



Ekonomická  
fakulta  
Faculty  
of Economics

Jihočeská univerzita  
v Českých Budějovicích  
University of South Bohemia  
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

## **Diplomová práce**

# **Vliv legislativních změn na kalkulace v podniku**

Vypracovala: Bc. Veronika Pavouková

Vedoucí práce: Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D.

České Budějovice 2016



## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Veronika PAVOUKOVÁ**  
Osobní číslo: **E13672**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Název tématu: **Vliv legislativních změn na kalkulaci nákladů**  
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

### Zásady pro vypracování:

Cíl práce:

Cílem práce je analyzovat dopad legislativních změn na výši kalkulovaných nákladů a tvorba případové studie na tuto problematiku.

Osnova:

1. Úvod.
2. Metody kalkulace nákladů.
3. Analýza vlivů změn v legislativě na kalkulaci nákladů.
4. Tvorba případové studie a její zhodnocení.
5. Závěr.
6. Přehled použité literatury.
7. Přílohy.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **50 - 60 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

- Drury, C. (2008).** *Management and Cost accounting (7th Reed.)*. London, England: Cengage Learning.
- Kotler, P., & KELLER, K. L. (2007).** *Marketing management (12. vyd.)*. Praha, Czechia: Grada Publishnig
- Král, B. (2010).** *Manažerské účetnictví (3. vyd.)*. Praha, Czechia: Management Press.
- Lazar, J. (2012).** *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha, Czechia: Grada Publishing.
- Synek, M. (2011).** *Manažerská ekonomika (5. aktualiz. a dopl. vyd.)*. Praha, Czechia: Grada Publishing.

Vedoucí diplomové práce:

**Ing. Miroslava Vlčková**  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: **3. března 2014**

Termín odevzdání diplomové práce: **15. dubna 2015**

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury. Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to - v nezkrácené podobě - elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích, dne 12.4.2016

.....

Bc. Veronika Pavouková

Děkuji Ing. Miroslavě Vlčkové, Ph.D. za cenné rady, připomínky a ochotu spolupráce a pomoci při vypracování mé diplomové práce. Dále děkuji Ing. Radku Pártlovi za vstřícný přístup při poskytování informací nezbytných pro tuto diplomovou práci, zejména za jeho přínosné rady.

V neposlední řadě patří velký dík mé rodině, která mne po celou dobu podporovala.

## Obsah

1	Úvod, cíl práce .....	3
2	Literární přehled .....	5
2.1	Náklady .....	5
2.1.1	Náklady a jejich třídění .....	5
2.1.2	Druhové členění nákladů .....	6
2.1.3	Účelové členění nákladů .....	6
2.1.4	Variabilní a fixní náklady .....	8
2.1.5	Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti.....	8
2.1.1	Kalkulační pojetí nákladů .....	10
2.2	Kalkulace.....	11
2.2.1	Základní pojmy kalkulací .....	11
2.2.2	Kalkulační vzorec .....	12
2.2.3	Metody kalkulací .....	14
2.2.4	Druhy kalkulací.....	16
2.3	Legislativní změny .....	20
2.3.1	Zákon o obchodních korporacích .....	20
2.3.2	Silniční daň, daň z nemovitých věcí .....	21
2.3.3	Zákon o dani z přidané hodnoty .....	21
2.3.4	Zákoník práce .....	22
2.3.5	Změny v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví.....	30
3	Metodika .....	31
4	Představení podniku.....	33
4.1	Kalkulační systém podniku .....	36
5	Plánová kalkulace .....	38
6	Operativní kalkulace .....	42
6.1	Minimální a zaručená mzda .....	42

6.2	Cestovní náhrady – Stravné .....	44
6.3	Dotace .....	45
6.4	Změna kurzu.....	46
6.5	Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti.....	46
6.6	Nová norma pro inženýrské sítě.....	48
7	Výsledná kalkulace .....	49
7.1	Výsledná kalkulace bez využití dotačního programu Evropské unie pro podporu zaměstnanosti .....	49
7.2	Výsledná kalkulace s použitím dotačního programu Evropské unie na podporu zaměstnanosti.....	51
8	Závěr .....	55
9	Summary and key words.....	58
	Key words .....	58
10	Seznam použitých zdrojů.....	59
	Seznam zkratk a znaků	
	Seznam tabulek	
	Seznam grafů	
	Seznam schémat	
	Seznam příloh	



## 1 Úvod, cíl práce

Náklady a kalkulace jsou jedním ze základních a v dnešní době velmi důležitých termínů.

Obecně lze říci, že pojmem náklady rozumíme spotřebu ekonomických zdrojů za určitým účelem vyjádřenou v peněžních jednotkách. Kalkulace jsou pak souhrnem veškerých nákladů použitých pro výrobu daného výstupu.

Existuje několik druhů nákladů a způsobů jejich členění – veškeré jejich třídění závisí zejména na úhlu pohledu, z jakého je posuzujeme (finanční pohled, manažerský pohled atd.). Náklady v závislosti na konkrétním pojetí můžeme dále členit například na variabilní a fixní, jednicové a režijní, spotřebu materiálu, energie, služeb, mzdových a jiných nákladů.

To, jakým způsobem byly dané náklady využity, zjišťují právě kalkulace. Jsou jedním z nejstarších a neúčinnějších nástrojů řízení podniku. Stejně jako náklady i kalkulace lze určitým způsobem analyzovat. Existuje několik druhů a metod kalkulací. Veškeré kalkulace však spojuje kalkulační vzorec, který se mění v závislosti na zvolené kalkulační metodě.

V posledních dvou letech Česká republika prošla několika poměrně významnými legislativními změnami. Některé legislativní změny, mezi něž patří například Nový občanský zákoník, zrušení Obchodního zákoníku a jeho nahrazení Zákonem o obchodních korporacích nebo dokonce novelizace Zákona o účetnictví, byly pro podnikatelské prostředí bezesporu velmi významné. Většina těchto změn však neměla vliv na samotné hospodaření podniku. Naproti tomu novela Zákona o DPH, zvýšení úrovně minimální mzdy či odsouhlasení střednědobého rozpočtového plánu Evropské Unie, díky němuž Česká Republika získala nemalé finanční prostředky na podporu zaměstnanosti v jednotlivých regionech, se staly poměrně zásadními změnami pro náklady a zejména kalkulace v podniku.

V této práci budou nejprve analyzovány náklady a kalkulace, poté budou popsány a podrobněji rozebrány základní nejen legislativní změny posledních let, a nakonec bude na základě případových studií shrnut vliv a velikost vlivu legislativních změn na kalkulace v podniku.

### ***Cíl práce***

Cílem práce je analyzovat konkrétní legislativní změny v letech 2013 – 2015 a zkoumat jejich vliv na kalkulace v podniku. Cílem je zjištění, zda legislativní změny ve sledovaném období měly zásadní, zcela nevýznamný dopad na kalkulace či zda se v kalkulaci v podniku vůbec neprojeví.

### **Dílčí cíle:**

Dílčím cílem práce je porovnání jednotlivých legislativních i nelegislativních změn ve vztahu k významnosti celkové změny v podniku a potvrzení či případně vyvrácení stanovené hypotézy<sup>1</sup>.

Dalším dílčím cílem je návrh na řešení případných odchylek původně plánovaných kalkulací od výsledných kalkulací způsobených změnami v zákonných předpisech.

V neposlední řadě je dílčím cílem práce zhodnocení dosavadního kalkulačního systému vybraného podniku a případný návrh na zlepšení tohoto systému.

---

<sup>1</sup> Hypotéza bude stanovena v kapitole 3 Metodika

## 2 Literární přehled

### 2.1 Náklady

Jedním ze základních předpokladů úspěšného působení podniku na trhu je bezesporu dostatečná informovanost mimo jiné i o nákladech podniku. Náklady – jak jejich výše, tak i jejich podrobné třídění a konkrétní účelové vazby na konečný produkt – musí firma neustále kontrolovat a řídit. Celkové náklady by měly být zahrnuty v konečné ceně výrobku.

#### 2.1.1 Náklady a jejich třídění

Existují dvě základní pojetí nákladů:

- pojetí nákladů na základě finančního účetnictví (pojetí je určené zejména pro externí uživatele),
- pojetí nákladů z pohledu manažerského účetnictví (náklady dle tohoto účetnictví jsou určené pouze pro interní uživatele).

V závislosti na pohledu, z kterého náklady posuzujeme, pak máme poměrně rozdílné definice nákladů.

Podle Krále (2010) lze definicí finančního účetnictví vymezit náklady jako úbytek ekonomického prospěchu projevující se na základě poklesu aktiv nebo přírůstku závazků v daném období vedoucí ke snížení vlastního kapitálu.

Velmi podobně jsou náklady definovány Mezinárodními účetními standardy IFRS<sup>2</sup>. Ty podle Dvořákové (2008) říkají, že náklady jsou snížení ekonomického prospěchu, k němuž došlo zvýšením závazků či úbytkem užitečnosti aktiv a jenž vedlo ke snížení vlastního kapitálu jiným způsobem, než je rozdělení prostředků vlastníkům podniku.

Král (2010) však dále definuje náklady na základně manažerského pojetí jako hodnotově vyjádřené účelné vynaložení ekonomických zdrojů podniku, které účelově souvisí s jeho ekonomickou činností.

Na základě předchozích definic lze konstatovat, že pojetí nákladů se do určité míry v závislosti na úhlu pohledu liší.

---

<sup>2</sup> IFRS jsou mezinárodní standardy účetního výkaznictví. V České Republice dle těchto standardů vykazují koncerny s mateřskou společností v zahraničí, obchodní korporace kótované na veřejně obchodovaných burzách atd.

Náklady můžeme dělit dalšími několika způsoby: druhově, účelově, dle kalkulačního či manažerského třídění nákladů.

### **2.1.2 Druhové členění nákladů**

Podle Synka (2011) druhové třídění nákladů znamená zejména začlenění nákladů do stejnorodých skupin, které jsou spojeny s činností dílčích výrobních faktorů (práce, materiál, atd.). Mezi základní nákladové druhy patří:

- výkonová spotřeba (materiálu, energie, apod.),
- odpisy dlouhodobého majetku (strojů aj. zařízení, budov, atd.),
- osobní náklady (mzdy, sociální a zdravotní pojištění, odměny, benefity,..),
- finanční náklady (úroky, provize, pojistné, poplatky, atd.),
- náklady na služby a externí práce (doprava, nájemné, cestovné, opravy a údržba strojů a budov).

Podle Krále (2010) je základním významem druhového členění nákladů zejména fakt, že se jedná o informační podklad při zajištění zdrojů. Odpovídá na otázky při potřebě zajištění těchto zdrojů – od koho, kolik, kdy a jak podnik zajistí materiál, energie, služby a externí výkony atd. Z makroekonomického hlediska má pak toto třídění nákladů poměrně důležitý význam. Na základě tohoto členění se získávají globální informace pro zjišťování národního důchodu, úhrnné spotřeby materiálu, osobních nákladů atd.

Toto členění nákladů se používá pro finanční účetnictví a nevýhodou pro interní uživatele je zejména skutečnost, že nevyjadřuje příčinu či účel vynaložených nákladů.

### **2.1.3 Účelové členění nákladů**

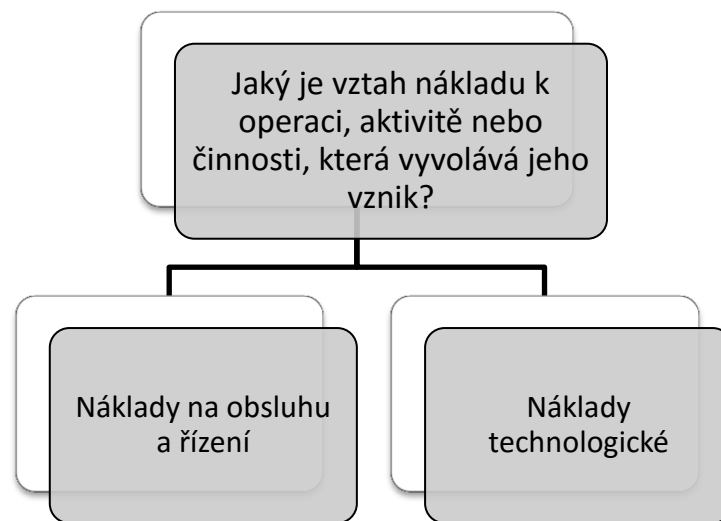
Účelové členění nákladů na rozdíl od druhového sleduje podle Fibírové a kol. (2007) vynaložené náklady ve vztahu k příčinné souvislosti vzniku těchto nákladů s úzkou vazbou ke konkrétnímu výkonovému procesu – jinak řečeno sleduje vynaložené náklady ve vztahu k určitým útvarům podniku, k určitým výkonům a činnostem, a jsou propojeny s věcnými i technickoekonomickými vztahy uvnitř podniku.

Účelové členění nákladů rozděluje náklady na dvě základní části:

- náklady technologické,
- náklady na obsluhu a řízení.

Zatímco náklady technologické přímo souvisí s výkony podniku, náklady na obsluhu a řízení souvisí zejména s udržením podmínek potřebných k výkonu činnosti podniku. Mezi technologické náklady patří například spotřeba materiálu či mzda pro výrobního dělníka. Naproti tomu mezi náklady na obsluhu a řízení bude patřit náklad na opravu či údržbu stroje, náklad na osvětlení nejen pracovních prostor či mzda řídicího pracovníka. V následujícím schématu je zobrazena základní otázka při zjišťování druhu nákladů.

**Schéma 1: Postup ke zjištění technologických nákladů a nákladů na obsluhu a řízení**



*Zdroj: Král & kol. (2010)*

Po rozdělení nákladů na technologické a náklady na obsluhu a řízení můžeme náklady dále dělit na jednicové a režijní.

Před rozdělením nákladů na jednicové a režijní je však ještě zapotřebí definovat pojem „norma“. Je to jedním z důležitých nástrojů řízení. Určuje úkol ve spotřebě ekonomických zdrojů, jež jsou příčinně vyvolány vymezenou jednotkou výkonu. Tato norma spotřeby je pak určena v naturálních jednotkách a určuje spotřebu ekonomických zdrojů za předpokladu zjištění přesně určených technologických, technických i organizačních podmínek tvorby výkonů a kvality vstupů (Fibírová a kol. (2007)).

Fibírová a kol. (2007) definují jednicové náklady jako část technologických nákladů, které jsou vyvolány tvorbou každé konkrétně vymezené jednotky výkonu na základě příčinné souvislosti. Na základě jednicových nákladů lze určit konkrétní nákladový úkol pomocí norem spotřeby (materiálu, práce, služeb,...), a pomocí ocenění této spotřeby.

Režijní náklady jsou dále náklady, které nemají pevný vztah s konkrétní jednotkou výkonu, ale jsou společnými náklady pro např. skupinu či konkrétní druh výkonů. Řízení režijních nákladů se pak provádí pro celý útvar, či skupinu výrobků a jejich výše závisí především na odpovědnosti a hospodárnosti řídicích pracovníků – viz následující schéma.

**Schéma 2: Postup ke zjištění jednicových a režijních nákladů**



*Zdroj: Král & kol. (2010)*

#### **2.1.4 Variabilní a fixní náklady**

Fibírová a kol. (2007) tvrdí, že jedním z nejdůležitějších členění nákladů je členění na náklady variabilní a fixní.

Základním rozdílem mezi těmito dvěma druhy nákladů je ten, že zatímco náklady variabilní jsou spotřebovávány proporcionálně s objemem výkonů (lze určit náklad na jednotku výkonu), fixní náklady jsou naproti tomu spotřebovávány neproporcionálně a zajišťují spíše podmínky pro zhotovení daných výkonů. Fixní náklady vždy zajišťují danou kapacitu a pro určité rozpětí objemu produkce se jejich výše nemění. Mezi tyto náklady patří například náklady na skladování, odbyt atd.

#### **2.1.5 Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti**

Synek (2011) uvádí, že toto členění nákladů nám říká, kde konkrétní náklady vznikly a kdo nese odpovědnost za jejich vznik. Můžeme říci, že se jedná o třídění nákladů podle vnitropodnikových útvarů. V podnicích, v nichž se toto třídění používá, je daná

organizační struktura. Tyto podniky se dělí na střediska, přesněji řečeno hospodářská střediska. V těchto střediscích se odděleně sledují náklady, výnosy i výsledek hospodaření. Střediska se vytvářejí v oblastech hlavní činnosti, pomocných činností, zásobování, správy atd.

Střediska však mohou být podle Krále & kol. (2010) členěna i podle odpovědnosti a pravomoci. Podnik se zpravidla tímto způsobem dělí proto, že se snaží jednotlivé pravomoci a odpovědnosti decentralizovat na nižší úrovně řízení. Každé středisko má pak odpovědnost za konkrétní ukazatel, kvůli kterému bylo zřízeno. Tato odpovědnostní střediska tedy členíme na nákladové či výnosové středisko, ziskové středisko a investiční středisko.

Zatímco nákladová střediska mohou ovlivňovat pouze výši nákladů, nikoliv však výdajů, výnosová střediska jsou orientována opačným směrem. Mají však pravomoc ovlivňovat pouze výši externích výnosů – do výše prodejní ceny či ziskové marže zasahovat nemohou. Nákladová či výnosová střediska mohou dále mít ještě výdajové středisko. Výdajová střediska pak neřeší momentální prospěch či hospodaření. Orientuje se spíše do budoucna. Řeší tedy vědu a výzkum, vzdělávání pracovníků, apod.

Zisková střediska většinou zastřešují některá nákladová či výnosová střediska. Jak je již z názvu patrné, orientují se spíše na zisk a využívají veškeré možné nástroje, mezi které bezesporu patří úprava doby splatnosti faktur, množstevní slevy z cen, aj. Pro podnik však nejsou vždy všechny nástroje používané právě ziskovým střediskem výhodné. Mezi časté problémy ziskových středisek je mimo jiné i to, že se nesoustřeďují na způsob financování, cash flow, apod. Tím se pak stává, že podnik musí k úhradě svých dluhů často používat cizí zdroje financování. Aby tedy nedocházelo ke snižování účinnosti ziskových středisek, jsou k nim často zřizována tzv. rentabilní střediska. Tato střediska pak do svých rozborů a výpočtů zahrnují i čistý pracovní kapitál. Tím se snižuje riziko faktu, že firma nebude mít z čeho uhradit dodavatelům své závazky.

Posledním typem střediska je středisko investiční. Je to středisko, které bývá zřizováno zpravidla u větších podniků, investiční rozhodování u menších podniků bývá na úrovni vrcholového managementu.

### **2.1.1 Kalkulační pojetí nákladů**

Toto členění je podle Krále & kol. (2010) zvláštním typem účelového členění. Na základě tohoto pojetí nákladů členíme náklady na přímé a nepřímé. Jak je již z názvu patrné, přímé náklady přímo souvisí s konkrétním výkonem, nepřímé se ke konkrétním výkonům nevztahují, pouze zajišťují běh celého procesu – tím je myšleno nejen výrobního, ale celého podnikatelského procesu.

