



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV MANAGEMENTU

INSTITUTE OF MANAGEMENT

SYSTÉM ŘÍZENÍ NÁKLADŮ V PODNIKU

COST MANAGEMENT SYSTEM IN THE COMPANY

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Jan Musil

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

prof. Ing. Alena Kocmanová, Ph.D.

BRNO 2022

Zadání diplomové práce

Ústav: Ústav managementu
Student: **Bc. Jan Musil**
Vedoucí práce: **prof. Ing. Alena Kocmanová, Ph.D.**
Akademický rok: 2021/22
Studijní program: Strategický rozvoj podniku

Garant studijního programu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Systém řízení nákladů v podniku

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Vymezení problému a cíle práce
Teoretická východiska práce
Analýza problému a současné situace
Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem diplomové práce je stanovit a popsat způsob rozpočtování nákladů a výnosů vybraného podniku se členěním na jednotlivá hospodářská střediska s dílčími rozpočty s využitím moderních metod rozpočtování. V rámci tohoto navrženého způsobu implementovat i položky nedokončené výroby, časový faktor (časové rozlišení) a rozpočtování nákladů režijních.

Základní literární prameny:

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 978-802-4757-735.

KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 4., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Management Press, 2018. ISBN 978-807-2615-681.

BLOCHER J. E. et al. Cost Management – A Strategic Emphasis. Published by McGraw-Hill/Irwin, 2016. ISBN-13: 978-0077733773.

FIBÍROVÁ, Jana. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 2., aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-743-0.

ŠOLJAKOVÁ, Libuše. Strategicky zaměřené manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2009. ISBN 978-80-7261-199-7.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2021/22

V Brně dne 28.2.2022

L. S.

doc. Ing. Vít Chlebovský, Ph.D.
garant

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá problematikou řízení nákladů za pomoci struktury rozpočtů ve vybraném výrobním podniku. Teoretická část obsahuje a shrnuje pohledy na podnikové náklady, dále se věnuje rozpočetnictví, a také osvětluje problematiku vnitropodnikových útvarů. Praktická část se zaměřuje jednak na analýzu současného stavu, kde je shrnut současný systém řízení nákladů v podniku, současné přístupy k rozpočetnictví a zejména odhaleny problematické oblasti současného řešení, ke kterým se pak přihlíží v rámci návrhové části při tvorbě komplexní podnikové struktury rozpočtů.

Klíčová slova

Náklady, režie, rozpočet, řízení nákladů.

Abstract

The master's thesis deals with the issue of cost management using the structure of budgets in a selected manufacturing company. The theoretical part contains and summarizes the views on corporate costs, then it discusses budgeting, and also illuminates the issue of in-house departments. The practical part focuses on the analysis of the current situation, where the current cost management system in the enterprise is summarized, the current approaches to budgeting and, in particular, the problematic areas of the current solution are revealed, which are then taken into account in the design part when creating a comprehensive enterprise budget structure.

Key words

Costs, overheads, budget, cost management.

Bibliografická citace

MUSIL, Jan. *Systém řízení nákladů v podniku* [online]. Brno, 2022 [cit. 2022-05-01]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/139528>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav managementu. Vedoucí práce Alena Kocmanová.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů jsou úplné a že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 9. května 2022

.....

Jan Musil

Poděkování

Rád bych poděkoval zejména vedoucí mé diplomové práce prof. Ing. Aleně Kocmanové, Ph.D., za její trpělivost, vstřícnost a odborné vedení v průběhu psaní této práce. Dále tímto děkuji své rodině a svým blízkým za velkou míru pochopení a podpory při tvorbě této závěrečné práce.

OBSAH

ÚVOD	11
CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ	12
1. TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	13
1.1. Náklady	13
1.1.1. Kalkulační členění nákladů	13
1.2. Řízení režijních nákladů	14
1.3. Rozpočet, rozpočetnictví	14
1.3.1. Rozpočet	14
1.3.2. Získávání informací pro plánování	15
1.3.3. Plánování vs. rozpočtování	16
1.3.4. Fáze rozpočtového procesu	16
1.3.5. Rozpočtová výsledovka – plán výnosů a nákladů	17
1.3.6. Nedostatky tradičních způsobů tvorby a hodnocení rozpočtů	18
1.3.7. Moderní přístupy v rámci rozpočetnictví	20
1.3.8. Activity-Based Budgeting – ABB	22
1.3.9. Zero-Based Budgeting – ZBB	25
1.3.10. Kontrola plnění rozpočtů	28
1.4. Zásoby vlastní výroby	28
1.5. Vnitropodnikové nákladová střediska	28
1.5.1. Centralizace a decentralizace v rámci přístupů k řízení	30
1.6. Odpovědnostní řízení a účetnictví	31
1.6.1. Motivační účinnost	31
2. ZHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU	33
2.1. Charakteristika podniku	33

2.1.1.	Podniková střediska	34
2.2.	Přístup k řízení nákladů v současné době	35
2.2.1.	Současné kalkulace v podniku	35
2.2.2.	Režijní přírážky	35
2.2.3.	Současné plánování jednotlivých nákladových a výnosových položek ...	36
2.2.4.	Časové rozlišení nákladových položek	39
2.2.5.	Mimořádné odměny a jejich současné postavení	41
2.2.6.	Plánování tržeb	41
2.2.7.	Souhrn	41
3.	NÁVRHOVÁ ČÁST DIPLOMOVÉ PRÁCE	43
3.1.	Výrobní kapacita středisek a vazba na obchodní plán	44
3.1.1.	Výkonové a režijní koeficienty hodinového objemu fondu pracovní doby jednotlivých středisek	46
3.1.2.	Plán výrobních kapacit a jeho vizualizace	77
3.2.	Dílčí rozpočty v podniku	79
3.2.1.	Systém dílčích rozpočtů nákladů ve sledovaném podniku	79
3.3.	Rozpočty režijních nákladů jednotlivých vnitropodnikových středisek	80
3.3.1.	Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska konstrukce	81
3.3.2.	Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska konstrukce	83
3.3.3.	Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska výroby	90
3.3.4.	Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska výroby	92
3.3.5.	Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska montáže	98
3.3.6.	Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska montáže	99

3.3.7. Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska elektro	102
3.3.8. Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska elektro.....	102
3.3.9. Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska správního.....	108
3.3.10. Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska správního	109
3.4. Rozpočet přímých nákladů a tržeb.....	114
3.4.1. Plánování tržeb	115
3.4.2. Plánování přímých nákladů	116
3.4.3. Postavení nedokončené výroby a vazba na fakturaci zakázek.....	117
3.4.4. Dílčí rozpočet volné kapacity	118
3.5. Vizualizace hlavního rozpočtu („Master Budget“).....	119
3.6. Návrh procesu kontroly a pravidel dodržování rozpočtů.....	119
3.7. Automatizovaný výpočet režijních přírážek s využitím dílčích vnitropodnikových rozpočtů	121
3.8. Návrh v oblasti mimořádného odměňování.....	121
3.8.1. Nový způsob odměňování pro obchodního zástupce	122
3.9. Implementace návrhu.....	122
ZÁVĚR	124
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	126
SEZNAM ZKRATEK	127
SEZNAM ROVNIC.....	128
SEZNAM TABULEK	130
SEZNAM GRAFŮ	133
SEZNAM OBRÁZKŮ.....	134
SEZNAM PŘÍLOH.....	135

ÚVOD

Tato diplomová práce s názvem „Systém řízení nákladů v podniku“ se zabývá problematikou řízení nákladů vybraného podniku v krátkodobém období s využitím systému rozpočtů. Systematické řízení podnikových nákladů je v současné době téma velmi často skloňované a tato práce si klade za cíl navrhnout a stanovit systém řízení nákladů ve vybraném podniku, který bude pro podnik vhodný, čemuž napomůže rozsáhlá struktura podnikových rozpočtů s využitím kombinací metod rozpočtování, ovšem s důrazem na ty moderní, kterými jsou primárně ABB a ZBB.

Podnikové rozpočty v souvislosti s příchodem moderních metod rozpočtování se stávají velmi důležitým nástrojem pro řízení nákladů. Pokud jsou navíc rozpočty vztaženy k určitým vnitropodnikovým útvarům, jedná se o ideální příležitost pro aplikaci odpovědnostního řízení. V tomto případě je nutné, aby podniky nepodcenily přípravu rozpočtů. Rozpočty jsou také vhodným nástrojem pro efektivní snižování nákladů.

Snižování nákladů je činnost, která za předpokladu stejné, či zvyšující se jakosti výkonů daného podniku může značně navýšit konkurenceschopnost tohoto subjektu na trhu. Právě promyšleným způsobem plánování jednotlivých kapitol dílčích rozpočtů za využití moderních metod rozpočtování lze zamezit nadbytečným nákladům, které mohou vznikat mnoha způsoby, mezi které je například možno řadit „přelévání“ naplánovaných hodnot konkrétních kapitol rozpočtu z minulých let.

CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Cílem předložené diplomové práce je navrhnout odpovídající systém řízení nákladů ve vybraném podniku s využitím rozpočtů, tedy systém dílčích podnikových rozpočtů, které vyústí v rámci své finální fáze v jeden hlavní „Master Budget“. Mezi dílčí cíle práce lze zahrnout využití moderních metod rozpočtování při tvorbě těchto rozpočtů a diskuzi sekundárního využití této soustavy rozpočtů pro účely podniku.

Pro zpracování diplomové práce je využito podkladů vybraného tuzemského podniku, který se zabývá výrobní a vývojovou činností v oblasti jednoúčelových strojů a automatizace výroby.

V teoretické části jsou zmíněny základní pojmy a teoretické aspekty týkající se nákladů, rozpočtů, rozpočetnictví. Dále pak je zmíněna i oblast zásob vlastní výroby, která je z pohledu podniku velmi důležitou položkou. Následně jsou zmíněny některé aspekty vnitropodnikových středisek. Všechny zmíněné oblasti jsou poté využity v analytické, a zejména pak v návrhové části práce.

Analytická část se zabývá současným způsobem (současným stavem) řízení nákladů v podniku. Nejprve popisuje a blíže charakterizuje vybraný podnik, následně je zmíněn jeho současný kalkulační systém. V oblasti rozpočtů je pouze zmíněna podoba finančního plánu, který byl vytvořen před několika lety.

Návrhová část se nejprve věnuje způsobům stanovování výrobní kapacity, dále pak režijním osobním nákladům zaměstnancům jednotlivých středisek. Tyto prvotní kroky návrhové části jsou pak podkladem pro stanovení soustavy dílčích rozpočtů režijních i přímých nákladů a výnosů, ze které pak vychází jeden celkový hlavní rozpočet, tzv. Master Budget. V závěrečné fázi návrhové části jsou zmíněny rozšiřující možnosti využití navržené soustavy rozpočtů tak, aby bylo dosaženo maximální přidané hodnoty této závěrečné práce pro zmíněný podnik.

Pro dosažení zmíněných cílů bylo využito následujících metod zpracování, jako je historická metoda, zkoumající a hodnotící historický vývoj veličin (režijní činnosti). V dalších částech závěrečné práce byla využita také analýza (při zkoumání současného stavu) a syntéza (při návrhu soustavy rozpočtů) a bylo postupováno dedukčně-indukčním způsobem.

1. TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

1.1. Náklady

Na náklady, jako na základní ekonomickou veličinu, lze nahlížet z několika pohledů.

- a) Finanční pojetí nákladů – uplatnění ve finančním účetnictví.
 - Úbytek ekonomického prospěchu (zvýšení hodnoty pasiv, nebo snížení hodnoty aktiv).
- b) Manažerské pojetí nákladů – uplatnění v manažerském účetnictví.
 - Náklady v tomto případě jsou hodnotově vyjádřené efektivně vynaložené ekonomické zdroje v souladu s ekonomickou činností.
 - Hodnotové pojetí – poskytování informací pro běžné řízení a kontrolu uskutečňovaných procesů. Ocenění na úrovni současně reálných cen.
 - Ekonomické pojetí – souvisí s konceptem oportunitních nákladů. Odpovídá hodnotě, kterou lze získat nejefektivnějším využití těchto nákladů (Popesko, 2016, s. 27).

Vzhledem k odlišnému chápání tohoto pojmu dochází k situacím, kdy daná položka je nákladem v případě finančního účetnictví a v případě manažerského účetnictví se za náklad nepovažuje a naopak. Kupříkladu kurzovní ztráty, které jsou typickým nákladem ve finančním účetnictví a v manažerském účetnictví se nejedná o náklad, protože nejde o vynaložení prostředků (jen o snížení výnosů). V případě druhé situace jde o např. oportunitní náklady, které hrají značnou roli v účetnictví manažerském, nikoli však ve finančním, kterého nejsou předmětem (Popesko, 2016, s. 27-28).

1.1.1. Kalkulační členění nákladů

Z hlediska tématu závěrečné práce je nezbytné zmínit kalkulační členění nákladů.

- Přímé náklady – tyto souvisí s daným výkonem.
- Nepřímé náklady – nevážou se ke konkrétnímu výkonu, alokují se v rámci kalkulačního systému k jednotce výkonu (Popesko, 2016, s. 36).

1.2. Řízení režijních nákladů

Řízení režijních (nepřímých) nákladů se dá označit jako stěžejní problém všech typů řízení hospodárnosti podniků. Příčinu je nutno hledat ve vztahu mezi tímto typem nákladů a celkovými náklady podniku – podíl režijních nákladů na celkových nákladech podniku se neustále zvyšuje. K tomu je navíc poměrně obtížné stanovit režijním nákladům podnikem požadovaný prospěch. Posouzení tohoto prospěchu každé takové nákladové položky je ovšem kritickým kritériem jejich řízení. K řízení těchto nepřímých nákladů se užívá rozpočtu, kde nejobecnější rozpočet režijních nákladů se sestává z předpokladů, či odhadů jejich budoucí výše (Král, 2018, s. 345).

1.3. Rozpočet, rozpočetnictví

Rozpočty a rozpočetnictví jako odborné pojmy nemají jen jedno vysvětlení a jediný význam. Jedná se o poměrně široce zaměřené odborné pojmy.

1.3.1. Rozpočet

Rozpočet je provozní plán organizace, který identifikuje zdroje a povinnosti, které je zapotřebí splnit pro dosažení cílů stanovených pro dané časové období. Rozpočet pro konkrétní období plní funkci směrnice pro provozní řízení a projekci provozních výsledků pro dané období, na které byl sestaven. Jedná se o výstup činnosti rozpočetnictví. Rozpočty, jakožto i proces jejich tvorby, jsou provázány se všemi aspekty managementu – tedy na jejich tvorbě by se měl podílet management jako celek. Kromě toho, že jde o provozní plán daného podniku, jeho další role souvisí se zdroji, protože právě rozpočet určuje, jakým způsobem (dle jakých pravidel) budou alokovány zdroje. Popisuje také omezení v rámci jednotlivých kapitol rozpočtu, které mohou být v některých případech navázány například na určitý systém schvalování čerpaní dané rozpočtové položky, což již souvisí i s kontrolní činností v rámci rozpočtu, která má za cíl posoudit částky z hlediska plánovaných a skutečných hodnot, ale v některých případech lze jít i dále, a sice zkoumat účelovost vynaložení daných zdrojů (Blocher, 2016, s. 356-357).

1.3.2. Získávání informací pro plánování

S podnikovým plánováním jsou již tradičně spojovány a jako zdroj při něm využívány podnikové informace, které při tvorbě takovýchto plánů mají (a zároveň musí) být systematicky využívány, protože jejichž účelem je formulovat a konkretizovat prostředky k dosahování stanovených podnikových cílů a také konkretizovat dílčí úkoly, které mají ke splnění podnikových cílů vést. Tyto podnikové informace se souhrnně označují termínem **cílové informace**. Využívání těchto informací je spojováno s rozvojem vědeckého řízení, které je typické pro 19. až 20. století. V raných fázích tohoto období byly nejprve rozvíjeny a stanovovány metody a cílové veličiny, které byly posléze předmětem integrace v rámci podnikových systémů. Ke konci 20. století cílové informace průběžně doznávaly významných obsahových změn, což lze vysvětlit reakcí na tržní prostředí – prostředí plné nejistot a turbulencí. V tomto období začal převládat názor, že právě z tohoto důvodu cílové informace jsou jistým přežitkem a k dosahování podnikatelských cílů nakonec nejsou vůbec potřeba (Král, 2018, s. 289-290).

Výsledek tohoto názorového přerodu, který se transformoval z mnohých diskusí, je ale pro cílové informace poměrně pozitivní. Nejen, že cílové informace – jako odborný pojem – byly “očištěny” od názorů, které tvrdily, že relace mezi nimi a dosahováním podnikových cílů v tržním prostředí je přeceňována, ba dokonce došlo k posílení (či růstu) významu kvality informací pro úspěšnou podnikatelskou činnost. Dalším plodem zmíněných odborných diskusí bylo poznání, že dané podnikatelské prostředí (po ekonomické transformaci) vyvíjí tlak na inovační procesy při tvorbě a využívání těchto informací (Král, 2018, s. 289-290).

Nejiný vývoj – co se cílových informací týká – byl zaznamenán i v ČR. Na počátku ekonomické transformace z centrálně řízené ekonomiky do tržního hospodářství (tedy v 90. letech) zájem o cílové informace klesá. Důvodem bylo ale – z hlediska právě proběhlé ekonomické transformace – něco jiného. Původně zmíněný globálně užívaný důvod týkající se turbulencí v tržním prostředí a nejistot v něm zatím nebylo možno na tuzemskou ekonomiku aplikovat a pokles zájmu o cílové informace takto zdůvodnit. V tuzemské ekonomice je nutno hledat příčinu poklesu zájmu o cílové informace v předchozím hospodářském modelu – tedy centrálně (nebo také direktivně) plánované ekonomice. V CPE byly cíle podniků stanovovány direktivou a z vnějšku – autoritou národního hospodářství, tedy cílové informace budily zdání, že nejsou determinovány

trhem, podniky a jejich motivací, a ani odběrateli. Tedy rozpočty a plány, které cílové informace využívají, byly označeny za nástroj typický pro CPE, a zároveň za nástroj v tržních podmínkách zbytečný (Král, 2018, s. 290).

1.3.3. Plánování vs. rozpočtování

Plánování je obecně chápáno jako činnost, v rámci které jsou stanovovány a blíže specifikovány cíle a také způsoby, kterými jich lze dosáhnout, a jejíž výstupem je plán. Plán se dá charakterizovat jako hmotný výstup z činnosti plánování, který reprezentuje cíle, které jsou věcně stanovené a prostředky k jejich dosažení. Právě v tomto momentu je důležité od sebe oddělit oba pojmy – plánování a rozpočtování, kdy rozpočtování je sice plánování, ale cíle, které tato činnost, resp. její výstup vyjadřuje, jsou hodnotově vyjádřené a výstupy se přesněji označují jako rozpočty. Rozpočtování je považováno jako subsystém manažerského účetnictví. Naproti tomu předem zmíněné plánování je označováno spíše za subsystém informačního systému (Král, 2018, s. 290-291).

1.3.4. Fáze rozpočtového procesu

V rámci tradičního přístupu k rozpočtování, které lze označit za aktivitu poměrně časově náročnou, se hlavní přípravná činnost soustřeďuje do posledního kvartálu období předcházejícímu období rozpočtovanému. Prvním krokem, který je v rámci podniků, již soustředěn na jednotlivé vnitropodnikové úpravy, je definování rozpočtových priorit a postupů, kterými se mají v rámci sestavování rozpočtů útvary řídit a které odráží aktuální hospodářskou situaci v podniku. Těmito prioritami se poté vnitropodnikové útvary řídí při činnostech vedoucích k sestavení návrhů pro tvorbu rozpočtů, které pak následně konzultují s managementem daného podniku. Zpětnou vazbou ze strany managementu dojde k možným úpravám a zpřesnění těchto návrhů, které poté slouží jako vstupní podklad pro sestavení *základních rozpočtů vnitropodnikových útvarů*, které opět prochází zpětnovazebním a schvalovacím procesem ze strany vedení podniků. Z těchto dílčích základních rozpočtů poté ke konci daného kvartálu vzniká rozpočet, který je příslušným orgánem schválen. Z tohoto postupu vyplývá, že pokud je podniková struktura složitá, čítá například mnoho středisek, či jde například o podnik multioborový, nabývá tato podniková činnost na složitosti (Popesko, 2016, s. 220).

Rozpočtový proces nelze v jeho skladbě omezit pouze činností tvorby rozpočtů. V tradičním pojetí jsou rozlišovány čtyři (resp. pět) základních fází:

0. Stanovení cílů

Před přípravnou fází je nutno stanovit cíle, ze kterých bude přípravná fáze vycházet. Tato podniková činnost do jisté míry navazuje na koncepci strategie rozvoje daného podniku.

1. Příprava rozpočtů

Sběr dat a informací, které jsou zapotřebí pro tvorbu rozpočtů.

2. Sestavení rozpočtu

Vytvoření dílčích vnitropodnikových rozpočtů a následně z nich tvorba souhrnného rozpočtu sloučením těchto dílčích.

3. Kontrola plnění a identifikace odchylek

Porovnávání skutečných hodnot s těmi naplánovanými, identifikace odchylek a jejich zdůvodnění. Vzhledem k množství ekonomických dat, které mají být kontrolovány, lze doporučit kontrolu průběžnou (tedy i v průběhu rozpočtovaného období) a také kontrolu následnou (po ukončení rozpočtovaného období). První typ kontroly může odhalit odchylky např. na počátku období, kdy je ještě prostor vývoj daného typu rozpočtované položky zvrátit, či rozpočet upravit.

4. Odstranění odchylek

Navržení opatření, které mají odchylky – zejména pak jejich negativní dopad – eliminovat (Popesko, 2016, s. 221).

1.3.5. Rozpočtová výsledovka – plán výnosů a nákladů

Rozpočet hospodářského výsledku z hlavní činnosti podniku je logicky nejvýznamnější část rozpočtové výsledovky. Je tvořen dvěma hlavními kategoriemi – výnosy a náklady. Výnosy jsou v tomto případě reprezentovány tržbami z prodeje a podnikové náklady popisují tři typy rozpočtů nákladů:

1. Rozpočet jednicových nákladů

- Odvození z plánu výroby a informace čerpající z nákladových kalkulací jednotlivých podnikových výkonů.

2. Rozpočet přímých nákladů konkrétního druhu výkonu

- Odvození z inovačních a servisních činností, ale i z externího prostředí podniku, např. informace z rámcových smluv.

3. Rozpočet režijních nákladů

- V tomto rozpočtu nepřímé náklady jsou rozpočtovány odděleně s ohledem na jejich průběh v závislosti na objemu výroby – fixní a variabilní, případně dělení jednotlivých nákladových položek na jejich složky, což je uplatňováno u nákladů smíšeného typu (Král, 2018, s. 302-303).

Na tomto místě je vhodné porovnat výše uvedené informace a standardizovaný výkaz VZZ (Výkaz zisků a ztrát). Tento výkaz vychází z druhového členění nákladů, které je z hlediska rozpočtování nedostatečné. Proto základem pro rozpočtování je účelové členění nákladů rozšířené o charakteristiku nákladů na režijní a jednicové – pro řízení hospodárnosti, dále pak o popsání závislostí na změnách v objemu vyráběné produkce (výkonů) - na variabilní a fixní n. a do třetice jde o rozšíření o vztah nákladů k peněžním tokům, - zde se rozlišují náklady vyhnutelné a utopené. Nicméně, při sestavování podnikové výsledovky se nejprve sestavují dílčí rozpočty nákladů a výnosů (bez ohledu na způsob členění nákladů) a podniková výsledovka až jako krok druhý (Král, 2018, s. 302-303).

1.3.6. Nedostatky tradičních způsobů tvorby a hodnocení rozpočtů

V rámci předchozích kapitol již bylo poukázáno na jednu zásadní nevýhodu tradičního způsobu tvorby rozpočtů, a sice časovou náročnost. Právě tato nevýhoda stojí za neefektivním hospodařením firem s peněžními prostředky (resp. zdroji). V současnosti si více než kdy jindy podniky uvědomují turbulence současného ekonomického podnebí (nejen) v tuzemsku a tradiční systémy rozpočetnictví jsou v rámci tohoto prostředí spíše nadměrnou zátěží, či dle známého přísloví, které bude pro účely této kapitoly lehce upraveno - “ Za mnoho vynaloženého času, málo muziky.” Z tohoto vyplývá, že mnohdy, než by doběhl tradiční systém tvorby podnikového rozpočtu do svého konce, je již nutno zapracovat nové poznatky z ekonomického vývoje daného odvětví, či ekonomiky jako celku, a tedy je nutno začít v procesu od znova. Tedy v tomto pojetí jde o relativně velmi nákladný proces s výsledkem, který při zohlednění faktorů okolního prostředí, je dosti nejistý. Navíc monotónní činnost tvorby tradičního rozpočtu zabírá značný prostor ve využití fondu pracovních dob manažerům, kdy výsledek těchto činností bývá pln

zásadních nedostatků, což vede k tomu, že nelze připustit, aby takovýto dokument byl považován za nástroj řízení (Popesko, 2016, s. 222).

Za nejzásadnější nedostatek popisovaný již v předchozím odstavci se dá považovat strnulost systému tradičních rozpočtů. Během realizace je prakticky vyloučena možnost přizpůsobování se změnám předpokladů, ale zároveň tento typ rozpočtů podtrhuje odpovědnostní prvek v rámci nich, což jejich postavení ještě více znevýhodňuje. Rozpočty, které stojí na schválení daným podnikovým orgánem, se sebemenší změnou se stávají neaktuálními a prostředkem pro pouhou diskusi nad obecným ekonomickým vývojem jednotlivých veličin a také podniku jako celku (Popesko, 2016, s. 222).

Kvůli již zmíněnému silnému postavení odpovědnostního prvku v tradičním rozpočtování dochází k ožívování stereotypů, které jsou již v dnešní době považovány za zastaralé – typicky jde o vazbu “příkaz => kontrola“, tedy příklad direktivního stylu řízení, který zabraňuje změnám z hlediska přerodu na práci v týmech, či delegování pravomocí níže “dovnitř” podniku (Popesko, 2016, s. 222).

Rozpočty tradičního typu se obvykle stanovují na roční cyklus finančně-účetního výkaznictví, což u některých podniků, které postihuje například sezónnost nemusí být právě vhodné. Případně mnohdy může být při vskutku turbulentním prostředí tento cyklus pro podniky nevhodný (Popesko, 2016, s. 222).

Dalším negativem tradičních rozpočtů je míra provázanosti. V předchozích kapitolách bylo zmíněno, že hlavní rozpočet podniku by měl být souhrnem dílčích rozpočtů (vnitropodnikových). Při tradičně zpracovávaných rozpočtech se stává, že tyto dohromady netvoří konzistentní celek, ale podávají ekonomický obraz o daných oblastech v podniku izolovaně (Popesko, 2016, s. 222).

Tradiční rozpočty – jak již z předchozích negativ vyplývá – jsou často orientovány na prosté konstatování výsledku než na proces hledání příčiny daného jevu. Jde tedy o součet čísel, která ale nejsou zpravidla zdůvodněná, a tudíž není známo, do jaké míry je reálné a jakou cestou daných hodnot dosáhnout (Popesko, 2016, s. 222).

Tradiční cesta tvorby rozpočtů má, jak je zřejmé mnoho nedostatků. Za problematickou můžeme označit i samotnou primární funkci rozpočtů – jako nástroje pro řízení podniku, který vede k optimalizaci a snižování nákladů. V případě tradičních rozpočtů totiž dochází k zásadním nevýhodám zejména v agendě rozpočtování režijních nákladů. Výše těchto

nákladů a jejich plánování do daného období je projednávána zpravidla jen při tvorbě rozpočtu, tedy jednou ročně. Rozhodnutí, které v rámci tohoto projednávání jsou přijaty, jsou zpravidla rovněž závazné po celé rozpočtované období (Popesko, 2016, s. 222).

Tradiční přístupy tvorby rozpočtů pracují vždy se skutečně vynaloženými náklady v minulých obdobích, které jsou pak za pomoci matematických metod různě upravovány do podoby aktuálně rozpočtovaného období. Mezi typickými metodami, které jsou při těchto aktivitách využívány, můžeme řadit například indexační metody – pomocí zmíněných indexů a konstant jsou upravovány hodnoty z minulých období na podobu období dnešního. Ovšem opět žádný z těchto mechanismů, či kroků nejde po účelu vynakládání nákladů – tato metoda ve stručnosti pracuje s předpokladem, že *veškeré náklady vynaložené v období minulém byly vynaloženy efektivně a účelně*, tedy jejich vynaložení bylo zcela adekvátní (Popesko, 2016, s. 222).

A právě tato metoda dává prostor k výskytu tzv. skrytým nákladům, tedy nákladům, které již výše uvedenou premisu nesplňují. A sice, jde o náklady, které jsou skryty v často složité nákladové struktuře, a zároveň, jejichž vynakládání nedává smysl vzhledem k účelu, který plnily v období předchozím. Právě onou metodou indexace jsou zahrnuty do nákladového “objemu” rozpočtu, aniž by se rozlišovalo, zda pro aktuálně rozpočtované období jejich vynaložení dává smysl (Popesko, 2016, s. 223).

1.3.7. Moderní přístupy v rámci rozpočetnictví

V předchozích kapitolách zmíněné nedostatky a jejich uvědomění vedlo k hledání alternativních přístupů v rámci rozpočetnictví, které by se zmíněných nedostatků již vyvarovaly. Cesta, která lze označit jako nejradikálnější, znamenala naprosté upuštění od tradičně tvořených rozpočtů, což byl případ některých zahraničních organizací. Tímto krokem odstranily veškeré kroky související s přípravou, odesíláním, vyhodnocováním a kontrolou rozpočtů. Reakcí na tuto redukci aktivit jednotlivých útvarů, či zaměstnanců byla značná úspora práce daných zaměstnanců. Kromě toho již podnikové útvary, či podniky samotné, nebyly toliko limitovány právě pevně stanovenými kritérii v tradičních rozpočtech. Zmíněné nedostatky a odmítnutí tradičního rozpočetnictví vedly organizace k tomu, aby sice plánovaly a následně hodnotily náklady a výnosy, ale cestou mnohem

pružnější a efektivnější, jejichž charakteristika se dá shrnout do několika bodů (Popesko, 2016, s. 223-224):

1.3.7.1. Klouzavé rozpočty

Systém plánování rozpočtů v podnicích se musí umět přizpůsobit aktuální situaci, ve které se daný podnik nachází - tzn. zohlednit změny v daném podniku, které mají za následek ovlivnění konečného hospodářského výsledku. Nelze negativně hodnotit vnitropodnikový úvar, jenž nedodržel cíl, který mu byl předepsán v rozpočtu, například z důvodu na straně odběratele (odstoupení od smlouvy), nebo z důvodu změny ve výrobním procesu (například navýšení celkových nákladů z důvodů růstu cen vstupních materiálů). Rozpočty musí být v tomto ohledu maximálně flexibilní (Popesko, 2016, s. 224).

1.3.7.2. Hodnocení útvarů na základě ukazatelů výkonnosti

V systému tradičních rozpočtů byly vnitropodnikové útvary hodnoceny za striktní plnění a dodržování jednotlivých položek rozpočtu (např. nákladů), které mnohdy s těmito útvary, kterým byly určeny, nebyly dostatečně konzultovány. Veškeré aktivity daných úseků byly vykonávány v souladu s fixním plněním plánu – bez ohledu na to, že by dílčí aktivity bylo možné provádět, či vykonávat efektivněji. Pokud vnitropodnikové útvary budou více decentralizovány, budou moci ovlivnit svou výkonnost a jejich fungování se tak stane více efektivním. V progresivních organizacích se k hodnocení využívá několik málo pro daný úsek typických ukazatelů výkonnosti – známých také jako KPI (key performance indicators) (Popesko, 2016, s. 224).

1.3.7.3. Aplikace progresivních systémů odměňování

Jak již bylo zmíněno, tradiční systémy rozpočetnictví pracovaly s fixními odměnami, který byly vypláceny v případě plnění základních ukazatelů, které ale zpravidla hodnocenými pracovníky nebylo možno přímo ovlivnit. Moderní přístupy toto mění a motivací pro zaměstnance je vyplácení bonusů na základě faktorů, které jsou schopni daní zaměstnanci přímo ovlivnit (Popesko, 2016, s. 224).

1.3.7.4. Změny v plánovacím procesu tvorby rozpočtů

Moderní přístupy na rozdíl od těch tradičních nejsou založeny na ročních plánovacích cyklech a distribuci shora dolů. V moderních přístupech je plánování ponecháno na

jednotlivých útvarech. Ty jsou pak hodnoceny za dosahování strategických cílů a maximalizaci hodnot poskytovaných vlastníkům a zákazníkům

Toliko k charakteristikám, kterými se vyznačují moderní přístupy k rozpočetnictví. Tyto charakteristiky reprezentují následující metody moderního rozpočetnictví:

- ABB – Activity-Based Budgeting
- ZBB – Zero-Based Budgeting

(Popesko, 2016, s. 224)

1.3.8. Activity-Based Budgeting – ABB

Metoda ABB je založena na základní úvaze, kterou se řídí i např. kalkulace metodou ABC, a sice, že primárním cílem organizace je tvorba hodnoty. Hodnota je v tomto případě chápána jako souhrn výstupů aktivit podniků. A v tom tkví jedna z prvních komplikací, jež může proces zavádění těchto metod v podniku provázet – přesně v tomto případě stav, kdy podnik není schopen určit, které činnosti se na výsledné hodnotě podílí a v jaké míře. Pokud ale je organizací správně uchopen tento záměr, výsledné rozpočty se stávají snadněji pochopitelné, protože místo málo vypovídajících hodnot u konkrétních nákladových položek jsou tyto nahrazeny jednotlivými aktivitami – tedy skutečnými výkony. Jedním ze základních předpokladů snadné implementace ABB metody rozpočetnictví je nutno zmínit procesní řízení nákladů – přesněji základních prvků Activity-Based Managementu (ABM). Pokud je tento předpoklad splněn, tak ač je systém ABB od tradičních rozpočtů zcela odlišný a vyžaduje jiná vstupní data, nelze paušálně tvrdit, že je náročnější na zpracování než tradiční metody rozpočetnictví (Blocher, 2016, s. 378) & (Popesko, 2016, s. 225).

Tabulka 1: Tradiční rozpočetnictví vs. ABB metoda rozpočtování

(Zdroj: Vlastní zpracování dle Blocher, 2002, s. 366)

Položka	Tradiční rozpočetnictví	ABB metoda
Rozpočtovaná jednotka	Vyjádřeno jako náklady na oblasti nebo jednotlivé kategorie	Vyjádřeno jako náklady na provádění činností
Zaměření	Vstupní zdroje	Činnosti s přidanou hodnotou
Orientace	Minulost	Neustálé zlepšování
Role dodavatelů a zákazníků	Neuvažuje se	Nutná koordinace s dodavateli, zvažuje rovněž potřeby zákazníků
Cíl kontroly	Maximalizace výkonů	Vzájemná synchronizace činností
Rozpočtová základna	Principy chování nákladů ve vztahu k objemu produkce – variabilní a fixní	Využité a nevyužité kapacity

1.3.8.1. Aplikace ABB

Implementaci, či také aplikaci rozpočtové metody ABB lze dělit do několika základních etap (Popesko, 2016, s. 226).

1) Analýza strategie

V rámci první etapy jsou formovány kritické faktory úspěchu, a to zejména v případě, kdy ještě nebyly v rámci celkové strategie podniku definovány. Tyto pak podnik převádí do podoby měřitelných veličin, např. kritický faktor úspěchu „Spokojenost zákazníků“ a měřitelná veličina v tomto případě může být počet reklamací (Popesko, 2016, s. 226–227).

2) Analýza hodnotového řetězce

Za standardních podmínek součást ABM systému, která může ale v případě ABB rozpočtování pomoci jako velmi efektivní nástroj pro jejich tvorbu. Průzkum hodnotového řetězce odhalí aktivity, které jsou v souladu se strategií, i ty, které nejsou. Na základě této analýzy může management podniku omezit, či eliminovat určité procesy, které z pohledu hodnotového řetězce nejsou významné, či některé z těchto aktivit outsourcovat (Popesko, 2016, s. 227).

3) Předpověď pracovního zatížení

Jako hlavní rozdíl mezi ABB a tradičními rozpočtovými systémy lze zmínit schopnost identifikovat objem pracovního zatížení pracovníků a jednotlivých aktivit a procesů. Tato předpověď je zásadní součástí tvorby rozpočtů metodou ABB. Nejprve se stanovuje plán prodeje – počty produktů, které budou chtít odběratelé podniku odebrat za příslušné období. Takto sestavený plán prodeje je podkladem pro plán pracovní zátěže jednotlivých procesů. Plán prodeje je možné rozložit na následující body:

- Specifická množství produktu, které je nutno vyrobit za stanovené náklady.
- Pevný objem dodávek a dodávaného materiálu, který musí být proveden, aby bylo možné dodržet termíny dodání dohodnuté se zákazníky.
- Maximální míra neshodných produktů během výroby, která bude ještě podnikem v rámci jakostního řízení tolerována (Popesko, 2016, s. 227).

4) Plánovací směrnice

Tyto směrnice se zpravidla skládají z makro– a mikroekonomických ukazatelů, které byly vymezeny managementem podniku, či jiným kompetentním orgánem. Např. předpokládaná inflace, změny úrokových sazeb atp. (Popesko, 2016, s. 228).

5) Analýza procesů a aktivit

Z předešlých etap má podnik definované a kvantifikované potřebné výstupy. Nyní v této etapě jsou prostřednictvím analýzy definovány požadované aktivity a procesy k dosažení cíle v oblasti tvorby výstupů (produktů). Procesy je v rámci tohoto kroku možné i překonfigurovat, či předefinovat tak, aby byly eliminovány ty aktivity, které nepřidávají podniku hodnotu. Taký zde lze jednotlivé aktivity zjednodušit, tedy zefektivnit jejich provádění (Popesko, 2016, s. 228).

6) Analýza investic do aktivit

Investice do aktivit určují jejich nákladovou strukturu, významnou roli zde hraje automatizace technologie, či doba odepisování. Efekt zavedení nových technologií je nutné hodnotit zejména z pohledu budoucího dopadu na nákladovou strukturu podniku (Popesko, 2016, s. 228).

7) Analýza úrovně aktivity

Moderní metoda ABB odhaluje u nákladů jejich podstatu, příčiny jejich vzniku a způsob, jak se budou chovat při změně podmínek. Tato vlastnost je nesmírně důležitá, umožňuje totiž managementu pochopit veškeré souvislosti týkající se vztahu rozpočtovaných nákladů a výkonů a jejich chování při různých úrovních aktivity (Popesko, 2016, s. 228).

8) Míry výkonu aktivit

Míry výkonu aktivit musí být stanoveny pro všechny aktivity, protože je nezbytné spočítat jejich jednotkové náklady. Jednotkové náklady aktivit jsou základní součástí rozpočtu aktivit (Popesko, 2016, s. 229).

9) Kalkulace nákladů a produktů

V této etapě proces ABB již vrcholí. Náplní této etapy je stanovení očekávání budoucí spotřeby jednotek aktivit jednotlivými procesy a výrobky – stejně jako u kalkulace ABC (Popesko, 2016, s. 229).

10) Sestavení rozpočtu a stanovení rozpočtového zisku

V této etapě je již bez problémů možné sestavit rozpočet na bázi aktivit. Management by se měl zaměřit na eliminaci, či alespoň omezení plýtvání, které lze v rámci ABB rozpočtu velmi snadno identifikovat a také na dosažení cílové hodnoty zisku (Popesko, 2016, s. 229).

