Projekt systému plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o.

Bc. Veronika Budinková

Diplomová práce
2013

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení:	**Veronika Budinková**
Osobní číslo:	**M11426**
Studijní program:	**N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor:	**Podniková ekonomika**
Forma studia:	**prezenční**
Téma práce:	**Projekt systému plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- **Proveďte průzkum literárních zdrojů a zpracujte teoretické poznatky orientované na plánování a rozpočtování nákladů.**

II. Praktická část

- **Proveďte analýzu současného stavu plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o.**
- **Na základě provedené analýzy zpracujte projekt systému plánování a rozpočtování nákladů ve vybrané firmě.**
- **Zhodnoťte navrhované projektové řešení, jeho přínosy, náklady a rizika.**

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**

Rozsah příloh:

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 391 s. ISBN 978-80-7357-712-4.
OGER, Brigitte a Jana FIBÍROVÁ. Řízení nákladů. 1. vyd. Praha: HZ Editio, 1998, 155 s. ISBN 8086009246.
KRÁL, Bohumil. Nákladové a manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Prospektrum, 1997, 407 s. ISBN 8071750603.
POPESKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vyd. Praha: Grada, 2009, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
VYSUŠIL, Jiří. Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování: sladění plánu a skutečnosti pro potřeby controllingu. Praha: Profess Consulting, 2004, 115 s. ISBN 807259012x.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání diplomové práce: **22. února 2013**

Termín odevzdání diplomové práce: **2. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka

doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA
DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby[1];
- diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3[2];
- podle § 60[3] odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

---

[1] *zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:*

(1) Vysoká škola nevýdělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

[2] *zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:*

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

[3] *zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:*

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60[4] odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);

- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem diplomovou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;

- odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 24.4.2013 .....

.....

---

[4] *zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:*

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Abstrakt česky

Diplomová práce se věnuje problematice systému plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o. V první části diplomové práce jsou zpracována teoretická východiska týkající se plánování, nákladů a rozpočtování. V praktické části je provedena analýza používaných metod plánování a rozpočtování nákladů ve jmenované firmě. Cílem diplomové práce je na základě zjištěných výsledků navrhnout nový nebo vylepšit stávající systém. Snahou je navrhnout zavedení vhodného systému plánování a rozpočtování nákladů ve firmě a poukázat na případné nedostatky současného systému.

Klíčová slova: náklady, rozpočet, plánování, manažerské účetnictví, odpovědnostní středisko

ABSTRACT

Abstrakt ve světovém jazyce

The diploma thesis is devoted to planning and budgeting system in Z STUDIO, s.r.o. The first part of the diploma thesis contains the theoretical basis focused on planning, costs and budgeting. In the practical part of the diploma thesis there is the analysis of used methods of planning and budgeting in chosen company. The aim of the diploma thesis is to suggest new system or improve the current one. It’s quest to find suitable form of system of planning and budgeting in the company and to point out potential weaknesses of current system.

Keywords: costs, budget, planning, managerial accounting, responsibility centre

„Nic není objeveno a zároveň hned dokonalé.“ (Marcus Tullius Cicero)

Touto cestou bych chtěla upřímně velmi poděkovat vedoucímu mé diplomové práce panu doc. Ing. Borisi Popeskovi, PhD. za jeho ochotu, čas, který mi věnoval a především cenné rady a připomínky, které mi pomohly při zpracování diplomové práce.

Dále mé upřímné díky patří zaměstnancům firmy Z STUDIO, s.r.o., kteří mi ochotně a rádi poskytli informace potřebné ke zpracování praktické části diplomové práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD **11**
I TEORETICKÁ ČÁST **12**
1 ZDROJE ÚČETNÍCH INFORMACÍ **13**
1.1 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ 13
1.2 DAŇOVÉ ÚČETNICTVÍ 14
1.3 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ 14
1.3.1 Funkce manažerského účetnictví 15
1.3.2 Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím 15
1.3.3 Uživatelé informací manažerského účetnictví 15
1.4 NÁKLADOVÉ ÚČETNICTVÍ 16
1.4.1 Formy nákladového účetnictví 16
1.4.2 Vztah nákladového a manažerského účetnictví 16
1.5 UŽIVATELÉ ÚČETNÍCH INFORMACÍ 17
1.6 ODPOVĚDNOSTNÍ ÚČETNICTVÍ 19
1.6.1 Řízení odpovědnostních středisek 19
2 CHARAKTERISTIKA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ **20**
2.1 VYMEZENÍ POJMU NÁKLADŮ 20
2.2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ 21
2.2.1 Druhové členění nákladů 21
2.2.2 Účelové členění nákladů 22
2.2.3 Kalkulační členění nákladů 24
2.2.4 Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování 24
2.2.5 Další druhy nákladů 25
2.3 HODNOTOVÁ ANALÝZA NÁKLADŮ 25
2.4 CHARAKTERISTIKA VÝNOSŮ V PODNIKU 27
3 PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ **28**
3.1 VNITROPODNIKOVÉ PLÁNOVÁNÍ 28
3.1.1 Operativní plán výroby 28
3.2 STANOVENÍ NÁKLADŮ V RELACI K TRŽBÁM 29
3.3 INDIVIDUÁLNÍ STANOVENÍ NÁKLADOVÝCH POLOŽEK 29
4 ROZPOČETNICTVÍ **30**
4.1 CÍLE A FUNKCE ROZPOČTŮ 30
4.1.1 Základní cíle sestavení rozpočtu 30
4.1.2 Základní funkce rozpočtu 31
4.2 DĚLENÍ ROZPOČTŮ 31
4.3 ROZPOČTOVACÍ PROCES 32
4.3.1 Příprava rozpočtovacího procesu 32
4.3.2 Tvorba soustavy rozpočtů 33
4.3.3 Kontrola plnění rozpočtů a identifikace odchylek 33
4.3.4 Eliminace odchylek 33
4.4 MODERNÍ PŘÍSTUPY K ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ 34
4.4.1 Activity-Based Budgeting 34

4.4.2 Beyond Budgeting 35
4.4.3 Zero-Based Budgeting 35
4.5 TVORBA SYSTÉMU PLÁNŮ A ROZPOČTŮ FIRMY JAKO CELKU 37
4.6 KRÁTKODOBÉ ROZPOČTY 37
4.6.1 Vnitropodnikové krátkodobé rozpočty 38
4.7 STŘEDNĚDOBÉ A DLOUHODOBÉ ROZPOČTY 40
4.8 KONTROLA ROZPOČTŮ 42
5 SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI 43
II PRAKTICKÁ ČÁST 44
6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI 45
6.1 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ 45
6.2 HISTORIE SPOLEČNOSTI 46
6.3 PODNIKATELSKÝ MODEL 47
6.3.1 Poslání 47
6.3.2 Vize 47
6.3.3 Cíle 47
6.3.4 Strategie 48
6.4 KRITICKÉ FAKTORY ÚSPĚCHU 48
6.5 SLUŽBY POSKYTOVANÉ ZÁKAZNÍKŮM 51
6.5.1 Tvorba návodů 51
6.5.2 Odborné překlady 51
6.5.3 Sazba a grafika 52
6.5.4 Tisk 52
6.5.5 Kompletace 52
6.5.6 Sklad a doprava 53
6.5.7 Prodej výrobků SDL plc 53
6.6 PERSONÁLNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI 54
6.7 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI 56
6.8 INFORMAČNÍ SYSTÉM 58
6.8.1 Přednosti IS KARAT 58
7 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU PLÁNOVÁNÍ A ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ 59
7.1 PŘEHLED HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI Z STUDIO, S.R.O. 59
7.1.1 Druhové členění nákladů 62
7.1.2 Členění nákladů ve vztahu k objemu výroby 67
7.2 SESTAVOVÁNÍ PLÁNŮ A ROZPOČTŮ VE SPOLEČNOSTI 69
7.3 ODPOVĚDNOSTNÍ STŘEDISKA SPOLEČNOSTI 69
8 ZHODNOCENÍ STÁVAJÍCÍHO SYSTÉMU PLÁNOVÁNÍ A ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ VE FIRMĚ 71
9 PROJEKT ZAVEDENÍ SYSTÉMU TVORBY PLÁNŮ A ROZPOČTŮ VE SPOLEČNOSTI Z STUDIO 73

9.1 STANOVENÍ ODPOVĚDNOSTI 73
9.2 NÁVRH ROZDĚLENÍ ROZPOČTOVANÝCH STŘEDISEK 74
9.3 NÁVRH SESTAVOVÁNÍ PLÁNŮ A ROZPOČTŮ VE SPOLEČNOSTI 75
9.3.1 Návrh nákladových středisek 76
9.3.2 Návrh systému plánů a rozpočtů nákladových středisek 77
9.3.3 Proces sestavování rozpočtu 78
9.3.4 Sestavení krátkodobého rozpočtu nákladů na překladovém oddělení 79
10 ČASOVÁ, NÁKLADOVÁ A RIZIKOVÁ ANALÝZA PROJEKTOVÉHO ŘEŠENÍ 94
10.1 ČASOVÁ ANALÝZA PROJEKTU 94
10.2 NÁKLADOVÁ ANALÝZA PROJEKTU 95
10.3 RIZIKOVÁ ANALÝZA PROJEKTU 96
10.4 PŘÍNOSY NAVRHOVANÉHO SYSTÉMU PLÁNOVÁNÍ A ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ 97
11 SHRNUTÍ A ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ PRO FIRMU 98
ZÁVĚR 100
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY 102
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK 105
SEZNAM OBRÁZKŮ 106
SEZNAM TABULEK 107
SEZNAM GRAFŮ 109
SEZNAM PŘÍLOH 110

ÚVOD

Diplomová práce je věnována problematice plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o. Společnost Z STUDIO se zabývá především tiskem katalogů, návodů a jiných tiskovin. Mezi další služby se řadí především odborný překlad, grafická úprava dokumentů, kompletace tiskových materiálů a skladování a doprava.

Diplomová práce je rozdělena na dvě hlavní části, teoretickou a praktickou. Součástí praktické části je také analytická část, ve které je nutné provést analýzu stávajícího systému plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o. a projektová část, kde je popsán návrh nového systému plánování a rozpočtování nákladů, který by ve společnosti mohl být zaveden.

V teoretické části jsou shrnuty nejdůležitější poznatky týkající se problematiky nákladů a rozpočetnictví. Především tedy problematika získávání účetních informací, odkud lze získat informace o nákladech. Velká část teoretické části je věnována nákladům a především rozpočtům. Rozpočetnictví je velmi náročnou disciplínou, která se zabývá využíváním rozpočtů v řízení podniků, tedy především pro rozhodování v podniku. Je součástí manažerského účetnictví a orientuje se především na budoucnost.

Dílčím cílem diplomové práce je provést analýzu současného stavu plánování a rozpočtování nákladů. Na základě provedené analýzy je poté nutné vyvodit závěry a zhodnotit současný systém plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o. Analýza bude provedena na základě informací dostupných z interních zdrojů společnosti.

Cílem práce je na základě provedené analýzy navrhnout zlepšení stávajícího systému (v případě, že je ve společnosti nějaký systém plánování a rozpočtování zaveden) nebo navrhnout zcela nový systém plánování a rozpočtování nákladů (v případě, že ve firmě zaveden není). Návrh systému bude demonstrován na praktickém sestavení rozpočtu nákladů pro vybrané odpovědnostní středisko.

V závěru diplomové práce je potřeba navrhovaný systém zhodnotit ze tří hledisek. Jde především o časovou náročnost, kde bude zpracován odhad časového plánu zavedení navrhovaného systému do společnosti. Dalším hlediskem je nákladovost, kde je nutné zvážit finanční náročnost daného projektu, popř. navrhnout různé varianty řešení a posledním hlediskem je rizikovost, tedy jaká rizika jsou spojena s případným zavedením navrhovaného systému.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ZDROJE ÚČETNÍCH INFORMACÍ

Účetní informace se dělí do tří relativně samostatných subsystémů. Jedná se o následující subsystémy:

- finanční účetnictví,
- daňové účetnictví,
- manažerské účetnictví.

Účetní informace slouží především pro měření výkonnosti podniku. Konkrétní obsah, podoba a vypovídací schopnost těchto informací závisí na tom, komu jsou tyto informace poskytovány a jaké rozhodovací úlohy musí řešit, čili jaké informace jsou požadovány uživateli účetních informací. (Fibírová, 2007, s. 11, 16)

1.1 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví je zdrojem účetních informací především pro externí uživatele. Mezi externí uživatele patří dodavatelé, odběratelé či vlastníci podniku. Charakteristickou vlastností informací finančního účetnictví je preference stability vývoje podniku v čase. Akcionáři se chtějí ujistit, že jejich peníze jsou vhodně uloženy a že je podnik dobře řízen (tedy že výsledky činnosti vrcholového vedení podniku jsou srovnatelné s úrovní obdobných podniků), a že podnikatelské záměry zajišťují trvání a rozvoj podniku v budoucnosti. (Fibírová, 2007, s. 19)

Důležitým požadavkem při vedení finančního účetnictví a sestavení účetních výkazů je dodržování určitých pravidel, která garantují externím uživatelům úplnost vykazovaných účetních informací, jejich spolehlivost, srovnatelnost v čase a mezi podniky. Informace vykazované ve finančním účetnictví, zejména informace obsažené v účetní uzávěrce, jsou k dispozici i konkurenčním podnikům, což ovlivňuje strukturu vykazovaných informací. Zveřejňované informace finančního účetnictví jsou relativně syntetické. Z hlediska časové orientace zobrazují informace finančního účetnictví zejména výsledky dosažené v minulosti. Na těchto výsledcích závisí růst hodnoty podniku, výše vyplacených dividend, rozdělení zisku apod. Informace finančního účetnictví jsou poskytovány jednou ročně. Hospodářský výsledek je zjišťován za podnik jako celek, za všechny jeho základní oblasti činnosti. Značná pozornost je v této souvislosti věnována systematickému členění vykazovaného

hospodářského výsledku. Externí uživatelé požadují úplné, srovnatelné a spolehlivé informace o tom, co se stalo v podniku ve sledovaném období. (Fibírová, 2007, s. 20-22, 24)

Pouze část nákladů zobrazených ve finančním účetnictví se stane součástí informací nákladového účetnictví, tedy kalkulovaných nákladů. Část nákladů, která není v kalkulacích zahrnuta, představuje tzv. neutrální (nekalkulovatelné) náklady. Pro potřeby řízení je velmi často užitečné kalkulovat náklady, které nejsou součástí finančního účetnictví a to náklady fiktivní a doplňkové, jako je např. kalkulované nájemné nebo kalkulované úroky. (Oger. 1998, s. 39)

1.2 Daňové účetnictví

Cílem daňového účetnictví je zobrazit podnikatelský proces primárně s ohledem na správné zjištění základu daně z příjmů. Subjekty, jejichž činnost je relativně jednoduchá a které nejsou povinny vést účetnictví, vedou, v souladu s požadavky daňových zákonů, pouze tzv. daňovou evidenci. (Fibírová, 2007, s. 18)

1.3 Manažerské účetnictví

Hlavní úkol manažerského účetnictví spočívá ve zjišťování, třídění, analýze a prezentaci (vykazování) informací, tak aby bylo řídicím pracovníkům umožněno cílevědomě ovládat podnikatelskou činnost, tedy řídit vztah mezi vynaloženými zdroji a dosaženými výsledky, ovlivňovat základní faktory ekonomického vývoje podniku, podporovat jeho výkonnost a zlepšovat finanční pozici. (Fibírová, 2007, s. 25)

V širším pojetí manažerského účetnictví lze odlišit dva relativně samostatné subsystémy účetních informací:

- účetní informace pro řízení podnikatelského procesu
  - tento subsystém je historicky starší,
  - tradičně je nazýván nákladovým účetnictvím (podrobnější informace viz kapitola „Nákladové účetnictví“);
- účetní informace pro rozhodování (taktické a strategické)
  - rozhodování o variantách budoucího vývoje podnikatelského procesu,
  - tzv. manažerské účetnictví v užším pojetí. (Fibírová, 2007, s. 26)

Manažerské účetnictví čerpá a využívá informace z řady informačních zdrojů, tedy i informace stojící mimo účetní systém – marketingové studie, výzkumné studie konkrétních

problémových oblastí apod. Je proto důležitou součástí otevřeného a neustále se vyvíjejícího manažerského informačního systému. (Fibírová, 2007, s. 32)

1.3.1 Funkce manažerského účetnictví

Nejdůležitější funkcí je evidence nákladů spadajících do zúčtovacího období. Dále sem můžeme zahrnout následující funkce:

- informační funkce – stanovuje využití výrobních faktorů a vzniku zboží a služeb, orientuje se podle informační potřeby řídicích pracovníků,
- zjišťovací funkce – zjišťování dat pro podniková rozhodování, určení výsledku za období, stanovení ceny výrobku pro obchodní a daňovou bilanci, zjištění dat pro podniková srovnávání,
- normovaná funkce – stanovení běžné (normované) hodnoty, stanovení plánované hodnoty,
- kontrolní funkce – neustálé srovnávání skutečných a požadovaných hodnot z hlediska „hospodárnosti“ a „produktivity“,
- analytická funkce – kontrola a analýza nákladů, časově diferencované zkoumání nákladů. (Lang, 2005, s. 3-5)

1.3.2 Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím

Mezi nejvýznamnější rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím patří:

- dodržování právních předpisů,
- zaměření na individuální oblasti podnikání,
- všeobecně dodržované účetní principy,
- časové rozmezí,
- periodicita vykazování (Drury, 2004, s. 7)

1.3.3 Uživatelé informací manažerského účetnictví

Manažerské účetnictví poskytuje účetní informace interním uživatelům, kterými jsou manažeři a zaměstnanci. Informace manažerského účetnictví musí zůstat utajené a nepřístupné externím uživatelům; jsou považovány za chráněný nehmotný majetek podniku, tedy jeho know-how. (Fibírová, 2007, s. 22)

Interní uživatelé, konkrétně řídicí pracovníci, požadují informace o tom, co by se mělo stát, aby se dosáhlo stanovených cílů. Soustřeďují svoji pozornost na měření vlivu základních

faktorů, které ovlivňují zhodnocení zdrojů, a s tím související otázku, kdo (jaký útvar, řídicí pracovník) je v podniku odpovědný za vývoj těchto faktorů. (Fibírová, 2007, s. 24)

1.4 Nákladové účetnictví

Nákladové účetnictví si zachovává tradiční prvky účetní metody – soustavu účtů, podvojnost a souvztažnost zobrazení hospodářských operací, jejich ocenění, dokladovost jednotlivých transakcí včetně nezbytných formálních náležitostí jejich zobrazení a oběhu uvnitř podniku, nutnost inventarizace aktiv a závazků atd.

Informace nákladového účetnictví by měly být především měřítkem přínosu konkrétních výkonů, útvarů a procesů k celopodnikovým výsledkům. Jsou velmi důležitým, nezastupitelným nástrojem komunikace mezi řídicími pracovníky na všech úrovních vnitropodnikového řízení. Obsah informací není jednoznačně vymezen. (Fibírová, 2007, s. 29, 30)

Informace nákladového účetnictví by měly prioritně sloužit řízení a rozhodování, měly by tedy odhalovat příčiny a faktory vývoje hospodářského výsledku podniku ve sledovaném období. Úkolem informací nákladového účetnictví je sledovat tyto příčiny a faktory tak, aby bylo možné je vyhodnocovat a nalézt příčinu odchylky skutečného vývoje od předem stanoveného úkolu. (Oger, 1998, s. 31)

1.4.1 Formy nákladového účetnictví

Nákladové účetnictví může být organizováno dvěma způsoby, popř. jejich kombinací:

1) jednookruhová soustava účetnictví – analytické členění syntetických účtů finančního účetnictví;
2) dvouokruhová soustava účetnictví – řeší požadavky managementu podniku a externích uživatelů samostatně, jednak ve finančním účetnictví (externí uživatelé), jednak v nákladovém účetnictví (management podniku)
   (Hradecký a spol., 2008, s. 105)

1.4.2 Vztah nákladového a manažerského účetnictví

V praxi neexistuje určitá hranice mezi nákladovým a manažerským účetnictvím. Někdy se tyto dvě složky vůbec nerozlišují a hovoří se o manažerském účetnictví (které obsahuje zároveň i nákladové účetnictví). Jindy se používá označení „nákladové a manažerské účetnictví“ z toho důvodu, aby se zdůraznil plynulý přechod nákladového účetnictví v mana-

žerské (Fibírová, 2007, s. 27). V následující tabulce můžeme vidět základní porovnání cílů, nástrojů a metod nákladového a manažerského účetnictví.

Tabulka 1 Obsah nákladového a manažerského účetnictví (Fibírová, 2007, s. 29)

<table>
<tr><th colspan="2">Manažerské účetnictví
(systém účetních informací pro řízení a rozhodování)</th></tr>
<tr><td>Nákladové účetnictví
(účetnictví pro řízení podnikatelského procesu, o jehož parametrech již bylo rozhodnuto)</td><td>Manažerské účetnictví
(účetnictví pro rozhodování o budoucích alternativách činností)</td></tr>
<tr><td>Informace pro operativní řízení,
v bezprostřední návaznosti na řízení taktické (plán, porovnání se skutečností, běžná a preventivní kontrola)</td><td>Informace pro variantní rozhodování
(při existující kapacitě a o budoucí kapacitě)</td></tr>
<tr><td>Informace pro řízení po linii útvarů, výkonů a procesů</td><td>Komplexní informace pro vrcholové řízení a rozhodování</td></tr>
<tr><td>Řízení zejména hospodárnosti
Informace pro vyhodnocení vlivu změn
v objemu a sortimentu výkonů dodávaných na trh</td><td>Řízení zejména účinnosti a efektivnosti
Informace pro zásadní změny činnosti
(strategický marketing, výzkum a vývoj, investiční rozhodování)</td></tr>
<tr><td colspan="2">Podnikové rozpočty – Rozpočtová výsledovka, rozvaha, rozpočet peněžních toků</td></tr>
<tr><td>Vztah podnikového rozpočtu, vnitropodnikových rozpočtů středisek, kalkulačního systému, vnitropodnikových cen</td><td>Podnikové střednědobé a dlouhodobé rozpočty</td></tr>
</table>

1.5 Uživatelé účetních informací

Ekonomické výsledky podniku zajímají nejen vlastníky kapitálu a manažery, ale například také státní orgány, obchodní partnery (zákazníky a dodavatele) či zaměstnance. Vlastníci kapitálu mají zájem především o zhodnocení vloženého kapitálu, zaměstnanci se zajímají o

výši mezd, kvalitu pracovních podmínek a sociální zajištění, dále zaměstnance motivuje i možnost odborného růstu, spolurozhodování atd.

Z hlediska vztahu k podniku se uživatelé účetních informací dělí na:

- externí uživatele (vlastníci, akcionáři, dodavatelé, odběratelé),
- interní uživatele (řídicí pracovníci, zaměstnanci),
- stát (v souvislosti s plněním daňové povinnosti). (Fibírová, 2007, s. 16)

Obrázek 1 Subsystémy účetních informací a jejich uživatelé (Fibírová, 2007, s. 19)

Zdrojem účetních informací pro externí uživatele je finanční účetnictví, interní uživatelé čerpají informace z manažerského účetnictví a pro splnění daňové povinnosti slouží informace z daňového účetnictví.

Požadavky uživatelů účetních informací mají vliv především na:

- konkrétní obsah informací (čeho se týkají, jaká je jejich vypovídací schopnost, proč jsou členěny, jaký je stupeň jejich přesnosti),
- formu informací (množství informací, jejich srozumitelnost, užitečnost z hlediska využití při řešení konkrétní rozhodovací úlohy),
- časovou orientaci informací (kdy jsou zjišťovány, kdy a proč se mění, jaký je čas nezbytný pro jejich aktualizaci, zda jsou přímo zjistitelné z účetnictví či vyžadují samostatné propočty). (Fibírová, 2007, s. 58)

1.6 Odpovědnostní účetnictví

Součástí řízení podniku je také řízení po linii odpovědnosti, jehož informační systém se nazývá odpovědnostní účetnictví. Podstata odpovědnostního řízení spočívá v rozdělení činností podniků do středisek, útvarů, týmů či samostatných pracovišť. Tuto činnosti vykonávají konkrétní osoby, zodpovědné za jednotlivá střediska. Odpovědnostní účetnictví zahrnuje vymezení jednotlivých oblastí odpovědnosti a pravomoci, stanovení kritérií a jejich požadované úrovně odpovědným pracovníkům zajištění zainteresovanosti na splnění těchto výsledků. (Popesko, 2008, s. 112)

1.6.1 Řízení odpovědnostních středisek

Ve vztahu k řízení odpovědnostních středisek v rámci firmy existují dva přístupy. Jedná se především o tzv. centralizovaný a decentralizovaný způsob odpovědnostního řízení.

- **Centralizovaný přístup k odpovědnostnímu řízení**
  - Vrcholové vedení soustřeďuje ve svých rukách rozhodující část pravomocí a odpovědností k řešení otázek prodávaného objemu a sortimentu výkonů;
  - Úkoly se střediskům zadávají zejména formou direktiv z úrovně podnikového vedení;
  - Odpovědnostní útvary zejména nákladových, ale i výnosových středisek se zřizují již na relativně nízkých úrovních útvarů;
  - Střediska v rámci centralizovaného režimu jsou orientována zejména na hospodárnost a jakost. (Popesko, 2008, s. 117)
- **Decentralizovaný přístup k odpovědnostnímu řízení**
  - Relativně úzké vrcholové vedení sestávající kromě ředitele také z vrcholových pracovníků odpovědných zejména za řízení financí, investic, marketingu a výzkumu by mělo být obsluhováno informačním systémem zařazeným na téže úrovni;
  - Hodnotové výsledky se zpravidla zjišťují za relativně větší vnitropodnikové útvary s relativně uzavřeným koloběhem ekonomických zdrojů;
  - Hodnotová kritéria jsou primárně orientována na zvýšení výnosnosti kapitálu, který je v útvaru vázán. (Popesko, 2008, s. 118)

2 CHARAKTERISTIKA NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

V následující kapitole bude podrobně popsána problematika nákladů a výnosů jakou součást plánování v podniku.

2.1 Vymezení pojmu nákladů

Definic nákladů je celá řada. Můžeme uvést nejčastěji používané definice:

- náklad je účelné vynaložení (spotřeba) hospodářských prostředků v peněžním vyjádření,
- náklady podniku jsou peněžní částky, které podnik účelně vynaložil na získání výnosů,
- náklad představuje cenu vstupů do procesů probíhajících v podniku. (Kožená, 2007, s. 62)

Externí uživatelé účetních informací chápou náklady jako jakékoliv peněžně vyjádřené snížení vlastního kapitálu ve sledovaném období. Náklady zobrazené ve finančním účetnictví vyjadřují skutečně spotřebované, peněžně vyjádřené ekonomické zdroje.

Důležitým hlediskem pro zobrazení nákladů je:

- zda vynaložené zdroje vyčerpaly svoji užitečnost, jsou hrazeny z výnosů z prodeje v daném období a ovlivňují dosažený hospodářský výsledek; v tomto případě jsou uznány jako náklady;
- zda vynaložené zdroje zvyšují hodnotu aktiv, jsou součástí ocenění aktiv a přinesou prospěch v budoucnosti; v tomto případě jsou vykázány jako přírůstek aktiv.

