

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Diplomová práce

**Návrh na uplatnění manažerského účetnictví ve zvoleném  
podniku**

**Proposal for the application of management accounting in the  
selected company**

Bc. Milan Třeštík

Plzeň 2014

## **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

*„Návrh na uplatnění manažerského účetnictví ve zvoleném podniku“*

vypracoval samostatně pod odborným dohledem vedoucího diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni dne 30. listopadu 2013

Podpis autora

## **Poděkování**

Na tomto místě bych rád poděkoval především vedoucímu mé diplomové práce panu Ing. Josefu Červenému, Ph.D. za čas, který mi věnoval při konzultacích, za jeho odbornou pomoc, cenné rady a podnětné připomínky, kterými přispěl k vypracování této práce.

Velké poděkování patří i nejvyššímu vedení společnosti G-Team a.s. za poskytnutí informací a možnosti napsat diplomovou práci na toto téma.

# OBSAH

<b>Úvod.....</b>	<b>8</b>
<b>1. Účetnictví.....</b>	<b>10</b>
<b>1.1. Organizace účetnictví.....</b>	<b>12</b>
<b>1.2. Význam manažerského účetnictví jako nástroje podporujícího řízení .....</b>	<b>14</b>
1.2.1 Nákladové účetnictví.....	14
1.2.2 Účetnictví odpovědnostní.....	15
1.2.3 Účetnictví procesní .....	16
1.2.4 Účetnictví pro rozhodování.....	17
1.2.5 Účetnictví výkonově orientované .....	17
<b>1.3. Controlling.....</b>	<b>18</b>
<b>2. Náklady.....</b>	<b>20</b>
<b>2.1. Náklady jednicové a režijní.....</b>	<b>21</b>
<b>2.2. Náklady přímé a nepřímé .....</b>	<b>22</b>
<b>2.3. Náklady externí a interní.....</b>	<b>23</b>
<b>2.4. Náklady variabilní a fixní.....</b>	<b>23</b>
2.4.1 Bod zvratu .....	25
<b>3. Kalkulační systém.....</b>	<b>26</b>
<b>3.1. Metody přiřazování nákladů .....</b>	<b>26</b>
<b>3.2. Členění kalkulačního systému .....</b>	<b>29</b>
3.2.1 Kalkulace propočtová.....	30
3.2.2 Kalkulace plánová .....	31
3.2.3 Kalkulace operativní.....	31
3.2.4 Kalkulace výsledná .....	32
<b>3.3. Vazby kalkulačního systému.....</b>	<b>33</b>
3.3.1 Kalkulační systém v užším pojetí.....	33
3.3.2 Kalkulační systém v širším pojetí .....	34
<b>3.4. Specifické druhy kalkulací .....</b>	<b>35</b>

<b>4. Charakteristika podniku G-Team a.s. ....</b>	<b>37</b>
<b>4.1. Obecné informace o společnosti.....</b>	<b>37</b>
4.1.1 Stručná historie a současnost .....	38
<b>4.2. Organizační struktura.....</b>	<b>38</b>
<b>4.3. Rozdělení produktu.....</b>	<b>40</b>
<b>4.4. Informační systém .....</b>	<b>43</b>
<b>4.5. Účetní systém .....</b>	<b>48</b>
4.5.1 Analýza prostředí .....	49
4.5.2 Finanční analýza.....	51
4.5.3 Struktura středisek.....	55
4.5.4 Analýza ocenění výkonů mezi středisky.....	55
4.5.5 Kalkulace .....	56
4.5.6 Analýza nepřímých nákladů .....	56
<b>5. Účtový rozvrh.....</b>	<b>58</b>
<b>5.1. Stávající účtový rozvrh .....</b>	<b>58</b>
<b>5.2. Návrh na doplnění účtového rozvrhu.....</b>	<b>58</b>
<b>6. Návrh na ocenění výkonů mezi středisky .....</b>	<b>60</b>
<b>6.1. Stanovení hodinové sazby pro středisko Výroba .....</b>	<b>60</b>
6.1.1 Účtování sazby .....	66
<b>6.2. Stanovení hodinové sazby pro ostatní střediska.....</b>	<b>67</b>
6.2.1 Účtování sazby .....	69
<b>6.3. Kalkulace .....</b>	<b>70</b>
6.3.1 Propočtová kalkulace .....	70
6.3.2 Operativní kalkulace .....	75
6.3.3 Výsledná kalkulace .....	77
<b>7. Využití manažerského účetnictví pro podporu řízení .....</b>	<b>79</b>
<b>7.1. Vyhodnocení sazby .....</b>	<b>79</b>
<b>7.2. Kalkulace .....</b>	<b>84</b>
<b>7.3. Vývoj nepřímých nákladů po stanovení sazby .....</b>	<b>84</b>

<b>8. Závěr .....</b>	<b>86</b>
<b>9. Seznam obrázků .....</b>	<b>89</b>
<b>10. Seznam tabulek.....</b>	<b>90</b>
<b>11. Literatura .....</b>	<b>91</b>
<b>12. Seznam příloh .....</b>	<b>93</b>

## Úvod

Mezi základní ekonomické problémy, které řeší každá výrobní společnost, patří bezesporu odpovědi na tři základní otázky, co vyrábět, pro koho vyrábět a jak vyrábět. Podklady pro rozhodování o základních otázkách výrobních podniků poskytuje manažerské účetnictví. Smyslem manažerského účetnictví je poskytnout kvalitní informace pro řízení reprodukčního procesu.

Právě kvalita a vypovídající schopnost informace je nedílnou součástí úspěšných rozhodnutí, kterých podnik musí za dobu své existence udělat nespočet, aby v konkurenci ostatních firem nejen přežíval, ale dále se rozvíjel a rostl. Řada společností dokazuje, že klíčem k úspěchu je vedle kvalitního managementu i hodnotný informační systém, který dokáže poskytnout rychlé a přesné informace. Implementace takového systému je finančně náročná a pro mnohé podniky může být až likvidační. Po vstupu České republiky do Evropské unie se našim podnikům otevřela možnost spolufinancovat nákup informačního systému ze strukturálních fondů Evropské unie.

Předkládaná diplomová práce bude rozdělena na část praktickou a část teoretickou. Jak už samotný název práce napovídá, teoretická část bude poskytovat ucelenou představu o těch disciplínách manažerského účetnictví, které budou využity v praktické části.

Teoretickou část diplomové práce budou tvořit tři kapitoly. V první kapitole bude provedena stručná charakteristika účetnictví a jeho rozdělení do subsystémů. Největší část úvodní kapitoly bude věnována manažerskému účetnictví. Druhá kapitola bude věnována nákladům a jejich rozčlenění. Třetí kapitola se bude zabývat kalkulačním systémem, přiřazováním nepřímých nákladů a rozdělením kalkulací.

V praktické části bude nejprve představena společnost G-Team a.s., která poskytla možnost aplikovat teoretické poznatky z prvních tří kapitol v praxi. Po úvodním představení podniku se provede analýza současného stavu účetního systému, informačního systému, organizační struktury a zároveň se rozdělí produkt společnosti. V rámci analýzy účetního systému bude provedena analýza prostředí, finanční analýza, analýza oceňování výkonů mezi středisky, analýza nepřímých nákladů. V páté kapitole bude stručně popsán aktuální účtový rozvrh a zároveň se navrhnou nové analytiky, kterých je potřeba pro aplikaci poznatků plynoucích ze závěrů této diplomové práce.

Šestá kapitola bude věnována doporučením a návrhům pro uplatnění manažerského účetnictví. V sedmé kapitole budou zhodnoceny výsledky navrhovaných řešení.

Hlavním cílem diplomové práce je navrhnout taková opatření, která ve svém důsledku povedou ke snížení celkových nepřímých nákladů společnosti G-Team a.s., respektive alokovat část nepřímých nákladů do kalkulovaných výkonů. Kromě hlavního cíle jsou v diplomové práci sledovány dílčí cíle jak v teoretické, tak i praktické části.

### **Definice dílčích cílů diplomové práce**

- Analýza jednotlivých druhů nákladů.
- Analýza kalkulačního systému.
- Analýza současného stavu účetnictví a informačního systému ve zvolené společnosti G-Team a.s.
- Navrhnout vnitropodnikové účty třídy 8 a 9.
- Definovat výrobní činnosti ve společnosti G-Team a.s.
- Ocenit jednotlivé výkony ve společnosti G-Team a.s.
- Sjednocení kalkulačního systému ve společnosti G-Team a.s.
- Vytvořit podklad pro plánování výsledků hospodaření v jednotlivých letech.



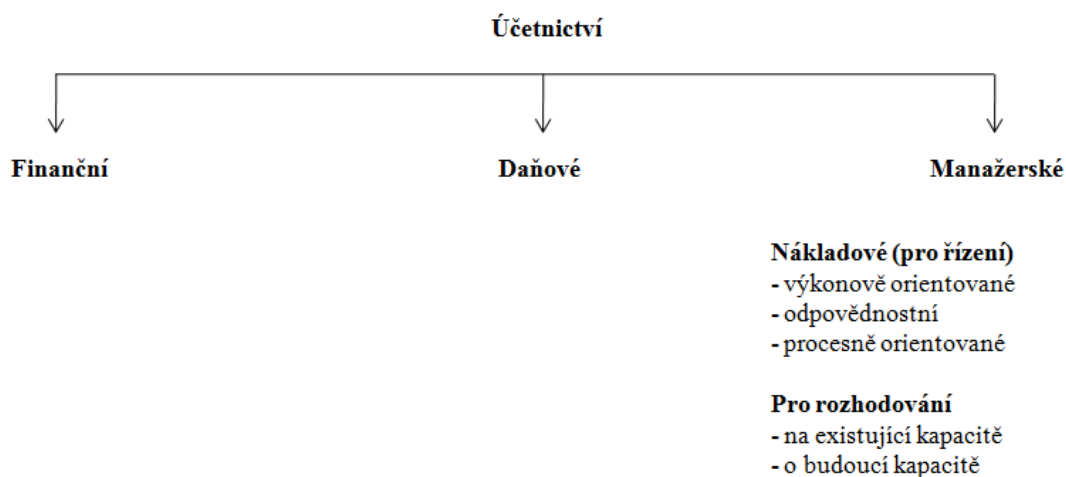
## 1. Účetnictví

„Účetnictví lze stručně definovat jako uspořádaný systém informací, který v peněžním vyjádření zobrazuje podnikatelský proces (hodnotovou stránku podnikatelského procesu). Účetnictví je modelovým zobrazením reality, které je charakteristické použitými principy a metodami účetního zobrazení, rozpoznání podstaty hospodářských transakcí, pravidly jejich ocenění.“ (Fibírová, 2007, str. 14)

Účetnictví představuje nástroj vhodný pro sledování a zobrazení toků, stavů a výsledků podnikatelské činnosti, který je vyjádřen v peněžních jednotkách. Účetnictví je uspořádaným systémem evidence s obecně platnými normami a definovanými pravidly. Rozdělení je závislé na uživateli, kteří z účetnictví čerpají informace.

Podle Fibírové (2007) se účetní informace dělí do tří relativně samostatných subsystémů, které jsou vzájemně provázané. Dělí se na účetnictví finanční, daňové a manažerské. Jednotlivé subsystémy se odlišují mezi sebou jak obsahem, tak i svým cílem.

Obrázek 1: Vzájemný vztah finančního, daňového a manažerského účetnictví



Zdroj: (Král, 2010, str.25)

### Finanční účetnictví

„Je to takový způsob účetního zobrazení reprodukčního procesu, jehož smyslem je poskytnout tzv. věrný a poctivý obraz o ekonomické efektivnosti, finanční pozici a schopnosti ekonomického subjektu produkovat finanční prostředky a racionálně je

alokovat. Informace finančního účetnictví jsou určeny zejména tzv. externím uživatelům účetních informací - takovým osobám, které sice stojí vně hodnocení ekonomického subjektu, ale od spojení s tímto subjektem očekávají (i potencionální) budoucí ekonomický prospěch.” (Král, 2010, str. 643)

### **Daňové účetnictví**

„Je to takový způsob účetního zobrazení reprodukčního procesu, jehož smyslem je správné vyjádření základu daně ze zisku (z příjmů), respektive ostatních daňových pohledávek a závazků podniku. Jde tedy o takové zobrazení, jehož uživatelem jsou zejména daňové orgány a specialisté odpovědní za daňovou optimalizaci a plánování.” (Král, 2010, str. 643)

V České republice vychází daňové účetnictví především z finančního účetnictví. Rozdíl oproti finančnímu účetnictví je v tzv. základu daně, který nemusí korespondovat s výsledkem hospodaření za běžné období.

### **Manažerské účetnictví**

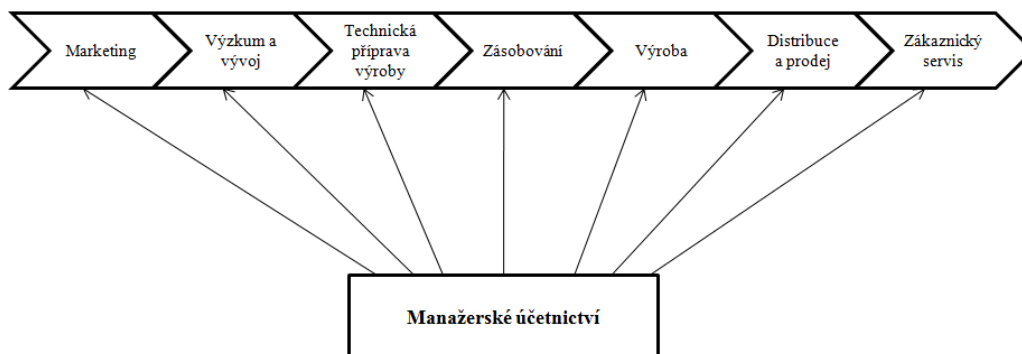
Definic manažerského účetnictví je celá řada. Všechny jsou si velmi podobné, pro ukázkou jsou níže uvedeny alespoň tři definice různých autorů.

„Je to takový způsob účetního zobrazení reprodukčního procesu, jehož smyslem je poskytnout informace o předmětu účetnictví pracovníkům na různé úrovni podnikového vedení.”(Král, 2010, str. 643)

„Manažerské účetnictví je souvislý doplňující se proces měření, stanovení, interpretace a předávání systému finančních i nefinančních informací, které podporují rozhodování řídicích pracovníků, ovlivňují chování složek podniku a přispívají k vytvoření vztahů mezi nimi a jsou nezbytné pro dosažení strategických, taktických a operativních cílů.” (Atkinson, 2004)

„Manažerské účetnictví je proces identifikace, měření a předávání (sdělování) ekonomických informací s cílem umožnit kvalifikované posouzení a rozhodování uživatelů těchto informací.” (Drury, 2002)

Obrázek 2: Hlavní podnikatelský proces výrobního podniku z hlediska zobrazení v procesně orientovaném nákladovém účetnictví



Zdroj: (Král, 2010, str.23)

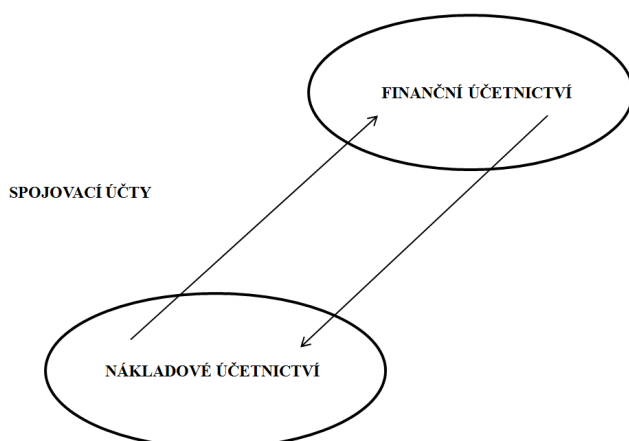
## 1.1. Organizace účetnictví

### Dvouokruhová organizace účetnictví

Organizace účetnictví, která se skládá z dvou relativně oddělených účetních okruhů. Jedním okruhem je finanční účetnictví, druhým okruhem manažerské účetnictví. V anglosaské oblasti jde o dva zcela oddělené okruhy, za které odpovídají většinou různá oddělení. Odchytky jednotlivých okruhů nejsou vysvětlovány či kvantifikovány. V zemích kontinentální Evropy slouží manažerské účetnictví jako průkazný podklad pro ocenění nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a aktivovaných výkonů ve finančním účetnictví.

K zaznamenání účetní informace, která je zobrazena ve finančním účetnictví a která vstupuje i do manažerského (nákladového) účetnictví, slouží spojovací účty. Hlavní funkcí spojovacích účtů je kontrola podvojnosti a souvztažnosti. V případě odchylek zobrazení hospodářských transakcí mezi finančním a manažerským účetnictvím se využívají účty rozdílů. Díky těmto účtům se mohou kvantifikovat rozdíly mezi jednotlivými účetními okruhy. Účty rozdílů poskytují pro vrcholové vedení důležité informace, které mohou reflektovat měnící se ekonomické podmínky. Vedení podniku může na měnící se ekonomické podmínky včas a adekvátně reagovat a snížit tím podnikatelské riziko.

Obrázek 3: Dvouokruhová organizace účetnictví



Zdroj: (Fibírová, 2007, str. 63)

„Jedno ze dvou krajních metodických řešení, jak v účetním systému zajistit informace pro externí uživatele finančního účetnictví a pro interní uživatele manažerského účetnictví. Jde o řešení, které zdůrazňuje zejména uživatelskou rozdílnost obou účetních systémů. V tomto metodickém řešení se požadavky obou skupin uživatelů zajišťují v relativně odděleném účetním okruhu.” (Král, 2010, str. 639)

### **Jednookruhová organizace účetnictví**

V jednookruhové organizaci účetnictví se rozdílné požadavky jednotlivých skupin uživatelů řeší pomocí analytické evidence. Snahou je poskytnout informace uživatelům finančního a manažerského (nákladového) účetnictví v jediném okruhu. Základním předpokladem fungování je vytvoření systematického analytického účetního rozvrhu z věcného hlediska. V jednookruhové organizaci účetnictví se zjišťují hospodářské výsledky jednotlivých středisek odlišným způsobem. U jednotlivých analytických účtů se musí rozhodnout, zdali vstupuje do hospodářského výsledku finančního nebo manažerského účetnictví.

Obrázek 4: Jednookruhová organizace účetnictví



Zdroj: (Fibírová, 2007, str. 66)

„Jedno ze dvou krajních metodických řešení, jak v účetním systému zajistit informace pro externí uživatele finančního účetnictví a pro interní uživatele manažerského účetnictví. Jde o řešení, které zdůrazňuje zejména zpracovatelskou jednotu obou účetních systémů. Jeho snahou je zajistit požadavky uživatelů finančního a manažerského účetnictví v jediném okruhu analytických účtů, které různým seskupením poskytují různé výstupy v závislosti na úlohách, které obě skupiny uživatelů řeší.” (Král, 2010, str. 640)

## **1.2. Význam manažerského účetnictví jako nástroje podporujícího řízení**

Manažerské účetnictví je systém informací, jehož úkolem je poskytování informačních dat pro rozhodování řídicích pracovníků. Cíleně ovládá podnikatelskou činnost. Řídí vztah mezi vynaloženými zdroji a dosaženými výsledky. Zahrnuje a využívá všechny složky informačního systému v účetní jednotce, a to účetnictví, kalkulací, rozpočetnictví, statistiku, rozborové metody včetně statistických metod, metod operačního výzkumu a ekonometrické metody. Předmětem manažerského účetnictví jsou nejen náklady, ale i výnosy a někdy i peněžní toky. Vnitřní řízení se dříve orientovalo na hospodárnost, manažerské účetnictví musí sloužit i k řízení efektivnosti a účinnosti. Uživatelem informací manažerského účetnictví je zejména tzv. interní zákazník.

### **1.2.1 Nákladové účetnictví**

Shromažďuje účetní informace pro řízení podnikatelského procesu, o jehož parametrech bylo již rozhodnuto.

„Subsystem manažerského účetnictví, který poskytuje informace pro manažerské řízení podnikatelského procesu, o jehož parametrech již bylo rozhodnuto v minulosti. V první fázi se takto zaměřené účetnictví orientovalo hlavně na zjištění skutečně vynaložených nákladů a výnosů, a to nejprve podle jejich vztahu k prodávaným finálním výkonům a později také ve vztahu k dílčím procesům, činnostem a útvarům, které za vynaložené náklady, respektive realizované výnosy odpovídají. Ve druhé fázi dává pak možnost takto rozčleněné skutečné náklady porovnat se žádoucím (plánovaným, rozpočtovaným, kalkulovaným) stavem, a dát tak podklady pro krátkodobé a střednědobé řízení pomocí odchylek.”(Král, 2010, str. 643)

### **1.2.2 Účetnictví odpovědnosti**

„Subsystem manažerského účetnictví, jehož primárním cílem je dávat odpověď na otázku, „jak k celopodnikovým výsledkům přispívají jednotlivá odpovědnostní střediska“, resp. „jak řídit odpovědnostní střediska, aby jejich činnost směřovala k optimálnímu naplnění cílů firmy jako celku“. Poskytuje informační podklady zejména pro řízení po linii vnitropodnikových útvarů.“ (Král, 2010, str. 644)

Hlavním úkolem odpovědnostního účetnictví (responsibility accounting) je rozčlenit náklady, výnosy, aktiva, závazky, příjmy a výdaje podniku podle místa jejich vzniku. Oddělit přínosy jednotlivých středisek od celkového hospodářského výsledku podniku. Předem stanovit vnitropodnikové ocenění interních výkonů. Při kontrole stanovit přímo v účetním systému odchylky mezi plánovaným vývojem a skutečností včetně informace, který pracovník (středisko) je za jejich vznik odpovědný. Předpokladem zavedení účinného systému odpovědnostního řízení je jednoznačné vymezení organizační struktury podniku, vymezení míry pravomoci a odpovědnosti, stanovit motivační kritéria pro pracovníka (středisko). Důraz je kladen i na výsledky podniku jako celku.

Z hlediska uplatnění pravomoci a odpovědnosti rozlišuje Král šest základních typů středisek, lišící se zejména mírou decentralizace při jejich řízení: nákladové, ziskové, rentabilní, investiční, výnosové, výdajové.

#### **Nákladové středisko**

Nákladové středisko je nejnižším útvarem pro zjištění nákladů z odpovědnostního hlediska. Střediskům se stanoví náklady, které jsou podrobeny kontrole. Zainteresanost střediska je zpravidla vázaná na úspory skutečných nákladů oproti plánovaným.

#### **Ziskové středisko**

Středisko je odpovědné nejen za náklady, ale i za výnosy realizované ve vztahu k vnějšímu okolí podniku. Vedoucí střediska tak musí mít pravomoc ovlivňovat výši vzniklých nákladů (kromě investičních) a výnosů. Zainteresanost střediska se váže na dosažení plánovaného zisku popřípadě na jeho překročení.

### **Rentabilní středisko**

Středisko odpovídá nejen za náklady a výnosy, ale do jisté míry i za výši čistého pracovního kapitálu. Předpoklad je splněn u středisek, kde jsou odpovědní pracovníci schopni ovlivnit výši zásob potažmo výši pohledávek a krátkodobých závazků. Zainteresanost střediska se váže k dosažené rentabilitě vázaného kapitálu, jehož výši středisko ovlivňuje.

### **Investiční středisko**

Oproti rentabilnímu středisku může investiční středisko rozhodovat i o pořizování investic. Zainteresanost by měla být vázaná na rentabilitu vloženého kapitálu, což může být problematické, jelikož investice v krátkém horizontu skokově zvyšují vložený kapitál. V konečném důsledku to může vést až k neochotě odpovědných pracovníků investovat.

### **Výnosové středisko**

Středisko je odpovědné za výnosy. Vzhledem k tomu, že pracovníci střediska nemají pravomoc ovlivňovat ceny výrobků, zboží a služeb, je jeho zájem orientován na maximální objem prodeje. Tato střediska nedokážou ovlivnit cenu nakupovaného zboží, materiálu, služeb, proto se nezařazují jako zisková střediska. Zainteresanost pracovníků je vázaná nejen na objem prodeje, ale i na úsporu ovlivnitelných nákladů, hlavně režijních nákladů.

### **Výdajové středisko**

Středisko je odpovědné za výdaje, které přinesou podniku prospěch v budoucnosti. Tyto výdaje nelze vztahovat k dosaženým výnosům stejného období. Příkladem výdajového střediska je například středisko výzkumu a vývoje nebo reklamní středisko. Zainteresanost pracovníků střediska se váže k dodržení limitu účelově vynaložených výdajů nebo na měřitelných dlouhodobých efektech.

## **1.2.3 Účetnictví procesní**

Procesní účetnictví bývá označované jako účetnictví orientované na procesy a aktivity (Activity Based Accounting). Hlavním cílem tohoto účetnictví je přiřazování nákladů k jednotlivým procesům a aktivitám. Vzniká tím tlak na eliminaci aktivit, které

nepřinášejí žádný efekt, nebo jejich přidaná hodnota je záporná. Nejznámější kalkulační metodou v procesním účetnictví je metoda ABC (Activity Based Costing).

„Subsystem manažerského účetnictví, jehož primárním cílem je dávat odpověď na otázku, „jaká je nákladová náročnost, resp. přidaná hodnota aktivit, činností a procesů, které jsou předmětem činnosti ekonomického subjektu“. Poskytuje informační podklady zejména pro řízení po linii aktivit, činností a procesů.“ (Král, 2010, str. 644)

#### 1.2.4 Účetnictví pro rozhodování

Přerůstání nákladového účetnictví v účetnictví manažerské se označuje jako účetnictví pro rozhodování. Účetnictví pro rozhodování využívá informace nejen pro běžné řízení podnikových výkonů, o jejichž parametrech bylo již rozhodnuto, ale i pro rozhodování o budoucím průběhu. Cílem je účelová selekce informací z nákladového, finančního a daňového účetnictví, které mají poskytnout nejširší možnou škálu pro rozhodování. Požadavky jsou zpravidla kladeny na včasnost a originalitu podkladů pro rozhodování.

„Subsystem manažerského účetnictví poskytující informace typu „Co se stane, když...“ Jeho základním cílem je poskytnout informace pro cenová rozhodování, rozhodování na existující kapacitě a rozhodování o budoucí kapacitě.“ (Král, 2010, str. 644)

#### 1.2.5 Účetnictví výkonově orientované

Účetnictví výkonově orientované poskytuje informace o nákladech vynaložených na jednotlivé výkony, které jsou důležité pro rozhodování managementu o objemu a struktuře produktů. Výkon se vymezuje jako výsledek určité činnosti. Podle toho, pro koho je výkon určen, rozlišujeme dva druhy výkonů.

- **Externí výkon** - je prodáván externím zákazníkům za tržní ceny. Nejčastěji bývá výsledkem kombinace dílčích činností v podniku. Konkrétní podobu externího výkonu určuje zákazník.
- **Interní výkon** - výsledek činnosti vnitropodnikového útvaru, jenž je prodáván jednotlivým útvarům podniku (interním zákazníkům) za vnitropodnikové ceny. Hlavním cílem interních výkonů je komplexně zabezpečit podmínky pro vytvoření externích výkonů.

„Subsystem manažerského účetnictví, jehož primárním cílem je dávat odpověď na otázku, „jaké jsou náklady, marže, zisk a další hodnotové charakteristiky finálních nebo



dílčích výkonů, které jsou předmětem činnosti ekonomického subjektu”. Konkrétní struktura, obsah a organizace výkonově orientovaného účetnictví jsou významně ovlivněny charakterem reprodukčního procesu příslušného ekonomického subjektu z něho vyplývající metody evidence a kalkulace, kterou ekonomický subjekt aplikuje.” (Král, 2010, str. 644)

### **1.3. Controlling**

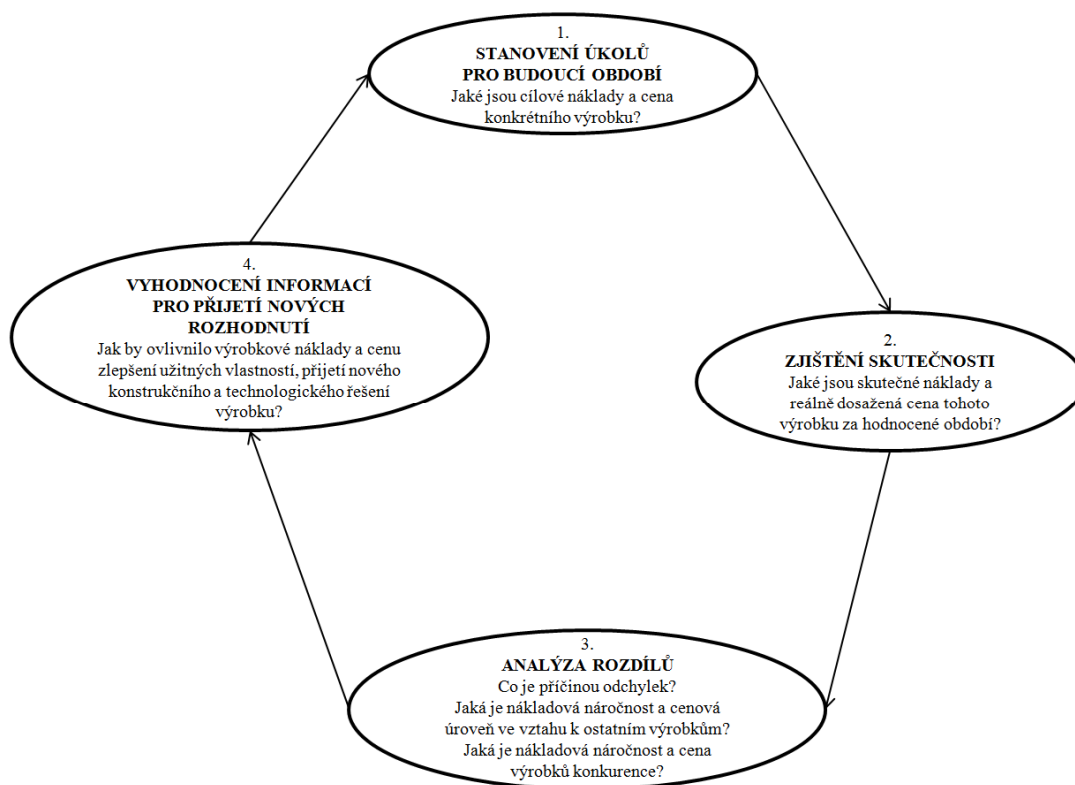
Manažerské účetnictví je typické zejména pro anglosaskou oblast. V německy mluvících zemích se v sedmdesátých letech minulého století vžil výraz controlling. Cílem controllingu je poskytnout informace o možných odchylkách mezi plánovanými hodnotami a hodnotami skutečnými. Analyzovat případné rozdíly a zajistit aktualizaci cílů vzhledem ke zjištěným skutečnostem. Jedním z nejznámějších odborníků na controlling je P. Horváth, jehož definice je uvedena níže.

