

# **Projekt zavedení metody ABC ve společnosti XY s.r.o.**

Bc. Jana Straková

---

Diplomová práce  
2013



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

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

# ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Jana Straková**  
Osobní číslo: **M11550**  
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Finance**  
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt zavedení metody ABC ve společnosti XY s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

## Úvod

### I. Teoretická část

- Provedte kritickou literární rešerši z oblasti řízení nákladů v podniku.

### II. Praktická část

- Popište a analyzujte současný systém řízení nákladů ve společnosti XY s.r.o.
- Zpracujte projekt zavedení metody ABC ve společnosti XY s.r.o.
- Zhodnoťte přínosy a rizika spojená s tímto projektem a vypracujte doporučení a návrhy pro společnost XY s.r.o.

## Závěr

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

Seznam odborné literatury:

**KONEČNÝ, Miloš.** Ekonomika firmy. 1. vyd. Brno: Akademie Sting, 2003. 149 s. ISBN 80-86342-36-0.

**MACÍK, Karel.** Kalkulace nákladů-základ podnikového controllingu. 1. vyd. Ostrava: Montanex, 1999. 241 s. ISBN 80-7225-002-07.

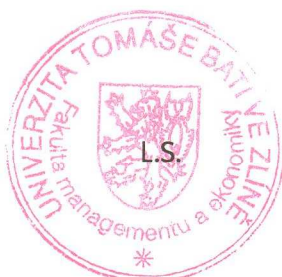
**POPESKO, Boris, ŠKODÁKOVÁ, Petra a Eva JIRČÍKOVÁ.** Manažerské účetnictví. 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 2008. 161 s. ISBN 978-80-7318-702-6.

**SYNEK, Miloslav.** Podniková ekonomika. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2002. 479 s. ISBN 80-7179-736-7.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.**  
Ústav podnikové ekonomiky  
Datum zadání diplomové práce: **21. června 2013**  
Termín odevzdání diplomové práce: **12. srpna 2013**

Ve Zlíně dne 21. června 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*děkanka*



Ing. Eliška Pastuszková, 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 obhajoby<sup>1</sup>;
- 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. 3<sup>2</sup>;
- podle § 60<sup>3</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

---

<sup>1</sup> 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 nahlázení 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.

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

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

<sup>3</sup> 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 § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohou užít 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

8.7. 2013



<sup>4</sup> 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 užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Diplomová práce se zabývá jednou z moderních metod řízení nákladů – Activity Based Costing a jejího využití v podniku XY s.r.o.

Teoretická část obsahuje popis důležitých pojmů vztahující se k danému tématu. Rozborem literárních zdrojů jsou zde popsány metody řízení náklady a tradiční kalkulační postupy. Poslední část je zaměřena na popis moderní metody řízení nákladů ABC, její podstatu, využití a vytyčení jejich výhod a nevýhod oproti tradičním kalkulacím.

Praktická část se zabývá analýzou současného stavu řízení nákladů ve společnosti XY s.r.o. Nejprve je představena společnost z hlediska jejího předmětu podnikání a ekonomických výsledků. Dále je provedena analýza nákladů za období 2007 – 2011 a analýza současného stavu řízení nákladů ve společnosti. Nejpodstatnější část celé práce pak tvoří projekt, který je věnován zavedení metody ABC do společnosti XY s.r.o. Závěr práce tvoří časová a nákladová analýza projektu a doporučení pro společnost XY s.r.o.

Klíčová slova: náklady, analýza nákladů, analýza nákladů, Activity Based Costing, kalkulační metody, aktivity, nákladový objekt, režijní náklady.

## **ABSTRACT**

This thesis deals with one of the modern method of management cost – Activity Based Costing and its use in the company XY Ltd.

The theoretical part contains a description of important concepts related to the topic. Analysis of literary sources are described methods of cost management and traditional methods of calculation. The last section focuses on the description of modern method of management cost ABC, its essence, use and identification of their advantages and disadvantages compared to traditional calculations.

The practical part analyzes the current state of cost management in the company XY Ltd. First introduced to the company in term of its business and financial results. Furthermore, the analysis of the costs for the period 2007 – 2011 and analysis of the current state of cost

management in the company. The most important part of the practical part comprises of the project, which is dedicated to the implementation of method ABC in company XY Ltd. Conclusion of the thesis is completed on the cost and time analysis of project implementation and recommendations for the company XY Ltd.

**Keywords:** cost, cost analysis, Activity Based Costing, costing calculations, activity, cost object, overhead costs.

Úvodem této diplomové práce bych chtěla poděkovat svému odbornému vedoucímu, doc. Ing. Borisi Popeskovi, PhD., za jeho připomínky a odborné rady, kterými přispěl k vypracování mé diplomové práce.

Dále také vedení společnosti XY s.r.o. a ekonomickému úseku za poskytnutí materiálů a informací, bez kterých by nebylo možné práci dokončit.

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



# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>12</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>13</b>
<b>1 NÁKLADY PODNIKU</b> .....	<b>14</b>
1.1 ÚČETNICTVÍ JAKO ZDROJ INFORMACÍ.....	14
1.2 POJETÍ NÁKLADŮ .....	16
<b>2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ</b> .....	<b>17</b>
2.1.1 Druhové členění nákladů.....	17
2.1.2 Účelové členění nákladů .....	18
2.1.3 Kalkulační členění nákladů .....	20
2.1.4 Členění nákladů podle závislosti na změně objemu výroby .....	20
<b>3 NÁKLADOVÉ KALKULACE</b> .....	<b>23</b>
3.1 ZÁKLADNÍ POJMY .....	23
3.2 KALKULAČNÍ SYSTÉM.....	24
3.3 KALKULAČNÍ METODY .....	26
3.3.1 Absorpční kalkulační metody.....	26
3.3.2 Nedostatky aplikace absorpčních a přírážkových kalkulací.....	27
3.3.3 Neabsorpční kalkulační metody .....	27
<b>4 ACTIVITY BASED COSTING</b> .....	<b>29</b>
4.1 PODSTATA METODY ABC.....	29
4.1.1 Tok nákladů u tradičních nákladových systémů a u metody ABC.....	30
4.2 ZÁKLADNÍ POJMY METODY ABC.....	30
4.3 NÁKLADOVÝ TOK MODELU ABC.....	31
4.4 DRUHY NÁKLADŮ V MODELU ABC .....	33
4.5 DRUHY AKTIVIT.....	33
4.6 ETAPY TVORBY MODELU ABC .....	34
4.7 STRATEGICKÝ VS. OPERATIVNÍ MODEL ABC .....	36
4.8 VÝHODY A NEVÝHODY ABC SYSTÉMU .....	36
<b>ZÁVĚREČNÉ SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI</b> .....	<b>37</b>
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>38</b>
<b>5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI XY S.R.O.</b> .....	<b>39</b>
5.1 HISTORIE A ROZVOJ SPOLEČNOSTI .....	39
5.2 SOUČASNÁ POZICE SPOLEČNOSTI NA TRHU .....	39
5.2.1 Zákazníci společnosti .....	40

5.3	PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ SPOLEČNOSTI.....	40
5.4	VÝVOJ POČTU ZAMĚSTNANCŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O.....	40
5.5	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI XY S.R.O.....	41
<b>6</b>	<b>ANALÝZA NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O.....</b>	<b>42</b>
6.1	PŘEHLED ZÁKLADNÍCH EKONOMICKÝCH VÝSLEDKŮ SPOLEČNOSTI.....	42
6.2	ANALÝZA NÁKLADŮ DLE DRUHOVÉHO ČLENĚNÍ.....	43
6.3	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY .....	48
6.3.1	Rozbor položek fixních a variabilních nákladů .....	49
6.4	KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ .....	52
6.4.1	Rozbor položek přímých a nepřímých nákladů.....	52
<b>7</b>	<b>ANALÝZA ŘÍZENÍ NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI XY S.R.O.....</b>	<b>55</b>
7.1	INFORMAČNÍ SYSTÉM PRO ŘÍZENÍ NÁKLADŮ .....	55
7.2	ZPŮSOB PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ .....	57
7.3	SOUČASNÁ METODA KALKULACE VE SPOLEČNOSTI XY S.R.O.....	58
7.4	ZPŮSOB VÝPOČTU REŽIJNÍ PŘÍRÁŽKY .....	62
7.5	IDENTIFIKACE NEDOSTATKŮ ŘÍZENÍ NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI.....	63
<b>8</b>	<b>PROJEKT VYUŽITÍ STRATEGICKÉHO MODELU ABC VE SPOLEČNOSTI XY S.R.O.....</b>	<b>64</b>
8.1	KONKRÉTNÍ CÍLE STRATEGICKÉHO MODELU ABC .....	64
8.2	TVORBA MODELU ABC .....	65
8.2.1	Úprava účetních dat.....	66
8.2.2	Definice aktivit.....	68
8.2.3	Ocenění aktivit .....	71
8.2.4	Definování nákladových objektů.....	74
8.2.5	Ocenění nákladových objektů .....	75
8.3	VYHODNOCENÍ STRATEGICKÉHO MODELU ABC .....	80
<b>9</b>	<b>NÁVRH REALIZACE PROJEKTU.....</b>	<b>83</b>
9.1	POSTOJ VEDOUCÍCH PRACOVNÍKŮ A VEDENÍ SPOLEČNOSTI.....	83
9.2	IMPLEMENTAČNÍ TÝM MODELU ABC.....	84
9.3	SOFTWAREVÉ ŘEŠENÍ .....	84
9.4	NÁKLADOVÁ ANALÝZA IMPLEMENTACE MODELU ABC.....	85
9.5	ČASOVÁ ANALÝZA IMPLEMENTACE MODELU ABC.....	86
<b>10</b>	<b>ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ .....</b>	<b>87</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>89</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>90</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>	<b>92</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>93</b>

<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>94</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>95</b>

## ÚVOD

Hlavním cílem řízení nákladů je snižování celkových nákladů podniku a současné posílení jeho postavení na trhu. Metody řízení nákladů je možné využít nejen v oblasti výroby a služeb, ale také v oblasti neziskových činností. Při řízení nákladů si často klademe otázku, jak je možné náklady v podniku snížit a přitom zlepšit kvalitu finálních produktů a služeb, a snažíme se na tuto otázku najít odpověď. Včasná informace o tom, v kterých procesech je společnost ztrátová, má velmi vysokou hodnotu.

Existuje několik systémů na řízení nákladů firmy a hlavní rozdíl mezi nimi spočívá především ve způsobu kalkulace nákladů. Nejznámější metodou na řízení nákladů je tradiční nákladový systém.

Mezi nové přístupy řízení nákladů ve firmě patří metoda ABC (Activity Based Costing), která zatím u nás není příliš rozšířená. Jedním z důvodů je fakt, že v některých firmách chybí zájem o nový přístup řízení nákladů, když starý funguje dobře. Na první pohled by se mohlo zdát, že investice v podobě času a energie na zavedení nové metody, jsou zbytečné. Ale opak je pravdou. Nejprve je důležité tuto metodu správně pochopit a porozumět jejím výhodám, který z ní vyplývají.

Tato metoda je považována za velmi silný nástroj řízení nákladů. Slouží jako podpora manažerům pro lepší porozumění toho, co ve firmě spotřebovává náklady a jaké jsou možnosti jejich řízení. Firma je schopná díky tomuto systému získat pohled na to, jak je možné efektivně přeměňovat zdroje podniku na hodnoty. Stejně tak je tato metoda schopna identifikovat aktivity, se kterými jsou spojeny vysoké režijní náklady a přitom přináší malou hodnotu, takže je schopna je vyloučit popřípadě omezit. Metodu ABC používá většina světových úspěšných společností.

Cílem této práce je představit metodu ABC ve společnosti XY s.r.o. a to prostřednictvím strategického modelu ABC. Model bude zaměřen na vybrané výrobky společnosti XY s.r.o.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 NÁKLADY PODNIKU

Náklady vznikají v každém podnikatelském subjektu. Tato diplomová práce se bude zabývat kalkulacemi, které ve své podstatě přiřazují náklady jednotlivým objektům. Z tohoto důvodu je potřeba nejprve náklady definovat, rozdělit a objasnit jejich podstatu.

Své vstupy musejí firmy zaplatit a ziskové podniky jsou si toho při určování vhodné výrobní strategie plně vědomy. Každá koruna zbytečných nákladů znamená o korunu menší zisk firmy, proto je velmi důležité zvolit takové metody výroby, které jsou nejefektivnější a přinesou nízké náklady. Pro volbu vhodné metody je potřeba nejprve důkladná analýza nákladů.

Na samotné vymezení pojmu nákladů existují různé pohledy. Definice některých ekonomů jsou následující:

Jeden z významných ekonomů Synek (2002) vymezuje náklady jako „*peněžně vyjádřenou spotřebu výrobních faktorů, které jsou účelně vynaloženy na tvorbu podnikových výnosů a všech dalších nákladů spojených s činností podnik jako celku*“.

Další významný ekonom Konečný (2003) charakterizuje náklady jako „*účelově zaměřenou spotřebu vstupních faktorů při činnosti podniku v peněžních jednotkách za určité období*“.

I přesto, že se jednotlivé pohledy na náklady liší, je z nich zřejmé, že všeobecně vyjadřují v peněžních jednotkách spotřebu všech vstupů potřebných pro výrobu.

### 1.1 Účetnictví jako zdroj informací

Vymezení nákladů a nalezení jejich vazby mezi vznikem těchto nákladů a výkony by nebylo možné bez kvalitních informací, jejichž nositelem je účetnictví. Novotný (2007) charakterizuje účetnictví jako kategorii, která se pojí ke každému určitému podniku a v jeho rámci se uplatňuje. Každý podnik představuje určitý, méně či více složitý celek, který má své podnikatelské cíle a plní celou řadu funkcí. Cílem účetnictví je zobrazovat probíhající ekonomické jevy v rámci jeho řízení a naopak i pro účely jeho řízení.

Primární funkcí účetnictví je, aby z něho jednotliví uživatelé získali spolehlivé informace o ekonomické pozici podnikajícího subjektu. Základní informací je znalost finanční situace, jaký byl vytvořen výsledek hospodaření. Účetnictví má poskytnout informace o zajištění stability. Důležité je, aby na základě těchto informací nebylo hodnoceno jen uplynulé ob-

dobí bez vazby na další vývoj. Každý správný manažer by měl mít velký zájem na tom, zda vůbec a nakolik bude jím řízená společnost fungovat v budoucnosti, jaký je předpoklad dosahování příznivých výsledků v následujících účetních obdobích, jaký je očekávaný vývoj.

Účetní systém rozdělujeme celkem do tří kategorií: finanční, daňové a manažerské. Tyto jednotlivé kategorie Landa (2006) definuje následovně:

**Finanční účetnictví** podává souhrnné informace o podniku jako celku. Má poskytovat přesný a spolehlivý přehled o pasivech a aktivech podniku, o jeho nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Slouží především vnějším uživatelům a partnerům podniku, jako jsou banky, akcionáři, odběratelé, pojišťovny. Těmto subjektům má podávat obraz o finanční situaci podniku. Vzhledem ke svému významu pro celek hospodářství je finanční účetnictví řízeno zákony a nařízením ministerstva financí.

**Daňové účetnictví** upravuje finanční účetnictví pro účely vyjádření základu daně z příjmu a dalších závazků a pohledávek podniku. Stejně jako finanční účetnictví vychází i daňové účetnictví z minulosti, avšak údaje nejsou veřejně dostupné.

Poslední kategorii tvoří **manažerské účetnictví**. Podle Schrolla (1997) je definice manažerského účetnictví následující: „*Manažerské účetnictví je otevřený informační subsystém, který obsahuje jak nákladové účetnictví, tak i rozpočtovnictví, kalkulační systém, informace pro útvárové odpovědnostní řízení a zejména pak vytváří dílčí subsystémy pro rozhodovací úlohy*“. Jedná se o systém, který je určen zejména pro manažery na všech úrovních. Je tedy určeno pro interní uživatele – manažery, výkonné ředitele, případně i vlastníky – pro řízení a hodnocení firmy.

Mezi základní úkoly manažerského účetnictví patří podle Popeska, Škodákové, Jirčíkové (2008) zejména:

- podávat informace o struktuře nákladů dle účelového a druhového členění;
- podávat informace o výkonech pro potřeby kalkulací i finančního účetnictví;
- podávat informace o útvarech, především o režijních nákladech souvisejících s činnostmi jednotlivých podnikových středisek;
- vytvořit kalkulační systém podniku zahrnující výslednou i předběžnou kalkulaci nákladů;

- umožnit útvárové odpovědnostní řízení;
- vytvářet podnikové rozpočty a investiční rozpočty;
- provádět běžnou kontrolu nákladů.

## 1.2 Pojetí nákladů

Náklady hrají v ekonomice různé role. Bez podrobné znalosti určitých kategorií nákladů nemůže management firmu efektivně finančně řídit. Rozmanitost účelů, kterým náklady v ekonomice slouží, vede i k odlišným pojetím nákladů v duchu zásady – různé náklady pro různé účely.

V obecné ekonomii a jejích speciálních disciplínách se můžeme setkat s trojím pojetím nákladů. Jedná se o pojetí ekonomické, hodnotové a finanční. Pohledy ekonomů na rozdílnost těchto jednotlivých pojmů se liší. Kolář a Veselá (2006) je popisují následovně:

Ve **finančním pojetí** je nákladem primární vynaložení peněz na uskutečnění příslušné aktivity. Spotřeba vstupů, které firma sama vlastní, a proto za ně neplatí, není ve finančním pojetí nákladem. Toto pojetí nákladů se uplatňuje ve finančním účetnictví. Na jeho nákladové účty se zapisují údaje vycházející výhradně z částek, uvedených v účetních dokladech. Finanční pojetí nákladů plní spíše funkci vykazovací než ekonomickou.

**Hodnotové pojetí nákladů** se uplatňuje ve finančním řízení zejména při vyhodnocování již zvolené varianty výrobního procesu. Od finančního pojetí se liší rozdílným oceněním spotřebovaných zdrojů, v hodnotovém pojetí jde o ocenění v reprodukčních cenách, ve finančním pojetí jde o ocenění v pořizovacích cenách. Další rozdíl spočívá ve vyjádření spotřeby ekonomických zdrojů, které se ve finančním pojetí vůbec nevyskytují, neboť nejsou podloženy reálným tokem peněz, např. kalkulační nájemné.

**Ekonomické pojetí nákladů** je nejobecnější a uplatňuje se zejména v otázkách optimální alokace vzácných zdrojů a při racionálním rozhodování objektů. Náklady v ekonomickém pojetí se nazývají oportunitní náklady. V tomto pojetí uvažujeme náklady, které byli explicitně vynaloženy a dále pak oceněný prospěch, jenž společnost nerealizovala v důsledku nevyužití omezeného zdroje jiným alternativním způsobem.



## 2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Řízení výše a struktury nákladů je základem pro efektivní fungování každého podniku. Aby bylo možné náklady podniku správně řídit a analyzovat, je potřeba je za určité období vhodně třídit. Jednotlivá třídící hlediska jsou odvozena dle potřeb řízení.

Většina autorů se v základním rozdělení liší, ale podle Krále (2003) a Synka (2002) patří mezi základní rozdělení následujících 5 hledisek:

- druhové členění nákladů;
- členění nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik;
- účelové členění nákladů;
- kalkulační členění nákladů;
- členění nákladů podle závislosti na změně objemu výroby.

Obecně lze celkové členění nákladů rozdělit do dvou fází a to z hlediska vztahu k rozhodovacím úlohám managementu. V první fázi se náklady člení z pohledu, jenž má význam pro řízení výrobního a podnikatelského procesu. Ve druhé fázi se pak náklady člení pro rozhodování a budoucích variantách podnikání.

### 2.1.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů definují Zámečník, Tučková, Hromková (2009) jako soustředování nákladů do stejnorodých skupin spojených s činnostmi jednotlivých výrobních faktorů. Toto třídění odpovídá na otázku co bylo spotřebováno. Podle tohoto hlediska je členíme na následující ekonomicky stejnorodé skupiny:

- materiálové náklady;
- náklady na externí služby;
- mzdové a ostatní osobní náklady;
- daně a poplatky;
- jiné provozní náklady;
- odpisy a rezervy;
- finanční náklady;

- rezervy na finanční náklady;
- mimořádné náklady;
- daně z příjmu atd.

Charakteristikou tohoto členění je ekonomická jednotnost jednotlivých nákladových položek, protože obsahují jen jeden nákladový druh. Toto členění je rovněž důležité pro finanční účetnictví a pro finanční a jiné analýzy. Rovněž umožňuje zjistit, jakou část z nákladů tvoří materiálové náklady a odměny pracovníků. Druhové členění nákladů poskytuje informační podklad k zajištění rovnováhy a stability mezi potřebou zdrojů v daném podniku a vnějším okolím, které je schopno je poskytnout.

Charakteristiku pro vstupující nákladové druhy dále rozvíjí Fibírová, Šoljaková, Wagner (2007) a přidělují jim **tři základní vlastnosti**:

- jsou z hlediska jejich zobrazení **prvotní**, stávají se předmětem zobrazení hned při jejich vstupu do podniku;
- jsou to náklady **externí**, vynikají spotřebou materiálu, subdodávek, prací či služeb od jiných subjektů;
- z hlediska možnosti jejich podrobnějšího členění v podniku jsou **jednoduché**. Z úrovně podnikového řízení nelze tyto náklady rozlišit na jednodušší složky, ze kterých se skládají.

### 2.1.2 Účelové členění nákladů

Druhové členění nákladů neobsahuje hledisko účelu vynaložení nákladů a tím nedává možnost kontroly přiměřenosti spotřeby nákladů. K hodnocení přiměřenosti spotřebovaných nákladů je proto nutné členit náklady účelově, tj. podle činností, které vyvolávají jejich vznik. V první řadě sem patří členění nákladů podle výkonů a dále podle jednotlivých výrobních a nevýrobních činností.

Ve vztahu k jednotlivým činnostem Čechová (2006) rozlišuje náklady následovně:

### **Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení**

**Technologické náklady** jsou náklady, které se týkají stanovené kalkulační jednice vzniklé pouze v daném technologickém procesu. Stanovení technologických nákladů ani kontrola jejich výše nepředstavují v podstatě žádné komplikace, neboť základem jsou náklady stanovené na základě norem spotřeby vstupů do technologického procesu. Příkladem technologického nákladu je spotřeba základního materiálu nebo odpis výrobního zařízení.

**Náklady na obsluhu a řízení** slouží k zajištění doprovodných činností technologického procesu. Jsou to náklady, které zajišťují podmínky a infrastrukturu daného výrobního procesu. Příkladem těchto nákladů jsou mzdy administrativních pracovníků nebo osvětlení a vytápění budov.

### **Náklady jednicové a režijní**

**Jednicové náklady** jsou náklady, které tvoří podstatnou část nákladů technologických. Stanovení nákladového úkolu u jednicových nákladů vychází z jejich bezprostředního vztahu k dílčímu nebo finálnímu výkonu, nebo konkrétní operaci. Mezi jednicové náklady patří jednicový materiál, jednicové mzdy a jednicové náklady, lze je jednoznačně přiřadit k určitému výkonu. Všechny jednicové náklady patří mezi náklady variabilní.

**Režijní náklady** se neváží k jednomu druhu výkonu nebo konkrétní operaci. Jsou vynakládány na produkci více druhů výrobků nebo jsou využity na chod celého podniku. Jsou stanoveny rozpočtem nákladů zpravidla pro určité časové období nebo pro určitý předpokládaný objem výkonů za toto období. Vykazují se v položkách podle toho, jaká je jejich funkce v transformačním procesu a dělí se na: materiálovou režii, správní režii, výrobní režii a odbytovou režii.

### **Náklady dle odpovědnosti za jejich vznik**

Základem tohoto členění nákladů je jejich rozdělení podle vnitropodnikových útvarů, kterým se přiřazují náklady podle odpovědnosti a nazývají se odpovědnostní střediska.

#### ***Odpovědností středisko***

Útvary, jimž se přiřazují náklady podle odpovědnosti, se označují střediska. Konečný (2003) definuje střediska jako takové útvary organizační struktury podniku, které mají uza-

vřenou činnost za niž je možné zjišťovat náklady, u nichž je možná identifikace výkonů předávaných jiným střediskům a je jasný způsob ocenění výkonů střediska pomocí vnitropodnikových cen.

### 2.1.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů nám říká, na co byly náklady vynaloženy (na které výrobky nebo služby). Toto hledisko je pro podnik rozhodující, protože umožňuje zjistit rentabilitu jednotlivých výrobků nebo služeb a řídit výrobovou strukturu, neboť jednotlivé výrobky přispívají různou měrou k tvorbě zisku podniku. Je také podkladem pro řadu dalších manažerských rozhodnutí, např. zda výrobek vyrobit nebo koupit, zda určitou činnost zajistit vlastními silami nebo zajistit dodavatelsky.

Náklady, které jsou přiřazovány nákladovému objektu, tedy předmětu alokace rozčleňuje Macík (1999) do dvou kategorií:

- **přímé náklady** – nákladové složky, které lze na kalkulační jednici určit, přímo souvisejí s určitým druhem výkonu.
- **nepřímé náklady** – náklady, které souvisejí s více druhy výkonů a zabezpečují výrobu jako celek. Jsou to režijní náklady, které jsou společné více druhům výrobků.

### 2.1.4 Členění nákladů podle závislosti na změně objemu výroby

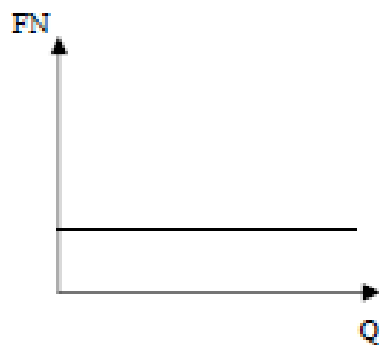
Členění nákladů podle závislosti na změně objemu výroby popisuje Popesko (2009) jako jeden z nejvýznamnějších nástrojů řízení nákladů. Toto členění bývá také považováno za specifický nástroj manažerského účetnictví, protože na rozdíl od výše uvedených klasifikací, které byly zaměřeny v podstatě na minulé, již spotřebované náklady, je cílem členění ve vztahu k výkonům zaměřeno na zkoumání chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích výkonů. Poznáním toho, jak budou náklady reagovat na změnu objemu výkonů, se stává jedním ze základních nástrojů pro tvorbu manažerských rozhodnutí. V rámci tohoto členění rozeznáváme dvě skupiny nákladů:

#### **Fixní náklady**

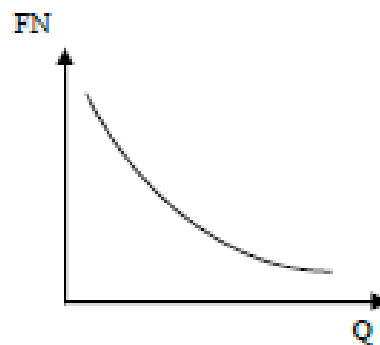
Fixní náklady definuje Konečný (2003) jako náklady, které nejsou závislé na objemu výroby. Jsou vyvolány nutností zabezpečit chod podniku jako celku. Celkové fixní náklady

zůstávají při různých úrovních objemu výkonů konstantní, avšak jednotkové fixní náklady se s růstem objemu výkonu podniku snižují (Obr. 1).

a). celkové fixní náklady



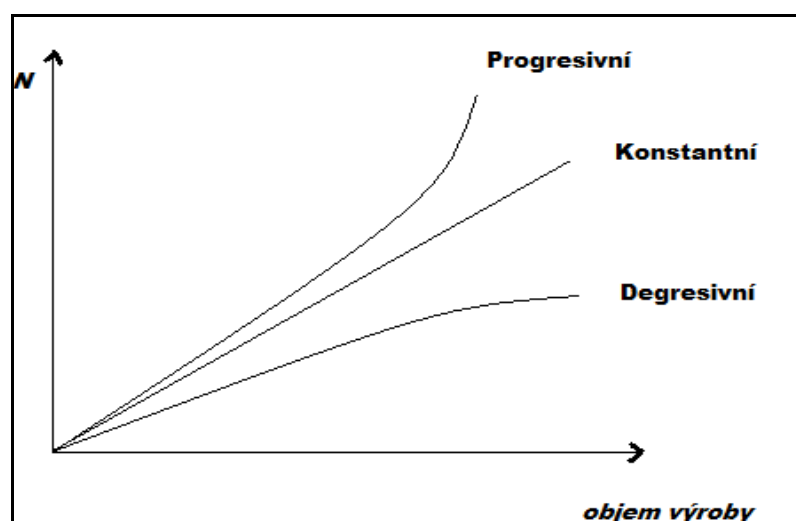
b). jednotkové fixní náklady



Obr. 1 Průběh celkových a jednotkových fixních nákladů [Schroll, 1997]

### Variabilní náklady

- Variabilní náklady se mění v závislosti na změně objemu výroby. Patří sem jedincové náklady a variabilní část režijních nákladů. Variabilními režijními náklady jsou např. spotřeba režijního materiálu bezprostředně spojená s objemem výkonů.



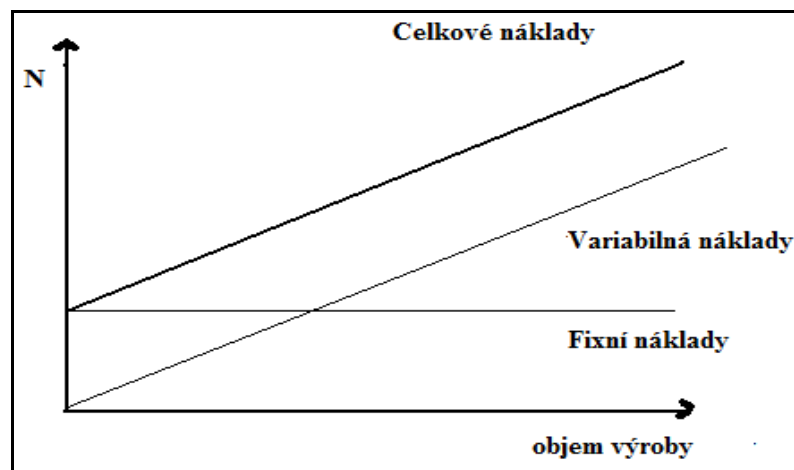
Obr. 2 Průběh celkových variabilních nákladů [Synek, 2003]

Konečný (2003) definuje tři základní typy variabilních nákladů (Obr. 2):

- **proporcionální (konstantní)** - vyvíjejí se stejně rychle jako objem výroby
- **podproporcionální (degresivní)** – vyvíjejí se rychleji než objem výroby
- **nadproporcionální (progresivní)** – vyvíjejí se pomaleji než objem výroby
- 

### Celkové náklady

Celkové náklady představují celkovou výši nákladů vynaložených na určitý objem výkonů. Vyjadřují jaké množství nákladů je potřeba vynaložit, aby mohl být realizován požadovaný objem výkonů. Pro grafické znázornění budeme předpokládat proporcionální průběh celkových variabilních nákladů (Obr. 3).