Náklad je v nákladovém účetnictví konkrétně definován jako hodnotově vyjádřené účelné vynaložení ekonomických zdrojů, které účelově souvisí s uskutečňováním předmětu činnosti podniku. Toto vymezení nákladů zdůrazňuje potřebu zajistit hospodárnost vynaložených nákladů. (Fibírová, 2007, s. 92-93)

Takto vymezené náklady mají dva podstatné rysy:

- účelnost, která vyjadřuje obecnou podmínku, že vynaložení ekonomických zdrojů je racionální a přiměřené výsledku činnosti
- účelový charakter, který vyjadřuje skutečnost, že smyslem vynaložení ekonomických zdrojů je jejich zhodnocení, ke kterému může dojít při vytvoření jakékoliv

složky aktiv podniku, která přinesla nebo přinese větší ekonomický prospěch, než výše zdrojů vynaložených na tuto složku aktiv. (Fibírová, 2007, s. 93)

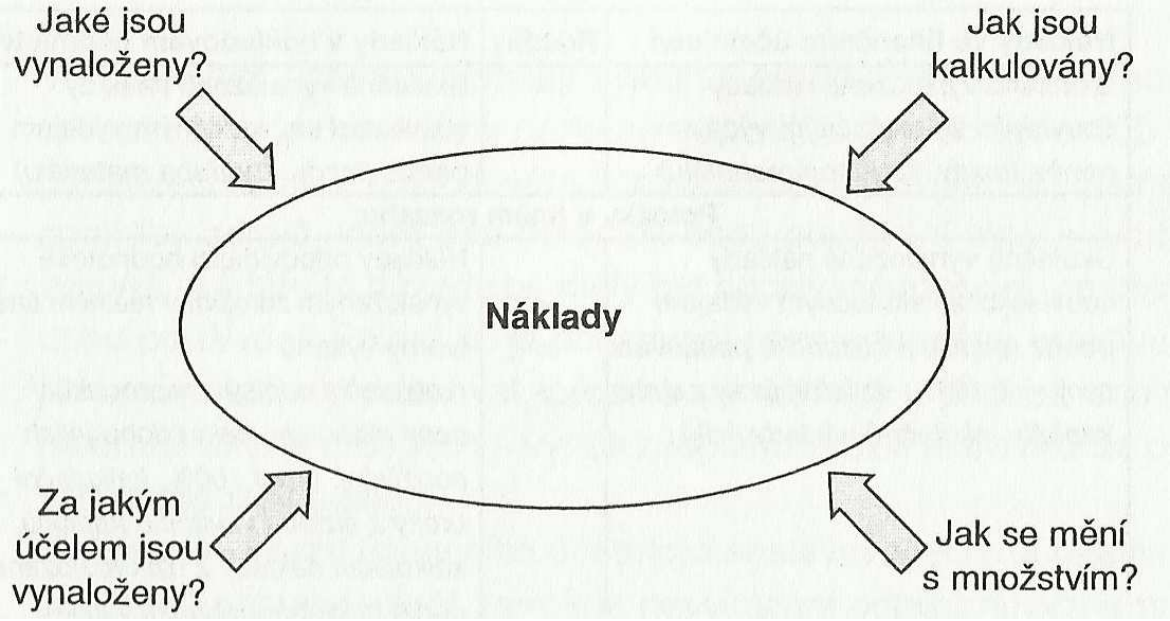
Existují také různá pojetí nákladů, mezi ta nejznámější lze zařadit:

- finančně účetní pojetí – je určeno pro externí uživatele, náklady jsou chápány jako spotřeba hodnot v daném období zachycená ve finančním účetnictví,
- manažerské pojetí nákladů – zahrnuje kromě nákladů obsažených ve finančním účetnictví také tzv. oportunitní náklady,
- podle ekonomické teorie jsou náklady podniku peněžně oceněná spotřeba výrobních faktorů, která je vyvolána tvorbou podnikových výnosů. (Kožená, 2007, s. 62)

2.2 Členění nákladů

Úkolem členění nákladů je vyjádřit ekonomickou podstatu nákladů, přístupy jejich zjišťování, příčinné souvislosti jejich vývoje, nástroje jejich řízení atd. Význam jednotlivých členění nákladů vychází vždy z typu rozhodování, které vychází z informací o nákladech. (Fibírová, 2007, s. 99)

Základní úhly pohledu na členění nákladů lze názorně vyjádřit jednoduchým zobrazením:



Obrázek 2 Členění nákladů podle základních rozhodovacích úloh (Fibírová, 2007, s. 100)

2.2.1 Druhové členění nákladů

Pro nákladové druhy jsou charakteristické tři základní vlastnosti:

- z hlediska jejich účetního zobrazení jsou prvotní, stávají se tedy předmětem zobrazení hned při jejich vstupu do podniku;
- jsou externí, vznikají tedy spotřebou materiálu, subdodávek, prací či služeb od jiných subjektů, jako jsou dodavatelé nebo zaměstnanci;
- jsou jednoduché z hlediska možnosti jejich podrobnějšího členění v podniku

Jako výchozí členění nákladových druhů se často používá členění na:

a) spotřebu materiálu a energie;
b) spotřebu a použití externích prací a služeb;
c) mzdové a ostatní osobní náklady;
d) odpisy nehmotných a hmotných dlouhodobých aktiv;
e) finanční náklady

Druhové členění nákladů je velmi důležité pro zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou zdrojů podniku a jejich zabezpečením od externích partnerů. Předností druhového členění nákladů je průkaznost a jednoznačnost vykázané spotřeby (pořízení) zdrojů podniku. Toto členění se však nezabývá příčinou vynaložení nákladů, tj. jejich bezprostředním či zprostředkovaným vztahem k prováděným výkonům, činnostem, útvarům či procesům. (Fibírová, 2007, s. 100-101)

2.2.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů sleduje vynaložené náklady v úzkém spojení s příčinnými souvislostmi vzniku nákladů, s úzkou vazbou k vlastnímu procesu tvorby výkonů, tedy s věcnými vztahy uvnitř podniku, ve vztahu ke konkrétním útvarům, výkonům a činnostem. (Fibírová, 2007, s. 102)

Při účelovém členění nákladů se jednotlivé nákladové druhy podrobněji člení podle účelu, za jakým byly v podniku spotřebovány, popř. v jakém středisku:

- zásobování,
- výroby,
- distribuce a prodeje,
- správy a řízení. (Oger, 1998, s. 63)

V podrobném účelovém členění nákladů je prvním krokem členění na náklady technologické a na obsluhu a řízení. (Fibírová, 2007, s. 102)

Náklady technologické

Náklady technologické jsou vynaloženy na tvorbu výkonů, jsou vyvolané technologií dané činnosti, daného výkonu. Nejjednodušším příkladem technologických nákladů je spotřeba základního materiálu, mzdové náklady výkonných pracovníků, spotřeba energie technologického zařízení a jeho odpisy. (Fibírová, 2007, s. 103)

Náklady na obsluhu a řízení

Náklady na obsluhu a řízení jsou vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu činnosti. K tomuto typu nákladů patří náklady na provoz budov (topení, osvětlení, úklid, ochrana), mzdy řídících pracovníků na všech úrovních řízení, materiálové náklady administrativních činností atd.

Náklady technologické se transformují na konkrétní výkony, zatímco náklady na obsluhu a řízení zajišťují základní podmínky průběhu procesů, činností a útvarů, jsou relativně nezávislé na tom, jaké konkrétní výkony se vytvářejí. Náklady na obsluhu a řízení nejsou ovlivněny vytvořením konkrétních výkonů. (Fibírová, 2007, s. 103)

Náklady jednicové

Jednicové náklady jsou částí technologických nákladů, které jsou příčinně vyvolány vytvořením každé konkrétně definované jednotky výkonu. Na základě příčinné souvislosti vzniku výkonu a jeho jednicových nákladů je možné stanovit nákladových úkol jednicových nákladů pomocí norem spotřeby ekonomických zdrojů a ocenění této naturální spotřeby. (Fibírová, 2007, s. 104)

Náklady režijní

Režijní náklady jsou náklady, u kterých není možné vyjádřit jejich bezprostřední vztah ke konkrétní jednotce výkonu jako nositeli nákladů. Jsou to naopak společné náklady druhu výkonu, skupiny výkonů, útvaru atd.

Řízení hospodárnosti režijních nákladů se zajišťuje pomocí rozpočtu režijních nákladů útvarů. Kontrola přiměřenosti režijních nákladů je založena především na odpovědnosti řídicích pracovníků za jejich vývoj.

Rozpočet režijních nákladů je nástrojem řízení nákladů, které jsou nezbytné pro zajištění konkrétního druhu výkonu, skupiny výkonů a útvaru jako celku. Stanovuje úkol určitému útvaru, v odpovědnosti konkrétního řídícího pracovníka, na vymezené období a rozsah činnosti. (Fibírová, 2007, s. 104)

2.2.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů představuje přiřazení nákladů k určitému finálnímu nebo dílčímu výkonu. Řeší rozhodovací úlohy typu „vyrobit či koupit“, „preferovat či potlačit výrobu konkrétního typu výrobku“, „zrušit či zavést výrobu určitého sortimentu“. (Král, 2002, s. 65)

Náklady přímé

Přímé náklady lze jednoznačně přiřadit konkrétnímu druhu výkonu, protože s konkrétním druhem výkonu souvisejí (Drury, 2004, s. 30). Přímými náklady jsou (kromě sdružených výkonů, u kterých přímé náklady nenajdeme vůbec) vedle jednicových nákladů, které jsou vyvolány každou konkrétní jednotkou výkonu, i náklady režijní, které jsou společné pouze danému druhu výkonu a jejichž podíl na jednici stejného druhu výkonu lze zjistit pomocí prostého dělení. (Fibírová, 2007, s. 105-106)

Náklady nepřímé

Nepřímé náklady na rozdíl od přímých nelze přímo přiřadit konkrétním výkonům (Drury, 2004, s. 30). Většina režijních nákladů (kromě těch, které souvisejí s konkrétním druhem výkonu) je společná více druhům výkonů. Tyto náklady se přiřazují konkrétním výkonům nepřímo, pomocí zprostředkovaných propočtů. (Fibírová, 2007, s. 106)

2.2.4 Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování

Toto členění je důležité pro zhodnocení budoucích variant podnikání a je obsahem zejména té části manažerského účetnictví, která se orientuje především na informace týkající se rozhodování. (Král, 2002, s. 67)

Náklady variabilní

Variabilní náklady jsou spotřebovány v proporcích, které vyžaduje určitý objem výkonů, a jsou závislé na objemu výkonů. (Fibírová, 2007, s. 107)Část variabilních nákladů, která se mění proporcionálně s rozsahem činnosti, je možno určit na základě zkušeností a podrobných znalostí výrobních a pracovních postupů. Část variabilních nákladů, která se vyvíjí nadproporcionálně, je z hlediska řízení zpravidla chápána jako změna (zvýšení) proporcionálních nákladů, jako příklad lze uvést příplatky za práci přesčas. Část variabilních nákladů, která se vyvíjí podproporcionálně, jsou z hlediska řízení spojeny s obtížemi, proto se velmi často dělí na fixní část a proporcionální část. (Oger, 1998, s. 70)

Náklady fixní

Vynaložení fixních nákladů zajišťuje podmínky pro zhotovení výkonů v daném období; zajišťuje určitou produkční kapacitu, nazývají se proto potenciální, jsou vždy jednorázově vynakládané po uplynutí určitého časového období. (Fibírová, 2007, s. 107)

Fixní náklady se určí relativně snadno, protože v rámci dané kapacity podniku se při změnách rozsahu činnosti nemění. (Oger, 1998, s. 70)

2.2.5 Další druhy nákladů

V souvislosti s objemem produkce je třeba uvést také tyto náklady:

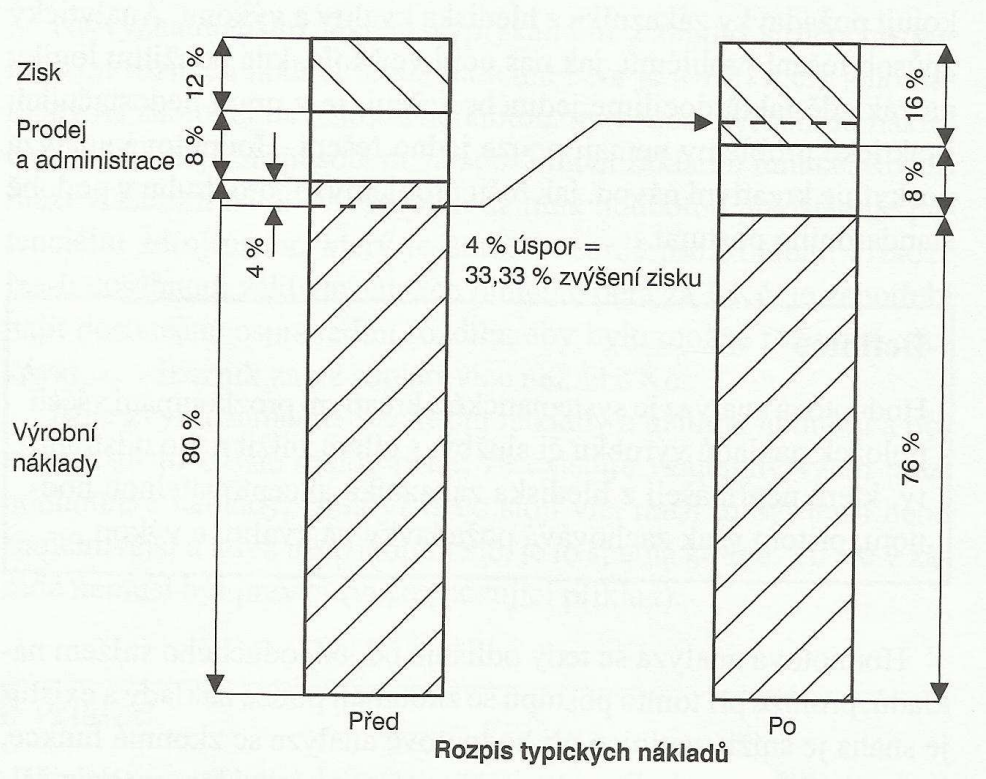
- celkové náklady – veškeré náklady vynaložené na objem produkce,
- průměrné (jednotkové) náklady – náklady na jednotku produkce (Kožená, 2007, s. 64),
- marginální (mezní, diferenciální, hraniční) – náklady vyvolané přírůstkem produkce o jednu jednotku, jedná se o druh přírůstkových nákladů. (Weil, 2005, s. 185)

Ekonomická teorie dále uvádí následující typy nákladů:

- explicitní – tyto náklady podnik reálně platí (mají formu peněžních výdajů) za nakoupené výrobní zdroje, nájemné, za použití cizího kapitálu apod.,
- implicitní – nemají peněžní formu, a proto jsou obtížně kvantifikovatelné, k jejich vyčíslení se používají oportunitní náklady,
- relevantní – takové náklady, které ovlivňují určité rozhodnutí, mění se v závislosti na tomto rozhodnutí. (Kožená, 2007, s. 64)
- oportunitní náklady – tvoří alternativu určitého řešení ekonomických nákladů při rozhodování, říká se jim také náklady ušlé příležitosti především proto, že nebylo přijato určité jiné řešení (Havelec, 1997, s. 43)

2.3 Hodnotová analýza nákladů

Hodnotová analýza není v rozporu se snížením nákladů, naopak, snížení nákladů je součástí hodnotové analýzy, jakmile jsou známy a vyhodnoceny funkce a alternativy. Úspory vzniklé při použití hodnotové analýzy mohou významně přispět k ziskovosti podniku, což můžeme také vidět na obrázku níže. (Pollak, 2005, s. 16)



Obrázek 3 Vliv hodnotové analýzy na zisk (Pollak, 2005, s. 16)

Z obrázku výše je patrné, že i malá úspora ve výrobních nákladech představuje podstatné zvýšení zisku.

Úkolem hodnotové analýzy je tedy odhalit příčiny neopodstatněných nákladů, které by se podnik měl snažit redukovat na minimální hranici, případně úplně odstranit. Příčiny neopodstatněných nákladů mohou být následující:

- podklady pro určení nákladů – zaměstnanci, kteří specifikují používaný materiál, výrobní postupy apod. obecně vědí o způsobených nákladech velmi málo, ačkoli mají velké technické znalosti,
- odpovědnost konstruktéra – konstruktér rozhoduje o vlastnostech výrobku nebo služby – pokud konstruktér zklame, je to jeho přímá zodpovědnost,
- náklady na hranici odpovědnosti jednotlivých oddělení – zanedbává se využití veškerých možností spolupráce mezi jednotlivými odděleními,
- nedostatek času – dodací lhůty,
- nedostatek informací – podnik nemá k dispozici všechny informace související s jeho oborem,
- zvyky a postoje,
- poctivé, ale nesprávné názory – chybné stanovení optimálního výrobního postupu,

- nedostatek nápadů. (Pollak, 2005, s. 19-24)

2.4 Charakteristika výnosů v podniku

Výnosy podniku představují peněžní částky, které podnik získal z veškerých svých činností za určité účetní období, kterým může být měsíc nebo rok, bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu. Výnosy se uznávají v okamžiku vyskladnění zboží nebo poskytnutí služby.

Výnosy podniku tvoří:

- provozní výnosy získané z provozně hospodářské činnosti podniku (tržby za prodej zboží, výkony, aktivace, změna stavu vnitropodnikových zásob),
- finanční výnosy získané z finančních investic, cenných papírů, vkladů,
- mimořádné výnosy získané mimořádně. (Zámečník, 2007, s. 9)

3 PLÁNOVÁNÍ NÁKLADŮ

Plánování obecně se používá především, jako nástroj prosazování tzv. podnikových politik neboj jinak vymezených strategických, popř. taktických cílů a koncepcí přijatých podnikem v základních oblastech činnosti. Někdy může být plánování omezeno jen na věcné vymezení úkolů (například jen na kvantitativní ukazatele). (Král, 1997, s. 197)

K očekávaným hodnotám jednotlivých nákladových položek v plánovacím období lze dospět buď pomocí agregovaných přístupů, nebo pomocí detailnějších postupů, které spočívají v respektování specifických rysů jednotlivých položek nákladů. (Fotr, 1999, s. 44)

Podnik má stanoveny cíle své hospodářské politiky, tyto jednotlivé cíle jsou poté rozpracovány do plánů podniku (plán výroby, finanční plán, investiční plán, personální plán apod.) a tyto plány jsou dále konkretizovány do rozpočtů. (Lazar, 2012, s. 20)

3.1 Vnitropodnikové plánování

Vnitropodnikové plánování se dělí na dvě složky:

a) plánování hmotných a energetických toků – označováno jako operativní plánování výroby,
b) plánování finančních aspektů těchto hmotných a energetických toků – označováno jako plánování nákladů a rozpočetnictví. (Vysušil, 2004, s. 45)

Plánování hmotných a energetických toků bude podrobněji popsáno v následující kapitole, definice rozpočetnictví tvoří samostatnou kapitolu teoretické části.

3.1.1 Operativní plán výroby

Operativní plán výroby vychází z celkového plánu podniku. Navazuje na podnikový plán, který obsahuje jen celkové údaje o výrobě a operativní plán výroby tyto údaje popisuje podrobněji.

V literatuře se objevují tyto typové soustavy operativního plánování:

- zakázkové plánování – plánování kusové neopakované výroby, každá zakázka se musí připravit samostatně pro výrobu,
- předstihové plánování – při výrobě ucelených sériích výrobků,
- skladové plánování – výroba součástí výrobku na sklad při pravidelné výrobě a odbytu,

- souborové plánování – základem je podobnost technologického postupu a průměrné doby výroby,
- kompletové (číselné) plánování – předmětem plánování jsou očíslované komplety, které tvoří finální výrobek a jeho součásti,
- plánování rozpracovanosti – použití při pravidelně probíhající sériové výrobě, pravidelné zadávání do výroby v dávkách,
- dávkové plánování – vyrábí se stále totéž v pravidelných sériích,
- odváděcí plánování – systém určený pro hromadnou výrobu v linkách. (Vysušil, 2004, s. 47-50)

3.2 Stanovení nákladů v relaci k tržbám

Tato metoda může sloužit jako příklad agregovaného přístupu ke stanovení jednotlivých skupin nákladů, jako jsou např. spotřeba materiálu a energie, služby, osobní náklady, odpisy, další provozní náklady a finanční náklady. Základem této metody je relace jednotlivých nákladových druhů k tržbám vyjádřená jako podíl těchto nákladů k tržbám. Jestliže odhadneme budoucí hodnoty těchto podílů v plánovacím období, pak plán nákladů stanovíme tak, že vynásobíme příslušné podíly v jednotlivých letech plánovacího období s velikostí tržeb v každém roce tohoto období. Tento přístup je třeba považovat za výchozí hrubý odhad, který bude třeba dále upřesnit. Nevýhodou tohoto přístupu je jeho založení na extrapolaci minulých trendů. (Fotr, 1999, s. 44-45)

3.3 Individuální stanovení nákladových položek

U této metody je třeba stanovit jednotlivé nákladové položky, jako jsou:

- potřeba materiálu a energie – dělení na přímý a nepřímý materiál a energii,
- služby – opravy a udržování, přepravené, spoje, cestovné, náklady na reprezentaci a pojistné apod.,
- osobní náklady – souhrn mezd, nákladů na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení, odměn orgánů společnosti a ostatních osobních nákladů,
- odpisy,
- další provozní náklady – zůstatková cena prodaného investičního majetku, tvorba zákonných a ostatních rezerv, tvorba opravných položek, daně a poplatky, dary, plánované pokuty a penále,
- finanční náklady. (Fotr, 1999, s. 46-48, 50)

4 ROZPOČETNICTVÍ

Rozpočetnictví představuje relativně samostatnou problematiku, jejímž těžištěm je sestavení a vyhodnocování rozpočtů. Kvalitně sestavit rozpočet vyžaduje nejen zkoordinovat veškeré činnosti podniku do jednoho celku, ale vytvořit podmínky pro ekonomicky racionální průběh těchto činností. Pro sestavení rozpočtu jsou velmi důležité informace o očekávaném vývoji poptávky na trhu a výnosů z prodeje, cen vstupů a nákladové náročnosti činností podniku, obchodně platebních podmínek hlavních partnerů. V anglosaské oblasti se častěji hovoří o „rozpočtech“ *(Budgets),* naopak v německé oblasti se častěji používá pojem „plán“ *(Plan)*. (Fibírová, 2007, s. 349, 351)

Rozpočetnictví je zaměřeno na stanovení budoucích nákladů a výnosů, hospodářského výsledku, příjmů a výdajů, které vyplývají z dlouhodobých a krátkodobých cílů podniku. Je hlavním nástrojem finančního a vnitropodnikového řízení. Rozpočet představuje plán, kterým se stanoví náklady a výnosy podniku nebo jednotlivých podnikových útvarů na plánovanou činnost v určitém období. (Kožená, 2007, s. 81)

4.1 Cíle a funkce rozpočtů

Hlavním úkolem rozpočtu je v peněžním vyjádření kvantifikovat vývoj hodnotových veličin, jako jsou náklady, výnosy, zisk, aktiva, závazky, příjmy a výdaje:

- pro stanovené období – liší se v závislosti na úrovni řízení, rozlišujeme rozpočet pro strategické, taktické či operativní řízení;
- pro konkrétně vymezený objem a strukturu činnosti;
- pro podnik jako celek nebo pro středisko;
- při předpokládaných změnách podmínek procesu tvorby výkonů

Zastřešením rozpočtů je tzv. podnikový rozpočet (Master Budget), který kvantifikuje očekávaný budoucí hospodářský výsledek v rozpočtové výsledovce, změnu peněžních toků v rozpočtu peněžních toků a finanční pozice v rozpočtové rozvaze. (Fibírová, 2007, s. 350)

4.1.1 Základní cíle sestavení rozpočtu

Při sestavování krátkodobých rozpočtů je potřeba řešit dva problémy:

- sestavení podnikového rozpočtu, který je nástrojem realizace cílů podniku jako celku;

- transformace cílů podnikového rozpočtu na dílčí cíle a úkoly středisek. (Fibírová, 2007, s. 352)

4.1.2 Základní funkce rozpočtu

Mezi základní funkce a důvody sestavení rozpočtu patří:

- zpřesňuje plánování prováděných operací uvnitř i vně podniku (plánovací funkce),
- koordinuje činnosti podnikových útvarů (koordinační funkce),
- motivuje vedoucí pracovníky podniku (motivační funkce),
- pomáhá vedoucím pracovníkům řídit a kontrolovat činnosti, za které jsou odpovědní (kontrolní funkce),
- vytváří předpoklady pro objektivní hodnocení výkonu vedoucího pracovníka (funkce měření výkonnosti). (Lazar, 2012, s. 20)

4.2 Dělení rozpočtů

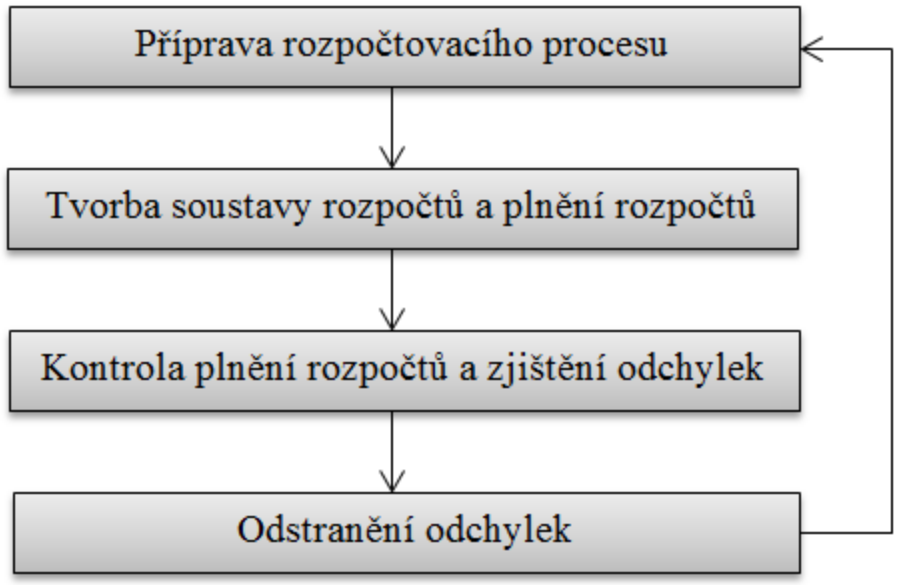
Rozpočty můžeme členit z několika hledisek:

- podle období
    - dlouhodobé, sestavované na dobu delší než 1 rok,
    - roční – rozpočty výnosů, nákladů a zisku,
    - krátkodobé – měsíční nebo čtvrtletní, rozpočty příjmů a výdajů,
- podle stupně řízení
    - za jednotlivá hospodářská střediska nebo výkony,
    - za vyšší stupně řízení (úseky, divize, sekce),
- podle rozsahu zachycovaných nákladů a výnosů
    - zachycující všechny náklady a výnosy,
    - zachycující jen část nákladů a výnosů (např. režijní náklady, náklady pomocných výrob apod.),
- podle počtu variant plánu
    - pevné – určené pro jednu variantu plánu,
    - pohyblivé, pružné – pro více variant plánu nebo pro různé stupně využití výrobní kapacity. (Kožená, 2007, s. 81)

4.3 Rozpočtovací proces

Cílem rozpočtovacího procesu je vytvořit soustavu vzájemně propojených rozpočtů v podniku. Rozpočtovací proces zahrnuje celkem čtyři fáze:

1. příprava rozpočtů,
2. tvorba rozpočtů,
3. kontrola plnění a průběhu rozpočtů a identifikace odchylek,
4. odstranění odchylek. (Kašparovská, 2006, s. 168)



Obrázek 4 Fáze rozpočtovacího procesu (Kašparovská, 2006, s. 168)

4.3.1 Příprava rozpočtovacího procesu

První fází rozpočtovacího procesu je přípravná fáze. Tato fáze zahrnuje tvorbu závazné metodiky rozpočtovacího procesu, která bude používána při tvorbě rozpočtu. Jedná se zpravidla o písemný materiál, který je zpracováván controllingovým oddělením, případně jiným pověřeným útvarem, a následně je tento dokument předložen představenstvu ke schválení. Jakmile je navrhovaný postup schválen představenstvem, stává se metodika rozpočtovacího procesu závazným vnitropodnikovým předpisem. (Kašparovská, 2006, s. 172)

Metodika rozpočtovacího procesu má řešit především otázky typu:

- Co budou rozpočty obsahovat?
- Jaké metody budou použity při zpracování rozpočtů?
- Jaký bude časový harmonogram rozpočtovacího procesu?

