

ŠKODA AUTO VYSOKÁ ŠKOLA, O.P.S.

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6208R088 Podniková ekonomika a management provozu

KALKULACE NÁKLADŮ A JEJICH VYUŽITÍ V PODNIKU

Tomáš Jelínek

Vedoucí práce: prof. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.

Tento list vyjměte a nahradte zadáním bakalářské práce

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracoval(a) samostatně s použitím uvedené literatury pod odborným vedením vedoucího práce.

Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná a v práci jsem neporušil(a) autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Mladé Boleslavi dne 12. 6. 2018

Poděkování

Rád bych tímto poděkoval panu prof. Ing. Jiřímu Strouhalovi, Ph.D. za odborné vedení a cenné rady, které mi v průběhu zpracování této práce s ochotou poskytl.

Dále bych chtěl vyjádřit poděkování paní Bc. Monice Staňkové, hlavní účetní společnosti Triapex s.r.o., za součinnost a ochotu poskytnout ekonomické údaje potřebné pro mou analýzu.

Obsah

ÚVOD	9
Teoretická část	10
1 Charakteristika nákladů	10
1.1 Pojetí nákladů	11
1.2 Členění nákladů	12
1.2.1 Druhové členění nákladů	12
1.2.2 Účelové členění nákladů	13
1.2.3 Kalkulační členění nákladů	14
1.2.4 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	14
2 Controlling	17
2.1 Podnikové plánování	18
2.1.1 Strategické plánování	19
2.1.2 Operativní plánování	20
2.2 Kontrola	21
2.3 Řízení	21
3 Kalkulace	23
3.1 Definice kalkulace	23
3.2 Kalkulační systém	23
3.2.1 Předběžná kalkulace	24
3.2.2 Výsledná kalkulace	24
3.2.3 Operativní kalkulace	25
3.3 Struktura nákladů v rámci kalkulace	25
3.3.1 Jednoduchá kalkulace	25
3.3.2 Strukturovaná kalkulace	25
3.4 Kalkulační vzorec	26
3.5 Metody kalkulace	27
3.5.1 Přirážková (zakázková) kalkulace	28
3.5.2 Kalkulace podle aktivit	28
3.5.3 Kalkulace variabilních nákladů	28

Praktická část.....	29
4 Představení organizace	29
4.1 Základní údaje.....	29
4.2 Organizační struktura	30
4.3 Marketingový trh.....	31
4.4 Dodavatelé firmy	31
4.4.1 Konkurence firmy.....	32
5 Controllingový systém ve společnosti	33
5.1 Vedení účetnictví.....	33
5.2 Ekonomický a informační systém	33
5.3 Plánování	34
5.3.1 Strategický plán	34
5.3.2 Operativní plán	35
5.4 Kontrola.....	36
5.5 Řízení.....	37
6 Kalkulace nákladů.....	39
6.1 Ekonomické výsledky hospodaření	39
6.2 Kalkulační členění nákladů.....	40
6.3 Analýza kalkulačního vzorce	43
6.4 Kalkulační vzorec	44
6.4.1 Aplikace kalkulačního vzorce.....	45
7 Zhodnocení stávajícího systému	47
7.1 Návrhy na zlepšení funkčnosti systému	47
ZÁVĚR	50
SEZNAM ZDROJŮ	52
Odborná literatura.....	52
Elektronické zdroje	53
Podnikové dokumenty	53

SEZNAM OBRÁZKŮ	53
SEZNAM TABULEK	53

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

EAT	výsledek hospodaření po zdanění
THP	technicko – hospodářský pracovník
ABC	activity – based costing
HU1	typ balicího stroje
SR	správní režie
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie

ÚVOD

Tato práce se zabývá problematikou controllingu a kalkulace nákladů jako nástrojů řízení nákladů ve firemní praxi. Dá se říci, že controlling by měl být nedílnou součástí každého moderního a úspěšného podniku. Představuje jakýsi subsystém řízení, který v podniku napomáhá dosahovat stanovených cílů na základě jasně stanoveného systému pravidel. Kalkulace zase dokáže přiřadit náklady k nějaké jednotce výkonu firmy, tj. kalkulační jednotci či nákladovému objektu. Z kalkulací a konkrétně na základě sestavení kalkulačního vzorce, který si každý podnik tvoří individuálně dle vlastní potřeby, lze poté zjistit pro podnik řadu významných ukazatelů jako např. vlastní náklady výroby, celkovou výrobní cenu, celkovou prodejní cenu nebo prodejní přírůžku (marži).

Cílem této práce byla analýza stávajícího systému řízení nákladů se zaměřením na controlling a využití kalkulačního systému v konkrétním podniku. Samozřejmostí bylo následné zhodnocení obou zmíněných systémů a doporučení ohledně zlepšení funkčnosti řízení nákladů. Pro tento účel byl vybrán a následně navštíven středně velký podnik ve středočeském městě Vlašimi, zabývající se hlavně výrobou balicích strojů a jejich součástí a náhradních dílů.

Teoretická část se nejprve věnuje nákladům, jejich charakteristice, pojetí a rozdělení. Poté je definován pojem controllingu, především jeho hlavní oblasti, na které se zaměřuje. V neposlední řadě je zde také věnována pozornost kalkulacím, které jsou nejprve vysvětleny a poté je představen kalkulační systém a kalkulační vzorec.

Praktická část začíná představením podniku, ve kterém byla prováděna již popsaná analýza. Následně je prezentován controllingový systém, který probíhá ve sledovaném podniku a poté se provádí kalkulace nákladů tak, že je demonstrován typový kalkulační vzorec přímo využívaný v tomto podniku.

Na závěr je provedeno zhodnocení této analýzy a jsou doporučena některá opatření, která by měla vést ke zlepšení řízení nákladů a tím pádem ke snížení vynaložených nákladů.

Teoretická část

1 Charakteristika nákladů

Náklady v podniku vznikají při realizaci určitých výkonů podniku. Obecně lze říci, že náklady jsou „peněžně vyjádřené účelné a účelové vynaložení zdrojů ekonomického růstu (surovin, materiálu, lidské práce apod.) související s uskutečňováním určitých výrobků, prací a služeb – tedy výkonů“. (Klouček, 1998, str.24)

Jiná definice mluví o tom, že „náklady jsou vlastně důsledkem („cenou“) využívání zdrojů. Zdrojů lidských, zdrojů hmotných, tj. strojů a zařízení, budov, dopravních prostředků, ap. Také zdrojů nehmotných, tj. výsledků vývoje, nakoupených práv nebo licencí, softwaru, ap. A také zdrojů finančních (úroky, dividendy, podíly na zisku, ap.)“. (Freiberg, Zralý, 2008, str.34)

Velmi důležitým pojmem je v této souvislosti pojem řízení nákladů. Tento pojem se často střetává s důležitou otázkou a ta zní, zda lze vůbec náklady řídit. Odpověď na tuto otázku je vlastně taková, že řídit náklady není vůbec snadné, ale podniky nemají jinou možnost, protože kvůli tvrdé konkurenci nelze být bez řízení nákladů příliš úspěšný. Náklady jsou spolu s výnosy tím, co určuje zisky. Zjednodušeně lze říci, že řízení nákladů v dnešním prostředí vyžaduje sofistikované nástroje a postupy, které mají usnadňovat poznání nákladů organizace a pomáhat k rozhodnutí, které směřují ke splnění stanovených cílů či vizí společnosti. (Freiberg, Zralý, 2008)

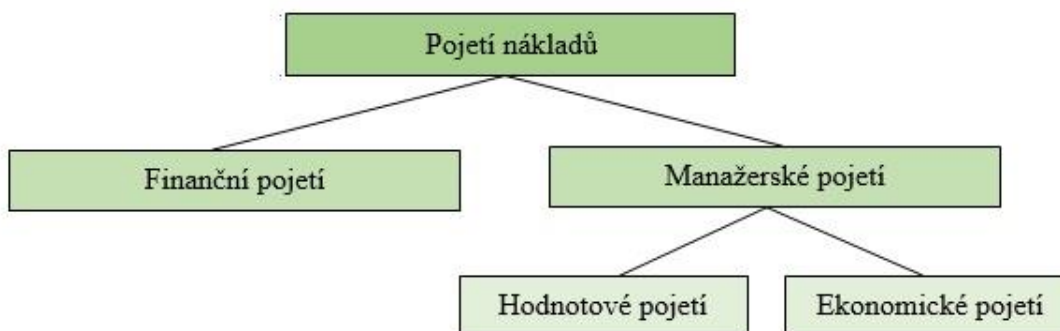
Technici v jednotlivých podnicích, kteří rozhodují například o tom jak a za jakých podmínek budou různé činnosti a procesy navrženy či provozovány, musí tedy nákladům jednoznačně věnovat prvořadou pozornost (krom jiných veličin samozřejmě) a to z důvodu, že jsou pro ně a pro podnik zřejmě nejvýznamnější ekonomickou veličinou určující zisk (konkrétně to určuje rozdíl mezi výnosy a náklady). Náklady jsou totiž také spojeny s každou činností (i nečinností) podniku. Takovou vlastností nedisponuje žádná jiná ekonomická veličina, a to ani například veličina výnosy, která je často s náklady spojována. (Freiberg, Zralý, 2008)

1.1 Pojetí nákladů

Než se dostaneme k různým kategoriím a členění nákladů, nejprve je třeba objasnit, že náklady lze vnímat ze dvou hledisek. Je jasné, že náklady budou jinak vnímány účetním a jinak manažerem, který se zaměřuje na strategický rozvoj. Jelikož jsou náklady evidovány k různým účelům, musíme je vnímat z odlišných hledisek, které ale ve své podstatě respektují rozdělení účetnictví jako takového.

Existují tedy dva základní druhy pojetí nákladů (obr. 1):

- *finanční*
- *manažerské* – lze dále dělit na hodnotové a ekonomické pojetí (Popesko, 2009)



Obr. 1: Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů

Zdroj: Popesko (2009); vlastní úprava

A jaký je tedy rozdíl mezi finančním a manažerským pojetím? Finanční pojetí nákladů představuje náklady jako úbytek ekonomického prospěchu, který se projeví úbytkem aktiv nebo přírůstkem dluhů a který v určitém období vede ke snížení vlastního kapitálu. Základní charakteristikou v tomto pojetí je také to, že náklady jsou tu vyjadřovány v účetních cenách, což jsou ceny, za které jsou spotřebovaná aktiva pořízena, nebo v evidované hodnotě nárůstu pasiv. V manažerském pojetí se vychází z jedné dalších charakteristik nákladů jako „hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností“. (Popesko, 2009, str.32) Manažerské pojetí nákladů dále

tedy rozdělujeme na dva přístupy. Jedním z nich je hodnotové pojetí nákladů, které nám v podniku poskytuje informace pro běžné řízení a pomáhá také ke kontrole průběhu uskutečňovaných procesů. Druhým přístupem je ekonomické pojetí nákladů, které odpovídá hodnotě, kterou bychom mohli získat při nejefektivnějším využití těchto nákladů, nebo toto pojetí nákladů představuje maximální ušlý efekt, který by vznikl při použití omezených zdrojů za danou alternativu. (Popesko, 2009)

1.2 Členění nákladů

Náklady lze členit podle různých hledisek a kritérií. Samotné rozdělení je velmi důležité z důvodu, aby bylo možno lépe náklady poznat a poté lépe aplikovat další nástroje manažerského účetnictví, což by samozřejmě vše mělo vést ke snižování nákladů či nákladové optimalizaci podniku.

