



Kalkulační metody a jejich dopady na ekonomiku podniku

Diplomová práce

Studijní program: N6208 – Ekonomika a management
Studijní obor: 6208T085 – Podniková ekonomika - Podnikové finanční systémy
Autor práce: **Bc. Pavla Zadáková**
Vedoucí práce: doc. Dr. Ing. Olga Hasprová



TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Pavla Zadáková**
Osobní číslo: **E14000258**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika - Podnikové finanční systémy**
Název tématu: **Kalkulační metody a jejich dopady na ekonomiku podniku**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Analýza vybraných kalkulačních metod a jejich charakteristika
2. Možné dopady kalkulačních metod na cenovou tvorbu podniku
3. Charakteristika podniku a analýza současné situace
4. Výběr vhodné kalkulační metody

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **65 normostran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004.

ISBN 80-735-7035-1.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. Nákladové a manažerské účetnictví. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.

HILTON, Ronald W. Managerial accounting. 4th ed. Boston: Irwin-McGraw Hill, 1999. ISBN 00-711-5729-8.

KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8.

POPEŠKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. Praha: Grada Publishing, 2009.

ISBN 978-80-247-2974-9.

WÖHE, Günter a Eva KISLINGEROVÁ. Úvod do podnikového hospodářství.

2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007. ISBN 978-80-7179-897-2.

Elektronická databáze článků ProQuest (knihovna.tul.cz).

Vedoucí diplomové práce:

doc. Dr. Ing. Olga Hasprová

Katedra financí a účetnictví

Konzultant diplomové práce:

Ing. David Pur, Ph.D.

Preciosa, a.s., odborný ekonom

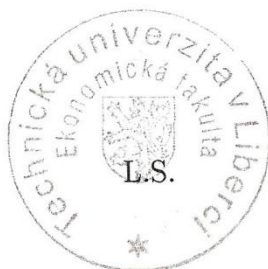
Datum zadání diplomové práce:

30. října 2015

Termín odevzdání diplomové práce:

31. května 2017

doc. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan



doc. Dr. Ing. Olga Hasprová
vedoucí katedry

V Liberci dne 30. října 2015

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum:

Podpis:

Anotace

Předmětem diplomové práce je srovnání přírážkové kalkulační metody a kalkulační metody založené na aktivitách (ABC) s ohledem na vliv na ekonomiku podniku. Porovnávají jsou náklady, výnosy a hospodářský výsledek vztahující se ke kalkulovanému produktu i v souvislosti k celkovému ekonomickému stavu podniku. Stav ekonomiky společnosti je analyzován pomocí poměrových ukazatelů (ukazatele rentability), ukazatele ekonomické přidané hodnoty a bodu zvratu. Diplomová práce byla vypracována pro firmu Bižu-Nova, s. r. o., která v současné době hledá nové cesty ke snižování nákladů svého nejpopulárnějšího výrobku, šatonového řetězu. Výsledkem je doporučení o vhodné kalkulační metodě.

Klíčová slova

Náklady, manažerské účetnictví, kalkulační metody, cenová tvorba, ekonomika podniku, hospodářský výsledek, poměrové ukazatele, ukazatel přidané ekonomické hodnoty, bod zvratu

Annotation

Calculation methods and their impacts on the corporate economy

The subject of this diploma thesis is a comparison of overhead rates costing method and activity-based costing method with regard to impact on corporate economy. There are compared costs, revenues and profit or loss applied to calculated product and general economic situation of the company. The economic situation of the company is analysed according to rates (rentability), economic value added indicator and break even. The thesis was worked out for the company Bižu-Nova, s. r. o. which nowadays try to find new ways to decreasing costs of its most popular product, rhinestone chain. The result of the thesis is a recommendation of suitable costing method.

Key words

Costs, managerial accounting, costing methods, pricing, corporate economy, operating result, ratios, economic value added indicator, break even

Poděkování

Děkuji vedoucí diplomové práce doc. Dr. Ing. Olze Hasprové za odborné rady, kterými přispěla k vypracování této práce. Dále bych ráda poděkovala Ing. Davidu Purovi, Ph.D. za poskytnuté informace, rady a konzultace. Děkuji také své rodině a blízkým, kteří pro mě byli velkou podporou po celou dobu mého studia.

Obsah

| | |
|--|----|
| Seznam ilustrací..... | 10 |
| Seznam tabulek..... | 11 |
| Seznam použitých zkratk 12 | 12 |
| Úvod | 14 |
| 1 Finanční účetnictví | 17 |
| 2 Manažerské účetnictví | 19 |
| 3 Klasifikace nákladů | 21 |
| 3.1 Členění nákladů dle původu | 21 |
| 3.2 Druhové členění nákladů..... | 21 |
| 3.3 Účelové členění nákladů..... | 22 |
| 3.4 Kalkulační členění nákladů | 22 |
| 3.5 Členění nákladů dle vztahu k objemu výkonů | 23 |
| 4 Kalkulace | 24 |
| 4.1 Základní pojmy..... | 24 |
| 4.2 Úkoly kalkulací | 24 |
| 4.3 Kalkulační systémy | 25 |
| 4.4 Kalkulační vzorce..... | 27 |
| 4.4.1 Typový kalkulační vzorec | 28 |
| 4.4.2 Retrográdní kalkulační vzorec..... | 29 |
| 4.5 Kalkulační metody | 30 |
| 4.5.1 Přirážková kalkulace | 31 |
| 4.5.2 Metoda ABC..... | 34 |
| 4.6 Dopady kalkulačních metod na ekonomiku podniku | 36 |
| 5 Cenová politika..... | 40 |
| 5.1 Strategie stanovení cen | 41 |
| 5.2 Metody tvorby cen..... | 42 |
| 5.2.1 Nákladově orientovaná tvorba cen | 42 |
| 5.2.2 Poptávkově orientovaná tvorba cen | 45 |
| 5.2.3 Konkurenčně orientovaná tvorba cen..... | 46 |
| 5.3 Dopady kalkulačních metod na cenovou tvorbu | 47 |

| | |
|--|-----|
| 6 Charakteristika podniku Bižu-Nova, s. r. o. | 48 |
| 7 Analýza současné situace | 50 |
| 7.1 Proces výroby šatonových řetězů | 50 |
| 7.2 Kalkulační systém | 52 |
| 7.2.1 Kalkulační vzorec šatonových řetězů..... | 52 |
| 7.2.2 Kalkulační metoda..... | 53 |
| 7.3 Cenová politika společnosti..... | 54 |
| 7.4 Ekonomika podniku | 55 |
| 7.4.1 Poměrové ukazatele..... | 57 |
| 7.4.2 Ekonomická přidaná hodnota..... | 59 |
| 7.4.3 Bod zvratu | 60 |
| 8 Kalkulace metodou ABC..... | 63 |
| 8.1 Aktivity..... | 64 |
| 8.2 Vztažné veličiny | 66 |
| 8.3 Výpočet kalkulace | 67 |
| 8.4 Dopady na cenovou tvorbu..... | 69 |
| 8.5 Dopady na ekonomiku podniku | 72 |
| 8.5.1 Poměrové ukazatele..... | 74 |
| 8.5.2 Ekonomická přidaná hodnota..... | 76 |
| 8.5.3 Bod zvratu | 77 |
| 9 Doporučení | 79 |
| Závěr..... | 81 |
| Seznam použité literatury | 83 |
| Seznam příloh..... | 86 |
| Příloha A: Kalkulace šatonových řetězů přírážkovou metodou | 87 |
| Příloha B: Rozdělení nákladů v období 2017 dle nákladových středisek | 88 |
| Příloha C: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2015..... | 89 |
| Příloha D: Rozvaha v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2015 | 91 |
| Příloha E: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2016..... | 95 |
| Příloha F: Rozvaha v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2016..... | 97 |
| Příloha G: Výpočet nákladů dle kalkulační metody ABC..... | 101 |
| Příloha H: Kalkulace šatonových řetězů metodou ABC | 103 |

Seznam ilustrací

| | |
|---|----|
| Obr. 1: Kalkulační systém a jeho členění | 26 |
| Obr. 2: Bod zvratu u lineární nákladové funkce..... | 44 |

Seznam tabulek

| | |
|---|----|
| Tab. 1: Výsledek hospodaření před zdaněním vykazovaný ve Výkazu zisku a ztráty..... | 55 |
| Tab. 2: Porovnání plánovaného a skutečného výsledku hospodaření | 56 |
| Tab. 3: Vývoj výroby šatonových řetězů v metrech..... | 57 |
| Tab. 4: Výnosy z šatonových řetězů..... | 57 |
| Tab. 5: Vývoj rentability celkových vložených aktiv (ROA) | 58 |
| Tab. 6: Vývoj rentability vlastního kapitálu (ROE) | 58 |
| Tab. 7: Vývoj rentability tržeb (ROS) | 59 |
| Tab. 8: Vývoj přidané ekonomické hodnoty (EVA) | 59 |
| Tab. 9: Bod zvratu při použití kalkulace přírážkovou metodou | 62 |
| Tab. 10: Výpočet množství šatonů a metrů řetězu pro kalkulaci metodou ABC | 68 |
| Tab. 11: Porovnání vnitropodnikové ceny surového řetězu v Kč | 70 |
| Tab. 12: Porovnání nákladů a konečné ceny volných řetězů v Kč..... | 70 |
| Tab. 13: Porovnání nákladů a konečné ceny zafastovaných řetězů v Kč..... | 70 |
| Tab. 14: Porovnání výnosů z šatonových řetězů při použití různých metod kalkulace | 72 |
| Tab. 15: Porovnání zisků z prodeje řetězů při použití různých metod kalkulace..... | 73 |
| Tab. 16: Porovnání výsledku hospodaření při použití různých metod kalkulace..... | 74 |
| Tab. 17: Rentabilita celkových vložených aktiv (ROA) dle různých kalkulačních metod . | 75 |
| Tab. 18: Rentabilita vlastního kapitálu (ROE) dle různých kalkulačních metod..... | 75 |
| Tab. 19: Rentabilita tržeb (ROS) dle různých kalkulačních metod..... | 75 |
| Tab. 20: Přidaná ekonomická hodnota (EVA) dle různých kalkulačních metod | 76 |
| Tab. 21: Bod zvratu při použití kalkulace metodou ABC | 78 |

Seznam použitých zkratek

| | |
|----------------------|---|
| ABC..... | Activity-Based Costing, kalkulace nákladů dle aktivit |
| ABM..... | Activity-Based Management, systém řízení podle aktivit |
| C..... | celkový dlouhodobě investovaný kapitál |
| D..... | cizí kapitál |
| E..... | Equity, vlastní kapitál |
| EBIT..... | Earnings before Interest and Taxes, zisk před zdaněním a úroky |
| EVA..... | Economic Value Added, přidaná ekonomická hodnota |
| FC..... | Fixed Costs, fixní náklady |
| hr..... | hrubé rozpětí |
| IFRS..... | International Financial Reporting Standards, Mezinárodní standardy finančního výkaznictví |
| p..... | prodejní cena kalkulační jednotky |
| PP..... | procento přírážky režijních nákladů |
| Q..... | Quantity, množství |
| R _D | náklady na cizí kapitál |
| R _E | očekávaná výnosnost vlastního kapitálu |
| ROA..... | Returns on Assets, rentabilita aktiv |
| ROE..... | Returns on Equity, rentabilita vlastního kapitálu |
| ROS..... | Returns on Sales, rentabilita tržeb |
| RP..... | sazba režijní přírážky |
| RZ..... | rozvrhová základna |
| n..... | náklady na kalkulační jednotku |
| NOPAT..... | provozní výsledek hospodaření |
| NRN..... | nepřímé režijní náklady |
| ss..... | Stone Size, velikost kamenu |
| t..... | sazba daně z příjmů právnických osob |
| TC..... | Total Costs, celkové náklady |
| TR..... | Total Revenues, celkové tržby |
| US GAAP... | US Generally Accepted Accounting Standards, Americké všeobecně uznávané účetní zásady |

VC..... Variable Costs, variabilní náklady

v_j jednotkové variabilní náklady

WACC Weighed Average Cost of Capital, průměrné náklady na celkový dlouhodobě investovaný kapitál

Z..... zisk

ZP zisková přírážka

Úvod

Cílem této diplomové práce je zhodnocení používání metod kalkulace podniku Bižu-Nova, s. r. o. pro výrobu šatonových řetězů a objasnění vlivu případných změn v používaných kalkulačních metodách na ekonomiku firmy. Tento vliv je sledovaný pomocí různých ukazatelů. Je zde popsána přírážková kalkulační metoda, kterou nyní podnik používá. Tato metoda je porovnávána s metodou kalkulace nákladů dle aktivit (metoda ABC). Ostatními metodami kalkulace se tato práce nezabývá. Srovnání je založené na porovnání kalkulovaných nákladů a konečných cen, které se promítají do ukazatelů výkonnosti ekonomiky podniku. S firmou bylo sjednáno, že se práce bude zabývat pouze šatonovými řetězy, jelikož šatonové řetězy generují nejvyšší tržby, jsou nejpopulárnějším výrobkem firmy, představují tři čtvrtiny veškeré její produkce a tudíž mají největší vliv na ekonomiku podniku. Tato diplomová práce je pro firmu Bižu-Nova přínosem z důvodu zhoršení ekonomických výsledků a možnosti nalezení nového způsobu kalkulace, který by mohl problém vysokých cen a snižování prodeje šatonových řetězů eliminovat.

Kalkulování nákladů spadá do oblasti manažerského účetnictví, které se mimo jiné zabývá řízením nákladů. Finanční účetnictví obsahuje pouze základní údaje, které slouží pro komunikaci s okolím podniku. Manažeři však potřebují detailnější údaje o stavu podniku za účelem prognózy budoucího vývoje. Proto by finanční účetnictví mělo představovat pouze základ, ze kterého budou následně vycházet podrobnější analýzy.

Otázkou kalkulování nákladů na výrobu se zabývá mnoho autorů, avšak neexistuje univerzální návod na identifikaci vhodné kalkulační metody. Výběr metody je individuální a závislý na potřebách podniku. Metody se liší především různým způsobem alokování režijních nákladů. Každá kalkulační metoda má své výhody, avšak současně se s jejím používáním projevují i negativní dopady na podnik. Přírážková kalkulace příliš nekoresponduje se současným trendem podniků, kdy režijní náklady dosahují stále větší úrovně. Díky lepší vypovídací schopnosti kalkulovaných nákladů se čím dál více začíná uplatňovat metoda ABC.

Cílem práce je porovnání současné podoby kalkulační metody šatonových řetězů s případnou změnou systému, kdy by se v podniku začala ke kalkulování řetězů používat metoda ABC. Výsledkem práce je doporučení vhodnější varianty pro kalkulování nákladů a konečné ceny. Pro tento účel byla nejprve analyzována současná situace podniku, způsob metody kalkulace, náklady a procesy, které se ve firmě odehrávají. Porovnání je provedeno s ohledem na změny v ekonomice podniku. Tyto změny jsou vyčísleny různými ukazateli (hospodářský výsledek, poměrové ukazatele, ukazatel ekonomické přidané hodnoty a bod zvratu) a zároveň jsou zhodnoceny přínosy i nevýhody obou metod kalkulací.

Postup vypracování této diplomové práce vyplývá z cíle práce. Vytvoření kalkulací a posouzení výkonnosti firmy je velice náročné na data, a proto je sběr informací pro vypracování této diplomové práce velice důležitý. Informace byly získávány od odborného ekonoma firmy, se kterým byly všechny důležité body konzultovány. Při sběru dat se objevily komplikace typu utajených informací, které nesmí být zveřejňovány, a dále také neexistujících dat, která nejsou nikde evidována. Z těchto důvodů bylo někdy přistupováno ke zjednodušujícím předpokladům. Sběr dat proběhl také přímo ve výrobě, jelikož pro vypracování kalkulace metodou ABC je potřeba výborně znát výrobu a veškeré procesy ve firmě. Z tohoto důvodu jsem firmu navštívila a pečlivě prokonzultovala zásadní body s managerem výroby. Do vyhodnocování informací byly promítnuty různorodé okolnosti související s ekonomickou činností a chodem firmy.

První, teoretická část práce začíná literární rešerší, která se týká charakteristiky finančního a manažerského účetnictví. Dále se zabývá definicí nákladů a různými druhy klasifikací nákladů. Následující kapitola je věnována kalkulacím. Představuje úkoly kalkulací, obsah kalkulačních systémů a dva základní kalkulační vzorce – typový a retrogradní. Jsou zde definovány kalkulační metody a blíže popsány přírážková kalkulační metoda a kalkulační metoda dle aktivit (metoda ABC). Tato kapitola dále charakterizuje ekonomiku podniku a vliv kalkulačních metod na ukazatele vyjadřující úroveň ekonomiky podniku. Poslední část literární rešerše je o cenové politice. Zabývá se různými cenovými strategiemi a metodami určení ceny – nákladově, poptávkově a konkurenčně

orientovanými metodami tvorby cen. Práce dále popisuje dopady kalkulačních metod na tvorbu ceny.

Druhá, praktická část práce obsahuje popis podniku Bižu-Nova, s. r. o., jeho charakteristiku a vývoj. Dále je analyzována současná situace na trhu s bižuterií, cenová politika firmy a její kalkulační systém. Je zde rozebrán proces výroby šatonových řetězců, přírážková kalkulace, kterou v současnosti podnik používá, a také vyčíslení výsledků ukazatelů týkajících se stavu ekonomiky podniku. Následně je předveden model použití metody ABC a porovnání výsledků ukazatelů při použití obou kalkulačních metod pro současné období. Na závěr jsou obě kalkulační metody zhodnoceny a je vydáno doporučení o vhodnější metodě kalkulace pro podnik Bižu-Nova, s. r. o.

1 Finanční účetnictví

Účetnictví lze charakterizovat jako uspořádaný systém informací zobrazující podnikatelský proces v peněžních jednotkách. Odráží realitu hodnoty podniku, jeho finanční pozici a poskytuje informace o výkonnosti firmy. Předmětem účetnictví je zaznamenání vstupů, výstupů a jejich transformací v peněžním vyjádření v určitém časovém období. Významnou částí je sledování reprodukce vynaložených zdrojů.

Historie finančního účetnictví spadá do nejstarších dob historie lidstva, kdy lidé evidovali majetek za účelem správy tohoto majetku. Jednoduchý systém účetnictví byl používán již v Babylonii, kde lidé k záznamům využívali hliněné destičky. Janhuba zasazuje účetnictví chápané jako systém jednotných záznamů, které jsou na sebe různě vázané, do konce 12. století. [2 s. 160] Podvojný zápis účetních záznamů začali jako první používat italští kupci na počátku renesance, avšak k rozšíření tohoto postupu do celé Evropy nedošlo. Rozvoj současného účetnictví souvisí s průmyslovou revolucí v Anglii v 18. století a s velkým objemem půjček potřebných k rozšíření výroby. V této zemi bylo také poprvé zákonem stanoveno roční vykazování zisku a ztráty a rozvahy. V České republice je v současné době finanční účetnictví upraveno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb. a Českými účetními standardy. Nejvýznamnějšími celosvětově rozšířenými standardy jsou Mezinárodní standardy finančního výkaznictví (International Financial Reporting Standards – IFRS) a Americké všeobecně uznávané účetní zásady (US Generally Accepted Accounting Standards – US GAAP). V současnosti se pracuje na možné konvergenci všech mezinárodních standardů.

Regulace finančního účetnictví pravidly a zákony je vyžadována za účelem dobré a spolehlivé vypovídací schopnosti účetních výkazů. Účetnictví vedené podle daných pravidel umožňuje porovnání podniků v čase a místě. Finanční účetnictví by mělo vždy odrážet realitu a garantovat úplnost a spolehlivost vykazovaných informací. Je nutné oddělovat vykazovaný výsledek hospodaření od základu daně z příjmů, který je zkreslen o daňové regulace (např. jsou zahrnuty daňové odpisy, které jsou stanoveny podle zákona, ne odpisy účetní, které odráží skutečné opotřebení).

Podstata finančního účetnictví spočívá ve zveřejňování účetních výkazů podniku, které obsahují přehled o stavu majetku, ziskovosti a finančním stavu podniku. Účetními výkazy jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích (cash-flow) a příloha k účetní závěrce s komentářem, případně další výkazy (přehled o změnách vlastního kapitálu). Rozvaha podává informace o majetkové struktuře, finanční pozici a stabilitě firmy. Výkaz zisku a ztráty obsahuje data o výkonnosti podniku a schopnosti tvořit zisk. Přehled o peněžních tocích prezentuje změny v peněžních prostředcích a finanční situaci podniku.

Finanční účetnictví představuje nejdůležitější zdroj informací o ekonomice podniku určený externím uživatelům. Těmi jsou věřitelé, dodavatelé, banky, státní orgány, potenciální zájemci o kapitálový vstup do podniku, veřejnost apod. Hradecký, Lanča a Šiška v rámci členění uživatelů popisují anglosaský a kontinentální model. Podle anglosaského modelu jsou externími uživateli i vlastníci firmy. Tento model je založen na oddělení vlastnictví a řízení podniku, jelikož kapitálové podíly vlastní mnoho investorů. Pro vlastníky jsou důležitá data o finančním zdraví firmy a zhodnocení majetku. Managementu podniku jsou poskytovány detailnější informace, které jsou součástí manažerského účetnictví. Kontinentální model je typický zainteresováním finančních institucí v činnosti podniku, někdy jsou dokonce rozhodujícími vlastníky. Proto jsou zahrnovány do interních uživatelů podnikových informací a potřebují dodatečné informace nad rámec finančního účetnictví. [1 s. 48] Finanční účetnictví je pro vnitřní účely podniku nedostatečné, jelikož neobsahuje podrobná a kritická data, která jsou potřebná k řízení podniku.

2 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví vzniklo během 80. let 20. století. V té době se začaly objevovat nové přístupy a nástroje manažerského účetnictví, jako např. sledování celého hodnototvorného procesu (nejen výrobního), rozvinulo se procesně orientované účetnictví a kalkulace, začal být sledován větší objem důležitých informací a nově i nefinančních měřítek, jako je např. kvalita produktů a spokojenost zákazníků.

Manažerské účetnictví je charakteristické podáváním informací interním uživatelům. Interními uživateli jsou řídicí pracovníci – v malých podnicích mohou být zároveň i vlastníky podniku, ve větších podnicích je však nutno oddělit vlastnickou a řídicí funkci. Z vlastníků se potom stávají externí uživatelé, kterým jako podklad slouží veřejnosti přístupné finanční účetnictví.

Interní uživatelé vyžadují kritické informace, které jsou nezbytné pro měření výkonnosti podniku. Úkolem manažerského účetnictví je poskytnutí informací pro plánování činností, rozhodování a kontrolu činností. Základní data pro východiska manažerského účetnictví poskytuje finanční účetnictví zaměřující se na minulý vývoj. Manažerské účetnictví analyzuje klíčová data, aktivně mění chování podniku a snaží se ovlivnit jeho budoucí vývoj. Dalšími zdroji informací pro manažerské účetnictví jsou např. marketingové studie či informace nepeněžního charakteru. Velmi důležitá je aktuálnost a věcná správnost informací. Součástí manažerského účetnictví je zjišťování, třídění, analýza a prezentace informací, které umožňují kontrolu splňování stanovených cílů. Důležitý je i fakt, že není nutné řídit manažerské účetnictví dle určitých pravidel, jako je tomu u finančního účetnictví.

System zpracování a předkládání zpráv vedoucím pracovníkům se nazývá manažerský informační systém. Eschenbach zdůrazňuje nutné požadavky na tento informační systém, kterými je objektivita a ověřitelnost informací, dodržení termínů předložení zpráv, orientace na akci (vyvolání reakce vedoucích pracovníků), uživatelská příjemnost systému (design, individualizace uživatelů, zpracování zpráv pomocí norem, vhodná prezentace

zpráv apod.) a konzistentnost a hospodárnost manažerského informačního systému. [3 s. 561 – 564]

Hradecký, Lanča a Šiška popisují manažerské účetnictví jako systém skládající se ze tří subsystémů – kalkulací, rozpočetnictví a nákladového účetnictví. Argumentují tím, že zpracování informací je možné uskutečnit prostřednictvím algoritmů, které jsou na sebe vázané. Tito autoři také vyzdvihují fakt, že je potřeba vytvořit určité předpoklady pro manažerské účetnictví. Do těchto předpokladů řadí vytvoření norem spotřeby zdrojů, uspořádání ekonomické struktury podniku a vnitropodnikové ceny. [1 s. 76] Král a kol. tvrdí, že se manažerské účetnictví skládá z nákladového účetnictví a z účetnictví pro rozhodování. Nákladové účetnictví je základ pro manažerské účetnictví – zaměřuje se na zjištění skutečných nákladů, výnosů a jejich porovnání s žádoucím stavem, a to z hlediska vazby na výkon, odpovědnosti, nebo jednotlivých procesů. Účetnictví pro rozhodování obsahuje možnost vypracování různých variant pro možné budoucí vývoje. [4 s. 20] Fibírová, Šoljaková a Wagner toto rozdělení pojmenovali nákladové účetnictví a manažerské účetnictví v užším významu. [5 s. 26]

Pojem manažerské účetnictví je typický hlavně pro anglosaské oblasti, avšak v německy mluvících zemích se tento termín téměř nepoužívá. Nejbližším synonymem je pojem „controlling“. Controlling je nástroj řízení poskytující podklady pro rozhodování řídicích pracovníků a zároveň je metodou řízení procesu plánování a kontroly. Nejbližší manažerskému účetnictví je nákladový a finanční controlling. Nákladový controlling se zaměřuje na řízení faktorů ovlivňujících zisk (mimo jiné nákladů a výnosů), finanční controlling se zabývá řízením finanční a kapitálové struktury a peněžních toků podniku.

3 Klasifikace nákladů

Členění nákladů je v manažerském účetnictví klíčovou oblastí. Je třeba poznat strukturu nákladů, vztahy mezi náklady a výkony a definovat cíle, kterých bylo díky nim dosaženo. Ve finančním účetnictví představuje pojem „náklad“ úbytek ekonomického prospěchu, tedy snížení aktiv nebo přírůstek závazků. V manažerském pojetí je náklad chápán jako hodnotově vyjádřené vynaložení ekonomických zdrojů, přičemž musí být prokázána účelovost vynaložení tohoto zdroje. V této kapitole jsou představena základní rozdělení nákladů, mezi něž patří členění nákladů dle původu, druhové, účelové a kalkulační členění a členění nákladů dle vztahu k objemu výkonů.

3.1 Členění nákladů dle původu

Lang si pod pojmem „původ nákladu“ představuje místo, kde náklad vznikl – buď v externím, nebo v interním prostředí firmy. První skupinou jsou prvotní náklady, někdy také označovány jako primární. Ty vznikají externím nákupem mimo firmu. Jsou jimi např. náklady na materiál, služby, úroky bankám apod. Druhou skupinou jsou druhotné (odvozené) náklady vznikající uvnitř podniku při užití vnitropodnikových výkonů. Každý tento náklad obsahuje několik primárních či sekundárních nákladů. Druhotným nákladem je např. spotřeba energie, která byla vyrobena v rámci firmy jiným střediskem. [6 s. 52]

3.2 Druhové členění nákladů

Tato klasifikace člení náklady dle jejich věcné podstaty. V České republice je často základem pro sestavení výkazu zisku a ztráty. Obsahuje jednoduché náklady (tzn. mohou se členit do dalších složek). Rozřazení do druhových skupin nákladů je klíčové při nákladové optimalizaci, naopak při přiřazování nákladů k výkonům a aktivitám má nulovou vypovídací schopnost.

V rámci druhového členění nákladů Kovanicová uvádí např. spotřebované nákupy, služby, osobní náklady, odpisy, finanční náklady apod. [7 s. 186] Aktuálně platný Vzorový účtový rozvrh rozděluje náklady do následujících skupin: spotřebované nákupy, služby, osobní náklady, daně a poplatky, jiné provozní náklady, odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti, finanční náklady, rezervy a opravné položky ve finanční oblasti, změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace, daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů. [8 s. 13]

3.3 Účelové členění nákladů

Toto rozdělení nákladů umožňuje rozpoznat vztahy nákladů k podnikovým výkonům. Podle jeho kategorií pak lze najít činnosti vyvolávající vznik nákladů. Hradecký, Lanča a Šiška vztahují toto členění k technologickému procesu. Rozlišují technologické náklady, které jsou přímo vyvolány technologií, výrobou, nebo s ní úzce souvisí, a náklady na obsluhu a řízení. Náklady na obsluhu a řízení zahrnují náklady na doprovodné aktivity k výrobnímu procesu, mezi které patří vstupy zajišťující vytvoření a udržení podmínek průběhu procesu. [1 s. 78] Dle Fibírové, Šoljakové a Wagnera je toto členění jen prvním krokem k podrobnému účelovému členění, které by se mělo zaměřit i na vazby uvnitř podniku a na vztahy mezi náklady a útvary, popř. výkony. [5 s. 102]

V praxi se však používá spíše účelové členění, které rozděluje náklady na jednicové a režijní. Jednicové náklady lze přímo vyjádřit na konkrétní jednici (konkrétní výkon), naopak režijní náklady jsou ty náklady, které přímo nesouvisí s konkrétní jednicí.

Účelové členění rovněž zahrnuje dělení nákladů dle odpovědnosti za vznik nákladů souvisejících s různými vnitropodnikovými středisky. Tento přístup je základem pro část manažerského účetnictví nazývanou odpovědnostní účetnictví.

3.4 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační klasifikace nákladů se stejně jako účelové členění zabývá přiřazováním nákladů jednotlivým podnikovým výkonům. Jsou rozlišovány přímé a nepřímé náklady.

Náklady se označují za přímé, pokud je lze vztáhnout na přesně danou nákladovou jednici. Nepřímé náklady nemohou být přímo vztahovány na nákladovou jednici, jelikož je buď velice obtížné vztah nalézt, nebo vůbec neexistuje.

3.5 Členění nákladů dle vztahu k objemu výkonů

Podle Popeska je toto členění nákladů nejvíce známou a základní metodou dělení nákladů. Předpokladem klasifikace je sledování chování nákladů v závislosti na různých objemech výkonů. To ji řadí mezi velice důležitá rozdělení z hlediska manažerského účetnictví, které se zabývá zkoumáním různých variant budoucího vývoje. [9 s. 39] K měření objemu výkonu lze používat mnoho ukazatelů, např. počet odpracovaných hodin, počet prodaných kusů, počet obslužených zákazníků apod.

