 % až 5 % z celkové ceny zakázky.

Konečná cena zakázky tak záleží na vlastním rozhodnutí a vyjednávacích schopnostech dispečera.

Je častým jevem, že zákazníci se snaží smlouvat a cenu snížit. Dispečer se musí rozhodnout, bohužel bez jakýchkoliv podkladů, zda zakázku dle cenových požadavků zákazníka přijme či nikoliv. Při svém rozhodování tedy nemá přehled, zda je zakázka ještě zisková nebo ne.

7.1.1 Konkrétní příklad stanovení ceny přepravy

Nyní uvedu konkrétní příklad stanovení ceny zakázky současně používaným způsobem. Vybrala jsem si typickou zakázku firmy XY, s. r. o., kterou je přeprava 12 kusů palet, o celkové hmotnosti 3 500 kg a o objemu cca 24 m³, ze Zlína (Česká republika) do Hamburku (Německo). Zadavatelem této zakázky je firma ABC, s. r. o., která je stálým zákazníkem analyzované firmy XY, s. r. o. Stanovení ceny na tuto zakázku uvádím názorně v následující tabulce (Tab. 21)

Jelikož se jedná o náklad s hmotností 3 500 kg, přeprava bude realizována vozidlem značky Renault Midlum a pro výpočet ceny zakázky bude použit vzorec (3) uveden výše, konkrétně tedy sazba 15,- Kč za jeden kilometr zakázky.

Tab. 21 – Stanovení ceny typické zakázky současně používaný postupem (Zdroj: Vlastní zpracování)

STANOVENÍ CENY ZAKÁZKY	
Místo nakládky	Zlín (Česká republika)
Místo vykládky	Hamburk (Německo)
Počet kilometrů zakázky	933 km
Počet nakládek	přímá jízda (jedna nakládka a jedna vykládka)
Zatížení	3 500 kg
Objem nákladu	24 m ³
Počet kusů euro palet	12 kusů
Cena zakázky dle dané sazby	13 995,- Kč (= 933 km * 15,- Kč/km)
Přirážka za objemný náklad	1 500,- Kč
Sleva pro stálého zákazníka	- 5 %
Cena fakturovaná zákazníkovi	14 721,- Kč (= 0,95*(14 928,- + 1 500,-))

7.2 Autoservis

V útvaru autoservisu se při stanovení ceny opravy nebo servisní prohlídky automobilu vychází z následujícího vzorce:

$$CZ = 270,- \text{ Kč} \cdot \text{hod} + PM \quad (5)$$

Kde: CZ – je celková cena zakázky

hod – počet hodin práce jednoho technika na dané zakázce

PM – cena přímého materiálu použitého v dané zakázce

V úseku autoservisu se konečná cena zakázky skládá z ceny za práci automechanika a z ceny za použitý přímý materiál. Cena za práci se vypočítá vynásobením celkového počtu hodin, které strávil automechanik opravou daného vozidla, a sazby za hodinu práce automechanika, která je v současné době ve společnosti XY, s. r. o. stanovena na 270 Kč za jednu hodinu práce automechanika. Tato sazba není podložena žádnou kalkulací nákladů, ale je stanovena pouze dle cen konkurence.

Přímý materiál na opravu vozidel je nakupován přímo dle konkrétních požadavků dané zakázky. K pořizovací ceně přímého materiálu je připočítána marže 10 % - 20 % dle ceny materiálu a o tuto částku je poté navýšena cena zakázky.

8 ZHODNOCENÍ POZNATKŮ Z ANALYTICKÉ ČÁSTI

Vedení firmy by mělo sledovat strukturu a velikost nákladů proto, aby je bylo schopno přerozdělit k jednotlivým zakázkám a aby mohlo společnost efektivně řídit a vést k prosperitě.

V analytické části jsem provedla analýzu nákladů podniku z několika pohledů. Druhé členění nákladů nám ukázalo, že nejvýznamnějším nákladovým druhem je spotřeba materiálu a osobní náklady. Další členění nákladů, které jsem ve své práci praktikovala, je členění dle účelu vynaložení nákladů, jež nás informuje o příčině vynaložení nákladů. Dle tohoto členění nákladů jsem náklady podniku roztřídila mezi dva hlavní úseky podniku, a to autoservis a úsek silniční motorové nákladní dopravy, a zbylé náklady, které nelze jednoznačně přiřadit do jednoho z výše zmíněných úseků, a náklady související se správou podniku jsem zařadila mezi správní režii. Dle kalkulačního členění nákladů na přímé a nepřímé je 62 % nákladů přímých, což považuji za pozitivní, protože firma dokáže 62 % všech nákladů přiřadit konkrétním výkonům. Dále byla provedena analýza nákladů dle vztahu k objemu prováděných výkonů, výsledkem které je skutečnost, že 71 % nákladů firmy tvoří náklady variabilní. Firma tak v případě poklesu zakázek není zatížena velkým množstvím fixních nákladů, které by musela platit. Největší položkou variabilních nákladů je spotřeba materiálu a osobní náklady.

Za hlavní nedostatek shledávám, že firma nemá zavedený žádný kalkulační systém. Ceny stanovené pouze na základě cen konkurence na trhu nejsou pro firmu zaručením, že bude dosahovat zisku, nebo že přinejmenším pokryje alespoň náklady. Jednatel a vedoucí pracovníci jednotlivých úseků tak nemají žádné podklady při vyjednávání se zákazníky, jaká by měla být v případě úseku silniční motorové nákladní dopravy nejnižší sazba na kilometr přepravy a v případě úseku autoservisu cena za hodinu práce automechanika, tak aby byly alespoň pokryty náklady.

V dopravě jsou náklady ovlivňovány mnoha vlivy, a to zejména cenou pohonných hmot, sazbou mýtného, povinného ručení, aj. Je tedy nezbytné provést kalkulaci všech nákladů, které se v přepravě promítnou a stanovit cenu za kilometr tak, aby pokrývala náklady na přepravu, přinášela zisk a hlavně byla únosná pro zadavatele a tím zajišťovala konkurenceschopnost.

V následující části diplomové práce se tedy pokusím navrhnout systém kalkulací zakázek, který bude vyhovovat podmínkám ve společnosti.

9 PROJEKT SYSTÉMU KALKULACÍ ZAKÁZEK

Cílem této kapitoly je vytvoření systému kalkulací zakázek, který by byl pro společnost efektivním nástrojem stanovení ceny jednotlivých zakázek jak v úseku autoservisu, tak v úseku silniční motorové nákladní dopravy. V současné době vychází firma při stanovení ceny zakázky pouze podle cen konkurence na místním trhu a nemá tedy při stanovování ceny žádné podklady o skutečně vynaložených nákladech na realizaci zakázky.

V první kapitole se zaměřím na správní režii a pomocí přírážkové metody kalkulace určím sazbu správní rezie.

V další kapitole vyjmu z celkových nákladů náklady za zprostředkování (spedici), protože se nejedná o náklady, které musí společnost vynaložit na provoz svých vlastních automobilů a mohlo by dojít ke zkreslení skutečně vynaložených nákladů na silniční motorovou nákladní dopravu a určím ziskovost spedice.

V následujících kapitolách provedu kalkulaci nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy a úseku autoservisu na kalkulační jednici a stanovím tak výši nákladů na jeden kilometr přepravy v případě silniční motorové nákladní dopravy a na jednu hodinu práce v případě autoservisu.

Nakonec navrhnu systém kalkulací zakázek pro úsek silniční motorové nákladní dopravy a pro úsek autoservisu. Hlavním požadavkem firmy bylo, aby navržený systém byl jednoduchý a rychlý, tak aby dispečer nemusel sám provádět žádné složité výpočty.

9.1 Výpočet sazby správní rezie

Než rozvrhnu správní rezie pro dvě hlavní činnosti společnosti, odstraním z ní náklady na spotřebu Kávomatu, tedy částku 4 963 Kč, jenž má firma umístěn v hlavní budově, a který ale nijak nesouvisí s činností podniku. Kávomat firmě přináší nepatrný dodatečný příjem, který vyrovná náklady na jeho provoz.

Tab. 22 – Výpočet konečné výše rozvrhované správní režie (Zdroj: Vlastní zpracování)

SPRÁVA PODNIKU	náklady
Spotřeba materiálu	165 267 Kč
- spotřeba drobného materiálu	149 717 Kč
- spotřeba čisticích prostředků	10 587 Kč
- spotřeba KAVOMAT	4 963 Kč
Spotřeba energie	174 742 Kč
Opravy a udržování	409 469 Kč
Služby	228 231 Kč
Odpisy	937 447 Kč
Mzdové náklady THP včetně SZP	1 495 210 Kč
Zákonné sociální náklady	164 724 Kč
Daně a poplatky	565 720 Kč
Ostatní provozní náklady	330 737 Kč
Finanční náklady	341 230 Kč
Celkem správní režie	4 812 777 Kč
Úprava správní režie	- 4 963 Kč
Upravená správní režie	4 807 814 Kč

Budu tedy počítat se správní reží v konečné výši 4 807 814 Kč, jak je názorně vidět v předchozí tabulce (Tab. 22). Jednotlivé položky nákladů zařazených do správní režie jsem uvedla v podrobném členění v tabulce (Tab. 14) a také i v grafické podobě v kapitole 6.2.3 této diplomové práce.

Pro rozvržení správní režie mezi úsek silniční motorové nákladní dopravy a úsek autoservisů využiji přírážkovou metodu kalkulace a správní režii rozvrhnu pomocí rozvrhové základny přímé mzdy, a to z toho důvodu, že se jedná o společnost zaměřenou na poskytování služeb zákazníkům a přímé mzdy nejlépe vystihují produktivitu daného úseku, jelikož se mzda automechaniků odvíjí od počtu hodin práce a mzda řidičů od počtu najetých kilometrů a také příjmy firmy za přepravy resp. opravy automobilů se odvíjí převážně od počtu najetých kilometrů resp. počtu hodin práce automechanika.

