

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomiky



Bakalářská práce

Podnikové náklady a jejich kalkulace

Kateřina Šimová

© 2011 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Kateřina Šimová

obor Podnikání a administrativa

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze čl. 16 určuje tuto bakalářskou práci.

Název práce: **Podnikové náklady a jejich kalkulace**

Osnova bakalářské práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Literární rešerše - charakteristika nákladů, jejich členění a účtování, časové rozlišení, definice kalkulace, kalkulační vzorec, rozbor jednotlivých kalkulačních položek, druhy kalkulací, náklady na kalkulační jednici, metody kalkulací
4. Vlastní práce - kalkulace nákladů v konkrétním podniku
5. Závěr
6. Seznam použitých zdrojů
7. Přílohy

Rozsah hlavní textové části: 30 - 40 stran

Doporučené zdroje:

NEUBEISER, M.-L. Nástroje podnikání a managementu: Podnikáme na náročných trzích I. 1. vydání. Praha: Průmysl a obchod, 1992. 388 s. ISBN 80-85603-15-2

MACÍK, K. Jak kalkulovat podnikové náklady. Ostrava: Montanex, 1994. 125 s. ISBN 80-85780-16-X.

SYNEK, M. Podniková ekonomika. 4., přepracované a doplněné vydání. Praha: Beck, 2006. 475 s. ISBN 80-7179-892-4.

SYNEK M. Manažerská ekonomika. 4., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2007. 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

STEPAN, A. Kalkulace nákladů a cenová politika v tržní ekonomice. 4., rozšířené a přepracované vydání. Praha: Linde, 1993. 155 s.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Helena Řezbová, Ph.D.**

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2011


Vedoucí katedry




Děkan

V Praze dne: 11. 3. 2010

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Podnikové náklady a jejich kalkulace" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31.3.2011

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala své vedoucí bakalářské práce Ing. Heleně Řezbové, Ph.D. za odborné rady při zpracování bakalářské práce a za vstřícný přístup při řešení problémů spojených s touto bakalářskou prací.

OBSAH

1	ÚVOD	8
2	CÍL PRÁCE A METODIKA	9
2.1	Cíl práce	9
2.2	Metodický postup	9
3	LITERÁRNÍ REŠERŠE	10
3.1	NÁKLADY	10
3.1.1	Charakteristika nákladů	10
3.1.2	Členění nákladů a jejich účtování	11
3.1.2.1	Druhové členění nákladů	12
3.1.2.2	Dělení nákladů v závislosti na změnách objemu výroby	15
3.1.2.3	Kalkulační členění nákladů	16
3.1.2.4	Pro podnikatelské rozhodování je důležité rozlišení nákladů na:	16
3.1.2.5	Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti za jejich vznik ..	17
3.1.2.6	Náklady daňově uznatelné a neuznatelné	18
3.1.2.7	Náklady podle podnikových funkcí	18
3.2	KALKULACE	18
3.2.1	Definice kalkulace	18
3.2.2	Kalkulační vzorec	19
3.2.3	Rozbor jednotlivých kalkulačních položek	20
3.2.4	Druhy kalkulací	21
3.2.5	Náklady na kalkulační jednici	23
3.2.6	Metody kalkulací	24
4	VLASTNÍ PRÁCE	29
4.1	INFORMACE O PODNIKU	29
4.1.1	Charakteristika podniku	29
4.1.2	Činnost podniku	29
4.1.3	Personální zajištění	30
4.1.4	Výrobní proces	31
4.1.5	Náklady podniku	31
4.1.5.1	Přímý materiál	32

4.1.5.2	Přímé mzdy	34
4.1.5.3	Ostatní přímé náklady	34
4.1.5.4	Výrobní režie.....	35
4.1.5.5	Správní režie.....	36
4.1.5.6	Odbytové náklady	36
4.1.6	Výsledná kalkulace pro rok 2010.....	37
4.1.6.1	Výpočet rozvrhové základny.....	38
4.1.6.2	Výpočet režijních přírážek	38
4.1.6.3	Kalkulační vzorec pro sendviče	39
4.1.6.4	Kalkulační vzorec pro bagety.....	39
4.1.7	Předběžná kalkulace pro rok 2011	40
4.1.7.1	Rozvrhová základna pro rok 2011	40
4.1.7.2	Výpočet režijních přírážek pro rok 2011	40
4.1.7.3	Kalkulační vzorec pro sendviče	41
4.1.7.4	Kalkulační vzorec pro bagety.....	41
4.1.8	Grafické znázornění	42
5	ZÁVĚR A DOPORUČENÍ	43
6	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	46

Podnikové náklady a jejich kalkulace

Company Costs and Calculation

Souhrn

Tato bakalářská práce je zaměřena na analýzu podnikových nákladů, zjištění jejich kalkulace na kalkulační jednici pomocí vhodné kalkulační metody a následné sestavení kalkulačního vzorce.

V literární rešerši je zachycena teoretická problematika na základě prostudování odborné literatury zaměřené na podnikovou a manažerskou ekonomiku a internetových zdrojů. Jsou zde popsány charakteristiky nákladů a jejich členění včetně účtování. Dále pak definice kalkulace, druhy kalkulace, kalkulační metody a všeobecný kalkulační vzorec. Jednotlivé položky kalkulačního vzorce byly podrobně rozepsány.

V praktické části bakalářské práce jsou použity údaje konkrétního podniku. Jsou zde analyzovány náklady do jednotlivých kalkulačních položek, sestavena výsledná kalkulace pro rok 2010 a předběžná kalkulace pro rok 2011 pro vyráběné výrobky. Následně byly graficky porovnány úplné vlastní náklady těchto dvou kalkulací.

Klíčová slova:

- náklady
- kalkulace
- druhy kalkulace
- metody kalkulace
- kalkulační jednice
- podnik
- kalkulační vzorec
- materiál
- mzdy

Summary

This bachelor thesis is focused on the analysis of the business costs, identifying their calculations using the unit calculation appropriate costing methods and the subsequent creation of calculation formula.

In the literature search is recorded on the basis of the theoretical issues of literature study focused on the business and managerial economics and Internet resources. They are also described the characteristics and cost structure including billing. Furthermore, the definition of calculation, types of calculation, methods of calculation and general costing model. Individual items of costing model have been described in detail.

In the practical part of bachelor thesis the data are used in a particular company. There are analyzed the cost of calculation items, prepared the final calculation for 2010 and preliminary calculation for 2011 for produced products. Subsequently were graphically compared total own costs of these two calculations.

Keywords:

- costs
- calculation
- types of calculation
- methods of calculation
- unit calculation
- company
- costing model
- material
- salaries

1 ÚVOD

Hlavním cílem každého podnikání je produkování zisku, který vzniká rozdílem mezi celkovými výnosy a celkovými náklady. Aby byl zisk co nejvyšší, je nutné přesně vyčíslit jednotlivé náklady spojené s činností podniku za dané období.

Jedná se o spotřebu materiálu, odpisy dlouhodobého hmotného majetku, vynaložení množství práce a náklady související s provozem podniku vyjádřené v peněžních jednotkách. Od nákladů je nutné odlišit peněžní výdaje, které pouze snižují stav na bankovních účtech nebo hotovosti.

Správné rozčlenění nákladů a výběr vhodné kalkulační metody je nezbytnou součástí pro přesné stanovení kalkulační jednice výkonu. Touto kalkulační jednicí mohou být například množství (kus), hmotnost (kg), objem (litr), délka (metr), čas (hodina), plocha (m²) anebo celé kalkulační úseky.

Přímé náklady se na kalkulační jednici stanovují přímo při jejich vzniku. Nepřímé náklady vznikají společně i pro více druhů výrobků nebo při zajištění chodu podniku a není je možné přesně stanovit na kalkulační jednici.

K rozvrhování nepřímých nákladů pro kalkulační jednici se používá rozvrhová sazba neboli procentní přírážka podle stanovené rozvrhové základny na základě ročních rozpočtů. Rozvrhovou základnu si podnik může stanovit sám.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

2.1 Cíl práce

Cílem této práce je sestavení výsledné kalkulace nákladů podniku jednotlivých druhů výrobků za rok 2010 a sestavení předběžné kalkulace pro rok 2011, na základě vhodně zvolené metody kalkulace a analýzy zjištěných nákladů, dle odborných konzultací s vedením podniku.

Díličními cíli této práce je provést komparaci pro tyto dvě kalkulace. Dále shrnout a charakterizovat pojmy podnikové náklady a kalkulace včetně jejich metod a druhů.

2.2 Metodický postup

Při zpracování bakalářské práce bylo nejprve využito informací zjištěných z odborné literatury převážně manažerské a podnikové ekonomiky a ostatní uvedené literatury týkající se podnikových nákladů a kalkulací. Dále bylo čerpáno z internetových zdrojů, převážně informací týkajících se účetních zákonů a procentního zvyšování cen.

Byly přesně charakterizovány náklady z různých pohledů a rozčleněny do několika druhů včetně jejich účtování a zařazení do účetních skupin.

Dalším krokem byla definice pojmu kalkulace, shrnutí druhů kalkulací, kalkulačních metod a znázornění struktury všeobecného kalkulačního vzorce včetně rozboru jednotlivých kalkulačních položek.

V praktické části byly zjištěny a popsány údaje o konkrétním podniku. Dále byla vybrána vhodná metoda kalkulace, na základě které byly sestaveny předběžné a výsledné kalkulace pro jednotlivé druhy výrobků.

