

**Univerzita Tomáše Bati
Fakulta managementu a ekonomiky**

**Bakalářský studijní program Ekonomika a management,
studijní obor: Finanční řízení podniku
realizované na Vyšší odborné škole ekonomické, Zlín**

**Kalkulace nákladů a problémy ve stanovování cen firmy
Elins Plus, s.r.o.**

Bakalářská práce

Vypracoval: **Režný Tomáš**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Novák Petr**

Zlín 2006

ANOTACE

Bakalářská práce pojednává o nákladech, nákladových kalkulacích a problémech ve stanovení cen. Po teoretické části následuje charakteristika podniku a přehled činností firmy. V analytické části je řešena problematika kalkulačního systému pro stanovení nákladů a cen. Zvláštní pozornost je věnována fixním nákladům resp. podkladům pro stanovení ceny. V rámci správní režie jsou dále analyzovány náklady na zakázky a návrh řešení na efektivnější kalkulace a tvorbu cen metodou příspěvku na úhradu.

Souhlasím – nesouhlasím *) s tím, aby bakalářská práce byla k dispozici v knihovně pro potřeby studentů bakalářských studijních programů realizovaných na Vyšší odborné škole ekonomické, Zlín.

Ve Zlíně, dne 25. listopadu 2005

.....
podpis zástupce firmy

*) nevyhovující škrtněte

Tímto bych chtěl poděkovat firmě Elins za umožnění praxe a za ochotnou pomoc při získávání potřebných údajů při zpracovávání bakalářské práce.

Děkuji také panu Ing. Petru Novákovi za pomoc při plnění úkolů a příjemné jednání.

Režný Tomáš

OBSAH

OBSAH	5
ÚVOD.....	7
I. TEORETICKÁ ČÁST.....	8
1. NÁKLADY	9
1. 1. Klasifikace nákladů.....	9
1. 1. 1. Druhové členění nákladů	9
1. 1. 2. Účelové členění nákladů.....	10
1. 2. Manažerské pojetí nákladů	10
1. 3. Náklady podle závislosti na změnách výroby.....	11
1. 4. Kalkulace nákladů.....	11
1. 5. Metody kalkulace.....	14
1. 5. 1. Prostá kalkulace dělením	14
1. 5. 2. Stupňovitá kalkulace dělením.....	15
1. 5. 3. Kalkulace dělením s poměrovými čísly.....	15
1. 5. 4. Kalkulace přírážková	16
1. 5. 5. Metoda strojových přírážek	16
1. 5. 6. Metoda standardních nákladů	16
1. 6. Druhy kalkulací.....	17
1. 6. 1. Časové rozlišení kalkulací	17
1. 6. 2. Kalkulace z hlediska struktury.....	17
1. 6. 3. Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů.....	18
1. 7. Fixní a variabilní náklady	19
1. 7. 1. Fixní náklady	19
1. 7. 2. Variabilní náklady.....	20
1. 8. Rozbor kalkulací.....	20
2. POJETÍ CEN V TRŽNÍ EKONOMICE	21
2. 1. Základní elementy trhu – nabídka a poptávka	21
2. 1. 1. Utváření ceny na trhu.....	21
2. 1. 2. Faktory ovlivňující nabídku a poptávku	22
2. 2. Strategie tvorby ceny	23
2. 3. Stanovení cíle cenové politiky.....	24
2. 4. Určení faktorů ovlivňujících tvorbu ceny.....	25

2. 4. 1.	Charakter trhu a poptávky.....	25
2. 4. 2.	Konkurence.....	26
2. 4. 3.	Určování nákladů.....	27
2. 4. 4.	Marketingová strategie	27
2. 5.	Metody tvorby ceny a rozhodnutí o výši ceny.....	28
II.	PRAKTICKÁ ČÁST	30
3.	ANALYTICKÁ ČÁST	31
3. 1.	Stručná charakteristika podniku.....	31
3. 2.	Předmět činností firmy.....	31
3. 3.	Analýza SWOT.....	33
3. 4.	Rozbor kalkulací dle služeb	34
3. 4. 1.	Kalkulace spojené s výběrovým řízením	34
3. 4. 2.	Kalkulace bez výběrového řízení.....	35
3. 5.	Vyhodnocení kalkulací	36
3. 6.	Stanovení kalkulací při realizaci zakázky.....	36
3. 7.	Optimální metoda kalkulací nákladů využitelných v podniku	41
3. 8.	Fixní náklady	42
3. 8. 1.	Náklady plánované střediskové	42
3. 8. 2.	Základní struktura nákladů (druhové členění).....	42
3. 8. 3.	Náklady plánované centrálně.....	43
3. 9.	Variabilní náklady.....	43
3. 10.	Střediskové rozdělení nákladů	43
3. 11.	Analýza vnitropodnikových údajů.....	45
3. 12.	Analýza zakázek (elektroinstalace) ve společnosti Elins	47
3. 13.	Rozbor mzdových tarifů	48
3. 13. 1.	Na zaměstnance	49
3. 13. 2.	Na stavební zařízení.....	50
3. 13. 3.	Na autodopravu.....	52
	ZÁVĚRY A DOPORUČENÍ	54
	SUMMARY	56
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	57
	SEZNAM OBRÁZKŮ	59
	SEZNAM TABULEK.....	60

ÚVOD

V každé podnikatelské oblasti se vyskytují náklady. Aktivní řízení nákladů je v dnešní době podmínkou existence podnikatelských subjektů na trhu, což je prostředí velmi nestabilní a stále se měnící. Co bylo včera považováno za konkurenční výhodu, může dnes znamenat nevýhodu, která může být pro firmu osudná. Všeobecně je možné konstatovat, že tržní cena musí dlouhodobě pokrývat všechny náklady a ještě generovat zisk.

Cílem této bakalářské práce je analyzovat stávající postup kalkulace nákladů. Na základě získaných poznatků navrhnout možná doporučení a řešení pro získávání kvalitních a relevantních podkladů pro cenové rozhodování. Dále se domnívám, že cena smluvená pro konkrétní projekt musí zohledňovat i obchodní podmínky a náklady na prodejní aktivity.

Téměř každý produkt je něčím specifický. Jeho cena vycházející z nákladových kalkulací musí však také respektovat podmínky na trhu včetně konkurenční situace a je tedy zapotřebí přesně znát možnosti úpravy ceny za konkrétních podmínek.

Po stručné zpracované teorii, následuje stručná charakteristika firmy Elins. Pozornost je věnována jak základním ukazatelům, tak i popisu kalkulačních postupů realizovaných ve firmě. Z těchto údajů si je čtenář schopen představit podnik v základních rysech, a tedy i jeho potřeby týkající se kalkulace nákladů jako nástroje pro strategické rozhodování.

Dále bych chtěl prostřednictvím této práce zmapovat kvalitativní úroveň řízení, jelikož jde o malou firmu s neformální organizační strukturou a liberálním managementem. Přínos pro majitele firmy vidím v dokázání faktu, že důležitá je nejen intuice, ale i znalost podnikové ekonomiky a důsledná evidence všech důležitých interních a externích informací a dat.

Vedení organizace, která mi poskytla informace a jejíž data byla při práci využita, si nepřejde uvedení některých vybraných dat, které jsou tedy v práci ilustrační.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1. NÁKLADY

Náklady jsou pro podnik základní kategorií hospodářské činnosti. Jakákoliv hospodářská činnost je spojena se vznikem nákladů.

V podnikové praxi se setkáváme s dvojím pojetím nákladů: **finanční účetnictví**, které je určeno pro externí uživatele a **vnitropodnikové (manažerské) účetnictví**, které využívají manažeři v řízení podniku.

Náklady je možno definovat jako peněžně oceněnou spotřebu výrobních faktorů včetně veřejných výdajů, která je vyvolána tvorbou podnikových výnosů.

Je však třeba zdůraznit:

- jedná se o peněžní vyjádření spotřeby prostředků a práce, což znamená, že jednotlivé náklady nejsou ovlivňovány jen naturální spotřebou výrobních činitelů, ale také jejich cenami a cenami peněz (vliv úroků, měnové kursy atd.)
- náklady podniku jsou definovány jako spotřeba prostředků a práce, nemůžeme je tedy zaměňovat za peněžní výdaje (i když spolu vzájemně souvisí)
- náklady podniku jsou vždy spojovány s určitými účelovými činnostmi podniku, tedy s provozními výkony
- v nákladech podniku jako spotřebě různých výrobních činitelů se odrážejí i vlivy možných kombinací využívaných činitelů při realizaci činností podniku

1.1. Klasifikace nákladů

1.1.1. Druhovému členění nákladů

Toto členění odpovídá shromažďování nákladů do stejnorodých skupin spojených s činnostmi jednotlivých výrobních faktorů (materiál, práce a investiční majetek). Toto třídění odpovídá na otázku, **co bylo spotřebováno**.

Základní nákladové druhy:

- spotřeba surovin a materiálu, paliv, energie atd.
- odpisy budov, strojů, výrobního zařízení, nástrojů atd.
- mzdové a ostatní osobní náklady
- finanční náklady (pojistné, placené úroky, poplatky atd.)
- náklady na externí služby (opravy, nájemné atd.)

Druhovému členění nákladů se uplatňuje ve výkazu zisku a ztrát (výsledovce) nebo v účtové osnově.

1.1.2. Účelové členění nákladů

Dle tohoto hlediska třídíme náklady:

- podle místa vzniku a odpovědnosti, tj. podle vnitropodnikových útvarů (středisek)
- podle výkonů tj. kalkulační třídění nákladů

Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti odpovídá na otázku, **kde náklady vznikly a kdo je odpovědný za jejich vznik**. V zásadě jde o třídění nákladů podle vnitropodnikových útvarů. V závislosti na velikosti podniku a organizaci výroby členíme náklady zpravidla na:

- náklady výrobní činnosti
- náklady nevýrobní činnosti

Náklady výrobní činnosti dále členíme na:

- technologické náklady
- náklady na obsluhu a řízení

1.2. Manažerské pojetí nákladů

1. Manažerské účetnictví používá ekonomické (skutečné, relevantní) náklady, to mimo jiné znamená, že v manažerském účetnictví počítáme i s náklady příležitosti (oportunitní, alternativní náklady).

2. Manažerské pojetí nákladů (oproti účetnímu) bere při každém rozhodování v úvahu **přírůstkové náklady**, tedy ty náklady, které jsou tímto rozhodováním ovlivněny. Ostatní náklady považuje za irelevantní tomuto rozhodnutí. Tyto náklady jsou nazývány jako utopené.

3. Manažerské účetnictví rozlišuje **krátkodobý a dlouhodobý pohled** na náklady a jejich vývoj. V krátkodobém vnímání nákladů jsou některé výrobní činitele neměnné, tedy fixní. Fixní činitele vyvolávají vznik fixních nákladů. V dlouhodobém pohledu jsou veškeré výrobní činitele proměnné a tedy z dlouhodobého hlediska neexistují žádné fixní náklady.

1.3. Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby

- **variabilní** (proměnné) – jsou přímo úměrné velikosti produkce a jsou u každé homogenní jednotky stejné.
- **fixní** (stálé) – jsou stejné bez ohledu na velikost výroby či velikost příjmů z prodeje (nájemné, úroky, platy úředníků, atd.)
- **celkové** – jsou dány součtem variabilních a fixních nákladů pro danou velikost produkce. Management si přeje tak vysokou cenu, aby přinejmenším pokryla náklady vynaložené na danou velikost produkce.