„Controlling je nástroj řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informační datové základny tak, aby se působilo na zlepšení podnikových výsledků.” (Horváth, 1992)

Podle Krále (2010) je controlling obsahově vymezen dvěma subsystemy:

- subsystem plánování a kontroly
- subsystem informační základny - K zajištění řídicího okruhu viz obr. č. 3 je potřeba zajistit kvalitní informační systém, který zajistí vazby mezi zjištěnými rozdíly, přijatými opatřeními nutných k odstranění záporných odchylek a stanovení nového úkolu.

Obrázek 5: Fáze systému řízení



Zdroj: (Král, 2010, str.27)

Konvergenční controllingový přístup formuluje podle Krále sedm základních skupin hledisek, které shrnují podstatné principy a nástroje controllingu: cílovost, integrace, plánování, vyhodnocování ukazatelů v interakci s rozhodováním, výběr a aplikaci manažerských nástrojů, standardizaci a formalizaci řídicích postupů a učení se. Představitel controllingu má v takovémto případě především koordinační a informační role. Za takovéto situace se controlling stává filosofií řízení, která by měla být záležitostí nejen představitelů controllingu, ale i každého řídicího pracovníka.

## 2. Náklady

Náklady lze charakterizovat jako účelné vynaložení peněžních objemů v minulosti, současnosti nebo budoucnosti za účelem získání výnosů. Náklady nemají vazbu na reálnou platbu, a tím se odlišují od výdajů. Při vynaložení nákladů se nejčastěji zkoumá jejich efektivita, účinnost a hospodárnost.

Efektivnost se posuzuje podle toho, zdali je podnik schopen dosahovat z ekonomických zdrojů zisk při prodeji výkonů zákazníkům. Z pohledu vlastníků dochází k efektivnímu vynaložení nákladů v případě zhodnocení vloženého kapitálu.

Ekonomická účinnost měří míru zhodnocení nákladů. Základní předpoklad je prosazování ekonomické efektivnosti. Kvantifikovat a měřit účinnost lze v absolutním vyjádření pomocí zisku. Při porovnávání účinnosti u různě velkých podniků se nejčastěji používá relativní poměr zisku k nákladům nebo výnosům.

Hospodárnost vyjadřuje takový průběh nákladů, při kterém se dosahuje požadovaných výsledků s co možná nejnižším vynaložením nákladů. Podstatu hospodárného vynaložení nákladů je možno ovlivnit úsporností a vytížeností. Úsporností se rozumí snížení absolutní výše nákladů vynaložených na konkrétní objem výstupů. Výtěžností se rozumí zvýšení objemu výstupů při vynaložení stejných nákladů. Průměrná výše nákladů se tím snižuje.

„Jedna ze základních hodnotových kategorií, které jsou předmětem zobrazení v účetnictví. Jeho vymezení se však liší podle toho, zda je předmětem zobrazení ve finančním, daňovém nebo v manažerském účetnictví.

Ve finančním účetnictví se náklady vymezují jako úbytek ekonomického prospěchu, který se projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem závazků a který v hodnotovém období vede ke snížení vlastního kapitálu (jiným způsobem, než je výběr kapitálu vlastníky).

Na toto pojetí nákladů navazuje i jejich cílevědomá, nepřímou uplatňovaná národohospodářská regulace, charakterizující náklady z daňového hlediska.

V manažerském účetnictví se naopak vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností.” (Král, 2010, str. 635)

## 2.1. Náklady jednicové a režijní

Účelové členění nákladů, jehož prostřednictvím je možno sestavit nákladový úkol.

### Jednicové náklady

Jednicové náklady jsou takové, u nichž se předpokládá proporcionalní závislost na objemu výkonů. Jedná se především o spotřebu základního materiálu, spotřebu energie a mzdové náklady výkonných zaměstnanců.

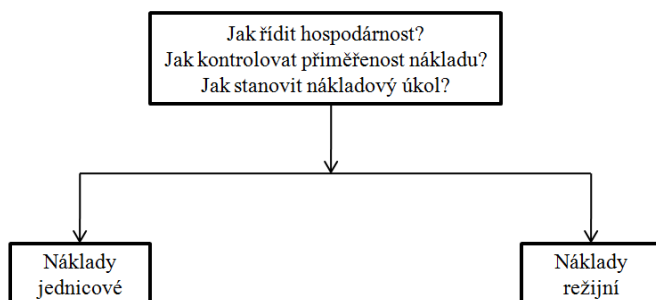
Na základě zjištění příčinné souvislosti mezi výkony a jednicovými náklady lze pomocí norem spotřeby stanovit nákladový úkol. Norma vyjadřuje spotřebu ekonomického zdroje na dílčí část technologického procesu. Nákladový úkol se stanoví vynásobením oceněné normy spotřeby s plánovaným nebo skutečně provedeným objemem výkonů.

### Režijní náklady

Opakem jednicových nákladů jsou režijní náklady. U režijních nákladů není možné vyjádřit proporcionalní závislost ke konkrétní jednotce výkonu. Jedná se o společné náklady druhu výkonu, skupiny výkonů, útvaru atd. Rámcově jsou ovlivněny rozsahem činností a aktivit. Příkladem režijních nákladů jsou mzdové náklady vedoucích pracovníků, spotřeba materiálu, ke které nelze přiřadit kalkulační jednice, odpisy strojů, náklady na zaškolení zaměstnanců, náklady na opravy výrobních zařízení, náklady na vědu a výzkum atd.

Nákladový úkol je stanoven pomocí limitů, normativů a variátorů. Režijní náklady se stanovují pro určité období nebo pro určitý počet výkonů a činností. Kontrola hospodárnosti a přiměřenosti režijních nákladů je založena na odpovědnosti řídicích pracovníků jednotlivých útvarů. Informační nástroj pro řízení režijních nákladů je jejich rozpočet.

Obrázek 6: Členění nákladů z hlediska řízení hospodárnosti



Zdroj: (Král, 2010, str.73)

## 2.2. Náklady přímé a nepřímé

Účelové členění na přímé a nepřímé náklady umožňuje přiřadit náklady kalkulační jednotci, což je nezbytně nutné pro sestavení kalkulace a její vypovídající schopnosti a důvěryhodnosti.

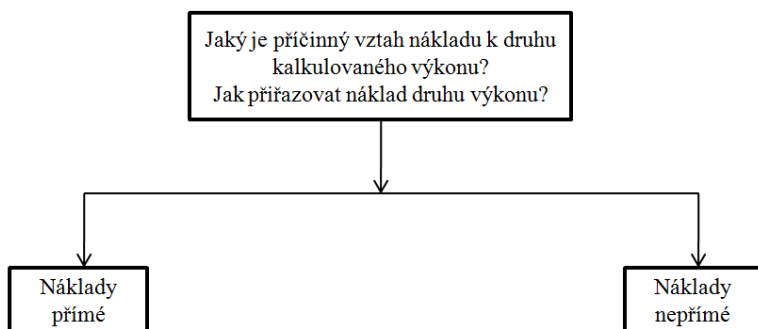
### Přímé náklady

Přímé náklady mají bezprostředně související vztah s konkrétním druhem výkonu. Příkladem přímých nákladů jsou zejména náklady jednicové, které jsou vyvolávány jak druhem výkonu, tak jeho jednotkou. Kromě jednicových nákladů se mezi přímé náklady řadí i některé režijní náklady, které se vynakládají pouze v souvislosti s prováděním určitého druhu výkonu. Podíl těchto nákladů na jednici stejného druhu výkonu lze zjistit pomocí prostého dělení. Příkladem takového nákladu mohou být odpisy jednoúčelových zařízení, odpis licence určitého výrobku, náklady na vývoj, výzkum a technickou přípravu konkrétního výrobku.

### Nepřímé náklady

Nepřímé náklady bezprostředně nesouvisejí s konkrétním druhem výkonu. Zajišťují průběh podnikatelského procesu pro skupinu výkonů (více druhů), výrobků a útvarů. Pro nepřímé náklady je charakteristické, že jsou společné pro více druhů výkonů. Příkladem nepřímých nákladů jsou režijní náklady, které jsou společné pro více druhů výkonů. Podíl nepřímých nákladů na konkrétní druh výkonu nebo jednici se přiřazuje pomocí různých metod, jejichž smyslem je přiřadit nepřímé náklady ke kalkulační jednotci.

Obrázek 7: Členění nákladů z hlediska jejich vztahu k výkonům, které jsou předmětem kalkulace



Zdroj: (Král, 2010, str.73)

### **2.3. Náklady externí a interní**

Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti na externí a interní náklady je nutné pro řízení odpovědnosti jednotlivých středisek.

#### **Externí (prvotní) náklady**

Externí náklady vznikají spotřebou ekonomických zdrojů mimo podnik. Dodavatelem materiálu, zboží, energie či služeb je externí subjekt. Tyto náklady jsou nazývány prvotními, protože se projevily ve středisku, které daný výkon objednalo u externího subjektu.

#### **Interní (druhotné) náklady**

Interní náklady vznikají spotřebou ekonomických zdrojů uvnitř podniku. Jejich výše je dána vnitropodnikovým oceněním a množstvím dílčích výkonů. Interní náklady jsou označovány jako druhotné, protože se projeví na vstupu podniku podruhé. Poprvé se projevily na středisku, které daný výkon provedlo.

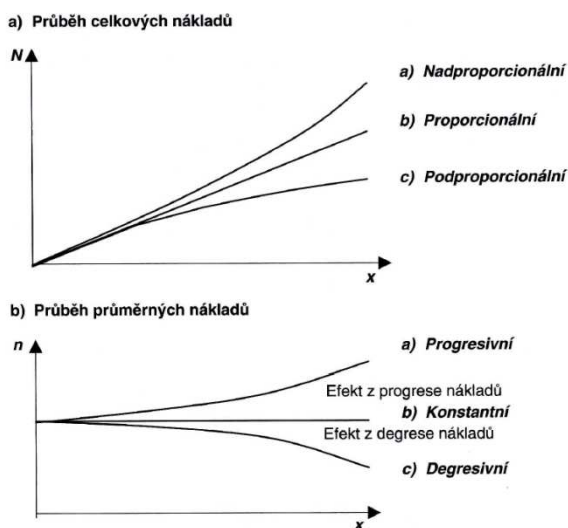
### **2.4. Náklady variabilní a fixní**

Členění nákladů podle závislosti na objemu výkonů. Takovéto členění nákladů může být vzhledem k významnosti konkrétní nákladové položky a délce časového období relativní. Variabilní náklady může podnik zařadit jako fixní, jestliže jejich výše není významná k objemu produkce. Příkladem mohou být náklady na telefony. Čím kratší je uvažované období, tím větší je podíl fixních nákladů na celkových. V dlouhém období jsou všechny náklady variabilní, protože lze objem produkce přizpůsobit aktuálním potřebám.

#### **Náklady variabilní**

Variabilní náklady se mění v závislosti na objemu výkonů. Variabilní náklady se podle Krále dělí na proporcionální, podproporcionální a nadproporcionální. Proporcionální náklady se dají nejsnáze kvantifikovat a patří mezi nejdůležitější části variabilních nákladů. Náklady připadající na tuto jednotku jsou konstantní a jejich celkový objem roste přímo úměrně s počtem výkonů. Příkladem proporcionálních nákladů jsou všechny jednicové náklady a část režijních nákladů, které jsou ovlivněny stupněm využití kapacity. Průběh podproporcionálních a nadproporcionálních nákladů je znázorněn na obrázku číslo 8.

Obrázek 8: Závislost různých forem variabilních nákladů na změnách objemu výkonů



Zdroj: (Král, 2010, str.80)

### Fixní náklady

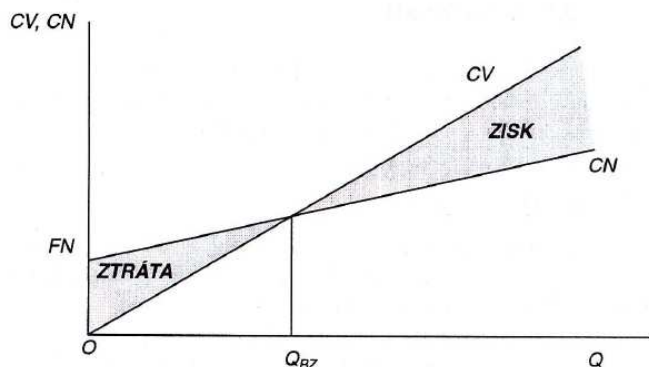
Opakem variabilních nákladů jsou náklady fixní. Fixní náklady se v závislosti na objemech výkonů nemění. Jde zpravidla o tzv. kapacitní náklady potřebné k efektivnímu průběhu podnikatelského procesu. Čím větší bude objem provedených výkonů na této kapacitě, tím rychleji bude klesat podíl fixních nákladů na jednotku výkonu. Podle Krále se fixní náklady dále dělí na dvě skupiny.

- První skupinou jsou náklady, které se váží k investičnímu rozhodnutí. Peněžní prostředky se často vynakládají ještě před zahájením podnikatelského procesu (pořízení budov, nákup strojového vybavení, informační systém, atd.). Do nákladů vstupují prostřednictvím odpisů v dalších letech. Celkovou výši těchto umrtvených nebo utopených fixních nákladů lze v průběhu podnikatelského procesu snížit pouze odprodejem dlouhodobého majetku.
- Druhá skupina fixních nákladů je bezprostředně spojena s využitím vytvořené kapacity. Jedná se o tzv. vyhnutelné fixní náklady, na které se neváže žádné investiční rozhodování. Příkladem můžou být mzdové náklady mistrů, vytápění hal.

### 2.4.1 Bod zvratu

Bod, ve kterém se výnosy z prodeje výkonů rovnají celkovým variabilním a fixním nákladům. Podnik dosahuje nulového zisku. Grafické vyjádření bodu zvratu je znázorněno na obrázku číslo 9.

Obrázek 9: Bod zvratu



Zdroj: (Fibírová, 2007, str.170)

kde: CV - celkové variabilní náklady

CN - celkové náklady

FN - celkové fixní náklady

Q<sub>BZ</sub> - objem výkonů při dosažení bodu zvratu

Q - objem výkonů

**Výpočet bodu zvratu:**  $Q = \frac{FN}{c-vn} = \frac{FN}{kp}$

kde: c - cena prodáváného výkonu

vn - jednotkové variabilní náklady

kp - krycí příspěvek



### **3. Kalkulační systém**

#### **Kalkulace**

Kalkulace je v nejobecnějším slova smyslu propočet nákladů, zisku, ceny, marže nebo jiné hodnotové veličiny na jednotku výkonu, výrobku, činnost, operaci, práci, službu, kterou je potřeba v souvislosti s jejich uskutečněním provést. Nejčastěji se používá forma přiřazení nákladů k externím výkonům, které se na trhu prodávají externím zákazníkům.

Metody kalkulace obecně závisí na vymezení předmětu kalkulace, struktuře nákladových položek, ve kterých se zjišťují náklady na kalkulační jednici a na způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace.

#### **Předmět kalkulace**

Předmětem kalkulací mohou být obecně všechny druhy dílčích (interních) i finálních (externích) výkonů, které podnik vytváří. Předmět kalkulace je vymezen kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím. Kalkulační jednicí se rozumí konkrétní výkon vymezený měrnou jednotkou, druhem a jakostí. Na kalkulační jednice se zjišťují náklady nebo další hodnotové veličiny. Kalkulované množství představuje určitý počet kalkulačních jednic, pro něž se zjišťovaly celkové náklady. Určení kalkulovaného množství je významné především kvůli určení podílu nepřímých nákladů na kalkulační jednici, které s daným výkonem většinou příčinně nesouvisí.

„Druh výkonu, na který se zjišťují nebo stanovují hodnotové veličiny. Vymezení předmětu kalkulace spadá do jednoho z problémových okruhů řešených v rámci metody kalkulace.” (Král, 2010, str. 640)

#### **3.1. Metody přiřazování nákladů**

Přímé náklady lze ke kalkulační jednici přiřadit již v okamžiku jejich vynaložení a to pomocí dělení kalkulovaného množství. Mezi přímé náklady nepatří jenom jednicové náklady, ale i část režijních nákladů, které byly vynaloženy na zajištění určitého druhu výkonu. Příkladem režijního přímého nákladu může být odpis jednoúčelového strojního zařízení. Pro rozhodovací úlohy o objemu sortimentu je účelné sledovat přímé jednicové a přímé režijní náklady odděleně.

Společné náklady pro širší sortiment výkonů jsou nepřímé náklady, které souvisejí se zajištěním konkrétní skupiny výkonů. Mezi nepřímé náklady patří odpisy víceúčelového strojního vybavení, spotřeba režijního materiálu, mzdové náklady řídicích a administrativních pracovníků. Pro rozvržení nepřímých nákladů se nejčastěji používá kalkulace dělením a kalkulace přírážková. Základním principem obou metod by měla být snaha přiřadit společné náklady podle příčinného vztahu mezi náklady a výkony. Někdy se využívá i princip únosnosti, který přiřazuje náklady v závislosti na tom, kolik nákladů unese výkon v prodejní ceně.

### **Kalkulace dělením**

- **Prostá** - Kalkulace prostým dělením přiřazuje náklady výkonům na základě vztahu společných nákladů k množství kalkulačních jednic odlišných druhů výkonů. Tato metoda se používá u výkonů, jejichž nákladová náročnost je relativně ekvivalentní.
- **Stupňovitá** - „Stupňovitá kalkulace dělením je kalkulací, která uplatňuje běžné způsoby přiřazení nákladů výkonům, ovšem v jednotlivých fázích či stupních tvorby výkonů.” (Král, 2010, str. 146)
- **S poměrovými (ekvivalenčními) čísly** - Podobný princip jako u prostého dělení s tím rozdílem, že společné náklady jsou k výkonům přiřazovány na základě jejich vztahu k tzv. přepočtené jednici, která vyjadřuje rozdílnou nákladovou náročnost konkrétních výkonů.

### **Kalkulace přírážková**

Přírážková metoda kalkulace využívá při přiřazování nepřímých nákladů výkonům hodnotově nebo naturálně vyjádřené rozvrhové základny.

- **Sumační** - V sumační metodě se zjišťuje vztah mezi společnými nepřímými náklady a jedinou tzv. univerzální rozvrhovou základnou. Předpokládá se, že veškeré nepřímé náklady se úměrně vyvíjejí jediné veličině, která je zvolena rozvrhovou základnou.
- **Diferencovaná** - V této metodě se pro různé skupiny nepřímých nákladů používají různé rozvrhové základny. Při výběru rozvrhové základny se vychází s příčinného vztahu mezi oběma veličinami.

## Rozvrhová základna

Rozvrhové základny lze rozdělit na základny peněžní a naturální. U peněžních rozvrhových základen je přírážka nepřímých nákladů vyjádřena v procentech ve vztahu k vybrané peněžní základně (přímý jednicový materiál, osobní náklady). Výhodou peněžních základen je jejich snadné a přesné zjišťování. Nevýhodou je jejich nestálost vzhledem ke změnám pořizovací ceny materiálu nebo k růstu mzdových nákladů.

$$PP = \frac{\text{NRN}}{\text{rozvrhová základna (Kč)}} \cdot 100$$

kde: PP - procento přírážky režijních nákladů

NRN - nepřímé režijní náklady

U naturálních rozvrhových základen je vypočtena sazba nepřímých nákladů v peněžních jednotkách na naturální jednotku základny (hodina práce, kilogram pořízeného materiálu). Naturální jednotky neovlivňují cenové výkyvy, ale jejich zjišťování je často náročnější. Nejčastěji se používají hodiny práce nebo strojové hodiny.

$$\text{sazba nepřímých nákladů} = \frac{\text{nepřímé režijní náklady}}{\text{rozvrhová základna (natur. jednotky)}}$$

„Významný nástroj alokace nákladů, který umožňuje překlenout nikoliv přímý, ale zprostředkovaný vztah nepřímých nákladů k předmětu kalkulace a kalkulační jednici. Uplatňuje se u kalkulace dělením a kalkulace přírážkové. Základním požadavkem na její aplikaci by mělo být to, aby byla jak rozvrhovaným nákladům, tak i k objektu alokace ve vztahu příčinné souvislosti. Tento požadavek je přitom tím naléhavější, čím více změny v objemu (velikosti) rozvrhové základny ovlivňují výši určité položky nákladů. Tento typ rozvrhových základen umožňuje totiž nejen následně přiřadit nepřímé náklady konkrétnímu druhu výkonu v souladu s principem příčinné souvislosti, ale zejména účinně běžně a preventivně působit na výši vynaložených nákladů. Rozvrhové základny tohoto typu zároveň slouží jako tzv. nákladové vztahové veličiny.”(Král, 2010, str. 647)

## Kalkulační vzorec

„Forma, v níž se stanovují a zjišťují náklady a ostatní hodnotové veličiny výkonů, které jsou předmětem kalkulace. Pojem „vzorec” však nelze chápat jako jednoznačně danou formu vykazování. Spíše naopak: podstatným rysem kalkulačního systému

progresivních podniků je to, že způsob řazení nákladových položek, podrobnost jejich členění, vztah ke kalkulaci ceny a dalších hodnotových veličin i struktura mezisoučtů se vykazuje variantně s ohledem na uživatele a rozhodovací úlohu, k jejímuž řešení má kalkulace přispět.”(Král, 2010, str. 647)

### **Typový kalkulační vzorec**

- 1) Přímý materiál
- 2) Přímé mzdy
- 3) Ostatní přímé náklady
- 4) Výrobní (provozní) režie
- 5)  $1+2+3+4 =$  Vlastní náklady výroby
- 6) Správní režie
- 7)  $5 + 6 =$  Vlastní náklady výkonu
- 8) Odbytové náklady
- 9)  $7 + 8 =$  Úplné vlastní náklady výkonu
- 10) Kalkulovaný zisk
- 11)  $9 + 10 =$  Cena výkonu

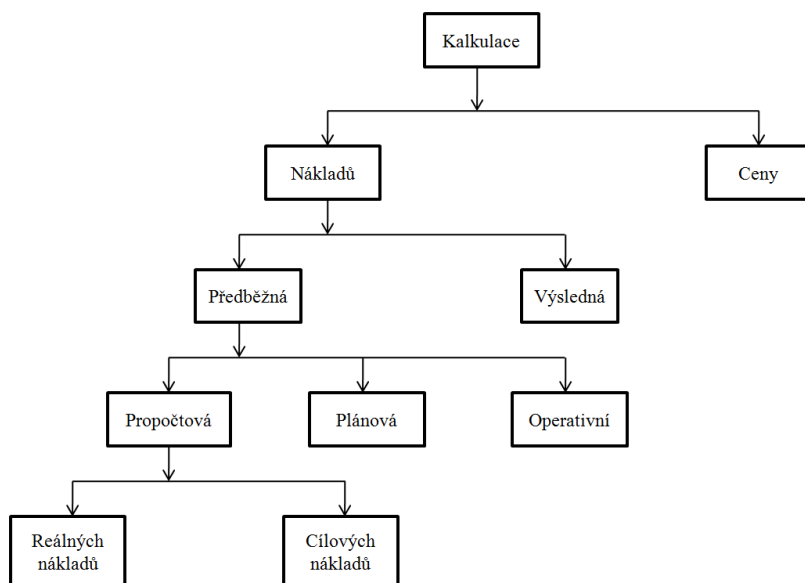
### **Omezení kalkulačního vzorce**

- Některé nákladové položky jako například ostatní přímé náklady, správní režie, výrobní režie a odbytové náklady mají různý vztah ke kalkulovaným výkonům. U těchto nákladových položek může docházet k nesprávnému přiřazení dílčích nákladů.
- Výše zmíněný kalkulační vzorec vychází z předpokladu, že se nezmění objem ani struktura výkonů.

## **3.2. Členění kalkulačního systému**

Všechny v podniku sestavované kalkulace tvoří rozsáhlý kalkulační systém. Jednotlivé kalkulace se mezi sebou liší metodami přiřazení nepřímých nákladů, dobou sestavení a svým vztahem k časovému horizontu jejich využití. Výběr kalkulace závisí na tom, zda je podkladem strategického, taktického nebo operativního rozhodování, či zda slouží k následnému ověření podnikových výkonů.

Obrázek 10: Kalkulační systém a jeho členění



Zdroj: (Král, 2010, str.192)

### 3.2.1 Kalkulace propočtová

Propočtová kalkulace se tvoří zpravidla v etapě vědy, vývoje, výzkumu a přípravy výroby nového produktu. Vlastní prodej a výroba ještě neprobíhají. Stanovují se budoucí náklady spojené s produktem tak, aby splňovaly požadavky zákazníka a zároveň podniku zajistily požadovaný zisk. Propočtová kalkulace plní limity nákladů pro útvary technické přípravy výroby. Sestavuje se na konci etapy vývoje produktu a před zahájením konstrukční, projekční a technologické přípravy výroby. V této době ještě nejsou k dispozici spotřební nebo výkonové normy. Při vytváření kalkulace se vychází z orientačních podkladů a propočtů, na základě informací o parametrech podobných výkonů a z odhadů.

V současné době se propočtová kalkulace využívá především v zakázkových výrobních s dlouhým výrobním cyklem a menší konkurencí. Cílem propočtové kalkulace je vytvoření podkladů pro cenovou nabídku.

„Předběžný propočet nákladové náročnosti výkonu, jehož hlavním cílem je vytvářet podklady pro předběžné posouzení efektivity, resp. pro návrh ceny nově zaváděného nebo individuálně prováděného výkonu. V průmyslových odvětvích se sestavuje zpravidla současně s technickým upřesněním výrobku, ale ještě před jeho technickou přípravou. Tradičním cílem propočtové kalkulace je zejména vyjádřit nákladovou náročnost výkonu, která by odpovídala současným schopnostem podniku, a dát podklad

pro zpracování cenové nabídky. V souvislosti s rostoucí konkurencí se však její role mění; jejím hlavním cílem je vyjádřit spíše cílové podmínky, kterých by měl být podnik schopen dosáhnout, pokud chce s výrobkem vstoupit na trh a být při jeho prodeji přiměřeně úspěšný.” (Král, 2010, str. 631)

### **3.2.2 Kalkulace plánová**

Plánová kalkulace se sestavuje pro určité rozpočtové období a pro výkony, jejichž výroba se bude opakovat v průběhu delšího časového intervalu. Plánová kalkulace se využívá především u velkosériové a hromadné výroby. Sestavuje se na základě podrobných konstrukčních a technologických podkladů, jejichž součástí jsou i spotřební normy. Dle Fibírové (2007) lze plánovou kalkulaci vyjádřit ve dvou formách:

1. Plánovou kalkulaci dílčího období, kde jsou náklady plánované v jednotlivých časových intervalech.
2. Plánovou kalkulaci celého rozpočtového období (nejčastěji roční), která se stanoví jako vážený aritmetický průměr jednotlivých úrovní předem stanovených nákladů. Vahami jsou objemy výkonů, jejichž výroba se v plánovaném období předpokládá.

Plánová kalkulace slouží jako významný podklad pro sestavování hlavního podnikového rozpočtu. Uplatňuje se zejména u rozpočtování nákladů v rozpočtové výsledovce, výdajů v rozpočtu peněžních toků a zásob vlastní výroby v rozpočtové rozvaze. Do plánové kalkulace jsou zahrnuty především jednicové náklady popř. variabilní režijní náklady. Fixní náklady jsou zahrnuty pouze v případě, pokud slouží jako podklad pro stanovení vnitropodnikových cen.

### **3.2.3 Kalkulace operativní**

Operativní kalkulace představuje ve srovnání s plánovou kalkulací zpřesnění nákladů podle aktuálních podmínek. Vyjadřuje předem stanovené náklady podle konstrukční a technologické dokumentace zpracované v útvarech zodpovědných za přípravu výroby.

Podle Fibírové (2007) se dá operativní kalkulace vyjádřit obdobně jako plánová kalkulace ve dvou formách:

1. Operativní kalkulace dílčího období. Nedochozí ke změnám konkrétních konstrukčních a technologických podmínek.

2. Operativní kalkulace celého sledovaného období. Stanoví se jako vážený aritmetický průměr dílčích operativních kalkulací. Vahami může být buď plánovaný objem výroby, nebo skutečný objem výkonů. V prvním případě se jedná o tzv. operativní kalkulaci sestavenou na plánovaný objem výroby, v druhém případě se jedná o operativní kalkulaci sestavenou na skutečný objem výroby.

Operativní kalkulace se využívá především při kontrole plnění nákladového úkolu výrobními útvary. Vzájemným porovnáním s plánovou kalkulací se kontroluje zajištěnost ročního plánu nákladů.