Za účelem snížení možného kolísání zvolené rozvrhové základny, jsem se rozhodla použít přímé mzdy při maximální vytíženosti vozového parku a přímé mzdy pro využitelný čas-

vý fond pracovníka. A to hlavně z důvodu, aby nedocházelo k nadhodnocení nebo podhodnocení cen zakázek.

Využitelný časový fond pracovníka vypočítáme pomocí nominálního časového fondu pracovníka následovně:

$$VF_p = NF_p - nemocnost - dovolená \quad (6)$$

$$NF_p = 252 \text{ dní} \cdot 8 \text{ hodin} \quad (7)$$

Kde: VF_p - je využitelný časový fond pracovníka

NF_p - je nominální časový fond pracovníka

Průměrná nemocnost jednoho automechanika je ve společnosti XY, s. r. o. 3 dny a každý pracovník má 20 dní řádné dovolené.

Maximální vytiženost jednoho nákladního vozidla je vedením podniku stanovena na 150 000 km ročně.

Tab. 23 – Výpočet sazby správní režie (Zdroj: Vlastní zpracování)

	Autoservis	Autodoprava	Celkem
Celkový roční využitelný časový fond všech automechaniků	18 320 hodin	---	---
Maximální roční vytiženost vozového parku	---	900 000 km	---
Mzdová sazba pracovníka	86 Kč/hod	2,50 Kč/km	---
Celkové přímé mzdy pro využitelný čas. fond a při maximální vytiženosti	1 575 520 Kč	2 250 000 Kč	3 825 520 Kč
Správní režie celkem	---	---	4 807 814 Kč
Sazba správní režie	1,26	1,26	---

$$\text{Sazba správní režie} = \frac{4\,807\,814}{3\,825\,520} = 1,26 \quad (8)$$

9.1.1 Silniční motorová nákladní doprava a spedice

V případě úseku silniční motorové nákladní dopravy se náklady správní režie na jednu kalkulační jednici (jeden ujetý kilometr) vypočítají vynásobením mzdové sazby řidiče a sazby správní režie, tedy:

$$\text{Správní režii na 1 km} = 2,50 \cdot 1,26 = 3,15 \text{ Kč / km} \quad (9)$$

9.1.2 Autoservis

Kalkulační jednicí úseku autoservisu je hodina práce automechanika. Náklady správní režie na jednu hodinu práce automechanika vypočítám vynásobením hodinové mzdové sazby automechanika a sazby správní režie. Výše nákladů správní režie na jednu hodinu práce automechanika tedy bude:

$$\text{Správní režie na 1 hodinu} = 86 \cdot 1,26 = 108,36 \text{ Kč / hod} \quad (10)$$

9.2 Náklady na spedici a její ziskovost

Společnost XY, s. r. o. se zaměřuje především na přepravu nákladu realizovanou vlastními vozy, spedici má pouze jako doplňkovou činnost, kterou realizuje v případě potřeby uvolnění vozidla pro prestižnějšího zákazníka nebo v případě vysoké poptávky, kterou nestíhá realizovat vlastními vozy. Nyní proto z celkových nákladů silniční motorové nákladní dopravy vyčlením náklady na zprostředkování (na spedici), a to z důvodu, že se nejedná o náklady, které musí společnost vynaložit na provoz svých vlastních automobilů a mohlo by dojít ke zkreslení skutečně vynaložených nákladů na silniční motorovou nákladní dopravu.

Spedici zabezpečuje hlavní dispečer prostřednictvím programu RAAL TRANS, který jsem popsala v kapitole 5.5 této práce.

S hlavním dispečerem a účetní společnosti XY, s. r. o. jsem konzultovala, jakým způsobem probíhá realizace spedice, jaké má časové nároky a jaké náklady jsou s ní spojeny. Spedice je ve společnosti XY, s. r. o. pouze druhořadou doplňkovou činností, která vyvolává jediné přímé náklady, a to náklady za zprostředkování, jež tvoří pouze 4 % z celkových nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy. Co se týče časových nároků, zabírá plánování spedice pouze minimum času práce dispečera. Z těchto důvodů nebudu přiřazovat spedici část správní režie. Výše přiřazené správní režie by byla zanedbatelná a stanovení vztahové veličiny pro přiřazení správní režie by bylo komplikované.

Tab. 24 – ziskovost spedice (Zdroj: Vlastní zpracování)

Ziskovost spedice	částka
Přímé náklady na spedici	433 346 Kč
Tržby ze zprostředkování	600 732 Kč
Zisk ze spedice	167 386 Kč

Pozitivní zprávou je, že i když se jedná pouze o druhořadou doplňkovou činnost silniční motorové nákladní dopravy, provozovanou pouze v případě potřeby uvolnění nákladního automobilu nebo v případě vysoké poptávky, je tato činnost společnosti zisková a tudíž není dotována ze zisků hlavních činností společnosti.

Z tabulky (Tab. 24) vyplývá, že tržby ze spedice jsou 600 732 Kč, což tvoří pouze 3 % z celkových tržeb společnosti.

9.3 Kalkulace nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy na kalkulační jednici

Jelikož firma doposud nemá zavedený žádný systém kalkulací zakázek a při rozhodování o ceně zakázky vychází pouze z cen konkurence, provedu v této podkapitole kalkulaci nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy. Výstupem této podkapitoly tedy bude výše nákladů připadající na jeden ujetý kilometr dané zakázky.

Kalkulační jednicí v úseku silniční motorové nákladní dopravy je pouze jeden druh výkonu, a to jeden ujetý kilometr. Z toho důvodu pro stanovení nákladů na kalkulační jednici použiji prostou kalkulaci dělením.

Údaje a hodnoty vypočítané v této podkapitole následně využiji při návrhu systému kalkulací zakázek pro úsek silniční motorové nákladní dopravy.

Nejdříve popíšu jednotlivé nákladové položky, které ovlivňují celkové náklady na provoz vozového parku společnosti XY, s. r. o.

9.3.1 Nákladové položky ovlivňující celkové náklady na provoz vozového parku společnosti XY, s. r. o.

Nyní se tedy zaměřím na jednotlivé nákladové položky ovlivňující náklady na provoz vozového parku společnosti XY, s. r. o. Tyto nákladové položky popíši a vyčíslím jejich výši.

Pohonné hmoty

Jednoznačně největším nákladem je pro firmy působící v silniční nákladní dopravě spotřeba pohonných hmot. Spotřeba pohonných hmot ve firmě XY, s. r. o. tvoří částkou 4 895 910,44 Kč téměř 50 % všech nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy.

Náklady na pohonné hmoty jsou ovlivněny cenou za litr paliva a průměrnou spotřebou konkrétního vozidla. Spotřeba vozidla závisí nejen na technických vlastnostech automobilu, ale také na ročním období a stylu jízdy. Společnost XY, s. r. o. používá jako pohonnou hmotu do svých automobilů běžnou naftu, kterou v minulém roce nakupovala za průměrnou cenu 30 Kč bez DPH za litr.

Mzda řidiče

Nedílnou součástí kalkulace nákladů na přepravu je vynaložení nákladů na řidiče. Přímé mzdy včetně sociálního a zdravotního pojištění tvoří druhou nejvyšší položku nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy a spedice. Mzda řidiče se odvíjí od počtu najetých kilometrů. Ve společnosti XY, s. r. o. je stanovena mzdová sazba řidiče 2,50 Kč za jeden ujetý kilometr.

Spotřeba ostatního materiálu

Do ostatního materiálu jsou zahrnuty náklady na pneumatiky, brzdové kotouče, náhradní díly, maziva, filtry a další. Ve firmě se tyto náklady sledují na každé vozidlo zvlášť.

Náklady na spotřebu ostatního materiálu pro jednotlivé vozy vozového parku společnosti XY, s. r. o. jsou názorně zobrazeny v následující tabulce (Tab. 25). Jelikož nebudu kalkulovat náklady na jeden kilometr zakázky pro každé vozidlo značky Renault Midlum zvlášť, protože by to bylo velmi nepraktické, vypočítám si ze všech hodnot spotřeby ostatního materiálu pro jednotlivé vozy značky Renault Midlum prostý aritmetický průměr.

Tab. 25 – Náklady na spotřebu ostatního materiálu pro jednotlivé vozy (Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Náklady na spotřebu ostatního materiálu
Souprava Renault Magnum UHJ 45-35 celkem	369 574,00 Kč
Renault Midlum 1Z4 7868	186 066,00 Kč
Renault Midlum 2Z7 4839	199 532,00 Kč
Renault Midlum 2Z3 5450	184 788,00 Kč
Renault Midlum UHK 34-98	209 423,00 Kč
Renault Midlum 1Z4 5944	212 912,00 Kč
Vozy Renault Midlum celkem	992 721,00 Kč
Prostý aritmetický průměr	198 544,20 Kč

Odpisy

Daňové odpisy slouží k postupnému promítnutí časově rozložené ceny odpisovaného majetku do daňově uznatelných nákladů. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů upravuje dvě základní metody daňového odpisování – rovnoměrný odpis a zrychlený odpis. Ve společnosti XY, s. r. o. jsou odpisy vozového parku společnosti počítány metodou zrychleného odpisování. Všechny automobily jsou zaříděny do odpisové skupiny 2 s dobou daňového odpisování 5 let.

Co se týče odpisů, budu postupovat stejně jako u nákladů na spotřebu ostatního materiálu, tzn., že si vypočítám ze všech odpisů vozů značky Renault Midlum prostý aritmetický průměr. S výslednou částkou budu potom dále počítat při stanovení nákladů na kalkulační jednici.

