

ČESKÉ VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V PRAZE  
FAKULTA STROJNÍ  
ÚSTAV ŘÍZENÍ A EKONOMIKY PODNIKU

---



DIPLOMOVÁ PRÁCE

**INTEGRAČNÍ ROLE KALKULAČNÍHO VZORCE  
VE SPOLEČNOSTI BENEŠ A LÁT A.S.**

**THE INTEGRATION TASK OF THE  
CALCULATION FORMULA IN THE COMPANY  
BENEŠ A LÁT A.S.**

AUTOR: Bc. Petr Primus

STUDIJNÍ PROGRAM: Strojní inženýrství

STUDIJNÍ OBOR: Řízení a ekonomika podniku

VEDOUCÍ PRÁCE: doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D.

PRAHA 2021

## I. OSOBNÍ A STUDIJNÍ ÚDAJE

Příjmení: **Primus** Jméno: **Petr** Osobní číslo: **459602**  
Fakulta/ústav: **Fakulta strojní**  
Zadávací katedra/ústav: **Ústav řízení a ekonomiky podniku**  
Studijní program: **Strojní inženýrství**  
Studijní obor: **Řízení a ekonomika podniku**

## II. ÚDAJE K DIPLOMOVÉ PRÁCI

Název diplomové práce:

**Integrační role kalkulačního vzorce ve společnosti BENEŠ a LÁT, a.s.**

Název diplomové práce anglicky:

**The integration task of the calculation formula in the company BENEŠ a LÁT, a.s.**

Pokyny pro vypracování:

1. Úvod – výběr tématu
2. Část teoretická - Význam kalkulačního systému v průmyslovém podniku, nákladová analýza a její technickoekonomický charakter
3. Část praktická - charakteristika podniku  
- Návrh alternativy kalkulačního vzorce
4. Závěr: Shrnutí a zhodnocení dosažených výsledků, doporučení

Seznam doporučené literatury:

- MACÍK, Karel a Martin ZRALÝ. Kalkulace a rozpočetnictví: sbírka úloh. Praha: Vydavatelství ČVUT, 2002. ISBN 80-01-02611-6.
- NĚMEC, Vladimír. Řízení a ekonomika firmy. Praha: Grada, 1998. ISBN 80-7169-613-7.
- POPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.
- VYSUŠIL, Jiří. Plánování není přežitek. Praha: Profess, [1995]. Tajemství prosperity. ISBN 80-85235-18-8.

Jméno a pracoviště vedoucí(ho) diplomové práce:

**doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D., institut ekonomických studií MÚ**

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

Datum zadání diplomové práce: **30.04.2021**

Termín odevzdání diplomové práce: **23.07.2021**

Platnost zadání diplomové práce: **28.02.2022**

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

Ing. Miroslav Žilka, Ph.D.  
podpis vedoucí(ho) ústavu/katedry

prof. Ing. Michael Valášek, DrSc.  
podpis děkana(ky)

## III. PŘEVZETÍ ZADÁNÍ

Diplomant bere na vědomí, že je povinen vypracovat diplomovou práci samostatně, bez cizí pomoci, s výjimkou poskytnutých konzultací. Seznam použité literatury, jiných pramenů a jmen konzultantů je třeba uvést v diplomové práci.

\_\_\_\_\_  
Datum převzetí zadání

\_\_\_\_\_  
Podpis studenta

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracoval samostatně, a to výhradně s použitím pramenů a zdrojů, uvedených v seznamu použité literatury.

V Praze dne 22. 07. 2021

Petr Primus v. r.

## **Poděkování**

Tímto bych chtěl poděkovat vedoucímu mojí diplomové práce, panu doc. Ing. Theodoru Beranovi, Ph.D. za pomoc, cenné rady, vstřícnost a odborné vedení, které mi pomohly při vypracování této diplomové práce.

Dále chci poděkovat všem pracovníkům ve společnosti BENEŠ a LÁT a.s., kteří mi byli nápomocni při vypracování této diplomové práce. Děkuji jim tímto za příležitost, ochotu, cenné rady, vynaložený čas a energii při poskytování všech podstatných skutečností, bez kterých by tato diplomová práce nemohla vzniknout.

V neposlední řadě bych chtěl poděkovat pracovníkům výrobních podniků ze Spolkové republiky Německa a z Turecka, kteří mi poskytli cenové nabídky na vybrané výrobky v rámci kapitoly o benchmarkingu.

Na závěr bych chtěl poděkovat celé mojí rodině za podporu a oporu při studiu na vysoké škole.

## **Anotace**

Cílem této diplomové práce je zmapovat význam kalkulačního systému v průmyslovém podniku. V teoretické části se diplomová práce věnuje nákladové analýze a jejímu technickoekonomickému charakteru, plánování a v neposlední řadě také tvorbě ceny z pohledu marketingu.

V praktické části je detailně charakterizován podnik BENEŠ a LÁT a.s., dále jsou analyzovány současně používané metody kalkulací a cenotvorby. Tato diplomová práce představuje návrh alternativy kalkulačního vzorce.

## **Klíčová slova**

Náklady, evidence nákladů, řízení nákladů, plánování, kalkulační systém, kalkulační vzorec, Activity-Based Costing, Target Costing, cenotvorba, benchmarking, BENEŠ a LÁT a.s.

## **Annotation**

The aim of this diploma thesis is to chart the importance of the calculation system in an industrial enterprise. In the theoretical part, the thesis deals with cost analysis and its technical and economic nature, planning and, last but not least, pricing: from the marketing point of view.

In the practical part, the company BENEŠ a LÁT a.s. is characterized in detail, then the currently used methods of calculations and pricing are analysed. This diploma thesis presents a proposal for an alternative calculation formula.

## **Keywords**

Costs, Cost Accounting, Cost Management, Planning, Calculation System, Calculation Formula, Activity-Based Costing, Target Costing, Pricing, Benchmarking, BENEŠ a LÁT a.s.

## Obsah

ÚVOD.....	11
1. NÁKLADY A JEJICH ČLENĚNÍ.....	12
1.1 Koncept nákladů .....	12
1.1.1 Interní uživatelé účetních informací.....	12
1.1.2 Externí uživatelé účetních informací.....	13
1.1.3 Manažerské pojetí nákladů.....	13
1.1.4 Finanční pojetí nákladů .....	14
1.2 Třídění nákladů .....	14
1.2.1 Druhové členění nákladů.....	14
1.2.2 Účelové členění nákladů.....	15
1.2.3 Kalkulační členění nákladů .....	16
1.2.4 Náklady ve vztahu k využití provozní kapacity .....	17
1.2.5 Prvotní a druhotné náklady.....	18
1.2.6 Třídění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti.....	18
1.2.7 Relevantní a irelevantní náklady .....	19
1.2.8 Kauzální náklady .....	19
1.2.9 Ztracené náklady .....	19
1.2.10 Externality .....	19
2. EVIDENCE A ŘÍZENÍ NÁKLADŮ .....	20
2.1 Účetnictví.....	20
2.1.1 Finanční účetnictví .....	20
2.1.2 Vnitropodnikové účetnictví .....	20
2.2 Provozní rozpočet .....	20
2.2.1 Tradiční systémy rozpočetnictví.....	21
2.2.2 Moderní systémy rozpočetnictví .....	21
2.3 Nákladové odchylky .....	22
3. PLÁNOVÁNÍ.....	23
3.1 Druhy plánů .....	23
3.2 Finanční plán.....	25
3.2.1 Principy a zásady finančního plánování .....	27
3.2.2 Metody finančního plánování.....	27
3.2.3 Členění finančních plánů a jejich struktura .....	28
3.2.4 Dlouhodobý finanční plán .....	30
3.2.5 Krátkodobý finanční plán .....	31
3.2.6 Kontrola plnění finančních plánů .....	31
4. KALKULACE.....	32
4.1 Definice kalkulace .....	32
4.2 Kalkulační systém.....	32
4.3 Předmět kalkulace.....	33
4.3.1 Nákladový objekt.....	34
4.4 Kalkulace nákladů.....	35
4.5 Kalkulační vzorec .....	35
4.5.1 Typový kalkulační vzorec .....	35
4.5.2 Retrogradní kalkulační vzorec.....	36
4.5.3 Kalkulační vzorec odlišující fixní a variabilní náklady.....	37
4.5.4 Dynamická kalkulace .....	37

4.6 Časové hledisko kalkulací .....	38
4.6.1 Ex-ante kalkulace .....	38
4.6.2 Ex-post kalkulace .....	38
4.7 Kalkulace ve vazbě na využití kapacity .....	39
4.8 Kalkulace podle rozsahu použitých nákladových položek .....	39
4.8.1 Absorpční kalkulace .....	39
4.8.2 Neabsorpční kalkulace.....	41
4.9 Kalkulace nákladů v zakázkové výrobě.....	42
4.9.1 Zakázková metoda kalkulace .....	42
4.9.2 Přirážková kalkulace .....	43
4.9.3 Metoda hodinové nákladové sazby .....	43
4.9.4 Variabilní kalkulace.....	44
4.9.5 Activity-Based Costing .....	45
4.9.6 Target Costing .....	47
4.10 Reporting .....	47
5. CENA Z POHLEDU MARKETINGOVÉHO MIXU .....	48
5.1 Vliv faktorů na výši ceny.....	49
5.2 Postup při tvorbě ceny .....	50
5.2.1 Analýza cen konkurence.....	51
5.2.2 Metody cenové tvorby .....	51
5.3 Cenový benchmark a jeho význam pro podnik .....	53
6. CHARAKTERISTIKA PODNIKU.....	54
6.1 Organizační a právní struktura podniku.....	55
6.2 Historie podniku .....	55
6.3 Používané technologie .....	56
6.4 Společenská odpovědnost podniku.....	58
6.5 Finanční analýza podniku .....	58
6.5.1 Strukturální a trendová analýza rozvahy a výkazu zisku a ztráty .....	58
6.5.2 Analýza extenzivních ukazatelů .....	62
6.5.3 Analýza pomocí poměrových ukazatelů .....	65
6.5.4 Analýza soustav ukazatelů .....	66
6.6 Kalkulační vzorec podniku .....	69
6.6.1 Používané režie podniku.....	70
6.7 Metodika kalkulací .....	73
7. NÁVRH ALTERNATIVY KALKULAČNÍHO VZORCE.....	78
7.1 Návrh č. 1 – nákladový pohled .....	78
7.1.1 Shrnutí a doporučení – návrhová varianta č. 1 .....	84
7.2 Návrh č. 2 – varianta z pohledu konkurenčních cen.....	84
7.2.1 Benchmark výrobků z kovových materiálů.....	85
7.2.2 Benchmark výrobků z nekovových materiálů.....	88
7.2.3 Shrnutí a doporučení – návrhová varianta č. 2 .....	89
7.3 Návrh č. 3 – kombinace nákladů a konkurenčních cen .....	90
7.4 Doporučení k navrhovaným kalkulačním vzorcům .....	92
ZÁVĚR.....	93
POUŽITÁ LITERATURA .....	94
SEZNAM OBRÁZKŮ .....	96
SEZNAM TABULEK .....	97
SEZNAM PŘÍLOH .....	98



## Soupis použitých zkratek a symbolů

<i>ABC</i>	Kalkulace podle aktivit ( <i>Activity-Based Costing</i> )	
<i>BaL</i>	BENEŠ a LÁT a.s.	
<i>CM</i>	Mzdy celkem	[CZK]
<i>CMM</i>	Souřadnicový měřicí stroj ( <i>Coordinate Measure Machine</i> )	
<i>CN<sub>THP</sub></i>	Celkové náklady technickohospodářských pracovníků	[CZK]
<i>CN<sub>VD</sub></i>	Celkové náklady výrobních dělníků	[CZK]
<i>CZK</i>	Koruna česká (měna)	[CZK/Kč]
<i>ČNB</i>	Česká národní banka	
<i>DHM</i>	Dlouhodobý hmotný majetek	[Kč]
<i>DM</i>	Dlouhodobý majetek	[Kč]
<i>EAT</i>	Výsledek hospodaření za účetní období ( <i>Earnings after Taxes</i> )	[Kč]
<i>EBIT</i>	Zisk před zdaněním a úroky ( <i>Earnings before Interest and Taxes</i> )	[Kč]
<i>Ex</i>	Externisté	[CZK]
<i>Ex1</i>	Externisté za 1	[CZK]
<i>ExM1</i>	Mzdy za středisko mimo 1	[CZK]
<i>HM<sub>THP</sub></i>	Hodinová mzda technickohospodářského pracovníka	[CZK]
<i>KARAT</i>	Informační systém	
<i>KPI</i>	Klíčové ukazatele výkonnosti ( <i>Key Performance Indicators</i> )	
<i>k<sub>XY</sub></i>	Koeficient závodu a společnosti	[%]
<i>m<sub>ε</sub></i>	Hmotnost čistá	[Kg, g]
<i>m<sub>HR</sub></i>	Hmotnost hrubá	[Kg, g]
<i>ML</i>	Strojové učení ( <i>Machine Learning</i> )	
<i>MNS<sub>STR</sub></i>	Minutová nákladová sazba stroje	[CZK/Kg, CZK/g]
<i>MNS<sub>THP</sub></i>	Minutová nákladová sazba technickohospodářského prac.	[CZK/min, CZK/Nmin]
<i>MNS<sub>VD</sub></i>	Minutová nákladová sazba výrobního dělníka	[CZK/min, CZK/Nmin]
<i>Most1</i>	Mzdy za ostatní	[CZK]
<i>MSX</i>	Mzdy za středisko X	[CZK]
<i>MVD</i>	Přímé mzdy výrobních dělníků	[CZK]
<i>MZ</i>	Mzdy za závod	[CZK]
<i>N<sub>MAT</sub></i>	Náklady na materiál	[CZK]
<i>N<sub>VS</sub></i>	Náklady na vedení společnosti	[CZK]
<i>N<sub>Z</sub></i>	Náklady na vedení závodu	[CZK]
<i>OR</i>	Obchodní rejstřík	
<i>P</i>	Pravděpodobnost	[%]

<i>PM</i>	Přímé mzdy	[CZK]
<i>p<sub>nák</sub></i>	Výkupní cena zbylého materiálu	[CZK/Kg, CZK/g]
<i>p<sub>nák</sub></i>	Nákupní cena vstupní suroviny	[CZK/Kg, CZK/g]
<i>PP</i>	Příplatek za přesčasy	[CZK]
<i>Pr</i>	Prémie	[CZK]
<i>PÚ</i>	Příspěvek na úhradu	
<i>PZP</i>	Příplatek za práci	[CZK]
<i>QR kód</i>	Kód rychlé reakce ( <i>Quick Response</i> )	
<i>R1</i>	Mzdová režie výrobních dělníků	[%]
<i>R2</i>	Mzdová režie ostatních zaměstnanců ve výrobě	[%]
<i>R5</i>	Energetická režie	[%]
<i>R6</i>	Mzdová režie technickohospodářských zaměstnanců	[%]
<i>R7</i>	Správní režie závodu	[%]
<i>R8</i>	Správní režie společnosti	[%]
<i>R10</i>	Strojní režie	[%]
<i>ROA</i>	Rentabilita aktiv ( <i>Return on Assets</i> )	[%]
<i>ROE</i>	Rentabilita vlastního kapitálu ( <i>Return on Equity</i> )	[%]
<i>ROI</i>	Rentabilita investic ( <i>Return on Investment</i> )	[%]
<i>ROS</i>	Rentabilita tržeb ( <i>Return on Sales</i> )	[%]
<i>R<sub>THP</sub></i>	Režie mzdy technickohospodářských pracovníků	[%]
<i>R<sub>VD</sub></i>	Režie mzdy výrobních dělníků	[%]
<i>R<sub>Z+S</sub></i>	Hodnota správní režie závodu a společnosti	[CZK]
<i>SN</i>	Strojní náklady	[CZK]
<i>SRN</i>	Německý výrobní závod	
<i>SW</i>	Programové vybavení ( <i>Software</i> )	
<i>THP</i>	Technickohospodářský pracovník	
<i>t<sub>THP</sub></i>	Čas vynaložený technickohospodářským pracovníkem	[min./Nmin.]
<i>TUR1</i>	Turecký výrobní závod 1	
<i>TUR2</i>	Turecký výrobní závod 2	
<i>t<sub>VD</sub></i>	Čas vynaložený výrobním dělníkem	[min./Nmin.]
<i>UVN</i>	Úplné výrobní náklady	[CZK]
<i>VČF<sub>m</sub></i>	Využitelný časový fond	[min./ob., Nmin./ob.]
<i>VD</i>	Výrobní dělník	
<i>VZZ</i>	Výkaz zisku a ztráty	
<i>ZMT</i>	Základní mzdový tarif	[CZK]

## ÚVOD

Vzhledem ke globalizaci a neustále se zvyšující konkurenci na trhu je důležité vhodně ocenit vyráběné produkty. Udržování produktů na úrovni, která je vyžadována odběrateli, zajišťuje podnikům podíl na trhu, potažmo napomáhá v plnění podnikových cílů a strategií. Z tohoto důvodu zaujímá kalkulace nákladů a cenotvorba, respektive integrační role kalkulačního vzorce, velmi důležité postavení pro každý jednotlivý podnik.

Správné oceňování produktů, resp. výrobků, ovšem není zárukou spokojenosti odběratelů. Spotřebitel v dnešní době de facto očekává nejen rozumnou cenu, ale také další aspekty nakupovaného výrobku, jakými jsou kvalita, distribuce, poradenství a mnohé další. Je proto úlohou vedení podniku organizovat výrobu a další podpůrné činnosti tak, aby byly pro zákazníka dosaženy všechny důležité atributy produktu za akceptovatelné ceny. Podniky, které jsou schopny těchto parametrů dosáhnout, jsou předurčeny docílit úspěchů na našich, ale hlavně na světových trzích, a tím se pozitivně podílet na tvorbě hospodářského výsledku podniku a celé země.

Výrobky, dosahující těchto vlastností, vznikají souhrou multidisciplinárních týmů, jež jsou složeny ze zkušených odborníků z mnoha oborů. Pouze díky nim je možné tyto konkurenceschopné výrobky navrhnout, vyrobit, prodat a doručit koncovým zákazníkům.

Tato diplomová práce si v teoretické části klade za cíl definovat nákladovou analýzu ve vazbě na její technickoekonomický charakter. Dále pak určit význam kalkulačního systému v průmyslovém podniku. V neposlední řadě zmapovat evidenci a řízení nákladů, zmínit důležitost plánování a zastřešit problematiku cen z marketingového pohledu.

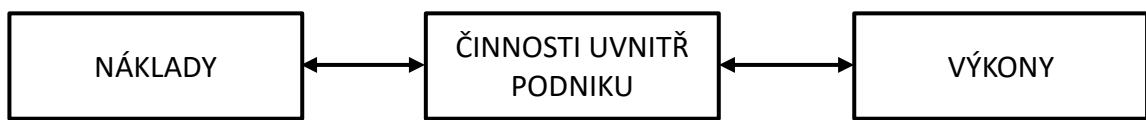
V praktické části bude v obecné, organizační, technické a hlavně finanční rovině charakterizován podnik BENEŠ a LÁT a.s., na který se tato diplomová práce zaměřuje. Dále pak bude analyzován současný stav používaných metod kalkulačního vzorce, resp. naceňování zakázek. V návrhové části bude čerpáno z moderních nástrojů, jež jsou popsány v teoretické části této diplomové práce. Na základě předchozí analýzy bude představeno variantní řešení alternativ kalkulačního vzorce, které bude doplněno o doporučení, možné výhody a případná úskalí.

## 1. NÁKLADY A JEJICH ČLENĚNÍ

Jelikož se kalkulace, na které je tato diplomová práce zaměřena, zabývají náklady, je zcela zásadní nejprve definovat význam tohoto slova. Odborná literatura uvádí následující definice:

- » „Náklady jsou bezvýhradně spotřebované výrobní faktory, oceněné v peněžní jednotce.“ [1]
- » „Ekonomická teorie definuje náklady podniku jako peněžně oceněnou spotřebu výrobních faktorů včetně veřejných výdajů, která je vyvolána tvorbou podnikových výnosů.“ [2]

Sledování nákladů patří k základnímu předpokladu hospodárného řízení společnosti. Z níže uvedeného obr. 1 je tedy patrné, že se jedná o vzájemnou interakci nákladů, činností prováděných uvnitř podniku a samotných výkonů, mezi které se řadí ať už výrobky nebo služby. [3]



Obr. 1 – Vazba mezi náklady, činnostmi a výkony podniku (vlastní tvorba) [3]

Předpokladem úspěšné optimalizace nákladů je předchozí analýza současného stavu a také porozumění, z čeho se položky nákladů sestávají. Je tedy pochopitelné, že k samotným nákladům je přistupováno z různých úhlů pohledu, což bude detailněji rozebráno v níže uvedených subkapitolách.

### 1.1 Koncept nákladů

Náklady, jakožto základní ekonomická veličina, jsou rozdílně chápány každou jednotlivou skupinou jejich uživatelů. Jak externí, tak také interní uživatel účetních informací vnímá tyto údaje částečně odlišně. To se také odráží v samotných účetních systémech. Jednoduše lze tedy říci, že náklady jsou vnímány odlišně z pohledu manažerského, resp. finančního účetnictví. [3]

#### 1.1.1 Interní uživatelé účetních informací

Interním uživatelem účetních informací bývá takový subjekt, jenž má přímý vliv na rozhodování uvnitř podniku. Jedná se tedy o nositele rozhodovací pravomoci, ze které pramení samotná odpovědnost za provoz instituce, resp. se přímo podílí na výsledcích

daného právního subjektu. Typickým příkladem mohou být vlastníci, podílejší se na fungování, vrcholoví manažeři, manažeři nižší úrovně (např. provozní) a všichni ostatní zaměstnanci, kteří s těmito údaji potřebují – v souvislosti s rozhodováním – pracovat, potažmo jejich výkon práce s touto činností přímo souvisí. [4]

### 1.1.2 Externí uživatelé účetních informací

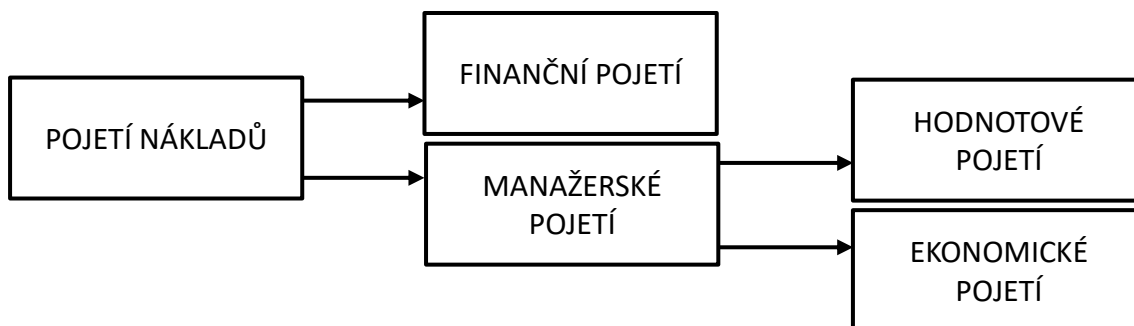
Externím uživatelem je míněna osoba, která má přístup k výkazům finančního účetnictví, účetním závěrkám a v neposlední řadě také informacím uvedeným ve výročních zprávách. [4]

Typickým externím uživatelem může být jednotlivec, tedy fyzická osoba, kontrolní orgány, kterými jsou všechny orgány činné moci na území České republiky, obchodní partneři, respektive subjekty z odběratelsko-dodavatelského řetězce a další. Mezi externí uživatele účetních informací patří rovněž zaměstnanci společnosti bez přímého vlivu na fungování organizace. Nejběžnějším uživatelem těchto informací je však finanční instituce, nebo státní orgán, jež provádí kontrolní činnost. [4]

### 1.1.3 Manažerské pojetí nákladů

Náklady a jejich znalost z pohledu manažerského pojetí jsou zcela nepostradatelné u vrcholového managementu a dalších řídicích pracovníků, jelikož jsou na jejich základě stanovena rozhodnutí, která bezprostředně ovlivňují společnost. [3]

Pro manažerské pojetí nákladů je charakteristické zachycení skutečných nákladů, čímž se odlišuje od finančního pojetí nákladů. To bude podrobněji popsáno v kap. 1.1.4. Jak je patrné z obr. 2, manažerské pojetí nákladů lze dále členit na hodnotové a ekonomické. [3]



Obr. 2 – Rozdělení přístupů při pojetí nákladů (vlastní tvorba) [3]

Hodnotové pojetí čítá běžné informace určené jak k řízení, tak pro kontrolu realizovaných projektů a procesů uvnitř podniku. Ekonomické vstupy, jež jsou spotřebovány, jsou oceňovány v současné – v ideálním případě – reálné hodnotě. [3]

Samotné ekonomické pojetí nákladů představuje hodnotu, která reprezentuje maximální ušlý efekt. Ten vznikl vynaložením omezených zdrojů na danou alternativu, příp. odpovídá výši nejefektivněji využitých nákladů. [5]

#### **1.1.4 Finanční pojetí nákladů**

Pohled na finanční pojetí nákladů je založen na rozdílu úbytku aktiv nebo přírůstku dluhů (zvýšení pasiv), zvaný též jako úbytek ekonomického prospěchu. Z tohoto vyplývá, že náklady jsou ve finančním účetnictví vyjadřovány jako tzv. spotřeba vnějších vstupů, které jsou zachycovány v účetním systému. Takovéto náklady jsou zaevidovány v účetních cenách, což představuje pořizovací, neboli nákupní hodnotu. Náklady pak odpovídají takové výši, jež je stanovena ve finančním účetnictví. [3]

Úplnost účetního výkaznictví pro externí uživatele je povinná a regulována zákonem č. 563/1991 Sb., Zákon o účetnictví. Je tedy nutné dodržovat předem stanovená pravidla úplného a skutečnost věrně zachycujícího výkaznictví. Účetní případy, jež zachycují změny v majetku a závazcích, jsou evidovány právě ve finančním účetnictví. Výnosy a náklady jsou vyjadřovány za danou účetní jednotku a zachycují hospodářský výsledek podniku. [4, 6]

### **1.2 Třídění nákladů**

Základní premisou pro účinné řízení nákladů je jejich rozdělení do stejnorodých skupin. Toho lze dosáhnout mnoha způsoby. Rozdělení nákladů, dle daných kritérií, je základním kamenem, který je potřebný pro následnou realizaci dalších nástrojů manažerského účetnictví. Znalost struktury je tedy hlavním předpokladem, bez kterého nejsme schopni náklady ovlivňovat a účinně řídit. [3]

#### **1.2.1 Druhovému členění nákladů**

Druhovému členění nákladů patří k jedné z nejpoužívanějších klasifikací nákladů. Zakládá se na sdružování nákladů do stejnorodých skupin. Ty se dále spojují s činnostmi jednotlivých výrobních faktorů, jako je materiál nebo práce. Tento typ členění nám říká, co bylo podnikem skutečně spotřebováno. [2]

Jelikož se vychází ze spotřebovaných výrobních faktorů s podobnými znaky, jejich spotřeba bývá vyjádřena v penězích. Toto je považováno za základní hledisko členění. Název druhové členění vychází právě z tohoto dělení podle druhů, které se od sebe odlišují pouze svým původem. K tvorbě těchto nákladů dochází uvnitř i vně podniku, a může se dotýkat jak samotné výroby, tak činností, které s ní přímo nesouvisí. [1]

Rozdělení nákladů můžeme uvažovat podle druhů, a sice následovně:

- i) Provozní náklady:
  - » spotřeba materiálu a energie,
  - » služby – opravy, údržba a cestovné,
  - » osobní náklady – mzdové náklady a sociální náklady,
  - » daně a poplatky,
  - » odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku.
  
- ii) Finanční náklady:
  - » úroky,
  - » prodané cenné papíry a vklady,
  - » daň z příjmu za běžnou činnost.
  
- iii) Mimořádné náklady:
  - » manka a škody,
  - » tvorby rezerv,
  - » tvorba opravných položek.
  
- iv) Daně z příjmů z mimořádné činnosti [7]

### **1.2.2 Účelové členění nákladů**

Účelové členění nákladů eviduje vynaložené náklady ve vazbě na příčinu jejich vzniku. Cílem je pak rozeznat jednotlivé nákladové druhy, stejně jako rozlišit příčinu vzniku a vývoj vynaložených nákladů – dle účelu. Vzájemně propojené účelové členění nákladů ústí k základnímu předpokladu, který vede k vytvoření nástroje, jež slouží jejich řízení. [4]

Členění nákladů lze dělit dle vnitropodnikových útvarů na:

- » výrobní náklady,
- » nevýrobní náklady – zásobování, odbyt, marketing, právní úsek, správa atd. [3]

Výrobní náklady lze dále dělit na:

- » technologické náklady,
- » náklady na obsluhu a řízení. [3]

Technologické náklady jsou ve vazbě ke kalkulační jednici a jejich vznik se nachází v technologickém procesu. Ukázkou jednicových nákladů jsou jednicové mzdy, jednicový materiál a další jednicové náklady. [3, 8]

Náklady na obsluhu a řízení se používají k zajištění dopravní činnosti jednotlivých technologických procesů a operací. Podílejí se tedy na zajištění samotné výroby. [3]

Tento typ členění nákladů – na technologické náklady a náklady na obsluhu a řízení – se v praxi příliš nevyužívá. Hlavním důvodem je jen omezená využitelnost ve vztahu ke kalkulaci jednotky výkonu a přímá nepřiraditelnost do těchto navzájem oddělených skupin. [3]

V souvislosti s výše napsaným je v praxi více využíván přístup členění nákladů ve vazbě k jednici. Z toho důvodu bývají náklady rozděleny na:

- » jednicové náklady,
- » režijní náklady. [3]

Jednicové náklady spadají do kategorie technologických nákladů, jež mají vazbu na kalkulační jednici a přímo souvisí s realizovaným výkonem. Základním příkladem jednicových nákladů může být jednicový materiál, jednicové mzdy a zbývající jednicové náklady. [3, 9]

Režijní náklady jsou takové náklady, u kterých neumíme přímo určit jednoznačný vztah k jednotce výkonu. Ty můžeme definovat jako společné náklady druhu výkonu nebo střediska a útvaru. Do skupiny režijních nákladů přiřazujeme pronájmy, odpisy, mzdy řídicích pracovníků aj. [3, 4]

Režijní náklady se dále dělí na výrobní, odbytové, zásobovací a správní. [4]

### **1.2.3 Kalkulační členění nákladů**

K zjištění, na co byly náklady vynaloženy, využíváme kalkulační členění nákladů. Jedná se o rozdělení nákladů podle výkonu. Díky této znalosti jsme schopni identifikovat, jakým podílem se každý jednotlivý výrobek podílí na zisku, resp. ztrátě organizace.



