

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje
informací v konkrétní účetní jednotce**

Radka JENTSCHKOVÁ

© 2021 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Radka Jentschková

Ekonomika a management
Provoz a ekonomika

Název práce

Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje informací v konkrétní účetní jednotce

Název anglicky

Assessment of Management Accounting as a Source of Information in a Chosen Company

Cíle práce

Cílem této diplomové práce je zhodnotit stav manažerského účetnictví v konkrétní účetní jednotce, zejména v oblasti kalkulací, rozpočtů, sledování nákladů z různých hledisek a poskytování informací pro rozhodovací úlohy a na základě zjištěných skutečností identifikovat problémové oblasti a navrhnout případná zlepšení.

Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Tyto teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky vybrané účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů společnosti. Pro formulaci problémových oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

Doporučený rozsah práce

60-80

Klíčová slova

manažerské účetnictví, vnitropodnikové účetnictví, kalkulace, kalkulační vzorec, režijní náklady, rozvrhová základna, oceňování, rozpočty, organizace vnitropodnikového účetnictví, analýza odchylek, rozhodovací úlohy

Doporučené zdroje informací

- DRURY, C. Management and cost accounting. Hampshire, UK: Cengage Learning EMEA, 2012, 800 s., ISBN 978-1408041802
- DUŠEK, J. Vnitropodnikové účetnictví. Praha: Grada, 2019, 136 s., ISBN: 978-80-271-2544-9
- FIBÍROVÁ J., ŠOLJAKOVÁ L., a kol. Manažerské účetnictví – Nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 416 s., ISBN 978-80-7598-486-9
- HRADECKÝ, M., LANČA J., ŠÍŠKA L. Manažerské účetnictví. Praha: Grada Publishing, 2008, 264 s., ISBN 978-80-247-2471-3.
- KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2018, 792 s., ISBN 978-80-7261-568-1
- LANDA, M., POLÁK, M. Ekonomické řízení podniku. Brno: Computer Press, 2008, 198 s., ISBN 978-80-247-4133-8
- LAZAR, J. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada Publishing, 2012, 280 s., ISBN 978-80-247-4133-8.
- POPESKO B., PAPADAKI Š. Moderní metody řízení nákladů. Praha: Grada, 2016, 264 s., ISBN: 978-80-247-5773-5
-

Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Enikő Lörinczová, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 9. 3. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 9. 3. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 10. 03. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje informací v konkrétní účetní jednotce" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31.3.2021

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Enikö Lörinczové, Ph.D., vedoucí mé diplomové práce, za její pozitivní přístup, motivaci, cenné rady a připomínky, které mi poskytla, ale i za její čas, který mi věnovala.

Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje informací v konkrétní účetní jednotce

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá problematikou manažerského účetnictví. Cílem bylo zhodnotit jeho využití ve vybrané společnosti, a to především v oblasti sledování nákladů, odpovědnosti, kalkulací a rozpočtů.

Teoretická část práce objasňuje pojmy finanční, manažerské a nákladové účetnictví včetně vztahů mezi nimi, na které navazují úkoly manažerského účetnictví a pojetí nákladů finanční, hodnotové a ekonomické. Následuje sledování nákladů a výkonů, odpovědnostní účetnictví, kalkulační systém a rozpočty. Závěr je věnován rozhodovacím úlohám.

Ve vlastní části práce je uvedena charakteristika společnosti a vybrané stavební divize. Popsán systém sledování nákladů a výkonů jednotlivých organizačních prvků, nastavení odpovědnosti a hodnocení těchto účetních jednotek, proces nakupování a hodnocení dodavatelů u stavebních zakázek, sestavení kalkulací stavebních zakázek a tvorba plánů středisek.

Výsledkem je zhodnocení jednotlivých oblastí vlastní části práce a u zjištěných nedostatků jsou navržena možná opatření k jejich zlepšení.

Klíčová slova: manažerské účetnictví, vnitropodnikové účetnictví, přímé a nepřímé náklady, fixní a variabilní náklady, režijní náklady, kalkulace, kalkulační vzorec, rozpočty, analýza odchylek, rozhodovací úlohy.

Assessment of Management Accounting as a Source of Information in a Chosen Company

Abstract

The diploma thesis deals with the issue of management accounting. The aim was to evaluate its use in a selected company, especially in the field of monitoring costs, responsibilities, calculations and budgets.

The theoretical part of the thesis clarifies the concepts of financial, management and cost accounting, including the relationships between them, which are followed by the tasks of management accounting and the concept of financial, value and economic costs. This is followed by cost and performance monitoring, accountability accounting, calculation system and budgets. The conclusion is devoted to decision-making tasks.

The characteristics of the company and the selected construction division are given in the actual part of the thesis. Described the system of monitoring the costs and performance of individual organizational elements, setting responsibilities and evaluation of these entities, the purchasing process and evaluation of suppliers for construction contracts, compilation of calculations of construction contracts and creating center plans.

The result is an evaluation of individual areas of the actual part of the work and in the case of identified shortcomings, possible measures are proposed to improve them.

Keywords: management accounting, internal accounting, direct and indirect costs, fixed and variable costs, overhead costs, calculations, calculation formula, budgets, analysis of variances, decision-making tasks.

Obsah

1 Úvod.....	14
2 Cíl práce a metodika	15
2.1 Cíl práce	15
2.2 Metodika	15
3 Teoretická východiska	16
3.1 Vztah finančního, manažerského a nákladového účetnictví	16
3.1.1 Vztah finančního a manažerského účetnictví	16
3.1.2 Vztah nákladového a manažerského účetnictví	16
3.1.3 Finanční účetnictví.....	17
3.1.4 Manažerské účetnictví	17
3.1.5 Nákladové účetnictví	18
3.2 Úkoly manažerského účetnictví	18
3.3 Pojetí nákladů.....	19
3.3.1 Finanční pojetí nákladů.....	19
3.3.2 Hodnotové pojetí nákladů.....	19
3.3.3 Ekonomické pojetí nákladů	19
3.4 Sledování nákladů	20
3.4.1 Druhové členění nákladů	20
3.4.2 Účelové členění nákladů.....	20
3.4.3 Členění nákladů ve vztahu k útvarům.....	21
3.4.4 Kalkulační členění nákladů.....	22
3.4.5 Náklady ve vztahu ke změnám objemu výroby.....	22
3.4.6 Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování.....	23
3.5 Sledování výkonů.....	24
3.6 Odpovědnostní účetnictví.....	24
3.6.1 Úlohy odpovědnostního účetnictví	25
3.6.2 Organizační struktura obchodního závodu	26
3.6.3 Ekonomická struktura obchodního závodu.....	26
3.6.4 Centralizace a decentralizace.....	28
3.6.5 Řízení odpovědnostních středisek	28
3.6.6 Vnitropodniková cena	30
3.7 Kalkulace.....	31
3.7.1 Základní kalkulační pojmy	31
3.7.2 Kalkulační vzorce	32
3.7.3 Kalkulační metody	35

3.8	Kalkulační systém	36
3.8.1	Využití kalkulací v řízení	36
3.8.2	Prvky kalkulačního systému	37
3.9	Plány a rozpočty	39
3.9.1	Charakteristika rozpočetnictví	39
3.9.2	Metody sestavení rozpočtů	40
3.9.3	Typy rozpočtů	40
3.9.4	Kontrola rozpočtů	41
3.10	Rozdílové metody řízení hospodárnosti	42
3.10.1	Normová metoda řízení hospodárnosti	42
3.10.2	Metoda standardních nákladů	42
3.11	Rozhodovací úlohy	43
3.11.1	Úlohy na existující kapacitě	43
3.11.2	Úlohy o budoucí kapacitě	44
4	Vlastní práce	45
4.1	Charakteristika společnosti	45
4.1.1	Vztahy společnosti k veřejnosti	45
4.1.2	Organizační struktura a organizační řád společnosti	46
4.1.3	Nabízené technologie a hlavní činnosti společnosti	49
4.1.4	Vybrané položky z účetních výkazů společnosti	50
4.1.5	Účetnictví a účetní software společnosti	52
4.1.6	Informační systém společnosti	55
4.2	Zásoby	57
4.2.1	Oceňování zásob	57
4.2.2	Skladová evidence v IS OW	57
4.3	Proces pořízení majetku	58
4.4	Charakteristika divize	58
4.4.1	Organizační struktura a organizační řád divize	59
4.4.2	Vybrané položky účetních výkazů divize	62
4.4.3	Střediska a zakázky divize	64
4.5	Sledování nákladů a výkonů divize	67
4.5.1	Sledování nákladů a výkonů režijního střediska	67
4.5.2	Sledování nákladů a výkonů výrobního střediska	68
4.5.3	Sledování nákladů a výkonů stavební zakázky	69
4.5.4	Druhové členění nákladů	72
4.5.5	Kalkulační členění nákladů	73
4.5.6	Náklady ve vztahu ke změnám objemu výroby	73
4.6	Odpovědnostní řízení	74
4.6.1	Odpovědnost a hodnocení divize a režijních středisek	75

4.6.2	Odpovědnost a hodnocení organizačních prvků	76
4.6.3	Vlastní kapacity a vnitropodniková cena	78
4.7	Nakupování	79
4.7.1	Proces nakupování při realizaci stavební zakázky	80
4.7.2	Kontrola procesu nakupování při realizaci stavební zakázky	81
4.7.3	Hodnocení dodavatelů	82
4.8	Kalkulace stavebních zakázek	83
4.8.1	Kalkulační vzorec stavební zakázky	87
4.8.2	Transformace kalkulace do IS OW	87
4.8.3	Kalkulace v IS OW	88
4.8.4	Vyhodnocení a výsledná kalkulace stavební zakázky v IS OW	89
4.9	Plány a rozpočty	90
4.9.1	Roční plán divize	90
4.9.2	Roční rozpočty nákladů režijních středisek	92
4.9.3	Roční plány a výkony výrobního střediska	92
5	Zhodnocení a návrhy řešení	94
5.1	Účetní a informační systém společnosti	94
5.1.1	Účetnictví a účetní systém	94
5.1.2	Oběh účetních dokladů	94
5.1.3	Informační a komunikační technologie	96
5.2	Sledování nákladů a výkonů divize	96
5.2.1	Sledování nákladů a výkonů stavební zakázky	97
5.2.2	Druhové členění nákladů	97
5.2.3	Kalkulační členění nákladů	98
5.2.4	Náklady ve vztahu ke změnám objemu výroby	98
5.3	Odpovědnostní řízení	99
5.3.1	Odpovědnost vedoucích pracovníků	99
5.3.2	Vlastní kapacity a vnitropodniková cena	101
5.4	Nakupování – výběr dodavatelů	101
5.5	Kalkulace stavební zakázky	102
5.5.1	Výsledná kalkulace stavební zakázky	103
5.6	Rozpočet režijního střediska	103
5.7	Rozbor neúspěchu stavební zakázky	105
6	Závěr	107
7	Seznam použitých zdrojů	109
8	Přílohy	111

Seznam obrázků

Obrázek 1: Členění subsystému účetnictví	17
Obrázek 2: Typový kalkulační vzorec	33
Obrázek 3: Kalkulační vzorec pro dynamickou kalkulaci	33
Obrázek 4: Retrogradní kalkulační vzorec.....	34
Obrázek 5: Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady	34
Obrázek 6: Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů	35
Obrázek 7: Kalkulační systém	38
Obrázek 8: Organizační struktura společnosti	46
Obrázek 9: Organizační struktura divize	59
Obrázek 10: Členění zakázek výrobního střediska v IS OW	68
Obrázek 11: Nákladové a výnosové účty na položkách výrobního střediska.....	68
Obrázek 12: Objekty kalkulace stavební zakázky v IS OW	69
Obrázek 13: Položky kalkulace stavební zakázky v IS OW	70
Obrázek 14: Projekce nákladů v IS OW	71
Obrázek 15: Položka reklamace v IS OW	71
Obrázek 16: Položka tvorby a storna rezervy na záruční opravy	72
Obrázek 17: Vyhodnocení stavební zakázky v IS OW.....	89
Obrázek 18: Druhové členění nákladů stavební zakázky	98
Obrázek 19: Správní režie centrály a divize	98
Obrázek 20: Rozpouštění správní režie do nákladů stavební zakázky	98

Seznam tabulek

Tabulka 1: Vývoj průměrného stavu personálu společnosti v letech 2016 - 2020	47
Tabulka 2: Podíl segmentů stavební výroby společnosti v roce 2019	50
Tabulka 3: Vybrané položky z rozvahy společnosti – aktiva v letech 2015 - 2019	51
Tabulka 4: Vybrané položky z rozvahy společnosti – pasiva v letech 2015 - 2019.....	51
Tabulka 5: Vybrané položky z výkazu zisku a ztráty společnosti v letech 2015 - 2019	52
Tabulka 6: Účetní pohled na stavební zakázku – část účetní osnovy, nákladové účty.....	54
Tabulka 7: Stavební zakázka z pohledu pro řízení nákladů – část účetní osnovy, položky	55
Tabulka 8: Vývoj a struktura průměrného stavu personálu divize v letech 2016 - 2020	60
Tabulka 9: Divizní rozvaha – aktiva v letech 2015 - 2019	62
Tabulka 10: Divizní rozvaha – pasiva v letech 2015 - 2019.....	63
Tabulka 11: Divizní výsledovka za období 2015 - 2019	63

Tabulka 12: Druhové členění režijního střediska	73
Tabulka 13: Limity pro podpis objednávek	74
Tabulka 14: Kategorie dodavatelů dle průměrné známky z hodnocení.....	83
Tabulka 15: Složení kalkulace nabídkové ceny	84
Tabulka 16: Kalkulace nákladů na zařízení staveniště u vybrané zakázky	85
Tabulka 17: Kalkulace ostatních přímých nákladů stavby vybrané stavební zakázky	86
Tabulka 18: Transformace nákladové kalkulace do struktury stavební zakázky v IS OW ..	88
Tabulka 19: Fixní a variabilní náklady divize za rok 2019	99
Tabulka 20: Roční rozpočet nákladů režijního střediska.....	104
Tabulka 21: Rozbor neúspěchu stavební zakázky – zpracování nabídky.....	105
Tabulka 22: Rozbor neúspěchu stavební zakázky – smlouva o dílo	105
Tabulka 23: Rozbor neúspěchu stavební zakázky – realizace do předání	106
Tabulka 24: Rozbor neúspěchu stavební zakázky – realizace po předání	106

1 Úvod

Růst úspěšných společností a složitost jimi realizovaných aktivit, ale i rozvoj řízení, vede účetnictví k zaměření se na informace o vzájemném vztahu skutečných a předem stanovených nákladů, výnosů a jiných hodnotových veličin. Informace k efektivnímu řízení celé společnosti, ale i jejích vnitropodnikových útvarů zajišťuje manažerské účetnictví. Manažerům společnosti poskytuje kvalitní informace pro vrcholové řízení a rozhodování o budoucích výkonech. Informace získané z manažerského účetnictví se využívají pro vnitřní řízení společnosti ve všech fázích od plánování, přes rozhodování až pro kontrolu. Manažerské účetnictví má interní charakter a jeho struktura odpovídá potřebám dané společnosti, informace čerpá z finančního a nákladového účetnictví, kalkulací, operativní evidence a statistik. Tím, že není regulováno žádnými předpisy, je pouze na společnosti, v jaké formě a rozsahu ho využije ke svému dalšímu růstu.

Pro konkurenceschopnost firmy a její udržení se na trhu je velmi důležité, aby potřebné informace získávala včas a v odpovídající kvalitě i kvantitě. Potřebné podklady pro správná manažerská rozhodnutí by měl vedoucím pracovníkům zajišťovat vhodně zvolený informační systém, a to ve formě výstupů s požadovanou vypovídající schopností účetních dat.

Na podporu řízení procesů a zlepšování výkonnosti firmy je také důležité definovat odpovědnost za jednotlivé firemní procesy, a tím nastavit vzájemné kooperace článků organizační struktury.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem této diplomové práce je zhodnotit stav manažerského účetnictví v konkrétní účetní jednotce, zejména v oblasti kalkulací, rozpočtů, sledování nákladů z různých hledisek a poskytování informací pro rozhodovací úlohy a na základě zjištěných skutečností identifikovat problémové oblasti a navrhnout případná zlepšení.

2.2 Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Tyto teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky vybrané účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů společnosti. Pro formulaci problémových oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

Diplomová práce „Zhodnocení manažerského účetnictví jako zdroje informací v konkrétní účetní jednotce“ navazuje na bakalářskou práci „Hodnocení kalkulace nákladů ve vybrané účetní jednotce“.

3 Teoretická východiska

3.1 Vztah finančního, manažerského a nákladového účetnictví

Účetnictví vždy vychází ze zaznamenání ověřených, správných informací, získané informace jsou podkladem pro rozbor a hodnocení situace a sumarizace dle určitých hledisek. Takto zatříděné informace jsou základem pro rozhodování a stanovení úkolů v dalších obdobích. Účetnictví je využíváno ve všech cyklech řízení od plánování, organizování, evidenci až po kontrolu. (Čechová, 2011, s. 3; Landa, Polák, 2008, s. 1-2)

Struktura a rozsah podnikového účetnictví se odvíjí od velikosti obchodního závodu, předmětu činnosti a jeho předpokládaného vývoje a růstu. (Landa, Polák, 2008, s. 4)

Účetnictví poskytuje mnoho důležitých informací. V případě finančního účetnictví se jedná o informace pro externí uživatele. U nákladového účetnictví jsou to informace potřebné pro řízení útvarů, výkonů, procesů a pro následné vyhodnocení změn ve výkonech dodávaných na trh (objem, sortiment). A informace v manažerském účetnictví jsou využívány pro vrcholové řízení a rozhodování o zásadních změnách činnosti. (Fibírová a kol., 2019, s. 34; Landa, Polák, 2008, s. 5)

3.1.1 Vztah finančního a manažerského účetnictví

„Rozdílný přístup externích a interních uživatelů k účetním informacím a odlišnost systému kritérií hodnocení podnikatelského procesu, který používají, vedou ve svém důsledku k odlišnostem účetních informací finančního a manažerského účetnictví.“ (Fibírová a kol., 2019, s. 38)

Finanční účetnictví dodržuje jasná pravidla, zobrazuje skutečně dosažené výsledky a externím uživatelům poskytuje spolehlivé účetní informace. Zatímco manažerské účetnictví zajišťuje informační podporu pro řízení výkonnosti obchodního závodu. Řídícím pracovníkům poskytuje kritické informace k analýze minulého vývoje, ale především pro ovlivnění skutečného průběhu. (Fibírová a kol., 2019, s. 38)

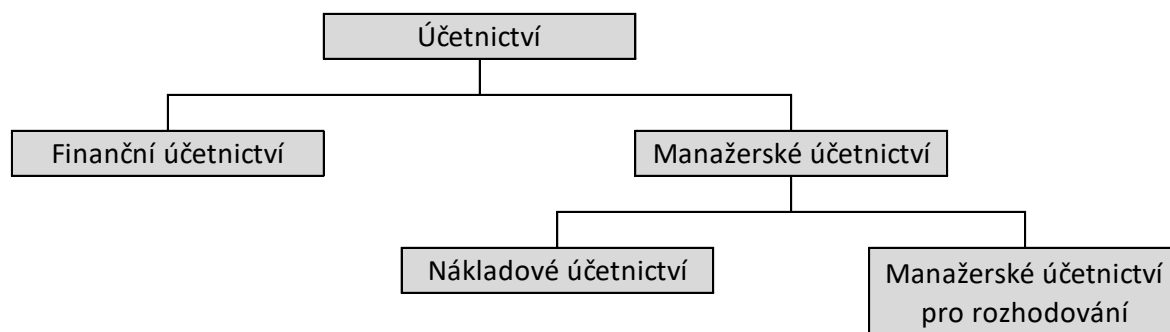
3.1.2 Vztah nákladového a manažerského účetnictví

Manažerské účetnictví je možné z obecného hlediska rozdělit na dva subsystémy účetních informací (obrázek 1):

- **nákladové účetnictví** pro subsystém účetních informací pro řízení podnikatelské činnosti;
- **manažerské účetnictví pro rozhodování** pro subsystém účetních informací pro rozhodování o variantách budoucího vývoje podnikatelského procesu.

V případě nákladového účetnictví jde o operativní řízení v bezprostřední návaznosti na řízení taktické, kdy je rozhodnuto o základních parametrech podnikatelského procesu a centrem řízení jsou zde především náklady. U manažerského účetnictví pro rozhodování se jedná o taktické a strategické řízení, tedy zejména o řízení budoucích alternativ činnosti ve spojitosti s dlouhodobým investičním rozhodováním. (Fibírová a kol., 2019, s. 32-34)

Obrázek 1: Členění subsystému účetnictví



Zdroj: Vlastní zpracování (Fibírová a kol., 2019, s. 32)

3.1.3 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví zachycuje informace o stavu pohybu majetku a jeho zdrojů, nákladech, výnosech, výsledku hospodaření účetní jednotky a poskytuje informace externím uživatelům (majitelům, bankám, úřadům, zákazníkům, veřejnosti, zaměstnancům atd.). Účetními veličinami jsou majetek, pohledávky, závazky, vlastní kapitál, náklady, výnosy a měrnou jednotkou peníze. Je regulováno zákonem o účetnictví a účetními standardy. Jeho výstupem jsou rozvaha a výkaz zisku a ztrát. (Máče, 2013, s. 13; Synek a kol., 2011, s. 83-84)

3.1.4 Manažerské účetnictví

Informace k efektivnímu řízení obchodního závodu a jeho vnitropodnikových středisek (útvárů) zajišťuje manažerské účetnictví, které čerpá informace z finančního a nákladového účetnictví, ale i z kalkulací, operativní evidence a statistik. Poskytuje informace jak o nákladech, tak o výnosech. Výstupy slouží jako podklad pro manažerská rozhodování. (Synek, 2011, s. 84)

3.1.5 Nákladové účetnictví

Synek a kol. uvádí: „*Nákladové (provozní) účetnictví tvoří soustava analytických účtů, na které se nemusí účtovat podvojně a které slouží především vnitropodnikovému řízení. Je úzce spojeno s kalkulacemi, rozpočty, hmotnou stránkou hospodářských procesů, kontrolní činností atd. Je zaměřeno buď na výkony, nebo střediska, v poslední době i na procesy.*“ (2011, s. 84)

3.2 Úkoly manažerského účetnictví

Úkolem manažerského účetnictví je podávat informace potřebné pro rozhodování a řízení podnikatelského procesu. Tento úkol se skládá z dílčích, propojených, na sebe navazujících úkolů. Nejprve je třeba zjistit skutečnost, poté provést kontrolu, rozbor a zpracování této skutečnosti. Nakonec připravit informace pro rozhodování a stanovit úkoly z nich vyplývající. (Čechová, 2011, s. 5)

Úkoly manažerského účetnictví při zjišťování skutečných informací, jejich kontrole a rozboru, lze charakterizovat podle toho, jaké informace nám poskytují:

- o struktuře nákladů – základní struktury nákladů: druhové členění nákladů a účelové členění nákladů;
- o výkonech;
- o jednotlivých útvarech;
- pro tvorbu kalkulačního systému;
- k řízení odpovědnosti jednotlivých útvarů;
- ke kontrole nákladů;
- k řešení podnikových rozpočtů, ale i rozpočtů režii a střediskových rozpočtů nákladů a výnosů;
- k přípravě rozhodování – krátkodobá, dlouhodobá, investiční a další. (Čechová, 2011, s. 5-6)

Informace získané z manažerského účetnictví se využívají pro vnitřní řízení podniku ve všech jeho fázích: plánování, rozhodování i kontrola a současně jsou produktem všech jeho součástí: kalkulací, rozpočetnictví a nákladového účetnictví. (Hradecký a kol., 2008, s. 75)

3.3 Pojetí nákladů

Krále a kol. uvádí, že rozdílnost nákladů ve finančním a manažerském účetnictví je ovlivněna i způsobem jakým jsou náklady vyjádřeny a oceněny. Náklady zobrazené v účetnictví lze rozdělit z hlediska jejich pojetí na finanční, hodnotové a ekonomické. V manažerském účetnictví je využíváno především hodnotového a ekonomického pojetí. (Král a kol., 2012, s. 60, 65)

Dle Popeska a Papadaki v podstatě rozlišujeme dvě základní pojetí nákladů, a to finanční pojetí nákladů uplatňované ve finančním účetnictví a manažerské pojetí nákladů uplatňované v manažerském účetnictví. Kdy manažerské pojetí nákladů je dále děleno na hodnotové pojetí nákladů a ekonomické pojetí nákladů. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 27)

3.3.1 Finanční pojetí nákladů

Náklady ve finančním pojetí jsou vyjádřeny jako úbytek ekonomického prospěchu, který vede ke snížení vlastního kapitálu, jejich zobrazení je v účetních cenách a jedná se o náklady explicitní. Finanční pojetí nákladů má uplatnění ve finančním účetnictví a jeho využití je pro potřeby externích uživatelů. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 27)

3.3.2 Hodnotové pojetí nákladů

V případě hodnotového pojetí se jedná o náklady vyjádřené v penězích, ale v cenách platných v současnosti, nikoli v době jejich pořízení. Do nákladů v hodnotovém pojetí je třeba započítat i náklady kalkulační, tzn. kalkulační odpisy dlouhodobého majetku, kalkulační úroky z vlastního nebo cizího kapitálu, kalkulační rizika, kalkulační mzda podnikatele, kalkulační nájemné atd. Uplatnění tohoto pojetí je v nákladovém účetnictví. (Landa, Polák, 2008, s. 7)

3.3.3 Ekonomické pojetí nákladů

Ekonomické pojetí nákladů vychází ze skutečných (ekonomických) nákladů, které obsahují i náklady tzv. oportunitní, tedy ušlý výnos při nevyužití nejlepší možné varianty. Informace o nákladech obsažené v ekonomickém pojetí mají své uplatnění jak pro řízení, tak pro potřeby rozhodování, proto jejich zobrazení je v účetnictví pro rozhodování. (Král a kol., 2012, s. 64-65; Synek a kol., 2011, s. 85-86)

3.4 Sledování nákladů

„V jednotlivých skupinách členění nákladů se odráží snaha vyjádřit různorodost pohledů řídicích pracovníků na náklady, které souvisejí s konkrétními rozhodovacími úlohami, jež řeší.“ (Fibírová a kol., 2019, s. 66)

3.4.1 Druhové členění nákladů

Mezi nejčastěji používané členění nákladů patří druhové členění, které odpovídá finančnímu pojetí nákladů. Náklady jsou zde tříděny podle druhu spotřebovaného externího vstupu, proto je významné především pro finanční účetnictví, kde jsou podle tohoto členění sestavovány výkazy zisku a ztráty. Méně důležité je pro manažerské rozhodování, neobsahuje totiž informace o účelu vynaložení těchto nákladů. (Čechová, 2011, s. 5; Popesko, Papadaki, 2016, s. 31-32)

Základní nákladové druhy jsou:

- spotřebu materiálu a energie;
- externí služby a práce – dopravné, nájemné, opravy a údržba;
- odpisy dlouhodobých hmotných a nehmotných aktiv – budovy, stroje, výrobní zařízení;
- mzdové a ostatní osobní náklady – veškeré náklady související s činností zaměstnanců, sociální a zdravotní pojištění;
- finanční náklady – pojistné, úroky, poplatky. (Fibírová a kol., 2019, s. 67; Synek a kol., 2011, s. 81)

Druhově rozlišit je možné pouze náklady:

- externí – vstupující do procesu zvenčí;
- prvotní – objevující se v procesu poprvé;
- jednoduché – vyjádřeny pouze jednou položkou. (Čechová, 2011, s. 73-74)

3.4.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů zastává svoji hlavní roli v řízení hospodárnosti vynaložených nákladů a pro potřeby vnitropodnikového řízení, což je dáno členěním nákladů podle účelu jejich vynaložení. (Kral a kol., 2012, s. 72; Čechová, 2011, s. 75)

Z hlediska řízení hospodárnosti jsou náklady členěny ve vztahu k činnosti na:

- náklady technologické – okamžitě vyvolané technologií dané činnosti (spotřeba materiálu, mzdy pracovníků);
- náklady na obsluhu a řízení – k vytvoření, zajištění a udržení určitých podmínek dané činnosti (náklady společné pro více technologických celků – náklady na skladování a opravy, mzdy řídicích pracovníků). (Čechová, 2011, s. 76; Král a kol., 2012, s. 72)

Z pohledu vztahu k jednotlivým výkonům je možné náklady dále dělit na:

- jednicové náklady – technologické náklady související jak s technologickým procesem, tak přímo s jednotkou prováděného výkonu (náklady na spotřebu materiálu, mzdy);
- režijní náklady – náklady nemožné jednoduchým způsobem přiřadit k jednotce výkonu (zásobovací, výrobní, správní a odbytová režie). (Čechová, 2011, s. 78; Popesko, Papadaki, 2016, s. 35)

3.4.3 Členění nákladů ve vztahu k útvarům

Ve vztahu k útvarům členíme náklady podle místa vzniku, kdy náklady vznikající v různých útvarech je možné sledovat ve vztahu právě k těmto útvarům. (Čechová, 2011, s. 80)

Na členění nákladů podle místa vzniku navazuje členění podle odpovědnosti za jejich vznik. K řízení odpovědnostních středisek je třeba znát i kooperační vazby mezi útvary potřebné k určení odpovědnosti za hodnotové výsledky vnitropodnikových výkonů. Tyto vazby zajišťují spojení mezi jednotlivými odpovědnostními středisky, kdy hlavním předpokladem spojení jsou:

- definované činnosti jednotlivých odpovědnostních středisek pro stanovení jejich nákladů;
- určení dílčích výkonů předávaných jiným vnitropodnikovým útvarům;
- nacenění těchto výkonů formou vnitropodnikových cen.

Odpovědnostní středisko je vnitropodnikový útvar, kterému jsou do odpovědnosti přiřazovány náklady. Pojem odpovědnostní středisko je spojen s ekonomickou strukturou, jejíž úloha spočívá ve stanovení pravomoci a odpovědnosti vedoucích pracovníků útvarů ve vztahu k řízení hodnotově vyjádřených kritérií. (Král a kol., 2012, s. 74-75)

Interní (druhotné) náklady jsou náklady, jejichž hlavními vlastnostmi je to, že jsou druhotné (na vstupu podruhé) a složené (lze je analyzovat na jednotlivé druhy). Vznikají odebírajícímu středisku a jejich výše je určena vnitropodnikovým oceněním a množstvím dílčích výkonů. (Král a kol., 2012, s. 75)

3.4.4 Kalkulační členění nákladů

„Členění nákladů na přímé a nepřímé je kalkulační členění nákladů, které je nezbytné pro sestavení kalkulace a je ovlivněno požadavky na vypovídací schopnost kalkulace.“ (Fibírová a kol., 2007, s. 105)

Přímé náklady je možné přiřadit určitému výkonu, zatímco nepřímé náklady není možné přímo přiřadit určitému výkonu, jsou společné pro více aktivit a přiřazení je prováděno pomocí nepřímých postupů, např. stanovením rozvrhové základny. (Čechová, 2011, s. 76-77)

3.4.5 Náklady ve vztahu ke změnám objemu výroby

Významným nástrojem řízení nákladů a specifickým nástrojem manažerského účetnictví je členění nákladů ve vztahu ke změnám objemu výroby. Hlavním úkolem tohoto členění je zjistit informace o chování nákladů při změně objemu výkonů. Získané informace jsou využity v manažerských rozhodnutích. Náklady je možné rozdělit do tří základních skupin:

- **variabilní náklady** – se změnou objemu výkonu se mění, jsou na změnách objemu závislé, při zvýšení objemu výkonu se zvyšují, a naopak při snížení objemu výkonu se snižují;
- **fixní náklady** – se změnou výkonu objemu se nemění, jsou na změnách objemu nezávislé, při zvýšení i snížení objemu výkonu zůstávají neměnné;
- **smíšené náklady**. (Čechová, 2011, s. 81; Popesko, Papadaki, 2016, s. 38)

Variabilní náklady lze dále rozdělit podle jejich růstu ve vztahu k objemu výroby na:

- **lineární (proporcionální)** – náklady rostou stejně rychle jako objem výroby;
- **progresivní (nadproporcionální)** – náklady rostou rychleji než objem výroby;
- **degresivní (podproporcionální)** – náklady rostou pomaleji než objem výroby;
- **degresivně – progresivní (smíšené)**.

V případě progresivních (nadproporciálních) nákladů je třeba tento stav změnit formou vhodně zvolených opatření. (Synek a kol., 2011, s. 87)

3.4.6 Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování

Náklady z hlediska potřeb rozhodování jsou zaměřeny na budoucnost a vycházejí z odhadovaných nákladů zvažovaných variant. Jejich uplatnění je při tvorbě a aplikaci nákladových kalkulací. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 47-48)

Mezi tyto náklady patří:

- **Přírůstkové náklady** zobrazují růst celkových nákladů ve vztahu k růstu objemu výroby, rozsahu služeb a dalších, ovšem jen do určité výše, poté dochází ke změně fixních nákladů. (Čechová, 2011, s. 70)
- **Mezní (marginální) náklady** „jsou kvantifikovány za každou další vymezenou jednotku aktivity, jde o přírůstek nákladů vyvolaný zvýšením produkce o jednotku.“ (Rosochatecká a kol., 2016, s. 147)
- **Oportunitní (alternativní) náklady** představují ušlý efekt z nejlepší možné neuskutečněné varianty ve srovnání s variantou vybranou. Využití mají při rozhodování o možných alternativách řešení, a jak je z tohoto patrné, jedná se o náklady fiktivní. (Čechová, 2011, s. 67)
- „**Explicitní náklady** jsou náklady příležitosti, mají formu peněžních výdajů – za mzdy, materiál, nájemné, pojistné, za použití cizího kapitálu. Tyto údaje jsou sledovány v účetnictví. **Implicitní náklady** jsou ztráty z volby alternativ, nemají formu peněžních výdajů, k jejich vyčíslení se používá oportunitních nákladů. Například úroky, které by mohly být získány investováním do jiné akce.“ (Schneiderová Heralová a kol., 2017, s. 88)
- **Relevantní náklady** jsou náklady, které se mění s přijetím určitého rozhodnutí. **Irelevantní náklady** jsou naopak náklady neměnné s přijetím jakéhokoliv rozhodnutí. (Synek a kol., 2011, s. 86)
- **Náklady umrtvené, utopené nebo též ztracené** představují náklady, které již byly vynaloženy a uhrazeny, není možné je ovlivnit žádným rozhodnutím. A proto by neměly být předmětem rozhodování zvažovaných aktivit. (Macík, 2008, s. 23)

- **Náklady rozdílové** jsou vyjádřeny jako rozdíl mezi skutečně vynaloženými náklady po přijetí určitého rozhodnutí a původně plánovanými náklady. Jsou předmětem rozhodování, ale své uplatnění mají i při sledování a kontrole nákladů. Jako nástroj řízení jsou v controllingu využívány v kontrolní činnosti a pro řízení podle odchylek, s cílem zamezit prohlubování rozdílů a vyvození chyb pro budoucí rozhodnutí. (Schneiderová Heralová a kol., 2017, s. 89)
- **Vyhnutelné náklady** jsou takové náklady, které lze částečně snížit v případě výrazného snížení využití kapacity. (Schneiderová Heralová a kol., 2017, s. 89)

3.5 Sledování výkonů

Výkon lze v obecném smyslu definovat jako výsledek určité činnosti, může mít hmotnou i nehmotnou podobu, vyjádřen je v naturálních jednotkách (kusy, kilogramy, litry, kilometry, hodiny apod.) a realizací na trhu se mění ve výsledek peněžní. Naturální výsledky může ovlivnit výrobce, ale peněžní výsledky jsou ovlivněny jak výrobcem, tak i situací na trhu a vnějšími ekonomickými podmínkami. Podle toho, komu je daný výkon určen, se člení na interní a externí. (Fibírová a kol., 2007, s. 42; Rosochatecká a kol., 2016, s. 115)

Interní výkony jsou výsledkem činnosti vnitropodnikových útvarů, jsou předávány mezi jednotlivými útvary a zajišťují podmínky pro tvorbu finálního externího výkonu. (Fibírová a kol., 2007, s. 42)

Externí výkony jsou prodávány na trhu za tržní ceny, v podobě odpovídající požadavkům externího zákazníka a můžeme je rozdělit na výrobky, služby a zboží. Na externích výkonech je založena celá podnikatelská činnost. (Fibírová a kol., 2007, s. 42)

3.6 Odpovědnostní účetnictví

Růst úspěšných obchodních závodů a složitost jejich realizovaných aktivit, ale i rozvoj řízení, vede účetnictví k zaměření se na informace o vzájemném vztahu skutečných a předem stanovených nákladů, výnosů a jiných hodnotových veličin. Na významu u řídicích pracovníků získávaly vztahy mezi jednotlivými vnitropodnikovými

útvary a informace členěné podle odpovědnosti. Což vedlo na počátku druhé třetiny 20. století ke vzniku odpovědnostně orientovaného účetnictví. (Král a kol., 2012, s. 395-396)

K zavedení efektivního systému odpovědnostního řízení je třeba určit strukturu obchodního závodu a rozdělit kompetence v rámci této struktury. Je tedy nezbytné stanovit:

- organizační strukturu;
- ekonomickou strukturu;
- a míru centralizace a decentralizace. (Fibírová a kol., 2019, s. 364)

3.6.1 Úlohy odpovědnostního účetnictví

Hlavním úkolem odpovědnostního účetnictví je vytvořit a efektivně využít systém informací, který dokáže:

- rozdělit informace podle odpovědnosti za vývoj nákladů a výnosů, aktiv a pasiv, příjmů a výdajů obchodního závodu;
- znázornit vztahy mezi jednotlivými středisky vyjádřené především měřitelným objemem interních výkonů oceněných v předem stanovené vnitropodnikové ceně, případně uznané rozpočtem, aby bylo možné určit přínos jednotlivých středisek k hospodářskému výsledku obchodního závodu;
- v účetním systému vyjádřit rozdíly či odchylky skutečného vývoje od předem stanoveného, včetně informace, kdo je za jejich vznik odpovědný. (Fibírová a kol., 2019, s. 363)

Odpovědnostní účetnictví je nástrojem následné kontroly, který pracuje s rozdílem skutečných a předem stanovených nákladů, výnosů a jiných hodnotových veličin. Postup lze popsat:

- **Zjištění skutečnosti** přiřazením prvotních nákladů a výnosů zaúčtovaných ve finančním účetnictví.
- **Stanovení cílů pro budoucí období** v hodnotovém vyjádření, k čemuž slouží kalkulace nákladů na konkrétní cíl. V první fázi jsou přiřazeny cíli přímé náklady, ve druhé fázi jsou přetříděny nepřímé náklady z procesu na projekt a ve třetí fázi jsou nepřímé náklady přiřazeny k danému výkonu.

