

Problematika stanovení kalkulace obchodního zařízení

Jindřich Kolář

*Bakalářská práce
2009*



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Vyšší odborná škola ekonomická
akademický rok: 2008/2009

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jindřich KOLÁŘ**
Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Finanční řízení podniku**

Téma práce: **Problematika stanovení kalkulace obchodního zařízení**

Zásady pro vypracování:

1. Prostudujte uvedou literaturu se vztahem ke zvolenému tématu.
2. Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické a metodické poznatky týkající se kalkulačních metod.
3. S využitím odborné literatury provedte analýzu nákladů a dalších faktorů ve vztahu k nové kalkulaci.
4. Navrhněte optimální metodu kalkulace obchodního zařízení.

Rozsah práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

[1] FIBÍROVÁ, J. a kol. Nákladové účetnictví. 2. vydání. Praha: VŠE, 2002. 347 s. ISBN 80-245-0212-7.

[2] HUNČOVÁ, M. Manažerské účetnictví. 1. vydání. Ostrava: Mirago, 1999. 125 s. ISBN 80-85922-68-1.

[3] KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví. 1. vydání Praha: Management Press, 2003. 547 s. ISBN 80-7261-062-7.

[4] LAZAR, J. Manažerské účetnictví – kontrola a řízení nákladů v praxi. 1. vydání Praha: Grada Publishing 2001. 152 s. ISBN 80-7169-985-3.

[5] MACÍK, K. Moderní kalkulace nákladů. 1. vydání. Praha: ČVUT, 1994. 164 s. ISBN 80-0101-208-5.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Miluše Hasoňová
EXT.


Datum zadání bakalářské práce:

10. října 2008

Termín odevzdání bakalářské práce:

12. prosince 2008

Ve Zlíně dne 31. října 2008


PaedDr. Josef Rydlo
v ZRSt. děkanka




Ing. Eva Heczková, Ph.D.
v ZRSt. vedoucí katedry

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce se skládá z teoretické a praktické části. Hlavním úkolem je stanovit novou metodu kalkulování nákladů obchodních zařízení určených pro export do zahraničí. V první části jsou vysvětleny základní pojmy vztahující se k problematice kalkulací, základní principy a obecné postupy, které je dobré při tvorbě kalkulace brát v úvahu. Ve druhé části jsou postupně vyčísleny, rozděleny a rozvrženy jednotlivé náklady produktu a navrženy nákladové kalkulace.

Klíčová slova: Manažerské účetnictví, náklad, režijní náklad, alokace, kalkulace nákladů, kalkulační jednice, rozvrhová základna, výsledná kalkulace.

ABSTRACT

The bachelor thesis consists of theoretical and analytical parts. Main object is appoint new cost calculation method for the exported shop facilities to the foreign countries. In the introduction of the theoretical part I survey theoretical information about costs, calculation and about calculating methods. In the next part follow description of the company, allocation a whole item of cost to a single cost unit and proposition cost calculation.

Keywords: Management accounting, cost, overhead cost, allocation, cost calculation, cost unit, basis of apportionment, resulting calculation.

Rád bych zde poděkoval všem, kteří mi věnovali svůj čas a trpělivost během zpracování bakalářské práce. Díky patří zejména vedoucí bakalářské práce paní Ing. Miluši Hasoňové, ale také dalším pracovníkům společnosti Tescoma s. r. o. za cenné rady, které mi poskytli v průběhu zpracování bakalářské práce.

Ve Zlíně 3. prosince 2008

Jindřich Kolář

OBSAH

ÚVOD.....	6
I TEORETICKÁ ČÁST	7
1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	8
1.1 VZTAH FINANČNÍHO A MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ	8
1.2 VÝVOJ MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ	9
1.3 ÚKOLY MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ	9
1.4 NÁKLADY V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ	9
1.4.1 Vymezení pojmu nákladů	10
1.4.2 Způsob vyjádření a ocenění nákladů	10
1.4.3 Členění nákladů.....	12
1.5 ALOKACE NÁKLADŮ	16
1.5.1 Cíle alokace	17
1.5.2 Principy alokace	17
1.5.3 Alokační fáze	17
2 KALKULACE	19
2.1 METODA KALKULACE	19
2.1.1 Vymezení předmětu kalkulace	19
2.1.2 Metody přiřazování nákladů	20
2.1.3 Rozvrhová základna	21
2.2 STRUKTURA NÁKLADŮ V KALKULACI.....	22
2.2.1 Typový kalkulační vzorec	22
2.3 STRUKTURA KALKULAČNÍCH VZORCŮ ORIENTOVANÝCH NA ŘÍZENÍ A ROZHODOVÁNÍ	23
2.3.1 Retrogradní kalkulační vzorec	23
2.3.2 Kalkulace relevantních nákladů	23
2.3.3 Kalkulační vzorce oddělující fixní a variabilní náklady	23
2.3.4 Dynamická kalkulace	23
2.3.5 Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů	24
2.4 KALKULACE PLNÝCH A VARIABILNÍCH NÁKLADŮ	24
2.4.1 Kalkulace plných nákladů	24
2.4.2 Kalkulace variabilních nákladů	25
2.5 KALKULAČNÍ SYSTÉM	25
2.5.1 Propočtová kalkulace	26
2.5.2 Plánová kalkulace.....	26
2.5.3 Operativní kalkulace	27
2.5.4 Výsledná kalkulace	27
2.5.5 Kalkulace ceny	27
2.6 METODY EVIDENCE A KALKULACE NÁKLADŮ	27
2.6.1 Základní model řízení nákladů výkonů	27
2.6.2 Fázová metoda	28
2.6.3 Postupná metoda	28

II	ANALYTICKÁ ČÁST	29
3	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI TESCO MA S. R. O.	30
3.1	VZNIK A HISTORIE SPOLEČNOSTI	30
3.2	SOUČASNÝ PROFIL SPOLEČNOSTI.....	30
3.2.1	Organizační struktura	32
3.2.2	Vývoj a design.....	33
4	CHARAKTERISTIKA OBCHODNÍCH ZAŘÍZENÍ	35
4.1	VÝROBNÍ DÍLNA	36
4.2	SLOŽKY PROCHÁZEJÍCÍ VÝROBOU	36
4.3	POPIS SOUČASNÉHO STAVU KALKULOVÁNÍ NÁKLADŮ.....	37
4.3.1	Metodika účtování.....	37
4.4	ROZDĚLENÍ VÝROBY	38
4.4.1	Nákup	39
4.4.2	Stupeň A.....	40
4.4.3	Stupeň B	40
4.4.4	Stupeň C.....	40
4.4.5	Výdej	40
5	ANALÝZA NÁKLADŮ	41
5.1	PŘÍMÉ NÁKLADY	41
5.1.1	Přímý materiál	41
5.1.2	Přímé mzdy	41
5.1.3	Ostatní přímé náklady	42
5.2	REŽIJNÍ NÁKLADY	42
6	KALKULACE	49
6.1	UŽITÍ V PRAXI	52
	ZÁVĚR	56
	RESUMÉ	57
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	58
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	59
	SEZNAM OBRÁZKŮ	60
	SEZNAM TABULEK	61
	SEZNAM PŘÍLOH	62

ÚVOD

Pro ukončení studia je důležitou částí státní zkoušky nejen znalost odborných a jazykových vědomostí, ale i obhajoba vlastní bakalářské práce. Student svou bakalářskou práci vypracovává v organizaci, kterou si sám zvolí. V této práci by měl student popsat určitý ekonomický problém a pokusit se navrhnout nějaká řešení. Pro vypracování své bakalářské práce jsem si zvolil firmu Tescoma s. r. o..

Ve své práci se zabývám vytvořením nákladové kalkulace obchodních zařízení prodávaných do zahraničí ve společnosti Tescoma s. r. o.. Současný systém kalkulování nákladů je již zastaralý, a tak je nutné navrhnout nový, který bude jednotlivé náklady přiřazovat přesněji. Rád bych spojil teoretické poznatky s přímou návazností na poznatky praktické. Právě proto je celá práce rozdělena na část teoretickou a část praktickou.

V teoretické části se nejprve zaměřím na rozdíl finančního a manažerského účetnictví. Poté uvedu různá hlediska členění nákladů, jejich přiřazování předmětu alokace a vysvětlím pojem kalkulace a ostatní termíny s ní spojené. Následně budu popisovat kalkulační systém a strukturu nákladů v kalkulaci.

V analytické části nejdříve představím společnost Tescoma s. r. o., seznámím Vás s historií firmy a s jejím současným profilem. Jelikož si společnost sama v nákladovém středisku Výrobní dílna vyrábí obchodní zařízení, které jsou dále umísťovány do prodejen v České republice, ale i v zahraničí, tak se Vám v dalším kroku pokusím přiblížit, co to jsou obchodní zařízení a jakým způsobem jsou vyráběny. V této části se také pokusím analyzovat stávající postup kalkulace nákladů. Dále se práce zabývá režijními náklady a jejich přiřazováním do jednotlivých stupňů výroby. V závěru analytické části je navržen nový systém kalkulování nákladů obchodních zařízení.

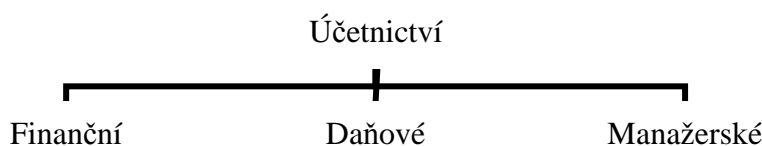
Poslední část práce tvoří závěr, kde shrnuji výsledky svého úkolu. Součástí bakalářské práce je také resumé, kde v anglickém jazyce stručně charakterizuji obsah své bakalářské práce.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Účetnictví lze stručně definovat jako uspořádaný systém informací, které v peněžním vyjádření zobrazuje podnikatelský proces. Účetnictví je modelovým zobrazením reality, které je charakteristické použitými principy a metodami účetního zobrazení, „rozpoznání“ podstaty hospodářských transakcí, pravidly jejich ocenění. [1]

Toto zobrazení reality určitých hospodářských transakcí by mělo vyústit do tří uživatelsky odlišných subsystémů:



Obr. 1. Uživatelsky odlišné subsystémy účetních informací [2]

Cílem účetních informací **finančního účetnictví** je zobrazit podnikatelský proces pro tzv. externí uživatele, kteří stojí mimo hodnocený subjekt (vlastníci, banky a ostatní věřitelé, obchodní partneři, atd.) [2]

Cílem tzv. **daňového účetnictví** je zobrazit podnikatelský proces primárně s ohledem na správné vyjádření základu daně z příjmů, popřípadě ostatních daňových pohledávek a závazků. [2]

Hlavní role **manažerského účetnictví** spočívá ve zjišťování, třídění, analýze a prezentaci informací, a to takovým způsobem, který umožní řídicím pracovníkům cílevědomě ovládat podnikatelskou činnost. [1]

1.1 Vztah finančního a manažerského účetnictví [3]

V případě manažerského účetnictví jde o způsob účetního zobrazení, které je primárně podřízeno požadavkům řídicích pracovníků firmy. Při jeho srovnání se systémem finančního účetnictví se proto zdůrazňuje jeho obsahově rozdílné (tzv. duální) pojetí, které se projevuje zejména dvěma odlišnostmi:

- manažerské účetnictví může vycházet z jinak vymezených aktiv a pasiv, než jak jsou vymezeny, např. obecně uznávanými zásadami finančního účetnictví,

- manažerské účetnictví se odlišuje od finančního také výrazně větší variabilitou aplikovaných oceňovacích principů a konkrétních způsobů oceňování.

1.2 Vývoj manažerského účetnictví

První vývojovou etapou a také v současné době podstatnou částí manažerského účetnictví je účetnictví nákladové. Jeho cílem je dát podklady pro řízení podnikatelského procesu, o jehož hlavních parametrech již bylo rozhodnuto. Podle svého primárního obsahového zaměření je koncipováno buď jako tzv. výkonové, odpovědnostní, nebo procesně orientované účetnictví. Přerůstání tradičního nákladového účetnictví v účetnictví manažerské se historicky spojuje s jeho snahou rozšířit škálu poskytovaných informací a podkladů pro rozhodování o budoucnosti podniku. [3]

1.3 Úkoly manažerského účetnictví [4]

Obecně lze říci, že základním a řekněme globálním úkolem manažerského účetnictví je „sloužit potřebám řízení podniku“, neboť řízení podniku je tvořeno řadou rozhodovacích procesů a právě cílem manažerského účetnictví je poskytovat informace potřebné pro rozhodování. Základní úkol je tvořen řadou dílčích úkolů, jež jsou vzájemně propojeny a navazují na sebe, a které můžeme rozdělit do tří základních skupin:

- zjišťování skutečných jevů a informací,
- kontrola těchto jevů, jejich rozbor a zpracování výstupních informací,
- příprava informací pro samotné rozhodování a následně stanovení úkolů vyplývajících z rozhodovacích procesů.

1.4 Náklady v manažerském účetnictví

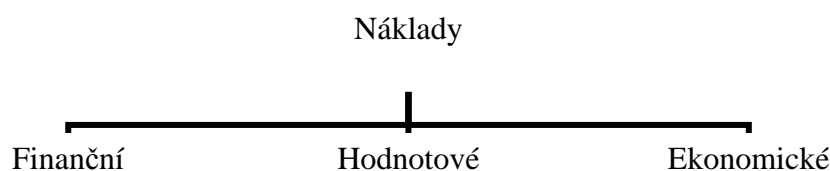
Nejdůležitějším rysem odlišujícím manažerské účetnictví od finančního je výrazně vyšší potřeba informací o nákladech, které pracovníci na různých úrovních podnikové hierarchie vyžadují jednak pro řízení podnikatelského procesu, o jehož základních parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto, jednak pro rozhodování o jeho budoucích variantách. Uvedená odlišnost se projevuje až do té míry, že pojem nákladů je v obou účetních subsystémech rozdílně vymezen. [3]

1.4.1 Vymezení pojmu nákladů

Ve finančním účetnictví se náklady vymezují jako úbytek ekonomického prospěchu, který se projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem dluhů, a který v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu. V manažerském účetnictví se naopak vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností. Pro toto vymezení, které zdůrazňuje nikoliv jen potřebu následně zobrazit jejich reálnou výši, ale zejména nutnost jejich racionálního hospodárného vynakládání jsou podstatné hlavně následující rysy: [3]

- **účelnost**, která vyjadřuje obecnou podmínku, že vynaložení ekonomických zdrojů je racionální a přiměřené výsledku činnosti, [2]
- **účelový charakter**, který vyjadřuje skutečnost, že smyslem vynaložení ekonomických zdrojů je jejich zhodnocení, k němuž může dojít při vytvoření jakékoliv složky aktiv podniku, která přinesla, či přinese větší ekonomický prospěch než kolik činil původní vklad. Důležitou vlastností takto chápaného nákladu je jejich relativně těsný vztah k výkonům, které tvoří předmět činnosti podniku. [2]

1.4.2 Způsob vyjádření a ocenění nákladů



Obr. 2. Pojetí nákladů [3]

1.4.2.1 Finanční pojetí nákladů

Je určující pro vykazování složek majetku a jejich oceňování ve finančním účetnictví. Je založeno na aplikaci peněžní formy koloběhu prostředků. Náklady se tak chápou jako peníze investované do určitých výkonů, které zajišťují náhradu peněz v jejich původní výši. Smyslem je poskytovat informace pro běžné řízení a kontrolu reálného průběhu aktuálně uskutečňovaných procesů. Je založeno na relacích, které vyjadřují spotřebu nebo využití ekonomických zdrojů za podmínek, které existují v čase uskutečňování příslušných procesů. Smyslem tohoto pojetí je tedy informační zobrazení koloběhu ekonomických zdrojů

za podmínek, které platily nikoliv v době jejich pořízení, ale v současnosti. V hodnotovém pojetí tedy nevystupují jako náklady jenom peněžně zajištěné ekonomické zdroje. Předmětem zobrazení jsou i takové faktory, které sice nemají odpovídající ekvivalent výdaje peněz, ale svými důsledky ovlivňují ekonomickou racionalitu dané aktivity. [5]

