

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH  
BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA**

Katedra ekonomiky

---

**Studijní program:** B6208 Ekonomika a management

**Studijní obor:** Účetnictví a finanční řízení podniku

**B A K A L Á Ř S K Á P R Á C E**

**Analýza kalkulace nákladů ve vybraném  
hospodářském středisku**

Vedoucí práce:  
Ing. Petra Létalová, Ph.D.

Autor:  
Jana Škardová

České Budějovice

---

2012

**ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana ŠKARDOVÁ**  
Osobní číslo: **E10047**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Název tématu: **Analýza kalkulace nákladů ve vybraném hospodářském středisku.**  
Zadávací katedra: **Katedra ekonomiky**

**Z á s a d y   p r o   v y p r a c o v á n í :**

**Cíl práce:**

Cílem práce je seznámit se s přístupy ke kalkulaci nákladů a s její aplikací ve vybraném hospodářském středisku. Autorka využije dostupné odborné literatury a získané podkladové údaje, na jejichž základě zanalyzuje a zhodnotí realizované postupy kalkulace nákladů, možnosti využití při řízení podniku, případně navrhne možnosti zlepšení stávajících kalkulačních postupů.

**Osnova práce:**

1. Úvod
2. Cíl práce
3. Literární rešerše
4. Metodika práce
5. Vlastní práce
6. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

FIBÍROVÁ, J.; ŠOLJAKOVÁ, L.; WAGNER, J.: Nákladové a manažerské účetnictví. Praha, ASPI, 2004.

KRÁL, B. a kol.: Manažerské účetnictví. 3. doplněné a aktualizované vydání. Praha, Management Press, 2010.

POPEŠKO, B.: Moderní metody řízení nákladů : Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vydání. Praha, Grada Publishing, a. s., 2009.


SYNEK, M. a kol.: Manažerská ekonomika. 4. aktualizované a rozšířené vydání. Praha, Grada Publishing, a. s., 2007.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Petra Létalová  
Katedra ekonomiky

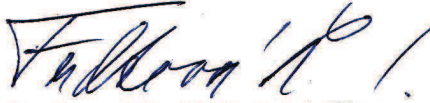
Datum zadání bakalářské práce: 18. února 2011

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2012

  
doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 (1)  
370 05 České Budějovice

  
doc. Ing. Ivana Faltová Leitmanová, CSc.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 10. března 2011

### **Prohlášení**

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejich internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 30. dubna 2012

.....  
Jana Škardová

## **Poděkování**

Děkuji své vedoucí práce Ing. Petře Létalové, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady a připomínky, které mi byly při zpracování bakalářské práce velmi užitečné.

**Abstrakt:**

Předmětem mé bakalářské práce je analýza kalkulačního systému vybraného hospodářského střediska a jeho využití při řízení nákladů a dalším rozhodování. Teoretická část bakalářské práce obsahuje informace o nákladech a kalkulacích získané z odborné literatury. V praktické části je analyzován kalkulační systém školní jídelny Základní školy Řevnice. Jídelna vaří pouze obědy, ale pro různé kategorie strávníků.

**Klíčová slova:**

Náklady, členění nákladů, kalkulace nákladů, metoda kalkulace, kategorie strávníků

**Abstract:**

The subject of my bachelor thesis is an analysis of calculation system in chosen calculation center and its usage in cost management and other decision - making. The theoretical part of bachelor thesis contains information about costs and calculations obtained from the literature. In the practical part there is analyzed the calculation system of the school canteen of Elementary school in Řevnice. The canteen cooks only lunches but for various categories of consumers.

**Keywords:**

Costs, cost classification, cost calculation, costing method, categories of consumers

## **OBSAH:**

1. ÚVOD A CÍL PRÁCE.....	9
2. LITERÁRNÍ PŘEHLED .....	10
2.1. Pojetí nákladů .....	10
2.2. Třídění nákladů .....	10
2.2.1. Druhové členění nákladů .....	10
2.2.2. Účelové členění nákladů.....	11
2.2.3. Kalkulační členění nákladů.....	12
2.2.4. Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování.....	13
2.3. Kalkulace nákladů.....	13
2.3.1. Definice a funkce kalkulace.....	13
2.3.2. Kalkulační metoda .....	14
2.3.3. Kalkulační systém.....	15
2.4. Druhy kalkulací.....	16
2.4.1. Kalkulace z hlediska doby sestavování .....	16
2.4.2. Kalkulace z hlediska struktury.....	17
2.4.3. Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů.....	17
2.5. Struktura nákladů v kalkulaci .....	17
2.5.1. Typový kalkulační vzorec.....	18
2.5.2. Dynamická kalkulace.....	19
2.5.3. Kalkulace variabilních nákladů .....	19
2.5.4. Retrogradní kalkulační vzorec .....	20
2.6. Metody kalkulací .....	21
2.6.1. Kalkulace prostým dělením .....	21
2.6.2. Kalkulace dělením s poměrovými (ekvivalenčními) čísly .....	21

2.6.3. Přírážková metoda kalkulace .....	22
2.6.4. Metoda strojových přírážek .....	22
2.6.5. Kalkulace ve sdružené výrobě .....	23
2.6.6. Kalkulace nákladů podle aktivit – metoda ABC .....	24
2.6.7. Kalkulace target costing.....	25
3. METODIKA PRÁCE .....	26
4. CHARAKTERISTIKA ZŠ A JEJÍHO HOSPODÁŘSKÉHO STŘEDISKA.....	27
5. ANALÝZA KALKULACE NÁKLADŮ .....	30
5.1. Právní předpisy a kategorie stravníků.....	30
5.2. Druhy nákladů.....	33
5.2.1. Druhové členění nákladů .....	33
5.2.2. Členění nákladů z hlediska objemu prováděných výkonů.....	35
5.3. Kalkulační systém.....	36
5.3.1. Kalkulační vzorce .....	36
5.3.2. Způsob kalkulace přímého materiálu.....	39
5.3.3. Způsob kalkulace mzdové režie.....	41
5.3.4. Způsob kalkulace věcné režie .....	41
5.3.5. Ilustrační příklad kalkulace.....	42
6. ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ .....	45
7. ZÁVĚR .....	47
8. PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY .....	48
SEZNAM SCHÉMAT, OBRÁZKŮ A TABULEK .....	50



# 1. ÚVOD A CÍL PRÁCE

Kalkulace nákladů je velmi důležitým nástrojem podniku. Každá společnost potřebuje mít přehled o tom, kolik vynakládá na svoji činnost. Informace o nákladech získané z finančního účetnictví nemívají bohužel dostatečnou vypovídací schopnost pro efektivní řízení nákladů, a proto podniky sestavují různé druhy nákladových kalkulací.

Díky kalkulacím je možné zjistit náklady na konkrétní výrobek či službu, což výrazně usnadňuje následné řízení nákladů. Z finančního účetnictví zjistíme např. údaje o celkové spotřebě materiálu. K tomu, abychom se dozvěděli, na co přesně byl materiál využit, slouží právě kalkulace. Je nepostradatelná zejména pokud firma vyrábí více výrobků.

Existují různé druhy kalkulací, jejichž struktura a metoda výpočtu se liší dle typu podniku a charakteru jeho činnosti a také dle účelu, ke kterému se sestavuje.

Cílem této bakalářské práce je analýza nákladů a používaného kalkulačního systému v konkrétních podmínkách hospodářského střediska, kterým je školní jídelna Základní školy Řevnice.

Zvláště v takovém provozu, jakým je školní jídelna, je dokonale propracovaný kalkulační systém nezbytnou součástí řízení nákladů. Zejména při stravování dětí je nutné dodržet kromě jiného také např. přísně stanovené normy pro obsah výživných látek v jedné porci jídla, důležitá je i pestrost stravy. Peněžní prostředky školních zařízení bývají omezené, to však nesmí mít vliv na kvalitu jídla a cena pro strávníky bývá stanovena také na dosti minimální hranici, proto je stěžejní mít dokonalý přehled o všech nákladech.

Cílem práce je používaný systém zhodnotit a případně navrhnout možná zlepšení jak kalkulačního systému, tak přístupů k řízení nákladů.

## 2. LITERÁRNÍ PŘEHLED

### 2.1. Pojetí nákladů

Na náklady se můžeme dívat ze dvou úhlů pohledu – z pohledu finančního účetnictví a z pohledu manažerského neboli nákladového účetnictví. Náklady z hlediska finančního účetnictví jsou určeny zejména pro externí uživatele a jsou chápány jako jakékoliv peněžní snížení vlastního kapitálu. Zobrazují skutečně spotřebované, peněžně vyjádřené ekonomické zdroje. Zatímco nákladové účetnictví je určeno primárně pro interní potřebu podniku - pro jeho manažery a velký důraz je kladen na účel jejich vynaložení. (FIBÍROVÁ, ŠOLJAKOVÁ, WAGNER, 2004)

### 2.2. Třídění nákladů

#### 2.2.1. Druhovému členění nákladů

Dle POPESKA (2009) je druhové členění nákladů nejběžnějším přístupem ke klasifikaci nákladů v běžném finančním účetnictví. V rámci této klasifikace členíme náklady dle druhu spotřebovaného externího vstupu do podnikového transformačního procesu. Jedná se o rozdělení nákladů, které odpovídá finančnímu pojetí nákladů. Toto členění nákladů se používá i při konstrukci standardních účetních výkazů, např. při tvorbě výkazů zisků a ztrát. V účetnictví najdeme relativně detailní členění nákladů, ale v zásadě existuje několik elementárních nákladových druhů, které nalezneme téměř v každém podniku. Mezi 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

SYNEK (2007) uvádí, že druhové třídění je důležité pro finanční účetnictví a pro finanční a jiné analýzy (výpočet zisku, ukazatele hodnoty přidané zpracováním, analýzy dílčí nákladovosti aj.). Nákladové druhy představují externí náklady. Jsou to náklady prvotní, které vznikají stykem podniku s jeho okolím (např. spotřeba materiálu) nebo s jeho zaměstnanci (mzdové náklady). Jsou to náklady jednoduché, protože je nelze dále členit. Druhotné náklady vznikají spotřebou z vnitropodnikových výkonů (např. výroba páry a elektrické energie pro vlastní spotřebu, výroba nářadí atd.), jsou to interní náklady, které mají komplexní charakter (dají se rozložit na původní nákladové druhy). Projevují se až při zúčtování nákladů podle středisek.