Podle Synka (2011) nám kalkulační členění nákladů říká zejména to, na co byly konkrétní náklady vynaloženy. Podrobnějšímu rozboru tohoto typu nákladů bude věnována následující kapitola.



## **2.2 Kalkulace**

Kalkulace jsou jedním z historicky nejstarších nástrojů hodnotového řízení. Všeobecně lze říci, že kalkulací se rozumí zjištění nákladů, zisku či konečné ceny na výrobek, službu atd. Kalkulace vyjadřuje daný výkon jak po jeho hodnotové stránce, tak zobrazuje výkon i v jeho naturálním vyjádření.

Podle Krále (2010) je pojem kalkulace využíván ve třech významech:

1. Jedná se o činnost, která vede ke zjištění a stanovení nákladů na určitý výkon.
2. Jedná se o výsledek této činnosti.
3. Jedná se o část informačního systému v podniku. Tato část informačního systému je součástí manažerského účetnictví a je poměrně nezastupitelná, co se týče informačního obsahu i metody jeho získání.

### **2.2.1 Základní pojmy kalkulací**

Před samotným řešením problematiky kalkulací je důležité vymezit základní pojmy: Předmět kalkulace, kalkulační jednice a kalkulované množství.

#### **Předmět kalkulace**

Předmětem kalkulace mohou být veškeré druhy jednotlivých i finálních výkonů, jež podnik vytváří. Tato definice je v praxi poměrně často upravována podle rozsahu sortimentu či využitelnosti kalkulací. Velmi často se tak provádějí kalkulace nákladů jen nejdůležitějších druhů výkonů či jejich skupin u podniků, které produkují například technologicky velmi podobné výrobky (Král & kol. (2010)).

#### **Kalkulační jednice**

Je to základní pojem, který vymezuje předmět kalkulace. Tímto pojmem rozumíme konkrétní výkon, jenž je vymezený druhem, měrnou jednotkou i jakostí. Právě ve vztahu ke kalkulační jednici podnik zjišťuje náklady a další hodnotové veličiny. (Fibírová a kol. (2007)).

#### **Kalkulované množství**

Jedná se o přesný počet kalkulačních jednic, pro které podnik zjišťuje a stanovuje celkové náklady za určité období. Jsou to tedy náklady, které byly vynaloženy v souvislosti s produkcí určitého počtu kalkulačních jednic. Informace o výši

kalkulovaného množství je tedy poměrně důležitá – souvisí se správným přiřazením nákladů výkonu.

### **Rozvrhová základna**

Jedná se o ukazatel, jehož cílem je vyjádřit co nejužší vztah mezi vynaloženými náklady a jednotlivými výkony. Pomocí tohoto ukazatele lze nepřímé náklady alokovat mezi jednotlivé výkony.

#### **2.2.2 Kalkulační vzorec**

Podle vyhlášky č. 450/2009 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů, §1, odst. 2 se cena zpracovává ve struktuře podle přílohy 1 této vyhlášky, pokud není stanoveno jinak. Zmíněná příloha ukládá kalkulační vzorec dle následující tabulky.

**Tabulka 1: Typový kalkulační vzorec podle vyhlášky č. 450/2009 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů**

<b>1. Přímý materiál</b>
<b>2. Přímé mzdy</b>
<b>3. Ostatní přímé náklady</b>
<b>4. Nepřímé náklady: a) výrobní režie</b>
<b>b) správní režie</b>
<b>c) odpisy, u pronajatého majetku výše nájemného</b>
<b>5. Ostatní náklady</b>
<b>6. Zisk</b>
<b>7. Cena celkem</b>

*Zdroj: Příloha č.1 k vyhlášce č. 450/2009 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů*

Manažerské účetnictví však náklady rozděluje na vlastní náklady výroby, výkonu a úplné vlastní náklady výkonu. Podle toho pak přiřazuje nepřímé náklady do určitých skupin. Proto je pro potřeby manažerského účetnictví tento vzorec upraven. Takový typový kalkulační vzorec například upravuje Král & kol. (2010) a je popsán v následující tabulce.

**Tabulka 2: Typový kalkulační vzorec**

<b>1. Přímý materiál</b>
<b>2. Přímé mzdy</b>
<b>3. Ostatní přímé náklady</b>
<b>4. Výrobní (provozní) režie</b>
<b>Vlastní náklady výroby (provozu)</b>
<b>5. Správní režie</b>
<b>Vlastní náklady výkonu</b>
<b>6. Odbytové náklady</b>
<b>Úplné vlastní náklady výkonu</b>
<b>7. Zisk (ztráta)</b>
<b>Cena výkonu bez DPH</b>

*Zdroj: Král & kol. (2010)*

Jak již bylo zmíněno, všechny nepřímé náklady jsou rozděleny na výrobní (provozní) režii, správní režii a odbytové náklady a každá složka je přiřazena do skupiny nákladů, se kterou věcně souvisí.

Podle Synka (2011) se náklady dělí na přímé a režijní.

**Přímé nebo-li jednicové náklady** jsou specifické tím, že se přiřazují přímo jednotlivým druhům výrobků (kalkulačních jednic). Do této skupiny řadíme přímý materiál (zde kalkulujeme s náklady na základní materiál, výrobní obaly, pohonné hmoty, pomocný materiál atd.), přímé mzdy (tato položka zahrnuje základní mzdu, příplatky, prémie či benefity výrobních dělníků) a ostatní přímé náklady (do této položky patří zejména odpisy strojů, opravy a údržba strojů či technologické palivo a energie).

**Režijní nebo-li nepřímé náklady** jsou charakteristické tím, že je nelze přímo přiřadit jednotlivým druhům výkonů a nejsou tedy vyčíslitelné přímo na kalkulační jednici. Jsou to náklady, které podnik vynakládá na celé kalkulované množství výrobků. Dále jsou to náklady vynakládané například na zajištění činností celého podniku. Do skupiny režijních nákladů patří:

- výrobní (provozní) režie; to jsou všechny náklady související s obsluhou a řízením výroby. Lze sem tedy zařadit například režijní mzdy, materiál či spotřebu elektřiny, vody a tepla.
- správní režie; tímto pojmem rozumíme veškeré náklady související s řízením podniku, závodu či vnitropodnikového útvaru. Příkladem nákladů správní režie jsou odpisy správních (administrativních) budov, poštovní náklady, telefonní poplatky, poplatky za internet, pojištění apod.
- odbytová režie; do této položky patří například náklady na propagaci výrobků/služeb, náklady na expedici či náklady na skladování hotových výrobků.

Abychom dostali prodejní cenu bez DPH, k celkovým nákladům je nutno připočítat zisk, který podnik chce získat z konkrétního výkonu. Zisk je velmi často určován procentní částkou úplných vlastních nákladů výkonu.

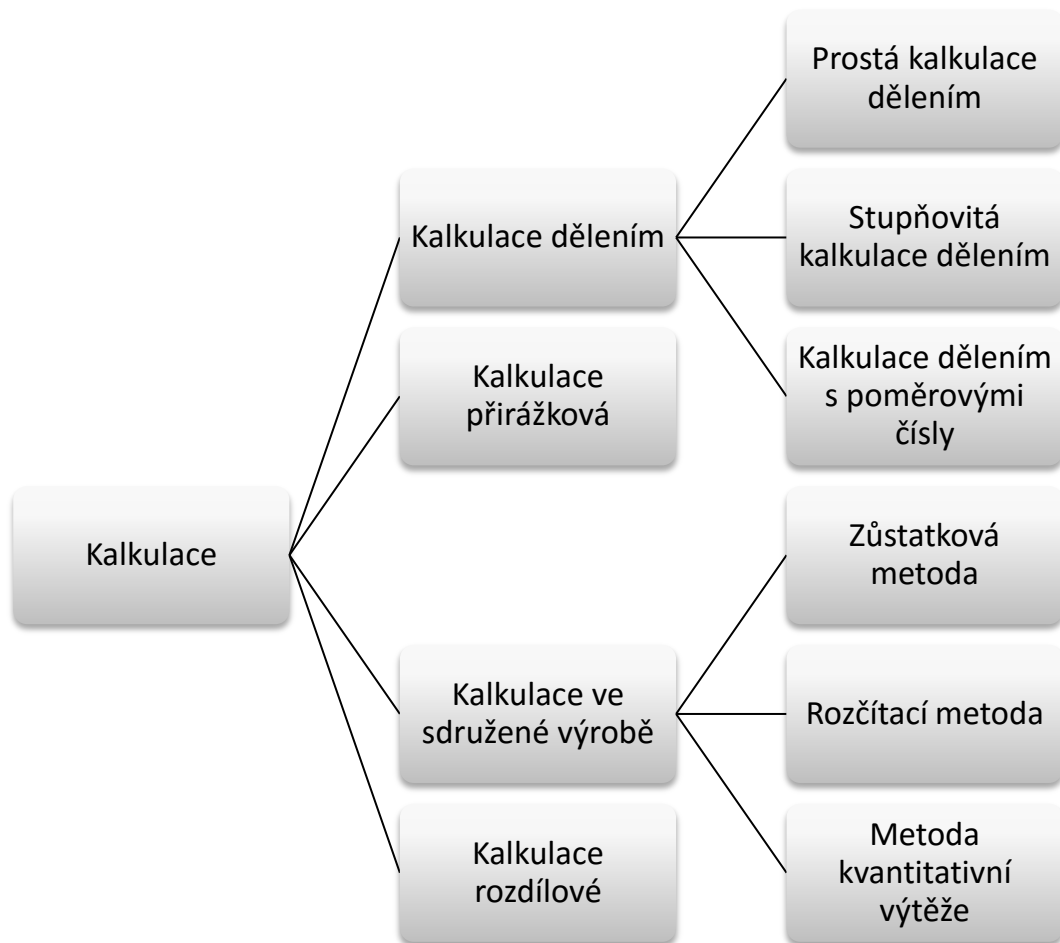
### **2.2.3 Metody kalkulací**

Synek (2011) vysvětluje metody kalkulací jako způsob, jakým jsou stanoveny jednotlivé složky nákladů na kalkulační jednici. Metody kalkulací závisí na následujících faktorech:

- předmět kalkulace,
- způsob, jakým se přičítají náklady jednotlivým výkonům,
- požadavky, jež jsou kladeny na strukturu a podrobnost členění nákladů.

Kalkulační metody pak lze členit podle schématu 3.

### Schéma 3: Metody kalkulací



Zdroj: Synek (2011)

U **prosté kalkulace dělením** se podle Synka (2011) náklady na kalkulační jednici spočítají podílem úhrnných nákladů za období a počtem kalkulačních jednic, které byly v daném období vyrobeny. Tato kalkulace se používá především v hromadné výrobě, která má většinou velmi omezený výrobní sortiment.

Pokud výrobek v rámci své výroby prochází několika stupni výroby, používá se **stupňovitá kalkulace dělením**. Podle této metody sestavujeme kalkulaci vždy pro jednotlivý stupeň výroby zvlášť. Tato kalkulace nachází uplatnění například v chemické výrobě.

**Kalkulace dělením s poměrovými čísly** se používá při výrobě výrobků, které se mezi sebou liší například pouze tvarem, velikostí či hmotností. V tomto případě by bylo vyčíslení nákladů na kalkulační jednici velmi obtížné, a proto se používá tzv. poměrové číslo. Poměrové číslo lze vypočítat poměrem spotřeby času (hmotnosti atd.) na výrobek. Je vždy udán tzv. základní výrobek, jenž má poměrové číslo 1, a ostatní výrobky jsou s tímto základním výrobkem poměřovány.

Pro různorodou sériovou či hromadnou výrobu je většinou používána **kalkulace přírážková**. Základním principem této kalkulace je, že se náklady rozdělí na přímé a režijní. Přímé náklady jsou vypočteny přímo na kalkulační jednici a režijní náklady jsou stanoveny přírážkou na základě vypočtené rozvrhové základny.

Následující 3 metody kalkulací patří do tzv. kalkulace ve sdružené výrobě. Sdružená výroba je taková výroba, kdy při stejném technologickém postupu vzniká několik druhů výrobků.

**Zůstatková metoda kalkulace** se používá u takové výroby, kdy výrobky lze dělit na hlavní výrobek a vedlejší výrobky. Typickým příkladem je výroba cukru v cukrovaru, kdy hlavním výrobkem je surový cukr a vedlejšími výrobky jsou melasa a řízky. Náklady hlavního výrobku pomocí této metody kalkulace se zjistí odečtením vedlejších výrobků, jenž jsou oceněny prodejními cenami, od celkových nákladů za určité zúčtovací období.

Pokud nelze rozlišit výrobky na hlavní a vedlejší, zpravidla se používá **rozčítací metoda kalkulace**. Celkové náklady se rozvrhnou na konkrétní výkony na základě vypočtených poměrových čísel. Poměrová čísla se zjišťují podle počtu vyrobených výrobků, podle technických vlastností konkrétních výrobků či podle množství surovin, které vstupují do konkrétních výrobků.

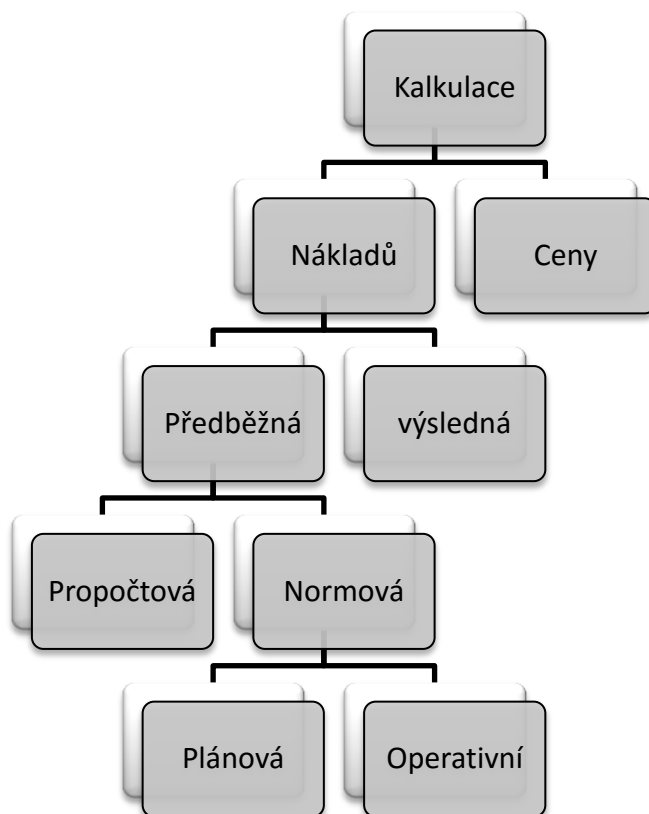
**Metoda kvantitativní výtěže** se používá, pokud vznikají sdružené výrobky ve stupňové výrobě.

Posledním typem kalkulačních metod jsou **rozdílové kalkulace**. Tyto metody se používají pro stanovení rozdílů mezi plánovanou výší nákladů a skutečnou výší nákladů. Tato metoda zjištěné odchylky analyzuje podle příčin vzniku a odpovědnosti, či na základě využití výrobních faktorů. Většinou se tyto metody používají pro řízení přímých nákladů v hromadné či sériové výrobě.

#### **2.2.4 Druhy kalkulací**

Podnik může využívat několik druhů kalkulací. Tyto druhy jsou znázorněny v následujícím schématu.

#### Schéma 4: Druhy kalkulací



*Zdroj: Král & kol. (2010)*

Na základě předchozího schématu lze rozdělit kalkulace na kalkulace nákladů a ceny. Kalkulace nákladů dělíme na kalkulaci předběžnou a výslednou. Předběžná kalkulace se tvoří ještě před započítáním výroby daného výrobku.

Podle Fibírové a kol. (2007) se **propočtová** předběžná kalkulace nákladů sestavuje většinou ve fázi výzkumu a vývoje či přípravě výroby konkrétního výrobku. Tato kalkulace se tedy sestavuje ještě v době, kdy neprobíhá prodej ani samotná výroba výkonu. Je důležité sestavit propočtovou kalkulaci na konci fáze výzkumu a vývoje; tato kalkulace musí být hotová ještě před zahájením fáze technické přípravy výroby. Tento druh kalkulace stanovuje nákladový limit pro oddělení technické přípravy výroby. Například v sériové či hromadné výrobě představuje propočtová kalkulace zásadní měřítko pro ziskovost nového výrobku. U zakázkové výroby je tato kalkulace důležitým a základním podkladem pro zpracování cenové nabídky. Výstupem této kalkulace je mimo jiné i rozhodnutí, zda je pro podnik výhodné daný výkon provádět či nikoliv.

V případě, že se podnik podle podkladů z propočtové kalkulace rozhodne daný výstup vyrábět, následuje plánová a operativní kalkulace. Tyto dvě kalkulace mají jeden společný rys – jsou součástí normové kalkulace, která určuje normy spotřeby vstupů na danou kalkulační jednici.

**Plánovou kalkulaci** sestavuje podnik na určité období a určuje podniku či útvaru výši nákladů, kterých by mělo být v rámci daného rozpočtového období dosaženo. Podle Krále & kol. (2010) vychází podnik při sestavování této kalkulace zejména z konstrukční a technologické přípravy výroby. Součástí této kalkulace jsou stanovené výchozí spotřební a výkonové normy. Plánová kalkulace se v dalším kroku upravuje o případné možné inovace a změny, které podnik v průběhu rozpočtového období předpokládá. Plánovou kalkulaci můžeme dělit na:

- kalkulaci dílčího období (tato kalkulace určuje výši nákladů v jednotlivých časových intervalech, které souvisí s předpokládanou změnou či inovací),
- kalkulaci celého rozpočtového období (o této kalkulaci se dá říci, že se de facto jedná o aritmetický průměr jednotlivých úrovní nákladů, kdy vahami jsou předpokládané objemy výkonů).

Tento druh kalkulace je jedním z podkladů potřebných pro sestavení rozpočtové výsledovky. Dále určuje výši přímých jednicových nákladů a nástrojem řízení jejich hospodárnosti.

**Operativní kalkulace** odrážejí konkrétní změny během výrobního procesu. Platné jsou vždy od počátku změny v procesu výroby a jejich úkolem je vyjádřit celkovou výši předem stanovených nákladů odpovídajících daným (novým) výrobním i technologickým podmínkám. Podnik je sestavuje zejména u přímých jednicových nákladů na základě norem spotřeby či výkonu. Tento druh kalkulace se využívá nejen při zadávání konkrétního nákladového úkolu daným výrobním útvarům, ale i při následné kontrole jejich plnění. Uplatňují se zde rozdílové metody kalkulací, zjišťují a analyzují se odchylky skutečného stavu celkových nákladů s výší předem stanovených nákladů.

Posledním a neméně podstatným druhem kalkulací je **výsledná kalkulace**. Tato kalkulace podle Fibírové a kol. (2007) kvantifikuje náklady, jež byly skutečně vynaložené, průměrné náklady na kalkulační jednici nebo průměrné náklady daného



rozpočtového období. Výsledná kalkulace je jedním ze základních a podstatných podkladů pro kontrolu hospodárnosti jednotlivých útvarů výroby.

