

# **Projekt systému řízení nákladů ve společnosti ContiTech Vibration Control Slovakia s.r.o.**

Bc. Dagmar Formanová

---

Diplomová práce  
2012

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2011/2012

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Dagmara FORMANOVÁ**  
Osobní číslo: **M10422**  
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt systému řízení nákladů ve společnosti  
Contitech Vibration Control Slovakia s. r. o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

### I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši týkající se řízení nákladů a formulujte východiska pro zpracování analýzy a návrhu projektu.

### II. Praktická část

- Provedte analýzu současného stavu řízení nákladů ve firmě Contitech Vibration Control Slovakia s.r.o. a identifikujte jeho nedostatky.
- Na základě provedené analýzy zpracujte projekt systému řízení nákladů ve společnosti.
- Zpracujte nákladovou a rizikovou analýzu projektu a formulujte závěrečná doporučení pro podnik.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

DOYLE, David P. Strategické řízení nákladů: Cost Control, a strategic guide. 1. vyd. Praha: ASPI, 2002. 227 s. ISBN 80-7357-189-7.

KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 2. rozšířené vyd. Praha: Management Press, 2008. 622 s. ISBN 9788072611416.

POPESKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 233 s. ISBN 9788024729749.

TUMPACH, Miloš. Manažerské a nákladové účtovnictví. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2008. 253 s. ISBN 9788080781682.

SERINA, Pavol. Manažerské náklady vo firme. 1. vyd. Bratislava: Ekonóm, 2006. 143 s. ISBN 80-225-2177-9.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.**  
Ústav podnikové ekonomiky  
Datum zadání diplomové práce: **18. června 2012**  
Termín odevzdání diplomové práce: **13. srpna 2012**

Ve Zlíně dne 18. června 2012

  
prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
děkanka



  
prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
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 dostupná k nahlédnutí;
- 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 30. 7. 2012

Foucaurová

<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 přihlídí k vyšší výdělku dosaženému školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Cílem diplomové práce je vytvoření projektu optimalizace a systém řízení nákladů ve společnosti ContiTech Vibration Control Slovakia s.r.o. Dolné Vestenice.

Teoretická část pozůstává z literární rešerše a z analýz názorů na oblast účetních informací, nákladů jako takových a nástrojů řízení nákladů.

Analytická část se zabývá, tím jak společnost člení své náklady a zároveň i jejím kalkulačním a rozpočtovým systémem- popisuje současný stav řízení nákladů.

V projektové části jsou navrhnuté změny pro sledování a plnění plánů, tvorbu jejich kalkulací a rozpočtů.

Klíčová slova: kalkulace, rozpočet, řízení nákladů, plán.

## **ABSTRACT**

The purpose of the thesis is project of cost management in the company ContiTech Vibration Control Slovakia s.r.o. Dolné Vestenice.

Theoretical part of work consists of literary research and analysis of opinion areas of accounting information, costs and cost management tools.

Analytical part is concerning with dividing of costs, costs system and budgetary system of the company - describes the current state of the cost management.

In the project part are designed changes for the monitoring and the implementation of the plan and making their calculations and budgets.

Keywords: calculation, budgeting, management costs, plan

Na tomto místě bych chtěla poděkovat vedoucími mé diplomové práce Ing. Borisovi Popeskovi PhD., za zodpovědné vedení, praktické rady a připomínky, které mi byly poskytnuté při vypracovávání mé práce.

Zvláště bych chtěla poděkovat všem zainteresovaným osobám v společnosti ContiTech Vibration Control Slovakia s.r.o., za poskytnutí informací a za jejich připomínky a odborné rady.

Moje poslední poděkování patří mým rodičům, bez kterých bych neměla možnost studovat.

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

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>11</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>13</b>
<b>1 ZDROJE ÚČETNÍCH INFORMACÍ</b> .....	<b>14</b>
1.1 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ .....	14
1.2 NÁKLADOVÉ ÚČETNICTVÍ.....	14
1.3 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	15
<b>2 NÁKLADY</b> .....	<b>16</b>
2.1 VYMEZENÍ POJMU NÁKLADY A VÝDAVKY .....	16
2.2 POJETÍ NÁKLADŮ .....	17
2.2.1 Finanční pojetí nákladů .....	17
2.2.2 Hodnotové pojetí nákladů .....	17
2.2.3 Ekonomické pojetí nákladů.....	17
2.3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ .....	18
2.3.1 Druhové členění nákladů.....	18
2.3.2 Účelové a odpovědnostní členění nákladů .....	19
2.3.3 Kalkulační členění nákladů .....	19
2.3.4 Náklady ve vztahu k objemu výkonů.....	19
2.3.5 Náklady relevantní a irelevantní .....	20
2.3.6 Utopené náklady.....	21
2.3.7 Oportunitní náklady .....	21
<b>3 NÁSTROJE ŘÍZENÍ NÁKLADŮ</b> .....	<b>22</b>
3.1 DRUHY KALKULACÍ.....	22
3.1.1 Z hlediska času .....	22
3.1.2 Z hlediska struktury nákladů.....	22
3.1.3 Z hlediska způsobu sestavování .....	22
3.1.4 Z hlediska využití výrobní kapacity .....	22
3.2 METODY SESTAVOVÁNÍ KALKULACÍ .....	24
3.2.1 Přirážková kalkulace .....	24
3.2.2 Kalkulace variabilních nákladů.....	25
3.2.3 Kalkulace nákladů podle aktivit.....	26
3.2.3.1 Filozofie, pojmy a prvky ABC systému .....	26
3.2.3.2 Základní etapy tvorby ABC systému.....	28
3.2.3.3 Využití informací z ABC analýzy .....	29
3.3 MOŽNOSTI SNIŽOVÁNÍ NÁKLADŮ .....	31
3.4 ROZPOČTY.....	32
3.4.1 Třídění rozpočtů .....	33
3.4.1.1 Podle délky rozpočtového období.....	33
3.4.1.2 Podle stupně řízení.....	33
3.4.1.3 Podle předmětu rozpočtování v dané oblasti .....	34
3.4.1.4 Podle stupně úplnosti .....	34
3.4.1.5 Podle sledování průběhu reprodukčního procesu .....	34
3.4.2 Formy rozpočtů .....	35
3.4.2.1 Indexová metoda rozpočtu.....	35
3.4.2.2 Rozpočtování s nulovým základem .....	35



3.4.2.3	Pevný rozpočet.....	35
3.4.2.4	Klouzavý rozpočet .....	35
3.4.2.5	Variantní, alternativní rozpočty .....	35
3.4.2.6	Limitní rozpočty .....	35
3.4.2.7	Indikativní rozpočty .....	36
3.4.2.8	Rozpočtování podle aktivit - ABB model.....	36
3.4.2.9	Mimo rozpočtování za pomoci nástrojů Beyond Budgeting (BB) .....	36
3.4.3	Metody tvorby rozpočtu .....	36
•	Metoda rozpočtového odhadu .....	37
3.5	PLÁNOVÁNÍ A NORMOVÁNÍ .....	37
<b>4</b>	<b>SHRNUTÍ TEORETICKÝCH POZNATKŮ .....</b>	<b>39</b>
<b>II</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>41</b>
<b>5</b>	<b>CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI CONTITECH VIBRATION CONTROL.....</b>	<b>42</b>
5.1	ZÁKLADNÍ INFORMACE.....	42
5.2	VÝVOJ SPOLEČNOSTI .....	43
5.2.1	Historie vzniku společnosti .....	43
5.2.2	Profil společnosti.....	44
5.2.3	Organizační struktura společnosti .....	45
5.3	JEDNOTLIVÉ PŘEDMĚTY ČINNOSTI.....	46
5.3.1	Systém manažerství kvality.....	46
5.3.2	Životní prostředí.....	46
5.3.3	Vývoj.....	47
5.3.4	Závod Dolné Vestenice .....	47
5.3.4.1	Skupina AUTOMOTIVE.....	47
5.3.4.2	Segment INDUSTRY .....	48
5.3.5	Závod Partizánske .....	49
5.3.5.1	Segment SSC .....	49
5.3.6	Logistika.....	50
5.3.7	Lidské zdroje .....	51
5.4	PŘEHLED EKONOMICKÝCH VÝSLEDKŮ .....	52
<b>6</b>	<b>ANALÝZA SOUČASNÉHO ŘÍZENÍ NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI .....</b>	<b>54</b>
6.1	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE JEDNOTLIVÝCH STŘEDISEK.....	54
6.1.1	Základní nákladová střediska.....	54
6.1.2	Podpůrné nákladové střediska.....	55
6.2	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA ZÁVISLOSTI NA OBJEMECH VÝKONŮ .....	55
6.2.1	Variabilní náklady .....	55
6.2.2	Fixní náklady.....	57
6.2.3	Ostatní náklady.....	58
6.3	KALKULAČNÍ SYSTÉM SPOLEČNOSTI .....	59
6.4	ROZPOČTOVÝ SYSTÉM SPOLEČNOSTI.....	61
<b>7</b>	<b>IDENTIFIKACE NEDOSTATKŮ SOUČASNÉHO STAVU.....</b>	<b>65</b>
<b>8</b>	<b>PROJEKT .....</b>	<b>66</b>
8.1	SLEDOVÁNÍ PLNĚNÍ PLÁNŮ, SYSTÉM.....	66
8.1.1	Návrh výkazu .....	66

8.2	ZMĚNA SYSTÉMU TVORBY ROZPOČTŮ .....	68
8.3	ZMĚNA SYSTÉMU KALKULACÍ .....	72
8.4	NÁKLADOVÁ A RIZIKOVÁ ANALÝZA .....	72
<b>9</b>	<b>ZÁVĚREČNÉ DOPORUČENÍ PRO PODNIK .....</b>	<b>74</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>75</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>77</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>	<b>80</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>81</b>
	<b>SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>82</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>83</b>

## ÚVOD

### Úvod

Jedním z hlavních cílů každé podnikatelské aktivity je dosažení zisku, který bývá i nedílnou součástí „tržní hodnoty podniku“.

Zisk můžeme zpravidla dosáhnout buď zvýšením objemu tržeb, nebo snížením nákladů. Protože je objem tržeb limitovaný velikostí trhu, kupní silou jeho obyvatel a konkurence také nespí, je tento prostředek k dosažení zisku omezený. Nezbývá nám proto nic jiného, než se ve firmách zaměřit na dosažení plánovaného zisku prostřednictvím snižování nákladů. Tento nástroj k dosažení zisku má tu výhodu nebo nevýhodu, že plně závisí od schopnosti a vůle kreativně myslet té které firmy.

Hlavním cílem diplomové práce je vytvoření projektu optimalizace a systém řízení nákladů ve výrobní firmě.

V teoretické části porovnáám rozdíly mezi finančním, nákladovým a manažerským účetnictvím. Po vymezení pojmu náklady a výdavky se budu krátce zabývat i jednotlivými druhy kalkulací. Podrobněji popíšu aktuálně používané typy kalkulací jako Přirážková kalkulace, Kalkulace variabilních nákladů a především Kalkulace nákladů podle aktivit. Zmíním se též o konkrétních metodách snižování nákladů, které najdou uplatnění v praktické části mé diplomové práce.

Pro úplnost se ještě zmíním o tvorbě rozpočtů a rozpočtování a neopomenu ani plánovací a normotvorný proces.

V praktické části nejprve popíši historii vzniku společnosti ContiTech Vibration Control Slovakia, spol. s r. o., Dolné Vestenice, její organizační strukturu a pracovní náplně jednotlivých oddělení. Krátce bude představeno i výrobní portfolio společnosti a aktivity za poslední kalendářní rok. Z ekonomického pohledu zanalyzuji „Výkaz zisků a ztrát“ i s krátkým komentářem.

Při analýze současného řízení nákladů společnosti podrobně rozeberu členění nákladů podle středisek a jejich závislosti na objemu výkonů. Neopomenu se zmínit ani o používaném kalkulačním systému společnosti a tvorbě podnikatelského plánu.

Podrobným rozbořením nákladovosti společnosti a identifikací slabých míst navrhuji zlepšení stávajícího kalkulačního systému. A to nejen ve fázi návrhu, ale až k praktickému realizování.

Vzhledem na to, že se jedná o společnost se 100 % účastí zahraničního kapitálu, využívající sofistikovaný kalkulační systém, budou i mé návrhy sofistikované a nekonvenční.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 ZDROJE ÚČETNÍCH INFORMACÍ

Účetnictví se ve vyspělých ekonomikách soustřeďuje výlučně na sběr informací, které se následně dělí do finančního, nákladového a manažerského účetnictví. Rozdíl mezi nimi je daný, mimo jiné, i okruhem jejich uživatelů, i když v jádru tvoří ucelený **účetní informační systém**. Zdrojem účetních informací bývá v moderních společnostech informační systém - IS. Povinnost zadávat informace do IS připadá každému zaměstnanci v rámci jeho přístupových práv. Můžeme pak tvrdit, že veškeré důležité nástroje pro řízení firmy jsou k dispozici, a lze je chytře použít. (Jacková a Ďurišová, 2008)

Rozebereme si nyní jednotlivé druhy účetnictví podle jejich obsahu a zaměření.

### 1.1 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví má zákonem upravený obsah a formu. Opírá se o následující dokumenty:

- Zákon o účetnictví
- Postupy účtování a rámcová účetní osnova
- Obchodní zákoník
- Zákon o dani z příjmu a jiné zákonné předpisy ČR
- Směrnice EÚ
- IAS/IFRS
- US GAAP

Finanční účetnictví vyúsťuje do účetní uzávěrky, která se skládá z rozvahy, *výkazu zisku a ztrát a poznámek*, kterých součástí je Přehled peněžních toků. Podniky s povinností auditu vypracovávají vedle účetní uzávěrky i *výroční zprávu*. (Škorecová, 2005 a Chodasová, 2005 a Jacková a Ďurišová, 2008)

### 1.2 Nákladové účetnictví

Zabezpečuje evidenci, kontrolu a analýzu informací podle:

- Středisek (střediskové účetnictví)
- Výkonů (kalkulační účetnictví)

- Procesů (procesní účetnictví)

Jedná se převážně o vnitro organizačního účetnictví, kde na významu nabývá právě *procesní účetnictví*. (Škorecová, 2005 a Bielik 2006)

Procesní řízení ABM si vyžaduje procesní účetnictví ABA, procesní kalkulace ABC a procesní rozpočtování ABB.

Procesní řízení nevidí podnik jako soubor funkcí, ale jako **soubor procesů**.

Procesy v sobě zahrnují všechny činnosti, které jsou potřebné pro realizaci daného výkonu, vytváří pro zákazníka přidanou hodnotu a zároveň snižuje náklady.

*Procesní řízení* slouží zákazníkovi a formuje vertikální organizační strukturu podniku. Vytváří se tak nové *výrobně obchodní útvary* formované podle jednotlivých výrobků nebo skupin výrobků. Samozřejmě že tyto nové řídicí útvary musí disponovat znalostmi a informacemi. (Škorecová, 2005 a Shahid Ansari, 1997)

### 1.3 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Integruje výstupy z finančního a nákladového účetnictví do manažerských výpočtů formou přehledů, grafů, tabulek a analýz, s cílem navrhnout cesty a způsoby zdárného vedení podniku do budoucnosti.

*Manažerské účetnictví* tedy spojuje informace vnitropodnikové a podnikové spolu s informacemi z rozpočetnictví, kalkulací, finanční analýzy, podnikové statistiky, operativní evidence a zpracovává je různými matematicko-ekonomickými metodami. (Sedláček, 1997)

Základní úloha nákladového a manažerského účetnictví je tedy následující:

- Poskytovat informace pro finanční účetnictví
- Poskytovat informace o nákladech, výnosech a rentabilitě výkonů
- Poskytovat informace pro útvarové a odpovědnostní řízení (podle místa vzniku nákladů a možnosti jich ovlivnit)
- Zabezpečit běžnou kontrolu nákladů
- Poskytnout další informaci pro řízení a rozhodování (pro úlohy krátkodobého a dlouhodobého charakteru)

## 2 NÁKLADY

### 2.1 Vymezení pojmu náklady a výdavky

*Náklady podniku* můžeme definovat jako peněžní ocenění spotřeby výrobních faktorů vynaložených podnikem na jeho výkony (výrobky, práce nebo služby) a na ostatní účelově vynaložené výdavky spojené s jeho činností. (Sedláček, 1997 a Popesko, 2009)

Výše nákladů vyjadřuje kvalitu práce podniku, protože jejich prostřednictvím můžeme vyčíslit, kolik skutečně stojí realizace určitého výkonu.

Zde musíme ovšem velmi přesně odlišovat *kategorii nákladů* od *kategorie výdavků*.

*Výdavky* zmenšují objem finančních prostředků v podniku. *Náklady* použijeme na přesně specifikované výkony. *Výdavky* tedy vznikají v okamžiku úhrady a *náklady* v okamžiku spotřeby. (Kajanová, 2006)

Věcné a časové rozdíly mezi náklady a výdavky můžeme shrnout do následujících bodů:

- Existují výdavky, které nejsou náklady (investiční majetek, úhrada závazků apod.)
- Náklady mohou existovat i bez výdavků (odpisy darovaného investičního majetku)
- Mezi náklady a výdavky může být časový nesoulad
- Náklady vznikají a zúčtovávají se do výkonů současně
- Do nákladů produkce v běžném období zahrnujeme výdavky, které se budou realizovat až v následujícím období
- Vznik výdavků předchází vznik nákladů

Určujícím prvkem procesu vzniku a vývoje nákladů v podniku zůstávají finální výkony, i když i ty mohou být negativně ovlivněny špatným vývojem produktu a procesu. (Herzka a Kajanová, 2010)



## 2.2 Pojetí nákladů

Na náklady se můžeme dívat z pohledu účetního, který připravuje podklady pro externí uživatele, a jinak se můžeme na náklady dívat z pohledu strategického manažera. (Popesko, 2009)

Z tohoto důvodu tedy rozlišujeme *pojetí nákladů*:

- Finanční pojetí nákladů
- Manažerské pojetí nákladů,  *které se dále dělí*:
- Hodnotové pojetí nákladů
- Ekonomické pojetí nákladů

Jednotlivé kategorie si nyní přiblížíme

### 2.2.1 Finanční pojetí nákladů

Náklady jsou zde vnímány jako *úbytek ekonomického prospěchu* vedoucí k snížení vlastního kapitálu. Náklady jsou zde vyjádřeny v účetních cenách a slouží mimo jiné i externím uživatelům.

Manažer ale náklady chápe jako účelné vynaložení ekonomických zdrojů v podniku na aktivity související s jeho ekonomickou činností. Jeho pohled na náklady se dělí z hlediska: *hodnotového nebo ekonomického pojetí*. (Popesko, 2009 a Herzka a Kajanová, 2010)

### 2.2.2 Hodnotové pojetí nákladů

Slouží převážně jako informace pro operativní řízení procesů v podniku. Spotřebované vstupy jsou ohodnocovány reálnými cenami a očekává se nadprodukce vložených ekonomických zdrojů. Náklady v hodnotovém pojetí zahrnují nejen náklady shodné s finančním účetnictvím, tak i náklady neshodné s finančním účetnictvím. (Popesko, 2009)

### 2.2.3 Ekonomické pojetí nákladů

Pracuje se zde s tzv. *oportunitními náklady*, kdy se na náklady díváme jako na prostředek k získání maximálně možného zisku při dané aktivitě a daných zdrojích. Přesněji: jakých cílů bylo s těmito náklady dosaženo. (Popesko, 2009)

## 2.3 Členění nákladů

V procese hospodářské činnosti podniku se náklady dostávají do různých vztahů a souvislostí. Klasifikace nákladů podle jednotlivých kritérií je základním předpokladem pro úspěšnou aplikaci nástrojů manažerského účetnictví. Na náklady se tedy můžeme dívat z následujících pohledů. (Kajanová, 2005 a Poniščiaková, 2006)

### 2.3.1 Druhové členění nákladů

Je nejběžnější metodou klasifikace nákladů ve firmě a opírá se o finanční účetnictví. Na náklady se díváme čistě z finančního pohledu.

