

Kalkulace nákladů a problematika při stanovení ceny u nového výrobku firmy Milan Metelka a.s.

Radek Toulec

Bakalářská práce
2014



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Vyšší odborná škola ekonomická
akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Radek TOULEC**
Osobní číslo: **M110537**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Finanční řízení podniku**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Kalkulace nákladů a problematika při stanovení ceny u nového výrobku firmy Milan Metelka a.s.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Prostudujte informační zdroje zabývající se kalkulacemi.

II. Praktická část

- Charakterizujte uvedenou společnost a její současný kalkulační systém.
- Proveďte analýzu metod kalkulací.
- Výsledky analýzy zhodnoťte a zdůvodněte výběr optimálního řešení.
- Sestavte kalkulaci nového výrobku.

Závěr

Rozsah bakalářské práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

FINKLER, Steven A, David M WARD a Judith J BAKER. Essentials of cost accounting for health care organizations. 3rd ed. Sudbury, Mass.: Jones and Bartlett Publishers, c2007, 484 s. ISBN 978-076-3738-136.

KRÁL, Bohumil a kolektiv. Nákladové a manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Prospektum, 1997, 407 s. ISBN 80-7175-060-3.

LANG, Helmut. Manažerské účetnictví teorie a praxe. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2005, 216 s. ISBN 80-7179-419-8.

MACÍK, Karel. Kalkulace nákladů - základ podnikového controllingu. Ostrava: Montanex, 1999, 241 s. ISBN 80-7225-002-7.

VALACH, Josef a kolektiv. Finanční řízení podniku. 1. vyd. Praha: Ekopress, 1997, 247 s. ISBN 80-901991-6-X.

VYSUŠIL, Jiří. Optimální cena - odraz správné kalkulace. Praha: Profess, 1995, 108 s. ISBN 80-85235-17-X.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Marek Pokorný

Externí


Datum zadání bakalářské práce:

16. června 2014


Termín odevzdání bakalářské práce:

22. srpna 2014

Ve Zlíně dne 20. června 2014


Mgr. Pavel Hýl
v ZMST. děkanka




Bc. Ing. Šárka Vránová, Ph.D.
v ZMST. ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému;
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

.....

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Hlavním cílem bakalářské práce je zanalyzovat současný kalkulační systém a způsob stanovování cen u nových výrobků společnosti Milan METELKA a.s., která se zabývá výrobou likérů a lihovin. Práce je rozdělena do dvou částí. Teoretická část se věnuje zpracování odborné literatury pro praktickou část. Zaměřuje se na vymezení a pojetí nákladů, dále na alokaci nákladů, vysvětluje pojem kalkulace. Představeny jsou kalkulační techniky.

V praktické části je charakterizována společnost a její výrobky. Byla provedena analýza nákladů a současného kalkulačního systému. Poté byly analyzovány metody kalkulací a navrhuta kalkulace nového výrobku podle optimální techniky. V závěru je vybraná metoda zdůvodněna a jsou stanovena doporučení.

Klíčová slova:

kalkulace nákladů, členění nákladů, alokace nákladů, metody kalkulace, tvorba ceny

ABSTRACT

The main subject of bachelor thesis is to analyze the current costing system and method of pricing of the new products of the Milan METELKA a.s. company. The firm deals with the production of liqueurs and spirits. Work is divided in two parts. The theoretical part is devoted to the processing of technical literature for the practical part. It focuses on the definition and concepts of costs, as well as the allocation of costs. Introduced are costing techniques.

The practical part characterizes the company and its products. Then were analyzed methods of calculation and designed calculation of a new product by the optimal technology. Analysis was made of the costs and current costing system. At the end chosen method is proved and the recommendations are created.

Keywords:

Costing, Classification of Costs, Cost Allocation, Calculation Methods, Price Formation

Tímto bych chtěl mnohokrát poděkovat Milanu Metelkovi za věnovaný čas a poskytnutí informací nezbytných pro zhotovení bakalářské práce. Dále bych chtěl poděkovat Ing. Janě Šilhánové za poskytnuté odborné konzultace.

Děkuji Ing. Marku Pokornému za odbornou pomoc a vedení.

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ	13
1.1 ÚKOLY, KTERÉ ZABEZPEČUJE MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	13
2 NÁKLADY	15
2.1 VYMEZENÍ NÁKLADŮ V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ.....	15
2.2 HOSPODÁRNOST A EFEKTIVNOST	15
2.3 POJETÍ NÁKLADŮ	16
2.3.1 Finanční pojetí nákladů	16
2.3.2 Hodnotové pojetí nákladů.....	16
2.3.3 Ekonomické pojetí nákladů	16
2.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z RŮZNÝCH HLEDISEK JEJICH VYUŽITÍ.....	17
2.4.1 Druhové členění nákladů.....	17
2.4.2 Členění nákladů v závislosti na objemu výkonu.....	18
2.4.3 Účelové členění nákladů.....	19
2.4.3.1 Členění nákladů ve vztahu k výkonům	19
2.4.3.2 Členění nákladů ve vztahu k útvarům.....	20
3 ALOKACE NÁKLADŮ	21
3.1 CÍLE ALOKACE.....	21
3.2 PRINCIP ALOKACE.....	21
3.3 ALOKAČNÍ FÁZE	21
3.4 ROZVRHOVÁ ZÁKLADNA.....	22
4 KALKULACE	23
4.1 PŘEDMĚT KALKULACE	23
4.2 KALKULAČNÍ SYSTÉM.....	24
4.2.1 Kalkulace propočtová.....	25
4.2.2 Plánová kalkulace.....	25
4.2.3 Operativní kalkulace	26
4.2.4 Výsledná kalkulace	26
5 KALKULAČNÍ TECHNIKY	27
5.1 KALKULACE DĚLENÍM.....	27
5.2 PŘIRÁŽKOVÁ KALKULACE.....	27
5.3 KALKULACE S POUŽITÍM HODINOVÝCH REŽIJNÍCH PAUŠÁLŮ.....	28
5.4 METODY ABSORPČNÍ KALKULACE	28
5.4.1 Prostá metoda.....	28
5.4.2 Zakázková metoda	29
5.4.3 Fázová metoda	29
5.4.4 Metoda sdružených výkonů.....	29
5.5 METODA NEABSORPČNÍ KALKULACE	29
5.5.1 Metoda ABC (Activity Based Costing).....	30
5.5.2 Metoda variabilních nákladů	30
5.5.3 Analýza bodu zvratu.....	30

6	CENA.....	32
6.1	CENOVÁ POLITIKA FIRMY.....	32
6.1.1	Nákladově orientovaná cena.....	32
6.1.2	Poptávkově orientovaná cena.....	33
6.1.3	Konkurenčně orientovaná cena.....	33
II	PRAKTICKÁ ČÁST.....	34
7	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	35
7.1	PROFIL SPOLEČNOSTI.....	35
7.2	HISTORIE.....	35
7.3	STRUKTURA SPOLEČNOSTI.....	36
7.4	OCENĚNÍ A CERTIFIKACE.....	37
7.5	PODPORA MLADÝCH BARMANŮ.....	37
7.6	VÝROBNÍ PORTFOLIO.....	37
7.6.1	ABSINTHE.....	38
7.6.2	MILKY.....	39
7.6.3	SHAKER.....	40
7.6.4	SPICY.....	41
7.6.5	ST. HUBERT'S.....	42
8	ANALÝZA NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI.....	43
8.1	KOOPERACE S RUDOLF JELÍNEK A.S.....	43
8.2	ANALÝZA 5 HLAVNÍCH OBLASTÍ NÁKLADŮ V 3LETÉM OBDOBÍ.....	43
8.3	ANALÝZA CELKOVÝCH VÝDAJŮ.....	44
8.4	ANALÝZA DRUHOVÉHO ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	45
8.5	ANALÝZA FIXNÍCH A VARIABILNÍCH NÁKLADŮ.....	48
8.6	ANALÝZA PŘÍMÝCH A NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ.....	51
8.7	STÁVAJÍCÍ KALKULAČNÍ SYSTÉM.....	53
8.7.1	Přímý materiál.....	53
8.7.2	Přímé mzdy.....	55
8.7.2.1	Stanovení ceny výrobku Moravský Vaječný likér.....	55
8.8	ZHODNOCENÍ ANALÝZ A STÁVAJÍCÍHO KALKULAČNÍHO SYSTÉMU.....	56
9	ANALÝZA METOD KALKULACÍ.....	57
9.1	PROSTÁ METODA.....	57
9.2	FÁZOVÁ METODA.....	58
9.3	ZAKÁZKOVÁ METODA.....	58
9.4	METODA SDRUŽENÝCH VÝKONŮ.....	58
9.5	ZHODNOCENÍ VÝSLEDKU ANALÝZY.....	59
10	KALKULACE NOVÉHO VÝROBKU.....	60
10.1	CHARAKTERISTIKA NOVÉHO VÝROBKU SHAKER TRIPLE SEC.....	60
10.2	KALKULACE PŘÍMÝCH NÁKLADŮ.....	60
10.3	KALKULACE NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ.....	62
10.4	KALKULAČNÍ VZOREC.....	65
10.5	STANOVENÍ CENY NOVÉHO VÝROBKU.....	65
10.6	PŘÍNOS NOVÉ KALKULACE.....	66

ZÁVĚR A DOPORUČENÍ	67
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	69
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	71
SEZNAM OBRÁZKŮ.....	72
SEZNAM TABULEK	73
SEZNAM GRAFŮ.....	74
SEZNAM PŘÍLOH	75

ÚVOD

Kalkulace nákladů je jednou z klíčových činností podniku pro jeho strategické řízení. Je důležitým podkladem pro učinění správných rozhodnutí o tom, které produkty nebo služby nabízet a které ne. Kalkulace má nesporný význam pro stanovování ceny produktu. Cena by však neměla být určována pouze na základě kalkulace nákladů, ale měla by být prostředkem, který má pomoci společnosti správně nastavit výši nákladů na produkt a na základě toho stanovit odpovídající cenu.

Dílčím cílem této práce je zpracovat odbornou literaturu týkající se kalkulací, manažerského účetnictví a stanovování cen. Na základě těchto informací provést analýzu současného kalkulačního systému a problematiky při stanovování cen výrobků v podniku Milan METELKA a.s. Primárním cílem je navrhnout kalkulaci nového výrobku dle optimální techniky.

Teoretická část je věnována otázce nákladů a to z hlediska manažerského účetnictví. Je zde popsáno jejich členění dle využití. Dále proces přiřazení nákladů příslušnému výkonu, jakými fázemi toto alokování prochází. V další kapitole jsou definovány kalkulace a charakterizován kalkulační systém, který je rozčleněn na předběžnou kalkulaci a výslednou kalkulaci. V závěru jsou shrnuty jednotlivé kalkulační techniky a metody plných a neúplných nákladu. Posledním bodem je kategorizace dle orientace firemní cenové politiky.

V analytické části je uvedena charakteristika společnosti a její výrobní portfolio. Následná část se zaměřuje na analýzu nákladů společnosti z různých hledisek. Rozboru je podroben současný kalkulační systém podniku a systém stanovení cen produktů. V souvislosti s tím jsou porovnány jednotlivé metody kalkulací s výrobním procesem v likérce, kdy je vybrána nejvhodnější metoda.

V poslední praktické části je vybraná metoda aplikována na konkrétním případě produktu, který bude nově zařazen do výroby. Do zvoleného kalkulačního vzorce jsou dosazeny přímé a nepřímé náklady a tím bude stanovena cena nového produktu. Na závěr jsou zdůvodněny přínosy nové kalkulace a jsou vyvozeny závěry a doporučení.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

„Manažerské účetnictví je systém informací, jehož úkolem je poskytování informačních dat pro rozhodování řídicích pracovníků. Zahrnuje a využívá všechny složky informačního systému v účetní jednotce, a to účetnictví, kalkulaci, rozpočetnictví, statistiku, rozborové metody včetně statistických metod, metod operačního výzkumu a ekonometrické metody. Předmětem manažerského účetnictví jsou nejen náklady, ale i výnosy a někdy i peněžní toky. Vnitřní řízení se dříve orientovalo na hospodárnost, manažerské účetnictví musí sloužit i řízení efektivnosti.“ (Lukašová, 2012)

Členění poskytovaných informací z hlediska jejich vztahu k fázím rozhodovacího procesu se dělí do tří fází. V **první fázi** se účetnictví orientuje hlavně na zjištění skutečně vynaložených nákladů a realizovaných výnosů. **Ve druhé fázi** se takto členěné náklady porovnávají s žádoucím (plánovaným, rozpočtovaným, kalkulovaným) stavem a poskytují tak podklady pro krátkodobé a střednědobé řízení pomocí odchylek. Účetnictví, které poskytuje informace pro zajištění těchto dvou fází, se chápe jako základní část manažerského účetnictví a označuje se jako nákladové účetnictví. (Král, 2006, s. 21-22)

Ve třetí fázi je důležité rozšířit manažerské účetnictví o informace, které umožní vyhodnocovat a doporučovat různé alternativy budoucího rozvoje podniku. V této fázi dochází k tzv. přerůstání nákladového účetnictví v manažerské. (Král, 2006, s. 22-23)

1.1 Úkoly, které zabezpečuje manažerské účetnictví

Informace o struktuře nákladů:

- druhové členění je primárně důležité pro finanční účetnictví, výsledovka se člení podle nákladových druhů.
- účelové členění je naopak primárně orientované na vnitřní užití, protože odpovídá na otázku, k jakému účelu byl náklad vynaložen.

Informace o výkonech jsou jedním ze základních úkolů nákladového účetnictví. Jejich základní využití jsou kalkulační a cenové potřeby, ale i potřeby finančního účetnictví.

Informace o útvarech, prvotním úkolem bylo poskytnout údaje o režijních nákladech zjišťovaných podle místa vzniku, tj. především pro potřeby kalkulace.

Systém kalkulací obsahuje jednak údaje o minulosti, tj. výsledná kalkulace, jednak se orientuje na budoucnost, tj. předběžná kalkulace a její formy – operativní, plánová, rozpočtová. Je zde úzká vazba i na rozpočetnictví, zejména vnitropodnikové.

Útvarové odpovědnostní řízení má důležité poslání zvláště při decentralizaci odpovědnosti a pravomoci.

Běžná kontrola nákladů si klade za cíl kontrolovat krátkodobě dodržování norem – standardů, předběžných kalkulací, rozpočtů, limitů a zjišťovat odchylky minimálně podle příčin a odpovědnosti.

Podnikové rozpočty, popř. i investiční rozpočty, jak ve vztahu k vnitropodnikovým rozpočtům, tak i ve vztahu k finančnímu účetnictví, popřípadě finanční analýze.

Rozpočet režie plní nezastupitelnou funkci jak ve vnitropodnikovém řízení, tak i v předběžné kalkulaci.

Rozpočet střediskových nákladů a výnosů se neomezuje pouze na režijní náklady, ale zabývá se všemi náklady a výnosy, které v daném útvaru vznikají, popř. za ně útvar zodpovídá. (Lukašová, 2012)

2 NÁKLADY

2.1 Vymezení nákladů v manažerském účetnictví

Hlavním znakem odlišující manažerské účetnictví od finančního je výrazně větší potřeba informací o nákladech pro řízení a také pro rozhodování o budoucích variantách. Náklad ve finančním účetnictví můžeme chápat buď jakékoliv snížení majetku nebo zvýšení závazků, které vede k poklesu vlastního kapitálu. V manažerském účetnictví je náklad vymezen jako v penězích vyjádřené vynaložení ekonomických zdrojů za určitým předem stanoveným účelem. Náklady vždy účelově souvisí s určitou aktivitou a jejími výsledky. Činnost podniku je rozložena na velké množství aktivit, které je účelné sledovat, posuzovat a vyhodnocovat. V manažerském účetnictví si tedy nevystačíme s obecným vymezením nákladů, ale je nutné interpretovat je v jeho rozmanitosti.

