

**ČESKÉ VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V PRAZE  
FAKULTA STROJNÍ**

**ÚSTAV ŘÍZENÍ A EKONOMIKY PODNIKU**



**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**NÁKLADOVÁ ANALÝZA VYBRANÝCH PRODUKTŮ  
PRŮMYSLOVÉHO PODNIKU**

**COST ANALYSIS OF SELECTED PRODUCTS OF AN  
INDUSTRIAL COMPANY**

AUTOR: Kateřina Sváčková

STUDIJNÍ PROGRAM: Výroba a ekonomika ve strojírenství

VEDOUCÍ PRÁCE: doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D.

PRAHA 2019

## I. OSOBNÍ A STUDIJNÍ ÚDAJE

Příjmení: **Sváčková** Jméno: **Kateřina** Osobní číslo: **466717**  
Fakulta/ústav: **Fakulta strojní**  
Zadávající katedra/ústav: **Ústav řízení a ekonomiky podniku**  
Studijní program: **Výroba a ekonomika ve strojírenství**  
Studijní obor: **Technologie, materiály a ekonomika strojírenství**

## II. ÚDAJE K BAKALÁŘSKÉ PRÁCI

Název bakalářské práce:

**Nákladová analýza vybraných produktů průmyslového podniku**

Název bakalářské práce anglicky:

**Cost Analysis of Selected Products of an Industrial Company**

Pokyny pro vypracování:

1. Úvod - uvedení tématu, cíle práce
2. Teoretická část - náklady, nákladová analýza, řízení nákladů, kalkulace
3. Analytická část - analýza současné situace podniku, základní ekonomické ukazatele podniku
4. Návrhová část - praktické návrhy a opatření ke zlepšení
5. Závěr a zhodnocení práce

Seznam doporučené literatury:

- [1] POPESKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. Praha: Grada, 2009. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-2974-9.  
[2] FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. Nákladové a manažerské účetnictví. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.  
[3] SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ. Podniková ekonomika. 6., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2015. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-274-8.  
[4] MACÍK, Karel a Theodor BERAN. Účetnictví. 3., přeprac. vyd. V Praze: České vysoké učení technické, 2009. ISBN 978-80-01-042.

Jméno a pracoviště vedoucí(ho) bakalářské práce:

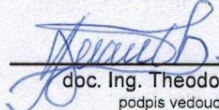
**doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D., ústav řízení a ekonomiky podniku FS**

Jméno a pracoviště druhé(ho) vedoucí(ho) nebo konzultanta(ky) bakalářské práce:


Datum zadání bakalářské práce: **28.03.2019**

Termín odevzdání bakalářské práce: **26.07.2019**

Platnost zadání bakalářské práce: **28.02.2020**

  
\_\_\_\_\_  
doc. Ing. Theodor Beran, Ph.D.  
podpis vedoucí(ho) práce

  
\_\_\_\_\_  
prof. Ing. František Freiberg, CSc.  
podpis vedoucí(ho) ústavu/katedry

  
\_\_\_\_\_  
prof. Ing. Michael Valášek, DrSc.  
podpis děkana(ky)

## III. PŘEVZETÍ ZADÁNÍ

Studentka bere na vědomí, že je povinna vypracovat bakalářskou práci samostatně, bez cizí pomoci, s výjimkou poskytnutých konzultací. Seznam použité literatury, jiných pramenů a jmen konzultantů je třeba uvést v bakalářské práci.

30.4.2019  
\_\_\_\_\_  
Datum převzetí zadání

Yvošková  
\_\_\_\_\_  
Podpis studentky

## Prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracoval samostatně, a to výhradně s použitím pramenů a literatury, uvedených v seznamu citovaných zdrojů.

V Praze dne: .....

.....  
Podpis

## **Anotace**

Bakalářská práce se zabývá analýzou a návrhem vhodných kalkulačních rozvrhových základů v oblasti alokace režijních nákladů menšího průmyslového podniku odvětví stavebnictví. Dílčí oblastí bakalářské práce je výpočet základních ekonomických ukazatelů finanční analýzy. V bakalářské práci je navrženo využití kalkulační metodiky ABC.

## **Klíčová slova**

Náklady, cena, kalkulace, finanční analýza, výroba, stavebnictví, účetnictví, podnik.

## **Annotation**

The bachelor thesis is focused on the analysis and proposal of suitable calculation bases in allocation of overhead costs of a small industrial company in the construction industry. Part of the bachelor thesis is the calculation of basic economic indicators of financial analysis. The bachelor thesis proposes the use of ABC calculation methodology.

## **Keywords**

Cost, price, calculation, financial analysis, production, construction, accounting, company.

## **Poděkování**

Tímto bych chtěla poděkovat svému vedoucímu bakalářské práce docentu Ing. Theodoru Beranovi, Ph.D. za cenné připomínky a odborné rady. Dále bych ráda poděkovala vedení společnosti MABA Prefa s r.o. za vstřícné a otevřené jednání. Jejich ochota ke spolupráci výrazně přispěla ke komplexnímu pohledu na řešenou problematiku.

# OBSAH

ÚVOD.....	9
TEORETICKÁ ČÁST.....	10
1. NÁKLADY .....	11
1.1. Vymezení pojmu náklad .....	11
1.2. Členění nákladů.....	12
1.2.1. Členění nákladů z hlediska účetnictví.....	12
1.2.2. Druhové členění nákladů.....	12
1.2.3. Účelové členění nákladů .....	13
1.2.4. Kalkulační členění nákladů .....	15
1.2.5. Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů .....	16
1.2.6. Další příklady klasifikace nákladů.....	16
1.3. Kalkulace nákladů.....	17
1.3.1. Kalkulace úplných nákladů .....	18
1.3.2. Kalkulace neúplných nákladů .....	20
1.4. Řízení nákladů .....	20
1.4.1. Nákladová střediska .....	20
1.4.2. Controlling.....	22
1.4.3. Evidence nákladů.....	22
ANALYTICKÁ ČÁST .....	23
2. SPECIFICKÉ PODMÍNKY STAVEBNICTVÍ .....	24
3. PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI MABA PREFA S R.O. ....	25
3.1. Historie společnosti MABA Prefa spol. s r.o.....	25
3.2. Společnost MABA Prefa spol. s r.o. v současnosti.....	26
3.2.1. Výrobní program .....	26
3.3. Organizace společnosti MABA Prefa s r.o. ....	28
3.4. Dodavatelé a zákazníci společnosti MABA Prefa s r.o. ....	29
3.5. Základní ekonomické ukazatele podniku .....	31
3.5.1. Vybrané ukazatele podniku MABA Prefa spol. s r.o.....	31
4. ANALÝZA SOUČASNÉ SITUACE PODNIKU .....	34
4.1. Analýza nákladů podniku .....	35
4.1.1. Spotřeba materiálu a energie.....	37
4.1.2. Osobní náklady.....	38

4.1.3. Režijní náklady.....	40
4.2. Vztah nákladových středisek k výrobkům .....	43
NÁVRHOVÁ ČÁST.....	46
5. NÁVRH A OPATŘENÍ .....	47
5.1. Návrh alokace režijních nákladů.....	47
5.2. Možnosti optimalizace nákladů.....	48
5.2.1. Aplikace metody kalkulace ABC .....	48
ZÁVĚR A ZHODNOCENÍ PRÁCE .....	50
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....	51
SEZNAM INTERNETOVÝCH ZDROJŮ .....	51
SEZNAM GRAFŮ .....	52
SEZNAM TABULEK .....	52
SEZNAM OBRÁZKŮ .....	52
SEZNAM ROVNIC .....	52
PŘÍLOHA .....	53



## ÚVOD

Náklady jsou často skloňovaným tématem ve všech podnicích, a to hlavně ve smyslu jejich snižování. Podniky, které chtějí být úspěšné musejí průběžně analyzovat své náklady a následně usilovat o jejich snižování, což přispívá k trvalému růstu zisku. Snižování nákladů může být také jedna z možností, jak přispět ke zvýšení nebo udržení konkurenceschopnosti podniku. Problém nastává ve chvíli, kdy má redukce výše nákladů negativní dopad na hodnotu a kvalitu výkonu. Důležitou součástí managementu každé firmy je proto správné řízení nákladů, které nám pomáhá sledovat náklady a snižovat je na místech, kde je to možné. V první řadě je nezbytné poznat a také popsat vztahy mezi náklady a činnostmi v podniku a jejich účelným vynaložením. Následně můžeme provést potřebné optimalizace a změny, aniž by došlo k nechtěným zásahům do kvality výrobků a nabízených služeb.

Předmětem této bakalářské práce je analýza nákladů vybraného výrobního podniku, kterým je Maba Prefa spol. s r.o. Stejně jako každá jiná společnost usiluje o dosažení co nejvyššího možného výsledku hospodaření, respektive zisku. Podrobnou analýzou podnikových nákladů lze nalézt problematické aspekty, které zbytečně navyšovaly hodnoty nákladů na jednotlivé výrobky a znemožňovaly dosažení kýženého zisku. Mýlnou domněnkou je, že výše celkových nákladů na výrobek záleží především na výrobních nákladech a ostatní je možné zanedbat. Jsou to právě režijní náklady a jejich správné řízení, co je pro výrobní společnosti mnohdy stěžejní. Cílem mé práce je analyzovat náklady ve vybrané společnosti a podle zjištěných skutečností navrhnout opatření, která by umožnila optimalizaci nákladů a byla pro firmu přínosem.

Teoretická část je zaměřena na obecné definování nákladů, jejich členění a kalkulaci nákladů. V analytické části představím daný průmyslový podnik, jeho organizační strukturu a výrobní program. Dále jsou uvedeny základní ekonomické ukazatele podniku, například likvidita a zadluženost. Na základě všech získaných informací následuje analýza nákladů podniku, vyhodnocení a navržení potřebných opatření.

## TEORETICKÁ ČÁST

# 1. NÁKLADY

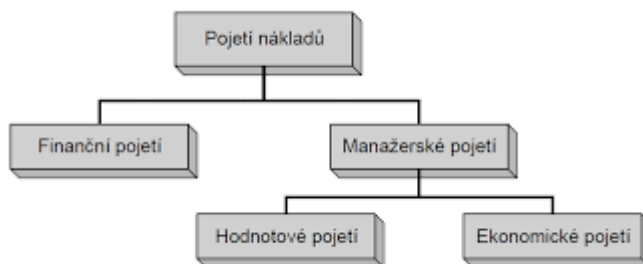
## 1.1. Vymezení pojmu náklad

Náklady můžeme definovat jako peněžní vyjádření výrobních faktorů účelně vynaložených na výrobu produktů, nebo na poskytování služeb. V závislosti na tom, jak přistupujeme k definici nákladů rozlišujeme dva typy pojetí nákladů:

- finanční pojetí nákladů;
- manažerské pojetí nákladů.

Manažerské pojetí můžeme dále dělit na hodnotové a ekonomické pojetí nákladů.

[5]



Obrázek 1: Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů [5]

Finanční pojetí vnímá náklady jako úbytek ekonomického prospěchu. Projevuje se buď úbytkem aktiv nebo přírůstkem dluhů a v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu. Náklad je tedy chápán jako spotřeba ekonomického zdroje za účelem dosažení výnosu, která je evidována v účetním systému. [5] Finanční pojetí bývá základem pro výpočet daní. [6]

V manažerském účetnictví jsou náklady definovány jako hodnotově vyjádřené účelné vynaložení ekonomických zdrojů podniku, které účelově souvisejí s ekonomickou činností. V rámci tohoto pojetí dále rozlišujeme pojetí hodnotové a ekonomické. Navzájem se od sebe liší radikálností vnímání neúčetních dokladů. [5] Neomezují se jen na to, co bylo zapláceno, ale zajímají se o vše, co bylo obětováno. [6]

## 1.2. Členění nákladů

V téměř jakémkoli podniku čítá počet nákladových položek stovky až tisíce, proto je nezbytné tyto náklady rozčlenit do určitých skupin tak, abychom byli schopni s nimi dále pracovat a zkoumat jejich chování. Členění nákladů do jednotlivých skupin je základním předpokladem pro pozdější aplikace dalších nástrojů manažerského účetnictví. Náklady můžeme členit dle různých kritérií a hledisek. Tato rozdělení nám mohou napomoci při snaze o optimalizaci nákladů. [5]

### 1.2.1. Členění nákladů z hlediska účetnictví

Z účetního hlediska dělíme náklady na provozní, finanční a mimořádné. Toto třídění odpovídá rozdělení nákladů v rámci výkazu zisku a ztrát. [13] Účetní členění nákladů je velmi obecné, z toho důvodu je možné náklady dále dělit, a to na jednotlivé nákladové druhy.