1.3.9. Zero-Based Budgeting – ZBB

Metoda ZBB, která se také označuje jako rozpočtování “od nuly”, jde opět proti metodě indexování nákladů z minulých období. Právě v kontrastu s touto metodou přistupuje k rozpočtům zcela odlišně, a sice z přehledů činností, které daný vnitropodnikový útvar bude muset provést v daném rozpočtovaném období (Blocher, 2002, s. 365). Již jen tento krok vede vrcholný management podniků k tomu, aby každá takto naplánovaná činnost byla odpovědnými pracovníky obhájena – v návaznosti na toto se tedy dá obecně tvrdit, že základem metody ZBB je pravidelné přezkoumávání smysluplnosti dosud prováděných aktivit (a tím pádem spotřebovávaných nákladů). ZBB se zaměřuje primárně na náklady nepřímé, tedy režijní. ZBB se povětšinou aplikuje na dílčí úseky v podnicích, ale uplatnění této metody je možno hledat i ve státní sféře a v nefinančních podnicích (Popesko, 2016, s. 236-237).

1.3.9.1. Charakteristika ZBB

Cíl moderní metody ZBB lze popsat jako zvyšování průhlednosti při tvorbě nepřímých výkonů, což je předpoklad snižování nákladů. ZBB je de facto nákladová optimalizace konkrétního vnitropodnikového útvaru. Tak jako u ostatních procesů vedoucích ke snižování nákladů lze postupy při metodě ZBB rozdělit do dvou variant:

- a) **Downsizing** – nové ohodnocování režijních aktivit vnitropodnikového útvaru s cílem snížení absolutní výše těmito aktivitami vyvolaných nepřímých (režijních) nákladů.
- b) **Rightsizing** – přerozdělování úkolů vnitropodnikového útvaru v rámci existující struktury. Výsledkem je provádění pouze žádoucích úkonů a zbylá kapacita daného vnitropodnikového útvaru je využita pro jiné účely (Popesko, 2016, s. 237).

1.3.9.2. Aplikace ZBB

ZBB je mnohem náročnější metodou rozpočtování, než jsou metody tradičních rozpočtů. Její aplikaci v rámci podniku lze rozdělit do šesti kroků.

1) Vymezení objektu aplikace.

ZBB je, jak již bylo předesláno, velmi náročná a komplikovaná metoda rozpočtování. Není tedy zpravidla účelné ji nasazovat na celý podnik najednou, jedná se o nástroj nasazovaný na dílčí části podniků – zpravidla na vybraná střediska. Dále v tomto úvodním kroku je tvořen realizační tým, který bude mít implementaci ZBB na příslušnou část podniku na starosti. Personální obsazení tohoto týmu bude různorodé. Jednak v něm budou zastoupeni pracovníci daného střediska, ale také externí poradci, z nichž vzejde řídicí výbor ZBB, který bude za celý proces implementace odpovědný. Poslední součástí této etapy je také informování a proškolení všech pracovníků daného střediska, kteří musí být pro projekt implementace ZBB dostatečně namotivováni (Popesko, 2016, s. 237).

2) Funkční analýza

V rámci druhého kroku implementace ZBB je provedena funkční analýza, v rámci které se zkoumají a analyzují jednotlivé aktivity a činnosti prováděné v rámci střediska. Tyto činnosti jsou také kvantifikovány a v rámci této kvantifikace jsou k činnosti přiřazeny i náklady. Je zde vidět podobnost s metodou ABC (Popesko, 2016, s. 237).

3) Brainstorming

Výkony v režijní oblasti jsou natolik komplexní, že optimalizace těchto výkonů je velmi obtížná. Přesunuje se tedy do úrovně brainstormingu, v rámci něhož jsou kladeny otázky, které mají ověřit a potvrdit, či vyvrátit nutnost provádění daného výkonu v rámci režijních nákladů. Cíl této etapy se dá popsat jako hledání způsobů, jak zefektivnit aktivity vzešlé z funkční analýzy (Popesko, 2016, s. 237).

4) Tvorba výkonových balíčků a stanovení výkonové úrovně

V tomto kroku jsou již optimalizované činnosti a aktivity seřazeny, či seřazeny do výkonových balíčků. Ty si lze představit jako soubor k sobě patřících jednotlivých výkonů, které jsou prováděny v rámci rozpočtovaného útvaru. Tyto výkonové balíčky pak mohou být uspořádány do výkonových úrovní, ve kterých jsou tyto balíčky

sdružovány. Příčina, proč jsou tyto výkonové balíčky sestavovány je odhad a simulace zátěže pracoviště v nových podmínkách (Popesko, 2016, s. 237).

5) Seřazení priorit

Předposlední etapa aplikace ZBB v rámci podniku se zabývá seřazením priorit. V rámci této etapy jsou výkonové balíky seřazeny dle jejich významu a důležitosti. Výstupem je komplexní seznam stávajících činností s vyjádřenými náklady a přínosy, který je určen zejména manažerům (Popesko, 2016, s. 237).

6) Rozpočtový řez

Poslední etapa implementace ZBB. Tato souvisí již se snižováním nákladů. Po obdržení komplexního seznamu aktivit viz. předchozí krok manažeři stanoví tímto seznamem pomyslnou čáru („řez“), který eliminuje ty výkony, které jsou z hlediska vynaložených nákladů neefektivní. Tato vzniklá linie rozpočtového řezu tvoří dělítko mezi aktivitami, které budou nadále prováděny a aktivitami, které byly na základě ZBB analýzy odmítnuty (Popesko, 2016, s. 237).

1.3.9.3. Výhody a nevýhody ZBB

Mezi nejzásadnější výhody konceptu ZBB patří:

- Odstranění automatických plánovacích systémů.
- Definování transparentních vazeb mezi plánovanými režijními položkami a prováděnými činnostmi.
- Selektivní použití ZBB jen na konkrétní podnikovou oblast, či např. vnitropodnikový útvar.
- Provedení analýzy, která hodnotí přínosy jednotlivých režijních aktivit (Popesko, 2016, s. 241).

ZBB je, jak už bylo zmíněno, poměrně velmi komplikovaná metoda, která je spojena s celou řadou podmínek a omezení. V této souvislosti nelze nezmínit i některé nevýhody tohoto konceptu.

- Výše nákladů a doba trvání na projekt ZBB (externí poradci, školení, ...).

- Nebezpečí odchodu kvalifikovaných pracovníků v průběhu ZBB. Důvodem může být zařazení do aktivit, či funkcí, které se octnou pod linií rozpočtového řezu. U pracovníků, kteří zůstanou, hrozí ztráty motivace (Popesko, 2016, s. 241).

1.3.10. Kontrola plnění rozpočtů

K tomu, aby rozpočet fungoval jako účinný nástroj řízení, musí být i vhodně sledováno jeho dodržování. Je nezbytné tedy v pravidelných intervalech sledovat jednotlivé kapitoly rozpočtu, obecně vývoj výnosů a nákladů ve smyslu porovnání skutečných a naplánovaných hodnot. V případě kolize mezi těmito dvěma hodnotami se dále zkoumají příčinné souvislosti tohoto jevu. Zpravidla se dá tento nesoulad (také nežádoucí situace) vysvětlit dvěma základními zdůvodněními. První se dotýká plánování rozpočtu a říká, že tato daná kapitola byla nereálně stanovena. Druhé zdůvodnění pracuje s odlišným vývojem podmínek v daném období, než jak stanovil rozpočet. Během rozpočtového období by mělo být plnění rozpočtu průběžně vyhodnocováno proto, aby v případě zjištění odchylek, mohlo být na ně pružně reagováno (Fibírová a kol., 2002, s. 382).

1.4. Zásoby vlastní výroby

Seznámení a poznání komplexní struktury a výše nákladů na výrobu je pro každou účetní jednotku, která se výrobou zabývá, nezbytné. K správnému účtování o zásobách vlastní výroby, kterým se také někdy obecně říká „nedokončená výroba“ je nutno stanovit, které z nákladů jsou přímé a které nepřímé, zároveň je nutno mít v rámci podniku zaveden kalkulační systém – obecné, závazné postupy z hlediska kalkulace jednotlivých podnikových výkonů. Důležité je také stanovení kalkulační jednice – např. zakázka. Součástí nepřímých nákladů jsou pak položky jako výrobní, správní a odbytová režie. U podniků v oblasti strojírenství je nutno v případě nepřímých nákladů hledat vhodnou rozvrhovou základnu, která by co nejlépe odpovídala relaci mezi nepřímými náklady a kalkulační jednicí –např. zakázka (Louša, 2012, s. 52-53).

1.5. Vnitropodnikové nákladová střediska

Hierarchicky nejnižším útvarem v rámci vnitropodnikových středisek je nákladové středisko, které se vyznačuje následující charakteristikou. Středisku a jeho zaměstnancům

jsou stanoveny rozpočty náklady, jejichž výše se z pohledu těchto zaměstnanců dá považovat za ovlivnitelnou. Kontrola takto připravených rozpočtů se provádí dvěma způsoby:

- a) Vynaložené (spotřebované) náklady se porovnávají s pevně stanoveným rozpočtem. Typické pro například správní úseky, kde aktivitu střediska nelze vhodně měřit.
- b) Vynaložené (spotřebované) náklady se porovnávají s předem stanovenými náklady, ovšem tyto se přepočítávají na skutečný výkon střediska. Tento způsob kontroly je typický pro střediska, jejichž aktivitu lze měřit. Při přepočítávání nákladového úkolu na skutečný objem aktivit se pak opět postupu dvěma možnými způsoby:
 - a. Přepočítávají se pouze náklady variabilní, vztažené k jednotce aktivity. Náklady fixní jsou vnitropodnikové jednotce uznány jako celek (v plánované výši). Uplatnění u hierarchicky nižších nákladových středisek.
 - b. Přepočítávají se všechny náklady. Pevný rozpočet nákladů je přepočítáván na skutečný objem aktivity. Uplatnění tento způsob nalezne u řízení hierarchicky vyšších středisek, kde je účelné uvažovat i o vyšším objemu výkonů, či efektivní změně sortimentu (Král, 2018, s. 435-436).

S vnitropodnikovými středisky značně souvisí odpovědnostní řízení, které se již historicky opírá o organizační strukturu, v níž tyto vnitropodnikové útvary mají své pevné místo na základě funkcí, které v podniku plní (Šoljaková, 2009, s. 164).

Nové manažerské koncepce sice podporují spíše centralizaci, proti tomuto proudu však působí změny ve stylu řízení podniků a jejich růst. Tyto atributy spíše podporují naopak **decentralizaci řízení**. Není ovšem správné uvažovat izolovaně o každé metodě zvlášť, kdy použití metody jedné zároveň vylučuje užití metody druhé. V současnosti, kdy jsou hromadně zaváděny koncepce jako Just in Time, řízení dle aktivit, či metody cílových veličin, je nutné uvažovat o určité centralizaci. Zároveň však je v dnešní době více než potřebné a časté řídit geograficky oddělené útvary – mnohdy i s odlišným předmětem činnosti – a k tomuto je zase zapotřebí určité míry decentralizace. Tedy centralizace a decentralizace vedle sebe v současnosti musí stát, prolínat se a vzájemně se na podnikové úrovni doplňovat (Šoljaková, 2009, s. 165).

1.5.1. Centralizace a decentralizace v rámci přístupů k řízení

Centralizovaný způsob řízení podniků je charakteristický vyšší mírou direktivy, která vnitropodnikové útvary (střediska) stimuluje k přesnému, kvalitnímu, a také hospodárnému splnění příkazů. V tomto konceptu se neočekává vlastní iniciativa ze strany dotčeného vnitropodnikového útvaru a kontrola bývá prováděna ve velmi krátkých intervalech a využívá se zpravidla naturálních kritérií (Fibírová a kol., 2007, s. 319).

Decentralizovaný přístup k řízení podniků je naproti tomu charakteristický právě sledováním přínosu jednotlivých vnitropodnikových útvarů ke zhodnocení vynaložených zdrojů. Předpokládá se vlastní iniciativa dotčených pracovníků, která má v ideálním případě vést k nalezení efektivnějších podob podnikových procesů a v konečném výsledku cílem, ke kterému toto vede, by mělo být zefektivnění podnikatelského procesu jako celku. Kontrola je v principu odlišná od kontroly při centralizovaném řízení. Hodnotí se skutečně dosažené výsledky a v tomto případě za delší období. V oblasti vyhodnocení proces kontroly nejde jen po hodnotách naplánovaných, ale také provádí srovnání mezi-střediskové, či mezi konkurenčními podniky (Fibírová a kol., 2007, s. 320).

Dalším aspektem podporující decentralizaci je skutečnost, že vrcholní manažeři nejsou zpravidla schopni sdílet veškeré informace o podniku jako celku a všech jeho součástech, k čemuž lze využít manažery na nižších a středních úrovních. Tito se totiž soustředí na konkrétní podnikovou oblast a jejich přístup k informacím z této oblasti je lepší. Získané informace také umí posoudit z hlediska jejich významu, využít příležitostí a odhadnout budoucí vývoj (Šoljaková, 2009, s. 165).

Z výše uvedeného je možné vyvodit, že centralizace působí negativně na motivaci manažerů na střední a nižší úrovni – direktivní způsob řízení atp., naproti tomu decentralizace je příležitostí pro výchovu budoucích manažerů i pro vyšší úroveň řízení. (Šoljaková, 2009, s. 166).

Co se týče slabých, či snad problematických stránek decentralizace, která byla zatím vykreslena jen ve svých pozitivních, je nutno zmínit například nekonzistenci cílů mezi manažery a podnikem jako celkem. V praxi může docházet ke skutečnosti, že manažeři na nižší a střední úrovni upřednostní krátkodobé zlepšení výsledků před činnostmi zabezpečující efekt dlouhodobý, což je zase v zájmu podniku. Druhým problematickým

místem v případě decentralizovaně řízeného podniku jsou vzájemné vztahy mezi vnitropodnikovými útvary Vnitropodnikové útvary si mezi sebou mohou dodávat své výkony, které jsou oceňovány ve vnitropodnikových cenách, ovšem v některých případech v ceně může být zahrnuta i zisková přírážka daného střediska. Potom může nastat situace, že druhé středisko, které takový materiál, či polotovár se ziskovou přírážkou prvního střediska odebere, nebude mít svůj (finální) výkon dostatečně ziskový. Navíc systém vnitropodnikových cen je velmi komplikovaný a manažery na střední úrovni může vytižít více, než by sami předpokládali, což se dá považovat za další problematickou situaci. Většina pracovní doby a i „energie“ manažerů se spotřebuje na toto vyjednávání mezi středisky a podnikové cíle (např. posilování konkurenceschopnosti) zůstávají daleko v pozadí. V rámci vztahů mezi středisky také decentralizace může vést k duplicitě ve vykonávaných úkonech, což je v rozporu s procesním řízením (Šoljaková, 2009, s. 168).

1.6. Odpovědnostní řízení a účetnictví

V 1. polovině 20. století dochází k významnému ovlivnění vývoje manažerského účetnictví rozvojem **odpovědnostního řízení** (Fibírová a kol., 2007, s. 313). Odpovědnostní účetnictví se ve svém základu týká porovnávání skutečných a předem stanovených nákladů, výnosu, či jiných hodnotových charakteristik (Král, 2018, s. 428). Cílem odpovědnostního řízení je dosažení dlouhodobého stavu, kdy jednání všech subjektů v rámci podniku naplňuje strategické cíle tohoto podniku. Informační nástroj pro řízení po linii výkonu v oblasti hodnotových informací je tzv. odpovědnostní účetnictví (Fibírová a kol., 2007, s. 314). Mezi hlavní cíle odpovědnostního účetnictví lze zařadit:

- a) Vymezení oblastí, které mohou útvary svou činností ovlivnit.
- b) Stanovení dílčích úkolů, který je třeba v daných oblastech dosáhnout.
- c) Na základě plnění těchto úkolů vyjádření diferencovaného přínosu konkrétních pracovníků k celopodnikovým výsledkům (Král, 2018, s. 428).

1.6.1. Motivační účinnost

Odpovědnostní řízení je do značné míry závislé i na vhodné motivaci pracovníků.

Systémy odpovědnostního řízení jsou spjaty:

- a) S úrovní stanovení pravomoci a odpovědnosti u každé jednotlivé podnikové úrovně.
- b) Se způsobem, jak motivačně působit při řízení dané oblasti. Zde existují dvě limitní polohy, kdy první pracuje v principu „příkaz => splnění“ a druhá v principu velmi širokého rozsahu pravomoci a odpovědnosti (a tím pádem i se širšími možnostmi hodnocení dle výsledků) (Král, 2018, s. 430).

Obecně platí také další zásada, a sice, že čím je daná podniková úroveň v rámci hierarchie níže, tím jednoznačnější by mělo být zadání úkolu a tím častější by měla být i kontrola plnění tohoto úkolu. Odpovědnostní účetnictví také poskytuje podklady pro odměňování pracovníků. I poskytování odměny má svá pravidla:

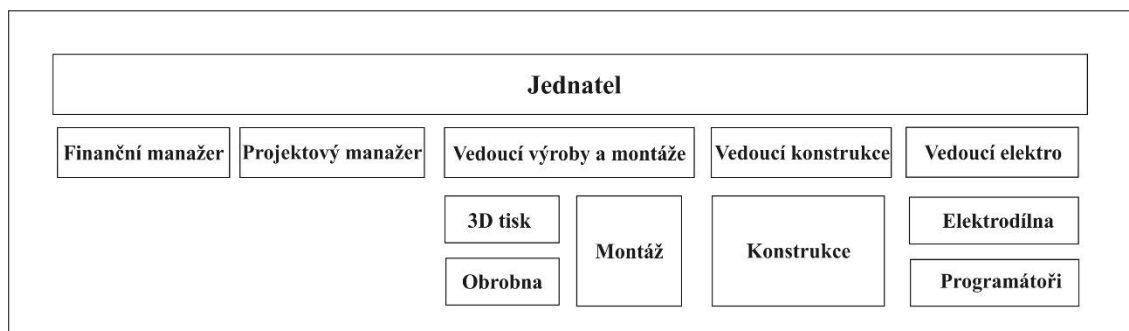
- a) Pravidla pro vyplacení bonusu, či odměny v jakékoliv formě musí být známy předem.
- b) K vyplacení odměny musí docházet v relativně krátkém časovém horizontu po dosažení výsledků.
- c) V souvislosti s rostoucí úrovní v rámci podnikové hierarchie by mělo být dbáno na spojení vyhodnocovaných kritérií s kritérii na celopodnikové úrovni (Král, 2018, s. 430-431).

2. ZHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU

Účelem této kapitoly je analyzovat a následně popsat systém řízení nákladů, který v podniku je v současné době uplatňován. Tato část je rozdělena do několika subkapitol, kdy první z nich se věnuje popisu podniku a dále pak současného kalkulačního systému. Další část poté popisuje, jakým způsobem v daném podniku probíhá rozpočtování a následně z těchto dvou kapitol vychází souhrnná závěrečná kapitola, která zjištěný stav shrnuje a velmi stručně nastiňuje možná řešení, se kterými se pak následně pracuje v rámci návrhové části.

2.1. Charakteristika podniku

Diplomová práce je zpracovávána v rámci vybraného výrobního podniku. Podnik byl založen v roce 2005 jediným společníkem, který v současné době plní i funkci statutárního orgánu. Předmětem činnosti zmíněného podniku je zejména vývoj, výroba a následný servis jednoúčelových strojů pro automatizaci různých odvětví výrobní činnosti. Velikostí jde o podnik malý, s 24 zaměstnanci. Základní kapitál činí 200 tis. Kč. Strukturu podniku naznačuje následující **Obrázek 1**, který také popisuje současná vnitropodniková střediska.



Obrázek 1: Vizualizace podniku ABC s. r. o. včetně vnitropodnikových útvarů
(Zdroj: Vlastní zpracování dle ABC s. r. o., 2022)

Každá barva symbolizuje vnitropodnikový útvar (středisko), ke kterému jsou vždy alokovány určité režijní náklady. Specifickou roli zde zastává šedá barva, která reprezentuje správní středisko (dle schématu jednatel, finanční manažer a projektový manažer) a také oblast, kde jsou režijní náklady alokovány k správnímu středisku ve formě správního režie. Ze schématu je zřejmé, že režijní náklady, které nemají exklusivní

vazbu ke konkrétnímu středisku reprezentovanému jinou než šedou barvou, jsou alokovány ke středisku správnímu – šedá barva.

Hospodaření a objem výkonů sledovaného podniku více přiblíží následující **Tabulka 2**.

Tabulka 2: Hospodaření a ekonomické výsledky ABC s.r.o.

(Zdroj: Vlastní zpracování dle ABC s. r. o., 2022)

Rok/Položka	2019	2020	2021
Výnosy provozní	46 928	23 865	20 166
Náklady provozní	41 219	28 265	19 659
Provozní VH	5 709	- 4 400	507

Pozn. Hodnoty uvedeny v tis. Kč

Sledovaný podnik byl roku 2020 (i v roce následujícím) značně zasažen a postižen důsledky pandemie COVID-19, zejména pak z hlediska oslabení poptávky, přerušení obchodních vyjednávání, které se měly ihned v dalším měsíci transformovat do realizační fáze. Vzhledem k charakteru produkce zmiňovaného podniku došlo k částečnému přeorientování se, zejména na prodej volných kapacit – vytížení zakázkovou výrobou, nebo například přestavbami strojů, které pro zákazníky obvykle nejsou toliko finančně náročné jako technologie zcela nová.

Podnik v roce 2020 využil určité pomoci ze strany státu poskytnutých programů, a i přesto vlivem výše popsaných skutečností vygeneroval rekordní ztrátu. Úkol pro rok následující byl tedy zřejmý, a sice ze ztráty se přehoupnout do čísel kladných, což se i díky rostoucí poptávce po výkonech podniku (zejména v oblasti vývoje a výroby strojů) podařilo. Tento hospodářský propad a náhlý příchod krize ještě více podtrhuje nutnost zavedení systematického řízení nákladů.

2.1.1. Podniková střediska

Z předchozího bodu je zřejmé, že podnik je již rozčleněn do několika středisek. Jedná se o střediska výroby, montáže, konstrukce, elektra a správy. Toto členění se využívá v rámci finančního účetnictví, tedy náklady jsou již dle středisek evidovány, z čehož pak vyplývá kalkulace jednotlivých režijních sazeb. Tím role hospodářských středisek končí, i přesto, že rozsah tohoto odborného pojmu a následné možné uplatnění v rámci podniku je širší.

2.2. Přístup k řízení nákladů v současné době

Sledovaný a analyzovaný podnik v předcházejících letech měl zaveden určitý systém sledování nákladů a výnosů, ovšem tento systém měl mnoho omezení, které se postupně projevovaly a vyskytovaly po nasazení daného systému do praxe a neposkytoval tak komplexní manažerský přehled v daných oblastech. V následujících kapitolách bude nejprve představen způsob kalkulování výkonů podniku a následně jednotlivé omezující podmínky užívání současného systému vyspecifikovány a popsány včetně důsledků, které z dané položky vyplývaly.

2.2.1. Současné kalkulace v podniku

Současné kalkulování výkonů podniku probíhá již dle nastavené metody s využitím přírážkové kalkulace. Podnikové nepřímé náklady jsou alokovány dle místa vzniku ke svým střediskům a následně jsou počítány režijní přírážky. Rozvrhovou základnou jsou ve většině případů osobní náklady, v případě správní režie pak počty odpracovaných hodin na přímé zakázkové operace. Podnik tedy kromě správní režie eviduje a sleduje také režijní náklady v oblasti konstrukce – zde se jedná o konstrukční režii, dále pak v oblasti výroby – výrobní režie, v oblasti elektro střediska – elektro režie a také u střediska montáže – montážní režie. Současný problém se ovšem týká aktuálnosti současně užívaných režijních přírážek. Z dostupných pramenů (interních materiálů podniku) je zřejmé, že podnik neaktualizuje režijní sazby tak často, jak by měl. Problém s největší pravděpodobností tkví v složitosti a administrativní náročnosti tohoto výpočtu. Zejména přípravné práce k tomuto výpočtu se dají označit jako velmi časově náročné.

2.2.2. Režijní přírážky

V rámci sledovaného podniku je zaveden způsob kalkulování režijních přírážek. V rámci této aktivity je sledovaný podnik rozčleněn do několika středisek dle činností a zaměstnanců, kdy ke každému středisku přísluší určitá metodika výpočtu režijních přírážek.

Jedná se o režii výrobní, režii elektro střediska, režii montážní a režii správní. Vzhledem k neúměrné časové náročnosti vypočítávání těchto přírážek každé kalendářní čtvrtletí, ale

zároveň vzhledem k mimořádné důležitosti této aktivity bude v rámci návrhové části této práce navržen způsob, kterým bude tento výpočet částečně automatizován.

2.2.3. Současné plánování jednotlivých nákladových a výnosových položek

Na tomto místě je nejprve nutné popsat základní předpoklady, dle kterých bylo managementem podniku postupováno při tvorbě systému pro řízení nákladů a výnosů v daném podniku. Jako hlavní metoda byla užita indexace dle předchozích ekonomických výsledků – konkrétně například dle obrátů na nákladových účtech. Výnosy byly plánovány jako celek, což je vzhledem k charakteru produkce sledovaného podniku postup veskrze správný, ale ve výnosech (resp. nyní už spíše v tržbách) nebyla zohledněna nedokončená výroba – tedy rozpracovanost jednotlivých zakázek, které zatím nemají účinek ve výnosech podniku. Tento jev je poměrně častý – z hlediska průběžného financování se využívá dvou metod, kdy zpravidla je na zákazníkovi, kterou metodu si vybere – sledovaný podnik se pak přizpůsobí. Buďto je průběžné financování projektu (zakázky) řešeno fakturami – běžnými (daňovými doklady), a ty takto mají účinek ve výnosech okamžitý, nebo druhé řešení, které pracuje se zálohami, tedy zálohovými fakturami a daňovými doklady o přijatých platbách (vypořádání DPH) a zde se do výnosů dostává až závěrečná faktura – daňový doklad, která je obvykle spjata s pouze dílčím doplatkem ceny díla dle příslušných smluv. V tomto tkví zásadní problém nesouladu výnosů a nákladů, který bude demonstrován na následující typické zakázce vybraného podniku.

Typická zakázka vybraného podniku

Z posledního uzavřeného účetního období (rok 2020) lze vzít následující zakázku na výrobu automatizovaného pracoviště. Toto pracoviště mělo být dodáno a předáno za 50 KT od podpisu smlouvy. Všechny níže uvedené ceny nezohledňují DPH.

Jsou známy tyto informace:

- Prodejní cena zařízení: 10 000 000 Kč
- Nákladová cena zařízení: 9 141 000 Kč
 - Poměr nakupovaného materiálu (“MAT”); přímých zakázkových úkonů (“DiLa”); subdodávek (“SUB”).
 - MAT: DiLa: SUB = 34 %: 54 %: 12 %
- Způsob rozložení financování v čase běhu projektu (zakázky)
 - 30 % - podpis SoD 3 000 000 Kč

- 30 % - schválení 3D modelu a konstrukce zařízení 3 000 000 Kč
 - 30 % - před-přejímka u zhotovitele 3 000 000 Kč
 - 10 % - předání do trvalého provozu 1 000 000 Kč
- Splatnost faktur: 30 dní

Kvantifikace základních údajů

Prodejní cena: 10 000 000 Kč

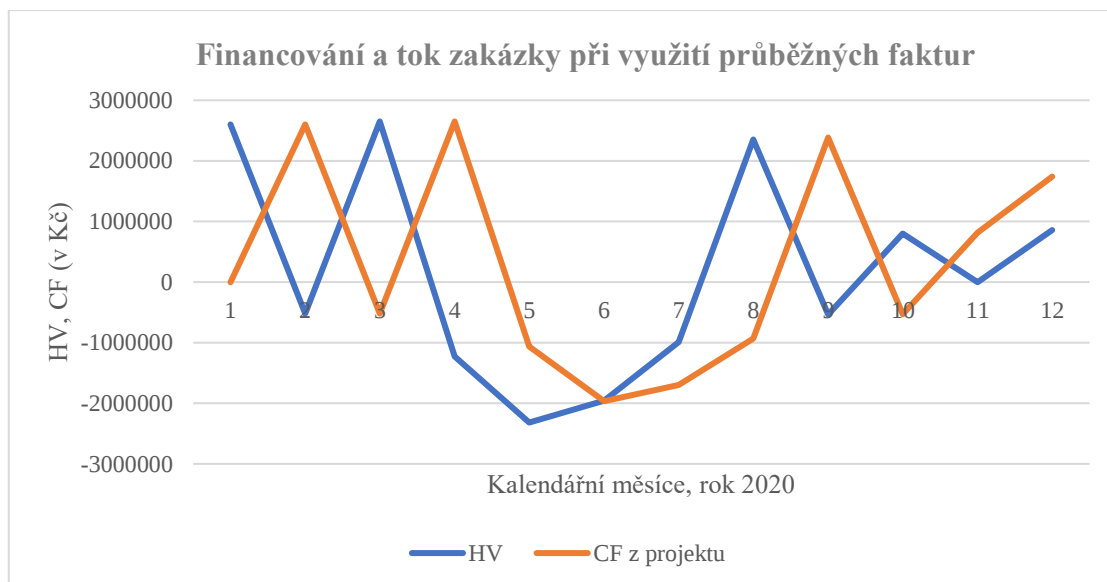
Nákladová cena: 9 141 000 Kč

- Plánované náklady na přímé mzdy: 4 936 140 Kč ($9\,141\,000 \times 0,54$)
- Plánované náklady na přímý materiál: 3 107 940 Kč ($9\,141\,000 \times 0,34$)
- Plánované náklady na subdodávky: 1 096 920 Kč ($9\,141\,000 \times 0,12$)

Zdroj: ABC s.r.o., 2022

2.2.3.1. Financování a tok zakázky při využití průběžných faktur

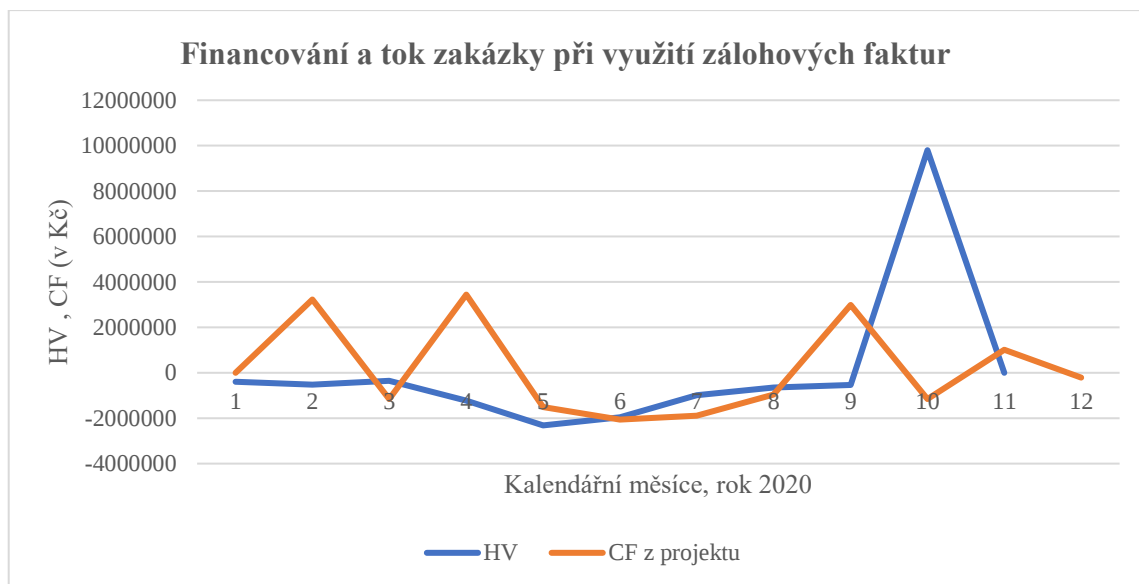
Standardní forma průběhu zakázek pro roky 2017-2020, kdy většina zakázek skutečně v tomto režimu probíhala. Výhodou, zároveň však i nevýhodou, je v tomto případě právě okamžitý efekt faktur vystavených ve výnosech v účetnictví. Další nevýhodou je nutnost uhradit výši DPH bez ohledu na to, zda došlo k inkasu pohledávky, což může být problematické v dobách, kdy je napjaté provozní cash flow podniku a každé další dílčí opoždění, byť jedné položky může mít zcela drakonický dopad na stabilitu podniku a schopnost hradit své závazky řádně a včas. Je nezbytné se ještě vrátit k prvně zmíněné výhodě a zároveň nevýhodě, a tento status blíže osvětlit. Zpravidla při fakturaci dílčích plnění, jak je zmíněno výše, jsou fakturované částky poměrně vysoké, tudíž může být krátkodobě pro podnik velmi přínosné, když v dobách standardně vykazované ztráty si “vypomůže” takovouto výnosovou položkou, kterou aktuálně vygenerovanou ztrátu zmírní, či zcela eliminuje – a dostane se tak do kladných čísel. Ovšem tento postup pochopitelně není správný, protože v souladu s lidovým rčením “vytloukání klínu klínem” manažeri daného podniku odsouvají problém (vygenerovanou ztrátu) do blízké budoucnosti. Je zapotřebí si uvědomit, že ze startu zakázky jsou náklady proti výnosům zcela minimální – zpravidla počátek konstrukčních prací, proti čemuž podnik ve výnosech staví zpravidla 30% část ceny díla. Tím dochází k disproporci hospodářského výsledku – v dalších etapách projektu totiž spotřebované zdroje (náklady) převýší tržby a podnik tedy i tak se ocitne ve ztrátě. Níže uvedený **Graf 1** reprezentuje výše uvedený běh projektu napříč podnikem od podpisu SoD až po předání zákazníkovi. Předpokládá řádnou a včasnou úhradu všech pohledávek sledovaného podniku z titulu této zakázky.



Graf 1: Financování a tok zakázky při využití průběžných faktur
(Zdroj: Vlastní zpracování, na základě ABC s. r. o., 2022)

2.2.3.2. Financování a tok zakázky při využití zálohových faktur

Standardnější forma financování projektů ve sledovaném podniku v letech 2020-2021. Frekvence financování je naprosto identická se způsobem předchozím, jedinou zásadní změnou je změna povahy vyúčtovacího procesu – faktury (daň. doklady) jsou nahrazeny zálohovými fakturami. Toto řešení je vhodné z hlediska principu opatrnosti zejména tehdy, pokud si podnik není zcela jist, že běh projektu z pohledu finančního toku od zákazníka bude hladký. Žádná z částek v průběhu zhotovování díla není předmětem výnosů – vyjma závěrečné faktury. Z toho vyplývá, že při izolovaném pohledu na podnik a tuto jedinou zakázku, bude nutně ve ztrátě v průběhu výroby celého zařízení a ztráta se přemění v zisk až s poslední vystavenou fakturou - daň. dokladem. Při tomto postupu, který kvůli předchozí myšlence, taky není zcela správný a nemůže být rovněž doporučován, alespoň ale nedochází k disproporci HV tak značné jako u postupu předchozího. Na druhou stranu je vhodnější u zakázek, kde je zhotovitelem předpokládán nehladký průběh. Vždy v kombinaci s příslušnou smlouvou o dílo, neboť zálohové faktury jako takové nejsou účetním dokladem – samy o sobě neznamenají tedy ani pohledávku – tudíž jejich vymahatelnost může být obtížnější. Financování a tok zakázky při využití zálohových faktur reprezentuje níže uvedený **Graf 2**.



Graf 2: Financování a tok zakázky při využití zálohových faktur
(Zdroj: Vlastní zpracování, na základě ABC s. r. o., 2022)

Shrnutí

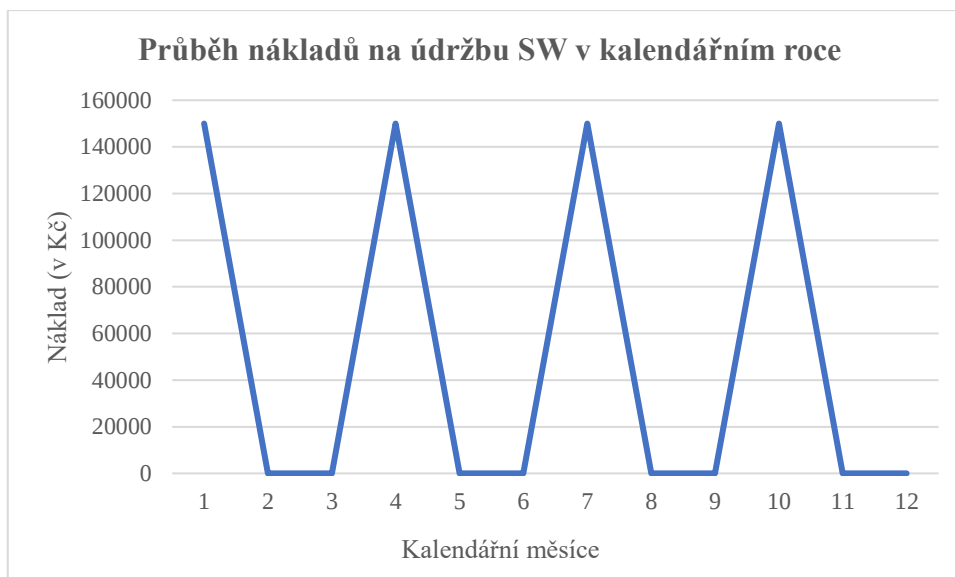
Z uvedených postupů je patrné, že vykazují určité nepřesnosti a v některých případech mohou značně deformovat hospodářský výsledek. V rámci návrhové části budou rozpracovány opatření vedoucí k eliminaci těchto problémů s využitím kalkulování nedokončené výroby a určitých redukcí tržeb – vždy s propojením na aktuální období, kterým zakázka probíhá.

2.2.4. Časové rozlišení nákladových položek

Další problematickou částí současného vykazování a plánování možno spatřit tentokrát v nákladové části výkazů. Sledovaný podnik eviduje náklady, které je zapotřebí časově rozlišovat. S časovým rozlišením se uživatelé finančního účetnictví setkávají zejména tehdy, když určitá účetní položka má vztah s jiným obdobím (rokem), než ve kterém je účtována. Toto pravidlo podnik dodržuje, nicméně takto nastavené pravidlo, není pro vyhodnocování ekonomických výsledků zcela ideální. Opět je vhodné současný stav demonstrovat na jednoduchém příkladu.

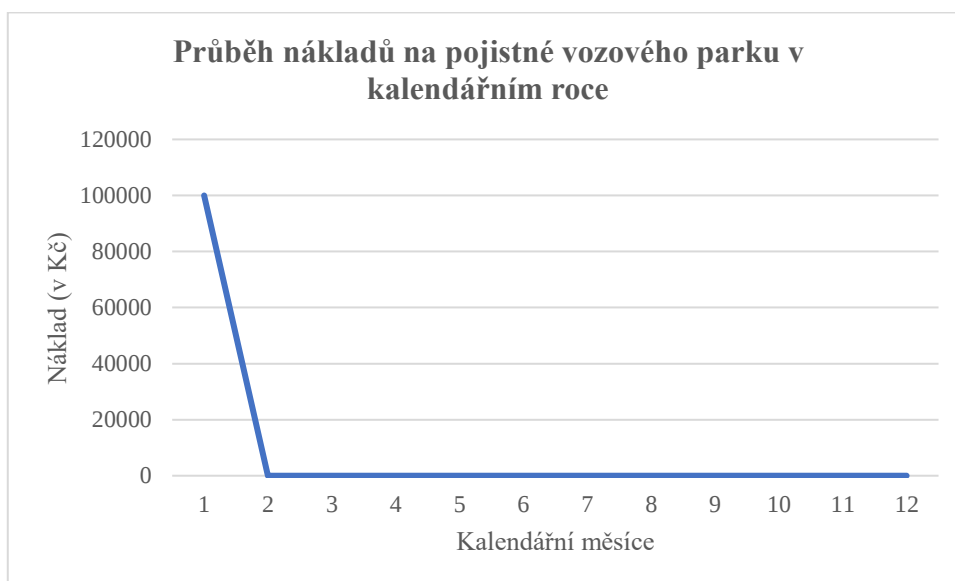
Podnik hradí udržovací poplatky k SW, který je součástí jeho dlouhodobých aktiv. Poplatky jsou fakturovány dodavatelem kvartálně – v lednu, v dubnu, červenci a říjnu. Každá faktura je vystavena na shodnou částku, a to 150 000 Kč bez DPH.

