

**ČESKÉ VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V PRAZE**

**MASARYKŮV ÚSTAV VYŠŠÍCH STUDIÍ**



**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**Kalkulace cílových nákladů v podniku**

**Target Costing in a Company**

**2024**

**Daria Li**

**Studijní program:** Ekonomika a management

**Vedoucí práce:** doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D.

## I. OSOBNÍ A STUDIJNÍ ÚDAJE

Příjmení: **Li** Jméno: **Daria** Osobní číslo: **504420**  
Fakulta/ústav: **Masarykův ústav vyšších studií**  
Zadávající katedra/ústav: **Institut ekonomických studií**  
Studijní program: **Ekonomika a management**

## II. ÚDAJE K BAKALÁŘSKÉ PRÁCI

Název bakalářské práce:

**Kalkulace cílových nákladů v podniku**

Název bakalářské práce anglicky:

**Target Costing in a Company**

Pokyny pro vypracování:

- I. Úvod: Zdůvodnění výběru tématu
- I.1 Formulace cíle: Cílem bakalářské práce je provést aplikaci uvedené metody v konkrétním podniku
- I.2 Použité metody: Metoda analyticko-syntetická
- II. Část teoretická: Kalkulační metody v podnikové praxi  
- moderní trendy v kalkulacích
- III. Část analytická: Analýza kalkulací v podniku  
-Hlavní problémy
- IV. Závěr  
Zhodnocení, doporučení

Seznam doporučené literatury:

- 1.POPESKO, Boris a PAPADAKI, Šárka. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Prosperita firmy. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5773-5.
- 2.MACÍK, Karel. Kalkulace a rozpočtnictví. Vyd. 3., přeprac. Praha: Nakladatelství ČVUT, 2008. ISBN 978-80-01-03926-7.
- 3.KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018. ISBN 978-80-7261-568-1.
- 4.ŠOLJAKOVÁ, Libuše; KRÁL, Bohumil a FIBÍROVÁ, Jana. Manažerské účetnictví: případové studie a příklady pro magisterské studium. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, nakladatelství Oeconomica, 2023. ISBN 978-80-245-2497-9.
- 5.ATKINSON, A. KAPLAN, R.S. et al. Management Accounting Information for Decision Making. 7-th.ed. Cambridge, ISBN 978-1-61853-351-7

Jméno a pracoviště vedoucí(ho) bakalářské práce:

**doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D. Masarykův ústav vyšších studií ČVUT v Praze**

Jméno a pracoviště druhé(ho) vedoucí(ho) nebo konzultanta(ky) bakalářské práce:

Datum zadání bakalářské práce: **08.12.2023**

Termín odevzdání bakalářské práce: **25.04.2024**

Platnost zadání bakalářské práce: \_\_\_\_\_

doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D.  
podpis vedoucí(ho) práce

Mgr. František Hřebík, Ph.D.  
podpis vedoucí(ho) ústavu/katedry

prof. PhDr. Vladimíra Dvořáková, CSc.  
podpis děkana(ky)

### III. PŘEVZETÍ ZADÁNÍ

Studentka bere na vědomí, že je povinna vypracovat bakalářskou práci samostatně, bez cizí pomoci, s výjimkou poskytnutých konzultací.  
Seznam použité literatury, jiných pramenů a jmen konzultantů je třeba uvést v bakalářské práci.

\_\_\_\_\_  
Datum převzetí zadání

\_\_\_\_\_  
Podpis studentky

LI, DARIA. *Kalkulace cílových nákladů v podniku*. Praha: ČVUT 2024. Bakalářská práce. České vysoké učení technické v Praze, Masarykův ústav vyšších studií.



**MASARYKŮV ÚSTAV  
VYŠŠÍCH STUDIÍ  
ČVUT V PRAZE**

## Prohlášení

Prohlašuji, že jsem svou bakalářskou práci vypracoval(a) samostatně. Dále prohlašuji, že jsem všechny použité zdroje správně a úplně citoval(a) a uvádím je v příloženém seznamu použité literatury.

Nemám závažný důvod proti zpřístupnění této závěrečné práce v souladu se zákonem č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) v platném znění.

V Praze dne: 23.04.2024

## **Poděkování**

Chtěla bych poděkovat vedoucímu dané práci doc. Ing. Theodoru Beranovi, Ph.D., za jeho rady a doporučení a rovněž děkuji rodině a přátelům za jejich podporu po celou dobu mého studia.

# Abstrakt

Hlavním cílem této bakalářské práce je aplikace a posouzení metody cílových nákladů v konkrétním podniku. V teoretické části práce je vysvětlen koncept Target Costing, jeho principy, cíle a postupy, včetně důrazu na důležitost správného rozlišení a klasifikace nákladů pro efektivní kalkulaci produktů. Praktická část se zaměří na analýzu současného stavu kalkulace nákladů v zvoleném podniku. Na základě zjištěných dat a analýzy bude navržen plán implementace metody Target Costing s cílem optimalizovat nákladovou strukturu a zvýšit konkurenceschopnost výrobku na trhu.

## Klíčová slova

Kalkulace, kalkulační systém, náklady, členění nákladů, metoda cílových nákladů, target costing

# Abstract

The main objective of this bachelor thesis is to applicate and to assess the application of Target Costs method in a specific company. The theoretical part of the thesis explains the concept of Target Costing, its principles, objectives and procedures, including emphasis on the importance of proper differentiation and classification of costs for effective product costing. The practical part will focus on analysis of the current state of costing in the selected company. Based on the data and analysis, a plan for the implementation of the Target Costing method will be proposed in order to optimize the cost structure and increase the competitiveness of the product in the market.

## Keywords

Costing, costing system, costs, cost breakdown, target cost method

# Obsah

|  |    |
|--|----|
| Úvod .....   | 10 |
| 1 Náklady.....   | 12 |
| 1.1 Definice nákladů                                     | 12 |
| 1.1.1 Finanční pojetí nákladů                            | 12 |
| 1.1.2 Manažerské pojetí nákladů                          | 12 |
| 1.2 Metody klasifikace nákladů v manažerském účetnictví  | 13 |
| 1.2.1 Druhové členění nákladů                            | 13 |
| 1.2.2 Účelové členění nákladů                            | 14 |
| 1.2.3 Členění nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik | 15 |
| 1.2.4 Kalkulační členění nákladů                         | 15 |
| 1.2.5 Členění nákladů podle závislosti na objemu výkonu  | 15 |
| 1.2.6 Další druhy nákladů                                | 16 |
| 2 Kalkulační systém .....                                | 18 |
| 2.1 Vymezení pojmu kalkulace                             | 18 |
| 2.2 Předmět kalkulace                                    | 19 |
| 2.3 Klasický kalkulační vzorec                           | 19 |
| 2.4 Retrogradní kalkulační vzorec                        | 20 |
| 2.5 Druhy kalkulace                                      | 21 |
| 2.5.1 Kalkulace z hlediska doby sestavování              | 21 |
| 2.5.2 Kalkulace z hlediska struktury                     | 22 |
| 2.5.3 Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů              | 22 |
| 2.6 Metody absorpční kalkulace                           | 24 |
| 2.6.1 Prostá kalkulace dělením                           | 24 |
| 2.6.2 Stupňovitá kalkulace dělením                       | 24 |
| 2.6.3 Kalkulace dělením s poměrovými čísly               | 24 |
| 2.6.4 Přirážková kalkulace                               | 25 |
| 2.7 Metody neabsorpční kalkulace                         | 25 |
| 2.7.1 Kalkulace ABC                                      | 25 |
| 3 Kalkulace cílových nákladů (Target Costing) .....      | 27 |
| 3.1 Vznik metody   | 27 |
| 3.2 Definice   | 27 |
| 3.3 Postup   | 29 |



|       |   |    |
|-------|---|----|
| 3.4   | Nevýhody metody                                   | 29 |
| 4     | Charakteristika podniku .....                     | 32 |
| 4.1   | Zkoumaný výrobek                                  | 32 |
| 4.1.1 | Výhody špaletových oken                           | 33 |
| 4.1.2 | Nevýhody špaletových oken                         | 33 |
| 4.2   | Analýza tržních cen srovnatelných produktů        | 33 |
| 4.3   | Analýza kalkulaci ceny výrobku v podniku          | 34 |
| 5     | Návrh na aplikaci metody Target Costing .....     | 35 |
| 5.1   | Funkční jednotky výrobku                          | 35 |
| 5.2   | Klíčové vlastnosti produktu                       | 36 |
| 5.3   | Analýza podílu vlastností na funkčních jednotkách | 37 |
| 5.4   | Identifikace komponentů pro snížení nákladů       | 38 |
| 5.5   | Posouzení aplikované metody                       | 39 |
|       | Závěr .....                                       | 40 |
|       | Seznam obrázků .....                              | 44 |
|       | Seznam tabulek .....                              | 45 |

# Úvod

V dnešním globalizovaném světě se podniky setkávají s řadou výzev, které jsou přímým důsledkem neustálých změn v ekonomickém prostředí, technologických inovací, a stále se zvyšujících požadavků zákazníků na kvalitu a cenovou dostupnost produktů. Současná ekonomická problematika je charakterizována zvyšující se konkurencí, která tlačí podniky k hledání nových a efektivnějších způsobů, jak snižovat náklady, zvyšovat produktivitu a inovovat, aby si zachovaly nebo zlepšily svou pozici na trhu. Tento tlak je ještě umocněn globálními ekonomickými nejistotami, kolísáním měnových kurzů, a rostoucími cenami surovin, což vyžaduje od podniků flexibilitu a schopnost rychle se přizpůsobovat měnícím se podmínkám. V této souvislosti se metoda „*Target Costing*“ ukazuje jako cenný nástroj, umožňující podnikům reagovat na tyto výzvy tím, že se zaměřuje na stanovení tržně akceptovatelné ceny produktu a následné určení maximálních výrobních nákladů, aby bylo dosaženo požadovaného zisku. Tato metoda představuje nejen způsob, jak efektivně řídit náklady, ale také jak zahrnout tržní orientaci a zákaznické požadavky již v rané fázi vývoje produktu, což zvyšuje konkurenceschopnost podniků a podporuje jejich udržitelný růst.

Tato bakalářská práce se zaměřuje na aplikaci a posouzení metody cílových nákladů v konkrétním výrobním podniku. Výběr tohoto tématu vychází z potřeby hlouběji porozumět tomu, jak může být *Target Costing* využit jako efektivní nástroj pro zlepšení konkurenceschopnosti podniků v nestabilním ekonomickém prostředí.

Hlavním cílem teoretické části je poskytnout přehled o rozlišení a klasifikaci nákladů, kalkulačních systémech a druzích kalkulace. Toto základní porozumění je nezbytné pro efektivní aplikaci metody cílových nákladů. Důraz bude kladen na význam správného určování a kategorizace nákladů, což umožňuje lepší orientaci v možnostech snižování nákladů a zvyšování ziskovosti produktů.