- Kdo a v jaké míře zodpovídá za zpracování a plnění rozpočtů? (Kašparovská, 2006, s. 172)

4.3.2 Tvorba soustavy rozpočtů

Druhou fází rozpočtovacího procesu je tvorba soustavy rozpočtů. Tato fáze je určena tím, které oblasti a položky budou předmětem rozpočtování v podniku. (Kašparovská, 2006, s. 172)

4.3.3 Kontrola plnění rozpočtů a identifikace odchylek

Třetí fází je kontrola plnění rozpočtů a identifikace odchylek. Pokud analýza odchylek prokáže správně nastavené plánované hodnoty, ale bude zjištěno, že opatření při dosahování skutečných hodnot byla nedostatečná, je třeba změnit skutečně dosažené hodnoty. Důvodem vzniklých odchylek může být například nehospodárnost ve spotřebě zdrojů, chyby v účetní evidenci nebo nedostatečné využití plánovaných podnikových zdrojů. Je třeba provádět kontrolu průběhu rozpočtovacího procesu a to především kontrolou dodržování postupů, metodických pokynů a časového harmonogramu v rozpočtovacím procesu. (Kašparovská, 2006, s. 172)

4.3.4 Eliminace odchylek

Poslední fází rozpočtovacího procesu je eliminace odchylek. Tato fáze se vyznačuje identifikací příčin a vzniku negativních odchylek rozpočtů a přijímání takových opatření, které mají za úkol eliminovat jejich budoucí vznik. (Kašparovská, 2006, s. 172)

Krátkodobé rozpočty jsou sestavovány ročně nebo čtvrtletně. Na úrovni vrcholového řízení podniku by měl být vytvořen tým pro sestavení rozpočtu, jehož členy jsou vrcholoví výkonní řídící pracovníci zastupující hlavní oblasti činnosti podniku. Navrhovaný rozpočet by měl být reálný a dostatečně koordinovaný.

Konkrétní pracovník, nejčastěji vedoucí controllingového oddělení, je pověřen koordinací sestavení jednotlivých rozpočtů středisek a sestavením podnikového rozpočtu. Controllingové oddělení zpracovává metodické postupy sestavení rozpočtu, které popisují postup při sestavování rozpočtu a obsahují základní informační zdroje potřebné k jeho sestavení. Řídící pracovníci středisek svůj rozpočet prezentují před jeho konečným schválením. (Fibírová, 2007, s. 354)

4.4 Moderní přístupy k rozpočtování nákladů

Nové přístupy tvorby rozpočtů by měly pomoci eliminovat identifikované nedostatky tradičních rozpočtů a zároveň by také měly nabídnout širší možnosti ve využití informačních výstupů.

Charakteristiky moderních přístupů rozpočtování nákladů:

1. Použití volných (klouzavých) rozpočtů, místo pevných
    a. systém je schopen se přizpůsobit případným změnám v hospodaření společnosti
    b. flexibilní rozpočty
2. Hodnocení organizačních jednotek na základě ukazatelů výkonnosti
    a. decentralizace útvarů
    b. možnost přímo ovlivňovat faktory výkonnosti jednotlivých útvarů
3. Aplikace progresivních systémů odměňování
    a. motivace pracovníků na základě objektivních kritérií výkonnosti pomocí benchmarků, srovnávání s předchozími lety
4. Změna procesu plánování
    a. operativní a taktické plánování je odvozené od firemní strategie
    b. organizační jednotky, popř. pracovní útvary jsou zodpovědné za dosahování strategických cílů a maximalizaci hodnot poskytovaných zákazníkům a vlastníkům. (Popesko, 2009, s. 204)

4.4.1 Activity-Based Budgeting

Rozpočtování podle aktivit (ABB) je součástí nástrojů procesního řízní nákladů. Jedná se o aplikaci principů souvisejících s aplikací metody Activity-Based Costing do oblasti rozpočetnictví. Primárním cílem organizace je tvorba hodnoty, která probíhá prostřednictvím aktivit vykonávaných v podniku, což je také počáteční úvahou při vzniku ABB. Primárně se ABB zaměřuje na pochopení aktivit a jejich vztahu k tvorbě hodnoty. Rozpočty založené na aktivitách jsou považovány za srozumitelnější, protože neinformují pouze o obecných limitech nákladů a výnosů vyjádřených v peněžních jednotkách, ale informují právě o předpokladech těchto skutečně prováděných výkonů. (Popesko, 2009, s. 205)

4.4.2 Beyond Budgeting

Beyond Budgeting je také jedním z přístupů moderního rozpočtování nákladů, který se snaží oprostit od omezení spojených s tradičním rozpočetnictvím. Moderní rozpočtovací systémy kladou důraz na měření výkonnosti, decentralizaci a oboustrannou důvěru mezi managementem a organizačními jednotkami. U metody Beyond Budgeting jde o nadrozpočtový nebo mimorozpočtový přístup, jehož podstatou je rychlá a pružná reakce na neustále se měnící tržní podmínky. (Popesko, 2009, s. 212)

Zásady Beyond Budgeting

1. definice náročných cílů zaměřených na zdokonalování výkonů organizace,
2. aplikace systému odměňování založeného na zlepšování individuálních ukazatelů výkonnosti,
3. provádění soustavného plánování činností a výkonů,
4. zajištění potřebných zdrojů,
5. koordinace celopodnikové činnosti s cílem zajistit poptávku zákazníků,
6. aplikace správných kontrolních mechanismů založených na hodnocení výkonnostních ukazatelů. (Popesko, 2009, s. 213)

Výše uvedené zásady BB se týkají řízení procesů uvnitř organizace. Lze také identifikovat principy, které se týkají samotné podnikové organizace. Vyústěným těchto principů je radikální decentralizace. V této oblasti by organizace měla akceptovat následujících šest principů:

1. aplikace přesně vymezené řídicí kontrolní soustavy s jasnými pravidly,
2. vytvoření prostředí vysoké výkonnosti založené na dosahování dílčích cílů,
3. volnost při provádění dílčích rozhodnutí,
4. aplikace odpovědnostních principů pro rozhodnutí, které mají vliv na tvorbu hodnoty,
5. udělení zodpovědnosti pracovníkům za spokojenost zákazníků,
6. podpora otevřených a etických informačních systémů. (Popesko, 2009, s. 213-214)

4.4.3 Zero-Based Budgeting

Jedná se o poslední z moderních nástrojů používaných pro rozpočetnictví. Při rozpočtování s nulovým základem (*Zero-Based Budgeting – ZBB*) sestavujeme rozpočet od nuly, resp. od základu. ZBB je založen především na pravidelném prozkoumávání smysluplnosti do-

posud prováděných aktivit. Cílem ZBB je zavedení průhlednosti do tvorby nepřímých výkonů, tedy nákladová optimalizace v rámci jednotlivých středisek.

Existují dvě varianty ZBB:

- Downsizing – nové ohodnocení aktivit vyvolávajících režijní náklady, kdy je cílem snížení absolutní výše těchto nákladů;
- Rightsizing – přerozdělení úkolů v rámci existujících nákladových struktur.

Etapy aplikace ZBB

1. Vymezení objektu aplikace – stanovení útvarů, provozů a činností, které se mají podrobit ZBB, vytvoření projektového týmu zajišťujícího realizaci ZBB projektu,
2. Funkční analýza – přezkoumání a podrobná analýza jednotlivých aktivit a činností,
3. Brainstorming – týmová diskuze a formulace návrhů týkajících se optimalizace nákladů,
4. Tvorba výkonových balíčků a stanovení výkonové úrovně – výkonové balíčky představují svazek k sobě patřících jednotlivých výkonů,
5. Seřazení priorit – uspořádání výkonových balíků podle důležitosti a významu,
6. Rozpočtový řez – eliminace těch výkonů, které jsou z hlediska vynaložených nákladů a z nich plynoucích přínosů neefektivní. (Popesko, 2009, s. 219)

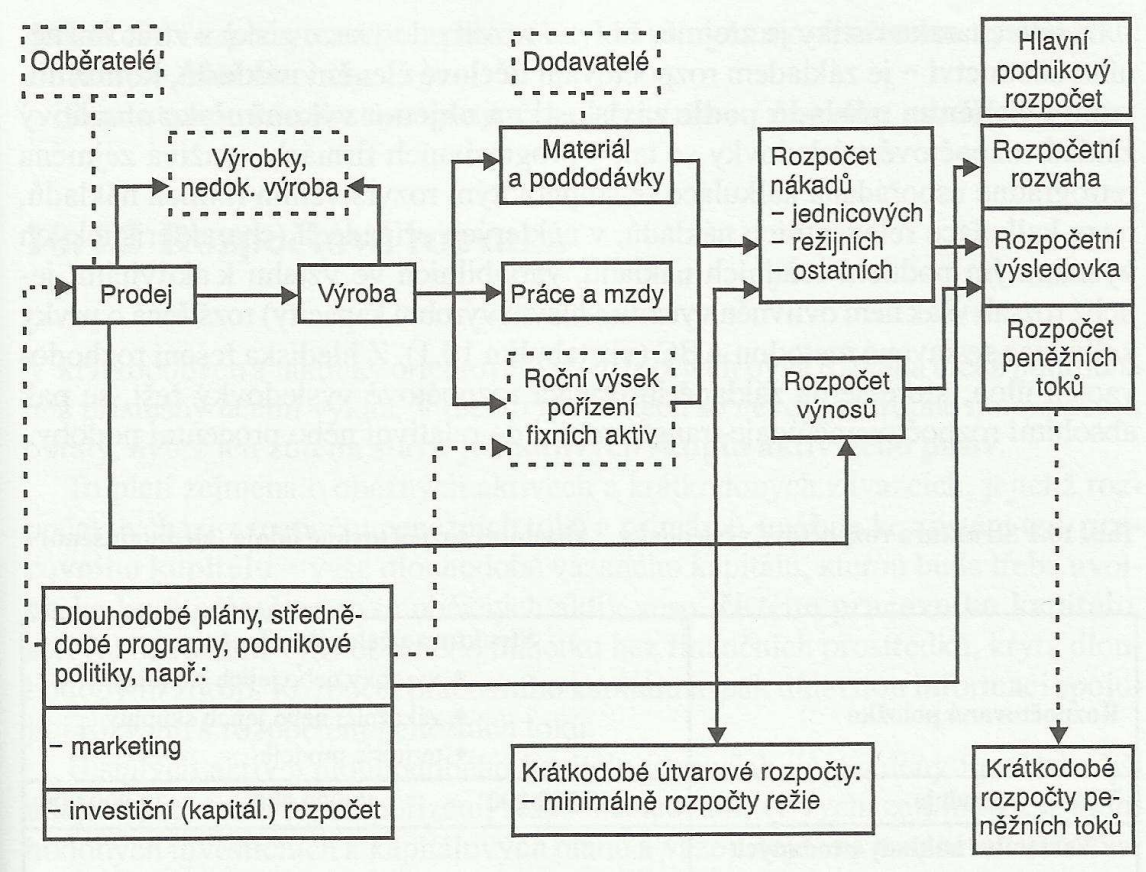
V následující tabulce můžeme vidět jednotlivé výhody a nevýhody, které provází zavedení metody Zero-Based Budgeting do podniku.

Tabulka 2 Výhody a nevýhody ZBB (Popesko, 2009, s. 222)

Výhody	Nevýhody
• definice a třídění všech ovlivnitelných nákladů • provedení analýzy prováděných činností a jejich přínosů • odstranění automatických plánovacích mechanismů • ZBB lze použít pouze na vybrané organizační jednotky	• nebezpečí odchodu kvalifikovaných pracovníků z důvodu jejich zařazení do funkcí nacházejících se pod linií rozpočtového řezu • ztráta motivace pracovníků, kteří zůstanou • výše nákladů spojených s realizací ZBB (školení, poradci, projektové schůzky)

4.5 Tvorba systému plánů a rozpočtů firmy jako celku

Smyslem podnikových plánů a rozpočtů je konkretizovat cíle podniku jako celku, formulované podnikovými politikami. Celý systém je charakterizován snahou o systémovou naturálně hodnotovou integraci jednotlivých rozpočtovaných oblastí, které jsou rozpočtovány odděleně. Základem celého systému jsou hodnotové cíle firmy, které jsou specifikovány tvorbou rozpočtové výsledovky, rozpočtové rozvahy a rozpočtem peněžních toků. Tyto rozpočty jsou označovány jako hlavní rozpočet, protože vyjadřuje základní cíle podniku pro takticky vymezené roční období. (Král, 2002, s. 270)



Obrázek 5 Systém ročních podnikových rozpočtů (plánů) – hlavní výdělečná činnost (Král, 2002, s. 271)

4.6 Krátkodobé rozpočty

Krátkodobé rozpočty se sestavují jak na úrovni celého podniku, tak na úrovni vnitropodnikové. Proto se tyto rozpočty člení na:

- vnitropodnikové,
- podnikové. (Čechová, 2011, s. 112)

4.6.1 Vnitropodnikové krátkodobé rozpočty

Vnitropodnikové krátkodobé rozpočty se člení na:

a) rozpočty týkající se pouze vnitropodnikových útvarů (středisek),
b) všechny rozpočty sestavované pro potřeby vnitřního řízení podniku.

Střediskové rozpočty

Slouží především ke stanovení úkolů vedoucím pracovníkům jednotlivých středisek z pohledu jejich odpovědnosti za:

- střediskové náklady
- střediskové výnosy
- stavy aktiv, které středisko může ovlivnit
- investovaný kapitál v rámci střediska. (Čechová, 2011, s. 113)

Režijní rozpočty

Rozpočtem režijních nákladů obecně rozumíme předpoklad nebo odhad budoucí výše režijních nákladů, což chápeme jako nákladový úkol stanovený jednotlivým odpovědnostním střediskům na vymezené období a na jejich předpokládaný rozsah aktivity. Tradičně jsou rozpočty režijních nákladů v podniku sestavovány uvnitř podnikové struktury buď v účelovém, nebo v druhovém členění. Předmětem konkrétního odpovědnostního střediska by měly být pouze ty náklady, za jejichž výši středisko odpovídá. Pro rozpočet režijních nákladů se používají různé metody. Tradičně se mohou využívat skutečně dosažené úrovně režijních nákladů, tedy skutečné objemy vztahových veličin. Problémem této metody však je, že konzervuje v minulosti dosaženou úroveň režijních nákladů i do nákladových úkolů v budoucnosti. Proto se uvádí spíše jako protiklad progresivního rozpočtování od nulového základu (ZBB). (Král, 2002, s. 311)

1. **Způsob zpracování prvotních údajů**

Rozpočet lze zpracovat jednou z následujících metod:

a) indexní metoda – vychází z aplikace indexů, které vyjadřují růst či pokles objemu výkonů v rozpočtovaném období, indexem se upravují položky režijních nákladů, u kterých lze předpokládat závislost na objemu výkonů;
b) matematicko-statistické metody – hodnocení časových řad, rozpoznání souvislostí a trendů podstatných pro strategické řízení režie;

c) metoda nejmenších čtverců – zjišťuje podíl fixních a proporcionálních nákladů z většího počtu údajů, grafické znázornění nákladů a výkonů je proloženo takovou přímkou, která se jim nejvíce blíží, součet odchylek skutečných veličin od hodnot na přímce je tedy minimální;
d) limity režijních nákladů – např. rozpočty nákladů na reklamu, vzdělání a reprezentaci, cestovní náklady;
e) metoda variátorů – variátor vyjadřuje stupeň závislosti smíšeného režijního nákladu na příslušné vztahové veličině, je nástrojem, který kombinuje využití normativu a limitu při řízení režijních nákladů. (Král, 2002, str. 312-317)

Podnikové rozpočty

Podnikové rozpočty se sestavují především pro potřeby podniku jako celku. Nejčastěji je sestavován rozpočet výsledovky a rozpočet rozvahy.

2. Rozpočtová výsledovka

Výchozím rozpočtem pro sestavení krátkodobých podnikových rozpočtů je rozpočtová výsledovka. Ta se skládá z následujících etap:

1) konkrétní vymezení rozpočtové politiky podniku – je ovlivněna zejména plánovanými změnami marketingového mixu, dále je potřeba vymezit základní směry rozvoje činnosti podniku;
2) vymezení faktorů omezujících výkonnost podniku – např. poptávka na trhu, výrobní kapacita apod.;
3) příprava rozpočtu výnosů z prodeje – je nejdůležitějším rozpočtem, který je nutno sestavit;
4) stanovení základní struktury rozpočtu nákladů – základem je členění nákladů na variabilní a fixní a tzv. stupňovité členění fixních nákladů (fixní náklady výkonu, fixní náklady útvaru, fixní náklady skupiny útvarů a fixní náklady správy a řízení akciové společnosti);
5) výchozí etapa přípravy rozpočtu středisek – rozpočet je sestavován nejprve na nižší úrovni řízení a na vyšších úrovních poté dochází k jeho koordinaci a upřesnění;
6) projednání návrhu rozpočtu střediska – rozpočet je předkládán ke schválení hierarchicky vyšší úrovni řízení;
7) koordinace a přepracování rozpočtů středisek, jejich přijetí;

8) sestavení a schválení podnikového rozpočtu a finální schválení rozpočtů středisek. (Fibírová, 2007, s. 357, 358-366)

1) Rozpočtová rozvaha

V krátkodobých takticky orientovaných rozpočtech bývá rozvaha méně podrobná než příslušný účetní výkaz. Rozpočtuje se změna stavu jednotlivých skupin aktiv nebo pasiv, především se jedná o oběžná aktiva a krátkodobé závazky, jejichž rozpočet vede ke zjištění pracovního kapitálu. (Král, 2002, s. 273)

2) Rozpočet peněžních toků

Rozpočet peněžních toků se využívá jako nástroj řízení solventnosti a likvidity a jako informační podklad řízení koordinačních vztahů mezi základními aktivitami, které jsou zdrojem tvorby finančních prostředků.

Informačním podkladem řízení solventnosti a likvidity jsou dvě složky rozpočtu peněžních toků:

- Rozpočet stálé potřeby financování – kvantifikuje úroveň výše pracovního kapitálu,
- Rozpočet peněžních toků z hlavní výdělečné činnosti firmy – při rozpočtování se používá přímá metoda. (Král, 2002, s. 273)

4.7 Střednědobé a dlouhodobé rozpočty

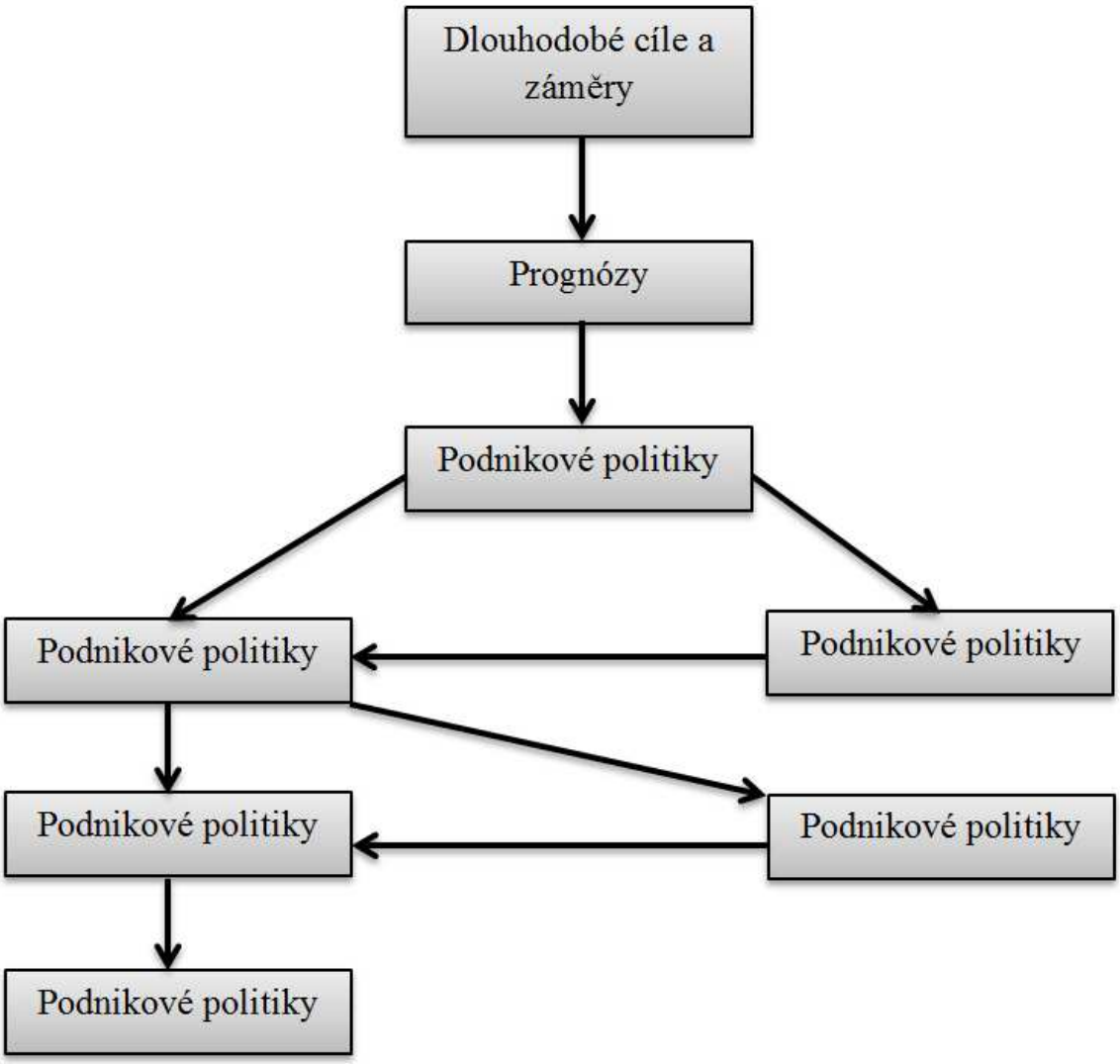
Dlouhodobé rozpočty navazují na dlouhodobé záměry, strategické plány podniku. Těmto cílům a strategiím se říká podniková politika.

Jedná se v podstatě o dlouhodobé cíle v oblasti:

- provozní politika
    - zásobování
    - výroba
    - odbyt
    - personální a mzdová politika
- investiční politika
- finanční politika

Ve větších podnicích je důležitá i politika výzkumu a vývoje. (Čechová, 2011, s. 124)

Na následujícím obrázku můžeme vidět, jak na sebe celý systém plánování a rozpočtování navazuje a je vzájemně propojen.



Obrázek 6 Návaznost systému plánování a rozpočtování (Čechová, 2011, s. 124)

Rozpočet vývoje nákladů

Většinu podniků zajímá, jak se budou vyvíjet náklady v podniku a jak by se tento vývoj dal ovlivnit, čili řídit. Proto je sestavován rozpočet vývoje nákladů, který patří k nejčastějším typům rozpočtů.

Nejdůležitějším zdrojem informací, které je možné ovlivňovat, jsou:

- výrobky nebo základní druhy služeb, které daný podnik poskytuje a kde vznikají jednicové náklady,
- dílčí činnosti podniku, kde vznikají především režijní náklady. (Čechová, 2011, s. 126)

4.8 Kontrola rozpočtů

U krátkodobých vnitropodnikových rozpočtů se rozlišují obvykle čtyři způsoby kontroly:

1. srovnávání skutečnosti s absolutním rozpočtem,
2. srovnávání skutečnosti s rozpočtem přepočteným na skutečný objem činnosti,
3. srovnávání skutečnosti s variantním rozpočtem,
4. zajištění kontroly jednicových nákladů podle principů kalkulace standardních nákladů.

Největším problémem bývá většinou kontrola rozpočtů režijních nákladů. Výsledovka se kontroluje měsíčně nebo čtvrtletně, rozvaha se kontroluje spíše čtvrtletně, popř. pololetně nebo ročně. Co se týká velitelského rozpočtu, kontrola častěji než jednou ročně má největší význam u rozpočtu peněžních toků; v případě potíží s likviditou se provádí kontrola i denně. (Král, 1997, s. 208)

5 SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Vzhledem k tématu diplomové práce byla největší část věnována především nákladům z obecného hlediska, poté bylo charakterizováno plánování a nejpodrobněji byla popsána problematika rozpočtů.

V první fázi bylo nutné definovat, odkud je možné získat informace o nákladech, které jsou potřebné k sestavení plánů a rozpočtů. Tyto informace lze získat z finančního, daňového nebo manažerského účetnictví. Součástí manažerského účetnictví je také nákladové účetnictví, které bylo taktéž stručně charakterizováno v první kapitole.

Vzhledem k zaměření projektové části diplomové práce bylo definováno také odpovědnostní účetnictví, které je důležitou součásti řízení podniku. Podstatou odpovědnostního řízení je rozdělení činností podniku do středisek, útvarů, týmů či samostatných pracovišť. Rozlišujeme centralizovaný nebo decentralizovaný přístup k odpovědnostnímu řízení.

Diplomová práce se týká především nákladů, z tohoto důvodu byla nákladům věnována samostatná kapitola. Pro náklady se používají různé definice, které závisí na úhlu pohledu. Nejčastěji se asi používá definice, která říká, že náklad je účelné vynaložení hospodářských prostředků v peněžním vyjádření. Náklady se nejčastěji dělí dle druhového nebo účelového členění nákladů. Součástí plánování v podniku jsou i výnosy, které jsou definovány jako peněžní částky získané z veškerých činností podniku za určité účetní období.

V kapitole vnitropodnikové plánování bylo obecně definováno plánování. Plánování se používá jako nástroj prosazování podnikových politik. Vnitropodnikové plánování zahrnuje plánování hmotných a energetických toků, které je také označováno jako plánování výroby a plánování finančních aspektů těchto hmotných a energetických toků, které se také označuje jako plánování nákladů a rozpočetnictví. Problematice rozpočtování byla věnována samostatná kapitola v teoretické části diplomové práce.

Rozpočetnictví se zaměřuje na stanovení budoucích nákladů a výnosů, hospodářského výsledku, příjmů a výdajů, které vyplývají z dlouhodobých a krátkodobých cílů podniku. Je nástrojem finančního a vnitropodnikového řízení. Výsledkem rozpočetnictví je rozpočet, který představuje plán stanovující náklady a výnosy podniku pro určité období.

Součástí kapitoly rozpočetnictví jsou také moderní způsoby rozpočtování nákladů, kde jsou definovány tři nejčastěji používané moderní metody rozpočtování – Activity Based Budgeting, Zero-Based Budgeting a Beyond Budgeting.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Společnost Z STUDIO, s.r.o. vznikla dne 27. prosince 1995, zápisem do obchodního rejstříku. Jedná se o společnost s ručením omezeným. Společnost má pouze jednoho společníka, pana Ing. Ondřeje Zárubu. Jednateli společnosti jsou Ing. Ondřej Záruba, který je 100% vlastníkem společnosti Z STUDIO, s.r.o. a Ing. Radko Severin. Základní kapitál společnosti Z STUDIO, s.r.o. činí 100 000 Kč.

