

Sestavení kalkulací na technické služby ve společnosti s r. o. Služby městyse Pozlovice

Eva Kubáčková

Bakalářská práce
2011



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Vyšší odborná škola ekonomická

akademický rok: 2010/2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Eva KUBÁČKOVÁ**
Osobní číslo: **M080788**
Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Finanční řízení podniku**

Téma práce: **Sestavení kalkulací na technické služby ve společnosti s r. o. Služby městyse Pozlovice**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Prostudujte odbornou literaturu vztahující se k nákladům a kalkulacím.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost.
- Vytvořte kalkulace s použitím různých kalkulačních metod.
- Posudte vhodnost jednotlivých kalkulací.
- Doporučte a zdůvodněte použití vhodné kalkulační metody.

Závěr

Rozsah bakalářské práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

[1] FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. Nákladové účetnictví: Manažerské účetnictví I. 3. přepracované vydání. Praha : Oeconomica, 2005. 360 s. ISBN 80-245-0746-3.

[2] HRADECKÝ, M., LANČA, J., ŠIŠKA, L. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha : Grada, 2008. 264 s. ISBN 978-80-247-2471-3.

[3] KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha : Management Press, 2003. 547 s. ISBN 80-7261-062-7.

[4] MACÍK, K. Jak kalkulovat podnikové náklady? Ostrava : Montanex, 1994. 125 s. ISBN 80-85-780-16-X.


[5] NOVOTNÝ, Z., HOLLÁ, A., PRÁŠKOVÁ, N. Podniková ekonomika 4. 3. vyd. Břeclav : Moraviapress, 2005. 263 s. ISBN 80-86181-76-6.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Olga Tkáčová**
EXT


Datum zadání bakalářské práce: **25. února 2011**

Termín odevzdání bakalářské práce: **29. dubna 2011**

Ve Zlíně dne 25. března 2011


PaedDr. Josef Rydlo
ředitel, děkanka




Ing. Eva Heczková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

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

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

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

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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně

.....

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

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

ABSTRAKT

Náplní mé bakalářské práce jsou kalkulace – propočet nákladů nebo ceny na určitý výkon. Teoretická část se zabývá náklady a jejich členěním, protože je to důležité pro sestavení kalkulací a v závěru této části se budu věnovat kalkulacím samotným. V praktické části na úvod představím společnost Služby městyse Pozlovice s. r. o., ve které jsem tuto práci zpracovávala. Tato společnost získala majetek od svého zakladatele, kterým je Městys Pozlovice. S tímto majetkem bude společnost poskytovat technické služby. A z tohoto důvodu je potřeba sestavit kalkulace na jednotlivé výkony, které společnost hodlá poskytovat. Pro sestavení kalkulací jsem si vybrala tyto výkony: práce s traktorem, malotraktorem, nakladačem UNC a práce zimní údržby. Tyto služby jsem si vybrala, protože patří mezi ty nejvíce poskytované.

Klíčová slova: náklady, členění nákladů, přímé náklady, režijní náklady, kalkulace, kalkulační metody, kalkulační vzorec, kalkulační systém.

ABSTRACT

The content of my bachelor thesis is costing - costing a certain price or performance. The theoretical part deals with costs and their classification, because it is important for making calculations and finally calculation themselves. The second part will presents an introduction of the company Služby městyse Pozlovice s. r. o., in which I processed the thesis. The company acquired the assets from its founder - the township Pozlovice. With this property, the company intends to provide technical services. And this is the reason why it is necessary to make individual performance calculations, which the company intends to provide. For the calculations, I chose the following procedures: working with tractors, small tractors, loading machine UNC, and winter maintenance services. I chose these services, because they are among the most provided.

Keywords: costs, costs classification, direct costs, overhead costs, calculation, calculation methods, calculation formula, calculation system.

Chtěla bych poděkovat starostce Městyse Pozlovice a zároveň i vedoucí bakalářské práce paní Ing. Olze Tkáčové, že mi umožnila zpracovat bakalářskou práci ve společnosti Služby městyse Pozlovice s. r. o. Děkuji také za poskytnutí informací potřebných k vypracování bakalářské práce.

Ráda bych také poděkovala paní Ing. Evě Heczkové, Ph. D., a to za odbornou pomoc, konzultace i za cenné rady.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 VYMEZENÍ POJMU NÁKLADŮ	12
1.1 VE FINANČNÍM ÚČETNICTVÍ.....	12
1.2 V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ.....	12
1.2.1 Způsob vyjádření a ocenění nákladů.....	12
2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	14
2.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	14
2.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	14
2.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení	14
2.2.2 Jednicové a režijní náklady	15
2.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	15
2.4 NÁKLADY VE VZTAHU K OBJEMU VÝROBY	15
2.4.1 Náklady variabilní	15
2.4.2 Fixní náklady	16
2.5 NÁKLADY Z HLEDISKA POTŘEB ROZHODOVÁNÍ	17
3 KALKULACE	18
3.1 TROJÍ VÝZNAM KALKULACE	18
3.2 METODA KALKULACE.....	18
3.3 KALKULAČNÍ SYSTÉM.....	19
3.3.1 Kalkulace předběžné	19
3.3.2 Kalkulace výsledné.....	20
3.4 ALOKACE NÁKLADŮ	20
3.4.1 Cíle alokace	20
3.4.2 Principy alokace	21
3.4.3 Fáze alokace	21
3.5 KALKULAČNÍ METODY	21
3.5.1 Kalkulace prostým dělením.....	22
3.5.2 Kalkulace dělením s poměrovými čísly	22
3.5.3 Kalkulace přírážková.....	22
3.5.4 Kalkulace ve sdružené výrobě.....	23
3.6 KALKULAČNÍ VZOREC	23
3.6.1 Přímé náklady.....	23
3.6.2 Nepřímé (režijní náklady)	23
3.6.3 Typový kalkulační vzorec	24
3.6.4 Charakteristika kalkulačních položek	24
3.6.5 Retrogradní kalkulační vzorec.....	25
3.6.6 Kalkulační vzorec oddělující variabilní a fixní náklady	25
3.6.7 Dynamická kalkulace	26
3.6.8 Kalkulace variabilních nákladů se stupňovitým výpočtem.....	26
3.6.9 Kalkulace relevantních nákladů	26
II PRAKTICKÁ ČÁST	27

4	CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI.....	28
4.1	PŘEDMĚT ČINNOSTI	28
4.2	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI.....	29
5	SESTAVENÍ KALKULACÍ.....	30
5.1	VYMEZENÍ PŘEDMĚTU KALKULACE	30
5.2	STANOVENÍ PŘÍMÝCH NÁKLADŮ NA KALKULAČNÍ JEDNICI	31
5.3	STANOVENÍ REŽIJNÍCH NÁKLADŮ NA KALKULAČNÍ JEDNICI S VYUŽITÍM KALKULAČNÍCH METOD	34
5.3.1	Metoda dělením s poměrovými čísly	39
5.3.2	Přirážková kalkulace	41
5.4	SESTAVENÍ KALKULACÍ NA JEDNOTLIVÉ VÝKONY	44
5.4.1	Kalkulace na práci s malotraktorem VIVID.....	46
5.4.2	Kalkulace na práci s traktorem Zetor	48
5.4.3	Kalkulace na práci s nakladačem UNC 750.....	50
5.4.4	Zimní údržba – kalkulace pluhování	52
5.4.5	Zimní údržba – kalkulace posypové práce	53
6	DOPORUČENÍ PRO VOLBU VHODNÉ KALKULAČNÍ METODY.....	56
6.1	KALKULACE DĚLENÍM S POMĚROVÝMI ČÍSLY	56
6.2	PŘIRÁŽKOVÁ KALKULACE	56
	ZÁVĚR	62
	RESUMÉ	64
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	66
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	68
	SEZNAM OBRÁZKŮ	69
	SEZNAM TABULEK.....	70
	SEZNAM PŘÍLOH.....	72

ÚVOD

V bakalářské práci budu zpracovávat kalkulace na vybrané technické služby poskytované společností Služby městyse Pozlovice s. r. o., dále jen „společnost“.

Veškeré stroje a zařízení, se kterými se tyto služby provádějí, byly zakoupeny Městyssem Pozlovice a byly zahrnuty v jeho majetku. Městys Pozlovice, jako zakladatel společnosti, se rozhodl převést tento majetek do vzniklé společnosti. Společnost si na tyto stroje a zařízení nechala zhotovit znalecký posudek, který stanovuje cenu každého stroje, jeho životnost a míru opotřebení. K zařazení strojů a zařízení do majetku společnosti došlo 23. 12. 2010.

Společnost hodlá uzavřít v budoucnu smlouvu s Městyssem Pozlovice, jejímž předmětem bude poskytování technických a jiných služeb. Aby mohla být uzavřena tato smlouva, je nutné sestavit kalkulace a zjistit ceny na každý jednotlivý výkon. Tyto služby bude společnost poskytovat na základě smlouvy o provádění veřejně prospěšných prací a služeb pro Městys Pozlovice na území Pozlovic, v případě volných kapacit i na území přilehlých vesnic a také přímo občanům.

V teoretické části nejprve uvedu náklady, jejich členění a jejich přiřazení k jednotlivým výkonům. Kalkulace budu charakterizovat a vysvětlím další pojmy, které s nimi souvisejí. Dále se budu zabývat kalkulačním systémem, kalkulačními metodami a strukturou nákladů v kalkulačních vzorcích a hlavními rozdíly mezi nimi.

V analytické části nejprve představím společnost Služby městyse Pozlovice s. r. o., poté sestavím předběžné kalkulace na vybrané technické služby. Těmi jsou: práce s traktorem, malotraktorem, nakladačem UNC a práce zimní údržby. Kalkulace na poskytované služby budou vycházet převážně z nákladů minulých období evidovaných v účetnictví Městyse Pozlovice. Je však nutné tyto náklady správně rozvrhnout, vyčíslit a roztrždit na jednotlivé výkony, na 1 hodinu práce. Pro rozvrhnutí nepřímých nákladů budou využívány různé kalkulační metody. Po sestavení kalkulací navrhnou nejvhodnější kalkulace nákladů, na vybrané technické služby, na základě kterých bude společnost stanovovat konečné ceny služeb.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEZENÍ POJMU NÁKLADŮ

1.1 Ve finančním účetnictví

Finanční účetnictví bere náklady jako úbytek ekonomického prospěchu, to se projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem dluhů, což následně vede ke snížení vlastního kapitálu. Náklady jsou vynakládány na dosažení výnosů. Jejich porovnáním se zjišťuje finanční zisk společnosti. Finanční náklady jsou charakteristické i dalšími rysy. [1]

- Větší volností mezi zobrazenými náklady a předmětem činnosti, jejímž smyslem je zhodnocování kapitálu majitele. Jedná se jak o náklady vynakládané v souvislosti s předmětem podnikání, tak i jiné např. náklady společenského rázu nebo ty, které rozdělují konečný výsledek činnosti. [1]
- Snaží se zobrazit i ty úbytky vlastního kapitálu, které v budoucnosti nepovedou k jeho zhodnocení, např. mimořádné škody způsobené živelní pohromou nebo tvorba opravných položek. [1]

1.2 V manažerském účetnictví

Na rozdíl od finančního účetnictví, manažerské účetnictví potřebuje více informací o nákladech, poněvadž je to důležité pro řízení, rozhodování a pro budoucnost.

Manažerské účetnictví definuje náklady jako hodnotově vyjádřené a účelově vynaložené ekonomické zdroje podniku, které účelově souvisí s ekonomickou činností. Důležité je, že zobrazují racionální a hospodárné vynakládání nákladů. Dalšími rysy jsou:

- **účelnost** – za náklad se bere jen takové vynaložení, které je racionální a přiměřené k výsledku činnosti,
- **účelový charakter** – podstatou je, že vynaložení ekonomického zdroje má vést k jeho zhodnocení. Proto je důležitý blízký vztah nákladů k výkonům. [1], [2]

1.2.1 Způsob vyjádření a ocenění nákladů

Finanční (pagatorní) pojetí nákladů

Základem je aplikace peněžní formy koloběhu prostředků. Předpokladem je, že originálním projevem nákladů je tržně ověřené vynaložení peněz s konečným smyslem odpovídající tržně ověřené peněžní náhradě. Náklady představují peníze investované do výkonů, ty zajišťují náhradu peněz v jejich původní výši. Toto pojetí má své určité znaky:

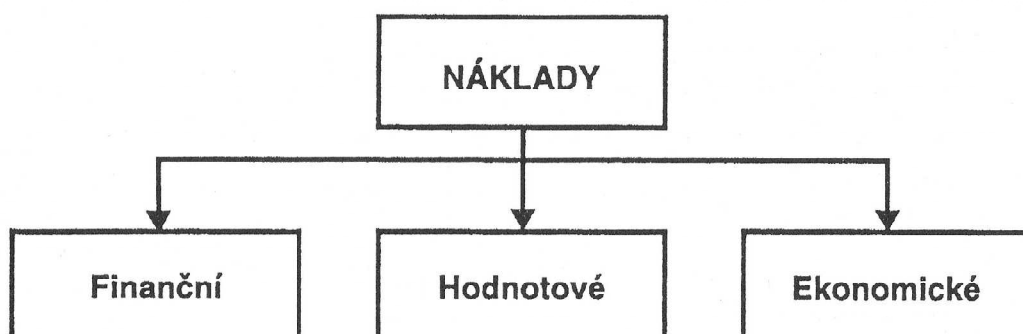
náklady jsou oceňovány ve skutečných (historických) pořizovacích cenách a mohou to být pouze náklady, které jsou podloženy reálným výdejem peněz. [1]

Hodnotové pojetí nákladů

Smyslem je poskytování informací pro běžné řízení a kontrolu reálného průběhu aktuálně uskutečňovaných procesů. Základem jsou relace, které vyjadřují spotřebu nebo využití ekonomických zdrojů, které existují v čase uskutečňování příslušných procesů. Dalším významem je informační zobrazení koloběhu ekonomických zdrojů, které byly v platnosti nikoliv v době pořízení, ale v současnosti. Náklady zde nevystupují jen jako peněžně zajištěné ekonomické zdroje. Předmětem zobrazení jsou i faktory, které sice nemají odpovídající ekvivalent výdeje peněz, avšak svými důsledky ovlivňují ekonomickou racionalitu dané aktivity. Náklady se neoceňují historickými pořizovacími cenami, ale na úrovni cen, které odpovídají jejich současné věcné reprodukci. [1]

Ekonomické pojetí nákladů

Zajišťuje odpovídající informace pro řízení reálně probíhajících procesů i pro potřeby rozhodování za účelem výběru optimálních budoucích alternativ. S tím pak souvisí obecné ekonomické chápání nákladů jako maximum hodnoty, které lze vyprodukovat prostřednictvím zvolené alternativy. Toto pojetí nákladů nezahrnuje jen oceněný úbytek ekonomického zdroje, ale i oceněný prospěch, který podnik nerealizoval v důsledku nevyužití zdroje jiným alternativním způsobem. To splňují oportunitní náklady, jež představují maximální ušlý efekt obětovaný v důsledku nevyužití zdroje na nejlepší možnou alternativu. [1]



Obr. 1 – Pojetí nákladů

Zdroj: [1]

2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Náklady lze členit podle různých hledisek. Členění nám napomáhá blíže popsat a pochopit, jak se náklady v podniku chovají, říká, jaké zákonitosti v jejich vývoji platí, jak náklady vyhodnocovat, jak o nich rozhodovat a jak je řídit. [3] Některá členění nákladů sama o sobě nemusí postačovat a proto je lze kombinovat.

