

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

**Ekonomická fakulta
Katedra ekonomiky**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Kalkulace jako nástroj řízení nákladů

Vedoucí bakalářské práce:
Ing. Martina Novotná, Ph.D.

Autor práce:
Renata Cibuzarová

2014

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

Jméno a příjmení: **Renata CIBUZAROVÁ**
Osobní číslo: **E10390**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Kalkulace jako nástroj řízení nákladů**
Zadávací katedra: **Katedra ekonomiky**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Zhodnotit význam kalkulací v podniku, klasifikovat náklady z kalkulačního hlediska včetně vysvětlení vztahů mezi druhovým a kalkulačním členěním nákladů, způsoby evidence nákladů v podniku. Zmapovat nástroje řízení nákladů se zaměřením na kalkulace a posoudit možnosti využití kalkulací k hodnocení rentability výrobků. Zvolené metody aplikovat ve vybraném podniku.

Osnova:

Teoretická část

1. Význam kalkulací v podniku
2. Klasifikace nákladů z pohledu kalkulačního a jejich evidence
3. Nástroje řízení nákladů
4. Hodnocení rentability výrobků

Praktická část

5. Charakteristika zvoleného podniku z hlediska vývoje jednotlivých složek nákladů
6. Aplikace vybraných metod kalkulace nákladů
7. Zhodnocení podnikového přístupu k tvorbě kalkulací

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

- SYNEK, M.; KISLINGEROVÁ, E.: Podniková ekonomika. 5., přeprac. a dopl. vyd., vyd. Praha: C. H. Beck, 2010
SYNEK, M.: Manažerská ekonomika. 5. aktualit. a rozš. vyd., vyd. Praha: Grada publishing a. s., 2011
WÖHE, G.; DVOŘÁK, J.: Úvod do podnikového hospodářství. 1. vyd., vyd. Praha: C. H. Beck, 1999
POPEŠKO, B.: Moderní metody řízení nákladů. Vyd. Praha: Grada Publishing, 2007
MACÍK, K.: Kalkulace nákladů - základ podnikového controllingu. Vyd. Ostrava: Montanex, 1999
PETŘÍK, T.: Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi. 2. vyd. Praha: Grada, 2009
NEUMAIEROVÁ, I.; NEUMAIER, I.: Výkonnost a tržní hodnota firmy. 1. vyd., vyd. Praha: Grada Publishing, 2002
FIBÍROVÁ, J.; ŠOLJAKOVÁ, L.; WAGNER, J.: Nákladové a manažerské účetnictví. Vyd. Praha: ASPI, 2007
Periodika: Ekonom

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Martina Novotná, Ph.D.
Katedra ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: 12. února 2012

Termín odevzdání bakalářské práce: 30. dubna 2013


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Ivana Faltová Leitmanová, CSc.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 12. března 2012

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že svoji bakalářskou 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 bakalářské 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 18.4.2014

.....
Renata Cibuzarová

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Martině Novotné, Ph.D. za odborné vedení a podnětné rady. Současně děkuji celé své rodině za trpělivost, podporu a pochopení.

OBSAH

1 ÚVOD.....	11
2 LITERÁRNÍ REŠERŠE	12
2.1 VÝZNAM KALKULACÍ V PODNIKU.....	12
2.1.1 Kalkulace nákladů jako součást manažerského účetnictví.....	12
2.1.2 Základní pojmy.....	13
2.1.3 Úkoly a cíle kalkulací.....	15
2.2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ Z KALKULAČNÍHO POHLEDU A JEJICH EVIDENCE.....	17
2.2.1 Základní pojmy, smysl členění nákladů, způsob vyjádření a ocenění nákladů	17
2.2.2 Členění nákladů	18
2.3 NÁSTROJE ŘÍZENÍ NÁKLADŮ.....	26
2.3.1 Kalkulační vzorec	26
2.3.2 Druhy kalkulací	28
2.4 HODNOCENÍ RENTABILITY VÝROBKŮ	34
2.4.1 Vztah mezi tradiční kalkulací a kalkulací variabilních nákladů.....	34
2.4.2 Rentabilita výkonu.....	36
2.4.3 Bod zvratu	36
3 PRAKTICKÁ ČÁST	39
3.1 CÍL PRÁCE A METODIKA	39
3.2 CHARAKTERISTIKA ZVOLENÉHO PODNIKU Z HLEDISKA VÝVOJE JEDNOTLIVÝCH SLOŽEK NÁKLADŮ	41
3.2.1 Představení firmy.....	41
3.2.2 Podklady pro výpočet kalkulace.....	43
3.2.3 Rozbor výkazu zisku a ztráty a zavedení středisek	43
3.2.4 Transformace druhových nákladů na náklady kalkulační	44
3.3 APLIKACE VYBRANÉ METODY KALKULACE NÁKLADŮ.....	54
3.3.1 Definice předmětu kalkulace	54
3.3.2 Volba úrovně kalkulace, metody kalkulace a rozvrhové základny	54
3.3.3 Alokace nákladů správního střediska	57
3.3.4 Alokace nepřímých nákladů dopravního střediska.....	58
3.3.5 Přímé náklady kalkulační jednice.....	60
3.3.6 Výsledná kalkulace plných nákladů	61
3.3.7 Kalkulace neúplných nákladů.....	64
3.4 ZHODNOCENÍ PODNIKOVÉHO PŘÍSTUPU K TVORBĚ KALKULACÍ.....	67
4 ZÁVĚR.....	70

SEZNAM LITERATURY	71
SEZNAM OBRÁZKŮ	73
SEZNAM PŘÍLOH.....	74
SUMMARY A KEYWORDS	75

1 ÚVOD

V převážné většině malých a středních firmách, neexistuje funkční kalkulační systém, nejsou sestavovány žádné kalkulace jednotlivých výkonů. Oповědні pracovníci nabídkové ceny svých produktů jen tak „střílí od boku“ podle konkurenčních cen, na základě zkušeností nebo odhadem. Nemají představu o tom, zda je jejich výrobek prodáván zákazníkům za cenu, která pokrývá náklady. Zda je výkon ziskový nebo ztrátový, zda má smysl nadále pokračovat s jeho produkcí. Vinou takové neznalosti může podnik přicházet o nemalé zisky, případně prohlubovat své finanční problémy.

Kalkulace prochází, stejně tak jako jiné oblasti účetnictví a řízení podniku, dlouhodobým vývojem. Už koncem 60. let 19. století Albert Fink, viceprezident železniční společnosti Louisville & Nashville, porovnával jednotkové náklady na tunomíli, aby pak mohl analyzovat hospodárnost jednotlivých provozů. Mezi další průkopníky využívání kalkulací při řízení nákladů patří Andrew Carnegie, majitel největší ocelárny světa druhé poloviny 19. století, který hledal příčiny změn jednotkových nákladů (jeho citát zní: „*Sleduj náklady a zisky se ohlírají samy.*“) nebo tři bratřenci Du Pontovi, kteří porovnávali skutečné výrobní náklady s předem určenými. Po vzniku Československé republiky propagoval u nás provázanost účetnictví se systémem kalkulací profesor Pazourek a první, kdo u nás aplikoval nejvyspělejší firemní ekonomické řízení té doby, byl Tomáš Baťa (Hradecký, Lanča, and Šiška, 2008).

Moderní kalkulace zaznamenaly značný vývoj zvláště ve druhé polovině 20. století. Dnes existuje celá řada typů a metod kalkulací a záleží jen na podniku samém, jaký si vytvoří kalkulační systém, jak vhodně budou jednotlivé kalkulace zvoleny, jak se budou vzájemně doplňovat, aby poskytly manažerům co nejspolehlivější informace potřebné pro řízení podniku. Alfou a omegou kalkulace je pak správné přiřazení nákladů na kalkulační jednici, ať už přímých či nepřímých, jednicových či režijních, variabilních nebo fixních. Rozhodování kalkulantů o použití vhodné rozvrhové základny pro alokaci režijních nákladů pak patří mezi nejsložitější úkoly, neboť musí vzít v úvahu nejen specifiku výrobního programu firmy, ale i logický vztah mezi rozvrhovanou veličinou a rozvrhovou základnou. Jsou-li kalkulační jednici chybně přiřazeny náklady nebo je-li použita neadekvátní rozvrhová základna, má kalkulace nákladů malou vypovídací hodnotu a může vést k chybným rozhodnutím manažerů.

2 LITERÁRNÍ REŠERŠE

2.1 VÝZNAM KALKULACÍ V PODNIKU

2.1.1 Kalkulace nákladů jako součást manažerského účetnictví

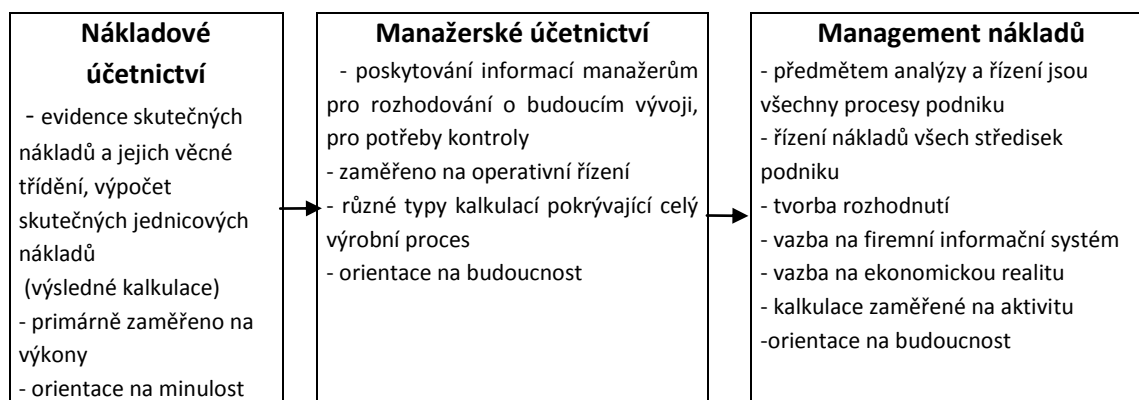
Kalkulace nákladů tvoří součást manažerského informačního systému podniku, který poskytuje podklady pro rozhodování managementu na různých úrovních řízení. (Macík, 1999).

Hradecký, et al., (2008), stejně jako Synek & Kislingerová (2010) člení manažerské účetnictví na tři vzájemně propojené subsystémy:

- nákladové účetnictví (provozní, vnitropodnikové) – shromažďuje informace o skutečně vynaložených nákladech, třídí náklady podle konkrétních druhů, místa vzniku, odpovědnosti i účelu spotřeby. Z nákladového účetnictví lze získat prvotní podklady pro sestavování kalkulací, stanovení ceny výkonu, pro analýzy rentability jednotlivých výkonů, činností či středisek, nebo pro sledování hospodárného využívání zdrojů.
- rozpočetnictví – orientuje se výhradně na budoucnost, rozpočty jsou vytvářeny na určité budoucí období pro konkrétně vymezený objem výkonů;
- kalkulace – informační subsystém zabývající se výpočtem kalkulací.

B. Popesko (2009) podobně jako J. Havelec (1997) vnímá manažerské účetnictví jako vývojovou etapu managementu nákladů, které se postupně vyvinulo z účetnictví nákladového. Všechny uvedené části jsou spolu vzájemně propojené a ve všech třech oblastech jsou kalkulace pro dané účely využívány.

Obr. č. 1: Vývoj manažerského účetnictví



Zdroj: vlastní zpracování podle B. Popesko (2009)

2.1.2 Základní pojmy

Výkon je výsledek ekonomické činnosti podniku. Výkony mohou být externí (tj. určené pro uspokojení potřeb zákazníka) nebo interní (výsledek činnosti vnitropodnikového útvaru, který je předáván dalším útvarům uvnitř podniku k použití pro finální výkony). Externí výkony se člení na výrobky (hmotné výkony), služby (nehmotné výkony) a zboží (nakoupené výkony, které jsou v nezměněné podobě prodány zákazníkovi)

Proces je sled věcně a časově navazujících činností, které vedou k realizaci výkonu. (Fibírová, Šoljaková and Wágner, 2007).

Výraz **kalkulace** lze definovat ve třech základních rovinách:

1) část informačního systému¹ či podnikový útvar, ve kterém se vyhotovují různé typy propočtů nákladů na výkon (Hradecký, et al., 2008).

2) činnost, neboli výpočetní postup, kterým se vyčíslují náklady, ale i další hodnotové veličiny (marže, cena, zisk) na výrobek, operaci, činnost, službu nebo jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu (Popesko, 2009).

3) výsledek kalkulační činnosti, jímž je písemný přehled přiřazených nákladů, marže, zisku, ceny na danou jednotku výkonu. (Macík, 2009).

Předmět kalkulace představuje všechny druhy podnikových výkonů tj. výrobky, práce, služby, dílčí i finální výkony. Je určen kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím.

Kalkulační jednice (jednotka výkonu, jednotka produkce) je přesně definovaný objekt, který je vyjádřený ve fyzických jednotkách (např. ks, hod, kg, km, m³, m², l) nebo výkon v podobě poskytnuté služby (např. tunokilometry v nákladní dopravě, zakázka, spotřeba energie v kWh, leasingová smlouva, pronajatý pokoj v hotelu, úklidové služby, zpracování přiznání v účetní kanceláři, letecká linka provozovaná určitým typem letadla atd.). Kalkulační jednice musí být jasně vymezena z hlediska objemu, druhu, jakosti i typu. (Macík, 2009)

Kalkulované množství udává určitý počet totožných kalkulačních jednic, na které se zjišťují celkové náklady za dané období. Vyskytuje se zejména v sériové výrobě nebo

¹ Wikipedia: Informační systém je soubor lidí, technologických prostředků a metod, které zabezpečují sběr, přenos, zpracování a uchování dat za účelem tvorby prezentace informací pro potřeby uživatelů

u opakujících se služeb. Při změně kalkulovaného množství je pro zajištění správných funkcí kalkulací žádoucí, aby kalkulace byly vždy přepočítány. (Král, Holínská, Misterková, ...Pospíšilová, 1994)

Kalkulační systém tvoří všechny kalkulace, které podnik sestavuje, a vztahy mezi nimi. (Král, Fibírová, Matyáš,... Halíř, 2012).

Úroveň kalkulace udává, jak spolehlivé a objektivní informace je kalkulační výpočet schopen poskytnout. Jde o vypovídací schopnost vypracované kalkulace.

Kalkulační postupy jsou techniky a metody, pomocí nichž se přiřazují náklady na kalkulační jednici. (Macík, 1999)

Kalkulační technika je způsob, jakým je kalkulace prováděna, počítána.

Metoda kalkulace nákladů znamená způsob stanovení předpokládané výše nákladů nebo zjištění skutečných nákladů na kalkulační jednici. Jedná se o předpis (soustavný postup, soubor postupů), podle kterého se kalkulace sestavuje. Každá metoda se skládá z jedné nebo více kalkulačních technik. Výběr metody závisí na daném předmětu kalkulace, na způsobu propočtu, především nepřímých nákladů na kalkulační jednici, na struktuře kalkulace nákladů, ale i na úkolu, který má kalkulace plnit. (Král, et al., 1994)

Alokace nákladů představuje způsob přiřazení příslušné nákladové položky jednotlivým výkonům, účelu, útvarům, časovému období, rozhodnutí, aktivitě aj. (Hradecký, 2008)

Rozvrhová základna je veličina, pomocí níž se alokují společné režijní náklady jednotlivým kalkulačním předmětům. Vhodně zvolená veličina musí splňovat požadavek, aby byla v příčinné vazbě s režijními náklady, které budou rozvrhovány. Rozvrhová základna může být vyjádřena buď v peněžní formě (např. přímé mzdy, celkové přímé náklady), anebo v naturálním měřítku (např. odpracované hodiny, podlahová plocha, strojové hodiny, počet dodávek, množství zpracovaného materiálu). Rozvrhovou základnu lze stanovit i odborným odhadem (např. výkon A je o 50 % nákladově náročnější než výkon B). (Šoljaková & Fibírová, 2010)

2.1.3 Úkoly a cíle kalkulací

Kalkulace plní řadu důležitých úkolů, které se dotýkají téměř všech oblastí podnikových činností. (Fibírová, et al., 2007)

- a. Jsou nástrojem pro řízení nákladů konkrétních výkonů. Umožňují rozhodování o volbě nejvhodnější varianty pro provedení výkonu. Výše nákladů zde patří mezi nejdůležitější kritéria volby. Dávají odpověď na otázku, zda určitý produkt či výkon realizovat vlastní činností (vyrobit) nebo pořídit od externích dodavatelů (koupit). (Hradecký & Král, 1995)
- b. Jsou důležitým kritériem pro rozhodování o struktuře, objemu a sortimentu vyráběných a prodávaných výkonů. Na základě porovnání kalkulací může management rozhodovat, zda potlačit či preferovat výrobu konkrétního výrobku, zda zrušit produkci stávajícího nebo zavést výrobu nového sortimentu. (Fibírová, et al., 2007)
- c. Jsou významným prvkem při řízení hospodárnosti. Porovnáním předběžných a výsledných kalkulací lze účinně kontrolovat vynaložené náklady a operativně usměrňovat jejich spotřebu.
- d. Slouží jako základní vstupní informace pro oblast plánování, rozpočetnictví a výkaznictví.
- e. Kalkulace jsou nepostradatelné v cenové politice pro stanovení vhodné ceny vzhledem k ekonomické situaci podniku i trhu, ale samozřejmě i vzhledem ke konkurenci. Mohou se použít jako podklad obhajoby navrhované ceny pro obchodní vyjednávání při uzavírání smluv. (Hradecký & Král, 1995)
- f. Využívají se při určování vnitropodnikových cen. V této formě jsou nástrojem pro získání informací o hospodaření jednotlivých středisek. Odpovědní pracovníci pak mohou být motivačně zainteresováni na snižování nákladů či zvyšování výnosů středisek. Vnitropodnikovými cenami jsou také oceněny výkony, které si mezi sebou vnitropodniková střediska předávají k dalšímu zpracování či k uskladnění a k expedici. (Král, et al., 2009).
- g. Dle zákona o účetnictví (§ 25 odst. 1) a zákona o daních z příjmů (např. § 29 odst. 1) slouží pro oceňování majetku a změny stavu nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a dalších aktiv vytvořených vlastními činnostmi, o kterých je

účtováno ve finančním účetnictví. Vymezení pojmu vlastní náklady lze nalézt v § 25 odst. 5, zákona o účetnictví. (Ryneš, 2011)

- h. Pomocí kalkulace může podnik zjistit rentabilitu (zisk) jednotlivých výkonů (výrobků, služeb) a řídit strukturu výroby, protože každý výrobek přispívá k vytváření zisku různou měrou. (Synek, Dvořáček, Dvořák ... Tomek, 2011)
- j. Tvorba kalkulací různých typů a metod jsou nezbytným předpokladem pro zavedení metody Balanced Scorecard (BSC), což je propracovaný postup využívaný pro řízení podniku. (Vysušil, 2004)

B. Popesko (2009) pak vyzdvihuje význam kalkulování nákladů: *“Pokud se naši organizaci podaří snížit náklady vynakládané na jednotku produkce, získáme široké pole možností, jimiž můžeme dlouhodobě rozvíjet podnikání jako celek.”*

Podle účelu, kterému mají kalkulace sloužit, lze sestavit kalkulace různých typů, obsahu i struktury. Každý podnik je nepřetržitě vystaven nutnosti řešit důležité rozhodovací úlohy. Např. jakou cenu nabídnout zákazníkovi, jak drahé materiálové vstupy si podnik může dovolit, kde leží hranice maximálních nákladů vnitropodnikového střediska, v jaké výši je oceněna nedokončená výroba, jaký výrobek je dobré zařadit do výrobního programu apod. Správně zvolené kalkulace poskytují informace, které jsou pro jednotlivé rozhodovací úkoly nezbytné a podstatné. Protože existuje celá řada kalkulací lišících se nejen metodou výpočtu, ale i obsahem, je nutné, aby byl jako poklad pro rozhodování zvolen takový typ kalkulace, který dává pro rozhodnutí relevantní a nezkreslené podklady. (Král, et al., 2012)

Pro podniky využívající kalkulací pro svá rozhodování je důležité, aby bezprostředně reagovali na každé konkrétní změny v podniku (např. změna objemu produkce, technologické změny výroby, zvýšení režijních nákladů, změna struktury výroby) a vypracovali vždy aktuální kalkulace, které jedině tak mohou plnit své funkce. (Hradecký & Král, 1995)

2.2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ Z KALKULAČNÍHO POHLEDU A JEJICH EVIDENCE

2.2.1 Základní pojmy, smysl členění nákladů, způsob vyjádření a ocenění nákladů

Náklad reprezentuje spotřebu ekonomického zdroje v peněžním vyjádření, který byl vynaložen na konkrétní výkon, aktivitu či v konkrétním středisku, aby podniku přinesl předpokládaný ekonomický prospěch. Podle této definice je možno přiřadit jednotlivý náklad výkonu, místu i časovému období. (Sedláček, 2000; Macík, 1999)

Náklady jsou členěny minimálně podle čtyř hlavních hledisek, která poskytují informace z různého pohledu a dávají odpověď na tyto základní otázky:

- 1) druhové členění – co bylo spotřebováno, jaké náklady byly vynaloženy.
- 2) účelové členění – za jakým účelem byly vynaloženy, na co byly použity, kde vznikly (v jakém útvaru), kdo nebo co je věcným nositelem.
- 3) členění ve vztahu ke změně objemu činnosti – jak se mění výše nákladů se změnou množství produkovaného výkonu.
- 4) členění z hlediska rozhodování a ostatní druhy nákladů – jak moc jsou ovlivnitelné, jak jsou konkrétní náklady důležité pro proces výroby, jak jsou důležité pro proces rozhodování. (Schroll, Janout, Král and Králíček, 1993)

Kalkulační informační subsystém využívá informace ze všech uvedených skupin nákladů.

Náklady mohou být vyjádřeny a oceněny různým způsobem:

- a) Finanční (pagatorní) pojetí nákladů – náklady, které jsou podloženy skutečným výdejem peněz. Spotřebované ekonomické vstupy v tomto pojetí jsou oceňovány ve skutečných (historických) pořizovacích cenách a jsou využívány především ve finančním a daňovém účetnictví. (Král, et al., 2012)
- b) Hodnotové pojetí nákladů – náklady jsou vyjádřeny na úrovni cen odpovídajících jejich současné reálné hodnotě. Oceňují se reprodukční pořizovací cenou²

² Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví § 25 odst. 5 - „Pro účely tohoto zákona se rozumí ... b) reprodukční pořizovací cenou cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje“

stanovenou k okamžiku uskutečňování činnosti. Reprodukční pořizovací cenu lze zjistit např. dle ceny srovnatelného výrobního faktoru pořizovaného v daný okamžik a místě, odborným odhadem, znaleckým posudkem aj. (Popesko, 2009)

Hodnotové vyjádření nákladů umožňuje ocenit i spotřebu takových ekonomických zdrojů, která se ve finančním účetnictví vůbec nevyskytuje, neboť není podložena žádným skutečným tokem peněz (např. kalkulační nájemné, odpisy již odepzaného majetku, kalkulační úroky aj). (Šoljaková, 2009)

- c) Ekonomické pojetí nákladů – patří sem náklady nejen explicitní (skutečně vynaložené), ale i implicitní náklady (náklady ušlé příležitosti, oportunitní náklady), tj. náklady, které představují maximální ušlý výnos, jež byl obětován v důsledku použití omezených zdrojů na danou variantu. Příkladem jsou náklady vlastního kapitálu. Ocenění ekonomických nákladů vychází převážně z externích zdrojů, ze zkušeností, z porovnání obdobných situací. (Šoljaková, 2009)

2.2.2 Členění nákladů

Druhové členění nákladů

Členění nákladů podle druhů je založeno na seskupování spotřebovaných nebo použitých výrobních faktorů do stejnorodých skupin podle podobných znaků:

- provozní náklady (např. spotřeba materiálu, spotřeba energie, externí služby, mzdové náklady, odpisy, rezervy a opravné položky);
- finanční náklady (např. úroky, bankovní poplatky, prodané cenné papíry);
- mimořádné náklady (např. manka a škody, tvorba rezerv). (Macík, 2009)

V druhovém členění nákladů zachyceno v jakém časovém období ke spotřebě výrobního faktoru došlo. Náklady podle druhů jsou evidovány ve finančním účetnictví v účtové třídě 5. (Fibírová, et al., 2007)

Účelové třídění nákladů

Podle J. Lazara (2012) je účelové třídění nákladů záležitostí vnitropodnikového účetnictví, které dodává podklady do účetnictví finančního.

J. Vysušil (1998) využívá pro zjištění výše účelových nákladů převodní tabulku (převodní matici) mezi druhovým a kalkulačním členěním nákladů.

Podle M. Synka & E. Kislíngerové (2010) jsou náklady v tomto pojetí tříděny v souvislosti s příčinou jejich vzniku a je možno je rozčlenit ze dvou základních hledisek:

a) třídění podle útvarů tj. podle místa vzniku a odpovědnosti;

b) třídění podle výkonů (jednotlivých výrobků nebo služeb) tzv. kalkulační třídění nákladů.

ad a) Členění nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti

Podle složitosti organizační struktury je podnik rozdělen na různý počet vnitropodnikových útvarů označovaných jako hospodářská střediska (kancelář, dílny, provozy, ale i podnik jako celek). Každé plní své vlastní úkoly. Díky rozdělení podniku na jednotlivé úseky, lze zjišťovat náklady na výrobní či nevýrobní činnosti (např. náklady hlavní, pomocné a vedlejší výroby nebo náklady správního, odbytového či zásobovacího střediska). (Král, et al., 1994)

Ve výrobních střediscích lze výrobní náklady dále členěny na:

- technologické náklady – vznikají v přímé souvislosti s technologickými operacemi v procesu přeměny ekonomických zdrojů na konkrétní výrobek či výkon (např. spotřeba základního materiálu, spotřeba energie výrobního stroje, mzdy výkonných pracovníků).

- náklady na obsluhu a řízení – náklady vynaložené na zajištění, udržení a vytvoření podmínek pro uskutečňování dané aktivity (např. náklady na údržbu výrobního zařízení, osvětlení, mzdy řídicích pracovníků, úklid, vytápění). (Král, et al., 2012)

Podrobnějším členěním vynaložených nákladů je členění nákladů na dvě kategorie:

▪ jednicové náklady – technologické náklady bezprostředně související s produkcí přesně definovaného výkonu. Patří sem:

- jednicový materiál (spotřeba materiálu, surovin);
- technologická energie;
- jednicové mzdy;
- ostatní jednicové náklady.

• režijní náklady – náklady, které jsou společné pro více druhů výkonů, patří mezi ně nejen náklady na obsluhu a řízení, ale i takové technologické náklady, které nelze vyjádřit jako jednicové, neboť se týkají výroby jako celku (např. náklady spojené s vývojem nového výrobku). Režijní náklady se nezvyšují přímo úměrně s počtem

provedených výkonů. Nelze je jednoduše přiřadit ke konkrétní činnosti nebo výkonu. (Hradecký & Král, 1995)

Podle funkce, kterou při obsluze, zajištění a řízení plní, se většinou člení:

- výrobní (provozní) režii – vzniká ve výrobních útvarech, obsahuje obvykle velkou část technologických nákladů;
- správní režie – patří sem náklady související s fungováním celého podniku;
- zásobovací režie – náklady související s pořizováním, skladováním a výdejem materiálu, zboží;
- odbytová (prodejní) režie – souvisí s prodejem, skladováním výrobků a zboží, s jejich balením a expedicí (pokud nelze stanovit jako náklady jednicové). (Schroll, 1993)

ad b) Náklady kalkulační (členění nákladů podle výkonů)

Kalkulační náklady, na rozdíl od druhových nákladů, které jsou homogenní, obsahují více druhů nákladů (směsi nákladových druhů). Podle početně technického způsobu, jakým je možno konkrétní kalkulační jednici náklady přiřadit rozlišujeme:

- přímé náklady – nákladové složky, které lze jednoznačně přiřadit ke kalkulační jednici již při jejich vzniku, neboť s ní příčinně souvisejí. Mezi přímé náklady patří vždy náklady jednicové. Ale i v případě, že jsou režijní náklady společné jen určitému druhu výrobku či výkonu (např. náklady na zhotovení speciální formy používané na produkci konkrétního druhu výrobků, náklady na technickou přípravu výroby), je možné tyto náklady považovat za přímé, avšak po předchozím přepočtu jejich podílu na kalkulační jednici dělením celkových nákladů počtem plánovaných (u předběžných kalkulací) nebo realizovaných (u výsledných kalkulací) výkonů. (Macík, 1999)

- nepřímé náklady – jsou náklady, které nelze ke kalkulovanému výkonu přiřadit přímo, protože vznikají společně při výrobě více druhů výrobků nebo na více aktivit a jsou proto přímo nezměřitelné. Na kalkulační jednici se alokují (rozvrhují) nepřímo pomocí zvolených veličin (rozvrhových základů). (Hradecký & Král, 1995)

Jak pojmy přímé a jednicové náklady, tak ani pojmy nepřímé a režijní náklady, nelze ztotožňovat. Rozdíl spočívá v tom, že pokud podnik produkuje pouze jediný typ výrobku nebo výkonu (např. vodní elektrárna), pak je možné stanovit všechny náklady jako přímé, přestože je stále potřeba náklady rozlišit náklady jednicové (např. spotřeba

základního materiálu, surovin, provozovacích látek) a náklady režijní (např. spotřeba kancelářských potřeb). Pokud je v podniku realizována pouze sdružená výroba³, nastává situace, kdy podle jednotlivých výkonů není možné rozlišit žádné přímé náklady (ani jednicové, ani režijní). Všechny náklady jsou v tomto případě společné a je nutno rozdělit je nepřímým způsobem za pomoci kalkulačních metod. (Schroll, 1993)

M. Synek & E. Kislingerová (2010) vnímá kalkulační náklady pouze jako náklady oportunitní – viz dále v textu (např. úroky vlastního kapitálu, podnikatelská mzda aj).

H. Lang (2005) i Wöhe, Kislingerová (2007) – uvádí pod pojem kalkulační náklady takové náklady, které se ve finančním účetnictví buď vůbec nevyskytují, nebo jsou uvedeny v jiném objemu, výši, ocenění, obsahu popř. se neshodují časově. Mezi nejdůležitější kalkulační náklady řadí:

- kalkulační mzdu – na rozdíl od mzdových tarifů zjištěných z aktuální účetní evidence jsou při výpočtu hodinové zúčtovací sazby zaměstnanců pro potřeby vyhotovení kalkulace brány do úvahy i budoucí výdaje za dovolenou, vánoční příplatky, výplatu 13. platu aj.