V tabulce níže (Tab. 26) můžeme vidět hodnotu odpisů za rok 2012 pro jednotlivé vozy vozového parku. Celkové odpisy soupravy Renault Magnum za rok 2012 byli 387 442 Kč a skládají z odpisu tahače a návěsu. Celkové odpisy všech vozů značky Renault Midlum představovaly v roce 2012 částku 503 430 Kč. Aritmetickým průměrem ze všech hodnot odpisů vozů značky Renault Midlum je částka 100 686 Kč.

Tab. 26 - Náklady na odpisy pro jednotlivé vozy (Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Náklady odpisy
Renault Magnum tahač	257 723 Kč
Renault Magnum návěs	129 719 Kč
Souprava Renault Magnum UHJ 45-35 celkem	387 442 Kč
Renault Midlum 1Z4 7868	100 800 Kč
Renault Midlum 2Z7 4839	115 200 Kč
Renault Midlum 2Z3 5450	107 280 Kč
Renault Midlum UHK 34-98	69 600 Kč
Renault Midlum 1Z4 5944	110 550 Kč
Vozy Renault Midlum celkem	503 430 Kč
Prostý aritmetický průměr odpisů vozů Renault Midlum	100 686 Kč

Technické prohlížení, mytí a měření emisí

Tato položka nákladů zahrnuje pravidelné technické kontroly a měření emisí, které jsou pro každé vozidlo vozového parku společnosti XY, s. r. o. jednou ročně povinné. Dále tato položka zahrnuje náklady na další mimořádné a jiné technické prohlídky a mytí vozidla.

Společnost XY, s. r. o. účtuje náklady na technické prohlížení, mytí a měření emisí odděleně pro každé vozidlo zvlášť. Náklady na technické prohlížení, mytí a měření emisí pro jednotlivé vozy vozového parku společnosti XY, s. r. o. jsou názorně zobrazeny v následující tabulce (Tab. 27). Stejně jako v případě spotřeby ostatního materiálu a odpisů si vypočítám ze všech hodnot nákladů technického prohlížení, měření emisí a mytí pro jednotlivé vozy značky Renault Midlum prostý aritmetický průměr. S výslednou částkou budu potom dále počítat při stanovení nákladů na kalkulační jednici.

Tab. 27 - Náklady na údržbu, technické prohlížení a mytí pro jednotlivé vozy (Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Náklady údržbu, technické prohl. a mytí
Souprava Renault Magnum UHJ 45-35 celkem	62 303,00 Kč
Renault Midlum 1Z4 7868	44 987,00 Kč
Renault Midlum 2Z7 4839	44 823,00 Kč
Renault Midlum 2Z3 5450	39 476,00 Kč
Renault Midlum UHK 34-98	48 245,00 Kč
Renault Midlum 1Z4 5944	43 982,00 Kč
Celkem vozy Renault Midlum	221 513,00 Kč
Prostý aritmetický průměr	44 302,60 Kč

Povinné ručení a havarijní pojištění

Povinné ručení neboli pojištění odpovědnosti z provozu vozidla je pojištění, které ze zákona musí mít uzavřené každý majitel, resp. provozovatel vozidla. Princip tohoto druhu pojištění je shrnut v jeho názvu: povinné znamená, že jej musí uzavřít každý majitel registrovaného motorového vozidla a slovo ručení nám říká, že z pojistky je zaručena náhrada škody, kterou způsobíme na cestách jiným.

Společnost XY, s. r. o. platí povinné ručení za každý automobil značky Renault Midlum ve výši 9 500 Kč ročně a za soupravu Renault Magnum v celkové výši 46 400 Kč ročně (tahač 41 700 Kč a návěs 4 700 Kč).

Havarijní pojištění oproti povinnému ručení slouží ke krytí škod na vlastním vozidle a je nepovinné. Havarijní pojištění kryje škody vzniklé na vozidle vlivem dopravní nehody, odcizení celého vozidla nebo jeho části, vandalismu a živelné události.

Za vozidlo značky Renault Midlum platí společnost XY, s. r. o. havarijní pojištění ve výši 2 000 Kč ročně a co se týče soupravy značky Renault Magnum, platí havarijní pojištění v celkové výši 17 160 Kč ročně (tahač 9 360 Kč a návěs 7 800 Kč).

Tab. 28 – Přehled plateb povinného ručení a havarijního pojištění společnosti XY, s. r. o.
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Povinné ručení	Havarijní pojištění
Renault Midlum	9 500 Kč	2 000 Kč
Souprava Renault Magnum	46 400 Kč	17 160 Kč
- Renault Magnum tahač	41 700 Kč	9 360 Kč
- Renault Magnum návěs	4 700 Kč	7 800 Kč

Silniční daň

Silniční daň upravuje zákon o silniční dani č. 16/1993 Sb. Předmětem daně jsou vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výhradně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.

Společnost XY, s. r. o. má každoročně povinnost uhradit silniční daň ve výši 5 400 Kč za každé vozidlo značky Renault Midlum a 32 078 Kč za soupravu značky Renault Magnum (17 700 Kč tahač a 14 378 Kč návěs).

Mýtné

Mýtné je poplatek, který se vybírá za použití cesty, silnici, dálnice, tunelu nebo mostu. Mýtné je stanoveno v závislosti na počtu ujetých kilometrů mezi 2 mýtnými branami. Výše sazby mýtného potom závisí na emisní třídě vozidla a na počtu náprav. Navíc je jiná sazba pro dálnice a jiná pro silnice 1 třídy a také v jednotlivých státech se sazby mýtného liší.

Firemní náklady za užívání silničních komunikací měla společnost XY, s. r. o. v roce 2012 v celkové výši 537 121 Kč. Tyto náklady jsou sledovány na jednom účtu pro všechny vozidla. Na jedno vozidlo tedy průměrně připadá částka 89 520,20 Kč.

9.3.2 Stanovení nákladů na kalkulační jednici

Nyní výše popsané nákladové položky vyčíslím na kalkulační jednici tj. na jeden ujetý kilometr.

Pro stanovení nákladů na kalkulační jednici aplikuji prostou kalkulaci dělením, a to z toho důvodů, že úsek silniční motorové nákladní dopravy poskytuje pouze jeden druh výkonu. Jedná se tedy o homogenní produkci, kde kalkulační jednicí je jeden kilometr.

K výpočtu nákladů na kalkulační jednici, použiji počet kilometrů pro maximální roční požadovanou vytíženost vozidla, tedy 150 000 km, a to hlavně z důvodu, aby nedocházelo k nadhodnocování nebo podhodnocování ceny zakázky v případě kolísání počtu celkových ujetých kilometrů. Hodnota maximální roční požadované vytíženosti jednoho vozidla mi byla poskytnuta vedením společnosti XY, s. r. o.

Náklady na pohonné hmoty na jeden kilometr vozidla zjistím dle průměrné spotřeby vozidla na jeden kilometr a ceny nafty. Co se týče vozu značky Renault Midlum je průměrná spotřeba pohonných hmot 21 litrů na 100 kilometrů, spotřeba na 1 kilometr je tedy 0,21 litrů pohonných hmot. U vozu Renault Magnum je průměrná spotřeba pohonných hmot 34 litrů na 100 kilometrů, na 1 kilometr vychází spotřeba 0,34 litrů pohonných hmot. Pohonnou hmotou u všech vozidel vozového parku je nafta. V roce 2012 nakupovala společnost XY, s. r. o naftu za průměrnou cenu 30 Kč za jeden litr.

Také náklady na mzdu řidiče na jeden ujetý kilometr určím přímo, jelikož mzdy řidičů závisí na počtu ujetých kilometrů a ve firmě je přímo stanovena mzdová sazba na jeden ujetý kilometr.

V následujících tabulkách jsou uvedeny kalkulace nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy na jeden ujetý kilometr. Do celkových nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy na kalkulační jednici je na závěr započítána i správní režie, která byla vypočítána v kapitole 9.1.

Tab. 29 – Kalkulace nákladů automobilu Renault Midlum (Zdroj: Vlastní zpracování)

RENAULT MIDLUM		
Průměrná spotřeba PHM: 21 l/ 100 km		
Maximální nosnost vozidla: 5 500 kg		
Objem: 40 m³		
Euro palety: 16 kusů		
Maximální roční požadovaná vytíženost vozidla: 150 000 km		
Položka nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy	Roční náklady [Kč]	Jednotkové náklady [Kč/km]
PHM	---	6,30 Kč/km
Mzda řidiče	---	2,50 Kč/km
Spotřeba ostatního materiálu	198 544, 20 Kč	1,324 Kč/km
Odpisy	100 686,00 Kč	0,671 Kč/km
Údržba a technické prohlížení	44 302,60 Kč	0,295 Kč/km
Povinné ručení	9 500,00 Kč	0,063 Kč/km
Havarijní pojištění	2 000,00 Kč	0,013 Kč/km
Silniční daň	5 400,00 Kč	0,036 Kč/km
Mýtné	89 520,20 Kč	0,597 Kč/km
Správní režie	---	3,15 Kč/km
Celkem náklady na 1 km [Kč/km]	---	14,949 Kč/km

Tab. 30 - Kalkulace nákladů soupravy Renault Magnum (Zdroj: Vlastní zpracování)

RENAULT MAGNUM		
Průměrná spotřeba PHM: 34 l/ 100 km		
Maximální nosnost vozidla: 25 000 kg		
Objem: 120 m³		
Euro palety: 39 kusů		
Maximální roční požadovaná vytiženost vozidla: 150 000 km		
Položka nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy	Roční náklady [Kč]	Jednotkové náklady [Kč/km]
PHM	---	10,20 Kč/km
Mzda řidiče	---	2,50 Kč/km
Spotřeba ostatního materiálu	369 574,00 Kč	2,463 Kč/km
Odpisy	387 442,00 Kč	2,583 Kč/km
Údržba a technické prohlížení	62 303,00 Kč	0,415 Kč/km
Povinné ručení	46 400,00 Kč	0,309 Kč/km
Havarijní pojištění	17 160,00 Kč	0,114 Kč/km
Silniční daň	32 078,00 Kč	0,214 Kč/km
Mýtné	89 520,20 Kč	0,598 Kč/km
Správní režie	---	3,15 Kč/km
Celkem náklady na 1 km [Kč/km]	---	22,546 Kč/km

V tabulkách výše (Tab. 29, Tab. 30) jsou vykalkulovány celkové náklady na jeden kilometr nákladní přepravy. K výsledné částce 14,949 Kč/km pro vůz značky Renault Midlum a 22,546 Kč/km pro vůz značky Renault Magnum není připočítán zisk, jedná se tedy o minimální cenu za jeden kilometr přepravy, která pokryje náklady spojené s přepravou, ale nepřinese společnosti žádný zisk.