2.1 Druhové členění nákladů

Toto členění ukazuje, co bylo vynaloženo na výrobu na vstupu do systému. V souvislosti s těmito náklady bychom měli znát odpovědi na tyto otázky: od koho, kdy a jak musí podnik zajistit materiál, energii, ostatní externí výkony a služby a další ekonomické zdroje. Druhové členění nalezneme v 5. účtové třídě. Takto členěné náklady mají tři charakteristické vlastnosti: z hlediska jejich účetního zobrazení jsou to náklady **prvotní** (předmětem zobrazení se stávají hned po jejich vstupu do podniku), tyto náklady vznikají spotřebou materiálu, prací nebo služeb od jiných subjektu, proto jsou to náklady **externí**. Jsou **jednoduché**, protože je nelze podrobněji členit. Základní nákladové druhy tvoří: spotřeba materiálu, spotřeba a použití externích prací a služeb, mzdové a ostatní osobní náklady, odpisy dlouhodobě využívaného majetku a finanční náklady. [1], [3]

2.2 Účelové členění nákladů

Sleduje vynaložené náklady v úzkém spojení s vlastním podnikatelským procesem – vztahy uvnitř podniku, ve vztahu ke konkrétním výkonům a činnostem. [3]

Náklady se rozčlení do širších okruhů různých výrobních činností, činností pomocných a obslužných. Poté dochází k podrobnějšímu rozčlenění např. podle technologických stupňů, procesů, aktivit nebo jednotlivých operací. Důležitá je identifikace věcného nositele, který vyvolává vznik nákladů a jehož intenzita je určující pro jeho úroveň. [1]

2.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení

Technologické - podnik je vynakládá na tvorbu výkonů a jsou vyvolány určitou technologií dané činnosti nebo výkonu (např. spotřeba papíru na výtisk knihy). [3]

Obsluha a řízení – tyto náklady jsou vynakládány za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek průběhu dané činnosti. Jsou nezávislé na tom, jaký výkon je vytvářen. [1] Příkladem může být osvětlení haly, plat mistra aj.

2.2.2 Jednicové a režijní náklady

Jednicové náklady – jsou vyvolány tvorbou každé přesně definované jednotky výkonu. Tvoří součást technologických nákladů a jsou přiřazeny konkrétnímu výkonu na základě vnitropodnikově stanovených dat a dokumentů [3], [4]

Náklady režijní – nelze vyjádřit jejich bezprostřední vztah ke konkrétnímu výkonu. Jsou společné pro více druhů výkonů, skupiny výkonů útvaru aj. Slouží pro zabezpečení výroby daného výrobku. [3]

2.3 Kalkulační členění nákladů

Základem tohoto členění je přiřazení nákladů k výkonu nebo k jeho části. Je to typ účelového členění nákladů. V rámci tohoto členění rozlišujeme:

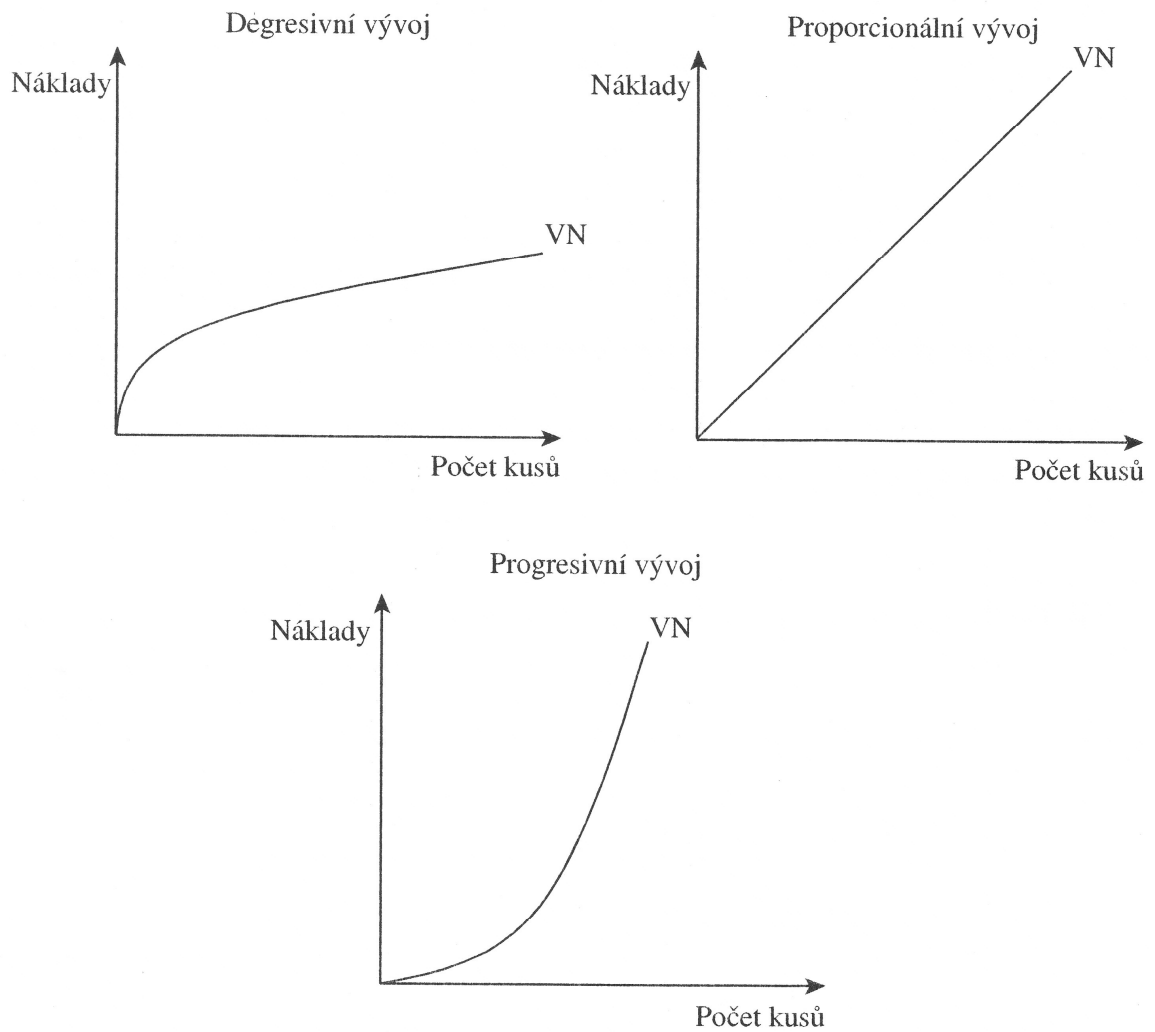
- **přímé náklady** – přímo souvisí s konkrétním druhem výkonu (jednicové náklady jsou vyvolány nejen konkrétním druhem výkonu, ale přímo jeho jednotkou),
- **nepřímé náklady** – neváží se k jednomu druhu výkonu, ale zajišťují celkový průběh výrobního procesu (náklady režijní). Většina režijních nákladů je společná pro více druhů výkonů. Je nutno přiřadit je na kalkulační jednici – proto se zjišťují nepřímo. [5]

2.4 Náklady ve vztahu k objemu výroby

2.4.1 Náklady variabilní

Mění se v závislosti na objemu produkce. Příkladem mohou být např. mzdy výrobních dělníků, spotřeba základního materiálu aj. Variabilní náklady jsou trojího typu:

- **proporcionální** – závisí přímo úměrně na počtu prováděných výkonů (rostou stejným tempem jako objem produkce),
- **progresivní** (nadproporcionální) – jejich růst je rychlejší než objem produkce,
- **degresivní** (podproporcionální) – růst těchto nákladů je pomalejší než objem produkce. [5], [6]

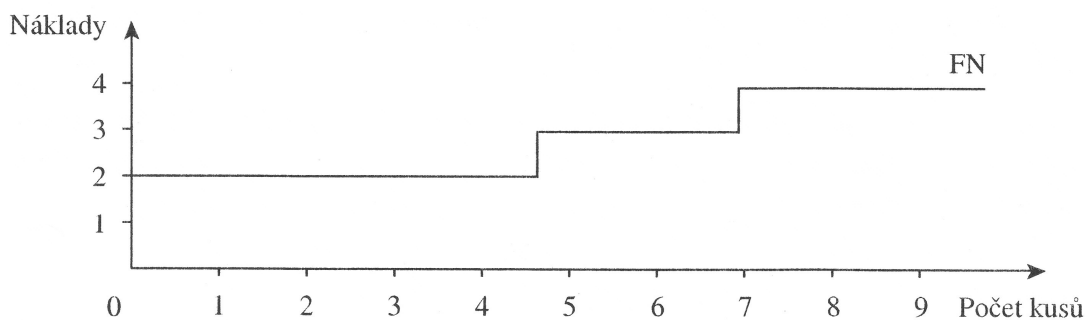


Obr. 2 – Vývoj variabilních nákladů

Zdroj: [4]

2.4.2 Fixní náklady

Jsou náklady, které se v závislosti na změnách objemu produkce nemění. Mohou být buď absolutně fixní, nebo skokem se měnící. Slouží pro zajištění výrobního procesu a při růstu objemu produkce se tyto náklady snižují na jednotku výkonu. [6], [7] Jako příklad můžeme uvést odpisy nebo nájemné.



Obr. 3 – Fixní náklady při zahrnutí skokových fixních nákladů

Zdroj: [4]

2.5 Náklady z hlediska potřeb rozhodování

Označují se také jako rozdílové náklady a zjišťujeme jejich výši před a po určité změně. Náklady, jichž se změna týká, jsou náklady **relevantní** (pokud bude dané rozhodnutí uskutečněno, tyto náklady se změní). Náklady, které nejsou změnou dotčeny, jsou náklady **irelevantní** (jsou stejné, i když byla změna provedena). Tyto změny mohou být způsobeny technickým zlepšováním, technologickými, organizačními a jinými změnami nebo změnami v objemu produkce. [8]

3 KALKULACE

Tvoří část informačního systému podniku a slouží podnikovému řízení. Jde o postup, jímž se stanovují náklady, které je potřeba vynaložit při výrobě daného výkonu na jeho jednotku. Tím rozumíme předmět kalkulace. Nemusí se nutně jednat o výrobek, avšak mohou to být i služby. [9]

Pro sestavení kalkulace je důležité zjistit a přiřadit skutečné náklady k výkonu a stanovit nákladový úkol pro konkrétně vymezený výkon. Postavení kalkulace souvisí také s rozhodovacími úlohami, pro něž je kalkulace využita. Kalkulace jsou provázány s rozpočty, vnitropodnikovými cenami a nákladovým účetnictvím. [3]

3.1 Trojí význam kalkulace

Pojem kalkulace může být chápán ve třech hlavních smyslech, a to:

- činnost, která vede ke zjištění nebo stanovení nákladů na výkon, jenž je přesně druhově, objemově a jakostně vymezen,
- výsledek činnosti,
- část informačního systému podniku, kdy jde o systém vzájemně propojených propočtů zpracovaných pro různé účely (řízení a rozpočty nákladů). [1]

3.2 Metoda kalkulace

Představuje způsob stanovení předpokládané výše a následného zjištění skutečné výše hodnotové veličiny na konkrétní výkon. Tato metoda závisí na třech faktorech:

- předmět kalkulace a jeho vymezení,
- způsob a přiřazování nákladů předmětu kalkulace,
- struktura nákladů – zjištění a stanovení nákladů na kalkulační jednici. [1]

Předmět kalkulace

Můžeme ho chápat jako všechny výkony prováděné v podniku. Je vymezen kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím.