**Kalkulace ceny** podle Krále a kol. (2010) tvoří poměrně samostatnou část v rámci celého systému kalkulací. Oproti kalkulaci nákladů, jejímž základním cílem je vyjadřovat výši nákladů, kalkulace ceny zobrazuje zejména toky výnosů, jinak řečeno toky zpětné návratnosti uskutečněných nákladů. Tento způsob kalkulace se dnes využívá ve velmi malém rozsahu – pouze u některých zakázkových výkonů (např. auditorské služby, stavební zakázky aj.).

## 2.3 Legislativní změny

Na kalkulace v podniku má vliv zejména několik zákonných předpisů. Především v roce 2014 a 2015 se odehrály poměrně zásadní změny v oblasti legislativy<sup>3</sup>. Například v roce 2014 vstoupil v platnost Zákon o obchodních korporacích. Nejen v roce 2015 byl novelizován Zákon o Dani z přidané hodnoty. Určitý vliv na kalkulace v podniku má samozřejmě i Zákoník práce atd.

### 2.3.1 Zákon o obchodních korporacích

V roce 2014 proběhla zásadní změna nejen pro podniky a podnikatele v oblasti zákonů. S účinností od 1.1.2014 je Obchodní zákoník nahrazen Zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech. Zkráceně je označován jako Zákon o obchodních korporacích. Tento zákon přinesl řadu poměrně významných změn.

Mezi zásadní změny, které Zákon o obchodních korporacích přináší, patří např:

- možnost založení společnosti s ručením omezeným se základním kapitálem pouze ve výši 1,- Kč,
- možnost zrušení do té doby povinného rezervního fondu u obchodních korporací,
- možnost zrušení do té doby povinného nedělitelného fondu u družstev
- přesnější definice leasingu,
- zákon o obchodních korporacích nadále nezná označení společnost; tento pojem je nahrazen termínem „obchodní korporace“,
- atd.

Po uvedení tohoto zákona v účinnost měly obchodní korporace 4 měsíce na přizpůsobení se tomuto zákonu a dále mají 2 roky na změnu svých společenských smluv do podoby platné dle Zákona o obchodních korporacích. Jak již bylo řečeno, možnost založení společnosti s ručením omezeným se základním kapitálem ve výši 1,- Kč s sebou přinesla i řadu negativních důsledků. Mezi tyto důsledky patří mimo jiné i potřeba podniku více prověřovat své obchodní partnery. Nově vzniklé firmy se základním kapitálem 1,- Kč nemají žádný kapitál, kterým by mohly zaručit krytí svých závazků.

---

<sup>3</sup> Mezi zásadní legislativní změny beze sporu patří mimo jiné i zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník známý jako Nový občanský zákoník. Není to však změna, která by se jakýmkoliv způsobem projevila v kalkulaci podniku, proto zde tato změna není uvedena.

Mají tedy větší pravděpodobnost, že se brzy vstoupí třeba i ne vlastní vinou do insolvence a jejich případné partnery tím může postihnout druhotná platební neschopnost.

### **2.3.2 Silniční daň, daň z nemovitých věcí**

V oblasti silniční daně se ve zkoumaném období neudály žádné zásadní změny.

V listopadu roku 2013 bylo zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb. přijata změna názvu zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí – do té doby Zákon o dani z nemovitosti. Dále od 1. 1. 2014 vstoupilo v účinnost Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí a byl zrušen o té doby platný zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Většina změn se udála v oblasti pojmů, jako například kdo je poplatník, kdo je ručitel atd. Dále se změnil nebo spíše upřesnil výpočet daně z nabytí nemovitých věcí. Protože tyto změny v podniku z velké většiny kalkulace neovlivňují, nebude s nimi dále počítáno.

### **2.3.3 Zákon o dani z přidané hodnoty**

Z oblasti změn v rámci Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty je nutné se zastavit mimo jiné u velmi zásadní změny v oblasti režimu přenesení daňové povinnosti.

Režim přenesení daňové povinnosti – jinak řečeno „revers charge“ - je poměrně specifický režim v rámci celého mechanismu uplatňování DPH. V tomto režimu platí základní pravidlo: povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu je přenesena na příjemce plnění. Jinak řečeno příjemce, který v rámci svých ekonomických činností přijímá plnění má sice na jedné straně nárok na odpočet daně na vstupu, na druhé straně má však povinnost tuto daň přiznat a zaplatit.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty nám uvádí dvě možnosti režimu přenesení daňové povinnosti – trvalý a dočasný. Do trvalého použití režimu přenesení daňové povinnosti patří dle § 92 plátcí při dodání zlata – vyjma investičního zlata ( z. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 92b), obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ( z. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 92d), nebo při poskytnutí stavebních nebo montážních prací ( z. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 92e).

S účinností od 1. dubna 2015 spadá do dočasného použití revers charge i následující plnění. Jedná se o dodání:

- obilovin a technických plodin,
- kovů – surových či polozpracovaných (výjimku netvoří ani drahé kovy),
- mobilních telefonů,
- integrovaných obvodů (např. mikroprocesory před zabudováním do výrobků pro konečného spotřebitele, centrální procesorové jednotky a desky plošných spojů osazené integrovanými obvody),
- přenosných zařízení pro automatizované zpracování dat (tablety, notebooky apod.),
- videoherních konzolí.

U těchto položek zboží podléhající režimu přenesení daňové povinnosti se nově tento režim uplatňuje v případě, kdy celková fakturační částka základu daně přesahuje celkovou sumu 100 000,- Kč.

Každá výše zmiňovaná skupina je označena určitým kódem, který je nutno uvádět v hlášení k režimu přenesení daňové povinnosti. Od roku 2016 však tato povinnost odevzdávat hlášení k režimu přenesení daňové povinnosti plátcí zanikla. Tento režim již je zahrnut v novém výkazu, tzv. Kontrolním hlášení, který musí všechny právnické osoby měsíčně a všechny fyzické osoby evidované jako čtvrtletní plátcí čtvrtletně odevzdávat elektronicky na příslušný finanční úřad.

### **2.3.4 Zákoník práce**

#### ***Minimální a zaručená mzda***

Na úvod této podkapitoly je vysvětlen základní rozdíl mezi minimální a zaručenou mzdou.

Minimální mzda je dle Zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, §111 odst. 1 definována následovně: „*Minimální mzda je nejnižší přípustná výše odměny za práci v základním pracovněprávním vztahu podle §3. Mzda, plat nebo odměna z dohody nesmí být nižší než minimální mzda. Do mzdy a platu se pro tento účel nezahrnuje mzda ani plat za práci přesčas, příspěvek za práci ve svátek, za noční práci, za práci ve ztíženém pracovním prostředí a za práci v sobotu a v neděli.*“

Odstavec 2 stejného zákona pak uvádí základní sazbu minimální mzdy, která činila pro první polovinu roku 2013 částku 48,10 Kč za hodinu odpracované práce či 8 000,- Kč za měsíc. Pro druhou polovinu roku 2013 a celý rok 2014 byla účinná minimální výše hodinové ceny práce 50,60 Kč, to jest 8 500,- Kč za měsíc. Pro 2015 byla platná úroveň minimální mzdy ve výši 9 200,- Kč za měsíc nebo 55,- Kč za hodinu práce. V roce 2016 vzrostla výše této sazby na 58,70 Kč za hodinu vykonané práce, tedy na 9 900,- Kč za měsíc.

Naproti tomu zaručená mzda je v zákoně č. 262/2006 Sb., Zákoník práce, § 112 odst. 1 vymezena následujícím způsobem: „*Zaručenou mzdou je mzda nebo plat, na kterou zaměstnanci vzniklo právo podle tohoto zákona, smlouvy, vnitřního předpisu, mzdového výměru nebo platového výměru.*“ Pojem zaručená mzda byl zaveden v roce 2007.

Shrnutím základního rozdílu mezi zaručenou a minimální mzdou, lze říci, že minimální mzda zaručuje zaměstnanci právo a tedy zaměstnavateli určuje povinnost vyplatit zaměstnanci odměnu bez ohledu na formu vykonané práce, na formu pracovněprávního vztahu atd. alespoň ve výši minimální mzdy. Je to tedy minimální částka, která zaměstnanci vždy náleží. Zaručená mzda určuje zaměstnanci právo dostat odměnu ve výši této zaručené mzdy na základně určitého úkonu, který vykonává. Na rozdíl od minimální mzdy zaručená mzda bere ohled na náročnost či složitost vykonané práce.

Pro zaručenou i pro minimální mzdu platí základní zásada – pokud nedosáhne mzda nebo plat zaměstnance dané úrovně zaručené/minimální mzdy (do této částky se nepočítá odměna za práci přesčas, příplatek za práci ve svátek, za noční práci, za práci ve ztíženém pracovním prostředí a za práci o víkendu), zaměstnavatel je povinen poskytnout příslušnému zaměstnanci doplatek. Tuto situaci řeší zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, §111 odst. 3 a § 112 odst. 3.

Existuje několik úrovní sazeb zaručené mzdy. Nejnižší úroveň zaručené mzdy je rovna minimální mzdě. Nejvyšší úroveň zaručené mzdy by měla být vždy vyšší nebo rovna dvojnásobku nejnižší úrovně zaručené mzdy. Konkrétní úrovně v jednotlivých letech jsou uvedeny v následující tabulce. Jelikož od 1.8.2013 byla platná vyšší úroveň minimální a zaručené mzdy jsou v tabulce ukázány obě výše.

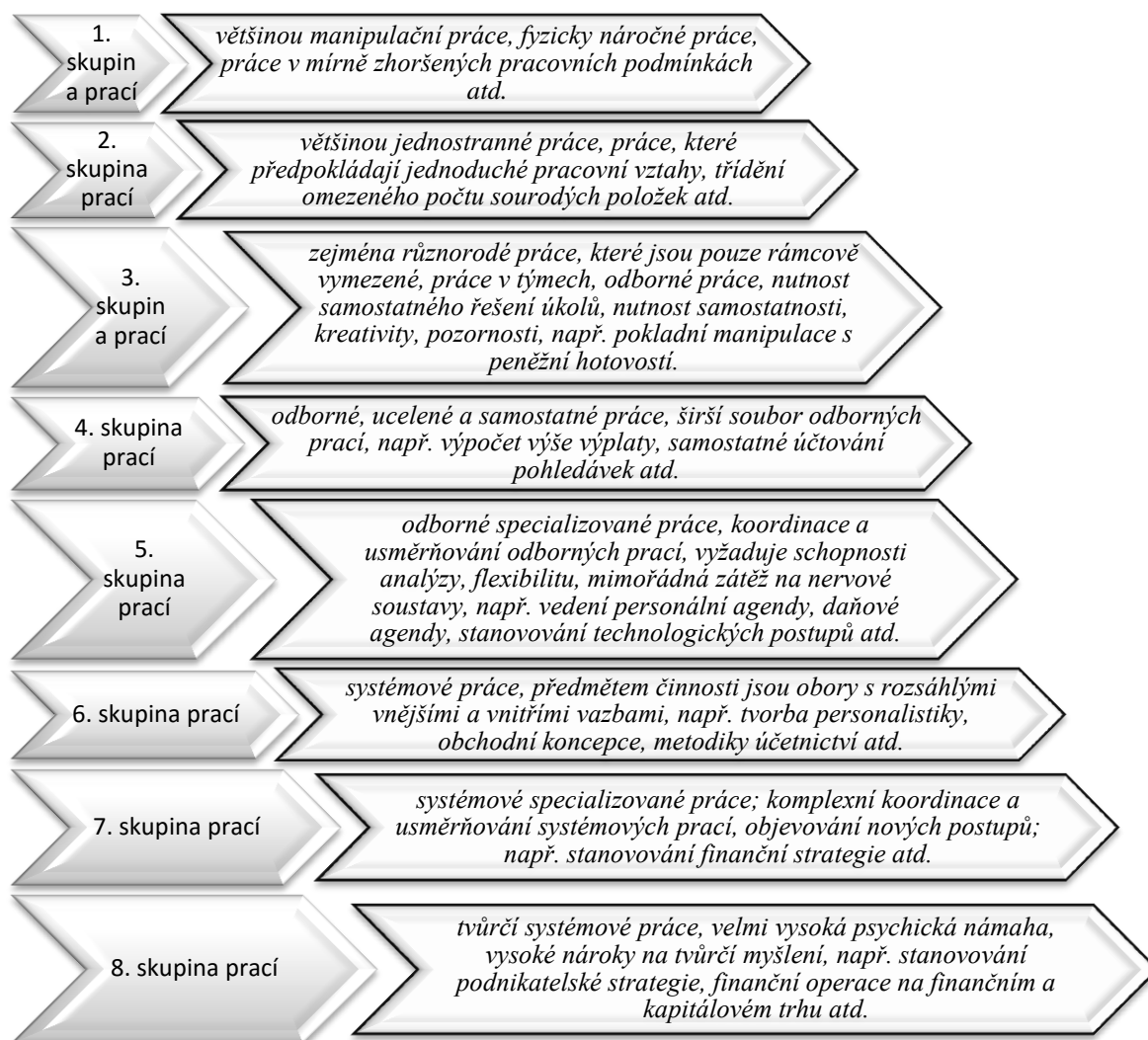
**Tabulka 3: Výše zaručené mzdy v letech 2013 - 2016**

	Měs. zaruč. mzda 2013	Měs. zaruč. mzda 2013 a 2014	Měs. zaruč. mzda 2015	Měs. zaruč. mzda 2016
1. Skupina prací v 1. a 2. platové třídě	8 000 Kč	8 500 Kč	9 200 Kč	9 900 Kč
2. Skupina prací v 3. a 4. platové třídě	8 900 Kč	9 400 Kč	10 200 Kč	10 900 Kč
3. Skupina prací v 5. a 6. platové třídě	9 800 Kč	10 400 Kč	11 200 Kč	12 100 Kč
4. Skupina prací v 7. a 8. platové třídě	10 800 Kč	11 400 Kč	12 400 Kč	13 300 Kč
5. Skupina prací v 9. a 10. platové třídě	12 000 Kč	12 600 Kč	13 700 Kč	14 700 Kč
6. Skupina prací v 11. a 12. platové třídě	13 200 Kč	13 900 Kč	15 100 Kč	16 200 Kč
7. Skupina prací v 13. a 14. platové třídě	14 600 Kč	15 400 Kč	16 700 Kč	17 900 Kč
8. Skupina prací v 15. a 16. platové třídě	16 100 Kč	17 000 Kč	18 400 Kč	19 800 Kč

*Zdroj: Nařízení vlády č. 204/2014*

Aby bylo možné podrobněji rozklíčovat, o jaké práce se v určitých skupinách vesměs jedná, následující schéma uvádí popisy jednotlivých skupin prací. V následujícím schématu je uveden pouze stručný popis. Velmi obsáhlý popis je pak popsán v Nařízení vlády č. 567/2006 Sb. O minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí.

### Schéma 5: Stručný popis jednotlivých skupin prací



Zdroj: Příloha k nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí

S účinností od 1. 1. 2015 přijala vláda nařízení vlády č. 204/2014, kterým se mění nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí. Tímto novým nařízením se mimo jiné mění i výše minimální mzdy. Její vývoj je zobrazen v následující tabulce.

**Tabulka 4: Vývoj minimální mzdy v letech 2007-2016**

	Hodinová mzda	Měsíční mzda	Procentuální změny oproti minulému období
Rok 2007 - 2012	48,10 Kč	8 000,- Kč	
Rok 2013 - 2014	50,60 Kč	8 500,- Kč	↑ 6,25 %
Rok 2015	55,- Kč	9 200,- Kč	↑ 8,24 %
Rok 2016	58,70 Kč	9 900,- Kč	↑ 7,60 %

[www.mpsv.cz](http://www.mpsv.cz)

### **Dotace**

V rámci střednědobého dotačního programu Evropské Unie nesoucí název „Operační program Zaměstnanost“ platný pro roky 2014 – 2020 může zaměstnavatel dostat na některé nově přijaté zaměstnance dotaci v celkové průměrné výši 10 000,- až 15 000,- Kč měsíčně. Tato částka se liší podle regionů a samozřejmě také podle pracovního místa. Cílem tohoto programu je podle oficiálních webových stránek Evropského sociálního fondu v České Republice zvýšit kvalifikaci pracovníků – zvýšit jejich odbornou úroveň nejen znalostí, ale i dovedností a kompetencí. Na základě tohoto programu pak zaměstnavatel, podá-li žádost o dotaci, může získat až na půl roku náhradu nákladů měsíční mzdy nového zaměstnance, splní-li několik požadavků.

1. Žadatelem je fyzická nebo právnická osoba a je registrovaným subjektem v České Republice, má přidělené vlastní identifikační číslo.
2. Žadatel má aktivní datovou schránku.
3. Žadatel není v likvidaci nebo proti němu není vedeno insolvenční řízení.
4. Žadatel nemá žádné daňové nedoplatky ani jiné neuhrazené závazky vůči jiným státním institucím. Jinými slovy podnikatel musí žádat o potvrzení bezdlužnosti u finančního úřadu, celního úřadu, české správy sociálního zabezpečení a všech zdravotních pojišťoven, u kterých je či v minulosti byl přihlášen.
5. Na žadatele nebyla v posledních 3 letech uvalena žádná pokuta za umožnění výkonu nelegální práce (ve smyslu zákona 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, §5, písmeno e), bod 3).



6. Žadatel žádá přidělení dotace na nového zaměstnance, který byl před zaměstnáním veden na úřadu práce a tento zaměstnanec nevstupoval v minulosti v žádném pracovně-právním vztahu se zaměstnavatelem a v současné době není studentem.

Existuje několik skupin zaměstnanců, u kterých má případný budoucí zaměstnavatel nárok na dotaci. Jedná se o nezaměstnané registrované na Úřadu práce spadající do následujících kategorií:

1. Čerství absolventi škol – u této skupiny je základním cílem zvýšit kvalifikaci. Podle českého statistického úřadu této skupiny lidí chybí dostatečná praxe a relevantní pracovní zkušenosti.
2. Ženy po mateřské dovolené – podle Českého statistického úřadu je obecně než nezaměstnanost mužů vyšší nezaměstnanost žen, natož pak nezaměstnanost žen po mateřské dovolené.
3. Nezaměstnaní ve věku vyšším jak 50 či 55 let. Jsou to dvě velmi ohrožené skupiny nezaměstnaných vzhledem k vysokému stáří. Zaměstnavatel na nové zaměstnance ve věku vyšším 55 let může nárokovat vyšší částku dotace, a proto jsou tyto dvě zdánlivě stejné skupiny rozděleny.
4. Uchazeči se sníženou pracovní schopností či uchazeči zdravotně tělesně postižení<sup>4</sup>.

Využitím možnosti dotace tak podnik získá nemalou finanční pomoc, díky které pak může ušetřené náklady přerozdělit a využít je jiným způsobem.