V pojetí současného systému řízení nákladů tato nákladová položka zaznamenává následující vývoj v čase, viz. **Graf 3**.



Graf 3: Průběh nákladů na údržbu SW v kalendářním roce
(Zdroj: Vlastní zpracování, na základě ABC s. r. o., 2022)

Z předkládaného grafu je patrné, že kvůli nevhodně nastavenému časovému rozlišení opět hospodářské výsledky (min. z titulu této nákladové položky) kolísají. Ovšem toto ještě není naprosto extrémní varianta tohoto případu. Podnik eviduje větší množství nákladových položek s tímto charakterem v čase. Za extrémní variantu lze považovat například vyúčtované pojistné vozového parku sledovaného podniku, které se účtuje jednou ročně – zpravidla v lednu vždy na příslušný rok. Tento jev demonstruje **Graf 4**.



Graf 4: Průběh nákladů na pojistné vozového parku v kalendářním roce
(Zdroj: Vlastní zpracování, na základě ABC s. r. o., 2022)

V tomto případě jde ještě o zásadnější dopad na dílčí hospodářské výsledky jednotlivých období.

Shrnutí

Zmíněná absence podrobnějšího měsíčního časového rozlišení jednotlivých nákladových položek přináší dílčím hospodářským výsledkům další zkreslení. V rámci návrhové části je nutno zohlednit podrobnější časové rozlišení těchto položek tak, aby bylo zajištěno rovnoměrné rozložení nákladů v čase.

2.2.5. Mimořádné odměny a jejich současné postavení

V rámci období, kdy ekonomický výkon předmětného podniku byl nadprůměrný, byly v minulých letech vypláceny finanční bonusy jednotlivým zaměstnancům. S odkazem na 1. bod tohoto souhrnu je zřejmé, že ekonomický výkon “kolísal” a v mnohých obdobích nebyl vykazován zcela správně, a tím pádem ani takto vyplacené odměny nebyly zcela v souladu s **reálným** ekonomickým výkonem podniku.

2.2.6. Plánování tržeb

Tržby ve sledovaném a analyzovaném podniku jsou plánovány v současné době indexační metodou z let předchozích. Ovšem je zřejmé, že tato metoda nezohledňuje aktuální kapacity. Bohužel v letech předchozích podnik naplánované tržby nesplnil – ať už z různých důvodů. V rámci návrhové části této závěrečné práce bude navržen způsob plánování tržeb, který je vzhledem k charakteru činnosti podniku vhodný.

2.2.7. Souhrn

V následující kapitole bude představen souhrn představených problémů i s nástinem jejich možného řešení.

Všechny zmíněné problémové situace, či oblasti, se týkají rozpočetnictví v rámci podniku, návrhem v této oblasti by mohlo být stanovení nové metody rozpočtování jednotlivých položek v rámci sledovaného podniku – vzhledem k charakteru činnosti podniku a také problematickým situacím s indexováním některých nákladových položek by bylo vhodné uvažovat o implementaci moderních metod rozpočtování – zejména pak ZBB metodu a zároveň u konkrétních nákladových položek zohlednit faktor času. V

souvislosti s tímto rozpočtem bude také navržena nejvhodnější metoda pro vyúčtování zakázek – s ohledem na zmíněné obě hraniční situace (první – týkající se pouze účtování do výnosů a druhá – zálohy, ovšem bez vlivu nedokončené výroby). K tržbám by měl být navržen způsob, který je dokáže v horizontu krátkého časového úseku odhadovat a také by mělo být vyjasněno postavení již zmíněné nedokončené výroby v podniku. V oblasti režijních přírážek lze přizpůsobit již platný způsob výpočtu novému systému rozpočetnictví a celý proces kalkulace režijních přírážek do značné míry automatizovat včleněním do již zmíněné rozpočtové tabulky (či struktury). V rámci hospodářských středisek by bylo vhodné zřídit dílčí rozpočty a posílit tak postavení jednotlivých vnitropodnikových útvarů a vést tyto k základům odpovědnostního řízení.

3. NÁVRHOVÁ ČÁST DIPLOMOVÉ PRÁCE

V rámci návrhové části práce, která navazuje na části předcházející, bude vytvořen systém pro řízení nákladů ve vybraném podniku. Tento systém se skládá z několika vzájemně provázaných částí, které v celku poskytnou dostatek informací pro krátkodobé rozhodování a řízení nákladů v daném podniku. V části, která hodnotila současný stav v podniku, bylo zmíněno několik problémů, u kterých musí být navrženo optimální řešení, případně i několik možných variant řešení. V případě, že tato řešení budou nalezena a navržena, návrhová část práce bude pokračovat návrhem vnitropodnikového rozpočtu se členěním na jednotlivá střediska a jejich samostatné rozpočty, kde u dvou středisek bude využito moderních rozpočtových metod – bude navrženo využití metod ABB a ZBB.

Ve fázi, kdy bude stanoven jeden hlavní a několik dílčích rozpočtů pro sledovaný podnik, bude zapotřebí implementovat výpočet režijních přírážek, jejichž proces výpočtu by se v rámci dílčího cíle této práce měl maximálně zautomatizovat. Následně bude návrhová část jako celek včetně všech dílčích výstupů zhodnocena.

Návrhová část je členěna na několik bloků:

První blok stanovuje způsob pro výpočet výrobní kapacity střediska, jeho vazbu na obchodní plán a dále pak popisuje a vypočítává poměrné zastoupení režijních činností pro všechny relevantní vnitropodnikové útvary, tak aby v **druhém bloku** mohlo dojít ke tvorbě dílčích rozpočtů režijních nákladů za jednotlivá střediska (vnitropodnikové útvary). Tímto krokem bude na celopodnikové úrovni navrženo rozpočtování režijních nákladů.

Třetí blok návrhové části se věnuje rozpočtům přímých nákladů a také tržeb, které jsou předmětem obchodního plánu, který je ovšem porovnáván s výpočtem výrobní kapacity. V tomto bloku je také vzhledem k výsledkům analytické části navrženo kalkulování nedokončené výroby.

Čtvrtý blok návrhové části shrnuje navržené řešení, které ještě dopracovává k možnému širšímu využití v rámci podnikové struktury.

3.1. Výrobní kapacita středisek a vazba na obchodní plán

V předchozí kapitole byl základním způsobem postup plánování tržeb popsán, nyní je zapotřebí tento postup blíže upřesnit a ukotvit ve struktuře podnikových výkonů. Prvním krokem bude tvorba obchodní plánu. Obchodní plán bude dělit rok na 24 časových bloků, kdy každý blok bude zaujímat 14denní časový interval (resp. 10denní při předpokladu uvažování pracovních dnů). Každému hospodářskému středisku bude vypočtena jeho výrobní kapacita ve vztahu k podnikovým výkonům. Výpočet dvoutýdenní výrobní kapacity za středisko dle následujícího vztahu:

$$VK\ 2t_{\text{středisko}} = \sum [(FPD_{\text{pozice}} \times n_{\text{pozice}}) * vk_{\text{pozice}}] [\text{hod}], \quad (1)$$

Rovnice 1: Výpočet dvoutýdenní kapacity střediska
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

$VK\ 2t_{\text{středisko}}$	Výrobní kapacita střediska za časovou jednotku (dvoutýdenní interval).
FPD_{pozice}	Fond pracovní doby zaměstnance na daném druhu práce (pozici).
n_{pozice}	Počet úvazků dané pozice v rámci střediska (pro zohlednění např. i částečných úvazků).
vk_{pozice}	Výkonový koeficient využití FPD jednotlivé pozice.

Tato kapacita daného střediska bude proměnlivá dle aktuálního stavu zaměstnanců, bude tedy zapotřebí zmíněný výpočet pravidelně aktualizovat při změnách v personálním zajištění jednotlivých hospodářských středisek („ $VK\ 2t_{\text{středisko}}$ “).

Pokud jsou již k dispozici tyto vypočtené celky – hodinové rozpočty pro jednotlivá období, je vhodné přejít k dalšímu kroku, kterým je zohlednění požadavků jednotlivých plánovaných zakázek na podnikové výkony. Obchodník v přímé spolupráci s projektovým manažerem pro jednotlivé zakázky dle jejich plánovaných harmonogramů kvantifikuje požadavky na výkony jednotlivých středisek v daných časových úsecích – tímto krokem budou kapacity v daném časovém úseku zarezervovány – tedy se z nich stanou tzv. rezervované kapacity („ RzK “).

V této fázi již známy maximální výrobní kapacity v jednotlivých časových obdobích – veličina $VK\ 2t_{\text{středisko}}$ a také kapacity, které jsou rezervovány na již probíhající, či plánované zakázky RzK . Nyní je nutné stanovit volnou kapacitu jednotlivých středisek v daných časových úsecích – tento údaj je důležitý pro rozhodování, zda je nutno kapacity

vytěžovat dalším způsobem, či obchodní plán je nastaven smysluplně a vhodně a další vytěžování není nutné, v některých případech ani žádoucí – opačným extrémem totiž může být i přetížení konkrétních výrobních kapacit, což by mělo vést v ideálním prostředí k rozšíření daného problémového segmentu výrobní kapacity. Rozšíření výrobní kapacity lze provést dvěma hlavními směry:

- a) interním
 - i) zefektivnění výrobního procesu, rozšíření výrobní kapacity nábořem nových pracovníků, změny v technologickém postupu výroby
- b) externím
 - i) zapojením a využitím služeb dalších podnikatelských subjektů – využití externí kooperace

Výpočet dvoutýdenní volné výrobní kapacity za středisko dle následujícího rozdílového vztahu:

$$VK\ 2t_{volna_{středisko}} = VK\ 2t_{středisko} - RzK_{středisko} \text{ [hod]}, \quad (2)$$

Rovnice 2: Výpočet dvoutýdenní volné kapacity střediska
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

$VK\ 2t_{volna_{středisko}}$	Volná dvoutýdenní kapacita střediska.
$VK\ 2t_{středisko}$	Výrobní kapacita střediska za časovou jednotku (dvoutýdenní interval).
$RzK_{středisko}$	Rezervovaná výrobní kapacita střediska.

Volná výrobní kapacita daného střediska, která je vypočtená výše uvedeným způsobem udává množství volné kapacity nekryté zakázkami v době přípravy rozpočtu. Tedy signalizuje obchodnímu úseku sledovaného podniku, ve kterém časovém období je dopad další obchodní činnosti žádoucí. V ideálním případě by měla být volná výrobní kapacita kladná, ovšem její hodnota by měla být cca 10 % výrobní kapacity plánované (pro pokrytí případných dílčích kolizí v plánech), neboť již výrobní kapacita plánovaná počítá s režijními činnostmi, které od nominální výrobní kapacity odčítá.

3.1.1. Výkonové a režijní koeficienty hodinového objemu fondu pracovní doby jednotlivých středisek

V prostředí analyzovaného podniku nemůže nastat situace, kdy by veškeré osobní náklady např. daného výrobního dělníka plnily všechny parametry přímých nákladů. Znamenalo by to totiž, že 100 % fondu hodinového objemu pracovní doby (dále jen „FPD“) věnoval pouze zakázkovým úkonům a zcela by se upozadili ostatní režijní činnosti. V takovémto případě by stroj nebyl udržován, zaměstnanec by nečerpal dovolenou, neuklízел pracoviště atp. A právě vliv těchto činností je zapotřebí u zaměstnanců, či spíše jednotlivých pozic v podniku, stanovit a následně tento vliv promítnout i při plánování výrobních kapacit. V případě sledovaného podniku byla vybrána metoda stanovení výkonnostních koeficientů režijních operací vybraných pozic (druhů práce). Bude uvažováno s pojmy výkonový koeficient a koeficient režijních činností dle následujících vztahů. Nejprve bude dle níže uvedeného vztahu vypočten režijní koeficient:

$$rk_{pozice} = \frac{\sum RE\check{Z}\check{C}IN_{pozice_{obdobi}} [hod]}{FPD_{pozice_{obdobi}} [hod]} [\%], \quad (3)$$

Rovnice 3: Výpočet režijního koeficientu
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

rk_{pozice}	Režijní koeficient dané pozice (druhu práce).
$RE\check{Z}\check{C}IN_{pozice-obdobi}$	Hodinový objem činností s přívlastkem režijní pro danou pozici a období.
$FPD_{pozice-obdobi}$	Hodinový objem fondu pracovní doby pro danou pozici a období.

Ve fázi, kdy budou spočteny režijní koeficienty vybraných druhů práce pro vybraná období, je již pouze nutné vypočíst výkonový koeficient („vk“). Ten bude vypočten dle následujícího vztahu:

$$vk_{pozice} = 1 - rk_{pozice}, vk \in (0,1) \quad (4)$$

Rovnice 4: Výpočet výkonového koeficientu
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

vk_{pozice}	Výkonový koeficient dané pozice (druhu práce).
rk_{pozice}	Režijní koeficient dané pozice (druhu práce).

Tímto krokem je již splněn poslední krok pro výpočet výrobní kapacity pro dvoutýdenní období – viz. kapitola 3.1. této práce.

3.1.1.1. Přímé a nepřímé osobní náklady a jejich reprezentanti

Přímé osobní náklady jsou náklady, které lze přímo přiřadit k objektu kalkulace, tedy výrobku, zpravidla jde tedy o náklady vynaložené (spotřebované) operacemi bezprostředně souvisejícími s výrobkem. V každém hospodářském středisku se vyskytují jiné takovéto operace, proto pouze několik příkladů – broušení, frézování, konstruování, instalace (Popesko, 2018).

Nepřímé osobní náklady zastřešují všechny činnosti, které přímo nesouvisí s výrobkem, ale jejich spotřebování je pro efektivní výrobu v určitém množství nevyhnutelné, a to paradoxně i z hlediska výkonu střediska. Také tyto operace je nutno označovat za režijní, a to, protože je jejich alokace možná pouze ke konkrétnímu středisku, nikoli však již k výrobku – v tomto případě rovněž několik příkladů – úklid pracoviště, provedení inventury, oprava pracoviště, výměna nástroje (Popesko, 2018); (ABC s. r. o., 2022).

3.1.1.2. Struktura režijních činností

V rámci přípravné činnosti a porovnávání dat o docházce zaměstnanců z konkrétních středisek bylo zjištěno, že mnohdy režijní operace se typově mezi středisky neliší, ovšem liší se jejich časová dotace, což vede k tomu, že je vhodné a pro podnik žádoucí režijní činnosti nevykazovat jen jako celek, což byl původní záměr, ale tento cíl ještě rozšířit o zjišťování struktury těchto režijních operací.

V tomto případě by vztah pro stanovení struktury režijních činností obecně mohl vypadat:

$$rk_{pozice} = režč_{in_a} + režč_{in_b} + režč_{in_c} + \dots, [\%] \quad (5)$$

Rovnice 5: Stavebnicový model struktury režijních činností
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde:

rk_{pozice}

$režč_{in_a \dots (n)}$

Režijní koeficient dané pozice (druhu práce).

Režijní koeficient dané skupiny režijních operací.

3.1.1.3. Specifika jednotlivých hospodářských středisek

V rámci této kapitoly bude popsána struktura podniku z hlediska hospodářských středisek. Výpočty výrobních kapacit a následně pak propojení na tržby podniku se ovšem týká jen těch středisek, která čítají zaměstnance, kteří se alespoň částečně podílejí na výkonech přímým způsobem – tedy svým výkonem. I tato střediska mezi sebou mají určitá specifika, a skladba režijních operací bude u každého střediska jiná – v rámci této kapitoly bude problematika rozebrána.

Podnik se člení na následující hospodářská střediska:

- Konstrukce.
- Montáž.
- Výroba.
- Elektro.
- Správa.

Složení a poměrové zastoupení jednotlivých operací u stavebnicového modelu struktury režijních operací bude charakteristické vždy pro dané středisko, ale jedna oblast – nebo také okruh režijních operací – bude zastoupen u všech kategorií bez výjimky. Zbytek skupin, co se jejich zastoupení týče, bude mít charakter variabilní a z pohledu obsazení v staveb. modelu režijních činností nebude jejich zastoupení nezbytné (ABC s. r. o., 2022).

3.1.1.4. Skupiny režijních operací

Nyní je zapotřebí popsat jednotlivé skupiny režijních operací – co do jejich specifik a zastoupení u jednotlivých pozic v rámci sledovaného podniku.

Režijní operace vztahované k zaměstnanci a pracovně právnímu vztahu – „režčin-zc“

Tato skupina zastřešuje veškeré činnosti související se zaměstnancem jako nositelem pracovní síly a pracovně právním vztahem – tedy právním vztahem mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem. Z tohoto vyplývá, že tato skupina režijních operací musí být zastoupena u každého pracovníka, přičemž však hodnoty, kterých bude tato skupina nabývat budou pochopitelně různé. Ke skladbě této skupiny režijních operací se může nahlížet několika pohledy. Důležité prvky – režijní operace – této skupiny jsou do značné

míry popsány v pracovních smlouvách. V rámci projektu do této skupiny byly řazeny následující činnosti:

- Čerpání řádné dovolené
- Čerpání dočasné pracovní neschopnosti
- Ošetřování člena rodiny
- Ostatní položky, které jsou řešeny v rámci mezd obecně jako **náhrady mezd**

(Zdroj: ABC s. r. o., 2022)

Režijní operace vztažené k pracovišti – „režčin-prac“

Tato skupina režijních operací zastřešuje činnosti, které mají vazbu k pracovní pozici či pracovišti. Vzhledem k tomu, že koeficienty režijních činností jsou stanovovány u pracovníků (druhů práce), které se přímo podílí na zakázkových úkonech, dá se předpokládat, že režijní operace související s pracovištěm či pracovní pozicí budou rovněž obsaženy u všech pozic a všech zaměstnanců. Ovšem v případě této skupiny se předpokládají výraznější výkyvy mezi jednotlivými druhy práce (a také hospodářskými středisky). Zdůvodnění je zapotřebí hledat v příkladech činností, které tato skupina zastřešuje:

- Úklid pracoviště.
- Doplnění spotřebního materiálu.
- Běžná údržba strojového parku prováděná dle provozních deníků, či dodané dokumentace.
- Tvorba cenových nabídek.
- Školení průběžné

(Zdroj: ABC s. r. o., 2022)

Režijní operace vztažené k jakosti výrobního procesu – „režčin-jak“

Třetí skupina režijních operací posilující využití analyzovaných dat se zabývá režijními operacemi vynaloženými k eliminaci neshod v rámci výrobního procesu. Z jiného pohledu je možno tuto skupinu režijních operací popsat zjednodušeně jako takové operace, které byly vynaloženy na řešení reklamací – ať už interních (tedy v rámci kontrol kvality), či zákaznických (externích).

(Zdroj: ABC s. r. o., 2022)

Režijní operace vztažené k výlukám způsobenými stavem strojového parku – „režčin-opr“

Čtvrtá skupina operací, která vzhledem ke svému zastoupení v celém přehledu činností a vzhledem ke svému charakteru, je neméně důležitá jako ty předchozí obsahuje prostoje zaměstnanců, kteří nemohli konat přímě-zakázkovou činnost kvůli poruše výrobního zařízení. Tato skupina režijních operací byla zavedena pro sledování podílu těchto oprav na celkovém fondu pracovní doby zaměstnanců. Výsledné hodnoty v rámci této složky by měly být minimální, neboť by se mělo efektivně využívat provozních deníků strojů, technické dokumentace a v ní popsaných servisních intervalů a údržbu obecně směřovat na období, kdy nejsou stroje vytíženy přímě-zakázkovou činností.

(Zdroj: ABC s. r. o., 2022)

Režijní operace vzniklé z organizačních důvodů v rámci střediska – „režčin-sr“

Pátá skupina operací popisuje a selektuje operace – výrobní prostoje způsobené nevhodnou organizací výrobního procesu v rámci daného střediska. Tato skupina a její výskyt do značné míry hodnotí úspěšnost řízení toku práce v rámci střediska. Tím pádem poukazuje také na schopnosti představitelů daného střediska. Dále sem ale řadíme také následující operace:

- Částečná nezaměstnanost.
- Úkony související s počátkem pracovního poměru

(Zdroj: ABC s. r. o., 2022)

Všechny režijní operace byly rozděleny do výše zmiňovaných skupin a nyní je možno přistoupit k praktickým výpočtům.

3.1.1.5. Výpočet režijních koeficientů střediska konstrukce

V této podkapitole budou prezentovány výsledky výpočtů režijních operací, a sice z konstrukčního střediska sledovaného podniku. Toto středisko bude předmětem detailního rozpracování, v případě středisek dalších již bude proces výpočtů kvůli svému rozsahu zestručněn.

Rok 2016

Úvodní informativní **Tabulka 3** ke zvolenému období:

Tabulka 3: Informativní tabulka 2016

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Počet zaměstnanců (přepočtený):	3,00 (3 zaměstnanci po dobu celého roku)
Počet pracovních dní:	252

Režčin_zc_1_2016

Tabulka 4: Zaměstnanci – tabulka rež_zc 2016

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zaměstnanec	ŘD (dny)	DPN (dny)	OČR (dny)	Ostatní (dny)	ΣRežčin(dny)
Konstruktér 1	20	15	0	0	35
Konstruktér 2	20	0	7	0	27
Konstruktér 3	20	0	0	0	20

Tabulka 5: Zaměstnanci – tabulka rež_zc 2016 – výpočet

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zaměstnanec	Výpočet obecný	Výpočet (dosazení)	Výsledná hodnota (%)
Konstruktér 1	Režčin_zc =	Režčin konst1= 35/252	0,13888= 13,89 %
Konstruktér 2	Σrežčin/pracdny(rok)	Režčin konst2= 27/252	0,10714= 10,71 %
Konstruktér 3		Režčin konst3= 20/252	0,07936= 7,94 %

Komentář výsledných hodnot:

První složka režijního koeficientu pro oddělení konstrukce se skládá zejména z čerpání řádné dovolené – viz. **Tabulka 4**, dočasné pracovní neschopnosti a případně ošetřování členů rodiny. Anomálie se v této části výpočtu nevyskytují, vážený průměr této složky pro rok 2016 činí **10,85 %**. Tento průměr byl vypočten z hodnot uvedených v **Tabulce 5**.

Režčin_prac_1_2016

Tabulka 6: Zaměstnanci – tabulka rež_prac 2016

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zaměstnanec	Nabídky (dny)	Ostatní (dny)	ΣRežčin(dny)
Konstruktér 1	14,54	3,2	17,74
Konstruktér 2	68,84	1,5	70,34
Konstruktér 3	64,2	1,2	65,4

Tabulka 7: Zaměstnanci – tabulka rež_prac 2016 – výpočet

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zaměstnanec	Výpočet obecný	Výpočet (dosazení)	Výsledná hodnota (%)
Konstruktér 1	Režčin_zc =	Režčin_konst1= 17,74/252	0,07039= 7,04 %
Konstruktér 2	Σrežčin/pracdny(rok)	Režčin_konst2= 70,34/252	0,27912= 27,91 %
Konstruktér 3		Režčin_konst3= 65,4/252	0,25952= 25,95 %

Komentář výsledných hodnot:

V této části výpočtu se již naplno projevilo specifikum práce konstruktéra, a sice, že pokud nepracuje na zakázkách, které jsou již ve stádiu realizace, může se podílet sice na zakázkách, ale z pohledu režijního – v tomto případě na tvorbě nabídek, které sice v případě úspěchu, jsou komponentou smluvní ceny o dílo, ale oblast činnosti, ve které sledovaný podnik je aktivní s sebou nese velké riziko možného obchodního neúspěchu – hned z několika důvodů -v této části práce již jen stručně – zpravidla jde o vysokou cenu, konkurenční řešení, či vzájemný nesoulad např v době realizace. V tomto roku je vidět, že dva konstruktéři zpracovávali nabídky, které poté obchodní oddělení neproměnilo v aktivní zakázku, viz. výše uvedená **Tabulka 6**. Mezi ostatní činnosti se řadí různé režijní konzultace, účasti na poradách atp. Vážený průměr této složky pro rok 2016 činí **20,30 %** a je počítán z hodnot v **Tabulce 7**.

Režčin_jak_1_2016**Tabulka 8: Zaměstnanci – tabulka rež_jak 2016**

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zaměstnanec	Řešení jakostní problematiky(dny)
Konstruktér 1	10,47
Konstruktér 2	15,29
Konstruktér 3	24,94

Tabulka 9: Zaměstnanci – tabulka rež_jak 2016 – výpočet

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zaměstnanec	Výpočet obecný	Výpočet (dosazení)	Výsledná hodnota (%)
Konstruktér 1	Režčin_zc =	Režčin_konst1= 10,47/252	0,04154= 4,15 %
Konstruktér 2	Σrežčin/pracdny(rok)	Režčin_konst2= 15,29/252	0,06067= 6,07 %
Konstruktér 3		Režčin_konst3= 24,94/252	0,09896= 9,90 %

Komentář výsledných hodnot:

V této podložce režijních činností věnovaných interním a externím reklamám se opět projevilo specifikum činnosti konstruktérů. Jde o vývoj, tedy interní zpětná vazba z výrobního a montážního střediska konstruktéry v konkrétních případech vyzývá k otevření změnového řízení a úpravu konstrukčního řešení – toto mnohdy není

předmětem dodatečné úhrady zákazníkem (pokud tuto chybu nezavinil přímo tento subjekt) a tedy tyto úkony jsou řazeny na roveň reklamací, tedy součástí režijních činností viz. **Tabulka 8**. Vážený průměr této složky pro rok 2016 činí **6,71 %** a je počítán z hodnot v **Tabulce 9**.

Režčin_opr_1_2016

Tabulka 10: Zaměstnanci – tabulka rež_opr 2016

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zaměstnanec	Poruchy(dny)
Konstruktér 1	3,41
Konstruktér 2	3,58
Konstruktér 3	4,2

Tabulka 11: Zaměstnanci – tabulka rež_opr 2016 – výpočet

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zaměstnanec	Výpočet obecný	Výpočet (dosazení)	Výsledná hodnota (%)
Konstruktér 1	Režčin_zc = $\frac{\sum \text{režčin/pracdny}(\text{rok})}{\text{pracdny}(\text{rok})}$	Režčin_konst1= 3,41/252	0,01353= 1,35 %
Konstruktér 2		Režčin_konst2= 3,58/252	0,01420= 1,42 %
Konstruktér 3		Režčin_konst3= 4,20/252	0,01666= 1,67 %

Komentář výsledných hodnot:

V rámci této podskupiny režijních činností byly zastoupeny poruchy na technice, kterou zaměstnanci ke své činnosti potřebují. V tomto roce byla evidována jedna porucha serveru, který byl již zastaralý (viz **Tabulka 10**), a právě tato porucha byla impulsem k jeho výměně a dále pak několik dílčích drobných poruch, vyřešených operativně externím IT oddělením. Vážený průměr této složky pro rok 2016 činí **1,48 %** (vypočteno dle hodnot v **Tabulce 11**)

Režčin_sr_1_2016

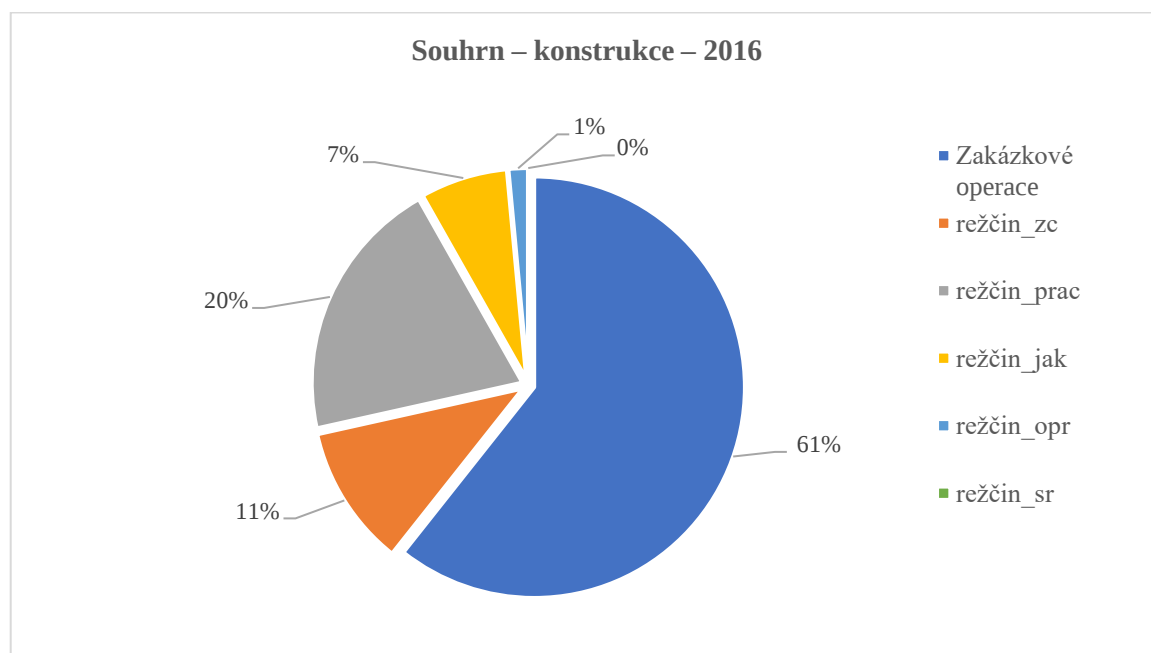
V rámci této skupiny operací nebyla v tomto roce evidována žádná operace ani u jedno ze zmíněných zaměstnanců.

Souhrn – konstrukce – 2016

Tabulka 12: Souhrnná tabulka konstrukce 2016

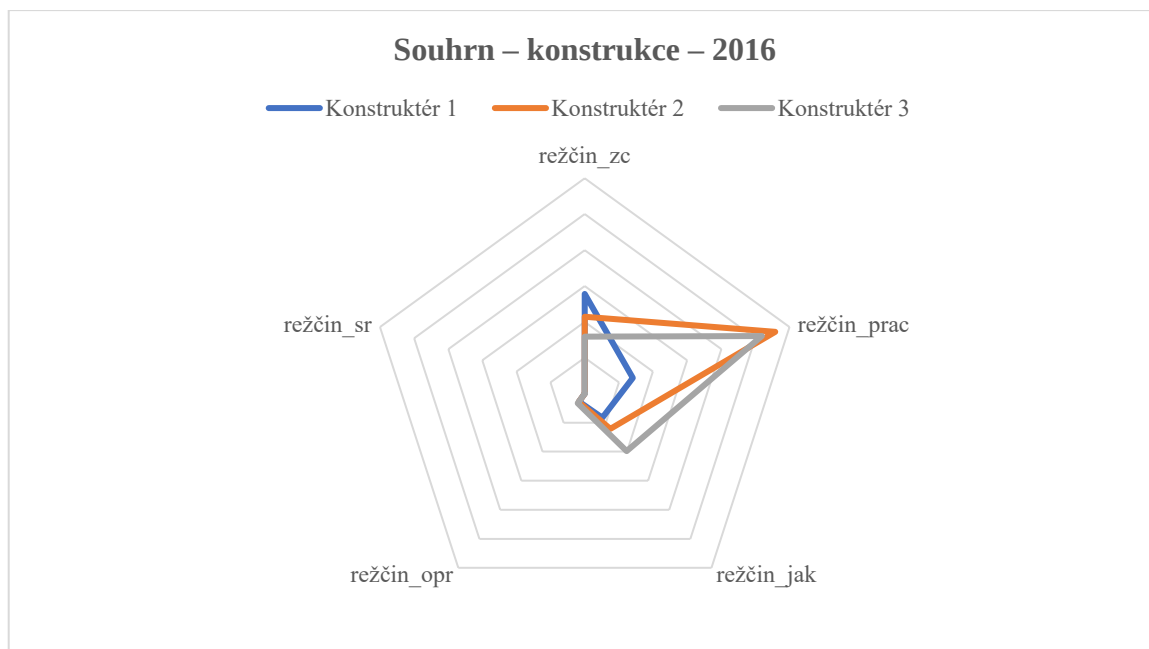
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko: Konstrukce			Rok: 2016				
Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Konstruktor 1	100 %	73,56 %	13,89 %	7,04 %	4,15 %	1,35 %	0,00 %
Konstruktor 2	100 %	53,88 %	10,71 %	27,91 %	6,07 %	1,42 %	0,00 %
Konstruktor 3	100 %	54,55 %	7,94 %	25,95 %	9,90 %	1,67 %	0,00 %
Vážený průměr		60,67 %	10,85 %	20,30 %	6,71 %	1,48 %	0,00 %
			39,33 %				



Graf 5: Souhrn konstrukce 2016

(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 6: Souhrn konstrukce 2016
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2016

Rok 2016 z pohledu režijních činností shrnuje **Tabulka 12**. Na oddělení konstrukce znamenal zejména velké vytížení nabídkovými akcemi, kdy několik nabídek bylo poměrně komplikovaných a zákazník ustoupil z projektu až ve fázi těsně před podpisem kontraktu. Jiné činnosti nebyly obzvláště využívány, až na jakostní problematiku, které se nejvíce věnoval konstruktér č.3 – zde šlo o situaci, kdy na výrobní lince, která již byla částečně dokončená, bylo nutno řešit technickou nejistotu, kterou vývojový tým považoval za vyřešenou, nicméně zkušební provoz je přesvědčil o opaku. Značný poměr režijních činností k zakázkovým tedy v tomto roce zapříčinila zejména nabídková činnost, která nebyla přeměněna v obchodní zakázku = tudíž šlo o režijní náklady. Grafickou vizualizaci vypočtených dat zajišťují dva grafy – **Graf 5** a **Graf 6**.

Rok 2017

Úvodní informativní tabulka – **Tabulka 13** – ke zvolenému období:

Tabulka 13: Informativní tabulka 2017
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Počet zaměstnanců (přepočtený):	3,58
Počet pracovních dní:	250

Koeficienty režijních činností

V rámci roku 2017 bylo postupováno stejně, jako v případě zpracování roku 2016. Rok 2017 nevykazoval žádné významné anomálie u rozboru na jednotlivé podsložky režijních činností, tudíž v rámci zachování kompaktnosti této práce bude představen pouze souhrn.

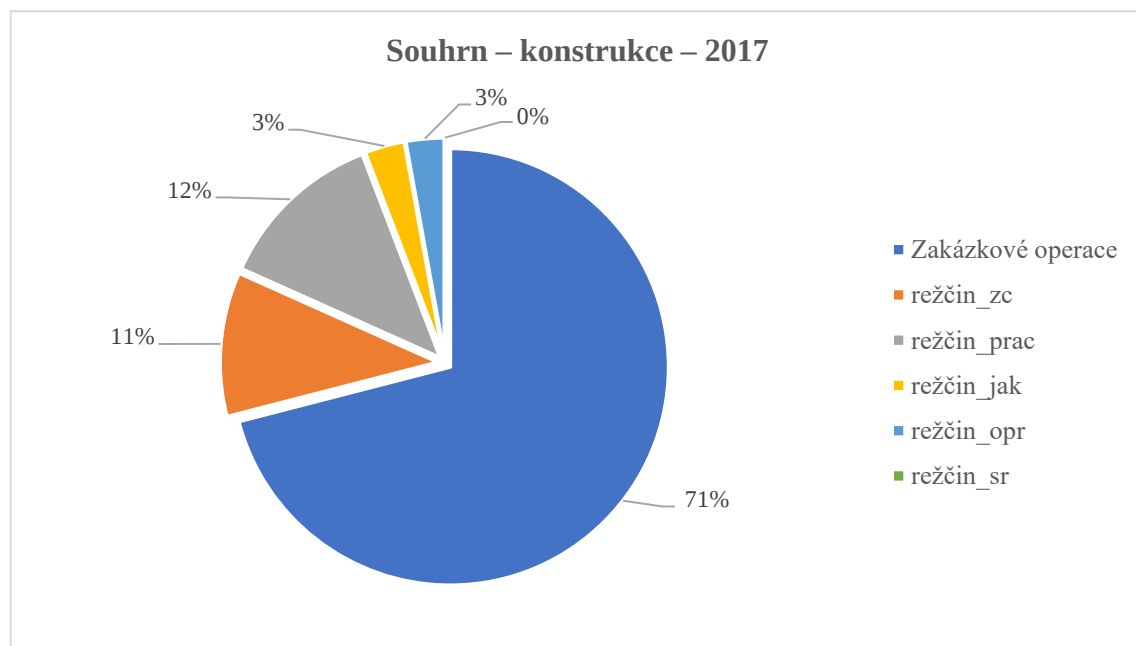
Souhrn – konstrukce – 2017

Tabulka 14: Souhrn konstrukce 2017

(Zdroj: Vlastní zpracování)

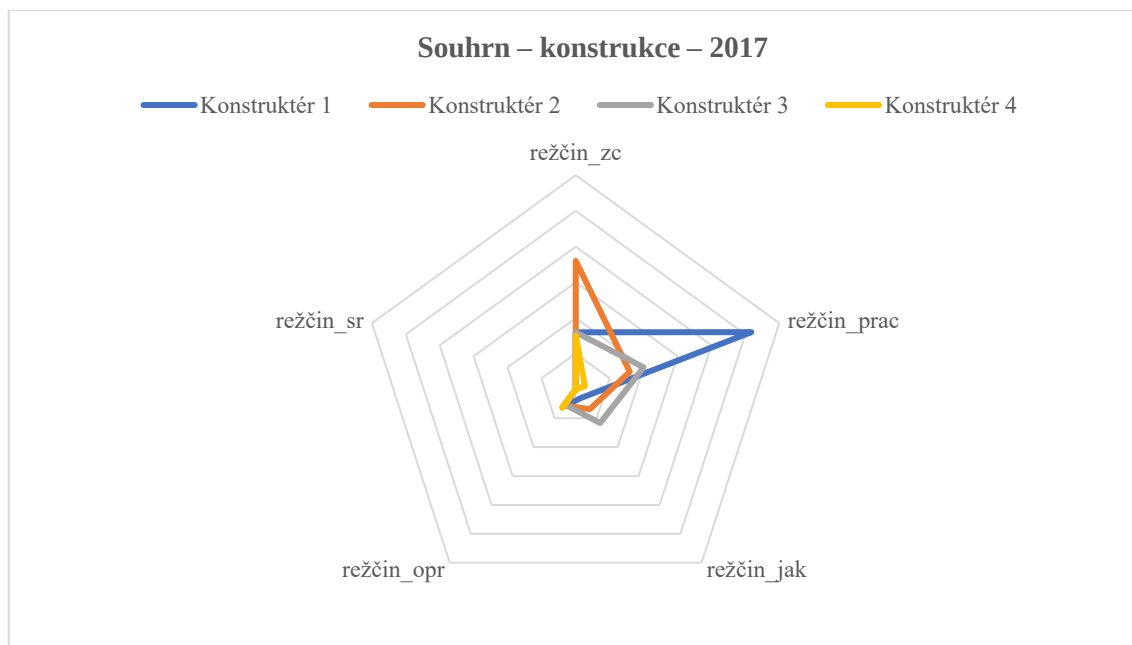
Středisko: Konstrukce	Rok: 2017
------------------------------	------------------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Konstruktér 1	100 %	61,69 %	8,00 %	25,88 %	1,43 %	3,00 %	0,00 %
Konstruktér 2	100 %	67,81 %	18,00 %	7,98 %	3,42 %	2,80 %	0,00 %
Konstruktér 3	100 %	73,56 %	8,00 %	10,02 %	5,82 %	2,60 %	0,00 %
Konstruktér 4	58,33 %	87,95 %	7,54 %	1,37 %	0,00 %	3,14 %	0,00 %
Vážený průměr		70,99 %	10,72 %	12,47 %	2,98 %	2,85 %	0,00 %
			29,01 %				



Graf 7: Souhrn konstrukce 2017

(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 8: Souhrn konstrukce 2017
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2017

Rok 2017 z pohledu režijních činností na oddělení konstrukce ukončil, či pozastavil masivní nabídkovou činnost a konstruktéři byli nově vytíženi zákaznickými projekty více než v roce 2016. V roce 2017 se ale na rozdíl od roku předcházejícího projevila vyšší nemocnost. Toto dokládá **Tabulka 14**. V souvislosti s implementací vylepšujících IT cloudových prvků středisko zaznamenalo nepatrně vyšší poruchovost IT prostředků, což jim zamezilo výkonu běžné činnosti v dané chvíli. Grafickou vizualizaci vypočtených dat zajišťují dva grafy – **Graf 7** a **Graf 8**.