### 1.2.2. Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů je ve většině společností nejběžnějším způsobem klasifikace nákladů. [5] Druhové členění je základním předpokladem pro možné zajištění stability a rovnováhy mezi potřebou zdrojů podniku a jejich zabezpečením od dodavatelů, popřípadě od zaměstnanců. Toto členění je nezbytné pro případnou optimalizaci nákladů. Bohužel neposkytuje informace o příčině a účelu vynaložení nákladů, a tudíž je nezbytné kombinovat druhy členění s dalším členěním nákladů. Takto rozčleněné náklady jsou jedním ze zdrojů pro tvorbu budoucího plánu prodeje a výroby. Druhově členěné náklady jsou součástí výkazu zisku a ztrát. [2]

Nákladové druhy:

a) Odpovídají provozním nákladům:

- spotřeba materiálu a energie;
- mzdové a ostatní osobní náklady (včetně sociálního a zdravotního pojištění);
- odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku;

- použití externích prací a služeb (telekomunikační služby, doprava, nájemné, opravy a udržování);
  - daně a poplatky (daň z nemovitostí, daň silniční).
- b) Odpovídají finančním nákladům:
- pojistné, úroky, tvorba rezerv na finanční náklady, daň z příjmů.
- c) Odpovídají mimořádným nákladům:
- manka a škody, tvorba rezerv, tvorba opravných položek, ostatní mimořádné náklady. [4]

### 1.2.3. Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů je způsob, jak účinně sledovat vynaložené náklady a příčiny jejich vzniku. Tento způsob nám umožňuje kontrolovat hospodárnost vynaložených nákladů v důsledku čehož můžeme zjistit, zda jsou vynaložené náklady překračovány, nebo jestli dochází k jejich úsporám. Náklady jsou tedy rozčleněny na základě svého účelu, a to v několika úrovních. Nejdříve podle vnitropodnikových útvarů, kterými jsou podniková střediska, a následně podrobněji podle jednotlivých výkonů. Pokud je daný podnik malý a není členěn na střediska, používá se pouze účelové členění nákladů dle výkonu známé také jako kalkulační třídění nákladů.

Členění nákladů podle vnitropodnikových útvarů:

- náklady výrobní;
- náklady nevýrobní činnosti (odbyt, zásobování, správa...).

Náklady výrobní dále členíme na:

- technologické náklady;
- náklady na obsluhu a řízení.

Technologické náklady jsou náklady vynaložené na tvorbu výkonu a jsou bezprostředně vyvolány technologií dané činnosti. Typickými příklady technologických nákladů jsou spotřeba materiálu, mzdové náklady výkonných

pracovníků, odpisy zařízení sloužícího k výrobě a spotřeba energie daného technologického zařízení. [5]

Náklady na obsluhu a řízení jsou náklady vynaložené za účelem zajištění doprovodných činností technologického procesu. Jedná se o náklady zajišťující vytvoření, zajištění a udržení podmínek průběhu činnosti. Mezi tento typ nákladů patří například náklady na provoz budov, náklady na spotřebu energie v kancelářích, náklady na mzdy administrativních pracovníků. [2]

Pro rozhodovací proces je často nezbytné vyjádřit náklady ve vztahu ke konkrétnímu výkonu či ke kalkulační jednotce. [5] Účelově členěné náklady tedy dále podrobněji dělíme na:

- jednicové náklady;
- režijní náklady.

Náklady na obsluhu a řízení jsou vždy režijní, zato technologické náklady mohou zahrnovat jak náklady režijní, tak jednicové. Jednicové a režijní náklady úzce souvisí s dělením nákladů na přímé a nepřímé, kterým je věnována následující kapitola.

Jednicové náklady jsou částí technologických nákladů, které přímo souvisí s prováděným výkonem. Typickým příkladem jsou jednicový materiál a jednicové mzdy. Jednicové náklady jsou ve většině případů přímé, výjimkou je například časová mzda výrobních pracovníků.

Režijní náklady jsou náklady, které není možné přímo přiřadit ke konkrétní jednotce výkonu. Jedná se o společné náklady jednoho druhu výkonů, skupiny výkonů, nebo celého útvaru. [2] Obsahují všechny náklady na obsluhu a řízení a část technologických nákladů, které nesouvisí s jednotkou výkonu, ale s technologickým procesem jako s celkem. Zpravidla rozlišujeme režii zásobovací, výrobní, správní a odbytovou. [5]

#### 1.2.4. Kalkulační členění nákladů

Jedná se o rozdělení nákladů podle výkonů. Kalkulační členění nákladů je stěžejní pro sestavení kalkulace. Podle potřeby sestavení kalkulace rozlišujeme dva typy:

- náklady přímé;
- náklady nepřímé.

Přímé náklady jsou náklady jednoznačně přiřaditelné ke konkrétnímu druhu výkonu, a to z důvodu, že s daným výkonem přímo souvisí. Naproti tomu nepřímé náklady nemohou být přímo přiřazeny k výkonu, jelikož zajišťují vytvoření společných podmínek pro celou skupinu výkonů, dále také chod celého útvaru a vyšší řízení. Existují metody, kdy se nepřímé náklady mohou přiřadit na jednotlivé výrobky pomocí různých přírážek. [5]

Je potřeba zmínit, že jednotlivá členění nákladů spolu souvisí a velmi často se mezi sebou kombinují. Přímé náklady mohou být vedle jednicových nákladů i náklady režijní, které jsou společné určitému druhu výkonu a lze tedy určit jejich přesný podíl na konkrétním výkonu. To mohou být například odpisy jednoúčelových zařízení, náklady na design, projekt atd. Ve většině případů jsou ale režijní náklady také náklady nepřímé, protože jsou společné více druhům výkonů a přiřazují se tudíž pouze nepřímo na základě propočtů. [6]

Všeobecný kalkulační vzorec používaný v ČR [6]:

1. Přímý (jednicový) materiál
2. Přímé (jednicové) mzdy
3. Ostatní přímé (jednicové) náklady
4. Výrobní (provozní) režie  
= Vlastní náklady výroby (1-4)
5. Správní režie  
= Vlastní náklady výkonu (1-5)
6. Odbytové náklady  
= Úplné vlastní náklady výkonu (1-6)  
Zisk (ztráta)  
= Prodejní cena

### 1.2.5. Klasifikace nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Tato klasifikace nákladů je považována za specifický nástroj manažerského účetnictví. Toto rozdělení nákladů je zaměřeno na budoucí chování nákladů při různém objemu výkonů a je tedy zásadní pro příští rozhodování. [5] Kategorie nákladů v manažerském rozhodování:

- variabilní;
- fixní.

Členění nákladů ve vztahu k objemu výkonů neboli členění nákladů na variabilní a fixní je jedním z nejdůležitějších členění z hlediska nákladů a zisku. Toto členění působí samostatně, ale také vhodným způsobem doplňuje náklady jednicové a režijní, přímé a nepřímé. [2]

Velikost variabilních nákladů je závislá na objemu výkonů, jinak řečeno při změně objemu výkonů se mění.<sup>1</sup> Typickým příkladem je spotřeba přímého materiálu na výrobek, mzdy dělníků a spotřeba energie na provoz výrobního zařízení.

Fixní náklady jsou naopak náklady, které se se změnou objemu výroby nemění. Tyto náklady zajišťují podmínky pro jednotlivé činnosti tvorby výkonů a jsou vynaložené vždy jednorázově za určité časové období. Jako příklad se uvádí náklady na obsluhu a řízení, na reklamu a propagaci, nebo na výzkum a vývoj, dále odpisy budov, leasing automobilů a mzdy manažerů. [2]

### 1.2.6. Další příklady klasifikace nákladů

- náklady prvotní a druhotné

Náklady prvotní jsou náklady, které vznikly v účetní jednotce (středisku) poprvé. Prvotní náklady zahrnují všechny externí náklady a také některé interní náklady (mzdy zaměstnanců). [10] Druhotné náklady jsou interní náklady, které jsou ve středisku zaznamenávány opakovaně.

---

<sup>1</sup> Dle mikroekonomické teorie, která pracuje s nákladovými modely, mají nákladové funkce různý průběh, který určuje, jak je daná funkce výhodná či nevýhodná v závislosti na množství.



- náklady obětované příležitosti

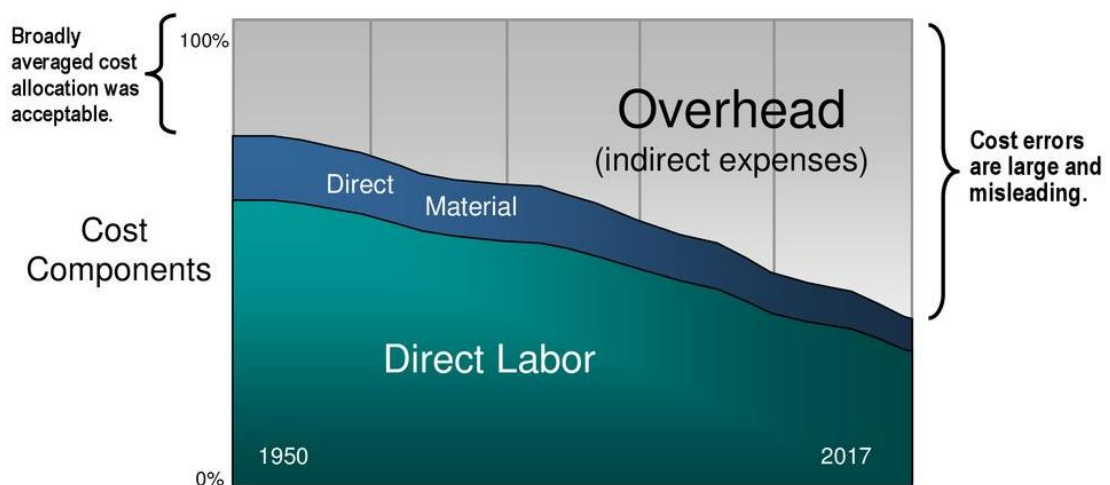
Náklady obětované příležitosti představují ušlé efekty z nejlepší neuskutečněné příležitosti, která byla obětována ve prospěch zvoleného statku, činnosti, či alternativy.

- utopené náklady

Utopené náklady se týkají situací, při kterých v danou chvíli rozhodujeme o určité aktivitě, ač náklady již byly vynaloženy a uhrazeny. Na rozdíl od nákladů obětované příležitosti by neměly být předmětem rozhodování.

### 1.3. Kalkulace nákladů

Kalkulace nákladů je nástrojem zajišťujícím identifikaci nákladů, které jsou spojeny s podnikovým výkonem. Jsou stěžejní pro řízení vývoje nákladů výkonu i pro řízení podniku. Kalkulace jsou základním informačním podkladem při plánování a kontrole a jsou také zásadní pro stanovení vnitropodnikových cen. „Kalkulaci je možné definovat jako přiřazení nákladů, marže, zisku, ceny, nebo jiné hodnotové veličiny k výrobku, službě, činnosti, operaci, nebo jinak naturálně vyjádřené jednotce výkonu firmy, tj. kalkulační jednotci či nákladovému objektu.“ [5] Všechny tyto veličiny jsou na kvantifikaci nákladů založeny, proto je nákladová kalkulace základním nástrojem pro jejich výpočet. Problémem u sestavování kalkulací je stále se zvyšující podíl režijních nákladů a jejich nesnadné přiřazení k výkonu.



Obrázek 2: Změna struktury nákladů v průběhu času [8]

Existuje mnoho typů kalkulačních metod, které se navzájem liší způsobem alokace režijních nákladů. Pro každý podnik bude vhodná jiná kalkulace, záleží na struktuře prováděných výkonů, a to, jak se od sebe výkony navzájem liší. [5] Metody kalkulace nákladů neboli způsob zjištění nákladů na daný výkon obecně závisí na mnoha faktorech – vymezení předmětu kalkulace, struktuře nákladových položek a na způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace. Základní struktura kalkulačního vzorce<sup>2</sup> nákladové kalkulace klasifikuje náklady na:

- přímé jednicové náklady;
- přímé režijní náklady;
- nepřímé režijní náklady. [2]

Kalkulace nákladů dělíme:

- a) Z hlediska času:
  - předběžná (ex ante);
  - výsledná (ex post).
- b) Podle rozsahu zahrnovaných nákladů:
  - kalkulace úplných nákladů (absorpční kalkulace);
  - kalkulace neúplných nákladů (neabsorpční kalkulace).

### 1.3.1. Kalkulace úplných nákladů

Přímé jednicové náklady můžeme bez problémů přímo přiřadit k dané kalkulační jednici již v okamžiku jejich vynaložení. Přímé režijní náklady je možné také snadno přiřadit, a to pomocí dělení celkových přímých nákladů určitým vyrobeným množstvím výkonů. Nejobtížněji přiřaditelné jsou nepřímé náklady, což jsou společné náklady pro celou skupinu výkonů. Právě pro přiřazení nepřímých nákladů můžeme využít několik metod kalkulace [2]:

- a) kalkulace dělením;
- b) kalkulace přírážková;
- c) kalkulace podle činností (v současnosti reprezentuje ABM a ABC).

---

<sup>2</sup> Kalkulační vzorec bývá nazván typovým kalkulačním vzorcem, ovšem jde v zásadě o doporučení, podnik má možnost vzorec doplňovat nebo redukovat podle konkrétních podmínek.

### **Kalkulace dělením**

Kalkulace dělením je nejjednodušší kalkulační metodou, která se používá v případě, kdy se jedná o homogenní výrobu, tj. vyrábí se pouze jediný druh výrobku. Příkladem může být například výroba elektřiny, těžba dřeva a uhlí, výroba textilních vláken nebo oceli atd. V tomto případě je možné vycházet jak z účelově členěných nákladů, tak z druhově členěných nákladů. [3] Pokud výroba není zcela homogenní, ale liší se pouze v určitém měřitelném parametru, je možné použít modifikaci této kalkulace, a to kalkulaci dělením s ekvivalenčními čísly.

### **Kalkulace přírážková**

Mnohem častější je ale samozřejmě výroba heterogenní. V podnicích, které produkují právě různorodé výkony, se nejčastěji používá kalkulační přírážková. V té se používá kalkulační členění nákladů. Využitelnost této metody je velmi široká. Tato metoda je založena na proporcionálním přičítání režijních nákladů výkonu dle stanovené rozvrhové základny. Bohužel i tato metoda má své nevýhody, které spočívají především v postupně vzrůstající nepřesnosti. [5] Nevýhodou přírážkové kalkulační je fakt, že jde o metodu statickou, což znamená, že nebere v potaz změnu kapacity. Tento nedostatek řeší kalkulační dynamická, která je schopna se přizpůsobit k příslušnému stupni využití kapacity.