- kalkulační podnikatelskou mzdu – vyskytuje se v osobních společnostech nebo v podniku fyzické osoby, kde majitelé firem nebo společníci nedostávají mzdu. Jejich odměna za řízení podniku je zohledněna teprve v podobě zisku firmy a jeho následném rozdělení. Hospodářský výsledek už ale zahrnuje všechny účetní náklady. Aby bylo možno do kalkulace vlastních nákladů začlenit i náklady za práci společníků nebo majitelů firem, využívá se kalkulační (fiktivní) podnikatelská mzda. Stanoví se podle odměny externího zaměstnance ve vedoucí funkci nebo manažera ve srovnatelném oboru, případně na základě studie vypracované poradenskou společností zabývající se odměňováním za práci.

- kalkulační úrok – ve výkazu zisku a ztráty se úroky vykazují ve skutečně zaplacené výši, což je vlastně platba věřitelům za půjčený cizí kapitál. G. Wöhe & E. Kislingerová (2007) zdůrazňují, že prostřednictvím produkce výkonů by se měl ale zaplatit i výnos (zúročení) z vlastního kapitálu, aby mělo vůbec smysl investovat do kalkulované činnosti.

Podle H. Langa (2005) jsou kalkulační úroky důležité pro správné porovnávání výkonů začínajících, případně investujících podniků, s podniky staršími, stabilními,

kteře nepotřebují ke svému rozvoji tak vysoký cizí kapitál. Umožňují setřít rozdíly týkající se finanční politiky a stáří podniků ve stejném oboru.

G. Wöhe & E. Kislingerová (2007) i H. Lang (2005) pak shodně uvádějí postup výpočtu kalkulačních úroků:

Obr. č. 2: Výpočet kalkulačních úroků

		Položka	Obsah položky	Poznámka
I.	+	Investiční majetek provozně nutný (kalkulační)	Budovy, stroje, pozemky, zařízení aj. sloužící k běžným provozním účelům	Ocenění majetku nevychází z účetního vyjádření, ale z kalkulační zůstatkové ceny (reprodukční cena po odečtení kalkulačních odpisů) nebo průměrné hodnoty investičního majetku (polovina původních pořizovacích nákladů). Je vyloučen majetek, který není provozně nutný a nesouvisí s procesem uskutečňování výkonů (nevyužívané stroje, pronajaté pozemky jiným subjektům aj.).
II.	+	Oběžný majetek provozně nutný	Zásoby, pohledávky, platební prostředky	Vyloučeny jsou položky, které v provozní činnosti nejsou nutné. Oceněny jsou v hodnotě, která představuje průměrnou vázanost položky oběžného majetku v daném období.
	Σ	Provozně nutný majetek		
III.	-	Odečitatelný kapitál	Zálohy zaplacené zákazníky, dodavatelské úvěry, závazky vůči státu, aj.	Od hodnoty provozně nutného majetku se odečítají ty položky kapitálu, které byly podniku poskytnuty bezúročně.
	Σ	Provozně nutný kapitál		
<p>Kalkulační úrok za účetní rok:</p> <p>provozně nutný kapitál x kalkulační úroková míra (tj. nejvýhodnější varianta získání cizího kapitálu nebo optimální možnost investování kapitálu vlastního)</p>				

Zdroj: vlastní zpracování podle G. Wöhe & E. Kislingerová (2007)

- kalkulační odpisy – oproti odpisům, které jsou součástí finančního účetnictví, kalkulační vychází z reprodukční pořizovací ceny daného období a skutečné doby využívání majetku. Kalkulační odpisování nemusí končit po úplném pokrytí pořizovací

ceny kalkulačními odpisy, ale pokračuje se v odpisování tak dlouho, dokud je daný majetek využíván.

- kalkulační rizikové přírázky – rizika spojená s podnikatelskou činností lze rozdělit na všeobecná podnikatelská rizika, která ovlivňují chod celého podniku a lze je jen těžko předvídat (např. technický pokrok, vývoj tržní poptávky, změny hospodářského cyklu, vývoj politické situace) a speciální individuální rizika, která je možno co do rozsahu přibližně předvídat (např. požár, nehody, krádeže, zmetkovitost, ztráty z pohledávek, garanční závazky, cenový propad zásob, riziko nerealizovaného výsledku výzkumu a vývoje). Pokud nejsou rizika pokryta pojistnými smlouvami, měl by podnik pravidelně zahrnovat do cen svých výkonů případné škody, které se jinak v době vzniku projeví v režijních nákladech skokově. Nástrojem jsou kalkulační rizikové přírázky udávané v procentech, které se vztahují k daným jednicovým položkám. Na základě zkušeností se pomocí metod počtu pravděpodobnosti stanoví pravděpodobná výše ztrát.

- kalkulační nájemné – má opodstatnění v případě, kdy podnikající fyzická osoba nebo společník osobní společnosti, poskytne bezplatně své soukromé nemovitosti k firemním účelům. Výše kalkulačního nájemného odpovídá částce, kterou by musel podnik zaplatit, pokud by si srovnatelné prostory pronajal od jiných osob. Tím je umožněno zahrnout ušlé výnosy z pronájmu do nákladů na kalkulační jednici. (G. Wöhe & E. Kislíngerová, 2007)

Členění ve vztahu ke změně objemu činnosti (ve vztahu k využití provozní kapacity)

Na průběh chování nákladů v podniku má rozdílný dopad změna určitých faktorů např. Jedná zejména o změnu objemu výkonů (množství), výrobní (provozní) kapacity³, stupně zaměstnanosti či velikosti podniku. Podle reakce nákladů na tyto změny rozlišujeme náklady:

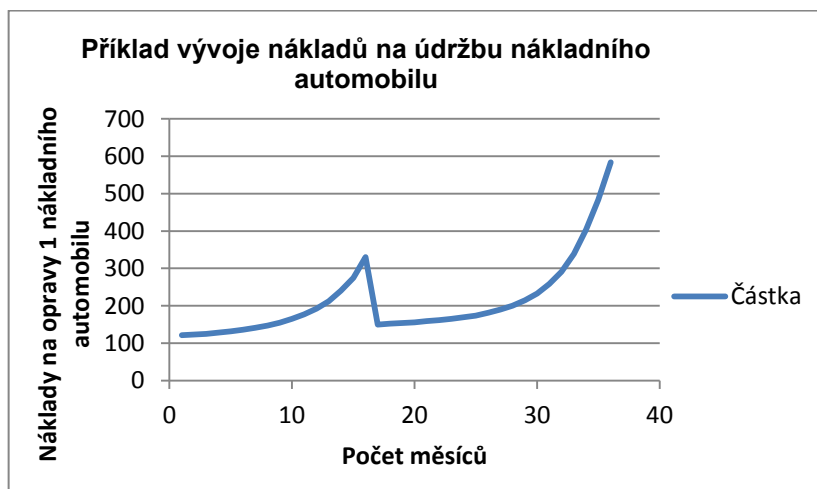
- variabilní – náklady, jejichž výše se mění v závislosti na objemu výkonů. Shodně se svými vlastnostmi jsou též označovány jako proměnné, závislé. Mezi variabilními náklady se zahrnují nejen jednicové náklady (mzdy výrobních pracovníků, spotřeba

³ Miloslav Synek, Eva Kislíngerová a kol., *Podniková ekonomika (2010): Výrobní kapacitu charakterizujeme jako maximální objem produkce, který může výrobní jednotka (podnik, závod, dílna, stroj) vyrobit za určitou dobu (obvykle rok, den, hodinu).*

základního materiálu, spotřeba energie výrobních prostředků), ale i část režijních nákladů (např. náklady na dopravu). Variabilní náklady rozlišujeme:

- proporcionalní (lineární) – náklady, které se mění přímo úměrně změně objemu produkce nebo aktivity např. úkolová mzda výrobních dělníků, spotřeba přímého materiálu, energie spotřebovaná na provoz výrobního stroje.
- podproporcionalní (degresivní) – náklady, které rostou pomaleji než objem výkonů. Důvodem může být např. lepší produktivita práce, množstevní slevy při nákupu materiálu.
- nadproporcionalní (progresivní) – náklady, které rostou rychleji než objem výkonů. Např. růst mzdových nákladů vlivem přesčasových prací.
- variabilní náklady se často ve skutečnosti nevyvíjejí rovnoměrně, ale mohou mít i skokový průběh. Například vývoj nákladů na údržbu nákladního automobilu se skládá z nákladů za spotřebu náhradních dílů, odpracovaný čas při údržbě apod., které rostou v závislosti na počtu ujetých kilometrů následkem opotřebení vozidla. Na křivce vývoje nákladů lze zaznamenat skokové navýšení nákladů v důsledku provedení generální opravy vozidla, po němž náklady prudce klesnou díky nižší potřebě oprav. Další nárůst variabilních nákladů je ale strmější než na začátku, neboť dochází k postupnému dosluhování dalších částí vozidla. (Slavík, 2013)

Obr. č. 3: Vývoj variabilních nákladů na údržbu nákladního automobilu



Zdroj: vlastní zpracování podle J. Slavík (2013)

- fixní (pevné, nezávislé) – náklady, které zůstávají i při změně v objemu výkonu v určitém časovém intervalu neměnné. Jsou vynakládány jednorázově, často ještě před zahájením výrobního procesu, např. nákup dlouhodobého majetku. (Král, et al., 2012)

Rozlišení na variabilní a fixní náklady může být velmi relativní, neboť je třeba brát v úvahu nejen přímý vztah ke konkrétní jednici, kterou byly vyvolány, ale i časový faktor. Platí, že čím je posuzované období kratší, tím je vyšší podíl fixních nákladů. V relativně dlouhém období jsou pak zase všechny náklady variabilní, neboť fixní náklady jsou opakovně vynakládány a reprodukovány, jakmile se vyčerpá nebo zastarává příslušný zdroj. (Fibírová & Šoljaková, 2005)

Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování a ostatní druhy nákladů

1) Relevantní a irelevantní náklady

- relevantní náklady – náklady, které jsou z hlediska rozhodování důležité. Tyto náklady se mění v závislosti na konkrétních uvažovaných variantách.

- irelevantní – nedůležité pro rozhodnutí. Volba varianty neovlivní jejich výši.

(Hradecký & Král, 1995)

2) Oportunitní (alternativní) náklady (náklady obětované příležitosti) představují ušlé výnosy, jež by podnik získal, pokud by zvolil druhou nejlepší variantu, kterou ale neuskutečnil, neboť se rozhodl pro variantu první. (Synek, et al., 2011)

3) Explicitní a implicitní náklady:

- explicitní náklady – náklady mající formu peněžních výdajů (náklady, které podnik platí). Např. výdaje za nakoupené výrobní faktory, za použití cizího kapitálu, za nájemné, pojištění.

- implicitní náklady – nemají formu peněžních výdajů. V účetnictví nejsou evidovány buď vůbec, nebo v jiné výši. K jejich vyčíslení používáme oportunitní náklady. (Synek, et al., 2011)

4) Utopené náklady (ztracené, umrtvené náklady):

Náklady, které byly vynaloženy v minulosti a nemohou již být žádným budoucím rozhodnutím změněny. Např. nákup výrobního zařízení, odpisy. (Popesko, 2009)

5) Kauzální náklady (vyvolané náklady) – náklady, které vznikly v přímé souvislosti s realizací výrobku nebo prováděním výkonu. Mohou mít charakter variabilní (např. materiál) nebo fixní, jejichž výše není závislá na objemu výroby (např. odpisy speciálního zařízení, které bylo využíváno výhradně při výrobě určitého výrobku). (Macík, 1999)

2.3 NÁSTROJE ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

Předpokladem pro účinné řízení nákladů je podrobná znalost příčinných souvislostí vzniku nákladů při tvorbě výkonů i při jejich následném prodeji. Aby podnik dosáhl co nejlepšího výsledku hospodaření, musí nalézt takovou skladbu výrobků či služeb, která zajistí požadované výnosy z jejich prodeje, avšak s vynaložením co nejnižších nákladů na jejich realizaci. (Fibírová, et al., 2007)

Historicky nejstarší a v současné době i nejpoužívanější nástrojem pro řízení nákladů po linii výkonů je kalkulace. (Král, et al., 2012)

2.3.1 Kalkulační vzorec

Struktura nákladů při sestavování kalkulace není dána žádným závazným přepisem. Každý podnik si vyhotovuje vlastní podobu tzv. kalkulačního vzorce s ohledem na požadavky uživatele a rozhodovací úlohy, kterou má kalkulace pomoci řešit. Dobrá kalkulace má poskytnout informace nejen o celkové výši nákladů na kalkulační jednici, ale podat obraz i o tom, z jakých skupin a v jaké výši se náklady výkonu skládají. Strukturovaná kalkulace umožňuje ocenit výkony v různých úrovních. (Popesko, 2009)

Obr. č. 4: Úrovně nákladů v rámci kalkulace

Jednoduchá kalkulace	Strukturovaná kalkulace
Přímý materiál	Přímý materiál
Přímé mzdy	Přímé mzdy
Nepřímé (režijní) náklady	Výrobní režie
	Konstrukční příprava
	Náklady na prodej a distribuci
	Vedení a správa
	Marketing
	Výzkum

Zdroj: B. Popesko (2009)

Před rokem 1990 byl v našem státě stanoven vyhláškou typový kalkulační vzorec, který se v tuzemské podnikové praxi využívá i dnes – viz obr. č. 4 A.

Obr. č. 5: Základní typy kalkulačních vzorců

A. Typový kalkulační vzorec

1.	Přímý materiál
2.	Přímé mzdy
3.	Ostatní přímý materiál
4.	Výrobní (provozní) režie
	Vlastní náklady výroby (provozu)
5.	Správní režie
	Vlastní náklady výkonu
6.	Odbytové náklady
	Úplné vlastní náklady výkonu
7.	Zisk (ztráta)
	Cena výkonu (základní)

B. Dynamická kalkulace

Přímé (jednicové) náklady
Ostatní přímé náklady
▪ variabilní
▪ fixní
Přímé náklady celkem
Výrobní režie
▪ variabilní
▪ fixní
Náklady výroby
Prodejní režie
▪ variabilní
▪ fixní
Náklady výkonu
Správní režie
Úplné náklady výkonu

C. Retrogradní kalkulační vzorec

Základní cena výkonu
▪ Dočasné cenové zvýhodnění
▪ Slevy zákazníkům:
• sezónní
• množstevní
• zákazníkům
Cena po úpravách
▪ Náklady
Zisk

Zdroj: vlastní zpracování podle B. Popesko (2009), B.Král, et al., (2012), M. Hradecký, (2008)

Z kalkulace sestavené podle typového kalkulačního vzorce lze vyčíst průměrnou výši nákladů jednotlivých kalkulačních položek. Protože se jedná o kalkulaci nákladů statickou, neprojeví se v kalkulaci případné změny v objemu nebo struktuře výkonů. Nejvyšší vypovídací schopnost má tedy u kalkulací výsledkových, naproti tomu není vhodným podkladem pro rozhodování o budoucnosti. (Král, et al., 2012)

J. Vysušil (1998) stejně jako R. Schneiderová, R. Kadlčáková & L. Kremlová (2009) podrobně rozepisují obsah jednotlivých položek typového kalkulačního vzorce, pro což v této práci není prostor.

Dynamická kalkulace nákladů (obr. č. 4 B) vychází, podobně jako u typového kalkulačního vzorce, z členění nákladů na přímé a nepřímé i z členění podle fází výrobního procesu. Režijní položky však rozděluje na náklady variabilní a fixní, čímž je umožněno sledovat vývoj nákladů v jednotlivých položkách při změně objemu nebo struktury produkováných výkonů. (Hradecký, et al., 2008)

Kalkulace ceny sestavená podle retrogradního kalkulačního vzorce (obr. č. 4 C) vychází z ceny výkonu, které má být dosaženo, a zpětně hledá hodnotu ziskové přírážky, jež je rozdílem mezi vlastními náklady a předpokládanými prodejními cenami. H. Lang (2005)

2.3.2 Druhy kalkulací

Kalkulace se podle technik a metod přiřazování nákladů na kalkulační jednici člení:

1) Kalkulace dle časového hlediska:

➤ kalkulace sestavované před zahájením výkonu (ex ante) jsou kalkulace předběžné.

Vychází z technickohospodářských norem výkonu a spotřeby. Podle přenosnosti norem se předběžné kalkulace dělí na:

- propočtovou – je sestavována u nových výrobků v době, kdy ještě není k dispozici podrobná technická a konstrukční dokumentace. Je proto pouze orientační. Sestavuje se na základě znalostí kalkulačí, cen, náčrtků, technických parametrů, fyzických vlastností výrobků stejných či podobných, ať již dosavadních vlastních nebo cizích. Slouží pro předběžné posouzení nákladů, efektivnosti výroby a odhadované tržní ceny nového výrobku (Král, et al., 1994; Macík, 1999)

- nabídkovou – vymezuje rámcovou (rozpočtovou) cenu, kterou je zákazník ochoten akceptovat, ale která je současně pro firmu v požadované míře rentabilní. Je důležité, aby nabídková kalkulace vycházela ze spolehlivých informací týkajících se nejen z technické, ale i ekonomické stránky zakázky. Slouží jako podklad pro jednání se zákazníkem. (Macík, 1999)

- plánovou – je kalkulací intervalovou a platí po celé období, pro které je sestavena (rok, čtvrtletí). Představuje průměrné kalkulované náklady výkonu, který bude v daném období vyráběn. Je již sestavována na základě existujících konstrukčních a technologických norem, přičemž přihlíží i k očekávaným inovačním změnám a racionalizačním opatřením. Ve spojení s kalkulací operativní je nástrojem pro řízení jednicových nákladů. Využívá se především v opakované výrobě (sériové, hromadné výrobě). (Fibířová, et al., 2007; Macík, 1999)

- operativní (běžnou, výrobní) – sestavuje se v průběhu výroby a reaguje na změny výše přímých nákladů, které byly vyvolány různými příčinami např. vyšší produktivitou práce, nastavením strojů, změnou výrobního postupu, snížením normy spotřeby materiálu vlivem konstrukčních změn apod. Po každé takové změně

technických, technologických nebo organizačních podmínek se dosud platná operativní kalkulace přepočte na aktuální. (Popesko, 2009)

Podkladem pro sestavení operativní kalkulace jsou podrobné normy (standarty) předkládané útvarem technické přípravy výroby a platné k datu jejího sestavení. Převážně je sestavována jen v položkách přímých jednicových nákladů. Operativní kalkulace se využívají při zadávání nákladových úkolů výrobním střediskům a následně slouží ke kontrole jejich dodržení. Udává též aktuální vnitropodnikovou cenu výkonu. Je využívána ve všech typech výroby. (Hradecký, et al., 2008)

➤ kalkulace výsledná (ex post) – je sestavena až po dokončení výkonu. Udává skutečné, případně průměrné náklady, vynaložené za určitý časový úsek na kalkulační jednici. Je nástrojem pro kontrolu dodržení předběžných kalkulací. Podrobnou analýzou je možno zjistit příčiny překročení nebo úsporu plánovaných nákladů. Výsledné kalkulace se uplatní v časových řadách při sledování dlouhodobého trendu vývoje nákladů daného výkonu, při sestavení propočtových kalkulací podobných výrobků, anebo jako jeden z podkladů v cenové politice. Výsledné kalkulace mohou být:

- okamžikové (průběžné) – jsou sestavovány v malosériové nebo kusové výrobě, ihned, jakmile je výroba jednotlivého kusu nebo série dokončena.

- intervalové (průměrné roční) – mají podobný charakter jako plánové roční kalkulace a porovnáním obou kalkulací zjistí firma odchylky průměrných ročních skutečných nákladů od předpokládaných. (Hradecký, et al., 2008; Macík, 1999)

2) Kalkulace z hlediska využití provozní kapacity:

➤ kalkulace statická (nepružná) – kalkulace je sestavena a platí pouze pro daný, předem stanovený sortiment a objem výkonů. Není ovlivněna mírou využití výrobní kapacity ani stupněm zaměstnanosti. Na náklady kalkulační jednice nemá vliv množství vyrobených kusů, případně objem poskytnutých služeb.

➤ kalkulace dynamická (pružná) – umožňuje sledovat vývoj nákladů na kalkulační jednici s ohledem na změnu objemu výkonu. Platí zde přímá úměra – čím větší počet realizovaných výkonů, tím nižší jsou náklady na kalkulovaný výkon. (Král, et al., 2012)

3) Kalkulace podle napojení na další informační systémy:

➤ kalkulace systémová – kalkulační subsystém je navázán na další informační podsystémy (např. účetnictví, operativní evidence, rozpočetnictví aj.). Je propojena přímo se soustavou rozpočtů (ex ante) i s vnitropodnikovým účetnictvím (ex post).

➤ kalkulace mimosystémová – tvoří se izolovaně mimo soustavu rozpočtů i mimo vnitropodnikové účetnictví. (Macík, 1999)

4) Kalkulace z hlediska zachycení složek nákladů

➤ kalkulace absorpční (úplných nákladů) – kalkulaci úplných nákladů využívají společnosti pro stanovení nejnižší ceny produktu, za kterou by měl být prodáván Tato kalkulace rozděluje všechny fixní i variabilní náklady (tj. přímé i nepřímé náklady) na nositele nákladů. K rozdělení fixních nákladů slouží alokační klíč, který může být zvolen libovolně. Problém je, že nepřímé fixní náklady pak nelze rozdělit zcela logicky, především v krátkém období (v dlouhém období jsou všechny náklady variabilní), na což by mělo být v rozhodovacích úlohách brán zřetel. (Troelsen T. 2006. Dynamic Costing – Cost types [Internet]. [place unknown]: Available from: <http://bookboon.com/cs/dynamic-costing-3-ebook#reviews>).

➤ kalkulace neabsorpční (neúplných nákladů) – kalkulace je zaměřena pouze na část podnikových nákladů (např. variabilních). Ostatní náklady se na výkony nekalkulují (fixní náklady). (Synek, et al., 2011)

5) Kalkulace podle stupně řízení:

- kalkulace nákladů výroby - obsahuje pouze přímé náklady a výrobní režii;
- kalkulace nákladů výkonu - kalkulace zahrnuje i zásobovací a správní režii;
- kalkulace úplných vlastních nákladů – kalkulace je doplněna o odbytovou režii;
- kalkulace podnikové ceny – kalkulace obsahuje i zisk. (Macík, 1999)

6) Kalkulace podle použité kalkulační techniky (z hlediska výpočtu):

• kalkulace dělením – používá se v podnicích s homogenní výrobou (jeden druh výkonu), např. těžba uhlí, dřeva, výroba elektřiny;

• kalkulace dělením s ekvivalenčními (poměrovými) čísly – kalkulují se ve firmách, jejichž výkony nejsou zcela homogenní, ale jsou odlišné v nějaké měřitelné veličině (např. velikosti, jakosti, hmotnosti). (Popesko, 2009)

• kalkulace přírážková – využívá se ve firmách, kde se vyrábí více druhů rozdílných výrobků. Společné nepřímé náklady jsou přiřazovány výkonům pomocí hodnotově nebo naturálně vyjádřené rozvrhové základny. Formy přírážkových kalkulací jsou:

▪ souhrnná (sumační) – vychází z předpokladu, že se výše všech nepřímých nákladů vyvíjí přímo úměrně jediné veličině, která představuje rozvrhovou základnu. Přirážka nepřímých nákladů je univerzální pro všechny alokované nepřímé náklady.

• diferencovaná (selektivní) – pro rozvrhování rozdílných skupin režijních nákladů se používají odlišné rozvrhové základny, které by měly vycházet z příčinného vztahu mezi oběma veličinami. (Lang, 2005)

• kalkulace s použitím režijních (hodinových) paušálů (taktéž kalkulace výrobní ceny) se uplatní ve firmách, kde je vhodnou rozvrhovou základnou spotřeba času (např. doba poskytování služby, čas provozu výrobní linky). Náklady jsou stejně jako u přirážkové kalkulace členěny na přímé a nepřímé. Režijní náklady se ale dále rozlišují na stálou režii (správní režie, odpisy majetku, kapitálové náklady) a proměnlivou režii (externí dodávky režijního materiálu, vnitropodnikové dodávky, náklady na opravu a údržbu, ostatní režijní náklady útvaru). Náklady se alokují na kalkulační jednice úměrně kapacitě daného útvaru, která je vyjádřena spotřebou času v hodinách (plánovanou nebo skutečnou kapacitou). (Schneiderová, Kadlčáková & Kremlová, 2009)

• kalkulace s využitím nákladových modelů – jsou založeny na matematickém přístupu. Existuje více nákladových modelů, např.:

• kalkulace s využitím funkční analýzy – vychází z analytických funkcí nákladů, které se zjišťují pomocí regresní a korelační analýzy. Je sestavován diagram X.

• kalkulace maticová - při sestavování kalkulace je používáno matic. Uplatní se především při výpočtu vnitropodnikových výkonů. (Macík, 1999)

7) Kalkulace ve vztahu k hromadnosti a organizaci výroby:

• Kalkulace prostá – používá se v jednoduchých výrobcích, kde se vyrábí jeden druh výrobku.

• Zakázková metoda kalkulace – je využívána v kusové a malosériové výrobě. Podkladem pro výpočet kalkulace bývá evidenční a kalkulační list, na kterém jsou soustředěné přímé i nepřímé náklady související s výrobou zakázky. (Lazar, 2012)

• Kalkulace sdružených výkonů – je určena pro výrobu, kdy ze vstupních ekonomických zdrojů v jednom výrobním procesu vzniká současně více výrobků. Není proto možné zjistit, jaké náklady byly vynaloženy na jednotlivé výrobky. Kalkulace sdružených výkonů je možno sestavit:

- metodou odečítací (zůstatková) – používá se u výroby, kdy lze jeden z výrobků určit jako hlavní a ostatní výrobky jsou považovány za vedlejší (např. při výrobě hlavního výrobku cukru vznikají i vedlejší produkty jako je melasa a řízky). Od celkových nákladů se odečtou odhadnuté náklady nebo přínosy vedlejších produktů, tím se zjistí náklady hlavních výkonů. Náklady na kalkulační jednici hlavního výrobku se pak stanoví pomocí kalkulace dělením. (Král, et al.,2012)

- metodou rozčítací (ekvivalenčních čísel) – používá se u sdružené výroby, kdy nelze výrobky rozdělit na hlavní a vedlejší (např. různé druhy mouky v mlynářské výrobě). Celkové náklady jsou rozčítány na jednotlivé druhy výrobků pomocí poměrových čísel (technických koeficientů). Je zvolena určitá veličina (např. tržby za jednotlivý sdružený výrobek, vyrobené množství produktů, příjmy po odečtení jednicových nákladů, určité technické vlastnosti) a poté určen její poměr na jednotlivé druhy výkonů. (Lang, 2005)

- metoda kvantitativní výtěže - uplatňuje se v případech, kdy sdružené výrobky vznikají ve stupňové výrobě (např. zpracování ropy, které probíhá ve třech stupních, a ve všech stupních vznikají sdružené výrobky). (Synek, et al.,2011)

- kalkulace fázová – používá se v případě, kdy je vyráběn jeden výrobek nebo více homogenních produktů a výroba probíhá postupně v několika fázích. V nich se uskutečňuje odlišné množství prováděných výkonů (např. výroba keramických obkladů probíhá ve třech fázích – vypalování, glazurování, konečná úprava).

- kalkulace stupňová – používá se u výroby, kdy nejprve vznikne polotovár, který podnik může dále použít do několika finálních výrobků nebo může být prodán externím odběratelům. (Král, et al.,1994)

8) Kalkulace podle způsobu ocenění:

- kalkulace souhrnné (metoda evidence a kalkulace nákladů) – skutečné náklady za jednotlivé kalkulační položky jsou stanovovány úhrnnou částkou. Umožňují kontrolu nákladů teprve až po sestavení kalkulace výsledné. (Synek, et al., 2011)

- kalkulace rozdílové – využívají se pro běžnou kontrolu i operativní řízení. Sledují se u nich jak náklady skutečné, tak i náklady stanovené předem (normou, rozpočtem, plánem) a vyčíslují rozdíl mezi náklady plánovanými a skutečnými. (Macík, 1999)

- normová metoda rozdílové kalkulace – zjišťují se rozdíly mezi předem stanovenými přímými (jednicovými) náklady a skutečně dosaženými náklady.

- metoda standardních nákladů – sledují se rozdíly nejen u jednicových nákladů, ale i u nákladů režijních, u kterých je předem stanovená výše vyčíslena různými typy standardů (např. cenový standard, standard využití výrobní kapacity). (Synek, et al., 2011)

9) Kalkulace včasného řízení nákladů:

- kalkulace podle dílčích aktivit (ABC kalkulace) – moderní kalkulační metoda, která přiřazuje náklady výkonům podle skutečných příčin, které ke vzniku nákladů vedou. Metoda ABC je aplikována především při absorpci nepřímých režijních nákladů. Podstata spočívá v tom, že se nejprve určí hlavní aktivity, činnosti, které ve firmě probíhají (angl. *activities*), např. nákup a prodej, reklamační administrativa, expedice, balení, skladování. Ve druhém kroku se stanoví faktory, kterými byly náklady vyvolány (angl. *cost drivers*), např. počet objednávek, vyřízených reklamací, normohodiny práce u výrobních společností. Celkové náklady z každé aktivity se pak shrnou do logických samostatných středisek (angl. *cost pools*), která mohou odpovídat i klasické organizační struktuře (např. nákupní nebo prodejní oddělení, administrativní středisko, zásobovací středisko). Náklady se pak dělí počtem „vyvolávače nákladů“. Výsledek je označován jako podpurná režie (angl. *supporting overheads*). Do kalkulace nákladového objektu (angl. *cost object*) je pak zahrnuta podpurná režie ve výši podle množství té které aktivity spotřebovanou nákladovým objektem. (Petřík, 2009)

- kalkulace cílových nákladů (angl. *Target costing*) – vychází z tržní ceny a plánované ziskové přírážky, od kterých se odvodí přípustné akceptovatelné náklady. (Synek, et al., 2011)

- kalkulace životního cyklu – jejím úkolem je stanovit náklady, výnosy a zisk výkonu, které vzniknou během období jeho ekonomického životního cyklu. (Šoljaková, 2009)

- metoda souběžné kalkulace – slouží pro vyhodnocování variant konstrukčních a technologických návrhů z více pohledů, např. norma spotřeby času na danou operaci za odlišných technologických podmínek, dodržení stanovených cílových nákladů výkonu při současném zajištění technických parametrů a daných propočtových kalkulací, apod. (Macík, 1999)

2.4 HODNOCENÍ RENTABILITY VÝROBKŮ

2.4.1 Vztah mezi tradiční kalkulací a kalkulací variabilních nákladů

V každé firmě je rozhodujícím prvkem právě výrobek (služba), který rozhoduje o budoucnosti podniku. Firmy by tedy měly věnovat dostatečnou pozornost hodnocení výkonů, a to nejen z pohledu zákazníka, jak dalece výrobek uspokojí jeho potřeby, ale samozřejmě i ze strany výrobce, kdy je mapována rentabilita a přínos výkonu pro podnik a jeho. (Neumaierová & Neumaier, 2002)

Tradiční kalkulace (kalkulace úplných nákladů) se využívají především při dlouhodobé analýze nákladové náročnosti výkonů, pro stanovení cen individuálních zakázek, pro zjištění vázanosti nákladů ve vnitropodnikových zásobách, jako podklad pro některé reprodukční úlohy. Nevhodné jsou ale pro rozhodování o sortimentu výroby nebo o dolním limitu prodejních cen, neboť neodráží vztah mezi výši nákladů a objemem produkce. Jakmile se totiž mění objem výkonů, na který byla absorpční kalkulace sestavena, ztrácí kalkulace plných nákladů svou vypovídací schopnost v důsledku existence fixních nákladů. Z toho vyplývá, že lze použít pouze v případě, kdy nedochází ke kolísání ve využití výrobní kapacity. (Kráal, et al., 2012)

B. Popesko (2009) upřesňuje, že fixní náklady s produkcí výkonu vlastně ani nesouvisí a není tedy důvod je alokovat. Uvádí, že daleko přesnější je postup, kdy jsou výkonu přičítány pouze variabilní náklady a efektivita výkonu je posuzována podle toho, jakou částkou výrobek přispívá na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku.

