

Masarykova univerzita  
Ekonomicko-správní fakulta

Studijní obor: Management



# ROZPOČTY – HLAVNÍ NÁSTROJ ŘÍZENÍ REŽIJNÍCH NÁKLADŮ V PODNIKU

Budgets – the primary tool for managing overhead costs in an  
enterprise

Bakalářská práce

Vedoucí bakalářské práce:  
Ing. Ladislav Šiška, Ph.D.

Autor:  
Martina Laryšová

Brno, červen 2009

Jméno a příjmení autora: Martina Laryšová  
Název bakalářské práce: Rozpočty – hlavní nástroj řízení režijních nákladů v podniku  
Název v angličtině: Budgets – the primary tool for managing overhead costs in an enterprise  
Katedra: Podnikové hospodářství  
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Ladislav Šiška, Ph.D.  
Rok obhajoby: 2009

#### Anotace v češtině

Předmětem bakalářské práce na téma „Rozpočty – hlavní nástroj řízení režijních nákladů v podniku“ je v teoretické části rozbor metod řízení režijních nákladů v teoretických pramenech, v části praktické analýza řízení režijních nákladů prostřednictvím rozpočtů, jejich přiřazování na konečné výkony ve zvoleném podniku a návrh zlepšení v systému rozpočtování vedoucí ke zvýšení efektivity podniku. Na základě zpracované analýzy je provedeno zhodnocení systému rozpočtování podniku a doporučení zlepšení tohoto systému.

#### Anotace v angličtině

The subject of bachelor's work on the thesis "Budgets – the primary tool for managing overhead costs in an enterprise" is management method analysis in the theoretic part of the work. The applied part of work deals with the analysis indirect costs management through budgets, their assignment to final achievement in the chosen company and the proposal of improvement, leading to efficiency enhancement. On the basis of elaborated analysis is made the evaluation of company budget procedure system and recommendation of improvement of this system.

Klíčová slova: režijní náklady, nákladové středisko, kalkulace, rozpočtový klíč, členění nákladů, odchylka

Klíčová slova v angličtině: overhead costs, budget, costs centres, budget, calculation, allocation key, cost classification, deviation

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně pod vedením Ing. Ladislava Šišky, Ph.D. a uvedla v ní všechny použité literární a jiné odborné zdroje v souladu s právními předpisy, vnitřními předpisy Masarykovy univerzity a vnitřními akty řízení Masarykovy univerzity a Ekonomicko-správní fakulty MU.

V Brně dne 21. června 2009

---

vlastnoruční podpis

## Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Ladislavu Šiškoví, Ph.D. za odborné rady a připomínky, kterými přispěl k vypracování této práce.

OBSAH:

<b>Úvod</b> .....	<b>6</b>
<b>1 Náklady a jejich postavení v rozpočetnictví</b> .....	<b>8</b>
1.1 Rozdíl v pojetí nákladů ve finančním a manažerském účetnictví .....	8
1.2 Náklady v rozpočetnictví .....	8
<b>2 Rozpočty – pojem rozpočtů, postavení rozpočtů v ekonomice, jejich třídění a formy</b> .....	<b>11</b>
2.1 Postavení plánování a rozpočtů v současné ekonomice .....	11
2.2 Ekonomické řízení podniku .....	11
2.3 Tvorba plánů a rozpočtů za podnik .....	12
2.4 Střediska a jejich funkce .....	13
2.5 Formy rozpočtů .....	14
2.6 Metody rozpočtování .....	15
<b>3 Režijní náklady a jejich řízení</b> .....	<b>17</b>
3.1 Pojem řízení režijních nákladů .....	17
3.2 Kalkulace nákladů .....	17
3.3 Rozpočty režijních nákladů .....	19
3.3.1 Zpracování prvotních dokladů .....	19
3.3.2 Stanovení nákladového úkolu .....	21
3.4 Kontrola režijních nákladů .....	21
<b>4 Charakteristika podniku</b> .....	<b>23</b>
4.1 Předmět činnosti podniku .....	24
4.2 Organizační struktura podniku .....	25
4.3 Finanční situace podniku .....	25
4.3.1 Silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby .....	28
<b>5 Rozpočty v podniku SKI areál Kopřivná a.s.</b> .....	<b>29</b>
5.1 Systém plánů a plánovací proces .....	29
5.2 Rozpočet podniku jako finanční plán, jeho tvorba a úpravy .....	29
5.2.1 Základní členění nákladů a kalkulace .....	29
5.2.2 Střediska a jejich rozpočtování .....	32
5.2.3 Tvorba rozpočtu, rozpočtové úpravy a změny rozpočtu .....	33
5.2.4 Kontrola rozpočtů .....	36
5.2.5 Alokace nákladů .....	39
5.2.6 Metody sestavování rozpočtu v podniku .....	39
<b>6 Doporučení</b> .....	<b>39</b>
<b>Závěr</b> .....	<b>42</b>
<b>Seznam použitých pramenů a literatury</b> .....	<b>43</b>
<b>Seznam tabulek</b> .....	<b>44</b>
<b>Seznam grafů</b> .....	<b>45</b>

## Úvod

V současné době dochází v podnikatelském prostředí k velké řadě změn, které zasáhly všechny oblasti podniku. Vlivem globalizace, stále rychlejšího toku informací, volnému pohybu lidí a kapitálu přestává téměř existovat teritoriální rozdělení trhu. Každý podnik musí neustále bojovat o získání nového podílu na trhu i o udržení podílu stávajícího. Dochází k zostření konkurence, což má za následek snižování cen výrobků a služeb. Změny se proto musely odrazit i v přístupu k řízení podniku. Podnik při stanovování cílů musí respektovat požadavky zákazníků, předvídat je, případně je i formovat. Mimo samotné výrobky či služby jsou stále důležitější služby doprovodné, jako instalace, doprava, servis apod., což podstatně zvyšuje náklady. Pro většinu podniků se ukazuje jako možnost zajištění efektivity podniku a udržení tržního postavení zlepšení chodu uvnitř podniku.

Velmi významná je orientace na budoucnost. Není snadné v dynamickém prostředí odhadnout budoucí vývoj. Změny v podnikovém prostředí ovlivňují i řízení podniku. Řízení můžeme definovat jako nepřetržitý proces, při kterém řídicí systém působí na systém řízení a jehož obsah se vyjadřuje funkcemi, které proces plní.

Mezi základní funkce řízení patří:

- funkce plánovací
- funkce organizační
- funkce kontrolní
- informační a komunikační, které spojují všechny součásti systému řízení <sup>1</sup>

Nejvíce zdůrazňovány jako funkce nejdůležitější bývají funkce plánovací a kontrolní.

Plány a rozpočty vyjadřují předpoklad budoucího jednání podniku. Nejsou pevnými návody, ale poskytují důležitou podporu pro správné rozhodování a východisko pro řízení.

V podnicích dochází k velkému nárůstu podílu nepřímých nákladů na celkových nákladech podniku. Správné řízení nepřímých nákladů je dle mého názoru klíčem k úspěchu každého podniku.

---

<sup>1</sup> ŠOLJAKOVÁ, L. Manažerské účetnictví pro strategické plánování, 2003. str 14

## **Cíl práce**

Cílem této práce je analýza řízení režijních nákladů prostřednictvím rozpočtů v podniku SKI areál Kopřivná a.s. a zjištění, zda systém rozpočtování v podniku umožňuje správné přiřazení režijních nákladů a zda řízení režijních nákladů v daném podniku přispívá k vyšší efektivitě podniku.

## **Použité metody**

V části teoretické jsem použila metodu komparace, kompilace odborných pramenů a rešerše odborné literatury.

V části praktické strukturované rozhovory s Ing. Petrem Haasem, ekonomem podniku, interní materiály podniku, metodu analýzy, syntézy k propojení praktických poznatků s teorií.

# 1 Náklady a jejich postavení v rozpočtnictví

## 1.1 Rozdíl v pojetí nákladů ve finančním a manažerském účetnictví

Pojetí nákladů ve finančním účetnictví je odlišné od pojetí nákladů v manažerském účetnictví.

**Tabulka 1: Srovnání finančního a manažerského účetnictví**

Vztahy	Finanční účetnictví	Manažerské účetnictví
<b>K činnosti</b>	volný	účelný
<b>K výkonům</b>	nemusí být	přímý nebo nepřímý
<b>K času</b>	orientace na minulost	orientace na budoucnost
<b>K podniku</b>	podnik jako celek	střediska jako části podniku

*Pramen: Král Bohumil a kol., Manažerské účetnictví*

Ve finančním účetnictví je využíváno druhové třídění nákladů. Jsou to náklady především externí, které vznikají při styku podniku s okolím a nedají se dále rozložit. Jsou významné pro styk podniku s vnějším světem, ale pro řízení na vnitropodnikové úrovni omezené a nevyhovující. Druhové členění není schopno vyjádřit svého věcného nositele. V manažerském účetnictví mají význam především interní náklady vznikající vnitropodnikovou spotřebou, které se dají rozložit až na původní nákladové druhy.<sup>2</sup>

## 1.2 Náklady v rozpočtnictví

Jedním z nejdůležitějších ukazatelů kvality činnosti podniku jsou náklady. Usměrnování a řízení nákladů je úkolem managementu. Řízení nákladů vyžaduje jejich podrobné třídění.

Používá se následující třídění nákladů:

- **Dělení nákladů podle závislosti na objemu výkonu**

Pro manažerské rozhodování je významné dělení nákladů podle závislosti na objemu výroby na náklady variabilní a fixní.

Variabilní náklady jsou takové náklady, které se mění v závislosti na objemu výroby. Mohou být proporcionální, pokud se vyvíjejí stejně jako objem výroby, nebo nadproporciální a pokud se vyvíjejí pomaleji než objem výroby, pak se jedná o náklady podproporciální.

<sup>2</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str. 66



Fixní náklady se nemění v závislosti na objemu výroby. V určitém časovém období jsou neměnné, což vede k potřebě maximálního využití jejich kapacity. Cílem je snaha dosáhnout co nejmenší podíl fixních nákladů na jednotku výkonu.<sup>3</sup>

- **Dělení nákladů podle variant zvažovaných rozhodnutí**

Někdy můžeme vycházet z odhadovaných nákladů zvažovaných variant. Tyto náklady dělíme na relevantní a irelevantní.

Relevantní náklady jsou takové náklady, které se mění v závislosti na různých variantách rozhodnutí. Rozdílové náklady jsou zvláštní formou relevantních nákladů. Vystihují rozdíl nákladů před a po změně.

Irelevantní náklady jsou náklady, které se nemění v závislosti na změnách variant.

- **Účelové členění nákladů**

Členění nákladů dle vztahu k činnosti, aktivitě, která vyvolává jejich vznik. Patří k nim náklady technologické a náklady na řízení a obsluhu. Účelové dělení nákladů vychází ze středisek, tj. podle místa vzniku a odpovědnosti a podle výkonů.

Náklady dle místa vzniku a odpovědnosti dělí náklady dle středisek Tyto náklady se mohou dále členit na náklady výrobních činností a ty pak podle struktury podniku na náklady hlavní, vedlejší, pomocné a náklady přidružené výroby a na náklady nevýrobních činností jako jsou náklady na odbyt, zásobování apod. Jednicové jsou ty technologické náklady, které souvisejí přímo s určitým výkonem. Náklady režijní pak tvoří technologické náklady ostatní a náklady na obsluhu a řízení, které souvisí s celkovou výrobou. Režijní náklady se sledují dle středisek a k jejich řízení slouží rozpočty režijních nákladů.

Dělení nákladů podle výkonů se zabývá tím, na které výrobky nebo služby byly náklady vynaloženy a umožňují zjistit rentabilitu jednotlivých výrobků nebo služeb.<sup>4</sup>

- **Kalkulační členění nákladů**

Přímé náklady jsou náklady, které souvisí přímo s konkrétním druhem výkonu, dají se zjistit přesně na jednotku výkonu.<sup>5</sup>

Mezi přímé náklady patří:

- přímý materiál – materiál, který vstupuje přímo do výkonu

---

<sup>3</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str. 77

<sup>4</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str. 68

<sup>5</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str. 75

- přímé mzdy – mzdy zaměstnanců podílející se přímo na výkonu
- ostatní přímé náklady – např. spotřeba energie vstupující přímo do výkonu, odvody na sociálním a zdravotním pojištění zaměstnanců, kteří se podílejí přímo na výkonu<sup>6</sup>

Přímé náklady mají přímý vztah k nákladům, a proto se tedy rozpočtují snadněji než nepřímé náklady. Do přímých nákladů patří všechny náklady jednicové, které jsou vyvolány přímo konkrétním druhem výkonu.