Obr. 3 Průběh celkových nákladů [Soukupová, Strachotová, 2005]

Z obrázku je patrné, že celkové náklady stoupají s rostoucím objemem produkce. V případě poklesu objemu produkce, budou klesat i celkové náklady, ale ne po výše uvedené křivce. Jejich pokles se bude oproti poklesu prudce zpoždovat. Tento jev popisují Soukupová a Strachotová (2005) jako **nákladovou remanenci**.

### 3 NÁKLADOVÉ KALKULACE

Jednou z podmínek přežití podniku je jeho konkurenceschopnost, která souvisí především s jeho výkony, na jejichž odbytu je podnik závislý. Je jisté, že prodejnost výkonů podniku závisí na jejich užité hodnotě a jí odpovídající ceně, kterou je zákazník ochoten za požadovaný výkon zaplatit. Nástrojem, který slouží ke stanovení nákladů a z nich vyplývajících cen výkonu, je kalkulace.

#### 3.1 Základní pojmy

Kalkulace nákladů patří mezi nejdůležitější nástroje řízení nákladů. Je tomu tak proto, že k řízení nákladů je nezbytné jejich sledování i z hlediska věcného, tj. podle výkonů. To je úkolem kalkulací vlastních nákladů. Jejich význam je mnohostranný, v podniku slouží ke stanovení vnitropodnikových cen výkonů, k sestavování rozpočtů, ke kontrole a rozboru hospodárnosti výroby a rentability výnosů apod.

Popesko (2009) definuje **kalkulaci** jako přiřazení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny k výrobku, službě, činnosti, operaci nebo jinak naturálně vyjádřené jednotce výkonu podniku, tj. kalkulační jednotci či nákladovému objektu. **Nákladová kalkulace** je základním kalkulačním nástrojem pro výpočet marže, zisku nebo velmi často i ceny, protože každá výše uvedená veličina je na kvantifikaci nákladů založena. Obsahuje písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednotci.

**Kalkulační jednotci** definují Zámečník, Tučková, Hromková (2009) jako určitý výkon (výrobek nebo služba) vymezený měřitelnou jednotkou, např. jednotkou množství (ks), hmotnosti (kg), délky (m) apod. Mohou to být výkony odbytové, prodávané mimo podnik, nebo vnitropodnikové, předávané uvnitř podniku. Kalkulované množství zahrnuje určitý počet jednic, pro něž se stanoví nebo zjišťují celkové náklady. V každém podniku je struktura nákladů pro kalkulaci výkonů odlišná. Jednotlivé složky nákladů se vyčísľují v kalkulačních položkách, které jsou obsahem **kalkulačního vzorce**. Používání kalkulačního vzorce vyžaduje pečlivou přípravu vstupních dat, které jsou rozhodujícím vstupem pro správné používání kalkulací.

Příklad typového **kalkulačního vzorce** podle Macíka (1999):

1. Přímý materiál

2. Přímé mzdy

3. Ostatní přímé náklady

4. Výrobní (provozní) režie

---

Vlastní náklady výroby

5. Správní režie

---

Vlastní náklady výkonu

6. Odbytové náklady

---

Úplné vlastní náklady výkonu

7. Zisk, ztráta

---

Cena výkonu

Jednicové náklady se stanovují přímo na kalkulační jednici. Základem kalkulací je pak přiřazení režijních nákladů na nákladový objekt. Toto přiřazení se děje nepřímo pomocí přiřázek nebo určitých klíčů.

### 3.2 Kalkulační systém

Kalkulační systém popisují Hradecký, Lanča, Šička (2008) jako soubor kalkulací v podniku a vazeb mezi nimi. Obsahuje různé druhy kalkulací. Jejich počet sestavovaný v daném podniku a zahrnovaných do kalkulačního systému závisí na:

- druhu podniku;
- velikosti podniku;
- nárocích na vypovídací schopnost kalkulací;
- potřebě jejich využití v různých časových horizontech.

Z hlediska účelu existují dva druhy nákladových kalkulací a liší se způsobem svého uplatnění v podniku. Dělí se na:

- předběžná kalkulace
- výsledná kalkulace



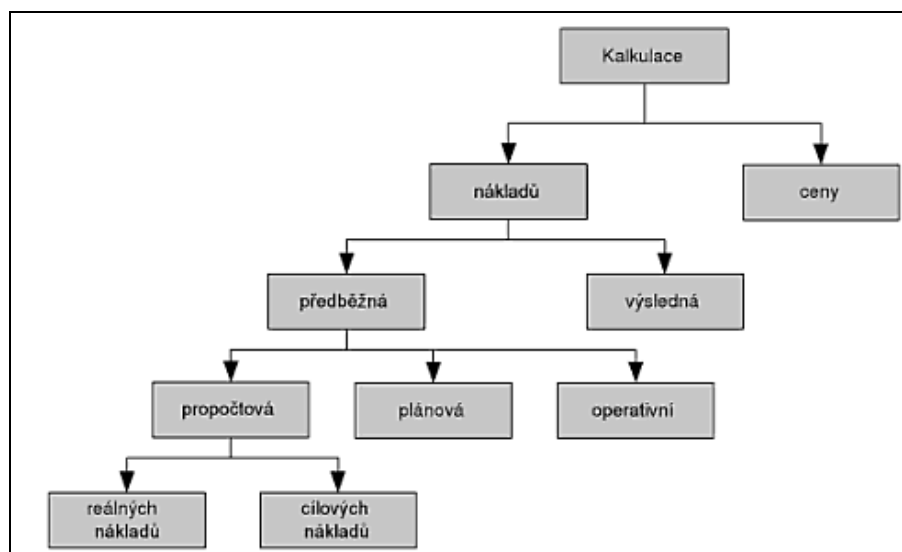
**Předběžné kalkulace** se sestavují před vlastním výrobním či jiným procesem a podle Popeska (2009) jsou charakteristické tím, že v okamžiku jejich sestavování nemáme ještě k dispozici informace o tom, jaký objem vstupů určitý výrobek nebo služba spotřebovala. Do určité míry se jedná o odhad budoucích nákladů na nákladový objekt. moderní metody řízení nákladů. Předběžné kalkulace se dále dělí na:

**Propočtové** – sestavují se u nových výrobků, kdy není k dispozici potřebná konstrukční a technologická dokumentace. Slouží k určitému rámcovému odhadu budoucích nákladů.

**Operativní** – podkladem pro jejich sestavení jsou podrobné normy spotřeby materiálu a času, platné právě k datu sestavení operativní kalkulace. Výše režijních položek se v operativní kalkulaci stanoví podle přírážek či sazeb režijních nákladů, vypočtených z příslušných rozpočtů režijních nákladů středisek, platných v době započetí výroby výrobku.

**Plánované** – jsou poslední z řady předběžných kalkulací. Jsou vhodným nástrojem řízení nákladů v opakované sériové a hromadné výrobě. Vycházejí z relativně přesného odhadu spotřeby vstupů a slouží především pro přesné plánování výroby.

**Výsledná kalkulace** se sestavuje po ukončení výroby a slouží především ke zpětnému zhodnocení hospodárnosti, tedy pro posouzení toho, zda skutečná výše spotřebovaných vstupů odpovídá předběžné kalkulaci.



Obr. 4 Členění kalkulačního systému [Král, 2003]

### 3.3 Kalkulační metody

Metodou kalkulace se rozumí způsob stanovení jednotlivých složek nákladů na kalkulační jednici. Metody kalkulací závisí na několika faktorech:

- na předmětu kalkulace – jednoduchý nebo složitý výrobek;
- na způsobu přiřítání nákladů k výkonům;
- na požadavcích kladených na strukturu a podrobnost členění nákladů.

#### 3.3.1 Absorpční kalkulační metody

Absorpční kalkulaci definují Popesko, Škodáková, Jirčíková (2008) jako kalkulaci, která je charakteristická tím, že kalkuluje všechny podnikové náklady. Informace o plné nákladové náročnosti mají význam zejména:

- při dlouhodobých analýzách nákladové náročnosti finálních výkonů;
- pro věrné zobrazení změny vnitropodnikových zásob;
- pro vyjádření dlouhodobého přínosu prodávaných výrobků k celkovému zisku.

Mezi základní kalkulační metody patří:

**Prostá metoda (kalkulace dělením)** – uplatňuje se v podmínkách se stejnorodou hromadnou výrobou. Je to nejjednodušší kalkulační metoda. Celkové náklady za období se dělí množstvím výkonů vyprodukovaných za dané období, výsledkem jsou průměrné náklady nazývané také jednotkové náklady.

**Kalkulace dělením s ekvivalenčními čísly** – tato metoda se využívá u hromadné výroby technologicky shodných nebo příbuzných výrobků. Výrobky se liší pouze jedním technickým parametrem, např. velikost, tvar.

**Přirážková metoda kalkulace** – předmětem této kalkulace jsou jednotlivé výrobky nebo malé série výrobků. Využívá se tam, kde se vyrábí více druhů různých výkonů. Přímé náklady se přiřazují přímo na kalkulační jednici. Pro přiřazení nepřímých nákladů výkonům se využívá hodnotově nebo naturálně vyjádřené rozvrhové základny. Nepřímé náklady se přiřazují výkonům pomocí přírážek vztahujících se k této rozvrhové základně. Obecně je možno rozvrhové základny rozdělit na naturální a peněžní.

**Kalkulace sdružených výkonů** – využívá se ve výroбах, kde v jednom technologickém postupu ze stejného výchozího materiálu vzniká několik druhů různých výrobků. Vzniklé sdružené náklady se musí rozdělit na jednotlivé výrobky a to buď metodou odečítací nebo rozčítací.

**Fázová metoda kalkulace** – tato metoda se uplatňuje zejména ve výroбах jediného výrobku nebo skupiny homogenních výrobků, které vznikají v podmínkách členitého výrobního procesu. V každé jednotlivé fázi se používá prostá metoda kalkulace a určí se tak náklady na kalkulovaný meziprodukt. Každá fáze musí být kalkulována samostatně. Náklady finálního produktu jsou dány součtem dílčích nákladů z každé fáze.

**Postupná metoda kalkulace** – využívá se tam, kde jsou výrobní stupně technologicky a organizačně odděleny. Náklady jednotlivých stupňů se u této metody kalkulace kumulují a všechny náklady na výrobek jsou tedy zachyceny až v posledním stupni.

### 3.3.2 Nedostatky aplikace absorpčních a přírážkových kalkulací

Jednou z klíčových funkcí kalkulací je přiřazení režijních nákladů na jednotlivé výkony, které se provádí nepřímo prostřednictvím přírážek nebo určitých klíčů, v případě přírážkové kalkule se to děje pomocí rozvrhové základny a režijní přírážky. Právě v těchto přírážkách a klíčích spočívá jeden z problémů nákladových kalkulací, který popisují Popesko, Škodáková, Jirčíková (2008). Hlavním problémem je určit takový klíč, který by umožnil přiřadit režie na kalkulační jednici dle příčinné souvislosti.

Nejčastěji rozvrhovanou základnou, která se u přírážkových kalkulací používá, je hodina přímé práce. V případě, že jsme v souvislosti s produkcí výrobku nuceni vykonávat celou řadu režijních činností, které se neprojeví v položce přímé práce, není přírážková kalkulace schopna registrovat rozdíly ve skutečné spotřebě režijních výkonů.

V praxi může využití přírážkových kalkulací vést k tomu, že standardní, velkosériové výrobky bývají nákladově nadhodnoceny a naopak speciální výrobky, bývají nákladově podhodnoceny.

### 3.3.3 Neabsorpční kalkulační metody

Nedostatky absorpčních kalkulací začaly být výrazně zřetelnější v souvislosti s rostoucím podílem nepřímých nákladů ve struktuře nákladů podniku. Východiskem z nepřesnosti

tohoto typu kalkulací se ukázala aplikace kalkulací neúplných nákladů, reprezentovaných metodou kalkulace variabilních nákladů, kterou definuje Macík (1999).

**Kalkulace variabilních nákladů** – podstatou této kalkulace je, že vyčleňuje fixní náklady, které příčinně nesouvisí s kalkulační jednotkou, ale souvisí s časovým obdobím. Používá členění nákladů na fixní a variabilní, a mezi variabilní zahrnuje jak jednicové náklady, tak i variabilní část režie. Fixní náklady jsou považovány za nedělitelný celek, který souvisí s daným obdobím, a je třeba jej uhradit z rozdílu mezi výnosy z prodeje a variabilními náklady prodaných výkonů v zásadě bez ohledu na objem prodeje. Metoda vychází z předpokladu znalosti průměrných variabilních nákladů výrobku a jeho ceny, a zavádí pojem příspěvku na úhradu. Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku je vyjádřen jako rozdíl mezi prodejní cenou produktu a jeho variabilními náklady. Zisk je pak 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.

## 4 ACTIVITY BASED COSTING

Současné podnikatelské prostředí klade stále větší nároky na management firem ve vztahu k jeho schopnosti řídit podnikové náklady a výkony. Většina firem se dnes již nepohybuje ve stabilním prostředí, kde se struktura výkonů, zákazníků, ceny vstupů a výstupů nebo počet a síla konkurentů drží ve stálých mezích. Současné podnikatelské prostředí se naopak vyznačuje turbulentními změnami ve všech zmíněných charakteristikách. Manažeři jsou tak pod tlakem konkurence nuceni čím dál častěji hledat skryté rezervy v podnikovém hospodaření a nastavit ho na co nejvyšší míru efektivnosti a flexibility.

Nákladové řízení se ve své podstatě soustřeďuje do dvou hlavních oblastí: prvním úkolem nákladového řízení v podniku je umět přesně stanovit náklady spojené s podnikovými výkony. Pro tyto účely se využívá kalkulace nákladů. Druhou oblastí nákladového řízení je zejména v současné době schopnost managementu účelově existující náklady ovlivňovat. Jde tedy o metody snižování nákladů. Na náklady dnes již není pohlíženo jako na nutné zlo, ale jako na veličinu, se kterou je možné v souvislosti s prováděnými výkony pracovat a účelově ji ovlivňovat.

### 4.1 Podstata metody ABC

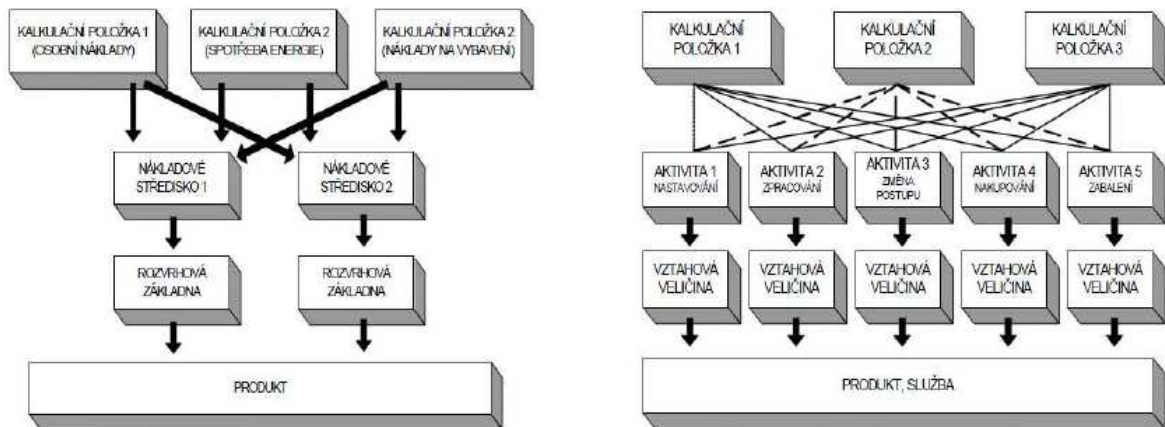
Veškeré nedostatky tradičních přiřázkových kalkulačních metod, jejichž využití může často vést k nesprávně stanoveným nákladům a které nejsou schopny poskytovat dostatečně široké spektrum informací, se staly východiskem pro kalkulaci podle aktivit (Activity-based costing, ABC), která pro přiřazování nákladů objektům používá měření skutečných fyzických výkonů jednotlivých prováděných činností a aktivit.

Vedle toho, že ABC kalkulace poskytuje přesnější informace o nákladech výkonů a aplikuje transparentnější alokační principy, jde v celé řadě oblastí nad rámec běžné kalkulační metody a umožňuje analyzovat různé oblasti podnikové činnosti z pohledu jejich hodnotové a naturální stránky.

ABC kalkulace umožňuje provádět detailní analýzy přiměřenosti nákladů připadajících danému výkonu. Ten umožňuje zpětně analyzovat již alokované náklady přes aktivity tím způsobem, že hledáme nepřiměřené náklady aktivit, jak jednotkových, tak nepřiměřenou spotřebu jednotek aktivity, až po samotné primárně zaúčtované položky. Díky konstrukci ABC kalkulace jsme schopni hledat cesty toku nákladů a zjišťovat příčiny vzniku nákladů.

#### 4.1.1 Tok nákladů u tradičních nákladových systémů a u metody ABC

Rozdíl mezi tradičními nákladovými systémy a modelem ABC je zobrazen na následujícím obrázku (Obr. 5). Tradiční nákladové systémy nejprve alokují náklady na výrobní oddělení a oddělení služeb, ve druhé fázi je pak přerozdělují mezi výrobní oddělení a služby. Systém ABC nepřidělí režijní náklady na oddělení, ale každou hlavní aktivitu.



Obr. 5 Srovnání toku nákladů tradičních nákladových systémů a metody ABC [Popesko 2004]

Aktivitu definuje Drury (2004) jako homogenní soubor úkonů, které vykonávají zdroje firmy (vstupy, jejichž spotřebou vznikají náklady), ty vedou k určitému cíli. Příkladem jsou třeba veškeré úkony, které jsou nutné k zabalení výrobku. Tyto úkony mohou být soustředěny v jedné aktivitě nazvané balení. Je to tedy všechno, co je nutné udělat pro nákladový objekt. Skupina logicky seřazených aktivit pak tvoří proces.

## 4.2 Základní pojmy metody ABC

Tato část je zaměřena na definování základních pojmů metody ABC, které Staněk (2003) popisuje následovně:

**Nákladový objekt** – je výstupem modelu ABC a představuje objekt, na který firma sleduje náklady. Nákladovým objektem může být cokoli, co firma potřebuje z hlediska nákladů sledovat. Může to být zakázka, výrobek, služba, zákazník apod.

**Vztahová veličina** (Cost Driver) - představuje určité měřítko, kterým lze výkon dané aktivity měřit.

**Aktivity** – aktivita je prvkem procesu firmy. Je jí míněna činnost, kterou je nutné vykonat, aby mohl vzniknout nákladový objekt. Aktivity můžeme obecně rozdělit na:

- *Aktivity přidávající hodnotu* – přidávají produktu nebo službě něco, co je zákazník ochoten zaplatit.
- *Aktivity nepřidávající hodnotu* – z pohledu zákazníka jsou ve firmě prováděny pro interní potřeby. Slouží k podpoře primárních aktivit, tedy těch, které hodnotu z pohledu zákazníka přidávají.

**Zdroje** – jsou vstupem do modelu ABC. Jsou to základní výrobní faktory, které vykonávají aktivity, při které jsou spotřebovány a opotřebovány a tím je vyvolán vznik nákladů. Příčiny vzniku nákladů jsou následující:

- *Příčiny spotřeby zdrojů* – udávají, kolik zdrojů se spotřebuje na aktivitu. Jsou příčinou vzniku nákladů na aktivitu.
- *Příčiny spotřeby činností* – udávají, kolik se spotřebuje aktivity na nákladový objekt. Jsou příčinou vzniku nákladů na určitý nákladový objekt.

### 4.3 Nákladový tok modelu ABC

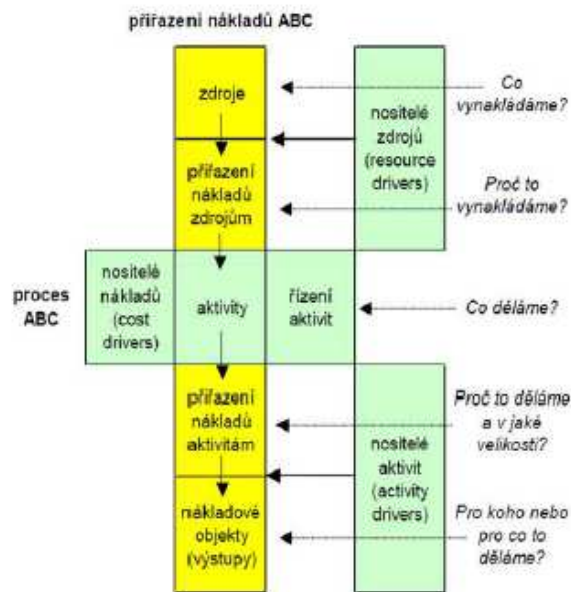
Žák (2002) popisuje způsob aplikace ABC metody ve 4 základních krocích:

- 1) Prvním krokem při aplikaci ABC kalkulace je definice aktivit. Aktivita sama o sobě představuje homogenní soubor úkonů, které vedou k určitému cíli. Nejde o to, jednoduše přenést funkční organizační strukturu do struktury aktivit, ale o identifikaci skutečných procesů a aktivit, které jsou ve firmě prováděny.
- 2) V druhém kroku se identifikované nepřímé náklady přiřadí jednotlivým definovaným aktivitám. Zde dochází často ke komplikacím, způsobeným odlišnou strukturou nákladů v účetní evidenci (odpovědnostní členění) a způsobem, jakým jsou definovány aktivity. Výstupem této etapy je kvantifikace celkových nákladů jednotlivých aktivit.
- 3) Třetím krokem alokace nákladů v rámci ABC kalkulace je výpočet jednotkových nákladů aktivit, který sestává z několika na sebe navazujících kroků. Nejdříve je nutné stanovit vztahovou veličinu aktivit (activity–cost driver) pro každou defino-

vanou aktivitu. Obecně můžeme říci, že vztahová veličina aktivit představuje určité měřítko, kterým lze výkon dané aktivity měřit. V další fázi je nutné stanovit výkon dané aktivity za sledované období. Pokud máme k dispozici tyto informace, je už výpočet jednotkových nákladů aktivit velmi jednoduchý. Provedeme jej jednoduchým podílem celkových nákladů aktivit (CNA) a míry výkonu dané aktivity (MVA). Výsledná hodnota představuje náklady na jednotku výkonu dané aktivity (JNA).

- 4) V rámci třetí etapy alokace nákladů v ABC systému se provádí již samotná kalkulace nákladů zvoleného nákladového objektu. Cílem této etapy je přiřadit náklady aktivit jednotlivým kalkulovaným nákladovým objektům.

Postup metody ABC vystihuje Cokins (2001) na následujícím obrázku (Obr. 6), kde je na vertikální ose zaznamenán postup jednotlivých zdrojů k nákladovým objektům. Průběh procesu jako sled jednotlivých aktivit je pak zobrazen na horizontální linii.



Obr. 6 Schéma metody ABC [Cokins, 2001]



#### 4.4 Druhy nákladů v modelu ABC

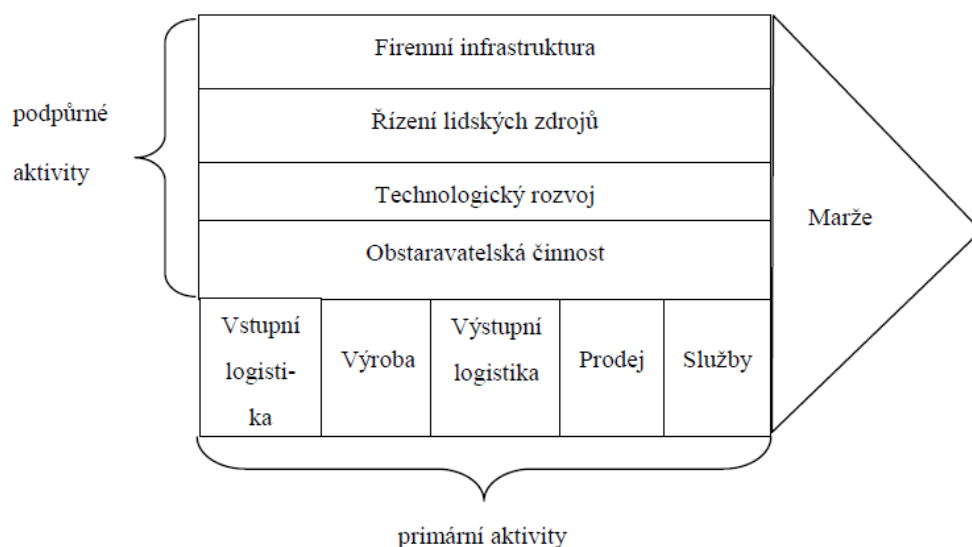
Náklady podniku dělí Popesko, Škodáková, Jirčíková (2008) na tři skupiny:

- První skupinu tvoří **přímé náklady**. Tyto náklady lze přímo přiřadit nákladovému objektu.
- Druhou skupinu tvoří náklady, které přiřazujeme aktivitám, tedy **náklady alokovaná skrz aktivity**. Je to část režijních nákladů, u kterých lze definovat příčinnou souvislost mezi jejich spotřebou a nákladovými objekty.
- Třetí skupinu nákladů tvoří **nealokovatelné náklady**. Je to malá část režijních nákladů, které je obtížné přiřadit k nějaké specifické aktivitě.

#### 4.5 Druhy aktivit

Aktivity, které jsou v rámci ABC systému definovány, tvoří jeho základní stavební prvek. Aktivity definované v rámci ABC kalkulace jsou určitou formou implementace procesního myšlení do kalkulačního systému podniku.

Procesní řízení je jedním z nejdůležitějších podnikatelských konceptů, které v uplynulých desetiletích ovlivnily řízení podniku. Jedna z prvních koncepcí, kterou popisuje Popesko (2009) je obecně známa jako Porterův hodnotový řetězec (Obr. 7), dle svého autora Michaela Portera.



Obr. 7 Porterův hodnotový řetězec [Porter, 2004]

Porterův hodnotový řetězec klasifikuje v rámci organizace devět základních primárních a podpůrných činností. Mezi primární aktivity patří: vstupní logistika, výroba, výstupní logistika, marketing a prodej, služby.

Model je pak doplněn čtyřmi podpůrnými aktivitami, které jsou nezbytné pro efektivní výkon primárních aktivit: infrastruktura, řízení lidských zdrojů, technologický rozvoj, obstaravatelské činnosti.

## 4.6 Etapy tvorby modelu ABC

V této části se budu zabývat samotným postupem aplikace ABC systému. V rámci jednotlivých etap vytváření moderního nákladového systému se budu zabývat jak problematikou samotné implementace metody, tak také samotnou filozofií transformace nákladů z jednoduché účetní struktury na strukturu procesní a její přeměnu na nákladové oceněné podnikové výkony. Základní etapy tvorby ABC systému rozděluje Popesko (2009) do pěti základních kroků následovně:

**1. Úprava účetních dat** – představuje etapu, která není samotnou součástí tvorby ABC kalkulace, pro její efektivní realizaci, ale je nezbytná. Úprava probíhá způsobem, kdy jsou z celkových nákladů vypuštěny specifické účetní náklady. Jedná se o náklady, které se do účetnictví dostaly v důsledku specifických úprav finančního účetnictví. Mohou to být např. kurzové rozdíly, inventarizační rozdíly, cenové rozdíly, dary, smluvní pokuty a penále, předfakturace, opravné položky. Na druhé straně je vhodné do ABC systému zahrnout náklady, které ve finančním účetnictví nejsou evidovány, ale jejich kvantifikaci je možné provést na základě peněžního ocenění určitých spotřebovaných faktorů nebo obětovaných alternativ. Jedná se o aplikaci oportunitních nákladů.

**2. Definice aktivit** – aktivity podniku jsou v praxi identifikovány na základě analýzy skutečných pracovních úkonů vykonávaných v rámci organizace. Základem pro tvorbu struktury aktivit je analýza organizační struktury, dále to může být analýza pracoviště, nebo také analýza osobních nákladů. Aktivity mohou být rozděleny podle toho, které oblasti podnikových činností se týkají. Podle Staňka (2003) mohou vypadat např. takto:

- činnosti podporující vztahy se zákazníky a trhy;
- činnosti podporující vývoj produktů;

- činnosti podporující obstarávání vstupních surovin a služeb;
- činnosti podporující nevýrobní a výrobní administrativu;
- všeobecné řídicí činnosti, nemají přímou vazbu na aktuální výkony organizace;
- podpůrné činnosti – představují speciální skupinu, která slouží k podpoře primárních činností.

**3. Procesní nákladová analýza** – v této etapě se dostáváme k samotné nákladové alokaci. Cílem je kvantifikovat náklady vyvolané vykonáváním jednotlivých aktivit. Výsledkem této etapy není soupis velikosti jednotlivých druhů nákladů, ale přehled, kolik stojí ta která činnost. Model ABC rozděluje náklady na aktivity přímo se vztahující k přeměně vstupů na výstupy a na všechny nepřímé aktivity. Tradiční nákladové modely náklady rovnou přímí- chají do výrobních středisek, odkud jsou pak nesprávně přidělovány produktům jen podle objemu přímých nákladů.

**4. Stanovení vztahových veličin aktivit** – vztahová veličina představuje určité měřítko, kterým je výkon dané aktivity možné měřit. Zvolená vztahová veličina by měla jednak vy- stihovat příčinný vztah nákladů k výkonu aktivity, ale měla by být zvolena tak, aby byla na základě dat dostupných uvnitř podniku kvantifikovatelná. Tato kvantifikovatelnost je nutná, abychom byli schopni stanovit míru výkonu aktivity.

**4. Definice nákladových objektů** – podstatou této fáze kalkulace je kvantifikovat množ- ství spotřebovaných jednotek výkonu jednotlivým aktivitám definovanými nákladovými objekty, tedy kolik jednotek aktivit spotřeboval určitý nákladový objekt. Přehled těchto spo- třebovaných jednotek provádíme na tzv. účtu aktivit. Tato fáze se zásadně liší oproti tra- dičním nákladovým systémům především v přesnosti výpočtů nákladů na nákladové objek- ty.

