



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA STAVEBNÍ

FACULTY OF CIVIL ENGINEERING

ÚSTAV STAVEBNÍ EKONOMIKY A ŘÍZENÍ

INSTITUTE OF STRUCTURAL ECONOMICS AND MANAGEMENT

**ANALÝZA NÁKLADŮ VÝROBNÍ REŽIE
VE STAVEBNÍM PODNIKU**

PRODUCTION OVERHEAD COSTS ANALYSIS IN THE CONSTRUCTION COMPANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

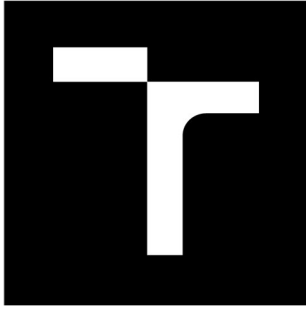
Matěj Kmoníček

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. TOMÁŠ HANÁK, Ph.D.

BRNO 2021



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA STAVEBNÍ

FACULTY OF CIVIL ENGINEERING

ÚSTAV STAVEBNÍ EKONOMIKY A ŘÍZENÍ

INSTITUTE OF STRUCTURAL ECONOMICS AND MANAGEMENT

**ANALÝZA NÁKLADŮ VÝROBNÍ REŽIE
VE STAVEBNÍM PODNIKU**

PRODUCTION OVERHEAD COSTS ANALYSIS IN THE CONSTRUCTION COMPANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

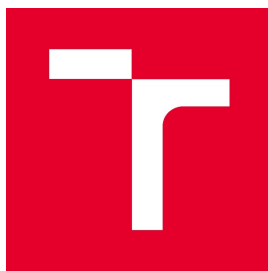
Matěj Kmoníček

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. TOMÁŠ HANÁK, Ph.D.

BRNO 2021



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	Matěj Kmoníček
Název	Analýza nákladů výrobní režie ve stavebním podniku
Vedoucí práce	doc. Ing. Tomáš Hanák, Ph.D.
Datum zadání	30. 11. 2020
Datum odevzdání	28. 5. 2021

V Brně dne 30. 11. 2020

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

prof. Ing. Miroslav Bajer, CSc.
Děkan Fakulty stavební VUT

PODKLADY A LITERATURA

Popesko, B. Moderní 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

Zásady pro vypracování

1. Náklady ve stavební firmě.
2. Metody řízení nákladů a nákladové kalkulace ve stavební firmě.
3. Problematika režijních nákladů.
4. Návrh zavedení/vylepšení řízení nákladů výrobní režie zkoumaného subjektu.
5. Formulace závěrů/doporučení.

Cílem práce je navrhnout zavedení/vylepšení řízení nákladů výrobní režie ve vybraném stavebním podniku.

Výstupem práce bude praktický návrh řízení nákladů režie výrobní ve vybraném podniku vycházející z analýzy zkoumaného podniku, a to včetně identifikace očekávaných pozitivních dopadů na jeho činnost/hospodaření.

STRUKTURA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

VŠKP vypracujte a rozčleňte podle dále uvedené struktury:

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

doc. Ing. Tomáš Hanák, Ph.D.

Vedoucí bakalářské práce

ABSTRAKT

Bakalářská práce „Analýza nákladů výrobní režie ve stavebním podniku“ se zabývá analýzou nákladů výrobní režie vybrané společnosti. Cílem je rozbor jednotlivých položek těchto nákladů, faktorů ovlivňujících jejich velikost a návrh vylepšení řízení těchto nákladů. Teoretická část charakterizuje pojmy jako jsou stavební podnik, náklady a řízení nákladů. Praktická část analyzuje náklady výrobní režie firmy v letech 2018 a 2019.

KLÍČOVÁ SLOVA

Stavební podnik, Náklady, Režijní náklady, Výrobní režie, Řízení nákladů

ABSTRACT

The bachelor's thesis „Production overhead costs analysis in the construction company“ deals with analysis of production overhead costs of chosen company. The aim is analysis of individual parts of those costs, factors that affect their amount and suggest improvements of costs management. The theoretical part characterizes the basic terms such a construction company, costs and cost management. The practical part analyzes production overhead costs of chosen company in the years 2018 and 2019.

KEYWORDS

Construction company, Costs, Overhead costs, Production overhead, Cost management

BIBLIOGRAFICKÁ CITACE

Matěj Kmoníček *Analýza nákladů výrobní režie ve stavebním podniku*. Brno, 2021. 57 s., Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta stavební, Ústav stavební ekonomiky a řízení. Vedoucí práce doc. Ing. Tomáš Hanák, Ph.D.

PROHLÁŠENÍ O SHODĚ LISTINNÉ A ELEKTRONICKÉ FORMY ZÁVĚREČNÉ PRÁCE

Prohlašuji, že elektronická forma odevzdané bakalářské práce s názvem *Analýza nákladů výrobní režie ve stavebním podniku* je shodná s odevzdanou listinnou formou.

V Brně dne 13. 5. 2021

Matěj Kmoníček
autor práce

PROHLÁŠENÍ O PŮVODNOSTI ZÁVĚREČNÉ PRÁCE

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci s názvem *Analýza nákladů výrobní režie ve stavebním podniku* zpracoval(a) samostatně a že jsem uvedl(a) všechny použité informační zdroje.

V Brně dne 13. 5. 2021

Matěj Kmoníček
autor práce

Poděkování

Rád bych poděkoval vedoucímu bakalářské práce doc. Ing. Tomáši Hánákovi, PhD. za vedení a rady při psaní práce a své rodině za podporu během celého studia.

Obsah

1 Úvod	11
2 Stavební podnik.....	13
2.1 Specifika charakteru výroby.....	14
2.2 Činnost stavebního podniku.....	15
2.3 Výroba ve stavebním podniku	16
2.4 Klasifikace pracovníků	16
2.4.1 Tvorba pracovních výkonů	17
2.5 Odměňování pracovníků.....	17
2.5.1 Mzdy.....	18
3 Náklady.....	19
3.1 Členění nákladů	19
3.1.1 Manažerské pojetí nákladů	19
3.1.2 Finanční pojetí nákladů	20
3.1.3 Druhové členění nákladů	20
3.1.4 Účelové členění nákladů.....	21
3.1.5 Jednicové a režijní náklady	21
3.1.5.1 Výrobní režie.....	22
3.1.6 Přímé a nepřímé náklady	23
3.1.7 Variabilní a fixní náklady.....	23
3.1.7.1 Variabilní náklady	23
3.1.7.2 Fixní náklady	24
3.1.7.3 Semi-variabilní náklady.....	25
3.1.7.4 Semi-fixní náklady	25
3.1.7.5 Metody zjišťování variabilní a fixní složky nákladů.....	25
3.2 Nástroje řízení nákladů	27
3.2.1 Technickohospodářské normy	28
3.2.2 Kalkulace nákladů	28
3.2.2.1 Druhy kalkulací.....	28
3.2.2.2 Všeobecný kalkulační vzorec	29
3.2.3 Metody přiřazování nákladů	30
3.2.3.1 Kalkulace dělením	30
3.2.3.2 Přirážková kalkulace	31
3.2.4 Rozpočetnictví	32

4 Představení společnosti.....	34
4.1 Charakteristika společnosti.....	34
4.1.1 Základní údaje.....	34
4.1.2 Cíle společnosti.....	34
4.1.3 Organizační struktura.....	35
5 Analýza nákladů.....	36
5.1 Rozdělení nákladů společnosti.....	36
5.2 Rozdělení režijních nákladů společnosti.....	38
6 Analýza nákladů výrobní režie.....	40
6.1 Výrobní režie.....	40
6.2 Náklady výrobní režie.....	41
7 Analýza metody řízení nákladů společnosti.....	47
7.1 Návrh vylepšení řízení nákladů.....	47
7.2 Porovnání současné metody kalkulace s navrhovanou.....	49
8 Závěr.....	51
9 Seznam použitých zdrojů.....	53
10 Seznam zkratk.....	55
11 Seznam tabulek.....	56
12 Seznam obrázků.....	57

1 Úvod

Pro svou bakalářskou práci jsem si vybral téma analýza nákladů výrobní režie ve stavebním podniku. Téma mě zaujalo z toho důvodu, že si myslím, že sledování nákladů ve stavebním podniku je v dnešní době velmi důležité. Práce je rozdělena na část teoretickou a na část praktickou. V teoretické části se zabývám stavebním podnikem, jeho obecným popisem, hlavními činnostmi a rozdělováním a odměňováním pracovníků podniku.

V další kapitole rozebírám náklady, jejich pojetí a druhové nebo účelové členění a také nástroje jejich řízení. V práci je členění nákladů rozděleno na finanční a manažerské, poté na druhové a účelové, jednicové a režijní a také na fixní a variabilní. Kapitola je ukončena metodami řízení nákladů.

Pro praktickou část jsem si zvolil společnost BP21, s.r.o. Jedná se o konkrétní společnost se sídlem v Pardubickém kraji, která se zabývá hlavně bytovou a nebytovou výstavbou zejména formou subdodávek, dále pak instalací vody, odpadů, plynu, topení a klimatizací. Cílem praktické části bude analyzovat náklady výrobní režie a navrhnout zlepšení řízení těchto nákladů. V první kapitole praktické části charakterizují společnost a popíšu její činnost. Dále uvedu strategii a cíle firmy a její organizační strukturu. Další část už bude věnována analýzám nákladů společnosti. Náklady budou rozděleny na jednicové, režijní a ostatní náklady a budou vypsány za sledované období v letech 2018 a 2019. Poté provedu rozdělení režijních nákladů do jednotlivých režii a následně se budu zabývat samotnou analýzou nákladů výrobní režie. Poslední částí bude vyhodnocení analýzy a návrh zlepšení řízení nákladů výrobní režie.

Teoretická část

2 Stavební podnik

Podle nového občanského zákoníku zní definice tzv. obchodního závodu jako:

„Obchodní závod (dále jen „závod“) je organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Má se za to, že závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu.“ (Zákon č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník (nový), § 502.) Stavebním podnikem nazýváme právnickou osobu, která vystupuje na trhu jako dodavatel a zhotovitel a jeho hlavní činnost je stavební výroba.

Při vzniku stavebního podniku se řídíme obchodním zákoníkem. Dle velikosti podniku pak rozlišujeme právní formy. Právní forma – Společnost s ručením omezením (s.r.o.) se využívá především u menších podniků a forma – akciová společnost (a.s.) u podniků s velkou stavební výrobou. Dále může být možnost sdružit vícero stavebních podniků a vytvořit holding, který umožní mít na stavebním trhu větší podíl a vývoj nových technologií.

Během činnosti podniku se mohou objevit problémy, které mohou vést až k zániku. Jednou z věcí, které by měl stavení podnik umět ovládat je i schopnost předvídat problémy které mohou nastat. Správně zanalyzovat potřeby podniku nutné k dosažení stanoveného cíle a minimalizovat rizika, která by mohla dosažení tohoto cíle ohrozit. Problémy mohou vznikat uvnitř i vně podniku, proto je rozdělujeme na **vnější** (externí) a **vnitřní** (interní). Pro klidný chod stavebního podniku je klíčové předcházet problémům, včas rozpoznat rizika a co nejdříve pracovat na jejich odstranění.

Změny v situaci na pracovním, finančním a stavebním trhu nebo změny v zákonech a vyhláškách jsou příčinou vzniku externích problémů. Tyto změny jsou pro podnik obtížně řešitelné a mohou mít za následek i strukturální změny v podniku. Příčinou vzniku problémů interních jsou pak změny ve vnitřní politice podniku, změny v procesu výroby nebo prodeji.

Stavební podnik časově sladěný s výrobním postupem a jeho výroba se řídí pro každou zakázku předem zpracovaným časovým harmonogramem. Tento harmonogram obsahuje časovou náročnost jednotlivých prací včetně nákladů na danou činnost a pracovní postupy.