V praktické části práce se zaměříme na aplikaci teoretických poznatků na konkrétní případ výrobního podniku. Cílem je analyzovat současnou metodu kalkulaci vybraného produktu v podniku, prozkoumat tržní cenu porovnatelných výrobků, identifikovat klíčové oblasti pro zlepšení pomocí analyticko-syntetické metody a navrhnout koncept metody cílových nákladů. Záměrem je posoudit potenciální přínosy a výzvy spojené s aplikací této metody, ale také formulovat doporučení, která by mohla vést k zlepšení finanční výkonnosti a konkurenceschopnosti výrobku.

# **TEORETICKÁ ČÁST**

# 1 Náklady

V této kapitole se budeme věnovat jednomu z klíčových aspektů ekonomické efektivity a úspěchu každého podniku – nákladům.

## 1.1 Definice nákladů

Synek (M. Synek a kol., 2011, s.80) říká, že v teorii ekonomie jsou náklady podniku pojímány jako hodnota vyjádřená v penězích, která reprezentuje spotřebu zdrojů a materiálů využívaných ve výrobním procesu.

V praxi se rozlišují dvě základní pojetí nákladů – finanční a manažerské.

### 1.1.1 Finanční pojetí nákladů

Finanční pojetí nákladů definováno jako pokles ekonomických výhod, což se odráží v úbytku aktiv či přibývání závazků, což následně vede k redukcí vlastního kapitálu v průběhu posuzovaného období. Tento způsob pojetí nákladů je plně kompatibilní s očekáváními a požadavky externích uživatelů finančních výkazů (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.27).

Náklady jsou považovány za výdaje peněz, které byly ověřeny na trhu, a jsou očekávány k náhradě prostřednictvím příjmu peněz za prodané zboží nebo služby. Tato koncepce považuje náklady za peníze vložené do podnikatelské činnosti s očekáváním, že se alespoň vrátí v jejich původní hodnotě. To je základem pro měření zisku s cílem zachovat finanční kapitál ve stejné nominální hodnotě, jakou měl na začátku (B. Král, 2018, s.68).

### 1.1.2 Manažerské pojetí nákladů

Z manažerského pohledu, náklady firmy jsou komplexně vyjádřeny v penězích jako cílená spotřeba materiálů a zdrojů potřebných pro provoz podniku během určitého časového úseku, s orientací na dosažení konkrétních výsledků (produkce, příjmy, výkon) spojených s podnikovou aktivitou (výroba zboží nebo poskytování služeb), včetně všech dalších nezbytných výdajů, které s touto aktivitou souvisí v daném období (D. Martinovičová, M. Konečný, J. Vavřina, 2019, s.50).

V tomto přístupu k nákladům se rozlišují dvě lehce odlišné perspektivy – hodnotová a ekonomická interpretace nákladů. (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.28).

#### 1.1.2.1 Hodnotové pojetí nákladů

Hodnotové pojetí nákladů se vyvinulo především v souvislosti s rozvojem nákladového účetnictví, které má za cíl poskytovat důležité informace pro efektivní řízení a

monitorování průběhu aktuálně probíhajících procesů. Toto pojetí je založeno na vztazích, které popisují, jak jsou ekonomické zdroje spotřebovávány nebo využívány v daném časovém období, kdy se procesy odehrávají (B. Král, 2018, s.69).

### 1.1.2.2 Ekonomické pojetí nákladů

Ekonomické pojetí nákladů je zaměřeno na poskytování informací, které jsou důležité jak pro správu aktuálně probíhajících procesů, tak pro strategické rozhodování o budoucích směrech podnikání. V tomto kontextu jsou náklady chápány jako hodnota největšího možného přínosu, který mohl být dosažen z jiné, nezvolené možnosti využití zdrojů. (B. Král, 2018, s.71).

## 1.2 Metody klasifikace nákladů v manažerském účetnictví

Základem úspěšného řízení nákladů je detailní rozdělení nákladů do jednotných kategorií. Přestože existuje mnoho metod pro členění nákladů, je klíčové pochopit, že takové rozčlenění by mělo být vždy řízeno specifickým cílem – s ohledem na řešení konkrétních problémů nebo přijímání rozhodnutí.

### 1.2.1 Druhé členění nákladů

Členění nákladů podle druhu zahrnuje jejich uspořádání do stejnorodých skupin, které jsou přiřazeny k aktivitám spojeným s různými výrobními faktory, jako jsou materiál, práce a kapitálové statky. Tento způsob třídění poskytuje odpověď na otázku, co bylo v procesu spotřebováno (M. Synek a kol., 2011, s.81).

Základní druhy nákladů zahrnují (B. Král, 2018, s.77):

- Spotřeba materiálu
- Spotřeba a využití externích prací a služeb
- Osobní náklady
- Odpisy dlouhodobě využívaných aktiv
- Finanční náklady.

Synek (M. Synek a kol., 2011, s.81) píše, že nákladové druhy představují „*externí náklady*“ a jsou to „*náklady prvotní*“, které vznikají při interakci podniku s vnějším prostředím, jako je nákup materiálu nebo výplaty mezd. Uvedené náklady jsou označeny jako „*jednoduché*“, jelikož nejsou dále rozděleny na menší kategorie.

„*Druhotné náklady*“ vznikají v důsledku spotřeby vnitropodnikových výkonů a jsou to „*interní náklady*“. Dané náklady mají „*komplexní charakter*“ a jsou přiřazeny k určitým původním nákladovým kategoriím (M. Synek a kol., 2011, s.81).

Druhové členění nákladů na úrovni firmy je klíčové, protože poskytuje důležité informace pro dosažení rovnováhy a stálosti mezi interními potřebami podniku po zdrojích a možnostmi externího prostředí, které tyto zdroje dokáže dodat (B. Král, 2018, s.77).

## 1.2.2 Účelové členění nákladů

V jádru rozhodovacích procesů manažerů je klíčové pochopení účelu využití nákladů, spíše než jejich konkrétní kategorie. Například, je zásadní rozpoznat, zda byly výdaje na mzdy vynaloženy přímo na výrobu produktu, nebo zda byly přiděleny na podporu administrativních funkcí. (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.34).

### 1.2.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení

Král (B. Král, 2018, s.79) dělí tyto náklady do dvou kategorií:

- Náklady, které jsou přímo asociované s konkrétními technologickými procesy, aktivitami nebo operacemi, jsou známé jako technologické náklady. Příkladem může být výdaj na speciální druh papíru, který je vyžadován pro určitou zakázku v tiskárně.
- Náklady vynaložené k vytváření, zajišťování a udržování ideálních podmínek pro průběh specifické činnosti, aktivity nebo operace jsou označovány jako náklady na obsluhu a řízení. Tyto mohou obsahovat například výdaje na osvětlení v tiskárně nebo osobní náklady směnového mistra.

### 1.2.2.2 Náklady jednicové a režijní

Určení nákladového úkolu pro technologické náklady je obvykle přímočaré: standardní hodnota (kalkulovaná) je násobena buď předem stanoveným nebo skutečným množstvím provedených výkonů, jako je počet normovaných operací, které dělník uskutečnil, nebo počet vytištěných knih. Tento postup je typicky používán u technologických nákladů, které jsou přímo spojené s jednotkou výkonu, a jsou známy jako *jednicové náklady*. Pro jejich efektivní řízení se využívá norma, z níž je odvozena kalkulace jednicových nákladů na jednotku výkonu. (B. Král, 2018, s.80).

Na rozdíl od jednicových nákladů, které se zvyšují přímo úměrně s počtem realizovaných výkonů, náklady na obsluhu a řízení a některé technologické náklady, které souvisí s celkovým technologickým procesem, nejsou přímo závislé na množství výkonů. Tyto náklady jsou více ovlivněny rozsahem podpůrných aktivit technologického procesu. Nákladový úkol pro tyto náklady se obvykle stanoví na základě celkových limitů a norm pro určité časové období nebo pro předpokládaný celkový objem výkonů během tohoto období. Příkladem mohou být měsíčně odhadované náklady na mzdy vedoucího výroby nebo náklady na topení vypočítané na základě plánu topné sezóny. Tyto náklady, označované jako *režijní*, jsou často specifikovány také s ohledem na odpovědnost za jejich dodržení. Kontrola těchto nákladů je komplexnější než u jednicových nákladů, jelikož se porovnávají s celkovými nákladovými úkoly, nikoli s individuálními výkony. (B. Král, 2018, s.80).

### 1.2.3 Členění nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik

Podle Synka (M. Synek a kol., 2011, s.81), dané třídění nákladů odpovídá na otázku „*kde náklady vznikly a kdo je odpovědný za jejich vznik*“.

### 1.2.4 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační rozdělení nákladů představuje specifickou metodu cíleného rozdělování nákladů. Z tohoto důvodu jsou na něj aplikovatelné stejné principy, které se používají pro definování nákladových cílů v monitorování efektivity, a to jak u přímých, tak u nepřímých nákladů. (B. Král, 2018, s.83).

Klíčovým principem kalkulačního rozdělení nákladů je jejich kategorizace na *přímé* a *nepřímé*. Přímé náklady jsou takové, které lze přímo a jednoznačně alokovat nebo kvantifikovat pro specifický kalkulační objekt. Oproti tomu, nepřímé náklady se vztahují k více objektům a nelze je přímo připsat konkrétnímu objektu (K. Macík, 2008, s.12).

### 1.2.5 Členění nákladů podle závislosti na objemu výkonu

Popesko a Papadaki (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.38) píšou, že „*dané členění nákladů také považováno za specifický nástroj manažerského účetnictví, protože na rozdíl od výše uvedených klasifikací, které byly zaměřeny na klasifikaci minulých, již spotřebovaných nákladů, je cílem členění ve vztahu k výkonům zaměřeno na zkoumání chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích výkonů*“.

V rámci tohoto členění rozlišujeme dvě základní skupiny nákladů (B. Král, 2018, s.86):

- Náklady, které se mění v závislosti na objemu produkce, jsou známy jako *variabilní*.
- *Fixní náklady*, které se nezmění, když dojde ke změnám v množství prováděných prací nebo využití kapacity, v určitém rozmezí.

#### 1.2.5.1 Variabilní náklady

Variabilní náklady jsou typem nákladů, které se mění v závislosti na produkci. Zvláštní kategorií jsou proporcionální variabilní náklady, které se mění přímo úměrně s výkonem, a mají lineární průběh. Naopak, jednotkové variabilní náklady zůstávají konstantní. Příkladem mohou být mzdy za hodiny pracované nad rámec standardní pracovní doby (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.38).

Podle Krále (B. Král, 2018, s.86), variabilní a fixní náklady tvoří základní pilíře v klasifikaci nákladů. V ideálním světě by se každý náklad jednoznačně řadil buď jako fixní, nebo jako variabilní, avšak v praxi takové čisté rozdělení nákladů není ani prakticky možné, ani efektivní.

V praxi se proto pozornost zaměřuje na to, jak se celková suma nákladů, rozdělená podle typu a účelu, chová v reakci na změny ve výrobním objemu. Tyto náklady obvykle

nevzrůstají tak rychle jako objem výroby, což vede k tomu, že jejich podíl na jednotce výrobního výstupu se snižuje – jde o takzvané *podproporcionální* náklady, které jsou ve firmách běžně pozorovány. Například náklady na údržbu výrobních zařízení v poměru k počtu vyrobených jednotek typicky klesají s rostoucím využitím a „rozjezdem“ zařízení (B. Král, 2018, s.86-87).