1.4. Kalkulace nákladů

Pro efektivní řízení nákladů je nezbytné jejich sledování z věcného hlediska, tj. podle výkonů (výrobků a služeb). Tímto úkolem se zabývají kalkulace vlastních nákladů. Náklady uvažované v kalkulacích se ve velké míře shodují s náklady finančního účetnictví. Za zmínku stojí také odpisy. Ve finančním účetnictví se evidují podle předpisů a po uplynutí stanovené doby se dále neúčtují. Kalkulační odpisy se účtují v takové výši, aby zajistily substanční zachování kapitálu (aby při náhradě daného prostředku byly k dispozici peníze potřebné k jeho náhradě).

Základním pojmem v nákladových kalkulacích je **kalkulační jednice**.

„Kalkulační jednice je určitý výkon (výrobek, polotovar, práce nebo služba), vymezený měřicí jednotkou, např. jednotkou množství (kusy), hmotnosti (kg), délky (m), plochy (m²), času (h) apod. Mohou to být výkony odbytové, prodávané mimo podnik nebo vnitropodnikové, předávané uvnitř podniku“. [17]

Jednotlivé složky nákladů jsou zachyceny v kalkulačních položkách. Základní kalkulační položky obsahuje typový kalkulační vzorec (tento vzorec počítá cenu dle principu „náklady + zisk = cena“, tedy jde o tzv. nákladovou cenu):

Všeobecný kalkulační vzorec:

1. přímý materiál
2. přímé mzdy
3. ostatní přímé náklady

A. NÁKLADY PŘÍMÉ

4. výrobní režie technologická
5. výrobní režie všeobecná

B. REŽIE VÝROBNÍ

VLASTNÍ NÁKLADY VÝROBY (PROVOZU) A+B

6. zásobovací režie
7. správní režie

VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU

8. odbytová režie

ÚPLNÉ VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU

9. zisk

CENA VÝKONU (ZÁKLADNÍ)

V kalkulačním vzorci se vyskytují dvě základní skupiny nákladů – náklady přímé a náklady režijní. Přímé náklady jsou přímo přiřazovány jednotlivým druhům výrobků bez jejich předchozího soustředění podle místa vzniku. Do skupiny **přímý materiál** patří zejména suroviny, základní materiál, polotovary, pohonné hmoty, pomocný a ostatní materiál, výrobní obaly. Zpravidla jde o materiál, který se stává trvalou součástí výrobku nebo přispívá k tvorbě základních vlastností výrobku. Ve skupině **přímé mzdy** jsou zpravidla základní mzdy (úkolové, časové apod.) a ostatní součásti mzdy. Při současných výrobních postupech je stále více obtížné rozlišovat přímé a režijní mzdové náklady,

neboť podíl přímých mezd klesá a často i mizí. Položka **ostatní přímé náklady** zpravidla zahrnuje technologické palivo a energie, odpisy, opravy a udržování, příspěvky na sociální zabezpečení, ztráty ze zmetků a vadné výroby.

„**Režijní náklady** (režie, někdy též nepřímé náklady) jsou náklady společně vynakládané na celé kalkulované množství výrobků, více druhů výrobků nebo zajištění chodu celého podniku, které není možno stanovit na kalkulační jednici přímo, nebo jejichž přímé určování by bylo nevhodné. Na jednotlivé výrobky se režijní náklady zúčtují nepřímo prostřednictvím přírážek podle určitých klíčů. Hranice mezi přímými a režijními náklady je relativní; obecně platí, že kvalita a využitelnost kalkulací roste přičítáním co největšího podílu nákladů přímo na kalkulační jednici. S tím ovšem rostou náklady na zjišťování přímých nákladů (na evidenci, stanovení norem aj.); hranicí pro vymezení obou forem nákladů je proto hospodárnost“. [17]

Režijní náklady se stanovují na kalkulační jednici zúčtovací (režijní) přírážkou, což je v procentech vyjádřený poměr režijních nákladů ke zvolené peněžní rozvrhové základně, nebo zúčtovací (režijní) sazbou, což je podíl režijních nákladů připadající na jednotku naturální rozvrhové základny.

Základnou pro rozvrhování režijních nákladů jsou často veličiny peněžní (např. přímé mzdy, přímý materiál, celkové přímé náklady atd.) nebo naturální (např. počet kusů výrobku, normohodiny nebo strojové hodiny, hmotnost výrobku atd.). Tato základna by měla být zvolena tak, aby:

- režijní náklady k ní byly v maximálním příčinném vztahu
- představovala výrazný podíl ve struktuře nákladů
- byla dostatečně velká, stálá a snadno zjistitelná

Jako rozvrhové základny je možno použít naturálních ukazatelů (kg, kW, m², pracovní hodiny atd.). Také je možno použít více rozvrhových základen.

1.5. Metody kalkulace

Tradiční metody kalkulace jsou členěny následujícím způsobem:

1. Kalkulace dělením

- prostá kalkulace dělením
- stupňovitá (stupňová) kalkulace dělením
- kalkulace dělením s poměrovými čísly

2. Kalkulace přírážkové

3. Kalkulace ve sdružené výrobě

- zůstatková (odečítací) metoda
- rozčítací metoda
- metoda kvantitativní výtěže

4. Kalkulace rozdílové (metoda standardních nákladů, metoda normová)

V současné době také možno aplikovat:

5. Kalkulace neúplných nákladů

1.5.1. Prostá kalkulace dělením

Náklady na kalkulační jednici n jsou zjišťovány dle položek kalkulačního vzorce dělením úhrnných nákladů N za dané období počtem kalkulačních jednic q vyrobených v daném období:

$$n = N/q$$

Tato metoda se nejčastěji používá v hromadné výrobě (těžba, výroba tekutin). Ve strojírenství je tato metoda uplatňována pouze při omezeném výrobním sortimentu.

1.5.2. Stupňovitá kalkulace dělením

Tuto metodu můžeme jednoduše aplikovat tam, kde jsou odděleny výrobní, správní nebo odbytové náklady nebo když se liší počet vyrobených a prodaných výrobků. Tato metoda nezatěžuje výrobky, které nebyly prodány, odbytovými, resp. správními náklady. Hlavní uplatnění této metody však spočívá ve stupňové (fázové) výrobě, kdy výrobek prochází několika výrobními stupni (fázemi). V tomto případě provádíme kalkulaci pro jednotlivé výrobní stupně. Metoda předpokládá měření objemu produkce a zjišťování nákladů pro každý výrobní stupeň zvlášť. V každém výrobním stupni kalkulujeme vznikající náklady (tj. zpracovací náklady). V tomto případě cenu zjistíme jako součet ceny materiálu spotřebovaného v prvním stupni, zpracovacích nákladů všech výrobních stupňů a společných nákladů. Tato metoda je uplatňována především v chemické výrobě. Zde se nazývá **rozvrhová metoda**. Také je možno kalkulovat celkové náklady každého výrobního stupně, které pak přecházejí jako materiálové náklady do dalšího výrobního stupně. Tuto metodu potom nazýváme **postupná kalkulace**. Nevýhodou je, že v kalkulaci finálního výrobku jsou veškeré náklady předcházejících výrobních stupňů kumulovány v jedné položce, tedy struktura nákladů je značně zkreslená. Metoda **průběžné kalkulace** tento nedostatek odstraňuje, protože zachovává členění nákladů podle původních kalkulačních položek.

1.5.3. Kalkulace dělením s poměrovými (ekvivalenčními) čísly

Tato metoda se používá ve výrobě výrobků lišících se pouze velikostí, tvarem, hmotností, pracností nebo jakostí, u kterých by zjišťování výrobních nákladů bylo obtížné. Poměrová čísla jsou zvolena podle poměru spotřeby času na výrobu, hmotnosti, přímých mezd, velkoobchodní ceny výrobku atd. Objem výroby v poměrových jednotkách vypočteme pronásobením poměrových čísel a příslušného objemu výroby a jejich sečtením. Celkové náklady dělíme součtem poměrových jednotek. Tak dostaneme náklady na 1 jednotku základního výrobku. Náklady ostatních výrobků zjistíme vynásobením nákladů základního výrobku poměrovými čísly.

1.5.4. Kalkulace přírážková

Tato metoda je převážně využívána při kalkulaci režijních nákladů ve výrobě různorodých výrobků zejména v sériové a hromadné výrobě. Přímé náklady počítáme přímo na kalkulační jednici. Režijní náklady se zjišťují pomocí zvolené základny a zúčtovací přírážky jako přírážka k přímým nákladům. Přírážka je stanovena procentem, které je dáno jako podíl režijních nákladů na nákladový druh zvolený za rozvrhovou základnu, nebo sazbou, kterou vypočteme jako podíl režijních nákladů na jednotku naturální rozvrhové základny. Čím více nákladů ve formě přímých nákladů, tím lépe. Ve **statické kalkulaci** dochází k nepřesnému rozvrhu režijních nákladů, protože při narůstajícím objemu výkonů se rozvrhuje větší část režie. V **dynamické kalkulaci** je třeba pro změněné objemy výkonů vypočítávat nové zúčtovací přírážky. Zde se aplikuje tzv. pohyblivý rozpočet.

1.5.5. Metoda strojových přírážek

Metoda je založena na principu zjišťování nákladů pro každé výrobní zařízení (popř. skupinu stejných výrobních zařízení). Jejich součet za zúčtovací období dělíme počtem hodin provozu stroje. Tímto dostaneme přírážku režie na jednu hodinu příslušného stroje. V závislosti na spotřebě strojového času na jednotlivé výrobky, promítáme tyto náklady do kalkulací výrobků. Tato kalkulace je uplatňována ve vysoce mechanizovaných a automatizovaných výroбах.

1.5.6. Metoda standardních nákladů

Rozdílové metody stanovují výši nákladů předem jako úkol (normu) a po realizaci výroby zjišťují rozdíly skutečných nákladů se stanovenou normou. Základní rozdílová metoda je metoda standardních nákladů. „Metoda eviduje náklady ve dvou složkách – náklady předem určené a rozdíly mezi předem určenými a skutečnými náklady“ [17]. Odchylky jsou analyzovány podle příčin vzniku a odpovědnosti nebo i z pohledu využití výrobních činitelů. Rozdílové metody jsou aplikovány převážně pro řízení přímých nákladů v opakované výrobě s montážní technologií.

1.6. Druhy kalkulací

1.6.1. Časové rozlišení kalkulací

Předběžné kalkulace (před realizací výkonu)

- **kalkulace operativní**, sestavují se na základě operativních norem, které vyjadřují konkrétní technické, technologické a organizační podmínky platné v době sestavování kalkulace
- **kalkulace plánové**, jsou založeny na plánových normách beroucích v potaz racionalizační opatření realizované v budoucnu
- **kalkulace propočtové**, jsou realizovány zpravidla pro nové nebo neopakovatelné výrobky, většinou nejsou k dispozici spotřební normy; uplatňují se převážně pro dlouhodobé plánování a strategické řízení

Výsledné kalkulace (po realizaci výkonu)

Výsledné kalkulace jsou tvořeny především pro následnou kontrolu hospodárnosti výroby jednotlivých výkonů. Tyto kalkulace je vhodné sestavovat rozdílovým způsobem, tedy použít předběžnou kalkulaci, k ní podle jednotlivých položek přiřazovat rozdíly charakterizující odchylku skutečných a předběžně kalkulovaných nákladů.