Druhým problémem kalkulace úplných nákladů pro řadu firem je nevyhovující rozvrhování režijních nákladů tradičním způsobem, kdy rozvrhová základna přímé mzdy nebo jiné přímé náklady často nevyjadřuje souvislost mezi výrobními činiteli a jimi vyvolanými náklady.

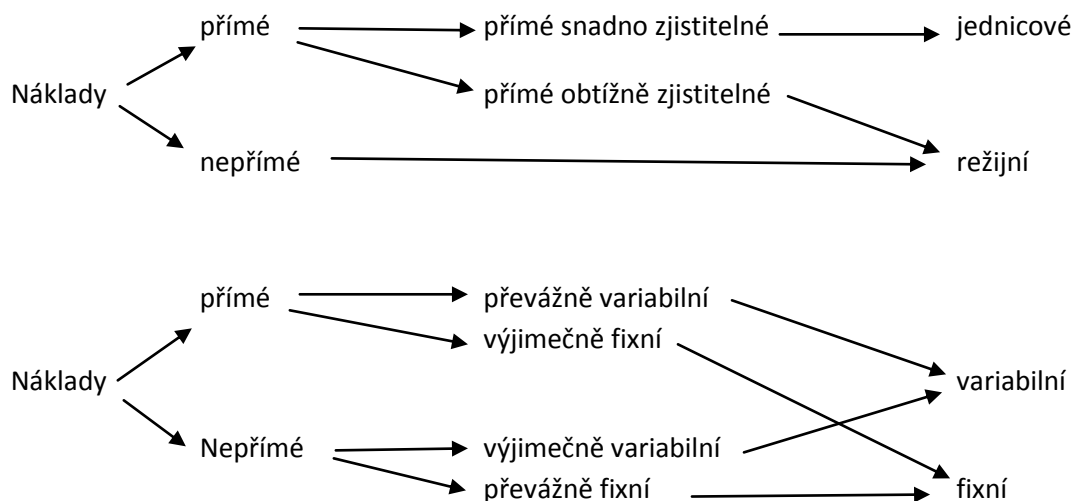
Pozornost se musí věnovat i té skutečnosti, že tradiční kalkulace považuje za hranici minimální ceny výkonu jeho úplné vlastní náklady a výkony s nižší cenou pokládá za nerentabilní. Tím ale může být hodnocení rentability výkonu velmi neobjektivní a zkreslené. (Synek, et al., 2011)

Od kalkulací plných nákladů se kalkulace variabilních nákladů koncepčně odlišuje. Jejím cílem není zjistit a posuzovat výkon podle výše nákladů, ale podle jeho přínosu (zisku, marži). Objevuje se v ní členění nákladů na variabilní (náklady vyvolané

konkrétním výkonem) a fixní (náklady vyvolané časem). Oba dva typy těchto nákladů, mohou mít charakter přímých i nepřímých nákladů. (Fibírová & Šoljaková, 2005)

J. Vysušil (2004) vypracoval přehledné schéma, kde jsou zaznamenány vztahy mezi oběma typy nákladů.

Obr. č. 6: Schéma typů nákladů a vztahy mezi nimi



Zdroj: J. Vysušil (2004)

Kalkulace variabilních nákladů má formu retrográdní kalkulace, kdy se z prodejní ceny výkonu odečítají variabilní náklady. Výsledkem je pak příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku (marže). (Fibírová & Šoljaková, 2005)

Obr. č. 7: Struktura nákladů v kalkulaci variabilních nákladů

Cena výrobku		
Přímé náklady	Režijní náklady	Zisk
	Hrubé rozpětí	

Přímé náklady	Variabilní režie	Fixní režie	Zisk
Variabilní náklady		Příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku	

Zdroj: B. Popesko (2009)

Synek, Kopkáně & Kubálková (2009) stejně jako K. Macík (1999) shodně uvádějí, že neposkytuje-li účetnictví dostatečné podklady pro sestavení neabsorpční kalkulace, je možné zjednodušeným postupem využít klasickou absorpční kalkulaci. Položky

přímých nákladů jsou považovány za příčinně související s daným výkonem, režijní náklady

a zisk je považován za příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. V tomto případě je ale nazýván hrubé rozpětí (marže).

K. Macík (1999) uvádí, že je možné statickou přírážkovou kalkulaci dynamizovat tak, aby kalkulace kopírovala náklady při různém stupni využití kapacity. Po transformaci přímých a nepřímých nákladů na variabilní a fixní se použije rovnice dynamické kalkulace, kdy jsou vypočítány průměrné náklady na kalkulační jednotici při daném objemu výkonu tak, že se k průměrným variabilním nákladům přičtou fixní náklady vydělené objemem výkonu. Mají-li variabilní náklady lineární průběh, pak průměrné variabilní náklady jsou konstantou, stejně jako jsou neměnné náklady fixní.

2.4.2 Rentabilita výkonu

Rentabilita výkonu měří, kolik procent z ceny výkonu tvoří příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku. Pokud je příspěvek nulový nebo nepatrný, pak je produkce výrobku pro firmu dlouhodobě neudržitelná, neboť fixní náklady musí být hrazeny jinými výkony. Krátkodobě může být takový výrobek tolerován pouze ve strategickém smyslu, kdy např. výrobek nelze pořídit od externích dodavatelů. Jestliže cena výkonu nepokryje ani variabilní náklady, tzn., že příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku je záporný, pak je v tomto případě produkce výkonu pro firmu nepřijatelná ani z krátkodobého hlediska. Pro hodnocení výkonu není rozhodující cena, ale výše jeho příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku.

$$\text{rentabilita výrobku} = \frac{\text{příspěvek výkonu na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku}}{\text{cena}}$$

(Neumaierová & Neumaier, 2002)

Příspěvek na úhradu může být členěn i stupňovitě, kdy lze zjistit jakou, částí přispívá na fixní náklady výkonu, skupiny výkonu (útvary), závodu či fixní náklady celého podniku. (Fibírová & Šoljaková, 2005)

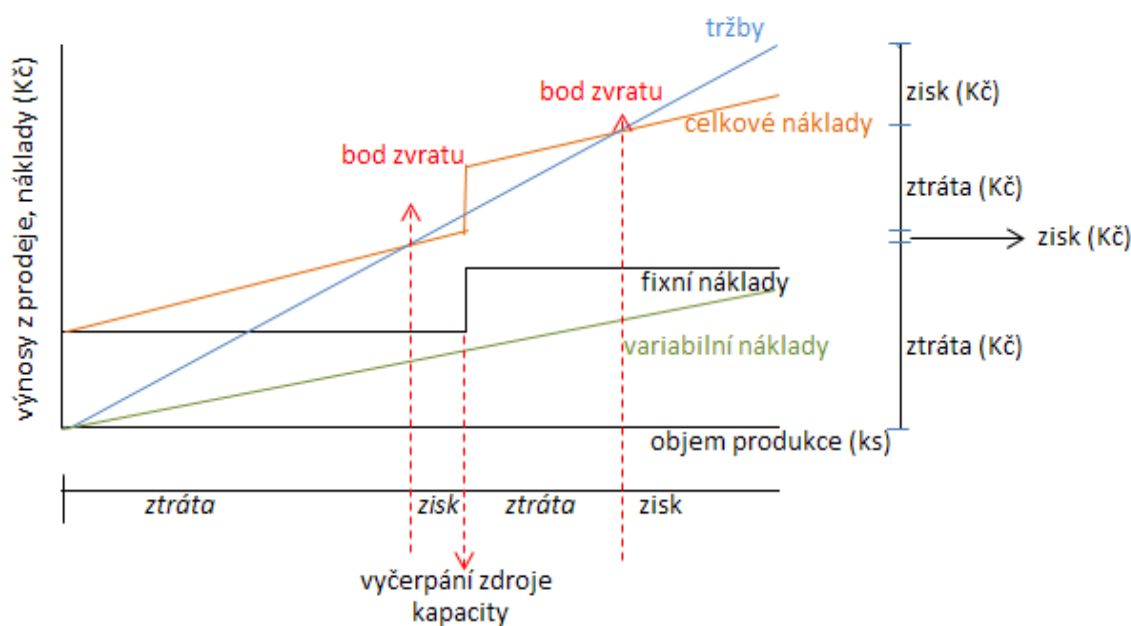
2.4.3 Bod zvratu

Efektivní produkce firmy je možná jen v případě, kdy tržby rostou v závislosti na objemu produkce rychleji než variabilní náklady. Celkové náklady jsou zpočátku vyšší než tržby, neboť zde nezávisle na objemu produkce působí fixní náklady. Ztráta se

mění na zisk až v okamžiku, kdy tržby dosáhnou výše celkových nákladů – tj. v bodě zvratu, pomocí něhož lze stanovit minimální rozsah produkce, která je nezbytná k úhradě celkových nákladů nebo dosažení požadovaného zisku. (Fibířová & Šoljaková, 2005)

Ve schématu průběhu fixní a variabilních nákladů a bodu zvratu je znázorněn vliv všech uvedených faktorů, včetně vyčerpání zdroje kapacity, na hospodářskou ztrátu nebo zisk. (Slavík, 2013)

Obr. č. 8: Průběh fixních a variabilních nákladů, vývoj tržeb, bod zvratu



Zdroj: vlastní zpracování podle J. Slavík (2013)

Bod zvratu je možné propočítat jak pro firmu jako celek, tak i pro jednotlivé výkony či skupiny výrobků. Ukazuje objem výkonů, při kterém je příspěvek výkonu na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku nulový. Vlastníka firmy bude zajímat i bod zvratu konstruovaný na základě kalkulací, kde jsou namísto účetních nákladů kalkulovány ekonomické náklady (alternativní náklady). (Neumaierová & Neumaier, 2002)

Podle K. Macíka (1999) lze bod zvratu konstruovat nejen na bázi fixních nákladů, kdy jsou fixní náklady zobrazeny rovnoběžnou přímkou s horizontální osou (osou objemu produkce) a začínající v bodě fixních nákladů, ale i na bázi variabilních nákladů, kdy jsou fixní náklady vyjádřeny přímkou, která je rovnoběžná s přímkou variabilních nákladů a tím je lépe rozlišeno krytí fixních nákladů příspěvkem na úhradu

při různém využití kapacity nebo při různém množství prodaných výkonů. Další podoba sestavení diagramu bodu zvratu je pomocí příspěvku na úhradu (vyjadřuje vztah mezi příspěvkem na úhradu a obratem, který je vyjádřen přímkou vodorovnou s horizontální osou) nebo diagram bodu zvratu s podrobnějším členěním variabilních a fixních nákladů, které jsou členěny na odbytové, výrobní, správní.

Bod zvratu lze vyjádřit matematickým výpočtem nebo grafickým řešením. Při hledání optimální struktury výroby lze využít i lineární programování.

2.4.4 Hodnocení výkonu pomocí metody pořadí a korelační matice

Rozhodnutí, zda zařadit výkon do sortimentu produkce je závislé na mnoha faktorech, jak z hlediska strategie podniku, tak i z hlediska dostupnosti informací.

Metodou pořadí lze z klasické kalkulace s využitím hrubého rozpětí zjistit nejlepší hodnocení některého z více výkonů. Hodnotí se tři kritéria: hrubé rozpětí v absolutní hodnotě, relativní hrubé rozpětí (hrubé rozpětí / cena výkonu) a hrubé rozpětí vztažené k pracnosti vyjádřené v časových jednotkách (hrubé rozpětí se tentokrát dělí pracností). Podle výše výsledků je přiřazeno každému kritériu pořadí jednotlivých výkonů, ty se poté sečtou. Nejnižší výsledek je nejlépe hodnocený výkon. (Macík, 1999)

Jednou z možností, jak hodnotit sortiment výrobků, je využití kalkulací, metody pořadí a čtvercové korelační matice. Pořadí výkonů podle rentability vypočítané na základě tradičních kalkulací úplných nákladů, kdy je rentabilita podílem zisku a nákladů, resp. zisku a ceny výkonu, se porovná s pořadím výkonů podle rentability zjištěné jako podíl hrubého rozpětí a ceny výkonu, aby se zjistila vypovídací schopnost obou typů kalkulací. Pokud se obě pořadí značně liší (lze použít test pořadí), použije se rentabilita vypočtená z kalkulace variabilních nákladů. Podobným způsobem je stanoveno pořadí výkonů podle funkčnosti (hodnota pro zákazníka, vlastnosti či parametry výkonu). Z obou pořadí je sestavena čtvercová korelační matice, kdy je do řádků zadávána souřadnice pořadí podle funkčnosti, do sloupců souřadnice podle pořadí rentability výkonu. Matice je rozdělena na čtyři kvadranty, kdy v 1. kvadrantu jsou výrobky z obou hledisek nejlepší, ve 2. kvadrantu nadprůměrné pouze z hlediska funkčnosti, ve 3. kvadrantu nadprůměrné z hlediska rentability a 4. kvadrant zahrnuje výrobky nejhorší z obou hledisek. (Synek, Kopkáně and Kubálková, 2009)

3 PRAKTICKÁ ČÁST

3.1 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem této bakalářské práce je vyzdvihnout význam kalkulací podniku jako nástroje řízení nákladů, vysvětlit vztahy mezi druhovým a kalkulačním členěním nákladů a aplikovat v konkrétním podniku jejich transformaci, zmapovat způsoby zachycování nákladů v daném podniku a doporučit vhodnou evidenci nákladů, která by byla z kalkulačního hlediska lépe využitelná, vypracovat výslednou kalkulaci konkrétní kalkulační jednice pro posouzení rentability výkonu.

V teoretické části vycházející ze studia odborné literatury jsou nejprve definovány základní pojmy související s tematikou kalkulace. Pro lepší orientaci je zde uvedeno, v jakých oblastech finanční a účetní politiky firmy je možné se s kalkulacemi setkat. V práci jsou zdůrazněny úkoly, význam a cíle kalkulací a kalkulačního systému. V další části jsou charakterizovány náklady, způsoby jejich ocenění a vyjádření, smysl jejich členění i možnosti využití při kalkulování nákladů na jednotku výkonu. Pozornost je věnována zvláště kalkulačnímu členění nákladů. Druhů, typů a metod kalkulací je celá řada. Jejich výčet a popis postupu sestavení by značně přesáhl rozsah této práce, proto byly jmenovány jen ty nejzákladnější a stručně charakterizováno jejich využití. Je důležité pochopit vztah mezi absorpčními a neabsorpčními kalkulacemi i jejich vliv na zjištění efektivity výkonů, což je vysvětleno v kapitole o hodnocení rentability výkonů.

Úkolem této bakalářské práce je aplikace vybraných metod kalkulace nákladů a zhodnocení podnikového přístupu k tvorbě kalkulací. Firma XY s.r.o. nemá bohužel vypracován žádný kalkulační systém ani nedisponuje žádnou vlastní kalkulací, která by vycházela z podnikových údajů. Z tohoto důvodu bude v praktické části zpracována výsledná kalkulace na jednu hodinu práce stroje Terex 820 a majiteli firmy prezentováno, jak je důležité zjistit, zda hodinová sazba účtovaná zákazníkům je dostačující nebo skutečným nákladům neodpovídá, jaké výhody kalkulování nákladů firmě přináší či jaký objem výkonů musí stroj dosáhnout, aby byly uhrazeny všechny náklady ke stroji vtažené.

Postup prací:

1. Zavedení hypotetických středisek.
2. Transformace nákladů z analytických účtů výkazu zisku a ztráty na náklady přímé a nepřímé a jejich přiřazení jednotlivým střediskům.
3. Stanovení vhodných rozvrhových základů pro rozdělení režijních nákladů.
4. Alokace režijních nákladů na jednotlivá střediska
5. Alokace režijních nákladů dopravního střediska.
4. Sestavení výsledné kalkulace.
5. Hodnocení výsledné kalkulace.

3.2 CHARAKTERISTIKA ZVOLENÉHO PODNIKU Z HLEDISKA VÝVOJE JEDNOTLIVÝCH SLOŽEK NÁKLADŮ

3.2.1 Představení firmy

V teoretické části byl popsán význam a důležitost tvorby kalkulací pro podnikající firmy. Řada podniků tvorbu kalkulací stále nedoceňuje. Považují za zbytečné zabývat se výpočty nákladů na jednotku výkonu, přestože se pohybují v červených číslech a pravé důvody svých problémů mohou chybně hledat zcela jinde, než opravdu leží. Ale i podniky ziskové nechtějí ztrácet finanční prostředky ani čas sestavováním kalkulací. Jejich zisky tak mohou být mnohem nižší, než jakých by podnik mohl svými výrobními faktory dosáhnout.

Mezi firmy, kde se kalkulace nepoužívají, patří i malá stavební společnost XY s. r.o. Na základě výslovného přání majitele, nebude uváděn skutečný název firmy zapsaný v obchodním rejstříku. Jméno firmy je tedy fiktivní, veškeré další údaje jsou však skutečné a jsou převzaty z poskytnutého účetnictví a jiných dostupných podkladů.

Jak již bylo uvedeno, firma XY s.r.o. podniká ve stavebnictví. Jejími dominantními činnostmi jsou zemní práce, budování komunikací, chodníků, kanalizačních, vodovodní i splaškových přípojek, zřizování zpevněných ploch, výstavba plotů, dětských hřišť, bourací práce, přípravné práce pro stavby. Okrajově se zabývá výstavbou rodinných domů, opravami nemovitostí a jinými zednickými pracemi.

Firma byla založena v roce 2007, se sídlem na Českobudějovicku. Jediný společník je současně i statutárním orgánem – jednatelem. Aby mohla zahájit svou činnost ve stavebnictví, odkoupila firma XY s.r.o. v roce založení starší výrobní prostředky od jiné společnosti, která naopak své aktivity ve stavební výrobě omezovala. Mezi nejdůležitější určitě patřily stavební stroje (kolový bagr Terex 760, mininakladač Bobcat, nákladní automobil Liaz, sklápěcí přívěs, vibrační pěch, vibrační deska, válec VJS 400 aj.), ale i předměty a nástroje, které jsou pro stavební, dopravní, zásobovací i správní činnosti neméně důležité – jako jsou elektrocentrála, stavební buňka, míchačka na beton, několik osobních a dodávkových automobilů, mycí stůl, nivelační přístroj, sbíječka, kompresor, bourací kladivo atd. Velkou předností odkupu použitých výrobních prostředků od jedné firmy bylo, že prodávající firma umožnila prodej

na splátky po dobu pěti let. Odpadl tudíž počáteční problém se získáváním peněžních prostředků nutných pro zahájení a rozvoj podnikatelských aktivit, který trápí většinu začínajících podnikatelských subjektů. Současně byli na firmu převedeni i všichni zaměstnanci, což opět představovalo pro firmu XY s.r.o. obrovskou výhodu. Zaměstnanci tvořili sešrané party, uměli zacházet se všemi výrobními prostředky, znali všechny nedostatky jak strojů, tak i lidských zdrojů, věděli, jaké jsou jejich povinnosti. Obě firmy se také dohodly na dlouhodobém pronájmu strojů a vozidel, které ještě prodávající firmě zůstaly – kolový bagr Terex 820, pásový bagr Doosan 180, smykový nakladač Doosan 440, válec, nákladní Tatra 815, aj. Prodávající firma nabídla i pronájem provozních prostor, kde by firma XY s.r.o. měla k dispozici opravárenskou dílnu, sklad materiálu, šatny zaměstnanců a venkovní zpevněné plochy. Firma XY s.r.o. nabídku samozřejmě velmi ráda využila a uzavřela smlouvu o nájmu stavebního dvora. Ale snad největším kladem bylo, že majitel prodávající firmy přislíbil pomoc při rozpočtování stavebních prací, sjednávání zakázek, jednání s dodavateli, poradenství ve stavebních i správních záležitostech. Přestože byly firmě XY s.r.o. poskytnuty tak příznivé startovní podmínky, několik let se firma potýkala se zápornými hospodářskými výsledky, jak ukazuje graf na obrázku č. 9.

Obr. č. 9: Vývoj hospodářského výsledku firmy XY s.r.o. v letech 2007-2013



Zdroj: vlastní zpracování

Teprve v roce 2012 zaznamenala firma zisk, a to díky uskutečněné lukrativní zakázce, která by se ale nemusela znovu opakovat. Pro firmu je tak životně důležité, aby dokázala analyzovat své náklady, výkony, efektivitu, aby měla přehled o finančních tocích, aby dokázala rychle reagovat na změny trhu, na kroky konkurence. Mezi

nástroje, které takový úkol umožňuje splnit, patří bezesporu finanční analýza, rozpočetnictví a především kalkulace.

3.2.2 Podklady pro výpočet kalkulace

Prvotním podkladem pro výpočet kalkulace je zcela určitě výkaz zisku a ztráty za rok 2013 (příloha č. 1), kde jsou uvedeny náklady v druhovém členění. Ty je pak nutno analyzovat a rozlišit, zda se jedná o přímé nebo nepřímé náklady, jednicové nebo režijní. Doplnujícími, avšak neméně důležitými podklady, jsou pak evidence výkonů a spotřeby pohonných hmot jednotlivých strojů a vozidel, evidence mezd a údaje z personalistiky, přehled oprav, kniha jízd apod.

Ve firmě XY s.r.o. však nebyly všechny potřebné podklady vedeny. Z tohoto důvodu bylo nutné zavést odpovídající evidenci a zpětně doplnit chybějící údaje.

3.2.3 Rozbor výkazu zisku a ztráty a zavedení středisek

V počáteční fázi výpočtu kalkulace je potřeba přetransformovat druhové náklady vykázané ve výkazu zisku a ztráty na náklady přímé a nepřímé. Rozbor jednotlivých položek výkazu vychází z analytických účtů, které podrobněji člení účty syntetické. Bohužel v účetnictví firmy XY s.r.o. se nerozlišovaly a neúčtovaly náklady podle hospodářských středisek, neboť firma nemá vytvořenu žádnou organizační strukturu. Byly proto zavedeny tři hypotetické útvary:

- stavební středisko – realizuje hlavní činnost firmy XY s.r.o. – provádění stavebních prací. Přímými jednicovými náklady střediska jsou stavební materiál a mzdy stavebních dělníků účastnících se dané výstavby, režijní náklady lze považovat mzdy mistrů, spotřebovanou energii, doprava zaměstnanců na konkrétní staveniště, vnitropodnikové služby dodávané dopravním střediskem (přeprava materiálu nákladními auty, práce stavebními stroji) a další provozní náklady, které lze jednoznačně přiřadit jednotlivým stavebním dílům. K nepřímým nákladům střediska je počítán nájem za zpevněné plochy stavebního dvora, provoz šaten zaměstnanců, hygienické potřeby a ochranné pomůcky, školení dělníků apod.

- dopravní středisko - činnost tohoto střediska je určena pro poskytování služeb jak pro vlastní, tak i cizí potřeby. Patří sem nejen přeprava nákladními automobily Liaz a Tatra, ale i práce stavebními stroji - bagry a nakladači. Přímé jednicové náklady jsou

determinovány spotřebou pohonných hmot, mzdou řidičů. Přímými režijními náklady jsou zde opravy dopravních prostředků a strojů v opravách, nákup náhradních dílů, odpisy a nájemné těchto výrobních prostředků. Nepřímými náklady jsou mzdy opraváře, nájem a spotřeba energií v opravárenské dílně.

- správní středisko – zabezpečuje všechny činnosti týkající se firmy jako celku - řízení firmy, jednání s dodavateli a zákazníky, uzavírání smluv, zásobování, zajištění účetnictví, atd. Všechny náklady správního střediska jsou přímé, avšak pro ostatní střediska jsou náklady režijními (nepřímými). Mají podobu mezd jednatele firmy, externí účetní služby, náklady na telefony, nájem kanceláře, spotřeba energie v kanceláři, náklady na auto Citroen Berlingo, VW Multivan a VW transportér apod.

Firma XY s.r.o. patří svým rozsahem mezi malé firmy. Ačkoliv ve finančním účetnictví nebylo účtováno ve vhodném analytickém členění, není proto příliš náročné, vzhledem k objemu prvotních účetních dokladů, rozčlenit jednotlivé náklady do hypotetických středisek.

3.2.4 Transformace druhových nákladů na náklady kalkulační

Z výkazu „Výsledovka analytický“ (příloha č. 2) je patrné zaúčtování prvotních nákladů na analytické účty v druhovém členění. Jednotlivé položky nákladů každého analytického účtu byly samostatně zhodnoceny a bylo určeno, do jaké skupiny nákladů a jakému středisku patří. Souhrn přímých a nepřímých nákladů jednotlivých středisek konkrétního analytického účtu byl přenesen do tabulky v příloze č. 3, která zachycuje transformaci druhových nákladů na náklady kalkulační, tj. přímé a nepřímé. Podrobný rozbor nákladů jednotlivých analytických účtů je popsán níže:

Na účtu „501001 Spotřeba materiálu – stavební materiál“ je účtován pouze jednicový a režijní materiál použitý na konkrétních stavbách, proto veškeré náklady tohoto účtu v celkové výši 1 533 583,86 Kč byly přiřazeny jen stavebnímu středisku.

Na účtu „501002 Spotřeba materiálu – obaly“ se účtují přijaté a vrácené obaly. Protože účet má nulový zůstatek, stává se pro výpočet výsledné kalkulace irelevantní.

Na účtu „501003 Spotřeba materiálu – drobné režijní nákupy – provoz“ (příloha č. 4) byly účtovány režijní náklady stavebního, dopravního i správního střediska v celkové výši 28 605,89 Kč. Stavební středisko nakupovalo náradí používané na stavbách (lopata, vědro, kropicí konev, vodováha, prkno na měření), prodlužovací kabely,

halogenová světla, čerpadlo na odčerpání vody ve výkopech, výstražná páska, ředidlo, barva. Další skupinou nákladů jsou náklady týkající se dopravních prostředků a strojů přiřazených stavebnímu středisku (tažné lano, žárovky, výstražná vesta, rozmrazovač zámků, náplň do odstřikovače, brzdová kapalina). Nepřímým nákladem dopravního střediska je kanystr, šroubováky používané v opravárenské dílně, maznice, spojovací materiál. Správní středisko pořídilo náhradní klíč FAB, posypovou sůl (používanou pro všechny objekty a prostory před nimi), baterii do telefonu, destilovanou vodu a autodobíječ do vozu VW Multivan. Nákupy, které byly učiněny společně pro více středisek, byly rozděleny podle logických klíčů:

- částka za nákup 12 ks pracovní obuvi byla rozdělena podle počtu pracovníků jednotlivých středisek, se kterými byl uzavřen hlavní pracovní poměr (viz příloha č. 5 - tabulka č. 2). Celková suma 4 308,-- Kč byla vydělena 12 a výsledná hodnota je násobena počtem pracovníků hlavního pracovního poměru daného střediska.
- částka za nákup mazlavého mýdla byla rozdělena pomocí koeficientů vypočítaných podle odpracovaných hodin v jednotlivých střediscích. Výpočet koeficientu je uveden v příloze č. 6.
- peněžní částka za spotřebu pracovních rukavic byla rozpočítána podle skutečně předaných párů rukavic do jednotlivých středisek, kde nejvyšší spotřebu má samozřejmě stavební středisko.

Po rozdělení připadá celková suma nákladů 22 497,24 Kč stavebnímu středisku, částka 2 425,09 Kč dopravnímu středisku a 3 683,56 Kč správnímu středisku.

Účet „501004 Spotřeba materiálu – náhradní díly, oleje“ (příloha č. 7) sleduje náklady na nákup náhradních dílů, olejů a maziv použitých při opravách a údržbě vozidel, strojů i drobných přístrojů. Na tomto účtu jsou vyčísleny nejen nákupy náhradních dílů jednoznačně přiřazené konkrétním vozidlům a strojům, ale i náklady za spotřebu olejů a maziv. Ty jsou čerpány postupně a jsou používány pro údržbu více dopravních prostředků i pracovních strojů. Firma XY s.r.o. nevedla žádný přehled nakoupených olejů a maziv, spotřeba byla zaznamenána pouze ve výkazech o provozu vozidla či stroje. Byla proto zavedena skladová evidence olejů a maziv, která bude využívána i v následujících letech. Podle prvotních dokladů činil nákup olejů a maziv celkem 17 258,85 Kč. Do skladových karet jednotlivých druhů olejů a maziv byly zaznamenány pohyby i konečné stavy jak ve fyzických, tak i v peněžních jednotkách.