1.2.1 Druhové členění nákladů

V běžném finančním účetnictví se jedná o nejběžnější přístup ke klasifikaci nákladů a odpovídá vlastně finančnímu pojetí nákladů. Náklady zde členíme podle druhu externího vstupu, který je spotřebován v podnikovém transformačním procesu. Toto členění se také používá např. při tvorbě výkazu zisku a ztrát. V účetnictví lze nalézt relativně detailní členění nákladů, ale v podstatě existuje několik základních nákladových druhů, které lze nalézt skoro v každém podniku. (Popesko, 2009)

Mezi takové základní nákladové druhy patří:

- spotřeba materiálu, energie a externích služeb
- osobní náklady (mzdy, sociální náklady)
- odpisy hmotného a nehmotného investičního majetku
- použití externích prací a služeb
- finanční náklady

Druhové členění nákladů je v každém případě pro podnik z hlediska nákladové optimalizace nezbytné. Relativní podíl nákladových druhů může podnikům napovědět, jak velkou roli hraje určitý nákladový druh a jaký je jeho význam. To nám také může pomoci v tom, na které nákladové druhy je třeba se více zaměřit při snaze o nákladovou optimalizaci. Na druhou stranu z tohoto členění nákladů nezjistíme, k jakým aktivitám a činnostem se vztahují tyto nákladové druhy. K tomu nám poslouží až jiné členění nákladů. (Popesko, 2009)

1.2.2 Účelové členění nákladů

Velmi důležitým faktorem, pokud chceme v podniku úspěšně řídit náklady, je umět náklady klasifikovat ve vztahu k účelu jejich vynaložení, k čemuž přesně účelové členění slouží. Abychom určili vztah jednotlivých položek nákladů k podnikovým výkonům, používá se několik odlišných členění. Jedním z nich je členění nákladů na:

- *náklady technologické*
- *náklady na obsluhu a řízení*

Náklady technologické jsou takové náklady, které vyvolá nějaká technologie nebo s ní nějak účelově souvisí např. jde o náklad na spotřebu materiálu určité kvality a určitého množství. Naproti tomu náklady na obsluhu a řízení slouží v podniku k zajištění doprovodných činností technologického procesu. Tyto náklady zajišťují podmínky a infrastrukturu výrobního procesu (např. jde o náklady na spotřebovanou energii v kancelářích). (Popesko, 2009)

Druhé možné členění účelových nákladů, které jsou důležité hlavně pro rozhodovací proces a náklady jsou zde vyjádřeny ve vztahu ke konkrétní jednotce či výkonu, je členění na:

- *náklady jednicové*
- *náklady režijní*

Náklady jednicové zahrnují tu část nákladů technologických, které souvisí s technologickým procesem jako takovým, ale především souvisí přímo s nějakou jednotkou prováděného výkonu, např. jedním výrobkem. Oproti tomu náklady režijní obsahují náklady na obsluhu a řízení a nesouvisí s nějakou jednotkou prováděného výkonu, ale souvisí s technologickým procesem jako celkem.

Mezi poslední možné členění účelových nákladů se často řadí také náklady podle odpovědnosti za jejich vznik. Svou roli zde hrají pracovníci, kteří tu nesou odpovědnost za vznik a určitou výši nákladů, takže tyto náklady se vztahují k určitému vnitropodnikovému středisku, kde samozřejmě probíhají určité činnosti a aktivity. (Popesko, 2009)

1.2.3 Kalkulační členění nákladů

Jak bylo již řečeno v předchozím odstavci, tak základem pro efektivní řízení nákladů v podniku je schopnost identifikovat účel jejich vynaložení. Podstatou této schopnosti je umět přiřadit náklady nějakým podnikovým výkonům. Právě přiřazování nákladů (cost assignment) je jedním ze základních principů manažerského účetnictví. V manažerském účetnictví používáme pro toto přiřazování nákladů několik termínů, jako je předmět kalkulace, kalkulační jednici či nákladový objekt.

Pak lze náklady, které jsou přiřazeny k nějakému nákladovému objektu, rozdělit jako:

- *přímé náklady*
- *nepřímé náklady*

Přímé náklady jsou náklady, které lze vztáhnout k nějakému nákladovému objektu např. výrobku. Nepřímé náklady nelze vztáhnout k nějakému nákladovému objektu, a to se děje ze dvou důvodů. Buď vazba mezi objektem a nákladem neexistuje (to je pak režijní náklad) nebo vazbu mezi objektem a nákladem není možno v účetní evidenci nákladů identifikovat nebo tato identifikace není pro nás z nákladového hlediska důležitá. (Popesko, 2009)

1.2.4 Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

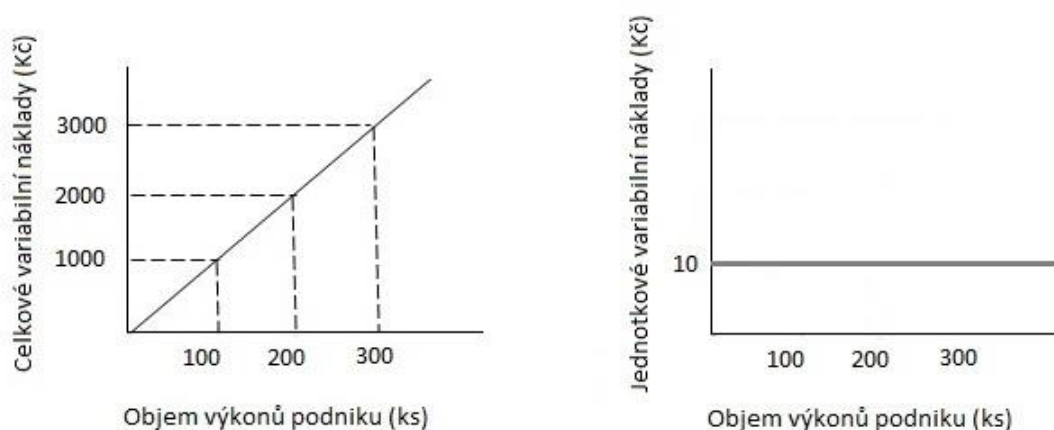
Toto členění je pro podnik jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení nákladů. Od dosud uvedených klasifikací se liší tím, že se zaměřuje na zkoumání chování nákladů při různých variantách objemu budoucích výkonů. Oproti tomu dosud uvedené klasifikace byly zaměřeny na minulé, již spotřebované náklady.

Poznání toho, jak náklady reagují na změnu v objemu budoucích výkonů, je jeden ze základních nástrojů pro manažerské rozhodnutí. Objem výkonů se dá v praxi měřit celou řadou ukazatelů např. počet vyrobených nebo prodaných kusů nebo počet odpracovaných hodin či ujetých kilometrů. (Popesko, 2009)

Abychom byli schopni odhadnout náklady při různé úrovni objemu výkonů, musíme rozlišit následující kategorie nákladů:

- *variabilní*
- *fixní*
- *smíšené*

Variabilní náklady (*variable costs*) se dají obecně definovat jako náklady, u nichž se změna jejich výše při změně objemu výkonů. V rámci variabilních nákladů je třeba dále rozlišit tzv. proporcionální náklady, kde změna výše nákladů je přímo úměrná s objemem výkonů. Celkové proporcionální variabilní náklady mají tedy lineární charakter, ale jednotkové variabilní náklady mají konstantní charakter (obr. 2). Jako příklad proporcionálních variabilních nákladů lze uvést např. úkolová mzda dělníků. Někdy se ale může stát, že náklady porostou rychleji nebo pomaleji než objem produkce. V případě rychlejšího růstu hovoříme o tzv. nadproporcionálních nákladech a v opačném případě o tzv. podproporcionálních nákladech. (Popesko, 2009)

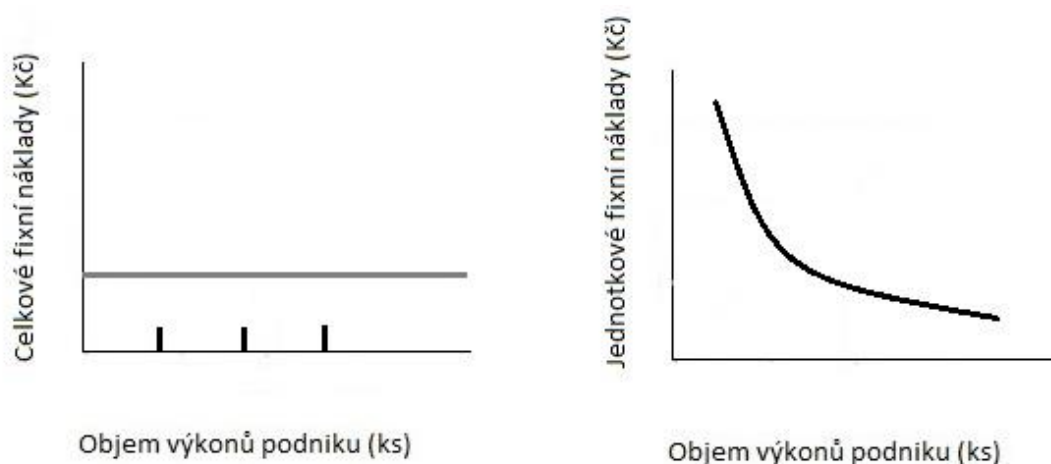


Obr. 2: Celkové a jednotkové variabilní náklady

Zdroj: Popesko (2009); vlastní úprava

Fixní náklady (*fixed costs*) můžeme obecně definovat jako náklady, které zůstávají neměnné při různých objemech produkce v průběhu určitého časového období. Jako příklad se dá uvést např. odpisy budov či mzdy manažerů v podniku. Co se týká další charakteristiky těchto nákladů, tak celkové fixní náklady zůstávají při různých objemech výkonu konstantní, zatímco jednotkové fixní náklady, což jsou

náklady připadající na jednotku produkce, se snižují s růstem objemu výkonu podniku (obr. 3). (Popesko, 2009)



Obr. 3: Celkové a jednotkové fixní náklady

Zdroj: Popesko (2009); vlastní úprava

Smíšené náklady (*semi-variable costs*) jsou pak náklady, které v sobě obsahují jak variabilní, tak fixní složku nákladů. Jako příklad můžeme uvést např. spotřebu elektrické energie u výrobní linky, kde část nákladů bude mít fixní charakter, kdy je spotřebována energie na osvětlení haly či vytápění a druhá část nákladů, která také bude souviset se spotřebou elektrické energie, má-li se zachovat plynulost výroby, bude mít proporcionální charakter. (Popesko, 2009)

Vedle tradičních metod rozdělení nákladů existují samozřejmě i další klasifikace nákladů, mezi které patří například *relevantní* a *irelevantní náklady*, *utopené náklady* či *oportunitní náklady*. V rámci této práce se jimi již nebudu podrobněji zabývat, jelikož pro mou další studii nejsou podstatné a osobně budu pracovat s daty vycházejícími ze základních druhů nákladů podniku.

2 Controlling

Controlling je dnes nedílnou a velmi důležitou součástí každého moderního podniku. Během posledních několika let se v podnikové praxi trvale vyvíjel, aby se následně stal vedoucí funkcí. Mezi laiky se velmi často controlling srovnává s kontrolou, přitom toho obsahuje mnohem více. „Je to koncepce řízení zaměřená na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky“. (Horváth & Partners, 2004, str.5)

Všechny podniky jsou dnes samozřejmě nějakým způsobem řízeny. Řízení podniku vyžaduje mít jisté informace či mimo jiné je nutnost vést finanční účetnictví, které přináší údaje o minulé hospodářské činnosti. Na základě těchto minulých událostí může management podniku plánovat určitou budoucí hospodářskou činnost či může rozhodovat a řídit. Je však otázkou, zda v dnešní době tvrdé konkurence, relativně zaplněného trhu či nutnosti rychle se rozhodovat, výše uvedené managementu podniku stačí. Proto by měl moderní a úspěšný podnik využívat koncept controllingu.