Cílem většiny podniků je zisk. Ten vzniká v tom případě, že dosažené výnosy převyšují vynaložené náklady. Zisk lze tedy zvyšovat buď snižováním nákladů nebo zvyšováním výnosů. (Král, 1997, s. 39-41)

2.2 Hospodárnost a efektivnost

„Podstatou činnosti každého podniku je přeměna nákladů ve výnosy. Od těchto aktivit očekávají manažeři ekonomický prospěch. Při řízení podniku proto věnují značnou pozornost zejména nákladům, protože zbytečně vynaložené náklady snižují zisk. Zisk je ovlivňován hospodárností a efektivností činnosti podniku.“ (Kopečná, 2009)

„Hospodárností rozumíme dosažení požadovaného objemu výstupů s vynaložením co nejmenšího množství zdrojů. Hospodárnosti lze dosáhnout cestou minimalizace nákladů na daný objem produkce, nebo maximalizací objemu produkce s využitím daného množství zdrojů. Oba způsoby ve svém důsledku vedou ke snižování nákladů na jednotku produkce.“ (Kopečná, 2009)

„Efektivnost je schopnost zhodnotit vložené zdroje. Pro její měření se používají poměrové ukazatele jako ziskovost produkce nebo rychlost obrátu vložených prostředků.“ (Kopečná, 2009)

2.3 Pojetí nákladů

Král (2006, s. 44) uvádí, že se náklady ve finančním a manažerském účetnictví liší nejen v rozdílném vymezení účelnosti, účelovosti a rozdílném rozložení v čase, ale také způsobem vyjádření a ocenění nákladů. V této souvislosti rozděluje pojetí nákladů na: finanční, hodnotové a ekonomické.

2.3.1 Finanční pojetí nákladů

Finanční pojetí nákladů je historicky nejstarším pojetím uplatňovaným v účetnictví. Je založeno na aplikaci peněžní formy koloběhu prostředků, kdy se vychází z předpokladu, že projevem nákladů je tržně ověřené vynaložení peněz a konečným smyslem odpovídající tržně ověřená peněžní náhrada. Náklady se chápou jako peníze „investované“ do výkonů, které zajišťují náhradu peněz v jejich původní výši. (Strouhal 2012, s. 662)

Specifickým znakem a současně omezením tohoto pojetí je ocenění těchto spotřebovaných nebo využitých ekonomických zdrojů; náklady jsou oceněny v historických (skutečných) pořizovacích cenách. (Strouhal 2012, s. 662)

2.3.2 Hodnotové pojetí nákladů

Hodnotové pojetí nákladů má přímý vztah k vývoji nákladového účetnictví, jehož úlohou je poskytovat informace pro běžné řízení a kontrolu reálného průběhu aktuálně uskutečňovaných procesů. Toto pojetí nákladů je založeno na vyjádření spotřeby nebo využití ekonomických zdrojů za podmínek, jež existují v čase uskutečňování příslušných procesů. Ocenění majetku je na úrovni cen odpovídajících jejich současné věcné reprodukci. (Strouhal 2012, s. 663)

2.3.3 Ekonomické pojetí nákladů

„Ekonomické pojetí nákladů vyplývá z požadavku zajistit odpovídající informace nejen pro řízení reálně probíhajících procesů, ale také pro potřeby rozhodování za účelem výběru optimálních budoucích alternativ. S výběrem alternativ souvisí ekonomické chápání nákladů jako maximum hodnoty, kterou lze při zvolené alternativě vyprodukovat nebo získat.“ (Strouhal 2012, s. 663)

Oportunitní náklady nepředstavují reálně spotřebované nebo využité ekonomické zdroje, ale měřítko účelnosti uskutečněné volby. Vyjádření nákladů podle tohoto pojetí nezahrnuje pouze oceněný úbytek, ale také oceněný prospěch, který společnost nezískala v důsledku nevyužití zdroje jiným alternativním způsobem.“ (Strouhal 2012, s. 663)

2.4 Členění nákladů z různých hledisek jejich využití

Podle Strouhala (2012, s. 663-664) každé členění nákladů informačně odráží nákladový proces jako nezbytnou součást podnikatelského procesu zajišťovaného v manažerském účetnictví, případně ve finančním účetnictví, kdy jsou náklady klasifikovány podle jejich určujících znaků do stejnorodých skupin.

2.4.1 Druhové členění nákladů

Prvním důležitým hlediskem pro třídění nákladů je jejich původ, který souvisí s druhem použitého výrobního faktoru.

„Vstupující nákladové druhy charakterizují tři vlastnosti:

- druhově vynaložené náklady jsou **prvotní**, předmětem účetního zachycení se stávají okamžitě při jejich vstupu do účetní jednotky z tržního prostředí,
- jde o náklady **externí**, které vznikají spotřebou ekonomických zdrojů jiných společností,
- z pohledu jejich dalšího rozlišení jsou jednoduché, není možné je analyzovat na jednodušší složky, ze kterých by se tyto náklady skládaly.“ (Strouhal 2012, s. 664)

Macík (1994, s. 8) definuje druhové členění nákladů tak, že vychází ze spotřebovaných výrobních faktorů, které mají podobné znaky a jsou vyjádřeny v peněžních jednotkách. Náklady podle druhů lze rozdělit takto:

- Provozní náklady – spotřebované nákupy, spotřeba materiálu, spotřeba energie, služby, osobní náklady, daně a poplatky, odpisy, rezervy a opravné položky k provozním nákladům
- Finanční náklady – finanční náklady, úroky, rezervy a opravné položky finančních nákladů
- Mimořádné náklady – manka a škody, ostatní mimořádné náklady

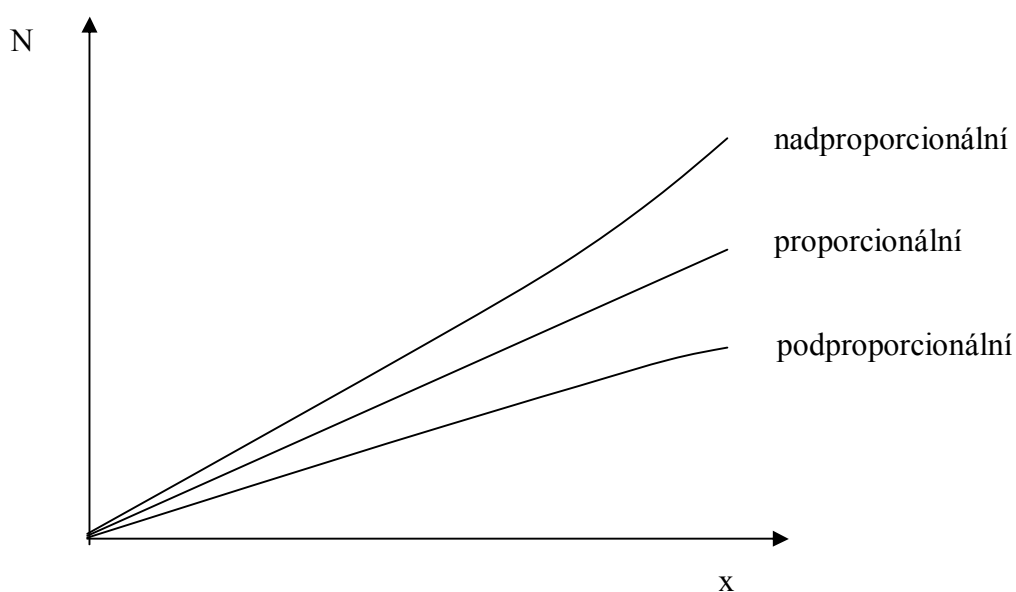
Druhového členění nákladů je pro manažerské řízení omezené, protože nedává informace o příčině vynaložení nákladů, přesné určení doby spotřeby a nemůže vhodně posuzovat racionalitu podnikatelských činností.

2.4.2 Členění nákladů v závislosti na objemu výkonu

Hradecký (2008 s. 79) uvádí, že toto členění vyjadřuje skutečnost, že různé náklady se chovají při změně objemu výroby (či změně ve využití dané kapacity) různě. Rozlišujeme zde:

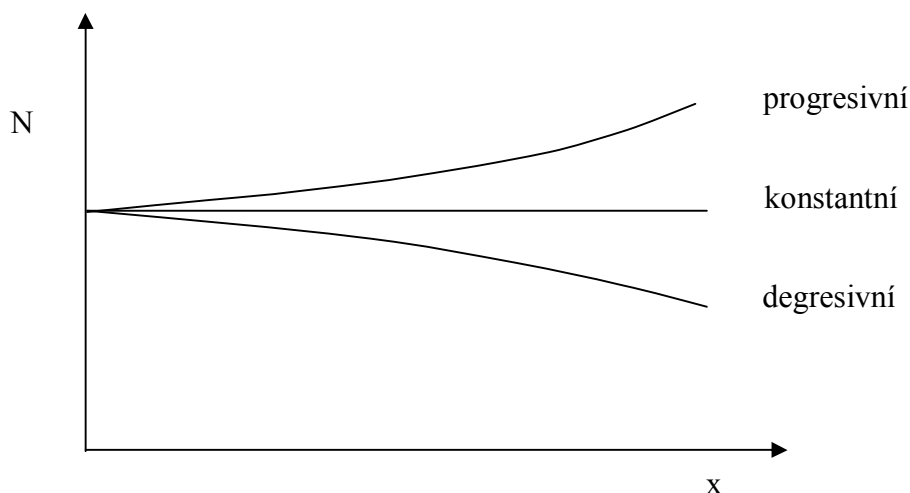
- náklady, které se za určité období mění v závislosti na změně objemu produkce; jde o náklady **variabilní** (proměnné); ty se dále člení na
 - proporcionální (závisí přímo úměrně na počtu prováděných výkonů)
 - podproporcionální (rostou v absolutní výši pomaleji než objem prováděných výkonů)
 - nadproporcionální (rostou v absolutní výši rychleji než objem prováděných výkonů)
- Podle Vysušila (1995, s. 52) náklady **fixní** (pevné) na výrobě zcela nezávislé, a někdy se jim proto říká náklady pohotovostní, konstantní. Vznikají i tehdy, když se nevyrábí.

Závislost různých forem variabilních nákladů na objemu výkonu znázorňují Graf 1. a Graf 2.:



Zdroj: Král a kol.: Nákladové a manažerské účetnictví. 1997, s. 58.

Graf 1. Průběh celkových nákladů



Zdroj: Král a kol.: Nákladové a manažerské účetnictví. 1997, s. 58

Graf 2. Průběh průměrných nákladů

2.4.3 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů vyjadřuje přímý vztah nákladů k účelu jejich vynaložení. Každý náklad má při svém vzniku vymezenou účelovost. Je důležité vědět, k jakému konečnému účelu se budou peněžní prostředky vynakládat. Z hlediska účelovosti lze náklady rozdělit ve vztahu k výkonu a ve vztahu k útvarům. (Čechová, 2006, s.70-71)

2.4.3.1 Členění nákladů ve vztahu k výkonům

Tj. jak se procesně uskutečňují jednotlivé výkony. Každá věcná transformace je daná určitým technologickým postupem, vymežující druhy jednotlivých operací a jejich sled. Náklady, které vznikají bezprostředně s tímto technologickým procesem, označujeme **jako technologické náklady (jednicové)**.

Bezprostřední technologický proces však vyžaduje vytvoření určitých podmínek, zaručujících jeho racionální průběh. To se zajišťuje různými podpůrnými činnostmi, které vyvolávají vznik **nákladů na obsluhu, zajištění a řízení daného procesu**.

Technologické náklady příčně související s jednotlivými operacemi nazýváme **náklady jednicové**.

Vztah k výkonům je odvozený a na jednotlivé výkony se rozdělují dodatečně a různými nepřímými metodami. Označujeme tyto výdaje jako **náklady režijní**.

Tyto režijní náklady můžeme rozdělit podle různých fází činností podniků:

- Zásobovací režie – souvisí s nákupem, skladováním a výdajem materiálu;
- Výrobní režie – souvisí s obsluhou a řízením výrobního procesu v jednotlivých výrobních útvarech;
- Správní režie – souvisí se správou a řízením celého podniku;
- Odbytová režie – souvisí s prodejem, skladováním hotových výrobků, balením a expedicí.

Pro režijní i jednicové náklady platí, že jejich konečnou příčinou je uskutečnění finálních výkonů. Obě skupiny je tak potřeba pomocí početně technických postupů přiřadit konečným nositelům. Podle metod pak rozlišujeme **náklady přímé** (přímo přiřazované výkonům) a **náklady nepřímé** (na výkony rozvrhované podle různých nepřímých metod). (Král 1997, s. 54-55)

Přímé náklady jsou zjišťovány na základě vnitropodnikových dat a dokumentů a jsou bezprostředně přiřazeny k vyráběnému výrobku nebo službě. Nepřímé náklady nejsou přímo zúčtované jednotlivým výkonům, proto je důležité hledat cesty, jak by bylo možné takové náklady přiřadit výkonům podle příčiny nebo místa vzniku. (Lang 2005, s. 42–43)

Vysušil (2004, s. 72) uvádí, že rozdělení nákladů může být na přímé i nepřímé náklady, které mohou být variabilní i fixní. Variabilní náklady jsou všechny přímé či nepřímé náklady na výrobní proces, které se mění s objemem produkce a fixní náklady jsou ty nepřímé či přímé náklady, které se nemění s objemem produkce.

2.4.3.2 Členění nákladů ve vztahu k útvarům

Král (1997, s. 55) uvádí že, proces uskutečňování jednotlivých výkonů je lokalizován do jednotlivých organizačních celků, například do provozů a dílen. Náklady vznikají primárně v organizačních útvarech, kde se také uskutečňuje příslušná dílčí transformace. Zde tedy hovoříme o třídění **nákladů podle místa vzniku**.

Z hlediska ekonomického řízení se na různých hierarchických úrovních vytváří struktura odpovědnostních útvarů, která je vytvářena na základě delimitace rozhodovací pravomoci a její adekvátní odpovědnosti. V takových případech se zjišťují a vyhodnocují **náklady podle odpovědnosti**. (Král 1997, s. 55)

3 ALOKACE NÁKLADŮ

Zabývá se otázkami přiřazení nákladů relevantních, oportunitních a výnosu příslušnému objektu, který je předmětem řízení. Hlavním cílem alokace je zpřesnit informace o nákladech týkající se určitého objektu s hlavním zřetelem na rozhodovací úlohu, kterou je třeba řešit. (Král 1997, s. 73)

Alokace nákladů vyjadřuje užívání nákladů z jedné oblasti a přidělování je ostatním oblastem. Vyskytují se dva typy přerozdělování. Prvním z nich je rozdělení nepřímých nákladů v rámci oddělení na konkrétní jednice. Druhý typ rozdělení je z jednoho oddělení nebo nákladového střediska do druhého. (Finkler 2007, str. 18)

3.1 Cíle alokace

Nejobecnějším cílem alokace nákladů je dát informace o nákladech, které jsou pro určité rozhodnutí relevantní. Nejdůležitější zásadou, kterou je potřeba respektovat je, že neexistuje univerzálně správný nebo špatný způsob přiřazení nákladů příslušnému výkonu. Každý způsob alokace musí respektovat nejen vztah nákladů k objektu, ale zejména rozhodovací úlohu, která bude řešena. (Král 1997, s. 74)

3.2 Princip alokace

Král (1997, s. 75) uvádí tři principy, na jejichž základě bývá alokace uskutečňována:

- princip příčinnosti, který vyžaduje, aby každý objekt alokace (výkon, útvar operace) byl zatížen pouze těmi náklady, které vyvolal,
- princip únosnosti nákladů, využívá často v úlohách spojených s obhajobou ceny,
- princip průměrování, kterým jsou zjišťovány průměrné náklady na určitý výkon.

3.3 Alokační fáze

Král (1997, s. 76) uvádí, že jednou z cest, která dává lepší pohled na příčinu a ovlivnitelnost výrobních nákladů je analýza alokačních fází. Alokační fáze se rozumí dílčí část celkového procesu přiřazování nákladů finálním výkonům. V této souvislosti se zpravidla hovoří o třech alokačních fázích:

- Cílem *1. fáze* je přiřazení přímých nákladů takovému objektu alokace, který příčinně vyvolal jejich vznik. Takovým objektem alokace může být i finální výrobek, nebo opravárenský závod, zaměřený na opravy strojů.