1.6.2. Kalkulace z hlediska struktury

- **postupná kalkulace**; počítá s „polotovary vlastní výroby“, tedy s náklady na výrobu polotovarů předcházejících stupňů
- **průběžná kalkulace**; nepočítá s „polotovary vlastní výroby“, protože tyto polotovary jsou uváděny v členění podle položek kalkulačního vzorce

1.6.3. Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů

- **kalkulace úplných nákladů**, pracující se všemi náklady; tyto kalkulace jsou také nazývány absorpční kalkulace
- **kalkulace neúplných nákladů**, pracující pouze s přímými (přesněji variabilními) náklady a s příspěvkem na úhradu fixních nákladů a zisku popř. hrubé rozpětí

Kalkulace neúplných nákladů – Direct Costing

Všechny výše uvedené metody kalkulují veškeré náklady a nezahrnují faktor rozlišení podle závislosti na změně objemu výroby, tedy rozčlenění na fixní a variabilní části. To může v praxi vést k řadě chybných rozhodnutí:

- tradiční způsob rozvrhování nevyjadřuje souvislost mezi výrobními činiteli a jimi vyvolanými náklady, tzn. rozvrhovací klíč není propojen s objemem režijních nákladů
- „část režijních nákladů (např. správní režie) je spojena s činností podniku jako celku a nemá bezprostřední souvislost s jednotlivými druhy nákladů. Rozvržení těchto nákladů je tedy velmi podmíněné. Z toho vyplývá, že jednotlivé výrobky nevytvářejí zisk, který je výsledkem práce podniku jako celku a kterého podnik dosáhne až po překročení kritického objemu výroby (bod zvratu). To však kalkule úplných nákladů nebere v úvahu“ [17]
- podmínkou kalkule úplných nákladů je znalost vyráběného množství jednotlivých druhů výrobků. Jinak totiž nelze stanovit podíl fixních nákladů na výrobek a toto rozdělení se musí odhadovat
- kalkule úplných nákladů považuje za minimální hranici ceny výrobku jeho úplné vlastní náklady; výrobky s nižší cenou považuje za nerentabilní. Uhrazují-li však dosud vyráběné výrobky fixní náklady a další výrobek (další zakázka) nevyvolá dodatečné fixní náklady, pak stačí, aby jeho cena byla vyšší, než jsou jeho variabilní náklady a tento výrobek (po překročení bodu zvratu) přinese zisk

Metoda neúplných nákladů kalkuluje pouze variabilní náklady, tedy jednicové náklady a variabilní režijní náklady. Ostatní fixní režijní náklady chápe jako náklady, které je nutno vynaložit pro zajištění chodu podniku v určitém období. Tyto náklady nejsou promítány v nákladech na výrobky, ale jsou zahrnuty až do celkového výsledku období. Zisk se

nezjišťuje pro jednotlivé druhy výrobků, ale pohlíží se na něj jako na výsledek činnosti podniku jako celku. Příspěvek k tvorbě hospodářského výsledku představuje rozdíl prodejní ceny výrobku a jeho variabilních nákladů. Tento rozdíl je nazývaný jako příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. Rentabilita výrobku je potom dána podílem, jaký má příspěvek na úhradu na ceně výrobku. Tento příspěvek na úhradu je stabilnější veličina než zisk, protože se nemění se změnami vyráběného množství výrobků. Protože v praxi obvykle neznáme celkové variabilní náklady na výrobek (známe jen jejich část, a to přímé náklady), aproximujeme příspěvek na úhradu hrubým rozpětím, které je dáno rozdílem ceny a přímých nákladů. Hrubé rozpětí se též nazývá marginální (mezní) výnos nebo marže. I na podkladě rentability vypočtené z hrubého rozpětí docházíme ke stejnému závěru o výhodnosti jednotlivých výrobků.

1.7. Fixní a variabilní náklady

Protože podklady pro analýzu volných fixních nákladů a jejich zohlednění při tvorbě ceny jsou základním tématem této diplomové práce, jsou níže citovány definice fixních a variabilních nákladů.

1.7.1. Fixní náklady

„Náklady fixní jsou náklady, které v určitém intervalu využití kapacity (v tzv. relevantním rozpětí) zůstávají neměnné bez ohledu na změnu objemu výkonů či využití kapacity v tomto rozpětí. Často jsou proto označovány jako kapacitní (pohotovostní). Rostoucí využití kapacit a fixních nákladů vede ke snižování průměrných fixních nákladů, ke zlepšování hospodárnosti. Příčinou vzniku fixních nákladů je celkové zabezpečení konkrétní kapacity činnosti, jsou vynakládány v závislosti na čase, opakují se ve stanovených časových intervalech (rok, měsíc, týden, den). Jednotlivé nákladové položky fixních nákladů je proto nutné upravit na srovnatelný časový úsek, nejčastěji jeden měsíc“. [20]

Základním rysem fixních nákladů je, že jsou to náklady, které hodnotově vyjadřují vytvoření určité výrobní pohotovosti. Při hodnocení hospodárnosti je proto dále zapotřebí rozlišovat tzv. volné (nevyužité) a využití fixní náklady. Volné fixní náklady odpovídají té části celkových fixních nákladů, která není využita objemem produkce. Využití fixní

náklady odpovídají té části fixních nákladů, která je naplněna skutečně zhotovovaným objemem produkce. Toto rozdělení fixních nákladů je jen abstraktní, protože do výrobního procesu musí být vždy vloženy celkové fixní náklady (jsou jím vázány). Ukazatel volných fixních nákladů však vypovídá o možných rezervách daného procesu. Příčinou vzniku volných (nevyužitých) fixních nákladů je především disproporce mezi velikostí vytvořených kapacit, které vážou určitou výši fixních nákladů a skutečným stupněm využívání.

1.7.2. Variabilní náklady

„Náklady variabilní jsou opakovaně vynaložené, spotřebované ekonomické zdroje, měnící se v bezprostřední závislosti na množství výkonů. Často jsou proto označovány jako náklady výkonové. Podrobněji se rozlišují na progresivní, degresivní a proporcionální. Příčinou vzniku variabilních nákladů je každý konkrétní výkon či jejich konkrétně stanovené množství. Variabilní náklady jsou uhrazovány prodejem každého konkrétního výkonu“. [20]

1.8. Rozbor kalkulací

Rozbory kalkulací vedou k odhalování nedostatků v řízení. Hlavním postupem je **srovnávání**. Výsledné kalkulace jsou srovnávány s plánovými kalkulacemi, dále porovnáváme výsledné kalkulace stejných výrobků v různých závodech atd. Samozřejmě je nutné při srovnávání přihlížet k výsledkům výroby (objemu a struktuře výroby, kvalitě) a také technologii. V případě porovnávání kalkulací výrobků vyráběných v různých výrobních jednotkách přihlížíme k dalším skutečnostem (objem vyráběných výrobků, stupeň využití výrobní kapacity, použité technologie, úroveň mechanizace, automatizace a robotizace výroby atd. Nejdůležitější část nákladů výrobku tvoří přímé náklady, které jsou normovány. Základem rozboru jsou proto normy určující spotřebu materiálu, práce a energie na jednotlivé výrobky. Pravidelné analýze by se správně měla podrobit celá normativní základna podniku. Výstupy rozboru musí být základem pro technickou přípravu výroby, vývoj nových produktů, konstrukci, technologii, nákup.

2. POJETÍ CEN V TRŽNÍ EKONOMICE

Kvantitativní poměr, ve kterém se určité zboží směňuje na trhu s ostatními, nazýváme směnnou hodnotou. Specifickou formou směnné hodnoty je cena. Je to směnná hodnota vyjádřená v penězích jako všeobecném ekvivalentu. Cena tedy poskytuje informaci jen tehdy, porovnááme-li ceny různých zboží navzájem. V této souvislosti někdy hovoříme o relativních cenách. Pojem relativní cena zdůrazňuje skutečnost, že cena porovnáává hodnotu různých zboží navzájem.

Tím že jsme definovali směnnou hodnotu jsme se však ještě nedobrali hlavního problému – nevíme ještě, co určuje velikost směnné hodnoty, respektive výši ceny. Ekonomická teorie nedokázala tento problém dodnes vyřešit. Je mnoho ekonomů, kteří se domnívají, že dokáží na tuto otázku odpovědět zcela jednoznačně. Problém je v tom, že jiní s nimi zásadně nesouhlasí a mají svoji naprosto odlišnou představu.

Dnes nejrozšířenější koncepcí chápání směnné hodnoty je neoklasická teorie. Vedle ní však existují i jiné. Např. takzvaná nákladová teorie hodnoty tvrdí, že cena je peněžním vyjádřením veškerých nákladů na výrobu, pracovní teorie hodnoty zase uznává pouze náklady práce. Trh podle těchto teorií není pro formování ceny nepodstatný, ale zároveň není jediným faktorem, který cenu ovlivňuje. Zjednodušeně lze říci, že podle těchto teorií cenu ovlivňuje stejnou měrou výroba i trh. Neoklasická teorie ceny však význam trhu pro formování ceny podtrhuje velmi výraznou a tlustou čarou. [9]

2.1. Základní elementy trhu – nabídka a poptávka

2.1.1. Utváření ceny na trhu

Nabídka i poptávka mají dvě proměnné: cenu a objem. Objem nabídky a poptávky je závislý na ceně; cena je tedy nezávislá proměnná a objem závislá proměnná. Vztah mezi těmito proměnnými vyjadřují křivka nabídky, která roste, a klesající křivka poptávky.

Jaké jsou příčiny rostoucí nabídky? Prodávát za vysokou cenu je určitě pro výrobce zajímavější než prodávát lacino. Proto růst cen vyvolá zvýšený zájem o výrobu, přiláká

další výrobce, vyvolá zájem o růst výroby u těch, kteří dříve vyráběli méně. Za další a možná hlavní příčinu rostoucí nabídky bývá považován zákon klesajících výnosů. Jestliže výnosnost jednotlivých výrobních faktorů s jejich rostoucím objemem klesá, je jasné, že větší objem produkce budou výrobci schopni vyrobit jen za cenu vyšších nákladů na jednotku produkce: mají-li být tyto náklady uhrazeny, musí být cena vyšší. Jaké jsou příčiny zákona klesající poptávky? Klesá-li cena, zboží je levnější a tím pro poptávku lákavější. Nižší cena zároveň umožní v rámci nezměněného rozpočtového omezení nakoupit více zboží těm, kteří dříve nakupovali méně. U některých druhů zboží, které nekupuje každý, přiláká snížení ceny další kupce. Poptávku ale ovlivňují také jiné faktory. O těch se však zmíním později. [9]

Zájmy subjektů nabídky a poptávky se při střetávání na trhu liší. Jsou vlastně zcela opačné. Proto při jejich volném působení poptávané a nabízené množství i cena za něj kolísá. Ustálit by se měla na rovnovážné ceně. Rovnovážná cena je taková cena, za kterou jsou výrobci ochotni prodat právě tolik, kolik kupující chtějí koupit nebo naopak cena, za jakou chtějí kupující koupit právě tolik zboží, kolik jsou výrobci při této ceně ochotni prodat. Ve skutečnosti ale trh dosahuje stavu rovnováhy jen výjimečně a krátkodobě – oproti nereálné teorii dokonalé konkurence. [9]

2.1.2. Faktory ovlivňující nabídku a poptávku

Vliv ceny na velikost poptávky a nabídky je významný, v praxi ovšem nikoliv jediný. I když zůstaneme v prostředí dokonalé konkurence (bez zohlednění vlivu monopolů), najdeme řadu dalších faktorů a vlivů. [18]

Faktory ovlivňující poptávku:

- cena,
- demografické změny (změny v počtech a charakteristikách kupujících),
- změny velikosti důchodů (mzdy zaměstnanců, renta vlastníků půdy, úroky a zisky vlastníků kapitálů),
- změny v preferencích (zvyky, móda, změny potřeb atd.),
- změny cen jiných zboží:

- substituty – jiné zboží, které může nahradit při spotřebě zboží sledované
- komplementy – jiné zboží, které doplňuje při použití zboží sledované. [18]

Faktory ovlivňující nabídku:

- cena,
- náklady výroby a obchodu (dražší suroviny a energie, zvyšování nominálních mezd, nebo naopak snižování nákladů zaváděním nejnovějších technologií zvyšujících produktivitu práce atd.),
- změny vnějších podmínek podnikání (organizace trhu, počasí pro zemědělce, daně a ostatní příjmy veřejných rozpočtů, atd.),
- změny kapitálové výnosnosti – kapitál má přirozenou tendenci směřovat do podnikání s vyšší rentabilitou a tedy i vyššími výnosy z daných vstupů. To je důvodem přelévání kapitálu mezi odvětvími i uvnitř odvětví samotných. Protože vysoké zisky nejsou díky konkurenci dlouhodobě udržitelné, je pouze otázkou času, kdy kapitál bude směřovat do výroby jiných statků. [18]

2.2. Strategie tvorby ceny

Ceny vytvářejí firmy různým způsobem. U malých firem často ceny určuje vrcholový management, mělo by je však určovat marketingové oddělení, pokud toto podnik má. U velkých firem ceny obvykle navrhuje divizní manažeři nebo manažeři výrobních řad. Avšak i zde vrcholový management určuje celkovou cenovou politiku a cenové cíle a často schvaluje ceny, navržené manažery na nižších řídicích stupních. Dále se na tvorbě cen podílejí prodejní manažeři, výrobní manažeři, finanční manažeři a účetní. K hlavním otázkám v aplikaci strategie tvorby ceny patří následující: Jak stanovit výchozí cenu výrobku? K jakým cenovým změnám by mělo docházet v průběhu času, vzhledem k novým okolnostem a novým příležitostem? Kdy má firma iniciovat změnu ceny a jak reagovat na změny cen konkurenčních výrobků. [13]

Nejčastěji je používán následující postup stanovení ceny:

1. Stanovení cíle cenové politiky
2. Určení poptávky

3. Určení nákladů
4. Analýza konkurenčních cen a nabídek
5. Výběr metody tvorby cen
6. Určení definitivní ceny [6]

Cenová strategie

1. pasivní - firma mění cenu jenom v závislosti na inflaci,
2. aktivní - manipulace s cenou za účelem dosažení max. zisku nebo za účelem ovládnutí trhu,
- patří sem různé cen. strategie:
 - diferenciacce ceny (chceme se odlišit od konkurence),
 - minimalizace nákladů (snížit náklady),
 - tržní orientace (rozdělit trh na jednotlivé segmenty). [1]

2.3. Stanovení cíle cenové politiky

Dříve než výrobce přistoupí k efektivní tvorbě cen, musí přijmout cenovou politiku, která firmě přináší největší výhody. Pak musí rozhodnout, čeho chce svým produktem dosáhnout. Jestliže firma vybere pečlivě svůj cílový trh a pozici výrobku na něm, pak jeho strategie marketingového mixu, včetně stanovení ceny, bude jednoznačná. Jestliže se například firma rozhodne vyrábět luxusní a vysoce nákladné zboží pro majetné zákazníky, vyplývá z toho, že jejich ceny budou vysoké. Z toho je patrné, že stanovení ceny je značně závislé na předchozím rozhodnutí o umístění výrobku na trhu. Současně může firma sledovat ještě další cíle. Čím jednoznačnější budou cíle firmy, tím snazší bude určení ceny.

Nejčastější chyby v cenové politice:

- tvorba cen příliš respektuje náklady,
- ceny jsou málokdy revidovány,
- nedostatečně využívají změn na trhu,
- cena je určována bez ohledu na ostatní části marketingového mixu, aniž by představovala vnitřní prvek marketingové strategie umístění výrobku na trhu,

- nedostatečná diferenciacie k různosti výrobních položek a tržních segmentů.
[6]

2.4. Určení faktorů ovlivňujících tvorbu ceny

2.4.1. Charakter trhu a poptávky

Základní ekonomické systémy

K přežití a dalšímu rozvoji lidé potřebovali a potřebují nalézt systém, který umožňuje spojovat jejich síly a efektivně využívat dostupné zdroje. Ekonomický systém však není něco neměnného. Celá historie lidstva je vlastně velkým hledáním optimálního ekonomického uspořádání a ani dnes nemůžeme tvrdit, že ideální ekonomický systém je již definitivně znám. Mezi doposud poznané systémy patří:

Zvykový systém

Co a jak se bude vyrábět rozhoduje vůdce kmene, rozdělování vyrobeného produktu je v počátcích podle potřeb členů kmene (vyrobený produkt byl malý a stačil sotva k přežití).

Příkazový systém

Co a jak se bude vyrábět rozhoduje politická špička (úzký okruh nejvýše postavených lidí) a své rozhodnutí většinou formuluje do závazného plánu. Rozdělování vyrobeného produktu je podle pravidel stanovených rovněž touto špičkou (výše mezd, výše daní apod.). Často je spojen s omezováním vlastnických vztahů (za socialismu bylo potlačeno soukromé podnikání apod.).

Tržní systém

Co a jak se bude vyrábět rozhoduje trh a jeho zákony (zákon nabídky a poptávky) nezávisle na lidském chtění, rozdělování vyrobeného produktu je určeno úspěšností na trhu (úspěšný vydělá, neúspěšný prodělá).

V praxi se setkáváme s ekonomickým systémem smíšeným, který kombinuje v určitém poměru principy tržního a příkazového systému. [18]

Střetávání nabídky a poptávky na trhu nazýváme konkurencí mezi nabídkou a poptávkou, konkurencí napříč trhem. Z teorie i praxe známe i jinou konkurenci. Konkurence na straně poptávky je odrazem střetávání zájmů jednotlivých spotřebitelů vstupujících na trh. Její význam roste, když poptávka převyšuje nabídku. V této situaci si výrobci mnou ruce a předhánějí se, kdo z nich nejvíce vydělá. Maximalizace zisku je přirozeným cílem každého výrobce a oslabování pozic svých konkurentů či jejich naprosté vyřazení ze „hry“ rovněž. To platí hlavně v případě, kdy nabídka převyšuje poptávku, čili u konkurence mezi výrobci – na straně nabídky. Jde o to, kdo z výrobců prodělá nejméně a přežije. [9]

Každá cena, kterou může firma použít, povede k jiné úrovni poptávky, a v důsledku toho bude jiným způsobem ovlivňovat její cíle. Vztah mezi běžnou cenou a velikostí běžné poptávky je popsán pomocí známé poptávkové funkce. Běžně je mezi cenou a velikostí poptávky nepřímá závislost. V případě prestižního zboží má poptávková funkce někdy vzestupný charakter. Spotřebitelé pak chápou vyšší cenu jako známku vyšší kvality nebo vysoce nákladného zboží. Jakmile však cena stoupne příliš, poptávka klesne. Většina firem se snaží o stanovení svých poptávkových funkcí. Při výzkumu poptávkových funkcí potřebuje výzkumník učinit určité předpoklady o chování konkurence. [13]

2.4.2. Konkurence

Každý podnik se snaží vědět co nejvíce o činnosti konkurence, její prodejní politice, výrobcích a cenách a pokud možno i o jejích úmyslech. Snaží se zjistit, jakou pozici na trhu mají domácí výrobci i zahraniční dodavatelé, kdo má na trhu dominantní postavení, kdo je směrodatnou konkurencí. [15]

O konkurenci však může podnik začít zjišťovat informace až poté, co zjistí, kdo mu vlastně konkuruje či komu konkuruje on. Zda-li vůbec „konkurence“ existuje. Podmínky, za kterých obchod probíhá mohou lišit podle **formy hospodářské soutěže** mezi jednotlivými firmami na trhu:

- V dokonalé konkurenci mají všichni rovné podmínky, značky zboží se v zásadě nerozlišují, produkt je téměř identický, jediným kritériem o koupi je jeho cena.
- V nedokonalé konkurenci může nastat několik situací

- Monopol – jedna firma má výsadní postavení na trhu, může si diktovat podmínky, především cenové). Hrozí reálný vznik nerovnováhy v ekonomice.
 - Oligopol – dvě nebo několik málo velkých subjektů má dominantní postavení na trhu.
- Monopolistická konkurence – Na trhu existují firmy s dominantním postavením, ale současně působí i řada menších konkurenčních firem. [18]

Srovnáme-li dokonalou a nedokonalou konkurenci z hlediska rozhodování firmy, je jasné, že rozhodování nedokonale konkurenční firmy je obsažnější, protože se týká nejen volby optimálního objemu produkce (toto rozhodování činí i dokonale konkurenční firma), ale i stanovení výše ceny (tuto možnost dokonale konkurenční firma nemá).

2.4.3. Určování nákladů

Poptávka určuje cenový strop, který si může firma u svého výrobku dovolit. Náklady pak určují dno. Firma si přeje dosáhnout na trhu takové ceny, která pokryje náklady na výrobu, distribuci a prodej výrobku, včetně přiměřené odměny za jeho úsilí a riziko. [6]

Náklady podniku můžeme charakterizovat jako peněžně vyjádřenou spotřebu výrobních faktorů účelně vynaložených na tvorbu podnikových výnosů včetně dalších nutných nákladů spojených s činností podniku. Pro zvyšování hospodárnosti je třeba náklady řídit, v čemž nám napomůže jejich třídění. [10]

2.4.4. Marketingová strategie

Při plánování tržeb a nákladů je nezbytné zamyslet se i nad marketingovou strategií podniku. Ta může ovlivnit prodejnost a výši tržeb víc než cokoliv jiného. Podnik vyrábějící jedinečný výrobek s velkou užitnou hodnotou pro zákazníka se ještě nemusí dočkat tržního úspěchu, pokud tento výrobek nedokáže zákazníkovi adekvátně nabídnout. [14]

K vytvoření vhodné marketingové strategie musí podnik provést marketingovou analýzu, která zkoumá segmenty trhu, konkurenci, marketingové makroprostředí, odhad

budoucí poptávky a prodejů. Od strategické marketingové analýzy se odvíjí volba cílových trhů, stanovení marketingových cílů pro jednotlivé cílové trhy, formulace cenové strategie, formy distribuce produktů, strategie marketingového mixu. [14]

2.5. Metody tvorby ceny a rozhodnutí o výši ceny

Běžný marketingový model pro stanovování ceny se nazývá 3C:

- Costs (náklady) cena podle nákladů - velmi nízká cena,
- Competition (konkurence) ... cena podle konkurence,
- Customer (zákazník) cena podle hodnoty vnímané zákazníkem - velmi vysoká cena. [18]

<u>Nízká cena</u>	Náklady	Ceny	Zákaznické	<u>Vysoká cena</u>
Při této ceně nelze dosáhnout zisk		konkurence a ceny náhrad	hodnocení jedinečných vlastností výrobku	Pře této ceně neexistuje poptávka

Obr. 1 Model pro stanovování ceny 3C

Nákladově orientovaná cena:

Cena vychází z nákladů a zisk (marže, obchodní rozpětí) se vypočte procentem k nákladům. Abychom správně stanovili cenu, musíme zohlednit nejen naši prodejní cenu, ale i obchodní přírážky na distribuční cestě k zákazníkovi. [18]

Cena podle konkurence je nejjednodušší způsob stanovení ceny:

Cenu můžeme volit

- vyšší než konkurence - především u značkového zboží) tzv. skimming,
- nižší než konkurence - Podbízíme se zákazníkovi a počítáme s tím, že tím hodně zákazníků přesvědčíme a přes malý zisk na jednom výrobku dosáhneme velkého celkového zisku. U této ceny však můžeme u zákazníka vzbudit dojem nižší kvality.