„Předběžný propočet nákladové náročnosti výkonu, který je platný vždy ode dne, kdy došlo ke změně v průběhu podnikatelského, nejčastěji výrobního procesu. Vyjadřuje úroveň předem stanovených nákladů, které odpovídají dosaženým konkrétním technickým a výrobním podmínkách, v nichž se výrobní proces uskutečňuje, a určují tedy výši nákladů za předpokladu, že budou dodrženy konstrukční, technologické a výrobní předpoklady.” (Král, 2010, str. 631)

#### **3.2.4 Kalkulace výsledná**

Výsledná kalkulace vyjadřuje skutečné náklady průměrně vynaložené na jednotku výkonů vyrobenou v určité sérii či zakázce za určité období. Výsledná kalkulace se porovnává s operativní kalkulací a rozdíly jsou podkladem pro kontrolu hospodárnosti útvarů, které se bezprostředně podílejí na výrobě, nebo pro ověření reálnosti operativních kalkulací. Největší vypovídající schopnost mají rozdíly u jednicových nákladů.

Výsledné kalkulace mají největší význam v podnicích, které jsou charakteristické delším výrobním cyklem a zakázkovým typem činností. V delším období může podnik zareagovat na nepříznivě vyvíjející se náklady v průběhu realizace zakázky dvěma způsoby. Buď provede nápravná opatření, která povedou k dodržení stanoveného nákladového limitu, nebo se domluví se zákazníkem na zvýšení ceny. Druhá varianta není v praxi moc rozšířená.

V podmínkách hromadné a sériové výroby, jež je charakteristická krátkým výrobním cyklem, má výsledná kalkulace nízkou vypovídající schopnost.

### 3.3. Vazby kalkulačního systému

„Kalkulační systém vytváří jednotlivé typy kalkulací a vztahy mezi nimi, které jsou určeny zejména jeho dvěma základními orientacemi. Kalkulační systém slouží jako informační nástroj jednak řízení hospodárnosti, jednak ekonomické efektivnosti prováděných výkonů. Z tohoto hlediska se také vymezují ve svém užším nebo širším pojetí.”(Král, 2010, str. 207)

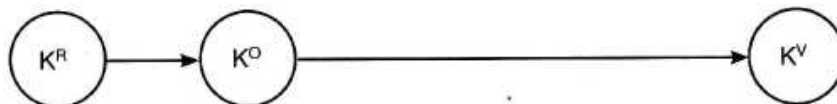
#### 3.3.1 Kalkulační systém v užším pojetí

„Cílem kalkulačního systému v užším pojetí je řízení hospodárnosti, a to primárně jednicových, popř. ostatních variabilních nákladů. Vytvářejí jej jednotlivé kalkulace variabilních nákladů výkonů, zpravidla oddělující část jednicových nákladů od kalkulované variabilní režie. Základním smyslem těchto kalkulací je působit na minimalizaci variabilních nákladů vyvolaných jednotkou výkonu.”(Král, 2010, str. 207)

Král (2010) rozlišuje dva dílčí kalkulační subsystémy.

- Subsystém hlavně zaměřený na fázi výroby výkonů po dobu přípravy a vyhotovení - obsahuje kalkulaci propočtovou, operativní a výslednou.

Obrázek 11: Subsystém zajišťování výkonů v jejich prováděcí fázi



Zdroj: (Král, 2010, str.209)

kde:  $K^R$  - propočtová kalkulace

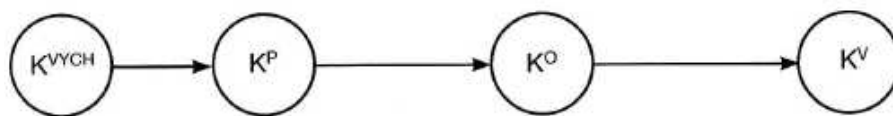
$K^O$  - operativní kalkulace

$K^V$  - výsledná kalkulace

- Subsystém využívaný jako nástroj periodického ukládání nákladového úkolu za určité časové období (rok, čtvrtletí, měsíc) - obsahuje kalkulaci výchozí (základní), plánovou, operativní a výslednou.



Obrázek 12: Subsystem periodického ukládání nákladového úkolu



Zdroj: (Král, 2010, str.209)

kde:  $K^{VYCH}$  - propočtová kalkulace

$K^P$  - plánová kalkulace

$K^O$  - operativní kalkulace

$K^V$  - výsledná kalkulace

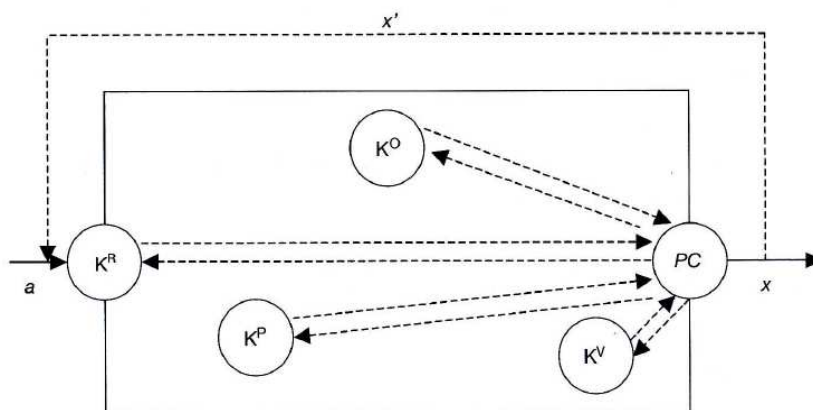
Kalkulační systém v užším pojetí lze za jistých okolností využít i v řízení hospodárnosti ostatních režijních nákladů. K efektivnímu využití těchto kalkulací je nutno znát výši plných, resp. všech relevantních výrobních nákladů. Vždy se vychází z individuálních vnitřních podmínek. Jestliže se bude analyzovat hospodárnost výrobků z vnější stránky, je zapotřebí brát v úvahu cenovou kalkulaci konkurentů nebo alespoň základní výši prodejní ceny.

### 3.3.2 Kalkulační systém v širším pojetí

„Obecně vyjádřený cíl kalkulačního systému v širším pojetí je rozsáhlejší: měl by být syntetickým nástrojem nejen řízení úspornosti, ale i výtěžnosti ekonomických zdrojů, která je ovlivněna zejména využitím kapacit, k nimž se vážou fixní náklady, a řízení celostně chápané ekonomické efektivnosti výkonů, kterou kromě úspornosti a výtěžnosti ovlivňuje ještě účinnost vynakládání ekonomických zdrojů a schopnost podniku je zhotovit ve vztahu k vnějšímu tržnímu prostředí.”(Král, 2010, str. 214)

V širším pojetí kalkulačního systému se k zajištění odpovídajících informací přidává prodejní cena nebo kalkulace této ceny. Díky dané prodejní ceně a dané výši nákladů umožňuje tento kalkulační systém hodnotit přiměřenost zisku nebo hodnotí přiměřenost výrobních nákladů při dané ceně a žádoucí úrovni zisku.

Obrázek 13: Kalkulační systém v širším pojetí



Zdroj: (Král, 2010, str.212)

kde: PC - prodejní cena

a - vstup

x - výstup

$x'$  - zpětná vazba ceny na propočtovou kalkulaci

### 3.4. Specifické druhy kalkulací

#### Activity Based Costing - ABC

Metoda přiřazující nepřímé režijní náklady k aktivitám. Aktivita v této metodě představuje základní činnost, na kterou se alokují nepřímé náklady. Až posléze jsou aktivity přiřazeny kalkulační jednotici. Výhodou metody ABC je vytváření přirozeného tlaku na eliminaci neefektivních aktivit. Nákladová náročnost jednotlivých činností se analyzuje a vyhodnotí jejich přínos. Nevýhodou je časová náročnost na rozsah zjišťovaných dat a množství aktivit.

#### Kalkulace cílových nákladů - Target Costing

Kalkulační metoda, která se orientuje na zákazníka. Proces kalkulace začíná stanovením cílové ceny, za kterou se bude výrobek prodávat na trhu. Kromě cílové ceny se stanoví i cílový zisk. Od rozdílu konečné ceny a cílového zisku se odvozují tzv. maximální přípustné náklady na vývoj, technologickou přípravu a výrobu výrobku. Typový kalkulační vzorec pro metodu cílových nákladů je zobrazen níže.

- 1) Cílová cena
- 2) Cílový zisk
- 3)  $1 - 2 =$  Cílové celkové náklady na jednotku výkonu
- 4) Cílový příspěvek na úhradu správních nákladů
- 5)  $3 - 4 =$  Cílové náklady na produkci a distribuci výkonu
- 6) Cílový příspěvek na úhradu fixních nákladů
- 7)  $5 - 6 =$  Cílové variabilní náklady

„Důležitý informační nástroj řízení nákladů výkonu v předvýrobní etapě. Jejím smyslem je stanovit předpokládané náklady výkonu na základě jeho očekávané ceny a požadovaného zisku. Tím vytváří tlak na hledání možností, jak snížit nákladovou náročnost výkonu již ve fázi výzkumu, vývoje, resp. přípravy prototypu. Výsledkem by měl být takový návrh finálního výkonu, který splňuje všechny požadavky zákazníků, ale jehož náklady a cena zajistí také požadovaný zisk pro výrobce.“(Král, 2010, str. 630)

### **Kalkulace životního cyklu – Life Cycle Costing**

Kalkulační metoda, jejíž cílem je odhadnout náklady na výrobek, které vzniknou v průběhu jeho životního cyklu. Zahrnuje jak náklady vynaložené v předvýrobní etapě a při výrobě, tak i náklady spojené s ukončením výroby. Tyto náklady se v běžných kalkulacích většinou neobjevují. Kalkulace umožňuje provádět změny v průběhu celého životního cyklu produktu.

Kalkulace životního cyklu bere v úvahu tyto faktory:

- délku životního cyklu výrobku
- objem prodeje výrobku za dobu jeho životnosti
- očekávaný vývoj ceny
- odhad celkových nákladů spojených s výrobkem

## **4. Charakteristika podniku G-Team a.s.**

V následující kapitole bude představena firma G-Team a.s., její předmět podnikání, stručná historie, organizační struktura a rozdělení produktu. Bude představen informační systém, který společnost využívá. Provede se analýza účetního systému včetně finanční analýzy, analýzy prostředí, struktury středisek, ocenění výkonů mezi středisky, kalkulace.

### **4.1. Obecné informace o společnosti**

Společnost G - Team a.s. vznikla v roce 1992 a je inženýrsko–výrobní společností, pohybující se v oblasti elektrárenských a teplárenských zařízení. V současné době je významným dodavatelem zařízení pro energetiku na veškerá parní a kondenzátní zařízení. Společnost G - Team a.s. dodává svoje výrobky do celého světa a její zařízení tak pracují nejen v Evropě, ale také v severní Americe, Asii, Africe a Karibiku. Oblast služeb společnosti G - Team a.s. zahrnuje dodávky, montáž a servis energetických zařízení, jako jsou například:

- parní turbíny
- potrubní systémy
- odvaděče kondenzátu
- chladiče páry
- kogenerační jednotky
- řídicí, regulační a bezpečnostní systémy parních turbín
- odkalovací, odluhovací a vypouštěcí armatury
- tepelně technické přístroje a zásobníky (expanzní zařízení, kondenzátory, odplynovací zařízení pro kotle, konvektory páry, vyvíječe páry, sušičky a čističky páry)
- příslušenství a doplňkové vybavení
- montáže zařízení
- dodávky náhradních dílů atd.

Sídlo společnosti se nachází v Dobřanech na území Plzeňského kraje, hlavní výrobní závod ve Vochově a servisní střediska v Prunéřově, v Temelíně a v Počeradech. Dále má společnost několik poboček po celé České republice - ve Velké Bíteši, v Havířově, v Brně a v Dukovanech. V současné době pracuje ve společnosti cca 130 kmenových zaměstnanců.

#### **4.1.1 Stručná historie a současnost**

- 1992 – založení firmy
- 1995 – rozhodnutí o zahájení výroby turbín, regulačních ventilů a chladičů páry
- 1996 – koupě výrobní základny ve Vochově
- 1997 – výroba vysokotlakých regulačních ventilů a chladičů páry
- 1998 – výroba parních turbín
- 1999 – výroba prvního bypassu
- 1999 – založení konstrukční skupiny turbín, zahájení výzkumu
- 2000 – první katalog parní turbíny, název točivá redukce, průmyslový vzor, zahájení spolupráce s FSI VUT v Brně (Energetický ústav, doc. Fiedler)
- 2002 – ukončen výzkum turbín na ložiskových stojanech – nový typ MEKO
- 2003 – zahájena výroba převodovek pro točivé redukce TR320 a TR560
- 2006 – vytvořena turbína bez převodovky TR Hi 150
- 2009 – zahájen výzkum řízených trysek pro chlazení páry
- 2012 - dostavěno experimentální a vývojové středisko

#### **4.2. Organizační struktura**

V podniku převládá funkcionální (funkční) organizační struktura. Myšlenkou funkcionální struktury je seskupení zaměstnanců, kteří pracují na podobných úkolech v jednom útvaru podniku. Seskupení úkolů a odborných schopností do jednoho útvaru umožňuje jednomu vedoucímu útvaru, kterému vedoucí jednotlivých oddělení hlásí výsledky své práce, zvládnout celý útvar. Ve většině společností se tato pozice vedoucího útvaru nazývá ředitel.

##### **Přednosti funkcionální (funkční) organizační struktury:**

- Efektivní využití zdrojů, které je zapříčiněno úsporou nákladů a času seskupením společných úloh. Členové útvarů sdílejí společné vybavení a

zařízení na jednom místě. Každý útvar je schopen poskytnout jiným útvarům expertní pomoc při řešení problémů.

- V rámci jednoho útvaru dochází k intenzivnějším školením, z důvodu podobných znalostí a vývoje dovedností. Pracovníci útvaru se specializují na danou dovednost nebo sdílejí informace se svými kolegy, čímž dochází k tzv. samozaškolování.
- Centralizovaná struktura rozhodování zabezpečuje koordinaci a kontrolu celé organizace. Strategie celé společnosti je podporována dílčími cíli jednotlivých útvarů.
- Zaměstnanci znají požadavky k povýšení. Cesta k povýšení vede přes rychlé pochopení aktivit, které podniku přináší užitek.
- Snazší koordinace práce v rámci útvaru.

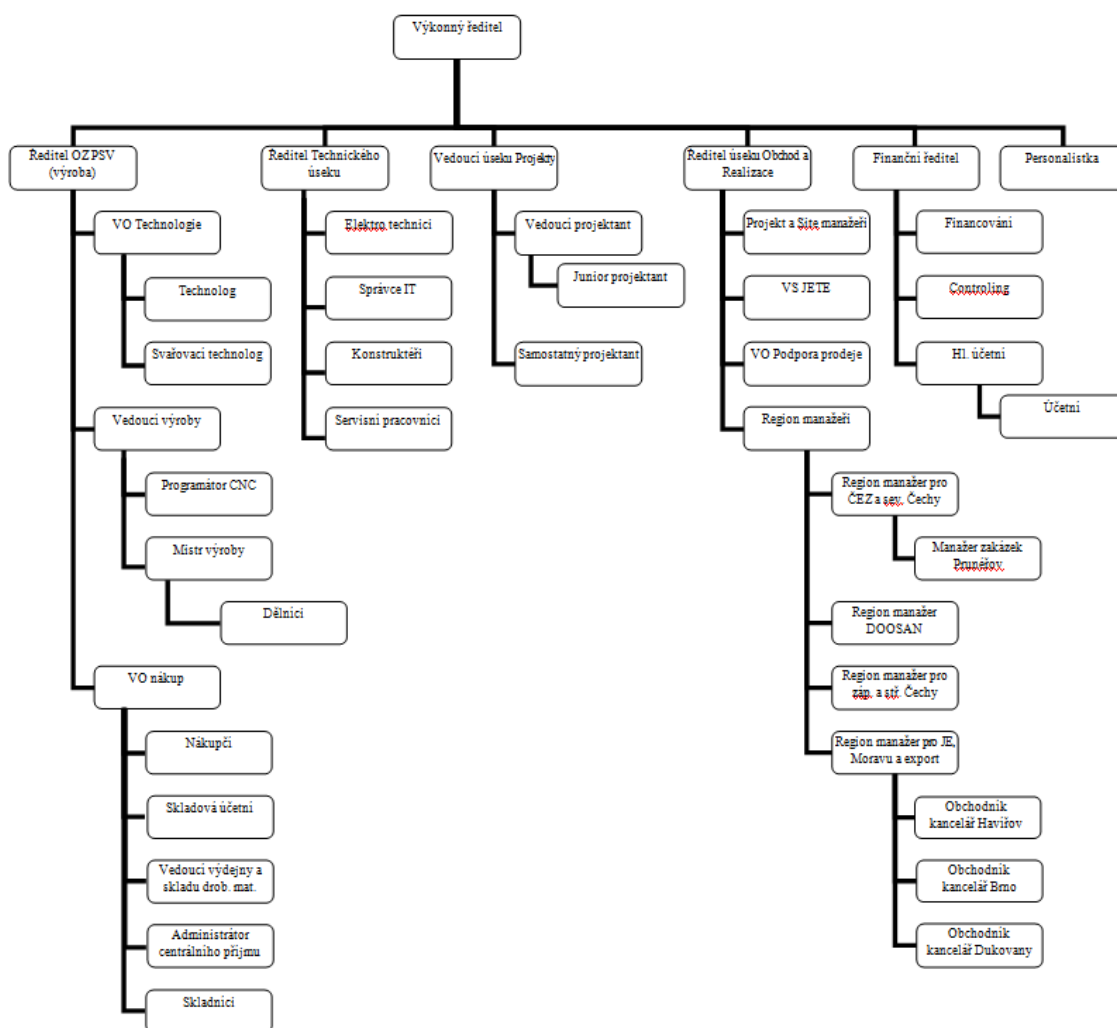
#### **Nedostatky funkcionální (funkční) organizační struktury:**

- Proces rozhodování může být zpomalen, protože samotné rozhodnutí je závislé na nejvyšší úrovni podniku. Vedoucí či ředitelé jednotlivých útvarů se mohou tímto zpomalením dostat do problémů.
- Ředitelé či vedoucí jednotlivých útvarů se zaměřují na plnění cílů svého útvaru, které se mohou částečně odlišovat od cílů celé organizace.
- Není přesně stanovena odpovědnost jednotlivých útvarů na plnění cílů podniku. Úspěchy a neúspěchy organizace jsou výsledkem činností všech útvarů, avšak příspěvek každého útvaru je odlišný.
- Mezi jednotlivými útvary může docházet ke konfliktům. Pracovníci každého útvaru mohou mít pocit izolace a dokonce i nepřátelství vůči členům ostatních útvarů. To vede ke ztrátě ochoty podporovat a komunikovat s ostatními útvary. Šance dosáhnout cílů organizace bez patřičné kolegiality a soudržnosti jednotlivých útvarů je minimální.

Nejvyšším představitelem společnosti G-Team a.s. je generální ředitel, který je zároveň předsedou představenstva a majoritním vlastníkem společnosti. Přímo generálnímu řediteli jsou podřízeni výkonný ředitel, ředitel odštěpného závodu ve Velké Bíteši, představitelé managementu pro kvalitu a životní prostředí a svařovací dozor. Kompletní organizační struktura je uvedena v příloze A.

Výkonnému řediteli společnosti je podřízen ředitel odštěpného závodu Plzeňská strojírna Vochov. Plzeňská strojírna Vochov zajišťuje pro společnost G-Team a.s. výrobu všech produktů. Mezi další přímé podřízené výkonného ředitele patří ředitel technického úseku, vedoucí úseku projektů, ředitel úseku obchodu a realizace, finanční ředitel, personalistka, vedoucí úseku technické kontroly. Zjednodušená organizační struktura je znázorněna na obrázku níže.

Obrázek 14: Zjednodušená organizační struktura firmy G-Team a.s.



Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

### 4.3. Rozdělení produktu

Společnost G-Team a.s. rozděluje produkt do několika segmentů.

## **EPC - Engineering, Procurement, Construction**

Společnost do tohoto segmentu zařazuje v podstatě veškeré dodávky na klíč, ve kterých působí jako generální dodavatel. Společnost zatím realizovala jednu významnější zakázku v tomto segmentu a jedna je rozpracována. Do budoucna plánuje společnost rozvíjet tento segment a využít pozitivní reference na již dokončené akci.

## **Gestra a Servis**

Gestra je jméno německé firmy, jejíž armatury firma v nezměněné podobě prodává. Servis je tvořen jak servisem armatur firmy Gestra, tak i servisem vlastních výrobků nebo výrobků podobného charakteru. Tento segment postupem času přechází na nově vzniklou společnost G-Team Group. Do budoucna se plánuje, že nově vzniklá společnost převezme tento segment celý.

## **Montáž**

Do tohoto segmentu společnost zařadila veškeré montážní práce, jako je montáž potrubních systémů, parních turbín do výkonu 660 MW, montáže vlastních zařízení a ostatních montáží, které je společnost schopna zrealizovat. Do budoucna se předpokládá pokles tohoto segmentu vzhledem k úbytku těchto prací na domácím trhu.

## **Potrubí**

Jedná se o dodávky potrubních dílů, které firma nevyrábí. Společnost předpokládá každoroční pokles v tomto segmentu, neboť se domnívá, že dosavadní zákazníci budou potrubní díly postupem času odebírat přímo od našich dodavatelů.

## **Produkty vlastní výroby**

Mezi vlastní výrobky společnosti patří ventily, chladiče, redukční stanice, integrované olejové systémy, bypassové stanice, klapky, kotle. Výroba produktů je zatím pouze na objednávku a v drtivé většině se jedná o kusovou výrobu, která je drahá. Důvodem je parametrická odlišnost každého výrobku. Do budoucna se plánuje unifikovat výrobky do několika produktových řad a nabízet pouze tyto řady. Výsledkem by měla být malosériová výroba, která povede ke zlevnění vlastních produktů a tím pádem i ke zvýšení konkurenceschopnosti. Negativem bude zvýšení zásob a tím pádem i zvýšení finančních prostředků, které budou vázány v zásobách.



### Točivé redukce (mikro turbíny)

Tento segment má samostatné určení, přestože se jedná o kombinaci výše popsaných segmentů. Do tohoto segmentu zařadila společnost veškerou činnost odštěpného závodu ve Velké Bíteši, který se zaměřuje na konstrukci, výrobu, montáž a servis parních turbín do výkonu 3 MW. V tomto segmentu je schováno největší know-how firmy, proto je sledován samostatně. Společnost by chtěla proniknout na nové zahraniční trhy především v Rusku, Polsku, Slovensku. Největší nevyužitý potenciál je na ruském trhu a firma začíná prostřednictvím svého obchodního zástupce, který má velmi dobré znalosti ruského trhu, podnikat první kroky k jeho využití.

### Ostatní

V tomto segmentu jsou zbývající výkony, které nelze jednoznačně přiřadit k výše popsaným segmentům z důvodu velké specifikace a výjimečnosti. Společnost předpokládá, že k podobným mimořádnostem bude docházet každý rok přibližně ve stejném finančním objemu.

### ČEZ/JETE

Jedná se o nový segment, který se začal sledovat až v roce 2012. V roce 2012 převzala společnost G-Team a.s. od společnosti Energetické opravy Prunéřov servisní středisko v Temelíně. Do budoucna se plánuje založit podobné středisko i v jaderné elektrárně Dukovany. Tento segment by měl být jeden z nejdynamičtěji se vyvíjejících.

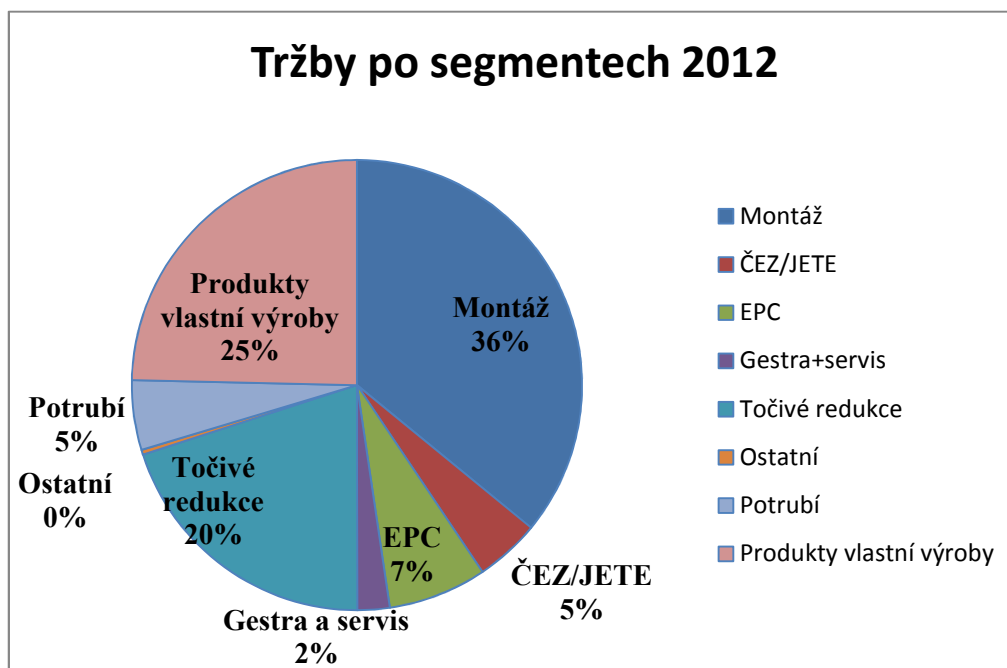
Tabulka 1: Podíl jednotlivých segmentů na obratu firmy v roce 2012

Segment	Tržby v Kč	KP v Kč	KP v %
Montáž	197 676 342	46 072 749	23,3
ČEZ/JETE	25 651 339	10 818 120	42,2
EPC	38 944 622	11 376 270	29,2
Gestra a servis	12 807 885	3 602 133	28,1
Točivé redukce	110 142 008	22 496 333	20,4
Ostatní	1 958 140	307 510	15,7
Potrubí	27 450 283	4 107 047	15,0
Produkty vlastní výroby	135 706 167	23 174 926	17,1
<b>Celkem</b>	<b>550 336 786</b>	<b>121 955 088</b>	<b>22</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Kde: KP – Krycí příspěvek

Obrázek 15: Grafické vyjádření podílu jednotlivých segmentů na obrátu firmy v roce 2012

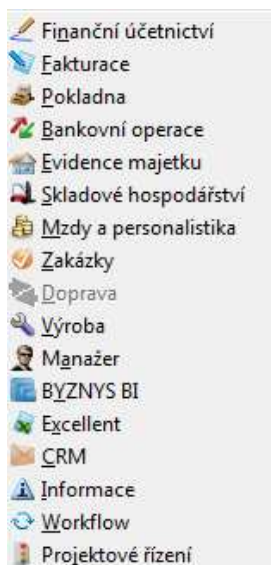


Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

#### 4.4. Informační systém

V roce 2010 implementovala společnost G-Team a.s. nový informační systém třídy Byznys. Dodavatelem systému byla příbramská firma J.K.R., která je zároveň autorem systému. Informační systém Byznys pořídila společnost včetně výrobního modulu a centra sdílení dokumentů (CSD). CSD slouží k ukládání a archivaci veškerých dokumentů, které se dají jednoduše připojit k již vytvořeným informacím v systému. Výhodou systému je bezesporu jeho ucelené řešení, které je zapříčiněno jedním dodavatelem. Informační systém má i své nedostatky, které však nejsou pro jeho používání zásadní. Informační systém splňuje základní požadavky managementu pro řízení podniku, proto se v blízké budoucnosti nepočítá s implementací nového informačního systému. Do informačních technologií chce však společnost investovat, stávající systém doplňovat, rozvíjet a vylepšovat.

Obrázek 16: Základní moduly informačního systému Byznys



Zdroj: informační systém Byznys (2013)

### **Finanční účetnictví**

Modul Finanční účetnictví patří mezi základní stavební kameny informačního systému Byznys. Účetní doklady se zde pořizují z prvotních dokladů vzniklých v ostatních modulech nebo interními doklady, které se prvotně zadávají v modulu Finančního účetnictví. Základními náležitostmi každého účetního dokladu jsou položky: období, číslo účetního dokladu, číslo účtu, srovnávací znak, číslo střediska, částka, text, partner, obchodní případ.

### **Fakturace**

Modul Fakturace je oddělen od modulu finančního oddělení, proto fakturující osoba nemusí být účetní. Modul je rozdělen na odběratelské a dodavatelské faktury, zápočty, upomínky. V účetnictví se vydané nebo přijaté faktury objeví až po jejich zaúčtování nikoliv po jejich vystavení nebo zápisu.

### **Pokladna**

Modul Pokladna umožňuje vedení pokladní knihy jak pro tuzemské, tak i pro valutové pokladny. V účetnictví se pokladní doklady objeví až po jejich zaúčtování, nikoliv hned při vystavení. Součástí modulu je také nabídka prodeje zboží, která se používá k maloobchodnímu prodeji za hotové.

### **Bankovní operace**

Modul Bankovní operace se využívá především k pořizování příkazů k úhradě jak v českých korunách, tak i příkazů v zahraniční měně. V modulu se likvidují bankovní výpisy, které je možno natáhnout elektronicky. Modul je provázán s modulem Fakturace vzhledem k úhradě prvotních dokladů i s modulem Mzdy a personalistika vzhledem k výplatě mezd.

### **Evidence majetku**

Modul Evidence majetku umožňuje sledovat stav a vývoj dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, drobného majetku, oceňovacích rozdílů a goodwillu. Modul dokáže rozlišovat rozdílné daňové a účetní odpisy. Výhoda modulu je samostatná záloha dat, která neovlivňuje ostatní moduly.

### **Skladové hospodářství**

Modul Skladové hospodářství je základním představitelem obchodního okruhu. Umožňuje evidovat příjmy, výdaje a převody sortimentu. Součástí modulu jsou i přijaté a vystavené objednávky.