1.4.2.2 Hodnotové pojetí nákladů

Smyslem je poskytovat informace pro běžné řízení a kontrolu reálného průběhu aktuálně uskutečňovaných procesů. Je založeno na relacích, které vyjadřují spotřebu nebo využití ekonomických zdrojů za podmínek, které existují v čase uskutečňování příslušných procesů. Smyslem tohoto pojetí je tedy informační zobrazení koloběhu ekonomických zdrojů za podmínek, které platily nikoliv v době jejich pořízení, ale v současnosti. V hodnotovém pojetí tedy nevystupují jako náklady jenom peněžně zajištěné ekonomické zdroje. Předmětem zobrazení jsou i takové faktory, které sice nemají odpovídající ekvivalent výdaje peněz, ale svými důsledky ovlivňují ekonomickou racionalitu dané aktivity. Druhým podstatným odlišujícím rysem je pak způsob ocenění. Příslušné náklady se neoceňují na bázi skutečných historických nákladů jejich pořízení, ale na úrovni cen, které odpovídají jejich současné věcné reprodukci. [3]

1.4.2.3 Ekonomické pojetí nákladů

Vychází z požadavku zajistit odpovídající informace nejen pro řízení reálně probíhajících procesů, ale také pro potřeby rozhodování za účelem výběru optimálních budoucích alternativ. S výběrem alternativ souvisí pak obecné ekonomické chápání nákladů jako maximum hodnoty, které lze vyprodukovat prostřednictvím zvolené alternativy. Smyslem je poskytovat informace pro běžné řízení a kontrolu reálného průběhu aktuálně uskutečňovaných procesů. Je založeno na relacích, které vyjadřují spotřebu nebo využití ekonomických zdrojů za podmínek, které existují v čase uskutečňování příslušných procesů. Smyslem tohoto pojetí je tedy informační zobrazení koloběhu ekonomických zdrojů za podmínek, které platily nikoliv v době jejich pořízení, ale v současnosti. V hodnotovém pojetí tedy nevystupují jako náklady jenom peněžně zajištěné ekonomické zdroje. Předmětem zobrazení jsou i takové faktory, které sice nemají odpovídající ekvivalent výdaje peněz, ale svými důsledky ovlivňují ekonomickou racionalitu dané aktivity. [3]

Tyto podmínky jsou naplňovány kategorií tzv. **oportunitních nákladů** = jedná se o částku peněz, která je ztracena, když zdroje (práce, kapitál) nejsou použity na nejlepší ušlou alternativu. [5]

1.4.3 Členění nákladů

V návaznosti na konkrétní rozhodovací úlohy, které řídící pracovníci řeší, je možno členit náklady z různých hledisek. Zpravidla první otázkou při sledování nákladů je ekonomická podstata vynaložených vstupních ekonomických zdrojů, které jsou základní podmínkou uskutečnění konkrétního podnikatelského procesu. Z tohoto pohledu se člení náklady na nákladové druhy. [2]

1.4.3.1 Druhé členění nákladů [1]

Pro nákladové druhy jsou charakteristické tři základní vlastnosti:

- jsou z hlediska jejich účetního zobrazení prvotní, stávají se předmětem zobrazení hned při jejich vstupu do podniku,
- jsou externí, vznikají spotřebou materiálu, subdodávek, prací či služeb od jiných subjektů (dodavatelů, zaměstnanců),
- z hlediska možnosti jejich podrobnějšího členění v podniku jsou jednoduché.

Jako výchozí členění nákladový druhů se zpravidla používá členění na:

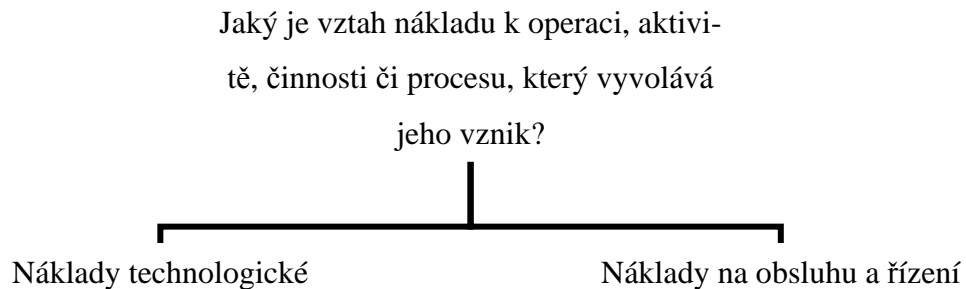
- a) spotřeba materiálu a energie;
- b) spotřebu a použití externích prací a služeb (doprava, nájemné, atd.);
- c) mzdové a ostatní osobní náklady;
- d) odpisy nehmotných a hmotných dlouhodobých aktiv;
- e) finanční náklady.

Předností druhového členění nákladů je průkaznost a jednoznačnost vykázané spotřeby zdrojů podniku. Druhé členění nákladů je velmi důležité pro základní kontrolu úplnosti účetních informací v daném období.

1.4.3.2 Účelové členění nákladů

Sleduje vynaložené náklady v úzkém spojení s věcnými a technicko-ekonomickými vztahy uvnitř podniku, v těsném vztahu ke konkrétním výkonům a činnostem. [2]

Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení



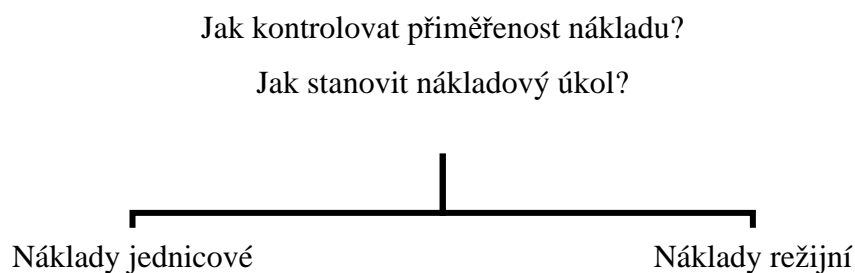
Obr. 3. Účelové členění nákladů [3]

Náklady technologické jsou náklady, které jsou bezprostředně vynaloženy na tvorbu výkonů, vyvolané „technologí“ dané činnosti, daného výkonu. (např. spotřeba základního materiálu výrobku). [2]

Náklady na obsluhu a řízení jsou vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu činnosti (např. topení, osvětlení). [2]

Náklady technologické se bezprostředně transformují na konkrétní výkony, zatímco náklady na obsluhu a řízení zajišťují racionalitu průběhu procesů, činností, útvarů. [2]

Náklady jednicové a režijní

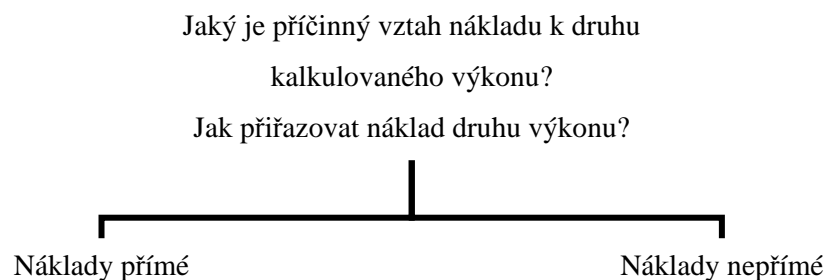


Obr. 4. Členění nákladů z hlediska řízení hospodárnosti [3]

Jednicové náklady jsou částí technologických nákladů, které bezprostředně souvisejí, jsou příčinně vyvolány vytvořením každé konkrétně definované jednotky výkonu. [2]

Režijní náklady jedná se o část technologických nákladů, která souvisí se zabezpečením konkrétního druhu výkonu, skupiny výkonů, vlastním technologickým procesem a veškeré náklady na obsluhu a řízení. [2]

1.4.3.3 Kalkulační členění nákladů



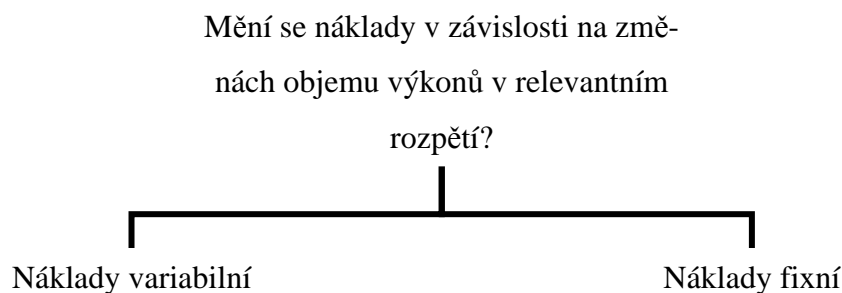
Obr. 5. Členění nákladů z hlediska jejich vztahu k výkonům, které jsou předmětem kalkulace [3]

Náklady přímé, které je možno jednoznačně přiřadit konkrétnímu druhu výkonu, protože bezprostředně s konkrétním druhem výkonu souvisejí. [2]

Náklady nepřímé, které se neváží k jednomu druhu výkonu, ale zajišťují činnost útvarů, procesů a podniku jako celku v širších souvislostech. [2]

1.4.3.4 Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování

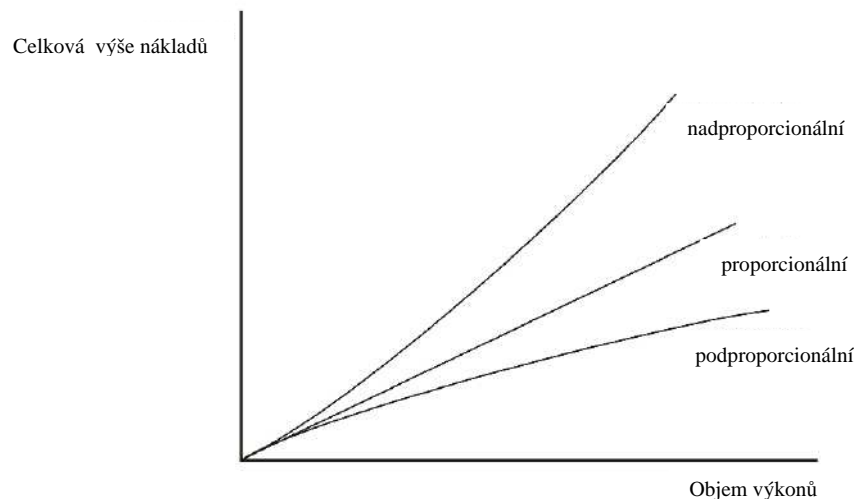
Členění nákladů podle závislosti na objemu výkonu



Obr. 6. Členění nákladů z hlediska závislosti na objemu výkonů [3]

Variabilní náklady vznikají v důsledku technické a ekonomické dělitelnosti vynaložených ekonomických zdrojů; jejich vklady je možno uskutečňovat v proporcích, které vyžaduje určitý objem výkonů (spotřeba základního materiálu výrobku). Celkové variabilní náklady představují náklady, které se mění v závislosti na objemu prováděných výkonů. Podle charakteru variabilních nákladů, vyvolané změnou objemu výkonů je lze rozlišovat na: [2]

- **proporcionální** = náklady, které se vyvíjejí vzhledem k objemu výroby lineárně, [5]
- **nadproporcionální** = mění se změnou objemu výkonů, změna nákladů je však větší než změna objemu výkonů, [2]
- **podproporcionální** = náklady s rostoucím objemem výroby rostou pomaleji. [5]



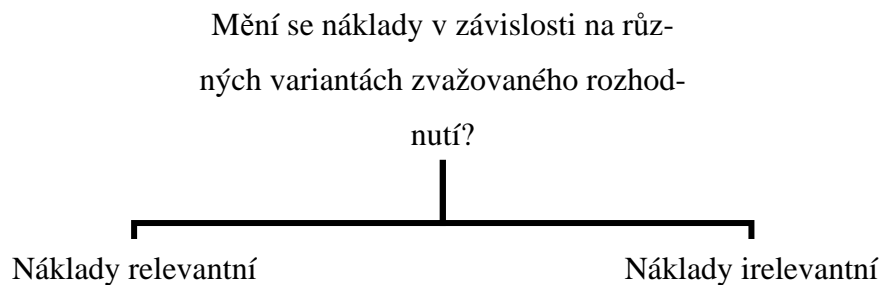
Obr. 7. Průběh celkových variabilních nákladů [3]

Fixní náklady zajišťují podmínky pro zhotovení výkonů v daném období; zajišťuje určitou produkční kapacitu, nazývají se proto potencionální, jsou vždy jednorázově vynakládáné po uplynutí určitého časového období. [1]

- **Umrtné fixní náklady** = vynakládají se často ještě před zahájením podnikatelského procesu, kdy je třeba např. pořídit budovu, strojní zařízení, atd.. Podstatnou charakteristikou je fakt, že jejich celkovou výši již nelze ovlivnit v průběhu podnikatelského procesu ani zásadním omezením jeho intenzity.

- **Vyhnutelné fixní náklady** = vznikají v důsledku zajištění kapacitních podmínek podnikatelského procesu. Oproti utopeným fixním nákladům se projevují zpravidla tím, že jsou časově těsněji spojeny s výdaji nutnými na jejich úhradu.

Relevantní a irelevantní náklady



Obr. 8. Členění nákladů z hlediska nutnosti vzít je v úvahu při konkrétním rozhodnutí [3]

Náklady relevantní = důležité z hlediska daného rozhodnutí, protože se při uskutečnění různých variant našeho rozhodnutí budou měnit. [3]

Náklady irelevantní = pro dané rozhodnutí nedůležité, protože změna varianty neovlivňuje jejich výši. [3]

Oportunitní náklady

Ušlé výnosy, o které se podnik připravuje tím, že určitou alternativu dalšího rozvoje neuskutečňuje. [3]

1.5 Alokace nákladů

Alokace je přiřazení nákladů příslušnému objektu, který je předmětem našeho řízení. Tímto objektem nemusí být jen podnikový výkon, ale i útvar nebo jakékoli manažerské rozhodnutí. Hlavním cílem je zpřesnit informace o nákladech týkajících se určitého objektu s hlavním zřetelem na rozhodovací úlohu, kterou je třeba řešit. [3]

1.5.1 Cíle alokace

Nejobecnějším cílem alokace nákladů je poskytnout informace o nákladech, které jsou pro určité rozhodnutí relevantní. Neexistuje univerzálně správný nebo špatný způsob přiřazení nákladu příslušnému výkonu. Každý způsob alokace musí respektovat nejen vztah nákladů k objektu, ale zejména rozhodovací úlohu, která bude na základě tohoto přiřazení řešena. [1]

1.5.2 Principy alokace

Alokace nákladů rozlišuje tři základní principy přiřazování nákladů výkonům:

- **princip příčinnosti** = vychází z úvahy, že každý výkon má být zatížen pouze takovými náklady, které příčinně vyvolal,
- **princip únosnosti nákladů** = uplatňuje se zejména v reprodukčních úlohách a v úlohách spojených s obhajobou ceny. Na rozdíl od principu příčinnosti neodpovídá na otázku, jaké náklady objekt alokace vyvolal, ale na dotaz, jakou výši nákladů je schopen „unést“ např. v prodejní ceně,
- **princip průměrkování** = primárně se orientuje na otázku: „Jaké náklady v průměru připadají na určitý výrobek?“ Často se uplatňuje při zpracování výsledných kalkulací. [3]

Je však třeba zdůraznit, že tyto principy nejsou zcela rovnocenné. Teoreticky nesporné a z hlediska řešení všech typů rozhodovacích úloh také informačně nejúčinnější je pouze uplatnění principu příčinné souvislosti. [3]

1.5.3 Alokační fáze

Alokační fází se rozumí dílčí část celkového procesu přiřazování nákladů finálním výkonům, jejímž cílem je vyjádřit míru příčinné souvislosti mezi náklady a daným finálním výkonem. [3]

Proces alokace zpravidla probíhá ve třech fázích:

- cílem **prvé fáze** alokace je přiřazení přímých nákladů takovému objektu alokace, který příčinně vyvolal jejich vznik (např.: útvar, který opravuje stroje), [2]
- cílem **druhé fáze** je co nejpřesnější vyjádření vztahu mezi dílčími objekty alokace a objektem, který vyvolal jejich vznik. Tento objekt je pak zprostředkující veliči-

nou, vyjadřující souvislost mezi finálními výkony a jeho nepřímými náklady. (např. zúčtování nákladů na opravy obráběcích a montážních strojů na útvary obrobny a montáže), [3]

- cílem **třetí fáze** je vyjádření podílu nepřímých nákladů připadajících na konkrétní druh vytvořeného výkonu (např. přiřazení celkových nákladů na opravy a údržbu montážních strojů konkrétnímu typu výrobku). [2]

2 KALKULACE

Kalkulací se rozumí přiřazení (propočít) nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na naturálně vyjádřenou jednotku výkonu (výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti s procesem tvorby výkonu provést). [1]

Pojem kalkulace se užívá ve třech základních významech: [3]

- jako činnost vedoucí k zjištění či stanovení nákladů na výkon, který je přesně druhově, objemově a jakostně vymezen,
- jako výsledek této činnosti,
- jako vydělitelná část informačního systému podniku, sice tvořící součást manažerského účetnictví, ale také nezastupitelná informačním obsahem a metodou jeho získání.