Tyto informace slouží k následnému rozhodování, zda jsme schopni produkt vyrobit rentabilně sami, nebo zda je pro potřeby podniku vhodnější nechat součást či sestavu zhotovit dodavatelem, tedy tzv. „outsourcovat“. [2]

Kalkulační členění nákladů dělíme na:

- » náklady přímé,
- » náklady nepřímé. [3]

Bez znalosti tohoto členění nejsme schopni sestavit kalkulaci. Přímé náklady jsou takové náklady, které je možno přímo přiřadit ke kalkulační jednotce. Zbývající, a tedy společné náklady, jež nelze přímo přiřadit k jednotce, označujeme náklady nepřímými – někdy též režijními náklady. [1, 3]

Hlavním rozdílem mezi účelovým a kalkulačním členěním spočívá ve skutečnosti, že u účelového členění je náklad přiřazován k jednotce výkonu, zatímco u kalkulačního členění je náklad vztahován k více jednotkám. Kalkulační členění nákladů je založeno na přiřazení nákladu výkonu v rámci kalkulace. [3]

#### **1.2.4 Náklady ve vztahu k využití provozní kapacity**

Kapacitní členění nákladů podléhá celé řadě faktorů, které je ovlivňují. Je výhodné znát – v ideálním případě umět predikovat – jejich chování. Celkový objem produkce totiž patří k nejdůležitějším faktorům, které náklady bezprostředně ovlivňují. Z toho vychází i kapacitní členění nákladů. Náklady se při změně objemu výroby mohou měnit výrazně, pomaleji, či vůbec. V oblasti manažerského účetnictví a controllingu zaujímá provozní kapacita své důležité postavení. [1, 3]

Kapacitní členění rozděluje náklady dle vztahu k objemu produkce na:

- » náklady variabilní,
- » náklady fixní. [5]

Variabilní náklady jsou závislé na celkovém objemu výkonu. Příkladem variabilního nákladu je:

- » přímý materiál na výrobek,
- » mzda operátorů,
- » spotřeba energií na provoz výrobního zařízení,
- » chladicí kapalina a další. [4]

Oproti tomu fixní náklady jsou takové náklady, které nejsou závislé na objemu výkonu a využití výrobních kapacit podniku. Zjednodušeně lze říci, že se jedná o náklady, které se v čase nemění, a tedy nedojde-li ke změně výrobních kapacit, nedojde také ani ke změně výše fixních nákladů. [1]

Konkrétním příkladem v této kategorii mohou být zmíněny odpisy (budov, strojů), leasing automobilů z vozového parku, případně výrobních strojů. V praxi však vznikají situace, kdy samotné náklady mají kombinaci obou charakterů. Tedy jak variabilního, tak např. fixního nákladu. Exemplárním příkladem tohoto jevu může být spotřeba energie, jež je závislá na objemu výkonu. V některé odborné literatuře je proto možné se setkat s označením semi-variabilní náklady, potažmo semi-fixní náklady. U těchto nákladů převažuje fixní charakter, avšak po dosažení konkrétního objemu produkce tyto náklady skokově vzrůstají. V praxi se může jednat například o pronájem skladových ploch, nájem automobilů nebo odpisy výrobních strojů. [1, 3]

### **1.2.5 Prvotní a druhotné náklady**

Prvotní náklady, označované též jako externí, jsou takové náklady, které doposud nebyly zaznamenány. Objevují se tedy poprvé a vstupují do podniku z vnějšího okolí. [1]

Pokud již byly náklady zaevidovány na jiných střediscích, označujeme tyto náklady jako druhotné. Tyto druhotné, nebo též – v analogii s výše popsáním – interní náklady vznikají mezi středisky podniku. Motivem může být postup do další části výroby. [10]

Rozdělení nákladů na prvotní a druhotné je využíváno při tvorbě kalkulací. V každém jednotlivém středisku je možné se setkat s oběma typy nákladů. Důležitost pro kalkulaci nabývá významu, jelikož uvažujeme pouze prvotní náklady. V opačném případě by došlo ke zdvojení nákladů a zatížení výsledku výraznou nepřesností. [1]

### **1.2.6 Třídění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti**

Způsob třídění podle místa vzniku a odpovědnosti poskytuje informace o tom, kde náklady vznikly, potažmo kdo je odpovědný za jejich vznik. [2]

Typickým dělením podle místa vzniku jsou náklady na dílnu, provoz, pracoviště a další. Toto třídění nám umožňuje vyhodnotit náklady jednotlivých pracovišť a dalších úseků. [1]

### **1.2.7 Relevantní a irelevantní náklady**

Tento typ nákladů vychází z nákladů odhadovaných. K určení, o jaký druh se jedná, je nezbytné určit, zda budou dané náklady uskutečněnou variantou ovlivněny či nikoli. V případě relevantních a irelevantních nákladů je důležité hledisko rozhodnutí. Stručně řečeno pro irelevantní náklady: změna varianty nezmění jejich výši. Typickým příkladem rozhodování o variantě může být rozhodnutí o nákupu nebo vlastní výrobě určitého výrobku. [11]

### **1.2.8 Kauzální náklady**

Kauzální náklady řadíme do kategorie vyvolaných nákladů, přičemž jejich vznik se vždy pojí k určitému výkonu. Příkladem, zastupující variabilní náklady, může být jednicový materiál s vazbou na konkrétní produkt. V případě fixních nákladů může být uveden odpis stroje, který byl zakoupen k operaci související s určitým výrobkem. [1]

### **1.2.9 Ztracené náklady**

Ztracené náklady, někdy též utopené náklady, se pojí s rozhodnutím v čase ve vazbě na konkrétní aktivitu. Náklady byly na danou aktivitu již vynaloženy, a proto není možné je získat zpět. [1]

### **1.2.10 Externality**

Jedná se o činnosti pozitivně nebo negativně ovlivňující jiné subjekty, bez nutnosti za ně platit. Externality vznikají v takových případech, kdy se soukromé náklady nebo výnosy nerovnají společenským nákladům nebo přínosům. Externality můžeme dále dělit na negativní (záporné úspory) a pozitivní (kladné úspory). [1]

Typickým příkladem negativní externality může být elektrárna na tuhá paliva, která znečišťuje životní prostředí. Celkové náklady na vybudování ekologicky šetrného provozu jsou pro ni podstatně vyšší, než platit pokuty za porušení zákonů týkajících se životního prostředí. Škody plynoucí z tohoto jednání k životnímu prostředí však mohou být ve skutečnosti ještě mnohonásobně vyšší, než samotné náklady na vybudování ekologicky šetrného zařízení/provozu. Vzniklé škody neboli ztráty, v případech, kdy je to možné peněžně vyčíslit, jsou typickými externalitami, které mají negativní dopad na okolní subjekty podniku. [1]

Naproti tomu příkladem pozitivní externality může být uveden projekt vybudování veřejné komunikace, která vznikla společně s výstavbou obchodního centra. Nově vzniklá komunikace navíc pomohla zkrátit cestu i ostatním účastníkům silničního provozu, čímž přispěla k úsporám na pohonných hmotách, a to i přesto, že se na její výstavbě přímo nepodíleli. [1]

## **2. EVIDENCE A ŘÍZENÍ NÁKLADŮ**

Uvnitř podniku slouží k evidenci nákladů finanční a vnitropodnikové účetnictví. Se samotnými náklady se pak dále pracuje v rozpočetnictví a také v kalkulačním systému, na který se zaměřuje tato diplomová práce. K řízení nákladů používají podniky provozní rozpočty, kalkulace a nákladové odchylky, které korigují plán od skutečnosti.

### **2.1 Účetnictví**

Účetnictví je možné chápat jako činnost, do které patří účtování všech ekonomických aktivit podniku. Účetnictví se dělí na zákonem uložené (povinné) finanční účetnictví a vnitropodnikové účetnictví. Tyto budou detailněji rozebrány v dalších subkapitolách. [6, 7]

#### **2.1.1 Finanční účetnictví**

Finanční účetnictví zpracovává údaje ve vazbě k účetní jednotce (podniku). Všechny jednotky jsou povinny vést účetnictví správně, průkazně, srozumitelně, přehledně, viz zákon č. 563/1991 Sb., Zákon o účetnictví v platném znění, § 8 odst. 1 a odst. 3. Tento typ účetnictví poskytuje přehled – pomocí závěrečných bilancí – o celkovém stavu, struktuře, likviditě či zadluženosti podniku. Finanční účetnictví slouží primárně externím uživatelům, viz kap. 1.1.2. [6, 7]

#### **2.1.2 Vnitropodnikové účetnictví**

Pro vnitropodnikové účetnictví je nezbytné, aby organizační struktura podniku byla rozdělena do hospodářských – vnitropodnikových – celků, podle zásad a pravidel, na základě kterých každý podnik sleduje výnosy a náklady. Tento typ útvarů bývá nazýván střediskem. Vnitropodnikové účetnictví rovněž sleduje dokončenou a nedokončenou výrobu, stejně jako zisk. [7]

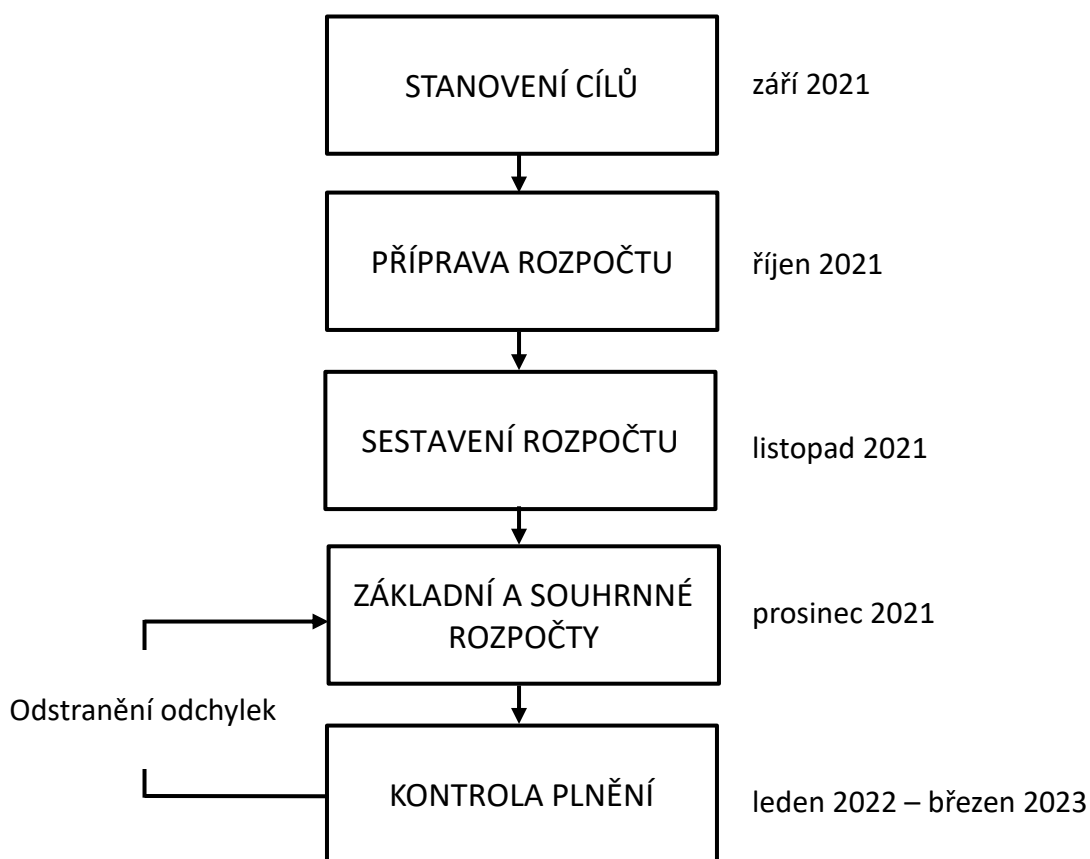
### **2.2 Provozní rozpočet**

Provozní rozpočet lze zjednodušeně označit jako plán vztažený na peněžní jednotky. Provozní rozpočet neboli rozpočetnictví se řadí mezi elementární manažerské nástroje, které slouží k řízení organizace, tedy podniku. Primární funkcí rozpočtu je stanovit plánované hodnoty budoucího vývoje nákladů a také výnosů v peněžních jednotkách jak za podnik, tak také za jednotlivá střediska. Další funkcí rozpočtu je jistá forma kontroly, která umožňuje zachytit informace o plánovaných režijních nákladech. [3]

### 2.2.1 Tradiční systémy rozpočtnictví

Prvním krokem při tvorbě rozpočtu tradičním způsobem je odhad objemu a struktury výkonů v ohraničeném časovém intervalu. Nejčastěji se jedná o údobí jednoho roku. Dále následuje stanovení druhu a výše jednotlivých produktů na základě plánu odbytu a provozní činnosti – výroby. Rozpočet v praxi bývá korigován o inflaci. Značnou nevýhodou tohoto – tradičního plánování – je nepřesnost ročního vývoje na trhu, omezená flexibilita a značná pracnost. [3]

Fáze rozpočtového procesu pak může vypadat následujícím způsobem:



Obr. 3 – Průběh rozpočtového procesu pro rok 2021 (vlastní tvorba) [3]

### 2.2.2 Moderní systémy rozpočtnictví

S ohledem na nedostatky tradičního přístupu, popsané v kap. 2.2.1, při tvorbě rozpočtu, vznikla poptávka po vhodnější rozpočtové metodě. V důsledku silnější konkurence na trhu a také značnému zkracování životního cyklu produktů vyvstal požadavek po pružnějším nástroji/nástrojích řízení nákladů. Z tohoto titulu se uplatnily nové přístupy, které jsou flexibilnější a efektivnější než rozpočty utvářené tradičním – klasickým – rozpočtem. [3]

Moderní přístupy k tvorbě rozpočtu dělíme na:

- » Activity-Based Budgeting,
- » Beyond Budgeting,
- » Zero-Based Budgeting. [3]

*Activity-Based Budgeting* pracuje s principy, které souvisejí s užitím metody *Activity-Based Costing*, někdy též v oblasti rozpočetnictví označovaný jako ABC kalkulace, který zahrnuje ohodnocené činnosti. V rámci plánu výroby se analyzují aktivity, jež budou nutné k zajištění chodu výroby. [3]

*Beyond Budgeting* je takový přístup, který umožňuje stanovovat specifické manažerské cíle díky pružným vnitřním mechanismům. Přístup nepracuje s pevně určenými nákladovými úkoly, avšak je řízen klíčovými výkonovými ukazateli. Charakteristickým principem tohoto přístupu je také skutečnost, že si každé středisko své náklady řídí samostatně – tzv. decentralizace rozhodování. Konkrétní rozpočet není nastavován na dané období fixně, nýbrž je proměnlivý. [3]

*Zero-Based Budgeting* představuje tvorbu rozpočtů – jak název napovídá – od nuly. Takovýto přístup je pak založen na pravidelném přezkoumávání dosud prováděných činností/aktivit. Elementárním cílem přístupu jsou srozumitelnost při tvorbě nepřímých výkonů a nákladová optimalizace, potažmo redukce nákladů na samotná střediska. [3]

### 2.3 Nákladové odchylky

Odchylka představuje rozdíl mezi plánovanými a skutečnými hodnotami. Vyjádření na účtech totiž nemusí v praxi stačit, a proto pak může docházet k odchylce mezi vstupy a výstupy z procesu. [5]

Nákladové odchylky je možné rozdělit do následujících kategorií na:

- » cenovou odchylku,
- » množstevní odchylku,
- » odchylku struktury. [5]

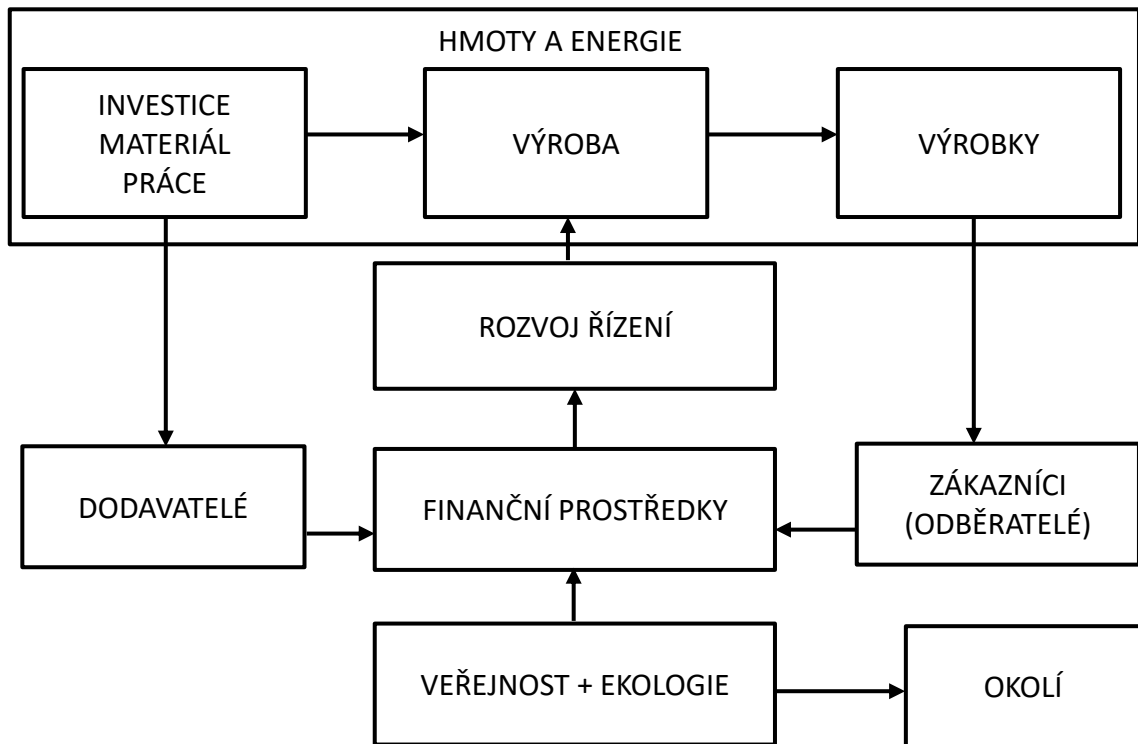
Každý atribut výroby předurčuje druh nákladové odchylky. Ten totiž bývá při výstupu z procesu jiný, než při vstupu do něj. Při změně hodnoty výkonu, dochází ke změně cenové odchylky. V případě změny prodaného množství hovoříme o odchylce množstevní a při změně struktury vstupu o odchylce struktury. [10]

### 3. PLÁNOVÁNÍ

Podle základní definice managementu je management odpovědný za koordinaci zdrojů, a to ať už se jedná o materiál, energie, lidské nebo finanční zdroje, za účelem dosažení konkrétního cíle/cílů. [11]

Prvotním plánem, který je u zrodu každé společnosti, je ve světě označovaný *Business Plan*, tedy podnikatelský plán, který předurčuje směřování společnosti. Ten může mít zcela libovolnou formu, avšak bývá pravidlem, že takovýto dokument bývá založen na konkrétních číslech, respektive propočtech. [11]

Plánování je s ohledem na kalkulační vzorec podstatné proto, že jednotlivé vazby mezi plány nakonec silně ovlivní náklady a další parametry, které vstupují do kalkulačního vzorce. Dochází tedy k integrační vazbě.



Obr. 4 – Koloběh hmot, energií a finančních prostředků (vlastní tvorba) [11]

#### 3.1 Druhy plánů

Jednotlivé typy plánů dělíme na:

- » plány z časového hlediska,
- » plány z věcného hlediska,
- » plány akční,
- » plány reakční. [11]

*Business Plan*, někdy též označovaný jako podnikatelský záměr nebo již zmiňovaný podnikatelský plán, není jediný druh plánu, který je podnikem sestavován. Pakliže se ukáže, že prvotní podnikatelský záměr byl přesvědčivý natolik, aby na jeho základě bylo možné shromáždit potřebné prostředky, je potřeba rovněž stanovit dlouhodobý plán. Jedná se o jeden z nejobtížněji sestavitelných plánů, jelikož jeho údaje mají rozhodující význam pro úspěch podnikání v dlouhodobém horizontu. Vzhledem k tomu, že je dlouhodobý plán hůře uchopitelný, bývá dále rozdělen na kratší časové úseky, a tedy plány krátkodobé, respektive operativní. Ty bývají podle potřeby sestavovány velmi často. [11]

Referenčním plánem je plán roční, jelikož se jedná o mezičlánek spojující již zmiňovaný krátkodobý a dlouhodobý plán. Jinými slovy to znamená, že roční plán musí respektovat dlouhodobý plán ve všech svých jednotlivých částech a také by měl brát v úvahu všechny oblasti podniku, mezi které patří:

- i) vybavenost podniku hmotným i nehmotným investičním majetkem (budovy, stroje, dopravní prostředky atd.),
- ii) zajišťování materiálu, energie a další externě zajišťované dodávky,
- iii) výroba a poskytování služeb,
- iv) odbyt a servis,
- v) zaměstnanci podniku,
- vi) výzkum a vývoj nových výrobků a služeb, resp. výrobních technologií,
- vii) finanční prostředky a finanční majetek podniku,
- viii) řízení podniku a organizační struktura,
- ix) vztahy s veřejností,
- x) vztah k životnímu prostředí. [11]

Takto komplexní plán podniku by se měl dále členit na dílčí plány, kterými je:

- i) plán investic,
- ii) plán zásobování,
- iii) plán výroby či služeb,
- iv) plán odbytu a servisu,
- v) plán práce,
- vi) plán vývoje a výzkumu,
- vii) plán finanční,



- viii) plán rozvoje řízení,
- ix) plán rozvoje vztahů s veřejností,
- x) plán ekologický. [11]

Zásadní význam mají dva dílčí plány, a sice plán výroby a finanční plán. Je to způsobeno tím, že plán výroby či poskytování služeb musí být podrobněji rozepsán do detailních operativních plánů. Ty mají za úkol zajistit, že se výroba provede a dokončí v předem stanovených termínech. Finanční plán je důležitý vzhledem ke své povaze. Je stanoven např. v korunách, aby sjednotil všechny hodnotící měřítka. [11]

### **3.2 Finanční plán**

Cílem finančního plánu je přetvořit předchozí části samotného podnikatelského plánu, potažmo ostatních – na něj navazujících – plánů do číselné, tedy finanční podoby. Jedná se o poslední část podnikatelského plánu. Finanční plán má více funkcí. Zaprvé ověřuje reálnost podnikatelského záměru, vytváří budoucí plán finančních toků, případně může přesvědčit investora o výhodnosti/proveditelnosti. [11, 12]

Výstupy finančního plánu jsou: plán nákladů, plán výnosů, plán peněžních toků (*Cash Flow*), plánová rozvaha, plánový výkaz zisku a ztráty (VZZ), finanční analýza, výpočet bodu zvratu, návratnost investice, hodnocení efektivnosti a velmi důležitý plán financování. [12]

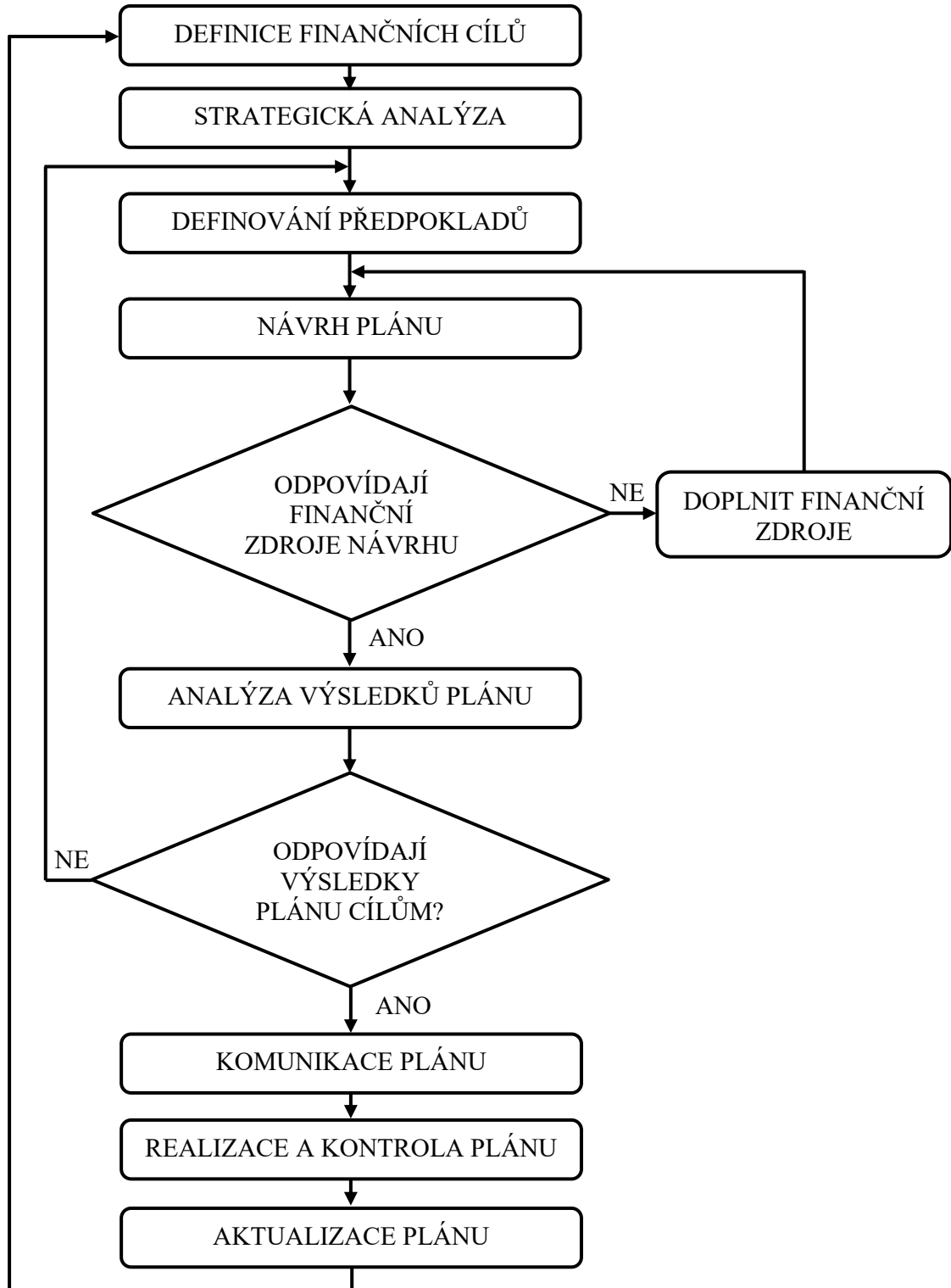
K určení finančního plánu je potřeba schopnost modelování variant budoucího vývoje. Z toho důvodu je vhodné sestavovat finanční plán v procesu, kdy je možné jednoduše měnit jednotlivé proměnné, případně k simulaci použít analytický software.