### ***Cestovní náhrady - Stravné***

Základní výše stravného při pracovních cestách je vymezena v zákoně č. 262/2006 Sb., zákoník práce, § 163 a § 176, který je každoročně upraven vyhláškou na nadcházející rok (konkrétně pro rok 2015 je to vyhláška č. 328/2014 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad). § 163 tohoto zákona upravuje výši stravného pro soukromé organizace – je zde vymezena pouze minimální úroveň stravného náležící zaměstnanci. § 176 stejného zákona pak upravuje výši stravného pro zaměstnance, kteří jsou zaměstnanci státu, územně samosprávních celků,

---

<sup>4</sup> Dotace na tyto uchazeče o zaměstnání bylo možno získat již v dřívějším období, proto nejsou nadále zmiňovány.

státního fondu, příspěvkových organizací, školských právnických osob – zkráceně řečeno pro zaměstnance, jimž jsou platy vypláceny z veřejných zdrojů. Tento paragraf upravuje vždy rozsah stravného – tedy minimální i maximální úroveň stravného pro zaměstnance na pracovní cestě.

Výši zahraničního stravného upravuje vyhláška č. 242/2014 Sb. O stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2015. Tato vyhláška je více méně neměnná, většina částek zahraničního stravného se měnila ve vyhlášce pro rok 2013. Zahraniční stravné pro velkou většinu států se neměnilo, pouze například při zahraniční pracovní cestě do Bosny a Hercegoviny, Černé Hory či Slovenska od roku 2013 vzrostlo stravné o 5 EUR, naproti tomu v Estonsku či Chorvatsku sazba stravného o 5 EUR poklesla. V následující tabulce je zachycen vývoj výše stravného od roku 2003-2015.

**Tabulka 5: Vývoj výše stravného v letech 2003-2015**

Roky / trvání prac. cesty	5 – 12 hodin	12 – 18 hodin	18 hodin a více
2003-2008	58,- Kč	88,- Kč	138,- Kč
2009	60,- Kč	92,- Kč	144,- Kč
2010	61,- Kč	93,- Kč	146,- Kč
2011	63,- Kč	95,- Kč	149,- Kč
2012	64,- Kč	96,- Kč	151,- Kč
2013	66,- Kč	100,- Kč	157,- Kč
2014	67,- Kč	102,- Kč	160,- Kč
2015	69,- Kč	104,- Kč	163,- Kč

*Zdroj: Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce*

### **2.3.5 Intervence ČNB**

Česká národní banka dne 7.11.2013 rozhodla o zahájení devizových intervencí. Důsledkem tohoto jednání bylo oslabení české koruny, což mělo výrazný vliv nejen na kalkulační položky – zejména v případech, kdy podnik kupuje pro své výrobky například materiál ze zahraničí.

Podle oficiálních webových stránek České národní banky rozhodla o použití měnové intervence jako jedním z možných nástrojů pro dosažení cíle měnové politiky bankovní rada již na podzim roku 2012.

Intervence České národní banky samozřejmě není legislativní změna, nicméně byla to změna, která změnila výrazným způsobem kalkulace podniku.

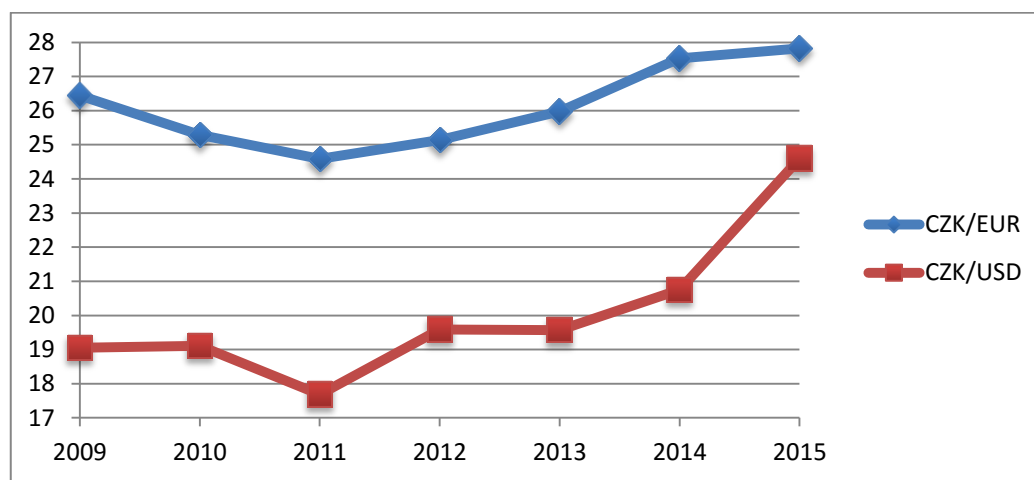
V následující tabulce i grafu je zobrazen vývoj průměrných ročních kurzů české koruny k euru a americkému dolaru v jednotlivých letech.

**Tabulka 6: Vývoj kurzu české koruny k euru a americkému dolaru v letech 2009-2015**

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
CZK/EUR	26,445	25,29	24,586	25,143	25,974	27,533	27,283
CZK/USD	19,057	19,111	17,688	19,583	19,565	20,746	24,824

Zdroj: [www.cnb.cz](http://www.cnb.cz)

**Graf 1: Vývoj kurzu CZK/EUR a CZK/USD v letech 2009 - 2015**



Zdroj: *Vlastní výpočty*

Na základě tabulky i grafu lze zkonstatovat kolísavý trend zejména u kurzu CZK/USD. Zatímco devizovou intervencí Centrální banky kurzu CZK/EUR v roce 2015 stoupl průměrný kurz z 25,143 Kč/ EUR na 25,974 Kč/EUR, kurz CZK/USD v tomto období nezaznamenal žádnou zásadní změnu. Naopak v roce 2015 průměrný kurz CZK/USD vzrostl z 20,746 Kč/USD na 24,824 Kč/USD.

### **2.3.5 Změny v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví**

První novinku, kterou novela zákona č. 563/1991 Sb, o účetnictví přinesla je kategorizace účetních jednotek na mikro, malé, střední a velké podniky. Základními kritérii, podle nichž se účetní jednotky dělí, jsou celkový stav čistých aktiv, roční úhrn čistého obratu a průměrný počet zaměstnanců. Další zásadní změnou je fakt, že vyhláška č. 500/2002 Sb., která provází některá ustanovení zákona o účetnictví platná po podnikatele, kteří účtují v soustavě podvojného účetnictví, od roku 2016 nezná účtové skupiny 61 a 62, tedy aktivace a změna stavu majetku je již vykazována v účtových skupinách 58. Tato změna se projeví ve způsobu účtování i vykazování těchto nákladů, z hlediska kalkulací však nepřinesla žádný podstatný rozdíl.

### 3 Metodika

Cílem této diplomové práce je analyzovat vliv legislativních změn na kalkulace v podniku. V první části práce byly rozebrány základní druhy, typy či metody kalkulací, základní kalkulační vzorec atd. Dále jsou popsány základní legislativní změny, mezi něž beze sporu patří, změna minimální a zaručené mzdy, změny v zákoně o DPH či sice nelegislativní, ale zato poměrně zásadní intervence centrální banky. Po seznámení se s konkrétními legislativními změnami byla stanovena základní hypotéza, která říká, že zatímco změna nároků na cestovné a stravné bude změnou z hlediska k celkové ceně výkonu změnou nepodstatnou, zvýšení minimální mzdy a poskytnutí dotace na zaměstnance z fondu Evropské Unie budou vzhledem k celkové ceně výkonu významnými změnami. Hladina významnosti změn bude stanovena ve výši 3 %.

V další části práce budou tyto legislativní změny postupně analyzovány na konkrétní zakázce. Bude určen postup i harmonogram prací na daném kontraktu, bude proveden rozbor dílčích fází zakázky, ve kterých mohou být očekávány změny způsobené legislativními změnami. Tato zakázka bude vypočtena v roce 2013 jako plánová kalkulace a přepočtena v roce 2015 jako výsledná kalkulace. Takovýto postup je zvolen proto, že přestože výstavby zakázek, jako je ta, která byla pro tuto práci zvolená, jsou většinou vyhotoveny v průběhu 3-5 měsíců, většina stavebních prací se v průběhu své doby trvání překrývá do dvou účetních období. Tento trend je mimo jiné i proto, že zcela běžně si podnik nechá zpracovat cenovou nabídku, na základě které se dále rozhoduje, zda danou investici zrealizovat, případně kterého dodavatele si vybrat, či zda investici vůbec nerealizovat. Roky 2013 a 2015 jsou zvoleny záměrně proto, že v letech 2014 a 2015 probíhaly největší legislativní změny za poslední období. Plánová kalkulace tak bude vypočtena z částek ještě před veškerými legislativními změnami, naopak výsledná kalkulace bude určovat výsledek zahrnující veškeré legislativní i nelegislativní změny, které se v průběhu 2 let odehrály. V rámci této zakázky bude uvedeno několik případových studií, na každou legislativní změnu zvlášť. Pro zjednodušení v těchto případových studiích není uvažován vliv inflace či změna jiných než minimálních a zaručených mezd.

Veškeré materiály pro praktickou část diplomové práce poskytla firma XYZ, s.r.o.. Materiály byly doplněny rozhovory s jednatelem podniku. Data byla získána z účetních závěrek a cenových kalkulací podniku. Údaje z účetních závěrek podniku byly

zpracovány na základě rozvahy, výkazu zisků a ztráty a přílohy k účetní závěrce zveřejněných ve veřejném rejstříku.

Jelikož bude v práci posuzován vliv dotačního programu na kalkulace v podniku, budou vypočteny dvě výsledné kalkulace. První výsledná kalkulace tento vliv zahrnovat nebude – bude na ní naopak ukázán vliv zvýšení sazby minimální a zaručené mzdy. V práci bude uvažována minimální mzda platná od 1.8.2013. Ve druhé výsledné kalkulaci bude naopak dotační program Evropské Unie zohledněn. Tyto dvě výsledné kalkulace budou vypočteny pouze proto, aby se jednotlivé legislativní změny nepřekrývaly. Každá výsledná kalkulace bude s plánovou kalkulací pomocí rozdílu a procentuální odchylky podrobně zkoumána.

V práci bude mimo jiné zkoumána i nelegislativní změna, kterou je devizová intervence České národní banky. V rámci dílčí případové studie bude demonstrováno, že i přesto že se jednalo o nelegislativní změnu, byla to změna, která výrazným způsobem kalkulace podniku ovlivnila.

V práci budou postupně využívány a propočítávány dva typy tabulek – První typ tabulky bude počítán dle typového kalkulačního vzorce, druhý typ se bude počítat dle jednotlivých fází dílčích činností v rámci jedné zakázky. Typový kalkulační vzorec bude použit dle následující tabulky.

**Tabulka 7: Typový kalkulační vzorec**

Přímý materiál
Přímé mzdy
Ostatní přímé náklady
<b>VLASTNÍ NÁKLADY VÝROBY</b>
Odbytová režie
<b>VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU</b>
Správní režie
<b>ÚPLNÉ VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU</b>
Zisková marže
<b>PRODEJNÍ CENA BEZ DPH</b>

*Zdroj: Král & kol. (2010)*

## 4 Představení podniku

Podnik XYZ, s.r.o. již působí na trhu 10 let. Jednatel firmy nejprve v oblasti stavitelství podnikal jako osoba samostatně výdělečně činná, později na základě úspěšného růstu svého podnikání založil společnost s ručením omezeným. Firma byla založena v roce 2005 a sídlí v Českých Budějovicích. Od samého počátku má tedy jediného vlastníka i jednatele. Jednatel je vždy přítomen při jednání s klienty a osobně dohlíží na splnění veškerých požadavků i očekávání klientů.

Hlavním oborem podnikání je výstavba bytových i nebytových budov. Podnik spolupracuje s několika dodavateli a díky dlouhodobým dobrým partnerským vztahům může zaručit vždy spolehlivé a včasné dodávky kvalitního materiálu, který jednatel z velké části vybírá sám. Konkurenční výhodou firmy je mimo jiné i fakt, že vlastní svojí techniku, jakou je např. bagr, jeřáb, čímž se vyhne vysokým nákladům na půjčení potřebných strojů. Zaměstnanci podniku jezdí na pravidelná školení a je tím tedy i zaručen neustálý kontakt s nejen technickými novinkami.

Vzhledem k tomu, že podnik si nepřeje být jmenován, v celé práci je používáno fiktivní jméno XYZ, s.r.o.. Dále v zájmu zachování anonymity budou veškerá data přepočtená domluveným koeficientem.

V tabulce 7 je uveden přehled majetku a zdrojů jeho krytí v letech 2010 – 2015. Jak je zřejmé, největší část aktiv tvoří dlouhodobý majetek této obchodní korporace. V tabulce je také patrné, že majetek se velmi rychle opotřebovává a pro firmu je důležitá jeho obnova. V roce 2013 dosahovala hodnota majetku firmy pouze 386 tis. Kč. Jak je poté vidět v tabulce 8, tento pokles byl způsoben především požárem skladu, který byl zaviněn neznámým pachatelem. V roce 2013 tedy podnik dosáhl nejen nejnižší výše majetku, ale i výrazného poklesu hospodářského výsledku. Dále lze z rozvahy vyčíst i fakt, že v důsledku neustálé potřeby obnovy majetku firma stále eviduje závazky vůči bankovním institucím. Tento trend byl přerušen v roce 2013, kdy firma veškeré své závazky doplatila. Již zmíněná škodní událost jí však opět donutila využít cizí zdroj financování nového majetku. V tabulce 7 je zajímavá i skutečnost, že tato obchodní korporace do roku 2013 evidovala zůstatky na účtech kapitálových fondů. Se změnou Zákona o obchodních korporacích v roce 2014 tyto fondy rozpustila.

**Tabulka 8: Přehled majetku a zdrojů jeho krytí v letech 2010 - 2015 (v tis. Kč)**

Rozvaha	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Aktiva</b>	2892	3582	3716	3733	4869	5167
DM	1708	1352	919	386	1054	1577
OA	1161	2208	2769	3315	3777	3571
Zásoby	55	11	4	9	10	0
Dlouhodobé pohledávky	0	0	0	0	0	0
Krátkodobé pohledávky	865	528	765	1065	1255	1247
KFM	241	1669	2000	2241	2512	2324
Časové rozlišení	23	22	28	32	38	19
<b>Pasiva</b>	2892	3582	3716	3733	4869	5167
Vlastní kapitál	612	1477	2633	3206	3859	4487
Základní kapitál	200	200	200	200	200	200
Kapitálové fondy	100	100	100	100		
Výsledek hospodaření min. let				1900	1006	1000
Výsledek hospodaření BÚO	312	1177	2333	1006	2653	3827
Cizí zdroje	2280	2105	1083	527	1010	680
Krátkodobé závazky	187	222	306	527	410	280
Dlouhodobé závazky	0	0	0	0	0	0
Bankovní úvěry a výpomoci	2093	1883	777	0	600	400
Časové rozlišení	0	0	0	0	0	0

*Zdroj: Výkazy účetní závěrky*

V tabulce 8 jsou ukázány vybrané údaje z Výkazů zisku a ztráty za roky 2010 – 2015. Z tabulky je patrné, že firma ve svém obratu meziročně stoupá. Největší pokles hospodářského výsledku firma zaznamenala v roce 2013 v důsledku již zmíněného požáru. Vedle tabulky je uveden ještě graf 2 – zde je graficky znázorněn vývoj provozního a finančního výsledku hospodaření a výsledku hospodaření za účetní období. V grafu i tabulce je vypočten záporný finanční výsledek hospodaření. Tato ztráta je vždy způsobena úroky z úvěrů, kterými firma financuje obnovu svého majetku. Z tabulky je dále patrný nárůst výsledku hospodaření. Tento nárůst je mimo jiné pravděpodobně zapříčiněn i zvýšením účtu ostatních provozních výnosů. Jelikož firma od roku 2014 začala využívat dotačního programu Evropské Unie, je tento nárůst zcela pochopitelný. S využitím dotačního programu se dále váže například i pokles krátkodobých závazků vůči státním institucím. V roce 2015 je však tento pokles



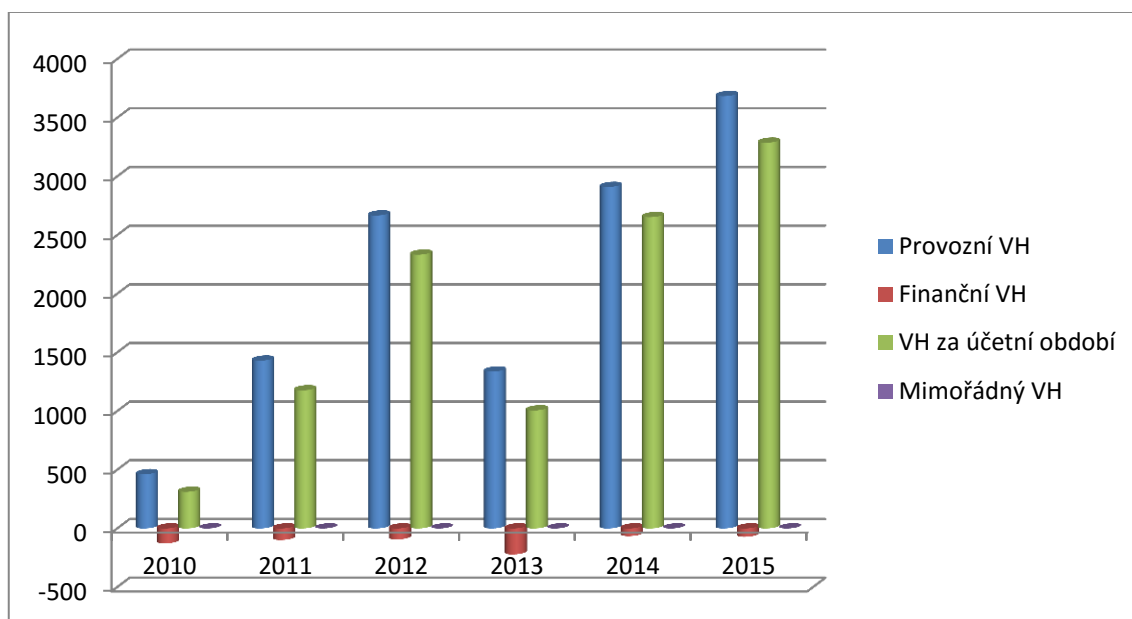
způsoben nejen dotačním programem, ale také vstoupil v účinnost tzv. dočasný režim přenesení daňové povinnosti na ocelové konstrukce, které firma pro některé své stavby hojně využívá.

