

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

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

**Nákladové účetnictví ve vybrané společnosti se
zaměřením na sestavení a vyhodnocení rozpočtu
středisek**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Nicole PŘÍHODOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Bc. Ing. Jana VRTALOVÁ, Ph.D.**

Znojmo, 2021

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Nákladové účetnictví ve vybrané společnosti se zaměřením na sestavení a vyhodnocení rozpočtu středisek zpracovala samostatně pod odborným vedením vedoucí Bc. Ing. Jany Vrtalové, Ph.D. bakalářské práce a že veškeré použité zdroje jsem uvedla v Seznamu použité literatury.

Ve Znojmě dne 25. dubna 2021

.....

Nicole Příhodová

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala své vedoucí práce Bc. Ing. Janě Vrtalové, Ph.D. za cenné rady a připomínky při zpracování bakalářské práce.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Nicole PŘÍHODOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Nákladové účetnictví ve vybrané společnosti se zaměřením na sestavení a vyhodnocení rozpočtu středisek
Název (v angličtině)	Cost accounting in a specific company with focus on budget compilation and assessment

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem práce je na základě analýzy středisek společnosti a sestavování jejich rozpočtů vyhodnotit efektivitu sestavování rozpočtů a navrhnout možná zlepšení

Postup práce:

1. Zpracování literární rešerše z oblasti nákladového účetnictví
2. Charakteristika vybrané společnosti
3. Analýza středisek společnosti a sestavování jejich rozpočtů
4. Vyhodnocení efektivitu sestavování rozpočtů
5. Vyhodnocení výsledků a návrh možných zlepšení

Metody: Studium literatury, analýza, komparace, deskripce

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.
2. FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 432 s. ISBN 978-80-7357-299-0.
3. KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. 2. vyd. Praha: Management Press, 2008. 622 s. ISBN 978-80-7261-141-6.
4. POPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů*, 2. vyd. Praha: Grada, 2016. 261 s. ISBN 978-247-5773-5.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2020

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2021



Nicole PŘÍHODOVÁ
student

Bc. Ing. Jana VRTALOVÁ, Ph.D.
vedoucí bakalářské práce

doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
garant studijního oboru

doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
rektorka SVŠE Znojmo

ABSTRAKT

Tématem bakalářské práce je *Nákladové účetnictví ve vybrané společnosti se zaměřením na sestavení a vyhodnocení rozpočtu středisek*. Teoretická část je zaměřena na vysvětlení základních teoretických pojmů týkajících nákladů, jejich klasifikaci, kalkulací, sestavení a vyhodnocení rozpočtu středisek. V praktické části bakalářské práce je představena společnost XY její náklady včetně klasifikace, vývoj nákladů, kalkulace a rozpočty.

Klíčová slova: nákladové účetnictví, náklady, rozpočty, střediska, kalkulace

ABSTRACT

The topic of the bachelor thesis is Cost accounting in a specific company with focus on budget compilation and assessment. The theoretical part is focused on the explanation of basic theoretical terms concerning costs, their classification, quotation, budget compilation and assessment. An XY company with its costs including the classification, development costs, quotation and budgets is introduced in the practical part of the thesis.

Key words: cost accounting, costs, budget, accounting center, assessment

OBSAH

1	ÚVOD	8
2	CÍL PRÁCE A METODIKA	9
3	TEORETICKÁ ČÁST	10
3.1	NÁKLADY	10
3.1.1	Finanční účetnictví	11
3.1.2	Manažerské účetnictví	11
3.1.3	Vztah mezi manažerským účetnictvím a nákladovým účetnictvím	12
3.2	KLASIFIKACE NÁKLADŮ	14
3.2.1	Druhové členění nákladů	14
3.2.2	Účelové členění nákladů	15
3.2.3	Kalkulační členění nákladů	15
3.2.4	Technologické náklady	15
3.2.5	Náklady jednicové a režijní	16
3.2.6	Alokace nákladů	16
3.3	KALKULACE	17
3.3.1	Kalkulace ceny a kalkulace nákladů	17
3.3.2	Využití kalkulací v řízení	19
3.4	ROZPOČTY	19
3.4.1	Technika sestavování rozpočtů	21
3.4.2	Rozpočtové techniky	21
3.5	SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	24
4	PRAKTICKÁ ČÁST	25
4.1	PROFIL SPOLEČNOSTI	25
4.2	NÁKLADY	27
4.2.1	Klasifikace nákladů společnosti	27
4.2.2	Vývoj nákladů	28
4.2.3	Nákladová střediska	30
4.2.4	Režijní náklady	31
4.3	KALKULACE	35
4.3.1	Rozpočty	38
5	ZÁVĚR	49
6	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	51
7	SEZNAM TABULEK	53
8	SEZNAM OBRÁZKŮ	54

1 ÚVOD

Tématem bakalářské práce je nákladové účetnictví ve vybrané společnosti se zaměřením na sestavení a vyhodnocení rozpočtu středisek. Toto téma je velmi citlivé a hraje velmi podstatnou roli v každé společnosti. Není to problematika, kterou řeší jen velké podniky, ale je to i velké téma pro malé podniky. Bez správně sestaveného rozpočtu nemůže podnik správně prosperovat, proto je důležité, aby každá společnost měla správně nastavené nákladové účetnictví a poté sestavovala rozpočty.

Problematika sestavování rozpočtů je velmi složitá a obsáhlá, protože se sestavují v každé společnosti jiným způsobem a je velmi těžké říci, zda je sestavují správně.

Ve svém zaměstnání jsem zpracovávala podklady pro účetní. Dlouhou dobu se ve společnosti náklady nijak nečlenily, a proto se majitel společnosti rozhodl, pro změnu, aby mohl sledovat, jaké konkrétní náklady má každé středisko. Na základě jeho rozhodnutí jsme vypracovali podrobný účtový rozvrh a přidávali k účtům analytiku, aby vše bylo přehlednější.

Teoretická část je do dvou kapitol a zpracována na základě tištěných knižních zdrojů, tak na základě elektronických pramenů. První část se zabývá náklady, následně pak vysvětluje rozdíl mezi finančním účetnictvím a manažerským účetnictvím a vztah mezi nimi. Dále podrobněji klasifikace nákladů, kalkulace a také rozpočetnictví.

V praktické části je představena společnost XY spol. s.r.o., která poskytla potřebné informace k vypracování mé bakalářské práce. Je zde uvedeno nákladové účetnictví a následně vysvětlené rozpočetnictví vybrané společnosti.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem mé bakalářské práce je na základě analýzy středisek společnosti a sestavování jejich rozpočtů vyhodnotit efektivitu sestavování rozpočtů a navrhnout možná zlepšení.

Cílem tedy je, prozkoumat funkcionalitu modulu nákladového účetnictví společnosti, vyhodnotit jejich aktuální stav a doporučit případné změny.

V teoretické části mé bakalářské práce se budu zabývat základními pojmy týkajícími se tématu nákladovému účetnictví, sestavení a vyhodnocení rozpočtu středisek. Na začátku bude provedena deskripce, co jsou to náklady, finanční a manažerské účetnictví, jejich vztah a rozdíly mezi nimi. Dále představím klasifikaci nákladů, přiblížím kalkulace, jejich sestavování a využití kalkulace v řízení. Nakonec představím téma rozpočetnictví, uvedu techniky sestavování rozpočtů a jejich metody.

Pro praktickou část mé bakalářské práce jsem si vybrala společnost XY spol. s.r.o., která na trhu působí více než 35 let. Základní informace o společnosti uvádím na začátku svojí praktické části, přiblížím nákladové účetnictví a jeho členění ve společnosti. Dále sleduji vývoj těchto nákladů a nákladová střediska. Sestavování kalkulací a rozpočtů

V praktické části bakalářské práce jsou tyto základní pojmy představeny na určitém podniku na základě informací a dat vybrané společnosti.

3 TEORETICKÁ ČÁST

Teoretická část je tvořena literární rešerší zabývající se hlavními prostředky a metodami nákladového účetnictví.

3.1 Náklady

„V podstatě používáme dvojí pojetí nákladů: jedno ve finančním účetnictví, které je určené pro externí uživatele, druhé ve vnitropodnikovém (manažerském) účetnictví, kterého využívají manažeři v řízení. Ekonomická teorie definuje náklady podniku jako peněžně oceněnou spotřebu výrobních faktorů včetně veřejných výdajů, která je vyvolána tvorbou podnikových výnosů. Účetní pojetí nákladů touto obecnou definicí zhruba odráží: účetní náklady – to je spotřeba hodnot (snížení hodnot) v daném období zachycená ve finančním účetnictví. Náklady je nutné odlišit od peněžních výdajů, které představují úbytek peněžních fondů podniku (stavu hotovosti, peněz na účtech v bance) bez ohledu na jejich účel použití. Např. nákup stroje je peněžním výdajem, ale není nákladem, tím jsou až odpisy, kterými cenu stroje převádíme do nákladů; odpisy však nejsou peněžním výdajem (tím byl nákup stroje). Vyplacené dividendy jsou výdaji, nikoli však náklady. Předem placené nájemné je nákladem budoucích období, když bylo zapláceno v jednom měsíci (v něm bylo výdajem), vytváření rezervy na mzdy za dovolenou je nákladem všech měsíců, i když mzdy jsou vyplaceny (jsou peněžním výdajem) až v měsíci dovolených apod. Náklady vždy musí souviset s výnosy příslušného období; musí být zajištěná věcná a časová shoda výnosů a nákladů s vykazovaným obdobím.“ (Synek a kol., 2007 s. 78)