Na každé skladové kartě byla vypracována rekapitulace s rozdělením spotřeby maziv a olejů podle konkrétních strojů a vozidel, které spotřebu vyvolaly. Data ze skladových karet byla přenesena do tabulky v příloze č. 8, která představuje celkové rozdělení spotřeby maziv a olejů podle nákladových středisek a v dopravním středisku i podle jednotlivých strojů. Obrázek č. 10 pak poskytuje informaci o celkovém rozdělení nákladů za pořízení náhradních dílů a spotřebu olejů a maziv na jednotlivá střediska. Náklady byly určeny jako náklady přímé (lze je jednoznačně přiřadit ke konkrétní kalkulační jednici), ale jedná se vlastně o náklady režijní (ostatní přímé náklady) dané kalkulační jednice, které se nezvyšují přímo úměrně s růstem výkonu. Náklady jednotlivých středisek byly opět přeneseny do tabulky v příloze č. 3

Obr. č. 10: Rekapitulace – rozdělení nákladů za nákup náhradních dílů a spotřeby olejů a maziva

Středisko	Nákupy náhradních dílů (Kč)	Spotřeba olejů a maziva (Kč)	Celkem (Kč)
Stavební	8 038,49	3 240,52	11 279,01
Dopravní	90 097,15	9 276,64	99 373,79
Správní	15 242,08	912,35	16 154,43
CELKEM	113 377,72	13 429,51	126 807,23

Zdroj: vlastní zpracování

Účet „501004 – Spotřeba materiálu – PHM“ – podle názvu evidentně slouží pro záznam nákupu pohonných hmot (PHM). Firma opět nevedla žádný přehled o spotřebovaných PHM. Byla vytvořena podrobná tabulka, kam se zaznamenaly všechny nákupy i spotřeby PHM dle jednotlivých vozidel a strojů jednak ve fyzických jednotkách, jednak v peněžním vyjádření. Tím se získal přehled o spotřebě PHM každého vozidla či stroje a mohla být sumarizována spotřeba podle středisek. Na konci roku nebyla žádná zásoba pohonných hmot.

Účet „501006 – Spotřeba materiálu – stavební režie“ patří pouze stavebnímu středisku. Účtují se zde nákupy nářadí, autogenu, spojovacího materiálu, barvy apod.

Na účtu „501007 – Spotřeba materiálu – kancelářské potřeby“ se účtují náklady správního střediska jako např. spotřeba papíru, předplatné odborných časopisů, nákup toneru a papíru do tiskárny, které činily dohromady 6 218,26 Kč.

Účet „501220 – Spotřeba materiálu – manipulace s obaly“ – slouží také pouze pro potřeby stavebního střediska.

Na účtu „501800 – Spotřeba materiálu – drobný hmotný majetek“ bylo zaevidováno pořízení drobných dlouhodobých předmětů – čerpadla, pily, žebříku (stavební středisko), vysavače na listí (správní středisko). V roce 2013 byl pořízen starší osobní automobil Citroen Berlingo (správní středisko) a nákladní automobil Liaz (dopravní středisko). Oba dopravní prostředky byly nakoupeny za cenu nižší než 40 000,-- Kč, tudíž se nejednalo o dlouhodobý hmotný majetek.

Název účtu „502000 – Spotřeba energie“ napovídá, že na tomto účtu se uvádí spotřeba elektrické energie, vody, plynu. Spotřeba energie byla fakturována na energii spotřebované v pronajaté kanceláři (pouze správní činnost) a v pronajatém stavebním dvoře (stavební a dopravní činnost). Vyúčtovaná spotřeba elektrické energie a plynu v pronajatém stavebním dvoře byla na jednotlivá střediska rozdělena podle podlahové plochy nebytových prostor, spotřeba vody ve stavebním dvoře byla alokována na základě počtu pracovníků, respektive podle počtu odpracovaných hodin zaměstnanců obou středisek.

Obr. č. 11: Výpočet koeficientů pro alokaci spotřeby elektřiny a plynu podle podlahové plochy pronajatých objektů

Podlahová plocha jednotlivých objektů		
Objekt	Středisko	Podlahová plocha v m ²
Dílna	Dopravní	110
Sklad	Stavební	50
Šatny	Stavební	24
Celkem		184

Výpočet koeficientů jednotlivých středisek		
Středisko	Podlahová plocha v m ² celkem	Koeficient
Dopravní	110	0,60
Stavební	74	0,40
Celkem	184	1,00

Zdroj: vlastní zpracování

Pro výpočet koeficientů použitých při alokaci spotřeby vody byla použita zpracovaná tabulka v příloze č. 6, kde jsou uvedeny odpracované hodiny jednotlivých zaměstnanců (skutečná jména byla nahrazena písmennými kódy).

Obr. č. 12: Koeficienty pro alokaci spotřeby vody

Středisko	Počet hodin	Koeficient
Stavební	7 580	0,53
Dopravní	6 824	0,47
Celkem	14 404	1

Pozn.: výpočet koeficientu: počet odpracovaných hodin střediska/počet odpracovaných hodin celkem

Zdroj: vlastní zpracování

Celkové částky přidělené jednotlivým střediskům a zaznamenané v příloze č. 9 byly opět přeneseny do tabulky Transformace druhových nákladů na náklady kalkulační (příloha č. 3).

Podrobné přiřazení jednotlivých nákladových položek konkrétním vozidlům či strojům z účtu „511002 – Opravy a udržování – vozidla, stroje“ je k nalezení v příloze č. 10. Náklady za opravu pily na dřevo jsou považovány za nepřímé náklady stavebního střediska, ostatní náklady mají charakter přímých režijních nákladů.

Na účtu „518000 Ostatní služby“ jsou účtovány jednak náklady za kopírování, účetní a právní služby, které byly přiřazeny středisku správnímu, jednak náklady za zpracování stavebních nabídek a rozpočtů staveb spolupracující externí firmou, které byly přiřazeny jako nepřímé náklady stavebnímu středisku, neboť ne všechny nabídky byly akceptovány a náklady na nabídky nerealizovaných zakázek musí být také alokovány, a konečně náklady za pronájem a provoz chemického WC, které byly dodány pro konkrétní stavby – v tomto případě se tedy jedná o přímý náklad stavebního střediska.

Účet „518001 Ostatní služby – stavební práce“ je opět určen pouze pro stavební středisko. Zde jsou účtovány subdodavatelské stavební práce provedené jinými subjekty např. vytýčení kabelových tras, klempířské práce, montáž a dodání vzduchotechniky, proplach potrubí, elektroinstalační práce, zkouška těsnosti potrubí aj.

Na účtu „518002 Ostatní služby – přeprava“ jsou účtovány náklady na přepravu strojů (bagr Doosan 180 a válec 8 t). Jedná se o náklady nepřímé a jsou rozděleny podle zařazení strojů v jednotlivých střediskách.

Na účtu „518003 Ostatní služby – nájemné“ jsou zaúčtovány náklady skládající se z přímých stavebních nákladů, které představují nájemné za pronájem dopravního

značení pro konkrétní stavby, dále nepřímé náklady stavebního střediska (pronájem stavebního nářadí jako je bourací kladivo, vibrační lať, řezač spár, pěch, čerpadlo), nepřímé náklady správního střediska (nájemné kanceláře počítaje v to i parkovací místo), nepřímé náklady stavebního a dopravního střediska za nájem stavebního dvora a konečně přímé náklady dopravního i stavebního střediska, kdy je účtován nájem dopravních prostředků a strojů. Konkrétní fakturované částky nájmu pronajatých výrobních prostředků jsou uvedeny v příloze č. 11. V tabulce č. 13 jsou uvedené částky nájemného za stavební dvůr na základě uzavřené smlouvy o pronájmu rozdělené na jednotlivá střediska:

Obr. č. 13: Nájem stavebního dvora, včetně rekapitulace

Podlahová plocha jednotlivých objektů					
Objekt	Středisko	Podlahová plocha v m ²	Cena á m ² (Kč)	Cena celkem za měsíc (Kč)	Cena celkem za rok (Kč)
Dílna	Dopravní	110,00	34,00	3 740,00	44 880,00
Sklad	Stavební	50,00	34,00	1 700,00	20 400,00
Šatny	Stavební	24,00	34,00	816,00	9 792,00
Celkem nebytový prostor		184,00	34,00	6 256,00	75 072,00
Zpevněná plocha (1/3 plochy)	Stavební	145,50	8,00	1 164,00	13 968,00
Zpevněná plocha (2/3 plochy)	Dopravní	291,00	8,00	2 328,00	27 936,00
Celkem zpevněné plochy		436,50	8,00	3 492,00	41 904,00

Středisko	Částka v Kč
Stavební	44 160,00
Dopravní	72 816,00
Celkem	116 976,00

Zdroj: vlastní zpracování

Účty „518005 Ostatní služby – telefony“ a „Ostatní služby – poštovné, parkovné“ patří správnímu středisku (nepřímé náklady).

Účet „518011 Ostatní služby – odpady“ slouží pro účtování nákladů na likvidaci stavebního odpadu (skládka vytěžené hlušiny, odpad vzniklý při bourání budov apod.) a odpadu dopravního střediska (likvidace použitých olejů a maziv). V roce 2013 ale žádné oleje ani maziva likvidovány nebyly, neboť použitý materiál je skladován v odpadních nádobách a teprve až po jejich naplnění dochází k odvozu odpadu likvidující firmou. Náklady na likvidaci papírového odpadu vzniklého ve správním středisku (kanceláři) jsou tak zanedbatelné, že byly přiřazeny středisku stavebnímu. Všechny účtované položky byly tedy přiřazeny pouze stavebnímu středisku.

Účet „521000 Mzdové náklady“ je určen pro účtování hrubých mezd zaměstnanců a náhrad mezd v době nemoci. Ve stavebnictví je specifická sezónnost a vyšší fluktuace zaměstnanců než v jiných oborech. Ani firmě XY s.r.o. se tento jev nevyhnul. Zaměstnanci často ukončí pracovní poměr ve zkušební době, ať už ze strany zaměstnavatele nebo ze strany zaměstnance. Někteří zaměstnanci mají sjednanu pracovní smlouvu na hlavní pracovní poměr, s jinými jsou uzavírány dohody o provedení práce, podle potřeb organizace. Hrubé mzdy odpovídající struktuře zaměstnanců (příloha č. 5), jsou patrné v tabulce v příloze č. 31, která byla podrobně zpracována na základě poskytnutých mzdových listů, přehledů mezd a údajů z personalistiky.

Na účtu „522000 Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti“ je zachycen roční hrubý příjem ředitele společnosti (jediného společníka firmy XY s.r.o.). Jeho výdělek je nákladem správního střediska (taktéž příloha č. 31).

Na účtu „524000 Zákonné sociální pojištění“ je zaúčtováno zdravotní a sociální pojištění vypočítané z hrubých příjmů hlavních pracovních poměrů jak zaměstnanců, tak i společníka firmy XY s.r.o. Sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem činí 25 % z vyměřovacího základu (hrubých mezd), zdravotní pojištění 9 %. U zdravotního pojištění se ale může vyměřovací základ lišit od výše hrubé mzdy zaměstnance z důvodu nedosažení minimální měsíční výše mzdy stanovené zákonem. Nastane-li takováto situace např. vinou čerpání neplaceného či neomluveného volna pracovníkem, vyměřovací základ se musí navýšit o částku chybějící do minimální mzdy. Sociální a zdravotní pojištění bylo hrazeno pouze z hrubých mezd hlavního pracovního poměru, neboť u žádné z dohod o provedení práce nebyla překročena hranice 10 000,-- Kč

od které je organizace povinná pojištění odvádět. Evidence a rozdělení plateb sociálního a zdravotního pojištění na přímé a nepřímé náklady středisek je uvedena v příloze č. 32.

Náklady zaevidované na účtu 531000 Daň silniční“ je možno velmi dobře přiřadit jednotlivým vozidlům, což je patrné z přílohy č. 33, kde je silniční daň rozepsána podle dopravních prostředků a strojů, a z přílohy č. 34, kde jsou zachyceny závazky týkající se silniční daně. Při rozčleňování nákladů do středisek bylo zjištěno, že nákladní automobil Liaz – hydraulická ruka nebylo v provozuschopném stavu a celý rok nejezdilo. Bohužel SPZ nebyla předána do depozita, a proto je zákonnou povinností odvádět silniční daň. Jedná se o zcela zbytečný náklad ve výši 19 885,27 Kč a bylo doporučeno, aby tento nedostatek byl co nejdříve napraven. Podrobný rozpis přeúčtované silniční daně pronajatých dopravních prostředků je k nalezení v příloze č. 38.

Na účtu „538000 Ostatní daně a poplatky“ jsou účtovány správní poplatky za užívání či nájem veřejného prostranství při stavebních pracích (přímé náklady stavebního střediska), dálniční známka, správní poplatky za ověření podpisů nebo výpis z rejstříků (nepřímý náklad správního střediska) a poplatek za výměnu poškozené státní poznávací značky (nepřímý náklad stavebního střediska). Konkrétní sumy nákladů jednotlivých středisek ukazuje příloha č. 35.

Účet „540001 Jiné provozní náklady – pojištění“ zachycuje pouze pojištění motorových vozidel a strojů, což opět znamená, že se jedná o přímé náklady, které lze jednoznačně přiřadit konkrétním výrobním prostředkům. Firma XY s.r.o. využívá flotilové pojištění, kdy je účtováno v jedné čtvrtletní platbě zákonné pojištění za více vozidel. Při analýze nákladů bylo zjištěno, že dvě vozidla stavebního střediska a přívěs za nákladní automobil v dopravním středisku nejsou v provozuschopném stavu. Jejich SPZ jsou uložena v depozitu, avšak zákonné pojištění za všechny tyto „výrobní prostředky“ se i nadále hradí, přestože firmě nepřináší žádné tržby. Tyto náklady byly klasifikovány jako nepřímé a majitel firmy byl upozorněn, že hradí bezdůvodné a pro malou firmu značně vysoké zbytečné náklady v celkové výši 7 884,-- Kč, které se samozřejmě odráží v hospodářském výsledku. Druhým zjištěním bylo, že do flotilového pojištění byl zahrnut i vůz, který firma XY s.r.o. vůbec nevlastní ani nevyužívá pro firemní účely, ale jde o soukromý majetek jednatele firmy. Účtované pojistné, které

nesouvisí s podnikatelskou činností ve výši 2 956,-- Kč, bylo na popud zjištění při rozboru nákladů přeúčtováno na soukromý výdaj společníka.

V tabulce v příloze č. 37 jsou vyčísleny částky flotilového pojistného za jednotlivá vozidla rozdělena do středisek. V příloze č. 38 je zpracováno přeúčtované pojištění i silniční daň pronajatých vozidel. Získaná data pak byla přenesena do tabulky v příloze č. 36.

Názvy účtů „544000 Smluvní pokuty a úroky z prodlení“ a „545000 Ostatní pokuty a penále“ napovídají, že se bude jednat o nepřímé náklady správního střediska. Jde o sankční náklady za pozdní úhrady závazků.

Přiřazení nákladů účtu „548001 Ostatní provozní náklady – úrazové pojištění“ jednotlivým střediskům je závislé na vykázaných hrubých mzdách každého střediska. Sazba zákonného úrazového pojištění činí 9,8 ‰ vyměřovacích základů pro sociální pojištění a vypočítává se z údajů předchozího kalendářního čtvrtletí, jak je ukázáno v příloze č. 39.

Pro evidenci výdajů za školení řidičů, lékařská vyšetření či psychotesty slouží účet „548002 Ostatní provozní náklady – školení, lékařské prohlídky“. Tyto náklady mají povahu nepřímých nákladů a byly vyvolány pouze potřebou dopravního střediska.

Na účtu „548005 Ostatní provozní náklady – exekuční náklady a soudní náklady“ se účtují naprosto neúčelné náklady vzniklé vinou nesplnění závazků firmou XY s.r.o. Částka 16 843,-- Kč znamená pro malou firmu značný zásah do finančních toků společnosti. Jsou zařazeny do nákladů správního střediska.

Na účtu „548012 Ostatní provozní náklady – náklady roku 2012“ je zaúčtován opomenutý doklad z roku 2012 za nákup režijního materiálu stavebního střediska ve výši 3000,-- Kč.

Na účtu „548099 Ostatní provozní náklady – nedaňové“ byly zaúčtovány omylem přeplacené závazky, které nebyly příjemcem vráceny zpět. Celková suma 726,-- Kč tak byla přiřazena správnímu středisku.

Účet „548003 Ostatní provozní náklady – zaokrouhlení“ patří správnímu středisku – nepřímé náklady.

Zaúčtované účetní odpisy, které se zjistí součtem účtu „551001 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku“, jenž zastupuje daňové odpisy, a účtu „551002 Odpisy dlouhodobého majetku – účetní“, kde je zaúčtován pouze rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy, lze jednoznačně přiřadit konkrétnímu výrobnímu prostředku. V příloze č. 40 je podle jednotlivých položek uvedena pořizovací cena majetku, daňové i účetní odpisy, včetně zůstatkových cen. Většina hmotného majetku je již zcela odepsána, daňové odpisy v roce 2013 byly přerušeny, aby mohla firma při sestavování daňového přiznání uplatnit co nejvyšší odpočet daňové ztráty z minulých let.

Správnímu středisku byly přiřazeny i nepřímé náklady účtované na účtech „562 Úroky“, kde jsou účtovány úroky z poskytnutých půjček, „562001 Úroky z prodlení“, kde se evidují sankční úroky a konečně účet i „568000 Ostatní finanční náklady“, kam firma účtuje bankovní poplatky.

3.3 APLIKACE VYBRANÉ METODY KALKULACE NÁKLADŮ

3.3.1 Definice předmětu kalkulace

Firma XY s.r.o. pro svou činnost využívá pronajatý bagr Terex 820 jednak při realizaci stavebních děl prováděných firmou XY s.r.o., kdy je výkon oceněn podle objemu vyhloubených jam nebo podle objemu přemístěného materiálu (tj. v m³), a jednak při provádění samostatných zemních a jiných prací, kdy je za práci bagru účtována hodinová sazba. Za kalkulační jednici byla zvolena 1 hodina práce stroje, neboť bagr je využíván stejnou měrou jak pro realizaci komplexních stavebních děl, kdy se pro ocenění v m³ využívá katalogů stavebních prací vydávaných ÚRS Praha a.s., tak i pro provádění samostatných zemních a ostatních prací účtovaných v hodinové sazbě.

Obr. č. 14: Terex 820, včetně technických parametrů



Traktorbagr Terex 820 (rypadlo – nakladač)

Rok výroby:	2006
Celková hmotnost:	7,4 t
Výkon motoru:	68kW
Objem přední lžíce:	1 m ³
Hloubka kopání:	4,47 m – 5,82 m
Zadní příslušenství:	svahovací lžíce hloubková lžíce obdélníková lžíce

Zdroj: vlastní zpracování

3.3.2 Volba úrovně kalkulace, metody kalkulace a rozvrhové základny

Pro účely zjištění, jaké byly skutečné náklady na jednu hodinu chodu bagru Terex 820, přichází v úvahu výsledná přírážková kalkulace. Aby bylo možno porovnat cenu, za kterou byly výkony stroje Terex 820 účtovány, s tržní cenou, úroveň kalkulace musí dosahovat nejméně úplných vlastních nákladů výkonu.

První fáze sestavení výsledné kalkulace spočívá ve zjišťování přímých nákladů, které provoz stroje vyvolal. Společné náklady dopravního střediska pak budou alokovány na činnost jednotlivých strojů podle zvolené rozvrhové základny. Správní režie, která je

sledována v hypotetickém správním středisku, bude rozdělena mezi středisko dopravní a stavební pomocí vypočítaného koeficientu režijní přírážky.

Volba rozvrhové základny u přírážkové kalkulace patří mezi nejdůležitějším, ale zároveň nejsložitější úkony kalkulačního procesu. Rozvrhovou základnou by měla být taková veličina, která by odpovídala požadavku, aby existovala co možná nejužší vazba mezi alokovanými náklady a základnou. Při optimální volbě by mělo být dosaženo stavu, kdy je režijní přírážka konstantou přímé úměrnosti mezi základnou a společnými rozvrhovanými náklady. V opačném případě dochází k výraznému zkreslení výsledků, což má za následek, že odpovídající pracovníci rozhodují na základě chybných údajů a dochází k mylnému hodnocení efektivity výrobku, nesprávnému vyhodnocení nákladovosti výkonu nebo k chybnému stanovení nabídkové ceny. (Macík, 1999)

Při úvaze, jaká rozvrhová základna nejlépe odpovídá požadovaným nárokům pro alokaci správní režie, byla jednoznačně zamítnuta spotřeba přímého materiálu, neboť ve stavebním středisku mnohdy dochází k situaci, kdy je na určité stavbě použito větší množství cenově náročného materiálu. V dopravním středisku přímý materiál tvoří převážně spotřeba pohonných hmot, která je se spotřebou stavebního materiálu hodnotově zcela nesrovnatelná. Druhá nejčastěji používaná peněžní veličina přímé mzdy je sice vhodnější, ale i v tomto případě nemusí částka přímých mezd věrně vystihovat vztah mezi náklady správní režie a případnou rozvrhovou základnou přímé mzdy. Důvodem je, že v obou střediscích, stavebním i dopravním, jsou uzavírány se zaměstnanci dohody o provedení práce, které tvoří různě vysoký podíl hrubých mezd. U dohod o provedení práce do výše odměny do 10 000,- Kč za měsíc zaměstnavatel neodvádí zdravotní a sociální pojištění a zaměstnanec je považován za osobu bez zdanitelných příjmů. Pokud nemá jiné příjmy, ze kterých již pojištění odvádí, anebo za něho není plátcem stát, pak je povinen hradit si zdravotní pojištění v minimální výši sám. To samozřejmě ovlivňuje výši smluvené hodinové mzdy při uzavírání dohod o provedení práce. Rozdílná nákladová náročnost mezi oběma druhy pracovních vztahů vzniká i díky nároku na dovolenou u zaměstnanců pracujících v hlavním pracovním poměru, díky příplatkům za práci přesčas nebo naopak, není-li zaměstnavatel schopen zabezpečit dostatek práce pro své zaměstnance, vznikají prostoje, které se do mzdových nákladů zaměstnanců hlavního pracovního poměru také promítnou. To u dohod o provedení práce odpadá, neboť jsou uzavírány pouze na dobu potřebnou. Všechny tyto skutečnosti jsou zohledněny v průměrných hodinových sazbách. V tabulce

na obr. č. 15, která vychází z přílohy č. 31, jsou u každého střediska uvedeny hrubé mzdy a počet odpracovaných jak na dohody o provedení práce (DPP), tak i u hlavního pracovního poměru (HPP).

Obr. č. 15: Odpracované hodiny a hrubá mzda u jednotlivých středisek v rozdělení na DPP a HPP

Středisko	Počet odprac. hodin DPP	Hrubá mzda DPP	Počet odprac. hodin HPP	Hrubá mzda HPP	Celkem odprac. hod	Celkem hrubá mzda
Stavební	280	35 520,00 Kč	7 300,00	717 885,00	7 580,00	753 405,00 Kč
Dopravní	588	136 580,00 Kč	6 236,00	632 940,00	6 824,00	769 520,00 Kč
Správní	124	19 200,00 Kč	1 464,00	82 376,00	1 588,00	101 576,00 Kč
Celkem	992	191 300,00	15 000,00	1 433 201,00	15 992,00	1 624 501,00

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky na obr. č. 16 je možné vyčíst, že podíl odpracovaných hodin na základě dohod o provedení práce na celkově odpracovaných hodinách v každém ze středisek, je značně rozdílný od podílu hrubých mezd DPP. Stejně tak průměrné hrubé hodinové mzdy u obou typů pracovních úvazků nemají hodnoty úměrné podílu odpracovaných hodin. To může být zkreslujícím prvkem při volbě rozvrhové základny.

Obr. č. 16: Podíl odpracovaných hodin a hrubých mezd u DPP, průměrné hodinové sazby u DPP a HPP u jednotlivých středisek

Středisko	Podíl hodin DPP/celkových odpracovaných hod. střediska v %	Podíl hrubé mzdy DPP/celkové hrubé mzdy v %	Průměrná hrubá hodinová mzda DPP	Průměrná hrubá hodinová mzda HPP
Stavební	3,69	4,71	126,86 Kč	98,34
Dopravní	8,62	17,75	232,28 Kč	101,5
Správní	7,81	18,9	154,84 Kč	56,27
Celkem	6,20	11,78	192,84	95,55

Zdroj: vlastní zpracování

Jako nejvhodnější se tedy jeví použít jako rozvrhové základny nepeněžní veličiny odpracované hodiny. To potvrzuje i tabulka na obr. č. 17, kde je diference vidět i na podílech odpracovaných hodin každého ze středisek na součet odpracovaných hodin stavebního a dopravního střediska a stejným způsobem vypočítaných podílech hrubých mezd jednotlivých středisek. V tomto případě je dělitelem úhrn hrubých mezd

stavebního a dopravního střediska. Z tabulky lze vyčíst, že použití rozdílné rozvrhové základny obrátí výši koeficientů přesně naopak.

Obr. č. 17: Podíl odpracovaných hodin a hrubé mzdy jednotlivých středisek

Středisko	Podíl odpracovaných hodin jednotlivých středisek na celkové odpracované hodiny	Podíl hrubé mzdy jednotlivých středisek na hrubé mzdy celkem
Stavební	0,53	0,49
Dopravní	0,47	0,51
Celkem	1	1

Zdroj: vlastní zpracování

3.3.3 Alokace nákladů správního střediska

Po stanovení koeficientů přírážkové kalkulace pro správní režie je možno přistoupit k samotné alokaci režie na obě zbývající střediska. Celková výše vypočítané správní režie převzatá z přílohy č. 3 činí 741 151,17 Kč. Přidělení správní režie střediskům dopravnímu a stavebnímu podle koeficientů vypočítaných z odpracovaných hodin ukazuje obrázek č. 18.

Obr. č. 18 Alokace nákladů správního střediska – rozvrhová základna odpracované hodiny

Středisko	Koeficient přírážkové kalkulace - správní režie	Alokace správní režie (Kč)
Stavební	0,53	392 810,12
Dopravní	0,47	348 341,05
Celkem	1	741 151,17

Zdroj: vlastní zpracování

Dopravnímu středisku byla přidělena správní režie ve výši 348 41,05 Kč.

Obrázek č. 19 ukazuje výši alokované správní režie, pokud by byla použita rozvrhová základna hrubé mzdy. V tomto případě by dopravnímu středisku náležela správní režie ve výši 377 987,10 Kč, což je diametrální rozdíl oproti předcházejícímu rozdělení.

Obr. č. 19: Alokace nákladů správního střediska – rozvrhová základna hrubé mzdy

Středisko	Koeficient přírážkové kalkulace - správní režie	Alokace správní režie (Kč)
Stavební	0,49	363 164,07
Dopravní	0,51	377 987,10
Celkem	1	741 151,17

Zdroj: vlastní zpracování

V další práci budou přesto použity obě varianty alokované režie, aby bylo možné představit si rozdíl, který vyvolá volba odlišné rozvrhové základny

3.3.4 Alokace nepřímých nákladů dopravního střediska

Nepřímé náklady v dopravním středisku, které představují výrobní režii, budou rozděleny na dvě části a přiděleny jednak bagru Terex 820, a jednak skupině ostatních strojů, vč. dopravních prostředků přidělených dopravnímu středisku.

Podobný problém s volbou rozvrhové základny jako u alokace správních nákladů vyvstává i při rozdělení nepřímých nákladů v dopravním středisku na jednotlivé stroje. Ze stejných důvodů byl jako rozvrhová základna zvolen počet odpracovaných hodin. Jak ukazují tabulky v příloze č. 18, opět je zřetelný nepoměr mezi podílem odpracovaných hodin a podílem hrubých mezd u DPP. Proto byla jako rozvrhová základna opět zvolena fyzická veličina – odpracovaná doba.

Obr. č. 20: Podíly odpracovaných hodin, hrubých mezd a celkových osobních mzdových nákladů podle jednotlivých středisek na celkové hodnoty

Stroje (vozidla)	Podíl odpracovaných hodin u jednotlivých strojů na celkově odpracované hodiny	Podíl hrubé mzdy jednotlivých strojů na hrubé mzdy celkem	Podíl osobní mzdových nákladů jednotlivých strojů na celkové mzdové náklady
Terex 820	0,253	0,292	0,308
Ostatní stroje a vozidla	0,747	0,708	0,692
Celkem	1	1	1

Zdroj: vlastní zpracování

Na obrázku č. 21 jsou zaznamenány nepřímé náklady dopravního střediska, které lze považovat za výrobní režii. Správní režie byla alokována ve dvou variantách, a to varianta A, kdy byla správní režie rozdělena podle koeficientů vypočtených

z odpracované doby a varianta B, kde koeficienty představují podíl hrubých mezd jednotlivých středisek na celkových mzdách.

Obr. č. 21: Nepřímé náklady dopravního střediska, včetně alokované správní režie

Nepřímé náklady dopravního střediska			
Č. účtu	Název účtu	Částka - varianta A (Kč)	Částka - varianta B (Kč)
501003	Spotřeba materiálu - drobné nákupy	2 425,09	2 425,09
502000	Spotřeba energie	24 124,66	24 124,66
518002	Ostatní služby - přeprava	10 037,29	10 037,29
518003	Ostatní služby-nájemné	72 816,00	72 816,00
521000	Mzdové náklady	63 360,00	63 360,00
524000	Zákonné sociální pojištění	21 542,00	21 542,00
531000	Daň silniční	43 585,27	43 585,27
540001	Jiné provozní náklady-pojištění	356,00	356,00
548001	Ostatní provozní náklady-úrazové pojištění	311,00	311,00
548002	Ostatní provozní náklady-školení aj.	2 700,00	2 700,00
Režijní výrobní náklady dopravního střediska		241 257,31	241 257,31
Přidělená alokovaná správní režie		348 341,05	377 987,10
Nepřímé náklady dopravního střediska celkem		589 598,36	619 244,41

Zdroj: vlastní zpracování

Režijní náklady dopravního střediska pak byly rozděleny koeficienty uvedenými v tabulce na obr. č. 20, kdy varianta I patří koeficientu vypočtenému podle rozvrhové základny odpracovaná doba, u varianty II jsou rozvrhovou základnou hrubé mzdy a u varianty III byla jako rozvrhová základna určena výše celkových osobních mzdových nákladů (včetně odvodu na sociální a zdravotní pojištění). Variantní řešení bylo zvoleno pro lepší pochopení, jak volba rozvrhové základny může ovlivnit výši konečné kalkulace.