Stavební podnik je materiálově intenzivní. Tzn., že má vysoký podíl materiálových a surovinových nákladů, proto je vyžadován dostatek provozního kapitálu na nákup materiálu a na udržování optimálního stavu výrobních zásob. Například ale u prací na

pozemních komunikacích se vzhledem k nákladnosti na pracovníky a zejména náklady na stroje a zařízení ve výrobě se podíl nákladů na materiál snižuje. Říkáme tedy, že je stavební podnik **investičně náročný**. [1][12]

2.1 Specifika charakteru výroby

Specifické druhy výroby stavebního podniku a jejich charakterizace:

- Zakázková výroba

Na základě předem vypracované stavební dokumentace se přijímá od odběratele konkrétní objednávka individuálního charakteru. Stavební podnik má obvykle užší okruh odběratelů než např. výroba průmyslová.

- Výroba se přemísťuje

Hotová stavební výroba je stacionární, zůstává tedy na místě zhotovení. Přesouvají se pouze výrobní stroje, mechanismy, pracovníci a výrobní materiál.

- Náročnější organizace výrobního procesu

Na straně dodavatele i odběratele se zde setkáváme s více subjekty. Dodavatelé využívají k dodávkám vlastní pracovníky, ale i subdodavatele. Objednatel může investora zastupovat jako organizace nebo být investor sám, kdy investor může být jako samostatný subjekt nebo sdružení více subjektů. Dále zde vystupuje projekční organizace, která je dodavatelem projektové dokumentace, obvykle však nepatří k investorům ani dodavatelům konkrétního díla.

- Delší pracovní cyklus

Zvyšuje nároky na kapitál a organizaci podniku svou pracovní náročností.

- Nižší využití výrobních kapacit

Výrobní kapacity nejsou z důvodu malého objemu práce plně využité a musejí se přesouvat. Z tohoto důvodu se zde dosahuje nízkých hodnot rentability¹. [1]

Při výběru činnosti stavebního podniku je rozhodujícím kritériem rentabilita, tak aby byla prodejná na stavebním trhu. Produktem stavební výroby jsou tedy ucelená stavební díla. Tím můžeme rozumět objekty pozemního nebo vodního stavitelství, inženýrské stavby nebo modernizace a rekonstrukce stavebních objektů. [1]

¹ Rentabilita – schopnost dosahovat výnosu (zisku) na základě vložených prostředků

2.2 Činnost stavebního podniku

Hlavní činností stavebního podniku je provedení stavebních prací, které mohou být vykonávány vlastními pracovníky jako práce výrobního charakteru nebo formou subdodávek jako obchodní činnost. Zde musí podnik zajistit příznivé podmínky pro provedení prací.

Klasifikací stavebních prací se zabývají třídničky. Dříve třídník JKSO (Jednotná klasifikace stavebních objektů), který se dnes již nepoužívá. Byl nahrazen klasifikací stavebních děl CZ – CC. Dále se používá třídník stavebních konstrukcí a prací TSKP. Stavební práci dělíme i na skupinu prací hlavní stavební výroby (HSV), na skupinu prací přidružené stavební výroby (PSV) a demolice.

- Hlavní stavební výroba (HSV)
 - zemní práce, základy, svislé konstrukce, vodorovné konstrukce, komunikace, úpravy povrchů, podlahy, vyplňování otvorů a trubní vedení
- Přidružená stavební výroba (PSV)
 - Dokončovací práce, izolace tepelné, akustické nebo proti vodě, zdravotně technická instalace, obklady, nátěry, malby a přesuny hmot
- Vedlejší průmyslová výroba
 - Stacionární výroba. Hotové výrobky se poté přemísťují na místo stavby. Jedná se o výrobu stavebních polotovarů a stavebních hmot.
- Pomocná výroba
 - Výroba průmyslového charakteru. Příprava pracovních předmětů pro hlavní činnost
- Ostatní činnost
 - doprava, půjčování strojů, služby zaměstnancům, výzkum a vývoj, projektová činnost [1][2]

2.3 Výroba ve stavebním podniku

Definicí výroby ve stavebním podniku rozumíme: „Činnost vznikající kombinací výrobních faktorů jejíž výsledek je podnikový výkon. Podnikový výkon vzniká prací provedenými vlastními pracovníky a prací zajištěnou v subdodávkách.“ (L. Marková 2005)

Jako specifika výroby ve stavebním podniku můžeme označit např. přesun stavebních strojů a zařízení, nebo přesun výrobních kapacit do míst s nedostatkem kvalifikované pracovní síly. Dále mohou panovat ztížené pracovní nebo dopravní podmínky. Zejména u vzdálených materiálových zdrojů.

Jako základní a výsledný časový údaj uvádíme dobu za kterou byla stavební zakázka zhotovena. V tomto časovém úseku je zahrnuto více cyklů stavební výroby, které měříme od doby zakoupení materiálu pro výrobu až do doby jejich zhodnocení ve formě tržby. Podle charakteru zakázky a možností stavebního podniku se dále mění poměr objemu prací zajištěných vlastními pracovníky nebo formou subdodávek.

Podmínkami výroby tedy můžeme označit nákup materiálu, zajišťování pracovních sil, nákup hmotného majetku a dodávku stavebních prací na zakázku. Tyto výrobní faktory dále vedou k prosperitě podniku spolu se zhodnocením dosažených výkonů, čímž rozumíme zajištění a zhodnocení stavebních zakázek. To můžeme označit jako výnosy. Tyto výnosy mohou být z provozních výkonů, tj. z dodávek stavebních prací nebo z vedlejší činnosti (pokud je podnikem provozována) nebo z finančních investic, cenných papírů nebo např. prodejem strojů a zařízení. [1]

2.4 Klasifikace pracovníků

Klasifikace pracovníků se provádí z hlediska měření provedených výkonů a využití jejich schopností. Dále rozdělujeme pracovníky podle duševního využití schopností nebo fyzického využití – dělníci.

Dělníci mohou být výrobní, podílejí se na tvorbě výkonů, nebo nevýrobní, kteří výrobu zajišťují.

Pracovníky označujeme jako řídicí, kteří zajišťují výrobu organizačně. Další podskupinou jsou techničtí pracovníci, kteří zajišťují stavební výrobu z hlediska technických požadavků a hospodářští pracovníci, kteří zajišťují ekonomické potřeby podniku. [1][8]

2.4.1 Tvorba pracovních výkonů

Nejprve si musíme stanovit optimální počet pracovních sil, jejich profesní zaměření a požadovanou kvalifikaci. Podle toho pak můžeme rozdělit poměr pracovníků tvořících přímé výkony a počet řídicích pracovníků zajišťujících výrobu.

Pro jednodušší měření výkonů a jejich tvorbu rozdělujeme pracovníky na ty, kteří se odměňují podle množství odvedené práce, protože je jejich výkon lehce měřitelný a na pracovníky, kteří jsou odměňováni podle časového úseku jejich práce. Jejich výkon nelze přímo měřit. Do odměňování obou typů pracovníků ještě značnou měrou promlouvá kvalita odvedené práce. [1][8]

2.5 Odměňování pracovníků

Pracovní výkony jsou ohodnocovány a odměňovány podle kvality a produktivnímu přínosu podniku. Pokud není splněn předpoklad přínosu a výnosy z něj jsou menší než náklady na jednoho pracovníka, může dojít i ke ztrátě. Pracovní síla jejíž výkony jsou odměňovány v čase musí být v souladu s vytvořenými výkony. Měří se výkonovými normami a hodnotí se podle možností a potřeb podniku. Proto je pro podnik důležité si předem stanovit metodiku hodnocení. Odměňování pracovníků funguje formou mzdy a dalších dobrovolných výhod z podniku.

Mzdové tarify jsou předem stanovené a jejich výše se odvíjí od aktuální situace na trhu práce a minimální výše, kterou udává zákon.

Mezi základní faktory tvorby mezd patří:

- Pracovní pozice
Pomocí kvalifikačních katalogů nebo dalších předpisů v podniku se od ní odvodí výše mzdových tarifů.
- Výkon a morálka pracovníka
Podle zařazení do pracovní funkce. Tento druh je používán u normovatelných profesí a pracovní povinnosti jsou měřeny výkonovými normami nebo časem
- Ohodnocení z mimořádných situací
Ohodnocené práce nad rámec pracovních povinností vyplývajících z pracovní funkce.
- Situace na pracovním trhu [1][8]

2.5.1 Mzdy

Mzdy rozdělujeme dle charakteru činností na časové, úkolové nebo kombinované.

Mzdu odměňovanou podle odpracovaného času nazýváme časová a tu dále rozdělíme na hodinovou, denní, týdenní a měsíční. Úkolovou mzdou rozumíme odměňování podle množství vykonané práce předem určenou normou a kombinovaná mzda mezi sebou kombinuje oba předchozí způsoby.

Mzda může být také základní nebo individuální. Základní mzda je měřená v čase nebo množstvím provedené práce (viz Odstavec výše) a individuální mzda je vše ostatní co se nedá označit jako mzda základní. Tím rozumíme příplatky a doplatky, honoráře, provize a pobídkovou složku mzdy. Pobídková složka mzdy je osobní ohodnocení na základě zvýšených výkonů.

Rozdělením dle povinných úhrad rozlišujeme hrubou a čistou mzdu. Hrubá mzda je základní a individuální mzda pracovníka a čistá mzda vzniká po úhradě povinných daní z příjmu, úhradě poplatků do fondu sociálního a zdravotního pojištění a fondu zaměstnanosti. Tento fond je hrazen zaměstnavatelem státu.

Dále dle provedených výkonů máme mzdu fixní a variabilní. Fixní mzda je časová a je neměnná vůči objemu provedených výkonů. Na rozdíl fixní se variabilní mzda objemem výkonů mění a je to mzda úkolová. Mzdy mohou být vypláceny jako hotovost peněžní formou nebo nepeněžní formou převodem na bankovní účet. [1][8]

3 Náklady

„Náklady v cenové tvorbě vyjadřují spotřebu výrobních činitelů za účelem dosažení maximálního efektu produkce.“ (L. Marková, 1999) [2]

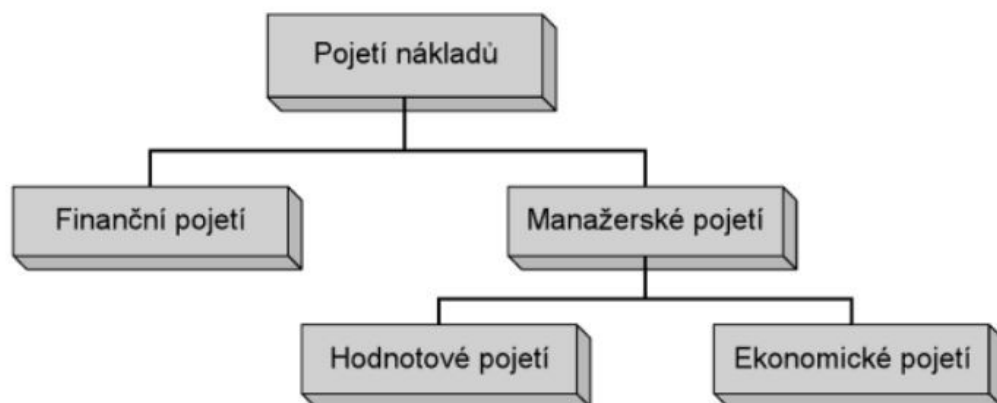
3.1 Členění nákladů

- Manažerské pojetí nákladů

V tomto pojetí náklady charakterizujeme jako hodnotově vyjádřené a účelně vynaložené ekonomické zdroje podniku související s ekonomickou činností.

- Finanční pojetí nákladů

„Spotřeba hodnot (snížení hodnot) v daném období zachycená ve finančním účetnictví.“ (M. Synek, 2007) Je vnímáno jako úbytek ekonomického prospěchu projeveným v důsledku snížení aktiv nebo nárůstu dluhů a v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu. [3]



Obr. č. 1 Pojetí nákladů (Zdroj: Popesko)

3.1.1 Manažerské pojetí nákladů

Zde můžeme rozlišit dva přístupy, které od sebe odlišuje jejich přístup k vnímání neúčetních nákladů. Konkrétně se jedná o pojetí nákladů hodnotové a ekonomické.