„Základem jakýchkoliv aktivit, jejichž cílem je zvyšování výkonnosti podniku založené na optimalizaci nákladů, je poznání toho, z jakých složek se náklady podniku skládají, jak reagují na změny v podnikové aktivitě nebo jaký je jejich vztah k podnikovým výkonům.“ (Popesko a Papadaki, 2016, s. 27)

3.1.1 Finanční účetnictví

„Finanční účetnictví představuje základní zdroj informací a dat pro řídicí pracovníky. Veškerá data a informace jsou ve finančním účetnictví souhrnně zveřejňována ve dvou základních výkazech. Prvním z nich je rozvaha, která nás informuje o majetku a kapitálu podniku, druhým je výkaz zisku a ztráty (zkráceně výsledovka), v kterém lze nalézt informace o nákladech výkonech podniku. K těmto základním dokumentům se pak často řadí i výkaz cash flow, který informuje o příjmech a výdajích podniku. Podrobnější informace lze pak ve finančním účetnictví čerpat z jednotlivých účtů, kde lze dohledat všechny primárně zaúčtované účetní položky. Veškeré informace jsou ve finančním účetnictví vykazovány v peněžních jednotkách.“ (Popesko a Papadaki, 2016, s. 13)

3.1.2 Manažerské účetnictví

„Nejdůležitějším rysem odlišujícím manažerské účetnictví od účetní finančního je výrazně větší potřeba informací o nákladech, které pracovníci různých úrovní podnikové hierarchie vyžadují jednak pro řízení podnikatelského procesu, o jehož základních parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto, a jednak pro rozhodování o jeho budoucích variantách. Uvedená odlišnost se projevuje až do té míry, že pojem nákladů je v obou účetních subsystémech rozdílně obsahově vymezen.“ (Král, 2018, s. 51)

V knize *Advanced Cost Accounting* je uvedena definice manažerského účetnictví. „Management accounting is concerned with the presentation of accounting information to management in such a way as to assist them in their managerial function of decision-making, planning and control“ (Mitra, 2009, s. 2). Což v překladu znamená, že se manažerské účetnictví zabývá prezentací účetních informací managementu takovým způsobem, který jim pomáhá v jejich manažerské funkci rozhodování, plánování a kontroly.

Současné literární prameny vesměs kladou důraz na to, že data z manažerského účetnictví, se užívají pro vnitřní řízení podniků. K tomu manažeři potřebují informace pro (Hradecký, 2008, s. 75):

1. plánování činností,
2. rozhodování,
3. kontrolu činností.

3.1.3 Vztah mezi manažerským účetnictvím a nákladovým účetnictvím

„V manažerském účetnictví (v široce chápaném významu) je možno odlišit dva relativně samostatné subsystémy účetních informací (Fibírová, 2015, s. 32):

- účetní informace pro řízení podnikatelského procesu, o jehož parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto (operativní řízení v bezprostřední návaznosti na řízení taktické). Tento systém účetních informací je historicky starší, tradičně je nazýván nákladovým účetnictvím;
- účetní informace pro rozhodování (taktické a strategické) o variantách budoucího vývoje podnikatelského procesu; manažerské účetnictví (v užším významu);
- Základní porovnání cílů, nástrojů a metod nákladového a manažerského účetnictví lze velmi zjednodušeně charakterizovat pomocí dále uvedené tabulky.“

Tabulka 1 Obsah nákladového a manažerského účetnictví

Manažerské účetnictví (systém účetních informací pro řízení a rozhodování)	
Nákladové účetnictví (účetnictví pro řízení podnikatelského procesu, o jehož parametrech již bylo rozhodnuto)	Manažerské účetnictví (účetnictví pro rozhodování o budoucích alternativách činnosti)
Informace pro operativní řízení, v bezprostřední návaznosti na řízení taktické (plán, porovnání se skutečností, běžná a preventivní kontrola)	Informace pro variantní rozhodování (při existující kapacitě a o budoucí kapacitě)
Informace pro řízení po linii útvarů, výkonů a procesů	Komplexní informace pro vrcholové řízení a rozhodování
Informace pro vyhodnocení vlivu změn v objemu a sortimentu výkonů dodávaných na trh	Informace pro zásadní změny činnosti (strategický marketing, výzkum a vývoj, investiční rozhodování)
Podnikové rozpočty – rozpočtová výsledovka, rozvaha, rozpočet peněžních toků	
Vztah hlavního podnikového rozpočtu, vnitropodnikových rozpočtů středisek, kalkulačního systému, vnitropodnikových cen	Podnikové střednědobé a dlouhodobé rozpočty

Zdroj Fibírová, 2015, s. 35

3.2 Klasifikace nákladů

3.2.1 Druhové členění nákladů

„Nejčastěji používaným členěním nákladů je druhové členění nákladů, které vychází z klasifikace nákladů tak, jak je prováděna v rámci finančního účetnictví. V rámci této klasifikace členíme náklady podle druhu spotřebovaného externího vstupu, který vstupuje do podnikového transformačního procesu. Jedná se tedy o rozdělení nákladů, které odpovídá finančnímu pojetí nákladů. V účetnictví najdeme relativně podrobné členění nákladů podle této filozofie, v zásadě ale existuje několik elementárních nákladových druhů, které nalezneme téměř v každém podniku. Členění nákladů podle druhu je charakteristické pro finanční účetnictví, které pracuje s náklady jako se spotřebovanými externími zdroji. Pro účely manažerského rozhodování (či kalkulace) je použití tohoto členění nákladů do značné míry omezené, protože v něm není obsažena informace o účelu spotřeby těchto nákladů.“ (Popesko a Papadaki, 2016, s. 32)

Tabulka 2 Druhové členění nákladů

Účtová třída 5 – Náklady	
50	Spotřebované nákupy (spotřeba materiálu, energie...)
51	Služby (opravy a udržování, cestovné...)
52	Osobní náklady (mzdové náklady...)
53	Daně a poplatky (daň silniční, daň z nemovitostí)
54	Ostatní náklady (smluvní pokuty a úroky z prodlení...)
55	Odpisy, rezervy a opravné položky (odpisy dlouhodobého majetku...)
56	Finanční náklady (prodané cenné papíry a podíly...)
57	Náklady na transfery (náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery)
58	Náklady ze sdílených daní a poplatků (náklady ze sdílené daně z příjmů fyzických osob)
59	Daň z příjmů (daň z příjmů, dodatečné odvody daně z příjmů)

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.2 Účelové členění nákladů

„Účelové členění nákladů sleduje vynaložené náklady v úzkém spojení s příčinnými souvislostmi vzniku nákladů, s úzkou vazbou k vlastnímu procesu tvorby výkonů, tedy s věcnými a technickoekonomickými vztahy uvnitř podniku, ve vztahu k různým útvarům, výkonům a činnostem.“ (Fibírová, 2007, str. 102)

3.2.3 Kalkulační členění nákladů

„Kalkulační členění nákladů představuje klasifikace nákladů, která se široce využívá v kalkulačním účetnictví. Ve své podstatě jde o klasifikaci velmi podobnou účelovému členění nákladů a jeho dělení na jednicové a režijní náklady, V některých situacích jsou tato členěná dokonce zaměňována. Anglosaská literatura dokonce mezi režijními a nepřímými náklady nerozlišuje a považuje tyto termíny za synonyma. Náklady, které jsou přiřazovány nějakému nákladovému objektu (tedy předmětu alokace), lze rozčlenit do dvou kategorií.“ (Popesko, 2016, str. 36)

- „Náklady přímé, které je možno jednoznačně přiřadit konkrétnímu druhu výkonu, protože bezprostředně s konkrétním druhem výkonu souvisejí;
- Náklady nepřímé, které se neváží k jednomu druhu výkonu, ale zajišťují činnost útvarů procesů a podniku jako celku v širších souvislostech.“ (Fibírová. 2001, str. 86)

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

3.2.4 Technologické náklady

„Technologické náklady jsou takové náklady, které jsou bezprostředně vyvolávány použitou technologií transformačního procesu nebo s ní nějakým způsobem souvisí. Nejjednodušší příkladem může být spotřeba dřeva určité kvality na výrobku konkrétního kusu nábytku, náklad na osvětlení dílny nebo mzdu mistra. Druhou skupinou nákladů v rámci tohoto členění jsou náklady na obsluhu a řízení. Tyto náklady, jak jejich označení ukazuje, složí k zajištění doprovodných činností technologického procesu. Jedná se o náklady na zajištění podmínek a infrastruktury pro samotný výrobní proces. Příkladem může být mzda účetních, náklady na provoz závodní jídelny, IT náklady. Jedná se vesměs o náklady obslužných činností, jako je

řízení, personalistika, ekonomika, IT a podobně. Příkladem technologických nákladů mohou být: náklady na jednicový materiál, mzdové náklady výrobních dělníků, odpisy strojů, pronájem výrobní haly, mzdy údržbářů.“(Popesko a Papadaki, 2016, str. 34)

3.2.5 Náklady jednicové a režijní

„Ve své podstatě kopírují předchozí členění nákladů, avšak z jiného pohledu, a to vztahu k jednotlivým výkonům. Tyto náklady by měly:

1. poskytovat objektivně správné informace o rozsahu a obsahu nákladů vztahujících se k určitému výkonu
2. vyjádřit takové uspořádání nákladů, které umožňuje analyzovat význam jednotlivých složek nákladů v konkrétních podmínkách.“(Čechová, 2011, str. 78)

