

Analýza nákladů a jejich řízení ve firmě DFK Cab, s.r.o.

Pavel Čaňo

Bakalářská práce
2014

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky

akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Pavel Čaňo**
Osobní číslo: **M110353**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management a ekonomika**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Analýza nákladů a jejich řízení ve firmě DFK Cab, s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů pojednávajících o nákladech a kalkulačních metodách.

II. Praktická část

- Analyzujte současnou strukturu nákladů ve společnosti DFK Cab, s.r.o.
- Na základě provedené analýzy navrhněte zdokonalení současného stavu stanovení a řízení nákladů ve společnosti.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

DRURY, Colin. Management & Cost Accounting. 5th ed. London: Thomson Learning, 2000, 1194 s. ISBN 1-86152-536-2.
HRADECKÝ, Mojmír a Bohumil KRÁL. Řízení režijních nákladů. 1. vyd. Praha: Prospektrum, 1995, 100 s. ISBN 80-7175-025-5.
KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Management Press, 2002, 547 s. ISBN 80-7261-062-7.
POPEŠKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vyd. Praha: Grada, 2009, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
STANĚK, Vladimír. Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů. 1. vyd. Praha: Grada, 2003, 236 s. ISBN 80-247-0456-0.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Tomáš Culík**
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2014**
Termín odevzdání bakalářské práce: **16. května 2014**

Ve Zlíně dne 22. února 2014

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



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

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 12. 5. 2014

..... 

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 výdělků jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělků dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce, která se nazývá Analýza nákladů a jejich řízení ve firmě DFK Cab, s.r.o., je zaměřena na analýzu nákladů a zhodnocení současného stavu řízení nákladů společnosti DFK Cab, s.r.o. Teoretická část obsahuje rozbor literárních pramenů pojednávajících o nákladech a kalkulacích. Praktická část zahrnuje představení společnosti, další část je věnována analýze nákladů a systému řízení nákladů ve společnosti. Na závěr jsou uvedeny návrhy a doporučení na zlepšení nákladového řízení ve firmě DFK Cab, s.r.o.

Klíčová slova: analýza, náklady, variabilní a fixní náklady, bod zvratu, členění nákladů, řízení nákladů, kalkulace nákladů

ABSTRACT

This bachelor's thesis entitled The Cost Analysis and its Control in The Company DFK Cab Ltd., is focused on the analysis of costs and evaluation of the current system of cost management in the DFK Cab, s.r.o. company. Its theoretical part contains an analysis of bibliography dealing with costs and calculations. The practical part contains an introduction of the company, cost analysis and detailed description of the company's cost management system. The final part contains proposals and recommendations with regard to the improvement of the DFK Cab, s.r.o. company's cost management.

Keywords: analysis, costs, variable and fixed costs, break-even point, cost classification, cost management, cost calculation

Na začátku své bakalářské práce bych rád poděkoval Ing. Tomáši Culíkovi za cenné připomínky a odborné rady, kterými přispěl k vypracování této bakalářské práce.

Rovněž děkuji ekonomickému a výrobnímu úseku společnosti DFK Cab, s.r.o. za poskytnuté informace.

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

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 NÁKLADY	12
1.1 POJEM NÁKLAD	12
1.2 POJETÍ NÁKLADŮ.....	12
1.2.1 Finanční pojetí nákladů	13
1.2.2 Hodnotové pojetí nákladů	14
1.2.3 Ekonomické pojetí nákladů.....	14
1.3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	14
1.3.1 Druhové členění nákladů.....	14
1.3.2 Účelové členění nákladů	15
1.3.3 Členění nákladů podle závislosti na změnách objemu výroby	16
1.3.3.1 Náklady variabilní.....	16
1.3.3.2 Náklady fixní	17
1.3.3.3 Náklady smíšené	18
1.3.3.4 Analýza bodu zvratu	18
1.3.4 Členění nákladů v manažerském rozhodování.....	19
2 KALKULACE NÁKLADŮ	21
2.1 POJEM KALKULACE	21
2.2 KALKULAČNÍ SYSTÉM	23
2.2.1 Předběžná kalkulace.....	23
2.2.2 Výsledná kalkulace	24
2.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	25
2.3.1 Kalkulační vzorec.....	25
2.3.2 Retrogradní kalkulační vzorec	26
2.3.3 Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady	27
2.3.4 Dynamická kalkulace	27
2.4 KALKULACE Z HLEDISKA ÚPLNOSTI NÁKLADŮ.....	28
2.4.1 Absorpční metoda kalkulace	28
2.4.2 Neabsorpční metoda kalkulace	30
2.5 KALKULAČNÍ METODY ABC, ABM	32
2.5.1 Metoda ABC	32
2.5.2 Metoda ABM	34
3 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	35

II PRAKTICKÁ ČÁST	36
4 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI DFK CAB, S.R.O.	37
4.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE.....	37
4.2 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ	37
4.3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	38
4.4 HISTORIE SPOLEČNOSTI.....	38
4.5 VÝROBKOVÉ PORTFOLIO	39
4.6 POČET ZAMĚSTNANCŮ.....	39
4.7 SWOT ANALÝZA PODNIKU	40
4.8 ODBĚRATELÉ SPOLEČNOSTI.....	41
4.9 DODAVATELÉ SPOLEČNOSTI.....	41
5 ANALÝZA A KALKULACE NÁKLADŮ PODNIKU	42
5.1 VÝVOJ NÁKLADŮ	42
5.2 ANALÝZA DRUHOVÉHO ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	43
5.2.1 Vývoj druhových nákladů	44
5.2.2 Horizontální a vertikální analýza	45
5.2.3 Výkonová spotřeba.....	46
5.2.4 Přidaná hodnota.....	48
5.3 KLASIFIKAČNÍ ANALÝZA	49
5.3.1 Variabilní náklady	49
5.3.2 Fixní náklady.....	50
5.3.3 Srovnání fixních a variabilních nákladů	51
5.3.4 Analýza bodu zvratu	53
5.3.5 Koeficient bezpečnosti	55
5.3.6 Příspěvek na úhradu fixních nákladů	55
5.4 KALKULACE ZAKÁZKY VE SPOLEČNOSTI.....	56
5.4.1 Ukázka kalkulace zakázky	56
5.4.2 Průvodní list zakázky	57
6 ZHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ	59
7 NÁVRHY A DOPORUČENÍ	61
ZÁVĚR	64
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	65
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	67
SEZNAM OBRÁZKŮ	68
SEZNAM TABULEK.....	69
SEZNAM PŘÍLOH.....	71

ÚVOD

Správným řízením nákladů může podnik zvýšit svou výkonnost, konkurenční výhodu a v neposlední řadě maximalizaci tržní hodnoty podniku. A právě náklady jsou někdy jediný způsob, jak dosahovat těchto cílů. Pokud budou podniky své náklady řídit efektivně a vytvářet co nejpřesnější kalkulace, získají nástroj, který jim zajistí dlouhodobou stabilitu na trhu.

Náklady však nelze uvažovat jako jeden celek, musíme je členit podle různých kritérií. Poté záleží už jen na druhu podniku, které kritérium je pro něj prioritní.

Cílem této bakalářské práce je provést analýzu nákladů podniku DFK Cab, s.r.o., zhodnotit, jak jsou v podniku náklady řízeny a navrhnout, jak by se dalo řízení nákladů ve společnosti zlepšit.

V teoretické části se budu věnovat pojmu náklady, jejich odlišného pojetí v manažerském a finančním účetnictví a členěním nákladů. Dále se budu zabývat kalkulacemi nákladů, kalkulačními systémy, kalkulačním členěním nákladů a absorpčními a neabsorpčními metodami kalkulace. Nakonec se zmíním o metodách ABC a ABM v kalkulačním systému.

V praktické části nejprve představím společnost DFK Cab, s.r.o., kde uvedu základní informace, popíšu hlavní podnikovou činnost a její historii. Dále popíšu organizační strukturu společnosti a její výrobní program. Poté již přejdu k samotné analýze nákladů. Ta je zaměřena na optimální rozložení nákladů, určení nákladových funkcí a zjištění případných nedostatků.

V závěru navrhu vedení společnosti vhodná doporučení a opatření na zlepšení současného stavu řízení svých nákladů.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NÁKLADY

1.1 Pojem náklad

Náklad můžeme definovat jako vynaložení zdrojů pro dosažení budoucího prospěchu. Nákladem je pro nás obvykle cena, za kterou jsme něco pořídili, nebo částka vydaná na budoucí prospěch, ale i ještě nesplacená. Nákladem je tedy vše co se spotřebuje, opotřebuje na dosažení výnosů bez ohledu na finanční toky. [16]

„Náklady jsou snížení ekonomického prospěchu, k němuž došlo za účetní období, které se projevilo úbytkem nebo snížením užitečnosti aktiv nebo zvýšením závazků a které vedlo ke snížení vlastního kapitálu jiným způsobem, než rozdělením kapitálu vlastníkům.“ [7]

„Náklad znamená, že něco obětujeme pro dosažení budoucího prospěchu, že koupíme nějaké zdroje (např. materiál, stroj).“ [16]

Existují dva přístupy, jak chápat pojem nákladů. Prvý přístup nazveme ekonomickým, druhý účetním. Účetní přístup spočívá v retrospektivním pohledu na podnikové finance a na minulou činnost podniku. Účetní náklady zahrnují uskutečněné výdaje včetně odpisů vyjadřujících opotřebení používaného zařízení. Velikost odpisů nemusí vyjadřovat skutečné opotřebení, ale záleží na daňovém systému.

Ekonomický i manažerský pohled na náklady je zaměřen na budoucí činnosti podniku. Jde tedy o to, jaké budou předpokládané budoucí náklady a jak budou užity, jak je možné náklady snížit a jak zvýšit zisk z podnikové činnosti volbou jiných alternativních možností užití vstupních výrobních faktorů.[3]

1.2 Pojetí nákladů

Před tím, než se začneme zabývat bližším poznáváním nákladů, je nutné si objasnit otázku, co vůbec považujeme za náklad. Je téměř jisté, že náklady bude vnímat jinak účetní a jinak manažer zaměřující se na strategický rozvoj. Různé účely, ke kterým jsou náklady evidovány, vyžadují pojímat tyto náklady z odlišných hledisek, které v zásadě respektují rozdělení účetnictví jako takového. Buďto přistupujeme k definici nákladů z pohledu externího uživatele, který je vymezen finančním účetnictvím, nebo se na náklady díváme z pohledu manažerského. V zásadě rozlišujeme dvě základní, tzn. pojetí nákladů:

- Finanční pojetí nákladů
- Manažerské pojetí nákladů

Manažerské pojetí nákladů můžeme dále rozdělit na hodnotové a ekonomické pojetí nákladů (Obrázek 1): [15]



Obrázek 1 Pojetí nákladů [15]

Náklady vždy souvisí s určitou aktivitou. Nejsou náklady bez aktivity a aktivita bez vynaložení nákladů. V manažerském účetnictví platí zásada, že k různým účelům patří různě vymezené náklady.

Lze rozlišovat v manažerském účetnictví tři pojetí nákladů:

- a) finanční pojetí nákladů,
- b) hodnotové pojetí nákladů a
- c) ekonomické pojetí nákladů. [11]

1.2.1 Finanční pojetí nákladů

Finanční pojetí nákladů se uplatňuje ve finančním účetnictví. V tomto pojetí jsou náklady vnímány jako úbytek ekonomického prospěchu. Ten může být dán úbytkem aktiv nebo přírůstkem dluhů. Mezi hlavní znaky a zároveň omezení finančního pojetí nákladů patří skutečnost, že jako spotřebované ekonomické zdroje mohou být pouze takové náklady, které jsou podloženy reálným výdejem peněz. Dalším důležitým znakem je skutečnost, že náklady jsou oceňovány v pořizovacích cenách. [9, 15]

Při použití finančního pojetí je celkový součet nákladů ve finančním účetnictví za určité období shodný s celkovým objemem nákladů vykázaným v manažerském účetnictví, rozdíl lze najít pouze v odlišnostech jejich bližšího členění. [12]

1.2.2 Hodnotové pojetí nákladů

Náklady v hodnotovém pojetí představují v penězích vyjádřenou množstevní spotřebu ekonomických zdrojů za podmínek, které existují v reálném čase uskutečňování příslušných aktivit. [4]

Při aplikaci hodnotového pojetí se součet nákladů ve finančním účetnictví za určité období nemůže rovnat součtu nákladů v manažerském účetnictví. Při použití tohoto pojetí je možné a dokonce i nutné zahrnovat do nákladů i tzv. *kalkulační náklady*. Příkladem těchto nákladů mohou být kalkulační odpisy, úroky nebo kalkulační nájemné. [10, 12]

1.2.3 Ekonomické pojetí nákladů

Ekonomické pojetí nákladů slouží zejména pro rozhodování a výběr nejvhodnější alternativy. Rozhodování o alternativách alokace zdrojů je základní problém ekonomiky. Náklady ekonomických zdrojů vyjadřují hodnotu, kterou lze získat při jejich nejefektivnějším využití.

Tyto podmínky obecné ekonomické interpretace nákladů splňuje kategorie oportunitních nákladů. Vymezují se jako maximální ušlý efekt, který byl obětován v důsledku využití ekonomického zdroje při zvolené alternativě. Oportunitní náklady tak nepředstavují skutečně spotřebované nebo využitě ekonomické zdroje, ale dodatečně vložené měřítko účelnosti uskutečněné volby. [11]

1.3 Členění nákladů

Předpokladem účinného řízení nákladů je jejich vhodné, podrobnější členění. Manažerské účetnictví pracuje se dvěma základními členěními nákladů:

1. druhovým členěním nákladů (členění podle nákladových druhů),
2. kalkulačním účelovým členěním. [7]

1.3.1 Druhové členění nákladů

Především požadavky, vyvolané řízením podniku jako celku a potřeba znát k tomu natu-
rální podstatu podnikem spotřebovávaných zdrojů, vyžadují vykazování nákladů v druhovém členění. Mluvíme pak o členění nákladů podle *nákladových druhů*, kdy nákladovými druhy rozumíme věcně stejnorodé položky nákladů.

Za základní nákladové druhy se přitom považují:

- spotřeba materiálu včetně spotřeby energie;
- spotřeba a použití externích prací a služeb, jako např. výrobních kooperací, poradenských, telekomunikačních, opravářských apod. služeb;
- mzdové a ostatní osobní náklady (vč. sociálního a zdravotního pojištění);
- odpisy dlouhodobého nehmotného i hmotného majetku;
- finanční náklady, jako jsou např. bankovní výlohy, pojistné, nákladové úroky apod.

Nákladové druhy, vstupující do podniku, lze charakterizovat takto:

- jde o náklady prvotní, zachycované hned při jejich vstupu do podniku,
- jde o náklady externí, vznikající spotřebou výrobků, prací a služeb externích dodavatelů,
- jde o náklady jednoduché, které nelze už dále členit na jednodušší složky. [7]

Druhovému členění je důležité pro finanční účetnictví. Jeho úkolem je zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou zdrojů a jejich zabezpečením od externího okolí. Za přednost druhového členění je považována průkaznost a jednoznačnost vykázané spotřeby zdrojů podniku. Avšak toto členění se nezabývá příčinou vynaložení nákladů, což je na druhou stranu hlavním důvodem toho, proč se nejvíce používá při vykazování nákladů ve výkazu zisků a ztrát. Tato struktura totiž nenapovídá konkurenci, jak je v podniku dosahováno efektivnosti. [9]

Jako opak těchto nákladů existují *interní* náklady, označované též jako *druhotné* náklady, protože vznikají spotřebou vnitropodnikových výkonů; mají *komplexní* charakter, jelikož se dají rozložit na původní nákladové druhy. [12]

1.3.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů sleduje vztah k vlastní příčině jejich vzniku, objektům a nositelům. Základním charakteristickým rysem nákladů je účelovost, to znamená, že každý vznik nákladů musí být doložen konkrétně vymezeným účelem.

Vnitřně je možné jejich členění na:

- náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení
- náklady přímé a nepřímé
- náklady jednicové a režijní [12]

Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení

Náklady technologické, které se týkají stanovené kalkulační jednice, tj. vzniklé pouze v daném technologickém procesu (tj. v procesu přeměny ekonomických zdrojů) při výrobě daného výkonu [7]

Náklady na obsluhu řízení jsou vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu činností. Jednoduchým příkladem jsou náklady vynaložené na provoz budov. [5]

Náklady přímé a nepřímé

Náklady přímé lze přímo spojit s určitým výkonem, se kterým však musejí souviset. Považují se za přímé náklady mají především technologické náklady.

Náklady nepřímé se týkají více výkonů a jsou tedy společné pro celou výrobu. K výkonům se přiřítají nepřímě pomocí početně technických postupů. [11]

Náklady jednicové a režijní

Jednicové náklady jsou technologické náklady přímo související s výkony.