Variabilní náklady jsou závislé na objemu výkonu, tzn. při změně objemu výkonu se tyto náklady mění. V závislosti na velikosti změny rozlišujeme proporcionální (mění se přímo úměrně se změnou objemu), nadproporcionální (rostou rychleji než objem výkonu) a podproporcionální variabilní náklady (rostou pomaleji než objem výkonu). Druhou kategorií jsou fixní náklady. Ty jsou charakteristické svou krátkodobou stálostí při měnícím se objemu produkce. Mění se skokově. Mezi těmito dvěma skupinami se nachází smíšené náklady, které obsahují variabilní i fixní složku. Do smíšených nákladů patří většina nákladů, jelikož v praxi je oddělení fixní a variabilní složky velice obtížné.

Do kategorie fixních nákladů spadají i pojmy „umrtvené“ a „vyhnutelné fixní náklady“. Umrtvené (utopené) fixní náklady jsou typické tím, že jejich celkovou výši nelze nijak ovlivnit a zároveň doba výdaje a nákladu se liší. Utopenými náklady jsou např. odpisy. Vyhnutelné fixní náklady nejsou bezprostředně spojeny s investičním rozhodnutím, ale s využitím kapacity. Lze je snížit výrazným snížením kapacity. Jedná se např. o náklady na pronájem místností a hal, jejich vytápění, časové mzdy mistrů apod. Časový rozdíl těchto nákladů a výdajů na ně vynaložených není tak velký, jako u umrtvených nákladů.

4 Kalkulace

Kalkulace představuje většinou písemný přehled přiřazení, zjištění nebo propočítání nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, činnost nebo jakoukoliv jinou naturálně vyjádřenou jednotku výkonu. Kalkulace je jeden z nejdůležitějších nástrojů manažerského účetnictví díky zobrazení hodnotového i naturálního vyjádření zároveň. Pojem kalkulace může být používán v několika významech – jednak jako činnost stanovení nákladů na výkon, anebo jako informační systém propočtů.

4.1 Základní pojmy

Předmět kalkulace představuje dílčí a finální výkony podniku, ať už se jedná o odbytové výkony (výkony určené externím zákazníkům) nebo vnitropodnikové výkony (spotřeba uvnitř podniku). Ty se v praxi přizpůsobují sortimentu a podnikatelskému procesu. Předmět kalkulace je definován kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím.

Kalkulační jednici tvoří přesně specifikovaná jednotka výkonu vymezená druhem a měrnou jednotkou. Kalkulační jednice může být nahrazena tzv. reprezentantem zastupujícím skupinu výrobků, které se od sebe liší pouze nepatrným rozdílem. Kalkulované množství pak představuje určitý počet kalkulačních jednic, pro které se kalkule sestavuje. Na toto množství se zjišťují celkové náklady.

4.2 Úkoly kalkulací

Dle Fibírové, Šoljakové a Wagnera jsou kalkule potřebné především pro oceňování výkonů vyrobených vlastní činností. Co se týče vnitropodnikových výkonů, jejich způsoby oceňování jsou dané účetní legislativou (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., Mezinárodní standardy účetního výkaznictví). Oproti tomu výkony určené pro externího zákazníka potřebují nějaký podklad pro cenu a pro její obhajobu a k tomu slouží právě kalkule. Těmto zákazníkům zpravidla není poskytována kalkule

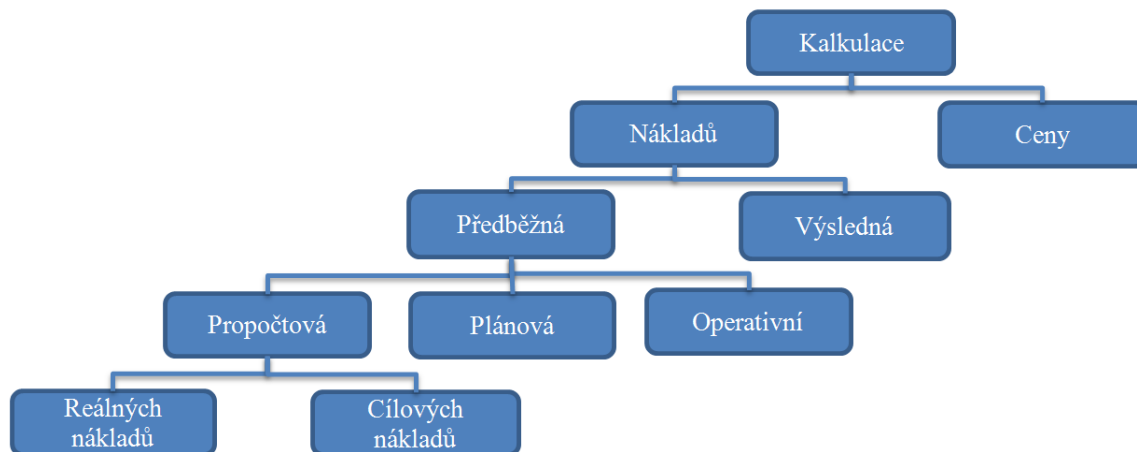
kompletní, ale pouze přibližná, např. porovnávaná s cenou konkurence, normami apod. Slouží tedy k přesvědčení zákazníka o únosnosti ceny daného výkonu. [5 s. 115]

Wöhe a Kislíngrová zdůrazňují cíl kalkulací v podobě oceňování stavu zásob a investičních prostředků určených k prodeji pro zjištění krátkodobých výsledků. Jako další úkol kalkulací uvádí umožnění plánování a kontroly výsledku hospodaření běžného období. Kalkulace je podkladem i pro cenová rozhodnutí. [10 s. 864]

Podle Krále a kol. nachází kalkulační využití zejména jako podklad pro rozhodování o složení sortimentu prodávaných výkonů a pro rozhodování, jestli danou část výkonu bude podnik vyrábět, nebo ji nakoupí. Kalkulace též zobrazují vztahy mezi středisky a zároveň správnou volbou ocenění umožňují motivaci pracovníků těchto středisek. Uplatnění nachází i jako nástroj řízení hospodárnosti, a to především v případě jednicových nákladů. Kalkulace pak tyto autoři popisují mimo jiné jako nástroj umožňující cenové úvahy v různých úrovních a jako nástroj pro ocenění aktivovaných výkonů. Jako celek jsou kalkulační podkladem pro rozpočtování nákladů, výnosů a zisku. [4 s. 191]

4.3 Kalkulační systémy

Kalkulační systém tvoří soustavu všech sestavovaných kalkulací v podniku se zobrazením vztahů mezi nimi. Jednotlivé typy a formy kalkulací se liší účelem jejich sestavování, způsobem přepočtu nákladů na kalkulační jednici, metodami přiřazení nákladů předmětu kalkulace a časovým horizontem, pro který jsou sestavovány. Kalkulační systém a jeho členění jsou zobrazeny v následujícím schématu (Obr. 1).



Obr. 1: Kalkulační systém a jeho členění
Zdroj: [4 s. 192]

Předběžné kalkulace jsou jakýmsi odhadem budoucích nákladů, protože v době jejich sestavování podnik nemá k dispozici přesné údaje o velikosti spotřebovaných vstupů ani o objemu realizované produkce. Výsledné kalkulace jsou sestavovány po dokončení výkonu a jsou proto kalkulací skutečně vynaložených nákladů dle dokladů o spotřebovaných vstupech. Synek doporučuje sestavit kalkulaci rozdílovou metodou, tzn. přiřazovat položkám předběžné kalkulace položky výsledné kalkulace a sledovat odchylky. [11 s. 115]

Propočtové (rozpočtové) kalkulace představují odhad kalkulací u nových výrobků, kdy ještě není jasně určena přesná technologická náročnost apod. V důsledku toho se sestavuje podle různých orientačních podkladů, např. dle dostupných informací o stejných či podobných výrobcích. Král a kol. definují cíle propočtových kalkulací jako vyjádření nákladové náročnosti výkonu, zpracování cenové nabídky a vyjádření cílových podmínek, kterých by měl podnik dosáhnout, chce-li být na trhu se svým výrobkem úspěšný. [4 s. 195] V zakázkové či malosériové výrobě s dlouhým výrobním cyklem a nízkou mírou konkurence se předběžné kalkulace často sestavují na každý výrobek zvlášť.

Plánové kalkulace se využívají ve stabilizované, hromadné a sériové výrobě, což je činí značně detailnějšími. Slouží k přesnému plánování výroby a vychází z poměrně přesných odhadů spotřeby jednotlivých vstupů. Dle Hradeckého, Lanči a Šišky patří plánové

kalkulace do kalkulací normových využívajících jako podklady pro sestavení kalkulací podrobné normy spotřeby jednotlivých zdrojů. Plánové kalkulace platí pro celé období. V průběhu tohoto období se operuje i s plánovanými změnami, jejichž výsledkem jsou nové operativní normy. Dle detailních operativních norem se musí řídit především podniky produkující heterogenní výrobu se širším sortimentem výrobků. [1 s. 184]

Operativní kalkulace se sestavují v průběhu výroby série výrobků a dle Popeska jsou typické např. pro vysoce automatizovaný průmysl. [9 s. 56] Tento typ kalkulací je sestavován za účelem identifikace změn ve výši přímých nákladů způsobených různými faktory. Operativní kalkulace patří stejně jako plánové do kalkulací normových a řídí se především operativními spotřebními a výkonovými normami nacházejícími se v konstrukční a technologické dokumentaci. V důsledku každé změny v podmínkách materiálové nebo časové náročnosti vzniká nová operativní kalkulace odrážející platnou výši operativních norem v daném okamžiku. Dle Hradeckého, Lanči a Šišky tato skutečnost způsobuje to, že operativní kalkulace jsou nejpřesnějšími kalkulacemi, které mají podniky k dispozici. [1 s. 184]

4.4 Kalkulační vzorce

Kalkulační vzorec udává strukturu nákladových položek a představuje soupis jednotlivých druhů nákladů vytvářejících kalkulaci. Každý podnik si kalkulační vzorce individualizuje, přizpůsobuje je specifickým podmínkám podniku, což je dáno tím, že každý podnik má jinou strukturu nákladů, klade důraz na jinou podrobnost členění, na požadavky na klasifikaci, evidenci apod. Kalkulační vzorec tedy rozhodně nemá žádnou jasně danou formu vykazování.

Kalkulace se dělí dle struktury nákladů, které obsahují, na kalkulace úplných a neúplných nákladů. Kalkulace úplných nákladů (absorbční kalkulace) jsou historicky starší, a proto i nejčastěji používané. Takto sestavená kalkulace přiřazuje výkonu (absorbuje) veškeré náklady vynaložené na jeho vytvoření a rozlišuje náklady přímé a nepřímé s důrazem na rozdílné způsoby přiřazování nákladů. Tyto způsoby jsou popsány v kapitole 3.4. Kalkulace úplných nákladů mají význam zejména při dlouhodobých analýzách

nákladové náročnosti výkonů, při stanovení cen individuálních zakázek, pro vyjádření vázanosti nákladů ve vnitropodnikových zásobách, určení dlouhodobého přínosu výkonů k celkovému zisku a pro věrné zobrazení stavu zásob.

Tyto „tradiční“ kalkulace jsou kritizovány především pro nevyjádření souvislosti mezi výrobními činiteli a jimi vyvolanými náklady a pro předpoklad stabilního objemu výrobků. Z této kritiky vzešly kalkulace neúplných nákladů, též nazývané kalkulace přímých nebo variabilních nákladů, což vysvětluje jejich podstatu – kalkulace jsou sestavené pouze z přímých (variabilních) nákladů a příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku. Fixní náklady nejsou do nákladů na výkon zahrnuté, promítnou se až do celkového výsledku období. Za příspěvek k výsledku hospodaření se považuje rozdíl mezi prodejní cenou výkonu a variabilními náklady na výkon vynaloženými, tedy příspěvek na úhradu.

4.4.1 Typový kalkulační vzorec

Typový kalkulační vzorec je v českých podmínkách často označován pouze jako „kalkulační vzorec“ a není od ostatních odlišován. Synek a kol. tento typ vzorce označuje jako „všeobecný kalkulační vzorec“. [11 s. 101] Král a kol. [4 s. 138] i Popesko se shodují na tom, že spojení typového kalkulačního vzorce s obecnou představou kalkulačních vzorců je u nás zakořeněno od dob centrálního plánování, kdy byla vyhláškou ministerstva hospodářství legislativně nařízena standardizovaná varianta kalkulace s jednotným vykazováním informací sloužící mimo jiné i ke kontrole přiměřenosti zisků. Tento vzorec byl shodný s typovou podobou kalkulačního vzorce. [9 s. 59]

Ze struktury typového kalkulačního vzorce je čitelné, že kalkulací vzniká nákladová cena. Podnik v tomto případě vychází z hodnoty nákladů vztahujících se k dané kalkulační jednici. Cena tedy není dána trhem, ale náklady, které musí být pokryty, a ziskem zajišťujícím kapitálovou výnosnost.

Struktura typového kalkulačního vzorce je následující:

| |
|---------------------------------|
| 1. Přímý materiál |
| 2. Přímé mzdy |
| 3. Ostatní přímé náklady |
| 4. Výrobní (provozní) režie |
| <hr/> |
| VLASTNÍ NÁLADY VÝROBY (PROVOZU) |
| 5. Správní režie |
| <hr/> |
| VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU |
| 6. Odbytové náklady |
| <hr/> |
| ÚPLNĚ VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU |
| 7. Zisk (ztráta) |
| <hr/> |
| CENA VÝKONU (základní) |

4.4.2 Retrogradní kalkulační vzorec

Struktura retrogradního (rozdílového) kalkulačního vzorce je následující:

| |
|---|
| ZÁKLADNÍ CENA VÝKONU |
| <hr/> |
| - Dočasná cenová zvýhodnění |
| - Slevy zákazníkům (sezónní, množstevní...) |
| <hr/> |
| CENA PO ÚPRAVÁCH |
| - Náklady |
| <hr/> |
| ZISK |

Retrogradní kalkulační vzorec je kalkulací nákladů vycházející ze základní ceny závisující na konkurenčním prostředí, která je postupně ponížena na zisk (marži). Tento typ vzorce tedy zobrazuje reálnou výši dosažitelné ziskovosti.

4.5 Kalkulační metody

Metoda kalkulace představuje způsob stanovení jednotlivých nákladů na kalkulační jednici. Výběr vhodné kalkulační metody závisí na vymezení předmětu kalkulace, struktuře nákladových položek a způsobu přiřazování režijních nákladů předmětu kalkulace. Jak uvádí Fibírová, Šoljaková a Wagner, kalkulace řeší především problémy se způsobem přiřazování nákladů výkonu a rozdílnými požadavky podniku na strukturu a rozsah kalkulovaných položek. Zároveň uvádí jako cíl kalkulačních metod nalezení příčinného vztahu mezi náklady a výkony – tzv. princip příčinné souvislosti. Pokud tato souvislost není nalezena, využívá se tzv. principu únosnosti, tedy přiřazení nákladů v závislosti na tom, kolik nákladů výkon v prodejní ceně unese. [5 s. 121]

Kalkulace absorbující veškeré náklady (kalkulace úplných nákladů) obsahují několik metod kalkulace. První je kalkulace dělením, ta se dále člení na prostou kalkulaci dělením, stupňovitou kalkulaci dělením a kalkulaci dělením s poměrovými čísly. Druhou skupinou jsou kalkulace přiřázkové. Další jsou kalkulace ve sdružené výrobě dělí se na zůstatkovou (odečítací) metodu, rozčítací metodu a metodu kvantitativní výtěže. Posledními kalkulacemi patřícími do kalkulací úplných nákladů jsou kalkulace rozdílové (metoda standardních nákladů, metoda normová).

Z hlediska cíle této práce je podstatnější rozdělení dle způsobu alokace režijních nákladů objektu. Cílem přiřazení nákladů příslušnému objektu je především poskytnutí relevantních informací pro rozhodování a zpřesnění informací o nákladech souvisejících s určitým objektem. Popesko v tomto případě rozlišuje metodu využívající určité zjednodušení, většinou proporcionální přiřazení režijních nákladů k objemu přímých nákladů (přiřázková kalkulace), nebo přiřazení režijních nákladů dle příčinné souvislosti mezi vznikem nákladů a výkonem (kalkulace podle aktivit). Zmiňuje i alokování pouze variabilní části režijních nákladů výkonu, fixní část zůstává nealokovaná (kalkulace variabilních nákladů). [9 s. 60] V následujících dvou podkapitolách jsou podrobně analyzovány první dvě možnosti. Král a kol. v souvislosti s tímto tématem zdůrazňují, že neexistuje univerzální způsob alokace nákladů příslušnému subjektu, který by byl jednoznačně správný nebo špatný. [4 s. 131]

4.5.1 Přirážková kalkulace

Tato metoda kalkulace přiřazuje společné nepřímé náklady výkonům za pomoci hodnotově nebo naturálně vyjádřené rozvrhové základny. Přirážková kalkulace se člení na sumační a diferencovanou metodu kalkulace. Sumační metoda se dále dělí na kumulativní metodu (rozvrhovou základnu tvoří veškeré druhy jednicových nákladů) a výběrovou metodu (rozvrhovou základnu tvoří pouze vybrané druhy jednicových nákladů). Tato metoda předpokládá souvislost ve vývoji nepřímých nákladů a veličiny představující rozvrhovou základnu. Je vhodná v případech, kdy režijní náklady představují pouze zanedbatelnou část celkových nákladů vzhledem k jednicovým nákladům. Tato metoda je jednoduchá na výpočet – za určité období se posoudí výkony a pomocí procentních sazeb se vytvoří přirážka nepřímých nákladů k jednicovým nákladům, přičemž se nesleduje žádné zúčtování nákladů podle středisek.

Diferencovaná (selektivní) metoda kalkulace je v praxi uplatňována více než sumační metoda. V rámci této metody se používá více rozvrhových základen a to v nejlepším případě takové, které mají příčinný vztah k vývoji režijních nákladů. Režijní náklady se v tomto případě rozdělí do homogenních skupin obsahujících režijní náklady příbuzného charakteru, které se k výkonům chovají jednotným způsobem. Ke každé skupině je následně přiřazena rozvrhová základna. Nejčastěji se vyskytuje rozdělení na zásobovací, výrobní, odbytovou a správní režii (stejně skupiny jako v typovém kalkulačním vzorci). Rozvrhové základny mohou být voleny i podle nákladových středisek, v tom případě se za každé středisko vypočítá přirážka z relace jeho jednicových a režijních nákladů. Wöhe a Kislíngrová soudí, že kalkulace dle nákladových středisek je „nejkomplikovanějším, ale také nejpřesnějším typem propočtu přirážek“. [10 s. 870]

Klíčovou aktivitou při sestavování kalkulací dle metody přirážkové kalkulace je stanovení rozvrhové základny, kterou Král a kol. popisují jako spojovací můstek, vztah mezi nepřímými náklady a jednicí výkonu. [4 s. 134] Hradecký, Lanča a Šiška sepsali požadavky, kterým by rozvrhová základna měla vyhovovat – měla by mít příčinnou souvislost k rozvrhovaným nákladům a měla by být dostatečně velká, aby v důsledku malých změn v jejím rozsahu nebyly způsobeny velké změny v rozvrhovaných nákladech.

Zároveň by měla existovat proporcionalita mezi rozvrhovou základnou a rozvrhovanými náklady a tento poměr by měl být relativně stálý. Posledním požadavkem je jednoduchost, kontrolovatelnost a snadná zjistitelnost rozvrhových základen. [1 s. 192] Za účelem splnění těchto požadavků bývá rozvrhovou základnou většinou položka některých přímých nákladů, jelikož tuto skupinu nákladů firmy relativně přesně evidují a nemusí být zjišťovány žádné dodatečné informace.

Rozvrhové základny se dělí na peněžní a naturální. Peněžní základna vypočítává procentní přírážku nepřímých režijních nákladů v peněžním vyjádření ve vztahu k základně (1). Její výhodou je snadné a přesné zjišťování základny, má však také několik nevýhod. Peněžní základny často podléhají změnám v důsledku změn ocenění zdrojů, nejsou stálé, a proto omezují porovnatelnost v jednotlivých obdobích. Velkým nedostatkem je i jejich slabá příčinná souvislost mezi vývojem nepřímých nákladů a oceněním v rozvrhové základně.

$$PP = \frac{NRN}{RZ} * 100 \quad (1)$$

Kde: PP – procentní přírážka,

NRN – nepřímé režijní náklady,

RZ – rozvrhová základna vyjádřená v peněžních jednotkách.

Dle Fibírové, Šoljakové a Wagnera byly peněžní základny používané spíše v minulosti, zejména pak přímé mzdy. V současné době se stále více využívají naturální rozvrhové základny za účelem lepší vypovídací schopnosti kalkulace. [5 s. 126] Výsledkem výpočtu používajícího naturální základnu je režijní přírážka, neboli sazba nepřímých nákladů v peněžních jednotkách na jednu naturální jednotku základny (2). Nejčastěji jsou jako typy naturálních základen voleny hodiny práce, strojové hodiny zařízení, či množství zpracovaného materiálu. Určení naturálních základen je v porovnání s určením peněžních základen složitější a provádí se buď na základě zkušeností nebo technicko-ekonomických rozborů. Jejich výhodou je eliminace působení cenových vlivů.

$$RP = \frac{NRN}{RZ} \quad (2)$$

Kde: RP – režijní přírážka,

RZ – rozvrhová základna vyjádřená v naturálních jednotkách.

Metoda přírážkové kalkulace je dle Wöheho a Kislingerové vhodná na použití v podnicích s heterogenní výrobou ve víceúrovňových výrobních procesech, při různých příčinách vzniku nákladů a běžných změnách stavu zásob polotovarů a hotových výrobků. [10 s. 869] Je to velmi jednoduchá metoda výpočtu nákladů výkonu. Tato metoda není náročná na informace (většinou stačí data běžně dostupná z účetní evidence) a je dobře využitelná při tvorbě cen díky zpracování veškerých nákladů.

Problém s použitím přírážkových kalkulací nastává v případě, kdy neexistuje příčinný vztah k některé skupině přímých nákladů. V současné době se přírážková kalkulace společnostem jeví jako nevhodná vzhledem k nárůstu podílu režijních nákladů. V době, kdy tato metoda kalkulace vznikla (začátek 20. století) činil podíl režijních nákladů cca 10 %, nyní je tento podíl např. 50 % a více. Jakákoliv malá odchylka se proto odráží na výši kalkulovaných nákladů. Král a kol. tvrdí, že podstatnou nepřesnost vytváří i průměrování nákladů přiřazeným objektům – pokud firma dodává standardní provedení výkonu, jedná se i o standardní práci režie. Pokud dodává i individualizované provedení, pak je režie pro tento výkon vyšší než u předešlého standardizovaného provedení. [4 s. 154] Přírážková kalkulace však mezi těmito provedeními neshledává rozdíl, celkovou režii pouze zprůměruje a následně přiřazuje oběma produktům stejnou výši režijních nákladů. V důsledku různých nároků výkonů na režijní útvary pak mohou být některé náklady výkonů podhodnocené a některé naopak nadhodnocené.

Pokud firma používá přírážkové kalkulace, je doporučováno vhodně rozdělovat režijní náklady do jednotlivých skupin, vhodně volit rozvrhové základny pro jednotlivé skupiny režijních nákladů a především pravidelně aktualizovat režijní přírážky a sazby.

4.5.2 Metoda ABC

Metoda ABC představuje kalkulaci podle aktivit (dle anglického překladu Activity-Based Costing) a díky poskytování velkého množství informací umožňuje i nákladové řízení a nákladovou optimalizaci. Souvisí s celým systémem řízení podle aktivit, někdy nazývaný jako management procesů (Activity-Based Management – ABM). O této metodě se začalo diskutovat v 80. letech 20. století. Hlavními podněty pro rozvoj této metody byla změna struktury nákladů podniků – snižování podílu jednicových nákladů na úkor režijních nákladů, nárůst umrtvených nákladů a zvýšení nákladů zajišťujících obslužné, inovační, informační, plánovací, kontrolní a strategicky orientované aktivity. Stimuly pro změnu struktury nákladů podniku jsou dle Krále a kol. širší sortiment výkonů podniku dodávaný v kratších časových intervalech, zkracování doby životnosti produktů, vyšší požadavky zákazníků na kvalitu výkonů, individualizace těchto výkonů a nutnost koordinace procesů ve firmě. [4 s. 172]

Cílem metody ABC je přiřadit režijní náklady aktivitám dle skutečné příčiny vzniku, nejde o jakési paušalizování nákladů a neoperuje se s žádnou rozvrhovou základnou. Hilton vidí klíčové prvky v několika oblastech – ve výběru vztahových veličin (známých i pod anglickým názvem Cost Drivers), definování homogenních skupin nákladů (Cost Pools), přiřazování nákladů aktivitám, vytvoření detailního vývojového diagramu popisujícího aktivity a vztahy mezi aktivitami (Storyboarding), vytvoření týmu odborníků pracujících na zavedení metody ABC a v přepracování kalkulačního systému podniku. [12 s. 169 – 174]

Synek a kol. popsali jádro metody ABC následovně: „*Procesy spotřebovávají zdroje a výkony spotřebovávají procesy.*“ [11 s. 115] Prvním krokem metody ABC je rozložení veškerých činností do dílčích aktivit. Poté se vytvoří homogenní skupiny nákladů se stejným vztahem k aktivitám, které vyvolávají jejich vznik. Následně se vymezí tato příčina vzniku nákladů pomocí vztahových veličin, zjistí se velikost příslušných stejnorodých skupin, velikost nákladů vyvolaných jednotkou vztahové veličiny a velikost vztahové veličiny vyvolané konkrétním druhem kalkulovaného výkonu. Poslední činností je samotné přiřazení průměrných nákladů jednotlivých aktivit kalkulační jednici výkonu.

Samotné aktivity se dělí na primární a podpůrné. V primárních aktivitách vidí zákazník hodnotu a je za ně ochoten zaplatit. Naopak podpůrné aktivity zákazníkovi žádnou hodnotu nepřidávají, jsou to aktivity prováděné pro interní potřebu podniku, podporují primární aktivity. Popesko je přesvědčen, že z tohoto důvodu není vhodné vztahovat podpůrné aktivity na nákladový objekt, nýbrž je vhodné přiřadit je přímo k primárním aktivitám, se kterými mají příčinnou souvislost. [9 s. 103]

Metoda ABC patří spíše do kalkulací úplných nákladů, jelikož má statický charakter umožňující přesný propočet nákladů pouze při jednoznačném objemu a sortimentu výkonů. Jako celek je tato metoda dle Krále a kol. „*jemnější instrument synteticky kombinující tradiční postupy*“. [4 s. 177] Rozdíl je mezi užíváním tradičního kalkulačního postupu univerzální vztahové veličiny vyjadřující vztah k objemu a mezi definováním aktivit vyvolávajících vznik nákladů a odhalením vztahů jednotlivých aktivit k objemu prováděných výkonů metodou ABC.

Velkou výhodou této novější metody je umožnění řízení aktivit, činností a procesů prostřednictvím detailního popisu jednotlivých aktivit odhalujících duplikaci aktivit a možnou disharmonii. Zároveň umožňuje zpětnou analýzu nákladů, porovnání přínosů a nákladové náročnosti jednotlivých aktivit, zhodnocení průběhu aktivit, jejich rentability, efektivnosti a koordinaci. Při takovéto detailní úrovni informovanosti je jednodušší zkvalitňovat rozpočty režijních nákladů, vypracovávat variantní rozpočty, měřit výkonnost útvarů a zefektivňovat veškeré procesy. Metoda ABC je přínosná také v rámci cenového vyjednávání, jelikož přesně vystihuje nákladovou náročnost nestandardních výkonů a aktivit.

Z hlediska nevýhod je nutné zmínit velkou náročnost na rozsah zjišťování dat, která je proporcionálně závislá na množství posuzovaných aktivit a procesů. V některých případech se objevují problémy s přiřazováním nákladů vztahujících se k více aktivitám. Popesko rozlišuje dva možné přístupy k tomuto problému – použití jednoduchého ABC systému (každý spotřebovaný zdroj přiřazen objektu dle jedné aktivity), nebo rozšířeného ABC systému (zobrazení veškerých vztahů v rámci nákladového systému). [9 s. 102] Nepříjemnou záležitostí se může stát velké množství vztažných

veličin. Doyle klade důraz na to, že není potřeba určovat vztahové veličiny pro všechny aktivity. Pokud chce podnik opravdu uplatnit metodu kalkulace ABC ve svém podniku, tak by měl nalézt alespoň 5 – 6 vztahových veličin, které mají největší vliv na aktivity a celý systém organizace. [13 s. 115] Dále uvádí, že aktivit by se mělo analyzovat maximálně 8 na každý útvar. [13 s. 117]

Metoda ABC vyhovuje zejména podnikům s heterogenní výrobou, aplikuje se však i v nevýrobních podnicích, např. v bankovníctví, dopravě nebo obchodních firmách. Často je tato metoda použita pouze na některé zásadní procesy, ne jako pokrytí všech aktivit. Není doporučováno používat tuto metodu při zainteresování pracovníků na objemu a kvalitě aktivit kvůli možnosti vykazování většího množství aktivit, než je skutečnost.

4.6 Dopady kalkulačních metod na ekonomiku podniku

Pojem ekonomika podniku obsahuje aktivity týkající se podniku od jeho založení až po zánik. Zabývá se organizační, majetkovou a kapitálovou strukturou, sledováním hospodaření, výběrem vhodné strategie, marketingových metod a personální politiky. Ekonomika podniku také zahrnuje výrobní a investiční činnost, zásobování a finanční řízení.

Kalkulační metody se promítají do všech oblastí firmy, které souvisí s náklady produktů. Ovlivňují tedy především výrobu, hospodaření a vykazované výsledky hospodaření. Dopady kalkulační metody na ekonomiku podniku jsou pozorovatelné v hodnotových datech, které obsahuje finanční účetnictví. Z těchto dat se vypočítávají různé ukazatele, ze kterých lze vyčíst úroveň výkonnosti firmy a její změny, zjistit optimální množství výroby apod.

Z hlediska analýzy ekonomiky podniku je potřeba sledovat především vývoj zisku. Zisk (výsledek hospodaření) je základním ukazatelem výkonnosti firmy. Pro srovnávání je možné použít zisk před zdaněním a úroky (Earnings before Interest and Taxes), který se využívá i k výpočtu poměrových ukazatelů. K účelu analýzy vývoje zisku

je pak vhodné použít analýzu bodu zvratu, která je též nazývána jako analýza kritického bodu. Tato analýza je nástroj, pomocí něhož je možné zjistit minimální objem produkce, při kterém se náklady na prodej rovnají výnosům z prodeje, neboli fixní náklady se rovnají příspěvku na úhradu vynásobený počtem prodaných jednotek. V bodě zvratu je zisk nulový. Při změně kalkulační metody se mění i vyčíslené náklady na produkt, proto je nutné aktualizovat i data o bodu zvratu.