3 LITERÁRNÍ REŠERŠE

3.1 NÁKLADY

3.1.1 Charakteristika nákladů

Náklady lze definovat několika způsoby. Zde je uvedeno několik definic od různých autorů:

Synek charakterizuje náklady podniku jako peněžně vyjádřenou spotřebu výrobních faktorů účelně vynaložených na tvorbu podnikových výnosů včetně dalších nákladů spojených s činností podniku. Toto je v podstatě pojetí nákladů ve finančním účetnictví, které je i základem pro výpočty daní. Ekonomické pojetí nákladů je poněkud jiné. Charakterizuje to, co skutečně bylo obětováno („náklady jsou v penězích vyjádřené oběti na statcích a výkonech, učiněné pod zorným úhlem dosažení většího užitku“). Charakterizuje tedy nejen to, co bylo v penězích zapláceno, ale vše, co bylo obětováno. [3]

Podle Krále lze náklady podniku obecně vymezit jako peněžně vyjádřené účelné a účelové vynaložení zdrojů ekonomického růstu (surovin, materiálu, lidské práce apod.), související s uskutečňováním určitých výrobků, prací a služeb (výkonů). [9]

Švarcová uvádí, že náklad je snížení ekonomického prospěchu během účetního období, ve formě snížení aktiv (peněžních i nepeněžních) nebo ve formě vzniku závazků (zvýšení dluhů). Náklady snižují výsledek hospodaření běžného roku a tím i vlastní kapitál jiným způsobem než odčerpáním vlastníky. [6]

Existují rovněž různá pojetí nákladů, mezi nejznámější patří:

- finančně účetní, které je určeno pro externí uživatele; náklady jsou zde chápány jako spotřeba hodnot v daném období zachycená ve finančním účetnictví, náklady jsou vykazované a evidované v účetních výkazech (např. výkaz zisku a ztráty),
- manažerské pojetí nákladů zahrnuje kromě nákladů obsažených ve finančním účetnictví také tzv. oportunitní (alternativní) náklady (částka peněz, která je

ztracena, když zdroj – např. práce, kapitál, není použit na nejlepší ušlou alternativu),

- podle ekonomické teorie jsou náklady podniku peněžně oceněná spotřeba výrobních faktorů včetně veřejných výdajů, která je vyvolána tvorbou podnikových výnosů. [7]

Od nákladů musíme odlišit peněžní výdaje, které představují úbytek peněžních fondů (hotovostí, stavu na bankovních účtech). Např. nákup stroje netvoří náklady podniku, i když je peněžním výdajem; náklady jsou až odpisy, které přenášejí cenu stroje do nákladů podniku. Abychom mohli náklady řídit (usměrňovat) a tím zvyšovat hospodárnost, musíme je podrobněji třídit. To lze provést podle řady hledisek. V podniku náklady třídíme podle druhů (druhovému třídění nákladů), podle účelu (účelové třídění nákladů, a to podle útvarů nebo podle výkonů), podle závislosti nákladů na změnách objemu výroby (podle variability nákladů), podle původu spotřebovaných vstupů, podle činností a jiných. [3]

3.1.2 Členění nákladů a jejich účtování

Náklady se zachycují v účtové třídě 5, která obsahuje prvotní, v některých případech i druhotné náklady. Na jednotlivé účty této účtové třídy se účtují účetní případy narůstajícím způsobem od začátku účetního období. Analytické účty v účtové třídě 5 je třeba přizpůsobit ustanovením zákona o daních z příjmů. [12]

Zůstatky účtu v účtové třídě 5 se při uzavírání účetních knih převádějí na vrub účtu 710 – Účet zisků a ztrát. [12]

Náklady vždy musí souviset s výnosy příslušného období; musí být zajištěna věcná a časová shoda výnosů a nákladů s vykazovaným obdobím. Výsledkem je, že některé výnosové a nákladové položky se převádějí z jednoho období do jiného období (jiných období). [4]

Náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období nebo výdajů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv. [10]

Náklady a výnosy se účtují na příslušných účtech nákladových druhů a výnosových položek v zásadě časově rozlišené. Výjimkou jsou pouze nákladové druhy, které tvoří komplexní náklady příštích období; jejich tvorba po prvotním zachycení na příslušných účtech nákladových druhů účtové třídy 5 se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv – komplexní náklady příštích období a jejich čerpání ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů. [10]

Účty časového rozlišení podléhají inventuře a při jejich inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost. [10]

Účetní jednotka stanoví postup při časovém rozlišení nákladů a výnosů a nesmí jej každoročně měnit. [10]

3.1.2.1 Druhové členění nákladů

Jestliže posuzujeme náklady na vstupu do reprodukčního procesu podniku z vnějšího okolí, projevují se v prvotní podobě jednotlivých druhů. Za základní nákladové druhy se považují:

- a) spotřeba materiálu
- b) odpisy fixních aktiv
- c) mzdové náklady
- d) spotřeba a použití externích prací a služeb, jako např. přepravného, nájemného, spotřeby energie, oprav a udržování
- e) finanční náklady jako např. úroky, správní poplatky apod. [9]

V účetnictví tyto náklady členíme do tří velkých skupin:

1) provozní náklady (účtové skupiny 50 – 55)

Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy

Na účtech této účtové skupiny se účtuje v závislosti na zvoleném způsobu účtování o zásobách (způsob A a způsob B). Patří sem účty 501 – Spotřeba materiálu, 502 – Spotřeba energie, 503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek a účet 504 – Prodané zboží, jehož vedení je povinné u účetní jednotky provozující obchodní činnost. [6,12,13]

Účtová skupina 51 – Služby

Na účtech této účtové skupiny se účtují prvotní náklady za externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek. Jsou to účty 511 – Opravy a udržování a 512 – Cestovné. Výjimku tvoří účet 513 – Náklady na reprezentaci, kde se účelově shromažďují náklady týkající se reprezentace a kde se účtuje i o vlastních výkonech, které se použijí pro účely reprezentace. Na účtu 518 – Ostatní služby se účtuje drobný nehmotný majetek, o kterém účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem. [6,12,13]

Účtová skupina 52 – Osobní náklady

Na účtech 521 – Mzdové náklady, 522 – Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti, 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva se účtují veškeré požitky zaměstnanců včetně příjmů společníků a členů družstva ze závislé činnosti. Na těchto účtech se účtují mzdy zásadně v hrubých částkách. Dále sem patří účty 524 – Zákonné sociální pojištění, 525 – Ostatní sociální pojištění, 526 – Sociální náklady individuálního podnikatele, 527 – Zákonné sociální náklady a 528 – Ostatní sociální náklady. [6,12,13]

Účtová skupina 53 – Daně a poplatky

V této účtové skupině se zachycují daně, odvody a podobné platby charakteru nákladů v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem s výjimkou daně z příjmů. Jsou to účty 531 – Daň silniční, 532 – Daň z nemovitostí a 538 – Ostatní daně a poplatky. [6,12,13]

Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady

Zahrnuje účty 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, 542 – Prodaný materiál, 543 – Dary (bezplatné předání majetku, ke

kterému není podnik povinen), 544 – Smluvní pokuty a penále, 545 – Ostatní pokuty a penále, 546 – Odpis pohledávek, 548 – Jiné provozní náklady a 549 – Manka a škody v provozní oblasti (jedná se např. o manka a škody na dlouhodobém majetku, manka nad normu přirozených úbytků zásob a částečnou škodu na nedokončené výrobě, kterou lze vyjádřit ve výši úhrady od pojišťovny). [6,12,13]

Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů

V této účtové skupině se zachycují položky týkající se provozní (běžné) činnosti, tj. bez finančních a mimořádných nákladů a k nim se vztahujících opravných položek.

Kromě odpisů dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (účet 551) se v této účtové skupině dále účtuje tvorba zákonných rezerv (účet 552) a tvorba ostatních rezerv (účet 554). Na vrub účtu 555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období se zachycují položky provozního charakteru, na vrub účtu 557 – Zúčtování oprávk k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku se účtují částky vyjadřující postupné umořování opravné položky k nabytému majetku. Dále do této skupiny patří účty 558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti a 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti. [6,12,13]

2) finanční náklady (účtové skupiny 56 a 57)

Účtová skupina 56 – Finanční náklady

Na účet 561 – Prodané cenné papíry a podíly se účtuje úbytek cenných papírů a podílů. Na účtu 562 – Úroky se účtuje platební povinnost z titulu úroků vůči bankám včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, v případě půjček a finančních operací (např. eskontace cenných papírů). Na vrub účtu 563 – Kurzové ztráty se účtují kurzové rozdíly, 564 – Náklady z přecenění cenných papírů, 566 – Náklady finančního majetku a 567 – Náklady z derivátových operací. Na vrub účtu 568 – Ostatní finanční náklady se účtují náklady peněžního styku, zejména bankovní výlohy, pojistné, náklady spojené se získáním bankovních záruk a obdobné bankovní výlohy, jakož i depozitní poplatky s výjimkou případů, kdy se tyto položky stávají součástí pořizovací ceny majetku. Dále sem patří účet 569 – Manka a škody na finančním majetku. [6,12,13]

Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů

Účtová skupina 57 zahrnuje účty 571 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv a 579 – Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti. [6,12,13]

3) mimořádné náklady (účtová skupina 58)

Účtová skupina 58 – Mimořádné náklady

Na účtech této účtové skupiny se zachycují operace neobvyklé povahy vzhledem k běžné činnosti podniku, jakož i případy mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

Do účtové skupiny 58 patří účty 581 – Náklady na změnu metody, kde se účtují změny ve způsobu ocenění majetku, 582 – Škody, na kterém se účtují škody na majetku vzniklé z příčin pro účetní jednotku zcela mimořádných, 584 – Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv, 588 – Ostatní mimořádné náklady, účtují se zde např. opravy nákladů minulých účetních období a účet 589 – Tvorba opravných položek. [6,12,13]

Samostatně je pak skupina 59, kde účtujeme náklady na daň z příjmu. [6,12,13]

3.1.2.2 Dělení nákladů v závislosti na změnách objemu výroby

- **fixní** (pevné, neměnné)