Tento koncept hovoří tedy také o tom, že „controlling je systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje překvapení a včas rozsvěcuje červenou, když se objevuje nebezpečí, vyžadující v řízení příslušné opatření“. (Klouček, 1998, str.2)

Když bychom to ještě rozvedli, tak controlling představuje jakýsi podsystém či pomocný systém řízení, který je zaměřený na následující činnosti ekonomického řízení:

- *plánování* – stanovení cílů podniku (orientace na budoucnost)
- *kontrola* – porovnání plánu a skutečnosti, analýza odchylek (orientace na minulost)
- *řízení* – provádění nápravných opatření (orientace na současnost)
- *informační podpora*

Jelikož controlling je nástroj řízení takový, který překračuje funkční rámec dosavadního řízení a má za úkol v podniku vedení a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování, pomáhat jim či radit nebo napomáhat ke splnění podnikových cílů, předpokládá tedy, že v podniku je nějaká metodika plánování, následná kontrola a poté jsou provedena příslušná nápravná opatření – tedy v podniku neustále probíhá jakýsi zpětnovazebný proces. Co je třeba dodat je to, že controlling také ke své účinné funkci vyžaduje vhodný informační systém. A právě porovnání plánu a skutečnosti je jakýmsi „srdcem“ systému controllingu.

Controlling se navíc soustředí na:

- cíle a stanovení cílů
- orientaci na budoucnost (tzv. dopředná vazba)
- na úzké profily (tzv. nejslabší místa v podniku)
- činnosti

Když se bavíme o cílech a stanovení cílů, tak controlling stanoví, čeho se má dosáhnout, do kdy se toho má dosáhnout či kdo má jakou činnost vykonávat. (Vollmuth, 2011)

Nositelem funkce v controllingu je *controller*. V kybernetickém systému (obr. 4), jak controlling bývá také často představován, je to jakýsi „lodivod“. Jeho úkolem je najít cesty, jak dosáhnout vytyčených cílů, metodou porovnávání plánu a skutečnosti. Jinak řečeno měl by předávat informace, které zjistil při metodě porovnávání plánu a skutečnosti a z nich plynoucí doporučení, aby podnik dosáhl plánovaných cílů, na ta místa v podniku, kde jsou nositelé rozhodovacích pravomocí. Každopádně controller by měl být v podniku jen koordinátorem (řízení plánování a kontroly, tedy provádění nápravných opatření), poradcem a navigátorem.

2.1 Podnikové plánování

Úkolem podnikového plánování je sestavit systém dílčích plánů, kde je písemně obsaženo formulované stanovení vypracovaných cílů a také opatření a činnosti, které budou třeba k jejich realizaci. Vše se musí provést na základě možností podniku a zároveň se přihlíží k budoucím změnám těchto možností.

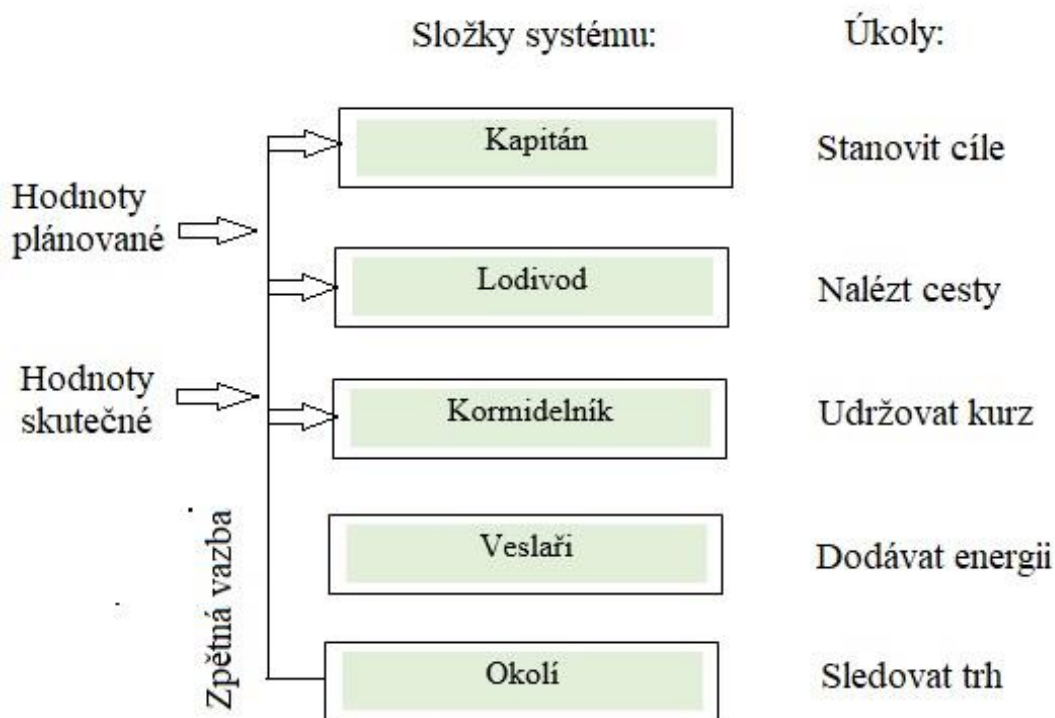
Podnikové plánování je charakteristické těmito rysy:

- *orientace na cíle* – konkrétně na závazný systém cílů
- *tvůrčí charakter plánů* – zejména schopnost časově a věcně sladit provádění plánovacích úkolů
- *orientace na budoucnost* – rozpoznání budoucích příležitostí a rozhodování o nezbytných opatřeních tak, aby byli náležitě využity, případně vyvarování se potencionálního nebezpečí
- *procesní orientace* – vztahuje se na vzájemnou závislost dílčích plánů, které vyžadují neustálou zpětnou vazbu (Vollmuth, 1998)

V rámci controllingu rozeznáváme dvě plánovací období, a to strategické plánování a operativní plánování.

2.1.1 Strategické plánování

Pod tímto pojmem se skrývá dlouhodobý plán, zpravidla na období nejméně 4 roky. Jedná se o hrubé plánování, které je pak v určitých časových postupech zpřesňováno. Stanovují se zde cíle, které mají být dosaženy v dlouhodobém horizontu. Úkol tohoto plánování spočívá ve vyhledávání podnikových možností či šancí úspěchu, případně jejich budování a udržování. Dá se tedy říct, že podnik si zde stanoví dlouhodobý základ své orientace. Měly by být stanoveny následující strategické cíle: vývoj nových výrobků, zvýšení tržních podílů, otevření nových trhů, výstavba nových kapacit, vytvoření takového podniku, který bude nákladově příznivější či vytvoření nových odbytových cest.



Obr. 4: Kybernetický systém

zdroj: (Vollmuth, 1998); vlastní úprava

2.1.2 Operativní plánování

Toto plánování je vztaženo zpravidla na jeden hospodářský rok, tedy oproti předchozímu pojmu je operativní plánování považováno za krátkodobé. V plánech a rozpočtech se zde musí podrobně stanovit, jaké aktivity má podnikové vedení v nadcházejícím roce uskutečnit. Jednotlivé plány by se měly rozdělit na 12 měsíců, aby byl lepší pohled na hospodaření podniku a lépe se pak porovnávaly hodnoty skutečné a plánované. Na základě tohoto porovnání, tedy zjištění odchylek, mohou být dříve vypracována potřebná nápravná opatření.

Důležitá je také vzájemná propojenost obou směrů, protože operativní controlling obsahuje detailní plánování, které se musí vždy provádět dle plánování strategického a opačně strategické plánování se musí orientovat na operativní cíle a případně ho podle nich korigovat. Pouze tehdy v případě propojenosti určitým systémem pravidel funguje celkový systém controllingu. (Horváth, 2011)

2.2 Kontrola

Kontrola přispívá k tomu, že plánované veličiny budou skutečně také realizovány, tedy jde tu o neustálé porovnávání plánu a skutečnosti. Dá se tedy říct, že plánování a kontrola má tedy doplňující charakter. Kontrolu můžeme dělit na kontrolu výsledků a kontrolu procesů. Kontrola výsledků se zaměřuje vyloženě na výsledky plánování, kdežto kontrola procesů kontroluje realizaci procesu či povahu a způsob vzniku nějakého výsledku. Na základě těchto porovnávání se pak zjišťují odchylky, které pak mohou mít svoji příčinu buď v oblasti realizace nebo v plánování.

Existují různé kontrolní metody, ale z hlediska cílově orientovaného controllingu přichází v úvahu především porovnání plánu se skutečností. Porovnávají se zde předepsané veličiny, mezi které patří např. plánovaný obrát, zisk, náklady či rentabilita, se skutečnými veličinami. Při takovémto porovnávání se většinou objevují odchylky. Úkol pro controllera je včas tyto odchylky zjistit. Dále se na jejich základě vypracuje analýza odchylek, která je předána vedení podniku či dalším příslušným útvarům, kteří by měli poté provést příslušná nápravná opatření. Vše má totiž smysl jen tehdy, když se z analýzy vyvodí patřičné důsledky. (Vollmuth, 1998)

2.3 Řízení

Má-li být controlling zavedený jako velmi důležitý nástroj řízení v podniku, je zde potřeba mít fungující nejen systém plánování a kontroly, ale také systém řízení. Plánování a kontrola ještě nezaručuje dosažení stanovených cílů, ale řízení už umožní učinit včas taková opatření, že vzniklé odchylky budou kompenzovány, a přece jen se dosáhne plánovaných cílů. Úkolem řízení je, aby se prováděly správným způsobem všechny vykonávané postupy a vše tedy vedlo ke stanoveným cílům a za další také to, aby zároveň náklady na výkony podniku byly co nejmenší. Platí ale, že řízení má být orientováno vždy na budoucnost, protože stanovené cíle se budou realizovat až během následujícího hospodářského roku. Vše funguje tak, že řídicí pracovníci řídí své odpovědnostní oblasti v průběhu roku samostatně a teprve až při velkých odchylkách vstupuje do akce controller či vedení podniku.

Zde je nutné zmínit dva pojmy řízení a to *feed-back* (zpětná vazba) a *feed forward* (dopředná vazba). Řízení *feed-back* orientované do minulosti znamená porovnání skutečnosti s plánem, včetně analýzy odchylek, a hlavně znamená stav, který již nastal, kdy vlastně poznáváme to, jak jsme se měli dříve rozhodnout. Přednost by

měl mít, a hlavně vše by mělo směřovat a vyvíjet se k druhému přístupu, který je orientovaný do budoucnosti, tedy feed-forward. Ten znamená, že odchylky jsou zjištěny při předběžné analýze odhadu zisku, tedy pokud možno v době, kdy ještě ve skutečnosti nenastaly. (Vollmuth, 1998)

Controller musí k řízení v podniku používat také vhodné nástroje, tak aby mohl co nejdříve zjistit kde vznikají nebo již vznikly problémy. Také má za úkol takové nástroje zlepšovat a dále rozvíjet. K takovým nástrojům patří:

- analýza ABC
- analýza kritických bodů
- analýza návratnosti investic
- hodnotová analýza
- analýza pracovního času,
- vnitropodnikové zlepšovací návrhy a další (Vollmuth, 1998)

3 Kalkulace

Kalkulace, myšleno hlavně ve smyslu nákladové kalkulace, je dnes považováno za nejčastěji používaný nástroj hodnotového řízení. Jednou z nejzákladnějších potřeb každého manažera je identifikace nákladů, které jsou spojeny s výkonem podnikových aktivit. Jednoduše řečeno jakýkoli podnikatel či manažer v podniku chce vědět, kolik ho vlastně stojí skutečně prováděné výkony.