Obr. č. 22: Alokace výrobní a správní režie na stroj TX 820

Varianta A:

Alokované náklady na stroj Terex 820	Varianta I (Kč)	Varianta II (Kč)	Varianta III (Kč)
Výrobní režie	61 038,10	70 447,13	74 307,25
Správní režie	88 130,29	101 715,59	107 289,04

Varianta B:

Správní režie	95 630,74	110 372,23	116 420,03
---------------	-----------	------------	------------

Zdroj: vlastní zpracování

3.3.5 Přímé náklady kalkulační jednice

Dalším nezbytným krokem pro sestavení kalkulace je zjištění přímých nákladů přímo vázaných na kalkulační jednici.

Obr. č. 23: Přímé náklady dopravního střediska

Přímé náklady dopravního střediska					Poznámka
Č. účtu	Název účtu	Částka (Kč)	Přímé náklady TX 820 (Kč)	Přímé náklady ostatních strojů (Kč)	
501004	Spotřeba materiálu - náhradní díly	99 373,79 Kč	27 125,21 Kč	72 248,58 Kč	Přílohy č. 7 a č. 8
501005	Spotřeba materiálu - PHM**	636 797,96 Kč	177 102,15 Kč	459 695,81 Kč	Obr. č. 24
501800	Spotřeba materiálu - drobný hmotný majetek	30 000,00 Kč	0,00 Kč	30 000,00 Kč	Příloha č. 3
511002	Opravy a udržování-vozidla, STK	21 222,25 Kč	233,86 Kč	20 988,39 Kč	Příloha č. 10
518003	Ostatní služby-nájemné	306 548,00 Kč	131 308,00 Kč	175 240,00 Kč	Příloha č. 12
521000	Mzdové náklady	706 160,00 Kč	206 317,00 Kč	499 843,00 Kč	Příloha č. 18
524000	Zákonné sociální pojištění	195 214,00 Kč	70 873,25 Kč	124 340,75 Kč	Příloha č. 18
531000	Daň silniční	12 972,00 Kč	0,00 Kč	12 972,00 Kč	Příloha č. 3
540001	Jiné provozní náklady-pojištění	33 994,93 Kč	5 472,00 Kč	28 522,93 Kč	Příloha č. 15
548001	Ostatní provozní náklady-úrazové pojištění	5 986,00 Kč	1 910,00 Kč	4 076,00 Kč	Příloha č. 16 (kód zaměstnance „M“)
Přímé náklady dopravního střediska celkem		2 048 268,93 Kč	620 341,47 Kč	1 427 927,46 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka na obr. č. 23 ukazuje, jakých hodnot dosahovaly přímé náklady u stroje Terex 820 a souhrnně u ostatních strojů. Podkladem pro stanovení přímých nákladů za spotřebu materiálu a náhradních dílů byla příloha č. 7, kde jsou rozděleny náklady na konkrétní stroje, a příloha č. 8, kam byly zaznamenány všechny výdaje olejů a maziv ze skladových karet.

Spotřeba náhradních dílů nakoupených pro stroj TX 820 (příloha č. 7)	25 927,16 Kč
Spotřeba olejů a maziv strojem TX 820 (příloha č. 8)	1 198,05 Kč
Celkem přímý náklad stroje Terex 820 – náhradní díly	27 125,21 Kč

Podkladem pro určení výše pohonných hmot je evidence, kde jsou zaznamenány spotřeby PHM konkrétních strojů i vozidel. Z celkové částky za nakoupené PHM byla spočítána průměrná cena nafty a vynásobena počet litrů spotřebovaných bagrem TX 820 – viz obr. č. 24.

Obr. č. 24: Přímé náklady za spotřebu PHM strojem Terex 820

Celková spotřeba nafty strojem TX 820 (v litrech)	6 228,00
Průměrná cena nafty (Kč)	28,43644
Spotřeba PHM strojem TX820 v Kč	177 102,15

Zdroj: vlastní zpracování

Náklady za opravy a udržování kolového bagru Terex 820 a vyúčtované nájemné tohoto stroje bylo převzato přímo z již zpracovaných tabulek v přílohách č. 10 a č. 12. Výše mzdových nákladů a odvody zdravotního a sociálního pojištění z hrubých mezd zaměstnance obsluhujícího stroj TX 820 jsou vyčísleny v příloze č. 18. Bagr TX 820 je osvobozen od daně silniční, proto má přiřazenu nulovou hodnotu. Jiné provozní náklady, které představují pojištění bagru, lze najít v příloze č. 15. Poslední položkou přímých nákladů jsou platby za zákonné úrazové pojištění zaměstnanců (příloha č. 16).

Po rozdělení všech přímých nákladů dopravního střediska činí celkové přímé náklady stroje Terex 820 částku 620 341,47 Kč.

3.3.6 Výsledná kalkulace plných nákladů

Výslednou kalkulaci nelze sestavit bez znalosti objemu výkonu za sledované období. Ve firmě XY s.r.o. byly vedeny výkazy o provozu stroje za jednotlivé dny, kam je strojníkem zaznamenáváno datum, akce a místo výkonu stroje, množství natankovaných pohonných hmot, spotřeba PHM, respektive konečný stav PHM na konci každého dne, údaje o spotřebě oleje, případné prostoje a pro kalkulace nejdůležitější údaj – výkon stroje v hodinách. Z jednotlivých provozních výkazů byla sestavena přehledná tabulka měsíční spotřeby PHM a výkonu stroje (obr. č. 25)

Obr. č. 25: Provoz stroje Terex 820

TYP STROJE: bagr TX 820

SPZ:

ROK: 2013

Měsíc	Výkon (hod)	Stav počítadla (hod)	Tankováno litrů	Zůstatek PHM	Spotřeba PHM	Průměr. spotřeba PHM
Počáteční stav		6899		25		
leden	83	6982	586	30	581	7,00
únor	4	6986	0	5	25	6,25
březen	87	7073	615	5	615	7,07
duben	80	7153	582	25	562	7,03
květen	40	7193	286	25	286	7,15
červen	32	7225	239	42	222	6,94
červenec	94	7319	642	30	654	6,96
srpen	93	7412	645	20	655	7,04
září	91	7503	639	5	654	7,19
říjen	102	7605	728	15	718	7,04
listopad	122	7727	888	40	863	7,07
prosinec	58	7785	378	5	413	7,12
Konečný stav		7785		5		
Součet	886		6228	315	6248	7,05

Zdroj: vlastní zpracování

Nesrovnalost mezi počtem odpracovaných hodin zaměstnance obsluhujícího kolový bagr Terex 820 a počtem vykázaných hodin je způsobena prostoji při čekání na nákladní automobil, časem stráveným přepravou stroje, dobou údržby bagru, časem stráveným strojníkem na školeních, povinnými lékařskými prohlídkami apod.

Z tabulky na obr. č. 23 byly přeneseny údaje o celkových přímých nákladech do kalkulačního vzorce, z tabulky na obr. č. 22 byla převzata výše alokované režie (obr. č. 26)

Obr. č. 26: Celkové náklady dle kalkulačního vzorce

Varianta A

Položka	Varianta I (Kč)	Varianta II (Kč)	Varianta III (Kč)
Přímý materiál (PHM)	177 102,15	177 102,15	177 102,15
Přímé mzdy	206 317,00	206 317,00	206 317,00
Zákonné sociální a zdravotní pojištění k přímým mzdám	70 873,25	70 873,25	70 873,25
Ostatní mzdové náklady	1 910,00	1 910,00	1 910,00
Přímé náklady	456 202,40	456 202,40	456 202,40
Opravy a udržování	233,86	233,86	233,86
Náhradní díly	27 125,21	27 125,21	27 125,21
Nájemné	131 308,00	131 308,00	131 308,00
Jiné provozní náklady - pojištění	5 472,00	5 472,00	5 472,00
Ostatní přímé náklady	164 139,07	164 139,07	164 139,07
Výrobní režie - dopravní středisko	61 038,10	70 447,13	74 307,25
Vlastní náklady výroby	691 379,57	690 788,60	694 648,72
Správní režie	88 130,29	101 715,59	107 289,04
Úplné vlastní náklady výkonu	769 509,86	792 504,19	801 937,76

Zdroj: vlastní zpracování

Celkové náklady vtažené ke stroji Terex 820 byly vypracovány pro porovnání ve třech podobách vycházející z varianty A (správní režie alokovaná dle odpracovaných hodin). Varianty I, II a III jsou závislé na zvolené rozvrhové základně u dopravní režie (částky byly převzaty z tabulky č. 22)

Výsledná absorpční kalkulace na jednu hodinu provozu stroje TX 820 se pak získá vydělením celkových nákladů počtem hodin práce stroje (tj. 886 hodin – viz obr. č. 25). Výsledné kalkulace byly vypracovány ve třech podobách vycházející z varianty A (správní režie alokovaná dle odpracovaných hodin) varianty I, II, III jsou závislé na zvolené rozvrhové základně u dopravní režie – obrázek č. 27.

Firma XY s.r.o. účtuje hodinovou práci stroje TX 820 od částky 600,-- Kč až do částky 800,-- Kč. Zcela výjimečně částky vyšší. Pro účely kalkulací byla jako konečná cena zvolena částka 800,-- Kč, která byla účtována nejčastěji. Částka 600,-- Kč i 700,-- Kč jsou na první pohled velmi prodělečné. Je-li uvažována částka 600,-- Kč, ztráta představuje u varianty I (která představuje neoptimálněji zvolenou rozvrhovou základnu odpracované hodiny) ztrátu 268,57,-- Kč na hodinu výkonu (rentabilita - 44,76 %), u částky 700,-- Kč je pak ztráta 168,57,-- Kč (rentabilita - 24,08 %).

Rentabilita výkonu byla počítána jako podíl zisku a ceny.

Obr. č. 27: Kalkulace úplných vlastních nákladů hodinové práce TEREX 820

Položka	Varianta I (Kč)	Varianta II (Kč)	Varianta III (Kč)
Přímý materiál (PHM)	199,89	199,89	199,89
Přímé mzdy	232,86	232,86	232,86
Zákonné sociální pojištění k přímým k přímým mzdám	79,99	79,99	79,99
Ostatní přímé mzdové náklady	2,16	2,16	2,16
Přímé náklady	514,90	514,90	514,90
Opravy a udržování	0,26	0,26	0,26
Náhradní díly	30,62	30,62	30,62
Nájemné	148,20	148,20	148,20
Jiné provozní náklady - pojištění	6,18	6,18	6,18
Ostatní přímé náklady	185,26	185,26	185,26
Výrobní režie - dopravní středisko	68,89	79,51	83,87
Vlastní náklady výroby	769,07	779,67	784,03
Správní režie	99,47	114,80	121,09
Úplné vlastní náklady výkonu	868,52	894,47	905,12
Zisk	- 68,52	- 94,47	- 105,12
Cena	800,00	800,00	800,00
Renatabilita (%)	- 8,56	- 11,81	- 13,14

Zdroj: vlastní zpracování

Ve všech třech případech nedokáže cena pokrýt výši úplných vlastních nákladů výkonů a rentabilita je záporná. Nejhorších výsledků je dosahováno, jsou-li jako rozvrhová základna uvažovány celkové osobní náklady (tj. hrubé mzdy a odvody na sociální a zdravotní pojištění).

3.3.7 Kalkulace neúplných nákladů

Synek, Kopkáně and Kubálková (2009) stejně jako Macík (1999) shodně uvádějí, že je možné zjednodušeným postupem využít klasickou absorpční kalkulaci pro sestavení kalkulační přímých nákladů – viz obr. č. 28. Položky přímých nákladů jsou považovány za příčinně související s daným výkonem, režijní náklady a zisk je považován za hrubé rozpětí (marži, marginální výnos) – viz obrázek č. 7. S využitím této metody, kdy je možné zjistit rentabilitu výrobku z hrubého rozpětí, byly vypracovány kalkulační přímých nákladů pro tři různé ceny, za které se výkony stejných nebo srovnatelných strojů účtují na trhu. V době, kdy je stavebnictví v hospodářském útlumu, se ceny pohybují velmi nízko.

Obr. č. 28: Kalkulace přímých nákladů – hrubé rozpětí (částky jsou uvedeny v Kč)

Cena	600,00	700,00	800,00
Přímý materiál (PHM)	199,89	199,89	199,89
Přímé mzdy	232,86	232,86	232,86
Zákonné sociální a zdravotní pojištění k přímým mzdám	79,99	79,99	79,99
Ostatní mzdové náklady	2,16	2,16	2,16
Opravy a udržování	0,26	0,26	0,26
Náhradní díly	30,62	30,62	30,62
Nájemné	148,20	148,20	148,20
Jiné provozní náklady - pojištění	6,18	6,18	6,18
Přímé náklady	700,16	700,16	700,16
Hrubé rozpětí	-100,16	- 0,16	99,84
Rentabilita v %	- 16,69	-0,02	12,48

Zdroj: vlastní zpracování

Zpřesněním kalkulace přímých nákladů, kdy jsou přímé náklady považovány za náklady variabilní a nepřímé náklady za náklady fixní, a je-li ještě možné rozdělit přímé náklady na část variabilní režie (náklady nerostou přímo úměrně množství výkonu, ale k objemu výkonu mají přesto určitý vztah) a část fixní režie (fixní náklady vyvolané přímo produkcí výkonu), lze pak vypočítat příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku i rentabilitu výkonu. (Synek, Kopkáně, Kubálková, 2009; Macík, 1999)

Na obrázku č. 29 je sestavena nejen kalkulace variabilních nákladů pro tři různé úrovně cen, ale zároveň je provedena analýza, jak při výkonu 886 hodin za rok přispíval kolový bagr Terex 820 na úhradu jednak režijních nákladů dopravního střediska, režijních nákladů správního střediska a zisku a jednak, zda je při takovém výkonu schopen uhradit alespoň fixní náklady vtažené přímo k bagru jako zdroji jejich vzniku. Zároveň je uvedena rentabilita příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku vypočítaná jako podíl příspěvku a ceny.

Na obrázku č. 30 je pak vypracována analýza bodu zvratu, která ukazuje, při jakém objemu výkonu by byly uhrazeny specifické fixní náklady vyvolané strojem Terex 820, výrobní a správní režie i při jakém objemu by byly uhrazeny všechny fixní náklady přiřazené kolovému bagru TX 820.

Obr. č. 29: Kalkulace variabilních nákladů - příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku

Cena za 1 hodinu výkonu (Kč)	600	700	800	Tržby (Kč) při výkonu stroje 886 hodin ročně		
				600 Kč á hod	700 Kč á hod	800 Kč á hod
				531 600,00	620 200,00	708 800,00
Přímý materiál (PHM)	199,89	199,89	199,89	177 102,15	177 102,15	177 102,15
Přímé mzdy	232,86	232,86	232,86	206 317,00	206 317,00	206 317,00
Zákonné sociální poj. k přímým mzdám	79,99	79,99	79,99	70 873,25	70 873,25	70 873,25
Ostatní mzdové náklady	2,16	2,16	2,16	1 910,00	1 910,00	1 910,00
Přímé náklady	514,90	514,90	514,90	456 202,40	456 202,40	456 202,40
Opravy a udržování	0,26	0,26	0,26	233,86	233,86	233,86
Náhradní díly	30,62	30,62	30,62	27 125,21	27 125,21	27 125,21
Variabilní režie	30,88	30,88	30,88	27 359,07	27 359,07	27 359,07
Variabilní náklady celkem	545,78	545,78	545,78	483 561,47	483 561,47	483 561,47
Příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku	54,22	154,22	254,22	48 038,53	136 638,53	225 238,53
Fixní náklady celkem (Kč)	285 948,39					
Nájemné TX 820	131 308,00			-131 308,00	-131 308,00	-131 308,00
Jiné provozní náklady – pojištění TX 820	5 472,00			-5 472,00	-5 472,00	-5 472,00
Příspěvek na úhradu výrobní režie a tvorbu zisku				-88 741,47	-141,47	88 458,53
Výrobní režie	61 038,10			-61 038,10	-61 038,10	-61 038,10
Příspěvek na úhradu správní režie a tvorbu zisku				-149 779,57	-61 179,57	27 420,43
Správní režie	88 130,29			-88 130,29	-88 130,29	-88 130,29
Příspěvek na tvorbu zisku				-237 909,86	-149 309,86	-60 709,86
Zisk (Kč)				0,00	0,00	0,00
Rentabilita příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku v %	9,04	22,03	31,78			

Zdroj: vlastní zpracování

Obr. č. 30: Analýza bodu zvratu

Druh fixních nákladů		600 Kč /hod	700 Kč/ hod	800 Kč/ hod
		Počet hodin		
Fixní náklady specifické (stroj TX 820)	136 780,00 Kč	2 522,71	886,92	538,04
Výrobní režie - dopravní středisko	61 038,10 Kč	1 125,76	395,79	240,10
Správní režie	88 130,29 Kč	1 625,43	571,46	346,67
CELKEM	285 948,39 Kč	5 273,90	1 854,16	1 124,81

Zdroj: vlastní zpracování

3.4 ZHODNOCENÍ PODNIKOVÉHO PŘÍSTUPU K TVORBĚ KALKULACÍ

Jak již bylo v textu zmíněno, firma XY s.r.o. nemá žádný funkční kalkulační systém, nikdy nevypracovala své vlastní kalkulace. Rozpočty nabízených i realizovaných stavebních prací pro firmu XY s.r.o. zpracovává spolupracující externí firma, která bohužel informace a data firmy XY s.r.o. nevyužívá. Položky rozpočtů staveb stanovuje podle směrných cen uvedených v katalogích stavebních prací, které vydává ÚRS Praha, případně je upraví podle výše cen na trhu nebo podle svých zkušeností. Katalogové ceny výkopových prací bagrů jsou závislé na mnoha faktorech, např. hloubce výkopu, druhu horniny, použitém přídavném zařízení apod. Stanovení ceny na kalkulační jednici objemu výkopu 1 m^3 je v tomto případě náročné a vyžaduje i výborné technické a stavbařské znalosti, které přesahují rámec této bakalářské práce.

Firma XY s.r.o. nemá vůbec žádnou představu o tom, zda jsou její výkony dostatečně rentabilní. Bakalářská práce ukázala majiteli firmy, že kalkulace jsou velice důležité pro základní orientaci v hospodaření společnosti a jakým způsobem je může využít pro zlepšení ekonomických výsledků.

Vypracovaná výsledná kalkulace plných nákladů (v dalším textu budou uvažovány jen kalkulace sestavené podle nejoptimálnější rozvrhové základny odpracované doby) ukázala, že pokud firma účtuje 800,-- Kč za hodinu práce bagru Terex 820, pak nejsou zcela pokryty úplné vlastní náklady výkonu, ale pouze vlastní náklady výroby a část správní režie. Cena 700,-- Kč nepokryje ani vlastní náklady výroby. Rentabilita i při ceně 800,-- Kč za hodinu je záporná (- 8,56 %), výkon firmě nepřináší žádný zisk. Výslednou kalkulaci může majitel firmy využít pro jednání se zákazníkem jako argument pro zvýšení ceny za výkon stroje. Může ale narazit na problém tržních cen, které se v současné době u srovnatelných strojů a prací pohybují mezi 600,-- až 700,-- Kč za hodinu. Výsledná absorpční kalkulace může sloužit k zamyšlení, jak a kde je možno snížit náklady. Jako výchozí podklad lze využít i tuto bakalářskou práci, kde jsou detailně popsány a analyzovány veškeré náklady firmy. Bylo např. zjištěno, že firma zcela neúčelně a zbytečně hradí zákonné pojištění odpovědnosti při provozu silničních vozidel a silniční daň u dopravních prostředků, které nejsou v provozuschopném stavu a státní poznávací značky nebyly dosud uloženy do depozita.

Dalšími zbytečnými náklady jsou soudní, exekuční a jiné penalizační poplatky. U malé firmy takové výdaje podstatně ovlivní výši režijních nákladů, které musí být z realizovaných výkonů hrazeny. Firma neměla vedenu žádnou evidenci o spotřebě pohonných hmot, kdy hrozí nebezpečí, že pohonné hmoty budou zaměstnanci zneužívány, což se potvrdilo u nadměrné spotřeby PHM u některých nákladních i dodávkových automobilů. Podrobná a důsledná evidence umožní nalézt ztracenou kontrolu nad hospodařením s PHM, což ovlivní nejen přímé náklady, ale i náklady režijní (např. spotřeba PHM auty zabezpečujícími chod jednotlivých středisek). Kalkulace úplných nákladů hodnotí výkon pouze při konkrétním objemu výkonu. V tomto případě výkonu 886 provozních hodin stroje za rok. Pokud se objem výkonů změní, změní se i hodnoty výsledné kalkulace.

Kalkulace přímých nákladů ukazuje, že cena 600,-- Kč za hodinu nepokryje ani náklady, které stroj Terex 820 vyvolal. Při ceně 700,-- Kč za hodinu jsou přímé náklady pokryty, ale hrubé rozpětí je nulové. Pouze při ceně 800,-- Kč za hodinu jsou pokryty přímé náklady vtažené k bagru TX 820 a zbývající částka 99,84 Kč je určena pro úhradu nepřímých nákladů a tvorbu zisku. Rentabilita je při ceně 800,-- Kč kladná a činí 12,48 %. Z rozboru kalkulace přímých nákladů vyplývá, že účtovaná částka by neměla klesnout pod 700,-- Kč, aby byly uhrazeny alespoň přímé náklady vyvolané strojem TX 820. Kalkulace přímých nákladů také mění své hodnoty při změně objemu výkonu.

Poněkud jinou vypovídací schopnost má kalkulace variabilních nákladů. Udává částky variabilních nákladů, které se mění v závislosti na výkonu stroje. Všechny uvažované ceny pokrývají v menší či větší míře variabilní náklady. Rozdíl mezi cenou a variabilními náklady je příspěvkem na úhradu fixních nákladů a zisku. Na obrázku č. 29 je ukázáno, jak stroj Terex 820 při výkonu 886 hodin ročně přispíval na úhradu fixních nákladů. Při ceně 600,-- Kč nedokázal výrazně pokrýt ani fixní náklady vtažené přímo ke stroji TX 820 (tj. fixní náklady vyvolané bagrem TX 820). Při ceně 700,- Kč byly fixní náklady vyvolané kolovým bagrem téměř uhrazeny. Teprve při ceně 800,-- Kč za hodinu provozu stroje převýšily tržby nejen fixní náklady stroje TX 820 a alokovanou část režijních nákladů dopravního střediska, ale částkou 27 420,43 Kč se podílely částečně i na úhradě správního režie. Zisk však nebyl tvořen u žádné z cen.

Analýza bodu zvratu na obr. č. 30 ukazuje, jaký výkon by měl kolový bagr ročně podávat, aby byly uhrazeny všechny fixní náklady vtažené ke stroji Terex 820 a výkon by mohl začít tvořit zisk. Z tabulky je možno zjistit, že při ceně 600,-- Kč za hodinu by musel stroj pracovat 2 523 hodiny, aby pokryl specifické fixní náklady. Pokud by měl pokrýt všechny fixní náklady vtažené ke stroji TX 820, pak by musel pracovat minimálně 5274 hodiny, což je nereálné, neboť fond pracovní doby je 2 016 hodin při 8hodinové pracovní době. Ovšem při ceně 800,-- Kč za hodinu by stačilo navýšit současný výkon stroje (886 hodin) o cca 240 hodin a výkon by pokryl veškeré náklady vtažené k bagru TX 820. Analýzu bodu zvratu lze aplikovat na různé úrovně cen. Např. při ceně 1 000,-- by stačil na pokrytí všech nákladů výkon 630 hodin, při ceně 900,-- Kč za hodinu by stačilo 807 hodin.

Majitel firmy má tedy dostatečně velký manipulační prostor pro úvahy, jak ovlivnit ekonomickou stránku firmy. Samozřejmě musí brát na zřetel tržní podmínky, uzavřené dohody a smlouvy, vztahy mezi zákazníky, odpovědnost za zaměstnance, existenci fixních nákladů a další faktory.

Z vypracovaných podkladů může firma velmi variabilně doplňovat měnící se údaje a snadno přepočítávat jednotlivé typy kalkulací podle potřeby firmy. Zpracované tabulky je možno využít i pro kalkulace nákladů ostatních strojů a vozidel v dopravním středisku – stačí pouze dosadit již zjištěné informace o spotřebě pohonných hmot, olejů a maziv, o nákladech za opravy každého z vozidel, o nákupu náhradních dílů pro konkrétní vozidlo, o nájemném, pojistném, o silniční dani i o přímých mzdových nákladech. Všechny tyto informace jsou ve vypracovaných tabulkách jednoduše dostupné a určitě by mohly sloužit i jako „odrazový můstek“ pro výpočet předběžných kalkulací či už výše zmíněných kalkulací za objem prací v m³. Zavedená evidence pohonných hmot, skladových karet olejů a maziv bude firmě sloužit ke kontrole i propočtům, zda u některého z vozidel nedochází k neekonomické spotřebě.

Kalkulace nákladů není jednoduchá záležitost, ale při správném zpracování a použití je výborným nástrojem pro řízení hospodárnosti firem.

4 ZÁVĚR

Bakalářská práce řešila problematiku tvorby a využití kalkulací ve firemní praxi. Byla vypracována výsledná kalkulace zvolené kalkulační jednice (hodina práce kolového bagru) ve formě plných i neúplných nákladů.

Východiskem pro zpracování kalkulace byly zaúčtované položky druhových nákladů, které byly převedeny na přímé a nepřímé náklady. Pro alokaci správních a výrobních režijních nákladů byla zvolena naturální rozvrhová základna – odpracované hodiny. Ze získaných údajů byla vyhodnocena rentabilita výkonu a vypočítán jím vytvářený zisk (ztráta) v absolutní výši při různě účtovaných cenách za hodinu práce.

Hlavním zjištěním bylo, že účtovaná cena nedosahuje ani úplných vlastních nákladů výkonu, což majitel firmy vůbec netušil a byl značně překvapen. Pomocí bodu zvratu bylo stanoveno, při jakém objemu výkonu a při jakých cenách bude výkon tvořit zisk. Majiteli společnosti XY s.r.o. byly prezentovány i další zjištěné výsledky a předloženy návrhy, jakým způsobem lze získané informace z této práce využít pro řízení hospodárnosti firmy i pro svá rozhodování o budoucích aktivitách.

Vypracování bakalářské práce mi pomohlo získat určité znalosti v oblasti kalkulací. Přestože bylo pracné a časově náročné, dotklo se pouze zlomku celé této problematiky. Téma kalkulací je velice široké a zajímavé. Zaujalo mne natolik, že bych si získané vědomosti chtěla i nadále prohlubovat.

Seznam literatury

Monografie:

- Fibírová, J., & Šoljaková, L. (2005). *Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku*. Praha, Czechia: ASPI.
- Fibírová, J., Šoljaková, L., & Wagner, J. (2007). *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha, Czechia: ASPI.
- Havelec, J. (1997). *Základy manažerského účetnictví*. Praha, Czechia: CODEX.
- Hradecký, M., & Král, B. (1995). *Řízení režijních nákladů*. Praha, Czechia: PROSPEKTRUM.
- Hradecký, M., Lanča, J., & Šiška, L. (2008). *Manažerské účetnictví*. Praha, Czechia: Grada.
- Král, B., Fibírová, J., Matyáš, O., Menšík, M., Stránský, J., Šoljaková, L., ... Halíř, Z. (2012). *Manažerské účetnictví* (3rd ed.). Praha, Czechia: Management Press.
- Král, B., Holínská, E., Misterková, J., & Posíšilová, M. (1994). *Vnitropodnikové účetnictví*. Praha, Czechia: Trizonia.
- Lang, H. (2005). *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. Praha, Czechia: C.H. Beck.
- Lazar, J. (2012). *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha, Czechia: Grada.
- Macík, K. (1999). *Kalkulace nákladů – základ podnikového controllingu*. Ostrava, Czechia: MONTANEX.
- Neumaierová, I., & Neumaier, I. (2002). *Výkonnost a tržní hodnota firmy*. Praha, Czechia: Grada.
- Petrík, T. (2009). *Ekonomické a finanční řízení firmy: Manažerské účetnictví v praxi* (2nd ed.). Praha, Czechia: Grada.
- Popesko, B. (2009). *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich řízení*. Praha, Czechia: Grada.
- Ryneš, P. (2011). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc, Czechia: ANAG.

- Sedláček, J. (2000). *Úvod do manažerského účetnictví*. Brno, Czechia: Masarykova univerzita.
- Schneiderová Heralová, R., Kadlčáková, A., & Kremlová, L. (2009). *Kalkulace a nabídky I*. Praha, Czechia: Česká technika.
- Schroll, R., Janout, J., Král, B. & Králíček, V. (1993). *Manažerské účetnictví v podmínkách tržního hospodářství*. Praha, Czechia: Trizonia.
- Slavík, J. (2013). *Finanční průvodce nefinančního manažera: Jak se rychle zorientovat v podnikových a projektových financích*. Praha, Czechia: Grada.
- Synek, M., Dvořáček, J., Dvořák, J., Kislingerová, E., & Tomek, G. (2011). *Manažerská ekonomika* (5th ed.). Praha, Czechia: Grada.
- Synek, M., Kislingerová, E., Dvořáček, J., Dvořák, J., Dvořák, P., Dvořáková, Z., ... Veber, J. (2010). *Podniková ekonomika* (5th ed.). Praha, Czechia: C. H. Beck.
- Synek, M., Kopkáně, & H., Kubálková, M. (2009). *Manažerské výpočty a ekonomická analýza*. Praha, Czechia: C.H. Beck.
- Šoljaková, L. (2009). *Strategicky zaměřené manažerské účetnictví*. Praha, Czechia: Management Press.
- Šoljaková, L., & Fibírová, J. (2010). *Reporting* (3rd ed.). Praha, Czechia: Grada.
- Vysušil, J. (1998). *Vnitropodnikové hospodaření*. Praha, Czechia: MONTANEX.
- Vysušil, J. (2004). *Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování: Sladění plánu a skutečnosti pro potřeby controllingu*. Praha, Czechia: Profess Consulting.
- Wöhe, G., & Kislingerová, E. (2007). *Úvod do podnikového hospodářství* (2nd ed.). Praha, Czechia: C.H.Beck.