Hodnotové pojetí nákladů nám poskytuje kontrolu nad prováděnými podnikovými procesy a informace o běžném řízení. Oceňování spotřebovaných ekonomických vstupů zde probíhá na úrovni jejich aktuálních reálných cenových hodnot. Očekává se zde návrat plné výše původní investice do uskutečněných aktivit, ale i reprodukce zdrojů

v jejich aktuální cenové výši. V hodnotovém pojetí jsou zahrnuty náklady shodné s finančním účetnictvím a kalkulační náklady. Kalkulační náklady jsou takové, které jsou v manažerském účetnictví vykazovány v jiné výši než ve finančním účetnictví nebo nejsou vykázány vůbec.

Ekonomické pojetí nákladů je spjato s náklady oportunitními. To jsou náklady, jejichž hodnota lze získat jejich nejefektivnějším využitím nebo při použití omezených zdrojů představují jejich maximální ušlý efekt. [3]

3.1.2 Finanční pojetí nákladů

Jak již bylo výše uvedeno, finanční pojetí nákladů bylo vytvořeno za účelem poskytování informací externím uživatelům jako jsou banky nebo státní instituce. Finanční účetnictví ve formě daňového účetnictví je přísně regulováno a zákon o účetnictví nám přesně udává které položky vynaložených ekonomických zdrojů a v jaké výši mohou být uznány jako náklady. Daňové účetnictví obsahuje celou řadu položek, které lze dle finančního účetnictví označit jako náklady, ale dle hodnotového vyjádření, které nám udává přesný popis jsou náklady evidovány v jiné výši nebo nejsou evidovány vůbec. [3]

3.1.3 Druhé členění nákladů

Podstatou tohoto členění je rozdělování do stejnorodých skupin spjatých s činností konkrétních výrobních faktorů. Uvidíme tak co přesně bylo spotřebováno. Mezi základní nákladové druhy řadíme:

- Spotřebu (surovin, materiálu, paliv nebo energií)
- Odpisy (budov, strojů nebo nehmotného investičního majetku)
- Mzdové a ostatní osobní náklady (platy, provize, sociální a zdravotní pojištění)
- Finanční náklady (pojistné, poplatky aj.)
- Náklady na externí služby (opravy a údržba, cestovné a nájemné)

Podrobnější členění nalezneme např. ve výkazu zisku a ztráty. Nákladové druhy představují externí náklady. To jsou náklady prvotní. Vznikají stykem podniku s okolím nebo se zaměstnanci. Říkáme jim náklady jednoduché, protože se už dále nečlení. Spotřebou vnitropodnikových výkonů vznikají druhotné náklady. Tyto náklady označujeme jako interní. [3][4]

3.1.4 Účelové členění nákladů

Podle Synka máme dvě základní hlediska, na kterých je účelové členění založeno. Tyto náklady třídíme podle:

- **Místa vzniku a odpovědnosti**, tj. podle vnitropodnikových útvarů
- **Výkonů**, tj. kalkulační třídění nákladů [4]

Popesko uvádí, že prvním krokem v účelovém členění je rozdělení nákladů na technologické a náklady na obsluhu a řízení.

Technologické náklady jsou takové, které jsou vyvolány nějakou technologií nebo s ní přímo souvisí. Jsou to např. náklady na spotřebu materiálu nebo náklady na odpisy zařízení sloužících k výrobě v rámci technologie. [3]

Náklady na obsluhu a řízení slouží k zajištění doprovodných činností technologického procesu. Zajišťují podmínky a infrastrukturu výrobního procesu. Toto členění je příliš obecné a bývá složité určit, která položka souvisí s technologií a která je vyvolána celkovým transformačním procesem. [3][5]

3.1.5 Jednicové a režijní náklady

Jedná se o podrobnější členění technologických nákladů a nákladů na obsluhu a řízení. Technologické náklady se mohou dělit na náklady jednicové i režijní, zatím co náklady na obsluhu a řízení mohou být jen režijní.

Jednicové náklady přímo souvisí s technologickým procesem, ale také přímo s jednotkou prováděného výkonu ve formě např. jednoho výrobku. Jednicové náklady dále členíme na jednicový materiál, jednicové mzdy a zvláštní jednicové náklady.

Normu spotřeby jednicových nákladů získáme stanovením úkolu ve spotřebě ekonomických zdrojů vyvolaných konkrétní jednotkou výkonu. Tato norma je stanovena v naturálních jednotkách a jejich ohodnocením vzniká kalkulace jednicového nákladu, která je základním nástrojem řízení hospodárnosti jednicových nákladů.

Kontrola a řízení režijních nákladů je složitější než u jednicových. Nejde vyjádřit jejich přímý vztah ke konkrétní jednotce výkonu. Jsou to společné náklady skupiny výkonů nebo útvarů.

Dále se z hlediska jejich funkce ve vytváření a zajišťování podmínek dané činnosti dělí na:

- **Výrobní režii**
- **Správní režii**
- **Zásobovací režii**
- **Odbytovou režii**

Hospodárnost režijních nákladů se zajišťuje rozpočtem režijních nákladů útvarů. Tato hospodárnost byla založena na odpovědnosti řídicích pracovníků za vývoj režijních nákladů. Rozpočet režijních nákladů je nezbytný pro zajištění konkrétního výkonu nebo jejich skupiny a útvarů. [3][4][5]

3.1.5.1 Výrobní režie

Do této režie patří náklady, které nelze zjišťovat na kalkulační jednici. Započítávají se sem všechny náklady, vznikající přímo na stavbě nebo souvisejí s řízením a činností střediska realizujícího stavbu.

Do výrobní režie započítáváme následující dílčí náklady:

- **Spotřeba materiálu** – materiál použitý při úpravě staveniště, pro protipožární ochranu, na úklid staveniště nebo spotřeba ochranných pomůcek
- **Spotřeba paliv a energií**
- **Dopravné** – při přesunech, při vracení zbylého materiálu, při odvozu odpadu apod.
- **Odpisy investičního majetku**
- **Opravy a údržba investičního majetku** – mzdy za opravy, spotřeba náhradních dílů nebo pomocného materiálu
- **Mzdové náklady** – mzdy pro stavební mistry, stavbyvedoucích, výrobních dělníků
- **Sociální a zdravotní pojištění**
- **Ostatní věcné náklady a služby** – např. poštovné, nájemné, cestovné nebo poplatky za telefon

- **Pojistné ze zákona**
- **Zásobovací režie** – náklady na zásobovací činnost v rámci výroby
- **Nezaviněná manka**
- **Náklady na nejakost** – např. nekvalitně provedené práce
- **Další společné náklady** [3][4]

3.1.6 Přímé a nepřímé náklady

Jsou to náklady přiřazené k nějakému předmětu alokace rozčleněné do dvou kategorií.

- **Přímé náklady**
Můžeme je přímo přiřadit k nějakému specifickému nákladovému objektu.
- **Nepřímé náklady**
Tyto náklady nelze jednoznačně přiřadit k jedné konkrétní aktivitě ze dvou důvodů. Když neexistuje vazba mezi nákladem a objektem, tak se jedná o režijní náklad nebo tuto vazbu nejsme schopni identifikovat a v takovém případě je pro nás taková identifikace irelevantní.

Mezi přímými náklady najdeme i jednicové náklady vyvolané konkrétní jednotkou výkonu a jejichž podíl na jednici stejného druhu můžeme zajistit prostým dělením. Režijní náklady mohou být společné více druhům výkonů a poté je musíme přiřadit nepřímo ke konkrétním výkonům za pomoci metod přiřazování nákladů. [3][4]

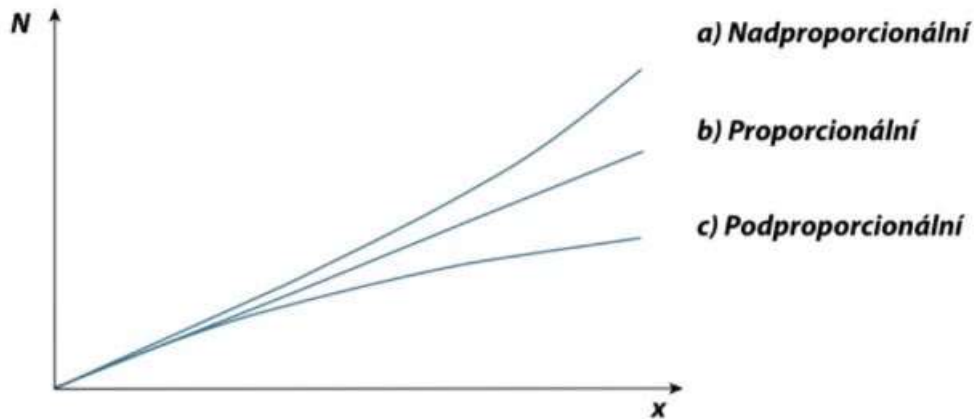
3.1.7 Variabilní a fixní náklady

3.1.7.1 Variabilní náklady

Jejich výše se mění v závislosti na změnách objemů výkonů. Nejčastější položkou variabilních nákladů bývají např. spotřeba materiálu výrobku, náklady na mzdu pracovníků nebo spotřeba energie výrobních zařízení.

Jejich nejdůležitější složkou jsou tzv. proporcionální náklady, které jsou přímo úměrné úrovni aktivity. Příkladem zde může být úkolová mzda zaměstnanců. V případě, že náklady rostou rychleji nebo pomaleji než objem produkce, tak hovoříme o tzv. nadproporcionálních nebo podproporcionálních nákladech. Jako příklad nadproporcionálních nákladů můžeme uvést náklady na mzdy pracovníků přesčas. V takovémto případě budou variabilní náklady vyšší než při standardních denních

směnách. O podproporcionálních nákladech hovoříme v případě, že náklady rostou pomaleji než objem produkce. Jako příklad zde můžeme uvést nákup materiálu, při kterém nám byla poskytnuta množstevní sleva. [3][5]



Obr. č. 2 Průběh celkových nákladů (zdroj: Král)

3.1.7.2 Fixní náklady

Podle Popeska fixní náklady představují náklady, které při různých úrovních aktivity za daný časový úsek zůstávají neměnné. Jako příklady fixních nákladů lze uvést odpisy budov, leasing na automobily nebo mzdy manažerů. Rozlišujeme také celkové a jednotkové fixní náklady. Celkové fixní náklady se charakterizují tím, že zůstávají konstantní při různých úrovních aktivit podniku, zatímco jednotkové se snižují s růstem objemu výkonu podniku. Důležité je si ale také uvědomit, že fixní náklady vznikají i v době kdy se nic nevyrábí (např. při stávkách nebo celozávodních dovolených).

Fixní náklady se vynakládají na chod podniku jako celek a podnik usiluje o co největší využití výrobních kapacit. Takto podnik dosahuje co nejmenšího podílu fixních nákladů na jednotku výkonu. Při těchto souvislostech, ale Synek poukazuje na konkrétní tři jevy.

- Na relativní úsporu fixních nákladů
 - Relativní úspora fixních nákladů nastává při zvyšování objemu produkce při neměnných fixních nákladech.
- Na nevyužité fixní náklady
 - Tato část celkových fixních nákladů neodpovídá využití výrobní kapacitě.
 - Hovoříme zde pouze o definici teoretické, která však ale podniku poskytuje

informace o efektivnosti produkce. Skutečnost je však taková, že fixní náklady nelze dělit, neboť jsou vyvolány nutností zabezpečit chod podniku jako celku.

- Na tzv. **remanenci nákladů**

Fixní náklady rostou se zvyšováním objemu produkce výrobních kapacit. Toto tvrzení však nikdy neplatí obráceně. Fixní náklady se zmenšením podniku neklesají, pouze zůstávají ve stejné výši (podnik stále platí úroky, daně, nájmy atd.). O tomto jevu hovoříme jako o tzv. **nákladové remanenci** a počítáme s ní např. při vyřazování neefektivních výrobků. Tato vyřazení nám často zhoršují ziskovou situaci podniku. [3][4][5]

3.1.7.3 Semi-variabilní náklady

Semi-variabilní náklady obsahují variabilní a fixní složku, proto jsou označovány jako náklady smíšené. Jako příklad lze uvést základní plat pracovníka jako fixní složku a další bonusy jako složku variabilní. Dalším příkladem může být pronájem nebo leasing na automobil, který se musí měsíčně platit bez ohledu na míru využití automobilu.