Z STUDIO, s.r.o. má svoji centrálu umístěnou v České republice, konkrétně ve Zlíně a jednu pobočku v Holandsku (Rotterdam). Obchodní zastoupení má také v Polsku ve městě Polský Těšín.

Obrázek 7 Logo společnosti
Z STUDIO (Z STUDIO, 2012)

Společnost Z STUDIO se řídí následujícími závaznými pravidly politiky jakosti a environmentu:

- ISO 9001:2000 – Systém managementu kvality.
- ISO 14001:2004 – EMS systém environmentálního managementu.
- EKO-KOM, a.s. – Osvědčení zpětného odběru a využití obalů a odpadů z obalů.
- EICC – Kodex elektrotechnického průmyslu.
- SONY Green Partner – Certifikát environmentální kvality výrobků.

6.1 Předmět podnikání

Předmětem podnikání společnosti jsou dle obchodního rejstříku následující činnosti:

- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje,

- grafické práce na počítači,
- překladatelská činnost,
- kopírovací práce,
- polygrafická výroba.

Společnost Z STUDIO je dodavatelem kompletního řešení výroby návodů, technické dokumentace i doprovodných propagačních tiskovin. Společnost se specializuje na tvorbu návodů - oddělení na tvorbu návodů zajistí zpracování nových nebo audit již existujících návodů. Zároveň je společnost Z STUDIO i překladatelskou agenturou - oddělení překladů provede profesionální překlad odborných textů. Ve společnosti se nachází i grafické studio. Oddělení DTP realizuje sazbu a připravuje i kreativní návrhy. Společnost má i vlastní tiskárnu. V tiskárně je zpracovaný dokument vytištěn a následně je knihařsky zpracován. Oddělení kompletace sestaví libovolný balíček tiskovin a oddělení expedice zajistí uskladnění a doručení zásilky na určené místo. Během svého působení se firma stala silným partnerem mnoha mezinárodních výrobních podniků.

6.2 Historie společnosti

V kapitole historie společnosti se seznámíme se společností Z STUDIO, s.r.o. v datech. Zde jsou uvedeny důležité časové milníky:

1991 – Začátek podnikání v oboru překladu technických návodů a grafického zpracování.

1995 – Založena společnost Z STUDIO, spol. s r. o., v čele s Ing. Ondřejem Zárubou.

2000 – Společnost začíná nabízet tiskové služby.

2005 – Založena pobočka v Nizozemí.

2007 – Otevření nového oddělení tvorby návodů.

2009 – Společnost disponuje vlastní kompletační dílnou.

2010 – Zavedení technologie Hi-Fi tisk, Z STUDIO je první tiskárna v České republice, která tuto technologii zavedla.

2012 – Společnost získala certifikát FSC®, ČSN EN 15038 pro překladatelské služby a ISO 27001. (Z STUDIO, 2012)

6.3 Podnikatelský model

V kapitole týkající se podnikatelského modelu budeme definovat především poslání, vize a strategie společnosti.

6.3.1 Poslání

Hlavním cílem firmy je nabídnout zákazníkovi komfortní servis v oblasti výroby návodů. Každý zákazník komunikuje pouze s jedním manažerem, který dohlíží na celý průběh zpracování zakázky a dokáže tak navrhnout alternativní řešení pro snížení nákladů a pružně reagovat na změny. Expresní zakázky firma zpracovává přednostně. Firma chce, aby její zákazník vždy mohl dostát závazkům vůči svým zákazníkům, a proto se vždy řídí termíny a jeho specifickými požadavky.

6.3.2 Vize

Firma si chce udržet post specialisty na českém trhu v oblasti výroby návodů a pokračovat ve své práci na stejné kvalitní úrovni, díky které byla zvolena třetí nejúspěšnější firmou ve Zlínském kraji za rok 2011. Vize by měla vyjadřovat plánovaný obraz skutečnosti. Společnost Z STUDIO, s.r.o. se chce stát dynamicky rozvíjejícím podnikem, který bude úspěšný jak na domácím, tak na světovém trhu. Bude samostatnou a silnou společností, která přináší nejkvalitnější služby v oblasti grafiky, překladů a tisku.

6.3.3 Cíle

Cíle podniku by měly být konkrétnějším vyjádřením vize podniku. Cíle podniku jsou základním předpokladem pro formulaci strategie a tvoří její hlavní součást. Cíle jsou závazné pro všechny pracovníky společnosti. Na poradách vedoucích pracovníků jsou upřesněny termíny splnění daného cíle a osoby zodpovědné za jeho splnění. Průběžné plnění cílů je projednáváno na poradách vedoucích pracovníků, ředitele a majitele společnosti. Termín splnění cíle je pevně stanoven a musí být dodržen.

Pro rok 2013 si společnost stanovila následující cíle:

Tabulka 3 Cíle stanovené pro rok 2013 (interní zdroje podniku)

Oddělení zodpovědné za splnění cíle	Cíl
Environmentální program	Snížit spotřebu odpadu 09010 oproti roku 2012
Vedení společnosti	Aktivní podpora charitativní, kulturní a sportovní činnosti
Oddělení kvality	Snížit počet odběratelských neshod k celkovému počtu zakázek o 0,02 % oproti roku 2012
Obchodní oddělení	Navýšit obrat o 15 % a zisk o 10 % oproti roku 2012
Oddělení marketingu	Zvýšit prodej služby „tisk kalendářů“ o 50 %

Za splnění jednotlivého cíle vždy zodpovídá vedoucí daného oddělení, v případě podpory charitativní, kulturní a sportovní činnosti je zodpovědné přímo vedení společnosti.

6.3.4 Strategie

Firma chce pokračovat ve spolupráci se zahraniční klientelou. Jejím cílem je prosazovat své služby a produkty na českém trhu a zvětšovat svůj stávající podíl na trhu.

6.4 Kritické faktory úspěchu

V následující kapitole budou definovány kritické faktory úspěchu firmy Z STUDIO, s.r.o. Kritické faktory jsou rozděleny do pěti skupin. Těmito skupinami jsou jistota, kvalita, služby, výroba a marketing. V tabulce níže můžeme vidět jednotlivé kritické faktory úspěchu firmy Z STUDIO, s.r.o. Jednotlivé faktory jsou ohodnoceny důležitostí – nízká, střední a vysoká.

.

Tabulka 4 KFÚ zajišťující firmě konkurenceschopnost (vlastní zpracování)

	Kritické faktory úspěchu	Nízká	Střední	Vysoká
JISTOTA	Tradice firmy, silná pozice firmy na trhu			X
	Dlouhodobé partnerské vztahy s odběrateli i dodavateli			X
	Zainteresovanost a podpora vrcholového managementu		X	
KVALITA	Systém řízení jakosti dle ISO 9001:2008			X
	Norma ČSN EN 15038			X
	Norma ISO 14001:2004 s ohledem na životní prostředí			X
	Zkušení a vysoce kvalifikovaní pracovníci		X	
SLUŽBY	Přednostní řešení urgentních zakázek, orientace na zákazníka			X
	Nabídka služeb 6 v 1, vysoká kvalita služeb		X	
	Doplňkové služby dle přání zákazníků	X		
VÝROBA	Vysoká úroveň technologie, nové a moderní tiskařské stroje, špičkové zařízení prostor		X	
	Vysoká produktivita výroby na základě moderní výrobní technologie		X	
MARKETING	Kvalita za rozumnou cenu		X	
	Kvalitní a přehledné webové stránky		X	
	Převládající spokojenost zákazníků			X

Velmi pozitivní fakt vedoucí k zajištění konkurenceschopnosti firmy je nabídka služeb 6 v 1. Každý zákazník, který podniká v oboru tiskařství, jistě ocení služby, které je mu společnost schopna a ochotna poskytnout v rámci jedné zakázky. Těmito službami je myšlen

především překlad návodu, grafická úprava, kompletace, samotný tisk a následná expedice na vyžadované místo. Tisky jsou prováděny na nových, vysoce kvalitních strojích, kvalita tisku je tedy garantována. Společnost Z STUDIO si za dobu svého působení na trhu vypracovala poměrně dobré jméno kvalitního dodavatele a zakládá si na dobrých vztazích se svými odběrateli i dodavateli. Vzhledem k tomu, že je společnost Z STUDIO vysoce orientována na zákazníky a dbá na to, aby byli spokojeni, zavedla politiku přednostního řešení urgentních zakázek. Urgentní zakázka má přednost před ostatními zakázkami, které jsou ale vždy splněny do požadovaného termínu.

Tabulka 5 Kritické faktory úspěchu, kterých firma nedosahuje (vlastní zpracování)

Kritické faktory úspěchu, kterých firma nedosahuje
Propracovaný systém vyhodnocování zakázek
Nízký počet neshod a reklamací na překladovém oddělení a oddělení DTP
Možnost platby malých a středních částek přes PayPal
Propracovaný systém tvorby plánů a rozpočtů
Orientace na budoucnost

Důležitým bodem v tabulce výše je právě propracovaný systém plánů a rozpočtů. Tento bod také souvisí s orientací na budoucnost, čímž je myšleno především vypracování a kontrola plnění krátkodobých plánů. Vzhledem k velkému počtu podnikových středisek považuji za vhodné, aby střediska jako jsou překladové, obchodní, tiskové a DTP samostatně sledovala vývoj nákladů a výnosů a na základě toho se snažilo plánovat náklady z krátkodobého hlediska. Důvodem plánování nákladů by měla být především úspora nákladů a efektivní hospodaření střediska tak, aby se eliminovaly ztrátové položky.

Propracovaný systém vyhodnocování zakázek by se mělo týkat především obchodního a překladového oddělení. Obchodní oddělení by mělo zavést systém vyhodnocování úspěšnosti zakázek podle jednotlivých zákazníků, díky tomu by pak obchodní zástupci byli schopní pružně reagovat na případné ztrátové zakázky. Překladové oddělení by se pak mělo zaměřit na vyhodnocování kvality překladů a hodnocení překladatelů, se kterými oddělení spolupracuje.

Co se týká platby svých závazků, společnost využívá pouze metodu bankovního převodu, která je vhodná pro střední a velké částky. Vzhledem k tomu, že mnohé faktury od překladatelů jsou vystaveny na velmi nízkou částku, snahou firmy je kumulovat jednotlivé faktu-

ry z důvodu úspory na bankovních poplatcích. Řešením by mohla být platba faktury vystavené na nízkou částku prostřednictvím systému PayPal, který je tomu přizpůsoben.

6.5 Služby poskytované zákazníkům

V následující kapitole je uvedena charakteristika služeb, které společnost Z STUDIO poskytuje svým zákazníkům.

6.5.1 Tvorba návodů

Z STUDIO, s.r.o. zpracovává kompletní uživatelské návody a provozní manuály pro širokou škálu produktů. Jedná se především o malé a jednoduché produkty jako jsou například elektrospotřebiče nebo ruční nářadí i pro velké a složité produkty (např. obráběcí stroje nebo průmyslové instalace). Společnost vytváří technické texty a obrázkovou nebo fotografickou dokumentaci. Při zpracovávání manuálu se vychází z harmonizovaných evropských směrnic a nařízení vlády, platných pro daný typ výrobku.

Spoluprací techniků výrobního závodu nebo distributora a firemního specialisty na tvorbu návodů lze dosáhnout technicky přesného a úplného výsledku, který odpovídá všem zákonným normám. (Z STUDIO, 2012)

6.5.2 Odborné překlady

Společnost Z STUDIO překládá návody, servisní příručky, technicky zaměřenou dokumentaci, odborné publikace a lokalizuje software. Zajistí překlad v rámci různých jazykových mutací rodilými mluvčími nebo specialisty na daný obor. Firma dlouhodobě spolupracuje s téměř 700 překladateli a korektory, kteří jsou specialisty ve více než 50 jazykových kombinacích a respektovanými odborníky ve 40 různých oborech. Firma Z STUDIO zároveň provádí zkušební překlady za účelem výběru nejvhodnějšího překladatele pro každého zákazníka. Projektoví manažeři a překladatelé pracují s nejmodernějším překladovým softwarem SDL Trados a Transit, což zákazníkovi umožňuje při opakovaném překladu ušetřit až 80 % z celkové ceny. Společnost klade důraz na individuální domluvu s každým zákazníkem, je ochotna se přizpůsobit termínům a specifickým požadavkům zákazníka. (Z STUDIO, 2012)

6.5.3 Sazba a grafika

Z STUDIO realizuje nejen sazbu textů návodů, ale nabízí také tvorbu výtvarných návrhů. Společnost zpracuje návody a technicky zaměřenou dokumentaci i obrazové publikace, katalogy, firemní časopisy, kalendáře, diáře, plakáty, hlavičkový papír, vizitky a další firemní či propagační materiály. Nadstandardním požadavkům, např. na 3D modelování, tvorbu webových bannerů, jazykové lokalizace flash prezentací nebo nafocení produktu, je beze sporu vyhověno. Ke každé zakázce je přistupováno individuálně.

Před samotným tiskem lze vyhotovit tištěnou maketu a certifikovaný nátisk nebo je zákazníkovi umožněno schválit tisková data v souboru PDF. Soubory jsou připraveny pro tisk a vytištěny ve vlastní tiskárně. (Z STUDIO, 2012)

6.5.4 Tisk

Z STUDIO, s.r.o. nabízí kompletní předtiskové a tiskové služby, včetně knihařského a dokončujícího zpracování. Společnost je schopna vytisknout návody a technickou dokumentaci, příručky, záruční listy či ceníky, stejně jako katalogy, brožury, prospekty, letáky, plakáty, skládačky, časopisy, vizitky, hlavičkové papíry, dopisní papíry, dopisní obálky, samopropisovací formuláře, výroční zprávy, diáře, kapesní kalendáře, bloky, učební skripta, pohlednice, fotokalendáře a mnohé další tiskoviny. Taktéž jsou prováděny zkušební tisky. Naléhavé objednávky jsou samozřejmě zpracovány přednostně. Celý proces je řízen elektronicky, čímž je zaručena rychlá adaptace výrobního procesu na případné změny v zadání zakázky. (Z STUDIO, 2012)

6.5.5 Kompletace

Z STUDIO, s.r.o. také nabízí služby vlastního kompletačního oddělení. Společnost se specializuje na ruční kompletaci, polepování, vkládání, skládání a balení doprovodných tiskovin k uživatelským návodům. Je certifikovaným dodavatelem technické dokumentace a produktových balíčků do mezinárodních výrobních závodů. Na zákazníkovo přání je vytvořen uživatelský balíček, který může obsahovat návod v tištěné podobě, návod v elektronické podobě na CD/DVD nosiči, servisní nebo garanční příručku, či propagační letáček. Praktické uspořádání doprovodných materiálů k výrobku a jejich efektní zabalení do jedné sady navýší uživatelský komfort a projeví se na spokojenosti zákazníka.(Z STUDIO, 2012)

6.5.6 Sklad a doprava

Z STUDIO, s.r.o. disponuje vlastními skladovými prostory a vlastním vozovým parkem. Zajistí bezpečné uskladnění zakázky, připraví ji k expedici a ve sjednaném termínu ji dopraví na jakékoli místo v Evropě i ve světě. S ohledem na povahu zakázky a úsporu nákladů je zvolen optimální způsob přepravy. Společnost se řídí výrobní filosofií „just-in-time“, její další snahou je udržování minimálních zásob tiskovin doprovázejících výrobek. Společnosti svým zákazníkům také nabízí vlastní skladové prostory k uskladnění zakázky a propojení skladového hospodářství s firemním počítačovým systémem.(Z STUDIO, 2012)

6.5.7 Prodej výrobků SDL plc.

Z STUDIO, s.r.o. je také autorizovaným prodejcem produktů SDL plc. pro Českou a Slovenskou republiku. Společnost SDL plc. již řadu let vyvíjí software pro počítačem podporovaný překlad (CAT – Computer Aided Translation). Nejmodernější technologii SDL využívá více než 80 % profesionálních překladatelů na celém světě, proto se společnost Z STUDIO rozhodla spolupracovat se společností SDL plc. Produkty SDL jsou vhodné nejen pro překladatele a překladatelské agentury, ale také pro výrobní podniky.(Z STUDIO, 2012)

V souvislosti s prodejem produktů SDL společnost Z STUDIO, s.r.o. také nabízí následující doplňkové služby:

- prodejní a poprodejní servis,
- školení v českém jazyce,
- převod starých překladových pamětí do aktuálního formátu,
- export jakýchkoliv překladových pamětí,
- vytvoření překladových pamětí z již přeložených textů pomocí nástroje WinAlign,
- vytvoření terminologických slovníků,
- převod formátů souborů,
- přípravu materiálů pro zpracování v softwaru SDL,
- lokalizaci základních materiálů do českého prostředí,
- prezentace online seminářů,
- instalace softwaru SDL vzdáleným přístupem.(Z STUDIO, 2012)

Obrázek 8 Logo SDL plc.(Z STUDIO, 2012)

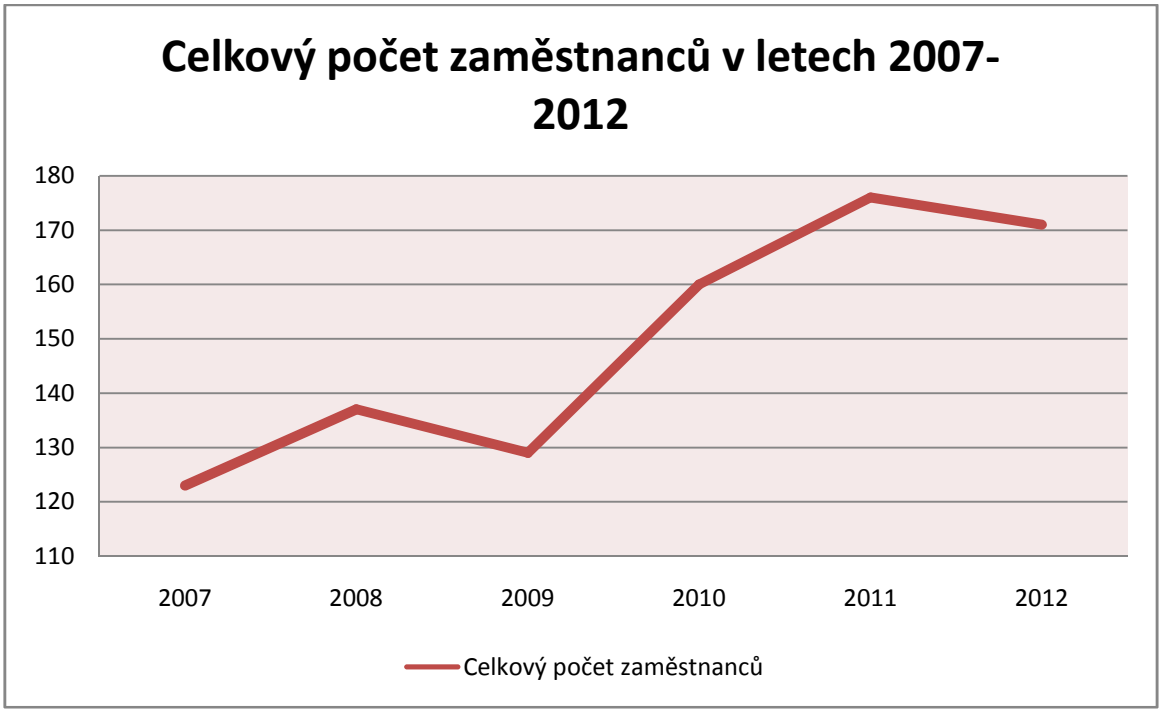
6.6 Personální struktura společnosti

V současné době má společnost okolo 171 zaměstnanců, z toho 98 zaměstnanců pracuje přímo ve výrobě. V následující tabulce můžeme vidět vývoj počtu zaměstnanců ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. v letech 2002-2012. Z tabulky lze vyčíst, že počet zaměstnanců od roku 2002 významně narůstal a v posledních dvou letech se ustálil na počtu okolo 170 zaměstnanců. V roce 2006 došlo ke zlomu, kdy počet pracovníků ve výrobě převýšil počet administrativních pracovníků, kam se řadí všichni ostatní zaměstnanci.

Tabulka 6 Vývoj zaměstnanců v letech 2002-2012 (interní zdroje podniku)

	2002	**2003**	**2004**	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**	**2009**	**2010**	**2011**	**2012**
D	5	8	11	19	40	73	76	73	92	105	98
THC	13	19	23	30	39	50	61	56	68	71	73
Celkem	**18**	**27**	**34**	**49**	**79**	**123**	**137**	**129**	**160**	**176**	**171**

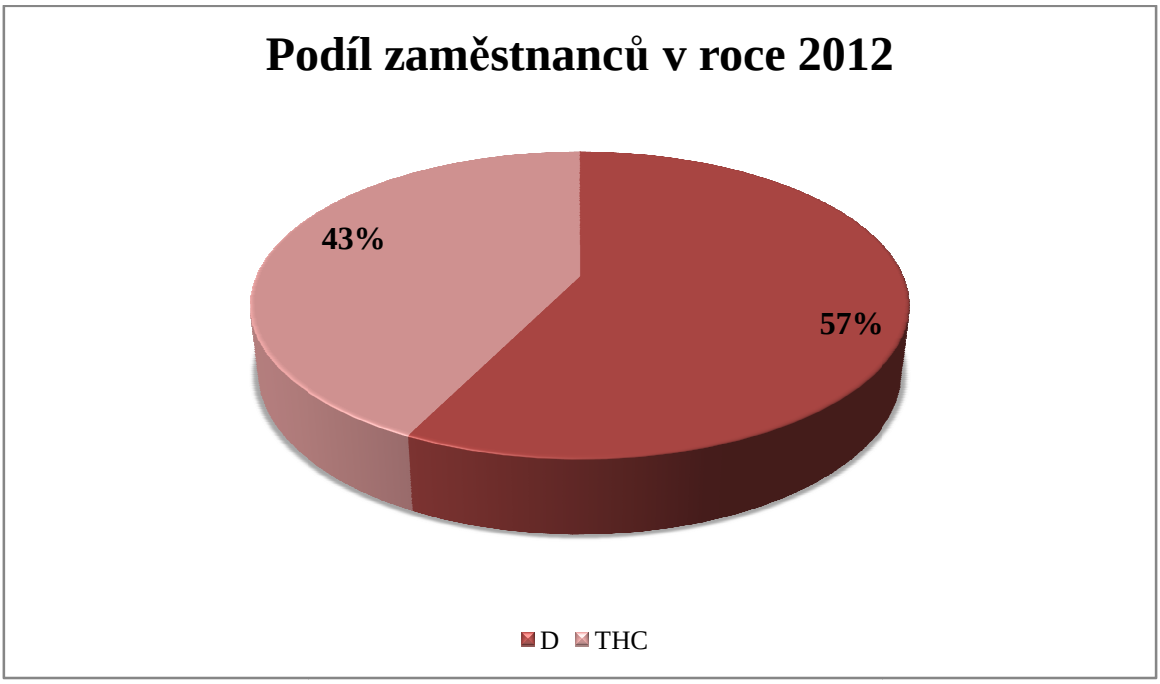
pozn. D = dělníci, THC = technicko-hospodářští pracovníci



Graf 1 Celkový počet zaměstnanců v letech 2007-2012 (vlastní zpracování)

Graf výše znázorňuje vývoj počtu zaměstnanců v letech 2007-2012. Jak můžeme vidět, počet zaměstnanců má rostoucí charakter. Výjimkou je pouze rok 2009, kdy se firma potýkala s dopady začínající krize a v rámci úspor a zajištění přežití společnosti bylo potřeba snížit stavy. Došlo především k propouštění zaměstnanců ve výrobním oddělení, pracovní stroje nebyly dostatečně vytíženy a tisková výroba byla zatížena jen na částečný úvazek. Od roku 2009 ale můžeme vidět strmý nárůst zaměstnanců, firmě se začalo dařit, zakázek na tisk i na doplňkové služby (překlady, grafika) bylo hodně, tudíž bylo potřeba stavy opět navyšovat. V současné době se počet zaměstnanců pohybuje okolo 170.

Na následujícím grafu můžeme vidět podíl jednotlivých zaměstnanců na celkovém počtu zaměstnanců v roce 2012. Z grafu vyplývá, že více jak polovina zaměstnanců pracuje ve výrobním oddělení, kam lze zařadit např. tisky, kompletaci a expedici. Menší část zaměstnanců pracuje v administrativě, čili ostatních odděleních.

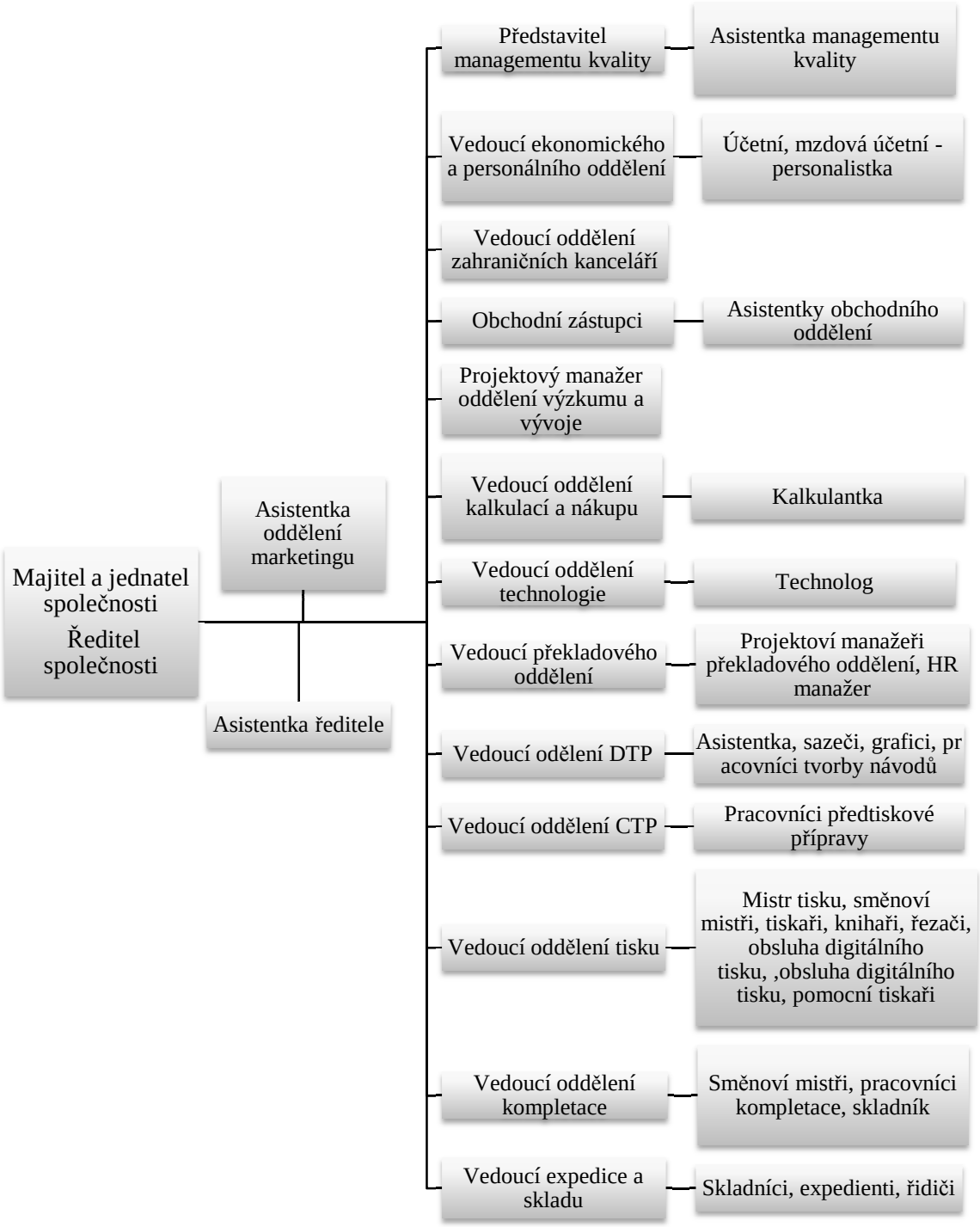


Graf 2 Podíl zaměstnanců v roce 2012 (vlastní zpracování)

6.7 Organizační struktura společnosti

Organizační strukturu firmy Z STUDIO lze označit za funkcionální organizační strukturu. V čele společnosti je vrcholový management, který je zastoupen ředitelem společnosti a majitelem společnosti. Jak ředitel, tak majitel společnosti mají právo jednat jménem společnosti. Pod vrcholový management spadají jednotlivá oddělení společnosti. Každé oddělení má svého vedoucího (představitel středního managementu), který je nadřazen řadovým pracovníkům každého oddělení a zodpovídá za chod svého oddělení.

