

# **Analýza nákladů a jejich řízení ve společnosti Knorr-Bremse Services Europe s.r.o.**

Tomáš Varmuža

---

Bakalářská práce  
2021



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky

Akademický rok: 2020/2021

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Tomáš Varmuža**  
Osobní číslo: **M180039**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Management a ekonomika**  
Forma studia: **Prezenční**  
Téma práce: **Analýza nákladů a jejich řízení ve společnosti Knorr- Bremse Services Europe s.r.o.**

### Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte literární rešerši týkajících se podnikových nákladů a metod jejich řízení.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost Knorr- Bremse Services Europe s.r.o.
- Zpracujte analýzu nákladů a vybraných nástrojů řízení nákladů v dané společnosti.
- Zpracujte návrh doporučení pro zlepšení současného stavu řízení nákladů.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran  
Forma zpracování bakalářské práce: Tisková/elektronická

Seznam doporučené literatury:

- DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. 8th ed. Andover, Hampshire: Cengage Learning, 2012, 783 s. ISBN 9781408041802.
- FIBÍROVÁ, Jana et al. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 414 s. ISBN 9788075984869.
- FOTR, Jiří et al. *Tvorba strategie a strategické plánování: teorie a praxe*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada, 2020, 414 s. ISBN 9788027124992.
- KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 3. dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010, 660 s. ISBN 9788072612178.
- POPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada, 2016, 263 s. ISBN 9788024757735.

Vedoucí bakalářské práce: **prof. Ing. Boris Popesko, Ph.D.**  
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: 15. ledna 2021  
Termín odevzdání bakalářské práce: 18. května 2021

L.S.

---

**doc. Ing. David Tuček, Ph.D.**  
děkan

---

**doc. Ing. Petr Novák, Ph.D.**  
ředitel ústavu

Ve Zlíně dne 15. ledna 2021

**PROHLÁŠENÍ AUTORA  
BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE**

**Prohlašuji, že**

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/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 obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/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. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s přípoštěním tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

**Prohlašuji,**

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně *10.8.2021*

Jméno a příjmení: *Tomáš Valuš*

.....  
podpis diplomanta

## **ABSTRAKT**

Tato bakalářská práce se zabývá analýzou nákladů a jejich řízení ve společnosti Knorr-Bremse Services Europe s.r.o. První část je věnována teoretickým znalostem o chování nákladů včetně kalkulací a rozpočtů, kde jsou tyto vědomosti důležité ke správnému aplikování na společnost, tudíž praktickou část práce. V praktické části je věnována pozornost pro představení společnosti, doprovázena analýzou nákladů v rozmezí tří let, kalkulací vybrané služby a informacemi o tvoření rozpočtu společnosti. Na samotném závěru je vyhrazen prostor pro zhodnocení a vhodné návrhy, které by měli vést k lepšímu zdraví podniku Knorr-Bremse Services Europe s.r.o.

Klíčová slova: náklady, analýza nákladů, kalkulace, rozpočty

## **ABSTRACT**

This bachelor's thesis deals with the cost analysis and management in the company Knorr-Bremse Services Europe s.r.o. The first part of this thesis is devoted to theoretical knowledge about the behaviour of costs, including calculations and budgets, where this knowledge is important for the correct application to society, and therefore the practical part of the work. In the practical part, attention is paid to the introduction of the company, accompanied by a cost analysis over a period of three years, a calculation of the selected services and information about the creation of the company's budget. At the very end, there is room for evaluation and appropriate proposals that should lead to the better business health of the company Knorr-Bremse Services Europe s.r.o.

Key words: costs, cost analysis, calculations, budgets

Prvně bych chtěl poděkovat panu doc. Ing. Borisi Popeskovi, Ph.D. za ochotu, odborné poznatky a jeho vstřícný postoj s celou přípravou této práce.

Druhé poděkování patří společnosti Knorr-Bremse Services Europe s.r.o. za poskytnutí cenných rad a potřebných dokumentů, které vedly ke zpracování zadaného tématu. Ze společnosti bych především poděkoval panu Petru Tomšejovi a slečnám Denise Maternové a Kateřině Dřevikovské za užitečné informace s přípravou praktické části a za jejich čas, který mi byl díky nim dopřán.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

# OBSAH

<b>ÚVOD .....</b>	<b>10</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST .....</b>	<b>11</b>
<b>1 FINANČNÍ A MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....</b>	<b>12</b>
1.1    FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ.....	12
1.2    MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	12
<b>2 NÁKLADY .....</b>	<b>13</b>
2.1    POJETÍ NÁKLADŮ.....	13
2.1.1    Finanční pojetí nákladů.....	13
2.1.2    Manažerské pojetí nákladů.....	13
<b>3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ .....</b>	<b>15</b>
3.1    DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ .....	15
3.1.1    Externí a interní náklady.....	15
3.1.2    Prvotní a druhotné náklady .....	15
3.1.3    Jednoduché a komplexní náklady.....	16
3.2    ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ .....	16
3.2.1    Jednicové náklady .....	16
3.2.2    Režijní náklady.....	16
3.2.3    Náklady dle odpovědnostních středisek .....	16
3.2.4    Technologické náklady.....	17
3.2.5    Náklady na obsluhu a řízení.....	17
3.3    ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V MANAŽERSKÉM ROZHODOVÁNÍ .....	17
3.3.1    Fixní náklady.....	17
3.3.2    Variabilní náklady .....	18
3.4    KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	19
3.4.1    Přímé náklady.....	19
3.4.2    Nepřímé náklady .....	19
3.5    ČLENĚNÍ Z HLEDISKA ROZHODOVÁNÍ.....	20
3.5.1    Relevantní náklady a irelevantní náklady .....	20
3.5.2    Utopené náklady.....	20
3.5.3    Oportunitní náklady.....	20
<b>4 KALKULACE NÁKLADŮ .....</b>	<b>22</b>
4.1    POJEM KALKULACE .....	22
4.2    PŘEDMĚT KALKULACE.....	22
4.3    KALKULAČNÍ SYSTÉM.....	23
4.3.1    Předběžná kalkulace .....	23
4.3.2    Kalkulace ceny .....	23
4.3.3    Výsledná kalkulace.....	23

4.4	METODY KALKULACE .....	23
4.5	ABSORBČNÍ KALKULACE .....	24
4.5.2	Přirážková kalkulace.....	24
4.5.3	Kalkulace sdružených výkonů .....	25
4.5.4	Fázová kalkulace .....	25
4.5.5	Dynamická kalkulace.....	25
4.6	NEABSORBČNÍ KALKULACE .....	26
4.6.1	Kalkulace variabilních nákladů.....	26
<b>5</b>	<b>ROZPOČETNICTVÍ .....</b>	<b>28</b>
5.1	KLASIFIKACE ROZPOČTŮ .....	28
5.2	FORMY ROZPOČTŮ .....	29
5.3.1	Rozpočtová výsledovka .....	29
5.3.2	Rozpočtová rozvaha.....	30
5.3.3	Rozpočet peněžních toků .....	30
5.4	SESTAVENÍ ROZPOČTŮ.....	30
5.4.1	Kontrola rozpočtů.....	30
5.5	FUNKCE ROZPOČTŮ .....	30
<b>6</b>	<b>NÁKLADOVÉ FUNKCE .....</b>	<b>32</b>
6.1	KLASIFIKAČNÍ ANALÝZA.....	33
6.2	METODA DVOU OBDOBÍ.....	33
6.3	VERTIKÁLNÍ A HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA.....	34
6.4	OSTATNÍ METODY .....	34
6.5	ANALÝZA BODU ZVRATU .....	34
<b>7</b>	<b>SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....</b>	<b>36</b>
<b>II</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST.....</b>	<b>38</b>
<b>8</b>	<b>CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI KNORR- BREMSE SERVICES EUROPE S.R.O.....</b>	<b>39</b>
8.1	HISTORIE SPOLEČNOSTI.....	39
8.2	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI .....	39
8.3	ZÁKLADNÍ INFORMACE .....	40
8.4	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA .....	41
8.5	SWOT ANALÝZA SPOLEČNOSTI .....	42
8.6	NABÍDKA SLUŽEB.....	44
<b>9</b>	<b>ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU 2017-2019 .....</b>	<b>45</b>
9.1	CELKOVÉ NÁKLADY 2017-2019.....	45
9.2	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ.....	47
9.3	ANALÝZA DRUHOVÉHO ČLENĚNÍ NÁKLADŮ ROKU 2019.....	48



9.4	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU POSKYTNUTÝCH SLUŽEB .....	49
<b>10</b>	<b>ANALÝZA KALKULACE SLUŽEB.....</b>	<b>51</b>
10.1	PROCES SLUŽEB.....	51
10.2	KALKULACE SLUŽEB .....	51
10.3	KALKULACE NÁKLADŮ CELÉHO ODDĚLENÍ NEPŘÍMÉHO NÁKUPU ZA ROK 2019.....	51
<b>11</b>	<b>ROZPOČTY A ROZPOČETNICTVÍ.....</b>	<b>54</b>
11.1	PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ – ROZPOČETNICTVÍ.....	54
11.2	POSTUP PŘI TVORBĚ ROZPOČTU.....	54
11.3	PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ V ROZPOČTU.....	55
<b>12</b>	<b>NÁVRHY A DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST.....</b>	<b>59</b>
<b>13</b>	<b>SHRNUTÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI .....</b>	<b>61</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>63</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>64</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>67</b>
	<b>SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>68</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>69</b>

## ÚVOD

V dnešní době při růstu inflace a nestabilitě na trhu je nezbytnou součástí každého podniku mít propracovanou kvalitní analýzu a správu nákladů ve společnosti. K tomuto kroku spěje široké spektrum metod a postupů pro správnost hospodaření podniku, které by měly vést k zefektivnění vnitropodnikových činností a k vhodné stabilizaci na trhu. Cíl práce je analyzovat systém řízení nákladů ve vybrané společnosti včetně systému kalkulací nákladů a rozpočetnictví a následně na základě provedených analýz navrhnout doporučení ke zlepšení.

V teoretické části je soustředěna pozornost na zpracování literární rešerše jednotlivých kapitol sloužící k pochopení této problematiky a k směřování pro podklad k praktické části. Na úvod se práce zabývá stanovením rozdílů mezi finančním a manažerským účetnictvím, kde se toto vesměs vysvětluje i v pojetím nákladů v následující kapitole. Další důležitou následující kapitolou je klasifikace nákladů tvořená velkým počtem definic pro své podkapitoly jako jsou druhové a účelové členění nákladů, členění nákladů v manažerském rozhodování, kalkulační členění nákladů a členění z hlediska rozhodování. Další kapitola se potom zabývá znalostmi o kalkulaci nákladů a k ní navazující kapitola o metodách kalkulací rozdělená na absorbční a neabsorbční části. Závěr bakalářské práce patří rozpočetnictví a bodu zvratu.

V praktické části nastává provázanost teoretických poznatků na vybranou společnost pomocí metod a nástrojů vysvětlujících v teoretické části. Cílem této části je zhotovit analýzu nákladů, kalkulaci a vysvětlit rozpočetnictví společnosti. Úvod této praktické části začíná představením společnosti Knorr-Bremse Services s.r.o. Následuje analýza nákladů v rozmezí let 2017-2019, kalkulační členění nákladů, kde bude představena mimo jiné kalkulace celého jednoho oddělení a v závěru práce bude určen prostor pro rozpočetnictví společnosti.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

# 1 FINANČNÍ A MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

## 1.1 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví informuje o výsledcích operací, finančních situacích a peněžních tocích daného podniku jak pro externí, tak pro interní uživatele. Interními uživateli zpravidla jsou manažeři, zatímco mezi externí uživatele můžeme řadit dodavatele, věřitele, zákazníky, vládní instituce, atd... (Horngren, 2012, s. 774)

Tyto informace vycházející z podniku jsou ovlivňovány právní úpravou České republiky.

- Zákon 563/1991 Sb. o účetnictví
- Vyhláška 500/2002 Sb.
- České účetní standardy pro podnikatele.

Dále sem spadá obchodní zákoník, zákony o daních z příjmů a rezervách, české účetní standardy pro finanční instituce a Vyhláška 501/2002 Sb. (Finanční správa, ©2021)

## 1.2 Manažerské účetnictví

Dle Krále (2010, s. 20-23) řízení podniku, finanční plánování a rozhodování jsou hlavními rysy spadající do manažerského účetnictví. Je vymezeno hlavně pro interní pracovníky, kteří pracují s vazbami mezi náklady a výnosy a dále zde probíhá aplikování tohoto vztahu na končící výkony. Následně se náklady srovnávají s kalkulovaným a rozpočtovým statutem.

Horngren (2012, s. 775) rozšiřuje, že plánování a řízení jsou důležitou složkou této problematiky.

- **Plánování** zahrnuje výběr cílů a rozhodnutí a jejich následné dosažení. Příkladem takové situace může být zvýšení prodejní ceny k zvýšení provozního příjmu. Důležitým pojmem je zde **rozpočet**, který nám ukazuje očekávaný finanční dopad daného rozhodnutí a identifikuje zdroje k získání cíle.
- **Řízením** se rozumí provádění plánů a spadá sem srovnání skutečných výsledků s rozpočtem. Často se porovnávají skutečné náklady s rozpočtovými, kde při klesnutí skutečných nákladů s rozpočtovými dochází k pozitivnímu dopadu. V opačné situaci se apeluje na provedení změn od manažerů, které by měli vést k nápravě.

## 2 NÁKLADY

Obecně pojmu náklady rozumíme jako spotřebu výrobních faktorů, která je vyčíslena peněžní částkou. Rozvinutě lze říci, že podnikové náklady zobrazují určitou spotřebu výrobních faktorů, které vstupují do podniku svou činností za konkrétní období a snahou je přetřansformovat tyto vstupy podniku na konkrétní služby či výrobky. (Martinovičová, 2014, s. 50)

Musí se vědět, že náklady se diferencují od peněžních výdajů. Výdaje jsou charakterizovány jako úbytek financí podniku bez ohledu na to, proč byly vynaloženy. Přitom je důležité, aby byl vytvořen časový soulad mezi náklady a výnosy daného období, čímž se zabývá časové rozlišení nákladů a výnosů. (Synek, 2011, s. 80)

Dále Král (2010, s. 46) dodává, že hraje důležitou roli, zda se jedná o náklady v manažerském či finančním účetnictví. V manažerském účetnictví se musí znát širší spektrum znalostí o nákladech, což je nezbytnou součástí pro rozhodování manažerů.

### 2.1 POJETÍ NÁKLADŮ

Na pojetí nákladů se musíme dívat ze dvou hledisek. Zprv se jedná o finanční pojetí nákladů, které je využíváno ve finančním účetnictví kvůli externím uživatelům, naopak manažerské pojetí nákladů se zahrnuje v manažerském účetnictví, kde hrají roli interní uživatelé.

Tímto nám tedy vznikají dvě základní skupiny:

- **finanční pojetí nákladů,**
- **manažerské pojetí nákladů.** (Popesko, 2016, s. 27)

#### 2.1.1 Finanční pojetí nákladů

Finanční pojetí nákladů vzniká snížením aktiv nebo zvýšením dluhů. Náklady jsou zde zobrazeny v účetních cenách nebo v hodnotě zvýšení pasiv. Toto pojetí nákladů se zcela oddává externím uživatelům. Náklady jsou zde zaznamenávány v částce, ve které byly přichyceny ve finančním účetnictvím. (Popesko, 2016, s. 27)

#### 2.1.2 Manažerské pojetí nákladů

Dle Synka (2011, 85-86) v manažerském pojetí nákladů dochází k odlišnostem od finančních nákladů tím, že obsahují jak skutečné náklady, tak navíc berou v potaz i

oportunitní náklady. Navíc je důležité, jestli u nákladů dojde ke změně v závislosti daného rozhodnutí, a tímto se potom jedná o náklady přírůstkové. U manažerského pojetí nákladů se určuje, zda se jedná o dlouhodobý nebo krátkodobý časový úsek na pohlížení na náklady. U krátkodobého spektra je řada výrobních činitelů neměnných-fixních a další jsou zas variabilní, kde dochází ke změnám s objemem produkce. U dlouhodobého spektra se setkáme pouze s proměnnými a nejsou zde žádné fixní náklady.