3.2.6 Alokace nákladů

„Přiřazování nákladů objektu alokace (výkonu) je jedním z ústředních problémů, které se v rámci nákladových kalkulací řeší. Přiřazování nákladů objektu alokace obecně označujeme jako nákladovou alokaci. Kalkulaci lze definovat jako výpočet nákladů na výkon, který se provádí v rámci transformačního procesu. Pro vyjádření obecné podstaty výkonu se velmi často používá i termín předmět kalkulace nebo nákladový objekt. Nákladová alokace je součástí obecného přiřazování nákladů (cost assignment) nákladovému objektu či výkonu. V rámci tohoto procesu jsou náklady, které se v účetnictví evidují jako jednotlivé účetní položky, přiřazovány konkrétním výrobkům zákazníkům či jiným druhům nákladových objektů.“ (Popesko, 2016, str. 60)

Popesko a Papadaki (2016, s. 62) uvádí tři fáze:

1. „Cílem první fáze alokace je přiřazení přímých nákladů objektu alokace, který vyvolal jejich vznik. U jednotlivých nákladů se může jednat přímo o finální výrobek.
2. Cílem druhé fáze je co nejpřesnější vyjádření vztahu mezi dílčími objekty alokace a objektem který vyvolal jejich vznik, Tento objekt se pak zprostředkující veličinou vyjadřující souvislost mezi finálními výkony a jejich nepřímými náklady.
3. Cílem třetí fáze alokace je co nejpřesnějším vyjádřením podílu nepřímých nákladů připadajících na druh vyráběného nebo prováděného výkonu. V této fázi jde tedy

o přiřazení nákladů ze zprostředkovatele, kterému byly náklady přiřazeny ve druhé fázi, přímo konkrétnímu výkonu.“

„Nejobecnějším cílem alokace nákladů je poskytnout informace o nákladech, které jsou pro určité rozhodnutí relevantní. Nejdůležitější zásada, kterou je třeba v této souvislosti respektovat, zní velice jednoduše: neexistuje univerzálně správný nebo špatný způsob přiřazení nákladu příslušnému výkonu. Každý způsob alokace musí respektovat nejen vztah nákladů k objektu, ale zejména rozhodovací úlohu, která bude na základě tohoto přiřazení řešena.“ (Kráal, 2015, s. 146)

3.3 Kalkulace

„K řízení nákladů je nezbytné jejich sledování i z hlediska věcného, tj. podle výkonu (výrobků a služeb). To je úkolem kalkulací vlastních nákladů. Jejich význam je mnohostranný: v podniku slouží ke stanovení vnitropodnikových cen výkonů, k sestavování rozpočtů, ke kontrole a rozboru hospodárnosti výroby a rentability výkonů, k limitování nákladů apod.“ (Synek, 2007, s. 98)

„Existence kvalitního systému kalkulace nákladů je v podnikové praxi nezbytným předpokladem úspěšného finančního řízení nákladů vůbec.“ (Kalouda, 2016, str. 192)

3.3.1 Kalkulace ceny a kalkulace nákladů

„Kalkulace ceny spočívá v tom, že výpočetní postup v rámci kalkulace nesměřuje k výpočtům objemu nákladů připadajících na kalkulační jednici, ale v rámci kalkulace je stanovována přímo prodejní cena produktu, bez kalkulace celkových nákladů produktu. Velmi často se uplatňuje v organizacích, kde je výpočet úplných nákladů komplikovaný nebo neúčelný. Typickou organizací, která tuto kalkulaci ceny využívá je obchodní organizace, působící nejčastěji v maloobchodu. Tato organizace nakupuje zboží a pak s určitou přírůžkou prodává koncovým zákazníkům.“ (Popesko a Papadaki, 2016, str. 67)

Tabulka 3 Kalkulace ceny

Nákupní hodnota zboží	20000
Marže (50%)	10000
Prodejní cena	30000

Zdroj: Vlastní zpracování

„Kalkulace nákladů je písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednici. Kalkulační jednice je určitý výkon (výrobek, polotvar práce nebo služba) vymezený měřicí jednotku, např. jednotkou množství (kusy), hmotnosti (kg), délky (m), plochy (m²), času (h) a podobně. Mohou to být výkony odbytové, prodávané mimo podnik, nebo vnitropodnikové, předávané uvnitř podniku. Jednotlivé složky nákladů se vyčistí 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. Má tyto položky:“ (Synek, 2011, str. 101)

Tabulka 4 Všeobecný kalkulační vzorec

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

Zdroj: Vlastní zpracování

3.3.2 Využití kalkulací v řízení

„Využití kalkulací v manažerském řízení je velice mnohostranné. Zejména o kalkulacích nákladů finálních výkonů, ale i polotovarů, činností dílčích aktivit a operací lze říci, že jsou zřejmě informačním nástrojem a nejširším spektrem použití.“ (Král, 2008, str. 186)

3.4 Rozpočty

„Základní a velmi úsporná definice rozpočtu je skutečně jednoduchá – je to věcný plán vyjádřený v číslech.“ (Kalouda, 2015, str. 248)

„Podnik má stanoveny cíle své hospodářské politiky. Příkladem podnikových cílů mohou např. být: maximalizace zisku (pak jde o minimalizaci nákladů a maximalizaci tržeb) nebo ovládnutí trhu (pak jde o maximalizaci produkce spojenou se snižováním ceny), případně jiné cíle. Cíle podniku jsou rozpracovány do plánů podniku (plán výroby, plán finanční, plán investiční, plán personální apod.) a dále konkretizovány do rozpočtů. Rozpočet bývá definován jako finanční dokument, připravený a schválený před určitým obdobím, na které je sestavován, přičemž časovým horizontem je zpravidla kalendářní rok. Rozpočtování je proces navazující na vymezené věcné úkoly podniku a vnitropodnikových útvarů. Rozpočet je stanovením nákladů na čas a objem aktivity podniku a jeho vnitropodnikových útvarů.“ (Lazar, 2012, str.20)

„Rozpočty jsou především považovány za nejpodrobnější podnikový dokument ze soustavy finančních plánů. Můžeme tedy předpokládat, že s rozpočty bude (z finančního pohledu) spojena nejmenší míra nejistoty, a že svoji prognostickou roli budou rozpočty schopny splnit s relativně vysokou spolehlivostí. S tím souvisí časový horizont, který rozpočty zahrnují. Ten může být:

1. nejčastěji roční – to zvláště tam, kde rozpočet souhrnně zajišťuje financování většího počtu akcí dané organizace, z nichž každá může být i delší nebo kratší než roční horizont rozpočtu
2. přizpůsoben délce rozpočtem řízené akce – kratší než roční anebo naopak delší než roční.

Kritickým problémem všech známých rozpočtových metod je obtížná až nemožně dokonalá objektivizace vazby mezi rozpočtovými prostředky a akcemi, k jejichž financování je rozpočet určen. Základním rozpočtovým principem je konstrukce rozpočtu, buď pevného anebo pružného.

Pevný rozpočet

Pevný rozpočet pracuje pouze se třemi veličinami:

- plán (pevný rozpočet),
- skutečnost
- odchylka (rozpočtová odchylka).

Omezení pevného rozpočtu jsou zřejmá – neexistuje možnost reagovat na možné změny podmínek, v nichž je rozpočet buď tvořen anebo plněn.

Pak se jako systémově významnější nástroj finančního plánování podniku ukazuje jasně pružný rozpočet.

Pružný rozpočet

Pružný rozpočet bere v úvahu veličiny čtyři:

- plán (výše prezentovaný jako pevný rozpočet),
- přizpůsobený (pružný) rozpočet, více odpovídající realitě v období realizace rozpočtu,
- skutečnost,
- odchylka (rozpočtová odchylka), tentokrát samozřejmě vztahová k hodnotám přizpůsobeného (pružného) rozpočtu.

Přes zřejmé výhody pružného rozpočtu, problém jeho objektivizace zůstává. V daném případě se může projevit v době úsilí o nezdůvodněný přechod od původního plánu k (méně náročnému) přizpůsobenému rozpočtu.“ (Kalouda, 2017, str. 282)

3.4.1 Technika sestavování rozpočtů

„Technika sestavování rozpočtů a kontrola režijních nákladů vychází z existujících vertikálních podnikových vazeb (centralizovaný systém řízení versus systém decentralizovaný). Zatím co pro centralizovaný model je charakteristický rozpis podnikových úkolů postupně na nižší stupně a útvary je pro decentralizovaný model typické sestavování rozpočtů nejprve na nejnižší úrovni a jejich postupná sumarizace až na úroveň celého podniku. Pochopitelně v práci se uplatní nejspíš kombinace obou postupů. Pro rozpočty je charakteristická potřeba uplatnit spojení klasifikace nákladů podle druhů s klasifikací podle účelu. To vyvolává potřebu sladit vzájemně nákladové komplexy v soustavě rozpočtů a ve výsledovce (výkazu zisku a ztrát) finančního účetnictví.“ (Synek, 2015, str. 328)

3.4.2 Rozpočtové techniky

„Základním kritériem pro vzájemné odlišení jednotlivých dále uvedených rozpočtových metod a technik je základna (base), ze které se vychází při tvorbě rozpočtu na aktuální období. Rozdíly v rozpočtových bázích bývají obvykle zdůrazňovány především ve snaze odlišit jednotlivé rozpočtové techniky proti sobě navzájem (což může být skutečný problém, viz například techniky ZBB a CMP). Z následujícího přehledu rozpočtových systémů vyplývá, že bývají v počátcích svého standardního nasazení zcela pravidelně velmi úspěšné. Jejich havárie v pozdějších obdobích jsou způsobeny primárně právě nedostatečně efektivní funkcí kritéria optimality rozpočtu, či jeho absenci vůbec, neboť chybí spolehlivý nástroj pro identifikaci a míru využívání rozpočtových rezerv.“ (Kalouda, 2015, str. 182)

Inkrementální metoda

„V kontextu ČR je tato metoda známá jako především metoda indexová, což je název, který metodu dobře charakterizuje, její podstatou jsou indexové (procentní) změny vstupů i výstupů rozpočtu, obvykle s tendencemi poklesu u rozpočtových vstupů, a naopak růstů u rozpočtových výstupů.