Mezi nejběžnější nákladové druhy patří:

- Spotřeba materiálu, energií a externích služeb
- Osobní náklady jako mzdy, sociální náklady a pod.
- Odpisy hmotného a nehmotného investičního majetku
- Použití externích prací
- Finanční náklady

Druhové členění nákladů nám na jednu stranu poměrně přesně zobrazuje, které nákladové položky jsou největší a tedy nejvýznamnější pro naše rozhodování pro následnou optimalizaci nákladů, na druhé straně nám však toto členění nákladů neříká nic o tom, jak a k jakému účelu byly tyto náklady použity. (Serina, 2006 a Kajanová, 2005)

Struktura druhových nákladů nám může také napovědět, o jaký typ organizace se jedná. Zda se jedná o **manufakturu** s vysokým podílem osobních nákladů, nebo o **automatizovanou montáž** s vysokým podílem spotřeby materiálu, nebo o **zakázkovou firmu** s poměrně vysokými náklady na externí služby, nebo na firmu zabývající se **službami** s malými náklady na materiál, ale s vysokými osobními náklady. (Sedlák et al., 2007)

Jak jsme uvedli výše, druhové členění nákladů je žádoucí, ne však dostatečně přesný nástroj pro cílené snižování nákladů ve firmě. (Keřkovský, 2004 a Hradecký, 2008)

### 2.3.2 Účelové a odpovědnostní členění nákladů

Abychom poznaly vztah nákladovosti k efektivnosti prováděných operací, musíme náklady dále členit.

Rozlišujeme tedy náklady *technologické*, kde patří především náklady *materiálové*, ale i *odpisy* daného strojního zařízení. Nebo náklady *na obsluhu a řízení* jako energie na ohřev budov, nebo mzdy administrativních zaměstnanců. (Poniščiaková, 2006 a Sedlák et al., 2007)

Můžeme ale také dělit náklady na **jednicové** a **režijní**.

**Jednicové náklady** (prime costs) jsou náklady související přímo s jednotkou prováděného výkonu. **Režijní náklady** (overhead costs) v sobě zahrnují náklady na obsluhu zařízení a část technologických nákladů které přímo nesouvisí s jednotkou výkonu.

Náklady také můžeme klasifikovat podle *odpovědnosti za jejich vznik*, kdy náklady přiřazujeme jednotlivým střediskům, které přímo zodpovídají za jejich vznik a výši. Zde se už dostáváme do zvláštní kategorie manažerského účetnictví, kdy mluvíme o **odpovědnostním účetnictví**. To má za úlohu motivovat jednotlivá střediska k zvyšování jejich efektivnosti, racionalizaci postupů a ke zvyšování jejich informovanosti. (Serina 2006 a Mojmír Hradecký, 2008)

### 2.3.3 Kalkulační členění nákladů

Základní funkcí manažerského účetnictví je správné přiřazování nákladů (cost assignment) k určitým podnikovým činnostem a výkonům. Mluvíme zde o *nákladovém objektu*.

Náklady, které jsou i nejsou přiřazovány nákladovému objektu členíme na:

- Přímé náklady
- Nepřímé náklady

Do nepřímých nákladů patří i přímé náklady, které jsou však pro nás irelevantní. (Jana Fibírová, 2010 a Peter Filo, 2010)

### 2.3.4 Náklady ve vztahu k objemu výkonů

Jedná se o jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení nákladů, kdy *objem výkonů* výrazně ovlivňuje *nákladovost procesu*.

Rozlišujeme tyto základní kategorie nákladů:

- Variabilní náklady
- Fixní náklady
- Smíšené náklady

**Variabilní náklady** (variable costs) jsou náklady, jejichž výše se při změně objemu výkonu změní. (Sedlák et al., 2007)

Nejdůležitější složkou jsou proporcionální náklady s lineárním charakterem vývoje a patří sem např. *úkolová mzda, spotřeba přímého materiálu, energie na chod strojů apod.* Někdy mají náklady nelineární charakter a pak mluvíme o *nadproporcionálních nákladech* (rostou rychleji než objem produkce) nebo o *podproporcionálních nákladech* (nerostou tak rychle jako objem produkce). (Kajanová, 2005 a Fibírová, 2010)

**Fixní náklady** (fixed costs) jsou náklady nezávislé na aktivitách firmy v různém časovém období (odpisy budov, leasing, mzdy manažerů a pod.). Celkové fixní náklady zůstávají, ale jednotkové fixní náklady vztažené na jednotku produkce se s objemem výroby snižují. (Kajanová, 2005 a Jurečka, 2010)

**Smíšené náklady** (semi-variable costs) jsou náklady, které zasahují svojí charakteristikou jak do variabilních, tak i do fixních nákladů a nelze je přesně rozlišit a oddělit.

Výše uvedené dělení nákladů má vypovídací schopnost pouze v určitém časovém období, kdy jakákoliv změna struktury firmy, nebo procesu významně ovlivní jejich absolutní hodnotu. (Fibírová, 2010 a Jurečka, 2010 a Synek, 2007)

### 2.3.5 Náklady relevantní a irelevantní

Patří do oblasti klasifikace nákladů v manažerském rozhodování, kde sledujeme náklady jako reakci na konkrétní manažerské rozhodnutí. Rozlišujeme zde:

**Relevantní náklady** (relevant costs) se při daném manažerském rozhodnutí změní. Zvláštní formou relevantních nákladů jsou **Rozdílové náklady** (differential costs), které představují rozdíl mezi náklady před a po přijetí rozhodnutí.

**Irelevantní náklady** (irrelevant costs) zůstávají nezměněné při jakémkoliv manažerském rozhodnutí, ale jsou velmi důležité při rozhodovacím procesu. (Synek, 2007 a Kajanová 2005)

### 2.3.6 Utopené náklady

**Utopené- umrtvené náklady** (sunk cost) jsou náklady, které byly v minulosti vynaloženy a které nemohou být změněny žádným rozhodnutím učiněným v budoucnosti. Jedná se například o náklady před zahájením výroby jejichž výši již nejde ovlivnit ani z finančního, ani z časového hlediska. (Serina 2006 a Synek, 2007)

Tyto náklady jsou velmi nepříjemné a závisejí zcela na správném manažerském rozhodovacím procesu. (Herzka a Kajanová, 2010)

### 2.3.7 Oportunitní náklady

Jedná se o náklady, které jsou z účetního hlediska charakterizovány jako:

- Implicitní náklady (jsou v rámci účetnictví přesně evidovány)
- Explicitní náklady (v účetnictví neevidovány, nebo s jinou hodnotou)

**Oportunitní náklady** (opportunity costs) nejsou v přesné výši účetnictvím evidovány. Představují vlastně hodnotu ušlého příjmu z nezrealizovaných aktivit a jsou relevantní jen při rozhodovacím procesu z několika variant. (Miloslav Synek, 2007 a Anna Staňková, 2007)

### 3 NÁSTROJE ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

#### 3.1 Druhy kalkulací

Kalkulace můžeme dělit podle druhu z různých hledisek: (Kajanová, 2005 a Bielik, 2006)

##### 3.1.1 Z hlediska času

Tyto typy kalkulací se používají v závislosti od časové etapy rozhodování a druhu činnosti firmy. Rozlišujeme kalkulaci předběžnou a výslednou. (Sedlák, 2010 a Duchoň, 2007)

- **Předběžná kalkulace nákladů** (ex ante) se sestavuje před začátkem výrobního procesu a slouží k identifikaci připravenosti podniku na snižování nákladů.
- **Dodatečná, výsledná kalkulace nákladů** (ex post) se vypracovává po ukončení výroby příslušného výrobku. Skutečné náklady výkonu se zde porovnávají s jeho plánovanými náklady. (Bielik, 2006 a Sedlák et al., 2007)

##### 3.1.2 Z hlediska struktury nákladů

Zde rozlišujeme:

- **Průběžná kalkulace** - výkony z předcházejících fází výroby se uvádějí v členění podle jednotlivých složek kalkulačního vzorce.
- **Postupná kalkulace** - výkony z předcházejících fází výroby se uvádějí v kalkulaci nákladů výkonů dalších fází v samostatné kalkulační položce. (Fibířová, 2010 a Duchoň, 2007)

##### 3.1.3 Z hlediska způsobu sestavování

Zde rozlišujeme:

- **Kalkulace úplných nákladů** přiřazuje všechny náklady podniku jednotlivým výkonům. Nepostihují dynamiku nákladů v závislosti od změny objemu výkonů.
- **Kalkulace variabilních nákladů** dělí náklady na variabilní a fixní. Fixní náklady zde nejsou podrobně zkoumané a stávají se součástí marže. (Duchoň, 2007 a Škorecová, 2005 a Sedlák et al., 2007)

##### 3.1.4 Z hlediska využití výrobní kapacity

Zde rozlišujeme:

- **Dynamická kalkulace** zohledňuje vývoj nákladů v čase. Vychází ze striktního rozdělení nákladů na fixní a variabilní.
- **Statická kalkulace** nepředpokládá různé využití výrobní kapacity (Bedřich Duchoň, 2007)

Toto druhové členění nákladů nás postupně myšlenkově posouvá k základní podstatě kalkulací, a to k volbě *vhodné kalkulační metody*. Zde se neubráníme objasnění dalších ekonomických pojmů a příčinných souvislostí, které budou v následujících kapitolách opomínány a podrobně probírány.

Abychom tedy účinně řídili firmu a především snižovali její náklady, musíme být schopni vyjádřit nejen *výši nákladů*, ale i *příčinu jejich vzniku* a mnohdy i jejich *opodstatněnost*.

Vymezíme si tedy pojem **Nákladový objekt** (cost object) pro který budeme kumulovat veškeré náklady bezprostředně se k němu vztahující. Nákladový objekt může představovat např. výrobek, službu, ale i projekt, trh, nebo středisko. *Vynaložené náklady* pak přiřazujeme nákladovému objektu pomocí **přiřazování nákladů** (cost assignment). Zde rozlišujeme **přímé přiřazení nákladů** (cost tracing), kde existuje mezi nákladem a nákladovým objektem přímá vazba a **nepřímé přiřazení nákladů**, kde tomu tak není. Zde si pomáháme pojmem **nákladová alokace** (cost allocation). Při nákladové alokaci využijeme *zprostředkující veličinu*, pomocí níž přiřazujeme nepřímé náklady objektu alokace. Tato veličina bývá označována termínem **rozvrhová základna** (allocation base, recovery base) nebo jako **vztahová veličina** (cost driver). (Bielik, 2006 a Sedlák et al., 2007)

Pomocí *nákladové alokace* můžeme odhalit a popsat vazby mezi náklady a prováděnými výkony aniž bychom znali přímou vazbu mezi nimi. Soubor informací a kvalifikovaný pohled nám dovolí zvolit vhodnou rozvrhovou základnu. Zde uplatňujeme princip příčinné souvislosti nebo princip průměrování, nedá-li se jinak.

Alokace nákladů tedy patří k základním problémům nákladového řízení. Správně přiřadit náklady výkonu, který jejich vznik vyvolal, je základním předpokladem pro správnou analýzu výkonů, podnikových činností, jejich vazeb a identifikace jejich rentability. (Popesko, 2009 a Foltínová et al., 2011)

## 3.2 Metody sestavování kalkulací

Přáním každého podnikatelského subjektu je vědět, kolik ho přesně stojí prováděné výkony. Pomocí **nákladových kalkulací** tedy může přiřazovat hodnotové veličiny k výrobku, službě, činnosti nebo jiné jednotce výkonu firmy.

S rostoucím podílem nepřímých nákladů a jejich správným alokováním vystává problém vhodné volby kalkulační metody. Ne vždy platí, že jednodušší kalkulační metoda je nepřesnější a méně vhodná než metoda obsáhlejší a sofistikovanější. Vždy musíme vážit *informační přínos akce* a tomu vynaložené *úsilí*. V první řadě ale musíme přizpůsobit kalkulační metodu dané struktuře prováděných výkonů ve firmě. (Herzka a Kajanová, 2010)

V případě, že se rozhodneme použít kalkulaci úplných nákladů objemovým přiřazením režijních nákladů, použijeme **přirážkovou kalkulaci**. Pokud bychom chtěli přiřadit náklady podle skutečných příčinných vztahů, použijeme raději **kalkulaci podle aktivit**. Nebo pokud bychom nechtěli režijní, respektive fixní náklady alokovat v plné výši použijeme metodu **kalkulace variabilních nákladů**. (Bielik, 2006 a Sedlák et al., 2007)

Existují ještě některé speciální typy nákladových kalkulací jako např. *kalkulace dělením*, *kalkulace sdružených výkonů*, nebo *dynamická kalkulace*, ale jimi se nebudeme v této práci podrobněji zabývat, protože jsou pro použití v praktické části této diplomové práce neaktuální. (Hradecký, 2008 a Synek, 2007)

### 3.2.1 Přirážková kalkulace

**Přirážková kalkulace** (absorption costing) kalkuluje výši režijních nákladů odpovídajících určitému výkonu na základě *rozvrhové základny* a pomocí ní vyjádřeného přepočítacího koeficientu, označovaného jako *režijní přirážka*. Čím vyšší bude výška zvolené rozvrhové základny u konkrétního výkonu, tím vyšší podíl režijních nákladů bude tomuto výkonu přiřazen. (Herzka a Kajanová, 2010)

Rozvrhovou základnou u přirážkových kalkulací bývá určitá položka přímých nákladů, ať už přímý materiál, energie nebo mzdy.

Režijní náklady dále dělíme pro zvýšení jejich objektivnosti:

- **Zásobovací režii** (náklady spojené s nákupem, příjmem materiálu, vstupní kontrolou, skladováním)



- **Výrobní režii** (náklady spojené s výrobním procesem)
- **Odbytovou režii** (náklady na prodej, expedici, reklamu)
- **Správní režii** (náklady fixního charakteru související se správními útvary)

Těmto režii musíme přiřadit odpovídající *rozvrhovou základnu*.

Nebo také můžeme režijní náklady dělit:

- **Variabilní režii** (závisí významně na změně objemu prováděných výkonů, kdy rozvrhová základna bývá zpravidla přímá práce, normohodina apod.)
- **Fixní režii** (na objem výkonů významně nereaguje a bývá svázána na náklady hlavních firemních činností)
- **Správní režii** (fixní a variabilní náklady spojené s činností správních útvarů firmy)

Musíme ale upozornit na skutečnost, že metoda přírážkové kalkulace nadhodnocuje náklady výkonů nenáročné na režijní náklady a naopak podhodnocuje náklady výkonů, které spotřebovávají více režijních nákladů, než je obecný průměr. Tuto nevýhodu můžeme eliminovat dodržováním několika pravidel.

*Kalkulované režijní přírážky* musí být *pravidelně aktualizované* na základě skutečné hodnoty nákladů, musí být vhodně *rozdělené* do skupin a to platí i pro rozvrhovou základnu.

Přesto můžeme mluvit o metodě přírážkových kalkulací jako o metodě jednoduché, nevyžadující speciální informační data a podávající informaci o úplných vlastních nákladech výkonu. (Foltínová et al., 2011 a Bielik, 2006)

### 3.2.2 Kalkulace variabilních nákladů

**Kalkulace variabilních nákladů** (variable costing) bere v úvahu jen variabilní náklady na výkon a nebere v úvahu fixní náklady. Sleduje se ale, jaký příspěvek dokázal výkon vygenerovat nad rámec svých variabilních nákladů. S oblibou se tato metoda využívá u firem s výkyvy využití výrobních kapacit, kde se pečlivě sledují variabilní a fixní náklady a to přísně odděleně, ale zato pravidelně.

**Příspěvek na úhradu** při daném výkonu je rozdíl ceny výkonu a jeho variabilních nákladů. Jejich součtem dostaneme **celkový krycí příspěvek za podnik** a ten v porovnání

s fixními náklady napovídá o hospodářském výsledku podniku jako celku. Sledováním nákladů v krátkém období nám pak umožňuje velmi operativně řídit firmu při dané (tedy omezené) výrobní kapacitě. Do výroby pak můžeme přednostně zařadit výrobek s vyšším minutovým příspěvkem na úhradu. Naopak, při volné výrobní kapacitě můžeme krátkodobě snížit cenu výrobku až k úrovni variabilních nákladů výkonu.

V praxi obvykle dělíme fixní náklady na *zvláštní* (přímo souvisí s výrobou) a na *všeobecné* (správní náklady, účetnictví a podobně). Potom rozlišujeme **Krycí příspěvek I** a **Krycí příspěvek II**, který již může vytvářet zisk.

Metoda variabilních nákladů nám však neposkytuje žádné informace o struktuře a příčinách spotřeby fixních nebo režijních nákladů, což je velký nedostatek pro kvalifikované manažerské rozhodování. (Foltínová et al., 2011)

### 3.2.3 Kalkulace nákladů podle aktivit

**Kalkulace nákladů podle aktivit** (Activity-Based Costing - ABC) umožňuje najít a kvantifikovat skutečné příčiny vedoucí ke vzniku nákladů. Náklady k objektům jsou tedy přiřazovány na základě měření skutečných fyzických výkonů jednotlivých prováděných činností a aktivit. (Pataky, 2005 a Škorecová 2005)

#### 3.2.3.1 Filozofie, pojmy a prvky ABC systému

ABC metoda poskytuje široké spektrum informací o nákladech, činnostech, aktivitách, výkonech a nákladových objektech, které nám slouží nejen pro vlastní kalkulaci nákladů, ale i pro kvalifikované řízení firmy. Mluvíme zde o manažerském nástroji **řízení podle aktivit** (Activity-Based Management- ABM), respektive o **procesním řízení nákladů** (Activity-Based Costing and Management - ABC/M).

Podstatou **ABC kalkulace** je alokování režijních nákladů jednotlivým prováděným aktivitám, jejichž prostřednictvím jsou pak přiřazovány jednotlivým nákladovým objektům. (Popesko, 2009 a Škorecová, 2005)

Nejprve je zdroj (nepřímý náklad) na základě vztahové veličiny nákladů přiřazen k jednotlivým aktivitám. Pak se celkové náklady na jednotku aktivity pomocí vztahové veličiny aktivity rozdělí na jednotku aktivity. Na základě nákladů na jednotku aktivity a jejich objemu se určí náklady na nákladový objekt. (Foltínová et al., 2011)

**Klasifikace nákladů:**

- **Přímé náklady** (lze je přímo přiřadit nákladovému objektu)
- **Nealokované náklady** (fixního charakteru)
- **Náklady alokované pomocí aktivit** (v podstatě režijní náklady)

#### Klasifikace aktivit:

- **Primární aktivity** přidávající hodnotu
- **Podpůrné aktivity** nepřidávající hodnotu (prováděné pro interní potřebu firmy)

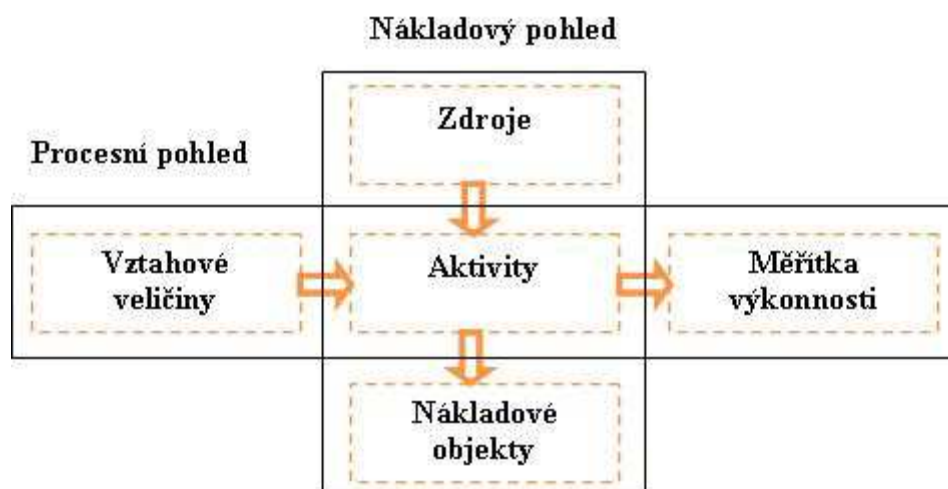
#### Klasifikace vztahových veličin:

- **Transakční veličiny** (kvantifikují počet výkonů určité aktivity). Bývá nejméně přesný, i když nejméně nákladný.
- **Časové veličiny** (množství času spotřebovaný na aktivitu)
- **Silové veličiny** (přiřazují silové zdroje přímo nákladovému objektu)

#### Míra výkonu aktivity (MVA)

MVA (marked value addend) představuje počet vykonaných nebo spotřebovaných jednotek aktivity ve sledovaném období. Rozlišujeme skutečný výstup a maximální kapacitu.

