

Projekt řízení nákladů pomocí moderních kalkulač- ních metod ve společnosti V-SPED s.r.o.

Bc. Eva Smetanová

Diplomová práce
2007



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2006/2007

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Eva SMETANOVÁ**
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt řízení nákladů pomocí moderních
kalkulačních metod ve společnosti V-SPED s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické a metodické poznatky orientovaných na zadané téma jako východisko daného projektového záměru.

II. Praktická část

- Provedte analýzu soudobého stavu řízení nákladů ve společnosti V-SPED s.r.o. a analyzujte v současnosti používanou metodiku pro kalkulaci nákladů na zakázky.
- Na základě provedené analýzy identifikujte nedostatky.
- Zpracujte projekt nové kalkulační metodiky s využitím moderních kalkulačních metod s přihlédnutím ke zjištěným nedostatkům.
- Ověřte efektivnost daného projektového řešení a zpracujte doporučení pro podnik.

Závěr

Rozsah práce: **cca 70 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

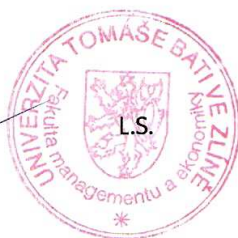
Seznam odborné literatury:

- [1] STANĚK, V. Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů. Praha : Grada Publishing, 2003. 236 s. ISBN 80-247-0456-0.
- [2] FIBÍROVÁ, J. Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví I). Praha : Oeconomica, 2002. 347s. ISBN 80-245-0212-7.
- [3] KRÁL, B., HRADECKÝ, M. Řízení režijních nákladů. Praha : Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5.
- [4] SCHROLL, R., JANOUT, J. Manažerské účetnictví v podmínkách tržního hospodářství. Praha : Trizonia, 1993. 256 s. ISBN 80-85573-23-7.
- [5] KRÁL, B. a kol. Nákladové a manažerské účetnictví. Praha : Prospektrum, 1997. 407 s. ISBN 80-7175-060-3.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Boris Popesko, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: **5. března 2007**
Termín odevzdání diplomové práce: **4. května 2007**

Ve Zlíně dne 5. března 2007


doc. PhDr. Václav Nováček, CSc.
děkan




doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá řízením nákladů pomocí moderních kalkulačních metod. V teoretické části je hlavním cílem podat přehled o možnostech a způsobech kalkulace pomocí moderních kalkulačních metod a podtrhnout jejich výhody a nedostatky oproti absorpčním metodám kalkulace. Tato část je doplněna o projekt nové kalkulační metodiky na zakázky v konkrétní firmě, kterou ještě předchází kompletní analýza nákladů, doplněná o ziskovost dvou hlavních činností společnosti V-SPED s.r.o.

Klíčová slova: náklady, kalkulace nákladů, analýza nákladů, metoda ABC, metoda variabilních nákladů

ABSTRACT

The master thesis discusses about costs control by using modern costing methods. The principal goal of the theory part is to digest about ways and possibilities of using modern costing methods and point out their benefits and deficiencies compared to absorbing methods of costing. This part is supplemented by project of new costing method on orders in particular company. The project of new costing method precedes complete costs analysis which is supplemented by profitability of two main activities company V-SPED Ltd.

Keywords: costs, costs calculations, costs analysis, Activity-Based Costing, Variable Costing

Děkuji vedoucímu mé diplomové práce Ing. Borisovi Popelkovi, Ph. D. za odborné vedení, cenné rady a připomínky. Dále bych ráda poděkovala mé konzultantce, finanční ředitelce V-SPED s.r.o., Ing. Petře Šimkové za její konstruktivní připomínky a cenné informace, které byly velkým přínosem pro vypracování této diplomové práce.

OBSAH

ÚVOD.....	9
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 INFORMAČNÍ ZDROJE PODNIKU	12
1.1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	13
1.1.1 Vztah manažerského a finančního účetnictví.....	13
1.1.2 Základní úkoly manažerského účetnictví.....	13
1.2 NÁKLADOVÉ ÚČETNICTVÍ.....	14
1.2.1 Vztah nákladového a finančního účetnictví	15
1.2.2 Informace poskytované nákladovým účetnictvím	16
2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ VE VZTAHU KE KALKULACÍM.....	17
2.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	17
2.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	18
2.2.1 Náklady technologické a na obsluhu a řízení.....	18
2.2.2 Náklady jednicové a režijní.....	18
2.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	19
2.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V ZÁVISLOSTI NA OBJEMU PROVÁDĚNÝCH VÝKONŮ	20
2.4.1 Variabilní náklady	20
2.4.2 Fixní náklady.....	21
2.4.3 Kombinace fixních a variabilních nákladů, náklady smíšené.....	23
2.4.4 návratnost nákladů a bod zvratu.....	23
3 KALKULACE NÁKLADŮ	25
3.1 POJEM KALKULACE	25
3.2 ROZDĚLENÍ KALKULACÍ	26
4 MODERNÍ PŘÍSTUPY K ŘÍZENÍ NÁKLADŮ	28
4.1 VARIABLE COSTING	28
4.1.1 Jednostupňová metoda variabilních nákladů	29
4.1.2 Vícestupňová metoda variabilních nákladů	29
4.2 ACTIVITY-BASED COSTING	30
4.2.1 Princip metody ABC	30
4.2.2 Srovnání s tradičním rozvrhováním nákladů	31
4.2.3 Koncept ABC	32
4.2.4 Logika ABC	32
4.2.5 Cíle metody ABC	33
4.2.6 Pět etap tvorby ABC modelu	33
4.2.7 Strategický a operativní model ABC	34
5 ZÁVĚR K TEORETICKÉ ČÁSTI.....	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	37
6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI V-SPED S. R.O.....	38

6.1	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI A ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	38
6.2	PODNIKATELSKÁ ČINNOST A FIREMNÍ STRATEGIE.....	39
6.3	ZPRÁVA O HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI.....	40
7	PODNIKOVÉ VÝKAZY EVIDUJÍCÍ NÁKLADY	41
7.1	HLAVNÍ KNIHA	41
7.2	VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT	41
8	ZHODNOCENÍ DOSAVADNÍHO STAVU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ	43
8.1	SLEDOVÁNÍ ZISKOVOSTI VOZIDEL A SPEDICE.....	44
8.2	KALKULACE NÁKLADŮ NA ZAKÁZKY	46
8.3	IDENTIFIKACE NEDOSTATKŮ.....	47
9	ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU	50
9.1	NÁKLADY NA SPEDICI A JEJÍ ZISKOVOST	51
9.1.1	Přímé náklady na spedici	52
9.1.2	Přřazení správní režie.....	52
9.1.3	Ziskovost spedice	55
9.2	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	55
9.3	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ NA FIXNÍ A VARIABILNÍ	57
9.3.1	Variabilní náklady	59
9.3.2	Fixní náklady.....	61
9.4	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ NA PŘÍMÉ A NEPŘÍMÉ NÁKLADY	63
9.4.1	Přímé náklady.....	64
9.4.2	Náklady nepřímé	65
10	ZISKOVOST KAMIONŮ V ROCE 2006.....	68
10.1	PŘIŘAZENÍ PŘÍMÝCH A NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ NA JEDNOTLIVÁ VOZIDLA	68
10.2	ZISKOVOST VOZIDEL, CELKOVÝ ZISK SPOLEČNOSTI A JEHO SLOŽENÍ.....	69
11	PROJEKT NOVÉ KALKULAČNÍ METODIKY NA ZAKÁZKY	74
11.1	HLAVNÍ CÍL PROJEKTU.....	74
11.2	ÚVOD DO PROBLEMATIKY ŘÍZENÍ ZISKOVOSTI ZAKÁZEK.....	74
11.3	POUŽÍVANÁ METODA KALKULACE NÁKLADŮ NA ZAKÁZKY V SOUČASNOSTI.....	75
11.4	OBECNÁ VÝCHODISKA PRO KALKULACE REŽIJNÍCH NÁKLADŮ VE FIRMĚ V- SPED S.R.O.	77
11.5	PŘEROZDĚLENÍ SPRÁVNÍ REŽIE METODOU ABC	79
11.5.1	První etapa – úprava účetních dat	80
11.5.2	Druhá etapa – návrh aktivit a zároveň i třetí etapa – ocenění aktivit.....	82
11.5.3	Čtvrtá etapa – definování nákladových objektů.....	84
11.5.4	Pátá etapa – ocenění nákladových objektů	84

11.6	KALKULACE NÁKLADŮ METODOU VARIABLE COSTING	87
11.7	KONKRÉTNÍ ŘEŠENÍ NOVÉ KALKULACE ZAKÁZEK PRO FIRMU V-SPED S.R.O.	89
12	OVĚŘENÍ EFEKTIVNOSTI PROJEKTOVÉHO ŘEŠENÍ A DOPORUČENÍ PRO PODNIK	92
	ZÁVĚR.....	93
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	94
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	95
	SEZNAM OBRÁZKŮ	96
	SEZNAM TABULEK.....	97
	SEZNAM PŘÍLOH.....	99

ÚVOD

Výše nákladů a výnosů patří v současné době k hlavním zájmům většiny podnikatelských subjektů. Zejména náklady jsou podrobovány analýzám, neboť jejich dokonalá znalost spolu se zajištěním příčin vzniku jsou pro úspěch podnikatelského subjektu v podmínkách tržního hospodářství zcela nezbytné. Především roste v současné době význam řízení režijních nákladů. Jedním z hlavních problémů nákladového účetnictví, resp. kalkulací je pak jejich přiřítání jednotce výkonu (tj. výrobku, nebo službě). Předkládaná práce se proto snaží předložit řešení tohoto problému v rámci jedné konkrétní firmy.

V průběhu své praxe v nedávno vzniklé dopravní firmě V-SPED s.r.o. jsem byla požádána o zpracování nejen kompletní analýzy nákladů a ziskovosti kamionů, ale také o vypracování projektu kalkulace nákladů na zakázky. Stávající řízení nákladů se ukázalo být nedostatečné a kalkulace nákladů na zakázky nepřesná a neobjektivní.

Při tvorbě svého návrhu kalkulace jsem se snažila o dosažení co nejvhodnějšího kompromisu mezi objektivitou a vypovídací schopností systému. Proto jsem pro realizaci své práce upřednostnila moderní přístupy k řízení nákladů před absorpčními metodami kalkulace. K mé volbě mě vedla skutečnost, že dosud používaný systém kalkulování nákladů, který vznikl na počátku tohoto století, přestává vyhovovat současným potřebám. Jsou znatelné nedostatky těchto kalkulací a právě díky moderním metodám může dojít k jejich odstranění. Podrobněji popisují moderní přístupy k řízení nákladů v teoretické části práce.

V praktické části práce jsem nejprve provedla analýzu soudobého stavu řízení nákladů ve společnosti V-SPED s.r.o. a způsob kalkulace nákladů na zakázky. Poté jsem na základě zjištěných skutečností identifikovala nedostatky na základě kterých jsem se pokusila navrhnout zcela novou a přesnější kalkulační metodiku nákladů na zakázky. Nejprve jsem ale provedla kompletní analýzu nákladů jako východisko pro projekt nové kalkulační metodiky. Bez znalosti kvantity a struktury nákladů by nebylo možné projekt realizovat. Rozčlenila jsem tedy náklady z hlediska druhového, z hlediska závislosti na změnách v objemu výkonů a na náklady přímé a nepřímé. Poté jsem určila ziskovost jednotlivých vozidel společnosti. Ještě před projektem nové kalkulační metodiky jsem poukázala na podíl dvou zásadních činností společnosti na celkovém zisku firmy V-SPED s.r.o.

V samotném projektu předkládám nové řešení kalkulace nákladů na zakázky s využitím moderních kalkulačních metod, konkrétně kombinací metod Activity-Based Costing a Va-

riable Costing. Projekt je koncipován tak, aby eliminoval zjištěné nedostatky a rizika současně používané metodiky a aby dal vedení společnosti nové přesnější a konkrétnější kalkulace nákladů na zakázky. A tím také nové informace pro další manažerské rozhodování.

Záměrem projektu je rovněž naznačit vývojové tendence v oboru kalkulací nákladů. V této souvislosti si kladu za cíl porovnat vypovídací schopnost kalkulační metodiky celkových nákladů na zakázky, zpracovanou metodou ABC a metodou variabilních nákladů, se stávající kalkulační metodikou na základě režijní přírážky.

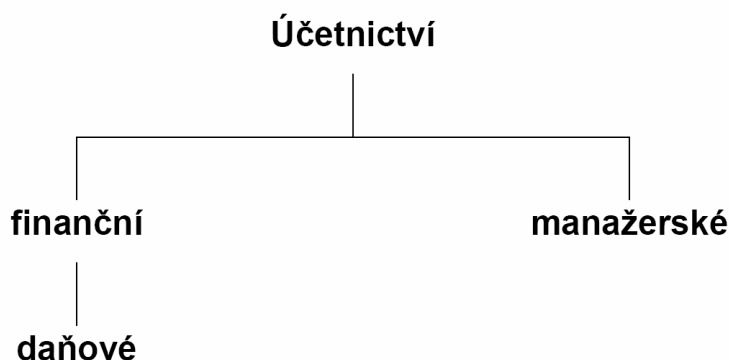
Na závěr jsem provedla ověření efektivnosti daného projektového řešení a zpracovala doporučení pro podnik.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 INFORMAČNÍ ZDROJE PODNIKU

Základní myšlenkou účetnictví je zobrazení podnikatelského procesu. Účetnictví je systém, který zaznamenává stav a pohyb majetku, závazků a objem nákladů a výnosů. Účetnictví je ovšem třeba definovat podle toho, kdo je uživatelem účetních informací (interní, externí uživatelé) a jaké rozhodovací úlohy řeší. Postupně dochází k tomu, že podstatným rysem účetnictví vyspělých tržních ekonomik je obsahové sdělení.

Časem tak došlo k rozdělení na **finanční účetnictví**, **daňové účetnictví** a **účetnictví pro řízení podnikatelských procesů** (manažerské účetnictví).



Obr. 1. Vzájemný vztah finančního, daňového a manažerského účetnictví. [1]

Finanční účetnictví je zaměřeno na podnik jako celek. Musí respektovat všeobecně platné právní předpisy a umožňovat všeobecně přijímanou interpretaci informací. Jde o předpisy upravující samotné účetnictví (např. principy oceňování, odpisování, daňové odpisy a jiné předpisy). Cílem je srovnatelnost publikovaných informací v čase a ostatními subjekty. Pravdivý obraz o podniku získáme z výkazů rozvahy, zisků a ztrát a z peněžních toků.

Cílem **manažerského účetnictví** je poskytnout vedení podniku (managementu) soubor informací potřebných pro efektivní řízení v rámci daného podniku. Nákladové účetnictví, rozpočetnictví, kalkulační systém jsou součástí manažerského účetnictví a jsou dodavateli informací pro operativní, taktické a strategické řízení podniku. Manažerské účetnictví na rozdíl od finančního neupravují v zásadě žádné právní normy, neboť je určeno především pro vnitřní potřebu podniku. [2,3,4]

1.1 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví je systém informací, který umožňuje řídicím pracovníkům řídit vývoj podniku, podporovat jeho efektivnost a výkonnost. Cílem přitom není pouze poskytovat informace o průběhu skutečnosti, ale i kontrolovat tyto skutečnosti. Porovnávat vývoj s plánem a v případě odchylek přijmout opatření k nápravě.

1.1.1 Vztah manažerského a finančního účetnictví

Významné rozdíly mezi manažerských a finančním účetnictvím jsou dány již rozdílnými zásadami pro vedení a zpracování finančního a manažerského účetnictví.

Finanční účetnictví je orientované na stabilitu, vyrovnává krátkodobé výkyvy v hospodaření. V hospodářsky příznivých letech se proto raději podhodnocují aktiva a zisky v rámci principu opatrnosti. Tím se vytváří tiché rezervy, které lze pak v období méně příznivého vývoje čerpat.

Manažerské účetnictví informuje řídicí pracovníky o probíhajících procesech v podniku (operativní řízení), pro rozhodovací úlohy spojené s vývojem situace na trhu (taktické řízení) i pro rozhodovací úlohy o budoucím vývoji (strategické řízení). Manažerské účetnictví pracuje s reálnými údaji v reálném čase.

1.1.2 Základní úkoly manažerského účetnictví

Mezi hlavní úkoly manažerského účetnictví patří:

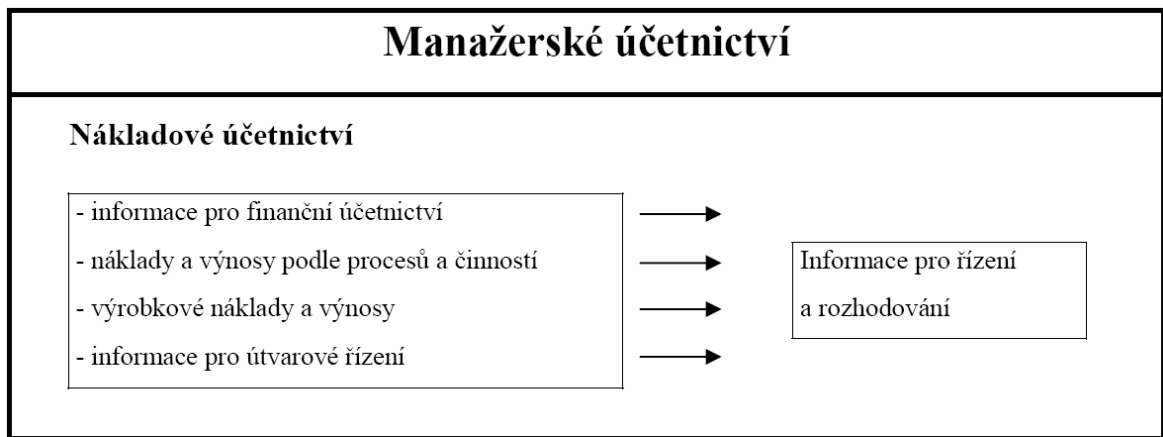
- **Informace o struktuře nákladů** – členění nákladů podle nákladových druhů, podle účelu, podle závislosti na objemu prováděných výkonů. Jde o systematické zjišťování skutečných vlastních nákladů prováděných výkonů.
- **Informace o výkonech** – základní úkol nákladového účetnictví. Náklady jsou vztažené k jejich věcným nositelům, tj. výrobkům, prováděným pracím, poskytovaným službám. Slouží pro využití kalkulační potřeby.
- **Informace o útvarech** – jejich prvotním posláním je poskytnout údaje o výrobní, správní, odbytové režii jako nákladech pro potřeby kalkulace.

- **Kalkulační systém** – obsahuje jednak údaje o minulosti, tj. výsledná kalkulace, jednak se orientuje na budoucnost, tj. předběžná kalkulace i její formy: operativní, plánovaná, rozpočtová. Úzkou vazbu má i na rozpočetnictví.
- **Útvarově odpovědnostní řízení** – je systém, který účtuje o činnosti vnitřních útvarů podniku, používá pro své potřeby i nákladové účetnictví orientované odpovědnostně.
- **Běžná kontrola nákladů** – si klade za úkol kontrolovat dodržování norem, předběžných kalkulací, rozpočtů, limitů a zjišťovat odchylky minimálně podle příčin a odpovědnosti.
- **Podnikové rozpočty** – rozpočet nákladů, rozpočet výnosů, finanční rozpočet, rozpočet investičních výdajů.
- **Rozpočty režii** – se nejprve sestavují podle ústavů na určité období, teprve sekundárně se režijní náklady přiřazují k jednotlivým výkonům
- **Rozpočty střediskových nákladů a výnosů** – se neomezují pouze na režijní náklady, ale na všechny náklady a výnosy, které v útvaru vznikají.
- **Rozhodovací úlohy** – úlohy nevyžadující vklady, tzn. krátkodobé úlohy
 - cenová rozhodování
 - rozhodování o investicích

Z tohoto výčtu vyplývá, že dnešní podoba manažerského účetnictví předpokládá integraci nákladového účetnictví, rozpočetnictví, kalkulací. [2,3,4]

1.2 Nákladové účetnictví

Nákladové účetnictví představuje základní část manažerského účetnictví. Jeho jádrem jsou náklady a odvozeně pak i výnosy a zisk. Hlavním úkolem nákladového účetnictví je odhalovat základní příčiny a nejdůležitější faktory vývoje podniku ve sledovaném období, optimalizovat rozsah a strukturu používaných aktiv. Nákladové účetnictví zajišťuje čtyři vzájemně propojené oblasti řízení, pátá oblast je již doménou manažerského účetnictví, jak ukazuje následující tabulka:



Obr. 2. Vztah nákladového a manažerského účetnictví. [4]

Management podniku má maximální zájem na vypovídací schopnosti nákladového účetnictví. Ta může být podpořena těmito principy:

1. Organizace nákladového účetnictví by měla odpovídat organizaci podniku a jeho výrobního procesu.
2. Předmět nákladového účetnictví o výkonech by měl být identický s předmětem kalkulace.
3. Značnou výhodou je aplikace metody standardních nákladů.

1.2.1 Vztah nákladového a finančního účetnictví

- Zatímco vedení finančního účetnictví musí vyhovovat příslušné zákonné normě, není vedení nákladového účetnictví svazováno žádnými předpisy. Jeho organizace je zcela v **rukou podniku**.
- Finanční účetnictví je svými výstupy zaměřeno na podávání zpráv o finanční situaci podniku a jeho dlouhodobé celkové efektivnosti. Nákladové účetnictví má za úkol poskytovat takové podklady, které umožní podnikovému managementu **analyzovat faktory** příznivých či nepříznivých výsledků, tedy zejména zjistit, jak k celkové úspěšnosti podniku přispěly (resp. budou přispívat) jednotlivé výkony, útvary nebo činnosti.
- Informace, zveřejňované finančním účetnictvím, jsou relativně syntetické. Informační potřeby jednotlivých pracovníků vyžadují značné množství **analytických informací** o faktorech, které ovlivňují výsledky podniku, ty je schopno dodat nákladové účetnictví.

- Účetním obdobím nákladového účetnictví je měsíční, ale může být i **průběžné** (online), oproti finančnímu účetnictví kde je jeden rok.
- Finanční účetnictví je zaměřeno na minulost, zatímco nákladové účetnictví svou schopností poskytovat krátkodobé výsledky hospodaření umožňuje poznávat **současnost i** tendence vývoje do **budoucnosti**. To je umožněno zejména začleněním informací o předpokládaném či žádoucím stavu nebo průběhu přímo do účetního systému, kde se provádí srovnání se skutečným stavem. [3,4]

1.2.2 Informace poskytované nákladovým účetnictvím

Informace, které by mělo nákladové účetnictví zajišťovat, můžeme rozdělit do třech kategorií:

1. Informace pro řízení nákladů a výnosů za podnik jako celek a v členění na činnosti a procesy.
2. Informace pro hodnocení efektivnosti jednotlivých výkonů, tzn. výrobků, prací, služeb. Tato oblast se velmi úzce váže na kalkulace.
3. Informace pro hodnocení efektivnosti jednotlivých středisek.

Podle primárního zaměření je nákladové účetnictví tradičně koncipováno buď jako výkonné, nebo odpovědnostně (útvárově) orientované. Tyto přístupy jsou považovány za základní a relativně dobře propracované. V posledních 10 až 15 letech se stále více projevuje nutnost sledovat i třetí „rozměr“ v nákladovém účetnictví, tzv. **procesy**, dílčí aktivity (Activity-Based Costing). Vznik tohoto nového pohledu při sledování nákladů je nejčastěji ve stručnosti vysvětlován jako důsledek vlivu konkrétních zákazníků na modifikaci výkonů a vznik nákladů a velmi často spíše doplňuje, popř. modifikuje dva přístupy tradiční.

Dosavadní výklad o nákladovém účetnictví by mohl svádět k názoru, že nákladové účetnictví si vystačí samo. Není tomu tak, pravdou je, že je existenčně spjata s dalšími nástroji řízení podniku. Pro další výklad je mou povinností objasnit členění nákladů, s nimiž se v nákladovém účetnictví pracuje. [3,4]

2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ VE VZTAHU KE KALKULACÍM

V podstatě máme dvojí pojetí nákladů: jedno ve **finančním účetnictví**, které je určené pro externí uživatele, druhé ve **vnitropodnikovém** (manažerském) **účetnictví**, které vyžadují manažeři jednak **pro řízení** podnikatelského procesu, o jehož základních parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto, tak i o **pro rozhodování o jeho budoucích variantách**.

Náklady jsou v manažerském účetnictví charakterizovány jako **hodnotové vyjádření účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností**, jsou podstatné zejména následující rysy: [5]

1. Účelnost, která vyjadřuje obecnou podmínku, že vynaložení ekonomických zdrojů je racionální a přiměřené výsledku činnosti.
2. Účelový charakter, který vyjadřuje skutečnost, že smyslem vynaložení ekonomických zdrojů je jejich zhodnocení, k němuž může dojít při vytvoření jakékoliv složky aktiv podniku, která přinesla, či přinese větší ekonomický prospěch než kolik činil původní vklad. [6]

Náklady jsou důležitým ukazatelem kvality činnosti podniku. Úkolem managementu proto je usměrňovat je a řídit. Řízení nákladů vyžaduje jejich podrobné třídění, kterých existuje celá řada, ve své práci se však zaměřím především na členění nákladů, pro sestavování a využívání kalkulací.

2.1 Druhovému členění nákladů

Druhovému třídění je soustředování nákladů do stejnorodých skupin, spojených s činností jednotlivých výrobních faktorů. Jejich charakteristikou je, že vstupují do reprodukčního procesu podniku z vnějšího okolí, projevují se v **prvotní** podobě jednotlivých druhů. Vznikají spotřebou výrobků, prací a služeb **externích** dodavatelů a jsou to náklady **jednoduché**, které nelze v podniku už dále rozčlenit. Odpovídají na otázku: co bylo spotřebováno.

Za základní nákladové druhy se považují:

- a) spotřeba materiálu a surovin, paliv a energie, provozních látek,
- b) spotřeba a použití externích prací a služeb, jako např. přepravného, nájemného, energie, prací a služeb spojených s opravami a udržováním majetku,

- c) mzdové a ostatní osobní náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění pracovníků,
- d) odpisy nehmotného a hmotného investičního majetku,
- e) finanční náklady jako např. úroky, pojistné, bankovní výlohy a náklady spojené se získáním bankovních záruk.

Základní význam druhového členění nákladů spočívá v tom, že je informačním podkladem při zajištění **proporcí, stability a rovnováhy** mezi potřebou těchto zdrojů v podniku a vnějším okolím, které je schopno je poskytnout. [5]

2.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů sleduje jejich vztah k vlastní příčině vzniku nákladů, jejich objektům a nositelům. Zde již nehodnotíme náklady na vstupu, jak tomu bylo u druhového členění nákladů, ale členíme je podle konečného účelu. Obecnou zásadou v tomto směru je identifikovat věcného nositele, který vyvolává vznik nákladu a jehož velikost je určující také pro úroveň nákladů. Jejich cílem je zjistit, zda se v podniku náklady spoří nebo naopak překračují. [7]

2.2.1 Náklady technologické a na obsluhu a řízení

Z hlediska řízení hospodárnosti se náklady člení podle jejich základního vztahu ke konkrétním činnostem a výkonům, jejich celkovému zajištění, do dvou základních skupin:

1. Náklady technologické se bezprostředně transformují na konkrétní výkony (např. spotřeba základního materiálu výrobku).
2. Náklady na obsluhu a řízení zajišťují racionalitu průběhu procesů, činností, útvarů (např. náklady na provoz budov). [6]

2.2.2 Náklady jednicové a režijní

Pro potřeby kontroly hospodárnosti vynaložení nákladů je účelné náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení dále podrobněji dělit na náklady jednicové a režijní.

1. Náklady jednicové jsou náklady, které je možno vyjádřit v bezprostředním vztahu ke konkrétní jednotce výkonu jako nositeli nákladů. Jsou částí technologických nákladů a

mají převážně variabilní charakter. Typickými jednicovými náklady jsou jednicový materiál a jednicové mzdy. [6]

2. Náklady režijní jsou vykazovány v komplexních položkách v rozložení podle jejich funkce v transformačním procesu jako:
 - a) materiálová (zásobovací, nákupní) režie – souvisí s nákupem, skladováním a výdejem materiálu,
 - b) výrobní režie – souvisí s řízením a obsluhou bezprostředního výrobního procesu v jednotlivých výrobních útvarech,
 - c) správní režie – souvisí s řízením a správou celého podniku (závod),
 - d) odbytová režie – vzniká v souvislosti s prodejem, skladováním hotových výrobků a zboží, jejich balením a expedicí a podobnými aktivitami.

Režijní náklady mají zásadně společný charakter, a proto se na jednotlivé objekty a výkony rozvrhují obvykle pomocí nepřímých metod. Jsou to do své podstaty náklady na obsluhu a řízení, ale zahrnují i část technologických nákladů, které nelze průkazně a hospodárně přímo identifikovat s příslušnými objekty a výkony (spotřeba drobného výrobního materiálu, odpisy výrobního zařízení a všeobecných nástrojů, spotřeba pohonné energie apod.) [7]

2.3 Kalkulační členění nákladů

Využívá členění nákladů na jednicové a režijní. Dle odborné literatury se zmiňované náklady člení na přímé a nepřímé, což souvisí se způsobem počítání nákladů předmětu kalkulace.

Náklady přímé a nepřímé

Nutnou vlastností přímých nákladů nemusí být jejich proporcionální charakter, typický pro jednicové náklady. Spíše naopak: zejména skupina tzv. ostatních přímých nákladů (např. leasingové splátky) zpravidla zahrnuje značnou část fixních nákladů, které mají jiný vztah k objemu výkonů než položky spotřeby jednicového materiálu či mezd; z hlediska úvah o změnách objemu a sortimentu je proto účelné v kalkulacích sledovat **přímé jednicové a přímé režijní náklady** odděleně.