Nepřímé náklady se nevážou na jeden druh výkonu, ale souvisejí s více druhy i množstvím výkonů. Obvykle se jedná o společné náklady na zajištění procesu výroby či činnosti. Jejich rozpočtování je obtížné, protože jejich vztah k objemu výkonu není přímý.<sup>7</sup>

Většina režijních nákladů je spojena s více druhy výkonů a patří mezi náklady nepřímé. Přiřazování těchto nákladů probíhá nepřímo pomocí rozvrhových základů. Režijní náklady můžeme rozlišovat dle jejich vztahu k času, nebo vztahu k objemu produkce.

Nepřímé náklady se mohou v rozpočtech uvádět v členění:

- spotřeba režijního materiálu
- spotřeba energií
- opravy a udržování
- cestovné
- režijní mzdy
- pojistné hrazené zaměstnavatelem, připadající na režijní mzdy
- odpisy dlouhodobého majetku
- ostatní provozní náklady<sup>8</sup>

---

<sup>6</sup> HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. Controlling, str.45

<sup>7</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str. 72-73

<sup>8</sup> HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. Controlling, str.77

## **2 Rozpočty – pojem rozpočtů, postavení rozpočtů v ekonomice, jejich třídění a formy**

*„Rozpočetnictví je hlavním nástrojem finančního a vnitropodnikového řízení. Zaměřuje se na stanovení budoucích nákladů, výnosů, výsledku hospodaření, výdajů i příjmů. Stanovuje úkoly jak pro celý podnik, tak pro jeho jednotlivé části.“<sup>9</sup>*

Rozpočet se vždy vypočítává pro určité období, je zaměřen hlavně na náklady a výnosy. U nákladů je pak nejdůležitější odpovědnostní hledisko. Rozpočetnictví umožňuje kontrolu hospodárnosti v jednotlivých útvarech, stanovuje úkoly v nákladech jednotlivým útvarům a v neposlední řadě také poskytuje podklady pro stanovení režii v kalkulacích nákladů.<sup>10</sup>

### **2.1 Postavení plánování a rozpočtů v současné ekonomice**

V centrálně plánované ekonomice byly plány stanoveny zvnějšku, národohospodářským centrem. Plánování neodráželo motivaci podniků, potřeby obchodních partnerů ani potřeby spotřebitelů. Byla stanovena pevná kritéria, která musela být splněna. Docházelo k různým negativním projevům, mezi něž patří především zakrývání rezerv při stanovování veličin tak, aby se předešlo nebezpečí, že plán splněn nebude, či snaha překračovat stanovený úkol pouze minimálně, aby v příštím období nedocházelo k navyšování tohoto plánu. Z těchto důvodů došlo na počátku devadesátých let k velkému poklesu zájmu o využití plánování a rozpočtování. V novém tržním prostředí by plány a rozpočty měly sloužit k zefektivnění rozhodovacího procesu za pomoci analýz možných budoucích komplikací, zhodnocení variant řešení a výběr a podpora těch variant, které jsou nejvhodnější.<sup>11</sup>

### **2.2 Ekonomické řízení podniku**

Především v malých podnicích však dochází k váhavému zavádění plánovacích systémů, což bývá dáno strachem z chybných závěrů. Avšak i na chyby lze pohlížet jako šance do budoucna, možnost zlepšit dobré výsledky a špatné výsledky korigovat. Plánování obsahuje i tvůrčí prvky, proto ekonomické řízení, vycházející jen z kritérií řádného účetnictví je pro orientaci na budoucnost spíše překážkou. Kvalitní plánování by mělo dodržovat zásady úplnosti, jednoznačnosti, kontinuity, pružnosti, hospodárnosti a porovnávání plánu a skutečnosti.<sup>12</sup>

---

<sup>9</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str.117

<sup>10</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str.118

<sup>11</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str. 269

<sup>12</sup> HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. Controlling, 1992. Str. 22

Strategické ekonomické řízení pracuje s relativními hodnotami nákladů a výnosů v otevřeném časovém horizontu. Středem myšlení je užitek, který je možný podniku zajistit. Zisk je chápán jako důsledek správné strategie, není středem podnikatelského jednání.<sup>13</sup>

*„Operativní řízení usměrňuje a koordinuje rentabilitu, likviditu a hospodárnost podniku v časovém horizontu 1-3 let.“<sup>14</sup>*

*„Úkolem taktického řízení je pak bezprostřední řízení a koordinace v podniku.“<sup>15</sup>*

### **2.3 Tvorba plánů a rozpočtů za podnik**

Cílem systému plánů a rozpočtů je zefektivnit rozhodovací proces. K tomu slouží analýza možných budoucích komplikací. Po zhodnocení variant jejich řešení proběhne výběr těch, které optimalizují činnost firmy. Analýza variant probíhá na různých úrovních v podniku, ale vychází z dlouhodobě vymezených cílových dominant. Jeví se jako vhodné vyjít z koncepce podniku jako otevřeného systému, ve kterém je mimo celostnosti, schopnosti formulovat a realizovat své cílové představy a schopnosti vyměňovat si s okolím informace a energii charakteristická potřeba růstu.<sup>16</sup>

Hodnotové cíle jsou vyjádřeny v podnikových rozpočtech. Dlouhodobý podnikový rozpočet se v největším zjednodušení pojímá jako finanční rozpočet, který kombinuje prvky rozpočtové výsledovky, rozpočtové rozvahy, rozpočtu peněžních toků. Je vhodnější zpravovat několik variant řešení, například formou limitního pásma nebo v rozmezí optimistické a pesimistické varianty. Roste důležitost dlouhodobých rozpočtů při řízení režijních nákladů, které bývají většinou považovány za předmět krátkodobého rozpočtování. V krátkém období lze ovlivnit pouze malou část režijních nákladů, tyto náklady vznikají převážně jako důsledek dřívějších rozhodnutí.<sup>17</sup>

Za základní rozpočtové kritérium se považuje hospodářský výsledek. Rozpočet zisku nebo ztráty z hlavní výdělečné činnosti je nejdůležitější část rozpočtové výsledovky. Základem rozpočtové výsledovky je rozpočet výnosů a rozpočet nákladů, který bývá tvořen třemi typy:

- rozpočet jednicových nákladů, který je odvozen z plánu výroby;

---

<sup>13</sup> HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. Controlling, 1992. Str. 23

<sup>14</sup> HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. Controlling, 1992. Str. 24

<sup>15</sup> HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. Controlling, 1992. Str. 24

<sup>16</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str 267

<sup>17</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str 272

- rozpočet přímých nákladů konkrétního druhu výkonu, který je odvozen z rozpočtů strategicky orientovaných a servisních činností, z údajů o externích vztazích, vázaných na konkrétní výkon;
- rozpočet režijních nákladů, kde se převážně rozpočtuje jejich fixní a variabilní složka.<sup>18</sup>

Základem rozpočtování je účelové členění nákladů, kombinované s členěním nákladů podle závislosti na objemu výroby. Nejdříve se sestavují dílčí rozpočty nákladů a výnosů, poté rozpočtová výsledovka. Vnitropodnikové rozpočty jsou obvykle vázány na tyto dílčí rozpočty.

Rozpočtová rozvaha se nezpracovává tak podrobně jako rozvaha ve finančním účetnictví. Většinou se nerozpočtují jednotlivé položky, ale jen změna stavu hlavních skupin aktiv a pasiv.

Rozpočet peněžních toků plní funkci nástroje řízení solventnosti a likvidity a složí jako podklad řízení koordinačních vztahů mezi základními aktivitami, jež jsou zdrojem tvorby finančních prostředků podniku.<sup>19</sup>

## 2.4 Střediska a jejich funkce

Podnikové plány se transformují na nižší odpovědnostní, výkonové a procesní úroveň, kde hraje zásadní roli odpovědnostní hledisko.<sup>20</sup>

*„Na úrovni střediska má stanovení úkolu formu rozpočtu režijních nákladů. Střediska se utvářejí na bázi vnitropodnikové organizační struktury a ustavují se na takové vnitropodnikové útvarové hierarchii, kde je to účelné nebo nutné z hlediska řízení vývoje nákladů.“<sup>21</sup>*

Můžeme rozlišovat několik typů středisek. Ve výrobních podnicích to jsou např. výrobní střediska, v pomocné výrobě střediska obslužné. V nevýrobním podniku se střediska ustavují podle druhu výkonů, které středisko vykonává. V oblasti správní se tvoří střediska správní.

<sup>18</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str. 276

<sup>19</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str. 274-280

<sup>20</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str. 299

<sup>21</sup> HRADECKÝ M., KRÁL B. Řízení režijních nákladů, 1995. str. 29

V podnicích se mohou vytvářet i střediska, u nichž nelze jednoznačně vyjádřit odpovědnost za určitý jev, či transakci. Jsou to zúčtovací střediska mezi něž patří např. středisko financování, zachycující náklady finančního charakteru podniku jako celku, středisko neutrální, zachycující mimořádné náklady a výnosy, u nichž je obtížné určit odpovědnost určitého střediska, dále středisko prodeje (v tomto případě se jedná o kalkulačně vymezené středisko, jehož výsledkem je rozdíl z porovnání vnitropodnikových cen s jejich prodejními cenami) a zúčtovací středisko správní režie, které plní úlohu souhrnného střediska správní režie a umožňuje uznávat jednotlivým správním střediskům jako výnos jen jejich rozpočtované částky.<sup>22</sup>

## 2.5 Formy rozpočtů

*„Rozpočty patří mezi hlavní nástroje finančního a vnitropodnikového řízení. Jsou zaměřeny hlavně na stanovení budoucích nákladů, výnosů, hospodářského výsledku, příjmů a výdajů.“<sup>23</sup>*

Rozpočty můžeme třídit

- 1) podle období, na které se sestavují na
  - a) dlouhodobé rozpočty finančních zdrojů, které jsou výchozí pro sestavování dílčích rozpočtů. Jsou odrazem finančního očekávaného vývoje na tři a více let. Dlouhodobý rozpočet se skládá z úvodní a hlavní části, kde úvodní část se věnuje výši výnosů, zisku a rozdělení zisku a hlavní část pak očekávanému vývoji aktiv, pasiv a vlastního kapitálu pro jednotlivá období.
  - b) roční rozpočty výnosů a nákladů a zisku
  - c) krátkodobé rozpočty a rozpočet peněžních příjmů a výdajů
  
- 2) podle stupně řízení, na které se sestavují:
  - a) základní, které se sestavují za jednotlivá hospodářská střediska nebo výkony
  - b) souhrnné, které se sestavují za vyšší stupně řízení
  
- 3) podle rozsahu nákladů a výnosů
  - a) rozpočty zachycující všechny náklady a výnosy
  - b) rozpočty zachycující část nákladů a výnosů

---

<sup>22</sup> HRADECKÝ M., KRÁL B., Řízení režijních nákladů, 1995. str.35

<sup>23</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str.118

4) podle počtu variant plánu na

a) pevné, které slouží pro jednu variantu plánu výkonů, nerozlišují se variabilní a fixní složky nákladů. Postupuje se dvojitým způsobem:

- rozpočet se nepřečítává
- rozpočet se přečítává jako celek

b) pohyblivé, variantní, které slouží pro více variant plánu a vychází z rozlišení variabilních a fixních nákladů

Variantní rozpočty jsou často využívány při rozpočtování režijních nákladů.<sup>24</sup>

## 2.6 Metody rozpočtování

Změny v cílech a obsahu systému plánů se projevuje v širší typů, jež u rozpočtů volíme.