- stejná jako konkurence - Spoléháme na necenovou konkurenční výhodu, např. lepší reklamu. [18]

Stanovení ceny podle konkurence neznamena, že netušíme své náklady. Nákladově orientovanou cenu si pro kontrolu samozřejmě spočítáme též. [18]

Cena podle hodnoty vnímané zákazníkem

Tato cena je založena na přesvědčení zákazníka, že dané zboží mu přináší mimořádné uspokojení potřeb. Typické je využití této ceny u značkového zboží, exkluzivního zboží, módního zboží, prestižního zboží. [18]

Model 3C není u všech výrobků stoprocentně aplikovatelný. Jsou výrobky a služby, u kterých nemůžete uvažovat o ceně tvořené podle hodnoty vnímané zákazníkem (běžné potraviny, masově prodávané výrobky), nebo se setkáte se situací, kdy přicházíte na trh s úplnou novinkou a nejste schopni se srovnávat s konkurencí (protože konkurence zatím není). V zásadě je však model 3C velmi užitečný a nabádá nás přemýšlet o všech třech odlišných pohledech na tvorbu ceny. [18]

Tento model lze samozřejmě použít pouze jako předlohu pro vytvoření konkrétnější metody:

- tvorba cen přírůžkou,
- tvorba cen pomocí cílové návratnosti,
- tvorba cen pomocí vnímané hodnoty,
- tvorba cen pomocí běžných cen,
- tvorba cen pomocí cenových nabídek. [12]

Vliv ceny na další účastníky

Při výběru vhodné ceny pro výrobek musí firma také zvažovat možnou reakci dalších zúčastněných stran na zamýšlenou cenu. Jak na ni budou reagovat distributoři a maloobchodci? Budou obchodní zástupci firmy ochotni prodávat výrobek za uvažovanou cenu, nebo si budou stěžovat? Jak bude na tuto cenu reagovat konkurence? Zvýší dodavatelé své ceny v souvislosti s uvažovanou cenou? [6]

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3. ANALYTICKÁ ČÁST

3.1. Stručná charakteristika podniku

Firma ELINS vznikla počátkem roku 1994, kterou založili tři bývalí zaměstnanci společnosti Barum Continental a začali poskytovat svému původnímu zaměstnavateli služby v oboru elektroinstalace. V roce 2004 změnila právní formu na společnost s ručením omezeným (dříve sdružení podnikatelů). Postupně během let k nim přibývali další lidé a také rozsah jejich činnosti se časem zvětšoval, a tak malá firma se postupně rozrostla a nyní už dává obživu sedmnácti lidem.

3.2. Předměty činností firmy

- elektroinstalace - včetně projektů
 - domovní
 - průmyslové

- elektromontáže - včetně projektů

- el. vytápění v rodinných domech - včetně projektů (projekt zdarma)
 - přímotopy
 - el. kotle

- elektroinstalace osvětlení

- revize elektro včetně SNV a hromosvodů

- výroba typizovaných el. rozvaděčů všeho druhu

- rekonstrukce pracovních strojů včetně dodávky programového vybavení pro řídicí automat

- el. dokumentaci rozvaděčů

- projektování
 - automatizované systémy řízení technologických procesů
 - pracovní stroje včetně dodávky programového vybavení
 - řídicí automaty SIEMENS řady SIMATIC S5, S7
 - průmyslové sítě SINEC H1.L2
 - řídicí systém BECKHOFF

- provádění protipožárních ucpávek - certifikát HILTI

- obchodní činnost

- autodoprava
 - VW Transportér klimatizovaný (1 +8)
 - do 3,5 t (AVIA FURGON)
 - nad 3,5 t (TATRA 815 sklápěč)
 - AVIA vysokozdvizná plošina 13,5 m
 - Desta 3,5 t
 - el. vysokozdvizný vozík s košem 9 m

- zemní práce bagr DH 112, včetně práce kladivem, drobné stavební práce

- práce UNC 750

- práce DT 75 s naklápěcí radlicí

- uložení repasovaných stavebních materiálů a jejich recyklace

- drobná mechanizace

3.3. Analýza SWOT

Silné stránky firmy Elins

- vysoká kvalita
- vysoká produktivita práce
- financování vlastními zdroji
- rozšiřování do zahraniční distribuce (Slovensko, Francie, Anglie)
- vysoké odborné znalosti
- významné hodnocení obchodních partnerů

Slabé stránky firmy Elins

- slabé povědomí o firmě
- absence informačního systému monitorujícího konkurenci a okolí
- primitivní evidenční systém interních informací, absence kvalitního systému IT
- slabý důraz na marketingové aktivity
- nízké povědomí o podnikové ekonomice a možnostech zefektivnění řízení podniku, podnikových financí, způsobu tvorby ceny

Příležitosti firmy Elins

- pronikání na nové trhy – zahraničí (potenciálně Německo, Rakousko)
- budování značky, zákaznické loajality a goodwillu společnosti
- zvyšování povědomí o značce „Elins“

Hrozby

- zvyšování konkurenčního tlaku podobných firem,
- zvýšení cen výrobních faktorů (pracovní síla, nájemné, materiál) při vstupu do EU

3.4. Rozbor kalkulací dle služeb:

A. Elektroinstalace

Hlavní činností firmy Elins jsou veškeré typy elektroinstalací zaměřené hlavně pro svého dlouholetého partnera firmu Barum Continental, s. r. o. Nyní zajišťuje také podstatnou část elektroinstalací pro firmu Mitas, a. s., která vyrábí v areálu Barum Continental traktorové radiální pláště.

Zde firma vychází ze základních forem kalkulace. Používá tzv. kalkulaci prodejních cen a nabídkovou kalkulaci. Kalkuluje zde zakázky dvojího druhu.

3.4.1. Kalkulace spojené s výběrovým řízením

Pro lepší názornost uvedu příklad:

Firma Elins obdrží od svého zadavatele poptávku na elektroinstalační práce. Zodpovědný pracovník společnosti Elins stanoví schůzku po dohodě se zadavatelem, kde si zákazník určí své požadavky. Následovně dochází k nacenění celého projektu. Zde se jedná o řešení, kdy zadavatel nemá předem zpracovaný projekt na zakázku. Často dochází ke konzultaci a návrhu optimálního řešení.

Druhým způsobem kalkulace nabídky je spojena s předem stanoveným projektem, který je předán zadávajícím stranám, jež projevíly zájem o realizaci. Obsahuje veškeré požadavky a informace. To znamená:

- přesně stanovený materiál na realizaci,
- předem určený časový fond na zakázku,
- termín uskutečnění,
- termín předání celého díla,
- ostatní požadavky.

Potom dochází k vytvoření nabídky, která přechází do výběrového řízení. Pokud je stanovená cena pro zadavatele vyhovující obratem zasílá objednávku. Na základě objednávky je následně akce realizována.

V mnohých případech firma získává zakázky i když není nejlevnějším účastníkem výběrového řízení. Je to způsobeno:

- kvalifikovanými zaměstnanci
- schopností úspor v časovém fondu na zakázku
- flexibilním managementem při vyjednávání cen
- dokonalou znalostí prostředí
- renomé firmy
- dlouholetými zkušenostmi

3.4.2. Kalkulace bez výběrového řízení

Firma Elins je často poptávána bez výběrového řízení, jelikož je dlouhodobým a kvalifikovaným partnerem pro firmu Barum Continental. Je také výhradním dodavatelem určitých elektroinstalačních prací stanovených v dlouhodobých smlouvách se společností Continental.

Při zpracování zakázek vycházíme z předchozího modelu. Liší se zkráceným administrativním procesem, kdy dojde k oslovení firmy s požadavkem na realizaci. Bývá to většinou za zakázky, kdy je nutná rychlá flexibilita a akceschopnost.

Zde firma fakturuje dle skutečného stavu (materiál, časový fond, vedlejší náklady spojené s akcí), nebo management firmy dohodne smluvní cenu za dílo.

3.5. Vyhodnocení kalkulací

V obou případech si firma stanovuje **předběžnou kalkulaci**, která vychází s předem stanovených nákladů – materiálových, mzdových, vedlejších. Do vedlejších nákladů řadíme náklady na revize, tvorbu projektu, programování, přesun hmot atd.

Pouze do větších projektů také firma zahrnuje **procentuální přírůžku ve výši 6 %** na pokrytí části fixních a nepředvídatelných nákladů spojených s realizací.

3.6. Stanovení kalkulací při realizaci zakázky

Předběžná kalkulace spojená s výběrovým řízením.

přímý materiál (nákupní cena po odečtení slev)

+ přímé mzdy (skutečné hrubé mzdy včetně SP a ZP 35 %)

+ ostatní vedlejší náklady (tvorba projektu, revize, přesun hmot)

= odhadovaná cena dle vlastních nákladů firmy na zakázku bez režijních nákladů

Pro názornost uvádím příklad:

Přímý materiál	
Instalační materiál	
Podružný materiál	612,20 Kč
Podložky Cetris	126,50 Kč
Kabely, vodiče, dráty, šňůry	
Vodič HO7 V-K 6 ZL/Z (CYA)	482,68 Kč
Kabel CYKY 3C x 2,5	407,32 Kč
Kabel CYKY 5C x 4	1 319,56 Kč
Konstrukce	456,30 Kč
Rozvaděče a příslušenství	
Dodávka rozvaděče GH-20JM	22 587,00 Kč
Trubky, žlaby, lišty	
Lišta 25 x 20 2m	300,24 Kč
Příchytka 733/29	414,31 Kč
Obo koncovka 129 Pg29	35,70 Kč
Zásuvky a příslušenství	496,25 Kč
Celkem - přímý materiál	27 238,06 Kč
Přímé mzdy	
Kabelové rozvody	2 113,20 Kč
Montáž jisticích prvků	34,20 Kč
Montáž ocelových konstrukcí pro vnitřní rozvod	168,30 Kč
Montáž rozvaděčů	7 965,80 Kč
Montáž trubek lišt	2 145,24 Kč
Ukončení vodičů	875,30 Kč
Montáž zásuvek	1 257,40 Kč
Celkem - přímé mzdy	14 559,44 Kč
Ostatní přímé náklady	
Přesun hmot	500,00 Kč
Projekce	600,00 Kč
Revize	800,00 Kč
Celkem - ostatní přímé náklady	1 900,00 Kč
Celkové přímé náklady	43 697,50 Kč

Tab. 1. Vzor předběžné kalkulace

[zdroj: vlastní]

Nabídková kalkulace:

přímý materiál

+ zisková přírážka 10 %

mzdy (příslušný hodinový tarif účtovaný firmou)

ostatní přímé náklady (tvorba projektu, revize, přesun hmot)

+ zisková přírážka 15 %

(režijní přírážka vnitropodnikových nákladů ve výši 6 %) – uváděna pouze u větších zakázek