Naopak, v některých případech mohou náklady stoupat rychleji než produkce, což se označuje jako *nadproporcionální* náklady. Tyto situace nejsou tak časté a mohou zahrnovat například zvýšené náklady na mzdy v důsledku přesčasů nebo vyšší spotřebu paliva při zrychlené dopravě (B. Král, 2018, s.87).

### **1.2.5.2 Fixní náklady**

Fixní náklady jsou ty, které zůstávají konstantní bez ohledu na rozsah podnikových aktivit nebo produkce. Často jsou tyto náklady označovány jako kapacitní, protože jsou klíčové pro udržení efektivního provozu firmy. Mezi ně patří investice do budov, strojů, zařízení a informačních technologií, které musí být provedeny před zahájením provozních činností. Tyto náklady jsou známy také jako „*utopené fixní náklady*“, jelikož po jejich vynaložení už nelze během obchodního cyklu tyto náklady snížit nebo ovlivnit (B. Král, 2018, s.88).

Kromě běžných fixních nákladů existuje také kategorie fixních nákladů, které se týkají udržení nezbytných kapacit pro podnikání. Tyto výdaje nejsou přímo vázány na specifická investiční rozhodnutí a nelze je jednoduše snížit prostým omezením kapacity. Jde o náklady spojené s udržováním operativní kapacity, které lze označit jako „*vyhnutelné fixní náklady*“. (B. Král, 2018, s.88-89).

Synek (M. Synek a kol., 2011, s.87) také zmiňuje, že „*fixní náklady vznikají i když se nic nevyrábí*“.

## **1.2.6 Další druhy nákladů**

### **1.2.6.1 Náklady příležitosti**

Náklady příležitosti, také známé jako oportunitní náklady, představují hodnotu nejlepší možné alternativní volby, kterou jedinec, firma nebo společnost opustí, když se rozhodne pro jednu z možností. Jedná se o hodnotu příležitostí, které byly ztraceny, a reprezentuje to, co bychom mohli získat, pokud bychom se rozhodli jinak. Například pokud firma investuje prostředky do jednoho projektu, náklady příležitosti jsou zisk, který by firma mohla získat, kdyby tyto prostředky investovala do nejlepší alternativní možnosti (K. Macík, 2008, s.21).



### **1.2.6.2 Explicitní a implicitní náklady**

Explicitní jsou ty náklady, které podnik skutečně hradí a mají přímou peněžní formu, jako jsou platby za suroviny, mzdy, nájem nebo úroky z půjček. Jsou přímo viditelné a zaznamenané v účetních knihách firmy (M. Synek a kol., 2011, s.86).

Implicitní náklady naopak nemají přímou peněžní formu a představují nevyužité příležitosti. Tyto náklady nejsou zahrnuty v účetních záznamech, ale jsou důležité pro hodnocení manažerských rozhodnutí. Jedná se o alternativní hodnotu zdrojů, pokud by byly využity jinak – například ztracený zisk, který by podnikatel mohl vydělat, pokud by svůj kapitál investoval do jiného projektu, nebo mzda, kterou by mohl vydělat v jiném zaměstnání (M. Synek a kol., 2011, s.81).

### **1.2.6.3 Relevantní a irrelevantní náklady**

Podle Krále (B. Král, 2018, s.94), pro rozhodování o budoucích směrech a plánech je klíčové členění nákladů na základě předpokládaných, odhadovaných hodnot pro různé možnosti. Hlavním kritériem pro hodnocení těchto možností je rozlišení, které náklady budou ovlivněny volbou konkrétní varianty a které nikoliv.

To vede k rozdělení nákladů do dvou kategorií (B. Král, 2018, s.94):

- Relevantní náklady, které jsou pro rozhodnutí důležité, protože se budou lišit v závislosti na tom, kterou možnost zvolíme.
- Irrelevantní náklady, které pro konkrétní rozhodnutí nejsou podstatné, neboť jejich výše se nezmění bez ohledu na zvolenou variantu.

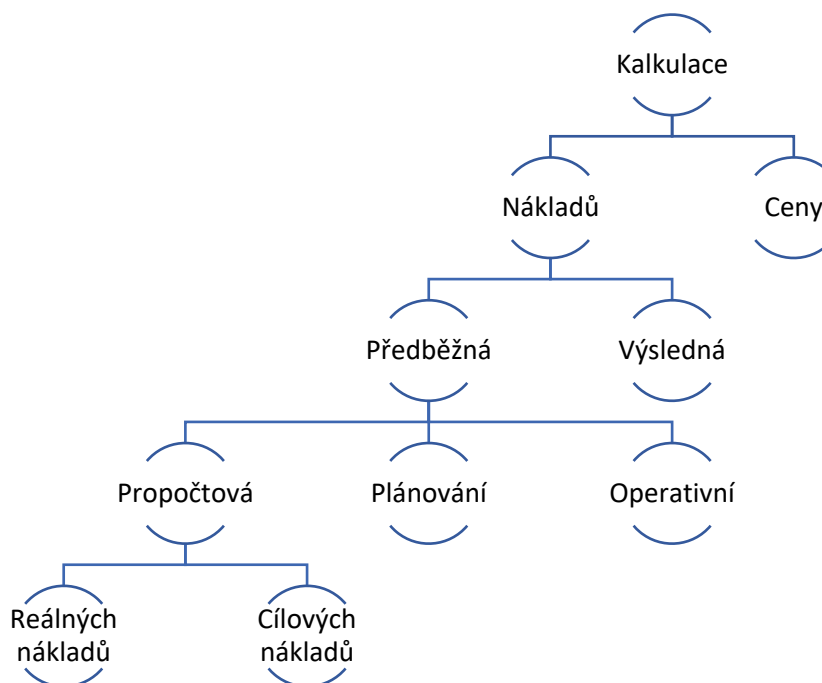
### **1.2.6.4 Kauzální náklady**

Kauzální náklady, označované také jako vyvolané náklady, jsou výdaje, které přímo souvisí s výkonem – výrobou výrobků nebo poskytováním služeb. Mohou mít jak variabilní, tak i fixní charakter. Například variabilní kauzální náklady mohou zahrnovat materiál použitý při výrobě daného výrobku, zatímco fixní kauzální náklady by mohly být například náklady na amortizaci výrobního zařízení zakoupeného pro účely výroby konkrétního výrobku (K. Macík, 2008, s.22).

## 2 Kalkulační systém

Kalkulace v řízení podniků hrají klíčovou roli jako univerzální informační nástroj s širokým využitím. Slouží k podpoře rozhodování o sortimentu a způsobech provádění práce, například při volbě mezi vlastní výrobou a externím nákupem. Dále umožňují pomocí vnitropodnikových cen řídit vztahy mezi jednotlivými útvary a motivovat zaměstnance k efektivnímu chování. Kalkulace jsou využívány pro správu nákladů, zejména variabilních, a pro hodnocení cenových strategií. Taktéž poskytují základ pro rozpočty a ocenění změn v zásobách nedokončené výroby a hotových výrobků (B. Král, 2018, s.212).

Je důležité si uvědomit, že žádná jednotlivá kalkulační metoda nemůže pokrýt všechny tyto úkoly, proto podniky vytvářejí různé typy kalkulačních systémů podle jejich specifických potřeb, tvořící tak komplexní *kalkulační systém* (B. Král, 2018, s.212).



Obrázek 1 Kalkulační systém a jeho členění z hlediska vztahu kalkulací k časovému horizontu zpracování a využití. Zdroj: B. Král, 2018, s.213

### 2.1 Vymezení pojmu kalkulační

Podle Macíka (K. Macík, 2008, s.7) pojem *kalkulace* lze chápat v několika pojmových rovinách. Zaprvé, kalkulační může znamenat činnost kalkulování, tedy spočítání nákladů předem určených postupem pro konkrétní objekt. Dále je kalkulační procesem výpočtu nákladů, který se vyznačuje určitým výpočetním postupem. Výsledky kalkulační mohou být vyjádřeny v různých fyzických jednotkách, jako jsou kusy, kilogramy, tuny, metry čtvereční, kubické, hodiny práce, kilometry, tunokilometry, kilowatthodiny atd. Konečně, pod kalkulační se může v běžné praxi rozumět informační subsystém, který se zabývá výpočtem nákladů.

Tento třetí význam podtrhuje informační a systémový charakter kalkulace (K. Macík, 2008, s.7)

Kalkulace představuje klíčový nástroj v podnikání, protože dokáže synteticky propojit a zobrazit vztah mezi výkonem podniku vyjádřeným v naturálních jednotkách a jeho finančními parametry. Tato schopnost zahrnout a vzájemně propojit jak kvantitativní, tak hodnotové aspekty podnikatelského procesu, ji činí nezastupitelným prvkem pro porozumění a řízení podnikových aktivit (B. Král, 2018, s.136).

## 2.2 Předmět kalkulace

Předmět kalkulace zahrnuje širokou škálu výkonů, od jednotlivých dílčích výrobků až po kompletní finální produkty, které podnik vytváří nebo poskytuje. Základem pro vymezení předmětu kalkulace jsou dva klíčové elementy: *kalkulační jednice* a *kalkulované množství* (B. Král, 2018, s.138).

Kalkulační jednice se definuje jako specifický výkon charakterizovaný určitou měrnou jednotkou a typem, pro který se určují nebo vyčíslují náklady a jiné hodnotové veličiny. Tato definice umožňuje přesné a cílené určení nákladů a hodnot spojených s konkrétními výkony, což je základním stavebním kamenem pro efektivní řízení a hodnocení podnikových procesů (B. Král, 2018, s.138).

Kalkulované množství představuje specifický počet kalkulačních jednotek, pro které se určují celkové náklady. Důležitost jeho definice spočívá hlavně v možnosti určit průměrný podíl fixních nákladů, které se rozdělují na jednotlivé kalkulační jednotky. Tato metoda umožňuje přesnější pochopení nákladové struktury a efektivnější řízení cen a rozpočtování v rámci podnikových procesů (B. Král, 2018, s.138).

## 2.3 Klasický kalkulační vzorec

Náklady podle kalkulačního členění, jak už bylo zmíněno výše, mají dvě skupiny – přímé a nepřímé. Jejich konkrétní uspořádání se nazývá kalkulačním vzorcem (K. Macík, 2008, s.12).

Typový kalkulační vzorec podle Popeska a Papadaki (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.71):

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímý materiál
4. Výrobní (provozní) režie

---

**Vlastní náklady výroby (provozu):**

5. Správní režie

---

**Vlastní náklady výkonu:**

6. Odbytové náklady

---

**Úplné vlastní náklady výkonu:**

7. Zisk (ztráta)

---

**Cena výkonu (základní)**

V tuzemských podnikatelských podmínkách se termín „*kalkulační vzorec*“ často vztahuje k standardizovanému modelu, který byl používán v době centrálního plánování před rokem 1989. Tento model, který byl nařízen podnikům ministerstvem hospodářství, měl za úkol standardizovat způsob výpočtu nákladů a cen a usnadnit kontrolu nad tímto procesem. Kalkulační vzorce z té doby se postupně vyvíjely a staly se základem pro současné metody kalkulace v podnikové praxi, zejména v těch podnicích, jejichž historie sahá do doby před politickými změnami v roce 1989. Identifikace původního vzorce může být složitá, protože mnoho současných vzorců je odvozeno právě z těchto původních modelů (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.71).