3.1 Definice kalkulace

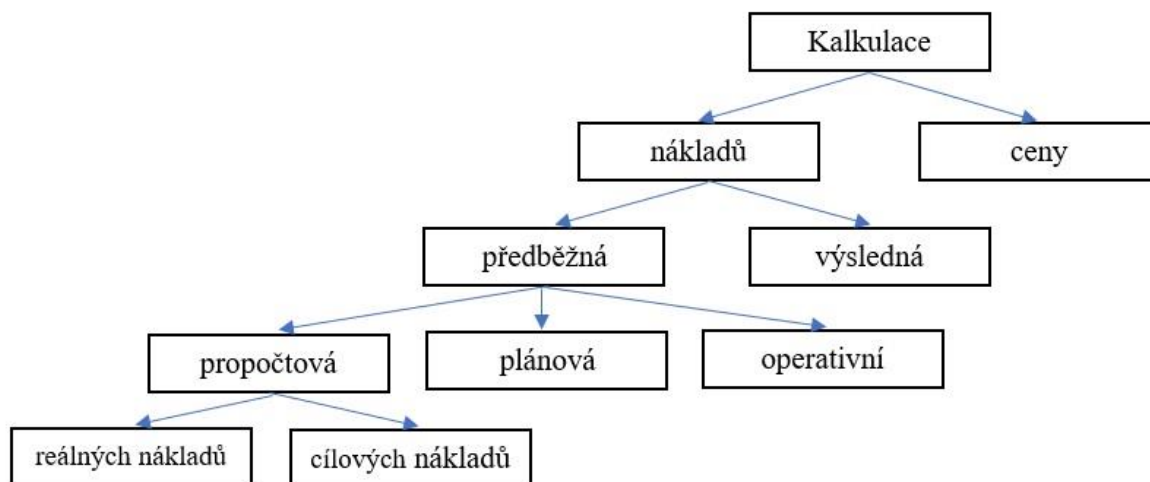
Kalkulaci je možné definovat jako „přiřazení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny k výrobku, službě, činnosti, operaci nebo jinak naturálně vyjádřené jednotce výkonu firmy, tj. kalkulační jednici či nákladovému objektu“. (Popesko, 2009, str.55)

Další možná definice kalkulace hovoří o tom, že je to „výpočet nákladů, zisku, ceny případně jiné finanční veličiny na jednotku výkonu (výrobku), jednotku práce, služby apod., jednoduše řečeno na naturálně vyjádřený výkon“. (Čechová, 2011, str.86)

3.2 Kalkulační systém

Významným faktorem v podniku, který rozhoduje o volbě kalkulace je účel, kterému bude tato kalkulace sloužit. Jinou potřebu na kalkulaci bude mít obchodník sestavující rámcovou nabídku a cenu pro zákazníka a jinou bude mít plánovač výroby, který na základě kalkulace sestaví výrobní plán. Proto existuje v podstatě několik rozdílných variant nákladových kalkulací, které jsou uplatňovány různým způsobem v podniku a dohromady tvoří tzv. kalkulační systém podniku (obr. 5):

- předběžná kalkulace
- výsledná kalkulace
- operativní kalkulace (Popesko, 2009)



Obr. 5: Kalkulační systém a jeho členění
zdroj: (Král, 2006); vlastní úprava

3.2.1 Předběžná kalkulace

Velká část firem potřebuje znát náklady svého výkonu ještě před zahájením jakékoli činnosti na výrobu nebo službu. Taková kalkulace je označována jako předběžná kalkulace. Je to v podstatě odhad budoucích nákladů na nákladový objekt. V rámci předběžné kalkulace můžeme rozlišit ještě tzv. propočtovou kalkulaci, což je kalkulace, která poslouží rámcově k určitému odhadu budoucích nákladů, např. u nových výrobků. Dále rozlišujeme tzv. plánovou kalkulaci, které se liší od propočtových daleko větší detailností a vychází z celkem přesného odhadu spotřeby vstupů např. u výroby a také stanoví přesné plánování jednotlivých operací.

3.2.2 Výsledná kalkulace

Oproti předběžné kalkulaci stojí výsledná kalkulace, která se sestavuje po ukončení realizace výkonu, kdy organizace má k dispozici již ukončené realizace výkonů. Slouží zejména k posouzení toho, zda skutečná výše vstupů, které byly spotřebovány, odpovídá odhadu, který byl zjištěn před začátkem transformačního procesu.

3.2.3 Operativní kalkulace

Třetí kategorií kalkulací je tzv. operativní kalkulace. Je částečně zvláštní z důvodu, že se sestavuje většinou v průběhu výroby určité série výrobků. Dokáže vzít v úvahu změny ve výši přímých nákladů, které způsobily různé faktory např. změna postupů.

Celá řada firem většinou nepoužívá jen jeden typ z výše zmíněných kalkulací. Většinou se používá více typů, které dohromady tvoří již zmíněný kalkulační systém podniku, což je taková soustava kalkulací, mezi kterými jsou definovány určité vazby. V praxi to může vypadat např. tak, že firma stanoví cenu podle propočtové kalkulace, poté sestaví plánovou kalkulaci pro přesné naplánování výkonů a na konec udělá výslednou kalkulaci, aby zjistila skutečný zisk za provedený výkon nebo zjistila skutečné a plánované náklady. Výsledná kalkulace tak může splňovat v rámci takového kalkulačního systému funkci určité kontroly. (Popesko, 2009)

3.3 Struktura nákladů v rámci kalkulace

3.3.1 Jednoduchá kalkulace

Tento typ kalkulace je pro perspektivní řízení výroby a sledování nákladů pro mnoho společností nedostačující, jelikož bere v úvahu pouze přímou spotřebu materiálu, mezd a režijních vstupů na jednotlivé výkony. Není tedy možné detailněji porozumět struktuře jednotlivých nákladů, a proto se v současnosti přechází k následujícímu typu kalkulací.

3.3.2 Strukturovaná kalkulace

V dnešní době je pro uživatele kalkulací velmi důležité nemít informace jen o jediné úrovni nákladů, tedy znát pouze celkové náklady, které daný výkon vyvolal. Takoví uživatelé chtějí znát, při jakých úrovních cen dochází k úhradě jednotlivých skupin nákladů. Dobrá nákladová kalkulace nám totiž dává informaci nejen o celkové výši nákladů za výkon, ale poskytuje také informace o tom, jaké skupiny tvoří náklady výkonu. Nazýváme jí strukturovanou kalkulací (tab. 1) a podává nám tedy informace o výši jednotlivých skupin nákladů a také umožní stanovit úroveň ceny v různých situacích. (Popesko, 2009)

Tab. 1: Úrovně nákladů v rámci kalkulace

Jednoduchá kalkulace	Strukturovaná kalkulace
Přímý materiál	Přímý materiál
Přímé mzdy	Přímé mzdy
Nepřímé (režijní) náklady	Výrobní režie
	Konstrukční příprava
	Náklady na prodej a distribuci
	Vedení a správa
	Marketing
	Výzkum

zdroj: (Popesko, 2009); vlastní úprava

3.4 Kalkulační vzorec

Struktura jednotlivých nákladových položek se vyjadřuje pomocí tzv. kalkulačního vzorce. Ten představuje „soupis jednotlivých druhů nákladů v rámci kalkulace, který by měl být doplněn o způsob kvantifikace těchto nákladových položek ve vztahu ke kalkulovanému výkonu“. (Popesko, 2009, str.58)

Kalkulační vzorec je v tuzemských podmínkách spojován často s tzv. typovým kalkulačním vzorcem. Ten se postupně vyvíjel a dnes tvoří základ pro kalkulační vzorce používané v podnikové praxi. Také existuje tzv. retrográdní kalkulační vzorec. V takové kalkulaci jsou náklady kalkulovány a charakterizovány jako rozdíl mezi cenou výkonu a očekávaným ziskem. (Popesko, 2009)

Tab. 2: Typový a retrogradní kalkulační vzorec

Typový kalkulační vzorec	Retrogradní kalkulační vzorec
Přímý materiál	Základní cena výkonu:
Přímé mzdy	
Ostatní přímý materiál	Dočasné cenové zvýhodnění
Provozní režie	Slevy zákazníkům (sezónní, množstevní)
Vlastní náklady provozu:	Cena po úpravách:
Správní režie	
Vlastní náklady výkonu:	Náklady
Odbytové náklady	
Úplné vlastní náklady výkonu:	Zisk
Zisk (ztráta)	
Cena výkonu (základní)	

zdroj: (Popesko, 2009); vlastní úprava

3.5 Metody kalkulace

Obecným cílem kalkulačních metod je popsat co nejlépe výši a strukturu nákladů výkonu. Hlavním problémem tu souvisí s již zmíněným rozdělením nákladů na přímé a nepřímé. Kdyby měly všechny náklady přímý charakter, množství metod kalkulace by se snížilo, protože přímým přiřazením nákladů objektu bychom měli přesné informace o nákladech výkonu. Problémem je ale stále rostoucí podíl režijních (nepřímých) nákladů, u kterých je složité jejich přiřazení (alokace) výkonu. Proto následující metody vychází ze způsobu nákladové alokace pro přiřazení nepřímých nákladů. (Popesko, 2009)

Základní nákladové kalkulace rozdělujeme podle toho, zda se mají kalkulovat úplné nebo pouze částečné podnikové náklady:

- *absorpční kalkulace* – kalkulace úplných nákladů
- *neabsorpční kalkulace* – kalkulace neúplných nákladů

Další volba metody nákladové kalkulace poté vychází z toho, jakým způsobem jsou alokovány režijní, resp. fixní náklady výkonu:

3.5.1 Přirážková (zakázková) kalkulace

Jedná se o kalkulaci úplných nákladů a v takovém případě se může použít objemové přiřazení (alokace) režijních nákladů výkonu. V praxi je to nejpoužívanější metoda kalkulace, používá se hlavně v situaci, kdy podnik produkuje různorodé výkony.

3.5.2 Kalkulace podle aktivit

Jedná se opět o kalkulaci úplných nákladů a přiřazení nákladů se děje dle skutečných příčinných vztahů. Tato metoda pochází ze sedmdesátých let minulého století a je využívána hlavně u větších firem (např. v současnosti je tato metoda zavedena v Estonsku pro státní rozpočet). Je označována také jako kalkulace ABC a vyznačuje se vyšší přesností, ale také větší komplikovaností struktury kalkulace.

3.5.3 Kalkulace variabilních nákladů

Kalkulace, při které se režijní, resp. fixní náklady nebudou k výkonu alokovat v plné výši – část ponechá nealokovánu (tedy nepřirazenou). Je použitelná hlavně v situacích operativního řízení portfolia výkonů při měnících se podmínkách. (Popesko, 2009)

Praktická část

4 Představení organizace

4.1 Základní údaje

Společnost Triapex s.r.o. vznikla v roce 1996 a v současné době (červen 2017) má 47 zaměstnanců. Hlavním předmětem činnosti firmy je výroba balicích strojů a jejich součástí a náhradních dílů. Společnosti poskytuje svým zákazníkům také montážní servis a další služby spojené s údržbou a bezproblémovým chodem strojů.