9.4 Kalkulace nákladů úseku autoservisu na kalkulační jednici

Nyní se zaměřím na kalkulaci nákladů úseku autoservisu a stanovení nákladů na kalkulační jednici tj. na jednu hodinu práce automechanika.

Kalkulovat budu pouze mzdové náklady, spotřebu režijního materiálu a spotřebu pracovních oděvů a pomůcek, protože v případě přímého materiálu a služeb se jedná o přefakturaci. V praxi to znamená, že automechanik diagnostikuje příčinu závady na automobilu, a

buďto závadu rovnou opraví pouze s použitím režijního materiálu, nebo objedná potřebné náhradní díly nutné pro opravu. O tyto náhradní díly (přímý materiál) je poté zákazníkovi navýšena cena opravy, takže zákazník v ceně opravy platí nejen práci automechanika, jež je dána hodinovou sazbou, ale také přímý materiál (náhradní díly).

Tab. 31 – Kalkulace nákladů úseku autoservisu na kalkulační jednici (Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka nákladů úseku autoservisu	Roční náklady [Kč]	Jednotkové náklady [Kč/hod]
Mzda automechanika	---	86,000 Kč/hod
Spotřeba režijního materiálu	347 467,00 Kč	18,967 Kč/hod
Spotřeba prac. oděvů a pomůcek	32 948,42 Kč	1,798 Kč/hod
Správní režie		108,360 Kč/hod
Celkem za 1 hodinu [Kč/hod]	---	215,125 Kč/hod

9.5 Systém kalkulací zakázek silniční motorové náklady dopravy

Hlavní cílem této diplomové práce je navrhnout takový systém kalkulací zakázek, který bude poskytovat kvalitní a relevantní podklady pro cenové rozhodování a zároveň bude dle požadavků firmy jednoduchý a rychlý.

Z informací a hodnot, které jsem získala analýzou a kalkulací nákladů v předchozích kapitolách, jsem společností XY, s. r. o. navrhla systém kalkulací zakázek, který dispečerovi rychle a jednoduše vypočítá náklady zadané zakázky, bez potřeby dalších vlastních výpočtů a kalkulací.

V tabulkách výše (Tab. 29, Tab. 30) jsou vykalkulovány celkové náklady na jeden kilometr nákladní přepravy. Jsou to náklady, které musí firma vynaložit na jeden ujetý kilometr zakázky bez ohledu na to, zdali je vozidlo plně naloženo nebo se převáží pouze menší náklad s hmotností kolem 1000 kg. V případě menších nákladů může dispečer doplnit vozidlo nákladem od jiného zákazníka a tím realizovat další tržby, tj. další pokrytí nákladů a další zisk.

Proto jsem v navrženém systému kalkulací zakázek zohlednila při výpočtu ceny zakázky i objem a hmotnost přepravovaného nákladu, a to tím způsobem, že jsem si rozdělila zakázky do čtyř skupin dle použitého vozu a dle hmotnosti a objemu nákladu a pro první skupi-

nu za použití vozidla Renault Midlum resp. Renault Magnum, jsem celkové náklady snížila o 35 %, resp. 30 %.

Rozdělení zakázek do čtyř pásem můžeme názorně vidět v tabulce (Tab. 31)

Tab. 32 – Celkové náklady při zohlednění hmotnosti a objemu nákladu (Zdroj: Vlastní zpracování)

skupina	vozidlo	hmotnost nákladu [kg]	objem nákladu [m ³]	výše nákladů
skupina 1	Renault Midlum	do 2 000 kg	do 15 m ³	65 %
skupina 2	Renault Midlum	od 2 001 kg do 5 500 kg	od 16 m ³ do 40 m ³	100 %
skupina 1	Renault Magnum	od 5 500 kg do 10 000 kg	do 50 m ³	70 %
skupina 2	Renault Magnum	od 10 000 kg do 25 000 kg	od 51 m ³ do 120 m ³	100 %

Při stanovení možného procentního snížení nákladů pro první skupinu u vozu Renault Midlum, resp. Renault Magnum jsem zohledňovala následující skutečnosti:

- v případě menšího nákladu nemusí být zajištěn dostatek dalších zakázek, tak aby bylo auto plně vytíženo;
- v případě zajištění dalších zakázek, mohou být tyto zakázky přepravovány na kratší trasy;
- zákazník platí pouze cestu do místa vykládky, na zpáteční cestu musí dispečer vozidlu zajistit další zakázky, jinak by přeprava byla ztrátová;
- dle zkušeností hlavního dispečera je jednodušší zajistit více zakázek s menším objemem a hmotností nákladu a na kratší vzdálenosti než zakázky velkých objemů nákladů.

Samotný systém kalkulací zakázek jsem navrhla v programu Excel, ve kterém jsem pro jednoduché a efektivní užívání použila rozevírací seznam z oblasti buněk, funkci „KDYŽ“ a logickou funkci „A“. Soubor se skládá ze dvou listů. První list je tvořen „Zakázkovým listem“, ve kterém dispečer jednoduše pouze výběrem vozidla a zadáním celkového počtu kilometrů na zakázku, hmotnosti a objemu přepravovaného nákladů vykalkuluje celkové náklady na danou zakázku a cenu zakázky. Druhý list je „Datový list“. Je to list, ve kterém se nachází všechny údaje o nákladech potřebné pro kalkulaci nákladů na jednotlivé zakáz-

ky. Datový list je vytvořen tak, aby v případě změny výše určitých nákladů mohl dispečer sám náklady v datovém listu náklady opravit, aniž by narušil komplexnost a návaznost vzorců v systému.

Na následujícím obrázku (Obr. 19) je zobrazen zakázkový list a výběr vozidla pomocí jednoduchého rozevíracího seznamu.

2	Zakázkový list - silniční motorová nákladní doprava		
3	Vozidlo	Renault Midlum	
4	Místo nakládky	Renault Midlum Renault Magnum	
5	Místo vykládky	Hamburg (Německo)	
6	Celkový počet kilometrů		933
7	Objem nákladu (v m ³)		10
8	Hmotnost nákladu (v kg)		1 500
9			
10	Materiál celkem		7 112,84 Kč
11	z toho:	pohonné hmoty	5 877,90 Kč
12		ostatní materiál	1 234,94 Kč
13	Mzdové náklady		2 332,50 Kč
14	Odpisy		626,27 Kč
15	Údržba, technická kontrola		275,56 Kč
16	Ostatní náklady		661,93 Kč
17	z toho:	povinné ručení	59,09 Kč
18		havarijní pojištění	12,44 Kč
19		silniční daň	33,59 Kč
20		mýtné	556,82 Kč
21	Správní režie		2 938,95 Kč
22			
23	Náklady celkem		13 948,06 Kč
24	Náklady celkem při zohlednění hmotnosti a objemu nákladu		9 066,24 Kč
25	Cena zakázky		9 972,86 Kč
26			

Obr. 19 – Zakázkový list (Zdroj: Vlastní zpracování)

Princip fungování systému kalkulací zakázek je jednoduchý. Jakmile dispečer obdrží požádání po přepravě, vybere prostřednictvím rozevíracího seznamu vozidlo, jímž bude přeprava uskutečněna a vyplní kolonky „Místo nakládky“, „Místo vykládky“, „Celkový počet kilometrů“, „Objem nákladu“ a „Hmotnost nákladu“. Pomocí funkce „KDYŽ“ dojde po výběru vozidla, doplnění počtu kilometrů, hmotnosti a objemu nákladu automaticky k výpočtu jednotlivých i celkových nákladů na zakázku. Funkce „KDYŽ“ je vázána na

rozevírací seznam, takže v případě přepnutí výběru na druhé vozidlo se automaticky všechny nákladové položky přepočítají.

	A	B	C	D	E
1					
2	Zakázkový list - silniční motorová nákladní doprava				
3	Vozidlo		Renault Midlum		
4	Místo nakládky		Zlín		
5	Místo vykládky		Hamburg (Německo)		
6	Celkový počet kilometrů			933	
7	Objem nákladu (v m ³)			10	
8	Hmotnost nákladu (v kg)			1 500	
9					
10	Materiál celkem			7 112,84 Kč	
11	z toho:	pohonné hmoty		5 877,90 Kč	
12		ostatní materiál		1 234,94 Kč	

Obr. 20 – Zakázkový list – ukázka funkce „KDYŽ“ na řádce 11 Pohonné hmoty
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Na předcházejícím obrázku (Obr. 20) je pro názornost zobrazena funkce „KDYŽ“ na řádce 11 Pohonné hmoty.

Logická funkce „A“ je umístěna na řádce 24 nazvaném, jak můžeme vidět na obrázku níže (Obr. 21), „Náklady celkem při zohlednění hmotnosti a objemu nákladu“. Na tomto řádce jsou do sebe vnořeny tři funkce „KDYŽ“ a pomocí logické funkce „A“ je zohledněna jak hmotnost tak zároveň objem nákladu.