### **Mzdy a personalistika**

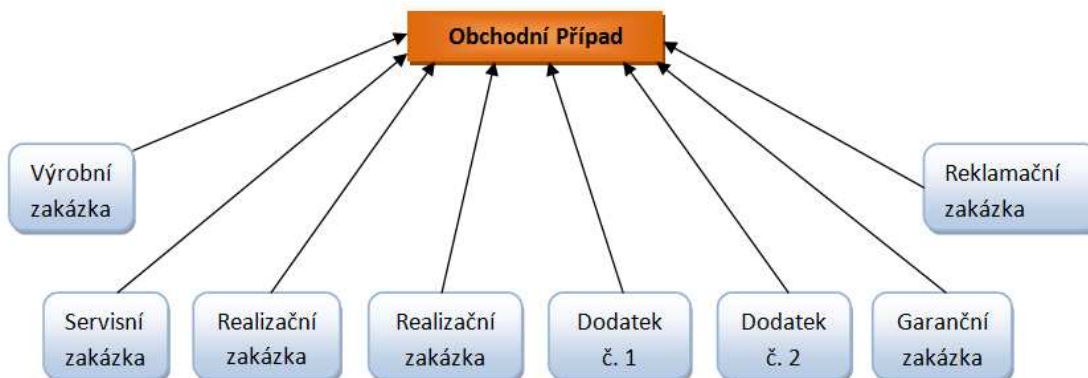
Modul Mzdy a personalistika obsahuje především mzdovou a personální agendu. Modul umožňuje evidenci zaměstnanců, problematiku výpočtu mezd, daní z příjmu ze závislé činnosti, sociálního a zdravotního pojištění včetně počítání nemocenských náhrad a sledování čerpání dovolené. Způsob odměňování lze nastavit dle individuálních potřeb uživatelů.

### **Zakázky**

V modulu zakázky se sledují výnosy, náklady a krycí příspěvek jednotlivých zakázek. Zakázka je v informačním systému obsahem a časem vymezená činnost uvnitř účetní jednotky, kterou lze ekonomicky vyhodnocovat. Náklady a výnosy lze v modulu vyhodnocovat za různě dlouhá časová období. Náklady a výnosy se zobrazí v modulu až po zaúčtování prvotních dokladů. Rozhodující pro přiřazení k zakázce je vyplnění srovnávacího znaku v účetním dokladu.

Společnost G-Team a.s. rozděluje svou činnost na jednotlivé zakázky. Zakázkám je nadřazený obchodní případ, který představuje jeden obchodní kontrakt s odběratelem na jednu investiční akci.

Obrázek 17: Schéma propojení obchodního případu a zakázky



Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

- **Výrobní zakázka** – Zakládá se pouze v případě, že předmětem smlouvy je produkt, který společnost dokáže vyrobit. Zakázku zakládá pověřený pracovník ve výrobě na základě objednávky.
- **Servisní zakázka** – Jestliže je prováděn placený servisní zásah na zařízení, které podnik v minulosti dodával, založí se servisní zakázka a sváže se s původním obchodním případem, který se zakládal při prvotní realizaci. Servisní zakázka se bude zakládat i v případě dodávky náhradních dílů na výrobky.
- **Realizační zakázka** – Zakázka, která se založí souběžně s obchodním případem. Jeden obchodní případ může být svázán s několika realizačními zakázkami.
- **Dodatková zakázka** – Zakázka, která se založí pouze v případě podepsání dodatků nebo provedení víceprací, které sebou přinesou změnu celkových výnosů. Dodatečné výnosy a náklady se budou účtovat na ní. Na každý dodatek či vícepráci se založí nová zakázka v příslušné řadě podle roku, ve kterém byl dodatek podepsán nebo vícepráce provedena.
- **Garanční zakázka** – Zakládá se v případech, kdy je realizační zakázka již ukončena a ze smlouvy vyplývá povinnost provést výkon na náklady společnosti bez pozdějšího přefakturování. Příkladem je plánovaná servisní prohlídka výrobků v záruční době, proplachy bypassů, as built a mnohé další.

- **Reklamační zakázka** – Zakládá se v případě reklamací produktů společnosti. Reklamační zakázka se může i fakturovat, jestli bude prokázáno zavinění na straně provozovatele.

### **Manažer**

Do modulu Manažer se primárně nepořizují žádná data. Modul čerpá data z ostatních modulů a sdružuje je do ucelených pohledů, které slouží k manažerským rozhodnutím. Modul je rozdělen do tří okruhů: Ekonomika, Obchod, Provoz.

### **Výroba**

Modul Výroba je vhodný pro řízení opakované sériové i zakázkové výroby. Oba zmíněné způsoby lze mezi sebou kombinovat. U společnosti G-Team a.s. převládá zakázková výroba. Data pořízená v modulu Výroba lze použít pro kalkulaci výrobků, plánování výroby a kooperací, řízení nákupu materiálů, sledování výroby, ekonomické vyhodnocování výrobních zakázek, kontrolu výkonů pracovníků.

### **CRM**

Modul CRM (anglická zkratka pro řízení vztahů se zákazníky) poskytuje podporu při navazování nových a udržování stávajících vztahů s obchodními partnery společnosti.

### **Informace**

V modulu Informace eviduje společnost G-Team a.s. přijaté poptávky od zákazníků a následně zde vytváří a ukládá odeslané nabídky. Modul dále umožňuje zadávat interní úkoly, plánovat pomocí kalendáře nebo evidovat doručenou a odeslanou korespondenci.

### **Workflow**

Modul Workflow slouží jako nástroj automatizace podnikových procesů. Jednotlivé činnosti v procesu se automatizují a úkoly plynoucí z činností se automaticky generují na konkrétní uživatele podle předpřipravené šablony. Šablonu je možno spouštět ručně nebo automaticky na základě časové, datové nebo dokladové události. V šabloně je důležité přesně nadefinovat jednotlivé činnosti, stanovit návaznosti, určit odpovědné osoby. Úkoly plynoucí z Workflow se generují postupně tzn., pokud není splněn předchozí úkol, nevygeneruje se úkol následující.

## **Projektové řízení**

Modul projektové řízení je relativně nový modul umožňující řídit projekty z hlediska termínového, kapacitního a finančního. Modul umožňuje spravovat kapacity zdrojů a sledovat jejich využití.

## **BYZNYS Office**

Komponenta Byznys Office umožňuje provázat informační systém s kancelářskými aplikacemi Microsoft Office.

## **BYZNYS BI**

BYZNYS BI (Business Intelligence) umožňuje zlepšit efektivnost manažerských rozhodnutí pomocí datových skladů. BYZNYS BI se ve společnosti využívá jako analytický nástroj pro podporu plánování a následné vyhodnocení podnikových činností.

## **Excellent**

Modul Excellent využívá data pořízená v informačním systému. Data jsou generována v předem nadefinovaném formátu a struktuře do Microsoft Excelu, jak už samotný název modulu napovídá. Modul Excellent obsahuje nejen velké množství nadefinovaných sestav, ale umožňuje i nadefinovat si sestavy vlastní. Stačí na základě příkazu v SQL jazyce nadefinovat dotaz. Modul Excellent je primárně určen jako controllingový nástroj, proto má své velké uplatnění v controllingovém útvaru společnosti, která ho využívá nejen ke sledování odchylek ve finančním účetnictví, ale i ke sledování odchylek obchodního plánu od skutečnosti. V současnosti dostává modul Excellent v controllingových aktivitách společnosti G-Team a.s. přednost před modulem BYZNYS BI. Důvodem je jeho rychlejší a snadnější adaptabilita na nové požadavky. Vytvoření inovovaného jednoduchého reportingu v modulu Excellent trvá několik dní, v modulu BYZNYS BI několik týdnů. BYZNYS BI se využívá při vytváření složitějších reportingu, které modul Excellent nedokáže vytvořit.

## **4.5. Účetní systém**

Účetnictví je ve společnosti zpracovááno interně jednou provozní a jednou hlavní účetní. V současnosti firma používá pouze analytické účty třídy 5 a 6, respektive nepoužívá vnitropodnikové účty 8 a 9. Společnost G-Team a.s. používá jako

hospodářský rok kalendářní rok. Zásoby se účtují metodou A. Při ocenění zásob se používá metoda průměrných cen. Oceňování zásob vytvořených vlastní činností se provádí na základě skutečných přímých nákladů. Oceňování nakupovaných zásob je prováděno ve skutečných pořizovacích cenách zahrnující jak cenu pořízení, tak i vedlejší pořizovací náklady (dopravné, balné, pojistné, clo).

Dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek vytvořený vlastní činností se oceňuje skutečnými přímými náklady. Oceňování nakupovaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je prováděno ve skutečných pořizovacích cenách zahrnující cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady (dopravné, instalace, montáž, clo). Odpisový plán účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku sestavila účetní jednotka v interních směrnících, kde vycházela z předpokládaného opotřebení zařazovaného majetku odpovídajícího běžným podmínkám jeho používání. Účetní odpisy se u hmotného majetku nerovnají daňovým odpisům. Dlouhodobý hmotný majetek, jehož cena pořízení nepřesahuje 10 000 Kč, je účtován rovnou do nákladů společnosti. Dlouhodobý hmotný majetek, jehož cena pořízení je vyšší než 10 000 Kč, je odepisován dle odpisového plánu.

Odpisový plán účetních odpisů dlouhodobého nehmotného majetku účetní jednotka sestavila v interním předpisu tak, že za základ vzala metody používané při vyčíslování daňových odpisů. U nehmotného majetku se účetní a daňové odpisy rovnají. U daňových odpisů využívá účetní jednotka jak zrychlené, tak i rovnoměrné odepisování. Dlouhodobý nehmotný majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 5 000 Kč, je účtován do nákladů společnosti. Dlouhodobý nehmotný majetek, jehož pořizovací cena převyšuje 5 000 Kč, je odepisován dle odpisového plánu.

Při přepočtu cizích měn na českou měnu používá společnost denní kurz vyhlášený ČNB platný v den uskutečnění účetního případu. Aktiva i pasiva v cizích měnách vykazovaná k rozvahovému dni se přepočítávají kurzem ČNB platným k rozvahovému dni.

#### **4.5.1 Analýza prostředí**

##### **Maticе EFE – External Forces Evaluation**

Maticе EFE slouží ke zhodnocení výsledků externí analýzy. Nejprve je nutné zpracování tabulky externích faktorů, která bude obsahovat stejný počet hrozeb a příležitostí. Poté následuje přiřazení váhy ke každému faktoru v rozsahu 0 až 1 podle



důležitosti příležitosti nebo hrozby pro úspěšnost v oboru obecně. Suma vah příležitostí i hrozeb musí být rovna 1. Ohodnotíme jednotlivé faktory stupněm vlivu na výchozí vizi strategického záměru i stanovené cíle a strategie bez ohledu, zda se jedná o příležitost či hrozbu. Pro toto ohodnocení je vytvořena stupnice vlivu: 4 – nejvyšší vliv, 3 – nadprůměrný vliv, 2 – střední vliv a 1 – nízký vliv. Poté vynásobíme váhu a stupeň u každého faktoru a dostaneme vážený průměr. Sečteme vážené průměry jednotlivých faktorů a dostaneme celkový vážený průměr. Ten ukazuje celkovou pozici v externím prostředí (tj. citlivost záměru na externí prostředí). Nejlepší hodnocení – 4, nejhorší – 1, střední – 2,5.

Tabulka 2: Matice EFE

	Váha faktoru	Stupeň vlivu	Vážený poměr
<b>PŘÍLEŽITOSTI</b>			
Nové možnosti na trzích východní Evropy	0,25	4	1,0
Význam ČR jako tranzitní cesty pro všechna síťová energetická odvětví	0,05	1	0,05
Zpřísnování emisních limitů, které vedou k novým investicím	0,1	3	0,3
Dostavba Temelína	0,1	2	0,2
<b>HROZBY</b>			
Vývoj kurzu CZK vůči EUR a USD	0,05	1	0,05
Potencionální noví konkurenti	0,1	2	0,2
Silné postavení klíčových konkurentů	0,2	4	0,8
Pokles investic ČEZu	0,15	3	0,45
<b>CELKEM</b>	<b>1,00</b>		<b>3,05</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Celkový vážený poměr je roven 3,05, což poukazuje na střední citlivost podnikatelského záměru společnosti G-Team na externí prostředí podniku.

### **Matice IFE – Internal Forces Evaluation**

Na základě analýzy mikroprostředí můžeme stanovit silné stránky, která by společnost měla využít při svém dalším rozvoji, ale také slabé stránky, které by se měla snažit eliminovat.

Postup je v podstatě analogický jako u matice EFE. To znamená, že sestavíme seznam se stejným počtem silných a slabých stránek a každé z nich pak přiřadíme váhu v rozsahu od 0 do 1 podle její důležitosti pro úspěšnost podniku v oboru obecně. Součet jednotlivých vah se musí rovnat 1. Každou silnou stránku pak musíme ohodnotit buď číslem 4 (největší silná stránka), nebo číslem 3 (malá silná stránka). Stejně tak je nutné ohodnotit i slabé stránky, a sice 2 (malé), 1 (největší). Vynásobením váhy a hodnocení každého faktoru pak dostaneme vážený poměr. Součtem jednotlivých vážených poměrů získáme celkový, který hodnotí interní pozici společnosti nebo strategického záměru, dle klíče – 4 (nejlepší hodnocení), 1 (nejhorší), 2,5 (průměrné).

Tabulka 3: Matice IFE

	Váha faktoru	Ohodnocení	Vážený poměr
<b>Silné stránky</b>			
Finanční stabilita	0,1	3	0,3
Vlastní experimentální středisko	0,1	3	0,3
Jedinečný výrobek - Točivá redukce	0,2	4	0,8
Informační systém	0,1	4	0,4
<b>Slabé stránky</b>			
Strategické plánování	0,2	1	0,2
Výrobní plochy a jejich vybavenost	0,2	1	0,2
Nezastupitelnost klíčových pracovníků	0,05	2	0,1
Personální řízení	0,05	2	0,1
<b>CELKEM</b>	<b>1,00</b>		<b>2,4</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Na základě interní analýzy a sestavené matice IFE (celkový vážený poměr = 2,4) byl vyvozen závěr, že podnikatelský záměr společnosti G-Team a.s. se opírá o středně silnou interní pozici podniku.

#### 4.5.2 Finanční analýza

Veškeré finanční rozhodování v rámci společnosti musí být podloženo finanční analýzou, na jejichž výsledcích je založeno nejen řízení finanční struktury, ale i jeho cenová politika. Zdrojem pro tuto finanční analýzu byly veřejně dostupné účetní výkazy.

Tabulka 4: Vybrané údaje z finančních výkazů (částky jsou vyjádřeny v tis. Kč)

	2009	2010	2011	2012
Oběžná aktiva	363 004	293 261	308 466	399 587
Zásoby	89 643	57 150	80 121	65 818
Pohotovému pen. prostředky	70 587	159 955	142 989	115 186
Aktiva celkem	390 072	318 969	335 956	441 535
Vlastní kapitál	160 806	159 228	181 229	233 115
Cizí zdroje	228 886	157 021	154 238	208 022
Krátkodobé závazky	216 666	145 806	145 295	206 081
Pasiva celkem	390 072	318 969	335 956	441 535
Tržby	513 182	457 160	482 785	550 337
HV před zdaněním	26 202	24 237	48 199	55 551
Čistý HV	22 007	18 423	40 014	51 891

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Kde: HV – hospodářský výsledek

Pohotovému pen. prostředky = peníze na bankovních účtech a v pokladně

### **Likvidita**

Tyto ukazatele se používají k hodnocení potenciální schopnosti společnosti hradit promptně své závazky splatné v blízké budoucnosti.

#### **Běžná likvidita**

Udává, kolikrát pokryjí oběžná aktiva krátkodobé závazky společnosti. Čím je hodnota vyšší, tím pravděpodobnější je zachování platební schopnosti společnosti. Měla by dosahovat hodnot v rozmezí od 1,5 do 2,5.

#### **Pohotovému likvidita**

Jedná se o přísnější měřítko likvidity. Od oběžných aktiv se ve výpočtu odečtou zásoby. Měla by dosahovat hodnot vyšších než 0,8.

#### **Okamžitá likvidita**

Tento ukazatel udává schopnost společnosti hradit své okamžitě splatné závazky. Její hodnota by měla být alespoň 0,2.

Tabulka 5: Ukazatele likvidity

	2009	2010	2011	2012
Běžná likvidita Oběžná aktiva/krátkodobé závazky	1,68	2,01	2,12	1,94
Pohotová likvidita Oběžná aktiva-zásoby/krátkodobé závazky	1,26	1,62	1,57	1,62
Okamžitá likvidita Pohotové platební prostředky/krátkodobé závazky	0,33	1,10	0,98	0,56

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Společnost G-Team je podle provedené analýzy vysoce likvidní a dokáže své závazky včas splatit. Ukazatele likvidity jsou vysoké, což může dodat klid všem věřitelům firmy. Na druhé straně to znamená, že firma disponuje velkým množstvím peněžních prostředků, které by se mohly z firmy odčerpat.

### Zadluženost

Podniková aktiva jsou financována buď z vlastních, nebo z cizích zdrojů. Ukazatelé zadluženosti zkoumají vztah mezi cizími a vlastními zdroji. Podnik by měl použít cizí kapitál, pokud výnosnost celkového vloženého kapitálu bude vyšší než jsou náklady spojené s jeho použitím. Ukazatel by měl nabývat hodnot v rozmezí od 0,3 do 0,5.

Tabulka 6: Ukazatel celkové zadluženosti

	2009	2010	2011	2012
Celková zadluženost	0,59	0,49	0,46	0,47
Celkový cizí kapitál/celkový kapitál				

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Do ukazatele celkové zadluženosti negativně významně promlouvá hodnota přijatých záloh na aktuálních projektech, která způsobuje vyšší zadluženost, ale má pozitivní efekt na cash flow společnosti. Financování tohoto typu je pro společnost v tomto oboru obvyklé a je mnohem výhodnější než financování z cizích zdrojů, jako jsou např. bankovní nebo provozní úvěry.

### Obrat aktiv

Tento ukazatel je vedle rentability tržeb jedním z klíčových ukazatelů efektivity. Slouží jako měřítko celkového využití majetku.

Tabulka 7: Obrat aktiv

	2009	2010	2011	2012
Obrat aktiv (Roční tržby / aktiva)	1,32	1,43	1,44	1,25

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

### Ukazatele rentability

Pomocí těchto ukazatelů se poměruje zisk se zdroji. Cílem jejich použití je zhodnocení úspěšnosti dosahování cílů společnosti a zhodnocení vložených prostředků.

### Rentabilita vlastního kapitálu (ROE)

Slouží k hodnocení výnosnosti kapitálu, který do společnosti vložili vlastníci. Obvykle se porovnává s alternativními formami investic, které mají obdobné riziko. Pokud je hodnota ukazatele trvale nižší než úroková sazba poskytovaná bankami, pak podnikání není příliš efektivní.

Pro porovnání ROE s úrokovými sazbami lze použít průměrné fixované roční sazby na mezibankovním trhu depozit (PRIBOR). Pro rok 2009 to bylo 2,63%, pro rok 2010 1,86%, pro rok 2011 1,77% a pro 2012 1,48%.

### Rentabilita tržeb (ROS)

Vyjadřuje schopnost podniku dosahovat zisku při určité úrovni tržeb, respektive jaký dokáže podnik vyprodukovat zisk na 1 Kč tržeb. Tento ukazatel by neměl mít klesající trend.

Tabulka 8: Rentabilita vlastního kapitálu a rentabilita tržeb

	2009	2010	2011	2012
ROE Čistý HV / vlastní kapitál	0,14	0,12	0,22	0,22
ROS HV před zdaněním / tržby	0,051	0,053	0,1	0,1

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Z výše uvedeného lze vyčíst, že hodnota ROE byla ve všech sledovaných letech vyšší než úrokové sazby, což značí uspokojivou výnosnost vloženého kapitálu a efektivní podnikání. Rentabilita tržeb má rostoucí trend, což je pro podnik příznivé.

### 4.5.3 Struktura středisek

Společnost G-Team a.s. rozděluje střediska podle teritoria, popřípadě podle druhu činností, které provádí. Jestliže některé středisko vykonává pro jiné středisko nějaké výkony, založí si na tuto činnost vlastní zakázku na základě vnitropodnikové objednávky, která kromě jiného obsahuje cenu výkonu. Na zakázku se účtují pouze přímé náklady. Níže jsou uvedeny názvy středisek.

Středisko Výroba, Technický úsek, Servis, Kotle, Havířov, Dukovany, Tušimice, Brno, Dobřany, Vochov, Velká Bíteš, Dotace.

### 4.5.4 Analýza ocenění výkonů mezi středisky

Přeúčtování vnitropodnikových zakázek se provádí přes analytický účet 518 320 vždy kladnou a zápornou hodnotou na straně MD tak, aby byl účet 518 320 roven nule. Rozdíl v účetním zápise je kromě znaménka i v odlišném středisku a zakázce. Kladná hodnota je zaúčtována na objedávající středisko a zakázku. Záporná hodnota je zaúčtována na zakázku a středisko, které provedlo požadovaný výkon. Příklad přeúčtování je patrný z obrázku níže. Středisko Vochov si objednalo u střediska Servis servisní práce. Přeúčtování nákladů se provedlo dle skutečných přímých nákladů.

Obrázek 18: Přeúčtování zakázek ve společnosti G-Team a.s.

<u>518 320 stř. Servis</u>	<u>518 320 stř. Vochov</u>
-1 000	+ 1 000

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Rozdíl mezi cenou ve vnitropodnikové objednávce a skutečnými přímými náklady zakázky tvoří tzv. střediskový zisk nebo střediskovou ztrátu. Po uzavření zakázky se vystaví vnitropodniková faktura, která nevstupuje do účetnictví. Náležitostmi vnitropodnikové faktury jsou dohodnutá cena výkonu, číslo zakázky objedávajícího i dodávajícího střediska, datum dokončení zakázky, datum objednání, podpisy objednatele i zhotovitele.

Vnitropodnikový zisk nebo ztráta z jednotlivých zakázek se evidují v tabulce Microsoft Excel a na konci roku se za každé středisko zvlášť vyhodnocují. Celková částka se

jedním zápisem zaúčtuje stejným principem jako v případě přeúčtování zakázek. Jediný rozdíl je v tom, že se nepoužije žádné číslo zakázky.

#### **4.5.5 Kalkulace**

Společnost G-Team a.s. v současné době nevyužívá žádné jednotné kalkulační listy. Každý obchodník společnosti si při tvorbě nabídky tvoří vlastní kalkulaci s vlastními kalkulačními položkami. V podniku s průměrnou délkou výrobního cyklu přesahující 6 měsíců převládá zakázková výroba, která je v mnoha případech jedinečná, proto se každá zakázka kalkuluje zvlášť. Vychází se při tom z nákladových porovnání minulých zakázek podobného charakteru nebo ze zkušeností obchodníka. Každá zakázka obsahuje libovolné množství výrobků, subdodávek nebo montážních prací, proto se při propočtové kalkulaci podobných produktů vychází z dílčích částí výsledné kalkulační listy.

Při tvorbě nabídky vzniká ve společnosti první kalkulace, kterou lze označit za předběžnou propočtovou kalkulaci. Po ukončení zakázky a převzetí díla, výrobku nebo subdodávky zákazníkem se zakázka nákladově vyhodnotí, což lze označit za výslednou kalkulaci. Jednotlivé nákladové položky lze špatně identifikovat a porovnat, protože výsledná kalkulace je v jiné struktuře než kalkulace propočtová. Provede se pouze porovnání celkových skutečných přímých nákladů a celkových kalkulovaných nákladů. Výsledná odchylka nereflektuje zpětnou vazbu. Vzorové kalkulační listy jsou v přílohách B a C.

#### **4.5.6 Analýza nepřímých nákladů**

Společnost G-Team a.s. rozděluje náklady na přímé a nepřímé. Přímé náklady pro podnik představují všechny náklady, které přímo souvisejí s jednou zakázkou popř. s více zakázkami, ale rozdělení nákladů na více zakázek je snadno zjištělné a předem stanovitelné. Mezi přímé náklady společnost G-Team a.s. řadí přímý materiál, přímé mzdy, spotřebu elektrické energie, subdodávky, kooperace, cestovní náhrady související se zakázkou.

Za nepřímé náklady podnik zjednodušeně označuje všechny náklady, které nepatří do přímých nákladů. Jedná se o náklady, které nelze jednoznačně přiřadit jednotlivým zakázkám. Do nepřímých nákladů společnost zařazuje například odpisy strojů a

majetku, kancelářské potřeby, opravy strojů a jiných zařízení, spotřebu plynu, režijní materiál.

Nepřímé náklady nejsou od přímých nákladů rozlišeny pomocí analytických účtů. Rozlišení se provádí v účetních dokladech pomocí srovnávacího znaku, který představuje číslo zakázky. Nepřímé náklady jsou tedy takové náklady, které nejsou rozlišeny srovnávacím znakem.

V tabulce níže je vidět absolutní vývoj nepřímých nákladů v jednotlivých letech a jejich procentuální podíl na tržbách společnosti.

Tabulka 9: Nepřímé náklady společnosti G-Team a.s. a jejich podíl na tržbách

<b>rok</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
nepřímé náklady v tisících Kč	54 068	62 633	71 711
tržby v tisících Kč	277 872	391 992	513 182
% podíl nepřímých nákladů na tržbách	19,46%	15,98%	13,97%

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Z tabulky je patrné, že při růstu tržeb se nezvyšují nepřímé náklady přímo úměrně. Procentuální podíl nepřímých nákladů při zvyšujících se tržbách vykazuje klesající tendenci, což značí fakt, že v nepřímých nákladech společnosti existují náklady, které jsou nezávislé na velikosti tržeb. Tyto náklady lze označit za náklady fixní. Společnost je při dané kapacitě musí vynaložit bez ohledu na výši výkonů.

Společnost G-Team a.s. odhadla výši nepřímých fixních nákladů na 33,2 mil. Kč. Zbývající náklady lze označit za nepřímé variabilní náklady. V tabulce níže je vidět jejich závislost na velikosti tržeb. Procentuální podíl nepřímých variabilních nákladů na velikosti tržeb má konstantní charakter. Procentuální podíl nepřímých fixních nákladů má se vzrůstajícími tržbami klesající charakter.

Tabulka 10: Nepřímé fixní a nepřímé variabilní náklady společnosti G-Team a.s.

<b>rok</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
nepřímé náklady v tis. Kč	54 068	62 633	71 711
nepřímé fixní náklady v tis. Kč	33 200	33 200	33 200
nepřímé variabilní náklady	20 868	29 433	38 511
tržby v tis. Kč	277 872	391 992	513 182
% podíl nepřímých variabilních nákladů na tržbách	7,51%	7,51%	7,50%
% podíl nepřímých fixních nákladů na tržbách	11,95%	8,47%	6,47%

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)



## 5. Účtový rozvrh

V následující kapitole bude popsán stávající účtový rozvrh společnosti G-Team a.s. a zároveň bude učiněn návrh na doplnění účtového rozvrhu.

### 5.1. Stávající účtový rozvrh

V současném účtovém rozvrhu společnosti G-Team a.s. neexistují žádné vnitropodnikové účty tříd 8 a 9. Většina analytických účtů je pro všechna střediska stejná. Rozlišení se provádí pomocí rozdílného čísla střediska. V účtovém rozvrhu existuje v současnosti více než 500 analytických účtů.

### 5.2. Návrh na doplnění účtového rozvrhu

Společnosti G-Team a.s. bylo doporučeno rozšířit stávající účtový rozvrh o vnitropodnikové účty tříd 8 a 9. Prostřednictvím těchto účtů může účetní jednotka přeúčtovat vnitropodnikové zakázky mezi středisky nebo může vnitropodnikové účty použít pro alokaci nepřímých nákladů do zakázek.

Pro přeúčtování vnitropodnikových zakázek byly založeny účty 800 518 a 900 518, kde účet 800 518 má charakter nákladového účtu a účet 900 518 má charakter výnosového účtu.

Obrázek 19: Přeúčtování zakázek pomocí vnitropodnikových účtů

<u>800 518 stř. Vochov</u>	<u>900 518 stř. Servis</u>
+1 000	+ 1 000

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

K obrázku výše je nutné doplnit, že účetní doklad obsahuje ve srovnávacím znaku číslo zakázky. Dalším rozlišovacím znakem je číslo střediska, proto účty mohou využívat všechna střediska a nemusí se pro každé středisko zakládat vlastní analytika.

Kvůli alokaci nepřímých nákladů bylo firmě G-Team a.s. doporučeno založit i jiné vnitropodnikové účty viz následující tabulka.

Tabulka 11: Návrh všech vnitropodnikových účtů

<b>číslo účtu</b>	<b>název účtu</b>
800501	Režijní náklady stř. Výroby na zakázky
800518	Přeúčtování zakázek - NÁKLAD
800521	Mzdové náklady stř. Výroby na zakázky
812000	Náklady v sazbě stř. Technická kontrola
841000	Náklady v sazbě stř. Elektro
841100	Náklady v sazbě stř. Konstrukce
841200	Náklady v sazbě stř. Projekty
860000	Náklady v sazbě stř. Temelín
880000	Náklady v sazbě stř. Velká Bíteš
900501	Režijní výnosy stř. Výroby bez zakázky
900518	Přeúčtování zakázek - VÝNOSY
900521	Mzdové výnosy stř. Výroby bez zakázky
912000	Výnosy ze sazby stř. Technická kontrola
941000	Výnosy ze sazby stř. Elektro
941100	Výnosy ze sazby stř. Konstrukce
941200	Výnosy ze sazby stř. Projekty
960000	Výnosy ze sazby stř. Temelín
980000	Výnosy ze sazby stř. Velká Bíteš

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

## 6. Návrh na ocenění výkonů mezi středisky

V následující kapitole budou pro společnost G-Team a.s. učiněny návrhy a doporučení na ocenění výkonů mezi středisky. Společnosti se doporučilo stanovit v průběhu několika let hodinovou sazbu na všechna střediska, která se přímou činností podílí na realizaci zakázek. Dalším návrhem je sjednotit kalkulační systém ve společnosti a rozdělit ho podle druhů definovaných v kapitole tři.

