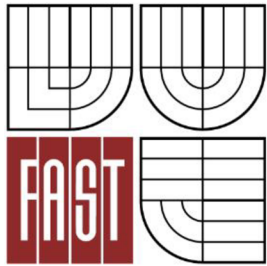




VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA STAVEBNÍ
ÚSTAV STAVEBNÍ EKONOMIKY A ŘÍZENÍ

FACULTY OF CIVIL ENGINEERING
INSTITUTE OF STRUCTURAL ECONOMICS AND MANAGEMENT

REŽIJNÍ NÁKLADY VE STAVEBNÍM PODNIKU
OVERHEAD COSTS IN THE CONSTRUCTION COMPANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE
BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

JAROMÍR STUDENÝ

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

Ing. TOMÁŠ HANÁK, Ph.D.

BRNO 2015



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ FAKULTA STAVEBNÍ

Studijní program B3607 Stavební inženýrství
Typ studijního programu Bakalářský studijní program s prezenční formou studia
Studijní obor 3607R038 Management stavebnictví
Pracoviště Ústav stavební ekonomiky a řízení

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Student Jaromír Studený


Název Režijní náklady ve stavebním podniku

Vedoucí bakalářské práce Ing. Tomáš Hanák, Ph.D.

Datum zadání bakalářské práce 30. 11. 2014

Datum odevzdání bakalářské práce 29. 5. 2015

V Brně dne 30. 11. 2014


.....
doc. Ing. Jana Korytářová, Ph.D.
Vedoucí ústavu


.....
prof. Ing. Rostislav Drochytka, CSc., MBA
Děkan Fakulty stavební VUT



Podklady a literatura

Popesko, B. Moderení metody řízení nákladů. 2009.

Synek, M. Manažerská ekonomika. 2007.

Schiffer, V. Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů. 2005.

Petřík, T. Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi. 2009.

Marková, L. Stavební podnik BV53. Studijní opora VUT-FAST.

Zásady pro vypracování (zadání, cíle práce, požadované výstupy)

1. Náklady ve stavební firmě.
2. Metody řízení nákladů a nákladové kalkulace ve stavební firmě.
3. Problematika režijních nákladů.
4. Dotazníkové šetření na téma režijní náklady ve stavebním podniku.

Cílem práce je popsat metody řízení nákladů ve stavebních firmách používaných za účelem dosažení efektivního vynakládání nákladů a provést dotazníkové šetření zaměřené na problematiku režijních nákladů ve stavební firmě.

Výstupem bakalářské práce bude vyhodnocení dat získaných pomocí dotazníkového šetření a formulace závěrů vyplývajících z provedené analýzy dat.

Struktura bakalářské/diplomové práce

VŠKP vypracujte a rozčleňte podle dále uvedené struktury:

1. Textová část VŠKP zpracovaná podle Směrnice rektora "Úprava, odevzdávání, zveřejňování a uchování vysokoškolských kvalifikačních prací" a Směrnice děkana "Úprava, odevzdávání, zveřejňování a uchování vysokoškolských kvalifikačních prací na FAST VUT" (povinná součást VŠKP).
2. Přílohy textové části VŠKP zpracované podle Směrnice rektora "Úprava, odevzdávání, zveřejňování a uchování vysokoškolských kvalifikačních prací" a Směrnice děkana "Úprava, odevzdávání, zveřejňování a uchování vysokoškolských kvalifikačních prací na FAST VUT" (nepovinná součást VŠKP v případě, že přílohy nejsou součástí textové části VŠKP, ale textovou část doplňují).



.....
Ing. Tomáš Hanák, Ph.D.
Vedoucí bakalářské práce

Abstrakt

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou režijních nákladů ve stavebním podniku. Teoretická část práce je zaměřena na obecné seznámení s náklady, řízení nákladů a přiblížení problematiky režijních nákladů ve stavebním podniku. V praktické části se věnuji analýze a vyhodnocení dat z provedeného dotazníkového šetření, které bylo uskutečněno za účelem analýzy metod řízení režijních nákladů používaných v českých stavebních podnicích.

Klíčová slova

Stavební podnik, náklady, režijní náklady, kalkulace, rozpočtování, řízení, dotazníkové šetření

Abstract

This Bachelor thesis summarizes overhead expenses in a construction company. The theoretical part is focused on general explanation of costs, cost management and overhead expenses in a construction company. The practical part concentrates on the analysis and evaluation of the data from the questionnaire survey, which was performed to analyze the methods of overhead expenses management in czech construction companies.

Keywords

Construction company, costs, overhead costs, costing, budgeting, management, questionnaire survey

Bibliografická citace VŠKP

Jaromír Studený *Režijní náklady ve stavebním podniku*. Brno, 2015. 64 s., 11 s. příl.
Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta stavební, Ústav stavební ekonomiky a řízení. Vedoucí práce Ing. Tomáš Hanák, Ph.D.

Prohlášení:

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci zpracoval samostatně a že jsem uvedl všechny použité informační zdroje.

V Brně dne 28. 5. 2015

.....
podpis autora
Jaromír Studený

Poděkování

Zde rád bych poděkoval vedoucímu bakalářské práce, panu Ing. Tomáši Hanákovi, PhD. za odborné vedení a cenné rady při zpracování této práce. Dále bych chtěl poděkovat mé rodině, která mě po celou dobu podporovala a nakonec všem respondentům dotazníkového šetření bez kterých bych nemohl vypracovat praktickou část této práce.

Obsah

1 Úvod.....	10
2 Náklady podniku	11
2.1 Členění nákladů.....	11
2.1.1 Druhové členění nákladů	11
2.1.2 Členění nákladů podle účelu	12
2.1.3 Kalkulační členění nákladů	12
2.1.4 Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů.....	13
2.1.5 Další členění nákladů	13
2.2 Náklady ve stavebním podniku.....	14
2.2.1 Stavební podnik.....	14
2.2.2 Druhy nákladů ve stavebním podniku	14
3 Řízení nákladů ve stavebním podniku	17
3.1 Informace pro nákladové řízení	19
3.1.1 Finanční účetnictví	19
3.1.2 Manažerské účetnictví.....	19
3.2 Nákladové funkce.....	20
3.2.1 Vztah objemu výroby a nákladů výroby	21
3.2.2 Vztah výrobní doby a nákladů výroby	22
3.3 Přiřazování nákladu objektu.....	22
3.4 Nákladové kalkulace ve stavebním podniku.....	22
3.4.1 Kalkulace variabilních nákladů.....	24
3.4.2 Přirážková kalkulace	25
3.4.3 Kalkulace nákladů podle aktivit-ABC	27
3.5 Rozpočtování režijních nákladů	27
4 Dotazníkové šetření.....	28
4.1 Sestavení dotazníku.....	28
4.2 Analýza a vyhodnocení dat	29
4.2.1 Analýza a vyhodnocení jednotlivých odpovědí	29
4.2.2 Filtrování a analýza závislostí	45
4.3 Zhodnocení dotazníkového šetření	48
5 Závěr	50
6 Seznam použitých zdrojů	51
7 Seznam použitých zkratk a symbolů	52
8 Seznam obrázků	53

9 Seznam příloh.....	54
10 Přílohy	54

1 Úvod

V současné době silné konkurence jsou podniky stále více nuceny zvyšovat svoji efektivitu. Celková efektivita podniku může být ovlivňována několika klíčovými oblastmi podnikového řízení. Jednou z těchto klíčových oblastí je řízení nákladů, konkrétně jejich kalkulace, plánování a rozpočtování. Zejména režijní náklady v sobě ukrývají potenciál ke zvýšení podnikové efektivnosti.

V této bakalářské práci se budu věnovat nákladům, řízením nákladů a problematice režijních nákladů ve stavebním podniku.

Bakalářská práce bude dělena na dvě části. První bude teoretická část, kde se nejdříve obecně seznámíme s náklady především s jejich tříděním. Následně se zaměřím na popis typických nákladů, které jsou zastoupeny ve stavebním podniku. Poté bude následovat popis jednotlivých metod řízení nákladů od evidence, nákladových funkcí, kalkulací až po rozpočtování režijních nákladů.

V praktické části se budu věnovat dotazníkovému šetření na téma režijní náklady ve stavebním podniku. Konkrétně jeho sestavení, rozeslání a vyhodnocení a analýze výsledků tohoto dotazníkového šetření.

2 Náklady podniku

Při definici nákladů je nezbytné rozdělit pojetí nákladů v manažerském a finančním účetnictví. Ve finančním účetnictví, které je určeno pro externí uživatele definujeme náklady jako pokles ekonomického prospěchu, jenž se projevuje snížením aktiv nebo nárůstem dluhů a který v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu. Manažerské účetnictví je určeno pro interní uživatele a definuje náklady jako hodnotově formulované, účelové vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejících s ekonomickou činností. [1,2]

V rámci pojetí nákladů manažerského účetnictví pak rozlišujeme dva znaky, které se od sebe liší vnímáním neúčtetních nákladů. Prvním znakem je hodnotové pojetí nákladů, které slouží k poskytování informací pro běžné řízení. Náklady v hodnotovém pojetí obsahují totožné náklady s finančním účetnictvím, tak i náklady, které jsou v manažerském účetnictví vykazovány v jiné míře než ve finančním účetnictví nebo jím vykazovány nejsou vůbec. Druhým znakem je ekonomické pojetí nákladů, které je svým přístupem k pojetí nákladů finančního účetnictví ještě odlišnější. Ekonomické pojetí nákladů souvisí s pojmem oportunitních nákladů. [2]

2.1 Členění nákladů

Podmínkou pro účinné řízení nákladů je jejich důkladnější rozčlenění do určitých homogenních skupin tak, abychom mohli zkoumat jejich chování při určitých situacích. Pro použití dalších nástrojů manažerského účetnictví je členění nákladů podle různých hledisek důležitým předpokladem. Náklady můžeme členit podle různých hledisek a kritérií. V dalším textu se tedy podíváme na možnosti členění nákladů. [2,3]

2.1.1 Druhovému členění nákladů

Druhovému členění nákladů je jejich shromažďování do homogenních skupin spojených s jednotlivými činnostmi výrobních činitelů. Toto členění odpovídá na otázku, co bylo spotřebováno. Druhovému členění je důležité pro finanční účetnictví. Toto členění se například používá při sestavení standartních účetních výkazů. V účetnictví můžeme nalézt podrobné členění nákladů, ale v zásadě se nachází několik základních nákladových druhů, které lze najít téměř v každém podniku. [2,4]

Základní nákladové druhy jsou:

- spotřeba surovin a materiálu, paliv a energie, provozních látek,
- odpisy budov, strojů, výrobních zařízení, nástrojů, nehmotného investičního majetku,
- mzdové a ostatní osobní náklady (mzdy, platy, provize, sociální a zdravotní pojištění),
- finanční náklady (pojistné, placené úroky, poplatky aj.),
- náklady na externí služby (opravy a udržování, nájemné, dopravné, cestovné).

[4, s. 79]

Druhové členění nákladů je nezbytné pro nákladovou optimalizaci. Poměrný podíl jednotlivých druhů nákladů může u různých organizací říci, jakou roli má nákladový druh a jaký je jeho význam. Tím nám také může pomoci poznat, na jaké nákladové druhy bychom se měli zaměřit během snahy o nákladovou optimalizaci. Na druhé straně se z tohoto členění nákladů nedozvíme o tom, jak a k jakému účelu byly tyto náklady vynaloženy. K tomu bude zapotřebí jiné členění. [2]

2.1.2 Členění nákladů podle účelu

Rozdělit náklady ve vztahu podle účelu jejich vynaložení je základní podmínkou prospívajícího nákladového řízení. Pro určení vztahu jednotlivých nákladových položek k podnikovým výkonům a jejich efektivnosti lze použít několik odlišných členění. Prvním z nich je členění na náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení. [2]

- Náklady technologické jsou náklady bezprostředně vyvolané technologií dané činnosti nebo operace, např. spotřeba cihel na konkrétní stavební zakázce,
- Náklady na obsluhu a řízení jsou náklady, které byly vyvolány doprovodnými činnostmi k zajištění technologického procesu, např. plat stavbyvedoucího.

Dalším členěním nákladů podle účelu je členění nákladů na jednicové náklady a režijní náklady. [2]

- Jednicové náklady souvisí přímo s jednotkou prováděného výkonu,
- Režijní náklady jsou náklady, které není možné jednoduchým způsobem přiřadit ke konkrétnímu výkonu.

Mezi účelové členění můžeme také zařadit uspořádání nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik. V této klasifikaci je určen vztah nákladů k určitému vnitropodnikovému středisku, které je odpovědné za jejich výši a vznik. [2]

2.1.3 Kalkulační členění nákladů

Při zjišťování otázky, kterým výrobkům nebo službám byly přiřazeny náklady v podniku, je rozhodující kalkulační členění. „Přiřazování nákladů je jednou ze základních funkcí manažerského účetnictví“ jak uvádí [2, s. 38]. Pro definici objektu přiřazování nákladů je v manažerském účetnictví několik termínů. Obvykle se jedná o předmět kalkulace, kalkulační jednici a ve spojení s moderními manažerskými nástroji a metodami se také používá termín nákladový objekt. Podle způsobu přiřazení nákladů na nákladový objekt lze náklady rozčlenit na přímé a nepřímé náklady. [2,4]

- Přímé náklady jsou náklady, které lze určitě a exkluzivně uvést k některému nákladovému objektu,
- Nepřímé náklady jsou náklady, které nelze určitě a exkluzivně uvést k některému nákladovému objektu a to ze dvou důvodů. První důvod je takový, že neexistují vazby mezi nákladem a objektem. Druhým důvodem je neschopnost identifikovat tyto vazby nákladů v rámci účetní evidence nebo tato identifikace není z hlediska nákladů podstatná. [2]

2.1.4 Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Podle vztahu k objemu prováděných výkonů dělíme náklady na variabilní a fixní.

- Variabilní náklady se mění se změnami objemu výroby,
- Fixní náklady zůstávají stejné bez ohledu na objem výroby. Ke změně dojde až skokem při změně výrobní kapacity. [1,2,4]

Dá se odvodit, že toto členění platí pro určitý časový úsek, ve kterém nedochází ke změně výrobních kapacit. Při delším časovém horizontu a změnách výrobních kapacit jsou všechny náklady variabilní. Naopak při velmi krátkém časovém úseku se všechny náklady jeví jako fixní. Z tohoto členění nákladů vychází takzvané nákladové funkce, které vyjadřují vztah nákladů a objemu produkce. [3,4,5]

2.1.5 Další členění nákladů

Vedle obvyklých způsobů členění nákladů, které jsou popsány výše, existují i další způsoby členění, které se vztahují k budoucím manažerským rozhodnutím.

- **Relevantní a irelevantní náklady**
- **Utopené náklady**
- **Explicitní a implicitní náklady**
- **Oportunitní náklady**

Relevantní náklady jsou náklady, kde se mění jejich výše v závislosti na přijetí nebo nepřijetí určitého rozhodnutí. Naopak irelevantní náklady budou neměnné bez ohledu na to, která varianta manažerského rozhodnutí bude zvolena. [1,2]

Utopené náklady, je termín, který je používán pro určení další skupiny manažerských nákladů. Jde o náklady, které byly vynaloženy v minulosti a které žádným rozhodnutím učiněným v budoucnosti nemohou být změněny.

Explicitní náklady jsou zaznamenány v rámci účetnictví v přesné výši. Implicitní náklady mohou být v účetnictví zaznamenány v jiné výši nebo vůbec.

Oportunitní náklady jinými slovy alternativní náklady nebo také náklady obětované příležitosti jsou náklady, které představují hodnotu ušlého příjmu z alternativy, jejíž přijetí bylo znemožněno zvolením jiné alternativy. [1,2]

2.2 Náklady ve stavebním podniku

2.2.1 Stavební podnik

„Stavebním podnikem můžeme nazvat podnik, který na stavebním trhu vystupuje jako právnická osoba v roli zhotovitele a dodavatele, jehož hlavní činností je stavební výroba jak uvádí“ [5, s. 8].

Ve srovnání s průmyslovou výrobou má stavební podnik některá specifika plynoucí z povahy jeho výroby.

Specifika stavební výroby:

- znaky zakázkové výroby,
- hotová produkce je stacionární a výroba se přemísťuje,
- náročnější organizace výrobního procesu,
- delší výrobní cyklus,
- nižší využití výrobních kapacit.