Popesko (2016, s. 27) dodává, že se manažerské pojetí nákladů zachycuje v manažerském účetnictví a rozlišujeme zde dvě kategorie – hodnotové a ekonomické pojetí nákladů

**Hodnotové pojetí nákladů:** Toto pojetí napomáhá manažerům ke kontrole a řízení standardních aktivit podnikových procesů. Lze to chápat tak, že náklady obsahující jak náklady totožné s finančním účetnictvím, dále i ty, které jsou v manažerském účetnictví ohodnoceny v odlišné výši než ve finančním účetnictvím, tak se označují jako kalkulační druhy nákladů. (Popesko, 2016, s. 28)

**Ekonomické pojetí nákladů:** Cílem ekonomického pojetí nákladů je obstarat informace jak pro řízení právě běžících procesů, tak i k umožnění vhodného rozhodnutí při budoucích alternativách. Zde spadají tzv. oportunitní náklady, které jsou charakterizovány jako co nejvyšší ušlý výnos, který byl ztracen použitím ekonomického zdroje ve vybrané alternativě. (Král, 2010, s. 64)



Obrázek 1 Členění pojetí nákladů (Popesko, 2016, s. 28)

### 3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

Při různých podnikových činnostech se vytváří spousta odlišujících a mezi sebou nesouvisejících nákladů. Klasifikováním nákladů docílíme, abychom měli přehled nad náklady, které nám vznikly jinými vlastnostmi či jiným významem uvnitř podniku, a právě klasifikací dojde k jejich rozřazení dle specifických měřítek, což je nutnost pro samotné rozdělení. (Čechová, 2011, s.72)

#### 3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

V druhovém členění třídíme náklady do stejnorodých skupin a kde jsou náklady úzce spojeny s výrobními faktory. Zde je důležitá poznámka – co se spotřebovalo (materiálové náklady, náklady na práci a jiné). Takovýmito skupinám říkáme nákladové druhy. Zde uvádíme pět tříd: náklady na externí služby, finanční náklady, mzdové a ostatní osobní náklady, odpisy a spotřebu. (Synek, 2011, s. 81)

Dle Fibírové, Šoljakové a Wagnera (2011, s. 92-93) zobrazuje zcela přesné informace o vyčerpaných ekonomických zdrojích získaných z vnějšku. Také jsou používány ke zjištění úplnosti účetních informací.

Čechová (2011, s. 73) dále uvádí, že určit druhově se dá jen jednoduché, prvotní a externí náklady. Dále vznikají k nim opačné vazby dalších skupin.

##### 3.1.1 Externí a interní náklady

Za externí považujeme náklady vytvořené dle aktivity zvenčí, na druhé straně interní jsou efektem vnitřních podnikových procesů, činností a vazeb. Do externích nákladů uvádíme například spotřebu nakoupených prostředků a služeb, odpisy koupeného dlouhodobého majetku, mzdové náklady, a jiné. Naopak režii podniku, spotřebované polotovary a výkony tvořené vlastní činností řadíme mezi interní náklady. (Čechová, 2011, s. 74)

##### 3.1.2 Prvotní a druhotné náklady

K prvotním nákladům dochází z externích zdrojů a zatím ještě nedošlo k jejich vzniku v druhovém členění. Pokud zde dojde ke spotřebě, tím pádem vzniknou druhotné náklady. (Čechová, 2011, s. 74)

### 3.1.3 Jednoduché a komplexní náklady

Podle Čechové (2011, s. 74) jsou jednoduché náklady zaznamenávány na totožné myšlenice jako externí, ale charakterizují se i odchylky. Jedná se o náklady vstupující do procesu podniku ve formě spotřeby. Naopak náklady prvotní a druhotné, které jsou doloženy místem spotřeby a svou činností, charakterizujeme jako komplexní náklady.

## 3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Účelové členění nákladů odpovídá na otázku, z jaké příčiny či z jakého účelu byly náklady vynaloženy. Jde o to, aby bylo zachyceno, zda konkrétní náklad se přímo podílel na výrobě sledovaného produktu či byl vytvořen k administrativním účelům. (Popesko, 2016, s. 34)

### 3.2.1 Jednicové náklady

Jednicové náklady jsou součástí technologických nákladů, které se dají ztvárnit za pomoci kalkulace na samostatnou dílčí jednotku výkonu, to znamená, že norma lze vynásobit počtem uskutečněných nebo zadaných výkonů. (Král, 2010, s. 73)

### 3.2.2 Režijní náklady

Jedná se o náklady, které zachycují celkový technologický postup a není zde možnost je rozložit na jednicové náklady. Režijní náklady obsahují tu vlastnost, že je zde obtížné získat data o struktuře nákladů a jejími vazby výkonů. (Popesko, 2016, s. 35)

Král (2010, s. 73) dodává, že režijní náklady nestoupají se změnou objemem výkonů. Jejich výše závisí na celkové produkci.

### 3.2.3 Náklady dle odpovědnostních středisek

Náklady dle odpovědnostních středisek dle Krále (2010, s. 428–431) mají tři důležité úrovně: **odpovědnostní pohled**, **výkonový pohled** a **procesní pohled**. Odpovědnostní pohled se táže, zda dané středisko přijímá odpovědnost za vznik a výši nákladů. Nedochozí k tomu, pokud pozměňuje výši nákladů jiného střediska, nicméně když středisko pozmění negativní činností výši, tak za to odpovídá. Výkonový pohled nám poukazuje na vazby veličin s výrobky, službami a činnostmi. Procesní se zabývá procesními náklady, náklady činností a aktivit.



### 3.2.4 Technologické náklady

Technologické náklady představují takové náklady, které vznikly aktivitou ve výrobě. Může se jednat o náklady na mzdy, materiálovou spotřebu, a jiné. Dohromady tvoří technologický celek. Jestli se uskuteční aktivní uvedení nového výrobku, tak nastane přímá změna výše nákladů s objemem výroby. (Čechová, 2011, s. 75)

### 3.2.5 Náklady na obsluhu a řízení

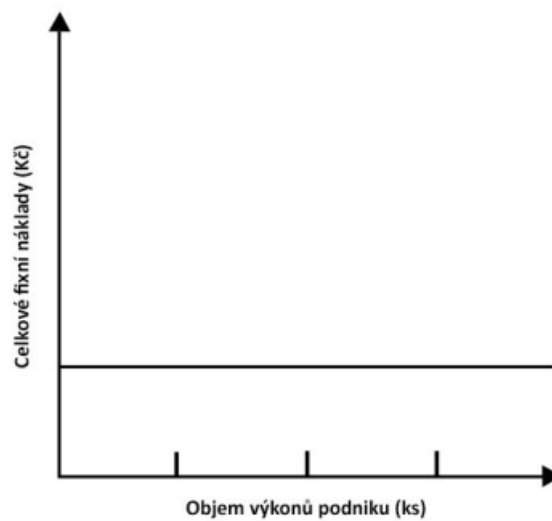
Dle Popeska (2016, s. 34) k nákladům na obsluhu a řízení dochází k provedení a financování podpůrných činností technologických procesů, kam patří obsluha technologických procesů, vytápění kanceláří a jiné.

Čechová (2010, s. 76) doplňuje, že na ně má vliv rozšiřování specializace, co by pro podnik mělo vést k lepšímu využívání svých zdrojů. Jedná se zpravidla o zefektivnění pracovní síly, různých strojů a dalších zařízení.

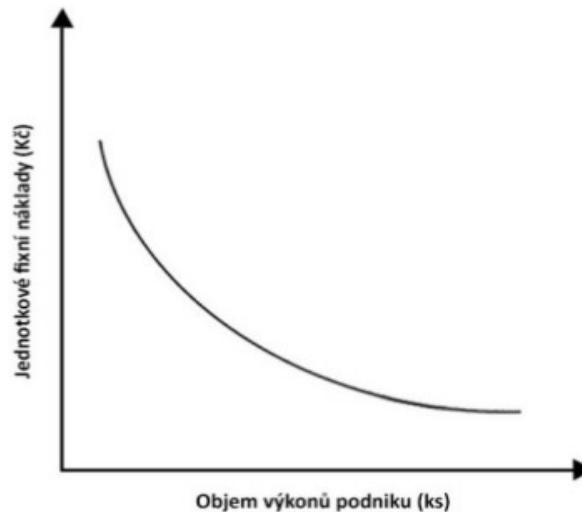
## 3.3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V MANAŽERSKÉM ROZHODOVÁNÍ

### 3.3.1 Fixní náklady

Jedná se o náklady, které nejsou ovlivněny se změnou objemem výkonů a jsou zpravidla k dispozici využívané v krátké době, protože v dlouhodobém období se s náklady fixními nesetkáme. Fixní náklady tedy udržují svou výši v daném období, nepodléhají výrobní kapacitě, ale samotnému času zadané doby. Jejich úkolem je zajistit stabilní fungování podniku ve stanovené době. Jedním z nejčastějších takových nákladů pokládáme platy administrativních pracovníků. (Zámečník, 2007, s. 22-24)



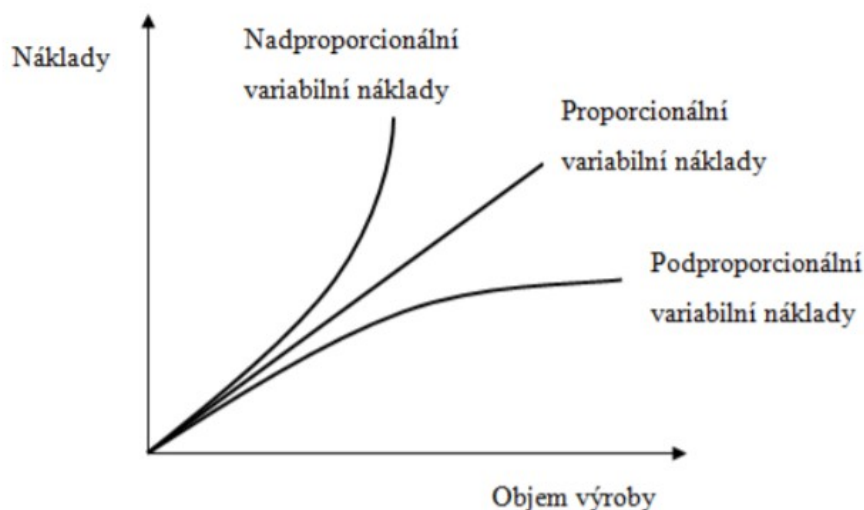
Obrázek 2 Průběh celkových fixních nákladů (Popesko, 2016, s. 40)



Obrázek 3 Průběh jednotkových fixních nákladů (Popesko, 2016, s. 40)

### 3.3.2 Variabilní náklady

Náklady se variabilními stávají tehdy, pokud se dokážou měnit se změnou objemu výroby. Mohou nastat třemi způsoby, buď **proporcionálně**, což znamená, že náklady rostou totožně s objemem výroby, dále mohou **nadproporcionálně**, kde náklady se šíří rychleji, než je objem výroby a naposled **podproporcionálně** neboli degresivně, tudíž jsou vysvětlovány jako náklady, které jsou pomalejší než objem výroby. (Synek, 2011, s. 86-87)



Obrázek 4 Průběh celkových variabilních nákladů (Král, 2010, s. 80)

## 3.4 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

### 3.4.1 Přímé náklady

Přímé náklady se charakterizují tím, že jsou učeny jak určitým druhem výkonu, tak i rovněž danou jednotkou. Tyto obě vlastnosti, kterými disponují přímé náklady, jsou nazývány jednicovými náklady. Dále jsou zde uváděny náklady počítané pomocí metody prostého dělení související konáním jen tímto typem druhu výkonu. (Král, 2010, s. 76-77)

Dále Synek (2011, s. 102) dodává, že suroviny, základní materiál, polotovary, benzín, nafta či ostatní pomocný materiál se značí jako **přímý materiál** charakterizující se coby stabilní složka výrobku. Do **přímých mezd** spadají zpravidla úkolové i časové mzdy výrobních dělníků a k tomu různé doplňující položky mzdy ve formě příplatků a doplatků (např. práce přes čas, o svátcích, atd...), tak i prémie a ostatní odměny. Mezi **ostatní přímé náklady** řadíme technologická paliva, podpory na sociální zabezpečení, odpisy, opravy, atd...

Bragg (2005, s. 37) doplňuje, že hlavní problém nastává tím, že přímé náklady zcela ignorují všechny nepřímé náklady, které tvoří v dnešních společnostech většinu nákladů a z toho vyplývá řada problémů při cenových rozhodnutích.

### 3.4.2 Nepřímé náklady

Dle Synka (2011, s. 102) nepřímé náklady, taky nazývané **režijními náklady**, jsou typické tím, že se nedají bezprostředně určit na kalkulační jednici, protože se zde náklady zabývají

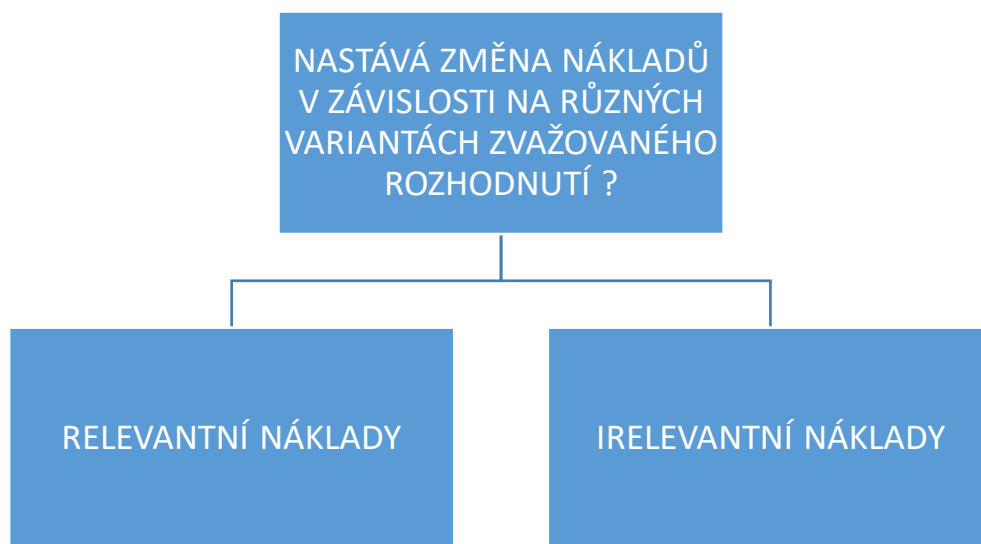
celého kalkulovaného množství výrobků nebo celého chodu podniku. K vyrovnání zde dochází pomocí přírážek dle definovaných klíčů.

### 3.5 ČLENĚNÍ Z HLEDISKA ROZHODOVÁNÍ

#### 3.5.1 Relevantní náklady a irelevantní náklady

Vznikají v budoucnu při odhadech na náklady za použití různých možností, a právě na konkrétní možnosti se udává, zda mají či nemají vliv.

Náklady a výnosy mohou být rozděleny podle toho, jestli jsou k určité situaci relevantní či ne. Náklady, které se změní při daném rozhodnutí v budoucnu, se nazývají **relevantní náklady**. Naopak náklady, které budou neovlivněny u dané situace, se jmenují **irelevantní náklady**. (Drury, 2012, s. 32)



Obrázek 5 Členění nákladů z hlediska rozhodování (Král, 2010, s. 87)

#### 3.5.2 Utopené náklady

Utopené náklady jsou náklady, které již byly v minulosti vynaloženy a nelze je nijak ovlivnit v důsledku dalšího rozhodnutí. Z tohoto úsudku plyne, že jsou pro ono rozhodnutí irelevantní. (Drury, 2012, s. 33)

#### 3.5.3 Oportunitní náklady

Oportunitní náklady nastávají tehdy, když v podniku se rozhoduje, jakým směrem budou využity disponibilní zdroje. Pokud tedy tyto zdroje podnik využije v konkrétní situaci k dosažení užitku, tak z toho vyplývá, že tyhle zdroje již nebudou moci být aplikovány na

jinou možnost. Je to zapříčiněné i tím, že zde probíhá tzv. omezenost ekonomických zdrojů, která neumožní aplikovat všechny možnosti ve vybranou dobu. (Král, 2010, s. 89)

Popesko (2016, str. 50) doplňuje, že nejsou vyjádřené v přesně stanovené částce, a tudíž spadají do implicitních nákladů. Dále se uvádí, aby došlo k správnosti zvolené možnosti, tak musí dojít k nižšímu zisku právě v jiných nevyužitých možnostech v porovnání s již zvolenou variantou.