Fixní náklady jsou na změnách objemu výroby nezávislé, nemění se. Tyto náklady jsou vyvolány nutností zabezpečit chod (provozní pohotovost, výrobní kapacitu) podniku jako celku. Někdy jsou nazývány náklady provozní připravenosti, pohotovostní nebo kapacitní. Jejich neměnnost je však relativní – i fixní náklady se mění např. při změnách výrobní kapacity nebo při rozsáhlé změně výrobního programu; nemění se však plynule, ale najednou, skokem. Dělení nákladů na fixní a variabilní má proto své opodstatnění pouze v krátkém období, neboť v delším časovém období se mění i náklady fixní. Do fixních nákladů patří velká část režii, např. odpisy, mzdy správních a technickohospodářských pracovníků, nájemné, pojištění, úroky z půjček, leasingové poplatky, náklady na počítačové vybavení, náklady na školení a vzdělávání pracovníků, bezpečnostní služba aj. Fixní náklady vznikají, i když se nic nevyrábí. [4]

- **variabilní**

V závislosti na změnách objemu výroby se mění část celkových nákladů – nazýváme je náklady variabilní. Ty se mohou vyvíjet buď stejně rychle jako objem

výroby – pak jde o proporcionální náklady, nebo rychleji než objem výroby – a pak jde o nadproporcionální (progresivní) náklady, nebo pomaleji než objem výroby – a pak jde o podproporcionální (degresivní) náklady. Zjistíme-li v praxi, že se náklady vyvíjejí nadproporcionálně, musíme udělat taková opatření, abychom tento nepříznivý vývoj změnili. Do variabilních nákladů patří jednicové náklady a část nákladů režijních. Při manažerských výpočtech obvykle předpokládáme, že se náklady vyvíjejí lineárně (proporcionálně). [4]

3.1.2.3 Kalkulační členění nákladů

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

- **přímé** (jednicové)

Přímo souvisejí s konkrétním druhem výkonů.

- **nepřímé** (režijní)

Neváží se k jednomu druhu výkonu a zajišťují průběh výrobního procesu podniku v širších souvislostech. [5]

3.1.2.4 Pro podnikatelské rozhodování je důležité rozlišení nákladů na:

- **explicitní** (účetní náklady)

Jsou náklady příležitosti, které mají povahu výdajů na trzích zdrojů – mzdy, suroviny, zařízení, nájemné, úroky, pojistné atd. Se sledováním těchto nákladů nemá účetnictví v podstatě problémy. [2]

- **implicitní** (náklady obětované příležitosti)

Jsou ztráty z volby alternativ podniku vznikajících užíváním zdrojů patřících podniku nebo poskytovaných vlastníkem podniku. Jedná se např. o vlastní budovy společnosti, kapitál a čas vlastníka společnosti apod. Na rozdíl od explicitních nákladů

se však u implicitních nákladů většinou nejedná o platby a položky zachycované v účetních výkazech o nákladech, výnosech a zisku.

Náklady příležitosti představují hodnotu nejlepší možné alternativy. Alternativami se rozumí volba mezi výrobou různých výrobků, poskytování různých druhů služeb atd. Jakmile se firma pro určitou alternativu rozhodne, např. pro určitou kombinaci výrobků, nemůže současně vložit své zdroje pro jejich omezenost do dalších alternativ, tj. do jiných kombinací výrobků. Ztráty těchto možností se nazývají náklady příležitosti. [2]

3.1.2.5 Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti za jejich vznik

- **prvotní náklady**

Jsou náklady, které byly prvotně vynaloženy na výrobu v dané jednotce. Prvotní náklady mohou sestávat z hlediska podnikového pouze z jednoho ekonomicky odlišného nákladového druhu; jsou proto náklady jednoduchými. Jednoduché náklady vznikají obvykle použitím externích výkonů, tzn. použitím výrobků, prací nebo služeb jiných podniků nebo organizací (za externí činitele musíme v tomto smyslu považovat také zaměstnance podniku); tyto náklady se proto nazývají náklady externími (vnějšími). [8]

- **druhotné náklady**

Jsou náklady, které byly na výrobu vynaloženy po druhé (i když v jiné formě) a které tedy zvyšují vnitřní obrat uvnitř dané jednotky. Skládají se obvykle z řady jednoduchých nákladových druhů a jsou proto náklady komplexními (složenými). Komplexní náklady představují ve své podstatě použití určitých vnitropodnikových výkonů v další výrobě podniku; takové náklady se nazývají také náklady interními (vnitřními). [8]

3.1.2.6 Náklady daňově uznatelné a neuznatelné

- **daňově uznatelné** – patří sem např. spotřeba materiálu, spotřeba energie, prodané zboží, mzdové náklady, zákonné sociální pojištění, odstupné nad zákonný limit, zákonné opravné položky apod. [11]
- **daňově neuznatelné** – např. náklady na reprezentaci, odměny členům orgánů společnosti a družstva, sociální náklady individuálního podnikatele, ostatní pokuty a penále, manka a škody atd. [11]

3.1.2.7 Náklady podle podnikových funkcí

Obvykle se rozlišují náklady podle těchto podnikových funkcí:

- náklady na pořízení
- náklady na skladování
- náklady na výrobu
- náklady na správu
- náklady na odbyt [3]

3.2 KALKULACE

3.2.1 Definice kalkulace

Písemný přehled o jednotlivých položkách nákladů a jejich úhrnu na kalkulační jednici nazýváme kalkulace nákladů (kalkulační jednicí je určitý výkon např. výrobek, polotovar, služba, vymezený měřicí jednotkou, např. jednotkou množství – 1 ks, jednotkou hmotnosti – 1 kg, plochy – 1 m², jednotkou času – 1 min. atd.). Tyto výkony jsou

označovány jako nositelé nákladů. Přehled jednotlivých položek nákladů dává všeobecný kalkulační vzorec, který sice není závazný, ale používá jej většina podniků. [3]

K řízení nákladů je nezbytné jejich sledování z hlediska věcného, tj. podle výkonů (výrobků a služeb), což je úkolem kalkulací vlastních nákladů. Kalkulace slouží v podniku ke stanovení vnitropodnikových cen výkonu, k sestavování rozpočtů, ke kontrole a rozboru hospodárnosti výroby a rentability výkonů, k limitování nákladů apod. Jsou ve většině případů shodné s položkami finančního účetnictví (v některých se liší např. podnikatelská mzda, kalkulační úrok za použití vlastního kapitálu). [7]

Nejlépe vykonstruovaná kalkulace nezmůže nic, není-li cena akceptována trhem. Kalkulace, jako kalkulace přírážky plných nákladů, orientující své ceny na vypočítané náklady, se podobá hotelu, který se líbí svému majiteli, ale žádný host v něm nechce bydlet. Logicky se nabízí obrácená problematika: prověřit to, co je trh s velkou pravděpodobností připraven nabídnout za produkt. Je-li potom příslušná orientační cena za daných a očekávaných tržně typických rámcových podmínek pro podnik obhajitelná, potom je třeba jednat. [1]

3.2.2 Kalkulační vzorec

Jednotlivé složky nákladů se vyčíslují v kalkulačních položkách. Doporučené kalkulační položky obsahuje všeobecný kalkulační vzorec, který – i když není závazný a jeho struktura je věcí podnikatelského subjektu – je používán většinou podniků v České republice. [4]

Doporučená struktura všeobecného kalkulačního vzorce:

1. Přímý materiál
 2. Přímé mzdy
 3. Ostatní přímé náklady
 4. Výrobní (provozní) režie
- Vlastní náklady výroby (1 – 4)**

5. Správní režie

Vlastní náklady výkonu (1 – 5)

6. Přímé odbytové náklady

Úplné vlastní náklady výkonu (1 – 6)

7. Zisk (ztráta)

Prodejní cena [7]

Příklad kalkulačního vzorce podle K. Macíka:

- 1) přímý materiál,
- 2) přímé mzdy,
- 3) ostatní přímé náklady,
- 4) výrobní režie technologická,
- 5) všeobecná výrobní režie,

- 6) vlastní náklady výroby,
- 7) správní a zásobovací režie,

- 8) vlastní náklady výkonu,
- 9) odbytové náklady,

- 10) úplné vlastní náklady.

3.2.3 Rozbor jednotlivých kalkulačních položek

Přímý materiál

Přímý materiál je skutečná spotřeba materiálu (polotovarů, pohonných hmot, výrobních obalů apod.), který se stává obvykle trvalou součástí výrobku nebo přispívá k tvorbě jeho potřebných vlastností. [7]

Přímé mzdy

Přímé mzdy jsou základní mzdy (úkolové, časové), příplatky a doplatky ke mzdě, prémie a odměny výrobních dělníků, které souvisí s kalkulovanými výkony. [7]

Ostatní přímé náklady

Ostatní přímé náklady zahrnují např. technologické palivo, energii, odpisy, opravy a udržování aj. [7]

Výrobní (provozní) režie

Výrobní (provozní) režie jsou náklady na obsluhu a řízení výroby, které nelze přesně stanovit na kalkulační jednici. Patří sem režijní mzdy, odpisy dlouhodobého majetku, spotřeba energie, náklady na opravy apod. [7]

Správní režie

Správní režie představuje nákladové položky související s řízením podniku, závodu nebo jiného organizačního útvaru jako např. odpisy správních budov, platy řídicích pracovníků, poštovné, telefonní poplatky, pojištění atd. [7]

Odbytové náklady

Odbytové náklady jsou náklady spojené s odbytovou činností, např. náklady na propagaci, skladování, prodej a expedici výrobků. [7]

3.2.4 Druhy kalkulací

Kalkulací ve smyslu výpočetního postupu se rozumí vyčíslení jednotlivých složek ceny nebo nákladů na kalkulační jednici, a to buď před započítáním výkonu nebo po jeho dokončení. [2]

Z hlediska doby sestavování se rozlišují kalkulace předběžné, které se sestavují před provedením výkonu, a kalkulace výsledné, které se sestavují po provedení výkonu.