Prodejní cena

Cena bez DPH

Cena včetně DPH

	Cena za jednotku	Počet ks	Celkem
MATERIÁL DPH 19%			
Rozvaděče a příslušenství			
Oprava vývodu - materiál	36 352,80 Kč	1,0	36 352,80 Kč
Celkem za: Rozvaděče a příslušenství			36 352,80 Kč
Celkem za: Materiál DPH 19%			36 352,80 Kč
MONTÁŽ DPH 19%			
Elektroinstalační práce			
Elektro. demontážní práce	165,00 Kč	30,0	4 950,00 Kč
Elektro. montážní práce	165,00 Kč	38,0	6 270,00 Kč
Celkem za: Elektroinstalační práce			11 220,00 Kč
Vedlejší náklady spojené s realizací			
Přípravné práce	165,00 Kč	2,0	330,00 Kč
Zajištění pracoviště	165,00 Kč	4,0	660,00 Kč
Celkem za: Vedlejší náklady spojené s realizací			990,00 Kč
Celkem za: Montáž DPH 19%			12 210,00 Kč
Projekce, revize			
Projekce	1 000,00 Kč	1,0	1 000,00 Kč
Revize	1 500,00 Kč	1,0	1 500,00 Kč
Přesun hmot	620,00 Kč	1,0	620,00 Kč
Celkem za: Projekce, revize, přesun hmot			3 120,00 Kč
CELKEM CENA:			
Cena bez DPH:			62 902,80 Kč
Cena včetně DPH:			66 048,00 Kč

Tab. 2. Vzor nabídkové kalkulace

[zdroj: vlastní]

Při provádění prací **bez výběrového řízení** firma využívá předešlý model kalkulace s tím, že časový fond zakázky není předem plánovaný, ale fakturuje se dle skutečně odpracovaných hodin a proinvestovaného materiálu

Mnoho zakázek je řešeno **smluvní cenou za dílo**. Tato cena nereflektuje zde zmiňované kalkulační metody. Zde firma vychází z předem stanovených cen za některé služby. Cena je stanovena buď na základě vyjednávání managementu firmy nebo podle cen obvyklých. Příkladem zde může být třeba zřízení domovní elektrické přípojky. Cena materiálu je např. 1000 Kč, mzda pracovníka je 1000 Kč, celkové přímé náklady jsou tedy 2000 Kč, ale standardní cena za přípojku je 6000 Kč. Další podstatnou funkcí je schopnost managerů sjednat lepší platební podmínky a flexibilita obhajoby ceny před zadavatelem. Jedná se o cenu, která je obvyklá na trhu a je v drtivé většině případů vyšší než jsou celkové náklady na zhotovení díla.

Za závažnou chybu považuji fakt, že po skončení akce si firma **nevypracovává výsledné kalkulace** jednotlivých zakázek, a tudíž **nemá přehled o jejich ziskovosti**. Sleduje pouze časový fond - zda byl kladný, vyrovnaný nebo ztrátový. Návrhem tedy bude doporučení sledování a vypracovávání výsledných kalkulací. Bude nutné zpracovat analýzu nákladů a výnosů firmy.

B. Stavební stroje a zařízení

Firma Elins poskytuje řadu prací prováděnou stavebními stroji:

- DH 112
- UNC 750
- DT 75
- New Holland

Jedná se o střední mechanizaci, která slouží k výkopovým, bouracím a terénním úpravám. Služby jsou zde nabízeny široké veřejnosti. Můžu konstatovat, že technika je přes sezónu využívána na 90 % a je stabilním přínosem tržeb a zisku pro firmu. Je to díky příznivějším cenám vztáhnutých ke konkurenci. Další významnou úlohu zde hraje fakt, že na Zlínsku je prováděna velká stavební činnost. Příkladem zde může být dlouhodobé využití techniky při budování obchvatu na trase Otrokovice – Zlín nebo rozsáhlá výstavba rodinných domků v okolí.

V zimních obdobích je efektivnost využití techniky nižší. V tuto dobu dochází k pravidelným opravám a přípravám mechanizace na novou sezónu.

Zde firma účtuje hodinovou sazbu. Ta je stanovena dle kalkulace blízké ke kalkulaci se sazbou na strojní hodinu. Zahrnuje:

- platy
- náklady na pohonné hmoty
- náklady na údržbu stroje
- náklady na prostoje stroje
- náklady na nářadí, nástroje
- odpisy strojů

Důležitým faktorem u těchto zařízení je doba životnosti stroje. Riziko zde spočívá hlavně v konkurenci, která tlačí ceny zařízení směrem dolů. Je to způsobeno tím, že drobní živnostníci nemají takový objem vedlejších nákladů jako firmy větší.

C. Autodoprava

K dispozici jsou zde:

- VW Transporter (pro osobní přepravu)
- do 3,5 t (Avia Furgon)
- nad 3,5 t (Tatra 815)
- vysokozdvížná plošina (Avia)
- vysokozdvížný vozík (Desta)

Zde firma kalkuluje náklady buď podle ujetých kilometrů nebo časově. Často dochází ke kombinacím. Například stav ujetých kilometrů + počet čekacích hodin.

3.7. Optimální metoda kalkulací nákladů využitelných v podniku

Jak je naznačeno výše, v analytické části bude řešen základní problém:

Návrh systému kalkulací

Cílem je navrhnout způsob kalkulace, který poskytne lepší informace o nákladech na projekty pro management podniku. Zvláštní pozornost bude při sestavování kalkulační tabulky věnována informacím zobrazující fixní náklady. Tyto informace a práce s nimi jsou klíčové. Ceny jsou samozřejmě určovány trhem a firma často musí akceptovat prodejní cenu, která je nižší než kalkulovaná. Pro rozhodování za takovýchto podmínek je **velmi důležité znát akceptovatelnou spodní hranici ceny.**

Například přijatelná cena bude jiná v případě, kdy počet podepsaných smluv naplňuje podnikatelskou činnost na dlouho dopředu v porovnání s případem, kdy využití kapacity není efektivní a způsobuje, že fixní náklady jsou vysoké a nevyužité. Nejvhodnější metodu pro kalkulaci nákladů a stanovení ceny se jeví v tomto případě metoda příspěvku na úhradu.

Postup:

Kalkulační systém bude upraven tak, aby jasně odděloval variabilní a fixní náklady. Mzdy administrativních a THP pracovníků budou považovány za fixní náklad, protože mají standardní pracovní smlouvy s jasně danou pracovní dobou, a tedy jejich mzdy budou vypláceny i v případě krátkodobého nedostatku zakázek. Tyto náklady se tedy budou chovat jako fixní.

Rekapitulace základních cílů v analytické části

Úprava kalkulačního systému s důrazem na vyjádření fixních a variabilních nákladů resp. krajní prodejní ceny jako nástroje pro rozhodování o ceně v konkurenčním prostředí.

3.8. Fixní náklady

Fixní náklady firmy Elins je možno rozdělit na fixní náklady plánované střediskově (což by měla být většina fixních nákladů) a na fixní náklady plánované centrálně (fixní náklady, které není možno přiřadit na jednotlivá střediska):

3.8.1. Náklady plánované střediskově

Vedoucí všech útvarů na začátku plánovaného období zná strukturu nákladů dle druhového členění.

3.8.2. Základní struktura nákladů (druhové členění):

Mzdy

Ostatní náklady na zaměstnance

Pronájmy prostor

Cestovní náklady

Upomínkové předměty

Kancelářská technika

Telekomunikace

Doprava a dopravní prostředky

Pojištění

Opravy a údržba

Poplatky

Nářadí, nástroje

Výpočetní technika

Školení a přezkoušení

3.8.3. Náklady plánované centrálně

Část fixních nákladů (jako údržba budov, a společných prostor a zařízení (tiskárny, kopírky atd.), která nemůže být pokryta z rozpočtu jednotlivých středisek. Tyto náklady jsou stanoveny centrálně managementem podniku a tvoří velkou část celkových fixních nákladů.

3.9. Variabilní náklady

Variabilní náklady jsou uvažovány jako náklady realizované v přímém vztahu s jednotkou výroby. Variabilní náklady pro nákladovou kalkulaci elektroinstalace firmy Elins vycházejí ze zadaných hodnot: elektroinstalační materiál, nákup, doprava a skladové položky a dále z počtu hodin potřebných přípravu a montáž.

3.10. Střediskové rozdělení nákladů

Každému stroji a zařízení je přiřazeno vlastní středisko pro účtování nákladů. To slouží jako podklad pro zjištění **přímých a nepřímých nákladů** do kalkulací. Problémem se stávají režijní náklady pro správu, jako jsou nájem, telefony, kancelářské potřeby atd., které se účtují na jedno souhrnné středisko elektroinstalace. Podrobné rozdělení režijní a jejich přiřazení konkrétním zakázkám, byť i jen režijní přírůžkou, je tedy velmi zavádějící a nepřesné. Pro takovéto určení režijních nákladů by bylo potřeba provést hloubkovou analýzu dat z účetnictví, což by přesahovalo rámec této práce a tudíž se tím nezabývám. Navíc pro firmu by to znamenalo příliš velkou administrativní zátěž, a proto je výhodnější

a efektivnější sledování a vyhodnocování režijních nákladů jako celku, vztažených k ukazateli příspěvku na úhradu.

Při zpracování režijních nákladů nelze určit přesnou hodnotu u všech níže uvedených položek. Je to způsobené drobnými změnami, které mírně kolísají každý měsíc. Proto jsem využil průměrovou kalkulaci a stanovil průměrné hodnoty za období roku 2005 od ledna do měsíce října.

Zkratka	Název
01	elektroinstalace
02	výroba rozvaděčů
03	Avia Furgon
04	Tatra 815
05	DH 112
06	jednatel - Husek
07	jednatel - Popelka
08	jednatel - Nevařil
09	WV Transporter
10	Avia - plošina
11	vozik k UNC 750
12	Desta 1,6 t
13	Seat Ibiza
14	UNC 750
15	Desta 3,5 t
16	skládka Halenkovice - zemina
17	plošinový el. vozík
18	pozemní stavitelství
19	přívěs A3S
20	Multicar
21	skládka Halenkovice - letiště
22	el. vozík BULHAR
23	DT 75
24	pojízdný přívěs A3S č. 2
25	skládka zem-nová silnice
26	montovaná hala
27	pozemek k montované hale
28	New Holland

Tab. 3 Seznam hospodářský středisek

[zdroj: vlastní]

3.11. Analýza vnitropodnikových údajů

Celkové tržby za sledované období leden – říjen 2005

Tržba z prodeje elektroinstalace	4 452 892 Kč
Tržba z prodeje stavebnictví	1 120 970 Kč
Tržba z prodeje autodoprava	1 430 526 Kč
Ostatní tržby	586 587 Kč
Celkem	7 590 975 Kč

Tab. 4 Celkové tržby za sledované období

[zdroj: vlastní]

Mzdové náklady - THP pracovníci	70 000 Kč
Sociální a zdravotní pojištění - THP pracovníci	24 500 Kč
Pronájem prostor	40 000 Kč
Cestovní náklady	3 000 Kč
Upomínkové předměty	2 000 Kč
Kancelářská technika	2 000 Kč
Telekomunikace	7 000 Kč
Doprava a dopravní prostředky	2 000 Kč
Opravy a údržba	7 500 Kč
Poplatky	200 Kč
Nářadí nástroje	2 000 Kč
Výpočetní technika	3 000 Kč
Školení a přezkoušení	1 500 Kč
ostatní náklady	2 500 Kč
Celkem	166700 Kč

Tab. 5. Měsíční fixní náklady firmy Elins

[zdroj: vlastní]