## 4.7 Strategický vs. operativní model ABC

Základní rozdíl mezi strategickým a operativním modelem ABC spočívá v tom, zda se jedná o krátkodobé nebo dlouhodobé rozhodování. Staněk (2003) definuje oba modely následovně:

**Strategický model ABC** je zaměřen na rozhodování dlouhodobé, např. stanovení ceny výrobku v různých fázích životního cyklu. Tento model není tak podrobný co se týče počtu aktivit, příčin a nákladových objektů. Využívá finanční a nefinanční příčiny spotřeby. Frekvence protékání nákladů modelem ABC je nepravidelná.

**Operativní model ABC** je zaměřený na krátkodobé rozhodnutí, např. řízení kvality, zjednodušení aktivit apod. Je oproti strategickému mnohem podrobnější v počtu aktivit, příčin i nákladových objektů. Nemusí se zaměřovat na všechny procesy. Většinou převažují nefinanční příčiny spotřeby. Frekvence protékání nákladů modelem ABC je pravidelná, obvykle denní.

## 4.8 Výhody a nevýhody ABC systému

Výhody a nevýhodu ABC systému popisuje Glad (1996). Přínosem modelu ABC je podle Glada přesnější identifikace nákladů, zejména režijního typu na jednotlivých procesech na základě ocenění aktivit a zdrojů. To následně umožňuje lepší řízení nákladů a přesnější cenové kalkulace. Nejvíce pak vystihuje kalkulaci cílových nákladů a kalkulace životního cyklu produktu. Díky znalosti dílčích aktivit můžeme kvalitněji sestavit podnikové rozpočty, měřit výkonnost útvaru a působit na hospodárnost při vynakládání nákladů.

Nevýhodou použití metody ABC je náročnost na zjišťování dat, dále zde mohou vznikat potíže s přiřazováním nákladů, které jsou společné více aktivitám. A v neposlední řadě se zde může vyskytnout problém vztahu modelu ABC k jiným účetním metodám používaných ve finančním účetnictví při oceňování produktu.

## ZÁVĚREČNÉ SHRNUÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Cílem mé diplomové práce je navrhnout společnosti XY s.r.o. projekt na zvedení metody ABC pro efektivní řízení nákladů.

Teoretickou část jsem rozdělila do čtyř kapitol, v rámci kterých jsem popsala jednotlivé poznatky týkající se tématu na základě průzkumu odborných literárních zdrojů.

V první kapitole jsem se věnovala samotné definici nákladů podniku a zaměřila se na účetnictví jako zdroj informací pro zavedení ABC modelu. Je zde popsáno finanční, daňové a manažerské účetnictví a vztah mezi nimi. Dále se zde zabývám pojetím nákladů z hlediska finančního, hodnotového a ekonomického.

Druhá kapitola obsahuje členění nákladů dle různých hledisek. Nejvíce jsem se zde zabývala členěním nákladů podle druhu, dále pak účelovému členění nákladů, kalkulačnímu členění a členění nákladů podle závislosti na změně objemu výroby.

Ve třetí kapitole jsem se zabývala problematikou nákladových funkcí. Definovala jsem zde základní pojmy týkající se nákladových kalkulací a uvedla ukázkou typového kalkulačního vzorce. Dále jsem popsala kalkulační systém a kalkulační metody.

Čtvrtá a poslední kapitola je věnována metodě řízení nákladů Aktivita Based Costing. Mým cílem bylo definovat podstatu této metody a vysvětlit základní pojmy. Jsou zde popsány etapy tvorby tohoto modelu a na závěr vyjádření výhod a nevýhod systému Aktivita Based Costing.

## II. PRAKTICKÁ ČÁST

## **5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI XY S.R.O.**

V této části diplomové práce představím společnost XY s.r.o., její historii a rozvoj, předmět podnikání, organizační strukturu a vývoj počtu zaměstnanců za období 2007 – 2011.

### **5.1 Historie a rozvoj společnosti**

Společnost XY s.r.o. byla založena v roce 1992 jako soukromá a ryze česká společnost. Zakladatelé firmy se problematikou lepení a kompozitů zabývali již řadu let předtím v leteckém průmyslu, takže kontinuita vývoje a výroby trvá již více než 20 let.

Od skromných začátků společnost neustále roste. Dnes má již 140 zaměstnanců, 5000 m<sup>2</sup> výrobní plochy, nově postavené výrobní haly a v neposlední řadě i vlastní vývojové oddělení a laboratoř.

V roce 2002 byla založena pro podporu svých obchodních aktivit v zahraničí dceřiná společnost, a k dnešnímu dni má společnost také zastoupení ve Slovinsku, Itálii, Bulharsku, Polsku a Velké Británii.

### **5.2 Současná pozice společnosti na trhu**

Svémi výrobky a orientací na zákazníka si společnost XY s.r.o. vytvořila dobré jméno jak v tuzemsku, tak i v zahraničí. V některých oblastech se již nyní řadí mezi vedoucí firmy na evropském trhu.

Převážná část výrobků společnosti XY s.r.o. pochází z vlastního vývoje. S tím souvisí i vývoj nových výrobních zařízení a technologií. Společnost má vlastní laboratoře, zkušebnu a především kolektiv odborníků. Při řešení speciálních úloh a náročných projektů spolupracuje společnost se zkušebními a výzkumnými ústavami, s pracovišti vysokých škol a s výrobními podniky, jak v České republice, tak i v zahraničí.

Společnost je certifikována systémem managementu jakosti ISO 9001 a podstatná část výrobků má příslušné certifikáty a posudky kvality vydané např. Institutem pro testování a certifikaci, Technickým a zkušebním ústavem stavebním Praha nebo Výzkumným a zkušebním leteckým ústavem.

### 5.2.1 Zákazníci společnosti

- výrobci silničních vozidel a kolejových vozidel;
- výrobci letadel;
- výrobci elektrotechnických zařízení a komponent;
- výrobci sportovních potřeb;
- výrobci leteckých modelů;
- výrobci textilních a tiskařských strojů;
- stavební firmy.

### 5.3 Předmět podnikání společnosti

Společnost podniká v těchto oblastech:

- obchodní činnost;
- vývoj technologií zpracování chemických výrobků;
- konstrukční práce strojírenské;
- vývoj a výroba kompozitů v rozsahu živnosti volné;
- výroba chemických výrobků – lepidel a lepivých tmelů;
- výroba a dovoz chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako hořlavé, zdraví škodlivé, žíravé;
- výroba a dovoz chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako výbušné, oxidující, extrémně hořlavé.

### 5.4 Vývoj počtu zaměstnanců společnosti XY s.r.o.

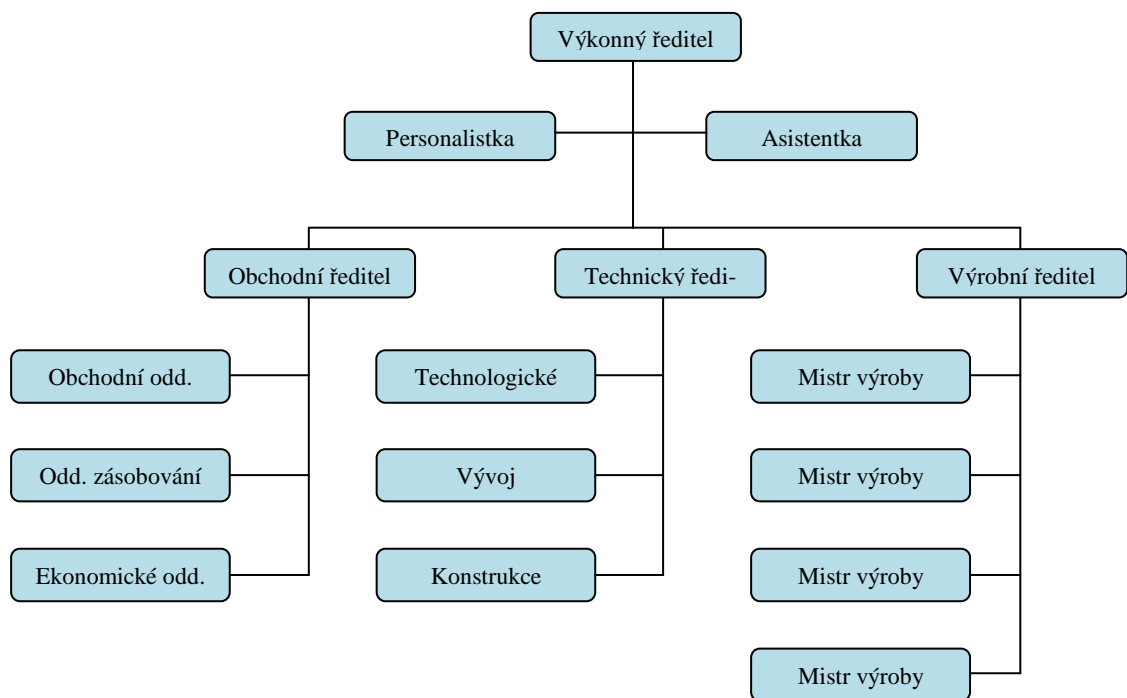
Od roku 1992, kdy byla společnost založena, počet zaměstnanců neustále roste. Hlavním důvodem je především rostoucí počet zákazníků a tím i zvyšující se objem produkce. K 31. 12. 2012 společnost zaměstnávala 140 pracovníků. Z hlediska struktury zaměstnanců je vývoj počtu řídicích pracovníků a ostatních pracovníků následující (Tab. 1).



Tab. 1 Vývoj počtu zaměstnanců společnosti XY s.r.o.[vlastní zpracování]

Rok	THP	Dělníci	Celkem
2007	30	62	92
2008	34	63	97
2009	41	74	115
2010	46	75	121
2011	49	82	131
2012	52	88	140

## 5.5 Organizační struktura společnosti XY s.r.o



Obr. 8 Organizační struktura společnosti XY s.r.o.[vlastní zpracování]

Společnost je rozdělena do tří základních úseků – výrobní, technický a obchodně-ekonomický. V čele společnosti stojí výkonný ředitel, který je přímým nadřízeným ředitelů těchto jednotlivých úseků.

## 6 ANALÝZA NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O.

V této části diplomové práce se budu zabývat vývojem nákladů za období 2007-2011. Nejprve zanalyzuji náklady dle druhového členění, poněvadž tato analýza patří dle mého názoru k základnímu členění nákladů, neboť vyjadřuje podíl jednotlivých druhů nákladů na celkových nákladech a tím pomáhá mnohem lépe odhadnout jejich vývoj v budoucnu. Dále provedu analýzu nákladů v závislosti na změnách objemu výroby, součástí bude také analýza bodu zvratu. Tato analýza má pro podnik význam především proto, že poskytuje podniku informace o počtu výrobků, které je potřeba vyrobit, tak aby byly pokryty celkové fixní a variabilní náklady, a také ukáže, při jakém objemu výroby se začíná tvořit zisk.

### 6.1 Přehled základních ekonomických výsledků společnosti

Než začnu se samotnou analýzou nákladů dle druhového členění, uvádím přehled základních ekonomických výsledků společnosti - vývoj celkových výnosů, celkových nákladů a výsledku hospodaření za období 2007-2011 (Obr. 9). Toto shrnutí ukazuje, jak je společnost schopná efektivně hospodařit a zda plní jeden ze svých základních ekonomických cílů, dosahování zisku.



Obr. 9 Vývoj nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za období 2007-2011 v tis. Kč  
[vlastní zpracování]

Uvedený graf ukazuje značně vysoký podíl nákladů k výnosům, ten nabývá v letech 2007-2011 hodnot v rozmezí 91-95 %. Mezi primární faktory způsobující takto vysoký podíl nákladů k výnosům patří především:

- poměrně vysoké náklady na vývoj nových výrobků a výrobních zařízení;
- nedostatečné a neefektivní využití výrobních kapacit;
- nízká produktivita práce zejména díky nedostatku v organizaci práce a také zastaralému vybavení výrobních středisek.

Výše uvedené faktory mají dopad na vysoké výrobní i celkové náklady jednotlivých produktů. Nedostatečné využití výrobních kapacit je zapříčiněno nízkým objemem zakázek, což je způsobeno, jak velkou konkurencí v odvětví, tak v posledních letech také celosvětovou hospodářskou krizí. Významným vlivem, který způsobil nárůst nákladů v roce 2008, byla změna sídla společnosti a zakoupení potřebných výrobních hal a jejich vybavení. Růst nákladů pokračoval i v dalších letech především díky neustálým investicím do nových výrobních prostor a nových výrobních linek.

Vývoj hospodářského výsledku měl zpočátku klesající charakter díky již zmiňované hospodářské krizi, kdy došlo v velkém snížení objemu zakázek a firma byla nucena také snížit ceny některých výrobků, aby byla konkurenceschopná a udržela si stávající zákazníky. V roce 2010 došlo naopak k výraznému navýšení, z čehož je zřejmé, že společnost krizi překonala a její další vývoj se jeví pozitivně.

## **6.2 Analýza nákladů dle druhového členění**

Následující část obsahuje analýzu vývoje nákladů dle druhového členění a jejich srovnání s odvětvím u vybraných ukazatelů za období 2007-2011. Data čerpám z účetních výkazů společnosti (Příloha 1) za použití vertikální analýzy. Tato metoda vyjadřuje procentuální podíl položek účetních výkazů ke zvolené základně položené jako 100 %. Pro tuto analýzu jsem zvolila za základnu celkovou velikost nákladů.

Tab. 2 Rozbor položek nákladů společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2007		2008		2009		2010		2011	
	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%
Náklady na zboží	12 959	11,0	10 684	7,9	8 998	7,1	5 397	3,9	5 222	3,6
Výkonová spotřeba	63 304	53,7	64 820	48,0	55 926	44,3	76 475	55,7	78 802	54,6
Osobní náklady	33 976	28,8	40 849	30,2	40 528	32,1	52 067	37,9	53 339	36,9
Daně a poplatky	61	0,1	105	0,1	72	0,1	161	0,1	178	0,1
Odpisy	1 612	1,4	3 582	2,7	5 753	4,6	6 184	4,5	6 056	4,2
ZC prodaného DM	888	0,8	692	0,5	386	0,3	1 052	0,8	2 136	1,5
Ostatní PN	793	0,7	1 419	1,1	747	0,6	1 323	1,0	868	0,6
Nákladové úroky	742	0,6	1 495	1,1	813	0,6	685	0,5	502	0,3
Ostatní FN	1 276	1,1	2 793	2,1	1 559	1,2	982	0,7	970	0,7
Daň z příjmů	1 633	1,4	2 352	1,7	2 449	1,9	976	0,7	1 828	1,3
<b>Náklady celkem</b>	<b>117 962</b>	<b>100</b>	<b>135 141</b>	<b>100</b>	<b>126 153</b>	<b>100</b>	<b>137 248</b>	<b>100</b>	<b>144 454</b>	<b>100</b>

Tab. 3 Rozbor položek nákladů – ODVĚTVÍ [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2007		2008		2009		2010		2011	
	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%
Náklady na zboží	18 241	13,7	17 540	14,1	14 071	14,1	15 986	13,9	18 926	14,2
Výkon. spotřeba	97 537	73,1	90 550	72,6	71 204	71,4	84 398	73,3	97 982	73,7
Osobní náklady	13 308	10,0	12 658	10,2	11 424	11,5	11 228	9,7	12 195	9,2
Nákladové úroky	1 146	0,9	1 301	1,0	613	0,6	824	0,7	906	0,7
Daň	3 197	2,4	2 622	2,1	2 368	2,4	2 757	2,4	3 021	2,3
<b>Náklady celkem</b>	<b>133 429</b>	<b>100</b>	<b>124 671</b>	<b>100</b>	<b>99 680</b>	<b>100</b>	<b>115 193</b>	<b>100</b>	<b>133 030</b>	<b>100</b>

Z procentuálního rozboru nákladů uvedeného výše je patrné, že největší podíl na celkových nákladech zaujímá **výkonová spotřeba**, což je pro výrobní podnik typické. Výkonovou spotřebu tvoří spotřeba materiálu, energie a služeb. Spotřeba materiálu a energie se na výkonové spotřebě podílí v roce 2011 celkově 77 %, služby v podobě kooperací pak zaujímají 23 % podíl. Podíl služeb se za sledované období neustále zvyšuje, což je způsobeno zejména zvyšujícím se objemem kooperací, zejména povrchových úprav. Poměr výkonové spotřeby na celkových nákladech je stabilní (45–55 %). U odvětví je podíl této položky na celkových nákladech mnohem vyšší (72 %).

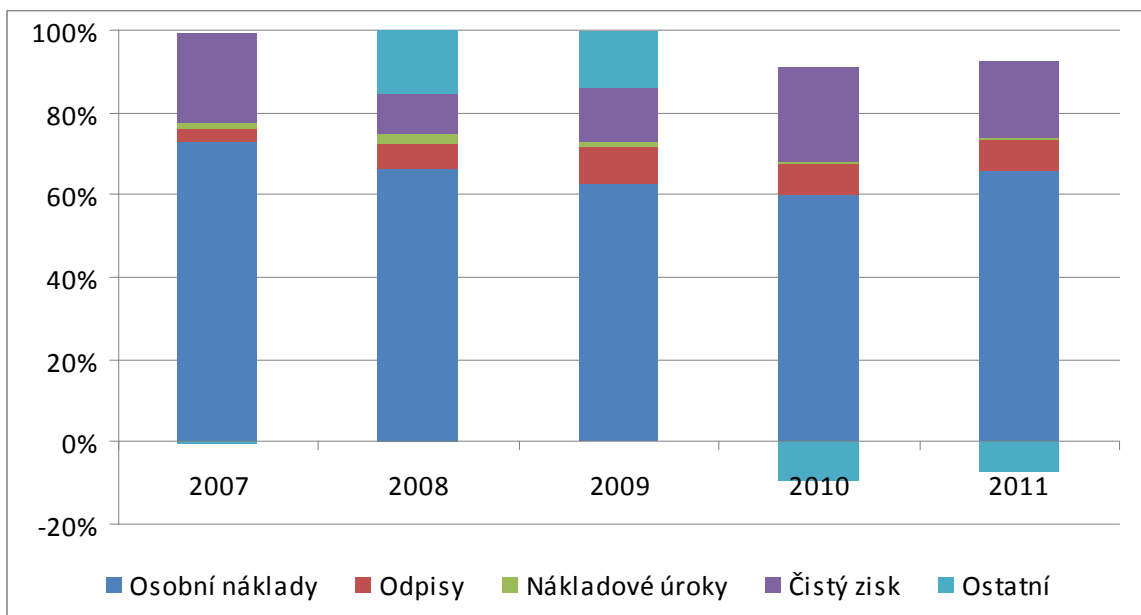
Podíl celkových **osobních nákladů** výrazně roste a to díky rychlému růstu počtu zaměstnanců. V roce 2011 tvoří 37 % celkových nákladů, což je výrazně vyšší podíl ve srovnání s odvětvím, kde osobní náklady dosahují cca 10 % z celkových nákladů.

V analyzovaném období došlo také k nárůstu **podílu odpisů** na celkových nákladech, které se pohybují v roce 2011 na úrovni 4,2 %. Od počátku sledovaného období je jejich zvýšení

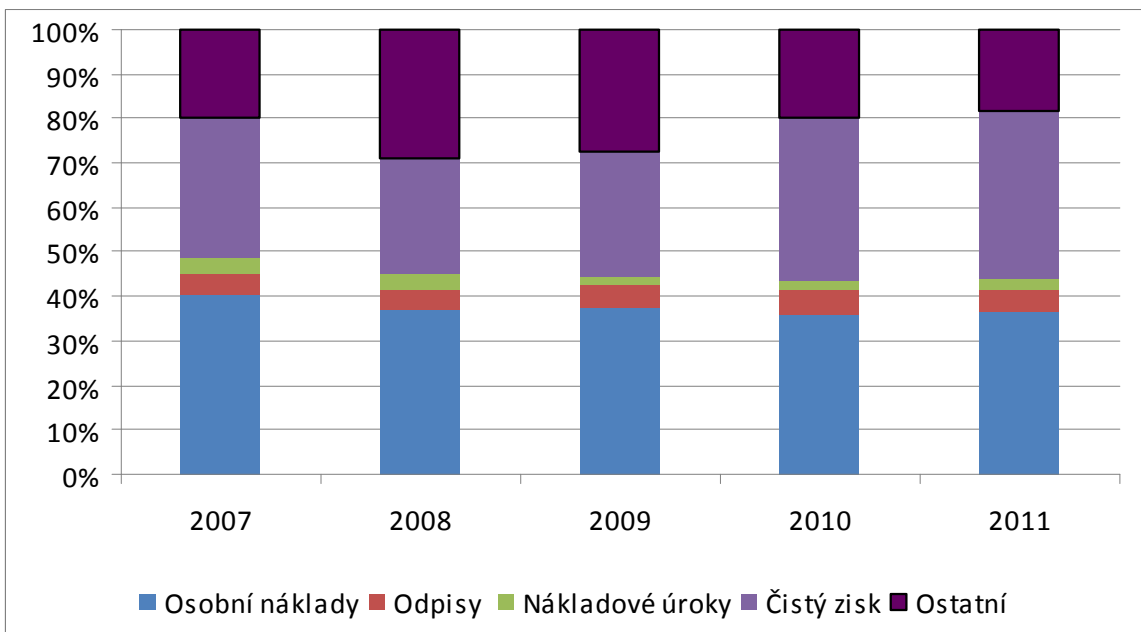
více jak trojnásobné a je způsobeno především rozšiřujícím se hmotným majetkem společnosti díky využívání dotací z Ministerstva průmyslu a obchodu.

**Celkové náklady** neustále rostou a to zejména díky výstavbě nových výrobních prostor a výrobních linek, v roce 2011 je jejich výše 144 454 tis. Kč.

Další důležitou analýzou v podniku je analýza **struktury přidané hodnoty**, zejména podíl osobních nákladů, nákladových úroků, odpisů a čistého zisku na přidané hodnotě.



Obr. 10 Struktura přidané hodnoty společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]



Obr. 11 Struktura přidané hodnoty - ODVĚTVÍ [vlastní zpracování]

Z grafu (Obr. 12) struktury přidané hodnoty společnosti je zřejmý vysoký **podíl osobních nákladů** na přidané hodnotě. Oproti odvětví je téměř dvojnásobný. Společnost má vysoký podíl THP zaměstnanců vzhledem k celkovému počtu zaměstnanců, což pokládám za negativní jev, poněvadž se může dostat do problémů s financováním osobních nákladů v případě poklesu objemu výroby. Osobní náklady se na přidané hodnotě podílí v roce 2011 celkem 77 %. K mírnému poklesu osobních nákladů došlo v letech 2008 a 2009 především díky několika novým projektům, které se podařilo společnosti zrealizovat. Postupným vývojem a využitím nových technologií došlo ke snížení počtu dělníků potřebných pro tyto dnes již sériové výroby.

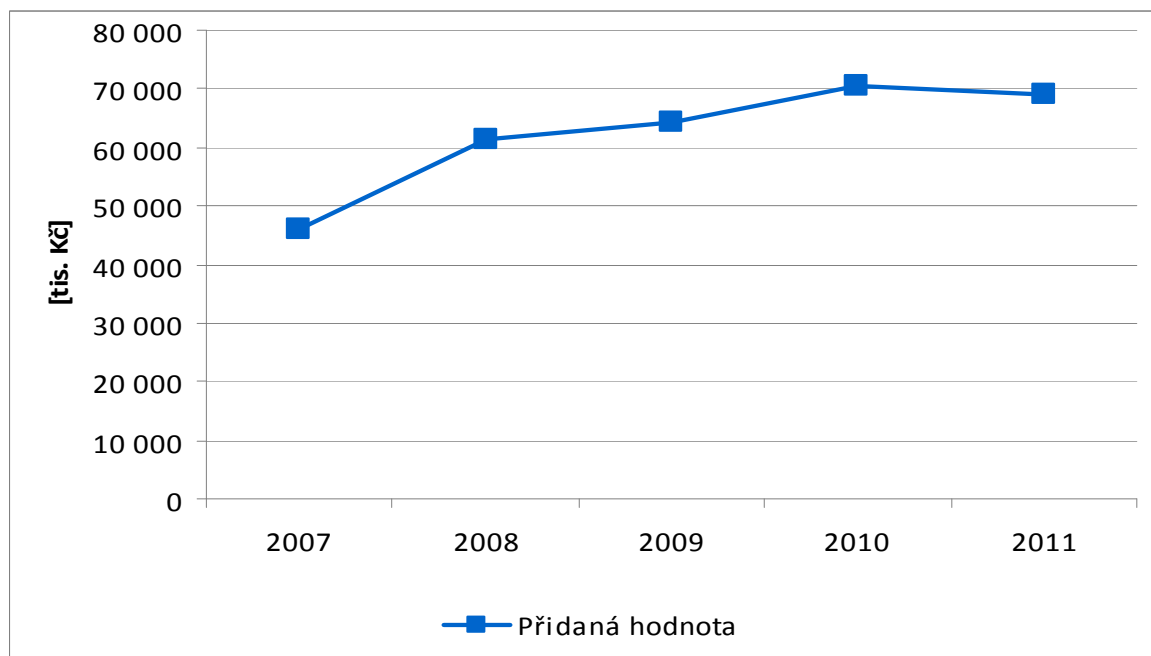
**Podíl odpisů** na přidané hodnotě má značně rostoucí tendenci a ve srovnání s odvětvím je v posledních letech více jak čtyřnásobný. Je to díky tomu, že od roku 2008 začala společnost rozšiřovat své výrobní prostory. Zrealizovala postupně výstavbu tří výrobních hal, které vybavila novými výrobními linkami a stroji. Tato investice se pohybovala v hodnotě několika desítek milionů korun a probíhala až do konce roku 2011. Pro financování této rozsáhlé investice společnost využila dotačních programů z Ministerstva průmyslu a obchodu.

Další položku, která se podílí na přidané hodnotě představují **nákladové úroky**. Ty se ve sledovaném období stále snižují, neboť společnost postupně splácí bankovní úvěry. V odvětví je vývoj nákladových úroků stabilní a hodnota je o něco vyšší v porovnání se společností XY s.r.o.

Podíl čistého zisku na struktuře přidané hodnoty je ve srovnání s odvětvím až o polovinu nižší. Vyšší podíl čistého zisku společnost XY s.r.o. vykazovala v roce 2007, kdy měla možnost zrealizovat více zakázek díky přestěhování do větších prostor. V následujícím roce 2008 společnost vykazovala pak nejnižší podíl čistého zisku za sledované období a to především díky celosvětové hospodářské krizi, kdy přišla o řadu zakázek. V letech 2010 a 2011, kdy se výrobní prostory a technologické možnosti společnosti ještě více rozšířily, se podařilo získat větší projekty, jako jsou např. obložné panely do vlaků a interiérové vybavení tramvají sklolaminátovými profily. Díky těmto dlouhodobým zakázkám, které jsou dnes již sériovou výrobou, podíl čistého zisku vzrostl a podobný vývoj se předpokládá i v dalších letech. Jedním ze strategických cílů společnosti je růst čistého zisku meziročně o 10%.

Poslední položka ostatní je rozdílem výnosů a všech ostatních nákladů. V roce 2008 došlo k výraznému nárůstu, protože byla vytvořena rezerva na finanční krizi, kdy společnost očekávala pokles zakázek. V roce 2009 byla obdobná situace, v tomto roce společnost rezervu z předešlého roku rozpustila a vytvořila ve stejné výši novou, plánovala omezení objemu výroby díky plánované rekonstrukci výrobních hal. V letech 2010 a 2011 byla tato rezerva postupně rozpuštěna, proto ta záporná hodnota ve struktuře přidané hodnoty. Podíl položky ostatní je u odvětví podstatně vyšší.

U struktury přidané hodnoty v odvětví chybí rok 2009, poněvadž na stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu nejsou dostupná všechna data tvořící tuto strukturu.



Obr. 12 Vývoj přidané hodnoty společnosti XY s.r.o. v tis. Kč [vlastní zpracování]

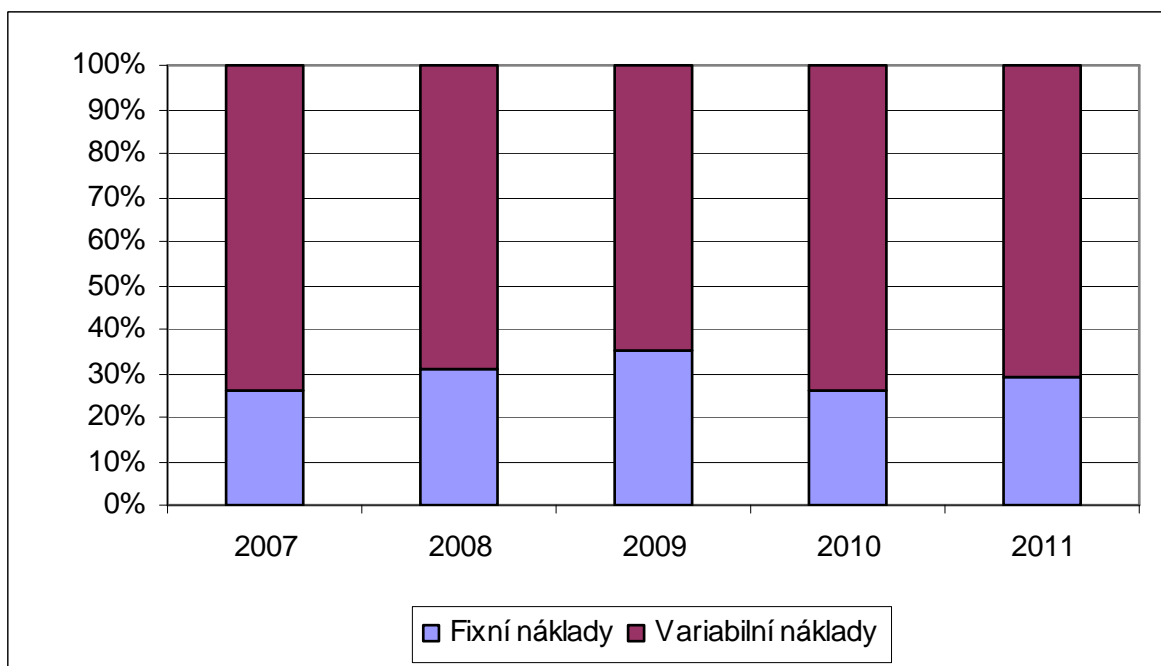
**Přidaná hodnota** je chápána jako hodnota přidaná zpracováním v daném podniku. Tvoří ji rozdíl mezi hodnotou vyrobených statků a nákladů vynaložených na nákup materiálu, energie a služeb použitých na jejich výrobu.