Rok 2018

Úvodní informativní tabulka – **Tabulka 15** – ke zvolenému období:

Tabulka 15: Informativní tabulka 2018

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Počet zaměstnanců (přepočtený):	3,83
Počet pracovních dní:	250

Koeficienty režijních činností

Rok 2018 byl zpracován způsobem stejným, jako roky předcházející. Během zpracovávání nebyly shledány žádné anomálie, a proto v rámci projektu bude přistoupeno rovnou k vyhodnocení tohoto období viz. **Tabulka 16**.

Souhrn – konstrukce – 2018

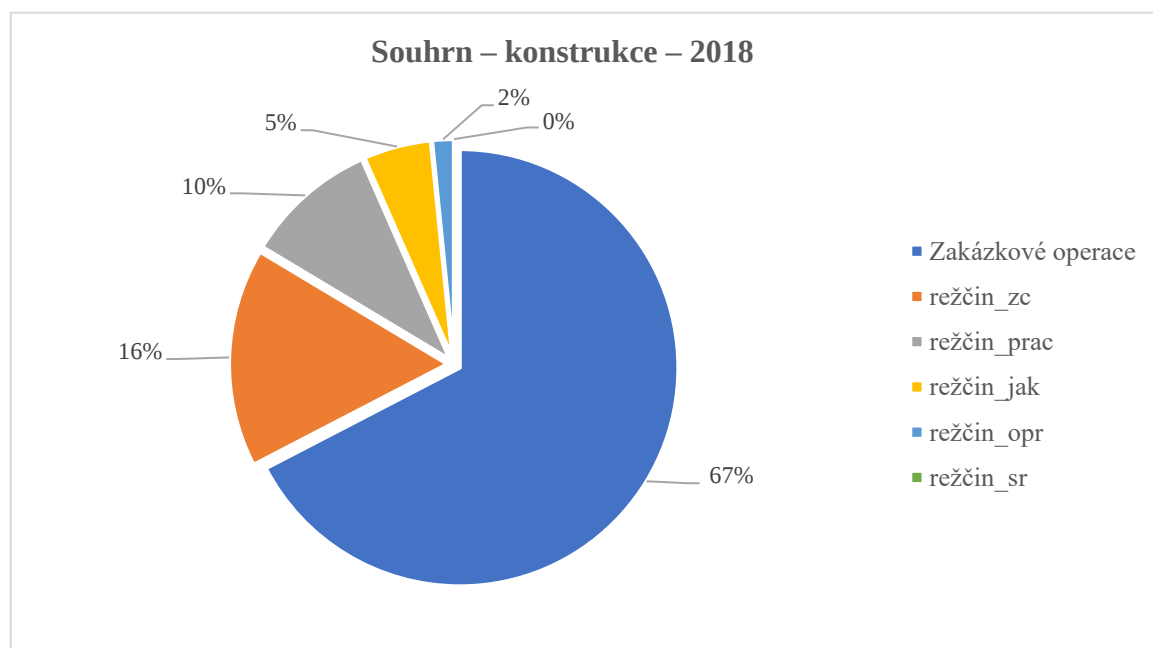
Tabulka 16: Souhrn konstrukce 2018

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko: Konstrukce

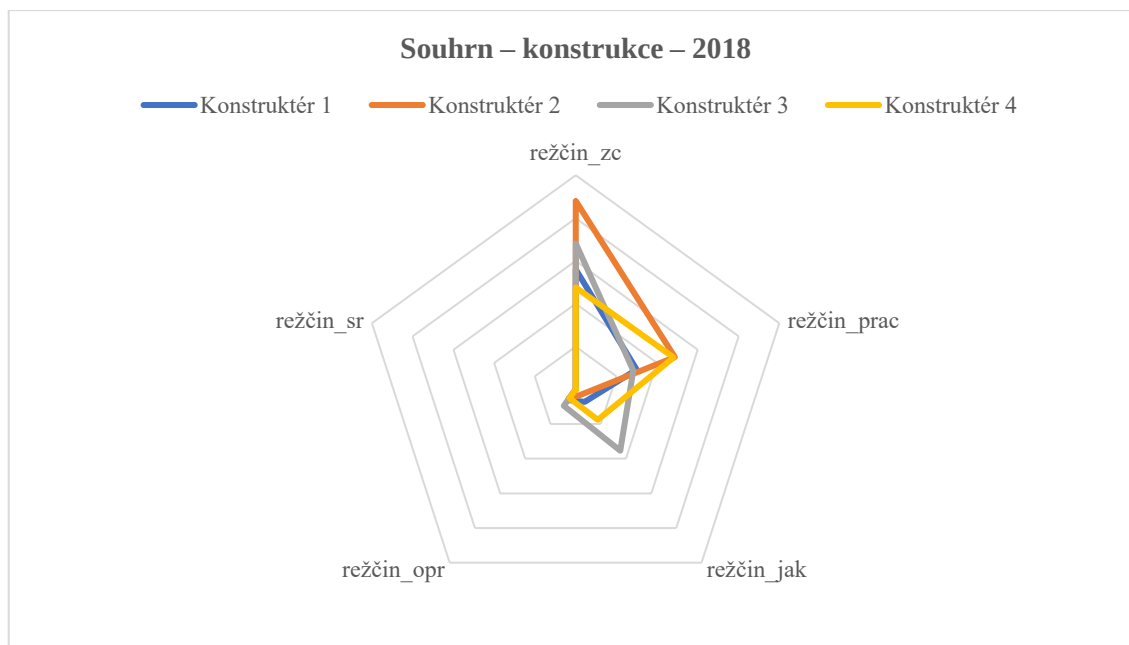
Rok: 2018

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Konstruktér 1	100 %	75,19 %	14,00 %	7,49 %	1,80 %	1,52 %	0,00 %
Konstruktér 2	100 %	58,65 %	22,00 %	12,18 %	5,82 %	1,36 %	0,00 %
Konstruktér 3	83 %	64,70 %	17,04 %	7,08 %	8,84 %	2,35 %	0,00 %
Konstruktér 4	100 %	70,43 %	11,90 %	12,03 %	4,39 %	1,24 %	0,00 %
Vážený průměr		67,35 %	16,20 %	9,81 %	5,05 %	1,59 %	0,00 %
			32,65 %				



Graf 9: Souhrn konstrukce 2018

(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 10: Souhrn konstrukce 2018
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2018

Rok 2018 z pohledu režijních činností na oddělení konstrukce pokračoval v útlumu nabídkové činnosti a konstruktéři byli nově vytíženi zákaznickými projekty více než v letech předcházejících. V roce 2018 se ale na rozdíl od roku předcházejícího projevila vyšší nemocnost (či ošetrovné). Další agendy režijních činností jsou relativně na podobné úrovni. Grafickou vizualizaci vypočtených dat zajišťují dva grafy – **Graf 9** a **Graf 10**.

Rok 2019

Úvodní informativní tabulka – **Tabulka 17** – ke zvolenému období:

Tabulka 17: Informativní tabulka 2019
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Počet zaměstnanců (přepočtený):	3
Počet pracovních dní:	251

Koeficienty režijních činností

Rok 2019 byl zpracován způsobem stejným, jako roky předcházející. Během zpracovávání nebyly shledány žádné anomálie, a proto v rámci projektu bude přistoupeno rovnou k vyhodnocení tohoto období.

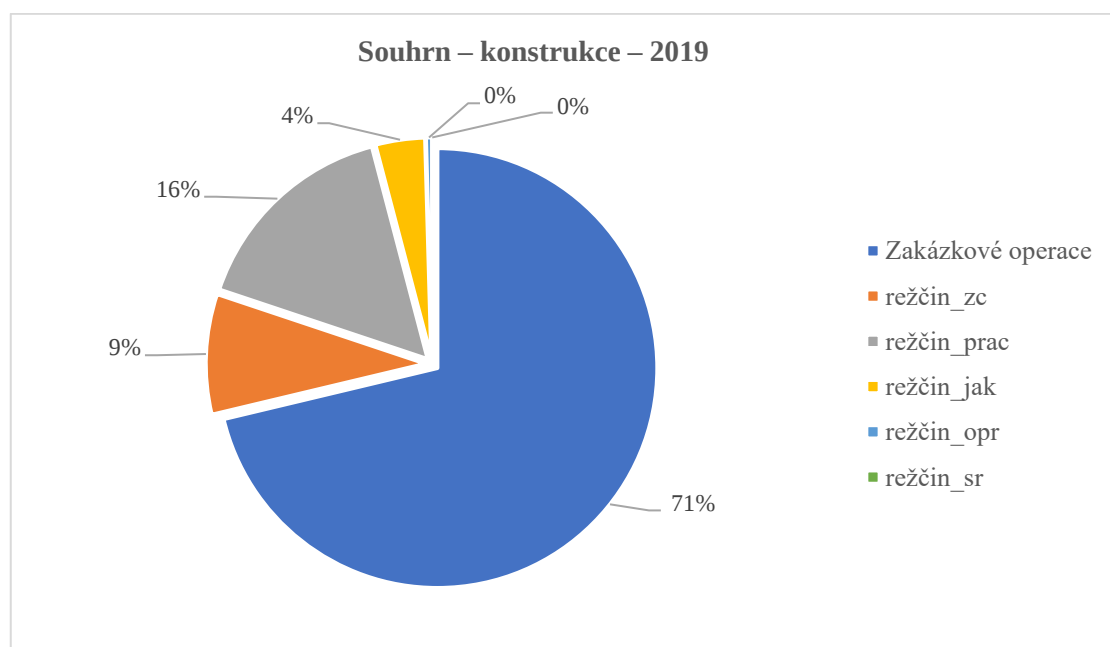
Souhrn – konstrukce – 2019

Tabulka 18: Souhrn konstrukce 2019

(Zdroj: Vlastní zpracování)

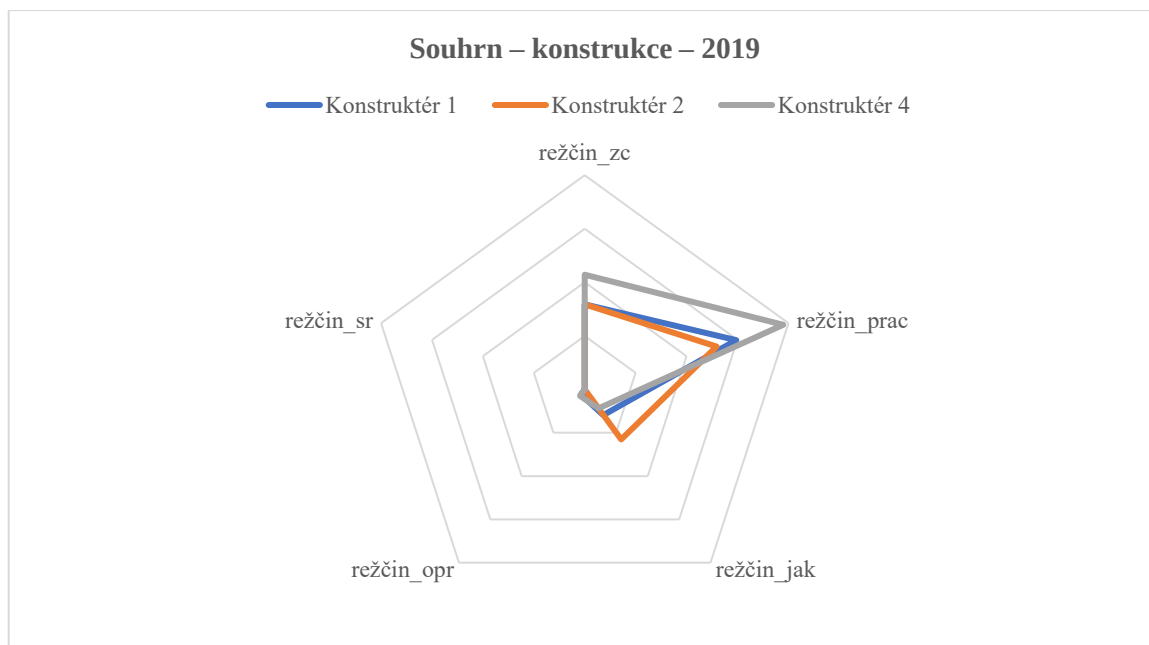
Středisko:	Konstrukce	Rok:	2019
-------------------	-------------------	-------------	-------------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Konstruktor 1	100 %	73,61 %	7,94 %	14,88 %	2,97 %	0,60 %	0,00 %
Konstruktor 2	100 %	73,34 %	7,94 %	12,95 %	5,77 %	0,00 %	0,00 %
Konstruktor 4	100 %	66,85 %	10,71 %	19,49 %	2,19 %	0,75 %	0,00 %
Vážený průměr		71,27 %	8,86 %	15,78 %	3,64 %	0,45 %	0,00 %
			28,73 %				



Graf 11: Souhrn konstrukce 2019

(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 12: Souhrn konstrukce 2019
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2019

Rok 2019 z pohledu režijních činností na oddělení konstrukce zaznamenal zatím nejlepší výsledky, které jsou demonstrovány zejména **Tabulkou 18**. Zatím nejvyšší část FPD zaměstnanců byla věnována zakázkovým činnostem, v neprospěch činností režijních, což lze hodnotit veskrze pozitivně. Je zřejmé, že k tomu přispěl menší počet reklamací, či technických problémů, a i menší počet nabídek. Také nemocnost v tomto období zaznamenala v rámci projektu zatím nejnižší hodnotu. Grafickou vizualizaci vypočtených dat zajišťují dva grafy – **Graf 11** a **Graf 12**.

Rok 2020

Úvodní informativní tabulka – **Tabulka 19** – ke zvolenému období:

Tabulka 19: Informativní tabulka 2020
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Počet zaměstnanců (přepočtený):	3
Počet pracovních dní:	251

Koeficienty režijních činností

Způsob zpracování dat roku 2020 byl identický jako u let předchozích s jednou – výpočtově nevýznamnou, ovšem významově velmi významnou – změnou, a sice, že

v tomto roce nabyl hodnot i koeficient režčin_sr, tedy středisková režie a úkony k ní vztážené. Výsledné hodnoty jsou uvedeny v **Tabulce 20**. V tomto roce bylo vše do značné míry ovlivněno pandemií COVID-19, konstruktéři v tomto roce neměli toliko projekčních zakázek, a proto došlo i na využití určitých programů ze strany příslušných institucí, které kompenzovaly nedostatečnou poptávku po produkci zmíněných podniků.

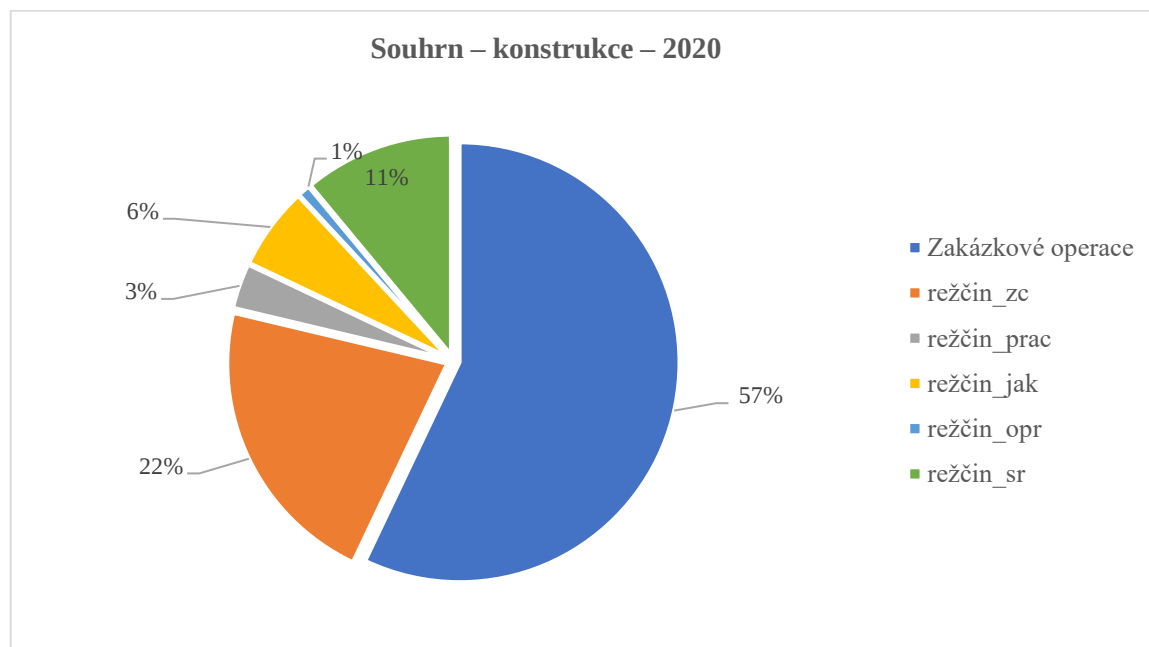
Souhrn – konstrukce – 2020

Tabulka 20: Souhrn konstrukce 2020

(Zdroj: Vlastní zpracování)

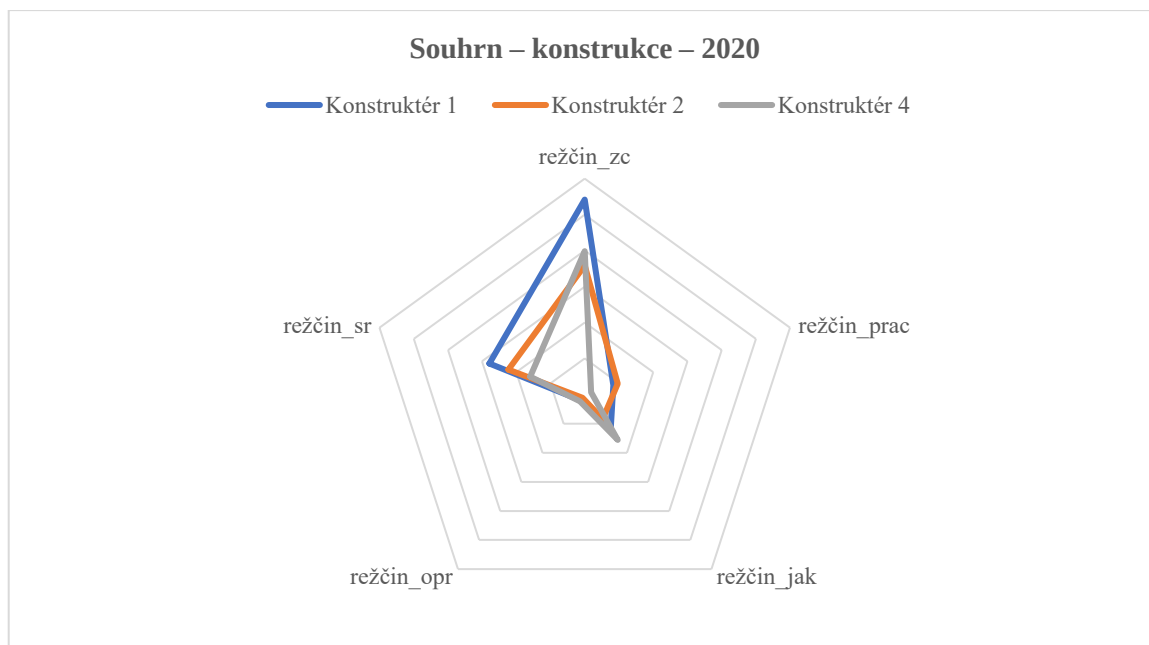
Středisko:	Konstrukce	Rok:	2020
-------------------	-------------------	-------------	-------------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčin)				
			režčin_zc	režčin_prac	režčin_jak	režčin_opr	režčin_sr
Konstruktér 1	100 %	47,65 %	27,09 %	4,18 %	6,14 %	1,00 %	13,94 %
Konstruktér 2	100 %	61,34 %	17,93 %	4,82 %	4,20 %	0,56 %	11,16 %
Konstruktér 4	100 %	62,21 %	19,92 %	0,95 %	7,80 %	1,16 %	7,97 %
Vážený průměr		57,06 %	21,65 %	3,32 %	6,05 %	0,90 %	11,02 %
			42,94 %				



Graf 13: Souhrn konstrukce 2020

(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 14: Souhrn konstrukce 2020
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2020

Jak již bylo nastíněno v úvodu k tomuto období, rok 2020 byl vskutku specifický z pohledu režijních a zakázkových činností. Poměr mezi režijními a zakázkovými činnostmi v tomto období vykázal nejvyšších hodnot, a tudíž v tomto roce bylo nejvíce času z fondu pracovní doby konstruktérů vynaloženo na režijní aktivity – zejména pak v důsledku utlumení poptávky, což bylo způsobeno zhoršenou investiční náladou ve společnosti jako takové. Grafickou vizualizaci vypočtených dat zajišťují dva grafy – **Graf 13 a Graf 14.**

3.1.1.6. Stanovení výkonových koeficientů pro výpočet kapacity střediska konstrukce

Tabulka 21: Souhrnná tabulka konstrukce 2016-2020

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Roky	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)	Přep.ZC.
2016	60,67 %	39,33 %	3
2017	70,99 %	29,01 %	3,5833
2018	67,35 %	32,65 %	3,83333
2019	71,27 %	28,73 %	3
2020	57,06 %	42,94 %	3
Vážený průměr	65,76 %	34,24 %	

Z výše uvedených výpočtů – a zejména pak uvedeného souhrnu v **Tabulce 21** – vyplývá, že největšího výkyvu v poměru režijních a zakázkových operací bylo zaznamenáno v roce 2020, který byl specifický z hlediska pandemie COVID-19, proto k této hodnotě při stanovování výrobní kapacity střediska konstrukce nebude přihlíženo a spočte se průměrná hodnota za roky 2019 a 2018, tedy:

$$vk_{konstrukce} = \frac{(0,7127+0,6735)}{2} = 0,6931 \cong 0,7 \quad (6)$$

Rovnice 6: Výpočet výkonového koeficientu střediska konstrukce
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výpočet kapacity střediska konstrukce

Pokud je již znám výkonový koeficient pro středisko konstrukce, je možné spočítat výrobní kapacitu tohoto střediska za pomoci vztahu viz. **Rovnice 1**. Podkladem pro stanovení objemu pracovních hodin je **Tabulka 22**.

Tabulka 22: Tabulka k výpočtu kapacity střediska konstrukce
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Označení zaměstnance	Úvazek	FPD přepočtený (2t)
Konstruktér 1	1	80 hod
Konstruktér 2	1	80 hod
Konstruktér 3	0,8	64 hod
Souhrn	2,8	224 hod

$$VK\ 2t_{konstrukce}[\text{hod}] = 224 \times 0,7 = 156,8 \cong 157 \text{ [hod]}$$

Kapacity střediska konstrukce je tedy 157 hodin na každý časový blok čítající 2 týdny.

3.1.1.7. Výpočet režijních koeficientů výrobního střediska

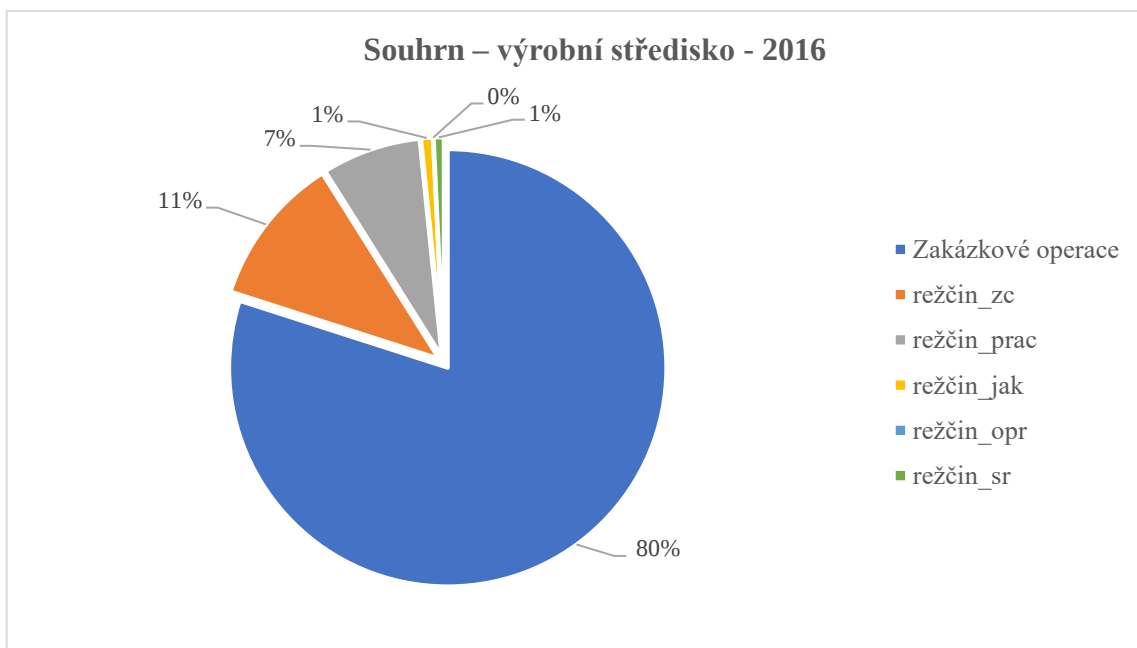
V této podkapitole budou prezentovány výsledky z dalšího vnitropodnikového útvaru, a sice z výrobního střediska sledovaného podniku.

Rok 2016 – souhrn

Tabulka 23: Souhrn výroba 2016

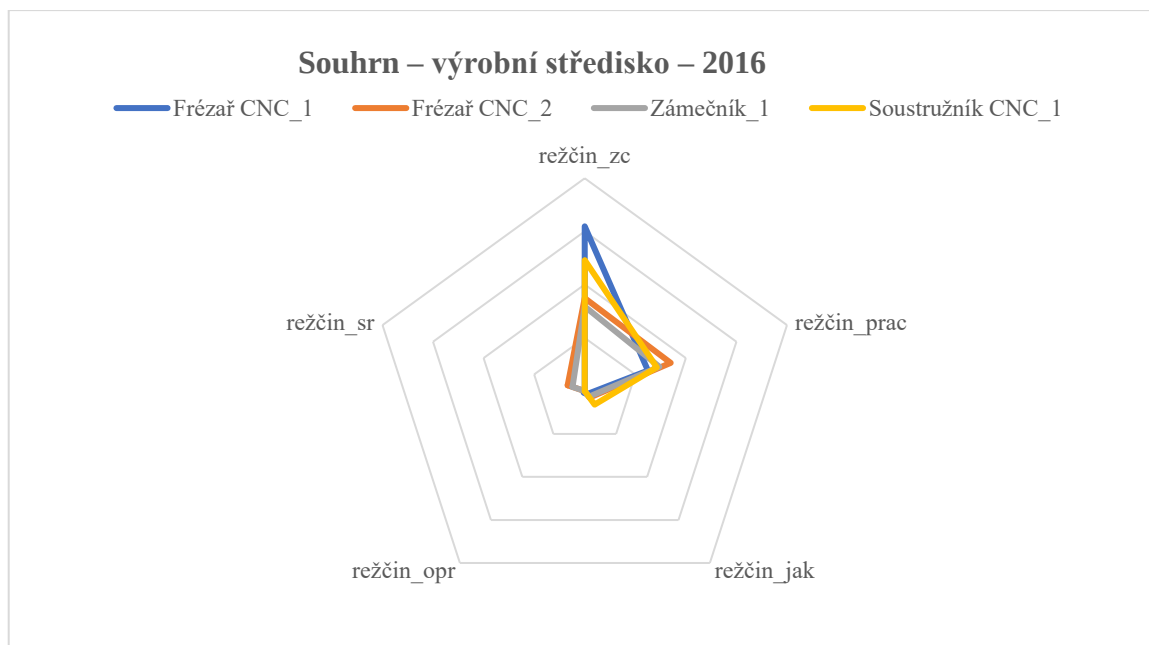
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Frézař CNC 1	100 %	77,71 %	15,48 %	6,25 %	0,37 %	0,19 %	0,00 %
Frézař CNC 2	100 %	80,31 %	8,73 %	8,50 %	0,77 %	0,00 %	1,69 %
Zámečnick 1	100 %	82,80 %	7,94 %	7,38 %	0,67 %	0,00 %	1,21 %
Soustružník CNC	100 %	78,99 %	12,30 %	7,13 %	1,59 %	0,00 %	0,00 %
Vážený průměr		79,95 %	11,11 %	7,31 %	0,85 %	0,05 %	0,73 %
			20,05 %				



Graf 15: Souhrn výrobní středisko 2016

(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 16: Souhrn výrobní středisko 2016
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2016

Rok 2016 ve výrobním středisku znamenal poměrně úspěšný rok z hlediska režijních a zakázkových činností (viz. **Tabulka 23**), neboť výrobní středisko nebylo zatíženo nijak výrazně opravami technologií, protože v tomto roce se nevyskytla žádná mimořádná porucha. Z hlediska nemocnosti šlo také o poměrně úspěšný rok (z hlediska výkonu střediska). Je zde na první pohled zřejmý rozdíl mezi konstrukčním střediskem a ukazuje se jako výhodné použít analytické členění. Grafickou vizualizaci vypočtených dat zajišťují dva grafy – **Graf 15** a **Graf 16**.

Rok 2017 – souhrn

Tabulka 24: Souhrn výroba 2017

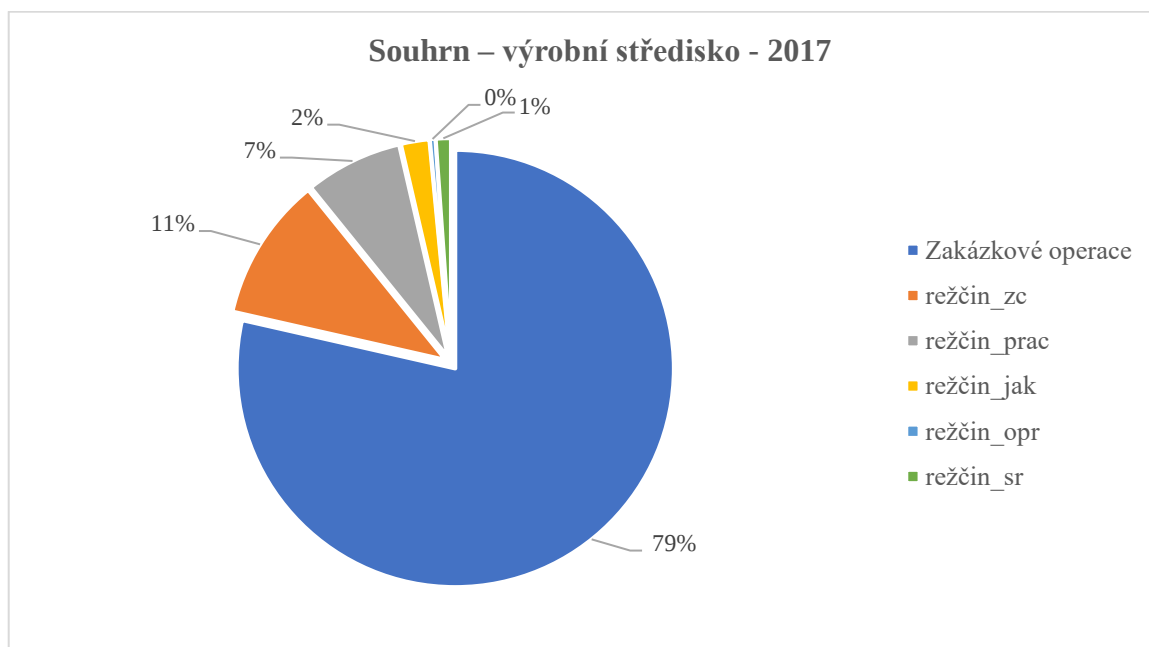
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko: **Výrobní**

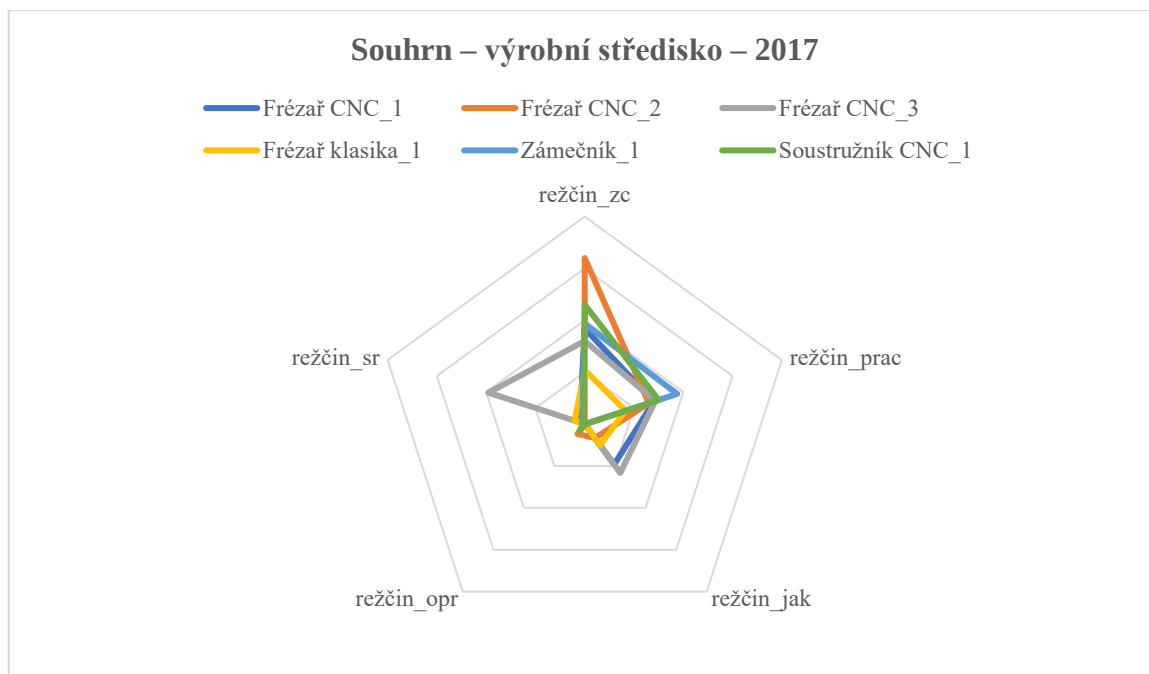
Rok: 2017

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Frézař CNC 1	100 %	78,45 %	9,20 %	7,00 %	4,85 %	0,00 %	0,50 %
Frézař CNC 2	100 %	74,62 %	16,00 %	6,50 %	1,68 %	1,20 %	0,00 %
Frézař CNC 3	41,67 %	69,23 %	8,00 %	7,16 %	5,85 %	0,00 %	9,76 %

Frézař klasika 1	50 %	87,12 %	5,20 %	4,13 %	2,54 %	0,00 %	1,02 %
Zámečnick 1	100 %	80,71 %	9,65 %	9,38 %	0,02 %	0,00 %	0,25 %
Soustružník CNC	100 %	80,03 %	11,50 %	7,50 %	0,05 %	0,80 %	0,12 %
Vážený průměr	4,92	78,55 %	10,63 %	7,20 %	2,10 %	0,41 %	1,11 %
			21,45 %				



Graf 17: Souhrn výrobní středisko 2017
(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 18: Souhrn výrobní středisko 2017
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2017

Rok 2017 pro výrobní středisko znamená pokračování trendu poměrně vysokého podílu zakázkových činností (viz. **Tabulka 24**). Jedním z mála rozdílů oproti roku předcházejícímu je vyšší zastoupení režijních činností pro jakostní otázku. Také oproti roku předcházejícímu se porouchal jeden z obráběcích strojů a bylo nutno odborného servisního zásahu, což se negativně projevilo do režijních činností zmíněného střediska. Grafickou vizualizaci vypočtených dat zajišťují dva grafy – **Graf 17** a **Graf 18**.