Celkové náklady za sledované období leden – říjen 2005-12-04

Variabilní	
přímý materiál	1 700 114 Kč
přímé mzdy (včetně SZP)	2 432 568 Kč
ostatní přímý materiál	57 652 Kč
pohonné hmoty	482 568 Kč
oleje a mazadla	32 547 Kč
Fixní	1 667 000 Kč
Náklady Celkem	6 372 449 Kč

Tab. 4 Celkové náklady za sledované období

[zdroj: vlastní]

U firmy Elins nelze určit přesné kalkulace na některé činnosti. Dochází zde k výchytkám, které jsou způsobeny:

- sezónními záležitostmi – je logické, že středisko stavebnictví vykazuje velkou ziskovost od období jara do podzimu. V zimních obdobích není stavební technika využita nejefektivněji
- schopností managementu zajišťovat dlouhodobé využití kapacitních možností firmy – pro firmu je důležité hledat zakázky dlouhodobého charakteru, aby mohla dopředu kalkulovat s tržbami, které přispívají na úhradu fixních nákladů a také s dostatkem pracovních příležitostí pro zaměstnance

3.12. Analýza vybraných zakázek (elektroinstalace) ve společnosti Elins

Číslo	Přímý materiál	Přímé mzdy	Ostatní přímé náklady	Vlastní N výroby	Tržby	Příspěvek na úhradu (Tržby-VN výroby)	% vyjádření PU
1	86 220	20 900	14 650	121 770	155 924	34 154	1,18%
2	49 916	2 200	2 957	55 073	155 924	100 851	3,50%
3	28 112	24 970	2 200	55 282	84 050	28 768	1,00%
4	27 563	16 280	1 280	45 123	73 846	28 723	1,00%
5	41 725	21 890	0	63 615	79 296	15 681	0,54%
6	18 150	8 030	1 800	27 980	62 189	34 209	1,19%
7	24 089	4 620	0	28 709	47 038	18 329	0,64%
8	11 657	9 240	0	20 897	39 601	18 704	0,65%
9	120 960	7 150	9 350	137 460	242 208	104 748	3,63%
10	32 659	28 160	11 520	72 339	292 050	219 711	7,61%
11	6 291	16 500	0	22 791	73 386	50 595	1,75%
12	22 070	33 550	6 420	62 040	74 647	12 607	0,44%
13	10 008	6 930	1 440	18 378	55 209	36 831	1,28%
14	11 374	9 680	0	21 054	35 537	14 483	0,50%
15	18 683	8 800	1 680	29 163	45 571	16 408	0,57%
16	19 133	8 030	1 305	28 468	78 200	49 732	1,72%
17	11 143	19 690	10 600	41 433	60 989	19 556	0,68%
18	3 319	64 020	13 680	81 019	282 382	201 363	6,98%
19	85 163	19 800	2 640	107 603	150 000	42 397	1,47%
20	41 082	42 790	2 020	85 892	100 685	14 793	0,51%
Celkem	669 317	373 230	83 542	1 126 089	2 188 732	1 062 643	2 885 526

Tab. 5 Přehled vybraných zakázek

[zdroj: vlastní]

Objem zakázek ve sledovaném období (leden-říjen 2005) činil okolo 380 provedených.

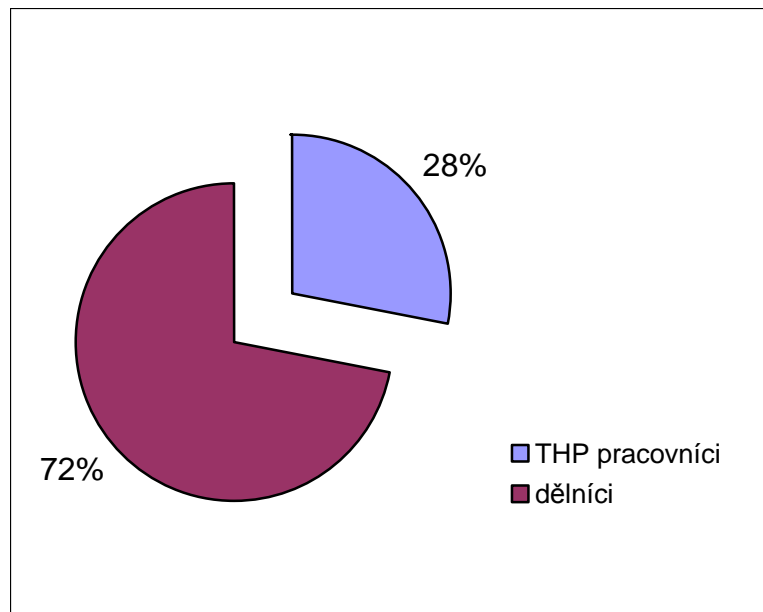
- firma nevyhodnocuje provedené zakázky, a proto navrhuji sledovat u zakázek větších než 35 000 Kč příspěvky na úhradu jednotlivých zakázek, neboť vyhodnocování zakázek s rozvrženými režijními náklady by mohlo vést ke

nesprávnému přiřazení režijních nákladů a tím zkreslení informací o ziskovosti zakázek.

- z tabulky vyplývá, že i když nemáme přesně vyčíslenou ziskovost jednotlivých zakázek, lze z kladných příspěvků na úhradu zkonstatovat, že veškeré větší zakázky přispívají na úhradu fixních nákladů a zisku, tudíž lze říci, že zakázka není pro firmu ztrátová a její nabídkové ceny reflektují spotřebované náklady na jednotlivé zakázky

3.13. Rozbor mzdových tarifů

Důležitým faktorem pro stanovení přesné části příspěvku na úhradu je finanční analýza rozboru mzdových tarifů. Je důležité vědět, kolik stojí firmu pracovní hodina zaměstnance a jakou částí přispívá firmě na pokrytí nákladů a tvorbu zisku.



Obr. 2 Podíl hrubých mezd (v %)

[zdroj: vlastní]

3.13.1. Na zaměstnance

hrubá hodinová mzda	70Kč
prémie	+15%
průměrná hodinová mzda	80 Kč
+ příplatky za přesčasy	25 %
+ příplatky za svátky	100 %
+ příplatky za sobotu a neděli	50 %
Sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem	35 %
+ náhrady za dovolenou	
+ náhrady za svátky	
+ ostatní náklady na zaměstnance	
= průměrná hodinová mzda zaměstnance	120 Kč

Při rozboru mzdových tarifů vycházím z průměrných mezd zaokrouhlých na desítky. Ve společnosti Elins je odměňování určeno výše uvedenou kalkulací. Zaměstnanci jsou odlišeni dle velikosti prémie, které činí od 3 – 25 %. Prémiová přírážka je závislá dle výkonnosti jednotlivých pracovníků a celkovému postoji ve firmy. Jedná se o složkou pohyblivou. Její základ je stanoven na 15 %.

Může být negativně ovlivněna porušením vnitřních předpisů firmy. Jako příklad můžeme uvést:

- alkohol na pracovišti
- škoda způsobená firmě
- pozdní příchody
- nerespektování řádu firmy
- ostatní

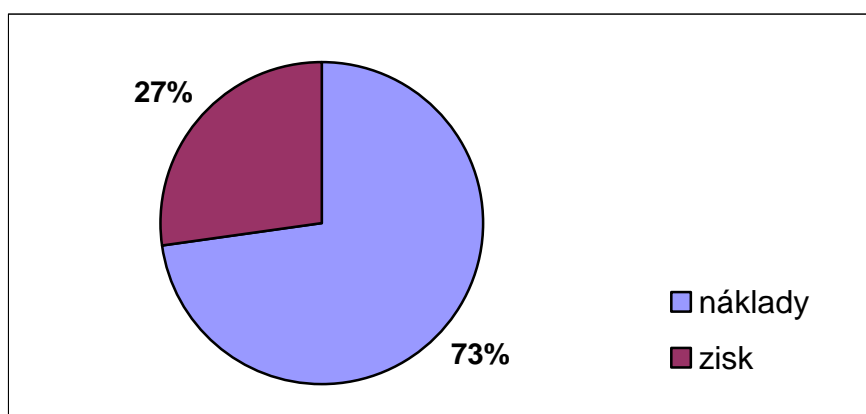
Po vyčíslení nákladů firmy na pracovníka se dostáváme na sumu **okolo 120 Kč/h** na jednoho zaměstnance.

Mzdová přírážka účtovaná zaměstnavatelem

fakturační hodina za zaměstnance 165 Kč/h

vlastní náklady na zaměstnance 120 Kč/h

hrubý zisk na zaměstnance 45 Kč/h



Obr. 3 Podíl nákladů na fakturační hodinu zaměstnance

[zdroj: vlastní]

3.13.2. Na stavební zařízení

V níže uvedené tabulce vidíme jednotlivé stavební stroje. Můžeme vidět, jakou mírou přispívají na úhradu nákladů firmy a tím i na tvorbu zisku. Ceny jsou zde uvedené ve standardních cifrách, které si firma účtuje. Při dlouhodobém využití techniky jsou ceny pro zákazníka upraveny dle smluvních dohod.

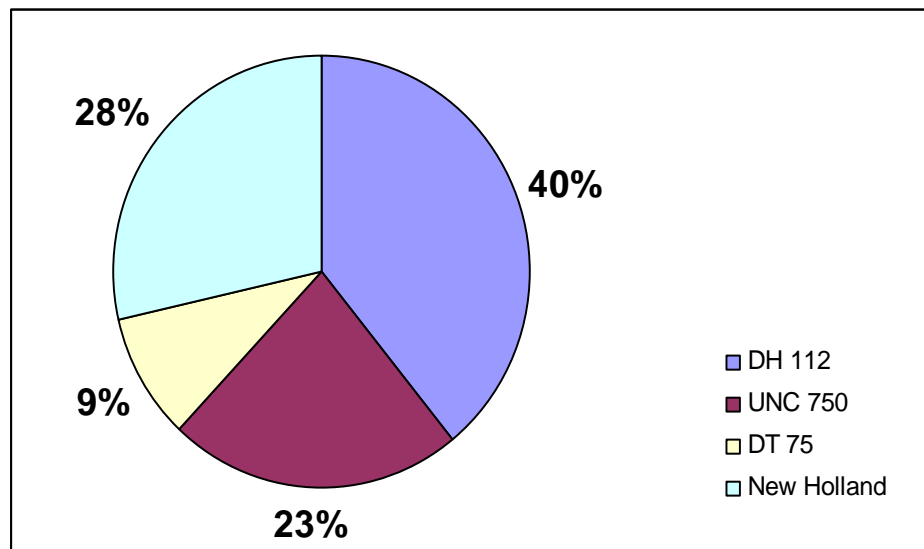
Název stroje	Přímé náklady	Tržby	Příspěvek na úhradu
DH 112			
podkop	310 Kč	450 Kč	140 Kč
kladivo	395 Kč	650 Kč	255 Kč
přejezdy	300 Kč	350 Kč	50 Kč
UNC 750			
lžíce	305 Kč	450 Kč	145 Kč
podkop	315 Kč	470 Kč	155 Kč
vrták	315 Kč	470 Kč	155 Kč
DT 75	345 Kč	500 Kč	155 Kč
New Holland			
práce	420 Kč	630 Kč	210 Kč
přejezdy	280 Kč	315 Kč	35 Kč

Tab. 6 Přehled příspěvků na úhradu v oblasti stavebních zařízení

Název stroje	Počet odpracovaných hodin	Příspěvek na úhradu (za 1h výkonu)	ΣPÚ
DH 112			
podkop	1486	140 Kč	208 040 Kč
kladivo	887	255 Kč	226 185 Kč
přejezdy	121	50 Kč	6 050 Kč
UNC 750			
lžíce	725	145 Kč	105 125 Kč
podkop	814	155 Kč	126 170 Kč
vrták	153	155 Kč	23 715 Kč
DT 75	687	155 Kč	106 485 Kč
New Holland			
práce	1498	210 Kč	314 580 Kč
přejezdy	132	35 Kč	4 620 Kč

Tab. 7 Příspěvky strojů na úhradu nákladů firmy
[zdroj: vlastní]

Z tabulky jsou patrné údaje, které nám zobrazují míru využití jednotlivých strojů za sledované období leden – říjen 2005.