- **Analýza rozdílů** předem stanovených a skutečných nákladů je podkladem pro přijetí nových rozhodnutí, je podstatou controllingu. (Máče, 2013, s. 351, 377-378)

3.6.2 Organizační struktura obchodního závodu

Organizační struktura obchodního závodu určuje věcnou náplň činnosti jednotlivých útvarů a vazby mezi nimi. S cílem uspořádat činnosti a vztahy tak, aby byly optimálním způsobem naplněny cíle obchodního závodu. (Fibírová a kol, 2019, s. 364; Král a kol., 2012, s. 400)

Organizační struktura obchodního závodu vzniká na základě velikosti, charakteru a složitosti výkonů realizovaných obchodním závodem, na dostupnosti a výhodnosti vstupních zdrojů, na způsobu distribuce finálních produktů zákazníkům atd. Pro odpovědnostní řízení je podstatné stanovení vertikálních a horizontálních vztahů mezi jednotlivými útvary. (Fibírová a kol., 2019, s. 364-365; Král a kol., 2012, s. 400)

Horizontální vazby rozdělují činnost mezi jednotlivé útvary a vyjadřují jejich kooperační vztahy. Rozsah horizontálních vazeb lze dělit na:

- **předmětné uspořádání** – výkon je realizován jedním útvarem a kooperace s ostatními je omezená;
- **technologické uspořádání** – výkon je rozdělen na dílčí činnosti, které probíhají ve specializovaných útvarech, jeho produkce tedy prochází různými útvary výrobního závodu. (Fibírová a kol., 2019, s. 365)

Vertikální vazby vyjadřují rozhodnutí vedení obchodního závodu o způsobu řízení a dělby činností, tedy o počtu řídicích úrovní daného závodu. (Fibírová a kol., 2019, s. 365)

3.6.3 Ekonomická struktura obchodního závodu

Ekonomická struktura obchodního závodu je tvořena odpovědnostními středisky, je založena na využití motivačně účinných hodnotových nástrojů odpovědnostního řízení. Cílem je zainteresovanost jednotlivých odpovědnostních středisek na dosažení požadovaných hodnotových výsledků. Odpovědnostní střediska lze rozlišit na šest základních typů podle míry decentralizace (Fibírová a kol., 2019, s. 367; Král a kol., 2012, s. 402):

- „**Nákladové středisko** je nejnižší útvar, za nějž se zjišťují náklady z hlediska odpovědnosti. Středisku, resp. jeho pracovníkům se stanoví rozpočty ovlivnitelných nákladů, které jsou předmětem kontroly.“ (Král a kol., 2012, s. 402) Střediska tedy odpovídají za dodržení stanovených rozpočtů ovlivnitelných nákladů a zainteresovanost pracovníků je zaměřena na úspory skutečných nákladů. (Král a kol., 2012, s. 403)
- **Ziskové středisko** je charakteristické tím, že pracovníci střediska odpovídají za náklady i výnosy uskutečněné v rámci činnosti střediska. V pravomoci pracovníků tohoto střediska musí být možnost řídit činitele ovlivňující jak vznik nákladů, tak i jeho výnosy. Zainteresovanost střediska se zpravidla pojí s dodržением určité výše rozpočtovaného zisku. (Král a kol., 2012, s. 403; Landa, Polák, 2008, s. 58)
- **Rentabilní středisko** je odpovědné za náklady a výnosy, ale částečně i za výši střediskem vázaného čistého pracovního kapitálu. Tohoto je možné dostat především u hierarchicky výše postavených útvarů, a to v případě odpovědných pracovníků ovlivňujících výši zásob, ale i výši pohledávek a krátkodobých závazků vůči obchodním partnerům. Zainteresovanost střediska se váže k plnění rentability vázaného kapitálu. (Král a kol., 2012, s. 404)
- **Investiční středisko** má stejně jako rentabilní středisko odpovědnost za náklady, výnosy a vázaný čistý pracovní kapitál, ale navíc má pravomoc rozhodovat o pořízování investic. Využití tohoto typu střediska je především u dceřiných společností. Zainteresovanost se zde pojí k investovaným prostředkům. (Král a kol., 2012, s. 404; Landa, Polák, 2008, s. 58)
- **Výnosové středisko** má pravomoc vstupovat do vztahů se zákazníky, a tím i možnost řídit objem a strukturu prodaných výkonů. Jeho pracovníci jsou schopni ovlivnit výši externích výnosů, ale už neovlivní náklady spojené s produkcí nebo nákupem výkonu. Zainteresovanost pracovníků se váže k růstu výnosů z prodeje a úspoře ovlivnitelných, hlavně režijních nákladů. (Fibířová a kol., 2019, s. 371; Král a kol., 2012, s. 405)
- **Výdajové středisko** nepřináší užitek v současné době, ale odpovídá za výdaje poskytující prospěch v budoucnosti. Pracovníci jsou zainteresováni především na dodržení limitu účelově vymezených výdajů a měřitelných dlouhodobých efektech. Typickým příkladem výdajových středisek jsou útvary vzdělávání, výzkumu

a vývoje, strategického marketingu a další. (Fibírová a kol., 2019, s. 370; Král a kol., 2012, s. 405-406)

3.6.4 Centralizace a decentralizace

Pro výběr nástrojů ekonomického řízení organizačních útvarů je důležitým faktorem míra centralizace a decentralizace rozhodovacích pravomocí. (Landa, Polák, 2008, s. 58)

„Centralizace je takový způsob řízení podniku, kdy rozhodovací pravomoc i odpovědnost je převážně soustředěna na vrcholové úrovni řízení. Útvary na nižších úrovních řízení disponují pouze výkonnými funkcemi a jejich úkolem je disciplinované splnění zadaných úkolů s omezenou možností autonomního rozhodování.“ (Fibírová a kol., 2019, s. 365)

Decentralizace je naopak způsobem řízení, kdy je podstatná část rozhodovací pravomoci i odpovědnosti přenesena z nadřazené úrovně řízení na úroveň hierarchicky nižší. Tyto podřízené úrovně pak disponují rozhodovacími i výkonnými funkcemi a je využito vlastní iniciativy těchto útvarů. (Fibírová a kol., 2019, s. 365; Král a kol., 2012, s. 400)

3.6.5 Řízení odpovědnostních středisek

Fibírová a kol. uvádí, že *„cílem odpovědnostního řízení je dosažení stavu, kdy jednání útvarů a zaměstnanců podniku přispívá k dosažení jeho strategických cílů.“* (2019, s. 390) K naplnění těchto cílů je třeba určit oblasti podnikatelského procesu, které je útvar (zaměstnanec) schopen ovlivnit svojí činností, provést transformaci cílů na dílčí úkoly s vhodnými měřitelnými kritérii a následně vyjádřit přínos útvarů (zaměstnanců) k výkonnosti obchodního závodu s využitím vhodné formy zainteresovanosti. (Fibírová a kol., 2019, s. 362-363)

Způsob využití hodnotových nástrojů a kritérií i začlenění do systému ostatních nástrojů je zcela odlišný v centralizovaném nebo decentralizovaném přístupu. **Centralizovaný přístup** k odpovědnostnímu řízení je charakterizován těmito podstatnými rysy:

- Pravomoc a odpovědnost vrcholového vedení – rozhodování o prodávaném objemu a sortimentu výkonu, jak ve strategickém, taktickém i operativním horizontu; zajištění změn v provádění výkonu, a to včetně dlouhodobých inovací; optimální využití kapacity s hlavním zřetelem na koordinaci práce

v jednotlivých útvarech; konstrukční a technologické řešení výrobků; rozhodování o investicích, finanční řízení a koncepční řešení informačního systému podniku; zpracování rozpočtů odpovědnostních středisek.

- Způsob zadávání úkolů střediskům a kontrola jejich plnění – z úrovně vedení formou direktiv; důraz kladen na plnění naturálně zadaných úkolů; hodnocení plnění úkolů probíhá v krátkých intervalech, hierarchicky vyšším útvarem, porovnáním skutečně dosažených hodnot s plánem.
- Hierarchie odpovědnostních středisek – nákladová a výnosová střediska se zakládají na relativně nízkých úrovních útvarů s omezenou škálou pravomocí a odpovědností.
- Orientace hodnotových nástrojů a kritérií – na hospodárnost a jakost při plnění direktivně zadaných naturálních úkolů; podpora zájmu středisek o vzájemné kooperační vztahy.
- Využívaná hodnotová kritéria a zainteresovanost středisek – průběh činnosti střediska a plnění naturálně zadaných úkolů; zainteresovanost na výsledky obchodního závodu jako celku s orientací na vedoucí pracovníky středisek. (Král a kol., 2012, s. 413-416)

Decentralizovaný přístup k odpovědnostnímu řízení a jeho nejdůležitější rysy:

- Pravomoc a odpovědnost vrcholového vedení – ovlivňuje strategický rozvoj podniku především průzkumem trhu, marketingovou politikou, výzkumem a vývojem zaměřeným na progresivní směry daného směru podnikání, řeší finanční strategie podniku, prosazuje hmotné a nehmotné investiční záměry, řídí lidské zdroje.
- Způsob zadávání úkolů střediskům a kontrola jejich plnění – nepřímý; hodnocení plnění úkolů probíhá v delších časových intervalech; kontrola dle vnitřní potřeby středisek k zajištění svého rozvoje.
- Hierarchie odpovědnostních středisek – zisková, rentabilní nebo investiční střediska, která tvoří větší vnitropodnikové útvary a disponují značnou pravomocí a odpovědností.
- Orientace hodnotových nástrojů a kritérií – na zvýšení výnosnosti kapitálu, který je v útvaru vázán.

- Využívaná hodnotová kritéria a zainteresovanost středisek – vnitropodnikový výsledek hospodaření, výnosnost kapitálu vázaného ve středisku, přínos střediska k finanční pozici podniku; zainteresovanost na skutečně dosažené výsledky útvaru. (Král a kol., 2012, s. 418-421)

3.6.6 Vnitropodniková cena

Vnitropodniková cena je nástrojem odpovědnostního řízení a význam má v koordinaci vztahů mezi středisky vedoucí k optimálnímu naplnění celozávodních cílů. Jsou jí oceněny interní výkony, předávané mezi středisky. Nacenění je platné pro předem dané období. Odebírající středisko rozhoduje o množství, kvalitě a časovém horizontu požadovaného výkonu, proto se z jeho pohledu jedná o ovlivnitelný náklad. Pro dodávající středisko je předávaný výkon výnosem. (Fibířová a kol., 2019, s. 289; Král a kol., 2012, s. 625-626)

Funkcí vnitropodnikové ceny jako nástroje odpovědnostního řízení by mělo být:

- motivovat střediska k rozhodování z kterého má prospěch jak samotné středisko, tak i celý obchodní závod;
- schopnost měřit výkonnost střediska;
- určit míru pravomoci a odpovědnosti středisek. (Fibířová a kol., 2019, s. 378)

Vnitropodnikové ceny lze rozlišit na několik typů:

- **Vnitropodniková cena s připočtením ziskové přírážky** lze aplikovat u ziskových, rentabilních a investičních středisek, která mají pravomoc ovlivňovat objem a sortiment prováděných výkonů. Předem stanovené náklady finálních výkonů prodávaných mimo obchodní závod jsou navýšeny o ziskovou přírážku.
- **Vnitropodniková cena odvozená z úrovně tržní ceny** umožňuje přímé srovnání nákladové náročnosti výkonu střediska s konkurenčním prostředím, ale nepodporuje spolupráci mezi středisky.
- **Vnitropodniková cena na úrovni plných střediskových nákladů** má své uplatnění u nákladových středisek orientovaných na co nejvyšší využití své kapacity (růst objemu výkonů).
- **Vnitropodniková cena na úrovni variabilních nákladů** je využívána především u nákladově řízených středisek, která zabezpečují výkony pro jiná

střediska v požadovaných termínech, struktuře a objemech, a jejich cílem je minimalizovat celkový objem vynaložených zdrojů.

- **Vnitropodniková cena na úrovni oportunitních nákladů** je motivačně orientovaná cena, kvantifikující zvýšení zisku v případě, dojde-li ke zvýšení omezené kapacity o jednotku. Význam má pro dodávající středisko pracující v kapacitním omezení, kdy oportunitní náklady zobrazují „ušlý efekt“.
- **Vnitropodniková cena založená na dohodě mezi středisky** se používá u individuálně sjednávaných subdodávek, u operativně zajišťované zakázky s nadprůměrnou rentabilitou. Je odvozena od tržní ceny a schválena vedením obchodního závodu. (Fibírová a kol., 2019, s. 379-383; Král a kol., 2012, s. 434-438)

3.7 Kalkulace

„Pojem kalkulace lze stručně definovat jako nástroj pro propočítání nákladů, přínosu, zisku, resp. jiných finančních veličin za výrobek, práci nebo službu či jinak naturálně (věcně) vyjádřený výkon.“ (Landa, Polák, 2008, s. 35)

Kalkulace nákladů obsahuje dva velmi úzce propojené problémy. Prvním z nich je sestavení obsahově vhodné kalkulace pro potřeby managementu při řešení rozhodovacích úloh (poskytnout informace o nákladech daného produktu) a druhým problémem jsou metodické otázky kalkulace, tedy určení konkrétního postupu a pravidel pro sestavení nákladové kalkulace. Každá kalkulace by měla být pro management srozumitelná, přehledná a relativně stručná. (Fibírová a kol., 2019, s. 231)

3.7.1 Základní kalkulační pojmy

Předmětem kalkulace může být jak výkon, tak i poskytovaná služba. Dle charakteru výroby se nemusí jednat o jeden finální produkt, ale může být rozdělen na jednotlivé dílčí části. Předmět kalkulace je určen kalkulačními jednotkami a kalkulovaným množstvím. (Král a kol., 2012, s. 126; Macík, 2008, s. 7)

Kalkulační jednotice je konkrétní výkon, na který se stanovují nebo zjišťují náklady a jiné hodnotové veličiny. Kalkulované množství obsahuje určitý počet kalkulačních jednotic, pro které se stanovují nebo zjišťují celkové náklady. (Král a kol., 2012, s. 126)

Alokace nákladů je proces přiřazování nákladů na příslušnou kalkulační jednici. Jejím cílem je poskytnutí relevantních informací o nákladech pro dané rozhodnutí, proto je třeba respektovat jednak vztah nákladů k objektu, ale především řešenou rozhodovací úlohu. Přiřazování nákladů se provádí na třech různých principech, kterými jsou princip příčinnosti vzniku nákladů (výkon je příčinou vzniku nákladů a je zatížen pouze náklady s ním souvisejícími), princip únosnosti nákladů (pokrytí nákladů na výrobu, ale i tvorba zisku) a princip průměrování (průměrný podíl nákladů na jeden výrobek). Celkový proces přiřazování nákladů je rozdělen do tří fází. V první fázi jsou přiřazeny přímé náklady na výkon, jenž vyvolal jejich vznik. V druhé fázi je třeba nalézt veličinu pro co nejpřesnější vyjádření nepřímých nákladů na tento výkon. A poslední třetí fáze vyjadřuje, díky veličině získané v předešlé fázi, co nejpřesnější podíl nepřímých nákladů patřících na daný druh výkonu. Veličina pro přiřazování nepřímých nákladů ve druhé a třetí fázi se označuje jako **rozvrhová základna** (spotřeba přímého materiálu, hodina práce, strojová hodina). (Čechová, 2011, s. 92-93; Landa, Polák, 2008, s. 37)

Struktura nákladů poskytuje detailnější informace o složení nákladové kalkulace a tím je využitelná pro účely manažerského rozhodování. Každý obchodní závod má jiné požadavky na evidenci, klasifikaci a způsob alokace nákladů, proto je i struktura jednotlivých nákladových položek odlišná. Tyto nákladové položky jsou seskupeny do tzv. kalkulačního vzorce. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 70-71)

3.7.2 Kalkulační vzorce

Kalkulační vzorec představuje uspořádání jednotlivých skupin nákladů připadajících na daný kalkulovaný výkon. Podrobnost členění nákladů je dána uživateli a rozhodovací úlohou pro které je kalkulace určena, proto jsou z hlediska odlišných potřeb vytvářeny individuální kalkulační vzorce. I přesto, že si každý obchodní závod vytváří kalkulační vzorce podle charakteru svého výkonu a potřeb jeho využití, existuje několik základních typů kalkulačních vzorců. (Kráal a kol., 2012, s. 138; Landa, Polák, 2008, s. 39)

Typový kalkulační vzorec zahrnuje základní členění jednotlivých položek pro stanovení ceny výkonu, toto členění však nemůže být dostačujícím podkladem pro rozhodování v manažerském účetnictví – obrázek 2. Proto bývá, dle potřeb řízení nákladů na výkony v jednotlivých organizacích, doplněn o další položky jak jednicových, tak režijních nákladů. (Čechová, 2011, s. 96; Hradecký a kol., 2008, s. 178)

Obrázek 2: Typový kalkulační vzorec

1	Jednicový materiál
2	Jednicové osobní náklady
3	Ostatní jednicové náklady
=	Jednicové náklady výkonu
4	Výrobní (provozní) režie
=	Vlastní náklady výkonu
5	Odbytová režie
6	Zásobovací režie
7	Správní režie
=	Úplné vlastní náklady výkonu
8	Zisk (ztráta)
=	Cena výkonu

Zdroj: Vlastní zpracování (Landa, Polák, 2008, s. 39)

Dynamická kalkulace sleduje odděleně variabilní a fixní náklady, je členěna na jednotlivé fáze reprodukčního procesu a je schopna určit, jak jsou náklady v těchto fázích ovlivněny změnami objemu prováděných výkonů – obrázek 3. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 74)

Obrázek 3: Kalkulační vzorec pro dynamickou kalkulaci

Přímý (jednicový) materiál	
Přímé (jednicové) mzdy	
Ostatní přímé náklady	- variabilní
	- fixní
Přímé náklady celkem	
Výrobní režie	- variabilní
	- fixní
Vlastní náklady výroby	
Správní režie	- variabilní
	- fixní
Vlastní náklady výkonu	
Přímé (jednicové) odbytové náklady	
Odbytová režie	- variabilní
	- fixní
Úplné náklady výkonu	

Zdroj: Vlastní zpracování (Landa, Polák, 2008, s. 41)

Retrográdní kalkulační vzorec kalkuluje zisk (přínos), který vychází z ceny výkonu, od které se postupně odečítají uhrazené náklady výkonu, informace v něm obsažené jsou důležité pro hodnotové řízení – obrázek 4. (Fibírová a kol., 2007, s. 202, 204)

Obrázek 4: Retrográdní kalkulační vzorec

Základní cena výkonu

- Dočasná cenová zvýhodnění
 - Slevy zákazníkům
množstevní
sezónní
-

Cena po úpravách

- Náklady
-

Zisk

Zdroj: Vlastní zpracování (Král a kol., 2012, s. 140)

Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady je zaměřen na strukturu vykazovaných nákladů a jeho uplatnění je v rozhodovacích úlohách na existující kapacitě – obrázek 5. (Král a kol., 2012, s. 141)

Obrázek 5: Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Cena po úpravách

- Variabilní náklady
přímý (jednicový) materiál
přímé (jednicové) mzdy
variabilní režie atd.
-

Marže (příspěvek na úhradu)

- Fixní náklady připadající na výrobek
-

Zisk

Zdroj: Vlastní zpracování (Landa, Polák, 2008, s. 41)

Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů na obrázku 6 je, jak uvádí Landa a Polák: „variantou kalkulace variabilních nákladů a jejím hlavním odlišujícím rysem je, že fixní náklady se neposuzují jako nedělitelný celek. Naopak – jejich hlavní rozdělení vychází ze snahy oddělit fixní náklady na principu příčinné souvislosti od fixních nákladů přiřazovaných podle jiných principů.“ (2008, s. 42)

Podrobněji jsou členěny fixní náklady vyvolané konkrétním druhem výkonu či skupinou výkonů. A odděleně se kalkulují fixní náklady s relativně vzdáleným vztahem k daným výkonům, které jsou přičítány na principech průměrování, případně úhrady. (Král a kol., 2012, s. 142)

Obrázek 6: Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů

Cena po úpravách
- Variabilní náklady přímé (jednicové) náklady variabilní režie atd.
Marže I.
- Fixní výrobní náklady
Marže II.
- Fixní náklady skupiny výrobků
Marže III.
- Fixní náklady podniku
Zisk

Zdroj: Vlastní zpracování (Landa, Polák, 2008, s. 42)

3.7.3 Kalkulační metody

„Metodou kalkulace se rozumí způsob stanovení předpokládané výše, resp. následného zjištění skutečné výše hodnotové veličiny na konkrétní výkon.“ (Král a kol., 2012, s. 124) Jednotlivé metody kalkulace jsou závislé na předmětu kalkulace, na způsobu přiřazování nákladů výkonům a na struktuře a podrobnosti členění nákladů. (Synek a kol., 2011, s. 104)

Kalkulace dělením je nejjednodušší metoda kalkulace, uplatňující se ve stejnorodé hromadné výrobě. Náklady na kalkulační jednici se zjistí vydělením celkových nákladů počtem kalkulačních jednic. (Hradecký a kol., 2008, s. 189)

Kalkulace dělením s poměrovými čísly se nejčastěji využívá v hromadné výrobě technologicky mírně odlišných výrobků, tato odlišnost je v měřitelné veličině, např. hmotnost, délka, velikost. Nejprve se určí hlavní výrobek, kterému se přidělí poměrové číslo 1, poté stanovíme podle měřitelné veličiny, ve které se jednotlivé výrobky liší, poměrová čísla pro ostatní výrobky. Celý objem výroby přepočteme pomocí poměrových čísel a vydělíme celkové náklady tímto objemem, tím zjistíme náklad na hlavní výrobek.

Náklady na ostatní výrobky dopočítáme vynásobením poměrových čísel jednotlivých výrobků nákladem na výrobek hlavní. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 83-84)

Kalkulace přírážková se aplikuje především v sériové a hromadné výrobě při produkci různorodých výrobků. Náklady jsou rozděleny na přímé a režijní. Přímé náklady jsou přiřazeny přímo na kalkulační jednici. Režijní náklady na kalkulační jednici kalkulujeme nepřímou, pomocí vhodně zvolené rozvrhové základny a přírážky. Přírážka k přímým nákladům je určena procentem nebo sazbou. (Synek a kol., 2011, s. 108)

Ve sdružené výrobě, kde v rámci jednoho technologického postupu vzniká několik druhů výrobků, je třeba celkové náklady rozdělit mezi tyto jednotlivé výrobky. Pro stanovení nákladů ve sdružené výrobě jsou využívány (Synek a kol., 2011, s. 110):

Kalkulace odčítací, která se používá v případě, že výrobou vzniká jeden hlavní výrobek a několik vedlejších, a není možné určit náklady na každý z těchto výrobků odděleně. Cena hlavního výrobku se stanoví tak, že se od celkových nákladů výroby odečtou náklady na vedlejší výrobky. (Hradecký a kol., 2008, s. 195)

Kalkulace rozčítací je využívána v případě výroby několika hlavních výrobků z jedné výchozí suroviny. Náklady na jednotlivé výrobky stanovíme pomocí poměrových čísel, které mohou vycházet z kvalitativní stránky produktu, k celkovým nákladům, nebo rozpočítáním nákladů podle prodejních cen výrobků. (Hradecký a kol., 2008, s. 196)

3.8 Kalkulační systém

Kalkulační systém tvoří jednotlivé typy kalkulací a vztahy mezi nimi, je vymezen v užším pojetí řízením hospodárnosti a v širším pojetí výtěžností ekonomických zdrojů a ekonomickou efektivností. Využití jednotlivých typů kalkulací v kalkulačním systému obchodního závodu je dáno druhem a velikostí závodu, jeho nárocích na vypovídací schopnost kalkulací a potřebě jejich využití v různých časových horizontech. (Hradecký a kol., 2008, s. 182; Král a kol., 2012, s. 207)

3.8.1 Využití kalkulací v řízení

Kalkulace poskytují mnoho nezbytných a důležitých informací. Jejich využití v manažerském řízení je mnohostranné, především kalkulací nákladů finálních výkonů, nedokončené výroby, polotovarů, jednotlivých činností, aktivit a operací. (Čechová, 2011, s. 97; Král a kol., 2012, s. 191)

Informace získané z kalkulací:

- slouží jako podklad k rozhodování o optimálním složení sortimentu výkonů či výroby a způsobu jejich realizace, jestli všechny výrobky vyrobí sám obchodní závod, nebo některé nakoupí externě;
- jsou nástrojem řízení hospodárnosti variabilních nákladů výkonů, ale i nástrojem ocenění stavu zásob vlastní výroby (nedokončená výroba, polotovary, hotové výrobky, jiné aktivované výkony);
- umožňují ovlivnit chování pracovníků daných útvarů pro dosažení podnikových cílů zobrazením vztahů mezi odpovědnostními útvary ve formě vnitropodnikových cen výkonů;
- se využívají pro zhodnocení různých variant cenových návrhů a jsou důležitým podkladem pro tvorbu rozpočtů. (Čechová, 2011, s. 97-98, Král a kol., 2012, s. 191-192)

Vodáková a kol. uvádí: „*Výkonnost je v manažerském účetnictví měřena obvykle porovnáním skutečných a rozpočtovaných (kalkulovaných) položek výkonů a nákladů. Rozdíl mezi kalkulací výkonu a skutečnými náklady je označován jako odchylka, přičemž tato odchylka může být pozitivní (nachází se pod hodnotami kalkulací) nebo negativní (nad hodnotami kalkulací).*“ (2016, s. 12)

3.8.2 Prvky kalkulačního systému

Každý obchodní závod sestavuje různé druhy kalkulací podle své velikosti a druhu činnosti, účelu jejich využití, časového horizontu a nárocích na vypovídací schopnost, tyto kalkulace a vztahy mezi nimi pak představují kalkulační systém. Základní rozdělení kalkulací rozlišuje kalkulace nákladů a ceny. Kalkulace nákladů se dále dělí na předběžnou a výslednou, předběžná na propočtovou, plánovou a operativní a propočtová na kalkulaci reálných a cílových nákladů. Přehledněji na obrázku 7. (Hradecký a kol., 2008, s. 182)

Kalkulace předběžné jsou sestavovány před provedením výkonu propočtem částečně známých a odhadem neznámých informací nebo normováním. Děleny jsou na:

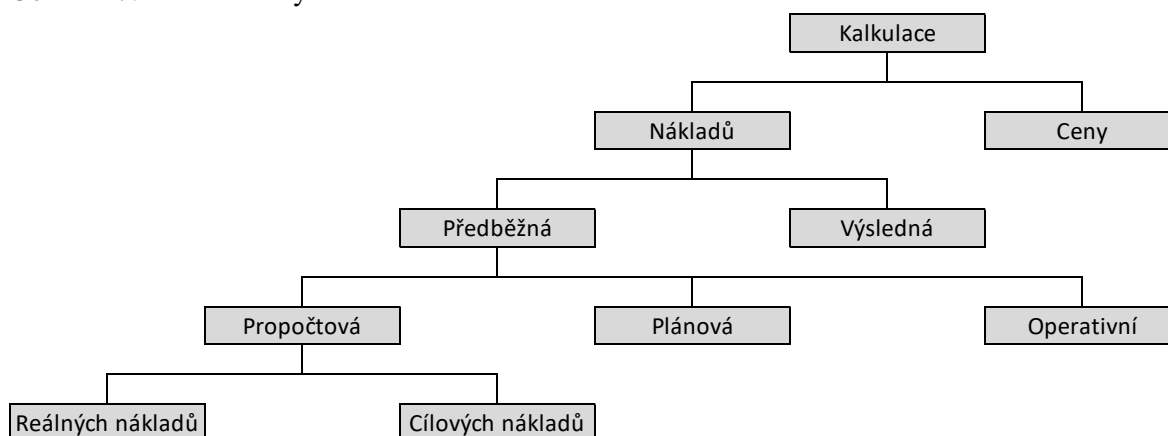
- **Propočtová kalkulace**, která poskytuje údaje k předběžnému posouzení efektivnosti nového výrobku (služby) či plánované investice. Ale navrhuje i cenu těchto nově zaváděných výrobků (služeb). Vychází z informací o srovnatelných výkonech.

- **Plánová kalkulace** je prováděna pro delší časový horizont. Význam má pro plánování ekonomických informací (nákladů, výnosů, zisku), kdy má podobu jak dílčích (ročních), tak celkových (o celém období) informací. Ale důležitá je i při řízení hospodárnosti jednicových nákladů.
- **Operativní kalkulace** se sestavuje vždy při změně ve výrobním procesu, udává výši předem stanovených nákladů při dodržení konkrétních konstrukčních, technologických a výrobních parametrů. Využívána je při úkolování výrobních útvarů a jejich následné kontrole. (Čechová, 2011, s. 98-99; Landa, Polák, 2008, s. 38; Rosochatecká a kol., 2016, s. 148)

Kalkulace výsledné jsou sestavovány po ukončení výroby a zjišťují skutečně vynaložené náklady na jednotku výkonu, jedná se o nástroj kontroly hospodárnosti. Skutečně vynaložené náklady z výsledné kalkulace jsou porovnávány s plánovanými náklady předběžné kalkulace a vyhodnocují se odchylky. Podstatný význam mají u zakázkového systému výroby s dlouhým výrobním cyklem, kde je obtížné přesně stanovit očekávané náklady a je proto důležitá následná kontrola odchylek. V hromadné výrobě se pak analyzují odchylky v jednotlivých útvarech. (Čechová, 2011, s. 99-100; Rosochatecká a kol., 2016, s. 148)

Kalkulace ceny je poměrně samostatnou částí rozhodovacích procesů. Od kalkulace nákladů se odlišuje svým obsahem a celkovým přístupem k její tvorbě. Zachycuje návratnost nákladů a tvorbu zisku ve formě výnosů. Kalkulací ceny se určuje prodejní cena výkonu. (Čechová, 2011, s. 100; Popesko, Papadaki, 2016, s. 67)

Obrázek 7: Kalkulační systém



Zdroj: Vlastní zpracování (Landa, Polák, 2008, s. 38)

3.9 Plány a rozpočty

Obchodní závod si určuje cíle své hospodářské politiky, které jsou zpracovány do jednotlivých plánů a upřesněny v rozpočtech, které určují náklady na čas a objem aktivity. Rozpočty jsou sestavovány zpravidla na 1 kalendářní rok ve čtvrtletním či měsíčním členění. (Lazar, 2012, s. 20)

Funkcí rozpočtu je úkolovat vnitropodnikové útvary v oblasti nákladů, kontrolovat jejich hospodárnost a výsledky kontrol promítnout do hmotné zainteresovanosti pracovníků. Ale také poskytnout informace pro předběžné kalkulace a účetnictví o výši režijní přírážky. (Synek a kol., 2011, s. 124)

Rozpočty jsou sestavovány z důvodu:

- zpřesnění plánování realizovaných výkonů uvnitř i vně obchodního závodu;
- koordinace činností jednotlivých útvarů;
- motivace vedoucích pracovníků útvarů formou odměny za plnění stanovených cílů;
- řízení a kontroly činností v odpovědnosti vedoucího pracovníka;
- hodnocení výkonu vedoucího pracovníka. (Lazar, 2012, s. 20)

3.9.1 Charakteristika rozpočetnictví

Rozpočetnictví je nástrojem finančního a vnitropodnikového řízení, které navazuje na ostatní nástroje řízení (organizace obchodního závodu a jeho útvarů, kalkulace, nákladové účetnictví atd.). (Synek a kol., 2011, s. 123-124).