Režijní náklady jsou náklady na obsluhu a řízení a ostatní technologické náklady. Obtížněji se kontrolují a jejich řízení je méně přesné než u jednicových nákladů. Řízení a kontrola režijních nákladů, proto probíhá v jednotlivých podnikových střediscích skrze rozpočty režijních nákladů, které jsou součástí rozpočtů vnitropodnikových útvarů. [17]

1.3.3 Členění nákladů podle závislosti na změnách objemu výroby

Důležitým hlediskem členění nákladů, z pohledu posuzování dynamiky jejich vývoje, je jejich rozlišování podle toho, jak se mění jejich celková výše v závislosti na změnách objemu výkonů. V tomto směru se rozlišují dvě hlavní skupiny nákladů: variabilní a fixní. [11]

1.3.3.1 Náklady variabilní

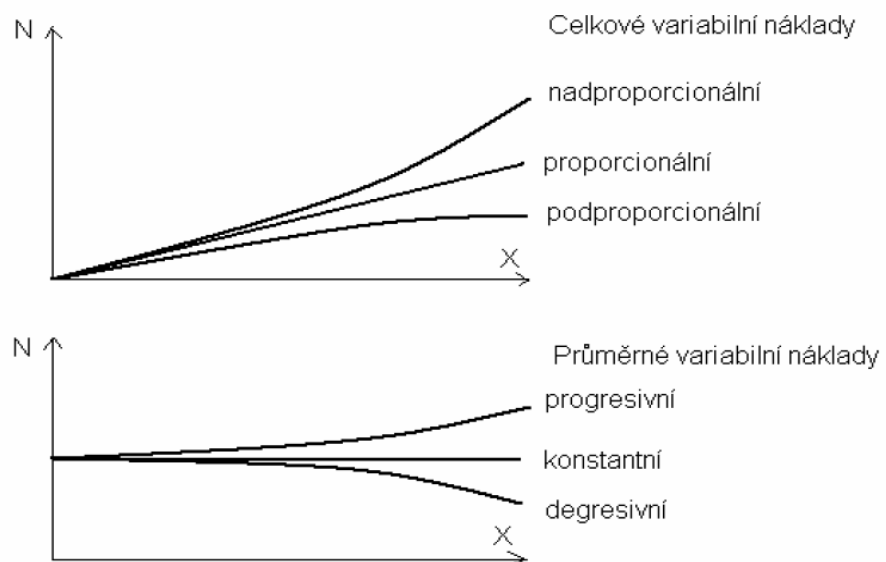
Variabilní náklady nebo také náklady produktu vznikají v souvislosti se spotřebovávanými výrobními faktory, jejichž úroveň se může z krátkodobého pohledu měnit. Variabilní náklady se během určitého období mění v závislosti na změně objemu výkonů, a to tak, že je tato změna stejná jako u výkonu, nebo je menší či větší než změna objemu výkonů. Podle

toho, jak se variabilní náklady mění v souvislosti se změnou výkonů, rozlišujeme tři základní typy variabilních nákladů:

Proporcionální – jejich podíl na jednotku výkonů je konstantní, tzn. jejich absolutní výše se mění přímo úměrně se změnou objemu výkonů podniku.

Nadproporcionální – jejich podíl na jednotku výkonů při zvyšování výkonů roste, tzn. tyto náklady rostou rychleji než objem výkonů podniku

Podproporcionální – jejich podíl na jednotku výkonů při zvyšování výkonů klesá, tzn. tyto náklady rostou pomaleji než objem výkonů podniku [19]



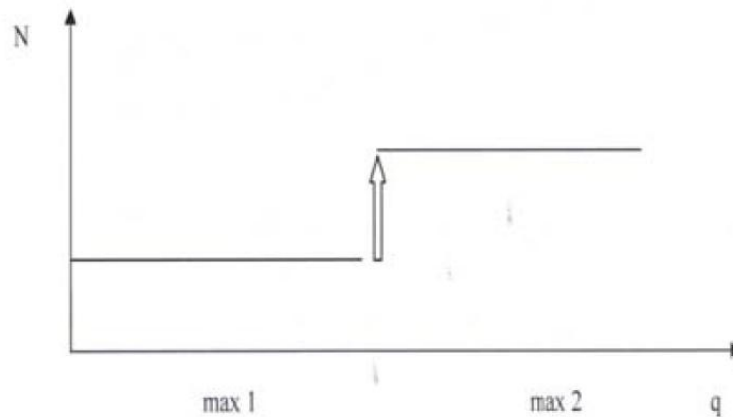
Obrázek 2 Průběh jednotlivých typů celkových a průměrných var. nákladů [19]

Variabilní náklady se v podstatě skládají ze dvou skupin nákladů a to z jednicových nákladů a z variabilní části režijních nákladů. Mezi variabilní část režijních nákladů můžeme zařadit všechny režijní části nákladů, které jsou bezprostředně spojeny s objemem výkonů, jako je např. spotřeba režijního materiálu, provize, skonta, rabaty. [19]

1.3.3.2 Náklady fixní

Fixní náklady vznikají v podniku při vynakládání ekonomických zdrojů souvisejících s fixními výrobními činiteli. Úroveň těchto činitelů se dá měnit pouze z dlouhodobého hlediska. Fixní náklady se tedy z krátkodobého hlediska nemění. K jejich změně dochází při změně objemu výkonů, které už nejsou schopny zajišťovat stávající fixní činitel. Fixní náklady nejsou závislé na změnách objemu výroby, ale závisí na souboru fixních činitelů a

na délce časového období. Fixní náklady zabezpečují chod podniku jako celku v určitém období. Mezi fixní náklady můžeme zařadit např. platy řídicích pracovníků, odpisy, nájemné, kancelářské potřeby apod. [18]



Obrázek 3 Průběh celkových fixních nákladů [19]

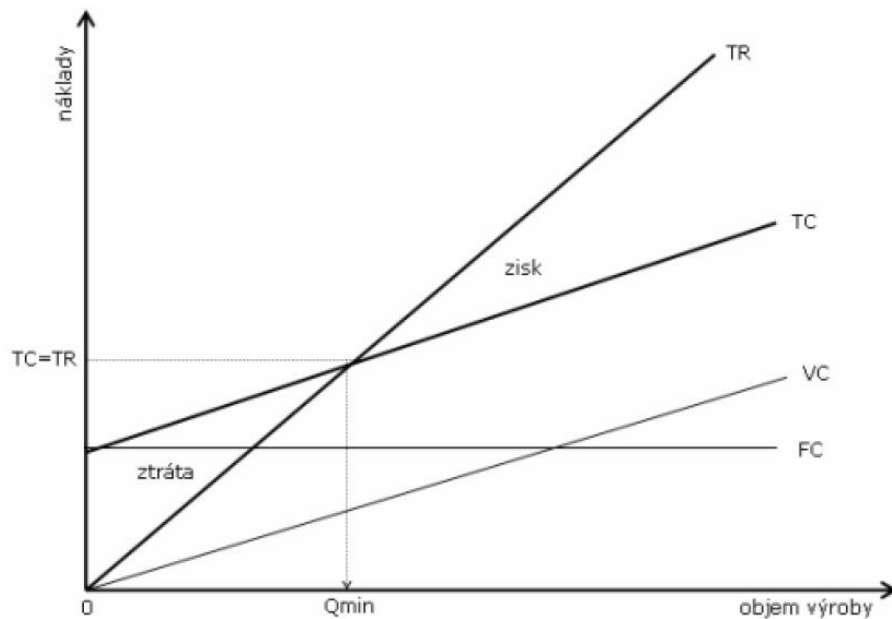
Celkové fixní náklady jde rozložit do dvou složek a to na **využité fixní náklady**, které odpovídají skutečnému využití kapacity, a na **volné fixní náklady**, které odpovídají nevyužití části kapacity. Avšak toto rozdělení je pomyslné, protože volná část fixních nákladů se nemůže uvolnit a tak snížit rozsah vkladů. [11]

1.3.3.3 Náklady smíšené

Celkové náklady každého procesu zahrnují fixní složku, vyvolanou fixními náklady, a proměnlivou složku, zapříčiněnou variabilními náklady. Takové spojení nákladů se označuje jako **smíšené náklady**. Smíšené náklady vyjadřují účelové spojení a vzájemné působení fixních a variabilních nákladů při uskutečňování určitého objemu výkonů. Pro smíšené náklady je typické, že fixní složka působí už od nulového bodu objemu a k ní se postupně přiřazují variabilní náklady se zvyšujícím se objemem. [11]

1.3.3.4 Analýza bodu zvratu

V souvislosti s fixními a variabilními náklady se často hovoří o analýze bodu zvratu. Analýza bodu zvratu má pro management podniku důležitost nejenom v oblasti stanovení objemu výkonů a s nimi souvisejícími náklady, ale také pro uvědomění si vztahu mezi podílem fixních a variabilních nákladů na straně jedné a tvořeným ziskem na straně druhé. Dopad změny podílu variabilních a fixních nákladů ve vztahu k objemu výroby a generovanému zisku lze názorně prezentovat na tzv. efektu provozní páky. [15]



Obrázek 4 Analýza bodu zvratu [15]

1.3.4 Členění nákladů v manažerském rozhodování

Základem manažerského účetnictví je poskytování informací pro řízení a rozhodování se zaměřením do budoucnosti. Manažerské účetnictví se zaměřuje na přímé poskytování informací pro konkrétní rozhodovací úlohy. [11]

Náklady hrají hlavní úlohu v chodu podniku, jelikož každé manažerské rozhodnutí vychází ze srovnání nákladů s výnosy. Bohužel náklady vedené v účetnictví nepostačují manažerům pro jejich rozhodování, a proto vzniklo tzv. manažerské účetnictví, které poskytuje manažerům více informací pro analýzu chodu podniku. [19]

Náklady podle závislosti na změnách objemu výkonů můžeme rozdělit do dvou základních skupin a to náklady fixní a náklady variabilní. Právě pro manažerské rozhodování jsou důležité nejenom tyto dvě skupiny nákladů. Manažeři dále využívají oportunitních, relevantních, explicitních a implicitních nákladů. [17]

Oportunitní náklady nebo také náklady obětované příležitosti, nepředstavují reálně vynaložené a spotřebované ekonomické zdroje, ale výnos který je ztracen, když zdroje nejsou využiti na nejlepší ušlou alternativu. [19]

Relevantní náklady jsou budoucí náklady, které se změní na základě rozhodnutí. Dají se zachránit nepřijetím dané alternativy.

Irelevantní náklady jsou ty, které nebudou ovlivněny rozhodnutím. Například, pokud je někdo konfrontován volbou uskutečnit cestu autem nebo prostředky veřejné dopravy, pak jsou daň z motorových vozidel a pojišťovací náklady irrelevantní, což znamená, že zůstanou stejné při výběru jakékoliv alternativy. Avšak náklady na pohonné hmoty auta se budou lišit v závislosti na vybrané alternativě, tento náklad bude tedy relevantní pro rozhodování.

S irrelevantními náklady souvisí *utopené náklady*. Jsou to náklady, které byly vytvořeny v minulosti a které již nemohou být změněny jakýmkoliv rozhodnutím v budoucnosti. [2]

Explicitní náklady mají formu peněžních výdajů, které podnik vynaloží na nákup výrobních zdrojů, nájemné, použití cizího kapitálu

Implicitní náklady nemají formu peněžních výdajů, a proto jsou obtížně vyčíslitelné. Tyto náklady ve finančním účetnictví nenajdeme, ale pro manažerské rozhodování jsou velmi důležité a musíme je znát. Pro zjištění výše implicitních nákladů se používají oportunitní náklady. Implicitními náklady mohou být např. úroky, které by podnikatel získal investováním do jiné akce, nebo ušlá mzda, kterou by získal při jiném zaměstnání. [19]

2 KALKULACE NÁKLADŮ

2.1 Pojem kalkulace

„Kalkulací se v nejobecnějším slova smyslu rozumí propočet nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti s jejich uskutečněním provést, na podnikovou investiční akci nebo na jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu.“ [9]

„Kalkulace je vlastně jiný název pro výpočet, výpočetní postup. V podnikové hospodářské praxi znamená kalkulace výpočet zaměřený speciálně na postižení nákladů, které je třeba vynaložit na vznikající výkon.“ [13]

„Kalkulace nákladů je písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednici.“ [17]

Kalkulace nákladů slouží k řízení nákladů z věcného hlediska, tj. podle výkonů. Je to písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednici. Kalkulace nákladů není přístupná veřejnosti, je tedy interní informací, která slouží jako nástroj vnitropodnikového řízení. Kalkulace má tedy velký význam např. při stanovování vnitropodnikových cen výkonů, k sestavení rozpočtů, ke kontrole a rozboru hospodárnosti výroby a rentability výkonů, k limitování nákladů apod. [13]

„Kalkulací se rozumí propočet nákladů, přínosu, zisku, ceny, resp. jiné finanční veličiny na výrobek, práci nebo službu, na jejich dílčí část, proces, činnost nebo operaci, na investiční akci či na jinak naturálně (věcně) vyjádřený výkon.“ [8]

Kalkulace nákladů představuje výpočet nákladů, které připadají na jeden určitý výkon - předmět kalkulace. Předmět kalkulace je kalkulační jednice, kterou musíme přesně vymezit a kalkulované množství.

Předmět kalkulace - všechny druhy výkonů, které podnik vyrábí nebo provádí. Předmět kalkulace je potom tvořen kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím.

Kalkulační jednice – tvoří konkrétní výkon, ten je vymezen měrnou jednotkou a druhem, na který se zjišťují nebo stanovují náklady a další hodnotové veličiny.

Kalkulované množství – představuje počet kalkulačních jednic, pro které se zjišťují nebo stanovují celkové náklady.

Pojem kalkulace se využívá ve třech základních významech:

- činnost vedoucí ke stanovení nákladů na výkon
- výsledek této činnosti, to je propočet nákladů na kalkulační jednici
- vydělitelná část informačního systému podniku, což je kalkulační systém. [9]

Metoda kalkulace je způsob stanovení nákladů na konkrétní výkon. Závisí na:

- určení předmětu kalkulace;
- struktury nákladových položek, v níž jsou zjišťovány náklady na kalkulační jednici;
- způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace. [6]

Přiřazování nákladů předmětu kalkulace je spjato s dělením nákladů na přímé a nepřímé.

Přímé náklady – představují takové náklady, které se přímo přiřazují jednotlivým druhům výrobků. Do přímých nákladů patří přímé mzdy, přímý materiál a ostatní přímé náklady.

Nepřímé náklady – tvoří druh nákladů, který se společně vynakládá na celé kalkulované množství výrobků, více druhů výrobků nebo na zajištění celého chodu podniku. Tyto náklady není možno stanovit na kalkulační jednici přímo. Na jednotlivé výrobky se zúčtují nepřímo prostřednictvím různých přírážek. [9, 18]

Všeobecný kalkulační vzorec:

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní režie

Vlastní náklady výroby

5. Správní režie

Vlastní náklady výkonu

6. Odbytové náklady

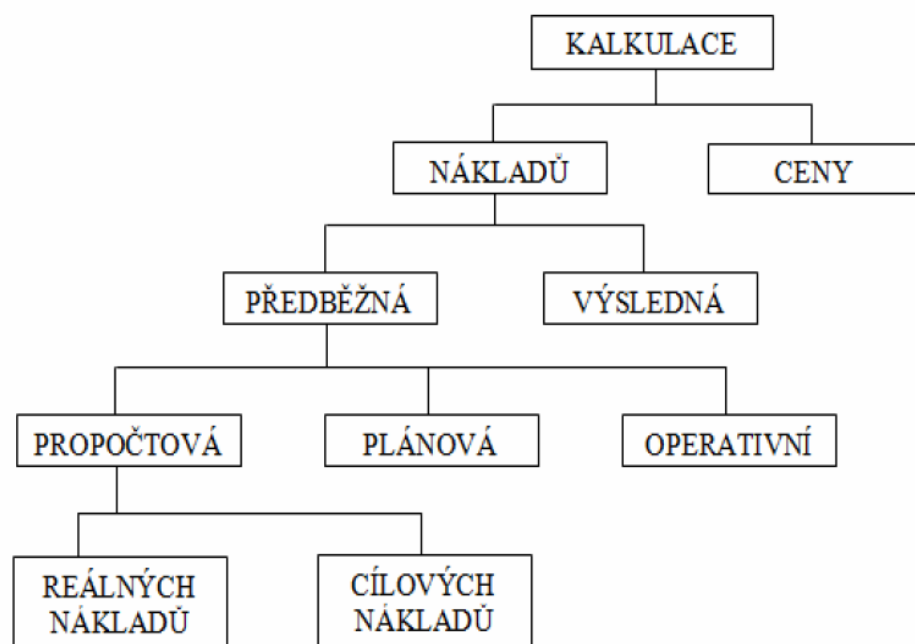
Úplné vlastní náklady výkonu

7. Zisk

Cena výkonu [13]

2.2 Kalkulační systém

Kalkulační systém je soubor kalkulací v podniku a vazeb mezi nimi. Hlavním úkolem kalkulačního systému je stanovit úkol zejména v jednicových nákladech, zpřesňovat jej a vyhodnotit následně jeho plnění. Kalkulační systém musí zajistit metodickou jednotu a vzájemnou návaznost jednotlivých druhů kalkulací mezi sebou. Úplný kalkulační systém zahrnuje kalkulaci propočtovou, operativní a plánovou (jakožto kalkulace předběžné) a kalkulaci výslednou (jakožto kalkulaci následnou). [7]



Obrázek 5 Kalkulační systém a jeho členění [7]

2.2.1 Předběžná kalkulace

Předběžné kalkulace jsou sestavovány v době před zahájením vlastní realizace výkonu a plní své funkce ve fázi plánování, kde se stanovují cíle a zadávají úkoly. Jedná se tedy o odhad budoucích nákladů na nákladový objekt. V rámci předběžných kalkulací rozlišujeme propočtové, plánové a operativní kalkulace. [9]

- **Propočtová kalkulace**

Propočtové kalkulace jsou vhodné pro předběžné posouzení efektivnosti. Kalkulovat náklady můžeme nejen pro výkony určené na prodej, ale i pro vnitřní potřebu podniku. Pro-

počtové kalkulace se stanovují s technickým upřesněním výrobku nebo výkonu, ještě před konstrukční a technologickou přípravou.

Cílem propočtové kalkulace, která se používá hlavně v zakázkově orientovaných výrobních s dlouhým výrobním cyklem, je vyjádřit nákladovou náročnost výkonu a dát podklad pro zpracování cenové nabídky. Ale v souvislosti s rostoucí konkurencí, se cíle propočtové kalkulace mění, jde zejména o stanovení cílových podmínek, které by měl být podnik schopen dosáhnout, pokud chce být úspěšný. [9, 17]

- **Plánovaná kalkulace**

Plánová kalkulace se sestavuje na určité rozpočtové období a vyjadřuje výši nákladů daného výkonu, které by mělo být v průběhu daného období na tvorbu výkonů dosaženo. Z toho je zřejmé, že plánová kalkulace má uplatnění u výkonů, jejichž výroba se opakuje v průběhu delšího období. Plánová kalkulace je tedy vhodným nástrojem řízení nákladů výkonů v opakované, stabilizované sériové i hromadné výrobě. Má význam pro střední a vyšší úroveň řízení. Může být využita především jako jeden z podkladů pro sestavení rozpočtové výsledovky nebo jako nástroj řízení hospodárnosti jednicových nákladů. [7, 9]

- **Operativní kalkulace**

Kalkulace operativní, sestavované na základě operativních norem vyjadřujících konkrétní technické, technologické a organizační podmínky platné v době sestavování kalkulace. Rozeznáváme operativní kalkulaci výchozí (základní) platnou k prvnímu dni období (roku, čtvrtletí, měsíce) a operativní kalkulaci běžnou. Rozdíly mezi oběma tvoří změna norem. Rozdíly mezi operativní kalkulací běžnou a skutečnými náklady jsou odchylky od norem. Operativní kalkulace se využívá v operativním řízení výroby. [17]

2.2.2 Výsledná kalkulace

Výsledná kalkulace je nástrojem následné kontroly hospodárnosti a zobrazuje skutečné náklady průměrně připadající na jednotku výkonu vyráběnou v určité sérii, zakázce či v celkovém množství výkonů vyrobených za období. Výsledné kalkulace slouží k hodnocení hospodárnosti útvarů, které se přímo podílejí na výrobě, a k ověření reálnosti operativních kalkulací výkonů.