Obr. 4 Podíl příspěvků na úhradu
[zdroj: vlastní]

Přímé náklady u stavebních strojů se skládají:

- přímé mzdy dělníka (SZP)
- spotřeba PHM
- spotřeba olejů a mazadel
- komplexního pojištění
- náklady na údržbu

Jelikož jsou všechny stroje odepsány, nehovoříme zde o odpisech.

3.13.3. Na autodopravu

Název	Přímé náklady	Tržby		Příspěvek na úhradu
		za hodinu	za km	
Avie - plošina	230 Kč	350 Kč	12,50 Kč	120 Kč
Avie - Furgon	250 Kč	350 Kč	12,50 Kč	100 Kč
Tatra 815	330 Kč	450 Kč	24 Kč	120 Kč
Multicar	190 Kč	280 Kč	9 Kč	90 Kč
VW Transporter	x	x	12 Kč	x

Tab. 8 Přehled příspěvků na úhradu v oblasti autodopravy

[zdroj: vlastní]

Název stroje	Počet odpracovaných hodin	Příspěvek na úhradu (za 1h výkonu)	ΣPÚ
Avie - plošina	2140	120 Kč	256 800 Kč
Avie - Furgon	1742	100 Kč	174 200 Kč
Tatra 815	2845	120 Kč	341 400 Kč
Multicar	1691	90 Kč	152 190 Kč
VW Transporter č. 1		x	231 587 Kč
VW Transporter č. 2		x	274 349 Kč
Celkem	x	x	1 430 526 Kč

Tab. 9 Příspěvky autodopravy na úhradu nákladů firmy

[zdroj: vlastní]

Poslední významnou částí příjmů společnosti Elins je středisko autodoprava. Zde bych chtěl nastínit způsob fakturace. Z výše uvedené tabulky vidíme, že tržby jsou rozlišené na hodinové a za ujetý kilometr. U autodopravy běžně dochází k tomu, že část výkonu je účtována sazbou za hodinu a část za odjeté kilometry.

Pro názornost uvádím příklad: Zákazník si objedná plošinu na výškové práce. Jelikož sídlo vozidla je v Otrokovicích a místo pracovního určení je Zlín, tak cesta tam i zpět je účtována dle ujetých km. Po příjezdu na pracoviště do skončení akce je účtováno sazbou hodinovou.

Jako doklad o přesné evidenci nám slouží záznam o provozu vozidla v praxi známý termín jako „puťovka“ Dle tohoto výkazu je poté účtováno patřičné nájemné.

Je nutné také konstatovat, že některé automobily např. Multicar, Avie – Furgon slouží také k firemním účelům pro převoz materiálu.

Chtěl bych zde také zobrazit rozdělení středisek ve firmě. Z uvedené tabulky bude zřejmé, že každý automobil, stavební zařízení a hlavní činnosti společnosti mají každý své vlastní středisko. Zde sledujeme veškeré náklady a výnosy jednotlivých odvětví. Důležité je konstatovat, že veškeré fixní náklady jsou účtovány na hlavní středisko s názvem elektroinstalace.

ZÁVĚRY A DOPORUČENÍ

Po rozboru kalkulací a výsledné finanční analýze konstatuji, že firma pokrývá své režijní náklady a zisk procentuální přírůžkou na materiál a 45 Kč z jedné hodiny zaměstnance dle mzdových tarifů, úsporou v časovém fondu (předem stanovené hodiny na zakázku) a také schopnosti managementu stanovit ceny tak, aby byly zakázky realizovány ziskově.

Mezi důležité faktory ovlivňující efektivitu zakázek a hospodaření patří časový fond hodin, který má firma vyčleněný na jednotlivé zakázky. V případě překročení plánovaných hodin se toto promítne do snížení zisku a dále to může vést až ke ztrátovosti zakázky.

Při rozboru jednotlivých zakázek za dané období jsem nezjistil projekty, které by to negativně ovlivnilo, nicméně je potřeba tento aspekt mít neustále na paměti a časový fond bez ustání sledovat a vyhodnocovat.

V krajním případě nastává situace, která způsobí zpoždění následných plánovaných projektů. Nedodržení termínů při dalších pracích s tím spojených toto inklinuje k penalizaci, což nepříznivě ovlivňuje prostředí firmy.

Jelikož firma nevypracovává výsledné kalkulace, a proto nemá přehled o konečné výnosnosti jednotlivých zakázek a jednotlivých činností ve firmě, doporučuji důsledné zpracovávání výsledných kalkulací, které poskytnou konečný přehled o efektivitě dané zakázky. Jako metodu jsem navrhnul kalkulaci variabilních nákladů (s příspěvkem na úhradu) tak, aby nedocházelo k nepřesnému vyčíslování režijních nákladů. Touto kalkulací by si management firmy měl také zkontrolovat navrženou nabídkovou kalkulaci z pohledu příspěvku na úhradu, čímž by získal přehled o její hospodárnosti.

Z výše uvedené analýzy a návrhů vyplývá, že nejdůležitější je zpracovávání výsledných kalkulací, z kterých zjistíme příspěvky jednotlivých zakázek a činností na úhradu fixních nákladů a zisku, z čehož lze odvodit konečnou efektivitu. Nezbytným aspektem je také vyhodnocování dodržení časového fondu u jednotlivých zakázek, neboť tento fond může mít při jeho nesplnění významný negativní dopad na efektivnost zakázek a tím celého hospodaření firmy.

Z analýzy vyplynulo, že z managementu firmy se díky jejich rozsáhlým zkušenostem a znalostem daného oboru podařilo dodržet efektivnost jednotlivých zakázek i bez exaktních údajů o hospodaření. Je však nutné se těmito údaji zabývat, aby nedošlo u větších zakázek k riziku špatného odhadu situace. Je nutné přejít od intuitivního řízení firmy k pragmatickému řízení firmy založenému na ekonomických datech a propočtech.

SUMMARY

Price is one of the most important factors what influence the potential buyer's decision. Therefore all subjects active on the market place have to care about their costs. In order to survive in today's highly competitive environment, they have to bring in force the best possible methods to control the costs, with regards to their price policy.

Target of this master thesis is to analyse the current cost calculation method, and based on needs for cost information for such a specific kind of customised production to develop modern and efficient tool to be used for pricing of products in a concrete daily situation in a real time.

This master thesis consists of two main parts. There is a extract from cost calculations literature in the first, theoretical part. Then follows the second, analytical part where the company is introduced and its marketing, sales and further information as well as the currently used calculation table are presented. There is also the part, suggested improvements on the calculation system are described. In particular to provide user with recommended customer price, but also the lowest possible price to be required undercurtain conditions. Further the marginal contributioeces was implemented in order to analyse costs of sales activities as it changes project to project. Based on this a 3 grade customer evaluation system has been proposed having link to cost calculation system. This will enable the user (sales person and management) to look on the business case in the wider picture and will also help to consider all the consequences what a concrete contract can bring.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] ADAMS, T. *Prodej*. 1. vyd. Praha: Alternativa, 1995. ISBN 80-85993-10-4
- [2] GILLESPIE, A. *Přehled ekonomie: Klíčová témata, pojmy, zákonitosti*. 1. vyd. Praha: Portál, 2002. ISBN 80-7178-617-9
- [3] HORVÁTH, P. *Controlling*, Munchen, 1990. ISBN 80-7079-710-X. (1)
- [4] HRADECKÝ, M., KONEČNÝ, M. *Kalkulace pro podnikatele*. 1. vyd. Praha: Prospektrum, 2003. ISBN 80-7175-119-7
- [5] KASAN, J., FIBÍROVÁ, J. *Ceny a cenová politika*. Praha: Aleko, 1991. ISBN 80-85341-07-7
- [6] KOTLER, P. *Marketing management*. 1. vyd. Praha: Victoria Publishing, 1992. ISBN 80-85605-08-2 (5)
- [7] KRÁL, B. A KOL. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Management Press, 2002. ISBN 80-7261-062-7
- [8] LANG, H. *Manažerské účetnictví – teorie a praxe*. 1.vyd. Praha: C. H. Beck, 2005. ISBN 80-7179-419-8
- [9] MACÁKOVÁ, L. A KOL. *Mikroekonomie (základní kurs)*. 5. vyd. Slaný: Melandrium, 2000. ISBN 80-86175-09-X (6)
- [10] MACÍK, K. *Jak kalkulovat podnikové náklady*. 1. vyd. Ostrava: Montanex, 1994. ISBN 80-85780-16-X
- [11] MACÍK, K. *Kalkulace nákladů – základ podnikového controllingu*. Ostrava: Montanex, 1999. ISBN 80-7225-002-7
- [12] McCARTHY, E. J. *Základy marketingu*. 1. vyd. Praha: Victoria Publishing, 1995. ISBN 80-85605-29-5
- [13] McCLOSKEY, D. N. *Aplikovaná teorie ceny*. 1.vyd. Praha: SPN, 1993. ISBN 80-04-26223-6
- [14] OLENICK, A. J. *Cesta k zisku*. 1. vyd. Praha: Grada, 1993. ISBN 80-85623-94-3
- [15] PORTER, M. E. *Konkurenční výhoda*. 1. vyd. Praha: Victoria Publishing, ISBN 80-85605-12-0
- [16] STANĚK, V. *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů*. Praha: Grada Publishing a. s., 2003. ISBN 80-247-0456-0.

- [17] SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing a. s., 2003. ISBN 80-247-0515-X.
- [18] ŠVARCOVÁ, J. *Ekonomie: Stručný přehled*. Zlín: CEED, 2003. ISBN 80-902552-8-0 (14)
- [19] VYSUŠIL, J. *Optimální cena – odraz správné kalkulace*. Praha: Profess, ISBN 80-85235-17-X
- [20] ŽÁK, M. A KOL. *Velká ekonomická encyklopedie*. Praha: Linde Praha, 1997. ISBN 80-7201-172-3.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 Model pro stanovování ceny 3C.....	28
Obr. 2 Podíl hrubých mezd (v %).....	48
Obr. 3 Podíl nákladů na fakturační hodinu zaměstnance.....	50
Obr. 4 Podíl příspěvků na úhradu	51

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Vzor předběžné kalkulace	37
Tab. 2. Vzor nabídkové kalkulace	38
Tab. 3. Seznam hospodářský středisek	44
Tab. 4. Celkové tržby za sledované období	45
Tab. 5. Měsíční fixní náklady firmy Elins	45
Tab. 6. Celkové náklady za sledované období.....	46
Tab. 7. Přehled vybraných zakázek	47
Tab. 8. Přehled příspěvků na úhradu v oblasti stavebních zařízení.....	50
Tab. 9. Příspěvky strojů na úhradu nákladů firmy.....	51
Tab. 10. Přehled příspěvků na úhradu v oblasti autodopravy.....	52
Tab. 11. Příspěvky autodopravy na úhradu nákladů firmy	52