Pro ABC kalkulaci je charakteristické spojení nákladového a procesního pohledu na chod organizace, kde aktivita představuje ústřední motiv schémy. (Popesko, 2009)



Obrázek 1 Activity Based Costing z nákl. a procesního pohledu (Vlastní zpracování)

### 3.2.3.2 Základní etapy tvorby ABC systému

Tvorbu ABC systému dělíme do pěti kroků:

#### 1. Úprava účetních dat

- eliminovat specifické účetní náklady (kurzové rozdíly, dary, pokuty a penále)
- zahrnout kalkulační druhy nákladů (oportunitní náklady)
- odpisy (zvážit dobu odepisování a dobu životnosti předmětu, užití reprodukční pořizovací ceny)
- úroky (kalkulační úrok)
- ostatní náklady (know-how, reklama, propagace)

#### 2. Definice struktury ABC systému

- Definice aktivit (analýza organizační struktury, pracoviště, osobních nákladů)
- počet aktivit (20-30 aktivit pro střední firmu)
- definice nákladových objektů (výrobek nebo služba měřeno fyzikální jednotkou, zákazník, materiál)
- procesní přístup při identifikaci aktivit

#### 3. Procesní nákladová analýza - přiřazení nákladů aktivitám

- matice nákladů aktivit (zobrazuje vazby mezi nákladovými druhy a aktivitami, dává nám *celkové náklady aktivit* jako nástroj pro manažerské rozhodování)

#### 4. Analýza aktivit

- stanovení vztahových veličin aktivit (objednávka materiálu-počet objednávek)
- stanovení míry výkonu aktivity (počet vztahových veličin vyprodukovaných aktivitou)
- kalkulace *jednotkových nákladů aktivit*  $JNA = \frac{\text{celkový náklad aktivit } CNA}{\text{míra výkonu aktivity } MVA}$
- přiřazení nákladů podpurných aktivit primárním aktivitám (vzorec)

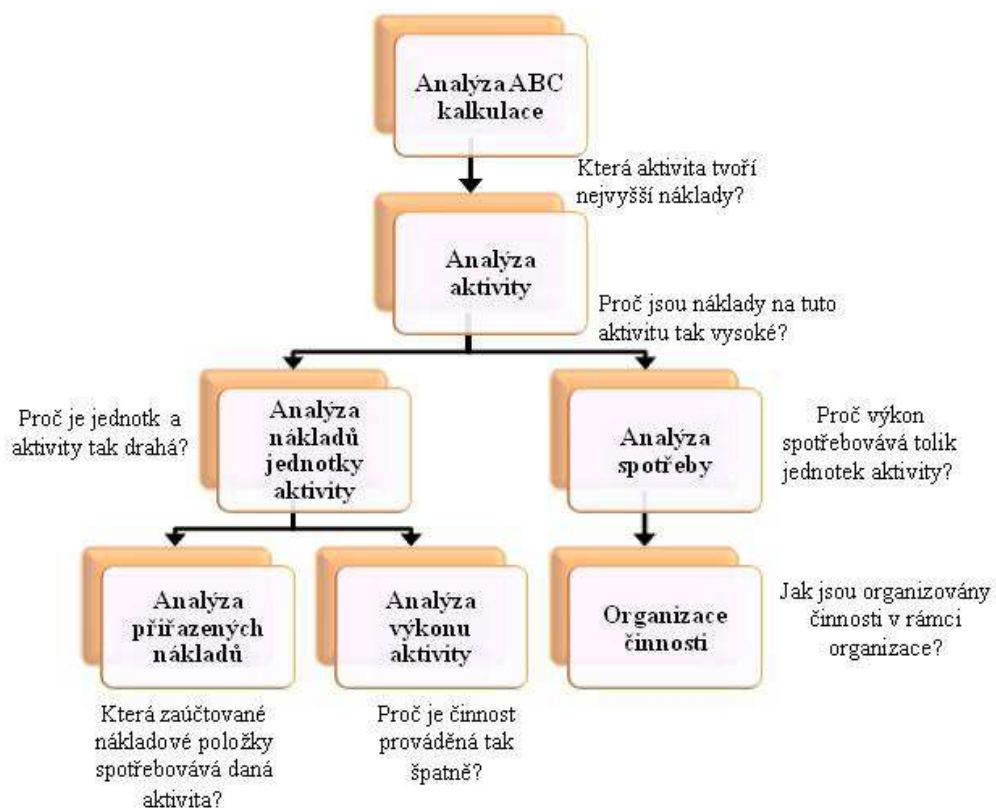
#### 5. Přiřazení nákladů aktivit nákladovým objektům

- účet aktivit (spotřeba jednotek aktivity na nákladový objekt)

- náklady na aktivitu (součin spotřebovaných jednotek a hodnoty jednotkového nákladu)
- celkové režijní náklady daného nákladového objektu (součet nákladů na aktivitu)

### 3.2.3.3 Využití informací z ABC analýzy

- Zpětná analýza nákladů



Obrázek 2 Zpětná analýza nákladů v ABC kalkulaci (Vlastní zpracování)

Otázky a odpovědi již patří do kategorie nástrojů **Řízení podle aktivit** (Activity-Based Management - ABM)

- **Měření výkonu aktivit**

Dává nám představu o rozsahu plýtvání napříč organizací. Použijeme vzorec:

$$\text{NNA} = \text{CNA} \times [1 - (\text{MVA skut.} / \text{MVA max.})]$$

NNA - nevyužitý náklad aktivity

CNA - celkové náklady aktivity

MVA skut. - skutečný výkon aktivity

MVA max. - maximální výkon aktivity

- **Analýza ziskovosti zákazníků**

Na zákazníka pohlížíme jako na nákladový objekt, u kterého dokážeme stanovit i příslušný zisk podle vzorce:

Tabulka 1 Výpočet zisku a marže tvořeného určitým nákladovým objektem

<b>Tržby za nákladový objekt</b>
- přímé náklady nákladového objektu
- náklady aktivit nákladového objektu
<b>Marže:</b>
- proporcionalní podíl nealokovatelných nákladů
<b>Zisk</b>

Tabulka 2 Všeobecný kalkulační vzorec ( Kajanová, 2006)

<ul style="list-style-type: none"> <li>• přímý materiál</li> <li>• přímé mzdy</li> <li>• ostatní přímé náklady</li> <li>• výrobní režie technologická</li> <li>• výrobní režie všeobecná</li> </ul>
<b>vlastní náklady výroby</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• správní režie</li> <li>• zásobovací režie</li> </ul>
<b>vlastní náklady výkonu</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• odbytové náklady</li> </ul>
<b>úplné vlastní náklady</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• zisk</li> </ul>
<b>TRHOVÁ CENA</b>

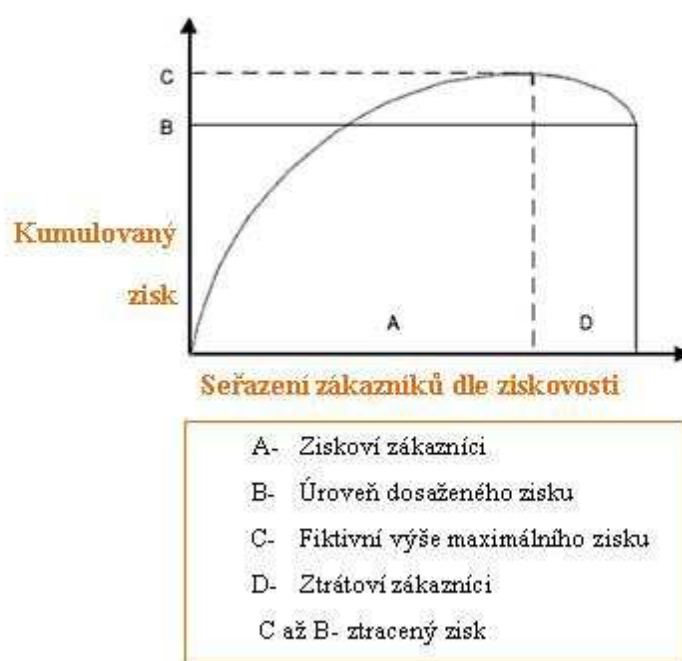
Seřazením zákazníků podle výšky zisku do grafu ztraceného zisku ( Obrázek 3) nám podává obraz o fiktivní hodnotě maximálního zisku.

Vzhledem na existenci fixních nákladů bychom měli ztrátové zákazníky nahradit ziskovými, a ne je pouze vyřadit z portfolia zákazníků. Mnohdy je výhodnější udělat ze

ztrátových zákazníků zákazníky ziskové. Samozřejmě pomocí ABC modelu. (Staňková, 2007)

- **Modelování scénářů budoucího vývoje**

Vazby a vztahy mezi náklady, aktivitami a jednotlivými nákladovými objekty nám umožní velmi přesně modelovat budoucí vývoj společnosti (tvorba plánů) a odpoví nám na otázky typu: co se změní, jaký dopad, kolik ušetříme, když...



Obrázek 3 Graf ztraceného zisku (Vlastní zpracování)

### 3.3 Možnosti snižování nákladů

Rezervy snižování nákladů představují *nevyužité možnosti*. Pokud využijeme *vhodné kalkulační metody* s přesným a adresným přiřadováním nákladů k jednotlivým výkonům, a pokud jsou tyto metody propojené s on-line *informačním systémem*, tak má firma velkou konkurenční výhodu. Dokáže totiž přesně určit všechny náklady na výrobek.

Mezi základní rezervy snižování nákladů patří: (Serina, 2006 a Foltínová et al., 2011)

- Snižování nákladů v koloběhu transformačního procesu
  - využívání oběžného majetku a zrychlování jeho obratu

- využívání výrobní kapacity firmy
- stanovení optimálního sortimentu
- zvyšování kvality materiálu, surovin, energií,
- zvyšování kvality výrobků
  
- Využívání kalkulačních metod při přiřadování nákladů
  - metody kalkulace neúplných nákladů
  - metody kalkulace úplných nákladů
  - metoda ABC kalkulace s přiřadováním nákladů podle aktivit
  - metoda ABM, řízení nákladů na základě částečných aktivit
  - kalkulace z pohledu strategického řízení
  
- Metoda cílových nákladů
- Metoda životního cyklu
- Metoda kaizen
- Využívání outsourcingu, offshoringu, insourcingu a management buy-out
- Využívání metody Just-In-Time (JIT)
- Aplikace nákladového modulu SAP R3
- Zavádění norem systémů kvality a environmentu ISO
- Zaužívání fenoménu změn - facility managementu

Můžeme konstatovat, že nástrojů a metod na snižování nákladů je opravdu dostatek. Ne každý řídicí pracovník je pozná a využívá. Přesto uvedené metody patří k *základním nástrojům strategického manažerství nákladů*. (Serina a Tóth, 2009 a Škorecová, 2005)

### 3.4 Rozpočty

Rozpočet je zkonkretizování ekonomických úloh podniku nebo útvaru na jeho předpokládanou činnost za určité období. Rozpočet tedy zahrnuje a vyjadřuje plánované výnosy, náklady, majetek, závazky a peněžní toky za určité budoucí období. I když rozpočet navazuje na účetnictví, nelze ho vnímat jen jako jednoduchý převod plánovaných úloh na peněžní jednotky. (Foltínová et al., 2011 a Doyle 2002)

**Úlohy rozpočetnictví, kde rozpočty patří, mají tyto úlohy:**



## 1. Informačně koordinační úloha

- Zabezpečení plnění úloh z finančního plánu
- Informování o stavu hospodaření
- Informování o podnikových činnostech
- Poskytuje podklady o nákladech
- Stanovuje úlohy (Foltínová et al., 2011)

## 2. Motivační úloha

- Podporuje spoluúčast zaměstnanců na řízení
- Motivuje k snižování nákladů
- Zvyšuje disciplínu a motivaci středisek k hospodárnosti (Foltínová et al., 2011)

## 3. Kontrolní úloha

- Příprava podkladů na kontrolu a rozbor rozpočtovaných údajů
- Kontrola práce středisek
- Kontrola hospodaření a měření výkonnosti podniku a jednotlivých středisek (Foltínová et al., 2011)

### 3.4.1 Třídění rozpočtů

#### 3.4.1.1 *Podle délky rozpočtového období*

- Dlouhodobé rozpočty (6-10 let, strategické rozpočty)
- Střednědobé rozpočty (2-5 let, taktické rozpočty)
- Krátkodobé rozpočty (do 1 roku, pro operativní řízení daného zúčtovacího období)
- Operativní rozpočty (zpřesnění původní úlohy ročního rozpočtu) (Foltínová et al., 2011)

#### 3.4.1.2 *Podle stupně řízení*

- Podnikový rozpočet (sestavuje se na celou ekonomickou a finanční činnost podniku)

- Vnitropodnikové rozpočty (sestavují se pro jednotlivé hospodářské střediska nebo útvary)

#### **3.4.1.3 Podle předmětu rozpočtování v dané oblasti**

- Výnosy
- Nákupy a služby
- Náklady
- Výsledek hospodaření
- Časové rozlišení nákladů a výnosů
- Tvorba rozpočtové rezervy (na úrovni podniku slouží na utlumení nepříznivých vlivů)

#### **3.4.1.4 Podle stupně úplnosti**

- Komplexní rozpočty (nejuceleněji rozpočtuje pohyby všech hodnot v podniku)
- Částečné rozborů (obsahuje jen část ekonomických jevů jako např. náklady, výnosy apod.)
- Kombinované rozpočty (kombinace výsledného a částkového rozpočtování)
- Jednorázové rozpočty (vypracují se na určitou zakázku nebo výkon)

#### **3.4.1.5 Podle sledování průběhu reprodukčního procesu**

- Základní (rozpočty středisek a činností)
- Souhrnné (rozpočet podniku)

Každý podnik má vlastní rozpočtový systém podle jeho potřeb a uvážení. Všechny rozpočty se vzájemně prolínají a společně umožňují kontrolovat ziskovost a likviditu podniku. (Foltínová et al., 2011)

### 3.4.2 Formy rozpočtů

Různé cíle a rozhodovací úlohy vyžadují používání různých přístupů k rozpočtu a k rozpočtování. Několik forem rozpočtu si popíšeme podrobněji.

#### 3.4.2.1 *Indexová metoda rozpočtu*

Vychází z údajů minulého období. Tyto východiskové údaje se při stanovení rozpočtu na budoucí období upraví o procentuální index, který bere do úvahy celkové změny v činnosti podniku. Je zde nebezpečí přenesení chyb z minulosti. Tato metoda je vhodná pro stabilní, výkonné firmy.

#### 3.4.2.2 *Rozpočtování s nulovým základem*

Při sestavování rozpočtu při modelu ZBB (Zero Based Budgeting) se nehledí na údaje z minulosti, ale z přehledu činností, které se budou v rozpočtovaném období provádět. Manažeři jsou tak donuceni obhájit prováděné aktivity, a s nimi spojené náklady. Východiskovým bodem sestavení rozpočtu je analýza činnosti daného útvaru. Vhodné pro útvary se servisní, režijní činností nebo pro nově vznikající podniky. (Doyle, 2002)

#### 3.4.2.3 *Pevný rozpočet*

Sestavuje se na začátku určitého období a v průběhu tohoto období se neaktualizuje.

#### 3.4.2.4 *Klouzavý rozpočet*

Změna rozpočtu se v následném období mění a zachytávají se tak aktuální skutečnosti. Využití má především u střednědobých rozpočtových obdobích a prognóz, kdy se prognózy a výhledy aktualizují s časem.

#### 3.4.2.5 *Variantní, alternativní rozpočty*

Sestavují se pro různé varianty činnosti podniku, například podle objemu prodeje, využití výrobních kapacit a pod.

#### 3.4.2.6 *Limitní rozpočty*

Limitní rozpočty jsou absolutní a nepřekročitelné. Využívá se jich v rozpočtových organizacích, nebo v útvarech s výdaji na vývoj, propagaci, vzdělávání a pod.

### 3.4.2.7 *Indikativní rozpočty*

Tento rozpočet je vázán na jiný, významný a nelimitující výkon firmy. Například reklama na výšku prodeje.

### 3.4.2.8 *Rozpočtování podle aktivit - ABB model*

Tato metoda vychází z kalkulací podle aktivit (ABC) a z nástrojů řízení podle aktivit (ABM). Zaměřuje se na pochopení aktivit a jejich vztahu k tvorbě hodnoty. Rozpočty jsou tvořeny na základě očekávané spotřeby výkonu jednotlivých aktivit, které jsme schopni změřit skutečnými jednotkami výkonu. (Serina a Tóth, 2009)

### 3.4.2.9 *Mimo rozpočtování za pomoci nástrojů Beyond Budgeting (BB)*

Jedná se o nadrozpočtový přístup, jehož podstatou je pružná a neustálá reakce na změny týkající se trhu. Vhodné pro zákaznický orientované firmy s decentralizovanými týmy pracujícími v sítích. (Hope a Fraser, 2003)

## 3.4.3 **Metody tvorby rozpočtu**

Při výběru metody rozpočtu musíme zohlednit nejen cíl, který chceme dosáhnout, ale musíme brát v úvahu i požadavky na přesnost stanoveného cíle a v neposlední řadě i dostupnost informací. (Poniščiaková, 2006)

**Metody rozpočtování dělíme do čtyř základních skupin:**

- ***Plánová metoda rozpočtování***

Opírá se o plánované kalkulace, rozpisy ročních plánů a o statistický rozpočet režijních nákladů. Plánované údaje získává z podnikatelského finančního plánu a ze skutečností předcházejícího období. Plánovanou metodu rozpočtování můžeme použít v menších firmách s různorodým zaměřením.

- ***Normová metoda rozpočtování***

Představuje ucelený souhrn postupů opírající se o operativní kalkulace a o statisticky sestavené normy režijních nákladů. Využívá se na rozpočtování opakujících se dějů za použití operativních kalkulací, normotvorné základny, operativních plánů a účetní evidence.

Podstatou normové metody je objektivně zesouladit odbytové a kapacitní možnosti, normy spotřeby materiálu, energie, surovin, výkonových norem a pod. Tato metoda je úzce spjata

s normovou *metodou kalkulování*. Umí dále samostatně evidovat rozpočtové změny a odchylky od norem.

- ***Jednorázová metoda rozpočtování***

Používá se při jednorázové zakázce. Tato metoda využívá informace z ročního plánu podniku, ročního podnikatelského plánu, z předvýrobních etap, předběžných kalkulací a z limitovaných režijních nákladů. Jedná se zákonitě o méně přesnou metodu.

- ***Metoda rozpočtového odhadu***

Metoda vychází z průměrných údajů rozpočtů posledních let, které zvyšujeme o stanovené fixní procento. Tato metoda je značně nepřesná, protože nezahrnuje vlivy, které již pominuly, nebo které teprve nastanou. (Kupkovič et al., 2002 a Poniščiaková, 2006)

### **3.5 Plánování a normování**

Plánování a celý plánovací proces je vlastně stanovení predikce budoucího vývoje firmy, kdy se vymezuje nejen cílový stav věcí, ale i opatření k jejímu dosažení.

Plán je tedy jeden ze základních nástrojů pro uskutečnění podnikových cílů.

Plánování se provádí pro určité plánované vytížení kapacit, pro které předpokládáme, že budou efektivně využity. Jestliže plánované vytížení nedosáhneme, nebo je překročíme, musíme přepočítat plánované náklady na skutečné náklady při daném využití. (Stiegler a Hofmeister, 1992)

Pro náklady v podniku rozlišujeme dvě formy plánů:

- plán nákladů v druhovém členění

Kde použijeme metodu *souhrnnou* za celý podnik, nebo metodu *rozpočtovou* za jednotlivá střediska.

- plán nákladů v kalkulačním členění

Kvalitního plánu nákladů lze dosáhnout jen po důkladné analýze nákladů v předcházejícím období, jejich zohlednění v aktualizovaných normách spotřeby a zapracování rezerv vyplývajících u úsporných opatření.

Normy, normy nákladů resp. normativy představují jakýsi jednotkový etalon, který porovnáváme se skutečně dosaženými hodnotami a z rozdílů určujeme nápravné opatření.

Rozeznáváme např. normy:

- jednicového materiálu
- jednicových mezd
- technologických energií
- režijního materiálu
- technologických strojů a zařízení

Stanovení normativů přímých a režijních nákladů vyžadují vlastní přístupy k výpočtu a neobejdou se bez úzké spolupráce většiny výkonných složek v podniku.

## 4 SHRNUÍ TEORETICKÝCH POZNATKŮ

Jak jsem se již zmínila v úvodu mé diplomové práce, tak promyšlené řízení nákladů ve společnosti vede obvykle k tvorbě zisku. Pro kvalitní řízení ale potřebujeme dostatek kvalitních informací, které získáme z účetnictví ať finančního, nákladového nebo manažerského. Po roztřídění si těchto informací, můžeme přistoupit k jejich zužitkování formou řízení nákladů. Zde používáme kalkulace jako nástroj pro řízení nákladů. Nákladová kalkulace tedy přiřazuje hodnotové veličiny jednotce výkonu firmy.