2.1 Metoda kalkulace

Způsob zjištění nákladů na konkrétní výkon, tj. metoda kalkulace nákladů, obecně závisí na:

- vymezení předmětu kalkulace,
- strukturu nákladových položek, ve které se zjišťují náklady na kalkulační jednici,
- způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace. [1]

2.1.1 Vymezení předmětu kalkulace

Předmětem kalkulace obecně mohou být všechny druhy dílčích i finálních výkonů, které podnik vyrábí nebo provádí. Tato zásada se však v praxi často modifikuje s ohledem na rozsah prováděného sortimentu, složitost podnikatelského procesu i využitelnost kalkulací v řízení. [3]

Předmět kalkulace je vymezen:

- **kalkulační jednicí** = rozumí se konkrétní výkon, vymezený druhem, jakostí a měrnou jednotkou. Ve vztahu ke kalkulační jednici se stanovují nebo zjišťují náklady, popřípadě další hodnotové veličiny, [2]

- **kalkulované množství** = představuje konkrétní počet kalkulačních jednic, pro něž se stanovují nebo zjišťují celkové náklady. Jeho vymezení je významné zejména z hlediska určení průměrného podílu fixních nákladů připadajících na kalkulační jednici. [2]

2.1.2 Metody přiřazování nákladů

Přímé náklady je možno přiřadit kalkulační jednici již v okamžiku jejich vynaložení, na základě informací z účetnictví, a to pomocí dělení celkové výše přímých nákladů konkrétnímu množství vytvořených výkonů, kalkulovaným množstvím.

Přímými náklady jsou vždy náklady jednicové, které jsou příčinně vyvolány každou konkrétní kalkulační jednicí. Skutečné jednicové náklady jsou zajišťovány v účetnictví na samotných účtech, na jednici výkonu se zjistí dělením skutečným počtem vytvořených výkonů. Přímými náklady jsou vedle jednicových nákladů i režijní náklady výkonu, které byly vynaloženy na zajištění druhu výkonu. [1]

Vztah nákladů nepřímých, které se vynakládají v souvislosti s vytvořením a zajištěním širšího sortimentu výkonů, není ve vztahu ke konkrétním výkonům bezprostřední, jsou to společné režijní náklady, které souvisejí se zajištěním konkrétní skupiny výkonů. [2]

Pro přiřazování nepřímých nákladů můžeme využívat několika metod:

a) kalkulace dělením

- **prostá** = přiřazuje náklady výkonům na základě vztahu společných nákladů k množství kalkulačních jednic odlišných druhů výkonů. Jednotka množství výkonů je vhodným kritériem pro přiřazování nákladů, pokud však útvar zajišťuje výkony, které jsou z hlediska nákladové náročnosti relativně ekvivalentní, [1]
- **s poměrovými (ekvivalenčními) čísly** = přiřazuje společné náklady výkonům na základě jejich vztahu k tzv. přepočtené jednici, která vyjadřuje rozdílnou nákladovou náročnost konkrétních výkonů na společné nepřímé náklady. [1]

b) kalkulace přírážková

- **sumační** = přírážka nepřímých nákladů se zjišťuje ve vztahu mezi nepřímými náklady a jedinou (tzv. univerzální) rozvrhovou základnou,
- **diferencovaná** = pro rozvrh různých skupin nepřímých nákladů se v ní používají různé rozvrhové základny, při jejichž výběru se vychází především z analýzy příčinného vztahu mezi společnými náklady a rozvrhovou základnou. [2]

Společným cílem všech metod kalkulace je nalézt příčinný vztah mezi kalkulovanými náklady a výnosy. Základním principem přiřazování nepřímých nákladů by měl být princip příčinné souvislosti. Pro některé rozhodovací úlohy, které u nákladových položek, u kterých neexistuje příčinná souvislost s tvorbou konkrétních výkonů, ale s řízením podniku jako celku, se využívá i tzv. princip únosnosti. Podle tohoto principu se náklady přiřazují v závislosti na tom, kolik nákladů unese výkon v prodejní ceně. [1]

2.1.3 Rozvrhová základna

Umožňuje překlenout nikoliv přímý, ale pouze zprostředkovaný vztah nepřímých nákladů k jednici výkonu. Zřejmě základním požadavkem na její aplikaci by mělo být to, aby byla jak k rozvrhovým nákladům, tak i k objektu alokace ve vztahu příčinné souvislosti. [3]

Obecně je možno rozvrhové základny rozdělit na:

- **naturální** = je vypočtená sazba nepřímých nákladů v peněžních jednotkách na jednu naturální jednotku základny (např.: hodinu práce, kilogram materiálu). Předností peněžních základen je jejich snadné a přesné zjišťování z účetnictví pro výslednou kalkulaci, a z rozpočetnictví pro kalkulaci předběžnou. Na druhé straně však podléhají častým změnám, které jsou vyvolány pouze změnou ceny, mzdy a podobně,
- **peněžní** = je vypočtena přírážka nepřímých nákladů v % ve vztahu ke zvolené peněžní základně (např.: přímý materiál, přímé mzdy). Vylučují působení cenových vlivů, ale jejich zjišťování je často složitější, jejich výběr je uskutečňován buď na základě zkušenosti, anebo konkrétních ekonomických rozborů. [2]

2.2 Struktura nákladů v kalkulaci

Struktura nákladových položek, v níž se zjišťují náklady výkonů, je vyjádřena v každém podniku individuálně v tzv. kalkulačním vzorci. V souvislosti s vysvětlením konkrétních způsobů přiřazování nákladů se nejčastěji vychází ze struktury, která je historicky nejstarší. Jedná se o tzv. kalkulaci plných nákladů. Tato kalkulace přiřazuje konkrétnímu výkonu náklady, které byly v podniku vynaloženy při jeho vytvoření, s odlišením toho, zda se jedná o náklady přímé či nepřímé. U této kalkulace je věnována hlavní pozornost způsobu přiřazování jednotlivých nákladových položek.

2.2.1 Typový kalkulační vzorec

V současné době je jeho forma, vycházející ze vztahu nákladů k fázím reprodukčního procesu. Syntetizuje nákladové položky, které mají různý vztah ke kalkulovaným výkonům. Příkladem těchto položek jsou ostatní přímé náklady, výrobní režie, správní režie a odbytové náklady. Syntetizuje i nákladové položky bez zřetele na relevanci při řešení různých rozhodovacích úloh. Příkladem může být využití kalkulací při rozhodování o optimalizaci sortimentu na kapacitě. Je statickým zobrazením vztahu nákladů ke kalkulační jednici. [1]

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní režie

Vlastní náklady výroby

5. Správní režie

Vlastní náklady výkonu

6. Odbytové náklady

Úplné vlastní náklady výkonu

7. Zisk

Cena výkonu

Obr. 9. Typový kalkulační vzorec [3]

2.3 Struktura kalkulačních vzorců orientovaných na řízení a rozhodování

Vzhledem k omezení typového kalkulačního vzorce se proto v současné praxi uplatňují kalkulační vzorce, charakteristické odlišně vyjádřeným vztahem nákladů výkonu k ceně, jednak variantně strukturovanými náklady výkonů.

2.3.1 Retrogradní kalkulační vzorec

Cílem není zjistit či stanovit náklady výkonu, ale jeho přínos (marži, zisk). Význam vytvořeného výkonu lze posoudit podle jeho přínosu podniku (marže), nikoliv podle jeho nákladů. [1]

2.3.2 Kalkulace relevantních nákladů

Všímá si zejména stupňovitě rozvrstvených fixních nákladů z hlediska jejich vztahu k peněžním tokům. Tato kalkulace, má význam zejména v případech, kdy struktura fixních nákladů – členěná podle jejich příčinného vztahu k výkonům – je nestejnorodá i z hlediska jejich nároků na peněžní výdaje. Struktura kalkulačního vzorce je obdobná jako struktura kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů. Jediným rozdílem je to, že položky nákladů jsou rozděleny podrobněji na náklady, které ve sledovaném období mají zároveň vliv na peněžní toky a které nikoliv. [3]

2.3.3 Kalkulační vzorce oddělující fixní a variabilní náklady

Zejména pro řešení rozhodovacích úloh na existující kapacitě je účelné vykázat v kalkulačním vzorci odděleně náklady ovlivněné změnami v objemu výkonů a náklady fixní. [3]

2.3.4 Dynamická kalkulace

Vychází z tradičního kalkulačního rozčlenění nákladů na přímé a nepřímé náklady a z členění podle fází reprodukčního procesu. Jeho vypovídací schopnost je však rozšířena o odpověď na otázku, jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu prováděných výkonů. [3]

Přímé (jednicové) náklady

Ostatní přímé náklady – variabilní, fixní

Přímé náklady celkem

Výrobní režie – variabilní, fixní

Náklady výroby

Odbytová režie – variabilní, fixní

Náklady výkonu

Správní režie

Úplné náklady výkonu

Obr. 10. Příklad vzorce dynamické kalkulace [3]

2.3.5 Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů

Je modifikací kalkulace variabilních nákladů. Jejím hlavním odlišujícím rysem je to, že se fixní náklady neposuzují jako nedělitelný celek. Jejich hlavní rozčlenění vychází ze snahy oddělit fixní náklady alokované na principu příčinné souvislosti od fixních nákladů přiřazovaných podle jiných principů. [3]

2.4 Kalkulace plných a variabilních nákladů

2.4.1 Kalkulace plných nákladů [6]

Využíváme při dlouhodobých analýzách nákladové náročnosti finálních výkonů, při obhajobě ceny u individuálních zakázek. Rovněž tato kalkulace slouží pro věrné zobrazení změny stavu vnitropodnikových zásob. Staticky vyjadřuje průměrnou výši nákladů připadajících na jednotku výkonu.

Omezení:

- problém nastává při řešení úloh na existující kapacitě,
- neřeší zda vyrobit ve vlastní režii nebo nakoupit,
- liší-li se předpokládaný a skutečný objem, či struktura výkonu, vznikají rozdíly mezi skutečnými a uznanými náklady. Důvodem je, že se fixní

náklady přiřazují na předpokládaný objem výkonů, ale uhrazovány jsou až skutečně prodanými výkony,

- utopené fixní náklady jsou zde relevantní.

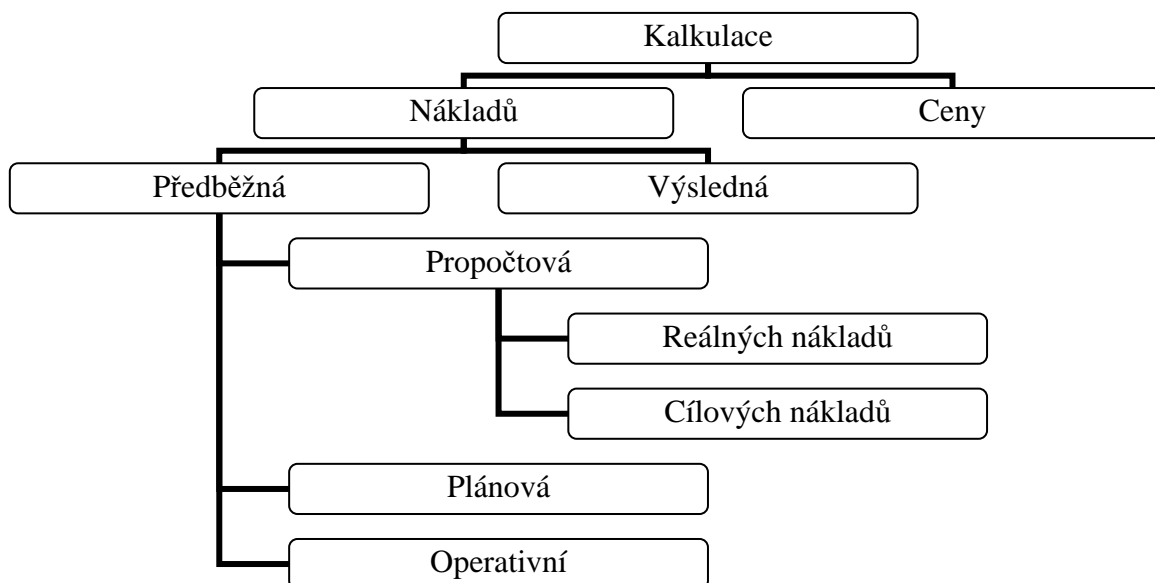
2.4.2 Kalkulace variabilních nákladů

Fixní náklady příčinně nesouvisejí s kalkulační jednotkou, ale s časovým obdobím a je třeba je oddělovat od variabilních nákladů. Fixní náklady musí být uhrazeny jako celek z rozdílu mezi výnosy a variabilními náklady prodaných výkonů, bez ohledu na objem prodeje.

2.5 Kalkulační systém

Kalkulace nákladů výkonů patří mezi základní nástroje řízení. Kalkulace se v tomto smyslu využívá zejména: [2]

- při řízení hospodárnosti,
- při tvorbě vnitropodnikových cen,
- při návrhu cen externím odběratelům,
- při sestavování plánů a rozpočtů,
- při rozhodování o objemu a struktuře výkonů,
- při rozhodování o způsobu provádění výkonů,
- při ocenění aktiv vytvořených vlastní činností.