**Tabulka 9: Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty v letech 2010 - 2015 (v tis. Kč)**

Výsledovka	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Výkony</b>	11609	22406	36201	39614	42409	45685
<b>Výkonová spotřeba</b>	7868	17778	30049	34317	36945	40126
<b>Přidaná hodnota</b>	3741	4628	6152	5097	5464	5559
<b>Osobní náklady</b>	2812	2760	2884	3324	3567	3024
<b>Daně a poplatky</b>	22	25	31	11	33	25
<b>Odpisy DHNM</b>	450	520	580	635	279	276
<b>Tržby z prodeje DHNM</b>	0	8	0	0	80	0
<b>Ostatní provozní výnosy</b>	6	4	10	10	1295	1482
<b>Ostatní provozní náklady</b>	1	3	0	200	50	32
<b>Provozní VH</b>	462	1332	2667	937	2910	3684
<b>Ostatní finanční výnosy</b>	1	0	1	2	0	0
<b>Ostatní finanční náklady</b>	128	98	94	23	65	71
<b>Finanční VH</b>	-127	-98	-93	-21	-65	-71
<b>VH za běžnou činnost</b>	335	1234	2574	1116	2845	3613
<b>VH za mimořádnou činnost</b>	0	98	0	0	0	0
<b>Daň z příjmu za běžnou činnost</b>	23	155	241	110	192	326
<b>VH za účetní období</b>	312	1177	2333	1006	2653	3287

*Zdroj: Výkazy účetní závěrky*

**Graf 2: Vývoj výsledku hospodaření za účetní období v letech 2010 - 2015**



*Zdroj: výkazy účetní závěrky*

#### **4.1 Kalkulační systém podniku**

Po obdržení poptávky na danou zakázku vypracuje firma cenovou nabídku. Firma celou zakázku rozdělí na několik dílčích fází, každou fázi pak samostatně ocení. U jednotlivých dílčích činností tedy stanoví konkrétní mzdové, materiálové či jiné náklady. Ke každé fázi je také samozřejmě připočtena stanovená zisková marže. Jedná se o přírůžku, která negeneruje pouze zisk, ale je dále i zdrojem, ze kterého se platí různé režijní náklady – např. nájem kanceláří, skladovacích prostor, mzda obchodního zástupce, atd. Typický příklad cenové nabídky je uveden v následující tabulce 9. Tabulka vyjadřuje jednotlivé fáze zakázky, které firma vždy po vykonání fakturuje konečnému zákazníkovi. V tomto případě se jedná o zakázku na výstavbu skladovací haly. V tabulce je ukázána cenová nabídka ze zakázky, která bude provázet celou práci. V podobném duchu se tato nabídka posílá přímo zákazníkovi.

**Tabulka 10: Cenová nabídka dle jednotlivých fází činností**

<b>Dílčí fáze zakázky</b>	<b>Cenová nabídka jednotlivých fází</b>
<b>Přípravná fáze, terénní úpravy pozemku</b>	148 863,5 Kč
<b>Základní deska</b>	167 962,5 Kč
<b>Stavba ocelové konstrukce</b>	574 462,- Kč
<b>Opláštění + podlahy</b>	1 060 901,4 Kč
<b>Zapojení elektřiny</b>	87 873,75 Kč
<b>Instalace vrat</b>	47 998,75Kč
<b>Konečné úpravy</b>	87 287,5 Kč
<b>KONEČNÁ CENA</b>	<b>2 175 349,4 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní výpočty*

## 5 Plánová kalkulace

V roce 2013 podnik na základě poptávky vypracoval plánovou kalkulaci na stavbu skladovací haly. Tato hala má sloužit výhradně pro účely logistiky – bude se tedy jednat pouze o skladovací prostory. Bylo zadáno, že hala má mít rozměr 20 x 10 m. V příloze 1 je udána konstrukce haly. Pro zjednodušení se zde neuvažuje žádné sociální zařízení.

V následujícím schématu je znázorněn postup prací, které bude nutno provést.

**Schéma 6: Postup prací**



*Zdroj: Interní materiály podniku*

Většina legislativních změn se prolíná všemi fázemi stavebních prací. Zajištění geodetického vytýčení stavby a jeho výškového osazení lze přepokládat neměnné – tuto práci většinou vykonává smluvní externí firma, která má vlastního architekta. Zajišťuje tedy i potřebná povolení, která jsou v souvislosti se stavbou nutná. Jediné, co by v rámci legislativních změn mohlo být v této fázi změněno, bude obsah smluv, na jejichž základě bude firma geodetické vytýčení budovy provádět. Jelikož však obsah smluv není změnou, která by se v rámci kalkulací jakkoliv projevila, tato změna nebude brána v úvahu.

Ve fázi terénních úprav pozemku a vybetonování základů lze předpokládat navýšení ceny v důsledku zvýšení sazby minimální mzdy. V této fázi se dále předpokládá navýšení nákladů na stavbu inženýrských sítí – od roku 2015 vstoupila v účinnost nová

technická norma, která upravuje právě způsob výstavby inženýrských sítí a rozvod odpadních a srážkových vod.

Montáž ocelové konstrukce je fází, ve které bude mimo jiné i změna v zákoně o DPH a bude zde použit dočasný režim přenesení daňové povinnosti. Tato změna v konečném důsledku povede ke snížení nákladů na ocelové konstrukce.

Podnik nakupuje obvodové i střešní panely od zahraničních dodavatelů, a proto pro fázi opláštění ocelové konstrukce bude charakteristická změna plynoucí z intervence České národní banky. Výsledkem bude zvýšení nákladů na tento materiál.

Jelikož podnik na elektřinu a montáž vrat využívá externích firem, v těchto fázích se neočekává žádná změna.

Fáze konečné úpravy pozemku bude opět nákladově změněna v důsledku zvýšení sazby minimální mzdy.

Po vymezení prací, které budou postupně při stavbě haly probíhat, již můžeme vytvořit plánovou kalkulaci. Zjednodušená kalkulace je vypsána v následující tabulce, kompletní plánová kalkulace pak v příloze 2. V příloze 3 pak je znázorněn harmonogram stavby.

**Tabulka 11: Zjednodušená plánová kalkulace dle jednotlivých fází výkonů**

	<b>Náklady</b>	<b>Marže 25%</b>	<b>Konečná cena</b>
<b>1. Fáze – sjednání zakázky</b>	1 056,00	--	1 056,00
<b>2. Fáze – zemní práce</b>	118 246,00	29 561,50	147 807,50
<b>3. Fáze - základy</b>	134 370,00	33 592,50	167 962,50
<b>4. Fáze - konstrukce</b>	459 569,60	114 892,4	574 462,00
<b>5. Fáze - opláštění</b>	848 721,10	212 180,30	1 060 901,40
<b>6. Fáze – sjednání externích fire</b>	5 598,00	1 399,50	6 997,50
<b>7. Fáze – elektřina – externí firm</b>	67 500,00	16 875,00	84 375,00
<b>8. Fáze – vrata – externí firma</b>	35 600,00	8 900,00	44 500,00
<b>9. Fáze - pozemní úpravy</b>	69 830,00	17 457,70	87 287,50
<b>Celkem</b>	<b>1 740 490,70</b>	<b>434 858,70</b>	<b>2 175 349,40</b>

*Zdroj: Vlastní výpočty*

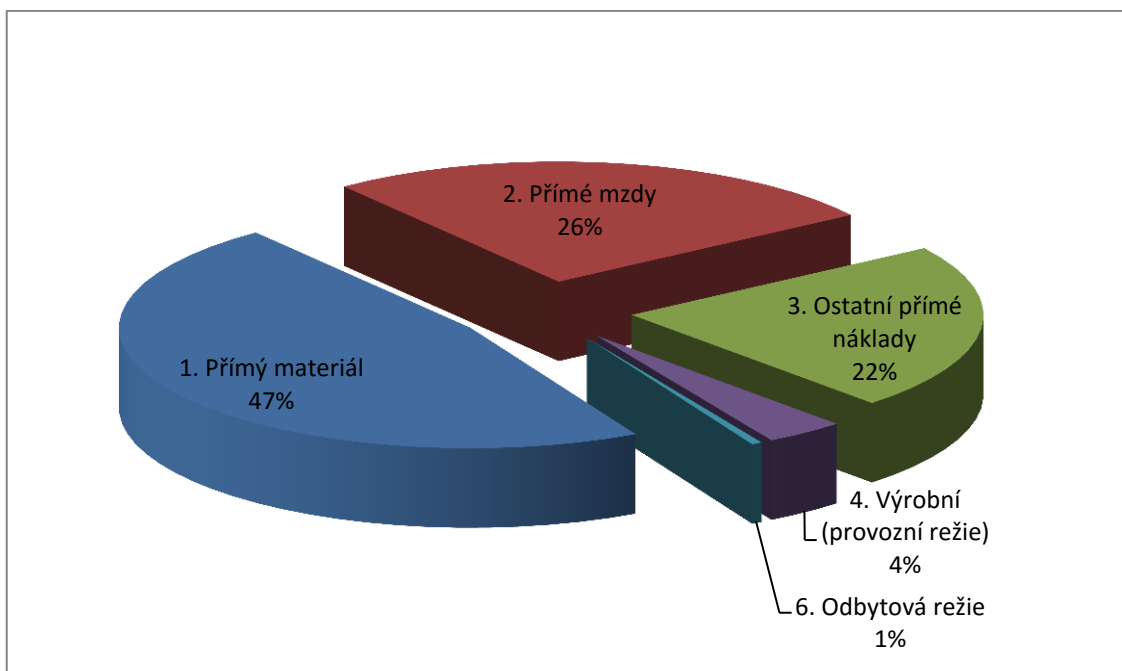
**Tabulka 12: Plánová kalkulace dle typového kalkulačního vzorce**

<b>Kalkulační položka</b>	<b>Cena</b>
<b>1. Přímý materiál</b>	823 521,74 Kč
<b>2. Přímé mzdy</b>	454 260,00 Kč
<b>3. Ostatní přímé náklady</b>	390 161,00 Kč
<b>4. Výrobní (provozní režie)</b>	64 000,00 Kč
<b>Vlastní náklady výroby</b>	<b>1 731 942,74 Kč</b>
<b>5. Správní režie</b>	0,00 Kč
<b>Vlastní náklady výkonu</b>	<b>1 731 942,74 Kč</b>
<b>6. Odbytová režie</b>	8 548,00 Kč
<b>Úplné vlastní náklady výkonu</b>	<b>1 740 490,74 Kč</b>
<b>7. Zisková marže</b>	25%
<b>Prodejní cena bez DPH</b>	<b>2 175 349,43 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní výpočty*

V předchozích 2 tabulkách je sestavená plánová kalkulace v roce 2013 dle jednotlivých fází výkonu a kalkulace dle typového kalkulačního vzorce. Pro zásobování používá firma metodu Just-in-time, proto jsou odbytové náklady velmi nízké. Náklady správní režie (nájemné kanceláře, mzdy administrativních pracovníků atd.) firmy jsou zahrnuty v ziskové marži, tudíž i tato položka je v kalkulačním vzorci nulová. Náklady odbytové režie jsou téměř minimální, jedná se o vyčíslené náklady vynaložené na zdárný průběh i zřízení této zakázky. Největšími nákladovými položkami jsou tedy náklady na materiál a mzdy. Podnik k 1. fázi zakázky nepřipočítává ziskovou marži. Proto nebude v žádné tabulce tohoto typu zisková marže pro fázi sjednání zakázky vypočtena. V následujícím grafu je znázorněn procentuální podíl jednotlivých komponent kalkulačního vzorce na celku. Největší podíl na celkových nákladech mají samozřejmě přímý materiál a přímé mzdy.

**Graf 3: Podíl jednotlivých složek kalkulačního vzorce**



*Zdroj: Vlastní výpočty*

Zjištěním největších podílů jednotlivých nákladů ve vztahu k úplným vlastním nákladům výkonu lze konstatovat, že je pravděpodobné, že veškeré legislativní změny zasahující do nákladů spojených s přímým materiálem a přímými mzdami budou mít zásadní vliv na změnu celkové prodejní ceny. Třetí položkou, která tvoří významný podíl na úplných vlastních nákladech výkonu podniku, jsou ostatní přímé náklady. Tyto náklady zahrnují mimo jiné opotřebení strojů, které je v případě jejich použití nemalé.

## 6 Operativní kalkulace

Jednou z legislativních změn bylo zvýšení minimální a zaručené mzdy. Jelikož někteří ze zaměstnanců firmy jsou odměňováni zaručenou mzdou, v kalkulacích se toto zvýšení zcela jistě projeví. Pravidelnou legislativní změnou je dále také změna nákladů na cestovné a stravné či pravidelná novelizace zákona o DPH. Naopak schválení dotací v rámci rozpočtového období Evropské Unie nebo devalvace české koruny byly změny výjimečné, nelze však říct, že byly neočekávané.

### 6.1 Minimální a zaručená mzda

Jak již bylo řečeno, firma odměňuje některé pracovníky zaručenou mzdou, tedy mzdou, kterou daný zaměstnanec za výkon určité činnosti musí dostat. Jelikož se úroveň minimální a tedy i zaručené mzdy každoročně mění, mění se tím i mzdové náklady. V této firmě pobírají zaručenou mzdu pomocní dělníci (kopáči), dělníci (zedníci) a řidič na svoz. Pro zjednodušení ostatní mzdy předpokládáme neměnné. V následujících tabulkách je znázorněno srovnání měsíčních mzdových nákladů v roce 2013 a 2015 u zaměstnanců pracujících na této konkrétní zakázce. V následujícím grafu je znázorněno pouze srovnání mzdových nákladů u zaměstnanců pobírajících zaručenou mzdu.

**Tabulka 13: Kalkulace mzdových nákladů 2013**

Pozice	Měsíční mzda	Doba práce	Náklad na pojištění	Počet pracovníků	Celkový náklad
Stavbyvedoucí	28 000,00 Kč	10 týdnů	9 792,00 Kč	1	96 480,00 Kč
Montér žel. konstrukcí	27 200,00 Kč	4 týdny	9 248,00 Kč	5	182 240,00 Kč
Dělník	9 400,00 Kč	10 týdnů	3 196,00 Kč	2	62 980,00 Kč
Pomocný dělník - kopáč	8 500,00 Kč	10 týdnů	2 890,00 Kč	2	56 950,00 Kč
Bagrista	24 000,00 Kč	4 týdny	8 160,00 Kč	1	24 120,00 Kč
Řidič na svoz	9 400,00 Kč	10 týdnů	3 196,00 Kč	1	31 490,00 Kč
<b>Celkové mzdové náklady 2013</b>					<b>454 260,00 Kč</b>

*Zdroj: vlastní výpočty*

Celkový náklad na konkrétní pozici je součet měsíční hrubé mzdy a nákladu na sociální a zdravotní pojištění zohledněný dobou práce a počtu pracovníků na konkrétní zakázce. Celkový mzdový náklad ve výši 454 260,- Kč je tedy celkový náklad na přímé mzdy zaměstnanců pro danou zakázku. Stejná částka se tedy objeví i v typovém kalkulačním



vzorci v řádku přímých mezd. Obdobným způsobem jsou počítány i mzdové náklady pro rok 2015.

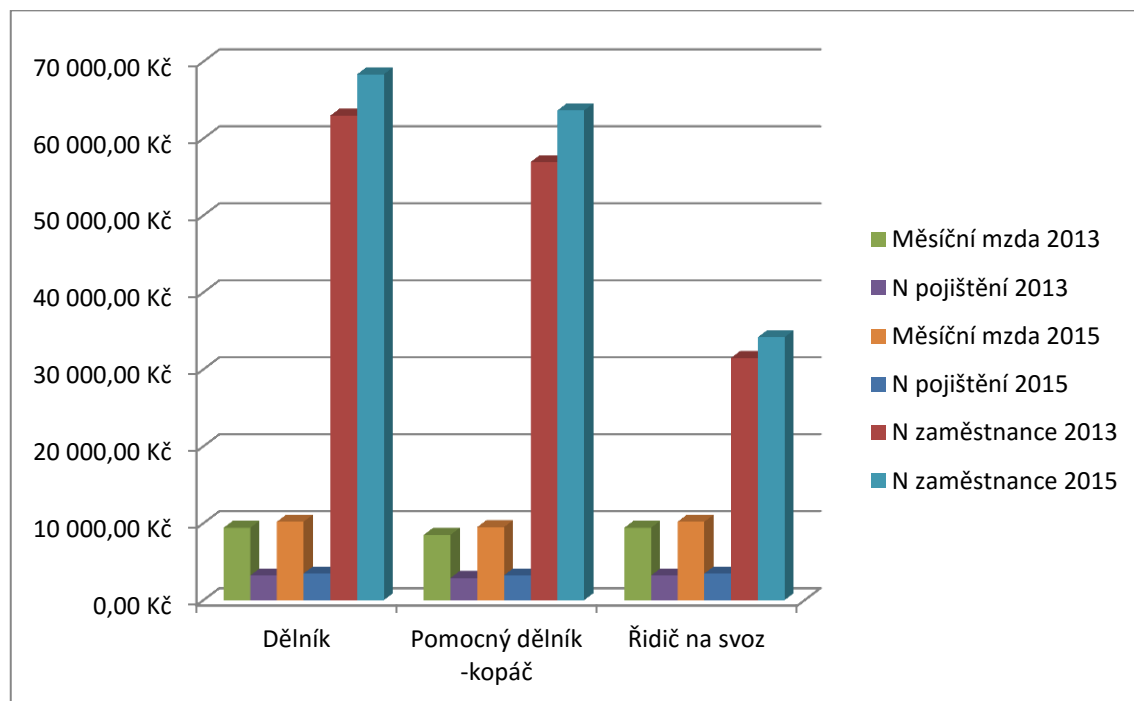
**Tabulka 14: Kalkulace mzdových nákladů 2015**

Pozice	Měsíční mzda	Doba práce	Náklad na pojištění	Počet pracovníků	Celkový náklad
Stavbyvedoucí	28 800,00 Kč	10 týdnů	9 792,00 Kč	1	96 480,00 Kč
Montér žel. konstrukcí	27 200,00 Kč	4 týdny	9 248,00 Kč	5	182 240,00 Kč
Dělník	10 200,00 Kč	10 týdnů	3 468,00 Kč	2	68 340,00 Kč
Pomocný dělník - kopáč	9 500,00 Kč	10 týdnů	3 230,00 Kč	2	63 650,00 Kč
Bagrista	24 000,00 Kč	4 týdny	8 160,00 Kč	1	24 120,00 Kč
Řidič na svoz	10 200,00 Kč	10 týdnů	3 468,00 Kč	1	34 170,00 Kč
<b>Celkové mzdové náklady 2015</b>					<b>469 000,00 Kč</b>

*Zdroj: vlastní výpočty*

Z tabulek je patrné, že výše mzdových nákladů v průběhu dvou let vzrostla na této konkrétní zakázce o 14 740,- Kč. Připočítáme-li k původní výši ceny zakázky tento nárůst, zjistíme, že cena se těmito náklady zvýšila o 0,856 %.