- Cílem **2. fáze** je co nejpřesněji vyjádřit vztah nákladů, které jsou nepřímé k finálnímu výkonu, k takovému objektu, který vyvolal jejich vznik. Jedná se o nepřímé náklady, například spotřeba energie na osvětlení.
- Cílem **3. fáze** je co nejpřesněji vyjádřit podíl nepřímých nákladů připadajících na druh vyráběného nebo prováděného výkonu. (Král 1997, s. 77)

3.4 Rozvrhová základna

Je v zásadě „spojovacím můstkem“, pro přiřazení nepřímých nákladů k objektu alokace. (Král 1997, s. 77)

Macík (1999, s. 122-123) vysvětluje, jaká by měla být volena rozvrhová základna:

- měla by to být veličina, s níž rozvrhované náklady v maximální míře příčinně souvisejí,
- měla by být dostatečně velká, aby malé výkyvy v jejím rozsahu nezpůsobily nadměrné výkyvy v rozvrhovaných nákladech na výkon,
- měla by být jednoduchá, snadno zjiřitelná a kontrolovatelná.

Rozvrhovou základnou pro kalkulaci výkonů může být jakákoliv veličina, vyjádřena v naturálních nebo peněžních jednotkách. V praxi se nejčastěji používají rozvrhové základny přímé mzdy nebo různé složky přímých nákladů.

4 KALKULACE

Kalkulace využívá principů alokace. Kalkulace nákladů je jedním z informačních systémů podniku, který slouží podobně jako účetní systém a rozpočetnictví podnikovému řízení.

Kalkulací se rozumí výpočetní postupy, kterými se stanoví náklady na jednotky, které jsou předmětem podnikatelské činnosti. Úkolem kalkulace je stanovování vnitropodnikových cen výkonu, sestavování rozpočtů, kontrola a rozbor hospodárnosti výroby i rentability výkonů, limitování nákladů apod.

„Kalkulace jsou vytvářeny různými metodami, které jsou závislé na:

- předmětu kalkulace
- způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace
- struktuře nákladů, které se zjišťují nebo stanovují.“ (Čechová 2006, s. 80)

V praxi znamená kalkulace výpočet zaměřený speciálně na stanovení nákladů, které je třeba vynaložit na vznikající výkon. Tímto výkonem může být výrobek, vyjádřený ve fyzických jednotkách (kusy, tuny, kg, m², m³, km, kWh atd.). Jedná se tedy o předmět kalkulace. Předmětem kalkulace nemusí být jen výkon, ale také poskytovaná služba, vyjádřená např. v energetice spotřebovanou energií v kilowatthodinách, nebo v ubytovacích službách velikostí pronajaté plochy. Předmětem kalkulace může být zakázka výrobků či služeb, množství výrobků vyrobených v určitém časovém úseku. Obecně je tedy předmětem kalkulace tzv. kalkulační jednice, kterou je nutno přesně vymezit. (Macík 1994, s. 6)

4.1 Předmět kalkulace

Předmět kalkulace může být vymezen kalkulační jednicí nebo kalkulovaným množstvím.

Mohou to být všechny druhy dílčích i finálních výkonů, které podnik vyrábí nebo provádí.

Kalkulační jednicí je konkrétní výkon, vymezený měrnou jednotkou (množstvím),

kvalitou a druhem, na který se stanovují nebo zjišťují náklady.

Kalkulované množství představuje určitý počet kalkulačních jednic, pro něž se stanovují nebo zjišťují celkové náklady. (Král 1997, s. 83)

4.2 Kalkulační systém

Všechny požadavky na kalkulace nemůže plnit pouze jedna kalkulace nákladů výkonu, ale celý systém druhů kalkulace a vztahů mezi nimi, které vytvářejí kalkulační systém.

Kalkulace dle Čechové (2006, s. 91) lze mnohostranně využít. A to nejen kalkulací nákladů konečných výkonů, ale i kalkulace nedokončené výroby, polotovarů, jednotlivých operací atd. Pro každou účetní jednotku jsou zdrojem užitečných a nezbytných informací.

Tyto informace lze využít jako:

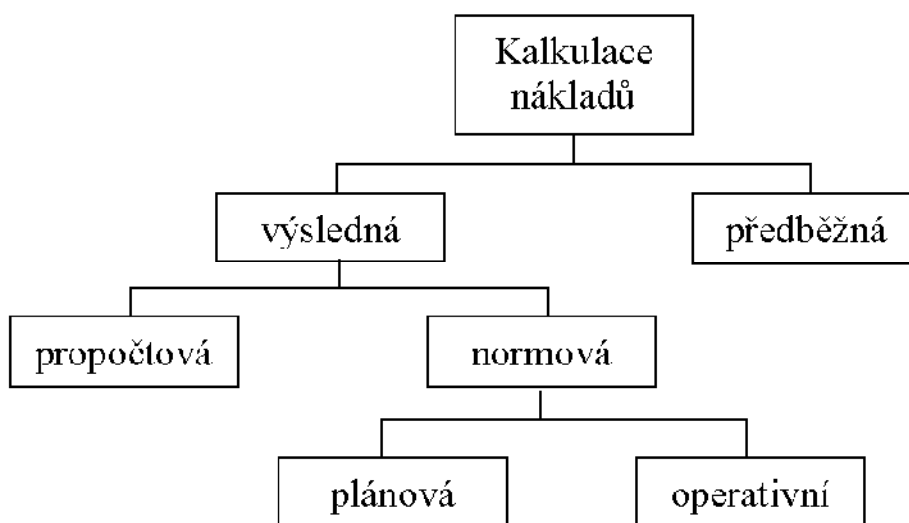
- informace o optimálním složení sortimentu
- zobrazení vztahů mezi odpovědnostními útvary
- samo výrobou nebo kooperací
- nástroj ocenění zásob vlastní výroby
- podklad pro tvorbu plánů

Rozmanitost těchto informací vede podnik k vytvoření kalkulačního systému, jelikož jedna kalkulace nestačí. Musí být vytvořen kombinovaný systém kalkulací ve vztahu k účelu, kterému má sloužit.

Kalkulace dle okamžiku sestavení dělíme na:

- předběžné
- výsledné

Kalkulace předběžné se sestavují v době před zahájením vlastní tvorby výkonu a plní své funkce ve fázi plánování. Kalkulace výsledné se zjišťují v průběhu činnosti, po dokončení či po prodeji výkonu. Kalkulace předběžné se dále podrobněji člení z hlediska úkolů, které plní a způsobu sestavení na propočtové, operativní a plánové. Operativní a plánové kalkulace se společně označují jako normové.



Zdroj: Nákladové účetnictví (Fibířová, 2007, s. 224)

Obr. 1. Kalkulační systém a jeho členění

4.2.1 Kalkulace propočtová

Sestavuje se zpravidla v etapě výzkumu a vývoje nového výkonu, kdy ještě neprobíhá prodej a výroba. Současně probíhá i zpřesňování nákladů, které bude třeba na daný výkon vynaložit. Propočtová kalkulace se považuje za méně přesnou, ale v hromadné a sériové výrobě představuje jedno ze základních kritérií při posuzování předběžné účinnosti nového výkonu. Propočtová kalkulace je často podkladem pro rozhodování, zda daný výkon provádět nebo nikoliv. (Fibířová 2007, s. 225)

4.2.2 Plánová kalkulace

Sestavuje se na určité rozpočtové období a vyjadřuje úroveň nákladů výkonů, které by mělo být v daném období dosaženo. Proto se plánová kalkulace využívá v případě výkonů, jejichž výroba či provádění se opakují v průběhu delšího časového období. Plánová kalkulace se sestavuje obvykle již v období, kdy jsou známy spotřební a výkonové normy. Při sestavování kalkulace se vychází z existujících podmínek daných konstrukčními vlastnostmi výkonu a technologií postupu.

Plánová kalkulace má dvojí podobu:

- Plánová kalkulace dílčího období vyjadřuje úroveň nákladů v jednotlivých časových intervalech následující po realizaci předpokládaných změn.
- Plánová kalkulace celého hodnoceného období je váženým aritmetickým průměrem jednotlivých úrovní předem stanovených nákladů. Jako váhy vystupují objemy výkonu, jejichž výroba se v daném dílčím období předpokládá. (Fibírová 2007, s. 226-227)

4.2.3 Operativní kalkulace

Vyjadřuje předem stanovené náklady, které odpovídají konkrétnímu konstrukčním a technologickým podmínkám činnosti. Určují výši nákladů za předpokladu, že budou dodrženy konstrukční, technologické a výrobní dispozice. Ve srovnání s plánovou kalkulací představuje operativní kalkulace zpřesnění nákladů podle stanovených podmínek. Vzájemným porovnáváním operativní a plánové kalkulace v průběhu roku se kontroluje zajištěnost ročního plánu nákladů podniku. Operativní kalkulace se sestavují zejména v položkách přímých nákladů na základě spotřebních a výkonových norem. (Fibírová 2007, s. 228)

4.2.4 Výsledná kalkulace

Vyjadřuje skutečné náklady průměrně připadající na jednotku výkonu vyráběnou v určité sérii, zakázce či v celkovém množství výkonů vyrobených za období. Výsledná kalkulace při srovnání s operativní, slouží zejména jako podklad pro kontrolu hospodárnosti. Význam výsledné kalkulace je v podnikání, které je charakteristické delším výrobním cyklem a zakázkovým typem finálního produktu. V podmínkách hromadné a sériové výroby s kratším výrobním cyklem, má výsledná kalkulace nižší vypovídací schopnost. (Fibírová 2007, s. 229)

5 KALKULAČNÍ TECHNIKY

Kalkulační techniky jsou výpočetní postupy, které využívají přiřazování propočtů přímých a nepřímých nákladů na jednotku výkonu. Volba kalkulační metody je rozdílná pro každý podnik, jelikož musí brát v potaz jeho specifika. Výběr závisí na předmětu kalkulace, způsobu přičítání nákladu výkonům a na struktuře nákladů.

5.1 Kalkulace dělením

Jedná se o nejjednodušší kalkulační techniku, která všechny náklady týkající se jednoho období a jednoho druhu výkonu přiřadí ke kalkulační jednotici dělením. Jedná se o homogenní výrobu, jakou je např. výroba elektrické energie. (Macík 1999, s. 37)

Rozlišujeme tři typy kalkulace dělením:

- Kalkulace prostým dělením používá se tam, kde se vyrábí pouze jeden druh výrobku (homogenní výroba). Kalkulace na jeden výrobek se stanoví tak, že celkové náklady vydělíme počtem výrobku.
- Stupňovitá kalkulace se také využívá ve výroбах s jedním druhem výrobku. Do výrobního procesu se však zapojuje více útvarů a výrobek prochází několika fázemi výroby. Pro každý útvar (fázi) se používá prostá kalkulace a součtem těchto kalkulací dostaneme konečný výsledek.
- Kalkulace dělením s poměrovými čísly má použití tam, kde se vyrábějí výrobky jednoho druhu, které se však liší jedním technologickým parametrem. (Hradecký 2008, s. 189-190)

5.2 Přirážková kalkulace

Tato kalkulace se používá v podnicích, kde se vyrábí více různorodých výrobků. Základem kalkulace je stanovení režijní přirážky. Režijní přirážka je dána poměrem rozvrhovaných režijních nákladů a rozvrhové základny. Při rozvrhování nákladů nejprve vypočteme koeficient režie (k_R), který je poměrem rozvrhové režie a rozvrhové základny. Vynásobením koeficientu režie stem dostaneme režijní přirážku v procentech. Daný podíl režijních nákladů potom vypočteme vynásobením koeficientu režie a části přímých nákladů náležících danému výrobku. (Macík 1999, s. 40)

5.3 Kalkulace s použitím hodinových režijních paušálů

Kalkulace vycházející z přírážkové kalkulace. Kalkulaci se říká kalkulace výrobní ceny, liší se od nejčastěji používané kalkulace přírážkové v tom, že nepoužívá režijních přírážek. Její výhodou je využití stávajících účetních dat a operativně technických informací. Nepřímé náklady se na výrobky přiřazují podle práce, vyjádřené spotřebou práce v hodinách. Používá se k tomu rozdělení režijních nákladů na stálou a proměnlivou režii.

Stálá režie nejčastěji bývá členěna na správní režii, kapitálové náklady, odpisy movitého majetku, odpisy nemovitého majetku.

Proměnlivá režie může být rozdělena na externí dodávky (služby), vnitropodnikové dodávky, náklady na opravy a údržbu, ostatní režijní náklady. (Macík 1999, s. 47-48)

5.4 Metody absorpční kalkulace

Absorpční metody kalkulace se také označuje jako kalkulace úplných neboli plných nákladů, protože tato kalkulace pracuje s úplnými náklady na výkon. Tyto metody počítají se všemi nákladovými položkami, tzn. že do jednotlivých kalkulovaných výkonů jsou plně rozpočítány jak přímé kalkulace, tak náklady režijní v úplné kalkulační struktuře.

Základním problémem absorpčních kalkulací je rozvrhování nepřímých nákladů. Při jejich rozdělování do nákladových skupin a přidělování jednotlivým útvarům mohou vzniknout nepřesnosti. Dalším problémem jsou režijní přírážky, které se počítají z předpokládaných nepřímých nákladů a ne ze skutečných. (Macík 1994, s. 37-38)

5.4.1 Prostá metoda

Prostá metoda se používá v jednoduchých výrobcích, které produkují jediný druh výkonu. Na tuto kalkulaci nejsou kladeny žádné zvláštní požadavky, nejčastěji se využívá kalkulace dělením. (Král 1997, s. 176)

5.4.2 Zakázková metoda

Zakázková metoda má uplatnění v podnicích, kde se vyrábí výrobky nebo poskytují služby podle individuálních požadavků odběratelů. Tato metoda se používá především v kusové a malosériové výrobě, která se neopakuje nebo se opakuje velmi málo. Na každou zakázku se vydává výrobní příkaz, kalkulované množství je stanoveno výrobním příkazem a ne podle vyrobených výkonů za určitý čas. Skutečné vlastní náklady jsou zjištěny po dokončení celé zakázky.

U zakázkové výroby je důležitá podrobná evidence spotřeby materiálu na zakázku a evidence pracovních úkonů. Metoda zakázkové kalkulace využívá nejčastěji přírážkovou kalkulační techniku. (Král 1997, s. 176)

5.4.3 Fázová metoda

Fázová metoda se používá především tam, kde se výrobní proces rozčleňuje do jednotlivých výrobních fází. V každém úseku se sledují náklady zvlášť, předmětem kalkulace jsou výrobní úseky. V každém úseku se provádí samostatná prostá kalkulace, výsledná kalkulace je součtem kalkulací jednotlivých úseků. (Král 1997, s. 179)

5.4.4 Metoda sdružených výkonů

Jde o zvláštní případ výroby dvou nebo více různých výrobků z jednoho druhu materiálu, u něhož se aplikuje přírážková kalkulace. Při výrobě jednoho výrobku současně vzniká jeden nebo více výrobků. Výrobky se staví do vztahu na hlavní, vedlejší a využitelný odpad.

Pro tuto metodu kalkulace se používá odečítací způsob, rozčítací nebo kombinace obou dvou. Metoda odečítací se používá, když jeden výrobek je hlavní a ostatní vedlejší. Předmětem kalkulace je jen hlavní výrobek. Od celkových nákladů se odečtou předem stanovené náklady na vedlejší produkt, čímž nám zůstanou náklady na hlavní výrobek. (Král 1997, s. 194)

5.5 Metoda neabsorpční kalkulace

Neabsorpční kalkulace neberou v úvahu všechny nákladové položky, proto se tyto kalkulace nazývají někdy jako kalkulace neúplných nákladů. Reagují na nedostatky metod absorpčních a používají se pro rozhodování, hodnocení a motivaci. (Macík 1999, s. 58)

5.5.1 Metoda ABC (Activity Based Costing)

Tato metoda se používá v různých oblastech řízení. Slouží ke stanovení priorit a pořadí rozhodování. Podstatou této metody je co nejpřesněji vyjádřit vztah nákladů a příčiny jejich vzniku. Metoda ABC přiřazuje náklady podle dílčích aktivit. Vychází se z přerozdělování subjektů do 3 skupin, kdy:

Skupina A představuje subjekty, které se podílí na 75-80% na zisku – věnujeme jim největší pozornost.

Skupina B představuje subjekty, které se podílí 15-20% na zisku – věnujeme jim menší pozornost, než skupině A.

Skupina C představuje subjekty, které se podílí 5% na zisku – věnujeme jim nejmenší pozornost.

Výhodami analýzy ABC je, že dává výstižné informace o nákladech na produkt, služby, regiony, měří a hodnotí náklady a výkonnost a lépe odráží realitu.