Bází inkrementální metody je rozpočet minulého období. Obvykle se považuje za šťastnější, když jde o rozpočet úspěšný, není to však podmínka nutná.

Kritériem optimálnosti rozpočtu, tj. míry přiměřenosti rozpočtových vstupů k rozpočtovým výstupům je splnění aktuálního rozpočtu, případně i podpořené splněním takto zadaného rozpočtu v minulých obdobích.

System funguje cestou postupného čerpání rozpočtových rezerv, aniž ovšem známe jejich skutečnou výši, či dokonce jejich výši optimální. To bývá také obvyklá příčina selhání této jednoduché (a proto snad stále oblíbené rozpočtové metody).

Dnes je inkrementální rozpočtování známé ve dvou základních variantách.

- Ordinary Incremental Budgets (OIB) – v podstatě klasická podoba indexové metody
- Priority Incremental Budgets (PIB) – rozšíření metodiky OIB o zvažování pořadí konkrétních akcí (projektů, které rozpočet zahrnuje), spojených s objevením se toho kterého indexovaného rozpočtového vstupu. Jde v podstatě o dílčí aplikaci prvků metod ZBB a PPBS uvedených dále.“(Kalouda, 2017, str. 284)

Zero Based Budgeting (ZBB)

„Tato rozpočtová metoda vychází z předpokladu, že úroveň rozpočtových výdajů (vstupů) v předchozí rozpočtové periodě nijak nedeterminuje vývoj těch výdajů v aktuální rozpočtové periodě. Nepředpokládá tedy kontinuitu v rozpočtových výdajích. Všechna rozpočtová střediska musí své výdaje na všechny aktivity zdůvodňovat v každé rozpočtové periodě od nulové úrovně nákladů. Vždy ovšem s patřičnou argumentací. ZBB je metoda mimořádně pracná a náročná na přípravu podkladů, s vysokým podílem mechanicky opakovaných aktivit – proto bývá nazývána také „Xerox-based budgeting“. I toto je důvod, proč vyžaduje rozsáhlou decentralizaci rozpočtových a plánovacích aktivit. Po redukci metodiky ZBB na to nejpodstatnější dostáváme následující kroky, do nichž se metoda rozkládá:

- a) určení rozhodovacích jednotek (totožných s kalkulačními středisky), podle definovaných vstupů a výstupů rozpočtu;
- b) stanovení základních cílů pro každou rozhodovací jednotku a určení alternativních cest a úrovní aktivit (ve smyslu úsilí) jak těchto cílů dosáhnout;
- c) popis všech aktivit každé jednotky souborem nebo více soubory rozhodovacích balíčků (decision packages) pro zvolené alternativní cesty;

- d) výběr mezi všemi rozhodovacími balíky daného oddělení, či firmy jako celku;
- e) provádění post-implemenčního auditu pro zajištění podmínek pro dosažení cílů ad. b)

Jako kritérium optimality rozpočtu (kritérium přiměřenosti rozpočtových vstupů požadovaným výstupům rozpočtu) vystupují v metodě ZBB:

- a) pravidelné (každoroční) vykazování a obhajování všech nákladů rozhodovací jednotky (kalkulačního střediska);
- b) výběrové řízení mezi všemi rozhodovacími balíky, přičemž zvažování všech přípustných cest (aktivit) k dosažení cílů rozhodovacích jednotek má zajistit optimální využití rozpočtových zdrojů celé organizace.“(Kalouda, 2017, str. 285)

Cost Management Process (CMP)

„Metoda CMP vychází v tak podstatné míře z techniky ZBB, že by mohla být považována za jednu z jejích variant. Pro samostatné uvádění této rozpočtové metody bývají uváděny dvě skutečnosti. Za prvé byla metoda CMP již od svého vzniku zcela programově odlišována od ZBB rozpočtování a to ze dvou důvodů:

1. vyhnout se negativním souvislostem, plynoucím ze spojení s termínem „zero-base“, evokujícím selhání této rozpočtové metody,
2. rozšířit záběr rozpočtové metodiky výrazně nad rámec vlastní konstrukce rozpočtu tak, aby nová metodika jako celek disponovala systémově vyšší kvalitou.

Za druhé vykazuje CMP proti ZBB zcela zřetelné posílení pozic vedoucích pracovníků firmy na operativní (oddělení) a především taktické úrovni (divize). Celkově jde o metodu se silnými kompetencemi strategické rozhodovací úrovně, s vysokým počtem koordinačních a výběrových jednání značnou časovou náročností a vysokou administrativní náročností (příprava podkladů).“ (Kalouda, 2017, str. 286)

3.5 Shrnutí teoretické části

Teoretická část je zaměřena na náklady z všeobecného hlediska, jejich členění a alokaci.

Dále je uvedeno, co jsou kalkulace, její druhy, výpočet a využití v manažerském řízení.

Další částí jsou rozpočty a jejich sestavování. Rozpočty jsou důležitou a nedílnou součástí každého podniku. Rozpočet je vytvořen, připraven a schválen před obdobím, na které je sestavován. Období bývá nejčastěji jeden rok, ale společnost si může sama přizpůsobit délku podle řízené akce. Rozpočty jsou sestavovány dle určitých metod a technik.

Správné řízení nákladů, kalkulace a sestavování rozpočtů pomáhá podnikatelům k lepšímu výsledku hospodaření.

4 PRAKTICKÁ ČÁST

V praktické části své bakalářské práce představím firmu XY spol. s r.o., kde uvedu její náklady a rozpočetnictví.

4.1 Profil společnosti

Pro účely bakalářské práce jsem si vybrala společnost XY, spol. s r.o., která sídlí v Jihomoravském kraji. Je to rodinná společnost, která byla založena v roce 1982. Tato společnost má tedy více než 35 let zkušeností s výrobou vypalovacích pecí a je jedním z předních výrobců těchto zařízení v Evropě. Její produktové portfolio tvoří vypalovací pece a stroje pro keramiku a sklo, jakož i sériové produkty a individuální zařízení v oblasti průmyslového tepelného zpracování vyrobená na zakázku. Všechny tyto výrobky společnost vyrábí na základě individuálních požadavků klientů. Samozřejmě je záruční i pozáruční servis těchto výrobků.

Spolupráce s hlavním sídlem firmy v Německu je poněkud složitější. Nejvyšší Management z Německa navštěvuje dceřinou společnost každý měsíc, kde probíhají neustálé porady za účelem zefektivnění plánování výroby a výroby samotné. Vedení společnosti při každé návštěvě dbá na to, aby veškeré výrobky byly ve stoprocentní kvalitě. Koordinují tedy celý chod dceřiné společnosti z Německa, ale dbají také na osobním kontaktu a na tom, aby celá společnost byla v rodinném duchu s přátelskou atmosférou.

Organizační struktura společnosti XY, spol. s r.o.

Hlavní sídlo firmy se nachází v Německu, její dceřiná společnost, kterou se budu v bakalářské práci zabývat, sídlí v České republice.

V dané společnosti pracuji více než dva roky. Společnost má více jak 100 zaměstnanců, kteří jsou rozděleni do různých oddělení. Každé oddělení má svého vedoucího, který zodpovídá za své zaměstnance a za jejich práci. Na úseku plánování výroby se každá zakázka zpracovává s velkou pečlivostí, tak aby byl koncový zákazník spokojen. Tento úsek je i v mateřské společnosti, zde se spíše schvalují plány z české pobočky anebo se tyto plány inovují. V dceřiné společnosti se plánují především „zvláštní stavby“ podle přesných potřeb zákazníka. Vedení každou zakázku konzultuje se zámečníky, vyzdívkáři a elektrikáři, tak aby bylo vše proveditelné a dokonalé.