Vyhotovení finančního plánu je z pohledu podniku velmi důležité a náročné. Finanční plán je vyjádřením všech plánovaných aktivit podniku, a proto má integrující postavení v systému podnikových plánů. [12]

Plánování je určitým vyobrazením budoucnosti, které utváří aktuální konání a tvorba rozhodnutí. Každý jednotlivý plán formují cíle podnikání a prostředky k jejich dosažení. Dle cílů je tak možné posuzovat či rozhodovat o využití příležitostí. Plánování redukuje rizika a napomáhá v plnění samotných podnikových cílů. [12]

Plán lze definovat jakožto klíčový nástroj koordinace a komunikace. Ten slouží k motivování výkonnosti, podpoře kreativity a adaptaci na okolí. Jeho úkolem je:

- i) kvantifikovat finanční cíle podniku (např. zhodnocení kapitálu),
- ii) vytyčit zásady způsobu financování podniku,
- iii) návrhnout vývoj financí v souladu s cíli podniku. [13]



Obr. 5 – Proces tvorby finančního plánu, obecný postup (vlastní tvorba) [12]

### 3.2.1 Principy a zásady finančního plánování

K tomu, aby finanční plánování plnilo svou úlohu při finančním řízení podniku, je zcela zásadní dodržovat základní principy v procesu, mezi které řadíme:

- i) princip respektování faktoru času,
- ii) princip respektování a minimalizace rizika,
- iii) princip preference peněžních toků,
- iv) princip optimalizace kapitálové struktury. [14]

Mimo výše uvedených základních principů finančního plánování je vhodné doplnit ještě zásady, jež mohou napomoci vhodnému finančnímu řízení podniku. Mezi tyto řadíme:

- i) zásadu dlouhodobého finančního plánování,
- ii) zásadu hierarchického uspořádání finančních cílů,
- iii) zásadu reálnosti dosažitelnosti finančních cílů,
- iv) zásadu programově ziskové organizace podniku,
- v) zásadu periodické aktualizace finančních toků,
- vi) zásadu podstatné shody struktury a formy hlavních plánovacích podkladů,
- vii) zásadu jednoduchosti a transparentnosti plánovaných výpočtů,
- viii) zásadu relativní autonomie finančních plánů. [14]

### 3.2.2 Metody finančního plánování

#### *Plánování položek závislých na tržbách*

Jelikož jsou některé položky aktiv a pasiv – z rozvahy – závislé na vývoji tržeb, používá se pro plánování těchto položek celá řada metod. Mezi nejznámější patří:

- i) metoda procentního podílů na tržbách,
- ii) metoda ukazatelů doby obratu,
- iii) metoda regresní. [15]

Tyto metody determinuje plánování tržeb v konkrétních letech, a proto je kvalita výsledků odvislá od kvality plánu tržeb. [15]

Metoda procentních podílů na tržbách vede k velmi hrubému odhadu, jenž vychází z předpokladu, že vývoj položek aktiv, pasiv a nákladů je konstantní vzhledem k tržbám. Tato premisa platí pouze omezeně. Pakliže jsme, v hospodářských letech plánovacího období, schopni odhadnout podíl uvažovaných položek, a je-li k dispozici

plán tržeb, pak lze stanovit jednotlivé odhady konkrétních položek jakožto součin odpovídající procentnímu podílu a velikosti tržeb v jednotlivých letech plánovacího období. [15]

Na druhé straně metoda ukazatelů doby obratu pracuje se vztahy z finanční analýzy: tržbami, položkami oběžných aktiv a krátkodobých závazků, jež jsou označovány jako ukazatele aktivity. [12]

Poslední z význačných, a tedy regresní metoda, využívá ke stanovení plánovaných hodnot jednotlivých položek regresní a korelační analýzu. Vstupními údaji pro výpočet je časová řada vybrané položky, jejíž výši odhadujeme. Ta je závisle proměnnou a velikost je ovlivněna nezávisle proměnnou, kterou je výše tržeb. [15]

### ***Plánování ostatních položek***

Určité položky není však zcela vhodné plánovat podle vývoje tržeb. Řadíme mezi ně např. stálá aktiva, respektive dlouhodobý majetek. Výchozím by v tomto ohledu měl být investiční plán, který dostatečně informuje o plánovaných nákupech dlouhodobého majetku v jednotlivých letech plánovacího období. Vhodné je v tomto ohledu také zvážení vlivu dezinvestice, doposud nedokončených investic, potažmo odpisů na plánované výši položek dlouhodobého majetku a na jeho strukturu. [15]

Komplikace s odpisy vyvstávají ve dvou základních rovinách, a sice:

- » s odpisy dlouhodobého majetku, který byl podnikem vlastněn již na počátku plánovaného období, a které jsou patrné z odpisových plánů, které je třeba korigovat o případný odprodej nebo při vyřazení dlouhodobého majetku,
- » s odpisy nově pořízeného dlouhodobého majetku, uvedeného do užívání v jednotlivých letech plánovacího období, jež se určí na základě znalostí vstupních cen daného majetku, začlenění majetku do odpisových skupin a vytvoření odpisových plánů. [15]

### **3.2.3 Členění finančních plánů a jejich struktura**

Jak již bylo v úvodní kapitole zmíněno, finanční plány dělíme z časového hlediska. Při bližším pohledu je možné tyto plány rozdělit na:

- i) dlouhodobé,
- ii) střednědobé,
- iii) krátkodobé. [14]

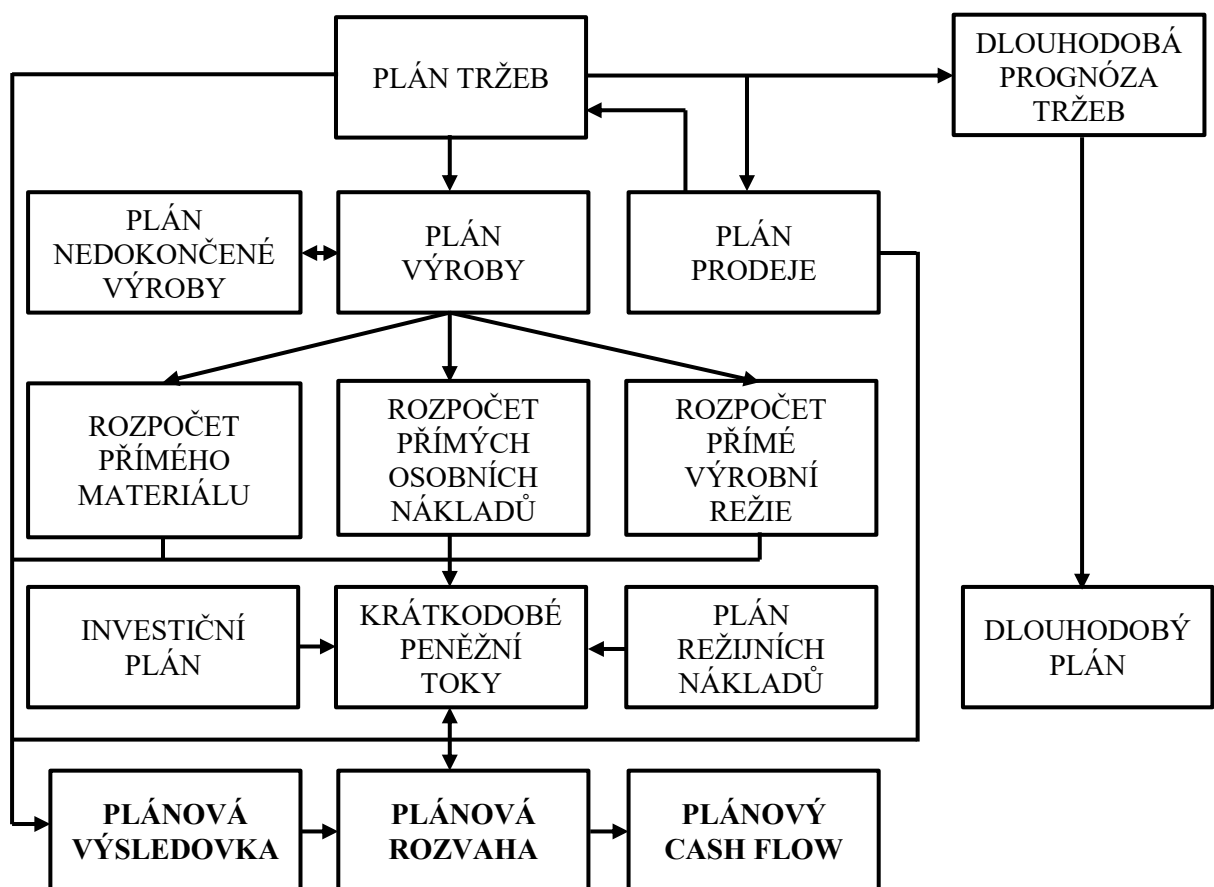
Dlouhodobé a střednědobé finanční plány zahrnují celkový ekonomický pohled na podnik. Krátkodobý finanční plán je nejčastěji takový plán, kdy za pozorované období považujeme měsíc, čtvrtletí, maximálně však rok. [14]

Z hlediska předmětu plánu dělíme finanční plány na:

- i) kompletní podnikové plány,
- ii) dílčí podnikové plány. [14]

Mezi kompletní podnikové plány řadíme plánovou výsledovku, plánovou rozvahu, případně plánový *Cash Flow*. Dílčími podnikovými plány je myšlen rozpočet marginálních nákladů, rozpočet krátkodobé likvidity a další. [14]

Finanční plánování se odráží od plánu tržeb, jenž je odvozen z dlouhodobé prognózy a z plánu odbytu. Bližší podoba plánu se odvíjí od rozsahu odbytových a výrobních či obchodních aktivit podniku. Na tento plán bezprostředně navazuje výrobní plán, do kterého řadíme rozpočet na přímý materiál, přímé osobní náklady a přímé výrobní režie. Tento úzce souvisí s plánem nedokončené výroby. [14]



Obr. 6 – Členění plánů a jejich vzájemná interakce (vlastní tvorba) [14]

Z výše uvedeného obr. 6 je patrné, že základní strukturu dílčích plánů doplňuje investiční plán a plán režijních nákladů. Informace z těchto plánů se shlukují do plánu krátkodobých peněžních toků a všechny uvedené hodnoty pak vstupují do výsledných plánových výkazů, resp. plánové výsledovky, plánové rozvahy a plánového *Cash Flow*. [14]

### **3.2.4 Dlouhodobý finanční plán**

Dlouhodobý finanční plán je nejčastěji sestavován na období delší než jeden rok. Bývají v něm uváděny souhrnné cílové ukazatele, na které je vhodné se v sledovaném období zaměřit. Dlouhodobý finanční plán by měl řešit otázky týkající se strategického charakteru. Před samotným vypracováním dlouhodobého finančního plánu je třeba vypracovat strategickou finanční analýzu podniku a jeho okolí. Účelem této analýzy je zhodnocení splnitelnosti plánu z hlediska zajištění nutných zdrojů a způsobu prevence případných rizik. Finanční analýze by měl být taktéž podroben finanční plán. Účelem je zjištění, zda stanovený plán vede k dosažení definovaných cílů. [12]

Pokud by podnik neměl stanovený dlouhodobý finanční plán, navazující, a sice krátkodobé plánování by nebylo vhodné. Náročnější ekonomické cíle jsou totiž nejčastěji realizovatelné až právě v dlouhodobém období. To je pak složeno z kratších časových úseků, nejčastěji ročních plánů, které se dále sestávají z dílčích projektů, jež vedou k jeho naplnění. Dlouhodobé plány nemusí obsahovat výčet přesných výpočtů, nýbrž se jedná o kvalitativní, verbálně komentované vyjádření faktorů, které ovlivňují dosažení předem stanovených cílů. Dlouhodobý finanční plán je součástí a současně integrujícím prvkem strategického plánu podniku, jakožto navazujícího článku na podnikové cíle a strategie. [12, 13]

Při vlastní tvorbě dlouhodobého, respektive strategického, plánu podniku je možné postupovat podle níže uvedených kroků. Mezi tyto se řadí:

- i) analýza a hodnocení podniku,
- ii) analýza a prognóza vývoje okolí podniku,
- iii) stanovení poslání a cílů podniku,
- iv) tvorba a hodnocení variant podnikatelské strategie,
- v) vlastní zpracování strategického plánu. [12]

### 3.2.5 Krátkodobý finanční plán

Krátkodobý finanční plán bývá sestavován na období jednoho roku či na kratší období. Sestavuje se s relativně vysokou mírou pravděpodobnosti. Dále se rozpracovává formou rozpočtu na dílčí úseky činností. Plnění krátkodobého finančního plánu je třeba v pravidelných intervalech kontrolovat a korigovat. [12]

Krátkodobý plán blíže konkretizuje a zpřesňuje záměry, které vytyčil poslední dlouhodobý plán. Není možné za každou cenu uplatňovat splnění záměrů, které byly vytyčeny v předcházejících letech pro tento rok, ale je zapotřebí, aby byl krátkodobý finanční plán sestavován v návaznosti na aktualizaci dlouhodobého finančního plánu. Jelikož jsou finanční výsledky zřejmé z finančních výkazů, jsou výkazy rovněž nejhodnější formou finančního plánu. Někdy se těmto plánům také říká tzv. „pro forma“ výkazy. Výstupem z krátkodobých plánů jsou: plán nákladů a výnosů, plánová rozvaha, plán peněžních toků, plán rozdělení zisku a plán externího financování. [12]

### 3.2.6 Kontrola plnění finančních plánů

Cílem finančního řízení je mít finanční situaci, resp. pozici podniku pod kontrolou. S tímto ohledem je chápána finanční kontrola jako nástroj sloužící k průběžnému finančnímu řízení, jež respektuje stanovené finanční cíle a finanční politiky. Odchytky skutečnosti od plánu mohou poukazovat na porušení předem stanovených kritérií. Závažnější odchytky se projevují jako neplnění finančního plánu. [13]

Dlouhodobé finanční plány již velmi brzy po svém sestavení vyžadují korekce, a to především proto, že skutečné podmínky v okolí podniku se vyvíjejí odlišně od původních optimistických nebo pesimistických předpokladů (např. dopad celosvětové pandemie). Z toho důvodu je strategická finanční kontrola příležitostí ke změně v dlouhodobých finančních plánech. [13]

Operativní finanční kontroly mají za úkol zjišťovat rozdíl mezi krátkodobým finančním plánem a skutečností, která je vykázaná na základě finančního účetnictví. Tzn. rozdíly mezi plánovou výsledovkou a účetní výsledovkou, plánovou rozvahou a účetní rozvahou a plánem peněžních toků a účetním přehledu o peněžních tocích. [13]

Operativní finanční kontrola se zaměřuje na zisk, příjmy, výdaje, oběžná aktiva a krátkodobá pasiva, jelikož v této oblasti se velmi rychle odrážejí problémy s chodem podniku. V rámci této kontroly se uplatňují i ukazatele finanční analýzy, a sice: ukazatele rentability, resp. likvidity a další. Skutečná úroveň ukazatelů je porovnávána s úrovní ukazatelů v minulých obdobích. A to převážně s cílem zjistit varovné signály o nepříznivých trendech. [13]

## 4. KALKULACE

Kalkulace se řadí k jednomu ze základních manažerských nástrojů, jež je založen na principech alokace. Tento výraz značí vazbu mezi výkonem a finanční charakteristikou. V níže uvedených subkapitolách budou definovány pojmy kalkulace, kalkulační systém, předmět kalkulace a další, respektive jejich integrační role v kalkulačním vzorci. Dále budou zmíněny konkrétní druhy a metodologie.

### 4.1 Definice kalkulace

Pro výraz kalkulace existuje celá řada různých definic, přičemž každá jednotlivá definice se v určitém ohledu nepatrně odlišuje.

*„Kalkulaci je tedy možné definovat jako propočítání nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, službu, činnost, operaci nebo jinak neutrálně vyjádřenou jednotku výkonu firmy, tedy kalkulační jednici či nákladový objekt.“ [9]*

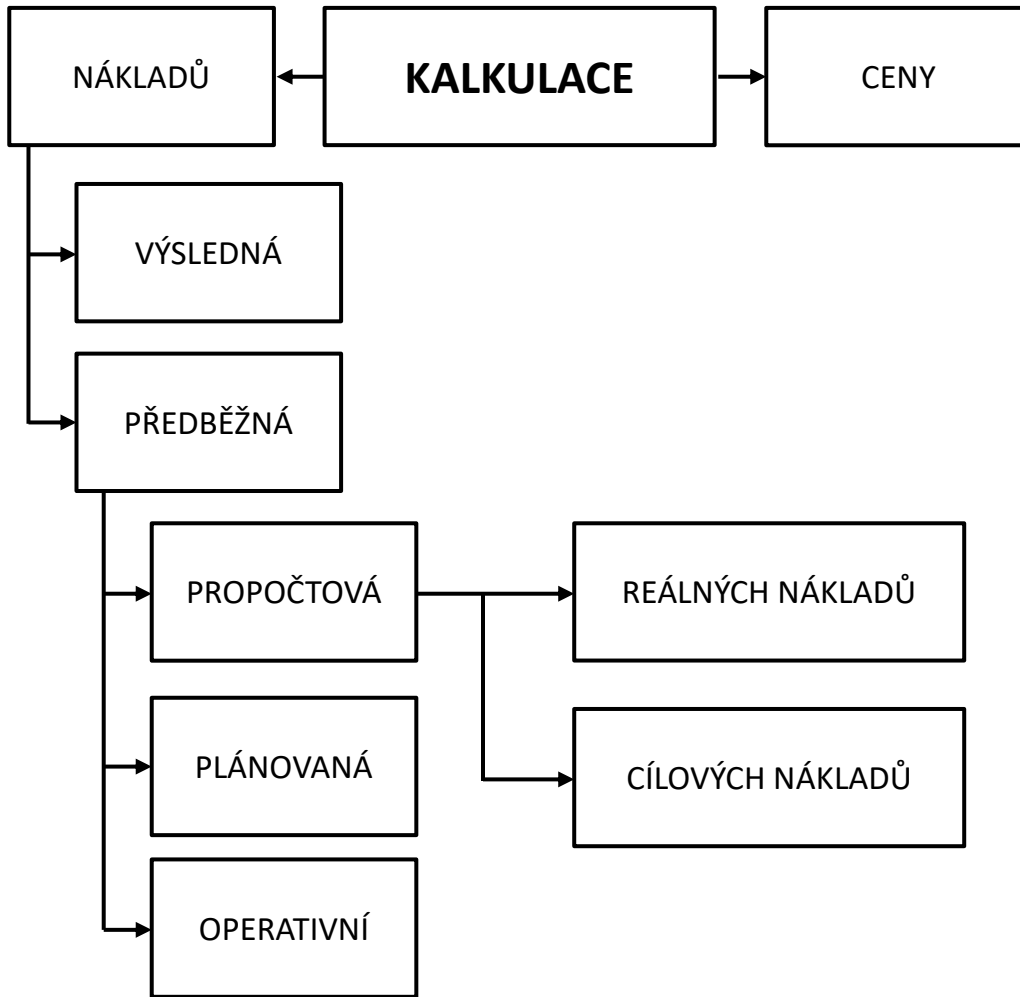
### 4.2 Kalkulační systém

Kalkulační systém je možné definovat jako soubor kalkulací, jež je užíván v daném podniku, a to včetně integračních vazeb. Jedná se o nástroj řízení nákladů na výkony podniku. Cílem je zajistit vzájemnou integraci mezi jednotlivými kalkulacemi. [9]

Stejně významným aspektem rozhodování je rovněž účel, pro který kalkulace bude sloužit. Rozdílné nároky totiž bude mít obchodní zástupce, pro kterého bude prioritou co možná nejrychlejší rámcové stanovení ceny pro zákazníka a např. plánovač práce, který naopak na základě kalkulace sestavuje výrobní plán. V praxi je tedy běžná celá řada kalkulací, které slouží pro různé účely. A to i přesto, že jsou postavené na shodné kalkulační metodě. Každá jednotlivá kalkulační metoda pak tvoří kalkulační systém podniku. [5]

Takto popsany kalkulační systém podniku může vypadat následovně – viz obr. 7 na následující straně. Velmi zjednodušeně by se dalo říci, že kalkulační systém může plnit funkci kontrolního prvku celé organizace. [3]





Obr. 7 – Kalkulační systém (vlastní tvorba) [3]

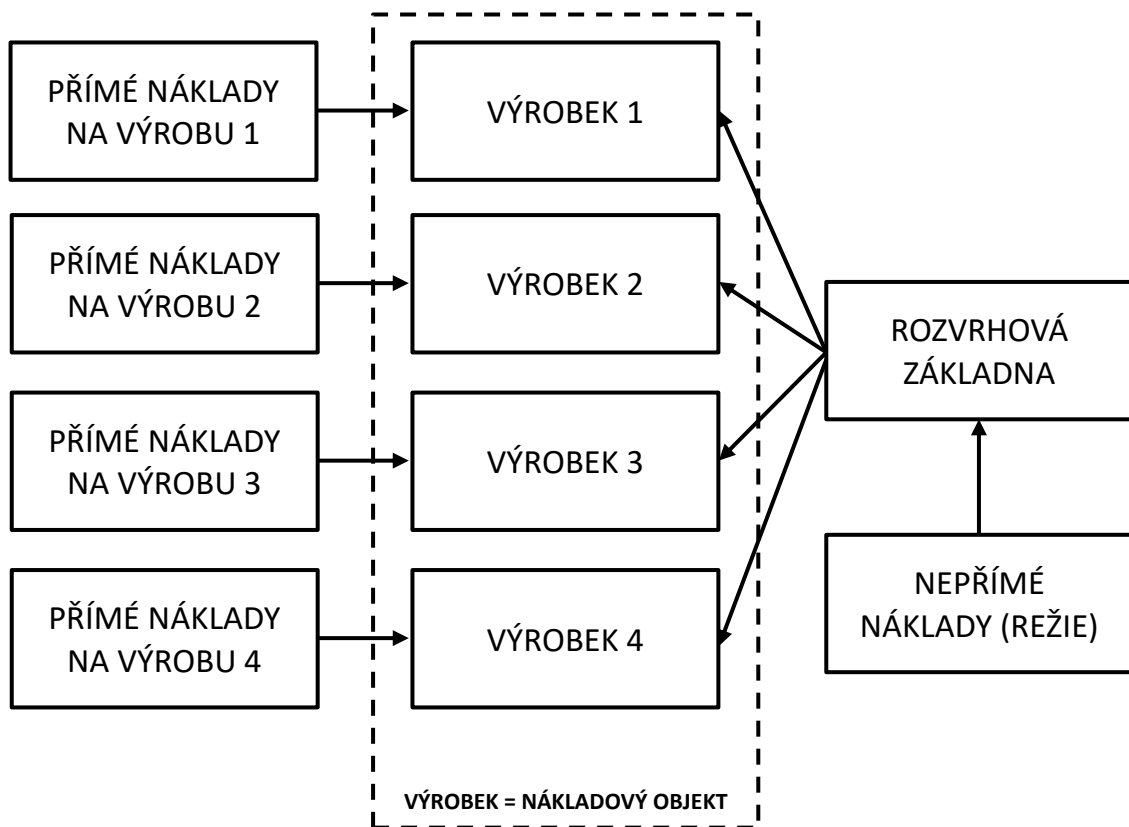
### 4.3 Předmět kalkulace

Předmětem samotné kalkulace jsou veškeré druhy výkonů, jež jsou v podniku vykonávány. Jedná se tedy jak o dílčí, tak také o finální výkony. Ve výrobním podniku je nejčastějším předmětem kalkulace produkový výrobek. [3, 4]

S rozmachem automatizace informačních a databázových systémů dochází k detailnějšímu členění či rozpadu jednotlivých alokovaných nákladů. Z toho důvodu je předmětem kalkulace tzv. kalkulační jednice a množství. Kalkulační jednici lze charakterizovat jako jednotlivý kalkulační výkon, omezený měrnou jednotkou, na niž se stanovují náklady. Samotné kalkulační množství je pak větší počet kalkulačních jednic, pro které se následně stanovují kalkulační náklady. [5]

### 4.3.1 Nákladový objekt

Alternativní kalkulační systémy, mezi které řadíme např. kalkulaci *Activity-Based Costing*, pracují s výrazem nákladový objekt, tzv. *Cost Object*. Tímto objektem je chápána aktivita nebo výkon, pro který je charakteristické oddělené sledování nákladů. V praxi to mohou být jak výrobky, tak také služby, ale je možné sem zařadit také projekty, trhy, distribuční kanály, činnosti, střediska atd. Velmi zjednodušeně můžeme říci, že pokud chceme znát náklady na danou entitu, pak tato entita je nákladovým objektem. [3]



Obr. 8 – Alokace nákladů ve výrobním závodu (vlastní tvorba) [3]

Náklady jsou v tomto přístupu přiřazovány jednotce výrobku nebo službě. Tento typ alokace je v dnešní době používán u většiny výrobních podniků. Přímé náklady jsou představovány jednicovým materiálem nebo jednicovými mzdami, které jsou na výrobu výrobku, případně služby, spotřebovány. [3]

#### **4.4 Kalkulace nákladů**

Kalkulace nákladů se řadí k jedné z nejstarších a také nejhojněji používaných metod, jež slouží k identifikaci nákladů, které jsou ve vazbě na podnikové aktivity. Kalkulace nákladů je základním kamenem stanovení ceny, marže a zisku, potažmo ztráty. V případech externě prodávaných výkonů je vhodné vědět, jak si organizace stojí a je tedy základním předpokladem úspěšného podnikání. Informace získané touto cestou mají pro management společnosti vysokou hodnotu, jelikož mohou např. upozornit na ztrácející konkurenční výhodu, mohou umožnit uskutečnit rozhodnutí o outsourcingu, nepřijetí zakázky atp. [3]

#### **4.5 Kalkulační vzorec**

Struktura nákladů a požadavků na jejich evidování, klasifikaci a alokování se může podnik od podniku lišit. Stejně tak se různí i uspořádání nákladů v kalkulačním vzorci jednotlivých podniků. Správná nákladová kalkulace podává informace nejen o celkové výši nákladů na výkon, ale také informuje o tom, z jakých skupin se náklady výkonů skládají. [3]

Manažerské pojetí účetnictví rozlišuje několik modelů sestavení kalkulačního vzorce a každá jednotlivá společnost si sama vybírá ten, který se jí nejvíce hodí, resp. ten, který bude použit. Je zcela běžné, že typy/druhy kalkulačních vzorců se napříč podniky velmi liší. [3]

V níže uvedených subkapitolách bude uveden základní přehled typických modelů kalkulačních vzorců.

##### **4.5.1 Typový kalkulační vzorec**

Typový kalkulační vzorec reflektuje položky podnikových výkonů v jasně definované struktuře. Tento přístup vyhovuje téměř všem společnostem s odlišnou organizační strukturou a výrobním profilem. V praxi je pak možné se setkat s dalšími položkami rozšiřující kalkulační vzorec o jednicové a režijní náklady. [9]

Typový kalkulační vzorec však nerozlišuje, zda se jedná o fixní či variabilní náklady. Fixní náklady jsou přičítány do jednotlivých rozvrhových základů režijních nákladů. Samotná struktura tohoto kalkulačního vzorce je následující, viz tab. 1 na následující straně. [9]

Tab. 1 – Typový kalkulační vzorec (vlastní tvorba) [9]

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímý materiál
4. Výrobní režie
<b>Vlastní náklady provozu</b>
5. Správní režie
<b>Vlastní náklady výkonu</b>
6. Odbytová režie
<b>Úplné vlastní náklady výkonu</b>
7. Zisk/ztráta
<b>Základní cena výkonu</b>

#### 4.5.2 Retrográdní kalkulační vzorec

Téměř všechny podniky působí na konkurenčních trzích, na nichž se snaží separovat kalkulaci nákladů od samotné kalkulace ceny výkonů. V reálné praxi však dochází k tomu, že cena výkonu není tvořena pouze přírůžkou k celkovým nákladům, nýbrž její výše je do jisté míry ovlivněna konkurencí. Z výše popsaného vyplývá, že podnik musí respektovat cenu konkurenční firmy/firem. Proto jsou náklady výkonu charakterizovány a kalkulovány z rozdílu mezi cenou výkonu a zisku. [3]

Retrográdní kalkulační vzorec je využíván primárně při kalkulaci zvané *Target costing*. Ta je nejvíce využívána zejména v automobilovém průmyslu, stejně jako v celé řadě dalších trhů s vysokou konkurencí. [3]

Tab. 2 – Retrográdní kalkulační vzorec (vlastní tvorba) [3]

<b>Základní cena výkonu</b>
- Temporální zvýhodnění
- Zákaznické slevy (množstevní, sezónní,...)
<b>= Cena po úpravě</b>
- Náklady
<b>= Zisk/ztráta</b>

### 4.5.3 Kalkulační vzorec odlišující fixní a variabilní náklady

Využití výrobních kapacit, resp. sledování jejich využití, je důležité pro celou řadu (výrobních) podniků. Z toho důvodu byl stvořen kalkulační vzorec respektující fixní a variabilní náklady. Důsledkem toho je možnost sledování nákladů výkonů ve vztahu k míře využití fixních nákladů. [3]

Tab. 3 – Kalkulační vzorec rozlišující fixní a variabilní náklady (vlastní tvorba) [5]

<b>Cena po úpravě</b>
- Variabilní náklady výrobku
- Přímé jednicové náklady
- Variabilní režie
<b>= Krycí příspěvek (marže)</b>
- Fixní náklady na výrobek (průměr)
<b>= Zisk/ztráta na výrobek (průměr)</b>

### 4.5.4 Dynamická kalkulace

Dynamická kalkulace dále rozvíjí přístup variabilních a fixních nákladů. Tento typ kalkulace vychází z odděleného sledování přímých a nepřímých nákladů a členění dle fází reprodukčního procesu. Kalkulace se do určité míry podobá typovému kalkulačnímu vzorci, ale rozšiřuje jeho vypovídající schopnost s ohledem na náklady v jednotlivých fázích při změně objemu prováděných výkonů. [3, 9]

Tab. 4 – Dynamický kalkulační vzorec (vlastní tvorba) [9]

Přímé (jednicové) náklady	
Ostatní přímé náklady	- variabilní - fixní
<b>Přímé náklady celkem</b>	
Výrobní (provozní) režie	- variabilní - fixní
<b>Náklady výroby</b>	
Odbytová (prodejní) režie	- variabilní - fixní
<b>Náklady výkonu</b>	
Správní režie	- variabilní - fixní
<b>Úplné náklady výkonu</b>	

## 4.6 Časové hledisko kalkulací

Kalkulace je možné dělit podle časového hlediska na dva druhy, a sice na kalkulaci ex-ante (předběžnou), jež se stanovuje před začátkem výkonu a na ex-post, tzn. výslednou, která je stanovena až po výkonu. [2]

Kalkulace ex-ante lze dále dělit na:

- » plánované kalkulace,
- » nabídkové kalkulace,
- » propočtové kalkulace,
- » operativní kalkulace. [1]

### 4.6.1 Ex-ante kalkulace

Ex-ante kalkulace, někdy též označovaná jako předběžná kalkulace, je taková kalkulace, pro jejíž celkový objem vstupů nemá podnik v době vzniku kompletní informace. Zjednodušeně řečeno není v době zhotovení známa celková spotřeba zdrojů na daný výrobek či službu. [3]

V případech, kdy se výkon opakuje, je možné vycházet z historických dat, tedy informací minulého období. Ex-ante kalkulace využívá informace nákladů z minulých let, ale jen tehdy, pokud nedošlo ke změnám, resp. výrazným změnám. [1]

Existuje více variant předběžných – ex-ante – kalkulací. Jednou z nich je tzv. propočtová kalkulace, jež slouží k odhadnutí budoucích nákladů. To může být výhodné zejména při zpracování cenových nabídek. Další modifikací jsou plánované kalkulace. Ty jsou o něco podrobnější než kalkulace propočtové. Vycházejí totiž z relativně přesných (odhadů) dat o spotřebě, a v neposlední řadě slouží k plánu operací výkonu. Speciální variantou kalkulací, která slouží v převážně většině v automobilovém průmyslu, je kalkulace operativní. Kalkulace se sestavuje až v průběhu sériové výroby tak, aby dokázala věrně zachytit jednotlivé změny ve výši přímých nákladů, které jsou způsobeny rozdílnými podněty/factory. [3]

### 4.6.2 Ex-post kalkulace

Ex-post kalkulace, někdy též označovaná jako výsledná kalkulace, je přesným opakem ex-ante kalkulace. Tento typ kalkulace je sestaven po dokončení nebo po prodeji daného výkonu. Jinými slovy je sestavována po úplnosti všech účetních údajů informujících

o spotřebě vstupů. Nejčastěji se tato kalkulace používá k vyhodnocení hospodárnosti, tedy využití kapacit a nakládání s firemními zdroji. [3]

V ideálním případě je vhodné sestavit jak kalkulaci ex-ante, tak také kalkulaci výslednou – ex-post. Na základě těchto údajů je možné následně vyhodnocovat případné odchylky u obou variant kalkulací a díky tomu je možné přijímat rozhodnutí, či zohlednit takto získané informace u příštích kalkulací. Ex-post kalkulace tak slouží jako kontrolní nástroj předběžné – ex-ante – kalkulace. [2, 3]

#### **4.7 Kalkulace ve vazbě na využití kapacity**

Kalkulace ve vazbě na využití výrobní kapacity se dále dělí na:

- i) statickou kalkulaci,
- ii) dynamickou kalkulaci. [1]

U statické kalkulace je podíl nepřímých nákladů na kalkulační jednotici stejný, a to bez ohledu na vyráběné množství. Zjednodušeně by se dalo říci, že statická kalkulace je nepružná a nereaguje na využití kapacit. [1, 5]

Celkové jednotkové náklady na výrobek klesají v závislosti na vyráběném množství produkce. V ekonomické teorii se zákon, jež využívá dynamické kalkulace, označuje zákonem zhromadňování. Dynamická kalkulace je prováděna pomocí alternativních propočtů pro intervaly počtů vyráběného množství a byla představena v kap. 4.5.4. [17]