[10][16]

3.1.7.4 Semi-fixní náklady

Semi-fixní náklady lze charakterizovat jako náklady, jejichž výše je v určitém časovém období pevně svázaná s určitým objemem prováděných aktivit a při dosažení kritické úrovně objemu prováděné aktivity se skokově sníží nebo zvýší o konstantní částku. Jako příklad lze uvést prodejce, který pobírá formou platu fixní složku a variabilní složku ve formě provize. Zde tedy můžeme říct, že náklady na prodejce jsou semi-fixní. [10][17]

3.1.7.5 Metody zjišťování variabilní a fixní složky nákladů

Pokud známe fixní a variabilní náklady podniku, můžeme sestavit nákladovou funkci zachycující vztah objemu výroby a nákladů. Parametry nákladových funkcí můžeme odhadnout některou z následujících metod. [4]

Klasifikační analýza

V této metodě si roztřídíme variabilní a fixní náklady v závislosti na tom, zda se mění nebo nemění se změnami objemu produkce. Jako fixní náklady označíme ty, které zůstávají ve stejné výši bez ohledu na druh a objem produkce. Např. odpisy, nájemné, pojistné a další. Mezi variabilní náklady zařadíme takové náklady, které jsou závislé na objemu produkce. To jsou např. jednicové mzdy a ostatní jednicové náklady. Součty

obou skupin lze po roztřídění dosadit do matematické funkce. Variabilní náklady je třeba převést do jejich jednicové podoby. [4]

Metoda dvou období

Tato metoda je nejjednodušší pro určení variabilní a fixní nákladové složky. Zde se doporučuje vybrat období (měsíc) s nejmenším objemem výroby. Údaje se poté dosazují do dvou rovnic, jejichž řešením jsou zjištěny potřebné parametry. Dosazením hodnot z měsíce, kdy výroba vybočovala ze standardu produkce z důvodu havárie nebo jiných, může dojít ke zkreslení výsledných hodnot. Proto se doporučuje tuto metodu kombinovat s metodou grafickou. [4]

Výpočet provádíme podle rovnice:

$$\mathbf{CN1 = FN + VN + Q1}$$

$$\mathbf{CN2 = FN + VN + Q2}$$

Kde:

CN1...Celkové náklady v prvním období

CN2...Celkové náklady ve druhém období

FN...Fixní náklady

VN...Variabilní náklady na jednotku produkce

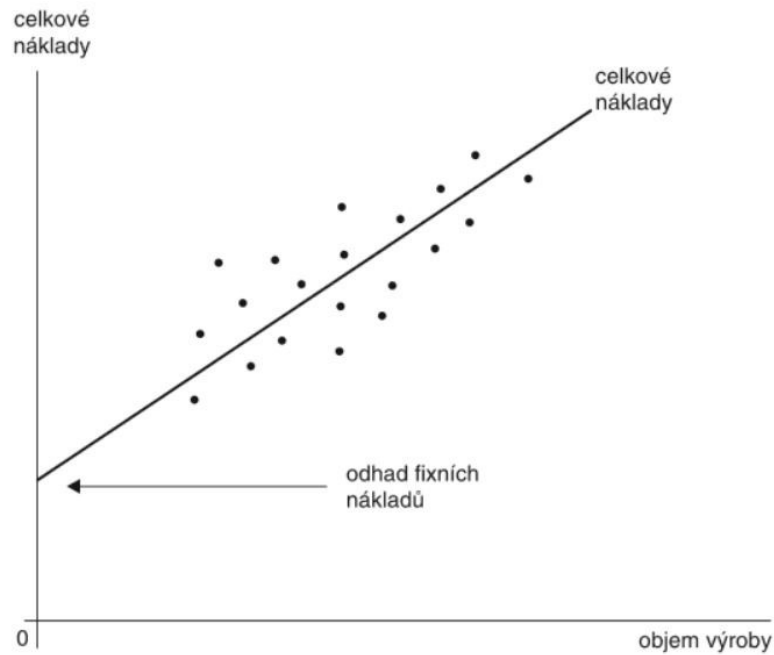
Q1...Objem produkce v prvním období

Q2...Objem produkce ve druhém období

Grafická metoda

Tato metoda se vyhodnocuje pomocí tzv. bodového diagramu. Objem výroby se nanáší na osu x a na osu y se vynáší náklady. Každá dvojice hodnot je znázorněna pomocí jednoho bodu. Přímkou nebo křivkou zakreslíme co nejlépe všem bodům roztroušených kolem ní a pokud jsou všechny body v těsné blízkosti, existuje zde závislost nákladů na objemu výroby. Podle průsečíku čáry s osou y se provede odhad fixních nákladů.

Grafická metoda nám pomůže odhalit všechny extrémy a skoky ve fixních nákladech, ke kterým dochází při změně objemu výroby. [4]



Obr. č. 3 Bodový diagram (Zdroj: Synek)

Metoda regresní a korelační analýzy

Zde podle Synka hovoříme o nejspolehlivější metodě. Pro určení variabilní a fixní složky nákladů se zde používají výkazy finančního účetnictví a snadno tu lze vysledovat skutečný vývoj nákladů v minulých obdobích. Pro výpočet se používá software, který pomocí matematicko-statistických funkcí vyčíslí korelaci. Korelaci rozumíme vztah mezi náklady a objemem výroby. Spolehlivost zjištěných funkcí se stanovuje na základě korelačního koeficientu. [4]

3.2 Nástroje řízení nákladů

Umění plánovat náklady je pro podnik stěžejní při jejich řízení. Cílem plánování nákladů je především snaha o jejich snížení ve všech oblastech podnikových činností. Plánování nákladů probíhá za pomoci dvou skupin plánovacích metod. Jedná se o metody globální a podrobné. Základem pro globální metody jsou základní vztahy v ekonomice podniku. Podrobné metody poté vychází z podrobných plánovacích podkladů. Těmi rozumíme operativní plány nebo normy spotřeby. Nejčastější podobou těchto metod jsou kalkulace a rozpočty.

Jednicové náklady se plánují podle plánovaného objemu a struktury výkonů nebo norem spotřeby výrobních činitelů a jejich cen. Poté plánování nepřímých nákladů je složitější. Při jejich plánování se používají technicky zdůvodněné normy nebo ukazatele spotřeby.

Ve většině případů se ale vychází z předešlých zkušeností. Využívá se zde také znalost nákladových funkcí, které jsou stanoveny pomocí regresivní a korelační analýzou.

Výši a strukturu nákladů je třeba ovlivňovat, vzhledem k tomu, že zásadně ovlivňují hospodářský výsledek podniku. Pro jejich ovlivňování rozlišujeme tyto základní nástroje. [3][5]

- Technickohospodářské normy
- Kalkulace
- Rozpočetnictví

3.2.1 Technickohospodářské normy

To jsou normy, určující nezbytně nutné množství výrobních činitelů, které jsou vynaloženy na určitou vymezenou jednici výkonu nebo nezbytně nutné množství zásob k zajištění požadovaného průběhu hospodářské činnosti podniku. Tyto normy jsou podnikem stanovovány buď v časových nebo hmotných jednotkách. Bez těchto norem by se v podniku nedaly náklady správně řídit. [2]

3.2.2 Kalkulace nákladů

Základním předpokladem úspěšného podnikání je správná identifikace nákladů spojených s výkonem podnikové aktivity a schopnost posuzovat jejich ziskovost. K tomu nám slouží kalkulace, kterou můžeme charakterizovat jako přiřazení nákladů, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny k výrobku, službě, činnosti nebo jinak vyjádřené jednotce výkonu podniku. Nákladová kalkulace je základním nástrojem pro výpočet zisku, marže nebo ceny. [3][5]

3.2.2.1 Druhy kalkulací

Dle způsobu uplatnění v podniku rozlišujeme několik druhů nákladových kalkulací:

- **Předběžná kalkulace**

Při sestavování této kalkulace ještě nemáme všechny informace o tom, jaký objem vstupů daný výrobek nebo služba spotřebovala. Jedná se tedy o odhad budoucích nákladů. U předběžné kalkulace můžeme ještě narazit na další dva druhy kalkulací, a to jsou kalkulace propočtové a plánové. Propočtová kalkulace slouží k rámcovému odhadu budoucích nákladů např. při zpracování cenových nabídek. O detailnější kalkulaci hovoříme jako o kalkulaci plánové.

Ta vychází z relativně přesných odhadů vstupů a slouží k přesnému plánování výroby. [3]

- **Operativní kalkulace**

Používá se hlavně ve vysoce automatizovaném průmyslu a sestavuje se v průběhu výroby série výrobků. Při jejím sestavení jsme schopni sledovat změny výše přímých nákladů, které nastaly např. v důsledku změn v technologickém postupu. [3]

- **Výsledná kalkulace**

Sestavuje se po ukončení realizace výkonu a slouží pro vyhodnocení hospodárnosti a zpětné posouzení, zda skutečná výše spotřebovaných výkonů odpovídá odhadu, který byl proveden před začátkem procesu. [3]

3.2.2.2 Všeobecný kalkulační vzorec

Všeobecný kalkulační vzorec je základem pro všechny kalkulační vzorce v tuzemské podnikové praxi. Tento vzorec není závazný, jeho struktura je pevná a neumožňující jeho variantní využití a přizpůsobení různým úlohám.

Všeobecný kalkulační vzorec obsahuje následující položky:

Tab. č. 1 Položky všeobecného kalkulačního vzorce (Zdroj: Tichá)

Kalkulační položka
Přímý materiál
Přímé mzdy
Ostatní přímé náklady
Výrobní režie
Vlastní náklady výroby
Správní režie
Zásobovací režie
Vlastní náklady výkonu
Odbytové náklady
Úplné vlastní náklady výkonu
Zisk (ztráta)
Prodejní cena

- **Přímý materiál** – Jedná se o materiál, který je potřebný pro výrobu výrobku.
- **Přímé mzdy** – Hrubé mzdy pracovníků, podílejících se na výrobě.
- **Ostatní přímé náklady** – Tyto náklady zná účetní jednotka předem. Jako příklad lze uvést odpisy, nájemné nebo sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců.
- **Výrobní režie** – Nákladové položky související s obsluhou a řízením výroby, např. přeprava materiálu.
- **Správní režie** – To jsou náklady vynaložené ke správě a řízení, např. plat ředitele podniku nebo odpisy správních budov.
- **Zásobovací režie** – Náklady na pořízení a skladování materiálu.
- **Odbytové náklady** – Náklady spojené s odbytem, např. náklady na prodej nebo propagaci.
- **Zisk** – Procento zisku na výrobek, který kalkulujeme.
- **Prodejní cena** – Cena, za kterou produkt nabízíme na trhu. [3][2]

3.2.3 Metody přiřazování nákladů

3.2.3.1 Kalkulace dělením

Jedná se o nejjednodušší metodu kalkulace nákladů a můžeme ji rozdělit na dvě skupiny. Na prostou kalkulaci dělením a na tzv. kalkulaci dělením s ekvivalentními čísly.

- **Kalkulace prostým dělením**

Základní podoba kalkulace dělením. V případě výrobní firmy se náklady stanoví jako podíl celkových nákladů firmy a počtu vyrobených výrobků. Pokud ale chceme využít tuto metodu, musíme si být jistí, že výkony podniku spotřebovávají stejný podíl přímých a nepřímých nákladů. Její praktické využití je tedy značně omezené.