### **2.2.2. Účelové členění nákladů**

Aby bylo možné náklady úspěšně řídit, je nezbytné umět klasifikovat náklady ve vztahu k účelu jejich vynaložení. Pokud chceme poznat vztah nákladů k efektivnosti prováděných operací, je pro nás druhové členění nákladů zcela nevyhovující. (POPESKO, 2009)

Účelové členění nákladů sleduje vynaložené náklady v úzkém spojení s vlastním podnikatelským procesem, tzn. s věcnými a technicko-ekonomickými vztahy uvnitř podniku, ve vztahu ke konkrétním výkonům a činnostem. Účelový vztah nákladů ke konkrétním výkonům, činnostem, útvarům a procesům je přitom možno sledovat na rozdílné úrovni a podrobnosti. V porovnání s druhovým členěním nákladů není účelové členění jednoznačné. Při druhovém členění nákladů nemůže vzniknout diskuse nad tím, zda konkrétní náklad je spotřebou materiálu nebo mzdovým nákladem. U účelového členění je tomu odlišně. Porozumět jakémukoliv členění nákladů znamená v první řadě porozumět tomu, proč je toto členění potřebné. Účelové náklady můžeme dále dělit následovně:

- **Náklady technologické**

Technologické náklady jsou vynaloženy na tvorbu výkonů, jsou vyvolané „technologí“ dané činnosti, daného výkonu. Jedná se např. o spotřebu základního materiálu, mzdové náklady výkonných pracovníků, spotřebu energie technologického zařízení, jeho odpisy

atd., transformující se na konkrétní výkony. (FIBÍROVÁ, ŠOLJAKOVÁ, WAGNER, 2004)

- **Náklady na obsluhu a řízení**

Náklady na obsluhu a řízení jsou vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu činnosti. Jednoduchým příkladem jsou náklady na provoz budov (topení, osvětlení, úklid, ochrana), mzdy řídicích pracovníků na všech úrovních řízení, materiálové náklady administrativních činností atd.

Uvedené náklady zajišťují základní podmínky průběhu procesů, činností a útvarů, jsou relativně nezávislé na tom, jaké konkrétní výkony se vytvářejí. (FIBÍROVÁ, ŠOLJAKOVÁ, WAGNER, 2004)

- **Náklady jednicové a režijní**

Toto členění je podrobnějším členěním nákladů na obsluhu a řízení. Náklady na obsluhu a řízení jsou vždy režijní, technologické náklady zahrnují jednicové i režijní náklady. (FIBÍROVÁ, ŠOLJAKOVÁ, WAGNER, 2004)

### **2.2.3. Kalkulační členění nákladů**

Jak uvádí KRÁL a kol. (2010), kalkulační členění je zvláštním typem účelového členění nákladů. Do určité míry se na něj vztahují úvahy týkající se stanovení nákladového úkolu pro kontrolu hospodárnosti jednicových a režijních nákladů.

Z hlediska příčinných vazeb nákladů k výkonu, který je objemově, druhově a jakostně přesně specifikován (ke kalkulační jednici), a z hlediska praktických početně technických možností, jak přiřadit náklady konkrétnímu výkonu, lze rozlišit dvě skupiny nákladů:

- **Přímé náklady**

Přímé náklady bezprostředně souvisejí s konkrétním druhem výkonu. Patří sem náklady jednicové, které jsou vyvolány nejen konkrétním druhem výkonu, ale přímo jeho jednotkou. Kromě jednicových nákladů se pak výkonu přímo přiřazují i náklady, které

se vynakládají v souvislosti s prováděním pouze tohoto druhu výkonu a jejichž podíl na jednici tohoto druhu lze tedy zjistit pomocí prostého dělení.

- **Nepřímé náklady**

Nepřímé náklady se nevážou k jednomu druhu výkonu a zajišťují průběh podnikatelského procesu v podniku v širších souvislostech. Většina režijních nákladů (kromě těch, které souvisejí s konkrétním výkonem) je společná více druhům výkonů. Při řešení některých rozhodovacích úloh je však třeba i tyto náklady přiřadit kalkulační jednici. Tyto náklady se pak počítají nepřímo pomocí zvolených veličin.

#### **2.2.4. Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování**

Následující členění je důležité pro zhodnocení budoucích variant podnikání. Toto členění je obsahem zejména té části manažerského účetnictví, která se orientuje na informace pro rozhodování.

- **Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů**

Základem tohoto členění jsou dvě základní skupiny nákladů; náklady, které se v závislosti na objemu výkonů mění, označované jako **variabilní náklady** a tzv. náklady **fixní**, které zůstávají neměnné i při změnách v určitém intervalu prováděných výkonů či využití kapacity. (KRÁL, a kol., 2010)

### **2.3. Kalkulace nákladů**

#### **2.3.1. Definice a funkce kalkulace**

Jak uvádí POPESKO (2009), kalkulace nákladů je v dnešní době považována za nejstarší a také nejpoužívanější nástroj hodnotového řízení. Jednou ze základních potřeb manažerů je identifikace nákladů, které jsou s výkonem podnikových aktivit spojeny. Kalkulaci můžeme 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.

Nákladová kalkulace je základním kalkulačním nástrojem pro výpočet marže, zisku nebo velmi často i ceny, protože každá výše uvedená veličina je na kvantifikaci nákladů založena. Problém nákladových kalkulací souvisí s klasifikací nákladů na náklady přímé a nepřímé. Právě z důvodu existence nepřímých (neboli režijních) nákladů a problémů s jejich alokací vznikly různé kalkulační metody a alokační principy. Pokud by všechny náklady měly přímý charakter, spektrum metod nákladových kalkulací by se znatelně snížilo, protože přímým přiřazením nákladů objektu bychom za jakýchkoli podmínek získali relativně velmi přesné informace o nákladech výkonu. (POPESKO, 2009)

Podle KRÁLE a kol. (2010) mohou být předmětem kalkulace obecně všechny druhy dílčích i finálních výkonů, které podnik vyrábí nebo provádí. Tato obecná zásada se však v praxi často modifikuje s ohledem na rozsah prováděného sortimentu, složitost podnikatelského procesu i využitelnost kalkulací v řízení.

### **2.3.2. Kalkulační metoda**

Kalkulační metoda, která je pro kvantifikaci nákladů na výkon použita, vychází ze způsobu nákladové alokace pro přiřazení nepřímých nákladů. Jednotlivé typy kalkulačních metod se zpravidla liší způsobem alokace režijních nákladů. (POPESKO, 2009)

Nepřímé náklady se vynakládají v souvislosti s vytvořením a zajištěním širšího sortimentu výkonů, jsou to společné náklady, které souvisejí se zajištěním konkrétní skupiny výkonů. Typickými nepřímými náklady jsou nejen odpisy společného technologického vybavení, ale i spotřeba režijního materiálu nebo mzdy řídicích a administrativních pracovníků. Pro přiřazení společných nákladů je možno využít několik metod kalkulace:

#### **a) kalkulace dělením**

- tato metoda přiřazuje náklady výkonům na základě vztahu společných nákladů k počtu různě vyjádřených kalkulačních jednic
- metoda je vhodná, pokud firma zajišťuje výkony, které jsou z hlediska nákladové náročnosti relativně ekvivalentní

- např. – představme si poradenskou firmu poskytující 3 základní služby – vedení účetnictví, daňové poradenství a audit
- pokud známe celkové společné náklady (spotřeba materiálu, nájemné, odpisy, cestovné, náklady na telefon atd.) a počet hodin vyfakturovaných zákazníkům za jednotlivé druhy služeb (např. za rok), částku nepřímých nákladů/hod získáme vydělením celkových společných nákladů celkovým počtem vyfakturovaných hodin

#### **b) kalkulace přírážková**

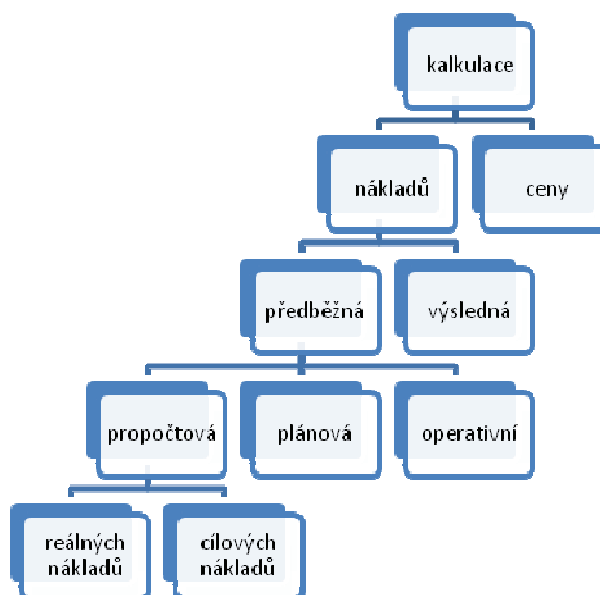
- přírážková metoda kalkulace využívá pro přiřazování společných nepřímých nákladů výkonům tzv. rozvrhové základny
- rozvrhové základny je možné rozdělit na peněžní a naturální
- u **peněžních základen** je přírážka nepřímých nákladů vypočtena v % ve vztahu ke zvolené peněžní základně (přímý materiál, přímé mzdy)
- u **naturálních základen** je vypočtena sazba nepřímých nákladů v Kč na jednu naturální jednotku základny (např. na hodinu práce, na kilogram materiálu atd.)