Předběžné kalkulace představují ukládání úkolů v oblasti plánovatelných nákladů pro budoucí provádění výkonů. Výsledné kalkulace mají význam především pro následnou kontrolu hospodárnosti výroby jednotlivých výkonů. Doporučuje se sestavovat je rozdílovým způsobem, tj. vyjít z kalkulace předběžné a k ní podle jednotlivých položek

přiřazovat rozdíly charakterizující odchylku skutečných nákladů od výše nákladů stanovených v předběžných kalkulacích. [4]

Z hlediska využití provozní kapacity se rozlišuje kalkulace statická a dynamická. Statická kalkulace nepřihlíží ke stupni využití kapacity resp. stupni zaměstnanosti, takže náklady na jednotku výkonu nejsou ovlivněny množstvím výroby či objemem poskytovaných služeb. Statická kalkulace se projevuje v tom, že náklady na jednotku výkonu jsou v celém intervalu změn objemu výkonu konstantní. Naopak kalkulace dynamická vykazuje náklady na jednotku výkonu z ohledem na vyráběné množství, tzn. že výkonu jsou přiřazovány náklady v různé výši. Čím vyšší je objem výkonu, tím nižší jsou náklady na jednotku výkonu. [2]

Do předběžných kalkulací řadíme:

- **Kalkulace operativní**

Operativní kalkulace poskytuje obraz o tom, v jaké výši vzniknou vlastní náklady, budou-li dodrženy normy, odpovídající současně dosaženým (platným) podmínkám v konstrukci, technologii, organizaci výroby atd. Tato kalkulace se sestavuje na základě operativních (běžných) norem. Tyto normy stanoví orgány technické přípravy výroby s ohledem na konkrétní podmínky v konstrukci, technologii, organizaci výroby atd., jež mají platit v době provádění výkonu, za předpokladu, že se dodrží konstrukční, technologická, výrobní a jiná disciplína. [8]

- **Kalkulace plánové**

Plánová kalkulace vlastních nákladů výkonu představuje úroveň vlastních nákladů, kterých má podnik, resp. vnitropodnikový útvar dosáhnout v plánovém období v průměru u určitého výkonu. Proto při sestavování plánových kalkulací jednotlivých výkonů jde o to, stanovit takovou výši plánovaných vlastních nákladů jednotlivých výkonů, aby plánované vlastní náklady v úhrnu minimálně zabezpečovaly předepsaný odvod zisku.

Plánová kalkulace vlastních nákladů výkonů se sestavuje na základě plánových progresivních norem. [8]

- **Kalkulace propočtové**

Propočtové kalkulace jsou obvykle sestavované pro nové nebo neopakovatelné výrobky v případě, že dosud nejsou k dispozici spotřební normy. Hlavní uplatnění mají v dlouhodobém plánování a strategickém řízení. [4]

Kalkulace z hlediska struktury

- **Postupná kalkulace** obsahuje položku „polotovary vlastní výroby“, ve které se uvádějí vlastní náklady na výrobu polotovarů předcházejících stupňů
- **Průběžná kalkulace** neobsahuje položku „polotovary vlastní výroby“ a vlastní náklady na tyto polotovary se uvádějí v členění podle položek kalkulačního vzorce [4]

Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů

- **Kalkulace úplných (plných) nákladů**, které započítávají veškeré náklady; nazývají se také absorpční kalkulace (absorbují všechny náklady)
- **Kalkulace neúplných nákladů** zvané též kalkulace přímých, přesněji variabilních nákladů, které kalkulují pouze přímé náklady a příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku, popř. hrubé rozpětí [4]

3.2.5 Náklady na kalkulační jednici

Předmětem kalkulace ve výrobním podniku nemusí být nutně jeden výrobek, ale u drobných výrobků jako jsou např. hřebíky, šrouby, to může být např. 1 kg těchto výrobků, nebo naopak jeden výrobek většího rozsahu může být z hlediska kalkulace rozdělen na jeho dílčí části. Předmětem kalkulace může být zakázka výrobků nebo služeb, množství výrobků vyrobených v určitém časovém úseku – to se týká např. určité série v sériové nebo hromadné výrobě, kdy je možno ke kalkulaci přistupovat periodicky. Předmětem kalkulace tedy je obecně tzv. kalkulační jednice, kterou je nutno přesně vymezit. [2]

V operativních a plánovaných kalkulacích se přímé náklady stanovují přímo na kalkulační jednici podle norem spotřeby materiálu a práce; ve výsledných kalkulacích se stanovují podle údajů z účetnictví a operativní evidence ve skutečné výši. [4]

U výsledných kalkulací se nejprve zjišťují náklady a jejich složky na skutečný objem výroby (pokud nejde o výrobu jednoho kusu); zjištěné náklady a jejich složky se pak dělí počtem jednotek. [4]

Režijní náklady se v operativní nebo plánové kalkulaci stanoví na kalkulační jednici zúčtovací (režijní) přírůžkou, což je v procentech vyjádřený poměr režijních nákladů ke zvolené peněžní rozvrhové základně, nebo zúčtovací (režijní) sazbou, což je podíl režijních nákladů připadající na jednotku naturální rozvrhové základny. Ve výsledné kalkulaci se rozvrhuje skutečná výše režijních nákladů. [4]

Základnou pro rozvrhování režijních nákladů bývají veličiny peněžní (přímé mzdy), přímý materiál, celkové přímé náklady) nebo naturální (např. počet kusů výrobků, hmotnost výrobků, normohodiny, spotřeba elektrické energie v kWh). [4]

Základna pro rozvrhování režijních nákladů by měla být zvolena tak, aby:

- tvořila podstatný podíl ve struktuře nákladů
- byla dostatečně velká, stálá a snadno zjistitelná
- měla režijní náklady v maximální míře v příčinné závislosti z hlediska jejich celkových změn [4]

3.2.6 Metody kalkulací

Metodou kalkulace rozumíme způsob stanovení jednotlivých složek nákladů na kalkulační jednici. Metody kalkulace závisí na předmětu kalkulace, to je na tom, co se kalkuluje (jednoduchý, složitý výrobek), na způsobu přičítání nákladů výkonům (jak se přiřazují náklady na kalkulační jednici), na požadavcích kladených na strukturu a podrobnost členění nákladů. [4]

Metody kalkulace úplných (vlastních) nákladů:

1. kalkulace dělením

- prostá kalkulace dělením
- stupňovitá kalkulace dělením
- kalkulace dělením s poměrovými čísly

2. kalkulace přírážkové

3. kalkulace ve sdružené výrobě

- zůstatková (odečítací) metoda
- rozčítací metoda
- metoda kvantitativní výtěže

4. kalkulace rozdílové (metoda standardních nákladů a metoda normová) [4]

Prostá kalkulace dělením

Tento druh kalkulace se využívá nejčastěji v hromadné výrobě (např. výroba piva, těžba uhlí apod.), jejímž výsledkem je pouze jeden druh výrobku. Výpočet nákladů na kalkulační jednici má tvar:

$$n = N / Q,$$

kde n jsou náklady v Kč na kalkulační jednici,
N – celkové náklady v Kč (na celou produkci),
Q – počet vyrobených kalkulačních jednic. [7]

Stupňovitá kalkulace dělením

Stupňovitá kalkulace dělením se využívá zejména v následujících případech:

- jestliže se vyrábí polotovary, který se později stává součástí několika výrobků (jde o „stupně“ výroby, např. v chemické výrobě),
- jestliže chceme oddělit výrobní, správní nebo odbytové náklady (aby výrobky, které nebyly v daném období prodány, nebyly zatěžovány těmito náklady). [7]

Kalkulace dělením s poměrovými čísly

Této kalkulace se používá při výrobě výrobků lišících se pouze velikostí, tvarem, hmotností, pracností nebo jakostí (např. hutnické, cihlářské, dřevařské výrobky), u nichž by zjišťování výrobních nákladů bylo obtížné. Poměrová čísla zvolíme podle poměru spotřeby času na výrobu, hmotnosti, přímých mezd, velkoobchodní ceny výrobku, popř. podle více ukazatelů. Objem výroby v poměrových jednotkách vypočteme pronásobením poměrových čísel a příslušného objemu výroby a jejich sečtením. Celkové náklady dělíme součtem poměrových jednotek, čímž dostaneme náklady na 1 jednotku základního výrobku. Náklady ostatních výrobků zjistíme vynásobením nákladů základního výrobku poměrovými čísly. [4]

Kalkulace přirážková

Kalkulace přirážková se využívá ve výrobcích s různorodou produkcí, a to většinou v sériové a hromadné výrobě. Náklady se rozdělí do dvou skupin – na náklady přímé a režijní. Přímé náklady vypočítáme přímo na kalkulační jednici, režijní se rozvrhnou pomocí zvolené základny a zúčtovací přirážky (nebo sazby) jako přirážka k přímým nákladům. Přirážka je stanovena procentem jako podíl režijních nákladů k přímým nákladům vynásobený 100, sazba jako podíl režijních nákladů ke zvolené naturální základně. [7]

Kalkulace ve sdružené výrobě

Ve sdružené výrobě vzniká v jednom technologickém procesu několik druhů výrobků (např. při výrobě plynu z uhlí vzniká kromě plynu i koks, dehet, čpavek). Vzniklé sdružené (společné) náklady se musí mezi tyto výrobky rozdělit. K tomu se využívají zůstatková (odečítací) nebo rozčítací metoda kalkulace. [7]

Zůstatkovou (odečítací) metodu kalkulace použijeme, můžeme-li jeden z výrobků považovat za hlavní a ostatní výrobky za vedlejší (např. v cukrovaru je hlavním

výrobkem cukr, vedlejšími výrobky jsou melasa a řízky). Metoda spočívá v tom, že od celkových nákladů za zúčtovací období se odečtou vedlejší výrobky oceněné prodejními cenami (popř. cenami podle plánových kalkulací apod.) a zůstatek se považuje za základy hlavního výrobku. Náklady na kalkulační jednici hlavního výrobku zjistíme dělením těchto zbývajících nákladů počtem kalkulačních jednic hlavního výrobku. Výhodou této metody je její jednoduchost, nevýhodou to, že nelze kontrolovat náklady vedlejších výrobků. [4]