Na dalším obrázku (Obr. 21) je vyplněný zakázkový list se zobrazením funkce pro zohlednění hmotnosti a objemu nákladu při výpočtu nákladů. Následující obrázky (Obr. 22, Obr. 23 a Obr. 24) zobrazují tabulky na datovém listu. Z hodnot a údajů na datovém listu vychází všechny výpočty a funkce na zakázkovém listu.

C24	fx =KDYŽ(A(C7<'Datový list'!O4;C8<'Datový list'!M4);'Zakázkový list'!C23* 'Datový list'!P4;KDYŽ(A(C7<'Datový list'!O5;C8>'Datový list'!L5;C8<'Datový list'!M5);C23;KDYŽ(A(C7<'Datový list'!O6;C8>'Datový list'!L6;C8<'Datový list'!M6);C23*'Datový list'!P6;C23)))	
	A	
4	Místo nakládky	
5	Místo vykládky	Hamburg (Nemecko)
6	Celkový počet kilometrů	933
7	Objem nákladu (v m ³)	10
8	Hmotnost nákladu (v kg)	1 500
9		
10	Materiál celkem	7 112,84 Kč
11	z toho:	pohonné hmoty 5 877,90 Kč
12		ostatní materiál 1 234,94 Kč
13	Mzdové náklady	2 332,50 Kč
14	Odpisy	626,27 Kč
15	Údržba, technická kontrola	275,56 Kč
16	Ostatní náklady	661,93 Kč
17	z toho:	povinné ručení 59,09 Kč
18		havarijní pojištění 12,44 Kč
19		silniční daň 33,59 Kč
20		mýtné 556,82 Kč
21	Správní režie	2 938,95 Kč
22		
23	Náklady celkem	13 948,06 Kč
24	Náklady celkem při zohlednění hmotnosti a objemu nákladu	9 066,24 Kč
25	Cena zakázky	9 972,86 Kč
26		
27		
28		

Obr. 21 – Zakázkový list – zobrazení funkce pro zohlednění hmotnosti a objemu nákladu (Zdroj: Vlastní zpracování)

	A	B	C
1			
2		Renault Midlum	Renault Magnum
3	Cena nafty	30,00 Kč	30,00 Kč
4	Spotřeba ostatního materiálu	198 544,20 Kč	369 574,00 Kč
5	Mzdová sazba na km	2,50 Kč	2,50 Kč
6	Odpisy	100 686,00 Kč	387 442,00 Kč
7	údržba, technická kontrola	44 302,60 Kč	62 303,00 Kč
8	povinné ručení	9 500,00 Kč	46 400,00 Kč
9	havarijní pojištění	2 000,00 Kč	17 160,00 Kč
10	silniční daň	5 400,00 Kč	32 078,00 Kč
11	mýtné	89 520,20 Kč	89 520,20 Kč
12			
13	spotřeba nafty na 1 km	0,21	0,34
14	maximální vytiženost	150 000	150 000
15	zisk	10,00%	10,00%
16			
17			
18			
19			
20			
21			
22			
23			
24			
25			
26			
27			
28			
29			
30			

Obr. 22 – Datový list pro kalkulaci nákladů na zakázku – Tabulka č. 1 (Zdroj: Vlastní zpracování)

	D	E	F	G	H	I
1						
2		SAZBY	Renault Midlum	Renault Magnum	celkem náklady pro zadaný počet km - Renault Midlum	celkem náklady pro zadaný počet km - Renault Magnum
3		pohonné hmoty	6,300 Kč	10,200 Kč	5 877,900 Kč	9 516,600 Kč
4		ostatní materiál	1,324 Kč	2,464 Kč	1 234,945 Kč	2 298,750 Kč
5		mzdové náklady	2,500 Kč	2,500 Kč	2 332,500 Kč	2 332,500 Kč
6		odpisy	0,671 Kč	2,583 Kč	626,267 Kč	2 409,889 Kč
7		údržba, technická kontrola	0,295 Kč	0,415 Kč	275,562 Kč	387,525 Kč
8		povinné ručení	0,063 Kč	0,309 Kč	59,090 Kč	288,608 Kč
9		havarijní pojištění	0,013 Kč	0,114 Kč	12,440 Kč	106,735 Kč
10		silniční daň	0,036 Kč	0,214 Kč	33,588 Kč	199,525 Kč
11		mýtné	0,597 Kč	0,597 Kč	556,816 Kč	556,816 Kč
12		správní režie	3,150 Kč	3,150 Kč	2 938,950 Kč	2 938,950 Kč

Obr. 23 – Datový list pro kalkulaci nákladů na zakázku – Tabulka č. 2 (Zdroj: Vlastní zpracování)

	J	K	L	M	N	O	P	Q
1								
2			hmotnost nákladu		objem nákladu		výše nákladů	
3			od	do	od	do		
4		Pásmo 1	0	2001	0	15	65,00%	
5		Pásmo 2	2000	5501	0	40	100,00%	
6		Pásmo 3	5500	10001	0	50	70,00%	
7		Pásmo 4	10000	25000	0	120	100,00%	
8								

Obr. 24 – Datový list pro zohlednění hmotnosti a objemu nákladu (Zdroj: Vlastní zpracování)

9.6 Systém kalkulací zakázek autoservisu

V současné době společnost stanovuje cenu zakázky dle následujícího vzorce:

$$CZ = 270, - K\check{c} \cdot hod + PM \quad (6)$$

Sazba 270 Kč na hodinu práce automechanika je stanovena pouze dle cen konkurence na místním trhu.

V kapitole 9.4 jsem vykalkulovala celkové náklady připadající na kalkulační jednici, tedy na jednu hodinu práce.

Z provedené kalkulace jsem zjistila, že celkové náklady na jednu hodinu práce automechanika jsou 215,125 Kč. Sazba na hodinu práce automechanika, kterou společnost XY, s. r. o. v současné době používá, o 25,5 % převyšuje náklady na jednu hodinu práce automechanika a přináší tedy firmě zisk. Proto není nutné tuto zavedenou sazbu měnit.

Pro úsek autoservisu jsem pro zefektivnění práce a kalkulace ceny navrhla objednávkový list a protokol o opravě. Objednávkový list bude vyplňovat vedoucí autoservisu s každým přicházejícím zákazníkem. Do objednávky se budou vyplňovat údaje o zákazníkovi, o vozidle a popis závady. Automechanik poté provede rychlou kontrolu vozidla a doplní do objednávky své případné poznámky týkající se stavu vozidla a závady a předpokládanou cenu servisu. V případě, že by měla cena servisu překročit cenu uvedenou v objednávce, bude zákazník dopředu kontaktován, aby cenu odsouhlasil. Objednávkový list bude sloužit také jako zajištění při případných neshodách se zákazníkem.

Protokol o servisu je výkaz, kde automechanik provádějící servis vozidla po dokončení servisu zadá veškeré potřebné údaje o provedeném servisu a tento protokol předá spolu objednávkovým listem účetní, která dle něj vytvoří pro zákazníka fakturu.

Navržený objednávkový list a protokol o opravě je vložen do přílohy (příloha PIII a PIV)

10 VERIFIKACE A VYHODNOCENÍ PROJEKTU

Cílem projektu bylo provést analýzu a kalkulaci nákladů ve společnosti XY, s. r. o. a dle získaných informací a údajů navrhnout systém kalkulací zakázek, který bude poskytovat kvalitní a relevantní podklady pro cenová rozhodování, udávat minimální cenu zakázky a dávat přehled o ziskovosti konkrétních zakázek

Nově navržený systém kalkulací zakázek zcela splňuje požadavky vedení firmy. Informace vedou ke kvalitnějšímu stanovení finální ceny zakázky. Pomocí nového systému kalkulací zakázek společnost získává informace o nákladovém složení svých výstupů.

V následujících podkapitolách provedu časovou a nákladovou analýzu projektu a zhodnotím přínosy a rizika projektu.

10.1 Časová analýza projektu

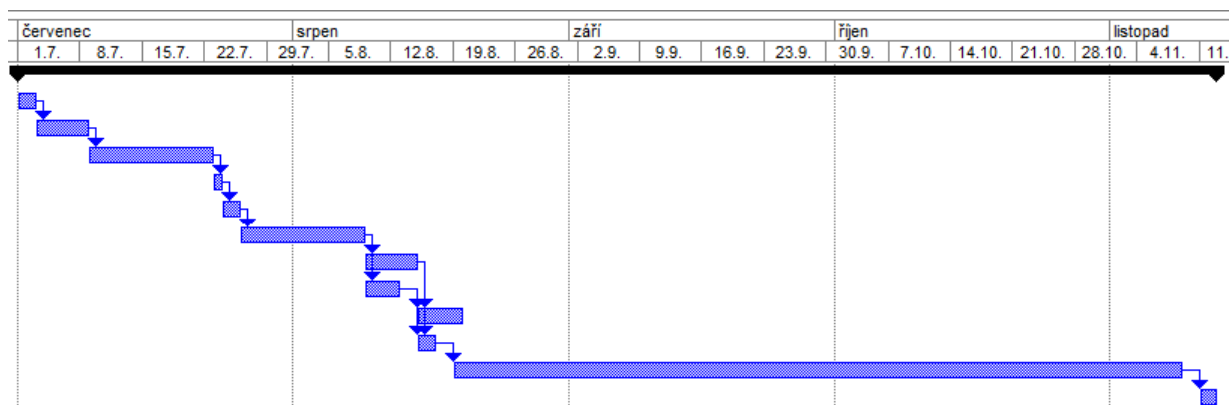
Vytvoření a implementace nového systému kalkulací zakázek ve firmě XY, s. r. o. bude trvat zhruba 96 dní. Jde o předběžný návrh celkové realizace, skutečný průběh se může měnit v závislosti na okolnostech a aktuální situaci. Na následujícím obrázku (Obr. 25) je zobrazen časový harmonogram jednotlivých aktivit, které je nutné uskutečnit pro úspěšnou realizaci projektu a dosažení stanoveného cíle. Časový harmonogram jednotlivým činností přiřazuje časovou náročnost. Započetí realizace celého projektu je plánováno na 1. července 2013. Z celkové doby realizace projektu největší část je věnována zkušební době.