### 6.1. Stanovení hodinové sazby pro středisko Výroba

Společnosti G-Team a.s. bylo doporučeno alokovat část nepřímých nákladů pomocí hodinové sazby vybraných středisek. Hodinová sazba se v prvním roce (2011) stanovila pouze pro středisko Výroba, protože nepřímé náklady tohoto střediska patří mezi nejvyšší. Výpočet hodinové sazby se provedl v několika krocích.

1. Jako univerzální rozvrhové základny se zvolily odpracované hodiny jednicových dělníků, jejichž mzdové náklady se přímo účtovaly na konkrétní zakázku.
2. Všichni výrobní dělníci se rozdělili na jednicové a režijní.
3. Výrobní středisko se rozštěpilo na několik různých pracovišť, pro která se měla stanovit hodinová sazba, což je vidět na tabulce níže.

Tabulka 12: Seznam výrobních pracovišť a jejich plánované hodiny

číslo pracoviště	název pracoviště	plánované hodiny
7101	Bruska	50
7102	Frézka	200
7103	Frézka CNC	7 400
7104	Horizontka	1 822
7105	Horizontka CNC	2 970
7106	Karusel	2 368
7107	Lakovna	500
7108	Pila	1 822
7109	Soustruh CNC	7 400
7110	Soustruh	6 377
7111	Svářeč	4 089
7112	Zámečnick	20 589
7113	Kotláři	7 288
7114	Klempíř	1 822
7115	Tryskání	911

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

4. Jednicoví dělníci se přidělili k jednotlivým pracovištím. Někteří dělníci mohou pracovat na více pracovištích, jiní zase mohou částečně vykonávat jednicovou práci a částečně režijní činnost.
5. Na základě přidělení dělníků k pracovištím, personálního plánu nových nástupů, odpracovaných hodin z minulých let a za pomoci plánovacího kalendáře se určil předpokládaný roční počet odpracovaných hodin na jednotlivých pracovištích. Nezjišťovala se kapacita pracovišť podle maximálně možných odpracovaných strojových hodin, protože některá pracoviště nejsou fixována ke konkrétnímu stroji (Kotláři, Zámečnick, Klempíř, Svářeč, Tryskání, Lakovna, Pila).
6. Za každé pracoviště se vypočítaly průměrné přímé mzdové náklady, viz příklad níže. Celkové mzdové náklady se vydělily celkovým počtem odpracovaných hodin. Tím vznikl průměrný mzdový hodinový náklad jednoho dělníka. Průměrné přímé mzdové náklady za pracoviště se vypočítaly váženým aritmetickým průměrem, kde váhy představovaly odpracované hodiny na pracovišti.

Tabulka 13: Příklad výpočtu přímých mzdových nákladů za pracoviště

	svářeč		zámečnick		režie		Celkem		prům. mzd. hod náklad
	hodiny	náklad	hodiny	náklad	hodiny	náklad	hodiny	Náklad	
dělník A	820	126 154	710	109 231	290	44 615	1 820	280 000	153,85
dělník B	320	53 333	1 610	268 333	50	8 333	1 980	330 000	166,67
dělník C	1 410	291 855	240	49 677	210	43 468	1 860	385 000	206,99
<b>CELKEM</b>	<b>2 550</b>	<b>471 342</b>	<b>2 560</b>	<b>427 242</b>	<b>550</b>	<b>96 416</b>	<b>5 660</b>	<b>995 000</b>	
<b>průměr za pracoviště</b>	<b>184,84</b>		<b>166,89</b>		<b>175,30</b>		<b>175,80</b>		

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

7. Spočítaly se celkové nepřímé mzdové náklady střediska výroby. Do těchto nákladů společnost G-Team a.s. zařadila mzdové náklady mistra, vedoucího výroby, CNC programátora, ředitele výroby, nákupčí výrobního materiálu, technology, skladníky a část dělníků, kteří vykonávali režijní činnost. Jelikož všichni režijní pracovníci kromě CNC programátora se nepřímo podílejí na práci všech pracovišť, bylo rozhodnuto, že mzdové náklady CNC programátora se budou rozvrhovat pouze na CNC pracoviště. CNC programátor programuje víc než polovinu pracovní doby pro CNC horizontku, proto polovina jeho mzdových nákladů se bude rozvrhovat pouze na toto pracoviště. Druhá polovina jeho mzdových nákladů se bude rozvrhovat na ostatní CNC pracoviště včetně

pracoviště CNC horizontka. Pětina celkových mzdových nákladů ředitele výroby se bude rozvrhovat na všechny CNC pracoviště, protože občas programuje i on. Ostatní nepřímé náklady se budou rozvrhovat rovnoměrně na všechny pracoviště.

Tabulka 14: Rozvržení nepřímých mzdových nákladů

Název pracoviště	Celkové náklady	Plánované hodiny	Do sazby v Kč
Horizontka CNC	244 550	2 970	186,85
Ostatní CNC	405 350	17 770	104,51
Ostatní pracoviště	5 360 000	65 608	81,70

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

- Všechn dlouhodobý movitý majetek se musel přiřadit k jednotlivým pracovištím. Majetek, který se nemohl jednoznačně přiřadit ke konkrétnímu pracovišti, se zařadil na nově vniklé středisko Ostatní nepřímé náklady výroby (ONNV). Na základě odpisového plánu jednotlivých položek majetku a na základě plánovaného nákupu nového majetku se určily odpisy pro každé pracoviště.

Tabulka 15: Odpisy majetku za jednotlivé pracoviště

Název pracoviště	Odpisy pracoviště v Kč	Plánované hodiny	Do sazby v Kč
Bruska	0	50	2,60
Frézka	0	200	2,60
Frézka CNC	141 171	7 400	21,67
Horizontka	3 552	1 822	4,54
Horizontka CNC	3 435 023	2 970	1 159,17
Karusel	0	2 368	2,60
Lakovna	0	500	2,60
Pila	6 595	1 822	6,21
Soustruh CNC	14 860	7 400	4,60
Soustruh	0	6 377	2,60
Svářeč	0	4 089	2,60
Zámečnick	240 885	20 589	14,30
Kotláři	14 000	7 288	4,52
Klempíř	0	1 822	2,60
Tryskání	0	911	2,60
ONNV	170 260	65 608	

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

9. Kvalifikovaným odhadem a na základě příkonů jednotlivých elektrických zařízení rozdělila společnost celkové náklady za elektrickou energii v následujícím poměru: výrobní pracoviště 93%, ostatní střediska 7%. Jelikož u žádného pracoviště nejsou k dispozici samostatné měřicí přístroje na spotřebu elektrické energie, provedla společnost G-Team a.s. kvalifikovaný odhad spotřeby na základě průměrného příkonu jednotlivých elektrických zařízení.

Tabulka 16: Alokace spotřeby elektrické energie

Název pracoviště	Příkon v kW/hod	Cena za kW/hod v Kč	Do sazby v Kč
Bruska	3,75	3,20	12,00
Frézka	4,13	3,20	13,20
Frézka CNC	12,38	3,20	39,60
Horizontka	10,31	3,20	33,00
Horizontka CNC	12,38	3,20	39,60
Karusel	22,69	3,20	72,60
Lakovna	0,63	3,20	2,00
Pila	3,81	3,20	12,20
Soustruh CNC	10,31	3,20	33,00
Soustruh	6,19	3,20	19,80
Svářeč	5,16	3,20	16,50
Zámečnick	1,56	3,20	5,00
Kotláři	1,56	3,20	5,00
Klempíř	0,63	3,20	2,00
Tryskání	0,63	3,20	2,00

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

10. Kvalifikovaným odhadem a na základě příkonů jednotlivých plynových zařízení rozdělila společnost celkové náklady za plyn v následujícím poměru: výrobní střediska 88%, ostatní střediska 12%. Zde by bylo vhodnější zvolit jinou rozvrhovou základnu jako např. m<sup>2</sup> a až poté náklady alokovat na jednotlivá pracoviště podle plochy, kterou zabírají. Společnost G-Team a.s. se rozhodla, vzhledem ke složitosti prostorově vymezit jednotlivá pracoviště, rozvrhnout náklady za plyn na všechna pracoviště rovnoměrně tzn., k hodinové sazbě všech pracovišť se přičítá stejná částka.
11. Pro každé pracoviště se kvalifikovaným odhadem zjistily očekávané náklady na spotřebu režijního materiálu, opravu a údržbu strojů.

Tabulka 17: Alokace nákladů na spotřebu režijního materiálu, opravu a údržbu strojů

Název pracoviště	Spotřeba režijního materiálu, oprava a údržba strojů v Kč	Plánované hodiny	Do sazby v Kč
Bruska	4 976	50	99,52
Frézka	20 732	200	103,66
Frézka CNC	348 302	7 400	47,07
Horizontka	107 808	1 822	59,17
Horizontka CNC	207 323	2 970	69,81
Karusel	107 808	2 368	45,53
Lakovna	12 439	500	24,88
Pila	124 394	1 822	68,27
Soustruh CNC	472 695	7 400	63,88
Soustruh	248 787	6 377	39,01
Svářeč	207 323	4 089	50,70
Zámečnick	306 837	20 589	14,90
Kotláři	223 908	7 288	30,72
Klempíř	58 050	1 822	31,86
Tryskání	165 858	911	182,06

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

12. Poslední nákladovou složkou, která se rozvrhovala podle plánovaných hodin práce jednicových dělníků na konkrétních pracovištích, jsou ostatní nepřímé výrobní náklady. Do této položky společnost G-Team a.s. zařadila všechny náklady, které nelze jednoznačně přiřadit k určitému pracovišti jako například oprava a údržba strojů, které nejde jednoznačně přiřadit k určitému pracovišti, školení pracovníků nevztahující se ke konkrétnímu pracovišti, kancelářské potřeby, čistící a ochranné pomůcky.

Tabulka 18: Alokace ostatních nepřímých nákladů a nákladů za spotřebu plynu

Nákladová položka	Celkové náklady	Plánované hodiny	Do sazby v Kč
Spotřeba plynu	836 000	65 608	12,74
Ostatní nepřímé výrobní náklady	2 654 668	65 608	40,46

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Součtem jednotlivých dílčích nákladových položek se získala hodinová sazba jednotlivých pracovišť, která se matematicky zaokrouhlila na celé desetikoruny. Kompletní struktura hodinové sazby v tabulkové podobě se nachází v příloze D. Zkrácená podoba hodinové sazby je vidět v tabulce níže.

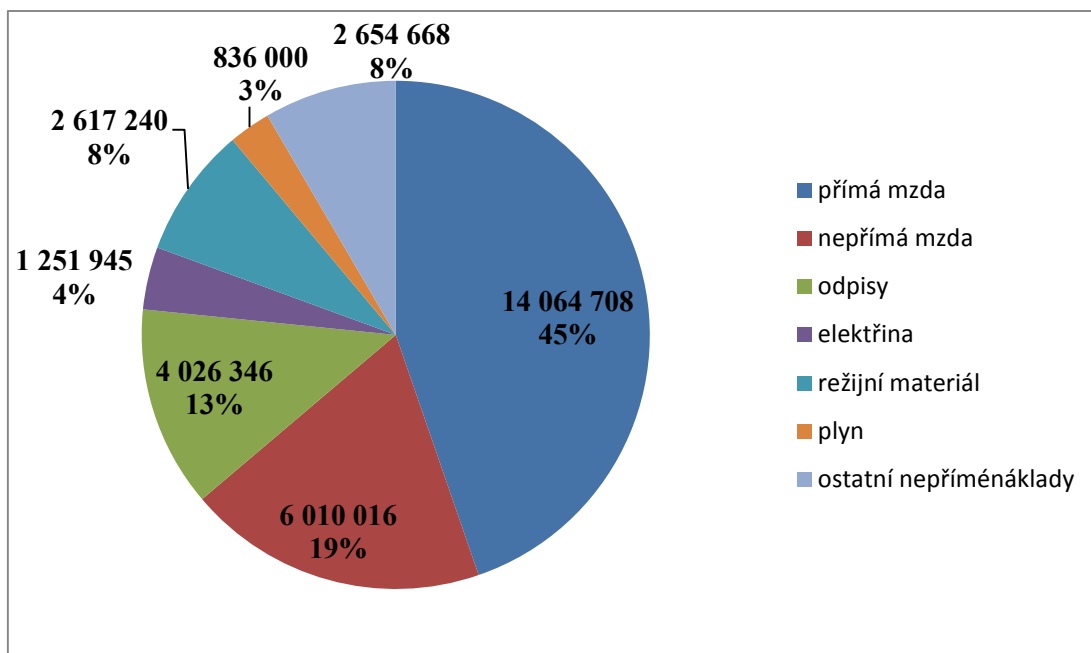
Tabulka 19: Hodinová sazba výrobních pracovišť pro rok 2011

Název pracoviště	hodinová sazba	přímá mzda	nepřímá mzda	odpisy	elektrická energie	režijní materiál	plyn, ostatní náklady
Bruska	390	139	82	3	12	100	53
Frézka	390	139	82	3	13	104	53
Frézka CNC	500	236	105	22	40	47	53
Horizontka	430	197	82	5	33	59	53
Horizontka CNC	1 800	291	187	1 159	40	70	53
Karusel	400	149	82	3	73	46	53
Lakovna	320	157	82	3	2	25	53
Pila	410	185	82	6	12	68	53
Soustruh CNC	500	240	105	5	33	64	53
Soustruh	360	160	82	3	20	39	53
Svářeč	530	325	82	3	17	51	53
Zámečnick	390	221	82	14	5	15	53
Kotláři	340	163	82	5	5	31	53
Klempíř	330	161	82	3	2	32	53
Tryskání	470	149	82	3	2	182	53
Vážený průměr	480	214	92	61	19	40	53

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Průměrná hodinová sazba pro středisko Výroba je 480 Kč. Pětačtyřiceti procenty se na sazbě podílí přímá mzda, pětapadesát procent tvoří nepřímé náklady Výroby. Na grafu níže je zobrazen procentuální podíl jednotlivých složek nákladů na celkové sazbě.

Obrázek 20: Podíl jednotlivých nákladových položek na celkových nákladech rozpuštěných v sazbě



Zdroj: Vlastní zpracování (2013)



### 6.1.1 Účtování sazby

Vypočtená hodinová sazba se účtuje v informačním systému pomocí modulu Výroba. Při zpracovávání technologického postupu se používají pouze pracoviště, pro něž je stanovena sazba. Do číselníku v modulu Výroba se tyto pracoviště zaevidují včetně jejich vypočtené hodinové sazby. Hodinová sazba se zde rozděluje na přímou mzdu a ostatní nepřímé náklady.

Modul Výroba generuje pro jednotlivé operace technologického postupu čárové kódy. Dělník při započetí práce příslušný čárový kód sejme na čtečce čárových kódů. Čtečky čárových kódů jsou umístěny na dílně celkem čtyři. Při ukončení nebo přerušení práce na prováděné operaci sejme opět stejný čárový kód a tím se operace přeruší nebo ukončí (záleží na výběru z nabízených možností na čtečce čárových kódů). Všechny takto nahlášené operace slouží jako podklady pro účtování sazby.

V účetnictví je potřeba o výrobní hodinové sazbě účtovat, proto byly založeny čtyři analytické účty, viz kapitola 5. Odděleně se budou účtovat pouze přímé mzdové náklady a ostatní nepřímé náklady. Všechny pracoviště budou používat stejné analytiky. Rozlišení jednotlivých pracovišť se provádí pomocí textu v každém řádku účetního dokladu. V textu je uveden název pracoviště. Účetní doklad pro zjednodušení sumarizuje hlášení, která byla provedena na stejné zakázce stejným pracovištěm. Sazba se bude účtovat vždy jednou za měsíc. Na obrázku níže je znázorněn účetní doklad, jehož tvorba se provádí pomocí tlačítek "MZDY-Výroba" a "Výroba-režie". Po kliknutí na tato tlačítka se do účetního dokladu automaticky dotáhnou data z modulu Výroby. Každý měsíc vznikají vždy dva účetní doklady. Jeden pro účtování přímých mezd a jeden pro zaúčtování ostatních nepřímých nákladů.

Obrázek 21: Vzor účetního dokladu obsahující zaúčtování sazby

Účet MD	Srovnávací znak MD	Střed. MD	Účet D	Srovnávací znak D	Střed. D	Částka	Text
800501	12700115	70	900501		7103	615,13	Frézka CNC
800501	12700240	70	900501		7103	5 407,82	Frézka CNC
800501	12700241	70	900501		7103	5 042,88	Frézka CNC
800501	12700242	70	900501		7103	4 767,48	Frézka CNC
800501	12700293	70	900501		7103	18 213,36	Frézka CNC
800501	12700294	70	900501		7103	15 467,05	Frézka CNC
800501	12700295	70	900501		7103	7 117,23	Frézka CNC
800501	12700296	70	900501		7103	13 523,15	Frézka CNC
800501	12700297	70	900501		7103	8 715,86	Frézka CNC

Zdroj: Informační systém Byznys (2013)

## 6.2. Stanovení hodinové sazby pro ostatní střediska

Společnosti G-Team a.s. bylo v dalších letech doporučeno, aby stanovila sazbu i pro ostatní střediska, pro která má stanovení sazby smysl. V roce 2012 byla stanovena hodinová sazba pro středisko Technický úsek, v roce 2013 pro střediska Velká Bíteš, Temelín, Technická kontrola. Postup stanovení sazby byl pro všechna výše vyjmenovaná střediska stejný, avšak trochu odlišný od stanovení sazby pro středisko Výroba. Níže je popsán mechanismus tvorby hodinové sazby.

1. Zaměstnanci se jednoznačně zařadili do jednotlivých středisek. Vzhledem k odlišné práci v Technickém úseku se středisko rozdělilo na oddělení Konstrukce, Projekty a Elektro.
2. Pro každé středisko se určil počet hodin, které budou sloužit jako rozvrhová základna resp. počet hodin, které středisko vyprodukuje jako činnost na zakázkách. Počet hodin každého střediska se určil na základě počtu zaměstnanců, plánovacího kalendáře, personálního plánu, počtu hodin vyprodukovaných na zakázky v minulých letech. U každého zaměstnance střediska se stanovil počet hodin individuálně. Celkový počet hodin za středisko vznikl součtem hodin jednotlivých zaměstnanců střediska.
3. Vzhledem k jednoznačné příslušnosti osob ke středisku se mzdové náklady nerozlišují na přímé a nepřímé. Pro každé středisko se počítaly celkové

plánované mzdové náklady včetně osob, kteří svou činnost neodvádí na zakázky (režijní zaměstnanci střediska).

4. K jednotlivým střediskům byl přiřazen majetek, který využívají včetně software. Dle odpisového plánu a plánu investic se spočítaly plánované odpisy pro každé středisko.
5. Ostatní nákladové položky jsou u každého střediska trochu odlišné. Pro střediska, která sídlí ve stejném areálu jako Výroba (Konstrukce, Projekty, Elektro) se náklady za spotřebu elektrické energie, plynu a kancelářských potřeb stanovily na základě kvalifikovaného odhadu.
6. Plánované náklady jednotlivých položek se vydělily celkovým počtem plánovaných hodin vykazovaných na zakázky.
7. Výsledná sazba se matematicky zaokrouhlila na desetikoruny.

Tabulka 20: Hodinová sazba pro ostatní střediska pro rok 2013

	Elektro	Konstrukce	Projekty	Technická kontrola	Velká Bíteš	Temelín
<b>počet hodin</b>	<b>2 413</b>	<b>6 218</b>	<b>10 394</b>	<b>5 104</b>	<b>12 992</b>	<b>24 800</b>
<b>mzda</b>	<b>1 090 000</b>	<b>3 091 220</b>	<b>3 717 420</b>	<b>1 500 800</b>	<b>6 212 240</b>	<b>7 850 000</b>
do sazby	452	497	358	294	478	317
<b>odpisy, leasing</b>	<b>500</b>	<b>200 000</b>	<b>600 000</b>	<b>63 400</b>	<b>800 000</b>	<b>200 000</b>
do sazby	0	32	58	12	62	8
<b>maintenance</b>			<b>300 000</b>			
do sazby			29			
<b>elektřina, plyn</b>	<b>6 341</b>	<b>16 341</b>	<b>27 317</b>	<b>10 000</b>	<b>430 000</b>	<b>50 000</b>
do sazby	3	3	3	2	33	2
<b>ost. nepř. náklady</b>	<b>100 000</b>	<b>100 000</b>	<b>550 000</b>	<b>220 000</b>	<b>1 000 000</b>	<b>1 400 000</b>
do sazby	41	16	53	43	77	56
<b>CELKEM</b>	<b>1 196 841</b>	<b>3 407 561</b>	<b>5 194 737</b>	<b>1 794 200</b>	<b>8 442 240</b>	<b>9 500 000</b>
<b>SAZBA</b>	<b>500</b>	<b>550</b>	<b>500</b>	<b>350</b>	<b>650</b>	<b>380</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

## 6.2.1 Účtování sazby

Účtování sazby pro nevýrobní střediska nemá oporu v informačním systému. Data se do účetních dokladů musí pořádit ručně na základě docházkového listu konkrétního zaměstnance. Hodinová sazba se pro zjednodušení a zkrácení procesu účtuje pro každé středisko pouze na jednu analytiku. Není rozdělena část přímých mzdových nákladů a ostatních nepřímých nákladů jako tomu je u výrobních pracovišť. Každému středisku jsou přiděleny dvě analytiky vnitropodnikových účtů, jedna nákladová a jedna výnosová analytika.

Jelikož v účetním dokladu neexistuje možnost zadat počet hodin odpracovaných na konkrétní zakázce, je počet odpracovaných hodin uveden v textu každého řádku účetního dokladu. Kromě počtu hodin obsahuje text v každém řádku účetního dokladu i číslo vykonávajícího střediska a příjmení člověka, který na zakázce pracoval. Částka v každém řádku účetního dokladu je rovna součinu hodinové sazby příslušného střediska a počtu odpracovaných hodin na zakázce. Příklad účtování sazby nevýrobních středisek je zobrazen na obrázku níže.

Obrázek 22: Příklad zaúčtování hodinové sazby nevýrobních středisek

Účet MD	Srovnávací znak MD	Střed. MD	Účet D	Srovnávací znak D	Střed. D	Částka	Text
841100	13/100031	100	941100		411	38 775,00	70,5 hod v sazbě stf. 411 - Sladký
841100	12/100074	100	941100		411	8 800,00	16 hod v sazbě stf. 411 - Sladký
841100	12/100144	100	941100		411	31 625,00	57,5 hod v sazbě stf. 411 - Sladký
841100	12/100087	100	941100		411	275,00	0,5 hod v sazbě stf. 411 - Sladký
841100	11/100192	100	941100		411	12 100,00	22 hod v sazbě stf. 411 - Hubáček
841100	12/100144	100	941100		411	8 800,00	16 hod v sazbě stf. 411 - Hubáček
841100	13/100031	100	941100		411	1 650,00	3 hod v sazbě stf. 411 - Hubáček
841100	12/100161	100	941100		411	69 300,00	126 hod v sazbě stf. 411 - Vaško
841100	12/100012	100	941100		411	4 400,00	8 hod v sazbě stf. 411 - Vaško

Text:

Obrat MD: 1 880 662,50    Obrat D: 1 880 662,50    Chyba podvojnosti: 0,00

DPH    Přechísliuj    Cizí měna    Prvotní dokl.    Platby    Stav    Uložení a aktualizace    Souvzt.    Přidej    Zruš    Ulož    Konec

Zdroj: Informační systém Byznys (2013)

### 6.3. Kalkulace

Společnosti G-Team a.s. bylo doporučeno sjednotit kalkulace tak, aby každý obchodník používal stejný kalkulační list. Používáním stejného kalkulačního listu bude dosaženo efektivní kontroly plánovaného stavu se stavem skutečným. Společnosti G-Team a.s. bylo navrženo používat tři typy kalkulací, které by se vytvářely v různých časových intervalech. Propočtová kalkulační list by se vytvářela při tvorbě nabídky pro zákazníka. Dalším typem kalkulační list byla navržena operativní kalkulační list, která by se vytvářela po dokončení konstrukčních prací a zhotovení technologického postupu. Třetím typem by byla výsledná kalkulační list.

#### 6.3.1 Propočtová kalkulační list

##### Výrobní náklady

Při zpracování nabídky pro zákazníka je důležité vědět, zdali je společnost G-Team a.s. schopna požadovaný produkt vyrobit v požadované kvalitě a v požadovaném termínu nebo zdali musí požadovaný produkt objednat u subdodavatele. Kalkulační list pro obě zmíněné varianty je stejný. Rozdíl je pouze ve vyplnění jednotlivých položek kalkulačního listu. Jestliže zákazníkem požadovaný produkt bude firma G-Team a.s. vyrábět, provede se propočtová kalkulační list každého výrobku.

Tabulka 21: Propočtová kalkulační list výrobku

Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč
1	Materiál	přímý náklad	x		
2	Kooperace	přímý náklad	x		
3	Sazby VD celkem	sazba	520		0
4	Ostatní výrobní náklady	přímý náklad	x		
<b>5</b>	<b>Výrobní náklady</b>	<b>=1+2+3+4</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>0</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

V propočtové kalkulaci výrobku by se vyplňovaly pouze bílé podbarvené buňky. Ostatní buňky by se buď nevyplňovaly, nebo by se dopočítaly automaticky na základě předdefinovaného vzorce. Jednotlivé položky kalkulačního listu znamenají:

- **Materiál** - Přímý materiál potřebný k výrobě kalkulovaného produktu
- **Kooperace** - Veškeré opracování prováděné na materiálu, polotovaru nebo výrobku, které společnost G-Team a.s. není schopna udělat ve vlastní režii ať už z kapacitního nebo technologického důvodu.
- **Sazby VD celkem** - Sazby výrobních dělníků celkem. V propočtové kalkulaci je pro zjednodušení uvedena průměrná sazba výrobních pracovišť, která je pro každý rok neměnná. Do kalkulačního listu se vyplní pouze plánovaný počet odpracovaných hodin za všechna výrobní pracoviště.
- **Ostatní výrobní náklady** - Mezi ostatní výrobní náklady patří například speciální přípravky a nářadí, které se nemůžou použít na výrobu jiného výrobku. Přepravné do kooperací a zpět, pokud již není zahrnuto v ceně kooperace. Mimořádné ostatní výrobní náklady související s kalkulovaným produktem.

### Výrobky

Propočtová kalkulace by se vytvářela jedna pro každou nabídku a je velmi pravděpodobné, že zákazník bude v rámci jedné poptávky požadovat nabídnout více produktů vyráběných společností G-Team a.s. Pro každý unikátní výrobek by se vytvořila propočtová kalkulace výrobku, viz tabulka 21. Celkové kalkulované náklady za jednotlivé výrobky by se sčítaly podle druhu. Údaje by se doplnily do propočtové kalkulace nabídky, viz tabulka níže.

Tabulka 22: Propočtová kalkulace nabídky - výrobky

Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč
<b>5</b>	<b>Výrobní náklady celkem</b>				<b>0</b>
5.1	Zpětné odběrové klapky	přímý náklad			
5.2	Chladiče	přímý náklad			
5.3	Ventily	přímý náklad			
5.4	Točivé redukce	přímý náklad			
5.5	Ostatní	přímý náklad			

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

### Subdodávky

Zákazník by mohl požadovat v rámci nabídky dodat i produkty, které společnost G-Team a.s. nevyrábí. V takovémto případě se kvůli zjištění očekávaných nákladů buď poptá potencionální dodavatel zákazníkem požadovaného produktu, nebo se očekávané

náklady odhadnou na základě předchozích dodávek nebo nákupního ceníku dodavatele. Hmotné produkty, které podnik nevyrábí, jsou souhrnně nazývány subdodávky. Subdodávky jsou v propočtové kalkulaci nabídky rozděleny do skupin. Názvy skupin vychází z nejčastěji nabízených subdodávek.

Tabulka 23: Propočtová kalkulace nabídky - subdodávky

Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč
<b>6</b>	<b>Subdodávky celkem</b>	<b>x</b>			<b>0</b>
6.1	Armatury	přímý náklad			
6.2	Potrubí	přímý náklad			
6.3	Elektro + SKŘ	přímý náklad			
6.4	Pohony	přímý náklad			
6.5	Generátor	přímý náklad			
6.6	Ostatní	přímý náklad			

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Kde: SKŘ – systém kontroly a řízení

### Služby

Společnost G-Team a.s. nabízí kromě hmotných dodávek celou řadu služeb, jako jsou montáže a uvedení do provozu vlastních výrobků nebo nakoupených zařízení, stavební práce. V propočtové kalkulaci nabídky se objevují i služby, které souvisí s hmotnými dodávkami ať už vlastních nebo nakoupených. Služby jsou v propočtové kalkulaci zařazeny do následujících skupin.

- **Montáž a uvedení do provozu** - Celková kalkulovaná cena za montáž a uvedení do provozu, která není prováděna vlastními silami, ale bude fakturována externí firmou.
- **Stavební práce** - Celková kalkulovaná cena za stavební práce, které nebudou prováděny vlastními silami, ale budou fakturovány externí firmou.
- **Technické dokumentace, posudky, výpočty** - Celková kalkulovaná cena za všechny technické dokumentace, posudky, zprávy, oprávnění, certifikace, výpočty, které nebudou prováděny vlastními silami, ale budou fakturovány externí firmou.
- **Množení dokumentace** - Celková kalkulovaná cena za kopírovací služby.
- **Balné** - Celková kalkulovaná cena za balící služby.
- **Dopravné** - Celková kalkulovaná cena za dopravu.

- **Provize** - Celková kalkulovaná cena za zprostředkování.
- **Ostatní služby** - Celková kalkulovaná cena všech ostatních služeb, které nemůžou být zařazeny do předchozích položek.