Nevýhodou metody je vysoká pracnost na rozsah zjišťovaných dat. Vznikají problémy s určováním rozvrhových základů. (Macík 1999, s. 169)

5.5.2 Metoda variabilních nákladů

Touto metodou může být řešeno zda: výrobek vyrobit či koupit či získat pomocí kooperace, podíl jednotlivých výrobků na zisku nebo stanovení minimální ceny.

5.5.3 Analýza bodu zvratu

Hospodářská činnost podniku přináší nebezpečí podnikatelského neúspěchu. Je tomu především při zavádění nových výrobků na neznámé trhy, výzkumu a vývoji nových technologií. Je zde předpoklad, že podnikatelské výsledky se budou příznivě či nepříznivě odchylovat od předpokládaných výsledků. (Valach 1997, s. 59)

Podstatou je zkoumání rovnováhy mezi náklady a výnosy. Jedná se o sledování variabilní a fixní nákladů samostatně. Výhodou je, že vztahy mezi tržbami, náklady a ziskem jsou přehledně uspořádány. Cílem analýzy je určit bod zvratu. Bod zvratu určuje objem výroby, při kterém se vyrovnávají celkové náklady a celkové výnos, zisk je tedy nulový. Analýza bodu zvratu poskytuje informace pro lepší rozhodování, jednoduše sleduje efekty změn objemu produkce a lépe posuzuje možnosti dosažení zisku. S použitím analýzy bodu zvratu lze lépe posuzovat možnosti dosažení zisku. Umožňuje jasnější výpověď o jistotě firmy. Výše zisku a jistota jejího dosažení jsou důležitými informacemi pro úspěšné vedení firmy. (Macík 1999, s. 186-187)

6 CENA

Cenová politika je jednou z nejdůležitějších oblastí řízení podniku. Významně ovlivňuje úspěšnost podnikání a přežití podniku v konkurenčních podmínkách. Správnost cenových rozhodnutí je náročná i na rozsah potřebných informací, jejich aktuálnost a vypovídací schopnost. Tržní cena představuje na jedné straně maximální hranici, kterou jsou odběratelé ochotni zaplatit za daný výrobek, na druhou stranu pro podnik znamená i úhradu nákladů, tedy minimální hranici, která je na trhu výhodná pro realizaci konkrétního rozsahu činnosti. (Král 1997, s. 370)

6.1 Cenová politika firmy

Cenová politika firmy je nejvýznamnější součástí firemní politiky v oblasti úhrad. Politika úhrad v sobě zahrnuje:

- cenovou politiku
- rabatovou politiku
- politiku dodacích a platebních podmínek
- financování prodeje.

Cenová politika ovlivňuje obrát a zisk firmy jako žádný jiný přímý nástroj marketingu. Je a vždy bude v zorném poli veřejnosti, jelikož se svojí podstatou dotýká zákonných opatření, například protimonopolních zákonů, které přímo zakazují manipulaci s cenami. (Jakubíková 2013, s. 218-219)

Tři typy tvorby ceny dle cenové politiky:

6.1.1 Nákladově orientovaná cena

Je nejjednodušší metodou tvorby cen. Vychází z kalkulace všech nákladů, které mohou být přiřazeny na výrobek. Přiřazuje produktu fixní a variabilní náklady a žádoucí přírůžka podle rozhodnutí vedení firmy. (Hanna 1997, s. 58)

Největším nedostatkem nákladových cen je nerespektování podmínek realizace zboží na trhu, proto tuto metodu můžeme použít jen tehdy, jestliže je cena dostatečně prověřena trhem. Bez ohledu na odvětví firem, je velmi riskantní zakládat ceny striktně jen na nákladech a očekávané míře návratnosti pro neúměrnost kalkulované ceny na danou tržní situaci. (Král 1997, s. 383)

6.1.2 Poptávkově orientovaná cena

Při tomto přístupu k cenové tvorbě tvůrci ceny nehledí pouze na náklady spojené s výrobou, ale především na intenzitu poptávky po výrobku. Nezbytným předpokladem pro aplikaci takového typu cenové tvorby je znalost struktury poptávky. Cenová tvorba vychází z požadavků zákazníků zjišťovaných prostřednictvím dotazníků, anket apod. Cena je proto odrazem hodnoty, kterou přiznává zákazník. (Hanna 1997, s. 73)

6.1.3 Konkurenčně orientovaná cena

Prodejce volí místo vlastní cenové strategie cenu konkurence, menší pozornost věnuje vlastním nákladům nebo zájmu kupujících. Takové stanovení cen se užívá zejména při ucházení o zakázku v konkurenčním řízení, kde je nejvhodnější, aby podnik nestanovil cenu pod úroveň nákladů. Tato orientace ceny má své výhody, zejména pro snadné a rychlé stanovení ceny, citlivost na konkurenční pozici, nebo pro velký výběr cenových strategií dosahujících požadovaných cílů. (Král 1997, s. 384)

II PRAKTICKÁ ČÁST

7 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Tato kapitola se zabývá představením společnosti Milan METELKA a.s., seznamuje s její historií, organizační strukturou, získanými ocenění a certifikáty. Dále je prezentováno výrobní portfolio.

7.1 Profil společnosti

Společnost Milan METELKA a.s. je rodinnou výrobnou likérů a lihovin. Právní formou podniku je akciová společnost. Ředitelem společnosti je Milan Metelka. Podnik sídlí v Moravských Prusech poblíž okresního města Vyškova. Jedná se o podnik s dlouholetou tradicí. Svou činnost společnost začínala v polovině třicátých let.

Základní údaje:

Obchodní firma:	Milan METELKA a.s.
Právní forma:	Akciová společnost
Sídlo:	Prusy-Boškůvky - Moravské Prusy
Základní kapitál:	5 500 000,- Kč
Akcie:	21 ks kmenové akcie na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 250 000,- Kč; 10 ks kmenové akcie na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 25 000,- Kč
Předmět podnikání:	výroba a úprava kvasného lihu, konzumního lihu, lihovin a ostatních alkoholických nápojů (s výjimkou piva, ovocných vín, ostatních vín a medoviny a ovocných destilátů získaných pěstitelemským pálením) a prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin

7.2 Historie

„Výroba likérů a lihovin v rodině Antonína Metelky počala v roce 1935 ve Vyškově, na jižní Moravě. Při provozu hostinské činnosti v odlehlých prostorách začal otec se synem vyrábět likéry nejen pro svoji potřebu, ale své výrobky začali rozvážet po celé jižní Moravě. Nosnými produkty byly Režná, Rum, Griotka, bylinný likér Praděd, jemný hořký likér Wolga, Rosbašský likér, Liqueur de Chartreuse, speciální bylinný likér pro lovce Hubertus a jiné v té době oblíbené lihoviny a likéry. V roce 1940 jejich vzrůstající vliv na trhu lihovin byl utlumen počátkem II. světové války a zavedením přidělu lihu pro tuzemské

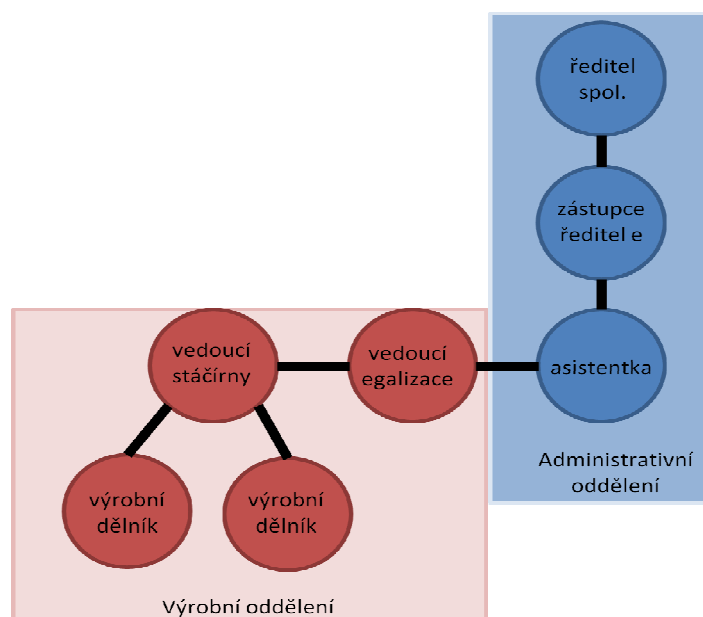
výrobce alkoholických nápojů. V roce 1946 až 1947 syn Bohumil Metelka úspěšně ukončil studium likérnické školy a navázal na výrobu po svém otci. Rozkvět firmy však byl nedobrovolně ukončen v roce 1948, kdy politickou moc převzala komunistická strana a tím ukončila soukromé podnikání v tehdejším Československu. Bohumil, syn Antonína Metelky, byl v roce 1950 komunisty označen jako nežádoucí buržoazní mládež a z tohoto důvodu byl uvrhnut do táborů PTP (pomocné technické prapory). Bohumil strávil nedobrovolně v těchto táborech tři roky tvrdou prací v ostravských uhelných dolech jen za svoje svobodné myšlení. Po pádu totalitního režimu v roce 1989 pan Bohumil Metelka předal zkušenosti v oboru svému synovi Milanovi, který koncem roku 1991 počal výstavbu rodinné likérky v Moravských Prusích a tím navázal na tradici ve výrobě alkoholických nápojů, která trvá dodnes.“ (Metelka.cz, 2014)

7.3 Struktura společnosti

Akciová společnost využívá monistický systém, jehož struktura je:

- valná hromada (nejvyšší orgán akciové společnosti),
- správní rada (kontrolně-řídící orgán),
- statutární ředitel (statutární orgán jmenovaný správní radou).

Vnitřní rozdělení společnosti zobrazuje Obr. 2.



Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2013

Obr. 3. Struktura společnosti

7.4 Ocenění a certifikace

Významného ocenění dosáhla společnost v roce 2007, kdy získala ocenění za design lahví. Firma je dále držitelem certifikátu HACCP, který je povinný u všech výrobců potravin na základě Nařízení Evropského parlamentu. V českém překladu zkratka HACCP znamená systém analýzy rizika a stanovení kritických kontrolních bodů. Přínosem tohoto systému je minimalizace možnosti výskytu závadných potravin, jednoznačná identifikace a kontrola rizika zdravotní nezávadnosti potravin, potvrzení funkčnosti a efektivnosti zavedeného systému nezávislou třetí stranou.

7.5 Podpora mladých barmanů

Výrazná podpora firmy Milan METELKA a. s. se zaměřuje na mladou generaci. Už 13 rokem pořádá barmanskou soutěž METELKA CUP ve spolupráci s Integrovanou střední školou ve Slavkově u Brna. Míchané nápoje jsou tvořeny z velké části z portfolia METELKA. Soutěž spočívá ve 3 různých disciplínách a to v Míchání horkých drinků, Exhibition flair, kde každý ze soutěžících ukazuje své dovednosti a triky s láhvemi a části Pouring test, kde se hodnotí co nejpřesněji nalévání určeného množství destilátů bez použití odměrek. Vše probíhá za přísedící Poroty, která posuzuje správné poměry receptur, barmanův styl práce, vůni, chuť a vzhled připraveného nápoje. Každá disciplína je vyhlášena a odměněna poháry a značkovými výrobky METELKA. Tato soutěž dává nové možnosti, jak se zvýraznit a ukázat. (Metelka.cz, 2014)

7.6 Výrobní portfolio

Od roku 2005 firma investovala nemalé finanční částky do designu značkových výrobků postavených na rodinné tradici, která byla a je přenášena z otce na syna od roku 1935. Úmyslem tohoto jedinečného a originálního designu je oddělit se od konkurenčních výrobků. Zákazník pak snadněji rozpoznává kvalitu produktů v dlouhých regálových řadách likérů a lihovin tuzemských či zahraničních výrobců. (Metelka.cz, 2014)

Produkty společnosti se dělí do následujících skupin:

7.6.1 ABSINTHE

Tradiční hořká bylinná lihovina s obsahem thujonu. Tato lihovina je vyráběna na speciálním maceračním zařízení, kterým je dosaženo jedinečné přírodní charakteristiky nápoje. Nabízeny jsou 4 druhy. Přírodní jemný Naturelle, zelený Verdoyante, hořký červený Couperosée a typicky moravský De Moravie. Absinthe Naturelle a De Moravie jsou prémiovými produkty, kterým je věnována zvláštní péče. Jejich přírodní charakter je zvýrazněn dekoračními plody bylin na dně láhve, čímž je zachována jedinečná a vytříbená přírodní chuť těchto nápojů. (Metelka.cz, 2014)



Zdroj: Interní materiály firmy Milan
METELKA a.s., 2014

Obr. 4. Produkt Absinthe

7.6.2 MILKY

Tato originální řada mléčných likérů se vyznačuje svou jemností a harmonií chuti českého mléka, smetany a přírodních aromatických látek. Tepelné zpracování prvotřídních surovin na jedinečném technologickém zařízení zaručuje vysokou kvalitu a dlouhodobou trvanlivost – garantovány jsou tři roky. Určitě stojí za povšimnutí, že řada Milky likérů je na trh dodávána v průhledných lahvích, na rozdíl od podobných výrobků, které jsou zahaleny do velmi tmavých či neprůhledných lahví skrývajících svůj obsah. V případě likérů Milky tedy nekupujete zajíce v pytli a kdykoli se můžete přesvědčit o jejich kvalitě pouhým pohledem. (Metelka.cz, 2014)



Zdroj: Interní materiály firmy
Milan METELKA a.s., 2014

Obr. 5. Produkt Milky

7.6.3 SHAKER

Shaker je unikátní svým designem etiket i samotných lahví. Ty byly navrženy speciálně pro tuto řadu a svým tvarem připomínají nejznámější barmanskou pomůcku pro přípravu cocktailů. Vzhledem ke své vyváženosti jsou likéry Shaker vhodné i pro různé akrobatické kousky barmanů. Likéry se výborně hodí hlavně do míchaných nápojů, ale díky své vysoké kvalitě jsou velmi vhodné také k přímé konzumaci. Originální recepty vytvořené speciálně pro tuto řadu mohou být inspirací. (Metelka.cz, 2014)



Zdroj: Interní materiály
firmy Milan METELKA
a.s., 2014

Obr. 6. Produkt Shaker

7.6.4 SPICY

Produktová řada SPICY byla vyvinuta s důrazem na oslovení nejnižší věkové kategorie. Tedy 18 a výš. Pálivý likér je dobrá image. Mladý konzument používá SPICY, jako součást své image. Na láhvi tajemné mexické motivy a oheň odlišující tuto produktovou řadu od nízkoprocentních ochucených vodek. (Metelka.cz, 2014)



Zdroj: Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2014

Obr. 7. Produkt Spicy

7.6.5 ST. HUBERT'S

Tento originální likér s úžasnou chutí po bylinkách a ovocných plodech nepřišel na trh jen tak náhodou. Jeho tradice a originální receptura je nezpochybnitelná a tím tento likér zaručuje nezapomenutelný zážitek z jeho konzumace. Počátek receptury se traduje od roku 1937. Tehdejší zakladatel myšlenky výroby likérů, pan Antonín Metelka, vytvořil na základě žádosti tehdejšího mysliveckého spolku recepturu pro svůj likér Hubertus. Jeho snažení dospělo k dosti složitému složení směsí bylin, ovocných šťáv a destilátů. (Metelka.cz, 2014)



Zdroj: Interní materiály firmy
Milan METELKA a.s., 2014

Obr. 8. Produkt St. Hubert's

8 ANALÝZA NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI

Společnost METELKA má dobrou tradici, což je první z předností likérky, kterou může čelit konkurenci. Tou další je kvalita. V dnešní době se některé podniky snaží bojovat se snížením nákladů a to dovozem levnějších a méně kvalitních surovin. Pro pana Metelku je však samozřejmostí vyrábět s vysoce kvalitních surovin. Věří, že rozdíl v chuti zákazník pozná a ocení.

Společnost přichází stále s novými nápady jak náklady snížit, bez vlivu na kvalitu. Jelikož vnímá konkurenci, které musí čelit, dále nástrahy a dopady politiky a v poslední řadě obecné hrozby jako byla „metanolová kauza“. Jedním z klíčových momentů společnosti bylo v roce 2012 navázání spolupráce se společností RUDOLF JELÍNEK a.s. o výhradní distribuci produktů.