**Graf 4: Rozdíl celkových mzdových nákladů 2013 a 2015 u vybraných skupin prací**



*Zdroj: Vlastní výpočty*

Z tabulek i grafu můžeme konkrétně vidět nárůst mzdových nákladů na dělníky, pomocné dělníky a řidiče – tedy těch zaměstnanců, kteří jsou odměňováni zaručenou

mzdou. Je zde patrné, že se zvýšením úrovně zaručené mzdy pak vzroste nejen konkrétní mzda, ale i náklad firmy na zdravotní a sociální pojištění, jenž firma povinně odvádí státu.

## 6.2 Cestovní náhrady – Stravné

Vzhledem k tomu, že změny výše cestovních náhrad v průběhu let jsou patrné pouze v jednotkách Kč, následující kalkulace demonstruje, že se tato legislativní změna v kalkulacích téměř neprojeví.

**Tabulka 15: Náklady na cestovné a stravné v jednotlivých letech**

1. sjednání zakázky a dohodnutí podrobností				
den	počet hodin	nárok na stravné 2013	nárok na stravné 2015	rozdíl
1	5	330	345	15
2	11	726	759	33
<b>CELKEM</b>		<b>1056</b>	<b>1104</b>	<b>48</b>

2. sjednání kontraktu s externími firmami na elektřinu a vrata				
den	počet hodin	nárok na stravné 2013	nárok na stravné 2015	rozdíl
1	5	330	345	15
2	24	3768	3912	144
3	15	1500	1560	60
<b>CELKEM</b>		<b>5598</b>	<b>5817</b>	<b>219</b>

3. sjednání nákupu ocelové konstrukce				
den	počet hodin	nárok na stravné 2013	nárok na stravné 2015	rozdíl
1	13	1300	1352	52
2	9	594	621	27
<b>CELKEM</b>		<b>1894</b>	<b>1973</b>	<b>79</b>

*Zdroj: Vlastní výpočty*

Celkový rozdíl mezi nárokem na stravné v roce 2013 a 2015 je tedy 48,- Kč, 219,- Kč a 79,- Kč; dohromady 346,- Kč. V kalkulaci s konečnou cenou zakázky 2 175 349,4 Kč znamená navýšení nákladů o 346,- Kč, nebo-li navýšení o 0,0159 %. Toto navýšení je tedy opravdu velmi nepatrné.

### 6.3 Dotace

V rámci střednědobého rozpočtového výhledu Evropské Unie byl České Republice poskytnut dotační systém na podporu zaměstnanosti. Systém dotací z fondu Evropské Unie je pro podnikatele výhodný z hlediska snížení mzdových nákladů – celkovou úsporu nákladu znázorňuje následující tabulka. Dotační systém je v jednotlivých krajích různý – výše udělované dotace závisí na mnoha faktorech, např. zaměstnanosti v kraji, věku uchazeče o zaměstnání či počtu nezaměstnaných absolventů v kraji. V roce 2015 bylo v rámci Jihočeského kraje možné získat dotaci na jednoho zaměstnance až do výše 24 000,- Kč. Získání této dotace bylo podmíněno zaměstnáním člověka staršího 50 let minimálně na dobu určitou na 6 měsíců. Dotace musela být použita na úhradu mzdových nákladů zaměstnance – tedy na výplatu zaměstnance a úhradu zákonného sociálního a zdravotního pojistného. Firma tedy nejen na tuto zakázku zaměstnala 2 dělníky na pozici zedník, 2 pomocné dělníky na pozici kopáč a jednoho řidiče na svoz. V následující tabulce jsou uvedeny celkové mzdové náklady firmy při využití dotací na určenou zakázku. V tabulce jsou vyčísleny měsíční mzda i náklad na pojištění, u dělníků pomocných dělníků a řidiče na svoz jsou celkové náklady nulové. Tento výsledek je důsledkem využití dotace, která pokryla veškeré mzdové náklady na každého zaměstnance. Ostatní mzdy jsou předpokládány neměnné.

**Tabulka 16: Kalkulace mzdových nákladů při využití dotačního systému**

Pozice	Měsíční mzda	doba práce	Náklad na pojištění	počet pracovníků	Celkový náklad
Stavbyvedoucí	28 800,00 Kč	12 týdnů	9 792,00 Kč	1	96 480,00 Kč
Montér žel. konstrukcí	27 200,00 Kč	4 týdny	9 248,00 Kč	5	182 240,00 Kč
Dělník	10 200,00 Kč	11 týdnů	3 468,00 Kč	2	0,00 Kč
Pomocný dělník-kopáč	9 500,00 Kč	11 týdnů	3 230,00 Kč	2	0,00 Kč
Bagrista	24 000,00 Kč	4 týdny	8 160,00 Kč	1	24 120,00 Kč
Řidič na svoz	10 200,00 Kč	11 týdnů	3 468,00 Kč	1	0,00 Kč
<b>Celkové mzdové náklady</b>					<b>302 840 Kč</b>
<b>Mzdové náklady bez využití dotačního systému</b>					<b>454 260 Kč</b>
<b>Celková úspora mzdových nákladů</b>					<b>151 420 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní výpočty*

Jak je v předchozí tabulce vidět, firma díky dotačnímu systému ušetřila 151 420,- Kč. Díky této úspoře může firma alokovat volné prostředky jinam. Podnik má na výběr ze

dvou možností – o tuto částku může snížit cenu zakázky nebo volné prostředky investovat např. na nákup kvalitnějšího materiálu, zvýšení mezd ostatních pracovníků atd.

## 6.4 Změna kurzu

Intervence České národní banky v roce 2013 výrazným způsobem zasáhla do nákladů, rozpočtů i kalkulací podniků. Zahraniční obchod České republiky je poměrně rozvinutý, a právě proto na něj měla devizová intervence České národní banky výrazný vliv. Devalvace české koruny měla za následek zvýšení nákladů na zahraniční materiál či jiné zboží a služby.

Následující tabulka demonstruje, jak konkrétně ovlivnila intervence Centrální banky kalkulaci, resp. náklady na materiál u této firmy.

**Tabulka 17: Vývoj kurzu CZK vůči USD a EUR v letech 2013 a 2015**

Vývoj kurzu						
	Cena v EUR	Kurz 2013 CZK/EUR	Kurz 2015 CZK/EUR	Cena 2013 CZK	Cena 2015 CZK	Rozdíl
Panely obvod.	5 732,40 €	25,974	27,533	148 893,36 Kč	157 830,17 Kč	8 936,81 Kč
Panely střešní	2 877,60 €	25,974	27,533	74 742,78 Kč	79 228,96 Kč	4 486,18 Kč
<b>celkem</b>	<b>8 610,00 €</b>			<b>223 636,14 Kč</b>	<b>237 059,13 Kč</b>	<b>13 422,99 Kč</b>

*Zdroj: vlastní výpočty*

Jak je z tabulky patrné, zvýšení kurzu způsobilo zvýšení ceny materiálu o 13 423,- Kč. Jedná se tedy o 6% nárůst původní ceny panelů.

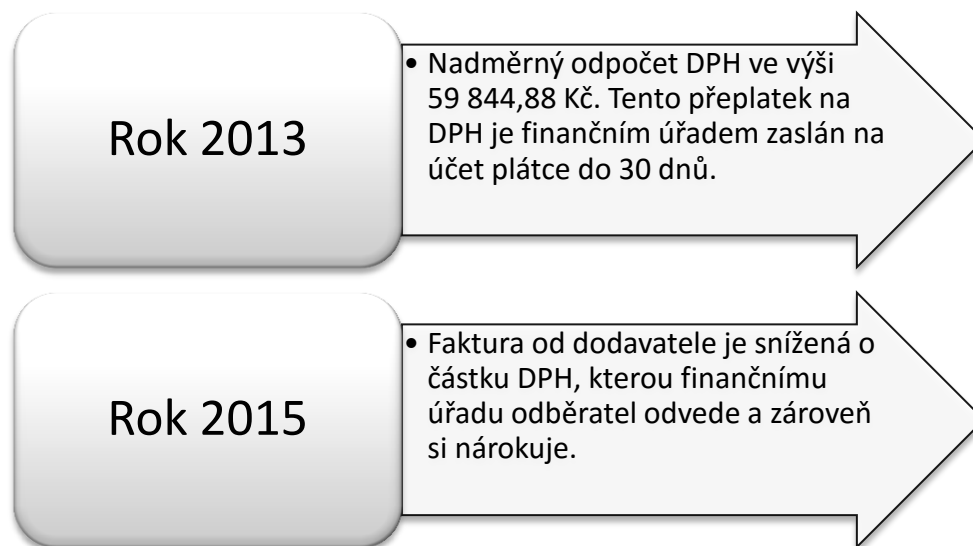
## 6.5 Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti

Přestože v kalkulaci se nikde DPH neuvádí a dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti by tedy nemělo mít na kalkulace žádný vliv, v následujícím případě bude objasněno, že režim přenesení daňové povinnosti, tzv. revers charge je pro firmu velmi důležitý.

V klasických případech plátce DPH nakoupí v tuzemsku zboží nebo službu včetně DPH. Po ukončení zdaňovacího období podá daňové přiznání k dani z přidané hodnoty a do 30 dnů je mu nadměrný odpočet vrácen na jeho účet. Nakoupí-li firma zboží nebo službu, která je předmětem režimu přenesení daňové povinnosti, toto zboží nebo službu nakoupí bez DPH a v daňovém přiznání jej vykáže na speciálním řádku, kde má

povinnost DPH místo prodávajícího odvést a následně má nárok si jej i uplatnit. Tímto postupem se tedy výrazně zkrátí doba, kdy firma čeká na vrácení odpočtu DPH z tohoto zboží nebo služby. V následujícím schématu je stručně popsán rozdíl mechanismu DPH v roce 2013 a 2015.

**Schéma 7: Mechanismus výběru DPH v roce 2013 a 2015 použitím revers charge**



*Zdroj: Vlastní práce*

V předchozím schématu je použit konkrétní případ z kalkulace firmy – jedná se o dodání ocelové konstrukce pro stavbu. V kalkulaci je uvedena celková cena ocelové konstrukce ve výši 284 975,6 Kč. V roce 2013 by tento mechanismus probíhal tak, že firma zaplatí dodavateli částku včetně DPH, tedy 344 820,48 Kč a následně si nárokuje od finančního úřadu zpět výši základní sazby DPH; tato částka je v našem případě 59 844,88 Kč. Díky režimu přenesení daňové povinnosti se však pro nás náš dodavatel stane relativně levnější. Snížením fakturované částky bude firma schopna uhradit svůj závazek v dřívějším termínu a na základě již sepsané kupní smlouvy s uvedenou možností skonta za včasné splacení jí bude poskytnuta sleva z kupní ceny materiálu ve výši 5 %. V tomto konkrétním případě se cena materiálu díky včasné úhradě sníží o 14 278,78 Kč.

V rámci dočasného použití režimu přenesení daňové povinnosti je potřeba zmínit teorii, která vysvětluje změnu výše pohledávek a závazků v posledním sledovaném roce. Revers charge přinesl dodatečné ušetřené finanční prostředky, které firma mohla investovat do předčasného splacení svých závazků a tím celkově ušetřit na nákupních cenách potřebného materiálu 5 % z původní kalkulované ceny.

## **6.6 Nová norma pro inženýrské sítě**

V průběhu roku 2013 byla vydána nová norma reagující na zákonné požadavky vsakování srážkových vod. Konkrétně se jednalo o normu TNV 75 9011 Hospodaření se srážkovými vodami. Tato norma doplňovala normu ČSN 75 9010 Vsakovací zařízení srážkových vod již z roku 2012. Až obě normy dohromady začaly tvořit komplexní předpis jak hospodařit s dešťovými vodami. Primárním důvodem vydání těchto norem byl problém s tím, aby se dešťová voda vždy vsakovala zpět do země, zavlažovala ji a neodtékala pryč, jak tomu bylo doposud. Proto nyní při stavbě daného objektu musí být pod stavbou umístěna speciální vsakovací zařízení, která zajistí správné zavlažování země. Důsledkem vydání této nové normy v průběhu roku 2013 bylo v případě zakázky firmy XYZ, s.r.o. změna ceny materiálu potřebného na stavbu inženýrských sítí. Z původní ceny 5 386,- Kč cena stoupla na 8 000,- Kč. Firma tedy zaznamenala nárůst materiálových nákladů o 2 614,- Kč. Celková cena zakázky tímto nárůstem stoupla o 0,12 %, proto lze obdobně jako u cestovného a stravného říci, že je tato změna z hlediska nákladů zanedbatelná.

## 7 Výsledná kalkulace

V této kapitole budou spojeny veškeré legislativní změny související se změnou kalkulací zakázky firmy. Aby bylo vše lépe znatelné, bude vytvořena výsledná kalkulace bez využití dotačního systému Evropské unie a výsledná kalkulace s využitím již zmíněného dotačního programu.

### 7.1 Výsledná kalkulace bez využití dotačního programu Evropské unie pro podporu zaměstnanosti

V tabulce 17 je sepsaná výsledná kalkulace celé zakázky.

Tabulka 18: Výsledná kalkulace bez použití mzdových dotací

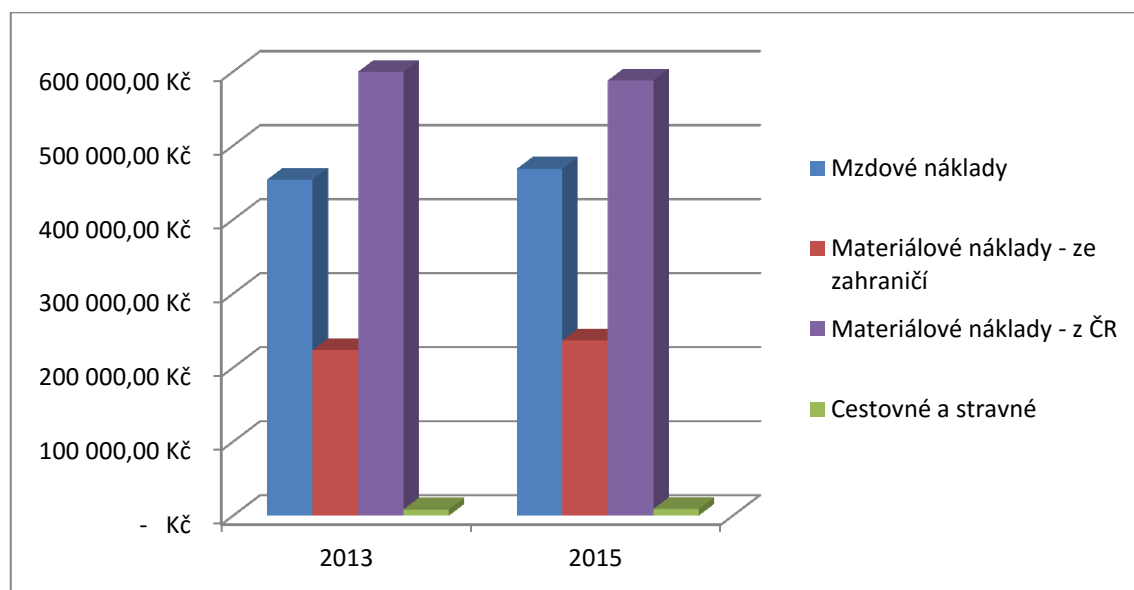
	Náklad	Zisková marže 25%	Konečná cena 2015	Konečná cena 2013
<b>1 Sjednání zakázky</b>	1 104,0 Kč	-	1 104,0 Kč	1 056,00 Kč
<b>2 Terénní úpravy</b>	123 808,0 Kč	30 952,0 Kč	154 760,0 Kč	147 807,50 Kč
<b>3 Základy</b>	138 792,0 Kč	34 698,0 Kč	173 490,0 Kč	167 962,50 Kč
<b>4 Ocelová konstrukce</b>	448 347,78	112 087,0 Kč	560 434,8 Kč	574 462,00 Kč
<b>5 Opláštění + podlahy</b>	865 092,1 Kč	216 273,0 Kč	1 081 365,2 Kč	1 060 901,40 Kč
<b>6 Sjednání exter. firem</b>	5 817,0 Kč	1 454,3 Kč	7 271,3 Kč	6 997,50 Kč
<b>7 Elektřina – exter. firma</b>	67 500,0 Kč	16 875,0 Kč	84 375,0 Kč	84 375,00 Kč
<b>8 Vrata – exter. firma</b>	35 600,0 Kč	8 900,0 Kč	44 500,0 Kč	44 500,00 Kč
<b>9 Pozemní úpravy</b>	71 304,0 Kč	17 826,0 Kč	89 130,0 Kč	87 287,50 Kč
<b>CELKOVÁ KALKULACE</b>	<b>1 757 364,9 Kč</b>	<b>439 065,2 Kč</b>	<b>2 196 430,2 Kč</b>	<b>2 175 349,40 Kč</b>

Zdroj: Vlastní výpočty

Výsledná cena se oproti roku 2013 zvýšila o 21 080,80 Kč, tedy o 0,97 %. Rozdíl způsobují zejména zvýšení mzdových nákladů, devalvace kurzu české koruny a v neposlední řadě zvýšení stravného na pracovních cestách. Na druhou stranu bylo toto navýšení sníženo nižší cenou materiálu (a to díky poskytnutému skontu za včasnou úhradu závazku). Analýza zvýšených nákladů je provedena v následujících grafech 6 a 7. Graf. 6 znázorňuje výši mzdových nákladů, nákladů na zahraniční materiál a nákladů

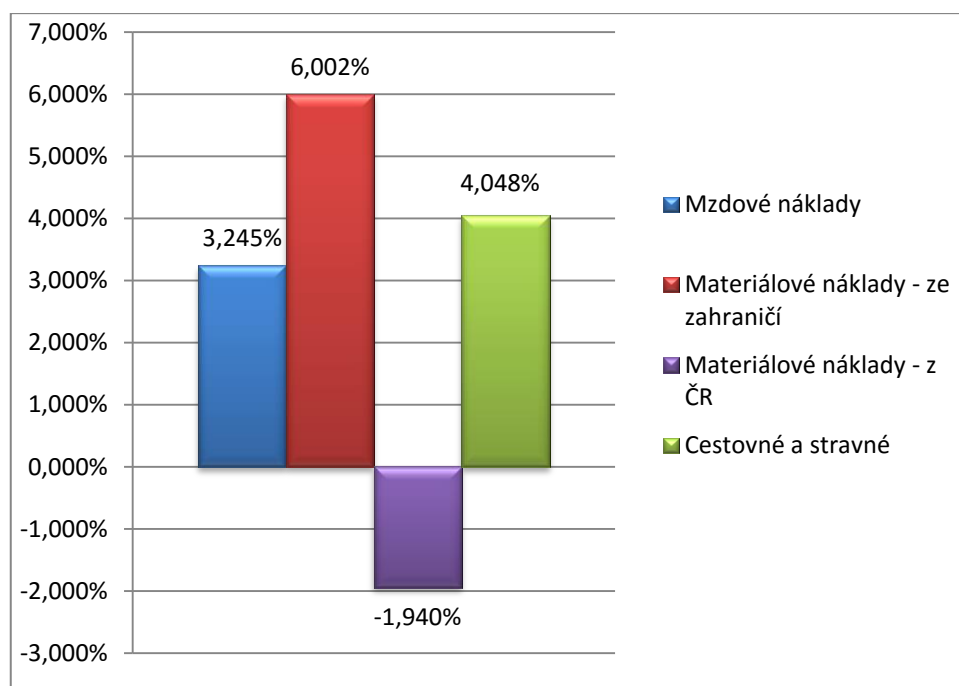
na cestovné a stravné a jejich rozdíl. Graf 7 pak znázorňuje jejich procentuální rozdíl v letech 2013 a 2015.