Elektronické zdroje:

- Troelsen, T (2006). *Dynamic Costing – Cost Types*. Retrieved from <http://bookboon.com/cs/dynamic-costing-3-ebook#reviews>

Seznam obrázků

Obr. č. 1: Vývoj manažerského účetnictví	12
Obr. č. 2: Výpočet kalkulačních úroků	22
Obr. č. 3: Vývoj variabilních nákladů na údržbu nákladního automobilu	24
Obr. č. 4: Úrovně nákladů v rámci kalkulace.....	26
Obr. č. 5: Základní typy kalkulačních vzorců	27
Obr. č. 6: Schéma typů nákladů a vztahy mezi nimi.....	35
Obr. č. 7: Struktura nákladů v kalkulaci variabilních nákladů.....	35
Obr. č. 8: Průběh fixních a variabilních nákladů, vývoj tržeb, bod zvratu.....	37
Obr. č. 9: Vývoj hospodářského výsledku firmy XY s.r.o. v letech 2007-2013	42
Obr. č. 10: Rekapitulace – rozdělení nákladů za nákup náhradních dílů a spotřeby olejů a maziwa	46
Obr. č. 11: Výpočet koeficientů pro alokaci spotřeby elektřiny a plynu podle podlahové plochy pronajatých objektů.....	47
Obr. č. 12: Koeficienty pro alokaci spotřeby vody	48
Obr. č. 13: Nájem stavebního dvora, včetně rekapitulace.....	49
Obr. č. 14: Terex 820, včetně technických parametrů	54
Obr. č. 15: Odpracované hodiny a hrubá mzda u jednotlivých středisek v rozdělení a DPP a HPP	56
Obr. č. 16: Podíl odpracovaných hodin a hrubých mezd u DPP, průměrné hodinové sazby u DPP a HPP u jednotlivých středisek	56
Obr. č. 17: Podíl odpracovaných hodin a hrubé mzdy jednotlivých středisek	57
Obr. č. 18: Alokace nákladů správního střediska – rozvrhová základna odpracované hodiny	57
Obr. č. 19: Alokace nákladů správního střediska – rozvrhová základna hrubé mzdy	58
Obr. č. 20: Podíly odpracovaných hodin, hrubých mezd a celkových osobních mzdových nákladů podle jednotlivých středisek na celkové hodnoty	58
Obr. č. 21: Nepřímé náklady dopravního střediska, včetně alokované správní režie	59
Obr. č. 22: Alokace výrobní a správní režie na stroj TX 820.....	59
Obr. č. 23: Přímé náklady dopravního střediska	60
Obr. č. 24: Přímé náklady za spotřebu PHM strojem Terex 820	61
Obr. č. 25: Provoz stroje Terex 820	62
Obr. č. 26: Celkové náklady dle kalkulačního vzorce.....	63
Obr. č. 27: Kalkulace úplných vlastních nákladů hodinové práce TEREX 820	64
Obr. č. 28: Kalkulace přímých nákladů – hrubé rozpětí (částky jsou uvedeny v Kč).....	65
Obr. č. 29: Kalkulace variabilních nákladů - příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku	66
Obr. č. 30: Analýza bodu zvratu	66

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Výkaz zisku a ztráty za rok 2013
- Příloha č. 2 Výsledovka analyticky
- Příloha č. 3 Transformace druhových nákladů na náklady kalkulační
- Příloha č. 4 Účet 501003 spotřeba materiálu – režijní provozní náklady
- Příloha č. 5 Struktura zaměstnanců; rozdělení zaměstnanců dle středisek; určení kalkulačních mzdových nákladů dle funkce zaměstnance
- Příloha č. 6 Odpracovaná doba podle jednotlivých středisek a výpočet koeficientu pro rozdělení nákladů podle odpracovaných hodin v jednotlivých střediscích
- Příloha č. 7 501004 Spotřeba materiálu – náhradní díly a oleje
- Příloha č. 8 Rozdělení spotřeby olejů a maziv podle jednotlivých středisek
- Příloha č. 9 502000 Spotřeba energie
- Příloha č. 10 511002 Opravy a udržování – vozidla, stroje
- Příloha č. 11 518003 Ostatní služby – nájem
- Příloha č. 12 Nájemné dopravních prostředků a strojů
- Příloha č. 13 521000 Mzdové náklady
- Příloha č. 14 524000 Zákonné sociální pojištění
- Příloha č. 15 Flotilové pojištění (čtvrtletní); pojištění a silniční daň podle smlouvy o pronájmu
- Příloha č. 16 548001 Ostatní provozní náklady – úrazové pojištění
- Příloha č. 17 Účet 551001 Odpis dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a účet 511002 Odpis dlouhodobého majetku – účetní
- Příloha č. 18 Výpočet koeficientů pro alokaci nepřímých nákladů dopravního střediska

Summary a keywords

Abstract

This work deals with the issues of the formation and use of costings within the corporate practice. The aim is to create final costings of a selected cost unit (one hour of work of a wheeled excavator) and to evaluate the cost effectiveness and its profitability for the company.

The theoretical section of the work focuses on basic terminology and it treats the importance of costings, classification of costs, types of costings, the methods of evaluation of effectiveness and the possible role of the costings within the analysis of the break-even point. The actual costing was compiled in the form of absorption (full) and variable costs. The work is based on the billed items of the costs which were all transferred to the direct and indirect costs.

For the allocation of general management and administration costs and the manufacturing costs, the natural allocation basis – worked hours was chosen. The obtained data provided the basis for the evaluation of the profitability of the product and for the calculation of the profit in the absolute amount with regard to different prices for one hour of work. The main result of the research was that the amount charged for the product does not reach its complete output expenses. Using the analysis of break-event point, we specified the volumes of output and its prices needed so that the product could make a profit.

Keywords

costing, costs, allocation basis, allocation of costs, analysis of break-event point, evaluation of the profitability

Jel Classification: M21, M29, M40

Příloha č. 1

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí účetní závěrku současně s doručením daňového přiznání za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu úřadu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni **31.12.2013**
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2013		

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	1		5
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2		
+	Obchodní marže I. - A.	3		5
II.	Výkony Součet II.1. až II.3.	4	7 510	8 662
II. 1.	Tržby za prodej výrobků a služeb	5	7 510	8 662
2.	Změna stavu zásob vlastní výroby	6		
3.	Aktivace	7		
B.	Výkonová spotřeba Součet B.1. až B.2.	8	4 897	3 995
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	9	2 886	2 253
2.	Služby	10	2 011	1 742
+	Přidaná hodnota I. - A. + II. - B.	11	2 613	4 672
C.	Osobní náklady Součet C.1. až C.4.	12	2 121	2 351
C. 1.	Mzdové náklady	13	1 631	1 810
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	490	541
4.	Sociální náklady	16		
D.	Daně a poplatky	17	74	45
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	25	60
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu Součet III.1. až III.2.	19		463
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		463
2.	Tržby z prodeje materiálu	21		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu Součet F.1. až F.2.	22	73	77
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	73	77
2.	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a kompletních nákladů příštích období	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	38	15
H.	Ostatní provozní náklady	27	46	279
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření rozdíl výnosů a nákladů římská I. až nšmerno I	30	312	2 338

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	Součet VII.1. až VII.3.	33	
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem		34	
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů		35	
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		36	
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku		37	
K.	Náklady z finančního majetku		38	
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů		39	
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů		40	
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti		41	
X.	Výnosové úroky		42	2
N.	Nákladové úroky		43	24
XI.	Ostatní finanční výnosy		44	
O.	Ostatní finanční náklady		45	15
XII.	Převod finančních výnosů		46	
P.	Převod finančních nákladů		47	
*	Finanční výsledek hospodaření	Rozdíl výnosů a nákladů řádků VI. až XI. mínus P.	48	-37
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	Součet Q.1. až Q.2.	49	
Q. 1.	-splatná		50	
2.	-odložená		51	
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost		52	275
XIII.	Mimořádné výnosy		53	
R.	Mimořádné náklady		54	
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	Součet S.1. až S.2.	55	
S. 1.	-splatná		56	
2.	-odložená		57	
*	Mimořádný výsledek hospodaření	XIII. - R. - S.	58	
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		59	
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T	60	275
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	provozní výsl. hosp. + finanční výsl. hosp. + XIII - R	61	275

Sestaveno dne: 14.04.2014		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání Přípravné práce pro stavby	Pozn.:

Zdroj: firma XY s.r.o.

Číslo účtu	Název účtu	Počáteční stav	Obraty za období MD	Obraty za období D	Obraty rozdíl	Koncový stav
Náklady						
501001	Spotřeba materiálu - stavební ma	0,00	1 533 583,86	0,00	1 533 583,86	1 533 583,86
501002	Spotřeba materiálu - obaly	0,00	24 646,30	24 646,30	0,00	0,00
501003	Spotřeba materiálu - drobné režiji	0,00	28 605,89	0,00	28 605,89	28 605,89
501004	Spotřeba materiálu - náhradní díl	0,00	130 636,57	3 829,34	126 807,23	126 807,23
501005	Spotřeba materiálu - PHM	0,00	989 738,61	0,00	989 738,61	989 738,61
501006	Spotřeba materiálu - stavební rež	0,00	63 718,32	0,00	63 718,32	63 718,32
501007	Spotřeba materiálu - kancelářské	0,00	6 218,26	0,00	6 218,26	6 218,26
501220	Spotřeba materiálu - manipulace	0,00	3 159,93	0,00	3 159,93	3 159,93
501800	Spotřeba materiálu - drobný hmo	0,00	84 360,64	0,00	84 360,64	84 360,64
502000	Spotřeba energie	0,00	49 544,03	0,00	49 544,03	49 544,03
504003	Prodané zboží-přeúčtované zboží	0,00	6 208,30	6 208,30	0,00	0,00
50x	Spotřebované nákupy	0,00	2 920 420,71	34 683,94	2 885 736,77	2 885 736,77
511002	Opravy a udržování - vozidla, strc	0,00	54 360,27	0,00	54 360,27	54 360,27
518000	Ostatní služby	0,00	304 367,92	0,00	304 367,92	304 367,92
518001	Ostatní služby - stavební práce	0,00	1 075 054,14	0,00	1 075 054,14	1 075 054,14
518002	Ostatní služby - přeprava	0,00	18 878,68	0,00	18 878,68	18 878,68
518003	Ostatní služby-nájemné	0,00	538 378,00	0,00	538 378,00	538 378,00
518006	Ostatní služby - telefony	0,00	1 556,10	0,00	1 556,10	1 556,10
518008	Ostatní služby - poštovné, parkov	0,00	2 498,18	0,00	2 498,18	2 498,18
518011	Ostatní služby - odpady	0,00	15 954,01	0,00	15 954,01	15 954,01
51x	Služby	0,00	2 011 047,30	0,00	2 011 047,30	2 011 047,30
521000	Mzdové náklady	0,00	1 546 534,00	0,00	1 546 534,00	1 546 534,00
522000	Přijmy společníků a členů družstv	0,00	84 843,00	0,00	84 843,00	84 843,00
524000	Zákonné sociální pojištění	0,00	489 509,00	0,00	489 509,00	489 509,00
52x	Osobní náklady	0,00	2 120 886,00	0,00	2 120 886,00	2 120 886,00
531000	Daň silniční	0,00	71 689,27	0,00	71 689,27	71 689,27
538000	Ostatní daně a poplatky	0,00	2 180,81	0,00	2 180,81	2 180,81
53x	Daně a poplatky	0,00	73 870,08	0,00	73 870,08	73 870,08
540001	Jiné provozní náklady-pojištění	0,00	73 022,64	0,00	73 022,64	73 022,64
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlen	0,00	80,00	0,00	80,00	80,00
545000	Ostatní pokuty a penále	0,00	8 904,00	0,00	8 904,00	8 904,00
548001	Ostatní provozní náklady-úrazové	0,00	14 261,00	0,00	14 261,00	14 261,00
548002	Ostatní provozní náklady-školení,	0,00	2 700,00	0,00	2 700,00	2 700,00
548005	Ostatní provozní náklady - exekui	0,00	16 843,00	0,00	16 843,00	16 843,00
548012	Ostatní provozní náklady - náklac	0,00	3 000,00	0,00	3 000,00	3 000,00
548099	Ostatní provozní náklady - nedaň	0,00	726,00	0,00	726,00	726,00
548999	Ostatní provozní náklady - přepla	0,00	9,80	0,52	9,28	9,28
54x	Jiné provozní náklady	0,00	119 546,44	0,52	119 545,92	119 545,92
551002	Odpisy dlouhodobého majetku -	0,00	24 938,00	0,00	24 938,00	24 938,00
55x	Odpisy, rezervy, komplexní náklad	0,00	24 938,00	0,00	24 938,00	24 938,00
562000	Úroky	0,00	6 486,68	0,00	6 486,68	6 486,68
562001	Úroky z prodlení	0,00	17 803,65	0,00	17 803,65	17 803,65
568000	Ostatní finanční náklady	0,00	14 389,00	0,00	14 389,00	14 389,00
56x	Finanční náklady	0,00	38 679,33	0,00	38 679,33	38 679,33
Náklady celkem		0,00	7 309 387,86	34 684,46	7 274 703,40	7 274 703,40

Výnosy

601000	Tržby za vlastní výrobky	0,00	0,00	190 172,00	190 172,00	190 172,00
602000	Tržby z prodeje služeb	0,00	0,00	7 319 404,40	7 319 404,40	7 319 404,40
60x	Tržby za vlastní výkony a zboží	0,00	0,00	7 509 576,40	7 509 576,40	7 509 576,40
648000	Ostatní provozní výnosy	0,00	0,00	22 526,00	22 526,00	22 526,00
648002	Ostatní provozní výnosy - náhrad	0,00	0,00	15 353,00	15 353,00	15 353,00
648003	Ostatní provozní výnosy-zaokroul	0,00	0,00	0,10	0,10	0,10
64x	Jiné provozní výnosy	0,00	0,00	37 879,10	37 879,10	37 879,10

Výsledovka analyticky

Strana 2

Rok: 2013 Dne: 14.04.2014

Tisk vybraných záznamů

Číslo účtu	Název účtu	Počáteční stav	Obraty za období MD	Obraty za období D	Obraty rozdíl	Koncový stav
662000	Úroky	0,00	0,00	3,18	3,18	3,18
662001	Úroky z půjčky společníkovi	0,00	0,00	2 072,00	2 072,00	2 072,00
66x	Finanční výnosy	0,00	0,00	2 075,18	2 075,18	2 075,18
Výnosy celkem		0,00	0,00	7 549 530,68	7 549 530,68	7 549 530,68
Hospodářský zisk za období					274 827,28	
Hospodářský zisk celkem						274 827,28

Tisk vybraných záznamů: Datum >= 01.01.2013, Datum <= 31.12.2013

Zdroj: firma XY s.r.o.

Příloha č. 3

Transformace nákladů druhových na náklady kalkulační

Rok 2013

Náklady			Přímé náklady			Nepřímé náklady			Poznámka	
Č. účtu	Název účtu	Obrat MD (Kč)	Obrat D (Kč)	Konečný stav (Kč)	Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)	Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)		Správní stř. (Kč)
501001	Spotřeba materiálu - stavební materiál	1 533 583,86		1 533 583,86	1 533 583,86					
501002	Spotřeba materiálu - obaly	24 646,30	24 646,30	0,00						
501003	Spotřeba materiálu - drobné nákupy	28 605,89		28 605,89			22 497,24	2 425,09	3 683,56	Příloha č. 4
501004	Spotřeba materiálu - náhradní díly	130 636,57	3 829,34	126 807,23	11 279,01	99 373,79	16 154,43			Přílohy č. 7 + 8
501005	Spotřeba materiálu - PHM	989 738,61		989 738,61		636 797,96	190 826,43		162 114,22	
501006	Spotřeba materiálu - stavební režie	63 718,32		63 718,32			63 718,32			
501007	Spotřeba materiálu - kancelářské potřeby	6 218,26		6 218,26					6 218,26	
501220	Spotřeba materiálu - manipulace s obaly	3 159,93		3 159,93			3 159,93			
501800	Spotřeba materiálu - drobný hmotný majetek	84 360,64		84 360,64		30 000,00	12 176,37		42 184,27	
502000	Spotřeba energie	49 544,03		49 544,03			16 568,47	24 124,66	8 850,90	Příloha č. 9
504003	Prodané zboží - přeúčtované zboží	6 208,30	6 208,30	0,00						
50x	Spotřebované nákupy	2 920 420,71	34 683,94	2 885 736,77						
511002	Opravy a udržování-vozidla, STK	54 360,27		54 360,27	30 205,03	21 222,25	45,45		2 887,54	Příloha č. 10
518000	Ostatní služby	304 367,92		304 367,92	8 800,00		18 939,00		276 628,92	
518001	Ostatní služby-stavební práce	1 075 054,14		1 075 054,14	1 075 054,14					
518002	Ostatní služby - přeprava	18 878,68		18 878,68			8 841,39	10 037,29		
518003	Ostatní služby-nájemné	538 378,00		538 378,00	1 784,00	306 548,00	143 466,15	72 816,00	13 763,85	Přílohy č. 11 + 12
518006	Služby- telefony	1 556,10		1 556,10					1 556,10	
518008	Služby- ostatní sl.-poštovní,	2 498,18		2 498,18					2 498,18	
518999	Služby- ostatní sl.-odpady	15 954,01		15 954,01	15 954,01					
51x	Služby	2 011 047,30	0,00	2 011 047,30						
521000	Mzdové náklady	1 546 534,00		1 546 534,00	427 194,00	706 160,00	330 620,00	63 360,00	19 200,00	Příloha č. 13
522000	Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti	84 843,00		84 843,00					84 843,00	Příloha č. 13

Náklady						Přímé náklady		Nepřímé náklady			Poznámka
Č. účtu	Název účtu	Obrat MD (Kč)	Obrat D (Kč)	Konečný stav (Kč)	Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)	Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)	Správní stř. (Kč)		
524000	Zákonné sociální pojištění	489 509,00		489 509,00	133 640,00	195 214,00	111 106,00	21 542,00	28 007,00	Příloha č. 14	
52x	Osobní náklady	2 120 886,00	0,00	2 120 886,00							
531000	Daň silniční	71 689,27		71 689,27		12 972,00	13 332,00	43 585,27	1 800,00		
538000	Ostatní daně a poplatky	2 180,81		2 180,81	1 600,00		150,00		430,81		
53x	Daně a poplatky	73 870,08	0,00	73 870,08							
540001	Jiné provozní náklady-pojištění	73 022,64		73 022,64		33 994,93	32 116,76	356,00	6 554,95	Příloha č. 15	
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	80,00		80,00					80,00		
545000	Ostatní pokuty a penále	8 904,00		8 904,00					8 904,00		
548001	Ostatní provozní náklady-úrazové	14 261,00		14 261,00	4 150,00	5 986,00	3 037,00	311,00	777,00	Příloha č. 16	
548002	Ostatní provozní náklady-školení, lék. prohlídky,	2 700,00		2 700,00				2 700,00			
548005	Ostatní provozní náklady - exekuční náklady a soudní N	16 843,00		16 843,00					16 843,00		
548012	Ostatní provozní náklady - náklady roku 2012	3 000,00		3 000,00			3 000,00		0,00		
548099	Ostatní provozní náklady - nedaňové	726,00		726,00					726,00		
548999	Ostatní provozní náklady - přeplatky	9,80	0,52	9,28					9,28		
54x	Jiné provozní náklady	119 546,44	0,52	119 546,92							
551001	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	0,00		0,00						Příloha č. 17	
551002	Odpisy dlouhodobého majetku - účetní	24 938,00		24 938,00			11 027,00		13 911,00	Příloha č. 17	
55x	Odpisy, rezervy, komplexní náklady přístích období a opravné	24 938,00	0,00	24 938,00							
562000	Úroky	6 486,68		6 486,68					6 486,68		
562001	Úroky z prodlení	17 803,65		17 803,65					17 803,65		
568000	Ostatní finanční náklady	14 389,00		14 389,00					14 389,00		
56x	Finanční náklady	38 679,33		38 679,33							
Náklady celkem		7 309 387,86	34 684,46	7 274 703,40	3 243 244,05	2 048 268,93	1 000 781,94	241 257,31	741 151,17	7 274 703,40	

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 4

Účet 501003 Spotřeba materiálu - režijní provozní náklady

501003 Spotřeba materiálu - režijní provozní náklady			Nepřímé náklady				Poznámka
Datum	Doklad	Text	Částka (Kč)	Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)	Správní stř. (Kč)	
29.01.2013	13FP00002	klíč FAB, sůl posypová	2 502,00			2 502,00	
01.02.2013	13HV00050	plyn propan butan	316,52	316,52			
07.02.2013	13HV00022	prodlužovací kabel	665,25	665,25			
07.02.2013	13HV00023	prodlužovací kabel	665,25	665,25			
11.02.2013	13HV00063	rukavice	41,32		41,32		
20.02.2013	13HV00145	halogenové svítidlo	446,26	446,26			
01.03.2013	13PK0037	lano	82,64	82,64			
05.03.2013	13FP00011	hřebík mřížka, páska, folie	658,00	658,00			
02.04.2013	13FP00019	zámek, kliky, vrut, kartáč, elektrody	2 509,00	2 509,00			
07.04.2013	13HV00236	šroubovák křížový	20,66		20,66		
01.05.2013	13PK0078	zahradní čerpadlo, hadice	2 102,73	2 102,73			
17.05.2013	13HV00298	prkno na měření	119,83	119,83			
21.05.2013	13HV00310	pracovní obuv	227,26	227,26			
22.05.2013	13HV00295	baterie	53,66			53,66	
24.05.2013	13HV00307	ředidlo, váleček, barva	393,37	393,37			
27.05.2013	13HV00294	baterie	47,93			47,93	
01.06.2013	13FP00106	kotouč řez., štítky, páska, pila oblouková	1 282,00	1 282,00			
01.06.2013	13FP00107	hlavice, patex	194,33	194,33			
13.06.2013	13HV00390	destilovaná voda	15,70			15,70	
30.06.2013	13PK0097	směs do odstříkovače, žárovka, čistič	306,10			306,10	
02.07.2013	13HV00424	mosaz	45,45	45,45			
20.07.2013	13PK0101	vodováha, vědro, lopata	450,74	450,74			
21.07.2013	13PK0110	rukavice	90,91	90,91			
30.07.2013	13PK0111	rukavice	850,53	850,53			
05.08.2013	13HV00540	stavební folie	4 066,12	4 066,12			
15.08.2013	13HV00573	autodobiječ	288,43			288,43	
26.08.2013	13PK0122	rukavice, výstražná páska	323,14	323,14			
27.08.2013	13HV00539	značkovač	361,98	361,98			

501003 Spotřeba materiálu - režijní provozní náklady			Nepřímé náklady				Poznámka
Datum	Doklad	Text	Částka (Kč)	Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)	Správní stř. (Kč)	
03.09.2013	13HV00537	visací zámek, vložka, klika	304,09	304,09			
05.09.2013	13HV00536	kropicí konev, koště, kropítko	155,36	155,36			
19.09.2013	13PK0126	maznice	204,21		204,21		
01.10.2013	13HV00653	mazlavé mýdlo	234,70	110,31	100,92	23,47	Pozn. č. 1
04.10.2013	13HV00656	šroub	7,35		7,35		
07.10.2013	13HV00657	šroub	20,00		20,00		
17.10.2013	13FP00308	pracovní obuv 12 ks	4 308,00	2 513,00	1 436,00	359,00	Pozn. č. 2
24.10.2013	13PK0143	pracovní boty -mistr	329,00	329,00			
03.11.2013	13HV00674	deska regálová	128,10	128,10			
16.11.2013	13PK0149	izolační páska, vruty	137,02	137,02			
17.11.2013	13HV00685	žárovky, tažné lano, reflexní vesta,	903,24	903,24			
05.12.2013	13PK0154	netkaná textilie, mulčovací kůra	528,60	528,60			
09.12.2013	13PK0151	rukavice	1 745,45	1 309,09	349,09	87,27	Pozn. č. 3
18.12.2013	13HV00760	šroubováky	150,50		150,50		
18.12.2013	13HV00761	rozmrazovač, brzdová kapalina, náplň	228,12	228,12			
20.12.2013	13HV00765	kanistr	95,04		95,04		
Celkem			28 605,89	22 497,24	2 425,09	3 683,56	

Pozn. č. 1: Rozděleno pomocí koeficientů vypočítaných dle odpracovaných hodin v jednotlivých střediscích (viz příloha č. 6).

Pozn. č. 2: Rozděleno podle počtu zaměstnanců HPP (viz příloha č. 5, tabulka č. 2).

Pozn. č. 3: Rozděleno dle předaných rukavic jednotlivým zaměstnancům.

Zdroj: vlastní zpracování

Struktura zaměstnanců, rozdělení zaměstnanců dle středisek, rozdělení na typ přímé nebo nepřímé náklady

1. Struktura zaměstnanců (počet)

Pracovní funkce	Hlavní pracovní poměr	Dohoda o provedení práce	Středisko
Vedoucí pracovník - ředitel	1	0	S
Pomocná pracovníce - administrativa, úklid	0	1	S
Stavební mistr	1	0	ST
Stavební dělník	6	5	ST
Zásobovač,	1	0	ST
Řidič, strojník	2	2	D
Opravář vozidel a strojů	1	0	D
Celkem	12	8	20

2. Rozdělení zaměstnanců dle středisek (počet)

Středisko	Hlavní pracovní poměr	Dohoda o provedení práce	Celkem
ST - stavební středisko	8	5	13
D - dopravní středisko	3	2	5
S - správní středisko	1	1	2
Celkem	12	8	20

3. Určení kalkulačních mzdových nákladů dle funkce zaměstnance (počet)

Pracovní funkce	Hlavní pracovní poměr (HPP)	Dohoda o provedení práce (DPP)	Středisko	Přímé náklady		Nepřímé náklady	
				HPP	DPP	HPP	DPP
Vedoucí pracovník - ředitel	1	0	S	0	0	1	0
Pomocná pracovníce - administrativa, úklid	0	1	S	0	0	0	1
Stavební mistr	1	0	ST	0	0	1	0
Stavební dělník	6	5	ST	6	5	0	0
Zásobovač,	1	0	ST	0	0	1	0
Řidič, strojník	2	2	D	2	2	0	0
Opravář vozidel a strojů	1	0	D	0	0	1	0
Celkem	12	8	20	8	7	4	1

Zdroj: vlastní zpracování

Odpracovaná doba podle jednotlivých středisek a výpočet koeficientu pro rozdělení nákladů podle odpracovaných hodin v jednotlivých střediscích

Označení pracovníka	Období	Forma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Středisko		
					Stavební (hod)	Dopravní (hod)	Správní (hod)
A	leden	Úkolová	DPP*	80	80		
A	únor	Úkolová	DPP	40	40		
B	listopad	Úkolová	DPP	36			36
B	prosinec	Úkolová	DPP	88			88
C	květen	Úkolová	DPP	36		36	
C	červen	Úkolová	DPP	60		60	
C	červenec	Úkolová	DPP	40		40	
C	srpen	Úkolová	DPP	68		68	
C	září	Úkolová	DPP	60		60	
C	říjen	Úkolová	DPP	36		36	
D	leden	Úkolová	DPP	40	40		
E	červenec	Úkolová	DPP	32	32		
F	srpen	Úkolová	DPP	48	48		
G	leden	Úkolová	DPP	40	40		
H	leden	Úkolová	DPP	32		32	
H	březen	Úkolová	DPP	32		32	
H	duben	Úkolová	DPP	32		32	
H	květen	Úkolová	DPP	32		32	
H	červen	Úkolová	DPP	32		32	
H	červenec	Úkolová	DPP	32		32	
H	srpen	Úkolová	DPP	32		32	
H	září	Úkolová	DPP	32		32	
H	říjen	Úkolová	DPP	32		32	
Celkem a dohody o provedení práce				992	280	588	124
I	leden	Hodinová	HPP**	56		56	
I	únor	Hodinová	HPP	16		16	
I	březen	Hodinová	HPP	112		112	
I	duben	Hodinová	HPP	152		152	
I	květen	Hodinová	HPP	168		168	
I	červen	Hodinová	HPP	136		136	
I	červenec	Hodinová	HPP	168		168	
I	srpen	Hodinová	HPP	160		160	
I	září	Hodinová	HPP	168		168	
I	říjen	Hodinová	HPP	176		176	
I	listopad	Hodinová	HPP	148		148	
I	prosinec	Hodinová	HPP	104		104	
J	květen	Hodinová	HPP	160		160	
J	červen	Hodinová	HPP	144		144	

Označení pracovníka	Období	Forma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Středisko		
					Stavební (hod)	Dopravní (hod)	Správní (hod)
J	červenec	Hodinová	HPP	160		160	
J	srpen	Hodinová	HPP	176		176	
J	září	Hodinová	HPP	152		152	
J	říjen	Hodinová	HPP	176		176	
J	listopad	Hodinová	HPP	168		168	
J	prosinec	Hodinová	HPP	76		76	
K	leden	Hodinová	HPP	0	0		
K	únor	Hodinová	HPP	0	0		
K	březen	Hodinová	HPP	0	0		
K	duben	Hodinová	HPP	6	6		
K	květen	Hodinová	HPP	120	120		
K	červen	Hodinová	HPP	120	120		
K	červenec	Hodinová	HPP	102	102		
K	srpen	Hodinová	HPP	108	108		
K	září	Hodinová	HPP	114	114		
K	říjen	Hodinová	HPP	120	120		
K	listopad	Hodinová	HPP	126	126		
K	prosinec	Hodinová	HPP	72	72		
L	květen	Hodinová	HPP	168	168		
L	červen	Hodinová	HPP	136	136		
L	červenec	Hodinová	HPP	160	160		
L	srpen	Hodinová	HPP	176	176		
L	září	Hodinová	HPP	168	168		
L	říjen	Hodinová	HPP	160	160		
L	listopad	Hodinová	HPP	168	168		
L	prosinec	Hodinová	HPP	60	60		
M	leden	Hodinová	HPP	56		56	
M	únor	Hodinová	HPP	40		40	
M	březen	Hodinová	HPP	80		80	
M	duben	Hodinová	HPP	120		120	
M	květen	Hodinová	HPP	168		168	
M	červen	Hodinová	HPP	160		160	
M	červenec	Hodinová	HPP	160		160	
M	srpen	Hodinová	HPP	136		136	
M	září	Hodinová	HPP	120		120	
M	říjen	Hodinová	HPP	176		176	
M	listopad	Hodinová	HPP	168		168	
M	prosinec	Hodinová	HPP	96		96	
N	květen	Hodinová	HPP	168	168		
N	červen	Hodinová	HPP	136	136		
N	červenec	Hodinová	HPP	128	128		