Předmětem rozpočtu jsou stavové a tokové veličiny. Mezi stavové veličiny patří stálá aktiva, pracovní kapitál, dlouhodobý vlastní kapitál, dlouhodobý cizí kapitál a krátkodobý cizí kapitál, jejich důležitost roste s délkou časového období, na které je rozpočet sestavován. Stavové veličiny jsou dány stavem k určitému okamžiku a změny tohoto stavu jsou vyjádřeny přírůstkem nebo úbytkem. Naopak tokové veličiny se neustále mění a zobrazovány jsou průběžně, jedná se o náklady a výnosy, výdaje a příjmy, zisk. Významná jsou pro všechna časová období. (Čechová, 2011, s. 106-107; Macík, 2008, s. 172)

3.9.2 Metody sestavení rozpočtů

Rozpočty se sestavují na určité časové období, stanovují hodnotové ukazatele vyjádřené v penězích a určité konkrétní úkoly, vycházejí jak z propočtených, tak z odhadovaných veličin. (Čechová, 2011, s. 105)

Rozpočtový proces zahrnuje čtyři základní fáze:

1. Příprava rozpočtů – sběr dat a informací pro tvorbu rozpočtů.
2. Sestavení rozpočtu – tvorba jednotlivých a souhrnných rozpočtů.
3. Kontrola plnění rozpočtu a identifikace odchylek – porovnávání skutečných a rozpočtovaných hodnot.
4. Odstranění odchylek – eliminace a odstranění jejich negativního vlivu. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 220-221)

Hradecký a kol. uvádí, že pro sestavení rozpočtů režijních nákladů střediska existují dva postupy. První z nich je zaměřen na údaje o nákladech z minulosti, druhý se soustřeďuje na budoucnost a propočet očekávaných budoucích aktivit a cen pro zajištění výkonu střediska. (2008, s. 131)

Dle autorů Dvořákové a Červeného mohou metody sestavení rozpočtů režijních nákladů vycházet ze stanovení výše režijních nákladů na základě zkušeností z minulých období, z normativů režijních nákladů, z metody variátorů, z metody jedné, dvou a čtyř odchylek při využití variantního rozpočtu, z metody grafického rozboru a extrapolace, ze stanovení limitů, z odborného odhadu, z rozpočtování s nulovým základem. (2012, s. 12)

3.9.3 Typy rozpočtů

Volba vhodného typu rozpočtu pro konkrétní situaci je ovlivněna řadou faktorů, mezi které patří velikost obchodního závodu a jeho typ produkční činnosti, informační nároky pro potřeby řízení, kvalita a dostupnost informací z finančního a manažerského účetnictví, míra centralizace a decentralizace rozhodovacích pravomocí. (Landa, Polák, 2008, s. 57)

Hlavní typy rozpočtů a metodické přístupy k jejich sestavení lze rozdělit z několika hledisek:

Podle období, na které jsou sestavovány:

- **krátkodobé rozpočty** měsíční či čtvrtletní, rozpočty příjmů a výdajů;
- **roční rozpočty** nákladů, výnosů a zisku;

- **dlouhodobé rozpočty** finančních zdrojů sestavované na období delší než 1 rok. (Synek a kol., 2011, s. 124)

Podle předmětu rozpočtu:

- **dílčí rozpočty** režijní, střediskové;
- „**hlavní podnikový rozpočet** (*master budget*), který kvantifikuje očekávaný budoucí hospodářský výsledek v rozpočtové výsledovce, změnu peněžních toků v rozpočtu peněžních toků a finanční pozici v rozpočtové rozvaze.“ (Fibírová a kol., 2019, s. 318)

Podle technik sestavení:

- **pevný rozpočet** nerozlišuje variabilní a fixní náklady a je určen zejména pro jednu úroveň činnosti;
- **variantní rozpočet** je určen pro rozdílné alternativy budoucího vývoje;
- **přírůstkový rozpočet** je sestaven na základě rozpočtu a skutečnosti minulého období, takto získané údaje jsou upraveny o očekávané změny v období aktuálním;
- **rozpočet vycházející od nuly** je sestavován jako rozpočet nové činnosti, všechny aktivity jsou nově naceněny;
- **rozpočet sestavený na pevné období** je časově vymezený (rok, pololetí, měsíc);
- **klouzavý rozpočet** je sestaven na základní časové období, jenž se dále člení na dílčí úseky, které se průběžně vyhodnocují a zpřesňují období následující. (Landa, Polák, 2008, s. 56)

3.9.4 Kontrola rozpočtů

Řídit obchodní závod formou hodnotových veličin, není pouze o sestavení rozpočtu, ale také o následné kontrole jeho dodržování. Podstatou kontroly dodržování rozpočtů je vyčíslení a analýza rozdílů mezi rozpočtovanou a skutečnou hodnotou posuzované veličiny, zjištění příčin, odpovědnosti vzniku a určení opatření vedoucích k odstranění těchto odchylek. Ke kontrolním účelům je podstatné využití měsíčního období při porovnání rozpočtů. (Hradecký, 2008, s. 151; Král a kol., 2012, s. 311, 314; Lazar, 2012, s. 20)

Dle Fibírové a kol. je žádoucí při kontrole rozpočtu zohlednit vztah nákladů k objemu činnosti střediska. Podle charakteru jeho činnosti a rozsahu pravomoci a odpovědnosti je využíváno pevného, variantně přepočteného a lineárně přepočteného rozpočtu. (2019, s. 347)

Pevný rozpočet je neměnný a porovnává skutečné náklady s plánovanými náklady ve schváleném rozpočtu střediska. Využíván je při kontrole středisek s neměřitelným nebo nevymezeným výkonem. **Variantně přepočtený rozpočet** je pro potřeby kontroly skutečných nákladů upraven přepočtením plánovaných variabilních nákladů schváleného rozpočtu na skutečný objem a strukturu nákladů. Fixní náklady zůstávají v plánované výši. Variantně přepočtený rozpočet je nástrojem řízení středisek, která sama nerozhodují o využití kapacity a neovlivňují objem a strukturu výkonů. V **lineárně přepočteném rozpočtu** jsou celkové plánované náklady (variabilní i fixní) přepočteny dle skutečného objemu a struktury výkonů prostřednictvím předběžné kalkulace plných nákladů výkonu. Jeho využití je u středisek, která lze motivovat k vyššímu využití kapacity. (Fibírová a kol., 2019, s. 347-348)

3.10 Rozdílové metody řízení hospodárnosti

Rozdílové metody se používají pro běžnou operativní kontrolu nákladů, a to zejména pro řízení nákladů jednicových (přímých). Metoda zjišťuje rozdíly mezi předem stanovenou výší nákladů na úkol (normu, standard) a skutečně vynaloženými náklady na tento úkol (normu, standard). Tyto rozdíly nazýváme odchylky a stanovují se podle příčin vzniku a odpovědnosti. (Synek a kol., 2011, s. 112)

3.10.1 Normová metoda řízení hospodárnosti

Využívá operativních norem, tedy základních norem po započítání všech změn norem. A zjišťuje odchylky mezi předem stanovenými normami přímých nákladů a skutečnými náklady. Protože je pozornost věnována pouze odchylkám od norem, jedná se o řízení podle odchylek. (Synek a kol., 2011, s. 112-113)

3.10.2 Metoda standardních nákladů

Metoda standardních nákladů se neomezuje pouze na jednicové (přímé) náklady, ale zahrnuje i náklady režijní. Určí se standard nákladů, na kterém se zjišťují a posuzují odchylky od skutečných nákladů. (Synek a kol., 2011, s. 114)

3.11 Rozhodovací úlohy

Cílem manažerského účetnictví je poskytovat informace a to, jak pro řízení podnikatelského procesu, o němž již bylo rozhodnuto v minulosti, tak i pro rozhodování o budoucích možnostech podnikání. Rozhodovacích úloh vycházejících z informací manažerského účetnictví existuje celá řada. Členění je o to komplikovanější, jelikož jednotlivé typy úloh spolu úzce souvisejí a vzájemně se prolínají. Z hlediska odlišného charakteru informačních podkladů lze rozhodovací úlohy rozdělit do dvou skupin:

- úlohy na existující kapacitě;
- úlohy o budoucí kapacitě. (Král a kol., 2012, s. 456, 484)

3.11.1 Úlohy na existující kapacitě

Úlohy na existující kapacitě lze charakterizovat tím, že rozhodnutí o vytvoření této kapacity v minulosti, zadalo vzniku umrtvených (utopených) fixních nákladů a vyhnutelných fixních nákladů. Vznik fixních umrtvených nákladů můžeme vyloučit pouze rozhodnutím zrušit tuto kapacitu, v případě vyhnutelných fixních nákladů je jejich úroveň neměnná v určitých intervalech využití této kapacity. Lze tedy říct, že se jedná, pro celou řadu rozhodovacích úloh založených na optimálním využití vytvořené kapacity, o náklady irelevantní. Řešení těchto úloh spočívá v rozdělení nákladů na variabilní a fixní, kdy variabilní náklady jsou ovlivněny stupněm využití kapacity a jsou tedy pro řešení úloh relevantní.

Členění úloh podle věcného charakteru rozhodnutí:

- Optimalizační úlohy – snaha o zajištění co nejlepších hodnotových výsledků obchodního závodu pomocí vhodně zvolené struktury vyráběných a prodávaných výkonů;
- Úlohy vedoucí ke stanovení dolního limitu ceny – stanovení minimální cenové úrovně, a to především doplňkově poskytovaných výkonů, nebo výkonů realizovaných na sekundárních trzích;
- Úlohy typu „buď – nebo“ – zaměřeny na hodnotové optimalizace poskytovaných a vnitropodnikově využívaných výkonů formou konstrukčního, technologického a výrobního zhodnocení provádění těchto výkonů. (Král a kol., 2012, s. 456-458)

3.11.2 Úlohy o budoucí kapacitě

Král a kol. uvádí: „Řešení úloh o budoucí kapacitě vychází z předpokladu, že životnost v minulosti založené kapacity dospívá ke svému vyčerpání, tato kapacita je nedostatečná nebo naopak příliš rozsáhlá, a bude třeba ji obnovit, rozšířit, zúžit nebo restrukturalizovat.“ (2012, s. 525) Z tohoto je patrná spojitost těchto úloh s vkladem investičních prostředků. Současně se od investice do kapacity očekává, že bude uspokojovat minimálně požadavky na odměnu věřitelů, která je s poskytnutím dlouhodobých prostředků spojena. Investiční rozhodování mohou vznikat ze dvou rozdílných situací. V první situaci je vymezen konkrétní cíl zamýšlené investice a je třeba vybrat ze všech alternativ tu nejefektivnější s ohledem na jednotlivá kapitálová omezení. V situaci druhé je známa výše kapitálu k investici a je třeba nalézt nejefektivnější alternativu bez ohledu na cíl, kterého má být investicí dosaženo. Konkrétní rozhodování je spojeno se znalostí oportunitních nákladů a výnosů alternativních variant, ale předmětem investičního rozhodování jsou příjmy a výdaje daných variant. (Král a kol., 2012, s. 490-491)

Investiční rozhodnutí je možně dělit i dle efektu, který přináší, a to na:

- **vklady přinášející jednorázový efekt**, které řeší momentální situaci, jejich výsledkem je okamžitý zisk, ale v budoucnu jsou bez dalších efektů;
- **vklady, jejichž výsledkem je dlouhodobý efekt**, jsou nejčastěji investice do dlouhodobého majetku. Důležité jsou kvalitní informace o potenciálních celkových výdajích a příjmech a životnosti daného efektu, ze kterých vzejde rozhodnutí o jejich prospěchu. (Čechová, 2011, s. 42-45)

4 Vlastní práce

4.1 Charakteristika společnosti

Akciová společnost byla založena 31.12.1990 na základě zakladatelského plánu Ministerstva výstavby a stavebnictví ČR. Vznik zápisem do obchodního rejstříku se datuje k 23.5.1991. Samotnému vzniku akciové společnosti předcházelo vyčlenění části (Generálního dodavatelství metra, závodu 03 – Želivka, závodu 04 – Metro a dvou výrobních útvarů závodu 05 – Praha – Krč) z n. p. Vodní stavby za účelem výstavby pražského metra v roce 1971. V roce 1988 pak došlo ke změně právní formy na státní podnik. Od roku 1991 začala společnost, za účelem rozšíření svého know-how, nakupovat menší specializované firmy. Současně s tím se pustila do zakládání dceřiných společností. Úspěšný proces privatizace přinesl v roce 2000 novou vlastnickou strukturu společnosti. (Veřejný rejstřík a Sbírka listin, © 2012-2015)

V současné době se jedná o největší univerzální stavební společnost na českém trhu, se zaměřením na podzemní, dopravní a vodohospodářské projekty, metro, občanské stavby, bytovou a průmyslovou výstavbu. Teritoriem působnosti je i zahraniční trh, a to především Německo, Polsko, Slovensko a severské země. Centrála společnosti má sídlo v Praze.

4.1.1 Vztahy společnosti k veřejnosti

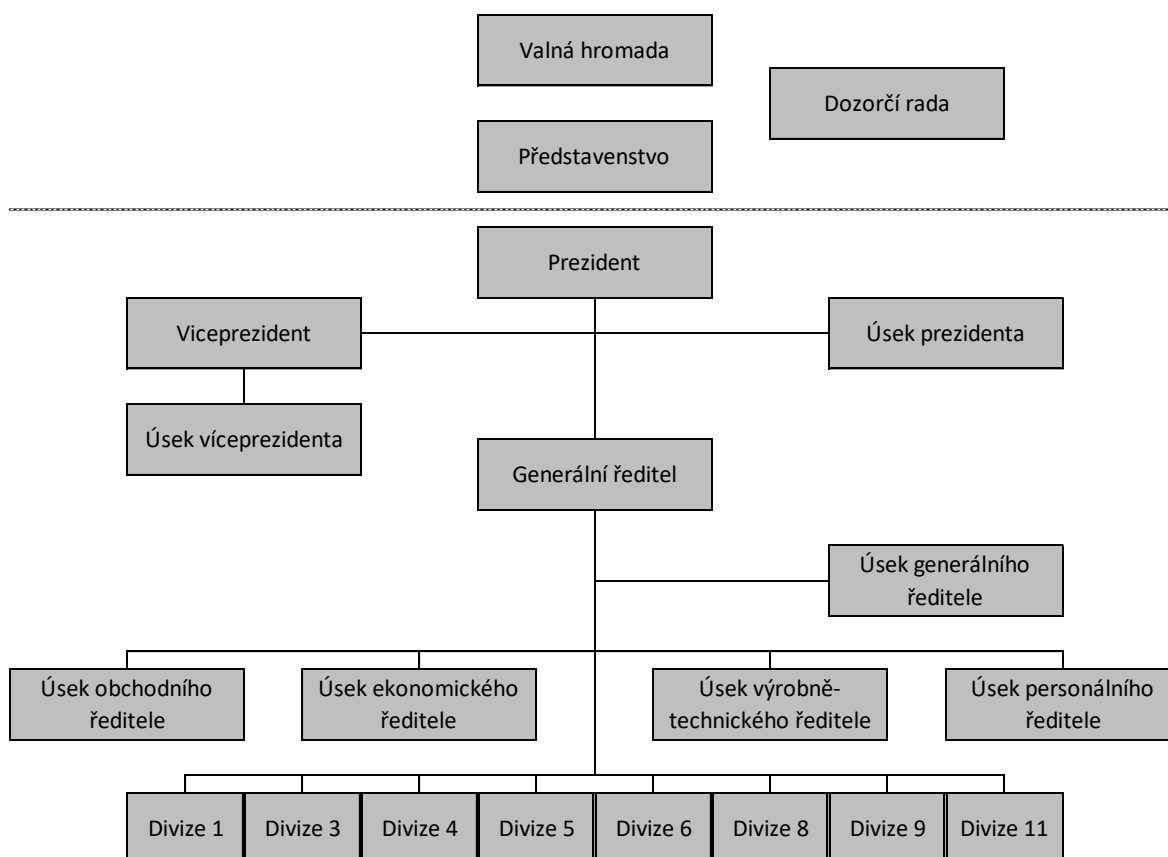
Jako velká a dlouhodobě úspěšná stavební společnost cítí svůj díl morální spoluodpovědnosti za podporu rozvoje České republiky, a to zejména v oblastech, kde pracovně působí. Dobře odvedená práce je nejlepší vizitkou společnosti, ale i přínosem pro veřejnost. Nejde však jen o dokončené dílo, ale i o způsob jeho realizace. Navazuje kontakty s veřejností v místech současného i potenciálního působení a ctí právo každého člověka, instituce či organizace na informace o činnostech, které se jich bezprostředně dotýkají. Komunikací s veřejností se snaží lépe pochopit dočasné negativní dopady při realizaci zakázek a snaží se s nimi vyrovnat. Kritiku bere jako impuls k přemýšlení, co dělat jinak a lépe. Projevený zájem o společnost může být i výhledem na novou zakázku.

Mezi základní vyznávané firemní hodnoty patří také podpora vzdělanosti a fyzické připravenosti mladých lidí, handicapovaných spoluobčanů, ale i vybraných osobností a organizací z oblasti kultury a sportu.

4.1.2 Organizační struktura a organizační řád společnosti

Organizační struktura společnosti vychází z ustanovení zákona o obchodních korporacích v platném znění, ze stanov společnosti a z rozhodnutí představenstva – obrázek 8. Společnost má dualistický systém vnitřní struktury a jejími orgány jsou valná hromada, představenstvo a dozorčí rada. Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti, rozhoduje záležitosti svěřené zákonem a uvedené ve stanovách, svolávána je minimálně jedenkrát za kalendářní rok. Představenstvo je statutárním orgánem, má sedm členů volených valnou hromadou a řídí činnost společnosti, zabezpečuje její obchodní vedení a zastupuje ji, zasedá dle potřeby, avšak nejméně dvakrát za pololetí. Dozorčí rada je voleným kontrolním orgánem se šesti členy, z nichž čtyři jsou voleni valnou hromadou a dva volí zaměstnanci společnosti, která dohlíží na výkon působnosti představenstva a uskutečňování podnikatelské činnosti společnosti, zasedá podle potřeby, minimálně však dvakrát ročně. Funkční období jednotlivých členů představenstva a dozorčí rady je čtyři roky. (Veřejný rejstřík a Sběrka listin, © 2012-2015)

Obrázek 8: Organizační struktura společnosti



Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Organizační strukturu společnosti tvoří také zaměstnanci organizovaní v úsecích a útvech, kdy z těchto organizačních článků je složena centrála a jednotlivé divize. Organizace zaměstnanců je ve střež stupních řízení:

- I. stupeň řízení – centrála;
- II. stupeň řízení – vedení divize;
- III. stupeň řízení – projekt (stavba), provoz, středisko.

Centrála zajišťuje organizační, odborně technické, personální, právní, ekonomické, materiální, provozní, informační a administrativní podmínky pro plnění úkolů jednotlivých divizí. Je tvořena úsekem prezidenta, viceprezidenta, generálního ředitele a úseky výkonných ředitelů (obchodní, ekonomický, výrobně-technický, personální). Viceprezident a generální ředitel jsou přímo podřízeni prezidentu společnosti. Výkonní ředitelé jsou přímo podřízeni generálnímu řediteli.

Ve společnosti je zřízeno osm divizí, z toho sedm divizí je stavebních a jedna nestavební hospodařící s hmotným investičním majetkem strojního charakteru. V čele každé divize stojí ředitel divize, který je přímo podřízen generálnímu řediteli.

Celkový počet zaměstnanců společnosti se pohybuje okolo 3 000, průměrný počet zaměstnanců v letech 2016 až 2020 je uveden v tabulce 1. V posledních letech dochází k růstu počtu technickohospodářského personálu, a to o 243 v rozmezí let 2016 až 2020. Opačnou tendenci má dělnický personál, kde i přes systém přípravy smluvních žáků, dochází k dlouhodobému poklesu jeho stavu. Tento pokles je způsoben tím, že současný dělnický personál stárne a odchází do důchodu a zájem mladých lidí o učební obory a dělnické profese klesá.

Tabulka 1: Vývoj průměrného stavu personálu společnosti v letech 2016 - 2020

Vybrané údaje o stavu personálu	2016	2017	2018	2019	2020
Celkový stav personálu	2 806	2 769	2 790	2 934	2 968
TH personál	1 843	1 845	1 920	2 051	2 086
Dělnický personál	963	924	870	883	882

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Významným zdrojem pro vyhledávání a získávání nových zaměstnanců jsou především studenti vysokých a středních škol, proto společnost spolupracuje s předními vysokými školami a smluvními středními technickými školami s cílem zajistit trvalou personální základnu firmy a kvalifikovaný dělnický personál, zejména pro vnitropodnikové nosné technologie.

Organizační řád společnosti

Prezident je pověřen představenstvem, které ho ustanovuje a odvolává, plnit činnosti dané zákonem a stanovami v řízení společnosti.

Úsek prezidenta tvoří:

- Útvar zahraničního podnikání Skupiny;
- Útvar tiskového mluvčího;
- Útvar interního auditu Skupiny;
- Útvar bezpečnostního ředitele;
- Útvar tajemníka Skupiny;
- Útvar dopravní infrastruktury ve Slovenské republice.

Viceprezidenta ustanovuje prezident po schválení představenstvem a odvolává představenstvo na návrh prezidenta.

Úsek viceprezidenta je tvořen:

- Kanceláři viceprezidenta;
- Útvarem nemovitého majetku;
- Útvarem financování;
- Útvarem finanční strategie;
- Útvarem controllingu.

Generálního ředitele ustanovuje prezident po schválení představenstvem a odvolává představenstvo na návrh prezidenta.

Úsek generálního ředitele se skládá ze:

- Sekretariátu;
- Útvaru legislativně právního.

Výkonné ředitele ustanovuje generální ředitel po projednání s prezidentem, schválení představenstvem a odvolává je představenstvo na návrh generálního ředitele schválený prezidentem. Úseky jednotlivých výkonných ředitelů tvoří tyto útvary:

Úsek obchodního ředitele:

- Útvar marketingu;
- Útvar předvýrobní přípravy;
- Útvar vztahů k veřejnosti.

Úsek ekonomického ředitele:

- Útvar ekonomických nástrojů řízení divizí;

- Útvar hlavního účetního;
- Útvar informačních technologií;
- Útvar nakupování;
- Útvar vnitropodnikové banky.

Úsek výrobně-technického ředitele:

- Útvar technologií a materiálu;
- Útvar kontroly řízení zakázek;
- Útvar technické přípravy zakázek;
- Útvar BOZ;
- Útvar řízení kvality.

Úsek personálního ředitele:

- Útvar integrovaného systému řízení;
- Útvar personálního a mzdového controllingu;
- Útvar personálních služeb;
- Útvar personálního marketingu;
- Útvar vzdělávání.

4.1.3 Nabízené technologie a hlavní činnosti společnosti

Za padesátileté působení na trhu se ze společnosti stala finančně silná a stabilní univerzální stavební společnost, která zaujímá vedoucí postavení na stavebních trhu ČR. Což je způsobeno i rozvojem vlastních technologií, mezi které patří:

- Ocelové konstrukce;
- Železobetonové konstrukce;
- Technologie ražeb – technologie TBM, NRTM a technologie ražeb Drill & Blast;
- Pokládka cementobetonových krytů dálnic, rychlostních komunikací;
- Pokládka asfaltových vozovek;
- Silniční frézování;
- Mostní konstrukce;
- Zlepšování zemin a studená recyklace;
- Metoda BIM;

- Rekonstrukce historických budov.

V oblasti výzkumu a vývoje probíhá spolupráce s vysokými školami, specializovanými výzkumnými ústavy a s národními i mezinárodními nevládními organizacemi. Zaměření společnosti v oblasti vývoje je směřováno zejména na zlepšení technologických schopností při realizaci nosných železobetonových a předpjatých konstrukcí, na zjednodušení a urychlení výstavby s využitím nových materiálů, ale věnuje se i výzkumu v oblasti mostů a tunelů. Celkové náklady vynaložené na výzkumné projekty v roce 2019 činily více než 3,8 mil. Kč.

Technologický rozvoj společnosti je soustředěn i na oblast digitalizace stavebnictví. V roce 2019 bylo řešeno předvýrobní přípravou 18 projektů vyžadujících tvorbu a využívání BIM (informační model budovy).

Společnost je schopna získávat a řídit velké a složité projekty. Mezi hlavní obory působnosti patří občanská, bytová a průmyslová výstavba, dopravní stavby, energetika, metro, podzemní stavby, vodohospodářské a ostatní inženýrské stavby.

V roce 2019 zastávala největší podíl stavební výroby společnosti občanská výstavba a dopravní stavby včetně metra, podrobněji v tabulce 2.

Tabulka 2: Podíl segmentů stavební výroby společnosti v roce 2019

Podíl segmentů stavební výroby v roce 2019	
Občanská výstavba	30,1%
Dopravní stavby včetně metra	25,5%
Průmyslové stavby	12,1%
Podzemní stavby	10,5%
Bytová výstavba	9,7%
Ostatní stavby	12,0%

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

4.1.4 Vybrané položky z účetních výkazů společnosti

Základní splacený kapitál společnosti činí 790 666 800,- Kč ve formě 7 906 668 ks akcií na jméno v zaknihované podobě ve jmenovité hodnotě 100,- a počet akcionářů se pohybuje okolo 3 980.

Mezi hlavní finanční ukazatele společnosti patří Rozvaha a Výkaz zisku a ztráty (příloha 1 až 3), vybrané položky z těchto účetních výkazů jsou zobrazeny v tabulce 3 až 5. V rozvaze je patrné, že k navýšení oproti minulým rokům došlo na straně aktiv v oblasti oběžných aktiv a na straně pasiv u hodnoty cizích zdrojů.

Tabulka 3: Vybrané položky z rozvahy společnosti – aktiva v letech 2015 - 2019

ROZVAHA										
(v celých tisících Kč)										
Položka	Skutečnost v účetním období									
	2019		2018		2017		2016		2015	
	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto
AKTIVA CELKEM	24 987 859	21 470 778	22 660 701	19 577 149	20 319 700	17 377 294	20 615 072	17 723 203	20 751 395	17 915 678
Dlouhodobý majetek	6 840 154	4 491 125	6 885 108	4 593 505	6 712 469	4 504 244	6 597 282	4 430 387	6 624 714	4 490 633
Dlouhodobý nehmotný majetek	91 032	11 683	113 634	11 440	107 142	9 165	108 107	8 234	104 561	6 795
Dlouhodobý hmotný majetek	2 570 558	340 878	2 484 238	366 546	2 390 998	352 467	2 317 161	321 856	2 259 575	294 977
Dlouhodobý finanční majetek	4 178 564	4 138 564	4 287 236	4 215 519	4 214 329	4 142 612	4 172 014	4 100 297	4 260 578	4 188 861
Oběžná aktiva	18 052 995	16 884 943	15 689 175	14 897 226	13 511 542	12 777 361	13 887 821	13 162 847	13 905 954	13 204 318
Zásoby	1 566 105	1 396 505	1 769 379	1 768 779	955 986	954 156	1 335 688	1 316 238	833 745	814 295
Pohledávky	10 841 497	9 843 045	9 530 489	8 739 140	7 888 827	7 156 476	6 555 770	5 850 246	6 574 035	5 891 849
Krátkodobý finanční majetek	284 653	284 653	1 407 982	1 407 982	341 251	341 251	568 782	568 782	599 725	599 725
Peněžní prostředky	5 360 740	5 360 740	2 981 325	2 981 325	4 325 478	4 325 478	5 427 581	5 427 581	5 898 449	5 898 449
Časové rozlišení aktiv	94 710	94 710	86 418	86 418	95 689	95 689	129 969	129 969	220 727	220 727

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Tabulka 4: Vybrané položky z rozvahy společnosti – pasiva v letech 2015 - 2019

ROZVAHA					
(v celých tisících Kč)					
Položka	Skutečnost v účetním období				
	2019	2018	2017	2016	2015
	PASIVA CELKEM	21 470 778	19 577 149	17 377 294	17 723 203
Vlastní kapitál	7 757 283	7 313 639	7 137 818	6 935 996	6 609 277
Základní kapitál	790 667	790 667	790 667	790 667	790 667
Ážio a kapitálové fondy	38 108	22 010	40 433	65 016	65 359
Fondy ze zisku	159 481	159 481	159 481	159 481	159 481
Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	6 154 929	5 978 304	5 754 305	5 425 211	5 142 172
Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	614 098	363 177	392 932	495 621	451 598
Cizí zdroje	13 330 838	11 553 957	9 497 477	10 143 502	10 514 746
Rezervy	2 721 823	2 077 254	1 913 848	2 007 291	2 240 842
Závazky	10 609 015	9 476 703	7 583 629	8 136 211	8 273 904
Dlouhodobé závazky	2 154 717	2 054 274	1 768 992	1 928 297	2 478 057
Krátkodobé závazky	8 454 298	7 422 429	5 814 637	6 207 914	5 795 847
Časové rozlišení pasiv	382 657	709 553	741 999	643 705	791 655

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Výkony v roce 2019 dosáhly svého maxima, hodnoty přes 26 miliard korun, a jsou nejvyšší v historii společnosti. Oproti roku 2018 došlo k růstu výkonů o téměř 24 %, o více jak 5 miliard korun. Tento nárůst je způsoben díky zasmluvnění objemově významných staveb v roce 2018, jedná se především o dopravní stavby v České republice a vodohospodářské na Slovensku. Provozní výsledek hospodaření byl v roce 2019 ve výši 570,8 mil. Kč, celkový výsledek hospodaření před zdaněním pak dosáhl úrovně 783,1 mil. Kč. Objem zasmluvněných zakázek na daném trhu byl v roce 2019 pro společnost rekordní.

Tabulka 5: Vybrané položky z výkazu zisku a ztráty společnosti v letech 2015 - 2019

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY					
(v celých tisících Kč)					
Položka	Skutečnost v účetním období				
	2019	2018	2017	2016	2015
Tržby za prodej výrobků a služeb	26 606 202	21 500 141	19 563 599	17 559 506	18 736 969
Výkonová spotřeba	21 750 083	19 064 799	16 735 144	15 623 866	16 310 146
Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	151 220	-778 608	213 350	-333 651	-282 505
Aktivace (-)	-35 789	-15 525	-16 203	-156 004	-187 299
Osobní náklady	2 930 935	2 596 376	2 321 219	2 254 486	2 364 295
Úpravy hodnot v provozní oblasti	581 955	169 676	124 882	116 807	5 881
Ostatní provozní výnosy	340 441	506 245	223 231	624 628	856 011
Ostatní provozní náklady	997 441	757 490	143 456	475 569	973 751
Provozní výsledek hospodaření (+/-)	570 798	212 178	264 982	203 061	408 711
Finanční výsledek hospodaření (+/-)	212 326	256 680	197 032	347 028	84 307
Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	783 124	468 858	462 014	550 089	493 018
Daň z příjmů	169 026	105 681	69 082	54 468	41 420
Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	614 098	363 177	392 932	495 621	451 598
Čistý obrat za účetní období	27 257 734	22 343 532	20 051 571	18 593 869	19 758 084

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

4.1.5 Účetnictví a účetní software společnosti

Společnost účtuje a sestavuje účetní závěrku podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) a účetním obdobím je kalendářní rok. Účetní závěrky jsou prováděny za každý kalendářní měsíc, vždy okolo 20. dne následujícího měsíce. Rok má 13. účetních závěrek, kdy ta 13. slouží ke kontrole a doúčtování chybějících dokladů a dohadných položek.

Účetnictví společnosti je vedeno v informačním systému One World (dále jen IS OW), který slouží k proúčtování všech účetních dokladů. IS OW je vytvořen tak, aby odpovídal vnitřní struktuře společnosti a zajišťoval propojenost mezidivizních vazeb a současně pohled na společnost jako celek.

Struktura IS OW je nastavena tak, aby byla schopna poskytnout:

- informace pro externí uživatele a umožnila ověření účetních výkazů nezávislým subjektem;
- informace pro daňové účely, zejména pro sestavení daňového přiznání společnosti;
- základní podklady pro statistické zjišťování;
- podklady pro inventarizaci;
- informace pro vnitřní potřebu společnosti.

IS OW je tvořen relativně samostatnými moduly, které mají určité funkce a s tím související data. Jednotlivé moduly mohou být zaváděny jako samostatný celek za podmínky respektování vazeb na moduly ostatní. Mezi moduly IS OW společnosti patří:

- Stavební zakázka,
- Hlavní kniha – účetnictví,
- Saldo dodavatelů,
- Saldo odběratelů,
- Finance,
- Logistika,
- Investiční majetek,
- Adresní kniha,
- Podatelna,
- Pokladna.

Jádrem celého systému IS OW ve společnosti je modul Stavební zakázka, který sleduje náklady a výnosy jednotlivých zakázek a všechny ostatní moduly jsou s ním provázané. Díky struktuře hlavních knih a účetních dokladů, datovým skladům jednotlivých modulů a propojení příslušných modulů, lze okamžitě získávat účetní a statistické informace v požadovaném členění.

Účetní struktura v IS OW je rozšířením organizační struktury, tvořena je soustavou organizačních prvků zařazených do jednotlivých kategorií a může obsahovat až 5 úrovní:

- firma – fiktivní úroveň na které se neúčtuje – kód společnosti;
- divize, centrála – fiktivní úroveň na které se neúčtuje – dvoumístné číslo odpovídající číslu divize, centrály;
- oblast, úsek – slouží pro seskupení středisek a zakázek (např. organizační prvky spadající pod oblastního ředitele divize, jednotlivé výkonné ředitele centrály atd.);
- zakázka nebo středisko – účetní jednotka pro účtování nákladů a výnosů;
- oddíl – podrobnější rozdělení zakázek pro účtování nákladů a výnosů (zejména zakázky ve sdružení, drobné zakázky).

Z hlediska vypovídací schopnosti existují dva pohledy na účetní osnovu organizačního prvku, pohled účetní a pohled pro řízení nákladů a výnosů. Účtovat je možné na rozvahové účty s přiřazenou úrovní detailu 7. U nákladových a výnosových účtů je povoleno účtovat pouze na účty s úrovní detailu 8 a módem zaúčtování X – lze účtovat, všechny ostatní účty mají přiřazen mód zaúčtování N – uzamčeno k účtování.

Pohled účetní představuje vzestupné seřazení účtů v pořadí číslo organizačního prvku, hlavní účet, kód položky. Nevyužívají se zde účty, které nemají vyplněnou část hlavní účet – tabulka 6.

Tabulka 6: Účetní pohled na stavební zakázku – část účetní osnovy, nákladové účty

Org. prvek	Hlavní účet	Kód položky	Název účtu	Název položky	Úrov. det.	Mód zaúčt.
09005300	5		NÁKLADY		3	N
09005300	50		SPOTŘEBOVANÉ NÁKUPY		4	N
09005300	501		SPOTŘEBA MATERIÁLU		5	N
09005300	5011		SPOTŘEBA PŘÍM. MATERIÁLU		6	N
09005300	501101		Spotřeba přímého materiálu		7	N
09005300	501101	01133000	Spotř. přím. materiálu	Železobetonové konstrukce	8	X
09005300	501101	01140000	Spotř. přím. materiálu	Zednické práce	8	X
09005300	501101	01143300	Spotř. přím. materiálu	Fasády	8	X
09005300	501101	01174130	Spotř. přím. materiálu	Svítlidla dodávka	8	X
09005300	501101	01178100	Spotř. přím. materiálu	Obklady a dlažby keramické	8	X
09005300	501102		Spotřeba polotovaru		7	N
09005300	501102	01140000	Spotřeba polotovaru	Zednické práce	8	X
09005300	501102	01142000	Spotřeba polotovaru	Omítky vnitřní	8	X
09005300	5012		SPOTŘEBA PHM		6	N
09005300	501201		PHM		7	N
09005300	501201	98422000	PHM	materiál a energie	8	X
09005300	501201	98423100	PHM	mechan.-náj.HIM+DHIM	8	X
09005300	502		SPOTŘEBA ENERGIE		5	N
09005300	5021		SPOTŘEBA ENERGIE		6	N
09005300	502101		Elektrická energie		7	N
09005300	502101	98422000	Elektrická energie	materiál a energie	8	X
09005300	502101	98481000	Elektrická energie	časové rozlišení	8	X
09005300	503		SPOTŘEBA NESKLAD. DODÁVEK		5	N
09005300	5031		SPOTŘEBA NESKL. DODÁVEK		6	N
09005300	503101		Externí subdodávky		7	N
09005300	503101	01133000	Externí subdodávky	Železobetonové konstrukce	8	X
09005300	503101	01140000	Externí subdodávky	Zednické práce	8	X
09005300	503101	01142000	Externí subdodávky	Omítky vnitřní	8	X
09005300	503101	01143300	Externí subdodávky	Fasády	8	X
09005300	503101	01144000	Externí subdodávky	Podlahy	8	X
09005300	503101	01174000	Externí subdodávky	Elektro	8	X
09005300	503101	01178100	Externí subdodávky	Obklady a dlažby keramické	8	X
09005300	503101	98481000	Externí subdodávky	časové rozlišení	8	X

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Pohled pro řízení nákladů a výnosů znázorňuje vzestupné řazení účtů v pořadí číslo organizačního prvku, kód položky, hlavní účet. Zde se nevyužívají účty, které nemají vyplněnou část kód položky – tabulka 7.