Formy rozpočtů mohou být:

- Rozpočtování s nulovým základem (Zero Based Budgeting – ZBB)

Podstata metody rozpočtování s nulovým základem spočívá v tom, že při sestavování rozpočtů se vychází z přehledu činností, které bude útvar provádět v budoucím období, které bude hodnoceno. Vychází se z toho, jako kdyby se aktivita, ke které se rozpočet vztahuje prováděla poprvé. Při této metodě je nutné ověřování potřebnosti úrovně výkonů, aktivit a činností. Z tohoto důvodu je vhodné použití této metody u útvarů, u nichž se často mění objem aktivity v čase.

- Indexní metoda

Tato metoda vychází z údajů o rozpočtované veličině minulých období. Tato veličina se upraví o nahodilé vlivy. Poté se výchozí data upraví o procentní podíl, který bere v úvahu změny cenové a změny objemu činnosti či aktivit.

- Klouzavý rozpočet

Metoda klouzavého rozpočtu obnáší průběžnou aktualizaci dalšího rozpočtovacího období po ukončení období předcházejícího. Využívá se v případech, kdy nelze budoucí náklady nebo aktivity dobře odhadnout.

- Metody založené na vztahu k dílčím aktivitám

Sem patří AB Technika (Activity Based Techniques). Je to technika založená na analýze vztahů nákladů a přínosů k aktivitám.

Metoda ABC se zabývá reálnou náročností finálních výkonů.

---

<sup>24</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str. 118

Tyto metody přinášejí efekt u aktivit, jejichž vývoj je v nezávislém nebo v nepřímém vztahu k objemu prováděných finálních výkonů.

- Limitní rozpočty

Jsou formulovány jako absolutně či relativně nepřekročitelné úrovně cílových veličin. Stanovují se v návaznosti na rozpočty nákladů podniku v absolutní částce nebo procentní přírůžkou k určité rozvrhové základně. Tato metoda je vhodná hlavně k rozpočtování výdajů na reprezentaci, vzdělání, propagaci, nebo v období tísně podniku.

- Indikativní rozpočty ovlivnitelných veličin

Jsou to rozpočty jejichž absolutní či relativní výše je vázána na dosažení jiné, pro rozvoj firmy významné veličiny bez jejich limitních omezení.<sup>25</sup>

- Odborný odhad

Odborný odhad se užívá tam, kde je obtížné použít přesnější metody výpočtu u jednotlivých režijních nákladů.

- Metoda variátoru

Tato metoda využívá variátoru, jež může být vyjádřen jako poměr variabilních nákladů na celkových nákladech za sledované období. Vyjadřuje závislost mezi přírůstkem objemu produkce a přírůstkem režijních nákladů.<sup>26</sup>

- Metoda normovaných nákladů

*„Metoda normovaných nákladů vychází z toho, že každá standardní nákladová položka vzniká jako součin naturální normy spotřeby výrobního činitele a předem stanovených nákladů za jednotku při plánovaném objemu výkonů. Součtem standardních nákladů kalkulačních položek se stanoví normované (standardní) náklady za jednotku.“<sup>27</sup>*

Metoda normovaných nákladů měří výkonnost středisek zjišťováním odchylek skutečných nákladů od nákladů normovaných. Odchylka vzniká z rozdílného využití podmínek, za kterých byly normy vytvořeny a vypovídá o hospodaření střediska. U nákladů režijních mohou vznikat odchylky spotřební a objemové. Je nutné zjištění vzniku odchylek dle místa vzniku a dle odpovědnosti podle jednotlivých středisek.<sup>28</sup>

---

<sup>25</sup> Král B. Manažerské účetnictví str 304-306

<sup>26</sup> Král B. Manažerské účetnictví str 325

<sup>27</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str 93

<sup>28</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str 93



## **3 Režijní náklady a jejich řízení**

### **3.1 Pojem řízení režijních nákladů**

Režijní náklady jsou specifickou složkou nákladů a napomáhají zefektivnit průběh podnikatelského procesu.

Řízení režijních nákladů obnáší především jejich řízení ve střediscích, důraz je kladen na plánování a kontrolu. Řízením režijních nákladů tedy rozumíme rozpočtování a účetní zachycování ve střediscích, v kterých režijní náklady vznikají.

Řízení a kontrola režijních nákladů je mnohem obtížnější a i méně přesná než řízení nákladů jednicových. Podíl režijních nákladů na celkových nákladech neustále roste a je velmi obtížné stanovit budoucí prospěch spotřebované rezie. Režijní náklady jsou výsledkem různorodých činností a procesů, jejich vztah ke konečným výkonům není přímo a přesně určitelný, je spíše zprostředkovaný a jsou obtížně přiřaditelné.<sup>29</sup>

Režijní náklady můžeme chápat i jako náklady na zabezpečování podmínek uskutečňovaného výkonu. Je vhodné přistupovat k režijním nákladům z hlediska jejich rozsahu, časovému průběhu vznikajícího výkonu a dle míry důležitosti k prováděným a zhotovovaným výkonům. Výše režijních nákladů se může v delším časovém úseku měnit v závislosti na rozsahu zajišťovacích aktivit. Může docházet k přesunu technologických nákladů do nákladů na obsluhu a řízení výkonu. Růst režijních nákladů v závislosti na změně rozsahu režijních aktivit může za předpokladu rychle se snižujících technologických nákladů znamenat vyšší úsporu v celkových nákladech. Změny při tvorbě výkonu vedoucí ke zvyšování množství finálních výkonů se mohou projevit ve snížení režijních nákladů na jednotku. Může také docházet k záměně ekonomických zdrojů. Při růstu režijních nákladů se snižují náklady jednicové. Nejvhodnějším nástrojem pro stanovení ekonomicky účelné výši nákladů jsou rozpočty režijních nákladů.<sup>30</sup>

### **3.2 Kalkulace nákladů**

K řízení nákladů je nezbytně nutné jejich sledování podle výkonů. K tomu slouží kalkulace vlastních nákladů. Je využívána ke stanovení vnitropodnikových cen výkonů, k sestavování rozpočtů, ke kontrole a rozboru hospodárnosti výroby, k limitování nákladů apod. Náklady

---

<sup>29</sup> HRADECKÝ M., KRÁL B., Řízení režijních nákladů, 1995. str.43

<sup>30</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str 95

kalkulace se liší od nákladů finančního v položkách jako podnikatelská mzda, kalkulační úroky za použití vlastního kapitálu, kalkulační nájemné za použití vlastních prostor, kalkulační odpisy. Kalkulační odpisy se účtují tak dlouho, pokud je předmět odpisování využíván.<sup>31</sup>

*„Kalkulace nákladů je písemný přehled jednotlivých složek náklad a jejich úhrn na kalkulační jednici.“<sup>32</sup>*

Kalkulace nákladů je informací interní a slouží jako nástroj vnitropodnikového řízení. Složky nákladů jsou vyčíslovány v kalkulačních vzorcích, v němž jsou dvě základní skupiny nákladů, a to náklady přímé a nepřímé. Přímé náklady jsou přiřazovány bez jejich předchozího soustředování podle místa vzniku. Patří sem přímý materiál, což je materiál který se stává součástí výrobku nebo přispívá k vytvoření potřebných vlastností. Dále sem patří přímé mzdy a ostatní přímé náklady, mezi něž patří např. energie, odpisy, opravy a udržování, vadné výroby, příspěvky na sociální zabezpečení aj. Nepřímé náklady jsou režijní náklady společně vynakládané na celé kalkulované množství výrobků, na více výrobků nebo zajištění chodu celého podniku. Režijní náklady se zúčtují nepřímo podle stanovených klíčů. Do nepřímých nákladů patří výrobní, nebo také provozní režie, což jsou nákladové položky související s řízením a obsluhou výroby, které nelze stanovit přímo na kalkulační jednici. Dále patří do nepřímých nákladů správní režie, což jsou nákladové položky související s řízením podniku jako celku a odbytové náklady, náklady spojené s odbytovou činností. Jak bylo již zmíněno, režijní náklady představují velkou část celkových nákladů, mají tendenci k neustálému růstu. Proto je velmi důležité jejich vývoj řídit. Řízení režijních nákladů by mělo zahrnovat stanovení cíle ve snižování, evidenci, kontrolu a vyhodnocování skutečných režijních nákladů a systém hmotné zainteresovanosti.<sup>33</sup>

V posledních letech získává na významu řízení na základě dílčích aktivit (Activity Based Management). Jedním z jejich nástrojů je kalkulace dílčích aktivit (Activity Based Costing). Metoda kalkulace dílčích aktivit se zabývá sledováním nákladů ve vztahu k jednotlivým aktivitám. Takto získané informace jsou důležité pro alokaci nákladů k jednotlivým výkonům. Postup při kalkulaci dílčích aktivit je následující. Nejprve je nepřímý náklad přiřazen k jednotlivým aktivitám. Poté se zjistí celkové náklady na jednotlivé aktivity, vymezi se vztahová veličina aktivity a náklady na jednotku aktivity. Nakonec se určí náklady na předmět

---

<sup>31</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str 94

<sup>32</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str 94

<sup>33</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. str 95

alokace na základě nákladů ne jednotku aktivity a objemu aktivity vyžadované předmětem alokace.<sup>34</sup>

### **3.3 Rozpočty režijních nákladů**

Hlavním a základním nástrojem hodnotového řízení středisek je rozpočet režijních nákladů, který také slouží k vymezení odpovědnosti vedoucího útvaru, je nástrojem k limitování nákladů, které středisko může spotřebovat a je také zároveň nástrojem k rozpočtování nákladů vnitropodnikových útvarů podniku. Rozpočet režijních nákladů vychází z finančního plánu rozpočtu. Při jeho sestavování je účelné postupovat ve dvou fázích.

V první fázi nazvané „zdola nahoru“ vzniká celkový rozpočet jako součet představ středisek podniku. Ve druhé fázi nazvané „shora dolů“ se konečný rozpočet rozdělí do částí a předkládá střediskům. V rozpočtech by neměl chybět i předpoklad mimořádných vlivů.<sup>35</sup>

Rozpočet režijních nákladů je integrální součástí finančního plánu a musí s ním být v souladu. Za základ hlavního podnikového rozpočtu je považován rozpočet prodeje, na něj navazující rozpočet výroby, který obsahuje výčet výkonů podniku oceněných v kalkulačních položkách. Rozpočty režijních nákladů středisek navazují na součet příslušných nákladů v položkách:

- Výrobní režie, na kterou navazuje rozpočet režijních nákladů středisek hlavní a pomocné výroby
- Správní režie, na kterou navazuje rozpočet středisek správní oblasti
- Odbytová režie, na kterou navazuje rozpočet středisek prodeje<sup>36</sup>

Sestavování rozpočtů nelze chápat jako mechanickou početní práci. Při sestavování rozpočtů by měla být posuzována účelnost jednotlivých režijních činností a jejich rozsah. Musí být také přihlíženo ke změnám výrobní i jiných podmínek.<sup>37</sup>

#### **3.3.1 Zpracování prvotních dokladů**

Prvotními vstupy pro stanovení budoucího nákladového úkolu mohou být skutečně dosažené úrovně režijních nákladů. Tento zdroj však může být ovlivněn řadou nahodilých nebo mimořádných okolností. Podniky se snaží tyto vlivy eliminovat, ale i přesto může docházet ke

---

<sup>34</sup> ŠOLJAKOVÁ, L. Manažerské účetnictví pro strategické řízení, 2003. Str.32

<sup>35</sup> HRADECKÝ M., KRÁL B., Řízení režijních nákladů, 1995. Str. 43

<sup>36</sup> HRADECKÝ M., KRÁL B., Řízení režijních nákladů, 1995. Str. 44

<sup>37</sup> SYNEK, M. Manažerská ekonomika, 2003. Str. 119

konzervování v minulosti dosažené úrovně režijních nákladů id nákladových úkolů budoucnosti. Proto se jeví jako výhodnější využít progresivního rozpočtování od nulového základu, v kterém se vychází z odborného odhadu aktivit.<sup>38</sup>

Pokud si podnik zvolí zpracovávání rozpočtu režie na základě jejich skutečně dosažených úrovní v minulém období, jako nejjednodušší se jeví metoda indexní.