[5, s. 10]

Rozdělit stavební výrobu můžeme podle současné praxe na:

- Hlavní stavební výroba - HSV,
- Přidružená stavební výroba - PSV,
- Vedlejší výroba průmyslového charakteru (Hmoty, materiály, výrobky),
- Technologické montáže
- Pomocná výroba
- Ostatní činnosti

[5, s. 11]

Výrobkem ve stavebním podniku je stavební zakázka. Stavební zakázka může být ve formě objektu nové stavební výstavby, dodávky stavebních prací na nové výstavbě a dodávky stavebních prací na objektech v užívání při modernizaci, rekonstrukci opravách a údržbě. Stavební podnik se může podílet na výstavbě jako hlavní dodavatel nebo jako subdodavatel. [5]

2.2.2 Druhy nákladů ve stavebním podniku

Jako nejvýznamnější nákladový druh ve stavebním podniku lze zařadit náklady na výrobní materiál. U dodávek prací v pozemním stavitelství je velikost podílu nákladů na výrobní materiál přibližně 60% z celkových nákladů. Naopak u podniků, které se specializují na zemní práce, jsou náklady na výrobní materiál nulové. [5]

Druhým nejvýznamnějším nákladovým druhem, jsou náklady na výrobní pracovníky. Je to zapříčiněno náročností stavební výroby na pracovní sílu.

Podíl výrobních nákladů a nákladů na výrobní pracovníky se snižuje u podniků, které ve větší míře používají pracovní stroje a zařízení. Výrazněji se tento podíl nákladů snižuje u dodávek prací v pozemních komunikacích.

Materiál ve stavebním podniku

Pro řízení nákladů na materiál je potřeba materiály členit. Členění vychází z požadavku podniku. [5]

- **Členění podle potřeby evidence:** základní, pomocné, provozní hmoty a obaly,
- **Členění z hlediska doby převzetí do výroby:** materiál přímé spotřeby a materiál do zásob,
- **Členění pro kalkulace:** přímý materiál a nepřímý materiál,
- **Členění pro řízení množství spotřeby:** materiály normované a materiály nenormované.

[5]

Náklady na materiál se určí na základě součinu množství spotřeby a jednotkové ceny. Množství spotřeby se určí na základě součinu objemu výroby a normy spotřeby materiálu.

Pracovníci ve stavebním podniku

Rozdělení pracovníků ve stavebním podniku.

Dělníci:

- Výrobní dělníci (podílejí se přímo na výrobě),
- Nevýrobní dělníci (zajišťují výrobu a tím se podílejí nepřímo).

[5, s. 28]

Pracovníci:

- Řídící pracovníci (zajišťují stavební výrobu z hlediska organizačních potřeb podniku),
- Techničtí pracovníci (zajišťují stavební výrobu z hlediska jejich technických požadavků),
- Hospodářští pracovníci (zajišťují stavební výrobu z hlediska ekonomických potřeb podniku)

[5, s. 28]

Odměňování pracovníků ve stavebním podniku.

Členění mezd ve stavebním podniku.

- **Podle charakteru činnosti:** časová, úkolová a kombinovaná mzda,
- **Podle struktury mzdy:** základní a individuální mzda,
- **Podle povinných úhrad vyplývajících z právních předpisů:** hrubá a čistá mzda,
- **Podle provedených výkonů:** fixní a variabilní mzda,
- **Podle druhu vyplácení mzdy:** peněžní a nepeněžní formou.

[5]

Složení nákladů na pracovníky ve stavebním podniku:

- mzdy za práci,
- náhrady za mzdy,
- úhrady do fondu sociálního a zdravotního pojištění,
- dobrovolné úhrady,
- sociální náklady dobrovolně poskytované podnikem,
- náklady na ochranu a bezpečnost práce.

[5, s. 32]

Mzdové náklady podniku se vypočítají jako suma objemu základních mezd a ostatních složek mzdy všech pracovníků.

Objem základních mezd je roven sumě objemu časových a úkolových mezd.

- objem časových mezd je roven součinu souhrnné hodinové sazby a objemu výkonů v hodinách všech pracovníků,
- objem úkolových mezd je roven součinu souhrnné úkolové sazby a objemu výkonu v měrných jednotkách nebo v normohodinách.

[5]

Ostatní složky mzdy zahrnují pobídkovou složku (osobní ohodnocení, prémie a odměny, 13. a 14. plat), náhrady mzdy za neodpracované hodiny (dovolená a ostatní náhrady mzdy ze zákona) a příplatky. [5]

Pracovní stroje a zařízení ve stavebním podniku

Pro dobré řízení nákladů na pracovní stroje a zařízení je zapotřebí třídění, definování základních ukazatelů (životnost, hodnota, kapacita a časové využití) a dílčích nákladů, kalkulační postup nákladů a ukazatele pro kontrolu dodržování plánu. [5]

Třídění strojů a zařízení.

- **Z hlediska podílení se na výrobě:** výrobní a nevýrobní,
- **Z hlediska doby pořízení:** věková struktura, která informuje o stáří vybavení v podniku

[5]

Životnost pracovních strojů a zařízení můžeme brát z hlediska technického a ekonomického využití. Pro řízení nákladů je důležité stanovit optimální dobu životnosti a to na základě obou hledisek podle potřeb a situace.

Časové využití pracovních strojů a zařízení můžeme členit na pracovní stroje a zařízení ve využití, mimo využití, provozní klid a nezjistitelné předem.

Kapacitu využití pracovních strojů a zařízení členíme z hlediska technicky možného množství výroby vyjádřeného v měrných jednotkách za časovou jednotku a z hlediska ekonomické kapacity. [5]

Složení nákladů na pracovní stroje a zařízení:

- náklady na pořízení (cena bez DPH, náklady na převoz do místa výrobního podniku a všechny ostatní poplatky spojené s nákupem),
- náklady na provoz (náklady na opravy a údržbu, náklady na přesuny v rámci výrobních kapacit, úhrady úroků z úvěru a náklady na provozní hmoty)

[5, s. 85]

Náklady na stroje a zařízení se většinou kalkulují na jednotkové náklady, které se rovnají sumě nákladů na pořízení a provoz, vztažené na hodinu provozu stroje. [5]

Náklady na pořízení jsou zastoupeny kalkulačními odpisy. „Kalkulační odpis je roční odpis stroje vypočtený předem zvoleným postupem“ jak uvádí [5, s. 86].

Výše vypočteného ročního kalkulačního odpisu musí akceptovat momentální situaci na trhu. Není možné zvolit nepřiměřenou výši ročního kalkulačního odpisu, kterou trh nebude akceptovat. Zároveň nesmí být roční kalkulační odpis příliš nízký. Při příliš nízkých ročních kalkulačních odpisech hrozí podniku, že stroji vyprší ekonomická životnost a investice vložená do stroje nebude navrácena. Je tedy důležité stanovit optimální výši ročního kalkulačního odpisu, která pokryje navrácení investice a zároveň bude akceptovatelná trhem.

3 Řízení nákladů ve stavebním podniku

Pod pojmem řízení nákladů si můžeme obecně přestavit soubor nástrojů a metod umožňující práci s náklady, zahrnující plánování nákladů, následně sledování a evidenci nákladů a kontrolu plánu. [2,5]

Jedním z hlavních cílů podniku by mělo být efektivní vynakládání nákladů. K efektivnímu vynakládání nákladů mohou vést dvě cesty. První cesta jde přes snižování nákladů na ideální hranici. Druhá cesta by mohla vést přes dosažení vyšší efektivnosti vynakládání nákladů se stávajícími nákladovými strukturami. Tyto cesty vedou k dosažení maximální efektivnosti vynaložených nákladů. Přiblížením se k této hranici dosáhne podnik vysoké konkurenceschopnosti a možnosti tržního růstu.

Snižování nákladů by mělo probíhat se znalostí vazeb nákladů na výkon. Pokud by snižování nákladů probíhalo ve stylu prostého osekávání nákladových druhů, bez znalostí vazeb mezi náklady a výkony, pravděpodobně by se podnik neobešel bez snížení kvality nebo snížení výkonů. [2]

Na jaké náklady se ale zaměřit? Rozdělme si tedy náklady na jednoduché nákladové části, které jsou vzhledem k svému objemu podstatné i pro stavební podnik. Jsou to materiálové náklady, osobní náklady, odpisy, externí služby a ostatní náklady. [2]

Materiálové náklady

Vzhledem k tomu, že stavební podnik většinou nemůže rozhodovat o tom, jaký druh materiálu bude použit na prováděné stavbě, jelikož už je rozhodnuto předem z projektové dokumentace, nezůstává podniku nic jiného než dvě možnosti. Podnik se může pokusit nakoupit materiál na trhu levněji nebo se může pokusit snížit plýtvání s materiálem, ale i tyto dvě možnosti jsou značně omezeny. Vzhledem k finanční krizi, která probíhala od roku 2008, značně klesly ceny stavebních materiálů. V dnešní době při hospodářském růstu ekonomiky se dá spíše očekávat, že ceny stavebního materiálu budou růst a díky tomu bude pro podnik složitější jednat o případných slevách s dodavatelem materiálu. I z ohledu na omezení plýtvání materiálu bude snižování nákladů omezené, jelikož v dnešní době je většina stavebních podniků z tohoto hlediska na dobré úrovni.

Osobní náklady

Náklady vynakládané na pracovní sílu je třeba nejdříve rozdělit na přímé osobní náklady a nepřímé osobní náklady. [2]

U přímých osobních nákladů, které přímo souvisí s objemem výroby, nám při snižování těchto nákladů zbývají podobné možnosti jak u materiálových nákladů. Můžeme snížit náklady na mzdy pracovníků, nebo dosáhnout maximální minimalizace jalových časů u výrobních pracovníků. Snižování nákladů na mzdy nebude moc ideálním způsobem optimalizace nákladů, jelikož hrozí snížení výkonů výroby a snížení kvality odvedené práce.

U nepřímých osobních nákladů, které přímo nesouvisí s výrobou podniku, ale jsou nezbytné k organizačnímu zajištění výroby, existují dvě možnosti jak optimalizovat tyto náklady a to „lepší využití těchto nákladů jako fixních zdrojů a optimalizací prováděných režijních činností“ jak uvádí [2, s. 26].

Odpisy

Další důležitou částí nákladů jsou odpisy. „Odpisy představují snížení hodnoty dlouhodobých aktiv v důsledku jejich opotřebení“ jak uvádí [5, s. 26]. U tohoto typu nákladů je možné jejich snížení pomocí využití strojů a zařízení s nižší hodnotou, nebo efektivnějším využitím těchto strojů a zařízení.

Pokud zvolíme zakoupení stroje nebo zařízení s nižší cenou, bude pravděpodobné, že se tato nižší cena odrazí na kvalitě a výkonu stroje nebo zařízení a tím pádem se tento jev odrazí i na výkonech v produkci.

Zcela významnou roli při optimalizaci těchto nákladů má efektivní využívání strojů a zařízení a proto je nutné dbát na jejich maximální možné využití. V případě, kdy stroj nebo zařízení není používáno efektivně, hrozí podniku ztráta. [2]

Externí služby a ostatní náklady

Tuto skupinu nákladů tvoří všechny ostatní náklady, které nebyly doposud zmíněny. Jsou tvořeny hlavně náklady, které nemají přímý vztah k podnikovým výkonům, ale jsou pro fungování podniku z různých důvodů nezbytné. U této skupiny nákladů je velmi pravděpodobné skrytí a akumulace některých položek bez odpovídajícího efektu, ale identifikace těchto položek je velmi obtížná. [2] „Pokud bychom chtěli hledat úspory nákladů tohoto druhu, je nezbytné analyzovat činnosti a aktivity, jež jsou díky těmto nákladům realizovány a následně analyzovat výkony prováděné pomocí těchto činností“ jak uvádí [2, s. 27].

Ve většině případů při nákladové optimalizaci je pozornost věnována v rovině přímých nákladů a režijní náklady bývají často sledovány jen okrajově. Není se čemu divit, když dochází k nejasnosti vztahů mezi těmito náklady a podnikovými výkony na rozdíl od přímých nákladů. Nevěnování pozornosti režijním nákladům by se v dnešní době nemuselo vyplatit. Jelikož za posledních několik desetiletí došlo ke zvýšení podílu režijních nákladů, které je způsobeno například: [2]

- Nárůstem počtu a objemu vykonávaných režijních činností (řízení jakosti, IT oddělení, řízení vztahů se zákazníky, certifikace atd.),
- Nárůstem technologické náročnosti výroby (nové technologie, nové stroje a zařízení, požadavky na vysokou kvalitu a přesnost).

[2]

3.1 Informace pro nákladové řízení

Bez kvalitních informací o nákladech, výnosech a majetkové struktuře podniku není možné provádět kvalitní optimalizaci nákladů. „Nástrojem, který eviduje a umožňuje získávat informace o peněžních a hodnotových tocích uvnitř podniku, je účetnictví“ jak uvádí [2, s. 28]. Současně užívané účetní systémy můžeme dělit na dva druhy. Na finanční účetnictví a manažerské účetnictví. [2]

3.1.1 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví je účetní systém, který sleduje informace za podnik jako celek a je určen hlavně pro potřeby externích uživatelů, zejména stát (finanční úřady, správa sociálního zabezpečení) a banky. Finanční účetnictví v České republice reguluje zákon o účetnictví, účtové osnovy a postupy pro různé druhy účetních jednotek. Z finančního účetnictví vychází daňové účetnictví, které dle daňových předpisů člení veškeré náklady na daňově uznatelné a náklady, které jsou považovány za rozdělení zisku. [1,2,4]

3.1.2 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví je určeno především pro interní potřeby podniku a nepodléhá jakékoli mimopodnikové regulaci. Obstarává pravidelnou kontrolu a poskytuje

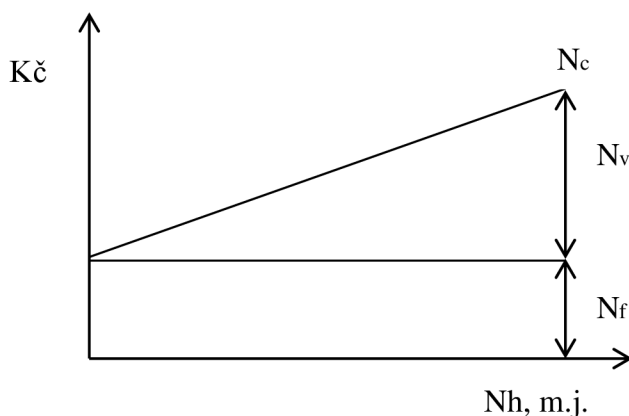
podklady pro manažerská rozhodování. Tento účetní systém je konstruován a upraven pro potřeby konkrétního uživatele. Soubor nástrojů a forma manažerského účetnictví bývá často u různých firem zcela odlišná. [2,4]

3.2 Nákladové funkce

Ve stavební výrobě je možné pro řízení nákladů vhodně uplatnit nákladové funkce. Tyto nákladové funkce sledují vztah nákladů k vybraným veličinám na základě ke změně objemu výroby nebo na základě vztahu změny nákladů v čase.