Výkonnost podniku je možné měřit poměrovými ukazateli. Tyto ukazatele vypovídají o základní charakteristice podniku a dle Sedláčka jsou nejvíce oblíbenou a běžnou metodou pro finanční analýzu podniku. [14 s. 61] Dávají do poměru skutečnosti, které mezi sebou mají určitý vztah, věcnou souvislost. Jejich výhodou je možnost porovnání finanční situace podniku v čase a místě (komparace s podobnými podniky). Tvoří základ pro detailnější rozpracování stavu podniku, předvídání rizik a budoucího vývoje. Poměrové ukazatele zahrnují ukazatele rentability, aktivity, zadluženosti, likvidity, tržní hodnoty, provozní ukazatele a ukazatele na bázi finančních fondů a cash flow.

Kalkulační metody ovlivňují především ukazatele, ve kterých se studují vztahy veličin s náklady nebo s hospodářským výsledkem podniku. Těmi jsou především ukazatele rentability týkající se finanční rovnováhy firmy. Prvním je ukazatel rentability celkových vložených aktiv (Return on Assets), který zobrazuje produkční sílu aktiv podniku (3). Pracuje s celkovými aktivy bez ohledu na jejich zdroje financování.

$$ROA = \frac{EBIT}{aktiva} \quad (3)$$

Kde: ROA – rentabilita celkových vložených aktiv,

EBIT – zisk před zdaněním a úroky,

aktiva – majetek podniku.

Dalším ukazatelem je ukazatel rentability vlastního kapitálu (Return on Equity). Tento ukazatel (4) je používán především vlastníky podniku, kteří pomocí něj zjišťují míru ziskovosti z vlastního kapitálu, tedy to, jestli jejich vložený kapitál přináší dodatečný výnos.

$$ROE = \frac{EBIT}{\text{vlastní kapitál}} \quad (4)$$

Kde: ROE – rentabilita vlastního kapitálu,
vlastní kapitál – vlastní jmění, vlastní zdroje financování.

Do poměrových ukazatelů patří i ukazatel rentability tržeb (Return on Sales) prezentující tržní úspěšnost podniku (5). Tento ukazatel je důležité sledovat, protože tržby navrací do podniku finance. Zobrazuje, kolik korun zisku připadne na 1 korunu tržeb.

$$ROS = \frac{EBIT}{\text{tržby}} \quad (5)$$

Kde: ROS – rentabilita tržeb,
tržby – peněžní částka získaná za prodej výrobků, zboží a služeb.

Pro měření výkonnosti podniku se využívá i ukazatel přidané ekonomické hodnoty (Economic Value Added). Tento ukazatel byl vytvořen v 90. letech 20. století firmou Stern Stewart Management Services jako nový přístup v měření výkonnosti firem. Základem ukazatele (6) je zisk z hlavní výdělečné činnosti firmy po zdanění snížený o průměrné náklady kapitálu, který je nutný k financování této činnosti.

$$EVA = NOPAT - WACC * C \quad (6)$$

Kde: EVA – přidaná ekonomická hodnota,
NOPAT – provozní výsledek hospodaření,
WACC – průměrné náklady na celkový dlouhodobě investovaný kapitál,
C – celkový dlouhodobě investovaný kapitál.

Výpočet samotné hodnoty WACC obsahuje vzorec (7).

$$WACC = R_D * (1 - t) * \frac{D}{C} + R_E * \frac{E}{C} \quad (7)$$

Kde: R_D – náklady na cizí kapitál,
 t – sazba daně z příjmů právnických osob,
 D – cizí kapitál,
 C – celkový dlouhodobě investovaný kapitál,
 R_E – očekávaná výnosnost vlastního kapitálu,
 E – vlastní kapitál.

V důsledku volby kalkulační metody, která definuje výši kalkulovaných nákladů, je nutné přizpůsobit těmto nákladům také cenu produktu. Zde by se měl projevit ekonomický princip, neboli princip hospodárnosti, který Wöhe a Kislingerová rozdělují na princip maximalizace, princip minimalizace a princip optimalizace. Princip maximalizace vyžaduje dosahování co nejvyššího množství výstupů při daném množství vstupů. Princip minimalizace odkazuje na co nejnižší množství použitých vstupů při daném množství výstupů. Z principu optimalizace vyplývá potřeba snahy podniku o dosažení co nejvíce výhodného vztahu mezi množstvím vstupů a výstupů. Z těchto principů vychází základní cíl podniků – maximalizace zisku, tedy maximalizace rozdílu mezi výnosy a náklady. [10 s. 45 – 46]

Podnik by se měl vždy rozhodovat racionálně. Pokud se rozmýšlí mezi několika metodami kalkulace, měl by porovnat přínosy změny s dodatečnými náklady, které vzniknou se zavedením nové kalkulační metody. Zároveň by měl také porovnat výhodnost nové kalkulační metody s výhodností používání současné metody. Při rozhodování o nových metodách kalkulace se objevují nejen otázky změny v podnikových výkonnostních ukazatelích, ale např. i změny ve výrobě a organizaci podniku, podle velikosti změny. V některých případech může dojít k větší zátěži zaměstnanců nebo k dodatečným výdajům z důvodu úprav v kalkulačním systému, zavedení nového informačního systému, školení zaměstnanců apod.

5 Cenová politika

Cena je forma směnné hodnoty vyjádřená v peněžních jednotkách. Jako cíl podnikatelského záměru je většinou stanovena maximalizace zisku či maximalizace hodnoty podniku – podle toho je pak tvořena cenová politika (zabývající se optimalizací ceny) i politika prodejních podmínek (např. platební a dodací podmínky). Politika prodejních podmínek spadá do tzv. necenové formy konkurence, opakem je cenová forma konkurence zaměřující se pouze na cenu.

Pro definování cenové politiky je klíčové mít specifické údaje jak interního, tak externího charakteru. Z hlediska interních dat by bylo ideální znát nákladovou funkci, z externích dat poptávkovou (cenově odbytovou) funkci. Vzhledem k tomu, že poptávkovou křivku prakticky nejde zjistit, podniky se musí v tomto ohledu spolehnout na odhady. Zjištění poptávkové křivky je omezeno velkou organizační a finanční náročností průzkumů. Podniky jsou většinou schopny odhadnout maximální cenu, za kterou je zákazník ochoten daný produkt koupit. Dle Synka a kol. by se v odhadech poptávky měl promítnout také charakter elasticity (pružnosti) poptávky, tj. vztah změny poptávaného množství ke změně ceny. [11 s. 78] Náklady jsou zjistitelné z účetní dokumentace.

Z důvodu definice minimální hranice ceny je třeba rozdělit náklady na fixní a variabilní. Dlouhodobě udržitelná minimální hranice ceny pokrývá náklady a netvoří žádný zisk. Krátkodobě udržitelná představuje cenu na úrovni variabilních nákladů, je použitelná např. v případě ztíženého odbytu. Za normálních podmínek úspěšná firma prodává své produkty za cenu pokrývající náklady a tvořící zisk.

Hanna a Dodge vidí klíčové faktory rozhodování o cenách nejen v nákladových informacích a vnímání hodnoty produktu zákazníkem, ale také v cílových trzích, dynamice konkurence a cenových strategiích. Za účelem větší ziskovosti by měl být trh rozčleněn na jednotlivé segmenty dle různých skupin zákazníků a jejich požadavků. Každé skupině zákazníků by pak měl být produkt diferencován, a to i cenou. Znalost dynamiky konkurence vychází z odhadu reakcí konkurentů na podnikové změny v cenách, odhadu chování konkurence co se týče cenových změn a současně zahrnuje předpovědi a výpočty

týkající se možností změnit cenu. V souvislosti se znalostí reakcí konkurence by měl podnik provést i celkovou analýzu konkurence, jejich výrobků, cen a parametrů produktu. Následně by měl tyto atributy porovnat se sortimentem podniku a zvážit možnosti substituce produktů. [15 s. 14 – 19]

5.1 Strategie stanovení cen

Podle Blažkové patří cenové strategie „*k jedněm z nejpodceňovanějších částí marketingového mixu*“, jelikož jsou většinou voleny pouze na základě analýzy nákladů a přidané marži, nebo pouze dle konkurence – obojí bez důležitých dodatečných informací. Zároveň by měla být cena stanovena i na základě analýzy bodu zvratu. [16 s. 114] Cenové strategie by jednoznačně měly být v souladu s ostatními prvky marketingového mixu, tzn. podstatou produktu a tím, jak je prezentován a dodáván zákazníkům.

Hanna a Dodge doporučují zaměřit se při formulování cenové strategie na konkrétní oblasti – na velikost nákupů, milníky, kdy je vhodné produkt diferencovat pro různé segmenty zákazníků, na schopnosti spotřebitele rozpoznat důvody pro odlišnou cenu, důležitost ceny pro zákazníka, schopnosti prodávajícího správně zdůvodnit cenu, rozpoznání substitutů daného produktu a na důležitost necenových faktorů pro zákazníka. [15 s. 18] Podstatné jsou také psychologické faktory zákazníků a tzv. efekt módy (čím více lidí si produkt kupuje, tím více dalších lidí ho chce, produkt se stává módním) a efekt snobské spotřeby (nejprve je produkt výlučnou záležitostí, ale čím více lidí si produkt kupuje, tím méně dalších lidí ho chce a produkt přestává být prestižní). Významné je i určení cenových diskriminací v závislosti na prodaném množství či sezónnosti. Sisson v rámci stanovení cen zdůrazňuje dobře promyšlenou úroveň zisku odrážející charakter podniku z hlediska rizikovosti a jistoty podnikání. Stanovení minimálního procenta ziskovosti umožňujícího přijetí rizika podnikání představuje určité vodítko k stanovení cen výkonů. Jako druhé vodítko určuje minimální úroveň výnosu určeného k dalším investicím. [17]

Cenové strategie jsou podmíněny cenovými cíli, které by se měly shodovat se strategickými cíli firmy. Cenovým cílem je např. proniknutí na trh a vytvoření určitého

podílu na trhu, udržení si současné pozice na trhu, přežití firmy, nebo tzv. sbírání smetany, představující nastavení cen na vysokou úroveň a při budoucím poklesu poptávky jejich snižování.

Prvním typem cenové strategie je strategie penetrační, tedy nabízení produktů za nízké zaváděcí ceny za účelem získání tržního podílu, po držení určitého podílu pak podnik začne ceny zvyšovat. Nízkou zaváděcí cenu nabízí i konkurenční cenová strategie využívající hromadnou výrobu pro velký objem prodeje. Vysoké zaváděcí ceny jsou využívány prémiovou cenovou strategií, v rámci které je současně nabízena vysoká kvalita produktů. Opakem prémiové strategie je ekonomická cenová strategie zaměřující se na nabídku produktů nižší kvality za nízké ceny. Dále je možné použít strategii ocenění kompletních výrobových řad, strategii pro ocenění komplementárních produktů, cenovou strategii založenou na psychologii zákazníka (vnímání výrobku, emoce s ním spojené), strategii přidané hodnoty (extra necenové služby), či strategii cenových diskriminací (diferenciací). Podniky mohou diferencovat ceny dle výše prodaného množství, místa prodeje, doby prodeje apod. Oblíbené jsou i jednorázové slevové akce. Kučerová a Zeman zdůrazňují významnost stanovení cíle akce, pečlivého výběru produktů, kterých se akce bude týkat, promyšlení podmínek uplatnění slevy, určení délky platnosti akce a především posouzení elasticity poptávky. [18]

5.2 Metody tvorby cen

Základními metodami jsou tři možné postupy stanovení ceny – nákladově, poptávkově a konkurenčně orientovaná tvorba cen. Vhodnou metodu je potřeba vybrat na základě individuálních požadavků podniku a dle podmínek, ve kterých podnik operuje.

5.2.1 Nákladově orientovaná tvorba cen

V případě nákladově orientované tvorby ceny se vychází z kalkulace nákladů, ke které je připočítána zisková přírážka (8).

$$p = n * \left(1 + \frac{ZP}{100} \right) \quad (8)$$

Kde: p – cena,
n – náklady,
ZP – zisková přírážka.

V případě kalkulací s neúplnými náklady cena představuje součet jednotkových variabilních nákladů a požadovaného hrubého rozpětí, tedy příspěvku na úhradu (9).

$$p = v_j + hr \quad (9)$$

Kde: v_j – jednotkové variabilní náklady,
hr – hrubé rozpětí.

Dalším nástrojem používaným v nákladové metodě cenové tvorby je analýza bodu zvratu. Analýzu bodu zvratu lze zpracovat buď graficky či matematicky, přičemž Vollmuth doporučuje grafické zobrazení kvůli lepšímu a rychlejšímu porozumění a srozumitelnějšímu vysvětlení důsledků změn ostatním zaměstnancům. [19 s. 41] Základní matematický vzorec pro výpočet bodu zvratu představuje poměr mezi fixními náklady a rozdílem jednotkové prodejní ceny a jednotkových variabilních nákladů (10).

$$Q = \frac{FC}{p - v_j} \quad (10)$$

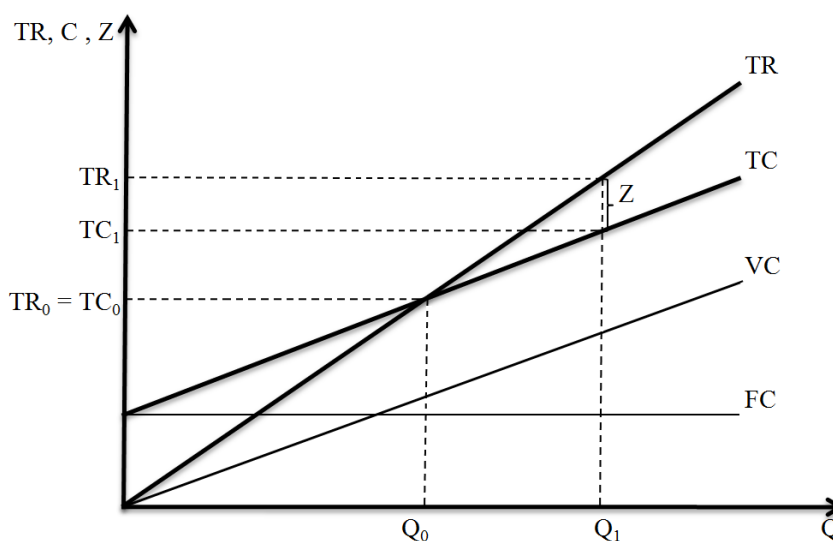
Kde: Q – výkony,
FC – fixní náklady.

V souvislosti s výpočtem zisku vypadá základní vzorec pro výpočet bodu zvratu v naturálních jednotkách (11) takto:

$$Q = \frac{FC + Z}{p - v_j} \quad (11)$$

Kde: Z – zisk.

Grafické znázornění (Obr. 2) zobrazuje vztahy mezi fixními náklady FC , variabilními náklady VC , celkovými náklady TC , tržbami TR , objemem prodeje Q a výší zisku Z . Rovnost nákladů a výnosů nastává v bodě objemu Q_0 . Při výrobě množství Q_1 je vytvářen zisk, jelikož celkové tržby TR_1 jsou větší než celkové náklady TC_1 .



Obr. 2: Bod zvrátu u lineární nákladové funkce
Zdroj: [9 s. 44]

Analýza bodu zvrátu je využitelná i v případech, kdy chce podnik zajistit danou úroveň rentability, najít možnou velikost nových nákladů (např. na reklamu) za podmínky dodržení určité výše zisku či rentability apod. Z hlediska cenové tvorby má tato analýza svou pozici v určování cen při již vypočítaných nákladech produktu a daném objemu výroby tohoto produktu. Jejím prostřednictvím lze kontrolovat cenovou politiku podniku.

V důsledku využití kalkulací se opět objevuje otázka, jaké náklady do tohoto výpočtu zařadit (podrobněji probíráno v kapitole 3). I přesto je nákladově orientovaná metoda nejjednodušší metodou tvorby ceny. Její výhodou je nenáročnost na informace – získávání dodatečných informací není potřeba, stačí informace dostupné z účetnictví firmy. Další výhodou této metody je snadná obhajitelnost cen před zákazníkem, kterému bude jistě příjemnější cena stanovená ze skutečných nákladů podniku než cena stanovená dle konkurence. Tvorba ceny dle nákladů je v některých odvětvích

prosazována jako žádoucí a je používána za účelem omezení konkurence, či kvůli dobrým znalostem kupujícího o nákladech na výrobu. Občas je však tato metoda aplikována pouze kvůli nedostatečné znalosti jiných metod tvorby cen.

Nevýhodou této metody je ignorování trhu, což je kritické ve chvíli, kdy zákazník hodnotí pro něj subjektivní výhody, zapojuje do nákupu svou individualitu a nehledí tolik na skutečné náklady, ale spíše na komfort (letenka ve vyšší třídě), módnost, zálibu ve sběratelství apod. Další možnou nevýhodou je celkové přehlížení konkurence, nepřesné či chybné informace o nákladech nebo špatný odhad objemu prodeje. S objemem produkce souvisí i poslední problém nákladově orientované tvorby cen – Hanna a Dodge ho nazývají „fenomén logického kruhu“. Jde o to, že ceny (stanovené na základě kalkulací) ovlivňují objem prodaných výrobků. Na druhé straně však objem výroby ovlivňuje kalkulaci, a tím i výslednou cenu. Výsledkem je začarovaný kruh, kdy je objem produkce závislý na ceně a cena je zároveň závislá na objemu produkce. [15 s. 60]

5.2.2 Poptávkově orientovaná tvorba cen

Poptávkově orientovaná cena může podniku zjistit úroveň objemu produkce a ceny přinášející nejvyšší zisk, popř. úroveň produkce a cen zajišťující jiný alternativní cíl podniku. Stanovení optimální ceny je prováděno pomocí interakce poptávky zákazníků a nabídky podniku. I v tomto případě platí, že by prodejní cena výkonu měla pokrýt náklady na daný výkon a zároveň by měla zajistit určitou míru zisku.

Pro tuto metodu jsou klíčová data o struktuře poptávky. Ty lze získat pomocí odhadu odborníka, odhadů zástupců prodeje nebo analýzy dat z minulých období, kde se pracuje s určitou mírou pravděpodobnosti a spolehlivosti. Dalšími možnostmi pro získání informací o poptávce je dotazování zákazníků, testování zákazníků (např. v určité geografické oblasti) či zhodnocení funkční výkonnosti produktů prostřednictvím hodnoty úspor práce a času při použití nového produktu oproti starému.

Wöhe a Kislingerová upozorňují na význam stupně uspokojení zákazníka a jeho potřeb, protože zákazníci většinou hodnotí produkt dle poměru ceny a výkonnosti. [10 s. 443]

Toto by měly mít podniky stále na mysli – zákazník vidí v produktech určitou subjektivní užitnou hodnotu. Z tohoto důvodu je velice důležitá otázka segmentace zákazníků a diferenciací cen a produktů.

5.2.3 Konkurenčně orientovaná tvorba cen

V rámci konkurenčně orientované tvorby ceny podnik nesleduje vlastní náklady a požadavky zákazníků, ale určuje cenu dle situace na trhu. Nejedná se o prosté kopírování ceny konkurence, avšak jde o stanovení ceny v malém rozmezí okolo ceny konkurence v závislosti na odlišení produktů, jejich výhod, nevýhod a specifických rysů. Tato metoda je vyhovující v případech obtížného zjištění nákladů a nesnadného odhadu reakce konkurence. Vhodnost použití konkurenčně orientované ceny je ovlivněna úrovní konkurence na trhu. V teorii cen se zpravidla uvádí čtyři typy konkurence – dokonalá konkurence (v praxi není možná – produkty mají totožné ceny, jsou homogenní, neexistují bariéry vstupu a výstupu z odvětví, všechny podniky mají dokonalé informace), monopol (pouze jeden nabízející na trhu, maximalizuje zisk), monopolistická konkurence (velký počet nabízejících, produkty jsou si velmi blízké, lehce diferenciováné – proto často volí strategii diferenciací) a oligopol (malý počet nabízejících a v důsledku toho velká závislost na konkurentech – většinou je mezi nimi dohoda o cenách, pokud je ale trh nasycen, snaží se konkurenci zničit).

Hanna a Dodge vidí přednosti této metody zejména v rychlosti a snadnosti provedení, vyšší citlivosti reakce na změny konkurentů a v jednodušším spojení s distribučními kanály díky nevyčnávání z daného cenového pásma. Zároveň si podniky aplikující tuto metodu mohou hrát s psychologií zákazníka posuzujícího kvalitu produktů dle ceny. [15 s. 80]

Tato metoda pracuje s retrográdním kalkulačním vzorcem. Cena tedy podléhá analýze až po jejím stanovení. Od výsledné ceny se odečtou cenová zvýhodnění a náklady. Výsledkem je zisk, nebo ztráta připadající na jednotlivý produkt. Pokud výrobek nepřináší žádný zisk, manažeři mohou zvolit jeden z možných přístupů – prvním z nich je vyčkávání, tolerance ztráty a vyhlídka budoucího zlepšení, dalším je přizpůsobení výroby snížením nákladů a poslední možností je zrušení výroby produktu.

5.3 Dopady kalkulačních metod na cenovou tvorbu

Mezi kalkulačními metodami a cenovou tvorbou je velmi úzký vztah, v němž je metoda kalkulace často východiskem pro cenovou tvorbu a celkově cenovou strategii. Kalkulace ovlivňují cenovou tvorbu zejména v případě rozhodnutí o nákladově orientované metodě cenové tvorby, která je přímo závislá na nákladových kalkulacích a přebírá z nich konečnou cenu. V případě rozhodnutí o jiné metodě cenové tvorby (poptávkově, nebo konkurenčně orientované tvorby cen) sice ceny přímo nevycházejí z nákladových kalkulací, avšak vždy je potřeba konfrontovat ceny s náklady a posoudit ziskovost daného produktu. Vždy je proto na místě pečlivost, objektivnost a snaha získat co nejpřesnější informace o nákladech za účelem pravdivého zobrazení jak nákladů, tak ziskovosti jednotlivých výkonů.

Samotná cena může být odrazem reálnosti výroby – pokud by propočtená prodejní cena byla neúměrně vysoká v porovnání s určitými specifickými parametry a cenou podobných konkurenčních produktů (substitutů), pak by tato prodejní cena mohla odhalit nedokonalosti ve výrobě či v kalkulaci. V tomto případě je však dobré znát či odborně odhadnout cenovou strategii konkurentů, kteří mohou mít např. finanční těžkosti a prodávat jejich produkty „pod cenou“ – tj. pod úrovní nákladů, se ztrátou. Pokud by to podnik nebral v úvahu, porovnání by bylo zkreslené.

V cenové tvorbě se promítají i změny v používaných kalkulačních metodách v podniku. Obměna aplikované metody kalkulace, a tím pádem i kalkulačního systému, se projeví v dodatečných nákladech na seznámení se pracovníků s novým systémem, případně na získávání specifických informací, pořízení nového informačního systému apod. Tyto nové náklady se promítnou v navýšení cen a podnik v důsledku toho bude muset aktualizovat informace pro cenovou politiku. Naopak v delším časovém horizontu může změna metody kalkulace přinést úspory v nákladech díky jejich optimalizaci provedené na počáteční úrovni nákladů. Změna kalkulační metody by měla vždy přinést nějaké výhody, což by mělo být prokázáno v analýze předcházející samotnému zavedení změny. Dodržení pravidla aktualizace informací by mělo zajistit správné rozhodnutí o cenové tvorbě za jakýchkoli změn v metodách kalkulace.

6 Charakteristika podniku Bižu-Nova, s. r. o.

Společnost Bižu-Nova, s. r. o. patří k výrobcům tradiční jablonecké bižuterie. Zabývá se především výrobou kovodílů, bižuterních polotovarů i hotové bižuterie. Byla založena 9. 12. 1992 a zapsána v Obchodním rejstříku 22. 1. 1993. [20] Původně sídlila v Jablonci nad Nisou, ale v roce 2000 se kvůli růstu poptávky po jejich produktech přestěhovala do budovy na náměstí T. G. Masaryka ve Smržovce. V této firmě je zaměstnáno přibližně 55 dělníků a provozních pracovníků a 10 technicko-hospodářských pracovníků. Dle potřeby dále spolupracuje s domácími dělníky. K výrobě jsou používány výhradně kvalitní skleněné kameny společnosti Preciosa, a. s. Ta je také většinovým vlastníkem Bižu-Novy, s. r. o. a zároveň i jejím největším odběratelem.

Bižu-Nova má velkou výhodu v tom, že má ve své mateřské společnosti jistého a spolehlivého odběratele, který jí vždy dodá zakázky. Zástupcem Preciosy, a. s. je v Bižu-Nově Ing. Lubomír Málek, který je spolu s panem Lubošem Tasslerem jednatelem firmy. Firma Preciosa odebírá přibližně $\frac{3}{4}$ veškeré produkce Bižu-Novy. Z toho vyplývá, že je společnost Bižu-Nova závislá na výkonnosti a úspěšnosti firmy Preciosa a jejich ekonomiky jsou propojené. Výkazy a jakékoliv jiné informace o ekonomice takto úspěšné a celosvětově známé firmy jsou však utajené. Společnost Preciosa, a. s. se zabývá výrobou broušeného skla a je významným lokálním zaměstnavatelem a producentem.

Nástroje a strojní zařízení, které se v Bižu-Nově při výrobě používají, pochází od českých výrobců. Některé nástroje si firma vyrábí sama. K výrobě hotových produktů bižuterie patří i ruční práce a např. fastování (vkládání kamenů do kotlíků) probíhá pouze ručně. Mezi výrobky firmy patří kovové borty, šatonové kuličky, šatonové řetězy, rondelky, kotlíky s kameny, voskové perle, našívací kotlíky, bižuterní polotovary a hotové šperky (náušnice, náramky, brože, náhrdelníky apod.). Firma uvádí na trh stále nové kolekce, které odpovídají poptávce. Dále jsou nabízeny služby odmašťovny, která se využívá k odmaštění kovových výrobků v uhlovodanových pračkách. Firma Bižu-Nova si velice zakládá na vysoké kvalitě výrobků a na dokonalém řemeslném zpracování. [21]

Rozhodování o nabízených produktech vzniká ve spolupráci s mateřskou firmou, která určuje, jaké nové komponenty bude Bižu-Nova vyrábět. V roce 2016 takto přišly na trh např. tvarové kotlíky, motýl, kamej, naveta či hruška, v letošním období přibyly produkty azulejos, ovál či piny. Většina z těchto nových produktů však zatím nemá velký odbyt a je dodávána pouze pro Preciosu. Naopak již stálým produktem jsou voskové perle. Jejich výrobu Bižu-Nova odkoupila v roce 2002 od firmy, která ukončovala svou činnost. V rámci výroby nepřebírala jen stroje a proces výroby, ale zavázala se i k udržení prodejních cen, které jsou proto nyní neměnné.

V této diplomové práci se zaměřuji na kalkulaci šatonových řetězů, které tvoří většinu veškeré produkce Bižu-Novy. Jsou vyráběny jako jednořadé nebo víceřadé (1 – 6 řad), přičemž tato diplomová práce se týká pouze jednořadých řetězů. Výroba probíhá strojně, do kovového řetězu jsou vsazovány broušené skleněné kameny MC šatony Preciosa různých velikostí a barev a galvanizace (povrchová úprava kovů) je také možná v různých odstínech (základními odstíny jsou zlatá, stříbrná a černá, ostatní odstíny možné po dohodě). Šatonové řetězy se používají v oděvním a módním průmyslu a pro výrobu hotové bižuterie. Vyrábí se jako metráž a s různými velikostmi kamenů – jsou k dispozici kameny o velikosti ss 6,5, ss 8,5, ss 12, ss 14,5, ss 16, ss 18 a ss 29 (ss je označení pro velikost kamenu, zkratka pro anglický výraz Stone Size) a také jako bagety 7x3 mm.

7 Analýza současné situace

Sklářství a výroba bižuterie má v České republice velkou tradici. Tímto průmyslem je vyhlášený zejména sever Čech v čele s Jabloncem nad Nisou a okolím a Ústeckem, dále Karlovarsko, Jihlava, jižní Morava apod. Již na přelomu 17. a 18. století začalo být sklo důležitým obchodním artiklem. V současné době je sice velmi diskutovaným tématem úpadek bižuterního průmyslu, ale ne každý s tímto tvrzením souhlasí. Například studie „Ekonomický, sociální a kulturní význam sklářského a bižuterního průmyslu v České republice“, [22] která byla vytvořena ve spolupráci s Technickou univerzitou v Liberci, tvrdí, že tento negativní obraz byl způsoben především médií. Avšak nyní se již objevují i pozitivní zprávy. Ty nejnovější mluví o zakázkách jabloneckých skláren pro vietnamské firmy. [23] Také předseda Svazu výrobců skla a bižuterie Petr Kopáček v rozhovoru pro server iDnes.cz uvedl, že je o bižuterii velký zájem. Zároveň potvrzuje, že ve společnosti převládá představa o sklářském a bižuterním průmyslu v České republice jako o neperspektivním a upadajícím odvětví. Z tohoto důvodu je nyní problém spíše s hledáním zaměstnanců, kteří by zajistili dostatečně vysokou výrobu jako odezvu na vyšší poptávku po skle a bižuterii, než se získáváním zakázek jako takových. [24]

7.1 Proces výroby šatonových řetězů

Výroba šatonových řetězů probíhá skoro celá strojně. Proces začíná na lisovně, kde stroje zpracovávají kovový materiál a výsledkem je kovový řetěz navinutý na cívku. Na všech cívkách je uvedený čárový kód, podle kterého lze poznat, o jakou velikost řetězu se jedná, na jakém stroji byl vyroben apod. Všechny stroje v lisovně ovládá jeden zaměstnanec. Z lisovny putují cívky do odmašťovny, kde se řetězy zbaví nečistot. Celý proces je opět automatizován a trvá 15 – 20 minut. Čištění probíhá speciální kapalinou, která koluje v uzavřeném okruhu, tudíž její spotřeba není velká – je potřeba doplnit cca 200 l za rok. Tento úbytek je způsoben odpařením kapaliny. Po čištění následuje schnutí řetězů, které trvá 24 hodin. Následně se cívky s řetězy přemístí do skladu, nebo do fastovny. Zde je jeden zaměstnanec určen na obsluhu strojů a jeden

zaměstnanec na kontrolu výsledných řetězů. Proces tedy probíhá automaticky – je pouze potřeba ručně dosypávat kameny do zásobníku a také ručně opravit případné závady a nedostatky (doplnit chybějící kameny, srovnat kameny do správné polohy apod.). Takto jsou řetězovány standardní šatonové řetězy. Speciální zakázky, např. tmavé barvy kamenů zasazované do kovových řetězů, řetězy „multi“ (více barev kamenů na jednom řetězu), šatonové řetězy s kameny ve tvaru borty, jsou vyráběny s větším podílem lidské práce. V těchto případech u každého stroje sedí jeden zaměstnanec, který dává kameny do talíře, rovná je a motá cívku ručně. Při standardních zakázkách je cívka navíjena automaticky díky čidlům na stroji, které poznají, když je řetěz hotový. Následně se cívka s řetězy přemístí ke strojům na řezání. Ty mají čidla na počítání kotlíků a sekají je do příslušných délek dle objednávky. Poté daný zaměstnanec (na tomto úseku je jeden) ručně navíjí nařezaný řetěz na cívky a zároveň provádí jeho kontrolu, případně opravu. Výsledný šatonový řetěz může být již takto hotový, často je však ještě poslán na galvanizaci. Ta je prováděna externími firmami – Magfíniš, s. r. o. galvanizuje na drahé stříbro, drahé zlato nebo černou, AG Plus, s. r. o. na kontaktní stříbro, rhodium, rhuthenium apod. a Galvanotechna např. na rosegold. Všechny tyto firmy sídlí v Jablonci nad Nisou a je tedy potřeba výrobky převážet. Galvanizované se vrací zpět do Bižu-Novy přibližně za týden. Zde dochází k balení (zatavení do folie), vytisknutí informačních štítků – ty pro cívky určenými pro balení a poslání odběrateli mají štítky kulaté a s pečeti firmy Preciosa (cívky s řetězy určenými na pokovení mají štítky jednoduché, malé).