- **Kalkulace dělením s ekvivalentními čísly**

Tuto metodu použijeme v případě nehomogenních výkonů podniku, tzn. že podíl přímých a nepřímých nákladů se liší. Tato metoda obsahuje informaci o určité měřitelné veličině, která ovlivňuje náklady výkonu jako celku. Použití

této metody je vhodné při hromadné výrobě produktů, jejichž jeden měřitelný parametr se odlišuje, např. hmotnost nebo velikost. Využití je tedy zde opět omezené výhradně na hromadnou výrobu stejných výrobků s rozdílem v jednom parametru. [3][5]

3.2.3.2 Přirážková kalkulace

V praxi nejpoužívanější kalkulace, která se používá hlavně při různorodé produkci výkonů podniku. Obliba této metody je způsobena zejména díky rozšířenému využití a jednoduchosti. Tato metoda kalkuluje přímé náklady, které jsou (dle norem nebo použitím prostého dělení) přiřazovány přímo jednotlivým kalkulačním jednicím. Podle postupu výpočtu pro zjištění podílu nepřímých nákladů využívají tyto dvě metody:

- **Sumační metoda**

Pro přiřazení všech podnikových režijních nákladů se zde používá jednotná, univerzální rozvrhová základna a režijní náklady jsou soustředěny v jedné skupině režijních nákladů. Zde předpokládáme, že se všechny režijní náklady vyvíjejí úměrně jediné veličině zvolené jako rozvrhová základna. V důsledku jednoduchosti této metody je však omezena její přesnost.

- **Diferencovaná metoda**

Tato varianta přirážkové kalkulace je přesnější než předchozí sumační metoda. Zde se režijní náklady rozdělují do určitých skupin s definovanými různými základnami. [3][5]

Obecně se rozvrhové základny dělí na hodnotové a naturální. U hodnotově vyjádřených základem zjišťujeme procentní přirážku nepřímých nákladů a u naturálně vyjádřených se zjišťuje interpretovatelná hodnotově vyjádřená sazba nepřímých nákladů na naturálně vyjádřenou jednotku základny. Ačkoliv můžeme za výhodu hodnotově vyjádřených základem označit jednoduchost jejich zjišťování, podléhají ale také častým změnám, které jsou vyvolány změnou ocenění základny. Zejména z tohoto důvodu jsou v praxi oblíbenější naturálně vyjádřené rozvrhové základny. Naturální jednotky se používají ve spojení s procesem tvorby výkonů, jejich kontrolou a odměňování pracovníků. [3][5]

3.2.4 Rozpočetnictví

Rozpočetnictví se zaměřuje na stanovení budoucích nákladů, výnosů a výsledku hospodaření a také na stanovení příjmů a výdajů za rozpočtované období pro stanovené podnikové cíle. Rozpočetnictvím můžeme také rozumět údaje vyjádřené v peněžních jednotkách o plánované realitě. Rozpočetnictví lze označit jako nástroj, který má funkci stanovit úkoly pro příslušné podnikové středisko a podporuje kontrolu plnění těchto úkolů. Dále také poskytuje podklady pro stanovení přírážek k přímým nákladům u předběžných kalkulací.

Tyto stanovené úkoly mohou být:

- Zefektivnění řídicího procesu
- Podklad pro průběžnou kontrolu
- Koordinace podnikových činností
- Motivace k dosažení stanovených cílů podniku
- Měření výkonnosti

Rozpočty hrají důležitou roli při plánování a kontrole. Pokud je potřeba, může podnik prostřednictvím rozpočtů směřovat činnost zpět k plánům. Rozpočty se vždy tvoří na určité časové období, nejčastěji na kalendářní rok. Takový to rozpočet je vhodné rozdělit do menších časových úseků, aby bylo možné ihned reagovat na případné odchylky. Takový to rozpočet se nazývá operativní.

Rozpočty rozlišujeme dle období na:

- Operativní (kratší než jeden rok)
- Krátkodobé (jeden rok)
- Strategické (pět a více let) [2][5]

Praktická část

4 Představení společnosti

Mnou vybraná společnost, která mi poskytla podklady pro vypracování praktické části bakalářské práce si přeje zůstat v anonymitě, proto ji budu pro účely práce označovat jako Společnost BP21, s.r.o. V první části budu společnost stručně charakterizovat a v části druhé se poté zaměřím na analýzu nákladů výrobní režie a na návrh a doporučení zlepšení řízení nákladů.

4.1 Charakteristika společnosti

4.1.1 Základní údaje

Název společnosti:	BP21, s.r.o.
Sídlo:	Pardubický kraj
CZ-NACE	41201 – Výstavba bytových budov 41202 – Výstavba nebytových budov 43220 – Instalace vody, odpadu, plynu, topení a klimatizace 7112 – Inženýrské činnosti a související technické poradenství
Počet zaměstnanců:	7 zaměstnanců

Společnost má dnes již více než dvacetiletou tradici a zabývá se hlavně spoluprací na bytové a nebytové výstavbě převážně formou subdodávek, dále pak instalací vody, odpadů, plynu, topení a klimatizací. V těchto odvětvích pokrývá povětšinou trh v Pardubickém kraji a přilehlém okolí. Společnost disponuje týmem kvalifikovaných a schopných dělníků, kteří zásadním způsobem ovlivňují kvalitu provedení práce. Zejména i díky tomuto zmíněnému faktoru má společnost v Pardubickém kraji velmi dobré renomé.

4.1.2 Cíle společnosti

Jedním z cílů společnosti BP21 je poskytnout svým zákazníkům služby ve špičkové kvalitě a v co nejkratším možném čase. Kvalita provedené práce je vedením společnosti považována za klíčovou položku ve správně fungující a prosperující firmě. Dalším cílem společnosti je úplné uspokojení potřeb a požadavků zákazníka, potřeb

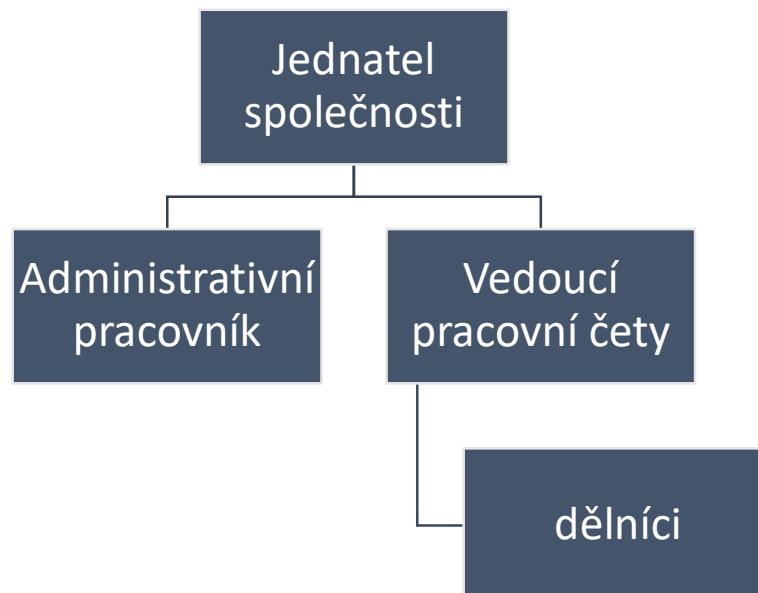
zaměstnanců a také vlastníka firmy. Jako základní a také hlavní cíl společnost označuje konkurenceschopnost na trhu ve zvolené místní oblasti.

Závazky společnosti pro naplnění těchto záměrů:

- Díky spokojenosti a referencím stávajících zákazníků získávat další zakázky.
- Dodání zakázek ve stanoveném termínu a v požadované kvalitě provedené práce.
- Snižování ekonomické náročnosti díky spolupráci s dodavateli, což se přímo podepíše na zkvalitnění dodávek a zvýšení kvality práce.
- Snaha o zvýšení znalostí, dovedností a odbornosti svých pracovníků, které uplatní při realizaci zakázek.

4.1.3 Organizační struktura

Organizační struktura společnosti BP21, s.r.o. se skládá z jednoho jednatele společnosti, jednoho administrativního pracovníka, jehož náplní práce je komunikace se zákazníky a administrativní zajišťování zakázek a z pěti dělníků.



Obr. č. 4 Organizační struktura společnosti (Zdroj: Vlastní tvorba)

5 Analýza nákladů

V této části práce se budu zaměřovat na rozdělení celkových nákladů společnosti za roky 2018 a 2019 pomocí účelového rozdělení nákladů a jejich porovnání. Dále se v této kapitole zaměřím na rozdělení režijních nákladů do konkrétních režii ve sledovaných obdobích.

5.1 Rozdělení nákladů společnosti

Celkové náklady společnosti byly rozděleny do třech skupin na náklady režijní, jednicové a ostatní. V analýze režijních nákladů budu dále pokračovat v další části práce. Složku jednicových nákladů zde tvoří mzdové náklady, náklady na spotřebovaný materiál nebo by se do této skupiny daly zařadit mimořádné náklady např. na školení. Jako ostatní náklady jsou označeny ty náklady, které v podniku vznikají jednorázově a přímo nesouvisí s činností podniku, přesto je ale nutné je do analýzy zahrnout.

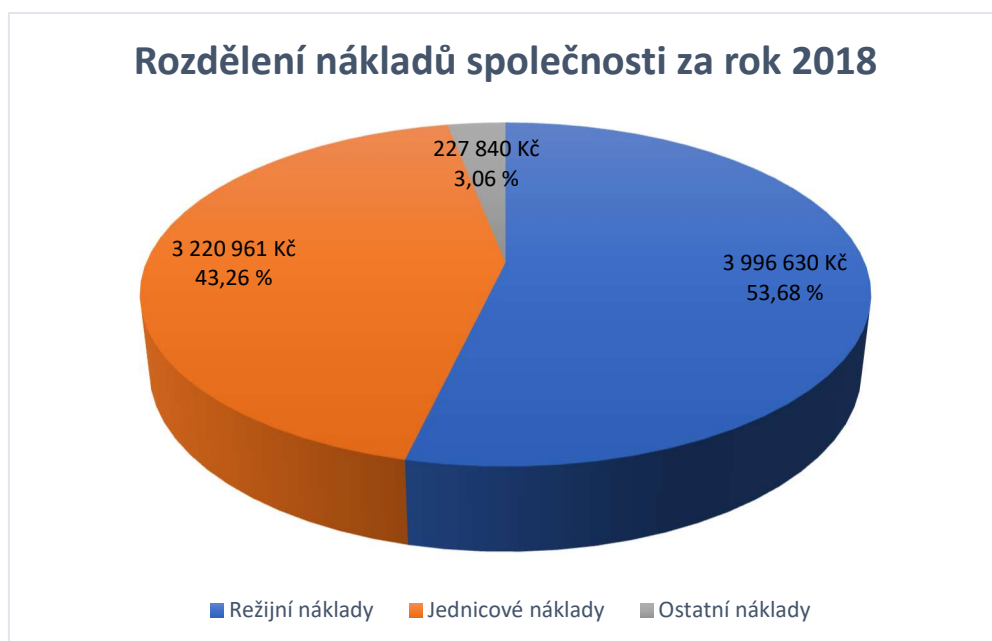
Tab. č. 2 Režijní náklady společnosti

Režijní náklady	2018 (v Kč)	v %	2019 (v Kč)	v %	Změna v %
Režijní materiál	1 314 729	32,90	1 110 353	24,45	-15,55
Režijní mzdy	1 006 532	25,18	1 258 163	27,71	25
Daně a poplatky	499 443	12,50	624 304	13,75	25
Provozní režie, ostatní	1 097 926	27,47	1 389 717	30,61	21
Opravy	78 000	1,95	158 000	3,48	50,63
Celkem	3 996 630	100	4 540 537	100	11,98

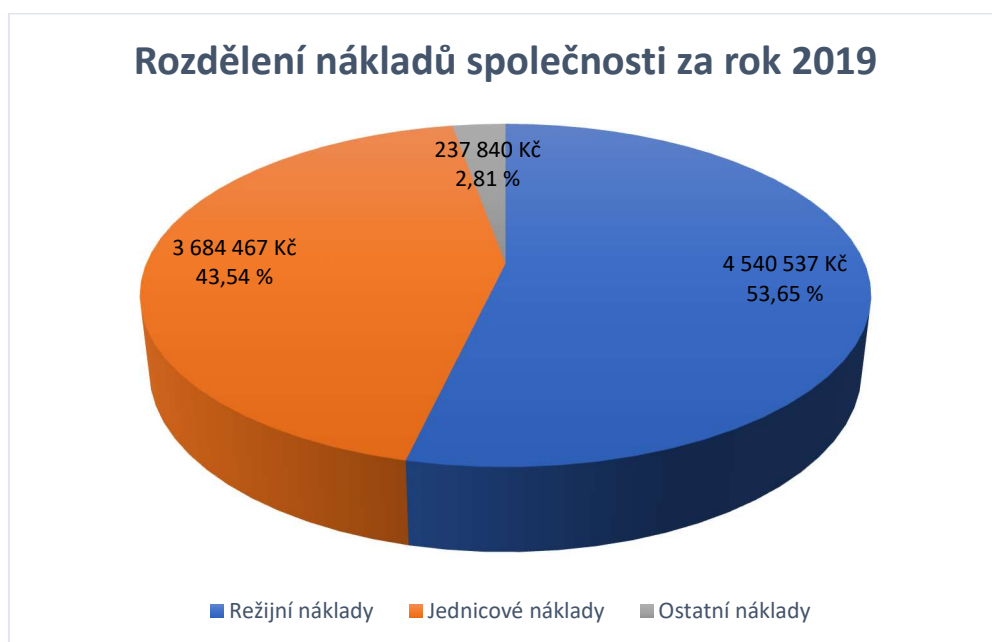
Tab. č. 3 Jednicové a ostatní náklady společnosti

Název položky	2018 (v Kč)	2019 (v Kč)	Změna v %
Jednicové náklady	3 220 961	3 684 467	12,58
Ostatní náklady	227 840	237 840	4,21

Při sečtení všech druhů nákladů podniku zjistíme, že celkové náklady společnosti za rok 2018 byly 7 445 431 Kč a celkové náklady za rok 2019 činily 8 463 044 Kč. Celkové náklady za rok 2019 tedy vzrostly o 12,02 %.