Tabulka 7: Stavební zakázka z pohledu pro řízení nákladů – část účetní osnovy, položky

Org. prvek	Kód položky	Hlavní účet	Název položky	Název účtu	Úrov. det.	Mód zaúčt.
09005300	01000000		Stavební práce	Stavební práce	3	N
09005300	01133000		Železobetonové konstrukce	Železobetonové konstrukce	4	N
09005300	01133000	501101	Železobetonové konstrukce	Spotř. přím. materiálu	8	X
09005300	01133000	503101	Železobetonové konstrukce	Externí subdodávky	8	X
09005300	01140000		Zednické práce	Zednické práce	4	N
09005300	01140000	501101	Zednické práce	Spotř. přím. materiálu	8	X
09005300	01140000	501102	Zednické práce	Spotřeba polotovaru	8	X
09005300	01140000	503101	Zednické práce	Externí subdodávky	8	X
09005300	01140000	803101	Zednické práce	VP subdodávky	8	X
09005300	01142000		Omitky vnitřní	Omitky vnitřní	4	N
09005300	01142000	501102	Omitky vnitřní	Spotřeba polotovaru	8	X
09005300	01142000	503101	Omitky vnitřní	Externí subdodávky	8	X
09005300	01143300		Fasády	Fasády	4	N
09005300	01143300	501101	Fasády	Spotř. přím. materiálu	8	X
09005300	01143300	503101	Fasády	Externí subdodávky	8	X
09005300	01144000		Podlahy	Podlahy	4	N
09005300	01144000	503101	Podlahy	Externí subdodávky	8	X
09005300	01174000		Elektro	Elektro	4	N
09005300	01174000	503101	Elektro	Externí subdodávky	8	X
09005300	01174000	518101	Elektro	Externí služby	8	X
09005300	01174130		Svítilna dodávka	Svítilna dodávka	4	N
09005300	01174130	501101	Svítilna dodávka	Spotř. přím. materiálu	8	X
09005300	01178100		Obklady a dlažby keramické	Obklady a dlažby keramické	4	N
09005300	01178100	501101	Obklady a dlažby keramické	Spotř. přím. materiálu	8	X
09005300	01178100	503101	Obklady a dlažby keramické	Externí subdodávky	8	X
09005300	98000000		Společné náklady stavby	Společné náklady stavby	3	N
09005300	98423100		mechan.-náj.HIM+DHIM	mechan.-náj.HIM+DHIM	4	N
09005300	98423100	501201	mechan.-náj.HIM+DHIM	PHM	8	X
09005300	98423100	518101	mechan.-náj.HIM+DHIM	Externí služby	8	X
09005300	98423100	801201	mechan.-náj.HIM+DHIM	VP - spotřeba nafty	8	X
09005300	98423100	818101	mechan.-náj.HIM+DHIM	VP služby	8	X
09005300	98423100	818105	mechan.-náj.HIM+DHIM	VP nájem DM	8	X

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

4.1.6 Informační systém společnosti

Informační systém společnosti tvoří celá řada provázaných aplikací. Mezi které patří:

Intranet společnosti, do kterého mají přístup všichni uživatelé počítačové sítě společnosti, slouží k vnitropodnikové komunikaci a zveřejňování informací. Je možné se zde dozvědět o záměrech vedení společnosti, získat informace z oblasti marketingu, ekonomiky a financí, lidských zdrojů a stavební činnosti jednotlivých divizí. Nachází se zde odkazy na všechny aplikace společnosti.

CED (centrální evidence dokladů) je aplikace pro sdílení dokumentů, dokladů a oprávnění společnosti a jejich zaměstnanců, která slouží pro podporu tvorby nabídek.

Edunio (elearning) aplikace pro vzdělávání elektronickou formou včetně testů.

EFA (Elektronický oběh a zpracování došlých faktur) je aplikace, kde jsou evidovány všechny doručené dodavatelské faktury. Probíhá zde skenování všech došlých faktur s následným schvalovacím procesem, který je ukončen zaúčtováním do IS OW.

EGJE je mzdový a personální systém společnosti. Slouží k evidenci docházky – plánování a zadávání dovolené. Obsahuje personální a mzdová data, souhlasy s GDPR, vzdělávání, lékařské prohlídky, BOZP, controlling a reporting. IS EGJE má vazbu na IS OW.

eSML je aplikace pro elektronický oběh smluv. Je založena na platformě Microsoft Office SharePoint Server 2013, je integrována do intranetu společnosti a instalována do Portálů staveb. Podporuje sdílení základních údajů a dokumentů smluv a probíhá zde schvalování smluv v rámci společnosti.

eVŘ (elektronická výběrová řízení) je aplikace pro plánování, zaznamenávání a řízení průběhu výběrových řízení. Obsahuje evidenci a hodnocení dodavatelů a jejich výkonů.

Aplikace **KOUČ** (Komunikace s účtárnou) je pro potřeby vnitropodnikové fakturace, tvorbu dohadných položek, umožňuje zadávání, schvalování a vyřizování požadavků na zaúčtování.

ISŘ (integrovaný systém řízení) je přístupný přes intranet společnosti. Obsahuje organizačně řídicí dokumenty a analytické podklady, které podporují řízení jednotlivých procesů ve společnosti.

Portál stavby (PS) je pracovní prostor na intranetu pro sdílení dokumentů stavby a k týmové práci nad dokumenty mezi členy projektového týmu. Je zakládán pro všechny zakázky a podle vývoje dané zakázky se nachází ve čtyřech fázích: Nabídka, Realizace, Záruka a Archiv.

Aplikace **Prémie** slouží pro zadávání a vyhodnocení řídicích smluv na jednotlivá střediska a stavební zakázky. Dále k rozepisování, vyhodnocování, schvalování a vyplacení ročních prémiových příslibů všech technickohospodářských zaměstnanců společnosti.

REK je aplikace pro řízení reklamací a vad na stavbě. Eviduje reklamace od přijetí až po jejich uzavření (odstranění, zamítnutí).

SOI (Soubor obchodních informací) systém společnosti pro řízení plánovaných obchodních příležitostí ve společnosti. Podporuje celý životní cyklus obchodního případu od obchodní příležitosti až po realizaci.

Aplikace **SPZ** slouží pro evidenci a správu osobních aut, CCS a UTA karet ve společnosti. A zároveň je využívána pro evidenci knihy jízd.

4.2 Zásoby

Ve společnosti se účtuje o pořízení a úbytku zásob podle způsobu A. Veškeré náklady vynaložené na pořízení zásob jsou soustředěny na příslušných majetkových účtech nakupovaných zásob. Zásoby jsou účtovány do nákladů běžně v okamžiku jejich skutečného výdeje do spotřeby. Doklad o příjmu a výdeji materiálu do spotřeby je nutné proúčtovat vždy do příslušného účetního období, se kterým věcně i časově souvisí.

Výjimku tvoří drobný režijní materiál, jenž se účtuje přímo do spotřeby na příslušné účty 5011 – Spotřeba přímého materiálu. Jedná se zejména o kancelářské potřeby, firemní tiskopisy, odbornou literaturu, předplatné časopisů a další, určené ke spotřebě v daném kalendářním měsíci, v maximální ceně 500,- Kč za kus a musí být odsouhlaseny zaměstnancem s podpisovým vzorem daného organizačního prvku, k jehož tíži bude náklad účtován.

4.2.1 Oceňování zásob

V případě nabytí zásob za úplatu se používá oceňování pořizovacími cenami, kterými se rozumí cena pořízení zásob a náklady s pořízením spojené jako např. clo, pojistné, provize za zprostředkování nákupu, skonto aj., u vnitropodnikových služeb náklady na dopravu zásob a vlastní náklady na zpracování materiálu. Pro úbytky nakoupených zásob se používá metoda váženého průměru.

Zásoby vytvořené vlastní činností (nedokončená výroba a hotové výrobky) se oceňují vlastními náklady, mezi které patří přímé náklady (materiál, mzdové náklady), ale i část nepřímých nákladů souvisejících s touto činností, a to buď podle skutečné výše, nebo na základě kalkulace výroby.

4.2.2 Skladová evidence v IS OW

Příjemka se vyhotovuje na veškerý materiál a zboží, které je přijímáno na sklad podle skutečného fyzického objemu. Při jeho příjmu je zároveň provedena kontrola dodacího listu s objednávkou. Dodací list musí být podepsán zaměstnancem, který materiál či zboží převzal a provedl jeho kvalitativní a kvantitativní přejímku. Odsouhlasení faktické správnosti dle podpisového vzoru je provedeno schválením v aplikaci EFA, kde uvedením čísla příjemky na účetním záznamu u příslušné faktury za pořízení materiálu, je tato příjemka automaticky archivována v elektronickém archivu. Její zaúčtování musí

proběhnout vždy do účetního období, ve kterém byla provedena dodávka materiálu nebo zboží.

Výdej do spotřeby je prováděn na základě skutečné spotřeby materiálu v daném účetním období. Doklad o výdeji do spotřeby tzv. spotřebku podepisuje vedoucí organizačního prvku, k jehož tíži bude náklad (výdej) zaúčtován. Podepsané spotřebky jsou jednou měsíčně předány do účtárny k archivaci jako účetní doklad.

4.3 Proces pořízení majetku

Pořizování majetku strojní povahy je realizováno přímými investicemi nebo prostřednictvím operativního či finančního leasingu. Operativním leasingem je řešeno pořízení a provoz flotily osobních vozidel a rozsáhlého vybavení informačními technologiemi. Finanční leasing je využíván při nákupu těžké strojní techniky především pro provádění zemních prací a realizaci silničních staveb.

V případě potřeby majetku strojní povahy zašle stavební divize požadavek na jeho pořízení na nestavební divizi hospodařící s hmotným investičním majetkem strojního charakteru. Předkládání probíhá při sestavování ročního finančního plánu na rok následující, tedy do 10.10. běžného roku a v požadavku je uveden důvod pořízení, účelnost jeho využití a zajištění výrobní náplně. Ředitel nestavební divize nejprve prověří, zda nelze požadovanou potřebu divize pokrýt v rámci společnosti, poté požadavek předloží výrobně-technickému řediteli, který jej posoudí, porovná s investičním rámcem a schválí nebo zamítne se zdůvodněním. Jím schválené požadavky na nákup majetku strojní povahy předloží k odsouhlasení představenstvu společnosti. K samotnému pořízení majetku lze přistoupit až po odsouhlasení jeho pořízení představenstvem.

Investice do strojů a strojního vybavení byly v posledním roce směřovány především do rozvoje důlní techniky, strojního vybavení pro technologie železobetonových konstrukcí, dopravních a železničních staveb, zvedací techniky a mobilního vybavení pro budování zařízení stavenišť.

4.4 Charakteristika divize

Divize byla založena rozhodnutím představenstva společnosti ke dni 1.7.1991 za účelem získávání a realizace stavebních zakázek v určených regionech a oborech stavebního trhu. Určené regiony působnosti jsou Praha, Karlovarský, Královéhradecký

a Pardubický kraj. Divize se zaměřuje na pozemní stavitelství, a to především v oblasti bytové, občanské a průmyslové výstavby. Mezi její hlavní specializaci patří rekonstrukce historických a památkově chráněných objektů, kdy restaurování, výrobu replik a obnovu dřevěných prvků zajišťuje specializované středisko – Restaurátorský ateliér.

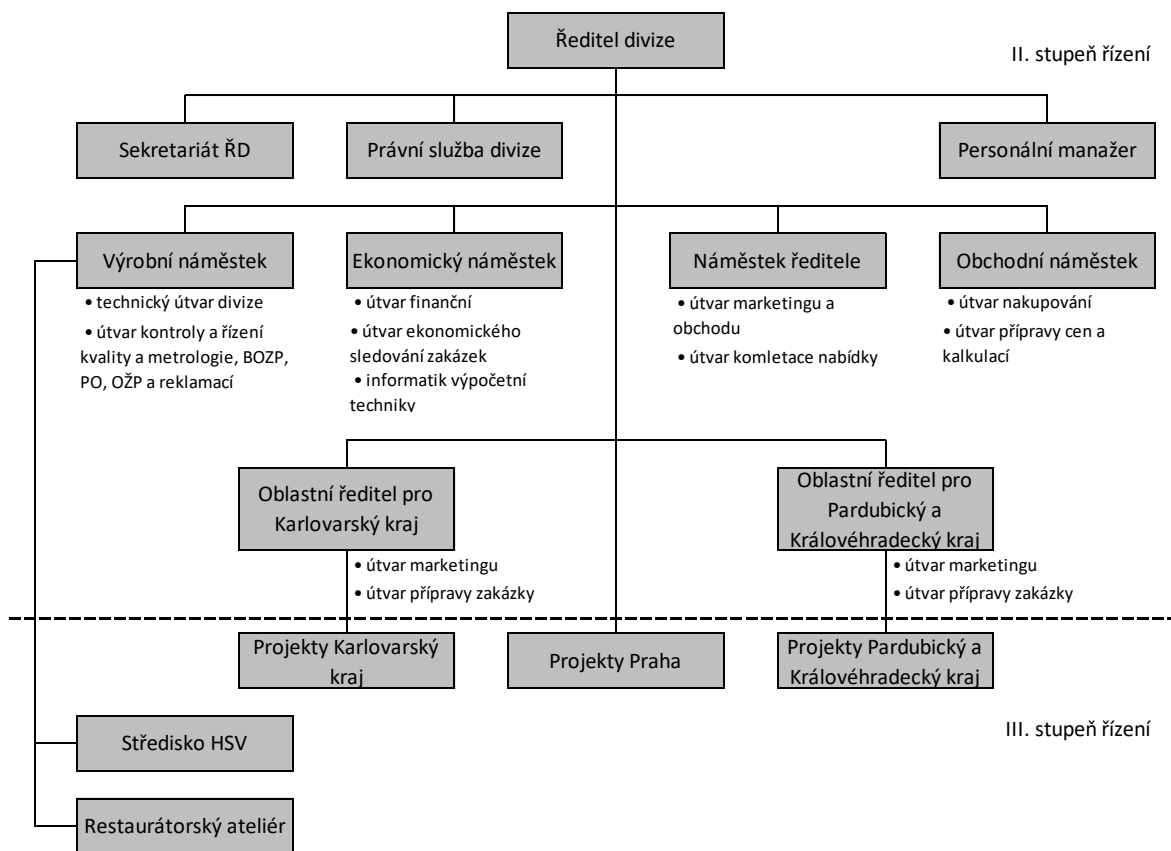
4.4.1 Organizační struktura a organizační řád divize

Z hlediska organizační struktury reprezentuje divize II. a III. stupeň ve třístupňovém řízení společnosti. II. stupeň řízení představuje vedení divize – ředitel, náměstci, personální manažer, oblastní ředitelé pro kraj Karlovarský, Královéhradecký a Pardubický. III. stupněm řízení jsou jednotlivé projekty (stavební zakázky) a střediska.

Divize je řízena ředitelem divize, kterého schvaluje a odvolává představenstvo společnosti na návrh generálního ředitele po projednání s prezidentem společnosti. Ředitel divize je přímo podřízen generálnímu řediteli.

Organizační strukturu divize na obrázku 9 a způsob jejího vnitřního řízení stanovuje ředitel divize.

Obrázek 9: Organizační struktura divize



Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Celkový počet zaměstnanců divize se pohybuje okolo 220, kdy v posledních třech letech dochází k mírnému nárůstu, především technickohospodářského personálu, ze 159 v roce 2017 na 190 v roce 2020. Dělnický personál má opačnou tendenci a současný stav se pohybuje okolo 30 dělníků. Podrobněji v tabulce 8.

V případě dělnického personálu spolupracuje divize se smluvní střední odbornou školou a umožňuje smluvním žákům přenos teoretických znalostí do praxe na stavebních zakázkách divize. Následně jejich nástup do pracovního poměru zajišťuje personální pokrytí vnitrodivizních nosných technologií, především v rámci střediska HSV.

Tabulka 8: Vývoj a struktura průměrného stavu personálu divize v letech 2016 - 2020

Vybrané údaje o stavu personálu	2016	2017	2018	2019	2020
Celkový stav personálu	210	203	211	216	220
Celkem TH personál	171	159	171	185	190
Vrcholový management	1	1	1	1	1
Střední management	12	11	11	14	13
Základní management	59	54	55	56	59
Specialista	4	2	2	1	1
Odborný ekonom. správní personál	14	10	11	11	11
Odborný technický personál	55	49	56	61	62
Mistři	12	16	19	22	25
Základní technický personál	9	10	11	14	13
Základní ekonom. správní personál	5	6	5	5	5
Celkem dělnický personál	39	44	40	31	30
Tesaři	1	1	1	1	1
Zedníci	16	20	17	12	10
Zámečníci	1	1	0	0	1
Řidiči strojů a vozidel	2	2	2	1	2
Stavební dělníci	4	5	5	2	2
Profese PSV	13	11	11	11	11
Profese služeb	2	4	4	4	3

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Optimální počet a strukturu zaměstnanců stanovuje personální plán divize na příslušný rok. Aktuální strukturu personálu divize tvoří:

- Vrcholový management – ředitel divize.
- Střední management – náměstci ŘD, oblastní ředitelé, vedoucí útvarů divize, personální manažer a hlavní stavbyvedoucí.
- Základní management – stavbyvedoucí.
- Specialista.

- Odborný ekonomicko-správní personál – právník, samostatný referent financování, samostatný referent obchodní, odborný referent pro ekonomicko-správní obory, odborný referent financování, odborný referent obchodní, odborná účetní.
- Odborný technický personál – samostatný přípravář, samostatný technik pro technické obory, samostatný technik IT, technik pro technické obory, technik BOZ, PO, technik kvality, ekolog, přípravář, samostatný geodet, kalkulant, asistent stavbyvedoucího, technik absolvent.
- Mistr.
- Základní technický personál – technik student.
- Základní ekonomicko-správní personál – referent pro ekonomicko-správní obory, sekretářka – asistentka.

Organizační řád divize

Vedení divize zajišťuje funkčnost, řízení, koordinaci a kontrolu všech procesů s hlavním cílem plnění úkolů a parametrů ročního plánu divize a divizní smlouvy, ale také strategických cílů a operací divize i společnosti. Členění vedení divize je následující:

- Úsek ředitele divize:
 - Sekretariát ŘD;
 - Právní služba divize;
 - Personální manažer;
 - Projekty Praha.
- Úsek výrobního náměstka ředitele divize:
 - Technický útvar divize;
 - Útvar kontroly a řízení kvality a metrologie, BOZP, PO, OŽP a reklamací;
 - Středisko HSV;
 - Restaurátorský ateliér.
- Úsek obchodního náměstka ředitele divize:
 - Útvar nakupování;
 - Útvar přípravy cen a kalkulací.
- Úsek náměstka ředitele divize:
 - Útvar marketingu a obchodu;

- Útvar kompletace nabídky.
- Úsek ekonomického náměstka ředitele divize:
 - Útvar finanční;
 - Útvar ekonomického sledování zakázek;
 - Informatik výpočetní techniky.
- Úsek oblastního ředitele pro Karlovarský kraj:
 - Útvar marketingu;
 - Útvar přípravy zakázky;
 - Projekty Karlovarský kraj.
- Úsek oblastního ředitele pro Královéhradecký a Pardubický kraj:
 - Útvar marketingu;
 - Útvar přípravy zakázky;
 - Projekty Královéhradecký a Pardubický kraj.

4.4.2 Vybrané položky účetních výkazů divize

Činnost divize je určena divizní smlouvou a ročním plánem divize. V těchto dokumentech jsou obsaženy mimo jiné základní ekonomické ukazatele pro příslušný rok. Divizní smlouvu uzavírá generální ředitel s ředitelem divize.

Hlavními finančními ukazateli divize jsou divizní rozvaha a divizní výsledovka (výkaz zisku a ztráty), z nichž vybrané položky jsou uvedeny v tabulce 9 až 11 a jejich kompletní podoba je příloze 4, 5 a 6.

Z divizní rozvahy je patrné, že divize od roku 2016 nedisponuje žádným dlouhodobým majetkem. Což je způsobeno tím, že jedna z divizí společnosti byla určena správcem majetku a veškerá činnost související s nákupem a správou majetku náleží pouze jí, ostatní divize si potřebné vybavení pouze půjčují formou vnitropodnikového pronájmu.

Tabulka 9: Divizní rozvaha – aktiva v letech 2015 - 2019

Položka	DIVIZNÍ ROZVAHA (v Kč)									
	Skutečnost v účetním období									
	2019		2018		2017		2016		2015	
	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto
AKTIVA CELKEM	1 364 227 996	1 321 624 790	1 571 566 634	1 560 433 934	940 207 621	883 255 085	811 965 105	741 819 958	852 548 800	779 035 423
DLOUHODOBÝ MAJETEK	0	0	0	0	0	0	0	0	5 822 296	1 373 480
DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK	0	0	0	0	0	0	0	0	5 822 296	1 373 480
DLOUHODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
OBĚŽNÁ AKTIVA	1 359 004 348	1 316 401 142	1 567 016 856	1 555 884 156	936 102 287	879 149 750	807 780 034	737 634 887	841 486 529	772 421 968
ZÁSoby	190 106 603	190 106 603	329 039 115	329 039 115	199 037 336	197 807 228	4 698 692	3 468 584	10 599 940	9 369 832
DLOUHODOBÉ POHLEDÁVKY	112 041 887	112 041 887	71 416 704	71 416 704	74 546 313	74 546 313	80 105 938	80 105 938	88 960 871	88 960 871
KRÁTKODOBÉ POHLEDÁVKY	634 464 272	591 861 067	682 391 569	671 258 869	550 532 665	494 810 236	469 118 138	400 203 099	711 560 770	643 726 317
FINANČNÍ MAJETEK	422 391 586	422 391 586	484 169 468	484 169 468	111 985 973	111 985 973	253 857 266	253 857 266	30 364 948	30 364 948
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ	5 223 648	5 223 648	4 549 778	4 549 778	4 105 334	4 105 334	4 185 070	4 185 070	5 239 975	5 239 975

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

V oběžných aktivech stojí za zmínku zásoby, jejichž převážnou část tvoří nedokončená výroba. Ta je oceněna na úrovni úplných vlastních nákladů, zahrnuje položky přímých nákladů a výrobní režie, eventuálně může obsahovat i správní režii. Je tvořena při nemožnosti vyfakturovat provedené práce na investora.

Tabulka 10: Divizní rozvaha – pasiva v letech 2015 - 2019

Položka	DIVIZNÍ ROZVAHA (v Kč)				
	Skutečnost v účetním období				
	2019	2018	2017	2016	2015
PASIVA CELKEM	1 321 624 790	1 560 433 934	883 255 085	741 819 958	779 035 423
VLASTNÍ KAPITÁL	-105 587 749	-106 537 604	-248 951 079	-179 165 268	-146 073 414
ZÁKLADNÍ KAPITÁL	0	0	0	0	0
KAPITÁLOVÉ FONDY	0	0	0	0	0
REZERVNÍ FONDY A FONDY ZE ZISKU	0	0	0	0	0
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ MINULÝCH LET	-106 537 604	0	-179 165 268	-146 073 414	-114 334 592
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ BĚŽNÉHO OBDOBÍ	949 855	-106 537 604	-69 785 811	-33 091 854	-31 738 821
CIZÍ ZDROJE	1 391 901 942	1 638 798 077	1 109 212 817	895 781 306	891 935 472
REZERVY	192 674 913	212 971 908	154 876 685	91 363 266	154 272 965
DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY	217 298 059	202 911 498	201 380 166	192 125 910	173 976 111
KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY	965 309 968	1 186 644 294	724 035 271	599 604 747	563 686 395
BANKOVNÍ ÚVĚRY A VÝPOMOCI	16 619 002	36 270 377	28 920 695	12 687 383	0
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ	35 310 598	28 173 460	22 993 346	25 203 919	33 173 365

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Divizi se v letech 2015 až 2017 nedařilo plnit plánovaný obrat, proto na přelomu roku 2017 a 2018 došlo k výměně vedení divize. K 1.1.2018 byl jmenován nový ředitel divize včetně většiny svých náměstků. A hned v roce 2018 je vidět nárůst výnosů, ale do celkového výsledku divize se negativně promítá doběh a smluvní vypořádání sporných zakázek z let minulých.

Tabulka 11: Divizní výsledovka za období 2015 - 2019

Položka	DIVIZNÍ VÝSLEDOVKA (v Kč)				
	2019	2018	2017	2016	2015
ČISTÝ ZISK	948 755	-106 537 604	-64 967 238	-33 091 854	-31 738 821
Daně z příjmů a převody zisku	33 333 600	23 529 600	28 562 320	37 255 000	37 255 000
HRUBÝ ZISK	34 282 355	-83 008 004	-36 404 918	4 163 146	5 516 179
VÝNOSY CELKEM	2 458 945 833	2 288 918 894	1 457 864 093	1 794 668 361	2 050 866 827
Výnosy externí	2 073 422 634	2 127 868 754	1 376 868 668	1 757 461 563	2 000 494 928
Vnitropodnikové výnosy	385 523 198	161 050 140	80 995 425	37 206 798	50 371 899
NÁKLADY CELKEM	2 424 663 478	2 371 926 898	1 494 269 011	1 790 505 215	2 045 350 648
Externí náklady	1 762 744 984	2 064 546 965	1 210 126 585	1 615 528 702	1 700 905 926
Vnitropodnikové náklady	661 918 494	307 379 933	284 142 426	174 976 513	344 444 722

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Financování je centralizováno v útvaru financování za spolupráce s útvarem vnitropodnikové banky, který řeší problematiku vnitropodnikového financování divizí (poskytování vnitropodnikových úvěrů, přijímání vnitropodnikových vkladů, vedení účtů divizí). Centralizace umožňuje efektivnější využívání finančních prostředků společnosti.

4.4.3 Střediska a zakázky divize

Režijní střediska jsou součástí správního aparátu divize. Slouží pro účtování nákladů na vedení divize a oblastí, které nelze jednoznačně přiřadit jednotlivým zakázkám, jedná se především o náklady vynaložené za účelem získávání a podpory realizace zakázek a k zajištění fungování jednotlivých organizačních jednotek. Hospodaření středisek je řízeno na principu dodržení plánovaných nákladů.

Divize má sedm režijních středisek a jejich personální obsazení je následující:

- Vedení divize – ředitel divize, odborný referent pro ekonomicko-správní obory, personální manažer, referent pro ekonomicko-správní obory, vedoucí útvaru divize, 2x právník.
- Úsek ON – náměstek ŘD, 3x vedoucí útvaru divize, specialista, 3x samostatný přípravář, 6x přípravář, kalkulant, 2x odborný referent obchodní.
- Úsek VN – náměstek ŘD, sekretářka – asistentka, vedoucí útvaru divize, samostatný technik pro technické obory, technik kvality, technik BOZ, PO, ekolog.
- Úsek EN – náměstek ŘD, samostatný referent financování, odborný referent financování, odborná účetní, kalkulant, samostatný technik IT.
- Úsek VN – technický útvar – vedoucí útvaru divize, samostatný technik pro technické obory, technik pro technické obory, přípravář.
- Oblast Karlovy Vary – oblastní ředitel, sekretářka – asistentka, vedoucí útvaru, 4x přípravář, samostatný referent obchodní, technik pro technické obory, referent obchodní.
- Oblast Hradec Králové a Pardubice – oblastní ředitel, sekretářka – asistentka, vedoucí útvaru, 11x přípravář, kalkulant.

Náměstci ředitele divize, oblastní ředitelé pro kraje, personální manažer a vedoucí právní služby divize jsou přímo podřízeni řediteli divize. Úseky náměstků ŘD a oblastních ředitelů pro kraje se člení na útvary řízené vedoucími útvary, kteří jsou podřízeni příslušnému náměstkovi nebo oblastnímu řediteli.

Ředitel divize navrhuje své náměstky, oblastní ředitele pro kraje a personálního manažera po projednání s příslušným výkonným a personálním ředitelem společnosti. Zařazení do těchto pozic schvaluje generální ředitel. Zařazení do pozic vedoucích útvarů a jim podřízených zaměstnanců je v pravomoci ředitele divize.

Výrobní středisko je organizační prvek divize, jenž je účetně i organizačně samostatný. Je tvořeno vybranou dělnickou profesí a řízeno vedoucím střediska, který je podřízen výrobnímu náměstkovi. Výrobní střediska jsou řízena na principu dodržení plánovaného hospodářského výsledku, jedná se tedy o zisková střediska.

Divize má v tuto chvíli dvě výrobní střediska, kterými jsou Středisko HSV a Středisko Restaurátorský ateliér. Středisko HSV zaměstnává vedoucího střediska, samostatného geodeta a 16 dělníků (zedníci, malíři, stavební dělník, elektromontér, řidič, figurant), jeho uplatnění je zejména v rámci divize a provádí:

- montáže zděných konstrukcí z cihel, betonových bloků a plných cihel;
- opravy omítek – sanačních, štukových a sádrových včetně maleb;
- opravy zděných konstrukcí Helikální výztuží;
- montáže protipožární izolace stěn a stropů včetně finálních povrchů;
- dokončovací práce staveb před kolaudací;
- drobné betonářské práce;
- sanace a reprofilace železobetonových konstrukcí;
- injektáže železobetonových konstrukcí proti vztlínání vlhkosti a zatékání vody do objektu, protékání stropů v garážích;
- demontáže a montáže různých konstrukcí a prvků;
- budování vytyčovací sítě;
- vytyčovací práce;
- zaměřování dokončených objektů s předáním na IPR Praha;
- kontrolní a deformační měření;
- zaměřování kubatur.

Restaurátorský ateliér řídí vedoucí střediska, který má pod sebou samostatného přípravaře, přípravaře, technika pro technické obory a 15 dělníků (truhláři, lakýrníci, tesaři). Středisko je využíváno všemi divizemi společnosti, ale i mimo ni. Mezi nabízené služby patří restaurování, repase a výroba replik stavebně truhlářských prvků a interiérů staveb:

- dveře, okna, vrata, obložení stěn, vestavěný a volný nábytek, církevní mobiliář;
- návrhy a výroba novotvarů pro historické objekty;
- lakýrnické práce včetně aplikace historických technologií (fládrování, šelakové politury);

- související uměleckořemeslné práce – restaurování skla, zlacení, repliky kování, restaurování zámečnických a pasířských prvků;
- restaurátorské průzkumy a záměry, stavebně historické průzkumy;
- pasportizace uměleckořemeslných prvků;
- dílenská dokumentace;
- atestace výrobků (požární odolnost);
- povolení k restaurování: Restaurování uměleckořemeslného mobiliáře včetně intarzie a inkrustace;
- znalecké posudky v oborech nábytkářství, stavební truhlářství, restaurátorství a umělecko-řemeslné práce ze dřeva.

Stavební zakázky jsou založeny pro sledování hospodaření daného projektu. Projekt je organizační prvek divize zabezpečující dané procesy, zakládá se v přímé vazbě na účetně samostatnou stavební zakázku, která je dána podpisem smlouvy o dílo, projektovou dokumentací, právními předpisy a soustavou organizačně řídicí dokumentace. Struktura nákladů odpovídá konstrukčnímu nebo technologickému členění stavby.

Nedílnou součástí realizace stavební zakázky je, její ekonomické řízení, které se zaměřuje na řízení nákladů s cílem dosáhnout finančního plánu a zejména kalkulovaného zisku, při současném dodržení stanovené kvality a časového plánu specifikovaných ve smlouvě o dílo.

Projekt řídí vedoucí projektu, který je přímo podřízen řediteli divize. Vyjma projektů v Karlovarském, Královéhradeckém a Pardubickém kraji, kde vedoucí projektu je přímo podřízen oblastnímu řediteli pro daný kraj.

Vedoucí projektu je jmenován k realizaci stavební zakázky ředitelem divize, se kterým uzavře Řídicí smlouvu o podmínkách zhotovení stavebního díla, a to do 3 měsíců od podpisu smlouvy o dílo. Vedoucí projektu ve spolupráci s výrobním náměstkem sestaví organizační schéma a vymezí působnost a odpovědnost jednotlivých členů realizačního týmu, poté výrobní náměstek přidělí vedoucímu projektu zaměstnance na tyto předem specifikované pozice. Realizační projektový tým standardně tvoří:

- zástupce vedoucího projektu,
- stavbyvedoucí,
- mistr,

- přípravář,
- odborný referent pro ekonomicko-správní obory,
- technik student.

Všichni členové realizačního týmu jsou podřízeni vedoucímu projektu, jejich odpovědnost je vedoucím projektu jednoznačně určena a schválena ředitelem divize. Vedoucí projektu odpovídá za věcné, časové a finanční řízení jemu svěřené stavební zakázky Řídící smlouvou.

Divize v současné době realizuje 22 stavebních zakázek, z toho dvanáct v Praze, čtyři v Karlovarském kraji a šest v krajích Královéhradeckém a Pardubickém. Převažující podíl mají zakázky z oblasti občanské výstavby, v Praze pak jednoznačně převládá bytová výstava s osmi bytovými projekty. Objemově se jedná o zakázky od 10 milionů až po 1 miliardu korun s průměrnou dobou výstavby 23 měsíců v rozmezí 4 až 42 měsíců. Odpovědnost za odborné vedení stavby má 18 vedoucích projektů, což vypovídá o tom, že někteří odpovídají za více staveb najednou.

4.5 Sledování nákladů a výkonů divize

Sledovat náklady a výkony divize lze z mnoha hledisek, jak za celou divizi, tak za oblast, středisko či stavební zakázku. U stavebních zakázek a výrobních středisek lze sledovat náklady a výnosy za celý prvek, za objekty, za jednotlivé položky, ale i podle druhu. Na režijních střediscích se náklady a výnosy sledují podle druhu.

Vedení divize, vedoucí středisek i vedoucí projektů sledují náklady měsíčně pomocí výstupu z IS OW „Kniha nákladů a výnosů org. prvků“, který jim každý měsíc po účetní závěrce přijde v aplikaci KOUČ ke schválení.

4.5.1 Sledování nákladů a výkonů režijního střediska

Režijní střediska spadající pod divizi jsou řízena na principu dodržení ročních plánovaných nákladů. Struktura nákladů odpovídá druhovému členění (materiál, osobní náklady, finanční náklady, subdodávky atd.). Po zadání rozpočtů nákladů jednotlivých režijních středisek do IS OW, probíhá sledování měsíčně dle skutečně zaúčtovaných nákladů.

Náklady režijních středisek jsou rozpočítávány do stavebních zakázek a výrobních středisek jako nepřímý náklad formou přírážky. Přírážka je stanovena je výši 5 % z výnosů

stavebních zakázek, u výrobních středisek je stanovena individuálně a strhává se automaticky měsíčně dle výnosové fakturace daného organizačního prvku.

4.5.2 Sledování nákladů a výkonů výrobního střediska

Pro sledování nákladů a výnosů výrobního střediska je používán IS OW a modul „Stavební zakázka“ stejně jako u stavební zakázky. S tím rozdílem, že výrobní středisko je v IS OW členěno do jednotlivých položek, kdy na každé této položce je sledována samostatná zakázka v rámci střediska – obrázek 10.