(FIBÍROVÁ, ŠOLJAKOVÁ, WAGNER, 2004)

### **2.3.3. Kalkulační systém**

Ve firemní praxi je často používáno více typů nákladových kalkulací, které se používají k různým účelům. Soubor těchto kalkulací tvoří tzv. kalkulační systém firmy, což je vlastně soustava kalkulací s přesně vymezeným účelem využití, mezi kterými jsou definovány vazby. (POPESKO, 2009)

Obrázek 1: Kalkulační systém a jeho členění



Zdroj: POPESKO (2009)

## 2.4. Druhy kalkulací

Jak uvádí SYNEK (2007), kalkulace můžeme rozdělit z různých úhlů pohledu. Jedním z možných členění je dle doby sestavování, dle struktury a dle úplnosti nákladů.

### 2.4.1. Kalkulace z hlediska doby sestavování

Z hlediska doby sestavování rozlišujeme kalkulace předběžné, které se sestavují před provedením výkonu, a kalkulace výsledné, které se sestavují po provedení výkonu. (SYNEK, 2007)

**Předběžná kalkulace** slouží ke zjištění potřebných informací o nákladech výkonu ještě před zahájením jakýchkoli činností na výrobku nebo službě. V době jejich sestavování ještě nemáme k dispozici informaci o tom, jaký objem vstupů daný výrobek nebo služba spotřebovala. (POPESKO, 2009)

V okamžiku, kdy má již organizace k dispozici skutečné hodnoty objemu spotřebovaných vstupů, tudíž věrohodná data, může sestavit tzv. **výslednou kalkulaci**.



Ta slouží ke zpětnému posouzení, zda skutečná výše spotřebovaných vstupů odpovídá odhadu, který byl proveden před začátkem transformačního procesu. (POPESKO, 2009)

### **2.4.2. Kalkulace z hlediska struktury**

SYNEK (2007) rozlišuje z hlediska struktury kalkulaci postupnou nebo průběžnou. Tyto typy kalkulací mají význam ve stupňovité výrobě, ve které se polotovary vlastní výroby předcházejících fází výroby spotřebovávají ve výrobě následujících fází.

Postupná kalkulace obsahuje položku „polotovary vlastní výroby“, průběžná kalkulace tuto položku neobsahuje a vlastní náklady na tyto polotovary se uvádějí v členění podle položek kalkulačního vzorce. (SYNEK, 2007)

### **2.4.3. Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů**

Z tohoto hlediska člení SYNEK (2007) kalkulace následujícím způsobem:

- **kalkulace úplných nákladů** – započítávají veškeré náklady
- **kalkulace neúplných nákladů** – kalkuluje pouze přímé náklady a příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku
- **kalkulace přírůstkových nákladů** – zvláštní druh kalkulace, která zjišťuje dodatečné náklady přírůstku výkonů (obvykle výrobní dávky), vychází z dělení nákladů na fixní a variabilní část a předpokládá, že dodatečné výkony vyvolávají vznik pouze variabilních nákladů, zatímco vyšší využití neměnných fixních nákladů přináší dodatečný zisk

## **2.5. Struktura nákladů v kalkulaci**

Struktura nákladových položek, v níž se stanovují a zjišťují náklady výkonů, je vyjádřena v každém podniku individuálně v tzv. kalkulačním vzorci. Způsob řazení nákladových položek, podrobnost jejich členění, vztah ke kalkulaci ceny atd. se vykazuje variantně s ohledem na rozhodovací úlohu, k jejímuž řešení má kalkulace přispět. (FIBÍROVÁ, ŠOLJAKOVÁ, WAGNER, 2004)

## 2.5.1. Typový kalkulační vzorec

### Schéma 1: Struktura typového kalkulačního vzorce

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní (provozní) režie  
*Vlastní náklady výroby*
5. Správní režie  
*Vlastní náklady výkonu*
6. Odbytové náklady  
*Úplné vlastní náklady výkonu*
7. Zisk (ztráta)  
*Cena výkonu*

Zdroj: KRÁL a kol., (2010)

Jak uvádí SYNEK (2007), vzorec, který znázorňuje schéma 1, je vlastně vzorcem kalkulací ceny, kdy cena vzniká podle principu „náklady + zisk = cena“. Jde o tzv. nákladovou cenu. Ta se používá v případech, kdy cenu neurčí přímo trh (např. v zakázkové výrobě, u nových výrobků, stavebních prací, v projektové činnosti). Zisk připočtený k nákladům je stanoven tak, aby byla zajištěna požadovaná výnosnost kapitálu. Kalkulace v takovéto podobě je kalkulací plných nákladů.

Cenová kalkulace slouží především jako podklad pro jednání s odběrateli. Naproti tomu kalkulace nákladů je interní informací, není přístupná veřejnosti a slouží jako nástroj vnitropodnikového řízení. K tomu je však uvedený kalkulační vzorec málo podrobný, rovněž nerozlišuje mezi relevantními a irelevantními náklady, což je důležité pro řadu manažerských rozhodování. Pro manažerské rozhodování se proto používají další kalkulace – např. dynamické kalkulace, kalkulace variabilních nákladů atd.

V kalkulačním vzorci jsou dvě základní skupiny nákladů – náklady přímé a režijní. **Přímé náklady** se přímo přiřazují jednotlivým druhům výrobků bez jejich předchozího soustředování podle místa vzniku. **Režijní náklady** (režie, někdy též nepřímé náklady) jsou náklady společně vynakládané na celé kalkulované množství výrobků, více druhů

výrobků nebo zajištění chodu celého podniku, které není možné stanovit na kalkulační jednici přímo, nebo jejichž přímé určení by bylo nevhodné. (SYNEK, 2007)

### 2.5.2. Dynamická kalkulace

Tzv. dynamická kalkulace vychází z tradičního kalkulačního rozčlenění nákladů na přímé a nepřímé náklady a z členění nákladů podle fází reprodukčního procesu. Zachovává si tak informační základ typového kalkulačního vzorce. Jeho vypovídací schopnost je však rozšířena o odpověď na otázku, jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu prováděných výkonů. Tato forma kalkulace se využívá hlavně jako podklad pro ocenění vnitropodnikových výkonů předávaných na různé úrovni podnikové struktury. Jedna z jejich možných variant je znázorněna schématem 2:

#### Schéma 2: Dynamická kalkulace

**Přímé (jednicové) náklady**  
**Ostatní přímé náklady** – variabilní  
– fixní

-----  
**Přímé náklady celkem**  
**Výrobní režie** – variabilní  
– fixní

-----  
**Náklady výroby**  
**Odbytová režie** – variabilní  
– fixní

-----  
**Náklady výkonu**  
**Správní režie**

-----  
**Úplné náklady výkonu**

Zdroj: KRÁL, a kol. (2010)

### 2.5.3. Kalkulace variabilních nákladů

Kalkulace variabilních nákladů umožňuje řešit nedostatky kalkulace plných nákladů, zejména v souvislosti s řízením nákladů a zisku. V této kalkulaci je pro členění kalkulačních položek důležitá příčina vzniku nákladů, oddělení nákladů vyvolaných

množstvím výkonů (náklady variabilní) a nákladů vyvolaných časem (náklady fixní). Při členění položek v kalkulaci není důležité, zda jsou tyto variabilní náklady přímo přiřaditelné výkonu, či zda to jsou společné (nepřímé) variabilní náklady více výkonů. Kalkulované variabilní náklady zahrnují jak přímé, tak nepřímé variabilní náklady. (FIBÍROVÁ, ŠOLJAKOVÁ, WAGNER, 2004)

#### **2.5.4. Retrográdní kalkulační vzorec**

Řada podniků vyjadřuje již formou kalkulačního vzorce zásadní rozdíl mezi kalkulací nákladů a kalkulací ceny. Rozdíl mezi oběma kalkulacemi nespočívá – jak by se mohlo zdát z typového kalkulačního vzorce – ve formálním rozšíření kalkulace nákladů o propočet průměrného zisku připadajícího na výkon, nýbrž v odlišném přístupu k tvorbě obou skupin kalkulací.

Kalkulace ceny vychází zejména z úrovně zisku nebo marže, kterou výkony podniku jako celek musí generovat, aby byla zajištěna požadovaná výnosnost kapitálu. Její úroveň se pak analyzuje ve vztahu k ceně, kterou je podnik schopen dosáhnout s ohledem na užitné vlastnosti svých výrobků, konkurenci na trhu a další externí podmínky, a k nákladům jako vnitřní schopnosti firmy daný výkon úspěšně prodávat. Od těchto dvou informací se pak odvíjí jednak interní rozhodnutí o tom, zda s výkonem vstoupit na daný trh, jednak předkládání informací o nákladech výkonu, pokud je odběratel vyžaduje pro posouzení alternativních nabídek. Retrográdní kalkulační vzorec znázorňuje schéma 3:

#### **Schéma 3: Retrográdní kalkulační vzorec**

##### **Základní cena výkonu**

- 
- Dočasná cenová zvýhodnění
  - Slevy zákazníkům (množstevní, sezónní,...)
- 

##### **CENA PO ÚPRAVÁCH**

- 
- Náklady
- 

##### **ZISK (jinak vyjádřený přínos)**

Zdroj: KRÁL, a kol. (2010)

## **2.6. Metody kalkulací**

Jak uvádí SYNEK (2007), metodou kalkulace rozumíme způsob stanovení jednotlivých složek nákladů na kalkulační jednici. Metody kalkulace závisí na předmětu kalkulace, tj. na tom, co se kalkuluje (jednoduchý, složitý výrobek), na způsobu přičítání nákladů výkonům (jak se přiřazují náklady na kalkulační jednici), na požadavcích kladených na strukturu a podrobnost členění nákladů.