Obr. č. 5 rozdělení nákladů společnosti za rok 2018 (Zdroj: Vlastní tvorba)



Obr. č. 6 rozdělení nákladů společnosti za rok 2019 (Zdroj: Vlastní tvorba)

Z výše přiložených grafů lze vyčíst, že v celé společnosti v obou letech převládají nad jednicovými náklady, náklady režijní. Nejvyššími položkami režijních nákladů jsou režijní materiál a režijní mzdy. Naopak nejnižší procentuální zastoupení v celkových nákladech mají ostatní náklady.

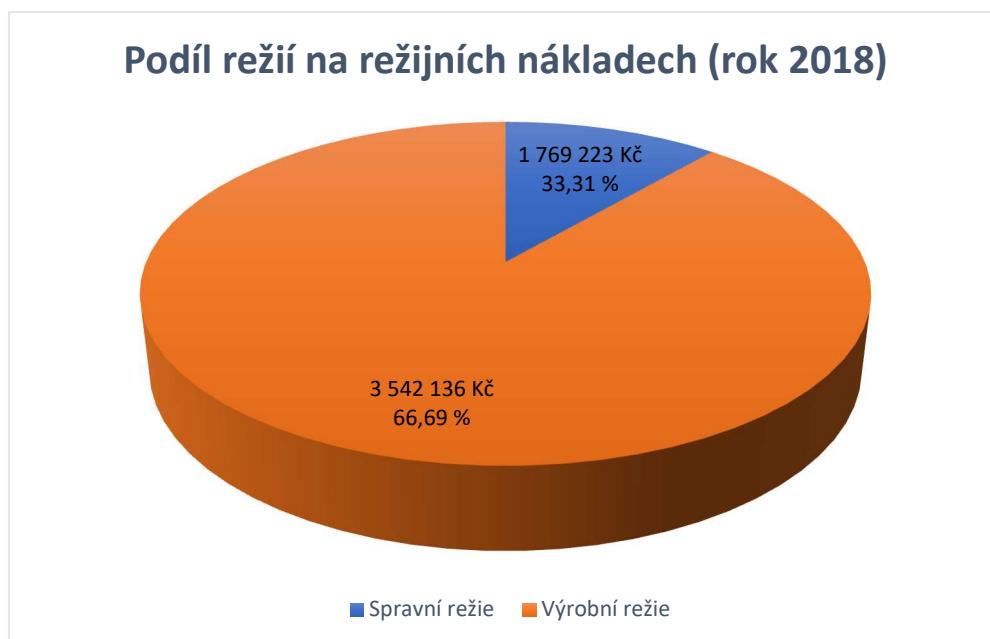
Mezi lety 2018 a 2019 je možné sledovat zvýšení všech složek nákladů. Největší procentuální nárůst je vidět v položce jednicové náklady, které se meziročně zvýšily o 12,58 %. Tento nárůst byl způsoben hlavně díky zvýšení spotřeby jednicového materiálu.

Režijní náklady se ve sledovaném období zvýšily celkem o 11,98 %. Nejvyšší procentuální nárůst zaznamenáváme v položce opravy, a to o necelých 51 %. Toto zvýšení je způsobeno většími náklady na opravu budovy společnosti, než tomu bylo v roce předchozím. Dále měla firma v roce 2019 o 25 % větší náklady na mzdy a na daně a poplatky, než tomu bylo v roce 2018. Naopak náklady na režijní materiál v roce 2019 proti roku předchozímu klesly o necelých 16 %. Ostatní náklady provozní režie potom stouply o 3,5 %.

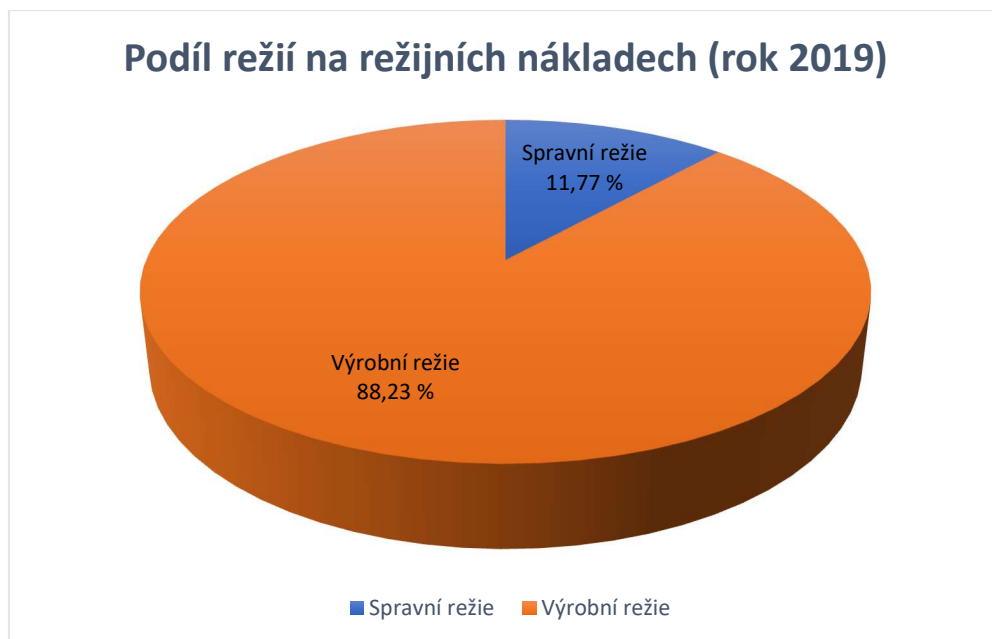
Nejnižší změnu zaznamenaly ostatní náklady, které se ve sledovaném období zvýšily pouze o 4,21 %. Tyto náklady však zaujímají nejmenší podíl celkových nákladů společnosti, kdy pouze v jednom ze sledovaných období překročí hranici 3 %.

5.2 Rozdělení režijních nákladů společnosti

Režijní náklady společnosti BP21, s.r.o. se dělí na dvě režie. Jedná se zde o režii výrobní a správní. Tyto následující grafy nám ukážou rozdělení režijních nákladů mezi tyto dvě zmíněné režie v průběhu let 2018 a 2019.



Obr. č. 7 Podíl režii na režijních nákladech v roce 2018 (Zdroj: Vlastní tvorba)



Obr. č. 8 Podíl režii na režijních nákladech v roce 2019 (Zdroj: Vlastní tvorba)

Na výše uvedených grafech je jasné vidět, že v podniku drtivě převažují náklady na výrobní režii před náklady na režii správní, a to v obou sledovaných obdobích. Je to z toho důvodu, že společnost nerozděluje režijní náklady ještě na další režie, kterými jsou režie odbytová a zásobovací. Mezi čtyřmi režii by podíl režijních nákladů nebyl takto výrazný. Režie výrobní zahrnuje náklady související přímo s výrobní činností podniku nebo s výrobou jakkoli souvisí. Správní režie poté zahrnuje ostatní režijní náklady vznikající v podniku.

6 Analýza nákladů výrobní režie

V této kapitole budu postupně analyzovat náklady výrobní režie společnosti BP21, s.r.o. za roky 2018 a 2019 a poté náklady za sledované období porovnáám a popíšu příčiny jejich změny během sledovaných období.

6.1 Výrobní režie

Do výrobní režie započítáváme následující dílčí náklady:

- **Spotřeba materiálu** – materiál použitý při úpravě staveniště, pro protipožární ochranu, na úklid staveniště nebo spotřeba ochranných pomůcek
- **Spotřeba paliv a energií** – spotřeba při vytápění a osvětlování budov nebo objektů
- **Dopravné** – při přesunech, při vracení zbylého materiálu, při odvozu odpadu apod.
- **Odpisy investičního majetku** – např. u vozidel
- **Opravy a údržba investičního majetku** – mzdy za opravy, spotřeba náhradních dílů nebo pomocného materiálu
- **Mzdové náklady** – mzdy pro stavební mistry, stavbyvedoucích, výrobních dělníků
- **Sociální a zdravotní pojištění** – ke mzdám zmíněným výše
- **Ostatní věcné náklady a služby** – např. poštovné, nájemné, cestovné nebo poplatky za telefon
- **Pojistné ze zákona** – zde se může jednat o majetkové pojištění, pojištění věcí na všechna rizika, úrazové pojištění nebo havarijní pojištění
- **Zásobovací režie** – náklady na zásobovací činnost v rámci výroby
- **Nezaviněná manka** – v rámci norem
- **Náklady na nejakost** – např. nekvalitně provedené práce
- **Další společné náklady**

Správní a odbytové náklady jako jsou například náklady na zpracování nabídek, příprava smluv a zakázek se nehradí z výrobní režie.

6.2 Náklady výrobní režie

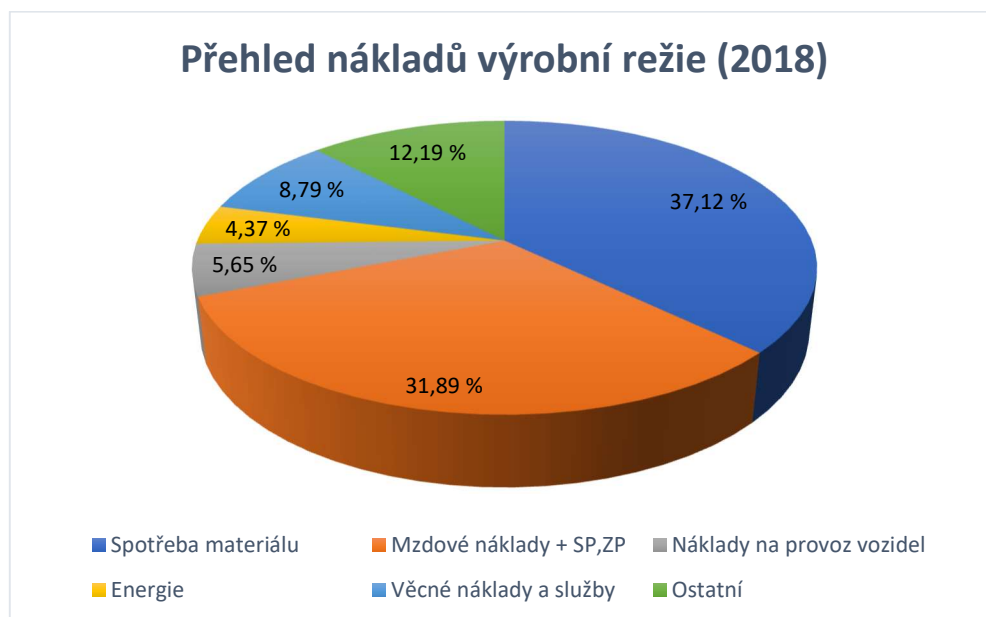
V následující tabulce jsou přehledně vypsány nákladové položky a náklady výrobní režie firmy za rok 2018.