Tabulka 24: Propočtová kalkulace nabídky - služby

Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč
<b>7</b>	<b>Služby celkem</b>	<b>x</b>			<b>0</b>
7.1	Montáž a uvedení do provozu	přímý náklad			
7.2	Stavební práce	přímý náklad			
7.3	Technické dokumentace, posudky, výpočty	přímý náklad			
7.4	Množení dokumentace	přímý náklad			
7.5	Balné	přímý náklad			
7.6	Dopravné (INCOTERMS)	přímý náklad			
7.7	Provize	přímý náklad			
7.8	Ostatní služby	přímý náklad			

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

### Interní sazby

Při vytváření propočtové kalkulace nabídky se musí vzít v potaz fakt, že práce konstruktérů, projektantů, techniků, kontrolorů a pracovníků středisek v Temelíně a Velké Bíteši nejsou zahrnuty ve výrobních nákladech. Do propočtové kalkulace se proto musí i tyto náklady připočítat. Pro všechny výše vyjmenované činnosti byla spočítána hodinová sazba, která je v kalkulačním listě předdefinována a která se aktualizuje jednou ročně. Při vytváření kalkulace se doplní předpokládaný počet hodin, které na potencionální zakázce vykonají jednotlivá střediska.

Tabulka 25: Propočtová kalkulace nabídky - interní sazby

Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč
<b>8</b>	<b>Interní sazby celkem</b>	<b>x</b>			<b>0</b>
8.1	Konstrukce	sazba	<b>550</b>		0
8.2	Technická kontrola	sazba	<b>350</b>		0
8.3	Projekty	sazba	<b>500</b>		0
8.4	Elektro	sazba	<b>500</b>		0
8.5	Temelín	sazba	<b>380</b>		0
8.6	Velká Bíteš	sazba	<b>650</b>		0

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)



## Cestovné, mzdy, specifické a ostatní náklady

Nedílnou součástí propočtové kalkulace nabídky by měl být odhad předpokládaných nákladů spojených s cestováním v případě získání zakázky. Kalkulace cestovních náhrad se provádí individuálně na základě předpokládaného počtu cest do místa realizace a vzdálenosti.

Společnost G-Team a.s. zatím nestanovila hodinovou sazbu pro středisko Realizace, protože v současné době je velmi obtížné kvůli vzájemné provázanosti oddělit středisko Realizace od střediska Obchod. Každé přijaté zakázce je přidělen projekt manažer, který zakázku aktivně řídí. Při vytváření propočtové kalkulace by se měly odhadnout mzdové náklady projekt manažera na základě náročnosti zakázky a doby realizace.

Mezi specifické a ostatní náklady společnost G-Team a.s. zařazuje:

- **Speciální pojištění** - Pojištění, které se zřizuje pro účely konkrétní zakázky. Z pojistky nemůže být hrazena škoda vzniklá na jiných zakázkách.
- **Přímé finanční náklady** - Bankovní záruky, akreditivy a jiné finanční instrumenty, které mají přímou vazbu na konkrétní zakázku.
- **Cla a daně** - Náklady spojené s proclením, různé poplatky, daně (ne DPH), kolky, aj.
- **Ostatní náklady** - Kalkulace všech ostatních nákladů, které není možné zařadit do jiné položky celého kalkulačního listu.

Tabulka 26: Propočtová kalkulace nabídky - cestovné, mzdy, specifické a ostatní náklady

Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč
9	Cestovné	x			
10	Mzdy	x			
11	Specifické přímé a ost.náklady (SPON)	x			0
11.1	Speciální pojištění	přímý náklad			
11.2	Fin.náklady přímé (bankovní záruky, akreditivy)	přímý náklad			
11.3	Cla a daně	přímý náklad			
11.4	Ostatní náklady	přímý náklad			

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

## Celkové náklady, Krycí příspěvek, Fakturace

Celkové kalkulované náklady za nabídku vzniknou součtem jednotlivých položek kalkulačního vzorce. Absolutní výše krycího příspěvku v korunách nebo v procentuálním vyjádření krycího příspěvku se nevyplňuje. Údaje se doplní automaticky po zadání částky k fakturaci. Společnost G-Team a.s. má téměř ke každé nabídce individuální přístup, proto je procentuální výše krycího příspěvku pro stejný typ zakázky odlišný. Prodejní cenu určuje u nabídek vyšších než 1 milion korun výkonný ředitel. Kompletní propočtová kalkulace pro nabídku je v příloze E. Níže je zobrazeno shrnutí hlavních nákladových položek.

Tabulka 27: Propočtová kalkulace nabídky - shrnutí

Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč
5	<b>Výrobní náklady celkem</b>	x			
6	<b>Subdodávky celkem</b>	x			
7	<b>Služby celkem</b>	x			
8	<b>Sazby - T a R celkem</b>	x			
9	<b>Cestovné</b>	x			
10	<b>Mzdy</b>	x			
11	<b>Specifické přímé a ost.náklady (SPON)</b>	x			
12	<b>Produkční náklady</b>	<b>=5+6+7+8+9+10+11</b>			
13	<b>Krycí příspěvek V Kč</b>	= 15-12			
14	<b>Krycí příspěvek v %</b>	=13/15			
15	<b>Fakturace</b>				

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

### 6.3.2 Operativní kalkulace

Firma G-Team a.s. zakládá v případě úspěšnosti nabídky obchodní případ, který prováže všechny dokumenty s ním spojené. V rámci obchodního případu se může založit i více typů zakázek, viz obrázek č. 17. Ke každému obchodnímu případu se zakládá minimálně jedna realizační zakázka. Jestliže jsou předmětem obchodního případu vlastní výrobky, založí se výrobní zakázka, která má vazbu jak na obchodní případ, tak i na realizační zakázku. Operativní kalkulace by byla odlišná pro výrobní zakázku a pro ostatní typy zakázek.

Tabulka 28: Operativní kalkulace výrobní zakázky

Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč
<b>1</b>	<b>Materiál</b>	<b>přímý náklad</b>	<b>x</b>		
<b>2</b>	<b>Kooperace</b>	<b>přímý náklad</b>	<b>x</b>		
<b>3</b>	<b>Sazby VD celkem</b>		<b>x</b>		<b>0</b>
3.1	Frézka CNC	sazba	670		0
3.2	Horizontka CNC	sazba	770		0
3.3	Karusel	sazba	530		0
3.4	Lakovna	sazba	370		0
3.5	Pila	sazba	420		0
3.6	Soustruh CNC	sazba	500		0
3.7	Svářeč	sazba	550		0
3.8	Zámečnick	sazba	430		0
3.9	Kotláři	sazba	370		0
3.10	Klempíř	sazba	400		0
3.11	Tryskání	sazba	610		0
3.12	Žihání - odporové pasy	sazba	2 680		0
3.13	Žihání - malá pec	sazba	1 780		0
3.14	Žihání - velká pec	sazba	2 680		0
<b>4</b>	<b>Ostatní výrobní náklady</b>	<b>přímý náklad</b>	<b>x</b>		
<b>5</b>	<b>Výrobní náklady</b>	<b>=1+2+3+4</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>0</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Operativní kalkulace by se u vlastních výrobků vytvářela po dokončení konstrukčních prací a zhotovení technologického postupu. U zakázek, které by společnost G-Team a.s. nevyráběla, by se operativní kalkulace vytvářela po objednání hlavních komponent zakázky. Operativních kalkulací by se vytvářelo vícero, protože některé zakázky firma realizuje i déle jak tři roky. Při každé významnější změně v nákladové položce by se vytvářela nová kalkulace.

Nákladová struktura operativní kalkulace pro zakázku by byla stejná jak u propočtové kalkulace. Jediné rozdíly by představovaly sloupce s obdobími. Období by bylo charakterizováno rokem, ve kterém dojde k uskutečnění nákladové položky. Nutno rozpoznat období peněžního výdaje a nákladu. K peněžnímu výdaji by teoreticky mohlo dojít v jiném období než k uskutečnění nákladu. Jako příklad poslouží pohon ventilu, který se přijme na sklad například v roce 2013, ale ze skladu se vydá až v roce 2014. Přijatá faktura v tomto případě není pro firmu náklad 2013, ale pouze peněžní výdej (pokud splatnost a zdanitelné plnění faktury jsou ve stejném období). Nákladem se pohon stane až při výdeji, tedy v roce 2014. Kompletní operativní kalkulace na zakázku

je v příloze F. V tabulce níže je znázorněna ukázka operativní kalkulace pro subdodávky.

Tabulka 29: Operativní kalkulace pro zakázku - subdodávky

OBDOBÍ					2013	2014	2015
Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Sazba v Kč/hod	Plánovaný počet hodin	Přímý náklad v Kč celkem	Přímý náklad v Kč	Přímý náklad v Kč	Přímý náklad v Kč
<b>6</b>	<b>Subdodávky celkem</b>			<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
6.1	Armatury						
6.2	Potrubí						
6.3	Elektro + SKŘ						
6.4	Pohony						
6.5	Generátor						
6.6	Ostatní						

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Kde: SKŘ – systém kontroly a řízení

### 6.3.3 Výsledná kalkulace

Výsledná kalkulace by se sestavila po ukončení zakázky automaticky z informačního systému společnosti na základě zaúčtovaných dokladů. Po ukončení zakázky není možné na zakázku cokoliv účtovat. Tím je zajištěno vyhodnocení zakázky s kompletními náklady.

Výsledná kalkulace by se vytvořila ve stejné nákladové struktuře jako propočtová a operativní kalkulace. Tím se zajistí přesnější stanovení konkrétních odchylek jednotlivých nákladových položek. Aby se náklady z účetnictví automaticky generovaly do správné nákladové položky, je zapotřebí ke každému účetnímu dokladu vyvolávající náklady přiřadit správné číslo položky. Účetní má k dispozici výslednou kalkulaci rozšířenou o čísla analytických účtů, podle které se řídí při zaúčtování. Kompletní výsledná kalkulace včetně analytických účtů je uvedena v příloze G.

Výsledná kalkulace by se sestavovala jak nad zakázkou (výrobní i nevýrobní povahy), tak i nad celým obchodním případem, který se může skládat z několika různých zakázek, viz obrázek 17.

Tabulka 30: Výsledná kalkulace zakázky - subdodávky

			2012K	2013K	Celkem	
Číslo položky	Název položky kalkulačního listu	Druh nákladu	Přímý náklad v Kč	Přímý náklad v Kč	Přímý náklad v Kč	Účet
<b>6</b>	<b>Subdodávky celkem</b>	<b>x</b>				<b>50</b>
6.1	Armatury	přímý náklad				504200
6.2	Potrubí	přímý náklad				501200
6.3	Elektro + SKŘ	přímý náklad				501202
6.4	Pohony	přímý náklad				501201
6.5	Generátor	přímý náklad				501203
6.6	Ostatní	přímý náklad				

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Kde: SKŘ – systém kontroly a řízení

## **7. Využití manažerského účetnictví pro podporu řízení**

V následující kapitole budou popsány možnosti využití manažerského účetnictví pro podporu řízení v podmínkách společnosti G-Team a.s. Kapitola navazuje na doporučení v předcházející kapitole. Hodnotí odchylky plánované hodinové sazby a její skutečné výše. Vyzdvihuje přednosti kalkulačního systému pro řízení společnosti a v neposlední řadě je provedena analýza celkových nepřímých nákladů po zavedení hodinové sazby a porovnání se stavem před zavedením sazby.

### **7.1. Vyhodnocení sazby**

Stanovení hodinové sazby byl pro firmu G-Team a.s. velký zlom v chápání a uvědomování si nutnosti řídit velikost nepřímých nákladů a zároveň zajistit jejich správnou alokaci na jednotku výkonu. Výše hodinové sazby je závislá na dvou základních faktorech. Prvním faktorem je správné stanovení počtu odpracovaných hodin na jednotlivých pracovištích za rok. Druhým faktorem je správná predikce všech nákladových položek. Oba faktory jsou velmi proměnlivé a skutečnost se od plánovaných hodnot liší (kromě fixních nákladů). Mezi faktory je nejednoznačný vztah v jejich vzájemné závislosti. Při růstu počtu odpracovaných hodin absolutní výše nákladů vzrůstá nebo zůstává konstantní (fixní náklady při stávající kapacitě). Výše nákladů na jednotku výkonu (hodina) však může klesat, být konstantní nebo dokonce růst. Příklad vzrůstajících nákladů na jednotku výkonu můžou být mzdové náklady. Při přesčasech vzrůstá průměrná hodinová mzda.

Pro podporu řízení je důležité nejen stanovení hodinové sazby, ale i její kontrola a vyhodnocení. Ve společnosti G-Team a.s. se hodinová sazba průběžně kontroluje a vyhodnocuje. Pro každý rok se stanovuje nová hodinová sazba na základě odchylek předcházejících let. Každá významnější odchylka se vyhodnocuje individuálně a zkoumá se, zdali se jedná o výjimečný případ nebo o trend, který může firma očekávat i v dalším roce.

Kontrola sazby probíhala i v pololetí a ve třetím čtvrtletí. Největší vypovídající hodnotu představuje kontrola na konci roku, protože zde již nejsou žádné sezónní výkyvy v nákladech ani v počtu odpracovaných hodin. Kontrola probíhá až po úplném uzavření roku, kdy si může být účetní jednotka jistá zaúčtováním všech dokladů. Společnost

vyhodnocuje každou nákladovou položku zvlášť, viz příloha I. V tabulce níže jsou souhrnně zobrazeny výsledky kontroly prováděné na konci roku 2011.

Tabulka 31: Kontrola sazby za výrobní pracoviště v roce 2011

Název pracoviště	Plánované hodiny	Skutečné hodiny	Odchylka v %	Plánovaná sazba	Skutečná sazba	Odchylka v %
Bruska	50	5	-89,02%	390	392	0,51%
Frézka	200	386	92,98%	390	380	-2,56%
Frézka CNC	7 400	7 851	6,10%	500	759	51,80%
Horizontka	1 822	1 411	-22,55%	430	496	15,35%
Horizontka CNC	2 970	3 601	21,25%	1 800	1 743	-3,17%
Karusel	2 368	2 034	-14,10%	400	379	-5,25%
Lakovna	500	1 006	101,18%	320	377	17,81%
Pila	1 822	482	-73,54%	410	527	28,54%
Soustruh CNC	7 400	8 638	16,72%	500	469	-6,20%
Soustruh	6 377	5 389	-15,49%	360	412	14,44%
Svářeč	4 089	7 059	72,63%	530	483	-8,87%
Zámečnick	20 589	17 753	-13,77%	390	401	2,82%
Kotláři	7 288	4 442	-39,05%	340	327	-3,82%
Klempíř	1 822	1 296	-28,86%	330	360	9,09%
Tryskání	911	885	-2,80%	470	720	53,19%
<b>Celkem</b>	<b>65 608</b>	<b>62 240</b>	<b>-5,13%</b>			

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

**Bruska** - Pracoviště se téměř nepoužívá. Operace broušení se posílá do kooperace. V příštím roce se pro toto pracoviště nebude stanovovat hodinová sazba.

**Frézka** - Firma G-Team a.s. nakoupila v průběhu roku novou CNC frézku. Pro rok 2012 se pracoviště nebude používat, proto se nestanovuje hodinová sazba. Odchylka plánované sazby od skutečné nepatří k významným.

**Frézka CNC** - Odchylka sazby je u tohoto pracoviště významná. Je způsobena především díky nákupu nové CNC frézky v průběhu roku. S nákupem nového stroje se nepočítalo. Nakoupen byl hlavně kvůli vzrůstající poruchovosti ostatních CNC frézek. Stroj byl pořízen na leasing s dobou splácení 54 měsíců. Životnost CNC frézky se však předpokládá dvojnásobná, proto se do sazby započítává pouze polovina z ceny leasingu. Přestože se v polovině roku pořídil nový stroj, nevzrostl výrazněji počet odpracovaných hodin na pracovišti, protože stávající stroje byly často porouchané. Opravy strojů způsobily časovou prodlevu a zároveň zapříčinily nárůst nákladů.

**Horizontka** - Významná odchylka sazby je ovlivněna dvěma faktory. Prvním faktorem je nižší počet odpracovaných hodin oproti plánu a tím pádem menší rozvrhová základna pro alokaci fixních nepřímých nákladů. Druhým faktorem je výrazný nárůst přímé mzdy, který je zapříčiněn záměnou s CNC horizontkou. Při zpracování technologického postupu se v informačním systému zadá pracoviště, které danou operaci vykoná. Jestliže se operace provádí ve skutečnosti na jiném pracovišti, není tato změna v informačním systému podchycena, tzn. systém se tváří, jako by operaci provedlo pracoviště, které je uvedeno na technologickém postupu. Tento problém se může vyskytnout i u jiných pracovišť, jejichž pracovní náplň může být zaměnitelná. V úvahu přicházejí především CNC stroje a běžné stroje, ale i například zámečníci a kotláři nebo zámečníci a svářeči. U pracoviště Horizontka CNC je přímá mzda výrazně vyšší než u klasické horizontky, proto při záměně dochází k tomu, že dělník pracující na CNC stroji zvyšuje průměrnou mzdu u klasické horizontky. Pro příští rok se stanoví sazba i u klasické horizontky.

**Horizontka CNC** - Odchylka sazby není významná. Pro příští rok se však přesto stanoví sazba výrazně nižší, protože CNC horizontka se v roce 2011 celá odepsala. Odpisy byly v roce 2011 v celkové výši 3,8 mil Kč.

**Lakovna** - Významná odchylka sazby je způsobena výrazným nárůstem režijního materiálu v tomto případě barev a laků. Pro příští rok se plánuje zvýšit velikost hodinové sazby.

**Pila** - Významná odchylka sazby je způsobena výrazně nižším počtem odpracovaných hodin oproti plánovaným hodnotám. Rozvrhová základna pro alokaci fixních nepřímých nákladů představuje právě počet odpracovaných hodin. Malý počet odpracovaných hodin na pracovišti je způsoben nesprávným hlášením jednotlivých operací. Zaměstnanci pracoviště byli znovu proškoleni na správné hlášení operací a pro rok 2012 se předpokládá podobná hodinová sazba, jako se předpokládala v roce 2011.

**Soustruh** - Významná odchylka sazby je způsobena nižším počtem odpracovaných hodin oproti plánovaným hodnotám. I zde docházelo stejně jako u horizontek k záměně CNC a klasických strojů, což mělo za následek přiblížení se obou sazeb k sobě. Došlo zde však i k podcenění spotřeby režijního materiálu, proto se pro rok 2012 plánuje zvýšit sazbu.



**Tryskání** - Významná odchylka sazby je způsobena nepřesným odhadem spotřeby režijního materiálu v tomto případě písku potřebného k tryskání. Pro příští rok se předpokládá výrazné navýšení sazby oproti roku předcházejícímu.

**Karusel, Soustruh CNC, Zámečnick, Svářeč, Kotláři, Klempíř** - Odchylky sazby nejsou významné. Společnost G-Team a.s. si stanovila významnou odchylku vyšší než 10%. Příčiny vzniku odchylek se detailněji nezkoumaly. Při plánování hodinové sazby pro rok 2012 se odchylky vzaly v potaz.

Při stanovení hodinové sazby pro rok 2012 se vycházelo částečně ze zkušeností z minulého roku a částečně z individuálních nákladových plánů jednotlivých pracovišť.

Tabulka 32: kontrola hodinové sazby Výroby za rok 2012

Název pracoviště	Plánované hodiny	Skutečné hodiny	Odchylka v %	Plánovaná sazba	Skutečná sazba	Odchylka v %
Frézka CNC	10 000	10 300	3,00%	670	670	0,00%
Horizontka	1 500	1 012	-32,54%	450	498	10,67%
Horizontka CNC	3 800	2 859	-24,77%	700	851	21,63%
Karusel	2 700	3 394	25,71%	400	509	27,15%
Lakovna	1 000	1 278	27,77%	370	341	-7,96%
Pila	1 822	2 107	15,62%	400	414	3,62%
Soustruh CNC	7 800	7 990	2,44%	500	495	-1,00%
Soustruh	6 300	5 687	-9,74%	400	443	10,74%
Svářeč	6 000	6 858	14,29%	500	541	8,25%
Zámečnick	17 000	19 231	13,12%	390	431	10,40%
Kotláři	5 000	5 402	8,05%	330	380	15,04%
Klempíř	1 300	1 131	-12,97%	350	391	11,81%
Tryskání	900	1 072	19,11%	700	626	-10,58%
Žihání - odporové pasy	90	20	-77,50%	980	1 524	55,51%
Žihání - malá pec	20	96	381,85%	1 770	2 252	27,25%
Žihání - velká pec	50	8	-83,98%	2 750	3 156	14,75%
<b>Celkem</b>	<b>65 212</b>	<b>68 445</b>	<b>4,96%</b>			

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Analýza odchylek pro rok 2012 byla prováděna obdobným způsobem jako v roce 2011. Jelikož docházelo k záměnám pracovišť s CNC stroji a klasickými stroji, došlo v roce 2013 ke sloučení.

Tabulka 33: Vývoj hodinové sazby Výroby

Název pracoviště	Plánované hodiny 2013	Plánovaná sazba 2013	Plánovaná sazba 2012	Plánovaná sazba 2011
Frézka CNC	8 000	670	670	500
Horizontka CNC	3 900	770	700	1 800
Karusel	2 700	530	400	400
Lakovna	1 400	370	370	320
Pila	2 700	420	400	410
Soustruh CNC	14 000	500	500	500
Svářeč	6 800	550	500	530
Zámečnick	18 000	430	390	390
Kotláři	4 600	370	330	340
Klempíř	1 200	400	350	330
Tryskání	1 100	610	700	470
Žihání - odporové pasy	90	1 320	980	0
Žihání - malá pec	50	2 950	2 750	0
Žihání - velká pec	20	2 050	1 770	0
<b>Celkem</b>	<b>64 560</b>			

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

V roce 2012 se stanovila hodinová sazba i pro technický úsek, který byl rozdělen na střediska Konstrukce, Projekty a Elektro. Kontrola a vyhodnocení sazby probíhaly podobným způsobem jako u výrobních pracovišť. Jednotlivé odchylky se analyzovaly a bylo zjištěno nesprávné účtování nákladů na jednotlivá střediska. Jak je patrné z tabulky níže, jednotlivé skutečné hodinové sazby se od plánovaných hodnot liší. Rozdíl celkových skutečných nákladů za všechna střediska Technického úseku a celkových nákladů rozpuštěných v sazbě (celkové výnosy středisek) je však v přijatelné odchylce 1,34%.

Tabulka 34: Kontrola sazby Technického úseku v roce 2012

Název střediska	Plánované hodiny	Skutečné hodiny	Plánovaná sazba	Skutečná sazba	Skutečné náklady na středisku	Výnosy středisek	Celková odchylka
Elektro	3 805	2 790	690	<b>1 031</b>	2 877 440	1 925 100	49,47%
Projekty	7 053	7 805	690	<b>581</b>	4 537 005	5 385 450	-15,75%
Konstrukce	5 011	4 332	690	<b>634</b>	2 747 630	2 989 253	-8,08%
<b>Celkem</b>	<b>15 869</b>	<b>14 927</b>			<b>10 162 075</b>	<b>10 299 803</b>	<b>-1,34%</b>

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

## 7.2. Kalkulace

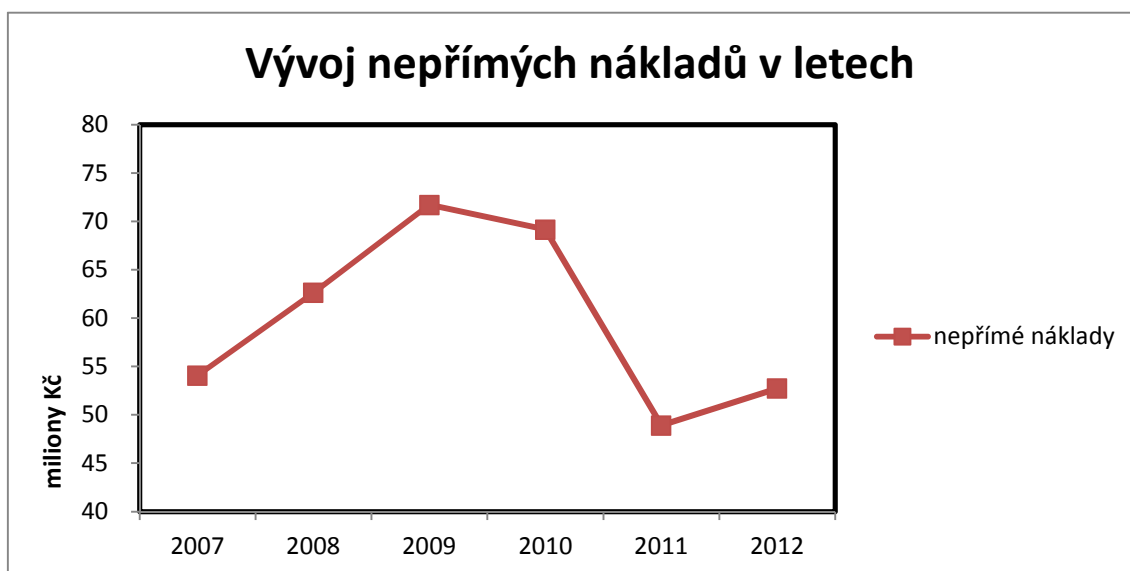
Nastavený kalkulační systém ve společnosti G- Team a.s. se využívá při sestavování plánovaných výsledků hospodaření společnosti. Zpřesňování operativních kalkulací představuje pro řízení společnosti výraznou podporu. Pomocí doporučeného systému kalkulací by společnost mohla porovnávat odchylky jednotlivých typů kalkulací, které by sloužily jako zpětná vazba pro kalkulaci podobných zakázek.

Díky doporučenému systému kalkulací by společnost mohla vyhodnocovat odchylky za jednotlivé typy produktů, které nabízí. Zjistila by tím, u jakých produktů je nejobtížnější odhadnout výši celkových nákladů a tím pádem i největší riziko nepřesné kalkulace. Pro management podniku by zjištění představovalo klíčovou podporu při rozhodování o rozvoji jednotlivých produktů. U rizikových produktů by se mohla tvořit vyšší riziková přírážka, která by zvedla prodejní cenu produktu při předpokladu zachování stejné výše krycího příspěvku.

## 7.3. Vývoj nepřímých nákladů po stanovení sazby

Společnost G-Team a.s. si od stanovení hodinové sazby slibovala snížení celkové velikosti nepřímých nákladů.

Obrázek 23: Graf vývoje nepřímých nákladů v jednotlivých letech



Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Z grafu výše je patrné snižování celkových nepřímých nákladů od roku 2009. Snížení nepřímých nákladů mezi lety 2009 a 2010 bylo způsobeno nižším obratem. Největší

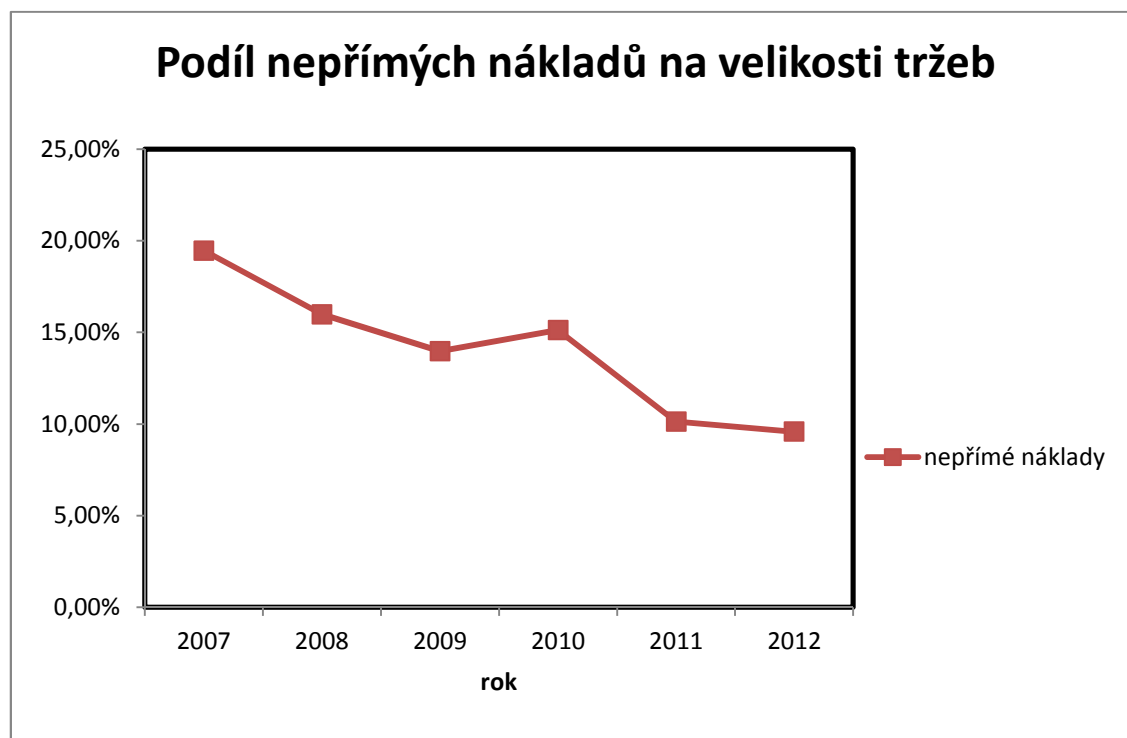
změna je v roce 2011, kdy došlo k zavedení hodinové sazby u výrobních pracovišť. V roce 2012 absolutní výše nepřímých nákladů oproti předcházejícímu roku nepatrně vzrostla, přestože byla v tomto roce zavedena hodinová sazba pro Technický úsek. Důvody jsou dva. Prvním důvodem je rozšíření firmy o servisní středisko v Temelíně. Druhým důvodem je výrazné zvýšení tržeb společnosti, což potvrzuje tvrzení z kapitoly čtyři, že část nepřímých nákladů je závislá na velikosti tržeb. V tabulce níže je pro srovnání uvedena i velikost tržeb v jednotlivých letech a procentuální podíl nepřímých nákladů na tržbách.