Obrázek 10: Členění zakázek výrobního střediska v IS OW

Čís pol.	Čís. var.	Název	Kód pol.
16500	0	Vojenské muzeum	01165000
16500	1	Clam-Gallas - okna,dveře	01165001
16500	2	AVU - Škola architektury	01165002
16500	3	Bečov	01165003
16500	4	Hlavní nádraží	01165004
16500	5	Stará Boleslav sv. Václav	01165005

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

Pod každou položku (zakázku) jsou nakopírovány potřebné nákladové, ale i výnosové účty – obrázek 11. Na těchto účtech jsou sledovány plánované, skutečné a projektované náklady a výnosy za jednotlivé zakázky. Na všech zakázkách je generován zisk, a to jednak zisk stanovený řídicí smlouvou, případně zisk zkalkulovaný při kalkulaci zakázky, ale i zisk na pokrytí nepřímých nákladů, které nelze přímo rozpočítat do jednotlivých zakázek a jsou vedeny pod objektem společné náklady stavby.

Obrázek 11: Nákladové a výnosové účty na položkách výrobního střediska

Kód pol.	Hlavní účet	Název
01165000		Vojenské muzeum
01165000	501101	Spotř. přím. materiálu
01165000	503101	Externí subdodávky
01165000	518101	Externí služby
01165000	803101	VP subdodávky
01165000	818101	VP služby
01165000	821101	Osobní náklady
01165000	901101	VP tržby za výrobky

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

Objekt společné náklady stavby výrobního střediska obsahuje položky technická skupina – osobní náklady, budovy a zařízení – nájemné, budovy a zařízení – ostatní, materiál a energie, mechanizace – nájemné HIM+DHIM, komunální služby, režie centrály a divize. Tedy všechny nepřímé náklady související s vedením střediska – mzdové náklady technickohospodářského personálu vč. vedoucího střediska, náklady na pronájem kanceláří a výrobních dílen, náklady za spotřebovanou energii v kancelářích a dílnách, náklady za pronájem vybavení dílen, náklady za svoz komunálního odpadu a náklady na režie centrály a divize.

Povinností vedoucího střediska je sledovat vývoj skutečných nákladů, případně predikovat jejich očekávanou změnu.

4.5.3 Sledování nákladů a výkonů stavební zakázky

K řízení nákladů stavební zakázky se používá modul „Stavební zakázka“ v IS OW, který umožňuje v průběhu realizace zakázky porovnávat plánované a skutečné náklady, určit odchylky od plánu a provést jejich vyhodnocení. Současně poskytuje podklady pro odhad celkových očekávaných nákladů stavební zakázky a stanovení budoucích rizik.

Stavební zakázka je v IS OW rozdělena na jednotlivé objekty, na kterých se plánují a sledují náklady, tímto rozdělením se stanoví podrobnost plánování a sledování nákladů. Nákladová struktura by měla odpovídat struktuře plánu výběrových řízení v aplikaci eVŘ. Každá zakázka musí obsahovat stavební objekt, objekt zařízení staveniště, objekt společné náklady stavby a objekt pro sledování výnosů – obrázek 12.

Obrázek 12: Objekty kalkulace stavební zakázky v IS OW

Čís obj.	Název	Kód pol.
01	Pluhovské domy	01000000
02	Hradní nádvoří	02000000
03	Expozice	03000000
97	Zařízení staveniště	97000000
98	Společné náklady stavby	98000000
99	Výnosy	99000000

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

Efektivní řízení nákladů během realizace zakázky probíhá formou porovnávání a vyhodnocování plánovaných, skutečných a očekávaných nákladů. Proto je třeba objekty

nákladově a technologicky nevýznamné agregovat do jednoho či více objektů, které se budou sledovat jako jeden celek, sloučit objekty se stejnou technologií, současným průběhem v čase a kontinuálním průběhem po celou dobu výstavby a dodržet strukturu plánu výběrových řízení.

Stavební objekt je rozdělen na položky jednotlivých stavebních prací – obrázek 13, které jsou v rámci objektu prováděny (např. zemní práce, železobetonové konstrukce, zednické práce, vnitřní omítky, fasády, malby, elektro, ZTI, vytápění, výplně otvorů atd.).

Obrázek 13: Položky kalkulace stavební zakázky v IS OW

Čís pol.	Čís. var.	Název	Kód pol.
10000	0	Zemní práce	01100000
10920	0	Sadové úpravy	01109200
11000	0	Zvláštní zakládání	01110000
13300	0	Železobetonové kce	01133000
13360	0	Květníky	01133600
14000	0	Zdivo	01140000
14105	0	SDK	01141050
14160	0	Stavební přípomocce	01141600
14200	0	Omítky	01142000

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

Objekt Zařízení staveniště lze rozdělit na položky odpovídající časovému průběhu, tedy zřízení, provoz a likvidace zařízení staveniště.

Na objekt Společné náklady stavby jsou standardně vkládány položky: vedení projektu – osobní náklady, technická skupina – osobní náklady, výrobní skupina – osobní náklady, materiál a energie, mechanizace – nájemné HIM+DHIM, zkoušky a měření, ostraha, geodetické práce a projektová dokumentace. Automaticky jsou pak se založením zakázky v IS OW a načtením tohoto objektu nakopírovány položky: bankovní záruky, rezervy na záruční opravy, režie centrály a divize, kurzové ztráty a ostatní náklady, časové rozlišení nákladů a odměny vedoucího projektu a týmu.

Pod všechny položky nákladových objektů jsou nakopírovány nákladové účty.

Objekt Výnosy je složen z položek výnosy ze stavební činnosti, ostatní výnosy spojené se stavební činností a ostatní výnosy, které jsou nakopírovány automaticky s nakopírováním objektu výnosy včetně výnosových účtů.

Vedoucí projektu jsou povinni sledovat skutečný i očekávaný vývoj nákladů jemu svěřené stavební zakázky. Sledování skutečných nákladů je zabezpečeno účetnictvím, odhad očekávaných nákladů v IS OW je zajištěn pomocí editovatelné části nazvané projekce nákladů – obrázek 14. Povinností vedoucího projektu je zajistit a průběžně kontrolovat, aby suma projektovaných nákladů stavební zakázky uvedena v IS OW byla v souladu s očekávaným vývojem zakázky.

Obrázek 14: Projekce nákladů v IS OW

	MJ	Plánov. množst.	Proved. práce	Proc. dokonš.	Plán. částka	Skutečn	Podíl Skut/Plán	Otevřené smlouvy	Skut+Otev smlouvy	Projekce	Rozdíl Rozp-Proj
01178100 Obklady a dlažby											
501101 Spotř. přím. materiálu					5 801 599	5 668 459	98%	17 069	5 686 128	5 801 599	0
503101 Externí subdodávky					14 437 535	8 825 671	61%	5 929 380	14 755 051	15 389 498	-651 961
01178100 Obklady a dlažby	m2	18 320	0	0	20 239 134	14 494 129	72%	5 947 049	20 441 179	21 191 095	-651 961

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

Náklady jsou plánovány v položkovém členění a systém zpracování, aktualizace a průběžného sledování nákladů upravuje veškeré aktivity týkající se kalkulace nákladů od prvotní kalkulace až po výslednou kalkulaci a závěrečné vyhodnocení zakázky. Výstupem ze závěrečného vyhodnocení stavební zakázky jsou analýzy dat a databáze ukazatelů.

Vyhodnocením stavební zakázky ovšem sledování nákladů nekončí, to pokračuje po celou dobu její záruční doby. Po předání díla investorovi a podepsání předávacího protokolu, je zakázka převedena do fáze 02 „Stavba předána“, čímž se do nákladové struktury zakázky automaticky nakopíruje položka reklamace včetně základních nákladových účtů – obrázek 15. Na této položce jsou sledovány skutečné náklady na reklamace, proti kterým je průběžně stornována vytvořená rezerva na záruční opravy – obrázek 16.

Obrázek 15: Položka reklamace v IS OW

Kód položky	Hl. účet	Název	Úr. detail.	Revid. rozp. částka	Skutečná částka	Projekt. koneč. částka
98491000		Reklamace	4			
98491000	501101	Spotř. přím. materiálu	8			
98491000	501102	Spotřeba polotovaru	8			
98491000	503101	Externí subdodávky	8		2.160,00	2.160,00
98491000	518101	Externí služby	8			
98491000	801101	VP spotřeba materiálu	8			
98491000	801102	VP spotř. polotovaru	8			
98491000	803101	VP subdodávky	8			
98491000	818101	VP služby	8			
98491000	821101	Osobní náklady	8			
98491000		Reklamace	4		2.160,00	2.160,00

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

Rozpouštění rezervy na záruční opravy schvaluje výrobní nebo ekonomický náměstek divize, vždy před měsíční závěrkou účetního období, ve kterém byl náklad zaúčtován.

Obrázek 16: Položka tvorby a storna rezervy na záruční opravy

Kód položky	Hl. účet	Název	Úr. detail.	Revid. rozp. částka	Skutečná částka	Projekt. koneč. částka
98426100	554902	Rezervy na záruční opr	8	78.867,00	78.867,00	78.867,00
98491010	554902	Rezervy na záruční opr	8		2.160,00-	2.160,00-

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

4.5.4 Druhové členění nákladů

Náklady na výrobním středisku i stavební zakázce je možné sledovat podle druhového členění, a to jak za celý prvek, tak za objekt či položku. U stavebních zakázek a výrobních středisek jsou pod jednotlivé položky stavebních prací a položky zařízení staveniště nakopírovány požadované nákladové účty, odpovídající druhovému členění dané zakázky a na výběr je z těchto účtů:

- 501101 Spotřeba přímého materiálu – zdivo, obklady a dlažby, zařizovací předměty, svítidla;
- 501102 Spotřeba polotovaru – betonové směsi, malta;
- 502101 Elektrická energie;
- 502103 Ostatní energie;
- 503101 Externí subdodávky – práce prováděné subdodavatelsky;
- 518101 Externí služby – inženýrská činnost, pronájmy (strojů, kancelářských kontejnerů, jeřábů), svoz odpadu;
- 801101 VP spotřeba přímého materiálu;
- 801102 VP spotřeba polotovaru;
- 803101 VP subdodávky – práce prováděné v rámci divize nebo některou z jiných divizí;
- 818101 VP služby – vnitropodnikový pronájem kopírovacího stroje, vypůjčení bednění, geodetické práce;
- 818105 VP nájem DM – vnitropodnikový pronájem investičního majetku;
- 821101 Osobní náklady – mzdy zaměstnanců divize pracujících na zakázce.

U objektů Společné náklady stavby a Výnosy jsou účty přednastaveny, a jejich kopírování je automatické společně s položkou.

V případě režijních středisek je struktura nákladů a výkonů pevně daná, zde se určí pouze plánované částky na jednotlivé druhy, na kterých se pak sledují odchylky – tabulka 12.

Tabulka 12: Druhové členění režijního střediska

Kód pol.	Hlavní účet	Název	Roční rozpočet	Skutečnost k datu	Rozdíl rozpočet vs. skutečnost
51000		Materiál	20 000,00	44 886,64	-24 886,64
52000		Osobní náklady	8 483 540,00	8 323 380,14	160 159,86
53000		Náklady na IMAJ	190 000,00	268 992,07	-78 992,07
54000		Ostatní přímé náklady	760 000,00	844 498,03	-84 498,03
55000		Finanční náklady	0,00	2 688,19	-2 688,19
56000		Mimořádné náklady a daně	0,00	750,00	-750,00
57000		Subdodávky	0,00	52 000,00	-52 000,00
58000		Tržby a výnosy	0,00	127 541,51	127 541,51
		Σ	9 453 540,00	9 409 653,56	43 886,44

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

4.5.5 Kalkulační členění nákladů

Při sestavení kalkulace stavební zakázky jsou náklady rozděleny na náklady přímé a nepřímé. Na stavebních objektech a objektu zařízení staveniště jsou kalkulovány pouze přímé náklady, které jsou nutné k realizaci zakázky, a to včetně nákladů na mechanizaci přímo související s určitou stavební prací, ale i na zřízení, odstranění, nájem a stavbou hrazenou údržbu veškerých dočasných objektů zařízení staveniště. Na objektu společné náklady stavby jsou kalkulovány ostatní náklady nezbytné pro realizaci stavební zakázky, které nejsou součástí stavebních objektů. A jsou to jednak náklady přímé na vedení projektu, na stavební mechanizaci neobsaženou v položkách stavebních objektů, na služby, na získání zakázky, rezervy, finanční náklady a ostatní přímé náklady. Ale i náklady nepřímé ve formě správní režie divize a centrály, která je pro divizi stanovena ve výši 5% z celkové ceny díla stavební zakázky.

4.5.6 Náklady ve vztahu ke změnám objemu výroby

Náklady na jednotlivých organizačních prvcích můžeme rozdělit i na variabilní a fixní. Variabilní náklady závislé na uzavřeném kontraktu a specifikaci jeho předmětu, jsou typické pro stavební zakázky a výrobní střediska. Jejich výše se mění se změnou objemu výkonu – materiál, polotovary, externí subdodávky atd. A fixní náklady, které jsou charakteristické pro režijní střediska. Na změnách objemu výroby jsou nezávislé a při jeho růstu či snížení neměnné, ale závislé na čase – osobní náklady, nájemné.

4.6 Odpovědnostní řízení

Odpovědnost za veškeré dokumenty související s činností předmětného organizačního prvku je dána „Podpisovým řádem“ a oprávnění podepisovat, mají tito zaměstnanci:

- stavební zakázka – vedoucí projektu;
- výrobní středisko – vedoucí střediska;
- oblast – ředitel oblasti;
- úsek náměstka ŘD – náměstek ředitele divize.

S výjimkou smluv o dílo a kupních smluv, které jsou podepisovány buď na centrále osobami uvedenými ve výpise z OR společnosti, nebo ředitelem divize, případně jinou osobou na základě plné moci představenstva. V rámci divize podepisuje nejčastěji smluvní vztah ředitel divize a jeden z jeho náměstků (obchodní, výrobní), respektive oblastní ředitel u smluv týkajících se záležitostí jím řízeného kraje.

K podpisu objednávek jsou oprávněni všichni zaměstnanci s podpisovým vzorem daného organizačního prvku, ovšem jejich finanční výše je omezena limity – tabulka 13. Všechny objednávky jsou vystavovány v IS OW a přílohou je cenová nabídka dodavatele, u objednávek nad 50 000 Kč jsou povinnou přílohou také všeobecné podmínky objednávky. V případě dosažení limitní výše objednávky, je třeba přistoupit k uzavření smlouvy.

Tabulka 13: Limity pro podpis objednávek

OPRÁVNĚNÍ PODEPISOVAT OBJEDNÁVKY			
Kdo podepisuje	limitní cena (bez DPH)		
	jedna objednávka	všechny objednávky s jedním smluvním partnerem na jednom projektu	všechny objednávky s jedním slouvním partnerem za kalendářní rok
Náměstek ředitele divize	400 000 Kč	400 000 Kč	bez limitu
Ředitel oblasti	400 000 Kč	400 000 Kč	bez limitu
Vedoucí spec. střediska	100 000 Kč	100 000 Kč	800 000 Kč
Vedoucí projektu	100 000 Kč	100 000 Kč	nestanoveno

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Pro potvrzení veškerých nákladových dokladů platí pravidlo minimálně dvou podpisů. Nejdříve je potvrzena věcná správnost, kterou se rozumí pravdivost a správnost údajů o množství a jednotkových cenách uvedených v předmětu fakturace, ale i potvrzení,

že fakturované práce a dodávky byly zkontrolovány, jsou provedeny správně a v odpovídající kvalitě. Osoby potvrzující věcnou správnost jsou určeny vedoucím organizačního prvku a většinou se jedná o stavbyvedoucí nebo mistry u stavebních zakázek a vedoucího útvaru divize u režijních středisek a oblastí. Následně je potvrzena celková správnost, tedy opětovná kontrola obsahu faktury, soulad fakturace s uzavřenou smlouvou a celkové zvážení oprávněnosti nároku na zaplacení. Tento podpis provádí vedoucí pracovník mající podpisové oprávnění k příslušnému organizačnímu prvku a dává tím i souhlas k zaúčtování nákladů k tíži jemu svěřeného střediska (stavební zakázky). Vedoucí pracovník s podpisovým oprávněním odpovídá za faktickou správnost a úplnost všech dokladů zaúčtovaných v IS OW do nákladů jím řízeného organizačního prvku. Před měsíční závěrkou kontroluje zaúčtování všech nákladů a výnosů náležejících do daného účetního období, jedná se zejména o:

- nákladové faktury externích dodavatelů,
- výnosové faktury na externí dodavatele,
- nákladové faktury od vnitropodnikových dodavatelů,
- výnosové faktury na vnitropodnikové dodavatele,
- dohadné položky (časové rozlišení nákladů a výnosů),
- rezervy,
- zásoby, nedokončená výroba.

4.6.1 Odpovědnost a hodnocení divize a režijních středisek

Vedení divize předkládá měsíčně, prostřednictvím intranetové aplikace, prognózu plnění základních výkonových parametrů, mezi které patří zisk, celkový obrat, externí obrat a rentabilita externího obratu.

Hodnocení divize pak probíhá měsíčně u ekonomického ředitele společnosti a za divizi se ho účastní ekonomický náměstek a ředitel divize, na hodnocení zástupci divize informují vedení společnosti o očekávaných rizikových faktorech, výsledcích zakázek a středisek. Součástí tohoto hodnocení je i kontrola dodržování plánovaných nákladů režijních středisek divize.

4.6.2 Odpovědnost a hodnocení organizačních prvků

Oblast je skupina organizačních prvků (zakázky, střediska) se stejnou lokální působností a její hospodaření je řízeno na principu dodržení plánovaného hospodářského výsledku za celou skupinu organizačních prvků do oblasti zařazených. Ředitel divize uzavře s ředitelem dané oblasti roční řídicí smlouvu s plánovanými parametry, za jejichž plnění je oblastní ředitel odpovědný, a které se v průběhu roku sledují. Při splnění těchto parametrů náleží oblastnímu řediteli a zaměstnancům dané oblasti prémie schválená ředitelem divize. Sledované parametry oblasti:

- externí obrat,
- hospodářský výsledek a rentabilita,
- odvod správní režie divize a centrály ve výši 5 % z předepsaného externího obratu;
- stav účtu rezerv na záruční opravy ve výši 0,5 % z předepsaného externího obratu;
- dodržení plánu režijního střediska oblasti.

Výrobní střediska jsou organizační prvky hospodařící podle ročního plánu na základě řídicích smluv uzavřených pro jednotlivé roky. Sledovány a hodnoceny jsou jak za celý organizační prvek, tak i po jednotlivých samostatně vedených zakázkách na položkách v IS OW. Za splnění parametrů z řídicí smlouvy náleží vedoucímu střediska a všem technickohospodářským pracovníkům střediska prémie odsouhlasená ředitelem divize. Hlavními parametry hodnocenými v řídicí smlouvě jsou:

- celkový a externí obrat,
- hospodářský výsledek a rentabilita,
- odvod správní režie divize a centrály,
- stav účtu rezerv na záruční opravy.

Odpovědnost za odborné vedení **stavební zakázky** je určena „Jmenováním nového vedoucího projektu a příkazem k realizaci projektu“. Dalším důležitým dokumentem pro řízení stavební zakázky je Řídicí smlouva o podmínkách zhotovení díla, ve které jsou stanoveny závazné úkoly pro vedoucího projektu a členy projektového týmu, za jejichž splnění je těmto zaměstnancům přiznána prémie schválená ředitelem divize.

Závazné úkoly projektového týmu:

- dosažení hrubého zisku na zakázce;

- průběžné plnění časového plánu a dodržení termínu dokončení;
- průběžné a účinné zajištění plateb dle platebního kalendáře stavby a včasné projednání a zajištění úhrady všech víceprací;
- průběžné zajištění souladu mezi kalkulovanými a skutečnými náklady za provedené a sledované práce v měsíčních intervalech;
- průběžné a účinné zajištění veškerých podmínek pro bezpečnost a ochranu zdraví při práci, pro požární ochranu a ochranu životního prostředí (zodpovědnost za dodržování předpisů BOZP, PO a OŽP);
- plnění plánu jakosti – provedení zakázky ve stanovené kvalitě, plnění kontrolního a zkušebního plánu, dodržení předepsaných předpisů a postupů, řízení subdodavatelů, koordinace a provádění kontrol všech subdodavatelských prací;
- řádné plnění závazků vyplývajících ze záruky a dodržení limitu celkové ztráty v průběhu záruční doby.

Proto je v zájmu vedoucího projektu a také jednou z jeho základních činností při řízení nákladů aktualizace nákladové kalkulace v závislosti na změně podmínek realizace, provádění měsíčního hodnocení vývoje nákladů, pravidelné upřesňování prognózy konečných nákladů a návrh opatření k eliminaci rizik.

Výrobní střediska, stavební zakázky a oblasti se hodnotí pravidelně na „Vytýkacím řízení“, které svolává vedení divize zpravidla každý měsíc po účetní závěrce. Zvláštní pozornost je věnována čtvrtletnímu hodnocení, kterého se účastní ředitel divize, všichni jeho náměstci, právník a vedoucí útvaru nakupování divize. Pokud si to situace žádá, svolává vedení divize v konkrétních případech i mimořádná vytýkací řízení mimo pravidelné termíny. Ke čtvrtletnímu hodnocení je povinností všech středisek a zakázek doložit následující dokumenty:

Oblast:

- Plán ekonomických parametrů zakázek v oblasti, který obsahuje parametry řídicích smluv jednotlivých zakázek, aktuální stav i prognózy konečných ekonomických parametrů – příloha č. 7;
- Organizační schéma a předpoklad dalšího vývoje stavu personálu oblasti.

Výrobní středisko:

- Plán ekonomických parametrů středisek, který je sledován tabulkou „Měsíční hodnocení“ – příloha č. 8.
- Přehled výrobního programu ve formě přehledu obchodních případů – podané nabídky a sledované zakázky ve výhledu.
- Organizační schéma a předpoklad dalšího vývoje stavu dělnického personálu.

Stavební zakázka:

- Jmenné organizační schéma realizačního týmu.
- Termínový list.
- Hlášení o projektu.
- Tabulka „Měsíční hodnocení“ – příloha č. 9.
- Tabulka „Sledování stavu zakázky“ – příloha č. 10.
- Tabulka „Seznam zakázek v záruční době“.

Odpovědnost za jednotlivé organizační prvky nese ředitel oblasti, vedoucí střediska či vedoucí projektu, se kterým ředitel divize uzavřel řídicí smlouvu.

4.6.3 Vlastní kapacity a vnitropodniková cena

Pravidla využívání vnitropodnikových kapacit jsou nastavena v organizačně řídicí dokumentaci společnosti. Pro všechny dodávky na projektech, které mohou zajistit vnitropodnikové kapacity platí preference nejprve vlastních kapacit divize a poté vlastních kapacit společnosti. V případě vlastní kapacity divize, může ředitel divize zadat dodávku této vlastní kapacitě bez výběrového řízení, a to jak ve fázi nabídky, tak i ve fázi realizace.

K podpoře využívání interních kapacit jsou ve společnosti nastavena pravidla First Call a Last Call. Pravidlo First Call spočívá v povinnosti nabídnout k realizaci vybrané dodávky dle určitých pravidel nejprve vnitropodnikovým kapacitám. Obchodní náměstek odpovídá za oslovení těchto kapacit již ve fázi předvýrobní přípravy s žádostí o zpracování nabídky. Při úspěchu a aktivní účasti vnitropodnikové kapacity, tato obdrží návrh smluvních podmínek, termín realizace, technickou specifikaci dodávky včetně příslušné části projektové dokumentace a cenové podmínky.

Pravidla pro FIRST CALL:

- vnitropodnikové kapacity jsou zapojeny do procesu přípravy nabídky;
- vyloučen je předprodej zakázek;

- předloží-li objednatel v rámci výzvy FIRST CALL podrobný položkový rozpočet z investorské smlouvy, budou pro vnitropodnikové kapacity závazné jednotkové ceny poníženy o 14 %;
- odmítne-li vnitropodnikový dodavatel FIRST CALL, postupuje se dále dle standardních pravidel výběrového řízení.

Last Call je právo vnitropodnikového dodavatele nahlédnout do nejvýhodnější nabídky konkurence. Zaměstnanec pověřený výběrovou komisí poskytne tuto nabídku vnitropodnikovému dodavateli, který ji v předem stanoveném časovém limitu (většinou jeden pracovní den), přijme nebo odmítne.

Vnitropodniková cena ve fázi předvýrobní přípravy je většinou založena na dohodě mezi středisky. O přijetí nabídky a uzavření smlouvy s dodávajícím střediskem rozhoduje ředitel divize. Ve fázi realizace je vnitropodniková cena stanovena na úrovni tržní ceny. O uzavření smluvního vztahu rozhoduje výběrová komise daného organizačního prvku.

Při uzavírání smluvních vztahů mezi divizemi nesmí kupující požadovat na prodávajícím horší podmínky, než jsou uvedeny ve smlouvě s investorem příslušného projektu a zároveň nesmí být horší, než jsou podmínky výběrových řízení pro externí dodavatele. Dále platí, že jistoty za platby (tj. zádržné) v průběhu realizace díla odpovídají podmínkám uvedených ve smlouvě mezi generálním dodavatelem a investorem díla, případně jsou lepší, pokud tak byli poptáni ostatní dodavatele v rámci výběrového řízení, po uvolnění této jistoty investorem ve prospěch generálního dodavatele, je jistota uvolněna i vnitropodnikovému dodavateli, nejsou-li sjednány podmínky lepší. Všechny bankovní garance (soutěžní, realizační, záruční) zajišťuje, poskytuje i hradí náklady za jejich vystavení pouze generální zhotovitel (kupující). Vymáhání nesplněných závazků z uzavřených vnitropodnikových smluv zajišťuje vedení společnosti.

4.7 Nakupování

Realizace stavebních zakázek dodavatelským způsobem je jedním z hlavních předmětů podnikání společnosti, proto je výběru dodavatelů a práci s nimi věnována maximální pozornost. Všechny činnosti, kterých se aktivně nebo pasivně účastní dodavatel zahrnuje proces nakupování, který začíná definováním potřeby dodávky, pokračuje výběrem dodavatele a uzavřením smlouvy, řízením a přejímáním dodávek během jejich realizace a končí uhrazením závazků a naplněním smluvního vztahu.

4.7.1 Proces nakupování při realizaci stavební zakázky

Před uzavřením smluvního vztahu s dodavatelem musí proběhnout výběrové řízení, které se řídí určitými pravidly. Předvýrobní přípravař vytvoří plán výběrových řízení, který je součástí předání zakázky z předvýrobní přípravy do výroby a je podepsán obchodním náměstkem. Výrobní přípravař zadá tento plán do aplikace eVŘ (elektronická výběrová řízení), kde musí být před zahájením výběrových řízení schválen vedoucím projektu a vedoucím útvaru nakupování divize. Plán výběrových řízení slouží ke sledování průběhu výběrových řízení a ke kontrole plnění plánovaných parametrů na stavební zakázce. Jednotlivá výběrová řízení obsahují název výběrového řízení, odbytovou cenu, plánovaný náklad, termín zahájení a ukončení výběrového řízení, termín zahájení a ukončení realizace, všechny poptané subdodavatele a jejich ceny v jednotlivých kolech výběrového řízení.

Výběrová řízení se člení na jednotlivá kola, kdy součástí každého z nich je sestavení seznamu poptávaných dodavatelů, poptávky, vyhodnocení došlých nabídek a rozhodnutí o konání dalšího kola nebo rozhodnutí o výběru dodavatele. O jednotlivých kolech výběrových řízení dodavatelů stavby a jejich výsledcích je informován vedoucí útvaru nakupování divize. A k účasti na závěrečném kole výběrového řízení je vyzván vedoucím projektu minimálně týden před plánovaným ukončením. Společně s výzvou k účasti zašle vedoucí projektu své doporučení k výběru a souhrnnou porovnávací tabulku s porovnáním položek včetně posledních nabídek relevantních dodavatelů. Pro výběr dodavatele musí být podepsán, jeho odpovědnou osobou, dokument „Prohlášení uchazeče“, který rekapituluje dohodnutý rozsah předmětu díla, realizační a obchodní podmínky včetně prohlášení o akceptaci vzorové smlouvy o dílo, případně připomínky k této vzorové smlouvě. Po odsouhlasení výběru dodavatele výběrovou komisí, která je složena z výrobního přípravaře, vedoucího projektu, vedoucího útvaru nakupování divize a obchodního náměstka (u výběrových řízení nad 10 mil. Kč je součástí výběrové komise i ředitel divize), jsou ostatní účastníci výběrového řízení informováni o jeho výsledku a s vítězem výběrového řízení je uzavřen smluvní vztah.

Základními kritérii pro výběr dodavatele jsou:

1. Preference vlastních kapacit a kapacit společnosti.
2. Cena dodávky.

3. Splnění smluvních a zadávacích podmínek (kvalita, termíny, záruka, splatnost, pozastávky, pojištění atd.).
4. Personální, materiální a technické vybavení dodavatele, reference.
5. Zkušenosti se spoluprací ve společnosti.

Výběrové řízení na zednické, geodetické a restaurátorské práce (vlastní kapacity divize) konzultuje vedoucí projektu také s výrobním náměstkem divize.

4.7.2 Kontrola procesu nakupování při realizaci stavební zakázky

Aktualizaci jednotlivých plánů výběrových řízení je třeba se průběžně věnovat. Během realizace zakázky probíhá kontrola plánů výběrových řízení, a to ve třech fázích podle vývoje stavu zakázky.

I. Kontrola při založení zakázky do OW:

- Kontrola založení zakázky v aplikaci eVŘ – název, cena dle SoD, termín realizace a vedoucí projektu.
- Na zakázce, která není vedena v aplikaci eVŘ (např. zakázka ve sdružení, kde je vedoucím sdružení jiná firma) určení způsobu sledování plánu výběrových řízení.

II. Kontrola při otevření zakázky k účtování:

- Kontrola vazby plánu výběrových řízení na nákladovou kalkulaci, zejména logickou provázanost a srozumitelnost obou dokumentů.
- Kontrola správnosti plánovaných nákladů přidělených jednotlivým výběrovým řízením a položkám nákladové kalkulace.
- Kontrola úplnosti plánu výběrových řízení, především rozdělení celé částky ceny zakázky dle SoD mezi jednotlivá výběrová řízení a ostatní položky.
- Kontrola harmonogramu výběrů a realizace vzhledem k předpokládanému vývoji stavby.
- Kontrola vytěžování vnitropodnikové technologie, dodržování pravidel First Call a Last Call.

III. Kontrola při schválení Řídící smlouvy

- Opětovná kontrola bodů z fáze II.
- Kontrola aktualizace nákladové kalkulace dle výsledků dosud uzavřených výběrových řízení, případně úpravy plánovaného zisku podle těchto výsledků.

Následně kontroly probíhají podle časového plánu kontrol a aktuálních požadavků ekonomického ředitele. Pokladem ke kontrole jsou dokumenty z aplikací (IS OW, eVŘ, SOI, eFA, eSML, portál stavby a další), nebo dokumenty přímo z projektů či divize.

A kontrola je zaměřena na:

- Správnou práci s aplikací eVŘ (dodržení termínů pro zadávání výběrových řízení a dostatečná doba na provádění jednotlivých kol výběrových řízení).
- Správnou časovou posloupnost při výběru jednotlivých subdodávek.
- Vzorové dokumenty projektu (nabídkové dopisy, smlouvy atd.).
- Komunikace s dodavateli.
- Dodržování pravidel využívání vnitropodnikových výrobních kapacit (First Call, Last Call, spolupráce v předvýrobní přípravě).
- Dodržování pravidel při práci s dodavateli s rámcovou smlouvou.
- Dodržování pravidel pro počet poptaných dodavatelů a kol výběrového řízení dle objemu dodávky.
- Dodržování pravidel omezující použití objednávek bez výběrového řízení.

4.7.3 Hodnocení dodavatelů

Hodnocení dodavatelů provádí vedoucí projektu v aplikaci eVŘ do 21 dnů po ukončení dodávky a povinně hodnoceni jsou všichni dodavatelé (včetně vnitropodnikových) s finančním objemem dodávky větším než 300 000 Kč, případně dodavatelé s objemem nižším, kteří negativně ovlivnili realizaci zakázky. Při zjištění vážných nedostatků v plnění či neplnění předmětu díla, je třeba dodavatele hodnotit ihned.

Kritéria hodnocení jsou:

- Dodací termíny;
- Kvalita dodávky a environmentální chování;
- Cenové podmínky;
- Vstřícnost zástupce dodavatele, úroveň komunikace, vyřizování reklamací.

Ve stupnici hodnocení:

- známka 1 – splnil kritéria ve shodě se zadáním a s požadovaným průběhem plnění;
- známka 2 – splnil kritéria ve shodě se zadáním s drobnými nedostatky a s ne zcela vyhovujícím průběhem plnění;

- známka 3 – splnil kritéria s vážnými nedostatky nebo je nesplnil; tuto známku je třeba zdůvodnit v komentáři.

Na základě hodnocení jsou dodavatelé automaticky zařazováni do kategorií dle průměrné známky – tabulka 14. Ze známek za jednotlivá hodnocení na různých projektech se počítá souhrnné hodnocení za dva roky.

Tabulka 14: Kategorie dodavatelů dle průměrné známky z hodnocení

kategorie	A - výborný	B - velmi dobrý	C - vyhovující	D - nevyhovující
průměrná známka	1,00 - 1,49	1,50 - 1,99	2,00 - 2,49	2,50 - 3,00

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

4.8 Kalkulace stavebních zakázek

Kalkulace nabídkových cen zakázek provádí zaměstnanci Útvaru přípravy cen a kalkulací, kteří vycházejí ze zadávacích dokumentů objednatele. Těmi zpravidla jsou: výkresová dokumentace, výkaz výměr, soupis objemů, popis prací, technická zpráva, popis technologie, časový harmonogram, požadavky smlouvy o dílo a dodací podmínky. Ale tím, že objednatel není obecně vázán předpisy k předání zadávací dokumentace, je třeba také posoudit úroveň těchto podkladů, které jsou k dispozici. Také je vždy nutné respektovat požadavky objednatele na členění nabídkové ceny, členění díla a jeho položek, na strukturu nabídkové ceny a použití požadovaného softwaru. I přesto všechno musí nabídková cena obsahovat: přímé náklady stavby, správní režii, zisk, rizikovou přírážku a aktuální sazbu DPH. Podrobněji v tabulce 15.

Přímé náklady stavby jsou veškeré náklady obsažené v nákladové kalkulaci a zahrnují položky přímo související s realizací kompletního díla. Obchodní kalkulace zahrnuje i náklady nezbytné pro chod společnosti. Kalkulovány jsou z celkové ceny díla ve výši:

- správní režie 5%;
- zisk u bytových projektů 6%;
- zisk u ostatních projektů 4%;
- rezerva na záruční opravy na projektech v oblastech 0,5%;
- rezerva na záruční opravy na ostatních projektech 0,3%.

Tabulka 15: Složení kalkulace nabídkové ceny

Nabídková cena		
Přímé náklady stavby	Obchodní kalkulace	DPH
Hmoty - kamenivo, cihly, dlaždice, písek, beton, malta, kovy, dřevo, sklo, izolační folie, barviva a nátěry.	Správní režie - náklady související s řízením a správou divize a centrály, nepatřící do výrobní režie.	Aktuální sazba DPH vypočtena dle platných předpisů příslušného státu v době jeho realizace.
Mzdy - osobní náklady stavebních dělníků.		
Stroje - pronájem stavební mechanizace.	Zisk - přiměřená část kalkulované nabídkové ceny vyjádřena procentuálním podílem z ceny díla.	
Ostatní přímé náklady - ostraha, zkoušky, měření, geodetické práce, projektová dokumentace, spotřeba elektrické energie.		
Výrobní režie - osobní náklady technickohospodářského personálu (vedoucí projektu, stavbyvedoucí, mistr, přípravář)	Riziková přírážka - samostatná položka nabídkové ceny, vyjadřující neznámá rizika spojená s objednatelem, a to především z hlediska financování díla a oblasti realizace. Vyjádřena je procentuálně z přímých nákladů stavby nebo absolutní částkou.	
Subdodávky - veškeré práce a služby zajišťované subdodavatelsky		
Náklady umístění stavby - zařízení staveniště - oplocení staveniště, přípojky vody, kanalizace a elektra pro ZS, jeřáb, staveništní výtah, pronájem staveních buněk, vnitrostaveništní komunikace, zimní opatření, mobilní toalety.		
Finanční náklady - pojištění stavby, bankovní garance, úroky, zábory veřejných ploch.		