8.1 Kooperace s RUDOLF JELÍNEK a.s.

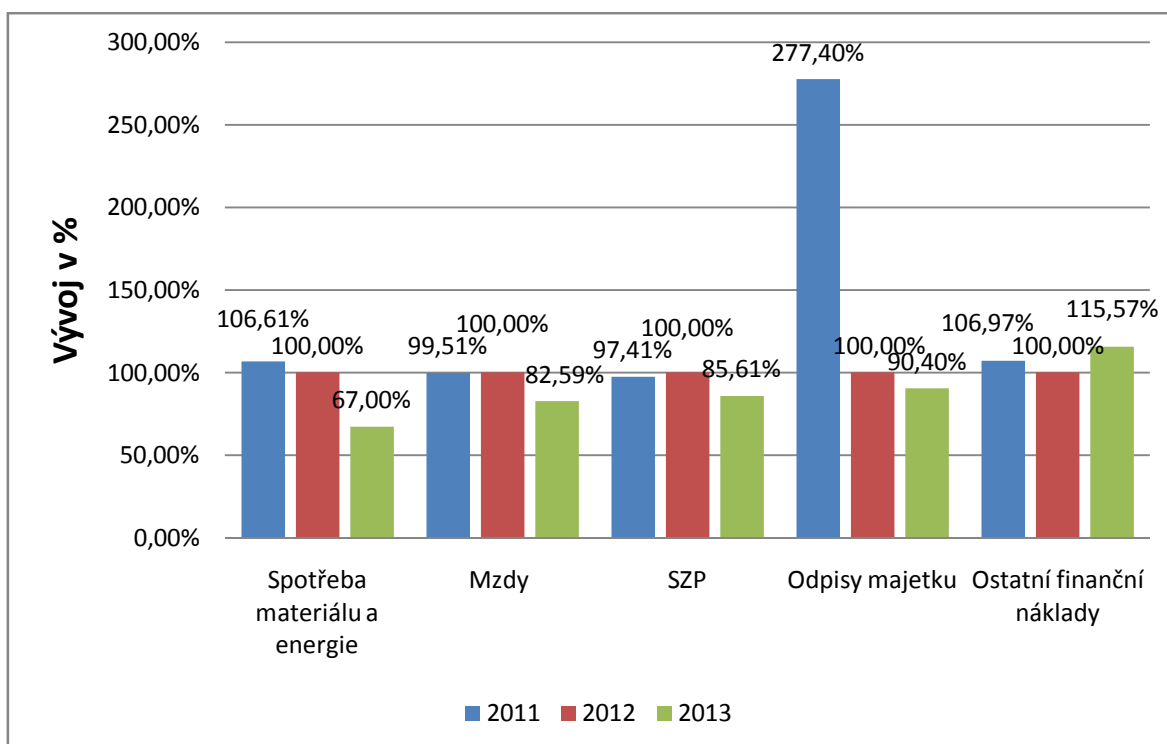
Společnosti RUDOLF JELÍNEK a.s. a Milan METELKA a.s. se dohodli na spolupráci v oblasti odbytu. R.JELÍNEK se stal výhradním distributorem produktů METELKA jak na zahraničních trzích, tak i českém trhu. Společnost METELKA, tak přišla o náklady za odbyt, což je patrné v jejich účetnictví a je tedy patrná značná úspora. Smlouva o distribuci zajišťuje společnosti jistotu odbytu jejich produktů a společnost R.JELÍNEK se zavázala každý rok o navýšení prodeje o 3 %. Pokud dojde k nedodržení podmínek, může společnost Milan METELKA a.s. odstoupit od smlouvy.

8.2 Analýza 5 hlavních oblastí nákladů v 3letém období

První analýza, je zaměřena na 5 hlavních oblastí nákladů a to v letech 2011 – 2013. Jako výchozí byl zvolen výpočet procentní hodnoty pro rok 2012. Rok 2012 představuje 100 % a pro ostatní roky to znamená odchylku od tohoto výchozího stavu.

Záměrně tak došlo k výběru roku, který odráží přechod před a po navázání spolupráce s R. JELÍNKEM. Z výkazu zisku a ztrát jde vyčíst 5 hlavních výdajových oblastí. Z grafu označeného Graf 3. je patrné, ve většině oblastí snižování nákladů. První oblast zobrazuje spotřebu materiálu, energie ve výrobě a jsou zde zahrnuty i položky za služby. Od roku 2011 dochází k výrazné selekci portfolia. Nejprve pokles o 6,61%. Mezi roky 2012 a 2013 byl pokles o 33%. Strmý progres těchto nákladů je způsoben tím, že společnost přišla o náklady za odbyt, který si zajišťovala dříve sama. Dalším důvodem byla „metanolová kauza“, kdy odbyt některých výrobků byl pozastaven. Sloupec mzdy a sloupec SZP

(sociální a zdravotní pojištění) odráží fluktuaci zaměstnanců v podniku na pozici výrobních dělníků. Propad v obou sloupcích v roce 2013 znamenal odchod jednoho z pracovníků. V odpisech majetku je v roce 2011 rozdíl od roku 2012 o 177,4 %. Je to dáno odepisováním goodwillu společnosti. Posledním sloupcem jsou ostatní finanční náklady. V rocích 2011 a 2013 jsou náklady v těchto oblastech vyšší o 6,97 % a 15,57 %. Hlavním faktorem zvýšení je cena pojištění společnosti. V roce 2012 dostal podnik výraznou slevu.



Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2011, 2012, 2013

Graf 3. 5 hlavních oblastí nákladů v letech 2011-2013 v %

8.3 Analýza celkových výdajů

Pro celkový přehled o výdajích v letech 2011-2013 jsou vyjádřeny celkové náklady v Tab. 1., které jsou v absolutním vyjádření a také procentuálním. Tabulka ukazuje na každoroční úsporu nákladů. V roce 2013 je markantní pokles výdajů 35,65 %. Tato degrese je způsobena kooperací se společností R. JELÍNEK, která na sebe bere náklady za distribuci, dále selekce portfolia a pozastavením linky z důvodu „metanolové kauzy“.

Rok	2011		2012		2013	
Vyjádření	Absolutně v tisících Kč	Procentuálně	Absolutně v tisících Kč	Procentuálně	Absolutně v tisících Kč	Procentuálně
Celkové výdaje	25227	110,15%	22902	100,00%	16233	64,35%

Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2011, 2012, 2013

Tab. 1. Vývoj celkových nákladů v letech 2011-2013

8.4 Analýza druhového členění nákladů

Druhové členění je základním členěním nákladů pro firmu, které napomáhá k strategickému řízení firmy. Je tedy důležitým podkladem, který se využívá pro sestavení druhové výsledovky a informace uvádějící se v Příloze k účetní závěrce. Společnost Milan METELKA a.s má zákonnou povinnost zpracovávat účetní závěrku a její součástí je Výkaz zisků a ztrát. Společnost využívá služeb externí společnosti na vedení účetnictví. Z dodaného Výkazu zisku a ztrát ve Zprávě auditora bylo druhové členění v strohém pojetí. Podnik poskytl interní dokument „obratovka“, kde jsou všechny nákladové účty rozepsány, druhové členění je zde lépe patrné a odpovídající pro tuto analýzu.

Z dokumentu vychází následující členění nákladových druhů:

501 Spotřeba materiálu

- **Spotřeba přímého materiálu** (všechny suroviny, polotovary a materiál tvořící výrobek)
- **Režijní materiál** (kancelářské potřeby, čisticí prostředky na úklid, pracovní oblečení a další)
- **Pohonné hmoty** (podnik momentálně vlastní 2 firemní automobily, které využívá například k dopravě zaměstnanců, k převozu materiálu a pro potřeby ředitele společnosti)

502 **Spotřeba energie** (energie, voda, plyn se nejvíce využívá ve výrobě, 5 % spotřebovává administrativa)

511 **Opravy a udržování** (opravy a udržování výrobních strojů, nemovitosti a automobilů)

512 **Cestovné**

513 **Náklady na reprezentaci** (pohoštění, propagace)

518 **Ostatní služby** (poplatky za mobilní telefony, pevnou linku, internet, správu PC a programů dále poplatky EKO KOM, poštovné, doprava odběratelům, zpětné bonusy, reklama, účetní a právní služby, patentový zástupce)

52 Osobní náklady

- **Mzdové náklady** (mzdové náklady za zaměstnance, kteří se dělí na THP a výrobní)
- **SZP** (náklady za sociální, zdravotní pojištění a ostatní sociální náklady)

53 **Ostatní daně a poplatky** (do této skupiny spadá daň silniční, daň z nemovitosti, dálniční známky)

54 **Ostatní provozní náklady** (pokuty, penále, úroky z prodlení, smluvní pokuty, dary, členské příspěvky do unie dovozců a výrobců lihovin)

55 **Odpisy majetku** (likérka odepisuje podnikový majetek a to automobily a stroje výrobní linky)

56 Finanční náklady

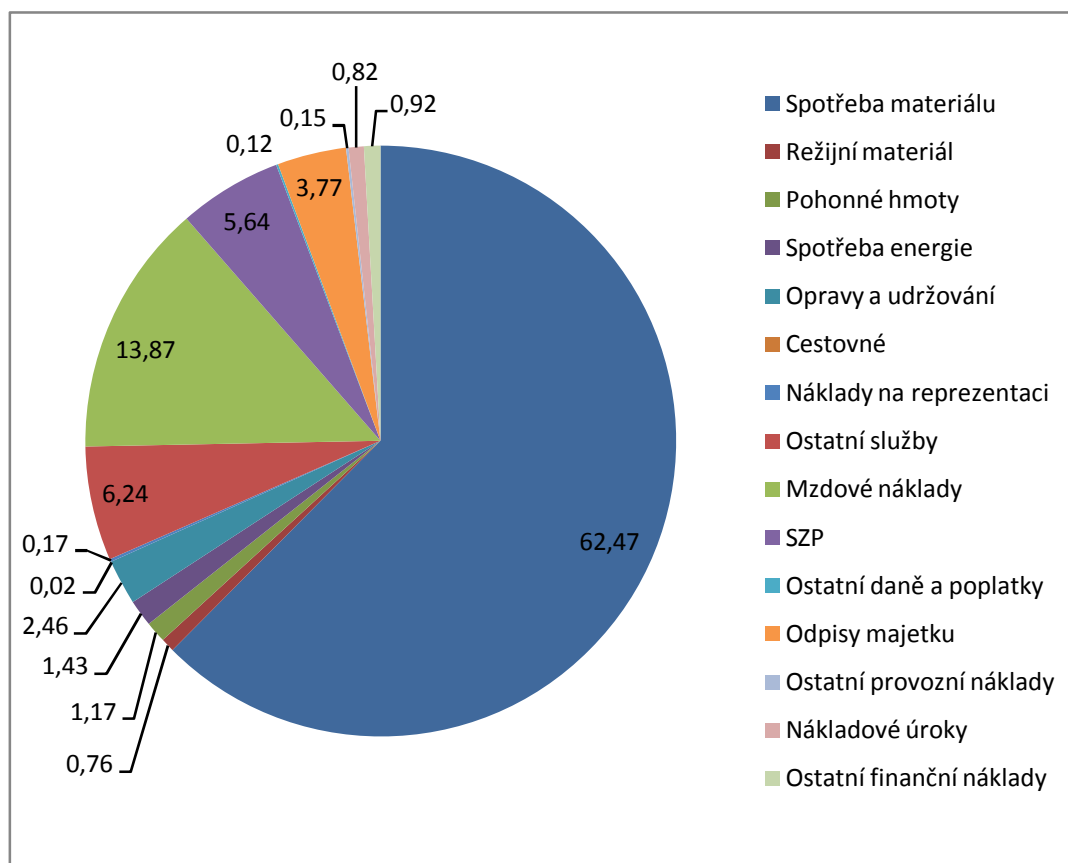
- **Nákladové úroky** (úroky z úvěru)
- **Ostatní finanční náklady** (kurzové ztráty, poplatky bance, pojištění společnosti)

Položka	Náklady v Kč - r.2013	Podíl v %
Spotřeba materiálu	10154134,94	62,47
Režijní materiál	124154,46	0,76
Pohonné hmoty	189447,09	1,17
Spotřeba energie	233019,52	1,43
Opravy a udržování	399198,52	2,46
Cestovné	2899,39	0,02
Náklady na reprezentaci	27013,80	0,17
Ostatní služby	1015100,30	6,24
Mzdové náklady	2254080,00	13,87
SZP	917225,38	5,64
Ostatní daně a poplatky	20019,00	0,12
Odpisy majetku	612126,00	3,77
Ostatní provozní náklady	24417,38	0,15
Nákladové úroky	132543,09	0,82
Ostatní finanční náklady	149881,65	0,92
Celkem	16255260,52	100,00

Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s.,
2013

Tab. 2. Druhé členění nákladů 2013

Výše jednotlivých nákladů dle druhu jsou uvedeny v tabulce Tab. 2. Položky jsou vyjádřeny v absolutním vyjádření, tak i v procentuálním a představují část z celku, který tvoří celkový náklad za rok 2013.



Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2013

Graf 4. Vyjádření podílů jednotlivých nákladů roku 2013 v %

Data z tabulky Tab. 2. jsou zpracovány do grafu Graf 4. a to z důvodu lepší představy o zastoupení jednotlivých druhů. Z grafu je patrné, že výrobní podnik má největší náklad v podobě spotřeby materiálu 62,47 %. Mzdové náklady 13,87 % mají druhé největší zastoupení. Jedná se o platy jak administrativy, tak dělníků. Třetí významnou položkou jsou ostatní služby. Jejich podíl tvoří 6,24 %. Sociální a zdravotní pojištění tvoří 5,64 %. Odpisy majetku jsou zastoupeny 3,77 % z celku. Procentuální zastoupení ostatních hodnot je možno vyčíst ze sloupcového grafu. Celkové náklady za rok 2013 činí 16255260,52 Kč.

8.5 Analýza fixních a variabilních nákladů

Další provedenou analýzou je analýza fixních a variabilních nákladů. Jedná se o členění nákladů závislých na objemu výroby. Variabilní náklady se chovají při změně objemu výroby různě. Fixní náklady, například při zastavení části produkce, jsou neměnné tedy fixní.

Společnost členění na fixní a variabilní náklady neprovádí. Nebylo tedy zcela jednoduché toto rozdělení provést. Bylo zapotřebí přesně definovat jednotlivé náklady. Důvody, které vedly k přiřazení v Tab. 3. do určité skupiny nákladů jsou uvedeny níže.

Položka	Celkem v Kč	Fixní náklad v Kč	Variabilní náklad v Kč
Spotřeba materiálu	10154134,94	x	10154134,94
Režijní materiál	124154,46	x	124154,46
Pohonné hmoty	189447,09	x	189447,09
Spotřeba energie	233019,52	11650,98	221368,54
Opravy a udržování	399198,52	x	399198,52
Cestovné	2899,39	2899,39	x
Náklady na reprezentaci	27013,80	6000,00	21013,80
Ostatní služby	1015100,30	813065,28	202035,02
Mzdové náklady	2254080,00	2254080,00	x
SZP	917225,38	917225,38	x
Ostatní daně a poplatky	20019,00	20019,00	x
Odpisy majetku	612126,00	612126,00	x
Ostatní provozní náklady	24417,38	24417,38	x
Nákladové úroky	132543,09	132543,09	x
Ostatní finanční náklady	149881,65	149881,65	x
Celkem	16255260,52	4943908,15	11311352,37

Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2013

Tab. 3. Rozdělení nákladů roku 2013 na fixní a variabilní

Spotřeba přímého materiálu – tato skupina nákladů je variabilním nákladem. Jsou zde všechny suroviny, polotovary, obaly, materiál tvořící výrobek. Proto se změnou objemu produkce výrobku dojde ke změně nákladů.

Režijní materiál – celková částka byla zařazena do variabilních nákladů. Materiál jako jsou čisticí prostředky, kancelářské potřeby, pracovní oděv atd. patří do této skupiny.

Pohonné hmoty – oba firemní vozy jsou využívány k podnikání a jsou variabilním nákladem.

Spotřeba energie – spotřeba energie byla rozdělena na dvě části. 95 % z celkového nákladu spotřeby energie bylo určeno jako variabilní náklad. Tuto část spotřebovávají výrobní prostory společnosti. Zbýlých 5 % využívají kanceláře, pro administrativní činnost. Tato spotřeba neovlivňuje výrobu. Tato 5 % část je počítána jako fixní náklad.

Opravy a udržování – tato skupina je variabilním nákladem. Patří zde opravy poškozeného majetku, strojů, automobilů. Tyto opravy vznikají vzhledem k užívání pro výrobní účely.