Výsledné kalkulace jsou zejména vhodné pro podniky, které mají delší výrobní cyklus anebo zakázkový typ finálního produktu. Špatnou vypovídací schopnost má výsledná kal-

kulace v podnicích s hromadnou či sériovou výrobou výrobků, pro něž je charakteristický krátký výrobní cyklus a neznámý konečný spotřebitel. [9, 17]

2.3 Kalkulační členění nákladů

Základním předpokladem pro efektivní řízení nákladů je schopnost identifikovat účelnost a účelovost jejich vynaložení. Snaha o dosažení této účelnosti a účelovosti je v praxi představována snahou identifikovat náklady ve vztahu k určitým podnikovým činnostem a výkonům. Podstatou těchto úvah je schopnost podniku nebo jeho řídicího subjektu přiřadit náklady těmto podnikovým výkonům. Přiřazování nákladů (cost assignment) je jedním ze základních funkcí manažerského účetnictví.

Struktura jednotlivých nákladových položek je většinou v každém podniku odlišná – každý podnik má jinou strukturu nákladů a jiné požadavky na jejich evidenci, klasifikaci a způsoby alokace. Struktura těchto nákladů bývá vyjádřena v tzv. kalkulačním vzorci. Kalkulační vzorec představuje soupis jednotlivých druhů nákladů v rámci kalkulace, který by měl být doplněn o způsob kvantifikace těchto nákladových položek ve vztahu ke kalkulovanému výkonu. [15]

2.3.1 Kalkulační vzorec

Kalkulační vzorec jako pojem je v tuzemských podmínkách často spojován s tzv. **typovým kalkulačním vzorcem**. Tento typ kalkulačního vzorce představoval určitou standardizovanou variantu kalkulace, která byla před rokem 1990 podniků nařízena vyhláškou ministerstva hospodářství, s cílem zajistit centrální dohled nadřízených orgánů nad tvorbou kalkulací a cen v tehdejší průmyslu. [15]

Typový kalkulační vzorec:

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímý materiál
<u>4. Výrobní (provozní) režie</u>
Vlastní náklady výroby (provozu):
<u>5. Správní režie</u>
Vlastní náklady výkonu:
<u>6. Odbytové náklady</u>
Úplné vlastní náklady výkonu:
<u>7. Zisk (ztráta)</u>
Cena výkonu (základní)

Obrázek 6 Typový kalkulační vzorec [15]

Přímé náklady se přímo přiřazují jednotlivým výkonům. Do přímého materiálu se zařazují suroviny, základní materiál, polotovary, pohonné hmoty, pomocný materiál atd. Do přímých mezd patří základní mzdy (úkolové, časové), příplatky ke mzdě, prémie a odměny výrobních dělníků. Ostatními přímými náklady jsou například technologické palivo, odpisy či opravy a udržování. Režijní náklady se společně vynakládají na celé kalkulované množství výrobků. K výrobkům se přiřazují nepřímo prostřednictvím přírážek. Výrobní režie souvisí s řízením a obsluhou výroby a patří tam režijní mzdy, opotřebení nástrojů, spotřeba energie atd. Správní režie souvisí s řízením podniku a zahrnuje platy řídicích pracovníků, poštovné, telefonní poplatky aj. Příkladem odbytových nákladů jsou náklady na skladování, propagaci, prodej atd. [17]

2.3.2 Retrogradní kalkulační vzorec

Celá řada organizací, působící hlavně na velmi konkurenčních trzích, odděluje kalkulaci nákladů a kalkulaci ceny výkonů. V praxi tak dochází k tomu, že cena výkonu není tvořena pouze jako přírážka k celkovým nákladům, ale je ovlivňována konkurenčním prostředím. Podnik je nucen tržní cenu výkonu akceptovat a tato cena se stává jakýmsi východiskem pro stanovení nákladů tohoto výkonu. V těchto situacích jsou náklady výkonu charakterizovány a kalkulovány jako rozdíl mezi cenou výkonu a očekávaným ziskem. Takovou kalkulaci označujeme jako rozdílovou nebo také retrogradní kalkulaci. [15]

Retrográdní kalkulační vzorec
Základní cena výkonu:
<ul style="list-style-type: none"> - Dočasné cenové zvýhodnění - Slevy zákazníkům: <ul style="list-style-type: none"> - sezónní - množstevní
Cena po úpravách:
<ul style="list-style-type: none"> - Náklady
Zisk

Obrázek 7 Retrográdní kalkulační vzorec [15]

2.3.3 Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Kalkulace variabilních nákladů vykazuje odděleně náklady ovlivněné změnami objemu produkce a náklady fixní. To je praktické zejména pro řešení rozhodovacích úloh. [9]

<i>CENA PO ÚPRAVÁCH</i>
<ul style="list-style-type: none"> - Variabilní náklady výrobku <ul style="list-style-type: none"> • přímé (jednicové) náklady • variabilní režie...
<i>Marže (krycí příspěvek)</i>
<ul style="list-style-type: none"> - Fixní náklady v průměru připadající na výrobek
<i>Zisk v průměru připadající na výrobek</i>

Obrázek 8 Fixní a variabilní náklady kalkulační vzorec [9]

2.3.4 Dynamická kalkulace

Dynamická kalkulace rozlišuje náklady na přímé a nepřímé a dále je rozšířena o rozlišení nákladů na fixní a variabilní. Využívá se při ocenění vnitropodnikových výkonů předávaných v rámci podniku. Její možná podoba je následující: [9]

Přímé (jednicové) náklady
Ostatní přímé náklady - variabilní
- fixní
<hr/>
<i>Přímé náklady celkem</i>
Výrobní režie - variabilní
- fixní
<hr/>
<i>Náklady výroby</i>
Odbytová režie - variabilní
- fixní
<hr/>
<i>Náklady výkonu</i>
Správní režie
<hr/>
<i>Úplné náklady výkonu</i>

Obrázek 9 Dynamická kalkulace vzorec [9]

2.4 Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů

Z tohoto hlediska rozlišujeme:

- kalkulace úplných (plných) nákladů, které započítávají veškeré náklady; nazývají se také absorpční náklady (absorbují všechny náklady),
- kalkulace neúplných nákladů, zvané též kalkulace přímých, přesněji variabilních nákladů, které kalkulují pouze přímé náklady a příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku, popř. hrubé rozpětí. [17]

2.4.1 Absorpční metoda kalkulace

Metodou kalkulace rozumíme způsob stanovení jednotlivých složek nákladů na kalkulační jednici. Absorpční metody kalkulace zahrnují všechny složky nákladů, jak variabilní tak fixní. Účelem této kalkulace je přiřadit konkrétnímu výkonu celkové náklady, které s ním souvisejí. [9]

Metody absorpční kalkulace jsou:

a) Kalkulace dělením

Jiný název pro kalkulaci dělením je prostá metoda kalkulace. Kalkulaci dělením využíváme ve výrobě, kde se vyrábí jediný produkt, jedná-li se tedy o homogenní výrobu. Celkové náklady za období se vydělí množstvím výkonů vyprodukovaných za dané období a výsledkem jsou průměrné náklady (jednotkové). Rozlišuje se kalkulace dělením, stupňovitá kalkulace dělením a kalkulace dělením s poměrovými čísly. [9]

b) Kalkulace dělením s ekvivalenčními čísly

Tato metoda se používá u hromadné výroby technologicky shodných nebo příbuzných výrobků. Náklady se vypočítají dělením na zvoleného představitele výrobku. Tyto průměrné náklady se označí jako ekvivalent. Na jednotlivé varianty se náklady stanoví díky ekvivalenčních čísel větších či menších než 1.

c) Zakázková (přirážková) kalkulace

Zakázková metoda kalkulace se používá v kusové a malosériové výrobě, kde se vyrábí více druhů různých výkonů. Předmětem kalkulace bývají jednotlivé výrobky nebo malé série stejných výrobků. Jednicové náklady se přiřazují jednotlivým výkonům přímo a režijní náklady se přiřazují pomocí přirážek. Přirážka se stanovuje k rozvrhové základně. [8, 17]

d) Kalkulace sdružených výkonů

Kalkulaci sdružených výkonů využíváme v případě, že z jednoho druhu materiálu vzniká více různých výrobků a to ve stejném výrobním procesu. U těchto sdružených výkonů, vznikají náklady, které jsou sdruženým výkonům společné a nelze je určit jednotlivě pro daný výkon. Vystupuje zde tedy problém alokace nákladů na výkony. Podle metody alokace poté rozlišujeme postupy kalkulace a to buď metodou odečítací, rozčítací nebo kombinací těchto metod.

Odečítací metoda – používáme v těch případech sdružené výroby, kdy jeden výrobek můžeme považovat za hlavní a ostatní za vedlejší. Od celkových nákladů se odečtou vedlejší výrobky oceněné prodejními cenami a zůstatek nákladů se bere jako náklady hlavního výrobku.

Rozčítací metoda – používá se v případech, kdy nemůžeme rozlišit hlavní a vedlejší výrobek nebo se vyrábí jen hlavní výrobky. Celkové náklady se rozdělují podle stanovených koeficientů. Koeficienty jsou odvozeny od poměru užitných hodnot jednotlivých výrobků.

e) Kalkulace fázová

Fázová metoda kalkulace je využívána ve výrobních procesech, kde dochází k předávání rozpracované výroby od počáteční do koncové fáze. Náklady vynaložené v jednotlivých fázích se sledují samostatně, předmětem kalkulace potom nejsou podnikové výkony, ale výrobní fáze. Náklady přímé se účtují na jednotlivé fáze výroby, náklady režijní se rozvrhují na každou výrobní fázi pomocí vhodné rozvrhové základny. Výsledná kalkulace je součtem kalkulací jednotlivých fází. [13]

f) Postupná kalkulace

Postupná kalkulace se používá v takových výroбах, kdy produkt prochází postupně jednotlivými technologickými i organizačně oddělenými výrobními stupni. Výroba každého stupně představuje výrobek, který může být použit jako polotovar v dalších stupních nebo může být prodán. Náklady na výrobek jsou určeny až v posledním výrobním stupni.

g) Dynamická kalkulace

Dynamická kalkulace reaguje na různý stupeň využití kapacity tak, že mění podle stupně využití kapacity režijní přírážku, tím umožňuje vyčíslit náklady pro různý stupeň využití kapacity jako podklad pro rozhodování. [13, 18]

2.4.2 Neabsorpční metoda kalkulace

Tuto kalkulaci můžeme označit také jako kalkulaci neúplných nákladů. Neabsorpční kalkulační metody jsou takové metody, které vycházejí jen z určité skupiny nákladů a neberou v úvahu všechny nákladové položky. Přirazují jen část podnikových nákladů (variabilní náklady) a ostatní náklady (fixní) nerozpočítávají. [15]

- Metoda variabilních nákladů
- Metoda ABC (Activity Based Costing)
- Target casting

Metoda variabilních nákladů

Kalkulace variabilních nákladů reaguje na nedostatky absorpční kalkulace. Z toho důvodu, že fixní náklady příčinně nesouvisí s kalkulačními jednotkami, ale s časovým obdobím je třeba je jednoznačně oddělit od nákladů variabilních. Kalkulace variabilních nákladů pracuje pouze s neúplnými náklady a to s náklady variabilními tzn. že neberou v úvahu všechny nákladové položky. Fixní náklady považuje za nedělitelný celek, který se v průběhu určitého časového období nemění a dají se jen těžce přiřadit k jednotce výkonu.

Tato metoda vychází ze znalosti průměrných nákladů variabilních nákladů na jednotku výkonu. U metody variabilních nákladů využíváme pojem příspěvek na úhradu (contribution margin), který nám představuje rozdíl mezi prodejní cenou a variabilními náklady. Je to vlastně částka, která nám přispívá na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. [9, 13]

Metoda variabilních nákladů se používá pro:

- určení podílu jednotlivých výrobků na tvorbě hospodářského výsledku podniku,
- určení pořadí výhodnosti výrobků a optimální sortiment výroby,
- určení minimální hranice prodejní ceny výrobku,
- rozhodování o tom, zda určitý polotovár, součást, díl apod. vyrobit nebo získat
- kooperací,
- rozhodování o výhodnosti nákupu či nájmu určitého zařízení,
- určení pořadí postupného zařazování kapacit do provozu, respektive jejich vyřazování z provozu.

a) Jednostupňová metoda variabilních nákladů

Při jednostupňové metodě variabilních nákladů vyjadřujeme fixní náklady za celou organizační jednotku. [13]

Struktura kalkulace:

Celkové výnosy

- variabilní náklady

Příspěvek na úhradu

- fixní náklady

HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK

Obrázek 10 Jednostupňová metoda variabilních nákladů [13]

b) Vícestupňová metoda variabilních nákladů

Vícestupňová metoda variabilních nákladů člení fixní náklady do více vrstev podle toho, jak se vztahují k určitým objektům. Ty postupně odečítá od celkového příspěvku na úhradu. Rozlišuje se pět těchto vrstev:

- fixní náklady jednotlivých výrobků,
- fixní náklady jednotlivých skupin výrobků,
- fixní náklady jednotlivých středisek,
- fixní náklady závodu,
- fixní náklady celého podniku. [13, 17]

Metoda ABC (Activity Based Costing)

Target costing

Metoda kalkulace target costing (japonsky genka kikaku) vychází z toho, že cenu výrobku neurčují vzniklé náklady, ale samotný trh. Už si neodpovídáme na otázku „Jaké budou náklady produktu?“, ale „Jaké jsou přípustné náklady produktu?“. Proto si nemůžeme dovolit začít s plánováním nákladů a vytvářením kalkulací až ve fázi výroby, ale musíme začít již ve fázi vzniku produktu. Např. v a.s. Baťa byl v určité době tento systém využíván již před druhou světovou válkou.

Z tržní ceny a plánované ziskové přírážky (target profit) si odvodíme přípustné náklady (allowable cost), které jsou trhem přijatelné. Pokud jsou náklady podniku vyšší, musí být podrobeny důsledné analýze a přizpůsobeny cílovým nákladům (target cost). Toto se netýká pouze výroby, ale i předvýrobních etap. V poslední době tato metoda nahrazuje dosud převážně používanou nákladovou kalkulaci (kalkulaci celkových nákladů). [13, 17]

2.5 Kalkulační metody ABC, ABM

2.5.1 Metoda ABC

„ABC je metodologie, která měří náklady a výkonnost nákladových objektů, aktivit a zdrojů. Nákladové objekty spotřebovávají aktivity a aktivity spotřebovávají zdroje. Náklady zdrojů jsou přiřazeny aktivitám na základě jejich užití těchto zdrojů a náklady jsou znovu přiřazeny nákladovým objektům (výstupům) na základě proporcionálního užití těchto aktivit nákladovými objekty. ABC využívá kauzální vztahy mezi nákladovými objekty a aktivitami a mezi aktivitami a zdroji.“

Metoda ABC (Activity Based Costing) v překladu znamená Kalkulace nákladů na základě dílčích aktivit a tato metoda identifikuje zdroje, které jsou spotřebovány jednotlivými aktivitami vykonávanými v podniku. Díky ní lze přesně stanovit spotřebu zdrojů, výši nákladů a ziskovost jednotlivých produktů, služeb a zákazníků. ABC odstraňuje nevýhody tradičních kalkulačních metod tak, že ukazuje na to, co vyvolává náklady jednotlivých aktivit a kdysi režijní aktivity se stávají přímými aktivitami a můžeme je alokovat jako přímé náklady. Je to nástroj pro ABM. [16]

Podstatou této metody je, že identifikuje zdroje peněžní, lidské a materiální, které jsou spotřebovány jednotlivými aktivitami vykonávanými v podniku. Určuje nákladové činitele,

díky nimž jsou jednotlivé aktivity vykonávány. Pomocí těchto nákladových činitelů můžeme lépe určit spotřebu zdrojů, výši nákladů a ziskovost jednotlivých produktů. Zdroje tedy oproti ostatním metodám nerozděluje na střediska, ale na aktivity. [8]

Postup u kalkulace ABC začíná přiřazením nepřímých nákladů k aktivitám, a to na základě vztahové veličiny nákladů (Resource Cost Driver). Pro každou aktivitu se takto zjistí celkové náklady potřebné k jejímu zajištění (Cost Pool). Ty se pomocí dalšího typu vztahových veličin (Activity Cost Driver) přiřazují jednotlivým podnikovým výkonům. [15]

Základní principy metody ABC:

- Identifikace zdrojů v podniku, které lze ocenit určitou finanční hodnotou,
- Identifikace aktivit, které v podniku probíhají,
- Alokace nákladů na jednotlivé zdroje a určení způsobu spotřebování zdrojů jednotlivými aktivitami,
- Určení nákladového činitele, který určuje, vymezuje a vystihuje aktivitu,
- Určení objemu každého nákladového činitele,
- Alokace nákladů jednotlivým zákazníkům, tržním segmentům, produktům atd.

Jednou ze základních odlišností od absorpčních metod je jiný pohled na náklady. Náklady zde nejsou rozvrhovány dle objemu produkce, ale dle jiných veličin. Organizace je v této metodě chápána jako provázaný systém navazujících procesů a činností. [8]

Proces vytváření modelu ABC bychom mohli rozdělit do pěti hlavních etap, přičemž pořadí těchto etap není pevně dáno a může se měnit:

1. úprava účetních dat,
2. návrh aktivit,
3. ocenění těchto aktivit,
4. definování nákladových objektů,
5. ocenění nákladových objektů. [16]

Strategický a operativní model ABC

Metodu ABC můžeme rámcově rozdělit do dvou druhů. První druh je zaměřen na podporu strategických rozhodnutí a druhý na podporu rozhodnutí operativních. Strategický model je oproti operativnímu méně náročný a méně podrobný. Strategický model není tak podrobný co se týče počtu aktivit, nákladových objektů a také příčin, i když pro různá specifická rozhodnutí se může stát detailnější. Využívá jak finanční, tak nefinanční veličiny. Strate-

gický model ABC se snaží poptávku nákladových objektů po aktivitách a aktivit po zdrojích při dané situaci snížit.