Firma sídlí a provozuje svou činnost ve Středočeském kraji v obci Vlašim. Upřesňující informace jsou uvedeny v následující tabulce:

Tab. 3: Základní údaje o společnosti

Název společnosti	Triapex s.r.o.
Sídlo	Jungmannova 1869, Vlašim
Datum vzniku	21. 2. 1996
Základní kapitál	100 000 Kč
Obor činnosti	strojírenství
Předmět podnikání	výroba balicích strojů a jejich součástí

(zdroj: Interní dokumentace Triapex s.r.o.; vlastní zpracování)

Logo společnosti tvoří tři trojúhelníky tmavě modré barvy, za kterými následuje černý nápis Triapex. Tři modré trojúhelníky, které mají představovat vrcholy, byly původně navrženy jako symbol tří zakladatelů organizace. V současné době řídí firmu pouze dva majitelé, logo ovšem zůstalo zachováno.



Obr. 6: Logo společnosti Triapex s.r.o.

zdroj: Interní elektronické soubory Triapex s.r.o.

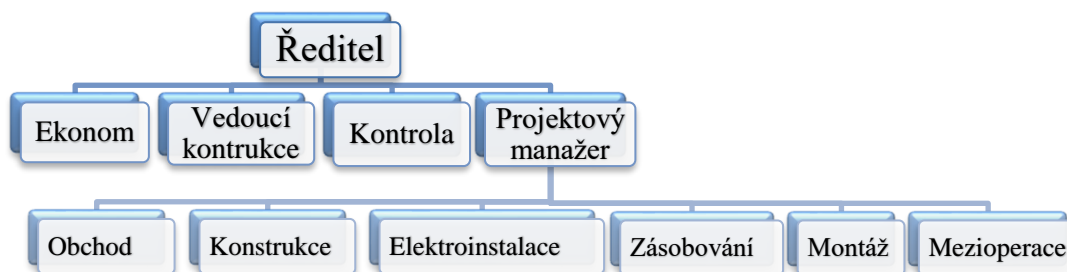
Budova společnosti byla částečně rekonstruována v roce 2014 za spoluúčasti Evropské unie a operativního programu Podnikání a inovace. Levé křídlo slouží výhradně jako výrobní hala.



Obr. 7: Výrobní hala a administrativní budova Triapex s.r.o.

zdroj: Webové stránky Triapex s.r.o.

4.2 Organizační struktura



Obr. 8: Organizační struktura Triapex s.r.o.

zdroj: Organizační řád společnosti Triapex s.r.o.

Schéma zachycuje vedoucí pracovníky a jejich kompetence k ostatním zaměstnancům a vztah podřízenosti a nadřízenosti dalším oddílovým vedoucím. Jak je ze schématu patrné, nejvyšší rozsah působnosti má ve společnosti projektový manažer, protože firma klade velký důraz na výrobu a inovativní postupy a je potřeba, aby aktivně spolupracoval se všemi odděleními a získával správně a včas veškeré informace týkající se přípravy i realizace projektů.

4.3 Marketingový trh

Již v době svého vzniku se společnost Triapex s.r.o. začala zabývat zakázkovou výrobou balicích automatů a jejich příslušenství v podobě dopravníkových pásů, dávkovačů, násypek a zároveň poskytovala nadstandardní služby v podobě individuálních řešení přímo pro daného zákazníka. V současné době dodává své výrobky do celého světa, zákazníci přicházejí opakovaně, což svědčí o kvalitě strojů i záručního a pozáručního servisu.



Obr. 9: Expanze na zahraniční trh

zdroj: Webové stránky Triapex s.r.o.

4.4 Dodavatelé firmy

Materiál a částečně také subdodávky služeb realizuje společnost prostřednictvím zejména českých dodavatelů, se kterými spolupracuje v dlouhodobém časovém horizontu. Z toho důvodu má firma zajištěnou ověřenou kvalitu materiálů a sjednány množstevní slevy, které hrají důležitou roli v řízení a plánování výroby a zejména kalkulaci nákladovosti jednotlivých zakázek, které jsou ve většině případů

realizovány individuálně a neexistuje tedy rozpočet, ze kterého by mohla společnost vycházet. Každá zakázka se tedy nákladově hodnotí až po jejím dokončení a předání zákazníkům.

4.4.1 Konkurence firmy

Okolí Vlašimi soustřeďuje mnoho firem zabývajících se stejnou činností a tím je samozřejmě vyvíjen velký tlak na konkurenceschopnost. Největšími organizacemi vyrábějícími balicí stroje jsou společnosti Viking Mašek, a.s., Pavel Blažek, balicí stroje s.r.o., ASTRO Vlašim spol. s r.o. a Velteko s.r.o. V okolí působí samozřejmě další společnosti jako např. Technopack s.r.o. z Tehova anebo organizace TECHNOLOGY s.r.o. z Prahy.

5 Controllingový systém ve společnosti

Management firmy Triapex s.r.o. potřebuje ke své efektivní činnosti sledovat aktuální plnění podnikových plánů a cílů a k tomuto účelu je třeba předem tyto cíle znát, porozumět jim a v určitých časových intervalech je řádně vyhodnotit a případně pohotově reagovat na možné odchylky formou vhodných nápravných opatření. Aby bylo možné porovnávat takovéto údaje, je třeba mít zaveden systém získávání a shromažďování dat a k tomuto účelu slouží informační systém, který je základním pilířem nejen pro sestavování ekonomických analýz a jejich vyhodnocování, ale slouží také pro stanovení dílčích vnitropodnikové plánů formou zavedení vhodných způsobů členění činností a jednotlivých zakázek.

5.1 Vedení účetnictví

Společnost Triapex s.r.o. je povinna vést účetnictví pro podnikatele dle zákona o účetnictví dle § 563/1991 Sb. ve znění dle platných předpisů, zásoby se účtují při jejich pořízení přímo do spotřeby, tedy způsobem B. Náklady a výnosy se účtují v závislosti na jejich věcnou a časovou souvislost do období kam skutečně patří, k tomuto účelu jsou používány účty časového rozlišení. Firma má stanoven jako účetní období kalendářní rok, nemá daňového poradce, a tedy sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu ke konci měsíce března následujícího roku po skončení období, za které se závěrka sestavuje. Před zveřejněním je třeba ředitelem společnosti schválit rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu k účetní závěrce. Do konce června je potom třeba svolat a udělat zápis z valné hromady, kde se řeší otázky rozdělení výsledku hospodaření, vyplacení dividend a další významné operace ovlivňující kapitál společnosti.

5.2 Ekonomický a informační systém

Pro účely zajištění informačních toků nejen z pohledu ekonomických a účetních dat používá společnost Triapex s.r.o. software Stormware Pohoda Premium v síťové licenci pro pět uživatelů, což je dostačující kapacita, který umožní přístup k informacím všem oddělením, která potřebují pro svou činnosti získávat údaje z tohoto systému. Přístup do programu kromě ředitele společnosti mají zajištěn vedoucí pracovníci ekonomického a obchodního oddělení, dále úsek zásobování a

v neposlední řadě je možné připojit se na serverový počítač, který slouží ke správě a administrátorské činnosti a také je zde umožněn vzdálený přístup, který je vhodný zejména pro externí získávání a ukládání dat. Tento způsob přístupu k informacím je velmi často využíván v případě potřeby připojit se k podnikovému systému na služebních cestách obchodních zástupců. Přestože společnost Stormware s.r.o. nabízí rozšíření základní verze a úpravu funkcí pro individuální potřebu daného podniku, není pro účely firmy tato nadstavba zcela potřebná a společnost si plně vystačí se základním nastavením bez vynakládání nemalých finančních prostředků za programování na míru.

Pro účely zpracování mzdové agenty slouží partnerský software Stormware Pamica, který je s ekonomickým systémem plně kompatibilní a je tak zajištěn bezproblémový převod dat. Přístup do mzdového systému je umožněn pouze pracovníkům účetního oddělení a samotnému řediteli firmy.

Samozřejmostí je nastavení pravomocí jednotlivým pracovníkům do různých agend programu, aby nebylo možné zneužití informací, které pro svou pracovní činnost nutně nepotřebují. Takovým případem jsou zejména mzdové záznamy a ekonomické údaje určené pro ředitele a finanční vedení společnosti.

5.3 Plánování

Pro správné fungování controllingu ve společnosti, je třeba mít správně stanovené dlouhodobé a krátkodobé cíle, které je třeba přizpůsobit časovému intervalu dle priorit společnosti s ohledem na aktuální potřeby. Tvorba strategických i operativních plánů se řídí preferencemi ředitele firmy, který při jejich realizaci spolupracuje zejména s ekonomickým oddělením a projektovým manažerem. Společně poté stanoví cíle v návaznosti na předešlé časové období a snaží tím eliminovat chyby minulých rozhodnutí a přispět tak ke zefektivnění další činnosti.

5.3.1 Strategický plán

Ve firmě je vytvářen dlouhodobý plán s výhledem na pětileté období. Aktuálně se společnost snaží dodržovat cíle stanovené po sestavení a schválení účetní závěrky za rok 2015, tedy koncem března roku 2016. Společnost má účetní období kalendářní rok, tedy čerpala informace za předešlé účetní období. Hlavní dlouhodobé cíle směřují ke zvýšení obrátu o 5 %, expanze na nové zahraniční trhy

a s tím související vývoj a inovace stávajících technologií, snižování nákladů na výrobu a provoz firmy.

Strategický plán je pravidelně kvartálně kontrolován a konzultován s vedoucími pracovníky všech oddělení a je zde snaha o včasnou reakci na případné odchýlení se od těchto plánů a zároveň je zde možnost navrhnout úpravy těchto dlouhodobých cílů.

5.3.2 Operativní plán

V návaznosti na dlouhodobé podnikové cíle je třeba stanovit také cíle krátkodobějšího charakteru. V podnikové praxi to funguje v jednoročním časovém horizontu, tedy od 1.1. do 31.12. daného účetního období. Na začátku účetního období je stanoven operativní plán pro jednotlivé firemní úseky, který pro současný rok sleduje následující cíle:

- oddělení zásobování – průzkum trhu a hledání nových dodavatelů za účelem snižování nákladů na materiál a subdodávky, výběr dodavatelů zajišťujících poskytování kvalitnějších materiálů, vyjednávání množstevních slev a slev pro věrné zákazníky, efektivní přiřazování nákladů na jednotlivé zakázky
- oddělení obchodu – průzkum trhu a srovnávání nabídek konkurenčních společností, oslovování potenciálních českých i zahraničních zákazníků a péče o stávající dlouhodobé klienty, aktualizace ceníkových položek
- konstrukční oddělení – sledování aktuálních trendů pro vývoj a výzkum nových technologií, účast na tuzemských i zahraničních veletrzích
- oddělení montáže – efektivní plánování montážních harmonogramů a aktivní spolupráce se zásobovacím oddělením ohledně dodávek materiálu v době, kdy je skutečně potřeba a eliminace získávání takovýchto dodávek příliš brzy nebo naopak pozdě
- ekonomické a personální oddělení – zvýšení počtu zaměstnanců o 10 % pro oddělení konstrukce a montáží, včasné zaúčtování došlých faktur a kontrola chybějících dokladů

Nedílnou součástí operativního plánování je sestavování rozpočtů na jednotlivé zakázky. V průměru je vždy realizováno dvanáct projektů běžících současně a je tedy třeba průběžně kontrolovat jejich stav co se týká výrobního procesu, ale také jeho financování. Před započítáním a uzavřením kupní smlouvy se zákazníkem je vždy sestavena cenová kalkulace, která zohledňuje přímý materiál, mzdy, režijní spotřebu a vícenáklady. Pro rentabilitu daných zakázek je nutné dodržet cenový rozpočet a samozřejmě také vytvořit zisk, který je na každou zakázku stanoven individuálně, zpravidla se pohybuje okolo 30 %. Pro každodenní nebo týdenní kontrolu slouží systém přiřazování nákladů na zakázky dostupný okamžitě z ekonomického software Pohoda, jedná se ale o zjednodušený report, který slouží výhradně pro přibližný stav nákladovosti daného projektu, jelikož bere v úvahu pouze přímé nákupy materiálu a služeb, na který již byla dodavatelem zaslána a účetním oddělením zaevidována faktura. V praxi samozřejmě dochází k pozdním dodávkám dokladů a přesnější údaje je třeba předem připravit a podrobněji zpracovat. Pro okamžitou představu obchodníků a vedení společnosti ovšem takováto informace mnohdy postačuje k včasné reakci na případné odchylky od zadaného cíle.