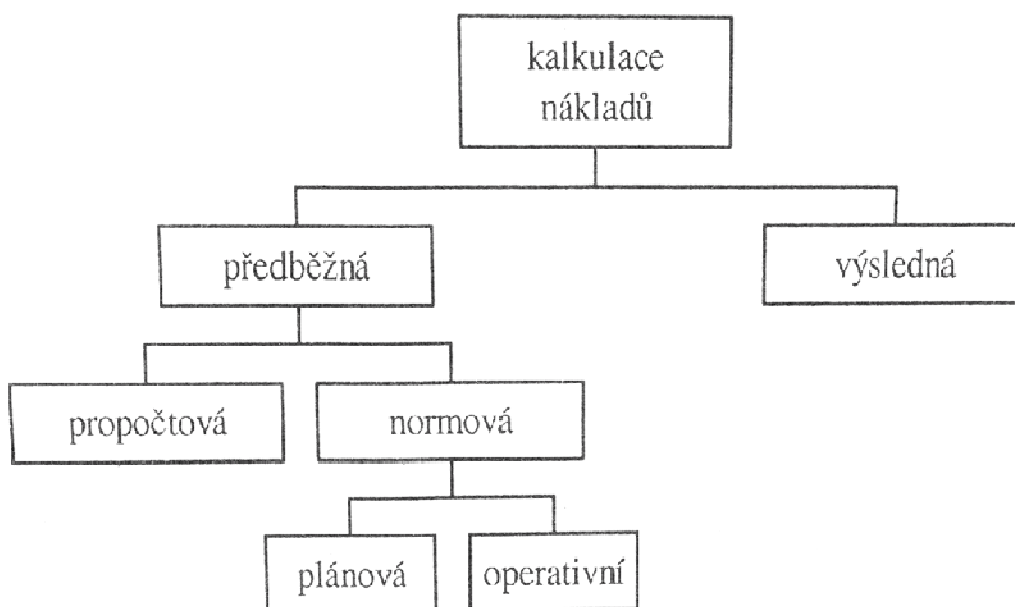
Kalkulační jednicí rozumíme určitý výkon – stanoven měrnou jednotkou, na kterou se stanovuje kalkulace. U některých výkonů není efektivní počítat kalkulaci na jeden kus výrobku např. hřebíky. Tam se počítá kalkulace na větší množství.

Kalkulované množství představuje určitý počet kalkulačních jednic. [7]

Způsobem a přiřazováním nákladů předmětu kalkulace a strukturou nákladů v kalkulaci se budu zabývat v dalších kapitolách.

3.3 Kalkulační systém

Jedná se o soubor kalkulací sestavovaných v podniku a vazbami mezi nimi. Zajišťuje návaznost a vztahy mezi jednotlivými kalkulacemi. Výběr vhodné kalkulace závisí na druhu a velikosti podniku, na vypovídací schopnosti kalkulací a na potřebě jejich využití v různých časových horizontech. [2] V podnicích se sestavují kalkulace různých typů podle toho, jakému účelu budou tyto kalkulace sloužit.



Obr. 4 – Kalkulační systém

Zdroj: [3]

3.3.1 Kalkulace předběžné

S těmito kalkulacemi se setkáváme před provedením výkonu. Jsou sestavovány na základě technickohospodářských norem spotřeby a výkonu. Předběžné kalkulace se dělí na plánové, propočtové a operativní. [9]

Plánová

Je sestavována na určité rozpočtové období a stanovuje úroveň nákladů výkonu, kterých by mělo být v daném období dosaženo. Je určena pro výrobky, jejichž výroba se opakuje

v delším časovém horizontu. [3] Základem plánových kalkulací jsou technickohospodářské normy.

Operativní

Vychází z operativních norem, a to takových, které odpovídají konkrétním podmínkám určeným pro konstrukci výrobků, technologii, organizaci výroby a práce. Tyto kalkulace se musí měnit vždy, když dojde ke změnám ve výrobě. [8]

Propočtová

Tento typ kalkulace se používá u nových výrobků, ve fázi jeho vývoje. Tuto kalkulaci použijeme, pokud nejsou známy přesné technickohospodářské normy. Informace pro jejich tvorbu vychází z výrobků podobných tomuto nově vyráběnému. Tyto kalkulace jsou méně přesné. [2]

3.3.2 Kalkulace výsledné

Jsou sestavovány v průběhu činnosti, po dokončení nebo po prodeji výkonů. Znázorňují skutečné náklady, které byly vynaloženy nebo byly vynaloženy průměrně na jednotku výkonů vyrobenou v určitém období. Slouží pro kontrolu hospodárnosti při porovnání s kalkulacemi předběžnými. [3] Vyjadřují, zda došlo ve výrobě k úspoře nebo k překročení nákladů.

3.4 Alokace nákladů

Pojem alokace nákladů lze chápat jako přiřazování nákladů konkrétnímu objektu, jenž je předmětem řízení. Úkolem je zpřesnit informace o nákladech, které se týkají určitého objektu s hlavním ohledem na rozhodovací úlohu, kterou je třeba řešit. [1]

Aby mohla být kalkulace sestavena je potřeba správně zjistit a přiřadit náklady konkrétnímu výkonu. Daný výkon by měl nést jen ty náklady, které vyvolal. Neměl by jich tedy nést ani méně ani více. Tento problém může vzniknout tam, kde se vyrábí několik druhů výrobků, mající společné náklady. [7] Alokace má své cíle, principy a fáze.

3.4.1 Cíle alokace

Poskytování informací o nákladech, které jsou pro dané rozhodnutí relevantní. Dá se říct, že neexistuje univerzálně správný nebo špatný způsob přiřazování nákladů danému

výkonu. Každý způsob alokace respektuje jak vztah nákladů k objektu, tak i rozhodovací úlohu, která bude na základě tohoto přiřazení řešena. [1]

3.4.2 Principy alokace

- **Princip příčinnosti vzniku nákladů** – říká, že každý výkon má být zatížen jen těmi náklady, které příčinně vyvolal.
- **Princip únosnosti nákladů** – je použitelný v reprodukčních úlohách a úlohách spojených s obhajobou ceny. Zabývá se otázkou „Jakou výši nákladů je daný výkon schopen unést?“
- **Princip průměrování** – řeší otázku „Jaké náklady v průměru připadají na určitý výrobek?“ [1]

3.4.3 Fáze alokace

Jedná se o dílčí část celkového procesu přiřazování nákladů výkonům. Cílem je vyjádřit míru příčinné souvislosti mezi náklady a konečným výkonem.

- **První fáze** – přiřazení přímých nákladů takovému objektu, který příčinně vyvolal jejich vznik.
- **Druhá fáze** – co nejpřesnější stanovení vztahu mezi dílčími objekty alokace a objektem, který vyvolal jejich vznik. Jedná se o přetřídění nákladů z jednoho výkonu na druhý.
- **Třetí fáze** – vyjádření co nejpřesnějšího podílu nepřímých nákladů připadajících na druh vyráběného nebo prováděného výkonu. [1]

3.5 Kalkulační metody

Určují postup, jímž se stanovují náklady na kalkulační jednici před sestavením kalkulace. Přímé náklady se stanovují přímo a bez větších problémů. Existuje několik metod, kterými se rozpočítávají nepřímé náklady: prosté dělení, dělení s poměrovými čísly, přiřázková kalkulace, kalkulace ve sdružené výrobě (metody rozčítací a odčítací). [2]

Metody dělením přiřazují náklady výkonům ve vztahu k jejich množství různě vyjádřených kalkulačních jednic. [1]

Přiřázkové metody pro přičítání nákladů výkonům využívají tzv. rozvrhové základny. Ty mohou být vyjádřeny buď hodnotově, nebo naturálně. [1]

3.5.1 Kalkulace prostým dělením

Jedná se o nejjednodušší kalkulační metodu pro podniky se stejnorodou výrobou (např. elektřina, voda, plyn). Tato metoda přiřazuje náklady k jednotlivým výkonům na základě vztahu společných nákladů k množství různě vyjádřených kalkulačních jednic. Výpočet je takový, že celkové náklady vydělíme množstvím výroby. [3], [4]

3.5.2 Kalkulace dělením s poměrovými čísly

Tato metoda se používá při výrobě několika málo druhů stejnorodých výrobků, lišící se např. velikostí, pracností, hmotností nebo jakostí. Poměrová čísla vyjadřují poměr mezi skutečnými náklady kalkulačních jednic. U této metody se jeden z výrobků zvolí jako základní a označí se poměrovým číslem 1. Ostatní výrobky vztáhneme k tomuto základnímu výrobku, a to podle odlišné vlastnosti a ohodnotíme je příslušnými čísly. Jednotlivými poměrovými čísly vynásobíme objemy výroby a sečteme je. Vzniklým výsledkem podělíme celkové režijní náklady, zjistíme tak náklady na 1 jednotku základního výrobku. Abychom zjistili i náklady na ostatní výrobky, musíme jejich poměrovými čísly vynásobit náklady základního výrobku. [8]

3.5.3 Kalkulace přírážková

Používá se při výrobě různých druhů výrobků a prováděním služeb. Režijní náklady na kalkulační jednici se stanoví pomocí přírážky, která vyjadřuje poměr těchto nákladů k rozvrhové základně. Ta může být vyjádřena hodnotově nebo naturálně. **Peněžní rozvrhová základna** – přírážka je vypočtena jako procento. Procento přírážky režijních nákladů vypočítáme, když nepřímé režijní náklady vydělíme rozvrhovou základnou v Kč a poté ještě vynásobíme stem. Základnou může být např. přímý materiál nebo přímé mzdy.

Naturální základny – je vypočtena sazba v peněžních jednotkách např. hodiny práce, strojové hodiny, množství zpracovaného materiálu. Sazbu nepřímých nákladů zjistíme, když nepřímé režijní náklady podělíme rozvrhovou základnou v naturální jednotce. Přírážková kalkulace je dvojího typu:

- **sumační (souhrnná) přírážková kalkulace** – vztah jediné rozvrhové základny k nepřímým nákladům,
- **diferenciovaná přírážková kalkulace** – různé skupiny nepřímých nákladů jsou rozvrhovány podle různých základů. [3], [4]

3.5.4 Kalkulace ve sdružené výrobě

Používá se tam, kde při jednom technologickém postupu vzniká více druhů výkonů. Metoda odečítací je využitelná ve výrobě, kde se jeden z výrobků považuje za hlavní a ostatní výrobky jsou vedlejší. Metoda rozčítací se použije u výroby, kde nelze výrobky rozdělit na hlavní a vedlejší. Tyto produkty mají stejnou důležitost. [10]

3.6 Kalkulační vzorec

Struktura nákladů v kalkulaci představuje kalkulační vzorec. Existuje typový kalkulační vzorec, který není povinný. Podnik si může zvolit takovou strukturu kalkulačního vzorce, kterou uzná za vhodnou a která mu bude nejlépe vyhovovat. Kalkulace jsou sestavovány na kalkulační jednici daného výkonu, tedy na jeho jednotku. [6] Kalkulační vzorec obsahuje dvě složky nákladů - přímé a nepřímé.

3.6.1 Přímé náklady

Lze je přímo přiřadit k jednotlivým výkonům. V kalkulačním vzorci nalezneme tři typy přímých nákladů: přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady.

Přímý materiál: suroviny, základní materiál, polotovary, pohonné hmoty, pomocný a ostatní materiál, výrobní obaly – takové položky, které tvoří podstatu výrobku.

Přímé mzdy: jsou základní mzdy, které souvisejí přímo s výkonem samotným.

Ostatní přímé náklady: nejčastěji sociální a zdravotní pojištění placené podnikem za zaměstnance z přímých mezd.

Pro stanovení přímých nákladů na kalkulační jednici se používají normy. [10]

3.6.2 Nepřímé (režijní náklady)

Jsou společné pro více druhů výkonů a nelze je stanovit přímo na kalkulační jednici. K tomu slouží různé kalkulační metody. Tyto náklady jsou vynakládány na tvorbu a zajištění širšího sortimentu výkonu a zajišťují chod podniku jako celku. U režijních nákladů se používají různé metody pro stanovení jejich výše. Nepřímé náklady nalezneme v kalkulačním vzorci v podobě režii.

Výrobní režie: řízení a obsluha výroby, např. režijní mzdy, opotřebení nástrojů, odpisy, energie, opravy aj.

Správní režie: představuje náklady související s řízením podniku jako celku např. odpisy správních budov, práce řídicích pracovníků, účetních, poštovné a telefony, pojištění ...

Odbytové náklady: představují náklady na skladování, propagaci, prodej a expedici výrobků. [10]

3.6.3 Typový kalkulační vzorec

Přímý materiál

Přímé mzdy

Ostatní přímé náklady

Výrobní režie

Vlastní náklady výroby

Zásobovací režie

Správní režie

Vlastní náklady výkonu

Odbytové náklady

Úplné vlastní náklady

Kalkulovaný zisk

Prodejní cena bez daně

DPH

Prodejní cena s daní

3.6.4 Charakteristika kalkulačních položek

Přímý materiál – takový materiál, který při výrobě přechází do výrobku a tvoří jeho podstatu (např. spotřeba dřeva na jednu postel, spotřeba látky na jeden kostým).

Přímé mzdy – mzdy výrobních dělníků za skutečně odpracovaný čas.

Ostatní přímé náklady – sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem z přímých mezd.

Výrobní režie – náklady, které vznikají ve výrobě, a to v souvislosti s jejím zabezpečením. Nelze je přímo stanovit na jeden výrobek (odpisy, mzda opraváře, mistra nebo pomocných sil, administrativa, osvětlení ve výrobě, pomocný materiál, opravy).

Zásobovací režie – náklady související se zásobováním (mzdy skladníků, doprava materiálu, opotřebení majetku ve skladu).

Správní režie – náklady, které souvisejí s řízením podniku (mzdy účetních, ředitele, sekretářky, kancelářský materiál, odpisy správních budov a jejich vybavení, spotřeba energie, telefony, poštovné).

Odbytová režie – náklady na prodej hotových výrobků (dopravné, náklady oddělení marketingu, náklady na propagaci).

Zisk – ten si stanoví podnikatel sám.

DPH – 10 % nebo 20 %.