Nepřímé náklady se vynakládají v souvislosti s prováděním širšího sortimentu výkonů. Zpravidla platí, že pouze menší část (tzv. **variabilní režie**) je ovlivněna stupněm využití

kapacity. Větší část pak tvoří náklady, vyvolané předchozím rozhodnutím o zajištění kapacity; tato část nepřímých nákladů se již v rozsahu vytvořené kapacity podstatně nemění (je fixní). [5]

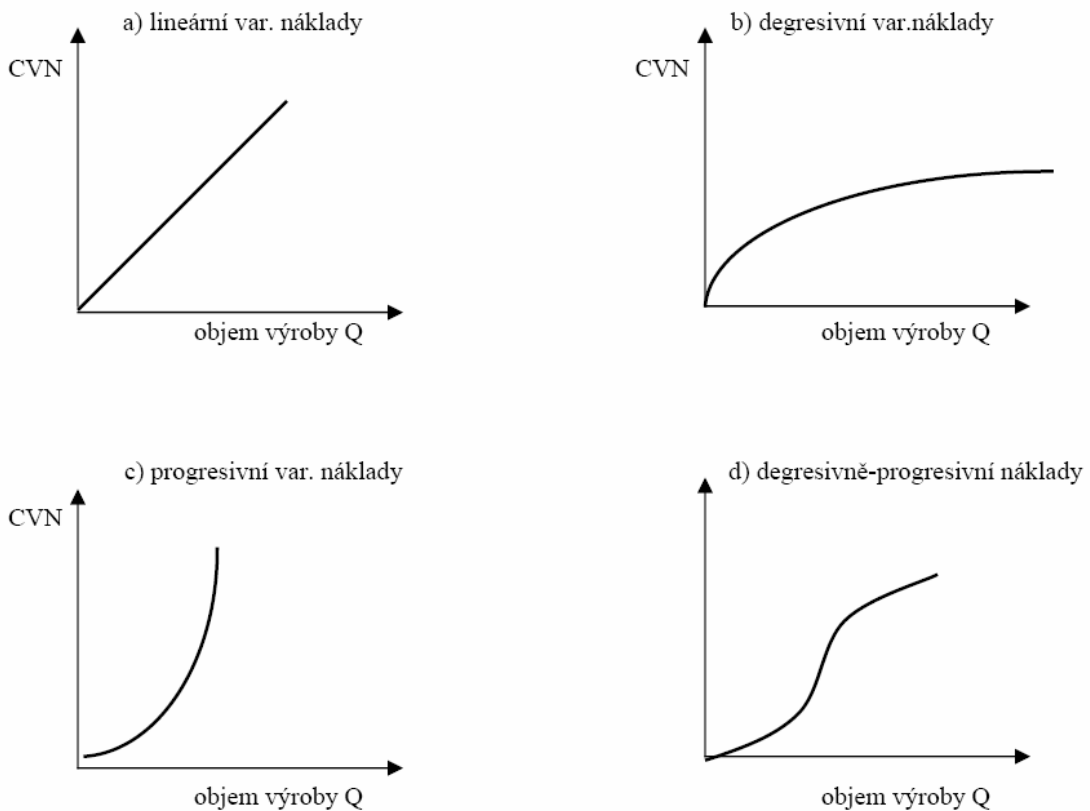
2.4 Členění nákladů v závislosti na objemu prováděných výkonů

Kromě kalkulačního členění nákladů je též důležitým hlediskem členění nákladů z hlediska posuzování **dynamiky jejich vývoje** je jejich rozlišování podle toho, jak se mění jejich celková výše v závislosti na změnách v objemu výkonů. Ze složitosti výrobního procesu plyne, že jednotlivé nákladové položky závisejí na objemu prováděných výkonů různě. V této souvislosti lze rozlišit tři základní skupiny nákladů: část nákladů se mění se změnou objemu výkonů, pak mluvíme o **variabilních** nákladech, část nákladů zůstává nezměněna nebo se mění skokem v určitých intervalech změn objemu výkonů. Takové náklady nazýváme **fixní**. Některé náklady však v sobě obsahují jak variabilní, tak i fixní složku, tyto náklady jsou pak označovány jako náklady **smíšené**. [2]

2.4.1 Variabilní náklady

Základem variabilních nákladů jsou vklady zdrojů, které jsou technicky resp. ekonomicky libovolně dělitelné. Je proto možné vložit je do daného procesu přesně v proporcích, které odpovídají danému objemu a v čase jeho reálného uskutečňování (např. spotřeba materiálu, úkolová mzda). [7]

Variabilní náklady se ve své absolutní výše mění v závislosti na změnách v objemu výkonů. Podle typu této změny rozlišujeme náklady proporcionální (se v jejich celkové výši mění s objemem výkonů přímo úměrně – jsou **konstantní**), podproporcionální (se při stoupajícím objemu zvyšují, ale pomalejším tempem než objem výkonů – jsou **degresivní**), nadproporcionální (se v celkové výši mění se změnou v objemu výkonů rychlejším tempem – jsou **progresivní**) a **degresivně-progresivní** variabilní náklady jsou pak kombinací předchozích dvou nákladových průběhů. [5]



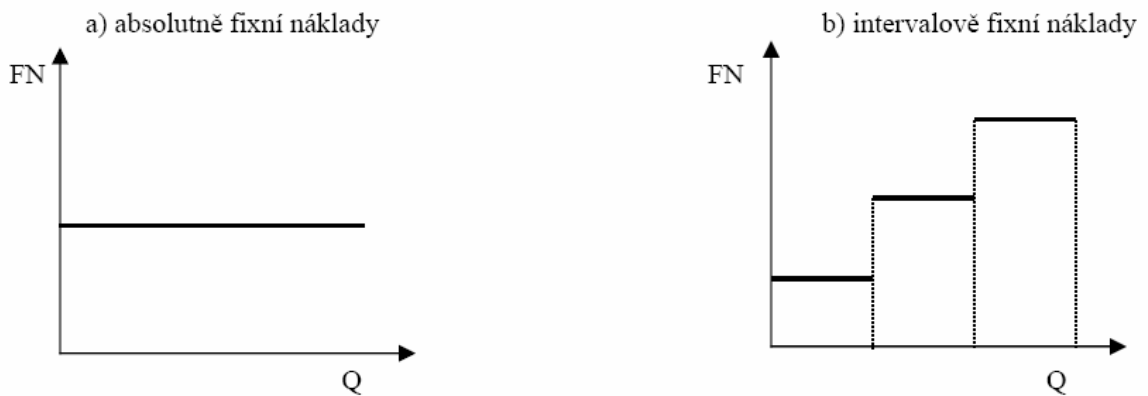
Obr. 3. Celkové variabilní náklady. [2]

2.4.2 Fixní náklady

Základem fixních nákladů jsou vklady zdrojů, které jsou technicky a ekonomicky nedělitelné. Je proto nutné vložit je do daného procesu jednorázově, a to v rozsahu jejich potenciální výkonnosti (kapacity). Příkladem jsou odpisy výrobního zařízení, časová mzda apod. [7]

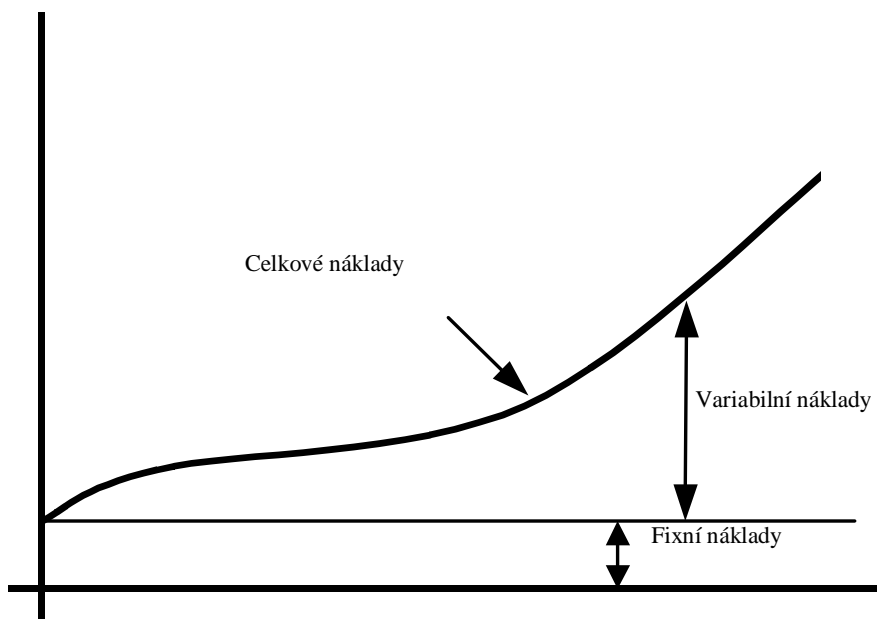
Jejich značná část se spotřebovává často ještě před zahájením výrobního procesu, kdy je třeba např. nakoupit dopravní prostředky a jiný majetek dlouhodobé povahy, přijmout určitý počet pracovníků apod.

Celkové fixní náklady jsou tedy závislé pouze na čase. Rozlišují se náklady absolutně fixní a intervalově fixní.



Obr. 4. Celkové fixní náklady. [2]

Absolutně fixní (viz. obr. 4a) jsou náklady neměnné v delším časovém období. V reálu v podstatě neexistují, protože dlouhodobě nutně dochází ke změnám v rozsahu výrobních kapacit. Důležitou charakteristikou, závažnou pro řízení jejich hospodárnosti, je pak to, že celkovou výši těchto nákladů nelze již ovlivnit v průběhu výrobního procesu. Tato skutečnost vede k požadavku maximálně využít danou kapacitu, kterou tyto náklady poskytují. Čím větší bude objem provedených výkonů, tím rychleji bude klesat podíl fixních nákladů na jednotku výkonu, protože stále stejný rozsah fixních nákladů se rozkládá do stále většího objemu výkonů. Tento jev je označován jako **degrese fixních nákladů**. [2]



Obr. 5. Grafický průběh fixních, variabilních a celkových nákladů. [vl. zpracování]

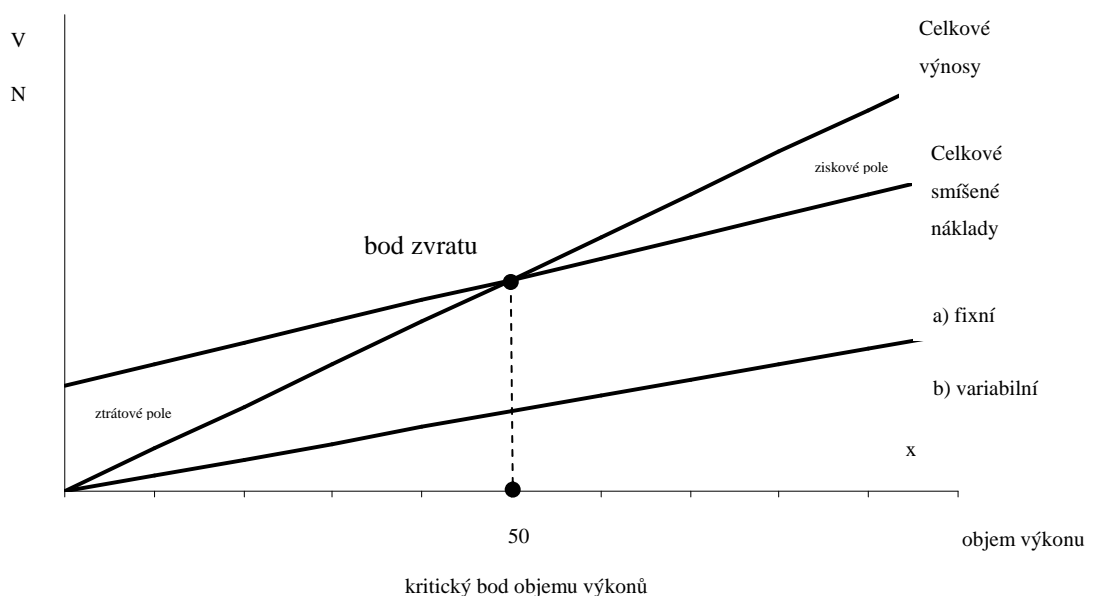
2.4.3 Kombinace fixních a variabilních nákladů, náklady smíšené

Celkové náklady určitého procesu obsahují neoddělitelně fixní složku, vyvolanou fixními náklady, a proměnlivou složku, způsobenou variabilními náklady. Takové spojení označujeme jako smíšené náklady. Jsou charakteristické tím, že fixní složka působí již od nulového bodu objemu a k ní se postupně se zvyšujícím se objemem přiřazují variabilní náklady. [7]

2.4.4 Návratnost nákladů a bod zvratu

Z podstaty variabilních a fixních nákladů však vyplývá zásadně rozdílný rytmus jejich návratnosti. Prioritní význam má návratnost variabilních nákladů; výnosy z každé jednotky objemu výkonů musí nejprve uhradit náklady danou jednotkou přímo vyvolané. Jiné je to u fixních nákladů, vynaložených jednorázově na určitý objem výkonů. V daném případě výnosy z jednotky objemu pouze přispívají na úhradu fixních nákladů, a to určitým podílem.

Jestliže od výnosů z jednotky objemu odečteme část přímo spotřebovanou na úhradu jednotkových variabilních nákladů, získáme reziduální hodnotu, kterou označujeme jako jednotkový příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku (jednotková marže). Příspěvek je určen na postupnou úhradu fixních nákladů, teprve po jejím zajištění může vznikat zisk.



Obr. 6. Grafické znázornění bodu zvratu. [vl. zpracování]

Z obrázku č. 2 je zřejmé, že plná úhrada všech nákladů bude zajištěna v bodě, kdy suma realizovaných jednotkových marží dosáhne výše jednorázově vynaložených fixních nákladů. Tento bod označujeme jako bod zvratu. [5]

3 KALKULACE NÁKLADŮ

V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí propočet nákladů, přínosů, zisku, ceny resp. jiné finanční veličiny na výrobek, práci, nebo podnikovou službu, na její dílčí část, činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti s jejich uskutečněním provést, na podnikovou finanční akci či na jinak naturálně nebo peněžně vyjádřený výkon. [5]

3.1 Pojem kalkulace

Kalkulace je nedílnou součástí manažerského účetnictví a patří k hlavním nástrojům úspěšného řízení podniku. Jde vlastně o jiný název pro výpočet, výpočetní postup. Je to písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednici. Kalkulační jednice je určitý výkon (výrobek, polotovary, práce nebo služba) vymezený měřicí jednotkou (předmět kalkulace), např. jednotkou množství (kusy), hmotnosti (kg), délky (km), plochy (m²), času (h) apod.

Stejně jako v případě nákladů, členíme i jednotlivé kalkulační postupy podle celé řady hledisek. Kalkulaci můžeme vytvářet buď před započítáním výkonu nebo po jeho dokončení. V tomto smyslu se jedná o kalkulace ex ante a ex post neboli **kalkulace předběžné** a **kalkulace výsledné**. Předběžná kalkulace vychází z technickohospodářských norem spotřeby a výkonu.

Z hlediska využití provozní kapacity se rozlišuje kalkulace statická a dynamická. **Statická kalkulace** nepřihlíží ke stupni využití kapacity, takže náklady na jednotku výkonu nejsou ovlivněny množstvím výroby, či objemem poskytovaných služeb. Statická kalkulace se projevuje v tom, že náklady na jednotku výkonu jsou v celém intervalu změn objemu výkonů konstantní. Naopak **kalkulace dynamická** vykazuje náklady na jednotku výkonu s ohledem na vyráběné množství, tzn. že výkonu jsou přiřazovány náklady v různé výši. Čím vyšší je objem výkonů, tím nižší jsou náklady na jednotku výkonů. [8]

Metodou kalkulace rozumíme způsob stanovení předpokládané výše, resp. následného zjištění skutečné výše jednotlivých složek nákladů na kalkulační jednici. Metoda kalkulace je obecně závislá na:

- na vymezení předmětu kalkulace,
- na způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace,

- na struktuře nákladů, ve které se zjišťují nebo stanovují náklady na kalkulační jednici.

Předmětem kalkulace obecně mohou být všechny druhy dílčích i finálních výkonů, které podnik vyrábí nebo provádí. Předmět kalkulace je vymezen jednak **kalkulační jednicí**, jednak **kalkulovaným množstvím**. Kalkulační jednicí se rozumí konkrétní výkon, vymezený měrnou jednotkou a druhem, na který se stanovují nebo zjišťují náklady a další hodnotové veličiny. Kalkulované množství zahrnuje určitý počet kalkulačních jednic, pro něž se stanovují nebo zjišťují celkové náklady. Způsob **přirázování nákladů předmětu kalkulace** byl tradičně spjat zejména s členěním nákladů na přímé a nepřímé. Nutno rychle reagovat na měnící se podmínky tržního prostředí se však dnes projevuje tak, že toto členění ustupuje do pozadí a ve **struktuře kalkulovaných nákladů** dominují členění jiná:

- podle způsobu stanovení nákladového úkolu (obecně rozlišující náklady na jednicové a režijní);
- podle jejich závislosti na objemu výkonů (rozlišující náklady variabilní a fixní);
- podle toho, zda jejich výše bude ovlivněna konkrétním rozhodnutím o předmětu kalkulace (rozlišující náklady relevantní a irelevantní). [5]

3.2 Rozdělení kalkulací

Nezákladnějším dělením kalkulací, je rozdělení kalkulací na **absorpční a neabsorpční kalkulace** (někdy se uvádí označení kalkulace úplných a neúplných nákladů).

Absorpční kalkulace kalkulují veškeré náklady a nepřihlížejí k jejich rozlišení v závislosti na změně objemu výroby, tj. k jejich rozlišení na fixní a variabilní část. Na tyto nedostatky reagují **neabsorpční kalkulace**, které naopak sledují přímé a režijní náklady odděleně což relativně lépe vystihuje strukturu a příčiny vzniku jednotlivých nákladových položek.

Nedostatky absorpčních kalkulací:

Hlavním problémem všech kalkulací plných nákladů je rozvrhování společných (nepřímých nákladů), a to bez ohledu na princip a metodu jejich přiřazení.

Dalším problémem těchto kalkulací je, že při větších rozdílech mezi předpokládaným a skutečným objemem a strukturou výkonů vznikají rozdíly mezi skutečnou a „uznanou“ reží. Tyto rozdíly vznikají díky fixním nákladům, které jsou přiřazované výkonům na základě předpokládaného objemu a struktury výkonů. Zpětně jsou však uhrazovány skutečně

prodanými, resp. předanými výkony. Ztráty způsobené nevyžitím výrobních kapacit nelze pak z kalkulací zjistit ani při uplatnění značně diferencovaných režijních přírážek.

Kalkulace plných nákladů je tak již svou podstatou kalkulací statisticky vyjadřující výši nákladů, která v průměru připadá na jednotku výkonu – ovšem pouze za předpokladu, že se nezmění objem a sortiment výkonů, který byl vzat jako základ propočtu.

Při používání metod kalkulace úplných nákladů se zjistilo, že fixní náklady jsou značně komplikujícím faktorem. Problémy s rozvrhováním fixních nákladů se postupně staly podnětem pro vypracování nových postupů založených na odděleném sledování, řízení a kalkulování fixních a variabilních nákladů. [5]

4 MODERNÍ PŘÍSTUPY K ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

Hlavním podnětem vzniku a rozvoje moderních přístupů jsou podstatné změny, které probíhají v podnikatelském procesu v posledních dvou desetiletích nejen ve výrobních odvětvích, ale i v odvětvích služeb, dopravy, bankovníctví a jiných podnikatelských sférách. Proto konvenční, dosud používaný systém kalkulování (alokace nákladů ve vztahu k prováděným výkonům – tj. systém absorpčních kalkulací), který vznikl na počátku tohoto století, přestává vyhovovat současným potřebám. Zejména se mu vytýká, že deformuje vlastní náklady výkonu, že neukazuje příčiny vzniku nákladů a neumožňuje účinná opatření ke snižování nákladů. Hledají se proto další metody kalkulací, které mohou uvedené nedostatky odstranit. Jedná se hlavně o metody neabsorpčních kalkulací a další moderní metody jako je například metoda ABC (angl. Activity-Based Costing), nebo metoda Target Costing.

Ve své práci využiji metody Variable Costing (jedná se o metodu neabsorpčních kalkulací) a Activity-Based Costing, překládaná jako „Kalkulace nákladů na základě dílčích aktivit“. Obě tyto metody nyní představím:

4.1 Variable Costing

Metoda variabilních nákladů (angl. Variable Costing) náleží k tzv. **neabsorpčním** metodám kalkulace. Je založena na rozlišování fixních a variabilních nákladů. Vychází z předpokladu, že fixní náklady zůstávají v průběhu určitého časového úseku konstantní bez ohledu na změny v objemu produkce a dají se jen těžce přiřadit k jednotce produkce. Je dobré si také uvědomit, že ne všechny výrobky musí nutně vyvolávat fixní náklady. Z toho důvodu se fixní náklady a zisk zahrnují až do celkového výsledku období. To znamená, že chce fixní náklady v rozhodovacích analýzách ignorovat. Kalkulačním jednicím se přiřazují pouze variabilní náklady.

Metoda variabilních nákladů vychází ze znalosti průměrných variabilních nákladů na jednotku produkce a řeší otázku, v jaké míře hradí konkrétní zakázka (výrobek, služba) tu část fixních nákladů, které jsou všem zakázkám společné. V této souvislosti hovoříme o tzv. **příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku** (contribution margin), což není nic jiného než rozdíl mezi prodejní cenou a variabilními náklady. Jinými slovy je to částka, kterou výrobek přispívá k úhradě fixních nákladů a k tvorbě zisku podniku. Čím je relativní příspěvek na úhradu vyšší, tím je daná zakázka z hlediska tvorby zisku prospěšnější. [9]

Přímé náklady	Režie variabilní	Režie fixní	Zisk
Variabilní náklady		Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku	

Obr. 7. Vztah mezi složkami nákladů a prodejní cenou. [9]

4.1.1 Jednostupňová metoda variabilních nákladů

Jednostupňová metoda variabilních nákladů je nejjednodušším pojetím metody direkt costing. Všechny fixní náklady se soustřeďují pouze do jednoho bloku, což ne vždy vyhovuje běžné praxi. Lze však na ní demonstrovat poměrnou jednoduchost sestavení kalkulace. Zcela odpadá rozvrhování režijních nákladů fixní povahy na kalkulované výkony, zjišťování rozvrhových základů a režijních přírážek. Zamezíme tak možným chybám a nepřesnostem, které vznikají při přiřítání fixních nákladů na kalkulační jednici. Způsob rozvrhování nahradíme tím, že vyjádříme u každé zakázky (výrobku, služby) podíl příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku na celkových výnosech, tzv. **hrubou rentabilitu** jednotlivých výrobků. Při výpočtu použijeme následující vztah: [2]

$$R_v^{(k)} = \frac{U_k}{(CV)_k}$$

kde: $R_v^{(k)}$ - rentabilita zakázky

U_k - příspěvek na úhradu zakázky

$(CV)_k$ - výnos výrobku

4.1.2 Vícetupňová metoda variabilních nákladů

Přestože jednostupňová metoda variabilních nákladů pracuje s fixními náklady jako s jedním souborem, u některých z nich lze vysledovat, že se vztahují k určitým objektům. Mohou to být např. fixní náklady jednotlivých středisek, jednotlivých skupin zakázek (výrobků), jednotlivých zakázek (výrobků, nebo úseků odpovědnosti atd.

Pro přesnější rozhodování však stačí rozdělení fixních nákladů na speciální a všeobecné fixní náklady. Mezi speciální fixní náklady patří zejména náklady marketingového odděle-

ní, odbytu či výroby. Tedy ty, které úzce souvisejí s produktem. Na rozdíl od všeobecných fixních nákladů, které přímou souvislost se zakázkami (výrobky) nemají. Patří sem např. náklady na vedení účetnictví, správní náklady nebo finanční náklady.

Dvoustupňová metoda variabilních nákladů poskytuje podnikovému vedení dostatek informací s celkem dobrou vypovídací schopností. Tento způsob kalkulace je orientován tržně a poskytuje dostatek podkladů pro rozhodování o cenách, analýzu výnosů, nákladů a zisku, pro plánování, kontrolu a řízení podniku. [2]

4.2 Activity-Based Costing

Jednou z metod, která by mohla odstranit nedostatky absorpčních kalkulací je metoda ABC (angl. Activity-Based Costing), která v překladu znamená kalkulace nákladů podle aktivit. Jde o zcela novou metodu, která vznikla koncem 80. let. Tato metoda sdružuje zákazníky do kategorií podle nároků, jež kladou na pracovní síly a vybavení firmy. Dává výstižné informace o **skutečných** nákladech na jednotlivé produkty, služby, zákazníky, regiony, distribuční kanály apod., protože teprve máme-li skutečné náklady, můžeme dělat správná rozhodnutí.

4.2.1 Princip metody ABC

Klíčovým odlišení filozofie ABC je návrat zpět ke vztahům příčina – následek. ABC opouští předpoklad tradičního modelu, že příčinou vzniku a velikosti nákladů je pouze objem (např. hodiny nebo koruny přímé práce). Navíc přidává do modelu další podstatný prvek – mezi náklady a nákladové objekty vkládá činnosti. [10]

Jejím cílem je dosáhnout rozvržení režijních nákladů podle skutečné příčinnosti jejich vzniku. Zjišťuje a přiřazuje náklady dílčím aktivitám (dílčím činnostem). Začíná se rozložením podnikových činností do dílčích aktivit, zde jde o pohled na hodnotu činností, které vykonávají všichni zaměstnanci od stupu do organizace až k výstupu ven k zákazníkovi (takovými jsou např. objednávání zboží, příjem a výdej zboží, doprava a skladování zboží atd.), při čemž se zaměřuje především na oblasti, ve kterých vznikají režijní náklady. Zkoumá se, jaké náklady aktivity vyvolávají a testuje se jejich efektivita a nezbytnost. Vztahy, které vyvolávají vznik nákladů, jsou označeny jako vztahové veličiny neboli cost drivers (např. počet objednávek nebo faktur, počet kontrol). Náklady zjištěné na aktivitu se alokují na zákazníka nebo výkony (výrobky, služby) jako jednotkové náklady. [8]

Podstatou metody je především:

- přiřazování režijních nákladů (činností) produktům, zakázkám, zákazníkům a dalším nákladovým objektům
- měření a hodnocení jak nákladů, tak výkonnosti procesů a jejich aktivit

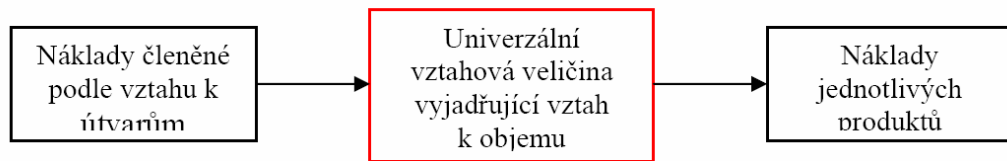
Tento model lépe odráží realitu, proto je výhodný zejména pro firmy, které mají různě složité produkty v různých množstvích pro různé zákazníky. Není vhodný pro firmy se stálými a zaběhanými produkty ve velkých objemech, se stabilními vztahy se zákazníky a tedy obecně malými změnami.

4.2.2 Srovnání s tradičním rozvrhováním nákladů

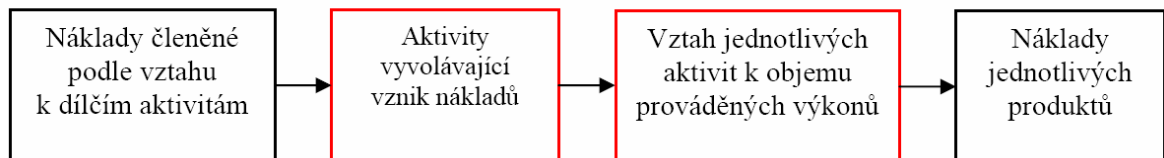
Standardní absorpční kalkulační metody nejsou schopny rozvrhovat náklady tam, kde skutečně vznikly. Proto poskytují špatně výsledky. Umí sice jednoduše spočítat přímé náklady, avšak nepřímé (režijní) náklady rozvrhuje určitými poměrnými, které nemají žádný vztah k realitě nebo příčinným vztahům mezi vstupy a výstupy. Výsledky těchto kalkulací jsou většinou přesné, nicméně spíše přesně špatné. Ve skutečnosti se v tzv. režii „schová“ vše, co neumíme změřit, nebo co nevíme, kam to přiřadit, případně co to způsobuje. Mezi další hlavní nedostatky tradičních nákladových modelů také patří, že dávají málo přesné informace a ziskovosti (nákladech) zákazníkům, produktů a dalších možných nákladových objektů a nejsou schopné poskytnout rychlou a užitečnou zpětnou vazbu výkonným pracovníkům pro účinnou kontrolu rostoucích režii.

Metoda ABC vytváří smysluplné propojení mezi spotřebovávanými zdroji a zákazníky resp. produkty. ABC odstraňuje nevýhody tradičních kalkulačních metod díky tomu, že ukazuje na to, co vyvolává náklady jednotlivých aktivit a dříve režijní aktivity se tak stávají přímými aktivitami a lze je alokovat jako přímé náklady. To otevírá zcela nový pohled na nákladovost a ziskovost produktů a zákazníků. [11]

Tradiční kalkulace



ABC metoda kalkulace



Obr. 8. Porovnání tradičního kalkulačního postupu s metodou ABC. [5]

4.2.3 Koncept ABC

Koncept ABC je v podstatě velmi jednoduchý a logický. Je koncepčně odlišný od tradičního přístupu. Vůbec nepoužívá rozdělení nákladů na střediska, ale na aktivity a pro přidělení nákladů používá objem jen tam, kde je objem skutečnou příčinou nákladu.

Předpokládá tedy, že příčinou vzniku nákladů jsou činnosti organizace, ne produkty přímo! Náklady se z aktivit přenášejí na produkt podle „poptávky“ produktů po aktivitách.

Teorie ABC říká, že nákladové objekty spotřebovávají aktivity a aktivity spotřebovávají zdroje. Objekty s aktivitami a aktivity se zdroji jsou spojeny vztahovými veličinami (příčinami) a tyto vztahové veličiny nemusí být jenom objemy přímých nákladů.

ABC není složitý koncept. Každá organizace může vyvinout jednoduchý ABC model tak, že své náklady rozdělí mezi aktivity, které náklady způsobily, a tyto pak rozdělí na zákazníky, produkty, které aktivity vyvolali. [10]

4.2.4 Logika ABC

- Obsluha našeho zákazníka (vztahová veličina) nás stojí peníze (důsledek), které vyjadřujeme slovem náklady.
- Tyto náklady jsou důsledkem provádění určitých činností, pro konkrétního zákazníka však ne všech a ne všech stejně (vztahová veličina).

- Činnosti jsou příčinou spotřeby určitých konkrétních zdrojů; kolik se spotřebuje na činnosti kterých zdrojů udávají vztahové veličiny spotřeby zdrojů. [10]

4.2.5 Cíle metody ABC

- zjistit, které aktivity firma se svými zdroji dělá,
- vyčíslí, kolik která aktivita stojí,
- vyčíslit, kolik které aktivity spotřebuje nákladový objekt. [10]

4.2.6 Pět etap tvorby ABC modelu

Aby využití ABC modelu bylo směrem do budoucna přínosné, je nezbytné nejdříve získat základní představu o tom, jak se naše náklady chovají a proč se tak chovají. A to je nejjednodušší na historickém modelu ABC. Celý postup vytváření modelu je rozdělen do pěti hlavních etap:

- 1. etapa – úprava účetních dat.** Úpravou účetních dat do podoby vhodné pro naše potřeby se rozumí projít hlavní knihu, výsledné nákladové účty a uspořádat tyto informace tak, aby nebyly pokřiveny důsledky nevhodných úprav finančního a daňového účetnictví. ABC není nahrazením účetnictví, hlavní knihy, ale využívá tyto informace a jiným způsobem výsledné náklady rozděluje. Naším zájmem je však do modelu pustit jen skutečné náklady.
- 2. etapa – návrh aktivit.** Druhým krokem návrhu je pojmenování a popis hlavních procesů a aktivit organizace. Co jsou hlavní a klíčové firemní procesy, co vedlejší, podpůrné, z jakých aktivit se procesy skládají.
- 3. etapa – ocenění aktivit.** Kolik vlastně organizace utrací za každou z definovaných činností? Kolik z našich zdrojů patří každé aktivitě? Výsledkem tohoto kroku není soupis velikosti jednotlivých druhů nákladů (materiál, mzdy, odpisy atd.), ale přehled, kolik stojí ta která činnost. Přerozdělíme všechny náklady z nákladových druhů na náklady jednotlivých činností organizace. V ABC se používají pro rozdělení nákladových druhů na činnosti vztahové veličiny. Jde o to najít co nejvýstižnější příčinný vztah příčina-důsledek mezi zdroji a činnostmi. Těmito vztahovými veličinami jsou např. metry, kusy, kila atd. Výsledkem je ocenění všech činností firmy.

4. **etapa – definování nákladových objektů.** Tedy určení cílů našich kalkulací. Co konkrétně budeme oceňovat, kde budou končit náklady, u čeho chceme posuzovat ziskovost (nákladovost). Tato etapa může proběhnout aniž bychom čekali až na ocenění aktivit. Může být užitečné dokonce tímto krokem, stanovení cílů toku našich nákladů, zažít. Znamená hledání důvodů, proč vlastně naše organizace své činnosti provádí. Do určení cíle, kde náklady propouštěné ABC modelem budou končit.
5. **etapa – ocenění nákladových objektů.** Jedná se o nalezení vztahových veličin na jednotlivé nákladové objekty a jejich vyčíslení. Náklady propustíme z činností na každý nákladový objekt. Tady leží asi největší rozdíl mezi ABC a tradičním modelem režijních přírážek. [10]

4.2.7 Strategický a operativní model ABC

Strategické ABC – není tak podrobné co se týče počtu aktivit, nákladových objektů a tedy i vztahových veličin, i když se pro specifická rozhodnutí může detailnějším stát. Používá jak finanční, tak nefinanční vztahové veličiny. Frekvence protékání nákladů ABC modelem je obvykle nepravidelná, většinou jednorázová studie. Strategické ABC se snaží poptávku nákladových objektů po aktivitách a aktivit po zdrojích při dané situaci snížit.

Operativní ABC – je oproti strategickému podrobnější co se týče počtu aktivit, nákladových objektů a tedy i vztahových veličin, i když nemusí mít, a obvykle nemá, tak široký záběr. Nemusí se zaměřit na všechny procesy. Obvykle převažují vztahové veličiny nefinanční. Frekvence protékání nákladů ABC modelem je periodická, obvykle denní, ale někdy i okamžitá. Operativní ABC bere poptávku po aktivitách a zdrojích za danou a snaží se zvýšit využití těchto aktivit a zdrojů (zvýšit kapacitu nebo snížit náklady). [10]

Nedostatky ABC modelu

- zatím je málo důkazů o zlepšení celkového zisku podniku,
- jsou nedostatečné informace o dopadu ABC na chování a motivaci,
- ABC se zakládá na historických (skutečných) informacích, které jsou orientovány vnitřně; bez úpravy proto neposkytují dostatečné relevantní podklady pro rozhodování,
- některé praktické problémy výběru nositelů nákladů a jejich měření nejsou doposud řešeny; velice závažné jsou z tohoto hlediska náklady společné více aktivitám,

- ABC nelze považovat za zcela nový přístup. Jde spíše o podrobnější a konsekventnější aplikace klasických kalkulačních postupů. [10]

5 ZÁVĚR K TEORETICKÉ ČÁSTI

Hlavním cílem předkládané práce je navrhnout novou kalkulační metodiku pro kalkulaci nákladů na zakázky pro nedávno vzniklou dopravní společnost V-SPED s.r.o.

V teoretické části práce jsem na základě provedeného průzkumu literárních pramenů zpracovala teoretické a metodické poznatky orientované na zadané téma jako východisko daného projektového záměru.

V první kapitole jsem vytyčila informační zdroj podniku, kterým je pro daný projektový záměr nákladové účetnictví. Nákladové účetnictví představuje základní část manažerského účetnictví. Jeho jádrem jsou náklady a odvozeně pak i výnosy a zisk.

Na první kapitolu navazuje druhá kapitola, která se podrobněji zabývá samotnými náklady. Konkrétně obsahuje teoretická východiska k členění nákladů ve vztahu ke kalkulacím. Je zde popsáno takové členění nákladů, které budu později využívat k dosažení cíle práce, tzn. druhové, účelové, kalkulační a členění nákladů v závislosti na objemu prováděných výkonů.

Teoretická část dále pokračuje třetí kapitolou, která nese název Kalkulace nákladů. Hlavním cílem kapitoly je podat přehled o možnosti kalkulace nákladů využitím absorpčních a neabsorpčních metod kalkulace. Záměrem je podtrhnout nedostatky absorpčních kalkulací, které přestávají vyhovovat současným potřebám pro úspěšné vedení podniků v podmínkách tržního hospodářství.

Poslední část teorie je věnována moderním přístupům k řízení nákladů, zvláště potom metodám Variable Costing a Activity-Based Costing. Je uvedeno několik důvodů, proč jsem si zvolila právě tyto metody. Obě tyto metody jsou zásadní pro realizaci cíle práce, tedy pro samotný projekt nové kalkulační metodiky na zakázky, který jsem realizovala na základě kombinace obou výše zmíněných metod.

Po vymezení teoretických poznatků přistoupím nyní k jejich uvedení do praxe.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI V-SPED S. R.O.