Tab. č. 4 Náklady výrobní režie za rok 2018

Název položky	Kč	%
Mzdové náklady	754 899	21,31
Soc. a zdrav. pojištění	374 582	10,57
Spotřeba materiálu	1 314 729	37,12
Energie	154 762	4,37
Odpisy inv. majetku	51 968	1,47
Pohonné hmoty	75 733	2,14
Opravy a údržba vozidel	64 008	1,81
Silniční daň	8 400	0,24
Zákonné pojištění	184 181	5,20
Věcné náklady a služby	311 343	8,78
Ostatní náklady	247 531	6,99
Celkem	3 542 136	100

Z výše uvedené tabulky je patrné, že největší nákladovou položkou zaujímá spotřeba materiálu, celkem 37,12 % z celkových nákladů výrobní režie. Další velkou položkou jsou mzdové náklady, které po celkovém sečtení mají bezmála 32% podíl ze všech nákladů. Naopak nejmenší procentuální podíl nalezneme u položky silniční daň. Tato položka však stejně jako položky ostatní v celkových nákladech velmi významný podíl nenesou.

Na následujícím grafu si můžeme prohlédnout grafické znázornění procentuálních podílů jednotlivých nákladových položek.



Obr. č. 9 Přehled nákladů výrobní režie v roce 2018 (Zdroj: Vlastní tvorba)

V následující tabulce jsou vypsány náklady výrobní režie společnosti za rok 2019. Sloupec "Změna v %" vyjadřuje procentuální nárůst nebo pokles nákladů oproti roku 2018. Dále provedu další grafické znázornění těchto nákladů za toto sledované období a poté zmíněné náklady za obě sledované období porovnám a analyzuji příčiny jejich zvýšení nebo snížení.

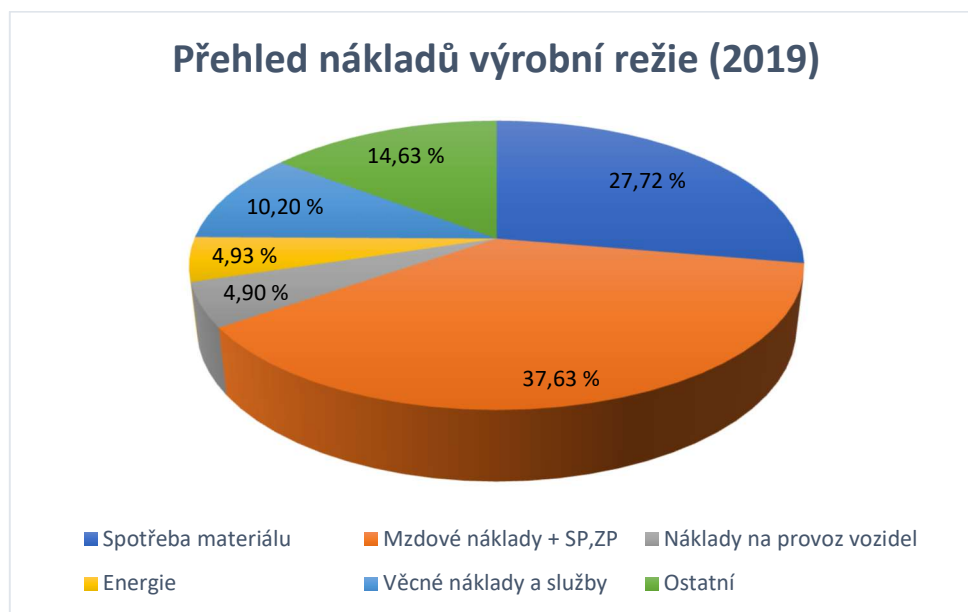
Tab. č. 5 Náklady výrobní režie za rok 2019

Název položky	Kč	%	Změna v %
Mzdové náklady	1 007 530	25,15	25,07
Soc. a zdrav. pojištění	499 783	12,48	25
Spotřeba materiálu	1 110 353	27,72	-15,55
Energie	197 372	4,93	21,59
Odpisy inv. majetku	35 976	0,90	-30,77
Pohonné hmoty	80 777	2,02	6,24
Opravy a údržba vozidel	71 056	1,77	9,91
Silniční daň	8 400	0,21	0

Zákonné pojištění	229 646	5,73	19,80
Věcné náklady a služby	408 621	10,20	23,81
Ostatní náklady	356 529	8,90	30,57
Celkem	4 006 043	100	11,58

Z tabulky můžeme vyčíst, že v roce 2019 je stále nejnákladnější položkou spotřeba materiálu, navzdory tomu že se jeho spotřeba meziročně snížila. Další velkou položkou jsou mzdové náklady, které po sečtení s náklady na sociální a zdravotní pojištění zaujímají dohromady necelých 38 % všech nákladů výrobní režie. U všech položek můžeme pozorovat meziroční zvýšení, kromě již zmíněné položky spotřeba materiálu a položky silniční daň, která zůstala stejná.

V přiloženém grafu se můžeme opět podívat na grafické znázornění procentuálních podílů vybraných položek nákladů výrobní režie.



Obr. č. 10 Přehled nákladů výrobní režie v roce 2019 (Zdroj: Vlastní tvorba)

V roce 2019 vzrostly celkové náklady výrobní režie o necelých 12 % oproti roku 2018. Největší nárůst byl zaznamenán u položek ostatních nákladů a mzdových nákladů společně s náklady na sociální a zdravotní pojištění. Naopak spotřeba materiálu oproti roku 2018 klesla o více než 15 % a položka odpisů klesla o 30,77 %. Jediná položka silniční daně zůstala během obou sledovaných let na stejné hodnotě.

Obě položky mzdových nákladů a nákladů na sociální a zdravotní pojištění zaznamenaly v roce 2019 nárůst o 25 %. Důvod tohoto nárůstu je ten, že po většinu roku 2018 bylo ve firmě o jednoho výrobního dělníka méně, než tomu bylo po celý rok 2019. Celkový počet zaměstnanců společnosti v roce 2019 byl 7 zaměstnanců a v roce 2018 zde bylo zaměstnanců pouze 6.

Dále ve firmě v roce 2019 klesly náklady na spotřebu materiálu o necelých 16 %. Do těchto nákladů se počítají náklady na úpravu a úklid stavenišť, dále také náklady na spotřebu ochranných pomůcek nebo protipožární ochranu. Položka spotřeby energií a paliv za sledované období vzrostla skoro o 22 %. Do této položky se započítávají náklady při osvětlování a vytápění stavebních objektů apod.

Jako další položky zde máme nákladové položky spojené s provozem vozidel. Tyto položky ve firmě dohromady zaujímají v obou letech sice nejmenší podíly na celkových nákladech, i tak jsou ale pro naši analýzu důležité. Ve firmě jsou tři vozidla. Jedná se o dodávku Ford Transit, která byla pořízena už v roce 2008. Dále firma disponuje dvěma menšími užitkovými vozy Renault Kangoo a Volkswagen Caddy. Prvně zmiňovaný automobil je ve firmě od roku 2015 a je zrychleně odepsaný. Stejně jako druhé vozidlo, které je ve firmě od roku 2017, v roce 2019 je tedy ve třetím roku odpisu. Obě vozidla se odepisují po dobu pěti let. Z tohoto důvodu jsou celkové náklady na odpisy investičního majetku nižší, konkrétně o necelých 31 % než v roce předchozím. Pořizovací cena vozu Renault byla 75 000 Kč. Roční odpis v roce 2018 byl 12 000 Kč a v roce 2019 činil roční odpis 6 000 Kč (viz. Tabulka č. 6). Dále pořizovací cena vozu Volkswagen byla 124 900 Kč a roční odpisy v letech 2018 a 2019 činily 39 968 Kč a 29 976 Kč (viz. Tabulka č. 7). Náklady na pohonné hmoty v roce 2019 stouply o 6,24 %. Zde nevíme, jak moc velký podíl na tomto nárůstu má počet najetých kilometrů danými vozidly, protože firma si evidenci kilometrů nevede, nicméně jako jednu z příčin můžeme uvést vyšší průměrnou cenu nafty i benzínu v roce 2019 než tomu bylo v předešlém roce. Stejně tak se zvýšily náklady na údržbu vozidel. V této celkové položce jsou zahrnuty i kalkulační odpisy vozidel. Položka silniční daně potom zůstala v celém sledovaném období neměnná.

Tab. č. 6 Odpisy vozu Renault

Pořizovací cena vozu byla 75 000 Kč.

Rok	Zůstatková cena	Roční odpis	Oprávký
2015	60 000	15 000	15 000
2016	36 000	24 000	39 000
2017	18 000	18 000	57 000
2018	6 000	12 000	69 000
2019	0	6 000	75 000

Tab. č. 7 Odpisy vozu Volkswagen

Pořizovací cena vozu byla 124 900 Kč.

Rok	Zůstatková cena	Roční odpis	Oprávký
2017	99 920	24 980	24 980
2018	59 952	39 968	64 948
2019	29 976	29 976	94 924
2020	9 992	19 984	114 908
2021	0	9 992	124 900

Celkový nárůst o necelých 24 % byl zaznamenán i u položky věcné náklady a služby. Tuto položku tvoří např. náklady na poštovné, na cestovné, ubytování nebo poplatky za mobilní telefon. Nárůst byl zapříčiněn zvýšenými náklady na cestovné a ubytování při práci na zakázkách ve větší dojezdové vzdálenosti od místa sídla firmy nebo náklady na pronájem stavebních strojů. Dále byly zaměstnancům zakoupeny mobilní telefony a poplatky s nimi spojené jsou další z příčin zvýšení těchto nákladů. Další položkou, která v roce 2019 vzrostla je položka zákonných pojištění. Tento nárůst byl bezmála dvaceti procentní a byl zapříčiněn vznikem nových pojistných plnění a zvýšením pojistného některých stávajících pojištění, např. u povinného ručení.

V položce ostatní náklady jsou započítány náklady na nejakost. Tedy náklady na opravu nebo demolici nekvalitně provedených prací. Zejména díky těmto nákladům bylo v roce 2019 zvýšení takto výrazné. Nárůst mezi roky 2018 a 2019 činí 30,57 %. Dále jsou zde započítány náklady na nákup nářadí a pracovních nebo ochranných pomůcek nebo by sem patřily i náklady na nezaviněná manka. Tyto náklady nemají na celkovém zvýšení tak výrazný podíl. Další ne tak výraznou součástí těchto nákladů jsou náklady na zásobovací činnost přímo při výrobě.

7 Analýza metody řízení nákladů společnosti

Největším problémem firmy BP21, s.r.o. je, že se zde vůbec nerozdělují náklady na přímé a nepřímé, chybí proto úplná kontrola nad celkovými režijními náklady společnosti. Pečlivé a podrobné sledování těchto nákladů a jejich označování z hlediska vzniku by však mohlo usnadnit jejich řízení, což může poté vést k lepšímu hospodářskému výsledku. Kalkulace k zakázkám jsou tvořeny podle firmou vytvořené šablony, která je používána prakticky od začátku podnikání. Firma dle etapy projektu vytváří dva druhy kalkulací, a to kalkulaci předběžnou a výslednou. Výsledná kalkulace je tedy poté tvořena již skutečně vynaloženými náklady, které byly spotřebovány při realizaci zakázky. Náklady v této kalkulaci však nejsou rozděleny na přímé a nepřímé, společnost tedy používá nejjednodušší kalkulaci dělením. Firma v této kalkulaci nemá pevně stanovenou sazbu zisku, což může být pro společnost nebezpečné z důvodu změny podmínek v průběhu provádění zakázky, kdy se zakázka může dostat i do ztrátového stavu. Avšak v případě např. dřívějšího dokončení zakázky může zakázka naopak dosáhnout vyššího zisku, než společnost předpokládala.