Obr. 11. Kalkulační systém [3]

2.5.1 Propočtová kalkulace

Hlavním obecným úkolem je vytvářet podklady pro předběžné posouzení efektivnosti, respektive pro návrh ceny nově zaváděného nebo individuálně prováděného výkonu. Tradičním cílem je zejména vyjádřit nákladovou náročnost výkonu, která by odpovídala současným schopnostem podniku při jeho výrobě, a dát podklad pro zpracování cenové nabídky. V souvislosti s rostoucí konkurencí se však role propočtové kalkulace mění. Jejím hlavním cílem již není vyjádřit současné podmínky výroby a její nákladovou náročnost, ale spíše cílové podmínky, kterých měl být podnik schopen dosáhnout, pokud chce s výrobkem vstoupit na trh a být při jeho prodeji přiměřeně úspěšný. Tento přístup se zpravidla nazývá kalkulace cílových nákladů. [3]

2.5.2 Plánová kalkulace [3]

Zpracování má zásadně význam pro výkony, jejichž výroba či provádění se budou opakovat v průběhu delšího časového intervalu. Sestavují se již v návaznosti podrobnou konstrukční a technologickou přípravu výroby určitého výrobku. V dalších krocích se však upravují o inovace a změny, ke kterým má v celém hodnoceném období dojít.

Plánová kalkulace má pak v zásadě dvojí podobu:

- jako plánová kalkulace dílčího období vyjadřuje úroveň nákladů v jednotlivých časových intervalech následujících po realizaci předpokládaných změn,

- jako plánová kalkulace celého hodnoceného období je pak v postatě váženým aritmetickým průměrem jednotlivých úrovní předem stanovených nákladů, přičemž jako váhy vystupují objemy výkonů, jejichž výroba se v daném dílčím období předpokládá.

2.5.3 Operativní kalkulace

Vyjadřuje předem stanovené náklady, které odpovídají konkrétním konstrukčním a technologickým podmínkám činnosti. Operativní kalkulace má klíčový význam při řízení hospodárnosti ve vynakládání nákladů útvarů výroby. Obsah a struktura operativní kalkulace vyplývá z jejího využití především jako nástroje řízení jednicových nákladů. Proto jsou položky jednicových nákladů pro její stanovení klíčové. [2]

2.5.4 Výsledná kalkulace

Vyjadřuje skutečné náklady průměrně připadající na jednotku výkonu vyráběnou v určité sérii, zakázce či v celkovém množství výkonů vyrobených za období. Význam výsledné kalkulace je větší v takových podmínkách podnikání, které jsou charakteristické delším výrobním cyklem a zakázkovým typem finálního produktu. [3]

2.5.5 Kalkulace ceny

Cenová kalkulace zobrazuje toky zpětné návratnosti nákladů a zisku uskutečněné ve formě výnosů. Kalkulace ceny vychází především z nákladů v jejich ekonomickém pojetí. [3]

2.6 Metody evidence a kalkulace nákladů

2.6.1 Základní model řízení nákladů výkonů

Odpovídá situaci, kdy útvary hlavní činnosti zajišťují kompletní provedení jednoho druhu finálního výkonu. Náklady vznikající v útvaru hlavní činnosti se při jejich zobrazení v nákladovém účetnictví obvykle člení podle základních položek kalkulace. Výkony jednotlivých útvarů se pro účely řízení po linii odpovědnosti a kontroly hospodárnosti oceňují na úrovni předem stanovených nákladů. [2]

2.6.2 Fázová metoda

Při fázové metodě zajišťuje „výrobu“ jednoho druhu finálního výkonu několik útvarů. Náklady na hlavní činnost se pak sledují podle jednotlivých fází. Náklady na servisní a správní činnost se sledují obdobně jako u základního modelu podle jednotlivých útvarů a část z nich se může formou interních nákladů a interních výnosů převádět na útvary hlavní činnosti. Výkony předávané mezi jednotlivými fázemi nejsou ve fázové metodě předmětem hodnotového zobrazení. Teprve dokončené výkony a změna stavu nedokončené výroby se v hodnotovém vyjádření převádějí na účty hotových výrobků a nedokončené výroby. [2]

2.6.3 Postupná metoda

Princip postupné metody kalkulace spočívá v tom, že stupeň přejímající polotovary z předchozího stupně eviduje tyto polotovary jako materiál a přidružuje jim své zpracovací náklady. Tímto způsobem se postupně kumulují náklady jednotlivých stupňů. V posledním stupni jsou zachyceny všechny náklady na výrobek, takže evidence v posledním stupni je vlastně kalkulací celého výrobku. [7]

II. ANALYTICKÁ ČÁST

3 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI TESCOA S. R. O.

3.1 Vznik a historie společnosti

Obchodní společnost TESCOA s. r. o. vznikla 11. listopadu 1992 zápisem do obchodního rejstříku, vedeného Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka 8197. Sídlo společnosti je ve Zlíně, ul. U Tescomy 241. Majoritními vlastníky jsou Jiří Vaculík ml. a Petr Chmela. Zatímco vlastnická struktura se po celou dobu existence společnosti výrazně neměnila, základní kapitál společnosti byl z původních 100 000 Kč navýšen na 90 680 000 Kč.

O dynamickém vývoji svědčí i rozsah činností společnosti. Předmět podnikání „koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej“ se postupně rozšiřoval na současnou škálu činností, které odpovídají podnikatelské strategii společnosti:

- velkoobchod,
- zámečnictví,
- návrhářská, designérská a aranžérská činnost,
- výroba, instalace a opravy elektrických strojů a přístrojů,
- výroba, rozmnožování a nahrávání zvukových a zvukově-obrazových záznamů.

Značka „Tescoma“ je registrována v Evropě, USA, Rusku a v řadě asijských zemí.

3.2 Současný profil společnosti

Společnost TESCOA s. r. o. se řadí mezi 5 nejvýznamnějších evropských firem, které určují trendy na trhu výrobků s kuchyňskými a domácími potřebami.

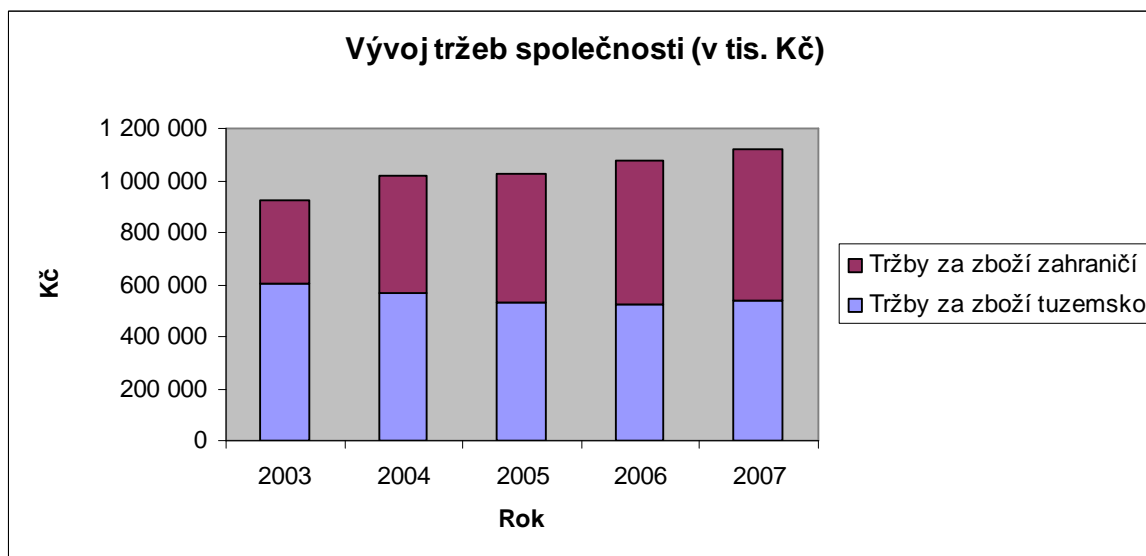
V posledních letech probíhá výrazná inovace sortimentu zařazením nových materiálů a barev. Byla vyvinuta ucelená linie výrobků s využitím transparentního i plného plastu a rozšířením barevné škály. Celý sortiment čítá okolo 1500 položek v těchto základních skupinách:

- nádobí z nerezavějící oceli,
- nádobí s antiadhezním povlakem,
- příbory,
- kuchyňské nářadí a pomůcky do kuchyně,

- nože, nůžky, bloky na nože,
- silikonové formy, vály a další pomůcky do kuchyně,
- krájecí desky,
- užitečné pomůcky, nástroje a jiné výrobky do kuchyně,
- výrobky pro stolování z nerezavějící oceli,
- solničky, pepřenky, cukřenky, kořenky a jejich soupravy,
- termosky,
- výrobky ze dřeva,
- ostatní výrobky pro domácnost.

Velikost a růst společnosti, ilustruje nejlépe vývoj tržeb za zboží. Ty zajišťují cca 95 % výnosů společnosti. Ostatní činnosti společnost realizuje s cílem podpořit obchodní a ekonomický efekt z hlavní podnikatelské činnosti.

Obr. 12. Vývoj tržeb společnosti



Zdroj: Vlastní

Hlavním cílem firmy je udržet stávající dominantní postavení na českém trhu a nadále rozšiřovat působnost do celého světa.

Společnost neprovozuje žádný vlastní maloobchodní prodej, ke konečnému zákazníkovi se zboží dostává přes síť prodejen jejich obchodních partnerů. Zboží je do prodejen distribuováno prostřednictvím obchodních zástupců, každému z nich je přidělen stálý region.

Obchodní zástupce zpracuje objednávku odběratele, zajistí dodávku zboží do prodejny nebo do skladu odběratele a v mnoha případech zajistí i umístění zboží na prodejní regály v prodejnách.

Na českém trhu představuje prodej do sítě supermarketů a hypermarketů ve vlastnictví nadnárodních společností 57 %, dalších 43 % tržeb je realizováno prodejem do sítě prodejen s domácími potřebami.

Mezi nejsilnějšími faktory, které jí zajišťují růst a prosperitu patří:

- kontrola podstatné části řetězce „vývoj – výroba – distribuce“,
- vlastní centrum vývoje a designu,
- bezkonkurenční a ojedinělá šíře sortimentu s vyváženou kvalitou ve všech skupinách výrobků,
- finanční strategie zajišťující dlouhodobou stabilitu.

Podpůrnou činností společnosti je vývoj a výroba obchodního zařízení jako stojany, sítě a regály, které slouží k vystavení zboží na prodejnách a zároveň plní funkci reklamních panelů podporujících prodej zboží.

3.2.1 Organizační struktura

Společnost TESCOVA s. r. o. realizuje svoji činnost ve Zlíně a v Nupakách u Prahy.

Sídlo společnosti je ve Zlíně, v budově Logistického centra. Jádrem je sklad, který zajišťuje příjem všech nákupů zboží z celého světa. Odtud je zboží distribuováno na český a zahraniční trh. Český trh, oblast Čechy, je obsluhován prostřednictvím skladu v Nupakách u Prahy. Zboží je dopraveno ze skladu ve Zlíně do skladu v Nupakách u Prahy, poté, v souladu s objednávkami odběratelů, distribuováno do sítě prodejen obchodními zástupci. Český trh, oblast Morava, je obsluhován přímo ve Zlíně prostřednictvím obchodních zástupců. Oba sklady zajišťují rovněž záruční i pozáruční servis.

V budově logistického centra ve Zlíně je dále umístěno centrum vývoje a designu, oddělení kvality s laboratoří pro kontrolu kvality zboží, grafické studio, oddělení nákupu a oddělení informačních technologií.

Jediná činnost, kterou společnost realizuje v pronajatých prostorách je výroba obchodních zařízení. Výrobní dílna je ve Zlíně – Přílukách.

V čele řídicí struktury firmy stojí dva majoritní vlastníci, jimž je podřízen výkonný ředitel. Všechny ostatní útvary jsou podřízeny výkonnému řediteli. Schéma organizační struktury můžete najít v příloze P I.

Tab. 1. Vývoj průměrného počtu zaměstnanců společnosti

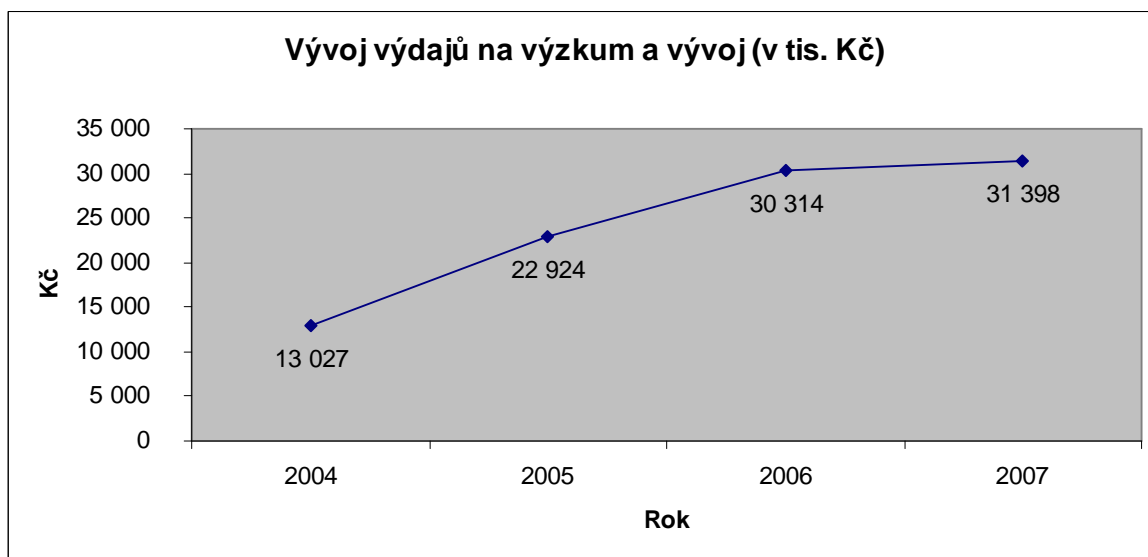
Ukazatel	2003	2004	2005	2006	2007
Průměrný počet zaměstnanců	171	169	161	158	132
Z toho řídicí pracovníci	11	10	13	14	10

Zdroj: vlastní

3.2.2 Vývoj a design

Jedním z nejdůležitějších faktorů a předpokladů dlouhodobého úspěchu společnosti TESCO MA s. r. o. na českém i zahraničních trzích je pozornost jakou věnuje budování sortimentu výrobků, ve vlastním centru vývoje a designu, ve kterém pracuje tým vysokoškolsky vzdělaných odborníků. Celý proces vývoje nových výrobků je pravidelně konzultován s marketingovými odborníky a ověřován cíleným marketingovým průzkumem. V rámci jednotlivých skupin výrobků společnost vždy nabízí nejméně jednu linii výrobků tzv. ekonomickou, jednu až dvě linie výrobků střední kategorie a jednu linii výrobků nejvyšší kategorie. Díky tomu je firma schopna oslovit široký segment konečných spotřebitelů.

Obr. 13. Výdaje na výzkum a vývoj



Zdroj: Vlastní

4 CHARAKTERISTIKA OBCHODNÍCH ZAŘÍZENÍ

Výroba obchodních zařízení je uskutečňována ve výrobní dílně ve Zlíně - Přílukách. Obchodní zařízení je v podstatě regál nebo stojan, na kterém bývají umístěny výrobky společnosti Tescoma. Obchodní zařízení slouží k vystavení zboží na prodejních a zároveň plní funkci reklamních panelů podporujících prodej zboží. Konstruktivní řešení dokonale vyhovuje charakteru zboží, designem doplňuje výtvarné řešení obalů a činí tak nabídku zboží Tescoma pro zákazníky čitelnější. V současné době jsou obchodní zařízení rozdělena do dvou základních řad, a to Matrix a Woodrix. Obě řady nabízejí velké množství možností, jak je sestavit a nebo jak je možné zboží prezentovat. Regály jsou nabízeny ve dvou odlišných šířkách a ve třech různých výškách. Je možné je seskládat tak, aby prezentovaly zboží pouze z jedné strany nebo oboustranně, mohou stát nezávisle na sobě a nebo mohou být umístěny v řadě. Mohou být otevřené či zasklené, také je možné doobjednat instalaci zářivkového světla. Řada Woodrix také nabízí dva barevné odstíny, světlý a tmavý. Produkty mohou být zavěšeny na háčích a nebo položeny na polici. V současné době je v dílně vyráběno na 120 základních sestav. Obchodní zařízení mohou být vyrobeny také na míru dle potřeb prodejny. Výroba těchto zařízení není hlavní činností společnosti, proto mezi hlavní cíle nákladového střediska dílna nepatří zisk. Hlavním úkolem obchodního zařízení je zvýšení prodejnosti výrobků společnosti.