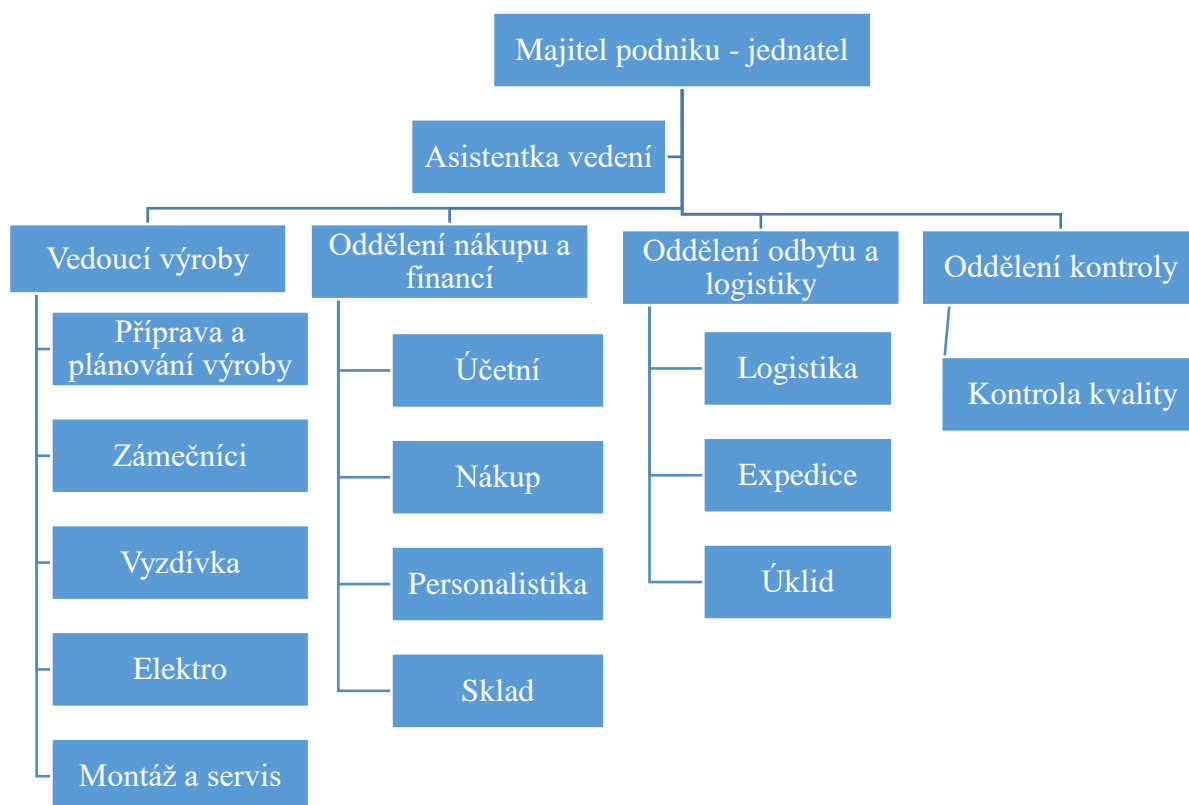
Oddělení Nákupu a financování zajišťuje nákupy materiálu na výrobu, ochranné pomůcky, kancelářské potřeby, stravování pro zaměstnance a platby za veškeré služby jako jsou dodavatelské faktury za dopravu, právnické poradenství a další zásoby pro společnost. Tyto nákupy se uskutečňují převážně na základě poptávek. Toto oddělení zpracovává také účetnictví, chod na úseku personalistiky a spravuje dlouhodobé závazky společnosti.

Oddělení kontroly kvality před expedicí testuje a posuzuje, zda jsou výrobky vhodné k odeslání k zákazníkovi. Na tyto kontroly je kladen velký důraz, protože majitelé si zakládají na kvalitě a spolehlivosti jejich výrobků.

Oddělení odbyt, logistika a servis provádí konečnou kontrolu výrobků, komunikují se zákazníky kvůli dopravě a sledují odbyt vlastních výrobků, zpracovávají přehledy pro výkazy obalových materiálů.

Oddělení výroby připravuje a plánuje podrobné zpracování zakázek dle individuálních potřeb koncových zákazníků. Na základě této přípravy zadává činnosti dalším sobě podřízených oddělením, jako jsou zámečníci, vyzdívka a elektrikáři.

Obrázek 1 Organizační schéma



Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

4.2 Náklady

Společnost XY používá systém jednookruhového účetnictví. To znamená, že vedou finanční a nákladové účetnictví ve společném okruhu pomocí analytických účtů. Jednookruhové účetnictví zvolili proto, že se požadavky vedení významně neliší od požadavků externích uživatelů. K zobrazení nákladového účetnictví tak stačí drobná analytika.

4.2.1 Klasifikace nákladů společnosti

Spotřeba materiálu – zahrnuje veškerý přímý materiál (barvy, laky, železo, elektro, obaly, oběhové palety), režijní materiál, který zahrnuje kancelářské a čisticí prostředky, pohonné hmoty, ochranné pomůcky atd. a drobný hmotný majetek.

Spotřeba energie – zahrnuje spotřebu elektrické energie, vody a plynu

Prodané výrobky – zahrnuje prodej veškerých výrobků

Spotřebované služby – zahrnují cestovné, náklady na reprezentaci, poštovné, náklady na propagaci a zahrnuje také opravy a udržování.

Osobní náklady – představují mzdové náklady, zákonné a ostatní sociální pojištění a ostatní zákonné ostatní sociální náklady.

Daně a poplatky – zahrnují silniční daň a ostatní daně a poplatky (kolky, dálniční známky)

Odpisy dlouhodobého majetku – zahrnují odpisy dlouhodobého majetku nehmotného (zřizovací výdaje, software aj.) a hmotného (budovy, stavby aj.).

Ostatní provozní náklady – sem patří zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku, prodaného materiálu.

Finanční náklady – bankovní úroky, ostatní finanční úroky a ostatní finanční náklady.

4.2.2 Vývoj nákladů

Před tím, než se začnu zabývat konkrétními náklady, uvádím přehled celkových nákladů, výnosů a výsledků hospodaření za poslední dva roky.

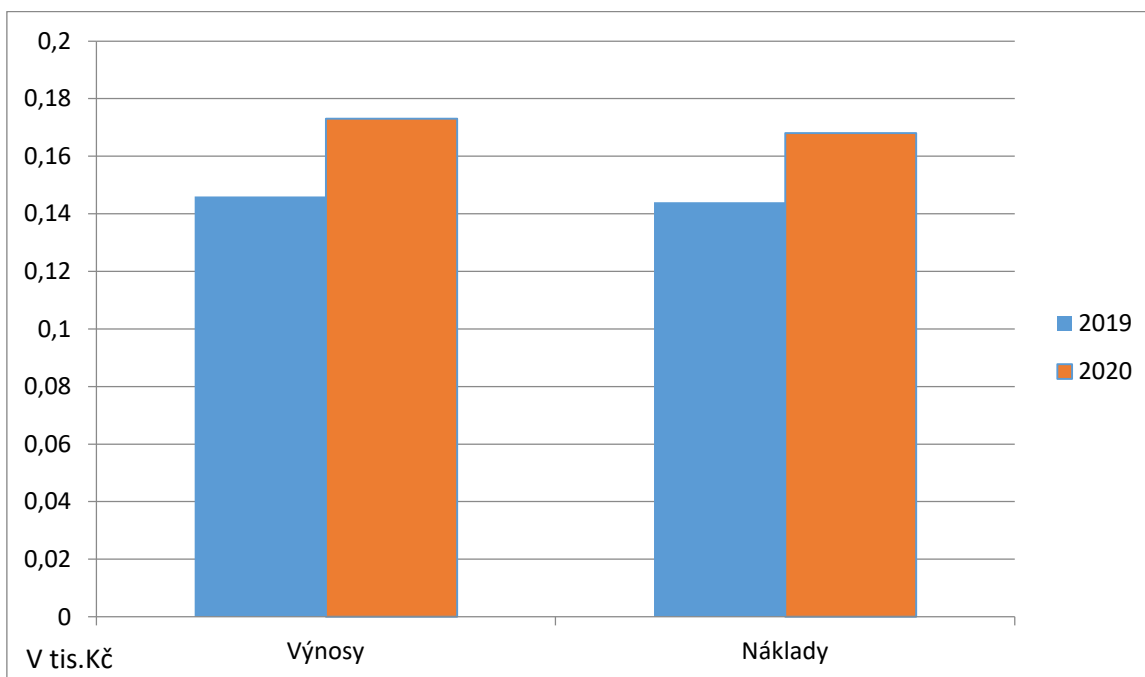
Tabulka 5 Přehled nákladů a výnosů za 2019 a 2020

V Kč	2019	2020
Výnosy celkem	146 811	173 126
Tržby za výkony celkem	124 711	144 112
Náklady celkem	144 176	168 475
Provozní výsledek hospodaření	4 413	4 930
Výsledek hospodaření před zdaněním	3 399	5 924
Výsledek hospodaření po zdanění	2 635	4 650
Aktiva celkem	63 261	68 858
Vlastní kapitál	28 582	33 232

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

V následujícím grafu můžeme vidět, jak vzrostly náklady a výnosy za rok 2020 oproti roku 2019. Náklady spolu s výnosy se zvýšily, protože podnik navýšil výrobu oproti předchozímu roku.

Obrázek 2 Graf nákladů a výnosů za 2019 a 2020



Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

4.2.3 Nákladová střediska

Každé oddělení má své nákladové středisko. Účtují se zde náklady i výnosy, které se vztahují k danému odvětví. Díky tomu má vedení firmy jasný přehled o produktivitě daného střediska. Níže uvádím přehled nákladových středisek společnosti XY.

01 – Vedení společnosti

0101 – Majitel podniku

0102 – Asistentka vedení

02 – Výroba

0201 – Vedoucí výroby

0202 – Příprava a plánování výroby

0203 – Zámečníci

0204 – Vyzdívka

0205 – Elektro

0206 – Montáž a servis

03 - Oddělení nákupu a financí

0301 – Vedoucí nákupu a financí

0302 – Nákup

0303 – Personalistika

0304 – Sklad

0305 – Účetní

04 – Oddělení odbytu a logistiky

0401 – Vedoucí odbytu a logistiky

0402 – Expedice

0403 – Logistika

0404 - Úklid

05 – Oddělení kontroly

0501 – Vedoucí oddělení kontroly

0502 - Kontrola kvality

4.2.4 Režijní náklady

Režijními náklady rozumíme náklady, které jsou na jednotlivých střediscích členěny podle účtů. Režijní náklady jsou zpracovány vedoucími jednotlivých oddělení. Rozpočet režijních nákladů vychází z firemního plánu. Tento plán sestavuje účetní ve spolupráci s majitelem společnosti, ti mohou během roku s ohledem na hospodářskou situaci podniku tento plán měnit. Tento nástroj, je všeobecně závazný a bez povolení nepřekročitelný.