Pro předem stanovené období si podnik podle momentálních podmínek určí podíl fixních a variabilních nákladů. Celkové náklady budou tedy rovny sumě fixních a variabilních nákladů. [5]

Fixní náklady jsou spojeny se zajištěním výroby a naopak variabilní náklady se podílí přímo na výrobě a jsou tedy na objemu výroby závislé. Za nejjednodušších podmínek a předpokladů, které jsou takové, že fixní náklady jsou pro dané období předem stanoveny a průběh změny variabilních nákladů vzhledem k příslušným výkonům je lineární, můžeme graficky znázornit takto: [5]



Obrázek 1 - Celkové náklady ve vztahu k objemu [5, s. 97]

Legenda:

- N_c - celkové náklady
- N_v - variabilní náklady
- N_f - fixní náklady
- N_h - výkonová normohodina
- m.j. - měrná jednotka výkonu

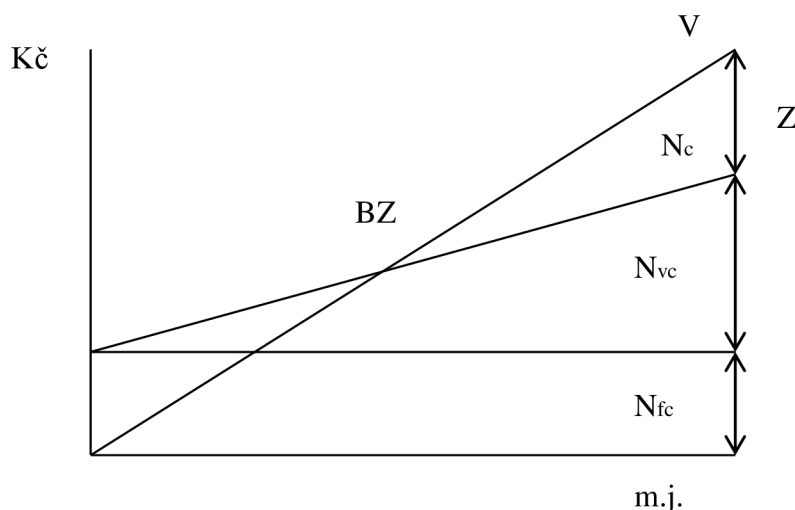
Pomocí měření fixních nákladů můžeme zjistit, zda podnik využívá svůj majetek efektivně. Zajímají nás především pracovní stroje a zařízení podílející se na výrobě a využití pracovní síly jak výkonné tak i ostatních pracovníků. Snahou podniku je tyto zmíněné náklady využívat v co nejvyšší míře, což znamená minimalizovat jalové náklady. Jalové náklady jsou náklady, při kterých nevznikají výkony. Mohou vznikat při

nákupu nového výrobního zařízení, které není za začátku využíváno výkonově, nebo přijetím nové pracovní síly, která nenaplní výkony měřené v Nh. [5]

3.2.1 Vztah objemu výroby a nákladů výroby

Pokud oceníme množství výroby cenami, dostaneme funkci celkových nákladů. „Uplatnění funkce změn nákladů výroby ke změně objemu výroby ve stavebním podniku je omezeno na rozsah činností, které jsou vykazovány ve stejných měrných jednotkách“ jak uvádí [5, s. 99]. Při předem určených podmínkách může nákladová funkce sloužit k výpočtům jednotlivých ukazatelů, které objem výroby a objem nákladů ovlivňují. [5]

Pokud zvolíme podmínku, že vztah mezi náklady, objemem výroby a výnosy má lineární průběh a pro předem vymezené období, je grafické zobrazení následující: [5]



Obrázek 2 - Celkové náklady v Kč a výnosy v Kč ve vztahu k objemu výroby [5, s. 100]

Legenda:

- V - celkové výnosy
- Z - zisk
- BZ - bod zvratu
- N_c - celkové náklady
- N_{fc} - fixní náklady celkové
- N_{vc} - variabilní náklady celkové
- m.j. - objem výroby v měrných jednotkách

Za reálných podmínek vztah mezi náklady, objemem výroby a výnosy nemá lineární průběh, ale tvar paraboly a vzniká při něm více bodů zvrátů. Při vzniku více bodu zvratu se výroba ze začátku jeví, jako ztrátová poté přechází na ziskovou a následně se zase vrací na ztrátovou. [5]

3.2.2 Vztah výrobní doby a nákladů výroby

Jelikož stavební výroba zahrnuje spoustu činností, měřených různými měrnými jednotkami, není možné tyto m.j. měřit ve sčitatelných m.j. na úrovni celé zakázky. Pro řízení nákladů na této úrovni je tedy nutné využít vztah výrobní doby a nákladů výroby. Je tedy nutné provést kumulaci hodnot na m.j. Touto m.j. se mohou stát produktivní pracovní hodiny nebo zaplacené odpracované hodiny výrobních pracovníků. Náklady jsou následně funkcí produktivních pracovních hodin nebo zaplacených odpracovaných hodin výrobních pracovníků. [5]

3.3 Přiřazování nákladu objektu

Předpokladem pro aplikace metod řízení a snižování nákladů je schopnost vyjádřit účelovost vynaložení nákladů. Tedy umět popsat objekt nebo příčinu.

Pro vyjádření příčiny spotřeby nákladů se používá pojem nákladový objekt. Nákladový objekt je každá činnost nebo výkon v podniku, pro kterou je žádáno oddělené sledování nákladů.

Vyjádření účelovosti vynaložených nákladů ve vztahu k následnému objektu dosahujeme pomocí přiřazování nákladů. [2]

Jak již bylo na začátku této práce zmíněno, rozdělujeme náklady na:

- **přímé náklady**, které můžeme přesně přiřadit nákladovému objektu. Pro přiřazení tohoto druhu nákladů je používán termín **přímé přiřazení nákladů**,
- **nepřímé náklady**, u kterých ve většině případů není možné tyto náklady přesně přiřadit nákladovému objektu, jelikož tyto náklady jsou většinou společné pro více nákladových objektů. Pro přiřazení tohoto druhu nákladů nákladovému objektu se musí použít určitý přepočítaný podíl nákladového objektu na spotřebě určitých nákladů. Pro tento typ přiřazení je používán termín **nákladová alokace**.

[2]

Nákladová alokace je procesem přiřazování nákladů v případě, kdy není možné určit přímou vazbu mezi náklady a výkony. Při nákladové alokaci se využívá daná zprostředkovaná veličina, pomocí které se přiřazují nepřímé náklady objektu alokace. Tato veličina je většinou označována jako rozvrhová základna u tradičních nákladových systémů nebo také vztahová veličina u moderních procesních nákladových systémů. [2]

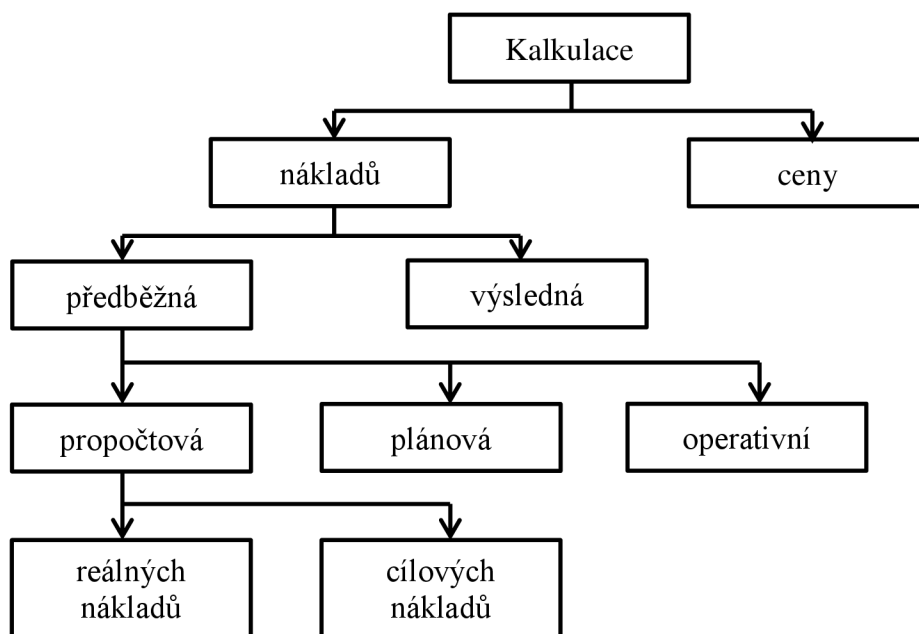
3.4 Nákladové kalkulace ve stavebním podniku

Zjednodušeně lze říct, že základem každé nákladové kalkulace by měla být schopnost co nejpřesněji povědět, které náklady a v jaké výši se podílejí na tvorbě daného kalkulovaného výrobku. V případě stavebního podniku zakázky. Zkrátka dozvědět se kolik ve skutečnosti stojí prováděný výkon.

Problém nastává v situaci, kdy začneme klasifikovat náklady na náklady přímé a nepřímé. Právě problémy s alokací nepřímých (režijních) nákladů zapříčinily rozvoj

jednotlivých kalkulačních metod a alokačních postupů. Kalkulační metoda, která je pro určení množství nákladů na výkon uplatněna, tedy vychází z postupů nákladové alokace pro přiřazení režijních nákladů. Jednotlivé druhy kalkulačních metod se obvykle odlišují způsobem alokace režijních nákladů. [2]

Kromě rozdělení kalkulačních metod zvolených na principu přepočtu nákladů na jednotku výkonu, se dají rozdělit podle účelu kalkulace, kterému bude tato kalkulace sloužit. Toto rozdělení je znázorněno v následujícím obrázku. [2]



Obrázek 3 - Kalkulační systém a jeho členění [2, s. 57]

Kalkulace používané ve stavebním podniku se provádějí za účelem zjištění a kontroly množství nákladů pro výrobu a hlavně pro účely výpočtu nákladů pro cenové kalkulace při ocenění výroby pro zákazníka. [5]

Základní typy nákladových kalkulací

Základní typy nákladových kalkulací dělíme podle:

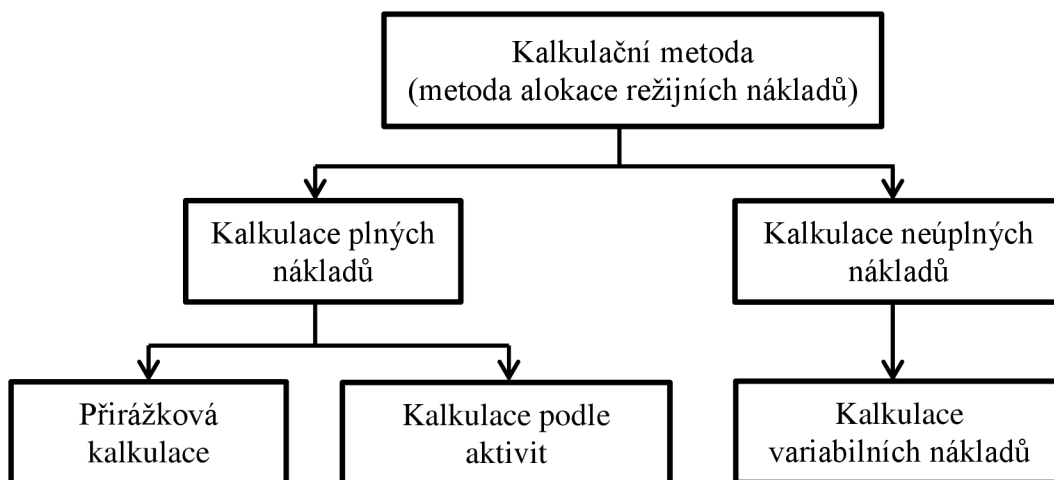
- potřeby kalkulovat, resp. absorbovat všechny podnikové náklady nebo jen jejich části,
- způsobu alokace režijních nákladů objektu.

Kalkulace podle potřeby absorbovat všechny podnikové náklady nebo jen jejich části dále dělíme na absorpční kalkulace, které v sobě zahrnují veškeré náklady podniku a neabsorpční kalkulace, které kalkulují jen část podnikových nákladů (variabilní náklady) a ostatní náklady (fixní náklady) se na výkony nerozpočítávají. [2]

Kalkulace podle způsobu alokace režijních nákladů objektu se dělí na dvě možnosti. První možnost je taková, že se použije určitá úroveň zjednodušení a vyjádření

průměrné úrovně režijních nákladů na výkon. Druhá možnost spočívá v přiřazení režijních nákladů se zřetelem k příčinné souvislosti mezi jejich vznikem a výkonem. [2]

Na základě tohoto dělení jsou tři možnosti, jakou metodu nákladové kalkulace je možné zvolit. V následujícím obrázku jsou znázorněny základní typy nákladových kalkulací a jejich dělení.



Obrázek 4 - Základní typy nákladových kalkulací [2, s. 61]

3.4.1 Kalkulace variabilních nákladů

Tato kalkulace se řadí mezi kalkulace neúplných nákladů. Rozděluje náklady na variabilní a fixní. Základní myšlenkou této kalkulace je vyhnout se přiřazení režijních nákladů nákladovému objektu a zabránit tím určitým deformacím, které nastávají při jisté úrovni průměrování režijních nákladů na nákladový objekt. Variabilní náklady jsou tedy náklady přímo spojené s objemem výroby a fixní náklady jsou náklady, které přímo s produkcí nesouvisí. Kalkulace variabilních nákladů probíhá tak, že jsou výkonu přičítány jen variabilní náklady a fixní složka nákladů je hrazena marží, kterou výrobek nebo v našem případě zakázka dokáže vyprodukovat nad rámec svých variabilních nákladů. Tuto kalkulaci můžeme použít jak na zjištění a kontrolu množství nákladů pro výrobu, ale také pro účely výpočtu nákladů pro cenové kalkulace ve stavebním podniku.

Metodu kalkulace variabilních nákladů je možné v praxi použít v několika variantách, které se odlišují přístupem ke skladbě fixních nákladů a to na:

- jednostupňovou kalkulaci variabilních nákladů,
- víceúrovňovou kalkulaci variabilních nákladů.

[2, s. 92]

Při jednostupňové variantě kalkulace variabilních nákladů jsou fixní náklady zařazeny do jedné stejnorodé skupiny nákladů, která se vztahuje k podniku jako celku. Fixní náklady nejsou tedy nijak blíže zkoumány a pracujeme s nimi jako s nedělitelným celkem. [2]

Při víceústupňové variantě kalkulace variabilních nákladů lze fixní náklady dle potřeby podniku zařadit do více skupin. U této varianty tedy nepracujeme s fixními náklady jako s nedělitelným celkem, ale je možné určitou část fixních nákladů, které mají určitou vazbu na nákladový objekt, objektu přiřadit. V praxi se například používá nejčastěji rozdělení do dvou vrstev. Na zvláštní fixní náklady, které mají určitou souvislost s určitými činnostmi a všeobecné fixní náklady. [2]

Další možné využití kalkulace variabilních nákladů může být pro stanovení optimálního sortimentu, podporu cenových rozhodnutí a především také pro nákladové funkce. Díky rozdělení nákladů na variabilní a fixní lze u této metody kalkulace uplatnit nákladové funkce k výpočtům jednotlivých ukazatelů.

Kalkulace variabilních nákladů má díky oddělenému sledování variabilních a fixních nákladů a svým určitým vlastnostem spoustu pozitivních účinků. Především poskytuje odpovídající informace pro řešení řady rozhodovacích úloh, ale na druhou stranu nám tato kalkulace neposkytne žádné informace o struktuře a příčinách spotřeby fixních (režijních) nákladů. [2]

Jelikož nám kalkulace variabilních nákladů nepodává žádné informace o struktuře a příčinách spotřeby režijních nákladů je z mého pohledu pro řízení nákladů a především pro optimalizaci režijních nákladů spíše nevhodná.

3.4.2 Přírážková kalkulace

Přírážková kalkulace se řadí mezi kalkulace plných nákladů. Rozděluje náklady na přímé a nepřímé náklady. Způsob alokace režijních nákladů objektu, je u této kalkulace zajištěn pomocí určitého zjednodušení a vyjádření průměrné úrovně režijních nákladů na výkon. Tato kalkulace se vyznačuje svojí jednoduchostí a širokou využitelností v různorodé výrobě, tuto kalkulaci je možné aplikovat téměř na každý podnik. „Přírážková kalkulace kalkuluje výši režijních nákladů odpovídajících určitému výkonu na základě rozvrhové základny a pomocí ní vyjádřeného přepočítacího koeficientu, označeného jako režijní přírážka“ jak uvádí [2, s. 69]. Tato kalkulace je vhodná pro cenové kalkulace ve stavebním podniku.

Přímé náklady jsou vztaženy přímo na kalkulační jednici (nákladový objekt) a zahrnují náklady jako:

- výrobní materiál,
- mzdy výrobních dělníků,
- náklady na výrobní stroje včetně spotřeby provozních hmot,
- ostatní přímé náklady.

[5, s. 114]

Nepřímé (režijní) náklady jak již bylo výše uvedeno, jsou přiřazeny nákladovému objektu pomocí určitého zjednodušení a vyjádření průměrné úrovně režijních nákladů.

U přírážkové kalkulace je možné stanovit rozvrhovou základnu ve dvou formách. Podle formy rozvrhové základny se následně určí forma režijní přírážky:

- rozvrhová základna v **peněžní formě**, (režijní přírážka bude v procentech - %),

$$RP = \frac{NRN}{RZ}$$

Kde: RP - režijní přírážka v %
NRN - nepřímé režijní náklady v Kč
RZ - rozvrhová základna v Kč

- rozvrhová základna v **naturální formě**, (režijní přírážka bude v peněžní formě - Kč).

$$RP = \frac{NRN}{RZ}$$

Kde: RP - režijní přírážka v Kč
NRN - nepřímé režijní náklady v Kč
RZ - rozvrhová základna v naturální formě (např. v hodinách)

[2, s. 70]

Přírážkovou kalkulaci je možné dělit dvěma způsoby na sumační a diferencovanou variantu přírážkové kalkulace.