Rok 2018 – souhrn

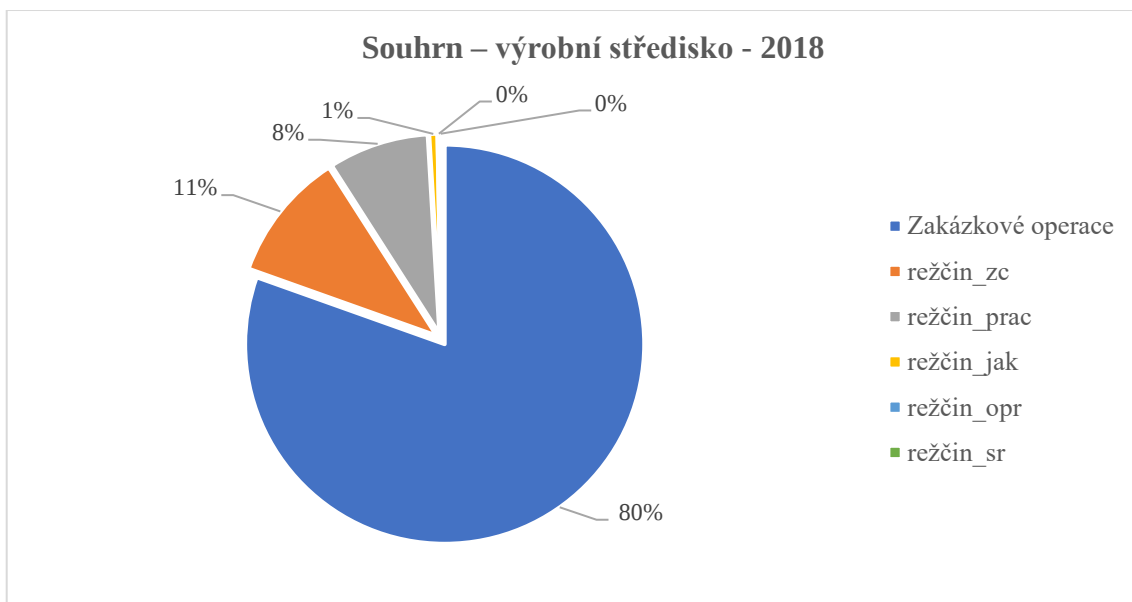
Tabulka 25: Souhrn výroba 2018

(Zdroj: Vlastní zpracování)

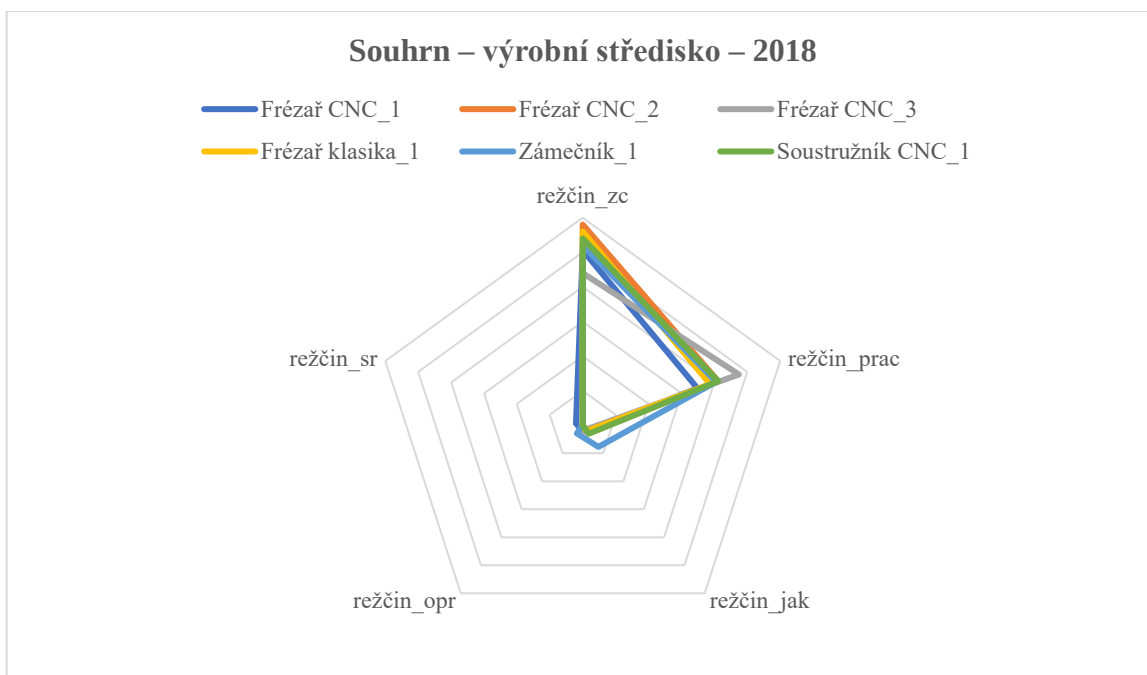
Středisko:	Výrobní	Rok:	2018
-------------------	----------------	-------------	-------------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčin)				
			režčin_zc	režčin_prac	režčin_jak	režčin_opr	režčin_sr
Frézař CNC_1	100 %	81,75 %	10,12 %	6,97 %	0,48 %	0,26 %	0,41 %
Frézař CNC_2	100 %	79,61 %	11,60 %	8,23 %	0,56 %	0,00 %	0,00 %
Frézař CNC_3	100 %	81,03 %	8,80 %	9,49 %	0,30 %	0,38 %	0,00 %

Frézař klasika_1	100 %	80,54 %	11,20 %	7,73 %	0,41 %	0,12 %	0,00 %
Zámečnick_1	100 %	79,37 %	10,40 %	8,11 %	1,54 %	0,58 %	0,00 %
Soustružník CNC	100 %	80,37 %	10,80 %	8,23 %	0,60 %	0,00 %	0,00 %
Vážený průměr		80,45 %	10,49 %	8,13 %	0,65 %	0,22 %	0,07 %
							19,55 %



Graf 19: Souhrn výrobní středisko 2018
(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 20: Souhrn výrobní středisko 2018
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2018:

Při pohledu na pavučinový **Graf 20** pro rok 2018 je vidět velmi zajímavý důsledek vývoje režijních činností na výrobním středisku. V roce 2018 došlo k tomu, že všechny režijní činnosti jsou zastoupeny přibližně stejně (viz. **Tabulka 25**) a tedy úhelníky, které jsou v rámci vizualizace tvořeny nabývají nejen stejné plochy, ale přibližně stejných tvarů. V tomto případě je ve výrobním středisku zachován poměr 8:2, kde číslo 8 zastupují zakázkové operace a číslo 2 operace režijní. Odpovídá to i tomu, že výrobní středisko (na rozdíl například od konstrukčního) zaměstnává několik zaměstnanců pouze za účelem výkonu režijních činností, což signalizuje, že zaměstnanci podílející se na zakázkových úkonech by měly těmto úkonům věnovat maximum svého FPD. Grafickou vizualizaci doplňuje také **Graf 19**.

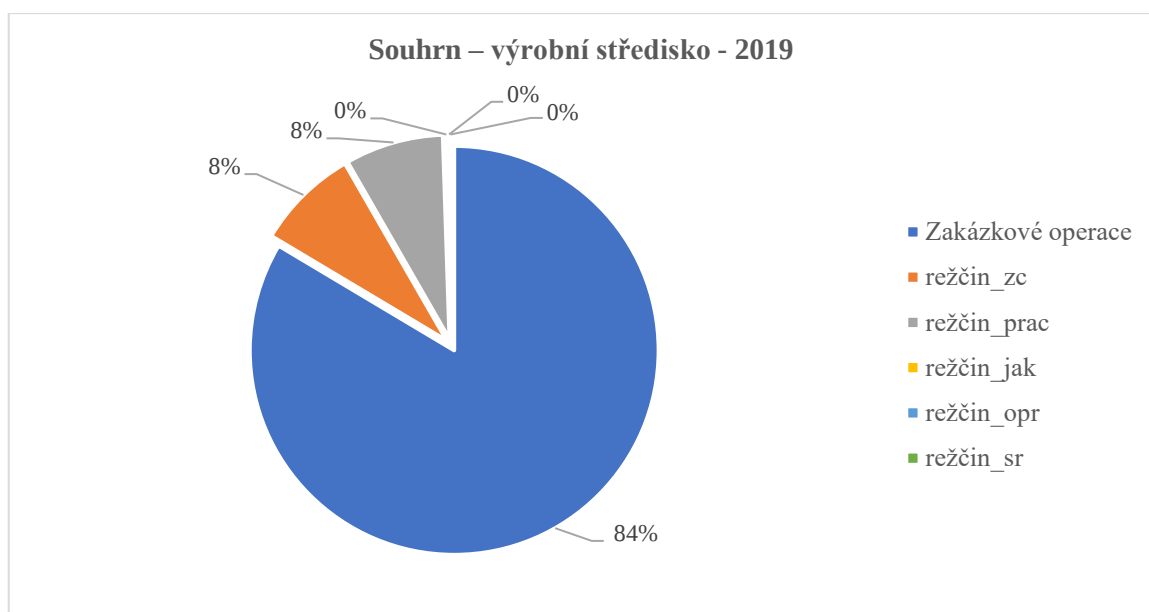
Rok 2019 – souhrn

Tabulka 26: Souhrn výroba 2019

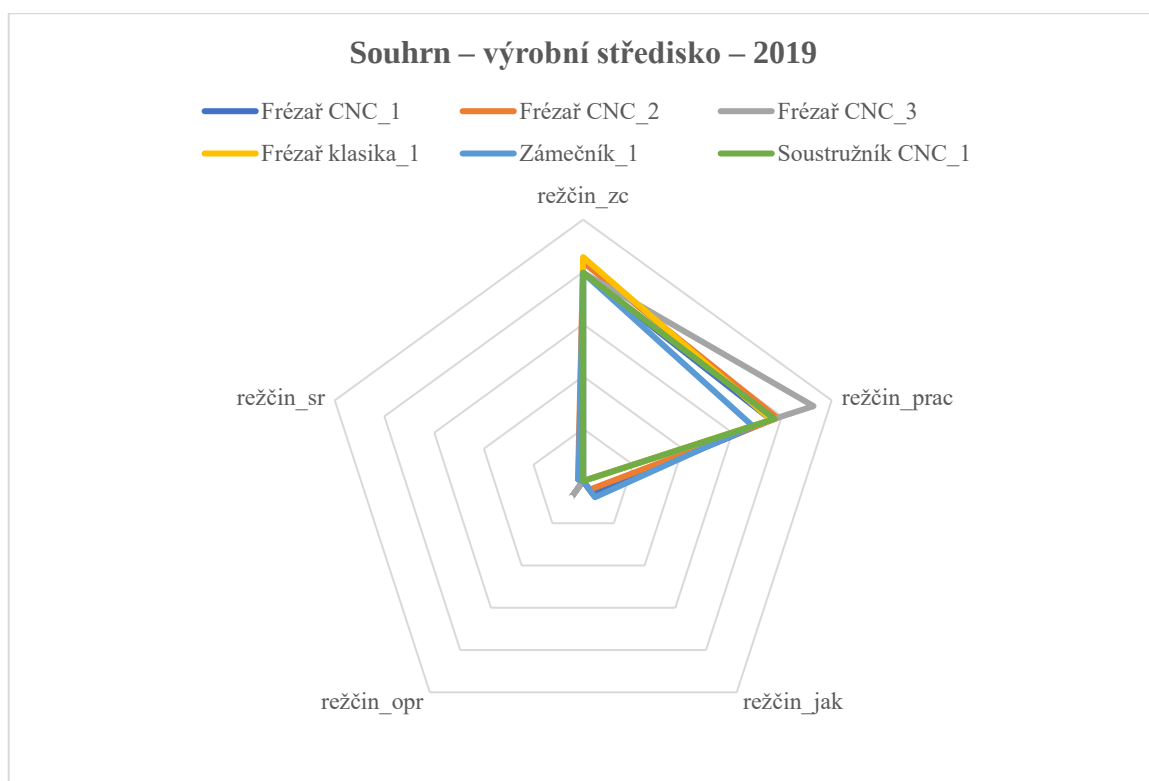
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko:	Výrobní	Rok:	2019
-------------------	----------------	-------------	-------------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Frézař CNC_1	100 %	83,84 %	7,97 %	7,57 %	0,62 %	0,00 %	0,00 %
Frézař CNC_2	100 %	83,19 %	8,37 %	7,82 %	0,41 %	0,00 %	0,21 %
Frézař CNC_3	100 %	81,97 %	7,97 %	9,27 %	0,00 %	0,80 %	0,00 %
Frézař klasika_1	100 %	83,72 %	8,57 %	7,57 %	0,00 %	0,00 %	0,14 %
Zámečnick_1	100 %	84,25 %	7,97 %	6,82 %	0,77 %	0,00 %	0,19 %
Soustružník CNC	100 %	84,33 %	7,97 %	7,70 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Vážený průměr		83,55 %	8,13 %	7,79 %	0,30 %	0,13 %	0,09 %
			16,45 %				



Graf 21: Souhrn výrobní středisko 2019
(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 22: Souhrn výrobní středisko 2019
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2019:

Z **Grafu 22** je patrné, že trend roku 2018 zůstává zachován – s tím ovšem, že zastoupení některých režijních činností se v tomto roce snížilo, a tak tyto činnosti byly upozaděny. Tedy v tomto roce se podařilo dosáhnout nejmenší plochy zabírající režijní činnosti, čímž zakázkový výkon výrobního střediska v tomto období byl nejvyšší (viz. **Tabulka 26**). Vizualizaci doplňuje také ještě výšečový **Graf 21**.

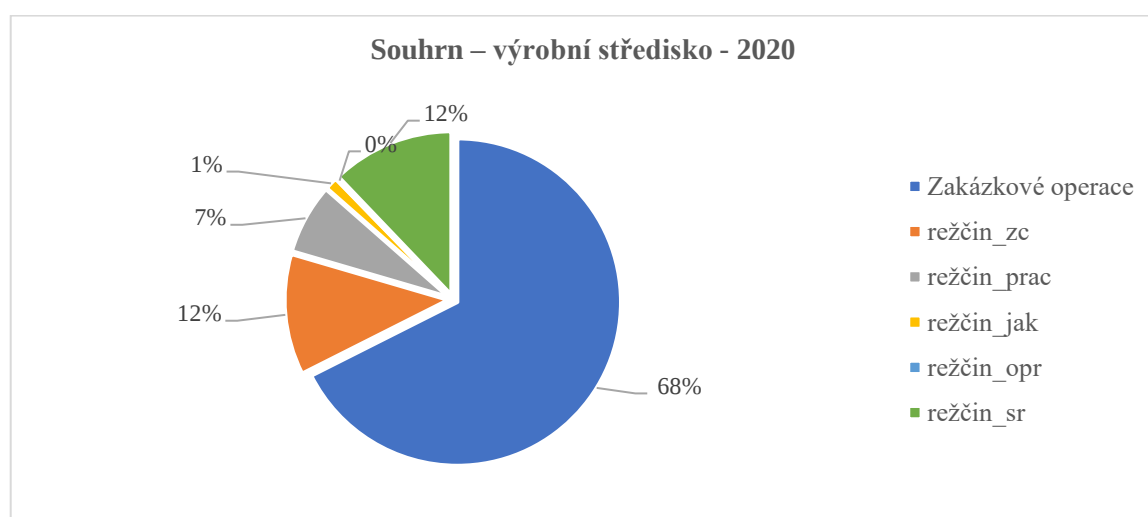
Rok 2020 – souhrn

Tabulka 27: Souhrn výroba 2020

(Zdroj: Vlastní zpracování)

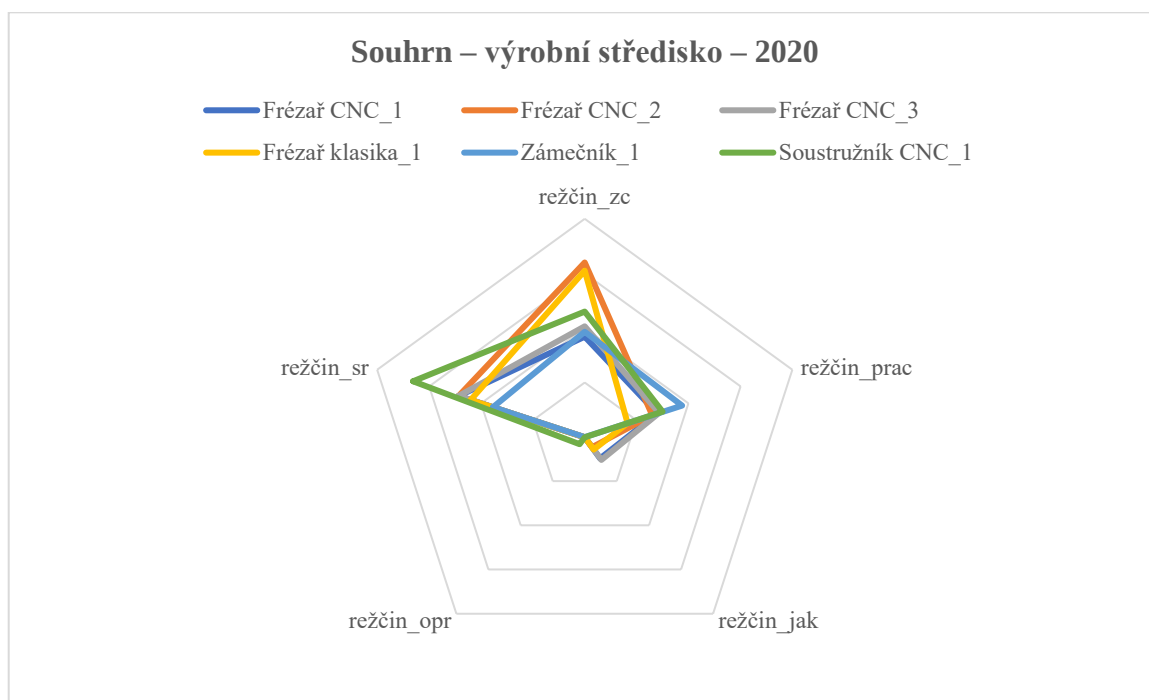
Středisko:	Výrobní	Rok:	2020
-------------------	----------------	-------------	------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Frézař CNC 1	100 %	69,24 %	9,20 %	7,00 %	2,41 %	0,00 %	12,15 %
Frézař CNC 2	100 %	64,21 %	16,00 %	6,50 %	1,14 %	0,00 %	12,15 %
Frézař CNC 3	100 %	67,96 %	10,15 %	7,16 %	2,58 %	0,00 %	12,15 %
Frézař klasika 1	100 %	68,21 %	15,25 %	4,13 %	1,41 %	0,00 %	11,01 %
Zámečnick 1	100 %	72,14 %	9,65 %	9,38 %	0,00 %	0,00 %	8,84 %
Soustružník CNC	100 %	63,66 %	11,50 %	7,50 %	0,00 %	0,80 %	16,54 %
Vážený průměr		67,57 %	11,96 %	6,94 %	1,26 %	0,13 %	12,14 %
			32,43 %				



Graf 23: Souhrn výrobní středisko 2020

(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 24: Souhrn výrobní středisko 2020
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Komentář výsledků roku 2020:

Rok 2020 byl i ve výrobním středisku výjimečný (viz. hodnoty v **Tabulce 27**), což zapříčinila pandemie COVID-19. Výsledky roku 2020 navazují na výsledky stejného roku u střediska konstrukce a popisují dopad proti pandemickým opatření a poklesu poptávky na sledovaný podnik. Grafickou vizualizaci vypočtených dat zajišťují dva grafy – **Graf 23** a **Graf 24**.

3.1.1.8. Stanovení výkonových koeficientů pro výpočet kapacity střediska výroby

Tak jako v případě stanovování výkonového koeficientu na středisku konstrukce, i zde bude postupováno stejně. Rok 2020 z hlediska své specifčnosti bude z průměrování vyřazen a užije se průměr roků 2018 a 2019. Souhrn zakázkových a režijních operací viz. **Tabulka 28**.

Tabulka 28: Souhrnná tabulka výrobního střediska 2016-2020

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Roky	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčin)	Přep.ZC.
2016	79,95 %	20,05 %	4,5
2017	78,55 %	21,45 %	4,92
2018	80,45 %	19,55 %	6
2019	83,54 %	16,45 %	6
2020	67,57 %	32,43 %	6
Vážený průměr	78 %	22 %	

$$vk_{výroba} = \frac{(0,8354+0,8045)}{2} = 0,81995 \cong \mathbf{0,82} \quad (7)$$

Rovnice 7: Výpočet výkonového koeficientu střediska výroby

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výpočet kapacity střediska výroby

Po výpočtu výkonového koeficientu je již možné přikročit k výpočtu dvoutýdenní kapacity střediska výroby dle **Rovnice 1**. Jako podkladu bude užito **Tabulky 29**, která shrnuje přepočtené pracovní hodiny.

Tabulka 29: Tabulka k výpočtu kapacity střediska výroby

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Označení zaměstnance	Úvazek	FPD přepočtený (2t)
Frézař 1	1	80 hod
Frézař 2	1	80 hod
Frézař 3	1	80 hod
Zámečnick 1	1	80 hod
Soustružník 1	1	80 hod
Souhrn	5	400 hod

$$VK \ 2t_{výroba} [\text{hod}] = 400 \times 0,82 = \mathbf{328 [\text{hod}]}$$

Kapacity střediska výroby je tedy 328 hod na každý časový blok čítající 2 týdny.

3.1.1.9. Výpočet režijních koeficientů montážního střediska

U montážního střediska, protože je třetí v pořadí zpracovávání, již bude postupováno ve větší stručnosti. Jak již bylo potvrzeno v předchozích dvou vnitropodnikových útvarech, relevantní budou výsledky z let 2018 a 2019, které jsou v podobě tabulky přiloženy níže. Rok 2018 viz. **Tabulka 30**.

Tabulka 30: Souhrn montážní středisko 2018

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko:	Montáž	Rok:	2018
-------------------	---------------	-------------	------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (rež čin)				
			režčin_zc	režčin_prac	režčin_jak	režčin_opr	režčin_sr
Montážník 1	100 %	72,00 %	12,00 %	9,60 %	5,60 %	0,80 %	0,00 %
Montážník 2	100 %	68,20 %	16,00 %	8,80 %	6,40 %	0,60 %	0,00 %
Vážený průměr		70,10 %	14,00 %	9,20 %	6,00 %	0,70 %	0,00 %
			29,90 %				

Rok 2019 a naměřené hodnoty v něm, viz. **Tabulka 31**.

Tabulka 31: Souhrn montážní středisko 2019

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko:	Montáž	Rok:	2019
-------------------	---------------	-------------	------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vč)	Režijní operace (rež čin)				
			režčin_zc	režčin_prac	režčin_jak	režčin_opr	režčin_sr
Montážník 1	100 %	76,79 %	9,13 %	7,14 %	6,35 %	0,60 %	0,00 %
Montážník 2	100 %	76,59 %	8,73 %	6,75 %	7,94 %	0,00 %	0,00 %
Vážený průměr		76,69 %	8,93 %	6,94 %	7,14 %	0,30 %	0,00 %
			23,31 %				

3.1.1.10. Stanovení výkonových koeficientů pro výpočet kapacity střediska montáže

Jako v případě stanovování výkonového koeficientu na středisku konstrukce, i zde bude postupováno stejně. Rok 2020 z hlediska své specifčnosti bude z průměrování vyřazen a užije se průměr roků 2018 a 2019.

$$vk_{montáž} = \frac{(0,7669 + 0,7010)}{2} = 0,73395 \cong \mathbf{0,73} \quad (8)$$

Rovnice 8: Výpočet výkonového koeficientu střediska montáže
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výpočet kapacity střediska montáže

Po výpočtu výkonového koeficientu je již možné přikročit k výpočtu dvoutýdenní kapacity střediska výroby dle **Rovnice 1**. Jako podkladu bude užito **Tabulky 32**, která shrnuje počty fondu pracovních hodin.

Tabulka 32: Tabulka k výpočtu kapacity střediska montáže

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Označení zaměstnance	Úvazek	FPD přepočtený (2t)
Montážník 1	1	80 hod
Montážník 2	1	80 hod

Souhrn	2	160 hod
--------	---	---------

$$VK 2t_{montáž}[\text{hod}] = 160 \times 0,73 = 116,8 \approx 117 [\text{hod}]$$

Kapacity střediska montáže je tedy 117 hod na každý časový blok čítající 2 týdny.

3.1.1.11. Výpočet režijních koeficientů elektro střediska

U elektro střediska, které zahrnuje i programátora, bude postupováno stejným způsobem jako v případě montážního střediska. Hodnoty pro výpočet výrobní kapacity střediska budou vypočteny z let 2018 a 2019.

Rok 2018, viz. **Tabulka 33**. Vizualizace vypočtených hodnot roku 2019, viz. **Tabulka 34**.

Tabulka 33: Souhrn elektro středisko 2018

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko:	Elektro	Rok:	2018
-------------------	----------------	-------------	------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Elektrokonstruktér	100 %	64,76 %	8,00 %	2,28 %	3,40 %	0,60 %	20,96 %
Elektromechanik_1	100 %	74,56 %	10,00 %	2,00 %	9,64 %	3,80 %	0,00 %
Elektromechanik_2	100 %	81,56 %	8,00 %	0,08 %	8,56 %	1,80 %	0,00 %
Programátor_1	100 %	72,64 %	11,90 %	2,82 %	11,40 %	1,24 %	0,00 %
Vážený průměr		73,38 %	9,48 %	1,79 %	8,25 %	1,86 %	5,24 %
			26,62 %				

Tabulka 34: Souhrn elektro středisko 2019

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Středisko:	Elektro	Rok:	2019
-------------------	----------------	-------------	------

Pozice / zaměstnanec	FPD (%)	Zak. operace (vk)	Režijní operace (režčín)				
			režčín_zc	režčín_prac	režčín_jak	režčín_opr	režčín_sr
Elektrokonstruktér	100 %	43,91 %	7,94 %	3,13 %	15,48 %	3,97 %	25,58 %
Elektromechanik_1	100 %	79,79 %	9,92 %	2,18 %	5,77 %	2,34 %	0,00 %
Elektromechanik_2	100 %	77,22 %	7,94 %	2,14 %	9,52 %	3,17 %	0,00 %
Programátor_1	100 %	75,00 %	11,90 %	0,79 %	12,30 %	0,00 %	0,00 %
Vážený průměr		68,98 %	9,42 %	2,06 %	10,77 %	2,37 %	6,39 %
			31,02 %				

3.1.1.12. Stanovení výkonových koeficientů pro výpočet kapacity střediska elektro

Stejná metoda pro výpočet výkonových koeficientů bude použita i u posledního vnitropodnikového útvaru – střediska elektro. Z výše uvedených tabulek budou užity

hodnoty zakázkových operací z let 2018 a 2019 pro výpočet dvoutýdenní výrobní kapacity tohoto střediska.

$$vk_{elektro} = \frac{(0,7338+0,6898)}{2} = 0,7118 \cong \mathbf{0,71} \quad (9)$$

Rovnice 9: Výpočet výkonového koeficientu střediska elektro
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výpočet kapacity střediska elektro

Po výpočtu výkonového koeficientu je již možné přikročit k výpočtu dvoutýdenní kapacity střediska elektro dle **Rovnice 1**. Poklady pro výpočet jsou uvedeny v **Tabulce 35**.

Tabulka 35: Tabulka k výpočtu kapacity střediska elektro
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Označení zaměstnance	Úvazek	FPD přepočtený (2t)
Elektrokonstruktér	1	80 hod
Elektromechanik_1	1	80 hod
Elektromechanik_2	1	80 hod
Programátor 1	1	80 hod
Souhrn	4	320 hod

$$VK \ 2t_{elektro}[\text{hod}] = 320 \times 0,71 = \mathbf{227 [\text{hod}]}$$

Kapacity střediska elektro je tedy 227 hod na každý časový blok čítající 2 týdny.

3.1.2. Plán výrobních kapacit a jeho vizualizace

Nyní po obsáhlém výpočtu všech potřebných parametrů a hodnot pro jednotlivá hospodářská střediska je možno pokračovat v otázce rozpočtování tržeb – přesněji vizualizací systému rozpočtování tržeb za pomoci plánu výrobních kapacit (**Tabulka 36**). Díky tomuto výstupu, který bude připravován projektovým manažerem a obchodníkem je zřejmé, jakými zakázkami budou jednotlivá střediska vytížena a zejména pak, jaké volné kapacity při současné úrovni obchodního plánu jsou ještě k dispozici k dalšímu prodeji.

Tabulka 36: Kvartální plán výrobních kapacit

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Plán výrobních kapacit		Q1													
		leden				únor				březen				SUMA	
Konstrukce	VK2t	100 %	157	100 %	157	100 %	157	100 %	157	100 %	157	100 %	157	100 %	942
	Zakázka č.1	30 %	47,1	25 %	39,25	25 %	39,25	25 %	39,25	25 %	39,25	25 %	39,25	26 %	243,35
	Zakázka č.2	40 %	62,8	50 %	78,5	50 %	78,5	50 %	78,5	60 %	94,2	60 %	94,2	52 %	486,7
	Zakázka č.3	20 %	31,4	20 %	31,4	10 %	15,7	20 %	31,4	10 %	15,7	10 %	15,7	15 %	141,3
	Zakázka č.4	0 %				10 %	15,7	5 %	7,85					3 %	23,55
	Volná kapacita	10 %	15,7	5 %	7,85	5 %	7,85	0 %	0	5 %	7,85	5 %	7,85	5 %	47,1
Výroba	VK2t	100 %	157	100 %	157	100 %	328	100 %	328	100 %	328	100 %	328	100 %	1626
	Zakázka č.1	15 %	23,55	10 %	15,7	35 %	114,8	40 %	131,2	0 %	0	15 %	49,2	19 %	334,45
	Zakázka č.2	0 %	0	0 %	0	50 %	164	50 %	78,5	70 %	229,6	50 %	164	37 %	636,1
	Zakázka č.3	0 %	0	0 %	0	0 %	0	0 %	0	20 %	65,6	30 %	98,4	8 %	164
	Zakázka č.4	0 %	0	0 %	0	0	0	0 %	0	5 %	16,4	10 %	32,8	3 %	49,2
	Volná kapacita	85 %	133,45	90 %	141,3	15 %	49,2	36 %	118,3	5 %	16,4	-5 %	-16,4	38 %	442,25
Montáž	VK2t	100 %	117	100 %	117	100 %	117	100 %	117	100 %	117	100 %	117	100 %	702
	Zakázka č.1	10 %	11,7	10 %	11,7	0 %	0	50 %	58,5	0 %	0		0	12 %	81,9
	Zakázka č.2	0 %	0	0 %	0	0 %	0	40 %	46,8	70 %	81,9	70 %	81,9	30 %	210,6
	Zakázka č.3	0 %	0	0 %	0	0 %	0	0 %	0	20 %	23,4	25 %	29,25	8 %	52,65
	Zakázka č.4	0 %	0	0 %	0	0	0	0 %	0	5 %	5,85	0 %	0	1 %	5,85
	Zak.předchoz.obd	80 %	93,6	75 %	87,75	75 %	87,75	0 %	0		0			38 %	269,1
	Volná kapacita	10 %	11,7	15 %	17,55	25 %	29,25	10 %	11,7	5 %	5,85	5 %	5,85	12 %	81,9
Elektro	VK2t	100 %	227	100 %	227	100 %	227	100 %	227	100 %	227	100 %	227	100 %	1362
	Zakázka č.1	0 %	0	0 %	0	0 %	0	30 %	68	40 %	91	10 %	24	13 %	177
	Zakázka č.2	0 %	0	0 %	0	0 %	0	25 %	57	30 %	68	50 %	120	18 %	245
	Zakázka č.3	0 %	0	0 %	0	0 %	0		0	30 %	68	20 %	48	8 %	109
	Zakázka č.4	0 %	0	0 %	0	0 %	0		0		0	5 %	12	1 %	14
	Zak.předchoz.obd	100 %	227	100 %	227	100 %	227	40 %	91		0		0	57 %	776
	Volná kapacita	0 %	0	0 %	0	0 %	0	5 %	11	0 %	0	15 %	34	3 %	41

Z vizualizace je vidět, že první kvartál roku 2022 je z hlediska obchodního naplánován poměrně dostatečně, jediný výkyv je možno vidět v případě výrobního střediska v prvních dvou měsících, tedy toto je signálem pro vedoucího výroby, aby v dostatečném předstihu tyto kapacity, které nejsou rezervovány žádnou zakázkou, „prodal“ – tedy přeměnil na tržby. V rámci rozpočtů tedy budou tržby děleny na dvě složky. První složka bude reprezentovat sjednané zakázky, či zakázky v realizaci – zde se bude rozpočtování opírat o CF projektu – zejména pak harmonogramy finančního krytí těchto projektů. Druhou složkou by mohla být finančně vyjádřená volná kapacita, kterou je zapotřebí přeměnit v tržby první skupiny (pouze možné rozšíření současného návrhu v případě, že bude volné kapacity značné množství.) Tedy tato druhá hodnota by symbolizovala v součtu s první složkou hranici produkčních možností vnitropodnikového úseku daného období. V případě, že bude získána obchodní zakázka pro umožnění takto vyjádřené volné kapacity, bude tato odečtena a přičtena k položce první (tedy tržbám z obchodních zakázek.). Návrh pracuje pouze s tržbami ze zakázek, nicméně v případě aplikace rozšířeného rozpočtu včetně volných kapacit by v konečném výsledku byly pro každý časový úsek určeny rozpočtované tržby jako suma těchto hodnot s tím, že úspěšnost dané části rozpočtu se bude vyhodnocovat poměrem mezi skutečně vykázanými hodnotami a těmito plánovanými v procentech i v absolutním hodnotovém vyjádření.

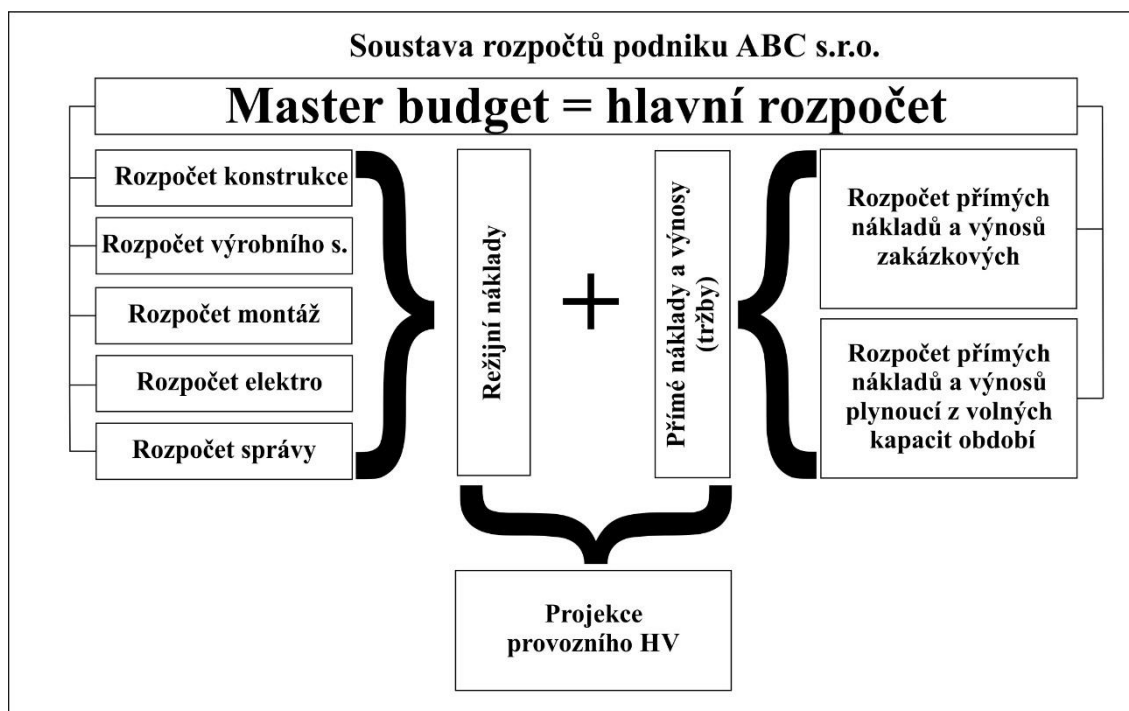
3.2. Dílčí rozpočty v podniku

V následující kapitole bude navržena struktura nákladové strany rozpočtů. Nejprve bude zmíněno členění na hlavní a jednotlivé dílčí rozpočty a následně každý z dílčích rozpočtů bude představen velmi podrobně, včetně metod, které byly užity k jeho zpracování. Závěrečnou částí této kapitoly bude představen hlavní rozpočet nákladů, který bude složen z dílčích rozpočtů jednotlivých středisek.

3.2.1. Systém dílčích rozpočtů nákladů ve sledovaném podniku

Podnik dle organizační struktury eviduje celkem 5 vnitropodnikových středisek. Každému z těchto vnitropodnikových útvarů bude navržen dílčí krátkodobý rozpočet respektující specifika daného útvaru, protože každý útvar je v porovnání s těmi ostatními něčím odlišný. Vnitropodniková střediska, pro které budou navrženy dílčí rozpočty, jsou:

konstrukční, výrobní, montážní, elektro a správní. Tímto bude vyřešena otázka režijních nákladů, neboť jde o náklady, které nemají přímou exklusivní vazbu k objektu kalkulace, ale dají se přiřadit alespoň ke vnitropodnikovému útvaru. Posledním dílčím rozpočtem bude rozpočet přímých nákladů, který bude vhodně doplňovat rozpočet tržeb, neboť přímé náklady mající exklusivní nákladovou vazbu k objektu kalkulace nelze řadit k režijním. Tento poslední dílčí rozpočet bude ještě rozšířen o vliv nedokončené výroby, která souvisí s náklady celkovými. Vše poté bude vcelku představeno v rámci hlavního, celkového rozpočtu, který bude zaštiťovat podnik jako celek. Soustavu rozpočtů blíže znázorňuje **Obrázek 2**.



Obrázek 2: Soustava rozpočtů podniku ABC s.r.o.
(Zdroj: Vlastní zpracování)

3.3. Rozpočty režijních nákladů jednotlivých vnitropodnikových středisek

V této kapitole budou tvořeny a následně představeny jednotlivé vnitropodnikové rozpočty – vždy samostatný rozpočet pro dané středisko.

3.3.1. Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska konstrukce

Z proběhlé nákladové analýzy je zřejmé, že režijní náklady na středisku konstrukce nejsou nikterak značné.

Níže je uvedena krátká rekapitulace relevantních kapitol tohoto vnitropodnikového rozpočtu.

- 501000 – Účet obecné spotřeby materiálu
 - Tento účet se užívá k vyčlenění drobných provozních nákladů daného střediska. Na jeho užití se nic nemění.
 - Budou zde účtovány drobné nákupy – konkrétně například: drobná IT technika s pořizovací cenou do 3000 Kč bez DPH včetně.
 - Novým opatřením ke snižování nákladů bude evidence každé takto vynaložené položky v samostatné evidenci, kterou bude představovat tabulka, ve které budou evidovány všechna data nutná k dohledání fyzických reprezentantů jednotlivých nákladových položek – pro zvýšení povědomí nad relativně drobnými nákladovými položkami a například i pro zvýšení přehledu o záruční době jednotlivých položek.
- 501001 – Účet spotřeby PHM
 - Užití tohoto analytického podúčtu je spjato se spotřebou pohonných hmot na daném středisku. Na jeho užití se nic nemění.
 - Bude zde účtována spotřeba pohonných hmot vozidel evidovaných na středisku.
- 501002 – Účet drobného hmotného majetku
 - Tento účet ve svém účelu navazuje na účet 501000 – tedy zaštiťuje nákup drobného majetku, ovšem s pořizovací cenou vyšší než 3001 Kč bez DPH do 80 000 Kč bez DPH.
 - Opět je nutno tyto účetní záznamy doplnit vhodnou evidencí jednotlivých položek, které byly v rámci těchto účetních případů pořízeny. Důvody jsou identické jako v případě účtu 501000, ovšem při vyšších pořizovacích cenách se důležitost tohoto vykazování zvyšuje.
- 501003 – Účet spotřeby náhradních dílů

- Analytický účet spotřeby náhradních dílů vhodně vyčleňuje veškeré náklady na náhradní díly (materiál) ve spojitosti s majetkem, či vybavením střediska.
- Mezi reprezentanty lze zařadit například ND pro automobily střediska, či ND pro laserovou tiskárnu.
- 511001 – Opravy a udržování vozidel
 - Opravy a udržování vozidel v majetku střediska jsou účtovány na tento analytický účet. Jedná se zpravidla o služby autoservisů, mycích linek, či stanic STK.
- 511002 – Opravy a udržování ostatního majetku střediska
 - Stejný případ jako předchozí záznam, ovšem s tím rozdílem, že zde jsou účtovány opravy všeho ostatního majetku – kromě automobilů. Tedy typicky například IT techniky.
- 518010 - Nájemné
 - Na tento analytický účet je účtována poměrná část nájmu prostor podniku, ve kterých sídlí středisko konstrukce.
- 518011 – Telefonní služby
 - Tento analytický účet slouží k účtování poměrné části nákladů za telefonní a jiné mobilní služby.
- 518017 – Údržba SW a jiné náklady s tím související
 - Zde se jedná o jednu z největších nákladových položek režijního charakteru střediska konstrukce.
 - Je zde účtována podpora konstrukčního softwaru a také náklady na provozování cloudového úložiště.
- 538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)
 - Nákup a spotřeba dálničních známek pro automobily evidované na středisku.
- 548000 – Pojištění
 - Náklady na pojištění vozidel na středisku konstrukce.
- 551001 – Odpisy majetku dlouhodobého hmotného
 - V nákladech vyjádřené opotřebení dlouhodobého hmotného majetku evidovaného na středisku konstrukce.

- Skupina 52 – Osobní náklady
 - Jediná anomálie ve vykazování v rozpočtech. Osobní náklady budou zobrazovány jako celek, tedy jako skupina 52. Dohromady zde budou vyjádřeny mzdové náklady, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a případně ostatní náklady.

3.3.2. Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska konstrukce

V následující kapitole budou již vybrané položky rozpočtu oceněny podle rozličných metod a pravidel. Každá kapitola rozpočtu bude obsahovat i popis těchto pravidel.