Rozčítací metodu kalkulace použijeme, nemůžeme-li sdružené výrobky rozdělit na hlavní a vedlejší (např. ve mlýnech různé druhy mouky). Celkové náklady se rozčítají (rozvrhují) na jednotlivé výrobky podle poměrových čísel vypočtených z množství získaných výrobků nebo podle množství suroviny vstupující do jednotlivých výrobků nebo podle poměru technických vlastností či cen jednotlivých výrobků. [4]

Kalkulace rozdílové

Rozdílové metody se využívají ke kontrole přiměřenosti vynaložených nákladů tak, že porovnávají předem stanovené náklady jako úkol a zjišťují se rozdíly skutečných nákladů a tohoto úkolu. Zjišťují se odchylky od normovaných nákladů (úspory, překročení) a příčiny těchto odchylek. [7]

Metoda standardních nákladů eviduje náklady ve dvou složkách – náklady předem určené (standardní, normované) a rozdíly mezi předem určenými a skutečnými náklady (odchylky od standardních, normovaných nákladů). Odchylky se analyzují podle příčin vzniku a odpovědnosti nebo i z hlediska využití výrobních činitelů. [4]

Normová metoda předem stanoví normy přímých nákladů a zjišťují se odchylky skutečných nákladů od těchto norem a změny norem. Používá se operativních norem platných k určitému datu; nazývají se základní (výchozí) normy (plánované normy, platné po celý rok resp. čtvrtletí, stejně jako běžné operativní normy, které se mění s každou změnou výrobních podmínek, jsou pro normovou metodu nevhodné). [4]

Kalkulace neúplných nákladů (metoda Direct Costing, Variable Costing)

Tato kalkulace rozvrhuje na výrobky pouze variabilní náklady, zbývající fixní náklady považuje za náklady závislé na čase a do nákladů na výrobky je nepromítá, zahrnuje je až do celkového výsledku období. Z toho ovšem vyplývá, že se u jednotlivých druhů výrobků nezjišťuje zisk, ale pohlíží se na něj jako na výsledek činnosti podniku jako celku.

Využití kalkulace neúplných nákladů může být následující:

- pomáhají zjistit, jak jednotlivé druhy výrobků přispívají k hospodářskému výsledku podniku
- mohou určit, jaké je pořadí výhodnosti výrobků a optimální výrobní sortiment
- pomáhají při rozhodnutí, zda určitou součást (polotovár) je výhodnější vyrobit nebo nakoupit
- určují dolní hranici prodejní ceny
- stanoví, v jakém pořadí zařazovat výrobní kapacity do provozu a v jakém je vyřazovat z provozu [7]

4 VLASTNÍ PRÁCE

4.1 INFORMACE O PODNIKU

4.1.1 Charakteristika podniku

Název firmy:	XYZ, s. r. o.
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným (s. r. o.)
Datum vzniku společnosti:	7. 2. 2003
Rejstříkový soud:	Městský soud v Praze, Oddíl C, Vložka 91430
Plátce DPH:	Je plátcem ke dni 12. 8. 2010
Druh vlastnictví:	Soukromé
Předmět podnikání:	Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
Základní kapitál:	200.000 Kč

4.1.2 Činnost podniku

Firma XYZ, s. r. o. působí na trhu od roku 2003. Původně působila v oboru pohonných hmot a chemických výrobků. V druhém sídle podniku začala pronikat také do sféry výroby potravin, kdy však spolupracovala s jinými výrobními podniky.

Od roku 2009 se samostatně zabývá výrobou a prodejem obložených baget a sendvičů jako svou jedinou činností.

S postupnými dlouholetými zkušenostmi byla v roce 2009 realizována vlastní výroba, kde se zásadně používají suroviny nejvyšší jakosti od předních českých výrobců. O jakosti těchto surovin svědčí certifikáty kvality, kterými jsou podloženy.

Rozvoz potravinových výrobků probíhá vlastními chladičími vozy formou ambulantního prodeje.

Společnost si za dobu svého působení vybudovala síť přibližně 70 odběratelů. Jejich výčet by byl vyčerpávající, proto jsou jako příklad uvedeny stánky rychlého občerstvení, minimarkety, školy apod.

Sortiment výrobků společnosti se neustále obměňuje. Na začátku působení společnosti byl sortiment zboží široký, ale na základě poptávky trhu se postupně optimalizoval do několika nejprodávanějších druhů výrobků. V současné době se podnik snaží neustále přicházet s novými recepturami, aby uspokojil požadavky trhu.

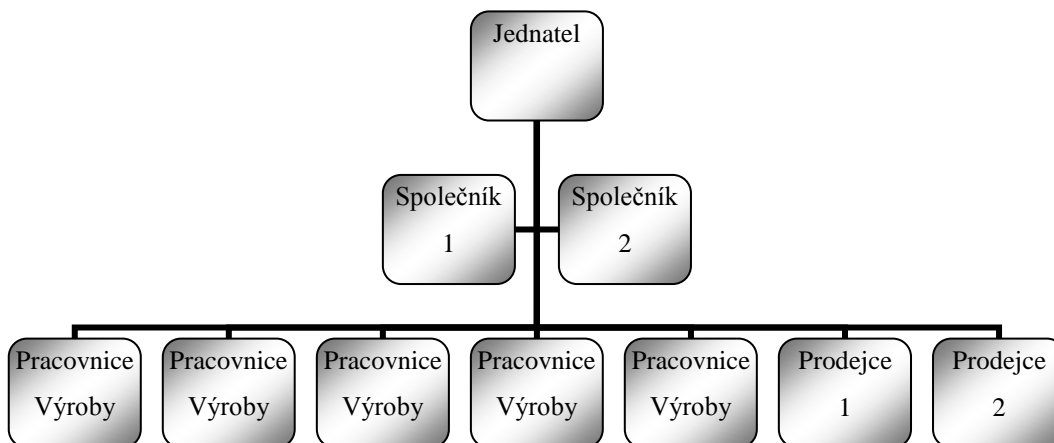
4.1.3 Personální zajištění

Jelikož se jedná o společnost s ručením omezeným, v čele podniku stojí jednatel, který jedná za společnost samostatně a podepisuje veškeré smlouvy. Podnik má dále dva společníky. Jeden se podílí na řízení a vedení celého provozu společnosti a druhý je tzv. tichým společníkem, který do výrobního procesu nezasahuje a na základě smlouvy je odměňován procentem ze zisku.

Na vlastním výrobním procesu se podílí 5 pracovníků výroby. Odbyt a distribuci výrobků zákazníkům zajišťují dva řidiči firemními chladičnými vozy.

Účetní služby jsou poskytovány externí firmou, která se zabývá účetnictvím.

ORGANIZAČNÍ STRUKTURA



4.1.4 Výrobní proces

Výroba je přizpůsobována požadavkům trhu – požadavky zákazníků jsou prostřednictvím objednávek předávány přímo do výroby. Společnost je schopna reagovat na nejrozmanitější přání zákazníků v oblasti studené kuchyně, takže lze říci, že provádí i přímo zakázkovou výrobu.

Na základě požadavků trhu je propočítáno množství jednotlivých druhů výrobků, které se mají vyrobit a k tomu jsou vydány ze skladu všechny potřebné suroviny podle receptury.

Vstupními surovinami jsou pečivo, majonéza, salámy, sýry, zelenina, kuřecí kousky atd., které jsou následně zpracovány ve finální výrobky. Poté výrobek přechází do balicí linky, kterou obsluhuje jeden pracovník výroby. Následně jsou zabalené výrobky okamžitě přesunuty do chladících boxů a skladovány při teplotě 1 – 6 °C do doby expedice.

Jelikož se jedná o výrobky, kde hrozí možnost pomnožení mikroorganismů a tím ohrožení zdraví spotřebitele, společnost důsledně dbá na dodržování hygienických předpisů a na správném technologickém postupu. Veškeré pomůcky sloužící k výrobě nebo přepravě zboží jsou desinfikovány a udržovány v čistotě.

Rozvoz zboží k odběratelům probíhá v následujících 12 hodinách chladícími vozy, kde je rovněž dodržována stanovená teplota. Doba trvanlivosti jednotlivých výrobků je 5 dní od data výroby.

4.1.5 Náklady podniku

Vzhledem k tomu, že se podnik zabývá výrobou baget a sendvičů teprve od konce roku 2009, jsou následující náklady uvedeny za rok 2010.

4.1.5.1 Přímý materiál

Podnik vyrábí 3 druhy sendvičů a 8 druhů baget. Přímý materiál těchto produktů se skládá z pečiva, základních surovin a obalu.

Pečivo je nakupováno od pekaře za předem dohodnutou cenu. Tyto ceny jsou smlouveny na dobu 3 měsíců a po tuto dobu je není možno změnit.

Dodávku obalů zajišťuje společnost H-OBALY, s. r. o. Ceny obalů baget a sendvičů jsou pevně stanoveny a v průběhu roku se neměnilly. Liší se pro jednotlivé druhy produktů, přičemž cena obalů pro sendviče je vyšší než pro bagety. Ceny za 1 kus obalu jsou vždy uvedeny v níže uvedených tabulkách jednotlivých produktů.

Ostatní suroviny jsou nakupovány ve velkoobchodu MAKRO Cash & Carry, s. r. o. Vzhledem k tomu, že podnik je plátcem DPH, níže uvedené ceny jsou bez DPH.