### **2.6.1. Kalkulace prostým dělením**

Metoda kalkulace dělením přiřazuje náklady výkonům na základě vztahu společných nákladů k množství (počtu) různě vyjádřených kalkulačních jednic. Jednotka množství výkonů je vhodným kritériem pro přiřazování nákladů, pokud útvar zajišťuje výkony, které jsou z hlediska nákladové náročnosti relativně ekvivalentní. (FIBÍROVÁ, ŠOLJAKOVÁ, WAGNER, 2004)

I když se jedná o velmi jednoduchý kalkulační princip, jeho praktická využitelnost je velmi omezená. Pokud chceme náklady výkonu vyjádřit prostým podílem celkových nákladů, musíme mít jistotu, že výkony organizace jsou homogenní, že spotřebovávají stejný podíl přímých i nepřímých nákladů. Jaké organizace ovšem v dnešní době produkují pouze jeden typ výkonů? Prostou kalkulaci dělením je možné použít pouze v takových odvětvích, kde produkujeme skutečně jednotný produkt. Jedná se o odvětví jako výroba elektřiny, distribuce energií, úprava vody nebo těžba dřeva, uhlí apod. Zde samozřejmě platí, že náklady na výrobu, úpravu nebo těžbu suroviny budou u každé jednotky produkce z dlouhodobého hlediska stejné. (POPESKO, 2009)

### **2.6.2. Kalkulace dělením s poměrovými (ekvivalenčními) čísly**

Jak uvádí POPESKO (2009), tuto metodu kalkulace je možné použít v případě, že výkony podniku nejsou zcela homogenní, ale liší se pouze v určitém měřitelném parametru. Tato metoda zapojuje do nákladové alokace informaci o určité měřitelné veličině, která náklady výkonu jako celku ovlivňuje. Tato metoda se používá u

hromadné výroby technologicky podobných výrobků, které se liší právě jedním měřitelným parametrem, jako je např. velikost, hmotnost, jakost nebo spotřeba elektrické energie.

Poměrová čísla zvolíme podle poměru spotřeby času na výrobu, hmotnosti, přímých mezd atd. Objem výroby v poměrových jednotkách vypočteme pronásobením poměrových čísel a příslušného objemu výroby a jejich sečtením. Celkové náklady dělíme součtem poměrových jednotek, čímž dostaneme náklady na 1 jednotku základního výrobku. Náklady ostatních výrobků zjistíme vynásobením nákladů základního výrobku poměrovými čísly.

### **2.6.3. Přirážková metoda kalkulační**

Tato kalkulační metoda se používá pro kalkulování režijních nákladů při výrobě různorodých výrobků, a to většinou v sériové a hromadné výrobě. Náklady se rozdělí do dvou skupin, a to na náklady přímé a režijní. Přímé náklady vypočítáváme přímo na kalkulační jednotku, režijní náklady se zjišťují pomocí zvolené základny a zúčtovací přirážky (sazby) jako přirážka k přímým nákladům. Přirážka je stanovena buď procentem, které zjistíme jako podíl režijních nákladů na nákladový druh zvolený za rozvrhovou základnu, nebo sazbou, kterou vypočteme jako podíl režijních nákladů na jednotku naturální rozvrhové základny. Snahou by mělo být vykazovat co nejvíce nákladů ve formě přímých nákladů. (SYNEK, 2007)

### **2.6.4. Metoda strojových přirážek**

Tato metoda je jednou z přirážkových metod kalkulační. Náklady zjišťujeme pro každý stroj (popř. skupinu stejných strojů) a jejich součet za zúčtovací období dělíme počtem hodin provozu stroje (popř. využitelným časovým fondem). Tím dostaneme přirážku režie na jednu hodinu příslušného stroje. Podle potřeby strojového času na jednotlivé výrobky promítáme tyto náklady do kalkulací výrobků. Metoda je značným zpřesněním kalkulací, klade však značné nároky na evidenci a výpočty. Používá se ve vysoce mechanizovaných a automatizovaných výrobních procesech. (SYNEK, 2007)

### 2.6.5. Kalkulace ve sdružené výrobě

Dle POPESKA (2009) hovoříme o sdružené výrobě v takových situacích, kdy výroba jednoho výrobku nemůže být z technologického hlediska oddělena od výroby dalších výrobků a jejichž výroba ani nemusí být žádoucí. Jde zejména o odvětví, jako je zpracování ropy, chemikálií nebo zemědělská výroba.

Ve sdružené výrobě vzniká v jednom technologickém postupu několik druhů výrobků (např. při výrobě plynu z uhlí vzniká kromě plynu i koks, dehet, čpavek a benzol). Vzniklé sdružené náklady proto musíme rozdělit na jednotlivé výrobky. (SYNEK, 2007)

V zásadě rozlišujeme dvě varianty kalkulací ve sdružené výrobě:

- **Metoda odčítací kalkulace**

Metoda odčítací kalkulace se použije ve výroбах, při nichž vzniká jeden hlavní výrobek a několik vedlejších výrobků. Přitom jak hlavní výrobek, tak i vedlejší výrobky vznikají současně v tomtéž výrobním procesu, takže je nemožné zjistit náklady na výrobu každého výrobku samostatně. Proto se postupuje tak, že od celkových nákladů sdruženého výrobního procesu se odečtou náklady vedlejších výrobků a tak se zjistí náklady na hlavní výrobek. Pokud odečítáme náklady vedlejších výrobků, pak při jejich oceňování se vyjde z prodejní ceny, snížené o zisk; pokud odečítáme ceny vedlejších výrobků, budou vypočtené náklady hlavního výrobku nižší o zisk, obsažený v cenách vedlejších výrobků. (HRADECKÝ, LANČA, ŠIŠKA, 2008)

- **Metoda rozčítací kalkulace**

Metoda rozčítací kalkulace se ve sdružené výrobě použije tehdy, vyrobí-li se z výchozí suroviny několik výrobků, které lze všechny označit za hlavní. Příkladem může být výroba mouky, destilace ropy apod. Kalkulace jednotlivých výrobků se pak vypočtou z celkových nákladů sdruženého výrobního procesu podle zvolených poměrových čísel, jimiž mohou být veličiny, vyznačující určitou společnou kvalitativní stránku výrobků.

Praxe preferuje rozpočítávání nákladů podle prodejních cen výrobků, které jsou výsledkem výrobního procesu. (HRADECKÝ, LANČA, ŠIŠKA, 2008)

### **2.6.6. Kalkulace nákladů podle aktivit – metoda ABC**

Zkratka ABC pochází z americké literatury – Activity Based Costing. Cílem této metody je dosáhnout rozvržení režijních nákladů podle skutečné příčinnosti jejich vzniku. Tyto kalkulace zjišťují a přiřazují náklady dílčím aktivitám (činnostem). (SYNEK, 2007)

Metoda ABC přináší zcela odlišné výsledky oproti nejčastěji používaným technikám práce s náklady. Základní předpoklad pro vhodnost realizování metody ABC lze zjednodušeně vidět v objemu režijních nákladů, které podnik vyprodukuje a jež nejsou příliš transparentní. Metoda ABC je proto zaměřena především na řízení a rozdělení režijních nákladů dle netradičních způsobů.

Metoda ABC se skládá ze tří základních prvků. Jedná se o zdroje, aktivity (nebo také procesy) a nákladové objekty. Zdrojem lze rozumět tradiční nákladové středisko, na které je většina podniků již rozdělena. Při tomto dělení je nutné dodržet principy stejnorodosti činností střediska, jeho ohraničení prostorem, majetkem a personálem. Procesy jsou obvykle hierarchicky strukturovány na procesy, subprocessy a aktivity. K typickým příkladům patří rozdělení na procesy výkonné, obslužné a infrastrukturní (jedná se o procesy, které je nezbytné realizovat pro zachování podstaty podniku). Např. výkonný proces může obsahovat subprocess Obchodní procesy a Obchodní procesy mohou začleňovat aktivity jako např. Zpracování objednávek, Péče o zákazníky, Distribuce atd.

Jako nákladový objekt lze, na rozdíl od tradičních pohledů na řízení nákladů, definovat cokoli, co podnik zajímá a ovlivňuje z hlediska nákladů. K typickým nákladovým objektům patří výrobky či služby podniku. Vhodné je však sledovat také jednotlivé skupiny zákazníků, protože jejich aktivity často tvoří podstatnou část režijních nákladů. V některých případech se vyplatí sledovat režijní náklady i podle jednotlivých dodavatelů, zvláště pokud se jedná např. o distribuční podnik, jehož hlavní aktivitou je



management dodavatelů. Účelné je i sledování nákladových objektů v podobě jednotlivých regionů, distribučních kanálů atd.

Struktura metody ABC se naprosto liší od struktury tradičního sledování nákladů. Pokud manažer náklady sleduje sumárně za celý útvar, může zjistit pouze informace o mzdách, nákladech na cestovné, spotřebách materiálu atd. I když se mu tyto celkové náklady jeví příliš vysoké, nedokáže zjistit, proč tomu tak je. V případě pohledu přes aktivity však může celou situaci detailně analyzovat a například konstatovat, že náklady v daném období zvýšila aktivita péče o zákazníky. Na základě této informace již může dál konkrétně zjistit, jaké akce toto zvýšení způsobily (častá reklamační řízení, vysoký počet obchodních schůzek atd.). (HRACH, 2001)

### **2.6.7. Kalkulace target costing**

Jak uvádí SYNEK (2007), tato kalkulace vychází z toho, že cenu výrobku neurčují vzniklé náklady, ale trh (v podmínkách globalizace pro řadu výrobků světový trh). Z tržní ceny a plánované ziskové přírážky se odvodí přípustné náklady, které jsou trhem akceptovatelné. Pokud jsou „podnikové“ náklady vyšší, musí být podrobeny důkladné analýze a přizpůsobeny cílovým nákladům (target costs). Racionalizace se netýká jen výroby, ale i předvýrobních etap (marketingu, výzkumu, vývoje a konstrukce, zásobování, odbytu, controllingu, logistiky).

V poslední době kalkulace target costing nahrazuje dosud převážně používanou kalkulaci celkových nákladů.

### 3. METODIKA PRÁCE

Předmětem této bakalářské práce je analýza kalkulace nákladů ve vybraném hospodářském středisku. Hospodářským střediskem je školní jídelna Základní školy Řevnice.

V teoretické části byl zpracován literární přehled za použití odborné literatury, který uvádí pojetí a třídění nákladů, předmět kalkulace a její funkce, druhy kalkulací, typy kalkulačních vzorců a metody kalkulací.