[8]

3.6.5 Retrogradní kalkulační vzorec

Orientuje se na zjištění přínosu, zisku nebo marže, nikoli však stanovení nákladů na výkon. Vychází z ceny nebo z úrovně zisku. Jsou vyjádřeny jako rozdíl mezi cenou a náklady. Tento vzorec představuje zvláštní přístup ke kalkulaci ceny. [1]

Základní cena

- Dočasná cenová zvýhodnění
- Slevy zákazníkům

Cena po úpravách

- Náklady

Zisk

3.6.6 Kalkulační vzorec oddělující variabilní a fixní náklady

Prosazuje jiný pohled na kalkulované položky než je způsob jejich přiřazení. Důležitá je příčina vzniku nákladů, oddělení nákladů vyvolaných množstvím výkonů (variabilní náklady) a nákladů vyvolaných časem (fixní náklady). [3]

Tržní cena

- Jednicové variabilní náklady
- Variabilní část výrobní režie

Příspěvek na úhradu

- Fixní náklady

Zisk

3.6.7 Dynamická kalkulace

Výchozím bodem jsou kalkulace úplných vlastních nákladů výkonu. Náklady člení na přímé a nepřímé stejně jako v typovém kalkulačním vzorci. Tento typ kalkulace rozčleňuje všechny položky režii na část variabilní a fixní. Vypovídací schopnost tohoto vzorce odpovídá na otázku, jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu prováděných výkonů. [2]

- Přímé jednicové náklady
- Výrobní režie – variabilní část a fixní část

Vlastní náklady výroby

- Správní režie – variabilní část a fixní část

Vlastní náklady výkonu

- Odbytová režie – variabilní část a fixní část

Úplné vlastní náklady výkonu

3.6.8 Kalkulace variabilních nákladů se stupňovitým výpočtem

Fixní náklady se v této kalkulaci člení na fixní náklady: výroby, skupiny výrobků, útvaru a řízení podniku jako celku. [2] Tyto kalkulace se snaží oddělit fixní náklady alokované na principu příčinné souvislosti od fixních nákladů přiřazovaných podle jiných principů. [1]

Cena po úpravách

- Variabilní náklady (přímý materiál, přímé mzdy, variabilní výrobní režie)

Marže I.

- FN na výrobek

Marže II.

- FN na skupinu výrobků (útvary)

Marže III.

- FN podniku

Zisk (ztráta) v průměru na výrobek.

3.6.9 Kalkulace relevantních nákladů

Kalkulační vzorec je podobný jako u kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů. Nákladové položky člení na náklady ovlivnitelné a náklady neovlivnitelné. [1]

II PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Společnost má společné sídlo s Úřadem městyse Pozlovice, v budově Městyse Pozlovice nacházející se ve Zlínském kraji, v blízkosti města Luhačovice. Budova se sídlem společnosti a poloha městyse jsou znázorněny v *příloze PI*.

Sídlo: Hlavní 51, 763 26 Pozlovice

Do obchodního rejstříku byla společnost zapsána dne 10. 5. 2010 a je plátcem DPH. IČO: 29218934, DIČ: CZ29218934

Společnost byla založena Městyskem Pozlovice, který je jediným společníkem a také poskytovatelem základního kapitálu ve výši 200 000 Kč. Zakladatelská listina byla schválena usnesením zastupitelstva Městyse Pozlovice č. C 66584/SL 1 ze dne 30. 4. 2010. Statutárním orgánem a jednatelem společnosti je Ing. Miroslav Papoušek. Jednatel navenek společnost zastupuje, jejím jménem jedná a samostatně podepisuje. [11]

Podrobná organizační struktura společnosti je znázorněna dále.

4.1 Předmět činnosti

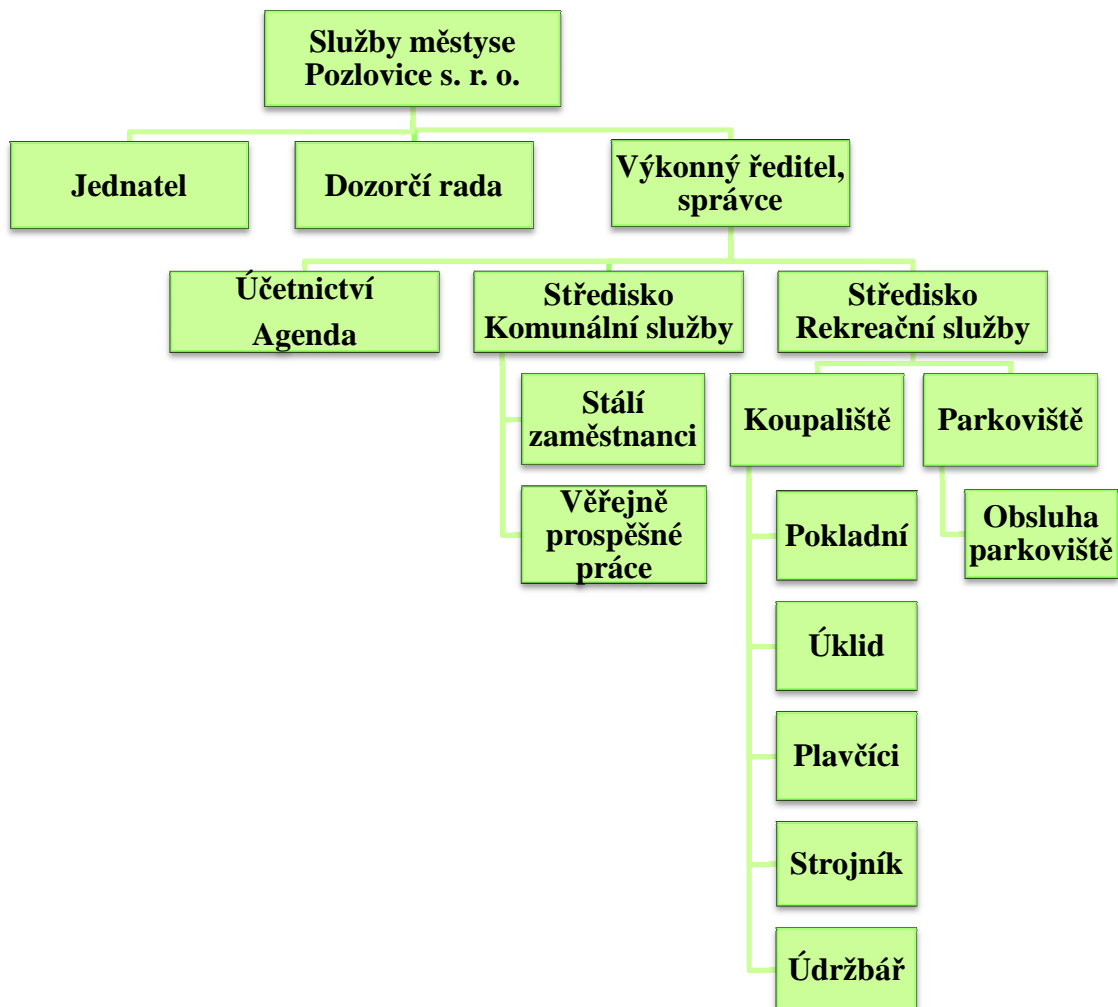
Společnost poskytuje celou řadu činností:

- poskytování služeb a podpůrných činností pro zemědělství, zahradnictví, rybníkářství, lesnictví a myslivost,
- vydavatelské činnosti, polygrafická výroba, knihařské a kopírovací práce,
- nakládání s odpady (kromě nebezpečných) - shromažďování, sběr a odstraňování, úprava odpadů k dalšímu využití,
- přípravné a dokončovací stavební práce, specializované stavební činnosti, demolice a příprava stavenišť,
- zprostředkování obchodu a služeb,
- velkoobchod a maloobchod,
- skladování, balení zboží, manipulace s nákladem a technické činnosti v dopravě,
- činnost informačních a zpravodajských kanceláří,
- realitní činnost, správa a údržba nemovitostí,
- pronájem a půjčování věcí movitých,
- služby v oblasti administrativní správy a služby organizačně hospodářské povahy,
- provozování tělovýchovných a sportovních zařízení, organizování sportovní, tvůrčí, umělecké a zábavní činnosti,

- poskytování technických služeb,
- poskytování služeb osobního charakteru a pro osobní hygienu,
- poskytování služeb pro rodinu a domácnost (např. pronájem a leasing výrobků).

[12]

4.2 Organizační struktura společnosti



Obr. 5 – Organizační struktura společnosti

Zdroj: [13]

5 SESTAVENÍ KALKULACÍ

5.1 Vymezení předmětu kalkulace

Městys Pozlovice převedl do této společnosti velké množství strojů a zařízení, které jsou určeny na poskytování technických služeb. Mezi nejvíce využívané služby patří: práce s traktorem, malotraktorem, nakladačem UNC a práce zimní údržby. Tyto služby představují předmět kalkulace a na tyto technické služby budou kalkulace sestavovány. Kalkulace budou sestavovány na 1 hodinu práce daného stroje a budou vycházet z typového kalkulačního vzorce.

Na stroje a zařízení převedené z majetku městyse do majetku společnosti byl vypracován znalecký posudek o ceně a o předpokládané životnosti.

Některé stroje a zařízení nejsou doposud zahrnuty v majetku společnosti, např. malotraktor BSC VIVID 400 DT a jeho příslušenství (kromě sypače soli). Zatím tento traktor zůstává v majetku městyse a vzhledem k tomu, že městys je zakladatelem společnosti, má jej společnost k dispozici pro poskytování technických služeb na základě smlouvy o výpůjčce. Malotraktor s jeho příslušenstvím budou do majetku společnosti zahrnuty později, protože na jejich nákup byla poskytnuta dotace a tyto stroje musejí zůstat v majetku městyse min. po dobu 5 let.

V tabulce uvádím stroje a zařízení spolu s jejich příslušenstvím vztahujícím se k výkonům, na které budou kalkulace sestavovány.

Tab. 1 – Základní informace o strojích a zařízeních pro poskytování technických služeb

Stroj	Pořizovací cena	Životnost	Datum zařazení
Malotraktor BCS VIVID 400 DT	625 029,50 Kč	15 let	30. 6. 2006
Čelní radlice OR 160	36 890,00 Kč	15 let	30. 6. 2006
Sněhová fréza SF 1200	101 150,00 Kč	10 let	30. 6. 2006
Zametací kartáč KM-M1250UZ + kropení	142 800,00 Kč	10 let	30. 6. 2006
Mulčovač + sběrací koš PERUZZO 1200	141 610,00 Kč	10 let	30. 6. 2006
Návěs SP 1,5	80 920,00 Kč	10 let	30. 6. 2006
Příkopové rameno GREEN SHARK 3,2	214 200,00 Kč	10 let	30. 6. 2006
Vysavač listí VD 400	71 400,00 Kč	10 let	30. 6. 2006
Sypač soli	3 333,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Traktor ZETOR 4340	113 250,00 Kč	15 let	23. 12. 2010
Vlečka traktorová	8 333,00 Kč	15 let	23. 12. 2010
Sněhová radlice	1 667,00 Kč	15 let	23. 12. 2010
Nesené brány	2 500,00 Kč	15 let	23. 12. 2010
Pluh 3 radlice obrac.	3 333,00 Kč	15 let	23. 12. 2010
Radlice traktorová otočná	29 453,00 Kč	15 let	23. 12. 2010
Návěs dvoukolový	4 167,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Návěs NST 30	6 667,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Vlečný vůz PS 3 08,06	12 500,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Nakladač UNC 750	94 684,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Přesuvný podkop UNC 750	23 985,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Přepravní na UNC 750	2 679,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Drenážní lopata UNC 750	1 153,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Zubová lopata k UNC 750	3 293,00 Kč	15 let	23. 12. 2010
Nabíječka na UNC 750	793,00 Kč	5 let	23. 12. 2010
Zametací kartáč VARI HONDA K100	10 333,00 Kč	10 let	23. 12. 2010
Sněhová fréza STIGA Snow Blizzard	7 150,00 Kč	10 let	23. 12. 2010

Zdroj:[13]

5.2 Stanovení přímých nákladů na kalkulační jednici

Přiřazení a zjišťování výše přímých nákladů jsou získány z technickohospodářských norem společnosti. Tyto náklady jsou označovány jako přímé, poněvadž je lze stanovit přímo na jednotku výkonu. Jejich vznik je vyvolán konkrétním výkonem.

Na základě prostudování potřebných dokladů, podkladů a informací, získaných od zaměstnanců společnosti, bylo možné určit přímé náklady na vybrané technické služby. Proto jsem stanovila níže uvedené přímé náklady – přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady.

Přímý materiál – řadíme sem všechny suroviny, materiály nebo polotovary, jejichž spotřebu lze stanovit na kalkulační jednici přímo. Proto jsem do položky přímý materiál, zařadila spotřebu nafty u každého stroje na jednu hodinu práce. Navíc je u zimní údržby – posypové práce v přímém materiálu zahrnuta i spotřeba posypového materiálu viz tab. 5.

Údaje nutné pro stanovení výše přímého materiálu jsem určila z knih jízd, kde se nachází mimo jiné i informace o odpracovaných hodinách, o spotřebě nafty, o nákupech pohonných hmot aj. Pro cenu nafty za jeden litr byla použita průměrná cena nafty za rok 2010, a to ve výši 22,70 Kč bez DPH. Výše přímého materiálu na jednotku výkonu je vypočtena jako: průměrná hodinová spotřeba nafty u každého stroje krát 22,70 Kč.

Tab. 2 – Údaje o spotřebě a nákupech nafty v roce 2010

Výkon	Průměrná hodinová spotřeba nafty	Spotřeba nafty celkem	Plán práce v hodinách	Celkem Kč bez DPH	Celkem Kč vč. DPH
Práce malotraktorem VIVID	2,60 l	572,00 l	220,00 h	12 984,40	15 581,28
Práce traktorem ZETOR	4,50 l	607,50 l	135,00 h	13 790,25	16 548,30
Práce UNC 750	5,50 l	1 540,00 l	280,00 h	34 958,00	41 949,60
Zimní údržba - pluhování	5,90 l	2 124,00 l	360,00 h	48 214,80	57 857,76
Zimní údržba - posypové práce	5,90 l	1 386,50 l	235,00 h	31 473,55	37 768,26

Zdroj: [vlastní zpracování dle 13]

Přímé mzdy – ty, které souvisí přímo s prováděným výkonem. Lze je tedy stanovit přímo na kalkulační jednici. Pro potřeby těchto kalkulací se tedy jedná o průměrnou hodinovou mzdu zaměstnance, jenž daný stroj obsluhuje.

Ostatní přímé náklady – takové, které lze rovněž stanovit přímo na kalkulační jednici. Obvykle sem řadíme sociální a zdravotní pojištění z přímých mezd. Z tohoto důvodu jsem se rozhodla, že i já do této položky zařadím toto pojištění (v současné době 34 %).