Ve sledovaném období má přidaná hodnota rostoucí charakter. Výrazně se zvýšila v roce 2008, kdy došlo k nárůstu zakázek s nízkými náklady na materiál a služby, jež tvoří převážně kooperace. Při nákupu materiálu a zadávání kooperací se vychází z hodnocení dodavatelů, které společnost provádí dvakrát ročně. Na základě tohoto hodnocení pak pracovníci nákupu vyberou vhodného dodavatele. Mezi hlavní kritéria, která se hodnotí, patří pře-

devším cena, kvalita dodávek, termíny plnění dodávek, poskytnutá splatnost, servis a služby.

### 6.3 Členění nákladů v závislosti na objemu výroby

Následující členění nákladů, které je předpokladem analýzy řízení nákladů, je členění v závislosti na objemu výroby. Přehledem vývoje nákladu v závislosti na objemu výroby se budu zabývat za období 2007-2011. K členění přistupuji z krátkodobého pohledu rozdělením nákladů na jejich fixní a variabilní část v jednotlivých letech, neboť v delším časovém období jsou všechny náklady variabilní. Údaje pro zhodnocení čerpám z účetních výkazů (viz Příloha 2) obsahující přehled všech používaných analytických nákladových účtů ve společnosti.



Obr. 13 Podíl fixních a variabilních nákladů na celkových nákladech společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

Z výše uvedeného grafu (Obr. 13) vyplývá, že **podíl fixních nákladů** na celkových nákladech se do poloviny sledovaného období postupně zvyšuje. Nárůst fixních nákladů v roce 2008 byl způsoben zejména díky vytvořené rezervě na očekávanou finanční krizi. V roce 2009 byla rozpuštěna rezerva na finanční krizi a následně vytvořena nová ve stejné výši pro očekávané omezení výroby díky plánované rekonstrukci výrobních hal, jak bylo popsáno výše. Společnost v tomto období také získala několik důležitých zakázek, které způsobily



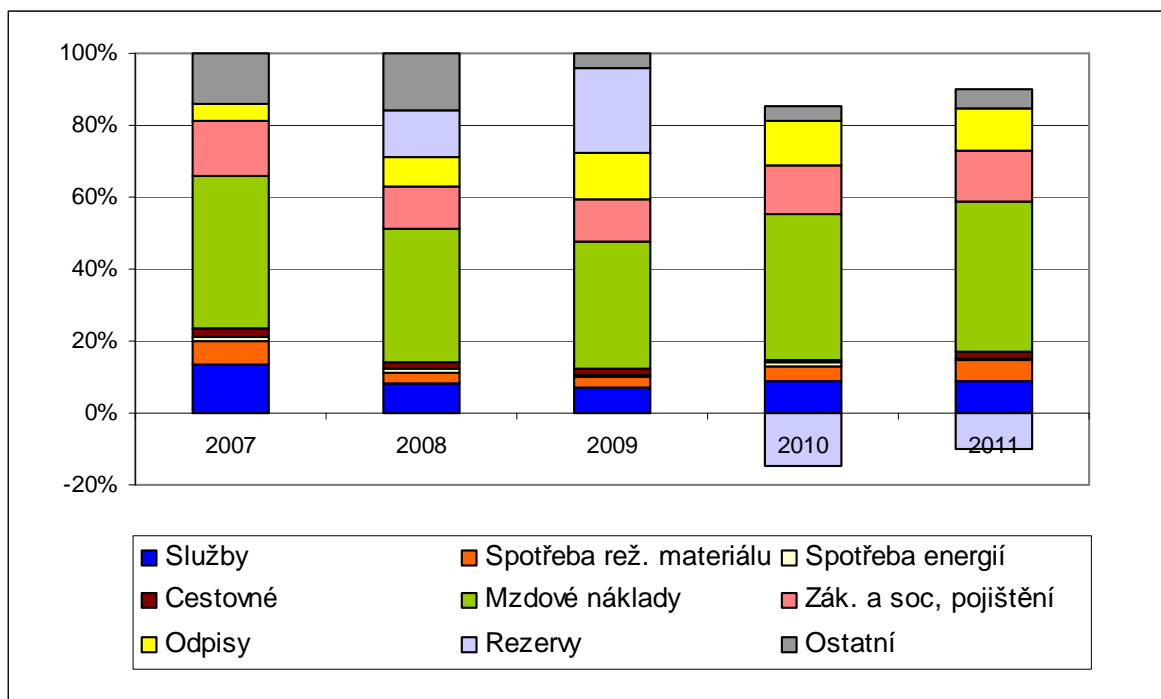
postupné zvýšení některých položek fixních nákladů jako např. nárůst THP zaměstnanců, zvýšení bankovních úvěrů a tím zvýšení hodnoty úroků, nárůst podílu odpisů, díky investicím do nových výrobních linek a výrobních zařízení. V letech 2010 a 2011 došlo naopak k poklesu těchto nákladů především díky tomu, že vytvořená finanční rezerva byla v těchto dvou letech postupně rozpuštěna.

**Podíl variabilních nákladů** na celkových nákladech se od počátku sledovaného období až do roku 2009 postupně snižuje. Tento pokles je způsoben především díky snižující se hodnotě spotřebovaného materiálu. Podíl této hlavní nákladové položky se postupně snižuje i v dalších sledovaných letech. Ke snižování nákladů na materiál dochází postupně především díky systému hodnocení dodavatelů, jak bylo již zmíněno v předešlé kapitole. V některých případech vede ke snižování spotřeby také neustálý vývoj nových aplikací, které značně urychlují výrobní proces. Dále se tato hodnota snižuje postupným snižováním spotřeby materiálu, snižují se náklady na prodaný materiál a prodané zboží, nebo také náklady na přepravné.

Ve sledovaném období hodnota celkových nákladů postupně roste především díky tomu, že se firma neustále rozšiřuje a roste, rozšiřuje výrobní sortiment a celkovou produkci. Podle mého názoru se vývoj variabilních a fixních nákladů ustálí a bude kopírovat závěr sledovaného období. Fixní náklady by se dle mého názoru neměli v budoucnu rychle zvyšovat, protože investice do nových výrobních prostor a zařízení v roce 2011 končí. Neuvažuje se ani o rozšiřování pracovních pozic THP, protože vedení společnosti si uvědomuje, že neustálé zvyšování podílu fixních nákladů se stává pro společnost rizikovým faktorem. Společnost by se měla snažit získat dlouhodobé zakázky, aby byla schopna tento nárůst zastavit a udržet na takové úrovni, která ji neohrozí v případě výpadku důležitého zákazníka. V opačném případě by to pro ni totiž mohlo mít vážné existenční problémy.

### **6.3.1 Rozbor položek fixních a variabilních nákladů**

V následující části se budu věnovat detailní analýze položek fixních a variabilních nákladů, a to rozbořím jednotlivých analytických nákladových účtů. Dále pak popíšu strukturu celkových fixních a variabilních nákladů.



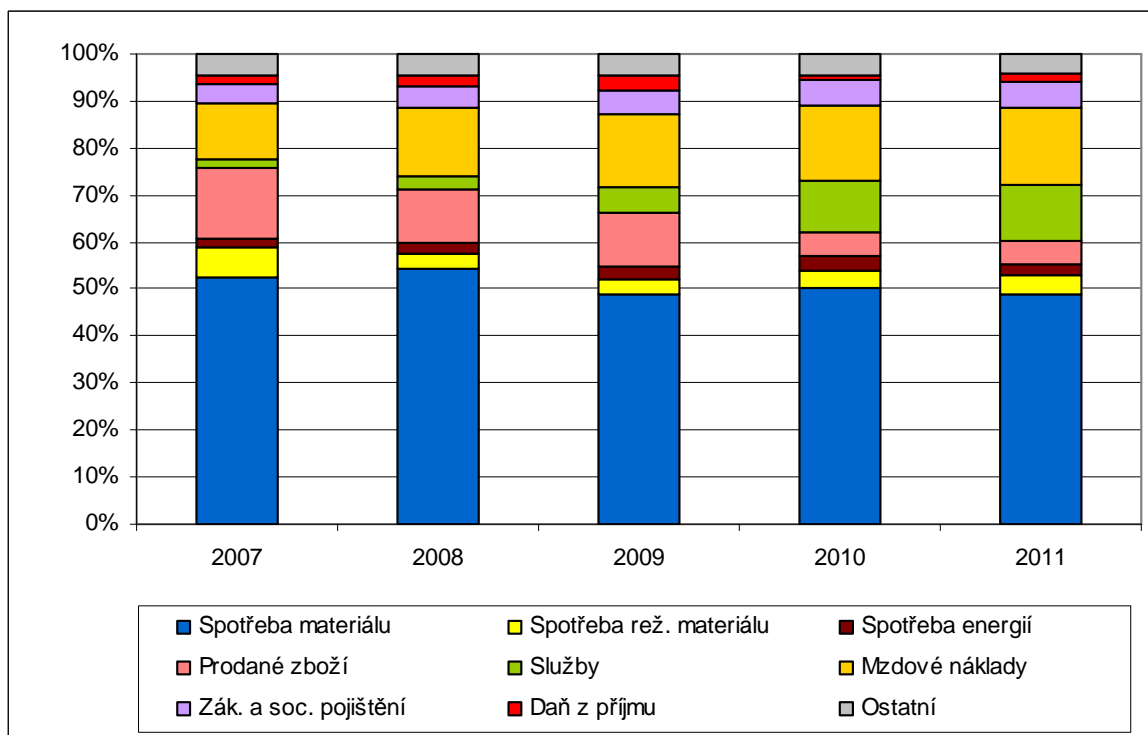
Obr. 14 Struktura fixních nákladů společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

Graf struktury fixních nákladů (Obr. 14) ukazuje, jak velký podíl tvoří mzdové náklady na celkových fixních nákladech. Podíl mzdových nákladů se za sledované období stále zvyšuje a v roce 2011 tvoří již 52 % z celkových fixních nákladů. Patří sem mzdy THP pracovníků. Dle mého názoru je takto vysoká hodnota mzdových nákladů pro firmu negativem, protože v případě výpadku klíčového zákazníka, nebo poklesu objemu výroby může mít společnost problém s úhradou těchto nákladů. Úměrně s vyšší mzdových nákladů se vyvíjí také náklady na zákonné a sociální pojištění.

Další významnou položkou jsou služby. Ty tvoří v roce 2011 11 % z celkové struktury fixních nákladů. Tuto položku tvoří zejména náklady na analýzy, zkušební, poradenskou a kontrolní činnost, certifikace.

Za sledované období roste také výše odpisů, ty tvoří cca 13 % z celkových nákladů v roce 2011.

V letech 2008 a 2009 došlo k nárůstu rezerv, které tvořily více jak 20 % z celkové struktury. Důvod nárůstu těchto položek je již popsán výše. V letech 2010 a 2011 pak došlo k postupnému rozpuštění těchto rezerv, proto záporné hodnoty této položky na grafu.



Obr. 15 Struktura variabilních nákladů společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

Z grafu struktury variabilních nákladů (Obr. 15) je patrný vysoký podíl nákladů na spotřebu materiálu, což je pro výrobní firmu typické. Spotřeba materiálu se podílí na celkové struktuře cca 50 % a vývoj této položky je za sledované období stabilní.

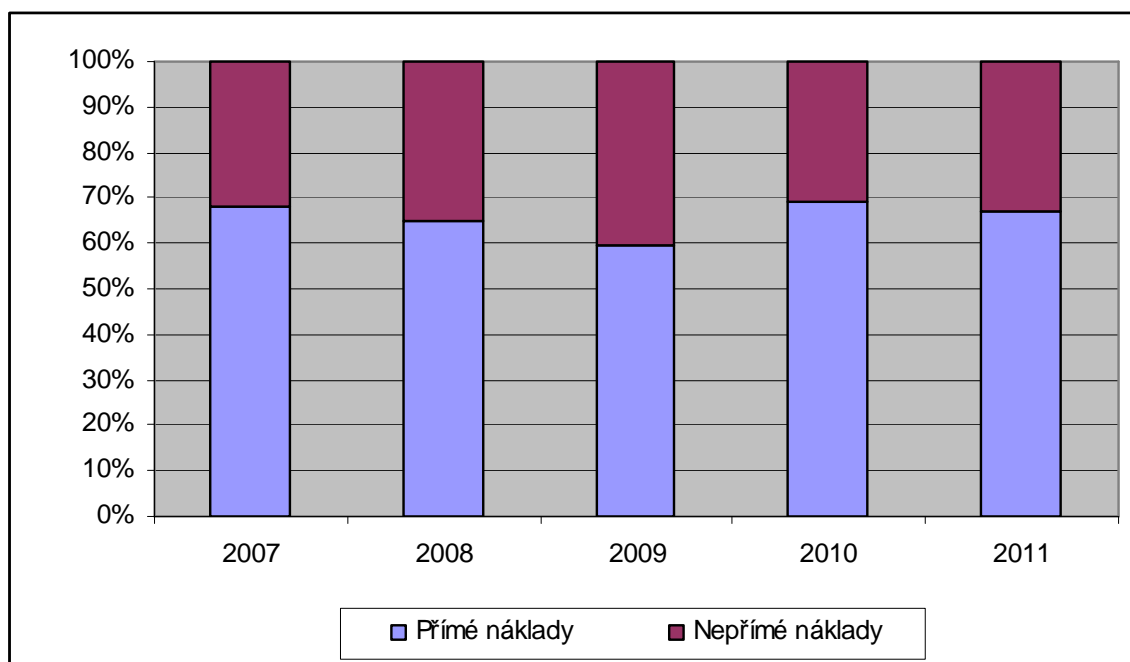
Další položkou, která se na celkových nákladech podílí výrazněji, jsou náklady na prodané zboží, ty se zpočátku sledovaného období pohybovali kolem 16 %, postupně došlo ale k jejich poklesu a to postupným úbytkem zakázek díky začínající finanční krizi. V roce 2011 tvoří tyto náklady už jen 5 % podíl z celkových nákladů.

Také podíl mzdových nákladů je vysoký a v průběhu sledovaného období má rostoucí charakter. V této nákladové položce jsou zahrnuty mzdy dělníků a úměrně s ní se vyvíjí také náklady na zákonné zdravotní a sociální pojištění. V roce 2011 tvoří tato položka 17 % podíl na celkových nákladech.

Za sledované období došlo také k výraznému nárůstu položky **služby**, která je tvořena u variabilních nákladů zejména **kooperacemi**. Nárůst je způsoben především zvýšením počtu zakázek výrobků, u kterých je nutná externí spolupráce, jako jsou povrchové úpravy, obrábění a lakování. Díky plánované investici do nového obráběcího centra se v budoucnu očekává snížení těchto nákladů. V roce 2011 tvoří tato položka 11 % z celkových nákladů.

## 6.4 Kalkulační členění nákladů

V této části se zaměřím na rozdělení nákladů na základě kalkulačního členění. Klasifikace jednotlivých nákladových položek v rozdělení na přímé a nepřímé se vztahuje na jednotlivé výrobky. Přímé náklady se dají jednoznačně určit k jednotlivým výrobkům, zatímco nepřímé ne. Údaje čerpám opět z účetních výkazů rozdělením nákladových analytických účtů (viz. Příloha 3).



Obr. 16 Podíl přímých a nepřímých nákladů na celkových nákladech [vlastní zpracování]

Výše uvedený graf (Obr. 16) obsahuje strukturu podílu přímých a nepřímých nákladů společnosti za analyzované období. Větší podíl na celkových nákladech tvoří přímé náklady. V první polovině sledovaného období došlo ke snížení přímých nákladů zejména díky snižující se spotřebě přímého materiálu. V roce 2010 pak došlo ke zvýšení této položky zejména díky nárůstu nákladů za kooperace a také zvýšením mzdových nákladů. V roce 2011 dosahují přímé náklady 67 % z celkových nákladů.

### 6.4.1 Rozbor položek přímých a nepřímých nákladů

V následující části se budu věnovat detailní analýze položek přímých a nepřímých nákladů, a to rozbořem jednotlivých analytických nákladových účtů.

Tab. 4 Rozbor položek přímých nákladů společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2007		2008		2009		2010		2011	
	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%
Spotřeba přímého mat.	45 774	58,0	50 322	59,0	39 859	54,7	50 477	53,9	50 534	53,1
Spotřeba energií	1 667	2,1	2 183	2,6	2 266	3,1	2 884	3,1	2 738	2,9
Prodané zboží	12 935	16,4	10 678	12,5	8 984	12,3	5 356	5,7	5 070	5,3
Přepravné	1 402	1,8	1 290	1,5	1 108	1,5	1 614	1,7	1 769	1,9
Kooperace	452	0,6	673	0,8	2 250	3,1	8 257	8,8	9 321	9,8
Mzdy dělníků	10 177	12,9	13 199	15,5	11 075	15,2	16 309	17,4	16 905	17,7
Odvody pojištění	3 562	4,5	4 356	5,1	4 196	5,8	5 502	5,9	5 788	6,1
Agenturní práce	2 154	2,7	2 307	2,7	2 559	3,5	1 832	2,0	953	1,0
Prodaný materiál	788	1,0	258	0,3	386	0,5	1 052	1,1	2 136	2,2
Ostatní náklady	0	0,0	0	0,0	201	0,3	323	0,3	34	0,0
<b>Přímé náklady celkem</b>	<b>78 911</b>	<b>100</b>	<b>85 266</b>	<b>100</b>	<b>72 884</b>	<b>100</b>	<b>93 606</b>	<b>100</b>	<b>95 248</b>	<b>100</b>

Z procentuálního rozboru přímých nákladů (Tab. 4) je patrné, že největší podíl na přímých nákladech zaujímá spotřeba přímého materiálu, ta se podílí za sledované období více jak z 50 % na celkových nákladech.

Druhou významnou položkou jsou pak mzdy dělníků, které tvoří v roce 2011 cca 18 % podíl. Přiměřené k výši mezd se pak vyvíjejí odvody na sociálním a zdravotním pojištění, které v roce 2011 tvoří podíl 6% na celkových nákladech.

Položka nákladů na prodané zboží se za sledované období postupně snižuje díky postupnému úbytku zakázek, což způsobila zejména finanční krize. V roce 2011 tvoří tyto náklady 5 % podíl z celkových nákladů.

Poslední významnou položku z celkových přímých nákladů tvoří náklady na kooperace, jejich podíl se za sledované období stále zvyšuje a v roce 2011 tvoří téměř 10 % podíl.

Tab. 5 Rozbor položek nepřímých nákladů společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2007		2008		2009		2010		2011	
	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%	Kč	%
Spotřeba DHM	1 697	4,35	1 084	2,17	669	1,26	1 405	3,22	1 770	3,60
Spotřeba rež. materiálu	5 597	14,33	3 167	6,35	3 223	6,05	4 183	9,59	4 402	8,95
Spotřeba PHM	112	0,29	125	0,25	134	0,25	341	0,78	555	1,13
Energie	375	0,96	517	1,04	442	0,83	585	1,34	568	1,15
Náklady na prezentaci	56	0,14	91	0,18	94	0,18	146	0,33	329	0,67
Opravy a udržování	1 284	3,29	669	1,34	627	1,18	515	1,18	639	1,30
Cestovné	655	1,68	762	1,53	728	1,37	566	1,30	740	1,50
Služby	4 255	10,90	3 901	7,82	4 538	8,52	5 551	12,72	5 464	11,10
Mzdové náklady	13 216	33,85	15 734	31,55	17 400	32,66	20 972	48,06	21 825	44,35
Odvody pojištění	4 589	11,75	5 032	10,09	4 926	9,25	7 002	16,04	7 366	14,97
Zák. soc. náklady	278	0,71	390	0,78	373	0,70	449	1,03	502	1,02
Daně a poplatky	1 694	4,34	2 457	4,93	2 521	4,73	1 137	2,61	2 007	4,08
ZC prodaného DM	100	0,26	434	0,87	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Dary	0	0,00	0	0,00	0	0,00	28	0,06	14	0,03
Pokuty a penále	17	0,04	22	0,04	5	0,01	4	0,01	0	0,00
Odpis pohledávek	406	1,04	204	0,41	46	0,09	266	0,61	2	0,00
Technické zhodnocení	48	0,12	191	0,38	107	0,20	53	0,12	13	0,03
Ost. prov. náklady	322	0,82	1 004	2,01	388	0,73	648	1,48	807	1,64
Odpisy	1 612	4,13	3 582	7,18	5 753	10,80	6 184	14,17	6 056	12,31
Tvorba a zúčt. rezerv	0	0,00	5 320	10,67	10 415	19,55	-7 580	-17,37	-5 299	-10,77
Tvorba op. položek	718	1,84	1 029	2,06	-1 493	-2,80	-481	-1,10	-25	-0,05
Kurzové ztráty	693	1,77	1 992	3,99	1 317	2,47	648	1,48	763	1,55
Úroky	790	2,02	1 366	2,74	813	1,53	685	1,57	502	1,02
Bankovní poplatky	533	1,37	801	1,61	243	0,46	333	0,76	208	0,42
<b>Nepřímé náklady celkem</b>	<b>39 047</b>	<b>100</b>	<b>49 874</b>	<b>100</b>	<b>53 269</b>	<b>100</b>	<b>43 640</b>	<b>100</b>	<b>49 208</b>	<b>100</b>

Z procentuálního rozboru nepřímých nákladů (Tab. 5) je zřejmý zejména vysoký podíl mzdových nákladů, kde jsou zařazeny mzdy THP pracovníků, a s tím související výše odvodů sociálního a zdravotního pojištění. V roce 2011 se mzdové náklady podílejí 44 % na celkových nepřímých nákladech.

Další významnou položku tvoří spotřeba režijního materiálu, která se koncem sledovaného období pohybuje kolem 9 %. Je zde zahrnuta spotřeba režijního materiálu na výrobu, vývoj, spotřeba ochranných pracovních pomůcek a spotřeba režijního materiálu na opravy.

Významnou položku tvoří také odpisy, jejichž výše se postupně za sledované období zvyšuje a v roce 2011 tvoří kolem 12 %.

Poslední významně se podílející položkou na celkových nepřímých nákladech tvoří rezervy. Důvod jejich tvorby je popsán již výše.

## 7 ANALÝZA ŘÍZENÍ NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI XY S.R.O.

V následující kapitole se zaměřím na popis metod řízení nákladů ve společnosti XY s.r.o. Představím současný informační systém, který společnost využívá ke sledování nákladů a jejich evidenci. Dále popíšu způsob plánování nákladů z krátkodobého i dlouhodobého hlediska a popíšu kalkulační systém používaný ve společnosti pro stanovení cen výrobků. V závěru této kapitoly pak popíšu způsob současného využití metody ABC ve společnosti.

### 7.1 Informační systém pro řízení nákladů

Pro evidenci, sledování a řízení nákladů využívá společnost informační systém IS Byznys, který se skládá z několika modulů, jenž jsou mezi sebou propojeny. Základní moduly zpracovávající komplexní informace a nákladech jsou modul manažer a modul finanční účetnictví. S těmito moduly pracují, a nesou za ně také zodpovědnost, oddělení ekonomiky a oddělení účtárny. Modul finanční účetnictví obsahuje účetní knihu, účtový rozvrh, deník dokladů, přehled rozvahových účtů a výkazy společnosti. Modul manažer obsahuje ucelené informace o společnosti, získané používáním ostatních modulů informačního systému. Slouží také ke sledování vývoje obchodních a ekonomických ukazatelů, které slouží zejména managementu společnosti při rozhodování.

Obr. 17 Ukázka procesu schvalování faktur ve společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

Na výše uvedeném obrázku (Obr. 17) uvádím ukázkou procesu schvalování dodavatelských faktur ve společnosti, tento proces patří mezi hlavní nástroje řízení nákladů v informačním systému IS Byznys. Základem je vyplnění tzv. razítka u každé dodavatelské faktury. Razítko vyplňuje osoba, která je zodpovědná za vzniklý náklad, převážně pracovníci oddělení nákupu a kooperací. Zodpovědný pracovník vyplní u přijaté faktury několik údajů: účetní případ, středisko, zakázku, ke které se vzniklý náklad vztahuje, a v případě, že se jedná o nákup majetku, který je umístěn v kanceláři některého z pracovníků THP, vyplní také položku kancelář, v ostatních případech zůstává tato položka prázdná.

Pole středisko slouží ke sledování nákladovosti jednotlivých středisek ve společnosti, ty jsou rozděleny na nevýrobní a výrobní část. V případě, že se všechny položky na přijaté faktuře týkají pouze jednoho střediska, pracovník nákupu vybere z číselníku středisek pouze toto jedno středisko. V opačném případě, kdy je potřeba vzniklý náklad rozdělit na více středisek, pracovník nákupu použije položku s výběrem více středisek a dle odpovědnosti jednotlivé položky faktury rozdělí.

Mimo to, že společnost sleduje náklady na jednotlivá střediska, sleduje také náklady na jednotlivé zakázky. Ty jsou rozděleny na několik typů dle příčiny jejich vzniku. Dělí se na výrobní, vývojové, interní a univerzální. Vývojové, interní a univerzální zakázky jsou vystavovány v systému IS Byznys. Za tyto jednotlivé typy zakázek jsou určeny zodpovědné osoby, které kontrolují zda jsou náklady na zakázkách přiřazeny správně, odpovídají za správnost vyplnění zakázky a po zaúčtování všech nákladů zodpovídají také za ukončení dané zakázky. Tento proces umožňuje následné vyhodnocování zakázek.

Ovšem IS Byznys neumožňuje sledování nákladů na výrobní zakázky. Chybí zde možnost zavedení kusovníků k jednotlivým výrobkům. Z tohoto důvodu využívá společnost pro vystavování zakázek typu výrobní zakázka informační systém Isis. Tento systém obsahuje seznam všech druhů výrobků, včetně jejich kusovníků a výrobního postupu. Nevýhodou ovšem je, že není ze systémem IS Byznys propojen. Toto považuji za velký nedostatek, protože společnost není schopna jednoduchým způsobem zakázku kontrolovat a vyhodnocovat. Nemá tak zpětnou informaci zda vyrábí jednotlivé výrobní zakázky se ziskem či ztrátou. V současné době je tento zpětný proces kontroly časově náročný a velmi složitý.



## 7.2 Způsob plánování nákladů

Další nástroj, který společnost využívá pro řízení nákladů, je plánování nákladů a jejich zpětná kontrola. Základní plán (Obr. 18) je tvořen několika nákladovými účty, na které odpovědné osoby plánují výši nákladů na každý měsíc. Tyto hodnoty hlásí ekonomovi společnosti, který plán spravuje. Plán se vytváří na celý rok a na začátku každého měsíce má odpovědná osoba za daný nákladový účet možnost výši odhadovaných nákladů upravit. Každou úpravu musí ovšem ekonomovi odůvodnit. Tyto odpovědné osoby nejsou v ukázce plánu uvedeny.

Při plánování se vychází především z vývoje nákladů v minulosti a také z očekávaného objemu zakázek pro daný měsíc. Ekonom pak na konci každého měsíce zahrne do plánu skutečné náklady převzaté z účetnictví a tím získá zpětnou kontrolu plnění plánů. Červená čísla znamenají překročení plánované hodnoty.

ÚČET	NÁKLAD / VÝNOS		01/11	02/11	03/11	04/11
501011	Spotřeba přímého materiálu	<b>Plán</b>	3 649 400	3 262 080	3 938 000	3 363 410
		<i>Skutečnost</i>	2 519 935	2 497 240	3 678 041	2 515 632
501014	Spotřeba přímého materiálu vývoj	<b>Plán</b>	6 000	6 000	6 000	6 000
		<i>Skutečnost</i>	0	3 890	3 870	0
501021	Spotřeba režijního materiálu výroba	<b>Plán</b>	110 000	110 000	110 000	110 000
		<i>Skutečnost</i>	44 584	53 638	59 533	45 940
501022	Spotřeba režijního materiálu náhradní díly	<b>Plán</b>	15 000	15 000	15 000	15 000
		<i>Skutečnost</i>	11 775	10 666	6 701	10 291
501023	Spotřeba režijního materiálu budovy	<b>Plán</b>	3 000	3 000	3 000	3 000
		<i>Skutečnost</i>	0	82	4 438	0
501024	Spotřeba režijního materiálu náradí	<b>Plán</b>	45 000	45 000	45 000	45 000
		<i>Skutečnost</i>	47 924	42 920	38 437	55 893
501027	Spotřeba režijního materiálu obaly	<b>Plán</b>	100 000	100 000	100 000	100 000
		<i>Skutečnost</i>	25 943	69 714	31 736	35 663
501041	Spotřeba kancelářských potřeb	<b>Plán</b>	15 500	15 500	15 500	15 500
		<i>Skutečnost</i>	20 070	16 043	33 215	13 567
504011	Prodané zboží SABA	<b>Plán</b>	283 500	367 500	283 500	283 500
		<i>Skutečnost</i>	254 883	285 935	231 349	304 284
504015	Prodané zboží KISLING	<b>Plán</b>	2 500	5 000	5 000	7 500
		<i>Skutečnost</i>	2 339	4 193	6 501	9 666
512011	Cestovné	<b>Plán</b>	30 000	50 000	30 000	170 000
		<i>Skutečnost</i>	1 573	82 845	13 796	126 665
513011	Náklady na reprezentaci	<b>Plán</b>	5 000	5 000	5 000	5 000
		<i>Skutečnost</i>	2 706	8 227	4 840	10 258

Obr. 18 Systém plánování nákladů ve společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

Součástí plánu nákladů je také plán tržeb, ten má podobnou strukturu. Jsou vytvořeny výnosové účty a stanoveny odpovědné osoby za tyto účty. Výše tržeb se plánuje na každý měsíc a opět se hlásí ekonomovi společnosti, který tento plán spravuje. Na konci každého měsíce se pak plán kontroluje se skutečností převzatou z účetnictví.

Ekonom předkládá plán nákladů a tržeb na poradě vedení, kde se vyjadřuje k jednotlivým částkám. Pokud management plán schválí, ekonom jej sleduje a kontroluje.

Pokud se plánovaná hodnota od skutečné hodnoty na konci měsíce značně liší, má odpovědná osoba za daný účet povinnost tento vzniklý rozdíl odůvodnit managementu společnosti. Management pak také schvaluje případně úsporná opatření, aby se vznik odchylek eliminoval.

Mimo tyto krátkodobé (roční plány) se ve společnosti zpracovávají také plány dlouhodobé (cca 5 let) zejména pro účely žádostí o bankovní úvěry pro bankovní ústavy. Podkladem pro tvorbu těchto plánů je vývoj nákladů a tržeb v minulosti a odhad jejich vývoje v budoucnosti. Plán tržeb tvoří pracovníci obchodního oddělení na jehož základě je pak tvořen plán nákladů.