Praktická část bakalářské práce se bude zabývat analýzou kalkulace nákladů ve školní jídelně ZŠ Řevnice. Nejprve bude představena ZŠ Řevnice, její organizační struktura, součásti. Dále také kapacita a počet pracovníků jak školy, tak jídelny.

Samotné analýze kalkulačního systému bude předcházet podkapitola s názvem Právní předpisy a druhy stravníků, která shrne nejdůležitější legislativu a její obsah, kterým se musí jídelna při kalkulaci cen řídit a představí jednotlivé kategorie stravníků.

Dále budou popsány druhy nákladů z hlediska druhového členění a z hlediska objemu prováděných výkonů, rozebrány kalkulační vzorce pro všechny kategorie stravníků a způsoby kalkulace jednotlivých položek kalkulačního vzorce.

V další části bakalářské práce bude uveden ilustrační příklad, který bude demonstrovat uvedené postupy. V příkladu budou použity částky odlišné od skutečných.

Podkladem pro vypracování praktické části byla výroční zpráva ZŠ Řevnice za školní rok 2010/2011 a materiály, které poskytla vedoucí jídelny a účetní.

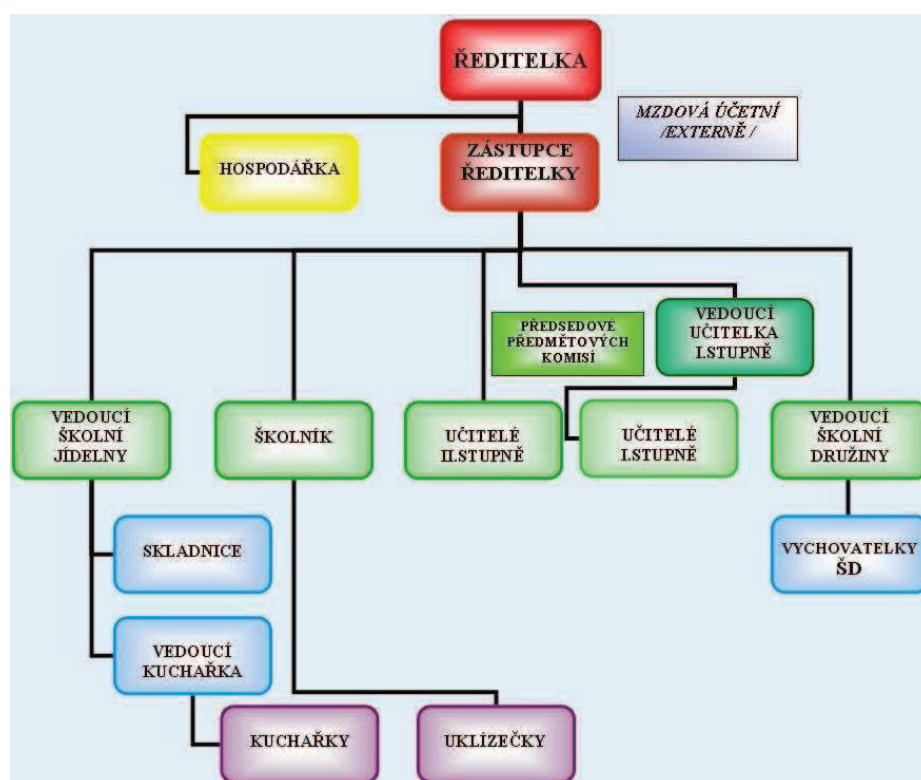
V závěrečné části bude zhodnocen používaný kalkulační systém a jeho využití.

## 4. CHARAKTERISTIKA ZŠ A JEJÍHO HOSPODÁŘSKÉHO STŘEDISKA

V následující části bakalářské práce bude analyzován kalkulační systém školní jídelny Základní školy Řevnice. Město Řevnice se nachází ve Středočeském kraji, v okrese Praha-západ, jen několik málo kilometrů od hradu Karlštejn. ZŠ Řevnice je příspěvková organizace zřízená tzv. územně samosprávným celkem, kterým je město Řevnice. Škola je plátcem DPH.

Škola zajišťuje výuku pro první a druhý stupeň základní školy včetně školní družiny, což je její hlavní činností. Dále se zabývá tzv. činností doplňkovou, která spočívá v provozu školní jídelny.

Obrázek 2: Organizační struktura ZŠ Řevnice



Zdroj: Organizační řád

Pro představu o velikosti a kapacitě školy a jídelny následují tabulky 1 – 3, které vycházejí z výroční zprávy za školní rok 2010/2011.

**Tabulka 1: Součásti školy a jejich kapacita**

Součásti školy	kapacita
Základní škola	380 žáků
Školní družina	80 žáků
Školní jídelna	500 jídel denně

Zdroj: Výroční zpráva 2010/2011

Školní jídelna disponuje kapacitou až 500 jídel denně. V současné době vaří jídelna v průměru přibližně 450 jídel denně, tudíž je kapacita zatím dostačující.

**Tabulka 2: Základní údaje o součástech školy**

Součást školy	počet tříd	počet žáků	počet žáků na třídu	počet žáků na pedagoga
1. stupeň ZŠ	10,00	212,00	21,20	19,27
2. stupeň ZŠ	8,00	144,00	18,00	11,07
Školní jídelna	x	336,00	x	x

Zdroj: Výroční zpráva 2010/2011

Jídelnu navštěvuje 336 žáků z celkového počtu 357 z 1. a 2. stupně.

**Tabulka 3: Přehled pracovníků školy**

Základní údaje o pracovnících školy	
Počet pracovníků celkem	45
Počet učitelů ZŠ	26
Počet učitelek na MD	3
Počet vychovatelek ŠD	3
Počet správních zaměstnanců ZŠ	6
Počet správních zaměstnanců ŠJ	6

Zdroj: Výroční zpráva 2010/2011

**Vysvětlivky zkratk k tabulce 3:**

- ZŠ = základní škola
- MD = mateřská dovolená
- ŠD = školní družina
- ŠJ = školní jídelna

Zaměstnanci školní jídelny jsou vedoucí jídelny a 5 kuchařek. Jejich mzdové náklady se promítnou do položky přímých mezd v kalkulaci nákladů na jedno jídlo. Ostatních 39 zaměstnanců školy se v jídelně stravuje.

## 5. ANALÝZA KALKULACE NÁKLADŮ

### 5.1. Právní předpisy a kategorie strávníků

Školní jídelny se musí do značné míry řídit různými právními předpisy. Jedním z nich je Vyhláška o školním stravování, která je součástí školského zákona. Její nejaktuálnější verzí je Vyhláška ze dne 23. prosince 2011, pro účely bakalářské práce budou použity údaje z Vyhlášky č. 107/2008 Sb. a 107/2005 Sb.

Klíčovými údaji pro kalkulaci nákladů jsou výživové normy pro školní stravování a finanční limity na nákup potravin. Jejich konkrétní hodnoty udávají přílohy č. 1 a 2 k vyhlášce o školním stravování.

**Tabulka 4: Výživové normy pro školní stravování**

Věková skupina strávníků, hlavní a doplňková jídla	Druh a množství vybraných potravin v g na strávníka a den									
	Maso	Ryby	Mléko tekuté	Mléčné výrobky	Tuky volné	Cukr volný	Zelenina celkem	Ovoce celkem	Brambory	Luštěniny
3 - 6 r. přesnídávka, oběd, svačina	55	10	300	31	17	20	110	110	90	10
7 - 10 r. oběd	64	10	55	19	12	13	85	65	140	10
11 - 14 r. oběd	70	10	70	17	15	16	90	80	160	10
15 - 18 r. oběd	75	10	100	9	17	16	100	90	170	10
<b>celodenní stravování</b>										
3 - 6 r.	114	20	450	60	25	40	190	180	150	15
7 - 10 r.	149	30	250	70	35	55	215	170	300	30
11 - 14 r.	159	30	300	85	36	65	215	210	350	30
15 - 18 r.	163	20	300	85	35	50	250	240	300	20

Zdroj: Vyhláška č. 107/2005 Sb., o školním stravování

Tabulka 4 uvádí průměrnou měsíční spotřebu vybraných druhů potravin na strážníka a den v gramech. Průměrná spotřeba potravin je vypočtena ze základního sortimentu potravin tak, aby bylo zajištěno dosažení příslušných výživových norem. Je uvedena v hodnotách „jak nakoupeno“, proto je do ní zahrnut i přirozený odpad čištěním a dalším zpracováním.

**Tabulka 5: Finanční limity na nákup potravin**

Věkové skupiny strážníků, hlavní a doplňková jídla	Finanční limity Kč/den/strážník
<b>1. Strážníci do 6 let</b>	
snídaně	7,00 Kč až 13,00 Kč
přesnídávka	6,00 Kč až 9,00 Kč
oběd	14,00 Kč až 25,00 Kč
svačina	6,00 Kč až 9,00 Kč
večeře	12,00 Kč až 19,00 Kč
celkem (celodenní)	45,00 Kč až 75,00 Kč
na nápoje	3,00 Kč až 5,00 Kč
<b>2. Strážníci 7-10 let</b>	
snídaně	9,00 Kč až 15,00 Kč
přesnídávka	7,00 Kč až 12,00 Kč
oběd	16,00 Kč až 32,00 Kč
svačina	6,00 Kč až 10,00 Kč
večeře	14,00 Kč až 25,00 Kč
<b>3. Strážníci 11-14 let</b>	
snídaně	10,00 Kč až 16,00 Kč
přesnídávka	7,00 Kč až 12,00 Kč
oběd	19,00 Kč až 34,00 Kč
svačina	7,00 Kč až 11,00 Kč
večeře	15,00 Kč až 27,00 Kč
celkem (celodenní)	58,00 Kč až 100,00 Kč
<b>4. Strážníci 15 a více let</b>	
snídaně	11,00 Kč až 17,00 Kč
přesnídávka	7,00 Kč až 12,00 Kč
oběd	20,00 Kč až 37,00 Kč
svačina	7,00 Kč až 11,00 Kč
večeře	17,00 Kč až 34,00 Kč
celkem (celodenní)	62,00 Kč až 111,00 Kč
II. večeře	9,00 Kč až 16,00 Kč

Zdroj: Vyhláška č. 107/2008 Sb., o školním stravování

V tabulce 5 nalezneme finanční limity na nákup potravin. Finanční limit je státem zaručená hodnota potravin daného pokrmu, kterou musí každý strážník dostat. Vyjadřuje tak nárok strážníka na pokrm v určité hodnotě. Do věkových skupin jsou strážníci zařazováni na dobu školního roku, ve kterém dosahují věku podle bodů 1 až 4 v tabulce finančních limitů.