Na obrázku 14 je uveden jeden ze základních modelů obchodního zařízení.



Obr. 14. Model obchodního zařízení

4.1 Výrobní dílna

Výrobní dílna je místo, kde se obchodní zařízení vyrábějí. Plní tyto funkce:

- výroba komponentů,
- zajišťování nákupu komponentů na českém trhu pro kompletní obchodních zařízení,
- prodej obchodních zařízení do zahraničí,
- dodávky obchodních zařízení pro dočasné umístění v prodejnách českých odběratelů,
- dodávky obchodních zařízení pro trvalé umístění v prodejnách českých odběratelů,
- příjem, kontrola, opravy, kompletace vráceného obchodního zařízení z českých prodejen,
- servis a drobná výroba pro potřeby jiných středisek v rámci firmy.

V současné době v dílně pracuje 14 stálých zaměstnanců.

4.2 Složky procházející výrobou

Procesem výroby obchodního zařízení procházejí 4 základní složky:

- **suroviny** = jedná se o nakoupený materiál, který slouží pro výrobu komponent a pro výrobu předmětů pro ostatní vnitropodniková střediska,
- **předměty** = představují výrobky určené pro potřeby vnitropodnikových středisek. Čerpají společné režijní náklady jako komponenty, proto je potřeba s nimi v dalším postupu počítat,
- **komponenty** = jsou buď nakoupeny nebo vyrobeny ze surovin v dílně. Nemusejí být vždy ve finální fázi zpracování. Jedná se o části, ze kterých se skládají konečné sestavy,
- **sestavy** = vznikají kompletací komponentů, které již jsou v konečné fázi. Základní sestava se skládá z komponentů dle odbytového kusovníku, dále je doplněna o volitelné položky, dle požadavků příslušného odběratele. Sestava se vždy skládá z komponent.

4.3 Popis současného stavu kalkulování nákladů

Současný systém rozpouštění nákladů pomocí režijní příirážky je nastaven s účinností od 1. 1. 2005, tedy podle skutečností roku 2004. Hlavním úkolem tohoto systému bylo získávat přesnější informace o stavu zásob materiálu pro výrobu obchodního zařízení, o nákladech na výrobu a o umístění obchodních zařízení v prodejní síti v ČR.

Kromě nákladů na nákup surovin a komponentů, které procházejí skladovou evidencí, vykazuje provoz dílny další náklady. Jedná se zejména o nákup surovin mimo skladovou evidenci, nákup služeb na zušlechťování komponent, spotřeba energií, mzdy, náklady na provoz aut a jiné. Tyto náklady můžeme rozdělit na přímé náklady na výrobu nebo na náklady nepřímé. Pomocí režijní příirážky se rozpouštějí přímé a režijní náklady do ceny vyrobených komponent. Režijní příirážka vyjadřuje, kolik korun přímých a režijních nákladů připadá na 1 Kč ceny surovin naskladněných a použitých pro výrobu komponent. Výše těchto režijní příirážek můžete vidět v tabulce 2.

Tab. 2. Režijní příirážky

Rok	Režijní příirážka
2006	0,80
2007	0,89
2008	1,56

Zdroj: vlastní

Při zavádění systému režijních příirážek byla většina komponent vyráběna přímo v dílně. Od té doby však došlo ke změně, a to v tom smyslu, že vyrobené komponenty tvoří jen menší část všech naskladněných komponent. Pro příklad v roce 2007 bylo naskladněno za 1 268 000 Kč vyrobených komponent, 4 930 000 Kč nakoupených komponent z českého trhu a 352 000 Kč nakoupených komponent ze zahraničí. V současné době většina komponent je nakupována z České republiky a jen malé procento je vyráběno přímo v dílně. Z tohoto důvodu je nutno změnit systém přiřazování nákladů.

4.3.1 Metodika účtování

Nákup surovin, výroba i nákup komponent se účtuje jako příjem na sklad. Teprve při výdeji ze skladu, kdy komponenty opouští Tescomu, se pořizovací cena těchto komponent účtuje do nákladů.

Při výrobě komponent dochází k přeměně surovin v komponenty, proto je spotřeba surovin účtována do nákladů na účet 501061 a zároveň vznik komponent účtován do výnosů na účet 621061.

Výdej komponent ze skladu za účelem prodeje do zahraničí (účet 542300) anebo umístění v obchodech v ČR (účet 501261) znamená teprve okamžik, kdy účtujeme o spotřebě, protože komponenty definitivně opouštějí Tescomu. Na účtech 542300 a 501261 je hodnota komponent v pořizovací ceně, to znamená:

- v případě nakoupených komponent ve fakturované ceně od dodavatele,
- v případě vyrobených komponent v ceně surovin povýšené o režijní přírůžku.

Tab. 3. Metodika účtování

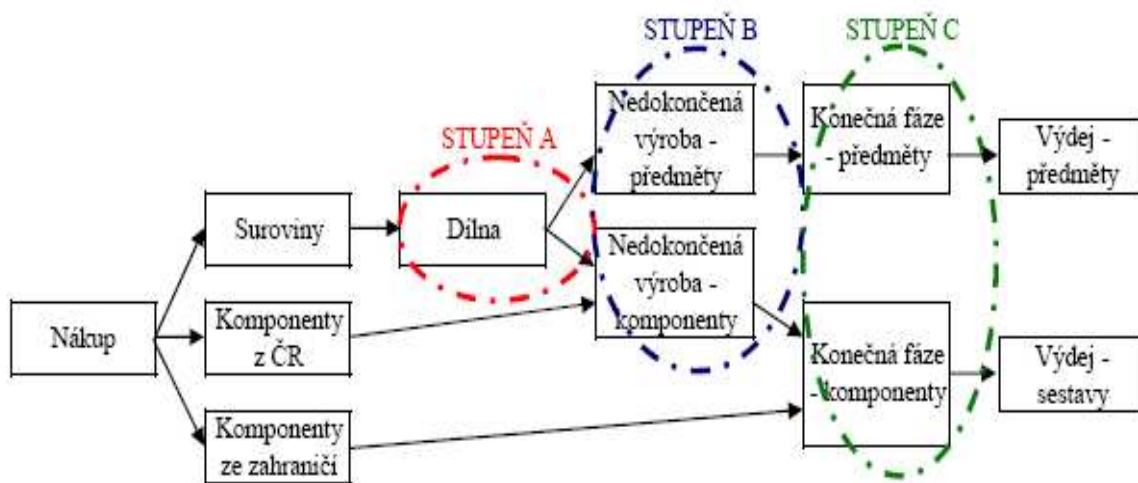
Číslo	Popis účetní operace	Doklad	MD	D
1.	Nákup (surovina, komponenta)			
1. a)	Zaúčtování faktury	faktura	111100	321100
1. b)	Příjem na sklad (surovina, komponenta)	příjemka	112100	111100
2.	Výroba komponenty			
2. a)	Vyskladnění surovin	výdejka	501061	112100
2. b)	Naskladnění komponent - aktivace		112100	621061
3.	Prodej komponenty do zahraničí			
3. a)	Vystavení faktury - tuzemsko	faktura	311100	642300
3. b)	Vystavení faktury - zahraničí		311200	642400
3. c)	Vystavení faktury - zahraničí (Rusko, Ukrajina)		311210	642410
3. b)	Výdej ze skladu	výdejka	542300	112100
4.	Umístění komponenty v obchodě v ČR		501261	112100

Zdroj: vlastní

Účtová osnova společnosti je uvedena v příloze P II.

4.4 Rozdělení výroby

Celý výrobní proces jsem si rozdělil do tří stupňů rozpracovanosti, abych mohl lépe a spravedlivěji přidělit režijní náklady, které souvisí s jednotlivými stupni.



Obr. 15. Popis výrobního procesu obchodního zařízení

4.4.1 Nákup

Do výroby vstupují tři hlavní základní složky, bez kterých není možné sestavy vyrobit. Tyto složky jsou v různém stupni rozpracovanosti.

- **Suroviny** = jedná se o nakupovaný materiál, ze kterého se přímo v dílně vyrábějí komponenty a nebo předměty pro potřeby ostatních vnitropodnikových středisek. Tyto předměty jsou ve výrobním procesu nejdéle, proto k sobě váží nejvyšší procento režijních nákladů.
- **Komponenty z ČR** = nakupovány od českých dodavatelů. Nejsou zpravidla v konečné fázi. Je na nich nutná finální úprava, která je uskutečňována za pomoci jiných firem.
- **Komponenty ze zahraničí** = jedná se o komponenty, které jsou nakupovány od zahraničních dodavatelů. Tyto části jsou vždy v konečné podobě. To znamená, že na nich již neprobíhá žádná další úprava.

Celkový počet surovin a nakoupených komponent, které procházejí výrobním procesem je několik desítek. Do spotřeby se dostávají pomocí tzv. kusovníků.

4.4.2 Stupeň A

Vstupem do této úrovně jsou nakupované suroviny. Úpravou těchto surovin vznikají nedokončené výrobky - komponenty nebo předměty pro potřeby vnitropodnikových středisek, které dále přechází do Stupně B. Nákup materiálu pro výrobu a montáž sestav je účtován jako příjem na sklad a teprve použití materiálu je účtováno do spotřeby. Část nakupovaného materiálu (šroubky, apod.) se pro zjednodušení účtuje přímo do spotřeby. Výroba je uskutečňována přímo v dílně ve vlastní režii. Ve Stupni A vznikají například tyto náklady: svařování, broušení, leštění, řezání nakoupených surovin.

4.4.3 Stupeň B

Do Stupně B vstupují dvě formy nedokončených komponent. A to komponenty nakupované od dodavatelů z České republiky a komponenty získané vlastní výrobou ve Stupni A. Tyto nedokončené komponenty a předměty jsou dále transportovány k externím firmám které na nich provádějí konečnou úpravu. Příkladem této konečné úpravy jsou náklady na zinkování nebo lakování. Po přivezení zpět do dílny jsou komponenty již ve finální úpravě a jsou dále předány do Stupně C.

4.4.4 Stupeň C

Do Stupně C přecházejí komponenty, které již jsou v konečné fázi výroby. To znamená, neprobíhá na nich již žádná další úprava. Jsou to komponenty, které prošly Stupněm B, a nebo to jsou komponenty získané nákupem ze zahraničí, na kterých se už neprovádí žádná úprava. V této fázi se komponenty třídí dle jednotlivých objednaných sestav. Ve Stupni C také probíhá balení jednotlivých částí, aby se během dopravy do prodejny nepoškodily.

4.4.5 Výdej

Obchodní zařízení jsou určena pro odběratele z České republiky a nebo pro odběratele ze zahraničí. Vzhledem k vysoké ceně těchto zařízení jsou sestavy do České republiky pouze zapůjčovány. Výrobní dílna rovněž zabezpečuje po celé České republice jejich montáž přímo v prodejně. Do zahraničí jsou sestavy prodávány, přeprava bývá v kontejnerech z Logistického centra ve Zlíně. Z tohoto důvodu je tedy nutné vytvořit kalkulaci nákladů exportovaných obchodních zařízení a to je hlavním úkolem této práce.

5 ANALÝZA NÁKLADŮ

Protože výrobním procesem procházejí suroviny a komponenty, u kterých se dá předpokládat poměrně častá změna ceny, tak jsem se rozhodl raději analyzovat a později kalkulovat náklady dle údajů z roku 2007 a za 1. pololetí 2008.

5.1 Přímé náklady

Jsou náklady, které se dají bezprostředně přiřadit konkrétnímu druhu výkonu, protože s konkrétním druhem výkonu souvisejí.

5.1.1 Přímý materiál

Je nutné si uvědomit, že v každém stupni výrobního procesu vstupuje do produkce komponent nový druh materiálu (Obr. 15). Ve Stupni A musím brát v úvahu dva druhy surovin. Jsou to suroviny na výrobu předmětů pro ostatní vnitropodniková střediska a nebo suroviny na výrobu komponent (účet 501061). U Stupně B jsou jako materiál brány komponenty nakoupené v České republice a ve Stupni C nově vstupují do výroby komponenty od zahraničních dodavatelů. Účetní systém společnosti nerozlišuje země původu komponent, tedy na komponenty z České republiky a ze zahraničí, a proto jsou užívány hodnoty naskladněných komponent za jednotlivé období. Důležitým faktorem je také to, že se dílna výrazně nepředzásobuje.

Tab. 4. Přímý materiál

Úroveň rozpracovanosti	Druh materiálu	Celkem Kč	
		2007	1. pol. 2008
Stupeň A	suroviny - předměty	314 709	9 820
	suroviny	667 282	253 774
Stupeň B	komponenty - ČR	4 929 708	2 479 816
Stupeň C	komponenty - zahraničí	352 206	0

Zdroj: vlastní

5.1.2 Přímé mzdy

Přímé mzdy jsou rozděleny podle toho, jak se jednotliví zaměstnanci podílejí na výrobě komponent a podle toho rozřazeny do jednotlivých stupňů. Dílna zabezpečuje rovněž montáž sestav po České republice. Z tohoto důvodu je 1/3 z přímých mezd vynaložena na tuto

montáž. Zbylé 2/3 přímých mezd (Tab. 5) jsou stejnoměrně rozpočítány na obchodní zařízení určené pro Českou republiku i zahraničí.

Tab. 5. Přímé mzdy

Úroveň rozpracovanosti	Přímé mzdy v Kč	
	2007	1. pol. 2008
Stupeň A	1 214 846	621 517
Stupeň B	971 876	497 214
Stupeň C	242 969	124 303
Celkem	2 429 691	1 243 034

Zdroj: vlastní

5.1.3 Ostatní přímé náklady

Jelikož se jedná o zákonné sociální a zdravotní pojištění, tak i tyto náklady jsou již očištěny o 1/3 ostatních přímých nákladů určených pro montáž v České republice.

Tab. 6. Ostatní přímé náklady (v Kč)

Úroveň rozpracovanosti	2007		1. pol. 2008	
	ZSP	ZZP	ZSP	ZZP
Stupeň A	315 862	109 342	163 865	56 722
Stupeň B	252 689	87 474	131 092	45 378
Stupeň C	63 172	21 868	32 773	11 344
Celkem	631 723	218 684	327 730	113 444

Zdroj: vlastní

5.2 Režijní náklady

Nejdříve je nutné vzít v úvahu, že koloběh obchodních zařízení pro prodejní akce v ČR zatěžuje režijní náklady dílny větší měrou, než obchodní zařízení určené pro prodej do zahraničí. Z tohoto důvodu 1/3 režijních nákladů vzniká pouze v důsledku péče o obchodní zařízení v ČR, a proto s těmito náklady dále nepočítám. Zbylé 2/3 režijních nákladů pak můžu rozpočítat stejnoměrně na obchodní zařízení určené pro ČR i export. Proto je nutné vyčlenit 2/3 režijních nákladů (Tab. 7), se kterými budu dále pracovat.