## 4 KALKULACE NÁKLADŮ

### 4.1 POJEM KALKULACE

Kalkulace svou hlavní podstatou zjišťuje, jak jsou náklady ovlivněné s podnikovými výkony v podniku, a proto je kalkulační vzorec hlavním prostředkem pro vedení nákladů. Důležitou věcí proto zde je typový kalkulační vzorec, kde dochází k předepsáním samotných údajů nákladů dle vlastního nastaveného systému společnosti. (Martinovičová, 2019, s. 72-73)

Dále Taušl Procházková (2018, s. 81) informuje, že kalkulační vzorec je zásadní pro odpovědi klíčových otázek týkajících se správného poskytování, tvorby a distribuci produktů či služeb vedené k výnosnosti podniku.

Primární principy kalkulací mohou být následující:

- vymezení cen produktů či služeb k interním účelům,
- určení prodejní ceny za pomoci konečné ceny výkonů,
- zjištění výnosnosti konkrétních výkonů (produkt, služba),
- podklad pro tvorbu rozpočtů,
- dozor a analýza hospodárnosti výroby či poskytování služeb,
- jádro pro stanovení limitů nákladů pomocí analýzy nákladů. (Taušl Procházková, 2018, s. 82)

### 4.2 PŘEDMĚT KALKULACE

Do předmětu kalkulace řadíme všechny dílčí a konečné výkony tvořené podnikem. V dnešní době dochází často k rozšiřování výkonů z důvodu postupného zvětšování nároků kladené na kvalitu výroby. (Popesko, Škodáková a Jirčíková, 2014, s. 57)

Předmět kalkulace je definovaná na kalkulační jednici i na kalkulační množství.

- Kalkulační jednice – jedná se o konkrétní výkon, který je určen jak měrnou jednotkou, tak druhem, kde se určují a zkoumají náklady a jiné hodnotové veličiny.
- Kalkulované množství – zde se odhalují nebo vymezují celkové náklady pomocí konkrétního množství kalkulačních jednic. (Král, 2010, s. 126)

### 4.3 KALKULAČNÍ SYSTÉM

#### 4.3.1 Předběžná kalkulace

Zde se jedná o to, že je tato kalkulace vytvořena před samotným procesem nebo již v jeho trvání. Proto se používá tenhle pojem předběžná kalkulace, kde neznáme žádné data o vstupech či spotřebách výrobků nebo služeb. (Popesko, 2016, s. 68)

#### 4.3.2 Kalkulace ceny

Kalkulace ceny podle Krále (2010, s. 206) ukazuje, jak se náklady a zisk zpětně projevují v samotných výnosech a tímto způsobem totiž zahrnuje i kalkulovaný zisk v ekonomickém pojetí. V dnešní době se s kalkulací ceny moc nepočítá, neboť dochází při růstu v různých tržních sférách k větším cenovým podmínkám a z toho plyne tvoření ceny spíše objektivním způsobem.

Čechová (2010, s. 100) dodává, že kalkulace ceny se odlišuje dvěma body od kalkulace nákladů:

- obsahem,
- celistvým pojetím k její vzniku.

Při určení ceny se musí dbát na tom, aby došlo k vlastní výnosnosti pomocí vymezení maximální hranice tvořenou odběratelem, dále je za potřebí k tomuto zformulovat kalkulaci vlastních výkonů, který ale bude efektivní k osobním nárokům k uchování a růstu podnikání. (Čechová, 2011, s. 100)

#### 4.3.3 Výsledná kalkulace

Tady se jedná již o kalkulaci zcela dostatečně založenou na důvěryhodných informacích o vypotřebovaných objemech vstupů a díky tomu zachycuje posudek o hospodaření a následnému srovnání mezi reálnou částkou spotřebovaných vstupů a předpokladem před zahájení procesu. (Popesko, 2016, s. 68-69)

### 4.4 METODY KALKULACE

Zde máme hned několik metod kalkulací, kde je důležité rozvrhnout jednotlivé složky nákladů do kalkulační jednice. Je potřeba znát správnosti aplikování nákladů kalkulovaného předmětu na kalkulační jednici a nároky týkajících se členění nákladů. (Synek, 2011, s. 104)

## 4.5 ABSORBČNÍ KALKULACE

Absorbční kalkulace neboli kalkulace úplných nákladů obsahuje všechny podstatné náklady v podniku, které náleží zadané kalkulační jednici. V některých případech hrají důležitou roli k získání podstatných dat k rozhodování v delší budoucnosti nebo pro zjištění cen. Problémy mohou nastat při důsledku aplikování nepřímých fixních nákladů na samotnou kalkulační jednici. (Taušl Procházková, 2018, s. 85)

### 4.5.1 Kalkulace dělením

Zde máme tři způsoby za pomoci dělení. V prvním případě jde o **prostou kalkulaci dělení**, která spočívá v tom, že se sečtou všechny celkové náklady dohromady a následně se vydělí množstvím kalkulačních jednic za dané období. Většinou se užívá při kalkulaci jednoho (homogenního) výrobku v hromadné výrobě. (Taušl Procházková, 2018, s. 86)

Dále následuje **stupňovitá kalkulace dělením**, která je dost podobná prosté metodě, ale odlišuje se tím, že tady se výrobní náklady rozpočítáním aplikují na vyrobené výrobky a správní s odbytovými na prodané výrobky. Tímto celým procesem dochází k tomu, že neprodané výrobky budou očištěny právě o odbytové a správní náklady. (Taušl Procházková, 2018, s. 89)

V poslední řadě v kalkulaci **dělením s poměrovými čísly**, výhodná především v situacích, kdy výrobky se odlišují jen váhově či výškou, se určí tzv. poměrová čísla pro samotné výrobky, která se jednotlivě vynásobí se zadanými jednotlivými objemy výroby daného výrobku a potom výsledek získaný ze součtu mezivýpočtů slouží jako dělitel k částce celkových nákladů. Výsledek nám udá jednotku výrobku, který jsme stanovili jako základní. Vynásobením touto základní jednotkou s jednotlivými poměrovými čísly zjistíme ostatní náklady na kus. (Taušl Procházková, 2018, s. 90)

### 4.5.2 Přírážková kalkulace

Přírážkovou kalkulaci tvoří přímé i nepřímé náklady, kde přímé náklady se obvykle vyčíslí s dotyčným produktem. Na druhou stranu nepřímé mají svoji jasnou hodnotu bez ohledu na případné změny ve fabrice, tudíž nelze je určit jednoduše k produktu. Často dojde k jejich vymezení průměrem. K tvorbě této kalkulace dochází ze dvou částí. První je aplikování přímých nákladů na jednici a druhá představuje zařazení totožných režijních nákladů k výkonům. Zde se musí tyto náklady aplikovat na kalkulační jednici v tom rozměru, kde přišlo ke spotřebě zdrojů u daného výkonu. (Novák, 2018, s. 38-39)



Dále Popesko (2016, s. 99) dodává, že přírážková kalkulace má hlavně svůj účel ve výrobě vyrábějící větší počet produktů. Dochází zde k vymezení režijních nákladů náležejících specifickému výkonu na bázi rozvrhové základny, která je důležitá k zjištění režijních přírážek a sazeb.

#### 4.5.3 Kalkulace sdružených výkonů

Dojde k ní, když podnik při výrobě hlavního výrobku, zároveň vyrábí i vedlejší. Touto problematikou se zabývá **zůstatková metoda**, kterou lze využít právě při určení jednoho hlavního výrobku a druhého vedlejšího. Náklady hlavního výrobku se zjistí odečtením vedlejších výrobků vyčíslené prodejními cenami od celkových nákladů. Stanovení nákladů na kalkulační jednici pro hlavní výrobek se potom určí dělením nákladů na primární výrobek i s množstvím jeho kalkulačních jednic. U zůstatkové metody se musí brát v potaz, že zde dochází ke špatnému dohledu právě nad náklady vedlejších výrobků. (Taušl Procházková, 2018, s. 94)

#### 4.5.4 Fázová kalkulace

Fázová kalkulace se používá v hromadné výrobě, kde dochází k její návaznosti mezi jednotlivými kroky při náročnějších speciálních situacích. Dochází zde mezi nedokončenými výrobky k jednotlivým předáním od zahajovací po finální fázi. Hlavní využití je při jednom či větší skupiny totožných výrobků tvořených v členitém procesu. Náklady konečného produktu se zjistí sečtením jednotlivých nákladů z každého samostatného kroku, kde se využívá prostá metoda kalkulace k získání nákladů na meziproduct. (Popesko, 2016, s. 85)

#### 4.5.5 Dynamická kalkulace

Její podstatou je rozčlenit náklady na přímé a nepřímé a následné vymezení dle etap reprodukčního procesu. Připomíná typový kalkulační vzorec, avšak dokáže říct, jak náklady v dílčích etapách se ovlivní při změnách objemu. (Popesko, 2016, s. 74)

Přímé jednicové náklady	
Ostatní přímé náklady	– variabilní
	– fixní
Přímé náklady celkem	
Výrobní režie	– variabilní
	– fixní
Náklady výroby	
Prodejní režie	– variabilní
	– fixní
Náklady výkonu	
Správní režie	
Plné náklady výkonu	

Obrázek 6 Kalkulační vzorec dynamické kalkulace (Popesko, 2016, s. 74)

## 4.6 NEABSORBČNÍ KALKULACE

Neabsorbční kalkulace se, naopak od absorbční, provádí pouze s přímými náklady. Nepřímé náklady jsou vztahovány jen k časovému období bez ohledu na konkrétní výkon. Jejich důležitá vlastnost spočívá v tom, že rozdílem mezi cenou a náklady variabilními dochází k úhradě nákladů, a proto nedochází k jejich vyčíslení do kalkulace výkonu. (Taušl Procházková, 2018, s. 95-96)

Dále Popesko (2016, s. 115) uvádí, že by měli zde být přisuzovány jen náklady přesně vymezené k účelu alokace daného výrobku nebo službě, protože tyto náklady mají k tomu stanovenou návaznost.

### 4.6.1 Kalkulace variabilních nákladů

Kalkulace variabilních nákladů patří do neabsorbčních kalkulací z toho důvodu, že nedodává všechny hodnoty ohledně veškerých částí nákladů týkajících se zvoleného objektu neboli záznam o variabilních nákladech je osamostatněn od záznamu fixních nákladů. Dalším důležitým faktem je, že variabilní náklady se hlavně zabývají chováním nákladů, čím se myslí náklady přímo ve vztahu s produktem a ovlivnitelné se změnou objemem produkce.

Dále je třeba doplnit další odlišitelnost od kalkulace plných nákladů a tou je způsob stanovení náležitostí do kalkulačního vzorce, kde se variabilní náklady odečtou od výnosů, čím se zjistí přebytkové hodnoty, které slouží pomocí výrobku k pokrytí zbývajících režijních či fixních nákladů.

Důležitým pojmem v téhle problematice se stává **příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku**, který je charakterizován jako nadbytek ceny nad náklady variabilními a musí napomáhat k tvorbě zisku. (Novák, 2018, s. 43-44)

Dle Fibírové (2019, S. 241) kalkulace variabilních nákladů má níže vyhotovené zobrazení:

- jednicový materiál a energie
- jednicové osobní náklady
- variabilní výrobní režie

= variabilní náklady výroby výkonu

- jednicové prodejní náklady
- variabilní prodejní režie
- =variabilní náklady prodaného výkonu.

Fixní náklady nejsou obsaženy v kalkulaci variabilních nákladů z toho důvodu, že se berou jako celkové náklady daného období.

## 5 ROZPOČETNICTVÍ

Rozpočetnictví se jednoduše zabývá náklady, výnosy a výsledkem hospodaření podniku v budoucnu daného období za pomoci vymezených cílů, které se předávají v podobě rozpočtů vnitropodnikovým útvarům. Dochází zde k návaznosti mezi finančními a operativními plány.

K nejpřesnějším metodám se dostane při sestavení měsíčního rozpočtu, kde se porovnávají skutečné a plánované náklady. (Martinovičová, 2014, s. 79)

Popesko (2016, s. 219) dodává, že rozpočetnictví disponuje informacemi o plánovaných nepřímých nákladech a jejich vztahu k přímým nákladům nalezené v přírážkové kalkulaci.

Ve výrobním podniku je důležité vytvořit **plán odbytu** disponující rozsah uskutečnitelných výkonů zákazníka. V tomto ohledu se zpravidla sestaví marketingový plán na základě poptávky, kde se vyčíslí vlastnosti daného produktu – množství, cena, typ produktu. (Popesko, 2016, s. 220)

### 5.1 KLASIFIKACE ROZPOČTŮ

Rozpočty nejsou nijak zákonodárně předepsány, a tudíž společnost si sama určí, jak rozpočty budou vytvořeny. Z hlediska času se mohou rozpočty vyselektovat následujícím způsobem:

- dlouhodobé rozpočty – tvořeny většinou na období delší než 3 roky a je zde zakládáno na strategii a cíle společnosti v delší časové době, kam spadají například rozpočty týkající se investic,
- krátkodobé rozpočty – zpravidla sestavovány na období jednoho roku, avšak mohou být i pololetně, čtvrtletně či měsíčně. Jedná se o detailní formulaci rozpočtů zabývajících se zpravidla vnitropodnikových útvarů. Mohou se rozdělit dále na taktické, které jsou tvořené ročně a na operativní, kde se jedná o měsíční rozpočty aplikované jednotlivým útvarům. (Macík, 2008, s. 172)

Dále může rozpočty vyčlenit dle organizačních celků na:

- rozpočty celopodnikové – zahrnující rozvahu, výkaz zisku a ztrát a cash flow. Jedná se o rozpočty, které jsou tvořené pro podnik jako jeden celek,
- rozpočty střediskové – zde rozpočty vytyčují cíle pro samotné útvary podniku a jejich samotnou revizi. Důležitou součástí hraje správa režijních nákladů. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008. s. 126-127)

## 5.2 FORMY ROZPOČTŮ

V rozpočetnictví se uvádí různé způsoby pro sestavení rozpočtů hlavně z důvodů odlišných plánů a cílů, a tudíž se nedá pouze jediným řešením vytvořit rozpočet. První možnost vede **od pevných rozpočtů k variantním rozpočtům**, kde se jedná o rozpočty, které se zabývají rozdílnými variantami podléhající objemu produkce, využití výrobní kapacity nebo vyhotovených činností. Zde se jedná podstatně o rozpočtech režijních nákladů reagující na výrobní kapacitu. V další formě nazývané **od indexních rozpočtů k rozpočtování s nulovým základem** je důležitým faktorem pohled na činnosti o rozpočtované veličině v budoucnu, bez ohledu na údaje z minulosti. Management by měl zde predikovat prováděné činnosti a rovněž jejich odhad nákladů tohoto období. **Od rozpočtů stanovených na pevně určené období ke klouzavým rozpočtům** dochází zde k dobrému sdílení mezi jednotlivými strategickými, operativními a taktickými rozpočty a kladení nároků na samotné rozpočtování jako projekt na celistvé období. **Od univerzálních vztahových veličin k metodám založeným na vztahu k dílčím aktivitám**, jinak nazývané jako AB techniky zabývající se rozborem nákladů. Dochází zde k lepší efektivnosti rozpočtování s jednotlivými činnostmi podniku pomocí ABC metody. **Od limitních rozpočtů k indikativním rozpočtům** u těchto rozpočtů dochází k návaznosti na jinou veličinu, která je důležitá pro rozvoj podniku, a to bez jejího omezení. Pro představu můžeme poznamenat, že takový případ může nastat u nákladů na reklamu a následnému výnosu z prodeje. (Král, 2010, s. 309-311)

## 5.3 TVORBA ROZPOČTŮ

Základní kámen tvorby rozpočtů je vymezit hodnotové cíle společnosti, které jsou dále detailněji definované ve třech hlavních prvcích rozpočtu, a tím jsou:

- rozpočtová výsledovka,
- rozpočtová rozvaha,
- rozpočet peněžních toků.

Sestavení těchto tří prvků tvoří hlavní rozpočet obsahující základní cíle společnosti daného období. (Král, 2010, s. 279-280)

### 5.3.1 Rozpočtová výsledovka

Nejdůležitější roli zde hraje rozpočet zisku a ztráty, kde hlavní funkci tvoří rozpočet výnosů, na který pokračují tři druhy rozpočtů nákladů, čím jsou:

- rozpočet jednicových nákladů,

- rozpočet přímých nákladů konkrétního druhu výkonu,
- rozpočet režijních nákladů. (Král, 2010, s. 280-281)

### 5.3.2 Rozpočtová rozvaha

Zde jsou zachycovány změny aktiv a pasiv jednotlivých položek, kde se hlavně soustřeďuje na oběžná aktiva a krátkodobé závazky. (Král, 2010, s. 283)

### 5.3.3 Rozpočet peněžních toků

Rozpočet peněžních toků se zpravidla využívá pro informace o správě platební schopnosti a likviditě a dále jako základ informací pro postupy ohledně tvoření finančních prostředků a jejich správné roztřídění. (Král, 2010, s. 285)

## 5.4 SESTAVENÍ ROZPOČTŮ

Sestavení rozpočtů se stává klíčovou věcí, kterou jsou zpravidla pověřeni určití pracovníci útvaru controllingu, kteří se věnují společně s řídicími pracovníky k tvorbě rozpočtů. Tato spolupráce má za cíl stanovit, aby došlo ke správným reálným náležitostem rozpočtu. (Fibírová, 2015, s. 310)

### 5.4.1 Kontrola rozpočtů

Kontrola rozpočtů se rozumí jako analýza odchylek, které vychází rozdílem mezi reálným a rozpočtovou hodnotou. Při růstajícím čase přichází k nepřesnému stanovení kvantifikace rozdílů, ale také k **příčině a odpovědnosti**.