**Graf 5: Náklady v letech 2013 a 2015 a jejich rozdíl**



Zdroj: Vlastní výpočty

**Graf 6: Procentuální změna nákladů v letech 2013 - 2015**



Zdroj: Vlastní výpočty

V následující tabulce jsou vypočteny rozdíly jednotlivých složek kalkulačního vzorce v letech 2013 a 2015. Z tabulky je patrné, že největší rozdíl zaznamenal nárůst mzdových nákladů, nárůst nákladů na materiál a nárůst odbytové režie. Celkově



vzrostly náklady v rozpětí 2 let pouze o 21 080,93 Kč. Přestože lze z tabulky vyčíst největší procentuální nárůst odbytové režie (jedná se o nárůst 4,05 %), tento nárůst je v rámci celé zakázky zcela zanedbatelný. Jak bylo patrné na grafu v kapitole plánové kalkulace, odbytové režie tvoří ve vztahu k úplným vlastním nákladům podniku pouze 1 % nákladů, tudíž tento nárůst vzhledem k celkové ceně zakázky tvoří tento nárůst 0,0159% změnu původní ceny.

**Tabulka 19: Rozdíly v kalkulačním vzorci v letech 2013 a 2015**

	Náklady 2013	Náklady 2015	Odchylka	% Odchylka
Přímý materiál	823 521,74 Kč	825 309,93 Kč	1 788,19 Kč	0,22%
Přímé mzdy	454 260,00 Kč	469 000,- Kč	14 740,- Kč	3,24%
Ost. přímé náklady	390 161,00 Kč	390 161,- Kč	0,- Kč	-
Výrobní režie	64 000,00 Kč	64 000,- Kč	0,- Kč	-
<b>Vlast. náklady výroby</b>	<b>1 731 942,74 Kč</b>	<b>1 748 470,93 Kč</b>	<b>16 528,19 Kč</b>	<b>0,95%</b>
Správní režie	0,00 Kč	0,- Kč	0,- Kč	-
<b>Vlast. náklady výkonu</b>	<b>1 731 942,74 Kč</b>	<b>1 748 470,93 Kč</b>	<b>16 528,19 Kč</b>	<b>0,95%</b>
Odbytová režie	8 548,00 Kč	8 894,- Kč	346,- Kč	4,05 %
<b>Úplné vlast. nákl. výkonu</b>	<b>1 790 490,74 Kč</b>	<b>1 757 364,93 Kč</b>	<b>16 874,19 Kč</b>	<b>0,97%</b>
Zisková marže	25 %	25 %	-	-
<b>Prodejní cena bez DPH</b>	<b>2 175 349,43 Kč</b>	<b>2 196 430,16 Kč</b>	<b>21 080,73 Kč</b>	<b>0,97%</b>

*Zdroj: Vlastní výpočty*

## **7.2 Výsledná kalkulace s použitím dotačního programu Evropské unie na podporu zaměstnanosti**

Jelikož v průběhu let došlo ke zvýšení sazby minimální a zaručené mzdy a toto zvýšení způsobilo jednu z největších změn v kalkulaci zakázky firmy, nyní bude provedena výsledná kalkulace a analýza odchylek, pokud se firma rozhodne na danou zakázku zaměstnat zaměstnance registrované na úřadu práce a využít tak dotační systém. V tabulce 19 je vypočtena výsledná kalkulace v roce 2015 a znázorněna plánová kalkulace 2013.

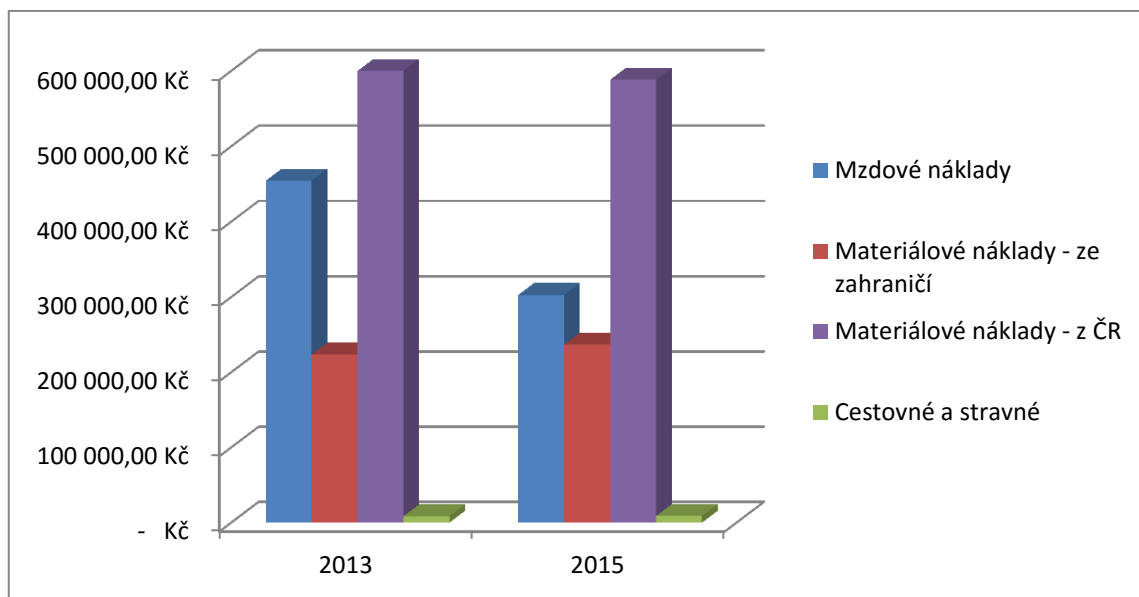
**Tabulka 20: Výsledná kalkulace s využitím dotačního programu Evropské Unie**

	Náklad	Zisková marže 25 %	Konečná cena 2015	Konečná cena 2013
<b>1 Sjednání zakázky</b>	1 104,0 Kč	-	1 104,0 Kč	1 056,00 Kč
<b>2 Terénní úpravy</b>	90 576,6 Kč	22 644,0 Kč	113 220,0 Kč	147 807,50 Kč
<b>3 Základy</b>	88 944,0 Kč	22 236,0 Kč	118 180, Kč	167 962,50 Kč
<b>4 Ocelová konstrukce</b>	415 115,8 Kč	103 779,0 Kč	518 894,8 Kč	574 462,00 Kč
<b>5 Opláštění</b>	831 860,1 Kč	207 965,0 Kč	1 039 825,2 Kč	1 060 901,40 Kč
<b>6 Sjednání exter. firem</b>	5 817,0 Kč	1454,3 Kč	7 271,3 Kč	6 997,50 Kč
<b>7 Elektřina – exter. firma</b>	67 500,0 Kč	16 875,0 Kč	84 375,0 Kč	84 375,00 Kč
<b>8 Vrata – exter. firma</b>	35 600,0 Kč	8 900,0 Kč	44 500,0 Kč	44 500,00 Kč
<b>9 Pozemní úpravy</b>	54 688,- Kč	13 672,0 Kč	68 360,4 Kč	87 287,50 Kč
<b>CELKOVÁ KALKULACE</b>	<b>1 591 204,9 Kč</b>	<b>397 525,2 Kč</b>	<b>1 988 730,2 Kč</b>	<b>2 175 349,40 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní výpočty*

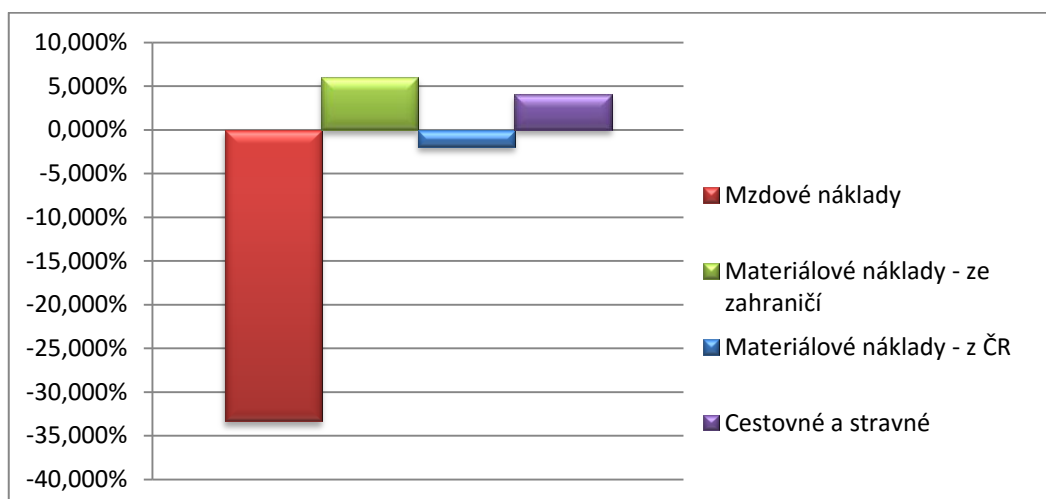
Jak je z tabulky zřejmé, konečná cena se díky dotačnímu programu snížila o 186 619,3 Kč, tedy o 8,58 %. Tento rozdíl byl pak snížen nárůstem mzdových nákladů a nákladů na cestovné a stravné. Rozdíly jednotlivých změněných položek jsou uvedeny v grafu 7 a 8. Graf 7 znázorňuje celkové mzdové, materiálové náklady a náklady na cestovné a stravné a graf 8 pak znázorňuje jejich procentuální odchylku od původních plánů.

**Graf 7: Náklady v letech 2013 a 2015 a jejich rozdíl**



*Zdroj: Vlastní výpočty*

**Graf 8: Procentuální rozdíl nákladů v letech 2013 a 2015**



*Zdroj: Vlastní výpočty*

K tomuto grafu je nutné doplnit, že zatímco u materiálových nákladů a nákladů na cestovné a stravné se jedná o nárůst nákladů v průběhu 2 let, u mzdových nákladů se jedná o výrazný pokles způsobený právě dotačním programem Evropské Unie.

V tabulce 20 je vypočtená výsledná kalkulace dle kalkulačního vzorce s analýzou odchylek jednotlivých kalkulačních položek.

**Tabulka 21: Porovnání kalkulace v letech 2013 a 2015**

	Náklady 2013	Náklady 2015	Odchylka	% Odchylka
Přímý materiál	823 521,74 Kč	825 309,93 Kč	1 788,19 Kč	0,22%
Přímé mzdy	454 260,00 Kč	302 840,00 Kč	-151 420,00 Kč	-33,33 %
Ost. přímé N	390 161,00 Kč	390 161,00 Kč	0,- Kč	-
Výrobní režie	64 000,00 Kč	64 000,00 Kč	0,- Kč	-
Vlastní náklady výroby	<b>1 731 942,74 Kč</b>	1 582 310,93 Kč	-149 631,80 Kč	-8,64%
Správní režie	0,- Kč	0,- Kč	0,- Kč	0,- Kč
Vlastní N výkonu	<b>1 731 942,74 Kč</b>	1 582 310,93 Kč	-149 631,80 Kč	-7,87%
Odbytová režie	8 548,00 Kč	8 894,- Kč	346,- Kč	4,05 %
Úplné vlastní N výkonu	<b>1 790 490,74 Kč</b>	1 591 204,93 Kč	-149 285,81 Kč	- 8,58%
Zisková marže	25%	25%	-	-
Prodejní cena bez DPH	<b>2 175 349,43 Kč</b>	1 988 730,16 Kč	-170 058,27 Kč	- 8,58%

*Zdroj: Vlastní výpočty*

Z tabulky lze vyčíst, že zatímco materiálové náklady a náklady na cestovné a stravné se v průběhu let zvýšily (v tabulce kladná čísla), využitím dotačního programu se mzdové náklady rapidně snížily (v tabulce označena záporným číslem).

Firma tedy může klientovi dát 8% slevu z původně plánované ceny zakázky a její hospodaření nebude žádným způsobem ovlivněno.

## 8 Závěr

V této diplomové práci byl zkoumán vliv legislativních změn na kalkulace v podniku. V první části práce byly rozebrány a vysvětleny základní druhy nákladů a kalkulací. Byl zde podrobně rozepsán typový kalkulační vzorec, podle kterého byla mimo jiné v druhé části práce propočítávána konkrétní zakázka. Dále byly popsány konkrétní legislativní změny. Ve druhé části práce byla každá zákonná změna zkoumána a analyzována na základě samostatné případové studie, kdy pokaždé na konci dané studie byl vyčíslen nárůst či pokles nákladů, které s sebou konkrétní legislativní změna přinesla. Do práce byla zahrnuta i velmi důležitá nelegislativní změna, a sice intervence České národní banky.

Přestože obecnou veřejností bývají většinou zákonné změny vnímány spíše negativně, výsledkem práce je zjištění, že některé legislativní změny mají zásadní, ne však pouze negativní vliv na kalkulace nákladů v podniku. Mezi změny mající na kalkulace negativní vliv patří meziroční zvyšování minimální a zaručené mzdy či zvyšování nároků na cestovné a stravné. Opačný – tedy pozitivní vliv na kalkulace v podniku má naopak rozhodnutí vlády o dočasném použití režimu přenesení daňové povinnosti na kovy aj. zboží a zcela bez pochyby dotační program Evropské Unie. Značně negativní vliv na náklady v podniku však měla devizová intervence České národní banky.

V popsané zakázce tvoří největší podíl celkových nákladů materiálové a mzdové náklady. Jsou to ale i náklady, jichž se všechny výše popsané legislativní změny týkaly.

Výsledkem porovnání mzdových nákladů v letech 2013 a 2015 bylo zjištění, že tyto náklady vlivem zvýšení minimální mzdy v průběhu 2 let vzrostly o 14 740,- Kč. V tomto případě se jednalo o 3,24% nárůst původně plánovaných výší mzdových nákladů.

Nárůst mzdových nákladů byl však anulován využitím dotačního programu Evropské Unie v rámci střednědobého rozpočtového výhledu na podporu zaměstnanosti v jednotlivých regionech platného pro roky 2014-2020 firma podstatně snížila své mzdové náklady o 151 420,- Kč a celková cena zakázky tak klesla o 6,95 %. Zmíněná úspora mzdových nákladů spočívala v tom, že podnik zaměstnal některé své pracovníky z úřadu práce, získal na ně dotace, které mu pokryly veškeré jejich mzdové náklady.

Naproti tomu v této práci byla popsána i legislativní změna, která měla téměř nulový význam na výslednou cenu. Jednalo se o změnu náhrad na cestovné a stravné. I tato změna se týkala Zákoníku práce. V této práci bylo demonstrováno, že na konkrétní zakázce vlivem zvýšených cestovních náhrad náklady od roku 2013 do roku 2015 vzrostly o pouhých 346,- Kč. Vzhledem k celkové ceně zakázky je tato změna opravdu nevýrazná.

Zajímavé však bylo i zjištění, že některé změny mohou naopak způsobit pokles kalkulované ceny. Tak tomu například bylo v části věnované dočasnému režimu přenesení daňové povinnosti. Zásluhou novelizace Zákona o DPH a použitím tohoto režimu firma mohla splatit dříve své závazky, získat tak slevu z původní fakturované ceny a v konečném důsledku tímto postupem snížit o 5 % náklady na materiál – přesněji řečeno náklady na ocelové konstrukce. Toto snížení nákladů bylo zapříčiněno slevou z fakturované ceny za včasné splacení závazků. I pokud by možnost tohoto skonta nebyla, režim přenesení daňové povinnosti by měl pro podnik zásadní vliv – tím, že by podnik nemusel čekat na vrácení nadměrného odpočtu DPH od finančního úřadu, cash flow podniku by se podstatně zlepšilo.

V neposlední řadě byla část práce věnována devizové intervenci České národní banky, což sice nebyla legislativní změna, nicméně na výslednou kalkulaci měla zásadní dopad. Jelikož firma odebírá některý svůj materiál od zahraničních partnerů, touto intervencí Centrální banky se náklady zvýšily o 13 423,- Kč, tedy o 6 % z původní kalkulované ceny odebíraného materiálu.

V závěrečné části byla popsána změna vyplývající z vydání nové technické normy TNV 75 9011 Hospodaření se srážkovými vodami. Přestože podnik s touto normou v plánové kalkulaci nepočítal, jeho náklady v důsledku tohoto nového nařízení vzrostly o 2 614,- Kč tedy o 0,12 %. Stejně jako v případě náhrad na cestovné a stravné, i zde lze zkonstatovat, že se jedná z hlediska kalkulací podniku o nepodstatnou změnu.

Celkově vlivem výše zmíněných změn cena zakázky poklesla o 8,58 %, tedy o 170 058,27 Kč. Závěrem tedy lze říci, že ačkoliv se v letech 2014 a 2015 událo velké množství legislativních změn, ne vždy měly všechny pouze negativní vliv na náklady a kalkulace v podniku. Touto prací je ukázáno, že naopak celá řada těchto zákonných změn vedla k pozitivním výsledkům a v konečném důsledku i k úspoře některých nákladů. Vzhledem ke zjištěným výsledkům lze konstatovat, že hypotéza říkající, že

zvýšení nákladů na cestovné a stravné bude změnou nepodstatnou a zvýšení minimální mzdy či využití dotačního programu Evropské Unie bude změnou vzhledem k celkové ceně zakázky významnou, byla potvrzena.

Podniku bych doporučila vyčíslit své režijní náklady a pro větší přehlednost je v budoucnu nezahrnovat do ziskové marže. Je totiž naprosto logické, že pokud by případný nový klient požadoval snížení nabízené ceny zakázky, firma bude moci snížit svou ziskovou marži a i přesto pro ni bude případná zakázka zisková. Bude-li mít přesně určené své režijní náklady (nájem kanceláří, mzda administrativních pracovníků aj.), eliminuje se firmě riziko, že snížením ziskové marže se případná nová zakázka stane ztrátovou. Jako rozvrhovou základnu bych doporučila využít výši nákladů na přímý materiál vypočtenou v kalkulačním vzorci.

Z hlediska celkového výsledku zjištěného analýzou jednotlivých legislativních změn bych podniku navrhla dvě možnosti. První možností je tento rozdíl investovat do kvalitnějšího materiálu, rychlejší obnovy majetku či tuto částku šetřit pro případné vícepráce, které nebyly součástí kontraktu. V případě, že zákazník, pro něhož byla tato zakázka vybudována, je například developer, ve kterém by firma viděla v budoucnu určitý potenciál dlouhodobé spolupráce, bylo by vhodné poskytnout klientovi slevu z původní ceny právě ve výši 8 %. Nejen že podnik svůj zisk nesníží, naopak si ještě do budoucna může zajistit zajímavé obchodní nabídky.