Sumační přírážková kalkulace používá jednotnou, univerzální rozvrhovou základnu pro přiřazení všech režijních nákladů podniku. Možné užití této varianty je jen za předpokladu, že se všechny režijní náklady tvoří úměrně jedné veličině, která je zvolena jako rozvrhová základna. [2]

Diferencovaná přírážková kalkulace rozděluje režijní náklady do určitých celků, pro které jsou zvoleny určité rozvrhové základny. Cílem této varianty je aspoň částečné zpřesnění přírážkové kalkulace při přiřazení režijních nákladů nákladovému objektu. Pro cenové kalkulace ve stavebním podniku je vhodné zvolit diferencovanou variantu přírážkové kalkulace. [2]

Výhodou této kalkulace je její jednoduchost, není potřeba evidovat žádná speciální data a informace a podává informace o úplných vlastních nákladech výkonu. Všechny tyto výhody, jsou ale zaplacený menší přesností poskytovaných informací o režijních nákladech, které mohou vest k nesprávným manažerským rozhodnutím. Tyto nepřesnosti je možné korigovat dodržením několika zásad.

- Pravidelné aktualizace kalkulované režijní přírážky,
- Vhodné rozdělení režijních nákladů do skupin s podobnými vlastnostmi,
- Pro jednotlivé režie by měli být zvoleny rozvrhové základny, které co nejlépe vystihují podstatu tohoto druhu režijních nákladů,
- V případě existence více středisek zvolit střediskové režijní sazby,
- Provádět u vytipovaných výkonů kvalifikovaný odhad rozdělení režijních činností.

[2]

3.4.3 Kalkulace nákladů podle aktivit-ABC

Kalkulace nákladů podle aktivit (Activity - Based Costing) je kalkulace plných nákladů. Pro přiřazování nákladů objektům tato kalkulace používá měření reálných fyzických výkonů jednotlivých vykonávaných činností a aktivit. Vztah mezi nákladem a výkonem už tedy netvoří zkreslující rozvrhová základna, ale reálné aktivity a činnosti, které podnik koná s cílem tvorby výkonů. Metoda kalkulace nákladů podle aktivit při svém použití dává širokou škálu informací o nákladech, činnostech, aktivitách, výkonech a nákladových objektech, které začali být používány nejen pro samotnou nákladovou kalkulaci, ale i pro řízení činností konaných v podniku a také pro zlepšení organizace podnikových procesů a aktivit. ABC kalkulace je nejen nástrojem, který slouží především k výpočtu nákladů na určitý nákladový objekt, ale díky svým vlastnostem i velmi důležitým nástrojem nákladového řízení, sloužícího ke snižování nákladů a jejich optimalizaci. [2]

Tyto výhody jsou ale vykoupeny velkou složitostí konstrukce kalkulace a značně rozsáhlejším objemem dat, které je pro použití kalkulace nezbytné zajistit. Informace mají často navíc nefinanční charakter, takže se uživatelé ABC kalkulace mohou mnohokrát setkávat s problémy při jejich získávání. [2]

3.5 Rozpočtování režijních nákladů

Rozpočetnictví tvoří jeden ze základních manažerských a ekonomických prostředků sloužících k podnikovému řízení. Dalo by se říct, že rozpočty jsou vlastně plány upravené na peněžní jednotky. Rozpočetnictví je hlavně zaměřeno na budoucnost a ve své podstatě plní tři základní funkce. Určují v peněžních jednotkách plánované hodnoty budoucích nákladů, plní kontrolní funkci a poskytuje informace pro předběžné kalkulace. Právě poskytnutí informací pro tvorbu předběžných kalkulací je důležité, protože udávají informace o plánovaných režijních nákladech a jejich poměru k přímým nákladům. [2,4]

Rozpočtování režijních nákladů je důležité pro všechny výše zmíněné metody kalkulací. U kalkulace variabilních nákladů musíme přece znát sumu fixních nákladů, kterou je nutné poté uhradit z marže. Kdybychom tuto sumu fixních nákladů neznali nebo o ní měli zkreslené informace, může se snadno stát, že marže z výroby nepokryje tyto náklady. Pro přírážkovou kalkulaci je také zásadní vědět, jakou sumu režijních nákladů mají přiřadit k přímým nákladům, aby mohli následně stanovit odpovídající cenu za výkon.

Pro rozpočtování režijních nákladů můžeme například zvolit dvě krajní metody. První je indexní metoda. Tato metoda funguje na základě rozpočtů minulých období, které jsou následně určitým způsobem korigovány. Korigovat tyto rozpočty může různými způsoby a záleží na vedení společnosti do jaké hloubky a přesnosti půjdou. Může tedy například dojít k situaci, že podnik bez jakékoli analýzy budoucího vývoje režijních nákladů jen slepě zvedne sumu režijních nákladů o pár procent nebo tuto úpravu provede například na základě reálné změny objemu režijních nákladů. Druhá metoda je rozpočtování od nulového základu (Zero - Based Budgeting - ZBB), tato metoda spočívá v rozpočtování režijních nákladů doslova od nuly, kdy při sestavování rozpočtu

režijních nákladů kriticky prověřujeme všechny dosavadní náklady. Metoda rozpočtování s nulovým základem je velmi přesná, ale na druhou stranu je také časově náročnější než indexní metoda. Obě metody je možné kombinovat a to je podle mého názoru asi nejlepší varianta jak rozpočtovat režijní náklady.

4 Dotazníkové šetření

V praktické části se věnuji analýze a vyhodnocení dat získaných z dotazníkového šetření, které jsem uskutečnil za účelem analýzy metod řízení režijních nákladů používaných v praxi u českých stavebních podniků.

Před konečným určením zadání bakalářské práce jsem měl na výběr mezi dvěma variantami provedení praktické části bakalářské práce. Mohl jsem provést návrh na optimalizaci řízení režijních nákladů pomocí zvolené metody v konkrétním stavebním podniku, nebo provést dotazníkové šetření na téma režijní náklady ve stavebním podniku. Jak už je z práce patrné, vybral jsem si dotazníkové šetření a to především z důvodu, že mě zajímalo, jak režijní náklady řídí více různých podniků, než jeden konkrétní stavební podnik. Dalším důvodem byla také neochota ke spolupráci ze strany předběžně oslovených stavebních podniků.

Mnou sestavený dotazník má celkem 45 otázek, přičemž respondent mohl odpovědět maximálně na 24 a minimálně na 12 z nich. Tento rozsah je zapříčiněn větším dotazníkem, které bylo aplikováno kvůli zamezení zobrazení nerelevantních otázek pro respondenta. Při dotazníkovém šetření se mi podařilo získat 148 vyplnění (výsledků) od respondentů. Respondent je chápán jako jeden stavební podnik.

4.1 Sestavení dotazníku

V této části práce popisuji průběh sestavení dotazníku, převedení do elektronické podoby a rozesílání dotazníku.

Dotazník jsem sestavoval na základě nastudované literatury [2,3,5]. Nejdříve jsem si sestavil určitou kostru, která tvoří čtyři části:

- První část tvoří popisné a třídící otázky,
- Druhá část se věnuje nákladovým kalkulacím,
- Třetí část se zaměřuje na rozpočtování režijních nákladů,
- Čtvrtá část je zaměřena na zjištění, jaké je povědomí o ABC kalkulaci ve stavebních podnicích.

Poté jsem v textovém programu sestavil otázky dotazníku, které byli na základě konzultace s vedoucím bakalářské práce a dalších osob upraveny do zveřejnitelného stavu. Následně bylo zapotřebí převést dotazník do elektronické podoby, pro kterou jsem si zvolil webové stránky vyplňto.cz [6], které nabízejí službu online dotazníku. Po vcelku intuitivním vytvoření online dotazníku přišlo na řadu jeho rozesílání. Samozřejmě bylo nutné nejdříve získat emailové adresy stavebních podniků. Tyto emailové adresy jsem získal z veřejně dostupných zdrojů [7,8]. Následně jsem si

vytvořil nový email s celým svým jménem u poskytovatele seznam.cz [9] a začal rozesílat pozvánky k dotazníku stavebním podnikům, viz příloha 2.

4.2 Analýza a vyhodnocení dat

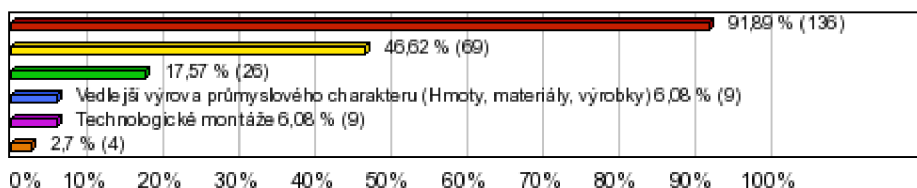
4.2.1 Analýza a vyhodnocení jednotlivých odpovědí

V této kapitole se budu věnovat výsledkům dotazníkového šetření konkrétně jednotlivým otázkám a jejich odpovědím. Jednotlivé otázky dotazníku tak jak byly rozesílány, najdete v příloze 1. Schéma větvení dotazníku pro lepší orientaci najdete v příloze 4.

Prvních pět otázek slouží k popisu a zařazení respondentů. Otázky s číslem:

- 6 až 9 se již zabývají režijními náklady,
- 10 až 17 směřují k přírážkové kalkulaci,
- 18 až 20 patří ke kalkulaci variabilních nákladů,
- 22 až 27 náleží k rozpočtování režijních nákladů
- 28 až 31 se zabývají povědomím, zda respondent zná metodu ABC,
- 31 až 41 patří k ABC kalkulaci.

Otázka č. 1 Na které stavební činnosti se váš podnik zaměřuje?

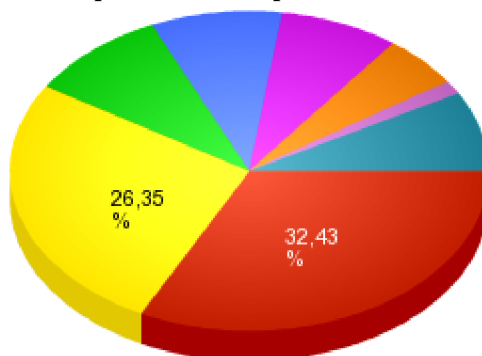


Obrázek 5 - Otázka č. 1

- | | | |
|------------------------------------|--------|-------|
| • Hlavní stavební výroba | 91,89% | (136) |
| • Přidružená stavební výroba | 46,62% | (69) |
| • Ostatní činnosti | 17,57% | (26) |
| • Vedlejší výroba prům. charakteru | 6,08% | (9) |
| • Technologické montáže | 6,08% | (9) |
| • Pomocná výroba | 2,7% | (4) |

Tato otázka nám ukazuje, že většina oslovených podniků provozuje hlavní stavební výrobu nebo přidruženou stavební výrobu, jen ve dvou případech vyplnění nebyla označena jedna z těchto možností. Tato skutečnost nám dokazuje relevantnost respondentů. Tedy skutečnost, že 98,6% respondentů má jako hlavní činnost stavební výrobu. Při zpětném pohledu bych příště tuto otázku formuloval jiným způsobem a to takovým, že bych podle předem vtipovaných charakteristik určil možnosti podle zaměření stavebních podniků (např. zaměření na výstavbu rodinných domů, inženýrských staveb, kompletní stavební výroba atd.). Toto rozřídění by bylo mnohem hodnotnější pro další analýzu.

Otázka č. 2 **Jaká je vaše pracovní pozice/role v podniku?**

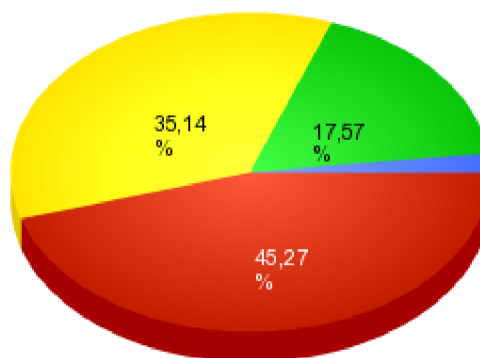


- Majitel podniku: 48 (32,43 %)
- Jednatel podniku: 39 (26,35 %)
- Ředitel podniku: 14 (9,46 %)
- Asistent majitele, jednatele, nebo ředitele podniku: 13 (8,78 %)
- Vedoucí ekonomického oddělení: 12 (8,11 %)
- Pracovník ekonomického oddělení: 8 (5,41 %)
- stavbyvedoucí: 2 (1,35 %)
- Ostatní odpovědi: 12 (8 %)

Obrázek 6 - Otázka č. 2

Tato otázka nám říká, jakou váhu mají jednotlivé response. Jak můžeme vidět, ve většině případů odpovídali na dotazník relevantní lidé. I v ostatních odpovědích se nenašla osoba, od které by vyplnění nemělo svojí váhu.

Otázka č. 3 **Jaká je velikost vašeho podniku dle zaměstnanců?**

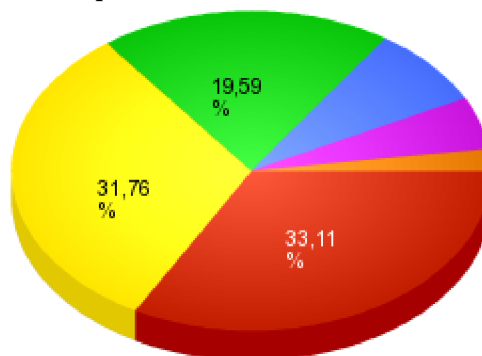


- mikropodnik: méně než 10 zaměstnanců: 67 (45,27 %)
- malý podnik: méně než 50 zaměstnanců: 52 (35,14 %)
- střední podnik: méně než 250 zaměstnanců: 26 (17,57 %)
- podnik s 250-499 zaměstnanci: 3 (2,03 %)

Obrázek 7 - Otázka č. 3

Při vyhodnocování odpovědí u této otázky mě překvapilo, že téměř polovina respondentů má méně než 10 zaměstnanců. Při rozesílání dotazníku jsem předpokládal více responsí od středních podniků a podniků s 250 - 499 zaměstnanci.

Otázka č. 4 **Jakého obratu dosáhl váš podnik za rok 2014?**

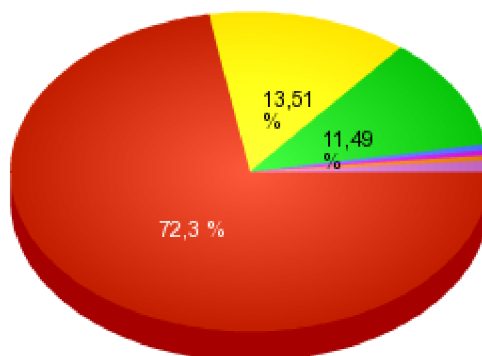


- 1 až 10mil Kč: 49 (33,11 %)
- 10 až 50mil. Kč: 47 (31,76 %)
- 50 až 250mil. Kč: 29 (19,59 %)
- 250 až 1000mil. Kč: 12 (8,11 %)
- do 1mil. Kč: 8 (5,41 %)
- 1 až 10mld. Kč: 3 (2,03 %)

Obrázek 8 - Otázka č. 4

Tahle otázka byla zvolena jako doplňující k otázce na velikost podniku. Mezi výši obratu a velikostí podniku je velká závislost. Například 80,41% respondentů má méně než 51 zaměstnanců a 70,28% respondentů mají menší obrat jak 50mil. Kč nebo u tří podniků (2,03%), které mají 250 až 500 zaměstnanců činí následně obrat 1 až 10mld. Kč (2,03%).

Otázka č. 5 **Jaká je právní forma vašeho podnikání?**

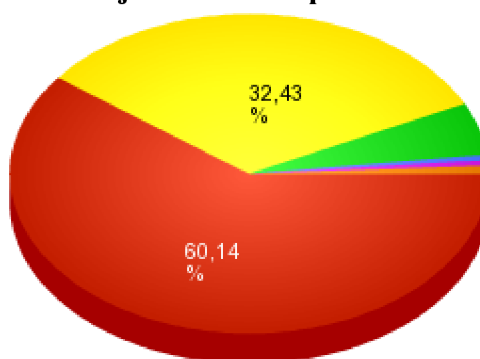


- s.r.o. (společnost s ručením omezeným): 107 (72,3 %)
- živnostník: 20 (13,51 %)
- a.s. (akciová společnost): 17 (11,49 %)
- v.o.s. (veřejná obchodní společnost): 1 (0,68 %)
- sdružení: 1 (0,68 %)
- k.s. (komanditní společnost): 1 (0,68 %)
- Ostatní odpovědi: 1 (1 %)

Obrázek 9 - Otázka č. 5

Do položky ostatní odpovědi patří: družstvo. S ohledem na předchozí dvě otázky lze konstatovat, že rozložení právních forem respondentů odpovídá rozložení velikostí podniků.