Při **hlavním podnikovém rozpočtu u rozpočtu peněžních toků** se doporučuje operativní kontrola. Důležitými faktory u rozpočtů se uvádí také, že **výsledovka** se sleduje měsíčně až čtvrtletně, dále aktiva a pasiva, tedy **rozvaha**, zpravidla čtvrtletně až pololetně. (Král, 2010, s. 311)

## 5.5 FUNKCE ROZPOČTŮ

Mezi hlavní důvody tvorby rozpočtů patří:

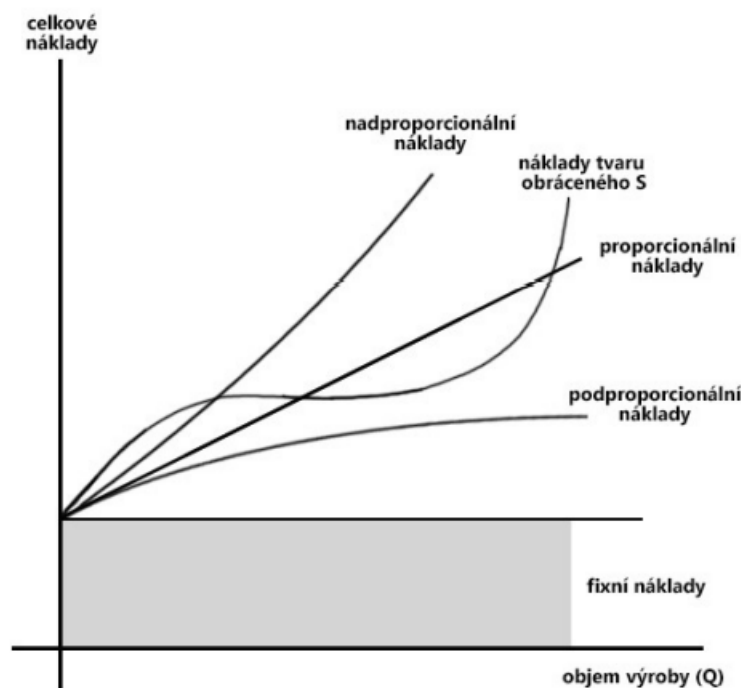
- specifikovat plánování operací uvnitř i mimo podnik,
- optimální koordinace činnosti odlišných podnikových útvarů a zajistit harmonické proporce,

- motivovat pracovníky k naplnění cílů pomocí odměňování,
- přispívat vedoucím pracovníkům vést a revidovat činnosti, za které nesou odpovědnost,
- přispívá tvořit předpoklady pro nestranné hodnocení výkonu dotyčného pracovníka.  
(Lazar, 2001, s. 28)

## 6 NÁKLADOVÉ FUNKCE

Nákladová funkce pomáhá porozumět nákladům, přičemž jsou zde odlišnosti mezi náklady v krátkém období (operativní řízení) a dlouhém období (strategické řízení). Nákladová funkce přispívá například k finančnímu plánování podniku pro vymezení výši nákladů, které bude za potřeby k objemu produkce. (Taušl Procházková, 2018, s. 25)

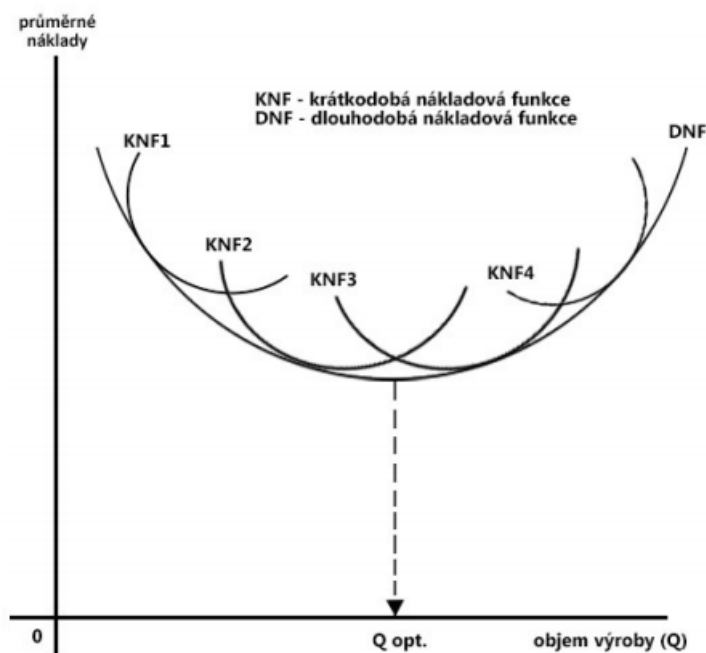
**Krátkodobá nákladová funkce** popisuje vývoj celkových nákladů za krátké časové období související k objemu produkce. Zde nelze měnit faktory jako stroje, budovy či výrobní zařízení. Naopak spotřeba surovin nebo množství práce jsou faktory, které se dají změnit. (Martinovičová, 2019, s. 63)



Obrázek 7 Krátkodobá nákladová funkce (Synek, 2011, s. 91)

**Dlouhodobá nákladová funkce** je složena z krátkodobých nákladových funkcí, často ve tvaru U křivky. Při zvyšování objemu produkce dochází prvně k poklesu celkových průměrných nákladů, následně dochází znova k růstu od docílení optimálního objemu produkce. (Martinovičová, 2019, s. 63)





Obrázek 8 Dlouhodobá nákladová funkce (Synek, 2011, s. 92)

## 6.1 KLASIFIKAČNÍ ANALÝZA

V klasifikační analýze dochází ke správnému rozdělení nákladů na fixní a variabilní část na základě jejich změny k objemu výkonu. Z tohoto důvodu je třeba skvěle znát tyto vlastnosti nákladů, tudíž touto problematikou se může zabývat pouze jedinec disponující znalostmi nákladů v konkrétní společnosti. Pomůckou v této záležitosti pomáhá například rozdělení nákladů pomocí analytické evidence. (Novák, 2018, s. 30)

## 6.2 METODA DVOU OBDOBÍ

Cílem této metody je zvolit dvě období, jedno s největším objemem výroby a druhé s nejmenším. Tyto dvě období se pak aplikují do rovnic, čímž se vytvoří nákladové funkce o dvou neznámých (fixní náklady a jednotkové variabilní náklady). Po vypočítání těchto dvou rovnic se získá rovnice „průměrné“ nákladové funkce, která charakterizuje rozvoj všech nákladů při objemu produkce mezi nejvyšší a nejnižší nákladovou funkcí.

Tato metoda slouží spíše pro základní informace ohledně nákladů a je doporučována jako nějaký příspěvek pro grafickou metodu, z toho plyne, že pomáhá k rychlému náčrtu nákladů. (Novák, 2018, s. 32-33)

### 6.3 VERTIKÁLNÍ A HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA

Jedná se o metodu používající se k tvorbě finanční analýzy za pomoci časových údajů, které musí mít data minimálně třech období a nesmí zde dojít k neobvyklým událostem. Výsledek analýzy potom informuje o vývoji ekonomické stránce podniku, avšak je důležité porovnávat velikostně stejné či podobné podniky a při porovnávání s jinou strukturou podniku by se mělo předem vytyčit, jaké poznatky se chtějí z tohoto šetření získat. **Vertikální analýza** se provádí pro jedno konkrétní období, kde probíhá rozložení položek v účetním výkazu oproti hlavní položce. **Horizontální analýza** potřebuje dvě období a zobrazuje vývin položek v čase. Zde se používá buď podílový nebo rozdílový způsob. (Taušl Procházková, 2018, s.139)

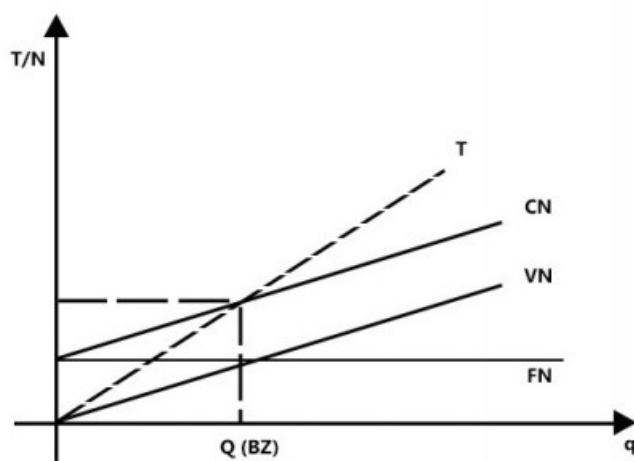
### 6.4 OSTATNÍ METODY

Dalšími metody mohou být bodový diagram nebo regresní a korelační analýza. **Bodový diagram** nám grafickou formou zobrazuje fixní a variabilní náklady lineárními přímkami. K dosažení této podoby je důležité získat nákladové údaje a objem produkce z více období. Následně se patřičnými spojeními mezi objemem produkce a kompetentním objemem nákladů vyznačí patřičné body, které se pomocí přímky spojí co nejbližše všem bodům. Výše fixních nákladů je v bodě, kde se spojí s osou Y a jednotkové variabilní náklady se zjistí pomocí jakéhokoliv bodu náležícího na přímce. (Novák, 2018, s. 31-32)

Jako nejspolehlivější metodu se považuje **regresní a korelační analýza**, protože dokáže postihnout funkce důvěryhodně i za stavu nelineárního vývoje nákladů. Prostřednictvím této metody se vypočítá také hodnota spolehlivosti odhadu a korelační koeficient. (Synek, 2011, s. 97)

### 6.5 ANALÝZA BODU ZVRATU

Bod zvratu nastane tehdy, když uvedené fixní i variabilní náklady se rovnají objemu výkonů, a tudíž při této situaci dochází k jejich pokrytí. Tento vztah je důležitý znát z toho důvodu, aby se vědělo, od jakého zlomového bodu dochází k tvorbě zisku. (Popesko, 2016, s. 43-44)



Obrázek 9 Bod zvratu (Popesko, 2016, s. 44)

## 7 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Náklady hrají důležitou roli v každé společnosti a je vhodné mít o nich co nejlépe provedené záznamy a disponovat správnými informacemi, které by měli vést k vhodnému chování nákladů ve společnosti. V první kapitole je vysvětlován hlavní rozdíl mezi finančním a manažerským účetnictvím, kde je vhodné si pamatovat, že finanční účetnictví se musí řídit právní úpravou tvořené zákony a vyhlášky a disponuje informacemi o finančních situacích daného podniku. Naopak o manažerském účetnictví je dobré vědět, že je určeno hlavně pro interní uživatele mající znalosti o celkových nákladech a výnosech podniku. V další kapitole je věnována pozornost nákladům obecně, kde náklady jsou vysvětlovány jako spotřeba výrobních faktorů. Odlišnost mezi náklady a výdaji je taková, že výdaje jsou popisovány jako úbytek financí podniku bez udání účelu. Pojetí nákladů je rozděleno na dvě skupiny – finanční a manažerské pojetí nákladů, kde ve finančním pojetí nákladů nastává snížením aktiv nebo zvýšením dluhů a je zobrazeno v účetních cenách či zvýšením pasiv. Manažerské pojetí nákladů obsahuje jak skutečné náklady, tak navíc i oportunitní náklady. Ve třetí kapitole je vyhrazen prostor pro klasifikaci nákladů, které je důležité pro správné rozdělení nákladů vzniklé odlišnými vlastnostmi v podniku, máme zde druhové členění nákladů, účelové členění nákladů, členění nákladů v manažerském rozhodování kalkulační členění nákladů a členění z hlediska rozhodování. V druhovém členění probíhá třídění do stejnorodých skupin na základě nákladových druhů. Účelové členění nákladů se zabývá jednicovými náklady, režijními náklady, náklady dle odpovědnostních středisek, technologickými náklady a náklady na obsluhu a řízení. U členění nákladů v manažerském rozhodování se setkáme s fixními náklady, které jsou charakterizovány tím, že zde nedochází k ovlivnění se změnou objemem výkonů, naopak variabilní náklady se vysvětlují, že se změny se změnami objemu výroby. V kalkulačním členění nákladů rozvrhujeme náklady na přímé a nepřímé. Přímé náklady jsou vymezeny daným druhem výkonu a danou jednotkou. Řadíme sem například přímý materiál, přímé mzdy. Do nepřímých nákladů spadají takové náklady, které nejdou vyčlenit na kalkulační jednici. Dále z hlediska rozhodování se musí znát rozdíl mezi relevantními a irrelevantními náklady, kde je důležitá otázka, jestli nastane změna nákladů v důsledku zvažovaného rozhodnutí. Ve čtvrté kapitole se setkáme s tématem kalkulace nákladů, které popisuje základní informace s tímto spojené jako co je kalkulační jednice či množství. V další kapitole se pojednává o metodách kalkulace, kde podstatnou věcí je znát, že zde probíhá členění na absorbční a neabsorbční kalkulace, přičemž absorbční kalkulace obsahuje všechny náklady v podniku, kdežto u

neabsorční kalkulace se setkáme jen s přímými náklady. Předposlední kapitola potom patří rozpočetnictví zabývající se náklady, výnosy a hospodářským výsledkem v budoucnu na základě stanovených cílů společnosti. Klasifikace rozpočtů, formy rozpočtů, tvorba rozpočtů a sestavení rozpočtů jsou dalšími prvky obsahující tuto problematiku. V poslední kapitole je objasňován bod zvratu, kde je popisován rozdíl mezi krátkodobou nákladovou funkcí a dlouhodobou nákladovou funkcí, kde je důležité znát, že krátkodobá nákladová funkce ukazuje vývoj celkových nákladů v krátkém období, a právě z těchto krátkodobých funkcí je tvořena dlouhodobá nákladová funkce.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 8 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI KNORR- BREMSE SERVICES EUROPE S.R.O.

### 8.1 HISTORIE SPOLEČNOSTI

Společnost Knorr-Bremse založil inženýr George Knorr v roce 1905 v Německu. V České republice se poprvé dostala do povšimnutí roku 1957 ve městě Hejnice, kde se začaly vyrábět hydraulické a mechanické zvedáky. Následně v roce 1968 vzniklo rozšíření o výrobu vzduchotlakových brzdových systémů pro nákladní i užitková vozidla. Mezi lety 1970-1990 se stala společnost monopolním výrobcem brzdových systémů v Československu, kam patřili odběratelé jako AVIA, KAROSA, LIAZ a TATRA.

Po převratu v roce 1989 se vřele přemýšlelo o úplné likvidaci závodu v Hejnicích, ale následně vznikl společný podnik Knorr-Autobrzdy Jablonec, kde Knorr-Bremse Mnichov získal 67 % majoritního podílu. Roku 1998 Knorr-Bremse Mnichov získal odkoupením zbývající podíl, a tímto vznikl název Knorr-Bremse Systémy pro užitková vozidla se zázemím v Hejnicích vlastněná Knorr-Bremse Mnichov ze 100 %. V roce 2009 společnost vytvořila nový projekt, kde se sídlo přestěhovalo do nové lokality Liberec-sever.

Následně roku 2017 vznikla společnost **Knorr-Bremse Services Europe s.r.o.** sídlící rovněž v Liberci. (KNORR-BREMSE, © 2021)

### 8.2 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Společnost Knorr-Bremse Services Europe je členem koncernu Knorr-Bremse, který je světově uznávaným producentem brzdových systémů pro kolejová a užitková vozidla a důležitým výrobcem prvků k neustálému zlepšování bezpečnosti jak v železniční, tak v silniční dopravě.

Tato mezinárodní společnost má sídla ve více než třiceti zemích po celém světě, kde jsou zaměstnání kvalifikovaní zaměstnanci se vztahem k danému regionu, a tím při správném porozumění mohou zaměstnanci aplikovat potřebné požadavky na specifické produkty pro danou zemi.