Operativní model je zaměřen na rozhodování krátkodobé. Oproti strategickému modelu je podrobnější v oblasti počtu aktivit, nákladových objektů, příčin a nemusí mít a obvykle ani nemá takový záběr. Operativní ABC se nemusí zaměřit na všechny procesy. Je zaměřen na nefinanční příčiny. Tento model bere poptávku po aktivitách a zdrojích za danou a snaží se zvýšit využití těchto zdrojů a aktivit. [16]

2.5.2 Metoda ABM

Na metodu ABC navazuje řízení na základě aktivit, tzv. Activity Based Management (ABM). ABC je nástroj pro ABM. ABM využívá informace poskytnuté ABC pro správné manažerské rozhodnutí. [17]

Metoda ABM (Activity Based Management) využívá ABC informace pro dosažení cílů organizace, například jak při menších celkových nákladech dosáhnout stejných výsledků. ABM slouží pro získání co možná nejpřesnějších nákladů na výrobek. Cílem ABM je uspokojit zákazníka v jeho potřebách tak, aby podnik na splnění požadavků vynaložil méně zdrojů. ABM se zaměřuje na náklady aktivit, které přidávají hodnotu a na možnost vyloučení, nebo omezení aktivit, které nepřidávají hodnotu pro zákazníka. [16]

3 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

V první části této bakalářské práce, jsem se zaměřil na rozbor literárních pramenů. Rozbor teoretické části bylo východiskem pro analýzu praktické části. První část své bakalářské práce jsem rozdělil na dva oddíly: Náklady a Kalkulace nákladů.

V první kapitole jsou popsány náklady, kde jsem uvedl několik definic nákladů. Dále jsem definoval pojetí nákladů, tj. pohled na náklady ze tří hledisek. Neopomněl jsem se zmínit ani o členění nákladů z různých hledisek – podle druhového členění, podle účelového členění, podle závislosti na změnách objemu výroby a členění nákladů v manažerském rozhodování. Uvedl jsem a vysvětlil všechny důležité pojmy, jako fixní a variabilní náklady či přímé a nepřímé náklady.

Ve druhé kapitole se věnuji kalkulaci nákladů. V úvodu této kapitoly je vysvětlen pojem kalkulace, kde jsem uvedl řadu definic. Poté jsem se zmínil o důležitých pojmech, jako jsou např.: předmět kalkulace, kalkulační jednice, kalkulované množství, atpod. Ve druhé podkapitole jsem se zmínil o kalkulačním systému, který se dělí na předběžný a výsledný. Dále jsem zde zahrnul kalkulační strukturu členění nákladů, která zahrnuje mj. kalkulační vzorce. Na toto téma navazuje rozdělení kalkulací z hlediska úplnosti nákladů, které se dělí na absorpční a neabsorpční.

V závěru druhé kapitoly a tím i celé teoretické části, se věnuji metodám kalkulací ABC a ABM, kde jsem se zmínil o vysvětlení těchto metod a o základních principech metody ABC.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI DFK CAB, S.R.O.

Společnost DFK Cab, s.r.o. se řadí mezi významné společnosti v České republice zabývající se výrobou kabin na VZV a v posledních letech i výrobou kabin na UTV. V dubnu roku 2003 byla založena jediným zakladatelem, jako nástupce firmy Dalibor Kaňovský, která byla na trhu od roku 1997.

4.1 Základní informace

Datum zápisu do obchodního rejstříku: 15. dubna 2003

Obchodní firma: DFK Cab, s.r.o.

Sídlo firmy: U Hrušky 63/8, 150 00, Praha 5

Výrobní závod: Za Olšávkou 391, 686 01 Uherské Hradiště - Sady

Identifikační číslo: 268 89 714

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Statutární orgán: Dalibor Kaňovský, jednatel

Společníci: Dalibor Kaňovský

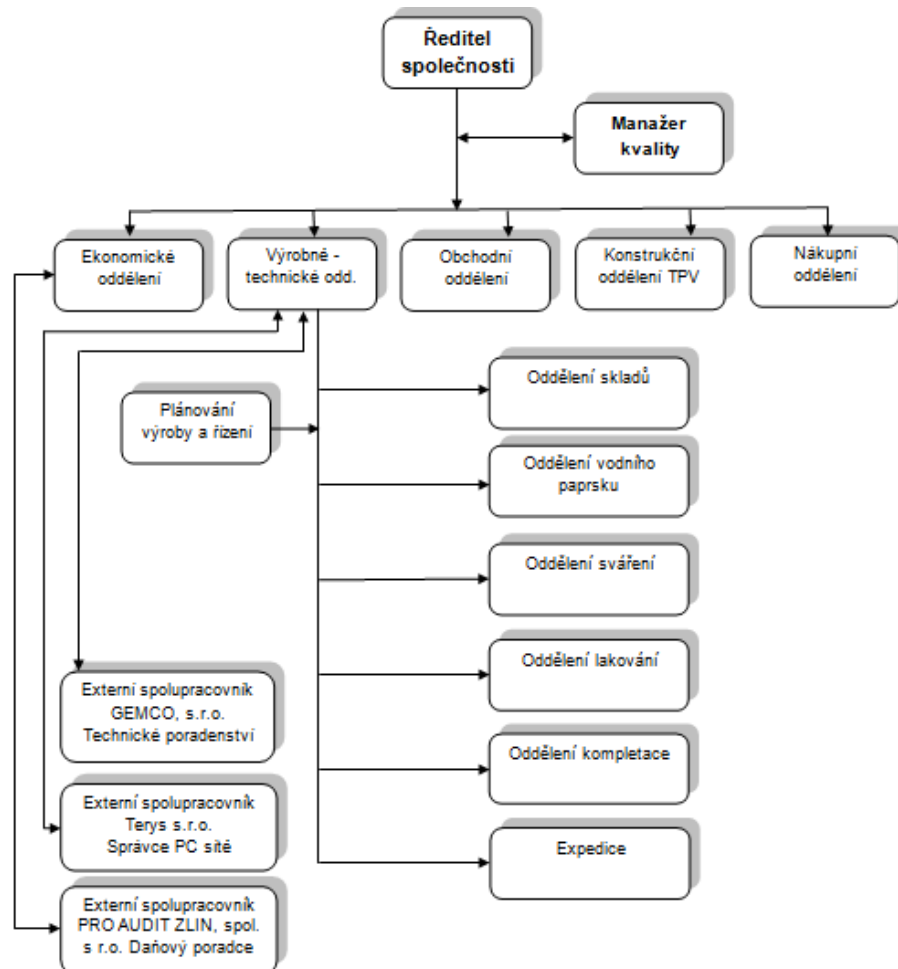
Základní kapitál: 1 360 000,-- Kč [14]

4.2 Předmět podnikání

- Zámečnictví
- Velkoobchod
- Výroby, rozmnožování a nahrávání zvukových a zvukově-obrazových záznamů
- Maloobchod s motorovými vozidly a jejich příslušenství
- Specializovaný maloobchod – výroba a zpracování skla
- Zámečnictví, nástrojařství

Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 a 3 živnostenského zákona [14]

4.3 Organizační struktura



Obrázek 11 Organizační struktura společnosti DFK Cab, s.r.o. [1]

4.4 Historie společnosti

Firma DFK Cab, s.r.o. byla založena v dubnu r. 2003 jako nástupce firmy Dalibor Kaňovský, zabývající se výrobou kabin pro vysokozdvizné vozíky od roku 1997. V r. 2008 se portfolio výrobků rozšířilo o rychle se rozvíjející sektor kabin na offroadová vozidla UTV. Zákazníky firmy DFK jsou distributoři vysokozdvizných vozíků a UTV vozidel v zemích EU, Rusku a zemích bývalého Sovětského Svazu. V roce 2011 došlo k otevření pobočky na předměstí Chicaga, USA, která distribuuje naše výrobky v Severní Americe.

V současné době firma vyrábí celokovové bezpečnostní kabiny, Polykarbonátové kabiny a PVC kabiny pro většinu značek vysokozdvizných vozíků a UTV vozidel, a to jak na standardní vozíky, tak i atypická provedení. V roce 2005 byl ve firmě zaveden systém kvality jakosti ISO 9001 a v roce 2007 získala firma certifikáty CE pro všechny své výrobky.

V roce 2013 se společnost přestěhovala do nových prostor v Uherském Hradišti - Sadech. Areál v současnosti plně vyhovuje požadavkům na výrobu a svou polohou a dispozičním řešením umožňuje další rozšíření v budoucnu. [1]

4.5 Výrobní portfolio

Ve výrobním procesu je kromě laserů využíváno zařízení pro řezání vodním paprskem, kterým se dle výkresů vyřezávají plechové korpusy kabin a skla do oken kabin. Toto zařízení je pak dále využíváno pro kooperační práce pro nejrůznější zákazníky.

Zákazník má možnost si objednat celou kompletní vytápěnou kabinu, nebo PVC kabinu, či jen některou její část a výrobek si nechat dopravit na místo určení s montáží na vozík mechaniky firmy, nebo pouze zaslat v přepravním boxu s návodem na montáž. [1]

4.6 Počet zaměstnanců

Tabulka 1 Počet zaměstnanců ve společnosti DFK Cab, s.r.o. [vlastní zpracování]

Ukazatel	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Zaměstnanci	57	65	49	41	44	59
-z toho společníci	1	1	1	1	1	1

Zaměstnanci představují největší vnitřní hodnotu firmy. Dlouhodobý efektivní rozvoj společnosti je podmíněn vytvářením podmínek pro týmovou práci a tvůrčí atmosféru, ve které si zaměstnanci uvědomují svoji aktivní roli v systému řízení podniku a řešení konkrétních úkolů na pracovišti.

Z hlediska vývoje počtu zaměstnanců je vidět, že od roku 2008 dochází k poklesu zaměstnanců, a to o 14 (srovnání s rokem 2010). Hlavní důvod můžeme spatřovat v celosvětové a hospodářské krizi. V roce 2011 došlo ve firmě k nárůstu zaměstnanců, a to o 3 zaměstnance, v roce 2012 dokonce o 18 zaměstnanců, vzhledem k roku 2010 (vzrůst o 44%). Důvodem zvyšování zaměstnanců je navýšení objemu výroby firmy.



Graf 1 Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2007 – 2012 [vlastní zpracování]

4.7 SWOT analýza podniku

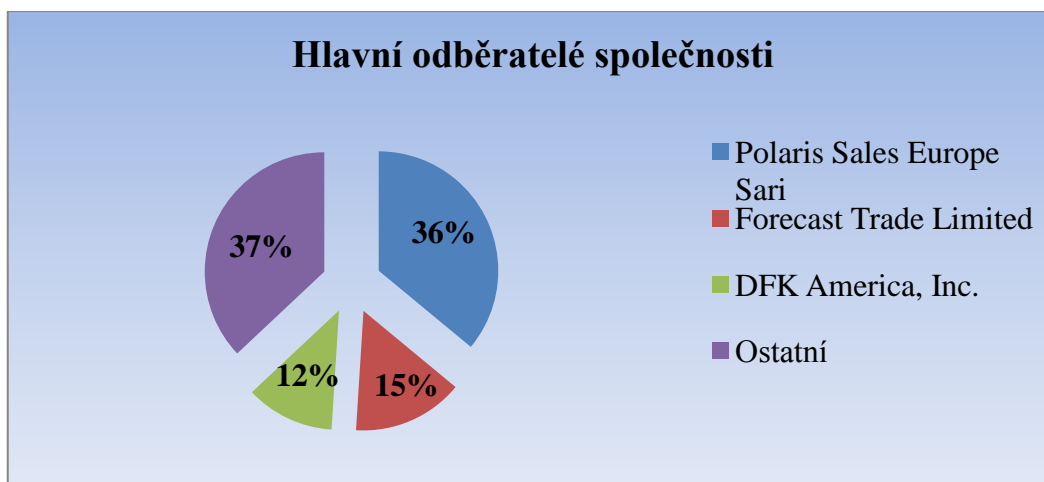
Tabulka 2 SWOT analýza podniku [vlastní zpracování]

Silné stránky:	Slabé stránky:
<ul style="list-style-type: none"> -výroba kabin pro více jak 50 typů kabin pro VZV -silné jméno v zahraničí, při výrobě kabin pro čtyřkolky, aj. vozy -trvale vysoká kvalita -společnost nebyla nikdy v platební neschopnosti -široké portfolio výrobků a služeb 	<ul style="list-style-type: none"> -nedostatek kvalifikovaných pracovníků, mladý kolektiv -závislost na kurzu dolaru, eura -organizační struktura podniku
Příležitosti:	Hrozby:
<ul style="list-style-type: none"> -možnost vstoupit na další zahraniční trhy -účast na výstavách, veletrzích a kongresech 	<ul style="list-style-type: none"> -kurzové ztráty -zdražování energií -problémy s dodržováním splatnosti faktur

4.8 Odběratelé společnosti

Mezi přední odběratele společnosti patří:

- | | |
|---------------------------------------|-----|
| 1. Polaris Sales Europe Sari (Belgie) | 36% |
| 2. Forecast Trade Limited (Honkong) | 15% |
| 3. DFK America, Inc. (USA) | 12% |

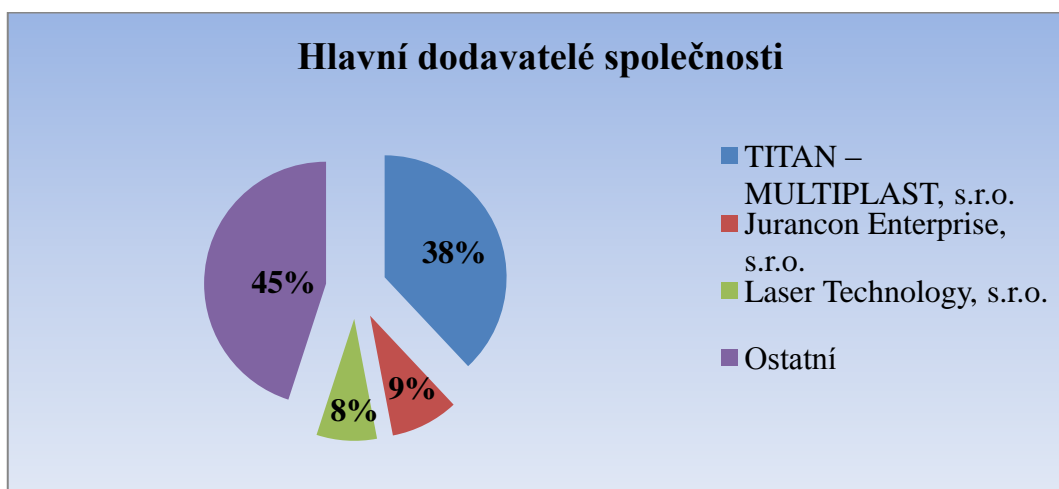


Graf 2 Hlavní odběratelé společnosti [vlastní zpracování]

4.9 Dodavatelé společnosti

Mezi hlavní dodavatele společnosti patří:

- | | |
|--------------------------------|-----|
| 1. TITAN – MULTIPLAST, s.r.o. | 38% |
| 2. Jurancon Enterprise, s.r.o. | 9% |
| 3. Laser Technology, s.r.o. | 8% |



Graf 3 Hlavní dodavatelé společnosti [vlastní zpracování]

5 ANALÝZA A KALKULACE NÁKLADŮ PODNIKU

V této části mé bakalářské práce se budu nejprve zabývat analýzou vývoje nákladů za posledních šest let – 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 a 2012.

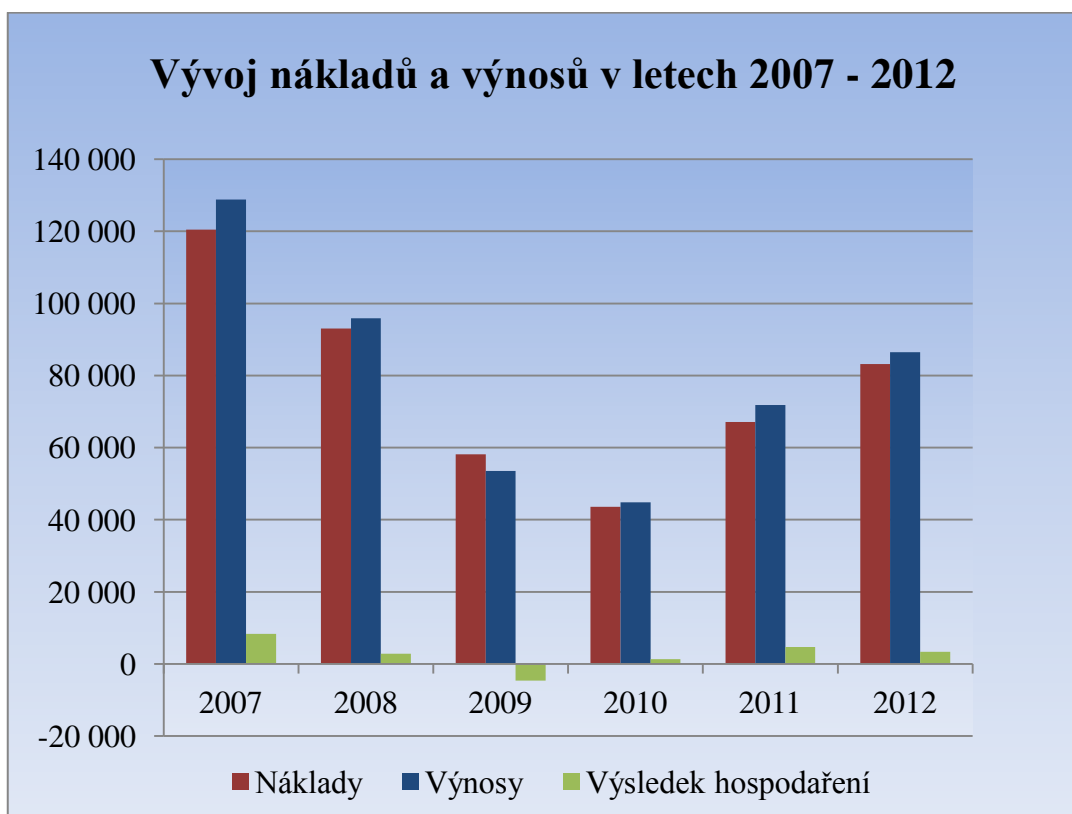
Z důvodu auditu, který ve firmě probíhá, nemá firma kompletní údaje hospodaření z roku 2013. Z tohoto důvodu, v celé mé praktické části, nebudu zkoumat hospodářský rok 2013.