Otázka č. 6 **Jakým způsobem evidujete ve vašem podniku náklady?**



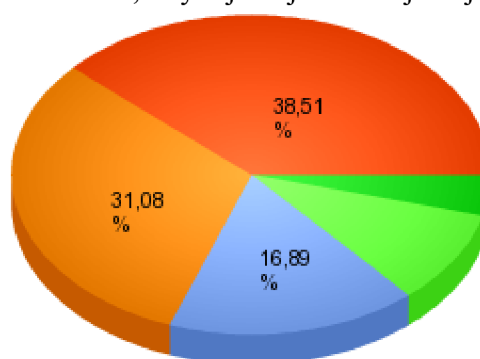
- účetnictví: 89 (60,14 %)
- účetnictví a vnitropodnikové (manažerské) účetnictví: 48 (32,43 %)
- daňová evidence: 8 (5,41 %)
- podvojně účetnictví: 1 (0,68 %)
- cloud sw - redundantní s účetnictvím: 1 (0,68 %)
- paušální odpočet: 1 (0,68 %)

Obrázek 10 - Otázka č. 6

Vysoké procento respondentů, kteří používají jen účetnictví není překvapující vzhledem vysokému poměru malých podniků, ale i pro malé podniky má své opodstatnění vést v určité formě manažerské účetnictví.

Otázka č. 7 **Jak důležité je pro váš podnik řízení režijních nákladů?**

(hodnocení na škále od 1 do 5, kdy 5 je nejvíce a 1 je nejméně)

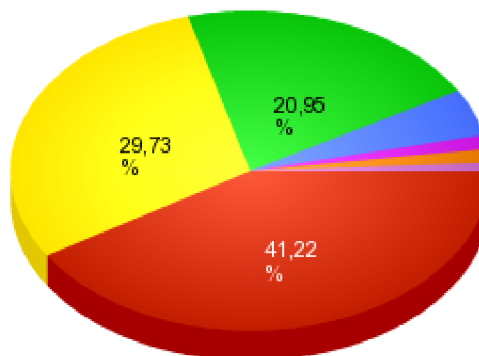


- 1: 6 (4,05 %)
- 2: 14 (9,46 %)
- 3: 25 (16,89 %)
- 4: 46 (31,08 %)
- 5: 57 (38,51 %)

Obrázek 11 - Otázka č. 7

Tato otázka odpovídá na to, jaký vztah má respondent k řízení režijních nákladů. Jak můžeme vidět většina tedy 69,59% respondentů považují řízení nákladů za důležité. Následně 16,89% respondentů řízení režijních nákladů nepřisuzují větší důležitost a zbývajících 13,51% respondentů považují řízení režijních nákladů spíše za nedůležité.

Otázka č. 8 **Jaký % podíl z celkových nákladů činí ve vašem podniku režijní náklady?**

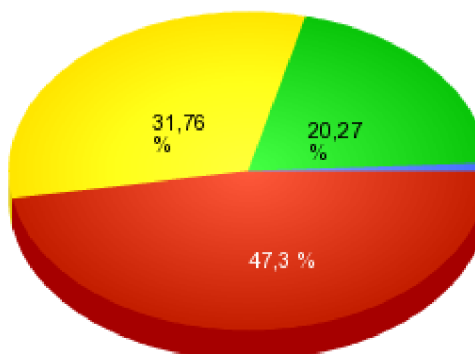


- 10 až 20%: 61 (41,22 %)
- do 10%: 44 (29,73 %)
- 20 až 30%: 31 (20,95 %)
- 30 až 40%: 7 (4,73 %)
- 40 až 50%: 2 (1,35 %)
- nevíme: 2 (1,35 %)
- 50 až 60%: 1 (0,68 %)

Obrázek 12 - Otázka č. 8

U této otázky znovu připomenu, jaká je škoda, že jsem nezvolil jiné členění stavebních podniků, bylo by zajímavé sledovat vzájemné závislosti tohoto podílu a různých specializací stavebních podniků. Detailnější analýzou této otázky se budu zabývat v další kapitole.

Otázka č. 9 **Jakou metodu kalkulace nákladů používáte?**



Obrázek 13 - Otázka č. 9

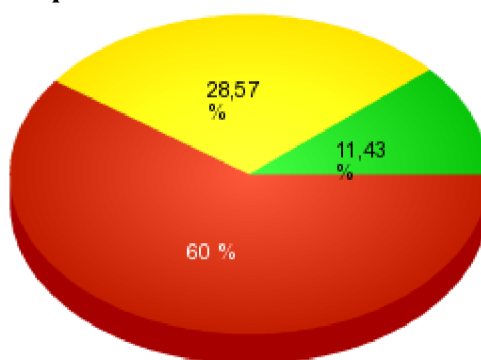
- Přirážková kalkulace 70 (47,3%)
- Jiná metoda kalkulace 47 (31,76%)
- Kalkulace variabilních nákladů 30 (20,27%)
- ABC kalkulace 1 (0,68%)

Při vyhodnocování této otázky jsem byl zvědavý, jestli se mezi respondenty najde někdo, kdo používá ABC kalkulaci. Jak je z výsledků patrné tuto kalkulaci používá pouze jeden (0,68%) z respondentů, tohle číslo ale mě nepřekvapilo a splnilo reálné očekávání, které bylo 0 až 5 respondentů. Překvapující pro mě byl počet respondentů,

kteří uvedli odpověď „jiná metoda kalkulace“, kde jsem čekal menší počet těchto odpovědí. Tato odpověď bude níže víc přiblížena.

Následně se budeme zabývat jednotlivými otázkami na metody kalkulací. Začínají otázky na přírážkovou kalkulaci.

Otázka č. 10 V jaké formě používáte rozvrhovou základnu?

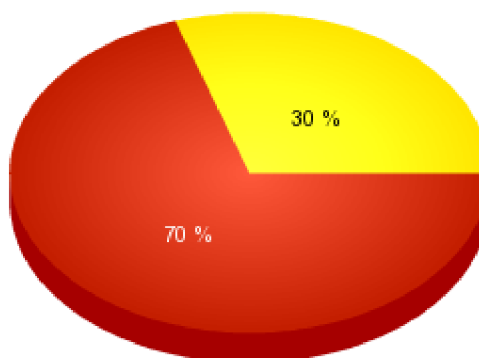


- v peněžní formě (rozvrhová základna např. 1,6minl. a režijní přírážka v %, např. 220%): 42 (60 %)
- používáme obě formy rozvrhové základny: 20 (28,57 %)
- v naturální formě (rozvrhová základna např. 8 000h a režijní přírážka v Kč, např. 360Kč/h): 8 (11,43 %)

Obrázek 14 - Otázka č. 10

Tato otázka je čistě informativní. V zásadě se nedá říct, že by jedna z uvedených variant byla lepší než ta druhá. Nicméně nám jasně uvádí, která varianta je preferována.

Otázka č. 11 Kterou variantu přírážkové kalkulace používáte?

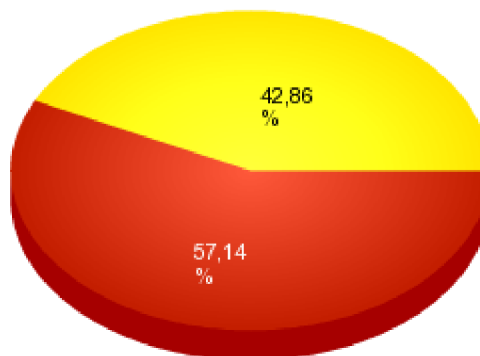


Obrázek 15 - Otázka č. 11

- Sumační varianta 49 (70%)
- Diferencovaná varianta 21 (30%)

To samé jako u předchozí otázky se už nedá říct zde. Jak vidíme 70% odpovědí, tvoří sumační varianta, která tuto kalkulaci značně zjednodušuje, ale postrádá jakékoli náznaky o smysluplné rozdělení režijních výkonů oproti diferencované variantě.

Otázka č. 12 **Podle čeho rozdělujete režijní náklady do skupin?**

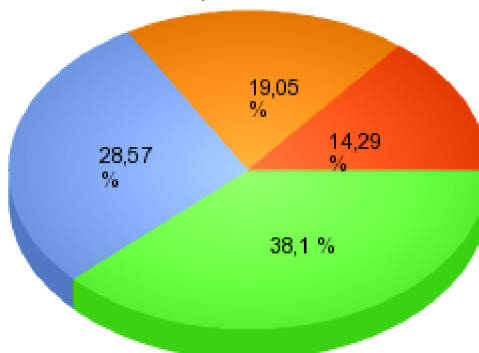


- podle podnikových funkcí (např. zásobování, výroba, odbyt a správa): 12 (57,14 %)
- podle vztahu k objemu prováděných výkonů na variabilní, fixní a správní režii: 9 (42,86 %)

Obrázek 16 - Otázka č. 12

Tato otázka navazuje na předchozí otázku při zvolené odpovědi diferencovaná varianta. Při hodnocení zvolených variant je těžké tvrdit, že by některá byla lepší. Vždy bude záležet individuálně na podniku, jak bude důkladný v následném určení těchto skupin.

Otázka č. 13 **Kolik skupin režijních nákladů vytváříte?**

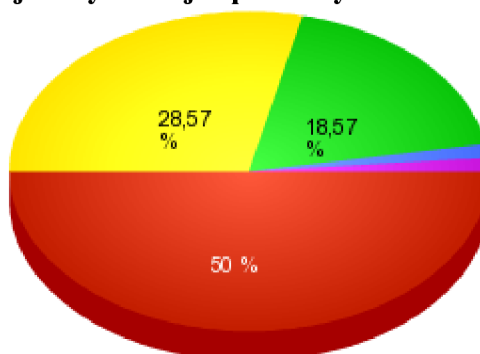


- 2: 8 (38,1 %)
- 3: 6 (28,57 %)
- 4: 4 (19,05 %)
- 5: 3 (14,29 %)

Obrázek 17 - Otázka č. 13

Následující otázka navazuje na předchozí a říká, kolik skupin režijních nákladů podnik vytváří. Dalo by se říct, že čím více skupin podnik utvoří, tím poté bude přesněji přiřazovat režijní náklady nákladovým objektům. To ale nemusí být pravda, jelikož u většiny případů podniky následně přiřadí tyto skupiny na téměř stejné rozvrhové základny.

Otázka č. 14 **Jak stanovujete výši režijní přírážky?**

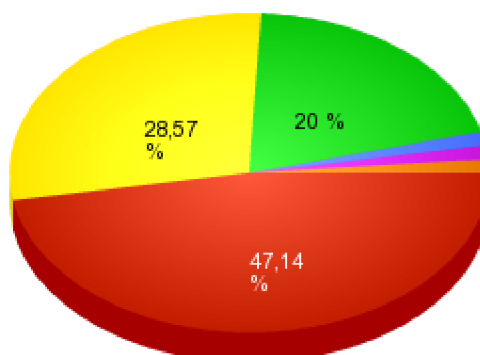


Obrázek 18 - Otázka č. 14

- Na základě evidovaných režijních nákladů minulých období: 33 (50%)
- V určitých případech a u určitých druhů režii stanovujeme režijní přírážku jak na základě evidovaných režijních nákladů minulých období, tak i na základě plánovaných režijních nákladů evidovaných v rámci rozpočtu: 20 (28,57%)
- Na základě plánovaných režijních nákladů evidovaných v rámci rozpočtu: 13 (18,57%)
- Jiným způsobem: 2 (2,86%)

Výše režijní přírážky by měla přihlížet k budoucím změnám objemu a struktur režijních nákladů a proto si myslím, že 50% dotázaných stanovuje režijní přírážku neefektivně, kdy je velmi pravděpodobné, že v režijních nákladech evidovaných minulých období mohou být ukryty neopodstatněné náklady.

Otázka č. 15 **Jak často aktualizujete kalkulované režijní přírážky a sazby na základě skutečných hodnot nákladů?**



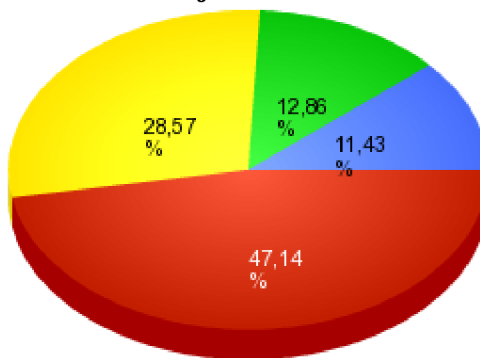
- jednou za rok: 33 (47,14 %)
- víckrát do roka: 20 (28,57 %)
- jednou za pár let: 14 (20 %)
- dle zakázky: 1 (1,43 %)
- Pracujeme vždy se skutečností. : 1 (1,43 %)
- Na každou stavbu zvlášť, zejména podle umístění stavby a jiných vlivů: 1 (1,43 %)

Obrázek 19 - Otázka č. 15

U této otázky dochází k malému rozporu odpovědí s předchozí otázkou. V předchozí otázce odpovědělo 33 respondentů, že stanovují výši režijní přírážky na základě evidovaných režijních nákladů minulých období. K tomuto výroku by u této otázky seděla odpověď: jednou za pár let, ale tuto variantu zvolilo jen 14 respondentů, tedy vzniká rozdíl 19 respondentů. Je velmi pravděpodobné, že u těchto respondentů došlo k nepochopení jedné z otázek.

Když zanevřu na tento rozpor otázek a podívám se jen na výsledky této otázky, zjistím, že podniky z tohoto ohledu ve většině řídí režijní náklady dobře, tedy aktualizují režijní přírážky a sazby na základě skutečných hodnot nákladů alespoň jedenkrát do roka.

Otázka č. 16 V případě, že v podniku máte více útvarů/středisek, používáte celopodnikovou, nebo střediskovou režijní sazbu?

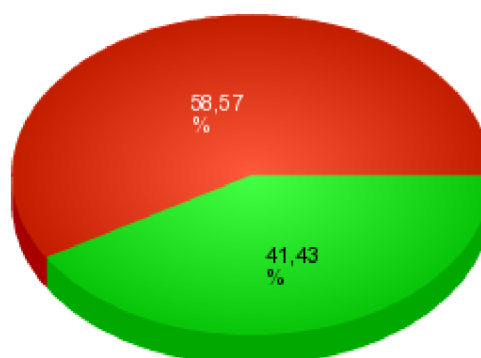


- nemáme více středisek: 33 (47,14 %)
- celopodnikovou režijní sazbu (jednotná sazba pro všechny útvary/střediska): 20 (28,57 %)
- střediskovou režijní sazbu (použití individuálních režijních sazeb pro jednotlivé útvary/střediska): 9 (12,86 %)
- používáme oboje režijní sazby, přičemž záleží na skupině režijních nákladů: 8 (11,43 %)

Obrázek 20 - Otázka č. 16

V případě kdy má podnik více středisek je pro přesnější přiřazení režijních nákladů vhodnější stanovit střediskové sazby. Jak můžeme z výsledku této otázky vidět téměř polovina respondentů, kteří kalkulují náklady pomocí přírážkové kalkulace, nemá žádná střediska. To se také dalo předpokládat s přihlédnutím k otázce na velikost podniku. Celopodnikovou režijní sazbu používá 28,57% respondentů. Jednoduše by se dalo napsat, že tito respondenti používají špatnou sazbu, ale k tomu výroku by bylo nutné bližší a individuální prozkoumání konkrétních podniků.

Otázka č. 17 **Provádíte u určitých výkonů kvalifikovaný odhad rozdělení režijních činností, na rozdíl od proporcionálního výpočtu z výše přímých nákladů režijní přírážkou?**



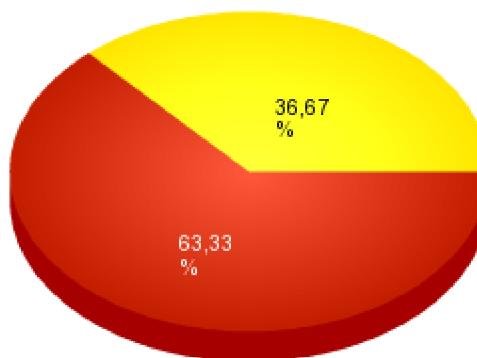
■ ano: 29 (41,43 %)
 ■ ne: 41 (58,57 %)

Obrázek 21 - Otázka č. 17

Tato otázka nám může napovědět jak moc a do jaké hloubky se v podniku zaobírají režijními náklady. Odpověď „ano“ na tuto otázku může také znamenat, že respondenti si jsou vědomi nedostatků této kalkule a dostatečně se z tohoto pohledu věnují režijním nákladům.