Cestovné – tyto náklady nejsou ovlivněny objemy produkce, proto jsou řazeny do fixních nákladů.

Náklady na reprezentaci – náklady v této skupině jsou rozděleny do dvou skupin. Daňově uznatelná část jako jsou náklady na reklamu a propagaci ve výši 6000 Kč ročně, patří do fixního nákladu. Zbylá část nákladů daňově neuznatelných jsou variabilní náklady. Jedná se především náklady za pohoštění.

Ostatní služby – do této skupiny patří převážně externí služby. Část spadá do variabilních nákladů. Konkrétně poplatek EKO KOM za obaly, tato položka se promítá přímo v ceně každého výrobku, dále doprava odběratelům, zpětné bonusy. Vše je závislé od objemu produkce. Celková výše těchto variabilních nákladů je 202035,02 Kč. Zbylá část tj. 813065,28 Kč je nákladem fixním. Zařazeny zde byly položky jako vývoj reklamních materiálů, účetní a právní služby, patentový zástupce, marketing externí, reklama, poplatky za mobilní telefony a internet.

Mzdové náklady – jelikož mají všichni zaměstnanci jak výrobní, tak THP stálou fixní mzdu. Jsou celkové náklady za mzdy fixním nákladem.

SZP – sociální a zdravotní pojištění je stejným případem jako u mezd. Všichni pracovníci mají fixní mzdu z té odváděné pojištění je fixním nákladem.

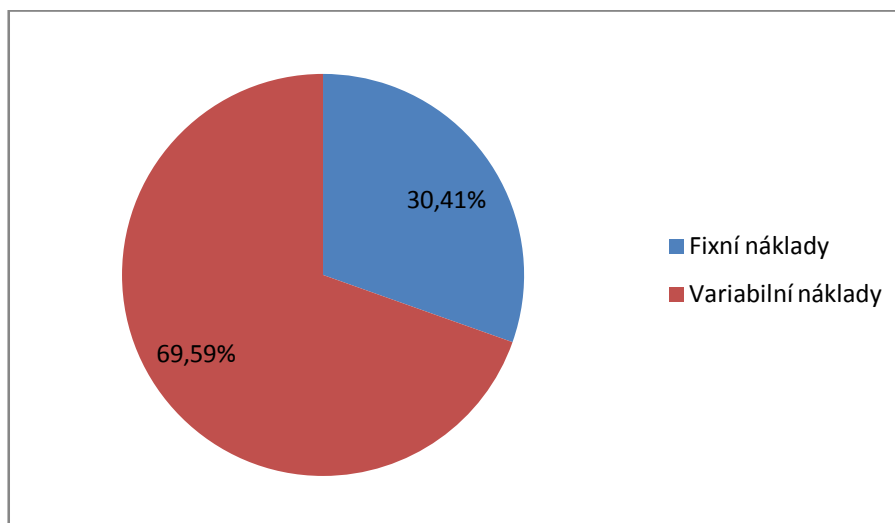
Ostatní daně a poplatky – daně a poplatky jsou fixním nákladem, jsou neměnným nákladem.

Odpisy majetku – jedná se o fixní náklady, jelikož je nelze měnit v krátkých časových obdobích.

Ostatní provozní náklady – do této skupiny se řadí pokuty, penále, úroky z prodlení, smluvní pokuty, členské příspěvky do unie dovozců a výrobců lihovin. Vše jsou to náklady, které nejsou závislé na objemu výroby. Jedná se o fixní náklad.

Nákladové úroky – tento náklad je podobný jako odpisy. Náklady této skupiny nelze měnit v krátkých časových obdobích. Jsou to úroky z úvěru. Patří do fixních nákladů.

Ostatní finanční náklady – v tabulce tvoří část fixních nákladu. Jedná se o poplatky bance, pojištění společnosti. Tyto poplatky nejsou ovlivněny výkony výroby.



Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2013

Graf 5. Vyjádření podílu fixních a variabilních nákladů roku 2013 v %

Z analýzy fixních a variabilních nákladů vyplývá, že větší část tvoří variabilní náklady. Výšečový graf znázorňuje, že až 69,59 % nákladů společnosti závisí na objemu výroby. Zbýlých 30,41% nákladů je neměnných (fixních).

8.6 Analýza přímých a nepřímých nákladů

Důležitým hlediskem pro každý podnik je, jakým způsobem byly náklady vynaloženy (na které výrobky nebo služby). Tuto informaci podává kalkulační členění nákladů. Do přímých nákladů patří ty jednicové a režijní náklady, které se dají zjistit přímo na jednotku výkonu, ale i na celý objem produkce. Nepřímý náklad je ten režijní náklad, který je společný pro více druhů výrobků a nedá se tedy přesně určit. Jedná se většinou o náklady, které slouží k zajištění procesu výroby.

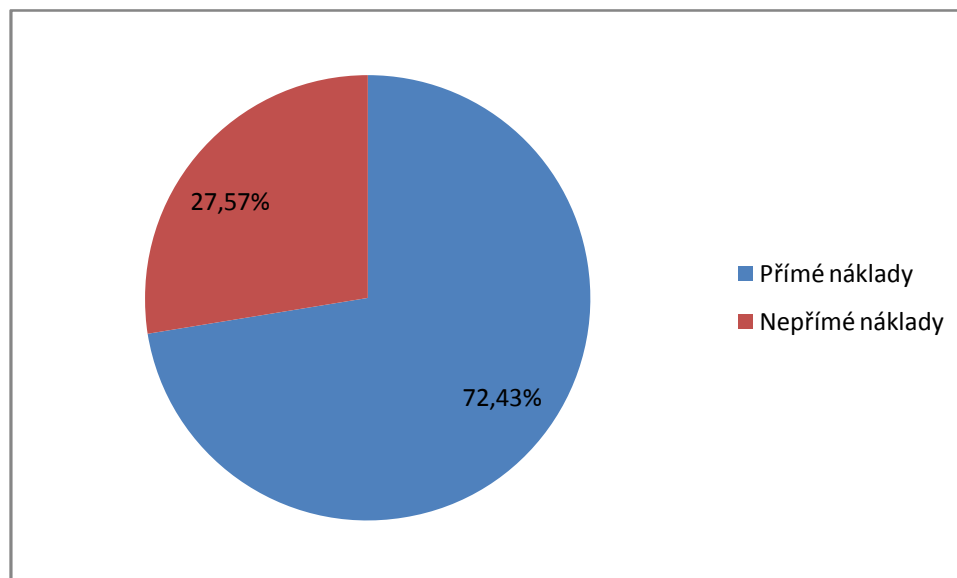
Položka	Celkem v Kč	Přímé náklady v Kč	Nepřímé náklady v Kč
Spotřeba materiálu	10154134,94	10154134,94	x
Režijní materiál	124154,46	x	124154,46
Pohonné hmoty	189447,09	x	189447,09
Spotřeba energie	233019,52	x	233019,52
Opravy a udržování	399198,52	x	399198,52
Cestovné	2899,39	x	2899,39
Náklady na reprezentaci	27013,80	x	27013,80
Ostatní služby	1015100,30	142713,49	872386,81
Mzdové náklady	2254080,00	1041739,70	1212340,30
SZP	917225,38	435192,78	482032,60
Ostatní daně a poplatky	20019,00	x	20019,00
Odpisy majetku	612126,00	x	612126,00
Ostatní provozní náklady	24417,38	x	24417,38
Nákladové úroky	132543,09	x	132543,09
Ostatní finanční náklady	149881,65	x	149881,65
Celkem	16255260,52	11773780,91	4481479,61

Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2013

Tab. 4. Rozdělení nákladů roku 2013 na přímé a nepřímé

Tabulka Tab. 4. znázorňuje členění nákladů ve společnosti METELKA. Do přímých nákladů se řadí především spotřeba přímého materiálu. Jedná se o nejvýznamnější položku. Všechny přímý materiál je nakupován, dle zakázek a je spotřebováno při výrobě produktů. Dalším přímým nákladem jsou náklady ostatních služeb. Konkrétně za službu EKO KOM (třízení obalového odpadu) ve výši 142713,49 Kč. Tento výdaj je přímo přiřazován každé lahvi. Mzdový náklad je rozdělen na přímý a nepřímý náklad. Přímé mzdy jsou mzdy výrobních pracovníků obsluhující výrobní proces. Stejně je i rozdělení u sociálního a zdravotního pojištění.

Do nepřímých nákladů likérky spadají výdaje, které se nedají přímo přiřadit danému výrobku, ale jsou potřebné k výrobnímu procesu a to: spotřeba režijního materiálu, dále pohonné hmoty, spotřeba energie, opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, ostatní služby (mimo poplatků EKO KOM), mzdy a SZP administrativních pracovníků, ostatní daně a poplatky, odpisy majetku, ostatní provozní náklady, nákladové úroky a ostatní finanční služby.



Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2013

Graf 6. Procentuální zobrazení přímých a nepřímých nákladů roku 2013

Z Graf 7. vyplývá, že společnost Milan METELKA a.s. ze 72,43 % alokuje v přímých nákladech a zbývajících 27,57 % tvoří nepřímé náklady, které se nedají přesně určit na daný výkon.

8.7 Stávající kalkulační systém

Cílem této části je charakterizovat současný kalkulační systém v likérce Milan METELKA a.s. a zjistit jak stanovují náklady pro své výrobky. Likérka pro své kalkulace bere v potaz přímé náklady v podobě přímého materiálu a přímé mzdy, dále započítává poplatky EKO KOM za zpracovávání obalů.

Nepřímé náklady stanovují odhadem na základě zkušeností z minulých let a dle chování trhu. Přidávají se následně k přímým nákladům.

Jelikož podnik nepracuje s přesným vyčíslením nepřímých nákladů, může se jednat o nepřesné kalkulace a riziko při stanovení ceny produktů.

8.7.1 Přímý materiál

Společnost využívá informačního systému, ve kterém vede karty jednotlivých produktů. Na této kartě jsou informace o přesném složení surovin, materiálu, obalů, polotovarů, služeb a také se zde počítá se ztrátami lihu. Soupis těchto položek zobrazuje Tab. 5. pro produkt Moravský Vaječný likér. Tuto kartu výrobku tvoří ředitel společnosti.

Moravský Vaječný likér 15% 0,5L					
Skupina	Položka	Název suroviny	Množství na provedení	Nákladová cena za MJ	Materiál (v Kč)
Lihový polotovár	1	Lih	0,067 LPA	18,1	1,22
	2	Destilát whiskový	0,007 LPA	66,92	0,46
	3	Rumové aroma	0,001 kg	75,8	0,08
	4	Vanilkové aroma	0,002 kg	37,8	0,09
	5	Kakaové aroma	0,001 kg	74,3	0,07
Obal	6	Fixační folie	0,00028 ks	179	0,05
	7	Uzávěr	1,007 ks	0,3	0,3
	8	Karton 12x 0,5l	0,083 ks	5,19	0,43
	9	Etiketa Moravský Vaječný l. přední	1,005 ks	0,4	0,4
	10	Etiketa Moravský Vaječný l. zadní	1,005 ks	0,21	0,21
	11	Páska lepící transparentní	0,003 ks	10	0,03
	12	Samolepící etiketa 2000ks/roli	0,00014 tisíc	210	0,03
	13	Láhev 0,5l	1,005 ks	2,7	2,71
Polotovár	14	Zahušťovadlo xanthan gum	0,001 kg	155	0,19
	15	Cukr krystal	0,141 kg	16,2	2,28
	16	Sušené vaječné žloutky	0,020 kg	148	3,02
	17	Sušené mléko	0,019 kg	95	1,85
	18	Žluté barvivo	0,00001 kg	290	0,003
Služba	19	EKO-KOM sklo	0,00019 Tun	1820	0,35
	20	EKO-KOM vlnitá lepenka	0,00001 Tun	316	0,004
Spotřební materiál	21	Karbonová páska (1balení=2000 ks)	0,00014 ks	147	0,02
	22	Aditivum 4x0,8l	0,00003 l	640	0,02
	23	Ředidlo 4x1l	0,00001 T	232	0,03
	24	Claramat komp. (sůl do úpravny vody)	0,001 kg	5,33	0,006
	25	Filtrační vložka-aktivní uhlí	0,000001 ks	5694	0,01
Ztráta lihu	26	Ztráta lihu - karborafinace	0,00075	0	0
	27	Ztráta lihu - výrobní	0,000122	0	0
	28	Ztráta lihu - stáčení	0,00044	0	0
	29	Ztráta lihu - manipulační	0,00003	0	0
				Materiál celkem:	13,86

Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2013

Tab. 5. Soupis materiálu výroby Moravský Vaječný likér

Z Tab. 5. je patrné, že společnost kalkuluje s přesnými čísly, které zahrnují jak ztráty lihu, tak uzávěrů nebo lahví, které se mohou během produkce vzniknout.

8.7.2 Přímé mzdy

Likérka METELKA stanovuje přímé mzdy pro každý výrobek individuálně. Podnik má definovány výrobní normy, které odpovídají náročnosti výroby jednotlivých produktů. Jsou tak zohledněny rozdíly při složitější ruční výrobě a výrobě na lince, kde je výrobní cyklus čas daleko kratší. Normy jsou plánovány na osmihodinovou pracovní směnu.

Příklad výpočtu přímých mezd pro výrobek Moravský Vaječný likér 0,5l.

$$\begin{aligned} \text{přímá mzda na 1 kus} &= \frac{\text{mzdy na 1 den produkce}}{\text{výrobní norma produktu na 1 den}} \\ &= \frac{\frac{\text{mzdy} + \text{SZP výrobních pracovníků za rok}}{\text{počet pracovních dnů v roce}}}{\text{výrobní norma 5130 ks}} = \frac{\frac{1476932,48}{242}}{5130} \\ &= 1,19 \text{ Kč} \end{aligned}$$

8.7.2.1 Stanovení ceny výrobku Moravský Vaječný likér

Pro výrobek Moravský Vaječný likér je cena stanovena firmou následujícím způsobem. V Tab. 5. je uvedeno složení výrobku, jsou zde ceny jednotlivých položek a konečná cena přímého materiálu bez DPH. Ve výpočtu přímé mzdy na 1 kus byl představen interní postup na stanovení přímé mzdy 1 ks vybraného produktu. K přímým nákladům si společnost přičítá režijní náklady ve výši 4,95 Kč. Nepřímé náklady nejsou nijak členěny (výrobní, správní). Tyto náklady jsou tvořeny odhadem na základě zkušeností. Celková prodejní cena je nastavena ředitelem společnosti tak, aby nebyla příliš vysoká nebo nízká. Celková prodejní cena tohoto výrobku činí 20 Kč bez DPH.

Moravský Vaječný likér 15% 0,5l	
Přímý materiál	13,86 Kč
Přímé mzdy	1,19 Kč
Celkové přímé náklady	15,05 Kč
Režijní náklady a zisk	4,95 Kč
Prodejní cena bez DPH	20,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2013

Tab. 6. Interní stanovení ceny Moravského Vaječného likéru

8.8 Zhodnocení analýz a stávajícího kalkulačního systému

Hlavním cílem této části bakalářské práce bylo analyzování nákladů společnosti z různých hledisek. Druhové členění vyjádřilo složení nákladů společnosti a její největší výdajové položky. Jelikož se jedná o výrobní podnik, tak největší zastoupení měla spotřeba přímého materiálu 62,47 %. Druhým největším nákladem byly mzdové náklady. Ostatní služby jsou třetí největší. Srovnány byly i celkové náklady v období 2011- 2013. Zde se projevila strategie společnosti v tomto období o celkové snižování nákladů. Kdy největší meziroční skok v období 2012 – 2013 náklady klesly o 35,65 % z důvodů výše zmíněných. Byla provedena analýza fixních a variabilních nákladů. Fixní náklady představovali 30,41 %. Variabilní náklady tvořily větší část 69,59 %. Tohoto členění podnik v současné době nevyužívá. Výsledek této analýzy dává prostor společnosti s těmito daty pracovat a navrhnout optimalizaci těchto variabilních nákladů. V případě zastavení nebo omezení výroby tento výsledek představuje pro podnik výhodu, že není zatížen mnoha fixními náklady. Pro využití v kalkulačních technikách bylo provedeno rozdělení nákladů na přímé a nepřímé. Přímý materiál a přímé mzdy tvoří část přímých nákladů a to ve výši 72,43 %. Zbylých 27,57 % tvoří nepřímé náklady, které nejsou přiřazeny konkrétnímu výkonu a jsou společné. Z analýzy současného systému kalkulací bylo zjištěno, že společnost si přesně eviduje kusovník na každý produkt. Tímto jsou zachyceny náklady na přímý materiál. Přímé mzdy jsou stanoveny individuálně na každý produkt podle normy, vyjadřující náročnost pro osmihodinovou pracovní dobu. Společnost v současné době nemá systém na počítání a přiřazování nepřímých nákladů. Tyto nepřímé náklady spolu se ziskem, jsou stanoveny odhadem na základě zkušeností a reagují na vývoj trhu.