*„Indexní metoda vychází z aplikace indexů vyjadřujících růst či pokles objemu výkonů za dané období.“<sup>39</sup>*

Tato metoda je vhodná pro aplikaci na variabilní režii, a to pouze ta část variabilní režie, u níž se předpokládá linearita ve vztahu k objemu střediskových výkonů. Řada dalších metod se zaměřuje na oddělení a kvantifikaci složek fixní a variabilní režie. Základem těchto metod je věcná analýza složek nákladů. Jeví se vhodné bezprostřední spojení analýzy s motivačním působením a jinými způsoby řízení budoucí úrovně nákladů. Věcná analýza je vhodnější pro krátkodobé řízení režie. Z věcné analýzy vychází další metody, mezi něž patří aplikace matematických a statistických metod hodnocení časových řad, které analyzují vzájemné příčinné vztahy mezi měřitelnými aktivitami, činnostmi a výkony jako nezávisle proměnnými a náklady jako závisle proměnnými, vznikající v důsledku jejich uskutečňování. Další metodou vycházející z věcné analýzy je metoda nejmenších čtverců.

Graficky se vyjádří náklady a výnosy a v grafu vyjádřené průsečíky nákladů a výkonů jsou proloženy takovou přímkou, která se jim nejvíce blíží.<sup>40</sup>

Výstupem metody je projekce minulého vztahu objemu výkonů a nákladů do budoucnosti a vyjádření těsnosti závislosti mezi těmito veličinami. Čím víc se korelační koeficient blíží jedné, tím je závislost nákladů na objemu aktivity jednoznačnější. Je vhodné kombinovat matematicko-statistické metody i metodu věcné analýzy s grafickým zobrazením vztahů mezi úrovní režijních nákladů a faktory ovlivňující jejich vznik.<sup>41</sup>

*„Rozpočtování založené na vztahu nákladů k aktivitám je založeno na rozpoznání vztahu nákladů k měřitelným aktivitám, které vyvolávají vznik režie.“<sup>42</sup>*

---

<sup>38</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str 320

<sup>39</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str 319

<sup>40</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str 321

<sup>41</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str 322

<sup>42</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str 323

### **3.3.2 Stanovení nákladového úkolu**

Pro stanovení nákladového úkolu, které je vrcholnou fází zpracování rozpočtu režie je důležité rozpoznání podstaty příslušných nákladových položek. Nástroje stanovení nákladového úkolu je spojen s určitým typem nákladu. Normativ se využívá jako nástroj řízení variabilní režie, limit jako nástroj stanovení nákladového úkolu pro fixní režii a variátor jako nástroj stanovení nákladového úkolu smíšené režie. Limity režijních nákladů lze využít i při řízení hospodárnosti nákladových složek přinášejících obtížně odhadnutelný prospěch v budoucnosti. Účelné je oddělení utopených a vyhnutelných nákladů. Utopené náklady, které byly vyvolány předchozími investičními rozhodnutími nelze ušetřit, lze jen využít kapacitu, která jejich vznik vyvolává. Naopak na vyhnutelné fixní náklady lze využít jak kapacitu, tak i úspornost při jejich vynakládání.

Variátor vyjadřuje stupeň závislosti smíšeného režijního nákladu na příslušné vztahové veličině. Stupeň závislosti vyjadřuje, o kolik procent vzroste výše smíšených režijních nákladů pokud vztahová veličina vzroste o sto procent. Také uvádí, jak velkou proporcí zkoumaného režijního nákladu tvoří část lineárně závislá na příslušné vztahové veličině. Variátor kombinuje využití normativu i limitu při řízení režijních nákladů.<sup>43</sup>

### **3.4 Kontrola režijních nákladů**

Pro řízení hospodárnosti je velice důležité i sledování skutečně vynaložených režijních nákladů a jejich srovnání s rozpočtem a vyhodnocení odchylek. Kontrolu plnění rozpočtu středisek lze uskutečnit různým způsobem. Nejjednodušším způsobem je srovnání neupravených nebo nepřepočtených nákladů se skutečnými. Rozpočtované náklady se převezmou z rozpočtu střediska, skutečné náklady z účetnictví. Při srovnávání nákladů zjistíme odchylku. Takto zjištěná odchylka však nedovoluje zjistit vliv změny objemu výroby, ani nevyjadřuje zásluhu nebo zavinění útvaru. Tento způsob kontroly se nejeví účinný z hlediska řízení. Tento nedostatek lze vyloučit tak, že se pevný rozpočet sestavený na plánované využití kapacity lineárně přepočte indexem. Tento index se vypočte z poměru skutečného a plánovaného využití kapacity. Porovnáním přepočteného pevného rozpočtu se skutečností se zjistí celková odchylka, která se dále podrobuje další analýze. Celkovou odchylku lze rozložit na dvě odchylky, a to na odchylku spotřební, a na odchylku objemovou, ale jen za předpokladu existence flexibilního rozpočtu. Při sestavování flexibilního rozpočtu se jednotlivé položky změny úměrně k plnění plánovanému objemu výkonů. Nutným se jeví

---

<sup>43</sup> KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví, 2006. str 324-325

respektování fixního nebo variabilního charakteru nákladových složek. Spotřební odchylka tedy vyjadřuje rozdíl mezi vypočteným součtem režijních nákladů a skutečností. Týká se spíše variabilní složky nákladů, je výrazem úspornosti firmy a projevuje se tak, že změny nákladů bezprostředně ovlivňují velikost disponibilních zdrojů a zisk podniku. Objemová odchylka vyjadřuje rozdíl od pevného propočtu lineárně přepočteného na skutečný objem aktivity. Týká se fixních nákladů, které jsou vynaloženy v souvislosti se zajištěním určité kapacity, je výrazem účinnosti formy hospodárnosti. Účinnost se projevuje tak, že tyto náklady lze rozložit do většího nebo menšího objemu výkonů, než byl původní předpoklad. Tato část úspor se projeví zprostředkovaně ve výnosech a zisku podniku v okamžiku prodeje příslušných výkonů.<sup>44</sup>

Výnosy střediska jsou závislé na využití jeho kapacity. Vyšším využitím kapacity lze dosáhnout zvýšení zisku a tím i hospodářského výsledku střediska. Jeví se jako důležité vtáhnout do kontroly střediska i výnosy středisek. Je důležité zjistit, jak středisko dokázalo zhodnotit svěřené prostředky ve výrobním procesu.<sup>45</sup>

---

<sup>44</sup> HRADECKÝ M., KRÁL B., Řízení režijních nákladů str.67, 1995

<sup>45</sup> HRADECKÝ M., KRÁL B., Řízení režijních nákladů str.69, 1995

## 4 Charakteristika podniku

Podnik SKI areál Kopřivná byl založen v roce 2005. V roce 2006 došlo k navýšení základního kapitálu ze 2 000 000,--Kč na 50 000 000,--Kč a ke změně ve struktuře akcionářů ze dvou na čtyři. V současné době jsou akcionáři 3 a aktivně se podílí na chodu podniku. Podnik vlastní rekreační objekt- hotel, který byl vystavěn v roce 1953, v sedmdesátém roce proběhla první rozsáhlejší rekonstrukce a v roce 2005 druhá, přičemž do této rekonstrukce bylo investováno zhruba 20 milionů Kč. Hotel se nachází v rekreační oblasti v obci Malá Morávka-Karlovy. Je součástí Euroregionu Praděd a leží v památkové zóně.

Rekreační zařízení je především určeno:

- Pro spádovou oblast Olomoucko a Opavsko
- Ostravsko
- Brněnsko
- Pro polské příhraničí

Hotel má kapacitu 120 lůžek včetně přistýlek. Je to charakteristický horský hotel s jedním suterénem, dvěma nadzemními podlažními a štíty.

V suterénu jsou, kromě technického zázemí (kotelna, čistírna bazénové vody), 4 pokoje pro ubytování zaměstnanců s příslušným sociálním zařízením a kuchyně se skladovými prostory. V další části suterénu je umístěna jídelna pro 80 hotelových hostů a restaurace – bar. Součástí restaurace je venkovní, nezastřešená terasa pro cca 30 hostů. V prvním nadzemním podlaží je hlavní vchod do hotelu, vstupní prostory, recepce, kancelář vedení a společenská místnost pro cca 30 hostů. Dále je zde sklad prádla a 16 pokojů, z nichž 12 je bez vlastního sociálního zařízení (tři a čtyřlůžkové) a 4x 2-lůžkové s vlastním sociálním zařízením a televizním přijímačem. V druhém nadzemním podlaží je 17 pokojů – 12 je totožných s těmi v 1 nadzemním podlaží, 5x jsou zde 2-lůžkové pokoje se soc.zařízením,televizním přijímačem a možností přistýlky. Na patře jsou společné sprchy, toalety a úklidová místnost. Kromě toho jsou ve štítě 3 nadstandardně vybavené 2 lůžkové apartmány, oddělené od ostatních samostatným vchodem, s předsíní a společenským pokojem s krbem.

Ve druhém štítu jsou 3 apartmány, z čehož 2 jsou o 2 místnostech. Každý má předsíň a koupelnu s WC, televizní přijímač.

Vybavení nábytkem je v apartmánech na velmi vysoké úrovni, zhotoveno na míru. Společenská místnost je vybavena kvalitními sedacími soupravami, je zde TV s velkou

plazmovou obrazovkou a velký krb. Všechny podlahy jsou pokryty jednotným plyšovým kobercem, v některých apartmánech je plovoucí dřevěná podlaha.<sup>46</sup>

Dosud nebylo požádáno o kategorizaci a klasifikaci ubytovacího a restauračního zařízení, pro orientaci hostů je používáno označení třemi hvězdičkami.

V areálu hotelu je také:

- Bazén – venkovní, nekrytý, vyhříváný o velikosti 6,3 x 13,5 m, hloubka 1,3m, s dětským brouzdalištěm, sprchami a vybavením pro relaxaci. Celá plocha je pokryta speciální dlažbou, protiskluzovou. Rekonstrukce provedena před 2 lety.
- Sportoviště – dvě víceúčelová hřiště (volleyball, nohejbal, softtenis, tenis...)
- Dětské hřiště – pískoviště, průlezky, houpačky
- Venkovní ohniště – dvě, jedno s možností grilování, druhé táborové, lavičky
- Vlastní parkoviště neplacené pro 25 automobilů - přímo sousedící s hlavním vchodem do hotelu, které lze v zimě rozšířit o 10 vozů
- Lyžařský vlek kotva se zázemím  
délka 450 m, kapacita 1200 osob/hodinu
- Lyžařský vlek dětský – délka 50 m<sup>47</sup>

#### **4.1 Předmět činnosti podniku**

Hlavním předmětem činnosti podniku jsou ubytovací služby, na které navazují další činnosti jako hostinská činnost, pořádání školení, organizování sportovních soutěží, kulturních produkcí a provoz vleku. Jak bylo výše zmíněno, podnik vlastní horský hotel, v kterém ubytovává klienty a poskytuje jim další služby. Stravování v rámci poskytnuté penze nebo polopenze, možnost dalšího stravování a občerstvení v restauraci, možnost uspořádání školení, nebo jiných firemních akcí, v zimě pak provoz vleku a občerstvení u vleku, pořádání sportovních akcí jako lyžařské závody, sportovní utkání v nohejbalu a pořádání různých dalších akcí pro klienty jako lety vrtulníkem, sjezdy na horských koloběžkách, masáže a vířivka. Dále nabízí svým klientům:

- V zimě – zajištění instruktorů lyžování
  - půjčovna lyžařského vybavení

---

<sup>46</sup> Interní materiály podniku SKI areál Kopřivná a.s.

<sup>47</sup> Interní materiály podniku SKI areál Kopřivná a.s.



- široká nabídka občerstvení přímo u vleku
- parkování a toalety u vleku
- V létě – speciální nabídka „Na koloběžce z Pradědu“ (koloběžky a doprava na vrchol jsou zajištěny)
  - pořádání společných výletů do okolí
  - zapůjčení vybavení pro Nordic Walking, petang, míčů, softtenisu.
  - koupání a relaxace ve vlastním bazénu

V současné době probíhá rekonstrukce hotelu, po jejímž dokončení, které je plánováno na prosinec 2009 se zvýší ubytovací kapacita na 150 osob, zároveň se rozšíří i zázemí hotelu o posilovnu a velkou společenskou místnost pro firemní akce a školení pro 60 osob.