Finanční limit představuje rozmezí, v kterém by se nákup potravin měl pohybovat. Neměl by se dostat ani pod spodní ani nad horní hranici.

### **Kategorie strážníků**

Školní jídelna zabezpečuje stravování pouze ve formě obědů, a to pro následující kategorie strážníků:

#### **1) žáci**

- a) 7 – 10 let
- b) 11 – 14 let
- c) 15 a více let

#### **2) zaměstnanci**

#### **3) cizí strážníci**

### **Druhy činností z pohledu legislativy a jídelny**

- 1. Školní stravování – dle školského zákona, z pohledu jídelny hlavní činnost**
  - stravování žáků
- 2. Závodní stravování – dle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů**
  - stravování zaměstnanců školy
- 3. Poskytování stravovací služby neboli doplňková činnost jídelny**
  - stravování cizích strážníků



## **5.2. Druhy nákladů**

### **5.2.1. Druhové členění nákladů**

#### **1. Spotřeba materiálu**

- náklady na potraviny
  - spotřeba potravin je dána normou pro každou kategorii strážníků
- náklady na ostatní materiál
  - zahrnuje náklady na vybavení a zařízení kuchyně a jídelny (např. nádobí, přístroje, ubrusy), čisticí prostředky atd.
  - dále obsahuje drobný hmotný majetek, který se neodepisuje – tím jsou např. drobné spotřebiče

#### **2. Spotřeba energie**

- skládá se z nákladů na spotřebu elektřiny a plynu

#### **3. Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek**

- do této kategorie patří spotřeba vody

#### **4. Opravy a udržování**

- veškeré opravy týkající se jídelny a kuchyně, revize spotřebičů atd.

#### **5. Ostatní služby**

- podstatnou část tvoří náklady na telefonní poplatky, dále úklid, prádelna atd.

#### **6. Mzdové náklady**

- představují mzdy zaměstnanců jídelny

#### **7. Zákonné sociální pojištění**

- obsahuje náklady na sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců jídelny

#### **8. Ostatní náklady z činnosti**

- mohou představovat např. manka a škody
- z převážné části jsou však tvořeny náklady na neuplatněnou daň z přidané hodnoty
- z hlediska DPH je na stravování pohlíženo následujícím způsobem:
  - a) obědy pro žáky = školní stravování
  - na výstupu se neodvádí DPH (osvobozené plnění)
  - b) obědy pro zaměstnance a cizí strážníky = závodní stravování
  - na výstupu se odvádí DPH
- u zaměstnanců - ve výši **základní sazby** (v roce 2012 činí 20 %), jelikož se stravují přímo v jídelně, na plnění je tedy z hlediska DPH pohlíženo jako na službu (kromě výdeje jídla se také myjí talíře, perou ubrusy, atd.)
- u cizích strážníků – ve výši **snížené sazby** (v roce 2012 činí 14 %), protože cizí strážníci si jídlo pouze odeberou do vlastní nádoby, odpadá mytí talířů atd., z hlediska DPH se na tento druh plnění pohlíží jako na „prodej zboží“, „zbožím“ jsou potraviny, které spadají do snížené sazby DPH

Tyto skutečnosti mají podstatný vliv na náklady. Díky tomu, že se u kategorie žáků neodvádí DPH na výstupu, nemůže si jídelna uplatnit ani DPH na vstupu u nakoupených potravin na jídla vařená pro žáky. Daň z přidané hodnoty se z těchto důvodů krátí tzv. koeficientem, který vychází z poměru uskutečněných plnění pro žáky a pro ostatní strážníky. V současné době činí koeficient 58 %, což znamená, že není možné uplatnit 58 % z vypočteného odpočtu DPH. Těchto 58 % představuje náklad na neuplatněnou daň z přidané hodnoty.

## 9. Odpisy dlouhodobého majetku

- odpisy zařízení a vybavení kuchyně a jídelny s pořizovací cenou vyšší než 40.000,-- a dobou použitelnosti delší než 1 rok

- odpisy nehmotného majetku – např. odpisy softwaru (skladový systém, další počítačové programy) s pořizovací cenou vyšší než 60.000,-- a dobou použitelnosti delší než 1 rok

## **5.2.2. Členění nákladů z hlediska objemu prováděných výkonů**

### **1. Fixní náklady**

- všechny náklady, které se se změnou objemu vařených jídel nemění

- spotřeba energie – ve smyslu nákladů, které nejsou přímo spjaty s výrobou pokrmu - náklady na topení, světlo
- opravy a udržování – revize spotřebičů, opravy zařízení kuchyně a jídelny
- ostatní služby – telefonní poplatky
- osobní náklady – mzdy a zdravotní a sociální pojištění zaměstnanců jídelny
- odpisy dlouhodobého majetku

### **2. Variabilní náklady**

- všechny náklady, jejichž hodnota se se změnou objemu uvařených jídel změní

- spotřeba potravin
- spotřeba energie přímo při výrobě pokrmu (elektřina, plyn)
- spotřeba vody
- spotřeba ostatního materiálu, drobného hmotného majetku
- náklady na úklid, prádelnu
- náklady na neuplatněnou daň z přidané hodnoty

- čím více bude obědů pro žáky, tím více se bude nakupovat potravin a tím bude vyšší hodnota neuplatněné daně z přidané hodnoty

## 5.3. Kalkulační systém

Kalkulační jednicí je jeden oběd. Jídlna sestavuje nejprve kalkulaci předběžnou ke zjištění ceny oběda pro následující období (školní nebo kalendářní rok), a to na základě předpokládaných nákladů nebo dle výsledků z minulého období. Po skončení rozpočtového období je sestavena kalkulace výsledná, aby bylo možné zkontrolovat, zda byla cena jídla stanovena správně.

### 5.3.1. Kalkulační vzorce

#### 1) Školní stravování (žáci)

##### 1. Přímý materiál

- představuje spotřebu potravin

##### 2. Mzdová režie

- zahrnuje mzdy zaměstnanců školní jídelny a zákonné odvody v podobě zdravotního a sociálního pojištění

##### 3. Věcná režie

- spotřeba energií (elektřina, plyn)
- spotřeba vody
- neuplatněná daň z přidané hodnoty
- spotřeba ostatního materiálu
- spotřeba drobného hmotného majetku (neodepisuje se)
- opravy a údržba
- ostatní služby (zejména telefony, úklid, prádelna)

---

**Vlastní náklady výroby = zároveň úplné vlastní náklady výkonu**

Kalkulační vzorec u školního stravování končí na úrovni úplných vlastních nákladů výkonu.

Se správní a odbytovou režii školní jídelna Řevnice nekalkuluje. Do správní režie by případně mohly být zahrnuty osobní náklady zaměstnanců, kteří se zabývají činnostmi společnými pro všechny součásti školy – např. ředitel, asistentka, účetní, údržbář atd.

Odbytovou režii by tvořily případně různé obalové materiály, což v případě jídelny odpadá, jelikož jídlo pro žáky a zaměstnance se servíruje přímo v jídelně a cizí strážníci si nosí vlastní nádoby.

Se ziskem se v případě školního stravování nepočítá a z pohledu DPH se jedná o osvobozené plnění, tudíž není kalkulována DPH.

## **2) Závodní stravování (zaměstnanci)**

1. Přímý materiál
2. Mzdová režie
3. Věcná režie

---

### **Úplné vlastní náklady výkonu = zdanitelné plnění**

4. DPH (v základní sazbě, tj. pro rok 2012 20 %)

---

### **Kalkulovaná cena jídla**

U zaměstnanců jsou úplné vlastní náklady výkonu zdanitelným plněním. Jelikož se jedná o závodní stravování, připočte se daň z přidané hodnoty ve výši základní sazby a dostaneme kalkulovanou cenu jídla.

### 3) Doplnková činnost jídelny (cizí strážníci)

1. Přímý materiál
2. Mzdová reže
3. Věcná reže

-----  
**Úplné vlastní náklady výkonu**

4. Kalkulovaný zisk

-----  
**Zdanitelné plnění**

5. DPH (ve snížené sazbě, tj. pro rok 2012 14 %)

-----  
**Kalkulovaná cena jídla**

V případě cizích strážníků je do ceny jídla započítán také přiměřený zisk, obvykle přibližně 5 – 10 %. Daň z přidané hodnoty je ve snížené sazbě, blíže vysvětleno v kapitole 5.2.1., bod č. 8.

**Tabulka 6: Způsoby úhrady jednotlivých druhů kalkulačních položek**

Druh strážníků	Úhrada		
	přímý materiál	mzdová reže	věcná reže
žáci	strážník	úcelová dotace MŠMT	zisk
zaměstnanci	strážník + FKSP	zisk	zisk
cizí strážníci	strážník	strážník	strážník

Zdroj: Autorka

Tabulka 6 rekapituluje, jakým způsobem jsou hrazeny jednotlivé druhy kalkulačních položek.

Od žáků se vybírají peníze pouze na úhradu potravin. Kategorie mzdové reže u žáků je hrazena z úcelové dotace MŠMT (Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy). Její výše je dána tzv. krajským finančním normativem, který se odvíjí od průměrného počtu

děti připadajících na 1 nepedagogického pracovníka (kuchařka) a od průměrné měsíční výše platu nepedagogického pracovníka. Věcná režie připadající na žáky je hrazena ze zisku získaného díky kategorii cizích strážníků. Správně by ji měl hradit zřizovatel, ve skutečnosti tomu tak ale není.