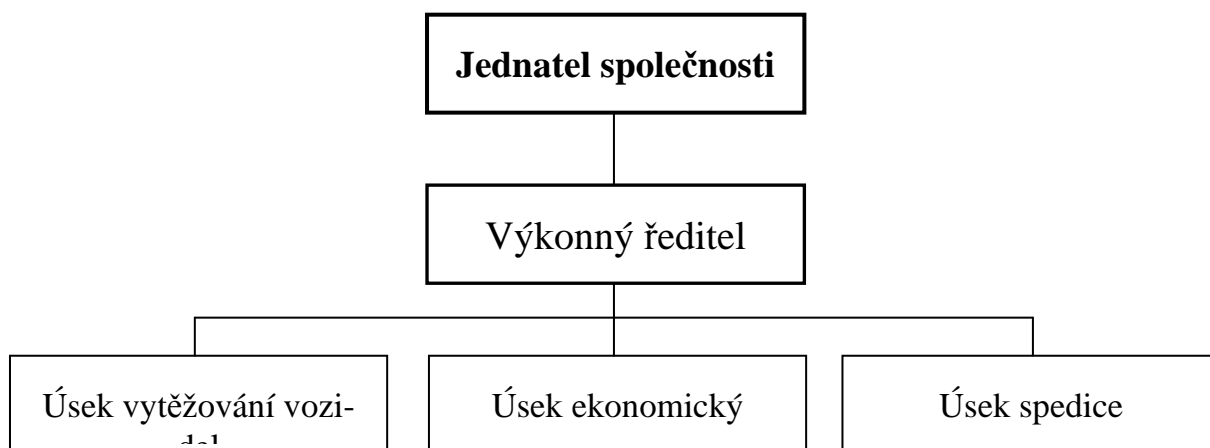
V prvním bodě praktické části představím firmu V-SPED s. r.o. Uvedu základní informace o společnosti a její organizační strukturu. Dále pak popíšu její podnikatelskou činnost a seznámím s její firemní strategií. Na konci, ještě než se začnu věnovat podnikovým výkazům evidujícím náklady, se stručně zmíním o hospodaření společnosti.

6.1 Představení společnosti a organizační struktura

Společnost V-SPED s.r.o. byla založena zakladatelskou listinou 16. května 2005 se zápisem do obchodního rejstříku dne 14.06.2005. Jediným společníkem je p. Petr Šimek, jednatelem rovněž p. Petr Šimek. Jménem společnosti jedná a podepisuje jednatel samostatně. Základní jmění společnosti je 200.000,- Kč, které je 100% splaceno.

Hlavním předmětem činnosti společnosti je **silniční motorová doprava nákladní vnitrostátní a mezinárodní provozovaná vozidly do 3,5 tuny i nad 3,5 tuny celkové hmotnosti**. Další předměty činnosti jsou skladování zboží a manipulace s nákladem a zasilatelství. Sídlo má společnost ve Zlíně v pronajatých kancelářských prostorách.

Vedení a řízení společnosti zajišťuje jednatel společnosti, který odpovídá za činnost celé společnosti:



Obr. 9. Organizační struktura společnosti V-SPED s.r.o.

Jednatel – jedná za společnost.

Výkonný ředitel – vede a řídí společnost, logistiku, obchod a marketing.

V-SPED s.r.o. v současné době zaměstnává 20 zaměstnanců, z čehož 15 je řidičů a 5 pracuje v ostatních úsecích.

6.2 Podnikatelská činnost a firemní strategie

Společnost byla založena především za účelem provozování **mezinárodní kamionové dopravy**. Vedlejší činnost společnosti, která úzce souvisí s hlavním předmětem činnosti je mezinárodní a vnitrostátní zasilatelství (**spedice**) a skladování a manipulace se zbožím. Dále společnost realizuje v rámci mezinárodní přepravy vedle celovozových zásilek, také tzv. sběráky, kdy je na jednom kamiónu přepravováno více zásilek pro více odběratelů, což je způsob vedoucí ke zvýšení efektivnosti a výnosnosti z této činnosti.

V-SPED v současnosti provozuje 8 kamionů (tahače s chladírenskými návěsy) značky Renault a Scania. Společnost se specializuje na přepravu zboží, které podléhá rychlé zkáze jako jsou například potraviny. Mimoto je v menší míře přepravován i průmysl. Všechna vozidla tvořící vozový park nejsou starší více jak 3 roky, jsou vybavena nejmodernější technikou včetně satelitního vyhledávání (okamžitá informace o místě výskytu vozidla) a kontrolou spotřeby vozidel, čímž se společnost snaží minimalizovat náklady. Samozřejmostí je havarijní pojištění, pojištění odpovědnosti, pojištění nákladu a ostatní druhy různých připojištění. Přeprava je uskutečňována v rámci celé Evropské Unie, v menší míře i mimo EU. Nejčastější destinací je však Španělsko, ve kterém má společnost hodně obchodních partnerů.

Při vytváření **podnikatelské strategie** společnost vsadila především na zajištění kvalitní přepravy potravin a rychle zkazitelného zboží, jehož přeprava je podmíněna právě chladírenskými vozy. Navíc je možno toto zboží přepravovat ve všech zemích i v době, kdy je zakázán pohyb kamionů na komunikacích, což umožňuje nepřetržitý provoz kamionů. Vozidla jsou podřízena kvalitní logistice, kdy je optimalizována návaznost jednotlivých cest, tudíž jsou prostoje a čekání minimální.

Tato podnikatelská strategie, která byla vytvořená při založení společnosti byla úspěšně zrealizována a společnost se nyní zaměřila na nové strategické cíle mezi něž patří:

- rozvoj stávající úrovně komunikace se svými partnery, úzká kooperace a vzájemné propojení s klienty v rámci interní a externí logistiky,
- uskutečňování přepravní služby JUST IN TIME,

- získávání dalších dlouhodobých kontraktů na přepravy v rámci EU,
- zdokonalováním systému řešení logistiky se chce společnost zařadit mezi významné speditéry,
- rozšiřování a zkvalitnění nabídkového portfolia,
- dosáhnout až 200 přepravních úkonů za měsíc,
- v následujících 5 letech vytvořit vlastní logistické centrum, rozšířit vozový park a tím se zařadit mezi střední dopravce.

K úspěšné realizaci všech strategických cílů je nutná profesionalita a odbornost celého současného pracovního týmu, neustále monitorovat potřeby trhu a přizpůsobovat spektrum nabízených služeb. V následujícím období v souvislosti s plněním strategických cílů bude společnost vytvářet i nová pracovní místa, při výběru nových spolupracovníků (řidičů i dispečerů) bude kladen velký důraz na profesionalitu, flexibilitu a loajálnost každého pracovníka. Během následujících 5 let by společnost chtěla postupně rozšiřovat i svůj vozový park.

6.3 Zpráva o hospodaření společnosti

Co se týče výsledků hospodaření, firma dosáhla v loňském roce (2006) 54.088 tis. Kč tržeb z prodeje služeb (mezinárodní přeprava a zasilatelství). Z toho 80 % tvořila mezinárodní přeprava, 20 % zasilatelství (spedice). Bylo realizováno cca 80 přepravních úkonů za měsíc. Zisk společnosti před zdaněním činil 1497 tis. Kč, po zdanění 1.138 tis. Kč.

Výši tržeb a realizovaného zisku může pozitivně ovlivnit výše zmiňovaná expanze společnosti v oblasti zasilatelství, propracování logistické strategie a uzavření dalších obchodních kontraktů. Negativní vliv by mohly mít nepředvídané a nahodilé okolnosti (např. havárie či větší porucha). Z cizích zdrojů využívá společnost V-SPED pouze kontokorentní úvěr do maximální výše jednoho milionu Kč – pro řešení krátkodobých časových potřeb finančních prostředků.

7 PODNIKOVÉ VÝKAZY EVIDUJÍCÍ NÁKLADY

V následujících podkapitolách uvedu a stručně popíši hlavní podnikové výkazy, které zachycují náklady společnosti. Bude to hlavní kniha a výkaz zisků a ztrát.

7.1 Hlavní kniha

V hlavní knize (viz. příloha č. 2) firma eviduje záznamy z hlediska věcného. Hlavní kniha firmy V-SPED s. r. o. představuje soustavu syntetických účtů s třímístnou analytikou. Účetní zápisy jsou zachyceny podvojně, souvztažně a jsou vedeny za každý měsíc v roce zvlášť.

7.2 Výkaz zisků a ztrát

Výkaz zisků a ztrát ukazuje, jak daný podnik hospodařil a zároveň vytváří představu o celkových nákladech a výnosech společnosti (viz. příloha č. 1). Firma sestavuje výkaz zisků a ztrát v plném rozsahu. Ve výkazu zisků a ztrát jsou zachyceny výnosy a náklady společnosti od počátku běžného roku, náklady a výnosy jsou přitom rozděleny tak, aby bylo možno zjistit hospodářský výsledek provozní, finanční a mimořádný.

Pro jasnější přehled o nákladech, výnosech a hospodářském výsledku uvádím tabulku č. 1, která přehledně tyto položky uvádí.

Tab. 1. Zjednodušený výkaz zisků a ztrát za rok 2006

Položka výsledovky	Částka v Kč
Provozní výnosy	56 789 000 Kč
z toho - tržby z prodeje zboží	0 Kč
- tržby z prodeje služeb	54 088 000 Kč
Finanční výnosy	886 000 Kč
Mimořádné výnosy	0 Kč
VÝNOSY CELKEM	57 675 000 Kč
Provozní náklady	55 290 000 Kč
z toho - náklady na zboží	0 Kč
- spotřeba materiálu a energie	17 920 000 Kč
- služby	27 572 000 Kč
- osobní náklady	2 381 000 Kč
Finanční náklady	888 000 Kč
Mimořádné náklady	0 Kč
NÁKLADY CELKEM	56 178 000 Kč
HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK	1 497 000 Kč

Z tabulky vyplývá, že firma dosáhla zisk 1 497 000 Kč při celkových výnosech 57.675 mil. Kč.

viz. Příloha č. I – Výkaz zisků a ztrát společnosti v plném rozsahu k 31.12.2006.

8 ZHODNOCENÍ DOSAVADNÍHO STAVU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

Podniky s výrazným řízením nákladů jsou nejen úspěšnější, ale jsou i odolnější proti vývojem konjunktury, obchodním rizikům a konkurenci. Kdo si je stále vědom relací fixních a režijních nákladů a zbaví svůj podnik zbytečných přítěží, rozumí svému řemeslu a dokáže i výnosově využít krátkodobý pokles obrátů. Ale nejvíce chyb se podniky dopouštějí, když se jim daří dobře. Úspěch na trhu a růst podniku nezřídka svádí k tomu, že se správné nákladové proporce pustí ze zřetele. A to se může vymstít: velká část platebních neschopností a prodejů podniků je pozdním důsledkem nekontrolovatelného zvýšení fixních a režijních nákladů. I etablované podniky dělají dobře, pokud si své nákladové struktury pravidelně ověřují, aby také ještě zítra patřily k vítězům.

Řízení nákladů je záležitost vedoucího a vrcholového managementu. Že řízení nákladů není jen novým slovem pro výraz „šetřit“, nýbrž je strategickou výzvou – vyplývá ze tří dílčích cílů: řízení úrovně nákladů, řízení struktury nákladů a řízení průběhu nákladů.

Zjišťovala jsem, **jak ve společnosti V-SPED s.r.o. řídí náklady**. Jestli sledují úroveň nákladů a jejich strukturu a zda pozorují vývoj nákladů v průběhu roku. Ukázalo se, že třídí náklady mezi dvě hlavní činnosti firmy, kterými jsou: 1) Provozování mezinárodní kamionové dopravy vlastními vozidly a 2) vnitrostátní a mezinárodní zasilatelství (spedice)
Celkové náklady společnosti jsou rozříděny do čtyř hlavních skupin nákladů:

První skupina zahrnuje náklady, které se dají přiřadit vozidlu, které tento náklad spotřebovalo. Je zde zahrnut např. leasing, pojištění, spotřeba pohonných hmot apod.

Druhá skupina nákladů tvoří ty náklady, které jsou společné pro více aut, ale nedají se přiřadit konkrétně jednomu z nich, např. různý režijní materiál.

Třetí skupinu představují přímé náklady na vnitrostátní a mezinárodní zasilatelství (spedici), tedy hlavně faktury přijaté od dopravců.

Do **čtvrté skupiny** se řadí všechny ostatní náklady, které nebyly zahrnuty v předchozích třech skupinách, tzn. jsou to hlavně náklady na správní režii.

Náklady jsou ve společnosti V-SPED tedy tříděny pečlivě, na druhou stranu je ale nutností poznamenat, že už není nikdo, kdo by v průběhu roku dále sledoval jejich vývoj, kvantifikoval je a porovnával s výnosy. Nečlenění náklady z žádných hledisek, nezjišťují kolik nákladů je fixních a kolik variabilních, přímých a nepřímých, jednicových a režijních apod.

Jediné co vždy na konci roku zjišťují, je ziskovost svých vozidel. Způsob stanovování ziskovosti nyní popíšu:

8.1 Sledování ziskovosti vozidel a spedice

Dokonalá znalost a sledování ziskovosti, patří v současné době k hlavním prioritám většiny podnikatelských subjektů a je nezbytná pro úspěšné vedení podniku v podmínkách tržního hospodářství. Mnohdy si podnikatelé ani neuvědomují, jak velký vliv mají důsledky takového pohledu na jejich podnikatelskou činnost. Zjišťování průběžné ziskovosti umožní managementu včas reagovat na její případný pokles a zavčas navrhnout řešení pro zlepšení situace.

Ve firmě V-SPED s.r.o. zjišťují zda-li bylo vozidlo ziskové, nebo ztrátové zpětně na konci roku. Dopouštějí se tímto velké chyby v řízení nákladů, protože takto nejsou schopni včas zakročit v případě, že se vozidlo chylí ke ztrátě a zabránit tak případnému prodělku.

Současná metoda kalkulace ziskovosti spočívá v sestrojení jednoduché tabulky ve které se porovnávají na jedné straně náklady a na druhé straně výnosy, které zjišťované auto vyvolalo. Tabulka vypadá následovně:

Tab. 2. Používána metoda pro zjišťování ziskovosti vozidel v současnosti.

Období leden až prosinec 2006					
SPZ vozidla: 2Z4 1939					
Náklady			Výnosy		
Název	účet	Hodnota Kč	Název	účet	Hodnota Kč
PHM	501/100	1 880 256,87 Kč	Tržby 2Z4 1939	602/100	4 431 390,53 Kč
Rež.materiál	501/400	8 384,14 Kč			
Náhr.díly	501/300	70 640,21 Kč	Náhrady od pojišt.	648/300	35 344,25 Kč
Opravy	511/100	287 818,08 Kč			
Leasing	518/400	1 038 963,60 Kč			
Ostat.sloužby	518/600	166 674,28 Kč			
Mzdy	521/100	185 482,90 Kč			
Sociální pojištění	524/100	48 226,12 Kč			
Zdravotní pojištění	524/200	16 758,29 Kč			
Silniční daň		26 520,00 Kč			
Pojištění		26 571,85 Kč			
Stravné		493 192,50 Kč			
Celkem		4 249 488,84 Kč			4 466 734,78 Kč
Rozdíl:	217 245,94 Kč				

V tabulce je uvedeno období a SPZ vozidla pro které je ziskovost zjišťována. Na levé straně tabulky jsou náklady a na pravé výnosy. Společnost kalkuluje na každé auto z větší části jen přímé náklady. Mezi přiřazované nepřímé náklady patří mzdy a odvody, které se přepočítávají na jeden kilometr tzn. vydělí se celkovým počtem nejetých kilometrů všemi auty v daném roce. Celkové mzdy a odvody přepočtené na 1 km se pak vynásobí počtem ujetých kilometrů, které připadají na zjišťované vozidlo. Na straně výnosů se sledují tržby a případné náhrady škod od pojišťovny.

Další tabulka ukazuje zjišťování ziskovosti spedice:

Tab. 3. Používaná metoda pro zjišťování ziskovosti spedice.

SPEDICE 2006					
Náklady			Výnosy		
Spedice	518/500	10 424 436,24 Kč	Tržby spedice	602/100	11 621 382,02 Kč
Rozdíl:	1 196 945,78 Kč				

Co se týče tabulky č. 3, zde firma kalkuluje jen náklady v podobě přijatých faktur od spedičních společností a porovnává je s výnosy coby vydanými fakturami, kterými fakturuje spediční přepravy svým odběratelům. Touto metodou dosahuje spedice zisku v hodnotě téměř 1 200 tis. Kč.

Nyní se zaměřím na samotnou metodiku zjišťování nákladů na zakázky ve společnosti V-SPED s.r.o.

8.2 Kalkulace nákladů na zakázky

Pro kalkulaci ceny zakázky využívá firma v současnosti následující vzorec:

$$CZ = pnz + RP \cdot kmz$$

Kde: CZ – je cena kalkulované zakázky

pnz – jsou přímé náklady na zakázku

RP – je režijní přírážka

kmz – počet kilometrů na zakázku

Mezi přímé náklady na zakázku patří ty náklady, které se dají kvantifikovat na jeden kilometr. Jsou to:

- pohonné hmoty
- dálniční poplatky a mýtné
- stravné

Režijní přírážka k přímým nákladům je určována pro každý rok zvlášť s využitím údajů předešlého roku. Její výpočet je následující:

$$RP_X = \frac{CN_{X-1} - PNZ_{X-1}}{CKM_{X-1}}$$

Kde: RP_X – je režijní přírážka pro předmětný rok (např. $X = 2006$)

CN_{X-1} – jsou celkové náklady předešlého roku (např. $X-1 = 2005$)

PNZ_{X-1} – jsou všechny přímé náklady na zakázky za rok $X-1$

CKM_{X-1} – je celkový počet najetých kilometrů v roce $X-1$

Cena přepravy nesmí být nižší než cena, kterou si vypočítá na základě výše uvedeného vzorce. Otázkou je, jestli je tato kalkulace dostačující a vede společnost k zisku. Identifikační nedostatky se dále budu zabývat v následující kapitole.

8.3 Identifikace nedostatků

S odkazem na předchozí kapitolu, kde je popsán systém řízení nákladů ve společnosti V-SPED s.r.o. se nyní pokusím identifikovat jeho nedostatky.

Hlavním a zásadním nedostatkem je, že společnost nevěnuje dostatečnou pozornost **kvantifikaci a strukturalizaci svých nákladů**. V konkurenčním prostředí je úspěšný jen ten, kdo umí optimalizovat své náklady. Je ale velmi těžké ba dokonce nemožné náklady optimalizovat, když neznáte ani jejich skutečnou výši a strukturu. Kalkulace nákladů by měla být pro manažera nejdůležitějším vnitropodnikovým zdrojem informací. Řízení nákladů na základě jen finančního účetnictví je nedostatečné a někdy dokonce chybné. Manažer by se měl zajímat o složení nákladů, jak z hlediska druhového, tak také členění nákladů na fixní a variabilní, přímé a nepřímé. Jinak není schopen správně kalkulovat náklady ani na jednotlivé zakázky a povede svoji společnost ke krachu.

Co se týče kalkulace ziskovosti vlastních kamionů, zde je nedostatků hned několik. V první řadě to, že firma nezjišťuje tuto **ziskovost již v průběhu roku**, ale až na konci, kdy je už o všem rozhodnuto. Nemůže tak flexibilně reagovat na měnící se podmínky trhu a požadavky zákazníků. Případně zakročit když vidí že kamion inklinuje ke ztrátě. Pro optimální možnost řízení firmy je důležité nejen podrobné nákladové řízení, ale také **průběžné** sledování a řízení ziskovosti firmy, resp. řízení výnosů a jejich porovnání s celkovými náklady firmy. Dalším nedostatkem je samotná **struktura nákladů v kalkulaci**, která dělá metodu velmi nepřesnou a neposkytuje správné informace pro manažerské rozhodování. Firma totiž nezahrnuje do kalkulace nákladů všechny nákladové položky, které musela na provoz vozidla vynaložit. Kalkulace obsahuje jen přímé náklady na vozidla a to ještě bez dálničních poplatků a mýtného, které nejsou v kalkulaci z neznámých důvodů zahrnuty. Kromě režijních mezd a odvodů se do kalkulace nezahrnují nepřímé náklady, tedy náklady na chod firmy jako takové. Jak jsem již uvedla v některé z předchozích kapitol, 80 % z celkových výnosů uskutečňuje firma díky realizaci přepravních zakázek vlastními vozidly, proto se domnívám, že je nezbytné vztáhnout do kalkulace ziskovosti vozidel i náklady, které vznikají v souvislosti s vlastním chodem firmy (tzv.

správním režimem). Má-li být firma zisková, musí pokrýt svými výnosy i náklady na správní režii. Je proto nutné zahrnout do nákladů na jednotlivá vozidla veškeré náklady. Jen tak bude společnost schopná průběžně během sledovaného období „hlídat“ skutečnou ziskovost svých vozidel a mít přehled o tom, zda výnosy pokrývají opravdu veškeré náklady vznikající v rámci celé firmy. Ziskovost spočítaná stávající metodou je proto zkreslená, protože tak vyjde ziskové i to vozidlo, které může být ve skutečnosti (po přiřazení i správní režie) ztrátové.

Také metoda zjišťování ziskovosti spedice je nepřesná. Není zde zakalkulovaná žádná přírážka na správní režii (telefony, kancelářské potřeby, mzdy administrativních pracovníků apod.). Aby byla ziskovost správná a objektivní měla by tyto položky zahrnovat, protože v opačném případě bude tendence je alokovat na nesprávné objekty, které tyto náklady nevyvolaly. Otázkou přiřazení správní režie na spedici se budu zabývat v dalších kapitolách.

Současná metoda kalkulace nákladů na zakázky vychází z předpokladu, že přímé náklady na jednotlivé zakázky jsou známy a jsou jim přiřazovány přímo. K přímým nákladům připočítává firma režijní přírážku, která závisí na tom, kolik má zakázka kilometrů. Teda režijní přírážka předpokládající, že příčinou vzniku a velikosti režijních nákladů je počet najetých kilometrů – čím více najede řidič kilometrů, tím více režijních nákladů zakázka dostane, ať už se jedná o jízdu s několika překládkami nebo přímou jízdu s jednou nakládkou a vykládkou. Pravdou ale je, že jízdy, které provozují nejsou stejné. Některé jsou na dlouhou trasu, jiné s několika překládkami, různé jsou čekací doby při nakládkách, vykládkách nebo na hranicích. Rozdíly vznikají i v možnosti doklázky nebo administrativní náročnosti. Stručně řečeno, liší se podíl režii na zakázkách firmy. Tyto rozdíly však nemají vliv na kalkulaci nákladů, kterou v současné době společnost používá. Proto by se management firmy V-SPED s.r.o. neměl dále spoléhat na zastaralé kalkulace nákladů na základě kilometrových tarifů.

Nyní shrnu hlavní identifikované nedostatky do bodů:

- absence kvantifikace a strukturalizace celkových nákladů společnosti,
- nesledování ziskovosti i v průběhu roku,
- nepřesný obsah nákladů v kalkulaci na ziskovost vozidla (chybí správní režie),
- neúplnost nákladů v kalkulaci na ziskovost spedice (chybí přírážka na správní režii),

- zkreslená kalkulace na zakázky počítaná režijní přírůžkou.

V další části práce proto provedu nejdříve analýzu nákladů. Rozdělím je z hlediska druhového, na fixní a variabilní, přímé a nepřímé. Na základě tohoto budu také zjišťovat ziskovost jednotlivých kamionů. Jestli jsou všechny pro společnost ziskové, nebo zda na některých prodělává. Zaměřím se také na zjištění nákladů a výnosů na spedici, která sice znamená pro společnost jen 20 % z celkových tržeb společnosti, nicméně ani tato položka není jistě zanedbatelná a je nutnost, aby firma věděla na čem vydělává, nebo naopak prodělává. Mojí snahou je poskytnout společnosti pohled na podrobnější strukturu jejich nákladů a tím poskytnout hodnotnější informace pro manažerská rozhodování, aby mohli manažeři společnost efektivně řídit.

9 ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU

K dosažení cíle práce pomůže analýza nákladů podniku. Jako jeden z hlavních nedostatků používané metodiky na zakázky v současnosti je skutečnost, že společnost vůbec nezná složení a kvantifikaci nákladů, které musí vynaložit na zajištění chodu firmy a tvorbu zisku. Toto považuji za velký nedostatek, protože řízení nákladů by mělo být jedním ze stěžejních činností managementu firmy. Manažeři sledují strukturu a velikost nákladů, nejen proto, aby byli schopni je přerozdělit do jednotlivých zakázek, ale také proto, aby mohli společnost efektivně řídit a vést k rozvoji a prosperitě jak si tomu kladou za cíl ve firemní strategii. Spíše než z finančního pohledu – jak je tomu ve výkazu zisků a ztrát, budu kvantifikovat náklady z pohledu manažerského. Smyslem tohoto pojetí je zobrazení nákladů skutečně vynaložených, tzn. že je ošetřím o náklady, které firma v konečném důsledku doopravdy nevynaložila (např. z důvodu pojistných plnění apod.).

V první podkapitole nejprve vyjmu z celkových nákladů výdaje na vnitrostátní a mezinárodní zasilatelství (spedici) a určím její ziskovost. Nejde zde totiž o náklady, které musí společnost vynaložit na provoz a údržbu svých vlastních aut. V případě, že bych tyto náklady nevyčlenila, došlo by ke zkreslení skutečně vynaložených nákladů na mezinárodní kamionovou dopravu (hlavní činnost firmy).

Dále pak rozdělím „zbylé“ náklady z hlediska druhového, na náklady fixní a variabilní, přímé a nepřímé.

Analýzu nákladů provádím z údajů roku 2006, budu při ní vycházet z výkazu zisků a ztrát (příloha I), z hlavní knihy (příloha XI) a z ostatní dostupné dokumentace.

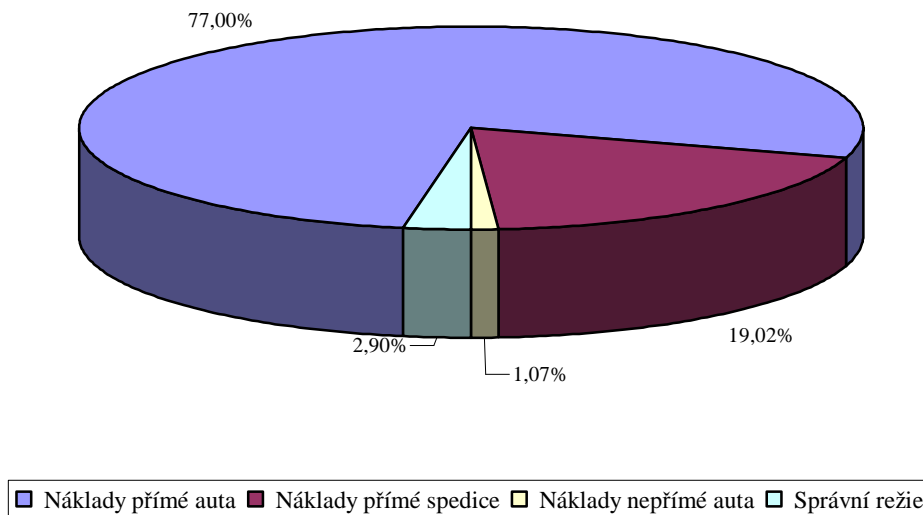
9.1 Náklady na spedici a její ziskovost

Účetní jednotka člení náklady do čtyř samostatných skupin, které jsem již popsala v kapitole č. 8. Upozorňuji, že jde o strukturu nákladů ve finančním účetnictví, které budu dále očišťovat, abych získala skutečně vynaložené náklady. Tabulka č. 4 ukazuje jejich částky v korunách.

Tab. 4. Členění celkových nákladů v účetnictví v roce 2006.

Položka	částka	procenta
Náklady přímé auta	43 258 028,26 Kč	77%
Náklady přímé spedice	10 686 894,16 Kč	19%
Náklady nepřímé auta	603 709,17 Kč	1%
Správní režie	1 630 120,56 Kč	3%
Celkem	56 178 752,15 Kč	100%

Složení celkových nákladů v účetnictví



Obr. 10. Složení celkových nákladů v účetnictví v roce 2006.

U přímých nákladů problém s jejich kvantifikací v rámci spedice nevzniká, přímé náklady jsou v rámci účetnictví do nákladů jednotlivých aut, nebo spedice zahrnuty přímo. Problém také nevidím v nepřímých nákladech, které patří jen vlastním autům. Ty do spedice zahrnovat vůbec nebudu, těmi se budu zabývat později, když je budu členit na konkrétní auta.

Problémy však mohou nastat při stanovení správní režie, protože ta nevzniká v přímé souvislosti s realizací zakázek, spíše reprezentuje náklady spojené se zabezpečením vlastního chodu firmy. Nebylo by tedy správné, abych nepřidělila spedici také část těchto nákladů, tedy ty náklady, které musí společnost vynaložit na chod firmy jako takové.

9.1.1 Přímé náklady na spedici

V následující tabulce můžete vidět složení upravených přímých nákladů na spedici. Některé nákladové položky jsou poníženy o výnosy, které přímo korespondují s daným nákladem (např. přefakturované pokuty apod.).

Tab. 5. Struktura přímých nákladů na spedici

Položka	částka
Služby - přeprava	10 409 656,64 Kč
Ostatní provozní náklady	53 997,10 Kč
Ostatní finanční náklady	7 462,72 Kč
Celkem přímé náklady	10 471 116,46 Kč

Zde nemá smysl zobrazovat jednotlivé položky v procentech. Přes 99 % nákladů na spedici činí náklady na úhradu jejich služeb.

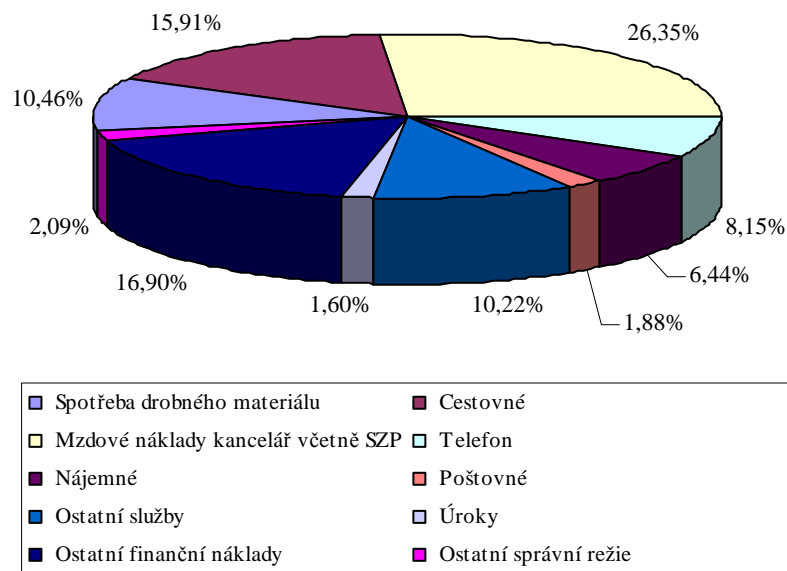
9.1.2 Přiřazení správní režie

Předtím než začnu přiřezovat část správní režie spedici uvedu její konečné složení po drobných úpravách, kdy jsem část nákladů správní režie ponížila (stejně jako přímé náklady na spedici) o výnosy, které přímo s daným nákladem korespondují (např. pokuty dány k úhradě).

Tab. 6. Složení nákladů na správní režii.

Položka správní režie	částka	procenta
Spotřeba drobného materiálu	144 771,74 Kč	10,46%
Spotřeba materiálu-kancelář. potřeby	2 477,30 Kč	0,18%
Cestovné	220 095,00 Kč	15,91%
Mzdové náklady kancelář včetně SZP	364 529,00 Kč	26,35%
Opravy a udržování	4 348,00 Kč	0,31%
Telefon	112 728,91 Kč	8,15%
Nájemné	89 146,92 Kč	6,44%
Poštovné	26 035,50 Kč	1,88%
Ostatní služby	141 401,59 Kč	10,22%
Náklady na reprezentaci	2 510,00 Kč	0,18%
Pojištění	7 401,00 Kč	0,53%
Silniční daň	2 900,00 Kč	0,21%
Ostatní pokuty a penále	9 323,00 Kč	0,67%
Úroky	22 100,23 Kč	1,60%
Ostatní finanční náklady	233 885,55 Kč	16,90%
Celkem správní režie	1 383 653,74 Kč	100,00%

Členění nákladů na správní režii



Obr. 11. Členění nákladů na správní režii.

Největší část správní režie tvoří mzdové náklady, cestovné a ostatní finanční náklady, dohromady téměř 60 %.

Přemýšlela jsem, jak rozdělit správní režii co nejpřesněji a nejobjektivněji, aby výsledek co nejlépe korespondoval se skutečností. Rozhodla jsem se využít metody **Activity-Based Costing**. Jako vztahovou veličinu jsem zvolila počet přepravních úkonů realizovaných vlastními auty a spedicí. Jinak řečeno jde zde o počet objednávek, které musela společnost uskutečnit vlastními auty nebo které prodala najaté společnosti, tedy spedicí.

Tab. 7. Rozdělení přepravních úkonů

Přepravní úkony provedené	počet objednávek
- vlastními auty	776
- spedicí	203
Celkem	979

Po konzultaci s dispečerem společnosti V-SPED s.r.o. jsme došli k závěru, že realizace objednávky vlastními auty je 2x tak náročná jako vyřízení objednávky spedičně. Proto jsem se rozhodla pro zavedení poměrového čísla:

Tab. 8. Rozčlenění správní režie metodou ABC

Položka v kalkulaci	Vlastní auta	Spedice	Celkem
Počet úkonů	776	203	979
Poměrové číslo	2	1	x
Přepočtený počet jednic	1552	203	1755
Správní režie přepočtená	1 223 607,18 Kč	160 046,56 Kč	1 383 653,74 Kč
Procenta	88 %	12 %	100 %

Z tabulky č. 8 můžeme vidět, že správní režie připadající na vlastní auta činí téměř 90 % z celkové správní režie.