V případě, že se rozhodneme použít kalkulaci nákladů objemovým přiřazením režijních nákladů, použijeme *přirážkovou kalkulaci*. Pokud bychom chtěli přiřadit náklady podle skutečných příčinných vztahů, použijeme raději *kalkulaci podle aktivit*. Nebo pokud bychom nechtěli režijní resp. fixní náklady alokovat v plné výši, použijeme metodu *kalkulace variabilních nákladů*.

**Přirážková kalkulace** najde uplatnění v menších firmách nebo výrobních družstev, kde se pomocí režijních přirážek namodelují náklady podle svých představ, a výsledná cena výrobku je zákazníky akceptována.

**Kalkulace variabilních nákladů** používají větší firmy, které se obvykle přetransformovaly ze státních podniků, a které se snaží uspět v silném konkurenčním prostředí. Tato metoda však neposkytuje žádné informace o struktuře a příčinách spotřeby fixních nebo režijních nákladů, což je velký nedostatek pro kvalifikované manažerské rozhodování.

**Kalkulace nákladů podle aktivit** umožňuje najít a kvantifikovat skutečné příčiny vedoucí ke vzniku nákladů. Náklady jsou tedy k objektům přiřazovány na základě měření skutečných fyzických výkonů jednotlivých prováděných činností a aktivit. Výhodou této metody je na základě znalostí nejen zpětně analyzovat ziskovost zákazníků nebo modelovat scénáře budoucího vývoje, ale i aktivně a cíleně odstraňovat rezervy a snižovat náklady.

Tato metoda se používá u moderních, zpravidla zahraničních společností, které se sebou přináší nejen technologický kapitál, ale i účetní a právní systém západněji od našich hranic.

Co nejpřesnější stanovení nákladů na výrobek, a tedy co nejpřesnější stanovení konečné ceny výrobku, nám dává konkurenční výhodu u zákazníka, který si nechává předkládat několik cenových nabídek a pak se mezi nimi rozhoduje. Při sjednávání ceny pak poznáme

hranice, za které nemůžeme jít. Na druhou stranu citlivý zákazník nesnáší cenové skoky směrem dolů, které se objevují u neznalého dodavatele.

Součástí manažerského řízení firmy je také proces plánování a rozpočtování. Plánování a celý plánovací proces je vlastně stanovení predikce budoucího vývoje firmy, kde se vymezuje nejen cílový stav věcí, ale i opatření k jejímu dosažení. Rozpočet a rozpočetnictví zase konkretizuje ekonomické úlohy firmy nebo útvaru na jeho činnost za určené období. Opírá se o normy a normativy. Rozpočetnictví se stává součástí manažerského účetnictví a slouží k správnému rozhodnutí.



## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI CONTITECH VIBRATION CONTROL

### 5.1 Základní informace

Obchodné jméno: ContiTech Vibration Control Slovakia s.r.o., Dolné Vestenice

Sídlo: Gumárenská 395/19, 972 23 Dolné Vestenice

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

IČO: 36 322 792

Předmět činnosti: výroba pryžových výrobků a výrobků z plastických hmot a jejich spojování s jinými materiály, hlavně kovy

Na obrázku číslo čtyři je lze vidět obce, kde má společnost své výrobní závody a jejich vizuální podobu na obrázku číslo pět.



Obrázek 4 Lokalizace společnosti CTVC Slovakia s.r.o. (Vlastní zpracování)

## 5.2 Vývoj společnosti

### 5.2.1 Historie vzniku společnosti

Společnost vznikla podpisem společenské smlouvy mezi ContiTech Formteile, GmbH., Hannover a Vegum a. s., Dolné Vestenice, SR dne 26. června 1996 pod obchodním názvem ContiTech-Vegum Vibration Control s. r. o. (dále jako "společnost")

Hlavním cílem vzniku tohoto joint venture bylo získat zahraniční trhy a navázat spolupráci s technicky i ekonomicky zdatným investorem.

Změna ve struktuře podílů nastala v roce 1999, kdy německý společník odkoupil od Vegumu a. s. všechny akcie a vzniká tak společnost s názvem ContiTech Vibration Control s. r. o., což znamená pro firmu i vysoký příliv investic spojený s celkovým růstem.

Dne 12. března 2002 došlo k reorganizaci společnosti a byl založen druhý právní subjekt pod názvem ContiTech Vibration Control Slovakia s.r.o. Dolné Vestenice.

Založení nové společnosti prohlubuje investiční činnost ContiTechu AG Hannover na Slovensku.

Společnost se významně rozrůstá, a za podpory státu, formou daňových prázdnin, vytváří další pracovní místa v regionu s poměrně vysokou nezaměstnaností.



Obrázek 5 Výrobní závod Dolné Vestenice (Vlastní zpracování)

Na přelomu roků 2005/2006 kupuje společnost další výrobní prostory v nedalekém městě Partizánske. Vznikají tak dva závody. Závod Dolné Vestenice a závod Partizánske.

Závod v Partizánskem je specificky orientovaný na výrobu gumových elementů, které jsou součástí řídicích jednotek a brzd namontovaných převážně v osobních automobilech. Protože se jedná o tzv. D-díly, jde o výrobu s vysokou náročností na kvalitu a přesnost. Každý díl je 100 % překontrolovaný. 100 % kontrola každého výrobku je prováděna ručně.



Obrázek 6 Výrobní závod Partizánskem (Vlastní zpracování)

Společnost nezanedbává ani výrobní prostory v Dolných Vestenicích, o čemž svědčí i dostavba výrobních hal, zavádění nových technologií, restrukturalizace a delimitace výroby a v neposlední řadě i změna organizace řízení ve všech oblastech.

### 5.2.2 Profil společnosti

ContiTech Vibration Control je partner pro vývoj a výrobu inovativních komponentů a systémů v oblasti vibračních a těsnicích systémů určených pro automobilový a všeobecný průmysl.

V ContiTech Vibration Control Slovakia, s.r.o. je výroba rozdělena do tří základních segmentů:

- **Segment Automotive** (závod Dolné Vestenice)

Vyrábí gumokovové výrobky na odpružení jednotlivých částí motoru, výrobky jsou expedované just in time přímo na montážní linky výrobců automobilů. Odběratelé jsou GM-Opel, Ford, Chrysler, BMW, Mercedes, Volvo a Jaguár.

- **Segment Industry** (závod Dolné Vestenice)

Vyrábí poměrně širokou škálu výrobků (aktivních je cca 1700 druhů) na odpružení mechanických částí pro všeobecný průmysl.

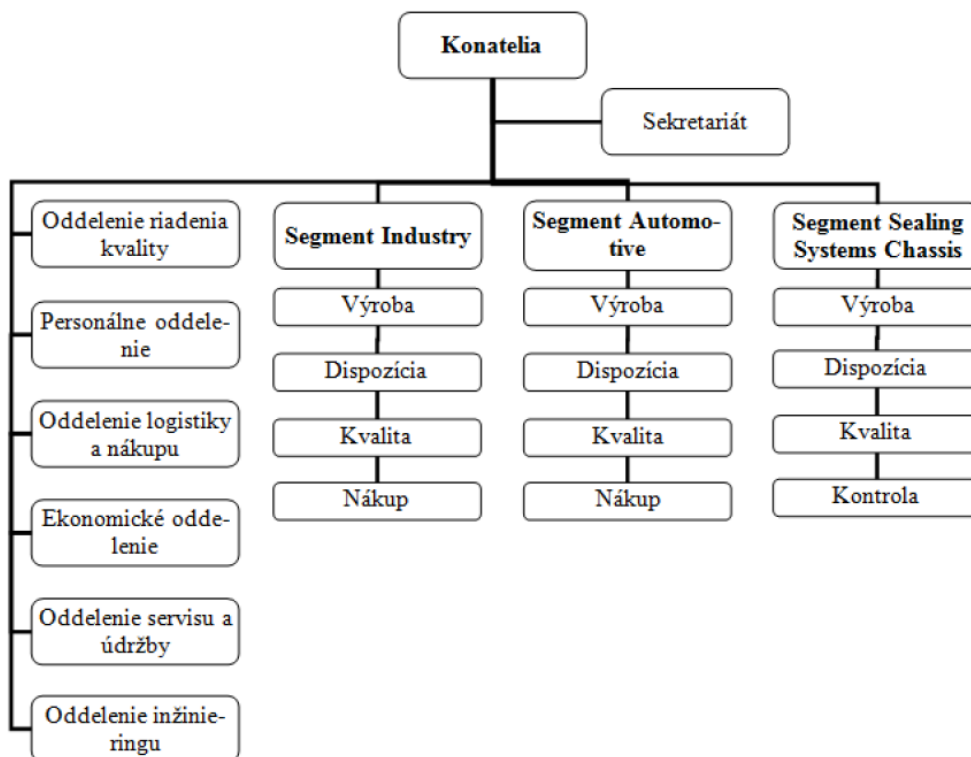
- **Segment Sealing systems chassis** (závod Partizánske)

Závod v Partizánskem je specificky orientovaný na výrobu gumových elementů, které jsou součástí řídicích jednotek a brzd namontovaných převážně v osobních automobilech.

Výrobky na vysokém technologickém stupni jsou vyráběny na sofistikovaných technologiích, sériovou metodou a s použitím nejmodernějších řídicích metod.

### 5.2.3 Organizační struktura společnosti

Na níže uvedeném diagramu je zobrazená zjednodušená verze struktury společnosti CTVC, v příloze P I. se nachází detailní organigram společnosti.



Obrázek 7 Organizační struktura společnosti (Vlastní zpracování)

Vrcholný výkonný orgán společnosti je představovaný dvěma konateli, kteří mají přidělené odbory z oblasti výroby a ekonomiky. Organizační struktura je pružná, prodělala během doby několik změn, ale vždy odrážela aktuální potřeby společnosti.

### 5.3 Jednotlivé předměty činnosti

Následující vybrané údaje zobrazují výsledky činnosti společnosti v uplynulém roku.

#### 5.3.1 Systém manažerství kvality

Společnost klade především důraz na bezpečnost a kvalitu používaných dílů. Správným nastavením procesů ve společnosti se dařilo zachytávat neshodné výrobky ještě ve stádiu výroby, a tak minimalizovat počet reklamací.

V tomto roce byla vytvořena skupina specialistů Six Sigma na úrovni Green Belt, což povede opět ke zkvalitňování celého výrobního systému.

Kvalita výrobků společnosti ContiTech Vibration Control Slovakia s.r.o. je dokladována mimo jiné i následujícími certifikáty kvality:

- Certifikát TÜV NORD pro systém manažerství podle EN ISO 9001:2008
- Certifikát TÜV NORD pro systém manažerství podle EN ISO 14001:2004
- Certifikát TÜV NORD pro systém manažerství podle EN ISO 16949:2009
- Q1 preferred quality status od zákazníka FORD
- Formel Q Fähigkeit od zákazníka Volkswagen

#### 5.3.2 Životní prostředí

Funkčnost systému EMS je podložen nejen certifikátem EN ISO 14001:2004, ale i Zprávou č. 02/350/2011 o měření emisí s výsledkem vyhovuje od společnosti ETS EKO-TERM SERVIS.

Společnost je také zapojená do projektu ekologická firma s právem používat toto logo. Na přelomu roku proběhl ve firmě i energetický audit s cílem vyhodnotit účinnost energetického hospodářství.

I když společnost dokázala prodat více jak 49 % gumových odpadů do společnosti GPD Trenčín na další druhotné zpracování, hodlá v této oblasti pokračovat především zlepšováním vlastních procesů výroby pro minimalizaci jejich odpadů.

### 5.3.3 Vývoj

Oddělení vývoje pracuje ve společnosti od roku 2006. Spolupracuje s významnými zákazníky jako např. Schaeffler, Daimler, BMW, Goudkuil, Valeo, Sona, Fissler a další.

Díky vývoji se společnost dostala mezi finalisty v rámci ocenění AUTOMOTIVE INNOVATIONS AWARDS v kategorii CHASSIS/HARDWARE, které každoročně uděluje SOCIETY OF PLASTICS ENGINEERS - AUTOMOTIVE DIVISION s výrobkem vysoko zatížitelným odlehčeným silentblokem pro BMW 550i a 750i.

### 5.3.4 Závod Dolné Vestenice

Celkovou charakteristiku společnosti jsme si detailně přiblížili v předcházející části, teď provedeme charakteristiku obou segmentů, které se nacházejí v závodu Dolné Vestenice.

#### 5.3.4.1 Skupina AUTOMOTIVE

Hlavní úlohou bylo zrealizování restrukturalizace výroby a rozšiřování strojového parku.

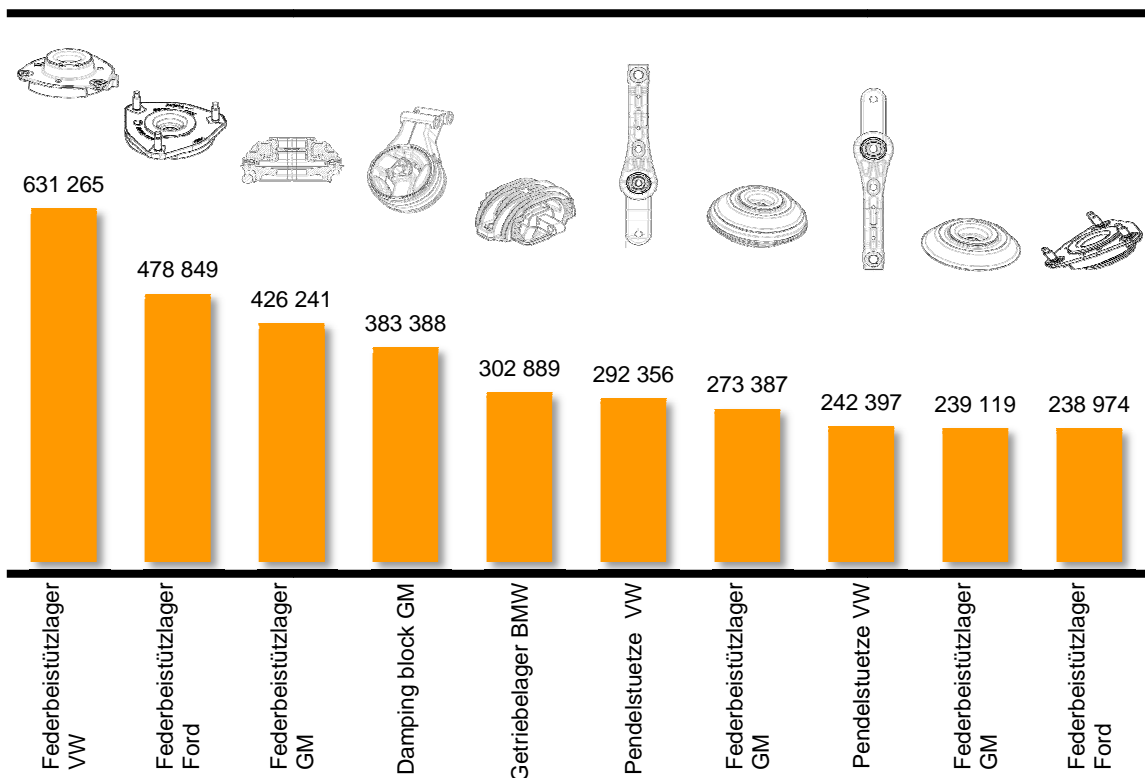
Vytvořením nového **výrobního ostrova** sloučením čtyř lisů se vytvořila volná plocha pro plánované projekty roku 2013-2014. Přibyly další dvě montážní linky pro projekt **Hydrolagery GM a BMW**.

Také byl zavedený projekt **OEE**, který zabezpečuje sledování výkonnosti jednotlivých strojních zařízení, spotřebu přímého a pomocného materiálu a efektivní využívání fondu pracovního času ze strany obsluhy. Je velkým pomocníkem na zlepšování nákladovosti společnosti a zabezpečení štíhlé výroby. Štíhlá výroba je pro zákazníky v automobilovém segmentu jednou z hlavních podmínek při zadávání zakázky, protože zabezpečuje maximální využití všech potenciálů firmy.

Jednou z hlavních filozofií společnosti jsou vzdělání a spokojení zaměstnanci. Na podporu uplatňování této filozofie se zřídila funkce tzv. **personálního mistra**, který má na starosti permanentní vzdělávání zaměstnanců výroby. V roce 2011 to představovalo odškolení 1580 člověkohodin.

Vytvořila se i nová funkce tzv. **gumař seřizovač**, s cílem zkrácení neproduktivních časů při výměně lisovacích nástrojů. Uvedená profese se potkala s vysokým zájmem ze strany zaměstnanců, protože jim dala šanci zvýšit si kvalifikaci a získat i odměny za provedenou práci

### Nejprodávanější díly segmentu AUTOMOTIVE za rok 2011



Obrázek 8 Přehled dílů segmentu AUTOMOTIVE (Interní zdroje CTVC Slovakia s.r.o.)

#### 5.3.4.2 Segment INDUSTRY

Tento segment mněl v roce 2011 nelehkou úlohu. Rozhodnutím ContiTech AG došlo k zavření výrobního závodu v Hamburgu, SRN. K tomuto zavření došlo z důvodu poklesu zakázek ze strany loďařských společností.

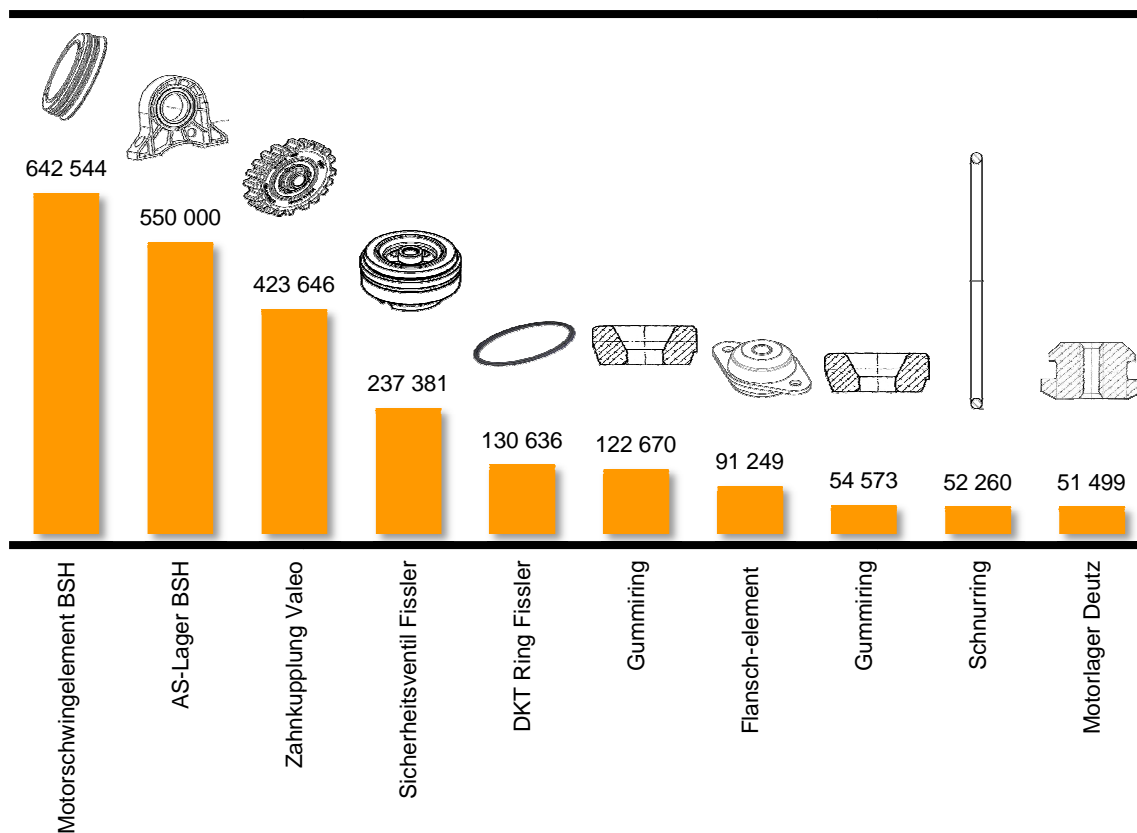
Hamburská společnost už nebyla schopna krýt své fixní náklady, a tak se výroba včetně strojních zařízení postupně začala stěhovat na Slovensko.