Od zaměstnanců se vybírají také pouze peníze na úhradu potravin, avšak snížené o příspěvek z FKSP (Fond kulturních a sociálních potřeb). Do FKSP si přispívají zaměstnanci určitou částí platu (v roce 2012 1 %) a vyhláška č. 114/2002 Sb. Ministerstva financí o fondu kulturních a sociálních potřeb umožňuje využít fond jako příspěvek na úhradu závodního stravování pro zaměstnance. Mzdovou režii a věcnou režii připadající na zaměstnance by měl hradit zřizovatel, ale z důvodu nedostatku finančních prostředků na ně nepřispívá a jsou opět kryty ziskem z kategorie cizích strážníků.

Cizí strážníci hradí plnou hodnotu jídla včetně kalkulovaného zisku. Jedině díky této kategorii strážníků může jídelna dosáhnout určitého zisku a financovat tak položky, které nejsou hrazeny zřizovatelem.

### **5.3.2. Způsob kalkulace přímého materiálu**

Přímým materiálem jsou potraviny. Oběd se skládá z polévky, hlavního jídla, zákusku a nápoje a každý den je na výběr ze dvou jídel. Na pokrmy existují kuchařské receptury a normy, které udávají, kolik které potraviny bude na daný pokrm spotřebováno. Školní jídelna ZŠ Řevnice kalkuluje spotřebu potravin na 100 porcí. Porce mají rozdílnou gramáž dle věkové kategorie strážníků:

#### **1. Žáci 15 a více let, zaměstnanci, cizí strážníci**

- hmotnost masa v syrovém stavu – 100 g
- hmotnost ostatních surovin – dle receptury - 100 %

#### **2. Žáci 11 – 14 let**

- hmotnost masa v syrovém stavu – 80 g
- hmotnost ostatních surovin – dle receptury – 80 %

### 3. Žáci 7 – 10 let

- hmotnost masa v syrovém stavu – 70 g
- hmotnost ostatních surovin – dle receptury - 70%

**Ilustrační příklad receptury hlavního jídla rozpočtený pro zjednodušení na 10 porcí:**

**Tabulka 7: Rozpis spotřeby surovin na "Pečené kachní stehýnko se zelím z červené řepy a bramborovým knedlíkem" v g/ml**

Potraviny (hmotnost v g/ml)	I. kategorie	II. kategorie	III. kategorie
	15 a více let	11 - 14 let	7 - 10 let
Kachní stehno	1 000,0	800,0	700,0
Bramborové těsto Vitana	1 000,0	800,0	700,0
Bonduelle červená řepa	800,0	640,0	560,0
Vinný ocet bílý	50,0	40,0	35,0
Balzamický ocet	50,0	40,0	35,0
Cibule bílá kostky	300,0	240,0	210,0
Slunečnicový olej	50,0	40,0	35,0
Sůl jedlá	5,0	4,0	3,5
Pepř černý mletý	1,0	0,8	0,7
Cukr krystal	100,0	80,0	70,0
Kmín celý	5,0	4,0	3,5

Zdroj: Rozpis spotřeby surovin na "Pečené kachní stehýnko se zelím z červené řepy a bramborovým knedlíkem"

Tabulka 7 ilustruje spotřebu jednotlivých surovin v gramech na vybraný pokrm, v již zmíněných věkových kategoriích, pro zjednodušení na 10 porcí. Z uvedených čísel je patrné, že gramáž porce pro nejstarší strážníky činí 100 %, pro strážníky v kategorii 11 – 14 let 80 % a pro nejmladší strážníky 70 %, jak bylo již vysvětleno v úvodu kapitoly 5.3.2.

Moderní gastronomické softwary obvykle obsahují recepturní a zároveň skladový systém. Díky tomuto propojení stačí, když kuchařka zadá, co bude daný den vařit a kromě receptury se spotřebou surovin jí systém vypočítá také cenu pokrmu dle cen na skladových kartách. Tímto způsobem sestaví celý jídelníček a rovnou vidí, kolik budou pokrmy stát. Pokud má např. dražší hlavní jídlo, zvolí levnější polévku atd. Přitom musí



respektovat výživové normy uvedené v tabulce 4, které jsou jinak nazývány tzv. spotřebním košem. Zkušená kuchařka či vedoucí jídelny již ví, jak pokrmy zkombinovat, aby byl spotřební koš dodržen. Např. pokud je hlavní jídlo sladké (např. ovocné knedlíky), zařadí masovou polévku atd.

Vedoucí jídelny dělá každý den výdejku ze skladu, na které si rozepíše, kolik potravin a v jaké hodnotě bylo vydáno pro jednotlivé kategorie strážníků. Týdně pak sleduje, kolik obědů bylo v které kategorii uvařeno, kolik peněz bylo vybráno od strážníků a kolik se skutečně provařilo. Podle zjištěných odchylek případně upraví jídelníček na další týden. Tímto způsobem průběžně sleduje, zda byla cena potravin stanovena správně a zda s vybranými penězi „vyjde“. K drobným odchylkám běžně dochází, v součtu by však jídelna neměla prodělávat. Cenu za potraviny, která se bude vybírat od žáků, stanovuje vedoucí jídelny v souladu s finančními limity uvedenými v tabulce 5. To znamená, že konečná cena potravin pro strážníka může být o něco málo vyšší než skutečná průměrná cena v dané kategorii, rozhodně však nesmí překročit finanční limit zmíněný v tabulce 5 a cílem není ani vydělávat na žácích. Vedoucí jídelny si tak dle zkušeností pouze určí určitou rezervu pro případný růst cen potravin.

### **5.3.3. Způsob kalkulace mzdové režie**

Do kategorie mzdové režie patří mzdy a zdravotní a sociální pojištění zaměstnanců jídelny (celkem tzv. osobní náklady).

Výše mzdové režie na kalkulační jednici, tj. 1 oběd, se zjišťuje metodou prostého dělení, tzn. vydělením celkových osobních nákladů celkovým počtem uvařených obědů za dané období.

### **5.3.4. Způsob kalkulace věcné režie**

Mezi věcnou režii řadíme ostatní náklady, které nelze přiřadit přímo ke kalkulační jednici. Dále mezi věcnou režii patří např. spotřeba ostatního materiálu, kterým je, jak již bylo výše zmíněno, spotřeba čisticích prostředků, nádobí a dalšího drobné vybavení kuchyně a jídelny, drobný hmotný majetek (např. drobné spotřebiče), opravy a údržba, ostatní služby (telefony, úklid, prádelna,...).

V případě rozvržení věcné režie používá jídelna rovněž metodu prostého dělení, tzn., že celkové věcné režijní náklady vydělí celkovým počtem uvařených obědů.

### **5.3.5. Ilustrační příklad kalkulace**

Následující tabulka 8 uvádí ilustrační příklad kalkulace v jednotlivých kategoriích strážníků. Jelikož si ZŠ Řevnice nepřála uvádět skutečné částky, čísla jsou odlišná od skutečnosti, pouze demonstrují způsob kalkulace. Tabulka pro zjednodušení nezahrnuje položku DPH.

Tabulka 8: Ilustrační příklad kalkulace v jednotlivých kategoriích strávníků

Položka kalkulačního vzorce	Žáci 7 - 10 let	Žáci 11 - 14 let	Žáci 15 - více let	Zaměstnanci	Cizí strávníci	Celkem
1. Přímý materiál (potraviny)	21 Kč	22 Kč	23 Kč	23 Kč	23 Kč	-
2. Mzdová režie	3 Kč	3 Kč	3 Kč	3 Kč	3 Kč	-
3. Věcná režie	10 Kč	10 Kč	10 Kč	10 Kč	10 Kč	-
4. Zisk	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	20 Kč	-
<b>5. Cena stravy</b>	<b>34 Kč</b>	<b>35 Kč</b>	<b>36 Kč</b>	<b>36 Kč</b>	<b>56 Kč</b>	-
Příspěvek MŠMT	-3 Kč	-3 Kč	-3 Kč	0 Kč	0 Kč	-
Příspěvek zřizovatele	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	0 Kč	-
Příspěvek z FKSP	0 Kč	0 Kč	0 Kč	-4 Kč	0 Kč	-
<b>Cena jídla pro strávníka</b>	<b>21 Kč</b>	<b>22 Kč</b>	<b>23 Kč</b>	<b>19 Kč</b>	<b>56 Kč</b>	-
Hodnota výkonu (bez zisku)	31 Kč	32 Kč	33 Kč	32 Kč	36 Kč	-
Počet uvařených obědů	27 133	21 284	4 944	6 322	31 939	91 622
<b>Částka vybraná od strávníků</b>	<b>569 793 Kč</b>	<b>468 248 Kč</b>	<b>113 712 Kč</b>	<b>120 118 Kč</b>	<b>1 788 584 Kč</b>	<b>3 060 455 Kč</b>
<b>Hodnota výkonu x počet obědů</b>	<b>841 123 Kč</b>	<b>681 088 Kč</b>	<b>163 152 Kč</b>	<b>202 304 Kč</b>	<b>1 149 804 Kč</b>	<b>3 037 471 Kč</b>
<b>Celkem vybráno – (hodnota výkonu x počet obědů)</b>	<b>-271 330 Kč</b>	<b>-212 840 Kč</b>	<b>-49 440 Kč</b>	<b>-82 186 Kč</b>	<b>638 780 Kč</b>	<b>22 984 Kč</b>

Zdroj: Autorka na základě interních materiálů školní jídelny

Vysvětlivky:

MŠMT = Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

FKSP = Fond kulturních a sociálních potřeb

Cena potravin u žáků je stanovena způsobem popsaným v kapitole 5.3.2. v souladu s finančními limity, které uvádí tabulka 5. U zaměstnanců a cizích strážníků je cena stejná jako u nejstarších dětí, může být však mírně navýšena, dle zkušeností vedoucí jídelny, dle cen surovin v dané oblasti atd.

Mzdová a věcná režie je stejná pro všechny kategorie strážníků.

Cena stravy je součtem přímého materiálu, mzdové režie, věcné režie a zisku.

Příspěvek MŠMT je pouze na mzdovou režii žáků. Příspěvek zřizovatele je nulový pro všechny kategorie strážníků. Příspěvek z FKSP je určen na úhradu části potravin za zaměstnance.