## **4.2 Organizační struktura podniku**

V podniku SKI areál Kopřivná a.s. je zaměstnáno 22 pracovníků, které můžeme rozdělit do několika skupin:

- Administrativní pracovníci – 3 pracovníci
- Přímí pracovníci – 15 (podílí se přímo na výkonech)
- Nepřímí pracovníci – 5 (na výkonech se podílí nepřímo)

Podnik má liniově – štábní organizační strukturu. V podniku jsou dodržovány zásady jediného odpovědného vedoucího organizačního útvaru. Každý vedoucí v rámci své pravomoci vydává pokyny a příkazy, je však také odpovědný za nesplnění úkolů a může být sankciován. Nejvyšším orgánem v podniku je ředitel.

## **4.3 Finanční situace podniku**

Podnik mi poskytl pro zpracování bakalářské práce údaje od roku 2005/2006 až do roku 2007/2008. V následující tabulce uvádím tyto údaje i se srovnáním jednotlivých let.

Finanční situaci podniku SKI areál Kopřivná a.s. zobrazuje účetní rozvahy jednotlivých období, jejíž zkrácené verze jsou znázorněny v tabulce č. 2.

**Tabulka 2: Zkrácená verze rozvah podniku za období 2005/2006 až 2007/2008**

údaje v tis. Kč			
Položka	2005/2006	2006/2007	2007/2008
<b>Aktiva celkem</b>	53226	58024	54756
<b>Dlouhodobý majetek</b>	45336	45109	43896
<b>Oběžná aktiva</b>	6882	12325	10258
<b>Pasiva celkem</b>	53226	58024	54756
<b>Vlastní kapitál</b>	49013	47502	48175
<b>Základná kapitál</b>	50000	50000	50000
<b>Cizí zdroje</b>	6568	10148	6546
<b>Výsledek hospodaření</b>	<b>-3406</b>	<b>-1511</b>	<b>673</b>

*Pramen: interní materiály podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*

V tabulce 3 jsou uvedeny zkrácené verze výsledovek.

**Tabulka 3: Zkrácené verze výsledovek podniku za období 2005/2006 až 2007/2008**

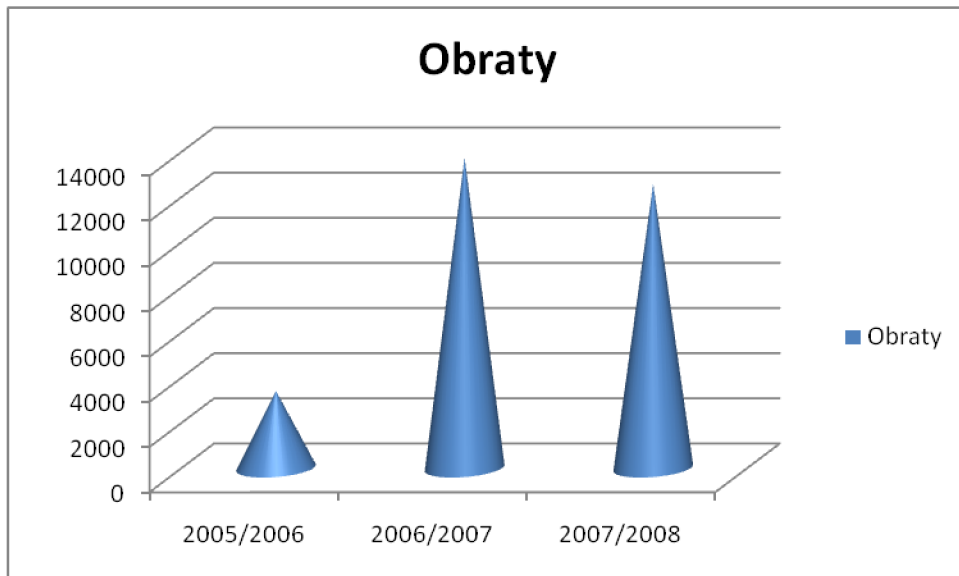
údaje v tis. Kč			
Položka	2005/2006	2006/2007	2007/2008
<b>Tržby za prodej zboží</b>	22	79	198
<b>Náklady na vynaložené zboží</b>	18	72	149
<b>Obchodní marže</b>	4	7	49
<b>Výkony</b>	6504	7643	11759
<b>Výkonová spotřeba</b>	7425	4664	5467
<b>Přidaná hodnota</b>	-899	2986	6341
<b>Osobní náklady</b>	843	2609	3358
<b>Odpisy</b>	<b>1757</b>	2696	1955
<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	-3733	-2791	684
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	-95	231	381
<b>Daň odložená</b>	-422	-1049	392
<b>Výsledek hospodaření po zdanění</b>	<b>-3406</b>	<b>-1511</b>	<b>673</b>

*Pramen: interní materiály podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*

V roce 2006 podnik změnil majitele, což se příznivě odrazilo i na hospodářských výsledcích podniku. Přidaná hodnota se zvýšila z hodnoty -899 tis. Kč z roku 2005/2006 až na 6 341 tis. Kč v roce 2007/2008. Také hospodářský výsledek má stoupající tendenci. Velký podíl nákladů tvoří odpisy, protože podnik investoval jak do obměny stávajícího zařízení, tak do nákupu zařízení nového.

Na obrázku 1 je graficky znázorněn vývoj obrátů v jednotlivých letech

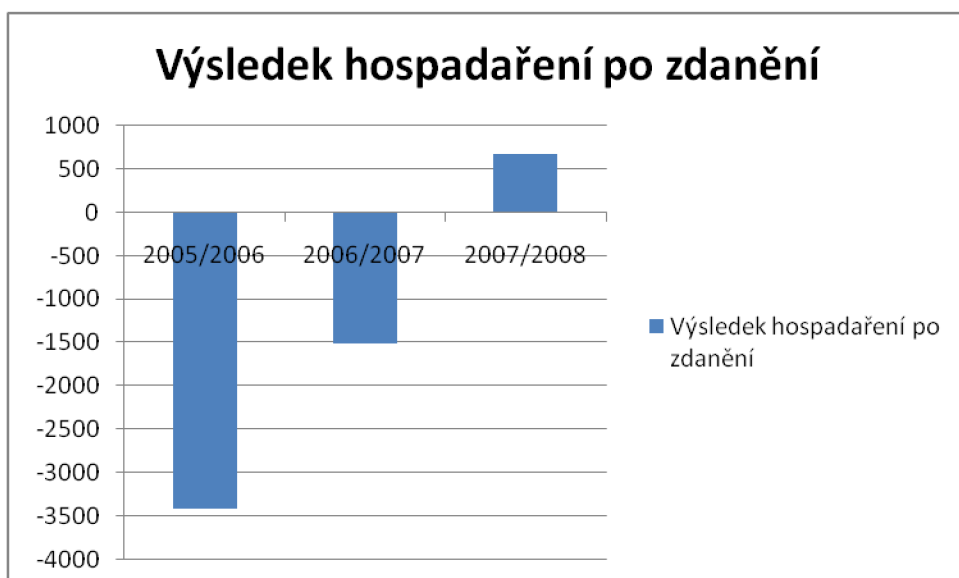
**Obrázek 1: Grafické znázornění obrátů podniku v období 2005/2006 až 2007/2008**



*Pramen: vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*

Na obrázku 2 je graficky znázorněn vývoj hospodářských výsledků po zdanění

**Obrázek 2: Grafické znázornění hospodářských výsledků podniku v období 2005/2006 až 2007/2008**



*Pramen: vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*

### 4.3.1 Silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby

Podrobila jsem podnik SWOT analýze.

Výsledky mé analýzy:

Silné stránky - poloha, jedinečnost a dostupnost hotelu

- hotel je vhodný pro širokou veřejnost a to především pro:
  - děti (tábory, sportovní školy, soustředění, lyžařské výcviky, vlastní dětské hřiště)
  - rodiny s dětmi (terén na procházky, koupání, dětské hřiště, vybavení dětskými postýlkami, krmíci židličkami apod.)
  - seniory (vycházky do turisticky lákavého okolí, blízkost lázní, možnost masáží)
  - sportovce (možnost zapůjčení vybavení, odborné vedení, )
- vlastní vyhřívaný bazén se zázemím
- vlastní sportoviště s vybavením (sjezdovka, hřiště)
- individuální přístup pro rekreaci skupin

Slabé stránky - nedostatek ubytovacích kapacit s vlastním sociálním zařízením

- chybí kvalifikovaná pracovní síla
- v blízkém okolí není dostatek zařízení pro využití volného času,
- vysoká závislost zájmu klientely na počasí

Příležitosti - spolupráce s obcí na projektech směřujících k podpoře cestovního ruchu

- získání zahraniční a lépe situované domácí klientely
- zlepšení nabízených doplňkových služeb – herny pro děti, posilovna
- dobudování komfortnějších ubytovacích kapacit
- posílení technického zázemí pro sjezdovku a vlek

Hrozby - nepříznivé počasí

- objekt se nachází v památkové zóně a všechny stavební úpravy musejí být mimo jiné schváleny památkovým úřadem, což prodlužuje a zdražuje všechny investice

## **5 Rozpočty v podniku SKI areál Kopřivná a.s.**

### **5.1 Systém plánů a plánovací proces**

V podnicích jsou cíle často peněžní nebo tržní, ať už je to maximalizace zisku nebo získání většího tržního podílu. V podniku SKI areál Kopřivná a.s. je hlavním cílem maximalizace zisku a maximální spokojenost klientů.

Podnik sestavuje vždy plán na příští rok. Východiskem je strategický plán rozvoje podniku, který je sestavován v tříletém horizontu.

Plán tvoří:

- cílové ukazatele
- rozvaha
- výsledovka
- plán investic
- plán personální

Průběh plánovacího procesu je následující:

- stanovení finančních cílů
- sestavení plánu výnosů
- sestavení personálního plánu
- sestavení plánu nákladů
- sestavení střediskových plánů nákladů
- sestavení plánu investic
- sestavení celkových výkazů

Podnik neúčtuje o běžném roce, ale o roce hospodářském, a to od 1.5. do 30.4. Důvodem pro toto účtování je zimní sezóna, která trvá od začátku prosince do dubna. Roční plán proto začíná podnik sestavovat vždy počátkem kalendářního roku.

### **5.2 Rozpočet podniku jako finanční plán, jeho tvorba a úpravy**

#### **5.2.1 Základní členění nákladů a kalkulace**

Podnik člení náklady na pravidelné a nepravidelné. Provozní náklady pravidelné jsou náklady materiálové a služby, mezi které patří opravy, udržování, dále pak revize, nájemné, telekomunikační služby, vedení účetnictví, náklady na reprezentaci, poplatku za internet,

apod. Dále jsou to osobní náklady – mzdové, zákonné sociální pojištění, ostatní sociální pojištění, zákonné sociální náklady a ostatní sociální náklady, daně a poplatky, odpisy. Provozní náklady nepravidelné jsou náklady na nepravidelné činnosti, zpravidla provozního charakteru, které podnik neprovádí každoročně (malování, revize).

Pro rozpočtování je důležitější jejich členění na náklady přímé a režijní.

Přímé náklady v podniku:

- mzdové náklady
- materiálové náklady
- náklady na cizí výkony

Režijní náklady v podniku:

- spotřeba energie
- opravy a udržování
- režijní mzdy včetně odvodů /úklid, údržba/
- odpisy dlouhodobého majetku
- telekomunikační služby
- spotřeba režijního materiálu
- ostatní provozní náklady

Celkové náklady na jednoho ubytovaného jsou závislé na obsazenosti hotelu. Čím je vyšší obsazenost, tím je náklad na jednoho ubytovaného nižší. Proto i kalkulace ubytování vychází z této skutečnosti. V tabulce 4 jsou uvedeny denní podklady pro kalkulace při různých stupních obsazenosti hotelu.

Ceny za ubytování jsou stanoveny tak, aby podnik mohl nabídnout při plném obsazení různým skupinám osob, cestovním kancelářím nebo firmám slevy. V tabulce 5 jsou uvedeny ziskovosti při různých stupních obsazení hotelu.