#### **Systémy kolejových vozidel**

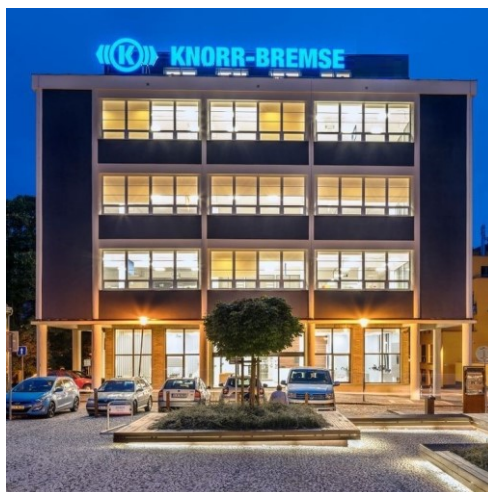
V této divizi společnost KB se zabývá celkovým vybavením hromadné dopravy jako jsou soupravy metra, nákladní vlaky, osobní vlaky, vysokorychlostní vlaky. Zde jsou využívány

komponenty pro brzdové systémy včetně inteligentních systému pomocného napájení, dále systémy stěračů čelního skla, asistenční systémy řidiče, řídicí technologie, atd...

### **Systémy užitkových vozidel**

Zde se vyrábí brzdové systémy pro nákladní automobily, autobusy, přívěsy a zemědělské stroje, další systémy v oblasti asistence řidiče a další škála komponentů.

**Společnost Knorr-Bremse Services Europe**, jakožto dceřiná společnost, vznikla z důvodu poskytování podnikových služeb pro celý koncern Knorr-Bremse v Evropě, kam spadají služby v oblastech účetnictví, lidských zdrojů, nepřímého nákupu a IT služeb. Těmito kroky chce společnost dosáhnout odpovídající kvalitě procesů, automatizaci a snížení provozních nákladů v rámci celého Knorr-Bremse. (KNORR-BREMSE, © 2021)



Obrázek 10 *Knorr-Bremse Services Europe, Liberec (Výroční zpráva)*

## **8.3 ZÁKLADNÍ INFORMACE**

Obchodní firma: Knorr-Bremse Services Europe s.r.o.

Adresa: nám. Nerudovo 120/6, Liberec

IČO: 03584127

DIČ: CZ03584127

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

**Společník:** Knorr-Bremse Services GmbH

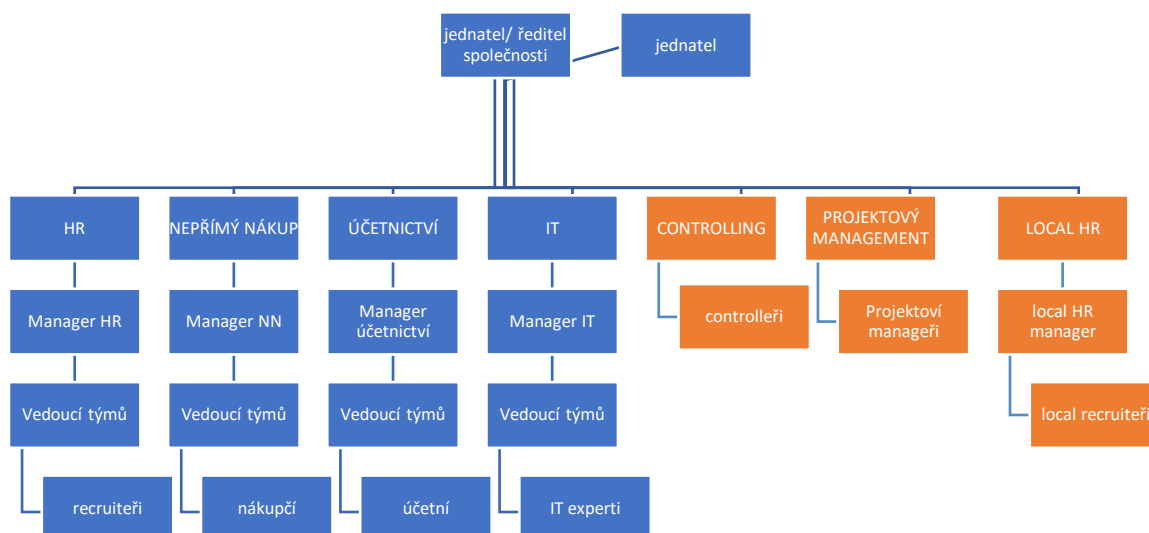
80809 Mnichov, Moosacher Str. 80, Spolková republika Německo

Registrační číslo: HRB 167268



Právní forma: společnost s ručením omezeným (Gesellschaft mit beschränkter Haftung) podle právního řádu Spolkové republiky Německo. (KNORR-BREMSE, © 2012-2015)

## 8.4 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA



Obrázek 11 *Organizační struktura společnosti KB, zjednodušená (vlastní zpracování)*

Ze struktury můžeme vidět, že společnost má v dnešní době dva jednatele této společnosti. Jeden je Němec a druhý Čech, který působí dennodenně v této společnosti a je zároveň i ředitelem společnosti (managing director), a tudíž má na starost celou společnost. Němec je uveden hlavně z důvodu právní formy. Tomuto řediteli podléhají manažeři jednotlivých úseků, kteří jsou s ním nejvíce v kontaktu a předávají mu reporty. Manažeři spolupracují s vedoucími týmů svých oddělení, kde probíhá udělování povinností. Následují běžní zaměstnanci společnosti, kteří podléhají svým vedoucím týmů, kde v HR jsou to recruteři, v nepřímém nákupu nákupčí, v účetnictví účetní a v IT to jsou počítačový experti. Důležitým dodatkem je to, že těchto úseků (HR, nepřímý nákup, účetnictví, IT) jsou zákazníci evropských lokalit koncernu Knorr-Bremse.

Controlling, Projektový management a local HR jsou dalšími útvary, které se nachází ve společnosti – nazývají se tzv. **support functions**. Jejich zákazníci nejsou evropské lokality, ale jejich práce spočívá v tom, aby zefektivňovali jednotlivé útvary nabízených služeb. Controlling pracuje s náklady, výnosy rozpočty a ostatními důležitými prvky společnosti.

Local HR se zabývá řízením lidských zdrojů pouze v této společnosti, nikoliv v celém koncernu.

Tabulka 1 Počty zaměstnanců let (vlastní zpracování)

rok	Počet zaměstnanců (včetně vedoucích)
2017	70
2018	156
2019	179
2020	203
2021	210*

Pohled počtu zaměstnanců jednotlivých let od založení společnosti má rostoucí vývoj. Plyne to z rozšiřování portfolia nabízených služeb, které rovněž způsobilo rekonstrukci budovy za cílem rozšíření o patro budovy.

## 8.5 SWOT ANALÝZA SPOLEČNOSTI

Tabulka 2 SWOT analýza společnosti KB (vlastní zpracování)

	SILNÉ STRÁNKY	SLABÉ STRÁNKY
INTERNÍ	lokalita společnosti	Komunikace
	dobré renomé	Neziskovost
	efektivní a optimalizované procesy	Konzervativní přístup k inovacím IT infrastruktury
EXTERNÍ	<b>PŘÍLEŽITOSTI</b>	<b>HROZBY</b>
	rozšíření portfolia nabízených služeb	fluktuace zaměstnanců
	nové technologie	ztráta interních zákazníků
	Získání nových interních zákazníků –růst mimo Evropu (Asie, Amerika)	narůst provozních nákladů

**Lokalita společnosti:** Lokalita společnosti byla zvolena v Liberci z důvodu toho, že se zde již nachází výrobní závod koncernu Knorr-Bremse a byla tak zakladateli známa. Dalším odůvodněním bylo to, že Liberec je studentské město a jednodušeji se zde nabírali uchazeči s vysokoškolským vzděláním než v menších městech. Lokalita v Liberci byla

upřednostňována například před Prahou a Brnem i z důvodu toho, že je zde menší konkurence právě v hledání vyučených lidí na dané pozice, kde právě ve větších městech je podobných společností daleko více než v Liberci. Tímto pádem Knorr-Bremse Services Europe je jedna z mála společností patřící mezi takzvané „**shared services**“ v Liberci, odkud se spravují služby pro celý evropský koncern Knorr-Bremse. Dalším z hlavních důvodů je i to, že je to levnější lokalita v nájmech a mzdách zaměstnanců než třeba právě v Praze. Důležitým dodatkem je i to, že odpovědní jednatelé celého koncernu zvolili právě lokaci v České republice i proto, že jsou zde v porovnání s Německem menší mzdy jak pro účetní a u ostatních specifických oborů.

**Efektivní a optimalizované procesy:** Neustálé zlepšování a zefektivnění procesů, kde se snaží docílit toho, aby se spořil čas například při dlouhodobých projektech. Toto je jeden z hlavních účelů této společnosti, aby docházelo ke **snížování nákladů= efektivitě**.

**Rozšíření portfolia nabízených služeb:** Toto je myšleno tím, že společnost zabývající se již zmíněných služeb jako nepřímý nákup, HR, účetnictví a IT služby, by mohla v budoucnu dělat i jiné služby. Po prošetření bylo zjištěno, že společnost nedělá celé účetnictví a zde by mohlo právě k tomuto dojít. Dále by společnost se mohla zabývat i přímým nákupem, který v dnešní době nedělá. Navíc by mohla projektový management tvořit i pro celou evropskou síť Knorr-Bremse.

**Nové technologie:** Implementace robotů – pokusit se o začlenění robotů do běžných rutinních činností společnosti. Tomuto se již společnost naplno věnuje a předpokládá, že tyto investice povedou k celému zefektivnění procesů v celém KB.

**Fluktuace zaměstnanců:** Obavy z odchodu kvalifikovaných a již vyškolených zkušených zaměstnanců společnosti z různých důvodů získání jiného uplatnění či vyšších mezd. V rámci servisního centra je důležité mít co nejschopnější tým, který zvládne pružně reagovat na projekty týkajících se projektů a služeb, které jsou pro chod podniku podstatné.

**Ztráta interních zákazníků:** Může dojít k nespokojenosti od odběratelů

**Konzervativní přístup k inovacím IT infrastruktury:** Společnost nedisponuje programy a aplikacemi sloužící k rychlejšímu, pohodlnějšímu nebo kvalitnějšímu přenosu. Tahle problematika je důležitá v různých pohledech na věc. Je v zájmu celé organizace, aby zde docházelo k lepšímu průchodu dat a informací mezi subjekty.

**Neziskovost:** Společnost nedosahuje odpovídajícímu obrátu tržeb, jelikož nevznikla za účelem zisku. Společnost je omezena tvořit rozhodnutí bez souhlasu mateřské společnosti.

Je na ni závislá i z pohledu, že mateřská společnost jí musí posílat peníze na pokrytí všech nákladů.

**Nárůst provozních nákladů:** Při zvyšování provozních nákladů například z nájmu nebo ostatních nákladů by se musely zvyšovat služby pro lokality Knorr-Bremse. Tady by mohly nastat obavy třeba k přestěhování nebo k zániku této společnosti, protože toto, jak již bylo zmíněno, je jeden z hlavních důvodů pro zvolení lokality v ČR.

**Komunikace:** Dochází ke špatné komunikace mezi celou společností. Důležité informace se nedostávají včas.

## 8.6 NABÍDKA SLUŽEB

Knorr-Bremse Services Europe s.r.o. byla založena za účelem poskytováním kvalitních služeb pro celý koncern Knorr-Bremse a těmito služby jsou:

**IT služby:** Zde vyškolení odborníci se starají o zefektivnění IT procesů a služeb v rámci celého Knorr-Bremse, kde spolupracují pod vedení globálních leaderů v mezinárodních týmech. Tento úsek se zabývá technologiemi jako Defense centrum, Sharepoint a řadou produktů od Microsoftu.

**Účetnictví:** V sektoru účetnictví se pracuje s účetními dokumenty, které se zpracovávají pro evropské lokality Knorr-Bremse a pro centrálu sídlící v Mnichově. Probíhá zde i vazba s dodavateli a spolupracovníky z důvodu hledání nových řešení v účetnictví.

**Nepřímý nákup:** Nepřímý nákup je důležitou součástí, který vede k efektivnímu řízení nákupního procesu. Probíhá to tak, že tento úsek přebírá zodpovědnost za dané výrobní závody k tomu, aby mohl získávat materiály a služby, a tímto krokem se mohli tyto závody plně koncentrovat na výrobu.

**HR:** Zde probíhají aktivity spojené s HR procesy, kde zkušení specialisté pracují na zdokonalení procesů v Knorr-Bremse a na tvorbě HR projektů. ((KNORR-BREMSE, © 2021)

### System SAP

Jedná se o ERP systém, který společnost využívá pro řízení klíčových procesů a k finančnímu účetnictví. Systém je již známou součástí ve světě automobilového průmyslu a je důležitou součástí k automatizaci procesů a k vazbám mezi všemi subjekty spadající pod Knorr-Bremse.

## 9 ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU 2017-2019

K analýze nákladů podniku v období od roku 2017 do roku 2019 se využily účetní výkazy a výroční zprávy společnosti. Tato kapitola se bude zabývat strukturou nákladů.

### 9.1 CELKOVÉ NÁKLADY 2017-2019

K celkovým nákladům v rozmezí let 2017-2019 se použily výkazy zisku a ztrát jednotlivých let, které společnost zveřejnila. Tyto výkazy zisku a ztrát sloužily jako podklad pro vytvoření požadované tabulky, která charakterizuje nákladové položky na bázi druhového členění.

Tabulka 3 *Tržby a náklady podle druhového členění (vlastní zpracování)*

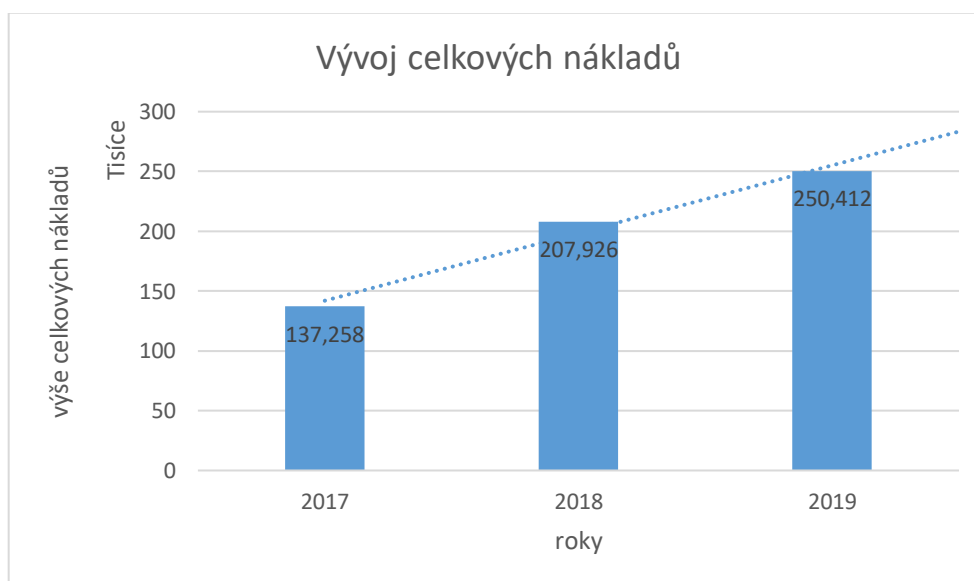
V tis. Kč	2017	2018	2019
<b>Výnosy</b>			
Tržby z prodeje výrobků a služeb	25 244	145 639	243 107
<b>Náklady</b>			
Výkonová spotřeba	56 156	42 848	49 063
Spotřeba mat. a energie	19 848	5 089	6 268
Služby	36 308	37 759	42 795
Osobní náklady	69 673	156 302	191 328
Úpravy hodnot v provozní činnosti	824	4 930	4613
Ostatní provozní náklady	2 311	-987	3720
Náklady souvis. s ost. dlouhod. fin. majetkem	164	0	0
Nákladové úroky	164	594	451
Ostatní finanční náklady	8 130	4 239	1 237
<b>Náklady celkem</b>	<b>132 290</b>	<b>207 926</b>	<b>250 412</b>

Při pohledu na tabulku lze říci, že se nejedná o výrobní podnik. Vede k tomu vysoký podíl osobních nákladů a menší podíl výkonové spotřeby. Hlavně díky menším hodnotám ve spotřebě materiálu a energie let 2018 a 2019. Zde byl rok 2017 prvním rokem společnosti, z čehož je patrné, že společnost musela nakupovat spoustu potřebného materiálu, bez kterého by chod organizace nebyl možný (19 848 tis.). Jde i to, že společnost sídlí stále v jedné budově a vede k tomu, že energie budou podobné, avšak v roce 2019 je vyšší hodnota oproti roku 2018, a to může mít i zapříčinění zvětšení prostor díky investici do dalšího patra, a tudíž zvýšení energie i materiálu. Za zmínku stojí v položce úpravy hodnot

v provozní činnosti k velkému zvýšení v letech 2018 a 2019 nejspíše z důvodu odpisů vzniklými přírůstky z dlouhodobého majetku.