Tento systém krátkodobého plánování nákladů analytických účtů a jejich zpětná kontrola je dle mého názoru efektivní. V případě překročení plánovaných hodnot je odpovědná osoba schopna a také povinna včas stanovit nápravná opatření a předejít tak případným zbytečným ztrátám. Stejně tak jako u krátkodobých plánů tržeb, pokud se v některých oblastech nedaří plnit plán, je o tom management včas informován a může v případě potřeby stanovit nápravná opatření.

### **7.3 Současná metoda kalkulace ve společnosti XY s.r.o.**

Pracovníci obchodního oddělení zpracovávají kalkulace k jednotlivým produktům na základě podkladů získaných z technického oddělení. Pro kalkulace je potřeba mít k dispozici technologický postup a kusovník výrobku. Každá kalkulace představuje souhrn položek potřebných při výrobě konkrétního produktu.

Pro potřeby této práce jsem se rozhodla popsat blíže kalkulační systém tří druhů výrobků, které tvoří hlavní výrobní program společnosti – sklolaminátová tyč  $\varnothing$  35 mm, Panel PA 01, Lepidlo LH 202.

**Sklolaminátová tyč ø 35 mm**

Cena výrobku se vypočítává podle předem daného kalkulačního vzorce, jehož strukturu uvádím v následující tabulce (Tab. 6).

*Tab. 6 Kalkulace sklolaminátové tyče na 1 m profilu [vlastní zpracování]*

<b>MATERIÁL:</b>	<b>množství g/m</b>	<b>cena/kg</b>	<b>cena celkem (Kč/m)</b>
T 320-70	612,10	56,01	34,28 Kč
N 640	192,42	74,27	14,29 Kč
Styren	162,24	41,97	6,81 Kč
PAT 667	6,48	271,27	1,76 Kč
Butanox HB 50	6,48	124,92	0,81 Kč
Styren	37,04	41,97	1,55 Kč
Perkadox 16	19,45	536,685	10,44 Kč
Polylite 720	6,48	60,28	0,39 Kč
PAT 667	3,24	271,27	0,88 Kč
Butanox HB 50	6,48	124,92	0,81 Kč
RAL 6022	32,41	442,12	14,33 Kč
Styren	32,41	41,97	1,36 Kč
Perkadox 16	16,21	536,685	8,70 Kč
Skl. roving 9600	770,00	28,0312	21,58 Kč
Lakta 150	720,00	1,8	1,30 Kč
Materiál celkem	2 623,44		119,29 Kč
Rezerva na odpad %	10		11,92 Kč
<b>Materiál celkem</b>			<b>131,21 Kč</b>
<b>PRÁCE- VÝROBA:</b>	<b>množství</b>	<b>jednotky</b>	<b>cena celkem (Kč/m)</b>
Rychlost tažení	0,4	m/min	
profilů na lince	1	profily	
Počet pracovníků:	3	osoby	
Hodinová sazba	540	Kč/hod	
<b>Práce celkem</b>			<b>67,50 Kč</b>
<b>PRÁCE - DOKONČOVÁNÍ:</b>			<b>cena celkem (Kč/m)</b>
<b>Řezání</b>			4,00 Kč
Dotvrzování			14,00 Kč
Balení			8,00 Kč
<b>Dokončování celkem</b>			<b>26,00 Kč</b>
<b>NÁKLADY CELKEM na 1 m</b>			<b>224,71 Kč</b>
<b>Zisk</b>			<b>365,29 Kč</b>
<b>PRODEJNÍ CENA bez DPH</b>			<b>590,00 Kč</b>

Pro kalkulaci výrobku se používá výše uvedený kalkulační vzorec, který obsahuje položku přímý materiál. Množství spotřebovaného materiálu zjistí pracovník obchodního oddělení z již zmiňovaného kusovníku výrobku, ceny za materiál mu sdělí pracovník nákupního oddělení. K celkové hodnotě pak vždy přičte 10 % rezervu na odpad. Tato rezerva se připočítává k nákladům na přímý materiál z toho důvodu, že každé zahájení výroby profilu vyžaduje ladění výrobku na lince, při kterém vznikají zmetky.

Dále jsou kalkulovány náklady na práci, které jsou rozděleny na dvě části. Náklady na výrobu a náklady na dokončování. Údaje pro výpočet získá pracovník z technologického postupu daného výrobku. Je zde uvedena rychlost tažení profilu, počet profilů na lince a také počet pracovníků potřebných pro obsluhu výrobní linky. Cenu práce dělníků určuje hodinová sazba a obsahuje veškeré mzdové náklady včetně výrobní, správní, zásobovací a odbytové režie. Výši hodinové sazby počítá ekonom společnosti a způsob výpočtu této sazby bude popsán níže.

### **Panel PA O1**

Cena výrobku se vypočítává podle předem daného kalkulačního vzorce, jehož strukturu uvádím v následující tabulce (Tab. 7).

*Tab. 7 Kalkulace panelu na 1 ks výrobku [vlastní zpracování]*

<b>MATERIÁL:</b>	<b>Množství</b>	<b>MJ</b>	<b>Cena</b>	<b>Cena celkem (ks)</b>
Plech AIM	1	ks	750,00	750,00 Kč
Plech Al 99,5	1	ks	650,00	650,00 Kč
Plech Al tl.3,0	2	ks	16,00	32,00 Kč
Plech Al tl.1,5	2	ks	7,70	15,40 Kč
Plech Al tl.1,0	2	ks	1,30	2,60 Kč
Profil plochý	4	ks	115,00	460,00 Kč
Voština OK6	2	ks	265,00	530,00 Kč
Letoxit PFL	0,2	kg	180,00	36,00 Kč
Letoxit KFL	1,02	kg	89,00	90,78 Kč
Letoxit LH 191, sl. A	0,21	kg	181,00	38,01 Kč
Letoxit LH 191, sl. B	0,084	kg	416,20	34,96 Kč
Hliníkový prach	0,004	kg	144,40	0,58 Kč
SABA Sealtack 780	0,6	kg	101,50	60,90 Kč
<b><i>Materiál celkem</i></b>				<b><i>2 701,23 Kč</i></b>
<b>PRÁCE- VÝROBA:</b>	<b>Množství</b>	<b>MJ</b>		<b>Cena celkem (ks)</b>
Řezání a příprava plechů	1	hod		
Řezání a příprava voštin	0,5	hod		
Lepení panelu	4,5	hod		
Broušení hran	1	hod		
Počet pracovníků:	2	osoby		
Hodinová sazba	460	Kč/hod		
<b><i>Práce celkem</i></b>				<b><i>6 440,00 Kč</i></b>
<b>PRÁCE - DOKONČOVÁNÍ:</b>				<b>Cena celkem (ks)</b>
Balení				120,00 Kč
<b><i>Dokončování celkem</i></b>				<b><i>120,00 Kč</i></b>
<b><i>NÁKLADY CELKEM na 1 ks</i></b>				<b><i>9 261,23 Kč</i></b>
<b><i>Zisk</i></b>				<b><i>5 638,77 Kč</i></b>
<b><i>PRODEJNÍ CENA bez DPH</i></b>				<b><i>14 900,00 Kč</i></b>

Pro kalkulaci panelu se používá výše uvedený kalkulační vzorec, který obsahuje položku přímý materiál. Postup získání podkladů pro kalkulaci přímého materiálu je obdobný jako u kalkulace profilu. Množství spotřebovaného materiálu zjistí pracovník obchodního oddělení z kusovníku výrobku v technickém úseku, ceny za materiál mu sdělí pracovník nákupního oddělení.

Dále jsou kalkulovány náklady na práci, které jsou rozděleny opět na dvě části. Náklady na výrobu a náklady na dokončování, v případě výroby panelu je součástí dokončování pouze balení panelu. Údaje pro výpočet získá pracovník z technologického postupu daného výrobku. Je zde uvedena doba potřebná pro přípravu plechů, voštin, lepení panelu a broušení hran, dále pak počet pracovníků potřebných pro výrobu 1 ks panelu. Cenu práce dělníků určuje hodinová sazba a obsahuje veškeré mzdové náklady včetně výrobní, správní, zásobovací a odbytové režie.

### **Lepidlo LH 202**

Cena výrobku se vypočítává opět podle předem daného kalkulačního vzorce, jehož strukturu uvádím v následující tabulce (Tab. 8).

*Tab. 8 Kalkulace lepidla na 1 kg výrobku [vlastní zpracování]*

<b>MATERIÁL:</b>	<b>Množství (kg)</b>	<b>Cena (kg)</b>	<b>Cena celkem (kg)</b>
ECA 100 NC	0,82	109,00	89,38 Kč
BDMA	0,03	127,50	3,83 Kč
PC 42	0,15	271,95	40,79 Kč
<b><i>Materiál celkem</i></b>	<b><i>1</i></b>		<b><i>134,00 Kč</i></b>
<b>PRÁCE- VÝROBA:</b>	<b>Množství</b>	<b>MJ</b>	<b>Cena celkem (kg)</b>
Výroba 1 kg lepidla	2,4	min	
Počet pracovníků:	1	osoby	
Hodinová sazba	881	Kč/hod	
<b><i>Práce celkem</i></b>			<b><i>35,24 Kč</i></b>
<b><i>NÁKLADY CELKEM na 1 kg</i></b>			<b><i>169,24 Kč</i></b>
<b><i>Zisk</i></b>			<b><i>90,76 Kč</i></b>
<b><i>PRODEJNÍ CENA bez DPH</i></b>			<b><i>260,00 Kč</i></b>

Postup kalkulace je obdobný jako u předešlých dvou výrobků. Množství materiálu zjistí pracovník obchodního oddělení z kusovníku výrobku, ceny na oddělení nákupu. Z technologického postupu pak dobu míchání 1 kg lepidla. Ekonom pak dodá vyšší hodino-

vé sazby pro tento typ výroby, která opět obsahuje veškeré mzdové náklady včetně výrobní, správní, zásobovací a odbytové režie.

#### 7.4 Způsob výpočtu režijní přírážky

Pro kalkulaci výrobků je výpočet režijní přírážky velmi důležitý. V rámci kalkulačního vzorce figuruje režijní přírážka v položce hodinová sazba, která určuje cenu práce a všechny související náklady. Rozdělením nákladů na jednotlivé činnosti vychází princip výpočtu této přírážky z metody ABC.

Ve společnosti XY s.r.o. jsou všechny činnosti rozděleny na celkem 33 činností a tvoří je výrobní i nevýrobní část. Členění výrobní činnosti vychází primárně z jednotlivých typů výroby, např. výroba voštin, lepení panelů, míchárna, zámečna, pultruze. Nevýrobní činnosti tvoří pak např. zásobování, kooperace, skladování, vývoj, konstrukce, prodej, marketing. Jednotlivá střediska, která jednotlivé činnosti spotřebovávají, tvoří pak nákladové objekty.

Stanovení režijní přírážky je rozděleno do dvou kroků. Nejprve se přiřadí náklady jednotlivým činnostem. Tyto náklady tvoří celkové mzdové náklady a veškeré náklady související s výrobní, zásobovací, odbytovou a správní reží. Mzdové náklady se přiřazují podle toho, jakou funkci zaměstnanec vykonává. Ostatní náklady se na jednotlivé činnosti přiřazují rozbohem jednotlivých položek analytických účtů. Výsledkem jsou pak celkové náklady jednotlivých činností.

Druhý krok pak spočívá v rozdělení celkových nákladů jednotlivých nevýrobních činností do činností výrobních a to kvalifikovaným odhadem. Z takto získaných celkových nákladů jednotlivých výrobních činností je pak počítána režijní přírážka na danou činnost, jako podíl celkových nákladů činnosti a celkových odpracovaných hodin.

Dle mého názoru je stanovení režijní přírážky tímto způsobem nedostačující, neboť jednotlivé činnosti většinou kopírují střediska společnosti a nemusejí tak být definovány všechny činnosti. Mohou tak vznikat chyby při rozdělování nákladů na jednotlivé činnosti. Druhý nedostatek vidím ve způsobu rozdělování celkových nákladů pouze kvalifikovaným odhadem. Tento výpočet může být velmi nepřesný.

## 7.5 Identifikace nedostatků řízení nákladů ve společnosti

Analýza řízení nákladů ukázala, že systém řízení nákladů není efektivní a má velké nedostatky, zejména v oblasti sledování nákladů na výrobní zakázky a kalkulací jednotlivých výrobků. Ve společnosti se zpracovávají pouze předběžné kalkulace výrobků, ale vzhledem k tomu, že současný systém neumožňuje sledovat náklady na jednotlivé zakázky, nevytváří již výsledné kalkulace k jednotlivých výrobkům. Neexistuje tak zpětná kontrola toho, zda firma vyrábí daný výrobek se ziskem či ztrátou. Toto považuji za velký nedostatek.

Za další nedostatek považuji způsob stanovení výše hodinové sazby u předběžných kalkulací. Způsob stanovení režijní přírážky je popsán výše a dle mého názoru není dostačující.

Z tohoto důvodu, jsem se rozhodla vypracovat projekt na zavedení metody ABC. Tato metoda definuje všechny aktivity vykonávané ve společnosti, přiřadí jim režijní náklady, a díky tomu pak přiřadí definovaným nákladovým objektům pouze ty náklady, které skutečně spotřebovávají.

Zavedením metody ABC bude společnost schopna vytvářet výsledné kalkulace výrobků, které jasně ukáží, jaké jsou skutečné náklady na výrobek a jaký je skutečný zisk. Bude tak probíhat zpětná kontrola, která dnes neexistuje.

## **8 PROJEKT VYUŽITÍ STRATEGICKÉHO MODELU ABC VE SPOLEČNOSTI XY S.R.O.**

Cílem této diplomové práce je implementace ABC modelu. Hlavním úkolem bylo zjistit a zanalyzovat v současné době používanou kalkulační metodu, zjistit nedostatky a představit novou metodu kalkulace nákladů, díky které budou výrobkům tvořící hlavní výrobní program společnosti přiřazeny jen ty režijní náklady, které skutečně spotřebovávají, nikoli na základě přiřazení režijní přírážkou.

Nejprve než začnu se samotnou tvorbou ABC modelu, bych ráda připomenula, že model ABC má rámcově dva druhy, strategický a operativní. Rozdíl mezi nimi spočívá pouze v rozsahu a různosti detailů, cíle a metodika zůstávají stejné. Popis obou metod je uveden v kapitole 4.7.

Projekt tvorby modelu ABC bude obsahovat a zpracovávat údaje za rok 2011, aktuálnější údaje v čase zpracování projektu nebyli k dispozici.

### **8.1 Konkrétní cíle strategického modelu ABC**

Základním cílem tohoto projektu je zjistit skutečnou výši režijních nákladů výrobků, jež tvoří hlavní výrobní program společnosti. Projekt je zaměřený na konkrétní tři výrobky z celého výrobního portfolia společnosti. Po dohodě s vedením společnosti jsem se rozhodla zpracovat ABC model na výrobky: sklolaminátový tyč  $\varnothing$  35 mm, panel PA 01, lepidlo LH 202, protože právě tyto výrobky jsou stěžejními výrobky jednotlivých výrobních divizí. Podrobný popis jednotlivých produktů je uveden v kapitole 7.3. Přímé náklady jednotlivých produktů se mění v závislosti na druhu výrobku. Jednotlivé výrobky se liší různým množstvím materiálu, složitostí výroby, dokončováním a také potřebným počtem pracovníků pro danou výrobu.

Protože se metoda ABC zabývá pouze režijními náklady, je vhodné připomenout jejich strukturu a výši pro rok 2011. Přehled režijních nákladů je uveden v níže uvedené tabulce (Tab. 9).



Tab. 9 Režijní náklady společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2011
	Kč
Spotřeba DHM	1 770
Spotřeba režijní materiálu	4 402
Spotřeba PHM	555
Energie	568
Náklady na prezentaci	329
Opravy a udržování	639
Cestovné	740
Služby	5 464
Mzdové náklady	21 825
Odvody pojištění	7 366
Zák. soc. náklady	502
Daně a poplatky	2 007
Dary	14
Odpis pohledávek	2
Technické zhodnocení	13
Ostatní provozní náklady	807
Odpisy	6 056
Tvorba a zúčtování rezerv	-5 299
Tvorba a zúčtování opravných položek	-25
Kurzové ztráty	763
Úroky	502
Bankovní poplatky	208
<b>Náklady celkem</b>	<b>49 208</b>

Z tabulky je zřejmé, že celková výše režijních nákladů činí 49 208 tis. Kč.

## 8.2 Tvorba modelu ABC

Při tvorbě ABC modelu vycházím z údajů o nepřímých nákladech, jenž byli podrobně rozčleněny v analytické části. S přímými náklady nepracuji, protože u nich by problém s jejich přiřazením na konkrétní výrobky neměl nastat, neboť se u nich dá zjistit, kolik bylo jakých přímých nákladů spotřebováno na jeden výrobek.

Při tvorbě modelu ABC se postupuje celkem v 5 etapách, které budou popsány detailně v následujících podkapitolách.

### 8.2.1 Úprava účetních dat

Podstata úpravy účetních dat spočívá v definování pouze skutečných nákladů pro tvorbu modelu ABC. Je potřeba vyloučit ty náklady, jenž sledují jiný účel jako např. tvorba rezerv, opravných položek, dary. Obecně vyloučit náklady, které jsou nestandardní. Pokud bych tyto náklady v systému ponechala, budou zbytečně zkreslovat výstupy ABC kalkulace.

Na druhé straně ne všechny náklady tohoto typu je nutno vyloučit. Dobře vedené finanční účetnictví by na rozdíl od daňového mělo vést skutečné náklady tak, aby zobrazení stavu podniku a jeho hospodářského výsledku odpovídalo co nejvíce ekonomické realitě.

#### Odpisy

Odpisy jsou jednou z nejvýznamnějších položek nákladů, které se mohou ve finančním a manažerském účetnictví výrazně lišit. Pro tvorbu ABC modelu jsou nejvhodnější tzv. manažerské odpisy, protože skutečně reálně vyjadřují spotřebu alokovaných zdrojů. Mají také schopnost vyjádřit pomocí tzv. nahrazovacích nákladů situaci, kdy je zařízení sice již účetně i daňové odepsané, ale stále se používá pro výrobu.

#### Investice a výdaje

V případě úpravy účetních dat je také potřeba provést ekonomickou korekci nákladů. Mezi tyto náklady se řadí např. náklady na reklamu, na vzdělávání, poněvadž z ekonomického hlediska to náklady nejsou. Ve skutečnosti se jedná o investice, z nichž plyne prospěch obvykle dlouhodobě. Stejně je potřeba brát ohled na skutečnost, že ne vše, co je zahrnuto v nákladech, představuje skutečnou spotřebu ekonomických zdrojů. Ne vše jsou náklady, protože něco se stane nákladem až v dalších obdobích. Toto všechno platí i naopak, některé náklady nemusí být účetně či daňové zaznamenané, i přesto, že je z ekonomického hlediska důležité, aby v nákladech zahrnuti byli. Jedná se např. o budoucí náklady na opravy a údržbu. Je zřejmé, že jsou to náklady na zajištění toho, aby bylo možno uskutečnit výnosy.

V rámci potřeby pro definici tvorby modelu ABC je problematika úpravy účetních dat vyřešena následovně. V příloze (Příloha 3) je uvedeno podrobné členění analytických účtů v rozdělení na přímé a nepřímé náklady. Jak již bylo zmíněno, s přímými náklady nepracuji a upravuji pouze část nepřímých (režijních) nákladů za rok 2011 vyloučením nákladů, které s tvorbou modelu ABC pro výše definované výrobky, tvořící hlavní výrobní program spo-

lečnosti, nesouvisí. Konkrétní vyřazené nákladové položky jsou uvedeny v následující tabulce (Tab. 10).

*Tab. 10 Vyřazené náklady z kalkulace [vlastní zpracování]*

(v tis. Kč)	2011
Dary	14 000
Pokuty a penále	500
Odpis pohledávek	1 680
Tvorba a zúčt. rezerv	-5 298 945
Tvorba a zúčt. op. položek	-25 353
Ostatní daně a poplatky	179 053
Daň z příjmu	1 827 766
<b>Celkem</b>	<b>-3 301 299</b>

V prvé řadě je z celkových režijních nákladů vyřazena část nákladů, které nesouvisí se skutečně prováděnými aktivitami a bylo by je tudíž velmi obtížné jakýmkoli způsobem aktivitám přiřazovat. Jsou to položky: dary, pokuty a penále, tvorba a zúčtování rezerv, tvorba a zúčtování opravných položek, odpis pohledávek.

Podle metodiky pro vyloučení nákladů byly vyloučené také daňové položky jako daň z příjmů, daň z nemovitosti, ostatní daně a poplatky.

I přes doporučený metodický postup, byli náklady na reklamu a prezentaci ponechány v modelu pro tvorbu ABC metody, jelikož se jejich přínos projeví i v tomto účetním období, nejen v následujícím.

Velmi důležitým faktem je skutečnost, že všechny odpisy uvedené v této diplomové práci vyjadřují skutečné opotřebení, takže není potřebná jejich úprava.

Záporná celková suma vyřazených nákladů vznikla díky rozpuštěné finanční rezervě, jež v roce 2011 představovala více jak 5 mil. Kč.

## 8.2.2 Definice aktivit

Druhým krokem pro aplikaci ABC systému je pojmenování a popis hlavních procesů a aktivit dané společnosti. Které z nich jsou hlavní a klíčové, a které vedlejší a podpůrné. Definované aktivity budou následně použity pro účely nákladové alokace. Struktura aktivit by měla odpovídat výkonům podniku, které provádí, ale také tomu, jaké nákladové objekty budou v rámci ABC systému sledovány.

Aktivity podniku by měly být identifikovány na základě analýzy skutečných pracovních úkonů vykonávaných v rámci podniku. Všechny činnosti by měly být popsány slovesem nebo podstatným jménem tak, aby vyjádřily náplň činnosti dané aktivity co nejsrozumitelněji. Druhým důležitým faktorem pro správnou definici aktivit je také správný popis toho, co konkrétně se pod názvem dané činnosti skrývá a co je už obsahem činnosti jiné. Možnosti rozdělení aktivit do příbuzných skupin jsou:

- činnosti podporující obstarávání vstupních surovin a služeb;
- činnosti podporující vztahy se zákazníky a trhy obecně;
- činnosti podporující vývoj produktů a inovace;
- činnosti podporující vlastní výrobu produktu;
- činnosti podporující nevýrobní a výrobní administrativu zakázek;
- všeobecné řídicí činnosti;
- podpůrné činnosti, které jsou speciální skupinou.

V rámci tohoto projektu jsem při definici jednotlivých aktivit postupovala s ohledem na možnosti získání důvěrných dat z informačního systému a také s ohledem na časové a organizační možnosti vedoucích pracovníků společnosti. Výsledkem je následující vymezení aktivit, ze kterých je dvanáct hlavních a dvě podpůrné:

### 1. Nákup surovin

Aktivita nákup surovin zahrnuje činnosti zjištění potřeby množství jednotlivých surovin, průzkum a výběr dodavatelů, ceny surovin, uzavírání kupních smluv, řešení platebních a dodacích podmínek, realizaci objednávky, příjem objednávky, zajištění potřebné dokumentace pro vstupní kontrolu, výdej do výroby, vyskladnění materiálu ze skladu. Všechny tyto

činnosti vykonávají pracovníci nákupního oddělení ve spolupráci se skladníkem a kontrolou.

## **2. Kooperace**

Tato aktivita zahrnuje zajišťování a objednávání kooperací v rámci výroby pultruzních forem, broušení nástrojů, výrobu trnů pro výrobu profilů, úpravy šablon, chromování forem před zahájením výroby, ochromování forem po ukončení výroby, pro zajištění funkčnosti a dobrého stavu formy. Tuto činnost vykonávají pracovníci oddělení kooperací.

## **3. Výzkum a vývoj**

Do této aktivity patří veškerá činnost výzkumu a vývoje nových produktů, tvorba nových výrobních postupů, receptur, úprava stávajících výrobků dle přání a požadavků zákazníka, příprava veškeré dokumentace pro výrobu, tvorba kusovníků a podkladů pro oddělení nákupu a kooperací, projektová činnost.

## **4. Příprava forem**

Tuto aktivitu tvoří veškeré činnosti spojené s přípravou a údržbou výrobních přípravků a forem, jejich leštění před zahájením výroby a čištění po skončení výroby. Výroba drobných pracovních pomůcek a šablon, popřípadě úpravy stávajících. Tyto činnosti vykonávají pracovníci zámečny a leštírny.

## **5. Výroba profilů**

Výroba profilů zahrnuje výrobu všech sklolaminátových a uhlíkových profilů vyráběných na pultruzních linkách. Zajištění veškeré výrobní dokumentace pro danou zakázku. Samotná výroba pak zahrnuje montáž a přípravu formy, odladění linky, tažení profilů, průběžnou kontrolu výrobků.

## **6. Dokončování profilů**

Aktivita dokončování profilů navazuje na aktivitu výroba profilů, kdy probíhá dotvrzování profilů v pecích, čištění a broušení profilů, řezání na požadované délky, značení a balení.

## **7. Výroba panelů**

Další aktivitu tvoří druhý typ výroby a to je výroba obložných sendvičových panelů a plošin. Tato činnost zahrnuje zajištění výrobní dokumentace, přípravu výroby, nastavení šablon, lepení panelů, dotvrzování panelů, výstupní kontrolu, balení a značení panelů.

## **8. Výroba lepidel**

Aktivita výroba lepidel tvoří poslední typ výroby a zahrnuje zajištění výrobní dokumentace, nastavení míchaček, míchání lepidel, balení a označení lepidel.

## **9. Kontrola**

Do činnosti kontrola patří všechny aktivity spojené se vstupní kontrolou surovin a kooperací, a výstupní kontrolou všech vyráběných produktů – profilů, panelů, lepidel. Vstupní kontrolu tvoří zejména analytická činnost v laboratoři, kontrola množství. U kooperací je to pak kontrola povrchových úprav, rozměrů a počtů. Výstupní kontrolu pak tvoří zejména kontrola výrobků s technickou dokumentací k výrobku, jejich měření a kontrola vyráběného množství.

## **10. Skladování**

Aktivitu skladování tvoří činnosti spojené s příjmem a výdejem surovin do výroby, příjem a vyskladnění kooperovaných dílů, skladování a expedici hotových výrobků. Společnost vybuodovala nové skladovací prostory vedle výrobních hal, aby minimalizovala náklady na převoz vstupních surovin a hotových produktů.

## **11. Prodej a expedice**

Sem patří příjem a evidence objednávek, tvorba zakázkových listů pro výrobu, potvrzení objednávek, logistika výrobků, tvorba dodacích listů a faktur. V případě reklamace produktů má oddělení prodeje na starost také vyřizování reklamací.

## **12. Obchod**

Do aktivity prodej patří činnosti spojené s obchodním oddělením. Komunikace se stávajícími zákazníky a poradenská činnost, vyhledávání nových obchodních partnerů, tvorba kalkulací, vypracování nabídek, propagační činnost, účast na výstavách a veletrzích. Tuto činnost vykonávají pracovníci marketingu a obchodního oddělení.

## **13. Opravy a údržba**

Aktivita opravy a údržba patří mezi podpůrné aktivity a zahrnuje činnosti spojené s údržbou všech výrobních i nevýrobních prostor, opravy strojů a linek, opravy budov, úpravy a údržba prostoru kolem budov, opravy přístrojů v laboratoři, úpravy kancelářských prostor.

## 14. Správa a administrativa

Tato aktivita je poslední podpůrnou aktivitou, kde je zařazena činnost účetního a ekonomického oddělení, personální činnost a činnost spojená s vedením společnosti. Patří sem vymáhání pohledávek, tvorba plánů a rozpočtů, veškerá účetní evidence, řízení vnějších vztahů, řízení vnitřních vztahů, správa informačního systému, plánování výroby, zajištění školení a vzdělávání pro zaměstnance, zajištění a výdej obědů.

### 8.2.3 Ocenění aktivit

Dalším krokem v tvorbě ABC modelu je ocenění všech definovaných aktivit. Vycházím z výsledků prvního kroku, ve kterém jsem provedla úpravu účetních dat. Režijní náklady jsem přiřadila jednotlivým aktivitám. Podrobné ocenění všech uvedených aktivit je z důvodu velkého rozsahu uvedeno v příloze (Příloha 4). Pro tvorbu modelu ABC jsem použila kritéria počtu pracovníků a počtu strojů. Další velmi důležité kritérium představuje kvalifikovaný odhad, který jsem vypracovala ve spolupráci s kompetentními pracovníky v souladu se současnou situací ve společnosti.

Tab. 11 Ocenění aktivit [vlastní zpracování]

Název aktivity	Celkové režijní náklady na aktivitu
Nákup surovin	745 363
Kooperace	726 430
Výzkum a vývoj	7 771 644
Příprava forem	845 452
Výroba profilů	2 119 294
Dokončování profilů	1 430 894
Výroba panelů	1 465 234
Výroba lepidel	1 155 563
Kontrola	1 658 368
Skladování	1 381 898
Prodej a expedice	2 194 415
Obchod	8 950 579
Opravy a údržba	4 636 511
Správa a administrativa	17 426 015

Podrobné rozčlenění všech režijních nákladů na jednotlivé aktivity (Tab. 11) ukázalo, že největší část ze všech aktivit zabírá podpůrná aktivita Správa a administrativa a to ve výši 17 426 tis. Kč, druhá podpůrná aktivita Opravy a údržba zaujímá 4 636 tis. Kč.

Z hlavních aktivit zabírá nejvíce Obchod a to ve výši 8 950 tis. Kč, po ní následuje Výzkum a vývoj s výší nákladů 7 771 tis. Kč. Aktivity Výroba profilů, Dokončování profilů, Výroba panelů, Výroba lepidel, Kontrola, Skladování a Prodej se pohybují v rozmezí 1 400 – 2 200 tis. Kč. Režijní náklady připadající na zbylé aktivity se pohybují pod hodnotou 1 000 tis. Kč.