## 2.4 Retrogradní kalkulační vzorec

V konkurenčních trzích společnosti nezohledňují pouze náklady při stanovení cen svých výrobků, ale také konkurenční tlak a očekávané tržní ceny. Někdy musí podniky přijmout tržní cenu jako výchozí bod a přizpůsobit své náklady tak, aby dosáhly zisku, což je přístup známý jako *retrogradní kalkulace* (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.73).

Výše zmíněný vzorec vypadá takto (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.73):

Základní cena výkonu:

- Dočasné cenové zvýhodnění
- Slevy zákazníkům:
  - sezonní
  - množstevní

Cena po úpravách:

- Náklady

Zisk

## 2.5 Druhy kalkulace

### 2.5.1 Kalkulace z hlediska doby sestavování

System kalkulace může být členěn na předběžné a výsledné kalkulace. Předběžné kalkulace, které zahrnují rozpočtové, operativní a plánovací kalkulace, se provádějí před zahájením výrobního procesu. Na druhé straně, výsledné kalkulace jsou provedeny po dokončení prací a založeny na reálně dosažených datech. (M. Hradecký, J. Lanča, L. Šiška, 2008, s.182).

#### 2.5.1.1 Předběžná kalkulace

Součástí předběžných kalkulací jsou (M. Synek a kol., 2011, s.116):

- *Operativní kalkulace* jsou vytvořeny na základě operativních norem a odrazují konkrétní podmínky (technické, technologické, organizační) v čase jejich sestavování. Vycházejí z krátkodobých plánů, které mohou být nastaveny na různá období, jako je rok, čtvrtletí, či měsíc, a jsou srovnávány s běžnými, tedy průběžnými kalkulacemi. Důležitým aspektem je identifikace odchylek mezi operativními a skutečnými náklady.
- *Plánové kalkulace* se zakládají na plánových normách a jsou založeny na racionalizačních opatřeních s cílem dosáhnout určité výsledky v plánovaném období. Jsou základem pro roční kalkulace a zaměřují se na náklady a tvorbu zisku. Tyto kalkulace mohou být přímo odvozeny od plánovaných čtvrtletních kalkulací nebo mohou vycházet z rozdílových údajů získaných z operativních kalkulací.
- *Propočtové kalkulace* se obvykle vytvářejí pro nové nebo jednorázové výroby, kde nejsou k dispozici spotřební normy. Mají klíčovou roli v dlouhodobém plánování a strategickém řízení a pomáhají při rozhodování o nových projektech či investicích.

### 2.5.1.2 Výsledná kalkulace

Výsledná kalkulace je prováděna na konci kalkulačního procesu a slouží jako shrnutí a kontrolní nástroj, ne jako prostředek pro průběžné řízení nákladů, protože její informace jsou dostupné až po dokončení práce. Má omezenou schopnost vysvětlit detaily nákladů, jelikož ukazuje celkové náklady bez detailního rozložení, což může být zpřesněno pouze dodatečnou analýzou (M. Hradecký, J. Lanča, L. Šiška, 2008, s.187).

Výsledné kalkulace jsou primárně využívány pro hodnocení efektivity využití zdrojů po dokončení výrobního procesu. Slouží k tomu, aby se ověřilo, zda byla skutečná spotřeba materiálů a zdrojů v souladu s předem stanovenými odhady před zahájením výroby (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.69).

### 2.5.2 Kalkulace z hlediska struktury

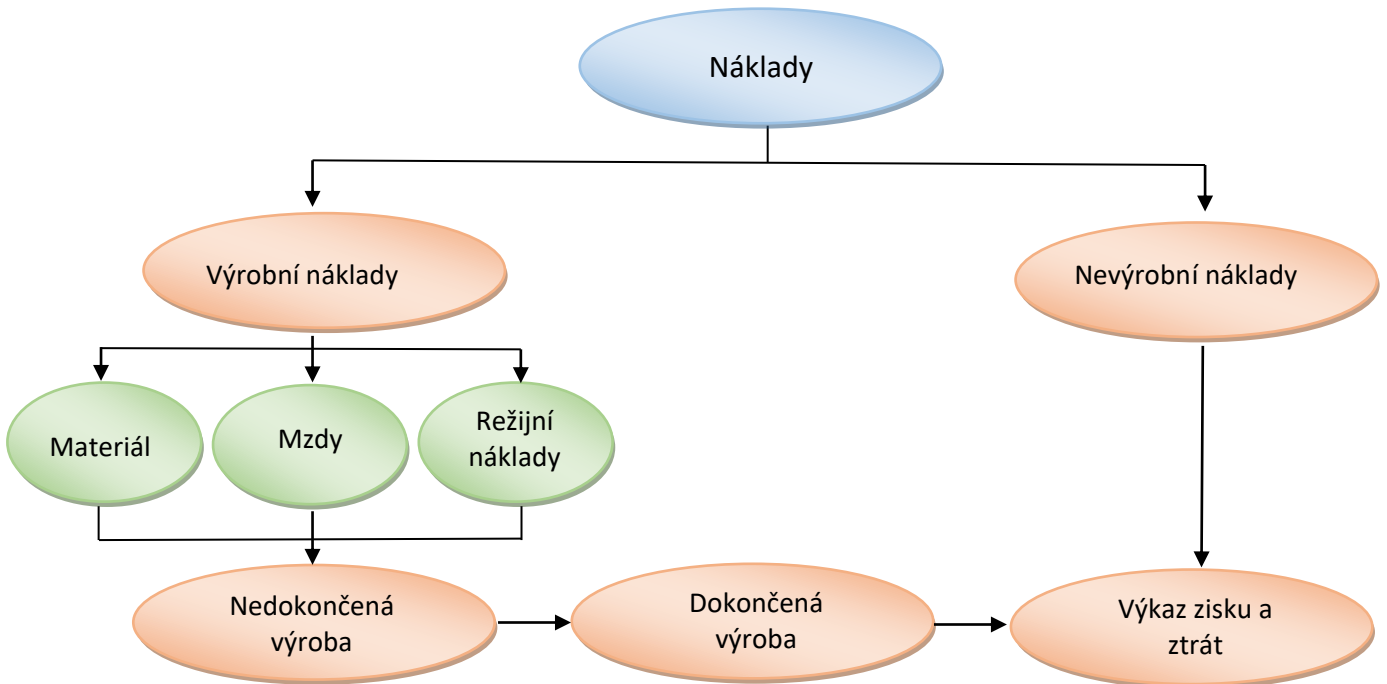
Kalkulaci lze rozdělit na *postupnou* a *průběžnou*. Postupná kalkulace zahrnuje položky z vlastní výroby v předchozích fázích a uvádí náklady na jejich výrobu. Průběžná kalkulace naopak nezahrnuje tyto položky přímo, ale náklady na polotovary se rozdělují a přiřazují na základě obecnějšího kalkulačního vzorce (M. Synek a kol., 2011, s.116).

### 2.5.3 Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů

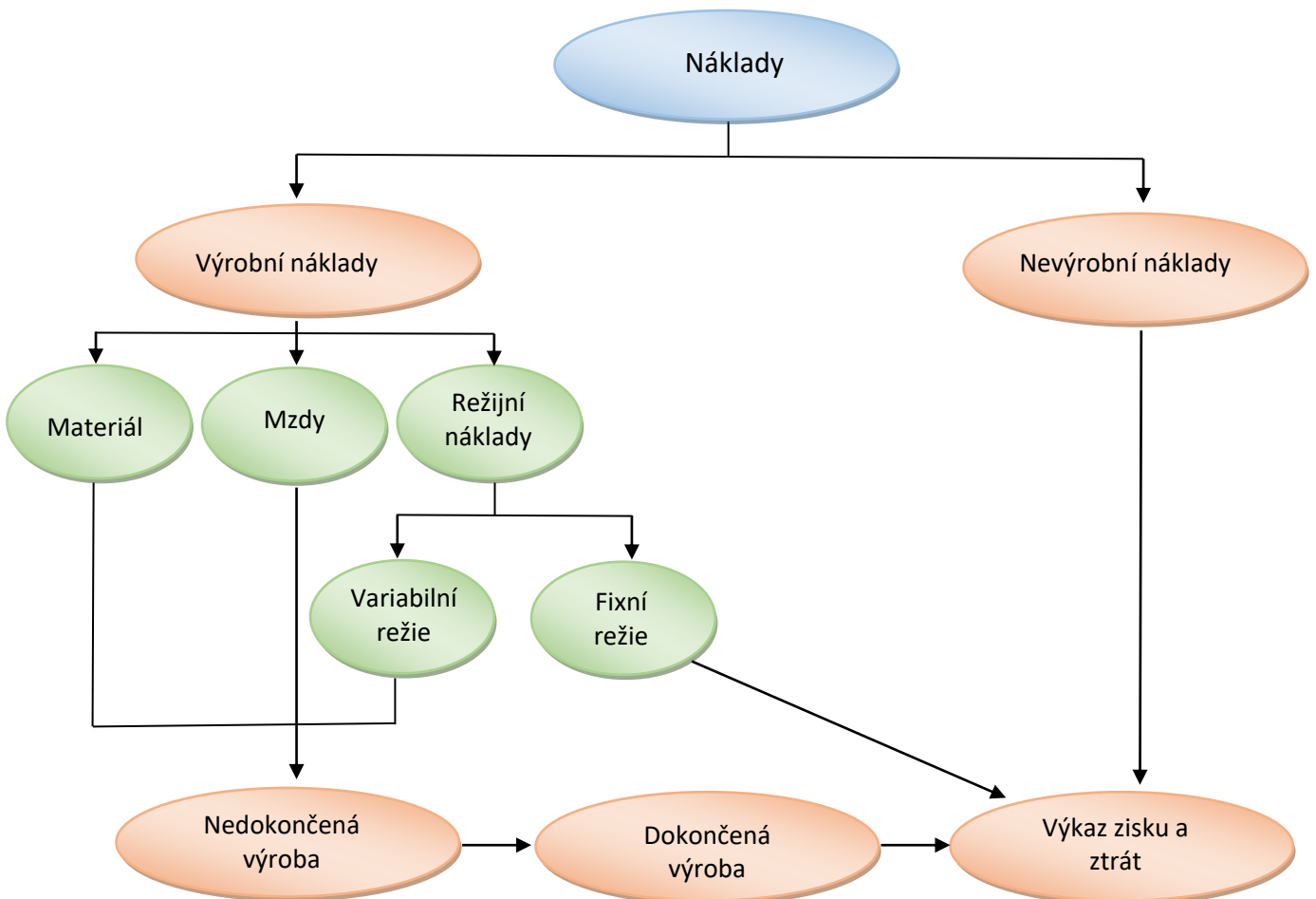
V současné době je klíčovou otázkou v kalkulaci nákladů rozhodnutí o tom, do jaké míry zahrnout různé náklady podniku do kalkulace. Existují dva základní přístupy (C. Drury, 2018, B. Král, 2018, B. Popesko, Š. Papadaki, 2016):

- Absorpční metoda kalkulace, též známá jako metoda úplných nákladů, pokrývá všechny náklady spojené s podnikem či jednotkou
- Neabsorpční metoda kalkulace, označovaná také jako metoda neúplných nákladů, zahrnuje pouze proměnné náklady a nepočítá fixní náklady k výslednému výkonu

**Absorpční kalkulace:**



**Neabsorpční kalkulace:**



## 2.6 Metody absorpční kalkulace

V rámci kalkulaci úplných nákladů, dostaneme kompletní přehled o nákladech, které vznikly při vytváření výkonu neboli úplné vlastní náklady. To zahrnuje všechny typy nákladů, které firma nese, včetně těch, které se týkají strategického plánování a řízení. Tento druh kalkulace obvykle pomáhá s rozhodováním na strategické úrovni a je důležitý pro stanovení cen produktů či služeb (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.77).