5.4 Kontrola

Aby společnost mohla efektivně dosahovat stanovených cílů, musí nějakým způsobem fungovat jejich kontrolování. Ve firemní praxi se musí oddíloví vedoucí účastnit každý týden porady, na které se řeší otázky rozpracovanosti jednotlivých zakázek, předávají se některé účetní informace zejména týkající se zálohových plateb od zákazníků a oddělení nákupu materiálu má možnost konzultovat potřebu jeho dodávek s vedoucím výroby a montáže a projektovým manažerem. Každotýdenní porady jsou efektivním řešením, jelikož je možné včas reagovat na případné odchylky od stanovených plánů a okamžitě zahájit nápravné opatření ve spolupráci se všemi odděleními firmy. Na těchto poradách se velmi často dávají priority projektům, které je třeba dodat v dřívějším termínu, než bylo plánováno původně a je tedy nutno znát veškeré informace, které by mohly takovéto změně plánu stát v cestě (nemožnost dodat potřebný materiál včas, nízké kapacity pro montážní systém, nedostatek volných finančních prostředků, absence klíčových zaměstnanců apod.)

Na konci každého čtvrtletí se koná schůze ohledně plnění ročního plánu a vedení společnosti vyžaduje od oddílových vedoucích reporty s informacemi o své činnosti, přehledy o získaných zakázkách, vyjednaných slevách, soupisy oslovených potenciálních dodavatelů a zákazníků, představení nových výrobních procesů a technologií. Na základě úspěchu splnění či nesplnění takovýchto plánů jednotlivými odděleními je ze strany ředitele společnosti nastaven systém odměn pro vedoucí i řadové zaměstnance, který je platný pro následující čtvrtletí. Takovýmto postupem je zajištěna motivace řídicích pracovníků snažit se dodržovat cíle společnosti, svým vedením motivovat své podřízené a zároveň má firma z dlouhodobého hlediska potenciál se stále rozvíjet, udržovat moderní trendy a zůstat konkurenceschopná.

Každý rok po sestavení účetní závěrky je hodnocen také strategický plán společnosti. K tomuto účelu slouží zejména ekonomické sestavy výkaz zisku a ztráty, rozvaha, příloha k účetní závěrce a cash flow. Vedení firmy zajímají výsledky hospodaření, obrat firmy, stav neuhrazených dodavatelských i odběratelských faktur, odpisy dlouhodobého majetku a jeho zůstatková cena, časové rozlišení nákladů a ostatní důležité faktory, které by mohly ovlivnit chod společnosti v následujícím časovém období. Porovnávání ekonomických údajů a aktuálních stavů je prováděno s údaji nejen předchozího účetního období, ale zejména s údaji za období bezprostředně předcházejícímu stanovení strategickému plánu a v případě rapidní změny je třeba prezentovat vysvětlení, z jakého důvodu tomu tak je a jakým způsobem to bude řešeno v období nadcházejícím.

5.5 Řízení

Jelikož se v běžné firemní praxi samozřejmě vyskytují různé odchylky od plnění daných cílů a stanovených rozpočtů, je třeba takovéto odchylky hlouběji analyzovat a zjistit příčinu problému. Tímto se ve firmě musí zabývat zejména vedení ve spolupráci s ekonomickým oddělením a poté samozřejmě s pracovníky jednotlivých úseků, ve kterých k problému s plněním cílů došlo.

Zpravidla se jedná zejména o nízkou marži jednotlivých projektů, úbytek stávajících zákazníků, vysoké náklady na výrobu i provoz apod. Pro zajištění nápravy je třeba problému porozumět a správně ho prezentovat, aby bylo možné situaci zlepšit. Obchodní oddělení tak získá jasnější představu o tom, jaké zakázky je třeba příště rovnou odmítnout nebo navýšit jejich cenu, konstrukční oddělení použije do stroje

jako pohon raději novější typ motoru, pokud byl ten předešlý často reklamován, zásobovací oddělení rozváže spolupráci s nahraditelným dodavatelem, který nám dá splatnost faktur pouze jeden týden a začne spolupracovat s dodavatelem se splatností dva měsíce.

Z tohoto postupu jasně vyplývá, že je třeba se co nejdříve poučit z předešlých chyb a snažit se je využít do budoucna ve svůj prospěch. Včasné odhalení je velkou konkurenční výhodou a může firmě zajistit velký potenciál na trhu i v dalších letech.

6 Kalkulace nákladů

Aby mohl podnik efektivně pracovat s kalkulacemi nákladů je třeba předem znát ekonomické údaje týkající se členění nákladů a výnosů, jejich vzájemné vztahy a v neposlední řadě výsledky hospodaření. Další kapitola se podrobněji věnuje těmto ekonomickým informacím, aby bylo možno lépe pochopit systém, který společnost v současné době využívá.

6.1 Ekonomické výsledky hospodaření

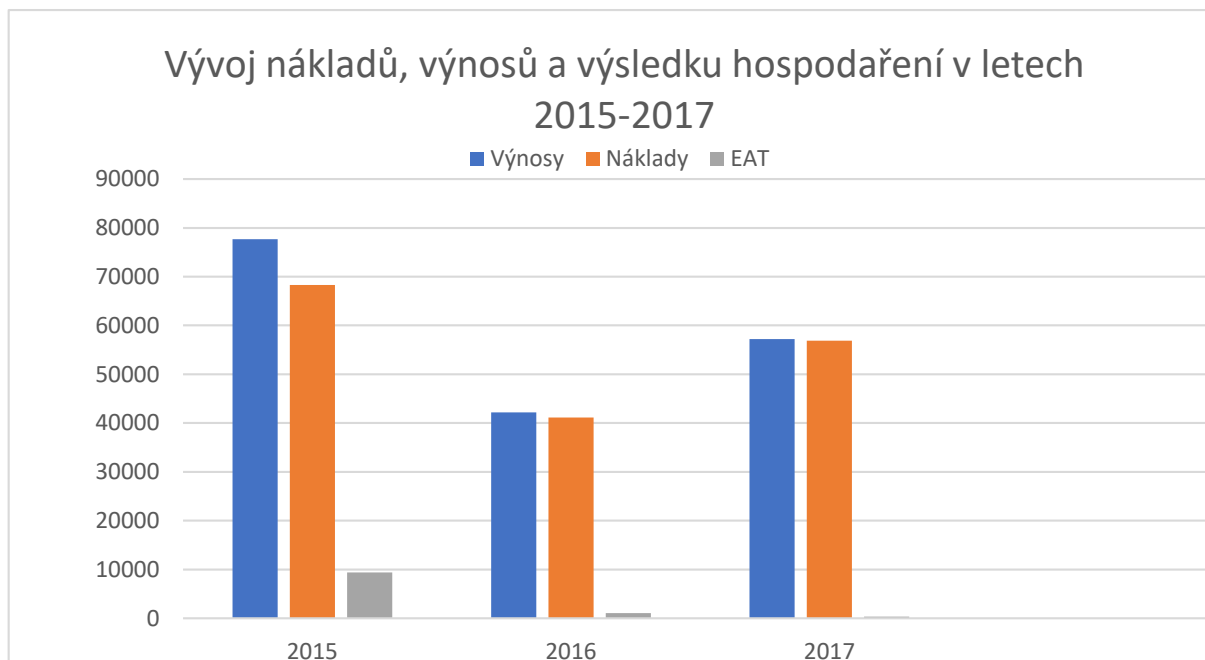
V následující tabulce jsou uvedeny celkové náklady, celkové náklady a výsledky hospodaření za poslední tři po sobě jdoucí účetní období, tedy za roky 2015–2017. Za současné období roku 2018 prozatím nejsou údaje známy, jelikož účetní závěrka bude sestavena až v období následujícím. Celkové částky jsou matematicky zaokrouhleny na celé Kč.

Tab. 4: Základní ekonomické údaje v letech 2015–2017

	2015	2016	2017
Výnosy celkem	77 726 970	42 173 632	57 223 841
Náklady celkem	68 307 600	41 127 169	56 900 949
VH po zdanění (EAT)	9 419 370	1 046 463	322 892

(zdroj: Výsledovka za rok 2017 společnosti Triapex s.r.o.; vlastní zpracování)

Tab. 5: Graf zobrazující vývoj nákladů a výnosů v letech 2015-2017



(zdroj: Výsledovka za rok 2017 společnosti Triapex s.r.o.; vlastní zpracování)

Z výše uvedené tabulky a grafického zpracování jasně vyplývá, že v roce 2015 společnost realizovala markantně vyšší výnosy i náklady než v letech následujících. Tato skutečnost nastala především z důvodu rozpracovaných velkých projektů, které byly zahájeny v roce 2016 a v roce 2017, ale doposud nebyly dokončené. Z tohoto důvodů nebyla doposud účtována tržba a zároveň musely být časově rozlišeny také náklady, aby věcně a časově korespondovaly s obdobím, ve které bude projekt zaúčtován do výnosů. V souvislosti s tímto jsou vysoké mzdové náklady, které zůstaly ponechány v období, kam patří, a jsou hlavní příčinou nízkého výsledku hospodaření. Dokončení klíčových projektů se předpokládá v roce 2018 a celkový objem výnosů, nákladů i výsledku hospodaření by měl dosáhnout hodnot podobných v roce 2015.

6.2 Kalkulační členění nákladů

Pro účel kalkulací jsou v podniku náklady rozčleňovány na náklady přímé a náklady nepřímé. Účetní osnova je pro tento způsob přizpůsobena zavedením analytických účtů, které slouží ke snadnější orientaci v jednotlivých účtových skupinách.

Mezi přímé náklady společnost zahrnuje takovou spotřebu, která je přímo přiřaditelná k výrobě. Řadíme sem přímý materiál, přímé služby a přímé mzdové náklady včetně odvodů na sociální a zdravotní pojištění a také energie. Interní dokumentace společnosti Triapex s.r.o. má předem definované procentuální rozložení přímých nákladů podílejících se na celkových nákladech, a to v následujících poměrech:

- přímý materiál – 100 % přiřaditelné
- energie – 75 % z celkových nákladů
- mzdy – 80 % z celkových nákladů
- služby – 30 % z celkových nákladů

V následující tabulce jsou uvedeny číselné hodnoty jednotlivých přímých nákladů a jejich podíl k celkovým přímým nákladům v letech 2015–2017.