9 ANALÝZA METOD KALKULACÍ

V současné době společnost Milan METELKA a.s. nevyužívá žádnou z početních metod kalkulací. Stanovení ceny dochází částečně odhadem. Nepřímé náklady nejsou nijak kalkulovány a jsou přičítány k přímým nákladům, tak aby celková cena nebyla příliš vysoká. Celková cena je také přizpůsobena chování trhu a konkurence.

Každý podnik má jistá specifika, proto je volba kalkulační techniky individuální. Metody se liší způsobem přičítání nákladu na kalkulační jednici. Náklady na kalkulační jednici jsou přičitatelné jednak přímo nebo nepřímo. Přímé náklady jsou jinak známé jako jednicové. Nepřímo přičitatelné náklady jsou náklady režijní.

Přičítání jednicových nákladů, jelikož jde o vyjádření skutečné spotřeby zdrojů, je poměrně jednoduché. Jinak je to s náklady režijními. Ty vznikají při výrobě celého sortimentu a nejde vysledovat přesně, s kterým druhem výkonu. Nepřímé náklady se musí přičítat kalkulační jednici nepřímo, pomocí rozvrhových základů.

Jelikož podnik nepoužívá žádnou z metod kalkulací, budou v další části představeny běžně používané metody a jejich výhody, nevýhody a vhodnost použití pro jejich kalkulace. Společnost drží však rozdělení na přímé a nepřímé náklady a budou prezentovány tedy jen absorpční metody. A to i z důvodu přínosu těchto metod pro analýzy nákladové náročnosti výkonů a také při obhajobě ceny zakázek. Neabsorpční metody nejsou vhodné z důvodu orientace jen na určitou skupinu nákladů, vysokou pracnost na rozsah zjišťovaných dat. Hlavní přínos mají pro fázi rozhodování, hodnocení a motivaci.

9.1 Prostá metoda

Tato metoda kalkulace se využívá v jednoduchých homogenních výroбах, kde dochází k jedinému druhu výkonu. Aplikace této metody je jednoduchá. Výpočet spočívá ve vydělení skutečně vynaložených nákladů (rozdělených podle kalkulačních účtů), skutečným počtem provedených výkonů hlavní činnosti. Používá se kalkulace dělením.

Metoda svým zaměřením jen na homogenní výrobu neodpovídá charakteru výroby likérky.

9.2 Fázová metoda

Metodu se zejména používá ve výrobních procesech rozčleněných do několika úseků (fází), lišící se druhem prováděných prací, místem jejich provádění a časovou návazností. Základním principem je, že náklady vynaložené na zpracování výkonu v jednotlivých fázích nejsou při předání k dalšímu výkonu předmětem účetního zobrazení. Kalkulační účet je potřeba navíc rozčlenit podle jednotlivých fází. Fázová metoda využívá kalkulace dělením.

Metoda využívá principu rozdělení procesu do více fází. V likérce se převážně pracuje na výrobní lince. Nedochozí zde k rozdělení výrobního procesu na fáze a z tohoto důvodu není tato metoda použitelná.

9.3 Zakázková metoda

Největší efekt přináší tato metoda v podnicích, které vyrábějí výrobky podle individuálních požadavků odběratelů. Specifické je pro tyto výroby je, že se vyrábí podle zakázek, kdy na každou zakázku je vytvořen výrobní příkaz. Tyto údaje jsou výchozím podkladem pro analytické členění kalkulačních účtů výroby. Přímé náklady musí obsahovat číslo zakázky a položku kalkulačního vzorce. Režijní náklady se zachycují podle místa vzniku na účtech režii a na jednotlivé zakázky se mohou rozvrhovat. Specifikem zakázkové výroby je, že kalkulované množství je dáno počtem výrobků nebo rozsahem prací, které byly zadány předem. Zakázková metoda využívá kalkulaci přírážkovou.

Tato metoda nejvíce odpovídá systému práce likérky.

9.4 Metoda sdružených výkonů

U této metody se jedná o zvláštní případ výroby dvou nebo více různých výrobků z jednoho druhu materiálu. Sdružené výkony jsou provázány určitým způsobem zpracování výchozí suroviny nebo materiálu. Z hlediska kalkulace vznikají u sdružených výkonů náklady, které jsou sdružené nákladům společně a nelze je oddělit zvlášť pro každý výkon. Vystupuje zde problém s alokací nákladů na výkony. Metoda používá kalkulace přírážkové

Likérka vyrábí odděleně své výrobky, jejich složení je individuální pro každý druh.

9.5 Zhodnocení výsledku analýzy

Analýza metod kalkulací byla zaměřena na nalezení vhodné metody pro podnik Milan METELKA a.s. Z analyzovaných metod vyplývá, že každá je zaměřena na určitou specifickou oblast podniků. Rozhodujícím pro použití každé z metod je výrobní technologie, dalším co může ovlivnit výběr je složitost výroby a také členitost například na určité fáze výroby.

Záměrně byly vybrány kalkulační metody plných nákladů, jelikož podnik pracuje s tímto členěním na přímé a nepřímé náklady a také pro orientaci podniku k obhajobě ceny svých zakázek.

Pro likérku se svým specifickým procesem výroby odpovídá nejvíce zakázková metoda. Podnik své výrobky vyrábí podle potřeb odběratelů. Je tak vytvořen plán zakázek, kterým se výroba řídí. Při výrobě se řídí výrobním příkazem, který je pro každý produkt individuální. Je zde uvedena i norma výkonová, tj. kolik kusů má být vyrobeno v 8 hodinové pracovní době. Zakázková metoda využívá kalkulace přírážkové. Tato kalkulační technika bude využita v další části práce a tou bude praktické využití při stanovení ceny nového výrobku.

10 KALKULACE NOVÉHO VÝROBKU

Dnešní doba silně konkurenčního prostředí vyžaduje od firem znalost a pečlivý přehled o svých nákladech. Důležitost těchto informací je zásadní pro správné stanovení cen výkonů. Pokud si firma správně nastaví kalkulační systém, využije tak efektivně nástroj, který pomůže jednoduše definovat náklady. Tím společnost zvýší hospodárnost a ekonomičnost podnikových výkonů. Snadno bude moct rozhodovat o stanovení ceny výkonu, jelikož bude znát přesné peněžní toky.

Cílem této části je prakticky zavést navrhovanou zakázkovou metodu, která byla dle předchozí analýzy metod nejvíce vhodná a odpovídala technologii a procesu výroby, kterou likérka používá. Tato metoda využívá přírážkové kalkulace. Stanovení ceny nového produktu společnosti proběhne aplikací přírážkové kalkulace. Využije se zde předešlých analýz nákladů, které budou dosazeny do kalkulačního vzorce.

10.1 Charakteristika nového výrobku Shaker Triple sec

Shaker Triple sec 25 % vychází ze značkové řady likérů Shaker firmy Milan METELKA a.s. Tato řada je typická tvarem láhve a charakterizující příchutí v podobě míchaných nápojů. Triple sec je výrobek s pomerančovou příchutí a čirou barvou. Produkt má posloužit barmanům k tomu, aby chuť byla zachována jako u Shaker Curacao, ale díky čiré barvě mohli vytvořit nápoj s jinou barevnou kombinací.

10.2 Kalkulace přímých nákladů

Přímé náklady jsou v likérce složeny z přímého materiálu, do kterého je i počítána služba EKO KOM, dále jsou to přímé mzdy, které obsahují i výši sociálního a zdravotního pojištění. Dle analýzy nákladů bylo zjištěno, že společnost využívá přesného a jednoduchého přiřazování na kalkulační jednici.

Pro stanovení přímého materiálu, bude použito interní karty Tab. 7. k novému produktu, kde je uvedeno přesné složení produktu Shaker Triple Sec.

SHAKER Triple sec 25 % 0,5 L					
Skupina	Položka	Název suroviny	Množství na provedení	Nákladová cena za MJ	Materiál (v Kč)
Lihový polotovár	1	líh velejemný	0,116 LPA	18,1	2,11
	2	destilát vinný	0,008 LPA	121,29	1,04
	3	pomerančové aroma	0,002 kg	350	0,87
Obal	6	mřížka Shaker 12x 0,5l	0,083 ks	1,95	0,16
	7	uzávěr	1,005 ks	1,45	1,45
	8	karton 12x 0,5l	0,083 ks	7,04	0,58
	9	etiketa Shaker horní	1,005 ks	2,5	2,51
	10	etiketa Shaker spodní	1,005 ks	1	1
	11	páska lepicí transparentní	0,003 ks	10	0,03
	12	samolepicí etiketa 2000ks/roli	0,0001 tisíc	210	0,03
		fixační folie 50cm x 300m	0,0002 ks	179	0,05
	13	láhev Shaker 0,5l	1,005 ks	7,78	7,81
Polotovár	15	cukr krystal	0,117 kg	16,2	1,9
	16	vanilkové aroma	0,0008 kg	602,5	0,05
Služba	19	EKO-KOM sklo	0,00019 Tun	1820	0,35
	20	EKO-KOM vlnitá lepenka	0,00001 Tun	316	0,004
Spotřební materiál	21	karbonová páska (1balení=2000 ks)	0,00014 ks	147	0,02
	22	aditivum 4x0,8l	0,00003 l	640	0,02
	23	ředidlo 4x1l	0,00001 T	232	0,03
	24	Claramat komp. (sůl do úpravny vody)	0,001 kg	5,33	0,006
		filtrační deska S40N	0,005 ks	6,2	0,03
		filtrační deska S10N	0,028 ks	6,2	0,17
	25	filtrační vložka-aktivní uhlí	0,000001 ks	5694	0,01
Ztráta lihu	26	Ztráta lihu - karborafinace	0,001	0	0
	27	Ztráta lihu - výrobní	0,001	0	0
	28	Ztráta lihu - stáčení	0,00044	0	0
	29	Ztráta lihu - manipulační	0,00003	0	0
				Materiál celkem:	20,23

Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s., 2014

Tab. 7. Kusovník výrobku Shaker Triple sec 25 %

Přímé mzdy jsou stanovány dle interního výpočtu, který byl představen výše. Jelikož se vychází z nákladů mezd a SZP minulého roku, nemusí tato částka být relevantní pro aktuální výrobu. V případě posílení zakázek, může dojít k najmutí brigádníka a nebo nové pracovní síly. V tom případě by bylo kalkulováno s nižšími mzdovými náklady. Podnik

nemá stanovenou hodinový mzdový tarif pro výrobní dělníky. Částka 1476932,48 Kč vyjadřuje výši přímých mezd čtyř výrobních dělníků v roce 2013. Tato částka byla podělena, aby vystihovala hodinový mzdový tarif jednoho zaměstnance. Přímá mzda na 1 kus bude kalkulována podle nově navržené kalkulace, která lépe vystihuje počet lidí podílejících se na výrobě.

hodinová přímá mzda na 1 dělníka

$$= \left(\frac{\text{přímé mzdy dělníku v roce 2013}}{\frac{\text{počet pracovních dnů v roce 2013}}{8 \text{ pracovních hodin}}} \right) \\ \div \text{počet výrobních dělníků na směně} = \left(\frac{\frac{1476932,48}{242}}{8} \right) \div 4 \\ = 190,72 \text{ Kč}$$

$$\text{přímá mzda na 1 kus} = \frac{\text{mzdy na 1 směnu produkce}}{\text{výrobní norma produktu na 1 den}} \\ = \frac{8 \text{ hodinová směna} \times \text{počet dělníků na směně} \times \text{hodinová mzda dělníka}}{\text{výrobní norma}}$$

Výpočet přímé mzdy na 1 ks výrobku Shaker Triple Sec:

$$\text{Přímá mzda na 1 ks} = \frac{8 \times 4 \times 190,72}{2760} = 2,21 \text{ Kč}$$

Celkové přímé náklady na vyrobení 1 ks výrobku Shaker Triple Sec jsou stanoveny přímým materiálem ve výši 20,23 Kč a přímou mzdou 2,21 Kč = 22,44 Kč

10.3 Kalkulace nepřímých nákladů

Nepřímé náklady tvoří menší část nákladu 27,57 %. Tyto náklady se však obtížněji stanovují, jelikož se slučují pro více výkonů procesu výroby. Podle přírážkové kalkulace se nepřímé náklady dělí na výrobní, správní a odbytové. Proto bylo nutné náklady rozdělit dle tohoto členění. Společnost Milan METELKA a.s. díky kooperaci prodává přes výhradního distributora, který si bere na sebe všechny náklady za distribuci. Proto tyto položky vystupují jako nulové.

V Tab. 8. jsou rozděleny náklady společnosti to jednotlivých skupin.

2013			
Položky	Režie (v Kč)		
	Výrobní	Správní	Odbytová
Režijní materiál	14689,65	109464,81	x
Spotřeba energie	221368,54	11650,98	x
PHM		189447,09	x
Opravy a udržování	59368,3	339830,22	x
Cestovné		2899,39	x
Náklady na reprezentaci		27013,80	x
Ostatní služby		872386,81	x
Mzdy		1212340,30	x
SZP		482032,60	x
Ostatní daně a poplatky		20019,00	x
Odpisy majetku	489700,8	122425,2	x
Ostatní provozní náklady		24417,38	x
Nákladové úroky		132543,09	x
Ostatní finanční náklady		149881,65	x
Celkem	785127,29	3696352,32	0,00

Zdroj: Vlastní zpracování, Interní materiály firmy Milan METELKA a.s.,
2013

Tab. 8. Rozdělení režijních nákladů

Režijní materiál – celková částka byla zařazena rozdělena do dvou skupin a vyčíslena. Výrobní režie zahrnuje výdaje pro opravu a údržbu strojů a materiál k opravám. Do správní režie byly zařazeny kancelářské potřeby, čisticí prostředky atd.

Pohonné hmoty – oba firemní vozy jsou využívány k podnikání a jsou využívány k převozu zaměstnanců a pro pracovní cesty ředitele.

Spotřeba energie – spotřeba energie byla rozdělena na dvě části. 95 % z celkového nákladu spotřeby energie bylo určeno jako výrobní režie. Tuto část spotřebovávají výrobní prostory společnosti. Zbýlých 5 % využívají kanceláře, pro administrativní činnost. 5 % část je počítána jako správní režie.

Opravy a udržování – Náklady za opravy poškozených strojů byly zařazeny do výrobní režie. Opravy nemovitosti a automobilů byly zařazeny do správní režie.

Cestovné – tento náklad nesouvisí přímo s výrobní činností, byl zařazen do skupiny správní režie.

Náklady na reprezentaci – náklady tohoto druhu jsou řazeny do správní režie.

Ostatní služby – do této skupiny patří převážně externí služby. Z nákladů byla vyjmuta peněžní částka za poplatek EKO KOM. Promítá se přímo v ceně každého výrobku, je to tedy přímý náklad. Zbylá část je nákladem režijním. Zařazeny zde byly položky jako vývoj reklamních materiálů, účetní a právní služby, patentový zástupce, marketing externí, reklama, poplatky za mobilní telefony a internet.

Mzdové náklady – mzdy za administrativní pracovníky jsou nákladem správním.

SZP – sociální a zdravotní pojistné je stejným případem jako u mezd. Pojistné za administrativní pracovníky patří do správní režie.

Ostatní daně a poplatky – daně a poplatky nesouvisí přímo z výrobním procesem, jsou tedy správní režii.

Odpisy majetku – odpisovaný majetek je rozdělen podle procentuálního poměru 80:20. Výrobní režie zahrnuje 80% objemu odpisů, jelikož jsou odpisovány převážně výrobní stroje. 20% odpisů tvoří část správní, kde je odepisované podnikové vozidlo.

Ostatní provozní náklady – do této skupiny se řadí pokuty, penále, úroky z prodlení, smluvní pokuty, členské příspěvky do unie dovozců a výrobců lihovin. Vše jsou to náklady, které nejsou závislé na výrobě. Jedná se správní režii.