### 2.6.1 Prostá kalkulace dělením

Když je třeba přiřadit náklady k určité činnosti nebo produktu a tyto náklady souvisí jen s jednou konkrétní aktivitou, nebo když různé aktivity vyžadují podobné množství nákladů, často se používá jednoduchá metoda kalkulace, která rovnoměrně rozděljuje náklady mezi jednotlivé činnosti. Tento postup, známý jako kalkulace prostým dělením, je efektivní v situacích, kde je náročnost různých výkonů na náklady velmi podobná, a proto nevyžaduje složitější alokační metody (B. Král, 2018, s.140).

Prostá kalkulace se nejčastěji používá v *hromadné výrobě* (těžba uhlí a rud, výroba piva atd.) a ve strojírenství při omezeném výrobním sortimentu (výroba turbín a motorů) (M. Synek a kol., 2011, s.104).

### 2.6.2 Stupňovitá kalkulace dělením

Daná metoda je použitelná, když se výrobek v průběhu svého zpracování dostává přes několik výrobních stupňů. Kalkulace začíná měřením objemu produkce a následným zjišťováním nákladů pro každý z těchto stupňů, které jsou chápány jako nákladová místa. Na každém stupni se pak náklady buď přímo kalkulují nebo se vypočítávají jako celkové náklady včetně materiálu a společných nákladů, které jsou pro daný stupeň charakteristické. V prvním případě se výsledná cena výrobku stanoví jako součet materiálových nákladů a nákladů každého výrobního stupně, včetně společných nákladů. Tento přístup je přesnější než jednoduché rozdělení celkových nákladů finálního výrobku podle podílu součtu nákladů jednotlivých stupňů (M. Synek a kol., 2011, s.105).

### 2.6.3 Kalkulace dělením s poměrovými čísly

Když výkony produktů společnosti jsou sice velmi podobné, ale nikoli zcela totožné a je možné je srovnávat podle určitého měřitelného kritéria (jako je například objem, váha či počet jednotek), lze uplatnit techniku nazývanou „výpočet s použitím částečně ekvivalentních čísel“. Tento přístup přiřazuje náklady na základě konverze dle předdefinovaných ekvivalentních hodnot, které reflektují měřitelné rozdíly mezi produkty. Tato metoda se často využívá v sériové výrobě technologicky srovnatelných



produktů, které se odlišují v nějakém měřitelném aspektu, jako je velikost, váha, pevnost či spotřeba energie (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.83).

#### **2.6.4 Přirážková kalkulace**

Přirážková kalkulace se uplatňuje při rozdělování režijních nákladů v situacích, kdy podnik vyrábí široké spektrum produktů, běžně v sériové nebo hromadné produkci. Náklady se člení na přímé a režijní. Zatímco přímé náklady lze snadno přiřadit k jednotlivým kalkulačním jednotkám, režijní náklady vyžadují více úsilí k rozdělení na jednotlivé produkční jednotky (M. Synek a kol., 2011, s.108).

Tato technika přiděluje náklady skrze použití režijní přirážky, která se může uplatnit dvěma různými způsoby (P. Taušl Procházková, E. Jelínková, 2018, s.91):

1. Použitím procentuálního příplatku k rozvrhovací základně. Tento příplatek se stanoví jako poměr režijních nákladů k přímým nákladům, které fungují jako rozvrhovací základna
2. Aplikací pevné sazby v peněžní hodnotě (například v korunách) na jednotku měření, která slouží jako rozvrhovací základna

Cílem je spravedlivě rozdělit nepřímé náklady na jednotlivé produkty podle jejich reálného využití zdrojů (P. Taušl Procházková, E. Jelínková, 2018, s.91).

### **2.7 Metody neabsorpční kalkulace**

Kalkulace neúplných nákladů používá odlišný způsob přiřazení nákladů k výrobkům nebo službám oproti kalkulaci úplných nákladů, která přiřazuje všechny existující náklady. V kalkulaci neúplných nákladů se alokuje pouze ten díl nákladů, který má přímý vztah k objektu kalkulace. To znamená, že obecné náklady podniku, které nemají přímou souvislost s výrobním objektem, nejsou do kalkulace zahrnuty. Tento přístup zvyšuje přesnost kalkulace, protože nerozděluje obecné náklady na základě klíčů, které mohou být nepřesné (J. Fibírová a kol, 2007, B. Popesko, Š. Papadaki, 2016).

#### **2.7.1 Kalkulace ABC**

Metoda kalkulaci podle aktivit ABC (aktivita-based costing) slouží k poskytování důležitých informací o nákladech manažerům pro podporu strategických rozhodnutí, která mohou mít vliv na kapacitu firmy a ovlivnit tak pevné i proměnné náklady. Tato metoda se typicky využívá doplňkově k hlavnímu systému kalkulace nákladů a nenahrazuje ho. Společnosti, které metodu ABC implementují, obvykle vedou souběžně dva systémy pro kalkulaci nákladů: jeden pro externí finanční reporty a druhý, založený na aktivitách, pro interní rozhodování a řízení (Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, Peter C. Brewer. 2012, s.273).

V praxi se ukázalo, že použití této metody je nejlepší strategií pro překonání generalizace nákladů, které se často vyskytují při používání zjednodušených metod rozdělování nákladů. Místo aby vztah mezi náklady a výkony byl založen na nepřesných předpokladech, tato metoda se opírá o reálné aktivity a operace, které firma vykonává pro výrobu svých produktů nebo služeb (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.137).

## 3 Kalkulace cílových nákladů (Target Costing)

### 3.1 Vznik metody

Metoda určování cílových nákladů byla vytvořena s přihlédnutím ke dvěma zásadním faktorům ovlivňujícím trhy a náklady. Jedním z nich je skutečnost, že kontrola společností nad stanovováním cen není tak velká, jak se často předpokládá. Skutečně cenotvorným faktorem je trh, resp. vztah mezi nabídkou a poptávkou, a ignorace tohoto principu může firmu vystavit riziku. Z tohoto důvodu se v procesu určování cílových nákladů vychází z předpokladu, že tržní cena produktu je pevně daná. Druhý klíčový postřeh spočívá v tom, že designová fáze je rozhodující pro stanovení nákladů produktu. Po tom, co je design produktu finalizován a začne se vyrábět, existuje jen malý prostor pro snížení jeho nákladů. Efektivní strategie pro redukci nákladů se soustředí na designování produktů, které jsou snadné na výrobu, vyžadují cenově dostupné komponenty a zároveň jsou odolné a spolehlivé (R.H. Garrison, E.W. Noreen, P.C. Brewer. 2012, s.724).

Tato metoda má své kořeny v roce 1965, kdy byla poprvé zavedena v japonské firmě Toyota. Od 70. let 20. století se její používání rozšířilo mezi japonskými firmami. Zajímavě, principy této metody byly v praxi aplikovány již ve 20. letech minulého století ve firmě Baťa v Československu (B.Popesko, Š. Papadaki, 2016, s.204-205).

### 3.2 Definice

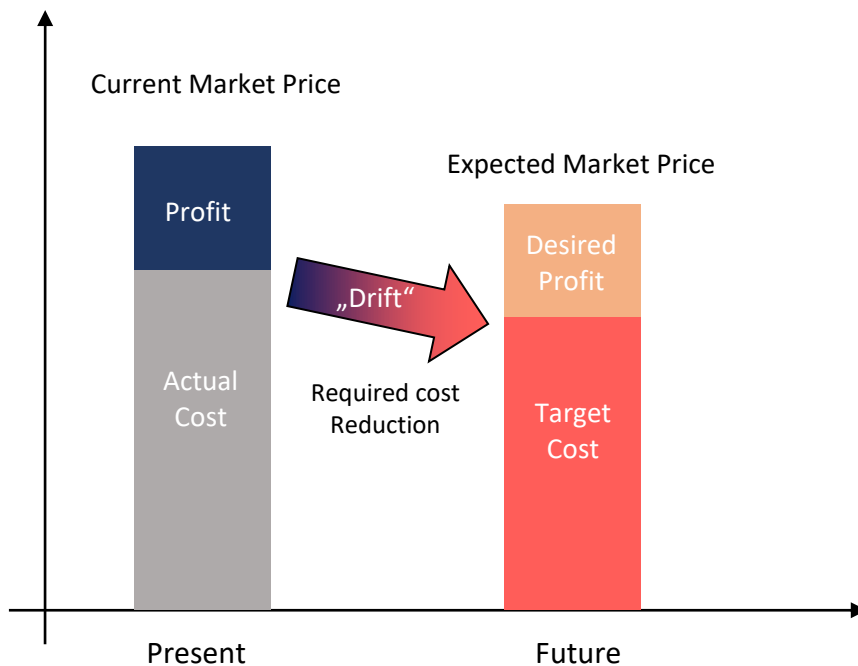
V kontextu zvyšující se konkurence, zejména v odvětvích, kde je konkurenční tlak výrazný, se mění účel kalkulační nákladů. Už nejde primárně o odraz aktuálních podmínek výroby a s tím spojených nákladů, ale o stanovení ideálních podmínek, kterých by firma měla být schopna dosáhnout, aby mohla svůj produkt úspěšně uvést na trh a dosáhnout s ním uspokojivých prodejů. Tento způsob, jak přistupovat k určení nákladové efektivity produktu, se obvykle označuje jako *metoda určování cílových nákladů* neboli *Target Costing* (B. Král, 2018, s.217).

Tato metoda vychází z určení „přípustných nákladů“, které jsou maximálními akceptovatelnými náklady na produkt po odečtení cílového zisku od očekávané prodejní ceny (odčítací metoda). Přípustné náklady se poté porovnávají se standardními náklady, které se také nazývají „drifting costs“ a by měly směřovat k přípustným nákladům. Cílem je postupné snižování skutečných nákladů během fáze vývoje produktu tak, aby se dosáhlo nulové rozdíly mezi skutečnými a cílovými náklady (K. Macík, 2008, s.189).