Následující otázky se věnují kalkulaci variabilních nákladů.

Otázka č. 18 **Jakou variantu aplikace kalkulace variabilních nákladů používáte?**



Obrázek 22 - Otázka č. 18

- Jednostupňová 19 (63,33%)
- Vícetupňová 11 (36,67%)

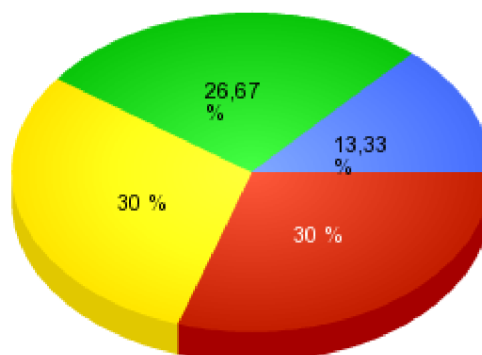
Respondenti, kteří zvolili pro kalkulaci vícetupňovou variantu, mají přesnější a tím pádem i pro řízení nákladů lepší kalkulaci. Jak můžeme vidět, vícetupňovou kalkulaci variabilních nákladů používá jen 36,67% respondentů.

Otázka č. 19 **Do kolika vrstev, vaší vícestupňovou kalkulaci rozdělujete?**

- do 3: 7 (63,64%)
- do 2: 3 (27,27%)
- do 4: 1 (9,09%)

Tato otázka následuje při zvolení vícestupňové varianty. Čím více má tato vícestupňová kalkulace variabilních nákladů vrstev tím by se dalo říct, že je této kalkulace přesnější.

Otázka č. 20 **Používáte tuto kalkulaci i pro stanovení optimálního sortimentu a podporu cenových rozhodnutí?**



- Ne, nepoužíváme.: 9 (30 %)
- Ano, používáme.: 9 (30 %)
- Jen pro podporu cenových rozhodování.: 8 (26,67 %)
- Jen pro stanovení optimálního sortimentu.: 4 (13,33 %)

Obrázek 23 - Otázka č. 20

V této otázce se dovídáme, jaké další využití mají respondenti pro kalkulaci variabilních nákladů.

Otázka č. 21 **Jakou metodu kalkulace používáte? Napište prosím.**

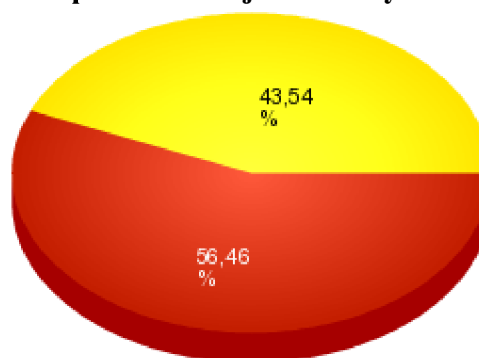
- respondent neodpověděl: 19 (40,5%)
- respondent používá určitou zjednodušenou formu přírážkové kalkulace: 14 (29,7%)
- respondent používá nějakou vlastní formu kalkulace: 10 (21,3%)
- respondent uvedl, že nepoužívá žádnou metodu kalkulace: 4 (8,5%)

Tato otázka pokračuje při zvolení možnosti „jinou metodu kalkulace nákladů“ u otázky jakou metodu kalkulace nákladů podnik používá. Respondentů, kteří zvolili tuto možnost, bylo 47 a dali se roztřídit do těchto čtyř více uvedených skupin.

Pro zajímavost uvádím jednu metodu kalkulace nákladů, kterou uvedl respondent a která mě vcelku pobavila „*používáme stovební ceníky, naše režie se prostě musí vejít*“.

Následují otázky na rozpočtování režijních nákladů.

Otázka č. 22 **Rozpočtujete ve vašem podniku režijní náklady?**

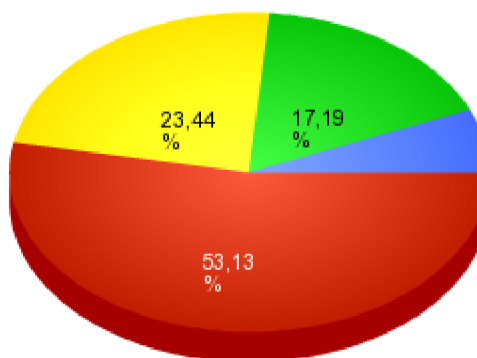


- Ne, nerozpočtujeme.: 83 (56,46 %)
- Ano, rozpočtujeme.: 64 (43,54 %)

Obrázek 24 - Otázka č. 22

Výsledky této otázky jsou pro mě překvapující, rozhodně jsem nečekal, že 56,46% respondentů nebude rozpočtovat režijní náklady. Přitom rozpočtování těchto nákladů je velmi důležité pro nákladové kalkulace. Takto vysoké číslo je možná způsobeno tím, že tito respondenti používají velmi jednoduchou formu indexní metody a přesto zvolili odpověď „ne“.

Otázka č. 23 **Jakou metodu používáte pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů?**



Obrázek 25 - Otázka č. 23

- Indexní metodu 34 (53,13%)
- Jinou metodu 15 (23,44%)
- Rozpočtování s nulovým základem (ZBB) 11 (17,19%)
- Indexní metoda zároveň s ZBB 4 (6,25%)

U této otázky se dozvídáme, jaké metody rozpočtování režijních nákladů respondenti používají. V největší míře používají indexní metodu, která je relativně rychlá a jednoduchá, ale může v sobě skrývat spoustu nepřesností. V případě zvolení jiné metody respondenti většinou uvedli blíže neurčenou vlastní metodu. Velmi přesným nástrojem k rozpočtování režijních nákladů je metoda ZBB a je rozhodně lepší

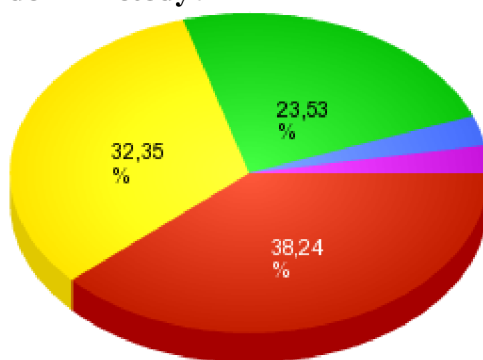
variantou než předchozí dvě možnosti. Podle mého názoru je ideálním kompromisem kombinace indexní a ZBB metody. Tato varianta je ale zastoupena nejmenším počtem respondentů.

Otázka č. 24 Jakou metodu? Napište prosím.

- blíže neurčena vlastní metoda 7 (46,7%)
- respondent neuvedl nebo nepochopil otázku 6 (40%)
- podle odhadu 2 (13,3%)

Celkem 15 respondentů zvolilo pro rozpočtování režijních nákladů odpověď „jinou metodu“. Tyto odpovědi se dali roztrždit do těchto tří skupin.

Otázka č. 25 Jak provádíte úpravu objemu a struktury režijních nákladů z minulého období u indexní metody?



- Na základě objemu a struktury režijních nákladů z minulého období, u kterých jsou korigovány předpoklady změn určitých druhů nákladů.: 13 (38,24 %)
- Pomocí % přírážky, která je určena dle odborného odhadu změn cenových vstupů a změn určitých druhů nákladů.: 11 (32,35 %)
- Pomocí % přírážky, která je převzata z minulých období a její výše se neupravuje.: 8 (23,53 %)
- konkrétně k dané realizaci, na základě zkušeností : 1 (2,94 %)
- Pomocí % přírážky, která je odvozena od výše inflace.: 1 (2,94 %)

Obrázek 26 - Otázka č. 25

Tato otázka následuje po zvolení odpovědi „Indexní metodu“ při otázce na metodu rozpočtování režijních nákladů. U této otázky se dá říct, že 70,59% respondentů se snaží rozpočtovat režijní náklady v rámci možností v co nejpřesnější míře. Konkrétně myslím respondenty označené červenou a žlutou barvou. Respondenti, jejichž odpovědi jsou označeny zelenou a fialovou barvou jsou jasným příkladem bezhlavého kopírování rozpočtů režijních nákladů z minulého období.

Otázka č. 26 **Jak provádíte úpravu objemu a struktury režijních nákladů z minulého období v útvarech/střediscích, kde využíváte indexní metodu?**

- Na základě objemu a struktury režijních nákladů z minulého období, u kterého jsou korigovány předpoklady změn určitých druhů nákladů: 3 (75%)
- Pomocí % přírážky, která je určena dle odborného odhadu změn cenových vstupů a změn určitých druhů nákladů: 1 (25%)

Tato otázka následuje po zvolení odpovědi „Indexní metoda zároveň s ZBB“ při otázce na metodu rozpočtování režijních nákladů.

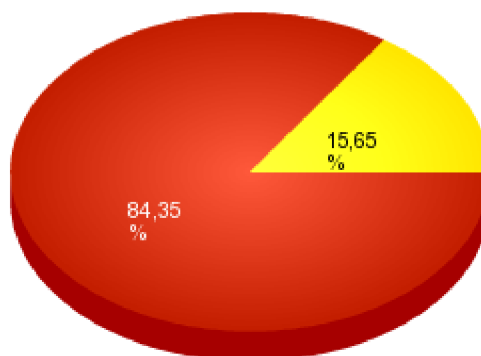
Otázka č. 27 **V jakém rozsahu používáte ve vašem podniku metodu rozpočtování s nulovým základem - ZBB?**

- Tuto metodu používáme nepravidelně u vybraných střediskách: 4 (100%)

Následující otázka navazuje na předchozí a říká, jakým způsobem používají metodu ZBB k indexní metodě.

Následující otázky se zabývají povědomím, zda respondent zná metodu ABC.

Otázka č. 28 **Je vám známa metoda kalkulace nákladů podle aktivit (ABC - Activity-Based costing)?**

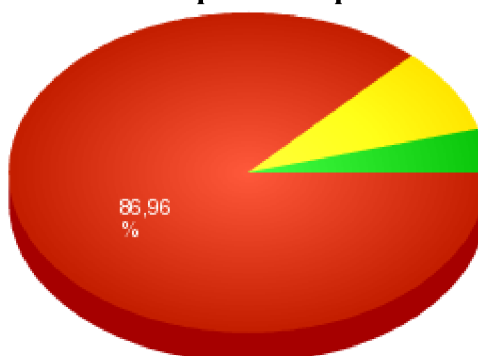


- Ne, tato metoda nám není známa: 124 (84,35 %)
- Ano, známe tuto metodu: 23 (15,65 %)

Obrázek 27 - Otázka č. 28

Ačkoli je tato moderní metoda ABC známa spíše v průmyslových podnicích je ji možné aplikovat i ve stavebním podniku, a proto mě zajímalo, jestli ji vůbec respondenti znají. Z výsledku je jasné, že většina respondentů o existenci této kalkulace neví.

Otázka č. 29 **Zabývali jste se ve vašem podniku aplikací této metody (ABC)?**

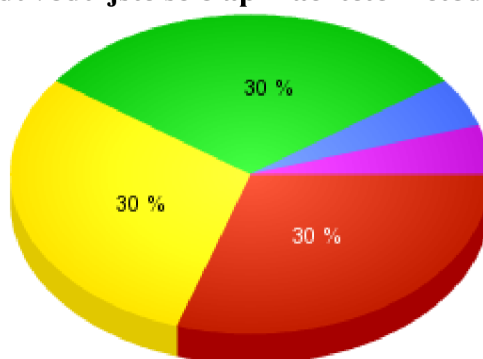


- Ne, aplikaci této metody jsme se nikdy nezabývali.: 20 (86,96 %)
- Náš podnik se o aplikaci této metody vážně zabývá.: 2 (8,7 %)
- Ano, aplikaci této metody jsme se zabývali, ale využití této metody bylo zahrnuto.: 1 (4,35 %)

Obrázek 28 - Otázka č. 29

Další zajímavý poznatek je, že 23 respondentů tuto metodu zná, ale 20 z nich se nikdy o aplikaci této metody nezabývala.

Otázka č. 30 **Z jakého důvodu jste se o aplikaci této metody (ABC) nezabývaly?**

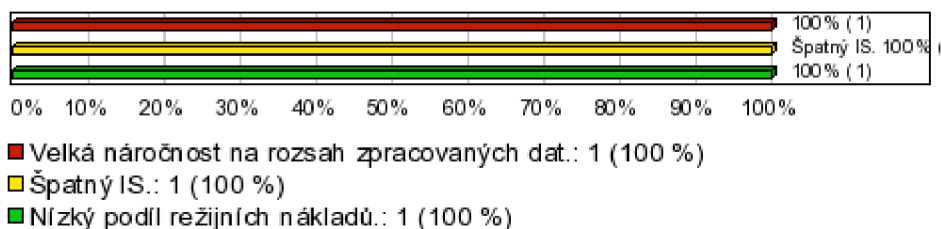


- V našem podniku máme nízký podíl režijních nákladů, takže není nutné hledat jiné varianty kalkulace režijních nákladů.: 6 (30 %)
- O existenci metody víme, ale máme nedostatek informací o využití a principech této metody.: 6 (30 %)
- Na základě nezájmu o tuto metodu našeho vedení/majitele podniku.: 6 (30 %)
- Nemáme zavedený způsob evidence výkonů ve fyzických jednotkách a tudíž využitelnou základnu pro uplatnění metody ABC. Z tohoto důvodu není pro nás metoda v kusovém procesu výroby uplatnitelná.: 1 (5 %)
- Tato metoda nám nevyhovuje svým charakterem: 1 (5 %)

Obrázek 29 - Otázka č. 30

Tato otázka se snaží přiblížit důvody, proč se respondenti nezabývali aplikací metody ABC.

Otázka č. 31 **Jaké byly důvody zavrnutí této metody (ABC) ve vašem podniku?**



Obrázek 30 - Otázka č. 31

Zajímavé u této otázky je, že jediný respondent, který se zabýval aplikací této metody, byl podnik s méně jak 50 zaměstnanci a obratem v rozmezí 10 až 50 mil. Kč.

Kalkulace nákladů podle aktivit byla v dotazníku zvolena jen jedním respondentem. Z tohoto důvodu uvedu tyto výsledky jen pro zajímavost a v omezené míře, bez dalšího komentáře k jednotlivým otázkám.

Otázka č. 32 **Jak dlouho metodu kalkulace nákladů podle aktivit - ABC ve vašem podniku používáte?**

- 1 až 6 let

Otázka č. 33 **Kolik aktivit používáte ve vašem ABC systému?**

- méně jak 20 aktivit

Otázka č. 34 **Které vztahové veličiny používáte pro přiřazení nákladů aktivitám?**

- kvalifikovaný odhad, měrnou jednotkou

Otázka č. 35 **Jak nakládáte se skupinou nepřiraditelných nákladů (např. marketingové náklady, náklady na výzkum a vývoj atd.)?**

- Ponecháme stranou a měříme jejich úhradu pomocí marže.

Otázka č. 36 **Jaké další využití na základě informačních výstupů máte pro ABC metodu?**

- zpětná analýza nákladů, měření výkonu aktivit

Otázka č. 37 **Jak dlouho vám trvalo zavedení metody ABC, popřípadě ABC/M do vašeho podniku?**

- méně jak 6 měsíců

Otázka č. 38 **Používáte ve vašem podniku k metodě ABC i metodu řízení podle aktivit (ABM - Activity-Based Management)?**

- Používáme jen metodu ABC.

Otázka č. 40 **Rozpočtujete ve vašem podniku režijní náklady?**

- Ano, rozpočtujeme

Otázka č. 41 **Kterou metodu pro rozpočtování režijních nákladů používáte?**

- Rozpočtování s nulovým základem (ZBB)

Byla by škoda úplně tohoto respondenta opomenout. Když se totiž podíváme na odpovědi tohoto podniku odděleně, tak zjistíme, že provozuje stavební činnosti jako HSV, PSV a ostatní činnosti má méně jak 50 zaměstnanců s obratem v rozmezí 50 až 250 mil. Kč, využívá vedle finančního také manažerské účetnictví a podíl režijních nákladů k celkovým nákladům u tohoto podniku činí 10 až 20% (z tohoto hlediska nijak nevybočuje od ostatních malých podniků) a přesto aplikuje moderní a přesné postupy na přiřazení režijních nákladů objektu. Z tohoto výčtu je patrné, že tento podnik nebere režijní náklady na lehkou váhu a jejich optimalizaci využívá k lepší pozici na trhu. Tento podnik by mohl být jasným příkladem správného řízení režijních nákladů pro všechny ostatní malé stavební podniky, které se zapojili do tohoto dotazníkového průzkumu.