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Kalkulace nákladů na jednotlivé oddíly stavebních prací jsou sestaveny z cen dodavatelů poptaných na trhu, případně z cen poskytnutých vnitropodnikovou kapacitou. Samostatnou částí kalkulace je propočet nákladů na zařízení staveniště (tabulka 16) a ostatních přímých nákladů náležejících do společných nákladů stavby (tabulka 17).

V kalkulaci zařízení staveniště jsou objemově významné především položky buňkoviště a oplocení staveniště, stavební rozvaděče včetně elektroinstalace, jeřáby (u některých projektů mohou být obsaženy v kalkulaci monolitických konstrukcí) a dělník v hodinové sazbě na pomocné práce zajišťující bezpečnost staveniště. U společných nákladů stavby představují největší podíl energie.

Součástí kalkulace společných nákladů stavby je i kalkulace výrobní režie podle očekávaného personálního obsazení projektu a kalkulace finančních nákladů (náklady na pojištění stavby, bankovní garance, zábory veřejných ploch). Zařízení staveniště a společné náklady stavby mohou být do kalkulace nabídkové ceny přidány jako položka vedlejší rozpočtové náklady (VRN) nebo procentuálně rozpuštěny do jednotlivých položek stavebních prací, dle požadavku a zadání investora.

Tabulka 16: Kalkulace nákladů na zařízení staveniště u vybrané zakázky

97300000	Zařízení staveniště	MJ	Množ.	Náklady	Náklady za položku	Náklady za oddíl
Označení stavby						
	tabule označení stavby (2,5 x 5 m)	ks	1	35 000,0 Kč	35 000,0 Kč	35 000,0 Kč
Vnitrostaveništní komunikace						
	panelové komunikace, okleповá rampa a plocha pod buňky	m2	0	1 500,0 Kč	- Kč	45 933,3 Kč
	údržba, úpravy	měs	23	2 000,0 Kč	45 933,3 Kč	
	Staveništní komunikace štěrková	m2	0	450,0 Kč	- Kč	
	Panelová plocha pro čištění vozidel (20x3 m), KJ1, žlab, DN300 30m,	m2	0	2 500,0 Kč	- Kč	
Veřejné komunikace						
	pasportizace, průzkumné práce	kpl	5	5 000,0 Kč	25 000,0 Kč	40 000,0 Kč
	opravy stáv. komunikací	kpl	1	15 000,0 Kč	15 000,0 Kč	
Buňkoviště a oplocení						
	dovoz a montáž buněk	kpl	6	65 000,0 Kč	390 000,0 Kč	1 649 800,0 Kč
	nájemné kancelář pro investora (1 ks po 5 000,- Kč/ měs.)	měs	1	5 000,0 Kč	5 000,0 Kč	
	nájemné kancelář DUO (2 ks po 5 000,- Kč/ měs.)	měs	15	10 000,0 Kč	150 000,0 Kč	
	nájemné kancelář a šatna (5 ks po 2 500,- Kč/ měs.)	měs	23	12 500,0 Kč	287 083,3 Kč	
	nájemné sklad (2 ks po 3 000,- Kč/ měs.)	měs	23	6 000,0 Kč	137 800,0 Kč	
	vrátnice dělená (1 x 4 400 Kč/měs)	ks	23	4 400,0 Kč	101 053,3 Kč	
	Sociální buňka (2 x 5 300,- Kč/měs)	měs	23	10 600,0 Kč	243 446,7 Kč	
	revize, uvedení do provozu	kpl	2	15 000,0 Kč	30 000,0 Kč	
	odpad (akumulační nádrž 25m3) DN 150, 60 m,	měs	0	15 000,0 Kč	- Kč	
	oplocení buňkoviště - 1x vjezdová brána	ks	1	15 000,0 Kč	15 000,0 Kč	
	oplocení buňkoviště a stavby(odhad) 2 m	m	250	990,0 Kč	270 416,7 Kč	
	Provizorní staveništní oplocení - výstražné (dř. Sloupky +	m	80	250,0 Kč	20 000,0 Kč	
Elektroinstalace						
	projekt	kpl	2	30 000,0 Kč	60 000,0 Kč	1 432 500,0 Kč
	pátevní rozvody elektro uvnitř stavby	kpl	3	150 000,0 Kč	450 000,0 Kč	
	elektroinstalace buňkoviště	kpl	4	10 000,0 Kč	40 000,0 Kč	
	elektroinstalace uvnitř objektu	kpl	3	30 000,0 Kč	90 000,0 Kč	
	stabilní rozvaděče vně stavby	ks	1	40 000,0 Kč	40 000,0 Kč	
	rozvaděče uvnitř stavby (vzor MTS)	ks	14	18 000,0 Kč	252 000,0 Kč	
	osvětlení uvnitř objektu	kpl	12	5 000,0 Kč	60 000,0 Kč	
	osvětlení staveniště	kpl	12	5 000,0 Kč	60 000,0 Kč	
	provozní elektrikář - materiál	měs	23	15 000,0 Kč	344 500,0 Kč	
	revize 1 x ročně	kpl	3	12 000,0 Kč	36 000,0 Kč	
Zdvíhací prostředky						
	jeřáb stabilní vč. obsluhy	kpl	1	1 454 400,0 Kč	1 454 400,0 Kč	1 454 400,0 Kč
	staveništní výtah	měs	1	- Kč	- Kč	
	manipulátor mobilní jeřáb	kpl	0	60 000,0 Kč	- Kč	
	JCB	měs	0	84 000,0 Kč	- Kč	
Zimní opatření						
	zakryvání včetně napojení	kpl	5	60 000,0 Kč	300 000,0 Kč	750 000,0 Kč
	temperování stavby a vysoušení	měs	5	90 000,0 Kč	450 000,0 Kč	
BOZ						
	2 x pracovník	měs	23	108 000,0 Kč	2 480 400,0 Kč	2 653 366,7 Kč
	BOZ - zábradlí, přechody, obednění stromů	kpl	6	25 000,0 Kč	150 000,0 Kč	
	ochranné pomůcky, nářadí	měs	23	1 000,0 Kč	22 966,7 Kč	
Staveništní rozvod vody						
	pátevní rozvod s uzavírací armaturou vč. čerpadla a hadic	kpl	4	60 000,0 Kč	240 000,0 Kč	320 000,0 Kč
	údržba	kpl	16	5 000,0 Kč	80 000,0 Kč	
	balastní vody	kpl	1	- Kč	- Kč	
	nádrž na vodu pro buňky	měs	0	1 800,0 Kč	- Kč	
Mobilní záchody						
	3 kpl vč. manipulace	měs	23	9 600,0 Kč	220 480,0 Kč	220 480,0 Kč
Dopravní značení v místě						
	odhad DIO a DIR	kpl	1	35 000,0 Kč	35 000,0 Kč	35 000,0 Kč
	projekt, projednání DOSS,	kpl	0	135 000,0 Kč	- Kč	
Náklady na provoz objektu před předáním investorovi - zkušební provoz						
		kpl	0	15 000,0 Kč	- Kč	- Kč
Čištění komunikací a zimní údržba						
	Ruční čištění po dobu výstavby	měs	23	4 000,0 Kč	91 866,7 Kč	91 866,7 Kč
	Strojní čištění - 3 hod/dne (kropička 580 kč/hod a 35 kč/km + samosběr 690 kč/hod a 26 kč/km)	den	0	3 500,0 Kč	- Kč	
Likvidace odpadu						
	Kontejner - komunální odpad (9m3)	kpl	23	7 200,0 Kč	165 600,0 Kč	201 600,0 Kč
	Kontejner - stavební odpad (7m3)	kpl	10	3 600,0 Kč	36 000,0 Kč	
CELKEM :						8 929 946,7 Kč

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Tabulka 17: Kalkulace ostatních přímých nákladů stavby vybrané stavební zakázky

	Společné náklady stavby	počet / měsíce	jednotková cena / za měsíc	celkem	celkem
98412100	budovy a zař. - materiál				36 747
	kancelářský materiál	23,0	1 000	22 967	
	drogistické zboží	23,0	600	13 780	
98412200	náklady na VT				189 475
	VP služby	23,0	3 200	73 493	
	VP nájem	23,0	3 050	70 048	
	externí služby	23,0	2 000	45 933	
98412300	budovy a zař. - nájemné				0
	externí služby	0,0	1 000	0	
	VP služby - ubytovna dělníci	0,0	20 000	0	
98412520	budovy a zař. - ostatní				0
	externí služby	0,0	11 500	0	
	VP služby	0,0	0	0	
98421100	dělníci				0
	osobní náklady	0,0	40 000	0	
98422000	materiál a energie				2 600 897
	spotřeba přímého materiálu	23,0	1 000	22 967	
	elektrická energie	23,0	95 000	2 181 833	
	Ost. Energie - PT a.s.	5,0	36 111	180 555	
	Ost. Energie - + PVK vodné a stočné	23,0	6 385	146 642	
	VP-spotřeba přímého materiálu	23,0	3 000	68 900	
98423100	mechan. - nájem HIM a DHIM				140 097
	VP služby	23,0	4 100	94 163	
	VP nájem DM	23,0	1 000	22 967	
	externí služby - půjčovné	23,0	1 000	22 967	
98423200	mechan. - opravy a údržba				0
	opravy	0,0	50 000	0	
98424100	spoje				91 867
	externí služby	23,0	4 000	91 867	
98424200	zkoušky, měření (externí služby)				252 000
	akustika	4,0	40 000	160 000	
	hutní zkoušky	1,0	60 000	60 000	
	termokamera a TV kamera kanalizace	0,0	70 000	0	
	radon	0,0	20 000	0	
	osvětlení	1,0	20 000	20 000	
	rozbory vody	1,0	12 000	12 000	
98424600	geologické a geodetické práce				285 000
	Externí služby	0,0	60 000	0	
	geologické práce (hydrogeolog + posudky)	1,0	60 000	60 000	
	VP služby	0,0	225 000	0	
	geodetické práce	3,0	50 000	150 000	
	geometrický plán	1,0	75 000	75 000	
98424700	propagace - náklady na kolaudaci a jednání s úřady	1,0	0	0	0
	pohoštění	1,0	0	0	
98424920	projektová dokumentace	0,0			680 467
		0,0	680 467	0	
	prováděcí projektová dokumentace - 24% + 2% inženýring	1,0	0	0	
	dokumentace provedení stavby a dílenky	1,5	105 000	157 500	
	kopírování PD	23,0	1 000	22 967	
	dokumentace skut. provedení - 3% + 3% inženýring	1,0	300 000	300 000	
	vzorkování	10,0	5 000	50 000	
	externí cenař	1,0	0	0	
	inženýring	10,0	15 000	150 000	
	projekční konzultace	0,0	30 000	0	
98424990	služby ostatní	1,0	90 000	0	0
	poradenská činnost a posudky	0,0	90 000	0	
98425100	zábor poplatky	1,0			0
	zábor	1,0	0	0	
98427110	náklady střediska řidičů	23,0	7 500	0	0
	VP služby	0,0	7 500	0	
98445700	kurz. ztráty + ost. náklady	1,0	0	0	0
	CELKEM				4 276 549

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

4.8.1 Kalkulační vzorec stavební zakázky

Kalkulační vzorec vychází ze členění stavební zakázky v IS OW a obsahuje:

- Stavební objekty – přímé náklady nutné k realizaci objektu (materiál, osobní náklady, mechanizace, subdodávky, služby);
- Zařízení staveniště – přímé náklady ke zřízení, provozu, údržbě a odstranění dočasných prostor zařízení staveniště (materiál, osobní náklady, mechanizace, subdodávky, služby);
- Objekt společné náklady stavby – ostatní přímé náklady nutné k realizaci zakázky (materiál, osobní náklady vedení projektu, mechanizace nad rámec té, kalkulované na stavebních objektech, subdodávky, služby, finanční náklady, rezervy na záruční opravy) a náklady nepřímé (správní režie centrály a divize).

4.8.2 Transformace kalkulace do IS OW

Pro sledování nákladů a výnosů stavební zakázky je třeba nabídkovou kalkulaci zpracovanou útvarem přípravy cen a kalkulací transformovat do nové nákladové struktury stavební zakázky v IS OW pod označením „Nabídková kalkulace“ – tabulka 18. Současně s tvorbou struktury nákladů a výnosů stavební zakázky v IS OW probíhá tvorba plánu výběrových řízení v aplikaci eVŘ, kdy výstupy z těchto dvou aplikací musejí vycházet ze stejných dokumentů a mít stejné parametry.

Kontrola dodržení tvorby kalkulace podle kalkulačního systému společnosti je prováděna u každé stavební zakázky vždy při jejím založení do IS OW a poté pravidelně v průběhu realizace.

Tabulka 18: Transformace nákladové kalkulace do struktury stavební zakázky v IS OW

Kalkulace	IS OW		
Hmoty	Stavební objekty (objekty 1-96)		
Mzdy			
Stroje			
Subdodávky			
Zařízení staveniště	Zařízení staveniště (objekt 97)		
Společné náklady stavby	Společné náklady stavby (objekt 98)		
Výrobní režie	položka	411100	vedení projektu - osobní náklady
	položka	411200	technická skupina - osobní náklady
	položka	411300	výrobní skupina - osobní náklady
	položka	492000	odměna vedoucího projektu a týmu
Ostatní přímé náklady	položka	422000	materiál a energie
	položka	423100	mechan. - náj. HIM+DHIM
	položka	424200	zkoušky a měření
	položka	424400	ostraha
	položka	424600	geolog. a geodet. práce
	položka	424920	projektová dokumentace
Finanční náklady	položka	425100	pojistné + poplatky
	položka	425200	úroky
	položka	425400	bankovní záruky
	položka	426000	ostatní finanční náklady
Správní režie	položka	428100	SR centrály a divize
Zisk	není nákladovou položkou		

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

4.8.3 Kalkulace v IS OW

Po zadání, kontrole a odsouhlasení struktury stavební zakázky v IS OW se zažádá o otevření kalkulace k účtování, tímto okamžikem se nákladová kalkulace zablokuje proti změnám a nahradí ji „prvotní kalkulace“, která je aktualizována dle vývoje struktury nákladů a výnosů před podpisem řídicí smlouvy. Po podpisu řídicí smlouvy je i tato kalkulace zablokována proti změnám a další aktualizace lze provádět jen jako revize v „revidovaném rozpočtu“ prvotní kalkulace. Úpravy kalkulace lze provádět během celé realizace zakázky, kdy ke každé z nich je třeba uvést, zda se jedná o změnu struktury či změnu celkového objemu nákladů nebo výnosů. K jednotlivým revizím je možné přidat poznámku se zdůvodněním.

Revize kalkulace zahrnuje následující činnosti:

- Úprava struktury nákladů – celkový objem nákladů se nemění, aktualizuje se pouze struktura nákladů v rámci položky případně mezi položkami na základě

změn v průběhu realizace. Smyslem je přiblížit plánované náklady očekávané struktury nákladů ve skutečnosti.

- Změna celkového objemu nákladů nebo výnosů, změna rentability – je možná pouze v případě podpisu dodatku smlouvy o dílo s investorem.
- Přidání účtu na existující položku – v případě, že dojde ke změně druhu nákladů oproti prvotní či poslední revidované kalkulaci.
- Přidání nové položky – při změně projektové dokumentace, nebo v případě potřeby podrobnějšího sledování nákladů.

Každá revize kalkulace mění celkový objem výnosů nebo procento rentability stavební zakázky musí být schválena ředitelem divize a na tyto nové parametry je uzavřen dodatek řídicí smlouvy.

4.8.4 Vyhodnocení a výsledná kalkulace stavební zakázky v IS OW

Po dokončení a řádném předání smluvního díla investorovi a vypořádání všech očekávaných nákladů ze strany subdodavatelů, jsou uzamčeny nákladové účty k účtování a zakázka se hodnotí.

Obrázek 17: Vyhodnocení stavební zakázky v IS OW

Náklady, výnosy, zisk	Nabídková kal.	Původní kal.	Revize	Skutečnost	Korekce	Skut. po kore.
Náklady celkem	37 117 587	37 117 587	38 832 030	42 271 366		42 271 366
Externí subdodávky-503101	30 009 611	29 623 886	28 519 502	30 719 256		30 719 256
Výnosy celkem	38 785 357	38 785 357	40 033 021	42 240 598		42 240 598
z toho VP výnosy				1 750 000		1 750 000
Zisk celkem	1 667 770	1 667 770	1 200 991	30 768-		30 768-
Rentabilita %	4,3	4,3	3,0	,1-		,1-
Očekávané náklady z pohledávek						
Očekávané náklady ze záručních						
Očekávané náklady z prémie						
Odpčet ČR na prémie (-)						
Ostatní očekávané náklady						
Ostatní očekávané výnosy						
Konečné náklady						
Konečné výnosy						
Očekávaný zisk						
Rentabilita vč.oček.nákladů %						
Skutečnost = konečná cena						

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

Vyhodnocení probíhá v IS OW, kde se výběrem požadované zakázky k vyhodnocení načte její aktuální struktura, plánované a skutečné objemy – obrázek 17. Do sloupce skutečnost a oddílu očekávané, lze zadat očekávané náklady, na které nebylo vytvořeno časové rozlišení (např. práce které budou teprve provedeny, v případě zakázek končících

v zimních měsících se může jednat o sadové úpravy, které budou řešeny během jara), očekávané náklady z prémie a očekávané výnosy.

Druhou částí vyhodnocení je vyplnění formuláře na intranetu společnosti, zde je potřeba stručně popsat shrnutí výsledků zakázky, popis nejdůležitějších skutečností s pozitivním i negativním vlivem na realizaci a hospodářský výsledek stavební zakázky. A v případě, že zakázka nespĺnila plánovanou rentabilitu dojde po vyplnění formuláře k přesměrování na stránku s formulářem „Rozbor neúspěchu stavební zakázky“ – příloha 11 představuje jeho strukturu. Kdy vedoucí projektu je povinen ve spolupráci s garantem nabídky vyplnit tento formulář, a v jednotlivých fázích vývoje zakázky ocenit a okomentovat rozhodující vlivy nesplnění plánovaných parametrů. Poté se k vyhodnocení, a zejména při neúspěchu, vyjádří ředitel divize, který ho nakonec i uzavře.

Uzavřené vyhodnocení je vytištěno, podepsáno vedoucím projektu, garantem nabídky, ředitelem divize a jeho náměstkou a fyzicky doručeno na centrálu společnosti, kde na poradě vedení je vyhodnocení schváleno, případně vráceno zpět na divizi k přepracování.

Součástí vyhodnocení je výsledná nákladová kalkulace stavební zakázky – příloha 12, která zobrazuje plán původní, plán revidovaný a skutečnost po jednotlivých položkách nákladové kalkulace, vyjma položek společných nákladů stavby, které jsou sloučeny dle potřeb předvýrobní přípravy.

4.9 Plány a rozpočty

Plány a rozpočty jsou tvořeny vedoucími daných středisek a úseků na období jednoho roku, a to na základě skutečných dat roku předešlého, ale i podle ročního plánu divize na rok současný. Po odsouhlasení ředitelem divize a poté ekonomickým ředitelem společnosti jsou zadány do IS OW.

4.9.1 Roční plán divize

Roční plán divize vychází ze strategie společnosti a divize, ale také z analýzy dosažených výsledků divize. Obsahuje ukazatele stanovující úkoly divize v oblasti ekonomické, obchodní, výrobní, investiční a personální činnosti. Součástí ročního plánu jsou dílčí plány divize, kterými jsou především personální plán a plán režijních nákladů.

Plán režijních nákladů divize je sestaven z rozpočtů nákladů jednotlivých režijních středisek divize.

Analýza dosažených výsledků divize obsahuje:

- porovnání dosaženého obratu a hospodářského výsledku s plánem;
- specifikace základních faktorů ovlivňujících hospodářský výsledek divize;
- zhodnocení finanční situace divize s ohledem na parametry plánu;
- porovnání dosažených personálních parametrů s plánovanými;
- dodržení parametrů stanovených v divizní smlouvě.

Ukazatele ročního plánu jsou divizí rozepsány do jednotlivých kvartálů, vybrané ukazatele do měsíců. Plnění těchto parametrů je sledováno měsíčně a vyhodnocováno kvartálně. V případě neplnění základních výkonových parametrů probíhá vyhodnocování měsíčně.

Na základě zpracování ročního plánu divize se přistupuje k tvorbě divizní smlouvy, která zahrnuje vybrané závazné parametry ročního plánu a jejíž struktura je následující:

Ekonomické parametry:

- Výkonová kritéria:
 - Výkonová kritéria závazná – externí obrat, hrubý zisk celkem, maximální průměrný přepočtený počet zaměstnanců divize včetně zahraničí, z toho zahraničí, maximální průměrný přepočtený počet THZ divize vč. zahraničí, minimální průměrný přepočtený počet dělníků divize, produktivita THZ z externího obratu, nástup absolventů vysokých škol, externí obrat zakázek na Slovensku, externí obrat zakázek v ostatním zahraničí, externí obrat zakázek v přidělených regionech.
 - Výkonová kritéria orientační – rentabilita z externího obratu, subdodávky pro vybrané vnitropodnikové technologie – podíl z externího obratu v ČR, maximální objem mzdových prostředků v ČR.
 - Kritéria vnitropodnikové technologie.
- Finanční kritéria.
- Nedaňové výdaje a režie centrály.

Věcné parametry činnosti divize – dodržování stanovených parametrů kvality, provádění interních prověrek systému řízení, náklady na odstraňování reklamací nepřekročí 0,3% z externího obratu.

Personální kritéria – plnění závazných parametrů personálního plánu divize pro daný rok, plnění parametrů personálního projektu vnitropodnikových technologií pro daný rok, úroveň práce divize v oblasti plánování potřeby, výběru a zajištění přípravy personálních rezerv pro zastávání vyšších manažerských pozic, dodržení závazných mzdových limitů platných pro daný rok.

Úkoly divize v oblasti kvality – dodržování stanovených parametrů kvality, provádění interních prověrek systému řízení, náklady na odstraňování reklamací nepřevyšují 0,3% z externího obratu

Principy hodnocení divizní smlouvy – kritéria stanovená v divizní smlouvě budou hodnocena čtvrtletně na úrovni vedení společnosti, za zpracování podkladů pro hodnocení odpovídá ředitel divize.

Příslib roční prémie – prémie za splnění a prémie za přeplnění.

Doba platnosti – smlouva se uzavírá na dobu jednoho roku, tedy od 1.1. do 31.12. téhož roku.

Návrh divizní smlouvy připraví na základě projednaných parametrů ekonomický ředitel společnosti, předloží ho generálnímu řediteli, který svým podpisem potvrdí platnost a předá divizní smlouvu řediteli divize. Podmínky v ní stanovené jsou pro vedení divize závazné.

4.9.2 Roční rozpočty nákladů režijních středisek

Rozpočty nákladů režijních středisek jsou tvořeny vedoucími jednotlivých úseků divize, vycházejí ze skutečných nákladů roku předešlého a zohledňují očekávané změny daného střediska v roce následujícím (růst mezd, navýšení / snížení stavu personálu). Odsouhlaseny jsou ředitelem divize, který je odpovědný za věcnou i formální správnost propočtu těchto nákladů. Rozpočty nákladů režijního střediska se vytváří na období 1 roku a po schválení ekonomickým ředitelem společnosti jsou zadány do IS OW.

4.9.3 Roční plány a výkony výrobního střediska

Roční plány výrobních středisek jsou sestaveny z kalkulací jednotlivých stavebních zakázek prováděných střediskem a z režijních nákladů střediska. Rozpočty nákladů

a výnosů se provádí vždy na období 1 roku. Plánovaný objem fixních nákladů se během roku zpravidla nemění, plán variabilních nákladů se průběžně upravuje v závislosti na velikosti očekávaných výkonů. Podkladem pro tvorbu ročního plánu jsou:

- skutečné náklady a výnosy minulého roku;
- vyhodnocení hospodaření minulého roku;
- přijatá opatření z vyhodnocení minulého účetního období;
- informace o očekávaných nákladech a výnosech aktuálního období;
- ostatní požadavky vedení.

Očekávané náklady a výnosy vychází z předpokládané prostavěnosti jednotlivých stavebních zakázek prováděným v rámci střediska v daném roce. Za věcnou i formální správnost propočtu nákladů střediska odpovídá ředitel divize, který s vedoucím střediska uzavře roční Řídící smlouvu na tento plán.

5 Zhodnocení a návrhy řešení

5.1 Účetní a informační systém společnosti

Firemní informační systémy zasahují do všech oblastí a aktivit společnosti. Jejich hlavním úkolem je podpořit systém řízení společnosti a zefektivnit provádění firemních procesů.

5.1.1 Účetnictví a účetní systém

Účetnictví společnosti je vedeno v informačním systému One World, na základě obecných účetních zásad a předpokladů zobrazuje majetek, umožňuje zachycení finančně-majetkové struktury společnosti, jejich změn a zároveň zabezpečuje srovnatelnost účetních informací. Předmětem účetnictví je majetek společnosti, který je pojímán na základě bilančního principu a umožňuje identifikovat konkrétní druhy majetku, kterým společnost disponuje při své činnosti a zdroje, ze kterých byl tento majetek pořízen.

Účetní systém společnosti IS OW představuje konkrétní uspořádání syntetických a analytických účtů hlavní knihy, kdy toto uspořádání umožňuje sledovat stav aktiv a pasiv, výši nákladů a výnosů společnosti z více hledisek. Jedno z hledisek zachycuje, s použitím účetní osnovy, finančně-majetkovou strukturu společnosti odpovídající členění účetních výkazů. Další hlediska umožňují především jiný pohled na členění aktiv, pasiv, nákladů a výnosů a využívána jsou zejména pro interní potřeby společnosti. IS OW ovšem pokrývá i řízení financí společnosti, controlling, nákup a skladovou evidenci, sledování stavebních zakázek a evidenci majetku. Většina výstupů ze systému, lze převést do excelu pro jednodušší využití k různým analýzám, a to nejen v předvýrobní přípravě.

Informační systém poskytuje široké spektrum informací o minulém a současném stavu, ale v případě projekcí i předpokládaný vývoj v budoucnosti. Usnadňuje práci vedoucím pracovníkům při řízení a směřování jím vedeného organizačního prvku. Současně umožňuje globální pohled na divizi i celou společnost pro vrcholový management.

5.1.2 Oběh účetních dokladů

Ve společnosti je dobře nastaven proces zpracování nákladových faktur. Veškeré doručené nákladové (dodavatelské) faktury jsou včetně všech příloh naskenovány

a zaevidovány v aplikaci Elektronický oběh a zpracování došlých faktur (EFA), která je přímo provázána s IS OW. Podle organizačního prvku, na kterém je došlá faktura zaevidována, je odeslán odkaz na její sken příslušnému zpracovateli. Ten doplní potřebná data, jako je zádržné, položka, na kterou má být náklad zaúčtován a doloží smluvní vztah (smlouva o dílo, objednávka), poté pošle ke schválení osobě odpovídající za věcnou správnost, která svým schválením odesílá fakturu na vedoucího pracovníka s podpisovým vzorem. Vedoucí pracovník schválením faktury podle podpisového vzoru odešle fakturu k zaúčtování do účtárny. Zpracovatel a schvalovatel dle podpisového řádu je nastaven vždy při založení organizačního prvku v IS OW, schvalovatele věcné správnosti si určí vedoucí daného organizačního prvku.

Vnitropodniková fakturace mezi divizemi, ale i v rámci divize je řešena pomocí aplikace KOUČ (Komunikace s účtárnou), která umožňuje zadávání, schvalování a vyřizování požadavků na zaúčtování. Požadavek je do aplikace zadán příslušným zaměstnancem divize včetně případných příloh, následně je odeslán k vyjádření jednotlivým zpracovatelům, a dále ke schválení oprávněným osobám (schvalovatelům) dle podpisového vzoru. Až po schválení dle podpisového vzoru daného organizačního prvku, je možné požadavek odeslat do účtárny ke zpracování a zaúčtování do IS OW. Každý zadaný požadavek uchovává aplikace natrvalo v neměnné podobě, včetně příloh a toho, kdo, kdy a jak se k požadavku vyjádřil.

Všechny podklady pro zaúčtování do IS OW jsou předávány do účtárny prostřednictvím aplikace EFA a aplikace KOUČ. V obou aplikacích probíhá elektronické schvalování dle podpisového řádu příslušným schvalovatelem. Díky čemuž je téměř nemožné, aby na organizační prvek byl zaúčtován náklad, který mu nepatří. Po schválení provede účetní kontrolu náležitostí daňového dokladu a doklad zaúčtuje.

Nastavení výnosové fakturace je na každé divizi individuální. Vybraná divize si vede ucelenou číselnou řadu vydaných výnosových faktur v excelu, kterou obhospodařuje zaměstnanec finančního útvaru. Proto je potřeba, aby si každý zaměstnanec, vystavující výnosovou fakturu napsal, či zavolal o její číslo. Odpovědný zaměstnanec finančního útvaru si zapíše organizační prvek, kontaktní osobu a období, do kterého bude daná faktura vystavena, poté přidělí číslo. Při doručení oboustranně podepsaného originálu faktury, včetně všech náležitostí uvedených ve smlouvě o dílo, fakturu zkontroluje, zapíše její výši a firmu, na kterou je vystavena a pošle do účtárny k zaúčtování. Před měsíční závěrkou

provede kontrolu doručení všech faktur spadajících do daného účetního období, zjistí-li nějaké nesrovnalosti zaurguje kontaktní osobu o urychlenou nápravu.

Celý proces výnosové fakturace je zdlouhavý a šel by urychlit elektronickou evidencí v IS OW, kde by se dalo minimálně vygenerovat číslo faktury, optimálně ji i přímo v aplikaci vystavit. Po vystavení by se faktura vytiskla, nechala podepsat a včetně všech náležitostí přiskenovala zpět do aplikace jako příloha, kde by jí před odesláním do účtárny k zaúčtování odsouhlasil schvalovatel dle podpisového vzoru.

5.1.3 Informační a komunikační technologie

Společnost má celou řadu aplikací, které jsou mezi sebou navzájem provázané. U klíčových firemních aplikací je jmenován správce, garant či podpora uživatelů aplikace, kteří řeší uživatelské problémy, dozorují její chod a případně zajišťují školení. V ostatních případech je sice určen správce aplikace, ale vzniklé uživatelské problémy řeší informatik. Každý zaměstnanec má přístup na intranet společnosti, ze kterého se pomocí odkazu dostane do dalších aplikací. Ovšem přístup do těchto aplikací je již omezen podle přístupových práv daného zaměstnance. Přístupová práva jsou prvotně nastavena dle pozice a úseku náměstka (ředitele), do kterého zaměstnanec patří. V případě oprávněné potřeby přístupu do dalších aplikací, tak učiní správce, garant či podpora uživatelů aplikace na základě požadavku zaměstnance, který musí být schválen jeho nadřízeným.

Všechny nové aplikace zaváděné ve společnosti jsou pečlivě vybírány, testovány a přizpůsobeny konkrétním požadavkům jednotlivých divizí. Už v rámci výběru a testování nově zaváděných aplikací jsou nominováni zástupci každé divize, kteří vnesou požadavky svých divizí na potřeby a využití dané aplikace, tyto požadavky bývají většinou dost odlišné. A proto ne úplně vždy, je uživatelské prostředí aplikace pro všechny uživatele přívětivé a intuitivní. Součástí zavádění nových aplikací jsou pro zájemce z řad budoucích uživatelů organizována školení a je zajištěna jejich trvalá podpora.

5.2 Sledování nákladů a výkonů divize

Sledování nákladů a výkonů divize probíhá především v informačním systému One World (IS OW), který umožňuje sledovat jak celou divizi, tak i jednotlivé zakázky a střediska. Zakázky a střediska jsou základní účetní jednotkou divize, a od výsledků jejich hospodaření se odvíjí hospodářský výsledek celé divize.

5.2.1 Sledování nákladů a výkonů stavební zakázky

Hlavním ekonomickým nástrojem řízení nákladů stavební zakázky je nákladová kalkulace, zpracovaná a předaná vedoucímu projektu obchodním úsekem divize. Pokud je při zadání kalkulace do IS OW dodržena stejná struktura nákladů, v jaké je kalkulace překlopena do aplikace eVŘ včetně plánovaných částek, je sledování nákladů a aktualizace jejich očekávaného vývoje pro vedoucího projektu daleko snazší. Dalo by se pak totiž říct, že co výběrové řízení, to položka v IS OW a tudíž, při uzavření výběrového řízení může vedoucí projektu hned upravit projekci na dané položce v IS OW. V případě, že tyto dvě aplikace nemají úplně shodnou strukturu např. položka v IS OW obsahuje několik výběrových řízení, nebo naopak výběrové řízení je v IS OW rozděleno do několika položek, je sledování a projektování nákladů daleko složitější.

Aktualizace projektovaných nákladů a výnosů je prováděna minimálně jednou měsíčně před účetní závěrkou. Všechny projektované částky musí být doložitelné, u nákladů to může být formou rozpočtů, nabídky dodavatele, objednávkou, kupní smlouvou, smlouvou o dílo. Projektované výnosy je možné měnit pouze v případě podepsání smlouvy, odsouhlasení změnových listů či klientských změn upravujících cenu díla s investorem.

Nákladová kalkulace překlopená do IS OW je povinnou přílohou Řídící smlouvy o podmínkách zhotovení díla a její dodržení je pro vedoucího projektu závazné, proto je v jeho zájmu sledovat náklady, především jejich vývoj, analyzovat odchylky a díky tomu včas vyhodnocovat možná rizika.

5.2.2 Druhové členění nákladů

Využití druhového členění nákladů na stavebních zakázkách je na položkách, které se skládají z nákupu materiálu a prací prováděných dodavatelsky. Např. může jít o obklady a dlažby, kdy na účtu 501101 Spotřeba přímého materiálu je spotřeba obkladů a dlažeb a na účtu 503101 Externí subdodávky jsou sledovány náklady za stavební práce – obrázek 18. Na obou účtech je možné sledovat a porovnávat plán se skutečností a projektovat očekávané konečné náklady.

Obrázek 18: Druhové členění nákladů stavební zakázky

Kód položky	Hl. účet	Název	Úr. detail.	Revid. rozp. částka	Skutečná částka	Projekt. koneč. částka
01178100		Obklady a dlažby	4			
01178100	501101	Spotř. přím. materiálu	8	1.213.086,00	2.144.571,14	2.849.468,65
01178100	503101	Externí subdodávky	8	4.726.640,00	3.888.821,63	5.349.267,00
01178100		Obklady a dlažby	4	5.939.726,00	6.033.392,77	8.198.735,65

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

5.2.3 Kalkulační členění nákladů

Do zakázek a středisek jsou kalkulovány vyjma nákladů přímo souvisejících s realizací díla, také náklady nepřímé ve formě správní režie, které jsou do nákladů organizačních prvků rozpouštěny automaticky, měsíčně ve výši 5% z výnosové fakturace na investora – obrázky 19 a 20.