Společnost DFK Cab, s.r.o. nepoužívá žádnou konkrétní metodu řízení nákladů, proto v praktické části své práce použiju metodu druhového členění nákladů a klasifikační analýzu.

5.1 Vývoj nákladů

Tabulka 3 Analýza vývoje nákladů a výnosům [14, vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Náklady	120 489	93 013	58 166	43 544	67 132	83 148
Výnosy	128 868	95 868	53 542	44 842	71 841	86 499
Výsledek hospodaření	8 379	2 855	-4 624	1 298	4 709	3 351



Graf 4 Vývoj nákladů a výnosů v letech 2007 - 2012 [14, vlastní zpracování]

Z tabulky (Tabulka 3) a grafu (Graf 4) je vidět, že firma měla záporný výsledek hospodaření jen v roce 2009. V letech 2010 – 2012 se ve firmě lineárně zvyšoval výsledek hospodaření. Za zmínku stojí rok 2007, kdy měla firma výsledek hospodaření ve výši 8 379tis. Kč.

5.2 Analýza druhového členění nákladů

Ve firmě DFK Cab, s.r.o. se druhové členění nákladů využívá pouze v účetnictví a ve výkazu zisků a ztrát.

Náklady se člení do následujících skupin:

- Náklady vynaložené na prodané zboží
- Výkonová spotřeba
- Osobní náklady (mzdové náklady)
- Daně a poplatky
- Odpisy
- Ostatní provozní náklady
- Nákladové úroky
- Ostatní finanční náklady

Tyto náklady jsou zavedeny do účetního systému jednou měsíčně na základě přijatých a vystavených účetních dokladů za celý podnik.

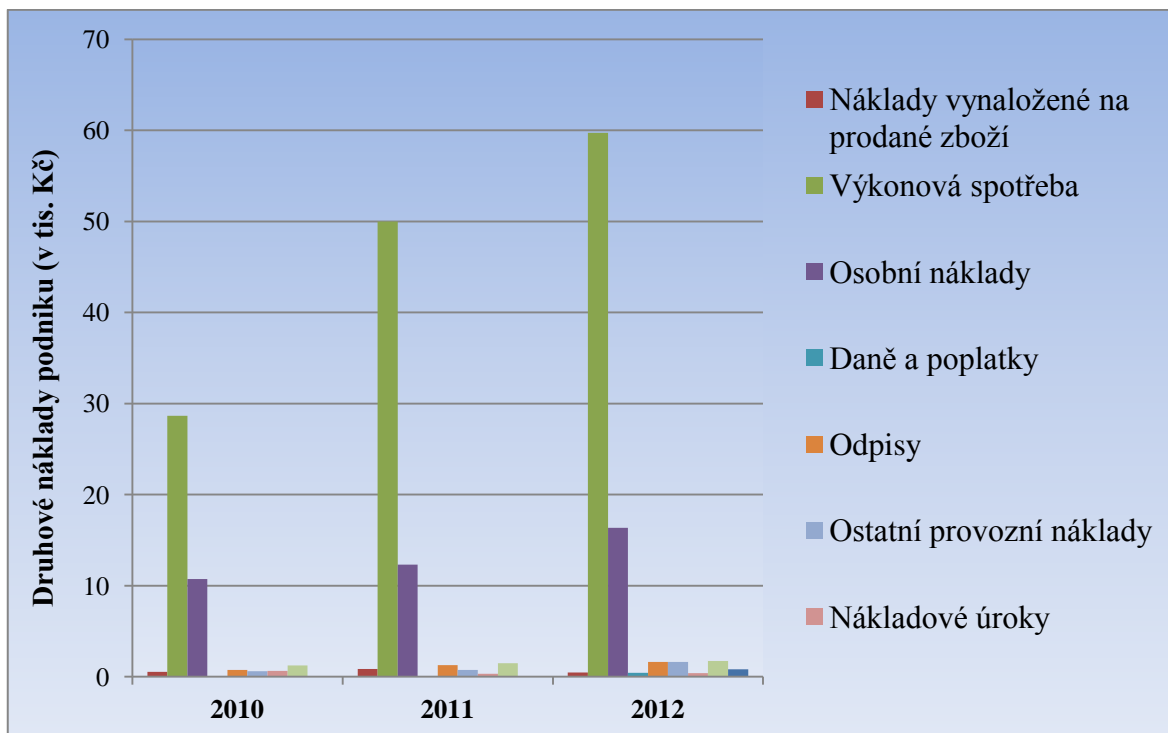
Jednotlivá střediska nepoužívají druhové členění nákladů.

5.2.1 Vývoj druhových nákladů

Tabulka 4 Vývoj druhových nákladů společnosti 2010 - 2012 [14, vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2010	2011	2012
Náklady vynaložené na prodané zboží	517	841	462
Výkonová spotřeba	28 667	49 972	59 727
<i>Spotřeba materiálu a energie</i>	19 681	29 455	35 888
<i>Služby</i>	8 986	20 517	23 839
Osobní náklady	10 720	12 295	16 343
<i>Mzdové náklady</i>	7 892	9 043	12 079
<i>Ostatní sociální náklady</i>	2 828	3 252	4 264
Daně a poplatky	70	84	430
Odpisy	750	1 278	1 633
Ostatní provozní náklady	612	737	1 610
Nákladové úroky	626	309	377
Ostatní finanční náklady	1 242	1 484	1 738
Daň z příjmů za běžnou činnost	59	79	828

Z tabulky (Tabulka 4) můžeme vypořádat, že dochází ve společnosti ke zvyšování výkonové spotřeby. Zatímco v roce 2010 to bylo 28 667tis. Kč, v roce 2012 to je již 59 727tis. Kč. Další významnou položkou, kde dochází ke zvyšování, je položka Osobní náklady. V roce 2010 byla hodnota ve výši 10 720tis. Kč, v roce 2012 to bylo již 16 343tis. Kč. Hlavním aspektem ke zvýšení těchto položek je zvýšený objem výroby, se kterým souvisí i zvýšený počet zaměstnanců.



Graf 5 Vývoj druhových nákladů podniku [14, vlastní zpracování]

5.2.2 Horizontální a vertikální analýza

Zabývá se rozбором finančních ukazatelů hospodaření společnosti a patří k nejjednodušším nástrojům hodnocení ekonomické situace firmy. Oba postupy umožňují vidět absolutní údaje z účetních výkazů v určitých souvislostech.

Vertikální analýza pracuje se stupňovitým rozбором jednotlivých složek finančních ukazatelů. Vyjadřuje procentní zastoupení jednotlivých aktiv, pasiv, výnosů a nákladů na celkovém součtu. Patří mezi první vodítka k vysledování potenciálních rizikových faktorů pro budoucí vývoj podnikání.

Horizontální analýza ukazuje, jak se jednotlivé finanční ukazatele mění v čase. To znamená změnu současného ukazatele oproti minulému období. Pokud je podnikání vedeno systematicky a časová řada je dostatečně dlouhá, lze vyvodit určité tendence. Změny lze vyjadřovat v rámci absolutní hodnoty (tedy změnu vyjádřenou rozdílem částek) nebo prostřednictvím procentní změny.

Tabulka 5 Horizontální a vertikální analýza podniku [14, vlastní zpracování]

	2010	2011	2012	2009/2010	2010/2011	2011/2012
Náklady na zboží	1%	1%	1%	100%	63%	-45%
Výkonová spotřeba	66%	74%	72%	-21%	74%	20%
<i>Spotřeba mat. a energie</i>	45%	44%	43%	2%	50%	22%
<i>Služby</i>	21%	31%	29%	-47%	128%	16%
Osobní náklady	25%	18%	20%	-25%	15%	33%
Daně a poplatky	0%	0%	1%	-33%	20%	412%
Odpisy DHM a DNM	2%	2%	2%	-60%	70%	28%
ZC prod. DM	1%	0%	0%	-80%	-100%	0%
Změna stavu rezerv	0%	0%	0%	-57%	66%	-100%
Ostatní provozní náklady	1%	1%	2%	-40%	20%	118%
Nákladové úroky	1%	0%	0%	-37%	-51%	22%
Ostatní finanční náklady	3%	2%	2%	-45%	19%	17%
Daň z příjmů	0%	0%	1%	100%	34%	948%
Náklady	100%	100%	100%	-25%	54%	24%

Z hlediska nákladů můžeme pozorovat u společnosti DFK Cab, s.r.o. největší zastoupení ve výkonové spotřebě, což je pro výrobní podniky charakteristické. Podíl výkonové spotřeby na nákladech se v roce 2012, ve srovnání s rokem 2011 zvýšil o 20%. Dochází také k částečnému zvyšování osobních nákladů (o 33%), což je způsobeno zvýšením počtu zaměstnanců a následně zvýšení mezd.

Dále můžeme pozorovat zvyšování ostatních provozních a finančních nákladů podniku. Ostatní provozní náklady se v roce 2012, ve srovnání s rokem 2010 a 2011 zvýšily o 118%, finanční náklady se taktéž zvýšily, a to o 17%.

5.2.3 Výkonová spotřeba

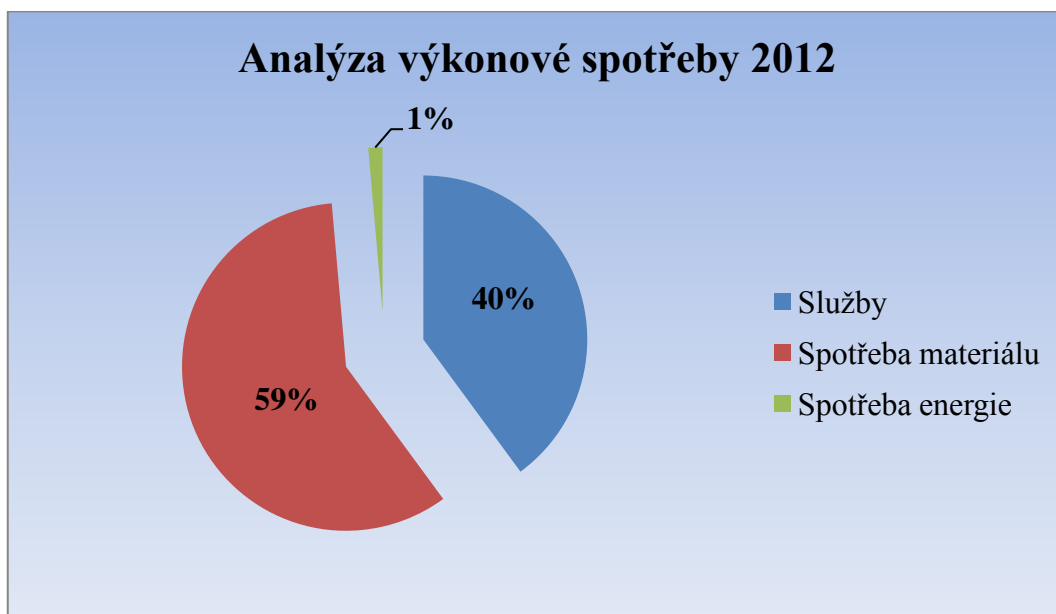
Výkonová spotřeba je položka se člení na spotřebu materiálu, energie a služby. Jinými slovy je to vše, co jsme předtím nakoupili a poté spotřebovali, abychom dosáhli určitých výkonů. Přidaná hodnota je u výrobního podniku (pokud neobchoduje, nemá zboží) dána rozdílem mezi výkony a výkonovou spotřebou. Pokud provozuje podnik nejen výrobní činnosti, ale i činnosti obchodní, je přidaná hodnota definována jako:

$$\text{Přidaná hodnota} = \text{obchodní marže} + (\text{výkony} - \text{výkonová spotřeba})$$

Tabulka 6 Výkonová spotřeba za rok 2012 [14, vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2012	
Služby	23 839	40%
Spotřeba materiálu	35 056	59%
Spotřeba energie	832	1%
Výkonová spotřeba	59 727	100%

V tabulce (Tabulka 6) jsou zobrazeny jednotlivé položky Výkonové spotřeby za rok 2012. Nejvyšší hodnotu zastupuje položka spotřeba materiálu a to ve výši 35 056 tis. Kč. Vzhledem k tomu, že spotřeba materiálu má největší podíl nejen na výkonové spotřebě, ale také na celkových nákladech, proto jsou pro společnost velmi důležité.



Graf 6 Analýza výkonové spotřeby 2012 [14, vlastní zpracování]

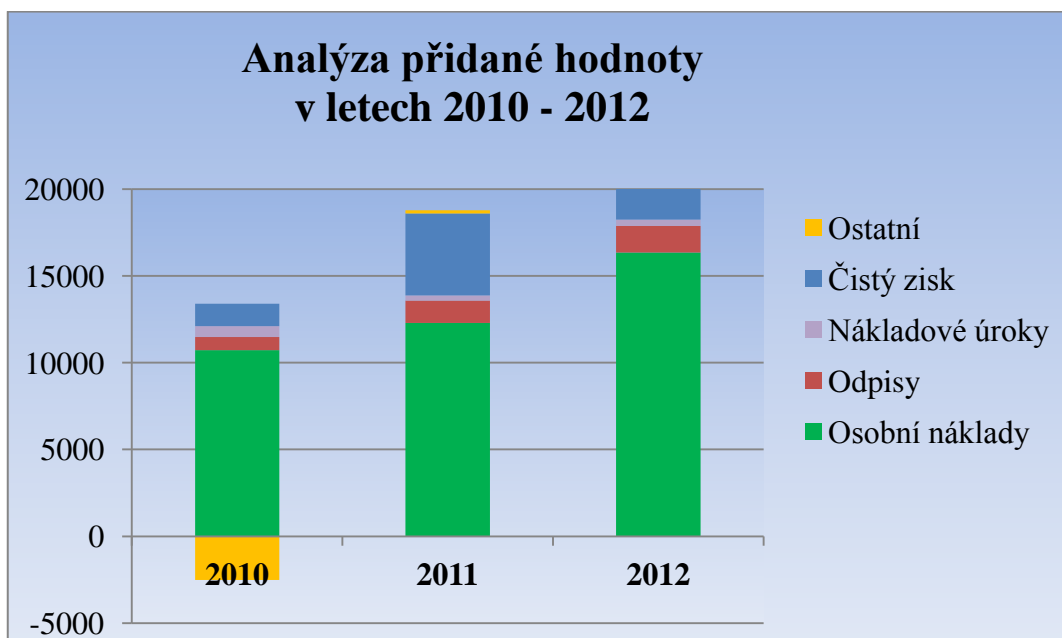
Z grafu (Graf 6) je patrné, že nejvyšší zastoupení Výkonové spotřeby tvoří položka spotřeba materiálu (59%). Mezi položku spotřeba materiálu řadí firma tyto položky: Materiál pro výrobu kabin, PHM, spotřeba DHM, Barvy, balená voda, kancelářské potřeby, atd. Další významnou položkou Výkonové spotřeby tvoří položka služby (40%). Mezi služby řadí firma: Náklady na telefon, přeprava, propagace, účetnictví, Gemco, ISO, atd. Spotřeba energie, která se podílí na výkonové spotřebě 1%, zahrnují náklady na elektřinu, plyn a vodu.

5.2.4 Přidaná hodnota

Po předchozích analýzách nákladů a výnosů, druhového členění a výkonové spotřeby, provedu analýzu přidané hodnoty a vývoje výsledku hospodaření za účetní období. Z hlediska tvorby zisku je racionální sledovat i vývoj dílčích výsledků hospodaření - provozního, finančního, mimořádného – nebo vývoj EBIT, EBT apod.

Tabulka 7 Analýza přidané hodnoty 2010 – 2012 [14, vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2010	2011	2012
Osobní náklady	10 720	12 295	16 343
Odpisy	750	1 278	1 530
Nákladové úroky	626	309	377
Čistý zisk	1 298	4 709	3 351
Ostatní	-2 510	196	1 311
Přidaná hodnota	10 884	18 787	22 912
Provozní VH	2 138	5 159	5 077
Finanční VH	-781	-371	-898
Mimořádný VH	0	0	0
VH za účetní období	1 298	4 709	3 351
EBT	1 357	4 788	4 179
EBIT	1 983	5 097	4 556



Graf 7 Analýza přidané hodnoty v letech 2010 – 2012 [14, vlastní zpracování]

Z grafu je patrné (Graf 7), že se přidaná hodnota zvyšuje. Zatímco hodnota v roce 2010 byla 10 884tis. Kč, tak v roce 2012 to bylo již 22 912tis. Kč (o 110% více). Důležité je

analyzovat strukturu přidané hodnoty v podniku, zejména podíl osobních nákladů, odpisů, nákladových úroků a čistého zisku na přidané hodnotě. V případě podniku DFK Cab, s.r.o. se na přidané hodnotě podílejí nejvýrazněji osobní náklady, které tvoří v letech 2011 až 2012 cca až 70% přidané hodnoty podniku. Lze vyzorovat každoroční nárůst podílu čistého zisku. Z hlediska podniku DFK Cab, s.r.o. je významná i položka ostatních faktorů, která je tvořena např. prodejem dlouhodobého majetku nebo tvorbou rezerv. Odpisy se na přidané hodnotě podílejí v posledních letech zhruba 10% podílem, podíl nákladových úroků je nevýznamný.