Tab. 3 – Přímé náklady na kalkulační jednici na jednotlivé výkony v Kč/hod

Výkony	Přímý materiál	Přímé mzdy	Ostatní přímé náklady	Celkové přímé náklady
Práce malotraktorem VIVID	59,02	105,00	37,00	201,02
Práce traktorem ZETOR	102,15	105,00	37,00	244,15
Práce UNC 750	124,85	105,00	37,00	266,85
Zimní údržba - pluhování	133,93	105,00	37,00	275,93
Zimní údržba - posypové práce	871,93	105,00	37,00	1 013,93

Zdroj: [vlastní zpracování]

Výkon označený jako práce s traktorem je chápán jako údržba a práce vykonávaná během letních měsíců (přeprava související s údržbou veřejné zeleně, likvidace odpadů atd.).

Zimní údržba - pluhové práce jsou prováděny traktorem, který není v majetku společnosti, je rovněž využíván na základě smlouvy o výpůjčce. Tento traktor je ve spoluvlastnictví Městyse Pozlovice s Mikroregionem Luhačovské Zálesí, a proto není uveden v tabulce s údaji o strojích, které jsou využívány na technické služby. Spotřeba nafty je srovnatelná s traktorem Zetor 4340.

Posypové práce zimní údržby jsou vykonávány traktorem Zetor 4340 s příslušenstvím. Ten za celý rok odpracuje průměrně 360 motohodin, z toho v zimním období je využíván zhruba 235 motohodin. U zimní údržby je také zohledněna vyšší spotřeba paliva, např. z důvodu horší sjízdnosti cest a větší zátěže stroje při hrnutí sněhu.

U posypových prací zimní údržby zahrnuje přímý materiál také spotřebu posypového materiálu, který spolu se spotřebou nafty tvoří podstatu této služby. Posypový materiál je nakupován ve dvou formách, jedná se o průmyslovou sůl a kamennou drť. U posypových prací je tedy částka přímého materiálu několikrát vyšší než u ostatních výkonů. Níže uvedené údaje v tabulkách vycházejí z faktur z minulého období za nakupované posypové materiály.

Tab. 4 – Údaje o nákupech posypového materiálu v roce 2010

Druh posypu	Cena za měrnou jednotku Kč/t	Nakoupené množství v t	Celková cena bez DPH	Celková cena vč. DPH
Kamenná drť	320,00	54,30	17 376,00	20 851,20
	290,00	18,95	5 495,50	6 594,60
	240,00	13,75	3 300,00	3 960,00
Průmyslová sůl	3 120,00	5,25	16 380,00	19 656,00

Zdroj: [vlastní zpracování dle 13]

Tab. 5 – Průměrná spotřeba posypového materiálu na jednotku výkonu

Posyp	Množství v t	Průměrná cena za měrnou jednotku Kč/t	Cena bez DPH	Cena vč. DPH
Kamenná drť	1,50	284,00	426,00	511,20
Průmyslová sůl	0,10	3 120,00	312,00	374,40

Zdroj: [vlastní zpracování dle 13]

V první tabulce jsou údaje o tom, kolik se nakoupilo posypového materiálu celkem za minulé období. Druhá tabulka pak ukazuje, kolik se přibližně spotřebuje posypového materiálu na jednu hodinu posypových prací. Spotřeba posypového materiálu je stanovena na základě odhadů s ohledem na skutečnost, že v každém roce je zima jinak dlouhá.

5.3 Stanovení režijních nákladů na kalkulační jednici s využitím kalkulačních metod

Režijní náklady jsou společné pro více výrobků, produktů nebo služeb, proto je jejich stanovení na kalkulační jednici složitější, než je tomu u nákladů přímých. U kalkulací se nejčastěji setkáváme s režii výrobní a správní.

Výrobní režie představuje náklady, které souvisejí se zajištěním výroby samotné nebo poskytnutím služeb a nelze je stanovit na kalkulační jednici přímou cestou. Jedná se např. o odpisy výrobních strojů a zařízení, osvětlení ve výrobě, materiál na opravy aj. V případě územně samosprávného celku je situace o to komplikovanější, že o odpisech hmotného majetku tyto účetní jednotky podle dosud platné legislativy neúčtují, majetek je inventarizován v pořizovacích (historických) cenách.

Správní režie jsou takové náklady, které jsou potřeba pro řízení a správu organizace jako celku. Tyto náklady rovněž nelze stanovit přímo na kalkulační jednici. Příkladem mohou být: mzdy ředitele, sekretářek, náklady na poštovné, telefony...

Vedle výrobní a správní režie existují ještě další režie, a to zásobovací a odbytová, které souvisejí např. s dopravou materiálu nebo s náklady na propagaci daného produktu. Tyto režijní náklady nejsou potřebné pro zvolené technické služby, jež jsem si vybrala k sestavení kalkulací.

Stanovení režijních nákladů bude vycházet z nákladů z minulého období a jsou sestavovány na základě odhadů. Důvodem je, že tyto náklady jsou zachycovány na podnik jako celek a jsou tedy pro něj náklady společné. V první tabulce uvádím náklady, které byly celkem vynaloženy společností a byly označeny jako náklady na správu.

Tab. 6 – Odhad celkových nákladů společnosti určených na správu v r. 2010

Č. účtu	Popis účtu	Výše nákladů v Kč
501	Nákup knih a učebních pomůcek	8 950,00 Kč
	Nákup drobného dlouhodobého hmotného majetku	21 120,00 Kč
	Nákup materiálu (kancelářské potřeby)	39 511,20 Kč
	Nákup pohonných hmot a maziva	27 508,86 Kč
502	Voda	15 045,00 Kč
	Plyn	101 500,00 Kč
	Elektrická energie	114 344,00 Kč
511	Opravy a údržba (kancelářské vybavení)	21 043,00 Kč
518	Poštovní služby	19 526,00 Kč
	Služby telekomunikací a radiokomunikací	104 804,03 Kč
	Školení a vzdělávání	2 780,00 Kč
	Ostatní služby	161 764,35 Kč
521	Platy zaměstnanců v pracovním poměru	1 002 170,00 Kč
524	Sociální pojištění	256 833,00 Kč
	Zdravotní pojištění	90 160,00 Kč
568	Služby peněžních ústavů	83 740,00 Kč
	Celkem	2 070 799,44 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování dle 13]

Protože společnost byla založena v roce 2010, nemá k dispozici úplné údaje o hospodářském výsledku za rok 2010. Ke kalkulaci byly proto odhadnuty režijní náklady z údajů poskytnutých Městysem Pozlovice.

Územně samosprávný celek sestavuje přehled o příjmech a výdajích dle rozpočtové skladby, jejíž členění neodpovídá členění nákladů dle účtového rozvrhu. Proto byly do výpočtů vybrány související náklady na položce Místní správa a na položce Komunální služby.

Po dohodě s vedením společnosti, byla pro další výpočet z těchto celkově vynaložených nákladů použita vždy jen jejich část připadající na technické služby. Tyto sumy byly stanoveny na základě odhadů, podle kterých se tyto náklady vztahují k mnou vybraným technickým službám. Jednotlivé nákladové položky režijních nákladů na vybrané technické služby uvádím v tabulce, kde jsou vyčísleny částky na výrobní i správní režii vybraných technických služeb dohromady.

Tab. 7 – Odhadnuté režijní náklady na vybrané technické služby

Č. účtu	Název účtu	Výše nákladů v Kč
501	Nákup knih a učebních pomůcek	1 491,67 Kč
	Nákup drobného dlouhodobého hmotného majetku	3 520,00 Kč
	Nákup materiálu (kancelářské potřeby)	3 292,60 Kč
	Nákup pohonných hmot a maziva	8 252,66 Kč
	Ochranné pomůcky	11 090,00 Kč
	Nákup materiálu (na opravy strojů)	77 864,92 Kč
502	Voda	1 253,75 Kč
	Plyn	1 522,50 Kč
	Elektrická energie	1 715,16 Kč
511	Opravy a údržba (kancelářské vybavení)	1 052,15 Kč
	Opravy a udržování (strojů)	57 600,00 Kč
518	Poštovní služby	1 650,00 Kč
	Služby telekomunikací a radiokomunikací	10 480,40 Kč
	Školení a vzdělávání	278,00 Kč
	Ostatní služby	8 088,22 Kč
521	Platy zaměstnanců v pracovním poměru	300 000,00 Kč
524	Sociální pojištění	75 000,00 Kč
	Zdravotní pojištění	27 000,00 Kč
551	Odpisy strojů a zařízení	147 096,00 Kč
568	Služby peněžních ústavů	8 374,00 Kč
	Celkem	746 622,03 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování dle 13]

Z těchto stanovených režijních nákladů je určeno 293 650,92 Kč na režii výrobní. Jedná se o položky: ochranné pomůcky, materiál na opravu strojů, opravy a údržba strojů technických služeb a odpisy těchto strojů a zařízení. Zbylá část těchto nákladů tj. 452 971,11 Kč tvoří režii správní.

Na účtech patřících do režijních nákladů můžeme nalézt zaúčtované následující položky:

- 501 – spotřeba materiálu, se nachází několik druhů materiálu. Jedná se především o materiál nakupovaný za účelem oprav a údržby, ochranné pomůcky, kancelářské potřeby, nákupy drobného materiálu, nákup pohonných hmot do služebního automobilu za účelem pracovních jízd aj.,

- 502 – spotřeba energie, na tomto účtu jsou zařazeny položky za elektrickou energii, za plyn na vytápění a spotřebu vody v budově sídla společnosti (propočet dle poměru využití podlažních ploch ve víceúčelové budově Městysse Pozlovice).
- 511 – opravy a údržba, jedná se o opravy prováděné především na strojích určených pro technické služby, jejich údržba a také např. opravy kancelářského a technického vybavení,
- 518 – ostatní služby, na tomto účtu jsou položky nakupovaných služeb (telefony, poštovné, platby za internetové připojení) a platby např. za školení a vzdělávání,
- 521 – mzdové náklady, zahrnují režijní mzdy administrativních pracovníků, kteří se zabývají např. fakturací a provozem technických služeb,
- 524 – zákonné sociální pojištění, na tomto účtu najdeme sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance placené zaměstnavatelem, které se týkají režijních mezd,
- 568 – ostatní finanční náklady, zde se nacházejí položky za služby peněžních ústavů (různé poplatky) a pojištění strojů na provoz technických služeb.

Protože kalkulace mají zahrnovat i opotřebení strojů a zařízení, bylo potřeba vyčíslit odpisy na tyto stroje a zařízení. Společnost zatím tento majetek, který je určen na technické služby účetně neodepisuje. K zařazení těchto strojů do majetku společnosti došlo na konci prosince roku 2010. Roční účetní odpisy jsem vypočítala ve výši 147 096,00 Kč. Tuto položku jsem zařadila do tabulky s režijními náklady pod číslem účtu, který se pro odpisy využívá tj. účet č. 551 – odpisy dlouhodobého majetku.

V tabulce uvádím výši odpisů u jednotlivých strojů a zařízení. Odpisy vypočítáme, když pořizovací cenu dělíme životností vynásobenou 12, tj. měsíční odpis. Abychom dostali roční odpis, musíme ten měsíční vynásobit 12.

Tab. 8 – Výše odpisů u strojů a zařízení

Stroj	Výše ročních odpisů
Traktor kolový VIVID	41 676,00 Kč
Čelní radlice OR 160	2 460,00 Kč
Sněhová fréza SF 1200	10 116,00 Kč
Zametací kartáč KM-M1250UZ + kropení	14 280,00 Kč
Mulčovač + sběrací koš PERUZZO 1200	14 172,00 Kč
Návěs SP 1,5	8 100,00 Kč
Příkopové rameno GREEN SHARK 3,2	21 420,00 Kč
Vysavač listí VD 400	7 140,00 Kč
Sypač soli	336,00 Kč
Traktor zemědělský ZETOR 4340	7 560,00 Kč
Vlečka traktorová	564,00 Kč
Sněhová radlice	120,00 Kč
Nesené brány	168,00 Kč
Pluh 3 radlice obrac.	228,00 Kč
Radlice traktorová otočná	1 968,00 Kč
Návěs dvoukolový	420,00 Kč
Návěs NST 30	672,00 Kč
Vlečný vůz PS 3 08,06	1 260,00 Kč
Nakladač UNC 750	9 480,00 Kč
Přesuvný podkop UNC 750	2 400,00 Kč
Přepravní na UNC 750	276,00 Kč
Drenážní lopata UNC 750	120,00 Kč
Zubová lopata k UNC 750	228,00 Kč
Nabíječka na UNC 750	168,00 Kč
Zametací kartáč VARI HONDA K100	1 044,00 Kč
Sněhová fréza STIGA Snow Blizzard	720,00 Kč
Celkem	147 096,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování dle 13]

V kalkulacích, však nebudou zohledňovány odpisy administrativních a jiných budov, protože je společnost sdílí s Úřadem městyse Pozlovice, jenž tyto prostory vlastní. V kalkulacích rovněž nebudou odpisy počítačů nebo vybavení kanceláří, vzhledem k tomu, že byly zakoupeny Městysem Pozlovice a jsou zahrnuty v jeho majetku.

Výběr kalkulačních metod

K tomu, abychom mohli určit výši režijních nákladů na jednotku, se používají různé kalkulační metody. Výběr kalkulační metody obvykle závisí na tom, co podnik vyrábí nebo jakou službu hodlá poskytovat.

Pro stanovení režii na jednici výkonu jsem použila dvě kalkulační metody. Vybrala jsem metodu dělením s poměrovými čísly a přírážkovou kalkulaci.

Rozhodla jsem se pro ně z důvodu, že metoda s poměrovými čísly je určená pro výkony, jež jsou stejnorodé. To znamená, že mají stejný charakter a liší se od sebe jen malými odlišnostmi. Technické služby, na něž budu kalkulace zpracovávat, se dají považovat za stejnorodé, lišící se spotřebou pohonných hmot.