Co se týče aktivit přímo nesouvisejících s výrobou, ty začínají u objednávky. Bižu-Nova používá speciální počítačový program BN Expedice určený přímo pro její potřebu. Tam se zadávají objednávky a je zde přehledně zobrazen všechny pohyby související se zakázkou. Tento program je používán i na ředitelství Preciosy v Jablonci nad Nisou, kde exportují objednávky do tohoto programu z programu SAP, a také v Minkovicích, odkud jsou Bižu-Nově dodávány skleněné kameny. Díky tomu je možné sledovat přímo v Bižu-Nově stav vyskladnění, odvoz, přijetí i následné naskladnění kamenů. Veškerá evidence je vedena přes čárové kódy – přes jejich načtení jsou dostupné informace o momentální rozpracovanosti, kdo s jednotlivým výrobkem pracoval, na kterých strojích byl vyráběn atp. Tento program je komunikačním nástrojem mezi zaměstnanci a stroji – pracovníci zde vidí veškeré parametry zadané objednávky

a podle toho zadají práci stroji a také provádí kontrolu. Co se týče následných aktivit, systém eviduje expedici a provádí fakturaci. K reklamacím v Bižu-Nově prakticky nedochází, pokud se některé objeví, tak je řeší firma Preciosa s jejím odběratelem, k pracovníkům Bižu-Novy se stížnost nedostane. V minulých letech byla řešena pouze reklamáce, kterou podávala Bižu-Nova jejímu obchodnímu partnerovi ohledně galvanizace, ale nyní má se všemi partnery stabilní obchodní vztahy.

7.2 Kalkulační systém

Kalkulační systém je v této firmě založený na plánových kalkulacích, které jsou typické využíváním norem a poměrně přesných odhadů velikosti vstupů. Takto vypočtené plánové náklady a zároveň i výnosy se již během období porovnávají se skutečnou výší nákladů a výnosů, tzn. porovnávají předběžnou a výslednou kalkulaci. Firma eviduje náklady v souhrnu za celý podnik a také rozděluje náklady dle původu připadající na jednotlivá střediska. Útvary jsou rozděleny na správu, nástrojárnu, lisovnu, fastovnu, odmašťovnu, kovodílnu, pasírnou, obchod a oddělení perlí. Při reportingu a výkaznictví je používáno druhové členění nákladů dle aktuálně platné legislativy. V kalkulacích je dána přednost účelovému členění nákladů, tedy rozdělení nákladů na jednicové a režijní.

7.2.1 Kalkulační vzorec šatonových řetězů

Při kalkulaci nákladů a ceny šatonových řetězů je používán typový kalkulační vzorec, který vychází z propočtu celkové hodnoty nákladů, k nimž je připočítán požadovaný zisk. To zajistí určitou návratnost vloženého kapitálu. Celá kalkulace je k dispozici v příloze A. Společnost používá přesně tento vzorec, tzn. nejprve vypočítá vlastní náklady výroby, přičemž počítá tuto hodnotu pro všechna oddělení (lisovna, odmaštění, fastovna, balení) zvlášť. Takto vypočteným nákladům následně přiřadí hodnotu správní režie, jejíž stanovení je rozebráno v následující podkapitole o používané kalkulační metodě. Tím se získají vlastní náklady výkonu, ze kterých se vypočítává zisková přírážka, která je firmou stanovena na 15%. Připočtením této hodnoty vznikne konečná cena výkonu, v konkrétním případě se jedná o 1 m volného (surového) řetězu bez zafastovaných kamenů a 1 m šatonového řetězu se zafastovanými kameny.

7.2.2 Kalkulační metoda

Firma Bižu-Nova používá stejně jako mnoho firem v České republice přírážkovou metodu kalkulace a od této skutečnosti se odvíjí celý proces sestavování kalkulací. Tato metoda je typická rozpočítáváním režie dle určité rozvrhové základny. Konkrétně se zde využívá diferencované přírážkové kalkulační metody, což znamená, že režijní náklady se vypočítávají na jednotlivá střediska. Každá rozvrhová základna je peněžního charakteru a představuje výrobní náklady daného střediska, při rozpočítání správní režie jsou jako rozvrhová základna použity celkové výrobní náklady. Výsledkem je procentní přírážka. Samotná hodnota na kalkulační jednici se vypočítává jako dané procento z jednicových nákladů.

V příloze A je celková kalkulace řetězů, volných i zafastovaných. Režijní přírážky jsou stanovovány zvlášť pro režii lidské práce a režii strojní práce pro oddělení lisovny, fastovny a balení. Do režie lidské práce patří spotřeba režijního materiálu, drobného majetku, kancelářských potřeb, ochranných pomůcek, příspěvky na stravenky, na životní pojištění apod. Do strojní režie patří nájemné, údržba strojů a údržba programu BN Expedice. Rozpis veškerých nákladů rozdělených na jednotlivá nákladová střediska je uveden v příloze B. Režijní přírážky jsou každý rok aktualizovány dle nejnovějších údajů o nákladech.

Do přímých nákladů jsou zahrnuty přímé mzdové náklady výrobních pracovníků a mzdy závislých pracovníků (externí pracovníci provádějící fastování) a sociální a zdravotní pojištění těchto pracovníků. Dále sem spadá spotřeba energie, plynu a vody v jednotlivých výrobních úsecích, náklady na opravy a odpisy strojů. Při výpočtu přímých nákladů se počítá vždy s normou stroje v jednotkách m/hod., obsluhovostí stroje, která značí podíl obsluhujících zaměstnanců a obsluhovaných strojů (v lisovně je to 1 zaměstnanec na 12 strojů, ve fastovně u poloautomatického stroje 1 zaměstnanec na 1 stroj a u automatického stroje 1 zaměstnanec na 3 stroje a u seřízení na celé fastovně 1 zaměstnanec na 17 strojů), tarifem lidské práce (sazba mzdy zaměstnance na hodinu vypočítávané z fondu strojové a lidské práce, počtu strojů a počtu lidí) a tarifem strojní práce (vypočítávaná ze strojní práce a počtu využívaných strojových hodin).

Jak je možné vidět v příloze kalkulace, výsledná cena zafastovaného řetězu neobsahuje cenu skleněných kamenů. Tato cena se odvíjí od typu použitých kamenů, jejich velikosti, barvě apod. Tyto kameny jsou dodávány dle jednotlivých zakázek firmou Preciosa a pokud uvažujeme fakt, že většina zakázek je určených pro tuto firmu (cca 98 % šatonových řetězů je vyrobeno pro Preciosu), tak jsou tyto rozdíly řešeny pouze interně. Interní ceny kamenů jsou firmou utajené. Kalkulace uvedená v příloze neobsahuje ani cenu galvanizace, jelikož ta je také individuální. Záleží na barvě, kvalitě a cenách externího dodavatele.

7.3 Cenová politika společnosti

Ze způsobu využívané metody kalkulace je patrné, že ceny jsou v Bižu-Nově stanovovány přírážkou. Na všechny výrobky je stanovena jednotná přírážka 15 % z celkových vypočtených nákladů včetně režijních nákladů. Ceny by se měly vždy na začátku nového období zaktualizovat dle aktuálních podmínek, avšak není to pravidlem. Například ceny šatonových řetězů se na začátku současného období (duben 2016) neměnily. Tato situace nastala kvůli zohlednění konkurenčního okolí a výnosnosti produktu. Trh s bižuterií a kovovými komponenty je vysoce konkurenční a odběratelé a kupující jsou velice citliví na cenu. Oblast Jablonecka je známá vysokou koncentrací výrobců bižuterie a pro odběratele není velký problém přejít k jinému dodavateli. Zároveň jednotliví producenti znají svou konkurenci, často i používaný postup, a tak dokážou posoudit, jaká cena je na trhu přijatelná. Do rozhodování o změně ceny se promítla i situace výnosnosti výrobků. Během posledních let byly skutečné náklady bohužel vyšší než plánované náklady. V této situaci jsou velice důležité tržby. Je třeba, aby dokázaly převýšit i neočekávané náklady. Proto se vedení společnosti rozhodlo ponechat ceny šatonových řetězů na původní úrovni. Rozhodné slovo ve stanovování cen má zástupce mateřské společnosti Preciosa a. s.

Jak již bylo řečeno v kapitole o charakteristice podniku, výjimkou ve stanovování cen jsou voskové perle, u kterých byly prodejní ceny stanoveny při koupi této produkce a od té doby se nezměnily.

7.4 Ekonomika podniku

Dle výkaznictví je společnost Bižu-Nova v zisku. Výkaz zisku a ztráty je vždy vypracován dle aktuálních legislativních předpisů k 31. 3. daného roku. Je potřeba zdůraznit, že účetní období v Bižu-Nově začíná 1. 4. daného roku a končí 31. 3. následujícího roku. Již nyní jsou známy informace o výkonech poloviny období letošního hospodářského roku (duben – září 2017). To nám poskytuje přibližný náhled na vývoj ekonomiky podniku pro nynější období.

Z hlediska výsledku hospodaření vykazovaném ve Výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu (viz Tab. 1) je zatím stále za jednotlivá období vykazován zisk. V posledním vykazovaném období (2016) je však oproti předchozímu období znatelný prudký pokles. Celé výkazy (rozvaha i výkaz zisku a ztráty) jsou dostupné v přílohách C – F.

Tab. 1: Výsledek hospodaření před zdaněním vykazovaný ve Výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu

| Období | Náklady | Výnosy | Výsledek hospodaření |
|--------|------------------|------------------|----------------------|
| 2014 | 44 538 000,00 Kč | 47 273 000,00 Kč | 2 735 000,00 Kč |
| 2015 | 47 467 000,00 Kč | 51 042 000,00 Kč | 3 575 000,00 Kč |
| 2016 | 45 709 000,00 Kč | 46 180 000,00 Kč | 471 000,00 Kč |

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu 2014, 2015, 2016, Bižu-Nova, s. r. o.

Z Tab. 1 je viditelné, že vykazovaný zisk je velice nestabilní. Proměnlivost v nákladech a výnosech je ještě výrazněji vidět na interním rozboru hospodářského výsledku, ve kterém je porovnáván plán se skutečností, viz Tab. 2.

Přestože plánovaný zisk každým rokem klesá, výsledek hospodaření je stále velmi nadhodnocen. Hodnota plánovaného hospodářského výsledku za pololetí období 2015 není k dispozici, stejně jako skutečná hodnota výsledku hospodaření za celé období 2017.

Tab. 2: Porovnání plánovaného a skutečného výsledku hospodaření

| Období | Plán | Skutečnost | Rozdíl |
|---------------|-----------------|-------------------|-------------------------|
| 2Q 2015 | x | 1 113 480,84 Kč | x |
| 4Q 2015 | 4 554 870,35 Kč | 3 421 251,73 Kč | -1 133 618,62 Kč |
| 2Q2016 | 1 359 671,21 Kč | -91 905,18 Kč | -1 451 576,39 Kč |
| 4Q 2016 | 2 781 146,00 Kč | 130 361,00 Kč | -2 650 785,00 Kč |
| 2Q 2017 | 227 145,00 Kč | -1 787 427,00 Kč | -2 014 572,00 Kč |
| 4Q 2017 | 1 596 232,00 Kč | x | x |

Zdroj: Rozbory hospodářského výsledku období 2015, 2016 a 2017, Bižu-Nova, s. r. o.

Finanční oddělení společnosti po skončení období důsledně rozebírá jednotlivé odchylky a snaží se najít důvody pro nesplnění plánu. Např. v roce 2016 se skutečně dosažený výsledek hospodaření lišil od plánu především kvůli vyšším mzdám. Ty souvisely s nepropuštěním několika zaměstnanců, kteří nakonec byli propuštěni až na konci období. Dále pak plán nezahrnoval spolupráci s externími dodavateli kvůli velké zakázce. Dosavadní výsledek hospodaření za současné období je ovlivněn vyšší spotřebou materiálu na voskové perle a nutnou obnovou drobného dlouhodobého majetku. Současné výsledky jsou však velmi daleko za plánovaným výsledkem za celé období.

Objem výroby se během účetního období příliš nemění, kromě dvou velkých výkyvů. Ty jsou způsobeny celozávodní dovolenou, která je každoročně plánována na duben a červenec. V průběhu léta jsou každý rok nižší výkony než v průměru k ostatním částem hospodářského období. To se odráží i ve výsledku hospodaření (viz Tab. 2), který se v minulých obdobích během druhého pololetí vždy zlepšil. Proto lze očekávat zlepšení i toto období, avšak pravděpodobně ne až do výše plánovaného výsledku hospodaření.

Celková výroba šatonových řetězů, jejichž produkce je pro firmu stěžejní, se však každým rokem snižuje, viz Tab. 3. Pozitivní informací je, že skutečné výkony většinou převyšovaly plánované výkony. Výjimkou je pololetí současného období, kdy bylo poprvé během tří let vyrobeno nižší množství, než bylo plánováno. Výsledek na konci období lze proto předpovědět jen s nízkou jistotou.

Tab. 3: Vývoj výroby šatonových řetězů v metrech

| Období | Plán | Skutečnost | Rozdíl |
|---------------|-------------|-------------------|----------------|
| 2Q 2015 | 649 998 | 717 770 | 67 772 |
| 4Q 2015 | 1 300 000 | 1 444 864 | 144 864 |
| 2Q 2016 | 391 111 | 549 368 | 158 257 |
| 4Q 2016 | 800 000 | 937 608 | 137 608 |
| 2Q 2017 | 408 586 | 380 202 | -28 384 |
| 4Q 2017 | 860 000 | x | x |

Zdroj: Rozbor výkonů pro období 2015, 2016 a 2017, Bižu-Nova, s. r. o.

Tab. 4 shrnuje tržby z prodeje vyráběného šatonového řetězu. V obdobích 2015, 2016 a polovině období 2017 porovnáváme plánované a skutečně dosahované tržby, období 2017 končí až v březnu 2017, tudíž máme údaje pouze o plánovaných tržbách.

Tab. 4: Výnosy z šatonových řetězů

| Období | Plán | Skutečnost | Rozdíl |
|---------------|------------------|-------------------|------------------------|
| 2Q 2015 | 11 250 000,00 Kč | 12 180 818,97 Kč | 930 818,97 Kč |
| 4Q 2015 | 22 500 000,00 Kč | 24 243 369,00 Kč | 1 743 369,00 Kč |
| 2Q 2016 | 8 800 000,00 Kč | 9 924 045,94 Kč | 1 124 045,94 Kč |
| 4Q 2016 | 18 000 000,00 Kč | 18 394 165,00 Kč | 394 165,00 Kč |
| 2Q 2017 | 8 298 586,00 Kč | 7 997 349,00 Kč | -301 237,00 Kč |
| 4Q 2017 | 17 467 030,00 Kč | x | x |

Zdroj: Rozbor výkonů pro období 2015, 2016 a 2017, Bižu-Nova, s. r. o.

Dle dat uvedených výše se výnosy z prodeje šatonových řetězů v průběhu let snižují. Sice byly (stejně jako u samotných výkonů) v letech 2015 a 2016 vyšší než plánované výnosy, avšak celkový pokles je znatelný a důležitý pro celkové zhodnocení ekonomiky podniku. Opět se poprvé v pololetí období 2017 objevuje záporný rozdíl v skutečných a plánovaných výnosech.

7.4.1 Poměrové ukazatele

V této podkapitole je provedena základní analýza ekonomiky podniku pomocí různých poměrových ukazatelů. Prvním z nich je rentabilita celkových vložených aktiv,

kteřá se vypočítá jako podíl zisku před zdaněním a úroky a celkových aktiv podniku, viz Tab. 5.

Tab. 5: Vývoj rentability celkových vložených aktiv (ROA)

| Období | EBIT | Aktiva | ROA |
|---------------|-----------------|------------------|----------------|
| 2014 | 2 735 000,00 Kč | 38 004 000,00 Kč | 0,07197 |
| 2015 | 3 575 000,00 Kč | 41 098 000,00 Kč | 0,08699 |
| 2016 | 471 000,00 Kč | 41 240 000,00 Kč | 0,01142 |

Zdroj: Rozvaha a Výkaz zisku a ztráty 2014, 2015, 2016, Bižu-Nova, s. r. o.

Rentabilita celkových aktiv představuje míru zhodnocení aktiv společnosti, aniž by se rozlišoval způsob jejich financování. Tento ukazatel lze vyhodnotit jako výši zisku, který připadá na 1 Kč aktiv. Jak je vidět v tabulce, výsledky nejsou nijak závratné. Zhodnocení majetku není příliš vysoké a především v posledním uzávěrkovém období bylo zhodnocení velmi nízké.

Dalším ukazatelem je rentabilita vlastního kapitálu, která je vypočítávána jako poměr zisku a vlastního kapitálu, viz Tab. 6.

Tab. 6: Vývoj rentability vlastního kapitálu (ROE)

| Období | EBIT | Vlastní kapitál | ROE |
|---------------|-----------------|------------------------|----------------|
| 2014 | 2 735 000,00 Kč | 35 371 000,00 Kč | 0,07732 |
| 2015 | 3 575 000,00 Kč | 38 190 000,00 Kč | 0,09361 |
| 2016 | 471 000,00 Kč | 38 537 000,00 Kč | 0,01222 |

Zdroj: Rozvaha a Výkaz zisku a ztráty 2014, 2015, 2016, Bižu-Nova, s. r. o.

Tyto výsledky jsou zajímavé především pro vlastníky podniku, kteří díky nim vidí, jak je zhodnocován jejich kapitál vložený do podnikání. Opět je možné tento ukazatel interpretovat jako „kolik Kč čistého zisku připadá na 1 Kč vlastního kapitálu“. Výsledky spočítané z výkazů Bižu-Novy na první pohled nevypadají příliš optimisticky. Avšak když je porovnáme s možnými úroky, které by vlastníci kapitálu mohli vložit např. do spořicíh účtů (úrok nejčastěji mezi 0 – 1 %) [25] nebo dlouhodobých dluhopisů (státní dluhopisy na 10 let mají aktuálně úrokovou míru 0,37 %) [26],

tak zhodnocení v roce 2014 s 7,732 % a v roce 2015 s 9,361 % bylo velice dobré. V roce 2016 byl výnos o mnoho nižší, 1,222 %, ale stále je tento výsledek porovnatelný s alternativními výnosy.

Tržní úspěšnost podniku lze zjistit pomocí ukazatele rentability tržeb. Informace jsou shrnuty v Tab. 7.

Tab. 7: Vývoj rentability tržeb (ROS)

| Období | EBIT | Tržby | ROS |
|--------|-----------------|------------------|----------------|
| 2014 | 2 735 000,00 Kč | 41 060 000,00 Kč | 0,06661 |
| 2015 | 3 575 000,00 Kč | 44 598 000,00 Kč | 0,08016 |
| 2016 | 471 000,00 Kč | 41 608 000,00 Kč | 0,01132 |

Zdroj: Rozvaha a Výkaz zisku a ztráty 2014, 2015, 2016, Bižu-Nova, s. r. o.

ROS prakticky představuje celkovou marži na veškerých výkonech, neboli kolik Kč zisku připadá na 1 Kč tržeb. Jak je vidět z údajů uvedených výše, zisk před zdaněním a úroky se v roce 2015 oproti roku 2014 zvýšil o 30,7 % a tržby o 8,6 %, to se promítlo do zvýšení ROS. V následujícím roce to bylo naopak – EBIT byl o neuvěřitelných 86,8 % nižší než v roce 2015, ale tržby se snížily pouze o 6,7 %, byly dokonce větší než v roce 2014. Rentabilita tržeb se tak velmi snížila.

7.4.2 Ekonomická přidaná hodnota

V následující tabulce Tab. 8 jsou shrnuta data, která jsou potřebná pro výpočet ekonomické přidané hodnoty (EVA).

Tab. 8: Vývoj přidané ekonomické hodnoty (EVA)

| Období | NOPAT | WACC | C | EVA |
|--------|-----------------|---------|------------------|----------------------|
| 2014 | 2 739 000,00 Kč | 0,04654 | 38 002 000,00 Kč | 970 386,92 |
| 2015 | 3 587 000,00 Kč | 0,04646 | 41 096 000,00 Kč | 1 677 679,84 |
| 2016 | 548 000,00 Kč | 0,04673 | 41 235 000,00 Kč | -1 378 911,55 |

Zdroj: Rozvaha a Výkaz zisku a ztráty 2014, 2015, 2016, Bižu-Nova, s. r. o.

Pro výpočet WACC byla použita sazba daně z příjmů právnické osoby 19%. Náklady na cizí kapitál jsou 0, jelikož Bižu-Nova ani v jednom analyzovaném roce neplatila žádné nákladové úroky. Očekávaná výnosnost vlastního kapitálu byla stanovena na úrovni 0,05 % dle statistik České národní banky. [27]

EVA je jednoduše interpretovatelná dle pravidla, že pokud je vyšší než nula, tak podnik vytváří hodnotu, pokud je rovna nule, tak podnikatelská aktivita žádné zhodnocení nepřináší, a pokud je menší než nula, tak dochází ke znehodnocování společnosti. Z dostupných informací je vidět, že minulé období bylo opravdu kritické a hodnota firmy rapidně poklesla. Přestože celkový nashromážděný majetek společnosti byl za všechna hodnocená období nejvyšší, tak zisk byl jednoznačně nejnižší, téměř o 200 % nižší než v předchozím roce. Investovaný kapitál by jednoznačně měl být vždy vyšší než náklady na tento kapitál.

7.4.3 Bod zvratu

Pro kvalitní plánování výroby je vhodné vypočítat bod zvratu, tedy množství produktu, které je potřeba vyrobit, aby se při dané ceně a daných nákladech dosáhlo nulového zisku. Případně se dá vypočítat minimální cena při daných nákladech a daném počtu výrobků nebo maximální možné náklady při dané ceně a počtu výkonů tak, aby byl vykazován nulový zisk. Analýza bodu zvratu byla použita pouze pro první situaci.

Pro účely této práce byl vypočítán bod zvratu pro šatonové řetězy (Tab. 9) dle hodnot uvedených v kalkulaci a dle rozdělení nákladů na jednotlivá nákladová střediska (viz přílohy). Při analýze bodu zvratu je kritické rozdělení nákladů dle vztahu k objemu výkonů, tzn. rozdělení na variabilní (závislé na objemu výkonu) a fixní náklady (krátkodobě stálé při měnícím se objemu výkonu). Za variabilní náklady jsou v tomto případě považovány náklady na lidskou práci (přímé mzdové náklady), sociální a zdravotní pojištění výrobních zaměstnanců, strojní práce (energie spotřebovávané ve výrobě a opravy), které náleží výrobním střediskům. V kalkulaci jsou do strojní práce zahrnuty i odpisy, které byly při výpočtu bodu zvratu z variabilních nákladů vyjmuty (proto je hodnota strojní práce jiná než v kalkulaci) a započítány do fixních nákladů.

Spotřeba přímého materiálu a náklady na lidskou práci střediska Správa a Smetanova jsou zahrnuty do fixních nákladů. Celkové fixní náklady použité v tomto výpočtu představují 75 % hodnoty celkových fixních nákladů firmy, jelikož produkce šatonových řetězů reprezentuje přesně takové procento celkové produkce Bižu-Novy. Bod zvratu proto v tomto případě znamená nulový hospodářský výsledek z produkce šatonových řetězů, nevztahuje se na ostatní vyráběné produkty firmy. Fixní náklady jsou dále rozpadnuty na jednotlivé velikosti řetězů poměrově stejnou částkou, jelikož velikost produkce je téměř stejná a pro zjednodušení jsme uvažovali i pro další výpočty stejné množství výroby každé velikosti řetězu.

Kalkulace je vytvářena na 1 m dané velikosti zafastovaného šatonového řetězu, takže množství je vyjádřeno v metrech. Bod zvratu je počítán pouze pro zafastovaný řetěz, jelikož Bižu-Nova klade důraz právě na tento produkt. Není stanovena žádná hodnota požadovaného zisku, proto je využit pouze vzorec (10) Dle přírážkové kalkulace jsou náklady i prodejní cena pevně stanoveny, proto je použita analýza bodu zvratu pouze pro výpočet množství potřebného k dosažení nulového zisku.

Výsledky bodu zvratu (viz Tab. 9) ukazují, jaký počet metrů jednotlivých velikostí řetězů by bylo potřeba vyrobit a prodat, aby byl zisk z výroby těchto produktů nulový. Skutečné výkony nejsou od těchto výsledků nijak vzdálené, avšak musíme přihlídnout ke skutečnosti, že objem výroby se momentálně s každým obdobím snižuje. V analýze bylo nejdříve vyčísleno množství pro jednotlivé velikosti zafastovaných řetězů zvlášť a nakonec je vyčísleno i celkové množství metrů řetězu, které je potřebné k dosažení nulového výsledku hospodaření z prodeje šatonových řetězů.

Tab. 9: Bod zvratu při použití kalkulace přírážkovou metodou

| Velikost kamene | ss 6,5 | ss 8,5 | ss 12,0 | ss 14,5 | ss 16,0 | ss 18,0 | ss 29,0 |
|--|------------------|---------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Přímý materiál – lisovna | 2,2782 | 3,0783 | 4,2686 | 4,5639 | 5,8575 | 6,7101 | 8,6013 |
| Lidská práce – lisovna | 0,3376 | 0,2832 | 0,2090 | 0,1995 | 0,1868 | 0,1688 | 0,1219 |
| SZP 34 % – lisovna | 0,1148 | 0,0963 | 0,0711 | 0,0678 | 0,0635 | 0,0574 | 0,0415 |
| Strojní práce – lisovna | 2,1785 | 1,8271 | 1,3486 | 1,2873 | 1,2051 | 1,0892 | 0,7867 |
| Odmaštění – 100 ks | 0,2116 | 0,3196 | 0,4258 | 0,4885 | 0,6295 | 0,6712 | 0,8844 |
| Přímý materiál – balení | 0,0047 | 0,0094 | 0,0094 | 0,0094 | 0,0188 | 0,0188 | 0,0469 |
| Lidská práce – balení | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 |
| SZP – balení | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 |
| Strojní práce – balení | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 |
| Variabilní náklady pro 1 m v Kč – volný | 5,1903 | 5,6788 | 6,3974 | 6,6813 | 8,0261 | 8,7805 | 10,5476 |
| Lidská práce – fastovna | 1,0945 | 0,7467 | 0,5163 | 1,5428 | 0,9253 | 0,7289 | 0,8116 |
| SZP 34 % – fastovna | 0,3721 | 0,2539 | 0,1755 | 0,5245 | 0,3146 | 0,2478 | 0,2759 |
| Lidská práce závislá – fastovna | 0,1964 | 0,1529 | 0,1231 | 0,1567 | 0,1922 | 0,1710 | 0,1904 |
| SZP závislá – fastovna | 0,0668 | 0,0520 | 0,0419 | 0,0533 | 0,0653 | 0,0581 | 0,0647 |
| Strojní práce – fastovna | 0,3344 | 0,2603 | 0,2096 | 0,2668 | 0,3272 | 0,2911 | 0,3241 |
| Variabilní náklady pro 1 m v Kč – zafastovaný | 7,2545 | 7,1446 | 7,4638 | 9,2254 | 9,8508 | 10,2773 | 12,2143 |
| Prodejní cena za 1 m v Kč – zafastovaný | 12,44 | 11,66 | 11,51 | 14,44 | 15,19 | 15,45 | 17,98 |
| Fixní náklady celkem v Kč | 6 557 711 | | | | | | |
| Fixní náklady na 1 m v Kč | 936816 | 936816 | 936816 | 936816 | 936816 | 936816 | 936816 |
| Bod zvratu na 1 m v metrech – zafastovaný | 180660 | 207473 | 231528 | 179652 | 175458 | 181109 | 162481 |
| Bod zvratu celkový v metrech – zafastovaný | 1 318 362 | | | | | | |

Zdroj: Kalkulace pro šatonové řetězy 2017 a Rozbor nákladů 2017, Bižu-Nova, s. r. o.

Každý rok se ceny i náklady liší, avšak pokud bychom chtěli porovnat skutečnost s vypočteným výsledkem, v roce 2015 bylo tohoto řetězu celkově vyrobeno 1 444 864 m, v roce 2016 celkově 937 608 m a v pololetí současného období 380 202 m řetězu (na celé období je plánováno 860 000 m). Z těchto údajů je patrné, že dosáhnout bodu zvratu není nemožné a v případě velikosti výroby roku 2015 by byla produkce řetězů zisková. V současnosti by se společnost s produkcí pouze 860 000 m za rok nacházela ve ztrátě. V praxi by se musela tato ztráta vynahradiť ziskovostí jiných produktů.

8 Kalkulace metodou ABC

Jedním z primárních účelů používání kalkulace metodou ABC je zpřesnění nákladů připadajících na určitý výkon. Firma Bižu-Nova sama uvedla požadavek zhodnocení použití kalkulace ABC při propočtu nákladů. Základem je identifikace veškerých aktivit podniku, přiřazení nepřímých nákladů aktivitám dle vztahových veličin, zjištění celkových nákladů na jednotlivé aktivity, stanovení nákladů na jednotku aktivity a určení nákladů na kalkulovanou jednotku. Výsledkem je přiřazení pouze takových nákladů k výkonu, které s výkonem skutečně souvisí.

Zpracování kalkulace šatonových řetězů metodou ABC bylo vytvořeno s ohledem na potřeby mateřské společnosti Bižu-Novy, Preciosy. Vzhledem k tomu, že je výsadním odběratelem, tak v kalkulaci není počítáno s aktivitami, které se váží pouze k ostatním odběratelům, jejichž odběr činil v prvním pololetí letošního období pouhých 2,5 % veškeré výroby šatonových řetězů. Těmito aktivitami jsou např. vyjednávání o objednávce, následná péče o zákazníka apod. Pro Preciosu je výroba šatonových řetězů klíčová, a proto má zájem o detailnější analýzu nákladů vztahujících se k tomuto výrobku. Jak již bylo v této diplomové práci zmíněno, Preciosa je významným producentem skleněných výrobků včetně bižuterie. Z tohoto důvodu jsou některá data utajená (např. údaje o skleněných komponentech).