Metoda cílových nákladů představuje nejen způsob, jak určovat náklady na produkty, ale také je to manažerská strategie, v níž jsou cenové hladiny určovány aktuálními podmínkami na trhu. Tento přístup zohledňuje několik klíčových faktorů, jako je podobnost výrobků nabízených na trhu, míra konkurence nebo nízké, popřípadě žádné náklady

zákazníka při přechodu na jiné zboží či služby. Vzhledem k těmto okolnostem se management snaží ovládat náklady, jelikož prodejní cena je většinou pevně dána tržními podmínkami. CIMA (Chartered Institute of Management Accountants) charakterizuje cílové náklady jako odhad ceny produktu, který je stanoven s ohledem na cenu, za kterou produkt může konkurovat na trhu ([corporatefinanceinstitute.com](http://corporatefinanceinstitute.com)).

Target costing = Selling Price – Profit Margin



OBRÁZEK 3 TARGET COSTING METHOD. ZDROJ: CORPORATEFINANCEINSTITUTE.COM

Lang (H. Lang, 2005, s. 106) za hlavní výhody Target Costing považuje:

- Jasně plánování a určení nákladů pro všechny obory podnikání
- Tržní cena je brána jako daná, je třeba upravit náklady, aby byly v souladu s trhem
- Redukování složitosti produktů a snížení množství jejich variant
- Potřeba k neustálé racionalizaci konkurenčních praktik podniku

### 3.3 Postup

Drury (C. Drury, 2017, s.593) uvádí dané klíčové kroky při aplikaci této metody:

- Stanovení ceny, kterou jsou zákazníci ochotni za nový produkt platit
- Vypočtení cílových nákladů odečtením plánovaného zisku z této cílové ceny
- Posouzení aktuálních nákladů na výrobu produktu
- V případě, že skutečné náklady přesahují stanovené cílové náklady, identifikace opatření pro jejich redukci na požadovanou hodnotu

Klíčovými faktory úspěchu v procesu Target Costing jsou (H. Lang, 2005, s. 106-107):

- Manažerské účetnictví, které detailně rozděluje náklady a využívá hodnotovou analýzu proměnných nákladů a tabulkové kalkulace pro odhalení a eliminaci nadbytečných nákladů
- Logistika, kde se prostřednictvím hodnotové analýzy hledají příležitosti pro optimalizaci zásob, využití materiálů a kooperace s dodavateli založené na principu Just-in-Time a systému KANBAN
- Simultaneous Engineering podporuje spolupráci mezi vývojem produktu a výrobními procesy, aby se náklady na vývoj a závady snížily. Toto úsilí je doplněno systémem celkového řízení kvality (Total Quality Management), který zajišťuje vysoký standard výrobků a minimalizuje náklady na opravy
- Business Reengineering pak napomáhá při zlepšování konstrukčních, výrobních a obchodních procesů, přičemž klade důraz na definování procesů, velikosti podniku a rychlosti procesů s cílem dosáhnout úspor

### 3.4 Nevýhody metody

Ačkoliv je metoda cílových nákladů moderní a přínosná, má také své nedostatky. Podle Atkinsona (A. Atkinson, 2011, s.314-315) nevýhody jsou následující:

- Nedostatečné porozumění metody cílových nákladů. V mnoha západních firmách není metoda cílových nákladů běžně rozšířeným pojmem. Bez jasného pochopení jeho přínosů ho řada vysokých manažerů neakceptuje.
- Neefektivní uplatnění týmové práce. Nedostatek důvěry a týmového ducha může vážně ztížit implementaci cílových nákladů. Firmy někdy vyvíjejí nadměrný tlak na své dodavatele a subdodavatele, aby splnili termíny a snížili náklady, což může vést k jejich odcizení nebo neúspěchu. Designoví inženýři mohou být frustrováni, když ostatní části organizace nejsou zaměřené na snižování nákladů, což vede k pocitu, že jejich úsilí o úsporu nákladů je marné. Zlepšení mezioborové spolupráce a důvěry je klíčové pro úspěch Target Costingu.

- Vyhoření zaměstnanců. Zvláště designoví inženýři v japonských společnostech jsou neustále pod tlakem dosahovat cílové náklady, což časem vede k jejich vyhoření a snížení pracovní efektivity.
- Příliš dlouhá doba vývoje. Ačkoliv může být cílová cena nakonec dosažena, opakované cykly snižování nákladů mohou prodloužit dobu vývoje, což může způsobit zpoždění produktu na trhu. Pro některé produkty může být takové zpoždění finančně nákladnější než menší přesahy nákladů.

# **PRAKTICKÁ ČÁST**

## 4 Charakteristika podniku

Zachování anonymity vyžaduje, aby tento podnik byl dále označován jako firma XY.

Firma XY, umístěná ve Středočeském kraji, poskytuje širokou škálu služeb, které zahrnují nabídku produktů a prací v oblasti stavebnictví a interiérového designu. Mezi její hlavní produkty patří – Euro68 okna a dveře, dřevěná špaletová okna, masivní vnitřní dveře, na míru vyráběné interiérové prvky, práce zámečnické povahy, rozmanité truhlářské práce včetně výroby schodů, vrat, obkladů a dalších, elektroinstalační práce, včetně provádění revizí, služby v oblasti vodoinstalace.

Firma se řadí mezi velmi úspěšné společnosti v České republice, patřící do top 10 % podniků dle výše obrátu a s počtem zaměstnanců v řádu jednotek.

Od roku 2004 je firma držitelem certifikátu ČSN EN ISO 9001:2001, který každý rok úspěšně obnovuje.

### 4.1 Zkoumaný výrobek

V dané práci budeme analyzovat jeden z výrobků firmy XY – *dřevěné špaletové dvoukřídle okno* s jednokřídlym nadsvětlíkem, dělené jedním vodorovným profilovaným poutcem, spojené dřevěnou špaletou, s profilovanými klapáčkami na křídlech a s rozměrem ve špaletě 1340/2025 mm.

Vlastnosti výrobku (vnitřní zdroje podniku):

- Materiál – lepený napojovaný vícevrstvý hranol smrk/borovice
- Zasklení – exteriér dvojsklo čiré 4/12/4, rámeček TGI; interiér-jednoduché čiré 4 mm
- Nátěr – vodou ředitelný krycí nátěr RENNER
- Okapnice – dřevěné na křídlech z exteriéru
- Klapáčky – profilovaná z 1x exteriéru, profilovaná 3x z interiéru
- Poutec – profilovaný z exteriéru
- Těsnění – DEVENTER celoobvodové 1x v křídlech z interiéru
- Kování – závěsy TRIO Expert 13,5, žlutý pozink, rozvory v klapáčkách + okenní jazýčky – žlutý pozink. Okenní zarážky ve špaletě s překrytím, ocelověný povrch. Olivy + půlolivy Elegant, ocelověný povrch – staromosaz

Firma XY nabízí daný produkt za 46 130,- Kč bez DPH.

Špaletová okna se často nacházejí v historických budovách, jako jsou školy, nemocnice a kanceláře, a jejich instalace je v případě památkově chráněných objektů přímo požadována památkáři. Z tohoto důvodu zůstává poptávka po špaletových oknech stabilně vysoká (stavimbydlim.cz).



### 4.1.1 Výhody špaletových oken

Hlavními výhodami špaletových a kastlových oken jsou jejich vynikající schopnosti tepelné izolace a ochrany proti hluku. Současné modely mohou dosahovat tepelné propustnosti až do  $0,95 \text{ W}/(\text{m}^2 \cdot \text{K})$  a umožňují snížení hluku z vnějšího prostředí až o 46 dB. To představuje značný benefit, zvláště v hustě osídlených městských oblastech nebo v blízkosti frekventovaných cest (stavimbydlim.cz).

### 4.1.2 Nevýhody špaletových oken

Významnou nevýhodou špaletových oken je jejich cena, která se obvykle pohybuje kolem 12 tisíc korun za metr čtvereční, což může být až šestkrát dražší ve srovnání s běžnými plastovými okny. Dále nemusí každému vyhovovat estetika dvojitého rámu. Kromě toho, pokud se rozhodnete pro model, u kterého je dvojitě zasklení aplikováno pouze na vnitřní straně okna, může dojít k orosení vnějšího skla při výkyvech teplot. Toto orosení může snížit průhlednost skla a zvýšená vlhkost může vést k tvorbě plísní (stavimbydlim.cz).

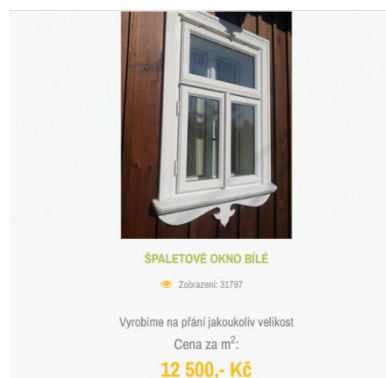
## 4.2 Analýza tržních cen srovnatelných produktů

Přestože se společnost nachází ve středních Čechách, obdrží mnoho zakázek z Prahy, a proto porovnání cen bude zaměřeno na Prahu a její okolí.

Dále jsou prezentovány ceny špaletových oken, které jsou veřejně přístupné od různých obchodníků..

| ŠPALETOVÉ OKNO DVOUKŘÍDLÉ S NADSVĚTLÍKEM   |           |  |
|--|-----------|--|
| Cena špaletového okna                      | 25.617 Kč | Dřevěné okno špaletové<br>Replika 44/44 v barvě<br>bílé<br>rozměr: š. 1050/v. 2100<br>mm |
| Demontáž původního okna                    | 378 Kč    |  |
| Montáž okna                                | 1.638 Kč  |  |
| Zednické zapravení(původně špaletová okna) | 1.764 Kč  |  |
| Likvidace původního okna(špaletové okno)   | 500 Kč    |  |
| Součet bez DPH                             | 29.897 Kč |  |
| Cena s DPH 15% (snižená sazba)             | 34.382 Kč |  |

OBRÁZEK 4 NABÍDKA CENY ŠPALETOVÉHO OKNA. ZDROJ: SMARTOKNA.CZ



OBRÁZEK 5 NABÍDKA CENY ŠPALETOVÉHO OKNA. ZDROJ: TRUHLARSTVIMICEK.CZ



OBRÁZEK 6 NABÍDKA CENY ŠPALETOVÉHO OKNA. ZDROJ: OKNAVYROBA.CZ

Z provedeného průzkumu vyplývá, že ceny srovnatelných produktů se pohybují mezi 29 800,- Kč a 50 000,- Kč. Přestože většina produktů nabízí podobné funkce, klíčovým faktorem odlišujícím je tepelný součinitel prostupu tepla (Ug), který se pohybuje v rozmezí 0,5 až 1,1 W/m<sup>2</sup>K – menší hodnota značí lepší vlastnosti. Na konečnou cenu má rovněž vliv metoda použitá pro těsnění špaletových oken.