Přírážková kalkulace je jedna z nejpoužívanějších metod pro rozvrhování režijních nákladů. Jako rozvrhovou základnu jsem si zvolila v první řadě přímý materiál a druhou základnou budou celkové přímé náklady.

Režijní náklady tedy budu stanovovat na základě tří výpočtů, a to vzhledem k tomu, že cílem mé bakalářské práce je výběr nejvhodnější kalkulační metody.

5.3.1 Metoda dělením s poměrovými čísly

Podstatou této metody je označení jednoho výkonu za hlavní. Já jsem zvolila jako základní výkon práci s traktorem. Důvodem mého rozhodnutí je to, že se využívá i na práce zimní údržby a je proto hodně využíván. Proto jej považuji nejvýznamnější službu.

Poměrová čísla, uvedená v tabulce, jsem vypočítala podle odlišné vlastnosti, kterou je spotřeba nafty na jednu hodinu práce každého stroje. Přepočtené množství získáme, když plán hodin každého stroje vynásobíme příslušným poměrovým číslem.

Nepřímé náklady na jednotku se vypočítají jako podíl celkových režijních nákladů a celkového přepočteného množství. Tento výsledek ukáže režijní náklady na jednotku základní služby – tedy práce s traktorem. Abychom zjistili výši ostatních režijních nákladů na jednotlivé služby, musíme vynásobit režijní náklady na jednotku základní služby poměrovými čísly všech ostatních služeb.

- Zimní údržba – posypové práce $1,31 * 327,37 = 428,85 \text{ Kč}$

Tab. 10 – Výše režii podle poměrových čísel

Výkon	VR v Kč	SR v Kč
Práce malotraktorem VIVID	123,09 Kč	189,87 Kč
Práce traktorem ZETOR	212,23 Kč	327,37 Kč
Práce UNC 750	258,92 Kč	399,39 Kč
Zimní údržba - pluhování	278,02 Kč	428,85 Kč
Zimní údržba - posypové práce	278,02 Kč	428,85 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

5.3.2 Přírážková kalkulace

Je počítána v obou případech vždy s jednou rozvrhovou základnou pro rozvržení režijních nákladů na kalkulační jednici. Tento postup se nazývá sumační přírážková kalkulace. Obě zvolené rozvrhové základny jsou peněžní, a proto výsledkem bude procento režijních nákladů k rozvrhové základně. Výpočet se provádí pomocí určitého vztahu.

- koeficient režie = rozpočtovaná režie / rozvrhová základna
- režijní přírážka = koeficient režie * 100

Rozvrhová základna – přímý materiál

Výpočet výrobní režie

$$\text{Kof. režie} = \frac{293\,650,92}{(220 * 59,02) + (135 * 102,15) + (280 * 124,85) + (360 * 133,93) + (235 * 871,93)}$$

$$\text{Koeficient režie} = \frac{293\,650,92}{314\,851} = 0,933$$

$$\text{Režijní přírážka: } 0,933 * 100 = 93,3 \%$$

Výše výrobní režie na jednotlivé výkony:

• Práce s malotraktorem VIVID	0,933 * 59,02 =	55,07 Kč
• Práce s traktorem ZETOR	0,933 * 102,15 =	95,31 Kč
• Práce s nakladačem UNC 750	0,933 * 124,85 =	116,49 Kč
• Zimní údržba – pluhování	0,933 * 133,93 =	124,96 Kč
• Zimní údržba – posypové práce	0,933 * 871,93 =	813,51 Kč

Výpočet správní režie

$$\text{Koeff. režie} = \frac{452\,971,11}{(220*59,02) + (135*102,15) + (280*124,85) + (360*133,93) + (235*871,93)}$$

$$\text{Koeficient režie} = \frac{452\,971,11}{314\,851} = 1,439$$

$$\text{Režijní přírážka: } 1,439 * 100 = 143,9 \%$$

Výše správní režie na jednotlivé výkony:

• Práce s malotraktorem VIVID	1,439 * 59,02 =	84,93 Kč
• Práce s traktorem ZETOR	1,439 * 102,15 =	146,99 Kč
• Práce s nakladačem UNC 750	1,439 * 124,85 =	179,66 Kč
• Zimní údržba – pluhování	1,439 * 133,93 =	192,73 Kč
• Zimní údržba – posypové práce	1,439 * 871,93 =	1254,71 Kč

Rozvrhová základna – celkové přímé náklady**Výpočet výrobní režie**

$$\text{Koeff. režie} = \frac{293\,650,92}{(220*201,02) + (135*244,15) + (280*266,85) + (360*275,93) + (235*1013,93)}$$

$$\text{Koeficient režie} = \frac{293\,650,92}{489\,511} = 0,6$$

Režijní přírážka: $0,6 * 100 = 60 \%$

Výše výrobní režie na jednotlivé výkony:

• Práce s malotraktorem VIVID	0,6 * 201,02 =	120,61 Kč
• Práce s traktorem ZETOR	0,6 * 244,15 =	146,49 Kč
• Práce s nakladačem UNC 750	0,6 * 266,85 =	160,11 Kč
• Zimní údržba – pluhování	0,6 * 275,93 =	165,56 Kč
• Zimní údržba – posypové práce	0,6 * 1013,93 =	608,36 Kč

Výpočet správní režie

$$\text{Kof. režie} = \frac{452\,971,11}{(220*201,02) + (135*244,15) + (280*266,85) + (360*275,93) + (235*1013,93)}$$

$$\text{Koeficient režie} = \frac{452\,971,11}{489\,511} = 0,925$$

Režijní přírážka: $0,925 * 100 = 92,5 \%$

Výše správní režie na jednotlivé výkony:

• Práce s malotraktorem VIVID	0,925 * 201,02 =	185,94 Kč
• Práce s traktorem ZETOR	0,925 * 244,15 =	225,84 Kč
• Práce s nakladačem UNC 750	0,925 * 266,85 =	246,84 Kč
• Zimní údržba – pluhování	0,925 * 275,93 =	255,24 Kč
• Zimní údržba – posypové práce	0,925 * 1013,93 =	937,89 Kč

Tab. 11 – Výše režii s rozvrhovými základnami

Výkon	Přímý materiál		Celkové přímé náklady	
	VR	SR	VR	SR
Práce malotraktorem VIVID	55,07 Kč	84,93 Kč	120,61 Kč	185,94 Kč
Práce traktorem ZETOR	95,31 Kč	146,99 Kč	146,49 Kč	225,84 Kč
Práce UNC 750	116,49 Kč	179,66 Kč	160,11 Kč	246,84 Kč
Zimní údržba - pluhování	124,96 Kč	192,73 Kč	165,56 Kč	255,24 Kč
Zimní údržba - posypové práce	813,51 Kč	1 254,71 Kč	608,36 Kč	937,89 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Aby byla zřejmá výše jednotlivých režii, vypočtených pomocí různých metod a různých rozvrhových základů, uvádím tyto údaje v tabulce vedle sebe.

Tab. 12 – Srovnání vypočtených režii

Výkon	Poměrová čísla		RZ - přímý materiál		RZ - celkové přímé náklady	
	VR	SR	VR	SR	VR	SR
Práce malotraktorem VIVID	123,09 Kč	189,87 Kč	55,07 Kč	84,93 Kč	120,61 Kč	185,94 Kč
Práce traktorem ZETOR	212,23 Kč	327,37 Kč	95,31 Kč	146,99 Kč	146,49 Kč	225,84 Kč
Práce UNC 750	258,92 Kč	399,39 Kč	116,49 Kč	179,66 Kč	160,11 Kč	246,84 Kč
Zimní údržba - pluhování	278,02 Kč	428,85 Kč	124,96 Kč	192,73 Kč	165,56 Kč	255,24 Kč
Zimní údržba - posypové práce	278,02 Kč	428,85 Kč	813,51 Kč	1 254,71 Kč	608,36 Kč	937,89 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

5.4 Sestavení kalkulací na jednotlivé výkony

Společnost vznikla přibližně před rokem a většinu služeb přebrala od svého zakladatele, jímž je Městys Pozlovice. Stroje určené na poskytování technických služeb jsou v majetku společnosti teprve od konce prosince roku 2010.

Společnost proto dosud používá ceníky, které byly používány Městyssem Pozlovice. To tedy znamená, že vychází z nákladů, na základě kterých byly tyto ceníky stanoveny. Kalkulace nákladů byly sestavovány před několika lety, proto nemusí být pro dnešní dobu přesné a mohou být zkreslené, např. z důvodů změn v cenách pohonných hmot, ceny energií nebo výše mezd.

V těchto kalkulacích stanovených pro potřeby městyse se nenachází položka pro každou režii zvlášť. Režie obsahuje pouze zlomek mzdy administrativních pracovníků včetně drobného materiálu.

Z uvedeného důvodu jsem považovala za důležité zohlednit v režijních nákladech např. i materiál nakupovaný za účelem oprav, opravy a údržbu strojů nebo náklady na energii a odpisy strojů a zařízení. Ty se v kalkulacích městyse nepromítaly, protože územně samosprávné celky zatím ještě nemají povinnost majetek odepisovat.

V kalkulačním vzorci režie člením na výrobní a správní. Protože společnost nemá dosud zavedený žádný svůj kalkulační vzorec, rozhodla jsem se, že vzorec pro kalkulaci bude vycházet z typového kalkulačního vzorce a bude mít následující podobu:

Tab. 13 – Kalkulační vzorec

Přímý materiál
Přímé mzdy
Ostatní přímé náklady
Přímé náklady celkem
Výrobní režie
Vlastní náklady výroby
Správní režie
Vlastní náklady výkonu
Nákladová cena

Zdroj: [vlastní zpracování]

Po zjištění a přiřazení nákladů jak přímých, tak i nepřímých na kalkulační jednici, je možné sestavit kalkulace na každou jednotlivou poskytovanou technickou službu.

U každého z pěti výkonů jsou vždy uvedeny tři tabulky, znázorňující kalkulační vzorce. Tři kalkulační vzorce uvádím z toho důvodu, že jsem pro rozvržení režii používala vždy tři různé metody výpočtu (kalkulační metody).

První tabulky mají režie rozvržené podle kalkulační metody dělením s využitím poměrových čísel, kdy odlišnou vlastností jednotlivých služeb je spotřeba nafty.

Režie v ostatních tabulkách u jednotlivých služeb jsou stanoveny na základě přírážkové kalkulace. V prvním případě jsem použila jako rozvrhovou základnu přímý materiál, ve druhém jsou jako rozvrhová základna použity celkové přímé náklady.

5.4.1 Kalkulace na práci s malotraktorem VIVID



Obr. 6 – Traktor BSC VIVID 400 DT

Zdroj: [14]

Tab. 14 – Kalkulace malotraktoru VIVID s poměrovými čísly pro rozvržení režii

Přímý materiál	59,02 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	201,02 Kč
Výrobní režie	123,09 Kč
Vlastní náklady výroby	324,11 Kč
Správní režie	189,87 Kč
Vlastní náklady výkonu	513,98 Kč
Nákladová cena	514,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 15 – Kalkulace malotraktoru VIVID, základna: přímý materiál pro rozvrh režii

Přímý materiál	59,02 Kč
----------------	----------

Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	201,02 Kč
Výrobní režie	55,07 Kč
Vlastní náklady výroby	256,09 Kč
Správní režie	84,93 Kč
Vlastní náklady výkonu	341,02 Kč
Nákladová cena	341,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

*Tab. 16 – Kalkulace malotraktoru VIVID, základna:
přímé náklady pro rozvrh režii*

Přímý materiál	59,02 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	201,02 Kč
Výrobní režie	120,61 Kč
Vlastní náklady výroby	321,63 Kč
Správní režie	185,94 Kč
Vlastní náklady výkonu	507,57 Kč
Nákladová cena	508,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

5.4.2 Kalkulace na práci s traktorem Zetor



Obr. 7 – Traktor Zetor 4340

Zdroj: [15]

Tab. 17 – Kalkulace Zetor 4340 s poměrovými čísly pro rozvržení režii

Přímý materiál	102,15 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	244,15 Kč
Výrobní režie	212,23 Kč
Vlastní náklady výroby	456,38 Kč
Správní režie	327,37 Kč
Vlastní náklady výkonu	783,75 Kč
Nákladová cena	784,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 18 – Kalkulace Zetor 4340, základna: přímý materiál pro rozvržení režii

Přímý materiál	102,15 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč

Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	244,15 Kč
Výrobní režie	95,31 Kč
Vlastní náklady výroby	339,46 Kč
Správní režie	146,99 Kč
Vlastní náklady výkonu	486,45 Kč
Nákladová cena	486,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 19 – Kalkulace Zetor 4340, základna: přímé náklady pro rozvrh režii

Přímý materiál	102,15 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	244,15 Kč
Výrobní režie	146,49 Kč
Vlastní náklady výroby	390,64 Kč
Správní režie	225,84 Kč
Vlastní náklady výkonu	616,48 Kč
Nákladová cena	616,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

5.4.3 Kalkulace na práci s nakladačem UNC 750



Obr. 8 – Nakladač UNC 750

Zdroj: [16]

Tab. 20 – Kalkulace UNC 750 s poměrovými čísly pro rozvržení režii

Přímý materiál	124,85 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	266,85 Kč
Výrobní režie	258,92 Kč
Vlastní náklady výroby	525,77 Kč
Správní režie	399,39 Kč
Vlastní náklady výkonu	925,16 Kč
Nákladová cena	925,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 21 – Kalkulace UNC 750, základna: přímý materiál pro rozvržení režii

Přímý materiál	124,85 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč

Přímé náklady celkem	266,85 Kč
Výrobní režie	116,49 Kč
Vlastní náklady výroby	383,34 Kč
Správní režie	179,66 Kč
Vlastní náklady výkonu	563,00 Kč
Nákladová cena	563,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 22 – Kalkulace UNC 750, základna: přímé náklady pro rozvrh režii