Tab. 7. Režijní náklady

Nákladová položka	Účet hlavní knihy	RN v Kč za rok 2007		RN v Kč za 1. pol. 2008	
		celkem	2/3	celkem	2/3
PHM	501010	168 540	112 922	106 144	71 116
Kancelářské potřeby	501020	465	312	393	263
Drobný materiál	501030	51 015	34 180	26 242	17 582
Pracovní oděv	501050	1 099	736	768	515
Drobný majetek	501200	17 628	11 811	14 506	9 719
Elektřina	502010	49 281	33 018	33 714	22 588
Voda	502020	2 659	1 782	1 346	902
Teplo	502040	64 940	43 510	39 872	26 714
Plyn	502050	12 217	8 185	5 970	4 000
Oprava aut	511010	69 944	46 862	24 904	16 686
Ostatní opravy	511020	5 832	3 907	11 048	7 402
Cestovné	512010	93 643	62 741	31 077	20 822
Reprezentace	513900	1 020	683	0	0
Nájem z leasingu aut	518030	496 784	332 845	200 266	134 178
Nájem dílny	518031	1 244 483	833 804	545 700	365 619
Telefony	518051	56 857	38 094	29 320	19 644
Ostatní služby	518060	74 516	49 926	28 646	19 193
Služby (zušlechtování)	518062	1 305 374	874 601	653 430	437 798
Vzdělávání	518070	2 500	1 675	1 300	871
Zákonné soc. náklady	527100	83 317	55 822	49 674	33 282
Ostatní soc. náklady	528900	28 060	18 800	21 404	14 341
Rekreace		37 228	24 943	18 614	12 471
Silniční daň	531100	5 616	3 763	2 808	1 881
Dálniční známky	538100	6 508	4 360	5 135	3 440
Pojištění	548300	37 459	25 098	18 730	12 549
Odpisy	551100	51 647	34 603	39 733	26 621
Celkem		3 968 632	2 658 983	1 910 744	1 280 197

Zdroj: vlastní

V dalším kroku je nutné rozdělit režijní náklady do jednotlivých stupňů rozpracovanosti. Při konzultaci s vedoucím výroby a montáže a s vedoucím technikem jsme rozdělili procentuálně režijní náklady do příslušných stupňů podle toho, ve kterém stupni do výroby vstupují (Tab. 8). Samozřejmě už nepočítám s celkovými režijními náklady, ale jen s podílem 2/3 těchto nákladů (Tab. 7).

Tab. 8. Rozdělení nákladů do jednotlivých stupňů

Nákladová položka	Účet hlavní knihy	Podíl RN v %		
		Stupeň A	Stupeň B	Stupeň C
PHM	501010	50	40	10
Kancelářské potřeby	501020	100	0	0
Drobný materiál	501030	80	20	0
Pracovní oděv	501050	50	40	10
Drobný majetek	501200	80	20	0
Elektrřina	502010	50	30	20
Voda	502020	60	30	10
Teplo	502040	60	30	10
Plyn	502050	50	50	0
Oprava aut	511010	50	40	10
Ostatní opravy	511020	50	40	10
Cestovné	512010	40	40	20
Reprezentace	513900	50	40	10
Nájem z leasingu aut	518030	50	40	10
Nájem dílny	518031	40	40	20
Telefony	518051	30	60	10
Ostatní služby	518060	40	40	20
Služby (zušlecht'ování)	518062	70	30	0
Vzdělávání	518070	50	40	10
Zákonné soc. náklady	527100	50	40	10
Ostatní soc. náklady	528900	50	40	10
Rekreace		50	40	10
Silniční daň	531100	50	40	10
Dálniční známky	538100	60	40	0
Pojištění	548300	50	40	10
Odpisy	551100	60	30	10

Zdroj: vlastní

Pro další postup je nutné rozpočítat podle procentuálních hodnot (Tab. 8) jednotlivé režijní náklady (Tab. 9).

Tab. 9. Rozdělení nákladů roku 2007 do jednotlivých stupňů

Nákladová položka	Účet hlavní knihy	2/3 RN v Kč za rok 2007	Podíl RN v Kč		
			Stupeň A	Stupeň B	Stupeň C
PHM	501010	112 922	56 461	45 169	11 292
Kancelářské potřeby	501020	312	312	0	0
Drobný materiál	501030	34 180	27 344	6 836	0
Pracovní oděv	501050	736	368	294	74
Drobný majetek	501200	11 811	9 449	2 362	0
Elektřina	502010	33 018	16 509	9 905	6 604
Voda	502020	1 782	1 069	535	178
Teplo	502040	43 510	26 106	13 053	4 351
Plyn	502050	8 185	4 092	4 093	0
Oprava aut	511010	46 862	23 431	18 745	4 686
Ostatní opravy	511020	3 907	1 953	1 563	391
Cestovné	512010	62 741	25 096	25 096	12 549
Repre	513900	683	342	273	68
Nájem z leasingu aut	518030	332 845	166 423	133 138	33 284
Nájem dílny	518031	833 804	333 522	333 522	166 760
Telefony	518051	38 094	11 428	22 856	3 810
Ostatní služby	518060	49 926	19 970	19 970	9 986
Služby (zušlechťování)	518062	874 601	612 221	262 380	0
Vzdělávání	518070	1 675	838	670	167
Zákonné soc. náklady	527100	55 822	27 911	22 329	5 582
Ostatní soc. náklady	528900	18 800	9 400	7 520	1 880
Rekreace		24 943	12 472	9 977	2 494
Silniční daň	531100	3 763	1 882	1 505	376
Dálniční známky	538100	4 360	2 616	1 744	0
Pojištění	548300	25 098	12 549	10 039	2 510
Odpisy	551100	34 603	20 762	10 381	3 460
Celkem		2 658 983	1 424 526	963 955	270 502

Zdroj: vlastní

Tab. 10. Rozdělení nákladů 1. pololetí 2008 do jednotlivých stupňů

Nákladová položka	Účet hlavní knihy	2/3 RN v Kč za 1. pololetí 2008	Podíl RN v Kč		
			Stupeň A	Stupeň B	Stupeň C
PHM	501010	71 116	35 558	28 446	7 112
Kancelářské potřeby	501020	263	263	0	0
Drobný materiál	501030	17 582	14 066	3 516	0
Pracovní oděv	501050	515	258	206	51
Drobný majetek	501200	9 719	7 775	1 944	0
Elektřina	502010	22 588	11 294	6 776	4 518
Voda	502020	902	541	271	90
Teplo	502040	26 714	16 029	8 014	2 671
Plyn	502050	4 000	2 000	2 000	0
Oprava aut	511010	16 686	8 343	6 674	1 669
Ostatní opravy	511020	7 402	3 701	2 961	740
Cestovné	512010	20 822	8 329	8 329	4 164
Reprezentace	513900	0	0	0	0
Nájem z leasingu aut	518030	134 178	67 089	53 671	13 418
Nájem dílny	518031	365 619	146 248	146 248	73 123
Telefony	518051	19 644	5 893	11 787	1 964
Ostatní služby	518060	19 193	7 677	7 677	3 839
Služby (zušlechťování)	518062	437 798	306 459	131 339	0
Vzdělávání	518070	871	436	348	87
Zákonné soc. náklady	527100	33 282	16 641	13 313	3 328
Ostatní soc. náklady	528900	14 341	7 171	5 736	1 434
Rekreace		12 471	6 236	4 988	1 247
Silniční daň	531100	1 881	941	752	188
Dálniční známky	538100	3 440	2 064	1 376	0
Pojištění	548300	12 549	6 275	5 019	1 255
Odpisy	551100	26 621	15 973	7 986	2 662
Celkem		1 280 197	697 260	459 377	123 560

Zdroj: vlastní

Pro zobrazení dynamiky v kalkulaci je nezbytné rozdělit náklady na variabilní a fixní. Pro snadnější rozpoznání fixních a variabilních nákladů je možné využít následujících otázek:

- jedná se o náklady opakovaně vkládané s měnícím se množstvím výkonů, či o náklady potencionální? [1]
- Jedná se o náklady vyvolané výkonem, či časem? [1]

Za fixní náklady se považují ty, se kterými lze, v rámci jejich kapacity, vytvořit libovolné množství výkonů. Tyto náklady většinou souvisejí s určitým časovým obdobím. Naopak variabilní náklady jsou spojeny pouze s uskutečněním jediného výkonu nebo dávky výkonů. Tyto náklady bývají spotřebovány každým výkonem, pro uskutečnění dalšího výkonu je třeba tyto náklady opakovaně vynaložit.

Účetní systémy jsou v současné době založeny na evidenci nákladů v druhovém, resp. účelovém členění a tento způsob má jen velmi malý vztah k jejich variabilnímu či fixnímu charakteru. Z tohoto důvodu je nutné si uvědomit, že charakter nákladů se zjišťuje pomocí různých početně technických metod a klasifikace fixních a variabilních nákladů je vždy pouze přibližná. Další problémem může být, že některé podnikové náklady mají částečně variabilní i částečně fixní charakter.

Tab. 11. Variabilní náklady

Nákladová položka	Účet hlavní knihy	Variabilní náklady 2007 v Kč			Variabilní náklady 1. pol. 2008 v Kč		
		Stupeň A	Stupeň B	Stupeň C	Stupeň A	Stupeň B	Stupeň C
Drobný materiál	501030	27 344	6 836	0	14 066	3 516	0
Elektřina	502010	8 255	4 953	3 302	5 647	3 388	2 259
Plyn	502050	2 046	2 047	0	1 000	1 000	0
Ostatní služby	518060	19 970	19 970	9 986	7 677	7 677	3 839
Služby	518062	612 221	262 380	0	306 459	131 339	0
Celkem		669 836	296 186	13 288	334 849	146 920	6 098

Zdroj: vlastní

Tab. 12. Fixní náklady

Nákladová položka	Účet hlavní knihy	Fixní náklady 2007 v Kč			Fixní náklady 1. pol. 2008 v Kč		
		Fáze A	Fáze B	Fáze C	Fáze A	Fáze B	Fáze C
PHM	501010	56 461	45 169	11 292	35 558	28 446	7 112
Kancel. potřeby	501020	312	0	0	263	0	0
Pracovní oděv	501050	368	294	74	258	206	51
Drobný majetek	501200	9 449	2 362	0	7 775	1 944	0
Elektřina	502010	8 254	4 952	3 302	5 647	3 388	2 259
Voda	502020	1 069	535	178	541	271	90
Teplo	502040	26 106	13 053	4 351	16 029	8 014	2 671
Plyn	502050	2 046	2 046	0	1 000	1 000	0
Oprava aut	511010	23 431	18 745	4 686	8 343	6 674	1 669
Ostatní opravy	511020	1 953	1 563	391	3 701	2 961	740
Cestovné	512010	25 096	25 096	12 549	8 329	8 329	4 164
Reprezentace	513900	342	273	68	0	0	0
Nájem z leas aut	518030	166 423	133 138	33 284	67 089	53 671	13 418
Nájem dílny	518031	333 522	333 522	166 760	146 248	146 248	73 123
Telefony	518051	11 428	22 856	3 810	5 893	11 787	1 964
Vzdělávání	518070	838	670	167	436	348	87
Zák. soc. náklady	527100	27 911	22 329	5 582	16 641	13 313	3 328
Ost. soc. náklady	528900	9 400	7 520	1 880	7 171	5 736	1 434
Rekreace		12 472	9 977	2 494	6 236	4 988	1 247
Silniční daň	531100	1 882	1 505	376	941	752	188
Dálniční známky	538100	2 616	1 744	0	2 064	1 376	0
Pojištění	548300	12 549	10 039	2 510	6 275	5 019	1 255
Odpisy	551100	20 762	10 381	3 460	15 973	7 986	2 662
Celkem		754 690	667 769	257 214	362 411	312 457	117 462

Zdroj: vlastní

6 KALKULACE

Pro kalkulování nákladů jsem využil postupné metody kalkulace, která je rozdělena do tří stupňů. U postupné kalkulace platí, že stupeň přejímající nedokončenou výrobu z předchozího stupně eviduje tuto nedokončenou výrobu jako materiál a přidružuje jí své zpracovací náklady. Jako metodu přiřazování nákladů jsem zvolil prostou metodu dělením. Z důvodu, že společnost nemá stanoveny žádné výrobní normy, tak jsem se rozhodl pro peněžní rozvrhovou základnu – přímý materiál. Tato rozvrhová základna platí pro všechny stupně ve výsledných a plánových kalkulacích. To znamená, že veškeré další náklady jsou alokovány na tuto rozvrhovou základnu. Za kalkulační jednici je pak považována vždy 1 Kč přímého materiálu.

V kalkulačním vzorci nerozlišuji zvlášť správní a odbytovou režii, jsou zahrnuty ve výrobní režii. Pro společnost není podstatné rozčleňovat náklady do jednotlivých režií, a proto považuje toto členění za dostačující.

Doprava obchodních zařízení k zahraničnímu odběrateli je realizována z Logistického centra ve Zlíně. Prodej tohoto obchodního zařízení se vždy uskutečňuje s dodávkou zboží tak, že se doplní kapacity v kamionu. Dopravu zboží buď zajišťuje odběratel sám, anebo jsou mu náklady na dopravu přefakturovány v plné výši, proto s těmito náklady v kalkulacích nepočítám.

Nejdříve jsem si spočítal výsledné kalkulace za jednotlivá období, ze kterých budu později vycházet pro stanovení plánových kalkulací.

Tab. 13. Výsledná kalkulace za rok 2007

	Položka		Skutečné náklady 2007 v Kč	
			celkem	na 1 Kč materiálu
Stupeň A	Přímý materiál	suroviny	667 282	1,0000
		předměty	314 709	
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>981 991</i>	<i>1,0000</i>
	Přímé mzdy		1 214 846	1,2371
	Ostatní přímé náklady	ZSP	315 862	0,3217
		ZZP	109 342	0,1113
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>2 622 041</i>	<i>2,6701</i>
	VR A	variabilní	669 836	0,6821
fixní		754 690	0,7685	
<i>Náklady na NV A</i>		<i>4 046 567</i>	<i>4,1207</i>	
Stupeň B	Přímý materiál	NV A	4 046 567	1,0000
		KP z ČR	4 929 708	
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>8 976 275</i>	<i>1,0000</i>
	Přímé mzdy		971 876	0,1083
	Ostatní přímé náklady	ZSP	252 689	0,0282
		ZZP	87 474	0,0097
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>10 288 314</i>	<i>1,1462</i>
	VR B	variabilní	296 186	0,0330
fixní		667 769	0,0744	
<i>Náklady na NV B</i>		<i>11 252 269</i>	<i>1,2536</i>	
Stupeň C	Přímý materiál	NV B	11 252 269	1,0000
		KP ze zahraničí	352 206	
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>11 604 475</i>	<i>1,0000</i>
	Přímé mzdy		242 969	0,0209
	Ostatní přímé náklady	ZSP	63 172	0,0054
		ZZP	21 868	0,0019
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>11 932 484</i>	<i>1,0282</i>
	VR C	variabilní	13 288	0,0011
fixní		257 214	0,0222	
<i>Náklady na komponenty</i>		<i>12 202 986</i>	<i>1,0515</i>	

Zdroj: vlastní

Tab. 14. Výsledná kalkulace za 1. pol. 2008

	Položka		Skutečné náklady 1. pol. 2008 v Kč	
			celkem	na 1 Kč materiálu
Stupeň A	Přímý materiál	suroviny	253 774	1,0000
		předměty	9 820	
	<i>Přímý materiál celkem</i>		263 594	1,0000
	Přímé mzdy		621 517	2,3579
	Ostatní přímé náklady	ZSP	163 865	0,6217
		ZZP	56 722	0,2152
	<i>Přímé náklady celkem</i>		1 105 698	4,1948
	VR A	variabilní	334 849	1,2703
fixní		362 411	1,3749	
<i>Náklady na NV A</i>		1 802 958	6,8400	
Stupeň B	Přímý materiál	NV A	1 802 958	1,0000
		KP z ČR	2 479 816	
	<i>Přímý materiál celkem</i>		4 282 774	1,0000
	Přímé mzdy		497 214	0,1161
	Ostatní přímé náklady	ZSP	131 092	0,0306
		ZZP	45 378	0,0106
	<i>Přímé náklady celkem</i>		4 956 458	1,1573
	VR B	variabilní	146 920	0,0343
fixní		312 457	0,0730	
<i>Náklady na NV B</i>		5 415 835	1,2646	
Stupeň C	Přímý materiál	NV B	5 415 835	1,0000
		KP ze zahraničí	0	
	<i>Přímý materiál celkem</i>		5 415 835	1,0000
	Přímé mzdy		124 303	0,0230
	Ostatní přímé náklady	ZSP	32 773	0,0061
		ZZP	11 344	0,0021
	<i>Přímé náklady celkem</i>		5 584 255	1,0312
	VR C	variabilní	6 098	0,0011
fixní		117 462	0,0216	
<i>Náklady na komponenty</i>		5 707 815	1,0539	

Zdroj: vlastní

6.1 Užití v praxi

Nejdříve je nutné zjistit, které suroviny nebo komponenty je třeba pro výrobu konkrétního obchodního zařízení. Dále je třeba si suroviny i komponenty rozdělit podle původu. Zvolil jsem značení tak, aby odpovídalo tomu, kdy do výroby vstupují. Za Stupněm A stojí veškeré spotřebované suroviny, za Stupněm B potom komponenty nakoupené v České republice a nakonec ve Stupni C jsou komponenty nakoupené ze zahraničí. V následujícím kroku vynásobím cenu za jeden kus s počtem kusů a dostanu celkovou cenu za surovinu nebo komponentu. Jednotlivé ceny pak sečtu podle původu a použiji v plánových kalkulacích.