### 4.3 Analýza kalkulaci ceny výrobku v podniku

Vzhledem k tomu, že se obvykle jedná o produkty vyrobené na míru, společnost XY pro stanovení cen využívá přírážkovou metodu kalkulace. Následující tabulka představuje zjednodušený přehled současné kalkulace. Dále v rámci návrhu podrobněji rozebereme pouze přímý materiál potřebný pro danou práci.

| <b>Kalkulační položka</b>    | <b>Položka (Kč)</b> |
|------------------------------|---------------------|
| <i>Přímý materiál</i>        | 18 452              |
| <i>Ostatní přímé náklady</i> | 4 613               |
| <i>Režijní náklady</i>       | 9 226               |
| <i>Marže</i>                 | 13 839              |
| <b>Cena</b>                  | <b>46 130</b>       |

TABULKA 1 SOUČASNÁ KALKULACE CENY JEDNOHO OKNA. ZDROJ: VNITROPODNIKOVÉ ÚDAJE

Současná kalkulační metoda vyhovuje společnosti, protože je jednoduchá na sestavení a poskytuje jasný přehled. Přestože může mít svá omezení, jako je neúplné pokrytí nákladové struktury a nedostatečná flexibilita při kolísání nákladů, tyto nedostatky nejsou pro firmu výrazným problémem, a tak je pro ni tato metoda stále vhodná. Firma je spokojená s marží nastavenou na 30 %, avšak má zájem o to, jak by mohla snížit konečnou prodejní cenu o 10 %, aniž by to ovlivnilo její marži. Přitom uvažuje nad možnostmi, jak přistoupit k tomuto snížení efektivně, s cílem zachovat svou ziskovost a současně si udržet konkurenční výhodu a atraktivitu svého výrobku pro zákazníky.

## 5 Návrh na aplikaci metody Target Costing

Tržní cena špaletového okna, jak bylo zjištěno z analýzy trhu se pochybuje mezi 29 800,- Kč a 50 000,- Kč. Současná cena daného výrobku v podniku je 46 130,- Kč.

Chce-li firma udržet svou ziskovou marži na úrovni 30 % a zároveň snížit prodejní cenu o 10 %, měla by nová prodejní cena činit 41 517,- Kč. To by znamenalo, že firma musí své současné výrobní náklady na okno redukovat o 3 229,- Kč, aby dosáhla nových cílových nákladů ve výši 29 062,- Kč.

| <b>Současná cena</b>    | <b>Cílová cena (- 10 %)</b>          |
|-------------------------|--------------------------------------|
| 46 130,- Kč             | 41 517,- Kč                          |
| <b>Současné náklady</b> | <b>Cílové náklady (- 3 229,- Kč)</b> |
| 32 297,- Kč             | 29 062,- Kč                          |

TABULKA 2 SOUČASNÉ NÁKLADY A CENY. ZDROJ: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

### 5.1 Funkční jednotky výrobku

Každý prvek a součást špaletového okna má svou vlastní úlohu. Následujícím úkolem je definovat klíčové komponenty pro podrobnější zkoumání. Jako základní funkční komponenty jsou považovány:

- Rám – základní struktura okna
- Zasklení – izoluje zvuk a teplo
- Těsnění – zabraňuje průniku vzduchu a vody do interiéru
- Kování – umožňuje zabezpečení okna, jeho otevírání a zavírání

| <b>Funkční jednotka</b> | <b>Podíl na ceně výrobků</b> |
|-------------------------|------------------------------|
| Rám                     | 35 %                         |
| Zasklení                | 45 %                         |
| Těsnění                 | 5 %                          |
| Kování                  | 15 %                         |
| <b>Celkem</b>           | <b>100 %</b>                 |

TABULKA 3 PODÍL FUNKČNÍCH JEDNOTEK NA CENĚ VÝROBKU. ZDROJ: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

## 5.2 Klíčové vlastnosti produktu

Za nejvýznamnější užité vlastnosti daného výrobku – špaletového okna se obvykle považuje:

- Tepelná izolace – posuzují se na základě součinitele prostupu tepla  $U_g$ , který zohledňuje parametry okna jako celku. V případě zkoumaného okna ten ukazatel  $U_g = 1,1 \text{ W/m}^2\text{K}$
- Vzhled – špaletová okna jsou tradiční a mohou být esteticky příjemnější než moderní materiály, což je činí vhodnými pro historické renovace nebo tradiční architekturu.
- Trvanlivost – na výrobu daného okna se používá dřevo – lepený vícevrstvý napojovaný hranol smrk nebo borovice. Toto dřevo je charakteristické svou měkkostí, lehkostí, pružností a pevností a při užívání v suchých podmínkách se vyznačuje dlouhou životností
- Bezpečnostní třída – RC2 (dle normy EN 1627). Okna této třídy jsou odolná proti pokusům o vloupání pomocí jednoduchých nástrojů, jako jsou šroubováky, kleště a klíny
- Udržitelnost – dřevo je obnovitelný zdroj, a pokud je správně získáváno, může být šetrné k životnímu prostředí. Dřevěná okna pomáhají snižovat potřebu dodatečného vytápění nebo chlazení, což vede k nižší spotřebě energie a snížení emisí skleníkových plynů a jsou velmi trvanlivá, pokud jsou správně udržována.

Dále je klíčové hodnotit, co zákazníci považují za důležité v produktech. Inženýři a zákazníci často vidí funkčnost produktů odlišně (A. Atkinson, 2011, s.310).

| Vlastnosti         | Významnosti pro zákazníky |
|--------------------|---------------------------|
| Tepelná izolace    | 30 %                      |
| Vzhled             | 20 %                      |
| Trvanlivost        | 30 %                      |
| Bezpečnostní třída | 15 %                      |
| Udržitelnost       | 5 %                       |
| Celkem             | 100 %                     |

TABULKA 4 HODNOTY VÝZNAMNOSTI VLASTNOSTI VÝROBKU. ZDROJ: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Tabulka ukazuje, že zákazníci přikládají největší význam tepelným izolačním vlastnostem a trvanlivosti oken. Na druhou stranu, faktor udržitelnosti pro ně není tak důležitý.

### 5.3 Analýza podílu vlastností na funkčních jednotkách

Nejprve určíme, jak funkční jednotky ovlivňují jednotlivé vlastnosti na požadavky zákazníků, přičemž každou vlastnost reprezentujeme jako 100 % a tuto hodnotu rozdělujeme mezi jednotlivé funkční jednotky.

| <b>Funkční jednotka</b><br>→    |            |                 |                |               |              |
|---------------------------------|------------|-----------------|----------------|---------------|--------------|
|                                 | <b>Rám</b> | <b>Zasklení</b> | <b>Těsnění</b> | <b>Kování</b> |              |
| <b>Požadavky zákazníků</b><br>↓ |            |                 |                |               |              |
| <b>Tepelná izolace</b>          | 30 %       | 30 %            | 30 %           | 10 %          | <b>100 %</b> |
| <b>Vzhled</b>                   | 40 %       | 20 %            | 10 %           | 30 %          | <b>100 %</b> |
| <b>Trvanlivost</b>              | 35 %       | 15 %            | 35 %           | 15 %          | <b>100 %</b> |
| <b>Bezpečnostní třída</b>       | 30 %       | 30 %            | 10 %           | 30 %          | <b>100 %</b> |
| <b>Udržitelnost</b>             | 50 %       | 20 %            | 15 %           | 15 %          | <b>100 %</b> |

TABULKA 5 VLIV FUNKČNÍCH JEDNOTEK NA VLASTNOSTI. ZDROJ: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Následujícím krokem je zjištění koeficientu významnosti pro každou funkční jednotku (viz. Tab. 6), kterou zjistíme vynásobením hodnoty významnosti vlastnosti produktu pro zákazníky (Tab. 4) s vlivem funkčních jednotek na vlastnosti výrobku (Tab. 5).

| <b>Funkční jednotka</b><br>→    | <b>Rám</b>  | <b>Zasklení</b> | <b>Těsnění</b> | <b>Kování</b> |
|---------------------------------|-------------|-----------------|----------------|---------------|
| <b>Požadavky zákazníků</b><br>↓ |             |                 |                |               |
| <b>Tepelná izolace</b>          | 9           | 9               | 9              | 3             |
| <b>Vzhled</b>                   | 8           | 4               | 2              | 6             |
| <b>Trvanlivost</b>              | 10,5        | 4,5             | 10,5           | 4,5           |
| <b>Bezpečnostní třída</b>       | 4,5         | 4,5             | 1,5            | 4,5           |
| <b>Udržitelnost</b>             | 2,5         | 1               | 0,75           | 0,75          |
| <b>Koeficient významnosti</b>   | <b>34,5</b> | <b>23</b>       | <b>23,75</b>   | <b>18,75</b>  |

TABULKA 6 KOEFICIENTY VÝZNAMNOSTI FUNKČNÍCH JEDNOTEK VÝROBKU. ZDROJ: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

## 5.4 Identifikace komponentů pro snížení nákladů

Posledním krokem je analyzovat každou funkční jednotku a posoudit, kde můžeme náklady snížit.

| <b>Funkční jednotka</b> | <b>Podíl na ceně (%)</b> | <b>Koeficient významnosti (%)</b> | <b>Hodnotový index (koeficient významnosti/podíl na ceně)</b> | <b>Posouzení</b>                        |
|-------------------------|--------------------------|-----------------------------------|---|---|
| <b>Rám</b>              | 35                       | 34,5                              | 0,99  | v pořádku (možné lehké snížení nákladů) |
| <b>Zasklení</b>         | 45                       | 23                                | 0,6   | snížit náklady                          |
| <b>Těsnění</b>          | 5                        | 23,75                             | 4,75  | v pořádku                               |
| <b>Kování</b>           | 15                       | 18,75                             | 1,25  | v pořádku                               |

TABULKA 7 HODNOTOVÁ ANALÝZA FUNKČNÍCH JEDNOTEK. ZDROJ: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Daná tabulka zobrazuje výpočty hodnotového indexu a implikace těchto výpočtů pro redukci nákladů. Komponenty, u kterých hodnotový index klesá pod jedničku, jsou kandidáty na snížení nákladů. Na druhé straně, komponenty s vysokým hodnotovým indexem jsou vhodné pro další rozvoj, jelikož se zdá, že pro ně investujeme méně, než je jejich skutečná hodnota pro zákazníka (A. Atkinson, 2011, s.313).

Z tabulky vyplývá, že zasklení má nejnižší hodnotový index, což signalizuje, že společnost XY by měla podrobně přezkoumat náklady na tuto součást a pokud je to možné, hledat cesty ke snížení nákladů. Stejný přístup se nabízí i v případě rámu, který také vykazuje potenciál pro redukci nákladů.