5.3 Klasifikační analýza

Klasifikační analýza znamená roztřídění jednotlivých nákladových položek na fixní a variabilní část podle toho, zda dojde nebo nedojde ke změně se změnami objemu produkce. Viz. kapitola 1.3.3

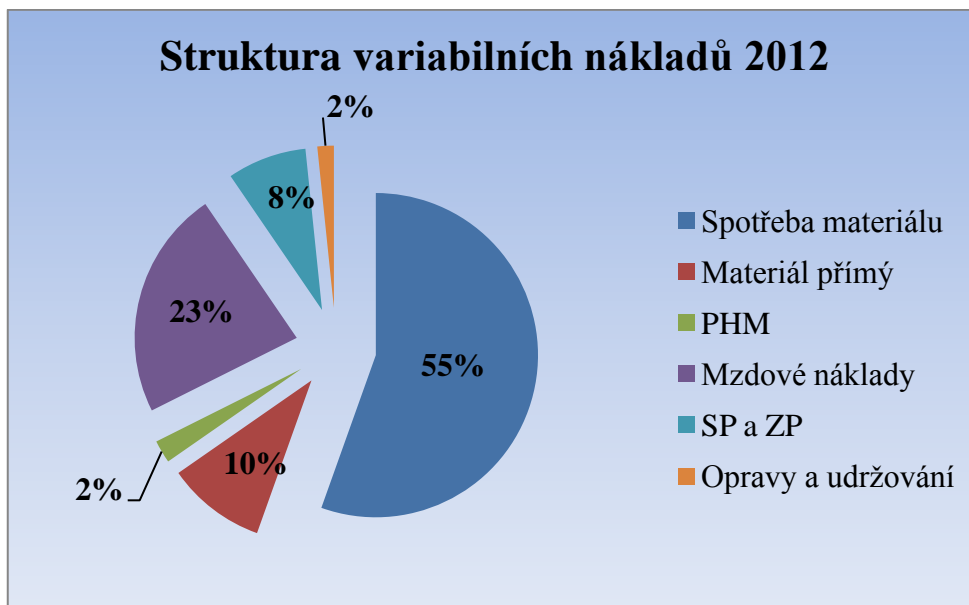
5.3.1 Variabilní náklady

Variabilní náklady nebo také náklady produktu vznikají v souvislosti se spotřebovávanými výrobními faktory, jejichž úroveň se může z krátkodobého pohledu měnit. Variabilní náklady se během určitého období mění v závislosti na změně objemu výkonů, a to tak, že je tato změna stejná jako u výkonu, nebo je menší či větší než změna objemu výkonů. Viz kapitola 1.3.3.1

Tabulka 8 Variabilní náklady společnosti za rok 2012[14, vlastní zpracování]

<i>Variabilní náklady (v tis. Kč):</i>	2012	
Spotřeba materiálu	28 594	55%
Materiál přímý	5 090	10%
PHM	1 176	2%
Mzdové náklady	11 782	23%
SP a ZP	4 074	8%
Opravy a udržování	845	2%
Celkem variabilní náklady	51 561	100%

Z tabulky (Tabulka 8) můžeme vyzorovat, že největší míru zastoupení variabilních nákladů za rok 2012 tvoří položka Spotřeba materiálů (55%). Z hlediska charakteristiky podniku to není nic neobvyklé. Významnou položku variabilních nákladů tvoří položka Mzdové náklady (23%).



Graf 8 Struktura variabilních nákladů za rok 2012[14, vlastní zpracování]

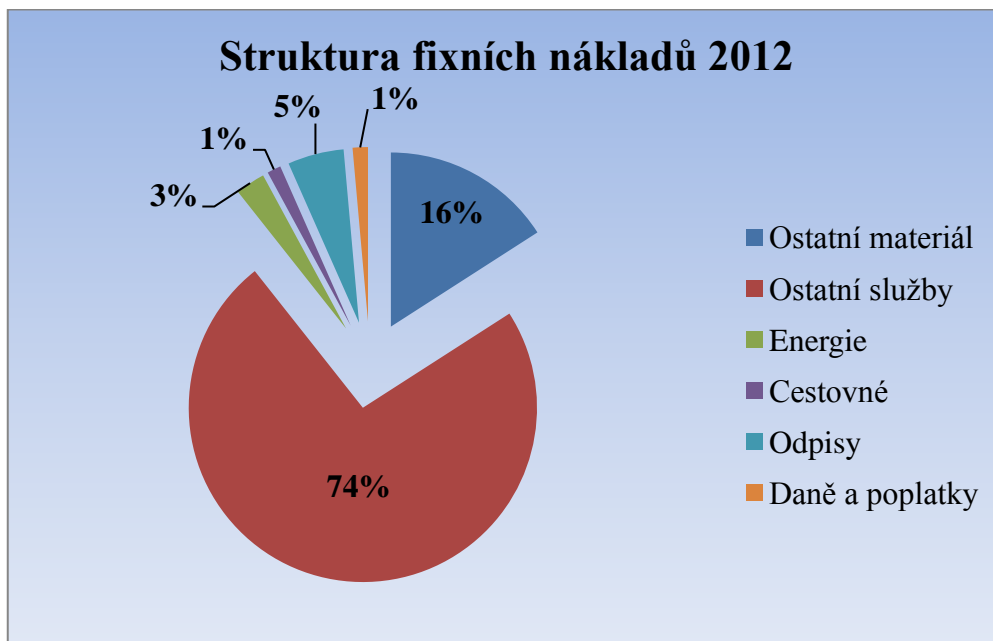
5.3.2 Fixní náklady

Fixní náklady vznikají v podniku při vynakládání ekonomických zdrojů souvisejících s fixními výrobními činiteli. Úroveň těchto činitelů se dá měnit pouze z dlouhodobého hlediska. Fixní náklady se tedy z krátkodobého hlediska nemění. K jejich změně dochází při změně objemu výkonů, které už nejsou schopny zajišťovat stávající fixní činitelé. Viz kapitola 1.3.3.2

Tabulka 9 Fixní náklady společnosti za rok 2012[14, vlastní zpracování]

Fixní náklady (v tis. Kč)	2012	
Kancelářský materiál	191	1%
Ostatní materiál	4 821	15%
Ostatní služby	22 256	70%
PHM	4	0%
Energie	832	3%
Cestovné	386	1%
Nájem budov a staveb	258	1%
Zákonné sociální náklady	190	1%
Odpisy	1 580	5%
Bankovní poplatky a úroky	44	0%
Ostatní provozní náklady	336	1%
Ostatní finanční náklady	166	1%
Náklady na reprezentaci	94	0%
Daně a poplatky	429	1%
Celkem fixní náklady	31 587	100%

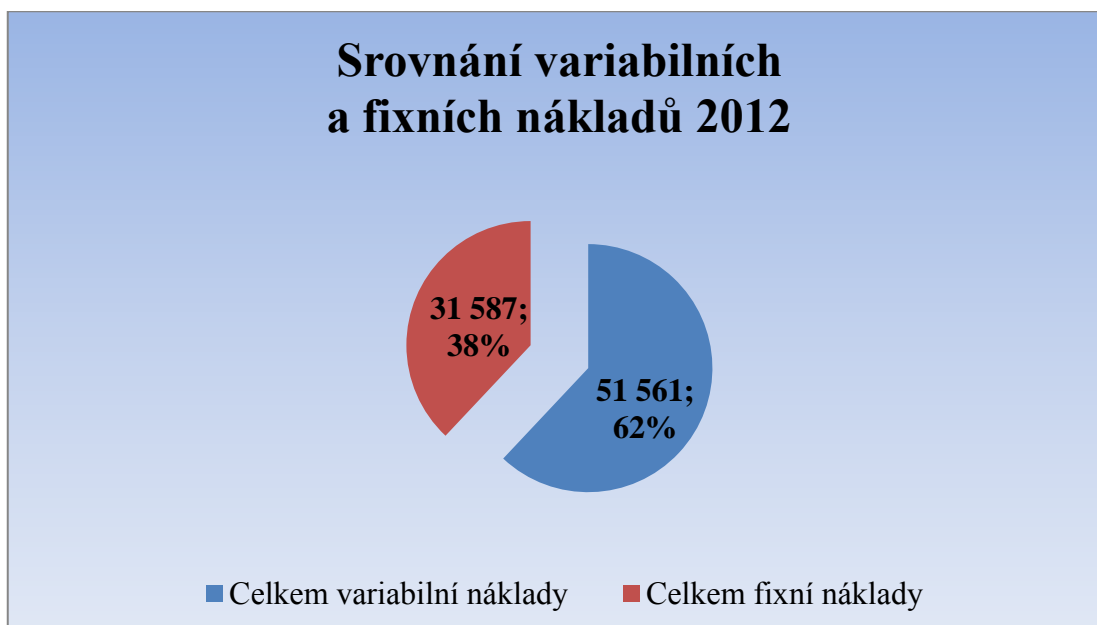
Z předchozí tabulky (Tabulka 9) lze vyčíst, že nejvyšší míra zastoupení tvoří položka Ostatní služby (70%), které tvoří např.: Telefon, přeprava, propagace, účetnictví, Gemco, ISO, atpod. Další významnou položkou je Ostatní materiál (15%).



Graf 9 Struktura fixních nákladů za rok 2012 [14, vlastní zpracování]

Pozn.: V grafu 9 jsou uvedeny hodnoty fixních nákladů, které přesahují hodnotu 350tis. Kč.

5.3.3 Srovnání fixních a variabilních nákladů



Graf 10 Srovnání VN a FN společnosti [14, vlastní zpracování]

I z grafu (Graf 10) můžeme vypočítat, že náklady společnosti jsou tvořeny z převážné části variabilních nákladů (62%). Fixní náklady jsou zastoupeny z menší části, tj. 38 %.

Obecný vzorec:

$$TC = VN + FN$$

Celkové náklady = variabilní (jednicové) náklady + fixní (režijní) náklady

Tabulka 10 Variabilní a fixní náklady společnosti [14, vlastní zpracování]

<i>(v tis. Kč)</i>	2012	Procentuální podíl	
		podíl na VN	Podíl na CN
<i>Variabilní náklady:</i>			
Spotřeba materiálu	28 594	55%	34%
Materiál přímý	5 090	10%	6%
PHM	1 176	2%	1%
Mzdové náklady	11 782	23%	14%
SP a ZP	4 074	8%	5%
Opravy a udržování	845	2%	1%
Celkem variabilní náklady	51 561	100%	62%
<i>Fixní náklady:</i>		podíl na FN	Podíl na CN
Kancelářský materiál	191	1%	0%
Ostatní materiál	4 821	15%	6%
Ostatní služby	22 256	70%	27%
PHM	4	0%	0%
Energie	832	3%	1%
Cestovné	386	1%	0%
Nájem budov a staveb	258	1%	0%
Zákonné sociální náklady	190	1%	0%
Odpisy	1 580	5%	2%
Bankovní poplatky a úroky	44	0%	0%
Ostatní provozní náklady	336	1%	0%
Ostatní finanční náklady	166	1%	0%
Náklady na reprezentaci	94	0%	0%
Daně a poplatky	429	1%	1%
Celkem fixní náklady	31 587	100%	38%
Celkové náklady (FN+VN)	83 148	---	100%

V tabulce (Tabulka 10) máme veškeré nákladové hodnoty rozčleněny na dvě významné položky – variabilní a fixní. Dále je v tabulce podílové rozčlenění nákladů v závislosti na procentuálním podílu fixních a variabilních nákladů k celkovým nákladům. Rozčlenění

nákladů si firma zpracovává dle vlastního směru výroby, tzn., že si jednotlivý náklad rozčleňuje v závislosti výrobního charakteru a směru podniku.

Z tabulky dále můžeme vyčíst, že náklady jsou z větší části tvořeny variabilními náklady 51 561tis. Na straně druhé jsou fixní náklady, které tvoří zbývající hodnotu nákladů – 31 587tis.

Nejvýznamnější položkou variabilních nákladů je spotřebovaný materiál (28 594tis.), poté to jsou mzdové náklady (11 782tis.).

Nejvýznamnější položkou fixních nákladů je položka Ostatní služby (22 256tis.).

5.3.4 Analýza bodu zvratu

V souvislosti s fixními a variabilními náklady se často hovoří o analýze bodu zvratu. Analýza bodu zvratu má pro management podniku důležitost nejenom v oblasti stanovení objemu výkonů a s nimi souvisejícími náklady, ale také pro uvědomění si vztahu mezi podílem fixních a variabilních nákladů na straně jedné a tvořeným ziskem na straně druhé. Viz kapitola 1.3.3.4

Podnik dosáhne bodu zvratu v situaci, kdy se při určitém objemu výroby tržby rovnají celkovým nákladům. Bod zvratu tedy určuje minimální objem výroby pro krytí nákladů, určí se takto:

$$T = N$$

$$Pq = F + bq$$

$$q(BZ) = F / (p-b)$$

Jelikož je v podniku různorodá produkce musíme využít pro stanovení bodu zvratu globální nákladovou funkci. Za předpokladu lineárního vývoje celkových nákladů použijeme funkci:

$$N = F + hQ$$

Pro výpočet bodu zvratu potřebujeme zjistit parametr h – podíl celkových variabilních nákladů na 1 Kč tržeb. Výpočet parametru h neboli ukazatele nákladovosti je následovný:

$$h = VN/\text{objem výroby v peněžním vyjádření}$$

Tabulka 11 Variabilní náklady a Objem výroby v peněžním vyjádření [vlastní zpracování]

Položka	Částka v Kč
<i>Variabilní náklady</i>	51 561 000
<i>Objem výroby v peněžním vyjádření</i>	86 499 000

$$H = 51\,561\,000 / 86\,499\,000 = 0,5961 \text{ Kč}$$

Bod zvratu tedy vypočítáme podle vzorce:

$$BZ = FN / (1 - h)$$

Tabulka 12 Fixní náklady a ukazatel h [14, vlastní zpracování]

Položka	Částka v Kč
<i>Fixní náklady</i>	31 587 000
<i>Ukazatel h</i>	0,5961

$$BZ = 31\,587\,000 / (1 - 0,5961) = 78\,205\,001 \text{ Kč}$$

Z uvedeného výsledku tedy vyplývá, že bod zvratu má hodnotu 78 205 001 Kč. Tzn., že podnik dosáhl bodu zvratu a vytvářel zisk až po překročení hranice 78 205 001 Kč. Celkové tržby byly ve výši 86 499 000 Kč, z čehož vyplývá, že se pohybuje nad bodem zvratu. Veškeré náklady podniku byly hrazeny z tohoto zisku, společnost vykázala za hospodářský rok 2012 zisk ve výši 3 351tis. Kč.

Často mají společnosti určený minimální požadovaný objem produkce či zisku. Při analýze bodu zvratu slouží tyto hodnoty ke zjištění rozdílů se skutečnými zisky, nebo zda je plánované úrovně dosaženo.

Z interních materiálů společnosti bylo zjištěno, že podnik nemá stanovené žádné cíle v této oblasti. Přesto, že dosahuje tržeb nad bodem zvratu, nelze z tohoto důvodu rozpoznat, zda jejich výše znamená pro vedení společnosti uspokojivý výsledek.

5.3.5 Koeficient bezpečnosti

Často dochází k situaci, že podnik dosáhne tržeb nad bodem zvratu, i přesto ale nedosahuje plánované úrovně. Zjišťuje se tedy, jak jsou tyto tržby vzdáleny od bodu zvratu pomocí **koeficientu bezpečnosti kB**:

$$kB = (Q_s - BZ) / Q_s$$

kde:

Q_s - skutečný dosažený objem výroby (v Kč nebo naturálních jednotkách). [15]

$$kB = (86\,499\,000 - 78\,205\,001) / 86\,499\,000 = 9,59\%$$

Koeficient bezpečnosti v procentuálním vyjádření dosahuje hodnoty 9,59 %. Tato hodnota znamená, v jaké výši jsou tržby za poskytnuté služby nad bodem zvratu, čili bodu, kdy není vytvářen zisk, ale dochází k přispívání na úhradu fixních nákladů.

5.3.6 Příspěvek na úhradu fixních nákladů

Z rovnice lze jednoduše odvodit, že bodu zvratu je dosaženo, když se cena rovná průměrným nákladům, čili součtu fixních nákladů připadajících na jednotku produkce a variabilních nákladů na jednotku produkce: [12]

$$p = FN/q + b$$

$$p - b = FN/q$$

Rovnice udává, že pokud se od ceny výkonu p odečtou jednotkové variabilní náklady výkonu b , získáme částku, která podniku po realizaci a prodeji výkonu zůstane. Tato částka slouží prvotně k úhradě existujících fixních nákladů, a až poté, kdy počet výkonů bude dostatečný na pokrytí celkových fixních nákladů, začne tento „zůstatek“ přispívat k tvorbě zisku. [17]

Rozdíl mezi cenou a variabilními náklady na jednotku produkce se označuje jako **příspěvek na úhradu**, nebo také **krycí příspěvek**:

$$ú = p - b$$

Tabulka 13 Údaje pro výpočet krycího příspěvku [14, vlastní zpracování]

Položka	Částka v tis. Kč
VN	51 561
FN	31 587
NÁKLADY	83 148
VÝNOSY	86 499
ZISK	3 351

$$U = 86\,499 - 51\,561 = 34\,938 \text{ tis. Kč}$$

Krycí příspěvek neboli příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku je ve výši 34 938 tis Kč. Tato částka přesahuje fixní náklady o 3 351 tis. Kč, což vytváří zisk v této výši. Podnik nevede u jednotlivých zakázek variabilní a fixní náklady, proto je krycí příspěvek vyjádřen pro celkový objem nákladů.

5.4 Kalkulace zakázky ve společnosti

Cílem kalkulací je stanovení nákladů, popřípadě ceny zakázky. Podnik nevyužívá žádnou kalkulaci nákladů, resp. kalkulaci dle kalkulačního vzorce. Podnik určuje jen přímé náklady podle kusovníku na danou kabinu. Režijní a mzdové náklady na výrobu kabiny přímo nepoužívá. Tyto náklady určuje podnik odhadem celkových režijních nákladů k celkovým pracovním hodinám, a mzdové náklady ke všem pracovníkům.

Ve společnosti DFK Cab, s.r.o. se kalkulace podrobně nepoužívá. Vychází se jen z předběžné kalkulace. Každá kabina na VZV nebo UTV, má již předem danou kalkulační cenu. Konečnou (prodejní) cenu vždy určí majitel společnosti.

Ve firmě se nedělá kalkulace pro každou zakázku. Vždy se použije kalkulace z předešlé (typově stejné) kabiny. Konstruktor dokáže přímo určit přímé náklady na výrobu kabiny, avšak režijní náklady nejsou nijak dostupné. Po celou dobu fungování firmy, se o to nikdo nezajímal.