### **Kalkulace podle činností (metoda kalkulační ABC)**

Kalkulační podle činností jinak známá jako Activity-Based Costing je relativně novou metodou. Vznikla vlivem neustálého zvyšování nároku na podniky vzhledem k rostoucí konkurenci. Manažeři byli nuceni hledat efektivnější a přesnější metody kalkulační. Tato metoda je přesto využívána velmi ojediněle. Přináší sice větší přesnost, ale za cenu značně komplikované struktury a rozsáhlého objemu dat. [5] Princip spočívá v přiřazování nepřímých nákladů k jednotlivým podnikovým aktivitám. Tímto způsobem metoda ABC poskytuje informace o tom, kde náklady vznikly, jak byly alokovány na vnitropodniková střediska, a navíc co bylo důvodem vzniku těchto nákladů, což předchozí metody nedokázaly.

### 1.3.2. Kalkulace neúplných nákladů

#### **Kalkulace variabilních nákladů**

Kalkulace variabilních nákladů, někdy nazývána jako metoda krycího příspěvku, reaguje na nepřesnosti tradičních přírážkových kalkulací. Princip této kalkulace je založen na nepřirázování fixních nákladů k výkonům, jelikož to je ta část, která v přírážkových kalkulacích způsobuje deformace. Jelikož tato metoda zahrnuje pouze část nákladů (v tomto případě náklady variabilní), řadí se mezi metody neabsorpční. [5] Tato metoda spočívá v definování příspěvku na úhradu, což je částka, ze které se následně uhradí fixní náklady a výsledkem je ideálně peněžní zůstatek neboli zisk.

### 1.4. Řízení nákladů

Týká se především řízení vnitropodnikového a je závislé na jeho nástrojích, především na manažerském účetnictví, které propojuje rozpočetnictví, provozní účetnictví a kalkulační systém.

#### 1.4.1. Nákladová střediska

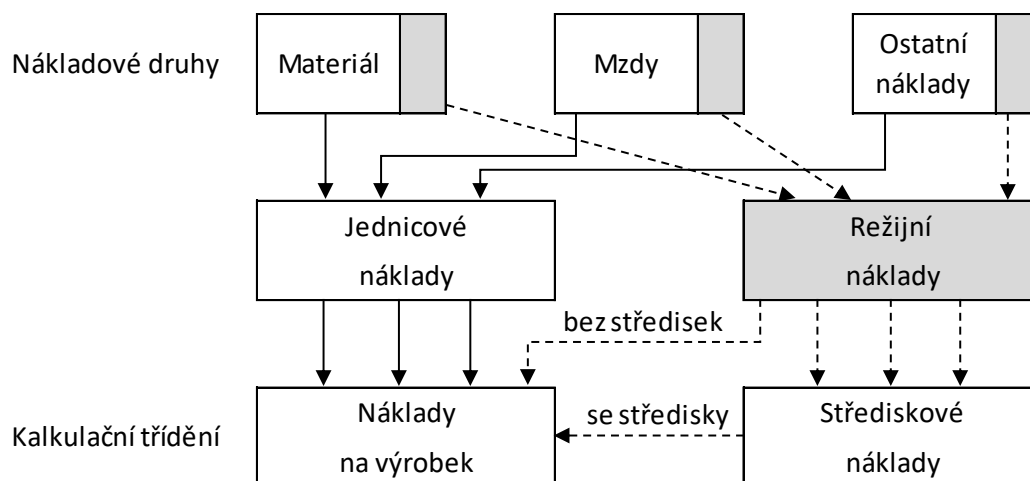
Nákladové středisko je organizační jednotka uvnitř podniku, na kterou jsou evidovány náklady a která negeneruje (přímo) žádné výnosy. Oproti tomu hospodářské středisko eviduje jak náklady, tak výnosy. Rozdělení podniku na nákladová střediska je stěžejní pro tvorbu nákladových kalkulací. Slouží totiž k přiřazení nákladů k určité organizační jednotce. Příkladem nákladových středisek v podniku MABA Prefa jsou ty jednotky, které přímo negenerují zisk, ale přispívají k chodu společnosti. Jsou to například:

- IT oddělení;
- Oddělení kvality;
- Marketing;
- Finanční a HR oddělení.

Pokud hovoříme o nákladových a hospodářských střediscích, jedná se o třídění nákladů podle účelu. Vzhledem k tomu, že střediska jsou místně vymezené části podniku (např. tiskárna, odbytový útvar atd.), lze říci, že jde o třídění nákladů podle útvarů či podle výkonů. V případě, že podnik není členěn na střediska, používá se pouze třídění nákladů podle výkonů, tj. kalkulační třídění. V kapitole 1.2.3. již bylo zmíněno, že třídění nákladů dle útvarů odpovídá na otázku „kdo je zodpovědný za vznik nákladů“ a nazývá se odpovědnostním účetnictvím. Náklady, které lze přímo přiřadit k určitému středisku, nazýváme jednicové a náklady, které nemohou být přiřazeny přímo, ale pouze pomocí nějakého klíče, označujeme jako režijní. Přehledem nákladů středisek je rozpočet. [6]

Podle profesora Miloslava Synka musí být pro správné fungování nákladových středisek splněny tyto podmínky [6]:

- vymežit činnosti a vazby daného střediska na ostatní vnitropodnikové složky;
- všechny výkony v rámci podniku musí být měřitelné a oceněné vnitropodnikovými cenami;
- střediskové náklady musí být měřitelné.



Obrázek 3: Schéma vztahů mezi druhovým, kalkulačním a střediskovým tříděním nákladů [6]

### 1.4.2. Controlling

Controlling je formou řízení nákladů v nákladových střediscích. Úkolem controllingu je vytváření návrhů na úsporu podnikových nákladů. Tyto návrhy tvoří na základě informací o hospodaření jednotlivých středisek. Pro kontrolu nákladů a jejich správného řízení slouží porovnání výkazu zisku a ztrát s plánovaným rozpočtem. [6] Výkaz zisku a ztrát je jedním z účetních výkazů, který slouží k posouzení hospodaření podniku během sledovaného období, a rozpočet je finanční plán, který stanovuje cíle pro další období. [1]

### 1.4.3. Evidence nákladů

Výkaz zisku a ztrát, jinak řečeno „výsledovka“, je povinnou součástí účetní závěrky. Informuje nás o tom, jakého hospodářského výsledku firma dosáhla za sledované a minulé účetní období. Výkaz zisku a ztrát je tvořen na jedné straně nákladovými a na druhé straně výnosovými účty, které se dělí na provozní, finanční a mimořádné. Náklady a výnosy jsou účtovány již v okamžiku jejich vzniku.

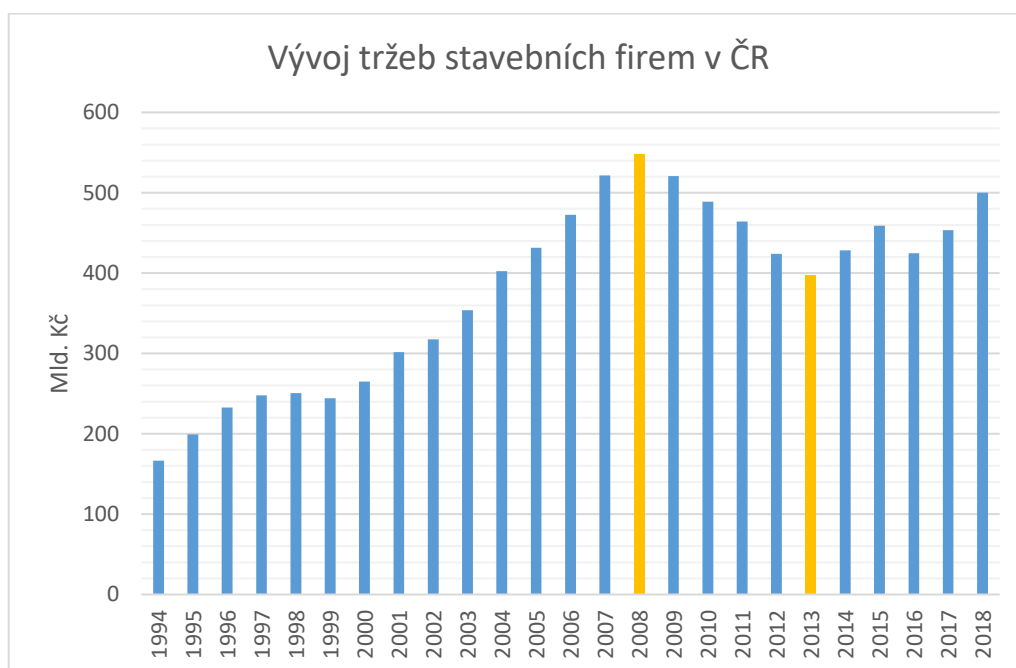
Výsledovka nám tedy poskytuje informace:

- zda zisk pokryje finanční náklady;
- zda je zisk v provozní oblasti tvořen běžnou činností;
- o přidané hodnotě;
- o marži;
- o osobních nákladech;
- o mimořádném hospodářském výsledku. [1]

## ANALYTICKÁ ČÁST

## 2. SPECIFICKÉ PODMÍNKY STAVEBNICTVÍ

Stavebnictví je odvětví výrazně citlivé na hospodářské cykly. Poslední roky byla ekonomika na vzestupu, a tudíž se investovalo do nových komunikací, budov, výrobních hal atd. Okolnosti jsou tedy příznivé a o zakázky rozhodně není nouze. Problémem je pouze fakt, že v této ekonomické situaci dochází k vysoké poptávce po zaměstnancích, kterých je nedostatek. Stavební společnosti jsou proto limitovány a nemohou plně využívat svých kapacit. Další skutečností, která negativně ovlivňuje stavební společnosti, je závislost na ročním období. Jedná-li se navíc, jako v případě společnosti MABA Prefa, čistě o výrobní závod, musí se počítat s tím, že marže<sup>3</sup> na výrobcích budou minimální. Stavební společnosti jsou podřizované zejména výběrovým řízením<sup>4</sup> zakázek a tím i cenám. Jako jediná možnost pro zvyšování tržeb se jeví navýšení objemu produkce nebo snižování nákladů.



Graf 1: Vývoj tržeb stavebních firem v ČR v průběhu let (zdroj: ČSÚ)

<sup>3</sup> Marže vyjadřuje část ceny, která zbývá po odečtení variabilních nákladů.

<sup>4</sup> Zákon č. 134/2016 Sb. (Zákon o zadávání veřejných zakázek).



Z grafu je patrné, že stavební společnosti jsou opravdu přímo závislé na hospodářských cyklech. Rok 2008 byl posledním rokem, kdy objem tržeb stoupal, jelikož poté přišla hospodářská krize a až do roku 2014 tržby výrazně klesaly. V posledních letech je hospodářská situace opět příznivá a výnosy stavebních podniků mají rostoucí tendenci. „Ředitelé stavebních společností očekávají v letošním roce růst výkonu stavebního sektoru o 5,1 %. Růst ale ohrožuje nedostatek kapacit, kterých je aktuálně žalostně málo,“ prezentuje Jiří Vacek, ředitel analytické společnosti CEEC Research. [12]

### 3. PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI MABA PREFA S R.O.



*Obrázek 4: Logo společnosti MABA Prefa s r.o. [9]*

Společnost MABA Prefa s r.o. je jedním z největších a nejvýznamnějších výrobců prefabrikovaných železobetonových výrobků v České republice. Nachází se v jižních Čechách, konkrétně ve městě Veselí nad Lužnicí. Díky této geografické poloze v blízkosti dálnice D3 je zajištěna výborná dostupnost a také mnoho pracovních příležitostí. Výrobní závod leží na celkové ploše o velikosti 145 000 m<sup>2</sup>, na které se nachází administrativní budova, 8 výrobních hal, vrátnice, budova expedice, sklady a jídelna. V současné době zde pracuje 130 zaměstnanců, kteří se podílejí na chodu společnosti. [9]

#### 3.1. Historie společnosti MABA Prefa spol. s r.o.

Závod zde byl založen roku 1949, kdy se zahájila výroba prefabrikátů. Od této chvíle společnost postupně rostla a rozšiřovala portfolio nabízených výrobků. K zásadnímu růstu došlo v roce 1987, kdy se v závislosti na stavbě jaderné elektrárny Temelín postavil nový závod. [9]

## 3.2. Společnost MABA Prefa spol. s r.o. v současnosti

Společnost v současné době vyrábí prefabrikované železobetonové výrobky včetně montáže, doprovodného servisu a služeb. Vyrábí prefabrikáty pro nadzemní a bytovou výstavbu, silniční a dopravní stavitelství, průmyslovou výstavbu a řadu dalších betonových výrobků. V průběhu hlavní letní sezony se výroba primárně soustředí na zakázkové skelety průmyslových hal a bytových domů, ale i na konkrétní projekty pro silniční betonová svodidla DELTA BLOC® nebo dopravní zábrany CITY BLOC®. Výrobu můžeme rozdělit na tři základní typy:

- průmyslové stavby – zakázková výroba;
- liniové stavby – silnice, železnice;
- velkosériové zakázky – výroba na sklad.