Tab. č. 1-3

Sendvič 1				Sendvič 2				Sendvič 3			
Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks	Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks	Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks
Pečivo	2,50	80	2,50	pečivo	2,50	80	2,50	pečivo	2,50	80	2,50
Dresing	43	30	1,30	dresing	47	30	1,40	dresing	43	30	1,30
Kuře	95	50	4,75	šunka	82	50	4,10	tuňák	163	30	4,90
Papričky	155	20	3,10	vejce	100	20	2,00	vejce	100	30	3,00
obal	3	-	3,00	obal	3	-	3,00	obal	3	-	3,00
celkem	-	180	14,7	celkem	-	180	13,0	celkem	-	170	14,7
vyrobené ks za rok			29693	vyrobené ks za rok			29738	vyrobené ks za rok			29648

* Zdroj: interní zdroje podniku

Tab. č. 4-11

Bageta 1				Bageta 2			
Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks	Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks
Pečivo	4,25	120	4,25	pečivo	3,8	80	3,80
Dresing	40	30	1,20	okurka	100	5	0,50
Zelenina	80	10	0,80	máslo	55	20	1,10
Šunka	60	50	3,00	šunka	60	30	1,80
sýr	95	10	0,95	sýr	95	20	1,90
obal	1,50	-	1,50	obal	1,50	-	1,50
Celkem	-	220	11,7	celkem	-	155	10,6
počet vyrobených ks za rok			90 023	počet vyrobených ks za rok			13 980

Bageta 3

Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks
Pečivo	4,25	120	4,25
Dresing	46	35	1,60
debrecínka	94	40	3,75
sýr	93	15	1,40
obal	1,50	-	1,50
celkem	-	210	12,5
počet vyrobených ks za rok			48 651

Bageta 4

Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks
pečivo	3,80	80	3,80
dresing	48	25	1,20
zelenina	100	10	1,00
kuře	120	40	4,80
obal	1,50	-	1,50
celkem	-	155	12,3
počet vyrobených ks za rok			23 320

Bageta 5

Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks
Pečivo	3,80	80	3,80
hermelín	193	15	2,90
Sýr	120	25	3,00
Dresing	60	20	1,20
vejce	100	10	1,00
obal	1,50	-	1,50
celkem	-	150	13,4
počet vyrobených ks za rok			17 760

Bageta 6

Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks
pečivo	4,25	120	4,25
dresing	50	30	1,50
zelenina	67	15	1,00
kuře	120	60	7,20
obal	1,50	-	1,50
celkem	-	225	15,5
počet vyrobených ks za rok			86 381

Bageta 7

Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks
Pečivo	5,20	120	5,20
Dresing	53	30	1,60
Cikánská pečeně	95	30	2,85
Sýr	95	20	1,90
vejce	100	5	0,50
Zelenina	80	5	0,40
obal	1,50	-	1,50
celkem	-	210	14,0
počet vyrobených ks za rok			50 415

Bageta 8

Suroviny	Kč/kg Kč/ks	g/ks	Kč/ks
pečivo	4,25	120	4,25
pomazánka	79	35	2,77
cikánská pečeně	95	20	1,90
salám	90	10	0,90
šunka	60	10	0,60
vejce	100	5	0,50
okurka	100	20	2,00
obal	1,50	-	1,50
celkem	-	220	14,4
počet vyrobených ks za rok			45 360

* Zdroj: interní zdroje podniku

Následující tabulka popisuje souhrn nákladů jednotlivých produktů. Jsou zde uvedeny náklady na jeden kus produktu a počet vyrobených kusů za jeden rok. Tyto údaje jsou následně vynásobeny. Tímto se získají celkové náklady přímého materiálu.

Tab. č. 12

	Kč/ks	Ks/rok	Celkem Kč/rok
Sendvič 1	14,7	29 693	436 487
Sendvič 2	13,0	29 738	386 594
Sendvič 3	14,7	29 648	435 826
Bageta 1	11,7	90 023	1 053 269
Bageta 2	10,6	13 980	148 188
Bageta 3	12,5	48 651	608 138
Bageta 4	12,3	23 320	286 836
Bageta 5	13,4	17 760	237 984
Bageta 6	15,5	86 381	1 338 906
Bageta 7	14,0	50 415	705 810
Bageta 8	14,4	45 360	653 184
Celkem	-	464 969	6 291 221

* Zdroj: interní zdroje podniku

Jak je vidět z výše uvedené tabulky č.12, celkové náklady na přímý materiál jsou 6.291.221 Kč.

4.1.5.2 Přímé mzdy

Přímé mzdy podniku se skládají z mezd pracovníků výroby. Měsíční mzda jedné pracovnice výroby činí 10.800 Kč. Pracovnice výroby mají pevně stanovenou měsíční hrubou mzdu, to znamená, že nemají žádné příplatky ani nejsou placeny za počet odpracovaných hodin či za počet vyrobených kusů. Podnik zaměstnává pět pracovníků výroby. Celkové roční přímé mzdy tedy činí 648.000 Kč.

4.1.5.3 Ostatní přímé náklady

Do ostatních přímých nákladů podnik řadí pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění všech pracovníků. Tyto údaje jsou uvedeny v následující tabulce č.13.

Tab. č. 13

	Prodejce	Pracovnice výroby	Vedoucí pracovník	Celkem
Počet zaměstnanců	2	5	2	9
Hrubá mzda (zaměstnanec/měsíc)	15 000	10 800	22 600	48 400
Σ Hrubá mzda	30 000	54 000	45 200	129 200
Σ Hrubá mzda (za rok)	360 000	648 000	542 400	1 550 400
Sociální pojištění (zaměstnanec/měsíc)	3 750	2 700	5 650	12 100
Σ Sociální pojištění	7 500	13 500	11 300	32 300
Σ Sociální pojištění (za rok)	45 000	32 400	67 800	145 200
Zdravotní pojištění (zaměstnanec/měsíc)	1 350	972	2 034	4 356
Σ Zdravotní pojištění	2 700	4 860	4 068	11 628
Σ Zdravotní pojištění (za rok)	32 400	58 320	48 816	139 536
Sociální + Zdravotní pojištění Celkem	77 400	90 720	116 616	284 736

* Zdroj: interní zdroje podniku

¹ Pojistné na sociální zabezpečení (25 %)

² Všeobecné zdravotní pojištění (9 %)

Z tabulky č.13 vyplývá, že ostatní přímé náklady jsou celkem 284.736 Kč.

4.1.5.4 Výrobní režie

Do výrobní režie podnik zahrnuje pouze účetní odpisy dlouhodobého majetku. Podnik si stanovil pro výpočet odpisů metodu lineárního účetního odpisu.

Účetní odpisy zachycuje uvedená tabulka č.14, ze které vyplývá, že výrobní režie je celkem 428.000 Kč.

Tab. č. 14

	Pořizovací cena	Počet let odepisování	Roční odpis
Balící linka	480 000	5	96 000
Nářezový stroj	180 000	5	36 000
Chladicí box	240 000	5	48 000
Chladicí automobil 1	620 000	5	124 000
Chladicí automobil 2	620 000	5	124 000
Celkem			428 000

* Zdroj: interní zdroje podniku

4.1.5.5 Správní režie

Správní režie podniku zachycuje hrubé mzdy dvou vedoucích pracovníků. Hrubá mzda jednoho vedoucího pracovníka činí 22.600 Kč. Dále sem podnik řadí účetní služby, poskytované externí službou, náklady na telefonní služby, internet a náklady na výpočetní techniku. Náklady na výpočetní techniku znamenají částku, kterou podnik platí za software pro kapesní PC (PDA). Ty slouží prodejcům pro sestavování a následný tisk faktur odběratelům. V neposlední řadě do správní režie patří spotřeba energie, nájemné, vodné a stočné.

Následující tabulka č.15 ukazuje celkové náklady na správní režii, které činí 1.174.656 Kč.

Tab. č. 15

	Kč (za měsíc)	Kč (za rok)
Hrubé mzdy 2 vedoucích pracovníků	45 200	542 400
Účetní služby	7 200	86 400
Telefonní služby	13 940	167 280
Internet	570	6 840
Náklady na výpočetní techniku	1 300	15 600
Spotřeba energie	6 000	72 000
Nájemné	23 000	276 000
Vodné a stočné	678	8 136
Celkem	97 888	1 174 656

* Zdroj: interní zdroje podniku

4.1.5.6 Odbytové náklady

Odbytové náklady podniku se skládají z hrubých mezd prodejců, silniční daně pro motorová vozidla se dvěma nápravami o hmotnosti 2 – 3,5 t, která činí 3.600 Kč, dálniční známky v ceně 1.200 Kč za kus a opravy, které zahrnují výměnu oleje, která probíhá každých 20.000 najetých km. Dále sem patří spotřeba pohonných hmot v Kč. Podnik má sjednanou smlouvu s čerpací stanicí, u které výhradně odebírá pohonné hmoty. Průměrná cena nafty za rok 2010 byla u této čerpací stanice 29,74 Kč.

Tab. č. 16

	Automobil 1	Automobil 2	Celkem
Hrubá mzda prodejce	15 000	15 000	
Hrubá roční mzda prodejce	180 000	180 000	360 000
Najeté km	65 000	39 000	104 000
Spotřeba (l/100 km)	9	10	
Spotřeba v litrech	5 850	3 900	9 750
Průměrná cena nafty	29,74	29,74	
Spotřeba v Kč	173 979	115 986	289 965
Silniční daň	3 600	3 600	7 200
Dálniční známka	1 200	1 200	2 400
Opravy	13 000	7 800	20 800
Celkem			680 365

* Zdroj: interní zdroje podniku

Z tabulky č.16 lze vyčíst, že celkové odbytové náklady činí 680.365 Kč.

4.1.6 Výsledná kalkulace pro rok 2010

Protože se jedná o kalkulaci různých výrobků, je pro výpočet použita metoda přírážkové kalkulace. Jak již bylo uvedeno, podnik vyrábí 3 druhy sendvičů a 8 druhů baget. Přímé náklady jsou přepočteny na 1 kus výrobku. Na tyto výrobky jsou následující přímé náklady:

	Přímý materiál	Přímé mzdy	Ostatní přímé náklady
Sendvič 1	14,7 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Sendvič 2	13,0 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Sendvič 3	14,7 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Bageta 1	11,7 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Bageta 2	10,6 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Bageta 3	12,5 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Bageta 4	12,3 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Bageta 5	13,4 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Bageta 6	15,5 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Bageta 7	14,0 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč
Bageta 8	14,4 Kč	1,6 Kč	0,6 Kč

Společná výrobní režie se rozpočtuje ve výši 428.000 Kč, společná správní režie ve výši 1.174.656 Kč a společná odbytová režie ve výši 680.365 Kč.