Cena jídla pro strážníka vyjadřuje částku, která se skutečně vybírá od strážníků. V případě žáků je to cena potravin, u zaměstnanců cena potravin snižena o příspěvek FKSP a cizí strážníci hradí veškeré náklady včetně zisku.

Hodnotou výkonu bez zisku je cena stravy snižena o zisk a případné příspěvky (MŠMT, FKSP). Částka vybraná od strážníků představuje počet obědů vynásobený cenou jídla pro strážníky.

Poslední řádek tabulky (celkem vybráno – (hodnota výkonu x počet obědů)) ukazuje, zda je daná kategorie strážníků v zisku nebo ve ztrátě. Žáci a zaměstnanci jsou kategorií ztrátovou, zisku dosahují pouze cizí strážníci a výše zisku musí být zvolena na takové úrovni, aby pokryla právě ztrátové kategorie, jelikož jídelna nedostává od zřizovatele žádný příspěvek.

## 6. ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat kalkulační systém a jeho využití při řízení ve vybraném hospodářském středisku. Vybraným hospodářským střediskem byla školní jídelna Základní školy Řevnice.

Školní jídelna ZŠ Řevnice vaří pouze obědy. Stravují se zde žáci 1. a 2. stupně, kteří dle vyhlášky o školním stravování patří do věkových kategorií 7 - 10 let, 11 – 14 let, 15 a více let, další kategorií strávníků jsou zaměstnanci školy, a poslední kategorii tvoří tzv. cizí strávníci.

Kalkulační jednicí je jeden oběd. Obědy se liší pouze velikostí porce. Nejmenší porci mají děti ve věku 7 – 10 let, o něco větší porci děti ve věku 11 – 14 let a největší porci mají děti ve věku 15 a více let, zaměstnanci a cizí strávníci. Úplné vlastní náklady výkonu tvoří přímý materiál, mzdová režie a věcná režie. Režijní náklady jsou rozvrhovány pomocí metody prostého dělení. Dle mého názoru je v daných podmínkách školní jídelny metoda prostého dělení nejpřesnější a v podstatě jediná možná. Spotřeba potravin pro jednotlivé kategorie strávníků se sice nejprve důsledně rozdělí na výdejce ze skladu, poté se ale vaří ze všech potravin dohromady (např. brambory v jednom hrnci atd.) a výsledný oběd se liší pouze konečnou velikostí porce. Nelze tedy říci, že by např. kuchařka strávila vařením oběda pro cizí strávníky více času než vařením oběda pro nejmladší děti. Totéž v případě věcné režie. Rovněž nemůžeme říci, že by se na větší porci jídla spotřebovalo více energie či vody. Vše se vaří dohromady, pouze na závěr „kuchařka ukrojí menší či větší kus masa a nandá menší či větší přílohu“. Mzdová a věcná režie by tedy měla být rozdělena rovným dílem mezi všechny uvařené obědy.

Vzhledem k tomu, že jídelna nedostává na svůj provoz žádný příspěvek od zřizovatele, je pro ni detailní sledování nákladů velmi důležité. Je v podstatě závislá na kategorii cizích strávníků, díky kterým může dosáhnout zisku, který potom použije na úhradu nákladů ostatních kategorií strávníků. Navyšovat položku zisku u cizích strávníků však nelze do nekonečna, finální cena pro ně musí být především přijatelná, protože většinu z nich tvoří občané v důchodu. Je proto účelné sledovat i ceny okolních stravovacích

zařízení, aby nedošlo k tomu, že se cena vyšplhá příliš vysoko a cizí strávníci se v jídelně přestanou stravovat.

Hlavní položkou, kterou je nutné sledovat neustále, je přímý materiál, tedy potraviny. Zejména v poslední době dochází ke značným výkyvům v cenách potravin, a to nejen na začátku nového roku. Jakmile vedoucí jídelny zjistí, že v součtu za měsíc prodělává, je třeba hledat způsoby, jak náklady na potraviny snížit. Jedním z nich je např. nakupování surovin v tzv. „akcích“, hledání levnějších dodavatelů atd.

Další možností je snížení počtu nakupovaných polotovarů, v jejichž ceně je již zahrnuta nějaká další služba. Pokud tedy jídelna kupuje např. zmrazené obalované rybí filé, jistě vyjde levněji, pokud koupí filé přírodní a obalí si je sama atd.

Jednu z možných alternativ snížení nákladů na potraviny představuje také změna jídelníčku. Zde ale platí, že změna nesmí mít v žádném případě vliv na kvalitu jídla, jelikož jídelna musí povinně dodržovat obsah výživných látek v pokrmu (tzv. spotřební koš). Příkladem změny tedy může být např. obměna zeleninových salátů (namísto šopského připravit zelný či okurkový) či náhrada sladkých moučníků právě zeleninovými saláty. Dále např. již zmiňované rybí filé – místo obalovaného uvařit přírodní atd. Možností je spousta, jen je nezbytné neustále důsledně sledovat výši nákladů, čím jsou tvořeny atd. Navýšení ceny potravin pro strávníky by mělo být až posledním krokem, kdy není možné náklady již nijak snížit.

Položka mzdové režie bývá obvykle víceméně konstantní, daleko důležitější položkou je režie věcná. Řízení výše věcné režie bývá o něco složitější, jelikož její značnou část tvoří náklady na spotřebu energií a vody a tam již není tak jednoduché např. vyměnit dodavatele či spotřebu snížit.

Z těchto důvodů je nezbytné mít neustále k dispozici důsledně zpracovanou kalkulaci všech nákladů, aby bylo možné pružně reagovat na případná zdražování a vědět, v kterých položkách lze hledat případné rezervy.

## 7. ZÁVĚR

Kalkulace nákladů je velice důležitým nástrojem při řízení nákladů a celého podniku. Poskytuje podrobné informace o nákladech na jednotlivé druhy výkonu a umožňuje vedoucímu pracovníkovi činit důležitá rozhodnutí jak v každodenním provozu, tak v dlouhodobém horizontu.

Samotné údaje získané z účetnictví nemají dostatečnou vypovídací schopnost. Je nutné analyzovat, na jaký druh výkonu byly náklady použity a v jaké výši a právě k tomuto účelu slouží kalkulace. I v menším provozu, jakým je školní jídelna, je důsledně sestavená a využívaná kalkulace nepostradatelná.

## 8. PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY

### Literární zdroje:

1. FIBÍROVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše; WAGNER, Jaroslav. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, 2004. 361 s. ISBN 80-245-0746-3.
2. HRADECKÝ, Mojmír; LANČA, Jiří; ŠIŠKA, Ladislav. *Manažerské účetnictví*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 264 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
3. HRACH, Václav. Rozklíčování režijních nákladů bývá podmínkou úspěchu.
4. KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. 3. doplněné a aktualizované vydání. Praha 3 : Management Press, 2010. 664 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
5. POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vydání. Praha 7 : Grada Publishing, a. s., 2009. 240 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
6. SYNEK, Miloslav a kol. *Manažerská ekonomika*. 4. aktualizované a rozšířené vydání. Praha 7 : Grada Publishing, a. s., 2007. 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

### Internetové zdroje:

7. HOSPODÁŘSKÉ NOVINY [online]. 13. 6. 2001 [cit. 28. 12. 2011]. Dostupné z: <http://hn.ihned.cz/c1-759887-rozklicovani-rezijnich-nakladu-byva-podminkou-uspechu>
8. VÝROČNÍ ZPRÁVA 2010/2011. [online]. [cit. 2012-03-01]. Dostupné z: [http://zsrevnice.cz/vyrocní\\_zprava\\_10\\_11.htm](http://zsrevnice.cz/vyrocní_zprava_10_11.htm)
9. ORGANIZAČNÍ ŘÁD [online]. [cit. 2012-03-01]. Dostupné z: [http://zsrevnice.cz/organ\\_rad.htm](http://zsrevnice.cz/organ_rad.htm)
10. VYHLÁŠKA Č. 107/2005 Sb., O ŠKOLNÍM STRAVOVÁNÍ. [online]. [cit. 2012-03-05]. Dostupné z: [http://jidelny.cz/pravo\\_show.aspx?id=633](http://jidelny.cz/pravo_show.aspx?id=633)
11. VYHLÁŠKA Č. 107/2008 Sb., O ŠKOLNÍM STRAVOVÁNÍ. [online]. [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: <http://www.msmt.cz/dokumenty/vyhlaska-c-107-2008sb-ktou-se-meni-vyhlaska-c-107-2005-sb>



12. ROZPIS SPOTŘEBY SUROVIN NA "PEČENÉ KACHNÍ STEHÝNKO SE ZELÍM Z ČERVENÉ ŘEPY A BRAMBOROVÝM KNEDLÍKEM". [online]. [cit. 2012-04-15]. Dostupné z: [http://jidelny.cz/recepty\\_show.aspx?id=697](http://jidelny.cz/recepty_show.aspx?id=697)

# SEZNAM SCHÉMAT, OBRÁZKŮ A TABULEK

## Seznam schémat

Schéma 1: Struktura typového kalkulačního vzorce.....	18
Schéma 2: Dynamická kalkulace .....	19
Schéma 3: Retrogradní kalkulační vzorec .....	20

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Kalkulační systém a jeho členění .....	16
Obrázek 2: Organizační struktura ZŠ Řevnice .....	27

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Součásti školy a jejich kapacita .....	28
Tabulka 2: Základní údaje o součástech školy .....	28
Tabulka 3: Přehled pracovníků školy .....	28
Tabulka 4: Výživové normy pro školní stravování .....	30
Tabulka 5: Finanční limity na nákup potravin.....	31
Tabulka 6: Způsoby úhrady jednotlivých druhů kalkulačních položek.....	38
Tabulka 7: Rozpis spotřeby surovin na "Pečené kachní stehýnko se zelím z červené řepy a bramborovým knedlíkem" v g/ml .....	40
Tabulka 8: Ilustrační příklad kalkulace v jednotlivých kategoriích stravníků.....	43