Tabulka 35: Vývoj nepřímých nákladů v jednotlivých letech

Rok	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Nepřímé náklady v tis Kč	54 068	62 633	71 711	69 158	48 904	52 728
Tržby v tis Kč	277 872	391 992	513 182	457 160	482 785	550 337
Podíl nepřímých nákladů na tržbách v %	19,46	15,98	13,97	15,13	10,13	9,58

Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

Obrázek 24: Podíl nepřímých nákladů na velikosti tržeb



Zdroj: Vlastní zpracování (2013)

## 8. Závěr

V diplomové práci vypracované na téma „Návrh na uplatnění manažerského účetnictví ve zvoleném podniku“ bylo hlavním cílem navrhnout taková opatření, která ve svém důsledku povedou ke snížení celkových nepřímých nákladů společnosti G-Team a.s., respektive alokovat část nepřímých nákladů do kalkulovaných výkonů. Vedle hlavního cíle bylo v úvodu práce definováno několik dílčích cílů.

Hlavní cíl diplomové práce byl naplněn, protože zavedením hodinové sazby skutečně došlo ke snížení celkové velikosti nepřímých nákladů. Jak je z obrázku číslo 23 patrné, k výraznému snížení nepřímých nákladů došlo v roce 2011, kdy byla zavedena hodinová sazba u výrobních pracovišť. Nepatrný nárůst nepřímých nákladů (7,8%) v roce 2012 oproti roku 2011 byl způsoben především výrazným nárůstem tržeb (14%). Z tohoto poznatku lze usoudit, že část nepřímých nákladů je závislá na velikosti tržeb. Lepším a přesnějším ukazatelem než absolutní výše nepřímých nákladů je proto podíl nepřímých nákladů na velikosti tržeb v procentuálním vyjádření. Z obrázku číslo 24 je patrný pokles podílu nepřímých nákladů na velikosti tržeb i v roce 2012.

V teoretické části diplomové práce byla provedena analýza jednotlivých druhů nákladů a analýza kalkulačního systému. Oba dílčí cíle definované v úvodu byly zpracovány v rozsahu potřebným pro praktickou část.

V praktické části byla provedena analýza současného stavu účetnictví a informačního systému ve společnosti G-Team a.s. včetně finanční analýzy a analýzy prostředí. Z finanční analýzy společnosti G-Team a.s. byly učiněny následující závěry:

- Společnost je vysoce likvidní, což ukazuje na vysokou hodnotu čistého pracovního kapitálu. Vysoká hodnota čistého pracovního kapitálu snižuje rentabilitu vlastního kapitálu. Peníze mohly být formou dividend odčerpány z firmy a vydělávat jinde.
- Společnost nečerpá žádné krátkodobé ani dlouhodobé bankovní úvěry. Zadluženost se pohybuje v přijatelné míře. Cizí kapitál je tvořen zejména dodavatelskými závazky a přijatými zálohami. V obou případech se jedná o neúročený cizí kapitál.
- Rentabilita vlastního kapitálu společnosti byla v letech 2011 a 2012 na úrovni 22%, což naplňuje představy akcionářů. V případě odčerpání nevyužitých

peněžních prostředků formou dividend by rentabilita vlastního kapitálu byla výrazně vyšší. Na druhé straně by se zvýšila zadluženost společnosti.

V páté kapitole byly navrženy vnitropodnikové účty třídy 8 a 9 potřebné jednak k přeúčtování vnitropodnikových zakázek, jednak k účtování hodinové sazby.

Společnosti G-Team a.s. bylo doporučeno ocenit jednotlivé výkony prostřednictvím hodinové sazby. Hodinová sazba byla stanovována v průběhu tří let na všechny činnosti, které mají přímou vazbu na realizaci výkonů a pro které má stanovení sazby smysl. V roce 2011 se stanovila sazba pro výrobní pracoviště, v roce 2012 se hodinová sazba stanovila pro střediska Konstrukce, Projekty a Elektro, v roce 2013 pak pro střediska Velká Bíteš, Temelín a Technická kontrola. Při stanovování sazby se nejprve definovaly výrobní činnosti, v důsledku čehož se výrobní středisko rozčlenilo na výrobní pracoviště, pro které se stanovila hodinová sazba. Přínosy ze zavedení hodinové sazby jsou pro společnost G-Team a.s. následující:

- Snížení velikosti nepřímých nákladů, které nejsou přiřazeny konkrétní zakázce.
- Zjištění kolik daná činnost stojí interně, což představuje důležitou informaci při rozhodování, zdali podnik bude danou činnost outsourcovat nebo zdali ji bude i nadále provádět vlastními silami.
- Hodinová sazba je stanovena pro činnosti nebo pracoviště a ne pro konkrétního člověka. Výsledné kalkulace nejsou tolik diskrétní vzhledem k tomu, že zde není uveden mzdový náklad konkrétního člověka, ale hodinová sazba pracoviště, která v sobě zahrnuje i nepřímé náklady. Jestliže stejnou činnost provádí 2 lidé s různým finančním ohodnocením, objeví se ve výsledné kalkulaci stejné náklady v případě, že činnost prováděli stejně dlouho.
- Při práci v přesčasových hodinách se ve výsledné kalkulaci objeví stejné náklady jako při práci v normální pracovní době.
- Při sestavování propočtové a operativní kalkulace se operuje s odpracovanými hodinami jednotlivých středisek nebo pracovišť, což představuje jednodušší podklad pro případnou kontrolu efektivnosti jednotlivých středisek.

Jedním z dílčích cílů definovaných v úvodu práce bylo sjednotit kalkulační systém ve společnosti G-Team a.s. V šesté kapitole byly učiněny návrhy propočtové, operativní a výsledné kalkulace. Všechny druhy kalkulací byly navrženy ve stejné struktuře, aby jejich vzájemné porovnání nebylo obtížné. Společnost G-Team a.s. díky jednotnému

kalkulačnímu systému jednoduše zjistí odchylky na kalkulovaných produktech, které slouží jako zpětná vazba pro kalkulaci podobných zakázek. Další předností jednotného kalkulačního systému je jeho využití při sestavování plánovaných výsledků hospodaření. Při plánování výsledků hospodaření je klíčovým podkladem operativní kalkulace, ve které jsou náklady rozděleny do období podle jejich vzniku a která se aktualizuje při vzniku jakéhokoliv rozdílu oproti předchozí verzi.

## 9. Seznam obrázků

OBRÁZEK 1: VZÁJEMNÝ VZTAH FINANČNÍHO, DAŇOVÉHO A MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ .....	10
OBRÁZEK 2: HLAVNÍ PODNIKATELSKÝ PROCES VÝROBNÍHO PODNIKU Z HLEDISKA ZOBRAZENÍ V PROCESNĚ ORIENTOVANÉM NÁKLADOVÉM ÚČETNICTVÍ.....	12
OBRÁZEK 3: DVOUOKRUHOVÁ ORGANIZACE ÚČETNICTVÍ .....	13
OBRÁZEK 4: JEDNOOKRUHOVÁ ORGANIZACE ÚČETNICTVÍ.....	13
OBRÁZEK 5: FÁZE SYSTÉMU ŘÍZENÍ .....	19
OBRÁZEK 6: ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA ŘÍZENÍ HOSPODÁRNOSTI .....	21
OBRÁZEK 7: ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA JEJICH VZTAHU K VÝKONŮM, KTERÉ JSOU PŘEDMĚTEM KALKULACE .....	22
OBRÁZEK 8: ZÁVISLOST RŮZNYCH FOREM VARIABILNÍCH NÁKLADŮ NA ZMĚNÁCH OBJEMU VÝKONŮ .....	24
OBRÁZEK 9: BOD ZVRATU.....	25
OBRÁZEK 10: KALKULAČNÍ SYSTÉM A JEHO ČLENĚNÍ.....	30
OBRÁZEK 11: SUBSYSTÉM ZAJIŠŤOVÁNÍ VÝKONŮ V JEJICH PROVÁDĚCÍ FÁZI .....	33
OBRÁZEK 12: SUBSYSTÉM PERIODICKÉHO UKLÁDÁNÍ NÁKLADOVÉHO ÚKOLU .....	34
OBRÁZEK 13: KALKULAČNÍ SYSTÉM V ŠIRŠÍM POJETÍ.....	35
OBRÁZEK 14: ZJEDNODUŠENÁ ORGANIZAČNÍ STRUKTURA FIRMY G-TEAM A.S.....	40
OBRÁZEK 15: GRAFICKÉ VYJÁDŘENÍ PODÍLU JEDNOTLIVÝCH SEGMENTŮ NA OBRATU FIRMY V ROCE 2012 .....	43
OBRÁZEK 16: ZÁKLADNÍ MODULY INFORMAČNÍHO SYSTÉMU BYZNYS .....	44
OBRÁZEK 17: SCHÉMA PROPOJENÍ OBCHODNÍHO PŘÍPADU A ZAKÁZKY.....	46
OBRÁZEK 18: PŘEÚČTOVÁNÍ ZAKÁZEK VE SPOLEČNOSTI G-TEAM A.S.....	55
OBRÁZEK 19: PŘEÚČTOVÁNÍ ZAKÁZEK POMOCÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČTŮ.....	58
OBRÁZEK 20: PODÍL JEDNOTLIVÝCH NÁKLADOVÝCH POLOŽEK NA CELKOVÝCH NÁKLADECH ROZPUŠTĚNÝCH V SAZBĚ.....	65
OBRÁZEK 21: VZOR ÚČETNÍHO DOKLADU OBSAHUJÍCÍ ZAÚČTOVÁNÍ SAZBY.....	67
OBRÁZEK 22: PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ HODINOVÉ SAZBY NEVÝROBNÍCH STŘEDISEK.....	69
OBRÁZEK 23: GRAF VÝVOJE NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ V JEDNOTLIVÝCH LETECH .....	84
OBRÁZEK 24: PODÍL NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ NA VELIKOSTI TRŽEB .....	85



## 10. Seznam tabulek

TABULKA 1: PODÍL JEDNOTLIVÝCH SEGMENTŮ NA OBRATU FIRMY V ROCE 2012 .....	42
TABULKA 2: MATICE EFE .....	50
TABULKA 3: MATICE IFE .....	51
TABULKA 4: VYBRANÉ ÚDAJE Z FINANČNÍCH VÝKAZŮ (ČÁSTKY JSOU VYJÁDŘENY V TIS. KČ).....	52
TABULKA 5: UKAZATELE LIKVIDITY .....	53
TABULKA 6: UKAZATEL CELKOVÉ ZADLUŽENOSTI.....	53
TABULKA 7: OBRAT AKTIV .....	54
TABULKA 8: RENTABILITA VLASTNÍHO KAPITÁLU A RENTABILITA TRŽEB .....	54
TABULKA 9: NEPŘÍMÉ NÁKLADY SPOLEČNOSTI G-TEAM A.S. A JEJICH PODÍL NA TRŽBÁCH.....	57
TABULKA 10: NEPŘÍMÉ FIXNÍ A NEPŘÍMÉ VARIABILNÍ NÁKLADY SPOLEČNOSTI G-TEAM A.S.....	57
TABULKA 11: NÁVRH VŠECH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČTŮ .....	59
TABULKA 12: SEZNAM VÝROBNÍCH PRACOVÍŠŤ A JEJICH PLÁNOVANÉ HODINY .....	60
TABULKA 13: PŘÍKLAD VÝPOČTU PŘÍMÝCH MZDOVÝCH NÁKLADŮ ZA PRACOVÍŠTĚ.....	61
TABULKA 14: ROZVRŽENÍ NEPŘÍMÝCH MZDOVÝCH NÁKLADŮ .....	62
TABULKA 15: ODPISY MAJETKU ZA JEDNOTLIVÉ PRACOVÍŠTĚ .....	62
TABULKA 16: ALOKACE SPOTŘEBY ELEKTRICKÉ ENERGIE .....	63
TABULKA 17: ALOKACE NÁKLADŮ NA SPOTŘEBU REŽIJNÍHO MATERIÁLU, OPRAVU A ÚDRŽBU STROJŮ .....	64
TABULKA 18: ALOKACE OSTATNÍCH NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ A NÁKLADŮ ZA SPOTŘEBU PLYNU .....	64
TABULKA 19: HODINOVÁ SAZBA VÝROBNÍCH PRACOVÍŠŤ PRO ROK 2011 .....	65
TABULKA 20: HODINOVÁ SAZBA PRO OSTATNÍ STŘEDISKA PRO ROK 2013 .....	68
TABULKA 21: PROPOČTOVÁ KALKULACE VÝROBKU.....	70
TABULKA 22: PROPOČTOVÁ KALKULACE NABÍDKY - VÝROBKY .....	71
TABULKA 23: PROPOČTOVÁ KALKULACE NABÍDKY - SUBDODÁVKY .....	72
TABULKA 24: PROPOČTOVÁ KALKULACE NABÍDKY - SLUŽBY .....	73
TABULKA 25: PROPOČTOVÁ KALKULACE NABÍDKY - INTERNÍ SAZBY.....	73
TABULKA 26: PROPOČTOVÁ KALKULACE NABÍDKY - CESTOVNÉ, MZDY, SPECIFICKÉ A OSTATNÍ NÁKLADY .....	74
TABULKA 27: PROPOČTOVÁ KALKULACE NABÍDKY - SHRNUTÍ .....	75
TABULKA 28: OPERATIVNÍ KALKULACE VÝROBNÍ ZAKÁZKY.....	76
TABULKA 29: OPERATIVNÍ KALKULACE PRO ZAKÁZKU - SUBDODÁVKY.....	77
TABULKA 30: VÝSLEDNÁ KALKULACE ZAKÁZKY - SUBDODÁVKY.....	78
TABULKA 31: KONTROLA SAZBY ZA VÝROBNÍ PRACOVÍŠTĚ V ROCE 2011 .....	80
TABULKA 32: KONTROLA HODINOVÉ SAZBY VÝROBY ZA ROK 2012 .....	82
TABULKA 33: VÝVOJ HODINOVÉ SAZBY VÝROBY .....	83
TABULKA 34: KONTROLA SAZBY TECHNICKÉHO ÚSEKU V ROCE 2012.....	83
TABULKA 35: VÝVOJ NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ V JEDNOTLIVÝCH LETECH.....	85

## **11. Literatura**

### **Monografie, Publikace**

ATKINSON, A.; KAPLAN, R., Mark Young, S.. Management Accounting. New Jersey: Prentice Hall International, 2004

DRURY, C. Management & Cost Accounting. 5th Edition London: Thompson Learning, 2002. ISBN 1-86152-536-2

FIBÍROVÁ, J.; ŠOLJAKOVÁ, L.; WAGNER, J. Manažerské účetnictví - nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 391 s., ISBN 978-80-7357-712-4.

HORVÁTH & Partners. Nová koncepce controllingu. Praha: Profess Consulting s. r. o., 2004, 288 s., ISBN 80-7259-002-2.

HRADECKÝ, M.; LANČA, J.; ŠIŠKA, L. Manažerské účetnictví. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, 2008, 264 s., ISBN 978-80-247-2471-3

KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví. 3. doplněné a aktualizované vydání, Praha: Management Press, 2010, 660 s., ISBN 978-80-7261-217-8.

PETŘÍK, T. Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi. 2. výrazně rozšířené a aktualizované vydání, Praha: Grada Publishing 2009, 736 s., ISBN 978-80-247-3024-0.

POPEŠKO, B. Moderní metody řízení nákladů. Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. GRADA Publishing, 2009, 233 s., ISBN 978-80-247-2974-9

SYNEK, M. a kolektiv. Manažerská ekonomika. 3. přepracované a aktualizované vydání, Praha: GRADA Publishing a. s., 2003, 466 s., ISBN 80-247-0515-X.

ŠULÁK, M.; VACÍK, E. Strategické řízení v podnicích a projektech. 1. vydání, Praha: Vysoká škola finanční a správní, o. p. s., 2005, 234 s., ISBN 80-86754-35-9

TŘEŠTÍK, M. Formulace strategického záměru společnosti G-Team a.s., Fakulta ekonomická, Západočeská univerzita, Plzeň, 2012

ZAHRADNÍČKOVÁ, VACÍK. Studijní prezentace ze Strategického managementu, Fakulta ekonomická, Západočeská univerzita, Plzeň, 2012.

### **Internetové zdroje**

J.K.R. [online] Příbram: J.K.R [cit. 14.10.2013] Dostupné z <http://www.jkr.cz/moduly-podnikovych-informacnich-systemu-tridy-byznys>

G-Team. [online] Vochoz: G-Team a.s. [cit. 28.10.2013] Dostupné z <http://www.g-team.cz/o-spolecnosti-gteam.html>

Business info. [online], Aktualizace 17.10.2010, [cit. 14.11.2013] Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/typy-organizacnich-struktur-cleneni-2840.html>

## **12. Seznam příloh**

Příloha A – Kompletní organizační struktura firmy G-Team a.s.

Příloha B – Původní propočtová kalkulace firmy G-Team a.s.

Příloha C – Původní výsledná kalkulace firmy G-Team a.s.

Příloha D – Struktura hodinové sazby pro výrobní pracoviště pro rok 2011

Příloha E – Návrh propočtové kalkulace pro nabídku

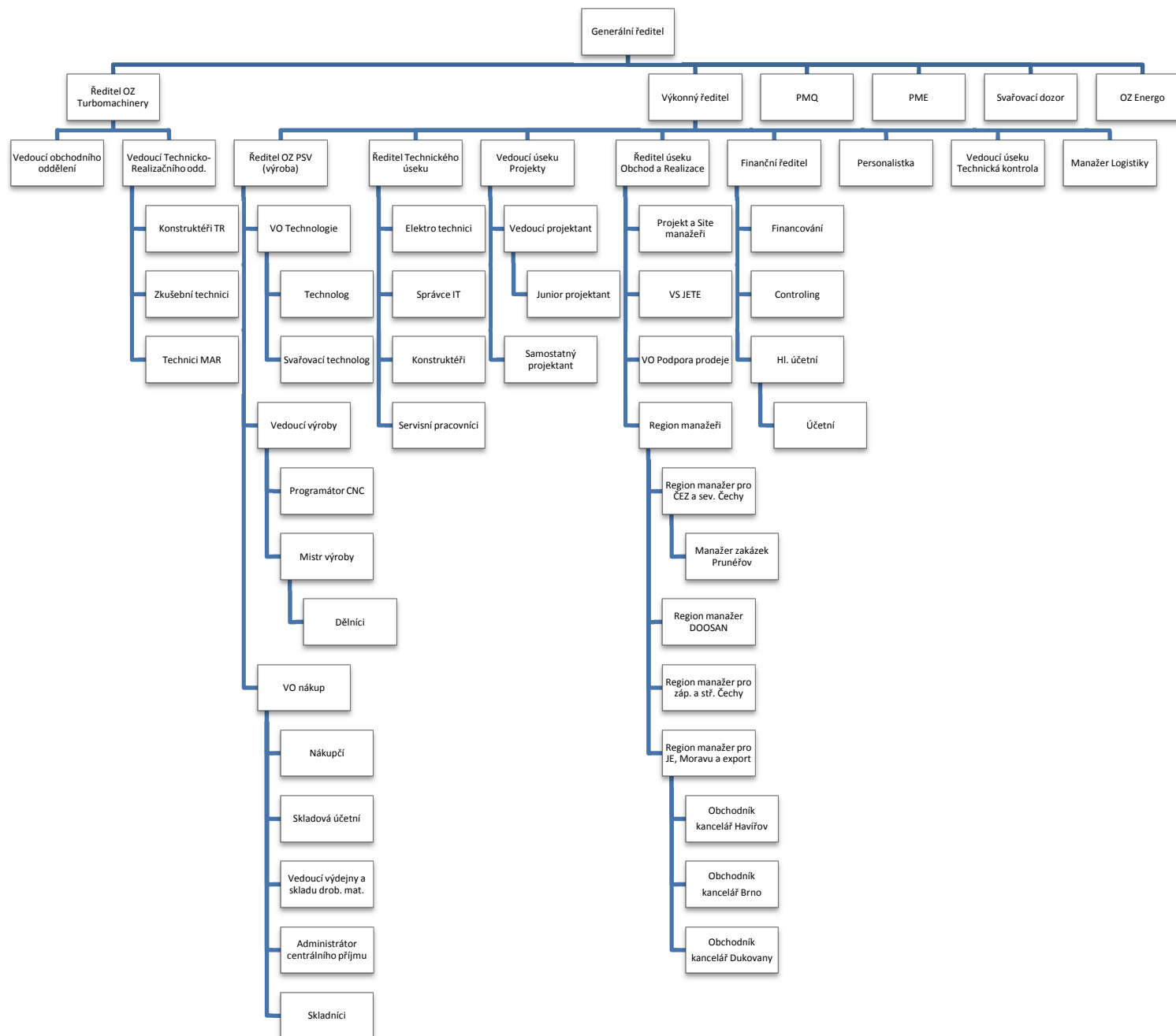
Příloha F – Návrh operativní kalkulace pro zakázku

Příloha G – Návrh výsledné kalkulace pro zakázku

Příloha H – Finanční výkazy společnosti G-Team a.s. za rok 2012

Příloha I – Kontrola sazby výroby v roce 2011

Příloha A – Kompletní organizační struktura firmy G-Team a.s.



Příloha B – Původní propočtová kalkulace firmy G-Team a.s.



Cenová kalkulace

IEC

projekt: 12/100026

zákazník: ŠKODA POWER

	Dodavatel	stav	NC - GT	Konečná ŠPW- PC	Predikce	KP	Skutečnost	Ternín
armatury	APD	objednáno	8 250 000		8 150 000			2x.25.7., 1x 30.8.
pohony	AUMA	objednáno	1 958 775		1 958 775			8.6.12
odvaděče	GTG	objednáno	1 530 705		1 500 000			30.7.
parní síta	Vochoz	objednáno	945 000		850 000			2x.30.7., 1x 30.8.
ostatní - olej	Schmachtl, Schwer	připravuje se obj.	65 000		55 000			30.7.
<b>CELKEM</b>			<b>12 749 480</b>	<b>13 582 913</b>	<b>12 513 775</b>	<b>7%</b>		
<b>CELKEM</b>				<b>13 582 913</b>	<b>12 513 775</b>	<b>8%</b>		

OPN + mzdy+ost.

**Příloha C - Původní výsledná kalkulace firmy G- Team a.s.**

Strana: 1  
Datum: 01.12.13  
Čas: 14:09:08

**Sestava nákladů detailně G-Team**

<b>Zakázka</b>	<b>Název</b>			<b>Partner</b>			<b>Náklady</b>	<b>Výnosy</b>	<b>Zisk/Ztráta</b>
12/100026	IEC - dodávka armatur			Doosan Škoda Power s.r.o.			10 168 994,49	10 532 787,59	363 793,10
<b>Materiálové náklady:</b>	<b>Období</b>	<b>Střed.</b>	<b>Účet</b>	<b>Sklad</b>	<b>Doklad</b>	<b>Číslo mat.</b>	<b>Název materiálu</b>	<b>Množství</b>	<b>Částka</b>
	0712	100	504100		SK004414		Prodej zboží ze skla	1,000	17 436,86
	0712	100	504100		SK004401		Prodej zboží ze skla	1,000	13 555,00
	0812	100	504100		SK004928		Prodej zboží ze skla	1,000	1 469 193,00
	0812	101	504100		SK004926		Prodej zboží ze skla	1,000	8 150 000,00
	0912	100	504100		SK005526		Prodej zboží ze skla	1,000	21 150,00
	1112	100	501100		PF803931		hadice O-12800801	1,000	59 560,00
	1112	100	501100		PF803930		příruba O-12800801	1,000	12 594,28
<b>Materiálové náklady celkem</b>									<b>9 743 489,14</b>
<b>Mzdové náklady:</b>	<b>Období</b>	<b>Střed.</b>	<b>Účet</b>	<b>Doklad</b>	<b>Os.číslo</b>	<b>Text</b>	<b>Hodiny</b>	<b>Částka</b>	
	0312	100	521000	MZ000003		Zákl.mzda .....		1 591,20	
	0312	100	521000	MZ000003		Os.ohod .....		3 978,00	
	0312	100	524100	MZ000003		Sociál.p.organiz		1 392,30	
	0312	100	524200	MZ000003		Zdrav.p.organiza		501,20	
	0312	410	521000	MZ000003		Zákl.mzda .....		4 000,00	
	0312	410	521000	MZ000003		Os.ohod .....		11 000,00	
	0312	410	524100	MZ000003		Sociál.p.organiz		3 750,00	
	0312	410	524200	MZ000003		Zdrav.p.organiza		1 350,00	
	0412	100	524100	MZ000004		Sociál.p.organiz		1 609,30	
	0412	100	524200	MZ000004		Zdrav.p.organiza		579,40	
	0412	100	521000	MZ000004		Zákl.mzda .....		1 754,70	
	0412	100	521000	MZ000004		Os.ohod .....		4 386,80	
	0512	12	521000	MZ000005		Zákl.mzda .....		48,30	
	0512	12	521000	MZ000005		Os.ohod .....		102,60	
	0512	12	521000	MZ000005		Ost.náhr. ....		22,90	
	0512	12	524100	MZ000005		Sociál.p.organiz		43,50	
	0512	12	524200	MZ000005		Zdrav.p.organiza		15,60	
	0512	100	521000	MZ000005		Zákl.mzda .....		239,50	
	0512	100	521000	MZ000005		Os.ohod .....		598,80	
	0512	100	524100	MZ000005		Sociál.p.organiz		219,60	
	0512	100	524200	MZ000005		Zdrav.p.organiza		79,10	
	0612	100	521000	MZ000006		Zákl.mzda .....		95,20	
	0612	100	521000	MZ000006		Os.ohod .....		238,00	
	0612	100	524100	MZ000006		Sociál.p.organiz		83,30	
	0612	100	524200	MZ000006		Zdrav.p.organiza		30,00	
	0612	12	521000	MZ000006		Zákl.mzda .....		762,10	
	0612	12	521000	MZ000006		Os.ohod .....		1 619,50	
	0612	12	521000	MZ000006		Ost.náhr. ....		42,00	
	0612	12	524100	MZ000006		Sociál.p.organiz		605,90	
	0612	12	524200	MZ000006		Zdrav.p.organiza		218,20	
	0712	12	521000	MZ000007		Os.ohod .....		258,20	
	0712	12	521000	MZ000007		Ost.náhr. ....		79,80	
	0712	12	524100	MZ000007		Sociál.p.organiz		301,40	
	0712	12	524200	MZ000007		Zdrav.p.organiza		108,50	
	0712	12	521000	MZ000007		Zákl.mzda .....		254,30	
	0712	12	521000	MZ000007		Os.ohod .....		540,40	
	0712	12	521000	MZ000007		Ost.náhr. ....		10,80	

**Sestava nákladů detailně G-Team**

Zakázka	Název	Partner	Náklady	Výnosy	Zisk/Ztráta
	0712 12	524100 MZ000007	Sociál.p.organiz		233,70
	0712 12	524200 MZ000007	Zdrav.p.organiza		84,10
	0712 100	521000 MZ000007	Zákl.mzda .....		272,80
	0712 100	521000 MZ000007	Os.ohod .....		681,80
	0712 100	524100 MZ000007	Sociál.p.organiz		440,60
	0712 12	521000 MZ000007	Zákl.mzda .....		645,60
	0712 100	524200 MZ000007	Zdrav.p.organiza		158,60
	0712 12	521000 MZ000007	Zákl.mzda .....		660,30
	0712 12	521000 MZ000007	Os.ohod .....		1 403,10
	0712 12	524100 MZ000007	Sociál.p.organiz		994,60
	0712 12	524200 MZ000007	Zdrav.p.organiza		358,10
	0812 12	521000 MZ000008	Zákl.mzda .....		782,40
	0812 12	521000 MZ000008	Os.ohod .....		1 564,80
	0812 12	524100 MZ000008	Sociál.p.organiz		586,80
	0812 12	524200 MZ000008	Zdrav.p.organiza		211,20
	0812 12	521000 MZ000008	Zákl.mzda .....		2 173,70
	0812 12	521000 MZ000008	Os.ohod .....		869,50
	0812 100	521000 MZ000008	Zákl.mzda .....		652,00
	0812 100	521000 MZ000008	Os.ohod .....		1 629,90
	0812 100	524100 MZ000008	Sociál.p.organiz		598,00
	0812 100	524200 MZ000008	Zdrav.p.organiza		215,30
	0812 12	524100 MZ000008	Sociál.p.organiz		797,60
	0812 12	524200 MZ000008	Zdrav.p.organiza		287,10
	0912 100	521000 MZ000009	Zákl.mzda .....		526,40
	0912 100	521000 MZ000009	Os.ohod .....		1 316,00
	0912 100	521000 MZ000009	Odm.daněné .....		9 870,00
	0912 100	524100 MZ000009	Sociál.p.organiz		2 928,10
	0912 100	524200 MZ000009	Zdrav.p.organiza		1 054,10
	0912 12	524100 MZ000009	Sociál.p.organiz		41,80
	0912 12	524200 MZ000009	Zdrav.p.organiza		15,00
	0912 12	521000 MZ000009	Zákl.mzda .....		370,00
	0912 12	521000 MZ000009	Os.ohod .....		786,30
	0912 12	521000 MZ000009	Ost.náhr. ....		86,60
	0912 12	524100 MZ000009	Sociál.p.organiz		310,70
	0912 12	524200 MZ000009	Zdrav.p.organiza		111,90
	0912 12	521000 MZ000009	Zákl.mzda .....		1 480,00
	0912 12	521000 MZ000009	Os.ohod .....		592,00
	0912 12	524100 MZ000009	Sociál.p.organiz		518,00
	0912 12	524200 MZ000009	Zdrav.p.organiza		186,50
	0912 12	521000 MZ000009	Zákl.mzda .....		52,40
	0912 12	521000 MZ000009	Os.ohod .....		111,40
	0912 12	521000 MZ000009	Ost.náhr. ....		3,40
	1012 100	521000 MZ000010	Zákl.mzda .....		43,20
	1012 100	521000 MZ000010	Os.ohod .....		108,00
	1012 100	524100 MZ000010	Sociál.p.organiz		37,80
	1012 100	524200 MZ000010	Zdrav.p.organiza		13,60

Mzdové náklady celkem

79 375,20

Ost.přímé náklady 2:	Období	Střed.	Účet	Doklad	Text	Částka
	0412	100	512100	IN000253	CP Fuchs - cestovné	162,00
	0412	100	518814	PF801200	tlakový návrh O-12800260	10 000,00



**Sestava nákladů detailně G-Team**

Zakázka	Název	Partner	Náklady	Výnosy	Zisk/Ztráta
	0512 101	518810 IN000410	technická výrobní dokumentace		19 500,00
	0712 101	513000 IN000546	Fuchs - občerstvení		520,00
	0712 <sup>sa</sup> 100	512100 IN000600	CP Fuchs - cestovné		3 721,00
	0712 100	512000 IN000600	CP Fuchs - diety		96,00
	0712 100	518815 PF802430	přeprava		986,76
	0812 12	512100 IN000653	CP Černý Zd. - diety		168,00
	0812 100	518200 IN000709	Fuchs - pronájem salonku		1 091,00
	0812 100	513000 IN000709	Fuchs - občerstvení		540,00
	0912 100	518814 PF803260	posudek O-12800516		5 597,00
	0912 100	518814 PF803258	posudek - odlučovač O-12800343		5 000,00
	0912 100	518814 PF803259	posudek - odlučovač O-12800564		5 597,00
	0912 100	518815 PF803035	přeprava		1 324,37
	0912 12	512100 IN000745	CP Černý Zd. - cestovné		168,00
	0912 100	518810 PF803216	zámoř.balení O-12800652		7 040,00
	0912 100	800518 IN000994	12/700251 - výrobní náklady		1 509,39
	0912 100	800518 IN000994	12/700139 - výrobní náklady		53 644,32
	1012 100	518810 PF803360	kopírování O-12800673		17 056,35
	1012 100	512100 IN000946	CP Fuchs - cestovné		3 604,00
	1012 100	512000 IN000946	CP Fuchs - diety		64,00
	1012 100	512100 IN000956	CP Fuchs - cestovné		162,00
	1012 100	512000 IN000956	CP Fuchs - diety		64,00
	1012 100	518814 PF803706	posudek-shoda O-12800668		5 597,00
	0113 100	800518 IN001587	13/700004 - výrobní náklady		-6 450,27
	0713 100	518815 PF802826	přeprava		880,23
	0813 100	512100 IN002011	CP Fuchs - cestovné		21 590,00
	0813 100	512000 IN002011	CP Fuchs - diety		646,00
	1013 100	512100 IN002256	CP Fuchs - cestovné		3 596,00
	1013 100	512000 IN002256	CP Fuchs - diety		100,00
	1013 100	512100 IN002255	CP Fuchs - cestovné		21 590,00
	1013 100	512000 IN002255	CP Fuchs - diety		646,00
	1013 100	512100 IN002507	CP Fuchs - cestovné		23 498,00
	1013 100	512000 IN002507	CP Fuchs - diety		646,00
	1013 100	512100 IN002506	CP Fuchs - cestovné		3 596,00
	1013 100	512000 IN002506	CP Fuchs - diety		100,00

Ostat.přímé náklady 2 celkem 213 650,15

Ost.přímé náklady 1:	Období	Střed.	Účet	Doklad	Text	Částka
	0312	100	841000	IN000271	práce v sazbě stf. 410 - Hrdli	60 720,00
	0412	100	841000	IN000280	práce v sazbě stf. 410 - Hrdli	71 760,00

Ostat.přímé náklady 1 celkem 132 480,00

---

**Celkem za sestavu:**

<b>materiálové náklady</b>	:	9 743 489,14
<b>mzdové náklady</b>	:	79 375,20
<b>ostatní přímé náklady 1</b>	:	132 480,00
<b>ostatní přímé náklady 2</b>	:	213 650,15
<b>nepřímé náklady</b>	:	
<b>celkové náklady</b>	:	10 168 994,49

---

Zadaná podmínka: OZNAČENÍ ZAKÁZKY je podobné 12 / 100026% a .T.