Organizační struktura je podrobně znázorněna na následujícím schématu.



Obrázek 9 Organizační struktura společnosti Z STUDIO (interní zdroje podniku)

6.8 Informační systém

Společnost využívá jednotný informační systém KARAT, který je používán od roku 2008. Jeto komplexní podnikový informační systém, určený pro řízení středně velkých a velkých obchodních a výrobních organizací a společností. Byl vytvořen v grafickém prostředí Windows. Společnost Z STUDIO, s.r.o. využívá IS KARAT ve všech oblastech:účetnictví a výkazy, finance, majetek, personalistika a mzdy, obchod, marketing, skladové hospodářství, nákup, prodej, plánování a řízení výroby atd.

6.8.1 Přednosti IS KARAT

- rychlá návratnost investice,
- vyspělé technologie, stabilita a bezpečnost,
- otevřenost, přizpůsobivost a škálovatelnost,
- komplexní pokrytí firemních procesů,
- odbornost, vysoká kvalita poskytovaných služeb,
- snadné ovládání,
- technická podpora a bezproblémový přechod na nové verze. (KARAT Software, 2012)

Obrázek 10 Logo IS KARAT (KARAT Software, 2002)

7 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU PLÁNOVÁNÍ A ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ

V následující kapitole bude zhodnocen současný stav plánování a rozpočtování nákladů ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. Z dostupných materiálů bude vyhodnoceno, jakým způsobem společnost hospodařila s dostupnými finančními zdroji a jakým způsobem přistupuje k plánování a rozpočtování nákladů.

7.1 Přehled hospodaření společnosti Z STUDIO, s.r.o.

V následující kapitole je uveden přehled hospodaření společnosti Z STUDIO, s.r.o. v letech 2008-2012.

Výsledky hospodaření v letech 2008-2012 lze vidět níže v tabulce.

Tabulka 7 Přehled hospodaření v letech 2008-2012 (vlastní zpracování)

Rok	Provozní VH	Finanční VH	Mimořádný VH	VH před zdaněním
2008	16 394 000 Kč	1 813 000 Kč	106 000 Kč	18 313 000 Kč
2009	366 000 Kč	-3 957 000 Kč	155 000 Kč	-3 436 000 Kč
2010	38 134 000 Kč	-502 000 Kč	0 Kč	37 632 000 Kč
2011	30 520 000 Kč	2 649 000 Kč	0 Kč	33 169 000 Kč
2012	2 662 000 Kč	-1 002 000 Kč	32 000 Kč	1 692 000 Kč

V roce 2008 firma investovala do nákupu nového informačního systému Karat. Tato investice byla částečně financována z dotací Evropské unie. Z kladného výsledku hospodaření lze vyvodit, že firmě se v tomto roce dařilo poměrně dobře.

V roce 2009 došlo k výraznému zhoršení finanční situace podniku. Stejně jako v předchozím roce generovala společnost mimořádný výsledek hospodaření. Do této položky jsou zařazeny především náhrady od pojišťovny a jiné mimořádné události.

V roce 2009 se společnost dostala do ztráty také díky dopadům finanční krize, která ovlivnila dění a hospodaření firem po celém světě. Můžeme vidět obrovský pokles provozního výsledku hospodaření oproti předchozímu roku a především záporný výsledek hospodaření z finanční oblasti. Díky výraznému poklesu ve finanční oblasti se firma v roce 2009 dosta-

la do ztráty. Tento pokles byl způsoben především tím, že díky následkům finanční krize nebyly uhrazeny pohledávky společnosti Z STUDIO, s.r.o.

V roce 2010 se společnosti dařilo především v provozní oblasti, tedy v oblasti prodeje zboží, materiálu apod. Díky tomuto výraznému nárůstu tržeb oproti předchozímu roku se podařilo vyrovnat nejen ztrátu z finanční oblasti, ale také celkový výsledek hospodaření z předchozího roku, který se pohyboval v záporných hodnotách.

Rok 2011 byl pro společnost opět velmi úspěšným, v tomto roce se podařilo dostat do kladných hodnot i ve finanční oblasti. Ačkoli byl zaznamenán mírný pokles oproti předchozímu roku, hospodářský výsledek byl velmi příznivý. V roce 2011 se společnost Z STUDIO, s.r.o. umístila na třetím místě v soutěži Vodafone Firma roku. Tato soutěž oceňuje nejlepší firmy a živnostníky v České republice. Odborná porota hodnotila rentabilitu, likviditu, zadluženost, aktivitu, ziskovost, produktivitu a marketingový záměr. V těchto aspektech byla společnost Z STUDIO velmi uspokojivá a výsledkem bylo ocenění a získání statusu třetí nejúspěšnější firma ve Zlínském kraji pro rok 2011. V roce 2012 se společnosti nepodařilo umístit na přední pozici, ale probojovala se mezi deset nejúspěšnějších firem, což lze považovat za velký úspěch.

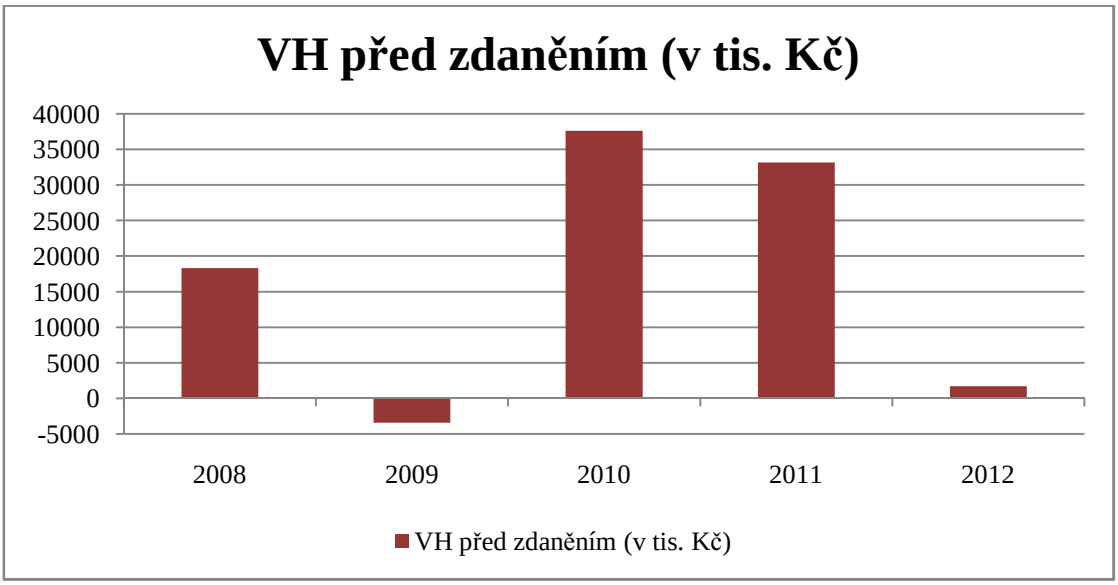
V roce 2012 se firma potýkala s nedostatkem zakázek, tudíž došlo k velmi výraznému poklesu ve všech oblastech a ve finanční oblasti se firma dokonce dostala do výrazného poklesu. Důvodem je především velmi vysoký podíl nesplacených pohledávek, které je potřeba redukovat, případně zcela eliminovat. Celkový výsledek hospodaření tedy nebyl oproti předchozímu roku příliš příznivý, navzdory tomu se firmě podařilo udržet chod firmy v provozu, aniž by se dostala do ztráty.

Tabulka 8 Výsledek hospodaření před zdaněním v letech 2008-2012 (vlastní zpracování)

Rok	Výsledek hospodaření před zdaněním (v tis. Kč)
2008	18 313
2009	- 3 436
2010	37 632
2011	33 169
2012	1 692

V tabulce výše je uveden přehled výsledků hospodaření v letech 2008-2012. Z tabulky lze vyčíst, že nejhůře si firma vedla v roce 2009, kdy se potýkala, jako každá jiná firma, s dopady celosvětové finanční krize. V následujících dvou letech se firmě velmi dařilo, ale v roce 2012 došlo opět k výraznému poklesu oproti předchozím dvěma obdobím. Důvodem byl malý počet zakázek a také především vysoký podíl nesplacených pohledávek.

Na následujícím grafu můžeme vidět znázornění jednotlivých výsledků hospodaření před zdaněním v letech 2008-2012. Údaje jsou uvedeny v tisících Kč.



Graf 3 Výsledek hospodaření před zdaněním v letech 2008-2012 (vlastní zpracování)

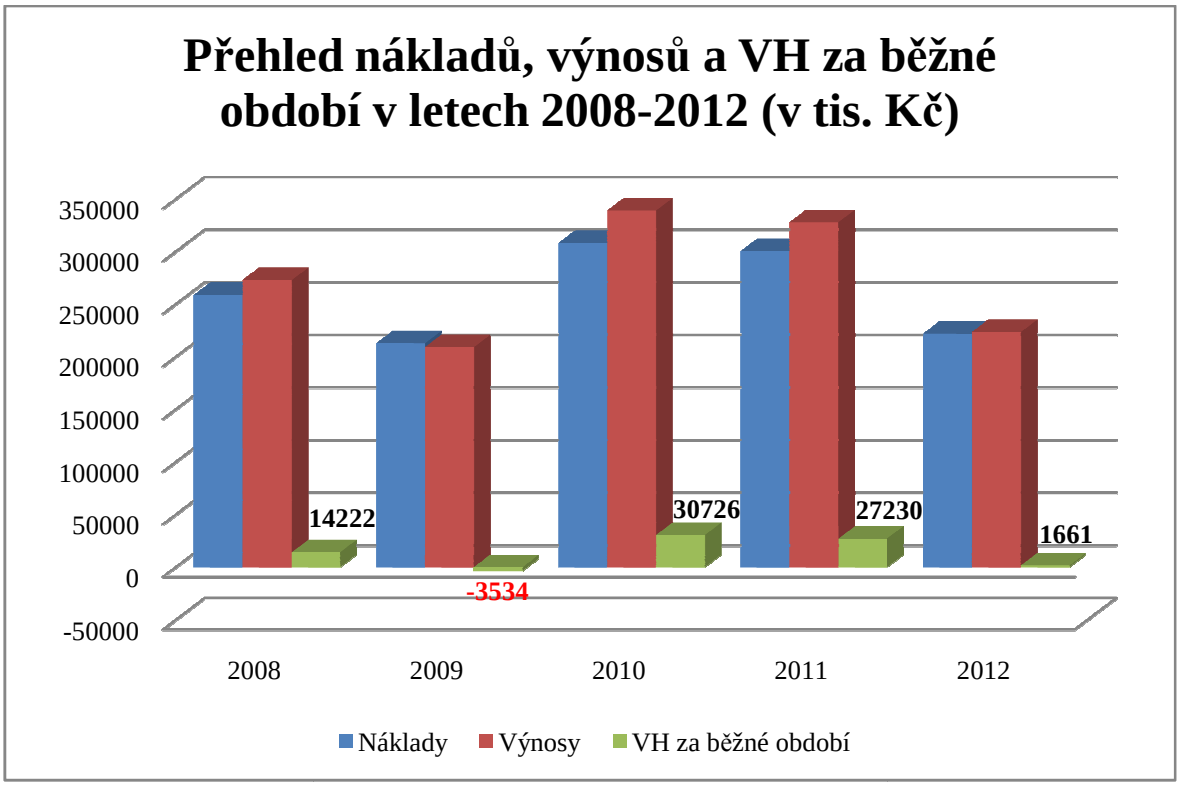
V tabulce níže je vytvořen přehled nákladů, výnosů a hospodářských výsledků za běžné období v letech 2008-2012.

Tabulka 9 Přehled nákladů, výnosů a VH za běžné období v letech 2008-2012 (vlastní zpracování)

Rok	Náklady (v tis. Kč)	Výnosy (v tis. Kč)	VH za běžné období (v tis. Kč)
2008	258 703	272 925	14 222
2009	212 823	209 289	-3 534
2010	308 216	338 942	30 726
2011	300 558	327 788	27 230
2012	222 023	223 684	1 661

Z tabulky je patrné, že společnost se zatím potýkala s největší krizí v roce 2009, kdy se dostala do ztráty. V následujícím roce se však dařilo shánět zakázky především na tisk, který je pro firmu prvotním zájmem a podařilo se získat i zakázky na překlad a grafiku. Díky tomu firma dokázala vyrovnat ztrátu z předchozího roku. V roce 2011 firma udržela díky novým zakázkám podobný výsledek hospodaření jako v předchozím roce. Výrazný pokles nastal až v roce 2012, kdy se firma potýkala s velkým nedostatkem získaných zakázek. Výsledek hospodaření nebyl záporný, ale pro firmu byl velmi nepříznivý.

Údaje uvedené v tabulce pro rok 2012 nejsou zcela kompletní, protože zde není zahrnuta daň z příjmů z důvodu neuzavřeného účetního období.



Graf 4 Přehled nákladů, výnosů a VH za běžné období v letech 2008-2012 (vlastní zpracování)

7.1.1 Druhové členění nákladů

V následující tabulce je přehled podílu jednotlivých nákladů na celkových nákladech společnosti dle druhového členění. Hodnoty byly získány z předběžné rozvahy pro rok 2012. Vzhledem k tomu, že v daném roce bylo práce velmi málo, došlo k tomu, že největší podíl na celkových nákladech tvoří osobní náklady, kam řadíme mzdové náklady, sociální a zdravotní pojištění apod. Druhý největší podíl tvoří služby, jako jsou pronájem nebytových

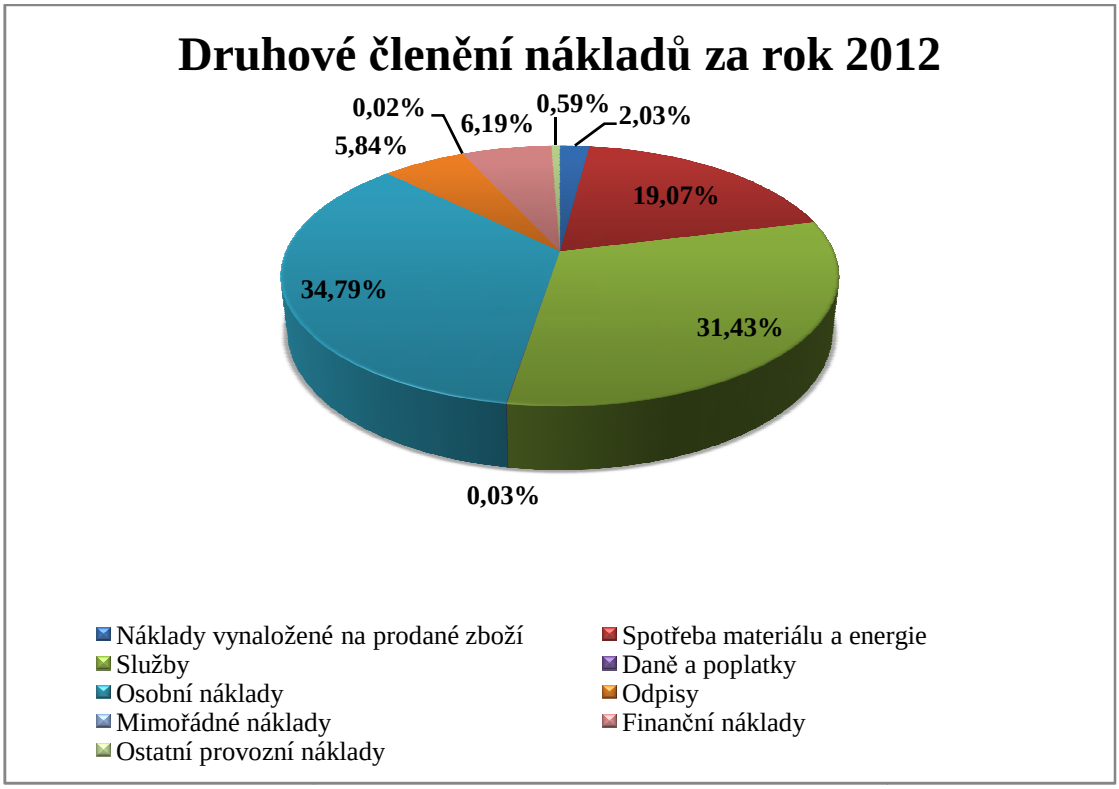
prostor, pronájem tiskařských strojů,úklidové práce, software, reklamní služby, doprava atd.

Položka spotřeba materiálu a energie zahrnuje především nákup kancelářských potřeb, spotřeba pohonných hmot, nákup tiskařského materiálu, nákup reklamního materiálu, nákup nářadí na drobné opravy. Do nákladů na energii se řadí elektrická energie, plyn, vodné a stočné. Výkaz zisku a ztráty pro rok 2012 není zcela kompletní, do nákladů není zahrnuta částka daně z příjmů.

Tabulka 10 Druhové členění nákladů za rok 2012 (vlastní zpracování)

Náklady vynaložené na prodané zboží	4 517 000 Kč	2,03 %
Spotřeba materiálu a energie	42 353 000 Kč	19,07 %
Služby	69 791 000 Kč	31,43 %
Osobní náklady	77 266 000 Kč	34,79 %
Daně a poplatky	74 000 Kč	0,03 %
Odpisy	12 963 000 Kč	5,84 %
Mimořádné náklady	47 000 Kč	0,02 %
Finanční náklady	13 755 000 Kč	0,59 %
Ostatní provozní náklady	1 304 000 Kč	6,19%
Náklady celkem	**222 070 000 Kč**	**100,00 %**

Grafické znázornění podílu jednotlivých nákladů na celkových nákladech lze vidět na grafu níže. Jak již bylo řečeno, největší podíl v roce 2012 tvořily osobní náklady. Druhou největší položkou byly služby, kam se řadí především poštovné, software, nájem nebytových prostor, leasing, reklamní služby apod. Třetí největší podíl na celkových nákladech tvoří spotřeba materiálu a energie. Do této položky nákladů jsou zahrnuty kancelářské potřeby, spotřeba pohonných hmot, nákup tiskařského materiálu pro tisk a digitisk, nákup nářadí na drobné opravy apod.



Graf 5 Druhové členění nákladů za rok 2012 (vlastní zpracování)

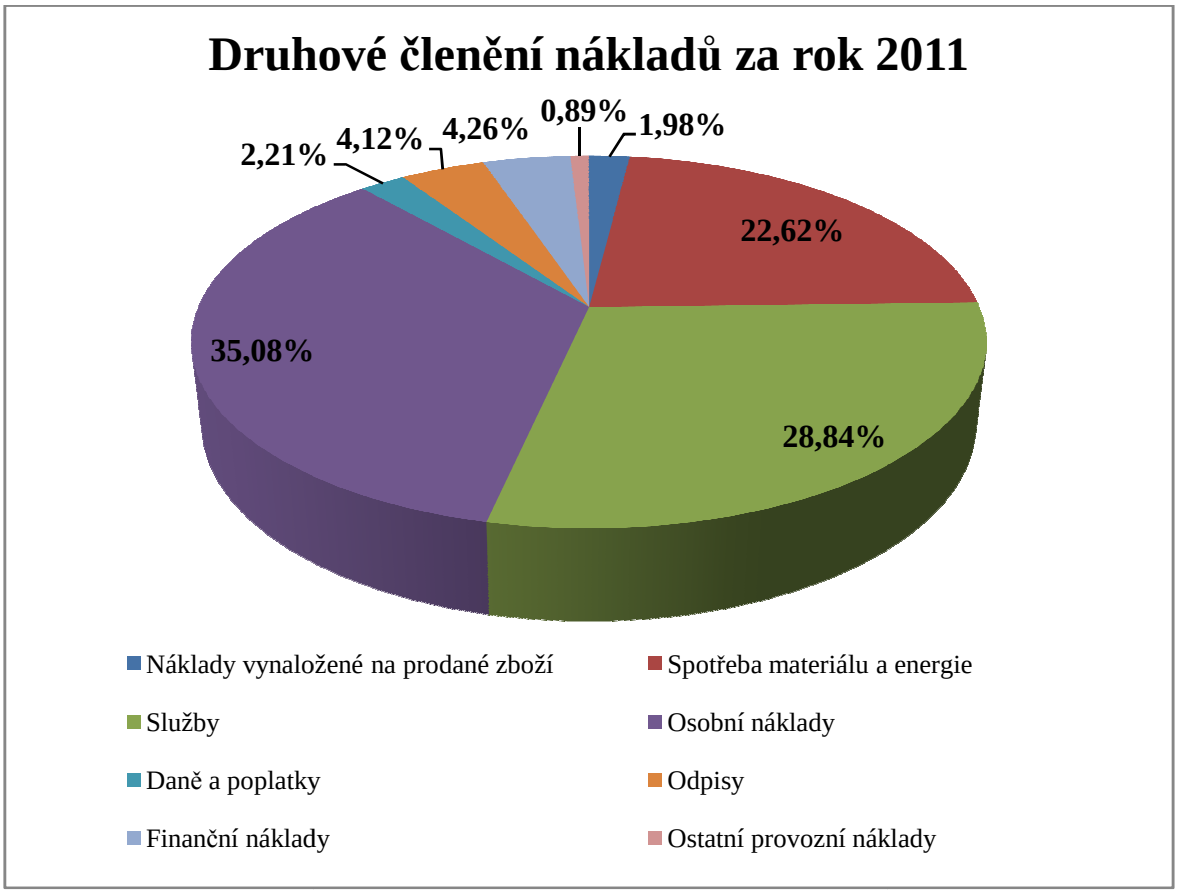
V následující tabulce lze vidět přehled členění nákladů podle druhů za rok 2011.

Tabulka 11 Druhové členění nákladů za rok 2011 (vlastní zpracování)

Náklady vynaložené na prodané zboží	5 956 000 Kč	1,98 %
Spotřeba materiálu a energie	67 983 000 Kč	22,62 %
Služby	86 684 000 Kč	28,84 %
Osobní náklady	105 446 000 Kč	35,08 %
Daně a poplatky	6 628 000 Kč	2,21 %
Odpisy	12 381 000 Kč	4,12 %
Mimořádné náklady	0 Kč	0 %
Finanční náklady	12 794 000 Kč	4,26 %
Ostatní provozní náklady	2 686 000 Kč	0,89 %
Náklady celkem	**300 558 000 Kč**	**100,00 %**

Z tabulky výše vyplývá, že největší podíl na nákladech činí stejně jako v roce 2012 osobní náklady, kam se řadí především mzdové náklady, náklady na zdravotní a sociální zabezpečení, sociální náklady apod. Druhý největší podíl náleží službám, které tvoří 28,84 % z celkových nákladů za rok 2011. Do služeb je v rámci společnosti zařazen pronájem tiskařských strojů a pronájem budov v areálu Svit.

Grafické znázornění podílu jednotlivých nákladů na celkových nákladech společnosti Z STUDIO, s.r.o. lze vidět níže.



Graf 6 Druhové členění nákladů za rok 2011 (vlastní zpracování)

Podrobnější členění nákladů dle druhového členění nákladů ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. lze vidět na následující tabulce, kde jsou rozepsány jednotlivé položky z výkazu zisku a ztráty.

Celková výkonová spotřeba v sobě zahrnuje spotřebu materiálu a energie a služby. Do osobních nákladů lze zařadit mzdové náklady, náklady na sociální a zdravotní pojištění a sociální náklady. Mezi ostatní náklady patří odpisy, zůstatková cena prodaného majetku, prodaný materiál a ostatní finanční náklady.

Tabulka 12 Podrobný přehled druhového členění nákladů ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. za rok 2012 (vlastní zpracování)

Položka	**Kč**
Celkové náklady vynaložené na prodané zboží	**4 517 000 Kč**
Spotřeba materiálu a energie	42 353 000 Kč
Služby	69 791 000 Kč
Celková výkonová spotřeba	**112 144 000 Kč**
Mzdové náklady	58 039 000 Kč
Náklady na SZ a ZP	17 645 000 Kč
Sociální náklady	1 582 000 Kč
Celkové osobní náklady	**77 266 000 Kč**
Daně a poplatky celkem	**74 000 Kč**
Odpisy DHM a DNM	12 963 000 Kč
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	41 000 Kč
Prodaný materiál	27 000 Kč
Ostatní provozní náklady	1 236 000 Kč
Jiné náklady celkem	**14 267 000 Kč**
Mimořádné náklady celkem	**47 000 Kč**
Ostatní finanční náklady	13 653 000 Kč
Nákladové úroky	102 000 Kč
Finanční náklady celkem	**13 755 000 Kč**
Náklady celkem	**222 070 000 Kč**

7.1.2 Členění nákladů ve vztahu k objemu výroby

V následující tabulce lze vidět členění nákladů společnosti z pohledu vztahu k objemu výroby. Z tohoto pohledu se náklady dělí na variabilní a fixní. Variabilní náklady se mění s objemem výroby, fixní jsou neměnné. Největší položkou variabilních nákladů jsou mzdové náklady, poté spotřeba materiálu a energie. Co se týká fixních nákladů, zde tvoří největší část služby, ostatní náklady jsou vzhledem k podílu služeb zanedbatelné. Do služeb patří pronájem nebytových prostor, pronájem tiskařských strojů, úklidové práce a software. Tyto položky bychom mohli považovat za fixní náklady. Ostatní položky, které jsou zde zahrnuty, jako jsou reklamní služby, doprava apod. mají spíše variabilní charakter.

Tabulka 13 Členění nákladů ve vztahu k objemu výroby za rok 2012 (vlastní zpracování)

Položka	**Kč**	**Náklad**
Náklady vynaložené na prodané zboží celkem	4 517 000,00 Kč	variabilní
Spotřeba materiálu a energie	42 353 000,00 Kč	variabilní
Služby – fixní část	11 032 593,98 Kč	fixní
Služby – variabilní část	58 758 406,02 Kč	variabilní
Služby celkem	69 791 000,00 Kč	x
Výkonová spotřeba celkem	112 144 000,00 Kč	x
Mzdové náklady – fixní část	19 152 870,00 Kč	fixní
Mzdové náklady – variabilní část	38 886 130,00 Kč	variabilní
Mzdové náklady celkem	58 039 000,00 Kč	x
Náklady na SZ a ZP	17 645 000,00 Kč	variabilní
Sociální náklady	1 582 000,00 Kč	variabilní
Osobní náklady celkem	77 266 000,00 Kč	x
Daně a poplatky celkem	74 000,00 Kč	fixní
Odpisy DHM a DNM	12 963 000,00 Kč	fixní
Zůstatková cena prodaného DM a materiálu	41 000,00 Kč	variabilní
Prodaný materiál	27 000,00 Kč	variabilní

Ostatní provozní náklady	1 236 000,00 Kč	variabilní
Jiné náklady celkem	14 267 000,00 Kč	x
Mimořádné náklady celkem	47 000,00 Kč	variabilní
Ostatní finanční náklady	13 653 000,00 Kč	fixní
Nákladové úroky	102 000,00 Kč	fixní
Finanční náklady celkem	13 755 000,00 Kč	x
Náklady celkem	**222 070 000,00 Kč**	**x**

V tabulce 18 je součet fixních a variabilních nákladů. Náklady byly sečteny na základě rozdělení jednotlivých nákladů v předchozí tabulce.