Maba Prefa spol. s r.o. prodává své výrobky především v České republice, část produkce jde ale také do zahraničí, a to především do Rakouska. Konkurenční výhodou společnosti v rámci České republiky je spolu s dostatečnou výrobní kapacitou a technologickým vybavením i specifická výroba předepjatých nosných prvků (např. vazníky, průvlaky nebo stropní systémy). Je jedním z mála výrobců vysoko zátěžových stropních TT panelů. [9]

### 3.2.1. Výrobní program

Portfolio výrobků společnosti MABA Prefa lze rozdělit do 6 hlavních skupin (obrázky připojeny v příloze BP). První skupinou je nadzemní a bytová výstavba. Konkurenční výhodou může být fakt, že MABA Prefa nabízí integrovaná řešení od sklepa až po střechu. Zároveň jsou všechny prefabrikáty pro bytovou výstavbu navzájem kompatibilní, a tudíž se dají ideálně kombinovat. Tyto produkty jsou vyráběny jednotlivě formou zakázkové výroby, jelikož je každá zakázka zcela originální. Do této skupiny řadíme:

- prefabrikované sklepy;
- dvojité filigránové stěny;
- stropní desky Filigrán;

- prefabrikovaná schodiště;
- balkonové desky.

Druhou skupinou je silniční a dopravní stavitelství. V tomto případě hovoříme o velkosériových zakázkách, které jsou pro firmu stěžejními. Na tyto výrobky získala společnost licenci z Rakouska. Doménou společnosti MABA Prefa jsou dopravní svodidla CITY BLOC a DELTA BLOC. Dále nabízí:

- silniční panely;
- protihlukové stěny;
- soklové panely protihlukových stěn;
- sloupy protihlukových stěn;
- mostní nosníky.

Třetí skupina je tvořena průmyslovou výstavbou. Do této skupiny patří bezpochyby ty největší a nejnáročnější výrobky. Jedná se o zakázkovou výrobu, ale to primárně z toho důvodu, že tyto výrobky není možné dlouhodobě skladovat. Do této skupiny patří i výše zmiňované TT stropní desky, Příklady průmyslové výstavby:

- tyčové prvky – vazníky, průvlaky, konzolové sloupy atd.;
- TT stropní desky;
- prefabrikované základové patky;
- kompletní skelety průmyslových a skladových hal.

Do čtvrté skupiny jsou zařazeny zemědělské a ekologické stavby. Tento typ produktů je v posledních letech stále žádanější. V rámci nařízení vlády EU stále více firem i soukromých osob požaduje některý z těchto druhů výrobků:

- silážní žlaby;
- opěrné stěny Grefa;
- modulární systém Quick Bloc;
- jímky;
- řešení pro sběrné dvory Modulo Beton (třídění odpadů).

Další řadou je specifický typ výrobků, které společnost MABA Prefa nazývá koncernové výrobky. Koncernové výrobky jsou vyráběny pouze pro mateřskou

společnost Kirchdorfer Industries GmbH, která je výhradním dodavatelem rakouských drah ÖBB. Tyto výrobky se tudíž všechny týkají železničních drah:

- hrany železničních nástupišť UB;
- zátěžová závaží BG;
- soklové panely.

Do poslední kategorie jsou zařazeny dlouhodobé zakázky do zahraničí. Maba Prefa je výhradním dodavatelem německé společnosti Flintab a sériově pro ni vyrábí:

- silniční a kolejové železobetonové váhy.

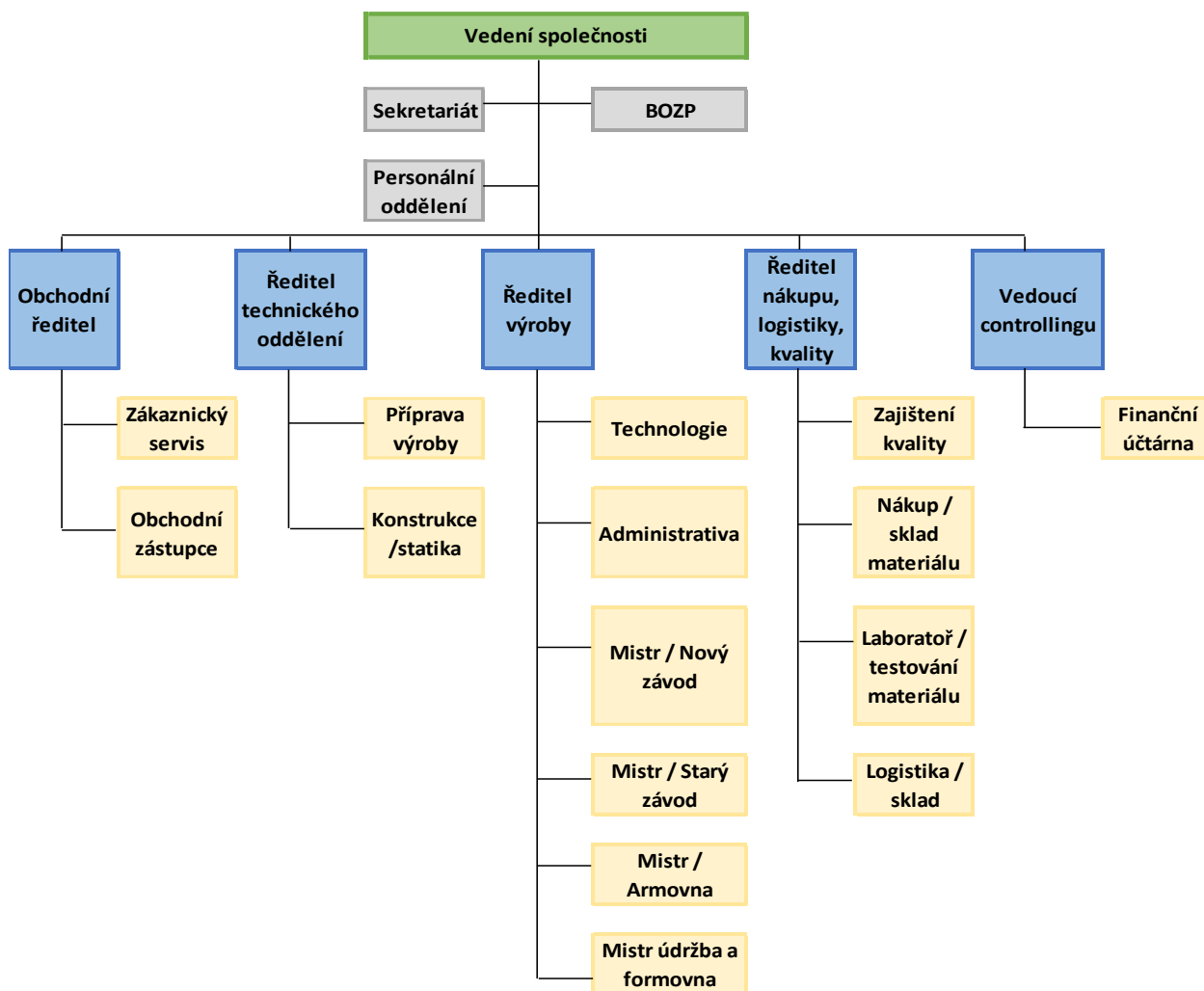
Za přidanou hodnotu společnosti můžeme považovat nabízené služby. MABA Prefa ke svým výrobkům dále nabízí:

- zhotovení a ukládku betonářské výztuže;
- dopravu;
- projekční a inženýrskou činnost.

Navíc v letošním roce rozšířili nabízené služby o montáž železobetonových prefabrikátů. [9]

### 3.3. Organizace společnosti MABA Prefa s r.o.

Od roku 2007 je společnost MABA Prefa součástí nadnárodní průmyslové skupiny Kirchdorfer Industries GmbH. Jedná se o koncernovou společnost zahrnující dílčí společnosti, které vyrábějí a prodávají cement, transportní beton, suroviny (kámen, písek, štěrk) a železobetonové prefabrikáty. Tyto společnosti jsou samostatnými divizemi s vlastní organizační strukturou. Vedení, respektive jednatele jednotlivých divizí, následně podléhají vedení Kirchdorfer Industries sídlící v Rakousku. V příslušnosti k nadnárodnímu koncernu MABA Prefa disponuje nejmodernějším know-how na výrobu železobetonových prefabrikátů a má možnost využívat výsledků vývojové činnosti koncernové společnosti. V následujícím schématu můžeme vidět vnitřní organizaci firmy.



Obrázek 5: Schéma organizace společnosti MABA Prefa (zdroj: interní materiál firmy)

### 3.4. Dodavatelé a zákazníci společnosti MABA Prefa s r.o.

Společnost MABA Prefa v současné době eviduje kolem 200 aktivních dodavatelských firem. Dodávané jsou samozřejmě primárně vstupy na výrobu betonových prefabrikátů jako je cement, kamenivo, písek, chemie do betonu a betonářská ocel. Většina dodavatelů těchto surovin je z České republiky, jde o velké stabilní společnosti jako je například Feron nebo Stachema. Významný podíl především cementu a kameniva je společnosti dodáván sesterskými společnostmi, které také patří pod Kirchdorfer Industries GmbH. Tímto jsou zajištěny příznivé ceny těchto surovin. Takovou společností je například Kirchdorfer Zementwerk Hofmann GmbH nebo Kámen a písek spol. s r.o. Přehled těch největších dodavatelů z hlediska objemu nákupů můžeme vidět v následující tabulce.

Tabulka 1: Přehled dodavatelů společnosti MABA Prefa s r.o. (zdroj: interní materiál firmy)

Dodavatel	Komodita	Roční objem nákupu
Železářny Annahütte spol. s r.o.	Betonářská ocel	20 Mil. Kč
Ferona, a.s.	Betonářská ocel	12 Mil. Kč
Kirchdorfer Zementwerk Hofmann GmbH	Cement	12 Mil. Kč
Cement Hranice	Cement	10 Mil. Kč
DELTA BLOC International GmbH	Zabudované díly – táhla	8 Mil. Kč
Kámen a písek, spol. s r.o.	Kamenivo	7 Mil. Kč
Stachema CZ s r.o.	Chemie do betonu	6 Mil. Kč
Leština CZ s r.o.	Dopravce	3 Mil. Kč
LB MINERALS, s r.o.	Písek	3 Mil. Kč
HALFEN spol. s r.o.	Manipulační prostředky	2 Mil. Kč
OMV česká republika s r.o.	Pohonné hmoty	2 Mil. Kč

Pro představu velikosti pole působnosti společnosti MABA Prefa s r.o. uvedeme také současné největší zákazníky. V evidenci je přes 280 aktivních firem. Některé z nich jsou dlouhodobými odběrateli, pro které se vyrábí sériově. Příkladem může být DELTA BLOC International, pro něž se vyrábí svodidla již mnoho let. Tato skutečnost může být vnímána pozitivně, jelikož máme stabilního odběratele a zaručené výnosy, na druhou stranu tito odběratelé očekávají v rámci dlouhodobých vztahů nějaké výhody a tlačí prodejní ceny výrobků velmi nízko. V následující tabulce je přehled nejvýznamnějších zákazníků z hlediska ročního obratu.

Tabulka 2: Přehled zákazníků společnosti MABA Prefa s r.o. (zdroj: interní materiál firmy)

Zákazník	Výrobky	Roční obrat
MABA	Prefabrikáty pro železnici	50 Mil. Kč
FLINTAB GmbH	Mostní váhy	30 Mil. Kč
DELTA BLOC	Svodidla	18 Mil. Kč
PREFA PRAHA a.s.	Železobetonové skelety	14 Mil. Kč
ZIPP Brno s.r.o.	Železobetonové skelety	13 Mil. Kč
A-Z PREZIP a.s.	Železobetonové skelety	12 Mil. Kč
Vodohospodářské stavby	Svodidla	11 Mil. Kč
GOLDBECK Prefabeton	Železobetonové skelety	9 Mil. Kč
ALPEX TRADING GmbH	Silážní žlaby	9 Mil. Kč
HOCHTIEF CZ a.s.	Železobetonové skelety	4 Mil. Kč

### 3.5. Základní ekonomické ukazatele podniku

Pro dotvoření komplexního přehledu o současné situaci společnosti MABA Prefa s r.o. jsme zvolili aplikaci poměrové analýzy. Ta pracuje s poměrovými ukazateli, které představují podíl dvou absolutních ukazatelů. V následujících odstavcích jsou jednotlivé základní poměrové ukazatele vypočteny a zanalyzovány.

#### 3.5.1. Vybrané ukazatele podniku MABA Prefa spol. s r.o.

##### **Běžná likvidita (L3)**

$$L3 = \frac{\text{Oběžná aktiva}}{\text{Krátkodobé závazky}} = \frac{74\,426}{47\,154} = 1,58$$

*Rovnice 1: Vzorec pro výpočet běžné likvidity [6]*

Běžná likvidita vyjadřuje míru schopnosti firmy, kolikrát by mohla uhradit své krátkodobé závazky tím, že by přeměnila veškerá svá oběžná aktiva na peníze. Předchozím výpočtem jsme stanovili běžnou likviditu podniku na 1,58. Doporučená hodnota běžné likvidity je v rozmezí 1,5 – 2,5. To znamená, že společnost správně hospodaří a je schopná vyrovnat své splatné závazky. Hodnota čistého pracovního kapitálu není bezdůvodně vysoká a zároveň společnost nepodstupuje zbytečné riziko tím, že by financovala dlouhodobý majetek krátkodobými zdroji. Pro banky by byla jistější vyšší hodnota.

##### **Pohotová likvidita (L2)**

$$L2 = \frac{\text{Oběžná aktiva} - \text{zásoby}}{\text{Krátkodobé závazky}} = \frac{74\,426 - 53\,394}{47\,154} = 0,45$$

*Rovnice 2: Vzorec pro výpočet pohotové likvidity [6]*

Pohotová likvidita je ukazatelem likvidity vyjadřující schopnost firmy hradit krátkodobé závazky po přeměně krátkodobých pohledávek a finančního majetku na peníze. Výsledná hodnota pohotové likvidity byla stanovena pomocí výpočtu na 0,45. Doporučená hodnota je v rozmezí 0,7 – 1,2. Pohotová likvidita společnosti je tudíž příliš nízká. Znamená to, že podnik má sníženou schopnost hradit krátkodobé závazky přeměnou krátkodobých pohledávek a finančního majetku na peníze.