5.4.1 Ukázka kalkulace zakázky

Zákazník zavolá do obchodního oddělení, kde sdělí svůj požadavek. Obchodní oddělení mu sdělí předběžnou cenu, tj. předběžnou kalkulaci. Dále mu smluví termín pro dodání kabiny. Dodání kabiny si zákazník může objednat dvojím způsobem – montáží firmou DFK Cab, s.r.o. nebo si nechá kabinu dodat přepravní společností.

Při předběžné kalkulaci vychází firma z kalkulací kabin, které má k dispozici. Na každý typ vozíku má firma zpracovanou kalkulaci, tudíž pracovník obchodního oddělení má okamžitou možnost náhledu cen konkrétních kabin, kterou zákazník požaduje. Kalkulace kabin se jednou za čas zaktualizuje, pro případné změny cen materiálu. Předběžná kalkulace vychází pouze z nákladů na přímý materiál. Společnost nemá přesně dané mzdové a režijní náklady, které souvisí s výrobou dané kabiny.

Výsledná kalkulace zakázky, tj. prodejní ceny kabiny je schválená až majitelem společnosti. Ten určuje ceny v závislosti na míře odběru kabin zákazníkem, popř. zda je to stálý odběratel, tak může dostat minimální slevu. V minulosti měla firma i různé akce typu jedna kabina za plnou cenu + druhá kabina za poloviční, atpod.

5.4.2 Průvodní list zakázky

V obchodním oddělení založí odpovědný pracovník do systému novou zakázku – průvodní list zakázky, pod určitým číslem zakázky, např.: 140041101

		ZAK. Č.:	140041101	Stojan č.:	
TYP VZV:	02S02K01	TYP VZV inter:	[REDAKOVANÉ]		
OBJEDNAL / č. Obj.:	[REDAKOVANÉ]	MNOŽSTVÍ:	4 KS		
MÍSTO DODÁNÍ:					
ZAPSAL:	Slováček Jan	DOKONČENÍ:	05.05.2014	ZPŮSOB DOD.:	Montáž
Konvertor :	ne	Topení :		Světlo/Zrcátko :	ne
		Volty :	12	Barva :	RAL 1018

Obrázek 12 Náhled založení zakázky v systému [14, vlastní zpracování]

Poté obchodní oddělení zadá požadavek do technologie výroby, tj. plánovači výroby, který zajistí potřebný materiál, který se musí vyrobit přímo ve firmě. Nejčastěji to bývá vypálení skla a těsnění EPDM vodním paprskem. Vypálené sklo se poté odváží do jiné firmy, kde se kalí. Plánovač dále rozplánuje popis výroby (Obrázek 13) v programu, který je již přednastaven postupem výroby ve dnech.

ML	OP	Stroj	Typ stroje	Datum	Pracovník	Datum	Podpis	Poznámka
528592	010	S1001_B	Vodní paprsek	15.04.2014				
528593	020	S1002_B	Kalení skel (koop)	18.04.2014				
528594	030	S1003_B	NC ohraňovací lis (operace / koop)	22.04.2014				
528595	050	S1005_B	Svářeč (operace / koop)	23.04.2014				
528596	060	S1006_B	Brusič (operace / koop)	24.04.2014				
528597	090	S1009_B	Lakýrník (operace)	25.04.2014				
528598	110	S1011_B	Montér - kabelář / ka (operace)	28.04.2014				
528599	120	S1012_B	Kompletář / ka (operace)	29.04.2014				
528600	130	S1013_B	Skladník / skladnice / expediční praco	30.04.2014				
528601	150	S1015_B	Kontrola výstupní (operace)	02.05.2014				

Obrázek 13 Náhled plánování výroby [14, vlastní zpracování]

Plánovač výroby to zkontroluje, vytiskne průvodku a tu poté odnese do oddělení Vodní paprsek. Průvodka poté putuje přes oddělení Svařovna, Lakovna, Kompletace, Expedice. Nakonec se průvodka dostane zpátky do obchodního oddělení, a odpovědný pracovník určí případnou montáž kabiny na určitý den, nebo expedici kabiny přepravní společností.

ML	OP	Stroj	Typ stroje	Datum	Pracovník	Datum	Podpis	Poznámka
528602	160	S1016_B	Expediční pracovník / skladník / obch	05.05.2014				
Datum vystavení:		24.03.2014		Materiál list č.:		Kontrola dne:		
KATALOG info.:		KATALOG						
ZAKÁZKU PŘEDAT:		PAPRSEK / SVÁŘEČI / LAKOVNA / KON. / KOMPLETACE / KON. / BEDNA / KON. / EXPEDICE						
TECHNIK KE KOMPLETACI ZAKÁZKY:					DOKONČENÍ			
					Výstupní kontrola:			
EXPEDICE: Převzal k expedici:								
Balil:								
ZAKÁZKA VRÁCENA:								
VÝROBNÍ ČÍSLO KABINY								
02S02K01065, 02S02K01066, 02S02K01067, 02S02K01068								
Ext-ozn. VZV: H2.5FT			VČ VZV:		S.č.zak.:		Rok výr.VZV: 2014	

Obrázek 14 Náhled průvodky při zadání pokynů obchodním oddělením [14, vlastní zpracování]

6 ZHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

Společnost DFK Cab, s.r.o. je jedna z mála firem v regionu, která se dynamicky rozvíjí a v době hospodářské recese a celkové krize, neuvažuje o propouštění, právě naopak - přibírá nové zaměstnance. Firma se v květnu 2013 přestěhovala do nových prostor v Uherském Hradišti – v Sadech a po dobu své existence, nijak zvlášť nesledovala své náklady. Firma se řadí mezi malé podniky (členění podniků podle velikosti v ČR). Na přelomu roku 2013/14 se firma „přehoupla“ mezi střední podniky, když její počet zaměstnanců dosáhl přes 100 a to v důsledku navýšení objemu výroby a navýšení zaměstnanců.

Dříve se snižování nákladů řešilo snižováním mzdových nákladů nebo propouštění zaměstnanců, tak podnik řešil své finanční problémy. Podnik hledá i nové možnosti snížení nákladů na výrobu kabin, náklady na energie, a jiné další možnosti.

Společnost provádí sériovou výrobu převážně UTV kabin. Zakázkovou výrobu dělá převážně na VZV. Předběžné kalkulace se zpracovávají pomocí konstrukční a technologické dokumentace přímo zaměstnanci daného oddělení. Kalkulace se převážně opakují, jak na sériovou výrobu, tak na zakázkovou. Jen se vždy v dané objednávce, zkontroluje aktuální cena materiálu, popř. se kalkulace upraví.

Predběžné kalkulace jsou evidovány v obchodním oddělení. Odpovědná osoba vytvoří v počítači požadavek na výrobu nové kabiny, použije zde predběžnou kalkulaci, kterou má v systému a zákazníkovi určí i predběžnou cenu. Výsledná cena se může i změnit, ale z interních zdrojů se tak většinou neděje. Predběžná kalkulace bývá většinou i výslednou kalkulací.

Z interních zdrojů bylo zjištěno, že u některých kabin náklady přesahují tržby a to z důvodu nepřesné kalkulace. Podnik využívá ke své kalkulaci kabiny pouze náklady spojené s materiálem. Podnik nedokáže dnes přesně určit přímé mzdové náklady, ani přímé režijní náklady spojené s výrobou na danou zakázku, tj. na výrobu kabiny. Tuto ztrátu pak podnik musí „dohánět“ na jiných zakázkách vyšší marží. Údaje z programu „Rozpracovaná výroba“ poté slouží pro potřeby účetnictví, které evidují skutečné náklady.

Ve společnosti se nesestavuje žádný důkladný rozpočet na další rok ani predběžné plány nákladů. Na začátku roku se sejde vedení společnosti a majitel společnosti všechny obeznámí s predběžným počtem zakázek. Ovšem konkrétní čísla nikdo nezná, a proto se rozpočet nesestavuje. Konkrétní čísla znají pracovníci vždy na měsíc až dva dopředu.

Ve firmě DFK Cab, s.r.o. se nedělají žádné podrobné analýzy nákladů, pro podnik to zatím nebylo až tak důležité, a zajímá ji pouze výsledek hospodaření za minulé období. Podnik pro řízení nákladů používá jen předběžné kalkulace, které jsou ale mnohdy nepřesné. Výslednou kalkulaci si, ale vždy určí majitel společnosti. Dodržování přesně rozkalkulované práce v technologickém postupu také nikdo nekontroluje, což také způsobuje rozdíl v kalkulovaných a skutečných nákladech.

Ve společnosti DFK Cab, s.r.o. nejsou náklady téměř pod žádným dohledem. Společnost těžší z toho, že někteří její odběratelé nemají jinou alternativu než právě tuto společnost a zakázkami pro tyto odběratele podnik kompenzuje ztráty z ostatních zakázek, na úrok těchto odběratelů i na úkor vlastní. Dle mého názoru by měl být ve společnosti DFK Cab, s.r.o. alespoň jeden pracovník, který by se problematikou nákladů zabýval. Změna pohledu na řízení nákladů by měla určitě pozitivní vliv na hospodaření podniku.

7 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

Firma DFK Cab, s.r.o. vzhledem k počtu svých pracovníků je řazena mezi malé a střední podniky, a jejich služby a výrokové portfolio se neustále zvyšuje. I proto se z malého podniku za pár let stal střední podnik. Podnik si vybudoval za celou dobu své existence silné jméno, kterým těží v Evropě, v zemích bývalého Sovětského Svazu a v posledních letech především v Severní Americe. Nicméně je v tomto ohledu nutné, aby společnost měla jasnou představu o svých cílech, které chce dosáhnout a to především z dlouhodobého hlediska. Tento dlouhodobý plán ve společnosti chybí, a proto by bylo dobré jej doplnit.

Vedení společnosti nastavilo určitý trend řízení nákladů, který ale není, dle mého názoru, správný. Podnik neřeší vůbec podrobnou kalkulaci na výrobu dané kabiny. Mají nastavenou nějakou „starší verzi“ kalkulaci, kterou občas upraví. Vychází jen z předběžné kalkulace nákladů na přímý materiál, ale režijní nebo mzdové náklady nijak neřeší. Podnik se nepřizpůsobuje aktuálnímu vývoji a potřebám podniku, proto si myslím, že by to měl změnit. A jako první by měl začít u důkladné a přesné kalkulaci zakázky.

Z tohoto důvodu jsou zakázky mnohdy ztrátové, nebo jen minimálně ziskové. Tento problém se dá vyřešit dvěma způsoby – motivační složkou za snižování nákladů na výrobu nebo správným výpočtem kalkulace. Větší pozornost by měla být věnována kontrole a dodržování technologického postupu. S tím souvisí i zavedení norem a jejich dodržování. Jediné normy v současnosti tvoří předběžná kalkulace, která se často nedodrhuje a byla by vhodná větší kontrola dodržování kalkulací.

Například pomocí analýzy ABC podnik může ve velkém množství zakázek, které nemůže všechny najednou podrobně sledovat, určit skupinu zakázek, která v podniku vyvolává nejvyšší náklady a podrobně je sledovat a řídit. Odchytky v řádu procent u zakázek, které vytváří nejmenší náklady, nejsou tak důležité jako u zakázek které tvoří největší část nákladů.

Další nedostatek je spatřen v absenci jakéhokoliv způsobu kontroly a řízení nákladů. Společnost nečlení své náklady na střediska. Ve firmě je Sklad 1 (viz PŘÍLOHA III) do kterého mají přístup jen odpovědní pracovníci. Ze Skladu 1 se ručně odepisuje materiál pomocí výdejky (viz PŘÍLOHA IV), potřebný na aktuální výrobu určité zakázky. Dále je ve firmě Sklad 100, který obsahuje volně dostupný materiál všem zaměstnancům (např. šrouby, matice, podložky, atd.). Jeví se mi to tak, že firma „hází“ všechny své celkové náklady

podniky – všech středisek - do jednoho pytle. Doporučil bych více rozčlenit tyto náklady, aby měl podnik větší přehled o výdajích těchto výrobních středisek. Můj návrh je: 1. Konstrukce, 2. Přípravovna, 3. Svařovna, 4. Lakovna, 5. Kompletace, 6. Expedice, 7. Obchodně-ekonomické oddělení.

Celkové rozdělení fixních a variabilních nákladů se mi jeví vcelku dostačující.

Velkým nedostatkem, dle mého názoru je, že podnik nesestavuje rozpočet nákladů na příští období. Společnost, která má zvýšený objem výroby, by si měla sestavovat rozpočet svých nákladů. Podle mého názoru by měli i vedoucí pracovníci jednotlivých oddělení předběžně vědět, jaká bude předběžná výroba na dané hospodářské období, resp. čtvrtletí, aby řídicí pracovníci dokázali předběžně rozvrhnout výrobu, a požadavek na nákup materiálu.

Z hlediska podnikových rozpočtů je vhodné sestavit plán fixních nákladů, snažit se o jeho dodržování a popřípadě hledat příčiny odchylek od rozpočtu. Podle vývoje nákladů ve vztahu k objemu výroby, by mohl podnik alespoň odhadovat budoucí náklady a výnosy a podle toho sestavit plán pro určité objemy výkonů například podle grafického vývoje variabilních nákladů.

Z moderních metod v oblasti rozpočetnictví, které by se daly ve společnosti použít, bych zmínil metodu Activity Based Budgeting, která souvisí s kalkulační metodou Activity Based Costing a je tedy založena na stejných principech.

Zvýšený objem výroby v posledních hospodářských letech, neznamenal jen nucené stěhování do většího areálu, ale také zvyšování výnosů a tím i rostoucího zisku. Firma jej v minulosti využila ke své propagaci na zahraničním trhu a dnes nese její název firmy ve světě pojem značky. I přes tento fakt, bych firmě doporučil více inovovat a kabiny i nadále zlepšovat a upravovat, např. jejich design, protože i sebemenší maličkost dokáže zákazníka zaujat. V poslední řadě by se měla firma zaměřit přebytečné náklady na kabinu – konkrétně mám na mysli opětovné lakování kabiny, která se při převozu poškrábala, dále poškrábané sklo při přejímce z kalení skel, atd.

Druhé členění nákladů nám ukazuje, že největší částky jsou vynakládány na spotřebovaný materiál a energie (43%). Jedná se především o nakupovaný materiál využitý na výrobu kabiny a za poskytnutých služeb energií. Společnost by měla tyto náklady snižovat, například tím, že by měla vyvíjet tlak na snížení cen u stávajících dodavatelů, případně hledat jiné dodavatele s nižšími cenami. Při výběru jiného dodavatele s nižšími cenami se nesmí opomenout kvalita materiálu!

Z vertikální analýzy vyplývá, že 70% fixních nákladů tvoří Ostatní služby, mezi které firma řadí např.: náklady na telefon, kalení skel, ISO, propagace, účetnictví atd. Společnost by měla více dbát a zvážit u jednotlivých položek, jak je má vynakládat. Zejména u externích služeb by se měla společnost zaměřit na jejich úsporu. Z vertikální analýzy dále vyplývá, že celkový poměr fixních a variabilních nákladů je 38% : 62%. Podíl fixních nákladů lze tak považovat za více než dobrý. I přesto firma nesmí opomínat snahu neustálého snižování fixních nákladů, jelikož čím jsou fixní náklady nižší, tím je dříve dosahováno zisku a klesá provozní riziko podniku.

Stanovení bodu zvratu je také pro podnik důležité a mělo by se provádět pravidelně. Pro jeho zpřesnění by se měla část mezd převést z variabilních nákladů do fixních, aby bod zvratu byl přesnější. Z výsledku bodu zvratu, který jsem ve své práci provedl, vyplynulo, že bod zvratu má hodnotu 78 205 001 Kč. Tzn., že podnik dosáhl bodu zvratu a vytvářel zisk.

Dále by se měl podnik rozhodovat dle krycího příspěvku na úhradu, což by znamenalo zavést u jednotlivých výrobků evidenci i ve variabilních a fixních nákladech. V mé práci jsem dospěl k výsledku, že krycí příspěvek neboli příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku je ve výši 34 938 tis Kč. Tato částka přesahuje fixní náklady o 3 351 tis. Kč, což vytváří zisk v této výši. Podnik nevede u jednotlivých zakázek variabilní a fixní náklady, proto je krycí příspěvek vyjádřen pro celkový objem nákladů.

Všechny provedené analýzy a výpočty podnik nezpracovává. Pokud podnik přijme doporučení a začne své náklady lépe řídit a pravidelně zpracovávat tyto analýzy, může to vést ke zlepšení současného stavu.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat náklady ve firmě DFK Cab, s. r. o. a také způsob jejich řízení a navrhnout, jak by se dalo řízení nákladů ve společnosti zlepšit. Jelikož se firma řadila do skupiny malých podniků a do středních podniků se řadí až na přelomu roku 2013, nevyžívala žádný systém řízení nákladů.

Teoretická část byla zaměřena na rozbor literárních pramenů, pojednávajících o nákladech a o nástrojích používaných při řízení nákladů. V praktické části jsem uvedl nejprve charakteristiku společnosti DFK Cab, s.r.o. a poté jsem se věnoval již samotné analýze nákladů za období 2010 – 2012, zejména za poslední rok 2012. Z důvodu firemního auditu ve společnosti, jsem nemohl zkoumat hospodářský rok 2013. V charakteristice firmy nechybí informace o historii společnosti, o jejím současném postavení na trhu a organizační struktura společnosti. Poté jsem se věnoval analýze řízení nákladů ve společnosti pomocí bodu zvratu, koeficientu bezpečnosti a krycího příspěvku.

V závěru mé práce jsem zhodnotil přednosti a nedostatky současného řízení nákladů a navrhl jsem doporučení pro jeho zlepšení.