Tabulka 14 Součet fixních a variabilních nákladů (vlastní zpracování)

Součet fixních nákladů	**Součet variabilních nákladů**
56 977 463,98 Kč	165 092 536,02 Kč

Na grafu níže lze vidět poměr jednotlivých nákladů z pohledu závislosti na objemu výroby. Vidíme, že drtivou většinu na celkových nákladech (74 %) tvoří variabilní náklady. Největší podíl na variabilních nákladech mají mzdové náklady a poté spotřeba materiálu a energie, která je závislá na objemu výroby tiskovin.

Vzhledem k tomu, že se společnost Z STUDIO zabývá především tiskem katalogů a návodů tvoří spotřebu materiálu a energie především nákup tiskařských barev a papíru a provoz strojů při výrobě jednotlivých tiskovin.

Graf 7 Podíl nákladů v závislosti na objemu výroby v roce 2012 (vlastní zpracování)

7.2 Sestavování plánů a rozpočtů ve společnosti

Ve firmě Z STUDIO, s. r.o. se obecně rozpočty ani plány netvoří. Snahou firmy je pružně reagovat na poptávku svých zákazníků, proto nepovažuje za nutné ani přínosné plánovat a tvořit rozpočty s předstihem. Je podrobně sledována tržní poptávka ze strany zákazníků a následně na tuto poptávku firma flexibilně reaguje a plánuje výrobu a s ní související náklady. Vzhledem k nově pořízeným, velmi moderním strojům ve výrobě firma nevidí potřebu plánování budoucích investic do nových strojů minimálně na dalších pět let, tedy po dobu životnosti strojů.

Významné investice a s nimi spojené rozpočtové práce probíhají pouze v oddělení výzkumu a vývoje, kde je nezbytné tvořit rozpočty na jednotlivé velké projekty týkající se optimalizace výroby, popřípadě modernizace zařízení.

Vedoucí jednotlivého oddělení odevzdává každý měsíc reporty o výkonech střediska. Tyto reporty slouží vedení společnosti pro posouzení celkového hospodaření společnosti. Společnost má tedy přehled o vzniklých nákladech každého oddělení, není však zjišťována příčina vzniku těchto nákladů, ani nedochází k porovnávání výsledků za předchozí období. Není tedy vytvořen rozpočet na žádné další období.

7.3 Odpovědnostní střediska společnosti

Odpovědnostní střediska byla ve společnosti navržena dle jednotlivých pracovišť (oddělení). Vedení společnosti si jednotlivá střediska navrhovalo samo dle svého vlastního uváže-

ní. Účetní jednotka nijak nezasahovala do procesu tvorby těchto středisek, ani nestanovovala odpovědnosti. Co se týká účtování na jednotlivá střediska, účtuje se pouze na obchodní středisko, k ostatním oddělením není přihlíženo. Ve společnosti je celkem 18 odpovědnostních středisek, která byla vytvořena ve vztahu k jednotlivým oddělením ve společnosti.

Seznam středisek existujících ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. lze vidět v následující tabulce. V levém sloupci je uvedeno číslo střediska, které bylo přiřazeno každému oddělení, v pravém sloupci se nachází název střediska.

Za chod každého střediska (oddělení) je zodpovědný vedoucí jednotlivého střediska (oddělení) a je povinen účastnit se pravidelných porad vedení společnosti, kde jsou projednávány události za celý týden. Na poradách však nejsou projednávány výsledky hospodaření za jednotlivá střediska, protože tento aspekt není sledován.

Tabulka 15 Seznam odpovědnostních středisek ve společnosti (interní zdroje podniku)

Středisko	**Název**
101	Překlad
102	DTP
103	Tiskárna
104	Obchod
105	Digitisk (původně Režie)
106	Sekretariát
107	Technologie
108	Kalkulace
109	Ekonomické
110	Marketing
111	Sklad Expedice
112	Kompletace
113	Vedení
114	Režie
115	CTP
116	Kvalita
117	Zahraniční obchod
118	Vývoj a výzkum

8 ZHODNOCENÍ STÁVAJÍCÍHO SYSTÉMU PLÁNOVÁNÍ A ROZPOČTOVÁNÍ NÁKLADŮ VE FIRMĚ

Na základě výsledků provedené analýzy týkající se plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o. bylo zjištěno, že firma nemá zavedenou žádnou rozpočtovou politiku, tudíž nejsou sestavovány žádné dlouhodobé rozpočty ani plány.

Vedoucí každého oddělení musí pravidelně každý měsíc odevzdávat reporty o stavu výnosů a nákladů daného střediska.

Firma sestavuje rozpočty pouze v souvislosti s výzkumnou a vývojovou činností, čili jsou sestavovány jednoduché rozpočty plánovaných investic v rámci daného projektu. Firma je schopna pružně reagovat na vzniklou poptávku potenciálních zákazníků a jedná pouze na základě dané poptávky. Společnost Z STUDIO, s.r.o. má vybudované dlouhodobé partnerské vztahy s významnými odběrateli a jednotlivé náklady individuálně závisí na průběhu každé zakázky.

Ve firmě je celkem 18 odpovědnostních středisek vytvořených podle jednotlivých oddělení ve společnosti. Střediska byla vytvořena vedením společnosti a za jednotlivá střediska jsou odpovědní vedoucí těchto oddělení. Ze středisek jsou sledovány pouze střediska obchodníků, co se týká jejich tržeb, cestovních výdajů, PHM a nákladů na telefony. Ve vztahu k těmto údajům jsou poté konstruovány nejužším vedením mzdy obchodních úseků.

Ostatní střediska nejsou sledována, vedoucí každého oddělení pouze odevzdávají reporty o nákladech a výnosech svého střediska. Tyto reporty pak slouží vedení společnosti pro vyhodnocení hospodaření celé firmy, nikoli každého střediska zvlášť. Z jednotlivých středisek lze vyčlenit především nákladová střediska, což je také součástí projektové části diplomové práce.

Fakturace se provádí pouze jednotlivé obchodní úseky. Ve společnosti existují celkem tři obchodní oddělení, každé obchodní oddělení má na starosti své zákazníky. Za kontrolu a zaúčtování je odpovědné ekonomické oddělení, nikoliv jednotlivé obchodní středisko.

Těžko lze posoudit, zda je tento způsob sledování nákladů dostačující nebo nikoliv. Vzhledem k tomu, že vedení společnosti neuvažuje o zavedení controllingového útvaru do organizační struktury, ani doposud neuvažovalo nad tvorbou rozpočtů pro jednotlivá střediska, lze vyvodit, že současný způsob řízení a plánování nákladů je pro firmu dostačující. Přestože doposud ve firmě nefungoval přesně daný systém plánování nákladů a výnosů, firma

vykazovala velmi uspokojivé výsledky hospodaření. Lze tedy usoudit, že stávající systém je pro firmu vyhovující, proto nebylo považováno do „zaběhnutého“ systému zasahovat.

Přesto má každý systém své pro a proti. Pokud bychom měli zhodnotit nedostatky stávajícího systému, lze vyzdvihnout následující:

- vedení společnosti nemá přehled o ztrátových střediscích,
- není sestavován plán fixních nákladů, se kterými společnost musí počítat každý měsíc,
- v některých střediscích může docházet k plýtvání a případné ztráty pak zasáhnou i ostatní střediska, která naopak mohou firmě přinášet užitek,
- nejsou analyzovány vzniklé ztráty za jednotlivá střediska,
- vedení společnosti nerozlišuje střediska na nákladová, výnosová, výdajová ani příjmová.

9 PROJEKT ZAVEDENÍ SYSTÉMU TVORBY PLÁNŮ A ROZPOČTŮ VE SPOLEČNOSTI Z STUDIO

Z výsledků provedené analýzy jednoznačně vyplývá, že ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. není zavedena ani ustálena žádná rozpočtová politika, tedy není zaveden žádný systém plánování a rozpočtování nákladů. Jednotlivé náklady jsou pouze odhadovány a jejich vynaložení není nijak písemně vyhodnocováno. Vedení společnosti doposud nezvažovalo zavedení jakéhokoliv systému plánování nebo rozpočtování z toho důvodu, že současný způsob plánování nákladů byl dostačující. Vzhledem ke stávající hospodářské situaci nejen společnosti, ale na celém trhu se domnívám, že určitý systém sledování, plánování a rozpočtování nákladů by byl vhodným nástrojem jak se vyhnout zbytečnému plýtvání.

Pokud přihlédneme k těmto skutečnostem, lze navrhnout tvorbu operativních plánů nákladů a výnosů, které budou sestavovány pro období jednoho roku. Vzhledem k tomu, že ve společnosti doposud nebyl žádný podobný systém zaveden ani navrhován, považuji za vhodné nezavádět žádné složité systémy rozpočtování také z toho důvodu, že zaměstnanci společnosti Z STUDIO nemají s touto problematikou příliš velké zkušenosti.

Cílem diplomové práce je zavést systém plánování a rozpočtování nákladů na zcela základní úrovni. V případě, že se tento systém osvědčí, vedení společnosti by mohlo zvážit jiné alternativy, čili zavedení modernějších přístupů k rozpočtování nákladů.

9.1 Stanovení odpovědnosti

Za poskytnutí podkladů pro tvorbu jednotlivých plánů budou zodpovědní vedoucí jednotlivých středisek (oddělení), kteří by měli mít přehled o výkonech svého střediska. Při tvorbě rozpočtu se tedy bude vycházet z reportů, které jsou nyní sestavovány vedoucím každého oddělení.

Za tvorbu a kontrolu sestavených plánů a rozpočtů bude mít hlavní zodpovědnost ekonom společnosti, popřípadě controller, ale pouze v případě, že by bylo nutné zavést tuto novou pracovní pozici.

Kontrola a vyhodnocení plánů a rozpočtů bude probíhat čtvrtletně, a průběžné výsledky budou projednávány na pravidelných poradách vedení společnosti, kde se rozhodne o případném dalším postupu.

9.2 Návrh rozdělení rozpočtovaných středisek

Stávající střediska společnosti Z STUDIO, s.r.o. by mohla být rozdělena do tří kategorií vzhledem k povaze vzniku nákladů a výnosů. Jedná se o kategorie obchod, výroba a režie.

Obchodní středisko je považováno za výnosové, cílem tohoto střediska je generovat zisk s co nejnižšími náklady.

Hlavní náplní výrobního střediska je výroba tiskovin, které jsou následně dopraveny k zákazníkovi.

Režijní střediska lze považovat spíše za nákladová střediska, popř. výdajová (oddělení Výzkumu a vývoje), v nákladových střediscích mají převahu náklady nad případnými výnosy.

Zařazení stávajících středisek do navrhovaných rozpočtových kategorií.

Tabulka 16 Návrh nákladových středisek (vlastní zpracování)

Název stávajícího střediska	**Navrhované zařazení střediska**
Překlad	Režie
DTP	Obchod
Tiskárna	Výroba
Obchod	Obchod
Digitisk	Výroba
Sekretariát	Režie
Technologie	Režie
Kalkulace	Režie
Ekonomické	Režie
Marketing	Režie
Sklad Expedice	Obchod
Kompletace	Výroba
Vedení	Režie
Režie	Režie
CTP (Centrum technologické přípravy)	Výroba
Kvalita	Režie
Zahraniční obchod	Obchod
Vývoj a výzkum	Režie

9.3 Návrh sestavování plánů a rozpočtů ve společnosti

Vzhledem k tomu, že ve společnosti doposud nebyl zaveden žádný systém na plánování a rozpočtování nákladů, jako vhodný návrh se jeví zavést sestavování krátkodobých plánů a rozpočtů v rámci vybraných středisek.

Společnost v současné době přizpůsobuje veškeré své náklady tržní poptávce, proto by bylo vhodné zavést spíše systém flexibilních plánů a rozpočtů. Tyto plány a rozpočty by bylo možné průběžně aktualizovat v průběhu období a přizpůsobovat je tržní poptávce. Jednotlivé plány a rozpočty by mohly být tvořeny vždy na jednotlivé měsíce a průběžně vyhodnocovány každé čtvrtletí. V případě, že by se tento systém pravidelného sestavování plánů jevil jako nadbytečný, lze zvolit jinou alternativu. Touto alternativou by mohlo být sestavování rozpočtů výhledově na jeden rok.

Rozpočty by měly být tvořeny především v takových střediscích, kde by úspora nákladů neměla vliv na kvalitu provedené práce. Proto by bylo vhodné rozdělit jednotlivá firemní střediska do nákladových středisek režijních, obchodních a výrobních.

Do režijních středisek lze zařadit následující střediska:

- překlady,
- výzkum a vývoj,
- marketing,
- administrativa (sekretariát a vedení společnosti),
- technologie,
- kvalita,
- kalkulace,
- ekonomické oddělení.

Nákladová střediska by měla být řízena určitým stupněm decentralizace, kdy při sestavování vnitropodnikových rozpočtů budou stanoveny úkoly z hlediska odpovědnosti za náklady, výnosy, popř. za jiné veličiny. Do rozpočtu vnitropodnikových útvarů lze zařadit rozpočty výkonů, rozpočty peněžních příjmů, rozpočty tokových a stavových veličin a rozpočty nákladů.

Návrhem je, aby rozpočty byly sestavovány na každý měsíc a zároveň by také měl být vytvořen rámcový rozpočet na celý rok.

Jak bylo zjištěno z analýzy současného stavu plánování a rozpočtování nákladů, společnost si zakládá na flexibilní reakci na tržní poptávku. Tato skutečnost by mohla být zachována při sestavování krátkodobých flexibilních rozpočtů, kdy by bylo možné pružně reagovat na nastalou situaci. Tímto je myšlena především reakce na požadavky zákazníků na typ a kvalitu tisku, urgentnost zakázky a také množství tištěných katalogů, návodů nebo kalendářů. Plány a rozpočty lze tedy přepočítávat a upravovat na základě nových požadavků a měnících se podmínek vnějšího prostředí společnosti.

Dále by bylo vhodné zvážit, zda software, který společnost doposud používala na veškeré činnosti související s výrobou, administrativou i obchodem, bude dostačující nebo zda by bylo vhodnější zvážit investici do nového softwaru určeného přímo pro tvorbu rozpočtů a reportů. Z pohledu úspor nákladů by ze začátku mohl postačit i program MS Excel, což by byla pro společnost nejlevnější varianta vzhledem k tomu, že licenci na Microsoft Office již společnost vlastní a nevzniknou jí tedy žádné další náklady spojené s pořízením nového softwaru.

9.3.1 Návrh nákladových středisek

V následující tabulce můžeme vidět návrh nákladových středisek společnosti Z STUDIO, s.r.o. Nákladová střediska by měla být orientována především na hospodárné vynakládání nákladů. Úkolem je sledovat a srovnávat skutečně vynaložené náklady s plánovanou výší nákladů.

Tabulka 17 Přehled nákladových středisek ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. (vlastní zpracování)

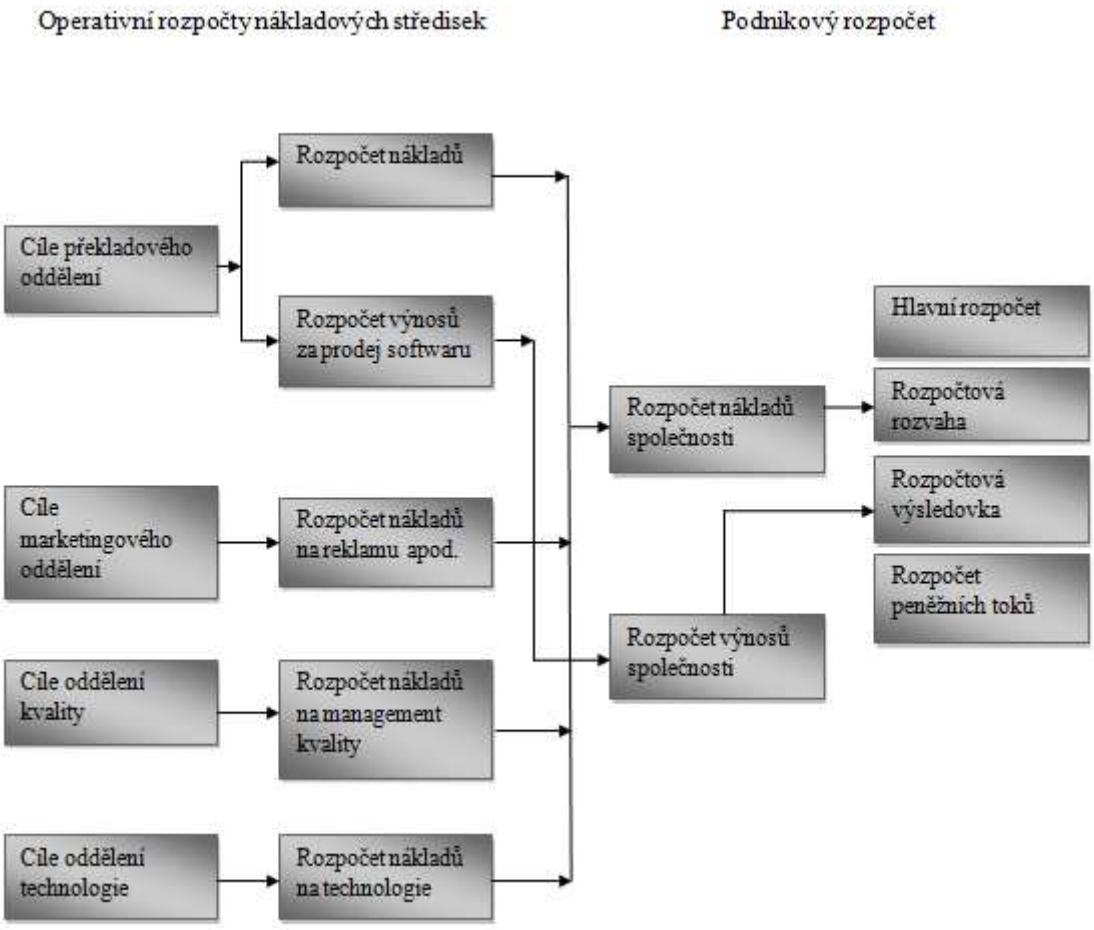
Název střediska	**Typ střediska**
Překlad	nákladové
Technologie	nákladové
Marketing	nákladové
Kvalita	nákladové

V rámci navrhovaných nákladových středisek by společnost sestavovala operativní rozpočty a plány na základě vzniklých nákladů, výnosů a výsledků hospodaření jednotlivých středisek.

V rámci každého nákladového střediska by měly být stanoveny úkoly v nákladech a také kontrola hospodárnosti. Dílčí rozpočty vytvořené v rámci středisek pak mohou posloužit jako podklad pro tvorbu rozpočtů v rámci celého podniku.

9.3.2 Návrh systému plánů a rozpočtů nákladových středisek

Na obrázku níže lze vidět jednoduchý návrh systému tvorby plánů a rozpočtů nákladových středisek společnosti Z STUDIO a jejich vliv na podnikový rozpočet.



Obrázek 11 Návrh systému plánů a rozpočtů nákladových středisek (vlastní zpracování)

Jednotlivé plány každého střediska vychází z cílů stanovených vždy na začátku období. Na základě těchto plánů je poté vytvořen rozpočet nákladů. U překladového střediska lze vytvořit i rozpočet výnosů především z toho důvodu, že překladové oddělení generuje externí výnosy z prodeje licencí produktu SDL Trados Studio. Na obrázku výše je vidět návaznost jednotlivých střediskových rozpočtů nákladů na celopodnikový rozpočet.

9.3.3 Proces sestavování rozpočtu

Jednotlivé fáze sestavení rozpočtů by ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. probíhaly dle vlastního návrhu následovně:

1) Stanovení cílů

Prvním krokem při sestavování rozpočtu je jasná definice základních cílů a postupů, podle kterých by se jednotlivá navržená nákladová střediska měla při tvorbě rozpočtů řídit. Tato fáze by měla být uskutečněna v měsíci srpnu.

2) Příprava rozpočtů

Na základě stanovených cílů a postupu budou pro jednotlivá střediska sestaveny plány a návrhy tvorby rozpočtů. Při sestavení plánů např. pro výrobní středisko by bylo vhodné vycházet z určitého plánu odbytu (na základě objednávek nebo zakázek). Na základě plánu odbytu lze odhadnout (vyvodit) plán výroby, díky tomu bude sestaven i plán zásobování (nákup materiálu). V ostatních nákladových střediscích jako je např. překladové oddělení by byl plán nákladů sestavován na základě vývoje nákladů v předchozích letech, popř. na základě avizovaných zakázek.

Tato fáze proběhne v září, jednotlivé návrhy budou diskutovány na pravidelných poradách vedení společnosti. Vedení společnosti by mělo navržené plány schválit nejpozději v měsíci říjnu, aby mohli být do plánů zakomponovány případné návrhy ze strany vedení společnosti nebo připomínky. Jakmile budou návrhy odsouhlaseny, proces přechází do fáze tvorby rozpočtů.

3) Tvorba a schválení rozpočtů

Ve fázi tvorby rozpočtů by na základě schválených plánů byly sestaveny podrobné rozpočty prodané období. Jako podklad pro tvorbu rozpočtů budou sloužit data shromážděná ve fázi přípravy rozpočtů. Rozpočty budou následně opět projednávány na poradě vedení společnosti, případně budou opraveny na základě připomínek kompetentních osob. Konečná podoba rozpočtu musí být schválena vedením společnosti. Schválené rozpočty by měly být vytvořeny během měsíce říjen až prosinec.

4) Kontrola plnění rozpočtů a identifikace odchylek

Od začátku nového účetního období, tedy od ledna následujícího roku budou průběžně srovnávány skutečné a rozpočtované hodnoty. Kontrola bude prováděna za každé uplynulé čtvrtletí a budou identifikovány odchylky od rozpočtu.

5) Eliminace odchylek

Poslední fází rozpočtovacího procesu je odstranění (eliminace) identifikovaných odchylek, které byli zjištěny v rámci plnění rozpočtů. Vedení společnosti by se společně s vedoucím zodpovědným za vzniklé odchylky (např. výrazný nárůst nákladů daného střediska) mělo dohodnout, jakým způsobem budou odchylky eliminovány, aby bylo dosaženo splnění plánu nebo zda je nutné plán přizpůsobit novým podmínkám.

9.3.4 Sestavení krátkodobého rozpočtu nákladů na překladovém oddělení

V následující kapitole bude vytvořen hrubý plán nákladů na první tři měsíce roku 2013 a následně i rozpočet nákladů pro první čtvrtletí roku 2013 za překladové oddělení. Jednotlivé částky jsou pouze hrubým odhadem, skutečnost se může lišit.

Co se týká mzdových nákladů a prémií, podle firemní filozofie je mzda údaj neveřejný i uvnitř firmy, tedy zaměstnanci mají zákaz sdělovat svoji mzdu kolegům, každý vedoucí zná pouze svoji mzdu a mzdu svých podřízených a má povinnost tyto informace dále nešířit. Tato povinnost platí i pro ekonoma firmy. Proto je třeba zdůraznit, že výše nákladů uvedených v následující kapitole je stanovena pouze na základě kvalifikovaného odhadu.

Plánované měsíční náklady překladového oddělení

Překladové oddělení patří mezi nákladová střediska především z toho důvodu, že jeho hlavním přínosem pro firmu není tvorba výnosů. I přesto jsou v tomto oddělení generovány externí výnosy za prodej licencí překladového softwaru SDL Trados, jejichž výše je však v porovnání s výnosy obchodního oddělení zanedbatelné. Vzhledem k tomu, že velkou část výkonů překladového oddělení tvoří náklady, je v tomto případě nutné brát ohled na hospodárnost a efektivní nakládání s finančními prostředky.

Plánované náklady překladového oddělení se mohou v některých položkách každý měsíc lišit. Týká se to především prémií, nákladů na sociální a zdravotní pojištění a nákladů na cestovné. U ostatních položek je v tomto případě možné vycházet ze stejných hodnot pro každý měsíc.

Pro modelové sestavení rozpočtu na jednotlivé měsíce budeme tedy vycházet ze stejné výše plánovaných nákladů, pokud by byly rozpočty v podniku na základě návrhu sestavovány, plánované hodnoty by byly tvořeny na základě vývoje zmiňovaných nákladů v předchozích letech. V tomto případě hodnoty předchozích let nejsou při tvorbě rozpočtu známy, proto budeme pro každý měsíc uvažovat stejné hodnoty.

Mezi nejvýznamnější náklady překladového oddělení, které by bylo vhodné plánovat, patří zejména mzdové náklady a s nimi spojené prémie. Na překladovém oddělení pracují pod vedoucím pracovníkem oddělení celkem čtyři projektoví manažeři, HR manažer, produktový manažer a tři stálí brigádníci.

V následující tabulce můžeme vidět hrubý odhad mzdových nákladů jednotlivých pracovníků překladového oddělení. Jedná se vždy o základní mzdu, která může být navýšena o pohyblivou složku (prémii). K tomuto navýšení však dochází pouze za předpokladu, že byl generován dostatečně vysoký obrat. Ze součtu hrubé mzdy a prémií jsou následně vyčísleny náklady na sociální a zdravotní pojištění.

Tabulka 18 Odhad mzdových nákladů překladového oddělení (vlastní zpracování)

Odhad mzdových nákladů	**Částka v Kč**
Vedoucí oddělení	30 000 Kč
Projektový manažer (4 x)	68 000 Kč
Produktový manažer	18 000 Kč
HR manažer	16 000 Kč
Brigádník (3 x) – cca 300 odpracovaných hodin	18 000 Kč
Celkové náklady	**150 000 Kč**

Dále lze do nákladů překladového oddělení zařadit náklady na testování nových překladatelů. S ohledem na splnění normy ČSN EN 15038, která souvisí s kvalitou poskytnutých služeb, je třeba u významných zakázek otestovat vybrané překladatele a na základě hodnocení od zákazníka vybrat toho nejvhodnějšího. Cílem společnosti je poskytovat překladatelské služby v souladu s touto normou, a proto se u významných zakázek navrhovaní překladatelé nejprve otestují.

Testování překladatelů se nezapočítává do ceny za překlad, ale je nákladem překladového oddělení. V rámci úspor firemních nákladů je snahou testovat nejvýše tři překladatele (výjimečně více). Vždy se jedná o zkušební překlad v počtu 1-2 normostrany, čili 250-500 znaků. Za tento objem přeloženého textu si překladatel účtuje stejně jako za běžný překlad.

Odhad nákladů se dá provést za pomoci průměrné výše sazeb za 1 normostranu. Dalším faktorem je také zdrojový a cílový jazyk.

Další nákladovou položkou jsou interní překlady. Do této položky se řadí především překlad interních manuálů a směrnic, překlad firemního kalendáře, korektury přeloženého textu apod.

Do nákladů na softwarové vybavení se řadí především náklady na nákup nové licence překladového softwaru Trados nebo aktualizace tohoto softwaru. Ostatní softwarové vybavení je řešeno centrálně za celou společnost a nelze rozpočítat náklady na jednotlivá oddělení. Výši těchto nákladů lze ovlivňovat, a proto by se tyto náklady měly řadit do rozpočtovaných položek nákladů. Na měsíc březen je naplánována aktualizace softwaru z verze SDL Trados Studio 2009 Professional na verzi SDL Trados Studio 2011 Professional. Pro překladové oddělení je nutné počítat se sedmi licencemi. Cena jedné licence je 10 799 Kč (bez akční nabídky).