Ukázka nákladového účtu 501 – spotřeba materiálu:

501 001 – spotřební materiál

501 002 – kancelářské potřeby

501 003 – čisticí prostředky

501 004 – pohonné hmoty

501 005 – výpočetní technika

501 006 – ochranné pomůcky

Ukázka nákladového účtu 518 – Ostatní služby

518 001 – Převážné služby

518 002 – Právní a daňové poradenství

518 003 – Telekomunikační služby

Ukázka výnosového účtu 642 – Tržby z prodeje materiálu

642 001 – Výnos z prodeje výrobků

642 002 – Výnos z prodeje odpadu

642 003 – Prodej materiálu

Příklad účtování: Společnost XY obdržela daňový doklad za telekomunikační služby od společnosti O2 Czech Republic a.s. v hodnotě 3.578,87 Kč. Faktura byla uhrazena z bankovního účtu.

Tento daňový doklad zaúčtujeme na straně MD nákladový účet a DPH a na stranu Dal závazek.

Tabulka 6 Účtování daňového dokladu

MD	Dal	Částka v Kč
518 003	321	2957,74
343	321	621,13
321	221	3.578,87

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

Rozúčtování daňového dokladu na nákladová střediska společnosti XY:

Tabulka 7 Rozúčtování na střediska

Nákladové středisko	Částka v Kč
0101	587,61
0201	396,54
0202	136,50
0206	184,62
0302	156,23
0303	185,18
0401	196,73
0402	423,59
0403	122
0501	568,74
Celkem 518 003	2957,74

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

Příklad účtování: Společnost XY obdržela daňový doklad za čisticí prostředky a kancelářské prostředky od společnosti A-Z papír plus s.r.o. v hodnotě 4.408,59 Kč. Faktura byla uhrazena v hotovosti.

Tento daňový doklad zaúčtujeme na straně MD nákladový účet a DPH a na stranu Dal pokladna.

Tabulka 8 Účtování daňového dokladu

MD	Dal	Částka v Kč
501 002		1524,39
501 003		2119,07
343		765,13
	211	4408,59

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

Tabulka 9 Rozúčtování na střediska

Nákladové středisko	Částka v Kč
0303	586,32
0305	498,26
0502	439,81
0404	2119,07
Celkem	4,408,59

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

4.3 Kalkulace

Kalkulace ve společnosti XY tvoří vedoucí oddělení výroby ve spolupráci s přípravou a plánováním výroby. Důležitým faktorem těchto kalkulací je, že cena materiálu kolísá. Proto není sestavování kalkulací jednoduchým nástrojem. Odpovědná osoba za tyto kalkulace musí mít přehled, jak se ceny materiálu neustále vyvíjejí.

V tabulce 10 lze pozorovat, že firma používá kalkulační vzorec, kde nejprve určí náklady výroby sečtením následujícím způsobem:

- spočítáme vlastní náklady výroby – přímý materiál, přímé mzdy, ostatní přímý materiál a výrobní režii
- následně přičteme správní režii
- vyjdou nám vlastní náklady výkonu
- přičteme odbytové náklady a při součtu máme úplné vlastní náklady výkonu

Tabulka 10 Kalkulace výrobku v Kč

1. Přímý materiál	71 591,85
2. Přímé mzdy	34 787,30
3. Ostatní přímé náklady	5 254,84
4. Výrobní (provozní) režie	3 909,17
Vlastní náklady výroby (provozní)	115 543,16
5. Správní režie	32 301,87
Vlastní náklady výkonu	147 845,03
6. Odbytové náklady	4 206,13
Úplné vlastní náklady výkonu	152 051,16
7. Zisk 35%	53 217,91
Prodejní cena bez DPH	205 269,07
8. 21% DPH	43 106,50
Prodejní cena s DPH	248 375,57

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

V tabulce číslo 10 je klasický kalkulační vzorec, který obsahuje položky jako: Přímý materiál – materiál, který je přímo přiřaditelný k danému výrobku, Přímé mzdy – kalkulované přímo na jednotlivý výrobek, Ostatní přímé náklady – například pojistné z mezd a odpisy strojů. Tento kalkulační vzorec se počítá následujícím způsobem: jako první se k přímým nákladům připočítává Výrobní (provozní) režie, kde se zpravidla sdružují režijní náklady spojené se samotnou výrobou. V další fázi se k nákladům vlastní výroby přičítají správní režie, sdružující se náklady na obsluhu a řízení organizace, a v poslední fázi se pak přiřazují odbytové náklady a zisková přírážka. Prodejní cena výrobků se za sledovaná období nezměnila.

Tabulka 11 Kalkulace materiálu v Kč

Materiál	70 807,50
Balící materiál	784,35
Celkem	71 591,85
Ostatní přímý materiál	5 254,84
Materiál celkem	76 846,69

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

Tabulka 12 Hodinová kalkulace

Oddělení	Hodiny strávené na výrobku	Průměrná hodinová sazba v Kč	Hodinová mzda celkem v Kč
Zámečníci	28	289,98	8 119,44
Lakýrníci	4	299,99	1 199,96
Vyzdívka	23	289,98	6 669,54
Elektrikáři	60	289,98	17 398,8
Kontrola	2	349,89	699,78
Logistika	2	349,89	699,78
Celkem	119		34 787,30

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

Tabulky číslo 11 a 12 jsou podkladem pro zpracování tabulky číslo 10.

4.3.1 Rozpočty

Do konce října připravují vedoucí oddělení návrh rozpočtu svého střediska u položek, které mohou přímo ovlivnit. Tento návrh pak předkládají účetní, která připraví rozpočet a ten následně předává ke schválení vedení firmy. Na začátku roku jsou rozpočty předány vedoucím oddělení.

Vedoucí oddělení je zodpovědný za dodržení daného rozpočtu. Pokud však bude potřebovat překročit rozpočet, může tak učinit pouze se souhlasem vedení firmy.

Rozpočtovým obdobím je většinou kalendářní rok, ale může být i kratší, například měsíční nebo čtvrtletní. Vedoucí svého oddělení vychází z rozpočtů předešlého období.

Prvním krokem k sestavení rozpočtů středisek firmy XY je příprava rozpočtu nákladů a výnosů. Výnosy společnosti se sestavují podle plánů prodeje a podle předem stanovených prodejních cen. Náklady se tvoří na základě skutečností z minulých období, ale pro spoustu nákladových účtů existuje konkrétní výhled bez návaznosti na předešlou skutečnost. Například u spotřeby energií a mezd.

Níže uvádím tabulku číslo 13, kde je sestaven roční rozpočet na oddělení nákupu a financí. Můžeme zde vidět předpokládané částky, které bude vedoucí pro své oddělení potřebovat. Na účtu 501 005 – Výpočetní technika musí vedoucí zohlednit pořízení nového notebooku během kalendářního roku a dále položka „plánovaná rekonstrukce“ znamená, že se vedoucí daného oddělení předběžně domluvil s vedením společnosti na rekonstrukci své kanceláře, následně nechal vypracovat projekt, a ten byl předložen k výběrovému řízení. Po výběrovém řízení a po odsouhlasení s vedením společnosti, vedoucí oddělení zapracoval do rozpočtu i tuto skutečnost, aby se promítla v rozpočtu oddělení. Pokud by se vedoucí během roku rozhodl pozměnit svůj rozpočet, případně by potřeboval pořídit nějaký majetek, přestavbu a jiné, je to možné pouze za předpokladu, že je to schválí vedení společnosti a budou na to volné finanční prostředky. Účet 521 – Mzdy (HM) – jedná se o účet, který je vybraný pro názornost.

Tabulka 13 Roční rozpočet oddělení nákupu a financí za rok 2019

Nákladové středisko	Účet	Částka v Kč
03 – Oddělení nákupu a financí	501 001 - Spotřební materiál	120 000
	501 002 – Kancelářské prostředky	50 000
	501 005 – Výpočetní technika	35 000
	513 000 – Náklady na reprezentaci	30 000
	521 000 – Mzdy (HM)	3 072 000
	Plánovaná rekonstrukce kanceláře	500.000
	642 003 – Prodej materiálu	124.000

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

V tabulce číslo 13 uvádám roční rozpočet oddělení nákupu a financí za rok 2019. Účet 521 – Mzdy (HM) – jedná se o účet, který je vybrán pro názornost. Účet 642 003 – Prodej materiál – je odhad prodeje materiálu, dne předchozího období.

Tabulka 14 Měsíční rozpočet oddělení výroby 2019

Nákladové středisko	Účet	Částka v Kč
02 Výroba	501 001- Spotřební materiál	3 000 000
	501 002 – Kancelářské prostředky	800 000
0203 Zámečníci	501 007.2 – Přímý materiál	9 673 278,94
0204 Vyzdívka	501 007.3 – Přímý materiál	7 894 586,36
0205 - Elektro	501 007.4 – Přímý materiál	7 632 465,90
	501 004 – Ostatní přímý materiál	1 849 703,68
	502 001 – Energie	4 500 000
0202 Příprava a plánování výroby	521 000.1 - Mzdy (HM)	307 903,20
0203 Zámečníci	521 000.2 - Mzdy (HM)	1 429 021,44
0204 Vyzdívka	521 000.3 – Mzdy (HM)	1 633 167,36
0405 Elektro	521 000.4 – Mzdy (HM)	1 275 912,00
	642 001 – Výnos z prodeje výrobků	87 428 200,64

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

V tabulce číslo 14, uvádím měsíční rozpočet oddělení výroby. Rozpočet je sestavený tak, aby odpovídal skutečným nákladům tohoto oddělení. Účet 521 – Mzdy (HM) – jedná se o účet, který je vybraný pro názornost. Na účtu 642 001 – Výnos z prodeje výrobků kde je částka 87.428.200,64 Kč, to znamená, že společnost plánovala měsíčně prodat 352 výrobků.