Přímý materiál	124,85 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	266,85 Kč
Výrobní režie	160,11 Kč
Vlastní náklady výroby	426,96 Kč
Správní režie	246,84 Kč
Vlastní náklady výkonu	673,80 Kč
Nákladová cena	674,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

5.4.4 Zimní údržba – kalkulace pluhování



Obr. 9 – Pluhové práce

Zdroj: [17]

Tab. 23 – Kalkulace na pluhování, s poměrovými čísly pro rozvržení režii

Přímý materiál	133,93 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	275,93 Kč
Výrobní režie	278,02 Kč
Vlastní náklady výroby	553,95 Kč
Správní režie	428,85 Kč
Vlastní náklady výkonu	982,80 Kč
Nákladová cena	983,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 24 – Kalkulace na pluhování, základna: přímý materiál pro rozvržení režii

Přímý materiál	133,93 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	275,93 Kč

Výrobní režie	124,96 Kč
Vlastní náklady výroby	400,89 Kč
Správní režie	192,73 Kč
Vlastní náklady výkonu	593,62 Kč
Nákladová cena	594,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 25 – Kalkulace na pluhování, základna: přímé náklady pro rozvrh režii

Přímý materiál	133,93 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	275,93 Kč
Výrobní režie	165,56 Kč
Vlastní náklady výroby	441,49 Kč
Správní režie	255,24 Kč
Vlastní náklady výkonu	696,73 Kč
Nákladová cena	697,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

5.4.5 Zimní údržba – kalkulace posypové práce



Obr. 10 – Sypač za traktor

Zdroj: [18]

Tab. 26 – Kalkulace na posyp s poměrovými čísly pro rozvržení režii

Přímý materiál	871,93 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	1 013,93 Kč
Výrobní režie	278,02 Kč
Vlastní náklady výroby	1 291,95 Kč
Správní režie	428,85 Kč
Vlastní náklady výkonu	1 720,80 Kč
Nákladová cena	1 721,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 27 – Kalkulace na posyp, základna: přímý materiál pro rozvržení režii

Přímý materiál	871,93 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	1 013,93 Kč
Výrobní režie	813,51 Kč
Vlastní náklady výroby	1 827,44 Kč
Správní režie	1 254,71 Kč
Vlastní náklady výkonu	3 082,15 Kč
Nákladová cena	3 082,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 28 – Kalkulace na posyp, základna: přímé náklady pro rozvrh režii

Přímý materiál	873,93 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	1 013,93 Kč

Výrobní režie	608,36 Kč
Vlastní náklady výroby	1 622,29Kč
Správní režie	937,89 Kč
Vlastní náklady výkonu	2 560,18 Kč
Nákladová cena	2 560,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Pro lepší orientaci a jednodušší porovnání jednotlivých metod ve zjištěných kalkulacích, uvádím v tabulce přehled nákladových cen na každý výkon se všemi třemi použitými způsoby rozvržení režii.

Tab. 29 – Srovnání nákladových cen technických služeb

Výkon	Poměrová čísla	RZ - přímý materiál	RZ - celkové přímé náklady
Práce malotraktorem VIVID	514,00 Kč	341,00 Kč	508,00 Kč
Práce traktorem ZETOR	784,00 Kč	486,00 Kč	616,00 Kč
Práce UNC 750	925,00 Kč	563,00 Kč	674,00 Kč
Zimní údržba - pluhování	983,00 Kč	594,00 Kč	697,00 Kč
Zimní údržba - posypové práce	1 721,00 Kč	3 082,00 Kč	2 560,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

6 DOPORUČENÍ PRO VOLBU VHODNÉ KALKULAČNÍ METODY

6.1 Kalkulace dělením s poměrovými čísly

Tuto metodu jsem zvolila z důvodu, že se mi poskytované služby, které jsem si vybrala, jeví jako navzájem si podobné. Lišila se pouze jejich spotřeba nafty na jednu hodinu práce. Nákladové ceny, které vznikly za použití této metody, jsou podle mého názoru docela vysoké a tím pádem neúnosné pro technické služby. Tyto služby jsou určeny především občanům. Ceny, které by vycházely z této nákladové kalkulace za použití této metody, by svou cenu na trhu asi jen stěží obhájily a byly by občany neakceptovatelné. Proto bych tuto metodu společnosti nedoporučila.

Takto vypočítané režijní náklady navíc neberou ohled např. na výši přímých nákladů a tím pádem např. u prací zimní údržby vycházejí režie stejné jak u pluhování, tak u posypových prací, i když mají obě tyto služby jinak velký podíl plánovaných hodin.

Navíc kdyby se tato metoda měla použít na všechny poskytované služby, bylo by obtížné stanovit rozlišující parametr. Všechny služby nepotřebují na svůj provoz např. pohonné hmoty nebo mají jiný charakter (nejsou stejnorodé). Služby by se musely rozřadit do skupin, ke kterým by se musely určovat klíče pro stanovení poměrových čísel, a to by bylo pracné a obtížné. V závěru by mohla být tato metoda mnohem pracnější a náročnější než přírážková kalkulace. Tato metoda by byla pro společnost nejlépe využitelná v případě, že by poskytovala např. jen služby takového charakteru, které byly pro kalkulace vybrány. Z výše uvedeného je zřejmé, že by metoda dělením s poměrovými čísly sice byla použitelná pro vybrané technické služby, ale její aplikování na všechny ostatní poskytované technické služby by nebyla dobrou volbou.

6.2 Přírážková kalkulace

Tato metoda je jednou z nejpoužívanějších pro určování výše režijních nákladů na jednotku výkonu. Dá se říci, že je použitelná prakticky na všechny výkony, avšak její výpočet je náročnější. Podle mého názoru je tato metoda vhodná pro kalkulování technických služeb, a to nejen těch, které jsem si vybrala, ale všech nabízených technických služeb. V tom vidím výhodu oproti metodě s poměrovými čísly, takže bych společnosti doporučila jako vhodnou metodu právě přírážkovou kalkulaci.

Počítala jsem se dvěma rozvrhovými základnami, a proto musím posoudit, která základna se bude pro společnost lépe hodit. Obě zvolené základny jsou peněžní, jejich určování je

snazší než je tomu u základů naturálních. Jako peněžní rozvrhové základny jsem zvolila přímý materiál a celkové přímé náklady. Přímé mzdy nejsou pro rozvrhovou základnu vhodné, protože jsou stejné pro všechny výkony, což by znamenalo, že režijní přírážka by byla shodná u všech technických služeb.

Rozvrhová základna – přímý materiál

Soudím, že takto rozpočítané režijní náklady jsou poměrně nízké na jednotlivé výkony a mohlo by dojít k jejich překročení na konci období.

Rozvrhová základna – celkové přímé náklady

Oproti rozvrhové základně přímý materiál jsou tyto náklady vhodnější, poněvadž jsou o něco vyšší. Je lepší počítat s vyššími náklady, na konci období může dojít k jejich úspoře.

Společnost dosud neznala kalkulační metody, které se používají pro rozvržení režijních nákladů na kalkulační jednici a z toho důvodu jsem používala u přírážkové kalkulace vždy jednu rozvrhovou základnu (sumační přírážková kalkulace). Společnost lépe porozumí výpočtům, dokáže si je spojit s jednotlivými kalkulacemi a pozná, jak rozvrhové základny ovlivňují výši režijních nákladů.

V praxi se obvykle nesetkáme s jednou rozvrhovou základnou pro rozvržení režijních nákladů, s níž jsou kalkulace sestaveny. Proto jsem se rozhodla, sestavit nové kalkulace s využitím kombinace rozvrhových základů, které jsou již vypočteny v podkapitole 5.3.2. Tento postup se nazývá diferenciovaná přírážková kalkulace, kdy jsou režijní náklady rozpočítávány na základě více rozvrhových základů. V daném případě to budou dvě rozvrhové základny.

Tímto způsobem jsem sestavila dvě nové kalkulace vždy ke každé poskytované technické službě. Tyto kalkulace jsou uspořádány do tabulek, kde v prvních sloupcích kalkulací u jednotlivých technických služeb je výrobní režie rozvržena pomocí přímého materiálu a správní režie pomocí celkových přímých nákladů. Druhé sloupce mají rozvrhové základny stanoveny opačně a to tak, že výrobní režie jsou stanovené pomocí celkových přímých nákladů a u režii správních je za základnu zvolen přímý materiál.

Tab. 30 – Doporučené kalkulace na malotraktor VIVID

Nákladová položka	Rozvrhové základny: VR – př. materiál SR – př. náklady	Rozvrhové základny: VR – př. náklady SR – př. materiál
Přímý materiál	59,02 Kč	59,02 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	201,02 Kč	201,02 Kč
Výrobní režie	55,07 Kč	120,61 Kč
Vlastní náklady výroby	256,09 Kč	321,63 Kč
Správní režie	185,94 Kč	84,93 Kč
Vlastní náklady výkonu	442,03 Kč	406,56 Kč
Nákladová cena	442,00 Kč	407,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 31 – Doporučené kalkulace na traktor Zetor

Nákladová položka	Rozvrhové základny: VR – př. materiál SR – př. náklady	Rozvrhové základny: VR – př. náklady SR – př. materiál
Přímý materiál	102,15 Kč	102,15 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	244,15 Kč	244,15 Kč
Výrobní režie	95,31 Kč	146,49 Kč
Vlastní náklady výroby	339,46 Kč	390,64 Kč
Správní režie	225,84 Kč	146,99 Kč
Vlastní náklady výkonu	565,30 Kč	537,63 Kč
Nákladová cena	565,00 Kč	538,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 32 – Doporučené kalkulace na nakladač UNC

Nákladová položka	Rozvrhové základny: VR – př. materiál SR – př. náklady	Rozvrhové základny: VR – př. náklady SR – př. materiál
Přímý materiál	124,85 Kč	124,85 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	266,85 Kč	266,85 Kč
Výrobní režie	116,49 Kč	160,11 Kč
Vlastní náklady výroby	383,34 Kč	426,96 Kč
Správní režie	246,84 Kč	179,66 Kč
Vlastní náklady výkonu	630,18 Kč	606,62 Kč
Nákladová cena	630,00 Kč	607,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 33 – Doporučené kalkulace na pluhování

Nákladová položka	Rozvrhové základny: VR – př. materiál SR – př. náklady	Rozvrhové základny: VR – př. náklady SR – př. materiál
Přímý materiál	133,93 Kč	133,93 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	275,93 Kč	275,93 Kč
Výrobní režie	124,96 Kč	165,56 Kč
Vlastní náklady výroby	400,89 Kč	441,49 Kč
Správní režie	255,24 Kč	192,73 Kč
Vlastní náklady výkonu	656,13 Kč	634,22 Kč
Nákladová cena	656,00 Kč	634,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Tab. 34 – Doporučené kalkulace na posypové práce

Nákladová položka	Rozvrhové základny: VR – př. materiál SR – př. náklady	Rozvrhové základny: VR – př. náklady SR – př. materiál
Přímý materiál	871,93 Kč	871,93 Kč
Přímé mzdy	105,00 Kč	105,00 Kč
Ostatní přímé náklady	37,00 Kč	37,00 Kč
Přímé náklady celkem	1 013,93 Kč	1 013,93 Kč
Výrobní režie	813,51 Kč	608,36 Kč
Vlastní náklady výroby	1 827,44 Kč	1 622,29 Kč
Správní režie	937,89 Kč	1 254,71 Kč
Vlastní náklady výkonu	2 765,33 Kč	2 877,00 Kč
Nákladová cena	2 765,00 Kč	2 877,00 Kč

Zdroj: [vlastní zpracování]

Společnosti bych doporučila právě jednu ze dvou výše stanovených nákladových kalkulací, s využitím diferenciované přírážkové kalkulace. Mezi těmito kalkulacemi není veliký rozdíl, jako tomu je u sumačních přírážkových kalkulací, které jsou uvedeny v podkapitole 5. 4. Výrobní režie podle mého názoru splňují princip příčinné souvislosti. To tedy znamená, že každý výkon je zatížen přibližně takovými náklady, které sám vyvolal. Naopak u správních režii se zjišťuje jejich příčinná souvislost s daným výkonem velmi těžko. A když se budu zabývat každou z těchto dvou kalkulací zvlášť, najdu mezi nimi určité rozdíly.

V případě první diferenciované kalkulace jsou podle mého názoru vhodněji zvoleny rozvrhové základny, kdy pro výrobní režii je základnou přímý materiál a pro režii správní celkové přímé náklady. Takto určené základny vypadají asi logičtěji, než je tomu u kalkulace druhé, kde je výrobní režie rozvržena podle celkových přímých nákladů a ta správní podle přímého materiálu. Proto se mi v tomto kroku zdají být lepší kalkulace uvedené v prvním sloupci.

Když tyto kalkulace hodnotím z jiného úhlu pohledu, tak se mi zdají lepší kalkulace v druhém sloupci. Důvodem je to, že výrobní režie má bližší vztah k poskytovaným službám a proto bych ji ponechala ve větší výši než režii správní, rozvržené podle přímých

nákladů. Správní režie zajišťuje chod společnosti jako celku a s těmito službami podle mne tak blízký vztah nemá, proto bych správní režii stanovila v nižší výši než výrobní režii (rozvržení podle přímého materiálu). Navíc musím konstatovat, že u správní režie nelze přesně určit princip příčinnosti a tak bych ji stanovila podle principu únosnosti a to tedy znamená, že bych tuto režii ponechala rozvrženou podle přímého materiálu. Jak jsem již zmínila, obě tyto diferenciované přírážkové kalkulace přibližně vycházejí ve stejné výši a zaleží jen na společnosti, pro kterou z nich se rozhodne.

Kalkulace nákladů, které jsem sestavila na pěti vybraných technických službách - práce s traktorem, malotraktorem, nakladačem UNC a práce zimní údržby (pluhování a posypové práce), může společnost využít jako podklad pro tvorbu cen, za něž bude tyto služby nabízet zákazníkům.