Na začátku projektu budou vybráni pracovníci, kteří budou zodpovědní za projekt nového systému kalkulací zakázek. Jelikož se doposud ve firmě kalkulace neprováděly, budou vybraní pracovníci absolvovat odborné školení u specializované firmy o dané problematice. Následovat bude nákladová analýza, jejímž hlavním cílem bude rozčlenění nákladů především z hlediska účelového a kalkulačního, dalšími kroky bude vyčlenění nákladů na expedici a výpočet správních režie. Na základě těchto údajů budou provedeny kalkulace nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy a úseku autoservisu a budou stanoveny náklady na kalkulační jednici tj. na jeden kilometr přepravy a jednu hodinu práce automechanika. Tyto údaje budou východiskem pro vytvoření systému kalkulací zakázek pro oba zmíněné úseky. Po navržení nového systému kalkulací zakázek bude třeba jej zavést do pracovní činnosti zaměstnanců a ostatní zaměstnance s ním seznámit. Seznámení pracovníků bude uskutečněno formou školení, které povedou pracovníci zodpovědní za projekt a jež byli proškoleni specializovanou firmou. Poté bude zavedena zkušební doba 2 měsíce.

Během této doby by měli pověřeni pracovníci, tj. vedoucí jednotlivých úseků spolu s účetní, průběžně kontrolovat efektivitu nového systému kalkulací zakázek, porovnávat původní ceny s cenami stanovenými dle nového systému kalkulací zakázek a také by společnost měla odstranit případné technické nedostatky, které se mohou při používání nového systému kalkulací zakázek vyskytnout. Zkušební doba je nastavena na 2 měsíce z toho důvodu, aby společnost mohla spolehlivě posoudit úspěšnost projektu a jeho přínos pro společnost s vyloučením případných náhodných veličin, které by mohly při příliš krátké zkušební době negativně ovlivnit celkový výsledek projektu. Po uplynutí zkušební doby bude provedeno vyhodnocení nového systému kalkulací zakázek.

Nový systém kalkulací zakázek budou v úseku silniční motorové nákladní dopravy využívat všichni dispečerů a v úseku autoservisu to bude vedoucí autoservisu i jednotliví auto-mechanici. Ve spolupráci s těmito pracovníky bude systém využívat i účetní při tvorbě faktur.

Název úkolu	Doba trvání	Zahájení	Dokončení
Projekt systému kalkulací zakázek ve firmě XY, s. r. o.	96 dny	1.7. 13	12.11. 13
Výběr zodpovědných pracovníků	2 dny	1.7. 13	2.7. 13
Odborné školení zodpovědných pracovníků specializovanou firmou	3 dny	3.7. 13	8.7. 13
Analýza nákladů	10 dny	9.7. 13	22.7. 13
Vyčlenění nákladů na spedici	1 den	23.7. 13	23.7. 13
Výpočet správní režie	2 dny	24.7. 13	25.7. 13
Kalkulace nákladů jednotlivých úseků	10 dny	26.7. 13	8.8. 13
Vytvoření systému kalkulací zakázek pro úsek autodopravy	4 dny	9.8. 13	14.8. 13
Vytvoření systému kalkulací zakázek pro úsek autoservisu	2 dny	9.8. 13	12.8. 13
Zavedení nového systému kalkulací zakázek do užívání	3 dny	15.8. 13	19.8. 13
Školení - seznámení ostatních pracovníků se změnami	2 dny	15.8. 13	16.8. 13
Zkušební doba	60 dny	19.8. 13	8.11. 13
Vyhodnocení	2 dny	11.11. 13	12.11. 13



Obr. 25 – Harmonogram prací (Zdroj: Vlastní zpracování)

10.2 Nákladová analýza projektu

Nový systém kalkulací zakázek je navržen tak, aby náklady na jeho realizaci byly minimální. Pro získání údajů, na základě kterých je provedena kalkulace nákladů na kalkulační jednici a dle kterých je vytvořen systém kalkulací zakázek, nebude třeba měnit informační systém. V současné době využívaný informační systém EKONOM plně vyhovuje požadavkům na sledování nákladů a tvorbu kalkulací.

Mezi předpokládané náklady, které mohou vzniknout při realizaci projektu, můžeme zahrnout náklady na školení zodpovědných pracovníků specializovanou firmou, z důvodu získání potřebných znalostí z oblasti manažerského účetnictví a kalkulací.

Vybrala jsem následující společnosti, které nabízí kurzy týkající se manažerského účetnictví se zaměřením na kalkulace (Tab. 33).

Tab. 33 – Nabídka kurzů manažerského účetnictví a kalkulací (Zdroj: Vlastní zpracování)

společnost	popis kurzu	rozsah kurz	cena kurzu
Lysseum s. r. o.	<ul style="list-style-type: none"> • nákladové účetnictví • členění nákladů v manažerském účetnictví • kalkulační účetnictví • metody kalkulací 	11 dní (66 hodin)	9 800,- Kč
Gradua-CEGOS, s. r. o.	<ul style="list-style-type: none"> • kalkulační modely • fixní a variabilní náklady • model bodu zvratu • přímá kalkulace • kalkulace pomocí marže • tržní cena a kalkulace nákladů • základy controllingové kalkulace • praktické výpočty 	2 dny (18 hodin)	9 438,- Kč
Tutor, s. r. o.	<ul style="list-style-type: none"> • nákladové účetnictví • účetnictví pro rozhodování • výkaz zisku a ztrát • rozvaha - klíčové položky pro manažerské rozhodování • kalkulace nákladů 	2 dny (12 hodin)	4 299,- Kč

Seznámení ostatních pracovníků s novým systémem kalkulací zakázek bude uskutečněno formou interního školení, které povedou pracovníci zodpovědní za projekt, jež byli proškoleni specializovanou firmou. Toto zaškolení bude provedeno mimo pracovní dobu během dvou dnů. Jelikož bude školení probíhat mimo pracovní dobu, dostanou všichni pracovníci účastníci se školení prémie ke mzdě 250,- Kč

10.3 Přínosy projektu

Zavedení nového systému kalkulací zakázek může společnosti přinést jak finanční tak i nefinanční přínosy.

Jelikož společnost XY, s. r. o. dosud neprováděla žádné kalkulace a všechny ceny stanovovala pouze dle cen konkurence, bude pro společnost hlavním přínosem přehled a přesnější informace o výši a struktuře jednotlivých nákladových položek vyvolaných konkrétní zakázkou. Vedení tak bude mít lepší podklady pro rozhodování o opatřeních za účelem snižování nákladů a také pro jakoukoli nákladovou optimalizaci

Další přínos vidím především při stanovování ceny zakázky v úseku silniční motorové nákladní dopravy, kdy dispečer s použitím nového systému kalkulací zakázek zjistí náklady na danou zakázku a tím pádem minimální cenu.

Také se předpokládá finanční přínos, jelikož se cena zakázky nebude stanovovat pouze dle cen konkurence, ale bude podložena kalkulací nákladů, nemůže se stát, že by firma byla na některé zakázce ztrátová. Tento finanční přínos ale nelze dopředu vyčíslit, bude zjištěn až s odstupem až po zavedení nového systému kalkulací zakázek do pracovní činnosti zaměstnanců.

V úseku autoservisu může nový systém kalkulací zakázek přinést lepší zajištění proti případným neshodám se zákazníky a také lepší přehled a dokumentaci realizovaných zakázek, což může usnadnit práci také účetní při fakturaci.

10.4 Rizika projektu

Po zavedení nového systému kalkulací zakázek se musí počítat i s možnými riziky, se kterými se ale potýká každý projekt.

Finančního riziko je z pohledu nákladů téměř nulové, protože náklady na realizaci jsou minimální. V budoucnu se však mohou vyskytnout dodatečné náklady na pořízení nového

informačního systému v případě, že by chtěli kalkulace nákladů ještě dále rozvíjet a současný informační systém by novým požadavkům už dále plně nevyhovoval.

V případě personálního rizika se v první řadě jedná o neochotu pracovníků zodpovědných za projekt nového systému kalkulací zakázek opustit zavedený systém a neochotu absolvovat odborné školení a osobně zodpovídat za tvorbu nového systému kalkulací zakázek. Dále je to nedůvěra ostatních zaměstnanců a averze k něčemu novému co zasahuje do zavedeného systému práce. Zaměstnanci mohou projevovat neochotu spolupracovat, podílet se na něčem novém. Pro minimalizaci tohoto rizika by bylo vhodné umožnit všem zaměstnancům vyjádřit se k projektu a případně vyslovit vlastní nápady na zlepšení.

ZÁVĚR

Hlavním cílem společnosti XY, s. r. o. je poskytování kvalitních služeb v oboru mezinárodní kamionové dopravy a autoservisu, vytváření vhodného pracovního prostředí pro zaměstnance a zvyšování konkurenceschopnosti. Efektivní řízení, podporované kvalitními a relevantními informacemi, je základním předpokladem k jeho splnění. V dnešní době, kdy jsou firmy pod neustálým konkurenčním tlakem, hraje velmi důležitou roli řízení nákladů a jejich kalkulace, protože náklady jsou neodmyslitelným nástrojem hospodaření společnosti a mají vliv na celkovou prosperitu společnosti.

V současnosti firma nemá zavedený žádný kalkulační systém v pravém slova smyslu. Ceny jsou stanoveny pouze na základě cen konkurence na trhu. Jednatel a vedoucí pracovníci jednotlivých úseků tak nemají žádné podklady pro stanovování cen zakázek a pro efektivní řízení nákladů.