Tabulka 15 Roční rozpočet oddělení výroby 2019

Nákladové středisko	Účet	Částka v Kč
02 Výroba	501 001- Spotřební materiál	36 000 000
	501 002 – Kancelářské prostředky	9 600 000
0203 Zámečníci	501 007.2 – Přímý materiál	116 079 347,28
0204 Vyzdívka	501 007.3 – Přímý materiál	94 735 036,32
0205 - Elektro	501 007.4 – Přímý materiál	91 589 590,80
	501 004 – Ostatní přímý materiál	22 196 444,16
	502 001 - Energie	54 000 000,00
0202 Příprava a plánování výroby	521 000.1 - Mzdy (HM)	3 694 838,40
0203 Zámečníci	521 000.2 - Mzdy (HM)	17 148 257,28
0204 Vyzdívka	521 000.3 – Mzdy (HM)	19 598 008,32
0405 Elektro	521 000.4 – Mzdy (HM)	15 310 944,00
	642 001 – Výnos z prodeje výrobků	1 049 138 407,68

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

V tabulce číslo 15 uvádím rozpočet za celý rok 2019 oddělení výroby. Společnost zde předpokládala, že se vyrobí a zároveň prodá 4.224 kusů výrobků v hodnotě 1.049.138.407,68 Kč. V tomto roce, ale firma nestihla vyrobit požadované množství, a proto prodala o 134 kusů výrobků méně. Firma tedy vyrobila a prodala pouze 4.090 výrobků v hodnotě 1.015.856.081,30 Kč, kdy jeden výrobek byl v hodnotě 248.375,57 Kč. Účet 521 – Mzdy (HM) – jedná se o účet, který je vybraný pro názornost.

Tabulka 16 Skutečné výnosy 2019

Účet	Částka v Kč
642 001 – Výnos z prodeje výrobků	1 015 856 081,30
Rozdíl	33 282 326,38

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

Tato odchylka od stanoveného rozpočtu na rok 2019 vznikla z důvodu vysoké pracovní neschopnosti zaměstnanců.

V dalším roce se chtěla společnost XY spol. s.r.o. vyvarovat podobné situaci jako v roce 2019. Připravila si tedy svůj krizový plán. Naplánovala přijetí třiceti nových zaměstnanců a zároveň koupila novou výrobní halu, aby mohla navýšit výrobní kapacitu.

A konci roku 2019 společnost navázala obchodní vztah s Čínskou lidovou republikou, která bude odebírat cca 500 pecí ročně. Pro firmu je toto zcela nová příležitost i trh, kde nemají konkurenci.

Pořízením nové výrobní haly se zvýší úplné vlastní náklady výroby o 20 %. Výrobní kapacita vzroste ze 4.160 kusů pecí ročně na 4.992 kusů pecí ročně, to je o 832 pecí více. Pokryje tím tedy požadavky čínského trhu.

Společnost XY tedy sestavuje rozpočet za předpokladu, že ceny vstupů porostou:

- Materiál o 20%
- Energie o 10%
- Příjem nových zaměstnanců mzdy celkem vzrostou o 35,30%

Tabulka 17 Měsíční rozpočet oddělení výroby 2020

Nákladové středisko	Účet	Částka v Kč
02 Výroba	501 001- Spotřební materiál	3 600 000
	501 002 – Kancelářské prostředky	1 000 000
0203 Zámečníci	501 007.2 – Přímý materiál	11 607 934,73
0204 Vyzdívka	501 007.3 – Přímý materiál	9 473 503,63
0205 - Elektro	501 007.4 – Přímý materiál	9 158 959,08
	501 004 – Ostatní přímý materiál	2 219 644,42
	502 001 - Energie	4 950 000,00
0202 Příprava a plánování výroby	521 000.1 - Mzdy (HM)	307 903,20
0203 Zámečníci	521 000.2 - Mzdy (HM)	1 933 466,01
0204 Vyzdívka	521 000.3 – Mzdy (HM)	2 209 675,44
0405 Elektro	521 000.4 – Mzdy (HM)	1 726 308,94
	642 001 – Výnos z prodeje výrobků	103 324 237,10

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

V tabulce číslo 17 je uveden rozpočet oddělení výroby na rok 2020, můžeme zde vidět jak se náklady, ale i výnosy oproti minulému období zvýšily (viz tabulka číslo 14). Tyto náklady jsou větší z důvodu zvyšování cen energií i z důvodu navýšení výrobní kapacity a také přírůstkem nových zaměstnanců. Účet 521 – Mzdy (HM) – jedná se o účet, který je vybraný pro názornost.

Tabulka 18 Rozdíl mezi ročním rozpočtem z roku 2019 a 2020

Účet	Částka v Kč
501 001- Spotřební materiál	600 000
501 002 – Kancelářské prostředky	200 000
501 007.2 – Přímý materiál	1 934 655,79
501 007.3 – Přímý materiál	1 578 917,27
501 007.4 – Přímý materiál	1 526 493,18
501 004 – Ostatní přímý materiál	369 940
502 001 - Energie	450 000
521 000.1 - Mzdy (HM)	0
521 000.2 - Mzdy (HM)	504 444,57
521 000.3 – Mzdy (HM)	576 508,08
521 000.4 – Mzdy (HM)	450 396,94
642 001 – Výnos z prodeje výrobků	15 896 036,48

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

Tabulka číslo 18 znázorňuje, o kolik se zvýšily jednotlivé položky.

Účet 521 – Mzdy (HM) – jedná se o účet, který je vybrán pro názornost.

U účtu 521 000.1 – Mzdy (HM) je částka 0,- Kč, protože na tomto oddělení nedošlo ke změnám. Personál zůstal ve stejném složení jako v předchozím období.

Na účtu 642 001 – Výnos z prodeje výrobků, vzrostl o 15.896.036,48 Kč a to z důvodu navýšení výroby a navázání již zmíněného nového čínského trhu.

Tabulka 19 Roční rozpočet oddělení výroby 2020

Nákladové středisko	Účet	Částka v Kč
02 Výroba	501 001- Spotřební materiál	43 200 000,00
	501 002 – Kancelářské prostředky	12 000 000,00
0203 Zámečníci	501 007.2 – Přímý materiál	139 295 216,74
0204 Vyzdívka	501 007.3 – Přímý materiál	113 682 043,58
0205 - Elektro	501 007.4 – Přímý materiál	109 907 508,96
	501 004 – Ostatní přímý materiál	26 635 732,99
	502 001 - Energie	59 400 000,00
0202 Příprava a plánování výroby	521 000.1 - Mzdy (HM)	3 694 838,40
0203 Zámečníci	521 000.2 - Mzdy (HM)	23 201 592,10
0204 Vyzdívka	521 000.3 – Mzdy (HM)	26 516 105,26
0405 Elektro	521 000.4 – Mzdy (HM)	20 715 707,23
	642 001 – Výnos z prodeje výrobků	1 239 890 845,44

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

Účet 521 – Mzdy (HM) – jedná se o účet, který je vybraný pro názornost.

Pro lepší představu uvádím v tabulce číslo 20 a v tabulce číslo 21, jaký byl měsíční a následně roční rozpočet společnosti.

Tabulka 20 Přehled měsíčního rozpočtu výroby v roce 2019 a 2020

Nákladové středisko	Účet	Rok 2019	Rok 2020	Rozdíl v Kč
		Částka v Kč	Částka v Kč	
02	501 001- Spotřební materiál	3 000 000	3 600 000	600.000
	501 002 – Kancelářské prostředky	800 000	1 000 000	200.000
0203	501 007.2 – Přímý materiál	9 673 278,94	11 607 934,73	1 934 655,79
0204	501 007.3 – Přímý materiál	7 894 586,36	9 473 503,63	1 578 917,27
0205	501 007.4 – Přímý materiál	7 632 465,90	9 158 959,08	1 526 493,18
	501 004 – Ostatní přímý materiál	1 849 703,68	2 219 644,42	369 940,74
	502 001 - Energie	4 500 000,00	4 950 000,00	450 000,00
0202	521 000.1 - Mzdy (HM)	307 903,20	307 903,20	0
0203	521 000.2 - Mzdy (HM)	1 429 021,44	1 933 466,01	504 444,57
0204	521 000.3 – Mzdy (HM)	1 633 167,36	2 209 675,44	576 508,08
0405	521 000.4 – Mzdy (HM)	1 275 912,00	1 726 308,94	450 396,94
	642 001 – Výnos z prodeje výrobků	87 428 200,64	103 324 237,10	15 896 036,46

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

V tabulce výše číslo 20 uvádím měsíční rozpočty výroby za rok 2019 a 2020 (viz tabulka číslo 14 a 17). V posledním sloupci je uveden rozdíl nákladů a výnosů mezi roky 2019 a 2020. Veškeré náklady kromě mezd nákladového střediska přípravy a plánování vzrostly.