Další komplikací je nedostatek dat přímo od Bižu-Novy, které by zajistily podrobnou kalkulaci metodou ABC. Bohužel některá data nejsou v současné době vůbec evidována. Společnost si tohoto problému je vědoma a je srozuměna s možnými odchylkami, jelikož v některých výpočtech nejsou zahrnuty veškeré detaily právě z důvodu nedostatku relevantních dat. Proto bylo přistoupeno k určitým zjednodušujícím předpokladům a u některých bodů je počítáno s hodnotami stanovenými odhadem, který byl vytvořen ve spolupráci s konzultantem.

Zjednodušující předpoklady jsou použity u objemu výroby jednotlivých typů šatonových řetězů, jejichž výkony jsou velmi podobné, a proto bylo přistoupeno k předpokladu stejného množství výroby všech velikostí šatonových řetězů. Ve výpočtu kalkulační

metodou ABC bylo vycházeno z předpokladu, že na výrobu šatonových řetězů připadá 75 % celkových nákladů, které se týkají i jiných produktů než jen šatonových řetězů. Tento předpoklad vznikl v důsledku podkladů, které dokazují, že výroba šatonových řetězů představuje 75 % veškeré produkce Bižu-Novy. Předpokladu bylo použito v situacích, kdy nebyly známy přesné celkové náklady na aktivity.

Výroba šatonových řetězů je poměrně jednoduchý proces, který je skoro celý prováděn automaticky. Na většině úseků je potřeba pouze obsluha stroje a zaměstnanec, který provádí kontrolu. Výjimkou je úsek balírny, kde se provádí i přeměňování, ruční navíjení na cívky, identifikace cívky štítkem a následně balení, které je prováděno strojně. V příloze G jsou popsány veškeré aktivity spojené s výrobou šatonových řetězů, přiřazení nákladů aktivitám a určené vztažné veličiny. Podrobný popis výběru aktivit, nákladů a vztažných veličin se nachází v následujících podkapitolách. Kalkulace metodou ABC je uvedena v příloze H.

8.1 Aktivity

Aktivity vztahující se ke kalkulaci šatonových řetězů metodou ABC jsou převážně aktivity výrobních středisek. Proces začíná u příjmu objednávky. Ten probíhá jednoduše přes počítačový program BN Expedice. Objednávky jsou zadávány přímo do tohoto programu Preciosou, takže jsou informace vždy aktuální. Na základě této objednávky jsou také odeslány skleněné komponenty z Minkovic do Bižu-Novy. Pracovníci Bižu-Novy tudíž řeší pouze objednávku kovového materiálu, kterým jsou kovové pláty, ze kterých se lisuje kovový řetěz.

Dalšími aktivitami, které jsou prováděny na začátku procesu i v jeho průběhu, jsou přejímky, skladování a manipulace s materiálem. Kovový materiál je skladován v prostorech patřících k útvaru 7000 Kovodílna a ve stejném skladě se nachází i zásoby šatonů. Polotovary řetězů se skladují v prostorách, které náleží útvaru 5000 Fastovna. Četnými aktivitami jsou předávky polotovarů z jednoho útvaru do druhého, chybějí však podrobnější záznamy, proto jsou manipulace s polotovary vykázány pod jednou položkou.

Po vyskladnění materiálu probíhá výroba v lisovně a následně v odmašťovně. Obě tyto aktivity jsou plně automatizované a je zapotřebí pouze zaměstnanec na obsluhu strojů. V útvaru fastovna je prováděn proces výroby šatonových řetězů odlišně na dvou úsecích. Na prvním úseku je používáno 15 automatických strojů, které jsou obsluhovány 1 zaměstnancem. Druhý zaměstnanec má na starosti kontrolu a případnou opravu výsledných řetězů. Na druhém úseku se nachází 17 poloautomatických strojů a každý z nich obsluhuje 1 zaměstnanec. Tento úsek je tedy nejvíce náročný na lidské zdroje.

Do úseku fastovny spadá i místnost, kde se výsledné řetězy řezou na požadovanou délku a balí. V ekonomických reportech jsou náklady na toto oddělení vykazovány v rámci útvaru 5000 Fastovna a data proto nejsou příliš přehledná. Na tomto úseku se však objevují aktivity typu obsluha řezacího stroje a kontrola a případná oprava špatně nařezaných řetězů. V kalkulaci je zvlášť uvedena aktivita Identifikace cívek, ve které je zahrnuta práce s programem BN Expedice a tisk a označení hotových cívek. Jak je uvedeno v příloze G, aktivita č. 16 představuje také identifikaci cívek, stejně jako aktivita 14. Takto zeleně označená aktivita znamená novou identifikaci cívek po převzetí cívek z galvanizace. S galvanizací však není v současné kalkulaci přírážkovou metodou počítáno, proto není zahrnuta ani v kalkulaci metodou ABC, aby byla zachována porovnatelnost výsledných hodnot nákladů a cen. Následuje skladování hotových výrobků, dokud nejsou odvezeny odběrateli, a fakturace.

Při zpracování metody ABC jsou dále analyzovány podpůrné aktivity týkající se produkce šatonových řetězů. Do těchto aktivit byly zařazeny opravy a údržby automobilů, které se vztahují k expedici produktů odběrateli, v případě firmy Preciosa je to konkrétně doprava do Minkovic. Dalšími podpůrnými aktivitami jsou údržba programu BN Expedice a údržba ostatních programů. Tyto aktivity jsou velice důležité pro chod celého podniku a produkci výrobků. Přes program BN Expedice se komunikuje s Preciosou, jsou v něm zadané veškeré údaje o objednávkách, stavu zásob, stavu dopravy šatonů, aktuální stav výroby apod. Problémy nastávají, když program nefunguje přesně tak jak má, jelikož kvůli tomu vznikají prostoje ve výrobě. Údržba tohoto programu je tedy klíčová pro hladký průběh činnosti podniku. Do podpůrných aktivit dále bylo zařazeno pořizování

ochranných pomůcek pro zaměstnance, jelikož je nezbytnou součástí výroby kvůli dodržení bezpečnosti a ochrany zdraví při práci.

Ve výčtu aktivit souvisejících s produkcí šatonových řetězů se několikrát objevuje kontrola polotovarů a hotových výrobků. Jak již bylo zmíněno v kapitole 7, která popisuje základní informace o firmě, kvalita je ústředním bodem produkce. Z důvodu nižší kvality se v tomto období ustoupilo od nákupu řetězů – polotovarů ze zahraničí, které se v Bižu-Nově pouze zafastovaly. Kontrola probíhá na fastovně, kde se kontrolují všechny vyprodukované řetězy a správné zafastování šatonů (aby byly šatony otočeny správnou stranou, nebyly vynechány prázdné kotlíky apod.). Druhá kontrola probíhá v útvaru fastovny, avšak nyní na úseku balení. Zde se opět kontroluje správnost zafastování a zároveň správná délka řetězu po rozřezání strojem.

Ve firmě se děje řada dalších aktivit, avšak při vypracování práce byla dodržována zásada započítání pouze těch aktivit, které s produktem opravdu souvisí. Další aktivity probíhající v Bižu-Nově se týkají např. výroby perlí, jejichž výrobní proces je naprosto odlišný od výroby šatonových řetězů. Důležité je nesnažit se alokovat veškeré náklady na aktivity, jelikož bychom se začali přibližovat zpět k přírážkové metodě kalkulace, která rozpočítává náklady na výrobek i z režijních nákladů, které vůbec s produkcí daného výrobku nesouvisí.

8.2 Vztažné veličiny

Vztažné veličiny představují příčiny, kvůli kterým vznikají náklady aktivity. Při vytváření kalkulace metodou ABC bylo použito především transakčních, časových i silových veličin. Transakční vztažné veličiny byly vybrány pro aktivity typu příjem objednávek, fakturace, objednání materiálu, opravy a udržování automobilů a manipulace s materiálem, polotovary a hotovými výrobky a pořízení ochranných pomůcek pro zaměstnance firmy. Tento typ vztahových veličin představuje počet výkonů dané aktivity a zároveň je méně náročný na množství potřebných dat, a proto byl u některých aktivit vybrán jako nejvhodnější.

Časové veličiny byly použity u aktivit skladování, kontroly a oprav výrobků a aktivit identifikace cívek a namotání řetězů na cívku. Dále bylo počítáno s těmito veličinami při analýze aktivit údržba programu BN Expedice a údržba ostatních programů. Časové vztažné veličiny představují množství času, které je při dané aktivitě zapotřebí. Jednotkou veličiny jsou dny, hodiny nebo minuty. O jednotce bylo rozhodováno individuálně podle jednotlivých aktivit vzhledem k přesnosti výpočtu.

Silové vztažné veličiny představují přímé měření spotřeby zdrojů při každé aplikaci aktivity. V této diplomové práci byly silové vztažné veličiny použity např. při identifikaci cívek na úseku balení či při expedici odběrateli, kdy je počítána spotřeba pohonných hmot. Vztažné veličiny byly vybírány při zohlednění vhodnosti daných veličin vzhledem k aktivitě a bylo přihlíženo k zachování co největší přesnosti výpočtu.

8.3 Výpočet kalkulace

Propočet kalkulace nákladů metodou ABC začal stanovením aktivit a vztažných veličin, o kterých je psáno výše. Důležitým bodem bylo přiřazení aktivit nákladům, to znamená stanovení nákladů, které vznikají při konání aktivity. Problémem byla málo detailní evidence nákladů, která by výpočet zpřesnila. Z tohoto důvodu musí být počítáno s určitou nepřesností, ale s touto informací jsou zástupci firmy obeznámeni.

Obecně bylo počítáno s celkovými náklady vztahujícími se na tuto aktivitu. U aktivit vztahujících se na více produktů (především aktivity připadající na středisko Správa a podpůrné aktivity) bylo počítáno se 75% celkových nákladů, jelikož výroba šatonových řetězů představuje právě takový podíl veškeré produkce. U některých nákladů se objevila komplikace s náklady, které se vztahují k více aktivitám. Většinou se tato situace objevila u rozpočítání mzdových nákladů, např. na útvaru 5000 Fastovna – balení rozpočítání mzdových nákladů (vč. zákonného sociálního a zdravotního pojištění) zaměstnance, který má na starosti obsluhu řezacího stroje, kontrolu a opravu nařezaných řetězů, navíjení těchto řetězů na cívky, identifikaci cívek a obsluhu balicího stroje. V těchto případech je použito poměrné rozdělení nákladů na každou aktivitu.

Dalším krokem bylo přiřazení vypočítaných nákladů výkonům. Zde bylo vycházeno z rozpočítání celkového množství vztažné veličiny na celkové náklady připadající na výkon. Jednotkou výkonu byl určen 1 m šatonového řetězu, jelikož na tuto jednotku je počítána přírážková metoda kalkulace dle Bižu-Novy a je potřeba zachovat jednotku pro potřeby porovnání. Jednotlivé vztažné veličiny tudíž musely představovat možnost přepočítat náklady na 1 m řetězu.

Kalkulace jsou sestavovány na 7 velikostí šatonového řetězu, a proto jsou náklady na některé aktivity rozpočítávány na jednotlivé velikosti zvlášť. Tyto detailnější propočty se týkají aktivit 3 – Skladování šatonů, 8 – Kontrola zafastovaných řetězů (automat) a 9 – Oprava zafastovaných řetězů (automat). Pro účely vypočítání nákladů na jednotku byla sestavena Tab. 10.

Tab. 10: Výpočet množství šatonů a metrů řetězu pro kalkulaci metodou ABC

| Velikost šatonů (ss) | Počet šatonů/m | Výroba v m | Počet šatonů – potřeba | Počet šatonů/zásilka | Celkem přijaté šatony(ks) | m/zásilka | Celkem m |
|----------------------|----------------|---------------|------------------------|----------------------|---------------------------|---------------|-----------------|
| 6,5 | 335 | 122857 | 41157095 | 397000 | 41288000 | 1185,1 | 123247,8 |
| 8,5 | 278 | 122857 | 34154246 | 330000 | 34320000 | 1187,1 | 123453,2 |
| 12,0 | 210 | 122857 | 25799970 | 249000 | 25896000 | 1185,7 | 123314,3 |
| 14,5 | 195 | 122857 | 23957115 | 233000 | 24232000 | 1194,9 | 124266,7 |
| 16,0 | 185 | 122857 | 22728545 | 220000 | 22880000 | 1189,2 | 123675,7 |
| 18,0 | 166 | 122857 | 20394262 | 198000 | 20592000 | 1192,8 | 124048,2 |
| 29,0 | 120 | 122857 | 14742840 | 145000 | 15080000 | 1208,3 | 125666,7 |
| Celkem | 1489 | 859999 | 182934073 | 1772000 | 184288000 | 8343,0 | 867672,5 |

Zdroj: Přírážková kalkulace pro období 2017, Bižu-Nova, s. r. o.

Rozdíly ve výsledných hodnotách vznikají v důsledku rozdílného počtu šatonů na 1 m řetězu. U ostatních aktivit není tento údaj důležitý a náklady na různé velikosti řetězu se neliší. Výroba řetězů v metrech na 1 rok je uvedena u všech velikostí řetězu stejná, jelikož výkony jsou srovnatelné a rozdíly nevýznamné. Proto bylo použito zjednodušujícího předpokladu, že výroba je u všech typů řetězů stejná.

U aktivity 3 – Skladování šatonů byly vypočítávány náklady na jednotku výkonu zvlášť z důvodu potřeby rozdílného množství na 1 m řetězu a následkem toho i skladování různého počtu šatonů odlišných velikostí. Přesto výsledné hodnoty na jednotku výkonu vyšly jen s minimálními rozdíly. U aktivit 8 a 9 byly počítány různé hodnoty kvůli odlišnému podílu automatizace výroby. Náklady na jednotku však vychází úplně stejně, jelikož se s množstvím vyrobených metrů současně mění i celková částka nákladů a množství vztažné veličiny. Vzniká tedy proporcionální změna a v důsledku toho nezměněná částka na jednotku výkonu.

V této části bych ráda objasnila fakt, že je u některých aktivit počítáno s jiným množstvím výkonu, než je plánovaných 860 000 m šatonového řetězu na celé období, a to u objednávání a skladování materiálu. U těchto aktivit je počítáno s větším množstvím, než jsou plánované výkony, z důvodu rezervy na nečekané navýšení objednávky nebo na jiné objednávky. Tato rezerva slouží k plynulé produkci, aby výroba mohla dál pokračovat, pokud by se vyskytly nečekané události, materiál byl poškozen apod.

8.4 Dopady na cenovou tvorbu

Konečné hodnoty kalkulace metodou ABC, které jsou uvedené v příloze H, kde se nachází celkový výpočet kalkulace, se oproti nákladům a konečným cenám od hodnot vypočítaných dle přírážkové metody kalkulace (viz příloha A) příliš neliší. Přesto podnikovou ekonomiku ovlivňují.

Do vnitropodnikové ceny surového řetězu jsou započteny pouze náklady spojené s lisovnou a odmaštěním stejně jako v kalkulaci přírážkové. Na těchto výsledcích jsou vidět nepatrné změny, které prezentují metodu ABC jako levnější, tedy s nižšími náklady, viz Tab. 11.

Tab. 11: Porovnání vnitropodnikové ceny surového řetězu v Kč

| Vnitropodniková cena surového řetězu | 6,5 | 8,5 | 12,0 | 14,5 | 16,0 | 18,0 | 29,0 |
|--------------------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Přirážková metoda | 6,0162 | 6,3555 | 6,8774 | 7,1362 | 8,4378 | 9,1445 | 10,7591 |
| Metoda ABC | 5,8515 | 6,2173 | 6,7754 | 7,0389 | 8,3467 | 9,0622 | 10,6996 |
| Rozdíl | -0,1648 | -0,1382 | -0,1020 | -0,0974 | -0,0911 | -0,0824 | -0,0595 |

Zdroj: Přirážková kalkulace, Kalkulace metodou ABC

Ke snížení vnitropodnikové ceny došlo u všech typů šatonových řetězů bez rozdílu na jejich velikost. Průměrné snížení vnitropodnikové ceny je o 0,1050 Kč. Tato informace je pro firmu pozitivní, jelikož vypovídá o tom, že náklady na samotnou výrobu surového řetězu se zpřesnily a ve skutečnosti jsou nižší, než se kterými bylo počítáno doposud. Zásadní informace však ukazují tabulky Tab. 12 a Tab. 13, které porovnávají celkové náklady a výsledné ceny pro zákazníky včetně zisku.

Tab. 12: Porovnání nákladů a konečné ceny volných řetězů v Kč

| Volný řetěz | 6,5 | 8,5 | 12,0 | 14,5 | 16,0 | 18,0 | 29,0 |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Přirážková metoda – náklady celkem se správní režii | 6,8968 | 7,2854 | 7,8751 | 8,1674 | 9,6486 | 10,4470 | 12,3030 |
| Metoda ABC – náklady | 7,5793 | 7,9499 | 8,5080 | 8,7714 | 10,0886 | 10,8041 | 12,4697 |
| Rozdíl | 0,6825 | 0,6645 | 0,6329 | 0,6040 | 0,4400 | 0,3570 | 0,1667 |
| Přirážková metoda – konečná cena | 7,93 | 8,38 | 9,06 | 9,39 | 11,10 | 12,01 | 14,15 |
| Metoda ABC – konečná cena | 8,72 | 9,14 | 9,78 | 10,09 | 11,60 | 12,42 | 14,34 |
| Rozdíl | 0,78 | 0,76 | 0,73 | 0,69 | 0,51 | 0,41 | 0,19 |

Zdroj: Přirážková kalkulace, Kalkulace metodou ABC

Tab. 13: Porovnání nákladů a konečné ceny zafastovaných řetězů v Kč

| Zafastovaný řetěz | 6,5 | 8,5 | 12,0 | 14,5 | 16,0 | 18,0 | 29,0 |
|---|----------------|---------------|---------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Přirážková metoda – náklady celkem se správní režii | 10,8149 | 10,1374 | 10,0114 | 12,5534 | 13,2085 | 13,4365 | 15,6316 |
| Metoda ABC – náklady | 10,7266 | 10,3025 | 10,3269 | 12,0712 | 12,9773 | 13,2690 | 15,1913 |
| Rozdíl | -0,0883 | 0,1651 | 0,3155 | -0,4822 | -0,2312 | -0,1675 | -0,4403 |
| Přirážková metoda – konečná cena | 12,44 | 11,66 | 11,51 | 14,44 | 15,19 | 15,45 | 17,98 |
| Metoda ABC – konečná cena | 12,34 | 11,85 | 11,88 | 13,88 | 14,92 | 15,26 | 17,47 |
| Rozdíl | -0,10 | 0,19 | 0,36 | -0,55 | -0,27 | -0,19 | -0,51 |

Zdroj: Přirážková kalkulace, Kalkulace metodou ABC

Z tabulky Tab. 12 je patrné, že konečná cena volných řetězů se u všech velikostí řetězů zvýšila. K největšímu zvýšení došlo u nejmenšího řetězu ss 6,5 a k nejmenšímu u řetězu

velikosti ss 29. Průměrné zvýšení činí 0,58 Kč. Tato informace je pro Bižu-Novu negativní, protože kvůli velké konkurenci si zvýšení ceny nemůže dovolit.

Oproti tomu u zafastovaného řetězu dochází při kalkulaci metodou ABC ke snížení konečné ceny, avšak ne u všech typů řetězů. U řetězů velikosti ss 8,5 a ss 12 došlo k nárůstu ceny. V této tabulce jsou patrné rozdílné výsledky, jejichž rozmezí je skoro 1 Kč (od zvýšení o 0,36 Kč po snížení o 0,55 Kč). V průměru nastalo snížení o 0,15 Kč.

Z údajů v kalkulacích (viz přílohy) je patrné, že u vyložené výrobních úseků, jako je lisovna, odmašťovna a fastovna, došlo ke snížení nákladů a v přírážkové kalkulaci jim byly přiřazovány náklady, které s nimi nesouvisely. K nárůstu nákladů došlo v úseku balení, kde byly náklady rozpočítány detailněji. Většina nákladů, které se objevily v kalkulaci nově, spadá do úseku správa nebo připadají na aktivity manipulace a skladování. Tyto výsledky kopírují realitu, jelikož ve výrobních úsecích se většinou objevují převážně přímé náklady. Vypracování kalkulace metodou ABC tak zanalyzovalo existující náklady vztahující se k aktivitám, které souvisí s produkcí šatonových řetězů.

Vzhledem k cenové tvorbě z výše popsaných výsledků pro firmu nevyplývá příliš dobrá zpráva. Skoro u všech vypočtených konečných cen se projevuje zvýšení, kromě zafastovaných řetězů velikosti ss 6,5, ss 14,5, ss 16,0, ss 18,0 a ss 29,0. Na trhu se vyskytuje mnoho konkurentů, kteří si konkurují především cenami. U řetězu ss 6,5 je snížení celkem malé, u ostatních řetězů je snížení větší, ale stále není příliš výrazné. Rozhodující je fakt, že si firma určitě nemůže dovolit zdražení, které by se při použití kalkulace metodou ABC objevilo u většiny výrobků. Jedinou možností by bylo omezit prodej jen na levnější typy řetězů, přičemž by se musela vzít v potaz i výše poptávky po daných produktech a elasticita poptávky zákazníků, tzn. jak velký nárůst prodaného množství by nastal v důsledku snížení ceny.

8.5 Dopady na ekonomiku podniku

Změna kalkulační metody se projeví ve výsledcích výpočtů ekonomických ukazatelů, které jsou vázány na tržby a hospodářský výsledek. Celkové náklady firmy zůstávají na stejné úrovni a pouze změnou výpočtu se nemění. Pokud by však chtěla společnost skutečně uvést kalkulaci metodou ABC do praxe, musely by nastat změny, které by nějaké dodatečné náklady vyvolaly. Těmito novými náklady by mohly být např. náklady na zavedení nového informačního systému, avšak dle mého názoru je systém dostatečný, jenom není plně využíván. Základním programem používaným ve výrobě je BN Expedice, ve kterém lze najít mnoho údajů o aktuálním výrobním procesu. Pro vedení účetnictví je používán program Pohoda, který je v České republice velmi rozšířen a také je v něm zabudováno mnoho modulů pro sledování různých změn. Nově používaná metoda kalkulace by především přinesla větší zátěž zaměstnancům, kteří by museli evidovat více dat, aby bylo možné co největší zpřesnění kalkulace.

Tato diplomová práce je vypracována z důvodu porovnání kalkulovaných nákladů a výsledných cen, od kterých se odráží celková výkonnost podniku. Nejprve je potřeba porovnat výnosy dosažené z prodeje šatonových řetězů (viz Tab. 14)

Tab. 14: Porovnání výnosů z šatonových řetězů při použití různých metod kalkulace

| Metoda kalkulace | 2Q 2017 | 4Q 2017 |
|--------------------------|-----------------|------------------|
| Přirážková – volný | 3 911 557,04 Kč | 8 847 767,90 Kč |
| Přirážková – zafastovaný | 5 358 827,27 Kč | 12 121 428,75 Kč |
| ABC – volný | 4 133 148,76 Kč | 9 348 998,52 Kč |
| ABC – zafastovaný | 5 300 810,84 Kč | 11 990 198,16 Kč |

Zdroj: Rozbor výkonů pro období 2017, Bižu-Nova, s. r. o., Kalkulace metodou ABC

V této tabulce je porovnáváno pololetí období 2017, ze kterého již jsou dostupné skutečné údaje, a plán na celé období 2017. Hodnoty vychází z přirážkové metody kalkulace a kalkulace metodou ABC. Bohužel pro účely diplomové práce nejsou dostupná data ohledně struktury prodávaných řetězů (surový, zafastovaný, galvanizovaný apod.), proto jsou tyto hodnoty počítané buď pro prodej obsahující pouze surové řetězy, nebo pouze zafastované řetězy. Při tomto výpočtu bylo vycházeno z velikosti celkových

realizovaných výkonů pro pololetí a z plánovaných výkonů pro celý rok. Celkové výnosy jsou vypočítány jako součet násobků prodejní ceny a množství výkonů jednotlivých velikostí řetězu (na každou velikost bylo počítáno se stejným množstvím metrů řetězu). Tato data jsou využita i pro další výpočty v rámci této kapitoly. Z informací obsažených v Tab. 14 je jasné vidět, že u surového řetězu vychází vyšší tržby při kalkulaci metodou ABC a u zafastovaného řetězu vychází vyšší tržby u kalkulace přírážkovou metodou.

Vyšší tržby jsou pozitivní informací pro podnik, avšak stále musí být na tuto situaci pohlíženo z hlediska nákladů, jelikož v tomto případě se jedná pouze o rozdíl v nákladech, procento zisku z daných položek zůstává stejné (15%). Změna tržeb ovlivňuje hospodářský výsledek, který je základním ukazatelem výkonnosti podniku. V tabulce Tab. 15 jsou uvedena data o ziskovosti řetězů při různých metodách kalkulace.

Tab. 15: Porovnání zisků z prodeje řetězů při použití různých metod kalkulace

| Metoda kalkulace | 2Q 2017 | 4Q 2017 |
|--------------------------|----------------|-----------------|
| Přirážková – volný | 510 203,09 Kč | 1 878 508,60 Kč |
| Přirážková – zafastovaný | 698 977,47 Kč | 1 581 055,92 Kč |
| ABC – volný | 539 106,36 Kč | 1 219 434,59 Kč |
| ABC – zafastovaný | 691 410,11 Kč | 1 563 938,89 Kč |

Zdroj: Kalkulace přírážkovou metodou 2017, Kalkulace metodou ABC

Toto porovnání ukazuje zisky plynoucí z uvažovaného prodeje pouze 1 typu výrobku – buď volných nebo zafastovaných řetězů. Výsledky byly spočítány jako rozdíl kalkulovaných nákladů za daný produkt a tržeb, který by prodej tohoto produktu vynesl, dle kalkulovaných konečných cen. Výsledky jsou opět součtem výsledků jednotlivých velikostí řetězu. V pololetí období 2017, u kterého bylo počítáno se skutečně realizovanými výkony, vychází jako nejziskovější zafastovaný řetěz, jehož kalkulace je stanovena přírážkou. U plánovaného množství výroby pro celé období 2017 vychází nejlépe z hlediska ziskovosti volný řetěz, jehož náklady a cena jsou počítány přírážkou.

Další tabulka Tab. 16 prezentuje data týkající se výsledku hospodaření, který je důležitým údajem při výpočtech ukazatelů, které měří výkonnost podniku. Při výpočtu tohoto ukazatele došlo k úpravě dat, jelikož v práci byly počítány náklady a ceny za probíhající

období 2017, avšak v současné době nejsou dostupné údaje ze závěrky, která bude probíhat až v dubnu 2017. Proto bylo přistoupeno k použití údajů z pololetí období 2017, kdy byl vypracován výkaz zisku a ztráty. V této tabulce i v dalších ostatních popisujících ukazatele výkonnosti podniku, byly porovnávány pouze zafastované řetězy, jelikož společnost Bižu-Nova klade důraz na analýzu právě tohoto výrobku.

Tab. 16: Porovnání výsledku hospodaření při použití různých metod kalkulace

| Metoda kalkulace | 2Q 2017 |
|--------------------------|------------------|
| Přirážková – zafastovaný | -1 787 426,95 Kč |
| ABC – zafastovaný | -1 845 443,38 Kč |

Zdroj: Rozbory hospodářského výsledku období 2017, Bižu-Nova, s. r. o.

Hodnota, která souvisí s kalkulací přirážkovou metodou, je vyčíslený skutečný výsledek hospodaření, kterého bylo k datu závěrky docíleno. Již tato informace sama o sobě značí špatný stav podnikové ekonomiky, jelikož se firma nyní nachází ve veliké ztrátě. Druhým údajem je hospodářský výsledek při použití kalkulace zafastovaných řetězů metodou ABC. Této hodnoty bylo dosaženo výpočtem, ve kterém nejprve byly porovnány výnosy plynoucí z prodeje zafastovaných řetězů dle odlišných typů kalkulace (viz Tab. 14) a následně byl tento rozdíl promítnut do realizovaného hospodářského výsledku (rozdíl je 58 016,38 Kč). Popsaná úprava byla použita z toho důvodu, že v hodnotě skutečných tržeb je obsažena přidaná hodnota např. z kamenů a galvanizace, tudíž je konečná cena vyšší než ta, kterou bylo získána kalkulací. Výsledek tedy není naprosto přesný, ale je méně zkreslený, než kdyby byly ve Výkazu zisku a ztráty změněny tržby na hodnotu, která vyšla v Tab. 14., a pro porovnání kalkulačních metod je vyhovující.

8.5.1 Poměrové ukazatele

Jak již bylo zmíněno v úvodu této podkapitoly, v současné době nejsou k dispozici údaje ze závěrky, která proběhne až příští rok. Pro potřebu sestavení poměrových ukazatelů proto byla použita počáteční rozvaha období 2017, jejíž hodnoty se během období o mnoho nezměnily.

V následujících tabulkách Tab. 17, 18 a 19 jsou k dispozici výsledky výpočtů rentability aktiv, kapitálu a tržeb. V jednotlivých řádcích jsou vždy vyčísleny hodnoty pro pololetí letošního období 2017 dle přírážkové kalkulační metody a dle kalkulace metodou ABC.

Tab. 17: Rentabilita celkových vložených aktiv (ROA) dle různých kalkulačních metod

| Období a metoda | EBIT | Aktiva | ROA |
|----------------------|------------------|------------------|-----------------|
| 2Q 2017 – přírážková | -1 787 426,95 Kč | 41 240 000,00 Kč | -0,04334 |
| 2Q 2017 – ABC | -1 845 443,38 Kč | 41 240 000,00 Kč | -0,04475 |

Zdroj: Rozvaha 2016, Rozbory hospodářského výsledku 2017, Bižu-Nova, s. r. o., Kalkulace

Rentabilita aktiv vychází v obou případech záporná, což je již samo o sobě špatným signálem. Rentabilita by vždy měla být alespoň kladná. Záporná hodnota je způsobena ztrátou a značí, že aktiva firmy nepřinášejí žádný zisk. Pokud mají být porovnány tyto výsledky, tak přestože oba jsou pro firmu alarmující, lépe vychází možnost přírážkové metody kalkulace – při té vychází ztráta o 0,141 Kč na 1 Kč aktiv menší.