**Tabulka 4: Podklad pro kalkulaci při různých obsazení hotelu**

5 dní	60 LIDÍ	40 LIDÍ	80 LIDÍ
Spotřeba potravin	10 500,00 Kč	7 000,00 Kč	14 000,00 Kč
Mzdy kuchařů	13 365,00 Kč	13 365,00 Kč	13 365,00 Kč
Spotřeba plynu	250,00 Kč	250,00 Kč	250,00 Kč
Spotřeba energie	3 000,00 Kč	3 000,00 Kč	3 000,00 Kč
Mzda - úklid	3 000,00 Kč	3 000,00 Kč	3 000,00 Kč
Čistící prostředky	1 000,00 Kč	1 000,00 Kč	1 000,00 Kč
Prádlo 1 člověk - 25 Kč	1 500,00 Kč	1 000,00 Kč	2 000,00 Kč
Otop	1 095,00 Kč	1 095,00 Kč	1 095,00 Kč
Mzda - recepce	5 670,00 Kč	5 670,00 Kč	5 670,00 Kč
režie 80% mezd	17 628,00 Kč	17 628,00 Kč	17 628,00 Kč
náklady celkem	57 008,00 Kč	53 008,00 Kč	61 008,00 Kč
náklady na 1 den /POČET lidí	11 401,60 Kč	10 601,60 Kč	12 201,60 Kč
náklady na den a člověka	190,03 Kč	265,04 Kč	152,52 Kč

*Pramen: interní materiály podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*

**Tabulka 5: Ziskovost podniku při různých stupních obsazenosti**

<b>KALKULACE PRO 60 LIDÍ</b>	cena	Cena bez dph	zisk	Zisk v %
cena letní školy 1. stupeň a školky	295,00 Kč	270,64 Kč	80,62 Kč	42,42%
cena letní školy 2. stupeň a SŠ	315,00 Kč	288,99 Kč	98,96 Kč	52,08%
cena letní norm. pokoj	550,00 Kč	504,59 Kč	314,56 Kč	165,53%
cena letní apartmán	650,00 Kč	596,33 Kč	406,30 Kč	213,81%
cena zimní školy	380,00 Kč	348,62 Kč	158,60 Kč	83,46%
cena zimní norm. pokoj	580,00 Kč	532,11 Kč	342,08 Kč	180,02%
cena zimní apartmán	780,00 Kč	715,60 Kč	525,57 Kč	276,58%
<b>KALKULACE PRO 40 LIDÍ</b>	cena	Cena bez dph	zisk	Zisk v %
cena letní školy 1. stupeň a školky	295,00 Kč	270,64 Kč	5,60 Kč	2,95%
cena letní školy 2. stupeň a SŠ	315,00 Kč	288,99 Kč	23,95 Kč	12,60%
cena letní norm. pokoj	550,00 Kč	504,59 Kč	239,55 Kč	126,06%
cena letní apartmán	650,00 Kč	596,33 Kč	331,29 Kč	174,34%
cena zimní školy	380,00 Kč	348,62 Kč	83,58 Kč	43,99%
cena zimní norm. pokoj	580,00 Kč	532,11 Kč	267,07 Kč	140,54%
cena zimní apartmán	780,00 Kč	715,60 Kč	450,56 Kč	237,10%
<b>KALKULACE PRO 80 LIDÍ</b>	cena	Cena bez dph	zisk	Zisk v %
cena letní školy 1. stupeň a školky	295,00 Kč	270,64 Kč	118,12 Kč	62,16%
cena letní školy 2. stupeň a SŠ	315,00 Kč	288,99 Kč	136,47 Kč	71,82%
cena letní norm. pokoj	550,00 Kč	504,59 Kč	352,07 Kč	185,27%
cena letní apartmán	650,00 Kč	596,33 Kč	443,81 Kč	233,55%
cena zimní školy	380,00 Kč	348,62 Kč	196,10 Kč	103,20%
cena zimní norm. pokoj	580,00 Kč	532,11 Kč	379,59 Kč	199,76%
cena zimní apartmán	780,00 Kč	715,60 Kč	563,08 Kč	296,31%

*Pramen: vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*

### 5.2.2 Střediska a jejich rozpočtování

Společnost Ski areál Kopřivná a.s. je v současné době rozdělena do 8 nákladových středisek, členění se na střediska služeb a pomocná střediska.

V tabulce 6 jsou uvedena střediska s přiřazovanými náklady a výnosy

**Tabulka 6: Seznam středisek a jim přiřazených výnosů a nákladů**

Středisko	Název střediska	výnosy střediska	náklady střediska
1	CHATA	prodej recepce ubytování pronájmy prostor pronájmy sportovišť pronájmy náčiní bazén	zboží recepce mzdy recepce + úklid praní uhlí poměr energie ..%, voda náklady bazén ostatní (materiál, služby)
2	BAR	tržby z baru	zboží bar dle skladu mzdy barmani poměr energie ..%, voda ostatní (materiál, služby)
3	KUCHYŇ	tržba jídlo	potraviny dle skladu mzdy kuchyň poměr energie ..%, voda ostatní (materiál, služby)
4	VLEK	tržba lyžování tržba koloběžky	mzdy vlekaři poměr energie materiál PHM rolba, čtyřkolka v zimě
5	BUFET U VLEKU	tržby bufet	zboží + potraviny bufet dle skladu mzdy bufet poměr energie...% ostatní (materiál, služby)
6	ÚDRŽBA	tržby traktor tržby ostatní mechanizace	materiál mzdy údržba PHM Mitsubishi, phm čtyřkolka léto, opravy
7	SPRÁVA	refakturace reklama úroky nájmy ostatní tržby jinde nezařazené	mzdy ředitel + provozní materiál, kanc.p. PHM Octavia + Panda, opravy bankovní poplatky, apod.
9	PROMOTION	tržby z akcí tržby z reklamy na akcích přijaté sponzorství ostatní tržby	náklady na akce náklady na reklamu k akcím mzdy k akcím

*Pramen: vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*



Mezi střediska služeb (výrobní) patří:

- 1 - chata
- 2 – bar
- 3 – kuchyň
- 4 – vlek
- 5 - bufet
- 6 – údržba
- 9 - promotion

Mezi pomocná střediska patří:

- 7 – správa

Na střediska služeb se rozpočtují náklady, které s ním přímo souvisí, náklady režijní se rozpočtují na základě rozpočtových klíčů.

### **5.2.3 Tvorba rozpočtu, rozpočtové úpravy a změny rozpočtu**

Rozpočet podniku je finančním plánem, kterým se řídí financování jeho činností. Jednotkou výkonu u střediska ubytování je 1 člověkodenní. U ostatních středisek je to odpracovaná hodina.

Sestavení rozpočtu se odvíjí od uzavřených smluv, od prognóz regionu, očekávaného počasí.

Procentní sazbou tržeb se naplánují náklady:

- režie materiálová – náklady na energii, čisticí prostředky, hygienické potřeby, kancelářské potřeby apod., pracovní oděv, pohonné hmoty
- personální náklady – přímé mzdy zaměstnanců, vedlejší mzdové náklady jako zdravotní sociální pojištění
- ostatní náklady – leasing, bankovní poplatky, odvoz odpadu, telekomunikační služby, reklamní služby, poradenské služby, opravy, údržba, daně, ostatní poplatky, pojištění

Poté je sestaven investiční plán, který se skládá z odpisů stávajících a nových investic. Všechny tyto údaje se scelí do podnikového rozpočtu.

V tabulce 7 je uveden rozpočet střediska 1 za ubytování.

Na obrázku 3 je graficky znázorněn rozdíl mezi plánovanými a skutečnými náklady za dané období.

**Tabulka 7: Rozpočet střediska 1 za ubytování**

<b>Položky</b>	<b>Rozpočet 1/2009</b>
<i>Materiál režijní</i>	20000
<i>Materiál dlouhodobý</i>	0
<i>Uhlí</i>	21000
<i>Energie</i>	25000
<i>Prodané zboží</i>	10000
<i>Opravy a udržování</i>	0
<i>Cestovné</i>	0
<i>Praní prádla</i>	15000
<i>Telekomunikační služby</i>	1500
<i>Reklamní služby</i>	0
<i>Ostatní služby</i>	18000
<i>Mzdové náklady</i>	40000
<i>Zákonné pojištění</i>	13500
<i>Daň z nemovitosti</i>	0
<i>pojištění budov</i>	17797
<i>Škoda</i>	0
<i>Ostatní provozní náklady</i>	1000
<i>Rekreační poplaty</i>	0
<b>Náklady Celkem</b>	<b>182797</b>
<i>Odpisy</i>	69 761

Předpokládaný výnos: 420 000,00Kč

Z toho ubytování: 400 000,00Kč

*Pramen: interní materiály podniku SKI areál Kopřivná a.s.*

V tabulce 9 uvádím srovnání mezi rozpočtovanými náklady a skutečností za období květen až říjen 2008 se srovnáním jednotek výkonu (1 člověkodenní mezi rozpočtem a skutečností).

V tabulce 8 je uveden výpočet jednoho člověkodne dle procenta obsazenosti.

**Tabulka 8: Výpočet člověkodní za období 5-10/2008**

měsíc	% obsazenost	člověkodní
květen	31,4%	1036,2
červen	50,5%	1666,5
červenec	43,2%	1425,6
srpen	57,5%	1897,5
září	20,7%	683,1
říjen	6,2%	204,6
celkem		6913,5

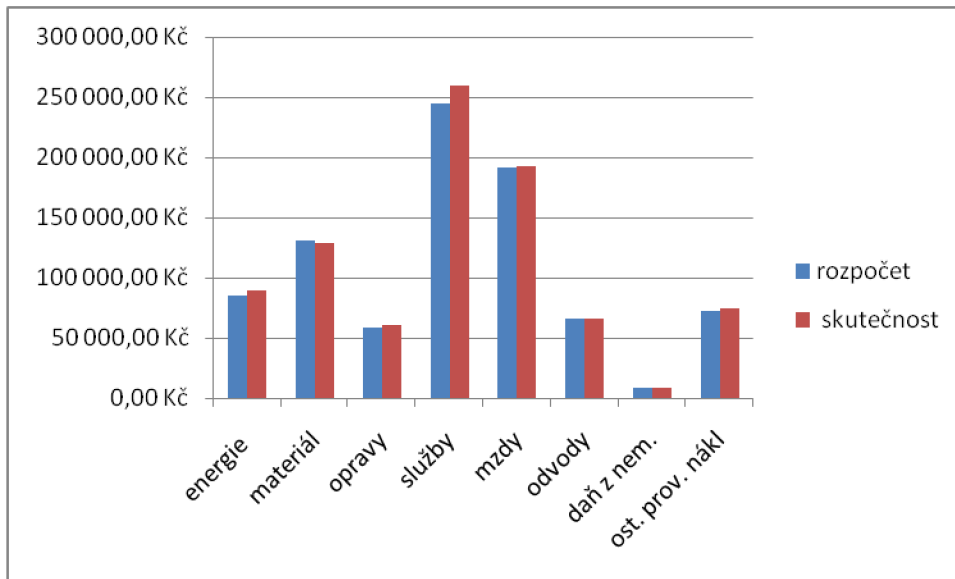
Pramen: interní materiály podniku SKI areál Kopřivná a.s.