V souvislosti s běžnou likviditou můžeme říci, že společnost nejvíce váže pracovní kapitál v zásobách, což také odpovídá hodnotám v Rozvaze.

### **Okamžitá likvidita (L1)**

$$L1 = \frac{\text{Finanční majetek}}{\text{Krátkodobé finanční závazky}} = \frac{236}{47\,154} = 0,005$$

*Rovnice 3: Vzorec pro výpočet okamžité likvidity [6]*

Okamžitá likvidita je ukazatel likvidity, který vyjadřuje násobek schopnosti uhrazení krátkodobých závazků z krátkodobého finančního majetku, který je nejvíce likvidní složkou aktiv. Doporučená hodnota okamžité likvidity je v rozmezí 0,2 – 0,5. Již po předchozích výpočtech bylo jasné, že společnost nebude mít příliš velké množství pracovního kapitálu vázaného ve finančním majetku a zde se tato domněnka pouze potvrdila. Společnost vykazuje minimální finanční majetek, což není příliš překvapivé zjištění vzhledem k tomu, že již několik let nevykazuje kladný hospodářský výsledek a je vysoce zadlužená.

### **Rentabilita**

Ukazatele rentability vyjadřují celkovou efektivnost a výdělkovou schopnost podniku a v čase by tedy za normálních podmínek hospodářské ekonomiky měly mít u dobře prosperujícího podniku rostoucí tendenci. Ukazatele rentability se počítají ze zisku. Jelikož společnost již několik let zisku nedosáhla, není možné tyto ukazatele stanovit.

### **Celková zadluženost**

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{Cizí zdroje}}{\text{Celková aktiva}} \times 100 = \frac{118\,986}{173\,643} \times 100 = 68,5 \%$$

*Rovnice 4: Vzorec pro výpočet celkové zadluženosti [6]*

Tento ukazatel nám stanovuje, do jaké míry podnik kryje svůj majetek cizími zdroji. V tomto případě je 68,5 % majetku zatíženo dluhy. S rostoucí zadlužeností vzniká větší riziko, že se firma dostane do nepříznivé finanční situace. Ukazatel využívají především banky, při vyšší hodnotě je pro ně poskytnutí dalšího úvěru větším



rizikem. Z interních zdrojů víme, že banky již nerady poskytují společnosti úvěry, a proto je společnost nucena žádat o úvěr u své mateřské společnosti Kirchdorfer Industries.

### Koeficient samofinancování

$$\text{Koeficient samofinancování} = \frac{\text{Vlastní kapitál}}{\text{Celková aktiva}} \times 100 = \frac{37\,920}{173\,643} \times 100 = 21,8 \%$$

*Rovnice 5: Vzorec pro výpočet koeficientu samofinancování [6]*

Koeficient samofinancování firmu informuje o tom, jak si podnik stojí v hrazení svých potřeb z vlastních zdrojů. Jinými slovy koeficient samofinancování ukazuje míru nezávislosti podniku. Nežádoucí je, pokud ukazatel klesne pod 30 %, k čemuž v tomto případě došlo. Podnik tedy není schopný hradit své potřeby z vlastních zdrojů.

### Obrat aktiv

$$\text{Obrat aktiv} = \frac{\text{Tržby}}{\text{Celková aktiva}} = \frac{227\,196}{173\,643} = 1,3 \left[ \frac{\text{obrátky}}{\text{rok}} \right]$$

*Rovnice 6: Vzorec pro výpočet obratu aktiv [6]*

Ukazatel obratu aktiv udává kolikrát se aktiva obrátí za jeden rok. Je obecně dáno, že by hodnota obratu aktiv měla být minimálně na úrovni jedné. Čím vyšší je hodnota, tím je vyšší efektivita využívání majetku. V případě výsledné hodnoty 1,3 můžeme říci, že společnost je ve využívání majetku relativně efektivní, ale rozhodně by se dalo pracovat na dalším zlepšení.

### Doba obratu zásob

$$\text{Doba obratu zásob} = \frac{\text{Zásoby}}{\frac{\text{Tržby}}{360}} = \frac{53\,394}{\frac{227\,196}{360}} = 84,6 \text{ [dny]}$$

*Rovnice 7: Vzorec pro výpočet doby obratu zásob [6]*

Doba obratu zásob udává průměrný počet dnů, po které jsou zásoby uskladněny v podniku do té doby, než jsou nějakým způsobem spotřebovány (suroviny, materiál)

nebo prodány (zásoby vlastní výroby). Obecně existuje takové tvrzení, že pokud se obrat zásob zvyšuje a doba obratu zásob snižuje, je na tom podnik dobře.

## 4. ANALÝZA SOUČASNÉ SITUACE PODNIKU



Graf 2: Graf výnosů, nákladů a HV podniku Maba Prefa s r.o. v letech 2016-2018 [9]

Podnik Maba Prefa spol. s r.o. se dlouhodobě potýká s náklady vysoce převyšujícími výnosy, což můžeme vidět ve výše zobrazeném grafickém vyjádření. Tento problém se přirozeně odráží v hospodářském výsledku, který již několik let nenabývá kladných hodnot. Na základě těchto dat jsem se rozhodla provést nákladovou analýzu a navrhnout podniku opatření, která by propast mezi náklady a výnosy zredukovala. V roce 2017 se společnosti podařilo nepatrně snížit náklady, ale výnosy téhož roku rozhodně nestačily ani na jejich pokrytí. Rok 2018 byl velmi významný z hlediska rapidního snížení provozních nákladů, ale úměrně k tomu klesly také celkové tržby podniku. Pravděpodobně klesl celkový objem prodaných výrobků. Méně se vyrábělo, tudíž bylo spotřebováno méně nákladů a stejně tak bylo dosaženo nižších tržeb. Aby bylo možné optimalizovat náklady podniku, je zapotřebí jejich rozčlenění a následně důsledná analýza jednotlivých druhů nákladů.

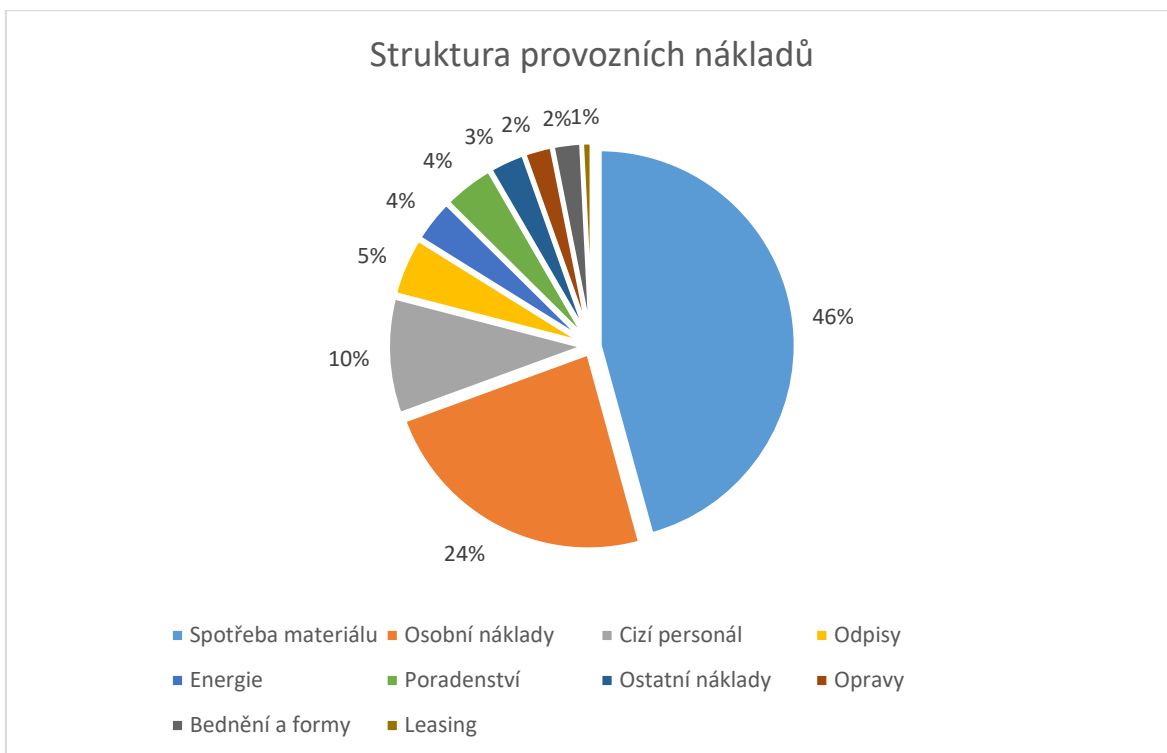
## 4.1. Analýza nákladů podniku

Začneme od nejvyšších stupňů dělení nákladů a postupně se propracujeme k podrobnějšímu rozdělení. Nejdříve můžeme náklady rozdělit na provozní, finanční a mimořádné náklady. Takové dělení využíváme ve výkazu zisku a ztrát. Dle účetní závěrky z roku 2018 společnost Maba Prefa nevykazuje žádné mimořádné náklady, finanční náklady nepředstavují významnou část, jedná se přibližně pouze o 1,2 % z celkových nákladů, a tudíž si můžeme dovolit je zanedbat. Výrazně tedy převládají náklady provozní, kterým věnujeme veškerou pozornost.

Provozní náklady dále členíme dle druhů nákladů. Společnost eviduje ve finančním účetnictví následující položky nákladových druhů:

- spotřeba materiálu;
- osobní náklady;
- cizí personál;
- odpisy;
- energie;
- poradenství;
- ostatní náklady;
- opravy;
- bednění a formy;
- leasing;
- cestovné;
- reklama;
- nájem;

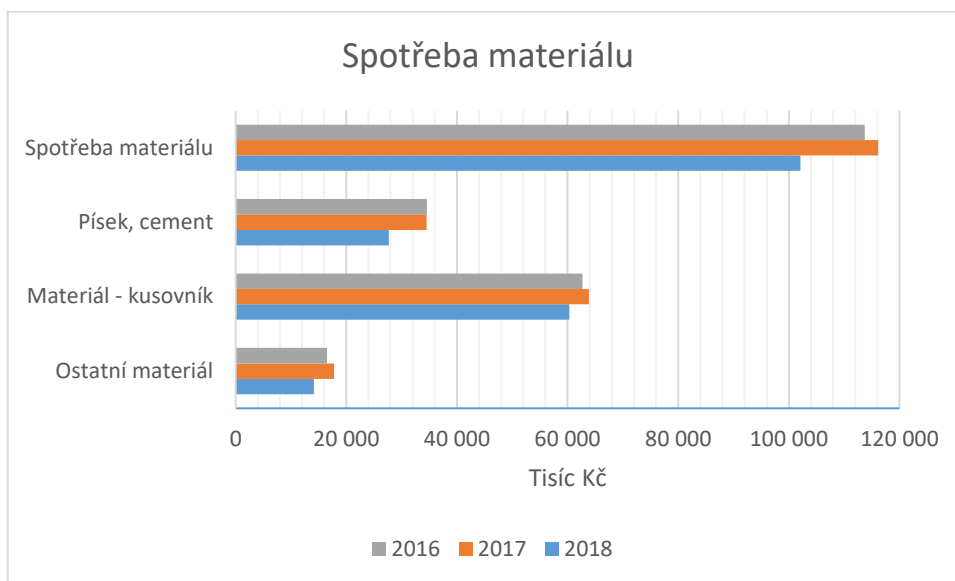
přičemž položka spotřeba materiálu zaujímá bezesporu nejvýznamnější část celkových provozních nákladů. Tato položka je zásadním nákladem ve většině průmyslových podniků. Z tohoto důvodu jsou náklady na materiál hlavním předmětem této práce, budou analyzovány a následně dojde k návrhu opatření, které by je umožnilo optimalizovat. Položky cestovné, reklama a nájem nedosahují ani 1 % z celkových provozních nákladů, a tudíž budou zanedbány. V následujícím grafu je znázorněna struktura nákladových druhů provozních nákladů.