Tab. 18: Rentabilita vlastního kapitálu (ROE) dle různých kalkulačních metod

| Období a metoda | EBIT | Vlastní kapitál | ROE |
|----------------------|------------------|------------------|-----------------|
| 2Q 2017 – přírážková | -1 787 426,95 Kč | 38 537 000,00 Kč | -0,04638 |
| 2Q 2017 – ABC | -1 845 443,38 Kč | 38 537 000,00 Kč | -0,04789 |

Zdroj: Rozvaha 2016, Rozbory hospodářského výsledku 2017, Bižu-Nova, s. r. o., Kalkulace

Ve výsledcích rentability vlastního kapitálu figurují záporná čísla, což je opět způsobeno ztrátou a pro firmu to značí špatnou ekonomickou situaci. Z porovnání vychází lépe opět přírážková metoda kalkulace, protože na 1 Kč vlastního kapitálu připadá o 0,151 Kč ztráty méně.

Tab. 19: Rentabilita tržeb (ROS) dle různých kalkulačních metod

| Období a metoda | EBIT | Tržby | ROS |
|----------------------|------------------|-----------------|-----------------|
| 2Q 2017 – přírážková | -1 787 426,95 Kč | 8 029 027,12 Kč | -0,22262 |
| 2Q 2017 – ABC | -1 845 443,38 Kč | 7 971 010,69 Kč | -0,23152 |

Zdroj: Rozvaha 2016, Rozbory hospodářského výsledku 2017, Bižu-Nova, s. r. o., Kalkulace

Posledním poměrovým ukazatelem je rentabilita tržeb, která představuje výsledky podobné předchozím ukazatelům rentability. Přirážková metoda kalkulace je opět příhodnější volbou z důvodu menšího podílu ztráty na 1 Kč tržeb, tentokrát o 0,89 Kč.

Všechny ukazatele rentability mají společné to, že jsou záporné a tím pádem pro firmu nepřijatelné. Tyto výsledky jsou počítané pouze za pololetí, tudíž je ještě šance celé období zachránit a zlepšit tak výsledky popisující ekonomiku podniku. Porovnání přirážkové metody a metody ABC vyznívá ve prospěch přirážkové metody kalkulace, avšak rozdíly mezi nimi nejsou vysoké. Přirážková metoda vychází lépe při hodnocení ekonomiky podniku z toho důvodu, že porovnáváme hodnoty spojené pouze se zafastovaným řetězem, u kterého se cena po přepočítání kalkulace dle metody ABC u většiny velikostí snížila, tudíž z nich plynou nižší tržby, které v konečném důsledku snižují realizovaný zisk (navyšují ztrátu) a zhoršují ukazatele hodnotící ekonomiku podniku.

8.5.2 Ekonomická přidaná hodnota

V této kapitole je porovnávána ekonomika podniku dle výše ukazatele ekonomické přidané hodnoty, který je vypočítán v Tab. 20. Ukazatel byl vypočítáván ze stejných částek WACC a C jako v roce 2016 (viz kapitola 8.4.2), NOPAT se odlišoval kvůli doplnění aktuálních údajů o položkách hospodářského výsledku. Bylo postupováno stejně jako u hodnoty EBIT, ale základem byly náklady a výnosy spadající do provozního výsledku hospodaření. Opět byly upraveny tržby dle kalkulovaných cen.

Tab. 20: Přidaná ekonomická hodnota (EVA) dle různých kalkulačních metod

| Období a metoda | NOPAT | WACC | C | EVA |
|----------------------|------------------|---------|------------------|----------------------|
| 2Q 2017 – přirážková | -1 973 698,45 Kč | 0,04646 | 41 096 000,00 Kč | -3 883 018,61 |
| 2Q 2017 – ABC | -2 031 714,88 Kč | 0,04673 | 41 235 000,00 Kč | -3 958 626,43 |

Zdroj: Rozvaha 2016, Rozbory hospodářského výsledku 2017, Bižu-Nova, s. r. o., Kalkulace

Porovnáním obou hodnot ukazatele EVA je jasné, že ekonomice podniku prospívá spíše přírážková metoda kalkulace než kalkulační metoda ABC. Při použití obou metod je EVA velmi velká záporná hodnota, což představuje velké znehodnocování společnosti. U přírážkové metody je však toto znehodnocení menší než u metody ABC.

Výsledky znovu ukazují na špatný stav ekonomiky podniku, který je důsledkem realizované ztráty. Metoda ABC v tomto porovnání vychází hůř, opět kvůli snížené konečné ceně, která se promítá do nižších tržeb a výsledku hospodaření.

8.5.3 Bod zvratu

Posledním ukazatelem informujícím o změně v ekonomice podniku při změně kalkulační metody je bod zvratu. Při změně kalkulační metody zůstávají hodnoty variabilních a fixních nákladů neměnné, jelikož přesto, že metoda ABC činí kalkulaci více přesnou, mají tyto náklady stále stejný vztah k objemu výkonu (variabilní náklady se při změně objemu výkonu mění, fixní náklady jsou krátkodobě stálé a mění se skokově). Oproti bodu zvratu vypočítávaného při používání přírážkové kalkulační metody se změnila cena. V ostatních bodech byly použity údaje uvedené v kapitole 8.4.3.

Bod zvratu je stejně jako v kapitole 8.4.3 počítán na každý produkt zvlášť. Výsledky kopírují změny cen, tzn. že u těch položek, u kterých se zvýšila cena, pokleslo množství metrů vztahující se k bodu zvratu. Platí zde logické pravidlo, že pokud se zvýší cena a náklady zůstanou stejné, tak je k nulovému zisku potřeba vyrobit a prodat méně produktů, než když je jejich cena nižší. U snížení cen platí pravidlo opačně. Výpočet ukazatele je uveden v Tab. 21.

Tab. 21: Bod zvratu při použití kalkulace metodou ABC

| Velikost kamene | ss 6,5 | ss 8,5 | ss 12,0 | ss 14,5 | ss 16,0 | ss 18,0 | ss 29,0 |
|--|---------------------|---------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Přímý materiál – lisovna | 2,2782 | 3,0783 | 4,2686 | 4,5639 | 5,8575 | 6,7101 | 8,6013 |
| Lidská práce – lisovna | 0,3376 | 0,2832 | 0,2090 | 0,1995 | 0,1868 | 0,1688 | 0,1219 |
| SZP 34 % - lisovna | 0,1148 | 0,0963 | 0,0711 | 0,0678 | 0,0635 | 0,0574 | 0,0415 |
| Strojní práce – lisovna | 2,1785 | 1,8271 | 1,3486 | 1,2873 | 1,2051 | 1,0892 | 0,7867 |
| Odmaštění – 100 ks | 0,2116 | 0,3196 | 0,4258 | 0,4885 | 0,6295 | 0,6712 | 0,8844 |
| Přímý materiál – balení | 0,0047 | 0,0094 | 0,0094 | 0,0094 | 0,0188 | 0,0188 | 0,0469 |
| Lidská práce – balení | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 |
| SZP – balení | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 |
| Strojní práce – balení | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 | 0,0015 |
| Variabilní náklady pro 1 m v Kč – volný | 5,1903 | 5,6788 | 6,3974 | 6,6813 | 8,0261 | 8,7805 | 10,5476 |
| Lidská práce – fastovna | 1,0945 | 0,7467 | 0,5163 | 1,5428 | 0,9253 | 0,7289 | 0,8116 |
| SZP 34 % – fastovna | 0,3721 | 0,2539 | 0,1755 | 0,5245 | 0,3146 | 0,2478 | 0,2759 |
| Lidská práce závislá – fastovna | 0,1964 | 0,1529 | 0,1231 | 0,1567 | 0,1922 | 0,1710 | 0,1904 |
| SZP závislá – fastovna | 0,0668 | 0,0520 | 0,0419 | 0,0533 | 0,0653 | 0,0581 | 0,0647 |
| Strojní práce – fastovna | 0,3344 | 0,2603 | 0,2096 | 0,2668 | 0,3272 | 0,2911 | 0,3241 |
| Variabilní náklady pro 1 m v Kč – zafastovaný | 7,2545 | 7,1446 | 7,4638 | 9,2254 | 9,8508 | 10,2773 | 12,2143 |
| Prodejní cena za 1 m v Kč – zafastovaný | 12,34 | 11,85 | 11,88 | 13,88 | 14,92 | 15,26 | 17,47 |
| Fixní náklady celkem v Kč | 6 557 711,25 | | | | | | |
| Fixní náklady rozpočítané v Kč | 936816 | 936816 | 936816 | 936816 | 936816 | 936816 | 936816 |
| Bod zvratu na 1 m v metrech – zafastovaný | 184372 | 199185 | 212325 | 201185 | 184662 | 188038 | 178247 |
| Bod zvratu celkový v metrech – zafastovaný | 1 348 013 | | | | | | |

Zdroj: Rozbor nákladů 2017, Bižu-Nova, s. r. o., Kalkulace metodou ABC

V konečném výsledku vychází bod zvratu při použití kalkulace metodou ABC vyšší (kromě zafastovaného řetězu velikosti ss 8,5 a ss 12,0) než při výpočtu nákladů a ceny přírážkovou metodou kalkulace. Rozdíl mezi výsledky však není nijak velký, stejně jako ve vykalkulovaných cenách. Při porovnání vypočítaného množství bodu zvratu a skutečně vyrobeného množství (r. 2015 – 1 444 864 m, r. 2016 – 937 608 m, plán r. 2017 – 860 000 m), je patrné, že dosažení takového výkonu je možné. Platí stejné závěry, které jsou uvedeny u analýzy bodu zvratu při použití přírážkové metody kalkulace.

9 Doporučení

V této kapitole je celkově zhodnoceno a porovnáno používání jednotlivých kalkulačních metod a jejich důsledků na ekonomiku podniku dle vypočítaných výsledků. Téma bylo vypracováno z důvodu poklesu produkce a zhoršujících se ekonomických výsledků firmy Bižu-Nova, s. r. o. Na trhu s bižuterií se konkuruje především cenou a toto hledisko má také vliv na doporučení vhodné kalkulační metody. Podle výpočtu kalkulací metodou ABC se cena u většiny velikostí zafastovaných řetězů snížila, ale u dvou velikostí tohoto typu řetězu se zvýšila, stejně jako u všech velikostí volného řetězu.

Snížení ceny je pro firmu žádoucí, avšak není jisté, že by se prodeje opravdu zvýšily do té míry, že by se firma dostala zpět do zisku. Důvodem je velikost snížení, která není nijak výrazná a zároveň zvýšení ceny ostatních produktů. Z tohoto hlediska by se tržby některých výrobků zvýšily a některých snížily. Záleželo by na tom, jak velká změna v odbytu by se projevila při změně ceny. Největší odběratel šatonových řetězů, firma Preciosa, by snížení cen jistě uvítala, protože by se jí snížily náklady. Zároveň by se jí však zvýšily náklady zvýšením cen ostatních produktů. Myslím, že v tomto bodě by bylo opravdu klíčové zanalyzovat možnosti změny velikostí prodeje, jelikož pokud by takovéto snížení cen zvýšilo prodej jen nepatrně, tak by se firma mohla dostat do ještě větších ekonomických potíží, protože nižší ceny znamenají nižší tržby. A právě zvýšení tržeb Bižu-Nova v současné době potřebuje. Projevují se tedy dvě protichůdné tendence – požadavek snížení ceny, aby měla mateřská společnost jako odběratel nižší náklady, ale zároveň i požadavek na zvýšení tržeb, aby dceřiná společnost dobře prosperovala. Aby mohla firma Bižu-Nova dobře fungovat, musí se tyto požadavky dostat do určité rovnováhy.

Tato diplomová práce byla vypracována z důvodu analýzy možnosti snížení ceny šatonového řetězu kalkulováním nákladů metodou ABC. Z tohoto hlediska bych raději doporučila setrvání u přírážkové kalkulace, jelikož snížení cen se podařilo pouze u některých produktů a není podle mne dostačující. Při výpočtech bylo použito některých zjednodušení z důvodu nedostatku informací (nevidované či utajené údaje).

Proto bych zároveň doplnila doporučení o dodatek „dokud by firma nedosadila do kalkulace údaje, které nyní nejsou k dispozici“. Tím by došlo k zpřesnění výsledků.

Co se týče zhodnocení výsledků vypočítaných v této práci, je třeba přihlížet k tomu, že předmětem sledování byl pouze jeden výrobek firmy při nezměněné kalkulaci ostatních produktů. Vytvořená kalkulace ABC by se však mohla stát základem pro kalkulaci i jiných výrobků, které souvisí se stejnými či podobnými aktivitami. Nicméně například perle mají zcela odlišný výrobní postup v porovnání s výrobou šatonových řetězů, a proto by se musela vytvářet kalkulace s použitím metod ABC úplně od začátku.

Proces výroby šatonových řetězů obsahuje velký podíl strojní práce a během analyzování tohoto procesu nebyly objeveny žádné aktivity, které by se prováděly zbytečně nebo by se duplikovaly. Důraz bych proto kladla na údržbu strojů, aby výroba mohla probíhat plynule a bez prostojů. Dále je potřeba udržovat v chodu a bez problémů program BN Expedice, jehož funkčnost je také nezbytná pro proces výroby.

Závěr

Cílem této práce bylo zhodnotit a porovnat používání přírážkové kalkulační metody ve výpočtu kalkulace šatonových řetězů s metodou kalkulace dle aktivit (ABC). V souvislosti s tímto porovnáním byly vypočítány ukazatele hodnotící ekonomiku podniku a na základě jejich výsledků bylo rozhodnuto o doporučení vhodné kalkulační metody.

Výsledkem diplomové práce je doporučení zůstat u přírážkové metody kalkulace. Za tímto rozhodnutím stojí několik důvodů. Společnost Bižu-Nova je tradiční českou společností vyrábějící kovodíly, bižuterní polotovary a hotovou bižuterii. Tím, že je dceřinou společností mezinárodně uznávané sklářské firmy Preciosa, a. s., má dobré zázemí a nemusí mít strach o zakázky, jelikož Preciosa je její největší odběratel. V poslední době se však projevil pokles odběru nejpopulárnějšího výrobku – šatonových řetězů, který je způsobený jejich vysokou cenou. Kalkulační metoda ABC mohla být možností, jak detailněji vykalkulovat nižší náklady, přičemž v důsledku toho by bylo možné cenu výrazně snížit. Použitím metody ABC ke kalkulování nákladů a cen zafastovaných šatonových řetězů skutečně došlo ke snížení cen, avšak toto snížení je nevýrazné a pouze u některých velikostí řetězů. U všech velikostí volných řetězů ceny stouply.

Zhodnocením situace z jiného úhlu lze konstatovat, že snížení cen daných produktů by znamenalo snížení tržeb, což není vůbec žádoucí. Hospodářské výsledky Bižu-Novy se zhoršují a v období, které nyní probíhá, se firma nachází ve velké ztrátě. Potřebuje tedy zvýšení tržeb. Avšak při snížené ceně řetězů by jich s velkou pravděpodobností nebylo prodáváno stejné množství, ale vyšší. V tom případě by byla otázka, o kolik metrů by se prodávané množství zvýšilo a jestli by byly tržby vyšší než při vyšší ceně. Toto je téma přesahující rozsah této diplomové práce a je určeno pro ekonomy firmy, kteří se zabývají analýzou poptávky a její elasticitou.

Doporučení o setrvání u přírážkové metody kalkulace vychází také z výpočtů týkajících se ekonomiky podniku. Pro tento účel byly vybrány poměrové ukazatele, ukazatel přidané ekonomické hodnoty a bod zvratu. Z poměrových ukazatelů byla použita rentabilita aktiv,

rentabilita vloženého kapitálu a rentabilita tržeb. Nejdříve byly vypočteny hodnoty pro minulá období. Z těchto údajů byly získány informace o vývoji ekonomiky podniku. Výsledky ukazatelů vysílají negativní signály, protože se každým obdobím zhoršují. Dále byly porovnány ukazatele pro polovinu současného období (za celé období ještě nejsou známy skutečné hodnoty) vycházející z přírážkové kalkulační metody a z kalkulační metody ABC. Výsledky se od sebe moc nelišily, ale u poměrových ukazatelů a ukazatele EVA vyšla hůře metoda ABC. U bodu zvratu vyšla metoda ABC také hůře, jelikož je potřeba více vyrobených metrů šatonových řetězů k docílení nulového hospodářského výsledku z produkce řetězů.

Sestavování diplomové práce bylo komplikováno nedostatkem některých dat, což ovlivnilo přesnost některých výpočtů. Odchytky však nejsou velké a výsledky jsou rozhodně relevantní. V konečných výsledcích vychází u všech ukazatelů lépe přírážková kalkulační metoda. To je způsobeno sníženou cenou většiny typů zafastovaných řetězů (a proto i nižších tržeb). Kalkulace metodou ABC docílila snížení cen některých zafastovaných šatonových řetězů, avšak výsledek není jednoznačný. Rozdíly v konečných cenách a ukazatelích ekonomiky podniku jsou malé a dle mého názoru nedostačující k tomu, aby se stav ekonomiky podniku opravdu výrazně zlepšil. V současné době proto s ohledem na vypočítané výsledky doporučuji zůstat u používání přírážkové kalkulační metody.

Seznam použité literatury

- [1] HRADECKÝ, Mojmir, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 2008. ISBN 978-80-247-2471-3.
- [2] JANHUBA, Miloslav. *Teorie účetnictví (výběr z problematiky)*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2010. ISBN 978-80-245-1662-2.
- [3] ESCHENBACH, Rolf. *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. ISBN 80-735-7035-1.
- [4] KRÁL, Bohumil et al. *Manažerské účetnictví*. 3. dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8.
- [5] FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.
- [6] LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2005. ISBN 80-7179-419-8.
- [7] KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 18. vyd. Praha: Bova Polygon, 2008. ISBN 978-80-7273-152-7.
- [8] PROCHÁZKOVÁ, Dagmar a Pavel VLACH. *Vzorový účtový rozvrh, Rozvaha a výsledovka: syntetické účty ke směrné účtové osnově, provázanost účtové osnovy s rozvahou a výsledovkou*. Ostrava: Sagit, 2016. ÚZ. ISBN 978-80-7488-141-1.
- [9] POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vyd. Praha: Grada, 2009. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [10] WÖHE, Günter a Eva KISLINGEROVÁ. *Úvod do podnikového hospodářství*. 2. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck, 2007. ISBN 978-80-7179-897-2.
- [11] SYNEK, Miloslav et al. *Manažerská ekonomika*. 5. aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011. ISBN 978-80-247-3494-1.
- [12] HILTON, Ronald W. *Managerial accounting*. 4th ed. Boston: Irwin-McGraw Hill, 1999. ISBN 00-711-5729-8.
- [13] DOYLE, David P. *Strategické řízení nákladů: Cost Control, a strategic guide*. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-735-7189-7.
- [14] SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetní data v rukou manažera: finanční analýza v řízení firmy*. 2. dopl. vyd. Praha: Computer Press, 2001. ISBN 80-722-6562-8.

- [15] HANNA, Nessim a H. Robert DODGE. *Pricing: zásady a postupy tvorby cen*. 1. vyd. Praha: Management Press, 1997. ISBN 80-85943-34-4.
- [16] BLAŽKOVÁ, Martina. *Marketingové řízení a plánování pro malé a střední firmy*. 1. vyd. Praha: Grada, 2007. ISBN 978-80-247-1535-3.
- [17] SISSON, Barry. Managing Better With Pricing & Profit Strategies. *SDM*. 2004, 34(1), 40-42. Dostupné také komerčně z databáze Proquest.
- [18] KUČEROVÁ, Vladimíra a Jaroslav ZEMAN. Cenová elasticita poptávky jako nástroj pro plánování úspěšných akčních slev. *Trendy ekonomiky a managementu*. 2013, 7(17), 101-112. Dostupné také komerčně z databáze Proquest.
- [19] VOLLMUTH, Hilmar J. *Nástroje controllingu od A do Z*. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. ISBN 80-725-9032-4.
- [20] BIŽU-NOVA, s. r. o. *Obchodní rejstřík* [online]. 2016 [cit. 2016-11-29]. Dostupné z: <http://obchodnirejstrik.cz/bizu-nova-s-r-o-47785926/>
- [21] *Bižu Nova s. r. o.* [online]. 2016 [cit. 2016-11-29]. Dostupné z: <http://www.bizu-nova.cz/>
- [22] HOTAŘ, Vlastimil, Petra RYDVALOVÁ, Petr NOVÝ a Irena NOVOTNÁ. *Ekonomický, sociální a kulturní význam sklářského a bižuterního průmyslu v České republice* [online]. 2013, s. 124 [cit. 2016-11-29]. Dostupné z: http://www.socialnidialog.cz/images/stories/Analzyz/Analzyz_Analyza_Sklarsky_prumysl.pdf
- [23] MATĚCHOVÁ, Jana. O jablonecký průmysl mají zájem i ve Vietnamu. *Naše Jablonecko* [online]. 2016 [cit. 2016-11-29]. Dostupné z: <http://www.nasejablonecko.cz/jablonecko-aktualne/o-jablonecky-prumysl-maji-zajem-i-ve-vietnamu/?aktualitaId=43758>
- [24] TRDLA, Martin. Krizi už bižuterie překonala, teď má ale zásadní problém. Nejsou lidi. *IDNES.cz* [online]. MAFRA, a. s., 2016 [cit. 2016-11-29]. Dostupné z: http://liberec.idnes.cz/sperk-bizuterie-preciosa-krize-jablonex-student-sklo-pfr-liberec-zpravy.aspx?c=A160115_142434_liberec-zpravy_ddt
- [25] Úrokové sazby spořicíh účtů (k 7.10.2016). *Spořicí účty 2016* [online]. 2016 [cit. 2016-11-29]. Dostupné z: <http://www.uctysporici.cz/products/aktualni-urokove-sazby-sporicich-uctu-a-terminovanych-vkladu/>

[26] Výnosy státních dluhopisů: Statistika finančních trhů. *Kurzy.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-11-29]. Dostupné z: <http://www.kurzy.cz/cnb/ekonomika/statistika-financnich-trhu/kapitalovy-trh/vynosy-statnich-dluhopisu/AEBA>

[27] Oficiální úrokové sazby ČNB (měsíční průměr) (%) - ekonomika ČNB. *Kurzy.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-11-29]. Dostupné z: <http://www.kurzy.cz/cnb/ekonomika/oficialni-urokove-sazby-cnb-mesicni-prumer/>

Seznam příloh

| | |
|--|-----|
| Příloha A: Kalkulace šatonových řetězů přírážkovou metodou | 87 |
| Příloha B: Rozdělení nákladů v období 2017 dle nákladových středisek | 88 |
| Příloha C: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2015..... | 89 |
| Příloha D: Rozvaha v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2015 | 91 |
| Příloha E: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2016..... | 95 |
| Příloha F: Rozvaha v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2016..... | 97 |
| Příloha G: Výpočet nákladů dle kalkulační metody ABC..... | 101 |
| Příloha H: Kalkulace šatonových řetězů metodou ABC | 103 |

Příloha A: Kalkulace šatonových řetězů přírážkovou metodou

Přirážková kalkulační pro období 2017

SIMULACE NA 1X00000 m/rok

| Šatonový řetěz | | 6,5 | 8,5 | 12,0 | 14,5 | 16,0 | 18,0 | 29,0 |
|--------------------------------------|------------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| LISOVNA | | | | | | | | |
| Norma na hod. | | 26,0000 | 31,0000 | 42,0000 | 44,0000 | 47,0000 | 52,0000 | 72,0000 |
| Obsluhovost | | 0,0833 | 0,0833 | 0,0833 | 0,0833 | 0,0833 | 0,0833 | 0,0833 |
| Tarif lidské práce | | 105,3400 | 105,3400 | 105,3400 | 105,3400 | 105,3400 | 105,3400 | 105,3400 |
| Režie lidské práce | | 12,61% | 12,61% | 12,61% | 12,61% | 12,61% | 12,61% | 12,61% |
| Tarif strojní práce | | 75,6400 | 75,6400 | 75,6400 | 75,6400 | 75,6400 | 75,6400 | 75,6400 |
| Režie strojní práce | | 4,20% | 4,20% | 4,20% | 4,20% | 4,20% | 4,20% | 4,20% |
| Přímý materiál | | 2,2782 | 3,0783 | 4,2686 | 4,5639 | 5,8575 | 6,7101 | 8,6013 |
| Lidská práce | | 0,3376 | 0,2832 | 0,2090 | 0,1995 | 0,1868 | 0,1688 | 0,1219 |
| Sociální a zdravotní pojištění | | 0,1148 | 0,0963 | 0,0711 | 0,0678 | 0,0635 | 0,0574 | 0,0415 |
| Strojní práce | | 2,9092 | 2,4400 | 1,8010 | 1,7191 | 1,6094 | 1,4546 | 1,0506 |
| Režie strojní práce | | 0,1222 | 0,1025 | 0,0756 | 0,0722 | 0,0676 | 0,0611 | 0,0441 |
| Režie lidské práce | | 0,0426 | 0,0357 | 0,0264 | 0,0252 | 0,0236 | 0,0213 | 0,0154 |
| Lisovna 1 m | | 5,8046 | 6,0359 | 6,4516 | 6,6477 | 7,8083 | 8,4733 | 9,8747 |
| ODMAŠTĚNÍ | | | | | | | | |
| Cena odmaštění | Kč/kg | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 |
| Hmotnost kovodilu | 100 ks/g | 8,0700 | 12,1900 | 16,2400 | 18,6300 | 24,0100 | 25,6000 | 33,7300 |
| Odmašťovna celkem | Odmaštění 100 ks | 0,2116 | 0,3196 | 0,4258 | 0,4885 | 0,6295 | 0,6712 | 0,8844 |
| ŘETĚZ | | | | | | | | |
| Vnitropodniková cena surového řetězu | 1 m | 6,0162 | 6,3555 | 6,8774 | 7,1362 | 8,4378 | 9,1445 | 10,7591 |
| FASTOVNA | | | | | | | | |
| Norma na hod PA | | 34,6900 | 44,5600 | 55,3500 | 43,4800 | 35,4500 | 39,8500 | 35,7900 |
| obsluhovost PA | | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 |
| ObsluhovostA | | 0,3000 | 0,3000 | 0,3000 | 0,0000 | 0,3000 | 0,3000 | 0,3000 |
| Obsluhovost seřiz. | | 0,0588 | 0,0588 | 0,0588 | 0,0588 | 0,0588 | 0,0588 | 0,0588 |
| Tarif lidské práce | | 67,0800 | 67,0800 | 67,0800 | 67,0800 | 67,0800 | 67,0800 | 67,0800 |
| Tarif lidské práce - závislá | | 115,8200 | 115,8200 | 115,8200 | 115,8200 | 115,8200 | 115,8200 | 115,8200 |
| Režie lidské práce | | 32,56% | 32,56% | 32,56% | 32,56% | 32,56% | 32,56% | 32,56% |
| Tarif strojní práce | | 42,3200 | 42,3200 | 42,3200 | 42,3200 | 42,3200 | 42,3200 | 42,3200 |
| Režie strojní práce | | 8,03% | 8,03% | 8,03% | 8,03% | 8,03% | 8,03% | 8,03% |
| Podíl poloautomatů | | 0,3800 | 0,2800 | 0,1800 | 1,0000 | 0,2700 | 0,1900 | 0,1900 |
| Podíl automatů | | 0,6200 | 0,7200 | 0,8200 | 0,0000 | 0,7300 | 0,8100 | 0,8100 |
| Lidská práce | | 1,0945 | 0,7467 | 0,5163 | 1,5428 | 0,9253 | 0,7289 | 0,8116 |
| Sociální a zdravotní pojištění | | 0,3721 | 0,2539 | 0,1755 | 0,5245 | 0,3146 | 0,2478 | 0,2759 |
| Lidská práce závislá | | 0,1964 | 0,1529 | 0,1231 | 0,1567 | 0,1922 | 0,1710 | 0,1904 |
| PSZ závislá | | 0,0668 | 0,0520 | 0,0419 | 0,0533 | 0,0653 | 0,0581 | 0,0647 |
| Strojní práce | | 1,2199 | 0,9497 | 0,7646 | 0,9733 | 1,1938 | 1,0620 | 1,1825 |
| Režie strojní práce | | 0,0980 | 0,0763 | 0,0614 | 0,0782 | 0,0959 | 0,0853 | 0,0950 |
| Režie lidské práce | | 0,4203 | 0,2929 | 0,2082 | 0,5533 | 0,3639 | 0,2930 | 0,3262 |
| Fastovna 1m | 1 m | 3,4680 | 2,5243 | 1,8909 | 3,8821 | 3,1509 | 2,6460 | 2,9462 |
| BALENÍ | | | | | | | | |
| Přímý materiál | | 0,0047 | 0,0094 | 0,0094 | 0,0094 | 0,0188 | 0,0188 | 0,0469 |
| Norma na hod PA cívek | | 18,5000 | 18,5000 | 18,5000 | 18,5000 | 18,5000 | 18,5000 | 18,5000 |
| obsluhovost PA | | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 | 1,0000 |
| Tarif lidské práce | | 87,4300 | 87,4300 | 87,4300 | 87,4300 | 87,4300 | 87,4300 | 87,4300 |
| Režie lidské práce | | 32,56% | 32,56% | 32,56% | 32,56% | 32,56% | 32,56% | 32,56% |
| Tarif strojní práce | | 8,1800 | 8,1800 | 8,1800 | 8,1800 | 8,1800 | 8,1800 | 8,1800 |
| Režie strojní práce | | 8,03% | 8,03% | 8,03% | 8,03% | 8,03% | 8,03% | 8,03% |
| Lidská práce | | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 |
| Sociální a zdravotní pojištění | | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 |
| Strojní práce | | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 |
| Režie strojní práce | | 0,0004 | 0,0004 | 0,0004 | 0,0004 | 0,0004 | 0,0004 | 0,0004 |
| Režie lidské práce | | 0,0154 | 0,0154 | 0,0154 | 0,0154 | 0,0154 | 0,0154 | 0,0154 |
| Balení celkem | 1 m | 0,0882 | 0,0929 | 0,0929 | 0,0929 | 0,1023 | 0,1023 | 0,1304 |
| Volný | | | | | | | | |
| | SUROVÝ | 6,1044 | 6,4484 | 6,9703 | 7,2291 | 8,5401 | 9,2468 | 10,8895 |
| Správní režie | 12,98% | 0,7924 | 0,8370 | 0,9047 | 0,9383 | 1,1085 | 1,2002 | 1,4135 |
| Celkem se SR | Celkem se SR | 6,8968 | 7,2854 | 7,8751 | 8,1674 | 9,6486 | 10,4470 | 12,3030 |
| Zisk | 15,00% | 1,0345 | 1,0928 | 1,1813 | 1,2251 | 1,4473 | 1,5671 | 1,8454 |
| Celkem | 1 m | 7,93 Kč | 8,38 Kč | 9,06 Kč | 9,39 Kč | 11,10 Kč | 12,01 Kč | 14,15 Kč |
| Zafastovaný | | | | | | | | |
| | SUROVÝ | 9,5724 | 8,9727 | 8,8612 | 11,1112 | 11,6910 | 11,8928 | 13,8357 |
| Správní režie | 12,98% | 1,2425 | 1,1647 | 1,1502 | 1,4422 | 1,5175 | 1,5437 | 1,7959 |
| Celkem se SR | Celkem se SR | 10,8149 | 10,1374 | 10,0114 | 12,5534 | 13,2085 | 13,4365 | 15,6316 |
| Zisk | 15,00% | 1,6222 | 1,5206 | 1,5017 | 1,8830 | 1,9813 | 2,0155 | 2,3447 |
| Celkem | 1 m | 12,44 Kč | 11,66 Kč | 11,51 Kč | 14,44 Kč | 15,19 Kč | 15,45 Kč | 17,98 Kč |