9.1.3 Ziskovost spedice

Tab. 9. Ziskovost spedice

Náklady	částka
Přímé náklady	10 471 116,46 Kč
Správní režie	160 046,56 Kč
Celkem náklady	10 631 163,02 Kč
Výnosy	částka
Tržby z přeprav	11 420 089,38 Kč
Smluvní pokuty	213 088,64 Kč
Ostatní provozní výnosy	41 122,61 Kč
Celkem výnosy	11 674 300,63 Kč
Výnosy - náklady	1 043 137,61 Kč

Z tabulky č. 9 vyplývá, že zisk ze spedice je přes jeden milion korun. Vezeme-li v úvahu, že zisk celé společnosti činí 1.497.000 Kč potom by mě asi napadla otázka, zda má vůbec cenu provozovat přepravu vlastními auty. Protože z činnosti, které se firma V-SPED s.r.o. věnuje jen z 20 % má téměř 70 % z celkového zisku společnosti. Jinak řečeno z hlavní činnosti firmy, kterou je mezinárodní kamionová doprava má společnost sotva 30 % zisku. Otázkou je, zda by se společnost neměla rozvíjet spíše jiným směrem, tj. více se zaměřit na spedici.

Nyní se zaměřím naopak na náklady, které společnost musí vynakládat na provozování mezinárodní kamionové dopravy. **V dalším členění nákladů už nepočítám s náklady, které jsem přiřadila spedici.** Začnu druhovým členěním nákladů.

9.2 Druhové členění nákladů

Pro členění nákladů z hlediska druhového jsem stanovila tyto položky nákladových druhů:

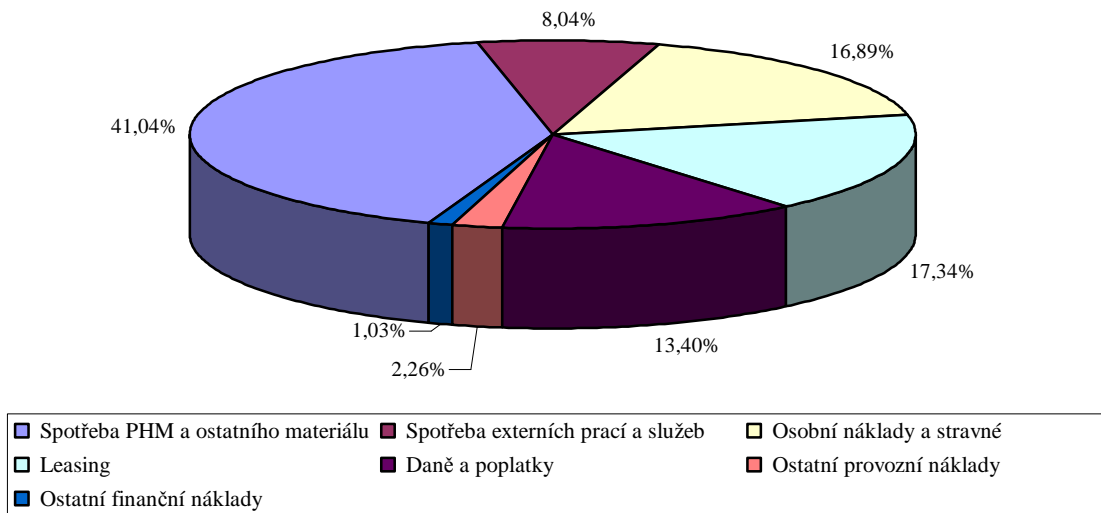
- a) **Spotřeba PHM a ostatního materiálu**, mezi ostatní materiál zahrnuji spotřeba drobného materiálu jako např. PC, spotřebu náhradních dílů a spotřebu režijního materiálu, který zahrnuje např. olej, filtr, kotouče do tachografu apod.
- b) **Spotřeba externích prací a služeb**, které zahrnují náklady na opravy a udržování automobilů, poštovné, nájemné, náklady na telekomunikační služby, náklady na reklamu a propagaci a ostatní služby.

- c) **Osobní náklady a stravné**, představují mzdové náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění a stravného pracovníků a ostatní sociální náklady 20-ti stálých zaměstnanců, z toho jednoho jednatele.
- d) **Leasing**, jelikož má společnost všechny auta na leasing, vyčlenila jsem leasing zvlášť. Představuje totiž jedno z největších nákladových zatížení společnosti.
- e) **Daně a poplatky** tvoří daň silniční a ostatní poplatky (např. poplatky za dálnice).
- f) **Ostatní provozní náklady**, zde tvoří největší položku pojištění, dále jsou zde zahrnuty škody při přepravě, ostatní pokuty a penále.
- g) **Ostatní náklady** tvoří ostatní finanční náklady jako např. úroky, kursově zisky, kursově ztráty.

Tab. 10. Druhové členění nákladů

Položka	částka	procento
Spotřeba PHM a ostatního materiálu	17 587 186,35 Kč	41,04%
Spotřeba externích prací a služeb	3 444 371,73 Kč	8,04%
Osobní náklady a stravné	7 238 712,83 Kč	16,89%
Leasing	7 429 086,12 Kč	17,34%
Daně a poplatky	5 741 910,80 Kč	13,40%
Ostatní provozní náklady	968 102,06 Kč	2,26%
Ostatní náklady	441 261,30 Kč	1,03%
Celkem	42 850 631,19 Kč	100,00%

Druhové členění nákladů



Obr. 12. Nákladové druhy firmy V-SPED s.r.o.

Z obrázku vyplývá, že největší podíl na celkových nákladech má se svými 41 % spotřeba pohonných hmot a ostatního materiálu. Druhý největší podíl na představuje leasing. Dále pak osobní náklady a stravné, daně a poplatky. Spotřeba externích prací a služeb dosahuje jen 8,04 %, důvodem je velká část pojistných plněních.

9.3 Členění nákladů na fixní a variabilní

Nyní se zaměřím na rozdělení nákladů na fixní a variabilní. V tabulce č. 11 jsou uvedeny všechny nákladové položky z podrobného výkazu zisků a ztrát. Již jsou roztříděny na fixní a variabilní.

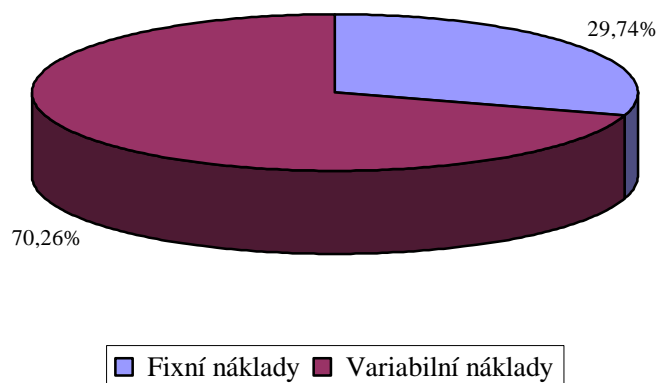
Tab. 11. Přehled fixních a variabilních nákladů

Položka	částka v Kč
Fixní náklady	
- leasing	7 429 086,00 Kč
- pojištění	837 334,58 Kč
- ostatní služby (STK, emise, apod.)	986 565,11 Kč
- mzdové náklady včetně SZP	2 338 892,11 Kč
- silniční daň	209 836,56 Kč
- kancelářské potřeby, časopisy, knihy apod.	168 060,48 Kč
- nájemné	78 835,34 Kč
- poplatky za telekomunikace, internet apod.	99 689,61 Kč
- poštovné	23 023,99 Kč
- pokuty a úroky z prodlení	113 153,43 Kč
- ostatní provozní náklady	96 951,05 Kč
- ostatní finanční náklady (např. bank.p poplatky)	361 924,30 Kč
Celkové fixní náklady	12 743 352,57 Kč
Variabilní náklady	
- spotřeba pohonných hmot	17 194 605,06 Kč
- opravy a udržování	1 939 336,05 Kč
- cestovné	4 899 820,72 Kč
- dálniční poplatky, mýtné	5 532 074,24 Kč
- servisní poplatky	316 921,63 Kč
- spotřeba náhradních dílů a rezie (olej)	224 520,81 Kč
Celkové variabilní náklady	30 107 278,51 Kč
Celkem fixní a variabilní náklady	42 850 631,07 Kč

Ještě než přejdu na rozbor variabilních nákladů, uvedu jak velkou část z celkových nákladů tvoří variabilní náklady a jak velkou část tvoří fixní náklady.

Tab. 12. Podíl fixních a variabilních nákladů na celkových nákladech.

	částka	procento
Fixní náklady	12 743 352,57 Kč	29,74%
Variabilní náklady	30 107 278,51 Kč	70,26%
Celkové náklady	42 850 631,07 Kč	100,00%

Podíl fixních a variabilních nákladů na celkových nákladech.

Obr. 13. Podíl fixních a variabilních nákladů na celkových nákladech.

9.3.1 Variabilní náklady

Stanovila jsem tyto položky variabilních nákladů:

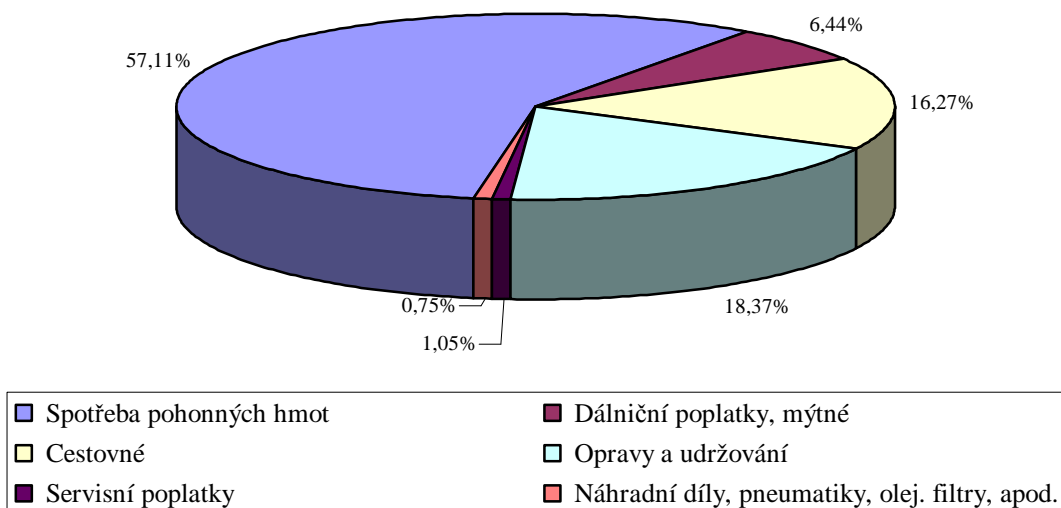
- Spotřeba pohonných hmot** je variabilním nákladem, protože její výše se mění v závislosti na změně v objemu výkonů tj. počtu ujetých kilometrů.
- Dálniční poplatky, mýtné** – jelikož se jejich výše mění v závislosti na počtu ujetých kilometrů jsou také variabilním nákladem. Mýtné se proporcionálně odvíjí od počtu ujetých kilometrů, čím více nejede auto kilometrů tím více musí zaplatit na dálničních poplatcích a mýtném.
- Cestovné.** V této položce nákladů je zahrnuto hlavně stravné řidičům, které se odvíjí od počtu najetých kilometrů na služební cestě. Jde tedy opět o variabilní náklad.
- Opravy a udržování.** Údržba aut se provádí po určitém počtu najetých kilometrů, také opravy rostou s počtem ujetých kilometrů. Jde tedy o variabilní náklad. Při větším počtu najetých kilometrů jsou auta více opotřebována a tím rostou náklady na jejich provoz – tj. opravy a údržbu. Údržba a opravy jsou prováděny externími firmami.
- Předposlední položkou variabilních nákladů jsou **servisní poplatky**. Servisní poplatky jsou platby za zprostředkování karty pro bezhotovostní nákup pohonných hmot po celé Evropské unii. Servisní poplatek se odvíjí od počtu natankovaných litrů nafty.

- f) **Spotřeba náhradních dílů** je podobná jako nákladová položka opravy a udržování. Spotřeba náhradních dílů roste s narůstajícím opotřebením vozidla a toto roste s počtem najetých kilometrů.

Tab. 13. Struktura variabilních nákladů.

Variabilní náklady	Částka v Kč	v procentech
Spotřeba pohonných hmot	17 194 605,06 Kč	57,11%
Dálniční poplatky, mýtné	1 939 336,05 Kč	6,44%
Cestovné	4 899 820,72 Kč	16,27%
Opravy a udržování	5 532 074,24 Kč	18,37%
Servisní poplatky	316 921,63 Kč	1,05%
Náhradní díly, pneumatiky, olej, filtry, apod.	224 520,81 Kč	0,75%
Celkové variabilní náklady	30 107 278,51 Kč	100,00%

Složení variabilních nákladů



Obr. 14. Struktura variabilních nákladů.

Z obrázku č. 14 je patrné, že největší část variabilních nákladů tvoří spotřeba pohonných hmot – více jak 57 %. Něco přes 18 % pak tvoří náklady na opravy a udržování vozidel. Třetí největší část variabilních nákladů představuje cestovné, dále pak dálniční poplatky a

mýtné, které zauímají necelých 7 %. Zanedbatelnou položku představují náhradní díly, je to proto, že společnost si většinou sama náhradní díly nekupuje, ty bývají zahrnuty v opravách a udržování, které provádí externí firmy.

9.3.2 Fixní náklady

Mezi fixní náklady jsem zahrnula tyto položky nákladů:

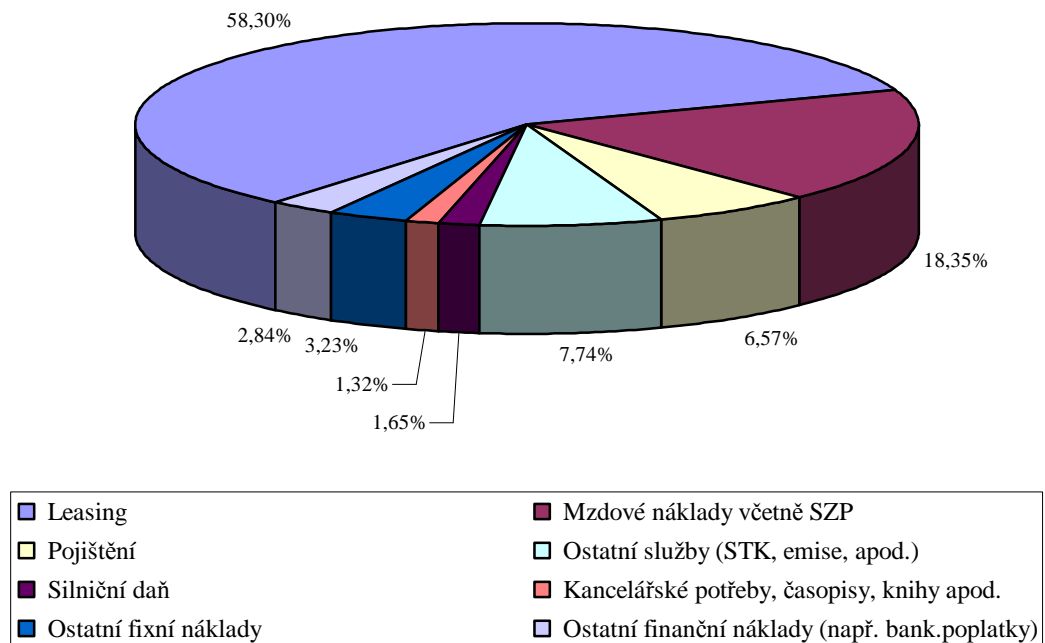
- a) Největší hodnotou fixních nákladů je **leasing**. Důvodem je, že firma V-SPED s.r.o. má všechna auta, kterými provozuje mezinárodní kamionovou dopravu na leasing. Leasingové splátky jsou jasně dané a nezáleží na tom, zda auto stojí v garáži nebo jezdí.
- b) **Mzdové náklady** jsou fixním nákladem, protože zaměstnanci, kteří řídí společnost z kanceláří jsou ve společnosti V-SPED s.r.o. odměňováni fixním měsíčním platem bez variabilní složky. To samé platí i pro řidiče, kteří mají základní mzdu, která je pevně daná a nezáleží na tom, zda je řidič doma nebo na služební cestě. V průběhu roku je tato částka neměnná. Od těchto nákladů se dále odvíjí **zákonné a sociální pojištění a ostatní sociální náklady**. Proto i tyto položky řadím mezi fixní náklady. Pozn. řidiči mají i variabilní složku mzdy v podobě stravného, které se odvíjí od počtu ujetých kilometrů. Tato variabilní složka je již zahrnuta ve variabilních nákladech, konkrétně v cestovním.
- c) **Pojištění** vozidel ať už zákonné, havarijní nebo pojištění odpovědnosti, nákladu apod. Tato pojištění jsou vždy sjednána na dobu jednoho roku a po jejich uplynutí se prodlužují
- d) **Ostatní služby**. Zde jsou zahrnuty např. paušální poplatky za specializovaný software jako je Carnet, RaalTrans, Timocom, Transnet apod. Dále jsou zde zahrnuty náklady na pravidelné prohlídky jako je STK a měření emisí.
- e) **Silniční daň**. Společnost platí roční sazbu silniční daně. Tato částka se tedy v závislosti na počtu najetých kilometrů nijak nemění.
- f) **Kancelářské potřeby**. Zde je zahrnut drobný spotřební materiál do kanceláří, dále pak tonery a cartridge do tiskáren, různé komponenty do počítačů, školení vedoucích pracovníků apod.

- g) Další skupinu tvoří tzv. **ostatní fixní náklady**. Do této skupiny jsem zařadila všechny ty nákladové položky, které nedosahují ani jednoho procenta z celkových fixních nákladů. Patří zde **náklady na telekomunikace a internet, nájemné kancelářských prostor - nájemné společnost platí měsíčně ve stále stejných částkách. Poštovné, pokuty a úroky z prodlení a ostatní provozní náklady** kde jsou zahrnuta např. škody při přepravě.
- h) **Ostatní finanční náklady**. Tuto položku nákladů tvoří bankovní poplatky a úroky z kontokorentního úvěru. Dále jsou zde také zahrnuty kursové rozdíly.

Tab. 14. Struktura fixních nákladů

Fixní náklady	Částka v Kč	v procentech
Leasing	7 429 086,00 Kč	58,30%
Mzdové náklady včetně SZP	2 338 892,11 Kč	18,35%
Pojištění	837 334,58 Kč	6,57%
Ostatní služby (STK, emise, apod.)	986 565,11 Kč	7,74%
Silniční daň	209 836,56 Kč	1,65%
Kancelářské potřeby, časopisy, knihy apod.	168 060,48 Kč	1,32%
Ostatní fixní náklady	411 653,42 Kč	3,23%
- nájemné	78 835,34 Kč	0,62%
- poštovné	23 023,99 Kč	0,18%
- poplatky za telekomunikace, internet apod.	99 689,61 Kč	0,78%
- pokuty a úroky z prodlení	113 153,43 Kč	0,89%
- ostatní provozní náklady	96 951,05 Kč	0,76%
Ostatní finanční náklady (např. bank.p poplatky)	361 924,30 Kč	2,84%
Celkové fixní náklady	12 743 352,56 Kč	100,00%

Struktura fixních nákladů



Obr. 15. Struktura fixních nákladů.

Jelikož má firma V-SPED všechna auta na leasing, tvoří leasing téměř 60 % z celkových fixních nákladů. Okolo dvaceti procent se pohybují mzdové náklady včetně zákonného sociálního a zdravotního pojištění. Zhruba stejně nákladově náročné je pojištění vozidel a ostatní služby, jako je např. specializovaný software nebo státní technické kontroly a emise. Další položky nepřesahují ani 5 %.

9.4 Členění nákladů na přímé a nepřímé náklady

Nyní rozčlením náklady za rok 2006 na náklady přímé a nepřímé **z hlediska jednotky výkonu, kterým je jeden kilometr.**

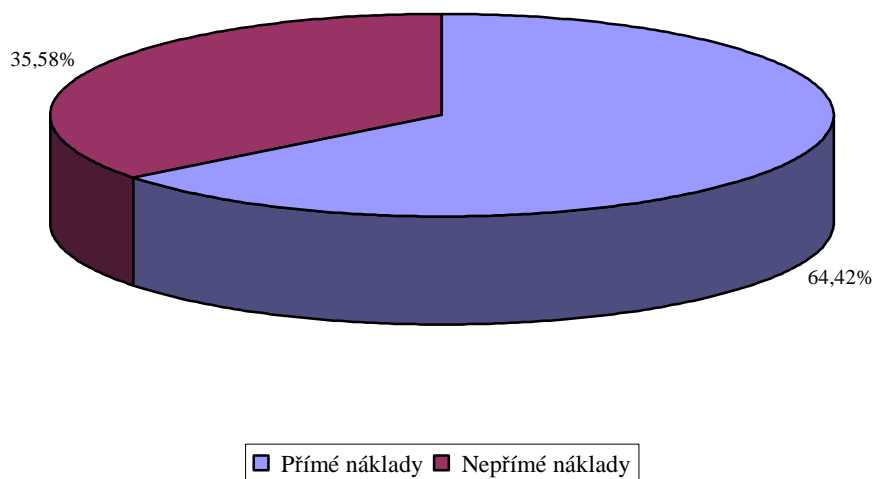
Toto členění budu později využívat v kalkulaci nákladů na zakázky.

Ještě než přejdu na samotný rozbor přímých a nepřímých nákladů, uvedu jak velkou část z celkových nákladů tvoří přímé náklady a jak velkou část tvoří nepřímé náklady (viz tabulka č. 15).

Tab. 15. Podíl přímých a nepřímých nákladů na celkových nákladech.

Položka	částka	procento
Přímé náklady	27 605 414,59 Kč	64,42%
Nepřímé náklady	15 245 216,60 Kč	35,58%
Náklady celkem	42 850 631,19 Kč	100,00%

Podíl přímých a nepřímých nákladů na zakázku na celkových nákladech



Obr. 16. Podíl přímých a nepřímých nákladů na celkových nákladech.

Přímé náklady společnosti dosahují více jak 64 % z celkových nákladů. Podívejme se tedy, z čeho se skládají.

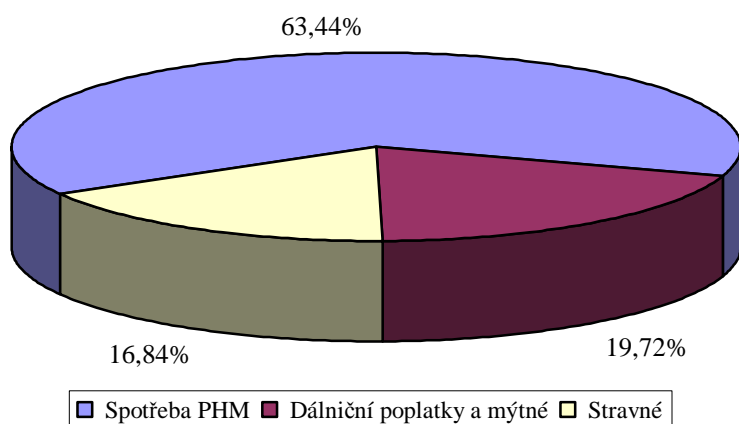
9.4.1 Přímé náklady

U společnosti V-SPED s.r.o. jsou přímé náklady ty, které se dají přiřadit jednotce výkonu – tedy jednomu kilometru. Jejich složení a velikost ukazuje tabulka č. 16.

Tab. 16. Struktura přímých nákladů

Přímé náklady	částka	% z celkových PN
Spotřeba PHM	17 511 526,69 Kč	63,44%
Dálniční poplatky a mýtné	5 443 951,90 Kč	19,72%
Stravné	4 649 936,00 Kč	16,84%
Celkem přímé náklady	27 605 414,59 Kč	100,00%

Struktura přímých nákladů.



Obr. 17. Struktura přímých jednicových a režijních nákladů.

Největší podíl na přímých nákladech má spotřeba pohonných hmot, přes 63 %. Dále pak dálniční poplatky a mýtné. Nejmenší podíl má stravné, které dosahuje téměř 17 %.

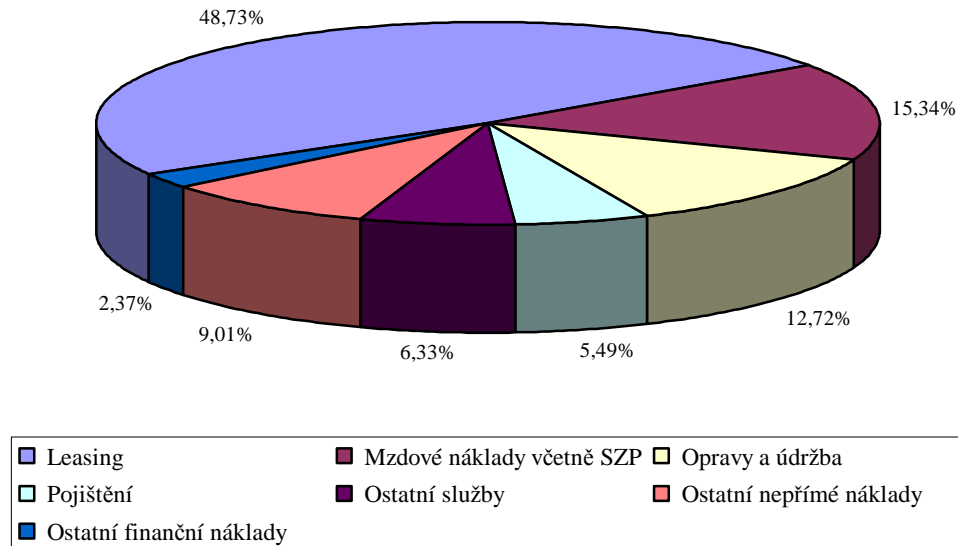
9.4.2 Náklady nepřímé

Nyní se zaměřím na podrobnější rozbor nepřímých nákladů. Mým hlavním cílem v této podkapitole je ukázat, z jakých položek se nepřímé náklady ve společnosti skládají a poskytnou tak podrobný přehled jejich struktury manažerům firmy V-SPED s.r.o., aby se stal zásadním pro manažerská rozhodování. Jejich složení ukazuje následující tabulka:

Tab. 17. Struktura nepřímých nákladů.

Nepřímé náklady	částka	procento
Leasing	7 429 086,12 Kč	48,73%
Mzdové náklady včetně SZP	2 338 892,11 Kč	15,34%
Opravy a údržba	1 939 336,05 Kč	12,72%
Pojištění	837 334,58 Kč	5,49%
Ostatní služby	965 093,90 Kč	6,33%
Ostatní nepřímé náklady	1 373 549,54 Kč	9,01%
- silniční daň	209 836,56 Kč	1,38%
- cestovné	249 884,72 Kč	1,64%
- náhradní díly	157 373,34 Kč	1,03%
- drobný materiál	160 564,63 Kč	1,05%
- telefony	121 160,82 Kč	0,79%
- škody při přepravě	94 722,79 Kč	0,62%
- ostatní daně a poplatky	88 122,34 Kč	0,58%
- nájemné	78 835,34 Kč	0,52%
- pokuty, penále a úroky z prodlení	113 153,43 Kč	0,74%
- poštovné	23 023,99 Kč	0,15%
- ostatní režijní materiál	72 452,57 Kč	0,48%
- náklady na reprezentaci	2 219,67 Kč	0,01%
- kancelářské potřeby	2 199,34 Kč	0,01%
Ostatní finanční náklady	361 924,30 Kč	2,37%
Celkem	15 245 216,60 Kč	100,00%

Struktura nepřímých nákladů



Obr. 18. Struktura nepřímých nákladů.

Členit nepřímé náklady firmy V-SPED představují kolem 35 % z celkových nákladů společnosti. Největší část nepřímých nákladů tvoří leasing – téměř 50 %. Další významnou položkou tvořící něco přes 15 % jsou mzdy včetně sociálních a zdravotního pojištění. Dále pak opravy a údržba, ostatní služby, pojištění a ostatní náklady. Složení ostatních nepřímých nákladů můžete vidět v tabulce č. 17, jde především o správní režii.

10 ZISKOVOST KAMIONŮ V ROCE 2006

Firma V-SPED s.r.o. měla v roce 2006 celkem 9 vlastních kamionů s kterými provozovala mezinárodní kamionovou dopravu. Cílem této kapitoly není jen zjistit ziskovost každého z nich, ale zároveň také určit celkový zisk z mezinárodní kamionové dopravy a porovnat ho z vykázaným ziskem za celou společnost.

10.1 Přiřazení přímých a nepřímých nákladů na jednotlivá vozidla

Přímé náklady na jednotlivá vozidla, jak tomu bylo v roce 2006, zobrazuje tabulka č. 18.

Tab. 18. Přímé náklady na jednotlivá vozidla v roce 2006.

SPZ	částka v Kč
2Z4 1936	5 727 338 Kč
2Z4 1937	5 104 573 Kč
2Z4 1938	2 021 198 Kč
2Z4 1939	4 718 804 Kč
2Z4 1940	4 488 126 Kč
2Z5 4016	5 314 062 Kč
2Z5 4017	4 943 136 Kč
2Z5 4018	5 382 582 Kč
2Z7 0180	3 521 737 Kč
Celkem	41 221 556 Kč

Nyní se zaměřím na přiřazení každému vozidlu také část nepřímých nákladů, které činí celkem přes 1,6 mil. Kč. Jde zde hlavně o náklady připadající správní režii. Domnívám se totiž, že má-li být firma zisková, každé auto musí vydělat také na část nepřímých nákladů společnosti.

Rozhodla jsem se rozvrhnout nepřímé náklady mezi jednotlivá auta na základě počtu realizovaných zakázek, které každé vozidlo uskutečnilo. Tato příčina spotřeby je dle mého názoru nejvýstižnější. Rozdělení ukazuje následující tabulka.

Tab. 19. Rozdělení nepřímých nákladů mezi jednotlivá auta na základě počtu zakázek v roce 2006.

SPZ	Počet zakázek	Nepřímé náklady/vozidlo
2Z4 1936	103	216 230,34 Kč
2Z4 1937	101	212 031,69 Kč
2Z4 1938	28	58 781,06 Kč
2Z4 1939	90	188 939,13 Kč
2Z4 1940	79	165 846,57 Kč
2Z5 4016	96	201 535,07 Kč
2Z5 4017	101	212 031,69 Kč
2Z5 4018	105	220 428,99 Kč
2Z7 0180	73	153 250,63 Kč
Celkem	776	1 629 075,17 Kč

V následujících podkapitolách budu přiřazovat přímé a nepřímé náklady společnosti jednotlivým vozidlům. Cílem je zjistit celkové náklady na jedno auto. Poté s použitím počtu kilometrů, které vozidla najela v roce 2006 budu zjišťovat náklady na jeden kilometr. A na konec zakalkuluji také výnosy, abych viděla zda auto bylo ziskové nebo naopak ztrátové.

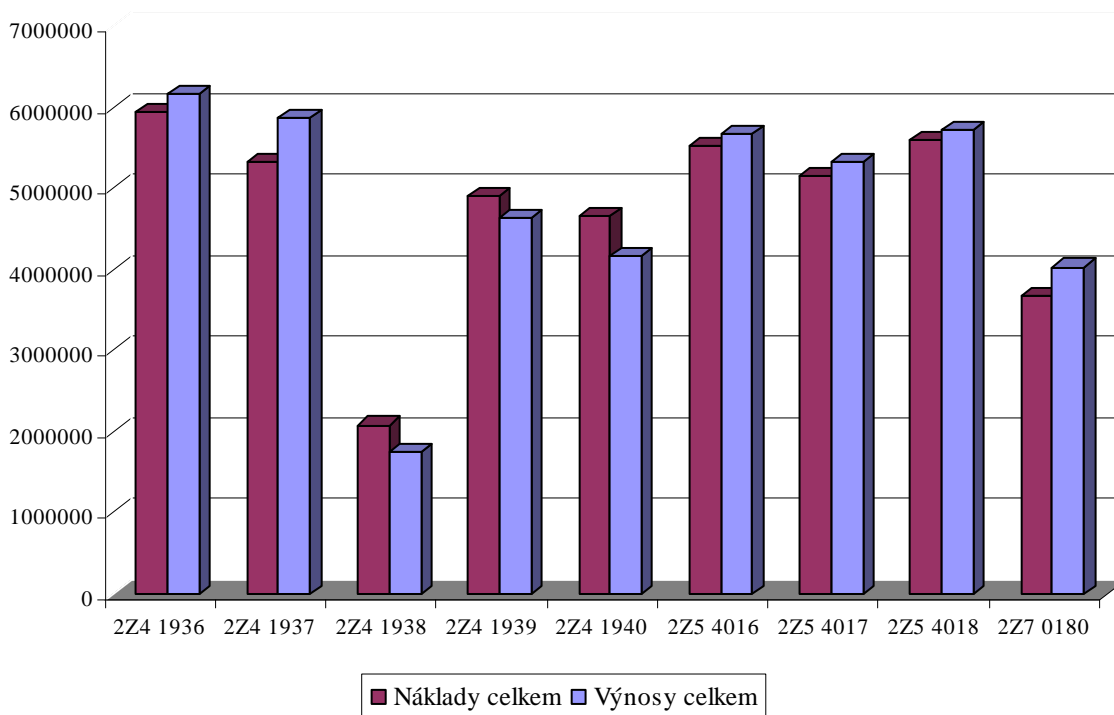
10.2 Ziskovost vozidel, celkový zisk společnosti a jeho složení

Následující tabulka a následně graf ukazuje porovnání nákladů a výnosů konkrétních aut.

Tab. 20. Ziskovost vozidel v roce 2006.