Podnik v roce 2010 vyrobil 29 693 ks sendvičů č.1, 29 738 ks sendvičů č.2, 29 648 ks sendvičů č.3, 90 023 ks baget č.1, 13 980 ks baget č.2, 48 651 ks baget č.3, 23 320 ks baget č.4, 17 760 ks baget č.5, 86 381 ks baget č.6, 50 415 ks baget č.7 a 45 360 baget č.8.

Rozvrhovou základnou je zvolen přímý materiál.

4.1.6.1 Výpočet rozvrhové základny

Rozvrhová základna je stanovena tak, že se vynásobí vyrobené kusy s přímým materiálem na jeden kus jednotlivých druhů výrobků a ty se následně sečtou.

Rozvrhová základna = $(29693 \cdot 14,7) + (29738 \cdot 13,0) + (29648 \cdot 14,7) + (90023 \cdot 11,7) + (13980 \cdot 10,6) + (48651 \cdot 12,5) + (23320 \cdot 12,3) + (17760 \cdot 13,4) + (86381 \cdot 15,5) + (50415 \cdot 14,0) + (45360 \cdot 14,4) = \mathbf{6\ 291\ 221\ Kč}$

4.1.6.2 Výpočet režijních přírážek

Jednotlivé režijní přírážky jsou vypočteny jako podíl rozpočtované režie k rozvrhové základně. K získání procentního podílu těchto přírážek je nutno výsledek vynásobit stem.

Režijní přírážka výrobní režie = $(428\ 000 / 6\ 291\ 221) = 0,0680 \cdot 100 = \mathbf{6,80\ %}$

Režijní přírážka správní režie = $(1\ 174\ 656 / 6\ 291\ 221) = 0,1867 \cdot 100 = \mathbf{18,67\ %}$

Režijní přírážka odbytové režie = $(680\ 365 / 6\ 291\ 221) = 0,1081 \cdot 100 = \mathbf{10,81\ %}$

4.1.6.3 Kalkulační vzorec pro sendviče

Kalkulace	Sendvič 1	Sendvič 2	Sendvič 3
1. Přímý materiál	14,7	13,0	14,7
2. Přímé mzdy	1,6	1,6	1,6
3. Ostatní přímé náklady	0,6	0,6	0,6
4. Výrobní režie (6,8 % k přímému materiálu)	1,0	0,9	1,0
Vlastní náklady výroby	17,9	16,1	17,9
5. Správní režie (18,67 % k přímému materiálu)	2,7	2,4	2,7
Vlastní náklady výkonu	20,7	18,5	20,7
6. Odbytová režie (10,81 % k přímému materiálu)	1,6	1,4	1,6
Úplné vlastní náklady výkonu	22,2	19,9	22,2

4.1.6.4 Kalkulační vzorec pro bagety

Kalkulace	Bageta 1	Bageta 2	Bageta 3	Bageta 4
1. Přímý materiál	11,7	10,6	12,5	12,3
2. Přímé mzdy	1,6	1,6	1,6	1,6
3. Ostatní přímé náklady	0,6	0,6	0,6	0,6
4. Výrobní režie	0,8	0,7	0,9	0,8
Vlastní náklady výroby	14,7	13,5	15,6	15,3
5. Správní režie	2,2	2,0	2,3	2,3
Vlastní náklady výkonu	16,9	15,5	17,9	17,6
6. Odbytová režie	1,3	1,1	1,4	1,3
Úplné vlastní náklady výkonu	18,2	16,7	19,2	19,0

Kalkulace	Bageta 5	Bageta 6	Bageta 7	Bageta 8
1. Přímý materiál	13,4	15,5	14,0	14,4
2. Přímé mzdy	1,6	1,6	1,6	1,6
3. Ostatní přímé náklady	0,6	0,6	0,6	0,6
4. Výrobní režie	0,9	1,1	1,0	1,0
Vlastní náklady výroby	16,5	18,8	17,2	17,6
5. Správní režie	2,5	2,9	2,6	2,7
Vlastní náklady výkonu	19,0	21,7	19,8	20,3
6. Odbytová režie	1,4	1,7	1,5	1,6
Úplné vlastní náklady výkonu	20,5	23,3	21,3	21,8

4.1.7 Předběžná kalkulace pro rok 2011

Aby bylo možno sestavit předběžnou kalkulaci pro následující rok, je třeba vzít v úvahu zvýšení cen. V roce 2011 se předpokládá zdražení cen potravin přibližně o 1 %, cen energie o cca 5,2 %, vodného a stočného o cca 6 % a pohonných hmot o cca 6 %. [14,15]

Zároveň podnik uzavřel roční kontrakt s novým zákazníkem na odběr sendvičů č. 1 – 3 po 26 688 kusech (tj. 80 064 ks), 86 208 ks baget č.1, 15 840 ks baget č.2, 64 656 ks baget č.3, 26 400 ks baget č.4, 15 840 ks baget č.5 a 64 656 ks baget č.6.

4.1.7.1 Rozvrhová základna pro rok 2011

Rozvrhová základna = $(51933 \cdot 14,8) + (51978 \cdot 13,1) + (51888 \cdot 14,8) + (161863 \cdot 11,8) + (27180 \cdot 10,7) + (102531 \cdot 12,6) + (45320 \cdot 12,4) + (30960 \cdot 13,5) + (140261 \cdot 15,6) + (50415 \cdot 14,1) + (45360 \cdot 14,5) = 10\,258\,651 \text{ Kč}$

4.1.7.2 Výpočet režijních přírážek pro rok 2011

Režijní přírážka výrobní režie = $(428\,000 / 10\,258\,651) \cdot 100 = 4,17 \%$

Režijní přírážka správní režie = $(1\,178\,888 / 10\,258\,651) \cdot 100 = 11,49 \%$

Režijní přírážka odbytové režie = $(697\,763 / 10\,258\,651) \cdot 100 = 6,80 \%$

4.1.7.3 Kalkulační vzorec pro sendviče

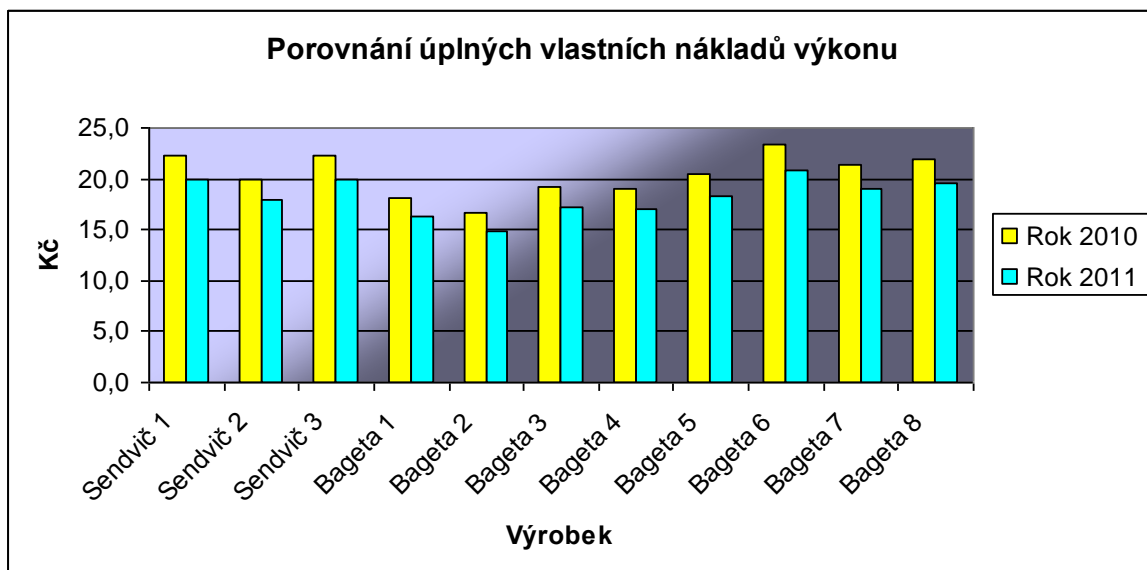
Kalkulace	Sendvič 1	Sendvič 2	Sendvič 3
1. Přímý materiál	14,8	13,1	14,8
2. Přímé mzdy	1,4	1,4	1,4
3. Ostatní přímé náklady	0,4	0,4	0,4
4. Výrobní režie (4,17 % k přímému materiálu)	0,6	0,5	0,6
Vlastní náklady výroby	17,2	15,4	17,2
5. Správní režie (11,49 % k přímému materiálu)	1,7	1,5	1,7
Vlastní náklady výkonu	18,9	17,0	18,9
6. Odbytová režie (6,80 % k přímému materiálu)	1,0	0,9	1,0
Úplné vlastní náklady výkonu	20,0	17,8	20,0

4.1.7.4 Kalkulační vzorec pro bagety

Kalkulace	Bageta 1	Bageta 2	Bageta 3	Bageta 4
1. Přímý materiál	11,8	10,7	12,6	12,4
2. Přímé mzdy	1,4	1,4	1,4	1,4
3. Ostatní přímé náklady	0,4	0,4	0,4	0,4
4. Výrobní režie	0,5	0,4	0,5	0,5
Vlastní náklady výroby	14,1	12,9	14,9	14,7
5. Správní režie	1,4	1,2	1,5	1,4
Vlastní náklady výkonu	15,4	14,2	16,4	16,1
6. Odbytová režie	0,8	0,7	0,9	0,8
Úplné vlastní náklady výkonu	16,2	14,9	17,2	17,0

Kalkulace	Bageta 5	Bageta 6	Bageta 7	Bageta 8
1. Přímý materiál	13,5	15,6	14,1	14,5
2. Přímé mzdy	1,4	1,4	1,4	1,4
3. Ostatní přímé náklady	0,4	0,4	0,4	0,4
4. Výrobní režie	0,6	0,7	0,6	0,6
Vlastní náklady výroby	15,8	18,0	16,5	16,9
5. Správní režie	1,6	1,8	1,6	1,7
Vlastní náklady výkonu	17,4	19,8	18,1	18,5
6. Odbytová režie	0,9	1,1	1,0	1,0
Úplné vlastní náklady výkonu	18,3	20,9	19,0	19,5

4.1.8 Grafické znázornění



Z grafu lze vidět, že úplné vlastní náklady na základě předběžné kalkulace pro rok 2011 jsou nižší než úplné vlastní náklady na základě výsledné kalkulace za rok 2010. To bylo způsobeno rozptýlením výrobní, správní a odbytové režie do většího množství vyráběných kusů výrobků.