Po konečném sečtení zjistíme, že celkové náklady rostou z důvodu růstu osobních nákladů. To je hlavně patrné mezi roky 2017 a 2018, kde se zvýšily o více jak 100 %. Růst celkových nákladů si všimneme i v grafu na obrázku 12. Mohlo to přizpůsobit i skutečnost, že společnost je relativně mladá (založena roku 2017), tak zde docházelo k přijímání nových zaměstnanců. Dále je k povšimnutí, že při růstu osobních nákladů v každém roce, vyskočily i tržby daných let. Mohlo to být i právě z důsledku již většího počtu zaměstnanců, a tudíž navýšení poskytnutých služeb. Tohle i zapříčinila již zmíněná investice do rekonstrukce budovy za účelem zvětšení prostor, co vedlo k přijímání nových zaměstnanců na dané pozice.

Dále na obrázku 11 pomocí lineární spojnice trendu vidíme, že byl nárůst nákladů mezi lety 2017 a 2018 rychlejší než mezi lety 2018 a 2019.



Obrázek 12 *Vývoj celkových nákladů (vlastní zpracování)*

Na obrázku můžeme vidět růst celkových nákladů od založení společnosti po rok 2019. Lze usoudit, že i z hlediska růstu zaměstnanců a rozšíření budovy o další patro bude docházet k vyšším osobním nákladům a k vyšší spotřebě energie či vyššímu nájmemného, a to zapříčiní právě navýšení celkových nákladů. To bude patrné i díky zvyšování poskytnutých služeb a nákladů na ně vynaložené.

Tabulka 4 Vertikální a horizontální analýza (vlastní zpracování)

V tis. Kč	2017	2018	2019	2018/2017	2019/2018
Výkonová spotřeba	42 %	21 %	20 %	-24 %	15 %
Osobní náklady	53 %	75 %	76 %	124 %	22 %
Úpravy hodnot v provozní činnosti	1 %	2 %	2 %	498 %	-6 %
Ostatní provozní náklady	2 %	0 %	1 %	-143 %	477 %
Nákl. souv. s. ost. DFM	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %
Nákladové úroky	0 %	0 %	0 %	262 %	-24 %
Ostatní finanční náklady	6 %	2 %	0 %	-48 %	-71 %

**Vertikální analýza** za jednotlivé období od roku 2017 po rok 2019 je zobrazena v prvních třech sloupcích. Tato analýza nám zobrazuje v procentech rozvrstvení jednotlivých nákladových položek daného roku. Můžeme si povšimnout snížení o přibližně 20 % ve výkonové spotřebě z roku 2017 na 2018, dále v tomto rozmezí nárůst osobních nákladů, co vzniklo na základě navýšení počtu již zmíněných zaměstnanců.

U **horizontální analýzy**, která vyjadřuje změny mezi dvěma lety po sobě jdoucími, si můžeme všimnout výraznějších procentuálních změn. Zřejmě nejvýraznější změnou je položka Úpravy hodnot v provozní činnosti, kde to bylo 498 %, zajímavostí však je, že tato položka v roce 2018 tvoří pouhé 2 %. A to se ve finále projevuje i v ostatních případech, kde v konkrétních letech se nejedná o vysoký skok, ale změna v horizontální analýze je obrovská, například taktéž v ostatních provozních nákladech, kde v roce 2018 společnost vykazovala u této položky záporné hodnoty oproti předchozímu roku (-143 %) a v roce 2019 v tomto případě se vykazovaly kladné hodnoty (477 %). U nákladových úrocích se zaplatilo v roce 2018 přibližně 3,5krát více na úrocích než v přechozím roku.

a ostatních finančních nákladech je hodnota v roce 2018 oproti přechozího roku zhruba o polovinu menší a v roce 2019 o -71 % odlišná oproti roku 2018.

## 9.2 VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ

Tabulka 5 VH 2017-2019 (vlastní zpracování)

V Tis. Kč	2017	2018	2019
Celkové výnosy	29 070	146 572	245 080
Celkové náklady	132 290	207 926	250 412

Provozní VH	-103 720	-57 434	-5 617
Finanční VH	500	-3 920	285
<b>VH za úč. období</b>	<b>-103 220</b>	<b>-61 354</b>	<b>-5 332</b>
Čistý obrat	29 070	146 572	245 080

Tabulka 5 nám ukazuje, jaké měla daná společnost výsledky hospodaření v jednotlivých letech.

### 9.3 ANALÝZA DRUHOVÉHO ČLENĚNÍ NÁKLADŮ ROKU 2019

Rok 2019 si detailněji rozebereme na obrázku číslo 11, kde je druhové členění procentně selektováno k poměru celkových nákladů daného roku 2019



Obrázek 13 *Struktura nákladů pro rok 2019 (vlastní zpracování)*

Na výsečovém grafu je hned patrné, že osobní náklady tvoří 76 % celkových nákladů roku 2019, a tudíž jsou největší nákladovou položkou. Na druhém místě se nachází výkonová spotřeba tvořená 20 %. Lze tedy vidět, že položka osobní náklady tvoří  $\frac{3}{4}$  celkových nákladů. To je důležitý ukazatel toho, který potvrzuje, že společnost není výrobním podnikem, ale podnikem poskytující služby

Do dalších položek tvořících 4 % řadíme úpravy hodnot v provozní činnosti (1,84 %), ostatní provozní náklady (1,49 %), ostatní finanční náklady (0,49 %) a v poslední řadě nákladové úroky (0,18 %).



## 9.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU POSKYTNUTÝCH SLUŽEB

Členění nákladů podle závislosti na objemu poskytnutých služeb ukazuje přehled mezi variabilními a fixními náklady. Na základě konzultace s pracovníci controllingového oddělení byla vytvořena následující klasifikace, který zohledňuje firemní pohled na tuhle problematiku.

Tabulka 6 Variabilní náklady společnosti KB na základě interních dokumentů spol. (vlastní zpracování)

Variabilní náklady v Tis. Kč	2017	2018	2019
Režijní materiál	699	744	438
Parkovné	271	662	797
Leasing aut	645	1 535	1 574
Cestovné	8 938	7 426	3 365
Porad. a práv. sl.	1 776	3 287	2 620
Spotřební materiál	17 704	1 936	2 487
Reprezentativní n.	1 335	2 274	1 270
Náborové služby	10 341	6 197	3 126
Stravné	637	1 492	1 749
Školení	1 155	4 459	1 503
Telefonní poplatky	104	319	288
Správa budov	1 524	2 025	1 989
Contingency	2 844	3 580	19 378
Ostatní náklady	6 768	3 993	1 902
<b>CELKEM</b>	<b>54741</b>	<b>39929</b>	<b>42 486</b>

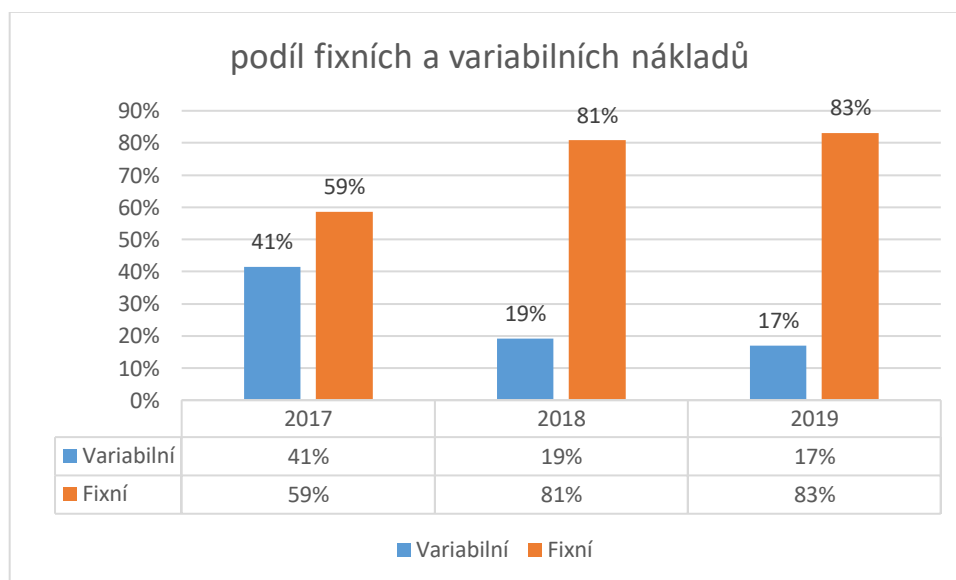
Ve variabilních nákladech vidíme řadu položek, které byly vyhodnoceny po konzultaci s odpovědnými pracovníky jako náklady, které se nějak mění s objemem poskytnutých služeb. Dále bylo řečeno, že společnost variabilní náklady bere tak, že u nich jim nevzniká žádná zátěž. Je to myšleno tak, že při „puštění“ těchto nákladů jim neplynou velké pokuty. Z tohoto pohledu společnost nahlíží na tuhle problematiku. Mezi tyto položky společnost řadí náborové služby, spotřební materiál, cestovné, u kterých jsou rovněž vykazovány větší částky. Do položky **contingency** společnost shromažďuje ostatní služby jako vstupní kontrolní prohlídky od doktorů, pronájmy salonků, pojistné pro zaměstnance, když vycestují, nedaňová nafta, atd... Jedná se tedy o takový balíček, kde se sejde více věcí.

Parkovné je myšleno jako najatá parkovací místa, kde se výše mění s využitím objemu služeb. To stejné je vycházeno z leasingu aut, kde společnosti při růstu služeb taktéž navyšuje pořízení vozidel.

Tabulka 7 Fixní náklady společnosti KB na základě interních dokumentů spol. (vlastní zpracování)

Fixní náklady v Tis. Kč	2017	2018	2019
Mzdy	53 525	113 452	142 458
Soc. a zdrav. poj.	17 858	40 167	49 836
Penzijní poj.	200	773	1 675
Energie	427	948	1 698
Plyn	773	1 032	1 126
Vodné	291	391	439
Odpisy	824	4 930	4 613
Nájemné-budova	3 651	6 304	6 081
<b>CELKEM</b>	<b>77 549</b>	<b>167 997</b>	<b>207 926</b>

Ve fixní části nákladů vidíme energie, plyn a vodné, kde tyto služby jsou stanovené zálohy fixní částkou smluvně na konkrétní rok, kde se částka nemění a následující rok dojde společnosti faktura, jestli společnost bude mít přeplatek nebo nedoplatek. Následně nejvyšší položka fixních nákladů jsou jednoznačně mzdy pracovníků, na které se váží částky sociálního a zdravotního pojištění a penzijní pojištění. Dále je zde nájemné budovy, která je smluvně vázaná do roku 2027, takže zde je jasně definovaná roční výše nájemného.



Obrázek 14 Procentuální podíl fixních a variabilních nákladů ku celkovým nákladům 2017-2019 ve společnosti (vlastní zpracování)

## 10 ANALÝZA KALKULACE SLUŽEB

### 10.1 PROCES SLUŽEB

Tato společnost neposkytuje služby pro veřejnost, pouze pro závody v rámci koncernu Knorr-Bremse. Proces služeb začíná okamžikem, kdy příslušný závod kontaktuje Knorr-Bremse Services Europe a předá jim informace o službě, kterou potřebují. Závod takhle komunikuje s oddělením, od které danou službu potřebuje, a to buď od oddělení IT, nepřímého nákupu, lidských zdrojů nebo účetnictví. Následně záleží na složitosti projektu, pokud projekt směřuje k větší náročnosti, tak vybraný tým spolupracuje na postupných krocích, které vedou k vyřešení. Důležitou složkou zde hraje propojenost mezi jednotlivými subjekty pomocí systému SAP, který je důležitý pro sdílení potřebných informací, které vedou k lepší spolupráci.

### 10.2 KALKULACE SLUŽEB

Úprava a celý tento proces spadá do kompetence mateřské společnosti. Jelikož toto probíhá na základě servisní smlouvy s lokalitami v rámci Knorr-Bremse, tak zde nastává trochu odlišnější kalkulace než obvykle.

Probíhá to tak, že společnost vezme všechny náklady jednotlivých oddělení i za přičtení režijních nákladů a následně to celé fakturuje do Mnichova (sídlo mateřské společnosti) a tam postupuje přefakturaace mezi dceřině společnosti. Důležité je, že k celkovým nákladům se potom připočítá 5% obchodní přírážka (Markup).

Tabulka 8 *Princip kalkulace služeb ve společnosti (vlastní zpracování)*

<b>NÁKLADY</b>
<b>5 % PŘIRÁŽKA</b>
<b>=PŘÍJEM</b>

### 10.3 KALKULACE NÁKLADŮ CELÉHO ODDĚLENÍ NEPŘÍMÉHO NÁKUPU ZA ROK 2019

Jedná se již o výslednou kalkulaci nákladů oddělení, která ukazuje jednotlivé položky týkající se dané služby včetně vyčíslených částek, které jim náleží. Tato kalkulace je získána prostřednictvím systému SAP, který je ve vybrané společnosti klíčovým prvkem.

Jednotlivé položky byly lehce vysvětleny pracovníci controllingového oddělení takhle:

1. **Mzda** - jedná se o největší položku stanovení finální částky. Do této kategorie řadíme mzdy pracovníků podílející se na tvorbě dané služby. Zaměstnanci jsou oceňováni na základě hodinové sazby, která je fixně určena jasně stanovenou částkou a následně dle splnění navíc zhotovených povinností je v kompetencích nadřízeného přiřadit odpovídající navýšení mzdy o bonusy.
2. **Sociální a zdravotní pojištění a penzijní připojištění** - zde patří odvody sociálního a zdravotního pojištění a penzijního připojištění.  
Odvody spojené s penzijním připojištěním.
3. **Ostatní nepřímý materiál** - do tohoto společnost řadí kancelářský materiál jako spotřeba papíru, propisek, náplní do tiskáren a ostatní materiál spojený s běžnou kancelářskou činností.
4. **Palivo pro vozidla** - sem spadá daňová nafta za služební cesty.
5. **Leasing** - leasing manažerského auta pro oddělení nepřímého nákupu využívané pro služební a soukromé účely.
6. **Cestovní náklady** - cestovní náklady vznikají služebními cestami do jiných destinací z důvodu jednání či konferencí ohledně poskytované služby. Do těchto nákladů společnost započítává taktéž ubytovací náklady, za dopravu, stravovací náklady. Počítá se sem i různé jízdenky na tramvaje, autobusy, vlaky, atd...
7. **Spotřební věci** - jedná se o věci, které se hned spotřebovávají a nepřevyšují hodnotu 20 tis. Kč tím, že se nedostanou do majetku. Například telefony, komunikační zařízení jabra, sluchátka, notebooky, klávesnice, myši. Nejedná se o součást kancelářských potřeb. Pokud je to nad 20 tis., tak se eviduje jako majetek.
8. **Reprezentativní náklady** - pohoštění partnerů, atd...
9. **Náborové služby** - náborové služby vznikali tím, že společnost nemohla najít uchazeče sama, tak zadala požadavek do agentury. Tímto vznikly poplatky za získání zaměstnance. Výše tohoto nákladů někdy bývá až 3měsíční platy plus ostatní náklady s tímto spojené.
10. **Občerstvení** - občerstvení pro zaměstnance – káfé, čaj, balená voda, sladkosti. Teambuildingové akce, atd...

**11. Telefonní služby** - do telefonických služeb počítáme objem spotřebovaných mobilních dat a hovory.

**12. Knihy** – každé oddělení má možnost do 2. Tis. Kč za rok koupit různé knihy k práci.

Tabulka 9 *Výsledná kalkulace oddělení Nepřímého nákupu za fiskální rok 2019 (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti KB)*

položky	leden-prosinec 2019
příjmy	-18 849 337
mzdy	11 599 118
sociální a zdravotní poj.	4 217 441
penzijní pojištění	163 901
<b>celkové osobní náklady</b>	<b>15 980 460</b>
ostatní nepřímý materiál	13 715
palivo pro vozidla	77 327
<b>režijní materiál</b>	<b>91 042</b>
Leasing	214 360
cestovní náklady	561 688
spotřební věci	29 000
reprezentativní náklady	89 721
náborové služby	589 787
občerstvení	181 136
školení	0
telefonické služby	49 877
knihy	471

**Náklady celkem: 17 878 584**

Po komunikaci s odpovědnými pracovníky společnosti jsem byl obeznámen, že tyto jednotlivé položky jsou využívány u všech oddělení poskytující služby.