SPZ	Výnosy	Náklady	Ziskovost	Ziskovost v %
2Z4 1936	6 155 031,25 Kč	5 943 568,45 Kč	211 462,80 Kč	3,44 %
2Z4 1937	5 866 535,64 Kč	5 316 604,76 Kč	549 930,88 Kč	9,37 %
2Z4 1938	1 741 955,56 Kč	2 079 979,50 Kč	-338 023,94 Kč	-19,40 %
2Z4 1939	4 632 490,47 Kč	4 907 742,82 Kč	-275 252,35 Kč	-5,49 %
2Z4 1940	4 167 432,13 Kč	4 653 972,99 Kč	-486 540,86 Kč	-11,67 %
2Z5 4016	5 666 950,79 Kč	5 515 596,80 Kč	151 353,99 Kč	2,67 %
2Z5 4017	5 335 898,42 Kč	5 155 167,77 Kč	180 730,65 Kč	3,39 %
2Z5 4018	5 720 921,49 Kč	5 603 010,94 Kč	117 910,55 Kč	2,06 %
2Z7 0180	4 030 543,83 Kč	3 674 987,14 Kč	355 556,69 Kč	8,82 %
Celkem	43 317 759,58 Kč	42 850 631,18 Kč	467 128,40 Kč	1,08 %

Náklady a výnosy na jednotlivá auta v roce 2006

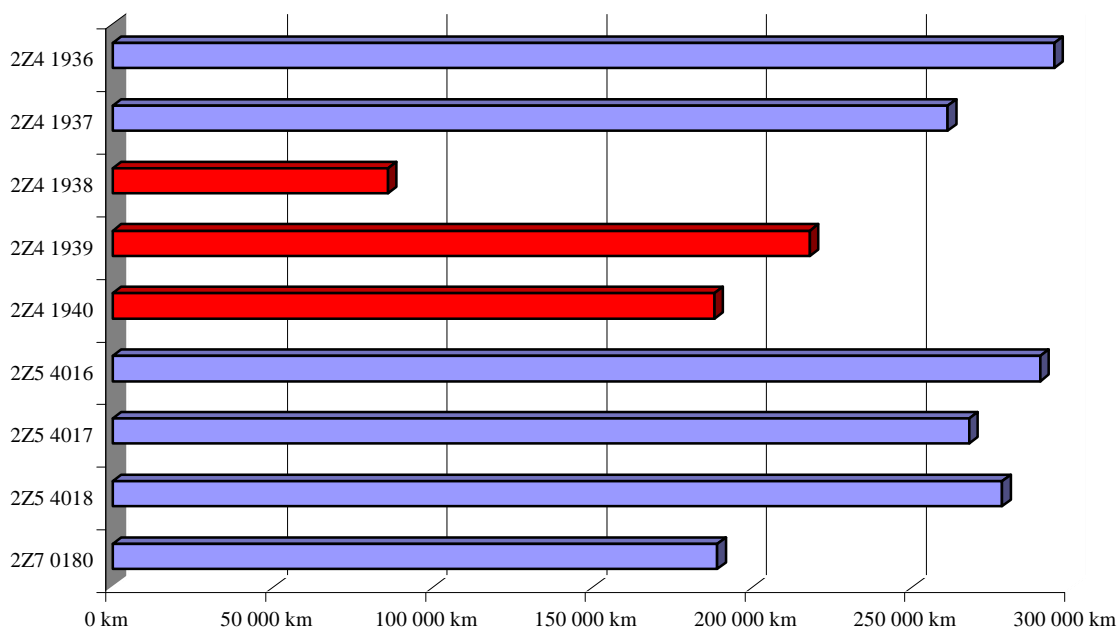


Obr. 19. Náklady a výnosy na jednotlivá auta v roce 2006.

Největší ztráty dosáhlo v porovnání s výnosy vozidlo 2Z4 1938, tato ztráta dosahuje téměř 20 %. Naopak nejvyššího zisku dosáhlo vozidlo 2Z4 1937 – téměř 10 %. Tři vozidla jsou ztrátová (mimořádně i to, které vyšlo v kapitole 8.1 v zisku). Důvodem je větší poruchovost a tím také menší počet najetých kilometrů. Do budoucna bych firmě doporučovala, aby se ztrátových vozidel snažila raději zbavit a místo nich si vzala nové, které budou dosahovat zisku.

Obrázek č. 20 ukazuje počty najetých kilometrů jednotlivými vozidly v roce 2006. Můžeme si všimnout, že ztrátová auta jsou ta, která najela za celý rok 2006 nejméně kilometrů. Auto 2Z7 0180 si firma pořídila až v květnu loňského roku (je tedy nejnovější), přesto najelo za 7 měsíců více kilometrů než auto 2Z4 1940 za celý rok. Dosáhlo tímto druhého nejvyššího zisku. Z toho vyplývá, že starších aut je nejlépe se včas zbavit, protože nejsou schopny při stávající struktuře a velikosti nákladů dosahovat zisku.

Počet najetých kilometrů v roce 2006

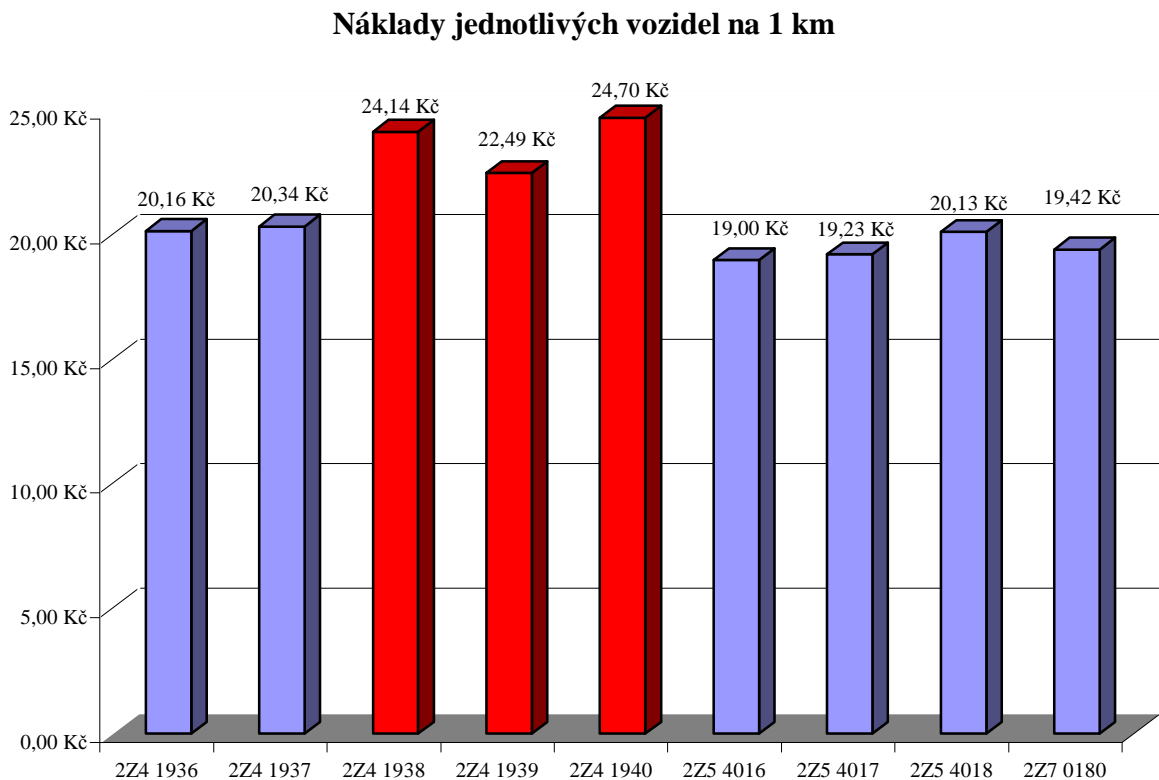


Obr. 20. Počet najetých kilometrů jednotlivými auty v roce 2006.

Výši nákladů a tržeb na jeden kilometr znázorňuje tabulka č. 21. Auta, která výrazně překračují hranici 20 Kč/km jsou pro společnost ztrátová.

Tab. 21. Náklady a tržby na km u jednotlivých aut.

SPZ	náklady na 1 km	tržby na 1 km
2Z4 1936	20,16	20,73
2Z4 1937	20,34	22,35
2Z4 1938	24,14	20,09
2Z4 1939	22,49	20,49
2Z4 1940	24,70	21,41
2Z5 4016	19,00	19,40
2Z5 4017	19,23	19,85
2Z5 4018	20,13	20,47
2Z7 0180	19,42	21,06



Obr. 21. Náklady jednotlivých vozidel na 1 km v roce 2006.

Podrobnější údaje o ziskovosti jednotlivých vozidel viz. Přílohy č. III – XI.

Na závěr uvádím přehlednou tabulku, která ukazuje strukturu zisku ve společnosti V-SPED v roce 2006:

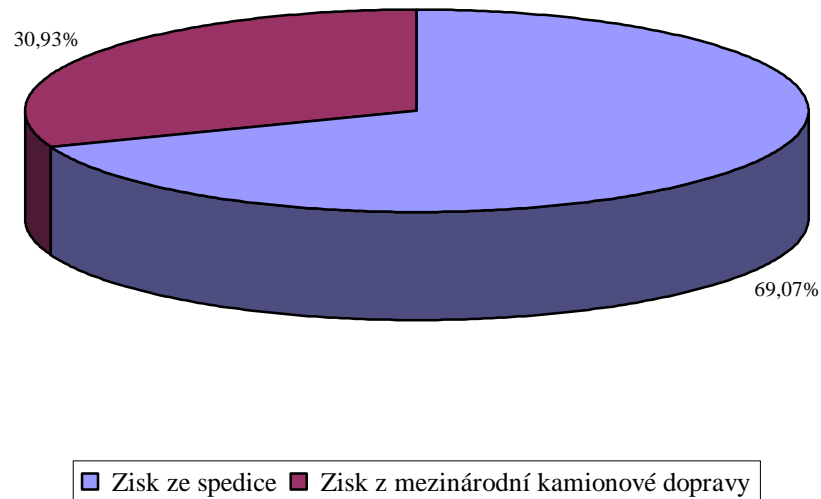
Tab. 22. Struktura zisku společnosti V-SPED s.r.o. v roce 2006.

Položka	částka	v procentech
Zisk ze spedice	1 043 137,61 Kč	69,07%
Zisk z mezinárodní kamionové dopravy	467 128,40 Kč	30,93%
Zisk společnosti celkem	1 510 266,01 Kč	100,00%

Společnost dosáhla celkového zisku za rok 2006 přes 1 510 tis. Kč (rozdíl mezi ziskem uvedeným zde a ve výkazu zisků a ztrát vznikl částečně díky zaokrouhlování a částečně díky úpravě nákladů, která byla provedena v kapitole č. 9). **Zisk ze spedice tvoří 70 % celkového zisku společnosti, přestože z této činnosti má společnost jen 20 % tržeb.**

Zato mezinárodní kamionová doprava, která je hlavní činností společnosti, vytvořila jen 30 % zisku, což činí necelých 500 tisíc Kč.

Složení zisku společnosti V-SPED v roce 2006



Obr. 22. Struktura zisku společnosti v roce 2006.

11 PROJEKT NOVÉ KALKULAČNÍ METODIKY NA ZAKÁZKY

Způsob přerozdělení nákladů společnosti do nákladů jednotlivých zakázek pro reální vyjádření ziskovosti zakázky pro podnik je poměrně náročný problém, jehož řešení spočívá v rozhodnutí o režijní náročnosti jednotlivých zakázek na přepravu. Cílem mé práce je navrhnout způsob přerozdělení nákladů, který by mohl při své jednoduchosti podávat dostatečně objektivní informace o množství nepřímých nákladů připadající konkrétní zakázce na přepravu.

11.1 Hlavní cíl projektu

V průběhu své praxe v přepravní firmě jsem byla požádána o předložení návrhu na kalkulaci nákladů na zakázky. Stávající systém se již zdál být nepřesným a neobjektivním. Při sestavování svého návrhu jsem se snažila o dosažení co nejvhodnějšího kompromisu mezi objektivitou a vypovídající schopností systému a jednoduchostí, která by umožnila toto přerozdělení realizovat bez významného růstu požadavků na pracovní sílu a technické či jiné vybavení.

Ve svém projektu jsem se zaměřila především na problematiku přerozdělení nepřímých nákladů na jednotlivé přepravní zakázky firmy. **Výnosy jednotlivých zakázek tvoří v případě sledované přepravní firmy v úhrnu nosnou část výnosů firmy, ale na druhé straně jen asi 30 % zisku. Což vedlo firmu V-SPED s.r.o. k přehodnocení své kalkulační metodiky na jednotlivé zakázky.**

Hlavním cílem je navrhnout takovou kalkulaci nákladů na zakázky, která by přiřazovala jednotlivým zakázkám jejich skutečné náklady a tím by umožňovala „hlídat“ zakázky z pohledu jejich skutečné ziskovosti, aby měl management společnosti přehled o tom, zda výnosy ze zakázek pokrývají opravdu veškeré náklady vznikající v rámci celé firmy

11.2 Úvod do problematiky řízení ziskovosti zakázek

Pro optimální možnost řízení firmy je důležité nejen podrobné nákladové řízení, ale také průběžné sledování a řízení ziskovosti firmy, resp. řízení výnosů a jejich porovnání s celkovými náklady firmy. Jak jsem se již zmínila, převážné výnosy firmy vznikají vlivem realizace přepravních zakázek. Z toho důvodu je podle mého názoru nezbytné vztáhnout i

náklady, které v souvislosti s činností firmy vznikají, na jednotlivé zakázky. Tak lze i během roku sledovat, zda realizace jednotlivých zakázek firmu „uživí“.

U přímých nákladů by neměl vznikat problém s jejich sledováním v rámci příslušné zakázky, protože ty se dají jednoduše přiřadit každé zakázce zvlášť. Problémy mohou vznikat při stanovování nepřímých nákladů souvisejících s realizací jednotlivých zakázek. Nepřímé náklady bývají spojené s provozem firmy a zabezpečením realizace zakázek, obvykle se vyskytují ve formě správní režie. Správní režie nevzniká v přímé souvislosti s realizací přepravních zakázek, spíše reprezentuje náklady spojené se zabezpečením vlastního chodu firmy. Nelze tedy přímo a jednoduše tyto náklady zahrnout do nákladů konkrétní zakázky. Podle mého názoru je však nutné veškeré režijní náklady do nákladů jednotlivých zakázek zahrnout. Jen tak budeme schopni průběžně během sledovaného účetního období sledovat zakázky z pohledu jejich skutečné ziskovosti.

Stěžejním problémem je přerozdělení režii evidovaných na účetním středisku na jednotlivé zakázky. Hlavní otázkou je určení klíče, podle kterého bude toto přerozdělení probíhat. Nejprve si ale připomeňme metodiku kalkulace nákladů na zakázky, kterou využívá firma V-SPED s.r.o. v současnosti.

11.3 Používaná metoda kalkulace nákladů na zakázky v současnosti

Vycházím z předpokladu, že přímé náklady na jednotlivé zakázky jsou známy a jsou jim tedy přiřazovány přímo. K přímým nákladům připočítává společnost V-SPED s.r.o. režijní přírážku, která závisí na tom, kolik má zakázka kilometrů. Tato přírážka se vypočítá jako poměr celkových režijních nákladů a počet najetých kilometrů za celý rok. Tedy režijní přírážka předpokládající, že příčinou vzniku a velikosti režijních nákladů je počet najetých kilometrů – čím více najede řidič kilometrů, tím více režijních nákladů zakázka dostane, ať už se jedná o jízdu s několika překládkami nebo přímou jízdu s jednou nakládkou a vykládkou. Jelikož najetých kilometrů bylo 2 074 996, je výsledkem sazba na jeden kilometr přes 7 Kč (viz. tabulka č. 23).

Tab. 23. Výpočet tradiční režijní přírážky.

Režie celkem v Kč (CN – PNZ)	14 682 000
Počet najetých kilometrů	2 074 996
Režijní přírážka Kč na jeden kilometr	7,076

Nyní se podíváme na dvě typické zakázky firmy V-SPED s.r.o., na kterých chceme porovnat výsledky tradičního postupu kalkulace s výsledky nové kalkulační metody. Ziskovost těchto dvou typických a pro podnik důležitých zakázek vychází podle tradičního modelu takto:

Tab. 24. Ziskovost vybraných zakázek tradiční metodou

	Zakázka č. 1	Zakázka č. 2
Výnosy	65 000	12 100
Přímý materiál (PHM)	23 925	5 173
Dálniční poplatky a mýtné	10 668	466
Stravné	6 349	1 373
Počet najetých kilometrů	2 886 km	624 km
Režijní přírážka	20 421	4 416
Celkové náklady zakázky	61 363	11 427
Zisk zakázky v Kč	3 637	673
Zisk zakázky v % z výnosů	5,6%	5,6%

Tyto dvě zakázky byly vybrány, protože vedení společnosti chce pro tvorbu strategie firmy mimo jiné také vědět, zda-li zaměřit své úsilí spíše na klienty typu zakázka č. 1 nebo spíše na klienty typu zakázka č. 2. Obě tyto zakázky sice vypadají stejně ziskové (viz. tabulka č. 24), ale část vedení tato čísla zpochybňuje. Tvrdí, že zakázky typu č. 2 má méně kilometrů (a tedy podle tradičního modelu méně režijních nákladů), nebude tak zisková, protože má během cesty další dvě dokládky a jednak se dělá v kratších ale častějších jízdách, což vyvolává režijní náklady bez ohledu na počet najetých kilometrů. Proto doporučuje zaměřit se spíše na opačné zakázky typu 1.

Druhá část vedení firmy V-SPED s.r.o. má však jiný názor. Tvrdí, že zakázka typu 2 je pro firmu výhodnější, protože se jízda uskutečňuje jen na území České republiky. Firma tak nemusí platit řidičům ani managementu žádná speciální školení, které vyžaduje mezinárodní kamionová doprava, jako je např. AETR (Evropská dohoda o práci osádek vozidle v mezinárodní silniční dopravě). Realizace přepravy je také administrativně méně náročná. Vyjednávání zakázek po ČR je levnější, ať co se týče telefonických hovorů, nebo osobního setkání. Je tedy méně nákladná (proto je správné, že má méně režii). Navíc tento typ zakázek dělá firma již od svého vzniku a vždycky patřily k nejziskovějším, ať už se dělaly ve větších nebo menších objemech.

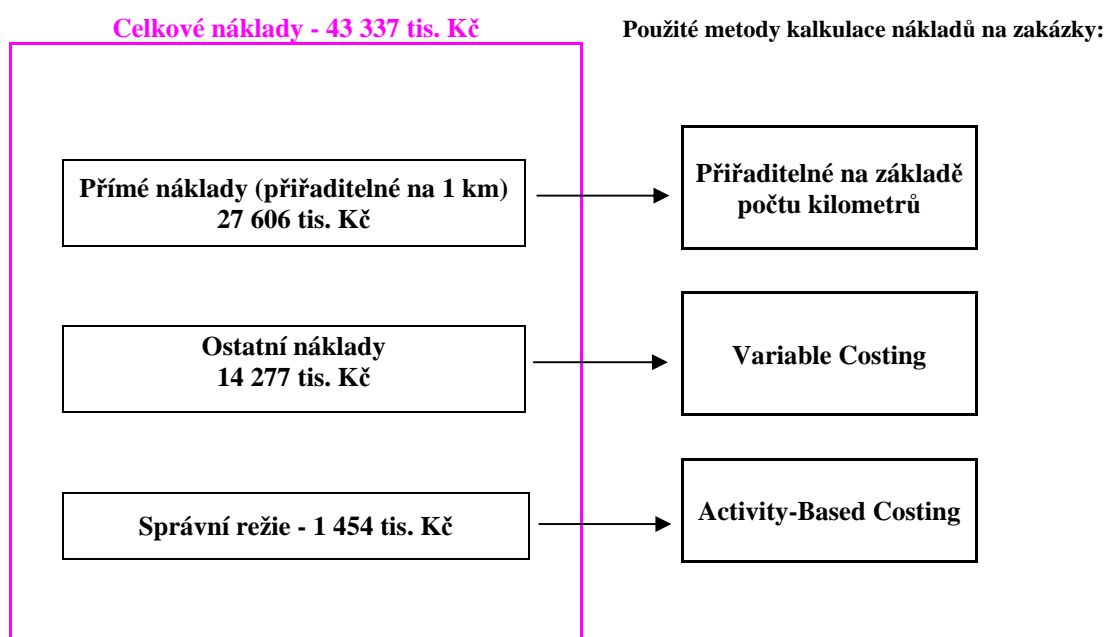
11.4 Obecná východiska pro kalkulace režijních nákladů ve firmě V-SPED s.r.o.

Ve své práci se chci zaměřit na způsob tvorby kalkulací na zakázky v nevýrobní firmě a na přesnost a reálnost používaných metod. Přesnost a reálnost totiž vnímám jako jeden ze zásadních nástrojů řízení, který rozhoduje o rozšíření či ukončení poskytované služby (zakázky).

Ke kalkulaci nákladů na zakázky využívám hodnoty nákladů z roku 2006.

Cílem projektu je správně a objektivně vypočítat podíl režijních nákladů na jednotlivé zakázky.

Rozdělila jsem si tedy celkové náklady na tři samostatné části. Na náklady **přímé, na náklady ostatní a na správní režii**. Pro přehlednost jsem sestrojila následující schéma, které zobrazuje členění nákladů. Je zde také uvedena kalkulační metodika, kterou budu pro kalkulaci nákladů na zakázky využívat. Později zdůvodním proč.



Obr. 23. Schéma rozdělení celkových nákladů včetně kalkulační metodiky členění nákladů.

Podrobnější členění nákladů přímých zobrazuje tabulka č. 25. Tyto náklady se dají přímo přiřadit konkrétní zakázce na základě počtu najetých kilometrů.

Tab. 25. Náklady jednicové.

Druh nákladu	Kč
přímý materiál	17 512 000 Kč
dálniční poplatky a mýtné	5 444 000 Kč
stravné	4 650 000 Kč
Jednicové náklady celkem	27 606 000 Kč

Ostatní náklady jsou ty náklady, které se buď nedají přiřadit žádnému úseku (středisku) společnosti, protože jsou vykonávány externími firmami. Z variabilních nákladů jde o náklady na opravy a udržování vozového parku, které provádějí autorizované servisy. Nebo jde o náklady fixní přiřaditelné jednotlivým vozidlům (např. leasing, silniční daň, pojištění apod.). Důvody mého rozhodnutí provést kalkulaci „ostatních nákladů“ metodou Variable costing uvádím níže v kapitole 11.6.

Tab. 26. Ostatní náklady.

Druh nákladu	Variabilní	Fixní	Celkem
Opravy a udržování	3 124 000 Kč	0 Kč	2 075 000 Kč
Leasing	0 Kč	7 430 000 Kč	7 430 000 Kč
Ostatní služby (STK)	0 Kč	677 000 Kč	677 000 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	0 Kč	2 016 000 Kč	2 016 000 Kč
Silniční daň	0 Kč	208 000 Kč	208 000 Kč
Pojištění	0 Kč	822 000 Kč	822 000 Kč
Celkem	3 124 000 Kč	11 153 000 Kč	14 277 000 Kč

Poslední a nejmenší skupinou jsou náklady na správní režii, tedy ty náklady, které slouží pro chod firmy jako takové. Tyto náklady se dají přiřadit konkrétnímu středisku, protože ve střediscích firmy vznikají.

Tab. 27. Náklady na správní režii rok 2006.

Správní režie	Celkem Kč
Spotřeba drobného materiálu	236 000 Kč
Údržba kanceláří	25 000 Kč
Cestovné jednatele	341 000 Kč
Nájemné	79 000 Kč
Telefony	122 000 Kč
Ostatní služby	289 000 Kč
Poštovné	23 000 Kč
Mzdy včetně SZP	323 000 Kč
Pojištění vozidla jednatele	16 000 Kč
Celkem	1 454 000 Kč

Pro správní režii odpovídá logika ABC modelu. Jedině tímto model jsem schopná vykalkulovat každé zakázce i její část správní režie. Tedy splnit to, co vedení firmy očekává. Chci zjistit skutečné náklady a jejich příčiny, chci zjistit, které **činnosti** jsou nejdražší a proč, chci porovnat ziskovost obou druhů zakázek a obecně tedy získat reálnější data pro tvorbu firemní strategie.

Provedu tedy nyní přerozdělení správní režie na jednotlivé zakázky pomocí metody Activity-Based Costing:

11.5 Přerozdělení správní režie metodou ABC

V úvodních kapitolách jsem se zmínila o problematice zahrnování nákladů správní režie do nákladů zakázky. Cílem tohoto kroku je zajištění co největší objektivity při hodnocení absolutní ziskovosti zakázky, která má podstatný vliv na celkovou ziskovost firmy. Pokud předpokládáme, že realizace přepravních zakázek vlastními auty, je nosnou činností firmy, pak by výnosy spojené s realizací těchto zakázek, měly pokrýt nejen vlastní náklady na realizaci, ale měly by rovněž pokrýt náklady na zabezpečení a zajištění těchto zakázek, tedy veškeré správní náklady. Jestliže odpovídající část režijních nákladů vztáhneme na příslušnou zakázku, jsme schopni zjistit skutečnou ziskovost zakázky, tedy fakt, jestli daná zakázka je schopná firmu v jistém smyslu „uživit“. Náklady režie správní jsou totiž spojeny s realizací každé zakázky, u každé zakázky je nutné zpracovat nabídku, řídit zakázku z hlediska technického i ekonomického apod.

Vzhledem k těmto důvodům jsem navrhla řešení, které podle mého názoru do jisté míry objektivizuje přerozdělování správní režie, tím je využití metody ABC (Activity-Based Costing).

Přerozdělení správní režie metodou ABC spočívá v realizaci následujících kroků:

11.5.1 První etapa – úprava účetních dat

Jak jsem již uvedla dříve, metodou ABC budu kalkulovat náklady na správní režii (viz. tabulka č. 27).

Firma V-SPED s.r.o. je interně rozdělena do 4 úseků: vytěžování, ekonomický úsek, spedice a vedení společnosti. Úsekem spedice se nebudu zabývat, protože sleduji náklady na zakázky vykonávané vlastními vozidly firmy. Nyní stručně popíšu činnosti jednotlivých úseků.

Vytěžování vozidel

V úseku pracuje jeden dispečer, který zajišťuje vytížení přepravních kapacit vozidel. Jeho další pracovní náplní je sledování vozidel pomocí GSP systému, komunikace s odběratelem tj. řešení případných problémů s nakládkou, vykládkou a poskytování informací ohledně průběhu cesty. Analýzou těchto činností jsem například zjistila, že 60 % „úsilí“ spotřebuje činnost zajišťování vytížení přepravních kapacit vozidel. Důvodem je zejména opakované hledání odběratelů, vyjednávání s nimi o ceně, s tím spojené náklady na telefon.

Ekonomický úsek

Zkoumáním činností ekonomického úseku jsem zjistila, že zde pracují tři pracovníci. Jeden pracovník vystavuje faktury, druhý eviduje cestovní příkazy a připravuje veškerou dokumentaci pro převoz zboží. Třetí provádí vedle ostatní administrativy také účtování mezd a ostatních účetní operace jako jsou platby dodavatelům apod.

Vedení společnosti

Posledním úsekem je vedení společnosti. Společnost má jednoho ředitele, který vede celou společnost. Většinu své pracovní doby stráví obchodním jednáním buď s potenciálními klienty, nebo se stávajícími odběrateli a dodavateli o další spolupráci v mezinárodní kamionové dopravě. Dále zajišťuje pravidelné prohlídky vozidel u autorizovaných servisů

se snahou minimalizovat stání vozidla. Částečně se také podílí za zajišťování vytížení vozidel.

Celkovou správní režii jsem rozdělila po střediscích firmy takto (v Kč):

Tab. 28. Náklady jednotlivých úseků podle účetnictví a druhu

Úsek	Vytěžování	Ekonomický úsek	Vedení	Celkem
Spotřeba drobného mat.	47 200	141 600	47 200	236 000
Údržba kanceláří	8 333	8 333	8 334	25 000
Cestovné ředitele	0	0	341 000	341 000
Nájemné	26 333	26 333	26 334	79 000
Telefony	97 600	6 100	18 300	122 000
Ostatní služby	286 000	2 000	1 000	289 000
Poštovné	0	23 000	0	23 000
Mzdy včetně SZP	53 833	161 500	107 667	323 000
Pojištění vozidla ředitele	0	0	16 000	16 000
Celkem	530 066	401 166	522 768	1 454 000

Z 1 454 tis. Kč správní režie najdeme nejvíce nákladů v úseku vedení společnosti. Podstatnou část nákladů zde tvoří cestovné ředitele, které je také rozhodujícím nákladem v celé správní režii.

Příčiny spotřeby zdrojů jsem navrhla podle jednotlivých středisek firmy.

Cestovné a pojištění služebního vozidla ředitele jsem přiřadila úseku vedení.

Mzdové náklady jsem rozdělila podle počtu pracovníků pracujících v jednotlivých úsecích společnosti.

Zjistila jsem, že účet „**spotřeba drobného materiálu**“ zahrnuje náklady na nákup počítačů a jejich komponent, proto jsem tyto náklady rozdělila podle počtu počítačů v jednotlivých střediscích.

Ostatní služby zahrnují hlavně počítačové programy. Ty jsem přiřadila podle toho, který úsek je využívá. Věděla jsem, že ve společnosti využívají dva druhy programů. Jeden je účetní, který používá ekonomický úsek a vedení. Druhý je specializovaný, který potřebuje úsek vytěžování. Z dostupných údajů jsem vyčetla, že za účetní program platí firma asi tři tisíce korun. Proto jsem tuto částku rozdělila mezi počet lidí, kteří tento účetní program využívají. Dva jsou z ekonomického úseku a jeden z vedení. Na základě toho jsem přiřadi-

la náklady přímo jednotlivým úsekům. Částka, která po odečtení nákladů na účetní program zůstane připadla úseku vytěžování.

Náklady na **poštovné** vznikají v ekonomickém úseku, proto jsem je zařadila tam.

Náklady na **údržbu kanceláří** a nájemné jsem rozdělila rovnoměrně mezi počet kanceláří firmy (1 kancelář = jeden úsek firmy).

Posledním výdajem jsou náklady na **telefonní hovory**. Po konzultaci s ekonomickým oddělením jsem přiřadila 80 % nákladů úseku vytěžování, 15 % vedení společnosti a zbylých 5 % ekonomickému úseku.

11.5.2 Druhá etapa – návrh aktivit a zároveň i třetí etapa – ocenění aktivit

Dalším krokem je analýza práce, definice činností, kterou pracovníci V-SPED dělají. Změním pohled od jednotlivých nákladových druhů k optice ABC. Od pohledu „materiál, služby, mzdy“ k pohledu „náklady činností“.

Vymezení konkrétních činností, kterou zaměstnanci společnosti dělají se ukázal být docela oříšek. Jelikož se jedná o nevýrobní firmu, všechny úseky společnosti se zabývají v podstatě administrativou. Proto jsem požádala jednotlivé pracovníky, aby si týden sledovali kolik času denně věnují konkrétní činnosti. Jelikož jde o malou firmu, jen s pěti zaměstnanci v kancelářích, nebyl toto velký problém. Po týdnu jsem si od nich vzala jejich poznámky a vypracovala seznam hlavních činností a počet hodin, které každé činnosti jednotlivý pracovník věnuje. Svůj návrh jsem s každým z nich ještě konzultovala.

Ukázalo se, že rozdělení hlavních činností odpovídá přibližně rozdělení středisek. Zvolila jsem tedy těchto sedm klíčových aktivit a jejich ocenění:

Tab. 29. Ocenění aktivit.

Aktivita / úsek	Vytěžování	Ekonomický úsek	Vedení	Celkem
Zajišťování vytížení kapacit vozidel	235585	0	69070	304655
Sledování vozidel	294481	0	96698	391179
Evidence cestovních příkazů	0	63823	0	63823
Příprava dokumentace	0	45587	0	45587
Vystavování faktur	0	164111	0	164111
Ostatní účtování a administrativa	0	127645	0	127645
Obchodní jednání	0	0	357000	357000
Celkem	530 066	401 166	522 768	1 454 000

Všechny činnosti jsem ocenila na základě podkladů od jednotlivých pracovníků, kteří tyto činnosti provádějí. Kromě činnosti „obchodní jednání“, zde jsem přiřadila veškeré cestovní náklady a pojištění vozidla. Pokud není ředitel zrovna na služební cestě věnuje se také zajišťování vytížení přepravních kapacit vozidel a jejich sledováním. Proto jsem přiřadila náklady toho úseku také těmto činnostem.

Můžeme zkontrolovat, že celkové náklady 1 454 tis. Kč zůstávají nezměněny, jen „tečou jinými cestičkami“.

Korekce ocenění činností

Výše navržené činnosti jsem znova prodiskutovala se zástupcem firmy. Z diskuze vyplynulo, že u činnosti ostatní účtování a administrativa se administrativní pracovnice věnuje z 15 % vystavování faktur a 25 % její práce představuje příprava podkladů pro obchodní jednání ředitele.

Výsledné náklady činností po přerozdělení nákladů jsou uvedeny v tabulce č. 30.

Tab. 30. Ocenění činností po přerozdělení nákladů.

Aktivita / úsek	Vytěžování	Ekonomický úsek	Vedení	Celkem
Zajišťování vytížení kapacit vozidel	235585	0	69070	304655
Sledování vozidel	294481	0	96698	391179
Evidence cestovních příkazů	0	63823	0	63823
Příprava dokumentace	0	45587	0	45587
Vystavování faktur	0	183258	0	183258
Ostatní účtování a administrativa	0	76587	0	76587
Obchodní jednání	0	31911	357000	388911
Celkem	530 066	401 166	522 768	1 454 000

Ukazuje se, že vůbec nejdražší činností je sledování vozidel. Dále pak obchodní jednání a zajišťování vytížení přepravních kapacit vozidel. Nejméně nákladná je příprava dokumentace.

11.5.3 Čtvrtá etapa – definování nákladových objektů

Za nákladové objekty jsem zvolila zakázky. Z nich pak zejména typické **zakázky č. 1 a 2**. Tyto nákladové objekty jsem již popsala dříve v kapitole 11.3, kde je provedena jejich kalkulace současně využívanou metodou.