Obrázek 19: Správní režie centrály a divize

Kód položky	Hl. účet	Název	Úr. detail.	Revid. rozp. částka	Skutečná částka	Projekt. koneč. částka
98428100		režie centrály a divize	4			
98428100	890102	SR divize	8	9.688.949,00	416.239,00	9.688.949,00
98428100		režie centrály a divize	4	9.688.949,00	416.239,00	9.688.949,00

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

Na obrázku 19 můžeme ve sloupci „Revid. rozp. částka“ vidět aktuální plánovanou částku, kterou lze změnit pouze revizí kalkulace, po uzavření dodatku s investorem na jinou cenu díla. Ve sloupci „Skutečná částka“ je částka zaúčtovaná do nákladů dané zakázky. A v posledním sloupci „Projek. koneč. částka“ je částka očekávaná, např. upravili se projektovaná částka výnosů, je třeba upravit i projektovanou částku správní režie, aby procentuálně seděla na zadanou výši výnosů.

Obrázek 20: Rozpouštění správní režie do nákladů stavební zakázky

Typ dok.	Typ dokladu	Číslo dokladu	Firma dokl.	Dat.úč. předpisu	Poznámka	Kniha 1 částka	Kniha 1 Má datí
JG	Rozpouštění SR - automat.	20000219	00001	30.11.2020	Rozpouštění správní režie	124.589,00	124.589,00
JG	Rozpouštění SR - automat.	20000248	00001	30.12.2020	Rozpouštění správní režie	82.200,00	82.200,00
JG	Rozpouštění SR - automat.	21000012	00001	31.01.2021	Rozpouštění správní režie	93.765,00	93.765,00
JG	Rozpouštění SR - automat.	21000015	00001	28.02.2021	Rozpouštění správní režie	115.685,00	115.685,00
					Sloupec celkem	416.239,00	416.239,00
					Kniha celkem	416.239,00	416.239,00

Zdroj: vlastní zpracování z IS OW

5.2.4 Náklady ve vztahu ke změnám objemu výroby

Za divizi je možné sledovat i fixní a variabilní náklady – tabulka 19, tyto náklady je ovšem nutné dopočítat z více výstupů z IS OW, proto není toto členění divizí téměř využíváno. Vzhledem k tomu, že fixní náklady představují nemalou částku, určitě by stálo

za to, především pro potřeby manažerského rozhodování, zaměřit se na možnosti těchto nákladů a zjednodušit jejich sledování.

Tabulka 19: Fixní a variabilní náklady divize za rok 2019

Náklady:	popis	Kč	%
fixní	osobní náklady, nájemné kanceláří, energie	229 359 710	9%
variabilní	materiál, polotovary, externí subdodávky a služby	2 195 303 768	91%
celkem		2 424 663 478	100%

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

5.3 Odpovědnostní řízení

Vnitřní struktura jednotlivých stupňů řízení a delegace pravomocí a odpovědnosti na úseky, útvary, projekty, případně na jednotlivce jsou určeny na základě aplikace procesního řízení a optimální kombinace prvků centralizovaného a decentralizovaného modelu řízení společnosti. Podpisovým řádem jsou specifikovány pravomoci jednotlivých článků řízení.

5.3.1 Odpovědnost vedoucích pracovníků

Odpovědnost vedoucích pracovníků divize je stanovena řídicí smlouvou a podpisovým vzorem k danému organizačnímu prvku, u vedoucího projektu pak ještě jmenováním nového vedoucího projektu a příkazem k realizaci projektu. Hlavním úkolem stanoveným ve všech řídicích smlouvách je dosažení předem stanoveného zisku, čehož lze dosáhnout především řízením nákladů.

Ovšem, aby bylo možné náklady zaúčtovat, je třeba uzavřít smluvní vztah, ke kterému se nákladové faktury budou párovat. Na výběr je z:

- Smlouva o dílo;
- Kupní smlouva;
- Objednávka.

Finanční hodnota uzavřených smluv o dílo a kupních smluv je, určenou odpovědnou osobou divize, vložena do IS OW. Každá přijatá faktura daného dodavatele je spárována s příslušnou smlouvou, která je zaúčtováním faktury ponížena o fakturovanou částku. Nemůže se proto stát, že by dodavatel vyfakturoval více, než je uzavřeno ve smluvním vztahu. V případě objednávek je tomu jinak, ty se vystavují přímo na zakázce (středisku)

zaměstnancem s přístupem do IS OW. Jejich finanční výše je omezena limity, v případě vedoucího projektu (vedoucího střediska) 100 000 Kč na jednoho dodavatele a jednu stavbu. Ale tím, že divize nemá nastaven systém kontroly dodržování stanovených limitů, dochází často k jejich překračování, kdy na jednoho dodavatele je vystaveno více objednávek na nižší částky, které v součtu překračují výše zmíněný limit. Kontrola dodržování těchto limitů by mohla probíhat v rámci vytýkacího řízení, kde by se prošla sestava z IS OW „Přehled objednávek“ a vedoucí daného organizačního prvku by jednotlivé nadlimitní objednávky musel zdůvodnit.

Motivací k řízení nákladů pro vedoucí pracovníky je příslib výplaty prémie za přeplnění plánovaného hospodářského výsledku, její výše je stanovena v řídicí smlouvě % z dosaženého nadzisku, obvykle 5 až 10 % pro vedoucího projektu a 5 až 10 % pro projektový tým.

Odpovědnost vedoucího projektu začíná už jeho jmenováním a příkazem k realizaci projektu, ve kterém je zavázán k odbornému vedení stavby a zajištění její kompletní realizace až po zdárné dokončení a předání ve stanovených termínech, při dodržení standardních postupů. Pokračuje převzetím staveniště a výběrem dodavatelů, pokud se tedy nejedná o práce prováděné nominovaným dodavatelem nebo vnitropodnikovou kapacitou. Výběrové řízení a výběr dodavatelů musí proběhnout v dostatečném předstihu před realizací poptané části díla, a pokud možno v plánovaném nákladu. Další z povinností je efektivně řídit náklady během celé realizace zakázky, analyzovat odchylky skutečných nákladů od plánů a projektovat vývoj očekávaný. V neposlední řadě pak plnit všechny závazné úkoly stanovené v řídicí smlouvě, zejména dodržení plánovaného zisku, které jemu i celému projektovému týmu zajistí výplatu prémie.

Odpovědnost vedoucího projektu nekončí ani po předání a vyhodnocení zakázky. Na všech stavebních zakázkách je v průběhu realizace tvořena rezerva na záruční opravy ve výši 0,3% (0,5% u zakázek v oblasti) z ceny díla. Využití této rezervy je na odstraňování vzniklých reklamačních vad, a to v případě, že je nelze uplatnit na subdodavatele. Za oprávněnost uplatněné reklamace investorem, následně za její odstranění a nemožnost přenesení na subdodavatele odpovídá vedoucí projektu. Zajištění kladného nebo alespoň nulového hospodářského výsledku u zakázek v záruční době je jedním z důležitých kritérií hodnocení vedoucího projektu po uplynutí záruční lhůty.

5.3.2 Vlastní kapacity a vnitropodniková cena

Vnitropodnikové subdodávky jsou ve většině případů založeny na tržní ceně. Kdy projekt provede několik kol výběrových řízení a nejnižší nabídku kola posledního poskytne vnitropodnikovému dodavateli k nahlédnutí, na něm už pak je, jestli nabídku přijme a dílo realizuje, nebo nabídku nepřijme, protože je pod hranicí jeho rentability. V případě nepřijetí nabídky, je smluvní vztah uzavřen a práce realizovány externím dodavatelem, který podal tuto nabídku. Z tohoto pohledu to není zcela výhodné pro společnost jako celek, kdy jedna divize realizuje externími dodavateli a jiná divize nemá práci.

Tržní cena je jednoznačně výhodná pro poptávající středisko, ale rozhodně nepodporuje spolupráci mezi divizemi. Tento vnitřní nesoulad se pak může projevit v rámci součinnosti v předvýrobní přípravě, ale i při samotné realizaci na stavbě.

5.4 Nakupování – výběr dodavatelů

Vedoucí projektu je odpovědný za výběr dodavatele a uzavření smluvního vztahu. Celý tento proces je časově dost náročný, proto je třeba s jeho výběrem začít v dostatečném předstihu před samotnou realizací díla. Tím, že většinou probíhá několik kol výběrových řízení, je třeba počítat s určitou časovou rezervou. Po závěrečném kole výběrového řízení za účasti vedoucího útvaru nakupování divize a odsouhlasení si vybraného dodavatele, je vygenerován v aplikaci eVŘ „Zápis o výběrovém řízení“, který je třeba elektronicky schválit výběrovou komisí. Je-li cena vybraného dodavatele nad plánovanou částkou výběrového řízení, je třeba tento rozdíl zdůvodnit, případně uvést krytí vzniklého rozdílu do poznámky zápisu. Jako první schvalují zápis přípravitel projektu, vedoucí projektu a vedoucí útvaru nakupování divize, až poté je aplikací eVŘ odeslán ke schválení na obchodního náměstka. U dodávky v hodnotě nad 10 mil. Kč je potřeba schválení zápisu ředitelem divize, v tomto případě je ředitel divize poslední člen výběrové komise, který zápis schvaluje. Teprve po odsouhlasení zápisu celou výběrovou komisí je možné v aplikaci eSML schválit návrh subdodavatelské smlouvy a odeslat jej na právní službu divize ke zpracování.

Ovšem, ne vždy musí být proces výběru dodavatele takto zdlouhavý. U některých projektů, především časově a objemově náročných, může dojít k nominaci dodavatele už z předvýrobní přípravy. U bytových projektů dochází často k nominaci dodavatelů obkladů, dlažeb, interiérových dveří, podlah a ostatního vybavení interiéru přímo

investorem stavby. Tento výběr je pak uzavřen jako jednokolový na předem známého dodavatele s poznámkou nominant.

Zápis o výběrovém řízení a vložení do eVŘ je vyžadován také u všech objednávek a dodatků na vícepráce i méněpráce. U dodatku na vícepráce musí být uveden důvod navýšení ceny díla, a jestli je s dodatkem počítáno v prognózách konečného hospodářského výsledku, který vedoucí projektu předkládal vedení divize na posledním vytykáacím řízení.

5.5 Kalkulace stavební zakázky

Nákladová kalkulace je základem pro nabídkovou (odbytovou) cenu, která je hlavním kritériem při výběrových řízeních na dodavatele stavebního díla. Tato nabídková cena předkládaná objednateli musí obsahovat všechny požadované údaje uvedené v zadávacích podmínkách. Ale i všechny náležitosti stanovené vnitropodnikovými postupy. Na zaměstnancích Útvaru přípravy cen a kalkulací je identifikovat v těchto podmínkách všechny procesy, postupy, výrobky a technologie potřebné k realizaci díla, ale i možná rizika z nich vyplývající. A případně navrhnout zadavateli zakázky efektivnější varianty řešení realizace zakázky.

V kalkulaci nabídkové ceny se kalkulují náklady všech stavebních objektů tak, aby byly porovnatelné s nákladovou kalkulací, tedy aby byla zajištěna určitá vazba mezi odbytovou cenou a nákladovou kalkulací v IS OW. Náklady na služby a subdodávky jsou kalkulovány na základě poptávky prací na trhu. U větších bytových projektů dochází často k nominaci dodavatelů investorem projektu, v tomto případě má investor domluvenou cenu s dodavatelem, která je do kalkulace navýšena o koordinační přírážku dle dohody.

Zařízení staveniště a ostatní přímé náklady jsou kalkulovány individuálně pro celou zakázku jako samostatná část kalkulace, vycházející z výsledných kalkulací objemově, termínově a technologicky podobných zakázek. Ke kalkulaci výrobní režie jsou stanoveny měsíční paušály na jednotlivé pozice, které jsou každý rok aktualizovány podle skutečných nákladů a jejich očekávaného růstu. Je v nich vyjma mezd, prémie, sociálního a zdravotního pojištění počítáno i s náklady na cestovné, služební automobil, telefon, výpočetní techniku, ošacení, školení, zaměstnanecké benefity a další. Celková výrobní režie pak vyplývá z plánované doby nasazení jednotlivých pozic na dané zakázce. Finanční náklady vycházejí ze zadávací dokumentace a požadavku investora na pojištění stavby, poskytnutí bankovních záruk, ale i z umístění stavby a potřeby záborů veřejných ploch.

5.5.1 Výsledná kalkulace stavební zakázky

Výsledná nákladová kalkulace stavební zakázky je součástí každého vyhodnocení zakázky po dokončení a předání díla objednateli. Je důležitým dokumentem pro celý obchodní úsek divize a útvar přípravy cen zakázek v oblastech.

V příloze 12 je vybraná výsledná nákladová kalkulace stavební zakázky realizované v oblasti. Zakázka byla zasmulována na částku 30 241 900,- s termínem realizace 12.3. až 19.11.2019, konečná cena díla uzavřena dodatkem číslo 3 byla 33 639 308,-. Kalkulace je v položkovém členění podle prováděných prací. Na jednotlivých položkách je vidět, které stavební práce byly zkalkulovány dobře a vybraní dodavatelé se vešli do plánu, a na které je potřeba se do budoucna zaměřit (zemní práce, opláštění objektu, EZS – přípojka slaboproud). K navýšení osobních nákladů (managementu) došlo výplatou prémie z přeplnění plánovaného hospodářského výsledku (nadzisku). Ostatní výnosy jsou tvořeny přefakturací nákladů na zařízení staveniště na dodavatele.

Dalo by se konstatovat, že sestavit kalkulaci stavební zakázky není vůbec jednoduché, proto je důležité pracovat s výslednými výstupy jednotlivých zakázek a vyvozovat z nich možná opatření do kalkulací zakázek budoucích.

5.6 Rozpočet režijního střediska

Tím, že roční rozpočty režijních středisek jsou sestaveny na základě skutečných nákladů roku předešlého a se zohledněním předpokládaného vývoje, nedochází k výrazným odchylkám plánu od skutečnosti. To můžeme vidět v tabulce 20, která zobrazuje roční rozpočet vybraného režijního střediska za rok 2019 včetně skutečných nákladů a odchylek od plánu. Z pohledu druhového členění jsou rozdíly opravdu minimální, největší rozdíl je na položce osobní náklady 160 159,86, kdy skutečnost je nižší než plán. Při podrobnějším pohledu v rámci druhového členění vidíme, že na položce osobní náklady na pracovníka je odchylka +1 811 180,86 a na položce odměny vedoucímu středisku je odchylka -1 651 021,00, to je způsobeno tím, že plán osobních nákladů vychází z celkových nákladů na pracovníka a nerozlišuje, jestli se jedná o mzdy či prémie.

Tabulka 20: Roční rozpočet nákladů režijního střediska

Kód pol.	Hlavní účet	Název	Úr. det.	Mód zaúč	Roční rozpočet	Skutečnost k datu	Rozdíl rozpočet vs. skutečnost
51100	501101	Spotř.přím.materiálu	8	X	20 000,00	25 976,57	-5 976,57
51100	801101	VP-spotřeba materiálu	8	X		7 173,07	-7 173,07
51100		Přímý materiál			20 000,00	33 149,64	-13 149,64
51200	501105	Odpisy DHIM	8	X		11 737,00	-11 737,00
51200		Odpisy DHIM				11 737,00	-11 737,00
51000		Materiál			20 000,00	44 886,64	-24 886,64
52100	821101	Osobní náklady	8	X	8 483 540,00	6 672 359,14	1 811 180,86
52100		Osobní nákl. na pracovníka			8 483 540,00	6 672 359,14	1 811 180,86
52300	821101	Osobní náklady	8	X		1 651 021,00	-1 651 021,00
52300		Odměny vedoucímu střediska				1 651 021,00	-1 651 021,00
52000		Osobní náklady			8 483 540,00	8 323 380,14	160 159,86
53100	818101	VP služby	8	X	100 000,00	171 600,72	-71 600,72
53100		Nájemné a odpisy HIM			100 000,00	171 600,72	-71 600,72
53400	502101	Elektrická energie	8	X	30 000,00	38 830,79	-8 830,79
53400	502102	Plyn	8	X	30 000,00		30 000,00
53400	502103	Ost. energie	8	X	30 000,00	58 560,56	-28 560,56
53400		Energie, PHM, voda			90 000,00	97 391,35	-7 391,35
53000		Náklady na IMAJ			190 000,00	268 992,07	-78 992,07
54300	518101	Externí služby	8	X	20 000,00		20 000,00
54300		Náklady na přípravu výroby			20 000,00		20 000,00
54600	518101	Externí služby	8	X	40 000,00	39 874,17	125,83
54600		Náklady na spoje			40 000,00	39 874,17	125,83
54800	811101	VP opravy a údržba	8	X		1 189,74	-1 189,74
54800	818101	VP služby	8	X	30 000,00		30 000,00
54800		Náklady na výpočetní techniku			30 000,00	1 189,74	28 810,26
54910	518101	Externí služby	8	X	650 000,00		650 000,00
54910		Nájemné kanceláří			650 000,00		650 000,00
54920	513902	N-REPREZ.-POHOŠT.,OST.	8	X	20 000,00	35 376,44	-15 376,44
54920	518101	Externí služby	8	X		70 723,68	-70 723,68
54920		Ostatní přímé náklady			20 000,00	106 100,12	-86 100,12
54922	518101	Externí služby	8	X		697 334,00	-697 334,00
54922		Služby spoj. s pronaj. prostor				697 334,00	-697 334,00
54000		Ostatní přímé náklady			760 000,00	844 498,03	-84 498,03
55500	868101	VP ost.finanční nákl.	8	X		2 688,19	-2 688,19
55500		Ostatní finanční náklady				2 688,19	-2 688,19
55000		Finanční náklady				2 688,19	-2 688,19
56100	538102	Ost.daně a poplatky	8	X		750,00	-750,00
56100		Daně mimo daní z příjmu				750,00	-750,00
56000		Mimořádné náklady a daně				750,00	-750,00
57100	503101	Externí subdodávky	8	X		52 000,00	-52 000,00
57100		Subdodávky externí				52 000,00	-52 000,00
57000		Subdodávky				52 000,00	-52 000,00
58100	601101	Tržby za staveb.práce	8	X		80 350,00	80 350,00
58100	602101	Tržby z prodeje služeb	8	X		47 191,51	47 191,51
58100		Tržby a výnosy externí				127 541,51	127 541,51
58000		Tržby a výnosy				127 541,51	127 541,51
		Náklady celkem			9 453 540,00	9 537 195,07	-83 655,07
		Výnosy celkem				127 541,51	127 541,51
		Σ			9 453 540,00	9 409 653,56	43 886,44

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

5.7 Rozbor neúspěchu stavební zakázky

Nesplní-li zakázka plánovanou rentabilitu, je třeba ocenit a zdůvodnit rozdíly mezi skutečným a plánovaným hospodářským výsledkem, a to i podle odpovědnosti v jednotlivých fázích vývoje stavební zakázky. A především tak upozornit na možné problémové oblasti. Zakázka je ve formuláři rozdělena do čtyř fází, kterými jsou zpracování nabídky, smlouva o dílo, realizace do předání a realizace po předání (tabulky 21 až 24).

Tabulka 21: Rozbor neúspěchu stavební zakázky – zpracování nabídky

1. Zpracování nabídky odpovědnost: obchodní náměstek, vedoucího útvaru přípravy cen a kalkulací	1.1 Nedostatečné/chybné prověření investora	Ocenění v tis. Kč	
	1.2 Nedostatečná předvýrobní příprava	Ocenění v tis. Kč	
	1.3 Neúplné podklady pro předvýrobní přípravu	Ocenění v tis. Kč	
	1.4 Korekce nákladů před podáním nabídky	Ocenění v tis. Kč	
	1.5 Chybná obchodní strategie	Ocenění v tis. Kč	
	1.6 Chyba při stanovení ceny	Ocenění v tis. Kč	
	1.7 Nejistý dodavatelský systém	Ocenění v tis. Kč	
	1.8 Neúměrné optimalizace	Ocenění v tis. Kč	

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Možné chyby ve zpracování nabídky: nedořešené položky v odbytové ceně, nekompletní výkaz výměr, a tím nemožnost nacenit tyto položky. Ceny dodavatelů z předvýrobní přípravy neodpovídali cenám dosažitelným na trhu v době realizace. Chybně uvedena finální cena dodavatele poptaného v rámci tvorby nabídkové ceny. Cena do nabídky založena na dodavateli, který z kapacitních důvodů odmítl práce realizovat.

Tabulka 22: Rozbor neúspěchu stavební zakázky – smlouva o dílo

2. Smlouva o dílo odpovědnost: ředitel divize, náměstci ředitele divize	2.1 Nevýhodné smluvní podmínky	Ocenění v tis. Kč	
	2.2 Nízká cena	Ocenění v tis. Kč	
	2.3 Rizikové financování a platební podmínky	Ocenění v tis. Kč	
	2.4 Chybně uzavřená smlouva o sdružení	Ocenění v tis. Kč	

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Rizika plynoucí z uzavřených smluv: Dlouhá splatnost faktur, nemožnost překlopit do smluv dodavatelských. Nominovaní dodavatelé s nevýhodnými podmínkami. Poskytnutí slevy. Chybně uzavřena smlouva o sdružení v podílové účasti na nákladech a výnosech jednotlivých účastníků, namísto uzavření smlouvy o výrobním sdružení, kdy každý účastník zodpovídá za předem určený předmět díla.

Tabulka 23: Rozbor neúspěchu stavební zakázky – realizace do předání

3. Realizace do předání odpovědnost: vedoucí projektu	3.1 Špatná organizace výstavby	Ocenění v tis. Kč	
	3.2 Poddimenzovaný projektový tým	Ocenění v tis. Kč	
	3.3 Chybná výrobní příprava	Ocenění v tis. Kč	
	3.4 Chybné časové řízení	Ocenění v tis. Kč	
	3.5 Nedostatečné řízení projektové dokumentace	Ocenění v tis. Kč	
	3.6 Chybný výběr subdodavatelů	Ocenění v tis. Kč	
	3.7 Pozdní výběr (zasmluvnění) dodavatele	Ocenění v tis. Kč	
	3.8 Nevhodná technologie	Ocenění v tis. Kč	
	3.9 Nedodržení kvality	Ocenění v tis. Kč	
	3.10 Klientské změny	Ocenění v tis. Kč	
	3.11 Vysoké náklady na zařízení staveniště	Ocenění v tis. Kč	
	3.12 Vysoké SNS oproti předpokladu z nabídky	Ocenění v tis. Kč	
	3.13 Chybná administrace a řízení změn stavby	Ocenění v tis. Kč	
	3.14 Přerušení (zastavení) výstavby	Ocenění v tis. Kč	
	3.15 Odstraňování vad při realizaci	Ocenění v tis. Kč	
	3.16 Nefungující sdružení	Ocenění v tis. Kč	
	3.17 Špatná komunikace s investorem	Ocenění v tis. Kč	
	3.18 Špatná komunikace se státními orgány	Ocenění v tis. Kč	

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Nedostatky při realizaci projektu: Chybně sestaven výkaz výměr pro poptání a výběr dodavatele. Chyby při realizaci vycházející z nedostatečných projektových podkladů. Technologicky složitý projekt s nedostatečně dopracovanou projektovou dokumentací. Chybný výběr dodavatele, který v průběhu realizace vyhlásil konkurz. Prodloužení doby realizace. Náklady spojené s provozem stavby v době od plánovaného předání do skutečného předání – energie, ostraha, údržba zeleně. Nekompetentní zástupci za investora, bez rozhodovacích pravomocí.

Tabulka 24: Rozbor neúspěchu stavební zakázky – realizace po předání

4. Realizace po předání odpovědnost: vedoucí projektu	4.1 Vysoké náklady na záruční opravy	Ocenění v tis. Kč	
	4.2 Náklady na odstranění vad	Ocenění v tis. Kč	

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Pravděpodobnost ocenění položek v rámci realizace po předání je minimální, vyhodnocení probíhá do tří měsíců od předání díla investorovi, tudíž náklady na odstraňování vad a záruční opravy jsou v tu chvíli minimální.

6 Závěr

Cílem diplomové práce bylo zhodnotit stav manažerského účetnictví ve vybrané stavební společnosti, zejména v oblasti kalkulací, rozpočtů, sledování nákladů z různých hledisek a poskytování informací pro rozhodovací úlohy a na základě zjištěných skutečností identifikovat problémové oblasti a navrhnout případná zlepšení.

Úkolem manažerského účetnictví je podávat informace potřebné pro rozhodování a řízení podnikatelského procesu. Především informace o struktuře nákladů, výkonech, jednotlivých útvarech, pro tvorbu kalkulačního systému, k řízení odpovědnosti jednotlivých útvarů, ke kontrole nákladů, k řešení podnikových rozpočtů včetně rozpočtů režii a středisek, k přípravě rozhodování.

Pro zhodnocení manažerského účetnictví byla vybrána jedna ze stavebních divizí velké stavební společnosti. Divize byla založena 1.7.1991 se zaměřením na pozemní stavitelství, a to především v oblasti bytové, občanské a průmyslové výstavby. V současné době realizuje 22 stavebních zakázek v průměrné délce trvání 23 měsíců. Mezi hlavní specializaci divize patří rekonstrukce historických a památkově chráněných objektů.

Informační systém společnosti je na vysoké úrovni, tvoří ho celá řada provázaných aplikací, ale nejdůležitějším z nich, který poskytuje široké spektrum informací o minulém a současném stavu, ale v případě projekcí i předpokládaný vývoj v budoucnosti, je informační systém One World (dále jen IS OW). Slouží k proúčtování všech účetních dokladů a usnadňuje práci vedoucím pracovníkům při řízení a směřování jím vedeného organizačního prvku. Současně umožňuje globální pohled na divizi i celou společnost pro vrcholový management.

Zakázky a střediska jsou základní účetní jednotkou divize, od výsledků jejich hospodaření se odvíjí hospodářský výsledek celé divize. Proto je sledování nákladů a výnosů jednotlivých organizačních prvků věnována maximální pozornost, a zejména těm projektovaným (očekávaným v budoucnosti). Pro vedení divize jsou informace získané z manažerského účetnictví nepostradatelnou součástí všech činností a rozhodnutí.

Sledovat náklady a výkony divize lze z mnoha hledisek, jak za celou divizi, tak za oblast, středisko či stavební zakázku. U stavebních zakázek a výrobních středisek jsou náklady a výnosy sledovány za celý organizační prvek, za objekty, za jednotlivé položky, ale i podle druhu. Na režijních střediscích se náklady a výnosy sledují podle druhu. Za

divizi je možné sledovat i fixní a variabilní náklady, čehož v současné době není téměř využíváno, ale do budoucna, pro manažerská rozhodování, je třeba se na ně zaměřit.

Odpovědnost vedoucích pracovníků divize je stanovena řídicí smlouvou a podpisovým vzorem k danému organizačnímu prvku. Jejich hlavním úkolem je řídit náklady a dosáhnout tak předem stanoveného zisku.

Vnitropodnikové subdodávky jsou ve většině případů založeny na tržní ceně, která je jednoznačně výhodná pro poptávající středisko, ale rozhodně nepodporuje spolupráci mezi divizemi. Tento vnitřní nesoulad se pak může projevit v rámci součinnosti v předvýrobní přípravě, ale i při samotné realizaci na stavbě.

Útvar přípravy cen a kalkulací sestavuje nabídkové kalkulace ceny, jejichž součástí je kalkulace nákladů na jednotlivé oddíly stavebních prací, sestavena z cen dodavatelů poptaných na trhu, případně z cen poskytnutých vnitropodnikovou kapacitou. Samostatně je kalkulováno zařízení staveniště a ostatní přímé náklady, které vycházejí z výsledných kalkulací objemově, termínově a technologicky podobných zakázek. Do společných nákladů stavby je kalkulována i výrobní režie a finanční náklady. V kalkulaci nechybí ani správní režie a zisk. Nabídková kalkulace ceny je následně transformována do nákladové struktury IS OW, na které jsou po celou dobu realizace zakázky sledovány náklady a výnosy.

Výsledná nákladová kalkulace stavební zakázky je součástí každého vyhodnocení zakázky po dokončení a předání díla objednateli. Je důležitým dokumentem pro celý obchodní úsek divize a útvar přípravy cen zakázek v oblastech. Kalkulace je v položkovém členění podle prováděných prací, kde můžeme porovnat, které stavební práce byly zkalkulovány a naceněny dobře, vybraní dodavatelé se vešli do plánu, a na které je potřeba se do budoucna zaměřit. Sestavit kalkulaci stavební zakázky není vůbec snadné, proto je důležité pracovat s výslednými výstupy jednotlivých zakázek a vyvozovat z nich možná opatření do kalkulací budoucích zakázek.

Roční rozpočty režijních středisek se sestavují na základě skutečných nákladů roku předešlého a se zohledněním předpokládaného vývoje v daném roce, proto nedochází k výrazným odchylkám plánu od skutečnosti.

7 Seznam použitých zdrojů

- ČECHOVÁ, A.** Manažerské účetnictví. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Brno: Computer Press, 2011, 194 s., ISBN 978-80-251-2831-2
- DVOŘÁKOVÁ, L., ČERVENÝ, J.** Úloha manažerského účetnictví při řízení hospodárnosti, účinnosti a efektivnosti podnikových procesů a výkonů. II. díl. Plzeň: NAVA, 2012, 102 s., ISBN 978-80-7211-425-2
- FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J.** Nákladové a manažerské účetnictví. Praha: ASPI, 2007, 432 s., ISBN 978-80-7357-299-0
- FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J., PETERA P.** Manažerské účetnictví – nástroje a metody. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, 416 s., ISBN 978-80-7598-486-9
- HRADECKÝ, M., LANČA, J., ŠIŠKA, L.** Manažerské účetnictví. Praha: Grada Publishing, 2008, 264 s., ISBN 978-80-247-7789-4
- KRÁL, B. & kol.** Manažerské účetnictví. 3. doplněné a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2012, 664 s., ISBN 978-80-7261-217-8
- LANDA, M., POLÁK, M.** Ekonomické řízení podniku. Brno: Computer Press, 2008, 198 s., ISBN 978-80-251-1996-9
- LAZAR, J.** Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada Publishing, 2012, 280 s., ISBN 978-80-247-7988-1
- MACÍK, K.** Kalkulace a rozpočetnictví. Praha: ČVUT v Praze, Česká technika – nakladatelství ČVUT, 2008, 213 s., ISBN 978-80-01-03926-7
- MÁČE, M.** Účetnictví a finanční řízení. Praha: Grada Publishing, 2013, 552 s., ISBN 978-80-247-4574-9
- POPESKO, B., PAPADAKI, Š.** Moderní metody řízení nákladů. Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 264 s., ISBN 978-80-247-5773-5
- ROSOCHATECKÁ, E. a kolektiv.** Ekonomika podniků. Praha: ČZU v Praze, Provozně ekonomická fakulta, 2016, 216 s., ISBN 978-80-213-2502-9
- SCHNEIDEROVÁ HERALOVÁ, R., STŘELCOVÁ, I., VITÁSEK, S., STRNAD, M.** Kalkulace nákladů ve stavebnictví. Praha: ČVUT v Praze, Fakulta stavební, 2017, 144 s., ISBN 978-80-01-06348-4

SYNEK, M. a kolektiv. Manažerská ekonomika. 5., aktualizované a doplněné vydání.