501000 – Účet obecné spotřeby materiálu

U tohoto účtu je zřejmé, že jeho nákladové zatížení v dílčím rozpočtu střediska konstrukce nebude nikterak značné. Drobnou IT techniku podnik kupuje v momentě, kdy je to nutné a vzhledem k relativně nízkému počtu konstruktérů není nutno uvažovat s nikterak vysokou částkou. Pokud by nastala situace, že by bylo nutno jednorázově obměnit veškerou IT drobnou techniku a vybavení, které tato položka čítá, muselo by se pořídit následující:

3x	Microsoft Bluetooth Ergonomic Mouse	900 Kč/ks	2700 Kč
1x	Kancelářské potřeby včetně papírů	1400 Kč/sada	1400 Kč
1x	Sada spotřebního materiálu pro tiskárnu	950 Kč/sada	950 Kč
3x	Ochranné sklo k mobilnímu telefonu	150 Kč/ks	450 Kč
1x	Budget na obnovu vybavení kanceláře	1000 Kč	1000 Kč

Celkem:

6500 Kč

Z účetní evidence je ale zřejmé, že v roce 2021 došlo k nákupu dvou nových myší, a tedy první položku je možno redukovat na třetinu původní hodnoty, tedy roční rozpočet těchto nákladů pro středisko konstrukce bude odhadován na **4 700Kč** – se zaokrouhlením na **4 800Kč**. Dodatečným opatřením bude vznik manažerské evidence nákladových položek účtovaných v rámci tohoto analytického podúčtu pro více informací o jednotlivých položkách, které jsou předmětem tohoto podúčtu a vykazovány jako suma.

501001 – Účet spotřeby PHM

Tento účet zobrazuje spotřebu pohonných hmot. Podnik pro jednoduchost všechny jízdy vykazuje jako režijní a tyto režijní náklady jsou poté přírážkou alokovány k výkonům podniku. V tomto nenazná řízení tohoto typu nákladu změnu. Jen bude blíže určeny parametry týkající se spotřeby pohonných hmot. Konstrukční středisko čítá následující vozidla:

Tabulka 37: Automobily střediska konstrukce

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Typ PHM	Spotřeba TP	Spotřeba PP „spp“	Měsíční nájezd „mn“
Toyota Corolla	Benzín	5,6l/100 km	5,9l/100 km	1 500 km
Range Rover Evoque	Diesel	9,0l/100 km	8,7l/100 km	900 km

Měsíční nájezdy “mn” dle **Tabulky 37** budou násobeny průměrnými cenami pohonných hmot platnými v dubnu 2022 – viz. **Tabulka 38**. Ceny, kterými je násobeno, jsou smluvní ceny, za které podnik tankuje u sítě čerpacích stanic, se kterými má uzavřenu smlouvu. Cena je jednotná pro celou ČR. Její výše reflektuje aktuální krizi na trhu s PHM a cenu do nedávna naprosto neočekávanou. V případě, že se situace s pohonnými hmotami vrátí do stavu, kdy jejich cena bude na úrovni např. konce roku 2021, bude nutné přepočítání této rozpočtové položky, neboť níže uvedená tabulka uvádí rozdíl cen, jak v absolutním, tak i procentuálním vyjádření.

Tabulka 38: Ceny PHM

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Typ PHM	31.12.2021	31.03.2022	Absolutní rozdíl	Procentuální rozdíl
Natural 95	28,16 Kč	35,69 Kč	7,53 Kč	26,74 %
Nafta motorová	27,79 Kč	38,28 Kč	10,49 Kč	37,75 %

Pozn. Všechny ceny jsou uvedeny bez DPH.

Každý měsíc ovšem nejsou nájezdy identické. Anomálie se vyskytuje při čerpání dovolené v letních měsících a následně poté v prosinci. Rozpočtované kilometry pro prosinec budou násobeny opravným koeficientem 0,67, který zohledňuje vánoční svátky a letní měsíce (červenec, srpen) koeficientem 0,75, který zohledňuje čerpání dovolené.

Výpočet Toyota Corolla:

$$\text{Běžný měsíc: Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{mn}{100}\right) \times p_{NAT95_{31.3.2022}} \times S_{PP} \quad (10)$$

$$\text{Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{1500}{100}\right) \times 35,69 \times 5,9 = \mathbf{3\,158,57\,Kč} \quad (10.1)$$

$$\text{Letní měsíce: Spotřeba PHM [Kč]}_{0,07} = 3158,57 \times 0,75 = \mathbf{2\,368,92\,Kč} \quad (10.2)$$

Prosinec: $Spotřeba PHM [Kč]_{12} = 3158,57 \times 0,67 = \mathbf{2\ 116,24\ Kč}$ (10.3)
Rovnice 10: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota Corolla)
 (Zdroj: Vlastní zpracování)

kde
 mn Měsíční nájezd (v km) – měsíční ujetá vzdálenost.
 pNAT95_{31.3.2022} Smluvní cena PHM Natural 95 k 31.3.2022.
 S_{PP} Spotřeba PHM dle palubního počítače.

Výpočet Range Rover Evoque:

Běžný měsíc: $Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNafta_{31.3.2022} \times S_{PP}$ (11)

$Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{900}{100}\right) \times 38,28 \times 8,7 = \mathbf{2\ 997,32\ Kč}$ (11.1)

Letní měsíce: $Spotřeba PHM [Kč]_{06,07} = 2997,32 \times 0,75 = \mathbf{2\ 247,99\ Kč}$ (11.2)

Prosinec: $Spotřeba PHM [Kč]_{12} = 2997,32 \times 0,67 = \mathbf{2\ 008,21\ Kč}$ (11.3)

Rovnice 11: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Range Rover)
 (Zdroj: Vlastní zpracování)

kde
 pNafta_{31.3.2022} Smluvní cena PHM Diesel (Nafta motorová) k 31.3.2022.

Vzhledem k tomu, že více vozidel není na středisku evidováno, tímto je možno rozpočtování této položky uzavřít, ovšem se značným upozorněním vztahující se k validaci cen PHM v průběhu období.

Celková rozpočtovaná částka pro – běžný měsíc (1-6,9-11): **6 156 Kč**

Celková rozpočtovaná částka pro – letní měsíce (7,8): **4 617 Kč**

Celková rozpočtovaná částka pro – prosinec (12): **4 124 Kč**

501002 - Účet drobného hmotného majetku

Z plánů drobných nákupů zmíněného střediska konstrukce je patrné, že v dalším období je v plánu pořídit inkoustovou multifunkční tiskárnu v ceně do 10 000 Kč bez DPH pro operativní tisk výkresů (toto je v plánu v I.Q.). Co se týče dalších technologií, žádné další nákupy drobného hmotného majetku v plánu nejsou, proto je navržena rezerva ve výši 5 000 Kč bez DPH, která má pokrýt případný nákup dvou repasovaných monitorů o uhlopříčce 24“. Počítače jsou na středisku pořízeny čerstvě, monitory ovšem v poslední době vykazují chybové stavy, a proto je zapotřebí s obnovou v této kapitole počítat. Tento výdaj bude naplánován rovněž do I.Q. dalšího období s tím, že pokud nebude nákup realizován, bude tento limit přesměrován do období následujícího.

501003 – Účet spotřeby náhradních dílů

V případě spotřeby náhradních dílů je v plánu v následujícím období realizovat nákup 1 kusu zadní lampy pro vozidlo Range Rover, kterou si vymění zaměstnanec svépomocí, proto je to také součástí této kapitoly. Tento náhradní díl dle současné nabídky lze zakoupit za 4 200 Kč bez DPH. Tento limit bude navýšen o 800 Kč bez DPH za plánovaný nákup sady rámečků stěračů, které se mění zpravidla jednou za dva roky. Pokud by bylo třeba, v této kapitole by byly rozpočtovány i náklady na pneumatiky obou automobilů, nicméně v současné době byly pneumatiky buďto pořízeny (u automobilu Range Rover), nebo je jejich stav dostatečný (Toyota Corolla). Celkem tedy tato kapitola čítá 5 000 Kč bez DPH, a realizace této rozpočtové položky je plánována v II.Q dalšího období.

511001 – Oprava a udržování automobilů

U této kapitoly dílčího rozpočtu může být do jisté míry jako podkladu užito servisních knížek a plánů údržby. Vozidlo Toyota na středisku evidované je továrně nové v roce 2020, a tedy vyjma běžné údržby se nepředpokládá, že by bylo nutné vynaložit nějaké dodatečné prostředky za tímto účelem. Dle plánu údržby prohlídka v dalším období vychází na I.Q a je dle autorizovaného servisu oceněna částkou 5 415 Kč bez DPH. U druhého automobilu je situace složitější, protože jde o vozidlo vyrobené v roce 2012, kde údržba bývá náročnější a také závady se mohou vyskytovat zcela náhle. Proto v tomto případě dle informací od stálého řidiče tohoto vozidla je vhodné na celý rok predikovat 15 000 Kč bez DPH limit na nutnou servisní prohlídku, která se uskuteční v III.Q dalšího období a na případné další závady. Jako poslední položku je nutno uvažovat přezutí pneumatik u obou vozidel, které se úhrnem bude realizovat v nákladech do 3 000 Kč bez DPH (2x přezutí/rok obou aut).

511002 – Oprava a udržování ostatního DM a drobného hmotného majetku

V tomto případě středisko nepředpokládá žádné výdaje související s tiskárnou, kterou hodlá nahradit nově nakupovanou (viz drobný hmotný majetek). V jednom střediskovém PC ještě není vyměněn HDD za rychlejší SSD disk, a tento úkon si vyžádá výdaj ve výši cca 3 000 Kč bez DPH.

518010 - Nájemné

U nájemného, které vychází ze smlouvy, která je uzavřena na dobu neurčitou, je situace naprosto zřetelná. Nájemné za prostory, které středisko zaujímá, činí 11 433,48 Kč bez DPH/měsíc. Dá se předpokládat, že v příštím období tato částka o několik procent naroste, proto je doporučen měsíční rámec pro tuto položku ve výši 12 000 Kč bez DPH.

518011 – Telefonní služby

Telefonní služby jsou v případě sledovaného podniku rovněž určeny rámcovou smlouvou podniku s příslušným poskytovatelem služeb. V případě střediska konstrukce jde o měsíční náklad ve výši cca 1 526 Kč bez DPH. V případě této rozpočtové položky je navržen strop ve výši 1 600 Kč bez DPH / měsíc. Případné dodatečné poplatky v této kapitole jsou vždy předmětem vnitropodnikové šetření a zkoumá se účel vynaložení těchto „extra“ costs.

518017 - Údržba SW a jiné náklady s tím související

Udržovací poplatky a náklady na cloudové úložiště jsou rovněž náklady, jejichž výše je stanovena pevně smlouvou. V případě udržovacích poplatků meziročně dochází k růstu. U cloudového úložiště se zatím tento jev neprojevil. Protože náklady na údržbu SW pro konstruktéry jsou účtovány čtvrtletně a toto by v rozpočtu udělalo v daném měsíci, kdy je vystavena a daňově účinná příslušná faktura již zmiňovaný nákladový šok. Tedy nákladová funkce reprezentující tento druh nákladu bude mít po úpravě průběh konstantní a každý měsíc bude v rozpočtu uplatněna 1/12 z celkové roční fakturace. V případě druhého typu nákladu – provozu cloudového centra – jde o měsíční fakturaci, tedy zde není nutná žádná matematická úprava chování dané nákladové položky v čase.

Údržba konstrukčního 3D SW -90 000 Kč bez DPH / kvartál => 360 000 Kč bez DPH/ rok => 30 000 Kč bez DPH / měs.

Provoz cloudového centra - 6 932 Kč bez DPH / měsíc.

Celková měsíční rozpočtovaná položka této kategorie tedy činí 37 000 Kč bez DPH.

538000 – Ostatní daně a poplatky

Tento analytický účet zobrazuje pouze náklady na dálniční známky, kdy na středisku jsou dvě vozidla do 3,5t – tedy $2 \times 1\,500 = 3\,000$ Kč bez DPH / výdaj ročně, ale i v tomto

případě je vhodné náklad rozmělnit do podoby konstantní nákladové funkce tedy měsíčních částí, kdy každý měsíc tato kapitola bude čítat 250 Kč.

548000 – Pojištění

V případě účtu 548, který věcně souvisí s pojistným a pojištěním se v případě tohoto střediska zmiňuje pojištění automobilů (již zmíněných) ve variantě POV i HAV, kdy meziročně z několikaleté zkušenosti podnik počítá s navýšením o 5%, tedy v roce 2022 činil alikvótní podíl pojistného automobilů pro zmíněné středisko konstrukce 25 464 Kč bez DPH, pro další období zní doporučení navýšit o 5% a zaokrouhlit na tisíce nahoru – z čehož vychází jako výsledek částka 27 000 Kč bez DPH, což je také roční plánovaná a rozpočtovaná částka pro tuto kapitolu rozpočtu. Opět vzhledem k vysoké částce a jednorázovému vynaložení (v tomto případě vždy v I.Q) bude časově rozlišeno do celého roku měsíční částkou **2 250 Kč bez DPH/měs.**

551001 – Odpisy dlouhodobého majetku

V případě odepisovaného dlouhodobého majetku podnik na tomto středisku eviduje vozidlo Toyota Corolla, které má předepsaný odpis pro další období ve výši 104 940 Kč. Tato nákladová položka bude rovněž časově zohledněna, rozdělena na měsíční odpisy, vždy ve výši 1/12, což činí **8 745 Kč/měs.**

Jiný dlouhodobý majetek ve stádiu odepisování již středisko neeviduje.

Skupina 52 – Osobní náklady

U osobních nákladů je několik variant, jak jejich režijní část příslušného střediska rozpočtovat.

První varianta využívá režijních koeficientů vypočtených v předchozích krocích této práce a tímto násobit osobní náklady za dané středisko. Bez pochyby by vyšel relevantní výsledek, ke kterému by se bez větších problémů s největší pravděpodobností blížila i skutečnost.

Druhá varianta, která se jeví jako komplikovanější, je poznání a úprava vypočtených koeficientů a vypočtení nových plánovaných režijních koeficientů pro další období, které by se daly užít jako referenční hodnota. Tento postup se jeví jako správnější, protože hodnota tohoto koeficientu bude zpravidla nižší (méně režijních činností ve prospěch těch

zakázkových), protože nikdo ze zaměstnanců zpravidla dopředu neplánuje nemoc, či OČR.

1. Varianta výpočtu přes režijní koeficient

Při tomto výpočtu budou užity průměrné měsíční osobní náklady střediska, které budou násobeny režijním koeficientem vypočteným pro rok 2019, přičemž výsledkem bude suma osobních nákladů vynaložených na režijní aktivity.

$$ON_{rež_{konstrukce1}} = ON_M_AVG_{konstrukce} \times (1 - vk_{konstrukce}) = 142174 \times (1 - 0,7) = 42652,20 \text{ Kč} \doteq \mathbf{42\ 652 \text{ Kč}} \quad (12)$$

Rovnice 12: Výpočet režijních osobních nákladů střediska konstrukce – varianta 1
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

$ON_{rež_{konstrukce1}}$ Osobní náklady režijní konstrukce – varianta výpočtu 1

$ON_M_AVG_{konstrukce}$ Osobní náklady měsíční průměrné – konstrukce

Dle prvního zvažovaného postupu vychází režijní osobní náklady v průměru na **42 652 Kč/měsíčně**.

2. Varianta výpočtu přes identifikaci hlavních režijních aktivit.

Při tomto druhu postupu pro výpočet režijních osobních nákladů bude více přihlíženo ke konkrétním režijním aktivitám prováděným v rámci pracovní doby jednotlivými zaměstnanci střediska. Za pomoci analýzy byly tyto aktivity uspořádány do několika skupin, viz níže uvedená **Tabulka 39**.

Tabulka 39: Režijní aktivity – konstrukce

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Aktivita	Konstruktér 1	Konstruktér 2	Konstruktér 3
Údržba PC	1 % (1,6 hod)	1 % (1,6 hod)	1 % (1,6 hod)
Poruchy SW	2,5 % (4 hod)	2,5 % (4 hod)	2,5 % (4 hod)
Tvorba nabídek	25 % (40 hod)	10 % (16 hod)	0 % (0 hod)
Řešení reklamací a vývojových problémů	5 % (8 hod)	5 % (8 hod)	15 % (24 hod)
Čerpání řádné dovolené	8,75 % (14 hod)	8,75 % (14 hod)	8,75 % (14 hod)
Ostatní rež. aktivity	3,75 % (6 hod)	2,5 % (4 hod)	1,25 % (2 hod)
Celkem	46 % (73,6 hod)	29,75 % (51,6 hod)	28,5 % (45,6 hod)
Průměr	34,75 % (≐ 56 hod)		

Při průměrném kalendářním měsíci, který obsahuje 20 pracovních dní, tedy 160 hodin, objem režijních aktivit odpovídá přibližně podíl režijních operací 35 %, což je hodnota vyšší, než byla použita ve výpočtu v předcházejícím oddíle.

V této fázi druhé varianty výpočtu je možno nyní přistoupit k dosazení do vzorce:

$$ON_{rež_{konstrukce2}} = ON_M_AVG_{konstrukce} \times AVG_režijní_aktivity_{konstrukce} = 142174 \times 0,3475 = 49405,465 \text{ Kč} \doteq \mathbf{49405 \text{ Kč}} \quad (13)$$

Rovnice 13: Výpočet režijních osobních nákladů střediska konstrukce – varianta 2
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

$ON_{rež_{konstrukce2}}$ Osobní náklady režijní konstrukce – varianta výpočtu 2

$ON_M_AVG_{konstrukce}$ Osobní náklady měsíční průměrné – konstrukce

$AVG_režijní_aktivity_{konstrukce}$ Poměr režijních činností na středisku konstrukce

Dle druhého zvažovaného postupu vychází režijní osobní náklady v průměru na **49 405 Kč/měsíčně**.

3. Celková měsíční rozpočtovaná položka

Po konzultaci a důkladném zvážení se jako vhodnější jeví využití druhého varianty řešení, a tedy zapracování vyšší rozpočtované částky dané kategorie.

Celková měsíční rozpočtovaná položka této kategorie tedy činí **49 405 Kč**.

Vizualizace rozpočtu režijních nákladů střediska konstrukce, viz. **Příloha č. 1**.

3.3.3. Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska výroby

Tak jako v předcházející kapitole, budou i zde analyzovány účty, které jsou pro dané středisko typické, a které tím pádem budou zastoupeny v rozpočtu režijních nákladů. V případě, že daný účet byl již zmíněn (a jeho účel vysvětlen) u střediska předcházejícího, bude níže zobrazen pouze jako položka.

- 501000 – Účet obecné spotřeby materiálu
- 501001 – Účet spotřeby PHM
- 501002 – Účet drobného hmotného majetku
- 501003 – Účet spotřeby náhradních dílů
- 501005 – Účet spotřeby spotřebního materiálu výrobního střediska

- Zde je vykazována a analyticky oddělena spotřeba materiálu, který má charakter spotřebního, výrobního střediska. Typicky se jedná o spotřebu fréz, soustružnických destiček, vrtáků, ale také chladicí emulze, čistících prostředků a ostatních nástrojů nutných pro zajištění výrobní činnosti.
- 511001 – Opravy a udržování vozidel
- 511002 – Opravy a udržování ostatního majetku střediska
- 518010 - Nájemné
- 518011 – Telefonní služby
- 518013 – Převážní služby
 - V případě tohoto analytického účtu jsou prostřednictvím něho vykazovány náklady vztahující se k přepravám. Tedy v tomto případě například přeprava dokumentů střediska, či majetku střediska.
- 518015 – Ostatní kooperační služby
 - Zde jsou vykazovány kooperační služby související se střediskem, tedy služby na výrobním středisku, které nejsou vykonávány interně. Typicky se jedná o revize tlakové nádoby, revize strojů, nebo například i lakování opotřeбенé části stroje.
- 518016 – Školení zaměstnanců
 - V případě školení jde zpravidla o školení obráběčů, které zajišťuje externí dodavatel.
- 538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)
- 548000 – Pojištění
- 551001 – Odpisy majetku dlouhodobého hmotného
- Skupina 52 – Osobní náklady

Po výčtu účtů, které budou předmětem rozpočtu výrobního střediska již může následovat kvantitativní vymezení jednotlivých položek.

3.3.4. Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska výroby

501000 - Účet obecné spotřeby materiálu

V rámci tohoto účtu ve výrobním středisku nejsou plánovány žádné vyšší náklady, neboť tento účet reprezentuje jen úzkou kapitolu spotřebního materiálu mimo obrobnu. Tedy především 3D tiskovou laboratoř, která určité režijní náklady generuje.

Během roku se souběžně pořizuje příslušenství pro 3D tisk, pod kterým si lze představit například zkušební balení nových materiálů, které je vždy účtováno jako režijní náklad, protože výsledky 3D tisku z těchto „prvotních“ testů, neboť se jedná ve většině případů o vzorky, které jsou v pozdější fázi určeny například k propagaci.

- Zkušební materiál pro 3D tisk 6 500 Kč bez DPH / rok
- Osobní ochranné pomůcky + pracovní oděvy 16 000 Kč bez DPH / rok
- Drobné nářadí 20 000 Kč bez DPH / rok

Vyšší rozpočtovaná částka pro drobné nářadí je způsobena tím, že je nutno pořídit nové nářadí do instalovaných vozíků Würth, a v tomto případě se jedná o jednotlivé sady určitých druhů nářadí, které jsou oceněny v pásmu do 3 000 Kč bez DPH/sada, a tudíž nespadají do drobného hmotného majetku. Tato obnova je iniciativou vedoucího výroby a je opodstatněná, neboť nebyla prováděna několik let a jedná se o výsledek inventarizace obsahu vozíků s nářadím.

Všechny položky budou rozčleněny na kvartální úseky (tedy čtvrtiny), což odpovídá částce **10 625 Kč bez DPH/kvartál**.

501001 – Účet spotřeby PHM

Výrobní středisko čítá následující vozidlo – viz. **Tabulka 40**.

Tabulka 40: Automobil výrobního střediska

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Typ PHM	Spotřeba TP	Spotřeba PP „SPP“	Měsíční nájezd „mn“
Peugeot Expert	Nafta	6,7 l/100 km	6,9 l/100 km	1000 km

Měsíční nájezd bude násoben tak jako v předchozí kapitole smluvní cenou PHM pro měsíc duben 2022 (z **Tabulky 41**). V případě, že dojde k pominutí současné krize na trhu, je nutno tuto kapitolu (tak jako i ve všech ostatních případech) přepočítat.

Tabulka 41: Cena PHM
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Typ PHM	31.12.2021	31.03.2022	Absolutní rozdíl	Procentuální rozdíl
Nafta motorová	27,79 Kč	38,28 Kč	10,49 Kč	37,75 %

Pozn. Všechny ceny jsou uvedeny bez DPH.

Bude užito opět opravných koeficientů pro letní měsíce (v tomto případě 0,54) a pro měsíc prosinec (0,61). Přes léto je automobil využití automobilu nižší, a to i díky čerpání řádné dovolené zaměstnanci. V prosinci je jízd o něco více než v letních měsících, což v současné době se dá vysvětlit zakázkovou vytižeností podniku i na konci kalendářního roku.

Výpočet Peugeot Expert:

$$\text{Běžný měsíc: Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNafta_{31.3.2022} \times S_{PP} \quad (14)$$

$$\text{Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{1000}{100}\right) \times 38,28 \times 6,9 = \mathbf{2641,32 \text{ Kč}} \quad (14.1)$$

$$\text{Letní měsíce: Spotřeba PHM [Kč]}_{0,54} = 2641,32 \times 0,54 = \mathbf{1426,31 \text{ Kč}} \quad (14.2)$$

$$\text{Prosinec: Spotřeba PHM [Kč]}_{12} = 2641,32 \times 0,61 = \mathbf{1611,21 \text{ Kč}} \quad (14.3)$$

Rovnice 14: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Peugeot Expert)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Vzhledem k tomu, že více vozidel není na středisku evidováno, tímto je možno rozpočtování této položky uzavřít, ovšem se značným upozorněním vztahující se k validaci cen PHM v průběhu období.

Celková rozpočtovaná částka pro – běžný měsíc: **2 641 Kč**

Celková rozpočtovaná částka pro – letní měsíce: **1 426 Kč**

Celková rozpočtovaná částka pro – prosinec: **1 611 Kč**

501003 – Účet spotřeby náhradních dílů

V rámci spotřeby náhradních dílů bude nutno dokončit opravu jediného vozidla evidovaného na středisku tak, aby jeho využití mohlo být vyšší, což si vyžádá náklad ve výši cca 17500 Kč bez DPH za pořízení nové nádrže na AdBlue, která v současné době vykazuje poruchu. Dále by měla být v rámci této kapitoly evidována rezerva na náhradní díl pro obráběcí centrum HAAS, který byl před dvěma lety měněn na stroji jiném. Na

zmíněném zatím měněn nebyl, a tudíž vedoucí výroby doporučil tuto položku přidat do rozpočtu, tento náhradní díl – servozesilovač – je oceněn částkou 27 411 Kč bez DPH (cena uvedena po slevě za předpokladu výměnného způsobu, tedy zaslání poškozeného k výrobcí, s čímž sledovaný podnik nemá problém). Pro další mimořádnosti vzhledem k důležitosti provozu obrobny bude částka ještě doplněna o rezervu ve výši 15 000 Kč.

Rozpočet této kapitoly bude stanoven jako roční bez rozlišení na jednotlivá období, protože se nedá predikovat kdy, která oprava bude provedena. A vzhledem k velikosti jednotlivých položek to takto lze udělat, protože toto nebude mít významný dopad na cash flow podniku.

Tabulka 42: Položky rozpočtu 501003 střediska výroby
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Plánovaná částka
ND pro automobil Peugeot Expert	17 500 Kč
Náhradní servozesilovač pro HAAS	27 411 Kč
Rezerva pro nepredikované nákupy ND	15 000 Kč
Celkem	59 911 Kč ÷ 60 000 Kč

· **501005 – Účet spotřeby spotřebního materiálu výrobního střediska**

Zde se evidují náklady vztažené zejména k provozu obrobny, tyto náklady v průměru odpovídají 25 400 Kč bez DPH za měsíc, vzhledem k současné inflaci a s tím souvisejících navyšování cen, je vhodné tento limit navýšit na cca 33 000 Kč bez DPH za měsíc. Tímto ovšem by došlo pouze k prosté indexaci, která byla v rámci předchozích částí nepříliš doporučena, tudíž ještě dochází k rozšíření o určitý ochranný prvek této kapitoly rozpočtu, a to vazbu na využití výrobní kapacity. V oblasti této kapitoly se bude rozpočet chovat dynamicky. Pokud výrobní středisko splní cíl v oblasti zaplnění výrobní kapacity, bude mu přiznána v rámci plánování na daný měsíc celá částka. Pokud ovšem bude výroba pod hranicí své kapacity, nelze připustit s péčí řádného hospodáře, aby byla plánována „plná“ částka. Tedy výpočet plánované částky zde bude počítán dle následujícího vztahu:

$$\text{"501005"} = \text{procentuální využití výrobní kapacity} \times \text{standardní rozpočtovaná částka} \quad (15)$$

Rovnice 15: Výpočet plánované výše položky 501005 rozpočtu režijních nákladů výrobního střediska

(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde procentuální využití výrobní kapacity je hodnota reprezentující reálné využití výrobní kapacity střediska za dané období (oproti hodnotě plánované) a standardní rozpočtovaná částka byla zmíněna v odstavci předchozím, a sice 33000 Kč bez DPH.

· **511001 – Opravy a udržování vozidel**

V této kapitole nebude kromě plánovaného přezutí pneumatik, u již zmíněného vozidla Peugeot Partner plánována žádná další oprava, protože v předchozím období v rámci diagnostického procesu současné poruchy (nádrž AdBlue) byla provedena preventivní kontrola celého vozidla a provozní kapaliny pro daný motor vozidla jsou momentálně ve sledovaném podniku skladem.

Tato kapitola tedy bude obsahovat plánovaný náklad 1000 Kč bez DPH v II.Q a rovněž 1000 Kč bez DPH v IV.Q.

· **511002 – Opravy a udržování ostatního majetku střediska**

V rámci údržby majetku tohoto střediska je většina prováděna interně podnikem. Jednou z výjimek je servis kompresoru, který pravidelně servisuje odborný partner. Servisní činnost u zmíněného kompresoru se objednává na základě provozních hodin zařízení, zpravidla se jedná o interval 1x za čtvrtletí. Vzhledem k tomu, že před dvěma lety proběhla generální oprava tohoto kompresoru, není součástí předpokladu žádný další servis. Ceny servisních prohlídek se v posledních letech pohybovaly v rozpětí mezi 10 000 a 12 000 Kč bez DPH/prohlídka. Z dostupných materiálů dodavatele je zřejmé, že v roce 2022 zdražil o 8 %, tzn. o cca 960 Kč, tedy každý kvartál bude rozpočtována částka **13 000 Kč bez DPH** (po drobném zaokrouhlení).

· **518010 - Nájemné**

Nájemné je nákladem, jehož výše vychází z nájemní smlouvy, tedy je lehce předvídatelná. Jedná se o stejný postup jako v případě nájmu v konstrukčním středisku. Ročně se navyšuje buďto v případě dodatku k nájemní smlouvě – navýšení po dohodě, případně pak o míru inflace dle sdělení ČSÚ.

V současné době činí nájemné 46 082 Kč bez DPH měsíčně, rozpočtovaná částka bude lehce navýšena tak jako v případě nájmu na konstrukčním středisku, a to na celkovou měsíční částku **49 000 Kč bez DPH**.

- **518011 – Telefonní služby**

Telefonní služby jsou nákladem do jisté míry také dobře předvídatelným. V současné době spotřeba tohoto typu služby na středisku dosahuje přibližně 430 Kč bez DPH až 470 Kč bez DPH, proto bude v rámci tohoto vnitropodnikového rozpočtu nastavena částka **500 Kč bez DPH** měsíčně.

- **518013 – Převážní služby**

Tento náklad pro výrobní středisko není příliš v daném období typický, neboť žádné stěhování výrobních technologií není plánováno, rovněž také není plánován nákup technologií nových. Ovšem v této kapitole je nutno počítat s nákladem na dopravu servozesilovače k obrábějícímu centru HAAS. U tohoto náhradního dílu bude nutno dopravit rozbitý servozesilovač k dodavateli. Toto je oceněno plánovaným nákladem ve výši 200 Kč – proto, aby rozpočet nebyl zatížen takto malými položkami, které jsou z jistého pohledu pod rozlišovací schopností tohoto rozpočtu, bude tato částka navýšena na **1 000 Kč/rok** (celoroční položka) pro případ dalších přeprav, které zatím v současné době podnik neplánuje.

- **518015 – Ostatní kooperační služby**

V rámci těchto kooperačních služeb bude nutno vykonat v rozpočtovaném období následující aktivity: technická prohlídka VZV a revize tlakové nádoby. K oběma aktivitám má podnik smluvně zavázané partnery. Cena obou revizí souhrnně by měla být pokryta z plánovaného výdaje ve výši **5 000 Kč bez DPH**. Plánováno na III.Q roku, kdy obě revize expirují.

- **518016 – Školení zaměstnanců**

U školení zaměstnanců současných není plánováno ničeho, ale v současné době probíhá nábor na pozici soustružníka, kdy vhodný kandidát po počátečním úspěšném interním seznámení se strojem bude účasten odborného školení dodavatele výrobní technologie (v tomto případě předmětného soustruhu). Toto školení je nabídnuto v částce **36 000 Kč bez DPH**. Bude plánováno jako roční položka, bez upřesnění období čerpání.

· **538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)**

Zde je predikován výdaj na jednu dálniční známku pro vozidlo Peugeot a tento plánovaný výdaj bude časově rozlišen v průběhu celého roku.

Jedná se o plánovaný výdaj ve výši 1 500 Kč bez DPH/ročně s tím, že měsíční plánovaný náklad ve výši 1/12 původní roční částky odpovídá **125 Kč bez DPH**.

· **548000 – Pojištění**

V případě pojištění je opět řešeno vozidlo Peugeot Expert. Roční pojistné odpovídá 12 080 Kč. V tomto případě není nutno tuto pozici nijak navyšovat. Pouze bude pojistné v rámci rozpočtu časově rozlišeno na měsíční položky ve výši 1/12 původní částky, což odpovídá částce **1 007 Kč/měsíc**.

· **551001 – Odpisy majetku dlouhodobého hmotného**

Odpisy roční a měsíční u majetku evidovaném na středisku jsou uvedeny níže v **Tabulce 43**:

Tabulka 43: Odpisy DM výrobního střediska
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Položka	Roční odpis	Měsíční odpis
Odpis HIM – Klimatizační jednotky výrobní úsek	22 590,00 Kč	1 882,5 Kč
Odpis HIM – Svařovací stroj tetrix AC/DC,	17 500,00 Kč	1 458,3 Kč
Odpis HIM – Soustruh	7 350,00 Kč	612,5 Kč
Odpis HIM – 3D tiskárna Markforged Mark T	93 005,00 Kč	7 750,4 Kč
Odpis HIM – 3D tiskárna Ultimaker S5 Pro	62 214,00 Kč	5 184,5 Kč
Odpis HIM – Souřadnicový měřicí stroj	77 277,00 Kč	6 439,8 Kč
Odpis HIM – Digitální profilový projektor	275 806,00 Kč	22 983,8 Kč
Celkem	555 742,00 Kč	46 311,8 Kč

Položka celkového měsíčního odpisu, tedy **46 312 Kč** (po zaokrouhlení) bude uvedena v rámci této kapitoly rozpočtu výrobního střediska.

· **Skupina 52 – Osobní náklady**

U osobních nákladů režijního charakteru výrobní střediska bude užito metody výpočtu průměrných měsíčních režijních nákladů a násobení režijním koeficientem (resp. výkonovým koeficientem odčítaným od celku). Rozdíl oproti konstrukčnímu středisku tkví v tom, že výrobní středisko čítá i pracovníky, které se nepodílí na zakázkových úkonech, tedy jejich celkový osobní náklad je zároveň režijním osobním nákladem. Původní vztah (vzorec) je tedy rozšířen.

$$ON_{rež_{výroba}} = ON_M_AVG_{výroba} \times (1 - vk_{výroba}) + ON_M_AVG - režisté_{výroba} = 202189 \times (1 - 0,82) + 73700 = 110\,094,02 \text{ Kč} \doteq \mathbf{110\,094 \text{ Kč}} \quad (16)$$

Rovnice 16: Výpočet režijních osobních nákladů výrobního střediska
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

$ON_{rež_{výroba}}$	Osobní náklady režijní výroba/měs.
$ON_M_AVG_{výroba}$	Osobní náklady měsíční průměrné – výroba
$ON_M_AVG - režisté_{výroba}$	Osobní náklady měsíční průměrné – režisté výroba

Měsíční částka za režijní osobní náklady výrobního střediska tedy v současné době činí **110 000 Kč**. V případě, že by se rozšířilo středisko o další pracovníky podílející se na zakázkách, porostou sice režijní náklady, ale zároveň se také posune hranice produkčních možností střediska a maximální výrobní kapacita. Středisko výroby bude moci vyprodukovat více výkonů. Proto změny v personálním zajištění výroby budou zapracovány až v momentě, kdy skutečně nastanou.

Vizualizace rozpočtu režijních nákladů střediska výroby, viz. **Příloha č.2**.

3.3.5. Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska montáže

Dalším vnitropodnikovým útvarům, pro který bude zpracováván dílčí rozpočet režijních nákladů je středisko montáže. Jako první krok budou představeny analytické účty relevantní pro toto středisko. U účtů, které již byly představeny v předchozích kapitolách dojde pouze k jejich výčtu.

- 501000 – Účet obecné spotřeby materiálu
- 501001 – Účet spotřeby PHM
- 501002 – Účet drobného hmotného majetku
- 501003 – Účet spotřeby náhradních dílů
- 511001 – Opravy a udržování vozidel
- 518010 - Nájemné
- 518011 – Telefonní služby
- 538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)
- 548000 – Pojištění

- 551001 – Odpisy majetku dlouhodobého hmotného
- Skupina 52 – Osobní náklady

3.3.6. Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska montáže

V této kapitole dojde, zcela identickým způsobem, k rozplánování plánovaných nákladů (ve většině případů zároveň i výdajů).

- **501000 – Účet obecné spotřeby materiálu**

Hlavním posláním tohoto účtu je zobrazit náklady na drobné nářadí, ovšem u montážního oddělení, i kvůli faktu, že ho čítají dva zaměstnanci nejde o nikterak velké množství takového materiálu. Z minulých období tento účet vykazoval obrát MD okolo 800 Kč bez DPH za rok, tedy v tomto případě je evidentní, že rozpočet může být poměrně střídmost. Vzhledem k tomu, že bylo zjištěno, že je nutná obnova pracovního oděvu a ochranných pomůcek u obou zaměstnanců, bude v rámci této kapitoly naplánován objem **5 000 Kč bez DPH/rok**. Svým charakterem v rámci rozpočtu půjde o celoroční položku, ze které se bude postupně vykázaná spotřeba odčítat.

- **501001 – Účet spotřeby PHM**

V rámci střediska je evidován jeden starší automobil (viz. **Tabulka 44**), shodou okolností nejstarší část vozového parku podniku, který je využíván na výjezdy ke kooperantům v blízkém okolí.

Tabulka 44: Automobil montážního střediska

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Typ PHM	Spotřeba TP „STP“	Spotřeba PP „SPP“	Měsíční nájezd „mn“
Škoda Praktik	Nafta	5,8 l/100 km	-----	1200 km

Měsíční nájezdy budou, jako v předchozích kapitolách násobeny průměrnými smluvními cenami pohonných hmot platnými v dubnu 2022, které jsou uvedeny v **Tabulce 45**. Vzhledem k výši těchto cen, které dokládá opětovně tabulka níže, je nutno přepočítat tuto rozpočtovou kapitolu ihned, jakmile dojde ke změně podmínek na trhu s PHM.

Tabulka 45: Cena PHM

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Typ PHM	31.12.2021	31.03.2022	Absolutní rozdíl	Procentuální rozdíl
Nafta motorová	27,79 Kč	38,28 Kč	10,49 Kč	37,75 %

Pozn. Všechny ceny jsou uvedeny bez DPH.

Bude užito opět opravných koeficientů pro letní měsíce (v tomto případě 0,70) a pro měsíc prosinec (0,72). Přes léto je automobil využitý méně, protože zaměstnanci podniku i spolupracujících podniků čerpají řádnou dovolenou, a tudíž je jízd méně. Ovšem v prosinci zase nájezdy v posledních letech vykazovaly vyšší úroveň než například u automobilů konstrukce, což je opět dáno tím, že mnoho jízd je pravidelných.

Výpočet Škoda Praktik:

$$\text{Běžný měsíc: Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNafta_{31.3.2022} \times S_{TP} \quad (17)$$

$$\text{Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{1200}{100}\right) \times 38,28 \times 5,8 = \mathbf{2664,29 \text{ Kč}} \quad (17.1)$$

$$\text{Letní měsíce: Spotřeba PHM [Kč]}_{06,07} = 2664,29 \times 0,7 = \mathbf{1865,00 \text{ Kč}} \quad (17.2)$$

$$\text{Prosinec: Spotřeba PHM [Kč]}_{12} = 2664,29 \times 0,72 = \mathbf{1918,29 \text{ Kč}} \quad (17.3)$$

Rovnice 17: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Škoda Praktik)
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

S_{TP} Spotřeba dle technického průkazu (absence palubního počítače).

Vzhledem k tomu, že více vozidel není na středisku evidováno, tímto je možno rozpočtování této položky uzavřít, ovšem se značným upozorněním vztahující se k validaci cen PHM v průběhu období.

Celková rozpočtovaná částka pro – běžný měsíc (1-6,9-11): **2 664 Kč/měs.**

Celková rozpočtovaná částka pro – letní měsíce (7,8): **1 865 Kč/měs.**

Celková rozpočtovaná částka pro – prosinec (12): **1 918 Kč/měs.**

· **501002 – Účet drobného hmotného majetku**

V kapitole drobného hmotného majetku není v rámci období v plánu žádný výdaj, tudíž rozpočtovaná částka bude nulová.