## 5.5 Posouzení aplikované metody

V předchozí podkapitole jsme aplikovali metodu cílových nákladů na výrobu špaletových oken. Během třífázové analýzy jsme odhalili možnosti, jak snížit náklady na zasklení a okenní rámy. Tento způsob se jeví jako vhodný a efektivní, protože umožnil identifikovat ty součásti, které mají největší podíl na celkových nákladech. Přestože je tato metoda slibná, její úspěšnost může být ohrožena nesprávným posouzením funkčního významu nebo vlivu jednotlivých komponent na funkční vlastnosti. Metoda Target Costing je zvláště náchylná k chybám ve výpočtech, což může vést k nesprávným závěrům.

| Potenciální přínosy           | Potenciální výzvy             |
|-------------------------------|-------------------------------|
| Zaměření na zákazníka         | Komplexní implementace        |
| Zlepšení konkurenceschopnosti | Riziko snížení kvality        |
| Podpora inovací               | Závislost na tržních vstupech |
| Zvýšení interní spolupráce    | Odpory ze strany zaměstnanců  |

TABULKA 8 POTENCIÁLNÍ PŘÍNOSY A VÝZVY SPOJENÉ S APLIKACÍ METODY. ZDROJ: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

# Závěr

Tato bakalářská práce byla zaměřena na využití a posouzení metody cílových nákladů, známé jako Target Costing, ve vybrané společnosti, zabývající se převážně zakázkovou výrobou. Hlavním cílem bylo provést aplikaci a hodnocení tohoto kalkulačního přístupu pro stanovení prodejní ceny na základě teoretických znalostí a interních dat firmy. Během výzkumu byla použita analytická metoda, která byla následně syntetizována pro další zpracování. Provedení třístupňové analýzy umožnilo dospět k určitým závěrům. Výzkum se zaměřil na proces kalkulace ceny špaletového okna pomocí metody cílových nákladů. Tato metoda, jak bylo v práci demonstrováno, se ukázala jako efektivní nástroj pro adaptaci na proměny nákladů, což přispívá k maximalizaci zisku, udržení konkurenceschopnosti a podpoře růstu firmy i v současném nestabilním a nepředvídatelném obchodním prostředí.

Bakalářská práce byla strukturována do dvou základních částí – teoretické a praktické. Teoretická část se soustředila na rešerši relevantní literatury, včetně zahraničních publikací, což pomohlo prohloubit porozumění zkoumanému tématu. Úkolem této části bylo poskytnout přehled o povaze nákladů, jejich rozdělení a klasifikaci, systémech kalkulace a různých typech kalkulací, což bylo nezbytné pro efektivní aplikaci metody cílových nákladů.

V praktické části byla představena společnost, která si z důvodů zachování anonymity nechtěla být jmenována. Přesto se podařilo zahrnout základní informace o její produkci. Pro účely výzkumu byl vybrán specifický produkt – špaletové okno a jeho charakteristiky, které byly nezbytné pro analýzu. Byla prováděna komparativní studie tržních cen srovnatelných produktů spolu s posouzením stávající cenové kalkulace firmy. Z výsledků vyplývalo, že i když současný cenový model firmě vyhovuje, existuje zájem o redukci cen při současném zachování profitové marže.

Další fáze výzkumu zahrnovala stanovení cílových nákladů a cílové ceny pro vybrané špaletové okno. Byly provedeny analýzy klíčových funkčních jednotek, jejich příspěvek k celkové ceně a vlastností, které jsou zákazníky vyžadovány. V rámci těchto analýz byly určeny míry významnosti jednotlivých komponent a jejich vliv na žádané charakteristiky produktu. Na základě těchto údajů byly vypočítány hodnotové indexy, což umožnilo cíleně identifikovat oblasti, na které se musí firma zaměřit pro optimalizaci nákladů.

Současný kalkulační postup podniku je efektivní, což umožňuje jeho snadné pochopení pro zaměstnance. Nicméně reálná aplikace metody cílových nákladů může přinést větší flexibilitu a rychlost v reakci na změny trhu a umožnit identifikaci dalších úspor nákladů změnou materiálů ve vybraných částech produktu.

Hlavní zjištění spočívá v tom, že využití metody cílových nákladů by mohlo firmě umožnit efektivnější určení prodejních cen jejích produktů, což by posílilo její tržní pozici a vedlo k optimalizaci zisku i celkové tržní hodnoty, což jsou klíčové cíle každého podnikání.



Metoda cílových nákladů se ukazuje jako obzvláště schopná flexibilně reagovat na prudké změny na trzích, což je v dnešní době, kdy se ceny neustále a rychle mění, velmi žádaná vlastnost. Tato účinnost je zřejmá na příkladu výpočtu cen špaletového okna. Implementace této metody by pro firmu mohla být výrazně prospěšná.

Avšak zavedení metody cílových nákladů není zcela jednoduché a může přinést řadu výzev. Mezi tyto výzvy patří potřeba přesných a aktuálních tržních dat, nutnost průběžného monitoringu a aktualizace cenových strategií, a možné interní odpor vůči změnám v zavedených procesech. Tyto výzvy vyžadují pečlivé řízení a často také změnu firemní kultury a přístupu k cenotvorbě.

## Seznam použité literatury

1. ATKINSON, Antony A.; KAPLAN, Robert S.; MATSUMURA, Ella Mae a YOUNG, S. Mark. *Management accounting: Information for Decision-making and Strategy Execution*. 6th edition. New Jersey: Pearson, 2011. ISBN 978-0-13-702497-1
2. DRURY, Colin. *Management and Cost Accounting*. 10th Edition. Cengage Learning EMEA, 2017. ISBN 978-1-4737-4887-3.
3. FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.
4. GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. a BREWER, Peter C. *Managerial Accounting*. 14th edition. New York: McGraw-Hill/Irwin, 2012. ISBN 978-0-07-811100-6.
5. HRADECKÝ, Mojmír; LANČA, Jiří a ŠIŠKA, Ladislav. *Manažerské účetnictví*. Online, PDF. Praha: Grada, 2008. ISBN 978-80-247-2471-3. Dostupné z BookPort, <https://www.bookport.cz/kniha/manazerske-ucetnictvi-229/> [cit. 1.2.2024]
6. KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4., rozšířené a aktualizované vydání. Online, ePUB. Praha: Management Press, 2018. ISBN 978-80-7261-569-8. Dostupné z Google Play Books, <https://play.google.com/store/books/details?id=2Ci2DwAAQBAJ> [cit. 1.2.2024]
7. LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví – teorie a praxe*. Praha: C. H. Beck, 2005. ISBN 80-7179-419-8.
8. MACÍK, Karel. *Kalkulace a rozpočetnictví*. Vyd. 3. přeprac. Praha: Nakladatelství ČVUT, 2008. ISBN 978-80-01-03926-7.
9. MARTINOVIČOVÁ, Dana; KONEČNÝ, Miloš a VAVŘINA, Jan. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 2., aktualizované vydání. Online, PDF. Praha: Grada, 2019. ISBN 978-80-271-0366-9. Dostupné z BookPort, <https://www.bookport.cz/kniha/uvod-do-podnikove-ekonomiky-6028/> [cit. 10.2.2024]
10. POPESKO, Boris a PAPADAKI, Šárka. *Moderní metody řízení nákladů*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Online, PDF. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-9050-8. Dostupné z BookPort, <https://www.bookport.cz/kniha/moderni-metody-rizeni-nakladu-1354/> [cit. 10.2.2024]

11. SYNEK, Miroslav; JIŘÍ, Dvořáček; JIŘÍ, Dvořák; KISLINGEROVÁ, Eva a TOMEK, Gustav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualizované a doplněné vydání. Online, PDF. Praha: Grada, 2011. ISBN 978-80-247-7528-9. Dostupné z BookPort, <https://www.bookport.cz/kniha/manazerska-ekonomika-551/> [cit. 10.2.2024]

12. TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra a JELÍNKOVÁ, Eva. *Podniková ekonomika – klíčové oblasti*. Online, PDF. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-271-0944-9. Dostupné z BookPort, <https://www.bookport.cz/kniha/podnikova-ekonomika-klicove-oblasti-4294/> [cit. 10.2.2024]

### **Internetové stránky:**

13. CFI TEAM. Target Costing – Key Features, Advantages and Examples. Online. In: Corporatefinanceinstitute.com. Dostupné z: <https://cdn.corporatefinanceinstitute.com/assets/Target-Cost-Diagram-1024x678.png> . [cit. 2024-03-19].

14. DVOROŽŇÁKOVÁ, Lucie. Špaletové okno bílé – Truhlářství Míček. Online. In: Truhlarstvimicke.cz. Dostupné z: <https://www.truhlarstvimicke.cz/spaletove-okno-bile> . [cit. 2024-03-19].

15. TURKE, David a ŠRAMEK, Václav. *Ceník špaletových oken – kastlových oken*. Online. In: Smartokna.cz. 2015. Dostupné z: <http://smartokna.cz/cs/spaletova-okna-kastlova/cenik-spaletovych-oken> . [cit. 2024-03-19].

16. MACAŠ, M. *Špaletová okna – jejich výhody a nevýhody*. Online. In: Stavimbydlim.cz. Dostupné z: <https://stavimbydlim.cz/spaletova-okna-jejich-vyhody-a-nevyhody/> . [cit. 2024-03-19].

17. PVISION.CZ. *Špaletová okna*. Online. In: Oknavyroba.cz. Dostupné z: [https://www.oknavyroba.cz/spaletova-okna.html?gad\\_source=1&gclid=CjwKCAjwrlxhBhBbEiwACEqDJSQ9sC4rM8pmgd80snphKada1m2hS23JWhy7JOUd-CO9d-h8r99RoCdVUQAvD\\_BwE](https://www.oknavyroba.cz/spaletova-okna.html?gad_source=1&gclid=CjwKCAjwrlxhBhBbEiwACEqDJSQ9sC4rM8pmgd80snphKada1m2hS23JWhy7JOUd-CO9d-h8r99RoCdVUQAvD_BwE). [cit. 2024-03-19].

## Seznam obrázků

|   |    |
|---|----|
| Obrázek 1 <i>Kalkulační systém a jeho členění z hlediska vztahu kalkulaci k časovému horizontu zpracování a využití</i> ..... | 18 |
| Obrázek 2 <i>Systémy absorpčních a neabsorpčních (variabilních) nákladů</i> .....   | 24 |
| Obrázek 3 <i>Target Costing method</i> .....  | 28 |
| Obrázek 4 <i>Nabídka ceny špaletového okna</i> .....  | 33 |
| Obrázek 5 <i>Nabídka ceny špaletového okna</i> .....  | 33 |
| Obrázek 6 <i>Nabídka ceny špaletového okna</i> .....  | 34 |

# Seznam tabulek

|   |    |
|---|----|
| Tabulka 1 Současná kalkulace ceny jednoho okna.....                   | 34 |
| Tabulka 2 Současné náklady a ceny .....                               | 35 |
| Tabulka 3 Podíl funkčních jednotek na ceně výrobku .....              | 35 |
| Tabulka 4 Hodnoty významnosti vlastnosti výrobku.....                 | 36 |
| Tabulka 5 Vliv funkčních jednotek na vlastnosti .....                 | 37 |
| Tabulka 6 Koeficienty významnosti funkčních jednotek výrobku. ....    | 38 |
| Tabulka 7 Hodnotová analýza funkčních jednotek. ....                  | 38 |
| Tabulka 8 Potenciální přínosy a výzvy spojené s aplikací metody. .... | 39 |