Věřím, že tato práce nebyla přínosem jen pro mě, ale bude i pro analyzovanou společnost DFK Cab, s.r.o. a že ji to pomůže při jejím dalším rozvoji.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] DFK Cab, s.r.o. *Kabiny pro vysokozdvížené vozíky*. [online]. ©2014 [cit. 2014-03-14]. Dostupné z WWW: <www.dfk.cz>.
- [2] DRURY, Colin. *Management & Cost Accounting*. 5th edition. London: Thomson Learning, 2000, 1194 s. ISBN: 1-86152-536-2.
- [3] DUCHOŇ, Bedřich. *Inženýrská ekonomika*. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2007. xiii, 288 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7179-763-0.
- [4] ESCHENBACH, Rolf. *Controlling*. 1. vyd. Praha : ASPI Publishing, 2000. 812 s. ISBN 80-8596-386-8
- [5] FIBÍROVÁ, Jana. *Nákladové účetnictví: Manažerské účetnictví I*. Praha: Oeconomica, 2004, 348 s. ISBN 80-245-0212-7.
- [6] FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007, 430 s. ISBN 978-80-7357-299-0.
- [7] HRADECKÝ, Mojmír a Bohumil KRÁL. *Řízení režijních nákladů*. 1. vyd. Praha: Prospektum, 1995, 100 s. ISBN: 80-7175-025-5.
- [8] HURTA, Josef, Lukáš BÍLEK a Boris POPESKO. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2002, 275 s. ISBN 80-7318-094-4.
- [9] KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Management Press, 2002, 547 s. ISBN 80-7261-062-7.
- [10] KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. 3. dop. vyd. Praha: Management Press, s.r.o., 2010, 664 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
- [11] KRÁL, Bohumil a kol. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Prospektum, 1997, 408 s. ISBN 80-7175-060-3.
- [12] LANDA, Martin. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing s.r.o., 2008, 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4.
- [13] MACÍK, Karel. *Kalkulace nákladů - základ podnikového controllingu*. Ostrava: Montanex, 1999, 241 s. ISBN 80-7225-002-7.
- [14] Obchodní rejstřík a sbírka listin. [online]. ©2014 [cit. 2014-03-14]. Dostupné z WWW: <www.justice.cz>.

- [15] POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vyd. Praha: Grada, 2009, 240 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [16] STANĚK, Vladimír. *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů*. 1. vyd. Praha: Grada, 2003, 236 s. ISBN 80-247-0456-0.
- [17] SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha : Grada, 2007, 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4 .
- [18] SYNEK, Miloslav. *Podniková ekonomika*. 3., přeprac. dopl. vyd. Praha : C. H. Beck, 2002, 479 s. ISBN 80-7179-736-7.
- [19] ZÁMEČNÍK, Roman, Zuzana TUČKOVÁ a Ludmila HROMKOVÁ. *Podniková ekonomika II*. Vyd. 1. Zlín : Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2007, 194 s. ISBN 978-80-7318-624-1.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ABC	Activity Based Costing
ABM	Activity Based Management
b	Jednotkové variabilní náklady
BZ	Bod zvratu
FN	Fixní náklady
h	Variabilní náklady připadající na 1 Kč objemu produkce
kB	Koeficient bezpečnosti
N	Celkové náklady
p	Cena výrobku
PHM	Pohonné hmoty
q	Počet výrobků v naturálních jednotkách
Q	Počet výrobků v peněžních jednotkách
T	Celkové tržby
ú	Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku
UTV	Polykarbonátové kabiny
VN	Variabilní náklady
VZV	Vysokozdvížený vozík
Qs	Skutečný dosažený objem výroby

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Pojetí nákladů [15]</i>	13
<i>Obrázek 2 Průběh jednotlivých typů celkových a průměrných var. nákladů [19]</i>	17
<i>Obrázek 3 Průběh celkových fixních nákladů [19]</i>	18
<i>Obrázek 4 Analýza bodu zvratu [15]</i>	19
<i>Obrázek 5 Kalkulační systém a jeho členění [7]</i>	23
<i>Obrázek 6 Typový kalkulační vzorec [15]</i>	26
<i>Obrázek 7 Retrográdní kalkulační vzorec [15]</i>	27
<i>Obrázek 8 Fixní a variabilní náklady kalkulační vzorec [9]</i>	27
<i>Obrázek 9 Dynamická kalkulace vzorec [9]</i>	28
<i>Obrázek 10 Jednostupňová metoda variabilních nákladů [13].....</i>	31
<i>Obrázek 11 Organizační struktura společnosti DFK Cab, s.r.o. [1]</i>	38
<i>Obrázek 12 Náhled založení zakázky v systému [14, vlastní zpracování]</i>	57
<i>Obrázek 13 Náhled plánování výroby [14, vlastní zpracování]</i>	58
<i>Obrázek 14 Náhled průvodky při zadání pokynů obchodním oddělením [14, vlastní zpracování]</i>	58

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Počet zaměstnanců ve společnosti DFK Cab, s.r.o. [vlastní zpracování]</i>	39
<i>Tabulka 2 SWOT analýza podniku [vlastní zpracování]</i>	40
<i>Tabulka 3 Analýza vývoje nákladů a výnosům [14, vlastní zpracování]</i>	42
<i>Tabulka 4 Vývoj druhových nákladů společnosti 2010 - 2012 [14, vlastní zpracování]</i>	44
<i>Tabulka 5 Horizontální a vertikální analýza podniku [14, vlastní zpracování]</i>	46
<i>Tabulka 6 Výkonová spotřeba za rok 2012[14, vlastní zpracování]</i>	47
<i>Tabulka 7 Analýza přidané hodnoty 2010 – 2012 [14, vlastní zpracování]</i>	48
<i>Tabulka 8 Variabilní náklady společnosti za rok 2012[14, vlastní zpracování]</i>	49
<i>Tabulka 9 Fixní náklady společnosti za rok 2012[14, vlastní zpracování]</i>	50
<i>Tabulka 10 Variabilní a fixní náklady společnosti [14, vlastní zpracování]</i>	52
<i>Tabulka 11 Variabilní náklady a Objem výroby v peněžním vyjádření [vlastní zpracování]</i>	54
<i>Tabulka 12 Fixní náklady a ukazatel h [14, vlastní zpracování]</i>	54
<i>Tabulka 13 Údaje pro výpočet krycího příspěvku [14, vlastní zpracování]</i>	56

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf 1 Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2007 – 2012 [vlastní zpracování]</i>	40
<i>Graf 2 Hlavní odběratelé společnosti [vlastní zpracování]</i>	41
<i>Graf 3 Hlavní dodavatelé společnosti [vlastní zpracování]</i>	41
<i>Graf 4 Vývoj nákladů a výnosů v letech 2007 - 2012 [14, vlastní zpracování]</i>	42
<i>Graf 5 Vývoj druhových nákladů podniku [14, vlastní zpracování]</i>	45
<i>Graf 6 Analýza výkonové spotřeby 2012 [14, vlastní zpracování]</i>	47
<i>Graf 7 Analýza přidané hodnoty v letech 2010 – 2012 [14, vlastní zpracování]</i>	48
<i>Graf 8 Struktura variabilních nákladů za rok 2012[14, vlastní zpracování]</i>	50
<i>Graf 9 Struktura fixních nákladů za rok 2012[14, vlastní zpracování]</i>	51
<i>Graf 10 Srovnání VN a FN společnosti [14, vlastní zpracování]</i>	51

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P I: PRŮVODNÍ LIST ZAKÁZKY (PLÁNOVACÍ)	72
PŘÍLOHA P II: PRŮVODNÍ LIST ZAKÁZKY (EXPEDICE)	73
PŘÍLOHA P III: CENTRÁLNÍ SKLAD 1	74
PŘÍLOHA P IV: VÝDEJKA	75

PŘÍLOHA P I: PRŮVODNÍ LIST ZAKÁZKY (PLÁNOVACÍ)

ZAK. Č.:		140041101		Stojan č.:				
TYP VZV:		02S02K01		TYP VZV inter:		[REDACTED]		
OBJEDNAL / č. Obj.:		[REDACTED]		MNOŽSTVÍ:		4 KS		
MÍSTO DODÁNÍ:								
ZAPSAL:		Slováček Jan		DOKONČENÍ:		05.05.2014		
ZPŮSOB DOD.:						Montáž		
Konvertor :	ne	Topení :		Světlo/Zrcátko :	ne	Volty :	12	
Barva :	RAL 1018							
<p>Přesný popis výrobní objednávky:</p>								
ML	OP	Stroj	Typ stroje	Datum	Pracovník	Datum	Podpis	Poznámka
528592	010	S1001_B	Vodní paprsek	15.04.2014				
528593	020	S1002_B	Kalení skel (koop)	18.04.2014				
528594	030	S1003_B	NC ohraňovací lis (operace / koop)	22.04.2014				
528595	050	S1005_B	Svářeč (operace / koop)	23.04.2014				
528596	060	S1006_B	Brusič (operace / koop)	24.04.2014				
528597	090	S1009_B	Lakýrník (operace)	25.04.2014				
528598	110	S1011_B	Montér - kabelář / ka (operace)	28.04.2014				
528599	120	S1012_B	Kompletář / ka (operace)	29.04.2014				
528600	130	S1013_B	Skladník / skladnice / expediční praco	30.04.2014				
528601	150	S1015_B	Kontrola výstupní (operace)	02.05.2014				

PŘÍLOHA P II: PRŮVODNÍ LIST ZAKÁZKY (EXPEDICE)

ZAK. Č.: 140041101		Stojan č.:						
TYP VZV: 02S02K01		TYP VZV inter: [REDAKCE]						
OBJEDNAN / č. Obj.: [REDAKCE]		MNOŽSTVÍ: 4 KS						
MÍSTO DODÁNÍ:								
ZAPSAL: Slováček Jan		DOKONČENÍ: 05.05.2014						
ZPŮSOB DOD.: Montáž								
Konvertor :	ne	Topení :						
Světlo/Zrcátko :	ne	Volty :	12					
Barva :	RAL 1018							
<p>Přesný popis výrobní objednávky:</p>								
ML	OP	Stroj	Typ stroje	Datum	Pracovník	Datum	Podpis	Poznámka
528602	160	S1016_B	Expediční pracovník / skladník / obch.	05.05.2014				
Datum vystavení:		24.03.2014		Materiál list č.:		Kontrola dne:		
KATALOG info.:		KATALOG						
ZAKÁZKU PŘEDAT:		PAPRSEK / SVÁŘEČI / LAKOVNA / KON. / KOMPLETACE / KON. / BEDNA / KON. / EXPEDICE						
TECHNIK KE KOMPLETACI ZAKÁZKY:				DOKONČENÍ				
				Výstupní kontrola:				
EXPEDICE: Převzal k expedici:								
Balil:								
ZAKÁZKA VRÁCENA:								
VÝROBNÍ ČÍSLO KABINY								
02S02K01065, 02S02K01066, 02S02K01067, 02S02K01068								
Ext-ozn. VZV: H2.5FT			VČ VZV:		S.č.zak.:		Rok výr.VZV: 2014	

PŘÍLOHA P III: CENTRÁLNÍ SKLAD 1

Uzávěrka						
Info	Olna	Zprávy	Údaje			
Ty	Období	Sklad	Chyba	Uzavř.	Uzamč.	
U	11./2012	301	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
U	11./2012	020	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
U	11./2012	021	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
U	11./2012	050	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
U	11./2012	100	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Položka	Název	Poč. stav mn.	Přij. mn.	Vyd. mn.	Kon. stav mn.	Mn. skladu	Rozdíl mn.	MJ
Jakost	Rozměr	Poč. stav hod.	Přij. hod.	Vyd. hod.	Kon. stav hod.	Hod. skladu	Rozdíl hod.	AV
000790	Kryt motoru střáče F-vent	30,00	40,00	11,00		49,00	0,00	0,00KS
000791	Motor střáče FAVORIT (12V)	1 149,12	2 390,00	0,00	634,44	0,00	2 874,68	0,00
304601	Motor střáče FAVORIT (12V)	26,00	0,00	0,00	12,00	0,00	14,00	0,00
000792	Motor střáče polský výstup M5, 1	22 825,19	0,00	0,00	10 447,01	0,00	12 188,18	0,00
000793	Motor střáče polský bez výstupu	10,00	5,00	0,00	3,00	0,00	12,00	0,00
000794	Motor střáče polský bez výstupu	4 810,82	2 295,00	0,00	1 383,19	0,00	5 522,44	0,00
000795	Motor střáče polský bez výstupu	4,00	1,00	0,00	5,00	0,00	0,00	0,00
000796	Ramínko střáče Felicie	1 835,84	459,00	0,00	2 294,84	0,00	0,00	0,00
000797	Ramínko střáče Felicie	20,00	30,00	0,00	11,00	0,00	39,00	0,00
000798	Střáčko 450mm - háček (Autoravta)	1 897,11	2 880,00	0,00	1 050,42	0,00	3 726,69	0,00
000799	Střáčko 450mm - háček (alca Germ)	84,00	100,00	0,00	54,00	0,00	130,00	0,00
000800	Střáčko 500mm favorit (alca Germ)	2 852,43	3 400,00	0,00	1 834,57	0,00	4 417,86	0,00
000801	Střáčko 500mm favorit (alca Germ)	88,00	0,00	0,00	4,00	0,00	84,00	0,00
000802	Ramínko+střáčko V3S komplet	3 060,00	0,00	0,00	140,00	0,00	2 940,00	0,00
000803	Ramínko+střáčko V3S komplet	3,00	20,00	0,00	8,00	0,00	15,00	0,00
000804	Střáčko 300mm (TM.05.0300)	735,04	4 781,70	0,00	1 923,20	0,00	3 593,54	0,00
000805	Střáčko 300mm (TM.05.0300)	263,00	0,00	0,00	11,00	0,00	252,00	0,00
000806	Střáčko 300mm (TM.05.0330)	15 317,12	0,00	0,00	640,64	0,00	14 676,48	0,00
000807	Střáčko 300mm (TM.05.0330)	138,00	0,00	0,00	0,00	0,00	138,00	0,00
000808	Střáčko 330mm (TM.05.0350)	9 141,49	0,00	0,00	0,00	0,00	9 141,49	0,00
000809	Střáčko 330mm (TM.05.0350)	70,00	0,00	0,00	0,00	0,00	70,00	0,00
000810	Střáčko 350mm (TM.05.0400)	4 090,80	0,00	0,00	0,00	0,00	4 090,80	0,00
000811	Střáčko 350mm (TM.05.0400)	372,00	0,00	0,00	12,00	0,00	360,00	0,00
000812	Střáčko 400mm (TM.05.0450)	28 013,12	0,00	0,00	803,65	0,00	27 108,47	0,00
000813	Střáčko 400mm (TM.05.0450)	88,00	0,00	0,00	4,00	0,00	84,00	0,00
000814	Střáčko 450mm (TM.05.0500)	6 190,51	0,00	0,00	281,39	0,00	5 908,13	0,00
000815	Střáčko 450mm (TM.05.0500)	279,00	0,00	0,00	67,00	0,00	212,00	0,00
000816	Střáčko 500mm (TM.05.0500)	23 895,86	0,00	0,00	5 738,43	0,00	18 157,43	0,00
000817	Střáčko 500mm (TM.05.0500)	73,00	0,00	0,00	4,00	0,00	69,00	0,00
000818	Střáčko 600mm (TM.05.0600)	12 128,83	0,00	0,00	664,59	0,00	11 464,24	0,00
000819	Střáčko 600mm (TM.05.0600)	163,00	0,00	0,00	8,00	0,00	95,00	0,00
000820	Střáčko 600mm (TM.05.0600)	15 255,73	0,00	0,00	1 262,58	0,00	14 993,15	0,00
000821	Ramínko 300-400mm (TM.10.3040)	119,00	0,00	0,00	28,00	0,00	91,00	0,00
000822	Ramínko 300-400mm (TM.10.3040)	12 445,74	0,00	0,00	2 928,41	0,00	9 517,33	0,00
000823	Ramínko 400-500mm (TM.10.4050)	185,00	0,00	0,00	5,00	0,00	180,00	0,00
000824	Ramínko 400-500mm NEW (TM.11)	16 517,11	0,00	0,00	446,41	0,00	16 070,71	0,00
000825	Ramínko 400-500mm NEW (TM.11)	164,00	0,00	0,00	4,00	0,00	160,00	0,00
000826	Ramínko - pantograf 400-500mm (	17 376,10	0,00	0,00	423,81	0,00	16 952,29	0,00
000827	Ramínko - pantograf 400-500mm (	93,00	0,00	0,00	15,00	0,00	78,00	0,00
000828	Ramínko - pantograf 500-600mm (	21 399,33	0,00	0,00	3 451,51	0,00	17 947,83	0,00
000829	Ramínko - pantograf 500-600mm (	55,00	0,00	0,00	2,00	0,00	53,00	0,00
000830	Ramínko - pantograf 500-600mm h	11 850,47	0,00	0,00	430,93	0,00	11 419,54	0,00
000831	Ramínko - pantograf 500-600mm h	296,00	0,00	0,00	42,00	0,00	254,00	0,00
000832	Ramínko - pantograf 600mm (TM.1	67 921,04	0,00	0,00	9 637,45	0,00	58 283,59	0,00
000833	Ramínko - pantograf 600mm (TM.1	41,00	0,00	0,00	8,00	0,00	33,00	0,00
000834	Motor střáče 12V 90° TM.56.042	13 073,83	0,00	0,00	2 550,95	0,00	10 522,88	0,00
000835	Motor střáče 12V 90° TM.56.042	14,00	10,00	0,00	1,00	0,00	23,00	0,00
000836	Motor střáče 12V 110° TM.58.08	12 184,03	8 403,75	330,33	871,59	0,00	20 048,52	0,00
000837	Motor střáče 12V 110° TM.58.08	19,00	0,00	0,00	0,00	0,00	19,00	0,00
000838	Motor střáče 12V 110° TM.58.08	13 960,06	0,00	0,00	0,00	0,00	13 960,06	0,00

PŘÍLOHA P IV: VÝDEJKA

DFK Cab, s.r.o.
Praha 5

Strana: 1 / 1
Datum: 8.4.2014
Sestava: r_vyd_cz

VÝDEJKA č. 1300102440

Sklad: 001 Referent: 32 Odběratel: 10 Datum: 03.09.2013
Druh vydeje: 08 10 Výdej materiálu na zakázku Zakázka: 13R014501
MD: 501-110 DAL: 112-000 Převzal:

Poznámka:

Č. položky Dávka	Název Atest	Spotřeba	Množství Výrobní číslo	MJ	Prům. cena [KČ]	Hodnota
000841	Zámek WA vnější zapuštěný (5150)		1,0000	KS	270,7156	270,72
001703	Rukojeť můstková typ1 obj.č. 466310 (16		1,0000	KS	28,6359	28,64
001707	Pant Moss (typ 9)		2,0000	KS	169,5773	339,15
001743	Zámek WA vnitřní 7570 L		1,0000	KS	237,5546	237,55

Celkem: 876,06

Zapsal: _____ Vydal: _____ Převzal: _____