Úloha segmentu SSC není jednoduchá, protože výroba velkoobjemových výrobků si vyžaduje jeřábovou manipulaci, a výroba jednoho chybného kusu výrobku se ihned projeví ve zvýšených nákladech.

Kromě uvedeného se také zprovoznila i technologická linka na přípravu gumárenských polotovarů.



### Nejprodávanejší díly segmentu INDUSTRY za rok 2011



Obrázek 9 Přehled dílů segmentu INDUSTRY (Interní zdroje CTVC Slovakia s.r.o.)

#### 5.3.5 Závod Partizánske

V druhém a zároveň v podstatně mladším závodě společnosti CTVC se nachází pouze jeden výrobní segment.

##### 5.3.5.1 Segment SSC

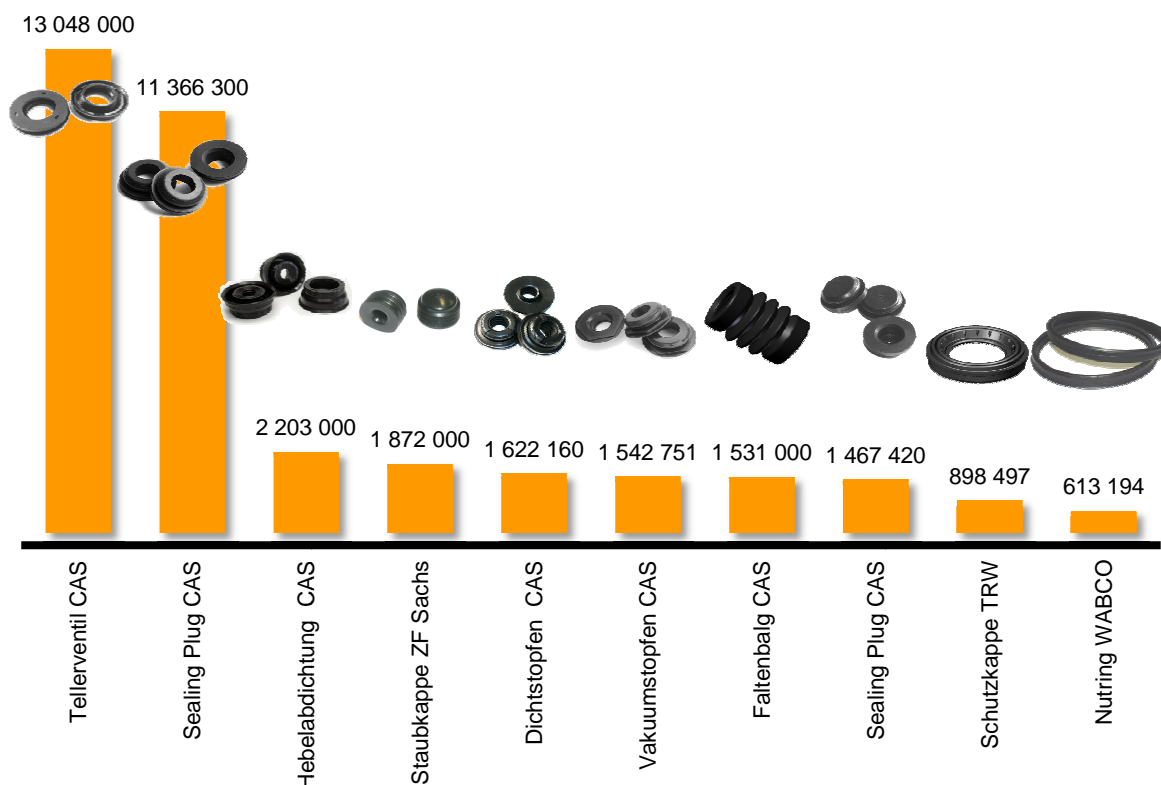
V Partizánskem, tak jako i v Dolných Vestenicích na segmentu KFZ, bylo hlavní úlohou snížení nákladovosti a restrukturalizace výroby za účelem vytvoření prostoru pro nové strojní zařízení.

Pracoviště "100 % kontroly výrobků" bylo přestěhované do Dolných Vestenic. Uvolněná plocha bude využita na nové projekty, kterých realizace začne probíhat v závěru roku 2012.

Dále zde probíhaly projekty s cílem snižování prostojů strojů, systematické proškolení obsluhy, nákup opracovací laserové stanice a vysokotlakého lisu Desma. Zavedl se

například i výrobek, který je nosičem elektroniky v pneumatice a patří do kategorie Hi-Tech.

### NEJPRODÁVANĚJŠÍ DÍLY SEGMENTU SSC ZA ROK 2011



Obrázek 10 Přehled dílů segmentu SSC (Interní zdroje CTVC Slovakia s.r.o.)

#### 5.3.6 Logistika

Logistika v dané společnosti je rozdělená do třech hlavních skupin, a to na:

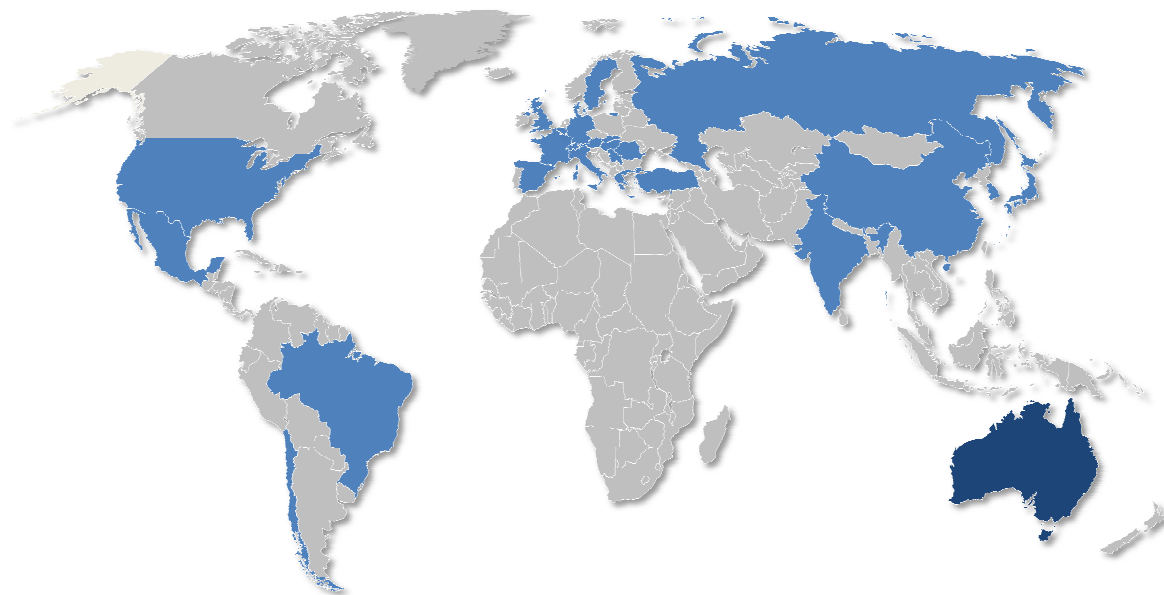
- *Nákup* - zabezpečuje nákup přímého a pomocného materiálu.

*Přímý materiál* je nakupovaný v některých případech s podporou mateřské společnosti. Gumové směsi se nakupují převážně z ContiTech VC, GmbH, Hannover a kovy od cca 328 dodavatelů. Vysoká škála dodavatelů je náročná na dodavatelský management. U mnohých dodavatelů se podařilo vybudovat tzv. "Konsolidační sklady", což je z pohledu likvidity společnosti prospěšná věc.

- *Materiálové zásobování a plánování* výrobního procesu obhospodařuje materiál dodaný dodavatelem a jeho posun po naplánování do výrobního procesu.

- *Expedice*, tak jako už bylo řečeno, dodává *just in time* výrobky přímo pro automobilového zákazníka. Další výrobky jsou expedovány v souladu s požadavky zákazníků.

Logistika dodává výrobky více jak 200 zákazníkům do 23 krajín světa, ale zaměřuje se i na snižování stavu zásob, které meztiročně snížila o 12,9 %.



Obrázek 11 Zobrazení zákazníků CTVC na mapě světa (Interní zdroje CTVC Slovakia s.r.o.)

### 5.3.7 Lidské zdroje

Společnost zaměstnává v současnosti 392 vlastních zaměstnanců a 131 agenturních (leasing) zaměstnanců.

Hnací silou každé ekonomiky jsou vědomosti a jejich aktivní využívání v praxi v rámci společnosti.

Snahou společnosti je podporovat školicí a vzdělávací aktivity. Do vzdělávacího procesu byli zapojeni v minulém roku všichni zaměstnanci. Vzdělávací aktivity se uskutečnily v přepočtu 4,28 dne na 1 zaměstnance. Poměrně vysoká částka nákladů na vzdělávání je věnovaná na kurzy jak německého, tak i anglického jazyka. Jejich aktivní využívání je minimálně u fixních zaměstnanců nutností.

Samozřejmě, tak jako jsou vzdělávání vlastní zaměstnanci, tak jsou vzdělávání i zaměstnanci z agentury dočasného zaměstnávání.

## 5.4 Přehled ekonomických výsledků

Přehled ekonomických ukazovatelů je uveden ve zkrácené verzi "Výkaz zisků a ztrát" za rok 2011 v porovnání s rokem 2010, úplnější verze výkazu je uvedena v příloze P II.

Tabulka 3 Zkrácená verze Výkaz zisků a ztrát (Vlastní zpracování)

Výkaz zisků a ztrát k 31.12.2011				
označení	text	číslo řádku	Skutečnost	
			běžné ÚO	před. ÚO
A	B	C	1	2
I.	Tržby z prodeje tovaru	1	54 423	80 507
A.	Náklady vynaložené na obstarání prodaného tovaru	2	32 829	53 686
+	Obchodní marže	3	21 594	26 821
II.	Výroba	4	59 324 617	51 751 319
B.	Výrobní spotřeba	8	43 263 488	38 358 183
+	Přidaná hodnota	11	16 082 723	13 419 957
*	<b>Výsledek hospodaření z hospodářské činnosti</b>	<b>26</b>	<b>9 079 721</b>	<b>5 715 734</b>
*	<b>Výsledek hospodaření z finanční činnosti</b>	<b>46</b>	<b>63 529</b>	<b>100 732</b>
**	<b>Výsledek hospodaření z běžné činnosti před zdaněním</b>	<b>47</b>	<b>9 143 250</b>	<b>5 816 466</b>
S.	Daň z příjmů z běžné činnosti	48	403 795	640 307
S.1	- splatná (591, 595)	49	890 963	748 222
2.	- odložená (+/- 592)	50	-487 168	-107 915
**	<b>Výsledek hospodaření z běžné činnosti po zdanění</b>	<b>51</b>	<b>8 739 455</b>	<b>5 176 159</b>
*	<b>Výsledek hospodaření z mimořádné činnosti před zdan.</b>	<b>54</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
*	<b>Výsledek hospodaření z mimořádné činnosti po zdanění</b>	<b>58</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období před zdan. (+/-)</b>	<b>59</b>	<b>9 143 250</b>	<b>5 816 466</b>
V.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	60	0	0
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období po zdanění (+/-)</b>	<b>61</b>	<b>8 739 455</b>	<b>5 176 159</b>

Společnost dosáhla v roce 2011 výsledek hospodaření po zdanění 8 739 TEUR, což představuje v porovnání s rokem 2010 nárůst o 68,84 %. Uvedený nárůst vznikl z hospodářské činnosti, která vzrostla 58,83 %.

Na příznivém hospodářském výsledku se podílel nárůst tržeb 15,6 %- tmi, přidaná hodnota byla 19,8 %. Naopak záporný dopad na hospodaření byl zaznamenán v osobních nákladech, nákladech na daně a poplatky a v tvorbě opravných položek k nedobytným pohledávkám. Automobilka SAAB se totiž dostala svojí činností do platební neschopnosti, a proto vyhlásila restrukturalizaci. Právě v uvedeném období měla společnost 285 TEUR

otevřených položek v SAAB, protože se právě realizoval vývoj pro nový model. Výrobky byly odeslané, ale model ještě nebyl "uvolněný", a tak nedošlo k realizaci platby. Protože švédská vláda, ani GM, který je většinovým vlastníkem, nemá zájem o *záchranu* společnosti SAAB, je předpoklad, že uvedená položka bude v roce 2013 v souladu, s platnými pravidly odepsaná a vykompenzovaná opravnou položkou.

Položka zisk z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu také zaznamenala nárůst v porovnání s rokem 2010 o 746 TEUR, co představuje hodnotu 8,2 % z výsledku z hospodářské činnosti.

Ve finanční oblasti došlo k poklesu výnosových úroků o 37,8 TEUR. Společnost snížila svoji finanční likviditu, z důvodu odvodu tantiému do SRN.

ContiTech Vibration Control Slovakia, spol. s r.o. Dolné Vestenice, není úvěrově zatížená. Své finanční operace realizuje formou **cash pooling** (automatické řízení likvidity za účelem snížení celkových úrokových nákladů a koncentrace volných prostředků na jednom účtě) spolu s dalšími společnostmi Continentál na Slovensku, a to v bance ČSOB Bratislava.

Rok 2011 byl z ekonomického pohledu jedním z nejúspěšnějšího roka za dobu trvání společnosti.

## 6 ANALÝZA SOUČASNÉHO ŘÍZENÍ NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI

V analytické části si objasníme členění nákladů ve společnosti podle jednotlivých středisek a podle objemů výkonů. Poté si popíšeme kalkulační systém používání ve společnosti a zmíníme se o tvorbě plánu a rozpočtovém systému společnosti.

### 6.1 Členění nákladů podle jednotlivých středisek

*Nákladové středisko* je základním objektem controllingu. Jednotlivé nákladové střediska jsou seskupované do větších celků na základě společných znaků.

Každému nákladovému středisku je při jeho vzniku přiřazen **číselný kód** umožňující jeho jednoznačnou identitu. Jednotlivá nákladová střediska jsou tedy seskupena do tzv. **skupin nákladových středisek**.

Toto rozdělení je zohledněno při zpracování údajů daného střediska při procesu plánování, ale i při samotném procesu zúčtování.

**Nákladové střediska** jsou tedy z tohoto pohledu členěny do dvou základních skupin:

- **základní nákladové střediska**
- **podpůrné nákladové střediska**

*Základní nákladové střediska* zahrnují *přímý výrobní proces*.

*Podpůrné nákladové střediska* slouží na sledování nákladovosti *vedlejších obslužných činností*.

#### 6.1.1 Základní nákladová střediska

Firma CTVC Slovakia s.r.o. používá tři základní nákladové střediska, do kterých patří nákladové střediska třech výrobních segmentů KFZ, INDUSTRY a SSC.

Každý jeden z těchto segmentů obsahuje vlastní *podskupinu nákladových středisek*, jak je uvedené v příloze P III., a tu tvoří podskupina:

- *Řídící procesy*
- *Základní lisovací procesy*
- *Následné opracování*- pro segment KFZ je to *montáž*
  - pro segment INDUSTRY je to *kompletizace výrobků*
  - pro segment SSC je to *100 % kontrola*

### 6.1.2 Podpůrné nákladové střediska

V společnosti fungují kromě základních nákladových středisek spadajících pod jednotlivé segmenty i podpůrné střediska, kterých předmětem činnosti nejsou jen jednotlivé segmenty, ale řeší problémy celé společnosti.

**Podpůrné nákladové střediska** se ve společnosti CTVC se dělí na:

- *Předvýrobní*, kde patří oddělení inženýringu, vývoje, procesu set up, nákupu a MTZ
- *Servisní*, kde patří oddělení servisní centrum údržby a energie
- *Povýrobní*, kde se zařaduje oddělení prodeje a kvality
- *Klasické obslužní*, kde patří obchodní vedení, HR, ekonomické středisko, IT, správa budov a pod.

Náklady na jednotlivých nákladových střediscích se dále člení na *variabilní a fixní*, podle činností, které nákladové středisko provádí a podle toho jaká mu byla přiřazena klasifikace.

## 6.2 Členění nákladů z hlediska závislosti na objemech výkonů

Výroba je jednou ze součástí celé sítě mnoha dílčích procesů vzájemně se dotýkajících a ovlivňujících. Z hlediska posuzování její nákladovosti je potřebné přesně stanovit rozhraní mezi jednotlivými druhy nákladů a jejich klasifikací.

Společnost ContiTech Vibration Control Slovakia, s.r.o. používá také členění nákladů na:

- Variabilní náklady
- fixní náklady
- ostatní náklady

Uvedené členění je používáno z důvodu potřeby konsolidace ekonomických výsledků v rámci holdingové společnosti Continental AG, a z důvodu možnosti provádění porovnávacích měření v rámci výrobní skupiny.

### 6.2.1 Variabilní náklady

Variabilní náklady společnost dále člení do následujících tří skupin.

### 1. Materiálové náklady – FM, kde patří:

- **Přímý materiál** jedná se o náklady na gumárenské směsi a kovy, včetně nákladů na jejich dopravu.
- **Náklady na povrchovou úpravu kovů**, kde kovy před jejich spojením s gumovou směsí musí být chemicky upravené podle předepsaných technologických postupů.

### 2. Mzdové náklady – LFK, kde patří:

- **Základní mzda**, zde řadíme úkolovou a časovou mzdu, podle pracovního zařazení zaměstnance.
- **Příplatky**, jejichž výška vyplývá ze zákona a z uzavřené Kolektivní smlouvy.
- **Sociální náklady**, obsahují základní sociální odvody a náklady na mimořádné mzdové odměny vyplývající z Kolektivní smlouvy (13. plat, 14. plat, odměny za splnění ukazovatelů společnosti, tzv. EuroBonus, který je vyplácený v závislosti od plnění hospodářských ukazovatelů Continentalu AG, dotace na dopravu do zaměstnání).

### 3. Maschinenfertigungskosten náklady- MFK, kde patří:

- **Náklady na energie** - elektrická energie, plyn, chladicí, recirkulační a pitná voda
- **Náklady na pomocný materiál**
- **Náklady na preventivní a operativní údržbu**, včetně nákladů na náhradní díly.

Náklady na preventivní a operativní údržbu se dále dělí na *vlastní* (realizované vlastními zaměstnanci) a na *cizí* (dodávka z třetích stran).



Analýza jednotlivých variabilních nákladů je zobrazena v následující tabulce:

Tabulka 4 Analýza VN za rok 2011 v TEUR (Vlastní zpracování)

	Segment KFZ	Segment Industry	Segment SSC
<i>Dosáhnuté tržby za prodej vlastních výrobků za rok 2011</i>	<i>39 697</i>	<i>11 178</i>	<i>8 182</i>
Spotřeba přímého materiálu- FM	26 769	5 171	2 321
MFK	1 537	896	985
LFK	1 914	945	1 680
Transport	97	255	19
Handling	107	18	7
<i>Variabilní náklady spolu</i>	<i>30 424</i>	<i>7 285</i>	<i>5 012</i>
<i>Podíl variabilních nákladů / dosáhnuté tržby za prodej vlastních výrobků (%)</i>	<i>76,64</i>	<i>65,17</i>	<i>61,26</i>

Sledování variabilních nákladů probíhá ve společnosti na základě *jednotlivých zakázek*. Každá *výrobní zakázka* je zadána do modulu na řízení výrobního procesu PP (SAP). Po jejím *splnění a odhlášení* dochází k automatickému *zatížení* příslušného nákladového střediska podle předepsaných jednotlivých kalkulovaných položek.

*Z uvedeného systému je tedy možné porovnat kalkulované a skutečně dosáhnuté náklady až na úroveň jednotlivých výrobních zakázek.*

Odchylky od ideálního stavu jsou automaticky zapsané do systémových souborů pro možnost jejich komplexní analýzy, která je potřebná pro zpracování měsíční uzávěrky.

## 6.2.2 Fixní náklady

Fixní náklady společnosti CTVC Slovakia s.r.o. se dělí do následujících skupin:

- **Personální náklady**
- **Kalkulované odpisy**
- **Nákup drobného hmotného majetku**
- **Kancelářské potřeby**
- **Cestovní náklady**
- **Náklady na vývoj**
- **Náklady spojené s pronájmem zařízení**

- **Servisní fixní náklady**- náklady na přenos dat (IT náklady), telefon a poštu
- **Pojištění** - majetku, činnosti společnosti, vznik environmentálních škod a pod.
- **Poradenství** – právní a ekonomické
- **Poplatky a daně**
- **Náklady na reprezentaci**
- **Oprava budov, strážní a požární služba**

Fixní náklady jsou účtované v modulu FI (SAP) průběžně v daném měsíci. Každý fixní náklad před zaúčtováním do systému FI musí být dopředu uvolněný (odsouhlasený) zaměstnancem zodpovědným za jednotlivé nákladové středisko. Analýza plán versus skutečnost a kvantifikace odchylek je prováděna jedenkrát měsíčně na poradě širšího obchodního vedení společnosti za přítomnosti zodpovědných vedoucích jednotlivých nákladových středisek.