· **501003 – Účet spotřeby náhradních dílů**

V případě náhradních dílů jsou plánovány standardní náhradní díly pro interní opravu automobilu – sada neoriginálních filtrů, odpovídající množství motorového oleje a sada stěračů. Dle kalkulace vystačí na tuto kapitolu výdaj ve výši **2 000 Kč bez DPH/rok – bude se jednat o celoroční položku.**

· **511001 – Opravy a udržování vozidel**

Opravy automobilu Škoda Praktik jsou prováděny interně, ovšem opět je nutno pamatovat na přezutí pneumatik z letních na zimní a naopak, zde má vozidlo kola o rozměru 15“, a tudíž plánovaný výdaj na tuto položku je evidován ve výši **1 400 Kč bez DPH**. Co se týká rozložení položky v čase, 700 Kč v II.Q roku a druhých 700 Kč v IV.Q.

- **518010 - Nájemné**

Nájemné vychází ze smlouvy a alikvótní část z celkového nájmu je u střediska montáže zastoupena částkou **24 244,66 Kč bez DPH/měsíc**. Vzhledem k možnému navýšení bude rozpočtováno s částkou **26 000 Kč bez DPH/měsíc**.

- **518011 – Telefonní služby**

U této kapitoly rozpočtu je její rozpočtování jako u předchozích středisek poměrně snadné, telefonní služby v rámci střediska montáže jsou ohodnoceny **na 200 Kč bez DPH měsíčně**. Pro vysvětlení takto nízké části je nutno dodat, že se jedná o provoz pouze dvou telefonních čísel.

- **538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)**

Vozidlo Škoda Praktik v současné době sice dálniční známku nemá, ale je vhodné s touto částkou v rozpočtu počítat, protože o jejím pořízení může být rozhodnuto prakticky kdykoliv. Jedná se také o naprosto zanedbatelný výdaj, a proto bude do rozpočtu začleněn ve výši **125 Kč bez DPH** měsíčně, což odpovídá 1/12 pořizovací ceny roční známky.

- **548000 – Pojištění**

V kapitole pojištění se opět zmiňuje vozidlo Škoda. U tohoto vozidla vychází roční pojistné na 5 964 Kč, tedy na částku **497 Kč měsíčně**.

- **551001 – Odpisy majetku dlouhodobého hmotného**

V současné době není v rámci střediska žádný majetek, který by byl předmětem odepisování.

- **Skupina 52 – Osobní náklady**

V případě osobních nákladů bude uplatněna opět metoda vypočtení režijních osobních nákladů ze zjištěných dat o režijních činnostech, resp. za pomoci výkonových koeficientů, jak dokládá níže uvedený vzorec a následně i výpočet.

$$ON_{rež_{montáž}} = ON_{M_{AVG_{montáž}}} \times (1 - vk_{montáž}) = 94525 \times (1 - 0,73) = 25521,75 \doteq \mathbf{25\,522\,Kč} \quad (18)$$

Rovnice 18: Výpočet režijních osobních nákladů střediska montáže
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Režijní osobní náklady střediska montáže budou rozpočtovány ve objemu **26 000 Kč/měs.**

Vizualizace rozpočtu režijních nákladů střediska montáže, viz. **Příloha č.3**

3.3.7. Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska elektro

Předposledním vnitropodnikovým útwarem, pro který bude zpracováván dílčí rozpočet režijních nákladů je středisko elektro, či také svým komplexním názvem středisko elektro konstrukce, elektromontáže a programátorů. V úvodu budou představeny analytické účty relevantní pro toto středisko. Všechny účty již byly popsány v předchozích kapitolách, zde je uveden pouze výčet.

- 501000 – Účet obecné spotřeby materiálu
- 501001 – Účet spotřeby PHM
- 501002 – Účet drobného hmotného majetku
- 501003 – Účet spotřeby náhradních dílů
- 511001 – Opravy a udržování vozidel
- 518010 - Nájemné
- 518011 – Telefonní služby
- 538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)
- 548000 – Pojištění
- Skupina 52 – Osobní náklady

3.3.8. Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska elektro

Nyní budou v předchozí kapitole zmíněné účty nákladově ohodnoceny.

· 501000 – Účet obecné spotřeby materiálu

V rámci střediska elektro dochází k pravidelným nákupům drobného materiálu, který není evidován jako náklad přímý, neboť alokace tohoto nákladů je z hlediska komplikovanosti tohoto procesu nevýhodná. Mezi tento materiál patří vodiče, dutinky a ostatní drobný elektromateriál, který v jednotkových cenách odpovídá ceně okolo 1 Kč za množstevní jednotku (kus, či metr). Tento materiál je nakupován každoročně a spotřeba tohoto typu nákladu je ohodnocena na **24 000 Kč bez DPH** za rok, s tím, že tato částka bude rovnoměrně rozprostřena do celého roku, tedy do částek **2 000 Kč bez DPH za měsíc**.

· 501001 – Účet spotřeby PHM

Na středisku elektro jsou evidovány tři automobily, jejichž charakteristika je uvedena v následující tabulce (**Tabulka 46**):

Tabulka 46: Automobily elektro střediska

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Typ PHM	Spotřeba TP „STP“	Spotřeba PP „SPP“	Měsíční nájezd „mn“
Kia Sportage	Nafta	6,5 l/100 km	5,9l/100 km	2000 km
Kia Cee'd	Nafta	6,4l/100 km	6,0l/100 km	2400 km
Peugeot Partner Furgon	Nafta	6,8l/100 km	6,5l/100 km	2100 km

V dalším kroku pro stanovení plánovaného rozpočtu pro tuto kapitolu je nutné zjištěné hodnoty násobit smluvní cenou PHM (**Tabulka 47**).

Tabulka 47: Cena PHM

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Typ PHM	31.12.2021	31.03.2022	Absolutní rozdíl	Procentuální rozdíl
Nafta motorová	27,79 Kč	38,28 Kč	10,49 Kč	37,75 %

Pozn. Všechny ceny jsou uvedeny bez DPH.

Vzhledem k vyššímu počtu automobilů na tomto středisku jsou opravné koeficienty uvedeny u každého automobilu samostatně.

Výpočet Kia Sportage:

Opravné koeficienty:

Letní měsíce: 0,74

Prosinec: 0,67

$$\text{Běžný měsíc: Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{mn}{100}\right) \times p_{\text{Nafta}}_{31.3.2022} \times s_{PP} \quad (19)$$

$$\text{Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{2000}{100}\right) \times 38,28 \times 5,9 = \mathbf{4517,04 \text{ Kč}} \quad (19.1)$$

$$\text{Letní měsíce: Spotřeba PHM [Kč]}_{06,07} = 4517,04 \times 0,74 = \mathbf{3342,61 \text{ Kč}} \quad (19.2)$$

$$\text{Prosinec: Spotřeba PHM [Kč]}_{12} = 4517,04 \times 0,67 = \mathbf{3026,42 \text{ Kč}} \quad (19.3)$$

Rovnice 19: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Kia Sportage)
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výpočet Kia Cee'd:

Opravné koeficienty:

Letní měsíce: 0,70

Prosinec: 0,69

$$\text{Běžný měsíc: Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNafta_{31.3.2022} \times S_{PP} \quad (20)$$

$$\text{Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{2400}{100}\right) \times 38,28 \times 6,0 = \mathbf{5512,32 \text{ Kč}} \quad (20.1)$$

$$\text{Letní měsíce: Spotřeba PHM [Kč]}_{06,07} = 4517,04 \times 0,7 = \mathbf{3858,62 \text{ Kč}} \quad (20.2)$$

$$\text{Prosinec: Spotřeba PHM [Kč]}_{12} = 4517,04 \times 0,69 = \mathbf{3803,50 \text{ Kč}} \quad (20.3)$$

Rovnice 20: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Kia Cee'd)
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Peugeot Partner Furgon

Opravné koeficienty:

Letní měsíce: 0,57

Prosinec: 0,64

$$\text{Běžný měsíc: Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNafta_{31.3.2022} \times S_{PP} \quad (21)$$

$$\text{Spotřeba PHM [Kč]} = \left(\frac{2100}{100}\right) \times 38,28 \times 6,5 = \mathbf{5225,22 \text{ Kč}} \quad (21.1)$$

$$\text{Letní měsíce: Spotřeba PHM [Kč]}_{06,07} = 5225,22 \times 0,57 = \mathbf{2978,38 \text{ Kč}} \quad (21.2)$$

$$\text{Prosinec: Spotřeba PHM [Kč]}_{12} = 5225,22 \times 0,64 = \mathbf{3344,14 \text{ Kč}} \quad (21.3)$$

Rovnice 21: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Peugeot Partner)
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Z důvodu vyššího počtu vozidel na tomto středisku je závěrem této kapitoly uvedena rekapitulační tabulka (viz. **Tabulka 48**).

Tabulka 48: Rozpočet nákladů na PHM pro vozidla střediska elektro
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	1.-6. & 9.-11. měsíc	7.-8. měsíc (léto)	12. měsíc
Kia Sportage	4 517 Kč	3 343 Kč	3 026 Kč
Kia Cee'd	5 512 Kč	3 859 Kč	3 804 Kč
Peugeot Partner	5 225 Kč	2 978 Kč	3 344 Kč
Celkem	15 254 Kč	10 180 Kč	10 174 Kč

501002 – Účet drobného hmotného majetku

V rozpočtovaném období je naplánován nákup nové brusky na vrtáky, což si vyžádá výdaj ve výši 35 000 Kč bez DPH. Dá se předpokládat, že zároveň s tímto zařízením se

pořídí určité příslušenství, a proto bude v rámci této kapitoly nastaven limit **50 000 Kč** bez DPH pro celé období, tzn. rok.

· **501003 – Účet spotřeby náhradních dílů**

V rámci této agendy nejsou naplánovány žádné zásadní výdaje, auta tohoto střediska jsou servisovány standardně v autoservisu, tudíž tento výdaj bude předmětem jiné kapitoly. Rozpočet této kapitoly pro dané období bude nulový.

· **511001 – Opravy a udržování vozidel**

Jako u předešlých středisek je i zde vhodné servisní údržbu rozdělit do dvou kategorií, pravidelnou a sezonní. Do sezonní jsou řazeny náklady na přezutí pneumatik a do pravidelné standardní servisní prohlídky v servisech. V rámci sezonní údržby jsou plánovány celkové výdaje v II.Q a v IV.Q roku ve výši vždy 2 700 Kč bez DPH celkem. V rámci pravidelné údržby bylo spočteno, v jakém období budou pro daná vozidla servisní prohlídky vhodné uskutečnit. V II.Q je předběžně naplánovaná údržba vozidla Peugeot, kdy dle rozpisu údržby je v plánu menší prohlídka, která je ohodnocena přibližně 6 000 Kč bez DPH. V III.Q jsou v plánu prohlídky ostatních dvou vozidlech. V tomto případě se jedná o starší vozidla, kdy je vyšší pravděpodobnost výskytu závad, a proto je pro každé vozidlo naplánován předpokládaný výdaj ve výši 10 000 Kč bez DPH.

V rámci roku jsou tedy předpokládané výdaje rozloženy následovně – viz. **Tabulka 49:**

Tabulka 49: Rozpočet nákladů na údržbu vozidel střediska elektro

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Kvartál	Plánovaná částka
I.Q	0 Kč
II.Q	8 700 Kč
III.Q	20 000 Kč
IV.Q	2 700 Kč
Celkem	31 400 Kč

· **518010 – Nájemné**

Plánované výdaje z titulu nájemného vychází ze smlouvy, tak jako u předchozích středisek a v případě elektro střediska jde o měsíční výdaj ve výši 7 339,19 Kč bez DPH. V rámci plánovaných výdajů bude tento výdaj lehce navýšen z hlediska možného

smluvního navýšení nájemného v průběhu rozpočtovaného období, a sice na částku **8 000 Kč bez DPH/měsíc**.

- **518011 – Telefonní služby**

Výdaje (zároveň i náklady) na telefonní služby vychází z již uzavřené smlouvy s aktuálně platným dodatkem. Tato položka vykazuje vyšší hodnoty než u předchozích středisek, a to díky pronájmu dvou USB internetových modemů pro servisní techniky. Nákladová spotřeba v této oblasti se pohybuje okolo **1 800 Kč bez DPH měsíčně**, a tato částka bude také nastavena v rámci tohoto rozpočtu.

- **538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)**

Dálniční známky jsou zakoupeny pro všechna tři vozidla, což odpovídá ročnímu výdaji ve výši 4 500 Kč bez DPH, který ovšem bude rozdělen do měsíčních částek ve výši **375 Kč bez DPH**.

- **548000 – Pojištění**

Tato kapitola čítá pojištění všech tří vozidel, které dle současné pojistné smlouvy činí 25 464 Kč bez DPH. Pro účely tohoto rozpočtu bude částka navýšena na **26 000 Kč bez DPH**.

- **Skupina 52 – Osobní náklady**

U režijních osobních nákladů střediska elektro bude uplatněn stejný přístup jako v případě výpočtu režijních osobních nákladů střediska konstrukce.

Obě varianty výpočtu budou ve třetím kroku mezi sebou porovnány a vyřčen závěr.

1. Varianta výpočtu přes režijní koeficient

Při tomto výpočtu budou užity průměrné měsíční osobní náklady střediska, které budou násobeny režijním koeficientem vypočteným pro rok 2019, přičemž výsledkem bude suma osobních nákladů vynaložených na režijní aktivity.

$$ON_{rež_{elektro1}} = ON_{M_AVG_{elektro}} \times (1 - vk_{elektro}) = 174900 \times (1 - 0,71) = 50\,721 \text{ Kč} \quad (22)$$

Rovnice 22: Výpočet režijních osobních nákladů střediska elektro – varianta 1
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Dle prvního zvažovaného postupu vychází režijní osobní náklady v průměru na **50 721 Kč/měsíčně**.

2. Varianta výpočtu přes identifikaci hlavních režijních aktivit.

Při tomto druhu postupu pro výpočet režijních osobních nákladů bude více přihlíženo ke konkrétním režijním aktivitám prováděným v rámci pracovní doby jednotlivými zaměstnanci střediska. Za pomoci analýzy byly tyto aktivity uspořádány do několika skupin, viz níže uvedená tabulka.

Tabulka 50: : Režijní aktivity – elektro
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Aktivita	Elektrokonstruktér	Elektromechanici (2)	Programátor
Tvorba nabídek	28 % (44,8 hod)	0 % (0 hod)	15 % (24 hod)
Řešení reklamací a vývojových problémů	9,5 % (15,2 hod)	15 % (24 hod)	12 % (19,2 hod)
Čerpání řádné dovolené	8,75 % (14 hod)	8,75 % (14 hod)	8,75 % (14 hod)
Ostatní rež. aktivity	6 % (9,6 hod)	4,8125 % (7,7 hod)	4,375 % (7 hod)
Celkem	52,25 % (83,6 hod)	28,56 % (45,7 hod)	40,13 % (64,2hod)
Průměr (váž.)	37,375 % (= 59,8 hod)		

Při průměrném kalendářním měsíci, který obsahuje 20 pracovních dní, tedy 160 hodin, objem režijních aktivit odpovídá přibližně podíl režijních operací 32,22 %, což je hodnota vyšší, než byla použita ve výpočtu v předcházejícím oddíle.

V této fázi druhé varianty výpočtu je možno nyní přistoupit k dosazení do vzorce:

$$ON_{rež_{elektro1}} = ON_M_AVG_{elektro} \times AVG_{režijní_aktivity_{elektro}} = 174900 \times 0,37375 = 65368,875 \text{ Kč} \doteq \mathbf{65\,370 \text{ Kč}} \quad (23)$$

Rovnice 23: Výpočet režijních osobních nákladů střediska elektro – varianta 2
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Dle druhého zvažovaného postupu vychází režijní osobní náklady v průměru na **65 370 Kč/měsíčně**.

Celková měsíční rozpočtovaná položka

Stejně jako v případě konstrukce bude uvažováno v rámci rozpočtu s druhou variantou řešení, protože způsob výpočtu přes stanovení hlavních režijních aktivit se jeví jako přesnější

Celková měsíční rozpočtovaná položka této kategorie tedy činí **65 370 Kč**
Vizualizace ročního rozpočtu nákladů střediska elektro, viz. **Příloha č. 4.**

3.3.9. Analýza relevantních analytických účtů pro tvorbu rozpočtu režijních nákladů střediska správního

Nyní se rozpočtování dostává do fáze, kdy je zapotřebí zpracovat rozpočet posledního střediska, a sice správního. Toto středisko je typické specifickou rolí nepřímých nákladů. Protože všechny nákladové položky evidované v rámci tohoto střediska jsou zároveň náklady nepřímé – režijní. Vzhledem k tomu, že taky toto středisko zajišťuje provoz sledovaného podniku jako celku, dá se předpokládat, že režijní náklady zde budou nabývat nejvyšších hodnot.

- 501000 – Účet obecné spotřeby materiálu
- 501001 – Účet spotřeby PHM
- 501002 – Účet drobného hmotného majetku
- 501003 – Účet spotřeby náhradních dílů
- 511001 – Opravy a udržování vozidel
- 511002 – Opravy a udržování ostatního majetku střediska
- 518010 - Nájemné
- 518011 – Telefonní služby
- 518012 – Poštovné
 - Účet pro evidenci nákladů účtovaných Českou poštou, s.p., zpravidla jde o odesílání obyčejných listovních psaní, či doporučených zásilek.
- 518013 – Převážné
- 518016 – Školení zaměstnanců
- 518017 – Údržba SW a jiné náklady s tím související
- 518018 – Právní a účetní služby
- 531000 – Silniční daň

- Účet sloužící k účtování předpisu silniční daně.
- 538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)
- 548000 – Pojištění
- 551001 – Odpisy majetku dlouhodobého hmotného
- Skupina 52 – Osobní náklady

3.3.10. Tvorba dílčího rozpočtu režijních nákladů střediska správního

- **501000 – Účet obecné spotřeby materiálu**

Tato kapitola rozpočtu zajišťuje drobné náklady, které nemají vazbu k některému z předem zmíněných středisek. Toto rozpočtování probíhá na základě instrukcí vedení podniku, a v případě této kapitoly je plánován rozsah výdajů ve výši **150 000 Kč bez DPH / rok**. Tato částka bude rozdělena do měsíčních podílů ve výši **12 500 Kč bez DPH**.

- **501001 – Účet spotřeby PHM**

V rámci majetku správního střediska jsou evidovány následující automobily – viz. **Tabulka 51**.

Tabulka 51: Automobily správního střediska
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Typ PHM	Spotřeba TP „STP“	Spotřeba PP „SPP“	Měsíční nájezd „mn“
Toyota Auris Hybrid	Benzín	4,6 l/100 km	4,8l/100 km	1400 km
Toyota RAV4 Hybrid	Benzín	5,6 l/100 km	6,0l/100 km	2200 km
Toyota Yaris Hybrid	Benzín	5,1 l/100 km	5,2l/100 km	1800 km
Toyota Yaris	Benzín	6,0 l/100 km	6,3l/100 km	2500 km

V dalším kroku pro stanovení plánovaného rozpočtu pro tuto kapitolu je nutné zjištěné hodnoty násobit smluvní cenou PHM (**Tabulka 52**).

Tabulka 52: Cena PHM
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Typ PHM	31.12.2021	31.03.2022	Absolutní rozdíl	Procentuální rozdíl
Natural 95	28,16 Kč	35,69 Kč	7,53 Kč	26,74 %

Pozn. Všechny ceny jsou uvedeny bez DPH.

Vzhledem k vyššímu počtu automobilů na tomto středisku jsou opravné koeficienty uvedeny u každého automobilu samostatně.

Výpočet Toyota Auris Hybrid:

Opravné koeficienty:

Letní měsíce: 0,68

Prosinec: 0,64

$$\text{Běžný měsíc: } Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNAT95_{31.3.2022} \times S_{PP} \quad (24)$$

$$Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{1400}{100}\right) \times 35,69 \times 4,8 = \mathbf{2398,37 K\check{c}} \quad (24.1)$$

$$\text{Letní měsíce: } Spotřeba PHM [Kč]_{06,07} = 2398,37 \times 0,68 = \mathbf{1630,89 K\check{c}} \quad (24.2)$$

$$\text{Prosinec: } Spotřeba PHM [Kč]_{12} = 2398,37 \times 0,64 = \mathbf{1534,96 K\check{c}} \quad (24.3)$$

Rovnice 24: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota Auris Hybrid)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výpočet Toyota RAV4 Hybrid:

Opravné koeficienty:

Letní měsíce: 0,71

Prosinec: 0,65

$$\text{Běžný měsíc: } Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNAT95_{31.3.2022} \times S_{PP} \quad (25)$$

$$Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{2200}{100}\right) \times 35,69 \times 6 = \mathbf{4711,08 K\check{c}} \quad (25.1)$$

$$\text{Letní měsíce: } Spotřeba PHM [Kč]_{06,07} = 4711,08 \times 0,71 = \mathbf{3344,87 K\check{c}} \quad (25.2)$$

$$\text{Prosinec: } Spotřeba PHM [Kč]_{12} = 4711,08 \times 0,65 = \mathbf{3062,20 K\check{c}} \quad (25.3)$$

Rovnice 25: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota RAV4 Hybrid)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výpočet Toyota Yaris Hybrid:

Opravné koeficienty:

Letní měsíce: 0,8

Prosinec: 0,84

$$\text{Běžný měsíc: } Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNAT95_{31.3.2022} \times S_{PP} \quad (26)$$

$$Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{1800}{100}\right) \times 35,69 \times 5,2 = \mathbf{3340,58 K\check{c}} \quad (26.1)$$

$$\text{Letní měsíce: } Spotřeba PHM [Kč]_{06,07} = 3340,58 \times 0,8 = \mathbf{2672,46 K\check{c}} \quad (26.2)$$

$$\text{Prosinec: } Spotřeba PHM [Kč]_{12} = 3340,58 \times 0,84 = \mathbf{2806,09 K\check{c}} \quad (26.3)$$

Rovnice 26: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota Yaris Hybrid)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Výpočet Toyota Yaris:

Opravné koeficienty:

Letní měsíce: 0,68

Prosinec: 0,54

$$\text{Běžný měsíc: } Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{mn}{100}\right) \times pNAT95_{31.3.2022} \times S_{PP} \quad (27)$$

$$Spotřeba PHM [Kč] = \left(\frac{2500}{100}\right) \times 35,69 \times 6,3 = \mathbf{5621,18 K\check{c}} \quad (27.1)$$

$$\text{Letní měsíce: } Spotřeba PHM [Kč]_{06,07} = 5621,18 \times 0,68 = \mathbf{3822,4 K\check{c}} \quad (27.2)$$

$$\text{Prosinec: } Spotřeba PHM [Kč]_{12} = 5621,18 \times 0,54 = \mathbf{3035,44 K\check{c}} \quad (27.3)$$

Rovnice 27: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota Yaris)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Vzhledem k tomu, že více vozidel není na středisku evidováno, je tímto možno rozpočtování této položky uzavřít. Z důvodu vyššího počtu vozidel na tomto středisku je závěrem této kapitoly uvedena rekapitulační tabulka – **Tabulka 53**.

Tabulka 53: Rozpočet nákladů na PHM pro vozidla střediska správního
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	1.-6. & 9.-11. měsíc	7.-8. měsíc (léto)	12. měsíc
Toyota Auris Hybrid	2 398 Kč	1 631 Kč	1 535 Kč
Toyota RAV4 Hybrid	4 711 Kč	3 345 Kč	3 062 Kč
Toyota Yaris Hybrid	3 341 Kč	2 672 Kč	2 806 Kč
Toyota Yaris	5 621 Kč	3 822 Kč	3 035 Kč
Celkem	16 071 Kč	11 470 Kč	10 438 Kč

· **501002 – Účet drobného hmotného majetku**

Správní středisko bude v daném roce pořizovat v agendě drobného hmotného majetku několik počítačů a tiskáren. Rozpočtování této položky opět vychází z přímého pokynu vedení podniku, a celkový rozpočet této kategorie je plánován na 54 000 Kč bez DPH/ročně.

· **501003 – Účet spotřeby náhradních dílů**

V rámci spotřeby náhradních dílů je plánován nákup dílů pro opravu multifunkční tiskárny, což odpovídá přibližné částce 2 500 Kč bez DPH. Dále je tento limit dle pokynu vedení podniku navýšen o dalších 12 500 Kč bez DPH na celkových **15 000 Kč bez DPH pro celý rok**. Tato roční částka nebude dělena, vykazována bude skutečnost, která bude odčítána od tohoto celku.

· **511001 – Opravy a udržování vozidel**

Všechny automobily jsou servisovány v autorizovaném servisu Toyota. Ve většině se jedná o hybridní modely, které vyžadují specifickou péči.

Plány servisních prohlídek jsou uvedeny v následující **Tabulce 54**.

Tabulka 54: Plány servisních prohlídek automobilů správního střediska
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Automobil	Pravidelná údržba	Sezónní údržba
Toyota Auris Hybrid	10 000 Kč / II. Q	500 Kč + 500 Kč (II.Q + IV.Q)
Toyota RAV4 Hybrid	8 000 Kč / I. Q	900 Kč + 900 Kč (II.Q + IV.Q)
Toyota Yaris Hybrid	4 800 Kč / I. Q	700 Kč + 700 Kč (II.Q + IV.Q)
Toyota Yaris	4 200 Kč / IV. Q	700 Kč + 700 Kč (II.Q + IV.Q)

Z tohoto plánu vychází plán nákladů (a výdajů) pro tuto kapitolu rozpočtu – viz. **Tabulka 55**.

Tabulka 55: Rozpočet nákladů na údržbu vozidel střediska správního
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Účet	I.Q	II.Q	III.Q	IV.Q
511001	12 800 Kč	12 800 Kč	0 Kč	7 000 Kč

· **511002 – Opravy a udržování ostatního majetku střediska**

V rámci střediska správy je účtován pravidelně náklad na servis klimatizačních jednotek, protože jsou servisovány všechny najednou a servis vykazován partnerem jako jedna částka, která navíc obsahuje i kontrolu společných částí rozvodů.

Tato oprava je plánována v roční sumě 22 400 Kč bez DPH a uskutečňuje se vždy v posledním kvartále roku.

Dále je nutno zajistit opravu skartovacího stroje, jehož pořizovací cena byla před 3 lety 15 400 Kč bez DPH. V tomto případě je plánována částka 5 000 Kč bez DPH. Tato oprava je plánována na období před podáním daňového přiznání a s tím související zvýšenou administrativní zátěží, tedy na I.Q roku.

Celkem tato kapitola čítá plánované náklady (výdaje) ve výši **27 400 Kč bez DPH/ rok.**

· **518010 - Nájemné**

Nájemné správního střediska vzhledem k tomu, že toto středisko zaujímá největší prostor – jsou v rámci něho přiřazovány i plochy, které jsou pro všechna střediska společné – je nákladem v mezi-střediskovém srovnání nejvyšším. Jedná se o měsíční částku 55941 Kč bez DPH. Pro případ, že se dá predikovat navýšení nájemného v průběhu rozpočtovaného období, bude tato částka navýšena **na 60 000 Kč bez DPH měsíčně.**

· **518011 – Telefonní služby**

Telefonní služby v případě správního střediska zaujímají ještě i náklady na internetové připojení. Proto je částka vyšší, než u ostatních středisek a dosahuje výše **5 500 Kč bez DPH/měsíčně.** Tato částka bude také zahrnuta do rozpočtu.

· **518012 – Poštovné**

V případě poštovního jsou plánovány náklady na zasílání dokladů do účetní kanceláře. Je zasíláno v týdenním intervalu. Tato činnost v nákladech odpovídá částce přibližně 2700 Kč. Tuto částku je doporučeno navýšit **na 3000 Kč ročně** pro případ zasílání dalších dokumentů obyčejnými či doporučenými zásilkami.

· 518013 – Převravné

Protože služby České pošty jsou v poslední době nepřítliř spolehlivé, dochází čím dál častěji k využívání kurýrních služeb k zasílání listinných zásilek. Zároveň také v rámci této kapitoly rozpočtu jsou evidovány další přepravy, např. z titulu reklamací. Pro tuto položku bude plánován roční limit **2 000 Kč bez DPH**.

· 518016 – Školení zaměstnanců

Hlavní položkou v této kapitole je každoroční povinné školení BOZP a PO, včetně školení řidičů. Tato nutná aktivita je ohodnocena částkou **13 000 Kč bez DPH/** ročně a je plánována na III.Q roku.

· 518017 – Údržba SW a jiné náklady s tím související

Náklady týkající se IT, které se řadí pod tento účet jsou v rámci střediska správy evidovány v několika zástupcích, viz příložená **Tabulka 56**:

Tabulka 56: Náklady na služby v oblasti IT – správní středisko

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Typ služby	Fakturovaná částka	Interval	Časové zařazení	Měsíční náklad
Provoz Google účtů	7200 Kč bez DPH	Měsíčně	---	---
Provoz cloudu pro Pohoda účetnictví	890 Kč bez DPH	Měsíčně	---	---
Údržba podnikového IS	35000 Kč bez DPH	Ročně	Leden	2 917 Kč
Licence MS Office	497 Kč bez DPH	Měsíčně	----	----
Údržba systému pro distribuci úkolů	45 000 Kč bez DPH	Ročně	Prosinec	3 750 Kč
Údržba účetního SW	4790 Kč bez DPH	Ročně	Listopad	399 Kč
Služby IT spec.	7000 Kč bez DPH	Měsíčně	---	---
Celkem	22 653 Kč bez DPH/měsíčně $\doteq$ 23 000 Kč bez DPH/měsíčně			

· 518018 – Právní a účetní služby

V této kategorii jsou pravidelně účtovány účetní služby, a to ve výši 16 000 Kč bez DPH/měsíc. Tato částka bude platná celý následující rok. Právní služby jsou využívány nepravidelně, a proto pro ně bude připraven rozpočet ve výši celkem 20 000 Kč bez DPH/rok. Právní služby jsou také kalkulovány v případě zakázek, tedy většina těchto služeb je pokryta v rozpočtu přímých nákladů – vystupují zde jako přímá subdodávka ke konkrétní zakázce. Měsíční rozpočet této kapitoly tedy činí **17 667 Kč bez DPH**.

- **531000 – Silniční daň**

Dle současně platných opatření Vlády České republiky byla silniční daň prominuta pro období roku 2022.

- **538000 – Ostatní daně a poplatky (dálniční známky)**

Všechna vozidla v rámci správního střediska potřebují dálniční známku, tedy je nutno počítat s ročním výdajem 6 000 Kč, který se bude členit do jednotlivých měsíců v částce **500 Kč/měs.**

- **548000 – Pojištění**

V rámci této kapitoly nebude zmíněno jen pojištění vozidel, které činí na tomto středisku 51 549 Kč bez DPH/ročně – tedy 4 296 Kč měsíčně (po drobném zaokrouhlení), ale také pojištění podniku jako celku, které je hrazeno čtvrtletně, a to ve výši 8 503 Kč – v přepočtu na měsíc jde o částku 2 834 Kč. Měsíční plánovaný náklad v této kapitole tedy je 7130 Kč, který bude zaokrouhlen na **7 500 Kč.**

- **Skupina 52 – Osobní náklady**

V případě osobních nákladů je jejich výpočet oproti ostatním střediskům výrazně jednodušší. V podstatě se nejedná ani o výpočet, protože jde o konstatování sumy osobních nákladů na všechny zaměstnance v rámci správního střediska. Tato suma činí 153 939,20 Kč měsíčně, která bude po dohodě s vedením podnik upravena na částku **175 000 Kč měsíčně.** Vizualizace rozpočtu režijních nákladů střediska správy, viz. **Příloha č. 5.**

3.4. Rozpočet přímých nákladů a tržeb

V situaci, kdy jsou připraveny dílčí rozpočty režijních nákladů za jednotlivé vnitropodnikové útvary, je rozpočtem pokryta jen určitá část podniku. Pozornosti rozpočtáře zcela unikly náklady přímé, tedy související se zakázkovou činností a v dosavadních rozpočtech nebyla uvedena výnosová strana rozpočtů. Což je sice v kontextu dílčích rozpočtů režijních nákladů v pořádku (režijní náklady nemají za cíl generovat žádné tržby), ovšem bez uvedení tržeb není možno predikovat HV. Proto přichází na řadu rozpočet přímých nákladů a tržeb, který byl zmíněn na začátku návrhové

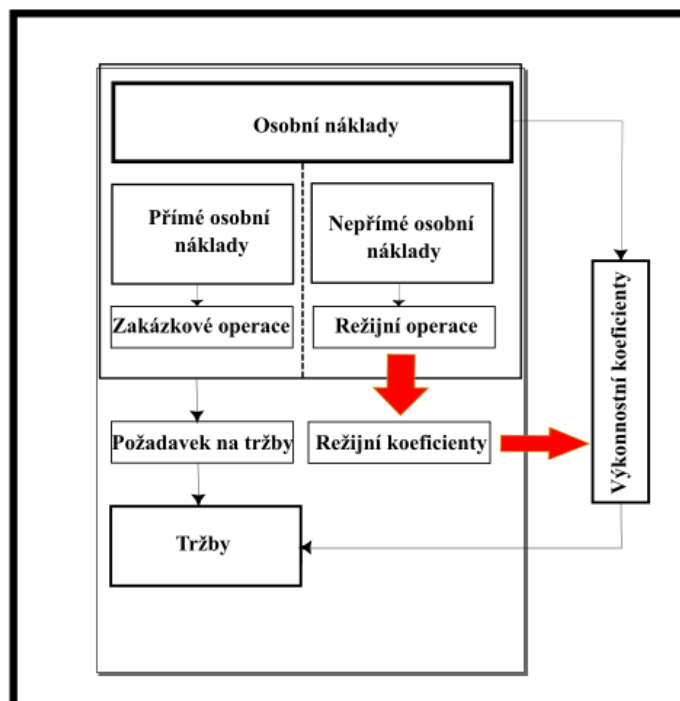
části. Tento rozpočet bude do jisté míry vycházet z obchodního plánu. Pokud obchodní plán nebude kapacity vytěžovat na přijatelnou úroveň budou doplněny i volné kapacity, které by měly být předmětem dodatečných tržeb. Jeho struktura bude velmi jednoduchá, mnohem jednodušší než dílčí rozpočty režijních nákladů.

3.4.1. Plánování tržeb

Plánování tržeb je zpravidla záležitostí obchodního úseku daného podniku. V případě tržeb za prodané výrobky bude hlavním zdrojem, ze kterého bude rozpočet informace o tržbách čerpat, obchodní plán. Tento dokument bude zobrazovat plánované kapacity určené k prodeji, tedy bude z něj na první pohled v době přípravy rozpočtu zřejmé, zda po stránce obchodní činnosti je dané období zajištěno. Ovšem v souladu s nedávnými událostmi, které negativně ovlivnily poptávku po produkci zmíněného podniku, není vhodné se odkazovat pouze na tento jeden dokument. Pokud by se vycházelo pouze z tohoto jednoho dokumentu, v krajním případě by mohla nastat situace, kdy by nebyly sjednány obchodní případy v dostatečné výši a podnik by v rozpočtové tabulce neevidoval údaje o plánovaných tržbách, nebo by tyto údaje byly zkreslené (nízké, což by podnik při relativně konstantní výši určitých nákladových položek vedlo logicky do ztráty). Je tedy vhodné podklad pro generování podkladů k stanovení optimální výše tržeb ještě více rozšířit. Zde je zapotřebí vycházet z předpokladu, že pokud nejsou sjednány obchodní zakázky na výrobu strojů a zařízení, což je hlavní oblast činnosti analyzovaného podniku, je třeba podnikové kapacity vytižít jiným směrem, který přinese tržby. S touto situací se podnik setkal již v době první vlny pandemie COVID-19, která ve velmi krátkém horizontu ovlivnila právě generování tržeb. Jak již bylo zmíněno, prvním a hlavním dokumentem zůstává obchodní plán, který tržby v čase určitého období stanoví a rozloží. V případě, že bude vidět z obchodního plánu (z jeho vizualizace), že podnik nemá optimálně využity výrobní kapacity, budou tyto volné kapacity vypočteny a dosazeny ve finančním vyjádření do rozpočtové tabulky ve formě plánovaných tržeb z prodeje služeb. Tržby (výnosy) budou plánovány jednotlivými zakázkovými rozpočty a v hlavním rozpočtu pak budou vždy za příslušné období sumarizovány.

Grafické vyjádření vztahu mezi zakázkovými a režijními operacemi a k tomu vztaženými koeficienty

Předchozí popisované vazby mezi osobními náklady a koeficienty, které upřesňují výpočet výrobní kapacity přibližuje ještě více následující schéma (viz. **Obrázek 3**), které má za cíl vše shrnout před samotnými analýzami jednotlivých středisek.



Obrázek 3: Schéma vzájemných vazeb
(Zdroj: Vlastní zpracování)

3.4.2. Plánování přímých nákladů

Nákladová strana bude zastoupena rovněž dvěma pozicemi, a sice náklady osobními a náklady na spotřebu materiálu a služby. Tohoto zjednodušeného členění je využito, protože to umožňuje kalkulační příprava všech projektů. Každý projekt, který je ve stádiu před uzavřením příslušné smlouvy o dílo, je dokonale zmapován prostřednictvím kalkulace předběžné, která náklady na projekt (zakázku) člení do tří samostatných skupin:

- Náklady na přímý materiál, subdodávky a služby
- Přímé osobní náklady
- Nedokončená výroba

Poměr mezi dvěma prvně zmíněnými složkami je velmi důležitý, u každé ze složek totiž podnik užívá jiné procento marže, které v rámci této kapitoly nebude záměrně uváděno – dle rozhodnutí vedení podniku. Postavení nedokončené výroby je v rámci tohoto rozpočtu neméně zajímavé. Její postavení je nutné, neboť zohledňuje způsob, kterým je vyúčtovávána zakázka – např. v případě přijímání záloh. Hodnota nedokončené výroby poté v hlavním Master Budgetu (nejvyšší úroveň rozpočtu) bude celkové náklady patřičně redukovat tak, aby nedošlo k nežádoucím výkyvům hospodářského výsledku v průběhu zpracovávání dané zakázky.

Další složkou, která bude vykazována v rámci nákladové strany je položka, kterou podnik interně nazývá jako **Rezerva na krytí rizik**. Toto bude třetí položka v rámci nákladové části rozpočtu přímých nákladů a tržeb, která však nebude mít svou skutečnou hodnotu nákladů, bude pouze plánované náklady rozšiřovat s tím, že pokud se plánované náklady v oblasti osobních, či materiálových nákladů překročí, začíná se čerpat tato rezerva. O tomto jevu bude informován technický vedoucí projektu a projektový manažer. Po tomto stručném popisu posledního rozpočtu v rozpočtové soustavě sledovaného podniku následuje výpočet jednotlivých položek.

Zmíněné rozpočty včetně hlavního rozpočtu přímých nákladů a tržeb jsou rovněž součástí příloh této práce (**Přílohy č. 6–10**). V rámci příloh této práce jsou uvedeny zakázkové rozpočty pouze několika zakázek. Za standardního provozu podniku je zakázek větší množství a různě se ještě přelévají mezi obdobími /kalendářními roky/. Tato zjednodušená vizualizace byla vybrána pro účely této práce tak, aby byl ověřen mechanismus tvorby tohoto rozpočtu s tím, že podnik v rámci implementace zavede zakázkové rozpočty přímých nákladů a výnosů v rozsáhlejší formě.

3.4.3. Postavení nedokončené výroby a vazba na fakturaci zakázek

Důležitou složkou tohoto rozpočtu je nedokončená výroba (dále jen „NV“). Tato složka se používá pro zachycení aktuálního stavu rozpracovanosti zakázky. NV bude v rámci tohoto návrhu oceňována standardní kalkulací včetně započtení příslušných režijních nákladů a bude tvořit složku rozpočtu přímých nákladů a tržeb.