11.5.4 Pátá etapa – ocenění nákladových objektů

Posledním a náročným úkolem je ocenění definovaných nákladových objektů. Tak budeme potom schopni porovnat ziskovost dvou typických kontraktů č. 1 a 2. Pro provedení ocenění potřebujeme najít příčiny, které vyvolávají spotřebu aktivit na konkrétní nákladové objekty. Potřebujeme určit, proč se spotřeba aktivit nákladovými objekty mění.

U prvních činností, tj. **zajištění vytížení kapacity vozidel** jsem se rozhodla pro příčinu počet minut přímé práce dispečera, které těmto činnostem věnuje. Tak zjistím náklady na jednu minutu vyhledání zakázky. Musíme si ale uvědomit, že není stejné pokud dispečer komunikuje se zákazníkem telefonicky nebo elektronicky. Náklady na telefony jsou mnohem vyšší než náklady na internet. Proto jsem se u této činnosti rozhodla pro zavedení poměrových čísel, které budou tento fakt zohledňovat (viz. tabulka č. 33).

Náročnost činnosti „**sledování vozidel**“ roste v případě, že má zakázka větší množství nákladů a vykládek. Dispečer totiž musí o každé z nich informovat klienta a v případě něja-

kého problému hledat řešení. Rozhodla jsem se proto, že nejobektivnější příčinou bude počet nakládek a vykládek, které zakázka zahrnuje.

U činnosti „**evidence cestovních příkazů**“ jsem zvolila za příčinu počet cestovních příkazů, které musí administrativní pracovník zpracovat. Každá trasa má jeden cestovní příkaz bez ohledu na počet nakládek a vykládek. U této činnosti budu ještě zvažovat různé váhy. Jde totiž o to, že zpracování zahraničního cestovního příkazu trvá dvakrát tak dlouho jako zpracování vnitrostátního cestovního příkazu. Důvodů je hned několik, jedním z nich je větší počet dokladů, dále pak přepočítávání české měny na valuty a složitější výpočet stravného. Přepočet ceny na příčinu u této aktivity znázorňuje tabulka č. 34.

Činnost „**příprava dokumentace**“ vzniká jen v případě zakázky do zahraničí. Příčinou je počet nakoupených CMR listů. Každá nakládka a vykládka spotřebuje přípravu jedné série dokumentů.

Příčinou u aktivity „**vystavování faktur**“ bude počet vystavených faktur. Tak zjistím náklady na jednu vystavenou fakturu. I zde jsem ale nucena zavést různé váhy této příčiny (viz. tabulka č. 35), protože vystavení jedné faktury do zahraničí je jednou tak náročné jako vystavení faktury do ČR. Hlavním důvodem je mnohem větší počet dokumentů, které musí účetní k faktuře přikládat. Stráví také více času kopírováním a evidencí příslušných dokladů.

Ostatní účtování a administrativa. U této činnosti bylo velmi těžké nalézt výstižnou vztahovou veličinu spotřeby této činnosti nákladovými objekty. Vyplývá to totiž už ze samotného charakteru těchto činností. Je to totiž to, co zbylo, co se nedá přiřadit k žádné "pořádné" činnosti. Podařilo se mi sice snížit původní náklady z 127,5 tis Kč na 76,5 tis. Kč, ale tato aktivita stále zahrnuje spoustu různorodých činností. Na základě podrobnějšího sledování práce administrativní pracovnice jsem si všimla, že hodně času jí zabere evidence objednávek. Proto jsem se rozhodla, že vztahovou veličinou bude počet přijatých objednávek.

Obchodní jednání provádí ředitel hlavně s novými klienty nebo s klienty s kterými chce svou práci rozvíjet. Jako příčinu jsem zvolila počet najetých kilometrů na obchodní jednání (informace budu čerpat z knihy jízd). Tímto získám cenu na jeden kilometr, kterou už jednoduše přiřadím konkrétní zakázce na základě počtu kilometrů, které musel ředitel na obchodní schůzku za klientem najet.

Shrňme si tedy v tabulce č. 31 oceněné činnosti a příčiny spotřeby těchto činností:

Tab. 31. Oceněné činnosti a příčiny spotřeby činností.

Činnosti firmy	Náklady	Příčiny spotřeby
Zajišťování vytížení vozidel	304 655	Počet minut přímé práce dispečera
Sledování vozidel	391 179	Počet nakládek a vykládek
Evidence cestovních příkazů	63 823	Počet cestovních příkazů
Příprava dokumentace	45 587	Počet nakoupených CMR listů
Vystavování faktur	183 258	Počet vystavených faktur
Ostatní účtování a administrativa	76 587	Počet přijatých objednávek
Obchodní jednání	388 911	Počet najetých km na obchodní jednání
Celkem	1 454 000	

Místo původní režijní přírážky využijeme prvek činnosti a výstižnější příčiny jejich spotřeby. Přistoupíme k vyčíslení nákladů na každou příčinu. Výpočet je proveden v tabulce č. 32.

Tab. 32. Vyčíslení nákladů na příčiny.

#	Činnosti firmy	Náklady	Počet příčin	Cena na příčinu Kč
1	Zajišťování vytížení vozidel	304 655	60240	5,06
2	Sledování vozidel	391 179	3125	125,18
3	Evidence cestovních příkazů - zahraničních	61 315	110	557,41
	- tuzemských	2 508	9	278,67
4	Příprava dokumentace	45 587	970	47,00
5	Vystavování faktur - zahraničních	155 525	572	271,90
	- tuzemských	27 733	204	135,95
6	Ostatní účtování a administrativa	76 587	1032	74,21
7	Obchodní jednání	388 911	23961	16,23
	Celkem	1 454 000		

Zavedení poměrových čísel

Důvody pro zavedení poměrových čísel jsou uvedeny na začátku této kapitoly (11.5.4) v textu vždy u příslušných příčiny spotřeby.

Tab. 33. Přepočtená cena na minutu zajišťování vytížení přepravních kapacit vozidel.

Položka v kalkulaci	Způsob komunikace		
	elektronická	kombinovaná	telefonická
Původní cena na příčinu	5,06	5,06	5,06
Poměrové číslo	0,4	1	1,6
Nová cena na příčinu	2,024	5,06	8,096

Tab. 34. Přepočtená cena na příčinu u aktivity „evidence cestovních příkazů“.

Položka v kalkulaci	Typ cestovního příkazu		
	zahraniční	tuzemský	celkem
Počet cestovních příkazů	110	9	119
Poměrové číslo	2	1	x
Přepočtený počet jednic	220	9	229
Přepočtené náklady na aktivitu	61 315	2 508	63 823
Přepočtená cena na příčinu Kč	557,41	278,70	x

Tab. 35. Přepočtená cena na příčinu u aktivity „vystavování faktur“.

Položka v kalkulaci	Typ vystavené faktury		
	zahraniční	tuzemská	celkem
Počet vystavených faktur	572	204	776
Poměrové číslo	2	1	x
Přepočtený počet jednic	1144	204	1348
Přepočtené náklady na aktivitu	155 525	27 733	183 258
Přepočtená cena na příčinu Kč	271,90	135,95	x

Ještě před samotným zpracováním výsledné kalkulace na zakázky provedu kalkulaci ostatních nákladů metodou Variable Costing.

11.6 Kalkulace nákladů metodou Variable Costing

Jelikož počet kilometrů ročně najetých každým vozidlem značně kolísá - hlavně z důvodu nepředvídatelných poruch, nedá se předem určit počet kilometrů, které vozidlo za rok najede. Proto jsem se rozhodla, že nebudu fixní náklady, které tvoří přes 30 % celkových

nákladů rozpočítávat na kilometry. Tímto se snažím předejít rizikům, které by právě jakýmkoliv rozpočítáním fixních nákladů na kalkulační jednici určitě vznikly.

Proto jsem zvolila pro kalkulaci těchto nákladů, které se skládají většinou z fixní složky, kalkulační metodiku Variable Costing.

Náklady, které budu metodikou Variable Costing kalkulovat připomínám v tabulce č. 36.

Tab. 36. Ostatní náklady.

Druh nákladu	Variabilní	Fixní	Celkem
Opravy a udržování	3 124 000 Kč	0 Kč	2 075 000 Kč
Leasing	0 Kč	7 430 000 Kč	7 430 000 Kč
Ostatní služby (STK)	0 Kč	677 000 Kč	677 000 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	0 Kč	2 016 000 Kč	2 016 000 Kč
Silniční daň	0 Kč	208 000 Kč	208 000 Kč
Pojištění	0 Kč	822 000 Kč	822 000 Kč
Celkem	3 124 000 Kč	11 153 000 Kč	14 277 000 Kč

Tab. 37. Rozpočet ostatních nákladů metodou Variable Costing.

Položka	Celkem na 2 074 996 km	Na 1 km
Opravy a udržování	3 124 000 Kč	1,51 Kč
Ostatní náklady fixní	11 153 000 Kč	x

Můžeme si všimnout, že náklady na opotřebení vozidla vyšly 1,51 Kč/km. Jelikož ale opotřebení vozidla není stejné pokud auto veze náklad, který váží 24 tun, nebo naopak třeba jen 2 tuny rozhodla jsem se pro zavedení různých vah, které budou regulovat opotřebení na jeden kilometr v závislosti na tom, jakou má převážené zboží hmotnost.

Tab. 38. Přepočtené opotřebení v závislosti na hmotnosti nákladu.

Položka v kalkulaci	Zatížení vozidla		
	1-8 tun	9-16 tun	17-24 tun
Původní opotřebení na 1 km	1,51	1,51	1,51
Poměrové číslo	0,5	1	1,5
Nové opotřebení na 1 km v Kč	0,755	1,51	2,265

Abych byla schopná nějakým způsobem změřit zda má zakázka alespoň takový příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku, aby pokryla alespoň „svou“ část fixních nákladů určím si marži zakázky na podíl fixních nákladů. Marže se počítá jako poměr celkových fixních

nákladů na celkových nákladech společnosti. (viz. tabulka č. 38). Příspěvek na úhradu každé zakázky by tak měl dosahovat minimálně této marže. To co bude nad ní bude tvořit zisk na zakázku.

Tab. 39. Výpočet marže zakázky na pokrytí FN.

Položka	částka
Fixní náklady	11 153 000 Kč
Celkové náklady	43 337 000 Kč
Marže zakázky na podíl FN	25,7 %

11.7 Konkrétní řešení nové kalkulace zakázek pro firmu V-SPED s.r.o.

Konečně se dostáváme ke konkrétnímu řešení nové kalkulace zakázek. Vezměme si tedy naše dva nákladové objekty, zakázku číslo 1 a 2. Obě tyto pro náš podnik typické zakázky měly podle tradičního modelu stejnou ziskovost, něco přes 5,5 % z výnosů. Každá však měla jiný počet najetých kilometrů a tím také stejným poměrem jiné režijní náklady.

Ještě uvedu několik detailů, kterými se při původní kalkulaci ve společnosti nezabývali, které však hrají v nové kalkulaci metodou ABC a Variable Costing podstatnou roli.

Zakázka č. 1

1. Trasa: Uherský Brod (CZ) / El Ejido (Almeria, ES)
2. Najeto: 2886 km
3. Počet klientů: 1, stálý klient
4. Typ zakázky: Standardní
5. Počet nakládek: přímá jízda (jedna nakládka a jedna vykládka)
6. Zatížení: 10 tun
7. Příprava dokumentace: zákazník si zajišťuje dokumenty sám
8. Počet vystavených faktur: 1
9. Počet přijatých objednávek: 1
10. Komunikace: elektronická (přes skype a email)

Zakázka č. 2

1. Trasa: Žirovnice – Hradec Králové – Praha – Karlovy Vary – České Budějovice
2. Najeto: 466 km
3. Počet klientů: 3, 1x stálý klient, 2x hledání nových
4. Typ zakázky: 1x standardní, 2x vyjednávání každé zakázky zvlášť
5. Počet nakládek: 3x nakládka, 2x vykládka
6. Zatížení: 22 tun
7. Příprava dokumentace: - (vnitro)
8. Počet vystavených faktur: 3
9. Počet přijatých objednávek: 3
10. Komunikace: telefonická

Nyní přistoupím k samotné kalkulaci nákladů na zakázku č. 1

Tab. 40. Celkové náklady na zakázku č. 1 novou kalkulací.

Zakázka č. 1		Počet příčin	Cena na příčinu Kč	ABC náklady Kč
#	Činnosti firmy			
1	Zajišťování vytížení vozidel	5	5,06	10,12
2	Sledování vozidel	2	125,18	250,36
3	Evidence cestovních příkazů	1	557,41	557,41
4	Příprava dokumentace	0	47,00	0,00
5	Vystavování faktur	1	271,90	271,90
6	Ostatní účtování a administrativa	1	74,21	74,21
7	Obchodní jednání	0	26,23	0,00
Celkem				1 164
Přímé jednicové náklady				40 942
Přímé režijní náklady variabilní 2886 km á 1,51 Kč				4 358
Celkové náklady				46 464
Výnos				65 000
Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku				18 536
RENTABILITA zakázky (příspěvek na úhradu / výnos)				28,52 %
MARŽE ZAKÁZKY (rentabilita – marže na pokrytí FN)				2,82%

Tab. 41. Celkové náklady na zakázku č. 2 novou kalkulací

Zakázka č. 2		Počet příčin	Cena na příčinu Kč	ABC náklady Kč
#	Činnosti firmy			
1	Zajišťování vytížení vozidel	130	8,096	1 052,48
2	Sledování vozidel	5	125,18	625,90
3	Evidence cestovních příkazů	1	278,70	278,70
4	Příprava dokumentace	0	47,00	0,00
5	Vystavování faktur	3	135,95	407,85
6	Ostatní účtování a administrativa	3	74,21	222,63
7	Obchodní jednání	0	26,23	0,00
Celkem				2 588
Přímé jednicové náklady				7 012
Přímé režijní náklady variabilní 624 km á 2,265 Kč				1 414
Celkové náklady				11 024
Výnos				12 100
Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku				1 086
RENTABILITA zakázky (příspěvek na úhradu / výnos)				8,98 %
MARŽE ZAKÁZKY (rentabilita – marže na pokrytí FN)				-16,72%

Z kalkulace nákladů pomocí nově navržené metody vyplývá, že pro společnost je mnohem výhodnější zakázka č. 1. Hlavním důvodem je hlavně to, že nemá velké požadavky na režijní náklady. Jde o stálého klienta, který nabízí stále stejné standardní smlouvy, není zde tudíž nutné dlouhé vyjednávání. V opačném případě (zakázka č. 2) musí dispečer stále hledat nové klienty pro vytížení přepravní kapacity vozidla. Tato práce mu zabere spoustu času, vyhledáním odběratele to ale nekončí, s novým zákazníkem musí déle vyjednat podmínky a podrobnosti přepravy.

Všechny tyto činnosti stojí společnost V-SPED s.r.o. nemalé finanční prostředky, které původní kalkulační metodika nedovedla nijak zohlednit.

12 OVĚŘENÍ EFEKTIVNOSTI PROJEKTOVÉHO ŘEŠENÍ A DOPORUČENÍ PRO PODNIK

Nejdůležitějším přínosem mé diplomové práce je, že nová kalkulační metodika navržená přímo „na míru“ společnosti V-SPED s.r.o. poukázala na možnost kalkulace nákladů na zakázky ze zcela nového hlediska. Díky **metodě ABC** získala firma nejen daleko přesnější informace o struktuře režijních nákladů, ale také informace o příčinách vzniku těchto nákladů díky definování vztahových veličin a možnosti vyčíslení výše jejich nákladů. Dosáhli jsme tímto také výrazné zpřehlednění, které dále umožní sledovat vztahy mezi režijními náklady a realizací služeb (přepravních zakázek).

Sledování režijních nákladů touto metodou, odkrývá společnosti široké možnosti využití informací, které jsou při klasických modelech řízení režijních nákladů (které doposud využívala) nedostupné. Díky tomu, že společnost může sledovat, kde a jak vzniknou náklady na režijní činnosti, lze optimalizovat strukturu těchto činností a hledat neefektivní procesy, díky čemuž lze dosáhnout značných úspor peněžních prostředků.

Metoda Variable Costing zase umožnila rozlišit variabilní náklady na zakázku od fixních nákladů, díky čemuž jsem získala přehled o velikosti příspěvku na úhradu variabilních nákladů a zisku. Což je v podstatě rozdíl mezi prodejní cenou a variabilními náklady. Díky tomu firma získala cenné informace pro případ, že bude nucena rozhodovat se zda realizovat nebo nerealizovat přepravu za nižší cenu než je marže na úhradu fixních nákladů. Bude pro ni jistě lepší, když přepravu uskuteční a uhradí tím alespoň část fixních nákladů z realizovaných tržeb.

Společnost V-SPED s.r.o. by se měla hlavně zaměřit na odstranění nedostatků, které jsou identifikovány v praktické části práce. Ty jsou zásadní pro dosažené správné kalkulace nákladů na jednotlivé zakázky. Jen tak bude společnost schopná růst k prosperitě a zisku.

ZÁVĚR

Jak již bylo zmíněno v úvodu, výše nákladů a výnosů patří v současné době k hlavním zájmům většiny podnikatelských subjektů. Hlavním cílem mé diplomové práce bylo zpracovat kalkulační metodiku nákladů na zakázky, která by odstranila nedostatky nepřesné a neobjektivní kalkulace, kterou dosud firma V-SPED s.r.o. používá. Tato metodika je založena na výpočtu tradiční režijní přírážky předpokládající, že příčinou vzniku a velikosti režijních nákladů je počet najetých kilometrů.

Při tvorbě svého návrhu kalkulace jsem upřednostnila pro realizaci své práce moderní přístupy k řízení nákladů před absorpčními metodami kalkulace, protože tento konvenční, dosud používaný systém kalkulování, který vznikl na počátku tohoto století, přestává vyhovovat současným potřebám. Zejména se mu vytýká, že deformuje vlastní náklady výkonu, že neukazuje příčiny vzniku nákladů a neumožňuje účinná opatření ke snižování nákladů. Hledají se proto další metody kalkulací, které mohou uvedené nedostatky odstranit. Jedná se hlavně o metody neabsorpčních kalkulací a další moderní metody jako je například metoda ABC (angl. Activity-Based Costing).

K dosažení cíle práce jsem využila právě metody Activity-Based Costing a metody Variable Costing. Navrhla jsem projekt zcela nové kalkulační metodiky, která odstraňuje nedostatky tradičních metod a využívá transformaci režijních nákladů, zachycených primárně na středisko, na náklady podle procesů, jež ve středisku probíhají, a o jejich přiřazení k jednotlivým výkonům, k nimž se vztahují. Jde o metodu značně náročnou na rozsah zajišťovaných dat. Pokud ji ale firma přesto dokáže zařadit do svého kalkulačního systému získá nové informace zejména v oblastech pro řízení aktivit, činností, procesů, pro řízení po linii výkonů a pro řízení po linii útvarů.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] KRÁL, B. *Manažerské účetnictví I. – Pojem, cíl, obsah a struktura*. Praha : Účetnictví, 1999. roč. 47, č. 1. ISSN 0139-5661
- [2] MACÍK, K. *Kalkulace nákladů – Základ podnikového controllingu*. Ostrava : Montanex, 1999. ISBN 80-7225-002-7.
- [3] HRADECKÝ, M., KONEČNÝ, M. *Kalkulace pro podnikatele*. Praha : Prospektum, 2003. ISBN 80-7175-119-7.
- [4] SEDLÁČEK, J. *Úvod do manažerského účetnictví*. Brno : Masarykova univerzita, 2000. ISBN 80-210-2454-2.
- [5] KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví*. 2. rozšířené vydání. Praha : Management Press, 2006. 622 s. ISBN 80-7261-141-0.
- [6] FIBÍROVÁ, Jana. *Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví I)*. Praha : Oeconomica, 2002. 347s. ISBN 80-245-0212-7.
- [7] SCHROLL, R., JANOUT, J. *Manažerské účetnictví v podmínkách tržního hospodářství*. Praha : Trizonia, 1993. 256 s. ISBN 80-85573-23-7.
- [8] SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. Praha : Grada Publishing, 2000. ISBN 80-247-9069-6.
- [9] HAČKAJLOVÁ, L. *Kalkulace a rozpočetnictví staveb*. Praha : Vysoká škola ekonomická v Praze, 1998. ISBN 80-245-0921-0.
- [10] STANĚK, V., *Zvyšování výkonnosti procesním řízením nákladů*. Praha : Grada Publishing, 2003. 236 s. ISBN 80-247-0456-0
- [11] HURTA, J., BÍLEK, L. *Manažerské účetnictví*. Zlín : Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2002. ISBN 80-7318-094-4.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

SZP Sociální a zdravotní pojištění.

FN Fixní náklady.

VN Variabilní náklady.

GPS Globální polohový systém (Global Positioning System)

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Vzájemný vztah finančního, daňového a manažerského účetnictví. [1]	12
Obr. 2. Vztah nákladového a manažerského účetnictví. [4]	15
Obr. 3. Celkové variabilní náklady. [2]	21
Obr. 4. Celkové fixní náklady. [2]	22
Obr. 5. Grafický průběh fixních, variabilních a celkových nákladů. [vl. zpracování]	22
Obr. 6. Grafické znázornění bodu zvratu. [vl. zpracování]	24
Obr. 7. Vztah mezi složkami nákladů a prodejní cenou. [9]	29
Obr. 8. Porovnání tradičního kalkulačního postupu s metodou ABC. [5].....	32
Obr. 9. Organizační struktura společnosti V-SPED s.r.o.	38
Obr. 10. Složení celkových nákladů v účetnictví v roce 2006.	51
Obr. 11. Členění nákladů na správní režii.	53
Obr. 12. Nákladové druhy firmy V-SPED s.r.o.....	57
Obr. 13. Podíl fixních a variabilních nákladů na celkových nákladech.	59
Obr. 14. Struktura variabilních nákladů.	60
Obr. 15. Struktura fixních nákladů.	63
Obr. 16. Podíl přímých a nepřímých nákladů na celkových nákladech.	64
Obr. 17. Struktura přímých jednicových a režijních nákladů.	65
Obr. 18. Struktura nepřímých nákladů.....	67
Obr. 19. Náklady a výnosy na jednotlivá auta v roce 2006.....	70
Obr. 20. Počet najetých kilometrů jednotlivými auty v roce 2006.....	71
Obr. 21. Náklady jednotlivých vozidel na 1 km v roce 2006.	72
Obr. 22. Struktura zisku společnosti v roce 2006.....	73
Obr. 23. Schéma rozdělení celkových nákladů včetně kalkulační metodiky členění nákladů.	77

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Zjednodušený výkaz zisků a ztrát za rok 2006.....	41
Tab. 2. Používána metoda pro zjišťování ziskovosti vozidel v současnosti.....	45
Tab. 3. Používaná metoda pro zjišťování ziskovosti spedice.	45
Tab. 4. Členění celkových nákladů v účetnictví v roce 2006.....	51
Tab. 5. Struktura přímých nákladů na spedici	52
Tab. 6. Složení nákladů na správní režii.....	53
Tab. 7. Rozdělení přepravních úkonů.....	54
Tab. 8. Rozčlenění správní režie metodou ABC	54
Tab. 9. Ziskovost spedice	55
Tab. 10. Druhové členění nákladů.....	56
Tab. 11. Přehled fixních a variabilních nákladů.....	58
Tab. 12. Podíl fixních a variabilních nákladů na celkových nákladech.	58
Tab. 13. Struktura variabilních nákladů.	60
Tab. 14. Struktura fixních nákladů	62
Tab. 15. Podíl přímých a nepřímých nákladů na celkových nákladech.	64
Tab. 16. Struktura přímých nákladů	65
Tab. 17. Struktura nepřímých nákladů.....	66
Tab. 18. Přímé náklady na jednotlivá vozidla v roce 2006.	68
Tab. 19. Rozdělení nepřímých nákladů mezi jednotlivá auta na základě počtu zakázek v roce 2006.	69
Tab. 20. Ziskovost vozidel v roce 2006.....	69
Tab. 21. Náklady a tržby na km u jednotlivých aut.....	71
Tab. 22. Struktura zisku společnosti V-SPED s.r.o. v roce 2006.....	72
Tab. 23. Výpočet tradiční režijní přirážky.....	75
Tab. 24. Ziskovost vybraných zakázek tradiční metodou	76
Tab. 25. Náklady jednicové.	78
Tab. 26. Ostatní náklady.....	78
Tab. 27. Náklady na správní režii rok 2006.....	79
Tab. 28. Náklady jednotlivých úseků podle účetnictví a druhu	81
Tab. 29. Ocenění aktivit.....	83
Tab. 30. Ocenění činností po přerozdělení nákladů.	84

Tab. 31. Oceněné činnosti a příčiny spotřeby činností.....	86
Tab. 32. Vyčíslení nákladů na příčiny.....	86
Tab. 33. Přepočtená cena na minutu zajišťování vytížení přepravních kapacit vozidel.....	87
Tab. 34. Přepočtená cena na příčinu u aktivity „evidence cestovních příkazů“.....	87
Tab. 35. Přepočtená cena na příčinu u aktivity „vystavování faktur“.....	87
Tab. 36. Ostatní náklady.....	88
Tab. 37. Rozpočet ostatních nákladů metodou Variable Costing.....	88
Tab. 38. Přepočtené opotřebení v závislosti na hmotnosti nákladu.....	88
Tab. 39. Výpočet marže zakázky na pokrytí FN.....	89
Tab. 40. Celkové náklady na zakázku č. 1 novou kalkulací.....	90
Tab. 41. Celkové náklady na zakázku č. 2 novou kalkulací.....	91

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Výkaz zisků a ztrát v plném rozsahu k 31.12.2006.
- P II Ziskovost vozidla 2Z4 1936 v roce 2006.
- P III Ziskovost vozidla 2Z4 1937 v roce 2006.
- P IV Ziskovost vozidla 2Z4 1938 v roce 2006.
- P V Ziskovost vozidla 2Z4 1939 v roce 2006.
- P VI Ziskovost vozidla 2Z4 1940 v roce 2006.
- P VII Ziskovost vozidla 2Z5 4016 v roce 2006.
- P VIII Ziskovost vozidla 2Z5 4017 v roce 2006.
- P IX Ziskovost vozidla 2Z5 4018 v roce 2006.
- P X Ziskovost vozidla 2Z7 0180 v roce 2006.
- P XI Hlavní kniha analyticky, rok 2006.

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT K 31.12.2006

(v celých tisících Kč)

C.r.	IKF	Rok	Měsíc	IČO
01	8 0 3 0 9 5	2006		26972034

Název a sídlo účetní jednotky:
V-SPED s. r.o.
K Majáku 5001
760 01 Zlín

Ozna- čení	TEXT	Číslo řád- ku	Skutečnost v účetním období	
			sledované	minulé
I.	Tržby za prodej zboží	1	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2	0	0
+	Obchodní marže	3	0	0
II.	Výkony	4	54088	14850
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	5	54088	14850
II. 2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	6	0	0
II. 3.	Aktivace	7	0	0
B.	Výkonová spotřeba	8	45492	13148
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	9	17920	5316
B. 2.	Služby	10	27572	7832
+	Přidaná hodnota	11	8596	1702
C.	Osobní náklady	12	2381	552
C. 1.	Mzdové náklady	13	1763	409
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	618	143
C. 4.	Sociální náklady	16	0	0
D.	Daně a poplatky	17	5579	1585
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	0	0
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	672	0
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	672	0
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	0	0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	736	0
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	736	0
F. 2.	Prodaný materiál	24	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	0	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	2029	968
H.	Ostatní provozní náklady	27	1102	249
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 06 - 07 - 08 - 09 + 10 - 11 - (+/-12) + 13 - 14 + (-15) - (-16)]	30	1499	284

VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	33	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovlad. a řízených osobách a v uč.jedn.pod.vl.	34	0	0
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a vkladů	35	0	0
VII. 3.	Výnosy z ostatního finančního dlouhodobého majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	1	0
N.	Nákladové úroky	43	22	0
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	885	135
O.	Ostatní finanční náklady	45	866	410
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření [ř. 18 - 19 + 20 + 21 - 22 + 23 - 24 - (+/-25) + 26 - 27 + 28 - 29 + (-30) - (-31)]	48	-2	-275
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	49	359	8
Q. 1.	- splatná	50	359	8
Q. 2.	- odložená	51	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17 + 32 - 33)	52	1138	1
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	55	0	0
S. 1.	- splatná	56	0	0
S. 2.	- odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (ř. 34 + 38 - 39)	60	1138	1
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	1497	9

PŘÍLOHA ZISKOVOST VOZIDLA 2Z4 1936 V ROCE 2006P II:

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	2 504 080,75 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	788 399,83 Kč
Stravné	631 716,00 Kč
Opravy a udržování	951 556,93 Kč
Pojistné plnění	-604 657,00 Kč
Servisní poplatky	43 370,08 Kč
Náhradní díly	4 184,93 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	4 318 651,52 Kč
Přímé režijní náklady:	
Spotřeba drobného materiálu	19 836,95 Kč
Režijní materiál	4 420,61 Kč
Leasing	795 230,55 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	109 340,95 Kč
Silniční daň	26 520,00 Kč
Pokuty	20 622,90 Kč
Pojištění	138 507,28 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	267 604,61 Kč
Ostatní provozní náklady-škody při přepravě	6 024,67 Kč
Ostatní finanční náklady	31 543,05 Kč
Ostatní finanční výnosy	-10 964,99 Kč
Celkem přímé režijní náklady	1 408 686,58 Kč
Přímé náklady	5 727 338,11 Kč
Nepřímé náklady	216 230,34 Kč
Náklady celkem	5 943 568,45 Kč
Počet najetých km	294 791 km
Tržby	6 109 568,68 Kč
Smluvní pokuty	2 437,00 Kč
Ostatní provozní výnosy	43 025,57 Kč
Výnosy celkem	6 155 031,25 Kč
Náklady na 1 km	20,16 Kč
Tržby na 1 km	20,73 Kč
ZISKOVOST	211 462,80 Kč

PŘÍLOHA P II: ZISKOVOST VOZIDLA 2Z4 1937 V ROCE 2006

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	2 141 862,02 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	747 417,48 Kč
Stravné	657 339,00 Kč
Opravy a udržování	390 203,31 Kč
Pojistné plnění	-173 249,00 Kč
Servisní poplatky	39 786,81 Kč
Náhradní díly	3 059,43 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	3 806 419,05 Kč
Přímé režijní náklady:	
Režijní materiál	7 686,97 Kč
Leasing	760 220,52 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	42 376,90 Kč
Silniční daň	21 788,00 Kč
Pokuty	47 785,50 Kč
Pokuty dány k úhradě	-3 965,19 Kč
Pojištění	122 511,31 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	262 408,41 Kč
Ostatní provozní náklady	225,87 Kč
Ostatní finanční náklady	45 911,63 Kč
Ostatní finanční výnosy	-8 795,90 Kč
Celkem přímé režijní náklady	1 298 154,02 Kč
Přímé náklady	5 104 573,07 Kč
Nepřímé náklady	212 031,69 Kč
Náklady celkem	5 316 604,76 Kč
Počet najetých km	261 370 km
Tržby	5 841 242,31 Kč
Ostatní provozní výnosy	25 293,33 Kč
Výnosy celkem	5 866 535,64 Kč
Náklady na 1 km	20,34 Kč
Tržby na 1 km	22,35 Kč
ZISKOVOST	549 930,88 Kč

PŘÍLOHA P III: ZISKOVOST VOZIDLA 2Z4 1938 V ROCE 2006

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	911 171,59 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	305 520,57 Kč
Stravné	174 773,50 Kč
Opravy a udržování	97 003,68 Kč
Pojistné plnění	-18 263,00 Kč
Servisní poplatky	16 092,02 Kč
Náhradní díly	15 538,33 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	1 501 836,69 Kč
Přímé režijní náklady:	
Režijní materiál	2 263,72 Kč
Leasing	288 775,31 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	34 062,36 Kč
Přefakturované služby (palety)	-24 367,64 Kč
Silniční daň	8 840,00 Kč
Pojištění	52 982,96 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	72 746,89 Kč
Ostatní provozní náklady	128,51 Kč
Ostatní finanční náklady	14 371,51 Kč
Ostatní finanční výnosy	-9 778,87 Kč
Zůstatková cena prodaného DHM	736 337,00 Kč
Tržby z prodeje DHM	-657 000,00 Kč
Celkem přímé režijní náklady	519 361,75 Kč
Přímé náklady	2 021 198,44 Kč
Nepřímé náklady	58 781,06 Kč
Náklady celkem	2 079 979,50 Kč
Počet najetých km	86 150 km
Tržby	1 730 542,57 Kč
Ostatní provozní výnosy	11 412,99 Kč
Výnosy celkem	1 741 955,56 Kč
Náklady na 1 km	24,14 Kč
Tržby na 1 km	20,09 Kč
ZISKOVOST	-338 023,94 Kč

PŘÍLOHA P IV: ZISKOVOST VOZIDLA 2Z4 1939 V ROCE 2006

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	1 829 912,42 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	593 181,11 Kč
Stravné	493 192,50 Kč
Opravy a udržování	352 544,39 Kč
Pojistné plnění	-39 927,00 Kč
Servisní poplatky	36 994,20 Kč
Náhradní díly	8 539,93 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	3 274 437,55 Kč
Přímé režijní náklady:	
Režijní materiál	6 671,91 Kč
Leasing	1 038 963,60 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	111 633,37 Kč
Přefakturované služby (palety)	-560,30 Kč
Silniční daň	26 520,00 Kč
Pokuty	725,13 Kč
Pojištění	26 571,85 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	233 829,28 Kč
Ostatní provozní náklady	611,30 Kč
Pojistné plnění - škody při přepravě	-600,00 Kč
Ostatní finanční náklady	17 836,96 Kč
Ostatní finanční výnosy	-17 836,96 Kč
Celkem přímé režijní náklady	1 444 366,14 Kč
Přímé náklady	4 718 803,69 Kč
Nepřímé náklady	188 939,13 Kč
Náklady celkem	4 907 742,82 Kč
Počet najetých km	218 253 km
Tržby	4 471 688,24 Kč
Smluvní pokuty	21 996,58 Kč
Ostatní provozní výnosy	21 133,34 Kč
Ostatní finanční výnosy	117 672,31 Kč
Výnosy celkem	4 632 490,47 Kč
Náklady na 1 km	22,49 Kč
Tržby na 1 km	20,49 Kč
ZISKOVOST	-275 252,35 Kč