Pro názornou ukázkou jsem si zvolil sestavu WOODRIX – D OPEN 60 1S50L, jejíž kód je R256115.

WOODRIX – D OPEN 60 1S50L

Výška: Standard

Šířka: 500 mm

Hloubka: 500 mm

Výplň: Woodrix – tmavá

Osvětlení: ano

Zasklení: ne

Jedná se o jednostranný, samostatně stojící regál.

Tab. 15. Kusovník sestavy R 256115

Kód	Surovina, komponenta	Původ	Počet Ks	Cena	
				za 1 Ks	celkem
R151201	trubka spojovací 508 mm	Stupeň A	3	13,74	41,22
R151510L	stojka 500 mm (levá)	Stupeň A	1	122,92	122,92
R151510P	stojka 500 mm (pravá)	Stupeň A	1	122,92	122,92
R151900	matice rektifikačního šroubu	Stupeň A	4	0,91	3,64
R152500	držák zářivky 500	Stupeň A	2	57,94	115,88
Celkem Stupeň A					406,58
R151206	plech pod logo 504 x 150 mm	Stupeň B	2	65,00	130,00
R151323	plech soklový 505 x 120 mm	Stupeň B	1	82,00	82,00
R151505	plech spodní 505 x 488 mm	Stupeň B	1	194,00	194,00
R151901	rektifikační šroub	Stupeň B	4	2,30	9,20
R151902	šroub M6 x 45 (trubky)	Stupeň B	6	0,63	3,78
R151903	šroub samořezný 4,8 x 16 (plechy)	Stupeň B	45	0,19	8,55
R152000	kryt zářivky	Stupeň B	2	85,00	170,00
R152003	šňůra prodlužovací 3z/5	Stupeň B	1	82,00	82,00
R152005	kabelová lišta 2 m + šroubky	Stupeň B	1	66,00	66,00
R152900	šroub M6 x 10 (držák zářivky)	Stupeň B	2	0,26	0,52
R152901	šroub M4 x 10 (kryt zářivky)	Stupeň B	4	0,13	0,52
R152902	šroub M6 x 45 + matice	Stupeň B	2	0,64	1,28
R156001	úchyt panelu 1896 mm, pár	Stupeň B	1	231,00	231,00
R156033	drážkovaný panel 500x422 - tmavý	Stupeň B	4	132,00	528,00
R156701	logo tescoma 500 x 208 mm	Stupeň B	1	160,00	160,00
R156711	lišta 500 mm pod logo	Stupeň B	1	20,00	20,00
Celkem Stupeň B					1686,85
R152001	zářivka , vč. elektromater.	Stupeň C	2	154,89	309,78
R156011	hliníkový profil - 500 mm	Stupeň C	20	38,00	760,00
Celkem Stupeň C					1069,78

Zdroj: vlastní

Jelikož se nesestavuje ve výrobě žádný rozpočet na následující období, vycházejí plánové kalkulace vždy z údajů minulého období. To znamená, že plánová kalkulace platná od 1. 1. 2008 (Tab. 16) má návaznost na dosažené náklady v roce 2007 a plánová kalkulace platná od 1. 7. 2008 (Tab. 17) se sestavuje podle 1. pololetí 2008. Celkové náklady vynaložené na výrobu příslušné sestavy dostaneme ve Stupni C, v řádku - Náklady na komponenty. U obchodního zařízení WOODRIX – D OPEN 60 1S50L je celková výše nákladů Kč 5 556,84 pro kalkulaci od 1. 1. 2008 a Kč 7 082,04 pro kalkulaci od 1. 7. 2008.

Na těchto hodnotách se jen potvrdilo, že bude nutné zpracovávat kalkulace minimálně jednou za pololetí, aby hodnoty byly co nejpřesnější. Z jednotlivých kalkulací je také možné vyčíslit hodnotu nákladů předávaných v jednotlivých stupních.

Tab. 16. Plánová kalkulace platná od 1. 1. 2008

	Položka		Náklady	
			na 1 Kč materiálu	na sestavu
Stupeň A	Přímý materiál	suroviny	1,0000	406,58
		předměty		0,00
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>1,0000</i>	<i>406,58</i>
	Přímé mzdy		1,2371	502,98
	Ostatní přímé náklady	ZSP	0,3217	130,80
		ZZP	0,1113	45,25
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>2,6701</i>	<i>1 085,61</i>
	VR A	variabilní	0,6821	277,33
fixní		0,7685	312,45	
<i>Náklady na NV A</i>		<i>4,1207</i>	<i>1 675,39</i>	
Stupeň B	Přímý materiál	NV A	1,0000	1 675,39
		KP z ČR		1 686,85
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>1,0000</i>	<i>3 362,24</i>
	Přímé mzdy		0,1083	364,13
	Ostatní přímé náklady	ZSP	0,0282	94,82
		ZZP	0,0097	32,61
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>1,1462</i>	<i>3 853,80</i>
	VR B	variabilní	0,0330	110,95
fixní		0,0744	250,15	
<i>Náklady na NV B</i>		<i>1,2536</i>	<i>4 214,90</i>	
Stupeň C	Přímý materiál	NV B	1,0000	4 214,90
		KP ze zahraničí		1 069,78
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>1,0000</i>	<i>5 284,68</i>
	Přímé mzdy		0,0209	110,45
	Ostatní přímé náklady	ZSP	0,0054	28,54
		ZZP	0,0019	10,04
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>1,0282</i>	<i>5 433,71</i>
	VR C	variabilní	0,0011	5,81
fixní		0,0222	117,32	
<i>Náklady na komponenty</i>		<i>1,0515</i>	<i>5 556,84</i>	

Zdroj: vlastní

Tab. 17. Plánová kalkulace platná od 1. 7. 2008

	Položka		Náklady	
			na 1 Kč materiálu	na sestavu
Stupeň A	Přímý materiál	suroviny	1,0000	406,58
		předměty		0,00
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>1,0000</i>	<i>406,58</i>
	Přímé mzdy		2,3579	958,67
	Ostatní přímé náklady	ZSP	0,6217	252,77
		ZZP	0,2152	87,5
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>4,1948</i>	<i>1 705,52</i>
	VR A	variabilní	1,2703	516,48
fixní		1,3749	559,01	
<i>Náklady na NV A</i>		<i>6,8400</i>	<i>2 781,01</i>	
Stupeň B	Přímý materiál	NV A	1,0000	2 781,01
		KP z ČR		1 686,85
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>1,0000</i>	<i>4 467,86</i>
	Přímé mzdy		0,1161	518,72
	Ostatní přímé náklady	ZSP	0,0306	136,72
		ZZP	0,0106	47,36
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>1,1573</i>	<i>5 170,66</i>
	VR B	variabilní	0,0343	153,25
fixní		0,0730	326,15	
<i>Náklady na NV B</i>		<i>1,2646</i>	<i>5 650,06</i>	
Stupeň C	Přímý materiál	NV B	1,0000	5 650,06
		KP ze zahraničí		1 069,78
	<i>Přímý materiál celkem</i>		<i>1,0000</i>	<i>6 719,84</i>
	Přímé mzdy		0,0230	154,56
	Ostatní přímé náklady	ZSP	0,0061	40,99
		ZZP	0,0021	14,11
	<i>Přímé náklady celkem</i>		<i>1,0312</i>	<i>6 929,50</i>
	VR C	variabilní	0,0011	7,39
fixní		0,0216	145,15	
<i>Náklady na komponenty</i>		<i>1,0539</i>	<i>7 082,04</i>	

Zdroj: vlastní

Kalkulace je zároveň nastavena tak, aby se rovněž daly kalkulovat náklady na předměty vnitropodnikových středisek.

ZÁVĚR

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo stanovit nový způsob kalkulování nákladů obchodních zařízení určených pro vývoz do zahraničí ve společnosti Tescoma s. r. o..

V prvních kapitolách této práce, které jsou součástí teoretické části jsem provedl průzkum literatury a popsal různá hlediska členění nákladů, jejich alokaci na kalkulační jednici, vysvětlil jsem termín kalkulace, metoda kalkulace, předmět kalkulace a rozvrhová základna. Závěrem teoretické části jsem zmapoval kalkulační systém.

V další části této práce jsem se nejdříve zabýval společností Tescoma s. r. o., její historií, současností a její organizační strukturou. Poté jsem se již zaměřil na nákladové středisko Výrobní dílna. Celou výrobu obchodních zařízení jsem si rozdělil do tří stupňů, podle úrovně rozpracovanosti tak, aby vždy v každém stupni byly suroviny nebo komponenty na stejné úrovni ve výrobě. Dále jsem analyzoval režijní náklady, které jsem později rozdělil do jednotlivých stupňů podle vzniku. Pomocí postupné metody kalkulace jsem veškeré režijní náklady rozpočítal na rozvrhovou základnu, za kterou jsem si zvolil přímý materiál. Pro snadnější a přesnější zjišťování jsem zvolil peněžní rozvrhovou základnu. Do budoucna bych doporučil sledovat odděleně spotřebu komponent nakoupených z ČR a nakoupené komponenty ze zahraničí, protože v současné době se kalkulace orientují spíše na výkon. Přitom, ve své práci tyto dva druhy komponent počítám z hodnot komponent, které byly převzaty na sklad. Projeví se to zejména v plánové kalkulaci pro období od 1. 7. 2008, kde nemám naskladněný žádné komponenty ze zahraničí, ale přesto s nimi počítám. Kalkulace je nastavena tak, že se z ní dají spočítat nejen náklady sestav určené pro prodej do zahraničí, což bylo mým hlavním úkolem v této práci, ale také náklady předmětů pro ostatní vnitropodniková střediska. V případě sestav pro domácí trh bychom museli přičíst 1/3 režijních nákladů, kterou jsme v případě obchodního zařízení pro export nebrali v úvahu. Myslím, že hlavní funkci, kterou je podpora prodeje, obchodní zařízení rozhodně plní.

Věřím, že tato práce splnila svůj stanový cíl, splňuje všechny požadovaná kritéria, které firma určila a doufám, že se stane nemalým přínosem pro firmu.

RESUMÉ

I chose the firm Tescoma Ltd. for my practice. This firm assigned theme of thesis for me. Theme of my thesis is creation instrument new cost calculation method for the exported shop facilities to the foreign countries. The calculating is very important part of company's activity. My thesis contains reality of preparing calculations.

This thesis is dividend in four parts. The first part is introduction, where I specify subject of my thesis. The second part of my work is theoretical part, where I describe management accounting, various perspectives of cost classification, it's allocation on one product. I explain also the term costing and I describe calculation system.

The third and the most important part of this thesis is analytical part. In this part I introduce the firm and cycle time of shop facilities. It is total time taken from the start of the product to its completion. Than I define costs of shop facilities. In this part I divide these costs on calculation classification and than on fixed part, which within certain output or turnover limits, tends to be unaffected by fluctuations in the levels of activity, and variable part, which varies with a measure of activity. Than I choose calculation table and assign a whole item of cost to a single cost unit.

The fourth part is conclusion. Here are described results of my thesis. According to my opinion thesis carries out assign task and comply with firm requirements.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] FIBÍROVÁ J., ŠOLJAKOVÁ L., WAGNER J. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vydání. Praha: Aspi, 2007. 432 s. ISBN 978-80-7357-299-0.
- [2] FIBÍROVÁ, J. a kol. *Nákladové účetnictví*. 2. vydání. Praha: VŠE, 2002. 347 s. ISBN 80-245-0212-7.
- [3] KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví*. 1. vydání. Praha: Management Press, 2003. 547 s. ISBN 80-7261-062-7.
- [4] ČECHOVÁ, A. *Manažerské účetnictví*. 1. vydání. Brno: Computer Press, 2006. 182 s. ISBN 80-251-1124-5.
- [5] SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, 1996. 456 s. ISBN 80-7169-211-5.
- [6] Poznámky z přednášek Ing. Jarmily Ondruškové.
- [7] MACÍK, K. *Moderní kalkulace nákladů*. 1. vydání. Praha: ČVUT, 1994. 164 s. ISBN 80-0101-208-5.
- [8] LAZAR, J. *Manažerské účetnictví – kontrola a řízení nákladů v praxi*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, 2001. 152 s. ISBN 80-7169-985-3.
- [9] LANG, H. *Manažerské účetnictví – teorie a praxe*. 1. vydání českého překladu. Praha: C. H. Beck, 2005. 216 s. ISBN 80-7179-419-8.
- [10] MACÍK, K. *Účetnictví pro manažerskou praxi*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, 2000. 236 s. ISBN 80-7169-914-4.
- [11] VYSUŠIL, J. *Optimální cena – odraz správné kalkulace*. 1. vydání. Praha: Profess. 108 s. ISBN 80-85235-17-X.
- [12] LANDA, M. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. 1. vydání. Ostrava: Key Publishing, 2008. 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4.
- [13] HUNČOVÁ, M. *Manažerské účetnictví*. 1. vydání. Ostrava: Mirago, 1999. 125 s. ISBN 80-85922-68-1.
- [14] HRADECKÝ, M., LANČA J., ŠIŠKA L. *Manažerské účetnictví*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, 2008. 264 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
- [15] Směrnice společnosti Tescoma s. r. o..

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

NV Nedokončená výroba.

KP Komponenta.

RN Režijní náklady.

VR Výrobní režie.

ZSP Zákonné sociální pojištění.