Právě kvůli těmto skutečnostem jsem se rozhodla zpracovat diplomovou práci na téma „Projekt systému kalkulací zakázek ve firmě XY, s. r. o.“

Práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické. Teoretická část byla vypracována jako podklad pro pochopení základních pojmů souvisejících s náklady a kalkulacemi a pro zpracování samotného projektu. V úvodní části se zabývám vymezením pojmu náklady a klasifikací nákladů. Poté jsem objasnila problematiku kalkulací nákladů a popsala jednotlivé metody kalkulací. Na závěr jsem stručně shrnula poznatky z teoretické části práce.

V praktické části jsem představila společnost XY, s. r. o., popsala její organizační strukturu, informační systém a provedla jsem analýzu finanční situace společnosti a SWOT analýzu. Na tuto část jsem navázala analýzou nákladů dle poznatků získaných v teoretické části této diplomové práce a analýzou současného systému kalkulací zakázek. Výsledky analýzy nákladů a systému kalkulací zakázek jsem shrnula na konci analytické části v kapitole 8.

V rámci projektu jsem provedla kalkulaci nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy a úseku autoservisu a poté jsem navrhla systém kalkulací zakázek pro oba zmíněné úseky. V úseku silniční motorové nákladní dopravy je systém kalkulací zakázek vytvořen v programu EXCEL, kde je s využitím rozevíracího seznamu, funkce „KDYŽ“ a logické funkce „A“ vytvořen komplexní systém pro kalkulaci celkových nákladů na danou zakázku. Pro úsek autoservisu jsem pro zefektivnění kalkulace ceny a práce automechaniků a účetní navrhla objednávkový list a protokol o opravě.

Na závěr jsem vypracovala časovou a nákladovou analýzu projektu a uvedla jsem přínosy a rizika projektu.

Myslím si, že by má diplomová práce mohla poskytnout společnosti cenné informace využitelné k efektivní kalkulaci ceny zakázek a celkově k efektivnějšímu ekonomickému řízení společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. ČECHOVÁ, Alena, 2011. *Manažerské účetnictví*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.
2. DRURY, Colin, 2006. *Cost and management accounting: an introduction*. 6. ed. London [u. a.]: Thomson Leasing, 600s. ISBN 978-184-4803-491.
3. DUCHOŇ, Bedřich, 2007. *Inženýrská ekonomika*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 288 s. ISBN 978-80-7179-763-0.
4. FIBÍROVÁ, Jana, Jaroslav WAGNER a Libuše ŠOLJAKOVÁ, 2004. *Nákladové účetnictví: (Manažerské účetnictví I)*. 3., přeprac. vyd. Praha: Oeconomica, 374 s. ISBN 80-245-0746-3.
5. HRADECKÝ, Mojmír a Bohumil KRÁL, 1995. *Řízení režijních nákladů*. Vyd. 1. Praha: Prospektrum, 100 s. ISBN 80-7175-025-5.
6. HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠÍŠKA, 2008. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
7. KRÁL, Bohumil, 1997. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Prospektrum, spol. s r. o., 407 s. ISBN 80-717-5060-3.
8. KRÁL, Bohumil, 2010. *Manažerské účetnictví*. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
9. LAL, Jawahar, 2009. *Cost accounting*. 4th ed. New Delhi: Tata McGraw-Hill, 1013s. ISBN 978-007-0221-628.
10. LANDA, Martin, 2008. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. Vyd. 1. Ostrava: Key Publishing, 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4.
11. LANDA, Martin a Michal POLÁK, 2008. *Ekonomické řízení podniku*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 198 s. ISBN 978-80-251-1996-9.
12. LANG, Helmut, 2005. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 216 s. ISBN 80-717-9419-8.
13. LAZAR, Jaromír, 2001. *Manažerské účetnictví: kontrola a řízení nákladů v praxi*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 152 s. ISBN 80-7169-985-3.

14. LAZAR, Jaromír, 2012. *Manažerské účetnictví a controlling*. 1. vyd. Praha: Grada, 271 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4133-8.
15. MACÍK, Karel, 1994. *Jak kalkulovat podnikové náklady*. 1.vyd. Ostrava: Montanex, 125 s. ISBN 80-857-8016-X.
16. POPESKO, Boris, 2009. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vyd. Praha: Grada, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
17. POPESKO, Boris, Eva JIRČÍKOVÁ a Petra ŠKODÁKOVÁ, 2008. *Manažerské účetnictví*. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 161 s. ISBN 978-80-7318-702-6.
18. SCHROLL, Rudolf, Jiří JANOUT a Jaroslav BÁČA, 1990. *Kontrola nákladů a kalkulace v průmyslu*. 1.vyd. Praha: SNTL, 445 s. ISBN 80-030-0382-2.
19. SYNEK, Miloslav, 2002. *Podniková ekonomika*. 3. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 479 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-717-9736-7.
20. SYNEK, Miloslav, 2007. *Manažerská ekonomika*. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

Internetové zdroje

21. ComArr [online]. 2006 [cit. 2013-03-10]. RAAL TRANS. Dostupné z WWW: <http://www.comarr.cz/produkty-a-sluzby/raaltrans/raal-verze-7.htm>.
22. Topsid.com [online]. 2007 [cit. 2013-01-19]. Nauka o podniku. Dostupné z WWW: http://nop.topsid.com/index.php?war=cviceni_2&unit=cleneni_nakladu.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ADR	Nebezpečné a hořlavé látky
SZP	Sociální a zdravotní pojištění
CZ	Cena zakázky
PM	Cena přímého materiálu
VF _P	Využitelný časový fond pracovníka
NF _P	Nominální časový fond pracovníka

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1 – Variabilní náklady (Topsid.com, 2007).....</i>	18
<i>Obr. 2 – Průběh jednotkových nákladů – degrese fixních nákladů (Synek, 2002, s. 40)</i>	19
<i>Obr. 3 – Kalkulační systém (Landa, Polák, 2008, s. 38).....</i>	22
<i>Obr. 4 – Přiřazení nákladů objektu (Popesko, 2009, s. 48)</i>	24
<i>Obr. 5 – Program RAAL TRANS – prohlížení globální nabídky přeprav (ComArr, 2006).....</i>	41
<i>Obr. 6 – Organizační a řídicí struktura společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	42
<i>Obr. 7 – Vývoj nákladů, výnosů, tržeb a HV společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	47
<i>Obr. 8 – Druhové členění nákladů společnost XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	52
<i>Obr. 9 – Účelové členění nákladů společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	54
<i>Obr. 10 – Struktura nákladů úseku autoservisu (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	55
<i>Obr. 11 – Struktura nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy a spedice (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	56
<i>Obr. 12 – Členění nákladů na správní režii (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	58
<i>Obr. 13 – Kalkulační členění nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	59
<i>Obr. 14 – Struktura přímých nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	60
<i>Obr. 15 – Struktura nepřímých nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	61
<i>Obr. 16 – Poměr variabilních a fixních nákladů společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	62
<i>Obr. 17 - Struktura variabilních nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	63
<i>Obr. 18 - Struktura fixních nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	65
<i>Obr. 19 – Zakázkový list (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	85
<i>Obr. 20 – Zakázkový list – ukázka funkce „KDYŽ“ na řádce 11 Pohonné hmoty (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	86

<i>Obr. 21 – Zakázkový list – zobrazení funkce pro zohlednění hmotnosti a objemu nákladu (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	<i>87</i>
<i>Obr. 22 – Datový list pro kalkulaci nákladů na zakázku – Tabulka č. 1 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>88</i>
<i>Obr. 23 – Datový list pro kalkulaci nákladů na zakázku – Tabulka č. 2 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>88</i>
<i>Obr. 24 – Datový list pro zohlednění hmotnosti a objemu nákladu (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>89</i>
<i>Obr. 25 – Harmonogram prací (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>92</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1 – Procentuální rozbor aktiv společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	43
<i>Tab. 2 – Procentuální rozbor pasiv společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	44
<i>Tab. 3 – Procentuální rozbor výnosů společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	45
<i>Tab. 4 – Procentuální rozbor nákladů společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tab. 5 – Vývoj nákladů, výnosů, tržeb a HV společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tab. 6 – Ukazatelé rentability (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tab. 7 – Ukazatelé zadluženosti (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tab. 8 – Ukazatelé aktivity (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tab. 9 – Ukazatelé likvidity (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	49
<i>Tab. 10 – Druhé členění nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	52
<i>Tab. 11 – Celkové náklady jednotlivých úseků (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	53
<i>Tab. 12 - Položky celkových nákladů úseku autoservisu (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	54
<i>Tab. 13 – Položky celkových nákladů úseku silniční motorové nákladní dopravy a spedice (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	55
<i>Tab. 14 – Položky nákladů správní režie (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	57
<i>Tab. 15 – Kalkulační členění nákladů společnosti XY s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	58
<i>Tab. 16 – Struktura přímých nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	59
<i>Tab. 17 – Struktura nepřímých nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	61
<i>Tab. 18 – Členění nákladů dle vztahu k objemu produkce společnosti XY s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	62
<i>Tab. 19 - Struktura variabilních nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	63