4.2.2 Filtrování a analýza závislostí

Podíl režijních nákladů v závislosti k velikosti podniku.

Odpovědi / Segmenty	Všichni respondenti	do 10%	10 až 20%	20 až 30%	30 až 40%	40 až 50%	50 až 60%	nevíme
mikropodnik: méně než 10 zaměstnanců	67 45.3%	24 54.5%	23 37.7%	13 41.9%	3 42.9%	2 100%	0 0%	2 100%
malý podnik: méně než 50 zaměstnanců	52 35.1%	10 22.7%	25 41%	12 38.7%	4 57.1%	0 0%	1 100%	0 0%
střední podnik: méně než 250 zaměstnanců	26 17.6%	9 20.5%	12 19.7%	5 16.1%	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%
podnik s 250–499 zaměstnanci	3 2%	1 2.3%	1 1.6%	1 3.2%	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%
CELKEM	148	44	61	31	7	2	1	2

Obrázek 31 - Podíl režijních nákladů v závislosti k velikosti podniku.

Tento obrázek nám dokazuje, že neexistuje vzájemná vazba mezi podílem režijních nákladů k velikosti podniku. Stejně porovnání jsem provedl i vzhledem k obratu a výsledek z hlediska nenalezení žádné vazby byl totožný. Dokazuje nám to tedy fakt, že každý podnik je individuální a vyžaduje také takový přístup při následné optimalizaci nákladů.

Následují obrázky s jednotlivými vazbami, uvádím jako informativní k otázkám, které byly analyzovány a vyhodnoceny o kapitulu výše.

Podíl režijních nákladů v závislosti k variantě kalkulace.

Odpovědi / Segmenty	Všichni respondenti	do 10%	10 až 20%	20 až 30%	30 až 40%	40 až 50%	50 až 60%	nevíme
Přirážková kalkulace (kalkuluje výši režijních nákladů odpovídajících určitému výkonu na základě rozvrhové základny a pomocí ní vyjádřeného přepočítacího koeficientu, označeného jako režijní přirážka)	70 47.3%	16 36.4%	33 54.1%	16 51.6%	3 42.9%	1 50%	1 100%	0 0%
Kalkulace variabilních nákladů (někdy označována jako kalkulace krycího příspěvku spočívá v rozdělení nákladů na variabilní a fixní, kde výkonu jsou přiřazeny jen variabilní náklady a fixní jsou hrazeny marží)	30 20.3%	5 11.4%	12 19.7%	9 29%	3 42.9%	0 0%	0 0%	1 50%
Kalkulace nákladů podle aktivit (ABC-Activity-Based costing)	1 0.7%	0 0%	1 1.6%	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%
Jinou metodu kalkulace nákladů.	47 31.8%	23 52.3%	15 24.6%	6 19.4%	1 14.3%	1 50%	0 0%	1 50%
CELKEM	148	44	61	31	7	2	1	2

Obrázek 32- Podíl režijních nákladů v závislosti k variantě kalkulace

Podíl režijních nákladů v závislosti k rozpočtování nákladů.

Odpovědi / Segmenty	Všichni respondenti	do 10%	10 až 20%	20 až 30%	30 až 40%	40 až 50%	50 až 60%	nevíme
	1 0.7%	0 0%	1 1.6%	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%
Ano, rozpočtujeme.	64 43.2%	17 38.6%	28 45.9%	14 45.2%	2 28.6%	1 50%	1 100%	1 50%
Ne, nerozpočtujeme.	83 56.1%	27 61.4%	32 52.5%	17 54.8%	5 71.4%	1 50%	0 0%	1 50%
CELKEM	148	44	61	31	7	2	1	2
χ^2 test	-	0.732	1.081	0.244	0.69	0.048	1.313	0.048

Obrázek 33- Podíl režijních nákladů v závislosti k rozpočtování režijních nákladů

Velikost podniku v závislosti k rozpočtování nákladů.

Odpovědi / Segmenty	Všichni respondenti	mikropodnik: méně než 10 zaměstnanců	malý podnik: méně než 50 zaměstnanců	střední podnik: méně než 250 zaměstnanců	podnik s 250–499 zaměstnanci
	1 0.7%	0 0%	1 1.9%	0 0%	0 0%
Ano, rozpočtujeme.	64 43.2%	25 37.3%	23 44.2%	13 50%	3 100%
Ne, nerozpočtujeme.	83 56.1%	42 62.7%	28 53.8%	13 50%	0 0%
CELKEM	148	67	52	26	3
χ^2 test	-	1.519	1.256	0.622	3.938

Obrázek 34- Velikost podniku v závislosti k rozpočtování režijních nákladů

Velikost podniku v závislosti k otázce zda respondenti znají ABC kalkulaci.

Odpovědi / Segmenty	Všichni respondenti	mikropodnik: méně než 10 zaměstnanců	malý podnik: méně než 50 zaměstnanců	střední podnik: méně než 250 zaměstnanců	podnik s 250-499 zaměstnanci
	1 0.7%	0 0%	1 1.9%	0 0%	0 0%
Ano, známe tuto metodu.	23 15.5%	7 10.4%	9 17.3%	6 23.1%	1 33.3%
Ne, tato metoda nám není známa.	124 83.8%	60 89.6%	42 80.8%	20 76.9%	2 66.7%
CELKEM	148	67	52	26	3
χ^2 test	-	1.837	1.358	1.272	0.736

Obrázek 35- Velikost podniku v závislosti k otázce zda podnik zná ABC kalkulaci

4.3 Zhodnocení dotazníkového šetření

Shrnutí dotazníkového šetření v číslech:

- Délka průběhu dotazování: 9.4. 2015 - 9.5. 2015
- Počet otázek dotazníku: 45 otázek, přičemž respondent mohl odpovědět maximálně na 24 a minimálně na 12 z nich. Tento rozsah je zapříčiněn větvením dotazníku, které bylo aplikováno kvůli zamezení zobrazení nerelevantních otázek pro respondenta,
- Průměrný počet zodpovězených otázek: 16,08
- Průměrná doba vyplňování: 5 minut a 37 sekund (odhadováno bylo 8 až 10 minut)
- Počet respondentů: 148
- Návratnost dotazníků: 36,9%
- Celkový počet rozeslaných pozvánek: cca 3200

Jedna z hlavních věcí, která nesplnila mé očekávání, byla návratnost dotazníku, kdy jsem odhadoval dosáhnouti cca 10%. Celkově návratnost mého dotazníku činí cca 4,63%. Což je o polovinu za mým očekáváním. Dalším důležitým faktem je vysoké procento opuštění dotazníku, které činí 63,1%. Důvodem takového vysokého čísla byla pravděpodobně složitost dotazníku. Dalším faktorem takto vysokého čísla je fakt, že během testování hotového dotazníku jsem já sám dotazník opustil asi v patnácti případech. Samozřejmě všechny data, které byli odeslány při testování byli před ostrým spuštěním dotazníku vymazány. Za zmínku také stojí, že byla pro dotazník použita

ochrana unikátní IP, což znamená zamezení opětovného zaslání dotazníku ze stejné IP adresy. Nakonec bych zmínil, že výsledky dotazníkového šetření nebyly veřejně dostupné a případní zájemci si mohli o tyto výsledky napsat na určený email, viz příloha 3. Této možnosti nakonec využilo celkem 14 respondentů a tento zájem mě velmi potěšil.

Shrnutí výsledků a jednotlivých otázek dotazníkového šetření.

Vyhodnocení dotazníku jsem provedl postupně a u každé otázky zvlášť. Z celkového hlediska vyhodnocení dotazníku má více jak polovina dotázaných podniků rezervy v řízení nákladů, ať už je to od evidence nákladů, přírážkové kalkulace, kalkulace variabilních nákladů po rozpočtování režijních nákladů. U těchto příkladů vždy převládá jednodušší varianta a tím pádem převládají méně přesné metody vynakládání režijních nákladů. Bude záležet na každém podniku zvlášť, kdy si uvědomí tyto nedostatky.

5 Závěr

Náplní mé bakalářské práce bylo popsat metody řízení nákladů ve stavebním podniku používaných za účelem dosažení efektivního vynakládání nákladů a provést dotazníkové šetření na téma režijní náklady ve stavebním podniku. Práci jsem rozdělil na dvě části.

V teoretické části jsem se zaměřil na vysvětlení pojmů náklady, náklady ve stavebním podniku a řízení nákladů. Jako nejdůležitější bych v mém případě označil řízení nákladů ve stavebním podniku, konkrétně nákladové kalkulace a rozpočtování režijních nákladů. V této části jsem se pokusil stručně popsat jednotlivé metody, na které bylo následně dotazováno v dotazníkovém šetření v praktické části.

V praktické části jsem provedl dotazníkové šetření na téma režijní náklady ve stavebním podniku. Dotazníkové šetření se skládalo ze tří oddílů a to ze sestavení, rozesílání a vyhodnocování dotazníku. Samotný dotazník se skládal ze čtyř částí. První část tvořila popisné a třídící otázky. Druhá část se věnovala nákladovým kalkulacím, konkrétně přírážkové kalkulaci, kalkulaci variabilních nákladů, kalkulaci nákladů podle aktivit. Třetí část se zaměřovala na rozpočtování režijních nákladů a čtvrtá část byla zaměřena na kalkulaci podle aktivit, konkrétně na zjištění jaké je povědomí o této kalkulaci ve stavebních podnicích. Vyhodnocení dotazníku jsem provedl postupně a u každé otázky zvlášť. Jako hlavní poznatek z toho vyhodnocení bych uvedl, že většina malých podniků má velké rezervy ohledně řízení nákladů. Především u kalkulací nákladů a rozpočtování režijních nákladů. V tomto ohledu bych viděl prostor pro externí poradenské subjekty, které by mohli těmto podnikům pomoci.

Díky této bakalářské práci jsem se dozvěděl mnoho nových informací o nákladech, především z hlediska manažerského chápání. Do budoucna bych se chtěl nadále věnovat tomuto tématu a doufám, že budu moci tyto nabyté vědomosti zúročit.

6 Seznam použitých zdrojů

Knižní zdroje:

- [1] KOTĚŠOVCOVÁ, J., JANOUŠKOVÁ, M., *Manažerské účetnictví v teorii a praxi*. Praha: Vysoká škola finanční a správní. 2007, 149 s. ISBN 978-80-86754-92-5.
- [2] POPESKO, B. *Moderní metody řízení nákladů*. Grada Publishing, a.s., 2009, 233 S. ISBN 978-80-247-2974- 9
- [3] Hradecký M., Král B,: *Řízení režijních nákladů*, Praha: Prospektrum 1995, 100 s., ISBN 80-7175-025-5
- [4] SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2011, 480 s. ISBN 978-80-247-7528-9.
- [5] MARKOVÁ, L. *Stavební podnik*. Studijní opora. Brno: VUT v Brně, FAST. 2007.193 S.

Internetové zdroje a odkazy:

- [6] <https://www.vyplnto.cz/>
- [7] <http://www.firmy.cz/Remesla-a-sluzby/Stavebni-sluzby/Stavebni-firmy?geo=0>
- [8] http://www.sps.cz/sps/fis_2/_fis2_new.asp
- [9] <https://www.seznam.cz/>

7 Seznam použitých zkratk a symbolů

aj. - a jiné
atd. - a tak dále
např. - například
resp. - respektive
viz - odkaz na jinou stránku
mil. - milion
m.j. - měrná jednotka
Nh - výkonová normohodina
DPH - Daň z přidané hodnoty
ABC - Activity-Based costing
ZBB - Zero-Based Budgeting
HSV - hlavní stavební výroba
PSV - přidružená stavební výroba

8 Seznam obrázků

Obrázek 1 - Celkové náklady ve vztahu k objemu	20
Obrázek 2 - Celkové náklady v Kč a výnosy v Kč ve vztahu k objemu výroby	21
Obrázek 3 - Kalkulační systém a jeho členění	23
Obrázek 4 - Základní typy nákladových kalkulací	24
Obrázek 5 - Otázka č. 1	29
Obrázek 6 - Otázka č. 2	30
Obrázek 7 - Otázka č. 3	30
Obrázek 8 - Otázka č. 4	31
Obrázek 9 - Otázka č. 5	31
Obrázek 10 - Otázka č. 6	32
Obrázek 11 - Otázka č. 7	32
Obrázek 12 - Otázka č. 8	33
Obrázek 13 - Otázka č. 9	33
Obrázek 14 - Otázka č. 10	34
Obrázek 15 - Otázka č. 11	34
Obrázek 16 - Otázka č. 12	35
Obrázek 17 - Otázka č. 13	35
Obrázek 18 - Otázka č. 14	36
Obrázek 19 - Otázka č. 15	36
Obrázek 20 - Otázka č. 16	37
Obrázek 21 - Otázka č. 17	38
Obrázek 22 - Otázka č. 18	38
Obrázek 23 - Otázka č. 20	39
Obrázek 24 - Otázka č. 22	40
Obrázek 25 - Otázka č. 23	40
Obrázek 26 - Otázka č. 25	41
Obrázek 27 - Otázka č. 28	42
Obrázek 28 - Otázka č. 29	43
Obrázek 29 - Otázka č. 30	43
Obrázek 30 - Otázka č. 31	44
Obrázek 31 - Podíl režijních nákladů v závislosti k velikosti podniku	45
Obrázek 32- Podíl režijních nákladů v závislosti k variantě kalkulace	46
Obrázek 33- Podíl režijních nákladů v závislosti k rozpočtování režijních nákladů	47
Obrázek 34- Velikost podniku v závislosti k rozpočtování režijních nákladů	47
Obrázek 35- Velikost podniku v závislosti k otázce zda podnik zná ABC kalkulaci	48

9 Seznam příloh

Příloha 1 - Dotazník na téma režijní náklady ve stavebním podniku

Příloha 2 - Pozvánka k dotazníku

Příloha 3 - Děkovný text po ukončení dotazníku

Příloha 4 - Schéma větvení dotazníku

10 Přílohy

Příloha 1 - Dotazník na téma režijní náklady ve stavebním podniku

1. Na které stavební činnosti se váš podnik zaměřuje?

(zvolte alespoň jednu odpověď)

-Hlavní stavební výroba-HSV (*Všeobecné konstrukce a práce, zemní práce, základy, svislé a kompletní konstrukce, vodorovné konstrukce, komunikace, úpravy povrchů, osazování výplní otvorů, trubní vedení apod.*)

-Přidružená stavební výroba-PSV (*Práce a dodávky při dokončování stavby. Jsou to řemesla např. izolace proti vodě, tepelné, akustické, chemické, instalace zdravotně technické, podlahy, obklady, nátěry, malby apod.*)

-Vedlejší výroba průmyslového charakteru (*Hmoty, materiály, výrobky*)

-Technologické montáže

-Pomocná výroba (*Zhotovení a příprava pracovních prostředků pro hlavní a vedlejší výrobu, jsou to různá dočasná zařízení. Výroba má charakter průmyslové výroby.*)

-Ostatní činnosti (*Např. doprava, půjčování strojů a zařízení, výzkum, vývoj, projektová činnost. Tato činnost může mít charakter služeb, inženýrské činnosti, obchodní činnosti.*)

2. Jaká je vaše pracovní pozice/role v podniku?

(zvolte jednu odpověď)

-Majitel společnosti

-Jednatel společnosti

-Ředitel společnosti

-Asistent majitele, jednatele, nebo ředitele

-Vedoucí ekonomického oddělení

-Pracovník ekonomického oddělení

-Jiná. Jaká? Napište prosím

3. Jaká je velikost vašeho podniku dle počtu zaměstnanců?

(zvolte jednu odpověď)

-Mikropodnik: méně než 10 zaměstnanců

-Malý podnik: méně než 50 zaměstnanců

-Střední podnik: méně než 250 zaměstnanců

-Podnik s 250-499 zaměstnanci

-Podnik s 500 a více zaměstnanci

4. Jakého obratu dosáhl váš podnik za rok 2014?

(zvolte jednu odpověď)

- do 1mil. Kč
- 1 až 10mil Kč
- 10 až 50mil. Kč
- 50 až 250mil. Kč
- 250 až 1000mil. Kč
- 1 až 10mld. Kč
- 10 a více mld. Kč

5. Jaká je právní forma vašeho podnikání?

(zvolte jednu odpověď)

- živnostník
- s.r.o. (společnost s ručením omezeným)
- a.s. (akciová společnost)
- v.o.s. (veřejná obchodní společnost)
- k.s. (komanditní společnost)
- družstvo
- Jiná. Jaká? Napište prosím.....