Označení pracovníka	Období	Forma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Středisko		
					Stavební (hod)	Dopravní (hod)	Správní (hod)
O	leden	Měsíční	HPP	0			0
O	únor	Měsíční	HPP	0			0
O	březen	Měsíční	HPP	64			64
O	duben	Měsíční	HPP	136			136
O	květen	Měsíční	HPP	184			184
O	červen	Měsíční	HPP	160			160
O	červenec	Měsíční	HPP	168			168
O	srpen	Měsíční	HPP	136			136
O	září	Měsíční	HPP	168			168
O	říjen	Měsíční	HPP	184			184
O	listopad	Měsíční	HPP	128			128
O	prosinec	Měsíční	HPP	136			136
P	květen	Hodinová	HPP	160	160		
P	červen	Hodinová	HPP	136	136		
Q	leden	Měsíční	HPP	128	128		
Q	únor	Měsíční	HPP	136	136		
Q	březen	Měsíční	HPP	136	136		
Q	duben	Měsíční	HPP	168	168		
Q	květen	Měsíční	HPP	184	184		
Q	červen	Měsíční	HPP	152	152		
Q	červenec	Měsíční	HPP	168	168		
Q	srpen	Měsíční	HPP	176	176		
Q	září	Měsíční	HPP	168	168		
Q	říjen	Měsíční	HPP	184	184		
Q	listopad	Měsíční	HPP	168	168		
Q	prosinec	Měsíční	HPP	132	132		
R	květen	Hodinová	HPP	152	152		
R	červen	Hodinová	HPP	120	120		
R	červenec	Hodinová	HPP	128	128		
R	srpen	Hodinová	HPP	152	152		
R	září	Hodinová	HPP	152	152		
R	říjen	Hodinová	HPP	112	112		
S	červenec	Hodinová	HPP	176		176	
S	srpen	Hodinová	HPP	176		176	
S	září	Hodinová	HPP	168		168	
S	říjen	Hodinová	HPP	176		176	
S	listopad	Hodinová	HPP	168		168	
S	prosinec	Hodinová	HPP	112		112	
T	červen	Hodinová	HPP	120		120	
T	červenec	Hodinová	HPP	152		152	
T	srpen	Hodinová	HPP	176		176	

Označení pracovníka	Období	Forma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Středisko		
					Stavební (hod)	Dopravní (hod)	Správní (hod)
T	září	Hodinová	HPP	160		160	
T	říjen	Hodinová	HPP	176		176	
T	listopad	Hodinová	HPP	160		160	
T	prosinec	Hodinová	HPP	60		60	
U	leden	Hodinová	HPP	140	140		
U	únor	Hodinová	HPP	104	104		
U	březen	Hodinová	HPP	128	128		
U	duben	Hodinová	HPP	152	152		
U	květen	Hodinová	HPP	168	168		
U	červen	Hodinová	HPP	160	160		
U	červenec	Hodinová	HPP	176	176		
U	srpen	Hodinová	HPP	160	160		
U	září	Hodinová	HPP	136	136		
U	říjen	Hodinová	HPP	176	176		
U	listopad	Hodinová	HPP	164	164		
U	prosinec	Hodinová	HPP	108	108		
Celkem hlavní pracovní poměr				15 000	7 300	6 236	1 464
Celkem odpracované hodiny				15 992	7 580	6 824	1 588

* DPP = dohoda o provedení práce

** HPP = hlavní pracovní poměr

Výpočet koeficientu pro rozdělení nákladů podle odpracovaných hodin v jednotlivých střediscích

Středisko		
Stavební	Dopravní	Správní
0,473987	0,426713	0,0993
0,47	0,43	0,1

Výpočet koeficientu: počet odpracovaných hodin střediska/počet odpracovaných hodin celkem

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 7

501004 Spotřeba materiálu - náhradní díly, oleje

Datum	Text	Obrat MD (Kč)	Obrat D (Kč)	Rozdíl (Kč)	Všechna střediska (Kč) *	Stavební středisko (Kč)					Dopravní středisko (Kč)					Správní středisko (Kč)	
					Oleje a maziva	Stavební reže	Vibrační deska	Citroen Jumper	Multikára	Liaz	TX 820	Tatra	Komatsu	Doosan 440	Daewoo 450	VW Transportér	VW Multivan
18.01.2013	OTHP 32	728,43	0,00	728,43	728,43												
22.01.2013	kotouček tachografu - Liaz	100,00	0,00	100,00						100							
31.01.2013	dodání 4 ks pneu - Doosan 440	15 736,00	0,00	15 736,00									15736				
01.02.2013	skleněná pojistka VW Transportér	52,90	0,00	52,90												52,9	
08.02.2013	OH HM 46	300,00	0,00	300,00	300,00												
15.02.2013	olejový filr - VW Transportér	395,87	0,00	395,87												395,87	
15.02.2013	olej 10W-40 HD	495,05	0,00	495,05	495,05												
08.03.2013	ND Liaz - vyrovnávač tlaku, těsnění	504,16	0,00	504,16						504,16							
11.03.2013	olej - Liaz - OH HM 32	145,78	0,00	145,78	145,78												
11.03.2013	olej - Liaz- zaokrouhlení - doúčtování	-0,39	0,00	-0,39	-0,39												
28.03.2013	kryt zadního světla TX 820	498,42	0,00	498,42							498,42						
01.04.2013	olej, hadice, ventily, svorka - VW Transportér	1 107,45	0,00	1 107,45	568,00											539,45	
01.04.2013	držák, kroužek těsnící - VW Transportér	739,60	0,00	739,60												739,6	
01.04.2013	svorka, manžeta - VW Transportér	1 746,20	0,00	1 746,20												1746,2	
01.04.2013	simerínk, těsnění, kroužek - VW Transportér	967,80	0,00	967,80												967,8	

Datum	Text	Obrat MD (Kč)	Obrat D (Kč)	Rozdíl (Kč)	Všechna střediska (Kč) *	Stavební středisko (Kč)					Dopravní středisko (Kč)					Správní středisko (Kč)	
					Oleje a maziva	Stavební režie	Vibrační deska	Citroen Jumper	Multikára	Liaz	TX 820	Tatra	Komatsu	Doosan 440	Daewoo 450	VW Transportér	VW Multivan
20.08.2013	rotor, ložisko, kabel, matice - ND rozbrus Narex	2 461,09	0,00	2 461,09		2 461,09											
01.09.2013	OH HM 32, madit turbo	2 528,45	0,00	2 528,45	2 528,45												
02.09.2013	kapsa, žárovka, filtr paliva - Citroen Jumper	1 634,65	0,00	1 634,65				1 634,65									
26.09.2013	těsnění, vložka, ND na Liaz	2 327,29	0,00	2 327,29						2 327,29							
01.10.2013	pistele, kroužky, vložka, - ND Tatra	2 717,43	0,00	2 717,43								2 717,43					
01.10.2013	OH HM 32, madit turbo	1 115,28	0,00	1 115,28	1 115,28												
04.10.2013	řemen klínový -vibrační deska	201,65	0,00	201,65			201,65										
09.10.2013	koncovka hydraulické hadice TX 820	311,61	0,00	311,61							311,61						
09.10.2013	M7 ADS III, MOL Litzon	2 526,78	0,00	2 526,78	2 526,78												
09.10.2013	válec brzdový, tryska, těsnění, kroužek, čep - Tatra	2 019,00	0,00	2 019,00								2 019,00					
15.10.2013	filtr paliva Terex	1 125,54	0,00	1 125,54							1 125,54						
17.10.2013	OH HM, MOL Dynamic	1 665,63	0,00	1 665,63	1 665,63												
17.10.2013	olejový filtr, vzduchová vložka TX820	901,65	0,00	901,65							901,65						
25.10.2013	drážkový řemen VW Transportér	377,69	0,00	377,69												377,69	
01.11.2013	koncovka hydraulické hadice ND Daewoo 450	362,87	0,00	362,87											362,87		
02.11.2013	ND - Liaz, Tatra, autobaterie	10 176,87	0,00	10 176,87						5428		4748,87					
05.11.2013	ND - TX 820 - žhavíci svíčka, pojistka,	6 242,18	0,00	6 242,18							6 242,18						

Datum	Text	Obrat MD (Kč)	Obrat D (Kč)	Rozdíl (Kč)	Všechna střediska (Kč) *	Stavební středisko (Kč)					Dopravní středisko (Kč)					Správní středisko (Kč)	
					Oleje a maziva	Stavební reže	Vibrační deska	Citroen Jumper	Multikára	Liaz	TX 820	Tatra	Komatsu	Doosan 440	Daewoo 450	VW Transportér	VW Multivan
05.11.2013	ND - TX 820 - žhavicí svíčka	3 034,65	0,00	3 034,65							3 034,65						
15.11.2013	stator, rotor - oprava vrtačky	1 681,05	0,00	1 681,05		1 681,05											
05.12.2013	ND - Liaz, Tatra - filtr vzduchový, pojistka	1 976,83	0,00	1 976,83						1 976,83							
12.12.2013	M7 ADS III, MOL Litzon	1 896,22	0,00	1 896,22	1 896,22												
31.12.2013	Převod zůstatku na skladě - oleje a maziva		3 829,34														
Celkem		130 636,57	3 829,34	126 807,23	17 258,85	5 529,52	806,60	1 634,65	67,72	13 426,30	25 927,16	29 682,04	304,93	15 736,00	5 020,72	4 819,51	10 422,57
Celkem							8 038,49				90 097,15					15 242,08	

* Evidence nákupu a spotřeby olejů a maziv podle jednotlivých středisek viz příloha č. 8

Rekapitulace:

Středisko	Nákupy náhradních dílů (Kč)	Spotřeba olejů a maziva (Kč) *	Celkem (Kč)
Stavební	8 038,49	3 240,52	11 279,01
Dopravní	90 097,15	9 276,64	99 373,79
Správní	15 242,08	912,35	16 154,43
CELKEM	113 377,72	13 429,51	126 807,23

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 8

Rozdělení spotřeby olejů a maziv podle jednotlivých středisek

Skladová karta	Vozidlo	Středisko	Spotřeba	Částka (Kč)	Středisko			Výdej za kartu (Kč)	Nákup za kartu (Kč)	Zůstatek (Kč)
					Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)			
1 - OTHP 32 (motorový olej)	Doosan 440	D	17	619,63	218,59	1 129,86	0,00	1 348,47	1 456,86	108,35
	Daewoo 450	D	14	510,23						
	Desta - VZV	ST	6	218,59						
2 - OTHP 32 (motorový olej)	Liaz	D	13	543,32	0,00	941,25	0,00	941,25	1 402,67	461,49
	Tatra	D	10	397,93						
3 - OH HM 46 (motorový olej)	Tatra	D	10	325,00	0,00	2 888,60	0,00	2 888,60	3 054,52	165,92
	Komatsu	D	35	1 181,80						
	Liaz	D	10	340,90						
	Doosan 180	D	30	1 040,90						
4 - Olej motorový 10W - HD	Ford Tranzit	ST	5	495,05	1 063,05	0,00	0,00	1 063,05	1 063,05	0,00
	Citroen Jumper	ST	5	568,00						
5 - BP Energear Hypo 85 W-140	TX 820	D	4	301,19	0,00	301,19	0,00	301,19	301,19	0,00
6 - Olej motorový 15W -40 Platinum Classic Mneral	VW Multivan	S	10	360,00	648,00	0,00	720,00	1 368,00	2 160,00	792,00
	VW Transportér	S	5	180,00						
	Citroen Berlingo	S	5	180,00						
	Citroen Jumper	ST	10	360,00						
	Ford valník	ST	3	108,00						
	Ford tranzit	ST	5	180,00						
7 - Olej motorový 15W -40 Madit turbo plus	Liaz	D	15	658,20	394,91	1 535,80	0,00	1 930,71	2 194,10	263,38
	Tatra	D	10	438,80						
	TX820	D	10	438,80						
	Multikára	ST	9	394,91						
8 - PP 90	VW Transportér	S	5	192,35	0,00	0,00	192,35	192,35	192,35	0,00
9 - M7 ADS III	Tatra	D	10	379,24	0,00	2 085,84	0,00	2 085,84	3 792,44	1 706,60
	Liaz	D	10	379,24						
	Doosan 180	D	5	189,64						
	Komatsu	D	10	379,24						
	Daewoo 450	D	10	379,24						
	TX 820	D	10	379,24						

Skladová karta	Vozidlo	Středisko	Spotřeba	Částka (Kč)	Středisko			Výdej za kartu (Kč)	Nákup za kartu (Kč)	Zůstatek (Kč)
					Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)			
10 - MOL Liton LTA 3EP	Liaz	D	1	78,820	157,64	394,10	0,00	551,74	630,56	78,82
	Tatra	D	1	78,820						
	Doosan 180	D	1	78,820						
	Daewoo 450	D	1	78,820						
	TX820	D	1	78,820						
	Desta - VZV	ST	1	78,820						
	Multikára	ST	1	78,820						
11 - MOL Dynamic Transit 15W-40	Ford Tranzit	ST	10	505,56	758,33	0,00	0,00	758,33	1 011,11	252,78
	Citroen Jumper	ST	5	252,77						
CELKEM				13 429,51	3 240,52	9 276,64	912,35	13 429,51	17 258,85	3 829,34

Spotřeba olejů a maziv v dopravním středisku

Dopravní prostředek/stroj	Částka (Kč)
Doosan 440	619,63
Daewoo 450	968,290
Tatra	1 619,790
Komatsu	1 561,04
Liaz	2 000,480
Doosan 180	1 309,360
TX 820	1 198,050
Celkem	9 276,64

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 9

502 000 - Spotřeba energie

502000 Spotřeba energie				Nepřímé náklady			Poznámka
Datum	Doklad	Text	Částka (Kč)	Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)	Správní stř. (Kč)	
01.04.2013	13FP00038	energie 2. Q. 2013 v objektu kanceláře	1 950,30			1 950,30	
01.04.2013	13FP00039	energie nájem 4+5 2013 v objektu kanceláře	3 000,00			3 000,00	
10.06.2013	13FP00157	energie 3. Q. 13 - kancelář	1 950,30			1 950,30	
27.08.2013	13FP00253	plyn 24.8.2012-20.8.2013	2 738,68	1 101,43	1 637,25		alokace dle podlahové plochy
31.08.2013	13FP00252	elektrina 25.8.2012-15.8.2013	21 557,81	8 659,24	12 898,57		alokace dle podlahové plochy
10.09.2013	13FP00289	nájem nebytového prostoru 4.Q. - energie kancelář	1 950,30			1 950,30	
14.10.2013	13FP00333	voda 1.1.2013-4.10.2013	1 302,36	685,36	617,00		alokace dle odprac. hodin
31.12.2013	13ID0069	dohadné položky - voda 5.10.-31.12.2013	418,45	220,21	198,24		alokace dle odprac. hodin
31.12.2013	13ID0067	dohadné položky - plyn 21.8.-31.12.2013	1 570,20	631,49	938,71		alokace dle podlahové plochy
31.12.2013	13ID0068	dohadné položky - elektrina 16.8.-31.12.2013	13 105,63	5 270,74	7 834,89		alokace dle podlahové plochy
Celkem			49 544,03	16 568,47	24 124,66	8 850,90	

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 10

511002 Opravy a udržování - vozidla, stroje

Datum	Doklad	Text	Částka (Kč)	Stavební středisko (Kč)						Dopravní středisko (Kč)					Správní středisko (Kč)		
				Opravy drobných přístrojů	Ford tranzit	Citroen Jumper	Vibrační deska	Válec 8t	Pila na beton	Liaz	TX 820	Tatra	Komatsu	Doosan 440	VW Transportér	Citroen Berlingo	VW Multivan
24.01.2013	13PK0001	oprava VW Transportér	458,61												458,61		
01.02.2013	13HV00150	servisní práce - oprava pila na dřevo	45,45	45,45													
17.04.2013	13FP00047	oprava a montáž pneu Komatsu 93R	537,90										537,90				
30.04.2013	13HV00221	ověření tachografu vozidla Liaz	1 000,00							1 000,00							
01.05.2013	13HV00252	mytí auta	57,02														57,02
03.05.2013	13HV00290	STK- VW Transportér	570,22												570,22		
03.05.2013	13HV00291	emise - VW Transporter	553,70												553,70		
13.05.2013	13HV00280	montáž kol -Komatsu	539,60										539,60				
14.05.2013	13HV00283	montáž kol - Ford Tranzit	175,20		175,20												
15.05.2013	13HV00282	montáž kol - Liaz	295,00							295,00							
03.06.2013	13HV00326	oprava brzdového třmenu -Ford tranzit	916,00		916,00												
10.06.2013	13FP00139	montáž pneu Tatra	88,36										88,36				
18.06.2013	13FP00138	oprava a montáž pneu Doosan 440	325,58										325,58				
24.07.2013	13HV00320	oprava válce	1 329,80					1 329,80									
25.07.2013	13FP00178	montáž pneu Citroen Berlingo	623,99													623,99	
08.08.2013	13FP00225	oprav pily na beton	817,43						817,43								
13.08.2013	13HV00532	oprava Tatra 815	269,41										269,41				
22.08.2013	13FP00215	oprava brzdových světel Tatra	269,41										269,41				

Datum	Doklad	Text	Částka (Kč)	Stavební středisko (Kč)						Dopravní středisko (Kč)					Správní středisko (Kč)		
				Opravy drobných přístrojů	Ford tranzit	Citroen Jumper	Vibrační deska	Válec 8t	Pila na beton	Liaz	TX 820	Tatra	Komatsu	Doosan 440	VW Transporter	Citroen Berlingo	VW Multivan
25.08.2013	13FP00242	oprava a montáž pneu Doosan 440	504,96										504,96				
03.09.2013	13HV00492	VNtest - Citroen Jumper	3 264,28			3 264,28											
05.09.2013	13HV00531	STK - Citroen Jumper	495,84			495,84											
30.09.2013	13HV00586	oprava motoru Liaz	7 940,00						7 940,00								
09.10.2013	13FP00287	montáž pneu Komatsu + Tatra	662,80								331,40	331,40					
29.10.2013	13HV00633	výměna gum Doosan 440	6 746,29										6 746,29				
01.11.2013	13HV00720	technická prohlídka - Citroen Jumper	570,22			570,22											
05.11.2013	13FP00329	montáž pneu Citroen Berlingo	624,00												624,00		
06.11.2013	13FP00331	oprava vibrační desky	22 438,76				22 438,76										
07.11.2013	13HV00665	LHM Fluid- oprava TX 820	233,86							233,86							
12.11.2013	13FP00319	výměna gum Doosan 440	167,02										167,02				
20.11.2013	13FP00382	montáž pneu Ford tranzit	197,50		197,50												
01.12.2013	13HV00750	STK Tatra	991,68								991,68						
01.12.2013	13HV00751	emise Tatra	650,38								650,38						
511002	Celkem		54 360,27	45,45	1 288,70	4 330,34	22 438,76	1 329,80	817,43	9 235,00	233,86	2 600,64	1 408,90	7 743,85	1 582,53	1 247,99	57,02

Rekapitulace:

Středisko	Opravy a udržování (Kč)
Stavební	30 250,48
Dopravní	21 222,25
Správní	2 887,54
CELKEM	54 360,27

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 11

518 003 Ostatní služby - nájemné

Datum	Doklad	Text	Částka (Kč)	Přímé náklady		Nepřímé náklady			Poznámka
				Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)	Stavební stř. (Kč)	Dopravní stř. (Kč)	Správní stř. (Kč)	
31.01.2013	13FP00005	pronájem strojů 1/2013	33 650,00		33650,00				Příloha č. 12
14.02.2013	13FP00007	kladivo bourací-pronájem	1 595,84			1595,84			
18.03.2013	13FP00014	kladivo bourací	4 000,00			4000,00			
25.03.2013	13FP00022	kladivo bourací	1 776,04			1776,04			
31.03.2013	13FP00029	pronájem strojů 3/2013	19 608,00		19608,00				Příloha č. 12
01.04.2013	13FP00037	parkovné 4-12/2013 v objektu	4 500,00					4500,00	
02.04.2013	13FP00023	půjčovné DZ	1 784,00	1784,00					
25.04.2013	13FP00043	řezač spár, vibrační pých, vibrační	1 408,31			1408,31			
30.04.2013	13FP00054	pronájem strojů 4/2013	12 750,00		12750,00				Příloha č. 12
03.05.2013	13FP00069	kladivo bourací	685,15			685,15			
07.05.2013	13FP00072	kladivo, vrtačka, vrtách, pých	1 125,54			1125,54			
31.05.2013	13FP00098	pronájem strojů 5/2013	12 940,00		12940,00				Příloha č. 12
01.06.2013	13FP00110	řezač spár	1 977,72			1977,72			
01.06.2013	13FP00148	kladivo bourací, pých vibrační, řezač spár	984,36			984,36			
01.06.2013	13FP00158	nájem nebytového prostoru	1 087,62					1087,62	
02.06.2013	13FP00086	pých vibrační, řezač spár	1 884,25			1884,25			
10.06.2013	13FP00118	nájem nebytového prostoru	1 362,87					1362,87	
12.06.2013	13FP00151	kladivo bourací, řezač spár	2 390,89			2390,89			
18.06.2013	13FP00140	kladivo bourací	1 662,87			1662,87			
30.06.2013	13FP00127	pronájem strojů 6/2013	23 850,00		21350,00	2500,00			Příloha č. 12
01.07.2013	13FP00142	řezač spár, čerpadlo, pých, lat'	1 788,41			1788,41			
08.07.2013	13FP00152	kladivo bourací,	1 531,49			1531,49			
14.07.2013	13OZ0017	nájemné roční - zpevněná plocha, sklad, dílna, šatny 2013	116 976,00			44160,00	72816,00		
22.07.2013	13FP00164	řezač spár, kladivo bourací	1 190,10			1190,10			
31.07.2013	13FP00183	pronájem strojů 7/2013	29 700,00		27200,00	2500,00			Příloha č. 12
01.08.2013	13FP00191	nájem nebytového prostoru	1 362,87					1362,87	
01.08.2013	13OZ0031	Pronájem skladových prostor	5 000,00			5000,00			
07.08.2013	13FP00199	nájem nebytového prostoru	1 362,87					1362,87	
18.08.2013	13FP00218	řezač spár, kladivo bourací	3 631,35			3631,35			
26.08.2013	13FP00217	řezač spár, kladivo bourací	1 130,57			1130,57			
31.08.2013	13FP00254	pronájem strojů 8/2013	31 000,00		28700,00	2300,00			Příloha č. 12

Datum	Doklad	Text	Částka (Kč)	Přímé náklady		Nepřímé náklady			Poznámka
				Stavební stf. (Kč)	Dopravní stf. (Kč)	Stavební stf. (Kč)	Dopravní stf. (Kč)	Správní stf. (Kč)	
02.09.2013	13FP00249	řezač spár, kladivo bourací	1 116,58			1 116,58			
04.09.2013	13FP00248	řezač spár, kladivo bourací	1 506,53			1 506,53			
10.09.2013	13FP00288	nájem nebytového prostoru 10-12	4 087,62					4 087,62	
16.09.2013	13FP00255	řezač spár, kladivo bourací,	4 314,06			4 314,06			
18.09.2013	13FP00261	řezač spár, kladivo bourací	1 074,35			1 074,35			
24.09.2013	13FP00271	řezač spár,	499,21			499,21			
26.09.2013	13FP00278	řezač spár,	1 385,94			1 385,94			
30.09.2013	13FP00292	pronájem strojů 9/2013	41 500,00		33 000,00	8 500,00			Příloha č. 12
01.10.2013	13HV00640	nájem kladivo bourací	252,87			252,87			
11.10.2013	13HV00635	nájem kladivo bourací	96,73			96,73			
12.10.2013	13FP00298	řezač spár,	1 955,45			1 955,45			
21.10.2013	13FP00314	řezač spár,lať vibrační, kladivo	3 692,60			3 692,60			
31.10.2013	13FP00335	pronájem strojů 10/2013	44 450,00		35 950,00	8 500,00			Příloha č. 12
01.11.2013	13FP00317	řezač spár,lať vibrační, kladivo	4 385,15			4 385,15			
06.11.2013	13FP00323	řezač spár,lať vibrační, kladivo	5 061,22			5 061,22			
13.11.2013	13FP00322	řezač spár,lať vibrační, kladivo	1 615,74			1 615,74			
30.11.2013	13FP00337	pronájem strojů 11/2013	73 050,00		64 550,00	8 500,00			Příloha č. 12
05.12.2013	13FP00354	řezač spár,lať vibrační, kladivo	889,31			889,31			
05.12.2013	13FP00355	řezač spár,lať vibrační, kladivo	1 480,09			1 480,09			
19.12.2013	13FP00365	kladivo bourací, řezač spár	917,43			917,43			
30.12.2013	13FP00383	pronájem strojů 12/2013	19 350,00		16 850,00	2 500,00			Příloha č. 12
Celkem			538 378,00	1 784,00	306 548,00	1 434 661,15	72 816,00	137 633,85	

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 12

Nájemné dopravních prostředků a strojů

Datum	Č. faktury	Nájemné celkem	Dossan 440			Tx820			Daewoo			Tatra	Váleček 1,5 t	Kára na válec	Válec malý
			Mth	cena á Mth	celkem	Mth	cena á Mth	celkem	Mth	cena á Mth	celkem	měsíčně			
31.1.	FP/5	33 650,00	52,00	150,00	7 800,00	81,00	150,00	12 150,00	58,00	150,00	8 700,00	5 000,00	0,00	0,00	0,00
28.2.	FP/12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	150,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31.3.	FP/29	19 608,00	0,00	150,00	0,00	88,00	166,00	14 608,00	0,00	150,00	0,00	5 000,00	0,00	0,00	0,00
30.4.	FP/54	12 750,00	7,00	150,00	1 050,00	78,00	150,00	11 700,00	0,00	150,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31.5.	FP/98	12 940,00	32,00	150,00	4 800,00	38,00	150,00	5 700,00	0,00	150,00	0,00	2 440,00	0,00	0,00	0,00
30.6.	F//127	23 850,00	46,00	150,00	6 900,00	31,00	150,00	4 650,00	32,00	150,00	4 800,00	5 000,00	1 500,00	1 000,00	0,00
31.7.	FP/183	29 700,00	0,00	150,00	0,00	92,00	150,00	13 800,00	56,00	150,00	8 400,00	5 000,00	1 500,00	1 000,00	0,00
31.8.	FP/254	31 000,00	0,00	150,00	0,00	92,00	150,00	13 800,00	66,00	150,00	9 900,00	5 000,00	1 500,00	800,00	0,00
30.9.	FP/292	41 500,00	71,00	150,00	10 650,00	89,00	150,00	13 350,00	60,00	150,00	9 000,00	0,00	1 500,00	1 000,00	6 000,00
31.10.	FP/335	44 450,00	71,00	150,00	10 650,00	102,00	150,00	15 300,00	0,00	150,00	0,00	10 000,00	1 500,00	1 000,00	6 000,00
30.11.	FP/337	73 050,00	63,00	150,00	9 450,00	122,00	150,00	18 300,00	53,00	600,00	31 800,00	5 000,00	1 500,00	1 000,00	6 000,00
31.12.	FP/383	19 350,00	26,00	150,00	3 900,00	53,00	150,00	7 950,00	0,00	0,00	0,00	5 000,00	1 500,00	1 000,00	0,00
Celkem		341 848,00	368,00		55 200,00	866,00		131 308,00	325,00		72 600,00	47 440,00	10 500,00	6 800,00	18 000,00

Rekapitulace

Středisko	Nájemné (Kč)
Stavební	306 548,00
Dopravní	35 300,00
Správní	0,00
Celkem	341 848,00

Vozidlo/stroj	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	zář	říjen	listopad	prosinec	Celkem
Doosan 440	7 800,00	0,00	0,00	1 050,00	4 800,00	6 900,00	0,00	0,00	10 650,00	10 650,00	9 450,00	3 900,00	55 200,00
Daewoo 450	8 700,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4 800,00	8 400,00	9 900,00	9 000,00	0,00	31 800,00	0,00	72 600,00
TX 820	12 150,00	0,00	14 608,00	11 700,00	5 700,00	4 650,00	13 800,00	13 800,00	13 350,00	15 300,00	18 300,00	7 950,00	131 308,00
Tatra	5 000,00	0,00	5 000,00	0,00	2 440,00	5 000,00	5 000,00	5 000,00	0,00	10 000,00	5 000,00	5 000,00	47 440,00
Kára	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 000,00	1 000,00	800,00	1 000,00	1 000,00	1 000,00	1 000,00	6 800,00
Váleček 1,5 t	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	1 500,00	10 500,00
Válec malý	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6 000,00	6 000,00	6 000,00	0,00	18 000,00
Celkem	33 650,00	0,00	19 608,00	12 750,00	12 940,00	23 850,00	29 700,00	31 000,00	41 500,00	44 450,00	73 050,00	19 350,00	341 848,00

Rekapitulace:

Středisko	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	zář	říjen	listopad	prosinec	Celkem
Stavební	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2500,00	2500,00	2300,00	8500,00	8500,00	8500,00	2500,00	35300,00
Dopravní	33650,00	0,00	19608,00	12750,00	12940,00	21350,00	27200,00	28700,00	33000,00	35950,00	64550,00	16850,00	306548,00
Celkem	33650,00	0,00	19608,00	12750,00	12940,00	23850,00	29700,00	31000,00	41500,00	44450,00	73050,00	19350,00	341848,00