Tab. 6: Přímé náklady firmy v letech 2015-2017

	2015		2016		2017	
	v tis. Kč	podíl k celkovým přímým nákladům	v tis. Kč	podíl k celkovým přímým nákladům	v tis. Kč	podíl k celkovým přímým nákladům
Spotřeba materiálu	23 309	53 %	7 656	27,5 %	25 351	58,6 %
Energie	320	0,7 %	179	0,6 %	207	0,4 %
Mzdy	14 692	33,4 %	14 853	53,4 %	15 538	36 %
Služby	5 675	12,9 %	5 104	18,41 %	2 177	5,0 %
Celkové přímé náklady	43 996	100 %	27 792	100 %	43 273	100 %

(zdroj: Výsledovka za rok 2017 společnosti Triapex s.r.o.; vlastní zpracování)

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že největší podíl na celkových přímých nákladech má spotřeba materiálu, která dosahuje v průměru 46 % za tři sledovaná období, podobného podílu ve výši průměrně 41 % dosahují přímé mzdy, následují služby 12 % a energie v průměrném podílu 0,5 %. Takovéto rozložení nákladů je dané zejména předmětem činnosti společnosti Triapex s.r.o., což je výroba, pro kterou je zapotřebí velké množství spotřebního materiálu a samozřejmě pracovní síly, tedy zaměstnanců, kterým je nutno vyplácet mzdu a odvádět sociální a zdravotní pojištění.

Jak bylo řečeno již v předchozí kapitole, vysoké mzdové náklady k přímému materiálu v letech 2016 a 2017 jsou dány především dosud nevyúčtovanými projekty a s tím souvisejícím časovým rozlišením nákladů, které budou zohledněny až v okamžiku uskutečnění výnosu za danou zakázku. Dokončení těchto důležitých zakázek společnost očekává v roce 2018.

Mezi režijní náklady firma řadí ostatní služby, nájemné, kancelářské potřeby, internetové a telefonní připojení, přepravu, cestovní náklady, mzdy technicko-hospodářských pracovníků (THP), odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, pojištění vozidel, budov a podnikatelských rizik.

Interní dokumentace společnosti Triapex s.r.o. má předem definované procentuální rozložení nepřímých (režijních) nákladů podílejících se na celkových nákladech, a to v následujících poměrech:

- opravy, cestovné, reprezentace, odpisy, ostatní provoz – 100 % přiřaditelné
- energie – 25 % z celkových nákladů
- mzdy – 20 % z celkových nákladů
- služby – 70 % z celkových nákladů

Přehled režijních nákladů a jejich podíl k celkovým přímým nákladům zobrazuje následující tabulka:

Tab. 7: Celkové náklady společnosti v letech 2015-2017

	2015		2016		2017	
	v tis. Kč	podíl k celkovým přímým nákladům	v tis. Kč	podíl k celkovým přímým nákladům	v tis. Kč	podíl k celkovým přímým nákladům
Přímé náklady	43 996	78 %	27 792	74,3 %	43 273	85,1 %
Režijní náklady	12 437	22 %	9 633	25,7 %	7 569	14,9 %
Celkové náklady	56 433	100 %	37 425	100 %	50 842	100 %

(zdroj: Výsledovka za rok 2017 společnosti Triapex s.r.o.; vlastní zpracování)

Z uvedených hodnot je zřejmé, že podíl režijních nákladů k celkovým nákladům se pohybuje v průměru kolem 21 %, což je nižší hodnota než ve většině výrobních podnicích, jelikož zpravidla se podíl režijní spotřeby pohybuje nad hranicí 30 %. Tato skutečnost je ovlivněna především nižšími režijními náklady v roce 2017, které způsobil pokles služeb v nepřímých nákladech oproti předešlým sledovaným obdobím. Tento jev je způsoben především zakoupením nového obráběcího stroje, který nahradil dosud využívané subdodavatelské služby.

6.3 Analýza kalkulačního vzorce

V námi sledovaném podniku je pro účely kalkulací využívána kalkulace úplných nákladů, která vychází z rozdělení těchto nákladů na přímé a nepřímé (režijní). Pro sestavovaný kalkulační vzorec na tento podnik nebyla mezi celkové režijní náklady

zahrnuta výše správní režie, ale byla zohledněna pouze výše režie na výrobu. Jelikož si každý podnik vždy sestavuje kalkulační vzorec dle vlastní potřeby, tak s ohledem na tuto skutečnost nebyla v tomto podniku do kalkulačního vzorce zahrnuta výše daně silniční, daně z nemovitostí, ostatní daně a poplatky, pokuty a penále a dále finanční náklady, kurzové rozdíly, daň z příjmu, změna stavu výroby a náklady na prodané zboží.

V podniku jsou vytvářeny operativní plány, které zahrnují především rozpočty na jednotlivé zakázky. Ty slouží jako výchozí bod pro sestavení předběžných kalkulací, které zohledňují celkové přímé a nepřímé (výrobní) náklady realizované v předešlém účetním období. V následující kapitole budu tedy sestavovat kalkulační vzorec z údajů roku 2017, aplikovaný pro následující rok, tedy období roku 2018.

6.4 Kalkulační vzorec

V předešlé kapitole již byl demonstrován systém sestavení kalkulačního vzorce, který je zobrazen v následujícím schématu:

	Přímý materiál a energie
+	Přímé mzdy
+	Přímé služby
<hr/>	
	VLASTNÍ NÁKLADY VÝROBY
+	Výrobní režie
<hr/>	
	CELKOVÁ VÝROBNÍ CENA
+	Prodejní přírážka (marže)
<hr/>	
	CELKOVÁ PRODEJNÍ CENA

V další části uvedu jednotlivé složky kalkulačního vzorce, členěného na přímou spotřebu a výrobní režii (nepřímá spotřeba).

Přímý materiál je tvořen zejména odhadovaným materiálem, který se spotřebuje přímo na výrobu jednotlivých produktů. Mezi takovýto materiál řadíme např. hutní konstrukce, spojovací materiál, ložiska nebo elektrické součástky a ovládací prvky. K výrobě jednotlivých produktů je spotřebována energie, jejíž podíl tvoří 75 % z celkové spotřeby energie. Přímé mzdy jsou stanoveny ve výši 80 % z celkových osobních nákladů, tuto výši společnost stanovila dle výkazu práce jednotlivých oddělení, a to kvalifikovaným odhadem. Z celkové hodnoty nákladů za služby je na přímou spotřebu využito 30 %. Hlavní složkou přímých služeb jsou subdodavatelské dodávky různého typu opracování materiálů a výrobků.

Výrobní režie zahrnuje výše uvedené položky v kapitole 6.2

K celkové výrobní ceně společnost přidává prodejní přírážku (marži) ve výši 30 %.

6.4.1 Aplikace kalkulačního vzorce

Pro názornost použití kalkulačního vzorce bude nyní sestavena výpočtová tabulka, která má za úkol prezentovat spotřebu přímé a nepřímé spotřeby nákladů na výrobu základní verzi balicího stroje HU1. Tento typ stroje je nejčastěji používán pro další úpravy a nadstavby. Hodnoty vychází z údajů předchozího účetního období 2017, ve kterém bylo těchto strojů vyrobeno celkem 45 kusů.

Tab. 8: Kalkulační vzorec balicího stroje HU1

Kalkulační položka	Náklady na 45 kusů (tis. Kč)	Podíl na celkových nákladech (%)	Náklady na 1ks (tis. Kč)
Přímý materiál	16 478	65 %	366
Energie	134	65 %	3
Mzdy	10 100	65 %	224
Služby	1 415	65 %	31
Vlastní náklady výroby	28 127	65 %	624
Výrobní režie	4 919	65 %	109
Celková výrobní cena	33 046	65 %	733
Prodejní přírážka (marže)	9 913	30 %	220
Celková prodejní cena	42 959		953

(zdroj: Výsledovka za rok 2017 společnosti Triapex s.r.o.; vlastní zpracování)

Uvedené výpočty představují předběžnou kalkulaci jednoho kusu výrobku. Z výše uvedené tabulky můžeme zjistit následující skutečnosti:

- vlastní náklady výroby – jedná se o součet veškerých přímých nákladů, výsledkem lze zjistit vlastní výrobní náklad na kalkulační jednici (1 kus balicího stroje HU1)
- celková výrobní cena – přičtením nepřímých nákladů získáme celkové náklady na jeden kus výrobku bez marže
- celková prodejní cena – součtem všech položek kalkulačního vzorce získáme celkovou prodejní cenu, která slouží jako cenová nabídka pro zákazníky

7 Zhodnocení stávajícího systému

Ve společnosti Triapex s.r.o. fungují základní controllingové činnosti, tedy plánování, kontrola a řízení. V rámci plánování má firma stanoven strategický dlouhodobý plán a v návaznosti na něj vytváří krátkodobé operativní plány, které zahrnují především rozpočty na jednotlivé zakázky.

V předem stanovených časových intervalech jsou tyto plány kontrolovány a na základě neshod s předem stanovenými cíli je vypracována analýza odchylek. Na základě těchto zjištěných odchylek podnik učiní příslušná opatření vedoucí k nápravě zjištěných neshod. Tímto způsobem společnost využívá systému controllingu jako nástroje řízení nákladů ve firemní praxi.

Jelikož společnost využívá ke svému řízení controlling, slouží kalkulace nákladů také jako nástroj tohoto systému. V podniku jsou pro účely kalkulací využívány kalkulace úplných nákladů, které vychází z rozdělení nákladů na přímé a nepřímé (režijní). Vedení společnosti sestavuje předběžné a operativní kalkulace a vytváří kalkulační vzorec, který je upraven dle podnikových potřeb a vychází z přímých nákladů na materiál a energie, mzdy a služby a dále z nepřímých režijních nákladů. Zároveň nutno doplnit, že pro sestavovaný kalkulační vzorec tohoto podniku není mezi celkové režijní náklady zahrnuta výše správní režie, ale byla zohledněna pouze režie na výrobu. Součtem přímých nákladů získá podnik vlastní náklady výroby a přičtením nepřímých nákladů (kromě zmíněné SR) celkovou výrobní cenu. K výsledné celkové výrobní ceně je připočtena přírážka ve výši 30 % a tímto způsobem společnost zjistí celkovou prodejní cenu, kterou využívá zároveň jako předběžný cenový rozpočet pro zákazníka.

7.1 Návrhy na zlepšení funkčnosti systému

Z důvodu zachování dlouhodobé konkurenceschopnosti podniku, je třeba neustálé snahy o zdokonalování stávajících systémů. Jak již bylo řečeno, ve společnosti Triapex s.r.o. je používán ke zlepšení funkce řízení nákladů systém controllingu, a tedy jeho částí plánování, kontroly a řízení. Právě v oblasti controllingu je dle mého názoru potřeba důkladněji aplikovat motivační způsob hodnocení zaměstnanců. Za dosahování stanovených cílů je vhodné vedoucí zaměstnance i ostatní pracovníky ohodnotit finančně, pochvalou, povýšením nebo jinými benefity,

kteřé podpořít jejich osobní zájem na dosahování firemních cílů i do budoucna, neboť pouze správně motivovaný zaměstnanec je pro podnik opravdovým přínosem. V opačném případě neplnění plánu, především při opakovaném napomenutí od vedení firmy, je třeba uvažovat nad zásadním rozhodnutím odebrat zaměstnanci finanční odměnu, vedoucí funkci nebo aplikovat jinou formu trestu. Krajním řešením je rozvázání pracovního poměru a přijetí nového zaměstnance s větším zájmem o firemní strategii, což je ovšem při aktuální situaci na trhu práce, kdy míra nezaměstnanosti v ČR aktuálně klesá pod hranici 2,5 %, a to je momentálně nejnižší míra nezaměstnanosti v EU, velký problém. Další možnost zlepšení spočívá ve vyhledávání nových mezer či příležitostí na trhu a zejména expanzi na východní oblast země. Přínosem pro firmu vidím obchod s Čínou a Ruskem, jelikož společnost do této oblasti prozatím neexportuje z několika důvodů. Těmito důvody pro firmu do současné chvíle byla složitá logistika a clo, které celkově zakázku prodraží, ale ve výsledku se podle mého názoru s ohledem na movitost a počet potenciálních obchodních partnerů takové obchody z dlouhodobého hlediska zúročí.