Bylo by vhodné, aby společnost kladla větší důraz na evidenci a sledování kalkulačních nákladů, a to především režijních nákladů. To by podstatně ulehčilo tvorbu kalkulací a hlavně stanovování režijních nákladů. Společnosti bych doporučila, aby na konci období sestavovala výsledné kalkulace, kdy uvidí zpětnou vazbu a tím bude mít lepší kontrolu o nákladech a hospodaření. Společnost by si měla vytvořit svůj kalkulační systém, který by obsahoval alespoň kalkulace předběžné a výsledné.

Dále bych společnosti doporučila, aby začala majetek odepisovat účetně, což je výhodné z hlediska posouzení stavu strojů a zařízení. Účetní odpisy totiž lépe vyjadřují opotřebení strojů a zařízení vzhledem k jejich životnosti.

ZÁVĚR

V bakalářské práci jsem se zabývala otázkou kalkulování nákladů na vybrané technické služby ve společnosti Služby městyse Pozlovice s. r. o. Zpracované kalkulace nákladů budou tvořit základ pro tvorbu cen poskytovaných technických služeb.

Praktická část řeší náklady a jejich členění. Náklady lze členit podle mnoha kritérií, která jsou důležitá pro tvorbu kalkulací. Dále jsou v této části vysvětleny základní pojmy z oblasti kalkulací. Kalkulace určuje výši nákladů na jednotku. V každém podniku jsou sestavovány různé typy kalkulací, které dohromady tvoří jeho kalkulační systém. Popsala jsem kalkulační metody, sloužící pro stanovení režijních nákladů na kalkulační jednici. Důležitá je i struktura nákladů v kalkulačním vzorci, proto jsem uvedla několik typů, jak lze nákladové položky členit v tomto vzorci. V této části jsem tedy uvedla stručný přehled teorie, zabývající se touto problematikou, která je nutná pro tvorbu kalkulací.

Druhá a podstatná část této práce se zabývá využitím kalkulačních metod pro stanovování režijních nákladů na kalkulační jednice. V úvodu analytické části jsem představila společnost Služby městyse Pozlovice s. r. o, její organizační strukturu a předmět činnosti. Jedná se jen o stručné představení společnosti z důvodu, že společnost vznikla přibližně před jedním rokem a proto nelze popsat např. její historický vývoj. Jak už jsem zmínila, hlavním úkolem této práce je sestavení kalkulací na vybrané technické služby za využití různých kalkulačních metod a na závěr doporučit kalkulační metodu, která bude pro společnost nejvhodnější.

Společnost doposud nemá stanovené kalkulace, na jejichž základě by mohla stanovovat ceny služeb. To z toho důvodu, že společnost získala a zařadila do svého majetku stroje a zařízení na poskytování technických služeb až na konci roku 2010. Tento majetek společnost získala od Městyse Pozlovice, který je jejím zakladatelem. To tedy znamená, že společnost dosud využívá ceníky stanovené pro městys. Tyto ceníky byly stanoveny na základě kalkulací nákladů před několika lety, dnes jsou již nevyhovující a mohou proto být zkreslené. Důvodem mohou být např. ceny pohonných hmot, které se neustále mění nebo výše mezd pracovníků.

K tomu abych mohla sestavit kalkulace, bylo nutné stanovit přímé náklady na technické služby. Jednalo se o: přímý materiál, ten tvoří spotřeba nafty a posypového materiálu, přímé mzdy – hodinová mzda řidiče a ostatní přímé náklady (sociální a zdravotní pojištění

placené zaměstnavatelem za zaměstnance). Při určování výše přímých nákladů jsem vycházela hlavně z knih jízd.

Stanovení režijních nákladů bylo obtížnější. Jejich výše vycházela z minulého období a pro jejich stanovení na kalkulační jednici jsem využívala dvě kalkulační metody. Do režijních nákladů jsem navíc zahrnula i odpisy strojů a zařízení, určených na poskytování technických služeb. Považovala jsem to za důležité, i když společnost tento majetek účetně dosud neodepisuje a odpisy by měly být zohledněny v každé kalkulaci. Navíc jsem do režijních nákladů zahrnula i náklady na opravy strojů a materiál, který je na jejich opravy nakupován. Tyto položky se v kalkulacích městyse nenacházely.

Na závěr bylo mým úkolem doporučit společnosti vhodnou kalkulační metodu pro rozvržení režijních nákladů. Rozhodovala jsem se mezi metodou dělením s poměrovými čísly a přírážkovou kalkulací, kde jsem počítala se dvěma rozvrhovými základnami. Jako vhodnou kalkulační metodu jsem společnosti doporučila přírážkovou kalkulaci, vzhledem k tomu, že se tato metoda bude lépe aplikovat na všechny ostatní technické služby, které společnost nabízí.

Domnívám se, že tato práce splnila svůj cíl a bude společnosti sloužit jako podklad pro tvorbu cen a ceníků na technické služby, a že se stane přínosem pro společnost.

RESUMÉ

The goal of this bachelor thesis was costs calculation of technical services provided by company Služby městyse Pozlovice s. r. o.

Theoretical part of this work, dealt with costs and their classification. Second area of this part was about calculations. I tried to explain basic terms such as calculation, calculation formula, methods of calculations and calculation system.

At the beginning of the practical part I presented briefly the company Služby městyse Pozlovice s. r. o., organisational structure and services which the company offers. I chose five technical services for the calculation. These are: work with tractor, small tractor, work with loading machine and winter maintenance services. Winter maintenance services mean work with snow ploughs and sprinkle roads and pavements with gravels and technical salt. Because I think that these services are the most important and the most provided.

Calculation means setting costs per unit of a performance. First of all I had to determine direct costs which we are able to define on a unit. Direct costs of technical services are: fuel consumption on one hour of work on each service, consumption of spreading material on winter maintenance and driver's wages on one hour. Determination of these costs was not so difficult. Slightly worse was detection of overhead cost. Because these cost are common for all services. These costs include items necessary for running of the company and ensuring of production. Examples are: energy, purchase of office supplies, various services, repairs and maintenance of machines and other costs.

To determine the amount of overhead costs per unit are used calculation methods. The main goal of this bachelor thesis is to recommend appropriate calculation method which will be best-fit for this company. I decided for two calculation methods which should be used for these technical services.

The first method is based on the similarity of individual performances. It is a dividing method which used index numbers. But this method is not so appropriate for the company.

The second method is called surcharge calculation. This method is based on surcharges, which expressed the ratio between overhead cost and base of distribution. As a base distribution I opted for direct material and summary of direct costs (this item includes direct material and direct wages).

I recommended to the company as a better choice surcharge calculation. Because this method will be much more appropriate than method with index numbers. Because the surcharge calculations will be better applied to all services offered by the company. Unlike the method with index numbers, because in this method the company had to split up services into several groups which are homogenous with small differences. This could be a bit more laborious and trickier. So the recommend method is surcharge calculation.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha : ManagementPress, 2003. 547 s. ISBN 80-7261-062-7.
- [2] HRADECKÝ, M., LANČA, J., ŠIŠKA, L. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha : Grada, 2008. 264 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
- [3] FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Nákladové účetnictví: Manažerské účetnictví I*. 3. přepracované vydání. Praha : Oeconomica, 2005. 360 s. ISBN 80-245-0746-3.
- [4] LANG, H. *Manažerské účetnictví: Teorie a praxe*. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 2005. 216 s. ISBN 80-7179-419-8.
- [5] MULAČOVÁ, V. *Finanční rozhodování I*. Zlín : Vyšší odborná škola ekonomická Zlín, 1999. 72 s.
- [6] HRADECKÝ, M., KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. 1. vyd. Praha : Prospektrum, 1995. 104 s. ISBN 80-7175-025-5.
- [7] VYSUŠIL, J., MACÍK, K. *Kalkulace a strukturní analýza*. 1. vyd. Praha : Institut řízení, 1985. 264 s.
- [8] NOVOTNÝ, Z., HOLLÁ, A., PRÁŠKOVÁ, N. *Podniková ekonomika 4*. 3. vyd. Břeclav: Moraviapress, 2005. 263 s. ISBN 80-86181-76-6.
- [9] MACÍK, K. *Jak kalkulovat podnikové náklady?* Ostrava : Montanex, 1994. 125 s. ISBN 80-85-780-16-X.
- [10] SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. 2. přepracované a rozšířené vyd. Praha : Grada, 2000. 475 s. ISBN 80-247-9069-6.
- [11] *Administrativní registr ekonomických subjektů* [online]. 2011 [cit. 2011-03-07]. Dostupné z WWW: <http://wwwinfo.mfcr.cz/cgi-bin/ares/darv_or.cgi?ico=29218934&jazyk=cz&xml=1>.
- [12] *Administrativní registr ekonomických subjektů* [online]. 2011 [cit. 2011-03-07]. Dostupné z WWW: <http://wwwinfo.mfcr.cz/cgi-bin/ares/darv_rzp.cgi?ico=29218934&jazyk=cz&xml=1&rozsah=0>.
- [13] Interní zdroje společnosti Služby městyse Pozlovice s. r. o.

- [14] *Městys Pozlovice* [online]. 2011 [cit. 2011-03-14]. Dostupné z WWW: <<http://www.pozlovice.cz/projektyview.php?ID=33>>.
- [15] *Zetor shop* [online]. 2010 [cit. 2011-03-14]. Dostupné z WWW: <<http://www.zetor-shop.cz/cz/menu/1035/nahradni-dily-zetor/zetor-uri-/x3320-7340-major/>>.
- [16] *Městys Pozlovice* [online]. 2011 [cit. 2011-03-14]. Dostupné z WWW: <<http://www.pozlovice.cz/projektyview.php?ID=28>>.
- [17] *FarmWEB* [online]. 2011 [cit. 2011-03-14]. Dostupné z WWW: <http://www.farmweb.cz/index.php?page=view_image&id=MjA3WDUxNDhYNTQ5MjM=#skok>.
- [18] *Stavební technika* [online]. 2010 [cit. 2011-03-14]. Dostupné z WWW: <<http://stavebni-technika.cz/clanky/road-tec-predstavuje-vyrobky-firmy-dobrowolski/>>.
- [19] *Městys Pozlovice* [online]. 2003 [cit. 2011-03-07]. Dostupné z WWW: <<http://www.pozlovice.cz/fotogalerie.php?rok=2010&kategorie=266>>.
- [20] *Satelitní mapy světa* [online]. 2005 [cit. 2011-03-07]. Dostupné z WWW: <<http://www.maplandia.cz/evropa/>>.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DPH Daň z přidané hodnoty

VR Výrobní režie

SR Správní režie

RZ Rozvrhová základna

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 – Pojetí nákladů	13
Obr. 2 – Vývoj variabilních nákladů	16
Obr. 3 – Fixní náklady při zahrnutí skokových fixních nákladů	17
Obr. 4 – Kalkulační systém.....	19
Obr. 5 – Organizační struktura společnosti	29
Obr. 6 – Traktor BSC VIVID 400 DT	46
Obr. 7 – Traktor Zetor 4340.....	48
Obr. 8 – Nakladač UNC 750.....	50
Obr. 9 – Pluhové práce	52
Obr. 10 – Sypač za traktor	53

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 – Základní informace o strojích a zařízení pro poskytování technických služeb	31
Tab. 2 – Údaje o spotřebě a nákupech nafty v roce 2010	32
Tab. 3 – Přímé náklady na kalkulační jednici na jednotlivé výkony v Kč/hod	32
Tab. 4 – Údaje o nákupech posypového materiálu v roce 2010	33
Tab. 5 – Průměrná spotřeba posypového materiálu na jednotku výkonu	33
Tab. 6 – Odhad celkových nákladů společnosti určených na správu v r. 2010	35
Tab. 7 – Odhadnuté režijní náklady na vybrané technické služby	36
Tab. 8 – Výše odpisů u strojů a zařízení	38
Tab. 9 – Poměrová čísla	40
Tab. 10 – Výše režii podle poměrových čísel	41
Tab. 11 – Výše režii s rozvrhovými základnami	44
Tab. 12 – Srovnání vypočtených režii	44
Tab. 13 – Kalkulační vzorec	45
Tab. 14 – Kalkulace malotraktoru VIVID s poměrovými čísly pro rozvržení režii	46
Tab. 15 – Kalkulace malotraktoru VIVID, základna: přímý materiál pro rozvrh režii	46
Tab. 16 – Kalkulace malotraktoru VIVID, základna: přímé náklady pro rozvrh režii	47
Tab. 17 – Kalkulace Zetor 4340 s poměrovými čísly pro rozvržení režii	48
Tab. 18 – Kalkulace Zetor 4340, základna: přímý materiál pro rozvržení režii	48
Tab. 19 – Kalkulace Zetor 4340, základna: přímé náklady pro rozvrh režii	49
Tab. 20 – Kalkulace UNC 750 s poměrovými čísly pro rozvržení režii	50
Tab. 21 – Kalkulace UNC 750, základna: přímý materiál pro rozvržení režii	50
Tab. 22 – Kalkulace UNC 750, základna: přímé náklady pro rozvrh režii	51
Tab. 23 – Kalkulace na pluhování, s poměrovými čísly pro rozvržení režii	52
Tab. 24 – Kalkulace na pluhování, základna: přímý materiál pro rozvržení režii	52
Tab. 25 – Kalkulace na pluhování, základna: přímé náklady pro rozvrh režii	53
Tab. 26 – Kalkulace na posyp s poměrovými čísly pro rozvržení režii	54
Tab. 27 – Kalkulace na posyp, základna: přímý materiál pro rozvržení režii	54
Tab. 28 – Kalkulace na posyp, základna: přímé náklady pro rozvrh režii	54
Tab. 29 – Srovnání nákladových cen technických služeb	55
Tab. 30 – Doporučené kalkulace na malotraktor VIVID	58
Tab. 31 – Doporučené kalkulace na traktor Zetor	58
Tab. 32 – Doporučené kalkulace na nakladač UNC	59

Tab. 33 – Doporučené kalkulace na pluhování.....	59
Tab. 34 – Doporučené kalkulace na posypové práce.....	60

SEZNAM PŘÍLOH

P I Sídlo a lokalizace společnosti

PŘÍLOHA P I: SÍDLO A LOKALIZACE SPOLEČNOSTI