### 6.2.3 Ostatní náklady

Ostatní náklady vznikají sporadicky, protože společnost není úvěrově zatížená a operace v cizí měně mimochodem realizuje v minimálním objemu.

Mezi další ostatní náklady patří:

- **Náklady na odchodné**
- **Podpora při vzniku reklamací v zahraničí** - odměna pro rezidenta
- **Restrukturalizační náklady**
- **Bankovní úroky**
- **Kurzové rozdíly**

Tabulka 5 Ostatní náklady za rok 2011 v TEUR (Vlastní zpracování)

<b>Rok 2011</b>				
	<i>Segment KFZ</i>	<i>Segment IND</i>	<i>Segment SSC</i>	<i>Spolu</i>
<b>Tržby za prodej vlastních výrobku</b>	<b>39 697</b>	<b>11 178</b>	<b>8 182</b>	<b>59 057</b>
<b>%</b>	<b>67,22</b>	<b>18,93</b>	<b>13,85</b>	<b>100,00</b>
Náklady na odchodné	-	2	1	3
Podpora při vzniku reklamací v zahraničí	68	17	-	85
Restrukturalizační náklady	88	38	25	151
Bankové úroky	-	-	-	-
Kurzové rozdíly	2	-	1	3
<b><i>Ostatní náklady spolu</i></b>	<b>158</b>	<b>57</b>	<b>27</b>	<b>242</b>
<b><i>Ostatní náklady za rok 2011 / tržby za prodej vlastních výrobku</i></b>	<b>0,40</b>	<b>0,51</b>	<b>0,33</b>	<b>0,41</b>

Jak je vidět z předešlých dvou kapitol společnost se nespokojí na členění nákladů do sedmi nákladových středisek, ale tyto dále dělí na podskupiny s cílem získání co nejpřesnějších a nejadresnějších informací týkajících se jednotlivých nákladových položek.

Možnost získání informací o nákladovosti jednotlivých výrobních zakázek v čase, má neomezenou hodnotu, protože lze operativně a přesně provést nápravná opatření.

Také členění variabilních, fixních a ostatních nákladů je poměrně přesné a obsáhlé a vychází do značné míry z potřeb samotné společnosti i mateřské firmy.

### 6.3 Kalkulační systém společnosti

Společnost používá na vytvoření jednotlivých kalkulačních metodou **cost plus**, kterou převzala od mateřské firmy.

Variabilní náklady jsou přímo alokovány na výrobek resp. zakázku. Fixní náklady jsou indexovány a rozděleny mezi jednotlivé nákladové střediska. Jedná se tedy o kalkulaci nákladů podle aktivit.

V následující tabulce je uvedena kalkulace 100 kusů jednoho typu výrobku spolu s kalkulačním vzorcem společnosti CTVC s.r.o.

Tabulka 6 Kalkulace výrobních nákladů - MO Getriebelager RR - na 100 ks

	Množství	FM	LFK	MFK	Spolu
<b>Výstupní kontrola a odvádění</b>	0,037 hod.		0,28		0,28
<b>Výstupní kontrola a odvádění</b>	0,037 hod.				-
<b>z každé směny odevzdat 3 ks</b>	0101 min.		0,01		0,01
<b>z každé směny odevzdat 3 ks</b>	0,101 min.			0,01	0,01
<b>Montáž, plnění a balení - 42 ks / KLT</b>	1,232 hod.		9,33		9,33
<b>Montáž, plnění a balení - 42 ks / KLT</b>	1,232 hod.			6,10	6,10
<b>MO Getriebelager AAAA</b>					-
- příprava materiálu - intralogistika	0,194 hod.		1,47		1,47
- příprava materiálu - intralogistika	0,194 hod.			0,02	0,02
- seřazování	0,096 hod.		0,73		0,73
- seřazování	0,096 hod.			0,01	0,01
- mezioperační kontrola	0,135 hod.		1,02		1,02
- mezioperační kontrola	0,135 hod.			0,01	0,01
- laboratorní zkoušky	0,175 hod.		1,32		1,32
- laboratorní zkoušky	0,175 hod.			0,02	0,02
- každou směnu odevzdat 3 ks na měření	0,034 min.		0,01		0,01
- každou směnu odevzdat 3 ks na měření	0,034 min.			0,01	0,01
- vulkanizace, opracování, balení	1,238 hod.		9,37		9,37
- vulkanizace, opracování, balení	2,536 hod.			19,06	19,06
<b>Směs XXXX</b>					-
- směs	8,903 kg	36,08			36,08
- páskování směsi	0,059 hod.		0,51		0,51
- páskování směsi	0,020 hod.			0,04	0,04
- kalkulovaný odpad			0,90		0,90
<b>Kov I.</b>					-
- cena kovu	102,818 ks	53,39			53,39
- povrchová úprava	102,818 ks		12,75		12,75
<b>Kov II.</b>					-
- cena kovu	102,818 ks	91,06			91,06
- povrchová úprava	102,818 ks		9,70		9,70
<b>Kov III.</b>					-
- cena kovu	101,0 ks	95,51			95,51
<b>Pomocný materiál</b>		8,91			8,91
<b>Souhrn</b>					<b>357,63</b>

Při kalkulování jednotlivých operací se vychází z očekávaných variabilních nákladů:

- **FM** – tyto materiálové náklady se vypočítají z podkladů uvedených v technické dokumentaci (výkresy, technologické předpisy, ceníky jednotlivých materiálů apod.). Do FM se započítávají i náklady na nekvalitu (technologicky nutné ztráty, zmetky, reklamace). Výška technologicky nutných ztrát a zmetků (vadný díl) se každoročně optimalizuje na základě skutečností a zkušeností z předcházejících období. Například náklady na nekvalitu se meziročně snižují o 5 %.
- **LFK** – je cena práce variabilního zaměstnance (kalkulované obsluhy podle profese) se stanovuje jeden krát ročně, a to na základě plánovaných hodnot a dosahovaných zanalyzovaných skutečností z předcházejícího období. Některé hodnoty (v případě že není k dispozici naměřená skutečná veličina) se zpracovávají kvantifikovaným odhadem.
- **MFK** - náklady na energie, údržbu a pomocný materiál. Uvedené náklady jsou do jednotlivých kalkulací dosazované na základě naměřené resp. odhadnuté časové náročnosti tj. výkon operace a dopředu ohodnocené a dopředu stanovené sazby (1x ročně).

## 6.4 Rozpočtový systém společnosti

V této kapitole si přiblížíme, jak funguje rozpočtový systém společnosti a jak vzniká podnikatelský plán. Podnikatelský plán je vlastně základní dokument na řízení společnosti. Pomocí nákladů a zdrojů jsou realizovány cíle společnosti. Podnikatelský plán zahrnuje 3-letí období. Na nejbližší rok je zpracován přesně, následné dva roky jsou zpracované predikcí.

**Podnikatelský plán** vzniká v osmých stupních:

### *1. krok*

V prvním kroku tvorby podnikatelského plánu se vychází z kontrahovaných objemů tržeb podle jednotlivých segmentů a zákazníků.

U segmentů KFZ a SSC jsou výšky tržeb podložené dlouhodobými smlouvami s odběrateli, kteří mají naplánované objemy vlastní výroby na několik let dopředu. Jedná

především o automobilový průmysl. Tito zákazníci samozřejmě aktualizují a upřesňují své odběry v předstihu a to pravidelně kvartálně a ročně.

U segmentu INDUSTRY jsou objemy tržeb částečně podloženy objednávkami a částečně se musí odhadnout. Jedná se totiž o škálu 1 200 až 1 500 druhů výrobků, určených pro všeobecný průmysl (stavební, strojírenský, lodní), kde se přesné objemy objednávek v rámci roku vyvíjejí a mění. Nejprve tedy musíme zjistit objem výroby v hodnotovém a časovém měřítku.

### **2. krok**

Vypočítají se FM, které jsou potom dále zapracované do očekávané spotřeby materiálových nákladů podle dopředu naplánovaných tržeb.

### **3. krok**

V tomto kroku se LFK rozpočítají na variabilní a fixní zaměstnance. Přehodnotí se požadavky na *strukturu zaměstnanců*.

Z plánovaného objemu tržeb se nejprve vypočte potřeba variabilních zaměstnanců, až potom se doplní počet fixních zaměstnanců a to na základě *reálných* požadavků oddělení, úseků a segmentů. LFK také zohledňuje, mimo jiné i vývoj inflace.

### **4. krok**

Při plánování MFK se přihlíží zejména ke dvěma oblastem, a to oblasti energie a oblasti údržby.

- *Oblast energie*

V této oblasti se obvykle předpokládá nárůst ceny energií, které jsou ovlivněny situací na globálním trhu. Na druhou stranu se při tvorbě plánu počítá i s úsporami energií, které jsou důsledně monitorované podle předem navržených úsporných opatření.

- *Oblast údržby*

Při plánování nákladů na údržbu, je potřebné zanalyzovat oblast preventivní a operativní údržby a to až na konkrétní stroj. Stroj co *překročil* plánovanou nákladovost je vyřazený z evidence a může se nahradit novým strojem.

### **5. krok**

Náklady na přepravy a intralogistiku jsou plánované na základě předpokládané tzv. *tonáže přesunu* jednotlivých materiálových skupin. Do ceny pomocného materiálu je zapracovaný i inflační koeficient.

#### **6. krok**

FN vyplývají z analýzy předcházejících období a to prozkoumáním dosažených skutečností. Požadavky jednotlivých vedoucích nákladových středisek jsou po zpracování podkladů a zohlednění inflace korigovány směrem dolů z důvodů zohledňování racionalizačních procesů.

#### **7. krok**

Součástí tvorby podnikatelského plánu je i účast různých *racionalizačních programů a opatření*, které probíhají na různých úrovních napříč firmou a které jsou zastřešeny tzv. KSP programem. Tento plán úsporných opatření zasahuje do všech oblastí společnosti a zaměřuje se na zlepšení efektivnosti jednotlivých procesů.

#### **8. krok**


Po schválení plánu v mateřské firmě je tento dceřin plán představený širšímu obchodnímu vedení společnosti a po rozpracování až do jednotlivých nákladových středisek je představený vedoucím jednotlivých oddělení.

Představování jednotlivých položek plánu probíhá formou workshopu, kde se analyzují a rozpracovávají jednotlivé položky plánu a hlavně se přijímají úlohy na jejich splnění.

Metodicky se společnost řídí dokumenty spadající pod systém příručky kvality a environmentu ISO. V našem případě se jedná o směrnici CTVC-SK M 01 PK Stanovení cíle/zdrojů, která je zobrazená v následující tabulce.

Jak bylo uvedeno v úvodu této kapitoly, tak vznik podnikatelského plánu je proces nadměru složitý a náročný na vstupní informace. Samotné zpracování údajů pomocí IT s podporou převodních můstků probíhá snadno, ale potíže způsobují položky z kategorie indexování, odhady, varianty, přesuny.

Tabulka 7 CTVC- SK M 01 Stanovení cíle (Interní zdroje společnosti)

<b>Vibration Control Slovakia</b>	<b>Riadiaci proces Stanovenie cieľa/zdrojov [M_01]</b>	 <b>CONTITECH</b>
Opis procesu		
<b>Účel procesu:</b> Stanovenie politiky podniku, cieľov a určenie prostriedkov a zdrojov na dosiahnutie firemných cieľov.	<b>Zvláštne riziká:</b> Nesprávna interpretácia ukazovateľov a trendov a z toho nesprávne smerované prostriedky a nesprávne firemné ciele, nesprávne plánovanie zdrojov.	<b>Majiteľ procesu:</b>
<b>S čím?:</b> (materiál, vybavenie)	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Komunikačné a informačné prostriedky</li> <li>▪ IT systémy</li> <li>▪ Ľudské zdroje – členovia OV</li> </ul>	<b>Kto?:</b> (Kompetencia, školenia)
		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Obchodné vedenie</li> </ul>
<b>Vstup:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Strategické ciele BU [CTVC-BU M_01]</li> <li>▪ Požiadavky a očakávania zákazníkov [CTVC-BU S_01]</li> <li>▪ Výsledky zistení z minulých období [M_02]</li> <li>▪ Rozhodnutie o potrebných zdrojoch [M_03]</li> <li>▪ Výsledky z preskúmania [M_03]</li> </ul>	<b>Opis procesu:</b> Stanovenie cieľov spoločnosti cez prepočet jednotlivých základných ekonomických ukazovateľov: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ analýza súčasného stavu,</li> <li>▪ výhľad do konca hodnoteného roka,</li> <li>▪ požiadavky jednotlivých oddelení, úsekov, segmentov,</li> <li>▪ špecifické požiadavky na investície,</li> <li>▪ predstavenie plánu členom obchodného vedenia,</li> <li>▪ zanalyzovanie prognóz vývoja ekonomiky (inflácia, rast úrokov, výmenný kurz, rast energetických nákladov),</li> <li>▪ spracovanie I. verzie,</li> <li>▪ schválenie I. verzie na BU,</li> <li>▪ úprava korekcií zo schvaľovacieho procesu.</li> </ul>	<b>Výstup:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Politika kvality a environmentu [všetky]</li> <li>▪ Ciele kvality a environmentu [všetky]</li> <li>▪ Ročný plán spoločnosti [všetky]</li> </ul>
<b>Ako?:</b> (Metódy, Postupy, Nariadenia, Štandardy)	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Mesačné správy o činnosti spoločnosti</li> <li>▪ Správy o plnení spokojnosti zákazníkov</li> <li>▪ Management review</li> </ul>	<b>Kritéria?:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Deckungsbeitrag</li> <li>▪ EBIT- Plan lfd. Jahr (mio EUR/%)</li> </ul>
<b>Náväznosť s ostatnými procesmi</b>		
<b>Predchádzajúce:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ M_02 Zhodnotenie/Meranie úspechu</li> <li>▪ M_03 Preskúvanie manažmentom</li> </ul>	<b>Nasledujúce:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ M_02 Zhodnotenie/Meranie úspechu</li> <li>▪ M_03 Preskúvanie manažmentom</li> <li>▪ M_04 Vedenie, rozvoj, školenie a motivácia</li> <li>▪ M_05 Interné audity</li> </ul>	<b>Podporné:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ R_02 Riadenie objednávok pre sériovú výrobu</li> <li>▪ R_03 Vývoj</li> <li>▪ R_04 Nákup</li> <li>▪ R_05 Výroba</li> <li>▪ R_06 Logistika</li> <li>▪ S_07 Zmeny produktu a procesu</li> </ul>

Jak je z tabulky zřejmé, společnost je řízena čistě procesně. Tomu odpovídá i struktura dokumentu (Vstup- Opis procesu- Výstup), plně v souladu s normou ISO/TS 16949.



## 7 IDENTIFIKACE NEDOSTATKŮ SOUČASNÉHO STAVU

Jak je zřejmé z analýzy, společnost používá moderní nástroje manažerského řízení vyplývající z direktivy mateřské firmy. Tyto zákony a směrnice jsou v souladu se slovenským právem.

Také používaná kalkulační metoda, kdy se kalkulují náklady podle aktivit, se jeví jako důmyslná, propracovaná a bezchybná. Ale při podrobnějším zkoumání vzniku kalkulací na jednotlivé výrobky jsem si všimla časté používání indexů při stanovení některých nákladů.

Jedná se především o personální náklady podporných nákladových středisek, které se pravda obtížněji promítají do konečné kalkulace výrobků. Tento problém bych chtěla podrobně rozanalyzovat a vyřešit v následním projektu.

## 8 PROJEKT

Cílem projektu je pronikat do složité struktury controllingových výkazů a kalkulačních vzorců, vytipovat nákladové položky, které jsou indexované a navrhnout opatření pro jejich zrealnění.

### 8.1 Sledování plnění plánů, systém

Zodpovědní zaměstnanci mají trvalý přístup ke sledování jednotlivých nákladových položek pomocí IS SAP. Jeden krát měsíčně předkládají obchodnímu vedení společnosti po předešlé analýze s controllingovým oddělením jednotlivé odchylky. Tyto odchylky zdůvodní a předloží i *přijaté* nápravné opatření pro jejich odstranění.

Uvedené porady se uskutečňují vždy do 15. dne v měsíci, s cílem navrhnout operativně nápravné opatření a minimalizovat tak více náklady už v uvedeném měsíci.

#### 8.1.1 Návrh výkazu

Příklad pro sledování nákladů v porovnání s očekávanou skutečností s komentářem k odchylkám – výkaz z controllingu pro nákladové středisko KFZ:

Tabulka 8 Návrh výkazu (Vlastní zpracování)

Skut. nákl. od ZR	Odchylka od ZR	Odchylka %/		Skut. měs.	Cíl měs.	Odch. spolu	Množs t.
277 143	100 109	27	K200 Úkolová mzda	48 136	60 888	12 752	14 106
277 143	100 109	27	** Úkolová mzda	48 136	60 888	12 752	14 106
37 350	10 138-	37-	** Pr.na str.zaměstnav.hn	6 301	4 392	1 909-	1 794
16 398	11 914	42	K235 Ostat.platb	2 816	4 570	1 754	
15 305	873	5	K250 Příp.za zmes	2 511	2 611	100	
3 040	5 049	62	K256 Příp.nadčas	283	1 306	1 023	
2 029	10 105	83	K258 Přirážky/prémie	11	1 958	1 947	
36 773	27 941	43	** Příplatky	5 621	10 445	4 824	
275 392	92 444	25	** Sociální nákl.- Mzdy	47 085	59 368	12283	
69			S01010 Mzd.nákl.pr	11	11		17 853
69			** Mzdové nákl.-řízení	11	11		17 853
216 043	216 043-		K196003 Personální	32 584		32 584-	
216 043	216 043-		** Cizí personál	32 584		32 584-	
842 770	5 687-	1-	*** Personální nákl. var.	139 738	135 103	4 635-	
<b>842 770</b>	<b>5 687-</b>	<b>1-</b>	<b>**** Personální náklady</b>	<b>139 738</b>	<b>135 103</b>	<b>4 635-</b>	
309 414	0		** Energie	50 540	50 540	0	
5 215	5 215-		K0801 Zmesy	751		751-	

78 038	17 361	18	K051 Pom.a přev.	11 344	15 696	4 352	
83 254	12 145	13	** Pom. mat.-OOP	12 095	15 696	3 601	
18 040	4 783-	36-	K055 Bal.mater.a	4 153	2 169	1 983-	
18 040	4 783-	36-	** Balení	4 153	2 169	1 983-	
7 276	1 106	13	K061 Nář.a malé	558	1 367	809	
7 276	1 106	13	** Nařadí a malé přístř.	558	1 367	809	
118 227	2 105	2	S0022 Údržba	18 946	19 717	771	1 722
118 227	2 105	2	* Opravy a udr. - vlast.	18 946	19 717	771	1 722
105 686	47 969-	83-	K500 Údržba stroj.	2 357	9 473	7 116	
4 566	207-	5-	K502 Čistění stroj.	772	719	53-	
110 251	48 175-	78-	* Opravy a udr.-tret.sp.	3 128	10 192	7 064	
37 494	19 539	34	K065 Údržba ND	4 072	9 362	5 290	
504	504-		K066 ND do stroj.				
6 312	6 312-		K069 Ostatní ND	1 442		1 442-	
44 310	12 723	22	* Náhradní díly	5 513	9 362	3 848	
20 000	20 000-		K529 Gen.opravy				
20 000	20 000-		* Generální opravy				
369	6 784	95	K530 Opravy,udrž	369	1 172	803	
32 880	2 137-	7-	S00230 Čist. forem	5 674	4 989	685-	575
33 249	4 647	12	* Opravy forem	6 043	6 161	118	575
326 037	48 700-	18-	** Opravy a údržba	33 631	45 431	11 800	2 297
141 122	0		S01110 Věc.nákl. p	23 281	23 281	0	16 983
141 122	0		** Věcné nákl. - řízení	23 281	23 281	0	16 983
885 144	40 231-	5-	*** Věcné náklady var.	124 256	138 483	14 227	
246 071	12 670	5	*** Věcné náklady fix	42 712	43 124	411	
<b>1 131 215</b>	<b>27 561-</b>	<b>2-</b>	<b>**** Věcné náklady</b>	<b>166 969</b>	<b>181 607</b>	<b>14 638</b>	
<b>1 727 914</b>	<b>45 918-</b>	<b>3-</b>	<b>**** Náklady var.</b>	<b>263 994</b>	<b>273 587</b>	<b>9 592</b>	
<b>246 071</b>	<b>12 670</b>	<b>5</b>	<b>**** Náklady fix</b>	<b>42 712</b>	<b>43 124</b>	<b>411</b>	
<b>1 973 985</b>	<b>33 248-</b>	<b>2-</b>	<b>***** Náklady</b>	<b>306 706</b>	<b>316 710</b>	<b>10 004</b>	

Vysvětlení odchylek k jednotlivým položkám (pozn. položky jsou označeny barevně):

- \*\* Cizí personál - výplata 13. Platu
- K500 Údržba strojů - nižší náklady na operativní údržbu ve srovnání s očekávanou hodnotou, příští měsíc- počas CZD- preventivní údržba
- K065 Údržba ND - od února 2012 pozitivní trend při spotřebě
- K069 Ostatní ND - 900,00 € pro REP M36- byl zakoupený nový lis  
- nenaplánované ND
- K530 Opravy, údržba - oprava formy navarhaním laserom
- S00230 Čistění forem- přibližně konstantní výška od začátku roka, potřebné přehodnotit při tvorbě plánu pro rok 2013

## 8.2 Změna systému tvorby rozpočtů

Hodnocení nákladovosti společnosti se realizuje na základě podkladů z účetnictví a controllingu.