Pro potřeby projektu jsem určila dvě podpůrné aktivity. První tvoří Opravy a údržba s výší nákladů 4 636 tis. Kč, druhou pak Správa a administrativa s výší nákladů 17 426 tis. Kč. Tyto podpůrné aktivity spotřebovávají zdroje potřebné na realizaci hlavních aktivit, proto byla hodnota jejich ocenění s přihlédnutím na věcný obsah rozdělena na hlavní aktivity podle kritéria počtu hodin pracovníka údržby a administrativního pracovníka, který vykonává jednotlivé aktivity v rámci těchto podpůrných aktivit. Přehled počtu hodin, které pracovníci podpůrných aktivit strávili nad danými hlavními aktivitami, jsou v následující tabulce (Tab. 11)

Tab. 12 Přehled počtu hodin při jednotlivých podpůrných aktivitách [vlastní zpracování]

Hlavní činnosti	Počet hodin PA OPRAVY A ÚDRŽBA	Počet hodin PA SPRÁVA A ADMINISTRATIVA	Celkem hodin za hlavní činnosti
Nákup surovin	256	4 162	4 418
Kooperace	410	3 750	4 160
Výzkum a vývoj	1 296	11 962	13 258
Příprava forem	3 156	2 080	5 236
Výroba profilů	2 569	3 161	5 730
Dokonč. profilů	1 956	2 654	4 610
Výroba panelů	1 975	1 926	3 901
Výroba lepidel	943	1 798	2 741
Kontrola	431	7 523	7 954
Skladování	364	4 282	4 646
Prodej a expedice	298	5 248	5 546
Obchod	196	10 964	11 160
<b>Celkem (hodin)</b>	<b>13 850</b>	<b>59 510</b>	<b>73 360</b>



Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že nejvíce hodin strávili pracovníci při aktivitě Výzkum a vývoj, která tvořila 13 258 hodin pracovního času. Druhou aktivitou pak byl Obchod, při které strávili pracovníci 11 160 hodin za rok 2011.

V návaznosti na definování počtu hodin podpůrných aktivit strávených na hlavních aktivitách jsem podpůrné aktivity ocenila v korunách. Toto ocenění je velmi důležité pro zjištění skutečných nákladů jednotlivých hlavních aktivit, protože podpůrné aktivity slouží pouze na podporu těch hlavních, což znamená, že jsou hlavními aktivitami spotřebovávány. Výsledné ocenění podpůrných aktivit je uvedeno v následující tabulce (Tab. 12).

Tab. 13 Ocenění podpůrných aktivit v Kč [vlastní zpracování]

Hlavní činnosti	Počet hodin PA OPRAVY A ÚDRŽBA	Počet hodin PA SPRÁVA A ADMINISTRATIVA	Celkem Kč za hlavní činnosti
Nákup surovin	85 700	1 218 738	1 304 438
Kooperace	137 254	1 098 094	1 235 348
Výzkum a vývoj	433 857	3 502 772	3 936 629
Příprava forem	1 056 522	609 076	1 665 598
Výroba profilů	860 014	925 620	1 785 634
Dokonč. profilů	654 803	777 158	1 431 960
Výroba panelů	661 163	563 981	1 225 144
Výroba lepidel	315 684	526 499	842 184
Kontrola	144 284	2 202 922	2 347 207
Skladování	121 855	1 253 877	1 375 731
Prodej a expedice	99 760	1 536 746	1 636 506
Obchod	65 614	3 210 533	3 276 147
<b>Celkem (Kč)</b>	<b>4 636 511</b>	<b>17 426 015</b>	<b>22 062 526</b>

Ve výše uvedené tabulce jsou podpůrné aktivity za rok 2011 rozděleny v korunách do hlavních aktivit. Nejvyšší položku tvoří Výzkum a vývoj a to ve výši 3 936 tis. Kč, druhou nejvyšší položkou je pak Obchod v celkové výši 3 276 tis. Kč. Nejnižší položku pak tvoří Výroba lepidel, která má hodnotu 842 tis. Kč. Celková hodnota obou podpůrných aktivit dosáhla v roce 2011 výši 22 062 tis. Kč.

V návaznosti na výše uvedené ocenění obou podpůrných aktivit je v následující tabulce (Tab. 13) uveden přehled celkového ocenění hlavních aktivit.

Tab. 14 Celkové ocenění hlavních aktivit [vlastní zpracování]

Hlavní činnosti	Ocenění aktivity bez PA	Podpůrné aktivity	Ocenění aktivity včetně PA
Nákup surovin	745 363	1 304 438	2 049 801
Kooperace	726 430	1 235 348	1 961 778
Výzkum a vývoj	7 771 644	3 936 629	11 708 273
Příprava forem	845 452	1 665 598	2 511 050
Výroba profilů	2 119 294	1 785 634	3 904 928
Dokonč. profilů	1 430 894	1 431 960	2 862 854
Výroba panelů	1 465 234	1 225 144	2 690 378
Výroba lepidel	1 155 563	842 184	1 997 747
Kontrola	1 658 368	2 347 207	4 005 575
Skladování	1 381 898	1 375 731	2 757 630
Prodej a expedice	2 194 415	1 636 506	3 830 921
Obchod	8 950 579	3 276 147	12 226 726
<b>Celkem (Kč)</b>	<b>30 445 135</b>	<b>22 062 526</b>	<b>52 507 661</b>

Dle přehledu je zřejmé, že nejvyššího celkového ocenění dosáhla aktivita Obchod a to v hodnotě 12 226 tis. Kč a jako druhou nejvyšší aktivitou je Výzkum a vývoj s hodnotou 11 708 tis. Kč. Celková hodnota všech hlavních aktivit pak dosáhla 52 507 tis. Kč.

#### 8.2.4 Definování nákladových objektů

Zvolení nákladového objektu zejména pro strategické model ABC závisí hlavně na potřebách společnosti. Záleží především na tom, v kterých oblastech, a u kterých výrobků chce společnost získat podrobnější nebo nové informace. Nejčastěji voleným nákladovým objektem bývá skupina výrobků, samotný výrobek případně zákazník.

Po konzultaci s vedením a ekonomem společnosti jsem se rozhodla aplikovat model ABC na tři druhy výrobků z celého výrobního portfolia.

#### Sklolaminátová tyč ø 35 mm

Tyč se vyrábí ze skleněných vláken prosycených pryskyřicí. Výroba probíhá tažením přes formu za vysoké teploty. Profil je při výrobě řezán na potřebné délky dle zakázky. Z výrobní linky přechází profily na dílnu dokončování, kde jsou dotvrzovány v peci, následně probíhá čištění, obrušování a řezání na přesné délky v toleranci +/- 2 mm. Posledním krokem je pak balení do ochranných fólií. Sklolaminátové tyče dosahují délky až 12 metrů. Vyrábí se v tmavě šedé barvě a používají se jako izolant vysokého napětí podél vla-

kových tratí. Tyče jsou skladovány a převáženy na speciálních stojanech vhodných pro manipulaci a přepravu. Produkce tohoto výrobku v roce 2011 byla 15 000 m.

### **Panel PA O1**

Panel se vyrábí lepením hliníkové voštiny mezi hliníkové plechy. Při výrobě se používají speciální šablony. Samotnému lepení předchází příprava plechů a voštiny a jejich řezání na konkrétní délky. Poté se materiály postupně vkládají do přípravku dle technologického postupu a postupně se lepí. Na hotovém panelu jsou pak zabroušeny hrany a je balen do kartonové krabice. Vyrábí se v rozměru 950x980x12 mm a produkce v roce 2011 byla 260 ks panelů.

### **Lepidlo LH 202**

Podstata výroby lepidla spočívá v míchání konkrétních surovin v míchačce a probíhá na dílně míchárna. Samotné výrobě předchází správné nastavení a čištění míchačky, následuje samotná výroba a poté plnění do plastových kanystrů či plechových sudů. Lepidlo je následně uskladněno ve skladu s teplotou max. do 20 stupňů. Produkce v roce 2011 byla 12 800 kg.

## **8.2.5 Ocenění nákladových objektů**

Ocenění nákladových objektů je posledním krokem v tvorbě modelu ABC a představuje zásadní změnu oproti tradičnímu kalkulačnímu modelu. Hlavním cílem modelu ABC je správné ocenění jednotlivých aktivit a prostřednictvím činností určit náklady na jednotlivé nákladové objekty.

V následující tabulce (Tab. 14) je přehled určených vztahových veličin k jednotlivým hlavním aktivitám (Activity Cost Driver) a jejich míra výkonu, neboli počet jednotek vztahových veličin aktivit na celý podnik.

Tab. 15 Vztahové veličiny jednotlivých aktivit [vlastní zpracování]

Aktivita	Activity Cost Driver	Počet jednotek (MVA)
Nákup surovin	počet vystavených objednávek	2 125
Kooperace	počet kooperací	576
Výzkum a vývoj	počet hodin práce	8 826
Příprava forem	počet hodin práce	13 101
Výroba profilů	počet hodin práce	40 099
Dokončování profilů	počet hodin práce	26 527
Výroba panelů	počet hodin práce	54 725
Výroba lepidel	počet hodin práce	7 639
Kontrola	počet hodin práce	7 540
Skladování	m2 skladovací plochy	2 500
Prodej a expedice	počet přijatých objednávek	2 296
Obchod	počet hodin práce	10 512

V modelu ABC se nepoužívají žádné průměrné režijní přiřázky, které by kombinovaly režijní náklady dohromady, a výsledkem kalkulace by pak byl průměrné stejná přiřázka na nákladový objekt. V rámci modelu ABC se používají relace, které respektují skutečnou příčinu vzniku režijních nákladů. Základem je správné ocenění jednotlivých příčin, tzn. vydělit celkové náklady na aktivitu počtem příčin, které spotřebu aktivity vyvolávají. Následující tabulka (Tab. 15) obsahuje výpočet jednotkových nákladů na jednotlivé aktivity.

Tab. 16 Jednotkové náklady na aktivity [vlastní zpracování]

Aktivita	Náklady na aktivitu	Activity Cost Driver	MVA	JNA
Nákup surovin	2 049 801	počet vystavených obj.	2 125	964,61
Kooperace	1 961 778	počet kooperací	576	3 405,86
Výzkum a vývoj	11 708 273	počet hodin práce	8 826	1 326,57
Příprava forem	2 511 050	počet hodin práce	13 101	191,67
Výroba profilů	3 904 928	počet hodin práce	40 099	97,38
Dokončování profilů	2 862 854	počet hodin práce	26 527	107,92
Výroba panelů	2 690 378	počet hodin práce	54 725	49,16
Výroba lepidel	1 997 747	počet hodin práce	7 639	261,52
Kontrola	4 005 575	počet hodin práce	7 540	531,24
Skladování	2 757 630	m2 skladovací plochy	2 500	1 103,05
Prodej a expedice	3 830 921	počet přijatých objednávek	2 296	1 668,52
Obchod	12 226 726	počet hodin práce	10 512	1 163,12

V následujícím kroku budou příčiny rozpočítány na jednotlivé výrobky, na které se model ABC vytváří - sklolaminátová tyč  $\varnothing$  35 mm, Panel PA 01, Lepidlo LH 202.

Rozpočet režijních nákladů, které připadají na výrobek sklolaminátová tyč  $\varnothing$  35 mm, jsou znázorněny v níže uvedené tabulce (Tab. 16).

Tab. 17 Kalkulace režijních nákladů na tyč  $\varnothing$  35 mm [vlastní zpracování]

Aktivita	MVA	Režijní náklady (Kč)
Nákup surovin	136	131 187,25
Kooperace	34	115 799,40
Výzkum a vývoj	219	290 518,00
Příprava forem	354	67 850,67
Výroba profilů	865	84 235,58
Dokončování profilů	382	41 226,31
Výroba panelů	0	0,00
Výroba lepidel	0	0,00
Kontrola	352	186 997,66
Skladování	300	330 915,55
Prodej a expedice	15	16 033,43
Obchod	328	381 503,63
<b>Celkem</b>		<b>1 646 267,48</b>

Z předcházející tabulky je zřejmé, že na roční objem výroby 15 000 m sklolaminátové tyče připadá 1 646 tis. Kč režijních nákladů.

Tab. 18 Kalkulace režijních nákladů na panel PA 01 [vlastní zpracování]

Aktivita	MVA	Režijní náklady (Kč)
Nákup surovin	88	84 885,87
Kooperace	14	47 682,11
Výzkum a vývoj	127	168 473,91
Příprava forem	86	16 483,50
Výroba profilů	0	0,00
Dokončování profilů	0	0,00
Výroba panelů	3640	178 948,85
Výroba lepidel	0	0,00
Kontrola	260	138 123,27
Skladování	20	22 061,04
Prodej a expedice	13	13 895,64
Obchod	212	246 581,61
<b>Celkem</b>		<b>917 135,79</b>

Rozpočet režijních nákladů, které připadají na výrobek Panel PA 01, jsou znázorněny ve výše uvedené tabulce (Tab. 17), ze které vyplývá, že na roční objem výroby 260 ks panelů připadá 917 tis. Kč režijních nákladů.

*Tab. 19 Kalkulace režijních nákladů na lepidlo LH 202[vlastní zpracování]*

<b>Aktivita</b>	<b>MVA</b>	<b>Režijní náklady (Kč)</b>
Nákup surovin	32	30 867,59
Kooperace	2	6 811,73
Výzkum a vývoj	81	107 451,86
Příprava forem	0	0,00
Výroba profilů	0	0,00
Dokončování profilů	0	0,00
Výroba panelů	0	0,00
Výroba lepidel	512	133 897,96
Kontrola	32	16 999,79
Skladování	8	8 824,41
Prodej a expedice	16	17 102,33
Obchod	124	144 226,98
<b>Celkem</b>		<b>466 182,65</b>

Rozpočet režijních nákladů, které připadají na výrobek Lepidlo LH 202 jsou znázorněny ve výše uvedené tabulce (Tab. 18), z níž je zřejmé, že na roční objem výroby 12 800 kg lepidla připadá 466 tis. Kč režijních nákladů.

V momentě kdy je známa výše režijních nákladů na jednotlivé výrobky, je možné analyzovat konkrétní počty jednotek (míru výkonu aktivit), které souvisí se zkoumaným nákladovým objektem. Tyto jednotky pak vynásobím jednotkovým nákladem aktivity a získám celkové režijní náklady na nákladový objekt.

Tab. 20 Kalkulace celkových režijních nákladů na výrobky [vlastní zpracování]

Aktivita	Tyč ø 35 mm	Panel PA 01	Lepidlo LH 202	Celkem
Nákup surovin	131 187	84 886	30 868	<b>246 941</b>
Kooperace	115 799	47 682	6 812	<b>170 293</b>
Výzkum a vývoj	290 518	168 474	107 452	<b>566 444</b>
Příprava forem	67 851	16 483	0	<b>84 334</b>
Výroba profilů	84 236	0	0	<b>84 236</b>
Dokončování profilů	41 226	0	0	<b>41 226</b>
Výroba panelů	0	178 949	0	<b>178 949</b>
Výroba lepidel	0	0	133 898	<b>133 898</b>
Kontrola	186 998	138 123	17 000	<b>342 121</b>
Skladování	330 916	22 061	8 824	<b>361 801</b>
Prodej a expedice	16 033	13 896	17 102	<b>47 031</b>
Obchod	381 504	246 582	144 227	<b>772 312</b>
<b>Celkem</b>	<b>1 646 267</b>	<b>917 136</b>	<b>466 183</b>	<b>3 029 586</b>

Z výše uvedené tabulky (Tab. 19) je patrné, že nejvíc režijních nákladů zabírá výrobek sklolaminátová tyč ø 35 mm, a to ve výši 1 646 tis. Kč. Je to způsobeno především tím, že tento výrobek představuje nejvíce odbytovou položku a vyžaduje velké množství různých položek v rámci režijních nákladů. Panel PA 01 zaujímá druhé místo, výše jeho režijních nákladů je 917 tis. Kč. Lepidlo LH 202 dosahuje výše režijních nákladů 466 tis. Kč.

V následující tabulce (Tab. 20) je přehled nákladů na jeden kus jednotlivých výrobků podle metody ABC. Tyto náklady jsou přepočítány podle ročního objemu výroby v roce 2011 – Sklolaminátová tyč ø 35 mm v objemu 15 000 m, Panel PA 01 v objemu 260 ks a Lepidlo LH 202 v objemu 12 800 kg.

Tab. 21 Režijní náklady na jednotku výkonu podle metody ABC [vlastní zpracování]

Aktivita	Tyč ø 35 mm (m)	Panel PA 01 (ks)	Lepidlo LH 202 (kg)
Nákup surovin	8,75	326,48	2,41
Kooperace	7,72	183,39	0,53
Výzkum a vývoj	19,37	647,98	8,39
Příprava forem	4,52	63,40	0,00
Výroba profilů	5,62	0,00	0,00
Dokončování profilů	2,75	0,00	0,00

Výroba panelů	0,00	688,26	0,00
Výroba lepidel	0,00	0,00	10,46
Kontrola	12,47	531,24	1,33
Skladování	22,06	84,85	0,69
Prodej a expedice	1,07	53,44	1,34
Obchod	25,43	948,39	11,27
<b>Celkem</b>	<b>109,75</b>	<b>3 527,45</b>	<b>36,42</b>

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že výše režijních nákladů na 1 m sklolaminátové tyče je 109,75 Kč, výše režijních nákladů na 1 ks panelu je 3 527, 45 Kč a výše režijních nákladů na 1 kg lepidla je 36,42 Kč.

### 8.3 Vyhodnocení strategického modelu ABC

Předcházející kapitola obsahuje popis tvorby modelu ABC a její aplikaci na reálných údajích společnosti XY s.r.o. Výsledkem a vyhodnocením strategického modelu jsou následující tabulky obsahující kalkulaci přímých a nepřímých nákladů všech tří výrobků, jenž byly stanoveny za nákladové objekty v rámci dosažení cíle projektu.

Základním cílem projektu je posouzení výšky režijních nákladů a jejich změnu v porovnání se současným kalkulačním systémem používaným ve společnosti XY s.r.o. na vybraných výrobcích. Dalším cílem je pak výpočet výše zisku jednotlivých produktů s modelem ABC oproti původní kalkulaci a vyhodnocení, zda je některý výrobek pro společnost výhodnější omezit či zrušit výrobu úplně.

*Tab. 22 Porovnání tradiční kalkulace s metodou ABC na 1 m výrobku - Tyč  $\phi$  35 mm [vlastní zpracování]*

Tyč $\phi$ 35 mm (m)	Tradiční kalkulace (Kč)	Metoda ABC (Kč)	Rozdíl (Kč)	Rozdíl (%)
Přímé náklady	153,71	153,71	-	-
Nepřímé náklady	71,00	109,75	-	-
<b>CELKEM</b>	<b>224,71</b>	<b>263,46</b>	<b>38,75</b>	<b>17,24%</b>

Výše uvedená tabulka (Tab. 21) obsahuje porovnání tradiční kalkulace s metodou ABC. Podle tradiční kalkulace je výše režijních nákladů na 1 m sklolaminátové tyče  $\phi$  35 mm



celkem 224,71 Kč. Podle metody ABC je výše celkových nákladů na 1 m profilu vyšší díky zvýšeným režijním nákladům o 38,75 Kč, v procentuálním vyjádření o 17,24 %.

*Tab. 23 Porovnání tradiční kalkulační s metodou ABC na 1 ks výrobku - Panel PA 01 [vlastní zpracování]*

<b>Panel PA 01 (ks)</b>	<b>Tradiční kalkulace (Kč)</b>	<b>Metoda ABC (Kč)</b>	<b>Rozdíl (Kč)</b>	<b>Rozdíl (%)</b>
Přímé náklady	5 109,23	5 109,23	-	-
Nepřímé náklady	4 152,00	3 527,45	-	-
<b>CELKEM</b>	<b>9 261,23</b>	<b>8 636,68</b>	<b>-624,55</b>	<b>-7,23%</b>

Porovnání tradiční kalkulační a metody ABC u dalšího výrobku - Panel PA 01 je obsaženo v předcházející tabulce (Tab. 22). Podle tradiční kalkulační je výše režijních nákladů na 1 ks panelu celkem 9 261,23 Kč. Podle metody ABC je výše celkových nákladů na 1 ks panelu nižší díky nižším režijním nákladům o 624,55 Kč, v procentuálním vyjádření je to snížení o 7,23 %.

*Tab. 24 Porovnání tradiční kalkulační s metodou ABC na 1 kg výrobku - Lepidlo LH 202 [vlastní zpracování]*

<b>Lepidlo LH 202 (kg)</b>	<b>Tradiční kalkulace (Kč)</b>	<b>Metoda ABC (Kč)</b>	<b>Rozdíl (Kč)</b>	<b>Rozdíl (%)</b>
Přímé náklady	141,80	141,80	-	-
Nepřímé náklady	27,44	36,42	-	-
<b>CELKEM</b>	<b>169,24</b>	<b>178,22</b>	<b>8,98</b>	<b>5,31%</b>

Porovnání tradiční kalkulační s metodou ABC u posledního výrobku – Lepidlo LH 202 je definováno ve výše uvedené tabulce (Tab. 23). Podle tradiční kalkulační je výše režijních nákladů na 1 kg lepidla celkem 169,24 Kč. Podle metody ABC je výše celkových nákladů na 1 kg lepidla vyšší díky zvýšeným režijním nákladům o 8,98 Kč, v procentuálním vyjádření je to zvýšení o 5,31 %.

Z předcházejících tabulek je možné vyvodit závěr, že společnost má mnohem lepší přehled o výši režijních nákladů na jednotlivé vybrané výrobky. Podle použité metody ABC se režijní náklady snížily pouze u jednoho ze tří sledovaných výrobků, a to u Panelu PA 01.

Následující tabulka (Tab. 24) obsahuje výpočet míry zisku u obou kalkulačních metod. Je z ní zřejmé, že tradiční kalkulace s nepřesně stanovenou režijní přírážkou, značně zkresluje výši zisku a to především u sklolaminátové tyče a to o 581 250 Kč, u lepidla je to pak 114 944 Kč. Naopak výrobek Panel PA 01 vykazuje u metody ABC zisk oproti tradiční kalkulaci vyšší a to o 162 383 Kč.

Tab. 25 Porovnání výše zisku u obou metod [vlastní zpracování]

Výrobek	Zisku v Kč (tradiční kalkulace)	Zisku v Kč (ABC)	Roční ob- jem výroby	Celkem zisk (tradiční kalkulace)	Celkem zisk (ABC)
Tyč ø 35 mm (m)	365,29	326,54	15 000	5 479 350	4 898 100
Panel PA 01 (ks)	5 638,77	6 263,32	260	1 466 080	1 628 463
Lepidlo LH 202 (kg)	90,76	81,78	12 800	1 161 728	1 046 784
<b>Zisk celkem</b>				<b>8 107 158</b>	<b>7 573 347</b>

Závěrečné doporučení v rámci úspěšného zavedení metody ABC ve společnosti XY s.r.o. jsou uvedeny v následující kapitole.

## 9 NÁVRH REALIZACE PROJEKTU

Hlavním cílem, pro který byla tato diplomová práce vytvořena, bylo předložit vedení společnosti XY s.r.o. alternativní způsob řízení nákladů, který by lépe vystihoval skutečnost ve společnosti. Vypracovaný model ABC, který za rok 2011 vyhodnocuje efektivnost vynaložení nákladů, vytváří podklad pro diskusi o možnostech a také podmínkách zavedení této metody ve společnosti XY s.r.o.

Před samotnou implementací modelu ABC do společnosti je důležitá definice určitých cílů. V první řadě je potřeba brát v úvahu nejen finanční prostředky potřebné pro implementaci nového systému, ale také čas a úsilí pracovníků a vedení společnosti, který si implementace vyžádá. Dále je také potřeba definovat případné rizika vyplývající z implementace nového systému a zvážení, zda je společnost schopna přijat tento systém a prosadit jeho aplikaci v praxi.

Podmínku implementace modelu ABC do společnosti XY s.r.o. tvoří celkem pět základních požadavků: správný postoj vedoucích pracovníků a vedení společnosti k novému systému, kvalifikovaný implementační tým, softwarové řešení, nákladová analýza a v neposlední řadě také časová analýza implementace modelu ABC.

### 9.1 Postoj vedoucích pracovníků a vedení společnosti

Před samotnou implementací modelu ABC je velmi důležité seznámit vedení společnosti a všechny pracovníky s touto metodou, nejen administrativní pracovníky, ale také pracovníky ve výrobě. Je potřeba seznámit je s jednotlivými etapami implementace modelu a definovat přínosy zavedení metody ABC pro společnost. Toto je velmi důležité, pro uvědomění si všech, že se už nelze dívat na náklady tradičním způsobem, ale prostřednictvím jednotlivých aktivit, které tyto náklady spotřebovávají. Je také potřeba si uvědomit skutečnost, že získané informace díky tomuto modelu budou přínosné pro vedoucí pracovníky. Díky novému systému bude potřeba akceptovat změny a přejít na procesní řízení činností ve společnosti.

## 9.2 Implementační tým modelu ABC

Ve spolupráci s vedením společnosti jsem se rozhodla do implementačního týmu modelu ABC navrhnout celkem čtyři pracovníky společnosti. Využití interních pracovníků pro tyto účely přináší mnoho pozitivního. Tito pracovníci znají jednotlivé procesy, které probíhají ve společnosti, způsob jejího řízení a také její vztahy s okolím. Prvním vhodným kandidátem je ekonom společnosti, dále pak vedoucí oddělení nákupu a prodeje, výrobní ředitel a jako poslední technický ředitel. Každý z těchto čtyř pracovníků má přehled o svých úsecích a společnými silami mají velký předpoklad dosáhnout dobrých výsledků. Základním předpokladem pro implementaci metody ABC je správná nejen definice všech aktivit ve společnosti, ale také definice cílů, kterých chce společnost zavedením této metody dosáhnout. Zda se chce orientovat na ziskovost jednotlivých výrobků, na zákazníka nebo na segment trhu.

Jak již bylo zmíněno výše, je potřeba, aby všichni čtyři pracovníci implementačního týmu absolvovali potřebná odborná školení pro porozumění modelu ABC a pochopení jeho výhod a nevýhod. V průběhu implementace je pak vhodné využívat poradenskou firmu, která se problematikou implementace metody ABC zabývá.

## 9.3 Softwarové řešení

Společnost v současné době využívá informační systém IS Byznys. Tento systém umožňuje sledovat náklady na jednotlivé aktivity formou zavedení středisek, ke kterým se dají jednotlivé režijní náklady přiřazovat. Na základě takto získaných dat je pak možnost vytvoření jednoduché verze modelu ABC prostřednictvím aplikace Microsoft Excel, ve které ekonom společnosti alokuje režijní náklady jednotlivých aktivit nákladovým objektům.

Druhou možností je nadstavba systému IS Byznys o modul pro řízení nákladů ABC systémem. Tato investice by byla ve výši cca 150 000 Kč.

## 9.4 Nákladová analýza implementace modelu ABC

Zavedení metody ABC vyžaduje investice. V následující tabulce (Tab. 25). představím vlastní návrh řešení pro zavedení tohoto moderního systému řízení nákladů. Tabulka obsahuje náklady potřebné pro kompletní implementaci systému.

Celkovou dobu implementace jsem odhadla na 4 měsíce (120 dnů). Pracovník A je ekonom společnosti, který se bude věnovat této činnosti 4 hodiny denně při platu 230 Kč za hodinu, celkově tedy 480 hodin svého času. Pracovník B je vedoucí prodeje a zásobování, který se bude věnovat zavedení systému 3 hodiny denně svého času, při mzdě 185 Kč za hodinu, celkově tedy 360 hodin. Pracovník C je výrobní ředitel, který bude věnovat implementaci také 4 hodiny svého času, stejně jako ekonom, při platu 220 Kč za hodinu, celkově tedy 480 hodin. Poslední pracovník, pracovník D, je technický ředitel, který bude tomuto projektu věnovat 2 hodiny svého času denně, při platu 290 Kč za hodinu, celkově tedy 240 hodin.

Všichni pracovníci budou také muset absolvovat minimálně tři školení, aby porozuměli podstatě a principům metody ABC. Po absolvování školení bude potřeba využít poradenskou a konzultační firmu, která se touto problematikou zabývá. Ta za své služby požaduje 2 500 Kč za hodinu. Předpokládaná doba konzultací se odhaduje na 10 hodin.

Tab. 26 Nákladová analýza zavedení metody ABC do společnosti XY s.r.o. [vlastní zpracování]

Pracovník	Počet hodin denně	Počet hodin celkem	Mzdové náklady na hodinu (Kč)	Celkové náklady v Kč
A	4	480	230,00	110 400,00
B	3	360	185,00	66 600,00
C	4	480	220,00	105 600,00
D	2	240	290,00	69 600,00
Školení		16	5 000,00	80 000,00
Poradenství		10	2 500,00	25 000,00
<b>Celkem</b>		<b>1 586</b>		<b>457 200,00</b>

Předpokládaná výše investice pro implementaci metody ABC se pohybuje ve výši 457 200 Kč.

## 9.5 Časová analýza implementace modelu ABC

Časová náročnost implementace systému je závislá především na čase, jenž je potřebný pro analýzu všech podnikových procesů a zaškolení pracovníků. Vzhledem k tomu, že společnost pro zavedení systému vyčlení 4 pracovníky, kteří se této problematice budou věnovat určitou část svého denního času, jenž je definován v nákladové analýze, předpokládaná doba implementace systému do společnosti se odhaduje na 4 měsíce. U každého z pracovníků jsem určila délku času podle jejich pracovního vytížení a ochoty věnovat se při svých klasických pracovních povinnostech také zavedení samotného systému.

## 10 ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ

Díky vypracování této diplomové práce můžu vyvodit následující závěry a s nimi spojená doporučení plynoucí pro společnosti XY s.r.o.

Projekt využití metody ABC umožňuje společnosti získat přesnější a detailnější informace nejen o struktuře režijních nákladů, ale také informace o tom, proč ke spotřebě těchto nákladů ve skutečnosti dochází. Toto považuji za velmi důležitý přínos pro efektivní řízení nákladů do budoucna.

Analýza řízení nákladů ukázala velké nedostatky především v oblasti tvorby kalkulací jednotlivých výrobků. Ve společnosti se jednak vypracovávají pouze předběžné kalkulace a to na základě zpracovaného technologického postupu výroby a kusovníku daného výrobku. Nevytváří se už ale kalkulace výsledná a ani se zpětně nevyhodnocují jednotlivé výrobní zakázky. Společnost tak nemá zpětnou informaci o tom, zda vyrábí daný výrobek se ziskem či ztrátou.