Do nákladů překladového oddělení lze zařadit také překlad firemních webových stránek, které jsou k dispozici kromě češtiny ještě v dalších čtyřech jazykových verzích (angličtina, němčina, polština a holandština) a veškeré aktualizace a nabídky zveřejněné na těchto stránkách je nutné přeložit do výše zmíněných jazyků.

Součástí nákladů za vybrané oddělení jsou také náklady na propagaci překladového softwaru SDL Trados, tedy správa internetových stránek a případné drobné překlady.

Dále do nákladů překladového oddělení patří cestovní náklady spojené s prodejem a propagací překladatelského softwaru Trados. Produktový manažer překladového oddělení, který má na starosti prodej licencí SDL Trados, kromě samotného prodeje zmiňovaného softwaru také zajišťuje a provádí školení uživatelů softwaru a poskytuje jim bezplatné základní poradenství týkající se instalace programu apod. Náklady na cestu do místa konání školení a zpět jsou zahrnuty v nákladech na cestovné. K této pracovní cestě je využíván firemní automobil. Školení jsou pořádána v Praze, Brně a Zlíně většinou ve 2 měsíčních intervalech, výjimečně dochází k individuálnímu školení v sídle zákazníka a samotné školení probíhá ve dvou úrovních – školení pro začátečníky a pro pokročilé. Cena kurzu je 2 999,-Kč s DPH, ovšem účastníkům, kteří si zakoupili licenci u společnosti Z STUDIO, je poskytnuta sleva ve výši 1 500,-Kč.

V následující tabulce lze vidět přehled jednotlivých plánovaných měsíčních nákladů překladového oddělení.

Tabulka 19 Plánované měsíční náklady za překladové oddělení (vlastní zpracování)

NÁKLADY	**ČÁSTKA (v Kč)**
Mzdové náklady	150 000 Kč
Prémie	30 000 Kč
Náklady na SZ a SP (34 %)	61 200 Kč
Testování nových překladatelů	10 500 Kč
Interní překlady	11 700 Kč
Překlad firemních webových stránek	6 500 Kč
Cestovné	6 000 Kč
Náklady na softwarové vybavení	76 000 Kč
Nákup kancelářských potřeb	800 Kč
Propagace překladového softwaru SDL Trados	5 000 Kč
Náklady celkem	**357 700 Kč**

Celkové plánované náklady za každý měsíc činí 357 700 Kč.

Skutečně vynaložené náklady za měsíc leden

V následující kapitole bude proveden propočet skutečně vynaložených nákladů v měsíci lednu a na základě vypočítaných hodnot bude sestaven rozpočet nákladů na daný měsíc.

Pro sestavení rozpočtu za měsíc leden je potřeba znát dílčí náklady, které budeme rozpočtovat. V první řadě se jedná o mzdové náklady. Co se týká mzdových nákladů, ve skutečnosti byly tyto náklady nižší, především z toho důvodu, že brigádníci překladového oddělení celkem za měsíc leden odpracovali méně hodin, než jak bylo plánováno. Skutečné mzdové náklady vynaložené za měsíc leden jsou vypočítány v následující tabulce.

Tabulka 20 Mzdové náklady překladového oddělení za období 01/2013 (vlastní zpracování)

Mzdové náklady za 01/2013	**Částka v Kč**
Vedoucí oddělení	30 000 Kč
Projektový manažer (4 x)	68 000 Kč

Produktový manažer	18 000 Kč
HR manažer	16 000 Kč
Brigádník (3 x) – 123 odpracovaných hodin	7 380 Kč
Celkové náklady	**139 380 Kč**

Co se týká nákladové položky cestovné, zde jsou zařazeny náklady na pohonné hmoty a příspěvek na stravné zaměstnanci společnosti, který vede školení. V měsíci lednu se uskutečnilo pouze jedno dvoudenní školení v Praze. Cesta však musí být započtena dvakrát, protože zaměstnanec v místě konání školení nevyužije ubytovacích služeb.

Průměrná spotřeba firemního automobilu se pohybuje okolo 7,32 l / 100 km. Cena benzinu (Natural 95) se ve Zlíně pohybuje na benzinové stanici Robin Oil okolo 35,70 Kč/l. (Ceskybenzin.cz, 2013) V následující tabulce můžeme vidět skutečně vynaložené náklady na cestovné:

Tabulka 21 Odhadované náklady na pracovní cestu v měsíci lednu (vlastní zpracování)

Město	**Počet ujetých km (tam i zpět)**	**Průměrná spotřeba benzinu (v l)**	**Cena za benzin (v Kč)**
Praha 1.den	598	43,77	1 562,59
Praha 2.den	599	43,85	1 565,45
Celkem	**1 197**	**87,62**	**2 128,04**

Do nákladů na cestovné je třeba zahrnout také diety, na které má zaměstnanec na celodenní pracovní cestě ze zákona nárok. V našem případě se jedná o pracovní cestu v rozmezí 12-18 hodin, tudíž má zaměstnanec právo na příspěvek 100 Kč/den. (Hradecký, 2013) Vzhledem k tomu, že v daném měsíci je naplánováno1 dvoudenní školení, celková částka příspěvku na stravné bude činit 200 Kč.

- Celkové náklady na cestovné = 2 128,04 + 200 = 2 328,04 Kč

Na měsíc leden byly dále naplánovány prémie ve výši 15 000 Kč, ale vzhledem k nepříznivému vývoji tržeb na počátku roku byla navrhovaná výše prémií zamítnuta.

V měsíci lednu proběhla aktualizace kontaktů na webových stránkách společnosti, náklady na překlad webových stránek byly tedy v jiné výši, než plánované náklady.

V měsíci lednu nebylo provedeno žádné testování překladatelů, tudíž byly skutečné náklady nulové.

Co se týká nákladové položky interní překlady, za měsíc leden bylo provedeno celkem 8 korektur textů. Cena za jazykovou a odbornou korekturu textu činí v průměru 150 Kč za normostranu. Celkem bylo provedeno 5 korektur po 25 stranách, 2 korektury po 16 stranách a 1 korektura dokumentu v celkovém rozsahu 45 stran. Dohromady tedy byla provedena korektura v rozsahu celkem 202 stran čistého textu.

- Náklady na korektury = 202 á 150 = 30 300 Kč

Další zmiňovanou položkou jsou náklady na propagaci produktu SDL Trados. Tato položka zahrnuje náklady na správu webových stránek a překlad aktualit do anglického jazyka. V měsíci lednu byl přeložen krátký text informující o akční ceně jednotlivých verzí softwaru.

Náklady, které by dále bylo možné plánovat, jsou náklady na nákup kancelářských potřeb, které byly za měsíc leden rozpočtovány v následující výši:

- 3 balení papíru do tiskárny = 210 Kč
- Barevná náplň do tiskárny Lexmark = 370 Kč
- Černá náplň do tiskárny Lexmark = 225 Kč
- Nákup stolních kalendářů na rok 2013: 7 á 34 Kč = 238 Kč
- Celkové náklady na nákup kancelářských potřeb = 1 043 Kč

Položka náklady na softwarové vybavení zahrnuje především nákup nové licence softwaru Trados nebo aktualizace stávající licence. V měsíci lednu nebyla plánována a ani skutečně nedošlo k žádné aktualizaci softwaru.

V následující tabulce lze vidět krátkodobý rozpočet sestavený za měsíc leden pro rok 2013. Plánované náklady jsou stejně jako skutečné náklady pouze kvalifikovaným odhadem.

Tabulka 22 Návrh rozpočtu nákladů překladového oddělení za období 01/2013 (vlastní zpracování)

Nákladové středisko: překladové oddělení **Období: 01/2013**				
Nákladová položka	**Plán (Kč)**	**Skutečnost (Kč)**	**Odchylka**	
			Absolutní	**%**
Mzdové náklady	150 000,00 Kč	139 380,00 Kč	10 620,00	7,08
Prémie	15 000,00 Kč	0,00 Kč	15 000,00	-100
Náklady na SP a ZP (34 %)	56 100,00 Kč	47 389,20 Kč	8 710,80	15,53
Testování nových překladatelů	10 500,00 Kč	0,00 Kč	10 500	-100
Překlad firemních webových stránek	6 500,00 Kč	3 329,00 Kč	3 171,00	-48,79
Interní překlady	11 700,00 Kč	30 300,00 Kč	18 600,00	158,97
Propagace SDL Trados	5 000,00 Kč	3 250,00 Kč	1 750,00	-35,00
Náklady na softwarové vybavení	76 000,00 Kč	0,00 Kč	0,00	0,00
Nákup kancelářských potřeb	800,00 Kč	1 043,00 Kč	243,00	30,38
Cestovné	6 000,00 Kč	2 328,04 Kč	3 671,96	61,20
Náklady celkem	**337 600,00Kč**	**227 019,24 Kč**	**110 580,76**	**-32,76**

Jak vyplývá z tabulky výše, ve skutečnosti došlo k úspoře nákladů oproti plánovaným hodnotám celkem o 32,76 %. Ačkoli náklady na interní překlady byly vyšší, než plánované, v konečném důsledku byly skutečné náklady nižší z důvodu úspory na straně investic do softwarového vybavení a také úspory na straně nákladů na prémie pro zaměstnance.

Skutečně vynaložené náklady za měsíc únor

V měsíci únoru budeme postupovat při rozpočtování nákladů stejně jako v předchozím měsíci.

Nejprve budou opět vyčísleny skutečné mzdové náklady za měsíc únor. V tomto měsíci byly mzdové náklady vyšší, než plánované. Důvodem je větší počet odpracovaných hodin brigádníků překladového oddělení.

Tabulka 23 Mzdové náklady překladového oddělení za období 02/2013 (vlastní zpracování)

Mzdové náklady za 02/2013	**Částka v Kč**
Vedoucí oddělení	30 000 Kč
Projektový manažer (4 x)	68 000 Kč
Produktový manažer	18 000 Kč
HR manažer	16 000 Kč
Brigádník (3 x) – 305,25 odpracovaných hodin	18 315 Kč
Celkové náklady	**150 315 Kč**

V měsíci únor neproběhlo žádné školení uživatelů softwaru Trados, proto nelze počítat s náklady na cestovné.

Pro daný měsíc byly naplánovány prémie ve výši 20 000 Kč, tato výše prémií byla ve skutečnosti vyplacena v plné míře.

V únoru společnosti vznikly pouze náklady na správu firemních webových stránek, což není považováno za náklad překladového oddělení.

V měsíci únor byl zákazníkem poptáván pouze jeden zkušební překlad. Celkem byli testováni 3 překladatelé. Zkušební překlad měl celkem 256 slov. Zákazník si vyžádal zkušební překlad z anglického do japonského jazyka. V tomto případě je třeba počítat s cenou 0,04 € za 1 zdrojové slovo.

- Cena zkušebního překladu z anglického do japonského jazyka činí:
    - 3 x 250 x 0,04 = 30 €

Ke dni 28.2.2013 činil kurz eura vůči české koruně 25,635 Kč/€. (Kurzy.cz, 2013)

Kalkulace testovacího překladu je tedy následující:

- zkušební překlad (angličtina/japonština)…..30 á 25,635 = 769,05 Kč,

Co se týká nákladové položky interní překlady, za měsíc leden byly provedeny pouze 3 korektury textů. Cena za jazykovou a odbornou korekturu textu činí, jak již bylo uvedeno, 150 Kč za normostranu. Celkem byly provedeny 3 korektury po 5 stranách, celkově tedy byla provedena korektura 15 stran čistého textu.

- Náklady na korektury = 45 á 150 = 6 750 Kč

V únoru nebyly vynaloženy žádné náklady na nákup kancelářských potřeb, čerpalo se z již nakoupených potřeb.

V tabulce níže lze vidět krátkodobý rozpočet sestavený za měsíc únor pro rok 2013.

Tabulka 24 Návrh rozpočtu nákladů překladového oddělení za období 02/2013 (vlastní zpracování)

Nákladové středisko: překladové oddělení **Období: 02/2013**				
Nákladová položka	**Plán (Kč)**	**Skutečnost (Kč)**	**Odchylka**	
			Absolutní	**%**
Mzdové náklady	150 000,00 Kč	150 315,00 Kč	315,00	0,21
Prémie	20 000,00Kč	20 000,00Kč	0,00	0,00
Náklady na SP a ZP (34 %)	57 800,00Kč	57 907,10 Kč	107,10	0,19
Testování nových překladatelů	10 500,00 Kč	79,05 Kč	10 420,95	-99,25
Překlad firemních webových stránek	6 500,00 Kč	0,00 Kč	6 500,00	-100
Interní překlady	11 700,00 Kč	6 750,00 Kč	4 950,00	-42,31
Propagace SDL Trados	5 000,00 Kč	5 000,00 Kč	0,00	0,00
Náklady na softwarové vybavení	76 000,00 Kč	0,00 Kč	76 000	-100
Nákup kancelářských potřeb	800,00 Kč	0,00 Kč	800,00	-100

Cestovné	6 000,00 Kč	0,00 Kč	6 000,00	-100
Náklady celkem	**344 300,00Kč**	**240 051,15 Kč**	**104 248,85**	**-30,28**

V měsíci únoru byly opět skutečně vynaložené náklady nižší, než plánované. Došlo k redukci nákladů o 30,28 % oproti rozpočtovaným hodnotám. Stejně jako v lednu byly nulové náklady na investice do softwaru a zároveň byly ušetřeny náklady za cestové, protože se nekonalo žádné školení uživatelů softwaru Trados. Ke značné úspoře nákladů došlo i u položky náklady na testování překladatelů, protože nebyly zrealizovány některé zakázky a s nimi související testovací překlady.

Skutečně vynaložené náklady za měsíc březen

Ve skutečnosti byly skutečné mzdové náklady za měsíc březen nižší, než plánované, především z toho důvodu, že brigádníci překladového oddělení celkem za měsíc březen odpracovali méně hodin, než jak bylo plánováno.

Pro sestavení rozpočtu za měsíc březen je stejně jako v předchozích měsících potřeba znát dílčí náklady, které budeme rozpočtovat. V první řadě se jedná o mzdové náklady. Skutečné mzdové náklady vynaložené za měsíc březen jsou vypočítány v následující tabulce.

Tabulka 25 Mzdové náklady překladového oddělení za období 03/2013 (vlastní zpracování)

Mzdové náklady za 03/2013	**Částka v Kč**
Vedoucí oddělení	30 000 Kč
Projektový manažer (4 x)	68 000 Kč
Produktový manažer	18 000 Kč
HR manažer	16 000 Kč
Brigádník (3 x) – 163 odpracovaných hodin	9 780 Kč
Celkové náklady	**141 780 Kč**

Co se týká nákladové položky cestovné, v měsíci březnu se uskutečnilo pouze jedno školení v Praze, Brně a Ostravě.

Průměrná spotřeba firemního automobilu se pohybuje okolo 7,32 l/100 km. Uvažujeme stejnou průměrnou cenu benzinu (Natural 95) na benzinové stanici Robin Oil jako v lednu, tedy 35,70 Kč/l. (Ceskybenzin.cz, 2013) V následující tabulce můžeme vidět skutečně vynaložené náklady na cestovné:

Tabulka 26 Odhadované náklady na pracovní cestu (vlastní zpracování)

Město	**Počet ujetých km (tam i zpět)**	**Průměrná spotřeba benzinu (v litrech)**	**Cena za benzin v Kč**
Praha	598	43,77	1 562,59
Brno	194,4	14,23	508,01
Ostrava	244	17,86	637,60
Celkem	**1 036,40**	**75,86**	**2 708,20**

Do nákladů na cestovné jsou zahrnuty stejně jako v lednu nárokované diety. V měsíci březen se opět jedná o pracovní cestu v rozmezí 12-18 hodin, tudíž má zaměstnanec právo na příspěvek 100 Kč/den. (Hradecký, 2013) Vzhledem k tomu, že v daném měsíci jsou naplánována celkem 3 školení, celková částka příspěvku na stravné bude činit 300 Kč.

- Celkové náklady na cestovné = 2 708,20 + 300 = 3 008,20 Kč

Na měsíc březen byly plánovány prémie ve výši 30 000 Kč, ale vzhledem k nepříznivé finanční situaci společnosti byla navrhovaná výše prémie zredukována.

V březnu se uskutečnily pouze krátké překlady aktualit na webových stránkách společnosti, náklady na překlad webových stránek byly nižší, než plánované náklady.

V měsíci březnu bylo provedeno testování překladatelů celkem dvakrát. Jednalo se celkem o testování šesti překladatelů, každý z nich přeložil 2 normostrany vzorového textu, celkem tedy 500 slov. První zákazník si vyžádal zkušební překlad z anglického do německého jazyka. V tomto případě lze počítat cenu 0,08 € za 1 slovo.

- Cena zkušebního překladu z anglického do německého jazyka činí:
    - 3 x 500 x 0,08 = 120 €

Ke dni 29.3.2013 činil kurz eura vůči české koruně 25,735 Kč/€ (Kurzy.cz, 2013)

Druhý zákazník si vyžádal zkušební překlad z anglického do maďarského jazyka. Zde lze uvažovat cenu 0,05 € za 1 slovo.

- Cena zkušebního překladu z anglického do maďarského jazyka činí:
    - 3 x 500 x 0,05 = 75 €

Kalkulace testovacího překladu je následující:

- zkušební překlad (angličtina/němčina)…..120 á 25,735 = 3 088,20 Kč,
- zkušební překlad (angličtina/maďarština)..75 á 25,735 = 1 930,13 Kč,
- celková cena za zkušební překlady = 3 088,20 + 1 930,13 = 5 018,33 Kč.

Co se týká nákladové položky interní překlady, za měsíc březen bylo provedeno celkem 5 korektur textů a 1 překlad 25 stránkového katalogu z češtiny do angličtiny. Sazba překladu z češtiny do angličtiny činí 0,80 Kč/slovo.

Cena za jazykovou a odbornou korekturu textu činí 150 Kč za normostranu. Celkem bylo provedeno 5 korektur po 15 stranách, dohromady tedy byla provedena korektura celkem 75 stran čistého textu.

- Náklady na korektury = 75 á 150 = 11 250 Kč
- Náklady na překlad:
    - celkem počet slov: 25 á 250 = 6 250
    - celkem náklady za překlad = 6 250 á 0,80 = 5 000 Kč
- Celkové interní náklady = 11 250 + 5 000 = 16 250 Kč

Další zmiňovanou položkou jsou náklady na propagaci produktu SDL Trados. Tato položka zahrnuje náklady na správu webových stránek a překlad aktualit do anglického jazyka.

Náklady na nákup kancelářských potřeb byly za měsíc březen následující:

- 2 balení papíru do tiskárny = 140 Kč
- Barevná náplň do tiskárny Lexmark = 370 Kč
- Černá náplň do tiskárny Lexmark = 225 Kč
- Celkové náklady na nákup kancelářských potřeb = 735 Kč

Položka náklady na softwarové vybavení zahrnuje především nákup nové licence softwaru Trados nebo aktualizace stávající licence. V měsíci březnu došlo k aktualizaci softwaru z verze SDL Trados Studio 2009 Professional na verzi SDL Trados Studio 2011 Professio-

nal. Pro překladové oddělení je nutné počítat se sedmi licencemi. Cena jedné licence je 10 799 Kč (bez akční nabídky).

- Kalkulace ceny nákupu aktualizace softwaru SDL Trados Studio 2009:
  - 7 licencí softwaru SDL Trados Studio 2011 á 10 799 Kč = 75 593 Kč
  - Množstevní sleva na celý nákup 25 % = 18 898,25 Kč
  - Cena po slevě = 56 694,75 Kč

V tabulce níže lze vidět krátkodobý rozpočet sestavený za měsíc březen pro rok 2013. Plánované náklady jsou stejně jako skutečné náklady pouhým odhadem.

V případě, že by se společnost Z STUDIO, s.r.o. rozhodla inspirovat navrhovanými rozpočty, může následující tabulka posloužit jako předloha pro tvorbu měsíčních rozpočtů.

Tabulka 27 Návrh rozpočtu nákladů za překladové oddělení (vlastní zpracování)

Nákladové středisko: překladové oddělení **Období: 03/2013**				
Nákladová položka	**Plán (Kč)**	**Skutečnost (Kč)**	**Odchylka**	
			Absolutní	**%**
Mzdové náklady	150 000,00 Kč	141 780,00 Kč	8 220,00	-5,48
Prémie	30 000,00 Kč	8 000,00 Kč	22 000,00	-73,33
Náklady na SP a ZP (34 %)	61 200,00 Kč	50 925,20 Kč	10 274,80	-16,79
Testování nových překladatelů	10 500,00 Kč	5 018,33 Kč	5 481,67	-52,21
Překlad firemních webových stránek	6 500,00 Kč	2 780,00 Kč	3 720,00	-57,23
Interní překlady	11 700,00 Kč	16 250,00 Kč	4 550,00	38,89
Propagace SDL Trados	5 000,00 Kč	5 500,00 Kč	500,00	10
Náklady na softwarové vybavení	76 000,00 Kč	56 694,75 Kč	19 302,25	-25,40
Nákup kancelářských potřeb	800,00 Kč	735,00 Kč	65,00	-8,13

Cestovné	6 000,00 Kč	3 008,20 Kč	2 991,80	-49,86
Náklady celkem	**357 700 Kč**	**290 691,48 Kč**	**67 008,52**	**-18,73**

Na základě provedeného rozpočtu nákladů za měsíc březen roku 2013 bylo zjištěno, že došlo k úspoře celkových nákladů za překladové oddělení ve výši 67 008,52 Kč, tedy celkové náklady byly zredukovány o 18,73% oproti plánované výši nákladů. V porovnání s předchozími dvěma měsíci se skutečně vynaložené náklady v březnu nejvíce blížily k plánovaným hodnotám.

Podobný rozpočet by byl tvořen na každý měsíc. Jak již bylo řečeno, hodnocení plnění rozpočtu by bylo prováděno vždy za uplynulé čtvrtletí. Proto bude nyní sestaven také rozpočet nákladů za I. čtvrtletí.

V následující tabulce můžeme vidět rozpočet nákladů na překladovém oddělení za první čtvrtletí, tedy v měsících leden až březen.

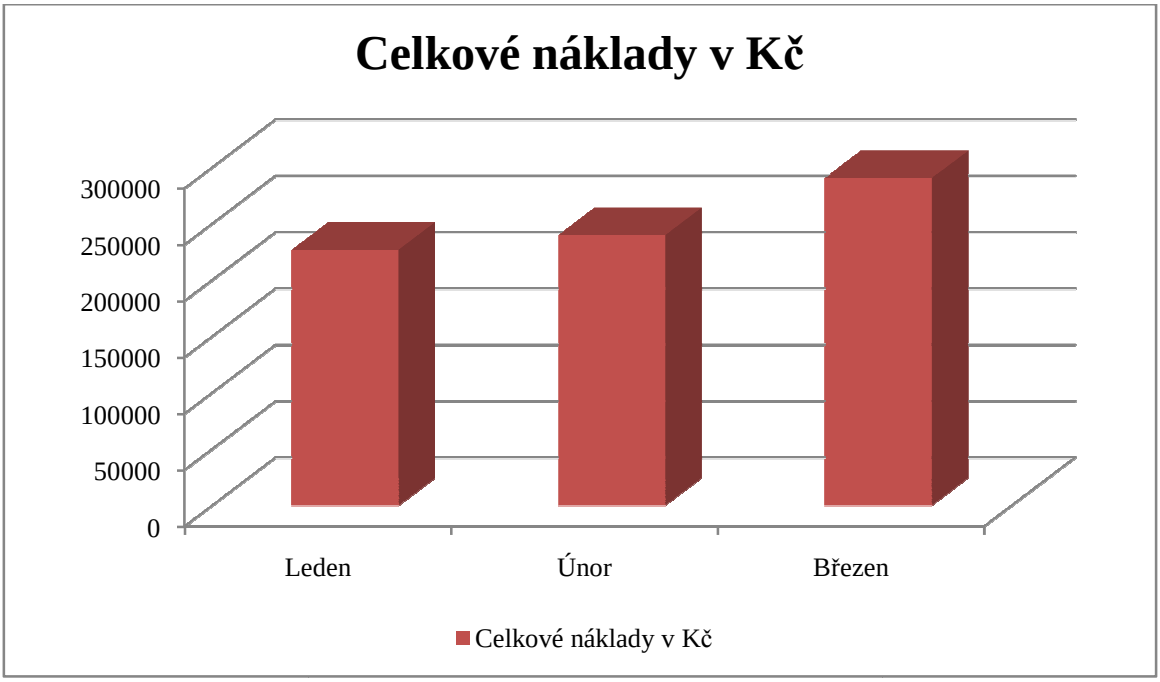
Tabulka 28 Rozpočet nákladů překladového oddělení za I. čtvrtletí roku 2013 (vlastní zpracování)

Nákladová položka	**Leden**	**Únor**	**Březen**	**I. čtvrtletí**
Mzdové náklady	139 380,00 Kč	150 315,00 Kč	141 780,00 Kč	431 475,00 Kč
Prémie	0,00 Kč	20 000,00 Kč	8 000,00 Kč	28 000 Kč
Náklady na SP a ZP (34 %)	47 389,20 Kč	57 907,10 Kč	50 925,20 Kč	156 221,50 Kč
Testování nových překladatelů	0,00 Kč	79,05 Kč	5 018,33 Kč	5 097,38 Kč
Překlad firemních webových stránek	3 329,00 Kč	0,00 Kč	2 780,00 Kč	6 109,00 Kč
Interní překlady	30 300,00 Kč	6 750,00 Kč	16 250,00 Kč	53 300,00 Kč
Propagace SDL Trados	3 250,00 Kč	5 000,00 Kč	5 500,00 Kč	13 750,00 Kč

Náklady na soft-warové vybavení	0,00 Kč	0,00 Kč	56 694,75 Kč	56 694,75 Kč
Nákup kancelář-ských potřeb	1 043,00 Kč	0,00 Kč	735,00 Kč	1 778,00 Kč
Cestovné	2 328,04 Kč	0,00 Kč	3 008,20 Kč	5 336,24 Kč
Celkem	**227 019,24 Kč**	**240 051,15 Kč**	**290 691,48 Kč**	**757 761,87 Kč**

Z předchozí tabulky nelze u jednotlivých položek nákladů určit jednoznačně klesající nebo rostoucí charakter. Vývoj nákladů byl v každém měsíci specifický, v případě plánování nákladů pro každý měsíc však lze v delším časovém horizontu zanalyzovat, které měsíce jsou z pohledu nákladů náročnější a ve kterých lze naopak očekávat pokles nákladů. Z pohledu plánování nákladů se jako nejnáročnější položka jeví náklady na softwarové vybavení. V tomto případě je jednoznačně určeno, kdy je třeba provést aktualizaci softwarového vybavení kanceláře. V případě softwaru SDL Trados se nejedná o pravidelnou měsíční aktualizaci. Aktualizace tohoto softwaru probíhá v rozmezí několika měsíců, popř. let.

Na následujícím grafu lze vidět vývoj celkových nákladů v měsících leden-březen roku 2013. Z grafu je patrné, že celkové náklady mají rostoucí charakter.