**Tabulka 9: Srovnání skutečnosti a rozpočtu za období květen až říjen 2008**

počet člověkodní	6913,5		pr.obsazenost	34,9%	
				rozpočet	skutečnost
<i>položka</i>	<i>rozp. Náklady</i>	<i>skutečnost</i>	<i>měsíčně</i>	<i>na člověkodní</i>	<i>Na člověkodní</i>
<b>energie</b>	85 000,00 Kč	89 272,00 Kč	<b>14 167,00 Kč</b>	<b>12,30 Kč</b>	<b>12,91 Kč</b>
<b>materiál</b>	131 000,00 Kč	128 530,00 Kč	<b>21 833,00 Kč</b>	<b>18,95 Kč</b>	<b>18,59 Kč</b>
<b>opravy</b>	58 000,00 Kč	60 143,00 Kč	<b>9 667,00 Kč</b>	<b>8,39 Kč</b>	<b>8,70 Kč</b>
<b>služby</b>	245 000,00 Kč	259 890,00 Kč	<b>40 833,00 Kč</b>	<b>35,44 Kč</b>	<b>37,59 Kč</b>
<b>mzdy</b>	192 000,00 Kč	192 345,00 Kč	<b>32 000,00 Kč</b>	<b>27,77 Kč</b>	<b>27,82 Kč</b>
<b>odvody</b>	66 000,00 Kč	65 782,00 Kč	<b>11 000,00 Kč</b>	<b>9,55Kč</b>	<b>9,52 Kč</b>
<b>daň z nem.</b>	8 245,00 Kč	8 245,00 Kč	<b>1 374,00 Kč</b>	<b>1,19 Kč</b>	<b>1,19 Kč</b>
<b>ost. prov. nákl</b>	72 000,00 Kč	74 529,00 Kč	<b>12 000,00 Kč</b>	<b>10,41 Kč</b>	<b>10,78 Kč</b>
<b>Celk. Náklady</b>	<b>857 245,00Kč</b>	<b>878 736,00 Kč</b>	<b>142 874,0Kč</b>	<b>124,00 Kč</b>	<b>127,10 Kč</b>
<b>tržby ubytov.</b>	<b>1 535 000,0 Kč</b>	<b>1 525 452,0 Kč</b>	<b>255 833,0 Kč</b>	<b>220,03 Kč</b>	<b>220,65Kč</b>
<b>zisk (ztráta)</b>	<b>677 755,00 Kč</b>	<b>646 716,00 Kč</b>	<b>112 959,0Kč</b>	<b>96,03 Kč</b>	<b>93,55 Kč</b>
<b>odpis hotelu</b>	360 483,00 Kč	360 483,00 Kč	60 080,50Kč	<b>52,14 Kč</b>	<b>52,14 Kč</b>
<b>odpis bazén</b>	58 083,00 Kč	58 083,00 Kč	9 680,50 Kč	<b>8,40 Kč</b>	<b>8,40 Kč</b>
<b>zisk po odpisech</b>	259 189,00 Kč	228 150,00 Kč	43 198,00 Kč	<b>35,49 Kč</b>	<b>33,01 Kč</b>

Pramen:vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s.

**Obrázek 3: Grafické znázornění srovnání rozpočtovaných a skutečných nákladů za období 5-10/2008**



*Pramen: vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s*

K úpravám a změnám rozpočtu dochází vždy, pokud dojde k výrazným změnám ve smluvních vztazích nebo pokud se ukáže, že očekávání zobrazené v rozpočtech bylo chybné z důvodů neočekávaných mimořádných změn.

#### **5.2.4 Kontrola rozpočtů**

V podniku se kontrolou rozpočtů zabývá ekonom podniku. Vyhodnocuje odchylky skutečně dosažených hodnot od hodnot plánovaných za jednotlivá střediska. Odchylky ve všech položkách jsou analyzovány v průběhu roku. Kontrola je prováděna každý měsíc za všechna střediska.

V tabulce 10 je zobrazen měsíční plán střediska chata a jeho srovnání se skutečností. V posledním sloupci jsou zachyceny odchylky mezi rozpočtem a skutečností. Zjišťují se příčiny vzniku odchylek a odůvodňují se.

**Tabulka 10: Srovnání plánu a skutečnosti za období 1/2009**

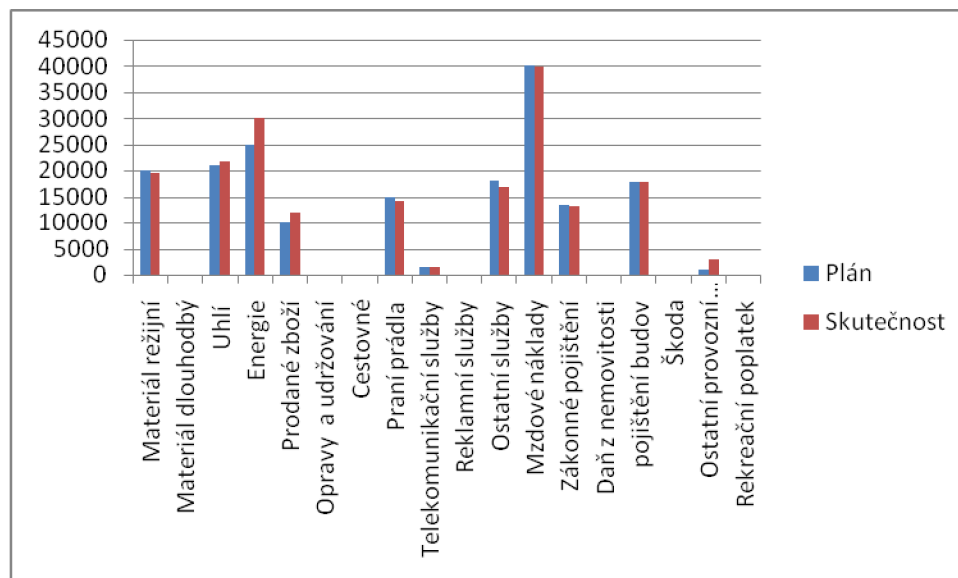
Položky	Plán 1/2009	Skutečnost 1/2009	Odchyly
<b>Materiál režijní</b>	20000	19565	435
<b>Materiál dlouhodobý</b>	0	0	0
<b>Uhlí</b>	21000	21702	-702
<b>Energie</b>	25000	30000	-5000
<b>Prodané zboží</b>	10000	11927	-1927
<b>Opravy a udržování</b>	0	0	0
<b>Cestovné</b>	0	0	0
<b>Praní prádla</b>	15000	14157	843
<b>Telekomunikační služby</b>	1500	1498	2
<b>Reklamní služby</b>	0	0	0
<b>Ostatní služby</b>	18000	16905	1095
<b>Mzdové náklady</b>	40000	39782	218
<b>Zákonné pojištění</b>	13500	13212	288
<b>Daň z nemovitosti</b>	0	0	0
<b>pojištění budov</b>	17797	17797	0
<b>Škoda</b>	0	0	0
<b>Ostatní provozní náklady</b>	1000	2900	-1900
<b>Rekreační poplatek</b>	0	0	0
<b>Náklady Celkem</b>	<b>182797</b>	<b>189445</b>	<b>-7652</b>

Pramen: interní materiály podniku SKI areál Kopřivná a.s.

Na obrázku 4 jsou graficky znázorněny rozdíly mezi plánem a skutečností za období 1/2009.

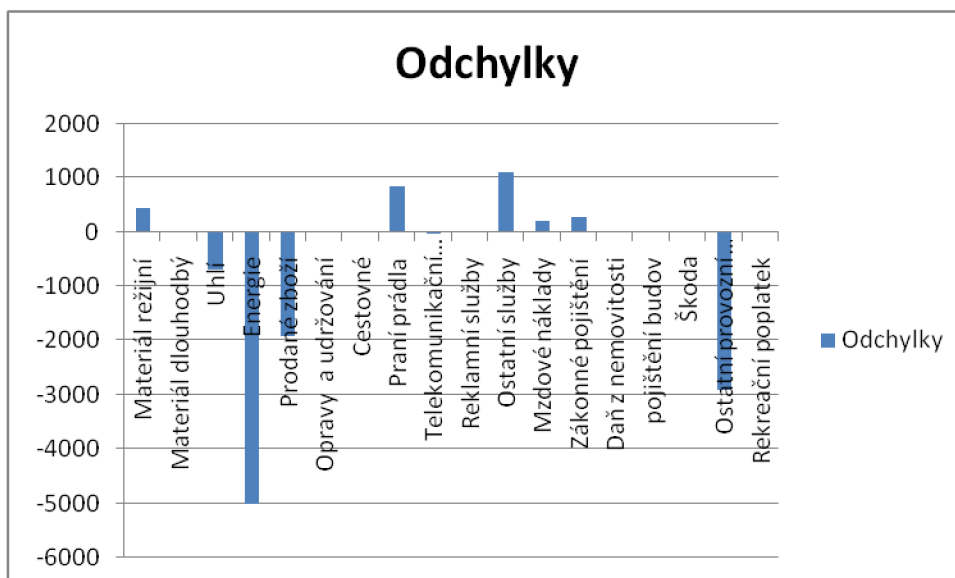
Na obrázku 5 jsou graficky znázorněny odchyly v nákladech za období 1/2009.

**Obrázek 4: Grafické vyjádření srovnání plánu a skutečnosti za období 1/2009**



Pramen: vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s.

**Obrázek 5: Grafické znázornění odchylek v nákladech za období 1/2009**



*Pramen: vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*

Vzhledem k druhu činnosti podniku nejsou odhady na jednotlivá střediska přesné. Skutečné výsledky jsou ovlivněny i okolními vlivy jako je počasí a ekonomická situace. S tím je třeba pohlížet i na následující rozbor odchylek. Mimo výše uvedené skutečnosti bych zařadila mezi příčiny odchylek i chyby v plánování a některé mimořádné náklady, které vyplývají z provozu podniku a nebyly zohledněny v rozpočtu.

V tabulce 11 jsou zachyceny největší odchylky ve střediscích za období 2007/2008.

**Tabulka 11: Rozpočtové odchylky na střediscích 1,2,7 za období 2007/2008 v tis.**

Položky	Středisko 1	Středisko 2	Středisko 7
<b>Materiálová režie</b>	-42	43	-15
<b>Osobní náklady</b>	12	-96	718
<b>Ostatní režijní náklady</b>	-151	22	-360

*Pramen: vlastní interpretace interních materiálů podniku SKI Areál Kopřivná a.s.*

Na středisku 1 byly vyšší režijní náklady. Rozdíl je dle mého názoru způsoben nesprávným přiřazením režijních nákladů, kterým se budu zabývat v následujících kapitolách.

Na středisku 2 je největší odchylka v osobních nákladech, protože se musela přijmout další pracovní síla, která nebyla v rozpočtu plánována. Na středisku 7 byly ušetřeny osobní náklady o 718 tis. Kč. Účetní služby byly převedeny na smluvní vztah a byla propuštěna manažerka hotelu, jejíž povinnosti přebíral ekonom podniku a ředitel. Ostatní provozní náklady byly navýšeny o 300 tis. Kč o účetní služby. Celkem bylo ušetřeno zhruba 400 tis. Kč.

Odchylky do 5 % jsou tolerovány. U vyšších odchylek jsou tyto odchylky analyzovány a v případě potřeby jsou žádáni vedoucí středisek o jejich vysvětlení

### 5.2.5 Alokace nákladů

Přímé náklady jsou rozpočtovány přímo na střediska.

K rozpouštění režijních nákladů slouží rozpočtové klíče

**Tabulka 12: Rozpočtový klíč režijních nákladů**

Položky/střediska	1	2	3	4	5	6	7	Celk.
Energie	0,3	0,2	0,5	Dle spotřeby	Dle spotřeby	0	0	1
Reklamní služby	0,6	0,2	0,2	0	0	0	0	1
Materiál spotřební	0,5	0	0	0	0	0	0,5	1
Opravy a udržování	0,5	0,2	0,3	0	0	0	0	1
Cestovné	0	0	0	0	0	0,5	0,5	1
Softwarové služby	0,5	0,2	0,3	0	0	0	0	1
Telekomunikační služby	0,5	0	0	0	0	0	0,5	1
Ostatní služby	0,5	0,2	0,2	0	0	0	0,1	1
Náklady na reprezentaci	0	0	0	0	0	0	1	1
Jiné ostatní náklady	0,5	0,2	0,2	0	0	0	0,1	1

*Pramen: interní materiály podniku SKI areál Kopřivná a.s.*

### 5.2.6 Metody sestavování rozpočtu v podniku

Na základě rozhovoru s ekonomem podniku bylo zjištěno, že využívá při sestavování rozpočtů metodu indexní, při které vychází z minulých období, upravené o nahodilé a mimořádné okolnosti. Dále také dochází k úpravám předpokládaných změn objemu výkonů dle uzavřených smluv a dle očekávání (vlivy počasí a vlivy ekonomické).

## 6 Doporučení

Způsob kontroly plnění rozpočtu, kdy se vyhodnocují odchylky skutečně vynaložených nákladů od rozpočtovaných položek, se mi jeví nedostačující. Doporučovala bych kontrolu

indexem přepočteným rozpočtem, který se vypočte z poměru skutečného a plánovaného využití kapacity při respektování fixního a variabilního charakteru nákladových položek.