#### **4.8 Kalkulace podle rozsahu použitých nákladových položek**

Kalkulace lze sestavit rovněž z pohledu rozhodovacích úloh. Odlišnosti se ukrývají zejména v rozsahu nákladů, řazení samostatných položek a v podrobnosti jejich členění. [18]

Kalkulace podle rozsahu použitých nákladových položek dělíme na:

- i) absorpční kalkulace,
- ii) neabsorpční kalkulace. [3]

##### **4.8.1 Absorpční kalkulace**

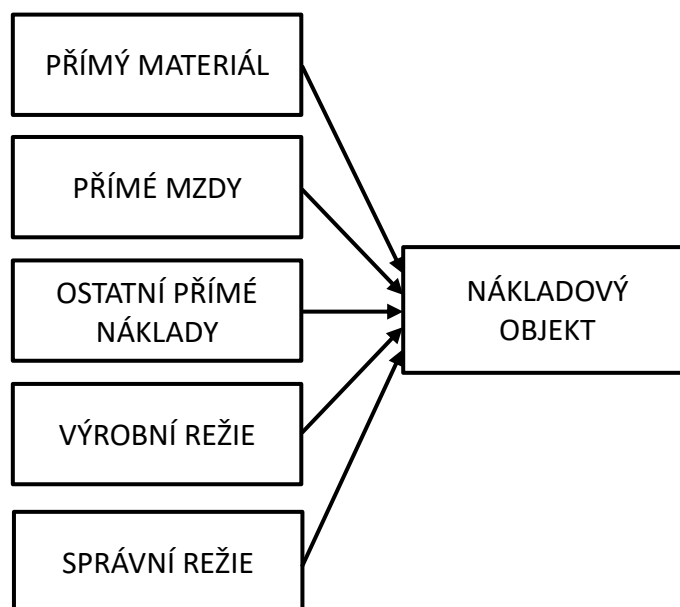
Absorpční kalkulace, někdy též označovaná jako kalkulace úplných nákladů, zahrnují všechny náklady podniku/organizace, příp. organizační jednotky. [3]

Tato kalkulace je v porovnání s neabsorpční kalkulací vývojově o mnoho starší. Využitelnost a přesnost této kalkulace roste s přírůstkem podílu nákladů, jenž je přímo přiřaditelný na kalkulační jednici. Absorpční kalkulace je zcela zásadní z pohledu dlouhodobé analýzy nákladů výkonu. Z manažerského úhlu pohledu je to logické, jelikož pokud má být daný výkon dlouhodobě rentabilní, musí pokrýt náklady, které s jeho vznikem souvisí. A to i včetně nákladů na výzkum a vývoj, náklady na marketing a další. [2, 3]

Dlouhodobé analýzy jdou ruku v ruce s cenovým rozhodováním. Pro účely stanovení ceny jsou informace o úplných nákladech výkonů zcela zásadní. Zejména v případech dlouhého období, kdy výnos musí být schopen uhradit veškeré náklady, jež připadají na daný výkon. [3]

Využití absorpční kalkulace provází celá řada nedostatků a omezení. V první řadě je to skutečnost, že alokování nepřímých fixních nákladů, mezi které můžeme řadit již zmiňované marketingové oddělení, vedení společnosti, nebo např. výzkum a vývoj, je značně obtížné, jelikož tyto náklady nemají předem definovanou vazbu na konkrétní výkony. [3]

*„Vzhledem k alokaci fixních nákladů, na níž je absorpční kalkulace založena, je obtížně využitelná pro krátkodobé rozhodování. Problémy přináší při řešení úloh na existující kapacitě, jejichž úkolem je například rozhodnout o budoucím sortimentním složení, o dolním limitu cen prodávaných výkonů nebo o tom, zda je výhodnější určitou součást vyrábět ve vlastní režii nebo nakupovat.“ [3]*



Obr. 9 – Absorpční kalkulace (vlastní tvorba) [3]



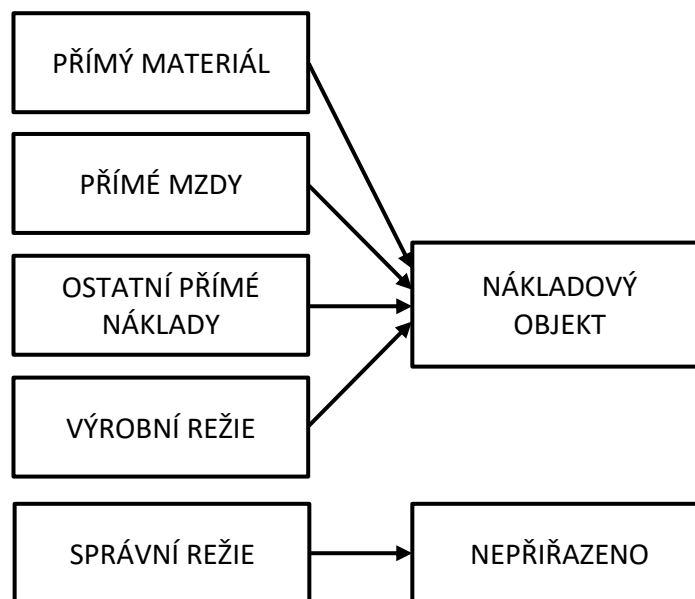
## 4.8.2 Neabsorpční kalkulace

Neabsorpční kalkulace kalkulují pouze část podnikových nákladů. Variabilní náklady jsou do výkonu započítávány, zatímco zbývající, a tedy fixní náklady, nikoli. [3]

Neabsorpční kalkulace se začaly využívat později, právě v návaznosti na nedostatky a případná omezení – v kap. 4.8.1 popsané – absorpční kalkulace. Tento typ kalkulace přistupuje k nedostatkům jednoduchým způsobem. Jelikož fixní náklady nesouvisí s výkony podniku, nýbrž s časovým obdobím, odděluje je od tzv. variabilních nákladů. To znamená, že se na fixní náklady pohlíží jako na náklady spojené s obdobím, nikoli s produktem. Neabsorpční kalkulace se označuje jako kalkulace variabilních nákladů, jež přiřazuje výkonu pouze variabilní náklady a fixní nechává nepřirazené. [3]

Vzhledem k povaze a vzniku této metody je pochopitelné, že i ona má svá omezení, výhody a nevýhody. Velmi zjednodušeně by se dalo říci, že jsou inverzní k absorpční kalkulaci. Do této oblasti můžeme zařadit např. skupinu fixních nákladů, která již není, v porovnání s absorpční kalkulací, dělena. Jelikož neabsorpční kalkulace pracují pouze s náklady, které přímo souvisejí s výkony, jsou flexibilnější v krátkém období a při operativním řízení kapacit. [3]

Vzhledem k povaze kalkulace je ale také logické, že ta část nákladů, která není přiřazena výkonu, v tomto případě fixní náklady, se dostává do pozadí a mimo pozornost manažerů. Povaha kalkulace variabilních nákladů inklinuje k orientaci na krátkodobá rozhodnutí a krátkodobé cíle. Ty ale mohou být v rozporu s dlouhodobými strategickými cíli podniku. Neúplné informace o nákladech výkonu jsou rovněž hůře využitelné při cenotvorbě a cenovém rozhodování. [3]



Obr. 10 – Neabsorpční kalkulace (vlastní tvorba) [3]

## **4.9 Kalkulace nákladů v zakázkové výrobě**

Metodou kalkulací se rozumí takový postup, kdy je stanovena přesná výše nákladů. Každá jednotlivá metoda se od sebe může odlišovat právě způsobem alokace nákladů na samotnou kalkulační jednici. [9]

Kalkulace v zakázkové výrobě jsou specifické tím, že je v daném časovém intervalu vyráběn jedinečný výrobní program. Samotná kalkulace pak probíhá tak, že jsou náklady přiřazeny ke konkrétní zakázce. Ty jsou následně děleny přesným počtem kusů, dle rozsahu zakázky. Jelikož se nejedná o kontinuální proces výroby identických, tj. homogenních výrobků, je zapotřebí stanovit individuální kalkulaci pro každý typ výrobku, resp. zakázky, jež je realizována na základě objednávky od odběratele. [3]

V následujících subkapitolách budou představeny metody kalkulace nákladů v zakázkové výrobě.

### **4.9.1 Zakázková metoda kalkulace**

Pojem zakázka lze chápat také jako objednávka a je tedy možné do ní zařadit jak výrobu, tak také poskytování služeb. [1]

Zakázková metoda kalkulace sleduje hodnoty veličin konkrétních výkonů, které nebudou opakovány. V určitých případech se ale stává, že podnik danou zakázku již dodával, a proto jsou, nebo alespoň by mu měly být známy dílčí náklady spotřebované v rámci této zakázky. [4]

Přímé náklady zakázek jsou alokovány v době vzniku zakázky, zatímco náklady nepřímé jsou kumulovány a označovány jako režijní náklady. Je pak na každém jednotlivém podniku, aby měl náklady spravedlivě rozdělené tak, aby byly vztaženy k více zakázkám. [4]

Podstatnou výhodou této metody je její značná účetní jednoduchost a snadná orientace v ní, tedy přehlednost. Nevýhodou je pak obtížné hledání příp. vzniklých chyb v účetních dokladech a absence norem potřebné k tvorbě předběžné kalkulace, což bývá obecným problémem zakázkové výroby, zejména u menších strojírenských podniků s kusovou výrobou. [1]

#### 4.9.2 Přírážková kalkulace

Přírážková kalkulace je používána v organizacích, jež produkují nehomogenní výkony. Každý jednotlivý produkt se totiž sestává z odlišného materiálu, individuálního množství, pracnosti a jedinečné zátěže výrobních zařízení. Z toho důvodu je zapotřebí vzniklé režijní náklady strojního zařízení přičíst ke kalkulační jednotci v takové výši, ve které bylo dané strojní zařízení využito na každý jednotlivý výkon. [9]

Režijní náklady jsou u přírážkové kalkulace rozvrženy dle stanovené rozvrhové základny. Ta může být jak přímý materiál nebo např. přímé mzdy. Značnou nevýhodou alokace nepřímých nákladů pomocí přírážky je pak určité zkreslení nákladů přiřazených na daný výkon. [9]

Termín přírážková kalkulace je odvozený od koeficientu režijní přírážky ( $k_R$ ). Ten je determinován poměrným vztahem režijních nákladů – ty mohou být výrobní, správní, odbytové nebo zásobovací – a samotné rozvrhové základny. [1]

Hodnota koeficientu režijní přírážky je stanovena dle následujícího vztahu:

$$k_R = \frac{RN}{RZ} \cdot 100, \quad (1)$$

kde je/jsou  $k_R$  ..... koeficient režijní přírážky [%],  
 $RN$  ..... režijní náklady [CZK],  
 $RZ$  ..... rozvrhová základna [CZK].

Rozvrhová základna má splňovat následující kritéria a měla by:

- » být dostatečně velká, aby malé odchylky nezpůsobovaly velké výkyvy,
- » být jednoduchá a snadno zjistitelná,
- » to být taková veličina, se kterou mají režijní náklady příčinný vztah,
- » mít poměr, který je z pohledu rozvrhové základny a režijních nákladů stálý. [9]

#### 4.9.3 Metoda hodinové nákladové sazby

Metoda hodinové nákladové sazby (dále jen HNS), která bývá označována také zkratkou HRS, vychází z nákladových paušálů. Předpokladem metody je stanovit HNS, jinými slovy určit výši režijních nákladů na jednu hodinu práce. HNS je počítána jako podíl režijních nákladů a kapacity na určité období. [14]

Hodnota HNS lze vypočítat pomocí následujícího vztahu:

$$HNS = \frac{RN}{KAP}, \quad (2)$$

kde je/jsou *HNS*..... hodinová nákladová sazba [CZK/hod., CZK/Nh.],

*RN* ..... režijní náklady [CZK],

*KAP* ..... kapacity [hod., Nh.].

Universálnost použití metody HNS spočívá v tom, že objekt, ke kterému je paušál vztahován, může být útvar, činnost, pracoviště, zaměstnanec nebo zařízení, respektive kombinací všech z výše uvedených. [14]

Podstatnou výhodou této metody je jednoduchost a snadná pochopitelnost, nenáročnost, srozumitelnost informací, jež poskytuje a také nižší požadavky na variantní propočty při změnách kapacitního využití. Nevýhodou pak může být citlivost na správnost odhadu nákladů a kapacit. [19]

Daná metoda nejčastěji nahrazuje přírážkovou kalkulaci, v kombinaci s metodou variabilní kalkulace, tj. metodou příspěvku na úhradu. [19]

#### 4.9.4 Variabilní kalkulace

Metoda variabilní kalkulace, oproti metodám absorpční kalkulace, využívá členění nákladů na variabilní a fixní. Variabilní kalkulace přiřazuje k jednotlivým výkonům variabilní náklady. Fixní náklady poté chápeme jako finanční celek, jež bylo nutné vynaložit na zajištění a chod podnikání, respektive výkonu v konkrétním časovém údobí. [3, 20]

Tato metoda přiřazuje k určitému výkonu jen variabilní náklady, avšak všechny ostatní náklady zůstávají nepřirazené. Nepřirazené náklady jsou v tomto přístupu kryty příspěvkem na úhradu (PÚ). Základní schéma příspěvku na úhradu je patrné z tab. 5 na další straně, kdy od výnosů odečteme přímé variabilní náklady. Rozšířená – tzv. vícestupňová – varianta je nastíněna v téže tabulce, a sice v dalších řádcích, kdy je od jednotlivých příspěvků na úhradu odečtena příslušná položka, kterou mohou být přiřaditelné náklady, stanovené na základě HNS, dále pak přímé fixní náklady výkonu. Variabilní kalkulace bývá využívána u operativních plánů na konkrétní časové údobí, resp. pro jejich vyhodnocení. [19, 20]

Tab. 5 – Příspěvek na úhradu – vícestupňová varianta (vlastní tvorba) [19]

+ Výnosy
- Přímé variabilní náklady
<b>= Příspěvek na úhradu (PÚ)</b>
- Přiraditelné náklady
<b>= Příspěvek na úhradu 2 (PÚ 2)</b>
- Přímé fixní náklady výkonu
<b>= Příspěvek na úhradu 3 (PÚ 3)</b>

#### 4.9.5 Activity-Based Costing

*Activity-Based Costing*, někdy též označovaná jako kalkulace podle aktivit nebo ABC metoda, vznikla v návaznosti na problematiku spojenou s užitím tradičních kalkulačních vzorců. U těchto metod totiž dochází ke značnému zkreslení nákladů, jež jsou přiřazeny k danému výkonu. *Activity-Based Costing* vychází z nákladů na konkrétní činnosti, takže v porovnání např. s přírážkovou kalkulací, jež hůře reaguje na velikost objemu výroby, umožňuje přesněji kalkulovat náklady jednotlivých činností. Motivem ke vzniku této metody byla rovněž potřeba přesnějších a lépe strukturovaných informací sloužící managementu k tvorbě rozhodnutí. Nástrojem zaznamenávající tyto informace jsou manažerské informační systémy. [1, 3]

Výchozím principem metody je alokace nákladů jednotlivých výkonů dle skutečnosti – reálných příčin. Hovoříme zde primárně o vnitropodnikových činnostech, které mají vztah ke konkrétním výkonům. Proto je možné náklady k jednotlivým výkonům přiřazovat podle příčinné souvislosti. Kalkulace podle aktivit usiluje o zjištění reálné příčiny vzniku nákladů a alokování konkrétním výkonům, které je skutečně spotřebují. [3]

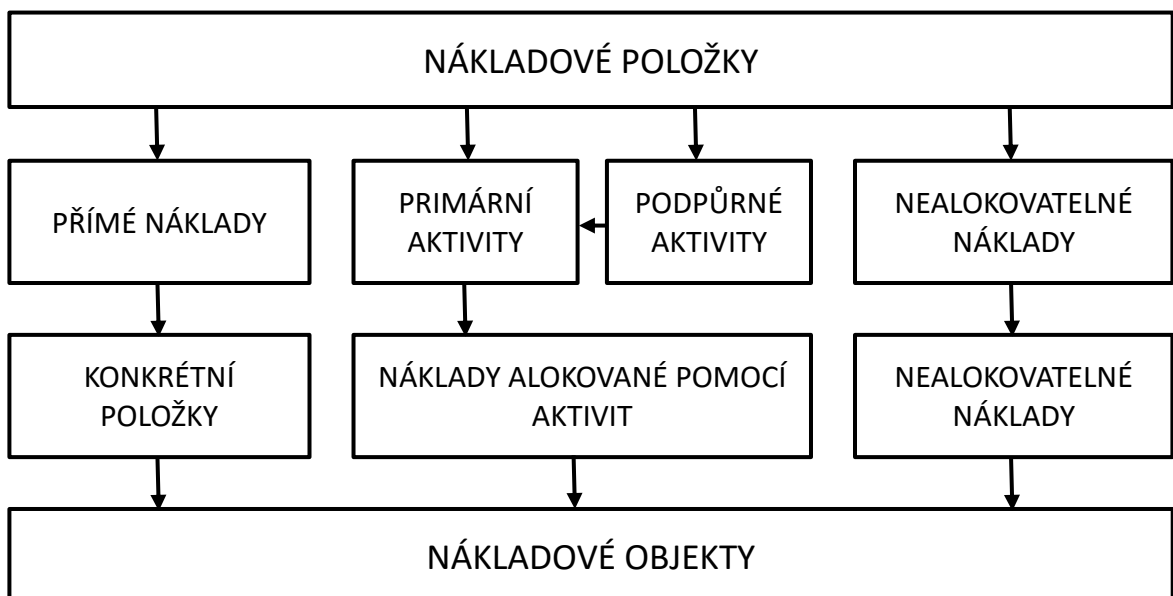
Metoda ABC přiřazuje režijní náklady jednotlivým činnostem. Ty jsou dále alokovány konkrétním nákladovým objektům. Implementace kalkulace podle aktivit je složena z těchto tří kroků:

- i) Alokovaný zdroj (nepřímý náklad) je přiřazen k jednotlivě definovaným aktivitám. Přiřazení je prováděno na základě vztahové veličiny nákladů, označované jako *Resource Cost Driver*, jež se vymezuje způsobem, kterým je přepočten náklad z účetní evidence na předem definované aktivity.
- ii) Dále je zjištěn celkový náklad na konkrétní jednotlivé aktivity, též označovaný jako *Cost Pool*. Ten vymezuje vztahové veličiny aktivit, potažmo nositele nákladů, z čehož se stanoví náklady na jednotku aktivity.
- iii) Na závěr jsou určeny náklady na nákladový objekt, kterým může být jak výkon, tak služba nebo zákazník. Na základě nákladů jednotky aktivity a celkovém objemu jednotek jsou tyto náklady vyčísleny. [3]

Náklady lze z obecného pohledu přístupu metody *Activity-Based Costing* rozdělit do následujících kategorií:

- » náklady přímé,
- » náklady nealokované,
- » náklady přiřazené dle aktivit. [3]

Náklady přiřazení dle aktivit jsou takové náklady, které je možné přiřadit ke konkrétním aktivitám, zároveň se však jedná o podmnožinu nepřímých nákladů.



Obr. 11 – Skupiny nákladů metody *Activity-Based Costing* (vlastní tvorba) [3]

#### 4.9.6 Target Costing

Kalkulace pomocí metody *Target Costing* nevychází ze vzniklých nákladů uvnitř podniku, nýbrž cenu výrobku určuje samotná situace na trhu. Určení tržní ceny následuje stanovení příslušných nákladů, jež musí být pro trh, respektive koncového zákazníka akceptovatelné. V případech, kdy dojde k překročení celkových nákladů, podnik provede analýzu, jejímž výsledkem je určení konkrétních míst v procesu, která napomohou snížení původně nepřiměřených nákladů (z pohledu trhu) na přijatelnou úroveň tak, aby finální produkt nebyl prodáván se ztrátou. [2]

#### 4.10 Reporting

Reporting je tvořen souborem vnitropodnikových výkazů a zpráv, které agregují informace potřebné k řízení podniku. Cílem reportingu není pouze kontrolní charakter, ale také slouží jako nástroj pro rozhodování a plánování. Jinými slovy slouží k řízení a zlepšování výkonnosti podniku jako celku. Součástí reportingu jsou i *Key Performance Indicator(s)*, zkráceně KPI, do češtiny překládané jako klíčové ukazatele výkonnosti. Tyto slouží k vyhodnocení stavu podniku a konfrontují se s předem stanovenými cíli. [21]

Reporting lze – dle povahy informací – rozdělit na:

- » dílčí,
- » souhrnný. [21]

Dílčí reporting je zaměřena primárně na potřeby konkrétní oblasti, případně střediska podniku, zatímco souhrnný reporting čítá finanční ukazatele pojednávající o hospodaření organizace. Tento report by měl obsahovat vysvětlivky, jež by rozváděly a komentovaly číselné výkazy. [21]

## 5. CENA Z POHLEDU MARKETINGOVÉHO MIXU

Cena je jedním z nejdůležitějších nástrojů marketingového mixu. V podniku plní roli zcela zásadní, jelikož ostatní nástroje tohoto mixu představují pro podnik v první řadě náklady, které musí vynaložit. Cena je z tohoto důvodu vnímána jako jediný nástroj, který se přímo podílí na tvorbě příjmů. [22]

Podstatnou výhodou cen je její pružnost. Ceny mohou reagovat na změny v okolí podniku, a tedy na trhu, takřka okamžitě. Při pohledu na zbývající nástroje marketingového mixu, mezi které v základním pojetí dále řadíme: výrobek, distribuci nebo také marketingovou komunikaci, je patrné, že zásah do těchto činitelů bude představovat podstatně vyšší náklady, a také bude trvat déle. [22]

Z historie víme, že cena byla výsledkem vyjednávání mezi prodávajícím a kupujícím. Jelikož prodávající požadoval co možná nejvyšší cenu, zatímco kupující se snažil nakoupit za cenu nízkou, výsledkem jednání byla hodnota pro obě strany akceptovatelná. [22]

S nárůstem objemu produkce a globalizací cena již často není výsledkem přímého vyjednávání mezi prodávajícím a kupujícím, nýbrž bývá formována tržně na základě nabídky a poptávky po produktech. V dnešním silně globalizovaném světě také není cena jediným faktorem, jež ovlivňuje rozhodnutí spotřebitele, respektive zákazníka při výběru/nákupu produktů. Cena je nicméně i nadále jedním z nejdůležitějších aspektů při kupním rozhodování, a proto by jí měla být věnována patřičná pozornost. [22, 23]

S ohledem na výše zmíněné je vhodné říci, že není možné aplikovat tzv. univerzální návod, jak cenu určit, a jak nastavit optimální firemní cenovou politiku. Při cenové tvorbě produktu by mělo být podnikem přihlédnuto ke všem činnostem, které ji ovlivňují. Z toho důvodu je vhodné vycházet při jejím stanovování z analýz a průzkumu trhu. V tomto procesu jsou jednak stanoveny požadavky zákazníka, dále je odhadována poptávka s ohledem na prodejní cenu, je analyzováno tržní postavení konkurence na trhu a může být odhadována cenová strategie konkurenčních firem. Na základě těchto a celé řady dalších údajů je možné stanovit takovou cenu, která bude pro zákazníky akceptovatelná, a která vyhoví požadavkům na trhu a v ideálním případě zajistí společnosti zisk, resp. napomůže naplnit dílčí cíle. [22, 23]



## 5.1 Vliv faktorů na výši ceny

Stanovení ceny, respektive její tvorba, je ovlivněna řadou faktorů. Tyto faktory by měly být zohledněny v rámci cenové politiky, pakliže má být tato politika nastavena úspěšně.

Faktory můžeme rozdělit na:

- » vnitřní,
- » vnější. [24]

Vnitřní faktory, jež ovlivňují výši ceny, pramení z vnitřního prostředí podniku.

Do těchto faktorů můžeme zařadit:

- » cíle firmy,
- » marketingový mix,
- » diferenciaci produktů,
- » náklady na produkt. [24]

Firemní cíle a firemní strategie výši ceny jednoznačně ovlivňují. V praxi bývá pravidlem, že se podnik snaží o dosažení určité ziskovosti, dále pak prodejního obrátu, nebo podílu na trhu atp. Cílem ale může být také udržení/dosažení určité image, dosažení stabilních cen, nebo přizpůsobení se cenám konkurence. Všechny tyto faktory se promítají do cenotvorby. [23, 24]

Jelikož je cena součástí marketingového mixu, její stanovení by mělo korespondovat s celkovou firemní marketingovou strategií. Každý jednotlivý prvek marketingového mixu by měl být co možná nejvíce integrovaný. V případě, že by podnik svůj produkt, distribuci nebo marketingovou propagaci nijak nezlepšil a zvýšil by cenu, mohlo by to mít za následek negativní vliv. [23, 24]

Odlišnost, resp. stupeň diferenciaci, umožňuje se od konkurence také odlišit cenou. V případech, kdy podnik nabízí snadno zaměnitelné produkty, musí této skutečnosti také odpovídat cena. Určité míry diferenciaci lze dosáhnout rovněž širší nabídkou služeb, poradenstvím nebo např. možností platebních podmínek. [22, 24]

Velmi důležitou složkou jsou ale právě náklady, které i nadále patří k nejvýznamnějším faktorům tvorby cen. Důkazem toho jsou způsoby tvorby cen s využitím kalkulací, které byly popsány v kapitole 4.

Vnější faktory vycházejí z okolí společnosti. Ty by měly být podnikem neustále sledovány. Do této skupiny faktorů řadíme:

- » politické podmínky – tj. vládní opatření,
- » ekonomické podmínky,
- » společenské podmínky – poptávku,
- » technologické podmínky – např. distribuci,
- » legislativní podmínky – konkurenci. [24]

Politické faktory, potažmo vládní opatření, by měly odrážet snahu o podporu hospodářské soutěže, primárně malého a středního podnikání. Další snahou vlád je kompenzace nedokonalostí trhu, tzn. zabraňovat vzniku monopolních struktur a tvorbě nelegálních kartelových dohod. Tyto cíle by měly být realizovány skrze antimonopolní úřad, resp. Úřad pro ochranu hospodářské soutěže. [24]

Ekonomické podmínky reflektují stádia ekonomického cyklu, ve kterém se konkrétní odvětví v daném okamžiku nachází. Ve fázi expanze je možné cenu zvyšovat, a dosahovat tak vyššího zisku, zatímco v recesi bývá vhodné ceny udržovat stejné, potažmo snižovat. [22, 24]

Poptávku ovlivňuje další řada faktorů, mezi které můžeme řadit: substituty, délku životního cyklu výrobku, paritu kupní síly zákazníků, preference zákazníků či jejich nákupní zvyklosti. Všechny faktory významně ovlivňují poptávku po produktu a předurčují, zda bude na trhu úspěšný či nikoli. [22, 24]

Distribuční síť se promítá do tvorby ceny tak, že čím více distribučních článků v daném kanálu máme, tím menší vliv máme na koncovou cenu. [22]

Bez sledování konkurenčních podniků a znalosti jejich cenových strategií je velice obtížné na trhu uspět. Z tohoto důvodu je konkurence dalším velmi důležitým faktorem, který by měl být brán v úvahu v procesu stanovování cen. [24]

## **5.2 Postup při tvorbě ceny**

Proces tvorby cen je složen z šesti základních etap. Je vhodné, aby každému jednotlivému kroku byla věnována patřičná pozornost, a tím bylo dosaženo stanovení úspěšné cenové politiky. Z pohledu podniku je vhodné si definovat následující kroky:

- i) stanovit cíle cenové politiky,
- ii) zjistit úroveň poptávky,
- iii) stanovit výši nákladů,
- iv) analyzovat ceny konkurence,
- v) zvolit metody tvorby cen,
- vi) stanovit konečné ceny. [22, 24]

### 5.2.1 Analýza cen konkurence

Při tvorbě cen vlastních produktů je velmi výhodné znát ceny své konkurence. Podnik by z této skutečnosti měl vycházet, tedy měl by mít představu o cenách konkurenčních firem a též o kvalitě jejich produktů, respektive kompletních služeb. Na základě těchto dat je pak možné určit postavení své nabídky vůči konkurenčním podnikům. [22]

V případě, že se nabídka podniku přibližně podobá nabídce konkurenčních firem, je vhodné nastavit takovou cenu, které se limitně blíží ceně konkurence. S přihlédnutím na kvalitu produktu je možné nabídku pochopitelně upravovat. Tedy pro produkt vysoké jakosti je očekávána vyšší cena, než za produkt jakosti nižší. Je vhodné zmínit, že i na změnu ceny podniku bude tržní prostředí určitým způsobem reagovat. [22, 24]

Informaci o cenách a konkurenčních nabídkách je možné získat různými způsoby. Podnik může dané údaje získat formou dotazování odběratelů (tj. zákazníků), nakoupit konkurenční produkty a porovnat jejich celkový užitek a s ním vynaložené celkové náklady, na jejichž základě je možné stanovit cenu. Dále pak je možné přistoupit ke komplexní analýze trhu vlastními silami, či externí poradenskou firmou, která vyhotoví tzv. *benchmark*. [24]

### 5.2.2 Metody cenové tvorby

#### *Nákladově orientované stanovení ceny*

Jedná se o nejjednodušší metodu, jež spočívá v připočtení přírážky k jednotkovým nákladům. Tato přírážka představuje zisk firmy, respektive daného oddělení/úseku/divize a její výše se odvozuje od charakteru produktu, resp. výrobku – viz kap. 4. Protože však tato metoda nezohledňuje poptávku, ceny konkurence a zákazníkem vnímanou hodnotu, s vysokou pravděpodobností se nejedná o stanovení optimální ceny za produkt, jelikož nerespektuje reálnou situaci na trhu.