V tabulce níže číslo 21 uvádím roční rozpočty výroby za období 2019 a 2020 (viz. tabulka číslo 15 a 19). V posledním sloupci je uveden rozdíl nákladů a výnosů mezi roky 2019 a 2020. Veškeré náklady kromě mezd nákladového střediska přípravy a plánování vzrostly. Na nákladovém středisku přípravy a plánování náklady nevzrostly, protože na tomto oddělení nedošlo ke změnám.

Nejvyšší rozdíl činí 26 % a vztahuje se k účtu 521 002, 521 003 a 521 004, protože se tyto oddělení rozrostla o nové zaměstnance.

Výnosy vzrostly o 190 752 437,96 Kč, což je 15 %.

Tabulka 21 Přehled ročního rozpočtu v roce 2019 a 2020

Nákladové středisko	Účet	Rok 2019 Částka v Kč	Rok 2020 Částka v Kč	Rozdíl v Kč	V %
02	501 001	36 000 000	43 200 000,00	7 200 000,00	17
	501 002	9 600 000	12 000 000,00	2 400 000,00	20
0203	501 007.2	116 079 347,28	139 295 216,74	23 215 869,46	17
0204	501 007.3	94 735 036,32	113 682 043,58	18 947 007,18	17
0205	501 007.4	91 589 590,80	109 907 508,96	18 317 918,	17
	501 004	22 196 444,16	26 635 732,99	4 439 288,83	17
	502 001	54 000 000,00	59 400 000,00	5 400 000,00	9
0202	521 000.1	3 694 838,40	3 694 838,40	0	0
0203	521 000.2	17 148 257,28	23 201 592,10	6 053 334,82	26
0204	521 000.3	19 598 008,32	26 516 105,26	6 918 096,94	26
0405	521 000.4	15 310 944,00	20 715 707,23	5 404 763,23	26
	642 001	1 049 138 407,68	1 239 890 845,44	190 752 437,96	15

Zdroj: Interní data (vlastní zpracování)

5 ZÁVĚR

Tématem bakalářské práce bylo nákladové účetnictví ve vybrané společnosti se zaměřením na sestavení a vyhodnocení rozpočtu středisek.

Cílem teoretické části bylo prostudování publikací za účelem pochopení daného tématu a následné vysvětlení základních pojmů týkajících se tohoto tématu bakalářské práce. Na začátku teoretické části bylo vysvětleno, co jsou to náklady, finanční a manažerské účetnictví – jejich vztah a rozdíly mezi nimi a členění jednotlivých nákladů. Dále bylo vysvětleno, co jsou kalkulace, jak se sestavují a jaké je jejich využití v řízení. V neposlední řadě bylo představeno rozpočetnictví a techniky sestavování rozpočtů.

V praktické části mé bakalářské práce mi byla oporou společnost XY, spol. s.r.o., která poskytla potřebná data a informace. Na začátku praktické části byla představena společnost a její organizační struktura. Dále byly specifikovány její náklady, členění a jejich vývoj. Byla uvedena jednotlivá nákladová střediska společnosti, ukázky nákladových účtů a následně byl vytvořen příklad, aby bylo zřejmé, jak firma účtuje. Uvedla jsem také kalkulace a vysvětlení jak se sestavují.

V závěru praktické části bylo vysvětleno téma rozpočetnictví ve společnosti XY spol. s.r.o.. Toto téma bylo velmi obsáhlé a složité, a proto jsem se snažila ho přiblížit co nejjednodušeji. Uvedla jsem se zde tabulky s rozpočty na měsíce i celé kalendářní roky. V roce 2019 vznikla odchylka rozpočtu z důvodu velké nemocnosti ve firmě a nestihlo se vyrobit naplánované množství výrobků. Naopak v roce 2020 firma navýšila výrobní kapacitu i personál, a také navázala nový obchodní vztah.

Dle mého názoru je sestavování rozpočtů ve společnosti XY efektivní. Rozpočty, které sestavují vedoucí středisek spolu s vedením firmy, jsou až na drobnou odchylku v roce 2019 téměř přesné. Bohužel není možné předpokládat, kolik zaměstnanců bude v pracovní neschopnosti.

Mé doporučení pro společnost XY je, aby více rozšířila svůj účtový rozvrh o další analytické účty z důvodu větší přehlednosti a vyhodnocování nákladů a výnosů jednotlivých nákladových středisek. V případě, že by v podniku došlo k výpadku výroby z důvodu vysoké pracovní neschopnosti nebo v případě sezónních dovolených, mohl by podnik zaměstnávat pracovníky na dohodu o provedení práce nebo na dohodu o pracovní činnosti – tedy brigádníky. Podnik by

měl zvážit i případnou spolupráci s učilišti jako jsou zámečníci nebo elektrikáři, kteří by mohli po dobu studia vykonávat praxi ve společnosti XY a přislíbit případnou spolupráci po ukončení studia, tím by si společnost XY „vychovala“ své nové zaměstnance. V případě výpadku výroby z důvodu materiálu by firma mohla přehodnotit, zda by nebylo dobré rozšířit kapacitu stávajícího skladu, případně mít na smlouvané vícero dodavatelů, kteří by mohli mít požadovaný materiál ihned k dispozici. Také by společnost mohla přehodnotit, zda není schopna některý materiál vyrábět sama, tedy za nižší náklady, než je schopná nakupovat na trhu. Eliminovat nárůst cen energií by mohla dohodami s jinými společnostmi energií.

6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ČECHOVÁ, Alena, 2011. *Manažerské účetnictví*. 2. vyd., Brno: Computer Press. 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.

FIBÍROVÁ, Jana, 2001. *Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví)*. 1. vyd., Praha: Vydavatelství, 347 s. ISBN 80-245-0212-7.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJKOVÁ a Jaroslav WAGNER, 2007. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd., Praha: ASPI, 432 s. ISBN 978-80-7357-299-0.

FIBÍROVÁ, Jana, ŠOLJKOVÁ, Libuše., WAGNER, Jaroslav., PETERA, Petr, *Nákladové a manažerské účetnictví*. 2.vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 404 s. ISBN 978-80-7478-744-7.

HRADECKÝ, Mojmír, LANČA, Jiří, ŠIŠKA, Ladislav, *Manažerské účetnictví*, 1.vyd, Praha: Grada, 2008. 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.

KALOUDA, František, *Finanční řízení podniku*, 1.vyd., Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 279 s. ISBN 978-80-7380-174-8.

KALOUDA, František, *Finanční analýza a řízení podniku*, 1.vyd., Plzeň: Aleš Čeněk, 2015. 292 s. ISBN 978-80-7380-526-5.

KALOUDA, František, *Finanční analýza podniku a řízení podniku*, 2.vyd., Plzeň: Aleš Čeněk, 2016. 321 s. ISBN 978-80-7380-591-3.

KALOUDA, František, *Finanční analýza a řízení podniku*, 3.vyd., Plzeň: Aleš Čeněk, 2017. 334 s. ISBN 978-80-7380-646-0.

KRÁL, Bohumil a kol., *Manažerské účetnictví*. 2.vyd. Praha: Management Press, 2008. 622 s. ISBN 978-80-7261-141-6

KRÁL, Bohumil a kol., *Manažerské účetnictví*. 4.vyd. Praha: Management Press, 2018. 790 s. ISBN 978-80-7261-569-8.

LAZAR, Jaromír, *Manažerské účetnictví a controlling*, 1.vyd., Praha: Grada, 2012. 271 s. ISBN 978-80-247-4133-8.

MITRA, J. K., *Advanced Cost Accounting*, New Age International Publisher, 2009. 1362 s. ISBN 978-8122425949.

POPESKO, Boris, PAPADAKI, Šárka, *Moderní metody řízení nákladů*, 2.vyd., Praha:Grada, 2016. 261 s. ISBN 978-247-5773-5.

SYNEK, Miroslav, *Manažerská ekonomika*, 5.vyd., Praha: Grada, 2011. 484 s. ISBN 978-80-247-3494-1.

SYNEK, Miloslav, KISLINGEROVÁ, Eva a kol., *Podniková ekonomika*, 6.vyd., Praha: C. H. Beck, 2015. 560 s. ISBN 978-80-7400-274-8.

7 SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Obsah nákladového a manažerského účetnictví	13
Tabulka 2 Druhové členění nákladů	14
Tabulka 3 Kalkulace ceny	18
Tabulka 4 Všeobecný kalkulační vzorec	18
Tabulka 5 Přehled nákladů a výnosů za 2019 a 2020	28
Tabulka 6 Účtování daňového dokladu	32
Tabulka 7 Rozúčtování na střediska	33
Tabulka 8 Účtování daňového dokladu	34
Tabulka 9 Rozúčtování na střediska	34
Tabulka 10 Kalkulace výrobku v Kč	36
Tabulka 11 Kalkulace materiálu v Kč	37
Tabulka 12 Hodinová kalkulace	37
Tabulka 13 Roční rozpočet oddělení nákupu a financí za rok 2019	39
Tabulka 14 Měsíční rozpočet oddělení výroby 2019	40
Tabulka 15 Roční rozpočet oddělení výroby 2019	41
Tabulka 16 Skutečné výnosy 2019	42
Tabulka 17 Měsíční rozpočet oddělení výroby 2020	43
Tabulka 18 Rozdíl mezi ročním rozpočtem z roku 2019 a 2020	44
Tabulka 19 Roční rozpočet oddělení výroby 2020	45
Tabulka 20 Přehled měsíčního rozpočtu výroby v roce 2019 a 2020	46
Tabulka 21 Přehled ročního rozpočtu v roce 2019 a 2020	48

8 SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Organizační schéma	26
Obrázek 2 Graf nákladů a výnosů za 2019 a 2020	29