Z hlediska kalkulací, prováděných ve sledovaném podniku, se tedy zde sestavují předběžné kalkulace. Navíc je sestaven kalkulační vzorec přímo vytvořený na tento podnik. V jiných podnicích se sestavují vedle předběžných kalkulací následně po dokončení projektu výsledné kalkulace. To se v této firmě neděje. Podle mého názoru by výsledné kalkulace byly pro firmu přínosem, a to z důvodu přesnější informovanosti o výši celkových nákladů na jednotlivé zakázky. Díky tomu by společnost mohla tuto informaci využít pro lepší řízení nákladů v budoucnosti, s čímž je spojeno zvýšení zisku pro firmu. Výsledná kalkulace by měla být sestavena po dokončení zakázky a obsahem stejná jako předběžná. Pro sestavení výsledné kalkulace se čerpají hodnoty ze zavedeného způsobu evidence nákladů z vnitropodnikového účetnictví.

Právě v detailnější analytické evidenci přímých nákladů na jednotlivé zakázky shledávám zásadní přínos pro společnost, jelikož dosud je tímto způsobem zaznamenávána pouze spotřeba základního materiálu a subdodavatelských činností přímo souvisejících s daným projektem, ale nefunguje zde přímé spojení se spotřebou ostatních přímých nákladů jako např. mzdy a energie. Tímto způsobem by společnost získala přesnější informace o nákladovosti jednotlivých

zakázek a nebylo by nutné přiřazování mzdových a ostatních nákladů odhadem. Pro zavedení tohoto systému evidence je základním předpokladem spolupráce jednotlivých oddělení firmy a bezproblémové předávání informací a jejich zaznamenávání do informačního systému.

ZÁVĚR

V této práci jsem se zabýval problematikou controllingu a kalkulací nákladů, jako systému řízení nákladů. Přestože controlling je systém, který se začal vyvíjet již koncem 19. století v celosvětově známých společnostech jako jsou General Electric Company a Ford Motor Company, do Evropy se dostal až po 2. světové válce a do České republiky byl koncem 20. století nejprve začleněn do firemní koncepce společnostmi Baťa nebo Škoda Plzeň. Zejména controlling je zaváděn v mnoha moderních a úspěšných podnicích, jelikož je orientovaný na budoucnost. Hlavním předpokladem je chápána integrace tradičního účetnictví s plánováním a zaměřením na výsledek. Ačkoliv tento pojem v sobě nese ucelenou koncepci řízení podniku, je většinou prvořadě v práci překládán pouze jako „kontrola“. Právě tato bakalářská práce se zabývala objasněním a podrobnějším vysvětlením zmíněného pojmu a ukázalo se, že controlling zasahuje do více činností spojených s vedením podniku.

Controllingem je chápán určitý subsystém řízení nákladu v podniku, který překračuje funkční rámec dosavadního řízení a vedení podniku a řídící pracovníky podporuje při jejich rozhodování. Napomáhá se držet předem stanovených cílů a v případě odchylek umožňuje včasnou reakci na vzniklý problém. Mezi hlavní výhody zavedení controllingu do firemní praxe patří kvalitně a přehledně naplánovat výrobní procesy a prodejní strategii, přehledně rozpočtovat náklady a prodejní ceny, možnost kontrolovat průběh plánovaných strategických i operativních cílů a získávat pravidelné reporty o situaci v podniku. Hlavním činitelem v tomto systému řízení podniku je pozice controllera, který by měl mít znalosti v oblasti ekonomie a účetnictví, disponovat kvalitními analytickými dovednostmi a umět přijímat nepříjemné zprávy a být nezaujatý. Přirozená autorita controllerovi usnadní spolupráci s ostatními řídicími členy podniku, stejně tak jako schopnost empatie, umět přesvědčit ostatní nebo mít „šestý smysl“ v oblasti porozumění pro druhé.

Kalkulace jsou v dnešní době považovány za nejstarší a také nejčastěji používaný prostředek hodnotového řízení a jedná se vlastně o jiný název pro výpočet či výpočetní postup, v podnikové praxi tedy výpočet speciálně zaměřený na postižení nákladů, které je třeba vynakládat na vznikající výkon. Kalkulace jsou tedy považovány za velmi důležitý nástroj řízení nákladů a také slouží jako základní zdroj informací pro stanovení ceny výkonu. Aby mohl podnik efektivně fungovat a

prosperovat, je zapotřebí nějakým způsobem náklady analyzovat a umět s nimi pracovat. Pro tento účel je ve firmě sestavován kalkulační vzorec, který v minulosti (konkrétně před rokem 1990) představoval určitou standardizovanou variantu kalkulace, která byla dokonce podnikům nařízena vyhláškou ministerstva hospodářství, jejíž cílem bylo zajistit centrální dohled nadřízených orgánů nad tvorbou kalkulací a cen v tehdejší průmyslu. Správné vytvoření kalkulačního vzorce pro vlastní předmět činnosti je základním předpokladem pro úspěšné hospodaření dané společnosti a důležitým faktorem ovlivňujícím ekonomické výsledky. Všeobecně přijímaná podoba kalkulačního vzorce má vždy jasně danou strukturu, ale v praxi to funguje tak, že každý podnik má možnost sestavit svůj kalkulační vzorec dle aktivit, kterými se zabývá. Jedině tak je možné zajistit efektivní řízení nákladů a celkové ovlivňování úspěšnosti a chodu podniku.

V dnešní době velké konkurence a relativně zaplněného trhu je důležité, aby ve firmě úspěšně fungoval jednak systém controllingu a také systém kalkulace nákladů, neboť jen tak je možno zajistit dlouhodobou prosperitu a fungování společnosti.

SEZNAM ZDROJŮ

Odborná literatura

- [1] ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví. 2.*, aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011. ISBN 978-80-251-2831-2.
- [2] FREIBERG, František a ZRALÝ, Martin. *Ekonomika podniku. Vyd. 2.*, přeprac. V Praze: České vysoké učení technické, 2008. ISBN 978-80-01-04144-4.
- [3] HORVÁTH & PARTNERS. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu.* Praha: Profess Consulting, 2004. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-002-2.
- [4] HORVÁTH, Péter. *Controlling. 12. Aufl.* München: Vahlen, Franz, 2011. ISBN 9783800638789.
- [5] KLOUČEK, Jan. *Úvod do controllingu.* Mladá Boleslav: Škoda Auto, 1998. Učební text (Škoda Auto). ISBN 80-902-109-2-9.
- [6] KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví. 2.*, rozš. vyd. Praha: Management Press, 2006. ISBN 80-726-1141-0.
- [7] POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení.* Praha: Grada, 2009. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [8] VOLLMUTH, Hilmar J. *Controlling: nový nástroj řízení. 2. upr. vyd.* Praha: Profess Consulting, 1998. ISBN 80-85235-54-4.
- [9] VOLLMUTH, Hilmar J. *Controllinginstrumente. 5.*, aktualisierte Aufl. Planegg/München: Haufe, 2011. ISBN 9783648014219.

Elektronické zdroje

- [1] TRIAPEX S.R.O. *O nás* [online]. [cit. 2018-06-04]. Dostupné z:
<http://triapex.cz/>

Podnikové dokumenty

- [1] Interní portfolio společnosti Triapex s.r.o.
[2] Organizační řád společnosti Triapex s.r.o.
[3] Vnitřní předpis společnosti Triapex s.r.o.
[4] Výsledkovka za období roku 2015–2017 společnosti Triapex s.r.o.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1: Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů.....	11
Obr. 2: Celkové a jednotkové variabilní náklady.....	15
Obr. 3: Celkové a jednotkové fixní náklady	16
Obr. 4: Kybernetický systém.....	20
Obr. 5: Kalkulační systém a jeho členění	24
Obr. 6: Logo společnosti Triapex s.r.o.....	30
Obr. 7: Výrobní hala a administrativní budova Triapex s.r.o.....	30
Obr. 8: Organizační struktura Triapex s.r.o.	30
Obr. 9: Expanze na zahraniční trh.....	31

SEZNAM TABULEK

Tab. 1: Úrovně nákladů v rámci kalkulace.....	26
Tab. 2: Typový a retrográdní kalkulační vzorec.....	27
Tab. 3: Základní údaje o společnosti.....	29
Tab. 4: Základní ekonomické údaje v letech 2015–2017	39
Tab. 5: Graf zobrazující vývoj nákladů a výnosů v letech 2015-2017.....	40
Tab. 6: Přímé náklady firmy v letech 2015-2017	41
Tab. 7: Celkové náklady společnosti v letech 2015-2017.....	43
Tab. 8: Kalkulační vzorec balicího stroje HU1	46

ANOTAČNÍ ZÁZNAM

AUTOR	Tomáš Jelínek		
STUDIJNÍ OBOR	6208R088 Podniková ekonomika a management provozu		
NÁZEV PRÁCE	Kalkulace nákladů a jejich využití v podniku		
VEDOUCÍ PRÁCE	prof. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.		
KATEDRA	KFU - Katedra financí a účetnictví	ROK ODEVZDÁNÍ	2018
POČET STRAN	55		
POČET OBRÁZKŮ	9		
POČET TABULEK	8		
POČET PŘÍLOH	0		
STRUČNÝ POPIS	<p>Tato bakalářská práce se zabývá problémem kalkulace nákladů a jejich využití ve firemní praxi. V teoretické části jsou nejprve popsány náklady, jejich definice, pojetí a rozdělení. Dále je v práci představen pojem controllingu, jako účinného nástroje řízení nákladů v podniku. V poslední části jsou popsány kalkulace nákladů, především s ohledem na kalkulační systém a metody kalkulace.</p> <p>V praktické části této práce je cílem analyzovat stávající systém řízení nákladů s ohledem na controlling a využití kalkulačního systému v podniku Triapex s.r.o a následně tento systém zhodnotit a také navrhnout opatření pro zlepšení funkčnosti a vypovídací schopnosti řízení nákladů a kalkulačního systému ve vybraném podniku.</p> <p>V závěru je tedy zhodnocena provedená analýza a jsou doporučena opatření, které mohou pomoci k účinnějšímu řízení nákladů, a tedy k většímu dosahování zisku.</p>		
KLÍČOVÁ SLOVA	Řízení nákladů, controlling, kalkulační systém, plánování, kontrola, kalkulační vzorec		

ANNOTATION

AUTHOR	Tomáš Jelínek		
FIELD	6208R088 Business Management and Production		
THESIS TITLE	Calculation of Expenses and their Commercial Use		
SUPERVISOR	prof. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.		
DEPARTMENT	KFU – Department of Accounting and Finance	YEAR	2018
NUMBER OF PAGES	55		
NUMBER OF PICTURES	9		
NUMBER OF TABLES	8		
NUMBER OF APPENDICES	0		
SUMMARY	<p>This thesis deals with the topic of expenses calculation and their utilization in commercial field. The theoretical part describes expenses as such, outlines their divisions, definitions and interpretations. Furthermore, the issue of controlling as an effective tool of managing expenses is analysed. Finally, calculations of expenses with regard to calculation system and corresponding methods are depicted.</p> <p>The practical part of this thesis aims at analysis of current expenses management in Triapex Ltd. with regard to company's controlling and utilization of its calculation system. Consequently, this system is evaluated and suggestions for improvement of its functioning and transparency of expenses management and calculation system are made.</p> <p>In conclusion, the applied analysis is evaluated and recommendations regarding a more effective expenses management hence increasing a company's profit are given.</p>		
KEY WORDS	Expenses management, controlling, calculation system, planning, control, costing model		