Příloha B: Rozdělení nákladů v období 2017 dle nákladových středisek

| Účet | Text | 1000 Správa | 2000 Smetanka | 3000 Nástrojárna | 4000 lisovna | 5000 fastovna | 6000 odmašťovna | 7000 kovodilna | 8000 pasirma | 8001 obchod | 9000 perle | Celkem |
|--------|---|-------------|---------------|------------------|--------------|---------------|-----------------|----------------|--------------|-------------|------------|------------|
| 501010 | Spotřeba materiálu | 300 | | | 5 000 000 | 1 154 800 | 63 100 | 189 000 | 136 100 | 9 200 | 3 500 000 | 10 077 500 |
| 501020 | Spotřeba režijního materiálu | 11 900 | | | 14 200 | -9 400 | 10 100 | 6 900 | 2 500 | 10 200 | 25 800 | 107 700 |
| 501030 | PHM | 84 200 | | | | | | | | | | 84 200 |
| 501050 | Drobný majetek | 8 800 | | 3 000 | | | | | | | 40 000 | 226 900 |
| 501060 | Spotřeba materiálu-ochranné pomůcky | 15 400 | | 100 | | | | | | | 1 600 | 19 500 |
| 501100 | Spotřeba mat. - kanc. pořizby | 40 200 | | | | | | | | | 400 | 66 500 |
| 502010 | Spotřeba energie-výroba | | | | | | 100 | | 12 200 | | | 1 400 |
| 502020 | Spotřeba plynu - výroba | | | 30 200 | 218 500 | 78 400 | 42 200 | 30 200 | 30 200 | | 120 600 | 550 300 |
| 502030 | Spotřeba vody - výroba | | | 27 000 | 53 600 | 57 000 | 23 300 | 27 000 | 27 000 | | 73 300 | 288 200 |
| 502110 | Spotřeba energie-správa | 30 200 | | 3 100 | 3 700 | 21 100 | 3 100 | 1 300 | 1 300 | | 24 100 | 57 700 |
| 502120 | Spotřeba plynu - správa | 44 200 | | | | | | | | | | 30 200 |
| 502130 | Spotřeba vody - správa | 3 100 | | | | | | | | | | 44 200 |
| 502150 | Spotřeba plynu - Smetanova | | 54 600 | | | | | | | | | 3 100 |
| 502160 | Spotřeba vody - Smetanova | | 6 500 | | | | | | | | | 54 600 |
| 502190 | Spotřeba energie-nedaňové | -600 | | -600 | -4 900 | -1 600 | -800 | -600 | -600 | | -2 400 | 6 500 |
| 511010 | Opravy a udržování-ostatní | 36 100 | | 40 000 | 37 600 | 10 300 | 1 900 | 4 400 | | | 44 900 | -12 100 |
| 511020 | Opravy a udržování-Smetanova | | 700 | | | | | | | | | 175 200 |
| 511030 | Opravy a udržování-vozidla | 50 000 | | | | | | | | | | 700 |
| 513010 | Náklady na reprezentaci | 50 000 | | | | | | | 0 | | 0 | 50 000 |
| 518010 | Ostatní služby-výkony spolů | 16 100 | | | | | | | | | | 16 100 |
| 518020 | Ostatní služby- nájemné | 87 300 | | 53 700 | 114 100 | 114 100 | 47 000 | 53 700 | 53 700 | | 147 700 | 671 300 |
| 518050 | Ostatní služby-ostatní | 59 900 | | 500 | 10 100 | 2 000 | | 14 300 | 16 000 | 11 700 | 12 500 | 127 000 |
| 518060 | Ostatní služby-likvidace odpadů | 32 200 | | | | | | | | | | 32 200 |
| 518080 | Ostatní služby-galvanizace | | | | | 2 154 600 | | 1 319 200 | 251 400 | | | 3 725 200 |
| 518100 | Ostatní služby-fastování řetězu | | | | | 0 | | | | | | 0 |
| 518110 | Ostatní služby-fastování | | | | | 9 800 | | 2 016 400 | | | | 2 026 200 |
| 518140 | Ostatní služby-údržba programu BN Expedice | 21 700 | | | | | | | | | 30 500 | 52 200 |
| 518160 | Ostatní služby-údržba programů ostatní | 62 700 | | | | | | | | | 2 600 | 65 300 |
| 518170 | Ostatní služby-BOZP | 26 700 | | | | | | | | | | 26 700 |
| 518190 | Ostatní služby-náklady | 38 200 | | | | | | | | | 997 600 | 38 200 |
| 518210 | Ostatní služby-náklady | 2 100 | | | | | | | | | | 997 600 |
| 518220 | Ostatní služby-školení | | | | | | | | | | | 2 100 |
| 521000 | Mzdové náklady | 2 458 911 | | 2 002 669 | 414 075 | 1 899 447 | 203 340 | 1 819 819 | 836 952 | 217 200 | 2 839 015 | 12 691 428 |
| 524000 | Základní sociální pojištění | 874 504 | | 680 907 | 140 785 | 645 812 | 69 136 | 170 500 | 246 089 | 73 900 | 965 265 | 3 866 899 |
| 525010 | Základní sociální pojištění - Kooperativa | 48 900 | | | | | | | | | | 48 900 |
| 527000 | Základní sociální pojištění | 500 | | | | | | | | 500 | | 1 000 |
| 527010 | Základní sociální náklady-příspěvek na stravky | 72 300 | | 41 000 | 20 000 | 122 100 | 8 300 | 25 200 | 19 800 | | 116 600 | 425 300 |
| 528010 | Ostatní sociální náklady-příspěvek na stravky | 8 000 | | 5 100 | 2 400 | 14 500 | 1 100 | 3 000 | 2 500 | | 14 400 | 51 000 |
| 528020 | Ostatní sociální náklady-životní pojištění | 18 300 | | 24 400 | 5 500 | 12 200 | 6 100 | | | | 12 200 | 78 700 |
| 531000 | Daň silniční | 3 200 | | | | | | | | | | 3 200 |
| 532000 | Daň z nemovitých věcí | | 2 900 | | | | | | | | | 2 900 |
| 538000 | Ostatní daně a poplatky | 3 600 | | | | | | | | | | 3 600 |
| 542010 | Odpad | | | | 0 | | 100 | | | | 100 | 200 |
| 548001 | Ostatní provozní náklady | | | | | | | | | | | 83 000 |
| 548030 | Ostatní provozní náklady-pojistné majetku | 83 000 | | | | | | | | | | 83 000 |
| 551001 | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku | 43 300 | 297 300 | | 999 200 | 1 121 900 | 50 800 | 14 900 | 14 100 | | 228 200 | 2 769 700 |
| 551002 | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku | -17 100 | -6 100 | 155 500 | 113 500 | -91 400 | -50 700 | 100 | -1 700 | | 17 900 | 120 000 |
| 563000 | Kurzové ztráty | | | | | | | | | | | 12 400 |
| 568000 | Ostatní finanční náklady | 0 | | | | | | | | | | 0 |
| 568100 | Bankovní poplatky | 14 900 | | | | | | | | | | 14 900 |
| Celkem | | 4 333 016 | 355 900 | 3 127 076 | 7 142 360 | 7 342 059 | 489 276 | 5 805 519 | 1 671 941 | 353 100 | 9 213 881 | 39 834 127 |

Příloha C: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2015

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

v plném rozsahu

ke dni 31.3.2015
(v celých tisících Kč)

| |
|----------|
| IČ |
| 47785926 |

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

BIŽU-NOVA, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Náměstí T. G. Masaryka 584
Smržovka
468 51

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmů
1 x příslušnému finančnímu
úřadu

| Označení a | TEXT b | číslo řádku c | Skutečnost v účetním období | |
|---------------|---|---------------------|-----------------------------|--------------|
| | | | běžném 1 | minulém 2 |
| I. | Tržby za prodej zboží | 1 | | 118 |
| A. | Náklady vynaložené na prodané zboží | 2 | | 120 |
| + | Obchodní marže I. - A. | 3 | | -2 |
| II. | Výkony Součet II.1. až II.3. | 4 | 46 480 | 42 367 |
| II. | Tržby za prodej výrobků a služeb | 5 | 44 598 | 40 942 |
| 2. | Změna stavu zásob vlastní výroby | 6 | 491 | -12 |
| 3. | Aktivace | 7 | 1 391 | 1 437 |
| B. | Výkonová spotřeba Součet B.1. až B.2. | 8 | 22 280 | 21 217 |
| B. 1. | Spotřeba materiálu a energie | 9 | 14 394 | 13 327 |
| 2. | Služby | 10 | 7 886 | 7 890 |
| + | Přidaná hodnota I. - A. + II. - B. | 11 | 24 200 | 21 148 |
| C. | Osobní náklady Součet C.1. až C.4. | 12 | 17 662 | 16 263 |
| C. 1. | Mzdové náklady | 13 | 13 111 | 12 130 |
| 2. | Odměny členům orgánů obchodní korporace | 14 | | |
| 3. | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 15 | 3 971 | 3 617 |
| 4. | Sociální náklady | 16 | 580 | 516 |
| D. | Daně a poplatky | 17 | 63 | 16 |
| E. | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku | 18 | 3 496 | 2 619 |
| III. | Tržby z prodeje dlouhodobých Součet III.1. až III.2. | 19 | 4 364 | 4 077 |
| III. | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku | 20 | | |
| 2. | Tržby z prodeje materiálu | 21 | 4 364 | 4 077 |
| F. | Zůstatková cena prodaného materiálu Součet F.1. až F.2. | 22 | 4 074 | 3 867 |
| F. 1. | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku | 23 | | |
| 2. | Prodaný materiál | 24 | 4 074 | 3 867 |
| G. | Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období | 25 | -559 | -452 |
| IV. | Ostatní provozní výnosy | 26 | 183 | 688 |
| H. | Ostatní provozní náklady | 27 | 424 | 861 |
| V. | Převod provozních výnosů | 28 | | |
| I. | Převod provozních nákladů | 29 | | |
| * | Provozní výsledek hospodař rozdílných výnosů a nákladů římská I. až písmeno I. | 30 | 3 587 | 2 739 |

| Označení a | TEXT b | číslo řádku c | Skutečnost v účetním období | |
|---------------|---|---------------------|-----------------------------|--------------|
| | | | běžném 1 | minulém 2 |
| VI. | Tržby z prodeje cenných papírů a podílů | 31 | | |
| J. | Prodané cenné papíry a podíly | 32 | | |
| VII. | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku Součet VII.1. až VII.3. | 33 | | |
| VII. | Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 34 | | |
| 2. | Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů | 35 | | |
| 3. | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku | 36 | | |
| VIII. | Výnosy z krátkodobého finančního majetku | 37 | | |
| K. | Náklady z finančního majetku | 38 | | |
| IX. | Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů | 39 | | |
| L. | Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů | 40 | | |
| M. | Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti | 41 | | |
| X. | Výnosové úroky | 42 | 11 | 22 |
| N. | Nákladové úroky | 43 | | |
| XI. | Ostatní finanční výnosy | 44 | 4 | 1 |
| O. | Ostatní finanční náklady | 45 | 27 | 27 |
| XII. | Převod finančních výnosů | 46 | | |
| P. | Převod finančních nákladů | 47 | | |
| * | Finanční výsledek hospodaření Rozdíl výnosů a nákladů římská VI. až písmeno P. | 48 | -12 | -4 |
| Q. | Daň z příjmů za běžnou činnost Součet Q.1. až Q.2. | 49 | 756 | 455 |
| Q. 1. | -splatná | 50 | 621 | 519 |
| 2. | -odložená | 51 | 135 | -64 |
| ** | Výsledek hospodaření za běžnou činnost | 52 | 2 819 | 2 280 |
| XIII. | Mimořádné výnosy | 53 | | |
| R. | Mimořádné náklady | 54 | | |
| S. | Daň z příjmů z mimořádné činnosti Součet S.1. až S.2. | 55 | | |
| S. 1. | -splatná | 56 | | |
| 2. | -odložená | 57 | | |
| * | Mimořádný výsledek hospodaření XIII. - R. - S. | 58 | | |
| T. | Převod podílů na výsledku hospodaření společníků (+/-) | 59 | | |
| *** | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T. | 60 | 2 819 | 2 280 |
| **** | Výsledek hospodaření před zprovozním výsl. hosp. + finanční výsl. hosp. + XIII. - R. | 61 | 3 575 | 2 735 |

| | | |
|--|---|--------|
| Sestaveno dne: 17.6.2015 | Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou | |
| Právní forma účetní jednotky s.r.o. | Předmět podnikání výroba bižuterie a příbuzných výrobků | Pozn.: |

Příloha D: Rozvaha v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2015

Rozvaha podle Přílohy č. 1
vyhlášky č. 500/2002 Sb.

ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni 31.3.2015
(v celých tisících Kč)

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmů
1 x příslušnému finančnímu
úřadu

| |
|----------|
| IČ |
| 47785926 |

Obchodní firma nebo jiný název účetní
jednotky

BIŽU-NOVA, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Náměstí T. G. Masaryka 584
Smržovka
468 51

| Označení a | AKTIVA b | čís. řád. c | Běžné účetní období | | | Minulé úč. období |
|---------------|--|-------------------|---------------------|--------------|------------|-------------------|
| | | | Brutto 1 | Korekce 2 | Netto 3 | Netto 4 |
| | AKTIVA CELKEM Součet A až D | 1 | 67 068 | -25 970 | 41 098 | 38 004 |
| A. | Pohledávky za upsaný základní kapitál | 2 | | | | |
| B. | Dlouhodobý majetek Součet B.I. až B.III. | 3 | 41 650 | -25 626 | 16 024 | 17 065 |
| B. I. | Dlouhodobý nehmotný Součet I.1. až I.8. | 4 | 1 241 | -551 | 690 | 809 |
| B. I. 1. | Zřizovací výdaje | 5 | | | | |
| 2. | Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje | 6 | | | | |
| 3. | Software | 7 | 241 | -209 | 32 | 46 |
| 4. | Ocenitelná práva | 8 | 1 000 | -342 | 658 | 763 |
| 5. | Goodwill | 9 | | | | |
| 6. | Jiný dlouhodobý nehmotný majetek | 10 | | | | |
| 7. | Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek | 11 | | | | |
| 8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek | 12 | | | | |
| B. II. | Dlouhodobý hmotný m Součet II.1. až II.9. | 13 | 40 409 | -25 075 | 15 334 | 16 256 |
| B. II. 1. | Pozemky | 14 | 640 | | 640 | 640 |
| 2. | Stavby | 15 | 8 632 | -2 383 | 6 249 | 6 537 |
| 3. | Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných | 16 | 30 399 | -22 692 | 7 707 | 8 548 |
| 4. | Pěstitelské celky trvalých porostů | 17 | | | | |
| 5. | Dospělá zvířata a jejich skupiny | 18 | | | | |
| 6. | Jiný dlouhodobý hmotný majetek | 19 | | | | |
| 7. | Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek | 20 | 738 | | 738 | 531 |
| 8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek | 21 | | | | |
| 9. | Oceňovací rozdíly k nabytému majetku | 22 | | | | |
| B. III. | Dlouhodobý finanční m Součet III.1. až III.7. | 23 | | | | |
| B. III. 1. | Podíly – ovládaná osoba | 24 | | | | |
| 2. | Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 25 | | | | |
| 3. | Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly | 26 | | | | |
| 4. | Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, | 27 | | | | |
| 5. | Jiný dlouhodobý finanční majetek | 28 | | | | |
| 6. | Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek | 29 | | | | |
| 7. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek | 30 | | | | |

| Označení a | AKTIVA b | čís. řád. c | Běžné účetní období | | | Minulé úč. obdob |
|---------------|---|-------------------|---------------------|--------------|------------|------------------|
| | | | Brutto 1 | Korekce 2 | Netto 3 | Netto 4 |
| C. | Oběžná aktiva Součet C.I. až C.IV. | 31 | 25 376 | -344 | 25 032 | 20 915 |
| C. I. | Zásoby Součet I.1. až I.6. | 32 | 6 974 | -309 | 6 665 | 6 321 |
| C. I. 1. | Materiál | 33 | 3 270 | | 3 270 | 3 431 |
| 2. | Nedokončená výroba a polotovary | 34 | 3 040 | -304 | 2 736 | 2 506 |
| 3. | Výrobky | 35 | 659 | | 659 | 379 |
| 4. | Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny | 36 | | | | |
| 5. | Zboží | 37 | 5 | -5 | | 5 |
| 6. | Poskytnuté zálohy na zásoby | 38 | | | | |
| C. II. | Dlouhodobé pohledávk Součet II.1. až II.8. | 39 | | | | 0 |
| C. II. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 40 | | | | |
| 2. | Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba | 41 | | | | |
| 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 42 | | | | |
| 4. | Pohledávky za společníky | 43 | | | | |
| 5. | Dlouhodobé poskytnuté zálohy | 44 | | | | |
| 6. | Dohadné účty aktivní | 45 | | | | |
| 7. | Jiné pohledávky | 46 | | | | |
| 8. | Odložená daňová pohledávka | 47 | | | | |
| C. III. | Krátkodobé pohledávk Součet III.1. až III.9. | 48 | 3 422 | -35 | 3 387 | 3 327 |
| C. III. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 49 | 3 287 | -35 | 3 252 | 3 196 |
| 2. | Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba | 50 | | | | |
| 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 51 | | | | |
| 4. | Pohledávky za společníky | 52 | | | | |
| 5. | Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 53 | | | | |
| 6. | Stát - daňové pohledávky | 54 | 37 | | 37 | 13 |
| 7. | Krátkodobé poskytnuté zálohy | 55 | 80 | | 80 | 97 |
| 8. | Dohadné účty aktivní | 56 | 15 | | 15 | |
| 9. | Jiné pohledávky | 57 | 3 | | 3 | 21 |
| C. IV. | Krátkodobý finanční m Součet IV.1. až IV.4. | 58 | 14 980 | | 14 980 | 11 267 |
| C. IV. 1. | Peníze | 59 | 118 | | 118 | 95 |
| 2. | Účty v bankách | 60 | 14 862 | | 14 862 | 11 172 |
| 3. | Krátkodobé cenné papíry a podíly | 61 | | | | |
| 4. | Požizovaný krátkodobý finanční majetek | 62 | | | | |
| D. I. | Časové rozlišení Součet I.1. až I.3. | 63 | 42 | | 42 | 24 |
| D. I. 1. | Náklady příštích období | 64 | 42 | | 42 | 24 |
| 2. | Komplexní náklady příštích období | 65 | | | | |
| 3. | Příjmy příštích období | 66 | | | | |

| Označení | PASIVA | | čís. řád. | Stav v běžném účetním období | Stav v minulém účetním období |
|------------|--|-------------------------|--------------|---------------------------------|----------------------------------|
| a | b | | c | 5 | 6 |
| | PASIVA CELKEM | Součet A až C | 67 | 41 098 | 38 004 |
| A. | Vlastní kapitál | Součet A.I. až A.V. | 68 | 38 190 | 35 371 |
| A. I. | Základní kapitál | Součet I.1. až I.3. | 69 | 2 300 | 2 300 |
| A. I. 1. | Základní kapitál | | 70 | 2 300 | 2 300 |
| 2. | Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-) | | 71 | | |
| 3. | Změny základního kapitálu | | 72 | | |
| A. II. | Kapitálové fondy | Součet II.1. až II.6. | 73 | | |
| A. II. 1. | Ážio | | 74 | | |
| 2. | Ostatní kapitálové fondy | | 75 | | |
| 3. | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků | | 76 | | |
| 4. | Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací | | 77 | | |
| 5. | Rozdíly z přeměn obchodních korporací | | 121 | | |
| 6. | Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací | | 122 | | |
| A. III. | Fondy ze zisku | Součet III.1. až III.2. | 78 | 230 | 230 |
| A. III. 1. | Rezervní fond | | 79 | 230 | 230 |
| 2. | Statutární a ostatní fondy | | 80 | | |
| A. IV. | Výsledek hospodaření minulých let | Součet IV.1. až IV.3. | 81 | 32 841 | 30 561 |
| A. IV. 1. | Nerozdělený zisk minulých let | | 82 | 32 841 | 30 561 |
| 2. | Neuhrazená ztráta minulých let | | 83 | | |
| 3. | Jiný výsledek hospodaření minulých let | | 123 | | |
| A. V. 1. | Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/ | | 84 | 2 819 | 2 280 |
| A. V. 2. | Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku /-/ | | 124 | | |
| B. | Cizí zdroje | Součet B.I. až B.IV. | 85 | 2 906 | 2 631 |
| B. I. | Rezervy | Součet I.1. až I.4. | 86 | 186 | 59 |
| B. I. 1. | Rezervy podle zvláštních předpisů | | 87 | | |
| 2. | Rezerva na důchody a podobné závazky | | 88 | | |
| 3. | Rezerva na daň z příjmů | | 89 | 186 | 59 |
| 4. | Ostatní rezervy | | 90 | | |
| B. II. | Dlouhodobé závazky | Součet II.1. až II.10. | 91 | 227 | 91 |
| B. II. 1. | Závazky z obchodních vztahů | | 92 | | |
| 2. | Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba | | 93 | | |
| 3. | Závazky - podstatný vliv | | 94 | | |
| 4. | Závazky ke společníkům | | 95 | | |
| 5. | Dlouhodobé přijaté zálohy | | 96 | | |

| Označení | PASIVA | čís. řád. | Stav v běžném účetním období | Stav v minulém účetním období |
|------------|--|--------------|---------------------------------|----------------------------------|
| a | b | c | 5 | 6 |
| 6. | Vydané dluhopisy | 97 | | |
| 7. | Dlouhodobé směnky k úhradě | 98 | | |
| 8. | Dohadné účty pasivní | 99 | | |
| 9. | Jiné závazky | 100 | | |
| 10. | Odložený daňový závazek | 101 | 227 | 91 |
| B. III. | Krátkodobé závazky Součet III.1. až III.11. | 102 | 2 493 | 2 481 |
| B. III. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 103 | 501 | 869 |
| 2. | Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba | 104 | | |
| 3. | Závazky - podstatný vliv | 105 | | |
| 4. | Závazky ke společníkům | 106 | | |
| 5. | Závazky k zaměstnancům | 107 | 1 090 | 837 |
| 6. | Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění | 108 | 437 | 383 |
| 7. | Stát - daňové závazky a dotace | 109 | 347 | 259 |
| 8. | Krátkodobé přijaté zálohy | 110 | 22 | 23 |
| 9. | Vydané dluhopisy | 111 | | |
| 10. | Dohadné účty pasivní | 112 | 75 | 93 |
| 11. | Jiné závazky | 113 | 21 | 17 |
| B. IV. | Bankovní úvěry a výpomoci Součet IV.1. až IV.3. | 114 | | |
| B. IV. 1. | Bankovní úvěry dlouhodobé | 115 | | |
| 2. | Krátkodobé bankovní úvěry | 116 | | |
| 3. | Krátkodobé finanční výpomoci | 117 | | |
| C. I. | Časové rozlišení Součet I.1. až I.2. | 118 | 2 | 2 |
| C. I. 1. | Výdaje příštích období | 119 | | |
| 2. | Výnosy příštích období | 120 | 2 | 2 |

| | | |
|--|--|--|
| Sestaveno dne: 12.06.2015 | | Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou |
| Právní forma účetní jednotky s.r.o. | Předmět podnikání výroba bižuterie a příbuzných výrobků | Pozn.: |

Příloha E: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2016

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

v plném rozsahu

ke dni 31.3.2016
(v celých tisících Kč)

Účetní jednotka doručí účetní závěrku současně s doručením daňového přiznání za daň z příjmů 1 x příslušnému finančnímu úřadu

| |
|----------|
| IČ |
| 47785926 |

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

BIŽU-NOVA, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště

Náměstí T. G. Masaryka 584
Smržovka
468 51

| Označení a | TEXT b | číslo řádku c | Skutečnost v účetním období | |
|---------------|---|------------------|-----------------------------|--------------|
| | | | běžném 1 | minulém 2 |
| I. | Tržby za prodej zboží | 1 | 1 | |
| A. | Náklady vynaložené na prodané zboží | 2 | | |
| + | Obchodní marže I. - A. | 3 | 1 | |
| II. | Výkony Součet II.1. až II.3. | 4 | 43 101 | 46 480 |
| II. | Tržby za prodej výrobků a služeb | 5 | 41 607 | 44 598 |
| 2. | Změna stavu zásob vlastní výroby | 6 | 270 | 491 |
| 3. | Aktivace | 7 | 1 224 | 1 391 |
| B. | Výkonová spotřeba Součet B.1. až B.2. | 8 | 21 849 | 22 280 |
| B. 1. | Spotřeba materiálu a energie | 9 | 13 453 | 14 394 |
| 2. | Služby | 10 | 8 396 | 7 886 |
| + | Přidaná hodnota I. - A. + II. - B. | 11 | 21 253 | 24 200 |
| C. | Osobní náklady Součet C.1. až C.4. | 12 | 17 459 | 17 662 |
| C. 1. | Mzdové náklady | 13 | 13 029 | 13 111 |
| 2. | Odměny členům orgánů obchodní korporace | 14 | | |
| 3. | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 15 | 3 880 | 3 971 |
| 4. | Sociální náklady | 16 | 550 | 580 |
| D. | Daně a poplatky | 17 | 104 | 63 |
| E. | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku | 18 | 2 833 | 3 496 |
| III. | Tržby z prodeje dlouhodobých Součet III.1. až III.2. | 19 | 2 859 | 4 364 |
| III. | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku | 20 | | |
| 2. | Tržby z prodeje materiálu | 21 | 2 859 | 4 364 |
| F. | Zůstatková cena prodaného materiálu Součet F.1. až F.2. | 22 | 3 116 | 4 074 |
| F. 1. | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku | 23 | | |
| 2. | Prodaný materiál | 24 | 3 116 | 4 074 |
| G. | Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období | 25 | 40 | -559 |
| IV. | Ostatní provozní výnosy | 26 | 215 | 183 |
| H. | Ostatní provozní náklady | 27 | 227 | 424 |
| V. | Převod provozních výnosů | 28 | | |
| I. | Převod provozních nákladů | 29 | | |

| | | | | | |
|---|-----------------------------|--|----|-----|-------|
| * | Provozní výsledek hospodaře | rozdíl výnosů a nákladů římská I. až písmeno I. | 30 | 548 | 3 587 |
|---|-----------------------------|--|----|-----|-------|

| Označení a | TEXT b | číslo řádku c | Skutečnost v účetním období | | |
|---------------|--|---|-----------------------------|--------------|-------|
| | | | běžném 1 | minulém 2 | |
| VI. | Tržby z prodeje cenných papírů a podílů | 31 | | | |
| J. | Prodané cenné papíry a podíly | 32 | | | |
| VII. | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku | Součet VII.1. až VII.3. | | | |
| VII. | Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 34 | | | |
| 2. | Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů | 35 | | | |
| 3. | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku | 36 | | | |
| VIII. | Výnosy z krátkodobého finančního majetku | 37 | | | |
| K. | Náklady z finančního majetku | 38 | | | |
| IX. | Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů | 39 | | | |
| L. | Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů | 40 | | | |
| M. | Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti | 41 | | | |
| X. | Výnosové úroky | 42 | 4 | 11 | |
| N. | Nákladové úroky | 43 | | | |
| XI. | Ostatní finanční výnosy | 44 | | 4 | |
| O. | Ostatní finanční náklady | 45 | 81 | 27 | |
| XII. | Převod finančních výnosů | 46 | | | |
| P. | Převod finančních nákladů | 47 | | | |
| * | Finanční výsledek hospodaře | Rozdíl výnosů a nákladů římská VI. až písmeno P. | -77 | -12 | |
| Q. | Daň z příjmů za běžnou činnost | Součet Q.1. až Q.2. | 124 | 756 | |
| Q. 1. | -splatná | 50 | 75 | 621 | |
| 2. | -odložená | 51 | 49 | 135 | |
| ** | Výsledek hospodaření za běžnou činnost | 52 | 347 | 2 819 | |
| XIII. | Mimořádné výnosy | 53 | | | |
| R. | Mimořádné náklady | 54 | | | |
| S. | Daň z příjmů z mimořádné činnosti | Součet S.1. až S.2. | | | |
| S. 1. | -splatná | 56 | | | |
| 2. | -odložená | 57 | | | |
| * | Mimořádný výsledek hospodaření | XIII. - R. - S. | | | |
| T. | Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-) | 59 | | | |
| *** | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) | výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T. | 60 | 347 | 2 819 |
| **** | Výsledek hospodaření před z | provozní výsl. hosp. + finanční výsl. hosp. + XIII. - R. | 61 | 471 | 3 575 |

| | | |
|------------------------------|--|--|
| Sestaveno dne: | 30.06.2016 | Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou |
| Právní forma účetní jednotky | Předmět podnikání výroba bižuterie a příbuzných výrobků | Pozn.: |

Příloha F: Rozvaha v plném rozsahu ke dni 31. 3. 2016

Rozvaha podle Přílohy č. 1
vyhlášky č. 500/2002 Sb.

ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni 31.3.2016

(v celých tisících Kč)

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmů
1 x příslušnému finančnímu
úřadu

| |
|----------|
| IČ |
| 47785926 |

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

BIŽU-NOVA, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Náměstí T. G. Masaryka 584
Smržovka
468 51

| Označení a | čís. řád. c | Běžné účetní období | | | Minulé úč. období |
|---|-------------------|---------------------|--------------|------------|-------------------|
| | | Brutto 1 | Korekce 2 | Netto 3 | Netto 4 |
| AKTIVA CELKEM Součet A až D | 1 | 70 083 | -28 843 | 41 240 | 41 098 |
| A. Pohledávky za upsaný základní kapitál | 2 | | | | |
| B. Dlouhodobý majetek Součet B.I. až B.III. | 3 | 46 408 | -28 459 | 17 949 | 16 024 |
| B. I. Dlouhodobý nehmotný Součet I.1. až I.8. | 4 | 1 241 | -671 | 570 | 690 |
| B. I. 1. Zřizovací výdaje | 5 | | | | |
| 2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje | 6 | | | | |
| 3. Software | 7 | 241 | -223 | 18 | 32 |
| 4. Ocenitelná práva | 8 | 1 000 | -448 | 552 | 658 |
| 5. Goodwill | 9 | | | | |
| 6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek | 10 | | | | |
| 7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek | 11 | | | | |
| 8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek | 12 | | | | |
| B. II. Dlouhodobý hmotný m Součet II.1. až II.9. | 13 | 45 167 | -27 788 | 17 379 | 15 334 |
| B. II. 1. Pozemky | 14 | 640 | | 640 | 640 |
| 2. Stavby | 15 | 8 632 | -2 670 | 5 962 | 6 249 |
| 3. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných | 16 | 35 171 | -25 118 | 10 053 | 7 707 |
| 4. Pěstitelské celky trvalých porostů | 17 | | | | |
| 5. Dospělá zvířata a jejich skupiny | 18 | | | | |
| 6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek | 19 | | | | |
| 7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek | 20 | 724 | | 724 | 738 |
| 8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek | 21 | | | | |
| 9. Oceňovací rozdíly k nabytému majetku | 22 | | | | |
| B. III. Dlouhodobý finanční m Součet III.1. až III.7. | 23 | | | | |
| B. III. 1. Podíly – ovládaná osoba | 24 | | | | |
| 2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 25 | | | | |
| 3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly | 26 | | | | |
| 4. Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, p | 27 | | | | |

| | | | | | | |
|----|--|----|--|--|--|--|
| 5. | Jiný dlouhodobý finanční majetek | 28 | | | | |
| 6. | Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek | 29 | | | | |
| 7. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek | 30 | | | | |

| Označení a | | čís. řád. c | Běžné účetní období | | | Minulé úč. obdob |
|---------------|---|-------------------|---------------------|--------------|------------|------------------|
| | | | Brutto 1 | Korekce 2 | Netto 3 | Netto 4 |
| C. | Oběžná aktiva Součet C.I. až C.IV. | 31 | 23 631 | -384 | 23 247 | 25 032 |
| C. I. | Zásoby Součet I.1. až I.6. | 32 | 8 003 | -350 | 7 653 | 6 665 |
| C. I. 1. | Materiál | 33 | 4 059 | -72 | 3 987 | 3 270 |
| 2. | Nedokončená výroba a polotovary | 34 | 3 176 | -175 | 3 001 | 2 736 |
| 3. | Výrobky | 35 | 763 | -98 | 665 | 659 |
| 4. | Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny | 36 | | | | |
| 5. | Zboží | 37 | 5 | -5 | | |
| 6. | Poskytnuté zálohy na zásoby | 38 | | | | |
| C. II. | Dlouhodobé pohledávky Součet II.1. až II.8. | 39 | | | | |
| C. II. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 40 | | | | |
| 2. | Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba | 41 | | | | |
| 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 42 | | | | |
| 4. | Pohledávky za společníky | 43 | | | | |
| 5. | Dlouhodobé poskytnuté zálohy | 44 | | | | |
| 6. | Dohadné účty aktivní | 45 | | | | |
| 7. | Jiné pohledávky | 46 | | | | |
| 8. | Odložená daňová pohledávka | 47 | | | | |
| C. III. | Krátkodobé pohledávky Součet III.1. až III.9. | 48 | 2 407 | -34 | 2 373 | 3 387 |
| C. III. 1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 49 | 1 350 | -34 | 1 316 | 3 252 |
| 2. | Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba | 50 | | | | |
| 3. | Pohledávky - podstatný vliv | 51 | | | | |
| 4. | Pohledávky za společníky | 52 | | | | |
| 5. | Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 53 | | | | |
| 6. | Stát - daňové pohledávky | 54 | 940 | | 940 | 37 |
| 7. | Krátkodobé poskytnuté zálohy | 55 | 90 | | 90 | 80 |
| 8. | Dohadné účty aktivní | 56 | 26 | | 26 | 15 |
| 9. | Jiné pohledávky | 57 | 1 | | 1 | 3 |
| C. IV. | Krátkodobý finanční m Součet IV.1. až IV.4. | 58 | 13 221 | | 13 221 | 14 980 |
| C. IV. 1. | Peníze | 59 | 193 | | 193 | 118 |
| 2. | Účty v bankách | 60 | 13 028 | | 13 028 | 14 862 |
| 3. | Krátkodobé cenné papíry a podíly | 61 | | | | |

| | | | | | | |
|----------|---|----|----|--|----|----|
| 4. | Pořizovaný krátkodobý finanční majetek | 62 | | | | |
| D. I. | Časové rozlišení Součet I.1. až I.3. | 63 | 44 | | 44 | 42 |
| D. I. 1. | Náklady příštích období | 64 | 44 | | 44 | 42 |
| 2. | Komplexní náklady příštích období | 65 | | | | |
| 3. | Příjmy příštích období | 66 | | | | |

| Označení | | čís. řád. | Stav v běžném účetním období | Stav v minulém účetním období |
|------------|--|--------------|---------------------------------|----------------------------------|
| a | | c | 5 | 6 |
| | PASIVA CELKEM Součet A až C | 67 | 41 240 | 41 098 |
| A. | Vlastní kapitál Součet A.I. až A.V. | 68 | 38 537 | 38 190 |
| A. I. | Základní kapitál Součet I.1. až I.3. | 69 | 2 300 | 2 300 |
| A. I. 1. | Základní kapitál | 70 | 2 300 | 2 300 |
| 2. | Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-) | 71 | | |
| 3. | Změny základního kapitálu | 72 | | |
| A. II. | Kapitálové fondy Součet II.1. až II.6. | 73 | | |
| A. II. 1. | Ážio | 74 | | |
| 2. | Ostatní kapitálové fondy | 75 | | |
| 3. | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků | 76 | | |
| 4. | Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací | 77 | | |
| 5. | Rozdíly z přeměn obchodních korporací | 121 | | |
| 6. | Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací | 122 | | |
| A. III. | Fondy ze zisku Součet III.1. až III.2. | 78 | 230 | 230 |
| A. III. 1. | Rezervní fond | 79 | 230 | 230 |
| 2. | Statutární a ostatní fondy | 80 | | |
| A. IV. | Výsledek hospodaření minulých let Součet IV.1. až IV.3. | 81 | 35 660 | 32 841 |
| A. IV. 1. | Nerozdělený zisk minulých let | 82 | 35 660 | 32 841 |
| 2. | Neuhrazená ztráta minulých let | 83 | | |
| 3. | Jiný výsledek hospodaření minulých let | 123 | | |
| A. V. 1. | Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/ | 84 | 347 | 2 819 |
| A. V. 2. | Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku /-/ | 124 | | |
| B. | Cizí zdroje Součet B.I. až B.IV. | 85 | 2 698 | 2 906 |
| B. I. | Rezervy Součet I.1. až I.4. | 86 | | 186 |
| B. I. 1. | Rezervy podle zvláštních předpisů | 87 | | |
| 2. | Rezerva na důchody a podobné závazky | 88 | | |
| 3. | Rezerva na daň z příjmů | 89 | | 186 |
| 4. | Ostatní rezervy | 90 | | |
| B. II. | Dlouhodobé závazky Součet II.1. až II.10. | 91 | 276 | 227 |

| | | | | |
|-----------|--|----|--|--|
| B. II. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 92 | | |
| 2. | Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba | 93 | | |
| 3. | Závazky - podstatný vliv | 94 | | |
| 4. | Závazky ke společníkům | 95 | | |
| 5. | Dlouhodobé přijaté zálohy | 96 | | |

| Označení | | čís. řád. | Stav v běžném účetním období | Stav v minulém účetním období | |
|------------|---|--------------------------|---------------------------------|----------------------------------|-------|
| a | | c | 5 | 6 | |
| 6. | Vydané dluhopisy | 97 | | | |
| 7. | Dlouhodobé směnky k úhradě | 98 | | | |
| 8. | Dohadné účty pasivní | 99 | | | |
| 9. | Jiné závazky | 100 | | | |
| 10. | Odložený daňový závazek | 101 | 276 | 227 | |
| B. III. | Krátkodobé závazky | Součet III.1. až III.11. | 102 | 2 422 | 2 493 |
| B. III. 1. | Závazky z obchodních vztahů | 103 | 791 | 501 | |
| 2. | Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba | 104 | | | |
| 3. | Závazky - podstatný vliv | 105 | | | |
| 4. | Závazky ke společníkům | 106 | | | |
| 5. | Závazky k zaměstnancům | 107 | 985 | 1 090 | |
| 6. | Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění | 108 | 413 | 437 | |
| 7. | Stát - daňové závazky a dotace | 109 | 29 | 347 | |
| 8. | Krátkodobé přijaté zálohy | 110 | 46 | 22 | |
| 9. | Vydané dluhopisy | 111 | | | |
| 10. | Dohadné účty pasivní | 112 | 147 | 75 | |
| 11. | Jiné závazky | 113 | 11 | 21 | |
| B. IV. | Bankovní úvěry a výpomoci | Součet IV.1. až IV.3. | 114 | | |
| B. IV. 1. | Bankovní úvěry dlouhodobé | 115 | | | |
| 2. | Krátkodobé bankovní úvěry | 116 | | | |
| 3. | Krátkodobé finanční výpomoci | 117 | | | |
| C. I. | Časové rozlišení | Součet I.1. až I.2. | 118 | 5 | 2 |
| C. I. 1. | Výdaje příštích období | 119 | | | |
| 2. | Výnosy příštích období | 120 | 5 | 2 | |

| | | | |
|------------------------------|--|--|--|
| Sestaveno dne: 30.06.2016 | | Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou | |
| Právní forma účetní jednotky | Předmět podnikání výroba bižuterie a příbuzných výrobků | Pozn.: | |

Příloha G: Výpočet nákladů dle kalkulační metody ABC

| Aktivita | Sřezisko | Režijní náklady související s aktivitami | Náklady na aktivitu | Vztažné veličiny | Jednotka vztažné veličiny | Množství vztažné veličiny | Výpočet | Náklady / 1 m řetězu | Poznámky |
|--|-----------------------|--|--|------------------|------------------------------|---------------------------|---|--|--|
| 1 Objednání materiálů - kovový materiál | 1000 Správa - sklad | Mzdové náklady - 1 THP SZP - 1 THP | 4 610 Kč 1 640 Kč | Počet objednávek | 2x týdně, 30 min objednávkou | 104 objednávek | $(4610 + 1640) / 104 = 60,0962$ Kč/objedávka, 60,0962/3300 | 0,0072 Kč | plán 860 000 m řetězu, m kovových plátů jsou totožné s m řetězu, 1 zásilka = průměr 11 500 m, tj. celkem 1 196 000 m, řetěz se týká 897 000 m, průměr 862,5 m/objedávka |
| 2 Skladování materiálů - kovový materiál | 1000 Správa - sklad | Nájemné - 1 sklad | 85 575 Kč | Počet dní | zásilka - 4 dny na skladě | 365 dní | $85575/365 = 234,4521$ Kč/den, 19,5929/395 611312 = 19,5929 Kč/den; 19,5929/396 611312 = 19,5929 Kč/den; 19,5929/395 611312 = 19,5929 Kč/den; 19,5929/398 611312 = 19,5929 Kč/den; 19,5929/396 611312 = 19,5929 Kč/den; 19,5929/398 611312 = 19,5929 Kč/den; 19,5929/396 611312 = 19,5929 Kč/den; 19,5929/403 | 0,0954 Kč 0,0496 Kč 0,0495 Kč 0,0496 Kč 0,0492 Kč 0,0495 Kč 0,0492 Kč 0,0486 Kč | viz aktivita 1, průměr 2457,5 m řetězu na skládě/den ss 6,5; 132 333 šatounů, 395 m ss 8,5; 110 000 šatounů, 396 m ss 12,0; 83 000 šatounů, 395 m ss 14,5; 77 667 šatounů, 398 m ss 16,0; 73 333 šatounů, 396 m ss 18,0; 66 000 šatounů, 398 m ss 29,0; 48 333 šatounů, 403 m |
| 4 Obsluha stroje | 4000 Lisovna | Mzdové náklady SZP Strojní práce | 310 556 Kč 105 589 Kč 1 771 899 Kč | Příjné náklady | x | x | x | x | 1 zásilka = průměr 1 772 000 šatounů, zásilka 2x týdně, tj. 867 šatounů na skládě/den, tj. průměr šatounů na řetězu |
| 5 Obsluha stroje | 6000 Odmašťovna | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník Strojní práce | 152 505 Kč 51 852 Kč 52 950 Kč | Příjné náklady | x | x | x | x | podíl podautomatů u ss 6,5 38%, ss8,5 28%, ss12,0 18%, ss14,5 100%, ss16,0 27%, ss18,0 19% a ss29,0 19%, při výrobě se zárovň |
| 6 Obsluha stroje - poloautomat | 5000 Fasovna | Mzdové náklady - 17 pracovníků SZP - 17 pracovníků Strojní práce - 17 strojů | 548 940 Kč 391 590 Kč | Příjné náklady | x | x | x | x | podíl automatů u ss 6,5 62%, ss8,5 72%, ss12,0 82%, ss14,5 9%, ss16,0 73%, ss18,0 81% a ss29,0 81% Výkonová kontrola a oprava |
| 7 Obsluha stroje - automat | 5000 Fasovna | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník Strojní práce - 15 strojů | dle ss, celkem 94 472 Kč dle ss, celkem 32 291 Kč 638 910 Kč | Příjné náklady | x | x | x | x | 1 pracovník na aktivitu 15 a 16, kontroluje se vše, plán 860 000 m/rok, norma 34,69 m/hod, obsluha 15 strojů, vyčištěné % výkonů |
| 8 Kontrola zafasovaných řetězů - automat | 5000 Fasovna | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník | dle ss, celkem 47 486 Kč | hod na kontrolu | 1 hod na 30 m | dle ss | $39451/17773 = 2,22$ Kč/hod, 2,22/30 45814/20640 = 2,22 Kč/hod, 2,22/30 52177/23507 = 2,22 Kč/hod, 2,22/30 46451/20927 = 2,22 Kč/hod, 2,22/30 51541/23220 = 2,22 Kč/hod, 2,22/30 12541/23220 = 2,22 Kč/hod, 2,22/30 | 0,0740 Kč 0,0740 Kč 0,0740 Kč 0,0740 Kč 0,0740 Kč 0,0740 Kč | 1 pracovník na aktivitu 15 a 16, kontroluje se vše, plán 860 000 m/rok, norma 34,69 m/hod, obsluha 15 strojů, vyčištěné % výkonů |
| 9 Oprava vadných řetězů - automat | 5000 Fasovna | Mzdové náklady - 1 pracovník | dle ss, celkem 47 486 Kč | min na opravu | 5 min na 10 m | dle ss | $39451/266600 = 0,1479$ Kč/min, 0,1479*5 = 0,7395 Kč, 0,7395/10 45814/309600 = 0,148 Kč/min; 0,148*5 = 0,74; 0,74/10 52177/352600 = 0,148 Kč/min; 0,148*5 = 0,74; 0,74/10 46451/313900 = 0,148 Kč/min; 0,148*5 = 0,74; 0,74/10 51541/348300 = 0,148 Kč/min; 0,148*5 = 0,74; 0,74/10 12541/348300 = 0,148 Kč/min; 0,148*5 = 0,74; 0,74/10 | 0,0740 Kč 0,0740 Kč 0,0740 Kč 0,0740 Kč 0,0740 Kč 0,0740 Kč | stejně jako v předchozí aktivitě |
| 10 Rozřezání řetězů | 5000 Fasovna - balení | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník Strojní práce - 1 stroj | 13 567 Kč 4 613 Kč 10 967 Kč | Příjné náklady | x | x | x | x | 1 pracovník na aktivitu (0-14 a 16-17 |
| 11 Kontrola rozřezaných řetězů | 5000 Fasovna - balení | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník | 13 567 Kč 4 613 Kč | hod na kontrolu | 1 hod na 60 m | 14 334 hod | $(13567+4613)/14334 = 1,2683$ Kč/hod, 1,2683/60 | 0,0211 Kč | kontroluje se vše, plán 860 000 m/rok |

| Aktivita | Sřídisko | Režijní náklady související s aktivitami | Náklady na aktivitu | Vztažné veličiny | Jednotka vztažné veličiny | Množství vztažné veličiny | Výpočet | Náklady/1 m řetězu | Poznámky |
|----------------------------------|------------------------|--|-----------------------------------|--|---|------------------------------|---|------------------------|--|
| 12 Oprava rozřezaných řetězů | 5000 Fastovna - balení | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník | 13 567 Kč 4 613 Kč | min na opravu | 5 min na 10 m | 430 000 min | (13567+4613)/430000 = 0,0423 Kč/min, 0,0423*5 = 0,2115 Kč, 0,2115/10 | 0,0212 Kč | plán 860 000 m |
| 13 Namotání řetězů na cívkou | 5000 Fastovna - balení | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník | 13 567 Kč 4 613 Kč | hod na namotání | 1 hod na 60 m | 14 334 hod | (13567+4613)/14334 = 1,2683 Kč/hod, 1,2683/60 | 0,0211 Kč | plán 860 000 m |
| 14 Identifikace cívek | 5000 Fastovna - balení | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník Kancelářské potřeby | 10 175 Kč 3 460 Kč 6 863 Kč | Hodiny lidské práce m nalepovacího papíru | 1 hod na 30 cívek 1 m papíru na 10 cívek | 2 867 hod. 8 600 m papíru | (10175+3460)/2867 = 4,7558 Kč/hod, 4,7558/300 = 0,0789 Kč/10 cm papíru, 0,0789/10 | 0,0159 Kč 0,0079 Kč | plán 860 000 m řetězů/rok, průměr 10 m řetězů/cívka = 86 000 cívek, 10 cm papíru na 1 štiček |
| 15 Odvoz na galvanizaci | 1000 Správa | PHM | 15 789 Kč | Ujeje km | 14 km na 16 600 m | 728 km | 15789/728 = 21,6868 Kč/km, 21,6868/14 = 303,6152, 303,6152/8269 | 0,0367 Kč | cesta větší do Jablonce n. N. = 7 km + 7 km zpět, 1x týdně, průměr 8269 m/cesta |
| 16 Nová identifikace cívek | 5000 Fastovna - balení | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník Kancelářské potřeby | 3 392 Kč 1 153 Kč 2 288 Kč | Hodiny lidské práce m nalepovacího papíru | 1 hod na 30 cívek 1 m papíru na 10 cívek | 1 433 hod. 4 300 m papíru | (3392+1153)/1433 = 3,1717 Kč/hod, 3,1717/300 | 0,0106 Kč 0,0053 Kč | 50% na galvanizaci (430 000 m) viz aktivita 14 |
| 17 Balení | 5000 Fastovna - balení | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník | 13 567 Kč 4 613 Kč | Průměrné náklady | x | x | x | x | x |
| 18 Skladování hotových výrobků | 5000 Fastovna - sklad | Nájemné - 1 sklad | 42 789 Kč | Počet týdnů | cívka - 1 týden na skladě | 52 týdnů | 42789/52 = 822,8463 Kč/týden, 822,8463/1655 = 0,4972 Kč/cívka, 0,4972/10 | 0,0497 Kč | plán 860 000 m řetězů/rok, průměr 10 m řetězů/cívka = 86 000 cívek, průměr 1655 cívek na sklade/týden |
| 19 Expedice odběrateli | 1000 Správa | PHM | 47 363 Kč | Ujeje km | 49 km na 8269 m | 5096 km | 47363/5096 = 9,2942 Kč/km, 9,2942/49 = 455,4138, 455,4138/8269 | 0,0551 Kč | cesta větší do Minkovic = 24,5 km + 24,5 km zpět, 2x týdně, průměr 8269 m/cesta |
| 20 Manipulace s materiálem | 7000 Kovodilna - sklad | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník | 272 973 Kč 25 575 Kč | Počet vyskládnění | 5 vyskládnění/den | 1300 vyskládnění | (272973+25575)/1300 = 229,6523 Kč/vyskládnění, 229,6523/661,5 | 0,3472 Kč | vyskládnění kovového materiálu, 260 pracovních dní, průměr 661,5 m/1 vyskládnění |
| 21 Manipulace s polotovary | Sklady výrobních úprav | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník | 105 776 Kč 37 407 Kč | Počet předávek | 8 přesunů/den | 2080 předávek | (105776+37407)/2080 = 68,838 Kč/předávka, 68,838/413,5 | 0,1665 Kč | přesun polotovarů z lisovny na odmašťovnu, z odmašťovny na lisovnu a z lisovny na balířnu, 260 pracovních dní, průměr 413,5 m/předávka |
| 22 Manipulace s hotovými výrobky | 5000 Fastovna - sklad | Mzdové náklady - 1 pracovník SZP - 1 pracovník | 92 209 Kč 32 794 Kč | Počet předávek | 3 předávky/den | 789 předávek | (92209+32794)/789 = 160,2603 Kč/předávka, 160,2603/1102,6 | 0,1453 Kč | přesun z balířny na sklad hotových výrobků, 260 pracovních dní, průměr 1102,6 m/předávka |
| 23 Opravy a udržování automobilů | Podpůrné aktivity | Opravy a udržování - vozidla | 37 500 Kč | Počet oprav | 1 oprava/3 měsíce | 4 opravy | 37500/4 = 9375 Kč/oprava, 9375/215000 | 0,0436 Kč | plán 860 000 m řetězů/rok, tj. 1 oprava na 215 000 m řetězu |
| 24 Údržba programu BN Expedice | Podpůrné aktivity | Náklady na údržbu programu BN Expedice | 16 275 Kč | Počet hodin údržby | 3 hod./měsíc | 36 hodin | 16275/36 = 452,0833 Kč/hodina údržby, 452,0833/23888,89 | 0,0189 Kč | plán 860 000 m řetězů/rok, tj. 1 hod. údržby na 23 888,89 m řetězu |
| 25 Údržba ostatních programů | Podpůrné aktivity | Náklady na údržbu ostatních programů | 47 025 Kč | Počet hodin údržby | 5 hod./měsíc | 60 hodin | 47025/60 = 783,75 Kč/hodina údržby, 783,75/1433,33 | 0,0547 Kč | plán 860 000 m řetězů/rok, tj. 1 hod. údržby na 23 888,89 m řetězu |
| 26 Pořízení ochranných pomůcek | Podpůrné aktivity | Spotřeba ochranných pomůcek | 3 330 Kč | Počet obměn ochranných pomůcek | 1 obměna/3 měsíce | 4 obměny | 3330/4 = 832,5 Kč/obměna, 832,5/215000 | 0,0039 Kč | plán 860 000 m řetězů/rok, tj. 1 hod. údržby na 23 888,89 m řetězu |
| 27 Příjem objednávek | Podpůrné aktivity | Mzdové náklady - 1 THP SZP - 1 THP | 184 418 Kč 65 588 Kč | Počet objednávek | 3 000 m/1 objednávka | 287 objednávek | (184418+65588)/287 = 871,1010 Kč/objedávka, 871,1010/3000 | 0,2904 Kč | 861 000 m/rok |
| 28 Fakturace | Podpůrné aktivity | Mzdové náklady - 1 THP SZP - 1 THP | 184 418 Kč 65 588 Kč | Počet fakturací | 3 000 m/1 fakturace | 287 fakturací | (184418+65588)/287 = 871,1010 Kč/objedávka, 871,1010/3000 | 0,2904 Kč | viz aktivita 29 |

Příloha H: Kalkulace šatonových řetězů metodou ABC

Kalkulace metodou ABC pro období 2017

SIMULACE NA 1X00000 m/rok

| Šatonový řetěz | | 6,5 | 8,5 | 12,0 | 14,5 | 16,0 | 18,0 | 29,0 |
|---|------------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| SPRÁVA | | | | | | | | |
| Přijem objednávek | | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 |
| Objednání kovového materiálu | | 0,0072 | 0,0072 | 0,0072 | 0,0072 | 0,0072 | 0,0072 | 0,0072 |
| Fakturace | | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 | 0,2904 |
| Expedice odběrateli | | 0,0551 | 0,0551 | 0,0551 | 0,0551 | 0,0551 | 0,0551 | 0,0551 |
| Pořízení ochranných pomůcek | | 0,0039 | 0,0039 | 0,0039 | 0,0039 | 0,0039 | 0,0039 | 0,0039 |
| Údržba programu BN Expedice | | 0,0189 | 0,0189 | 0,0189 | 0,0189 | 0,0189 | 0,0189 | 0,0189 |
| Údržba ostatních programů | | 0,0547 | 0,0547 | 0,0547 | 0,0547 | 0,0547 | 0,0547 | 0,0547 |
| Opravy a údržba automobilů | | 0,0436 | 0,0436 | 0,0436 | 0,0436 | 0,0436 | 0,0436 | 0,0436 |
| Správa celkem | 1 m | 0,7642 | 0,7642 | 0,7642 | 0,7642 | 0,7642 | 0,7642 | 0,7642 |
| LISOVNA | | | | | | | | |
| Přímý materiál | | 2,2782 | 3,0783 | 4,2686 | 4,5639 | 5,8575 | 6,7101 | 8,6013 |
| Lidská práce | | 0,3376 | 0,2832 | 0,2090 | 0,1995 | 0,1868 | 0,1688 | 0,1219 |
| Sociální a zdravotní pojištění | | 0,1148 | 0,0963 | 0,0711 | 0,0678 | 0,0635 | 0,0574 | 0,0415 |
| Strojní práce | | 2,9092 | 2,4400 | 1,8010 | 1,7191 | 1,6094 | 1,4546 | 1,0506 |
| Lisovna celkem | 1 m | 5,6399 | 5,8977 | 6,3496 | 6,5504 | 7,7171 | 8,3909 | 9,8152 |
| ODMAŠTĚNÍ | | | | | | | | |
| Cena odmaštění | Kč/kg | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 | 26,2200 |
| Hmotnost kovodílu | 100 ks/g | 8,0700 | 12,1900 | 16,2400 | 18,6300 | 24,0100 | 25,6000 | 33,7300 |
| Odmašťovna celkem | Odmaštění 100 ks | 0,2116 | 0,3196 | 0,4258 | 0,4885 | 0,6295 | 0,6712 | 0,8844 |
| FASTOVNA | | | | | | | | |
| Lidská práce | | 1,0945 | 0,7467 | 0,5163 | 1,5428 | 0,9253 | 0,7289 | 0,8116 |
| Sociální a zdravotní pojištění | | 0,3721 | 0,2539 | 0,1755 | 0,5245 | 0,3146 | 0,2478 | 0,2759 |
| Lidská práce závislá | | 0,1964 | 0,1529 | 0,1231 | 0,1567 | 0,1922 | 0,1710 | 0,1904 |
| PSZ závislá | | 0,0668 | 0,0520 | 0,0419 | 0,0533 | 0,0653 | 0,0581 | 0,0647 |
| Strojní práce | | 1,2199 | 0,9497 | 0,7646 | 0,9733 | 1,1938 | 1,0620 | 1,1825 |
| Kontrola zafastovaných řetězů - automat | | 0,0740 | 0,0740 | 0,0740 | 0,0000 | 0,0740 | 0,0740 | 0,0740 |
| Oprava vadných řetězů - automat | | 0,0740 | 0,0740 | 0,0740 | 0,0000 | 0,0740 | 0,0740 | 0,0740 |
| Fastovna celkem | 1 m | 3,0977 | 2,3031 | 1,7693 | 3,2506 | 2,8392 | 2,4158 | 2,6730 |
| BALENÍ | | | | | | | | |
| Přímý materiál | | 0,0047 | 0,0094 | 0,0094 | 0,0094 | 0,0188 | 0,0188 | 0,0469 |
| Lidská práce | | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 | 0,0473 |
| Sociální a zdravotní pojištění | | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 | 0,0161 |
| Strojní práce | | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 | 0,0044 |
| Kontrola rozřezaných řetězů | | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 |
| Oprava rozřezaných řetězů | | 0,0212 | 0,0212 | 0,0212 | 0,0212 | 0,0212 | 0,0212 | 0,0212 |
| Namotání řetězů na cívku | | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 | 0,0211 |
| Identifikace cívek | | 0,0238 | 0,0238 | 0,0238 | 0,0238 | 0,0238 | 0,0238 | 0,0238 |
| Balení celkem | 1 m | 0,1596 | 0,1643 | 0,1643 | 0,1643 | 0,1737 | 0,1737 | 0,2019 |
| MANIPULACE A SKLADOVÁNÍ | | | | | | | | |
| Manipulace s materiálem | | 0,3472 | 0,3472 | 0,3472 | 0,3472 | 0,3472 | 0,3472 | 0,3472 |
| Manipulace s polotovary | | 0,1665 | 0,1665 | 0,1665 | 0,1665 | 0,1665 | 0,1665 | 0,1665 |
| Manipulace s hotovými výrobky | | 0,1453 | 0,1453 | 0,1453 | 0,1453 | 0,1453 | 0,1453 | 0,1453 |
| Skladování - kovový materiál | | 0,0953 | 0,0953 | 0,0953 | 0,0953 | 0,0953 | 0,0953 | 0,0953 |
| Skladování - šatony | | 0,0496 | 0,0496 | 0,0496 | 0,0492 | 0,0495 | 0,0492 | 0,0486 |
| Skladování - hotové výrobky | | 0,0497 | 0,0497 | 0,0497 | 0,0497 | 0,0497 | 0,0497 | 0,0497 |
| Manipulace a skladování celkem | 1 m | 0,8536 | 0,8535 | 0,8536 | 0,8532 | 0,8535 | 0,8532 | 0,8526 |
| ŘETĚZ | | | | | | | | |
| Vnitropodniková cena surového řetězu | 1 m | 5,8515 | 6,2173 | 6,7754 | 7,0389 | 8,3467 | 9,0622 | 10,6996 |
| Volný | | | | | | | | |
| SUROVÝ | | 7,5793 | 7,9499 | 8,5080 | 8,7714 | 10,0886 | 10,8041 | 12,4697 |
| Zisk 15,00% | | 1,1369 | 1,1925 | 1,2762 | 1,3157 | 1,5133 | 1,6206 | 1,8705 |
| Celkem | 1 m | 8,72 Kč | 9,14 Kč | 9,78 Kč | 10,09 Kč | 11,60 Kč | 12,42 Kč | 14,34 Kč |
| Zafastovaný | | | | | | | | |
| SUROVÝ | | 10,7266 | 10,3025 | 10,3269 | 12,0712 | 12,9773 | 13,2690 | 15,1913 |
| Zisk 15,00% | | 1,6090 | 1,5454 | 1,5490 | 1,8107 | 1,9466 | 1,9904 | 2,2787 |
| Celkem | 1 m | 12,34 Kč | 11,85 Kč | 11,88 Kč | 13,88 Kč | 14,92 Kč | 15,26 Kč | 17,47 Kč |