7.1 Návrh vylepšení řízení nákladů

Jak již bylo výše zmíněno, společnost využívá nejjednodušší způsob kalkulace, a to kalkulaci dělením. Tento způsob však neumožňuje sledování podílů přímých a nepřímých nákladů. Tedy i nákladů výrobní a správní režie. Z tohoto důvodu zde pro společnost navrhuji přírážkovou kalkulaci, která je sice složitější, ale zároveň umožňuje řízení režijních nákladů, tedy i nákladů výrobní režie. V této metodě se náklady dělí na přímé a nepřímé.

Přímé náklady:

- Osobní náklady výkonových zaměstnanců
- Náklady na přímý materiál a výrobní stroje
- Ostatní přímé náklady

Nepřímé náklady:

- Výrobní režie
- Správní režie

Osobní náklady výkonových pracovníků

Zde se započítávají mzdové náklady pouze výkonových pracovníků podílejících se přímo ve výstavbě a jsou zde započítány také náklady na jejich sociální a zdravotní pojištění.

Náklady na přímý materiál a výrobní stroje

Jedná se o náklady na materiál, přímo spotřebovaný ve výrobním procesu a o náklady na pohonné hmoty, odpisy, náklady na opravu a údržbu firmou externě pronajatých strojů.

Ostatní přímé náklady

Náklady, které přímo souvisí s výrobou, ale nelze je zahrnout v položkách zmíněných výše, Může se jednat např. o náklady vynaložené na externí pracovníky, zákonné pojištění nebo spotřeba energie spojená se službou.

Výrobní režie

Výrobní režii a položky v ní započítané jsem již popisoval a podrobně analyzoval v teoretické části a předchozí kapitole části praktické.

Správní režie

Sem patří náklady, které jsou spojeny se správou a organizací společnosti a přímo nesouvisí s výrobou.

Zde hovoříme o nákladech na:

- **Osobní náklady** – náklady na mzdy technicko-hospodářských pracovníků (THP) a náklady na jejich sociální a zdravotní pojištění
- **Náklady na provoz vozidel** – provoz osobních vozidel THP, náklady na pohonné hmoty, odpisy, opravy, silniční daně a pojištění
- **Nájemné prostor** – měsíční nájemné kanceláří a prostor sloužících ke správě a organizaci společnosti
- **Drobné poplatky** – např. za internet
- **Drobný hmotný majetek a jeho odpisy**
- **Náklady na software**

- **Úroky z leasingu**
- **Finanční náklady** – např. za bankovní služby
- **Ostatní služby** – zde mohou být zahrnuty poplatky za právní služby

Tab. č. 8 Kalkulační vzorec

Osobní náklady	Přímé náklady
Přímý materiál a stroje	
Ostatní přímé náklady	
Výrobní režie	Nepřímé náklady
Správní režie	
Celkové náklady	

7.2 Porovnání současné metody kalkulace s navrhovanou

Kalkulace dělením je prostá metoda kalkulace, je však to však metoda pro firmu osvědčená. Tato metoda počítá s celkovými náklady pro kalkulaci hodinové sazby společnosti, kromě spotřebovaných nákladů na přímý materiál a celkovými odpracovanými hodinami všech pracovníků za rok. Ve výsledku firma dostane hodinovou sazbu, představující všechny vynaložené náklady firmy na jednu hodinu pracovního výkonu. Tato metoda má své výhody i nevýhody. Jasnou výhodou tohoto způsobu kalkulace je jeho nenáročnost. Jako nevýhodu poté můžeme označit to, že nám tento způsob nedovoluje sledovat a řídit, jak velký podíl na celkových nákladech zakázky tvoří přímé a nepřímé náklady, tedy i náklady výrobní režie.

Mnou navrhovaná metoda přírážkové kalkulace je typičtější pro stavební výrobu a její největší výhodou je to, že firma získá přehled o podílech vynaložených nákladů na zakázku, což firmě umožní je dále lépe řídit a usměrňovat. Jistou nevýhodou je ale to, že její výpočet je komplikovanější pro výpočet a pro její provedení vyžaduje lepší a detailnější roztřídění nákladů dle požadovaných kritérií.

Tab. č. 9 Schéma kalkulace

Položky kalkulačního vzorce	Kalkulace dělením	Přirážková kalkulace
Celkové roční náklady	X	X
Celkový roční počet odpracovaných hodin	X	
Osobní náklady	X	X
přímý materiál a stavební stroje		X
Ostatní přímé náklady		X
Výrobní režie		X
Správní režie		X

8 Závěr

Cílem této bakalářské práce byla analýza nákladů výrobní režie ve stavebním podniku a návrh vylepšení řízení těchto nákladů. Svou práci jsem rozdělil na část teoretickou a na část praktickou. V teoretické části bakalářské práce jsem provedl literární rešerši, ve které jsem se zabýval stavebním podnikem a jeho hlavními činnostmi, dále pak problematikou nákladů a nástroji jejich řízení.

V první kapitole jsem nejprve obecně charakterizoval stavební podnik, dále jsem popisoval jeho hlavní činnost, výrobní činnost a také klasifikace a odměňování pracovníků stavebních podniků. Další kapitola je věnována nákladům, jejich druhovému a účelovému členění. Náklady jsem rozdělil na režijní a jednicové, což jsem poté využil i v praktické části této práce. Další rozdělení, které jsem zde popsal detailněji bylo rozdělení na fixní a variabilní náklady. Další část kapitoly jsem věnoval metodám řízení nákladů a jejich popisu. Na závěr kapitoly jsem popsal metody přiřazování nákladů.

V praktické části jsem se poté zaměřil na chování nákladů ve společnosti BP21, s.r.o. Cílem bylo analyzovat náklady výrobní režie tohoto podniku a navrhnout zlepšení jejich řízení. V první kapitole praktické části jsem nejprve danou společnost charakterizoval, popsal její hlavní činnosti a také cíle společnosti. Na závěr této kapitoly jsem poté popsal organizační strukturu této firmy. V následující kapitole jsem rozdělil celkové náklady společnosti na režijní, jednicové a ostatní a poté pomocí grafické metody je procentuálně rozdělil dle jejich poměrů v celkových nákladech. Pomocí grafické analýzy jsem zjistil, že ve společnosti převažují nad jednicovými, náklady režijní, a to v obou sledovaných obdobích (viz obr. č. 5 a 6). Tato analýza byla ještě doplněna o ostatní náklady, které však netvoří tak výraznou složku nákladů. Tyto náklady vznikají ve společnosti jednorázově a nemají výrazný a přímý vliv na chod firmy.

V další části této kapitoly jsem pomocí grafického rozdělení zjistil podíly jednotlivých režii v celkových režijních nákladech firmy. Náklady byly rozděleny pouze do výrobní nebo správní režie, neboť režie odbytové nebo zásobovací podnik nerozlišuje. Zde bylo zjištěno, že v letech 2018 i 2019 má na těchto nákladech největší podíl režie výrobní. Její podíl na celkových režijních nákladech byl v roce 2018 necelých 70 % a o rok později dokonce 88 % (viz obr. č. 7 a 8). Další analýza se už pak na správní režii dále detailněji nezaměřuje.

Další kapitola již byla zaměřena přímo na analýzu nákladů výrobní režie společnosti. Zde jsem nejprve popsal jednotlivé složky nákladů výrobní režie a poté jejich náklady vepsal přehledně do tabulek spolu s celkovými náklady výrobní režie pro oba sledované roky. Poté jsem opět pomocí grafické metody zjistil podíly jednotlivých složek ve výrobních nákladech. Všechny složky jsou rozepsány a pro oba roky procentuálně a graficky znázorněny podle jejich poměru zastoupení v celkových nákladech výrobní režie (viz obr. č. 9 a 10). Zde jsem zjistil že ve druhém sledovaném roce tyto náklady vzrostly o necelých 12 % i navzdory poklesu některých složek nákladů jako byly náklady na odpisy nebo na režijní materiál. Největší podíl na tomto meziročním zvýšení mají náklady na mzdy a na sociální a zdravotní pojištění. Tyto dvě položky dohromady tvoří více než 50% podíl na celém zvýšení nákladů na výrobní režii v roce 2019.

Na závěr praktické části jsem provedl analýzu stávajícího způsobu kalkulace ve firmě, tedy metody kalkulace dělením a poté jsem popsal návrh vylepšení řízení nákladů metodou přírážkové kalkulace a zvážil jsem výhody i nevýhody obou metod.

Od práce na tomto tématu jsem si sliboval větší porozumění všem teoretickým pojmům a jejich propojení do praxe, a to se mi nakonec povedlo. Jsem také velmi rád, že mi firma umožnila nahlédnout do svých interních materiálů, díky kterým jsem mohl vypracovat praktickou část své bakalářské práce, tato společnost si však nepřála být v práci jmenována.

9 Seznam použitých zdrojů

- [1] MARKOVÁ, L. *Stavební podnik*. Studijní opora. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2005. 193 s.
- [2] TICHÁ, A., MARKOVÁ, L., PUCHÝŘ, B. *Ceny ve stavebnictví I*. URS s.r.o. Brno, 1999
- [3] POPESKO, B. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada, 2009. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [4] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3494-1.
- [5] KRÁL, B. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018. ISBN 978-80-7261-568-1.
- [6] SCHIFFER, V. *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. Praha: BOVA POLYGON, 2005. ISBN 80-7273-117-3.
- [7] PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi*. 2., výrazně rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2009. ISBN 978-80-247-3024-0.
- [8] TICHÁ, A., KRISTIÁNOVÁ, L. *Pracovní inženýrství*. Studijní opora. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2006. 100 s.
- [9] NOVÝ, M., NOVÁKOVÁ, J., WALDHANS, M. *Projektové řízení staveb I*. Brno: VUT FAST Brno, 2006. 217 s.
- [10] KEŘKOVSKÝ, M. *Ekonomie pro strategické řízení: teorie pro praxi*. Praha: C.H. Beck, 2004. Beck pro praxi. ISBN 80-7179-885-1.
- [11] SYNEK, M., KISLINGEROVÁ, E. *Podniková ekonomika*. 6., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2015. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-274-8.
- [12] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (nový) Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>
- [13] Třídníky a klasifikační číselníky ve stavebnictví. Dostupné z: <https://www.stavebniklub.cz/33/tridniky-a-klasifikacni-ciselniky-ve-stavebnictvi-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EpNrYizhBN8yxUewwrBeAkw/>

- [14] Klasifikace z českého statistického úřadu. Dostupné z:
<https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace-ciselniky>
- [15] České stavební standardy. Dostupné z:
<http://www.stavebnistandardy.cz/default.asp?Bid=1&ID=1>
- [16] Semi-variabilní náklady. Dostupné z: <https://news.cafin.cz/slovník/semi-variabilni-naklady>
- [17] Semi-fixní náklady. Dostupné z: <https://news.cafin.cz/slovník/fixni-naklady>

10 Seznam zkratek

aj. – a jiné

a.s. – akciová společnost

apod. – a podobně

atd. – a tak dále

EU – Evropská unie

např. – například

obr. – obrázek

OSN – Organizace spojených národů

s.r.o. – společnost s ručením omezeným

tab. – tabulka

tzn. – to znamená

tzv. – takzvané

11 Seznam tabulek

Tab. č. 1 Položky všeobecného kalkulačního vzorce

Tab. č. 2 Režijní náklady společnosti

Tab. č. 3 Jednicové a ostatní náklady společnosti

Tab. č. 4 Náklady výrobní režie za rok 2018

Tab. č. 5 Náklady výrobní režie za rok 2019

Tab. č. 6 Odpisy vozu Renault

Tab. č. 7 Odpisy vozu Volkswagen

Tab. č. 8 Kalkulační vzorec

Tab. č. 9 Schéma kalkulace

12 Seznam obrázků

Obr. č. 1 Pojetí nákladů

Obr. č. 2 Průběh celkových nákladů

Obr. č. 3 Bodový diagram

Obr. č. 4 Organizační struktura společnosti

Obr. č. 5 rozdělení nákladů společnosti za rok 2018

Obr. č. 6 rozdělení nákladů společnosti za rok 2019

Obr. č. 7 Podíl režii na režijních nákladech v roce 2018

Obr. č. 8 Podíl režii na režijních nákladech v roce 2019

Obr. č. 9 Přehled nákladů výrobní režie v roce 2018

Obr. č. 10 Přehled nákladů výrobní režie v roce 2019