Další nedostatek vidím v současném způsobu stanovení režijní příirážky, která je pro předběžnou kalkulaci použita. Jednak jednotlivé činnosti většinou nekopírují střediska společnosti a nemusejí tak být definovány všechny, a dále mohou vznikat chyby při rozdělování nákladů na jednotlivé činnosti. Rozdělování nákladů navíc probíhá pouze kvalifikovaným odhadem, takže výpočet režijní příirážky může být velmi nepřesný. Toto považuji za velký nedostatek, a proto je dle mého názoru implementace ABC modelu pro společnost vhodný způsob řešení daného problému. S rozšiřujícím se portfoliem produktů a diverzifikací výroby si je vedení společnosti vědomo, že je potřeba tuto situaci začít řešit, a po bližším seznámení a pochopení modelu ABC, je ochotna systém implementovat a používat v podnikové praxi.

Díky projektu modelu ABC jsem definovala veškeré aktivity, které jsou v podniku vykonávány, a těmto aktivitám jsem přiřadila náklady, které skutečně spotřebovávají. Díky tomu se ukázalo, které aktivity spotřebovávají režijních nákladů nejvíce a zatěžují tak nejvíce cenu jednotlivých výrobků. Patří mezi ně správa a administrativa, obchod, výzkum a vývoj. Vzhledem k této skutečnosti bych doporučovala detailněji v těchto oblastech společnosti plánovat a kontrolovat výši spotřebovaných nákladů. Zaměřila bych se také na činnost jednotlivých pracovníků a na jejich pracovní vytiženost.

Následně byly jednotlivé aktivity přiřazeny nákladovým objektům což ukázalo, jak se liší výše skutečných režijních nákladů podle modelu ABC oproti původním kalkulacím a také jaká je skutečná výše zisku jednotlivých výrobků při použití metody ABC. Výsledkem bylo zjištění, že tradiční kalkulace s použitím nepřesné režijní přírážky značně zkresluje výši zisku u všech tří produktů, někde pozitivně někde negativně. Na základě této skutečnosti navrhuji zvážit výrobní program společnosti tak, aby to pro ni bylo co nejvíce efektivní. Na základě výsledné kalkulace bych doporučovala zvýšit objem výroby u panelů, jež přináší vyšší míru zisku, než se původně předpokládalo. Naopak bych doporučila omezit výrobu lepidla, u kterého je ve skutečnosti míra zisku nižší, než jaké společnost chce dosáhnout, stejně tak bych doporučila i omezení výroby sklolaminátové tyče, která rovněž přináší nižší míru zisku oproti původní kalkulaci.

Tento projekt ukázal, že metoda ABC je ideálním nástrojem, jak zpřesnit tvorbu kalkulací výrobků a vymezit, jaký výrobní program bude společnosti přinášet nejvyšší zisk. Na základě toho, bude pak schopna podpořit obchodní a vývojové aktivity v oblastech, kde je to pro ni nejefektivnější.



## ZÁVĚR

Tato diplomová práce se zabývá systémem řízení nákladů. Mým hlavním cílem bylo vytvořit pro společnost XY s.r.o. projekt zavedení nové a efektivní metody ABC (Activity Based Costing).

V teoretické části diplomové práce se věnuji rozboru literárních pramenů s cílem definovat a popsat všechny důležité pojmy související s danou problematikou. Následně je v praktické části vypracována analýza nákladů ve společnosti XY s.r.o. a analýza systému jejich řízení. Díky neustále se měnícím podmínkám na trhu, již nevyhovuje současný kalkulací systém ve společnosti potřebám vedení společnosti. Z důvodu neefektivního rozhodování na základě současného systému a z něj vyplývajících informací, které tyto změny neberou v úvahu, se společnost XY s.r.o. rozhodla uvažovat o změně současného stavu.

Hlavní část této diplomové práce tvoří projekt zavedení metody ABC ve společnosti XY s.r.o. Zavedení metody ABC se skládá celkem z pěti částí, které jsem se snažila zpracovat co nejpřesněji. Logika metody ABC není složitá, ale samostatná implementace této metody se neobejde bez zkušeností a dobrých znalostí všech procesů ve společnosti.

I přesto, že nemám dostatek praktických zkušeností s touto problematikou, s pomocí zaměstnanců společnosti jsem dospěla k velmi zajímavým výsledkům. Vyhodnocením výsledku tradičního systému kalkulace a nového přístupu v podobě metody ABC vznikly rozdíly, které však více přispějí k rozvoji společnosti, a to především v oblasti detailnějšího přehledu režijních nákladů, které jednotlivé výrobky spotřebovávají.

Výsledkem tohoto projektu jsou informace, které by měli vedení společnosti sloužit především pro přesnější a správnější rozhodování.

Závěr práce obsahuje doporučení o zavedení metody ABC a její potřebné implementační podmínky pro společnost XY s.r.o. Věřím, že tato práce bude pro společnost přínosem.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### Monografie:

- [1] COKINS, Gary, 2001. *Activity-based cost management: an executive's guide*. 2. vyd. New York: John Wiley, 374 s. ISBN 0-471-4432-8.
- [2] ČECHOVÁ, Alena, 2006. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 182 s. ISBN 80-251-1124-5.
- [3] DRURY, Colin, 2004. *Management and cost accounting*. Londýn: Thompson Learning, 1280 s. ISBN 978-1-84480-028-5.
- [4] FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WÁGNER, 2007. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: ASPI, 432 s. ISBN 978-80-7357-299-0.
- [5] GLAD, Ernest, 1996. *Activity-based costing and management*. 1. vyd. Chichester: John Wiley, 231 s. ISBN 0-471-96331-3.
- [6] HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA, 2008. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 259 s. ISBN 80-247-2471-5.
- [7] KONEČNÝ, Miloslav, 2003. *Ekonomika firmy*. 1. vyd. Brno: Akademie Sting, 149 s. ISBN 80-863-4236-0.
- [8] KRÁL, Bohumil, 2003. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Management Press, 547 s. ISBN 80-726-1062-7.
- [9] LANDA, Martin, 2006. *Účetnictví podniku*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 495 s. ISBN 80-868-6111-2.
- [10] MACÍK, Karel, 1999. *Kalkulace nákladů – základ podnikového controllingu*. 1. vyd. Ostrava: Montanex, 241 s. ISBN 80-722-5002-7.
- [11] NOVOTNÝ, Pavel, 2007. *Základy účetnictví*. 1. vyd. Praha: Vysoká škola Ekonomie a managementu, 220 s. ISBN 80-867-3008-0.
- [12] POPESKO, Boris, 2009. *Moderní metody řízení nákladů*. 1. vyd. Praha: Grada, 240 s. ISBN 80-247-2974-9.
- [13] POPESKO, Boris, 2005. *Aplikace procesního řízení nákladů v podmínkách českých organizací*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 36 s. ISBN 80-7318-280-7.

- [14] POPESKO, Boris, Petra ŠKODÁKOVÁ a Eva JIRČÍKOVÁ, 2008. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáš Bati, 161 s. ISBN 978-80-7318-702-6.
- [15] PORTER, Michael, 2004. *Competitive advantage*. 2. vyd. New York: Free Press, 557 s. ISBN 0-7432-6087-2.
- [16] SCHROLL, Rudolf, 1997. *Manažerské účetnictví*. 3. vyd. Praha: Bilance, 461 s.
- [17] STANĚK, Vladimír, 2003. *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 236 s. ISBN 80-247-0456-0.
- [18] SOUKUPOVÁ, V., STRACHOTOVÁ, D. *Podniková ekonomika*. 1. vyd. Praha: Vydavatelství VŠCHT Praha, 2005. 129 s. ISBN 80-7080-575-7
- [19] SYNEK, Miloslav, 2003. *Manažerská ekonomika*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 466 s. ISBN 80-247-0515-2.
- [20] SYNEK, Miloslav, 2002. *Podniková ekonomika*. 3. vyd. Praha: C.H.Beck, 479 s. ISBN 80-7179-736-7.
- [21] VOCHOZKA, Marek a Petr Maluč, 2012. *Podniková ekonomika*. 1. vyd. Praha: Grada, 570 s. ISBN 978-80-740-0117-8.
- [22] VOLÁR, Pavel a Monika VESELÁ, 2006. *Ekonomie a ekonomika*. 1. vyd. Praha: ASPI, 324 s. ISBN 80-7357-218-4.
- [23] ZÁMEČNÍK, Roman, Zuzana TUČKOVÁ a Ludmila HROMKOVÁ, 2009. *Podniková ekonomika II*. 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 194 s. ISBN 978-80-7318-624-1.
- [24] ŽÁK, Milan, 2002. *Velká ekonomická encyklopedie*. 2. vyd. Praha: Linde, 887 s. ISBN 80-720-1381-5.

**Interní materiály:**

- [25] Interní materiály společnosti XY.r.o. za rok 2007-2011

**Internetové zdroje:**

- [26] *5M s.r.o.* [online]. [cit. 2013-06-20]. Dostupný z WWW: <<http://www.5m.cz/>>

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

ABC	Activity Based Costing
ACD	Activity Cost Driver
CNA	Celkové náklady aktivity
DM	Dlouhodobý majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
FN	Fixní náklady
IS	Informační systém
JNA	Jednotkové náklady aktivity
MVA	Míra výkonu aktivity
PA	Podpůrná aktivita
PHM	Pohonné hmoty
THP	Technicko-hospodářský pracovník
VN	Variabilní náklady
ZC	Zůstatková cena

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

<i>OBR. 1 PRŮBĚH CELKOVÝCH A JEDNOTKOVÝCH FIXNÍCH NÁKLADŮ [SCHROLL, 1997]</i> .....	21
<i>OBR. 2 PRŮBĚH CELKOVÝCH VARIABILNÍCH NÁKLADŮ [SYNEK, 2003]</i> .....	21
<i>OBR. 3 PRŮBĚH CELKOVÝCH NÁKLADŮ [SOUKUPOVÁ, STRACHOTOVÁ, 2005]</i> .....	22
<i>OBR. 4 ČLENĚNÍ KALKULAČNÍHO SYSTÉMU [KRÁL, 2003]</i> .....	25
<i>OBR. 5 SROVNÁNÍ TOKU NÁKLADŮ TRADIČNÍCH NÁKLADOVÝCH SYSTÉMŮ A METODY ABC [POPEŠKO 2004]</i> .....	30
<i>OBR. 6 SCHÉMA METODY ABC [COKINS, 2001]</i> .....	32
<i>OBR. 7 PORTERŮV HODNOTOVÝ ŘETĚZEC [PORTER, 2004]</i> .....	33
<i>OBR. 9 VÝVOJ NÁKLADŮ, VÝNOSŮ A VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ ZA OBDOBÍ 2007-2011 V TIS. KČ [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .....	42
<i>OBR. 10 STRUKTURA PŘIDANÉ HODNOTY SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .....	45
<i>OBR. 11 STRUKTURA PŘIDANÉ HODNOTY - ODVĚTVÍ [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .....	45
<i>OBR. 12 VÝVOJ PŘIDANÉ HODNOTY SPOLEČNOSTI XY S.R.O. V TIS. KČ [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .	47
<i>OBR. 13 PODÍL FIXNÍCH A VARIABILNÍCH NÁKLADŮ NA CELKOVÝCH NÁKLADECH SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .....	48
<i>OBR. 14 STRUKTURA FIXNÍCH NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .....	50
<i>OBR. 15 STRUKTURA VARIABILNÍCH NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .....	51
<i>OBR. 16 PODÍL PŘÍMÝCH A NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ NA CELKOVÝCH NÁKLADECH [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .....	52
<i>OBR. 17 UKÁZKA PROCESU SCHVALOVÁNÍ FAKTUR VE SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> .....	55
<i>OBR. 18 SYSTÉM PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ]</i> ....	57

**SEZNAM TABULEK**

TAB. 1 VÝVOJ POČTU ZAMĚSTNANCŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O.[VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	41
TAB. 2 ROZBOR POLOŽEK NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O.[VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	44
TAB. 3 ROZBOR POLOŽEK NÁKLADŮ – ODVĚTVÍ [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	44
TAB. 4 ROZBOR POLOŽEK PŘÍMÝCH NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	53
TAB. 5 ROZBOR POLOŽEK NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	54
TAB. 6 KALKULACE SKLOLAMINÁTOVÉ TYČE NA 1 M PROFILU [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	59
TAB. 7 KALKULACE PANELU NA 1 KS VÝROBKU [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	60
TAB. 8 KALKULACE LEPIDLA NA 1 KG VÝROBKU [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	61
TAB. 9 REŽIJNÍ NÁKLADY SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	65
TAB. 10 VYŘAZENÉ NÁKLADY Z KALKULACE [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	67
TAB. 11 OCENĚNÍ AKTIVIT [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	71
TAB. 12 PŘEHLED POČTU HODIN PŘI JEDNOTLIVÝCH PODPŮRNÝCH AKTIVITÁCH [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	72
TAB. 13 OCENĚNÍ PODPŮRNÝCH AKTIVIT V KČ [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ].....	73
TAB. 14 CELKOVÉ OCENĚNÍ HLAVNÍCH AKTIVIT [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ].....	74
TAB. 15 VZTAHOVÉ VELIČINY JEDNOTLIVÝCH AKTIVIT [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	76
TAB. 16 JEDNOTKOVÉ NÁKLADY NA AKTIVITY [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	76
TAB. 17 KALKULACE REŽIJNÍCH NÁKLADŮ NA TYČ Ø 35 MM [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	77
TAB. 18 KALKULACE REŽIJNÍCH NÁKLADŮ NA PANEL PA 01 [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	77
TAB. 19 KALKULACE REŽIJNÍCH NÁKLADŮ NA LEPIDLO LH 202[VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ].....	78
TAB. 20 KALKULACE CELKOVÝCH REŽIJNÍCH NÁKLADŮ NA VÝROBKY [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ].	79
TAB. 21 REŽIJNÍ NÁKLADY NA JEDNOTKU VÝKONU PODLE METODY ABC [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	79
TAB. 22 POROVNÁNÍ TRADIČNÍ KALKULACE S METODU ABC NA 1 M VÝROBKU - TYČ Ø 35 MM [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	80
TAB. 23 POROVNÁNÍ TRADIČNÍ KALKULACE S METODU ABC NA 1 KS VÝROBKU - PANEL PA 01 [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	81
TAB. 24 POROVNÁNÍ TRADIČNÍ KALKULACE S METODU ABC NA 1 KG VÝROBKU - LEPIDLO LH 202 [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	81
TAB. 25 POROVNÁNÍ VÝŠE ZISKU U OBOU METOD [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	82
TAB. 26 NÁKLADOVÁ ANALÝZA ZAVEDENÍ METODY ABC DO SPOLEČNOSTI XY S.R.O. [VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ] .....	85

## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha P1: Výkazy zisku a ztrát v analytickém členění za období 2007-2011

Příloha P2: Detailní členění nákladů na fixní a variabilní část

Příloha P3: Detailní členění nákladů na přímé a nepřímé

Příloha P4: Ocenění aktivit

## PŘÍLOHA P 1 VÝKAZY SPOLEČNOSTI ZA OBDOBÍ 2007-2011

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni 31.12.2007

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2007	12	

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	001	15 654,00	10 644,00
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	12 959,00	8 394,00
	+ Obchodní marže	003	2 695,00	2 250,00
II.	Výkony	004	106 709,00	63 030,00
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	99 653,00	59 818,00
II. 2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	006	3 037,00	732,00
II. 3.	Aktivace	007	4 019,00	2 480,00
B.	Výkonová spotřeba.	008	63 304,00	40 022,00
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	009	55 222,00	32 836,00
B. 2.	Služby	010	8 082,00	7 186,00
	+ Přidaná hodnota	011	46 100,00	25 258,00
C.	Osobní náklady	012	33 976,00	21 670,00
C. 1.	Mzdové náklady	013	23 393,00	15 933,00
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	014	0,00	0,00
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	10 305,00	5 634,00
C. 4.	Sociální náklady	016	278,00	103,00
D.	Daně a poplatky	017	61,00	54,00
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018	1 612,00	870,00
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	019	1 177,00	3 861,00
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020	180,00	3 362,00
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	021	997,00	499,00
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	022	888,00	3 130,00
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	023	100,00	2 983,00
F. 2.	Prodaný materiál	024	788,00	147,00
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	025	718,00	32,00
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	1 285,00	591,00
H.	Ostatní provozní náklady	027	793,00	325,00
V.	Převod provozních výnosů	028	0,00	0,00
I.	Převod provozních nákladů	029	0,00	0,00
*	Provozní výsledek hospodaření	030	10 514,00	3 629,00
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031	2 208,00	0,00



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
J.	Prodané cenné papíry a podíly	032	50,00	0,00
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	033	0,00	0,00
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	034	0,00	0,00
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	035	x	x
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	036	x	x
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037	0,00	0,00
K.	Náklady z finančního majetku	038	0,00	0,00
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	039	0,00	0,00
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	040	0,00	0,00
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	041	0,00	0,00
X.	Výnosové úroky	042	7,00	4,00
N.	Nákladové úroky	043	742,00	136,00
XI.	Ostatní finanční výnosy	044	975,00	123,00
O.	Ostatní finanční náklady	045	1 226,00	429,00
XII.	Převod finančních výnosů	046	0,00	0,00
P.	Převod finančních nákladů	047	0,00	0,00
*	Finanční výsledek hospodaření	048	1 172,00	-438,00
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	049	1 633,00	250,00
Q. 1.	- splatná	050	1 657,00	250,00
Q. 2.	- odložená	051	-24,00	0,00
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	052	10 053,00	2 941,00
XIII.	Mimořádné výnosy	053	0,00	0,00
R.	Mimořádné náklady	054	0,00	0,00
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	055	0,00	0,00
S. 1.	- splatná	056	0,00	0,00
S. 2.	- odložená	057	0,00	0,00
*	Mimořádný výsledek hospodaření	058	0,00	0,00
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	059	0,00	0,00
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	060	10 053,00	2 941,00
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	061	11 686,00	3 191,00

Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání	Pozn.:
Sestaveno dne:	Schváleno valnou hromadou dne:	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou

Příloha k přiznání k dani  
z příjmů právnických osob

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY**  
v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní firmy

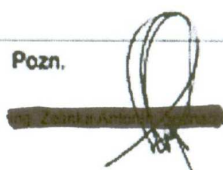
ke dni 31.12.2008  
(V celých tisících Kč)

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Rok	Měsíc	IČ
2008	1 2	

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	001	13919	15654
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	10684	12959
+	Obchodní marže (f. 1-2)	003	3235	2695
II.	Výkony (f. 5+6+7)	004	122947	106709
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	123620	99653
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	006	-1687	3037
3.	Aktivace	007	1014	4019
B.	Výkonová spotřeba (f. 9+10)	008	64820	63304
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	009	57400	55222
2.	Služby	010	7420	8082
+	Přidaná hodnota (f. 3+4-8)	011	61362	46100
C.	Osobní náklady (f. 13 až 16)	012	40849	33976
C.1.	Mzdové náklady	013	31070	23393
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	014		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	9389	10305
4.	Sociální náklady	016	390	278
D.	Daně a poplatky	017	105	61
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018	3582	1612
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (f. 20+21)	019	1389	1177
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020	434	180
2.	Tržby z prodeje materiálu	021	955	997
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (f. 23+24)	022	692	888
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	023	434	100
2.	Prodaný materiál	024	258	788
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	025	6350	718
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	1031	1285
H.	Ostatní provozní náklady	027	1419	793
V.	Převod provozních výnosů	028		
I.	Převod provozních nákladů	029		
•	Provozní výsledek hospodaření (f. 11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29))	030	10785	10514

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031	0	2208
J.	Prodané cenné papíry a podíly	032	0	50
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř.34+35+36)	033		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách s podstatným vlivem	034		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	035		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	036		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037		
K.	Náklady z finančního majetku	038		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	039		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	040		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	041		
X.	Výnosové úroky	042	11	8
N.	Nákladové úroky	043	1495	741
XI.	Ostatní finanční výnosy	044	1796	976
O.	Ostatní finanční náklady	045	2793	1226
XII.	Převod finančních výnosů	046		
P.	Převod finančních nákladů	047		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+(-46)-(-47))	048	-2481	1175
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř.50+51)	049	2352	1632
Q.1.	splatná	050	2063	1656
2.	odložená	051	289	-24
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř.30+48-49)	052	5952	10057
XIII.	Mimořádné výnosy	053		
R.	Mimořádné náklady	054		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř.56+57)	055		
S.1.	splatná	056		
2.	odložená	057		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř.53-54-55)	058		
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníků (+/-)	059		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř.52+58-59)	060	5952	10057
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř.30+48+53-54)	061	8304	11689

Sestaveno dne: 20.5.2009		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání výroba lepených konstrukcí,	Pozn. 	

Příloha k přiznání k dani  
z příjmů právnických osob

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní fi  
[REDAKCE]

ke dni 31.12.2009  
(V celých tisících Kč)

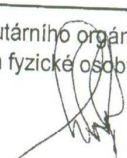

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Rok	Měsíc	IČ
2009	1   2	1 1 6 9 6 9 1 2 1 5

za zánocem 11,0  
[REDAKCE]  
[REDAKCE]

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
I.	Tržby za prodej zboží	001	11602	13919
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	8998	10684
+	Obchodní marže (f.1-2)	003	2604	3235
II.	Výkony (f.5+6+7)	004	117714	122947
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	116513	123620
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	006	905	-1687
3.	Aktivace	007	296	1014
B.	Výkonová spotřeba (f.9+10)	008	55926	64820
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	009	46595	57400
2.	Služby	010	9331	7420
+	Přidaná hodnota (f.3+4-8)	011	64392	61362
C.	Osobní náklady (f.13 až 16)	012	40528	40849
C.1.	Mzdové náklady	013	31034	31070
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	9121	9389
4.	Sociální náklady	016	373	390
D.	Daně a poplatky	017	72	105
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018	5753	3582
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (f.20+21)	019	656	1389
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020	0	434
2.	Tržby z prodeje materiálu	021	656	955
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (f.23+24)	022	386	692
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	023	0	434
2.	Prodaný materiál	024	386	258
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	025	8922	6350
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	3426	1031
H.	Ostatní provozní náklady	027	747	1419
*	Provozní výsledek hospodaření (f.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-26)-(-29))	030	12066	10785

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
X.	Výnosové úroky	042	4	11
N.	Nákladové úroky	043	813	1495
XI.	Ostatní finanční výnosy	044	1010	1796
O.	Ostatní finanční náklady	045	1559	2793
*	Finanční výsledek hospodaření (ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+(-46)-(-47))	048	-1358	-2481
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř.50+51)	049	2449	2352
Q.1.	splatná	050	2173	2063
2.	odložená	051	276	289
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř.30+48-49)	052	8259	5952
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř.52+58-59)	060	8259	5952
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř.30+48+53-54)	061	10708	8304

Sestaveno dne:  9.5.2010		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou  
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání výroba lepených konstrukcí,	Pozn. 

Příloha k přiznání k dani  
z příjmů právnických osob

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY**  
v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní firmy

Doručeno  
neobrátně 13-06-2011



ke dni 31.12.2010  
(v celých tisících Kč)

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Rok	Měsíc	IČ
2010	1 2	

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
I.	Tržby za prodej zboží	001	6648	11602
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	5397	8998
+	Obchodní marže (ř.1-2)	003	1251	2604
II.	Výkony (ř.5+6+7)	004	145547	117714
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	143065	116513
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	006	1926	905
3.	Aktivace	007	556	296
B.	Výkonová spotřeba (ř.9+10)	008	76475	55926
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	009	59839	46595
2.	Služby	010	16636	9331
+	Přidaná hodnota (ř.3+4-8)	011	70323	64392
C.	Osobní náklady (ř.13 až 16)	012	52067	40528
C.1.	Mzdové náklady	013	39114	31034
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	014		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	12504	9121
4.	Sociální náklady	016	449	373
D.	Daně a poplatky	017	161	72
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018	6184	5753
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř.20+21)	019	1405	656
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020		
2.	Tržby z prodeje materiálu	021	1405	656
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř.23+24)	022	1052	386
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	023		
2.	Prodaný materiál	024	1052	386
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	025	-8054	8922
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	2492	3426
H.	Ostatní provozní náklady	027	1323	747
V.	Převod provozních výnosů	028		
I.	Převod provozních nákladů	029		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29))	030	21487	12066

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	032		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř.34+35+36)	033		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách s podstatným vlivem	034		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	035		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	036		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037		
K.	Náklady z finančního majetku	038		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	039		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	040		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	041		
X.	Výnosové úroky	042	9	4
N.	Nákladové úroky	043	685	813
XI.	Ostatní finanční výnosy	044	503	1010
O.	Ostatní finanční náklady	045	982	1559
XII.	Převod finančních výnosů	046		
P.	Převod finančních nákladů	047		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+(-46)-(-47))	048	-1155	-1358
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř.50+51)	049	976	2449
Q.1.	splatná	050	588	2173
2.	odložená	051	388	276
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř.30+48-49)	052	19356	8259
XIII.	Mimořádné výnosy	053		
R.	Mimořádné náklady	054		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř.56+57)	055		
S.1.	splatná	056		
2.	odložená	057		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř.53-54-55)	058		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	059		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř.52+58-59)	060	19356	8259
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř.30+48+53-54)	061	20332	10708

Sestaveno dne:  18.5.2011		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou  
Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání výroba lepených konstrukcí,	Pozn. 

Příloha k přiznání k dani  
z příjmů právnických osobVÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY  
v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní f

PRÁVNICKÝ ÚŘAD  
PRÁVNICKÝ ÚŘAD  
11-06-2012

ke dni 31.12.2011  
(V celých tisících Kč)Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště



Rok	Měsíc	IČ
2011	12	00000000000000000000

PRÁVNICKÝ ÚŘAD  
PRÁVNICKÝ ÚŘAD

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
I.	Tržby za prodej zboží	001	6594	6648
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	5222	6397
+	Obchodní marže (ř.1-2)	003	1372	1251
II.	Výkony (ř.5+6+7)	004	146407	145547
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	144994	143066
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	006	1109	1926
3.	Aktiva	007	304	556
B.	Výkonové spotřeby (ř.9+10)	008	78802	76475
B.1.	Spotřeba materiálů a energie	009	60611	59839
2.	Služby	010	18191	16636
+	Přidaná hodnota (ř.3+4-5)	011	68977	70323
C.	Osobní náklady (ř.13 až 16)	012	53339	52067
C.1.	Mzdové náklady	013	39683	39114
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	014		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	13154	12504
4.	Sociální náklady	016	502	449
D.	Daně a poplatky	017	178	161
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018	6056	6184
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálů (ř.20+21)	019	2403	1405
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020		
2.	Tržby z prodeje materiálů	021	2403	1405
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálů (ř.23+24)	022	2136	1052
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	023		
2.	Prodaný materiál	024	2136	1052
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů přílých období	025	-5447	-8054
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	3687	2492
H.	Ostatní provozní náklady	027	868	1323
V.	Převod provozních výnosů	028		
I.	Převod provozních nákladů	029		
•	Provozní výsledek hospodaření (ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29))	030	17937	21487



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	032		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř.34+35+36)	033		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	034		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	035		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	036		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037		
K.	Náklady z finančního majetku	038		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	039		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	040		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	041		
X.	Výnosové úroky	042	8	9
N.	Nákladové úroky	043	602	685
XI.	Ostatní finanční výnosy	044	485	603
O.	Ostatní finanční náklady	045	970	862
XII.	Převod finančních výnosů	046		
P.	Převod finančních nákladů	047		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+(-46)-(-47))	048	-979	-1155
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř.50+51)	049	1828	976
Q.1.	splatná	050	1616	688
2.	odložená	051	212	388
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř.30+48-49)	052	16130	19366
XIII.	Mimořádné výnosy	053		
R.	Mimořádné náklady	054		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř.56+57)	055		
S.1.	splatná	056		
2.	odložená	057		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř.53-54-56)	058		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	059		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř.52+58-59)	060	16130	19366
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř.30+48+53-54)	061	16958	20332

Sestaveno dne: 11.5.2012		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou 
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání výroba lepených konstrukcí.	Pozn. 