---

Vyhotovil: sa

Konec sestavy

Příloha D – Struktura hodinové sazby pro výrobní pracoviště pro rok 2011

	celkem v Kč	bruska	frézka	frézka CNC	Horizontka	Horizontka CNC	karusel	lakovna	pila	soustruh CNC	soustruh	svařec	zámečnick	kotiřiči	klempiči	tryskáni	všechny CNC	všechny pracoviště	objekt
kapacita pracoviště		50,0	200,0	7 400,0	1 822,0	2 970,0	2 368,0	500,0	1 822,0	7 400,0	6 377,0	4 089,0	20 588,5	7 288,0	1 822,0	911,0	17 770,0	65 607,5	
koefficient náročnosti na opravy		0,1	0,3	4,2	1,3	2,5	1,3	0,2	1,5	5,7	3,0	2,5	3,7	2,7	0,7	2,0		31,6	
<b>přímé osobní náklady</b>	<b>14 064 618</b>	<b>139,4</b>	<b>139,3</b>	<b>235,8</b>	<b>197,0</b>	<b>291,4</b>	<b>149,0</b>	<b>157,2</b>	<b>185,4</b>	<b>239,5</b>	<b>160,0</b>	<b>325,0</b>	<b>221,0</b>	<b>163,3</b>	<b>161,1</b>	<b>148,7</b>			
přímé mzdy	10 585 508	104,0	103,9	176,0	147,0	217,4	149,0	117,3	138,4	178,7	119,4	242,5	164,9	121,9	120,2	111,0			
zdrav. + soc. poj. přímých mezd	3 479 110	35,4	35,3	59,8	30,0	73,9		39,9	47,0	60,8	40,6	82,5	36,1	41,4	40,9	37,7			
<b>nepřímé osobní náklady</b>	<b>6 008 864</b>	<b>81,7</b>	<b>81,7</b>	<b>104,5</b>	<b>81,7</b>	<b>186,8</b>	<b>81,7</b>	<b>81,7</b>	<b>81,7</b>	<b>104,5</b>	<b>81,7</b>	<b>81,7</b>	<b>81,7</b>	<b>81,7</b>	<b>81,7</b>	<b>81,7</b>			
CNC horizontka režie	182 500					61,4													
CNC vše režie	302 500			17,0		17,0				17,0									
mzdové režie	4 000 000	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0	61,0			
zdrav. + soc. poj. režijních mezd	1 523 864	20,7	20,7	26,5	20,7	47,4	20,7	20,7	20,7	26,5	20,7	20,7	20,7	20,7	20,7	20,7			
<b>odpisy</b>	<b>4 000 346</b>	<b>2,6</b>	<b>2,6</b>	<b>21,7</b>	<b>4,5</b>	<b>1 159,2</b>	<b>2,6</b>	<b>2,6</b>	<b>6,2</b>	<b>4,6</b>	<b>2,6</b>	<b>2,6</b>	<b>14,3</b>	<b>4,5</b>	<b>2,6</b>	<b>2,6</b>			
odpisy přímé na pracoviště	3 830 086			136 371	3 552	3 432 623			6 395	10 060			240 885						
odpisy ostatní	170 260	130	519	19 204	4 728	7 708	6 145	1 298	4 728	19 204	16 549	10 611	33 430	18 913	4 728	2 364			
plánované odpisy pro rok 2011				4 800		2 400				4 800				14 000					
odpisy do sazby		2,6	2,6	21,7	4,5	1 159,2	2,6	2,6	6,2	4,6	2,6	2,6	14,3	4,5	2,6	2,6			
<b>elektrina</b>	<b>1 251 945</b>	<b>12,0</b>	<b>13,2</b>	<b>39,6</b>	<b>33,0</b>	<b>39,6</b>	<b>72,6</b>	<b>2,0</b>	<b>12,2</b>	<b>33,0</b>	<b>19,8</b>	<b>16,5</b>	<b>5,0</b>	<b>5,0</b>	<b>2,0</b>	<b>2,0</b>			
elktrina výroba - dílny	1 050 500	12	13,2	39,6	33	39,6	72,6	2	12,2	33	19,8	16,5	5	5	2	2			
<b>plyn</b>	<b>836 000</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>	<b>12,7</b>			
plyn do sazby	836 000	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7	12,7			
plyn celkem		637	2 548	94 294	23 217	37 845	30 174	6 371	23 217	94 294	81 239	52 104	262 348	92 867	23 217	11 608			
<b>opravy a údržba strojů</b>	<b>2 617 240</b>	<b>99,5</b>	<b>103,7</b>	<b>47,1</b>	<b>59,2</b>	<b>69,8</b>	<b>45,5</b>	<b>24,9</b>	<b>68,3</b>	<b>63,9</b>	<b>39,0</b>	<b>50,7</b>	<b>14,9</b>	<b>30,7</b>	<b>31,9</b>	<b>182,1</b>			
opravy a údržba strojů celkem	4 976	20 732	348 302	107 808	207 323	107 808	12 439	124 394	472 695	248 787	207 323	306 837	223 908	58 050	165 838				
do sazby		99,5	103,7	47,1	59,2	69,8	45,5	24,9	68,3	63,9	39,0	50,7	14,9	30,7	31,9	182,1			
<b>ostatní výrobní náklady</b>	<b>2 654 668</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>	<b>40,5</b>			
celkem		2 023	8 093	299 425	73 723	120 175	95 816	20 231	73 723	299 425	258 032	163 453	833 070	294 893	73 723	36 862			
do sazby		40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5	40,5			
<b>mzdové náklady</b>		<b>139</b>	<b>139</b>	<b>236</b>	<b>197</b>	<b>291</b>	<b>149</b>	<b>157</b>	<b>185</b>	<b>239</b>	<b>160</b>	<b>325</b>	<b>221</b>	<b>163</b>	<b>161</b>	<b>149</b>			
režijní náklady		249	254	266	232	1 509	256	164	222	259	196	205	169	175	171	322			
celková sazba		388	394	502	429	1 800	405	322	407	499	356	530	390	338	332	470			
<b>Zaokrouhlená sazba</b>		<b>390</b>	<b>390</b>	<b>500</b>	<b>430</b>	<b>1 800</b>	<b>400</b>	<b>320</b>	<b>410</b>	<b>500</b>	<b>360</b>	<b>530</b>	<b>390</b>	<b>340</b>	<b>330</b>	<b>470</b>		<b>479,117183</b>	

## Příloha E – Návrh propočtové kalkulace pro nabídku

číslo položky	název položky kalkulačního listu	druh nákladu	sazba v Kč/hod	plánovaný počet hodin	přímý náklad v Kč
<b>5</b>	<b>Výrobní náklady celkem</b>				<b>0</b>
5.1	Zpětné odběrové klapky	přímý náklad			
5.2	Chladiče	přímý náklad			
5.3	Ventily	přímý náklad			
5.4	Točivé redukce	přímý náklad			
5.5	Ostatní	přímý náklad			
<b>6</b>	<b>Subdodávky celkem</b>	<b>x</b>			<b>0</b>
6.1	Armatury	přímý náklad			
6.2	Potrubí	přímý náklad			
6.3	Elektro + SKŘ	přímý náklad			
6.4	Pohony	přímý náklad			
6.5	Generátor	přímý náklad			
6.6	Ostatní	přímý náklad			
<b>7</b>	<b>Služby celkem</b>	<b>přímý náklad</b>			<b>0</b>
7.1	Montáž a uvedení do provozu	přímý náklad			
7.2	Stavební práce	přímý náklad			
7.3	Technické dokumentace, posudky, výpočty	přímý náklad			
7.4	Množení dokumentace	přímý náklad			
7.5	Balné	přímý náklad			
7.6	Dopravné (INCOTERMS)	přímý náklad			
7.7	Provize	přímý náklad			
7.8	Ostatní služby	přímý náklad			
<b>8</b>	<b>Interní sazby</b>	<b>x</b>			<b>0</b>
8.1	Konstrukce	sazba	<b>550</b>		0
8.2	Technická kontrola	sazba	<b>350</b>		0
8.3	Projekty	sazba	<b>500</b>		0
8.4	Elektro	sazba	<b>500</b>		0
8.5	Temelín	sazba	<b>380</b>		0
8.6	Velká Bíteš	sazba	<b>650</b>		0
<b>9</b>	<b>Cestovné</b>	<b>x</b>			
<b>10</b>	<b>Mzdy</b>	<b>x</b>	<b>400</b>		0
<b>11</b>	<b>Specifické přímé a ost.náklady (SPON)</b>	<b>x</b>			<b>0</b>
11.1	Speciální pojištění	přímý náklad			
11.2	Fin.náklady přímé (bankovní záruky, akreditivy)	přímý náklad			
11.3	Cla a daně	přímý náklad			
11.4	Ostatní náklady	přímý náklad			
<b>12</b>	<b>Produkční náklady EXW</b>	<b>=5+6+7+8+9+10+11</b>			<b>0</b>
<b>13</b>	<b>Krycí příspěvek V Kč</b>	<b>= 15-12</b>			<b>0</b>
<b>14</b>	<b>Krycí příspěvek v %</b>	<b>=13/15</b>			
<b>15</b>	<b>Fakturace</b>				

## Příloha F – Návrh operativní kalkulace pro zakázku

OBDOBÍ				2013	2014	2015
číslo položky	název položky kalkulačního listu	sazba v Kč/hod	plánovaný počet hodin	přímý náklad v Kč	přímý náklad v Kč	přímý náklad v Kč
<b>5</b>	<b>Výrobní náklady celkem</b>			<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
5.1	Zpětné odběrové klapky					
5.2	Chladiče					
5.3	Ventily					
5.4	Točivé redukce					
5.5	Ostatní					
<b>6</b>	<b>Subdodávky celkem</b>			<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
6.1	Armatury					
6.2	Potrubicí					
6.3	Elektro + SKŘ					
6.4	Pohony					
6.5	Generátor					
6.6	Ostatní					
<b>7</b>	<b>Služby celkem</b>			<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
7.1	Montáž a uvedení do provozu					
7.2	Stavební práce					
7.3	Technické dokumentace, posudky, výpočty					
7.4	Množení dokumentace					
7.5	Balné					
7.6	Dopravné (INCOTERMS)					
7.7	Provize					
7.8	Ostatní služby					
<b>8</b>	<b>Interní sazby</b>			<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
8.1	Konstrukce	550		0	0	0
8.2	Technická kontrola	350		0	0	0
8.3	Projekty	500		0	0	0
8.4	Elektro	500		0	0	0
8.5	Temelín	380		0	0	0
8.6	Velká Bíteš	650		0	0	0
<b>9</b>	<b>Cestovné</b>					
<b>10</b>	<b>Mzdy</b>	400		0	0	0
<b>11</b>	<b>Specifické přímé a ost.náklady (SPON)</b>			<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
11.1	Speciální pojištění					
11.2	Fin.náklady přímé (bankovní záruky, akreditivy)					
11.3	Cla a daně					
11.4	Ostatní náklady					
<b>12</b>	<b>Produkční náklady EXW</b>			<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>13</b>	<b>Krycí příspěvek V Kč</b>			<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>14</b>	<b>Krycí příspěvek v %</b>					
<b>15</b>	<b>Fakturace</b>					

## Příloha G – Návrh výsledné kalkulace pro zakázku

OBDOBÍ		2013	2014	celkem	účet
číslo položky	název položky kalkulačního LISTU	přímý náklad v Kč	přímý náklad v Kč	přímý náklad v Kč	
<b>5</b>	<b>Výrobní náklady celkem</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
5.1	Zpětné odběrové klapky				613010
5.2	Chladiče				613020
5.3	Ventily				613030
5.4	Točivé redukce				613040
5.5	Ostatní				
<b>6</b>	<b>Subdodávky celkem</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
6.1	Armatury				504200
6.2	Potrubí				501200
6.3	Elektro + SKŘ				501202
6.4	Pohony				501201
6.5	Generátor				501203
6.6	Ostatní				
<b>7</b>	<b>Služby celkem</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
7.1	Montáž a uvedení do provozu				518500
7.2	Stavební práce				518550
7.3	Technické dokumentace, posudky, výpočty				518814
7.4	Množení dokumentace				518130
7.5	Balné				518850
7.6	Dopravné (INCOTERMS)				518815
7.7	Provize				518860
7.8	Ostatní služby				
<b>8</b>	<b>Interní sazby</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
8.1	Konstrukce				841100
8.2	Technická kontrola				812000
8.3	Projekty				841200
8.4	Elektro				841000
8.5	Temelín				860000
8.6	Velká Bíteš				880000
<b>9</b>	<b>Cestovné</b>				512
<b>10</b>	<b>Mzdy</b>				52
<b>11</b>	<b>Specifické přímé a ost.náklady (SPON)</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
11.1	Speciální pojištění				548300
11.2	Fin.náklady přímé (bankovní záruky, akreditivy)				568
11.3	Cla a daně				538
11.4	Ostatní náklady				
<b>12</b>	<b>Produkční náklady EXW</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
<b>13</b>	<b>Krycí příspěvek V Kč</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
<b>14</b>	<b>Krycí příspěvek v %</b>				
<b>15</b>	<b>Fakturace</b>				60

**R O Z V A H A**

ke dni  
31.12.2012  
(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky  
**G-Team a.s.**

Rok	Měsíc	IČ
2012	12	45358028

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
**Šeříková 580  
33441 Dobřany**

Označení a	AKTIVA b	Běžné účetní období			Min.úč.období
		Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM	491 457	- 49 922	441 535	335 956
B.	Dlouhodobý majetek	87 795	- 48 149	39 646	25 012
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	10 198	- 5 985	4 213	5 476
3.	Software	9 821	- 5 608	4 213	3 277
4.	Ocenitelná práva	377	- 377		192
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek				2 199
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	77 413	- 41 980	35 433	19 536
B. II. 1.	Pozemky	220		220	220
2.	Stavby	18 052	- 4 153	13 899	7 845
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	54 366	- 33 387	20 979	6 577
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	335		335	4 894
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	4 440	- 4 440		
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	184	- 184		
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	184	- 184		
C.	Oběžná aktiva	401 360	- 1 773	399 587	308 466
C. I.	Zásoby	65 818		65 818	80 121
C. I. 1.	Materiál	25 601		25 601	27 647
2.	Nedokončená výroba a polotovary	27 423		27 423	35 634
3.	Výrobky	10 432		10 432	14 326
5.	Zboží	2 362		2 362	2 514
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	2 889		2 889	9 019
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	2 889		2 889	9 019
C. III.	Krátkodobé pohledávky	217 467	- 1 773	215 694	76 207
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	204 870	- 1 773	203 097	70 827
2.	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami				283
6.	Stát - daňové pohledávky	7 649		7 649	
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	2 850		2 850	3 858
8.	Dohadné účty aktivní				71
9.	Jiné pohledávky	2 098		2 098	1 168



G-Team a.s.

Příloha H – Finanční výkazy společnosti G-Team a.s. za rok 2012

Označení a	AKTIVA b	Běžné účetní období			Min.úč.období
		Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C. IV	Krátkodobý finanční majetek	115 186		115 186	143 119
C. IV 1.	Peníze	119		119	130
	2. Účty v bankách	115 067		115 067	142 989
D. I.	Časové rozlišení	2 302		2 302	2 478
D. I. 1.	Náklady příštích období	2 189		2 189	2 471
	3. Příjmy příštích období	113		113	7



ROZVAHA AKTIVA - G-Team a.s.




Příloha H – Finanční výkazy společnosti G-Team a.s. za rok 2012

Označení a	P A S I V A b	Běžné účetní období	Min.úč.období
		5	6
	PASIVA CELKEM	441 535	335 956
A.	Vlastní kapitál	233 115	181 229
A. I.	Základní kapitál	2 000	2 000
A. I. 1.	Základní kapitál	2 000	2 000
A. II.	Kapitálové fondy	- 18	- 13
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	- 18	- 13
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	1 687	1 687
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	200	200
2.	Statutární a ostatní fondy	1 487	1 487
A. IV	Výsledek hospodaření minulých let	177 555	137 541
A. IV 1.	Nerozdělený zisk minulých let	177 555	137 541
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	51 891	40 014
B.	Cizí zdroje	208 022	154 238
B. I.	Rezervy	400	400
4.	Ostatní rezervy	400	400
B. II.	Dlouhodobé závazky	1 541	8 543
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	699	6 372
2.	Závazky k ovládaným a řízeným osobám		1 000
10	Odložený daňový závazek	842	1 171
B. III.	Krátkodobé závazky	206 081	145 295
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	163 622	52 658
2.	Závazky k ovládaným a řízeným osobám	174	70
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	372	6 719
5.	Závazky k zaměstnancům	22 968	23 167
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	1 707	1 621
7.	Stát - daňové závazky a dotace	1 138	7 180
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	15 917	51 338
10	Dohadné účty pasivní	26	183
11	Jiné závazky	157	2 359
C. I.	Časové rozlišení	398	489
C. I. 1.	Výdaje příštích období	398	489



Příloha H – Finanční výkazy společnosti G-Team a.s. za rok 2012

Označení	PASIVA	Běžné účetní období	Min.úč.období
a	b	5	6
Sestaveno dne :  <p style="text-align: center;"><b>29.5.2013</b></p>		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou  	



**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY**

ke dni  
31.12.2012  
(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky  
**G-Team a.s.**

Rok Měsíc IČ

**2012 12 45358028**

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky

**Šeříková 580  
33441 Dobřany**



Označení a	T E X T b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	65 886	30 905
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	52 839	24 987
+	Obchodní marže	13 047	5 918
II.	Výkony	476 839	464 221
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	484 451	451 880
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	- 7 612	12 341
B.	Výkonová spotřeba	361 830	350 800
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	115 466	117 247
B. 2.	Služby	246 364	233 553
+	Přidaná hodnota	128 056	119 339
C.	Osobní náklady	68 549	73 033
C. 1.	Mzdové náklady	51 935	59 575
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	16 142	13 076
C. 4.	Sociální náklady	472	382
D.	Daně a poplatky	234	205
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	5 634	7 807
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	382	736
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	64	187
2.	Tržby z prodeje materiálu	318	549
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	1	57
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku		57
2.	Prodaný materiál	1	
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a	- 84	- 3 323
IV.	Ostatní provozní výnosy	3 841	8 775
H.	Ostatní provozní náklady	2 754	4 622
*	Provozní výsledek hospodaření	55 191	46 449
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	- 5	135
X.	Výnosové úroky	2 365	1 923
N.	Nákladové úroky	9	81



Příloha H – Finanční výkazy společnosti G-Team a.s. za rok 2012

Označení a	T E X T b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
XI.	Ostatní finanční výnosy	1 730	4 088
O.	Ostatní finanční náklady	3 731	4 045
*	Finanční výsledek hospodaření	360	1 750
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	3 660	8 185
Q. 1.	- splatná	3 989	8 454
2.	- odložená	- 329	- 269
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	51 891	40 014
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	51 891	40 014
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	55 551	48 199

Sestaveno dne :  <p style="text-align: center;"><b>29.5.2013</b></p> 	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou  
---	---

Příloha I – Kontrola sazby výroby v roce 2011

název střediska	Bruska na plochu	Frézka	Frézka CNC	Horizontka	Horizontka CNC	Karusel	Klempář	Kotláři	Lakovna	Pila	Soustruh CNC	Soustruh	Svářeč	Tryskání	Vícenáklad	Zámečnick	Žihání	Všechny CNC	Všechny pracoviště	%
Celkový součet hodin plán na 1-12	5,49 50,00	388,95 200,00	7 851,39 7 400,00	1 411,22 1 822,00	3 601,18 2 970,00	2 034,19 2 368,00	1 296,10 1 822,00	4 441,92 7 288,00	1 005,88 500,00	482,16 1 822,00	8 637,59 7 400,00	5 388,99 6 377,00	7 059,03 4 089,00	885,45 911,00	1 845,88 0,00	17 753,14 20 588,50	107,82 0,00	20 090,16 17 770,00	64 193,39 65 607,50	
přímé osobní náklady plán na 1-12	239,56 139,40	191,35 139,30	257,30 235,80	233,82 197,00	298,63 291,40	151,76 149,00	168,16 161,10	171,28 163,30	162,24 157,20	196,21 185,40	231,39 239,50	179,07 160,00	264,53 325,00	162,29 148,00	186,95	215,58	228,58	-2 320,16	1 414,11	41%
nepřímé osobní náklady plán na 1-12	91,87 81,70	91,87 81,70	111,45 104,50	91,87 81,70	180,69 186,80	91,87 81,70	91,87 81,70	91,87 81,70	91,87 81,70	91,87 81,70	111,45 104,50	91,87 81,70	91,87 81,70	91,87 81,70	91,87	91,87	91,87		6 539 970	19%
Odpisy plán na 1-12	3,24 2,60	8,64 2,60	16,31 21,70	5,76 4,50	1 061,34 1 159,20	3,24 2,60	3,24 2,60	3,24 4,50	3,24 2,60	18,56 6,20	5,40 4,60	3,24 2,60	3,35 2,60	3,24 2,60	3,24	16,94	32,24		4 399 960	13%
elektřina plán na 1-12	10,34 12,00	11,38 13,20	34,14 39,60	28,45 33,00	34,14 39,60	62,58 72,60	1,72 2,00	4,31 5,00	1,72 2,00	10,52 12,20	28,45 33,00	17,07 19,80	14,22 16,50	1,72 2,00	8,62	4,31	431,02		1 169 563	3%
plyn plán na 1-12	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62 12,70	14,62	14,62	14,62		938 767	3%
oprava a údržba strojů + rež. mat. plán na 1-12	99,50	29,96 103,70	293,18 47,10	89,09 59,20	121,78 69,80	23,30 45,50	48,57 31,90	9,85 30,70	71,73 24,90	162,94 68,30	46,20 63,90	73,66 39,00	62,47 50,70	414,03 182,10		25,56	628,81		5 307 723	15%
ostatní výrobní náklady plán na 1-12	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98 40,50	31,98	31,98	31,98		2 052 606	6%
<b>celková sazba za 1-12 2011</b>	<b>392</b>	<b>380</b>	<b>759</b>	<b>496</b>	<b>1 743</b>	<b>379</b>	<b>360</b>	<b>327</b>	<b>377</b>	<b>527</b>	<b>469</b>	<b>412</b>	<b>483</b>	<b>720</b>	<b>337</b>	<b>401</b>	<b>1 459</b>			
plán na 1-12	390	390	500	430	1 800	400	330	340	320	410	500	360	530	470	0	390	0			
rozdílní plán - skutečnost	2	-10	259	66	-37	-21	30	-13	57	117	-31	52	-47	250	337	11	1 459			
odchytky v %		-2,62%	51,79%	15,25%	-3,16%	-5,16%	9,14%	-3,78%	17,84%	28,46%	-6,11%	14,31%	-8,86%	53,14%		2,78%				
skutečné náklady na pracoviště	2 152	146 580	5 958 958	699 376	6 277 466	771 677	466 809	1 453 159	379 616	253 950	4 055 124	2 217 610	3 409 803	637 311	622 572	7 116 529	157 317		34 626 009	
plánované náklady na pracoviště	19 500	78 000	3 700 000	783 460	5 346 000	847 200	601 260	2 477 920	160 000	747 020	3 700 000	2 295 720	2 167 170	428 170	0	8 029 515	0		31 480 935	
výnosy středisek	2 143	150 522	3 925 706	606 826	6 482 122	813 676	427 713	1 510 254	321 881	197 582	4 318 818	1 940 069	3 741 288	416 168	923 008	6 933 090	154 129		32 864 994	
celkové odchytky v %	5,36%																		průměrná sazba	539
rozdílní skutečných nákladů a rozpuštěných nákladů v sazbě	1 761 015 Kč																		plánované průměrná sazba	480

## **ABSTRAKT**

TŘEŠTÍK, M. Návrh na uplatnění manažerského účetnictví ve zvoleném podniku. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 93 s., 2014

**Klíčová slova:** manažerské účetnictví, kalkulace, náklady, hodinová sazba, alokace nepřímých nákladů

Předložená diplomová práce je zaměřena na uplatnění manažerského účetnictví ve společnosti G-Team a.s. Hlavním cílem práce je snížit absolutní výši nepřímých nákladů, respektive je alokovat do kalkulovaných výkonů dle příčinné souvislosti. V teoretické části jsou vymezeny pojmy manažerské účetnictví, druhy nákladů, kalkulace. Teoretická část je základem pro část praktickou. V praktické části je nejdříve představena společnost G-Team a.s. a poté je provedena analýza současného stavu účetnictví a informačního systému včetně finanční analýzy. Kvůli naplnění hlavního cíle se stanovila hodinová sazba činností, které se přímo podílejí na uskutečnění daného výkonu. V textu je učiněn návrh propočtové, operativní a výsledné kalkulace.

## **ABSTRACT**

TŘEŠTÍK, M. Proposal for the application of management accounting in the selected company. Thesis. Pilsen: Faculty of Economics on The University of West Bohemia in Pilsen, 93 p., 2014

**Keywords:** management accounting, costing, costs, rate per hour, allocation of indirect costs

This thesis is focused on the application management accounting in the company G-Team a.s. The main aim is to decrease the absolute amount of indirect costs, that is to allocate them into costing performance in compliance with causation. The theoretical part defines the items as management accounting, types of costs, costing. The theoretical part forms the basic for the practical part. Practical part introduces company G-Team a.s. and analyzes the current state of accounting and information systems, including financial analyses. To fulfil the main, the activity rate per hour has been determined. These activities directly support the realization of performance. The proposal of pre-calculation, operational calculation and final calculation is made in the text.