Účetní závěrka se sestavuje měsíčně za předpokladu nepřetržitého trvání společnosti (going concern).

Účetní metody a všeobecné účetní zásady jsou účetní jednotkou konzistentně aplikované účetní jednotkou

### (a) Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek

Nakupovaný dlouhodobý majetek se ocení obstarávací cenou, která zahrnuje cenu obstarání a náklady související s obstaráním (clo, přeprava, montáž, pojistné a pod).

Odpisy dlouhodobého *nehmotného* majetku budou stanovené, respektive budou vycházet z předpokládané doby jeho používání a předpokládaného průběhu jeho opotřebení. Odpisovat se začne prvním dnem měsíce následujícího po uvedení dlouhodobého majetku do používání.

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek, kterého obstarávací cena (respektive vlastní náklady) je 2 400 EUR a nižší, se odpisuje jednorázově při jeho uvedení do užívání. Předpokládaná doba užívání, metoda odpisování a odpisová sazba jsou uvedené v následující tabulce:

Tabulka 9 Metoda odpisování a odpisová sazba, DNM (Vlastní zpracování)

	Předpokládaná doba používání [rok]	Metoda odpisování	Roční odpisová sazba [%]
Software	4	Lineární	25
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	různá	jednorázový odpis	100

Odpisy dlouhodobého *hmotného* majetku budou stanovené a vycházející z předpokládané doby jeho používání a předpokládaného průběhu jeho opotřebování. Odpisovat se začne prvním dnem měsíce následujícího po uvedení dlouhodobého majetku do užívání.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek, kterého obstarávací cena (resp. vlastní náklady) je 1 700 EUR a nižší, se odpisuje jednorázově při uvedení do užívání. Pozemky se

neodepisují. Předpokládaná doba užívání, metoda odpisování a odpisová sazba jsou uvedené v následující tabulce:

Tabulka 10 Metoda odpisování a odpisová sazba, DHM (Vlastní zpracování)

	Předpokládaná doba používání [rok]	Metoda odpisování	Roční odpisová sazba [%]
Stavby	20 až 40	lineární	2,5 až 5
Stroje, přístroje a zařízení	5 až 12	lineární	8,3 až 20
Dopravní prostředky	4 až 6	degresivní	16 až 30
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	různá	jednorázový odpis	100

### (b) Zásoby

Zásoby se budou oceňovat nižší z následujících hodnot: obstarávací cenou (nakupované zásoby) nebo vlastními náklady (zásoby vytvořené vlastní činností) nebo čistou realizační hodnotou.

Obstarávací cena zahrnuje cenu zásob a náklady související s obstaráním (clo, přeprava, pojistné, provize, skonto a pod.). Úroky z cizích zdrojů nejsou součástí obstarávací ceny. Nakupované zásoby se ocení váženým aritmetickým průměrem z obstarávacích cen.

Vlastní náklady zahrnují přímé náklady (přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady) a část nepřímých nákladů bezprostředně souvisejících s vytvořením zásob vlastní činností (výrobní režie).

Výrobní režie se do vlastních nákladů zahrnuje v závislosti na stupni rozpracovanosti těchto zásob. Správní režie a odbytové náklady nejsou součástí vlastních nákladů.

Snížení hodnoty zásob se upravuje vytvořením opravné položky.

### (c) Pohledávky

Pohledávky se při jejich vzniku oceňují jejich jmenovitou hodnotou; postoupené pohledávky a pohledávky nabyté vkladem do základního jmění se oceňují obstarávací cenou včetně nákladů souvisejících s obstaráním. Toto ocenění se snižuje o pochybné a nevyžité pohledávky.

**(d) Peněžní prostředky a ceniny**

Peněžní prostředky a ceniny se ocení jejich jmenovitou hodnotou. Snížení jejich hodnoty se vyjádří opravnou položkou.

**(e) Náklady budoucích období a příjmy budoucích období**

Náklady budoucích období a příjmy budoucích období se vykážou ve výšce, která je potřebná na dodržení zásady věcné a časové souvislosti s účetním obdobím.

**(f) Rezervy**

Rezervy jsou závazky s neurčitým časovým vymezením nebo výškou, tvoří se na krytí známých rizik nebo ztrát z podnikání. Jejich ocenění bude v očekávané výšce závazku.

**(g) Závazky**

Ocenění závazků při jejich vzniku bude na základě jejich jmenovité hodnoty a závazky při jejich převzetí se ocení obstarávací cenou. Když se při inventarizaci zjistí, že suma závazků je jiná jako jejich výška v účetnictví, uvedou se závazky v účetnictví a v účetní závěrka v tomto zjištěném ocenění.

**(h) Odložené daně**

Odložené daně (odložená daňová pohledávka a odložený daňový závazek) se vztahují na :

- Dočasné rozdíly mezi účetní hodnotou majetku a účetní hodnotou závazků vykázanou v rozvaze a jejich daňovou základnou.
- Možnost umořovat daňovou ztrátu v budoucnosti, kterou se rozumí možnost odpočítat daňovou ztrátu od základu daně v budoucnosti a možnost převést nevyužité daňové odpočty a jiné daňové nároky do budoucích období.

**(i) Výdavky budoucích období a výnosy budoucích období**

Výdavky budoucích období a výnosy budoucích období se vykážou ve výšce, která je potřebná na dodržení zásady věcné a časové souvislosti s účetním obdobím.

**(j) Cizí měna**

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se ke dni uskutečnění účetního případu přepočítají na menu euro referenčním výměnným kurzem určeným a vyhlášeným Evropskou centrální bankou anebo Národní bankou Slovenska v den předcházející dni uskutečnění účetního případu.

### (k) Výnosy

Tržby za vlastní výkony a tovar neobsahují daň z přidané hodnoty. Jsou též snižované o slevy a srážky (rabaty, bonusy, skonta, dobropisy a pod.) bez ohledu na to, jestli zákazník mněl dopředu na slevu nárok, anebo jestli půjde o dodatečně uznanou slevu.

Uvedené účetní položky budou zpracovávány do controllingového přehledu pro porovnání s plánem, respektive s tím čeho by mělo být dosaženo a skutečností.

V uvedené tabulce je návrh zrealizovaný ze skutečných údajů společnosti z roků 2011 a 2010.

Tabulka 11 EBIT za rok 2011

<i>TEUR</i>	<i>Rok 2011</i>	<i>Rok 2011</i>	<i>Rok 2010</i>
	<i>Plán</i>	<i>Skut.</i>	<i>Skut.</i>
<b>Tržby</b>	<b>54 705</b>	<b>59 057</b>	<b>51 188</b>
Variabilní náklady	-38 858	-42 236	-35 444
Krycí příspěvek	15 847	16 821	15 744
<b>KP/ tržby</b>	<b>28,97</b>	<b>28,48</b>	<b>30,76</b>
Odchylky	812	-141	-530
Krycí příspěvek +,- odchylky	16 659	16 680	15 214
<b>DB /RE</b>	<b>30,45</b>	<b>28,24</b>	<b>29,72</b>
Fixní náklady	-8 607	-8 067	-8 430
Ostatní náklady	63	-242	-308
EBIT	8 115	8 371	6 475
<b>% z tržeb</b>	<b>14,83</b>	<b>14,17</b>	<b>12,65</b>
Fixní náklady / tržby	15,73	13,66	16,47

Jak z uvedeného přehledu vyplývá, při porovnání plánovaných a dosažených hodnot **EBIT** byla v číselném vyjádření hodnota EBIT splněná, ale ne v procentuálním vyjádření. Negativní dopad bude mít záporná položka odchylek. Při její analýze bylo zjištěné, že v průběhu roku 2011 enormně narostly ceny přírodního kaučuku, s čímž nebylo při zpracování plánovaných kalkulací až v takovém rozsahu počítané.

Nepříznivý dopad cen kaučuku bude kompenzovaný úpornými opatřeními v položkách fixních nákladů.

### 8.3 Změna systému kalkulací

Při analyzování měsíčních přehledů bylo zjištěné, že kalkulované personální náklady nekopírují skutečnost. Při bližším analyzování jsem zjistila, že vedlejší obslužné časy jsou v kalkulacích nadhodnocené. K nadhodnocení došlo z důvodu paušalizace časů zabezpečení intralogistické činnosti.

Při vytváření oddělení intralogistiky by bylo potřebné pokrýt vzniknuté náklady. Protože společnost vyrábí denně cca 100 – 200 kusů různých druhů výrobků nebylo možné realizovat měření podle REFA ze dne na den. Podle mého názoru zaměstnanci zasklili měření podle REFA, nebo spíše podcenili jeho důležitost a důkladnou analýzu, a proto se zvolila metoda kvantifikovaného odhadu. Množství zpracovaného materiálu je rozdělené na počet odpracovaných hodin jednotlivých výkonných zaměstnanců intralogistiky.

Kvantifikací se získá sazba v Eurech na jeden kilogram [EUR/kg]. Podle kalkulovaného objemu materiálu je výrobek zatížený náklady na intralogistiku.

Při prověřování reálné skutečnosti bylo logicky zjištěné, že ne vždy je při vysoce-objemových výrobců potřeba i *vysokého intralogistického času* a naopak, že při výrobě níže-objemových výrobců jsou *převážně časy intralogistov nízké*.

### 8.4 Nákladová a riziková analýza

Cílem projektu bylo zrealizování nákladů na nově zřízené oddělení intralogistiky, které se věnuje přípravou a rozvozem materiálu ve výrobních prostorech.

Její činnost je následující. Na základě vygenerovaných zakázek ze software SAP, modul PP, musí zabezpečit přísun požadovaného množství materiálu a to jak z hlediska kvantitativního, tak kvalitativního pro dané jednotlivé strojní zařízení. V případě neshody by došlo ke zbytečným prostojům a ztrátám.



Vzhledem k tomu, že společnost vyrábí ve stejnou dobu různý počet a různé druhy výrobků, vzniká nebezpečí záměny nebo nedostatku materiálů pro konkrétní strojní zařízení. Tato skutečnost představuje vážné riziko ve výrobním procesu.

V předešlé kapitole jsem se již zmínila o tom, že společnost na kalkulaci uvedených nákladů použila paušalizaci časů, což je nepřesné a není tedy správné.

Cílem projektu je tedy zobjektivizovat uvedené náklady a zabezpečit jejich reálné rozdělení na jednotlivé druhy výrobků.

V případě, že bude společnost realizovat uvedené projektové řešení na zlepšení kalkulačního vzorce zrealizováním intralogistických nákladů, je potřeba vytvořit pracovní tým a vytvořit postupový diagram popisující jednotlivé kroky implementace.

V rámci uvedených kroků bude potřeba doplnit jednoho zaměstnance na oddělení kalkulací protože současní zaměstnanci jsou plně vytíženi plněním úloh plynoucích z druhých projektů.

Zaškolení zaměstnance na provádění měření mohou provést jen zaměstnanci společnosti ContiTech Vibration Control Slovakia s.r.o, kteří mají již absolvovaný kurz „REFA „. Tím se sníží náklady na zavedení projektu do praxe.

Realizace měření a jeho zpracování ve společnosti probíhá ve spolupráci s oddělením IT, které disponuje volným hardware a náklady na nákup nové software licence bude stát 750,- EUR/rok.

Na základě otevřené diskuse s finančním ředitelem společnosti bylo zjištěné, že ani přijetí nového zaměstnance, ani zakoupení nové licence není problém, protože zrealizování jednotlivých kalkulací výrobků může zajistit společnosti lepší postavení na trhu v rámci konkurence a to hlavně v oblasti výroby těsnění do řídicích a brzdových systémů.

Tak jako každý projekt má své přínosy, má i své rizika.

Finanční riziko z pohledu nákladů je nulové, protože náklady jsou minimální v porovnání s ostatními náklady ve společnosti.

Personální riziko je větší, protože nově přijatý zaměstnanec nemusí být dostatečně precizní a přesný při realizaci jednotlivých měření a některé měření se budou muset proto opakovat. Tímto může vzniknout riziko časového posunu projektu

## 9 ZÁVĚREČNÉ DOPORUČENÍ PRO PODNIK

Z výše uvedeného vyplývá, že pro stanovení objektivních kalkulací výrobků je potřebné operativně vyjmenovat realizační tým, jehož úlohou bude zrealizovat měření intralogistických časů u všech výrobků a zpřesnit tak kalkulační vzorec.

V rámci týmové práce je potřeba vyškolit zaměstnance pro měření a vypracovat i harmonogram postupu měření, protože se jedná o časově velmi náročnou úlohu. Dále je potřebné zakoupit jednu licenci systému SAP umožňující přepracovat stávající kalkulační vzorce.

Doporučuji také, aby se veškerá měření dokončila do konce roku 2012, aby již roční plánované kalkulace pro rok 2013 obsahovaly správné údaje intralogistických nákladů.

## ZÁVĚR

Společnost CTVC Slovakia, spol. s r. o., Dolné Vestenice patří mezi moderní a progresivní firmy se 100 % účastí zahraničního kapitálu. Profil společnosti, předmět činnosti i ekonomické výsledky jsem podrobně popsala v úvodu teoretické části diplomové práce. Na první pohled se firma jeví jako úspěšná, profitabilní a pružná s implementovanými prvky manažerského řízení.

Po podrobnější analýze organizační struktury, ekonomických rozborů a prezentaci problémů na poradách jsem došla k názoru, že jeden z hlavních problémů firmy je získat a udržet si zakázky v automobilovém sektoru. Zde totiž panuje nelítostný konkurenční boj o získání zakázky pro stávající i nové modely automobilů. Ceny dílů jsou mnohdy stanoveny na hranici rentability a cenové nabídky se liší jen o několik centů. Proto je přesnost stanovení ceny dílu, na základě přesných kalkulací, tak důležitá pro získání zakázky. Rozhodla jsem se tedy podrobně nastudovat kalkulační systém společnosti, najít v něm slabá místa a navrhnout opatření pro jeho zlepšení.

V teoretické části jsem podrobně popsala problematiku nákladů, jejich členění a řízení pomocí kalkulačních metod. Vzhledem na to, že firma používá metodu kalkulace nákladů podle aktivit, zpracovala jsem tuto část podrobněji. Zde jsem narazila na skutečnost, že mnozí autoři odborných publikací pocházející z pedagogického prostředí, se neradi a jen okrajově zmiňují o moderních kalkulačních metodách. Chybí jim asi kontakt s reálnou praxí. Čest výjimkám.

Po prostudování systému členění jednotlivých nákladů ve společnosti a po seznámení se s výrobním modulem PP SAP i nákladovým modulem FI SAP jsem zjistila určité nedostatky. Z analýzy měsíčních přehledů vyplynulo, že kalkulované personální náklady nekopírují přesně skutečnost. Podrobnější analýzou problému jsem zjistila, že některé obslužné časy jsou v kalkulacích nadhodnocené a nepřesné. K nadhodnocení došlo z důvodů paušalizace časů intralogistické činnosti. Intralogistika zabezpečuje manipulaci s polotovary a hotovými díly přímo ve výrobním procesu u strojů. Zvolená metoda kvantifikovaného odhadu byla v tomto případě nevhodná, protože zkresleně zatěžovala jednotlivé výrobky mzdovými náklady intralogistiky. Na základě zjištění těchto nedostatků jsem vypracovala projekt na jejich odstranění. Cílem projektu je zobektivizování intralogistických nákladů přímo na konkrétní výrobek.

S finančním ředitelem jsem se dohodla, že po absolvování nového zaměstnance kurzu REFA, který ho opravňuje provádět měřicí činnost, a po zakoupení licence na tuto úpravu, bude tento projekt realizovaný. Vytvoření konkrétního pracovního týmu pracujícího podle postupového diagramu již patří do kompetence obchodního vedení společnosti.

Jsem přesvědčená o tom, že odstraněním tohoto problému se zreální náklady na vyráběné díly a tyto se pak stanou cenově konkurenceschopnějšími na náročném automobilovém trhu.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

- [1] ŠKORECOVÁ, E.: Nákladové a manažérske účtovníctvo, 1. vydanie, Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre, 2005, ISBN 80-8069-516-4.
- [2] CHODASOVÁ, Z.: Účtovníctvo a kontrola nákladov, 1. vydanie, Slovenská technická univerzita v Bratislave vo Vydavateľstve STU, 2008, ISBN 978-80-227-2959-8.
- [3] POPEŠKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vyd. Praha: Grada, 2009, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [4] FOLTÍNOVÁ, A. et al.: Nákladový controlling, 1. vydanie, Bratislava, Vydavateľstvo IURA EDITION, spol. s r. o., edícia EKONÓMIA, 2011, ISBN 978-80-8078-425-6.
- [5] HOPE, J., FRASER, R.: Beyond Budgeting, Harward Business School Press, Boston 2003, ISBN 1-57851-866-0.
- [6] KUPKOVIČ, M. et al.: Kalkulácie a rozpočty, 1. vydanie, Bratislava, Vydavateľstvo SPRINT, 2002, s. 182, ISBN 80-88848-95-4.
- [7] KAJANOVÁ, J.: Náklady a ceny, Bratislava, Vydavateľstvo IRIS, 2005, s. 104, ISBN 80-89018-92-0.
- [8] SERINA, P.: Manažérske náklady vo firme, 1. vydanie, Bratislava, Vydavateľstvo EKONÓM, 2006, s.88, ISBN 80-225-2177-9
- [9] PONIŠČIAKOVÁ, O.: Manažérske účtovníctvo, 1. vydanie, Žilinská univerzita v Žiline vo vydavateľstve EDIS, 2006, s. 53, ISBN 80-8070-543-7.
- [10] SEDLÁK, M. et al.: Podnikové hospodárstvo, 1. Vydanie, Bratislava, Vydavateľstvo IURA EDITION, spol. s r. o., edícia EKONÓMIA, 2007, s. 189, ISBN 978-80-8078-093-7.
- [11] HERZKA, P., KAJANOVÁ, J.: Ekonomika a manažment podniku, 1. vydanie, Slovenská technická univerzita v Bratislave v Nakladateľstve STU, 2010, s. 135, ISBN 978-80-227-3268-0.
- [12] BIELIK, P.: Podnikové hospodárstvo, 1. vydanie, Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre, 2006, s.206, ISBN 80-8069-698-5.