6. Jakým způsobem evidujete ve vašem podniku náklady?

(zvolte jednu odpověď)

- daňová evidence
- účetnictví
- účetnictví a vnitropodnikové (manažerské) účetnictví
- Jiným způsobem. Jakým? Napište prosím.

7. Jak důležité je pro váš podnik řízení režijních nákladů?

(ohodnoťte prosím na škále od 1 do 5, kde 5 je nevíce a 1 je nejméně)

- 5
- 4
- 3
- 2
- 1

8. Jaký % podíl z celkových nákladů činí ve vašem podniku režijní náklady?

(režijní náklady – nepřímé náklady, jsou to náklady, které nelze přímo přiřadit na kalkulační jednotici)

(zvolte jednu odpověď)

- do 10%
- 10 až 20%
- 20 až 30%
- 30 až 40%
- 40 až 50%
- 50 až 60%
- 60 a více %
- nevíme

9. Jakou metodu kalkulace nákladů používáte?

(zvolte jednu odpověď)

-Přirážková kalkulace (*kalkuluje výši režijních nákladů odpovídajících určitému výkonu na základě rozvrhové základny a pomocí ní vyjádřeného přepočítacího koeficientu, označeného jako režijní přirážka*)

-Kalkulace variabilních nákladů (*někdy označována jako kalkulace krycího příspěvku spočívá v rozdělení nákladů na variabilní a fixní, kde výkonu jsou přiřazeny jen variabilní náklady a fixní jsou hrazeny marží*)

-Kalkulace nákladů podle aktivit (ABC- Activity-Based costing)

-Jinou metodu kalkulace nákladů.

10. V jaké formě používáte rozvrhovou základnu? (*rozvrhová základna je tvořena některým druhem přímých nákladů např. přímý materiál, přímé mzdy atd.*)

(zvolte jednu odpověď)

-v peněžní formě (*rozvrhová základna např. 1,6minl. a režijní přirážka v %, např. 220%*)

-v naturální formě (*rozvrhová základna např. 8 000h a režijní přirážka v Kč, např. 360Kč/h*)

-používáme obě formy rozvrhové základny

11. Kterou variantu přirážkové kalkulace používáte?

(zvolte jednu odpověď)

-Sumační variantu přirážkové kalkulace (*Režijní náklady jsou soustředěny v jediné skupině režijních nákladů, pro kterou je definovaná jediná, všestranná rozvrhová základna pro přiřazení všech režijních nákladů podniku.*)

-Diferencovanou variantu přirážkové kalkulace (*Rozděluje režijní náklady do určitých skupin, pro které jsou definované různé rozvrhové základny*)

12. Podle čeho rozdělujete režijní náklady do skupin?

(zvolte jednu odpověď)

-podle podnikových funkcí (*např. zásobování, výroba, odbyt a správa*)

-podle struktury typového kalkulačního vzorce

-podle vztahu k objemu prováděných výkonů na variabilní, fixní a správní režii

-Jiným způsobem. Jakým? Napište prosím.

13. Kolik skupin režijních nákladů vytváříte?

(zvolte jednu odpověď)

-2

-3

-4

-5

-6

-Více skupin. Kolik? Napište prosím.

14. Jak stanovujete výši režijní přirážky?

(zvolte jednu odpověď)

-Na základě evidovaných režijních nákladů minulých období.

-Na základě plánovaných režijních nákladů evidovaných v rámci rozpočtu.

-V určitých případech a u určitých druhů režii stanovujeme režijní přírážku jak na základě evidovaných režijních nákladů minulých období, tak i na základě plánovaných režijních nákladů evidovaných v rámci rozpočtu.

-Jiným způsobem. Jakým? Napište prosím.

15. Jak často aktualizujete kalkulované režijní přírážky a sazby na základě skutečných hodnot nákladů?

(zvolte jednu odpověď)

-víckrát do roka

-jednou za rok

-jednou za pár let

-Jinak. Jak? Napište prosím.

16. V případě, že v podniku máte více útvarů/středisek, používáte celopodnikovou, nebo střediskovou režijní sazbu?

(zvolte jednu odpověď)

-celopodnikovou režijní sazbu (*jednotná sazba pro všechny útvary/střediska*)

-střediskovou režijní sazbu (*použití individuálních režijních sazeb pro jednotlivé útvary/střediska*)

-používáme obě režijní sazby, přičemž záleží na skupině režijních nákladů

-nemáme více středisek

17. Provádíte u určitých výkonů kvalifikovaný odhad rozdělení režijních činností, na místo proporcionálního výpočtu z výše přímých nákladů režijní přírážkou?

(zvolte jednu odpověď)

-Ano

-Ne

18. Jakou variantu aplikace kalkulace variabilních nákladů používáte?

(zvolte jednu odpověď)

-Jednostupňová kalkulace variabilních nákladů. (*fixní náklady nejsou nijak blíže analyzovány a pracujeme s nimi jako s nedělitelným celkem*)

-Vícestepňová kalkulace variabilních nákladů. (*fixní náklady jsou vyjádřeny v několika vrstvách, nepracuje se s fixními náklady jako s nedělitelným celkem a jsme schopni tu část fixních nákladů, která má určité vazby na objekty, těmto objektům přiřadit*)

19. Do kolika vrstev vaší více stupňovou kalkulaci rozdělujete?

(zvolte jednu odpověď)

-2

-3

-4

-5

-6

-Do více vrstev. Kolik? Napište prosím.

20. Využíváte tuto kalkulaci i pro stanovení optimálního sortimentu, nebo pro podporu cenových rozhodnutí?

(zvolte jednu odpověď)

- Ano, využíváme oboje.
- Jen pro stanovení optimálního sortimentu.
- Jen pro podporu cenových rozhodování.
- Ne, nevyužíváme.

21. Jakou metodu kalkulace používáte?

-Napište prosím.

22. Rozpočtujete ve vašem podniku režijní náklady?

(zvolte jednu odpověď)

- Ano, rozpočtujeme.
- Ne, nerozpočtujeme.

23. Jakou metodu používáte pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů?

(zvolte jednu odpověď)

- Indexní metodu (*úprava objemu a struktury režijních nákladů z minulého období / kopírování minulých rozpočtů*)
- Rozpočtování s nulovým základem (ZBB-Zero-Based Budgeting) *Základem metody je sestavení rozpočtu od nuly, kde se vyhýbáme kopírování minulých rozpočtů. Daný útvar nebo středisko jakoby založíme nově a kriticky prověřujeme všechny dosavadní náklady.*
- Indexní metodu spolu s rozpočtováním s nulovým základem-ZBB u vybraných středisek/ útvarech.
- Náš podnik používá jinou metodu sestavení rozpočtu režijních nákladů.

24. Jakou metodu?

-Napište prosím

25. Jak provádíte úpravu objemu a struktury režijních nákladů z minulého období u indexní metody?

(zvolte jednu odpověď)

- pomocí % přírážky, která je převzata z minulých období a její výše se neupravuje
- pomocí % přírážky, která je určena dle odborného odhadu změn cenových vstupů a změn určitých druhů nákladů
- pomocí % přírážky, která je odvozena od výše inflace
- na základě objemu a struktury režijních nákladů z minulého období, u kterého jsou korigovány předpoklady změn určitých druhů nákladů
- Pomocí jiného způsobu. Jakého? Napište prosím.

26. Jak provádíte úpravu objemu a struktury režijních nákladů z minulého období v útvarech/střediscích, kde využíváte indexní metodu?

(zvolte jednu odpověď)

- na základě objemu a struktury režijních nákladů z minulého období, u kterého jsou korigovány předpoklady změn určitých druhů nákladů
- pomocí % přírážky, která je určena dle odborného odhadu změn cenových vstupů a změn určitých druhů nákladů
- pomocí % přírážky, která je odvozena od výše inflace

- pomocí % přírážky, která je převzata z minulých období a její výše se nemění
- Pomocí jiného způsobu. Jakého? Napište prosím.

27. V jakém rozsahu užíváte ve vašem podniku metodu rozpočtování s nulovým základem-ZBB?

(zvolte jednu odpověď)

- tuto metodu užíváme pravidelně jen ve vybraných úsecích/střediskách
- tuto metodu užíváme nepravidelně u vybraných úsecích/střediskách
- tuto metodu užíváme ve všech úsecích/střediskách po určitých ročních cyklech
- Tuto metodu užíváme jiným způsobem. Jakým? Napište prosím.

28. Je vám známa metoda kalkulace nákladů podle aktivit (ABC- Activity-Based costing)?

(zvolte jednu odpověď)

- Ano, známe tuto metodu.
- Ne, tato metoda nám není známa.

29. Zabývali jste se ve vašem podniku aplikací této metody (kalkulace nákladů podle aktivit-ABC)?

(zvolte jednu odpověď)

- Ne, aplikaci této metody jsme se nikdy nezabývali.
- Ano, aplikací této metody jsme se zabývali, ale využití této metody bylo zavrhnuto.
- Náš podnik se o aplikaci této metody vážně zabývá.
- Náš podnik je ve stádiu zavádění této metody.

30. Z jakých důvodů jste se o aplikaci této metody (ABC) nezabývali?

(zvolte jednu odpověď)

- O existenci metody víme, ale máme nedostatek informací o využití a principech této metody.
- Na základě nezájmu o tuto metodu našeho vedení/majitele podniku.
- V našem podniku máme nízký podíl režijních nákladů, takže není nutné hledat jiné varianty kalkulace režijních nákladů.
- Jiné důvody. Jaké? Napište prosím.

31. Jaké byly důvody zavrnutí této metody (ABC) ve vašem podniku?

(zvolte alespoň jednu odpověď)

- Velká náročnost na rozsah zpracovaných dat.
- Nedostatečné předpoklady.
- Špatný IS.
- Nevhodný charakter výroby.
- Nízký podíl režijních nákladů.
- Jiné/další důvody. Jaké? Napište prosím.

32. Jak dlouho metodu kalkulace nákladů podle aktivit-ABC ve vašem podniku používáte?

(zvolte jednu odpověď)

- méně jak 1rok
- 1 až 6let

- 6 až 10let
- více jak 10 let

33. Kolik aktivit používáte ve vašem ABC systému?

(zvolte jednu odpověď)

- méně jak 20 aktivit
- 20 až 40
- 40 až 46
- 60 až 80
- 80 a více aktivit

34. Které vztahové veličiny používáte pro přiřazení nákladů aktivitám?

(zvolte alespoň jednu odpověď)

- časovou analýzu pracovního výkonu
- přímé přiřazení
- kvalifikovaný odhad
- měrnou jednotkou
- Jiné/další. Jaké? Napište prosím.

35. Jak nakládáte se skupinou nepřiraditelných nákladů (např. marketingové náklady, náklady na výzkum a vývoj atd.)?

(zvolte jednu odpověď)

- přiřazujeme je pomocí procentní přírážky
- ponecháme stranou a měříme jejich úhradu pomocí marže
- Jiným způsobem. Jakým? Napište prosím.

36. Jaké další využití na základě informačních výstupů máte pro ABC metodu?

(zvolte alespoň jednu odpověď)

- Zpětná analýza nákladů.
- Měření výkonu aktivit.
- Analýza ziskovosti zákazníků.
- Multidimenzionální analýza.
- Modelování scénářů.
- Jiné/další využití. Jaké? Napište prosím.

37. Jak dlouho vám trvalo zavedení této metody (ABC, popřípadě ABC/M) do vašeho podniku?

(zvolte jednu odpověď)

- méně jak 6měsíců
- 6měsíců až 1rok
- 1 až 2roky
- 2 až 3roky
- více jak 3 roky

38. Používáte ve vašem podniku k metodě ABC i metodu řízení podle aktivit (ABM – Activity-Based Management)?

(zvolte jednu odpověď)

- Používáme jen metodu ABC.

-Používáme oboje metody ABC/M.

39. Jaké nástroje řízení podle aktivit-ABM používáte?

(zvolte alespoň jednu odpověď)

- Podpora strategií.
- Analýza procesů a aktivit
- Účtování s časovou hodnotou peněz
- Řízení plýtvání a kvality
- Řízení ziskovosti
- Benchmarking
- Outsourcing
- Jiné/další nástroje. Jaké? Napište prosím.

40. Rozpočtujete ve vašem podniku režijní náklady?

(zvolte jednu odpověď)

- Ano, rozpočtujeme.
- Ne, nerozpočtujeme.

41. Kterou metodu pro rozpočtování nákladů používáte?

(zvolte jednu odpověď)

- Rozpočtování podle aktivit (Activity-Based Budgeting)
- Rozpočtování s nulovým základem (ZBB-Zero-Based Budgeting) *Základem metody je sestavení rozpočtu od nuly, kde se vyhýbáme kopírování minulých rozpočtů. Daný útvar nebo středisko jakoby založíme nově a kriticky prověříme všechny dosavadní náklady.*
- Beyond Budgeting
- Indexní metodu *(úprava objemu a struktury režijních nákladů z minulého období / kopírování minulých rozpočtů)*
- Indexní metodu spolu s rozpočtováním s nulovým základem-ZBB u vybraných středisek/ útvarech.
- Náš podnik používá jinou metodu pro sestavení rozpočtu režijních nákladů.

42. Jakou metodu?

-Napište prosím.

43. Jak provádíte úpravu objemu a struktury režijních nákladů z minulého období u indexní metody?

(zvolte jednu odpověď)

- pomocí % přírážky, která je převzata z minulých období a její výše se nemění
- pomocí % přírážky, která je určena dle odborného odhadu změn cenových vstupů a změn určitých druhů nákladů
- pomocí % přírážky, která je odvozena od výše inflace
- na základě objemu a struktury režijních nákladů z minulého období, u kterého jsou korigovány předpoklady změn určitých druhů nákladů
- Pomocí jiného způsobu. Jakého? Napište prosím.

44. Jak provádíte úpravu objemu a struktury režijních nákladů z minulého období v útvarech/střediscích, kde využíváte indexní metodu?

(zvolte jednu odpověď)

- na základě objemu a struktury režijních nákladů z minulého období, u kterého jsou korigovány předpoklady změn určitých druhů nákladů
- pomocí % přírážky, která je určena dle odborného odhadu změn cenových vstupů a změn určitých druhů nákladů
- pomocí % přírážky, která je odvozena od výše inflace
- pomocí % přírážky, která je převzata z minulých období a její výše se nemění
- Pomocí jiného způsobu. Jakého? Napište prosím.

45. V jakém rozsahu užíváte ve vašem podniku metodu rozpočtování s nulovým základem?

(zvolte jednu odpověď)

- tuto metodu užíváme pravidelně jen ve vybraných úsecích/střediscích
- tuto metodu užíváme nepravidelně u vybraných úsecích/střediscích
- tuto metodu užíváme ve všech úsecích/střediscích po určitých ročních cyklech
- Tuto metodu užíváme jiným způsobem. Jakým? Napište prosím.

Příloha 2 - Pozvánka k dotazníku

Dobrý den,

jmenuji se Jaromír Studený a studuji 4. rokem VUT v Brně, Fakultu stavební a obor Management stavebnictví.

Chtěl bych Vás požádat o vyplnění dotazníku na téma režijní náklady ve stavebním podniku, který slouží jako podklad k vypracování mé bakalářské práce.

Cílem průzkumu je analýza metod řízení režijních nákladů používaných v českých stavebních podnicích.

Vyplnění dotazníku je kompletně anonymní a mělo by trvat okolo 8-12 minut. Dotazník obsahuje maximálně 24 otázek.

Výsledky dotazníkového šetření budou zveřejněny pouze v rámci bakalářské práce. Ovšem na Vaší žádost, kterou mi můžete zaslat na email, který se zobrazí po vyplnění dotazníku, vám s radostí po dokončení mé bakalářské práce zašlu její kopii s vyhodnocením dat z dotazníku.

Děkuji za Váš čas, Jaromír Studený.

Zde je odkaz pro vyplnění online dotazníku:
<http://rezijni-naklady-ve-stavebnim.vyplnto.cz/>

Zdroje kontaktů: sps.cz, firmy.cz

Pokud bych Vám tento email zaslal vícekrát, tak se jedná o chybu a předem se za ni velmi omlouvám.

Příloha 3 - Děkovný text po ukončení dotazníku

Děkuji Vám za vyplnění mého dotazníku.

Pokud máte zájem o výsledky mého dotazníku, tak vám s radostí na vaší žádost (kterou mi můžete zaslat na email: jaromir.studeny@email.cz) zašlu po dokončení mé bakalářské práce její kopii s vyhodnocením dat z dotazníku.

Příloha 4 - Schéma větvení dotazníku