Z analytické části rovněž vyplynulo, že není vhodné účtovat fakturami, ale lepší variantou je dílčí účtování přes zálohové faktury (zálohy přijaté) a zahrnutí vlivu nedokončené

výroby, která bude nově kalkulována přesně dle spotřebovaných výrobních činitelů. Konečná výnosová faktura tedy přichází v tomto případě na řadu až při předání zakázky zákazníkovi.

Při kalkulaci nedokončené výroby, resp. při procesu alokace nepřímých nákladů v rámci nedokončené výroby se pracováno s následujícím předpokladem. Pro každé období je rozpočtováno 100 % osobních nákladů jednotlivých středisek pro zakázkové operace, nevyskytují se tedy volné kapacity. Alokace nepřímých nákladů poté probíhá dle následujícího vzorce:

$$NV_{Zakázka\ X\ období\ leden} = PN_{Zakázka\ X\ období\ leden} + RN_{k\ zakázce\ X\ období\ leden} [Kč] \quad (28)$$

Rovnice 28: Výpočet nedokončené výroby u konkrétní zakázky za měsíční období
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

$NV_{Zakázka\ X\ období\ leden}$	Nedokončená výroba zakázky X za období leden.
$PN_{Zakázka\ X\ období\ leden}$	Přímé náklady zakázky X za období leden.
$RN_{k\ zakázce\ X\ období\ leden}$	Režijní náklady zakázky X za období leden.

Režijní náklady za příslušné období jsou alokovány za pomoci tohoto vztahu:

$$RN_{k\ zakázce\ X\ období\ leden} = \frac{Celkové\ RN}{12} \times k_x [Kč] \quad (29)$$

Rovnice 29: Výpočet alokovaných režijních nákladů ke konkrétní zakázce za měsíční období
(Zdroj: Vlastní zpracování)

kde

$RN_{k\ zakázce\ X\ období\ leden}$	Režijní náklady zakázky X za období leden.
$Celkové\ RN$	Úhrn celkových ročních režijních nákladů.
k_x	Koeficient využití kapacity podniku = kolik % času v daném měsíci daná zakázka X byla vyráběna.

3.4.4. Dílčí rozpočet volné kapacity

Pokud by obchodní oddělení nesjednalo dostatečný počet zakázek, bude podnik evidovat značnou volnou kapacitu. V rámci této kapitoly bude krátce zmíněno rozšíření zmíněné soustavy rozpočtů, které reaguje na právě tuto situaci. Plán výrobních kapacit, který byl prezentován v předchozích kapitolách, má dopad i do systému dílčích rozpočtů. Mělo by být předmětem činnosti příslušných vedoucích vnitropodnikových útvarů kapacity těchto útvarů, které vyplynou z plánu kapacit jako volné, efektivně využít. Každá volná kapacita

představuje na jedné straně náklad – ve smyslu nákladu osobního na daného zaměstnance a také možný výnos v podobě tržby za danou časovou jednotku výkonu daného zaměstnance. A právě s těmito proměnnými by pracoval tento dílčí rozpočet volných kapacit. Rozpočtovali by se v něm osobní náklady nepřijížené k žádné zakázce (plynoucí z volné kapacity) a také k této hodnotě vztažené možné tržby.

3.5. Vizualizace hlavního rozpočtu („Master Budget“)

Součástí příloh je rovněž vizualizace hlavního rozpočtu (**Příloha č. 11**), který vychází z těch dílčích, které byly předmětem předcházejících kapitol. Master Budget slouží zejména pro manažerské účely, protože právě on poskytuje komplexní přehled nad všemi středisky a aktivitami v rámci jedné tabulky. Tento rozpočet je kvůli potřebě vizualizace na standardním formátu A4 značně zjednodušen a jeho modelace ilustrativní. V podnikové variantě může být mnohem rozsáhlejší – evidovat všechny analytické účty a jejich pohyby. Za zajímavý doplněk Master budgetu se dá považovat **Příloha č. 12**, kterou tvoří „Kontrolní mechanismus pro ověření správnosti sestavení Master budgetu“. Tento mechanismus je symbolizován jednoduchou tabulkou, která má za cíl dle následujícího obecného vztahu porovnat roční výsledky hospodaření. Roční VH z Master Budgetu (s vlivy nedokončené výroby) se musí rovnat ročnímu VH v tomto kontrolním mechanismu. Kontrolním mechanismus pracuje na principu, kdy od výnosů (tržeb) odčítá přímé a nepřímé náklady v roční sumě a rozdíl mezi těmito veličinami by měl být HV projektovaný v Master Budgetu.

3.6. Návrh procesu kontroly a pravidel dodržování rozpočtů

V situaci, kdy jsou navrženy dílčí podnikové rozpočty i hlavní rozpočet, je nutné stanovit podmínky a pravidla, kterými bude podnik řídit úspěšnost jejich dodržování. Pravidla dodržování rozpočtů jsou základem odpovědnostního řízení, ke kterému uplatnění tohoto systému rozpočtů přirozeně směřuje. Standardní systém schvalování nákladových položek bude probíhat systémem VEDENÍ STŘEDISKA => FINANČNÍ MANAŽER. Rozpočty budou plněny daty z účetnictví jednou měsíčně – i kvůli systému sběru dat z několika informačních systémů současně. Je nezbytné, aby byl stanoven postup v rámci podniku v případě, kdy je určitá kapitola rozpočtu překročena. V případě, kdy se toto

děje, je nutno analyzovat konkrétní položky dané kapitoly a porovnat je s naplánovanými aktivitami, či položkami. Na základě této analýzy bude pak nezbytné vyvodit příčinné důsledky. Nelze totiž paušálně označit nedodržení určité kapitoly rozpočtu jako jev veskrze negativní. Níže jsou rozebrány určité situace, které mohou v rámci kontroly plnění rozpočtu nastat s bližším komentářem.

1) Pravidlo 5 %

Dle dohody s vedením podniku bude nastaveno v rámci rozpočtové politiky tzv. „Pravidlo 5 %“, které blíže upravuje postup kontroly dodržování rozpočtu, respektive do jisté míry toleruje určitou rozpočtovou nekázeň, do výše 5 %, která je v rámci managementu podniku tolerovaná, ovšem i přesto bude využití tohoto pravidla předmětem zájmu finančního manažera, který by měl nad danou rozpočtovou položkou držet vyšší pozornost. Nicméně v rámci 5% překročení naplánovaných hodnot nejsou vyvozovány žádné významné důsledky pro daný vnitropodnikový úvar.

2) Překročení rozpočtu o více než 5 %

V tomto případě se jedná o mimořádnost, která má značný význam. V případě, že některá kapitola je během roku překročena o více než 5 %, je celá podrobena analýze a kontrole prostřednictvím finančního manažera a jednatele a zkoumá se příčina nedodržení rozpočtu. Každé takové porušení je nutné vyhodnocovat individuálně a nejlépe i za účasti vedoucího daného střediska. Zpravidla zároveň s touto analýzou a odhalením příčiny porušení rozpočtu přichází další opatření, a sice schvalování každého dalšího výdaje jednatelem.

3) Úspory v rámci dílčích rozpočtů

Opačný případ k předchozímu, a sice nedodržení rozpočtů ve smyslu vykázání nižší skutečnosti, než byla naplánovaná. Toto musí být také analyzováno a rozpočet pro další období musí tento jev zohlednit. Mohlo se například stát, že některý naplánovaný výdaj se bude realizovat až v dalším období, či byla jeho výše odhadnuta nesprávně. V prvním případě je nutno pamatovat na tuto položku v dalším rozpočtu, v případě druhém není nutno přijímat žádná specifická opatření, pouze diferenci mezi plánovanou a skutečnou hodnotou zohlednit při sestavování dalších rozpočtů – zpřesnit odhadovanou položku.

3.7. Automatizovaný výpočet režijních přírážek s využitím dílčích vnitropodnikových rozpočtů

V situaci, kdy je připraven komplexní Master Budget s odkazem na analytickou část závěrečné práce je nutno uvažovat o sekundárním využití této soustavy rozpočtů. Vzhledem k tomu, že rozpočty obsahují i hodnoty skutečné a vykázané v rámci jednotlivých měsíců, či pro vyhodnocování vhodnějších kvartálů, je vhodné dílčí rozpočty obohatit o automatizovaný výpočet režijních přírážek. K tomuto výpočtu bude přistupováno způsobem identickým, ale bude tímto vyřešen problematický bod z části analytické, který naznačoval neaktuálnost současně užívaných režijních přírážek. Práce s dílčími rozpočty (ve smyslu doplňování vykázaných hodnot – spotřebovaných nákladů) je vhodnou přípravou na výpočet jednotlivých režijních přírážek.

3.8. Návrh v oblasti mimořádného odměňování

V návaznosti na část návrhovou musí být ještě zmíněno postavení mimořádných odměn pro zaměstnance. Vzhledem k tomu, že soustava rozpočtů přináší relevantní obraz o každém z časových úseků daného kalendářního roku, který je předmětem rozpočtu, jsou i výsledky hospodaření poté počítány jako výsledky, které se limitně blíží ekonomické realitě v podniku. Tyto výsledky již nejsou nijak dále upravovány a defacto by měl výsledek hospodaření uvedený v Master Budgetu kopírovat provozní výsledek hospodaření v rámci výkazu zisku a ztrát. Záměrně je uvedeno přibližování k provoznímu, ne celkovému výsledku hospodaření, protože rozpočty v současném provedení nepracují s finančními náklady a výnosy, což lze považovat za jedno z omezení navrženého řešení. Je ovšem nezbytné, aby se pro výpočty odměn v budoucích období pracovalo pouze s Master Budgetem, protože jedině ten zobrazuje relevantní celopodnikový hospodářský výsledek. Dílčí rozpočty jednotlivých zakázek sice zobrazují také **plánovaný** hospodářský výsledek, ale tento není vhodné brát jako relevantní, neboť se jedná vždy o izolované vyjádření předikovaného výsledku hospodaření z dané zakázky. Relevantní by byl tehdy, pokud by podnik pracoval jen se současně jedinou zakázkou a veškeré režijní náklady by alokoval k ní. V současném pojetí je ale zakázek více, tedy reálný **plánovaný** hospodářský výsledek za období vždy obsahuje pouze

Master Budget. Je zřejmé, že vzhledem k tomu, že jde o rozpočty, budou rozhodující skutečně vykázané hodnoty.

3.8.1. Nový způsob odměňování pro obchodního zástupce

V rámci odměňování ještě je navržen nový způsob odměňování pro obchodního zástupce, který do značné míry čerpá také údaje z dílčích rozpočtů, tentokrát ovšem z rozpočtu přímých nákladů. Každá zakázka (tedy i rozpočet) pracuje s určitým rozložením nákladů mezi náklady osobní a náklady na materiál a služby (zpravidla neskladovaný materiál, materiál vydaný ze skladu a subdodávky). Relace mezi těmito skupinami nákladů je popsána poměrem v rámci kalkulace. Tedy již před startem realizace zakázky obchodník ví, do jaké míry daná zakázka vytíží zaměstnance podniku. Obchodník by měl dbát o to, aby zastoupení osobních nákladů v celkových nákladech bylo značné, protože právě toto do jisté míry určuje míru přidané hodnoty výstupu – stroje a za zakázku s vysokou přidanou hodnotou (s vysokým využitím interních kapacit sledovaného podniku) by měl být obchodník odměněn výrazněji, než když například zákazníkovi prodá materiál ze skladu. Obě dvě zmíněné situace generují tržby, ovšem v případě prodeje materiálu se o přidané hodnotě prakticky nedá hovořit. Koeficient vyrobiteľnosti tedy udává, kolik procent z celkových nákladů je plánováno na náklady osobní. Tento koeficient by měl pak v rámci výpočtu odměn násobit rozdílem prodejní ceny daného díla a předpokládané nákladové ceny. Z této výsledné částky by mělo být vypočteno procento, které by mělo určit výslednou odměnu obchodníkovi. Je uvažováno o několika pásmech této odměny vždy ve vazbě na prodejní cenu dané zakázky. Také je uvažováno o rozdělení platby odměny do dvou částí, kdy v měsíci podpisu smlouvy, či doručení objednávky přísluší obchodníkovi 40 % z dané částky a výpočet pak probíhá dle kalkulace. Druhá část odměny by mohla být vyplacena po předání a vyfakturování dané zakázky, kdy ale bude užito již skutečných poměrů a skutečných nákladů, kdy již vyplacená odměna bude započtena s touto finálně stanovenou.

3.9. Implementace návrhu

Rozpočtová soustava pro analyzovaný podnik je navržena v současném stavu pouze ve formě návrhu a plánu. Po interní debatě v rámci podniku bylo navrženo se touto metodou

řídít od III.Q roku 2022. Do konce roku 2022 projekt poběží v pilotním provozu, kdy bude po každém kvartále následovat zpětnovazební meeting s vedoucími středisek a jednatelem, na kterém bude tato soustava rozpočtů hodnocena a bude prostor pro případné úpravy tak, aby od roku 2023 systém byl spuštěn do provozu plnohodnotného.

ZÁVĚR

Předkládaná diplomová práce s názvem Systém řízení nákladů v podniku se zabývá tvorbou rozpočtové soustavy ve vybraném podniku, což byl i hlavní cíl práce.

V teoretické části osvětluje nejprve pohled na náklady, na které lze z podnikového pohledu nahlížet pod různými úhly. V navazující kapitole se od nákladů postupně přechází k metodám jejich řízení. V rámci těchto metod jsou představeny rozpočty a rozpočetnictví jako proces jejich tvorby. U teorie k podnikovým rozpočtům jsou zmíněny nejprve obecné náležitosti rozpočtů, na kterou navazuje shrnutí a kritické hodnocení tradičního rozpočetnictví jako metody, která má v dnešní době své více než plnohodnotné nástupce. Tito nástupci jsou reprezentováni metodami ABB a ZBB. Tyto metody jsou podrobně představeny a kapitola týkající se rozpočtů a rozpočtování se pomyslně uzavírá kapitolou věnovanou kontrole plnění rozpočtů.

Vzhledem k tomu, že se závěrečná práce zabývá tvorbou soustavy dílčích rozpočtů mimo jiné i režijních nákladů, je nutné v rámci teoretické části ještě popsat vnitropodnikové útvary jako části podniku, které jednak generují režijní náklady a které v rámci soustavy mají vždy svůj rozpočet. V souvislosti s vnitropodnikovými středisky jsou zmíněny také aspekty centralizovaného a decentralizovaného řízení těchto útvarů.

Závěrečná část teoretických východisek této práce zmiňuje motivační efekt v oblasti decentralizovaného řízení vnitropodnikových útvarů.

Na teoretickou část navazuje část hodnotící současný stav v daném výrobním podniku. Podnik je stručně představen, jsou zmíněny jeho základní ekonomická data a v části navazující je již rozebírán současný přístup k řízení nákladů. Tato kapitola obsahuje několik podkapitol, které mají za cíl shrnout zejména ty aspekty řízení nákladů (a výnosů), kterým v části následující je navrhováno řešení. Tato kapitola je zakončena souhrnem, na který plynule navazuje návrhová část této práce.

Návrhová část této závěrečné práce se již prakticky zabývá tvorbou soustavy rozpočtů. Než k tomuto ovšem může dojít, je čtenář poměrně obsáhle seznámen postupnými výpočty s výrobní kapacitou jednotlivých středisek, jejíž poznání je nutné k rozpočtování režijních osobních nákladů těchto středisek. V momentě, kdy začíná docházet ke tvorbě rozpočtů, je postupováno metodou od spodu nahoru, tedy nejprve jsou stanovovány

rozpočty režijních nákladů jednotlivých středisek, které v části následné doplňuje rozpočet přímých nákladů a výnosů a vše poté uzavírá pohled do příloh na tzv. Master Budget, hlavní rozpočet, který data ze všech předcházejících rozpočtů absorbuje.

K závěru práce je zamýšleno i sekundární využití této soustavy rozpočtů, a to z několika pohledů, jak výstupy této práce ještě efektivně zúročit a využít – například tato rozpočtová soustava a její pravidelné užívání podnikem může zjednodušit (a to velmi výrazně) výpočet režijních přírážek jednotlivých hospodářských středisek, či se této soustavy dá využít při modifikaci způsobu mimořádného odměňování obchodního zástupce.

Cíle práce stanovené v jejím úvodu byly naplněné v plné výši, nyní již zbývá dle závěrečné kapitoly návrhové části pouze započít implementaci navrhovaného řešení včetně zpětnovazebních meetingů, které v konečném důsledku zabezpečí maximální užitek daného návrhu pro podnik.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

ABC s.r.o., Interní materiály podniku, 2022

BLOCHER J. E. et al. Cost Management – A Strategic Emphasis. Published by McGraw-Hill/Irwin, 2016. ISBN-13: 978-0077733773.

BLOCHER J. E. et al. Cost Management – A Strategic Emphasis. Published by McGraw-Hill/Irwin, 2002. ISBN-13: 978-0072404302.

FIBÍROVÁ, Jana. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 2., aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-743-0.

KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 4., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Management Press, 2018. ISBN 978-807-2615-681.

LOUŠA, František. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-802-4741-154.

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 978-802-4757-735.

ŠOLJAKOVÁ, Libuše. Strategicky zaměřené manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2009. ISBN 978-80-7261-199-7.

SEZNAM ZKRATEK

2t	Dvoutýdenní interval
ABB	Active-Based Budgeting
CF	Cash flow
FPD	Fond pracovní doby
HIM	Hmotný investiční majetek
HV	Hospodářský výsledek (zpravidla před provozní před zdaněním)
mn	Měsíční nájezd (v km)
NAT95	Natural 95
PHM	Pohonné hmoty
PN	Přímé náklady
Q	Kvartál
režčin	Režijní činnost
rk	Režijní koeficient
RN	Režijní náklady
RzK	Rezervovaná kapacita
vk	Výkonový koeficient
VK	Výrobní kapacita
SW	Software
ZBB	Zero-Based Budgeting

SEZNAM ROVNIC

Rovnice 1: Výpočet dvoutýdenní kapacity střediska.....	44
Rovnice 2: Výpočet dvoutýdenní volné kapacity střediska.....	45
Rovnice 3: Výpočet režijního koeficientu	46
Rovnice 4: Výpočet výkonového koeficientu.....	46
Rovnice 5: Stavebnicový model struktury režijních činností	47
Rovnice 6: Výpočet výkonového koeficientu střediska konstrukce	64
Rovnice 7: Výpočet výkonového koeficientu střediska výroby	74
Rovnice 8: Výpočet výkonového koeficientu střediska montáže	75
Rovnice 9: Výpočet výkonového koeficientu střediska elektro	77
Rovnice 10: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota Corolla)	85
Rovnice 11: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Range Rover).....	85
Rovnice 12: Výpočet režijních osobních nákladů střediska konstrukce – varianta 1.....	89
Rovnice 13: Výpočet režijních osobních nákladů střediska konstrukce – varianta 2.....	90
Rovnice 14: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Peugeot Expert)	93
Rovnice 15: Výpočet plánované výše položky 501005 rozpočtu režijních nákladů výrobního střediska.....	95
Rovnice 16: Výpočet režijních osobních nákladů výrobního střediska.....	98
Rovnice 17: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Škoda Praktik)	100
Rovnice 18: Výpočet režijních osobních nákladů střediska montáže.....	102
Rovnice 19: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Kia Sportage).....	104
Rovnice 20: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Kia Cee'd)	104
Rovnice 21: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Peugeot Partner)	104
Rovnice 22: Výpočet režijních osobních nákladů střediska elektro – varianta 1	106
Rovnice 23: Výpočet režijních osobních nákladů střediska elektro – varianta 2	107

Rovnice 24: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota Auris Hybrid)	110
Rovnice 25: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota RAV4 Hybrid).....	110
Rovnice 26: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota Yaris Hybrid)	110
Rovnice 27: Výpočet spotřeby PHM v Kč (Toyota Yaris).....	110
Rovnice 28: Výpočet nedokončené výroby u konkrétní zakázky za měsíční období ..	118
Rovnice 29: Výpočet alokovaných režijních nákladů ke konkrétní zakázce za měsíční období	118

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Tradiční rozpočetnictví vs. ABB metoda rozpočtování	22
Tabulka 2: Hospodaření a ekonomické výsledky ABC s.r.o.	34
Tabulka 3: Informativní tabulka 2016	51
Tabulka 4: Zaměstnanci – tabulka rež_zc 2016.....	51
Tabulka 5: Zaměstnanci – tabulka rež_zc 2016 – výpočet.....	51
Tabulka 6: Zaměstnanci – tabulka rež_prac 2016	51
Tabulka 7: Zaměstnanci – tabulka rež_prac 2016 – výpočet.....	52
Tabulka 8: Zaměstnanci – tabulka rež_jak 2016	52
Tabulka 9: Zaměstnanci – tabulka rež_jak 2016 – výpočet.....	52
Tabulka 10: Zaměstnanci – tabulka rež_opr 2016.....	53
Tabulka 11: Zaměstnanci – tabulka rež_opr 2016 – výpočet	53
Tabulka 12: Souhrnná tabulka konstrukce 2016.....	54
Tabulka 13: Informativní tabulka 2017	55
Tabulka 14: Souhrn konstrukce 2017	56
Tabulka 15: Informativní tabulka 2018	57
Tabulka 16: Souhrn konstrukce 2018	58
Tabulka 17: Informativní tabulka 2019	59
Tabulka 18: Souhrn konstrukce 2019	60
Tabulka 19: Informativní tabulka 2020	61
Tabulka 20: Souhrn konstrukce 2020	62
Tabulka 21: Souhrnná tabulka konstrukce 2016-2020	63
Tabulka 22: Tabulka k výpočtu kapacity střediska konstrukce	64
Tabulka 23: Souhrn výroba 2016.....	65
Tabulka 24: Souhrn výroba 2017.....	66

Tabulka 25: Souhrn výroba 2018.....	68
Tabulka 26: Souhrn výroba 2019.....	70
Tabulka 27: Souhrn výroba 2020.....	72
Tabulka 28: Souhrnná tabulka výrobního střediska 2016-2020	74
Tabulka 29: Tabulka k výpočtu kapacity střediska výroby	74
Tabulka 30: Souhrn montážní středisko 2018	75
Tabulka 31: Souhrn montážní středisko 2019	75
Tabulka 32: Tabulka k výpočtu kapacity střediska montáže	75
Tabulka 33: Souhrn elektro středisko 2018	76
Tabulka 34: Souhrn elektro středisko 2019	76
Tabulka 35: Tabulka k výpočtu kapacity střediska elektro	77
Tabulka 36: Kvartální plán výrobních kapacit	78
Tabulka 37: Automobily střediska konstrukce	84
Tabulka 38: Ceny PHM	84
Tabulka 39: Režijní aktivity – konstrukce	89
Tabulka 40: Automobil výrobního střediska	92
Tabulka 41: Cena PHM	93
Tabulka 42: Položky rozpočtu 501003 střediska výroby.....	94
Tabulka 43: Odpisy DM výrobního střediska.....	97
Tabulka 44: Automobil montážního střediska.....	99
Tabulka 45: Cena PHM	99
Tabulka 46: Automobily elektro střediska.....	103
Tabulka 47: Cena PHM	103
Tabulka 48: Rozpočet nákladů na PHM pro vozidla střediska elektro.....	104
Tabulka 49: Rozpočet nákladů na údržbu vozidel střediska elektro	105

Tabulka 50: : Režijní aktivity – elektro	107
Tabulka 51: Automobily správního střediska	109
Tabulka 52: Cena PHM	109
Tabulka 53: Rozpočet nákladů na PHM pro vozidla střediska správního	111
Tabulka 54: Plány servisních prohlídek automobilů správního střediska	111
Tabulka 55: Rozpočet nákladů na údržbu vozidel střediska správního	112
Tabulka 56: Náklady na služby v oblasti IT – správní středisko	113

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Financování a tok zakázky při využití průběžných faktur	38
Graf 2: Financování a tok zakázky při využití zálohových faktur.....	39
Graf 3: Průběh nákladů na údržbu SW v kalendářním roce	40
Graf 4: Průběh nákladů na pojistné vozového parku v kalendářním roce	40
Graf 5: Souhrn konstrukce 2016.....	54
Graf 6: Souhrn konstrukce 2016.....	55
Graf 7: Souhrn konstrukce 2017	56
Graf 8: Souhrn konstrukce 2017	57
Graf 9: Souhrn konstrukce 2018.....	58
Graf 10: Souhrn konstrukce 2018.....	59
Graf 11: Souhrn konstrukce 2019.....	60
Graf 12: Souhrn konstrukce 2019.....	61
Graf 13: Souhrn konstrukce 2020.....	62
Graf 14: Souhrn konstrukce 2020.....	63
Graf 15: Souhrn výrobní středisko 2016.....	65
Graf 16: Souhrn výrobní středisko 2016.....	66
Graf 17: Souhrn výrobní středisko 2017.....	67
Graf 18: Souhrn výrobní středisko 2017.....	68
Graf 19: Souhrn výrobní středisko 2018.....	69
Graf 20: Souhrn výrobní středisko 2018.....	69
Graf 21: Souhrn výrobní středisko 2019.....	71
Graf 22: Souhrn výrobní středisko 2019.....	71
Graf 23: Souhrn výrobní středisko 2020.....	72
Graf 24: Souhrn výrobní středisko 2020.....	73

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Vizualizace podniku ABC s. r. o. včetně vnitropodnikových útvarů.....	33
Obrázek 2: Soustava rozpočtů podniku ABC s.r.o.	80
Obrázek 3: Schéma vzájemných vazeb	116

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska konstrukce.....	I
Příloha 2: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska výroby	II
Příloha 3: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska montáže.....	III
Příloha 4: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska elektro	IV
Příloha 5: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska správy	V
Příloha 6: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.1)	VI
Příloha 7: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.2)	VI
Příloha 8: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.3 – I. etapa).....	VII
Příloha 9: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.3 – II. etapa)	VII
Příloha 10: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.4)	VIII
Příloha 11: Master budget (hlavní rozpočet)	IX
Příloha 12: Kontrolní mechanismus pro ověření správnosti naplánování hodnot v Master Budgetu.....	X

Příloha 1: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska konstrukce

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Účet	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q	Říjen	Listopad	Prosinec	Suma 4Q	Suma ROK
501000																	4 800 Kč
501001	6156	6156	6156	18468	6156	6156	6156	18468	4617	4617	6156	15390	6156	6156	4124	16436	68 762 Kč
501002				15000				→				→				→	15 000 Kč
501003				0				5000				0				0	5 000 Kč
511001				5415				0				15000				0	20 415 Kč
511002																	3 000 Kč
518010	12000	12000	12000	36000	12000	12000	12000	36000	12000	12000	12000	36000	12000	12000	12000	36000	144 000 Kč
518011	1600	1600	1600	4800	1600	1600	1600	4800	1600	1600	1600	4800	1600	1600	1600	4800	19 200 Kč
518017	37000	37000	37000	111000	37000	37000	37000	111000	37000	37000	37000	111000	37000	37000	37000	111000	444 000 Kč
538000	250	250	250	750	250	250	250	750	250	250	250	750	250	250	250	750	3 000 Kč
548000	2250	2250	2250	6750	2250	2250	2250	6750	2250	2250	2250	6750	2250	2250	2250	6750	27 000 Kč
551001	8745	8745	8745	26235	8745	8745	8745	26235	8745	8745	8745	26235	8745	8745	8745	26235	104 940 Kč
52xxxx	46029	46029	46029	138087	46029	46029	46029	138087	46029	46029	46029	138087	46029	46029	46029	138087	230 145 Kč

Suma

1 089 262 Kč

Příloha 2: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska výroby

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Účet	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q	Říjen	Listopad	Prosinec	Suma 4Q	Suma ROK
501000				10625				10625				10625				10625	42 500 Kč
501001	2641	2641	2641	7923	2641	2641	2641	7923	1426	1426	2641	5493	2641	2641	1611	6893	28 232 Kč
501003																	60 000 Kč
501005	33000	33000	33000	99000	33000	33000	33000	99000	33000	33000	33000	99000	33000	33000	33000	99000	396 000 Kč
511001								1000								1000	2 000 Kč
511002				13000				13000				13000				13000	52 000 Kč
518010	49000	49000	49000	147000	49000	49000	49000	147000	49000	49000	49000	147000	49000	49000	49000	147000	588 000 Kč
518011	500	500	500	1500	500	500	500	1500	500	500	500	1500	500	500	500	1500	6 000 Kč
518013																	1 000 Kč
518015												5000				0	5 000 Kč
518016																	36 000 Kč
538000	125	125	125	375	125	125	125	375	125	125	125	375	125	125	125	375	1 500 Kč
548000	1007	1007	1007	3021	1007	1007	1007	3021	1007	1007	1007	3021	1007	1007	1007	3021	12 084 Kč
551001	46312	46312	46312	138936	46312	46312	46312	138936	46312	46312	46312	138936	46312	46312	46312	138936	555 744 Kč
52xxxx	110000	110000	110000	330000	110000	110000	110000	330000	110000	110000	110000	330000	110000	110000	110000	330000	550 000 Kč

Suma

2 336 060 Kč

Příloha 3: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska montáže

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Účet	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q	Říjen	Listopad	Prosinec	Suma 4Q	Suma ROK
501000																5000	5 000 Kč
501001	2664	2664	2664	7992	2664	2664	2664	7992	1865	1865	2664	6394	2664	2664	1918	7246	29 624 Kč
501003																	2 000 Kč
511001				0				700								700	1 400 Kč
518010	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	312 000 Kč
518011	200	200	200	600	200	200	200	600	200	200	200	600	200	200	200	600	2 400 Kč
518013																	1 000 Kč
518015												5000				0	5 000 Kč
518016																	36 000 Kč
538000	125	125	125	375	125	125	125	375	125	125	125	375	125	125	125	375	1 500 Kč
548000	497	497	497	1491	497	497	497	1491	497	497	497	1491	497	497	497	1491	5 964 Kč
52xxxx	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	130 000 Kč

Suma

531 888 Kč

Příloha 4: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska elektro

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Účet	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q	Říjen	Listopad	Prosinec	Suma 4Q	Suma ROK
501000	2000	2000	2000	6000	2000	2000	2000	6000	2000	2000	2000	6000	2000	2000	2000	6000	24 000 Kč
501001	15254	15254	15254	45762	15254	15254	15254	45762	10180	10180	15254	35614	15254	15254	10174	40682	167 820 Kč
501002																	50 000 Kč
511001				0				8700				20000				2700	31 400 Kč
518010	8000	8000	8000	24000	8000	8000	8000	24000	8000	8000	8000	24000	8000	8000	8000	24000	96 000 Kč
518011	1800	1800	1800	5400	1800	1800	1800	5400	1800	1800	1800	5400	1800	1800	1800	5400	21 600 Kč
518013																	1 000 Kč
538000	375	375	375	1125	375	375	375	1125	375	375	375	1125	375	375	375	1125	4 500 Kč
548000	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	26000	26000	26000	78000	312 000 Kč
52xxxx	65370	65370	65370	196110	65370	65370	65370	196110	65370	65370	65370	196110	65370	65370	65370	196110	326 850 Kč
Suma																	1 035 170 Kč

Příloha 5: Dílčí rozpočet režijních nákladů střediska správy

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Účet	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q	Říjen	Listopad	Prosinec	Suma 4Q	Suma ROK
501000	12500	12500	12500	37500	12500	12500	12500	37500	12500	12500	12500	37500	12500	12500	12500	37500	150 000 Kč
501001	16071	16071	16071	48213	16071	16071	16071	48213	11470	11470	16071	39011	16071	16071	10438	42580	178 017 Kč
501002																	54 000 Kč
501003																	15 000 Kč
511001				12800				12800				0				7000	32 600 Kč
511002																	27 400 Kč
518010	60000	60000	60000	180000	60000	60000	60000	180000	60000	60000	60000	180000	60000	60000	60000	180000	720 000 Kč
518011	5500	5500	5500	16500	5500	5500	5500	16500	5500	5500	5500	16500	5500	5500	5500	16500	66 000 Kč
518012																	3 000 Kč
518013																	2 000 Kč
518016												13000				0	13 000 Kč
518017	23000	23000	23000	69000	23000	23000	23000	69000	23000	23000	23000	69000	23000	23000	23000	69000	276 000 Kč
518018	17667	17667	17667	53001	17667	17667	17667	53001	17667	17667	17667	53001	17667	17667	17667	53001	212 004 Kč
538000	500	500	500	1500	500	500	500	1500	500	500	500	1500	500	500	500	1500	6 000 Kč
548000	7500	7500	7500	22500	7500	7500	7500	22500	7500	7500	7500	22500	7500	7500	7500	22500	90 000 Kč
52xxxx	175000	175000	175000	525000	175000	175000	175000	525000	175000	175000	175000	525000	175000	175000	175000	525000	875 000 Kč

Suma
2 720 021 Kč

Příloha 6: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.1)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Složka	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q	Suma ROK
Tržby					2841000			2841000	2 841 000 Kč
Neskladovaný materiál	15000	25000	38000	78000				0	78 000 Kč
Materiál ze skladu	257000	290000	465000	1012000				0	1 012 000 Kč
Subdodávky	14000	26000	10000	50000	15000			15000	65 000 Kč
Přímé osobní náklady	154000	241000	170000	565000	18000			18000	583 000 Kč
Celkem náklady přímé	440000	582000	683000	1705000	33000	0	0	33000	1 738 000 Kč
Nedokončená výroba	665972	929289	923130	2518390	-2518390			-2518390	- Kč
HV ze zakázky	-	-	-	-	289610	-	-	289610	289 610 Kč
Rezerva pro krytí rizik									28 961 Kč

Příloha 7: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.2)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Složka	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q	Suma ROK
Tržby				0				0	3485000				- Kč
Neskladovaný materiál	3000	1500	2000	6500	5000	4000	9000	18000					24 500 Kč
Materiál ze skladu	150000	0	250000	400000	60000	80000	40000	180000					580 000 Kč
Subdodávky	2000	0	1000	3000	15000	0	0	15000					18 000 Kč
Přímé osobní náklady	80000	60000	100000	240000	200000	250000	300000	750000					990 000 Kč
Celkem náklady přímé	235000	61500	353000	649500	280000	334000	349000	963000	0	0	0	0	1 612 500 Kč
Nedokončená výroba	352388	147962	494253	994603	566920	691056	773692	2031667	-3026270				3 026 270 Kč
HV ze zakázky	117388	86462	141253	345103	286920	357056	424692	1068667	458730	0	0	0	1 413 770 Kč
Rezerva pro krytí rizik													141 377 Kč

Příloha 8: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.3 – I. etapa)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Složka	Leden	Únor	Březen	Suma
Tržby			154000	154 000 Kč
Neskladovaný materiál	3000	1500	2000	6 500 Kč
Materiál ze skladu	15000	0	0	15 000 Kč
Subdodávky	2000	0	1000	3 000 Kč
Přímé osobní náklady	15000	10000	20000	45 000 Kč
Celkem náklady	35000	11500	23000	69 500 Kč
Nedokončená výroba	57010	25910	-82920	0 Kč
HV ze zakázky	-	-	-	84 500 Kč
Rezerva pro krytí rizik				8 450 Kč

Příloha 9: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.3 – II. etapa)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Složka	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q
Tržby			580000	580 000 Kč
Neskladovaný materiál		2900	2500	5 400 Kč
Materiál ze skladu	145000			145 000 Kč
Subdodávky				0 Kč
Přímé osobní náklady	200000	170000		370 000 Kč
Celkem náklady	345000	172900	2500	520 400 Kč
Nedokončená výroba	628128	410420	-1038548	0 Kč
HV ze zakázky	-	-	-	59 600 Kč
Rezerva pro krytí rizik				5 960 Kč

Příloha 10: Dílčí rozpočet přímých nákladů a výnosů (zakázka č.4)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Složka	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q
Tržby								0
Neskladovaný materiál				0				0
Materiál ze skladu	0	0	0	0	184000	158000	240000	582000
Subdodávky	0	0	0	0	0	0	0	0
Přímé osobní náklady	189000	135000	165000	489000	230000	200000	154000	584000
Celkem náklady	189000	135000	165000	489000	414000	358000	394000	1166000
Nedokončená výroba	466329	329539	398067	1193936	743958	643644	612008	1999611
HV ze zakázky	-	-	-	-	-	-	-	-
Rezerva pro krytí rizik								

Složka	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q	Říjen	Listopad	Prosinec	Suma 4Q	Suma ROK
Tržby							13541000	13541000	13 541 000 Kč
Neskladovaný materiál									- Kč
Materiál ze skladu	250000	240000	380000	870000	2185000	284000	25000	2494000	3 946 000 Kč
Subdodávky	3000	15000	39000	57000					57 000 Kč
Přímé osobní náklady	254000	290000	460000	1004000	460000	460000	460000	1380000	3 457 000 Kč
Celkem náklady	507000	545000	879000	1931000	2645000	744000	485000	3874000	7 460 000 Kč
Náklady kumulované									489 000 Kč
Nedokončená výroba	866572	950180	1521700	3338453	3287700	1386700	-11206399	-6531999	- Kč
HV ze zakázky	-	-	-	-	-	-	-	-	3 135 001 Kč
Rezerva pro krytí rizik									313 500 Kč

Příloha 11: Master budget (hlavní rozpočet)

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Složka	Leden	Únor	Březen	Suma 1Q	Duben	Květen	Červen	Suma 2Q	Červenec	Srpen	Září	Suma 3Q
Konstrukční režie	90772	90772	90772	272316	90772	90772	90772	272316	90772	90772	90772	272316
Výrobní režie	194672	194672	194672	584015	194672	194672	194672	584015	194672	194672	194672	584015
Montážní režie	44324	44324	44324	132972	44324	44324	44324	132972	44324	44324	44324	132972
Elektro režie	86264	86264	86264	258793	86264	86264	86264	258793	86264	86264	86264	258793
Správní režie	226668	226668	226668	680005	226668	226668	226668	680005	226668	226668	226668	680005
Nepřímé náklady	642700	642700	642700	1928100	642700	642700	642700	1928100	642700	642700	642700	1928100
Výnosy celkem	0	0	154000	154000	2841000	0	0	2841000	3485000	0	1250000	4735000
Přímé náklady	899000	790000	1224000	2913000	727000	692000	743000	2162000	852000	717900	881500	2451400
Nedokončená výroba	1541700	1432700	1732529	4706929	-1207513	1334700	1385700	1512887	-1531570	1360600	483153	312183
HV	0	0	19829	19829	263787	0	0	263787	458730	0	208953	667683

Složka	Říjen	Listopad	Prosinec	Suma 4Q	Suma ROK
Konstrukční režie	90772	90772	90772	272316	1 089 262 Kč
Výrobní režie	194672	194672	194672	584015	2 336 060 Kč
Montážní režie	44324	44324	44324	132972	531 888 Kč
Elektro režie	86264	86264	86264	258793	1 035 170 Kč
Správní režie	226668	226668	226668	680005	2 720 021 Kč
Nepřímé náklady	642700	642700	642700	1928100	7 712 401 Kč
Výnosy celkem	0	0	13541000	13541000	21 271 000 Kč
Přímé náklady	2645000	744000	485000	3874000	11 400 400 Kč
Nedokončená výroba	3287700	1386700	-11206399	-6531999	0 Kč
HV	0	0	1206901	1206901	2 158 199 Kč
Rezervy pro krytí rizik					498 248 Kč

Příloha 12: Kontrolní mechanismus pro ověření správnosti naplánování hodnot v Master Budgetu

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Složka	Suma ROK
Výnosy	21 271 000 Kč
Přímé náklady	11 400 400 Kč
Nepřímé náklady	7 712 401 Kč
HV	2 158 199 Kč