## PŘÍLOHA P 2: DETAILNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

## Fixní náklady

Číslo účtu	Název účtu	2007	2008	2009	2010	2011
501310	Spotřeba DHM	1 697 418	1 084 054	630 379	1 355 608	1 659 365
501320	Spotřeba DHM do 1000 Kč	0	0	38 275	49 441	110 962
501411	Spotřeba rež. materiálu - k opravě A1	119	3 957	220	2 000	0
501412	Spotřeba rež. materiálu - k opravě A2	3 825	11 513	33 433	10 500	0
501413	Spotřeba rež. materiálu - k opravě A3	41 611	8 900	4 814	16 329	0
501414	Spotřeba rež. materiálu - k opravě NH	0	340	83	0	0
501415	Spotřeba rež. materiálu - k opravě LH	0	1 092	0	0	0
501416	Spotřeba rež. materiálu - k opravě ostatní	0	0	68 631	0	0
501430	Spotřeba režijního materiálu	0	62 700	140 722	7 149	55 930
501028	Spotřeba vývoj projekty	0	0	0	0	289 084
501510	Spotřeba reklamního materiálu a předmětů	11 238	50 183	48 238	76 056	128 585
501610	Spotřeba kancelářských potřeb	206 587	174 943	181 548	183 182	197 550
501750	Spotřeba PHM - BMW	0	0	19 138	71 480	93 518
501760	Spotřeba PHM - Nissan	0	0	8 627	66 334	69 571
501770	Spotřeba PHM - Octavia	0	0	5 213	11 482	12 939
501057	Spotřeba PHM - Ford	0	0	0	39 487	31 312
501058	Spotřeba PHM - Superb	0	0	0	17 270	30 640
501059	Spotřeba PHM - Peugeot 308 K	0	0	0	7 910	65 575
501060	Spotřeba PHM - Peugeot 308 D	0	0	0	1 476	39 334
501062	Spotřeba PHM - Peugeot 308	0	0	0	500	64 014
501063	Spotřeba PHM - Volvo	0	0	0	0	16 600
502110	Spotřeba el. energie	189 929	239 155	276 240	378 440	352 825
502120	Spotřeba tepla	118 268	114 893	127 118	171 921	166 001
502140	Spotřeba vody	17 596	162 723	38 809	34 338	49 355
502910	Spotřeba el.energie nedaňový náklad	49 171	0	0	0	0
511100	Opravy a udržování	29 128	410	37 724	0	0
511101	Opravy a udržování budovy A1	100 363	0	0	0	0
511102	Opravy a udržování budovy A2	290 481	167 604	0	0	0
511103	Opravy a udržování budovy A3	601 576	132 141	249 305	0	93 316
511200	Opravy a udržování nemovitost Kunovice	0	0	0	0	44 160
512000	Cestovné	655 364	761 516	727 951	565 688	740 296
513010	Náklady na reprezentaci	33 460	85 283	79 389	105 210	177 524
518020	Služby - ISO 9001	15 336	30 672	60 672	111 520	0
518210	Výkony spojů	502 502	499 324	520 635	429 220	483 780
518220	Nájemné	1 335 941	669 147	327 852	246 575	26 996
518222	Nájemné AI	0	0	319 255	673 241	735 879
518240	Služby - likvidace odpadu	201 015	269 164	252 562	266 644	308 328
518250	Nájemné - leasing	156 535	156 535	57 991	20 293	0
518310	Software	176 138	78 496	44 964	149 868	56 805
518311	Ostatní sítě - správa sítě	0	0	215 658	153 233	84 491
518320	Stočné	25 488	49 942	79 329	75 397	86 304
518360	Ostatní služby	1 228 024	1 026 466	352 791	899 854	979 373
518361	Ostatní služby - zahraničí	0	0	23 536	36 654	9 816
518362	Ostatní služby - veletrhy	471 812	460 286	543 881	626 513	862 444
518380	Ostatní služby - školení a semináře	126 960	124 174	95 118	194 556	257 635

518420	Ostatní služby - právní a daňové poradenství	0	0	214 838	695 387	747 938
518910	Ostatní služby - připočitatelné	14 822	10 234	21 747	49 569	0
521010	Přímé mzdy	13 111 414	15 417 073	13 722 640	20 675 309	21 418 449
521030	Přímé mzdy - 1/2 z vyplacené náhrad mzdy	0	0	33 855	50 511	96 524
521510	Ostatní osobní náklady	58 709	169 818	2 018 370	137 943	173 657
524010	Zákonné zdravotní pojištění	1 180 239	1 294 413	1 379 552	1 857 989	1 953 348
524020	Zákonné sociální pojištění	3 408 971	3 738 016	3 831 921	5 144 113	5 412 689
524021	Sleva na sociální pojištění - mimořádná	0	0	-88 949	0	0
524022	Sleva na sociální pojištění	0	0	-69 692	0	0
524900	Zákonné zdravotní pojištění - nedaň.	0	0	342	0	0
527000	Zákonné sociální náklady	121 232	46 429	0	0	0
527010	Zákonné sociální náklady - preventivní prohlídky	1 689	5 574	13 850	17 136	12 544
527020	Zákonné sociální náklady - ostatní	2 472	0	0	0	0
527100	Zákonné sociální náklady - obědy Hrabec	0	0	96 907	138 057	181 822
527200	Zákonné sociální náklady - obědy Jospo	0	202 954	203 122	257 642	277 489
528910	Ost. soc. nákl. - nápojový automat	55 096	90 077	22 417	23 100	20 121
528920	Ost. soc. nákl. - dary nedaň	0	0	25 500	0	0
531000	Daň silniční	29 547	24 723	27 214	25 141	22 451
532000	Daň z nemovitosti	16 852	16 852	21 938	43 729	43 729
538011	Dálniční známky	0	0	0	10 236	21 070
538310	Kolky	3 780	1 000	2 800	0	0
538320	Správní poplatky	2 816	5 326	2 860	0	0
538330	Soudní poplatky	0	0	7 010	0	0
538830	Ostatní daně a poplatky	4 456	4 480	7 110	79 532	89 390
538900	Ostatní daně a poplatky - dál. známka nedaň.	3 161	3 447	3 042	2 030	2 413
538920	Daň darovací	0	48 825	0	0	0
541000	Zůstatková cena prodaného DNM, DHM	100 070	433 872	0	0	0
543000	Dary	0	0	0	27 991	14 000
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	15 313	16 216	0	642	0
544999	Smluvní pokuty a úroky z prodlení - nedaň.	0	718	0	0	0
545000	Ostatní pokuty a penále	1 730	4 588	4 830	3 070	500
548101	Technické zhodnocení A1	0	1 930	0	0	0
548103	Technické zhodnocení A3	0	0	18 336	0	0
548110	Technické zhodnocení majetku	47 910	188 631	88 388	53 434	13 000
548210	Pojištění zásob	86 797	96 647	109 950	96 065	93 814
548220	Pojištění osob při SC	0	1 717	637	1 348	5 451
548410	Ostatní provozní náklady - pojistné VZV	3 521	3 521	0	0	0
548430	Ostatní provozní náklady - pojistné strojní nůžky	945	1 323	0	0	0
548440	Ostatní provozní náklady - pojistné spektrometr	1 016	2 014	0	0	0
548450	Ostatní provozní náklady - pojistné BMW	0	0	5 236	0	0
548460	Ostatní provozní náklady - pojistné Octavia	0	0	1 550	0	0
548470	Ostatní provozní náklady - pojistné Nissan	0	0	2 789	0	0
548031	Pojištění - auta	0	0	0	114 710	185 365
548035	Pojištění za škodu	0	0	0	0	59 125
551010	Odpisy DNM, DHM	1 611 737	3 389 401	5 753 180	6 183 899	6 056 208
551080	Odpisy DNM, DHM - při vyřazení	0	192 814	0	0	0
554000	Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	0	5 320 277	10 415 088	-7 580 400	-5 298 945
558000	Tvorba a zúčtování zák.op.položek v prov. čin.	-264 709	-174 858	218 941	-234 912	46 009
559000	Tvorba a zúčtování zák.op.položek v prov. čin.	982 454	1 204 129	-1 711 577	-245 971	-71 362

561000	Prodané cenné papíry a podíly	50 000	0	0	0	0
562010	Úroky	430 158	783 056	220 653	75 294	64 835
562020	Úroky z úvěru na koupi nemovitosti	265 322	254 949	114 677	40 276	10 379
562030	Úroky z úvěru na koupi vozíku	22 348	8 138	0	0	0
562031	Úroky z úvěru na koupi strojních nůžek	10 948	6 329	0	0	0
562040	Úroky z úvěru na koupi spektrometru	10 876	9 609	0	0	0
562050	Úroky z úvěru na koupi BMW	0	0	13 621	45 166	12 318
562060	Úroky z úvěru na koupi Octavia	0	0	3 848	21 881	16 756
562070	Úroky z úvěru na koupi Nissan	0	0	6 815	42 436	13 210
562034	Úroky z úvěru na koupi Ford	0	0	0	48 682	33 590
562035	Úroky z úvěru na koupi Superb	0	0	0	34 165	48 672
562036	Úroky z úvěru na koupi Peugeot 308K	0	0	0	758	3 677
562037	Úroky z úvěru na koupi Peugeot 308D	0	0	0	0	4 172
562038	Úroky z úvěru na koupi Peugeot 308	0	0	0	0	4 172
562310	Úroky z úvěru na stavbu provozní haly	0	304 059	453 604	376 601	289 758
562910	Úroky z prodlení - nedaň.	1 370	0	0	0	0
563000	Kurzové ztráty	693 146	1 992 263	1 316 539	648 464	762 781
568110	Bankovní poplatky	469 976	801 168	242 915	237 464	146 648
568310	Bankovní poplatky - poplatek k žádosti o úvěr	62 822	0	0	96 014	60 084
	<b>Celkem</b>	<b>30 904 889</b>	<b>42 347 362</b>	<b>44 388 513</b>	<b>36 349 871</b>	<b>41 428 160</b>

### Variabilní náklady

Číslo účtu	Název účtu	2007	2008	2009	2010	2011
501010	Spotřeba přímého materiálu - profily	44 163 572	46 899 824	33 020 743	41 618 478	43 445 324
501014	Spotřeba přímého materiálu - vývoj	0	0	0	76 423	26 687
501026	Spotřeba režijního materiálu - vývoj	0	0	0	73 476	136 488
501110	Spotřeba náhradních dílů na stroje	134 845	137 547	124 676	160 829	261 187
501210	Spotřeba režijního materiálu - výroba	459 017	553 110	315 356	1 077 675	936 080
501250	Spotřeba nářadí	155 507	337 965	498 298	460 308	618 662
501300	Spotřeba přímého materiálu - panely	1 610 339	3 422 134	6 838 708	8 781 692	7 062 282
501410	Spotřeba režijního materiálu - ostatní	3 746 777	932 498	296 822	533 566	392 072
501420	Spotřeba režijního materiálu bez příjemky	653 713	597 892	1 236 510	1 129 784	831 768
501710	Spotřeba PHM - vysokozdvizný vozík	39 020	55 613	40 636	66 651	68 002
501720	Spotřeba PHM - Peugeot	50 687	45 161	45 363	40 218	45 792
501730	Spotřeba PHM - Felicia	22 564	21 975	14 439	17 756	17 940
501740	Spotřeba PHM - záložní zdroj	0	2 496	336	0	0
501810	Spotřeba ochranných pracovních pomůcek	181 390	295 719	275 875	445 944	546 198
501910	Spotřeba materiálu nedaň.	3 251	436	0	7 149	7 759
502110	Spotřeba el. energie	1 166 705	1 469 092	1 696 901	2 144 491	1 999 339
502120	Spotřeba tepla	473 070	459 572	508 471	687 686	664 005
502140	Spotřeba vody	27 523	254 515	60 701	51 507	74 033
504010	Prodané zboží SABA	7 982 776	9 443 443	4 012 656	2 736 237	3 180 703
504020	Spotřeba zboží při prezentaci vzorků	22 895	5 224	14 284	40 413	151 903
504030	Prodané zboží BYK, AOC	4 952 191	1 234 928	801 569	0	0
504050	Prodané zboží izolátory	0	0	3 680 198	1 821 892	1 290 346
504015	Prodané zboží KISLING	0	0	0	0	215 023

504070	Prodané zboží ostatní	0	0	489 794	798 183	384 370
511100	Opravy a udržování	262 150	368 925	339 512	514 715	501 468
518120	Služby - přepravné	1 402 492	1 289 894	1 108 219	1 613 543	1 769 738
518230	Služby - kooperace	452 122	672 621	2 250 299	8 257 442	9 321 176
518031	Služby - vývoj	0	0	0	1 323	111 099
518363	Ostatní služby - provize	0	0	452 909	584 437	685 927
518400	Služby - provize factoring Transfinance	0	526 442	654 347	336 464	26 917
518410	Ostatní služby	0	0	300 091	0	0
521010	Přímé mzdy	10 177 066	13 199 116	11 047 469	16 244 885	16 828 782
521030	Přímé mzdy 1/2 z vyplacené náhrad mzdy	0	0	27 256	64 286	75 841
521510	Ostatní osobní náklady	45 569	147 007	1 624 898	108 384	136 445
524010	Zákonné zdravotní pojištění	916 100	1 120 537	1 110 614	1 459 849	1 534 774
524020	Zákonné sociální pojištění	2 646 040	3 235 895	3 084 904	4 041 803	4 252 811
524021	Sleva na sociální pojištění - mimořádná	0	0	-71 608	0	0
524022	Sleva na sociální pojištění	0	0	-56 106	0	0
524900	Zákonné zdravotní pojištění - nedaň.	0	0	275	0	0
525010	Ostatní náklady - agenturní práce	2 153 630	2 306 845	2 559 179	1 832 940	953 290
527000	Zákonné sociální náklady	94 101	40 192	0	0	0
527010	Zákonné soc. náklady - preventivní prohlídky	1 311	4 826	11 150	13 464	9 856
527020	Zákonné soc. náklady - ostatní	1 918	0	0	0	0
542000	Prodaný materiál	787 799	257 921	386 412	1 051 942	2 136 224
546020	Odpis pohledávek	360 972	189 163	0	264 398	0
546910	Odpis pohledávek - nedaňový náklad	44 659	14 486	46 183	1 607	1 680
548100	Ostatní provozní náklady	22 995	35 064	7 701	110 810	114 953
548099	Ostatní provozní náklady - nedaňové	22 000	28 308	35 306	8 244	25 145
548310	Pojištění zákonné Kooperativa	176 024	235 476	219 317	305 316	323 095
548500	Ostatní provozní náklady - finanční bonus	0	0	200 584	323 545	33 330
549000	Manka a škody z provozní činnosti	8 821	581 122	0	0	0
549999	Manka a škody z provozní činnosti - nedaňový	0	18 359	5 842	11 878	0
591000	Daň z příjmu z běžné činnosti - splatná	1 598 460	2 092 290	2 173 840	588 530	1 616 150
592000	Daň z příjmu z běžné činnosti - odložená	-23 756	288 500	275 738	387 712	211 616
595000	Dodatečné odvody daně z příjmu	58 080	-28 800	-840	0	0
	<b>Celkem</b>	<b>87 054 393</b>	<b>92 793 333</b>	<b>81 765 824</b>	<b>100 897 880</b>	<b>103 026 279</b>

## PŘÍLOHA P 3: DETAILNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

## Nepřímé náklady

Číslo účtu	Název účtu	2007	2008	2009	2010	2011
501026	Spotřeba režijního materiálu - vývoj	0	0	0	73 476	136 488
501110	Spotřeba náhradních dílů na stroje	134 845	137 547	124 676	160 829	261 187
501210	Spotřeba režijního materiálu - výroba	459 017	553 110	315 356	1 077 675	936 080
501250	Spotřeba nářadí	155 507	337 965	498 298	460 308	618 662
501310	Spotřeba DHM	1 697 418	1 084 054	630 379	1 355 608	1 659 365
501320	Spotřeba DHM do 1000 Kč	0	0	38 275	49 441	110 962
501410	Spotřeba režijního materiálu - ostatní	3 746 777	932 498	296 822	533 566	392 072
501420	Spotřeba režijního materiálu bez příjmy - výroba	653 713	597 892	1 236 510	1 129 784	831 768
501411	Spotřeba rež. materiálu - k opravě A1	119	3 957	220	2 000	0
501412	Spotřeba rež. materiálu - k opravě A2	3 825	11 513	33 433	10 500	0
501413	Spotřeba rež. materiálu - k opravě A3	41 611	8 900	4 814	16 329	0
501414	Spotřeba rež. materiálu - k opravě NH	0	340	83	0	0
501415	Spotřeba rež. materiálu - k opravě LH	0	1 092	0	0	0
501416	Spotřeba rež. materiálu - k opravě ostatní	0	0	68 631	0	0
501430	Spotřeba režijního materiálu	0	62 700	140 722	7 149	55 930
501028	Spotřeba vývoj projekty	0	0	0	0	289 084
501510	Spotřeba reklamního materiálu a předmětů	11 238	50 183	48 238	76 056	128 585
501610	Spotřeba kancelářských potřeb	206 587	174 943	181 548	183 182	197 550
501710	Spotřeba PHM - vysokozdvizný vozík	39 020	55 613	40 636	66 651	68 002
501720	Spotřeba PHM - Peugeot	50 687	45 161	45 363	40 218	45 792
501730	Spotřeba PHM - Felicia	22 564	21 975	14 439	17 756	17 940
501740	Spotřeba PHM - záložní zdroj	0	2 496	336	0	0
501750	Spotřeba PHM - BMW	0	0	19 138	71 480	93 518
501760	Spotřeba PHM - Nissan	0	0	8 627	66 334	69 571
501770	Spotřeba PHM - Octavia	0	0	5 213	11 482	12 939
501057	Spotřeba PHM - Ford	0	0	0	39 487	31 312
501058	Spotřeba PHM - Superb	0	0	0	17 270	30 640
501059	Spotřeba PHM - Peugeot 308 K	0	0	0	7 910	65 575
501060	Spotřeba PHM - Peugeot 308 D	0	0	0	1 476	39 334
501062	Spotřeba PHM - Peugeot 308	0	0	0	500	64 014
501063	Spotřeba PHM - Volvo	0	0	0	0	16 600
501810	Spotřeba ochranných pracovních pomůcek	181 390	295 719	275 875	445 944	546 198
501910	Spotřeba materiálu nedaň.	3 251	436	0	7 149	7 759
502110	Spotřeba el. energie	189 929	239 155	276 240	378 440	352 825
502120	Spotřeba tepla	118 268	114 893	127 118	171 921	166 001
502140	Spotřeba vody	17 596	162 723	38 809	34 338	49 355
502910	Spotřeba el.energie nedaňový náklad	49 171	0	0	0	0
504020	Spotřeba zboží při prezentaci vzorků	22 895	5 224	14 284	40 413	151 903
511100	Opravy a udržování	262 150	368 925	339 512	514 715	501 468
511100	Opravy a udržování	29 128	410	37 724	0	0
511101	Opravy a udržování budovy A1	100 363	0	0	0	0
511102	Opravy a udržování budovy A2	290 481	167 604	0	0	0
511103	Opravy a udržování budovy A3	601 576	132 141	249 305	0	93 316
511200	Opravy a udržování nemovitost Kunovice	0	0	0	0	44 160
512000	Cestovné	655 364	761 516	727 951	565 688	740 296
513010	Náklady na reprezentaci	33 460	85 283	79 389	105 210	177 524
518031	Služby - vývoj	0	0	0	1 323	111 099
518363	Ostatní služby - provize	0	0	452 909	584 437	685 927
518400	Služby - provize factoring Transfinance	0	526 442	654 347	336 464	26 917
518410	Ostatní služby	0	0	300 091	0	0
518020	Služby - ISO 9001	15 336	30 672	60 672	111 520	0
518210	Výkony spojů	502 502	499 324	520 635	429 220	483 780
518220	Nájemné	1 335 941	669 147	327 852	246 575	26 996

518222	Nájemné AI	0	0	319 255	673 241	735 879
518240	Služby - likvidace odpadu	201 015	269 164	252 562	266 644	308 328
518250	Nájemné - leasing	156 535	156 535	57 991	20 293	0
518310	Software	176 138	78 496	44 964	149 868	56 805
518311	Ostatní sítě - správa sítě	0	0	215 658	153 233	84 491
518320	Stočné	25 488	49 942	79 329	75 397	86 304
518360	Ostatní služby	1 228 024	1 026 466	352 791	899 854	979 373
518361	Ostatní služby - zahraničí	0	0	23 536	36 654	9 816
518362	Ostatní služby - veletrhy	471 812	460 286	543 881	626 513	862 444
518380	Ostatní služby - školení a semináře	126 960	124 174	95 118	194 556	257 635
518420	Ostatní služby - právní a daňové poradenství	0	0	214 838	695 387	747 938
518910	Ostatní služby - připočitatelné	14 822	10 234	21 747	49 569	0
521010	Přímé mzdy	13 111 414	15 417 073	13 722 640	20 675 309	21 418 449
521030	Přímé mzdy - 1/2 z vyplacené náhrad mzdy	0	0	33 855	50 511	96 524
521510	Ostatní osobní náklady	58 709	169 818	2 018 370	137 943	173 657
521510	Ostatní osobní náklady	45 569	147 007	1 624 898	108 384	136 445
524010	Zákonné zdravotní pojištění	1 180 239	1 294 413	1 379 552	1 857 989	1 953 348
524020	Zákonné sociální pojištění	3 408 971	3 738 016	3 831 921	5 144 113	5 412 689
524021	Sleva na sociální pojištění - mimořádná	0	0	-88 949	0	0
524022	Sleva na sociální pojištění	0	0	-69 692	0	0
524021	Sleva na sociální pojištění - mimořádná	0	0	-71 608	0	0
524022	Sleva na sociální pojištění	0	0	-56 106	0	0
524900	Zákonné zdravotní pojištění - nedaň.	0	0	275	0	0
524900	Zákonné zdravotní pojištění - nedaň.	0	0	342	0	0
527000	Zákonné sociální náklady	121 232	46 429	0	0	0
527010	Zákonné sociální náklady - preventivní prohlídky	1 689	5 574	13 850	17 136	12 544
527020	Zákonné sociální náklady - ostatní	2 472	0	0	0	0
527100	Zákonné sociální náklady - obědy Hrabec	0	0	96 907	138 057	181 822
527200	Zákonné sociální náklady - obědy Jospo	0	202 954	203 122	257 642	277 489
527000	Zákonné sociální náklady	94 101	40 192	0	0	0
527010	Zákonné soc. náklady - preventivní prohlídky	1 311	4 826	11 150	13 464	9 856
527020	Zákonné soc. náklady - ostatní	1 918	0	0	0	0
528910	Ost. soc. nákl - nápojový automat	55 096	90 077	22 417	23 100	20 121
528920	Ost. soc. nákl. - dary nedaň	0	0	25 500	0	0
531000	Daň silniční	29 547	24 723	27 214	25 141	22 451
532000	Daň z nemovitosti	16 852	16 852	21 938	43 729	43 729
538011	Dálniční známky	0	0	0	10 236	21 070
538310	Kolky	3 780	1 000	2 800	0	0
538320	Správní poplatky	2 816	5 326	2 860	0	0
538330	Soudní poplatky	0	0	7 010	0	0
538830	Ostatní daně a poplatky	4 456	4 480	7 110	79 532	89 390
538900	Ostatní daně a poplatky - dál. známka nedaň.	3 161	3 447	3 042	2 030	2 413
538920	Daň darovací	0	48 825	0	0	0
541000	Zůstatková cena prodaného DNM, DHM	100 070	433 872	0	0	0
543000	Dary	0	0	0	27 991	14 000
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	15 313	16 216	0	642	0
544999	Smluvní pokuty a úroky z prodlení - nedaň.	0	718	0	0	0
545000	Ostatní pokuty a penále	1 730	4 588	4 830	3 070	500
546020	Odpis pohledávek	360 972	189 163	0	264 398	0
546910	Odpis pohledávek - nedaňový náklad	44 659	14 486	46 183	1 607	1 680
548100	Ostatní provozní náklady	22 995	35 064	7 701	110 810	114 953
548099	Ostatní provozní náklady - nedaňové	22 000	28 308	35 306	8 244	25 145
548310	Pojištění zákonné Kooperativa	176 024	235 476	219 317	305 316	323 095
548101	Technické zhodnocení A1	0	1 930	0	0	0
548103	Technické zhodnocení A3	0	0	18 336	0	0
548110	Technické zhodnocení majetku	47 910	188 631	88 388	53 434	13 000
548210	Pojištění zásob	86 797	96 647	109 950	96 065	93 814
548220	Pojištění osob při SC	0	1 717	637	1 348	5 451
548410	Ostatní provozní náklady - pojistné VZV	3 521	3 521	0	0	0
548430	Ostatní provozní náklady - pojistné strojní nůžky	945	1 323	0	0	0
548440	Ostatní provozní náklady - pojistné spektrometr	1 016	2 014	0	0	0

548450	Ostatní provozní náklady - pojistné BMW	0	0	5 236	0	0
548460	Ostatní provozní náklady - pojistné Octavia	0	0	1 550	0	0
548470	Ostatní provozní náklady - pojistné Nissan	0	0	2 789	0	0
548031	Pojištění - auta	0	0	0	114 710	185 365
548035	Pojištění za škodu	0	0	0	0	59 125
549000	Manka a škody z provozní činnosti	8 821	581 122	0	0	0
549999	Manka a škody z provozní činnosti - nedaňový	0	18 359	5 842	11 878	0
551010	Odpisy DNM, DHM	1 611 737	3 389 401	5 753 180	6 183 899	6 056 208
551080	Odpisy DNM, DHM - při vyřazení	0	192 814	0	0	0
554000	Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	0	5 320 277	10 415 088	-7 580 400	-5 298 945
558000	Tvorba a zúčtování zák.op.položek v prov. čin.	-264 709	-174 858	218 941	-234 912	46 009
559000	Tvorba a zúčtování zák.op.položek v prov. čin.	982 454	1 204 129	-1 711 577	-245 971	-71 362
561000	Prodané cenné papíry a podíly	50 000	0	0	0	0
562010	Úroky	430 158	783 056	220 653	75 294	64 835
562020	Úroky z úvěru na koupi nemovitosti	265 322	254 949	114 677	40 276	10 379
562030	Úroky z úvěru na koupi vozíku	22 348	8 138	0	0	0
562031	Úroky z úvěru na koupi strojních nůžek	10 948	6 329	0	0	0
562040	Úroky z úvěru na koupi spektometru	10 876	9 609	0	0	0
562050	Úroky z úvěru na koupi BMW	0	0	13 621	45 166	12 318
562060	Úroky z úvěru na koupi Octavia	0	0	3 848	21 881	16 756
562070	Úroky z úvěru na koupi Nissan	0	0	6 815	42 436	13 210
562034	Úroky z úvěru na koupi Ford	0	0	0	48 682	33 590
562035	Úroky z úvěru na koupi Superb	0	0	0	34 165	48 672
562036	Úroky z úvěru na koupi Peugeot 308K	0	0	0	758	3 677
562037	Úroky z úvěru na koupi Peugeot 308D	0	0	0	0	4 172
562038	Úroky z úvěru na koupi Peugeot 308	0	0	0	0	4 172
562310	Úroky z úvěru na stavbu provozní haly	0	304 059	453 604	376 601	289 758
562910	Úroky z prodlení - nedaň.	1 370	0	0	0	0
563000	Kurzové ztráty	693 146	1 992 263	1 316 539	648 464	762 781
568110	Bankovní poplatky	469 976	801 168	242 915	237 464	146 648
568310	Bankovní poplatky - poplatek k žádosti o úvěr	62 822	0	0	96 014	60 084
591000	Daň z příjmu z běžné činnosti - splatná	1 598 460	2 092 290	2 173 840	588 530	1 616 150
592000	Daň z příjmu z běžné činnosti - odložená	-23 756	288 500	275 738	387 712	211 616
595000	Dodatečné odvody daně z příjmu	58 080	-28 800	-840	0	0
		<b>39 047</b>	<b>49 874</b>	<b>53 269</b>	<b>43 640</b>	<b>49 206</b>
		<b>857</b>	<b>357</b>	<b>663</b>	<b>925</b>	<b>361</b>



## Přímé náklady

Číslo účtu	Název účtu	2007	2008	2009	2010	2011
501010	Spotřeba přímého materiálu	44 163 572	46 899 824	33 020 743	41 618 478	43 445 324
501014	Spotřeba přímého materiálu - vývoj	0	0	0	76 423	26 687
501026	Spotřeba režijního materiálu - vývoj	0	0	0	73 476	136 488
501110	Spotřeba náhradních dílů na stroje	134 845	137 547	124 676	160 829	261 187
501210	Spotřeba režijního materiálu - výroba	459 017	553 110	315 356	1 077 675	936 080
501250	Spotřeba nářadí	155 507	337 965	498 298	460 308	618 662
501300	Spotřeba přímého materiálu - panely	1 610 339	3 422 134	6 838 708	8 781 692	7 062 282
501410	Spotřeba režijního materiálu - ostatní	3 746 777	932 498	296 822	533 566	392 072
501420	Spotřeba režijního materiálu bez příjmy	653 713	597 892	1 236 510	1 129 784	831 768
501710	Spotřeba PHM - vysokozdvizný vozík	39 020	55 613	40 636	66 651	68 002
501720	Spotřeba PHM - Peugeot	50 687	45 161	45 363	40 218	45 792
501730	Spotřeba PHM - Felicia	22 564	21 975	14 439	17 756	17 940
501740	Spotřeba PHM - záložní zdroj	0	2 496	336	0	0
501810	Spotřeba ochranných pracovních pomůcek	181 390	295 719	275 875	445 944	546 198
501910	Spotřeba materiálu nedaň.	3 251	436	0	7 149	7 759
502110	Spotřeba el. energie	1 166 705	1 469 092	1 696 901	2 144 491	1 999 339
502120	Spotřeba tepla	473 070	459 572	508 471	687 686	664 005
502140	Spotřeba vody	27 523	254 515	60 701	51 507	74 033
504010	Prodané zboží SABA	7 982 776	9 443 443	4 012 656	2 736 237	3 180 703
504020	Spotřeba zboží při prezentaci vzorků	22 895	5 224	14 284	40 413	151 903
504030	Prodané zboží BYK, AOC	4 952 191	1 234 928	801 569	0	0
504050	Prodané zboží izolátory	0	0	3 680 198	1 821 892	1 290 346
504015	Prodané zboží KISLING	0	0	0	0	215 023
504070	Prodané zboží ostatní	0	0	489 794	798 183	384 370
511100	Opravy a udržování	262 150	368 925	339 512	514 715	501 468
518120	Služby - přepravné	1 402 492	1 289 894	1 108 219	1 613 543	1 769 738
518230	Služby - kooperace	452 122	672 621	2 250 299	8 257 442	9 321 176
518031	Služby - vývoj	0	0	0	1 323	111 099
518363	Ostatní služby - provize	0	0	452 909	584 437	685 927
518400	Služby - provize factoring Transfinance	0	526 442	654 347	336 464	26 917
518410	Ostatní služby	0	0	300 091	0	0
521010	Přímé mzdy	10 177 066	13 199 116	11 047 469	16 244 885	16 828 782
521030	Přímé mzdy 1/2 z vyplacené náhrad mzdy	0	0	27 256	64 286	75 841
521510	Ostatní osobní náklady	45 569	147 007	1 624 898	108 384	136 445
524010	Zákonné zdravotní pojištění	916 100	1 120 537	1 110 614	1 459 849	1 534 774
524020	Zákonné sociální pojištění	2 646 040	3 235 895	3 084 904	4 041 803	4 252 811
524021	Sleva na sociální pojištění - mimořádná	0	0	-71 608	0	0
524022	Sleva na sociální pojištění	0	0	-56 106	0	0
524900	Zákonné zdravotní pojištění - nedaň.	0	0	275	0	0
525010	Ostatní náklady - agenturní práce	2 153 630	2 306 845	2 559 179	1 832 940	953 290
527000	Zákonné sociální náklady	94 101	40 192	0	0	0
527010	Zákonné soc. náklady - preventivní prohlídky	1 311	4 826	11 150	13 464	9 856
527020	Zákonné soc. náklady - ostatní	1 918	0	0	0	0
542000	Prodaný materiál	787 799	257 921	386 412	1 051 942	2 136 224
546020	Odpis pohledávek	360 972	189 163	0	264 398	0
546910	Odpis pohledávek - nedaňový náklad	44 659	14 486	46 183	1 607	1 680
548100	Ostatní provozní náklady	22 995	35 064	7 701	110 810	114 953
548099	Ostatní provozní náklady - nedaňové	22 000	28 308	35 306	8 244	25 145
548310	Pojištění zákonné Kooperativa	176 024	235 476	219 317	305 316	323 095
548500	Ostatní provozní náklady - finanční bonus	0	0	200 584	323 545	33 330
549000	Manka a škody z provozní činnosti	8 821	581 122	0	0	0
549999	Manka a škody z provozní činnosti - nedaňový	0	18 359	5 842	11 878	0
	<b>Celkem</b>	<b>85 421 609</b>	<b>90 441 343</b>	<b>79 317 086</b>	<b>99 921 638</b>	<b>101 198 513</b>