Praha: Grada Publishing, 2011, 480 s., ISBN 978-80-247-3494-1

VEŘEJNÝ REJSŘÍK A SBÍRKA LISTIN. Sbírka listin [online]. Ministerstvo

spravedlnosti České republiky, 2012-2015 [cit. 2020-06-14]. Dostupné z:

<https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl->

[detail?dokument=59515097&subjektId=415404&spis=73539](https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=59515097&subjektId=415404&spis=73539)

VODÁKOVÁ, J. a kolektiv. Výkonnost a její měření ve veřejném sektoru. Praha: Wolters

Kluwer ČR, 2016, 200 s., ISBN 978-80-7552-013-5

8 Přílohy

Příloha 1: Rozvaha společnosti - aktiva v letech 2015 - 2019	112
Příloha 2: Rozvaha společnosti - pasiva v letech 2015 - 2019	113
Příloha 3: Výkaz zisku a ztráty společnosti v letech 2015 - 2019	114
Příloha 4: Divizní rozvaha - aktiva v letech 2015 - 2019 (v Kč).....	115
Příloha 5: Divizní rozvaha - pasiva v letech 2015 - 2019 (v Kč)	116
Příloha 6: Divizní výsledovka v letech 2015 - 2019 (v Kč)	117
Příloha 7: Vzor Plánu ekonomických parametrů zakázek v oblasti	118
Příloha 8: Vzor tabulky „Měsíční hodnocení“ pro výrobní střediska.....	119
Příloha 9: Vzor tabulky „Měsíční hodnocení“ pro stavební zakázky	120
Příloha 10: Vzor tabulky „Sledování stavu zakázky“	121
Příloha 11: Formulář Rozbor neúspěchu stavební zakázky	122
Příloha 12: Výsledná nákladová kalkulace stavební zakázky (v Kč)	123

Příloha 1: Rozvaha společnosti - aktiva v letech 2015 - 2019

Firma:
Identifikační číslo:
Právní forma: a.s.
Předmět podnikání: Stavebnictví
Rozvahový den: 31. prosince 2019
Datum sestavení účetní závěrky: 3. dubna 2020

ROZVAHA
(v celých tisících Kč)

označ. a	AKTIVA	řád.	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2015
			Netto	Netto	Netto	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	21 470 778	19 577 149	17 377 294	17 723 203	17 915 678
B.	Stálá aktiva	003	4 491 125	4 593 505	4 504 244	4 430 387	4 490 633
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	11 683	11 440	9 165	8 234	6 795
B. I. 2.	Ocenitelná práva	006	8 205	5 229	7 922	7 438	6 353
B. I. 2. 1.	Software	007	8 205	5 229	7 922	7 438	6 353
B. I. 4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	010	4	4	17	59	168
B. I. 5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	3 474	6 207	1 226	737	274
B. I. 5. 1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	2 671	2 538	660	1	0
B. I. 5. 2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	013	803	3 669	566	736	274
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	014	340 878	366 546	352 467	321 856	294 977
B. II. 1.	Pozemky a stavby	015	6 151	6 507	6 862	7 217	7 574
B. II. 1. 1.	Pozemky	016	299	299	299	299	299
B. II. 1. 2.	Stavby	017	5 852	6 208	6 563	6 918	7 275
B. II. 2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	018	256 366	288 826	274 698	248 654	214 689
B. II. 4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	020	67 726	69 821	67 881	64 840	39 832
B. II. 4. 3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	023	67 726	69 821	67 881	64 840	39 832
B. II. 5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	024	10 635	1 392	3 026	1 145	32 882
B. II. 5. 1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	025	0	0	2 036	0	0
B. II. 5. 2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	026	10 635	1 392	990	1 145	32 882
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	027	4 138 564	4 215 519	4 142 612	4 100 297	4 188 861
B. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	028	4 077 614	4 154 569	4 081 662	4 052 347	3 965 726
B. III. 3.	Podíly - podstatný vliv	030	58 000	58 000	58 000	45 000	20 000
B. III. 5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	032	2 950	2 950	2 950	2 950	203 135
C.	Oběžná aktiva	037	16 884 943	14 897 226	12 777 361	13 162 847	13 204 318
C. I.	Zásoby	038	1 396 505	1 768 779	954 156	1 316 238	814 295
C. I. 1.	Materiál	039	114 439	126 372	159 865	404 347	248 036
C. I. 2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	1 271 557	1 626 227	782 138	900 494	564 994
C. I. 5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	045	10 509	16 180	12 153	11 397	1 265
C. II.	Pohledávky	046	9 843 045	8 739 140	7 156 476	5 850 246	5 891 849
C. II. 1.	Dlouhodobé pohledávky	047	1 609 280	1 363 082	1 628 749	1 317 387	1 037 220
C. II. 1. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	048	1 007 381	792 216	1 050 375	846 847	545 444
C. II. 1. 2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	049	0	64 801	140 726	46 416	16 350
C. II. 1. 3.	Pohledávky - podstatný vliv	050	77 000	74 000	49 000	0	0
C. II. 1. 4.	Odložená daňová pohledávka	051	498 185	403 408	381 011	419 543	463 079
C. II. 1. 5.	Pohledávky - ostatní	052	26 714	28 657	7 637	4 581	12 347
C. II. 1. 5. 1.	Pohledávky za společníky	053	6 762	7 050	1 765	0	11 253
C. II. 1. 5. 2.	Dlouhodobě poskytnuté zálohy	054	256	126	455	4 336	1 094
C. II. 1. 5. 4.	Jiné pohledávky	056	19 696	21 481	5 417	245	0
C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	057	8 233 765	7 376 058	5 527 727	4 532 859	4 854 629
C. II. 2. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	5 540 254	4 869 377	3 473 752	3 064 391	3 771 403
C. II. 2. 2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	059	1 887 952	1 434 705	1 194 835	871 541	648 727
C. II. 2. 4.	Pohledávky - ostatní	061	805 559	1 071 976	859 140	596 927	434 499
C. II. 2. 4. 1.	Pohledávky za společníky	062	139 530	430 595	163 798	173 496	67 751
C. II. 2. 4. 3.	Stát - daňové pohledávky	064	29 812	29 149	121 012	197 334	166 433
C. II. 2. 4. 4.	Krátkodobě poskytnuté zálohy	065	291 955	391 340	377 675	148 621	98 398
C. II. 2. 4. 5.	Dohadné účty aktivní	066	201 832	102 171	3 110	1 396	25 528
C. II. 2. 4. 6.	Jiné pohledávky	067	142 430	118 721	193 545	76 080	76 389
C. III.	Krátkodobý finanční majetek	072	284 653	1 407 982	341 251	568 782	599 725
C. III. 2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	074	284 653	1 407 982	341 251	568 782	599 725
C. IV.	Peněžní prostředky	075	5 360 740	2 981 325	4 325 478	5 427 581	5 898 449
C. IV. 1.	Peněžní prostředky v pokladně	076	1 268	1 110	1 259	2 369	2 152
C. IV. 2.	Peněžní prostředky na účtech	077	5 359 472	2 980 215	4 324 219	5 425 212	5 896 297
D.	Časové rozlišení aktiv	078	94 710	86 418	95 689	129 969	220 727
D. 1.	Náklady příštích období	079	90 261	75 258	85 399	123 653	219 473
D. 3.	Příjmy příštích období	081	4 449	11 160	10 290	6 316	1 254

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Příloha 2: Rozvaha společnosti - pasiva v letech 2015 - 2019

Firma:
Identifikační číslo:
Právní forma: a.s.
Předmět podnikání: Stavebnictví
Rozvahový den: 31. prosince 2019
Datum sestavení účetní závěrky: 3. dubna 2020

ROZVAHA
(v celých tisících Kč)

označ.	PASIVA	řád.	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2015
	PASIVA CELKEM	082	21 470 778	19 577 149	17 377 294	17 723 203	17 915 678
A.	Vlastní kapitál	083	7 757 283	7 313 639	7 137 818	6 935 996	6 609 277
A. I.	Základní kapitál	084	790 667	790 667	790 667	790 667	790 667
A. I. 1.	Základní kapitál	085	790 667	790 667	790 667	790 667	790 667
A. II.	Ážio a kapitálové fondy	088	38 108	22 010	40 433	65 016	65 359
A. II. 2.	Kapitálové fondy	090	38 108	22 010	40 433	65 016	65 359
A. II. 2. 1.	Ostatní kapitálové fondy	091	250	250	250	250	250
A. II. 2. 2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	092	37 858	21 760	40 183	64 766	65 109
A. III.	Fondy ze zisku	096	159 481	159 481	159 481	159 481	159 481
A. III. 1.	Ostatní rezervní fondy	097	159 481	159 481	159 481	159 481	159 481
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	099	6 154 929	5 978 304	5 754 305	5 425 211	5 142 172
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	100	6 154 929	5 978 304	5 754 305	5 425 211	5 142 172
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	102	614 098	363 177	392 932	495 621	451 598
B. + C.	Cizí zdroje	104	13 330 838	11 553 957	9 497 477	10 143 502	10 514 746
B.	Rezervy	105	2 721 823	2 077 254	1 913 848	2 007 291	2 240 842
B. 2.	Rezerva na daň z příjmů	107	239 798	98 175	27 935	0	0
B. 3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	108	48 396	45 614	218 381	382 776	390 418
B. 4.	Ostatní rezervy	109	2 433 629	1 933 465	1 667 532	1 624 515	1 850 424
C.	Závazky	110	10 609 015	9 476 703	7 583 629	8 136 211	8 273 904
C. I.	Dlouhodobé závazky	111	2 154 717	2 054 274	1 768 992	1 928 297	2 478 057
C. I. 3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	116	405 684	412 746	170 994	111 561	846 000
C. I. 4.	Závazky z obchodních vztahů	117	1 713 976	1 609 980	1 569 868	1 760 101	1 621 614
C. I. 9.	Závazky - ostatní	122	35 057	31 548	28 130	56 635	10 443
C. I. 9. 1.	Závazky ke společníkům	123	35 057	31 536	25 423	53 053	9 218
C. I. 9. 3.	Jiné závazky	125	0	12	2 707	3 582	1 225
C. II.	Krátkodobé závazky	126	8 454 298	7 422 429	5 814 637	6 207 914	5 795 847
C. II. 3.	Krátkodobé přijaté zálohy	131	1 061 562	380 736	1 058 203	1 097 543	321 426
C. II. 4.	Závazky z obchodních vztahů	132	5 671 516	5 183 794	3 763 752	4 030 369	4 142 145
C. II. 8.	Závazky ostatní	136	1 721 220	1 857 899	992 682	1 080 002	1 332 276
C. II. 8. 1.	Závazky ke společníkům	137	643 903	833 920	293 963	309 096	296 435
C. II. 8. 3.	Závazky k zaměstnancům	139	122 134	125 990	119 552	128 209	106 496
C. II. 8. 4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	140	93 192	86 129	67 382	62 967	60 598
C. II. 8. 5.	Stát - daňové závazky a dotace	141	37 647	76 642	24 818	26 487	113 575
C. II. 8. 6.	Dohadné účty pasivní	142	811 552	648 422	461 146	525 248	737 889
C. II. 8. 7.	Jiné závazky	143	12 792	86 796	25 821	27 995	17 283
D.	Časové rozlišení pasiv	147	382 657	709 553	741 999	643 705	791 655
D. 1.	Výdaje příštích období	148	331 133	354 209	365 358	284 160	350 916
D. 2.	Výnosy příštích období	149	51 524	355 344	376 641	359 545	440 739

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Příloha 3: Výkaz zisku a ztráty společnosti v letech 2015 - 2019

Firma:
Identifikační číslo:
Právní forma: a.s.
Předmět podnikání: Stavebnictví
Rozvahový den: 31. prosince 2019
Datum sestavení účetní závěrky: 3. dubna 2020

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
(v celých tisících Kč)

označ.	TEXT	řád.	Skutečnost v účetním období				
			2019	2018	2017	2016	2015
a	b	c	1	2	1	2	
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	26 606 202	21 500 141	19 563 599	17 559 506	18 736 969
A.	Výkonová spotřeba	03	21 750 083	19 064 799	16 735 144	15 623 866	16 310 146
A. 2.	Spotřeba materiálu a energie	05	17 900 905	16 364 459	14 232 534	12 925 964	13 815 603
A. 3.	Služby	06	3 849 178	2 700 340	2 502 610	2 697 902	2 494 543
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	151 220	-778 608	213 350	-333 651	-282 505
C.	Aktivace (-)	08	-35 789	-15 525	-16 203	-156 004	-187 299
D.	Osobní náklady	09	2 930 935	2 596 376	2 321 219	2 254 486	2 364 295
D. 1.	Mzdové náklady	10	2 185 731	1 941 000	1 721 771	1 680 287	1 780 358
D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	745 204	655 376	599 448	574 199	583 937
D. 2. 1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	669 825	587 447	538 650	517 410	527 133
D. 2. 2.	Ostatní náklady	13	75 379	67 929	60 798	56 789	56 804
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	581 955	169 676	124 882	116 807	5 881
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	180 957	133 314	104 613	95 173	76 799
E. 1. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé	16	130 879	131 820	104 622	107 677	113 825
E. 1. 2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné	17	50 078	1 494	-9	-12 504	-37 026
E. 2.	Úpravy hodnot zásob	18	169 000	-1 230	-17 620	0	0
E. 3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	231 998	37 592	37 889	21 634	-70 918
III.	Ostatní provozní výnosy	20	340 441	506 245	223 231	624 628	856 011
III. 1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	5 751	73 199	7 384	29 400	534 876
III. 2.	Tržby z prodaného materiálu	22	112 008	102 563	41 614	49 623	73 760
III. 3.	Jiné provozní výnosy	23	222 682	330 483	174 233	545 605	247 375
F.	Ostatní provozní náklady	24	997 441	757 490	143 456	475 569	973 751
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	885	193 371	1 192	27 580	533 472
F. 2.	Prodaný materiál	26	103 349	75 355	39 893	45 351	69 232
F. 3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	27	29 156	23 526	20 616	19 048	17 538
F. 4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	494 632	67 690	-117 635	-202 436	14 575
F. 5.	Jiné provozní náklady	29	369 419	397 548	199 390	586 026	338 934
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	570 798	212 178	264 982	203 061	408 711
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	31	211 898	252 394	178 595	367 404	103 641
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32	211 898	252 394	178 595	367 190	101 822
	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0	0	214	1 819
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	31 717	0	185	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	39	52 043	29 137	20 663	28 164	29 002
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	18 037	19 493	14 038	11 144	10 222
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	34 006	9 644	6 625	17 020	18 780
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	-31 717	0	0	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43	1 917	971	208	221	6 409
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	1 917	971	208	221	6 409
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	47 150	55 615	65 483	14 167	32 461
K.	Ostatní finanční náklady	47	96 848	79 495	67 316	62 486	74 388
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	212 326	256 680	197 032	347 028	84 307
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	783 124	468 858	462 014	550 089	493 018
L.	Daň z příjmů	50	169 026	105 681	69 082	54 468	41 420
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	269 715	122 902	36 258	11 459	-10 378
L. 2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	-100 689	-17 221	32 824	43 009	51 798
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	614 098	363 177	392 932	495 621	451 598
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	614 098	363 177	392 932	495 621	451 598
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	56	27 257 734	22 343 532	20 051 571	18 593 869	19 758 084

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Příloha 4: Divizní rozvaha - aktiva v letech 2015 - 2019 (v Kč)

Položka	DIVIZNÍ ROZVAHA (v Kč)									
	Skutečnost v účetním období									
	2019		2018		2017		2016		2015	
	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto	Brutto	Netto
AKTIVA CELKEM	1 364 227 996	1 321 624 790	1 571 566 634	1 560 433 934	940 207 621	883 255 085	811 965 105	741 819 958	852 548 800	779 035 423
DLOUHODOBÝ MAJETEK	0	0	0	0	0	0	0	0	5 822 296	1 373 480
DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Software	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Ocenitelná práva	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Nedokončený dlouh. nehm. majetek	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Poskytnuté zálohy na dlouh.nehm.maj.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Poskytnuté zálohy na DNM nezaplacené	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK	0	0	0	0	0	0	0	0	5 822 296	1 373 480
Pozemky	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Stavby	0	0	0	0	0	0	0	0	2 056 935	0
• stavby trvalé	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
• stavby dočasné	0	0	0	0	0	0	0	0	2 056 935	0
Samostatné movité věci a soubory	0	0	0	0	0	0	0	0	3 715 162	1 373 480
• stroje	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
• dopravní prostředky	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
• inventář	0	0	0	0	0	0	0	0	166 458	0
• drobný hmotný dlouh. majetek	0	0	0	0	0	0	0	0	3 548 704	1 373 480
Jiný dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0	0	0	0	0	0	50 199	0
Nedokončený dlouh. hmotný majetek	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Poskytnuté zálohy na dlouh. hm. maj.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Poskytnuté zálohy na DHM nezaplacené	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
DLOUHODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
OBĚŽNÁ AKTIVA	1 359 004 348	1 316 401 142	1 567 016 856	1 555 884 156	936 102 287	879 149 750	807 780 034	737 634 887	841 486 529	772 421 968
ZÁSOBY	190 106 603	190 106 603	329 039 115	329 039 115	199 037 336	197 807 228	4 698 692	3 468 584	10 599 940	9 369 832
Materiál	1 006 587	1 006 587	820 154	820 154	1 077 610	1 077 610	321 320	321 320	714 467	714 467
• pořízení materiálu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
• materiál na skladě	1 006 587	1 006 587	820 154	820 154	1 077 610	1 077 610	321 320	321 320	714 467	714 467
Nedokončená výroba	180 288 418	180 288 418	321 617 013	321 617 013	197 959 726	196 729 618	4 377 372	3 147 264	9 885 473	8 655 365
Zboží a ostatní zásoby	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Poskytnuté zálohy na zásoby	8 811 597	8 811 597	6 601 948	6 601 948	0	0	235 000	235 000	0	0
Poskytnuté zálohy zásoby nezaplacené	0	0	0	0	0	0	-235 000	-235 000	0	0
DLOUHODOBÉ POHLEDÁVKY	112 041 887	112 041 887	71 416 704	71 416 704	74 546 313	74 546 313	80 105 938	80 105 938	88 960 871	88 960 871
Pohledávky z obchodních vztahů	112 041 887	112 041 887	71 416 704	71 416 704	74 546 313	74 546 313	80 105 938	80 105 938	88 960 871	88 960 871
Pohledávky za úč. jedn. ve skupině	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Pohledávky za účastníky sdružení	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Ostatní dlouhodobé pohledávky	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
KRÁTKODOBÉ POHLEDÁVKY	634 464 272	591 861 067	682 391 569	671 258 869	550 532 665	494 810 236	469 118 138	400 203 099	711 560 770	643 726 317
Pohledávky z obchodních vztahů	453 177 539	410 574 334	535 514 352	524 381 652	414 838 413	359 115 984	375 478 920	306 563 880	668 832 533	600 998 080
• odběratelé	453 326 369	410 723 164	534 299 215	523 166 514	414 838 413	359 115 984	375 603 712	306 688 672	668 955 601	601 121 148
• ostatní obchodní pohledávky	-148 830	-148 830	1 215 137	1 215 137	0	0	-124 792	-124 792	-123 068	-123 068
Krátkodobé poskytnuté zálohy	62 682 292	62 682 292	96 968 265	96 968 265	85 864 435	85 864 435	70 779 736	70 779 736	17 816 855	17 816 855
• poskytnuté provozní zálohy	63 134 244	63 134 244	99 264 837	99 264 837	86 446 435	86 446 435	72 590 557	72 590 557	17 943 740	17 943 740
• poskytnuté zálohy nezaplacené	-451 952	-451 952	-2 296 572	-2 296 572	-582 000	-582 000	-1 810 821	-1 810 821	-126 885	-126 885
VP odběratel	94 173 458	94 173 458	14 937 822	14 937 822	17 743 674	17 743 674	10 177 181	10 177 181	13 950 787	13 950 787
Pohledávky za úč. jedn. ve skupině	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Pohledávky za účastníky sdružení	23 683 765	23 683 765	32 416 068	32 416 068	842 734	842 734	469 110	469 110	5 610 923	5 610 923
• pohledávky v rámci sdružení	23 683 765	23 683 765	32 416 068	32 416 068	842 734	842 734	469 110	469 110	5 610 923	5 610 923
• spojovací účet při sdružení	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Sociální zab. a zdravotní poj.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Stát - daňové pohledávky	0	0	0	0	782 295	782 295	11 639 978	11 639 978	4 342 112	4 342 112
Dohadné účty aktivní	884 923	884 923	2 495 911	2 495 911	30 164 274	30 164 274	384 264	384 264	1 133 848	1 133 848
Ostatní krátkodobé pohledávky	-137 705	-137 705	59 151	59 151	296 840	296 840	188 950	188 950	-126 287	-126 287
FINANČNÍ MAJETEK	422 391 586	422 391 586	484 169 468	484 169 468	111 985 973	111 985 973	253 857 266	253 857 266	30 364 948	30 364 948
Peníze	0	0	500	500	0	0	0	0	0	0
Účty v bankách	3 952 928 695	3 952 928 695	3 722 635 217	3 722 635 217	3 380 560 465	3 380 560 465	3 205 507 448	3 205 507 448	2 777 493 019	2 777 493 019
VP peněžní prostředky	-3 916 679 109	-3 916 679 109	-3 488 466 249	-3 488 466 249	-3 363 574 492	-3 363 574 492	-3 171 650 182	-3 171 650 182	-2 747 128 070	-2 747 128 070
Poskytnuté úvěry divizím	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
VP depozita poskytnutá od divizí	140 000 000	140 000 000	250 000 000	250 000 000	95 000 000	95 000 000	220 000 000	220 000 000	0	0
Ostatní finanční majetek	246 142 000	246 142 000	0	0	0	0	0	0	0	0
VP úvěr (zůstatek MD)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ	5 223 648	5 223 648	4 549 778	4 549 778	4 105 334	4 105 334	4 185 070	4 185 070	5 239 975	5 239 975
Náklady příštích období	5 223 648	5 223 648	4 274 778	4 274 778	4 105 334	4 105 334	4 185 070	4 185 070	5 239 975	5 239 975
Příjmy příštích období	0	0	275 000	275 000	0	0	0	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Príloha 5: Divizní rozvaha - pasiva v letech 2015 - 2019 (v Kč)

Položka	Skutečnost v účetním období				
	2019	2018	2017	2016	2015
PASIVA CELKEM	1 321 624 790	1 560 433 934	883 255 085	741 819 958	779 035 423
VLASTNÍ KAPITÁL	-105 587 749	-106 537 604	-248 951 079	-179 165 268	-146 073 414
ZÁKLADNÍ KAPITÁL	0	0	0	0	0
KAPITÁLOVÉ FONDY	0	0	0	0	0
REZERVNÍ FONDY A FONDY ZE ZISKU	0	0	0	0	0
Statutární a ostatní fondy	0	0	0	0	0
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ MINULÝCH LET	-106 537 604	0	-179 165 268	-146 073 414	-114 334 592
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ BĚŽNÉHO OBDOBÍ	949 855	-106 537 604	-69 785 811	-33 091 854	-31 738 821
CIZÍ ZDROJE	1 391 901 942	1 638 798 077	1 109 212 817	895 781 306	891 935 472
REZERVY	192 674 913	212 971 908	154 876 685	91 363 266	154 272 965
Rezervy dle zvl. právních předpisů	0	0	0	0	0
Ostatní rezervy	192 674 913	212 971 908	154 876 685	91 363 266	154 272 965
• rezervy na likvidaci objektů ZS	0	0	0	1 584 000	1 584 000
• rezervy na záruční opravy	40 224 852	34 691 763	30 432 366	34 161 629	33 421 785
• rezervy na dokončení projektů	149 476 192	174 726 910	121 823 645	53 946 981	110 315 618
• rezervy na dovolenou	2 973 868	3 461 091	2 528 530	1 578 511	1 321 026
• rezervy ostatní	0	92 144	92 144	92 144	7 630 537
DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY	217 298 059	202 911 498	201 380 166	192 125 910	173 976 111
Závazky z obchodních vztahů	217 298 059	202 911 498	201 380 166	192 125 910	173 976 111
Závazky k úč. jedn. ve skupině	0	0	0	0	0
Závazky k účastníkům sdružení	0	0	0	0	0
Dohadné účty pasivní	0	0	0	0	0
Ostatní dlouhodobé závazky	0	0	0	0	0
Odložený daňový závazek	0	0	0	0	0
KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY	965 309 968	1 186 644 294	724 035 271	599 604 747	563 686 395
Závazky z obchodních vztahů	473 907 990	674 439 597	446 128 540	398 097 032	431 556 994
• dodavatelé	473 883 209	674 387 874	446 096 707	398 079 846	431 532 311
• ostatní obchodní závazky	24 781	51 723	31 833	17 186	24 683
Krátkodobé poskytnuté zálohy	74 154 561	66 706 468	67 764 068	65 400 872	0
• přijaté zálohy	74 619 051	66 931 468	67 764 068	65 400 872	0
• přijaté zálohy nezaplacené	-464 490	-225 000	0	0	0
VP dodavatel	159 113 159	51 347 693	57 746 009	60 030 676	67 526 839
Závazky k úč. jedn. ve skupině	0	0	0	0	0
Závazky k účastníkům sdružení	116 820 208	222 324 198	105 085 126	31 752 410	16 604 029
• závazky ve sdružení	116 820 208	222 324 198	105 085 126	31 752 410	16 604 029
• spojovací účet při sdružení	0	0	0	0	0
Závazky k zaměstnancům	9 650 577	8 716 907	6 042 965	6 184 145	6 123 006
Sociální zab. a zdravotní poj.	5 747 903	5 241 923	3 490 708	3 429 476	3 428 955
Stát - daňové závazky	13 616 565	28 740 295	946 233	1 003 040	964 498
Dohadné účty pasivní	112 295 353	129 122 073	36 827 405	33 702 118	37 475 393
Ostatní závazky	3 653	5 140	4 217	4 979	6 682
BANKOVNÍ ÚVĚRY A VÝPOMOCI	16 619 002	36 270 377	28 920 695	12 687 383	0
Bankovní úvěry a výpomoci	0	0	0	0	0
VP úvěr přijatý (zůstatek D)	16 619 002	36 270 377	28 920 695	12 687 383	0
VP depozita přijatá	0	0	0	0	0
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ	35 310 598	28 173 460	22 993 346	25 203 919	33 173 365
Výdaje příštích období	35 308 598	28 173 460	22 993 346	25 203 919	33 173 365
Výnosy příštích období	2 000	0	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Příloha 6: Divizní výsledovka v letech 2015 - 2019 (v Kč)

DIVIZNÍ VÝSLEDOVKA (v Kč)					
Položka	2019	2018	2017	2016	2015
ČISTÝ ZISK	948 755	-106 537 604	-64 967 238	-33 091 854	-31 738 821
Daně z příjmů a převody zisku	33 333 600	23 529 600	28 562 320	37 255 000	37 255 000
HRUBÝ ZISK	34 282 355	-83 008 004	-36 404 918	4 163 146	5 516 179
VÝNOSY CELKEM	2 458 945 833	2 288 918 894	1 457 864 093	1 794 668 361	2 050 866 827
Obrat celkem	2 434 517 369	2 054 365 336	1 403 100 987	1 446 392 990	2 019 104 349
Výnosy externí	2 073 422 634	2 127 868 754	1 376 868 668	1 757 461 563	2 000 494 928
Obrat externí	2 049 408 281	1 893 608 779	1 322 151 739	1 409 550 480	1 968 923 217
Tržby za vlastní výrobky	2 032 744 806	2 010 103 968	1 400 259 256	1 423 109 046	1 848 914 238
Tržby z prodeje služeb	42 826 068	35 080 912	8 323 092	22 735 085	28 227 059
Změna stavu VP zásob	0	0	0	0	-44 486 799
Aktivace	0	0	0	0	0
Přeúčtování výnosů spol. zakázek	-26 162 592	-151 576 101	-86 430 610	-36 293 652	136 268 719
Ostatní tržby a výnosy externí	24 014 353	234 259 975	54 716 930	347 911 084	31 571 711
Vnitropodnikové výnosy	385 523 198	161 050 140	80 995 425	37 206 798	50 371 899
Obrat vnitropodnikový	385 109 087	160 756 557	80 949 248	36 842 510	50 181 131
Vnitropodnikové tržby za výrobky	357 836 364	134 161 682	56 350 240	14 581 700	26 107 238
Tržby za vnitropodnikové služby	27 272 724	26 594 875	24 599 008	22 260 811	24 073 893
Ostatní vnitropodnik. tržby a výnosy	414 111	293 583	46 177	364 287	190 767
NÁKLADY CELKEM	2 424 663 478	2 371 926 898	1 494 269 011	1 790 505 215	2 045 350 648
Externí náklady	1 762 744 984	2 064 546 965	1 210 126 585	1 615 528 702	1 700 905 926
Spotřeba materiálu	68 192 420	146 124 302	145 314 342	123 616 557	47 441 357
Spotřeba energie	13 795 698	11 944 591	10 761 787	12 985 156	8 940 804
Spotřeba ostatních neskklad dodávek	1 303 757 592	1 615 993 840	937 372 636	1 024 463 857	1 204 036 320
Služby	104 610 302	105 958 456	75 337 215	84 263 946	76 904 744
Mzdy a příjmy	132 884 985	109 460 156	92 101 891	98 860 079	90 866 647
Sociální pojištění, soc. náklady	49 646 744	42 749 372	36 164 200	38 202 042	35 302 667
Ostatní provozní náklady	11 587 169	218 739 976	45 597 289	310 235 324	20 248 181
Odpisy IM	0	0	0	158 585	520 161
Tvorba rezerv a opravných položek	10 753 191	6 595 404	56 783 950	-51 691 184	68 626 833
rezervy na záruční opravy	5 993 879	4 587 087	-3 725 236	739 845	3 197 082
rezerva na zařízení stavenišť	0	0	-1 584 000	0	0
opr. polo. k pohled. a zásobám	31 470 505	-45 819 836	-13 070 997	958 972	4 896 855
ostatní rezervy	-26 711 193	47 828 154	75 164 183	-53 390 001	60 532 896
Finanční náklady	78 339 318	-55 181 841	-114 198 896	2 981 902	11 943 358
Vnitropodnikové náklady	661 918 494	307 379 933	284 142 426	174 976 513	344 444 722
Spotřeba mat. a energie VP výroby	2 271 046	1 378 965	991 957	922 799	1 353 173
VP subdodávky	568 462 543	203 032 890	180 249 932	84 549 813	260 643 250
VP služby	57 930 169	66 424 531	62 462 663	51 919 616	46 231 731
Osobní náklady	505 772	1 283 115	1 850 890	-946 411	-2 052 422
VP pokuty a penále	0	0	0	0	0
VP úroky	0	28 429	392 410	0	0
Ostatní VP finanční náklady	7 321 139	4 632 004	5 894 574	6 230 696	5 133 139
Příspěvek na krytí režie centrály	25 427 824	30 600 000	32 300 000	32 300 000	33 135 852

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Příloha 7: Vzor Plánu ekonomických parametrů zakázek v oblasti

Plán ekonomických parametrů zakázek

Vedoucí:	xxx	Řídící smlouva					Stav do konce roku 2019					Plán na rok 2020					Prognóza konce roku 2020					Plán na rok 2021					Prognóza konec stavby										
Číslo zakázky	Název zakázky	Plánovaný konec	Výnosy	SRDC	Náklady	Rezervy	HV	Výnosy	SRDC	Náklady	Rezervy	HV	Výnosy	SRDC	Náklady	Rezervy	HV	Výnosy	SRDC	Náklady	Rezervy	HV	Výnosy	SRDC	Náklady	Rezervy	HV	Výnosy	SRDC	Náklady	Rezervy	HV					
xxxxxx	Vedení oblasti xxx																																				
xxxxxx	Středisko xxx																																				
xxxxxxxx	Zakázka 1	30.06.2020																																			
xxxxxxxx	Zakázka 2	31.03.2021																																			
xxxxxxxx	Zakázka 3	31.10.2022																																			
RH	CELKEM aktuální zakázky		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
RH	Rozdíl plánu a prognózy																	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00															

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Příloha 10: Vzor tabulky „Sledování stavu zakázky“

SLEDOVÁNÍ STAVU ZAKÁZKY

číslo zakázky:		název zakázky :			
0900xxxx		XXXXXXXXXXXXXXXX			
Výnosy / náklady k datu		30.06.2020	cena dle SoD		0
č. pol.	popis položky	skutečný stav dle účetnictví		prognóza dalšího vývoje	
		konec minulého roku	sledovaný měsíc	konec roku	konec stavby
		(v tis. Kč)	(v tis. Kč)	(v tis. Kč)	(v tis. Kč)
1	Náklady od počátku roku				NEVYPLŇOVAT
2	Výnosy od počátku roku				
3	Hosp.výsledek od poč.roku	0	0	0	
4	SR divize a centrály od poč.roku				
5	Náklady od počátku stavby				
6	Výnosy od počátku stavby				
7	Hosp.výsledk od poč.stavby	0	0	0	0
8	SR divize a centrály od poč.roku				
<u>Odhad akt.měsíc (7/2020)</u>		(v tis. Kč)	Zpracovatel : dne		dd.mm.rrrr
Výnosy celkem			jméno		xxxxxx
Náklady celkem			podpis		xxxxxx
Zisk					
POZN:					
"Koncem stavby" se rozumí u zakázek v realizaci stav, který bude při jejich dokončení ke dni jejich uzavření a vyhodnocení. U zakázek, které již byly v IS-OW vyhodnoceny, se "koncem stavby" rozumí stav po skončení záruční doby po vypořádání všech závazků a pohledávek.					

Vysvětlivky:

datum poslední účetní závěrky
náklady a výnosy za celý r. 2019
náklady a výnosy jen za letošní rok do poslední účetní závěrky (leden až červen 2020)
prognóza nákladů a výnosů celkem jen za rok 2020 (leden až prosinec r. 2020)
náklady a výnosy celkem za předcházející roky (2018+2019)
náklady a výnosy celkem od začátku stavby do data poslední účetní uzávěrky (do 30.6.2020)
prognóza nákladů a výnosů celkem od začátku zakázky do 31.12.2020 (2018+2019+2020)
prognóza konce zakázky (2018+2019+2020+2021)

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Příloha 11: Formulář Rozbor neúspěchu stavební zakázky

PŘÍLOHA Formulář rozbor neúspěchu stavební zakázky			
I. FÁZE VÝVOJE STAVEBNÍ ZAKÁZKY			
1. Zpracování nabídky	1.1 Nedostatečné/chybné prověření investora	Ocenění v tis. Kč	
	1.2 Nedostatečná předvýrobní příprava	Ocenění v tis. Kč	
	1.3 Neúplné podklady pro předvýrobní přípravu	Ocenění v tis. Kč	
	1.4 Korekce nákladů před podáním nabídky	Ocenění v tis. Kč	
	1.5 Chybná obchodní strategie	Ocenění v tis. Kč	
	1.6 Chyba při stanovení ceny	Ocenění v tis. Kč	
	1.7 Nejistý dodavatelský systém	Ocenění v tis. Kč	
	1.8 Neúměrné optimalizace	Ocenění v tis. Kč	
2. Smlouva o dílo	2.1 Nevýhodné smluvní podmínky	Ocenění v tis. Kč	
	2.2 Nízká cena	Ocenění v tis. Kč	
	2.3 Rizikové financování a platební podmínky	Ocenění v tis. Kč	
	2.4 Chybně uzavřená smlouva o sdružení	Ocenění v tis. Kč	
3. Realizace do předání	3.1 Špatná organizace výstavby	Ocenění v tis. Kč	
	3.2 Poddimezovaný projektový tým	Ocenění v tis. Kč	
	3.3 Chybná výrobní příprava	Ocenění v tis. Kč	
	3.4 Chybné časové řízení	Ocenění v tis. Kč	
	3.5 Nedostatečné řízení projektové dokumentace	Ocenění v tis. Kč	
	3.6 Chybný výběr subdodavatelů	Ocenění v tis. Kč	
	3.7 Pozdní výběr (zasmluvnění) dodavatele	Ocenění v tis. Kč	
	3.8 Nevhodná technologie	Ocenění v tis. Kč	
	3.9 Nedodržení kvality	Ocenění v tis. Kč	
	3.10 Klientské změny	Ocenění v tis. Kč	
	3.11 Vysoké náklady na zařízení staveniště	Ocenění v tis. Kč	
	3.12 Vysoké SNS oproti předpokladu z nabídky	Ocenění v tis. Kč	
	3.13 Chybná administrace a řízení změn stavby	Ocenění v tis. Kč	
	3.14 Přerušování (zastavení) výstavby	Ocenění v tis. Kč	
	3.15 Odstraňování vad při realizaci	Ocenění v tis. Kč	
	3.16 Nefungující sdružení	Ocenění v tis. Kč	
	3.17 Špatná komunikace s investorem	Ocenění v tis. Kč	
	3.18 Špatná komunikace se státními orgány	Ocenění v tis. Kč	
4. Realizace po předání	4.1 Vysoké náklady na záruční opravy	Ocenění v tis. Kč	
	4.2 Náklady na odstranění vad	Ocenění v tis. Kč	
5. Ostatní vlivy na výsledek zakázky	5.1 Ostatní	Ocenění v tis. Kč	
CELKEM ohodnocení za zakázku		Ocenění v tis. Kč	
II. KOMENTÁŘ GARANTA NABÍDKY			
1. Slabá stránka projektu			
III. ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ NEÚSPĚCHU ZAKÁZKY			
1. Slabá stránka projektu			
IV. KOMENTÁŘ ŘEDITELE DIVIZE			
1. Slabá stránka projektu			

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti

Příloha 12: Výsledná nákladová kalkulace stavební zakázky (v Kč)

Číslo položky	Název položky	Plán původní	Plán revize	Skutečnost
1100000	Zemní práce	9 105 391,00	10 122 131,00	10 443 410,00
1101400	Kácení zeleně včetně likvidace	210 634,00	210 634,00	177 950,00
1109100	Oplocení, vjezdová brána	337 857,00	337 857,00	319 259,00
1109200	Sadové úpravy	440 203,00	440 203,00	219 165,00
1110000	Pilotové založení, D+M prefa	2 960 646,00	2 960 646,00	2 793 178,00
1135310	Opláštění objektu	4 623 634,00	4 998 634,00	5 015 677,00
1135330	Světlíky	204 691,00	204 691,00	159 538,00
1157000	Gabionová opěrná stěna	581 609,00	985 705,00	948 333,00
1172000	Podtlakové odvodnění střechy	285 177,00	285 177,00	151 896,20
1174200	EZS, přípojka slaboproud	560 464,00	607 089,00	641 018,00
1176700	Výplně otvorů hliník, ocel.dve	921 276,00	921 276,00	672 175,00
1177000	Průmyslové podlahy	1 134 845,00	1 134 845,00	1 019 749,00
1182000	Venkovní kanalizace	2 146 021,00	2 416 492,00	2 405 097,25
1187000	Vedení NN	769 959,00	769 959,00	694 399,00
1190000	Ostatní práce	292 912,00	292 912,00	311 288,00
97300000	Zařízení staveniště	525 000,00	525 000,00	470 397,11
98400000	Společné náklady stavby	3 931 905,00	5 080 485,00	5 133 660,64
98400000	Management	1 709 230,00	2 608 000,00	2 816 207,14
98400000	Ostraha	0,00	0,00	0,00
98400000	Finanční náklady	150 000,00	180 000,00	142 194,00
98400000	Projektová dokumentace	60 000,00	60 000,00	10 361,98
98400000	SR + ZO	1 663 305,00	1 850 162,00	1 850 162,00
98400000	SNS ostatní	349 370,00	382 323,00	314 735,52
99910000	Výnosy ze stav. činnosti	30 241 900,00	33 639 309,00	33 639 308,15
99900000	Ostatní výnosy	0,00	0,00	374 721,49
Celkem náklady za zakázku		29 032 224,00	32 293 736,00	31 576 190,20
Výnosy za zakázku		30 241 900,00	33 639 309,00	34 014 029,64
Zisk za zakázku		1 209 676,00	1 345 573,00	2 437 839,44

Zdroj: vlastní zpracování z interní dokumentace společnosti