***Poptávkově orientované stanovení ceny***

Poptávkově orientovaná metoda stanovení ceny vychází z cenové elasticity poptávky. Jejím cílem je maximalizovat zisk, a to s přihlédnutím k nákladům a k cenové elasticitě poptávky. Daná metoda sice umožňuje najít takovou cenu, jež zajistí dosažení vysokého zisku, je však velmi obtížné danou poptávku kvantifikovat, neboť do ní nevstupuje pouze cena, nýbrž i celá řada dalších faktorů. Zde je možné zmínit např. psychologické faktory, celkový důchod domácnosti, ceny substitutů nebo komplementů, kulturní zvyklosti, demografické změny v populaci a další. [22, 24]

***Konkurenčně orientované stanovení ceny***

Konkurenčně orientovanou metodu lze využít převážně u podniků, které nemají dostatečně velký podíl na trhu, či vyrábějí produkt, který se od konkurence příliš neliší. Cena může být stanovena vyšší, ale rovněž i nižší – daná modifikace se odvíjí od určení/odhadnutí celkového užitku odběratele. Do něj může být zařazena jak jakost, tak i další faktory srovnatelné s konkurencí. Úspěch se následně odvíjí od toho, zda zákazník, tj. spotřebitel, ocení dané atributy produktu a zároveň bude ochoten za ně zaplatit – zde např. – vyšší cenu. Pokud podnik není schopen se odlišit od konkurence příslušnými nástroji k tomu určenými, je žádoucí se co možná nejvíce přiblížit konkurenčním cenám. [22]

Hlavní výhodou této metody je její jednoduchost a také skutečnost, že reflektuje vnímání hodnoty našeho produkt zákazníkem (v porovnání s hodnotou u konkurenta). Nevýhodou je, že nebere v potaz skutečné náklady, dále pak pracnost při stanovování cen a užitek ostatních konkurentů. [22]

***Stanovení ceny dle zákazníkem vnímané hodnoty***

Metoda zaměřená na hodnotu vnímanou zákazníkem vychází z marketingové koncepce a tkví v určení ceny výrobku z pohledu zákazníka. Pro cílový trh je vyvinut model s patřičnou kvalitou a cenou. Z tohoto se následně odhadne velikost prodeje, který napomůže predikovat využití kapacit a alokovaných nákladů. Stanovení ceny pak nevychází z výrobních nákladů, ale pouze z hodnoty, kterou vnímá zákazník a také z našich odhadů nákladů a předurčení (pozicování) daného produktu. [22, 24]

### 5.3 Cenový benchmark a jeho význam pro podnik

Benchmarking je definován jako kontinuální systematický proces, jehož cílem je poměrování výkonů podniku s výkony konkurenčních podniků ve společném odvětví. Pojem benchmark znamená v překladu standard, nebo též měřítko. Výstižně tak definuje podstatu tohoto procesu. [25]

Benchmark metoda byla poprvé využita v 80. letech 20. století společností Xerox Corporation a postupně se dostala do povědomí velkého počtu světových firem. V dnešní době je metoda velmi rozšířená a lze ji uplatnit de facto na cokoli, co je v podniku, a nejen v něm, možné měřit a porovnávat. [25]

Benchmark je možné rozdělit dle více parametrů. V základní rovině je benchmark rozdělen na: benchmark vnitřní, benchmark vnější a benchmark funkční. [25]

Vnitřní benchmark se zabývá sledováním interních podnikatelských jednotek. Podnikatelskou jednotkou může být jak dceřiná společnost, tak také divize či jednotlivec. Vnější benchmark se soustředí na srovnání s konkurenčními podniky na trhu. Proto bývá někdy označován jako tzv. konkurenční benchmark. Funkční benchmark napomáhá k porovnání podniků v rámci stejného odvětví. [25]

Samotný projekt benchmark je složen z následujících elementárních fází, mezi které řadíme: plánování benchmark projektu, shromažďování dat, analýzu získaných dat, resp. výsledků a kroky vedoucí ke zlepšení. [25]

Cílem benchmarkingu je pomocí systematické práce napomoci zlepšování vlastních aktivit, dosažených výsledků, potažmo dosažení lepší pozice na trhu. K dosažení tohoto je možné využít porovnání produktů, procesů nebo metodologií. [25]

Podstatou benchmarku je primárně:

- » určit současnou pozici podniku na trhu,
- » určit silné a slabé stránky,
- » stanovit vyšší cíle podniku,
- » pružně reagovat na změny,
- » porozumět požadavkům odběratelů,
- » otestovat podnikovou strategii,
- » identifikovat plýtvání,
- » inspirovat se nejlepšími podniky na trhu,
- » neustále inovovat procesy podniku. [25]

## 6. CHARAKTERISTIKA PODNIKU

Společnost BENEŠ a LÁT a.s. je od svého založení v roce 1934 strojírenskou firmou orientující se na výrobu z lehkých slitin, konkrétně polotovarů ze slitin hliníku a zinku. V průběhu let se výrobní profil společnosti rozrůstá a v dnešní době používané technologie umožňují nízkotlaké a vysokotlaké odlévání slitin hliníku, vysoce přesné odlévání slitin zinku, vstřikování plastů, 3D tisk kovů a v neposlední řadě se společnost orientuje na výrobu licích strojů vlastní konstrukce. [26]



*Obr. 12 – Logo společnosti BENEŠ a LÁT a.s. [26]*

Podnik se zaměřuje na poskytování komplexních služeb od návrhu, přes simulaci až po konstrukci licích strojů a nástrojů. Tedy produkci jak prototypů, tak sériových dávek vč. dokončovacích operací, mezi které patří obrábění, povrchové úpravy a montáž. [26]

Společnost využívá svých mnoholetých zkušeností a znalostí v oboru k zajištění rychlé a vysoce kvalitní dodávce produktů od návrhu až po finální realizaci pro své zákazníky. Od roku 2005 vzniká nová produktová řada v portfoliu společnosti, konkrétně stavebnice SEVA a další hračky, které mají tradici již od 70. let minulého století. [26]

V současné době zaměstnává podnik více než 450 zaměstnanců, zajišťuje zakázky pro více než 1.000 zákazníků a dodává výrobky převyšující 3.800 tun za rok. [26]

## 6.1 Organizační a právní struktura podniku

Tab. 6 – Agregovaný výpis platných z OR a základní údaje o společnosti BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

<b>Obchodní firma</b>	<b>BENEŠ a LÁT a.s.</b>
<b>Sídlo společnosti</b>	Tovární 463, 289 14 Poříčany
<b>Datum vzniku a zápisu</b>	31. prosinec 1998
<b>Předmět podnikání</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>» zámečnictví, nástrojářství</li> <li>» slévárenství, modelářství</li> <li>» obráběčství</li> <li>» výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona</li> </ul>
<b>Statutární orgán – představenstvo:</b>	<p><b>Předseda představenstva</b> Ing. Josef Lát</p> <p><b>Místopředseda představenstva</b> Bc. Jan Lát</p> <p><b>Člen představenstva</b> Jakub Beneš</p>
<b>Dozorčí rada:</b>	<p><b>Předseda dozorčí rady</b> Ing. Tomáš Faltýnek</p> <p><b>Místopředseda dozorčí rady</b> Mgr. Marie Látová</p> <p><b>Člen dozorčí rady</b> Mgr. Ondřej Mikuláš</p>
<b>Základní kapitál</b>	35 000 000,- (splaceno zcela)
<b>Roční obrat (2019)</b>	771 298 000,-
<b>Přepočtený počet zaměstnanců (2019)</b>	419

## 6.2 Historie podniku

V roce 1934 byla panu Benešovi udělena živnost na Slévárnu a strojírnu J. Beneš. Dalšími významnými osobnostmi byl pan Josef Lát, který se stal po smrti pana Beneše druhým manželem paní Benešové, dále pak pan Josef Polak, který zajistil patent na fungování tlakového licího stroje se studenou komorou. Tedy princip, který dnes využívají tlakové licí stroje pro zpracování slitin hliníku. [26]

V roce 1937 dochází k přestěhování slévárenského podniku z pražských Holešovic do Průhonic, kde vzniká na tzv. zelené louce. V roce 1945 umírá během Pražského povstání pan Josef Beneš, původní zakladatel strojírenských závodů. Na jeho místo následně nastupuje pan Josef Lát, aby byl zachován chod nově přestěhovaného závodu. [26]

V roce 1948 je podnik znárodněn, avšak ředitelem zůstává Josef Lát. Pod jeho vedením, konkrétně v roce 1957, byl dokončen první nízkotlaký licí stroj na území tehdejšího ČSR. V roce 1988 došlo k odštěpení závodu z Průhonic od národního podniku Metaz. Vzniká společnost MENET PRŮHONICE – jakožto zkratka slov MEtalurgie a NEtradiční Technologie. Netradiční technologií bylo myšleno získání vysokoenergetického kapalinového paprsku, který byl dovezen ze Spojených států amerických. V té době se jednalo o první zařízení tohoto druhu v zemích východního bloku. [26]

V roce 1992 již vzniká – v důsledku restituce a odkoupení zbylých podílů od státu – společnost BENEŠ a LÁT, slévárna a strojírna v.o.s. Šest let poté, tedy v roce 1998 se společnost mění na akciovou společnost s názvem BENEŠ a LÁT, slévárna a strojírna a.s. V následujících letech se mění vlastnická struktura společnosti vstupem dalšího člena, dochází k stěhování slévárny zinku do Slaného, začíná se s lisováním plastu, které je také využito v divizi SEVA (zaměřující se na výrobu plastových hraček). Do čela společnosti nastupuje třetí generace rodiny Látů. [26]

V roce 2007 získává společnost ocenění Firma roku 2007 ČR, dva roky poté je dokončována výrobní hala v Poříčanech a dochází k přestěhování veškeré výroby z Průhonic. V roce 2014 již firma nese současný obchodní název, a sice zkrácenou verzi toho předchozího, BENEŠ a LÁT a.s. a integruje další výrobní závody. V roce 2015 dochází k přesunu sídla do Poříčan. V roce 2017 pak ke změně vlastnické struktury, kde se nachází jen rodinní členové a společnost se tak může právem označovat rodinnou společností. [26]

### **6.3 Používané technologie**

Společnost disponuje technologiemi na nízkotlaké a vysokotlaké odlévání hliníku, přesné odlévání slitin zinku, vstřikování plastů a 3D tisk kovů (technologie DMSL).



### ***Nízkotlaké a gravitační odlévání slitin hliníku***

Touto technologií je možné vytvářet odlitky různé velikosti. Minimum je 100 gramů, maximální možnou velikostí (hmotností), kterou je společnost BENEŠ a LÁT a.s. schopna vyrobit, je přibližně 50.000 gramů. V této technologii je možné dosahovat série o velikosti od stovek do stovek tisíc kusů za rok. Výroba odlitků spočívá v technologii s pískovým jádrem, konkrétně označovaná jako „cold-box“. [27, 28]

Samotný proces odlévání, v případě potřeby zákazníků, může doprovázet CNC obrábění, povrchové úpravy, provádění zkoušek (tlakových) či vysoce přesných rozměrových kontrol na souřadnicovém měřicím stroji CMM. [28]

### ***Vysokotlaké odlévání slitin hliníku***

Vysokotlaké odlévání slitin hliníku je využíváno pro odlitky o hmotnosti od 30 do 7.000 gramů. Velikost série je v tomto případě od tisíců do vyšších stovek tisíců kusů za rok. Odlévání vysokotlakým způsobem může být opět doprovázeno dalšími úkony. Těmito může být CNC obrábění, aplikace povrchových úprav, provádění zkoušek a měření – CT skenů. [29]

### ***Vysokotlaké odlévání slitin zinku***

Podnik rovněž disponuje technologií vysokotlakého odlévání slitin zinku. Velikost odlitků se pohybuje mezi 1 až 2.500 gramy. Velikost série pak dosahuje od desítek tisíc do několika milionů kusů za rok. Odlitky je možné zhotovit v kombinaci s ocelovými komponenty – zálisky, kolíčky nebo kuličkami. Proces odlití mohou následovat další operace, stejně jako tomu bylo u vysokotlakého lití slitin hliníku. [30]

### ***Lisování plastů***

Lisování plastů je v tomto podniku možné zhotovit až ze 120 druhů granulátů s odlišným procentem zastoupeného skelného vlákna. Velikost výlisku je od 0,8 do 1.000 gramů. Velikost série je akceptovatelná od desítek tisíc kusů do desítek milionů kusů za rok. Speciálním případem jsou pak záliskové výrobky, kdy se jedná o hliníkové či zinkové odlitky, jež jsou zastříknuty do plastu. [31]

### ***3D tisk kovů***

3D tisk představuje doposud nejmodernější technologii zastoupenou uvnitř společnosti BENEŠ a LÁT a.s. Svě důležité postavení zaujímá díky krátkým dodacím lhůtám,

výrobou komponentu přímo z CAD systému, tvarovou komplexností, minimem odpadu, respektive nízkou cenou u dílů, které jsou vyráběny při menším počtu vyráběných kusů. [32]

Velkou výhodou mají, výše popsané aspekty, u 3D tisku forem s konformním chlazením, případně tisk pískových jader forem. Ty totiž způsobují vyšší životnost, kratší dobu cyklu a vyšší jakost odlitku. Mezi nevýhody pak patří vyšší výrobní náklady a omezení při výběru materiálu. U tisku pískových jader a forem může být výhodou možnost komplexních tvarů a velký stavební prostor. [32]

#### 6.4 Společenská odpovědnost podniku

Společnost BENEŠ a LÁT a.s. podporuje sportovní spolky a jiné organizace ve svém okolí formou finančních a jiných darů. Podporuje vzdělávání a podnikání s ohledem na minimální zátěž životního prostředí, pořádá přednášky pro všechny druhy vzdělávacích organizací a organizuje exkurze. [26]

#### 6.5 Finanční analýza podniku

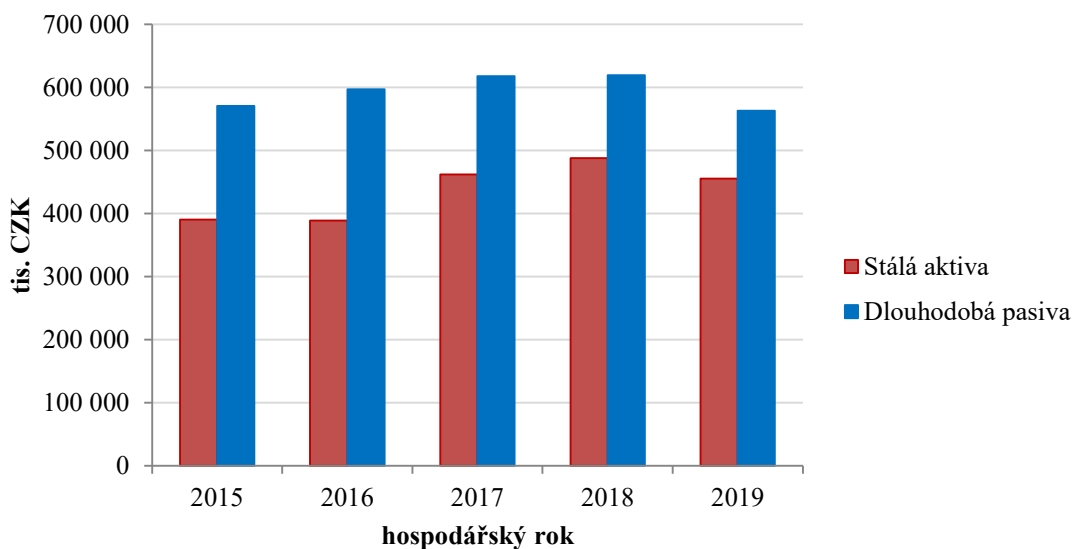
Tato subkapitola se bude věnovat – v rámci charakteristiky podniku – finanční analýze společnosti BENEŠ a LÁT a.s. v posledních pěti letech, respektive minulých obdobích. V této diplomové práci budu vycházet z auditorem ověřených účetních závěrek, které jsou veřejně dostupné v obchodním rejstříku. Pro přehlednost jsou tyto účetní výkazy zkompletovány a zařazeny v příloze této kvalifikační práce.

Společnost BENEŠ a LÁT a.s. uplatňuje změněné účetní období, tak jak definuje § 3 odst. 2 zákona č. 563/1991, Zákon o účetnictví, v platném znění, a sice od 1. 4. do 31. 3. roku následujícího. Hospodářský rok se tedy neshoduje s kalendářním rokem, jenž nepřímo ovlivnil volbu dostupných/pozorovaných minulých období. V této diplomové práci je zavedeno následující značení. Označovaným rokem 2019 je myšleno období od 1. 4. 2019 do 31. 3. 2020. [6]

##### 6.5.1 Strukturální a trendová analýza rozvahy a výkazu zisku a ztráty

Tab. 7 – Zlaté pravidlo financování společnosti BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Stálá aktiva</b> [tis. CZK]	390 091	388 590	462 050	487 836	455 093
<b>Dlouhodobá pasiva</b> [tis. CZK]	570 269	597 032	617 514	619 038	562 954

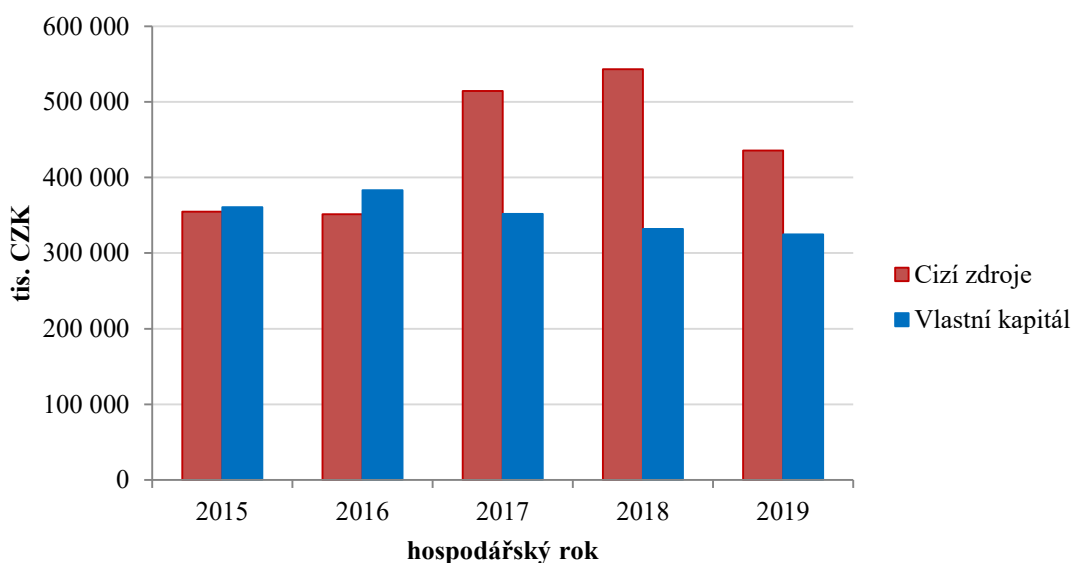


Obr. 13 – Vývoj hodnot zlatého pravidla financování, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

V případě zlatého pravidla je žádoucí, aby hodnoty stálých aktiv byly kryty výší hodnot dlouhodobých pasiv, tj. zdrojů podniku. Z výše uvedeného obr. 13 je patrné, že společnost BENEŠ a LÁT a.s. splňuje tuto podmínku, a to i přes investice z let 2017–2018, jež se projeví na zvýšení dlouhodobého hmotného majetku.

Tab. 8 – Zlaté pravidlo vyrovnaní rizik, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Cizí zdroje</b> [CZK]	354 898	351 555	514 236	543 149	435 581
<b>Vlastní kapitál</b> [CZK]	360 574	383 266	351 640	331 770	324 678

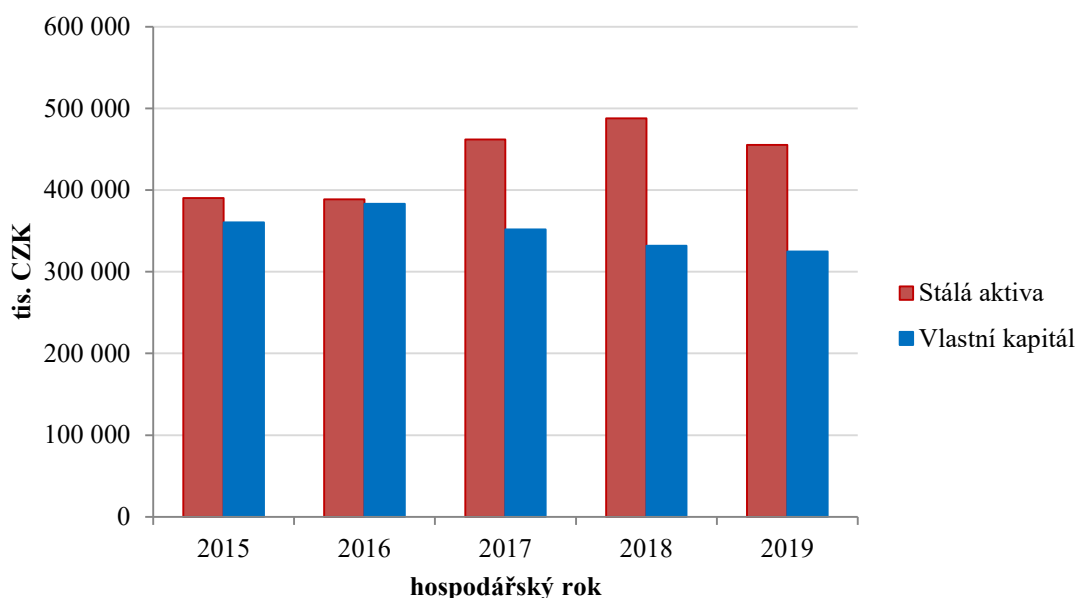


Obr. 14 – Vývoj hodnot zlatého pravidla vyrovnaní rizik, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

Pravidlo vyrovnaní rizik poukazuje na poměr mezi vlastními a cizími zdroji. Ze sloupcového grafu, uvedeného na obr. 14 je patrné, že od hospodářského roku 2017 dochází ke zvýšení hodnot cizího kapitálu, který je vázán na realizované investice. Jelikož je v současné době využívání cizího kapitálu spojeno s relativně nízkými náklady, jeho využití pro další růst společnosti je běžné, a to nejen v této – pozorované – společnosti.

Tab. 9 – Zlaté pari pravidlo, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Stálá aktiva</b> [tis. CZK]	390 091	388 590	462 050	487 836	455 093
<b>Vlastní kapitál</b> [tis. CZK]	360 574	383 266	351 640	331 770	324 678

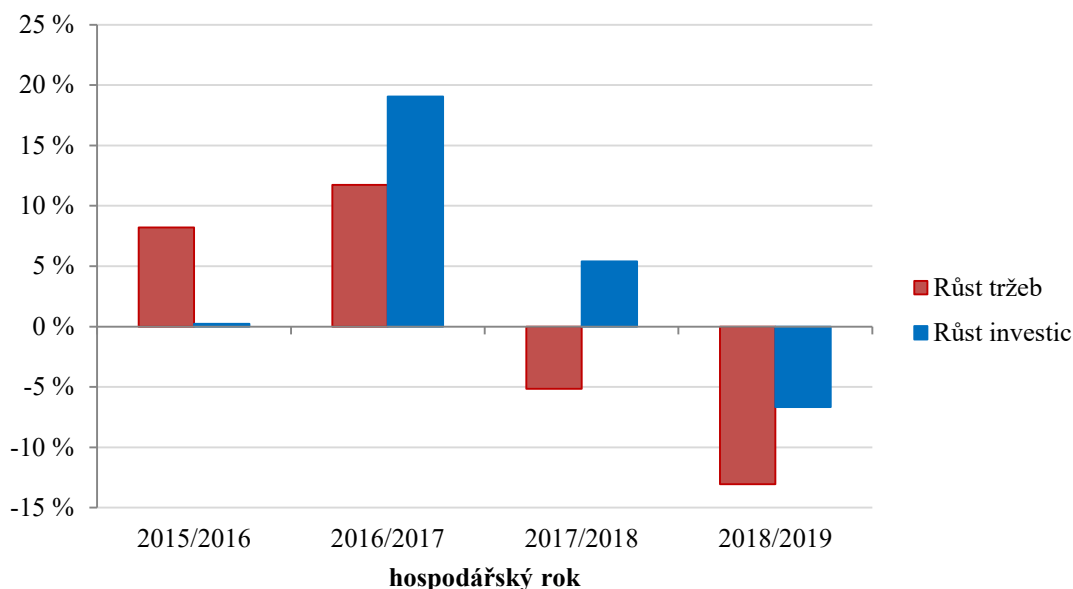


Obr. 15 – Vývoj hodnot zlatého pari pravidla, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

Zlaté pari pravidlo poukazuje na skutečnost, že podnik při svém financování využívá i cizí zdroje. Rovnost stálých aktiv a vlastních zdrojů, respektive kapitálu nastává v průmyslových podnicích jen výjimečně. Z výše uvedeného obr. 15 je patrné, že vlastní kapitál společnosti nestačí k financování dlouhodobého majetku, potažmo stálých aktiv.

Tab. 10 – Zlaté poměrové pravidlo, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015/2016	2016/2017	2017/2018	2018/2019
<b>Růst tržeb</b>	8,21 %	11,74 %	-5,14 %	-13,06 %
<b>Růst investic</b>	0,23 %	19,06 %	5,39 %	-6,66 %



Obr. 16 – Vývoj hodnot zlatého poměrového pravidla, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

Z výše vyobrazeného obr. 16 je patrné, že jediným rokem, ze sledovaného období, kdy se ve společnosti BENEŠ a LÁT a.s. podařilo dodržet vyšší růst tržeb před investicemi, v porovnání s předchozím obdobím, byl rok 2016. Velmi zajímavým údajem jsou získané záporné hodnoty růstu tržeb v hospodářských letech 2018 a 2019. Přestože společnost v letech 2017 a 2018 značně investovala, vložený kapitál se v takto krátkém období však neprojevuje na celkové výši tržeb za prodané výrobky a služby. Tato skutečnost je ale do značné míry ovlivněna situací v okolí podniku, kdy dochází ke snížení poptávky po výrobcích a službách odběrateli. V roce 2019 pak poprvé dochází ke snížení investic tak, aby bylo naplněno jednání řádného hospodáře, jak ukládá zákon.

Při komplexním pohledu na strukturální a trendovou analýzu rozvahy a výkazu zisku a ztráty se nedá s jistotou hovořit o absolutní finanční stabilitě společnosti BENEŠ a LÁT a.s. Tato skutečnost je – mimo jiné – do jisté míry způsobena:

- i) značnou investicí v předchozích hospodářských letech,
- ii) situací na trhu / podmínkami v okolí společnosti.

## 6.5.2 Analýza extenzivních ukazatelů

### Vertikální a horizontální analýza rozvahy

Tab. 11 – Vertikální analýza rozvahy let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015	2016	2017	2018	2019
<b>AKTIVA CELKEM</b>					
[%]	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
<b>Stálá aktiva</b>					
[%]	54,26	52,77	53,26	55,10	59,15
<b>Oběžná aktiva</b>					
[%]	45,34	46,92	46,46	44,67	40,57
<b>PASIVA CELKEM</b>					
[%]	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
<b>Vlastní kapitál</b>					
[%]	50,22	52,05	40,53	37,47	42,20
<b>Dlouhodobé závazky</b>					
[%]	23,02	23,78	23,37	26,63	26,53
<b>Krátkodobé závazky</b>					
[%]	75,66	74,29	75,47	72,29	72,27

Tato subkapitola finanční charakteristiky podniku je zaměřena na vertikální a horizontální analýzu rozvahy. V případě vertikální analýzy jsou jednotlivé položky porovnávány s celkovou hodnotou aktiv a pasiv. Z výše uvedené tab. 11 je možné pozorovat, že položka stálých aktiv se pohybovala mezi 52–59 % z celkových aktiv, oběžný majetek následně vykazoval hodnot v rozsahu 40–47 %.

V případě pasiv je patrné, že vlastní kapitál tvořil 37–52 % celkových pasiv, kde dlouhodobé závazky jsou s výjimkou posledních dvou let pod úrovní 25 % a krátkodobé závazky, jež jsou tvořeny primárně krátkodobými bankovními úvěry a závazky z obchodních vztahů ve velmi vyrovnaném poměru – viz příloha diplomové práce v MS Excel – 30–38 %.

Horizontální analýza rozvahy vybraných položek, která je v agregované podobě uvedena v tab. 12, dává představu o vývoji společnosti. Velmi zajímavým indikátorem je nárůst hodnot v položkách stálých aktiv z let 2017 a 2018, jež jsou ovlivněny z velké části nedokončeným hmotným majetkem. Dochází také k nárůstu hodnot oběžných aktiv v hospodářském roce 2017. Ten je zapříčiněn – v porovnání s předchozím rokem – nárůstem stavu zásob (materiálu) a nedokončené výroby. Velmi výrazných změn dosahuje položka dlouhodobých pohledávek v průběhu pozorovaných hospodářských let, kdy např. v pozorovaném roce 2016 dochází k radikálnímu snížení, jež je možné

přisuzovat zlepšení platební morálky odběratelů, zatímco v roce 2018 se tato hodnota v porovnání s rokem 2017 liší již o 85 % – ta naznačuje pravý opak.

V druhé polovině tabulky, a sice případě pasiv, je možné pozorovat důsledek – v kap. 6.5.1 zmíněné – provedené investice, která se v roce 2017 promítla do položky cizích zdrojů, resp. bankovních úvěrů.

Tab. 12 – Horizontální analýza rozvahy let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015/2016	2016/2017	2017/2018	2018/2019
<b>AKTIVA CELKEM</b> [%]	2,43	17,82	2,05	-13,09
<b>Stálá aktiva</b> [%]	-0,38	18,90	5,58	-6,71
<b>Oběžná aktiva</b> [%]	6,02	16,67	-1,90	-21,06
<b>Dlouhodobé pohledávky</b> [%]	-53,41	18,61	85,47	30,17
<b>Krátkodobé pohledávky</b> [%]	14,28	13,77	-10,69	-18,24
<b>Peněžní prostředky</b> [%]	362,31	1,11	-5,79	-87,62
<b>PASIVA CELKEM</b> [%]	2,56	17,82	2,05	-13,09
<b>Vlastní kapitál</b> [%]	6,29	-8,25	-5,65	-2,14
<b>Cizí zdroje</b> [%]	-0,94	46,27	5,62	-19,80
<b>Dlouhodobé závazky</b> [%]	2,30	43,75	20,40	-20,12
<b>Krátkodobé závazky</b> [%]	-2,74	48,58	1,18	-19,82

### *Vertikální a horizontální analýza výkazu zisku a ztráty*

V této subkapitole bude popsán vývoj z pohledu vertikální analýzy vybraných položek výkazů zisku a ztráty z pozorovaných hospodářských let. Všechny položky jsou zde ve vztahu k položce tržby za prodej výrobků a služeb.

Při pohledu na dále uvedenou tab. 13 je patrné, že největší podíl na tržbách výrobků a služeb má výkonová spotřeba. Ta se pohybuje od 65–75 %. Další významnou položkou jsou zcela pochopitelně osobní náklady, které se rok od roku – v důsledku vysoce konkurenčního trhu práce – zvyšují.