## 11 ROZPOČTY A ROZPOČETNICTVÍ

### 11.1 PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ – ROZPOČETNICTVÍ

Ve společnosti Knorr-Bremse Services Europe s.r.o. hraje významnou část stanovení rozpočtů. Vede k tomu skutečnost, že podnik potřebuje znát co nejlepší situaci okolo nákladů a jejich budoucímu vývoji a mít možnost je efektivně řídit. Lze to u této společnosti chápat i tak, že není hlavní činností podniku generovat zisk z důvodu nabízení služeb v rámci svého koncernu jako dceřiná společnost, tak je potřebné mít za úkol snižovat náklady.

### 11.2 POSTUP PŘI TVORBĚ ROZPOČTU

Postup při tvorbě rozpočtu bývá tvořen na základě dat a informací vždy z předchozího období. Touto problematikou jsou odpovědní zaměstnanci z controllingového oddělení, kteří se podílí na tvorbě a řešení jednotlivých kroků rozpočtu.

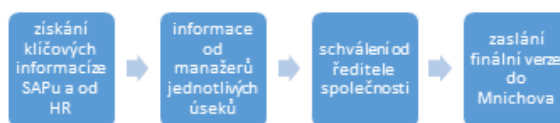
První etapa stanovení rozpočtu daného období probíhá tím, že si pracovníci stahují ze SAPu veškeré zúčtované informace o nákladech minulých let, a tímto kontrolují jednotlivé účty. Plány obsahují co nejdetailněji propracované složky jako jsou výše osobních nákladů a ostatní všechny náklady spojené se službou.

V druhé etapě controllingové oddělení kontaktuje manažery jednotlivých úseků, aby byly obeznámeny se situací ohledně budoucího plánovaného prodeje služeb, které jsou již patrné z jednání či uzavřených smluv a popřípadě aby došlo k jejich úpravám. Jedná se zde o to, aby se zjistili předpokládané výše jednotlivých nákladů u dané služby a vše okolo nich spojené.

Jednotlivé oddělení podílející se na tvorbě svého rozpočtu:

- **Oddělení nepřímého nákupu,**
- **oddělení HR,**
- **oddělení IT,**
- **oddělení účetnictví,**
- **local HR, Controlling, Projektový management.** (za jeden)

Ve třetí etapě probíhá předkládání rozpočtu řediteli společnosti, který dokumenty pečlivě projde a následně při neshodách dodá výtky k nápravě. Po schválení se rozpočty posílají do sídla koncernu, které je v Mnichově.



Obrázek 15 *Průběh postupu při tvorbě rozpočtů (vlastní zpracování)*

### 11.3 PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ V ROZPOČTU

Rozpočtová výsledovka je základním kamenem k tvoření rozpočtu pro budoucí fiskální rok a na čtvrtletní období. Jelikož společnost tvoří čtyři klíčové oddělení nabízející služby, tak zde dochází, že každý útvar má jiné hodnoty nákladů pro svoje oddělení, a tak je potřeba brát toto v potaz.

Jak již bylo zmíněno, klíčem je vycházení z přechozích let. Po šetření této problematiky bylo sděleno, že položky viditelné na vybrané kalkulaci (viz.kap.9.8) patří mezi klíčové náklady, jelikož tyto položky tvoří základ pro všechny nabízené služby společnosti, a právě jejich hodnoty zjistitelné z minulého období v SAPu slouží jako výchozí hodnoty pro tvoření budgetu. Dalším důležitým prvkem je znát ekvivalent plného pracovního úvazku (FTE) a plánované mzdy od HR. Potom se dopočítají náklady na odvody zaměstnavatele za zaměstnance (sociální a zdravotní poj.).

1. **Personální náklady** (na základě FTE)
2. **Ostatní operativní náklady** (vycházení z minulých let-SAP)

Například v útvaru účetnictví je důležitou informací, kolik zaměstnanec na tomto oddělení dokáže zaúčtovat faktur za měsíc. Zajímavostí je, že v tomto mimořádném období z důsledku pandemie počet faktur se razantně snížil a společnost bude muset v této situaci počítat, že při stabilní situaci bude docházet k navyšování těchto faktur. Dalším důležitým bodem je narůstající počet zaměstnanců, tak i toto je nezbytné začlenit do rozpočtu, jelikož tímto dochází ke zvyšování objemu nabízených služeb a jednak k navýšení celkových osobních nákladů.

Jeden z nejvyšších nákladů je nájem budovy, který je považován za fixní náklad, a tak zůstává výše nájemného na rok nezměnitelná. Společnost před budoucím plánovaným

rokem vždy kontaktuje nájemce budovy a zjišťuje, jestli jim bude skokově oznámena změna a nechá si poslat splátkový kalendář. Stejně tomu tak je i při energiích, které jsou rovněž fixním nákladem a společnost tedy dopředu zná, jaká bude výše měsíčních záloh.

Do dalších důležitých hodnot počítané jako vstupy podniku budou služby od dodavatelů jako telefonní služby, úklidové služby, atd... Co se týče telefonních služeb, do kterých je počítán i internet, tak zde to probíhá tak, že pro společnost musí znát předpokládaný objem služeb na daný rok, aby mohli určit přibližnou hodnotu. Společnost dále bere do úvahu i to, jestli dojde v budoucnu k nějakým mimořádným událostem jako například poskytování služeb pro nové lokality, což by vedlo k většímu objemu poskytnutých služeb. Toto si bere do kompetence ředitel společnosti, který aplikuje tyto hodnoty do konečného zpracování rozpočtu. Například je dobré mít přehled o tom, jestli společnost plánuje pořizovat na budoucí rok nějaký majetek, aby tuhle činnost mohli zainteresovat do odpisů. Dá se tedy říct, že se jedná o klouzavý rozpočet, protože může zde docházet k mimořádným událostem, které zapříčiní změnu nákladů v daném roce. Společnost počítá i s inflací, která může ovlivnit náklady a stanovuje si proto i nějaké rezervy.

Tabulka 10 *Porovnání mezi plánem a skutečností za rok 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)*

položka	PLÁN- celý rok	SKUTEČNOST- celý rok	ODCHYLKA
mzdy	12 600 000	11 599 118	-1000882,00
sociální a zdravotní poj.	4 581 362	4 217 441	-363921,00
penzijní pojištění	178 044	163 901	-14143,00
ostatní nepřímý materiál	12 560	13 715	1155,00
palivo pro vozidla	79 350	77 327	-2023,00
Leasing	225 000	214 360	-10640,00
cestovní náklady	530 000	561 688	31688,00
spotřební věci	36 000	29 000	-7000,00
reprezentativní náklady	86 750	89 721	2971,00
náborové služby	650 500	589 787	-60713,00
občerstvení	165 000	181 136	16136,00
telefonické služby	47 500	49 877	2377,00
knihy	2000	471	-1529
<b>NÁKLADY CELKEM</b>	<b>19 194 066</b>	<b>17 787 542</b>	<b>-1 406 524</b>

Z konečného sečtení vidíme, že společnost plánovala na oddělení nepřímého nákupu výši nákladů lehce nad 19 mil. Kč, avšak skutečnost byla v porovnání přibližně o 1,4 mi. Kč menší.

Níže zobrazené tabulky popisují rozpočty na čtvrtletní období oddělení nepřímého nákupu.



Tabulka 11 Porovnání mezi plánem a skutečností za 1/4 roku 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)

<b>položka</b>	<b>PLÁN 1/4</b>	<b>SKUTEČNOST 1/4</b>	<b>ODCHYLKA</b>
mzdy	3150000	2430660	-719340
sociální a zdravotní poj.	1145340	883788	261552
penzijní pojištění	44511	34346	-10165
ostatní nepřímý materiál	3140	2876	-264
palivo pro vozidla	19838	21500	1662
Leasing	56250	53590	-2660
cestovní náklady	132500	132520	20
spotřební věci	9000	6500	-2500
reprezentativní náklady	21688	28560	6872
náborové služby	162625	0	-162625
občerstvení	41250	48250	7000
telefonické služby	11875	11580	-295
knihy	500	0	-500
<b>NÁKLADY CELKEM</b>	<b>4 798 517</b>	<b>3 654 170</b>	<b>-621 243</b>

Tabulka 12 Porovnání mezi plánem a skutečností za 2/4 roku 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)

<b>položka</b>	<b>PLÁN 2/4</b>	<b>SKUTEČNOST 2/4</b>	<b>ODCHYLKA</b>
mzdy	3150000	3142359	-7641
sociální a zdravotní poj.	1145340	1142562	-2778
penzijní pojištění	44511	44403	-108
ostatní nepřímý materiál	3140	3549	409
palivo pro vozidla	19838	18453	-1385
Leasing	56250	53590	-2660
cestovní náklady	132500	165360	32860
spotřební věci	9000	7650	-1350
reprezentativní náklady	21688	16540	-5148
náborové služby	162625	356650	194025
občerstvení	41250	38650	-2600
telefonické služby	11875	13680	1805
knihy	500	471	-29
<b>NÁKLADY CELKEM</b>	<b>4 798 517</b>	<b>5 003 917</b>	<b>205 400</b>

Tabulka 13 Porovnání mezi plánem a skutečností za 3/4 roku 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)

položka	PLÁN 3/4	SKUTEČNOST 3/4	ODCHYLKA
mzdy	3150000	2366844	-783156
sociální a zdravotní poj.	1145340	860585	-284755
penzijní pojištění	44511	33445	-11066
ostatní nepřímý materiál	3140	4150	1010
palivo pro vozidla	19838	16540	-3298
Leasing	56250	53590	-2660
cestovní náklady	132500	125800	6700
spotřební věci	9000	8145	-855
reprezentativní náklady	21688	17655	-4033
náborové služby	162625	233137	70512
občerstvení	41250	27400	-13850
telefonické služby	11875	12650	775
knihy	500	0	-500
<b>NÁKLADY CELKEM</b>	<b>4 798 517</b>	<b>3 759 941</b>	<b>-1 025 176</b>

Tabulka 14 Porovnání mezi plánem a skutečností za 4/4 roku 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)

položka	PLÁN 4/4	SKUTEČNOST 4/4	ODCHYLKA
mzdy	3150000	3659255	509255
sociální a zdravotní poj.	1145340	1330506	185166
penzijní pojištění	44511	51707	7196
ostatní nepřímý materiál	3140	3140	0
palivo pro vozidla	19838	20834	996
Leasing	56250	53590	-2660
cestovní náklady	132500	138008	5508
spotřební věci	9000	6705	-2295
reprezentativní náklady	21688	26966	5278
náborové služby	162625	0	-162625
občerstvení	41250	50700	9450
telefonické služby	11875	9590	-2285
knihy	500	0	-500
<b>NÁKLADY CELKEM</b>	<b>4 798 517</b>	<b>5 351 001</b>	<b>552 484</b>

## 12 NÁVRHY A DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST

Při probírání analýzy nákladů bylo zjištěno, že rozdělení nákladů na fixní a variabilní část společností působí poněkud neprakticky. S tabulkou fixních nákladů se plně souhlasí, vede k tomu fakt, že výše nájemného se platí splátkově na základě jednání společnosti s poskytovatelem, se kterým je navíc smluvní závazek do roku 2017. To stejný se děje při energiích, které se platí zálohově, a tudíž zde nevzniká souvislost s objemem poskytovaných služeb. Problém poněkud nastává u tabulky zobrazující variabilní položky nákladů. Parkovné, leasing aut, cestovné, právnícké a poradenské služby jsou dle mého názoru typickými fixními náklady, avšak cestovné může poněkud obsahovat dvojí typ, může mít část variabilní, a zároveň část fixní, například při služebních cestách v rámci poskytnutí služeb do lokalit Knorr-Bremse může zacílit na zvýšení objemu služeb. Parkovné je myšleno jako parkovací plochy, které společnost má pronajaté, a proto se taky musí jednat o fixní náklad. Polemizování také nastává v rámci školení, kde se dá brát do úvahy, jestli je myšleno v rámci účetního oddělení nebo v určitých oblastech, kde se může jednat o náklad fixní. Například dále i u telefonních poplatku by se mělo jednat o fixní náklad, jelikož zde musí být klíčová smlouva s dodavatelem, kde je stanovená částka k měsíční či roční úhradě bez ohledu na to, zda se mění se změnou poskytnutých služeb, avšak je možné to také vzít z pohledu, že zde vznikne variabilní část tak, že při vyšším objemu poskytnutých služeb může dojít k vyšší spotřebě dat či hovorů. Tímto bych chtěl poukázat na, že by bylo vhodné mít lépe a efektivně rozdělené náklady na fixní a variabilní část, které by mělo vést k lepšímu přehledu o nákladech společností a mohlo by se s nimi lépe koordinovat.

Dále by bylo vhodné udělat průzkum trhu za účelem zjištění možnosti rozšíření zákazníků mimo Evropu, kde by rovněž se mohly aplikovat portfolia služeb společnosti na mimoevropské lokality, a tím jim zefektivnit výrobní procesy. Vede k tomu fakt, že společnost se jeví jako klíčový závod v koncernu Knorr-Bremse díky tomu, že podnik v Evropě za svoji krátkou dobu udělal nespočet kvalitních poskytnutých služeb, které právě vedly k celkovému zefektivnění koncernu.

Dalším doporučením pro společnost by molo být rozšíření homeofficů. Jelikož z důvodu pandemie byli vesměs všichni zaměstnanci doma, odkud vykonávali pracovní povinnosti, tak šetření získalo, že pracovníci jakožto součástí shared services vykonávali práci bez problémů z domova. Myšlenka je taková, že by se mohly najímat menší prostory budovy, a tímto by se snížily náklady na nájemné, které jsou pro společnost největším nákladovou položkou. Je tu problém, že realizaci by náleželo důkladnější prošetření, a hlavně nejbližší

doba této realizace by nejspíš měla nastat koncem nájemného, které je v roce 2027. Vede k tomu, že smlouva s dodavatelem nájemného má v sobě obrovské penále od odstoupení ze smlouvy.

### 13 SHRNU TÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI

Cílem praktické části bylo prošetřit analýzu nákladů ve vybrané společnosti Knorr-Bremse Services Europe s.r.o. Mezi klíčové dokumenty k tomuto kroku se využily data z výroční zprávy, účetních uzávěrek a z interních dokumentů, které byly poskytnuty od odpovědných zaměstnanců společnosti doprovázené jejími poznatky.

Zpočátku praktické části se zaměřila pozornost charakteristice společnosti, kde se zabývalo historií, kde je podstatné zmínit vznik společnosti roku 2017, důležitou výtkou je počátek samotného Knorr-Bremse, který se datuje začátkem 20. století v Německu. Následovalo samotné představení, kde tato vybraná společnost vznikla z účelu poskytování služeb pro celý koncern Knorr-Bremse v rámci Evropy. Mezi služby zahrnuje účetnictví, lidské zdroje, nepřímý nákup a IT služby, kterými by měli vést k lepší produktivitě a snižování nákladů v celém Knorr-Bremse. V čele společnosti je ředitel, který je zároveň i jeden ze dvou jednatelů starající se o celkový chod. Ve společnosti figuruje i takzvané support functions, které má za úkol zefektivňovat útvary spadající ve společnosti. Dalším bodem byla SWOT analýza, kde je nutné vytyčit lokalitu společnosti z toho důvodu, že Liberec byl vybrán kvůli sídlu již závodu koncernu, a i z důvodu levnější lokality naproti jiným větším městům v ČR. Následně podkapitola nabídka služeb zjednodušeně vysvětlovala jednotlivá klíčová oddělení, které nabízí služby.

Po charakteristice společnosti byl hlavní prostor věnován analýze nákladů podniku mezi lety 2017-2019, kde na základě druhového členění byly vyčísleny nákladové položky společnosti, z kterých je patrné, že náklady převyšují výnosy. Je to tím, že společnost nevznikla za účelem zisku a z důvodu rostoucího počtu zaměstnanců. Dalším bodem byla vertikální a horizontální analýza. Vertikální analýza rozvrstvovala položky k poměru celkových nákladů, kde stěžejní položkou jsou osobní náklady. Horizontální analýza značí změnu mezi dvěma lety, kde nejvyšší položkou v hodnotě 498 % jsou úpravy hodnot v provozní činnosti mezi lety 2017-2018. Struktura nákladů nám na výšečovém grafu znázorňovala, že osobní náklady roku 2019 tvoří přibližně třetinu celkových nákladů společnosti.