## **9 Summary and key words**

This diploma thesis was focused on the follow question: How much is calculation system of costs in some company influenced by any legislative changes?

At the first part of this diploma thesis I wrote mainly about topics like what is cost, kinds of calculation, legislative changes and so on.

In the second part of my diploma thesis I have calculated the costs of the company for the concrete contract. I was focused on the important legislative changes and how much is final price different before and after changes of legislative.

From the 2013 to 2015 in the Czech Republic there were several legislative changes - there are some of them: the Law of Value Added Tax, the new value of a minimum wage for employees, growing low travel costs or the European Union grant for supporting employment etc. In the Czech Republic there were also no legislative changes - the Czech National Bank intervention (the weaking of the CZK).

In the end of my diploma thesis I've discovered that some legislative changes are very important and some legislative changes aren't so important for calculation system in company. Several changes were very small and that means not so important differences for final price before and after legislative and also no legislative changes. In the other hand there were changes with interesting results. For example the novelization of the Value Added Tax Law brought better cash flow of the company or discount on the useful material for the contract of the company. The biggest change was discovered, when the company uses the European Union grant for supporting employment.

### **Key words**

Legislative changes, VAT, the minimum wage, costs, calculation system.



## 10 Seznam použitých zdrojů

### Literatura

1. Andraščíková, M., Hloušková, P., Hofmannová, E., Knebl, P., Tomandlová , Trlýč, L. (2015). *Zákoník práce: Prováděcí nařízení vlády a další související předpisy s komentářem k 1.1.2015*. Příbram: ANAG.
2. Brychta, I. A kol. (2016). *Účetnictví podnikatelů 2016* (13. Vydání). Praha: Wolters Kluwer ČR.
3. Česká republika (1992). *Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí*.
4. Česká republika (2004). *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*.
5. Česká republika (2004). *Zákona 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů*.
6. Česká republika (2006). *Narizení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí*.
7. Česká republika (2006). *Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce*.
8. Česká republika (2009). *Vyhláška č. 450/2009 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů*.
9. Česká republika (2012). *Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech*.
10. Česká republika (2013). *Zákonné opatření Senátu č. 340/2013Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí*.
11. Česká republika (2014). *Narizení vlády č. 204/2014, kterým se mění narizení vlády č. 567/2006 Sb. O minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí*.
12. Česká republika (2014). *Vyhláška č. 242/2014 Sb., o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2015*.
13. Drury, C. (2012). *Management and Cost accounting* (8th reed.). London, England: Cengage Learning.
14. Fibírová, J., Šoljaková, L., Wagner J. (2007). *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI.
15. Hovorka, M. (2015). *DPH-Přenesení daňové povinnosti v roce 2015 komplexně*. 2015.Praha.

16. Kotler, P. & Keller K. L. (2007). *Marketing management* (12. Vydání). Praha: Grada Publishing.
17. Kotler, P. a kol. (2010). *Principles of Marketing* (13th edition). Global edition: Pearson.
18. Král, B. & kol. (2010). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press.
19. Krutina, V., Novotná, M. (2009), *Ekonomika podniku (cvičení)*, České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích Ekonomická fakulta.
20. Lazar, J. (2012). *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Garda Publishing.
21. Macík, K. (1995). *Účetnictví pro manažery*. Praha: Grada Publishing.
22. Ryneš, P. (2016). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2016*. Olomouc: ANAG
23. Stránský a kol. (2013). *TNV 75 9011 Hospodaření se srážkovými vodami*. Praha: ČVUT.
24. Synek, M. & kol. (2011). *Manažerská ekonomika: 5. Aktualizované a doplněné vydání*. Praha: Grada Publishing.
25. Úřad pro technickou normalizaci, metrologii a státní zkušebnictví (2012). *ČSN 75 9010 Vsakovací zařízení srážkových vod*. Praha.

## Elektronické zdroje

1. *Employment, social affairs & ilussion, Calls for tender*. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/social/main.jsp?catId=624&langId=en>
2. Český statistický úřad. Dostupné z: <https://www.czso.cz/>
3. *Kurzy devizového trhu – měsíční průměry*. Dostupné z: [http://www.cnb.cz/cs/financni\\_trhy/devizovy\\_trh/kurzy\\_devizoveho\\_trhu/prumerne\\_mena.jsp?mena=EUR](http://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/prumerne_mena.jsp?mena=EUR)
4. *Měnový kurz jako nástroj měnové politiky – nejčastější otázky a odpovědi*. Dostupné z: [http://www.cnb.cz/cs/faq/menovy\\_kurz\\_jako\\_nastroj\\_menove\\_politiky.html](http://www.cnb.cz/cs/faq/menovy_kurz_jako_nastroj_menove_politiky.html)
5. *Official Journal of the European Union*. 20.12.2013. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>
6. *OP Zaměstnanost 2014 – 2020*, Evropský fond sociálních potřeb. Dostupné z: <http://www.esfcr.cz/op-zamestnanost-2014-2020>
7. *Přehled o vývoji částek minimální mzdy*. Autor: Odbor 65. Aktualizováno 5.10.2015. Dostupné z: <http://www.mpsv.cz/cs/871>

8. *Přehled změn v daňové oblasti od 1.1.2015*, dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-novinky/prehled-zmen-v-dph-2015.pdf>
9. *Režim přenesení daňové povinnosti - změny kódů předmětu plnění ve Výpisu z evidence podle § 92a zákona o DPH od 1.1.2015 a od 1.4.2015*; vydáno 13.1.2015, dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesen-danove-povinnosti/rezim-prenesen-danove-povinnosti-zmeny-kodu-predmetu-plneni-5624>
10. Tiskové oddělení MFČR, *Změny v daňových zákonech v roce 2015*; vydáno 16.12.2014, aktualizace 19.12.2014; dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-legislativa/2014/zmeny-v-danovych-zakonech-v-roce-2015-19976>
11. Pavouková, V. (2015). *In Ekonomické dopady legislativních změn v oblasti financí, účetnictví a daní (2. díl). Sborník vědeckých prací studentů Ekonomické fakulty Jihočeské univerzity v Českých Budějovicích. České Budějovice: Ekonomická fakulta, JU v Č. Str. 90-93. ISBN 978-80-7394-537-4.*

## Seznam zkratk a znaků

↑	nárůst
BÚO	běžné účetní období
CZK	Česká koruna
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČSN	České státní norma
DHNM	odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
DM	dlouhodobý majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
EUR	Euro
exter.	externí
Kč	Česká koruna
KFM	krátkodobý finanční majetek
min.	minulý
N	náklad
OA	oběžný majetek
obvod.	obvodový
odst.	odstavec
prac.	pracovní
TNV	Technická norma vodního hospodařství
USD	Americké dolary
VH	výsledek hospodaření
vlast.	vlastní
z.	zákon
žel.	železný

## Seznam tabulek, grafů a schémat

### Seznam tabulek

Tabulka 1: Typový kalkulační vzorec podle vyhlášky č. 450/2009 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů .....	12
Tabulka 2: Typový kalkulační vzorec .....	13
Tabulka 3: Výše zaručené mzdy v letech 2013 - 2016 .....	24
Tabulka 4: Vývoj minimální mzdy v letech 2007-2016 .....	26
Tabulka 5: Vývoj výše stravného v letech 2003-2015 .....	28
Tabulka 6: Vývoj kurzu české koruny k euru a americkému dolaru v letech 2009-2015 .....	29
Tabulka 7: Typový kalkulační vzorec .....	32
Tabulka 8: Přehled majetku a zdrojů jeho krytí v letech 2010 - 2015 (v tis. Kč).....	34
Tabulka 9: Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty v letech 2010 - 2015 (v tis. Kč) .....	35
Tabulka 10: Cenová nabídka dle jednotlivých fází činností.....	37
Tabulka 11: Zjednodušená plánová kalkulace dle jednotlivých fází výkonů .....	39
Tabulka 12: Plánová kalkulace dle typového kalkulačního vzorce .....	40
Tabulka 13: Kalkulace mzdových nákladů 2013.....	42
Tabulka 14: Kalkulace mzdových nákladů 2015.....	43
Tabulka 15: Náklady na cestovné a stravné v jednotlivých letech .....	44
Tabulka 16: Kalkulace mzdových nákladů při využití dotačního systému .....	45
Tabulka 17: Vývoj kurzu CZK vůči USD a EUR v letech 2013 a 2015 .....	46
Tabulka 18: Výsledná kalkulace bez použití mzdových dotací.....	49
Tabulka 19: Rozdíly v kalkulačním vzorci v letech 2013 a 2015 .....	51
Tabulka 20: Výsledná kalkulace s využitím dotačního programu Evropské Unie.....	52
Tabulka 21: Porovnání kalkulace v letech 2013 a 2015 .....	54

## **Seznam grafů**

Graf 1: Vývoj kurzu CZK/EUR a CZK/USD v letech 2009 - 2015 .....	29
Graf 2: Vývoj výsledku hospodaření za účetní období v letech 2010 - 2015.....	36
Graf 3: Podíl jednotlivých složek kalkulačního vzorce .....	41
Graf 4: Rozdíl celkových mzdových nákladů 2013 a 2015 u vybraných skupin prací ..	43
Graf 5: Náklady v letech 2013 a 2015 a jejich rozdíl .....	50
Graf 6: Procentuální změna nákladů v letech 2013 - 2015.....	50
Graf 7: Náklady v letech 2013 a 2015 a jejich rozdíl .....	53
Graf 8: Procentuální rozdíl nákladů v letech 2013 a 2015 .....	53

## **Seznam schémat**

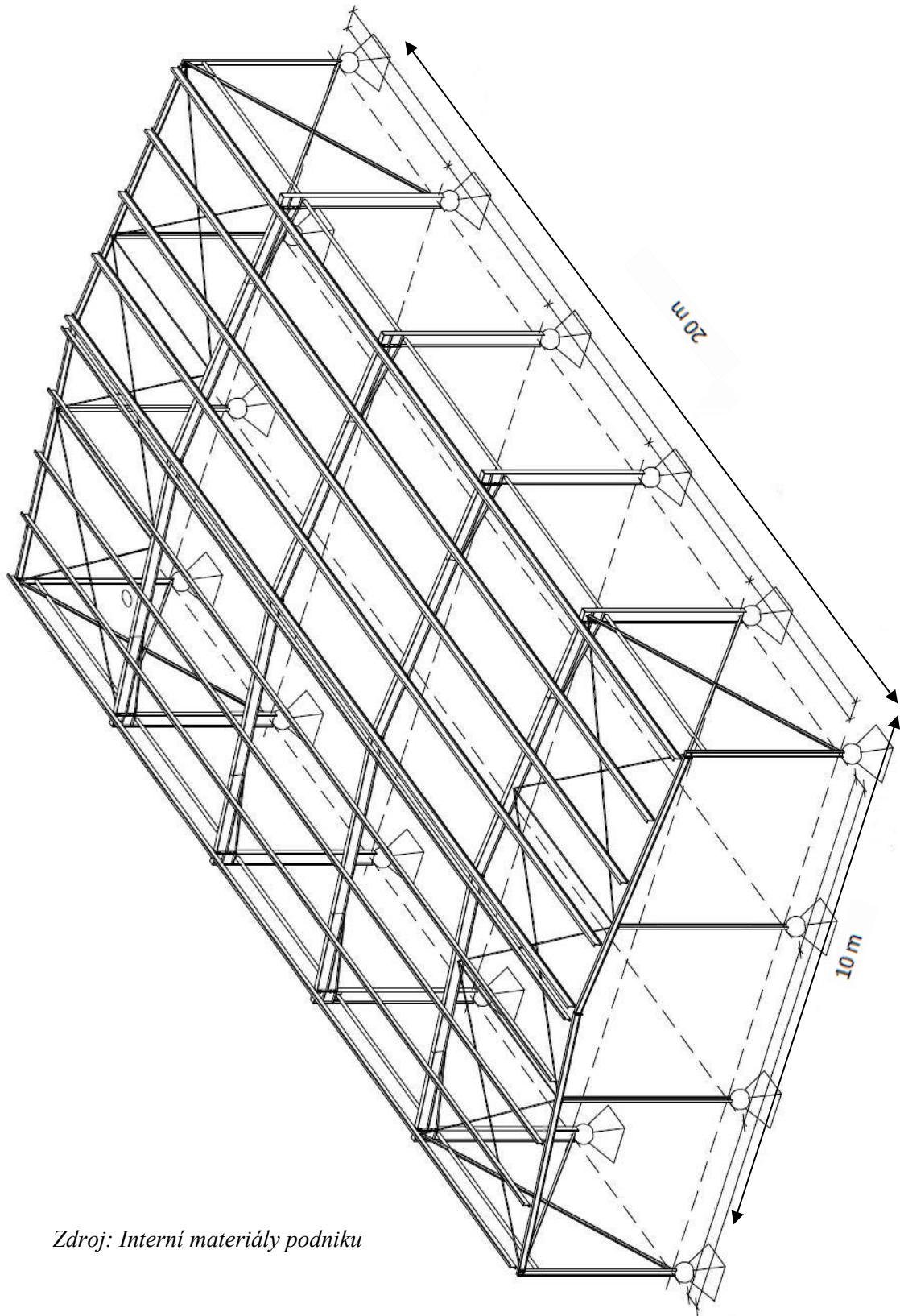
Schéma 1: Postup ke zjištění technologických nákladů a nákladů na obsluhu a řízení....	7
Schéma 2: Postup ke zjištění jednicových a režijních nákladů .....	8
Schéma 3: Metody kalkulací.....	15
Schéma 4: Druhy kalkulací.....	17
Schéma 5: Stručný popis jednotlivých skupin prací .....	25
Schéma 6: Postup prací.....	38
Schéma 7: Mechanismus výběru DPH v roce 2013 a 2015 použitím revers charge .....	47

## **Seznam příloh**

Příloha 1: Konstrukce haly .....	2
Příloha 2: Podrobná kalkulace dle jednotlivých fází činností .....	3
Příloha 3: Časový harmonogram stavebních prací.....	5

## Přílohy

### *Příloha 1: Konstrukční plán haly*



*Zdroj: Interní materiály podniku*



## Příloha 2: Podrobná kalkulace dle jednotlivých fází činností v roce 2013

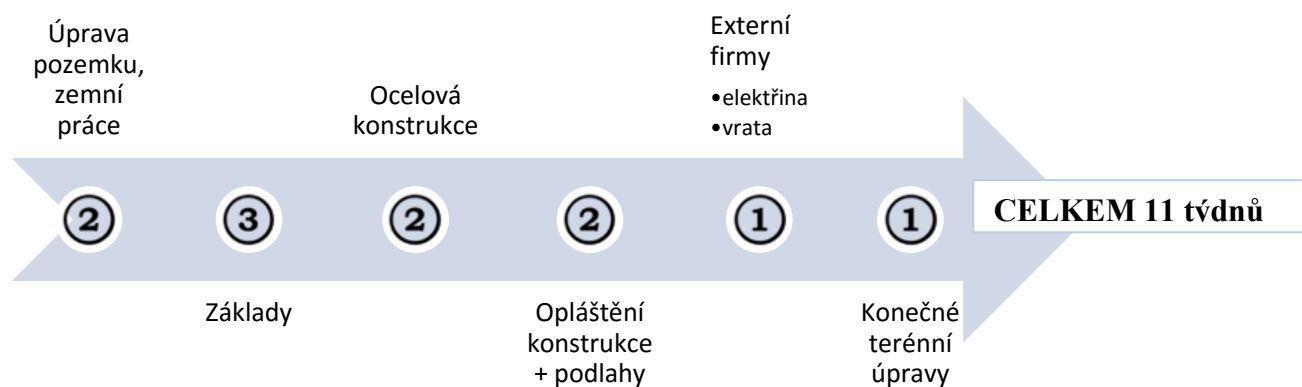
### Kalkulace podle jednotlivých fází činnosti - rok 2013

Fáze	dobu trvání dílčí fáze v týdnech	náklad	Zisková marže 25%	Konečná cena
1. Sjednání zakázky		1 056,0 Kč	-	1 056,0 Kč
2. Zemní práce		2 118 246,0 Kč	29 561,5 Kč	147 807,5 Kč
		65 660,0 Kč		
		11 390,0 Kč		
		12 596,0 Kč		
		16 080,0 Kč		
		19 296,0 Kč		
		6 298,0 Kč		
		5 386,0 Kč		
		25 000,0 Kč		
		6 200,0 Kč		
		16 000,0 Kč		
3. Základy		3 134 370,0 Kč	33 592,5 Kč	167 962,5 Kč
		74 370,0 Kč		
		17 085,0 Kč		
		18 894,0 Kč		
		28 944,0 Kč		
		9 447,0 Kč		
		60 000,0 Kč		
4. Konstrukce		2 459 569,6 Kč	114 892,4 Kč	574 462,0 Kč
		140 700,0 Kč		
		11 390,0 Kč		
		12 596,0 Kč		
		91 120,0 Kč		
		19 296,0 Kč		
		6 298,0 Kč		
		1 894,0 Kč		
		284 975,6 Kč		
		32 000,0 Kč		

5. Opláštění + podlahy	2	848 721,1 Kč	212 180,3 Kč	1 060 901,4 Kč
mzdy		140 700,0 Kč		
2x kopači		11 390,0 Kč		
2x zedníci		12 596,0 Kč		
5x zámečníci a konstruktéři stavbyvedoucí		91 120,0 Kč		
1x řidič na svoz		19 296,0 Kč		
6 298,0 Kč				
panely				
Obvodové 281 m <sup>2</sup>		148 893,4 Kč		
Střešní 132 m <sup>2</sup>		74 742,8 Kč		
klempířské, protipožární konstrukce		287 061,0 Kč		
Tepelné izolace, izolace proti vodě		85 324,0 Kč		
podlahy		112 000,0 Kč		
6. Sjednání externích firem		5 598,0 Kč	1 399,5 Kč	6 997,5 Kč
7. Elektřina - externí firma	1	67 500,0 Kč	16 875,0 Kč	84 375,0 Kč
8. Vrata - externí firma	1	35 600,0 Kč	8 900,0 Kč	44 500,0 Kč
9. Konečné pozemní úpravy	1	69 830,0 Kč	17 457,5 Kč	87 287,5 Kč
mzdy		32 830,0 Kč		
2x kopači		5 695,0 Kč		
2x zedníci		6 298,0 Kč		
stavbyvedoucí		9 648,0 Kč		
1x bagrista		8 040,0 Kč		
1x řidič na svoz		3 149,0 Kč		
materiál na příjezdovou cestu		21 000,0 Kč		
Opatřebení strojů		16 000,0 Kč		
<b>CELKOVÁ KALKULACE</b>	<b>11</b>	<b>1 740 490,7 Kč</b>	<b>434 858,7 Kč</b>	<b>2 175 349,4 Kč</b>

Zdroj: Interní materiály podniku

### ***Příloha 3: Harmonogram stavby***



*Zdroj: Interní materiály podniku*