- [13] JACKOVÁ, A., ĎURIŠOVÁ, M.: Finančné účtovníctvo, 1. vydanie, Žilinská univerzita v Žiline vo vydavateľstve EDIS, 2008, ISBN 978-80-8070-875-7.
- [14] VÁRYOVÁ, I., LÁTEČKOVÁ, A.: Kontroľing a účtovný systém podniku, 1. vydanie, Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre, 2011, s.70-79, ISBN 978-80-552-0654-7.
- [15] SERINA, P., TÓTH, M.: Strategické riadenie nákladov – vybrané problémy, 1. vydanie, Bratislava, Vydavateľstvo EKONÓM, 2009, s.59, ISBN 978-80-225-2682-1.
- [16] DOYLE, D. P.: Strategické řízení nákladů, 1. české vydání, Praha, Vydalo nakladatelství ASPI, a. s., 2006, s. 44, ISBN 80-7357-189-7.
- [17] STIEGLER, H., HOFMEISTER, R.: Controlling, 2. vydání, Praha, Babtext, 1992. Překlad: Stejskal, P., s.4, s. 111-112, ISBN 80-900178-8-6.
- [18] KEŘKOVSKÝ, Miloslav. Ekonomie pro strategické řízení: teorie pro praxi. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2004, xii, 184 s. ISBN 80-717-9885-1.
- [19] HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. Manažerské účetnictví: Účetnictví a daně. 1. vyd. Praha: Grada, 2008, 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
- [20] ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ. Reporting. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010, 221 s. Finance (Grada). ISBN 978-80-247-2759-2.
- [21] FILO, Peter. *Projektový manažment v cestovnom ruchu*. Nesluša : Progressus Slovakia, 2007. 69 s. ISBN 978-80-969642-8-4.
- [22] JUREČKA, Václav. Mikroekonomie. 1. vyd. Praha: Grada, 2010, 359 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3259-6.
- [23] SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2007, 452 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-1992-4.
- [24] STAŇKOVÁ, Anna. Podnikáme úspěšně s malou firmou. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2007, xiv, 199 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 8071799262.
- [25] PATAKY, Jozef, Lenka HUDÁKOVÁ STAŠOVÁ. Kalkulácie nákladov metódou ABC v podmienkach controllingu: monografia. Nitra: Slovenská poľnohospodárska univerzita, 2005, 98 s. ISBN 9788080696221.
- [26] DUCHOŇ, Bedřich. Inženýrská ekonomika. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2007, xiii, 288 s. ISBN 978-80-7179-763-0.

[27] AUTHORS, Shahid Ansari. Activity-based management (ABM). Version 1.0. United States: Irwin, 1997, xiii, 288 s. ISBN 02-562-3787-5.

[28] SEDLÁČEK, Jaroslav, Oľga CILÍKOVÁ, Judita PAVLOVIČOVÁ. Manažerské účtovníctvo. Banská Bystrica: Univerzita Mateja bela, 1997, 128 s. ISBN 9788080551421.

[29] ŠKORECOVÁ, Emília. Nákladové a manažerské účtovníctvo. Nitra: Slovenská poľnohospodárska univerzita, 1998, 198 s. ISBN 9788071375357.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

ABC	Activity Based Costing
ABM	Activity Based Management
AG	Aktiengesellschaft
A pod.	A podobně
CTVC	ContiTech Vibration Control
FI	Finanzwesen
FM	Fertigungsmaterial
HR	Human Resource
IS	Information System
IT	Information Technology
KFZ	Kostensenkungprogram
KSP	Kostensenkungprogram
LKF	Lohnfertigungskosten
MFK	Maschinenfertigungskosten
MTZ	Materiálovo- technické zabezpečení
Např.	Například
ON	Ostatní náklady
PP	Production planning
SAP	Jméno software
TEUR	Tisíc Eur
Tzv.	Takzvaný



**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obrázek 1 Activity Based Costing z nákl. a procesního pohledu (Vlastní zpracování).....	27
Obrázek 2 Zpětná analýza nákladů v ABC kalkulaci (Vlastní zpracování) .....	29
Obrázek 3 Graf ztraceného zisku (Vlastní zpracování) .....	31
Obrázek 4 Lokalizace společnosti CTVC Slovakia s.r.o. (Vlastní zpracování) .....	42
Obrázek 5 Výrobní závod Dolné Vestenice (Vlastní zpracování).....	43
Obrázek 6 Výrobní závod Partizánskem (Vlastní zpracování).....	44
Obrázek 7 Organizační struktura společnosti (Vlastní zpracování) .....	45
Obrázek 8 Přehled dílů segm. AUTOMOTIVE (Interní zdroje CTVC Slovakia s.r.o.) .....	48
Obrázek 9 Přehled dílů segmentu INDUSTRY (Interní zdroje CTVC Slovakia s.r.o.).....	49
Obrázek 10 Přehled dílů segmentu SSC (Interní zdroje CTVC Slovakia s.r.o.) .....	50
Obrázek 11 Zobrazení zák. CTVC na mapě světa (Interní zdr. CTVC Slovakia s.r.o.).....	51

**SEZNAM TABULEK**

Tabulka 1 Výpočet zisku a marže tvořeného určitým nákladovým objektem.....	30
Tabulka 2 Všeobecný kalkulační vzorec ( Kajanová, 2006) .....	30
Tabulka 3 Zkrácená verze Výkaz zisků a ztrát (Vlastní zpracování) .....	52
Tabulka 4 Analýza VN za rok 2011 v TEUR (Vlastní zpracování) .....	57
Tabulka 5 Ostatní náklady za rok 2011 v TEUR (Vlastní zpracování) .....	59
Tabulka 6 Kalkulace výrobních nákladů - MO Getriebelager RR - na 100 ks.....	60
Tabulka 7 CTVC- SK M 01 Stanovení cíle (Interní zdroje společnosti).....	64
Tabulka 8 Návrh výkazu (Vlastní zpracování) .....	66
Tabulka 9 Metoda odpisování a odpisová sazba, DNM (Vlastní zpracování) .....	68
Tabulka 10 Metoda odpisování a odpisová sazba, DHM (Vlastní zpracování) .....	69
Tabulka 11 EBIT za rok 2011.....	71

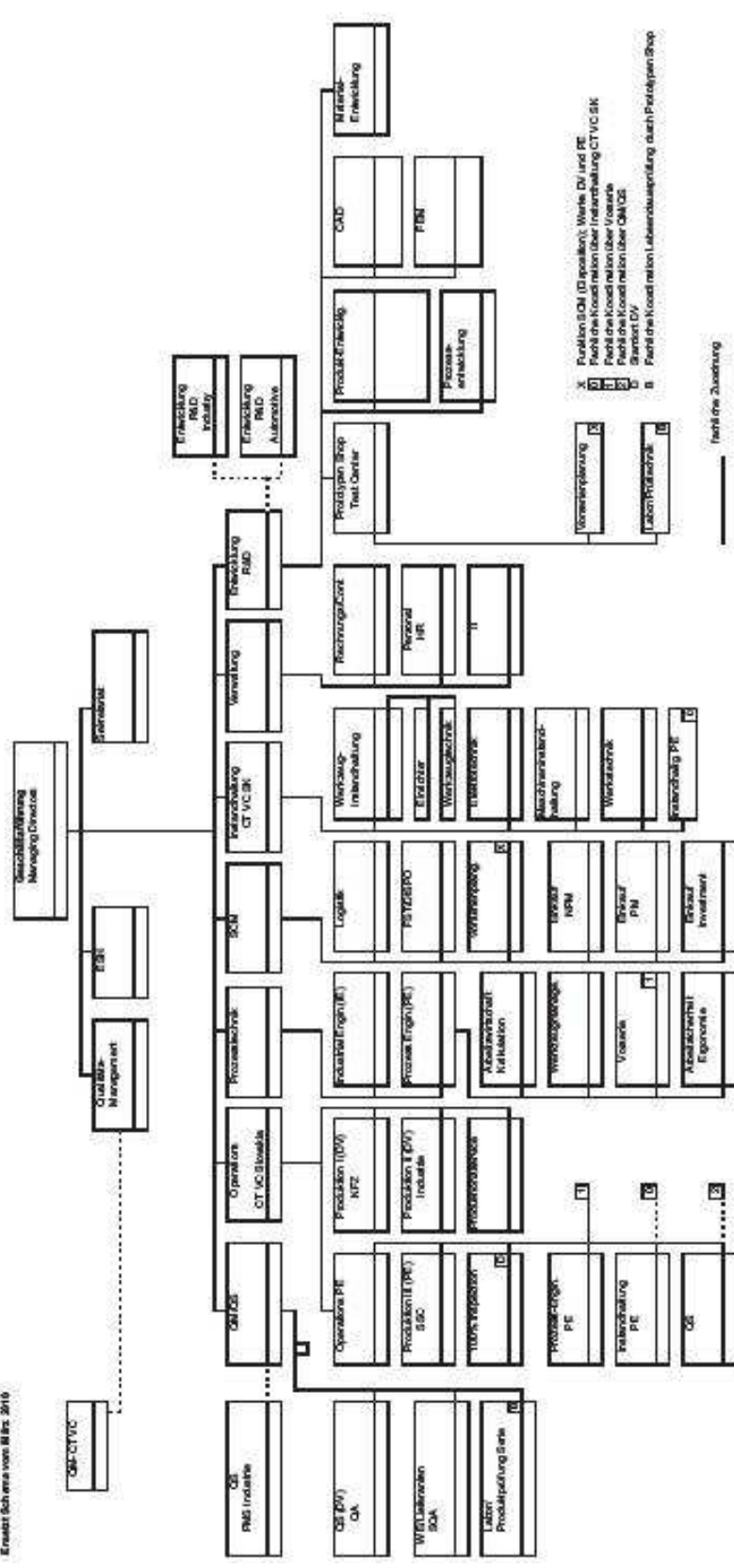
## SEZNAM PŘÍLOH

- P I Organigram společnosti CTVC Slovakia s.r.o.
- P II Zkrácená verze výkazu zisků a ztrát
- P III Analýza nákladovosti segmentu KFZ za rok 2011- TEUR

# PŘÍLOHA PI: ORGANIGRAM SPOLEČNOSTI CTVC SLOVAKIA S.R.O.

Organigramm ContiTech Vibration Control Slovakia, s. r. o.


**ORGANISATIONSTRUKTUR**  
 IČO: 7386  
 Erlaubt Sich erst ab dem 01.08.2010



X Funktion R&D (Disposition); Werk/D/ Land/ PE  
 1 Fach der Konstr. relation über Verantwortung CTVC SK  
 2 Fach der Konstr. relation über Qualität  
 3 Standort/ DY  
 B Fach der Konstr. relation Labordiagnostik durch Prototypen Shop

fehlende Zuordnung

## PŘÍLOHA P II: ZKRÁCENÁ VERZE VÝKAZU ZISKU A ZTRÁT

Výkaz ziskov a strát k 31.12.2012				
Označenie	Text	Číslo riadku	Skutočnosť	
			Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
a	b	C	1	2
I.	Tržby z predaja tovaru (604, 607)	1	54 423	80 507
A.	Náklady vynaložené na obstaranie predaného tovaru (504, 505A, 507)	2	32 829	53 686
+	<b>Obchodná marža r. 01 - r. 02</b>	<b>3</b>	<b>21 594</b>	<b>26 821</b>
<b>II.</b>	<b>Výroba r. 05 + r. 06 + r. 07</b>	<b>4</b>	<b>59 324 617</b>	<b>51 751 319</b>
II.1.	Tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb (601, 602, 606)	5	59 376 452	51 346 818
2.	Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob (+/- účtová skupina 61)	6	-51 835	404 501
<b>B.</b>	<b>Výrobná spotreba r. 09 + r. 10</b>	<b>8</b>	<b>43 263 488</b>	<b>38 358 183</b>
B.1.	Spotreba materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok (501, 502, 503, 505A)	9	35 943 438	30 862 806
2.	Služby (účtová skupina 51)	10	7 320 050	7 495 377
+	<b>Pridaná hodnota r. 03 + r. 04 - r. 08</b>	<b>11</b>	<b>16 082 723</b>	<b>13 419 957</b>
C.	Osobné náklady súčet (r. 13 až 16)	12	6 159 528	5 719 436
C.1.	Mzdové náklady (521, 522)	13	4 430 396	4 104 710
3.	Náklady na sociálne poistenie (524, 525, 526)	15	1 577 325	1 420 859
4.	Sociálne náklady (527, 528)	16	151 807	193 867
D.	Dane a poplatky (účtová skupina 53)	17	49 245	35 466
E.	Odpisy a opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku (551, 553)	18	1 780 422	2 209 443
III.	Tržby z predaja dlhodobého majetku a materiálu (641, 642)	19	5 909 795	4 422 236
F.	Zostatková cena predaného dlhodobého majetku a predaného materiálu (541, 542)	20	4 546 541	3 805 632
G.	Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam (+/- 547)	21	85 000	15 299
IV.	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti (644, 645, 646, 648, 655, 657)	22	591	34 104
H.	Ostatné náklady na hospodársku činnosť (543, 544, 545 546, 548, 549, 555, 557)	23	292 652	375 287
*	<b>Výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti r. 11- r. 12 - r. 17 - r. 18 + r. 19 - r. 20 - r. 21 + r. 22 - r. 23 + (-r. 24) - (-r.25)</b>	<b>26</b>	<b>9 079 721</b>	<b>5 715 734</b>
X.	Výnosové úroky (662)	38	72 746	110 611
XI.	Kurzové zisky (663)	40	1 443	1 945
O.	Kurzové straty (563)	41	1 863	2 188
P.	Ostatné náklady na finančnú činnosť (568, 569)	43	8 797	9 636

*	<b>Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti</b> r. 27 - r. 28 + r. 29 + r. 33 - r. 34 + r. 35 - r. 36 - r. 37 + r. 38 - r. 39 + r. 40 - r. 41 + r. 42 - r. 43 + (- r. 44) - (- r. 45)	46	63 529	100 732
**	<b>Výsledok hospodárenia z bežnej činnosti pred zdanením r. 26 + r. 46</b>	47	9 143 250	5 816 466
S.	Daň z príjmov z bežnej činnosti r. 49 + r. 50	48	403 795	640 307
S.1	- splatná (591, 595)	49	890 963	748 222
2.	- odložená (+/- 592)	50	-487 168	-107 915
**	<b>Výsledok hospodárenia z bežnej činnosti po zdanení r. 47 - r. 48</b>	51	8 739 455	5 176 159
*	<b>Výsledok hospodárenia z mimoriadnej činnosti pred zdanením r. 52 - r. 53</b>	54	0	0
*	<b>Výsledok hospodárenia z mimoriadnej činnosti po zdanení r. 54 - r. 55</b>	58	0	0
***	<b>Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie pred zdanením (+/-) [r. 47 + r. 54]</b>	59	9 143 250	5 816 466
V.	Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom (+/- 596)	60	0	0
***	<b>Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení (+/-) [r. 51 + r. 58 - r. 60]</b>	61	8 739 455	5 176 159

## PŘÍLOHA P III: ANALÝZA NÁKLADOVOSTI SEGMENTU KFZ ZA ROK 2011 – TEUR

### Nákladové stredisko : KFZ 51-00

	Skut. náklady	Odchylky	% Odch.
K201 Variabilní mzda	356 543	44 832	12,57
K205 Doplnkové mzdy	76 452	93 758	122,64
K220 Příplatky	188 180	76 174	40,48
K260 Sociální náklady	484 248	166 112	34,30
S010010 Mzdy za řízení	372 686		
K196 Cudzí personál	417 936	- 417 936	- 100,00
<b>Personálně náklady variabilné</b>	<b>1 896 045</b>	<b>- 37 060</b>	<b>109,99</b>
S02090 Energie	585 877	-	-
K051 Pomocný materiál	135 130	- 19 528	- 14,45
K607 Balenie	113 725	- 30 049	- 26,42
K061 Nádrie a malé prístroje - DHM	12 534	- 4 229	- 33,74
S00220 Opravy a údržba vlastná	223 658	- 62 079	- 27,76
K505 Opravy a údržba od tretích strán	98 468	- 25 744	- 26,14
K069 Náhradné diely	90 415	- 26 718	- 29,55
K530 Opravy foriem	65 768	- 7 497	- 11,40
K861 Likvidácia odpadu	85 062	- 48 590	- 57,12
K846 Externé skladovanie	26 537	8 112	30,57
S01110 Ostatné náklady	192 481	-	-
<b>Vecné náklady variabilné</b>	<b>1 629 655</b>	<b>- 216 322</b>	<b>- 13,27</b>
<b>Variabilné náklady spolu</b>	<b>3 525 700</b>	<b>- 253 382</b>	<b>- 7,19</b>

**Nákladové stredisko : KFZ 51-01 Riadenie**

	<b>Skut. náklady</b>		<b>Odchylky</b>		<b>% odch.</b>
K201 Variabilná mzda	6 565	-	6 565	-	100,00
K205 Doplnkové mzdy	31 740		110 852		349,25
K220 Príplatky	11 451		55 565		485,24
K260 Socialne náklady	38 710		124 366		321,28
S010010 Mzdy za riadenie	-		-		
K196 Cudzí personál	58 957	-	58 957	-	100,00
<b>Personálne náklady variabilné</b>	<b>147 423</b>		<b>225 261</b>		<b>955,77</b>
S02090 Energie	25 618		-		-
K051 Pomocný materiál	304	-	304	-	100,00
K607 Balenie	91 194	-	27 367	-	30,01
K061 Náradie a malé prístroje - DHM					
S00220 Opravy a údržba vlastná					
K505 Opravy a údržba od tretích strán	29 750		2 164		7,27
K069 Náhradné diely			-		
K530 Opravy foriem			-		
K861 Likvidácia odpadu	85 062	-	48 590	-	57,12
K846 Externé skladovanie	28 135		6 514		23,15
S01110 Ostatné náklady					
<b>Vecné náklady variabilné</b>	<b>260 063</b>	-	<b>67 583</b>	-	<b>25,99</b>
<b>Variabilné náklady spolu</b>	<b>407 486</b>		<b>157 678</b>		<b>38,70</b>

**Nákladové stredisko : KFZ 51-11 Výroba**

	<b>Skut. náklady</b>		<b>Odchylky</b>		<b>% odch.</b>
K201 Variabilná mzda	191 106		50 304		26,32
K205 Doplnkové mzdy	21 905	-	6 355	-	29,01
K220 Príplatky	100 584		17 617		17,51
K260 Socialne náklady	243 97		47 899		19,63
S010010 Mzdy za riadenie	224 155		-		-
K196 Cudzí personál	245 785	-	245 785	-	100,00
<b>Personálne náklady variabilné</b>	<b>1 027 512</b>	-	<b>136 320</b>	-	<b>65,54</b>
S02090 Energie	458 006		-		-
K051 Pomocný materiál	101 128	-	25 754	-	25,47
K607 Balenie	7 454		5 164		69,28
K061 Náradie a malé prístroje - DHM	7 091	-	1 003	-	14,14
S00220 Opravy a údržba vlastná	160 807	-	32 163	-	20,00
K505 Opravy a údržba od tretích strán	62 884	-	34 321	-	54,58
K069 Náhradné diely	61 275	-	8 993	-	14,68
K530 Opravy foriem	62 640	-	8 672	-	13,84
K861 Likvidácia odpadu			-		-
K846 Externé skladovanie			-		-
S01110 Ostatné náklady	138 321				
<b>Vecné náklady variabilné</b>	<b>1 059 606</b>	-	<b>105 742</b>	-	<b>9,98</b>
<b>Variabilné náklady spolu</b>	<b>2 087 118</b>	-	<b>242 062</b>	-	<b>11,60</b>



**Nákladové stredisko : KFZ 51-12 Materiál**

	<b>Skut. náklady</b>	<b>Odchylky</b>	<b>% odch.</b>
K201 Variabilná mzda	158 872	1 092	0,69
K205 Doplnkové mzdy	22 807 -	10 739 -	47,09
K220 Príplatky	76 144	2 990	3,93
K260 Socialne náklady	201 562 -	6 154 -	3,05
S010010 Mzdy za riadenie	148 531	-	-
K196 Cudzí personál	113 195 -	113 195 -	100,00
<b>Personálne náklady variabilné</b>	<b>721 111 -</b>	<b>126 006 -</b>	<b>145,53</b>
S02090 Energie	102 253	-	-
K051 Pomocný materiál	33 698	6 530	19,38
K607 Balenie	15 076 -	7 846 -	52,04
K061 Nádrie a malé nástroje - DHM	5 443 -	3 226 -	59,27
S00220 Opravy a údržba vlastná	62 851 -	29 916 -	47,60
K505 Opravy a údržba od tretích strán	5 834	6 413	109,92
K069 Náhradné diely	29 140 -	17 725 -	60,83
K530 Opravy foriem	3 128	1 175	37,56
K861 Likvidácia odpadu			-
K846 Externé skladovanie	- 1 598	1 598	-
S01110 Ostatné náklady	54 160		
<b>Vecné náklady variabilné</b>	<b>309 985 -</b>	<b>42 997 -</b>	<b>13,87</b>
<b>Variabilné náklady spolu</b>	<b>1 031 096 -</b>	<b>169 003 -</b>	<b>16,39</b>