Graf 8 Vývoj celkových nákladů v měsících leden-březen 2013 (vlastní zpracování)

10 ČASOVÁ, NÁKLADOVÁ A RIZIKOVÁ ANALÝZA PROJEKTOVÉHO ŘEŠENÍ

Cílem následující kapitoly je zhodnotit navrhované řešení, tedy systém plánování a rozpočtování nákladů ve firmě Z STUDIO, s.r.o. ze tří hledisek. Jedná se o hledisko časové náročnosti celého projektu. Dále je nutné projekt zhodnotit z hlediska finanční náročnosti, čímž jsou myšleny náklady, které by musely být vynaloženy při zavedení tohoto projektu. Posledním hlediskem je riziková analýza. S každým projektem jsou spojena určitá rizika, je nutné tato rizika odhadnout a případně přijmout jistá opatření.

10.1 Časová analýza projektu

Časovou náročnost projektu nelze odhadnout přesně vzhledem k tomu, že doposud nebylo ve společnosti Z STUDIO nic podobného zavedeno. Proto zde lze počítat pouze s hrubým odhadem řádově v měsících a přesný harmonogram projektu by mohl být vytvořen až po zavedení navrhovaného projektu, kdy by se časové rozmezí upravilo dle skutečnosti a také dle časové náročnosti jednotlivých činností.

Tabulka 29 Časová analýza navrhovaného projektu (vlastní zpracování)

Měsíc	**Činnost**	**Odpovědný pracovník**
Srpen 2012	Návrh nákladových středisek	Ekonom společnosti
Srpen 2012	Stanovení cílů za jednotlivá střediska	Vedení společnosti
Září-říjen 2012	Návrh plánů a rozpočtů nákladů pro navrhovaná střediska	Vedoucí oddělení/ekonom společnosti
Prosinec 2012	Tvorba rozpočtů	Ekonom společnosti
Prosinec 2012	Schválení návrhu plánů a rozpočtů	Vedení společnosti
Březen 2013	Kontrola plnění plánu a rozpočtu	Ekonom společnosti
Duben 2013	Analýza a eliminace vzniklých odchylek	Ekonom společnosti

10.2 Nákladová analýza projektu

Při zavedení činnosti tvorby plánů a rozpočtů by přicházely v úvahu dvě následující možnosti:

1. **Vytvoření nové pracovní pozice controllera**

Tuto činnost bude provádět controller společnosti. Vzhledem k tomu, že tato pracovní pozice není ve společnosti vytvořena, je nutné ji začlenit do organizační struktury. Vznikne tak nová pracovní pozice controllera, který bude odpovědný za tvorbu plánů a rozpočtů v rámci jednotlivých středisek i souhrnně za společnost. V případě, že pro tvorbu plánů a rozpočtů bude využíván program MS Excel, nevzniknou náklady na nákup nového softwaru. V rámci nové pracovní pozice controllera by však společnost měla zvážit nákup vhodného programu pro tvorbu rozpočtů, plánů a reportů.

V měsíci nástupu nového zaměstnance tak společnosti vzniknou především následující náklady:

Tabulka 30 Přehled nákladů souvisejících s novou pracovní pozicí (vlastní zpracování)

Nákladová položka	**Částka v Kč**
Mzdové náklady (hrubá mzda)	35 000 Kč
Náklady na SP a ZP (34 %)	11 900 Kč
Povinná vstupní prohlídka u lékaře	500 Kč
Náklady na pořízení počítačového vybavení celkem • monitor • skříň počítače • klávesnice a myš	34 800 Kč • 4 000 Kč • 30 000 Kč • 800 Kč
1 x pracovní stůl	5 000 Kč
1 x židle	3 500 Kč
Náklady na novou pracovní pozici celkem	**90 700 Kč**

Nutno podotknout, že výše zmíněné náklady spojené s novou pracovní pozicí jsou rozpočtovány za 1 měsíc, kdy nový pracovník nastoupí. V následujících měsících budou relevantní pouze mzdové náklady.

Náklady na sociální a zdravotní pojištění činí za zaměstnavatele celkem 34 %. Tento součet zahrnuje sazbu sociálního pojištění 25 % a sazbu zdravotního pojištění 9 %. Sociální pojištění se dělí na nemocenské pojištění 2,3 %, na důchodové pojištění 21,5 % a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti 1,2 %. Celkové náklady na novou pracovní pozici by činily přibližně 90 700 Kč, částky v tabulce jsou pouze hrubým odhadem.

2. **Činnost bude vykonávána v rámci existující pracovní pozice**

Pokud by byl vedením společnosti zamítnut návrh vytvoření nové pracovní pozice controllera, bude nutné zvážit takovou možnost, že rozpočty, plány a reporty bude tvořit a vyhodnocovat ekonom společnosti.

Za dané situace lze brát v úvahu pouze náklady ve formě mzdy. Ostatní náklady zmíněné v tabulce 30 nebude nutné brát v úvahu. Bude ale také nutné zvážit časovou náročnost v rámci jedné pracovní pozice a případné zvýšení mzdového ohodnocení pracovníka.

10.3 Riziková analýza projektu

Při realizaci jakéhokoliv projektu je nutné počítat s určitými riziky, která se mohou objevit. Nejpravděpodobnější je výskyt finančního, personálního a časového rizika.

Personální riziko lze spatřit v nutnosti vytvořit novou pracovní pozici controllera, vzhledem k tomu, že tato pozice ve společnosti Z STUDIO není zavedena. Práci controllera doposud částečně zastává ekonom společnosti, avšak jak již bylo řečeno, doposud nebyl vytvořen žádný systém plánování a rozpočtování nákladů. V rámci pracovní pozice ekonoma jsou tvořeny pouze zprávy o hospodaření společnosti jako celku a jsou hodnoceny nejdůležitější poměrové ukazatele. Při zavedení nové pracovní pozice bude nutné počítat s vyššími náklady a to především osobními.

V případě, že tvorbu plánů a rozpočtů bude mít v kompetenci ekonom společnosti, mělo by vedení společnosti zvážit, zda je možné tuto činnost vykonávat v rámci této pracovní pozice.

Finanční riziko spočívá především v investici do programu používaném při sestavování plánů a rozpočtů za jednotlivá střediska a za společnost jako celek.

Zde existují následující možnosti jak řešit danou situaci:

- rozpočty a plány budou tvořeny v programu MS Excel = nulové náklady na software, ale riziko nedostačujícího programu,
- rozpočty a plány budou tvořeny v jiném, vhodnějším programu, který splňuje podmínky pro tvoření těchto reportů = nákup nového softwaru, tudíž vzniknou náklady spojené s jeho pořízením.

Co se týká časového rizika, zde se může projevit náročnost plnění nově přiřazených úkolů v rámci pracovní pozice ekonoma společnosti. Ekonom společnosti by musel základní informace shromažďovat od vedoucích jednotlivých oddělení, kteří jsou primárně zodpovědní za chod střediska (oddělení). V tomto ohledu lze spatřit velké riziko především ve včasném poskytnutí požadovaných informací, které musí být přesné.

10.4 Přínosy navrhovaného systému plánování a rozpočtování nákladů

Největší přínos navrhovaného systému plánování a rozpočtování nákladů lze spatřit především v přehlednosti a jasném vyčíslení skutečně vynaložených nákladů za jednotlivá střediska.

Díky operativním plánům a rozpočtům nákladů lze podrobně sledovat hospodaření jednotlivých středisek, analyzovat odchylky a odhalit případné nedostatky nebo příčiny plýtvání. Ve stávajícím systému sledování nákladů lze některé zbytečné náklady „utopit“ aniž by bylo možné určit, kde k plýtvání došlo.

V současné době se mnohé společnosti potýkají s nedostatkem finančních zdrojů, proto by se firma měla snažit redukovat náklady, aniž by tím ohrozila kvalitu poskytovaných služeb. Operativní plánování a rozpočtování nákladů vedení společnosti poskytne podrobný přehled o nákladech každého střediska.

11 SHRNUTÍ A ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ PRO FIRMU

Vzhledem k tomu, že ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. nejsou sestavovány žádné rozpočty ani plány nákladů, bylo cílem diplomové práce zjistit případné nedostatky stávajícího systému a navrhnout implementaci nového systému plánování a rozpočtování nákladů.

Z toho důvodu, že společnost doposud nemá zkušenosti s tvorbou podrobných rozpočtů, byl navržen jednoduchý systém sestavování rozpočtů pro každé středisko. V první fázi, je nutné stanovit cíle, kterých chce společnost v rámci svých středisek dosáhnout a poté na základě těchto cílů vytvořit plán nákladům popř. výnosů.

Jakmile bude vytvořen plán, tedy rozpočet nákladů, je nutné stanovit, kdy a jakým způsobem budou jednotlivé rozpočty vyhodnoceny a jakým způsobem budou analyzovány vzniklé odchylky.

Díky jednoduchému systému plánování a rozpočtování nákladů lze sledovat hospodaření jednotlivých středisek ve společnosti. Lze tedy zhodnotit, která střediska jsou ztrátová, je tedy u nich nezbytné zavést určitá opatření, dále která střediska jsou výnosová apod.

Pokud se navrhovaný systém ve společnosti osvědčí a bude pro firmu nějakým způsobem přínosný, vedení společnosti by mohlo zvážit zavedení modernější metody přístupu k rozpočtování nákladů. Díky novým přístupům k rozpočtování lze eliminovat určité nedostatky klasických rozpočtovacích metod.

Navrhovaný systém plánování a rozpočtování nákladů může být realizován v prostředí MS Excel, jehož licenci již firma vlastní. Pokud by se později společnost rozhodla zavést jiný přístup k rozpočtování nákladů a výnosů, bylo by potřeba zvážit, zda je stávající program MS Excel dostačující nebo zda je nutné investovat do programu, který má požadované funkce a vlastnosti pro sestavování plnohodnotného rozpočtu. Dalším bodem, který je nutné zvážit, by byla možnost začlenění nové pracovní pozice controllera do organizační struktury.

Tato rozhodnutí však záleží na vedení společnosti, které samo zváží, zda je navrhovaný systém pro společnost přínosný a zda je jeho implementace do společnosti reálná.

Na základě provedené analýzy lze společnosti navrhnout následující vlastní doporučení:

- důkladné plánování a vytváření rozpočtů na úrovni společnosti, středisek, popř. zakázek v krátkodobém časovém horizontu – operativní plány,
- operativní plánování a tvorba rozpočtů na úrovni jednotlivých středisek,

- analýza odchylek během výroby, zakázek, projektů a jejich eliminace,
- plánování cash flow – společnost by mohla zohledňovat plánované zakázky, vliv budoucích investic (např. v rámci investiční projektů u střediska Výzkum a vývoj), zohlednění budoucích režijních nákladů a výdajů,
- pravidelné vyhodnocování ekonomických výsledků za celou společnost, jednotlivá střediska a realizované zakázky.

ZÁVĚR

Společnost Z STUDIO, s.r.o. je dodavatelem komplexního řešení výroby návodů, technické dokumentace, katalogů a doprovodných propagačních tiskovin a nabízí šest efektivně propojených a ekonomicky výhodných služeb pro své zákazníky.

Společnost Z STUDIO, s.r.o. se specializuje především na tvorbu nových nebo audit již existujících návodů, na odborné překlady návodů a technické dokumentace do různých jazykových mutací, na grafickou úpravu tiskovin, jejich předtiskovou přípravu, ofsetový a digitální tisk, kompletaci produktových balíčků a distribuci do celého světa. Zákazníkovi je tak usnadněna realizace celé zakázky, protože veškeré služby mu mohou být poskytnuty v rámci jedné společnosti za přijatelnou a konkurenceschopnou cenu.

S ohledem na dnešní hospodářskou situaci, kdy je pro firmu velmi těžké udržet své těžce vybudované postavení na trhu a především generovat dostatečný zisk, který společnosti zajistí nejen přežití, ale také jí přináší požadované tržby, je podle mého názoru velmi důležité sledovat vývoj nákladů ve společnosti. Je třeba sledovat nejen vývoj nákladů, ale také výnosů a hospodářského výsledku společnosti.

Dnes je zákazník ten, kdo určuje ceny a úroveň kvality poskytovaných služeb, nikoli firma. Firma by se měla snažit získat co nejvíce zákazníků, kteří budou s nabízenými službami spokojeni a budou ochotni doporučit služby, které mu je společnost schopna a ochotna poskytnout i dalším zákazníkům. Snahou každé firmy by mělo být rozšíření své působnosti na více trzích.

Firma je na trhu považována za konkurenceschopnou pouze tehdy, pokud dokáže plně uspokojit požadavky svých zákazníků, nabídnout zákazníkovi pro něj přijatelnou cenu a zároveň účinně hospodařit s dostupnými finančními zdroji. Jedním z nástrojů, které slouží k tomu, aby firma předcházela vysokým nákladům a s nimi spojeným ztrátám, je také propracovaný systém plánování a rozpočtování nákladů a výnosů ve firmě.

Rozpočetnictví je zaměřeno především na stanovení budoucích nákladů a výnosů, hospodářského výsledku, příjmů a výdajů, které vyplývají z dlouhodobých a krátkodobých cílů podniku. Je hlavním nástrojem finančního a vnitropodnikového řízení. Samotný rozpočet, který je v rámci rozpočetnictví sestavován, představuje plán, kterým se stanoví náklady a výnosy podniku nebo jednotlivých podnikových útvarů na plánovanou činnost v určitém období.

Rozpočty, které jsou v podnicích sestavovány na různých úrovních, slouží především k tomu, aby mohla být zhodnocena stávající situace a také k tomu, aby firma mohla předcházet případným odchylkám od plánovaných hodnot. Společnost má tedy přehled o vzniklých nákladech a výnosech a může se na základě zjištěných hodnot rozhodovat o dalším způsobu hospodaření s dostupnými zdroji.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Čechová, A. 2011. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press.

Drury, C. c2004. Management and cost accounting. 6th ed. London: Thomson Learning.

Fibírová, J., Šoljaková, L. & Wagner, J. 2007. Nákladové a manažerské účetnictví. Vyd. 1. Praha: ASPI.

Fotr, J. 1999. Strategické finanční plánování. Vyd. 1. Praha: Grada.

Havelec, J. 1997. Základy manažerského účetnictví. 1. vyd. Praha: Codex Bohemia.

Hradecký, M., Lanča, J. & Šiška, L. 2008. Manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Grada-Publishing.

Kašparovská, V. 2006. Řízení obchodních bank. 1. vyd. Praha: C.H.Beck. s. 339. ISBN: 80-7179-381-7.

Kožená, M. 2007. Manažerská ekonomika: teorie pro praxi. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck.

Král, B. 2010. Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press.

Král, B. 1997. Nákladové a manažerské účetnictví. 1. vyd. Praha: Prospektrum.

Lang, H. 2005. Manažerské účetnictví: teorie a praxe. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck.

Lazar, J. 2012. Manažerské účetnictví a controlling. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 280 s. ISBN 978-80-247-4133-8.

Oger, B. & Fibírová, J. 1998. Řízení nákladů. 1. vyd. Praha: HZ Editio.

Pollak, H. 2005. Jak odstranit neopodstatněné náklady: hodnotová analýza v praxi. 1. vyd. Praha: Grada.

Popesko, B., Jirčíková, E. & Škodáková, P. 2008. Manažerské účetnictví. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati.

Popesko, B. 2009. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vyd. Praha: Grada.

Vysušil, J. 2004. Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování: sladění plánu a skutečnosti pro potřeby controllingu. Praha: Profess Consulting.

Weil, R. & Maher, M. c2005. Handbook of cost management. 2nd ed. Hoboken, N.J.: Wiley.

Zámečník, R., Tučková, Z. & Hromková, L. 2007. Podniková ekonomika II. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně.

INTERNETOVÉ ZDROJE

Aktuální ceníky. Copyright © 2013 Tradosy.cz [online]. [cit. 2013-04-07]. Dostupné z: http://www.tradosy.cz/index.php/cenik-freelance

Aktuální ceníky. Copyright © 2013 Tradosy.cz [online]. [cit. 2013-04-07]. Dostupné z: http://www.tradosy.cz/index.php/cenik-professional

Hradecký, J. © 2000 - 2013 Cestovní náhrady 2013: Za auto méně, na jídlo více. In: Peníze.cz: Zaměstnání [online]. [cit. 2013-04-23]. Dostupné z: http://www.penize.cz/zamestnani/247470-cestovni-nahrady-2013-za-auto-mene-na-jidlo-vice

KARAT Software: Informační systém [online]. Copyright © 2006 - 2012, KARAT Software a. s. [cit. 2013-02-19]. Dostupné z: http://www.karatsoftware.cz/

Kompletace. 2012 Z STUDIO.cz [online]. [cit. 2013-03-04]. Dostupné z: http://www.zstudio.cz/cz/kategorie/rucni-kompletace.aspx

Osobní finance. Copyright © 2000 - 2013 Kurzy.cz [online]. [cit. 2013-04-10]. Dostupné z: http://www.kurzy.cz/kurzy-men/historie/EUR-euro/

Odborné překlady. 2012 Z STUDIO.cz [online]. [cit. 2013-03-04]. Dostupné z: http://www.zstudio.cz/cz/kategorie/odborne-preklady.aspx

O nás. 2012 Z STUDIO.cz [online]. [cit. 2013-02-19]. Dostupné z: http://www.zstudio.cz/cz/kategorie/o-nas.aspx

Produkty: Freelance. Tradosy.cz [online]. Copyright © 2013 [cit. 2013-04-07]. Dostupné z: http://www.tradosy.cz/index.php/cenik-professional

Produkty: Professional. Tradosy.cz [online]. Copyright © 2013 [cit. 2013-04-07]. Dostupné z: http://www.tradosy.cz/index.php/cenik-professional

Produkty SDL. 2012 Z STUDIO [online]. [cit. 2013-03-28]. Dostupné z: http://www.zstudio.cz/cz/kategorie/produkty-sdl.aspx

Sazba a grafika. 2012 Z STUDIO.cz [online]. [cit. 2013-03-04]. Dostupné z: http://www.zstudio.cz/cz/kategorie/sazba-a-grafika.aspx

Sklad a doprava. 2012 Z STUDIO.cz [online]. [cit. 2013-03-04]. Dostupné z: http://www.zstudio.cz/cz/kategorie/sklad-a-doprava.aspx

Tisk. 2012 Z STUDIO.cz [online]. [cit. 2013-03-04]. Dostupné z: http://www.zstudio.cz/cz/kategorie/tisk-a-kniharske-zpracovani.aspx

Tvorba návodů. 2012 Z STUDIO.cz [online]. [cit. 2013-03-04]. Dostupné z: http://www.zstudio.cz/cz/kategorie/tvorba-navodu.aspx

Zlínský kraj: Výpis aktuálních cen Natural 95. Copyright © 2007-2013 Český benzín: Ceny benzínu jako na dlani [online]. [cit. 2013-04-10]. Dostupné z: http://www.ceskybenzin.cz/aktualni-ceny-PHM/Zlinsky-kraj/Natural-95/

OSTATNÍ ZDROJE

Interní zdroje společnosti Z STUDIO, s.r.o.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ZBB Zero-Based Budgeting (rozpočtování s nulovým základem).

ABB Activity-Based Budgeting (rozpočtování podle aktivit).

BB Beyond Budgeting.

CAT Computer Aided Translation (počítačem podporovaný překlad).

CSF Critical Success Factors (kritické faktory úspěchu).

CTP Centrum technologické přípravy.

MVA Míry výkonu aktivit.

KFÚ Kritické faktory úspěchu.

VH Výsledek hospodaření.

Pozn. Poznámka.

DM Dlouhodobý majetek.

DHM Dlouhodobý hmotný majetek.

DNM Dlouhodobý nehmotný majetek.

apod. A podobně.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Subsystémy účetních informací a jejich uživatelé (Fibírová, 2007, s. 19) 18
Obrázek 2 Členění nákladů podle základních rozhodovacích úloh (Fibírová, 2007, s. 100) 21
Obrázek 3 Vliv hodnotové analýzy na zisk (Pollak, 2005, s. 16) 26
Obrázek 4 Fáze rozpočtovacího procesu (Kašparovská, 2006, s. 168) 32
Obrázek 5 Systém ročních podnikových rozpočtů (plánů) – hlavní výdělečná činnost (Král, 2002, s. 271) 37
Obrázek 6 Návaznost systému plánování a rozpočtování (Čechová, 2011, s. 124) 41
Obrázek 7 Logo společnosti Z STUDIO (Z STUDIO, 2012) 45
Obrázek 8 Logo SDL plc.(Z STUDIO, 2012) 54
Obrázek 9 Organizační struktura společnosti Z STUDIO (interní zdroje podniku) 57
Obrázek 10 Logo IS KARAT (KARAT Software, 2002) 58
Obrázek 11 Návrh systému plánů a rozpočtů nákladových středisek (vlastní zpracování) 77

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Obsah nákladového a manažerského účetnictví (Fibírová, 2007, s. 29) 17
Tabulka 2 Výhody a nevýhody ZBB (Popesko, 2009, s. 222) 36
Tabulka 3 Cíle stanovené pro rok 2013 (interní zdroje podniku) 48
Tabulka 4 KFÚ zajišťující firmě konkurenceschopnost (vlastní zpracování) 49
Tabulka 5 Kritické faktory úspěchu, kterých firma nedosahuje (vlastní zpracování) 50
Tabulka 6 Vývoj zaměstnanců v letech 2002-2012 (interní zdroje podniku) 54
Tabulka 7 Přehled hospodaření v letech 2008-2012 (vlastní zpracování) 59
Tabulka 8 Výsledek hospodaření před zdaněním v letech 2008-2012 (vlastní zpracování) 60
Tabulka 9 Přehled nákladů, výnosů a VH za běžné období v letech 2008-2012 (vlastní zpracování) 61
Tabulka 10 Druhové členění nákladů za rok 2012 (vlastní zpracování) 63
Tabulka 11 Druhové členění nákladů za rok 2011 (vlastní zpracování) 64
Tabulka 12 Podrobný přehled druhového členění nákladů ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. za rok 2012 (vlastní zpracování) 66
Tabulka 13 Členění nákladů ve vztahu k objemu výroby za rok 2012 (vlastní zpracování) 67
Tabulka 14 Součet fixních a variabilních nákladů (vlastní zpracování) 68
Tabulka 15 Seznam odpovědnostních středisek ve společnosti (interní zdroje podniku) 70
Tabulka 16 Návrh nákladových středisek (vlastní zpracování) 74
Tabulka 17 Přehled nákladových středisek ve společnosti Z STUDIO, s.r.o. (vlastní zpracování) 76
Tabulka 18 Odhad mzdových nákladů překladového oddělení (vlastní zpracování) 80
Tabulka 19 Plánované měsíční náklady za překladové oddělení (vlastní zpracování) 82
Tabulka 20 Mzdové náklady překladového oddělení za období 01/2013 (vlastní zpracování) 82
Tabulka 21 Odhadované náklady na pracovní cestu v měsíci lednu (vlastní zpracování) 83
Tabulka 22 Návrh rozpočtu nákladů překladového oddělení za období 01/2013 (vlastní zpracování) 85

Tabulka 23 Mzdové náklady překladového oddělení za období 02/2013 (vlastní zpracování) 86
Tabulka 24 Návrh rozpočtu nákladů překladového oddělení za období 02/2013 (vlastní zpracování) 87
Tabulka 25 Mzdové náklady překladového oddělení za období 03/2013 (vlastní zpracování) 88
Tabulka 26 Odhadované náklady na pracovní cestu (vlastní zpracování) 89
Tabulka 27 Návrh rozpočtu nákladů za překladové oddělení (vlastní zpracování) 91
Tabulka 28 Rozpočet nákladů překladového oddělení za I. čtvrtletí roku 2013 (vlastní zpracování) 92
Tabulka 29 Časová analýza navrhovaného projektu (vlastní zpracování) 94
Tabulka 30 Přehled nákladů souvisejících s novou pracovní pozicí (vlastní zpracování) 95

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1 Celkový počet zaměstnanců v letech 2007-2012 (vlastní zpracování) 55
Graf 2 Podíl zaměstnanců v roce 2012 (vlastní zpracování) 56
Graf 3 Výsledek hospodaření před zdaněním v letech 2008-2012 (vlastní zpracování) 61
Graf 4 Přehled nákladů, výnosů a VH za běžné období v letech 2008-2012 (vlastní zpracování) 62
Graf 5 Druhové členění nákladů za rok 2012 (vlastní zpracování) 64
Graf 6 Druhové členění nákladů za rok 2011 (vlastní zpracování) 65
Graf 7 Podíl nákladů v závislosti na objemu výroby v roce 2012 (vlastní zpracování) 69
Graf 8 Vývoj celkových nákladů v měsících leden-březen 2013 (vlastní zpracování) 93

SEZNAM PŘÍLOH

PI Výkaz zisku a ztráty společnosti Z STUDIO v letech 2008-2012

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY SPOLEČNOSTI Z STUDIO V LETECH 2008-2012

v celých tisících Kč	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby za prodej zboží	0	0	4025	7141	8593
Náklady vynaložené na prodané zboží	0	0	3285	5956	4517
Obchodní marže	0	0	740	1185	4076
Výkony	255876	187089	321894	300911	198501
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	255876	187089	316153	300911	198324
Změna stavu vnitropodnikových zásob vlastní výroby	0	0	5741	0	178
Aktivace	0	0	0	0	0
Výkonová spotřeba	157269	117030	178114	154668	112144
Spotřeba materiálu a energie	41234	36207	77533	67983	42353
Služby	116035	80823	100581	86685	69791
Přidaná hodnota	98607	70059	144520	147428	90433
Osobní náklady	76925	60146	98772	105446	77266
Mzdové náklady	59050	45448	78096	83048	58039
Odměny členům orgánů společnosti a družstva	0	0	0	0	0
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	16058	13482	18951	20537	17645
Sociální náklady	1817	1216	1725	1861	1582
Daně a poplatky	68	84	63	67	74
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	7111	7374	8998	12381	12963
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	2336	11484	3512	3614	3800
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	1300	10873	2803	1977	2441
Tržby z prodeje materiálu	1036	611	709	1636	1359
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	0	11571	279	227	68
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0	11571	257	224	41
Prodaný materiál	0	0	22	4	27
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	-452	11	930	771	0
Ostatní provozní výnosy	498	454	393	58	37
Ostatní provozní náklady	1395	2445	1249	1687	1236
Převod provozních výnosů	0	0	0	0	0
Převod provozních nákladů	0	0	0	0	0
Provozní výsledek hospodaření	16394	366	38134	30520	2662
Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	0	0	0	0	0
Prodané cenné papíry a podíly	0	0	0	0	0
Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	0	0	0	0	0
Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	0	0	0	0	0
Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	0	0	0	0	0
Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0	0	0	0
Výnosy z krátkodobého finančního majetku	0	0	0	0	0

Náklady z finančního majetku	0	0	0	0	0
Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	0	0	0	0	0
Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	0	0	0	0	0
Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	-1125	0	0	0	0
Výnosové úroky	20	7	6	138	217
Nákladové úroky	614	400	337	275	102
Ostatní finanční výnosy	14195	10255	9112	14931	12536
Ostatní finanční náklady	12913	13819	9283	12145	13653
Převod finančních výnosů	0	0	0	0	0
Převod finančních nákladů	0	0	0	0	0
Finanční výsledek hospodaření	1813	-3957	-502	2649	-1002
Daň z příjmů za běžnou činnost	3985	-57	6906	0	0
-splatná	3985	-57	6906	0	0
-odložená	0	0	0	0	0
Hospodářský výsledek za běžnou činnost	14222	-3534	30726	0	1660
Mimořádné výnosy	106	155	0	0	78
Mimořádné náklady	0	0	0	0	47
Daň z příjmů za mimořádnou činnost	0	0	0	0	0
-splatná	0	0	0	0	0
-odložená	0	0	0	0	0
Mimořádný výsledek hospodaření	106	155	0	0	32
Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	0	0	0	0	0
Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	14328	-3379	30726	0	1692
Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	18313	-3436	37632	2649	1692

(interní zdroje společnosti)