Tab. 13 – Vertikální analýza VZZ let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Tržby za prodej výrobků a služeb</b> [%]	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
<b>Změna stavu zásob</b> [%]	-2,65	0,81	-2,80	-1,43	6,29
<b>Výkonová spotřeba</b> [%]	70,89	65,00	75,14	71,96	60,89
<b>Osobní náklady</b> [%]	27,16	26,25	24,95	26,95	28,08
<b>Provozní výsledek hospodaření</b> [%]	0,85	4,03	-0,17	-1,84	0,20
<b>Finanční výsledek hospodaření</b> [%]	-0,47	-0,45	-0,22	-1,04	-1,52
<b>Výsledek hospodaření po zdanění</b> [%]	0,40	2,93	-0,30	-2,34	-0,91

Při pohledu na níže uvedenou tabulku 14, horizontální analýzy výkazu zisku a ztráty, je jednoznačně nejzajímavější položkou vývoj hodnot provozních výsledků hospodaření, resp. výsledky hospodaření po zdanění. Zde je vhodné zmínit rok 2016, ve kterém se podniku velmi dobře daří.

Tab. 14 – Horizontální analýza VZZ let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015/2016	2016/2017	2017/2018	2018/2019
<b>Tržby za prodej výrobků a služeb</b> [%]	8,21	11,74	-5,14	-13,06
<b>Změna stavu zásob</b> [%]	-133,07	-486,77	-51,64	-482,48
<b>Výkonová spotřeba</b> [%]	-0,77	29,17	-9,15	-26,44
<b>Osobní náklady</b> [%]	4,60	6,19	2,47	-9,52
<b>Provozní výsledek hospodaření</b> [%]	414,31	-104,65	942,51	-109,47
<b>Tržby z prodaného DM</b> [%]	1133,87	-60,00	-66,99	500,99
<b>Tržby z prodaného materiálu</b> [%]	46,28	22,94	-4,98	-36,05
<b>Finanční výsledek hospodaření</b> [%]	2,89	-44,50	339,41	27,70
<b>Výsledek hospodaření po zdanění</b> [%]	683,77	-111,41	640,68	-66,06



### 6.5.3 Analýza pomocí poměrových ukazatelů

#### Ukazatele rentability

Ukazatel ROA reflektuje míru zhodnocení aktiv podniku. Ty mohou být financovány jak vlastními, tak také cizími zdroji. Od roku 2017 vykazovala společnost ztrátu, a proto nabýval záporných hodnot i ukazatel rentability

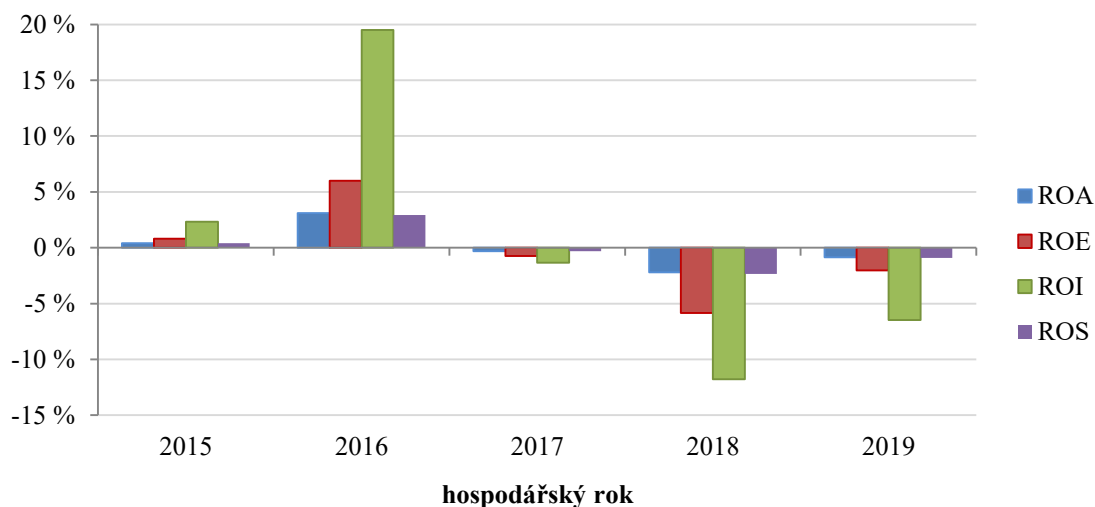
ROE představuje návratnost vloženého kapitálu. Nejvyšších hodnot tento ukazatel nabývá v roce 2016, kdy dochází k většímu růstu hospodářských výsledku v poměru k vloženému vlastnímu kapitálu. Oproti tomu největších záporných hodnot dosahuje ukazatel z roku 2018 z důvodu špatného hospodářského výsledku.

Return on Investment (ROI) udává hodnotu, jak byly využity vlastní i cizí zdroje. Zjednodušeně lze říci, že představuje výnosnost dlouhodobých zdrojů. V roce 2016 nabývá tento ukazatel maxima z důvodu růstu finančních výsledků a také snížení hodnot závazků.

Ukazatel ROS představuje, kolik procent získá podnik z utržené koruny. Z tab. 15 nebo obr. 17 je patrné, že společnost BENEŠ a LÁT a.s. nejvíce profitovala v roce 2016. Přestože celkové tržby za prodané výrobky a služby mají vzrůstající tendenci, na druhé straně dochází v dalších letech k nárůstu nákladů, a proto nabývá tento ukazatel záporných hodnot.

Tab. 15 – Ukazatele rentability v rozmezí let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

		2015	2016	2017	2018	2019
<b>ROA (EAT)</b>	<b>[%]</b>	0,41	3,12	-0,30	-2,19	-0,86
<b>ROE (EAT)</b>	<b>[%]</b>	0,81	5,99	-0,74	-5,84	-2,03
<b>ROI (EAT)</b>	<b>[%]</b>	2,33	19,49	-1,34	-11,79	-6,48
<b>ROS (EAT)</b>	<b>[%]</b>	0,40	2,93	-0,30	-2,34	-0,91



Obr. 17 – Vývoj ukazatelů rentability, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

**Ukazatele aktivity**

Tab. 16 – Ukazatele aktivity v rozmezí let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Obrat celkových aktiv</b>	1,01	1,06	1,01	0,94	0,94
<b>Doba obratu aktiv [dny]</b>	362,66	343,28	361,97	389,40	389,28
<b>Obrat DHM</b>	1,88	2,02	1,90	1,71	1,59
<b>Doba obratu DHM [dny]</b>	194,62	180,26	192,08	213,40	229,13
<b>Obrat pohledávek</b>	4,13	4,04	3,96	4,10	4,24
<b>Doba obratu pohl. [dny]</b>	88,45	90,38	92,11	88,96	86,07
<b>Obrat zásob</b>	4,84	5,36	4,95	4,42	5,10
<b>Doba obratu zásob [dny]</b>	75,35	68,05	73,67	82,59	71,53

Při prvním pohledu na výše uvedenou tab. 16 je patrné, že velká část ukazatelů je konstantní, resp. stabilní. Největší rozdíl nastává v době obratu aktiv, která se prodlužuje, stejně tak jako doba obratu dlouhodobého hmotného majetku. Naopak pozitivní trend (z pohledu společnosti) můžeme zaznamenat u doby obratu pohledávek, která se zkracuje. Rozdíl mezi maximem (2017) a posledním uzavřeným hospodářským rokem (2019) činí více než 6 dnů.

**6.5.4 Analýza soustav ukazatelů***Altmanova analýza – indikátor bankrotu*

Hodnocení finanční pozice společnosti dle Altmanovy formule zobrazuje níže uvedená tab. 17. Z-skóre vyjadřuje situaci firmy a je doplňujícím faktorem při finanční analýze podniku. [33]

Tab. 17 – Hodnota Z-skóre (vlastní tvorba) [33]

<b>Finanční situace společnosti</b>	<b>Interval</b>
Uspokojivá	2,99 a více
Šedá zóna (indiferentní)	1,81 až 2,99
Silně problémová	Méně než 1,81

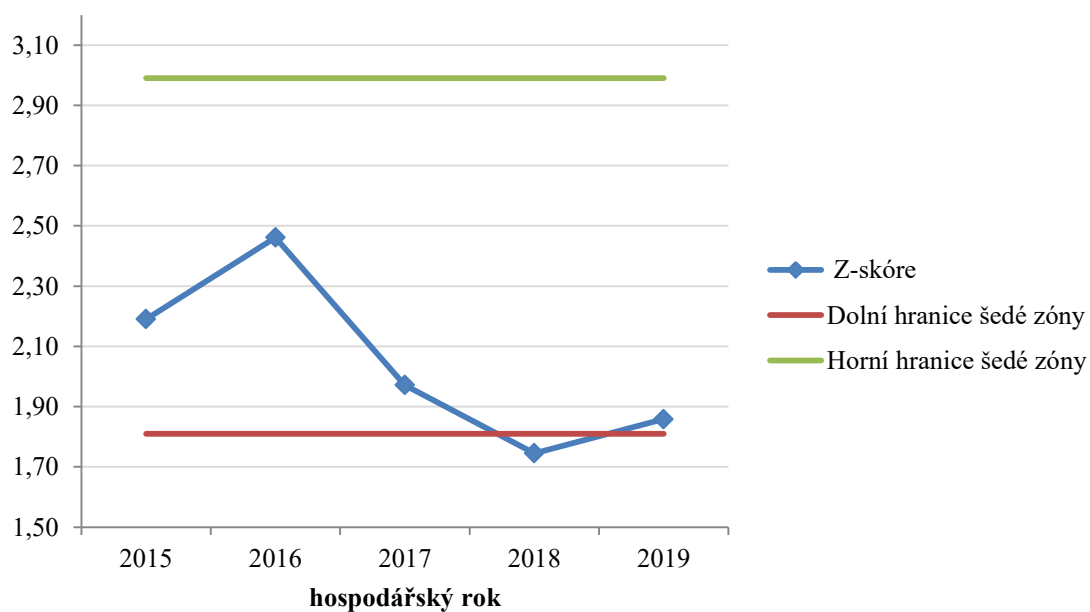
Hodnota Altmanovy formule bankrotu (Z-skóre) lze vypočítat pomocí následujícího vztahu:

$$Z = 1,2 \cdot A + 1,4 \cdot B + 3,3 \cdot C + 0,6 \cdot D + 1 \cdot E , \quad (3)$$

kde je/jsou *A* ..... Oběžná aktiva / Aktiva celkem,  
*B* ..... EAT / Aktiva celkem,  
*C* ..... EBIT / Aktiva celkem,  
*D* ..... Vlastní kapitál / Cizí zdroje,  
*E* ..... Celkové tržby / Aktiva celkem. [33]

Tab. 18 – Hodnota Z-skóre, BENEŠ a LÁT, a.s. (vlastní tvorba)

	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Z-skóre</b>	2,19	2,46	1,97	1,75	1,86



Obr. 18 – Vývoj Z-skóre v průběhu let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

Z výše uvedeného grafu, uvedeného na obr. 18, je patrné, že společnost BENEŠ a LÁT a.s. v převážně většině pozorovaných let spadá do tzv. šedé zóny, ve které se nedá přímo říci, jak si podnik stojí. V roce 2018 však vykázala hodnoty spadající pod úroveň dolní hranice šedé zóny a její finanční situace by se, dle této metodiky, dala charakterizovat jako problémová.

**Index IN**

Existuje celá řada indexů IN, nicméně v této diplomové práci budu uvažovat jeden z nejnovějších indexů tohoto typu. Index IN05 byl vytvořen za účelem posouzení finanční výkonnosti a důvěryhodnosti českých společností. [34]

Tab. 19 – Hodnota indexu IN05 (vlastní tvorba) [34]

Finanční situace společnosti	Interval
Společnost nezkrachuje (P = 92 %) a bude vytvářet ekonomický zisk (P = 95 %)	1,6 a více
Šedá zóna, pravděpodobnost bankrotu 50 %	0,9 až 1,6
Společnost směřuje k bankrotu (P = 97 %) a nebude vytvářet ekonomický zisk (P = 76 %)	Méně než 0,9

$$IN05 = 0,13 \cdot A + 0,04 \cdot B + 3,97 \cdot C + 0,21 \cdot D + 0,09 \cdot E , \quad (4)$$

kde je/Jsou  $A$  ..... Aktiva celkem / Cizí zdroje,

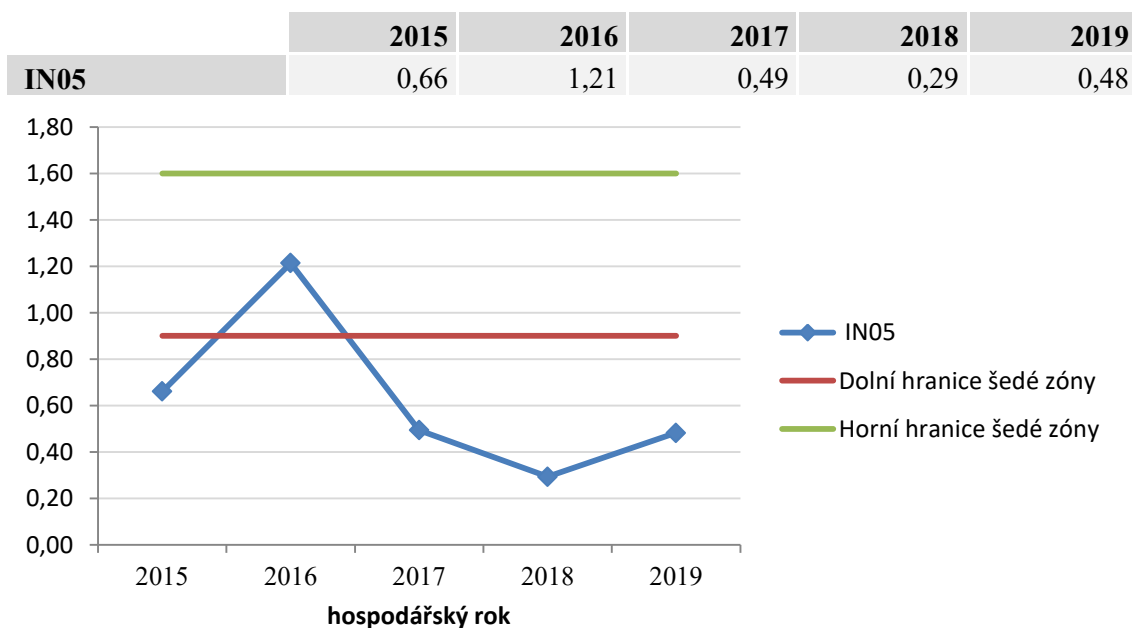
$B$  ..... EBIT / Nákladové úroky,

$C$  ..... EBIT / Aktiva celkem,

$D$  ..... Výnosy / Aktiva celkem,

$E$  ..... Oběžná aktiva / (Krátkodobé záv. + Krát. bank. úvěry). [34]

Tab. 20 – Hodnota IN05, BENEŠ a LÁT, a.s. (vlastní tvorba)



Obr. 19 – Vývoj hodnot indexu IN05 v průběhu let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

Dle obecně platných pouček této metody byla slévárna BENEŠ a LÁT a.s. – s výjimkou jednoho hospodářského roku – pod dolní hranicí šedého pásma. V roce 2016 se vyskytovala v oblasti tzv. šedého pásma, kdy pravděpodobnost bankrotu byla 50 %. Zbylé hospodářské roky, tj. 2015, 2017, 2018 a 2019 se pohybovala v zóně, kde pravděpodobnost bankrotu podle této metodologie činí 97 % s šancemi, že nebude vytvářet ekonomický zisk s pravděpodobností 76 %. Jelikož tato metoda pracuje s některými údaji, jako je např. EBIT, do kterého se promítají i finanční/investiční rozhodnutí, nepřikládal bych vysoký význam bodům nacházejícím se pod hranicí dolní hranice šedé zóny. V druhé řadě je zde patrný vzrůstající trend, a v dalších letech je pravděpodobné, že společnost dosáhne opět nad tuto hranici, resp. opět se objeví v šedé zóně.

## 6.6 Kalkulační vzorec podniku

Tato diplomová práce se věnuje kalkulačnímu vzorci a jeho integračním vazbám, proto je nezbytné představit a analyzovat současný stav ve společnosti BENEŠ a LÁT a.s.

Prvním krokem – při oceňování – jsou přímo přiřaditelné náklady na výrobek, mezi které se řadí:

- » materiál a náklady spojené s jeho skladováním,
- » mzdové náklady, konkrétně fixní mzdy výrobních dělníků,
- » kooperace, tedy subdodávky operací (obrábění, povrchové úpravy aj.),
- » strojní náklady, zahrnující spotřebovanou energii strojů, náhradní díly atd.

Dále pak to jsou přírážky, neboli režie R1–R10, které budou níže detailněji rozebrány a podrobně okomentovány. Pro přehlednost jsou jednotlivé režie představeny v tab. 21 na následující stránce.

Z tab. 21 je patrné, že první polovina režii, a sice režie R1–R5 vstupují do skupiny oceňování zásob vlastní výroby. Na druhé straně režie R6–R10 pak napomáhají k výpočtu vlastních nákladů výroby. Režie R3–R4 a R9 nejsou v podniku BENEŠ a LÁT a.s. doposud kalkulovány. Tyto režie byly zavedeny, aby mohly být v budoucnu – pro případ potřeby – snáze kalkulovány.

Tab. 21 – Přehled režii R1–R10 ve společnosti BENEŠ a LÁT a.s. (vlastní tvorba)

Označení	Stručný popis režie
Režie R1	Mzdová režie výrobních dělníků
Režie R2	Mzdová režie ostatních zaměstnanců ve výrobě
Režie R3	-
Režie R4	-
Režie R5	Energetická režie
Režie R6	Mzdová režie technickohospodářských zaměstnanců
Režie R7	Správní režie závodu
Režie R8	Správní režie společnosti
Režie R9	-
Režie R10	Strojní režie

### 6.6.1 Používané režie podniku

#### *Režie R1 – mzdová režie výrobních dělníků*

Režii R1 je ve společnosti BENEŠ a LÁT a.s. označována jako mzdová přírážka zohledňující variabilní složku mezd dělníků ve výrobě, konkrétně sem spadají prémie, odměny, příspěvky za přesčasy nebo dovolené aj.

Mzdová režie výrobních dělníků R1 je ve společnosti kalkulována jako poměr ostatních osobních nákladů k základnímu mzdovému tarifu. Základní mzdový tarif je možné získat jako součet přímé mzdy z účtu 521 a pojištění. Mzdovou režii výrobních dělníků získáme z následujícího vztahu:

$$R1 = \frac{1,34 \cdot (ZMT + Pr + PZP) - ZMT}{ZMT} \cdot 100, \quad (3)$$

kde je/jsou R1 ..... mzdová režie výrobních dělníků [%],

ZMT ..... základní mzdový tarif [CZK],

Pr ..... prémie [CZK],

PZP ..... příplatek za práci [CZK].

***R2 – mzdová režie ostatních zaměstnanců ve výrobě***

Režii R2 je ve společnosti BENEŠ a LÁT a.s. označována mzdová režie, jež zohledňuje fixní a variabilní složku mezd ostatních zaměstnanců ve výrobě. Ostatními zaměstnanci ve výrobě jsou chápány takové profese, které se podílejí na chodu výrobních zařízení. Řadí se sem zejména seřizovači, mistři, technologové a další.

Mzdová režie ostatních zaměstnanců ve výrobě je ve společnosti počítána z nepřímých mezd R2, které se vydělí součtem strojních nákladů s přímými mzdami výrobních dělníků, vč. externistů. K přímým mzdám, opět získaným z účtu 521, je přičteno 34 %, tím je dosaženo nepřímých mezd. Mzdová režie ostatních zaměstnanců se řídí následujícím vztahem – viz vzorec (4).

$$R2 = \frac{1,34 \cdot PM}{SN + PM + Ex} \cdot 100, \quad (4)$$

kde je/jsou R2 ..... mzdová režie ostatních zaměstnanců ve výrobě [%],

PM ..... přímé mzdy [CZK],

SN ..... strojní náklady [CZK],

Ex ..... externisté [CZK].

***Režie R5 – energetická režie***

Energetická režie představuje hodnoty kompenzující náklady vynaložené na spotřebu elektrické energie a plynu. Tato hodnota je pro každý jednotlivý stroj/pracoviště individuální a řídí se přímo kalkulačním vzorcem, resp. kódem, jenž byl přiřazen technologem při vzniku zakázky.

$$R5 = \frac{N_{en}}{SN + PM + Ex} \cdot 100, \quad (5)$$

kde je/jsou R5 ..... energetická režie [%],

$N_{en}$  ..... náklady na nepřiraditelné energie [CZK],

PM ..... přímé mzdy [CZK],

SN ..... strojní náklady [CZK],

Ex ..... externisté [CZK].

**Režie R6 – mzdová režie technickohospodářských zaměstnanců**

Mzdová režie technickohospodářských zaměstnanců je kalkulována tak, že k nepřímým mzdám, jež jsou společné pro všechny závody, jsou přičteny mzdy za středisko X. Tyto mzdy jsou podobně jako v případě režie R2 vyděleny součtem strojních nákladů, přímých mezd a externistů.

$$R6 = \frac{1,34 \cdot (MZ + ExM1 - PM - Most1)}{SN + PM + Ex} + \frac{1,34 \cdot MSX \cdot \frac{1,34 \cdot (MNZ + Ex1 + MVD)}{CM}}{SN + PM + Ex}, \quad (6)$$

kde je/jsou R6 ..... mzdová režie technickohospodářských zaměstnanců [%],

MZ ..... mzdy za závod [CZK],

ExM1 ... mzdy za středisko mimo 1 [CZK],

MVD .... přímé mzdy výrobních dělníků [CZK],

Most1 ... mzdy za ostatní [CZK],

MSX ..... mzdy za středisko X [CZK],

CM ..... mzdy celkem [CZK],

MZN ..... mzdy nevýrobních zaměstnanců [CZK],

Ex1 ..... externisté za 1 [CZK],

MVD .... mzda výrobních dělníků [CZK],

PM ..... přímé mzdy [CZK],

SN ..... strojní náklady [CZK],

Ex ..... externisté [CZK].

**Režie R7 – správní režie závodu**

Správní režie závodu je kalkulována pro každý jednotlivý závod samostatně. V případě společnosti BENEŠ a LÁT a.s. jsou to závody v Poříčanech (A), Mimoní (M), Slaném (S) a Suticích (V). Při stanovování její výše je brán zřetel na náklady spojené s vedením a zajištěním chodu konkrétního závodu. Jedná se o položky, které není možné k výkonu nedokončené výroby, potažmo dokončené výroby přímo přiřadit. Jedná se o součet z jednotlivých účtů.



$$R7 = \frac{N_z}{SN + PM + Ex} \cdot 100, \quad (7)$$

kde je/jsou  $R7$  ..... správní režie závodu [%],  
 $N_z$  ..... náklady na vedení závodu [CZK],  
 $PM$  ..... přímé mzdy [CZK],  
 $SN$  ..... strojní náklady [CZK],  
 $Ex$  ..... externisté [CZK].

### ***Režie R8 – správní režie společnosti***

Správní režie společnosti vystupuje u všech zakázek. Jedná se o náklady, které nejsou přímo přiřaditelné k jednotlivému výrobku/výkonu. Mezi položky vstupující do kalkulačního vzorce správní režie společnosti řadíme náklady spojené s vedením společnosti, právním oddělením, daňovou optimalizací, či daně samotné. Výše této režie se stanovuje obdobně, jako tomu je u správní režie závodu. Jediný rozdíl je ve výši nákladů, ze kterých se tato položka vypočítává.

$$R8 = \frac{N_{VS}}{SN + PM + Ex} \cdot 100, \quad (8)$$

kde je/jsou  $R8$  ..... správní režie společnosti [%],  
 $N_{VS}$  ..... náklady na vedení společnosti [CZK],  
 $PM$  ..... přímé mzdy [CZK],  
 $SN$  ..... strojní náklady [CZK],  
 $Ex$  ..... externisté [CZK].

### ***Režie R10 – strojní režie***

Strojní režie je poslední – společností využívanou – režíí, která v sobě zohledňuje reprodukční cenu stroje, resp. období, během kterého bude stroj, resp. skupina strojů spolehlivě pracovat.

## **6.7 Metodika kalkulací**

V současné chvíli probíhá – přes absenci firemního kalkulanta – kalkulace zakázek následujícím způsobem. Technolog, na základě prvotních požadavků od zákazníka,

stanoví první technologický postup, respektive sled technologických operací, které určí co, tj. na jakém stroji, jak dlouho a s jakou obsluhou bude vznikat.

Nacenení, tzn. kalkulace zakázky, se následně počítá ve firemním informačním systému KARAT dle kalkulačního vzorce, jež odpovídá zvolené technologii v jednotlivě – a předchozím odstavci – zmíněných složkách.

The screenshot displays the 'Technologické postupy' (Technological Processes) configuration window. The top navigation bar includes tabs for 'Výrobky TP', 'Operace TP', 'Polotovary TP', 'Materiály TP', 'Výrobní zdroje TP', 'Ceny kooperací', 'Fiskálně závislé', and 'Poznámky TP'. The main content area is organized into several sections:

- Identifikace záhlaví (Header Identification):** Contains fields for 'Druh plánování' (AT), 'Id skupiny' (D ODL-TLK), 'Postup/Pořadí platnosti' (D 1104\_310\_019\_DES0), 'Kód kalkulačního vzorce' (AT-2019), 'Typ postupu' (Běžný postup), and 'Serie/nabídka' (Sériový postup).
- Platnost (Validity):** Includes 'Platnost od/do' (28.01.2021 to 01.01.9999), 'Platnost' (Ano), 'Datum kalkulace' (28.01.2021), and 'Uzavřeno' (Ne).
- Vlastnosti (Properties):** Shows 'Hospodárná dávka' (4 200,0000), 'Popis' (Centering plate), and 'Násobnost nástroje' (0).
- Poznámka (Note):** Contains a detailed note: 'AT0.1673.00 Ljunghall 1 x otisk IDRA OL 900 CS (apretace dle obchodního oddělení v líci buřice zodp.osoba M.Pavelka)28.01.2021 překlopeno z nat pro účely obch.oddělení pro ceník'.
- Nezařazené sloupce při převodu na .NET (Unassigned columns during conversion to .NET):** Includes 'Kód stavu cyklu' (AKTIVNÍ), 'Stav cyklu' (Aktivní opravitelný), and 'Doklad kalkulace'.

At the bottom, it indicates the last change was made by 'ZH' on 28.01.2021 at 13:15:56,510.

Obr. 20 – Technologický postup, KARAT (zdroj obrázku: BENEŠ a LÁT a.s.)

Na technologickém postupu, uvedeném na obr. 20, lze vyčíst celou řadu údajů o zakázce, jako je druh plánování, kód postupu, kód kalkulačního vzorce – v tomto případě se jedná o tlakové lití, platnost kalkulačního vzorce (zde např. neomezená od 28. 01. 2021), hospodárná dávka, případná poznámka a v zápatí také zodpovědná osoba, jež tyto údaje do informačního systému zadávala. Z důvodu GDPR je část jména zodpovědné osoby začerněna.

Postup	Pořadí	Položka	Index	Druh plánován	Platnost	Způsob vý	Karta	Sklad	Balení	Atribut 1	Atribut 2
D 1104_310_019_DES0	1	10	1	AT	Ano	Vyrábí se	1104_310_019_DES001	VEX-Z08	1.000000		

**Prohlížení záznamu**

Druh plánování: AT  
 Postup/Pořadí/Položka/Index: D 1104\_310\_019\_DES0 / 1 / 10 / 1  
 Platnost: Ano  
 Způsob výroby: Vyrábí se  
 Typ položky: ...

**Identifikace výrobku**

Karta/Sklad: 1104\_310\_019\_DES001 / VEX-Z08 / Centering plate  
 MJ: KS  
 Popis: Centering plate  
 Výkres: 1104\_310\_019\_DES001  
 Automatický příjem na sklad: Podle nastavení skladu

**Hlavní data**

Čistá hmotnost: 0,9250  
 Hrubá hmotnost: 2,4050  
 Procento zmetků: 5,0000  
 Transportní dávka: 0,0000

**Doplňkové členění karty**

Balení: 1,000000  
 Atribut 1: ... / Nežadávat  
 Umístění VEX+MEZ Z08: ... / Umístění  
 Atribut 3: ... / Nežadávat  
 Norma balení z nomenklatury: 0 MJ/hod / min/MJ  
 Rež. mzda z kalkulačního vzorce: 148,8095 Kč/hod. / Kč/MJ

**Ocenění zmařeného výroby (UVN-A-B)**

A. 60% Ceny materiálu: 23,0417 CZK  
 B. Cena aktuální kooperace: 0,0000 CZK  
**Cena zmařeného výrobku: 82,9586 CZK / 3,0360 EUR**  
 Použitý kurz: 27,3250

**Předpokládaná kalkulace**

Normominuty - strojní	2,283930	Minut
Režijní minuty - strojní	0,071429	Minut
Normominuty obsluhy	1,212421	Minut
Režijní minuty obsluhy	0,116667	Minut
Jednicové mzdy	1,1934	CZK
Režijní mzdy	0,1247	CZK
Materiál	38,4028	CZK
Kooperace	0,0000	CZK
Strojní náklady přímé	9,3782	CZK
R1 - mzdy D	3,3672	CZK
R2 - mzdy výrobní	3,5921	CZK
R3	0,0000	CZK
R4	0,0000	CZK
R5 - energ přírážka	2,7937	CZK
<b>Ocenění NV/DV</b>	<b>58,8521</b>	<b>CZK</b>
R6 - mzdy THP	19,4682	CZK
R7 - správní režie závodu	11,7730	CZK
R8 - správní režie společnosti	1,7883	CZK
R9	0,0000	CZK
R10 - Strojní náklady II	14,1187	CZK
<b>Cena UVN</b>	<b>106,0003</b>	<b>CZK</b>

**Poznámka**  
 Nezařazené sloupce při převodu na .NET

Poslední změnu provedl: ZH [redacted] 28.01.2021 13:11:55,490 )

Obr. 21 – Technologický postup – výrobek, KARAT (zdroj obrázku: BENEŠ a LÁT a.s.)

Z obr. 21 – „Výrobky TP“ – je patrný detailní popis jednoho konkrétního výrobku. Je zde uvedeno, pro jaký technologický postup je výrobek kalkulován, dále pak základní údaje o výrobku, jako je hmotnost (hrubá, čistá), ale primárně předpokládaná kalkulace rozpadnutá po jednotlivých položkách, jež byly představeny v kap. 6.6.1. Důležitou částí jsou zde součty nákladů, respektive všech režii, které následně vedou k další komunikaci se zákazníkem, vstupem do výběrového řízení, či případnému přepracování technologického postupu (po odmítnutí) atd.