<i>Tab. 20 - Struktura fixních nákladů společnosti XY, s. r. o. za rok 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>64</i>
<i>Tab. 21 – Stanovení ceny typické zakázky současně používaný postupem (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>68</i>
<i>Tab. 22 – Výpočet konečné výše rozvrhované správní režie (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>71</i>
<i>Tab. 23 – Výpočet sazby správní režie (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>72</i>
<i>Tab. 24 – ziskovost spediče (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>74</i>
<i>Tab. 25 – Náklady na spotřebu ostatního materiálu pro jednotlivé vozy (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>76</i>
<i>Tab. 26 - Náklady na odpisy pro jednotlivé vozy (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>77</i>
<i>Tab. 27 - Náklady na údržbu, technické prohlížení a mytí pro jednotlivé vozy (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>78</i>
<i>Tab. 28 – Přehled plateb povinného ručení a havarijního pojištění společnosti XY, s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	<i>79</i>
<i>Tab. 29 – Kalkulace nákladů automobilu Renault Midlum (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>81</i>
<i>Tab. 30 - Kalkulace nákladů soupravy Renault Magnum (Zdroj: Vlastní zpracování)</i>	<i>82</i>
<i>Tab. 32 – Kalkulace nákladů úseku autoservisu na kalkulační jednici (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>83</i>
<i>Tab. 31 – Celkové náklady při zohlednění hmotnosti a objemu nákladu (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>84</i>
<i>Tab. 33 – Nabídka kurzů manažerského účetnictví a kalkulací (Zdroj: Vlastní zpracování).....</i>	<i>93</i>

SEZNAM PŘÍLOH

- PI Rozvaha společnosti XY, s. r. o. za roky 2010 až 2012
- PII Výkaz zisku a ztráty společnosti XY s. r. o. za roky 2010 až 2012
- PIII Objednávkový list
- PIV Protokol o opravě

**PŘÍLOHA P I: ROZVAHA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. ZA ROKY
2010 AŽ 2012**

POLOŽKA ROZVAHY (v celých tisících Kč)		rok		
		2012	2011	2010
	AKTIVA CELKEM	23 156	23 131	24 999
A.	POHLEDÁVKY ZA UPSANÝ VLASTNÍ KAPITÁL	0	0	0
B.	DLOUHODOBÝ MAJETEK	17 348	19 038	20 013
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
1.	Zřizovací výdaje	0	0	0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	0	0	0
3.	Software	0	0	0
4.	Ocenitelná práva	0	0	0
5.	Goodwill	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	17 348	19 038	20 013
1.	Pozemky	2 049	2 049	2 049
2.	Stavby	10 792	11 729	12 749
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	1 324	2 215	2 347
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	0	0	0
5.	Základní stádo a tažná zvířata	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	3 183	3 045	2 868
8.	Poskytnuté zálohy na DHM	0	0	0
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	0	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0
1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	0	0	0
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	0	0	0
3.	Ostatní dlouhodobé CP a podíly	0	0	0
4.	Půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem	0	0	0
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	0	0	0
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	0	0	0
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	0	0	0

C.	OBĚŽNÁ AKTIVA	5 807	4 093	4 986
C. I.	Zásoby	1 114	1 114	740
1.	Materiál	1 114	1 114	740
2.	Nedokončená výroba a polotovary	0	0	0
3.	Výrobky	0	0	0
4.	Zvířata	0	0	0
5.	Zboží	0	0	0
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	0	0	0
1.	Pohledávky z obchodních vztahů	0	0	0
2.	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	0	0	0
3.	Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	0	0	0
5.	Dohadné účty aktivní	0	0	0
6.	Jiné pohledávky	0	0	0
7.	Odložená daňová pohledávka	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky	2 966	2 902	4 086
1.	Pohledávky z obchodních vztahů	2 830	2 696	3 019
2.	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	0	0	0
3.	Pohledávky – podstatný vliv	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	0	0	0
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0	0	0
6.	Stát - daňové pohledávky	0	0	0
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	72	81	115
8.	Dohadné účty aktivní	42	67	87
9.	Jiné pohledávky	23	58	864
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	1 727	77	160
1.	Peníze	1 595	53	39
2.	Účty v bankách	133	24	121
3.	Krátkodobý finanční majetek	0	0	0
4.	Požizovaný krátkodobý majetek	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení	0	0	0
1.	Náklady příštích období	0	0	0
2.	Komplexní náklady příštích období	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	0	0	0

	POLOŽKA ROZVAHY (v tisících Kč)	rok		
		2012	2011	2010
	PASIVA CELKEM	23 156	23 131	24 999
A.	VLASTNÍ KAPITÁL	5 245	4 306	4 871
A. I.	Základní kapitál	1 000	1 000	1 000
1.	Základní kapitál	1 000	1 000	1 000
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	0	0	0
3.	Změny vlastního kapitálu	0	0	0
A. II.	Kapitálové fondy	0	0	0
1.	Emisní ážio	0	0	0
2.	Ostatní kapitálové fondy	0	0	0
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	0	0	0
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	0	0	0
A. III.	Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku	100	100	100
1.	Zákonný rezervní fond	100	100	100
2.	Statutární a ostatní fondy	0	0	0
A. IV.	Hospodářský výsledek minulých let	3 206	3 771	3 487
1.	Nerozdělený zisk minulých let	3 206	3 771	3 487
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	0	0	0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	939	-564	284
B.	CIZÍ ZDROJE	17 911	18 824	20 128
B. I.	Rezervy	0	0	0
1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	0	0	0
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	0	0	0
3.	Rezerva na daň z příjmů	0	0	0
4.	Ostatní rezervy	0	0	0
B. II.	Dlouhodobé závazky	0	0	0
1.	Závazky z obchodních vztahů	0	0	0
2.	Závazky za ovládanými a řízenými osobami	0	0	0
3.	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	0	0	0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	0	0	0
5.	Přijaté zálohy	0	0	0
6.	Vydané dluhopisy	0	0	0
7.	Směnky k úhradě	0	0	0
8.	Dohadné účty pasivní	0	0	0

9.	Jiné závazky	0	0	0
10.	Odložený daňový závazek	0	0	0
B. III.	Krátkodobé závazky	15 316	15 337	17 473
1.	Závazky z obchodních vztahů	1 660	1 092	1 515
2.	Závazky k ovládaným a řízeným osobám	0	0	0
3.	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	0	0	0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	12 255	12 255	12 299
5.	Závazky k zaměstnancům	306	848	2 704
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	494	555	658
7.	Stát - daňové závazky a dotace	564	543	280
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	0	0	0
9.	Vydané dluhopisy	0	0	0
10.	Dohadné účty pasivní	29	37	4
11.	Jiné závazky	8	7	13
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	2 595	3 488	2 655
1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	2 595	3 488	2 655
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	0	0	0
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	0	0	0
C. I.	Časové rozlišení	0	0	0
1.	Výdaje příštích období	0	0	0
2.	Výnosy příštích období	0	0	0

**PŘÍLOHA PII: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY SPOLEČNOSTI
XY, S. R. O. ZA ROKY 2010 AŽ 2012**

POLOŽKA VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY (v celých tisících Kč)		č.ř.	rok		
			2012	2011	2010
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	0	0	0
+	OBCHODNÍ MARŽE	03	0	0	0
II.	Výkony	04	21 467	21 762	21 870
1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	21 467	21 762	21 870
2.	Změna stavu zásob vlastní výroby	06	0	0	0
3.	Aktivace	07	0	0	0
B.	Výkonová spotřeba	08	11 777	14 222	13 862
1.	Spotřeba materiálu a energie	09	9 830	10 901	10 633
2.	Služby	10	1 946	3 321	3 228
+	PŘIDANÁ HODNOTA	11	9 690	7 540	8 008
C.	Osobní náklady	12	5 175	4 962	5 090
1.	Mzdové náklady	13	3 749	3 583	3 669
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0	0
3.	Náklady na soc. zabezpečení a zdravotní pojištění	15	1 262	1 209	1 233
4.	Sociální náklady	16	165	170	188
D.	Daně a poplatky	17	885	889	859
E.	Odpisy DNM a DHM	18	1 828	1 389	1 794
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	171	23	15
1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	0	0
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	171	23	15
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	0	109	0
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	109	0
2.	Prodaný materiál	24	0	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	0	-103	142
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	40	-4	1 182
H.	Ostatní provozní náklady	27	636	580	534
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0	0
*	PROVOZNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	30	1 376	-267	785

VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0	0
VII.	Výnosy z dl. finančního majetku	33	0	0	0
1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých CP a podílů	35	0	0	0
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0	0
IX.	Výnosy z přecenění CP a derivátů	39	0	0	0
L.	Náklady z přecenění CP derivátů	40	0	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0	0
X.	Výnosové úroky	42	0	0	0
N.	Nákladové úroky	43	220	168	263
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	-3	26	34
O.	Ostatní finanční náklady	45	121	153	252
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0	0
*	FINANČNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	48	-344	-296	-482
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	49	93	1	20
1.	splatná	50	93	1	20
2.	odložená	51		0	0
**	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA BĚŽNOU ČINNOST	52	1 032	-564	284
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	55	0	0	0
1.	splatná	56	0	0	0
2.	odložená	57	0	0	0
*	MIMOŘÁDNÝ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	58	0	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	59	0	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období	60	939	-564	284
	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	1 032	-563	303

PŘÍLOHA PIII: OBJEDNÁVKOVÝ LIST**Objednávka služeb autoservisu**

u společnosti:	
XY s. r. o	
sídlo: Uherský Brod	
IČ: 123 45 678	

Zákazník	
Jméno, Příjmení/Název firmy	
IČO	
Telefon	

Značka vozu	
Typ	
SPZ	
Motorizace	
Popis závady na vozidle	
Požadavky zákazníka	
Poznámka automechanika	
Předpokládaná cena servisu	
v případě navýšení předpokládané ceny servisu bude zákazník dopředu informován	

V Uherské Brodě dne _____

Podpis zákazníka _____

Vozidlo převzal _____

PŘÍLOHA PIV: PROTOKOL O SERVISU**Protokol o servisu**

Zákazník	
Značka vozu	
Typ	
SPZ	

Popis provedeného servisu	
Počet hodin práce	
Použitý materiál	
Externí služby	
Poznámka automechanika	

V Uherské Brodě dne _____

Servis provedl _____