PŘÍLOHA P V: ZISKOVOST VOZIDLA 2Z4 1940 V ROCE 2006

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	1 574 764,47 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	503 453,37 Kč
Stravné	425 285,00 Kč
Opravy a udržování	818 596,82 Kč
Pojistné plnění	-368 486,00 Kč
Servisní poplatky	36 789,61 Kč
Náhradní díly	101 235,17 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	3 091 638,44 Kč
Přímé režijní náklady:	
Režijní materiál	10 078,04 Kč
Leasing	1 039 374,00 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	74 948,26 Kč
Silniční daň	26 520,00 Kč
Pokuty	5 000,00 Kč
Pojištění	35 314,05 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	205 250,14 Kč
Ostatní provozní náklady	3,49 Kč
Ostatní finanční náklady	14 288,58 Kč
Ostatní finanční výnosy	-14 288,58 Kč
Celkem přímé režijní náklady	1 396 487,98 Kč
Přímé náklady	4 488 126,42 Kč
Nepřímé náklady	165 846,57 Kč
Náklady celkem	4 653 972,99 Kč
Počet najetých km	188 415 km
Tržby	4 034 756,16 Kč
Smluvní pokuty	2 107,00 Kč
Ostatní provozní výnosy	10 832,68 Kč
Ostatní finanční výnosy	119 736,29 Kč
Výnosy celkem	4 167 432,13 Kč
Náklady na 1 km	24,70 Kč
Tržby na 1 km	21,41 Kč
ZISKOVOST	-486 540,86 Kč

PŘÍLOHA P VI: ZISKOVOST VOZIDLA 2Z5 4016 V ROCE 2006

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	2 459 574,12 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	704 869,57 Kč
Stravné	611 450,00 Kč
Opravy a udržování	59 137,00 Kč
Servisní poplatky	40 624,71 Kč
Náhradní díly	16 814,19 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	3 892 469,59 Kč
Přímé režijní náklady:	
Režijní materiál	7 967,55 Kč
Leasing	912 135,56 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	79 914,59 Kč
Silniční daň	26 520,00 Kč
Pojištění	114 479,51 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	249 417,90 Kč
Ostatní provozní náklady	5 878,78 Kč
Ostatní finanční náklady	32 373,91 Kč
<i>Ostatní finanční výnosy</i>	<i>-7 095,66 Kč</i>
Celkem přímé režijní náklady	1 421 529,14 Kč
Přímé náklady	5 314 061,73 Kč
Nepřímé náklady	201 535,07 Kč
Náklady celkem	5 515 596,80 Kč
Počet najetých km	290 305 km
Tržby	5 631 199,64 Kč
Ostatní provozní výnosy	35 751,15 Kč
Výnosy celkem	5 666 950,79 Kč
Náklady na 1 km	19,00 Kč
Tržby na 1 km	19,40 Kč
ZISKOVOST	151 353,99 Kč

PŘÍLOHA P VIII: ZISKOVOST VOZIDLA 2Z5 4017 V ROCE 2006

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	2 044 898,42 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	680 626,88 Kč
Stravné	584 984,00 Kč
Opravy a udržování	185 909,96 Kč
Servisní poplatky	37 635,37 Kč
Náhradní díly	560,43 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	3 534 615,06 Kč
Přímé režijní náklady:	
Režijní materiál	9 883,66 Kč
Leasing	874 082,26 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	107 281,37 Kč
Silniční daň	26 520,00 Kč
Pokuty	3 849,30 Kč
Pojištění	118 296,07 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	262 408,41 Kč
Ost. provozní náklady-škody při přepravě	25 270,94 Kč
Pojistné plnění - škody při přepravě	-22 652,00 Kč
Ostatní finanční náklady	25 963,24 Kč
Ostatní finanční výnosy	-22 382,23 Kč
Celkem přímé režijní náklady	1 408 521,02 Kč
Přímé náklady	4 943 136,08 Kč
Nepřímé náklady	212 031,69 Kč
Náklady celkem	5 155 167,77 Kč
Počet najetých km	268 052 km
Tržby	5 322 162,67 Kč
Ostatní provozní výnosy	13 735,75 Kč
Výnosy celkem	5 335 898,42 Kč
Náklady na 1 km	19,23 Kč
Tržby na 1 km	19,85 Kč
ZISKOVOST	180 730,65 Kč

PŘÍLOHA P IX: ZISKOVOST VOZIDLA 2Z5 4018 V ROCE 2006

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	2 310 985,41 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	663 641,81 Kč
Stravné	562 962,00 Kč
Opravy a udržování	137 280,52 Kč
Servisní poplatky	40 072,90 Kč
Náhradní díly	1 921,43 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	3 716 864,07 Kč
Přímé režijní náklady:	
Režijní materiál	6 436,92 Kč
Leasing	1 105 345,78 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	105 642,65 Kč
Silniční daň	26 520,00 Kč
Pokuty	6 850,20 Kč
Pojištění	128 054,56 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	272 800,82 Kč
Ostatní provozní náklady-škody při přepravě	237,16 Kč
Ostatní finanční náklady	24 876,73 Kč
Ostatní finanční výnosy	-11 046,94 Kč
Celkem přímé režijní náklady	1 665 717,88 Kč
Přímé náklady	5 382 581,95 Kč
Nepřímé náklady	220 428,99 Kč
Náklady celkem	5 603 010,94 Kč
Počet najetých km	278 410 km
Tržby	5 697 971,05 Kč
Ostatní provozní výnosy	22 950,44 Kč
Výnosy celkem	5 720 921,49 Kč
Náklady na 1 km	20,13 Kč
Tržby na 1 km	20,47 Kč
ZISKOVOST	117 910,55 Kč

PŘÍLOHA P X: ZISKOVOST VOZIDLA 2Z7 0180 V ROCE 2006

Položka	částka
Přímé jednicové náklady:	
Spotřeba PHM	1 417 355,86 Kč
Dálniční poplatky a mýtné	456 841,28 Kč
Stravné	508 234,00 Kč
Opravy a udržování	131 772,37 Kč
Servisní poplatky	25 555,93 Kč
Náhradní díly	2 648,79 Kč
Celkem přímé jednicové náklady	2 542 408,23 Kč
Přímé režijní náklady:	
Režijní materiál	3 249,43 Kč
Leasing	614 958,54 Kč
Ostatní služby (STK, emise)	36 062,85 Kč
Silniční daň	17 524,00 Kč
Pokuty	6 909,14 Kč
Pokuty dány k úhradě	-4 892,14 Kč
Pojištění	85 025,08 Kč
Mzdy řidičů včetně SZP	189 661,53 Kč
Ostatní provozní náklady-škody při přepravě	257,07 Kč
Ostatní finanční náklady	37 200,53 Kč
Ostatní finanční výnosy	-6 627,74 Kč
Celkem přímé režijní náklady	979 328,29 Kč
Přímé náklady	3 521 736,52 Kč
Nepřímé náklady	153 250,63 Kč
Náklady celkem	3 674 987,14 Kč
Počet najetých km	189 250 km
Tržby	3 984 992,01 Kč
Ostatní provozní výnosy	45 551,82 Kč
Výnosy celkem	4 030 543,83 Kč
Náklady na 1 km	19,42 Kč
Tržby na 1 km	21,06 Kč
ZISKOVOST	355 556,69 Kč

P XI: HLAVNÍ KNIHA ANALYTICKY, ROK 2006.

Hlavní kniha analytický

V-SPED s.r.o.

IČ: 26972034

Rok: 2006

Dne: 28.02.2007

Strana 1
Tisk vybraných záznamů

Číslo účtu	Název účtu Období	Počáteční stav MD	Počáteční stav D	Obraty za období MD	Obraty za období D	Koncový stav MD	Koncový stav D
022100	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí						
	Květen			736337,00	0,00	736337,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	736337,00	0,00	736337,00	0,00
022	Celkem	0,00	0,00	736337,00	0,00	736337,00	0,00
042100	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek						
	Květen			736337,00	736337,00	0,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	736337,00	736337,00	0,00	0,00
042	Celkem	0,00	0,00	736337,00	736337,00	0,00	0,00
082100	Oprávky k samost. movitým věcem a souborům movitých věcí						
	Květen			0,00	736337,00	-736337,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	0,00	736337,00	-736337,00	0,00
082	Celkem	0,00	0,00	0,00	736337,00	-736337,00	0,00
211100	Pokladna CZK						
	Leden			541500,05	391072,95	334139,60	0,00
	Únor			803330,80	463353,30	674117,10	0,00
	Březen			846802,50	876231,50	644688,10	0,00
	Duben			998689,18	804960,68	838416,60	0,00
	Květen			880202,50	626637,00	1091982,10	0,00
	Červen			748498,57	614488,17	1225992,50	0,00
	Červenec			801083,02	1023819,96	1003255,56	0,00
	Srpen			747728,20	449898,25	1301085,51	0,00
	Září			799017,16	1056299,86	1043802,81	0,00
	Říjen			903635,00	1066260,00	881177,81	0,00
	Listopad			916860,92	780528,92	1017509,81	0,00
	Prosinec			914338,00	1804086,00	127761,81	0,00
	Celkem	183712,50	0,00	9901685,90	9957636,59	127761,81	0,00
211200	Pokladna EUR						
	Leden			1173196,00	944322,90	288096,96	0,00
	Únor			1448799,76	1522504,22	214392,50	0,00
	Březen			916917,66	1070327,43	60982,73	0,00
	Duben			1469516,28	1450663,03	79835,98	0,00
	Květen			548194,50	552622,83	75407,65	0,00
	Červen			365087,39	361112,25	79382,79	0,00
	Červenec			270239,88	259011,75	90610,92	0,00
	Srpen			134680,08	222033,28	3257,72	0,00
	Září			296721,15	298461,45	1517,42	0,00
	Říjen			558137,41	516289,00	43365,83	0,00
	Listopad			1043421,52	775883,75	310903,60	0,00
	Prosinec			927492,89	494535,25	743861,24	0,00
	Celkem	59223,86	0,00	9152404,52	8467767,14	743861,24	0,00
211300	Pokladna GB						
	Únor			0,00	2243,80	-1820,42	0,00
	Celkem	423,38	0,00	0,00	2243,80	-1820,42	0,00
211400	Pokladna HUF						
	Celkem	1147,10	0,00	0,00	0,00	1147,10	0,00

211500	Pokladna RON						
	Celkem	424,98	0,00	0,00	0,00	424,98	0,00
211501	Pokladna ROL						
	Celkem	78,99	0,00	0,00	0,00	78,99	0,00
211600	Pokladna SIT						
	Celkem	121,11	0,00	0,00	0,00	121,11	0,00
211700	Pokladna SK						
	Březen			61,25	0,00	367,55	0,00
	Květen			0,00	240,95	126,60	0,00
	Celkem	306,30	0,00	61,25	240,95	126,60	0,00
211900	Pokladna PLN - Polsko						
	Březen			9,39	0,00	422,66	0,00
	Červenec			447,09	0,01	869,74	0,00
	Srpen			150,28	0,00	1020,02	0,00
	Listopad			0,00	375,70	644,32	0,00
	Prosinec			47438,48	33512,44	14570,36	0,00
	Celkem	413,27	0,00	48045,24	33888,15	14570,36	0,00
211	Celkem	245851,49	0,00	19102196,91	18461776,63	886271,77	0,00
221100	Účty v bankách - KB CZK						
	Leden			1365314,80	1501941,44	-105172,31	0,00
	Únor			2113899,82	1996999,07	11728,44	0,00
	Březen			1826484,59	1912768,14	-74555,11	0,00
	Duben			1524831,89	1528102,40	-77825,62	0,00
	Květen			2836577,87	2033673,00	725079,25	0,00
	Červen			1784727,11	2486321,32	23485,04	0,00
	Červenec			1528297,00	1650259,44	-98477,40	0,00
	Srpen			1319528,25	2083250,74	-862199,89	0,00
	Září			1248708,00	1377084,66	-990576,55	0,00
	Říjen			1838366,02	1818989,21	-971199,74	0,00
	Listopad			1304389,08	1281625,62	-948436,28	0,00
	Prosinec			1264654,50	1214090,26	-897872,04	0,00
	Celkem	31454,33	0,00	19955778,93	20885105,30	-897872,04	0,00
221200	Účty v bankách - KB EUR						
	Leden			3240017,02	3590412,51	778347,33	0,00
	Únor			1670038,15	2194559,49	253825,99	0,00
	Březen			2871733,33	2380357,62	745201,70	0,00
	Duben			1640990,21	2294735,36	91456,55	0,00
	Květen			2357125,21	2400471,49	48110,27	0,00
	Červen			1659689,10	1643111,70	64687,67	0,00
	Červenec			1448056,71	1503569,81	9174,57	0,00
	Srpen			1653416,79	1581460,83	81130,53	0,00
	Září			1401307,51	1474637,91	7800,13	0,00
	Říjen			2125637,52	2071897,00	61540,65	0,00
	Listopad			1512269,39	1563766,94	10043,10	0,00
	Prosinec			1527436,08	1437101,34	100377,84	0,00
	Celkem	1128742,82	0,00	23107717,02	24136082,00	100377,84	0,00
221300	Účty v bankách - CITCO						

	Leden			1264040,00	1264040,00	0,00	0,00
	Únor			596675,00	596675,00	0,00	0,00
	Březen			1630250,84	1283546,16	346704,68	0,00
	Duben			899366,17	1227225,74	18845,11	0,00
	Květen			848709,79	841827,80	25727,10	0,00
	Červen			1418144,41	1440934,69	2936,82	0,00
	Červenec			861111,70	525473,94	338574,58	0,00
	Srpen			954043,43	1214138,89	78479,12	0,00
	Září			1879076,70	1949011,77	8544,05	0,00
	Říjen			2658201,52	2274117,31	392628,26	0,00
	Listopad			2084052,13	2398214,36	78466,03	0,00
	Prosinec			2625535,18	2233487,27	470513,94	0,00
	Celkem	0,00	0,00	17719206,87	17248692,93	470513,94	0,00
221	Celkem	1160197,15	0,00	60782702,82	62269880,23	-326980,26	0,00
261100	Peníze na cestě						
	Leden			2529000,55	2491293,25	7707,30	0,00
	Únor			2032353,48	2040060,78	0,00	0,00
	Březen			1973230,78	1966888,00	6342,78	0,00
	Duben			2320625,53	2333145,42	-6177,11	0,00
	Květen			1194150,98	1199172,87	-11199,00	0,00
	Červen			1333011,50	1311812,50	10000,00	0,00
	Červenec			966426,14	926426,14	50000,00	0,00
	Srpen			1217479,25	1267479,25	0,00	0,00
	Září			1517771,65	1521371,65	-3600,00	0,00
	Říjen			2632592,85	2628992,85	0,00	0,00
	Listopad			1562486,80	1562486,80	0,00	0,00
	Prosinec			1479209,57	1482209,57	-3000,00	0,00
	Celkem	-30000,00	0,00	20758339,08	20731339,08	-3000,00	0,00
261200	Peníze na cestě - EUR						
	Leden			1293045,00	1289570,00	3475,00	0,00
	Únor			776506,00	779981,00	0,00	0,00
	Březen			1186398,50	1180666,00	5732,50	0,00
	Duben			1415003,50	1400150,00	20586,00	0,00
	Květen			226239,00	246825,00	0,00	0,00
	Červen			918310,00	918310,00	0,00	0,00
	Červenec			243642,00	243642,00	0,00	0,00
	Srpen			258409,50	258409,50	0,00	0,00
	Září			847530,50	847530,50	0,00	0,00
	Říjen			1163328,25	1163328,25	0,00	0,00
	Listopad			972197,75	972197,75	0,00	0,00
	Prosinec			526597,44	526597,44	0,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	9827207,44	9827207,44	0,00	0,00
261	Celkem	-30000,00	0,00	30585546,52	30585546,52	-3000,00	0,00
311000	Pohledávky z obchodních vztahů						
	Březen			2614,99	0,00	2614,99	0,00
	Celkem	0,00	0,00	2614,99	0,00	2614,99	0,00
311100	Pohledávky z obchodního styku - tuzemsko						
	Leden			1399601,36	144603,82	1903012,02	0,00
	Únor			1221331,82	1494450,55	1629893,29	0,00
	Březen			4620520,53	1974438,35	4275975,47	0,00
	Duben			4988368,71	3020593,50	6243750,68	0,00
	Květen			5151335,84	5113448,55	6281637,97	0,00
	Červen			4370196,70	3932336,05	6719498,62	0,00
	Červenec			4170133,59	3999085,91	6890546,30	0,00
	Srpen			4864075,40	4755340,18	6999281,52	0,00
	Září			4239464,36	3424860,43	7813885,45	0,00
	Říjen			4734433,21	3950843,40	8597475,26	0,00
	Listopad			5011711,99	4264755,78	9344431,47	0,00
	Prosinec			6689420,22	6207663,60	9826188,09	0,00
	Celkem	648014,48	0,00	51460593,73	42282420,12	9826188,09	0,00

311200	Pohledávky z obchodního styku - zahraničí						
	Leden	2760708,33		3491748,66		3517725,56	0,00
	Únor	3206356,73		2313666,75		4410415,54	0,00
	Březen	251406,32		3538638,35		1123183,51	0,00
	Duben	14068,30		248408,00		888843,81	0,00
	Květen	75140,63		876304,37		87680,07	0,00
	Červen	8997,98		0,00		96678,05	0,00
	Červenec	0,00		14361,00		82317,05	0,00
	Srpen	-13090,00		0,00		69227,05	0,00
	Září	13090,00		0,00		82317,05	0,00
	Říjen	18217,05		0,00		100534,10	0,00
	Listopad	3636,10		0,00		104170,20	0,00
	Prosinec	5256,90		10746,91		98680,19	0,00
	Celkem	4248765,89	0,00	6343788,34	10493874,04	98680,19	0,00
311	Celkem	4896780,37	0,00	57806997,06	52776294,16	9927483,27	0,00
314100	Poskytnuté provozní zálohy a zálohy na zásoby						
	Leden	25068,20		1040,00		114163,20	0,00
	Únor	3547,00		27575,20		90135,00	0,00
	Březen	4470,60		3195,00		91410,60	0,00
	Duben	23889,60		24036,60		91263,60	0,00
	Květen	147,00		0,00		91410,60	0,00
	Listopad	3609,15		0,00		95019,75	0,00
	Prosinec	73468,20		8107,35		160380,60	0,00
	Celkem	90135,00	0,00	134199,75	63954,15	160380,60	0,00
314	Celkem	90135,00	0,00	134199,75	63954,15	160380,60	0,00
315100	Ostatní pohledávky						
	Leden	359516,31		0,00		359516,31	0,00
	Únor	12220,56		364448,53		7288,34	0,00
	Březen	513945,00		511225,00		10008,34	0,00
	Duben	235017,27		142637,00		102388,61	0,00
	Květen	12753,00		60712,87		54428,74	0,00
	Červen	6048,00		51952,00		8524,74	0,00
	Červenec	57243,80		0,00		65768,54	0,00
	Srpen	9135,00		7306,80		67596,74	0,00
	Září	66735,03		120907,89		13423,88	0,00
	Říjen	167201,00		0,00		180624,88	0,00
	Listopad	210145,39		33237,64		357532,63	0,00
	Prosinec	5620,11		197067,71		166085,03	0,00
	Celkem	0,00	0,00	1655580,47	1489495,44	166085,03	0,00
315	Celkem	0,00	0,00	1655580,47	1489495,44	166085,03	0,00
321100	Závazky z obchodních vztahů - TD						
	Leden	3199096,50		2052228,22		0,00	3501967,46
	Únor	4159612,52		5219154,62		0,00	4561509,56
	Březen	4727644,42		3220287,13		0,00	3054152,27
	Duben	3329324,14		4696082,22		0,00	4420910,35
	Květen	4349181,02		4968344,40		0,00	5040073,73
	Červen	3654852,77		2809397,49		0,00	4194618,45
	Červenec	3067430,19		4253968,68		0,00	5381156,94
	Srpen	4750739,31		5141002,64		0,00	5771420,27
	Září	3149044,24		3399236,17		0,00	6021612,20
	Říjen	3221049,06		3382240,38		0,00	6182803,52
	Listopad	3562798,29		4178540,15		0,00	6798545,38
	Prosinec	4950803,56		5824915,07		0,00	7672656,89
	Celkem	0,00	4648835,74	46121576,02	49145397,17	0,00	7672656,89
321200	Závazky z obchodních vztahů - ZD						
	Leden			12182,10		0,00	177800,65
	Únor			56158,20		33137,70	154780,15

Březen	2094,00	36378,76	0,00	189064,91		
Duben	89887,00	50694,35	0,00	149872,26		
Květen	112716,25	47322,15	0,00	84478,16		
Červen	116038,00	0,00	0,00	-31559,84		
Červenec	54474,50	86636,24	0,00	601,90		
Srpen	52245,00	77986,01	0,00	26342,91		
Září	21047,00	53476,91	0,00	58772,82		
Říjen	42686,50	75088,08	0,00	91174,40		
Listopad	1047,00	0,00	0,00	90127,40		
Prosinec	0,00	110207,12	0,00	200334,52		
Celkem	0,00	189982,75	560575,55	570927,32	0,00	200334,52
321 Celkem	0,00	4838818,49	46682151,57	49716324,49	0,00	7872991,41
324100 Přijaté zálohy						
Březen	0,00	151408,10	0,00	202100,05		
Duben	18928,05	0,00	0,00	183172,00		
Květen	50000,00	50000,00	0,00	183172,00		
Srpen	0,00	33256,10	0,00	216428,10		
Září	29750,00	35507,52	0,00	222185,62		
Říjen	0,00	159653,29	0,00	381838,91		
Prosinec	9339,19	0,00	0,00	372499,72		
Celkem	0,00	50691,95	108017,24	429825,01	0,00	372499,72
324 Celkem	0,00	50691,95	108017,24	429825,01	0,00	372499,72
325100 Ostatní závazky -leasing						
Leden	211298,00	223802,00	0,00	37397,00		
Únor	250194,00	214018,00	0,00	1221,00		
Březen	212519,00	211298,00	0,00	0,00		
Duben	113546,76	211298,00	0,00	97751,24		
Květen	314071,24	216320,00	0,00	0,00		
Červen	220027,00	254367,00	0,00	34340,00		
Červenec	136613,54	262278,97	0,00	160005,43		
Srpen	271794,73	225891,10	0,00	114101,80		
Září	235686,12	223703,58	0,00	102119,26		
Říjen	196696,39	211298,00	0,00	116720,87		
Listopad	315601,04	218193,00	0,00	19312,83		
Prosinec	207802,00	217321,00	0,00	28831,83		
Celkem	0,00	24893,00	2685849,82	2689788,65	0,00	28831,83
325300 Ostatní závazky-platební karty						
Květen	1367,30	0,00	0,00	-1367,30		
Červen	1787,00	3154,30	0,00	0,00		
Červenec	1858,90	1858,90	0,00	0,00		
Srpen	7082,81	0,00	0,00	-7082,81		
Září	0,00	7082,81	0,00	0,00		
Celkem	0,00	0,00	12096,01	12096,01	0,00	0,00
325 Celkem	0,00	24893,00	2697945,83	2701884,66	0,00	28831,83
331100 Zaměstnanci						
Leden	85146,00	130115,00	0,00	121322,00		
Únor	50754,00	166811,00	0,00	237379,00		
Březen	247136,00	164007,00	0,00	154250,00		
Duben	162320,00	147206,00	0,00	139136,00		
Květen	164926,00	136305,00	0,00	110515,00		
Červen	135475,00	154666,00	0,00	129706,00		
Červenec	153337,00	129213,00	0,00	105582,00		
Srpen	132847,00	140328,00	0,00	113063,00		
Září	139987,00	147889,00	0,00	120965,00		
Říjen	143078,00	151949,00	0,00	129836,00		
Listopad	148648,00	155679,00	0,00	136867,00		
Prosinec	164024,00	139273,00	0,00	112116,00		
Celkem	0,00	76353,00	1727678,00	1763441,00	0,00	112116,00
331 Celkem	0,00	76353,00	1727678,00	1763441,00	0,00	112116,00

335100	Pohledávky za zaměstnanci - SC					
	Leden	125563,18	66040,16	111390,85	0,00	
	Únor	105047,65	101874,12	114564,38	0,00	
	Březen	93231,05	157601,21	50194,22	0,00	
	Duben	15725,85	8932,11	56987,96	0,00	
	Květen	3216,30	0,00	60204,26	0,00	
	Červen	21312,75	2838,89	78678,12	0,00	
	Červenec	26869,93	12496,59	93051,46	0,00	
	Srpen	18253,53	7658,36	103646,63	0,00	
	Září	11011,45	0,00	114658,08	0,00	
	Říjen	99938,85	121514,91	93082,02	0,00	
	Listopad	35747,38	33907,01	94922,39	0,00	
	Prosinec	121812,86	148195,26	68539,99	0,00	
	Celkem	51867,83	0,00	677730,78	661058,62	68539,99
335200	Pohledávky za zaměstnanci - platební karty					
	Leden	11098,40	0,00	14287,59	0,00	
	Únor	14207,39	0,00	28494,98	0,00	
	Březen	13644,79	0,00	42139,77	0,00	
	Duben	38769,15	1426,29	79482,63	0,00	
	Květen	23732,30	0,00	103214,93	0,00	
	Červen	7857,94	35146,40	75926,47	0,00	
	Červenec	12640,70	12713,88	75853,29	0,00	
	Srpen	10168,52	613,20	85408,61	0,00	
	Září	15350,42	14253,00	86506,03	0,00	
	Říjen	9561,80	9561,80	86506,03	0,00	
	Listopad	10295,14	2278,60	94522,57	0,00	
	Prosinec	48230,51	12820,00	129933,08	0,00	
	Celkem	3189,19	0,00	215557,06	88813,17	129933,08
335	Celkem	55057,02	0,00	893287,84	749871,79	198473,07
336100	OSSZ					
	Leden	49672,00	44245,00	0,00	44643,00	
	Únor	398,00	56721,00	0,00	100966,00	
	Březen	80966,00	55770,00	0,00	75770,00	
	Duben	20000,00	50055,00	0,00	105825,00	
	Květen	105825,00	46352,00	0,00	46352,00	
	Červen	46352,00	52596,00	0,00	52596,00	
	Červenec	0,00	43940,00	0,00	96536,00	
	Srpen	96536,00	47717,00	0,00	47717,00	
	Září	0,00	50289,00	0,00	98006,00	
	Říjen	20000,00	51672,00	0,00	129678,00	
	Listopad	27717,00	52941,00	0,00	154902,00	
	Prosinec	20289,00	47364,00	0,00	181977,00	
	Celkem	0,00	50070,00	467755,00	599662,00	0,00
336200	Zdravotní pojišťovny					
	Leden	21349,00	17573,00	0,00	16111,00	
	Únor	0,00	22528,00	0,00	38639,00	
	Březen	38639,00	22152,00	0,00	22152,00	
	Duben	18630,00	19880,00	0,00	23402,00	
	Květen	23402,00	18407,00	0,00	18407,00	
	Červen	18407,00	20888,00	0,00	20888,00	
	Červenec	0,00	17450,00	0,00	38338,00	
	Srpen	38338,00	19610,00	0,00	19610,00	
	Září	0,00	20008,00	0,00	39618,00	
	Říjen	19610,00	20800,00	0,00	40808,00	
	Listopad	0,00	21027,00	0,00	61835,00	
	Prosinec	13692,00	18813,00	0,00	66956,00	
	Celkem	0,00	19887,00	192067,00	239136,00	0,00
336	Celkem	0,00	69957,00	659822,00	838798,00	0,00
341100	Daň z příjmů právnických osob					

	Duben		8060,00	0,00	0,00	0,00
	Září		0,00	160,00	0,00	160,00
	Říjen		160,00	0,00	0,00	0,00
	Prosinec		0,00	359376,00	0,00	359376,00
	Celkem	0,00	8060,00	8220,00	359536,00	0,00
341	Celkem	0,00	8060,00	8220,00	359536,00	0,00
342100	Ostatní přímé daně					
	Leden		11235,00	992,00	0,00	-6018,00
	Únor		0,00	3968,00	0,00	-2050,00
	Březen		0,00	3667,00	0,00	1617,00
	Duben		0,00	2107,00	0,00	3724,00
	Květen		3724,00	2279,00	0,00	2279,00
	Červen		2279,00	1779,00	0,00	1779,00
	Červenec		0,00	3255,00	0,00	5034,00
	Srpen		5034,00	1511,00	0,00	1511,00
	Září		0,00	2453,00	0,00	3964,00
	Říjen		2453,00	4496,00	0,00	6007,00
	Listopad		0,00	2527,00	0,00	8534,00
	Prosinec		0,00	5765,00	2153,00	4922,00
	Celkem	0,00	4225,00	30490,00	31187,00	4922,00
342200	Ostatní přímé daně - srážková daň					
	Leden		829,00	1340,00	0,00	1852,00
	Březen		1852,00	542,00	0,00	542,00
	Květen		542,00	640,00	0,00	640,00
	Červen		640,00	0,00	0,00	0,00
	Srpen		0,00	1036,00	0,00	1036,00
	Prosinec		0,00	1036,00	510,00	510,00
	Celkem	0,00	1341,00	4899,00	4068,00	510,00
342	Celkem	0,00	5566,00	35389,00	35255,00	0,00
343005	Daň z přidané hodnoty					
	Březen		57,50	0,00	0,00	-57,50
	Duben		18,80	0,00	0,00	-76,30
	Květen		139904,03	0,00	0,00	-139980,33
	Říjen		51,19	0,00	0,00	-140031,52
	Listopad		0,00	1349,00	0,00	-138682,52
	Prosinec		0,00	40,66	0,00	-138723,18
	Celkem	0,00	0,00	140072,18	1349,00	-138723,18
343019	Daň z přidané hodnoty					
	Leden		341755,93	271335,41	0,00	-70420,52
	Únor		672487,89	169532,39	0,00	-573376,02
	Březen		419148,70	248759,42	0,00	-743765,30
	Duben		543326,84	421579,44	0,00	-865512,70
	Květen		538682,77	388518,62	0,00	-1015676,85
	Červen		369970,86	320652,50	0,00	-1064995,21
	Červenec		567024,99	416705,12	0,00	-1215315,08
	Srpen		611632,09	200485,74	0,00	-1626461,43
	Září		514712,21	200062,92	0,00	-1941110,72
	Říjen		385447,52	112532,73	0,00	-2214025,51
	Listopad		490477,12	198992,72	0,00	-2505509,91
	Prosinec		761229,51	270080,36	0,00	-2996659,06
	Celkem	0,00	0,00	6215896,43	3219237,37	-2996659,06
343119	Daň z přidané hodnoty - Dobropisy					
	Červen		0,00	-570,00	0,00	-570,00
	Celkem	0,00	0,00	-570,00	0,00	-570,00

343900	Daň z přidané hodnoty - Vyrovnání s FÚ						
	Únor	0,00	628140,00	0,00	628140,00		
	Březen	0,00	273065,00	0,00	901205,00		
	Duben	0,00	8060,00	0,00	909265,00		
	Květen	0,00	587569,00	0,00	1496834,00		
	Červen	0,00	83305,00	0,00	1580139,00		
	Červenec	0,00	197774,00	0,00	1777913,00		
	Srpen	0,00	122329,00	0,00	1900242,00		
	Září	0,00	173706,00	0,00	2073948,00		
	Říjen	0,00	330147,40	0,00	2404095,40		
	Listopad	0,00	385648,00	0,00	2789743,40		
	Prosinec	0,00	300153,00	0,00	3089896,40		
	Celkem	0,00	0,00	0,00	3089896,40	0,00	3089896,40
343950	Roční zúčtování DPH						
	Celkem	629646,00	0,00	0,00	0,00	629646,00	0,00
343	Celkem	629646,00	0,00	6355968,61	6309912,77	629646,00	-46055,84
345100	Ostatní daně a poplatky						
	Leden		43360,00	0,00	0,00		-335,00
	Březen		165,00	0,00	0,00		-500,00
	Květen		49991,00	0,00	0,00		-50491,00
	Září		0,00	2465,00	0,00		-48026,00
	Říjen		111071,00	0,00	0,00		-159097,00
	Prosinec			0,00	210172,00	0,00	51075,00
	Celkem	0,00	43025,00	204587,00	212637,00	0,00	51075,00
345	Celkem	0,00	43025,00	204587,00	212637,00	0,00	51075,00
349100	Vyrovnávací účet pro DPH						
	Leden		569583,41	569583,41	0,00		0,00
	Únor		437739,31	437739,31	0,00		0,00
	Březen		326955,12	326955,12	0,00		0,00
	Duben		1224842,26	1224842,26	0,00		0,00
	Květen		563200,52	563200,52	0,00		0,00
	Červen		1164111,98	1164111,98	0,00		0,00
	Červenec		2479098,48	2479098,48	0,00		0,00
	Srpen		1315662,44	1315662,44	0,00		0,00
	Září		1595846,22	1595846,22	0,00		0,00
	Říjen		487151,05	487151,05	0,00		0,00
	Listopad		1016295,08	1016295,08	0,00		0,00
	Prosinec		1650687,64	1650687,64	0,00		0,00
	Celkem	0,00	0,00	12831173,51	12831173,51	0,00	0,00
349	Celkem	0,00	0,00	12831173,51	12831173,51	0,00	0,00
365100	Ostatní závazky ke společníkům						
	Leden		0,00	319055,00	0,00		1655288,83
	Červenec		400000,00	0,00	0,00		1255288,83
	Září		400000,00	0,00	0,00		855288,83
	Celkem	0,00	1336233,83	800000,00	319055,00	0,00	855288,83
365	Celkem	0,00	1336233,83	800000,00	319055,00	0,00	855288,83
379000	Jiné závazky						
	Květen			0,00	800,00	0,00	800,00
	Celkem	0,00	0,00	0,00	800,00	0,00	800,00
379100	Jiné závazky						
	Únor		0,00	2920,00	0,00		2920,00
	Březen		0,00	3810,00	0,00		6730,00
	Duben		2870,00	4480,00	0,00		8340,00