5 ZÁVĚR A DOPORUČENÍ

V této práci byl nejprve charakterizován podnik jako celek, jeho organizační struktura a výrobní proces.

Podnik, který byl vybrán pro tuto bakalářskou práci, se zabývá výrobou obložených baget a sendvičů. Na základě odborných konzultací s vedením společnosti bylo zjištěno, že dodávku obalů zajišťuje společnost H-OBALY, s. r. o., pečivo je dodáváno od pekaře, se kterým má společnost uzavřenou smlouvu a ostatní suroviny jsou nakupovány ve velkoobchodu MAKRO Cash & Carry ČR, s. r. o. Společnost si za dobu svého působení vybuodovala síť přibližně 70 odběratelů.

V čele podniku stojí jednatel, který jedná za společnost samostatně. Dále má společnost dva společníky. Jeden ze společníků se podílí na vedení celého provozu podniku a druhý je tzv. tichým společníkem, kterému jsou vyplácena pouze procenta ze zisku. Na vlastním výrobním procesu se podílí pět pracovníků výroby. Odbyt je zajišťován dvěma prodejci (řidiči).

Dále byly analyzovány náklady podniku na základě odborné konzultace s vedením podniku a rozčleněny podle jednotlivých položek kalkulačního vzorce. Vzhledem k tomu, že podnik na trhu působí od konce roku 2009, veškeré náklady byly uvedeny za rok 2010.

Dle odborných konzultací bylo zjištěno, že přímý materiál podniku se skládá z nákladů na pečivo, základních surovin a obalů na výrobu třech druhů sendvičů a osmi druhů baget. Jednotlivé položky přímého materiálu byly uvedeny v tabulkách č. 1 až č. 11. Souhrn jednotlivých nákladů jednotlivých produktů byl uveden v tabulce č. 12.

Přímé mzdy podniku se skládají z mezd pracovníků výroby, které mají pevně stanovenou měsíční mzdu.

Do ostatních přímých nákladů podnik řadí pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění všech pracovníků. Pro přehlednost byly tyto údaje uvedeny v tabulce č.13.

Do výrobní režie podnik zahrnuje pouze odpisy dlouhodobého hmotného majetku. Na základě odborné konzultace s jednatelem společnosti bylo zjištěno, že podnik si pro odpisování majetku zvolil metodu lineárního odpisu. Tyto odpisy byly uvedeny v tabulce č. 14.

Do správní režie podnik řadí mzdy dvou vedoucích pracovníků, účetní služby poskytované externí firmou, jelikož podnik nezaměstnává vlastní účetní, náklady na telefonní služby, internet a náklady na výpočetní techniku. Dále do správní režie podnik řadí spotřebu energie, vodné a stočné a nájemné. Tyto náklady na správní režii byly zachyceny v tabulce č. 15.

Odbytové náklady byly analyzovány v tabulce č. 16 a podnik do nich řadí mzdy prodejců (řidičů), spotřebu nafty chladících automobilů, náklady na opravy, dálniční známky a silniční daň.

Jelikož firma vyrábí několik druhů výrobků, byla pro výpočet kalkulačního vzorce zvolena metoda přírážkové kalkulace. Pro výpočet rozvrhové základny byl zvolen přímý materiál. Rozvrhová základna byla stanovena součtem násobků vyrobených kusů jednotlivých druhů výrobků s přímým materiálem na jeden kus jednotlivých druhů výrobků. Následně byly vypočteny jednotlivé režijní přírážky, které byly zjištěny jako podíl rozpočtované režie k rozvrhové základně a přepočteny na procenta.

Podle skutečných nákladů analyzovaných za rok 2010 byly sestaveny výsledné kalkulace pro tři druhy sendvičů a osm druhů baget. Z vypočtených úplných vlastních nákladů bylo možno vidět, že kalkulované ceny jednotlivých druhů výrobků jsou poměrně vysoké. Aby byly schopny konkurence na trhu, některé z těchto druhů výrobků podnik prodával za kalkulované ceny nebo jen s malým ziskem. To se odrazilo i na celkovém hospodaření podniku.

Pro rok 2011 byla sestavena předběžná kalkulace, ze které vyplývá, že úplné vlastní náklady výkonu jsou nižší než v předešlém roce. Je to dáno tím, že podnik uzavřel roční kontrakt s dalším odběratelem na celkový roční odběr 294 720 kusů výrobků. I přesto, že se v roce 2011 předpokládá zvýšení cen potravin (cca o 1 %), energie, vodného a stočného a pohonných hmot (5 – 7 %), se úplné vlastní náklady sníží v porovnání s rokem 2010.

Grafickou komparací obou kalkulací bylo možné na první pohled vidět, že s rostoucím objemem výroby klesají úplné vlastní náklady výkonu. To bylo způsobeno tím, že výrobní, správní a odbytová režie byla rozptýlena do většího množství vyráběných kusů výrobků.

Jednoduchou dedukcí je možno říci, že čím větší bude objem vyráběných kusů výrobků a to až do výše maximální výrobní kapacity současného zařízení a počtu pracovníků, tím bude podnik lépe prosperovat. Současná situace podniku je však poněkud

složitější a to z důvodu silné konkurence na trhu. Podnik je vystaven nutnosti odolávat tomuto tlaku prostřednictvím snižování nákladů a to i přes to, že výrobky jsou svou kvalitou i cenou konkurenceschopné.

Do budoucna lze situaci podniku řešit prostřednictvím řízení nákladů nebo expanzí výrobků podniku na tuzemském trhu. Jinou možností by bylo řešit situaci razantní inovací výrobků.

6 SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

- [1] NEUBEISER, M.-L. *Nástroje podnikání a managementu: Podnikáme na náročných trzích I.* 1. vydání. Praha: Průmysl a obchod, 1992. 388 s. ISBN 80-85603-15-2.
- [2] MACÍK, K. *Jak kalkulovat podnikové náklady.* Ostrava: Montanex, 1994. 125 s. ISBN 80-85780-16-X.
- [3] SYNEK, M. *Podniková ekonomika.* 4., přepracované a doplněné vydání. Praha: Beck, 2006. 475 s. ISBN 80-7179-892-4.
- [4] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika.* 4., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2007. 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.
- [5] KRÁL, B., HRADECKÝ, M. *Řízení režijních nákladů.* 1.vydání. Praha: EKON Jihlava, 1995. 104 s. ISBN 80-7175-025-5.
- [6] ŠVARCOVÁ, J. a kol. *Ekonomie – stručný přehled.* vydání pro rok 2005/2006. Zlín: CEED, 2005. 295 s. ISBN 80-903433-1-7.
- [7] KOŽENÁ, M. *Manažerská ekonomika.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007. 216 s. ISBN 978-80-7179-673-2.
- [8] SCHROLL, R. a kol. *Evidence nákladů na výrobu a kalkulace vlastních nákladů v průmyslu.* 1. vydání. Praha: Orbis, 1960. 407 s.
- [9] KRÁL, B. a kol. *Nákladové účetnictví – Materiál pro cvičení.* 1. vydání. Praha: VŠE, 1991. 196 s. ISBN 80-7079-206-X.
- [10] *Český účetní standard pro podnikatele č. 019* [online]. 1998 - 2011 [cit. 2011-02-13]. Business center.cz. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/019.aspx>>. ISSN 1213-7235.
- [11] *I-poradce.cz informační portál* [online]. 20.3.2009 [cit. 2011-02-13]. Daňově neuznatelné náklady v účtovém rozvrhu podnikatele. Dostupné z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=102451>>.
- [12] *Business center.cz* [online]. 1998 - 2011 [cit. 2011-03-01]. Účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/postupy/priloha2t5.aspx>>. ISSN 1213-7235.

- [13] VACHTOVÁ, Jitka . *Jitka Vachtová vzdělávání a software* [online]. 26.02.2011 [cit. 2011-03-02]. Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele. Dostupné z WWW: <<http://www.vachtova.cz/ucetnictvi/ke-stazeni/vzorovy-uctovy-rozvrh/13-vzorovy-uctovy-rozvrh-pro-podnikatele>>.
- [14] *Finanční Noviny.cz* [online]. 27.12.2010, 27.12.2010 [cit. 2011-03-20]. V roce 2011 zdraží elektřina, někde i plyn a teplo. Dostupné z WWW: <<http://www.financninoviny.cz/zpravodajstvi/zpravy/v-roce-2011-zdrazi-elektrina-nekde-i-plyn-a-teplo/574456>>. ISSN 1213-4996.
- [15] *Blesk.cz* [online]. 03.01.2011 [cit. 2011-03-20]. Co nás nemine v roce 2011?. Dostupné z WWW: <<http://www.blesk.cz/clanek/zpravy-novinky/147005/co-nas-nemine-v-roce-2011.html>>. ISSN 1213-8991.