Dále se mi zdá nevyhovující stanovený rozpočtový klíč, ve kterém nebyly stanoveny rozpočtové položky jako pojištění budovy, odpisy budovy, daň z nemovitosti. Středisko 1,2,3,7 jsou provozovány v jedné budově, a proto se mi zdá vhodné tyto náklady rozklíčovat. Některé náklady byly dle mého názoru nevhodně rozklíčovány, např. energie, náklady na reprezentaci. Také účetní služby nejsou za stávajícího stavu v podniku rozpočtovány na střediska.

Proto předkládám svůj návrh rozpočtového klíče, který jsem předložila i vedení podniku.

**Tabulka 13: Návrh rozpočtového klíče**

Položky/střediska	1	2	3	4	5	6	7
<b>Energie</b>	0,25	0,2	0,45	dle spotřeby	dle spotřeby	0,09	0,01
<b>Reklamní služby</b>	0,5	0,2	0,2	0,1	0	0	0
<b>Materiál spotřební</b>	0,5	0	0	0	0	0	0,5
<b>Opravy a udržování</b>	0,5	0,2	0,3	0	0	0	0
<b>Cestovné</b>	0	0	0	0	0	0,5	0,5
<b>Softwarové služby</b>	0,5	0,2	0,2	0	0	0	0,1
<b>Telekomunikační služby</b>	0,5	0	0	0	0	0,5	0,5
<b>Ostatní služby</b>	0,5	0,2	0,2	0	0	0	0,1
<b>Náklady na reprezentaci</b>	0,25	0,25	0,25	0	0	0	0,25
<b>Jiné ostatní náklady</b>	0,5	0,2	0,2	0	0	0	0,1
<b>Pojištění budovy</b>	0,5	0,1	0,2	0	0	0,1	0,1
<b>Odpisy budovy</b>	0,5	0,1	0,2	0	0	0,1	0,1
<b>Účetní služby</b>	0,3	0,3	0,3	0,1	0,1	0,1	0

*Pramen: vlastní analýza*

Jednou z výhod malých podniků je jejich pružnost a flexibilita v zavádění změn. Proto předpokládám, že zavedení mého návrhu je reálné již na zimní období 2009/2010. Náklady na včlenění mých návrhů v rozpočtování nevyvolá žádné velké zvýšení nákladů. Předpokládám, že ekonom podniku ve spolupráci s účetní zvládnou tyto změny v rámci své běžné pracovní doby, pouze přepracování systému rozpočtování a kalkulace zabere několik hodin navíc.

Dle vlastního návrhu rozpočtování jsem sestavila rozpočet střediska 1 na zimu 2009/2010, který jsem předložila vedení společnosti.

**Tabulka 14: Návrh rozpočtu na období zima 2009/2010**



počet člověkodní	6088		pr.obsazenost	49,6%
<b>přímé náklady</b>				
<b>položka</b>	<b>skutečnost</b>	<b>rozpočet na měs</b>	<b>na měsíc</b>	<b>člověkodeni - sk</b>
<i>energie</i>	104 428,00 Kč	25 000,00 Kč	<b>26 107,00 Kč</b>	<b>17,15 Kč</b>
<i>materiál</i>	62 762,00 Kč	17 000,00 Kč	<b>15 690,50 Kč</b>	<b>10,31 Kč</b>
<i>opravy</i>	11 630,00 Kč	3 000,00 Kč	<b>2 907,50 Kč</b>	<b>1,91 Kč</b>
<i>služby, z toho</i>				
<i>reklama</i>	32 612,00 Kč	12 000,00 Kč	<b>9 053,00 Kč</b>	<b>5,36 Kč</b>
<i>telefony</i>	5 802,00 Kč	1 500,00 Kč	<b>1 450,50 Kč</b>	<b>0,95 Kč</b>
<i>čistírna odpadních vod</i>	23 569,40 Kč	5 893,00 Kč	<b>5 892,35 Kč</b>	<b>3,87 Kč</b>
<i>ostatní služby</i>	105 515,00 Kč	28 000,00 Kč	<b>26 378,50 Kč</b>	<b>17,33 Kč</b>
<i>praní prádla</i>	48 570,00 Kč	13 000,00 Kč	<b>12 142,50 Kč</b>	<b>7,98 Kč</b>
<i>mzdy a odvody</i>	178 755,00 Kč	46 000,00 Kč	<b>44 688,75 Kč</b>	<b>29,36 Kč</b>
<i>pojištění budovy</i>	24 000,00 Kč	6 000,00 Kč	<b>6 000,00 Kč</b>	<b>3,94 Kč</b>
<i>spotřeba uhlí</i>	79 913,00 Kč	23 000,00 Kč	<b>19 978,25 Kč</b>	<b>13,12 Kč</b>
<i>ost. Prov. Náklady</i>	2 940,00 Kč	1 000,00 Kč	<b>735,00 Kč</b>	<b>0,48 Kč</b>
<b>Celkem př. Náklady</b>	<b>680 496,40 Kč</b>	<b>181 393,00 Kč</b>	<b>171 023,85 Kč</b>	<b>111,76 Kč</b>
<b>nepřímé náklady</b>				
<i>účetní služby</i>	40 500,00 Kč	12 125,00 Kč	12 125,00 Kč	<b>6,65 Kč</b>
<i>poštovné</i>	1 366,00 Kč	400,00 Kč	341,50 Kč	0,23 Kč
<i>režijní materiál</i>	7 003,00 Kč	1 800,00 Kč	1 750,75 Kč	<b>1,15 Kč</b>
<i>repre</i>	6 347,00 Kč	1 000,00 Kč	1 586,75 Kč	<b>1,04 Kč</b>
<i>ostatní režijní náklady</i>	8 855,00 Kč	3 000,00 Kč	2 213,75 Kč	<b>1,45 Kč</b>
<i>daň z nemovitosti</i>	10 190,00 Kč	1 275,00 Kč	2 547,50 Kč	<b>1,67 Kč</b>
<b>Celkem nepř. Náklady</b>	<b>74 261,00 Kč</b>	<b>19 600,00 Kč</b>	<b>20 565,25 Kč</b>	<b>12,19 Kč</b>
<b>Celkem náklady</b>	<b>754 757,40 Kč</b>	<b>200 993,00 Kč</b>	<b>191 589,10 Kč</b>	<b>123,95 Kč</b>
<b>tržby ubytování</b>	<b>1 646 176,00 Kč</b>	<b>450 000,00 Kč</b>	<b>411 544,00 Kč</b>	<b>270,40 Kč</b>
<b>zisk (ztráta)</b>	<b>891 418,60 Kč</b>	<b>249 007,00 Kč</b>	<b>222 854,65 Kč</b>	<b>146,45 Kč</b>
<b>odpis hotelu</b>	341 832,00 Kč	85 458,00 Kč	85 458,00 Kč	<b>56,15 Kč</b>
<b>zisk po odpisech</b>	<b>549 586,60 Kč</b>	<b>163 549,00 Kč</b>	<b>137 396,65 Kč</b>	<b>90,27 Kč</b>
zisk po odpisech při stejném počtu člověkodní z rozpočtu				<b>107,45 Kč</b>

*Pramen: vlastní analýza*

Po rozhovorech s vedením podniku i ekonomem mi bylo sděleno, že mnou navržené změny systému rozpočtování budou akceptovány a zapracovány do systému rozpočtování podniku.

Změny v systému by měly být přínosem pro podnik z více důvodů. S použitím mnou navrženého rozpočtového klíče budou rozpočty stanoveny optimálněji. Přiřazování skutečných nákladů dle tohoto rozpočtového klíče bude podávat optimálnější přehled o

hospodaření středisek a jejich efektivitě, bude umožňovat efektivnější řízení a usměřování režijních nákladů. Kalkulace cen sestavená podle tohoto rozpočtového klíče bude lépe zobrazovat vztah ceny ke skutečným nákladům. Mnou doporučená kontrola plnění rozpočtů indexem přepočteným rozpočtem bude lépe zobrazovat odchylky daného rozpočtu.

## **Závěr**

V malých podnicích nebývá metodika řízení režijních nákladů mnohdy zpracována vůbec, nebo je nedostačující. I pro malé podniky se však jeví jako důležité propočty o potřebné pohotovosti režijních nákladů pro jejich další vhodné použití. Základem řízení režijních nákladů je stanovení rozpočtů a jejich kontrola. Režijní náklady tvoří zvláštní složku nákladů a jejich účelné řízení napomáhá zefektivnit podnikatelský proces. Předpokladem pro účelné

řízení režijních nákladů je nutnost respektování složitosti jejich vzniku, jejich správné přiřazení a správně nastavený systém rozpočtování a manažerského účtování.

Na základě provedené analýzy řízení režijních nákladů v podniku SKI areál Kopřivná a.s. jsem zjistila, že systém rozpočtů je vzhledem k velikosti podniku a jeho podnikatelské činnosti na dobré úrovni. Po rozhovorech s několika ekonomy podniků se stejnou či obdobnou činností, srovnatelných i velikostí jsem zjistila, že systém rozpočtování není nastaven buď vůbec, nebo ve zcela nedostačujících podobách.

Nalezené nedostatky v oblasti stanovení rozpočtového klíče a kontroly režijních nákladů jsem podrobila dalšímu zkoumání. Navrhla jsem nový rozpočtový klíč, který jsem předložila vedení podniku. V oblasti kontroly jsem navrhla přejít na kontrolu metodou indexem přepočteného rozpočtu.

Cíle bakalářské práce bylo dosaženo, protože s využitím poznatků z teoretické části jsem provedla analýzu rozpočtů nákladů v podniku SKI areál Kopřivná a.s. a navrhla doporučení pro zefektivnění řízení režijních nákladů.

## **Seznam použitých pramenů a literatury**

ESCHENBACH, R. *Controlling*. 1. vydání. Praha: CODEX, 2000. ISBN 80-85963-86-8.

HRADECKÝ, M., KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha : Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 8071750255.

HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. *Controlling*. 2. vydání. Praha: BABTEXT, 1992. 160 s. ISBN 80-900178-8-6.

HORVÁTH&PARTNERS. *Nová koncepce controllingu : Cesta k účinnému controllingu*. 1. české vydání (překlad 5. vydání německého originálu). Praha: Profess Consulting, 2004. ISBN 80-7259-002-2.

KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, 2002. ISBN 80-7261-062-7.

SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing a.s., 2003. ISBN 80-247-0515-X

ŠOLJAKOVÁ, L. *Manažerské účetnictví pro strategické řízení*. Praha: MANAGEMENT PŘES, 2003. ISBN 80-7261-087-2

Interní předpisy podniku

## **Seznam tabulek**

Tabulka 1: Srovnání finančního a manažerského účetnictví

Tabulka 2: Zkrácená verze rozvah podniku za období 2005/2006 až 2007/2008

Tabulka 3: Zkrácené verze výsledovek podniku za období 2005/2006 až 2007/2008

Tabulka 4: Podklad pro kalkulaci při různých obsazení hotelu

Tabulka 5: Ziskovost podniku při různých stupních obsazenosti

Tabulka 6: Seznam středisek a jim přiřazených výnosů a nákladů

Tabulka 7: Rozpočet střediska 1 za ubytování

Tabulka 8: Výpočet člověkodní za období 5-10/2008

Tabulka 9: Srovnání skutečnosti a rozpočtu za období květen až říjen 2008

Tabulka 10: Srovnání plánu a skutečnosti za období 1/2009

Tabulka 11: Rozpočtové odchylky na střediscích 1,2,7 za období 2007/2008 v tis.

Tabulka 12: Rozpočtový klíč režijních nákladů

Tabulka 13: Návrh rozpočtového klíče

Tabulka 14: Návrh rozpočtu na období zima 2009/2010

## **Seznam grafů**

Obrázek 1: Grafické znázornění obrátů podniku v období 2005/2006 až 2007/2008

Obrázek 2: Grafické znázornění hospodářských výsledků podniku v období 2005/2006 až 2007/2008

Obrázek 3: Grafické znázornění srovnání rozpočtovaných a skutečných nákladů za období 5-10/2008

Obrázek 4: Grafické vyjádření srovnání plánu a skutečnosti za období 1/2009

Obrázek 5: Grafické znázornění odchylek v nákladech za období 1/2009