	Květen			6828,00	5814,00	0,00	7326,00
	Červen			2000,00	3876,00	0,00	9202,00
	Červenec			0,00	4210,00	0,00	13412,00
	Srpen			9474,00	3874,00	0,00	7812,00
	Září			0,00	4410,00	0,00	12222,00
	Říjen			3787,00	4237,00	0,00	12672,00
	Listopad			0,00	4257,00	0,00	16929,00
	Prosinec			863,00	5514,00	0,00	21580,00
	Celkem	0,00	0,00	25822,00	47402,00	0,00	21580,00
379	Celkem	0,00	0,00	25822,00	48202,00	0,00	22380,00
381100	Náklady příštích období-leasingové smlouvy						
	Leden			0,00	22831,90	0,00	0,00
	Červen			16935,20	0,00	16935,20	0,00
	Prosinec			3780,00	0,00	20715,20	0,00
	Celkem	22831,90	0,00	20715,20	22831,90	20715,20	0,00
381200	Náklady příštích období - drobný majetek						
	Leden			0,00	30445,00	0,00	0,00
	Červen			2999,00	0,00	2999,00	0,00
	Celkem	30445,00	0,00	2999,00	30445,00	2999,00	0,00
381	Celkem	53276,90	0,00	23714,20	53276,90	23714,20	0,00
383100	Výdaje příštích období						
	Leden			179896,50	0,00	0,00	0,00
	Prosinec			0,00	224621,00	0,00	224621,00
	Celkem	0,00	179896,50	179896,50	224621,00	0,00	224621,00
383	Celkem	0,00	179896,50	179896,50	224621,00	0,00	224621,00
384100	VPO - služby TO						
	Leden			70000,00	0,00	0,00	0,00
	Celkem	0,00	70000,00	70000,00	0,00	0,00	0,00
384	Celkem	0,00	70000,00	70000,00	0,00	0,00	0,00
389100	Dohadné účty pasivní						
	Leden			77652,71	0,00	0,00	118457,63
	Únor			154476,82	0,00	0,00	-36019,19
	Duben			-35790,79	0,00	0,00	-228,40
	Prosinec			0,00	215147,54	0,00	214919,14
	Celkem	0,00	196110,34	196338,74	215147,54	0,00	214919,14
389	Celkem	0,00	196110,34	196338,74	215147,54	0,00	214919,14
395100	Vnitřní zúčtování						
	Leden			164362,16	164362,16	0,00	0,00
	Únor			999986,16	999986,16	0,00	0,00
	Březen			1591023,57	1591023,57	0,00	0,00
	Duben			595789,32	595789,32	0,00	0,00
	Květen			490813,31	490813,29	0,02	0,00
	Červen			338172,07	338172,09	0,00	0,00
	Červenec			518230,73	518230,73	0,00	0,00
	Srpen			1602664,06	1602664,06	0,00	0,00
	Září			490943,67	490943,67	0,00	0,00
	Říjen			150870,10	150870,12	-0,02	0,00
	Listopad			309180,17	309180,17	-0,02	0,00
	Prosinec			1270004,54	1270363,22	-358,70	0,00
	Celkem	0,00	0,00	8522039,86	8522398,56	-358,70	0,00
395	Celkem	0,00	0,00	8522039,86	8522398,56	-358,70	0,00
411100	Základní kapitál						

	Celkem	0,00	200000,00	0,00	0,00	0,00	200000,00
411	Celkem	0,00	200000,00	0,00	0,00	0,00	200000,00

431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení						
	Celkem	0,00	1338,82	0,00	0,00	0,00	1338,82
431	Celkem	0,00	1338,82	0,00	0,00	0,00	1338,82

501100	Spotřeba materiálu - PHM						
	Leden		614104,22	0,00	614104,22		0,00
	Únor		1782399,79	0,00	2396504,01		0,00
	Březen		1387013,42	0,00	3783517,43		0,00
	Duben		1946661,55	0,00	5730178,98		0,00
	Květen		1860806,64	0,00	7590985,62		0,00
	Červen		884918,61	0,00	8475904,23		0,00
	Červenec		1478300,80	0,00	9954205,03		0,00
	Srpen		1883836,38	0,00	11838041,41		0,00
	Září		940540,20	0,00	12778581,61		0,00
	Říjen		1291839,85	0,00	14070421,46		0,00
	Listopad		1530976,78	0,00	15601398,24		0,00
	Prosinec		1761091,19	0,00	17362489,43		0,00
	Celkem	0,00	0,00	17362489,43	0,00	17362489,43	0,00

501200	Spotřeba materiálu - drobný						
	Leden		32386,50	0,00	32386,50		0,00
	Únor		805,00	0,00	33191,50		0,00
	Březen		13907,37	0,00	47098,87		0,00
	Duben		25849,99	0,00	72948,86		0,00
	Květen		4415,44	0,00	77364,30		0,00
	Červen		7975,89	0,00	85340,19		0,00
	Červenec		23969,25	0,00	109309,44		0,00
	Srpen		1341,12	0,00	110650,56		0,00
	Září		7931,88	0,00	118582,44		0,00
	Říjen		9259,33	0,00	127841,77		0,00
	Listopad		23577,18	0,00	151418,95		0,00
	Prosinec		42272,95	0,00	193691,90		0,00
	Celkem	0,00	0,00	193691,90	0,00	193691,90	0,00

501300	Spotřeba materiálu - náhradní díly						
	Leden		1509,71	0,00	1509,71		0,00
	Únor		5492,70	0,00	7002,41		0,00
	Březen		47100,00	0,00	54102,41		0,00
	Duben		21885,13	0,00	75987,54		0,00
	Květen		1361,00	0,00	77348,54		0,00
	Červen		32247,78	0,00	109596,32		0,00
	Červenec		29034,20	0,00	138630,52		0,00
	Srpen		4872,52	0,00	143503,04		0,00
	Září		111299,26	0,00	254802,30		0,00
	Říjen		16643,84	0,00	271446,14		0,00
	Prosinec		1599,00	0,00	273045,14		0,00
	Celkem	0,00	0,00	273045,14	0,00	273045,14	0,00

501400	Spotřeba materiálu - režijní materiál auta						
	Leden		6541,38	0,00	6541,38		0,00
	Únor		4602,53	0,00	11143,91		0,00
	Březen		14110,55	0,00	25254,46		0,00
	Duben		12205,29	0,00	37459,75		0,00
	Červen		14241,84	0,00	51701,59		0,00
	Červenec		7117,78	0,00	58819,37		0,00
	Srpen		2531,20	0,00	61350,57		0,00
	Září		7424,19	0,00	68774,76		0,00

	Říjen		4112,36	0,00	72887,12	0,00
	Listopad		4787,34	0,00	77674,46	0,00
	Prosinec		13421,73	0,00	91096,19	0,00
	Celkem	0,00	0,00	91096,19	0,00	91096,19
501	Celkem	0,00	0,00	17920322,66	0,00	17920322,66
511100	Opravy a udržování - nákl. automobily					
	Leden		10885,16	0,00	10885,16	0,00
	Únor		1087054,80	0,00	1097939,96	0,00
	Březen		153815,27	0,00	1251755,23	0,00
	Duben		157236,64	0,00	1408991,87	0,00
	Květen		220571,39	0,00	1629563,26	0,00
	Červen		107682,74	0,00	1737246,00	0,00
	Červenec		315521,85	0,00	2052767,85	0,00
	Srpen		165988,36	0,00	2218756,21	0,00
	Září		105803,88	0,00	2324560,09	0,00
	Říjen		71128,30	0,00	2395688,39	0,00
	Listopad		138435,55	0,00	2534123,94	0,00
	Prosinec		473325,49	0,00	3007449,43	0,00
	Celkem	0,00	0,00	3007449,43	0,00	3007449,43
511200	Opravy a udržování - ostatní					
	Červen		950,00	0,00	950,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	950,00	0,00	950,00
511	Celkem	0,00	0,00	3008399,43	0,00	3008399,43
512100	Cestovné - zahraničí					
	Leden		16410,50	0,00	16410,50	0,00
	Únor		320816,00	0,00	337226,50	0,00
	Březen		447370,00	0,00	784596,50	0,00
	Duben		351022,50	0,00	1135619,00	0,00
	Květen		424101,50	0,00	1559720,50	0,00
	Červen		355467,50	0,00	1915188,00	0,00
	Červenec		376761,00	0,00	2291949,00	0,00
	Srpen		300367,50	0,00	2592316,50	0,00
	Září		315974,50	0,00	2908291,00	0,00
	Říjen		358551,00	0,00	3266842,00	0,00
	Listopad		336424,50	0,00	3603266,50	0,00
	Prosinec		1057084,50	0,00	4660351,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	4660351,00	0,00	4660351,00
512200	Cestovné - tuzemsko					
	Únor		502,00	0,00	502,00	0,00
	Březen		34906,00	0,00	35408,00	0,00
	Duben		5091,50	0,00	40499,50	0,00
	Květen		15163,50	0,00	55663,00	0,00
	Červen		8865,00	0,00	64528,00	0,00
	Červenec		58,00	0,00	64586,00	0,00
	Srpen		58,00	0,00	64644,00	0,00
	Září		196,00	0,00	64840,00	0,00
	Listopad		58,00	0,00	64898,00	0,00
	Prosinec		200000,00	0,00	264898,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	264898,00	0,00	264898,00
512	Celkem	0,00	0,00	4925249,00	0,00	4925249,00
513100	Náklady na reprezentaci					
	Leden		240,00	0,00	240,00	0,00
	Březen		240,00	0,00	480,00	0,00
	Duben		240,00	0,00	720,00	0,00
	Květen		240,00	0,00	960,00	0,00
	Červen		240,00	0,00	1200,00	0,00
	Červenec		240,00	0,00	1440,00	0,00

	Září			240,00	0,00	1680,00	0,00
	Říjen			590,00	0,00	2270,00	0,00
	Prosinec			240,00	0,00	2510,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	2510,00	0,00	2510,00	0,00
513	Celkem	0,00	0,00	2510,00	0,00	2510,00	0,00
518100	Ostatní služby - spedice						
	Leden			279395,50	0,00	279395,50	0,00
	Únor			78257,45	0,00	1061952,95	0,00
	Březen			336503,25	0,00	1398456,20	0,00
	Duben			867888,45	0,00	2266344,65	0,00
	Květen			721301,95	0,00	2987646,60	0,00
	Červen			512127,80	0,00	3499774,40	0,00
	Červenec			1121753,30	0,00	4621527,70	0,00
	Srpen			1379337,50	0,00	6000865,20	0,00
	Září			927400,80	0,00	6928266,00	0,00
	Říjen			823959,80	0,00	7752225,80	0,00
	Listopad			947429,38	0,00	8699655,18	0,00
	Prosinec			1773867,06	0,00	10473522,24	0,00
	Celkem	0,00	0,00	10473522,24	0,00	10473522,24	0,00
518200	Ostatní služby - nájem						
	Leden			7428,92	0,00	7428,92	0,00
	Únor			7428,92	0,00	14857,84	0,00
	Březen			7428,89	0,00	22286,73	0,00
	Duben			7428,91	0,00	29715,64	0,00
	Květen			7428,91	0,00	37144,55	0,00
	Červen			7428,91	0,00	44573,46	0,00
	Červenec			7428,91	0,00	52002,37	0,00
	Srpen			7428,91	0,00	59431,28	0,00
	Září			7428,91	0,00	66860,19	0,00
	Říjen			7428,91	0,00	74289,10	0,00
	Listopad			7428,91	0,00	81718,01	0,00
	Prosinec			7428,91	0,00	89146,92	0,00
	Celkem	0,00	0,00	89146,92	0,00	89146,92	0,00
518300	Ostatní služby - telefon						
	Leden			39745,92	0,00	39745,92	0,00
	Únor			10063,13	0,00	49809,05	0,00
	Březen			7207,64	0,00	57016,69	0,00
	Duben			8708,76	0,00	65725,45	0,00
	Květen			7066,46	0,00	72791,91	0,00
	Červen			1201,14	0,00	73993,05	0,00
	Červenec			8795,50	0,00	82788,55	0,00
	Srpen			6709,69	0,00	89498,24	0,00
	Září			9079,25	0,00	98577,49	0,00
	Říjen			10949,30	0,00	109526,79	0,00
	Listopad			4286,36	0,00	113813,15	0,00
	Prosinec			20386,97	0,00	134200,12	0,00
	Celkem	0,00	0,00	134200,12	0,00	134200,12	0,00
518400	Ostatní služby - leasing						
	Leden			628159,10	0,00	628159,10	0,00
	Únor			597473,15	0,00	1225632,25	0,00
	Březen			596204,02	0,00	1821836,27	0,00
	Duben			600235,96	0,00	2422072,23	0,00
	Květen			649812,37	0,00	3071884,60	0,00
	Červen			641825,73	0,00	3713710,33	0,00
	Červenec			622409,06	0,00	4336119,39	0,00
	Srpen			622959,97	0,00	4959079,36	0,00
	Září			617994,41	0,00	5577073,77	0,00
	Říjen			619807,07	0,00	6196880,84	0,00
	Listopad			618072,95	0,00	6814953,79	0,00
	Prosinec			614132,33	0,00	7429086,12	0,00

Celkem	0,00	0,00	7429086,12	0,00	7429086,12	0,00
518500	Ostatní služby - ostatní					
Leden			1264,70	0,00	1264,70	0,00
Únor			-7435,01	0,00	-6170,31	0,00
Březen			6652,76	0,00	482,45	0,00
Duben			2670,00	0,00	3152,45	0,00
Květen			4000,00	0,00	7152,45	0,00
Červen			1990,00	0,00	9142,45	0,00
Červenec			210,08	0,00	9352,53	0,00
Říjen			32924,00	0,00	42276,53	0,00
Prosinec			1170,00	0,00	43446,53	0,00
Celkem	0,00	0,00	43446,53	0,00	43446,53	0,00
518600	Ostatní služby - vozidla					
Leden			45179,27	0,00	45179,27	0,00
Únor			114836,89	0,00	160016,16	0,00
Březen			166583,37	0,00	326599,53	0,00
Duben			219557,89	0,00	546157,42	0,00
Květen			72777,11	0,00	618934,53	0,00
Červen			84517,43	0,00	703451,96	0,00
Červenec			113674,70	0,00	817126,66	0,00
Srpen			98404,09	0,00	915530,75	0,00
Září			95389,82	0,00	1010920,57	0,00
Říjen			94561,88	0,00	1105482,45	0,00
Listopad			164035,76	0,00	1269518,21	0,00
Prosinec			167047,43	0,00	1436565,64	0,00
Celkem	0,00	0,00	1436565,64	0,00	1436565,64	0,00
518700	Ostatní služby - poštovné					
Leden			1615,50	0,00	1615,50	0,00
Únor			1164,00	0,00	2779,50	0,00
Březen			2369,50	0,00	5149,00	0,00
Duben			868,00	0,00	6017,00	0,00
Květen			2511,50	0,00	8528,50	0,00
Červen			1818,50	0,00	10347,00	0,00
Červenec			2562,50	0,00	12909,50	0,00
Srpen			2521,00	0,00	15430,50	0,00
Září			2737,50	0,00	18168,00	0,00
Říjen			3221,50	0,00	21389,50	0,00
Listopad			1588,00	0,00	22977,50	0,00
Prosinec			3058,00	0,00	26035,50	0,00
Celkem	0,00	0,00	26035,50	0,00	26035,50	0,00
518900	Ostatní služby - nedaňové					
Říjen			1643,42	0,00	1643,42	0,00
Listopad			1450,25	0,00	3093,67	0,00
Prosinec			350,00	0,00	3443,67	0,00
Celkem	0,00	0,00	3443,67	0,00	3443,67	0,00
518	Celkem	0,00	0,00	19635446,74	0,00	19635446,74
521100	Mzdové náklady					
Leden			130115,00	0,00	130115,00	0,00
Únor			166811,00	0,00	296926,00	0,00
Březen			164007,00	0,00	460933,00	0,00
Duben			147206,00	0,00	608139,00	0,00
Květen			136305,00	0,00	744444,00	0,00
Červen			154666,00	0,00	899110,00	0,00
Červenec			129213,00	0,00	1028323,00	0,00
Srpen			140328,00	0,00	1168651,00	0,00
Září			147889,00	0,00	1316540,00	0,00
Říjen			151949,00	0,00	1468489,00	0,00

	Listopad			155679,00	0,00	1624168,00	0,00
	Prosinec			139273,00	0,00	1763441,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	1763441,00	0,00	1763441,00	0,00
521	Celkem	0,00	0,00	1763441,00	0,00	1763441,00	0,00
524100	Zákonné sociální pojištění - SP						
	Leden			33830,00	0,00	33830,00	0,00
	Únor			43371,00	0,00	77201,00	0,00
	Březen			42642,00	0,00	119843,00	0,00
	Duben			38274,00	0,00	158117,00	0,00
	Květen			35440,00	0,00	193557,00	0,00
	Červen			40214,00	0,00	233771,00	0,00
	Červenec			33596,00	0,00	267367,00	0,00
	Srpen			36486,00	0,00	303853,00	0,00
	Září			38452,00	0,00	342305,00	0,00
	Říjen			39507,00	0,00	381812,00	0,00
	Listopad			40477,00	0,00	422289,00	0,00
	Prosinec			36211,00	0,00	458500,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	458500,00	0,00	458500,00	0,00
524200	Zákonné sociální pojištění - ZP						
	Leden			11706,00	0,00	11706,00	0,00
	Únor			15011,00	0,00	26717,00	0,00
	Březen			14758,00	0,00	41475,00	0,00
	Duben			13246,00	0,00	54721,00	0,00
	Květen			12262,00	0,00	66983,00	0,00
	Červen			13915,00	0,00	80898,00	0,00
	Červenec			11628,00	0,00	92526,00	0,00
	Srpen			13066,00	0,00	105592,00	0,00
	Září			13331,00	0,00	118923,00	0,00
	Říjen			13860,00	0,00	132783,00	0,00
	Listopad			14010,00	0,00	146793,00	0,00
	Prosinec			12533,00	0,00	159326,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	159326,00	0,00	159326,00	0,00
524	Celkem	0,00	0,00	617826,00	0,00	617826,00	0,00
527100	Zákonné sociální náklady						
	Únor			400,00	0,00	400,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	400,00	0,00	400,00	0,00
527	Celkem	0,00	0,00	400,00	0,00	400,00	0,00
531100	Daň silniční						
	Prosinec			210172,00	0,00	210172,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	210172,00	0,00	210172,00	0,00
531	Celkem	0,00	0,00	210172,00	0,00	210172,00	0,00
538100	Ostatní daně a poplatky						
	Leden			188683,42	0,00	188683,42	0,00
	Únor			368625,91	0,00	557309,33	0,00
	Březen			360030,17	0,00	917339,50	0,00
	Duben			679178,18	0,00	1596517,68	0,00
	Květen			280583,94	0,00	1877101,62	0,00
	Červen			418391,99	0,00	2295493,61	0,00
	Červenec			446334,19	0,00	2741827,80	0,00
	Srpen			585719,14	0,00	3327546,94	0,00
	Září			366904,94	0,00	3694451,88	0,00
	Říjen			298877,48	0,00	3993329,36	0,00
	Listopad			532866,62	0,00	4526195,98	0,00
	Prosinec			842384,30	0,00	5368580,28	0,00
	Celkem	0,00	0,00	5368580,28	0,00	5368580,28	0,00
538	Celkem	0,00	0,00	5368580,28	0,00	5368580,28	0,00

541100	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku						
	Květen			736337,00	0,00	736337,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	736337,00	0,00	736337,00	0,00
541	Celkem	0,00	0,00	736337,00	0,00	736337,00	0,00
544100	Smluvní pokuty a úroky z prodlení						
	Duben			13728,04	0,00	13728,04	0,00
	Květen			3431,40	0,00	17159,44	0,00
	Červen			84593,02	0,00	101752,46	0,00
	Červenec			20725,20	0,00	122477,66	0,00
	Srpen			6823,20	0,00	129300,86	0,00
	Září			6850,20	0,00	136151,06	0,00
	Říjen			8469,00	0,00	144620,06	0,00
	Prosinec			20918,19	0,00	165538,25	0,00
	Celkem	0,00	0,00	165538,25	0,00	165538,25	0,00
544	Celkem	0,00	0,00	165538,25	0,00	165538,25	0,00
545100	Ostatní pokuty a penále						
	Květen			5022,00	0,00	5022,00	0,00
	Srpen			14593,10	0,00	19615,10	0,00
	Září			13352,14	0,00	32967,24	0,00
	Říjen			822,10	0,00	33789,34	0,00
	Listopad			2028,00	0,00	35817,34	0,00
	Prosinec			610,00	0,00	36427,34	0,00
	Celkem	0,00	0,00	36427,34	0,00	36427,34	0,00
545900	Ostatní pokuty a penále -řidiči bez dokladu						
	Leden			2610,45	0,00	2610,45	0,00
	Únor			725,13	0,00	3335,58	0,00
	Celkem	0,00	0,00	3335,58	0,00	3335,58	0,00
545	Celkem	0,00	0,00	39762,92	0,00	39762,92	0,00
548100	Haléřové difference						
	Leden			110,00	0,00	110,00	0,00
	Únor			92,64	0,00	202,64	0,00
	Březen			81,50	0,00	284,14	0,00
	Duben			84,55	0,00	368,69	0,00
	Květen			101,82	0,00	470,51	0,00
	Červen			121,25	0,00	591,76	0,00
	Červenec			158,15	0,00	749,91	0,00
	Srpen			133,01	0,00	882,92	0,00
	Září			128,26	0,00	1011,18	0,00
	Říjen			129,65	0,00	1140,83	0,00
	Listopad			149,90	0,00	1290,73	0,00
	Prosinec			300,16	0,00	1590,89	0,00
	Celkem	0,00	0,00	1590,89	0,00	1590,89	0,00
548200	Pojištění						
	Leden			194801,12	0,00	194801,12	0,00
	Únor			34035,18	0,00	228836,30	0,00
	Březen			67094,77	0,00	295931,07	0,00
	Duben			41269,84	0,00	337200,91	0,00
	Květen			32491,60	0,00	369692,51	0,00
	Červen			60297,59	0,00	429990,10	0,00
	Červenec			84354,14	0,00	514344,24	0,00
	Srpen			172482,79	0,00	686827,03	0,00
	Září			36030,58	0,00	722857,61	0,00
	Říjen			36177,41	0,00	759035,02	0,00
	Listopad			39543,94	0,00	798578,96	0,00
	Prosinec			39611,69	0,00	838190,65	0,00

Celkem	0,00	0,00	838190,65	0,00	838190,65	0,00
---------------	-------------	-------------	------------------	-------------	------------------	-------------

548300	Ost.provoz.náklady-škody při přepravě-poj.plnění					
	Březen		600,00	0,00	600,00	0,00
	Září		25168,00	0,00	25768,00	0,00
	Listopad		5601,00	0,00	31369,00	0,00
	Prosinec		22846,50	0,00	54215,50	0,00
	Celkem	0,00	0,00	54215,50	0,00	54215,50

548900	Ost.provoz.náklady-nedaňové					
	Leden		1015,68	0,00	1015,68	0,00
	Březen		42,00	0,00	1057,68	0,00
	Říjen		204,03	0,00	1261,71	0,00
	Prosinec		1160,20	0,00	2421,91	0,00
	Celkem	0,00	0,00	2421,91	0,00	2421,91

548	Celkem	0,00	0,00	896418,95	0,00	896418,95
------------	---------------	-------------	-------------	------------------	-------------	------------------

562100	Úroky					
	Leden		271,58	0,00	271,58	0,00
	Únor		336,51	0,00	608,09	0,00
	Březen		757,61	0,00	1365,70	0,00
	Duben		661,58	0,00	2027,28	0,00
	Květen		591,21	0,00	2618,49	0,00
	Červen		230,86	0,00	2849,35	0,00
	Srpen		1075,47	0,00	3924,82	0,00
	Září		4338,37	0,00	8263,19	0,00
	Říjen		4597,87	0,00	12861,06	0,00
	Listopad		4610,55	0,00	17471,61	0,00
	Prosinec		4628,62	0,00	22100,23	0,00
	Celkem	0,00	0,00	22100,23	0,00	22100,23

562	Celkem	0,00	0,00	22100,23	0,00	22100,23
------------	---------------	-------------	-------------	-----------------	-------------	-----------------

563100	Kursově ztráty					
	Leden		30171,86	0,00	30171,86	0,00
	Únor		56512,41	0,00	86684,27	0,00
	Březen		38949,00	0,00	125633,27	0,00
	Duben		10198,68	0,00	135831,95	0,00
	Květen		77904,12	0,00	213736,07	0,00
	Červen		29498,75	0,00	243234,82	0,00
	Červenec		10637,00	0,00	253871,82	0,00
	Srpen		41360,21	0,00	295232,03	0,00
	Září		24200,69	0,00	319432,72	0,00
	Říjen		28278,25	0,00	347710,97	0,00
	Listopad		67148,97	0,00	414859,94	0,00
	Prosinec		292342,02	0,00	707201,96	0,00
	Celkem	0,00	0,00	707201,96	0,00	707201,96

563	Celkem	0,00	0,00	707201,96	0,00	707201,96
------------	---------------	-------------	-------------	------------------	-------------	------------------

568100	Ostatní finanční náklady					
	Leden		16485,20	0,00	16485,20	0,00
	Únor		5687,38	0,00	22172,58	0,00
	Březen		8274,39	0,00	30446,97	0,00
	Duben		12855,75	0,00	43302,72	0,00
	Květen		10246,43	0,00	53549,15	0,00
	Červen		7714,76	0,00	61263,91	0,00
	Červenec		7692,48	0,00	68956,39	0,00
	Srpen		21044,20	0,00	90000,59	0,00
	Září		9262,28	0,00	99262,87	0,00
	Říjen		12980,57	0,00	112243,44	0,00
	Listopad		23820,89	0,00	136064,33	0,00
	Prosinec		23122,18	0,00	159186,51	0,00

	Celkem	0,00	0,00	159186,51	0,00	159186,51	0,00
568	Celkem	0,00	0,00	159186,51	0,00	159186,51	0,00
591100	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná						
	Prosinec			359376,00	0,00	359376,00	0,00
	Celkem	0,00	0,00	359376,00	0,00	359376,00	0,00
591	Celkem	0,00	0,00	359376,00	0,00	359376,00	0,00
602100	Tržby z mezinárodní přepravy						
	Leden			0,00	3924113,03	0,00	3924113,03
	Únor			0,00	4252268,38	0,00	8176381,41
	Březen			0,00	4546000,17	0,00	12722381,58
	Duben			0,00	4638599,15	0,00	17360980,73
	Květen			0,00	4042136,10	0,00	21403116,83
	Červen			0,00	4116031,86	0,00	25519148,69
	Červenec			0,00	3872022,48	0,00	29391171,17
	Srpen			0,00	4710436,84	0,00	34101608,01
	Září			0,00	4144199,19	0,00	38245807,20
	Říjen			0,00	4603523,67	0,00	42849330,87
	Listopad			0,00	4738154,92	0,00	47587485,79
	Prosinec			0,00	6424708,29	0,00	54012194,08
	Celkem	0,00	0,00	0,00	54012194,08	0,00	54012194,08
602200	Tržby přeprava tuzemsko						
	Leden			0,00	5900,00	0,00	5900,00
	Celkem	0,00	0,00	0,00	5900,00	0,00	5900,00
602300	Tržby reklama						
	Leden			0,00	70000,00	0,00	70000,00
	Celkem	0,00	0,00	0,00	70000,00	0,00	70000,00
602	Celkem	0,00	0,00	0,00	54088094,08	0,00	54088094,08
641100	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku						
	Květen			0,00	665228,00	0,00	665228,00
	Září			0,00	7000,00	0,00	672228,00
	Celkem	0,00	0,00	0,00	672228,00	0,00	672228,00
641	Celkem	0,00	0,00	0,00	672228,00	0,00	672228,00
644100	Smluvní pokuty a úroky z prodlení						
	Březen			0,00	34864,20	0,00	34864,20
	Duben			0,00	4544,00	0,00	39408,20
	Červen			0,00	28195,00	0,00	67603,20
	Červenec			0,00	38360,25	0,00	105963,45
	Říjen			0,00	24899,74	0,00	130863,19
	Listopad			0,00	51045,25	0,00	181908,44
	Prosinec			0,00	70524,69	0,00	252433,13
	Celkem	0,00	0,00	0,00	252433,13	0,00	252433,13
644	Celkem	0,00	0,00	0,00	252433,13	0,00	252433,13
648100	Haléřové difference						
	Leden			0,00	1,46	0,00	1,46
	Únor			0,00	1,78	0,00	3,24
	Březen			0,00	0,87	0,00	4,11
	Duben			0,00	3,68	0,00	7,79
	Květen			0,00	2,67	0,00	10,46
	Červen			0,00	2,70	0,00	13,16
	Červenec			0,00	2,82	0,00	15,98
	Srpen			0,00	1,19	0,00	17,17

	Září		0,00	3,53	0,00	20,70
	Říjen		0,00	1,01	0,00	21,71
	Listopad		0,00	2,15	0,00	23,86
	Prosinec		0,00	3,12	0,00	26,98
	Celkem	0,00	0,00	0,00	26,98	0,00
648200	Ostatní provozní výnosy - služby					
	Duben		0,00	186016,37	0,00	186016,37
	Květen		0,00	39270,17	0,00	225286,54
	Červen		0,00	8997,98	0,00	234284,52
	Červenec		0,00	48643,74	0,00	282928,26
	Srpen		0,00	5440,00	0,00	288368,26
	Září		0,00	1424,00	0,00	289792,26
	Říjen		0,00	18217,05	0,00	308009,31
	Listopad		0,00	12970,56	0,00	320979,87
	Prosinec		0,00	19069,55	0,00	340049,42
	Celkem	0,00	0,00	0,00	340049,42	0,00
648300	Ostatní provozní výnosy - náhrady škod					
	Leden		0,00	352228,00	0,00	352228,00
	Březen		0,00	508550,00	0,00	860778,00
	Duben		0,00	78909,60	0,00	939687,60
	Květen		0,00	79997,99	0,00	1019685,59
	Červen		0,00	6048,00	0,00	1025733,59
	Červenec		0,00	56162,00	0,00	1081895,59
	Srpen		0,00	3695,00	0,00	1085590,59
	Září		0,00	44247,00	0,00	1129837,59
	Říjen		0,00	194202,76	0,00	1324040,35
	Listopad		0,00	81977,28	0,00	1406017,63
	Prosinec		0,00	18164,25	0,00	1424181,88
	Celkem	0,00	0,00	0,00	1424181,88	0,00
648400	Ostatní provozní výnosy - přeplatky					
	Květen		0,00	1483,55	0,00	1483,55
	Říjen		0,00	88,88	0,00	1572,43
	Celkem	0,00	0,00	0,00	1572,43	0,00
648900	Ostatní provozní výnosy - proplacené pokuty					
	Březen		0,00	2614,99	0,00	2614,99
	Září		0,00	4892,14	0,00	7507,13
	Listopad		0,00	1990,07	0,00	9497,20
	Prosinec		0,00	1975,12	0,00	11472,32
	Celkem	0,00	0,00	0,00	11472,32	0,00
648	Celkem	0,00	0,00	0,00	1777303,03	0,00
662100	Úroky					
	Leden		0,00	157,06	0,00	157,06
	Únor		0,00	92,46	0,00	249,52
	Březen		0,00	52,52	0,00	302,04
	Duben		0,00	147,87	0,00	449,91
	Květen		0,00	68,72	0,00	518,63
	Červen		0,00	44,71	0,00	563,34
	Červenec		0,00	32,31	0,00	595,65
	Srpen		0,00	22,72	0,00	618,37
	Září		0,00	25,21	0,00	643,58
	Říjen		0,00	22,58	0,00	666,16
	Listopad		0,00	20,14	0,00	686,30
	Prosinec		0,00	54,17	0,00	740,47
	Celkem	0,00	0,00	0,00	740,47	0,00
662	Celkem	0,00	0,00	0,00	740,47	0,00

663100	Kursov� zisky						
	Leden	0,00		43360,86	0,00		43360,86
	�nor	0,00		80079,96	0,00		123440,82
	Březen	0,00		61482,30	0,00		184923,12
	Duben	0,00		35556,82	0,00		220479,94
	Květen	0,00		92164,74	0,00		312644,68
	�erven	0,00		40990,84	0,00		353635,52
	�ervenec	0,00		15731,83	0,00		369367,35
	Srpen	0,00		76956,91	0,00		446324,26
	Září	0,00		54698,46	0,00		501022,72
	Říjen	0,00		30949,74	0,00		531972,46
	Listopad	0,00		107024,91	0,00		638997,37
	Prosinec	0,00		246440,92	0,00		885438,29
	Celkem	0,00	0,00	0,00	885438,29	0,00	885438,29
663	Celkem	0,00	0,00	0,00	885438,29	0,00	885438,29
701000	Po�ate�n� účet rozvažný						
	Celkem	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
701	Celkem	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Tisk vybraných záznamů: Datum >= 01.01.2006, Datum <= 31.12.2006