Postup	Pořadí	Položka	Index	Platnost	Náhrada	Položka náhrady	Typ operace	Druh plánován	Operace	Zdroj	Popis
D 1104_310_019_DESO	1	5	0	Ano	Ne		0 Režijní	AT	PA02.00	AT0307	Montáž formy
D 1104_310_019_DESO	1	10	0	Ano	Ne		0 Režijní	AT	PA02.10	AT0307	Seřízení formy
D 1104_310_019_DESO	1	15	0	Ano	Ne		0 Režijní	AT	PA02.05	AT0307	Demontáž formy
D 1104_310_019_DESO	1	20	0	Ano	Ne		0 Režijní	AT	PA02.20	AT0407	Montáž ostříhu
D 1104_310_019_DESO	1	25	0	Ano	Ne		0 Režijní	AT	PA02.30	AT0407	Seřízení ostříhu
D 1104_310_019_DESO	1	30	0	Ano	Ne		0 Režijní	AT	PA02.25	AT0407	Demontáž ostříhu
D 1104_310_019_DESO	1	50	0	Ano	Ne		0 Jednicová	AT	PA03.00	AT0307	Tlakové lití
D 1104_310_019_DESO	1	60	0	Ano	Ne		0 Jednicová	AT	PA04.04	AT0407	Ostřih
D 1104_310_019_DESO	1	80	0	Ano	Ne		0 Jednicová	AT	PA09.00	AT0900	Omlání
D 1104_310_019_DESO	1	90	0	Ano	Ne		0 Jednicová	AT	KA01.30	KA0130	Výstupní kontrola,

Prohlížení záznamu

▼ Postup

Druh plánování: AT

Postup/Pořadí/Položka/Index: D 1104\_310\_019\_DESO 1 5 0

Platnost: Ano

Náhrada/Položka náhrady: Ne 0 Nežadáno

Důvod aktualizace: Vložení

▼ Identifikace operace

Čísleník výrobních operací: Nežadáno

Typ operace: Režijní Typ položky: Kontrolovat By produkč. Ne

Operace: PA02.00 Montáž formy

Zdroj: AT0307 IDRA 90

Kód zaměnitelnosti: Nežadáno

Zdroj nákladový: AT0307 IDRA 90

Příprava zdroje pro násled. operaci: Ne

► Popis operace

▼ Výrobní data

Požad. počet zdrojů/obsluhy: 1,00 1,00

Hospodárná dávka: 1,0000 KS

Čas akční zdroje/obslužný: 0,000000 Minut KVO TA: 1,0000 0,000000 Minut

Množství v akční dávce: 1,0000

Tarifní třída akční čas: Nežadáno

Čas přípravný zdroje/obslužný: 75,000000 Minut KVO TB: 0,5000 150,000000 Minut

Množství v přípravné dávce: 0,0000

Tarifní třída přípravný čas: 206 60,50

Předoperační čas zdroje: 0,000000 Minut Jedenkrát za operaci

Pooperační čas zdroje: 0,000000 Minut Jedenkrát za operaci

Transportní dávka/čas: 0,0000 Minut

Možnost přerušit operaci: Přerušitelná jinou operací

Plnění plánu výroba: Konstantní množství z hospodárné dávky

Mezioperační doba: 0,000000

▼ Časy na MJ

	Zdroj hodiny	Zdroj minuty	Obsluha hodiny	Obsluha minuty
Požadovaný čas	0,00029762	0,017857	0,00059524	0,035714
Normovaný čas celkem	0,00029762	0,017857	0,00059524	0,035714
Normovaný čas přípravný	0,00029762	0,017857	0,00059524	0,035714
Normovaný čas akční	0,00000000	0,000000	0,00000000	0,000000

▼ Náklady na MJ

Nákl. zdroje / obsluhy	0,1464	0,0360	CZK	
Režie 1 až 5	0,0920	0,0701	0,0000	0,0000 0,0436
Režie 6 až 10	0,3799	0,0361	0,0110	0,0000 0,2249
Náklady celkem	1,0400		CZK	

► Plánování operace

► Kooperací údaje

► Ostatní

► Poznámka

► BAL plánování

► Meziřádkové kooperace

► S-Data Požadavky na kvalifikaci

► Povolené zdroje

► Nezařazené sloupce při převodu na .NET

► Konfigurační výrobku

► Role technologických postupů

Poslední změnu provedl: ZH (28.01.2021 13:07:14,043)

Obr. 22 – Technologický postup – operace, KARAT (zdroj obrázku: BENEŠ a LÁT a.s.)

Operace v technologickém postupu, uvedené na obr. 22 na předchozí stránce, zobrazují výčet všech nutných operací ke zhotovení výrobku. Každá jednotlivá operace zachycuje informaci o použitém zdroji, tj. použitém výrobním stroji, využití zaměstnanců a časové náročnosti výroby.

Postup	Pořadí	Položka	Index	Do operace	Druh plánován	Platnost	Náhrada	Položka náhrady	Sklad	Nomenklatura	Popis	Post
D 1104_310_019_DE50	1	10	0	50	AT	Ano	Ne	0	SVK-Z08	169110813	EN AC-46000 tavenina	O16

**Prohlížení záznamu**

**▼ Postup**

Druh plánování: AT

Postup/Pořadí/Položka/Index: D 1104\_310\_019\_DE50 1 10 0

Platnost: Ano

Do operace: 50 Tlakové liti

Náhrada/Položka náhrady: Ne 0 Nezádáno

Výdej do neshody cizí: Ano

**▼ Identifikace dílce**

Postup polotovaru/Pořadí/Položka/Index: O169110813 1 10 1

Karta/Sklad: 169110813 SVK-Z08 sklad volných karet - Z08

Popis: EN AC-46000 tavenina

Typ položky: SL

Způsob předání nahoru: Příjem a výdej přes sklad

Automatický příjem na sklad: Podle nastavení skladu

Automatický výdej ze skladu: Podle nastavení skladu

**▼ Hlavní data**

Množství/MJ: 2,4772 KG

Konstantní množství: Ne

Konstantní mn. na počet polotovarů: 0,0000

Čistá hmotnost: 0,0000

**▼ Poznámka**

**▼ Předpokládaná kalkulace**

Normominuty	0,297264	Minut
Režijní minuty	0,000000	Minut
Normominuty obsluhy	0,099088	Minut
Režijní minuty obsluhy	0,000000	Minut
Jednicové mzdy	0,0983	CZK
Režijní mzdy	0,0000	CZK
Materiál	94,0174	CZK
Kooperace	0,0000	CZK
Strojní náklady přímé	0,8207	CZK
R1 - mzdy D	0,2512	CZK
R2 - mzdy výrobní	0,2990	CZK
R3	0,0000	CZK
R4	0,0000	CZK
R5	0,2445	CZK
<b>Ocenění NV/DV</b>	<b>95,7311</b>	<b>CZK</b>
R6 - mzdy THP	1,6198	CZK
R7 - správní režie závodu	23,3679	CZK
R8 - správní režie společnosti	3,0460	CZK
R9	0,0000	CZK
R10 - Strojní náklady II	0,8031	CZK
<b>Cena UVN</b>	<b>124,5679</b>	<b>CZK</b>

Poslední změnu provedl: ZH ( 28.01.2021 13:07:13,997 )

Obr. 23 – Technologický postup – polotovar, KARAT (zdroj obrázku: BENEŠ a LÁT a.s.)

Každá další karta značí materiál, ze kterého výrobek vznikal/vznikne. V případě obr. 23 a kartě nesoucí označení „Polotovar TP“ můžeme sledovat údaje o vstupním polotovaru, tj. množství, typu, uskladnění a další.

## 7. NÁVRH ALTERNATIVY KALKULAČNÍHO VZORCE

V této kapitole bude představeno variantní řešení alternativ kalkulačního vzorce, jež zohledňuje předchozí analýzu současného stavu v podniku BENEŠ a LÁT a.s., popsanou v kap. 6.6, a také respektuje metodiky představené v teoretické části této diplomové práce.

### 7.1 Návrh č. 1 – nákladový pohled

Alternativa kalkulačního vzorce vychází z metody *Activity-Based Costing*, typového kalkulačního vzorce, přírážkové kalkulace a metody hodinové nákladové sazby. V této variantě bude přistupováno k nákladům na konkrétní činnosti a její režie se budou řídit níže uvedenou tab. 22.

Tab. 22 – Přehled režii, návrh č. 1. (vlastní tvorba)

Označení	Charakteristika režie
R <sub>VD</sub>	Režie mzdy výrobních dělníků
R <sub>THP</sub>	Režie mzdy technickohospodářských pracovníků
R <sub>Z+S</sub>	Správní režie závodu a společnosti

V této variantě bude pracováno se třemi typy nákladů, a sice přímo přiřaditelnými náklady, nepřímo přiřaditelnými a nepřiřaditelnými náklady. Pro představu byl v tab. 23 a 24 uveden základní výčet těchto položek.

Tab. 23 – Základní výčet přímo a nepřímo přiřaditelných nákladů, vč. nepřiřaditelných (vlastní tvorba)

Přímo přiřaditelné náklady	Nepřímo přiřaditelné náklady	Nepřiřaditelné náklady
Přímý materiál	Náklady na zaměstnance během svátků a dovolených, vč. bonusů	Nepřímé mzdy (management, účetní oddělení, právní oddělení)
Přímé mzdy	Školení zaměstnanců (ze zákona povinné, nadstavbové)	Zdravotní a sociální pojištění z nepřímých mezd

Tab. 24 – Základní výčet přímo a nepřímo přiřaditelných nákladů, vč. nepřiditelných, pokračování (vlastní tvorba)

<b>Přímo přiřaditelné náklady</b>	<b>Nepřímo přiřaditelné náklady</b>	<b>Nepřiditelné náklady</b>
Zdravotní a sociální pojištění z přímé mzdy	Odpisy strojů	Školení nevýrobních pracovníků
	Energie spotřebovaná strojem, chladicí a jiné provozní kapaliny strojů, náklady na nástroj a další	Odpisy dlouhodobého hmotného majetku, pojištění budov, daně z nemovitostí
	Dopravní prostředky, vč. pojištění, technických kontrol, oprav a spotřeby PH, dálničních známek aj.	Internet, software, údržba výpočetní techniky, poplatky za cloudová uložení a další

V této variantě se kalkulační vzorec podniku řídí náklady, režii a marží, viz tab. 24.

Tab. 24 – Základní soubor nákladů, marží a režii na výrobek (vlastní tvorba)

I.	Náklady za materiál
II.	Náklady za minutu práce stroje
III.	Náklady za minutu kooperace stroje
IV.	Náklady za minutu práce výrobního dělníka
IV. A.	Režie výrobních dělníků
V.	Náklady za minutu práce technickohospodářských pracovníků
V. A.	Režie technickohospodářských pracovníků
VI.	Správní režie závodu a společnosti
VII.	Podniková marže
VIII.	Odbytová režie

Náklady za materiál (I.) se stanovují dle hmotnosti výrobku. Zde je brána jako referenční hodnota hrubá hmotnost výrobku, tzn. například včetně náliček apod. Od této hodnoty by měla být odečtena hmotnost výkupní ceny rezidua, tj. hmotnosti rozdílu čisté hmotnosti výrobku od hrubé hmotnosti odlitku, viz následující vztah (9).

$$N_{MAT} = m_{HR} \cdot p_{NÁK} - (m_{HR} - m_{\check{c}}) \cdot p_{VÝK}, \quad (9)$$

kde je/jsou  $N_{MAT}$  .... náklady na materiál [CZK],  
 $m_{HR}$  .... hmotnost hrubá [Kg, g],  
 $p_{NÁK}$  .... cena vstupní suroviny nákupní [CZK/kg, CZK/g],  
 $m_{\check{c}}$  ..... hmotnost čistá [Kg, g],  
 $p_{VÝK}$  ..... cena výkupní zbylého materiálu [CZK/kg, CZK/g].

Náklady na minutu (II.), respektive normominutu práce stroje se řídí předem stanoveným technologickým postupem. V případě, kdy do procesu vstupuje rovněž kooperace dalšího strojního zařízení, je přičtena k zakázce také výše nákladů za minutu kooperace stroje (III.). Hodnota této položky se řídí HNS stroje, viz vztah (10).

$$MNS_{STR} = \frac{SN}{V\check{C}F_m}, \quad (10)$$

kde je/jsou  $MNS_{STR}$  .... minutová nákladová sazba stroje [CZK/min., CZK/Nmin.],  
 $SN$  ..... strojní náklady [CZK/období],  
 $V\check{C}F_m$  ..... využitelný časový fond [min./období, Nmin./období].

Položka strojních nákladů ( $SN$ ) se skládá z následujících složek, mezi které patří: kalkulované odpisy, náklady na energii (elektrická energie, plyn) a náklady na opravy.

Pod kooperací stroje si lze představit robotickou ruku, pásový dopravník a další. Náklady za normominutu lze stanovit obdobně jako u normominuty výrobního stroje.

Náklady na minutu práce výrobního dělníka jsou stanoveny dle časové náročnosti prováděné operace. Tato se opět řídí předem stanoveným technologickým postupem.

$$MNS_{VD} = \frac{ZMT}{60}, \quad (11)$$

kde je/jsou  $MNS_{VD}$  minutová nákladová sazba VD [CZK/min., CZK/Nmin.],  
 $ZMT$  .... základní mzdový tarif VD [CZK].



K těmto přímo přiřaditelným nákladům se posléze přidávají režie, které byly představeny v tab. 22. Jelikož se mzda výrobních dělníků skládá ze základního mzdového tarifu, prémie a příplatků za práci, je nezbytné, aby byl vyčíslen koeficient respektující tuto skutečnost. Ten se stanoví následujícím způsobem:

$$R_{VD} = \frac{1,338 \cdot (ZMT + Pr + PZP) - ZMT}{ZMT} \cdot 100, \quad (12)$$

kde je/jsou  $R_{VD}$  ..... režie VD [%],  
 $ZMT$  ..... základní mzdový tarif [CZK],  
 $Pr$  ..... prémie [CZK],  
 $PZP$  ..... příplatek za práci [CZK].

Vzhledem ke skutečnosti, že součet sociálního a zdravotního pojištění byl v roce 2019 snížen z 34 % na 33,8 %, jelikož došlo u položky sociálního pojištění ke změně z původních 25 % na 24,8 % – ze strany zaměstnavatele, koeficient 1,338 tedy představuje tuto hodnotu.

Ke stanovení celkových nákladů VD ( $CN_{VD}$ ) slouží následující vztah:

$$CN_{VD} = JN_{VD} + RN_{VD}, \quad (13)$$

kde je/jsou  $CN_{VD}$  ..... celkové náklady VD [CZK],  
 $JN_{VD}$  ..... jednicové náklady VD [CZK],  
 $RN_{VD}$  ..... režijní náklady VD [CZK].

Jednicové náklady na výrobního dělníka se stanoví z následujícího vztahu (14):

$$JN_{VD} = MNS_{VD} \cdot t_{VD}, \quad (14)$$

kde je/jsou  $JN_{VD}$  ..... jednicové náklady VD [CZK],  
 $MNS_{VD}$  ..... minutová nákladová sazba VD [CZK/min., CZK/Nmin.],  
 $t_{VD}$  ..... čas VD alokovaný na výrobek [min.].

Režijní náklady na výrobního dělníka se stanoví z následujícího vztahu (15):

$$RN_{VD} = R_{VD} \cdot JN_{VD}, \quad (15)$$

kde je/jsou  $RN_{VD}$  ..... režijní náklady VD [CZK],  
 $R_{VD}$  ..... režie VD [%],  
 $JN_{VD}$  ..... jednicové náklady VD [CZK].

Další položkou (V.) je náklad na minutu práce technickohospodářských pracovníků, tedy pracovníků, kteří výrobky společnosti přímo nevyrábějí, ale bez jejich práce by tyto produkty nemohly vzniknout. Podnik BENEŠ a LÁT a.s. poskytuje celou řadu podpůrných a konzultačních služeb svým zákazníkům, tato položka představuje, společně s dalšími, významnou část nákladů na výrobek vynaložených nákladů.

Zásadním rozdílem od současného stavu by bylo kvantifikování vynaloženého času na zakázku, kdy by daný pracovník zaznamenal – pomocí SW řešení – přesný počet odpracovaných minut. Toto opatření by napomohlo zásadně zpřesnit náklady spojené s výkonem, jelikož tato položka byla doposud kalkulována pouze v podobě přírážky, a sice režie R6. V pilotní fázi by tedy došlo ke sběru dat, na základě kterých by bylo v budoucnu (např. po roce) možné pomocí strojového učení či s pomocí lidských sil přiřadit budoucím zakázkám odhadované množství spotřebovaného času, resp. nákladů. Hodnoty nákladů za technickohospodářské pracovníky by byly určeny pomocí vztahu (16).

$$MNS_{THP} = \frac{HM_{THP}}{60}, \quad (16)$$

kde je/jsou  $MNS_{THP}$  ... minutová nákladová sazba THP [CZK/min., CZK/Nmin.],  
 $HM_{THP}$ ..... hodinová mzda THP [CZK].

Jelikož se i mzda technickohospodářských pracovníků skládá z více složek, bylo by žádoucí určit režii pro danou skupinu.

$$R_{THP} = \frac{1,338 \cdot (HM_{THP} + Pr + PP) - HM_{THP}}{HM_{THP}} \cdot 100, \quad (17)$$

kde je/jsou  $R_{THP}$  ..... režie THP [%],  
 $HM_{THP}$ ..... hodinová mzda THP [CZK],  
 $Pr$  ..... prémie [CZK],  
 $PP$  ..... příspěvek za přesčasy [CZK].

Koeficient 1,338 ve vztahu (17) představuje součet zdravotního a sociálního pojištění odváděného zaměstnavatelem za zaměstnance. Celkové náklady u THP se stanoví analogicky k celkovým nákladům VD, viz vztah (13).

Externí zaměstnanci jsou speciálním případem jak výrobních dělníků, tak také technickohospodářských pracovníků. U této skupiny by pak nedocházelo k přepočtu pomocí režijních koeficientů, nýbrž by byla částka vynaložená na minutu přičtena přímo do kalkulace.

Další položkou, kterou je nezbytné v kalkulačním vzorci uvést, je správní režie závodu a společnosti. Správní režie společnosti představuje např. k doposud nepřirazeným nákladům technickohospodářských pracovníků pouze zanedbatelnou část. Při rovnoměrném rozdělení této částky mezi závody v Poříčanech, Mimoň, Suticích a Slaném, společně s přičtením nákladů na provoz závodu, získáváme následující hodnoty, uvedené v tab. 25.

Tab. 25 – Náklady na provoz společnosti a závodu z minulého období (vlastní tvorba)

Poříčany (A)	Mimoň (M)	Slaná (S)	Sutice (V)
17 653 035 CZK	8 915 743 CZK	4 547 184 CZK	2 634 001 CZK

Jelikož tyto částky představují poměrnou část k dosavadním přímým a nepřímým mzdám, viz tab. 26, v této variantě nového kalkulačního vzorce by docházelo k násobení – v téže tabulce uvedené – procentní režie z částek pro výrobní a technickohospodářské pracovníky.

Tab. 26 – Náklady na provoz společnosti a závodu, přímé a nepřímé mzdy minulého období

Závod	Poříčany (A)	Mimoň (M)	Slaná (S)	Sutice (V)
Náklady na společnost a závod [CZK]	17 653 035	8 915 743	4 547 184	2 634 001
Náklady na přímé a nepřímé mzdy [CZK]	63 333 085	33 558 702	41 164 266	31 454 889
Procentuální poměr přímých a nepřímých nákladů k nákladům na provoz společnosti a závodu [%] ( $k_{xy}$ )	27,87	26,57	11,05	8,37

Hodnota režie (v CZK) společnosti a závodu se stanoví dle níže uvedeného vztahu (18):

$$R_{Z+S} = (MNS_{VD} \cdot t_{VD} + MNS_{THP} \cdot t_{THP}) \cdot k_{XY}, \quad (18)$$

kde je/ jsou  $R_{Z+S}$ ..... hodnota správné režie závodu a společnosti [CZK],  
 $MNS_{VD}$  ..... minutová nákladová sazba VD [CZK/min., CZK/Nmin.],  
 $t_{VD}$  ..... čas vynaložený VD [min./Nmin.]  
 $MNS_{THP}$  ... minutová nákladová sazba THP [CZK/min., CZK/Nmin.],  
 $t_{THP}$  ..... čas vynaložený THP [min./Nmin.],  
 $k_{XY}$ ..... koeficient režie závodu a společnosti z tab. 26 [%].

Následně je vhodné stanovit podnikovou marži (VII.), která by v ideálním případě měla znamenat zisk společnosti. V tomto kalkulačním vzorci bude počítáno s 3 %. Poslední položkou je odbytová režie, jež bude stanovena nad rámec cen ze součtu položek I.–VII. Její hodnotu bude určovat prodejce v rozmezí 2–5 %.

Z důvodu přehlednosti byla kalkulace konkrétního výrobku uvedena v příloze č. 1 této diplomové práce.

### 7.1.1 Shrnutí a doporučení – návrhová varianta č. 1

V této kapitole představená první varianta kalkulačního vzorce vychází ze stávajícího stavu, jenž je upřesněn o aktuální koeficienty, např. vyšší hodnot zdravotního a sociálního pojištění. Dále pak zde vystupuje menší počet režii, ve kterých se navíc lze snáze orientovat, a které je možné jednoduše aktualizovat. Toho bylo dosaženo přesnějším přiřazením nákladů na výrobek. Ten však bude pro úplnou implementaci do ex-ante kalkulace/cenotvorby, která je pro zakázkovou výrobu nutná, vyžadovat investici do SW (QR kód pro alokaci času technickohospodářských pracovníků) a ML (*Machine Learning*) technologií či lidské vícepráce na vyhodnocení těchto dat.

### 7.2 Návrh č. 2 – varianta z pohledu konkurenčních cen

Druhá varianta alternativy kalkulačního vzorce vychází z metody *Target Costing*, která nebývá v zakázkové výrobě běžně využívána. Kalkulační vzorec v této variantě nebude a priori využívat údaje o reálně spotřebovaných nákladech na výkony. Ke stanovení ceny výrobku bude využito hodnot získaných z trhu od ostatních výrobců metodou tzv. etického benchmarkingu, a sice nacenění shodné zakázky přímou konkurencí, která působí ve stejné oblasti jako podnik BENEŠ a LÁT a.s.

V této kapitole bude tedy využito pozicování výrobku na základě konkurenčních firem. Vzhledem k široké paletě (takřka neomezené) zhotovovaných výrobků jsem zvolil metodu tří velikostí výrobků (malý, středně velký a velký), jež budou vyhotoveny dostupnou technologií. K porovnání budou sloužit tři konkurenční podniky, a sice jeden ze Spolkové republiky Německo (SRN) a dva z Turecka (TUR). Jelikož německý výrobní podnik nedisponuje výrobní technologií lisování plastů, stejně tak jako jeden z výrobních podniků v Turecku, bude tato část rozdělena na výrobky z kovových a nekovových materiálů.

K porovnání hodnot bude využito stávajícího kalkulačního vzorce společnosti, popsaného v kapitole 6.6.1. Ceny nabídek získaných z benchmarkingu budou uváděny v korunách českých (CZK) při přepočtu z EUR ke dni, kdy tyto nabídky dorazily do schránky mé elektronické pošty, dle devizového kurzu ČNB (České národní banky), jak upravuje aktuální právní úprava pro přepočet cizí měny na české koruny, konkrétně zákon č. 563/1991 Sb., Zákon o účetnictví, část čtvrtá, § 24, odstavec 2 a 6 až 9. [6]

Výše zmíněné výrobní podniky si vzhledem k povaze práce a citlivosti údajů vyžádaly zůstat v anonymitě. Bez této skutečnosti by kap. 7.2, této diplomové práce, nemohla vzniknout.

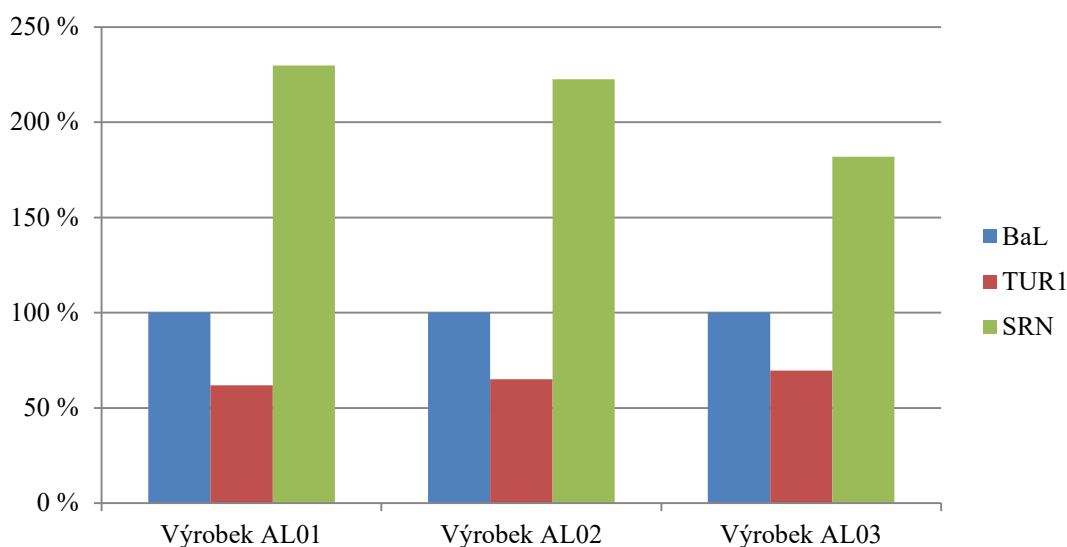
### **7.2.1 Benchmark výrobků z kovových materiálů**

Jak již bylo v úvodu této kapitoly nastíněno, pro porovnání bude podniku BENEŠ a LÁT a.s. sloužit – v případě kovových materiálů – jeden podnik ze SRN a druhý z Turecka. V níže uvedených tabulkách je postupně uvedena cena za – dle výrobní dokumentace zadavatele – jeden fakticky identický (malý, střední a větší) výrobek zpracovaný technologií nízkotlakého odlévání slitin hliníku, vysokotlakého odlévání slitin hliníku a vysokotlakého odlévání slitin zinku. V tabulkách je zavedeno následující značení: BENEŠ a LÁT a.s. nese zkratku BaL, turecká společnost TUR1, německá společnost SRN. Ceny konkurenčních podniků jsou přepočítány dle devizového kurzu ČNB tak, jak bylo definováno výše, ceny společnosti BENEŠ a LÁT a.s. se řídí současně používaným kalkulačním vzorcem, jenž byl popsán v kap. 6.6.1. K celkové ceně UVN z informačního systému KARAT bylo navíc připočteno 5 %, což představuje horní hranici odbytové režie. Dále pak byla připočtena 3% částka, která představuje marži podniku.

**Technologie nízkotlakého odlévání slitin hliníku**

Tab. 27 – Podnikové srovnání prodejních cen jednotlivých společností, nízkotlaké odlévání slitin hliníku (vlastní tvorba)

	BaL [CZK]	TUR1 [CZK]	SRN [CZK]
<b>Výrobek AL01</b>	47,7490	29,564	109,715
<b>Výrobek AL02</b>	115,1610	74,856	256,352
<b>Výrobek AL03</b>	247,3055	172,113	449,875



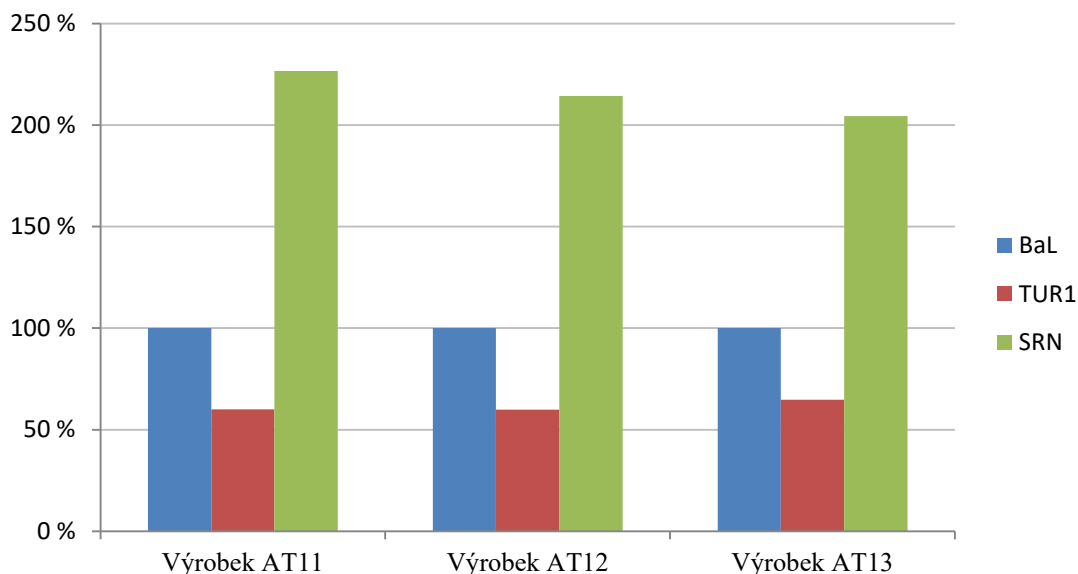
Obr. 24 – Procentuální srovnání prodejních cen totožných výrobků, technologie nízkotlakého litého hliníku (vlastní tvorba)

Z obr. 24 je patrné, že TUR1 výrobce je schopen výrobky dodat v rozmezí 60–70 % prodejní ceny společnosti BaL. Prodejní cena BaL představuje referenční hodnotu. Na druhé straně společnost ze SRN dosahuje výrazně vyšších hodnot. Zde se ceny pohybují v rozmezí 180–230 %, přičemž s rostoucí velikostí výrobku (hmotnostně) procentuální nárůst cen klesá.