ZZP Zákonné zdravotní pojištění.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Uživatelsky odlišné subsystémy účetních informací	8
Obr. 2. Pojetí nákladů	10
Obr. 3. Účelové členění nákladů	13
Obr. 4. Členění nákladů z hlediska řízení hospodárnosti	13
Obr. 5. Členění nákladů z hlediska jejich vztahu k výkonům, které jsou předmětem kalkulace	14
Obr. 6. Členění nákladů z hlediska závislosti na objemu výkonů	14
Obr. 7. Průběh celkových variabilních nákladů	15
Obr. 8. Členění nákladů z hlediska nutnosti vzít je v úvahu při konkrétním rozhodnutí	16
Obr. 9. Typový kalkulační vzorec	22
Obr. 10. Příklad vzorce dynamické kalkulace	24
Obr. 11. Kalkulační systém	26
Obr. 12. Vývoj tržeb společnosti	31
Obr. 13. Výdaje na výzkum a vývoj	34
Obr. 14. Model obchodního zařízení	35
Obr. 15. Popis výrobního procesu obchodního zařízení.....	39

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Vývoj průměrného počtu zaměstnanců společnosti	33
Tab. 2. Režijní přírážky	37
Tab. 3. Metodika účtování	38
Tab. 4. Přímý materiál	41
Tab. 5. Přímé mzdy	42
Tab. 6. Ostatní přímé náklady	42
Tab. 7. Režijní náklady	43
Tab. 8. Rozdělení nákladů do jednotlivých stupňů	44
Tab. 9. Rozdělení nákladů roku 2007 do jednotlivých stupňů	45
Tab. 10. Rozdělení nákladů 1. pololetí 2008 do jednotlivých stupňů	46
Tab. 11. Variabilní náklady	47
Tab. 12. Fixní náklady	48
Tab. 13. Výsledná kalkulace za rok 2007	50
Tab. 14. Výsledná kalkulace za 1. pol. 2008	51
Tab. 15. Kusovník sestavy R 256115	53
Tab. 16. Plánová kalkulace platná od 1. 1. 2008	54
Tab. 17. Plánová kalkulace platná od 1. 7. 2008	55

SEZNAM PŘÍLOH

P I Organizační struktura

P II Účtová osnova společnosti

PŘÍLOHA P II: ÚČTOVÁ OSNOVA SPOLEČNOSTI

0 DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 Dlouhodobý nehmotný majetek

013100	software
013108	software – dotace 2001
013800	software do 60 000,-
013808	software do 60 000 – dotace 2001
019100	jiný dlouhodobý nehmotný majetek

02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021100	stavby
021000	samostatné movité věci a soubory movitých věcí
022101	samostatné movité věci - formy
022105	samostatné movité věci a soubory movitých věcí – dotace 2003
022108	samostatné movité věci a soubory movitých věcí – dotace 2001
022110	dopravní prostředky
022800	samostatné movité věci do 40 000,-
022801	samostatné movité věci do 40 000,- - formy
022805	samostatné movité věci do 40 000,- dotace 2003
022808	samostatné movité věci do 40 000 - dotace 2001
029100	ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031100	pozemky
032100	umělecká díla a sbírky

04 Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

041100	pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
042100	pořízení dlouhodobého hmotného majetku

05 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

052100	poskytnutá záloha na dlouhodobý hmotný majetek
052200	záloha na dlouhodobý hmotný majetek - zahraničí
052299	záloha na dlouhodobý hmotný majetek - zahraničí, korekturní

07 Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

073100	oprávky k softwaru
073108	oprávky k softwaru - dotace 2001
073800	oprávky k drobnému nehmotnému majetku

079100	oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku
--------	--

08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081100	oprávky ke stavbám
082100	oprávky k samostatným movitým věcem
082105	oprávky k samostatným movitým věcem – dotace 2003
082108	oprávky k samostatným movitým věcem – dotace 2001
082110	oprávky k dopravním prostředkům
082800	oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
082801	oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku - formy
082805	oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku – dotace 2003
082808	oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku – dotace 2001
089100	oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

1 ZÁSoby

11 Materiál

111100	pořízení materiálu
111110	pořízení materiálu – korekce
112010	materiál na skladě - FI
112100	materiál na skladě
112110	materiál na skladě - korekce
119100	materiál na cestě

13 Zboží

131100	pořízení zboží
131110	pořízení zboží - korekce
131400	vedlejší náklady - ostatní
131410	vedlejší náklady-korekce
132010	zboží na skladě – FI
132090	zboží na skladě – sportovní centrum
132100	zboží na skladě
132110	zboží na skladě - korekce
132999	sklad inventurních rozdílů
139100	zboží na cestě

15 Poskytnuté zálohy na zásoby

150100	poskytnuté zálohy na zásoby - tuzemsko
150200	poskytnuté zálohy na zásoby - zahraniční
150299	poskytnuté zálohy na zásoby – korekce zahraničí

19 Opravné položky k zásobám

196100	opravná položka - sklad reklam. zboží
196110	opravná položka - sklad méněhodnotného zboží

21 Peníze

211010	pokladna Zlín
211020	pokladna Praha
211090	pokladna sportovní centrum
211100	pokladna - USD
211110	pokladna - EUR
211120	pokladna - SKK
211130	pokladna – GBP
211140	pokladna – PLN
211150	pokladna – CAD
213010	ceniny Zlín
213020	ceniny Praha

22 Účty v bankách

221010	bankovní účet KB 1057046-661/0100 - KTK
221020	bankovní účet KB 353206-661/0100
221030	devizový účet KB 27-1922190247/0100- USD
221040	devizový účet KB 86-2065740287/0100- EUR
221110	bankovní účet ČSOB 8010-0103865533/0300
221210	bankovní účet ŽB 2533313084/0400 - KTK
221220	devizový účet ŽB 3483-75101/1 - USD
221230	devizový účet ŽB 3400-75103/3 - EUR
221310	bankovní účet ČS 1852272/0800

23 Krátkodobé bankovní úvěry

231010	revolvingový úvěr KB
231210	revolvingový úvěr ŽB

25 Krátkodobé cenné papíry

256031	směnka KB
256221	směnka ŽB

26 Převody mezi finančními účty

261010	peníze na cestě
261011	KB příjem
261012	KB výdej
261031	KB příjem
261032	KB výdej
261041	KB příjem
261042	KB výdej
261090	peníze na cestě – spor. centrum
261100	peníze na cestě - valuty
261211	ŽB příjem KTK
261212	ŽB výdej KTK
261221	ŽB příjem USD
261222	ŽB výdej USD
261231	ŽB příjem EUR
261232	ŽB výdej EUR

3 ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 Pohledávky

311100	odběratelé - tuzemsko
311200	odběratelé - zahraničí
311299	odběratelé-zahraničí, korekturní účet (systémový)
314100	poskytnuté provozní zálohy - tuzemsko

314200 poskytnuté provozní zálohy - zahraniční
 314299 poskytnuté provozní zálohy - zahraniční, korekturní
 314300 poskytnuté provozní zálohy - provize OZ
 314400 poskytnuté dl.provozní zálohy - leasing
 314500 poskytnuté provozní zálohy - dlouhodobé
 314600 poskytnuté provozní zálohy
 314900 poskytnuté provozní zálohy – tuzemsko DPH
 315100 ostatní pohledávky
 315200 pohledávky vymáhané za OZ
 315300 pohledávky - hoto-
 vost.faktury

32 Závazky krátkodobé

321100 dodavatelé - tuzemsko
 321199 dodavatelé-tuzemsko, korekturní účet (systémový)
 321200 dodavatelé - zahraničí
 321299 dodavatelé-zahraníční, korekturní účet (systémový)
 324200 přijaté zálohy - zahraničí
 325100 ostatní závazky

33 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331100 zaměstnanci
 333100 ostatní závazky k zaměstnancům
 335100 pohledávky za zaměstnanci
 335110 půjčky ze sociálního fondu
 335120 pohledávky za zaměstnanci - kredity
 335130 pohledávky za zaměstnanci – nákup v hotovosti
 336100 zúčtování se správou soc.zabezpečení
 336210 zúčtování s VZP
 336220 zúčtování s OZP
 336230 zúčtování se zdravotní pojišťovnou MVČR
 336240 zúčtování s hutnickou zdravotní pojišťovnou
 336250 zúčtování s vojenskou zdravotní pojišťovnou
 336260 zúčtování se zdravotní pojišťovnou METAL-ALIANCE

34 Zúčtování daní a dotací

341100 daň z příjmů
 342100 ostatní přímé daně
 342200 srážková daň
 343100 DPH na vstupu snížená – tuzemsko
 343110 DPH na vstupu dovoz EU
 343200 DPH na vstupu základní - tuzemsko
 343210 DPH na vstupu základní - dovoz
 343400 DPH na výstupu snížená
 343500 DPH na výstupu základní
 343900 zúčtování DPH s FÚ
 345100 ostatní daně a poplatky
 346100 dotace

36 Závazky ke společníkům a sdružení

364100 závazky ke společníkům rozdělení zisku
 366100 závazky ke společníkům ze závislé činnosti

37 Jiné pohledávky a závazky

378100 jiné pohledávky dlouhodobé DPH Německo
 379100 jiné závazky - celní úřad
 379300 závazky - zaměstnanci MZDY

38 Přejícné účty aktiv a pasiv

381200 náklady příštích období – pojistky
 381300 náklady příštích období - ostatní
 381400 náklady příštích období - leasing
 383100 výdaje příštích období
 384100 výnosy příštích období
 385100 příjmy příštích období
 388100 dohadné účty aktivní
 389100 dohadné účty pasivní

39 Opravná položka k zúčtovacím vztahům

391100 opravná položka k pohledávkám - daňová
 391110 opravná položka k pohledávkám – daňová /soud/
 391900 opravná položka k pohledávkám - účetní
 395020 vnitřní zúčtování – JSD
 395100 vnitřní zúčtování

4 KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY

41 Základní kapitál a kapitálové fondy

411100 základní kapitál - Chmela P.
 411200 základní kapitál - Vaculík J.ml.
 411400 základní kapitál - Vaculík J. st.
 413100 ostatní kapitálové fondy

42 Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

421100 zákonný rezervní fond
 427100 sociální fond
 428100 nerozdělený zisk minulých let

43 Výsledek hospodaření

431100 hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení

46 Dlouhodobé bankovní úvěry

461010 KB bankovní úvěr č.712099200658/99
 461210 ŽB bankovní úvěr revolvingový
 461220 ŽB bankovní úvěr investiční

47 Dlouhodobé závazky

479100 ostatní dlouhodobé závazky - kauce
 479200 ostatní dlouhodobé závazky - úroky z kauce

479300 ostatní dlouhodobé závazky - faktury

48 Odložený daňový závazek a pohledávka

481100 odložený daňový závazek

5 NÁKLADY

50 Spotřebované nákupy

501010 spotřeba PHM
 501020 kancelářské potřeby,literatura,časopisy
 501030 spotřeba ostatního materiálu
 501040 spotřeba materiálu - přebaly na přístroje
 501050 pracovní oděvy, obuv
 501061 materiál na výrobu obchodního zařízení
 501062 režijní materiál na výrobu
 501070 spotřeba materiálu akce
 501100 materiál na podporu prodeje
 501200 drobný majetek do spotřeby
 501240 materiál na výrobu prototypů
 501241 spotřeba materiálu oddělení vývoje
 501261 spotřeba materiálu obchodní zařízení
 502010 elektrická energie - JME, STE
 502020 voda - Vodovody a kanalizace
 502030 zemní plyn
 502040 tepelná energie - TEPLA Zlín
 502050 technický plyn - LINDE TECHNOPLYN
 504090 prodané zboží sportovní centrum
 504100 prodané zboží
 504101 nepeněžní příjmy zaměstnanci
 504102 prodané zboží reklamní předměty
 504200 prodané zboží - vedlejší pořizovací náklady-CLO

51 Služby

511010 běžné opravy a udržování vozidel
 511011 mimořádné opravy vozidel
 511020 opravy a udržování ostatního movitého majetku
 511030 opravy, udržování staveb
 512010 cestovné do limitu
 513900 náklady na reprezentaci
 518010 provize dealerů
 518020 přeprava
 518021 přeprava zahraniční
 518030 nájemné leasing
 518031 nájemné ostatní
 518040 DOMO Brno
 518041 reklama v časopisech a médiích
 518042 reklama obchodní odd.Zlín
 518043 reklama obchodní odd.Praha
 518044 Sortiment pod lupou, katalog
 518045 reklama marketing, fotbal
 518046 Prima vařečka pojízdná

518047 ostatní reklama
518050 poštovné
518051 telefony
518060 ostatní služby
518061 provize za zprostředkování obchodu
518062 obchodní zařízení – služby broušení, stříkání...
518070 vzdělávání zaměstnanců
518080 nákup SW do nákladů
518145 reklama v lokálních akcích
518240 certifikace, zkušebnictví
518900 ostatní služby nedaňové

52 Osobní náklady

521100 mzdové náklady
521110 ostatní osobní náklady /DPČ, DPP/
522200 příjmy společníků ze závislé činnosti
524100 zákonné sociální pojištění
524200 zákonné zdravotní pojištění
527100 zákonné sociální náklady
528900 ostatní sociální náklady

53 Daně a poplatky

531100 daň silniční
531900 daň silniční přívės
532100 daň z nemovitostí
538100 ostatní daně a poplatky

54 Jiné provozní náklady

541100 zůstatková cena DNHM, DHM
542200 přepravy, obaly
542300 obchodní zařízení
543900 dary
543990 dary - sponzorské smlouvy
544100 smluvní pokuty a úroky z prodlení
545900 ostatní pokuty a penále
546100 odpis pohledávek
548200 technické zhodnocení majetku do 40.000,- Kč
548300 náklady na pojistné
548310 pojistné k fakturaci
548400 ostatní provozní náklady
548600 haléřové vyrovnání
548800 Bonus katalog
548880 Tescoma klub
548900 ostatní provozní náklady nedaňové
549900 manka a škody

55 Odpisy, rezervy a opravné položky

551100 odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
551101 odpisy hmotného majetku - formy
551105 odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dotace 2003
551108 odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dotace 2001
551200 odpisy drobného nehmotného majetku

551205 odpisy drobného majetku – dotace 2003
551300 likvidace majetku
558100 opravné položky k pohledávkám - zákonné
559900 opravné položky k pohledávkám – účetní

56 Finanční náklady

562100 úroky
563100 kursové ztráty export, import
563110 kursové ztráty ostatní
568100 bankovní poplatky

59 Daně z příjmů

591100 daň z příjmu z běžné činnosti-splatná
592100 daň z příjmu z běžné činnosti odložená
593100 daň z příjmu z mimořádné činnosti-splatná

6 VÝNOSY

60 Tržby za vlastní výkony a zboží

602040 tržby z reklamních služeb
602100 tržby z prodeje služeb
604090 tržby za zboží – sportovní centrum
604100 tržby za zboží – tuzemsko
604200 tržby za zboží - zahraničí
604210 tržby za zboží – zahraničí EU
604300 bonusy za zboží
604400 skonta
604900 vrácené zboží

62 Aktivace

621061 aktivace komponenty
621100 aktivace materiálu a zboží
621200 aktivace akční sady

64 Jiné provozní výnosy

641100 tržby z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
641200 tržby z prodeje drobného dlouhodobého majetku
642100 tržby z prodeje materiálu
642400 tržby z prodeje obchodního zařízení
642410 tržby z prodeje obchodního zařízení
646100 výnosy z pohledávek – daňové
646900 výnosy z pohledávek – účetní - daňové
648100 provozní výnosy sportovní centrum
648200 jiné výnosy - sklad
648201 jiné výnosy
648300 pojištění
648400 jiné provozní výnosy
648500 dotace na náhradu nákladů
648600 haléřové vyrovnání

66 Finanční výnosy

662100 úroky
663100 kursové zisky
668100 ostatní finanční výnosy

7 ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

70 Účty rozvažné

701010 Převzetí salda dodavatelů
701020 Převzetí salda odběratelů
701030 Převzetí ostatních rozvahových účtů

72 Podrozvahové účty

721105 TZ centrum designu a technologie
721999 D2003 design

9 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ

Technické účty

901600 Technický účet pro převzetí stavu - suroviny