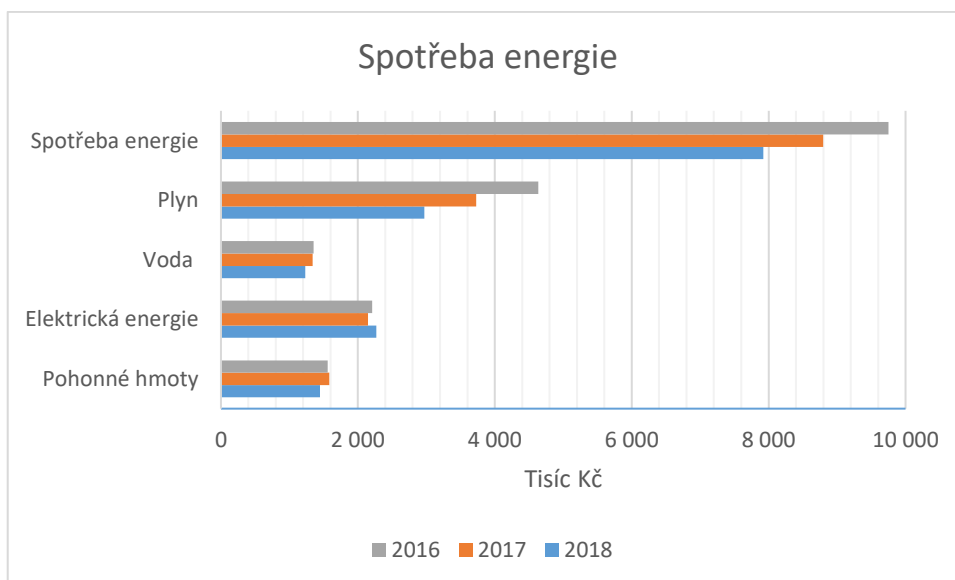
*Graf 3: Graf struktury provozních nákladů společnosti Maba Prefa s r.o. v roce 2018 [9]*

Z uvedeného grafu struktury provozních nákladů můžeme jednoznačně určit, že celkově nejvýznamnější nákladovou položkou je spotřeba materiálu. Tento fakt není překvapivý, jelikož je společnost MABA Prefa čistě výrobní společností, materiál, společně s energií jsou primárními náklady na výrobu výkonů, které následně generují výnosy. Z tohoto důvodu se společnost přirozeně snaží tyto náklady co možná nejvíce optimalizovat. Druhou významnou částí jsou náklady osobní, které jsou společně s výrobními náklady v podniku velmi často řešeným tématem, ale jsou do jisté míry stanoveny současnými trendy a není možné je výrazně optimalizovat. Poslední „třetinu“ provozních nákladů můžeme označit jako náklady režijní. Tato část nákladů rozhodně není zanedbatelná, bohužel jim ale vedení společnosti nevěnuje příliš velkou pozornost. Režijní náklady jsou pouze poměrově přiřazovány k jednotlivým výkonům, nejsou dostatečně analyzovány a následně alokovány k produktům či střediskům. V následujících kapitolách budou všechny tři části podrobně popsány.

#### 4.1.1. Spotřeba materiálu a energie



Graf 4: Spotřeba materiálu v průběhu let (zdroj: interní materiál firmy)



Graf 5: Spotřeba energie v průběhu let (zdroj: interní materiál firmy)

Ve výše zmíněných grafech můžeme vidět přehled nákladů na materiál a energii v průběhu let. Je patrné, že náklady na energie a materiál postupně klesají, což ale se stále rostoucími cenami za suroviny, elektřinu a plyn nemůže být příznivá situace. Cena cementu má již dlouhou dobu rostoucí tendenci, jelikož se v současné době ekonomického růstu velmi progresivně staví, a proto cementárny kapacitně nestíhají a zvyšují marže na svých produktech. Zároveň se zvyšuje i cena za dopravu, což ve výsledném efektu značí ohromný rozdíl. Obecně se tedy zvyšují

ceny vstupů, což by mělo logicky zapříčinit také zvýšení ceny výstupu, finálního produktu. Avšak společnost MABA Prefa je nucena svými stávajícími dlouhodobými zákazníky a silným tlakem ze strany konkurence držet ceny výsledných produktů na stejné hladině. Proto došlo ke zvýšení ceny v průběhu několika let pouze o 3-5 %. Problémem je fakt, že náklady na spotřebu energie a materiálu jsou závislé na objemu produkce. Ke snížení těchto nákladů tedy došlo především na úkor objemu výroby. Pokud tedy vztáhneme náklady na materiál a energii na objemovou jednotku m<sup>3</sup>, vyjde najevo, že 1 m<sup>3</sup> materiálu a energie je čím dál tím nákladnější. Trend zvyšování cen vstupního materiálu a energie bude pravděpodobně pokračovat dál. Nebude jiná možnost, než že všechny výrobní společnosti zdraží své výrobky a odběratelé se této skutečnosti přirozeně přizpůsobí. V současné době jsou však některé konkurenční společnosti firmy MABA Prefa schopné nabídnout nižší ceny, a přesto pokrýt své náklady a dosáhnout zisku. Tento fakt lze přisoudit schopnosti firem lépe hospodařit se svými náklady. Druhou možností je větší sériovost výroby, kdy jsou režijní náklady rozpuštěny do většího objemu produkce a pak jsou celkové náklady na jeden výrobek nižší. Pokud by to bylo možné, nabízí se jako další možnost optimalizace těchto nákladů změna dodavatelů materiálu a energie.

#### 4.1.2. Osobní náklady

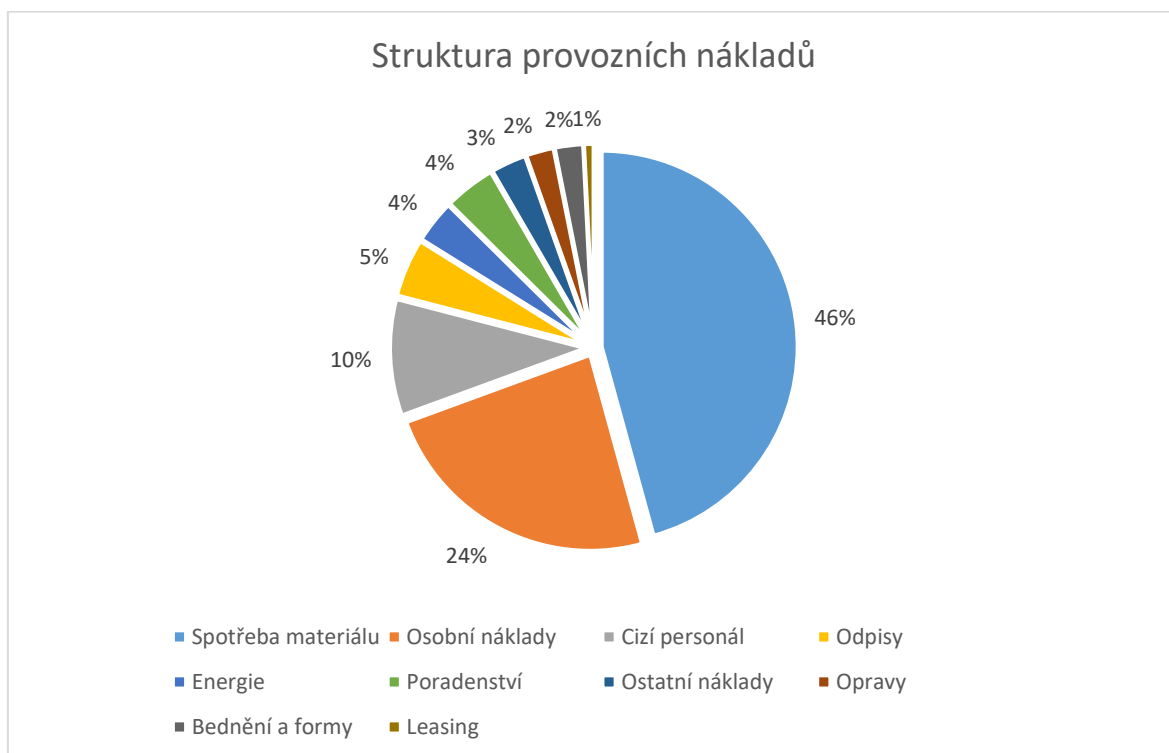
Další významnou položkou provozních nákladů, která vyžaduje podrobnou analýzu jsou osobní náklady. Tato skupina nákladů tvoří v roce 2018 až 34 % z celkových provozních nákladů. Osobní náklady jsou tvořeny dvěma složkami, a to mzdovými náklady a náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Mzdy obecně mají nepřetržitě již několik let vzrůstající tendenci, tudíž se očekává postupné zvyšování osobních nákladů. Společnost MABA Prefa spol. s r.o. má jako většina průmyslových firem dva typy zaměstnanců. První skupinou jsou zaměstnanci THP, kteří mají fixní platy, nezávislé na objemu produkce. Druhou skupinou jsou pracovníci ve výrobě, kterým se výše mzdy odvíjí od odpracovaných hodin, jinak řečeno od objemu odvedené práce. Třetí, můžeme říci, že neobvyklou skupinou zaměstnanců je tzv. cizí personál. Jedná se o externí zaměstnance agenturních společností, které pracovníky přímo zaměstnávají.

Na základě těchto informací a grafu zmíněného níže můžeme s jistotou říci, že objem produkce společnosti MABA Prefa spol. s r.o. v průběhu posledních let výrazně poklesl. Z grafu můžeme vyčíst, že poslední tři roky se roční výše osobních nákladů příliš nezměnila, hodnoty nepatrně kolísají kolem 52 000 000 Kč. Jak již bylo zmíněno, platy zaměstnanců průměrně narůstají, a proto je jediným možným vysvětlením, že klesl objem produkce. Vlivem snížení počtu vyráběných produktů se snížil počet odpracovaných hodin pracovníků ve výrobě a cizího personálu a v závislosti na tom klesla celková výše vyplacených mezd za rok 2018. Pro firmu je v současné době nejdůležitější dbát na efektivitu práce svých zaměstnanců, aby byla schopna produkovat co největší množství kvalitních výrobků za odpovídající množství času nutně potřebné k jejich výrobě.

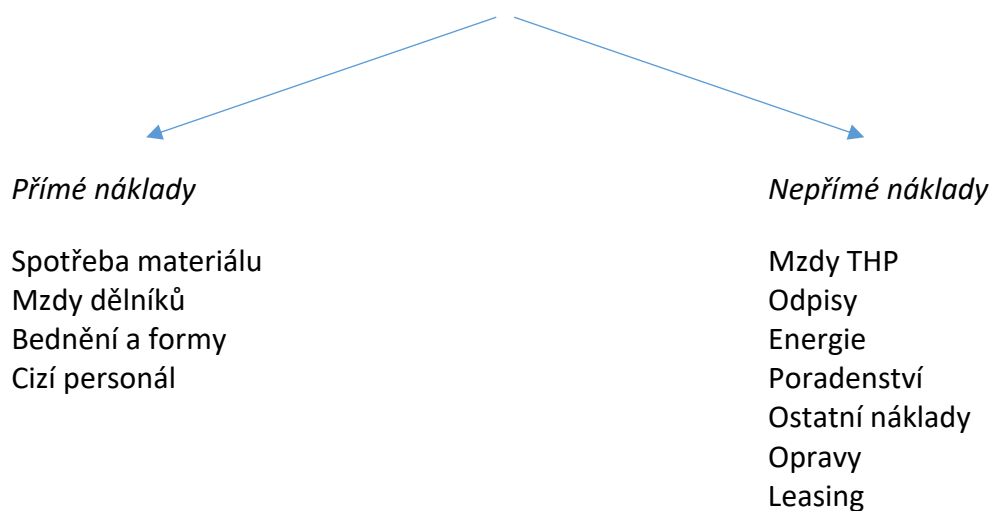


Graf 6: Vývoj osobních nákladů v průběhu let 2016–2018 [9]

### 4.1.3. Režijní náklady



Graf 7: Graf struktury provozních nákladů společnosti Maba Prefa s r.o. v roce 2018 [9]

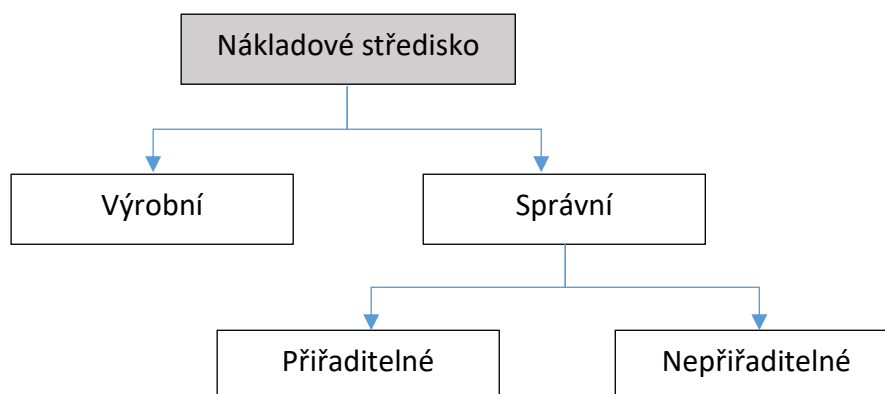


Přímé náklady je možné přímo přiřadit k jednotlivým nákladovým střediskům nebo dokonce k jednotlivým výkonům. Problémem bývají režijní náklady, které je potřeba rovnoměrně rozpustit do jednotlivých výrobků, či nákladových středisek. Jak si můžeme všimnout ve schématu výše, přestože se přímé náklady skládají pouze ze 4 nákladových druhů, dohromady tvoří až 70 % provozních nákladů. Z tohoto důvodu jsme jim také věnovali předchozí kapitole. V této kapitole věnujeme pozornost režijním nákladům, které rozhodně nesmíme zanedbat.