Nákladové úroky – Jsou to úroky z úvěru. Patří do správní režie.

Ostatní finanční náklady – v tabulce tvoří část správní režie. Jedná se o poplatky bance, pojištění společnosti. Tyto poplatky nejsou ovlivněny výkony výroby.

Rozčlenění nákladů do jednotlivých režii ukázalo, že větší část tvoří správní režie a to 3696352,32 Kč. Výrobní režie byla vyčíslena částkou 785127,29 Kč.

Výpočet režijních přírážek:

Rozvrhovou základnou pro všechny typy režii byl zvolen přímý materiál. Celková částka přímého materiálu je 10154134,94 Kč.

$$\begin{aligned} \text{Výrobní režie} &= \frac{\text{nepřímé výrobní režijní náklady (Kč)}}{\text{rozvrhová základna (Kč)}} \times 100 = \frac{785127,29}{10154134,94} \times 100 \\ &= 7,73 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Správní režie} &= \frac{\text{nepřímé správní režijní náklady (Kč)}}{\text{rozvrhová základna (Kč)}} \times 100 = \frac{3696352,32}{10154134,94} \times 100 \\ &= 36,40 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Odbytová reže} &= \frac{\text{nepřímé odbytové režijní náklady (Kč)}}{\text{rozvrhová základna (Kč)}} \times 100 \\ &= \frac{0}{10154134,94} \times 100 = 0 \end{aligned}$$

10.4 Kalkulační vzorec

Všechny vypočtené reže z předchozího bodu budou sloužit pro výpočet nákladové ceny výrobku. Do této ceny se počítá přímý materiál, přímé mzdy a přírážky výrobní, správní, odbytová a dále zisk. Podoba typového kalkulačního vzorce má pro likérku tuto strukturu:

Přímý materiál
Přímé mzdy

Celkem přímé náklady
+ Výrobní reže

Vlastní náklady výroby
+ Správní reže

Vlastní náklady výkonu
+ Odbytové náklady

Úplné vlastní náklady výkonu
+ Zisk

= Prodejní cena bez DPH

10.5 Stanovení ceny nového výrobku

V této části bude dosazeno do navrhnutého kalkulačního vzorce. Tab. 8. zobrazuje jednotlivé náklady pro nový výrobek Shaker Triple Sec.

Položka	Shaker Triple Sec 0,5l
Přímý materiál	20,23
Přímé mzdy	2,21
Celkem přímé náklady	22,44
Výrobní reže 0,08 %	1,56
Vlastní náklady výroby	24,00
Správní reže 0,36 %	7,36
Vlastní náklady výkonu	31,37
Odbytové náklady 0%	0,00
Úplné vlastní náklady výkonu	31,37
zisk 5%	1,57
Prodejní cena bez DPH	32,94

Zdroj: Vlastní

Tab. 9. Stanovení ceny výrobku

10.6 Přínos nové kalkulace

Nově navržená kalkulace využívá přehledného alokování nákladů do jednotlivých skupin. Jsou zde výstižně zobrazeny přímé náklady, nepřímé náklady jsou přiřazovány pomocí režijních přírážek (výrobní, správní, odbytové). Tím společnost dostává jednoduchý přehled o svých nákladech a má tak snadno využitelný podklad pro stanovení cen nových výrobků. Pomocí navrženého kalkulačního systému může lépe reagovat na změny a strategicky řídit náklady a stanovovat jejich limity.

ZÁVĚR A DOPORUČENÍ

Hlavním cílem této práce bylo analyzování nákladů a následné navržení kalkulace nového výrobku dle zvolené optimální techniky. Pro splnění tohoto cíle bylo nutné analyzovat náklady společnosti Milan METELKA a.s. a zjistit jakým způsobem stanovují cenu.

Teoretická část je zaměřena na zpracování odborné literatury týkající se kalkulací, manažerského účetnictví a stanovování cen. Dále byla pozornost věnována nákladům a to z hlediska manažerského účetnictví, kdy bylo popsáno jejich členění dle využití. V další části byla specifikována alokace nákladů a, jakými fázemi toto alokování prochází. Na využití alokačních principů navazuje kalkulace. Charakterizován byl kalkulačních systém, který je rozčleněn na předběžnou kalkulaci a výslednou kalkulaci. V závěru byly zmíněny jednotlivé kalkulační techniky a metody úplných a neúplných nákladů. Orientací ceny podle firemní politiky se zabývala poslední část.

V analytické části byla charakterizována společnost a její výrobní portfolio. V další části byly detailně rozebrány firemní náklady z různých hledisek. Rozboru byl podroben současný kalkulační systém podniku a systém stanovení cen produktů. V závěru analytické části byla vybrána optimální kalkulační metoda pro výrobní systém práce likérky.

V poslední praktické části práce byly do vybrané zakázkové metody, která využívá kalkulace přírážkové, dosazeny skutečně vynaložené náklady z roku 2013. Do zvoleného kalkulačního vzorce byly vloženy přímé a nepřímé náklady společnosti pro produkt Shaker Triple sec. Výsledkem bylo stanovení ceny nového produktu.

Navrhovaný kalkulační systém je doporučen pro všechny produkty společnosti. Výhodou nové kalkulace je, že zobrazuje přehledně všechny vynaložené náklady. Podnik tak bude mít prakticky využitelný podklad pro stanovení cen nových výrobků. Dalším doporučením je transformovat výrobní normy do podoby časových výkonů a k tomu odpovídajících časových tarifů pro výrobní dělníky a tím věrohodněji zachytit vztah přímých mezd ke kalkulační jednici. Dále by bylo vhodné jednotlivé normy na dané výrobky specifikovat na menší či větší počet pracovníků. Tak by se v případě nemoci nebo naopak při větším využití linky pružněji rozhodovalo o normě pro daný produkt.

Společnost v blízké době plánuje relokaci výroby do prostorů společnosti RUDOLF JELÍNEK a.s. ve Vizovicích. Tím se jí dostane větších prostor pro výrobu a skladování, jelikož v současné době jsou stávajícími výrobními prostory limitováni. Větší propojení

pro společnost znamená další úsporu peněz. V dnešní době je vhodné snižování nákladů prostřednictvím sdílené výroby, jež vede ke zvýšené efektivitě výrobních procesů a následně k většímu zisku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví: sladění plánu a skutečnosti pro potřeby controllingu*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, c2006, vi, 182 s. Poradce controllingu. ISBN 80-251-1124-5.
2. FIBÍROVÁ, Jana. *Nákladové a manažerské účetnictví: strategie a trendy*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2007, 430 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-7357-299-0.
3. FINKLER, Steven A, David M WARD a Judith J BAKER. *Essentials of cost accounting for health care organizations: teorie a praxe*. 3rd ed. Sudbury, Mass.: Jones and Bartlett Publishers, c2007, xviii, 484 p. Poradce controllingu. ISBN 978-076-3738-136.
4. HANNA, Nessim. *Pricing. Zásady a postupy tvorby cen: strategie a trendy*. 1. vyd. Praha: Management Press, 1997, 203 s. Expert (Grada). ISBN 80-859-4334-4.
5. HRADECKÝ, Mojmír. *Manažerské účetnictví: sladění plánu a skutečnosti pro potřeby controllingu*. 1. vyd. Praha: Grada, 2008, 259 s. Poradce controllingu. ISBN 978-80-247-2471-3.
6. Interní materiály společnosti Milan METELKA a.s., 2011.
7. Interní materiály společnosti Milan METELKA a.s., 2012.
8. Interní materiály společnosti Milan METELKA a.s., 2013.
9. JAKUBÍKOVÁ, Dagmar. *Strategický marketing: strategie a trendy*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 2013, 362 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-4670-8.
10. KOPEČNÁ, Renata. *Aplikace teorie krycích příspěvků* [online]. Brno, 2009 [cit. 2014-08-22]. Dostupné z: http://is.muni.cz/th/136573/esf_m/. Diplomová. Masarykova Univerzita v Brně. Vedoucí práce Ing. Ladislav Šiška.
11. KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví: velká kniha příkladů*. 2., rozš. vyd. Praha: Management Press, 2006, 622 s. Poradce controllingu. ISBN 80-726-1141-0.
12. KRÁL, Bohumil. *Nákladové a manažerské účetnictví: velká kniha příkladů*. 1. vyd. Praha: Prospektrum, spol.s.r.o., 1997, 407 s. Poradce controllingu. ISBN 80-717-5060-3.
13. LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. Vyd. 1. Praha: C.H.Beck, 2005, 216 s. Poradce controllingu. ISBN 80-717-9419-8.

14. LUKAŠOVÁ, Miriam. *Co je to manažerské účetnictví a jak na něj? Poradíme vám* [online]. 2012. vyd. 2012, 29. 6. 2012 [cit. 2014-08-22]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/co-je-to-manazerske-ucetnictvi-a-jak-na-nej-poradime-vam/>
15. MACÍK, Karel. *Jak kalkulovat podnikové náklady: strategie a trendy*. 1.vyd. Ostrava: Montanex, 1994, 125 s. Expert (Grada). ISBN 80-857-8016-X.
16. MACÍK, Karel. *Kalkulace nákladů - základ podnikového controllingu: strategie a trendy*. 1. vyd. Ostrava: Montanex, 1999, 241 s. Expert (Grada). ISBN 80-722-5002-7.
17. METELKA.CZ. [online]. 2014 [cit. 2014-08-20]. Dostupné z: metelka.cz
18. STROUHAL, Jiří. *Účetnictví ...: velká kniha příkladů*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2007-, sv. Poradce controllingu. ISBN 978-80-265-0008-7.
19. VALACH, Josef. *Finanční řízení podniku: teorie a praxe*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ekopress, 1999, 324 s. Poradce controllingu. ISBN 80-861-1921-1.
20. VYSUŠIL, Jiří. *Optimální cena - odraz správné kalkulace: teorie a praxe*. Vyd. 1. Praha: Profess, 1994, 108 s. Poradce controllingu. ISBN 80-852-3517-X.
21. VYSUŠIL, Jiří. *Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování: sladění plánu a skutečnosti pro potřeby controllingu*. 1. vyd. Praha: Profess Consulting, 2004, 115 s. Poradce controllingu. ISBN 80-725-9012-X.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DPH Daň z přidané hodnoty

SZP Sociální a zdravotní pojištění

THP Technickohospodářský pracovník

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Kalkulační systém a jeho členění	25
Obr. 2. Struktura společnosti	36
Obr. 3. Produkt Absinthe	38
Obr. 4. Produkt Milky	39
Obr. 5. Produkt Shaker	40
Obr. 6. Produkt Spicy	41
Obr. 7. Produkt St. Hubert's	42

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Vývoj celkových nákladů v letech 2011-2013	45
Tab. 2. Druhové členění nákladů 2013.....	47
Tab. 3. Rozdělení nákladů roku 2013 na fixní a variabilní	49
Tab. 4. Rozdělení nákladů roku 2013 na přímé a nepřímé.....	52
Tab. 5. Soupis materiálu výrobku Moravský Vaječný likér.....	54
Tab. 6. Interní stanovení ceny Moravského Vaječného likéru	55
Tab. 7. Kusovník výrobku Shaker Triple sec 25 %	61
Tab. 8. Rozdělení režijních nákladů.....	63
Tab. 9. Stanovení ceny výrobku.....	65

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1. Průběh celkových nákladů	18
Graf 2. Průběh průměrných nákladů	19
Graf 3. 5 hlavních oblastí nákladů v letech 2011-2013 v %.....	44
Graf 4. Vyjádření podílů jednotlivých nákladů roku 2013 v %.....	48
Graf 5. Vyjádření podílu fixních a variabilních nákladů roku 2013 v %.....	51
Graf 6. Procentuální zobrazení přímých a nepřímých nákladů roku 2013.....	53

SEZNAM PŘÍLOH

P I Výkaz zisku a ztráty 2012

P II Výkaz zisku a ztráty 2013

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2012


Dle vyhlášky MF ČR č.500/2002 Sb.		Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu		Název a sídlo účet.jednotky	
Účetní jednotka doručí		k 31.12.12		Milan METELKA a.s.	
účetní závěrku současně		(v celých tisících Kč)		Moravské Prusy č.p. 119	
s doručením daňového přiznání				683 27	
za daň z příjmů					
1 x příslušnému finančnímu úřadu					

Rok	Měsíc	IČO
2012	12	29182867

označ.	Text	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledované 1	minulé 2
a	b	c		
I.	Tržby za prodej zboží	01	237	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	229	0
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	8	0
II.	Výkony (ř. 05 - 07)	04	23 898	25 197
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	23 719	25 485
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	179	-288
3.	Aktivace	07	0	0
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	18 125	19 323
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	11 737	13 136
2.	Služby	10	6 388	6 187
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	5 781	5 874
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	3 804	3 765
C. 1.	Mzdové náklady	13	2 838	2 824
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	849	832
4.	Sociální náklady	16	117	109
D.	Daně a poplatky	17	29	29
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	677	1 878
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	113	0
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	113	0
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	0	0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	0	0
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	0
2.	Prodaný materiál	24	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	0	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	50	22
H.	Ostatní provozní náklady	27	52	194
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření	30	1 382	30



VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	0	0
N.	Nákladové úroky	43	114	164
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	2	49
O.	Ostatní finanční náklady	45	130	97
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření	48	-242	-212
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	243	191
Q.1.	- splatná	50	243	191
2.	- odložená	51	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	897	-373
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	15 162
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	-3 148
S.1.	- splatná	56	0	0
2.	- odložená	57	0	-3 148
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	-12 014
T.	Převod podílu na výsledku hospodářství společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	897	-12 387
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	1 140	-15 344
	Kontrolní číslo (ř.1 až 61)	99	103 749	73 825

Sestaveno dne: 26.4.2013	Podpis statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpis fyzické osoby, která je účetní jednotkou 
Právní forma účetní jednotky Akciová společnost	Předmět podnikání Výroba tiskárny Pozn.



PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2013

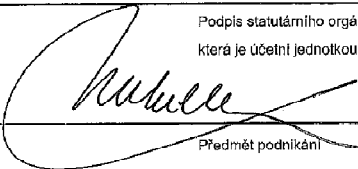
Díle vyhlášky MF ČR č. 500/2002 Sb. Účetní jednotka doručí účetní závěrku současně s doručením daňového přiznání za daň z příjmů 1 x příslušnému finančnímu úřadu	Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu k 31.12.13 (v celých tisících Kč)	Název a sídlo účetní jednotky Milan METELKA a.s. Moravské Prusy č.p. 119 683 27
---	---	--

Rok	Měsíc	IČO
2013	12	29182867

označ. a	Text b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledované 1	minulé 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	77	237
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	71	229
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	6	8
II.	Výkony (ř. 05 - 07)	04	15 566	23 898
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	16 427	23 719
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-861	179
3.	Aktivace	07	0	0
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	12 144	18 125
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	09	10 700	11 737
2.	Služby	10	1 444	6 388
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	3 428	5 781
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	3 261	3 804
C.1.	Mzdové náklady	13	2 254	2 838
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	90	0
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	796	849
4.	Sociální náklady	16	121	117
D.	Daně a poplatky	17	20	29
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	612	677
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	5	113
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	113
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	5	0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	0	0
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	0
2.	Prodaný materiál	24	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	257	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	150	50
H.	Ostatní provozní náklady	27	25	52
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření	30	-592	1 382



VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách podstatným vlivem	34	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	13	0
N.	Nákladové úroky	43	133	114
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	85	2
O.	Ostatní finanční náklady	45	149	130
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření	48	-184	-242
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	0	243
Q. 1.	- splatná	50	0	243
2.	- odložená	51	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	-776	897
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1.	- splatná	56	-0	0
2.	- odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	-776	897
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	-776	1 140
	Kontrolní číslo (ř. 1 až 61)	99	63 874	103 749

Sestaveno dne: 22.4.2014	Podpis statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpis fyzické osoby, která je účetní jednotkou 	Milan METELKA a. s. Moravské Prusy 119, Vyskov 682 01, ČR E: metolka@metolka.cz, www.metolka.cz T: 00420 517 361 135, F: 00420 517 361 130 IČO 291 82 867, DIČ CZ29182867
Právní forma účetní jednotky Akciová společnost	Předmět podnikání Výroba likéřů	LIKÉRY S TRADICÍ OD ROKU 1802n.