Po analýze nákladů se nacházela kapitola týkající se členění nákladů na fixní a variabilní část, kde bylo v rámci konzultací a získaných dokumentů získán pohled na toto třídění. Zde tvořili vesměs zajímavé položky ve variabilních nákladech, které obvykle spíše směřují do fixní části, avšak společnost to vykazuje odlišněji.

Předposlední kapitola patřila analýze kalkulace služeb ve společnosti, kde byl vysvětlen proces služeb a následně kalkulace vybrané služby, kde byla zvolena služba nepřímý nákup. Společnost mi dopřála tabulku ze systému SAP, která ukazovala výslednou kalkulaci nepřímého nákupu za fiskální rok 2019 včetně všech položek jí náležející. Mezi nejvyšší položky patří mzdy, které dosahují lehce přes 11,5 mil. Kč tohoto oddělení.

Poslední kapitola poukazovala na rozpočty v KB, který má hlavní cíl minimalizovat náklady z důsledku neziskovosti. Zde se hodně sledují jednotlivé položky, které obhospodařují jak položky složené v kalkulaci, tak provozní náklady v rámci celé budovy a externích služeb, které jsou nezbytné pro fungování celého podniku.

## ZÁVĚR

Hlavní myšlenkou této bakalářské práce byla analýza nákladů a jejich řízení ve společnosti Knorr-Bremse Services Europe s.r.o.

První část patřila teoretickým poznatkům zabývajících se literární rešerší. Zde docházelo k vysvětlení klíčových pojmů ohledně manažerského a finančního účetnictví, nákladům, klasifikací nákladů, metodám kalkulací a závěr patřil rozpočetnictví a bodu zvratu.

Čas v praktické části byl ze začátku věnován pro charakteristiku společnosti, kde byla popisována historie jak vybrané společnosti, tak i mateřské společnosti a základní informace o organizační struktuře. Pokračovala SWOT analýza společnosti, kde byly popisovány hlavní silné a slabé stránky společnosti i s možnými hrozbami nebo příležitostmi. Následná kapitola byla jedna ze stěžejních bodů praktické části, kde se vysvětlovala analýza nákladů v rozmezí tří let v podobě tržeb a nákladů ve formě druhového členění a následně tabulkou vertikální a horizontální analýzy. Závěr této kapitoly patřil výsledku hospodaření společnosti a struktuře nákladů ztvárněné výšečovým grafem. Následující kapitola poukazovala na to, jak společnost třídí náklady na fixní a variabilní část, která byly vyčleněny na základě objemu poskytnutých služeb společností. Po této kapitole se pozornost zaměřila na analýzu kalkulace služeb, kde se krátce vysvětlilo, jak probíhá proces služeb, kalkulace služeb a hlavní náplní zde byla kalkulace celého oddělení nepřímého nákupu, kde se definovaly jednotlivé nákladové položky v ní náležící. Poslední kapitola se zabývala, jak daná společnost tvoří rozpočty, jaký je jejich postup a následně jaké zde probíhá zaměření na jednotlivé nákladové položky na odděleních. Práci uzavírají návrhy a doporučení pro podnik, kde je část zaměřena na šetření oblasti popisující fixní a variabilní náklady z pohledu společnosti, kde se snaží objektivně zhodnotit řazení jednotlivých položek. Dále jsou zde další dva návrhy, které by podnik mohla vzít do úvahy a pokusit se nimi zabývat.

Touto bakalářskou prací se dosáhlo analýzy nákladů vybrané společnosti doprovázené teoretickými znalostmi a v závěru byly nabídnuty návrhy a doporučení pro podnik, které by měly být nápomocny pro zefektivnění podniku.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

BRAGG, Steven M., 2005. Controller's guide to costing. Hoboken, N.J.: John Wiley, xv, 183 s. ISBN 0471713945.

ČECHOVÁ, Alena, 2011. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, vi, 194 s. ISBN 9788025128312.

DRURY, Colin, 2012. Management and cost accounting. 8th ed. Andover, Hampshire: Cengage Learning, xxii, 783 s. ISBN 9781408041802.

FIBÍROVÁ, Jana et al., 2019. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 414 s. ISBN 978-80-7598-486-9.

FIBÍROVÁ, Jana, 2015. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 402 s. ISBN 9788074787430.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER, 2011. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 391 s. ISBN 9788073577124.

Grada, 152 s. ISBN 80-7169-985-3.

HORNGREN, Charles T., Walter T. HARRISON a M. Suzanne OLIVER, 2012. Financial & managerial accounting. 3rd ed. Boston: Pearson Prentice Hall, xi, 1190, [72] s. International edition. ISBN 9780132782821.

HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA, 2008. Manažerské účetnictví. Praha: Grada Publishing, 259 s. Účetnictví a daně. ISBN 9788024724713.

KRÁL, Bohumil, 2010. Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 660 s. ISBN 9788072612178.

LAZAR, Jaromír, 2001. Manažerské účetnictví: kontrola a řízení nákladů v praxi. Praha:

MACÍK, Karel, 2008. Kalkulace a rozpočetnictví. Vyd. 3. přeprac. Praha: České vysoké

MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA, 2014. Úvod do podnikové ekonomiky. Praha: Grada, 208 s. Expert. ISBN 9788024753164.

NOVÁK, Petr, 2018. Chování nákladů ve výrobních firmách z pohledu jejich variability. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 141 s. ISBN 9788074547737.



POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI, 2016. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 263 s. Prosperita firmy. ISBN 9788024757735.

POPESKO, Boris, Eva VEJMĚLKOVÁ a Petra ŠKODÁKOVÁ, 2008. Manažerské účetnictví. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 161 s. ISBN 9788073187026.

SYNEK, Miloslav, 2011. Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 471 s. Expert. ISBN 9788024734941.

TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra a Eva JELÍNKOVÁ, 2018. Podniková ekonomika - klíčové oblasti. Praha: Grada Publishing, 255 s. Expert. ISBN 9788027106899.

učení technické, 213 s. ISBN 978-80-01-039267

učení technické, 213 s. ISBN 978-80-01-039267.

ZÁMEČNÍK, Roman, Zuzana TUČKOVÁ a Ludmila HROMKOVÁ, 2007. Podniková ekonomika II. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 194 s. ISBN 9788073186241.

### Seznam internetových zdrojů

FINANČNÍ SPRÁVA, © 2013-2021. *Obecné informace* [online] financnisprava.cz [cit. 2021-6-3]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/ucetnictvi/obecne-informace>

KNORR-BREMSE SERVICES EUROPE, © 2021. *Knorr-Bremse Services Europe. Důležité knowledge centrum pro interní služby a procesy* [online]. Business-services.knorr-bremse.com [cit. 2021-6-3]. Dostupné z: <https://business-services.knorr-bremse.com/cs/>

KNORR-BREMSE, © 2012-2015. Výroční zpráva 2019 [online]. or.justice.cz [cit. 2021-6-3]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=63175694&subjektId=881116&spis=1064907>

KNORR-BREMSE, © 2021 *NAŠE TÝMY* [online] business-services.knorr-bremse.com [cit. 2021-6-3]. Dostupné z: <https://business-services.knorr-bremse.com/cs/nase-tymy/>

KNORR-BREMSE, © 2021. [online] [www.knorr-bremse.cz/](http://www.knorr-bremse.cz/) [cit. 2021-6-3]. Dostupné z: [https://www.knorr-bremse.cz/cz/group/kbinczechrepublic/knorrbremse\\_cz.jsp](https://www.knorr-bremse.cz/cz/group/kbinczechrepublic/knorrbremse_cz.jsp)

KNORR-BREMSE, © 2021. *MAKING MOBILITY SAFE AND EFFICIENT. IT'S OUR MISSION* [online]. [cit. 2021-6-3]. Dostupné z: <https://www.knorr-bremse.com/en/company/>

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obrázek 1 Členění pojetí nákladů (Popesko, 2016, s. 28) .....	14
Obrázek 2 Průběh celkových fixních nákladů (Popesko, 2016, s. 40) .....	18
Obrázek 3 Průběh jednotkových fixních nákladů (Popesko, 2016, s. 40) .....	18
Obrázek 4 Průběh celkových variabilních nákladů (Král, 2010, s. 80) .....	19
Obrázek 5 Členění nákladů z hlediska rozhodování (Král, 2010, s. 87) .....	20
Obrázek 6 Kalkulační vzorec dynamické kalkulace (Popesko, 2016, s. 74) .....	26
Obrázek 7 Krátkodobá nákladová funkce (Synek, 2011, s. 91) .....	32
Obrázek 8 Dlouhodobá nákladová funkce (Synek, 2011, s. 92) .....	33
Obrázek 9 Bod zvratu (Popesko, 2016, s. 44) .....	35
Obrázek 10 Knorr-Bremse Services Europe, Liberec (Výroční zpráva) .....	40
Obrázek 11 Organizační struktura společnosti KB, zjednodušená (vlastní zpracování) ....	41
Obrázek 12 Vývoj celkových nákladů (vlastní zpracování) .....	46
Obrázek 13 Struktura nákladů pro rok 2019 (vlastní zpracování) .....	48
Obrázek 14 Procentuální podíl fixních a variabilních nákladů ku celkovým nákladům 2017-2019 ve společnosti (vlastní zpracování) .....	50
Obrázek 15 Průběh postupu při tvorbě rozpočtů (vlastní zpracování) .....	55

**SEZNAM TABULEK**

Tabulka 1 <i>Počty zaměstnanců let (vlastní zpracování)</i> .....	42
Tabulka 2 <i>SWOT analýza společnosti KB (vlastní zpracování)</i> .....	42
Tabulka 3 <i>Tržby a náklady podle druhového členění (vlastní zpracování)</i> .....	45
Tabulka 4 <i>Vertikální a horizontální analýza (vlastní zpracování)</i> .....	47
Tabulka 5 <i>VH 2017-2019 (vlastní zpracování)</i> .....	47
Tabulka 6 <i>Variabilní náklady společnosti KB na základě interních dokumentů spol. (vlastní zpracování)</i> .....	49
Tabulka 7 <i>Fixní náklady společnosti KB na základě interních dokumentů spol. (vlastní zpracování)</i> .....	50
Tabulka 8 <i>Princip kalkulace služeb ve společnosti (vlastní zpracování)</i> .....	51
Tabulka 9 <i>Výsledná kalkulace oddělení Nepřímého nákupu za fiskální rok 2019 (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti KB)</i> .....	53
Tabulka 10 <i>Porovnání mezi plánem a skutečností za rok 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)</i> .....	56
Tabulka 11 <i>Porovnání mezi plánem a skutečností za 1/4 roku 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)</i> .....	57
Tabulka 12 <i>Porovnání mezi plánem a skutečností za 2/4 roku 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)</i> .....	57
Tabulka 13 <i>Porovnání mezi plánem a skutečností za 3/4 roku 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)</i> .....	58
Tabulka 14 <i>Porovnání mezi plánem a skutečností za 4/4 roku 2019, oddělení Nepřímého nákupu (vlastní zpracování na základě interních dokumentů společnosti)</i> .....	58

## SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Výkaz zisku a ztrát

Příloha P II: Kalkulace celkových nákladů oddělení Nepřímého nákupu

## PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT

Označ.		řád.	Běžné účetní období	Minulé účetní období
a	b	c	1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	1	243 107	145 639
A.	Výkonová spotřeba	2	49 063	42 848
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	3	6 268	5 089
A.3.	Služby	4	42 795	37 759
D.	Osobní náklady	5	191 328	156 302
D.1.	Mzdové náklady	6	141 117	115 362
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	7	50 211	40 940
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	8	46 207	37 988
D.2.2.	Ostatní náklady	9	4 004	2 952
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	10	4 613	4 930
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	11	4 613	4 930
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	12	4 613	4 930
III.	Ostatní provozní výnosy	13		20
III.3.	Jiné provozní výnosy	14		20
F.	Ostatní provozní náklady	15	3 720	- 987
F.3.	Daně a poplatky	16	343	314
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	17	2 642	- 1 910
F.5.	Jiné provozní náklady	18	735	609
*	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>19</b>	<b>- 5 617</b>	<b>- 57 434</b>
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	20	451	594
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	21	451	594
VII.	Ostatní finanční výnosy	22	1 973	913
K.	Ostatní finanční náklady	23	1 237	4 239
*	<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>24</b>	<b>285</b>	<b>- 3 920</b>
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>25</b>	<b>- 5 332</b>	<b>- 61 354</b>
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>26</b>	<b>- 5 332</b>	<b>- 61 354</b>
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	<b>27</b>	<b>- 5 332</b>	<b>- 61 354</b>
*	<b>Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.</b>	<b>28</b>	<b>245 080</b>	<b>146 572</b>

## PŘÍLOHA P II KALKULACE CELKOVÝCH NÁKLADŮ ODDĚLENÍ NEPŘÍMÉHO NÁKUPU

Profit Center Accounting: Total Expende & Costs				
Controlling Area : 0417		KB Services Europe,S.R.O.		
Fiscal Year : 2019		Period 1 - 12		
Plan Version : 14		Budget		
Profit Center/Group : 500		Indirect Procurement		
Account Group : 0417_TOTAL		PROFIT BEFORE TAX		
Accounts 0417_TOTAL		Budget 2019	Outlook 2019 YTD	Actual 1 - 12/2019
656400	Other sundry income	0	0	-18.706.808 CZK
656300	Other sundry income	0	0	-142.529 CZK
****	0417_INCOM.E INCOME	0	0	-18.849.337 CZK
711100	Salaries	0	0	9.602.167 CZK
711200	Salaries - supplement	0	0	23.934 CZK
711500	Salaries - compenstaions	0	0	1.950.274 CZK
711501	Salaries - other per	0	0	13.125 CZK
711510	Salaries - compenstaions	0	0	9.618 CZK
**	0417_SALAR.Y SALARY & WAGES	0	0	11.599.118 CZK
712203	Other social contribution	0	0	290.018 CZK
712205	Health insurance - i	0	0	1.042.767 CZK
712206	Social insurance - i	0	0	2.984.656 CZK
**	0417_SOCIA.L SOCIAL SECURITY,FUNDS	0	0	4.217.441 CZK
711101	Salaries - SWAP	0	0	36.401 CZK
712101	Pension insurance-ot	0	0	127.500 CZK
**	0417_PENSI.ON PENSION INSURANCE	0	0	163.901 CZK
***	0417_PERSO.N TOTAL PERSONAL COSTS	0	0	15.980.460 CZK
703100	Office material	0	0	13.715 CZK
**	0417_INDIR.MAT OTHER INDIRECT MATERIAL	0	0	13.715 CZK
702501	Diesel consumption	0	0	77.327 CZK
**	0417_FUEL.CAR FUEL FOR CAR	0	0	77.327 CZK
***	0147_OVERH.MAT OVERHEAD MATERIAL	0	0	91.042 CZK
731300	Rent and lease - pla	0	0	208.188 CZK
734203	Other operating cost	0	0	6.172 CZK
^	0417_LEAS.CARS LEASING VEHICLES	0	0	214.360 CZK
732300	Travel expenses - do	0	0	48.429 CZK
732301	Travel expenses - foreign	0	0	513.259 CZK
^	0417_TRAVE.XPEN TRAVEL EXPENSES WORKSHADO	0	0	561.688 CZK
703000	Other indirect material	0	0	29.000 CZK
734305	Consumption of low v	0	0	0 CZK
^	0417_ASSET.VAL LOW VALUE ASSETS	0	0	29.000 CZK
733500	Refreshment, represe	0	0	89.721 CZK
^	0417_REPRE.COST REPRESENTATION COSTS	0	0	89.721 CZK
736200	Recruitment expenses	0	0	589.787 CZK
^	0417_RECRU.SERV RECRUITMENT SERVICES (BC)	0	0	589.787 CZK
736100	Catering	0	0	181.136 CZK
^	0417_CATER.EMPL CATERING OF EMPLOYEES	0	0	181.136 CZK
736000	Training	0	0	0 CZK
^	0417_TRAIN.EMPL TRAININGS FOR EMPLOYEES	0	0	0 CZK
732500	Phone	0	0	49.877 CZK
^	0417_PHONE.MOBI MOBILE & OFFICE PHONES	0	0	49.877 CZK
733600	Books and journals	0	0	471 CZK
^	0417_BOOKS.JOUR SPECIAL BOOKS AND JOURNAL	0	0	471 CZK