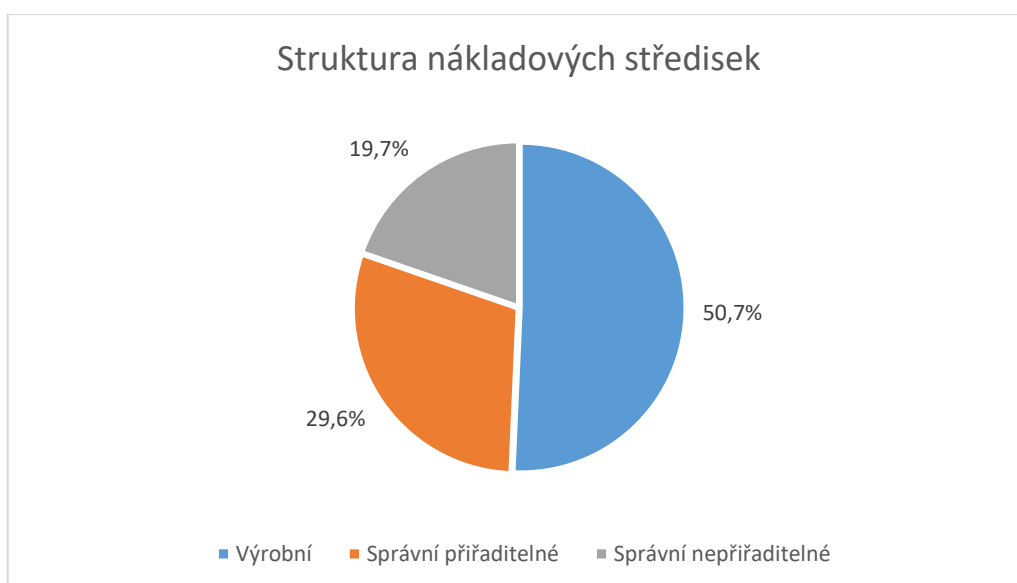
Společnost MABA Prefa eviduje náklady pouze na úrovni nákladových středisek. Jednotlivá nákladová střediska jsou povětšinou skupiny pracovišť, kde jsou vyráběné podobné typy výrobků, a tak je pro přehled naprosto dostačující přiřazení nákladů pouze na střediska.

Nákladová střediska můžeme rozdělit dle následujícího schématu:



Obrázek 6: Schéma rozdělení nákladových středisek (zdroj: interní materiál firmy)

Výrobní nákladová střediska jsou konečným rozdělením. Příkladem může být nákladové výrobní středisko BG, kam jdou všechny přímé náklady spojené s výrobou produktu BG a také rozpuštěné náklady ze správních středisek. Výrobní nákladová střediska tvoří největší část, a to přes 50 % středisek. Procentuální zastoupení daných typů středisek je zobrazeno v následujícím grafu:



Graf 8: Struktura nákladových středisek (zdroj: interní materiál firmy)

Je tedy naprosto přirozené, že podnik věnuje největší pozornost především výrobním střediskům, a proto budou také dále rozebrány v následující kapitole. Správní střediska jsou navíc rozdělena na 2 typy. Na přiřaditelné, které se přiřazují k výrobním střediskům přes příslušnou kalkulační rozvrhovou základnu, a na nepřiřaditelné, u kterých jsou pouze stanovená procenta na základě zkušeností, která se následně poměrově přičítají k jednotlivým výrobním střediskům. V následující tabulce je přehled správních středisek s příslušnou kalkulační rozvrhovou základnou:

*Tabulka 3: Alokace přiřaditelných nákladů ze správních středisek (zdroj: interní materiál firmy)*

<b>Alokace přiřaditelných nákladů správních středisek</b>		
<i>Středisko předávající</i>	<i>Kalkulační rozvrhová základna</i>	<i>Přeúčtovaná veličina</i>
<b>Administrativní budova</b>	plocha m <sup>2</sup>	fixní tarif 300 Kč/m <sup>2</sup>
<b>Výrobní haly, objekty</b>	plocha m <sup>2</sup>	fixní tarif 25 Kč/m <sup>2</sup>
<b>Energie</b>	příkon KWH	skutečné náklady
<b>Jídelna</b>	počet pracovníků	skutečné náklady
<b>Halové jeřáby</b>	hodiny pracovníků	skutečné náklady
<b>Ext. Jeřáby</b>	100 %	skutečné náklady
<b>IT</b>	počet IT stanic	fixní tarif 5000 Kč/uživatel
<b>IT</b>	počet SAP stanic	fixní tarif 3000 Kč/uživatel
<b>Truhlárna</b>	hodiny pracovníků	skutečné náklady
<b>Středisko mistra SZ</b>	hodiny pracovníků	skutečné náklady
<b>Středisko mistra Armovna</b>	hodiny pracovníků	skutečné náklady
<b>Středisko mistra NZ</b>	hodiny pracovníků	skutečné náklady
<b>Údržba</b>	plocha m <sup>2</sup>	skutečné náklady

Jak již bylo zmíněno dříve, společnost MABA Prefa nevěnuje režijním nákladům dostatečnou pozornost. Stávající alokace režijních nákladů je založena především na jedné univerzální kalkulační rozvrhové základně, což nepříznivě ovlivňuje objektivitu prováděné kalkulace. Touto rozvrhovou základnou jsou hodiny pracovníků. Společnost stanovuje náklady na jednotlivá základní střediska, která následně pomocí určitého klíče, respektive kalkulační rozvrhové základny přiřazují

náklady podrobněji k dalším správním, či výrobním střediskům. V předchozí tabulce je formulován přehled základních předávajících středisek s příslušnou kalkulační rozvrhovou základnou. Specifickým příkladem jsou střediska Administrativní budova a Výrobní haly, objekty, kde se neevidují skutečné náklady, ale je stanoven fixní tarif na základě minulých zkušeností a propočtů. Výjimkou, která nepoužívá hodiny pracovníků jako kalkulační rozvrhovou základnu, je IT. V případě informační techniky by tato kalkulační rozvrhová základna neměla žádný význam a je naprosto přirozené, že se náklady rozvrhují dle počtu IT stanic a SAP stanic.

## 4.2. Vztah nákladových středisek k výrobkům

Stěžejní částí nákladové analýzy bylo stanovení nákladů na jednotlivá nákladová střediska. Teprve na základě tohoto kroku lze přistoupit k provedení kalkulace v užším slova smyslu, tedy ve vztahu k produktu, respektive k produktovým řadám. Společnost MABA Prefa v současné době eviduje kolem 40 výrobních nákladových středisek. Tato střediska jsou stanovena tak, že ve většině případů lze označit dané výrobní středisko také za konkrétní výrobek. Příkladem mohou být střediska:

- Jímky TIBA;
- Protihlukové stěny;
- Nástupištní hrany UB5, UB4;
- Zátěžová závaží BG;
- Pojezdové váhy Flintab atd.

Druhým typem výrobních nákladových středisek jsou střediska, která jsou rozdělena dle prováděných operací, respektive činností a můžeme tedy hovořit o základní aplikaci kalkulace ABC. Těmito středisky jsou například:

- Třmínkovačka;
- Vázání oceli;
- Míchačka atd.

Na tato střediska jsou náklady kalkulovány podle hodinové sazby příslušných strojů a doby trvání konkrétní výrobní operace.

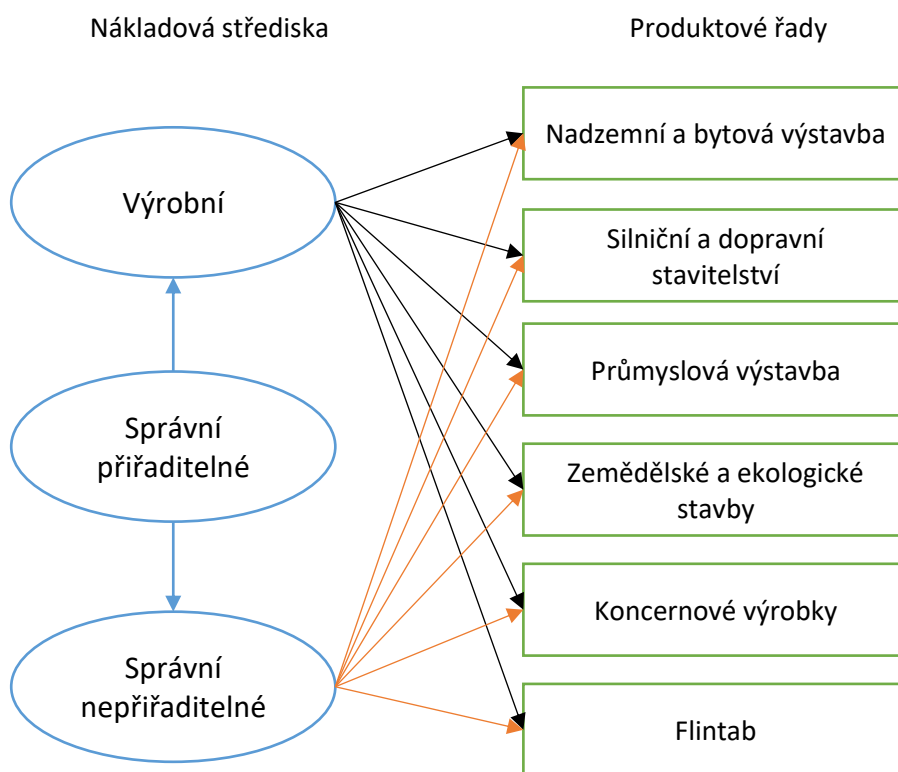
Na základě této skutečnosti můžeme obecně říci, že pokud jsou stanoveny přímé náklady na výrobní nákladové středisko, již není žádný problém stanovit je dále na konkrétní produkt. K těmto nákladům se následně přiřítají nepřiditelné režijní náklady, jejichž procentuální zastoupení u jednotlivých produktových řad je na základě mnohaletých zkušeností stanovena podnikem dle tabulky:

*Tabulka 4: Rozpočtovaná míra nepřiditelných režijních nákladů (zdroj: interní materiál firmy)*

<b>Rozpočtovaná míra režie</b>			
<b>Středisko předávající</b>	<b>Průmyslové stavby – zakázková výroba</b>	<b>Liniové stavby – silnice, železnice</b>	<b>Velkosériové zakázky</b>
<b>Vedení výroby</b>	35 %	15 %	50 %
<b>Příprava výroby</b>	60 %	10 %	30 %
<b>Expedice</b>	35 %	15 %	50 %
<b>Obchod</b>	35 %	15 %	50 %
<b>Finance</b>	35 %	15 %	50 %
<b>Vedení</b>	35 %	15 %	50 %
<b>Konstrukce</b>	80 %	10 %	10 %
<b>Kvalita, laboratoř</b>	35 %	15 %	50 %
<b>Nákup</b>	60 %	10 %	30 %
<b>Ostatní</b>	35 %	15 %	50 %

Procentní výše je stanovena na základě toho, do jaké míry předávající středisko souvisí s danou skupinou výrobků. Např. Příprava výroby předává 60 % nákladů průmyslovým stavbám, jelikož je příprava těchto staveb nejnáročnější, a tak dá vzniknout největšímu podílu nákladů. To samé platí i v případě Konstrukce. Dále například správní středisko Expedice má největší procentní zastoupení u velkosériových zakázek z toho důvodu, že jejich odbavení je nejvíce časově i objemově náročné. Na tomto nepřímém přiřazování režijních nákladů firma neustále pracuje, protože je očividné, že jde o velmi hrubé dělení a rozhodně není dostačující. Rozdělení výrobků do tří skupin by bylo možné dělit podrobněji, stejně jako výrobní program, minimálně do šesti výrobních skupin. Cílem je úplná eliminace těchto nepřiditelných nákladů, aby bylo dosaženo naprosto přesné a

vypovídající evidenci veškerých nákladů. V následujícím schématu můžeme vidět současně aplikované vztahy mezi středisky a produktovými řadami.



Obrázek 7: Schéma vztahů mezi nákladovými středisky a produktovými řadami (zdroj: autor)

V tomto schématu jsem se snažila znázornit vztahy mezi jednotlivými středisky a produktovými řadami. Můžeme si všimnout, že Správní přiřaditelné středisko předává své prvotní náklady střediskům Výrobním a Správním nepřiditelným. Tato akce je prováděna pomocí daných kalkulačních rozvrhových základů. Přesnost výše těchto nákladů je přímo závislá na správně volbě příslušné kalkulační rozvrhové základny, a proto je její stanovení tak podstatné. Výrobní střediska naopak evidují přímé náklady, a proto je jejich přiřazení k jednotlivým produktovým řadám zcela banální. Buď je výrobní středisko přímo spjaté s konkrétním výrobkem anebo s výrobní operací tohoto výrobku, jak již bylo zmíněno na začátku této kapitoly. Náklady Správního střediska jsou nakonec podílově přiřazeny k jednotlivým řadám výrobků podle Tabulky 4 na základě stanovených procent.

## NÁVRHOVÁ ČÁST

## 5. NÁVRH A OPATŘENÍ

### 5.1. Návrh alokace režijních nákladů

Při analýze nákladů podniku MABA Prefa jsem narazila na možný nedostatek v alokaci režijních nákladů. Jak již bylo mnohokrát zmiňováno, režijní náklady tvoří nejmenší podíl z celkových nákladů, a tudíž jim společnost nevěnuje příliš velikou pozornost. S obecně stále se zvyšujícím podílem režijních nákladů by ale mohlo být značným přínosem tuto situaci změnit. V následující tabulce je vytvořen návrh alokace režijních nákladů, který optimalizuje předchozí nedostatky.

Tabulka 5: Návrh rozdělení přiřaditelných nákladů ze správních středisek

Návrh alokace přiřaditelných nákladů správních středisek		
<i>Středisko předávající</i>	<i>Kalkulační rozvrhová základna</i>	<i>Přeúčtovaná veličina</i>
<b>Administrativní budova</b>	plocha m <sup>2</sup>	fixní tarif 300 Kč/m <sup>2</sup>
<b>Výrobní haly, objekty</b>	plocha m <sup>2</sup>	fixní tarif 25 Kč/m <sup>2</sup>
<b>Energie</b>	příkon KWH	skutečné náklady
<b>Jídelna</b>	počet pracovníků	skutečné náklady
<b>Halové jeřáby</b>	provozní čas na pracovišti	skutečné náklady
<b>Ext. Jeřáby</b>	provozní čas na pracovišti	skutečné náklady
<b>IT</b>	počet IT stanic	fixní tarif 5000 Kč/uživ.
<b>IT</b>	počet SAP stanic	fixní tarif 3000 Kč/uživ.
<b>Truhlárna</b>	přímá evidence nákladů k zakázce/výrobku/pracovišti <sup>5</sup>	
<b>Středisko mistra SZ</b>	přímá evidence nákladů k zakázce/výrobku/pracovišti	
<b>Středisko mistra Armovna</b>	přímá evidence nákladů k zakázce/výrobku/pracovišti	
<b>Středisko mistra NZ</b>	přímá evidence nákladů k zakázce/výrobku/pracovišti	
<b>Údržba</b>	přímá evidence nákladů k zakázce/výrobku/pracovišti	

V původní verzi alokace režijních nákladů byla stanovena jakási „univerzální“ kalkulační rozvrhová základna, která ale z mého pohledu nepřináší – ani přinést nemůže, odpovídající objektivní výsledky.