**Technologie vysokotlakého odlévání slitin hliníku**

Tab. 28 – Podnikové srovnání prodejních cen jednotlivých společností, vysokotlaké odlévání slitin hliníku (vlastní tvorba)

	BaL [CZK]	TUR1 [CZK]	SRN [CZK]
<b>Výrobek AT11</b>	80,8144	48,48	183,16
<b>Výrobek AT12</b>	172,5576	103,25	369,82
<b>Výrobek AT13</b>	296,8695	192,43	606,84



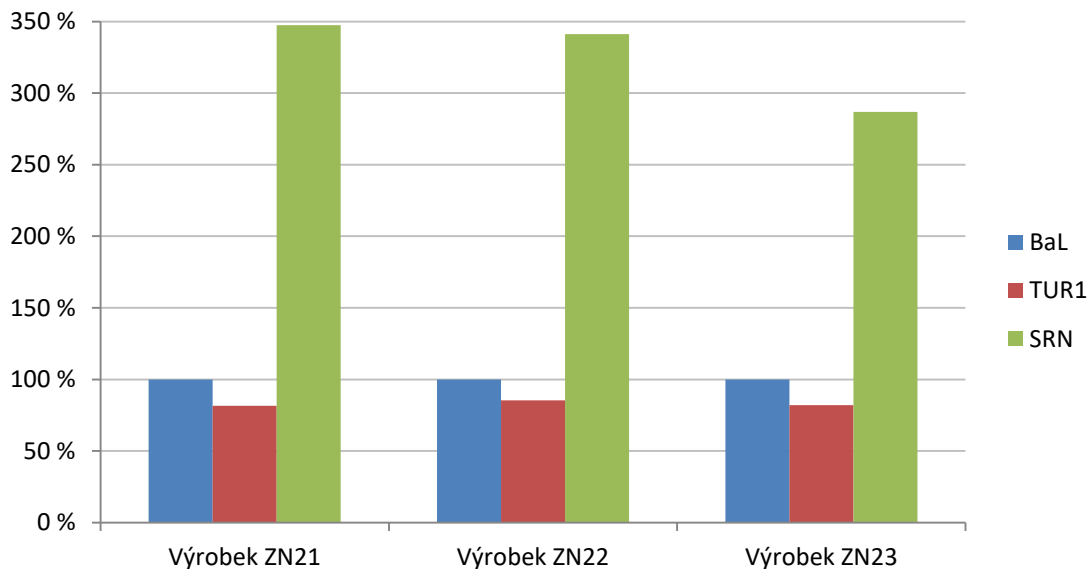
Obr. 25 – Procentuální srovnání prodejních cen totožných výrobků, technologie vysokotlakého lití hliníku (vlastní tvorba)

Velmi podobných hodnot je dosaženo i v případě vysokotlakého lití slitin hliníku, kdy výrobce TUR1 osciluje s prodejní cenou okolo hodnoty 60 % (s výjimkou výrobku AT13, kde vychází hodnota cca 65 %), zatímco výrobce ze SRN vykazuje podobný trend jako v případě nízkotlakého lití, tedy cen v rozmezí hodnot 204–227 % z ceny referenční (vztaženo k BaL).

### ***Technologie vysokotlakého odlévání slitin zinku***

Tab. 29 – Podnikové srovnání prodejních cen jednotlivých společností, vysokotlaké odlévání slitin zinku (vlastní tvorba)

	BaL [CZK]	TUR1 [CZK]	SRN [CZK]
Výrobek ZN21	3,1260	2,55	10,86
Výrobek ZN22	5,0242	4,29	17,14
Výrobek ZN23	14,1827	11,62	40,68



Obr. 26 – Procentuální srovnání prodejních cen totožných výrobků, technologie vysokotlakého lití zinku (vlastní tvorba)

Z trojice porovnávaných technologií slitin kovových materiálů vychází nejvýraznější rozdíly u slévání slitin zinku, kde podnik TUR1 dosahuje – v porovnání se slitinami hliníku – vyšších cen. Ty se pohybují v rozmezí 81–85 % cen BaL. Na druhé straně vyšších cen dosahuje i výrobní podnik ze SRN. Zde dochází k nárůstu v rozmezí cca 287–347 % v porovnání s cenami BaL.

Všechny – výše porovnané – technologie vykazují u obou z porovnávaných podniků podobných hodnot. Např. společnost ze SRN s rostoucí hmotností procentuální nárůst ceny snižuje. To je dle mého názoru spojeno s vyššími náklady na pracovní sílu (vztaženo k hmotnosti výrobku), které u menších výrobků představují větší poměr z celkové ceny.

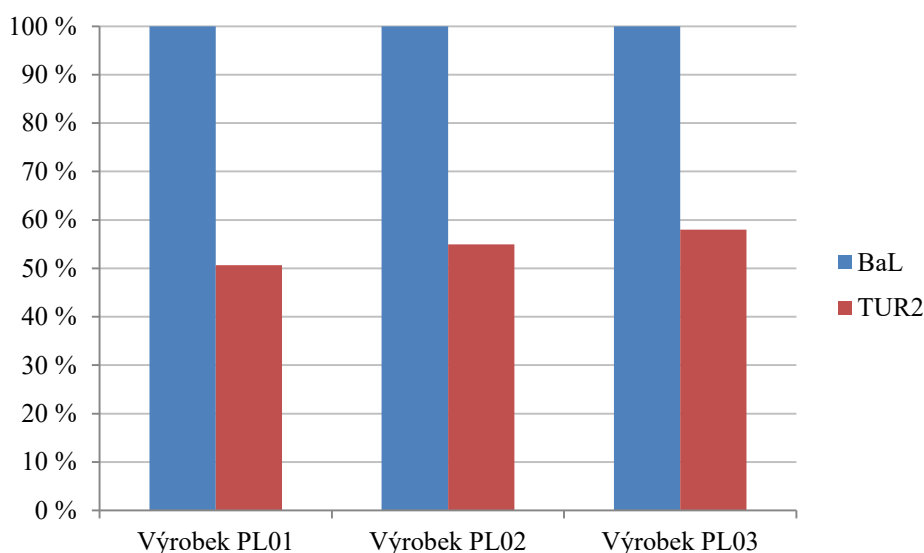
### 7.2.2 Benchmark výrobků z nekovových materiálů

Pro účely cenového benchmarkingu se mi podařilo od partnerské společnosti získat údaje jen v jednom případě. Jedná se o společnost z Turecka, která se specializuje na nekovové materiály. Porovnávanými výrobky jsou v tomto případě lisované plasty. Níže je opět zavedeno následující značení: BENEŠ a LÁT a.s. nese zkratku BaL, turecká společnost pak TUR2, jelikož se jedná o jinou společnost, než-li v případě kovových materiálů.



Tab. 30 – Podnikové srovnání prodejních cen společností, lisování plastů (vlastní tvorba)

	BaL [CZK]	TUR2 [CZK]
Výrobek PL01	29,4814	14,94
Výrobek PL02	652,3153	358,65
Výrobek PL03	1366,7673	792,28



Obr. 27 – Procentuální srovnání prodejních cen totožných výrobků, technologie lisování plastů (vlastní tvorba)

Společnost TUR2 kalkulovala ceny za cca 51–58 % z referenční hodnoty získané z informačního systému BaL.

### 7.2.3 Shrnutí a doporučení – návrhová varianta č. 2

Na základě získaných dat by bylo možné vyvozovat závěr, že společnost BENEŠ a LÁT a.s. je v porovnání s tureckým výrobcem – ve všech pozorovaných srovnáních – výrazně dražší, zatímco v porovnání s výrobním podnikem ze SRN podstatně levnější. Cena však nemůže být jediným parametrem, jelikož v každé jednotlivé zemi jsou rozdílné podmínky na trhu práce, a tedy náklady na pracovníky, které se do cen výrobků výrazně promítají. Dále pak je důležité, jakou firemní strategii každý z podniků volí a jaké doplňkové služby je schopen doručit. Např. v případě tureckého výrobce komponent z kovových slitin není možné nechat díly obrobřit či jinak povrchově upravit. Na druhé straně výrobce z Německa všechny tyto služby poskytuje v rámci vlastního podniku. Je pak logické, že provoz výrobních zařízení představuje náklady, které se promítnou do prodejní ceny kalkulace výrobku.

Kalkulační metoda zakládající se na cenách konkurence by mohla:

- i) převzít ceny nejlevnějšího konkurenta,
- ii) převzít ceny „*best in class*“ konkurenta,
- iii) akceptovat procentuální rozdíly cen budoucích.

První z výše zmíněných variant (i) by měla za následek zcela negativní dopad, kdy by s největší pravděpodobností došlo k nárůstu na poptávkové straně, avšak výnosy z prodejů by nepokryly náklady spojené s výrobou. V této variantě by pouze dávalo smysl zamyslet se nad racionalizačním opatřením tak, aby bylo možné se těmto cenám co možná nejvíce přiblížit.

Druhá varianta (ii) sice s nejvyšší pravděpodobností pokryje náklady spojené s výrobou a ostatními podpůrnými procesy, s vysokou pravděpodobností dojde k poklesu poptávky. Nevyužití výrobních kapacit povede ke zhoršení finanční stability podniku.

Třetí varianta (iii) představuje metodu, jak nacenit zakázku bez nákladové analýzy pro budoucí období. Tímto odpadne sledování nákladů a kapacitních propočtů. Na druhé straně může být rizikem věrohodnost údajů získaných z benchmarku a vznik případné odchylky v situacích, kdy se konkurenci podaří zlepšit svůj proces.

V každém případě je ale velmi přínosné stanovit, jak si námi pozorovaná společnost na globálním trhu stojí. Tyto údaje mohou posloužit k dalšímu směřování a případnému přehodnocení zvolených podnikových/odbytových marží.

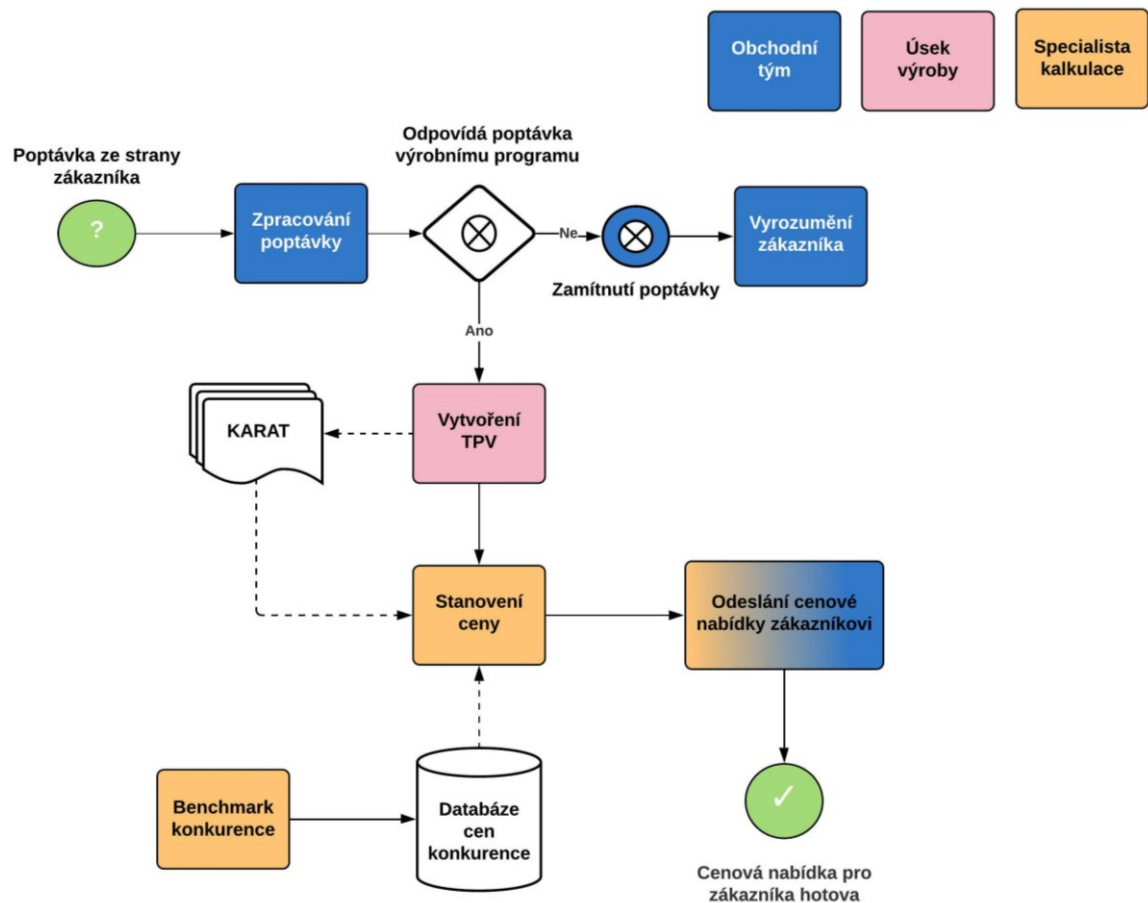
### **7.3 Návrh č. 3 – kombinace nákladů a konkurenčních cen**

V kapitole 7.1 bylo představeno řešení kalkulačního vzorce, jež se opírá o skutečné náklady vynaložené na výkony. V kap. 7.2 je následně představen přístup spíše marketingový, kde se kalkulace cen odvíjí od konkurenčních podniků na globálním trhu a integrace zde nastává z pohledu získaných dat, resp. cen. V této, a tedy třetí variantě bych chtěl představit – v obecné rovině přijetí a nacenění objednávky – kombinací obou výše zmíněných variant.

Jelikož jsou rozdíly cen mezi jednotlivými výrobními podniky, které se zaměřují na zpracování jak kovových, tak nekovových materiálů markantní, takto získané údaje by z mého pohledu mohly napomoci zlepšit tržní postavení společnosti BENEŠ a LÁT a.s. Stejně tak jako u markantních rozdílů cen jsou totiž markantní i možnosti

podpůrných služeb, které je společnost BENEŠ a LÁT a.s., resp. konkurence, schopna nabídnout. A to ať už se jedná o konzultaci při zhotovení, možnost provedených kooperací (měření, obrábění, povrchové úpravy) nebo třeba výrobu z takzvané zelené energie – získané z obnovitelných zdrojů. Je evidentní, že tyto možnosti představují pro podnik náklady, ale také určitou konkurenční výhodu pro odběratele, resp. koncového zákazníka, který na samotném konci odběratelského řetězce stojí. Ten má totiž v dnešní době možnost si na trhu vybírat, za co svůj důchod utratí.

Návrh č. 3 by de facto využíval výhod obou variant, a sice opíral by se o skutečně alokované náklady tak, aby bylo dosaženo hospodárnosti, ale také by integroval detailnější benchmark konkurenčních podniků, a tak napomohl stanovit konkurenční ceny – z pohledu trhu. Procesní mapa této varianty je vyobrazena na obr. 28.



Obr. 28 – Procesní mapa nacenění zakázky, návrhová varianta č. 3, (vlastní tvorba)

## 7.4 Doporučení k navrhovaným kalkulačním vzorcům

Každá jednotlivá varianta přináší své výhody a úskalí. V kap. 7.1 popsaná varianta zohledňuje pouze náklady společnosti, nikoli však situaci na trhu, která v dnešním silně globalizovaném světě představuje zcela zásadní referenční základnu. Výhodou je v případě první varianty skutečnost, že při správné nákladové analýze takřka není možné prodat výrobek (vědomě) pod výrobními náklady, a tak je tato varianta vhodná pro dosažení cílového zisku.

Na druhé straně kalkulace cen z pohledu konkurence již zohledňuje situaci na trhu, avšak naprosto zanedbává vynaložené náklady podniku na výkon. Z tohoto důvodu nemusí být tato varianta vhodná u podniků s nízkou marží. Stanovení cen konkurence je přínosné pro porovnání a zhodnocení opatření, jež se zaměří na racionalizaci či další nápravná opatření uvnitř podniku.

Varianta č. 3, popsaná v kapitole 7.3, již zohledňuje jak výši nákladů vynaložených na výkon, tak také ceny konkurenčních firem. Při této znalosti již podnik může stanovovat ceny tak, aby zaprvé pokryl náklady na výrobu a chod podniku, ale také vhodně/progresivně zvyšoval marži svých výrobků pro dosažení maximálního možného zisku. Tato varianta předpokládá získání správných údajů od konkurenčních firem, ale také vznik nákladů, které budou spojené s benchmarkingem, potažmo vznikem pozice/(týmu) specialisty kalkulace. Ten by měl v této variantě zodpovědnost za shromažďování dat pomoci tzv. etického benchmarkingu a společně s úsekem výroby a obchodním oddělením by se podílel na stanovování cen pro jednotlivé zakázky/poptávky.

V každé jednotlivé variantě, a to i v kalkulačním vzorci stávajícím, je však zcela zásadní dodržovat aktuálnost vstupních dat, tj. cen, nákladů za materiál, mzdy, kapacitních propočty a další.

## ZÁVĚR

Cílem této diplomové práce bylo zmapovat nákladovou analýzu ve vazbě na její technickoekonomický charakter. Ta byla představena v kapitole 1. Dříve než byl představen kalkulační systém a pojem kalkulace, respektive jednotlivé druhy kalkulačního vzorce, bylo potřeba definovat, kde k evidenci nákladů a vlastnímu třídění těchto dat dochází. Z toho důvodu byla zařazena kap. 2, kde došlo k rozboru účetnictví a dalších – pro diplomovou práci – podstatných pojmů a v odborné literatuře obecně platných poznatků a principů.

Jelikož se do kalkulačního systému každého jednotlivého podniku propisuje plánování, a to ať už krátkodobé, střednědobé či dlouhodobé, v kap. 3 byly zmíněny druhy a struktury plánů, vč. základních metod vlastního plánování. V kapitole 4 již byl definován pojem kalkulace, kalkulační systém, kalkulační objekt a rovněž byly představeny jednotlivé druhy kalkulačních vzorců.

Na skutečnost, že kalkulace cen nemusí vždy nutně znamenat kalkulaci nákladů, upozornil již v kap. 4.9.6 Target Costing a v kap. 4.5.2 popsaný retrográdní kalkulační vzorec. Z toho důvodu byl v kapitole 5 zařazen marketingový pohled k cenotvorbě. Tato kapitola pojednává o faktorech ovlivňující výši ceny a postupu při její tvorbě, jenž se zakládá na cenách konkurence a situace na trhu. Součástí této kapitoly je také subkapitola, která se zaměřuje na cenový benchmark a poukazuje na jeho význam z pohledu podniku.

Od kapitoly 6 již začíná vlastní praktická část diplomové práce. V této kapitole je představen podnik BENEŠ a LÁT a.s., na který se tato diplomová práce zaměřuje. Společnost je představena jak z obecného, historického, organizačního, technického, tak hlavně z finančního pohledu. Z tohoto důvodu je v kap. 6.5 vypracována finanční analýza podniku. V kap. 6.6 je následně představen současně používaný kalkulační vzorec a v kap. 6.7 samotná metodika kalkulací.

Kapitola 7 již představuje vlastní variantní řešení, přičemž kap. 7.1 pojednává o kalkulačním vzorci, který se zakládá na nákladech, kap. 7.2 zohledňuje ceny konkurence z oboru a kap. 7.3 představuje kombinaci obou zmíněných variant. V kapitole 7.4, resp. 7.1.1 a 7.2.3, byly zmíněny výhody a možná úskalí jednotlivých návrhových variant.

## POUŽITÁ LITERATURA

- [1] MACÍK, Karel. *Kalkulace a rozpočetnictví*. Vyd. 3., přeprac. Praha: Nakladatelství ČVUT, 2008. ISBN 978-80-01-03926-7.
- [2] SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2007. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-1992-4.
- [3] POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.
- [4] FIBÍROVÁ, Jana. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-743-0.
- [5] KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8.
- [6] ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. prosince 1991, Zákon o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*, 1991, částka 107, s. 2802–2816. Dostupný také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2519>.
- [7] MACÍK, Karel a Theodor BERAN. *Účetnictví*. 3., přeprac. vyd. V Praze: České vysoké učení technické, 2009. ISBN 978-80-01-04219-9.
- [8] HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. *Manažerské účetnictví*. Brno: Masarykova univerzita, 2006. ISBN 80-210-4212-5.
- [9] HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada, 2008. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-2471-3.
- [10] LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4133-8.
- [11] VYSUŠIL, Jiří. *Plánování není přežitek*. Praha: Profess, [1995?]. Tajemství prosperity. ISBN 80-85235-18-8.
- [12] KORÁB, Vojtěch, Mária REŽŇÁKOVÁ a Jiří PETERKA. *Podnikatelský plán*. Brno: Computer Press, 2007. Praxe podnikatele. ISBN 978-80-251-1605-0.
- [13] GRÜNWARD, Rolf a Jaroslava HOLEČKOVÁ. *Finanční analýza a plánování podniku*. Praha: Ekopress, 2007. ISBN 978-80-86929-26-2.
- [14] LANDA, Martin. *Finanční plánování a likvidita*. Brno: Computer Press, 2007. ISBN 978-80-251-1492-6.
- [15] FOTR, Jiří. *Strategické finanční plánování*. Praha: Grada, 1999. Manažer. ISBN 80-7169-694-3.
- [16] HRADECKÝ, Mojmír a Bohumil KRÁL. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. ISBN 80-7175-025-5.
- [17] VYSUŠIL, Jiří. *Vnitropodnikové hospodaření*. Ostrava: Montanex, 1998. Ekonomika - obchod - finance. ISBN 80-7225-003-5.
- [18] FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.

- [19] FREIBERG, František a Martin ZRALÝ. *Ekonomika podniku*. Praha: Vydavatelství ČVUT, 2003. ISBN 80-01-02812-7.
- [20] KRÁL, Bohumil. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: Prospektrum, 1997. ISBN 80-7175-060-3.
- [21] ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ. *Reporting*. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010. Finance (Grada). ISBN 978-80-247-2759-2.
- [22] KOTLER, Philip a Kevin Lane KELLER. *Marketing management*. [14. vyd.]. Přeložil Tomáš JUPPA, přeložil Martin MACHEK. Praha: Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4150-5.
- [23] NĚMEC, Vladimír. *Řízení a ekonomika firmy*. Praha: Grada, 1998. ISBN 80-7169-613-7.
- [24] FORET, Miroslav, Petr PROCHÁZKA a Tomáš URBÁNEK. *Marketing: základy a principy*. Vyd. 2. Brno: Computer Press, 2005. Praxe manažera (Computer Press). ISBN 80-251-0790-6.
- [25] NENADÁL, Jaroslav, David VYKYDAL a Petra ALFAROVÁ. *Benchmarking: mýty a skutečnost: model efektivního učení se a zlepšování*. Praha: Management Press, 2011. ISBN 978-80-7261-224-6.
- [26] *BENEŠ A LÁT: O nás* [online]. 2019 [cit. 2021-4-28]. Dostupné z: <https://www.benesalat.cz/o-nas/>
- [27] *BENEŠ A LÁT: Používané technologie* [online]. 2019 [cit. 2021-4-28]. Dostupné z: <https://www.benesalat.cz/co-umime/>
- [28] GRAVITAČNÍ A NÍZKOTLAKÉ ODLÉVÁNÍ SLITIN HLINÍKU. *BENEŠ A LÁT* [online]. [cit. 2021-4-28]. Dostupné z: [https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2020/03/BL-Technolisty-A4-2020\\_2\\_CZ-1.pdf](https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2020/03/BL-Technolisty-A4-2020_2_CZ-1.pdf)
- [29] VYSOKOTLAKÉ ODLÉVÁNÍ SLITIN HLINÍKU. *BENEŠ A LÁT* [online]. [cit. 2021-4-28]. Dostupné z: [https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2020/03/BL-Technolisty-A4-2020\\_2\\_CZ-3.pdf](https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2020/03/BL-Technolisty-A4-2020_2_CZ-3.pdf)
- [30] VYSOKOTLAKÉ ODLÉVÁNÍ SLITIN ZINKU. *BENEŠ A LÁT* [online]. [cit. 2021-4-28]. Dostupné z: [https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2020/03/BL-Technolisty-A4-2020\\_2\\_CZ-2.pdf](https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2020/03/BL-Technolisty-A4-2020_2_CZ-2.pdf)
- [31] LISOVÁNÍ PLASTŮ. *BENEŠ A LÁT* [online]. [cit. 2021-4-28]. Dostupné z: [https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2020/03/BL-Technolisty-A4-2020\\_2\\_CZ-4.pdf](https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2020/03/BL-Technolisty-A4-2020_2_CZ-4.pdf)
- [32] 3D TISK KOVOVÝCH MATERIÁLŮ. *BENEŠ A LÁT* [online]. [cit. 2021-4-28]. Dostupné z: [https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2019/11/BL\\_Letak\\_Gifa\\_3DT2\\_nahled-1.pdf](https://www.benesalat.cz/wp-content/uploads/2019/11/BL_Letak_Gifa_3DT2_nahled-1.pdf)
- [33] NEUMAIEROVÁ, Inka a Ivan NEUMAIER. *Výkonnost a tržní hodnota firmy*. Praha: Grada, 2002. Finance (Grada). ISBN 8024701251.
- [34] KUBÍČKOVÁ, Dana a Irena JINDŘICHOVSKÁ. *Finanční analýza a hodnocení výkonnosti firmy*. V Praze: C.H. Beck, 2015. Beckova edice ekonomie. ISBN 978-80-7400-538-1.

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obr. 1 – Vazba mezi náklady, činnostmi a výkony podniku.....	12
Obr. 2 – Rozdělení přístupů při pojetí nákladů.....	13
Obr. 3 – Průběh rozpočtového procesu pro rok 2021 .....	21
Obr. 4 – Koloběh hmot, energií a finančních prostředků .....	23
Obr. 5 – Proces tvorby finančního plánu, obecný postup.....	26
Obr. 6 – Členění plánů a jejich vzájemná interakce .....	29
Obr. 7 – Kalkulační systém.....	33
Obr. 8 – Alokace nákladů ve výrobním závodu .....	34
Obr. 9 – Absorpční kalkulace .....	40
Obr. 10 – Neabsorpční kalkulace.....	41
Obr. 11 – Skupiny nákladů metody Activity-Based Costing.....	46
Obr. 12 – Logo společnosti BENEŠ a LÁT a.s. ....	54
Obr. 13 – Vývoj hodnot zlatého pravidla financování, BENEŠ a LÁT a.s. ....	59
Obr. 14 – Vývoj hodnot zlatého pravidla vyrovnaní rizik, BENEŠ a LÁT a.s. ...	59
Obr. 15 – Vývoj hodnot zlatého pari pravidla, BENEŠ a LÁT a.s.....	60
Obr. 16 – Vývoj hodnot zlatého poměrového pravidla, BENEŠ a LÁT a.s. ....	61
Obr. 17 – Vývoj ukazatelů rentability, BENEŠ a LÁT a.s. ....	65
Obr. 18 – Vývoj Z-skóre v průběhu let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s.....	67
Obr. 19 – Vývoj hodnot indexu IN05 v průběhu let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. .....	68
Obr. 20 – Technologický postup, KARAT .....	74
Obr. 21 – Technologický postup – výrobek, KARAT .....	75
Obr. 22 – Technologický postup – operace, KARAT .....	76
Obr. 23 – Technologický postup – polotovary, KARAT .....	77
Obr. 24 – Procentuální srovnání prodejních cen totožných výrobků, technologie nízkotlakého lití hliníku .....	86
Obr. 25 – Procentuální srovnání prodejních cen totožných výrobků, technologie vysokotlakého lití hliníku.....	87
Obr. 26 – Procentuální srovnání prodejních cen totožných výrobků, technologie vysokotlakého lití zinku .....	89
Obr. 27 – Procentuální srovnání prodejních cen totožných výrobků, technologie lisování plastů.....	89
Obr. 28 – Procesní mapa nacenění zakázky, návrhová varianta č. 3.....	91



**SEZNAM TABULEK**

Tab. 1 – Typový kalkulační vzorec .....	36
Tab. 2 – Retrogradní kalkulační vzorec .....	36
Tab. 3 – Kalkulační vzorec rozlišující fixní a variabilní náklady.....	37
Tab. 4 – Dynamický kalkulační vzorec .....	37
Tab. 5 – Příspěvek na úhradu – vícestupňová varianta.....	45
Tab. 6 – Agregovaný výpis platných z OR a základní údaje o společnosti BENEŠ a LÁT a.s.....	55
Tab. 7 – Zlaté pravidlo financování společnosti BENEŠ a LÁT a.s. ....	58
Tab. 8 – Zlaté pravidlo vyrovnání rizik, BENEŠ a LÁT a.s.....	59
Tab. 9 – Zlaté pari pravidlo, BENEŠ a LÁT a.s. ....	60
Tab. 10 – Zlaté poměrové pravidlo, BENEŠ a LÁT a.s. ....	61
Tab. 11 – Vertikální analýza rozvahy let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. ....	62
Tab. 12 – Horizontální analýza rozvahy let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. ....	63
Tab. 13 – Vertikální analýza VZZ let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. ....	64
Tab. 14 – Horizontální analýza VZZ let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. ....	64
Tab. 15 – Ukazatele rentability v rozmezí let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. ....	65
Tab. 16 – Ukazatele aktivity v rozmezí let 2015–2019, BENEŠ a LÁT a.s. ....	66
Tab. 17 – Hodnota Z-skóre .....	66
Tab. 18 – Hodnota Z-skóre, BENEŠ a LÁT, a.s. ....	67
Tab. 19 – Hodnota indexu IN05 .....	68
Tab. 20 – Hodnota IN05, BENEŠ a LÁT, a.s.....	68
Tab. 21 – Přehled režii R1–R10 ve společnosti BENEŠ a LÁT a.s. ....	70
Tab. 22 – Přehled režii, návrh č. 1. ....	78
Tab. 23 – Základní výčet přímo a nepřímo přiřaditelných nákladů, vč. nepřiřaditelných .....	78
Tab. 24 – Základní výčet přímo a nepřímo přiřaditelných nákladů, vč. nepřiřaditelných, pokračování .....	79
Tab. 24 – Základní soubor nákladů, marží a režii na výrobek.....	79
Tab. 25 – Náklady na provoz společnosti a závodu z minulého období .....	83
Tab. 26 – Náklady na provoz společnosti a závodu, přímé a nepřímé mzdy minulého období.....	83
Tab. 27 – Podnikové srovnání prodejních cen jednotlivých společností, nízkotlaké odlévání slitin hliníku .....	86
Tab. 28 – Podnikové srovnání prodejních cen jednotlivých společností, vysokotlaké odlévání slitin hliníku .....	86
Tab. 29 – Podnikové srovnání prodejních cen jednotlivých společností, vysokotlaké odlévání slitin zinku.....	87
Tab. 30 – Podnikové srovnání prodejních cen společností, lisování plastů .....	89

## SEZNAM PŘÍLOH

č. 1 Kalkulace\_ceny\_vyrobku

» Vypocty\_k\_diplomove\_praci.xlsx

(Soubor listů programu Microsoft Excel s dílčími výpočty a vstupními daty, který je dostupný na přiloženém CD)

» BaL\_ucetni\_zaverky.pdf

(Agregované účetní závěrky společnosti BENEŠ a LÁT a.s., volně dostupné ze sbírky listin v OR, přiložené na CD)