<sup>5</sup> Náklady evidované na nákladová střediska truhlárna, údržba a střediska mistrů lze ve velké míře přiřazovat přímo pro konkrétní výrobní skupiny. To bude spojeno s dodatečnou administrativní náročností.

Návrh nové alokace režijních nákladů je založen na faktu, že se výše nákladů v konkrétním správním nákladovém středisku mění s jiným parametrem. Změna kalkulačních rozvrhových základů vede ke zpřesnění a větší vypovídací hodnotě evidovaných nákladů. Jen tak je v budoucnu možné analyzovat ziskovost jednotlivých výrobků. Náklady spojené s provozem halových jeřábů i portálových externích jeřábů jsou dnes přiřazovány ke konkrétním výrobkům jen na základě hodinového výkonu koncového pracoviště, a to bez ohledu na to, jak jsou tyto jeřáby skutečně využívány. Dodatečnou evidencí provozních hodin jeřábu na konkrétním pracovišti by bylo možné snáze analyzovat podíl těchto logistických nákladů v rámci výrobních skupin. V případech, kdy je možno alokovat náklady přímo ke koncovému středisku navrhuji i za předpokladu dodatečného administrativního zatížení tyto náklady skutečně identifikovat, evidovat a kontovat, tak jak bylo uvedeno v tabulce. Příkladem jsou střediska mistrů, středisko truhlárna a údržba.

## 5.2. Možnosti optimalizace nákladů

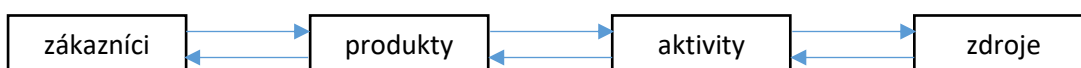
Pro zlepšení řízení nákladů včetně režijních navrhuji zavést podrobnější členění režijních nákladů, než je tomu v současnosti. Zároveň by režijní náklady měly patřit mezi hlavní sledované ukazatele. Doposud užívaný tradiční model přiřazování režijních nákladů podnikovým výkonům není dle mého názoru dostačující a ideální by bylo zavedení metody ABC. Dalším krokem by měla být minimalizace nepřiraditelných nákladů, které byly doposud přiřazovány pouze poměrově na základě minulých zkušeností, což je velmi nepřesné.

### 5.2.1. Aplikace metody kalkulace ABC

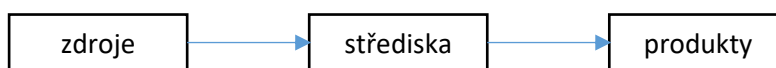
Kalkulační metoda Activity Based Costing je relativně novou metodou, která se snaží odstranit nedostatky tradičních kalkulačních metod. Tradiční kalkulační postupy již nejsou schopny postihnout změny ve struktuře nákladů, ke kterým v posledních letech dochází. Jde o neustále se zvyšující podíl režijních nákladů, které ke svému přiřazení potřebují kalkulační rozvrhovou základnu, jejíž správné stanovení je čím dál tím složitější. Z tohoto důvodu metoda ABC nabízí novou možnost přiřazování nepřímých nákladů na podnikové aktivity. Tento způsob nabízí



transparentnost nákladů a informace o tom, co bylo důvodem vzniku těchto nákladů. Metoda ABC je rozhodně efektivnější a přesnější než předchozí metody kalkulací, ale zároveň má vysoké nároky na objem vstupních dat a vytvoření komplikované struktury. Tento způsob kalkulace podniku MABA Prefa spol. s r.o. do budoucna rozhodně doporučuji, ale zároveň si uvědomuji, že její aplikace bude velmi obtížná. V následujících dvou schématech můžeme vidět rozdíl mezi aplikací metody ABC a tradičními metodami kalkulace.



Obrázek 8: Schéma kalkulace ABC (zdroj: MIKOVCOVÁ, H. 2008. Kalkulace ABC. Praha: VŠE)



Obrázek 9: Schéma tradiční kalkulace (zdroj: MIKOVCOVÁ, H. 2008. Kalkulace ABC. Praha: VŠE)

Podnik MABA Prefa je na aplikaci kalkulační metody ABC částečně připraven. Nákladová střediska jsou z části dělena dle prováděných činností. Jde konkrétně o výrobní nákladová střediska Třmínkovačka, Míchačka, Vázání oceli atd. Tímto způsobem by se musela všechna nákladová střediska dělit dle prováděných podnikových činností a následně by byla možná aplikace metody ABC. Postup zavedení kalkulační metody ABC:

- 1) identifikace aktivit a procesů, které v podniku probíhají,
- 2) rozdělení procesů na hlavní a podpůrné,
- 3) stanovení obsahu jednotlivých aktivit,
- 4) seskupení aktivit do skupin podle získávání zdrojů, výroby produktů atd.,
- 5) identifikace zdrojů aktivit a přiřazení aktivit ke zdrojům<sup>6</sup>,
- 6) ocenění aktivit,
- 7) definování nákladových objektů<sup>7</sup>,
- 8) ocenění nákladových objektů. (zdroj: MIKOVCOVÁ, H. 2008. Kalkulace ABC. Praha: VŠE)

<sup>6</sup> Zdroje jsou zde chápány jako jednotlivé nákladové druhy.

<sup>7</sup> Nákladové objekty musí být příčinou vykonávání aktivit, které tím spotřebovávají zdroje. Jako nákladový objekt má smysl sledovat jen to, co má bezprostřední efekt pro daný podnik. Například se jedná o produkty, zákazníka, výkony, služby, dodavatele, segmenty trhu.

## ZÁVĚR A ZHODNOCENÍ PRÁCE

Ve své bakalářské práci jsem se zabývala pro podniky stále aktuálním tématem, totiž alokací společných režijních nákladů. V podmínkách podniku MABA Prefa šlo především o alokaci nákladů režijních, jednak na nákladová střediska, jednak na výrokové skupiny. Těžištěm vlastního návrhu zůstává náplň kalkulačního vzorce a kritická analýza rozvrhování režii na základě vhodně zvolené kalkulační základny. V podniku MABA Prefa bylo nejprve použito univerzální kalkulační rozvrhové základny, což nepřináší – ani přinést nemůže, odpovídající objektivní nebo alespoň realističtější výsledky. Volba jedné „univerzální kalkulační rozvrhové základny“ je založena na kalkulační zásadě zprůměrování. Na základě známé skutečnosti dramatické proměny poměru mezi náklady přímými a režijními a rovněž nárůstu činností, musí podnik tento vývoj zhodnotit. K naplnění cíle jsem navrhla použít prvky moderních kalkulačních metod, konkrétně metodu ABC, zaměřenou především na účinnost. Prvním krokem provedené analýzy bylo provedení alokace na jednotlivá nákladová střediska a teprve následně na jednotlivé výrokové skupiny podniku MABA Prefa. Poskytnutá data a informace, která společnost v současné době eviduje a zpracovává nelze v konečném efektu využít pro přesnou analýzu ziskovosti jednotlivých konkrétních výrobků.

Za další přínos mé bakalářské práce považuji nasměrování úvah o možnosti provádět ještě podrobnější analýzu nejen nákladovou, ale také analýzu činností, které v následujícím období může management objektivněji hodnotit a následně promítat do ceny produkce. I přes dodatečné zatížení způsobené detailnější evidencí jednotlivých nákladových druhů může uplatnění těchto nových metod posloužit k identifikování skutečně ztrátových výrobků a napomoci tak ke stanovení nové strategie podniku.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. Brno: Computer Press, c2006. ISBN 80-251-1124-5.
- [2] FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.
- [3] MACÍK, Karel. *Kalkulace nákladů: základ podnikového controllingu*. Ostrava: Montanex, 1999. *Ekonomika – obchod – finance*. ISBN 80-7225-002-7.
- [4] MACÍK, Karel a Theodor BERAN. *Účetnictví*. 3., přeprac. vyd. V Praze: České vysoké učení technické, 2009. ISBN 978-80-01-042.
- [5] POPEŠKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada, 2009. *Prosperita firmy*. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [6] SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ. *Podniková ekonomika*. 6., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2015. *Beckovy ekonomické učebnice*. ISBN 978-80-7400-274-8.
- [7] *Účetní závěrka 2016, 2017, 2018*

## SEZNAM INTERNETOVÝCH ZDROJŮ

- [8] *Cost Management as a Strategic Weapon – ppt download*. SlidePlayer - Upload and Share your PowerPoint presentations [online]. Dostupné z: <https://slideplayer.com/slide/12894866/>
- [9] *MABA Prefa spol. s r.o. MABA Prefa spol. s r.o.* [online]. Dostupné z: <http://www.mabaprefa.cz/>
- [10] *Na náklady prvotní a druhové – Účetnictví. Účetnictví – Vše, co student potřebuje vědět* [online]. Dostupné z: <http://ucetnictvi.studentske.cz/2009/03/na-naklady-prvotni-druhove.html>
- [11] *Nákladové středisko (Cost center)* - ManagementMania.com. [online]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/nakladove-stredisko-cost-centre>
- [12] *Růst českého stavebnictví dosáhne letos úrovně 5,1 procenta a porostou i tržby* | B2B NETWORK NEWS. B2B NETWORK NEWS [online]. Dostupné z: <https://www.b2b-nn.com/rust-ceskeho-stavebnictvi-dosahne-letos-urovne-51-procenta-a-porostou-i-trzby/>
- [13] *University information system MENDELU* [online]. Dostupné z: [https://is.mendelu.cz/eknihovna/opory/zobraz\\_cast.pl?cast=54547](https://is.mendelu.cz/eknihovna/opory/zobraz_cast.pl?cast=54547)

## SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Vývoj tržeb stavebních firem v ČR v průběhu let (zdroj: ČSÚ) .....	24
Graf 2: Graf výnosů, nákladů a HV podniku Maba Prefa s r.o. v letech 2016-2018 [9] .....	34
Graf 3: Graf struktury provozních nákladů společnosti Maba Prefa s r.o. v roce 2018 [9].....	36
Graf 4: Spotřeba materiálu v průběhu let (zdroj: interní materiál firmy) .....	37
Graf 5: Spotřeba energie v průběhu let (zdroj: interní materiál firmy) .....	37
Graf 6: Vývoj osobních nákladů v průběhu let 2016–2018 [9].....	39
Graf 7: Graf struktury provozních nákladů společnosti Maba Prefa s r.o. v roce 2018 [9].....	40
Graf 8: Struktura nákladových středisek (zdroj: interní materiál firmy) .....	41

## SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Přehled dodavatelů společnosti MABA Prefa s r.o. (zdroj: interní materiál firmy) .....	30
Tabulka 2: Přehled zákazníků společnosti MABA Prefa s r.o. (zdroj: interní materiál firmy) .....	30
Tabulka 3: Alokace přiřaditelných nákladů ze správních středisek (zdroj: interní materiál firmy)..	42
Tabulka 4: Rozpočtovaná míra nepřiřaditelných režijních nákladů (zdroj: interní materiál firmy) .	44
Tabulka 5: Návrh rozdělení přiřaditelných nákladů ze správních středisek.....	47

## SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů [5] .....	11
Obrázek 2: Změna struktury nákladů v průběhu času [8] .....	17
Obrázek 3: Schéma vztahů mezi druhovým, kalkulačním a střediskovým tříděním nákladů [6].....	21
Obrázek 4: Logo společnosti MABA Prefa s r.o. [9].....	25
Obrázek 5: Schéma organizace společnosti MABA Prefa (zdroj: interní materiál firmy).....	29
Obrázek 6: Schéma rozdělení nákladových středisek (zdroj: interní materiál firmy) .....	41
Obrázek 7: Schéma vztahů mezi nákladovými středisky a produktovými řadami (zdroj: autor).....	45
Obrázek 8: Schéma kalkulace ABC (zdroj: MIKOVCOVÁ, H. 2008. Kalkulace ABC. Praha: VŠE).....	49
Obrázek 9: Schéma tradiční kalkulace (zdroj: MIKOVCOVÁ, H. 2008. Kalkulace ABC. Praha: VŠE) .	49

## SEZNAM ROVNIC

Rovnice 1: Vzorec pro výpočet běžné likvidity [6] .....	31
Rovnice 2: Vzorec pro výpočet pohotové likvidity [6].....	31
Rovnice 3: Vzorec pro výpočet okamžité likvidity [6] .....	32
Rovnice 4: Vzorec pro výpočet celkové zadluženosti [6] .....	32
Rovnice 5: Vzorec pro výpočet koeficientu samofinancování [6] .....	33
Rovnice 6: Vzorec pro výpočet obratu aktiv [6] .....	33
Rovnice 7: Vzorec pro výpočet doby obratu zásob [6].....	33

# PŘÍLOHA



Vazníky



TT nosníky



Prefabrikované sklepy



Dvojité filigránové stěny



CITY BLOC



Hrany železničních nástupišť UB



Váhy Flintab



Protihlukové stěny



Silážní žlaby



Zátěžová závaží BG