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 13

521 000 - Mzdové náklady

Období	Zaměstnanec	Forma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Celkem mzdový náklad (Kč)	Středisko			Poznámka
								Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
leden	A	Úkolová	DPP*	80	9 880,00 Kč	0,00 Kč	9 880,00 Kč	9 880,00 Kč			Přímý náklad
únor	A	Úkolová	DPP	40	5 200,00 Kč	0,00 Kč	5 200,00 Kč	5 200,00 Kč			Přímý náklad
listopad	B	Úkolová	DPP	36	9 600,00 Kč	0,00 Kč	9 600,00 Kč			9 600,00 Kč	Neprímý náklad
prosinec	B	Úkolová	DPP	88	9 600,00 Kč	0,00 Kč	9 600,00 Kč			9 600,00 Kč	Neprímý náklad
květen	C	Úkolová	DPP	36	6 040,00 Kč	0,00 Kč	6 040,00 Kč		6 040,00 Kč		Přímý náklad
červen	C	Úkolová	DPP	60	9 600,00 Kč	0,00 Kč	9 600,00 Kč		9 600,00 Kč		Přímý náklad
červenec	C	Úkolová	DPP	40	6 880,00 Kč	0,00 Kč	6 880,00 Kč		6 880,00 Kč		Přímý náklad
srpen	C	Úkolová	DPP	68	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
září	C	Úkolová	DPP	60	9 600,00 Kč	0,00 Kč	9 600,00 Kč		9 600,00 Kč		Přímý náklad
říjen	C	Úkolová	DPP	36	5 760,00 Kč	0,00 Kč	5 760,00 Kč		5 760,00 Kč		Přímý náklad
leden	D	Úkolová	DPP	40	3 800,00 Kč	0,00 Kč	3 800,00 Kč	3 800,00 Kč			Přímý náklad
červenec	E	Úkolová	DPP	32	5 400,00 Kč	0,00 Kč	5 400,00 Kč	5 400,00 Kč			Přímý náklad
srpen	F	Úkolová	DPP	48	7 440,00 Kč	0,00 Kč	7 440,00 Kč	7 440,00 Kč			Přímý náklad
leden	G	Úkolová	DPP	40	3 800,00 Kč	0,00 Kč	3 800,00 Kč	3 800,00 Kč			Přímý náklad
leden	H	Úkolová	DPP	32	9 600,00 Kč	0,00 Kč	9 600,00 Kč		9 600,00 Kč		Přímý náklad
březen	H	Úkolová	DPP	32	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
duben	H	Úkolová	DPP	32	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
květen	H	Úkolová	DPP	32	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
červen	H	Úkolová	DPP	32	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
červenec	H	Úkolová	DPP	32	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
srpen	H	Úkolová	DPP	32	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
září	H	Úkolová	DPP	32	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
říjen	H	Úkolová	DPP	32	9 900,00 Kč	0,00 Kč	9 900,00 Kč		9 900,00 Kč		Přímý náklad
Celkem dohody o provedení práce				992	191 300,00 Kč	0,00 Kč	191 300,00 Kč	35 520,00 Kč	136 580,00 Kč	19 200,00 Kč	
leden	I	Hodinová	HPP*	56	5 952,00 Kč	0,00 Kč	5 952,00 Kč		5 952,00 Kč		Přímý náklad
únor	I	Hodinová	HPP	16	1 488,00 Kč	0,00 Kč	1 488,00 Kč		1 488,00 Kč		Přímý náklad
březen	I	Hodinová	HPP	112	10 416,00 Kč	0,00 Kč	10 416,00 Kč		10 416,00 Kč		Přímý náklad
duben	I	Hodinová	HPP	152	14 880,00 Kč	0,00 Kč	14 880,00 Kč		14 880,00 Kč		Přímý náklad
květen	I	Hodinová	HPP	168	17 112,00 Kč	0,00 Kč	17 112,00 Kč		17 112,00 Kč		Přímý náklad
červen	I	Hodinová	HPP	136	14 880,00 Kč	0,00 Kč	14 880,00 Kč		14 880,00 Kč		Přímý náklad

Období	Zaměstnanec	Forma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Celkem mzdový náklad (Kč)	Středisko			Poznámka
								Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
červenec	I	Hodinová	HPP	168	18 640,00 Kč	0,00 Kč	18 640,00 Kč		18 640,00 Kč		Přímý náklad
srpen	I	Hodinová	HPP	160	16 892,00 Kč	0,00 Kč	16 892,00 Kč		16 892,00 Kč		Přímý náklad
září	I	Hodinová	HPP	168	15 799,00 Kč	0,00 Kč	15 799,00 Kč		15 799,00 Kč		Přímý náklad
říjen	I	Hodinová	HPP	176	17 120,00 Kč	0,00 Kč	17 120,00 Kč		17 120,00 Kč		Přímý náklad
listopad	I	Hodinová	HPP	148	15 644,00 Kč	0,00 Kč	15 644,00 Kč		15 644,00 Kč		Přímý náklad
prosinec	I	Hodinová	HPP	104	16 439,00 Kč	0,00 Kč	16 439,00 Kč		16 439,00 Kč		Přímý náklad
květen	J	Hodinová	HPP	160	13 440,00 Kč	0,00 Kč	13 440,00 Kč		13 440,00 Kč		Přímý náklad
červen	J	Hodinová	HPP	144	11 520,00 Kč	0,00 Kč	11 520,00 Kč		11 520,00 Kč		Přímý náklad
červenec	J	Hodinová	HPP	160	12 704,00 Kč	0,00 Kč	12 704,00 Kč		12 704,00 Kč		Přímý náklad
srpen	J	Hodinová	HPP	176	14 730,00 Kč	0,00 Kč	14 730,00 Kč		14 730,00 Kč		Přímý náklad
září	J	Hodinová	HPP	152	13 640,00 Kč	0,00 Kč	13 640,00 Kč		13 640,00 Kč		Přímý náklad
říjen	J	Hodinová	HPP	176	15 605,00 Kč	0,00 Kč	15 605,00 Kč		15 605,00 Kč		Přímý náklad
listopad	J	Hodinová	HPP	168	14 288,00 Kč	0,00 Kč	14 288,00 Kč		14 288,00 Kč		Přímý náklad
prosinec	J	Hodinová	HPP	76	9 791,00 Kč	0,00 Kč	9 791,00 Kč		9 791,00 Kč		Přímý náklad
leden	K	Hodinová	HPP	0	0,00 Kč	4 409,00 Kč	4 409,00 Kč	4 409,00 Kč			Náhrada mzdy - stavební středisko
únor	K	Hodinová	HPP	0	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0			Nepřímý náklad
březen	K	Hodinová	HPP	0	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0			Nepřímý náklad
duben	K	Hodinová	HPP	6	680,00 Kč	0,00 Kč	680,00 Kč	680,00 Kč			Nepřímý náklad
květen	K	Hodinová	HPP	120	15 649,00 Kč	0,00 Kč	15 649,00 Kč	15 649,00 Kč			Nepřímý náklad
červen	K	Hodinová	HPP	120	13 608,00 Kč	0,00 Kč	13 608,00 Kč	13 608,00 Kč			Nepřímý náklad
červenec	K	Hodinová	HPP	102	16 215,00 Kč	0,00 Kč	16 215,00 Kč	16 215,00 Kč			Nepřímý náklad
srpen	K	Hodinová	HPP	108	15 961,00 Kč	0,00 Kč	15 961,00 Kč	15 961,00 Kč			Nepřímý náklad
září	K	Hodinová	HPP	114	14 430,00 Kč	0,00 Kč	14 430,00 Kč	14 430,00 Kč			Nepřímý náklad
říjen	K	Hodinová	HPP	120	15 667,00 Kč	0,00 Kč	15 667,00 Kč	15 667,00 Kč			Nepřímý náklad
listopad	K	Hodinová	HPP	126	17 144,00 Kč	0,00 Kč	17 144,00 Kč	17 144,00 Kč			Nepřímý náklad
prosinec	K	Hodinová	HPP	72	15 029,00 Kč	0,00 Kč	15 029,00 Kč	15 029,00 Kč			Nepřímý náklad
květen	L	Hodinová	HPP	168	11 440,00 Kč	0,00 Kč	11 440,00 Kč	11 440,00 Kč			Přímý náklad
červen	L	Hodinová	HPP	136	8 840,00 Kč	0,00 Kč	8 840,00 Kč	8 840,00 Kč			Přímý náklad
červenec	L	Hodinová	HPP	160	11 781,00 Kč	0,00 Kč	11 781,00 Kč	11 781,00 Kč			Přímý náklad
srpen	L	Hodinová	HPP	176	12 144,00 Kč	0,00 Kč	12 144,00 Kč	12 144,00 Kč			Přímý náklad
září	L	Hodinová	HPP	168	11 053,00 Kč	0,00 Kč	11 053,00 Kč	11 053,00 Kč			Přímý náklad
říjen	L	Hodinová	HPP	160	11 984,00 Kč	0,00 Kč	11 984,00 Kč	11 984,00 Kč			Přímý náklad
listopad	L	Hodinová	HPP	168	11 336,00 Kč	0,00 Kč	11 336,00 Kč	11 336,00 Kč			Přímý náklad

Období	Zaměstnanec	Forma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Celkem mzdový náklad (Kč)	Středisko			Poznámka
								Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
prosinec	L	Hodinová	HPP	60	7 012,00 Kč	0,00 Kč	7 012,00 Kč	7 012,00 Kč			Přímý náklad
leden	M	Hodinová	HPP	56	7 360,00 Kč	0,00 Kč	7 360,00 Kč		7 360,00 Kč		Přímý náklad
únor	M	Hodinová	HPP	40	4 600,00 Kč	0,00 Kč	4 600,00 Kč		4 600,00 Kč		Přímý náklad
březen	M	Hodinová	HPP	80	9 200,00 Kč	0,00 Kč	9 200,00 Kč		9 200,00 Kč		Přímý náklad
duben	M	Hodinová	HPP	120	14 720,00 Kč	0,00 Kč	14 720,00 Kč		14 720,00 Kč		Přímý náklad
květen	M	Hodinová	HPP	168	21 591,00 Kč	0,00 Kč	21 591,00 Kč		21 591,00 Kč		Přímý náklad
červen	M	Hodinová	HPP	160	18 400,00 Kč	0,00 Kč	18 400,00 Kč		18 400,00 Kč		Přímý náklad
červenec	M	Hodinová	HPP	160	25 767,00 Kč	0,00 Kč	25 767,00 Kč		25 767,00 Kč		Přímý náklad
srpen	M	Hodinová	HPP	136	22 693,00 Kč	0,00 Kč	22 693,00 Kč		22 693,00 Kč		Přímý náklad
září	M	Hodinová	HPP	120	20 911,00 Kč	0,00 Kč	20 911,00 Kč		20 911,00 Kč		Přímý náklad
říjen	M	Hodinová	HPP	176	21 225,00 Kč	0,00 Kč	21 225,00 Kč		21 225,00 Kč		Přímý náklad
listopad	M	Hodinová	HPP	168	19 320,00 Kč	0,00 Kč	19 320,00 Kč		19 320,00 Kč		Přímý náklad
prosinec	M	Hodinová	HPP	96	20 530,00 Kč	0,00 Kč	20 530,00 Kč		20 530,00 Kč		Přímý náklad
květen	N	Hodinová	HPP	168	11 440,00 Kč	0,00 Kč	11 440,00 Kč	11 440,00 Kč			Přímý náklad
červen	N	Hodinová	HPP	136	8 840,00 Kč	0,00 Kč	8 840,00 Kč	8 840,00 Kč			Přímý náklad
červenec	N	Hodinová	HPP	128	10 409,00 Kč	0,00 Kč	10 409,00 Kč	10 409,00 Kč			Přímý náklad
leden	O	Měsíční	HPP	0	0,00 Kč	1 541,00 Kč	1 541,00 Kč			1 541,00 Kč	účet 522000 + náhrada mzdy správní středisko
únor	O	Měsíční	HPP	0	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč			0	účet 522000
březen	O	Měsíční	HPP	64	3 429,00 Kč	0,00 Kč	3 429,00 Kč			3 429,00 Kč	účet 522000
duben	O	Měsíční	HPP	136	6 955,00 Kč	926,00 Kč	7 881,00 Kč			7 881,00 Kč	účet 522000 + náhrada mzdy správní středisko
květen	O	Měsíční	HPP	184	9 000,00 Kč	0,00 Kč	9 000,00 Kč			9 000,00 Kč	účet 522000
červen	O	Měsíční	HPP	160	9 000,00 Kč	0,00 Kč	9 000,00 Kč			9 000,00 Kč	účet 522000
červenec	O	Měsíční	HPP	168	9 049,00 Kč	0,00 Kč	9 049,00 Kč			9 049,00 Kč	účet 522000
srpen	O	Měsíční	HPP	136	9 035,00 Kč	0,00 Kč	9 035,00 Kč			9 035,00 Kč	účet 522000
září	O	Měsíční	HPP	168	9 000,00 Kč	0,00 Kč	9 000,00 Kč			9 000,00 Kč	účet 522000
říjen	O	Měsíční	HPP	184	9 000,00 Kč	0,00 Kč	9 000,00 Kč			9 000,00 Kč	účet 522000
listopad	O	Měsíční	HPP	128	8 905,00 Kč	0,00 Kč	8 905,00 Kč			8 905,00 Kč	účet 522000
prosinec	O	Měsíční	HPP	136	9 003,00 Kč	0,00 Kč	9 003,00 Kč			9 003,00 Kč	účet 522000
květen	P	Hodinová	HPP	160	13 440,00 Kč	0,00 Kč	13 440,00 Kč	13 440,00 Kč			Přímý náklad
červen	P	Hodinová	HPP	136	10 880,00 Kč	0,00 Kč	10 880,00 Kč	10 880,00 Kč			Přímý náklad
leden	Q	Měsíční	HPP	128	17 208,00 Kč	0,00 Kč	17 208,00 Kč	17 208,00 Kč			Nepřímý náklad

Období	Zaměstnanec	Foma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Celkem mzdový náklad (Kč)	Středisko			Poznámka
								Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
únor	Q	Měsíční	HPP	136	14 450,00 Kč	0,00 Kč	14 450,00 Kč	14 450,00 Kč			Nepřímý náklad
březen	Q	Měsíční	HPP	136	13 835,00 Kč	0,00 Kč	13 835,00 Kč	13 835,00 Kč			Nepřímý náklad
duben	Q	Měsíční	HPP	168	16 228,00 Kč	0,00 Kč	16 228,00 Kč	16 228,00 Kč			Nepřímý náklad
květen	Q	Měsíční	HPP	184	17 000,00 Kč	0,00 Kč	17 000,00 Kč	17 000,00 Kč			Nepřímý náklad
červen	Q	Měsíční	HPP	152	16 952,00 Kč	0,00 Kč	16 952,00 Kč	16 952,00 Kč			Nepřímý náklad
červenec	Q	Měsíční	HPP	168	18 338,00 Kč	0,00 Kč	18 338,00 Kč	18 338,00 Kč			Nepřímý náklad
srpen	Q	Měsíční	HPP	176	18 151,00 Kč	0,00 Kč	18 151,00 Kč	18 151,00 Kč			Nepřímý náklad
září	Q	Měsíční	HPP	168	17 000,00 Kč	0,00 Kč	17 000,00 Kč	17 000,00 Kč			Nepřímý náklad
říjen	Q	Měsíční	HPP	184	18 109,00 Kč	0,00 Kč	18 109,00 Kč	18 109,00 Kč			Nepřímý náklad
listopad	Q	Měsíční	HPP	168	17 509,00 Kč	0,00 Kč	17 509,00 Kč	17 509,00 Kč			Nepřímý náklad
prosinec	Q	Měsíční	HPP	132	17 048,00 Kč	0,00 Kč	17 048,00 Kč	17 048,00 Kč			Nepřímý náklad
květen	R	Hodinová	HPP	152	12 800,00 Kč	0,00 Kč	12 800,00 Kč	12 800,00 Kč			Přímý náklad
červen	R	Hodinová	HPP	120	9 600,00 Kč	0,00 Kč	9 600,00 Kč	9 600,00 Kč			Přímý náklad
červenec	R	Hodinová	HPP	128	12 160,00 Kč	0,00 Kč	12 160,00 Kč	12 160,00 Kč			Přímý náklad
srpen	R	Hodinová	HPP	152	14 646,00 Kč	0,00 Kč	14 646,00 Kč	14 646,00 Kč			Přímý náklad
září	R	Hodinová	HPP	152	13 656,00 Kč	0,00 Kč	13 656,00 Kč	13 656,00 Kč			Přímý náklad
říjen	R	Hodinová	HPP	112	6 398,00 Kč	0,00 Kč	6 398,00 Kč	6 398,00 Kč			Přímý náklad
červenec	S	Hodinová	HPP	176	11 040,00 Kč	0,00 Kč	11 040,00 Kč		11 040,00 Kč		Nepřímý náklad
srpen	S	Hodinová	HPP	176	10 560,00 Kč	0,00 Kč	10 560,00 Kč		10 560,00 Kč		Nepřímý náklad
září	S	Hodinová	HPP	168	10 080,00 Kč	0,00 Kč	10 080,00 Kč		10 080,00 Kč		Nepřímý náklad
říjen	S	Hodinová	HPP	176	11 040,00 Kč	0,00 Kč	11 040,00 Kč		11 040,00 Kč		Nepřímý náklad
listopad	S	Hodinová	HPP	168	10 080,00 Kč	0,00 Kč	10 080,00 Kč		10 080,00 Kč		Nepřímý náklad
prosinec	S	Hodinová	HPP	112	10 560,00 Kč	0,00 Kč	10 560,00 Kč		10 560,00 Kč		Nepřímý náklad
červen	T	Hodinová	HPP	120	7 200,00 Kč	0,00 Kč	7 200,00 Kč		7 200,00 Kč		Přímý náklad
červenec	T	Hodinová	HPP	152	12 888,00 Kč	0,00 Kč	12 888,00 Kč		12 888,00 Kč		Přímý náklad
srpen	T	Hodinová	HPP	176	15 840,00 Kč	0,00 Kč	15 840,00 Kč		15 840,00 Kč		Přímý náklad
září	T	Hodinová	HPP	160	14 880,00 Kč	0,00 Kč	14 880,00 Kč		14 880,00 Kč		Přímý náklad
říjen	T	Hodinová	HPP	176	17 653,00 Kč	0,00 Kč	17 653,00 Kč		17 653,00 Kč		Přímý náklad
listopad	T	Hodinová	HPP	160	16 119,00 Kč	0,00 Kč	16 119,00 Kč		16 119,00 Kč		Přímý náklad
prosinec	T	Hodinová	HPP	60	7 703,00 Kč	0,00 Kč	7 703,00 Kč		7 703,00 Kč		Přímý náklad
leden	U	Hodinová	HPP	140	16 192,00 Kč	0,00 Kč	16 192,00 Kč	16 192,00 Kč			Přímý náklad
únor	U	Hodinová	HPP	104	9 152,00 Kč	0,00 Kč	9 152,00 Kč	9 152,00 Kč			Přímý náklad
březen	U	Hodinová	HPP	128	11 330,00 Kč	0,00 Kč	11 330,00 Kč	11 330,00 Kč			Přímý náklad
duben	U	Hodinová	HPP	152	14 081,00 Kč	0,00 Kč	14 081,00 Kč	14 081,00 Kč			Přímý náklad

Období	Zaměstnanec	Forma mzdy	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Celkem mzdový náklad (Kč)	Středisko			Poznámka
								Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
květen	U	Hodinová	HPP	168	16 195,00 Kč	0,00 Kč	16 195,00 Kč	16 195,00 Kč			Přímý náklad
červen	U	Hodinová	HPP	160	14 080,00 Kč	0,00 Kč	14 080,00 Kč	14 080,00 Kč			Přímý náklad
červenec	U	Hodinová	HPP	176	18 172,00 Kč	0,00 Kč	18 172,00 Kč	18 172,00 Kč			Přímý náklad
srpen	U	Hodinová	HPP	160	17 578,00 Kč	0,00 Kč	17 578,00 Kč	17 578,00 Kč			Přímý náklad
září	U	Hodinová	HPP	136	16 544,00 Kč	0,00 Kč	16 544,00 Kč	16 544,00 Kč			Přímý náklad
říjen	U	Hodinová	HPP	176	17 102,00 Kč	0,00 Kč	17 102,00 Kč	17 102,00 Kč			Přímý náklad
listopad	U	Hodinová	HPP	164	15 750,00 Kč	0,00 Kč	15 750,00 Kč	15 750,00 Kč			Přímý náklad
prosinec	U	Hodinová	HPP	108	15 639,00 Kč	0,00 Kč	15 639,00 Kč	15 639,00 Kč			Přímý náklad
Celkem hlavní pracovní poměr				15 000	1 433 201,00	6 876,00	1 440 077,00	722 294,00	632 940,00	84 843,00	
Celkem mzdové náklady				15 992	1 624 501,00	6 876,00	1 631 377,00	757 814,00	769 520,00	104 043,00	1 631 377,00

DPP* = dohoda o provedení práce

HPP** = hlavní pracovní poměr

Rekapitulace účtů 521000 - Mzdové náklady a 522000 - Příjmy společníků a členů družstev:

Středisko	Účet 521000 - celkem (Kč)	Účet 522000 (Kč)
Stavební	757 814,00	0,00
Dopravní	769 520,00	0,00
Správní	19 200,00	84 843,00
Celkem	1 546 534,00	84 843,00
CELKEM	1 631 377,00	

Středisko	Celkem (Kč)	Hrubé mzdy HPP (Kč)		Hrubé mzdy DPP (Kč)		Celkem mzdové náklady (Kč)	
		Přímé náklady	Nepřímé náklady	Přímé náklady	Nepřímé náklady	Přímé náklady	Nepřímé náklady
Stavební	757 814,00	391 674,00	330 620,00	35 520,00	0,00	427 194,00	330 620,00
Dopravní	769 520,00	569 580,00	63 360,00	136 580,00	0,00	706 160,00	63 360,00
Správní	19 200,00	0,00	0,00	0,00	19 200,00	0,00	19 200,00
Celkem	1 546 534,00	961 254,00 Kč	393 980,00 Kč	172 100,00 Kč	19 200,00 Kč	1 133 354,00 Kč	413 180,00 Kč
Celkem		1 355 234,00 Kč		191 300,00 Kč		1 546 534,00 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 14

Účet 524000 - Záonné sociální pojištění

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Sociální pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Vyměřovací základ zdravotního pojištění (Kč)	Zdravotní pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Zdravotní pojištění - středisko			Poznámka
							Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
leden	I	5 952,00 Kč	0,00 Kč	1 488,00 Kč	11 371,00 Kč	536,00 Kč		536,00 Kč		Přímý náklad
únor	I	1 488,00 Kč	0,00 Kč	372,00 Kč	8 345,00 Kč	751,00 Kč		751,00 Kč		Přímý náklad
březen	I	10 416,00 Kč	0,00 Kč	2 604,00 Kč	12 222,00 Kč	1 100,00 Kč		1 100,00 Kč		Přímý náklad
duben	I	14 880,00 Kč	0,00 Kč	3 720,00 Kč	15 413,00 Kč	1 387,00 Kč		1 387,00 Kč		Přímý náklad
květen	I	17 112,00 Kč	0,00 Kč	4 278,00 Kč	17 112,00 Kč	1 540,00 Kč		1 540,00 Kč		Přímý náklad
červen	I	14 880,00 Kč	0,00 Kč	3 720,00 Kč	14 880,00 Kč	1 339,00 Kč		1 339,00 Kč		Přímý náklad
červenec	I	18 640,00 Kč	0,00 Kč	4 660,00 Kč	18 640,00 Kč	1 678,00 Kč		1 678,00 Kč		Přímý náklad
srpen	I	16 892,00 Kč	0,00 Kč	4 223,00 Kč	16 892,00 Kč	1 520,00 Kč		1 520,00 Kč		Přímý náklad
září	I	15 799,00 Kč	0,00 Kč	3 949,75 Kč	15 799,00 Kč	1 422,00 Kč		1 422,00 Kč		Přímý náklad
říjen	I	17 120,00 Kč	0,00 Kč	4 280,00 Kč	17 120,00 Kč	1 541,00 Kč		1 541,00 Kč		Přímý náklad
listopad	I	15 644,00 Kč	0,00 Kč	3 911,00 Kč	15 644,00 Kč	1 408,00 Kč		1 408,00 Kč		Přímý náklad
prosinec	I	16 439,00 Kč	0,00 Kč	4 109,75 Kč	16 439,00 Kč	1 480,00 Kč		1 480,00 Kč		Přímý náklad
květen	J	13 440,00 Kč	0,00 Kč	3 360,00 Kč	13 440,00 Kč	1 210,00 Kč		1 210,00 Kč		Přímý náklad
červen	J	11 520,00 Kč	0,00 Kč	2 880,00 Kč	11 520,00 Kč	1 037,00 Kč		1 037,00 Kč		Přímý náklad
červenec	J	12 704,00 Kč	0,00 Kč	3 176,00 Kč	12 704,00 Kč	1 144,00 Kč		1 144,00 Kč		Přímý náklad
srpen	J	14 730,00 Kč	0,00 Kč	3 682,50 Kč	14 730,00 Kč	1 326,00 Kč		1 326,00 Kč		Přímý náklad
září	J	13 640,00 Kč	0,00 Kč	3 410,00 Kč	13 640,00 Kč	1 228,00 Kč		1 228,00 Kč		Přímý náklad
říjen	J	15 605,00 Kč	0,00 Kč	3 901,25 Kč	15 605,00 Kč	1 404,00 Kč		1 404,00 Kč		Přímý náklad
listopad	J	14 288,00 Kč	0,00 Kč	3 572,00 Kč	14 288,00 Kč	1 286,00 Kč		1 286,00 Kč		Přímý náklad
prosinec	J	9 791,00 Kč	0,00 Kč	2 447,75 Kč	9 791,00 Kč	881,00 Kč		881,00 Kč		Přímý náklad
leden	K	0,00 Kč	4 409,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč				Náhrada mzdy - stavební středisko; Nepřímý náklad
únor	K	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč				Nepřímý náklad
březen	K	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč				Nepřímý náklad
duben	K	680,00 Kč	0,00 Kč	170,00 Kč	680,00 Kč	61,00 Kč	61,00 Kč			Nepřímý náklad
květen	K	15 649,00 Kč	0,00 Kč	3 912,25 Kč	15 649,00 Kč	1 408,00 Kč	1 408,00 Kč			Nepřímý náklad
červen	K	13 608,00 Kč	0,00 Kč	3 402,00 Kč	13 608,00 Kč	1 225,00 Kč	1 225,00 Kč			Nepřímý náklad
červenec	K	16 215,00 Kč	0,00 Kč	4 053,75 Kč	16 215,00 Kč	1 460,00 Kč	1 460,00 Kč			Nepřímý náklad
srpen	K	15 961,00 Kč	0,00 Kč	3 990,25 Kč	15 961,00 Kč	1 436,00 Kč	1 436,00 Kč			Nepřímý náklad
září	K	14 430,00 Kč	0,00 Kč	3 607,50 Kč	14 430,00 Kč	1 299,00 Kč	1 299,00 Kč			Nepřímý náklad
říjen	K	15 667,00 Kč	0,00 Kč	3 916,75 Kč	15 667,00 Kč	1 410,00 Kč	1 410,00 Kč			Nepřímý náklad
listopad	K	17 144,00 Kč	0,00 Kč	4 286,00 Kč	17 144,00 Kč	1 543,00 Kč	1 543,00 Kč			Nepřímý náklad

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Sociální pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Výměrovad základ zdravotního pojištění (Kč)	Zdravotní pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Zdravotní pojištění - středisko			Poznámka
							Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
prosinec	K	15 029,00 Kč	0,00 Kč	3 757,25 Kč	15 029,00 Kč	1 352,00 Kč	1 352,00 Kč			Nepřímý náklad
květen	L	11 440,00 Kč	0,00 Kč	2 860,00 Kč	11 440,00 Kč	1 030,00 Kč	1 030,00 Kč			Přímý náklad
červen	L	8 840,00 Kč	0,00 Kč	2 210,00 Kč	9 640,00 Kč	868,00 Kč	868,00 Kč			Přímý náklad
červenec	L	11 781,00 Kč	0,00 Kč	2 945,25 Kč	11 781,00 Kč	1 060,00 Kč	1 060,00 Kč			Přímý náklad
srpen	L	12 144,00 Kč	0,00 Kč	3 036,00 Kč	12 144,00 Kč	1 093,00 Kč	1 093,00 Kč			Přímý náklad
září	L	11 053,00 Kč	0,00 Kč	2 763,25 Kč	11 053,00 Kč	995,00 Kč	995,00 Kč			Přímý náklad
říjen	L	11 984,00 Kč	0,00 Kč	2 996,00 Kč	11 984,00 Kč	1 078,00 Kč	1 078,00 Kč			Přímý náklad
listopad	L	11 336,00 Kč	0,00 Kč	2 834,00 Kč	11 336,00 Kč	1 020,00 Kč	1 020,00 Kč			Přímý náklad
prosinec	L	7 012,00 Kč	0,00 Kč	1 753,00 Kč	7 012,00 Kč	631,00 Kč	631,00 Kč			Přímý náklad
leden	M	7 360,00 Kč	0,00 Kč	1 840,00 Kč	12 263,00 Kč	662,00 Kč		662,00 Kč		Přímý náklad
únor	M	4 600,00 Kč	0,00 Kč	1 150,00 Kč	7 171,00 Kč	646,00 Kč		646,00 Kč		Přímý náklad
březen	M	9 200,00 Kč	0,00 Kč	2 300,00 Kč	12 555,00 Kč	1 130,00 Kč		1 130,00 Kč		Přímý náklad
duben	M	14 720,00 Kč	0,00 Kč	3 680,00 Kč	16 853,00 Kč	1 517,00 Kč		1 517,00 Kč		Přímý náklad
květen	M	21 591,00 Kč	0,00 Kč	5 397,75 Kč	21 591,00 Kč	1 943,00 Kč		1 943,00 Kč		Přímý náklad
červen	M	18 400,00 Kč	0,00 Kč	4 600,00 Kč	18 400,00 Kč	1 656,00 Kč		1 656,00 Kč		Přímý náklad
červenec	M	25 767,00 Kč	0,00 Kč	6 441,75 Kč	25 767,00 Kč	2 319,00 Kč		2 319,00 Kč		Přímý náklad
srpen	M	22 693,00 Kč	0,00 Kč	5 673,25 Kč	22 693,00 Kč	2 042,00 Kč		2 042,00 Kč		Přímý náklad
září	M	20 911,00 Kč	0,00 Kč	5 227,75 Kč	20 911,00 Kč	1 882,00 Kč		1 882,00 Kč		Přímý náklad
říjen	M	21 225,00 Kč	0,00 Kč	5 306,25 Kč	21 225,00 Kč	1 910,00 Kč		1 910,00 Kč		Přímý náklad
listopad	M	19 320,00 Kč	0,00 Kč	4 830,00 Kč	19 320,00 Kč	1 739,00 Kč		1 739,00 Kč		Přímý náklad
prosinec	M	20 530,00 Kč	0,00 Kč	5 132,50 Kč	20 530,00 Kč	1 848,00 Kč		1 848,00 Kč		Přímý náklad
květen	N	11 440,00 Kč	0,00 Kč	2 860,00 Kč	11 440,00 Kč	1 030,00 Kč	1 030,00 Kč			Přímý náklad
červen	N	8 840,00 Kč	0,00 Kč	2 210,00 Kč	9 640,00 Kč	796,00 Kč	796,00 Kč			Přímý náklad
červenec	N	10 409,00 Kč	0,00 Kč	2 602,25 Kč	11 441,00 Kč	937,00 Kč	937,00 Kč			Přímý náklad
leden	O	0,00 Kč	1 541,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč				účet 522000 + náhrada mzdy správní středisko; nepřímý náklad
únor	O	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč				účet 522000
březen	O	3 429,00 Kč	0,00 Kč	857,25 Kč	3 429,00 Kč	308,00 Kč			308,00 Kč	účet 522000
duben	O	6 955,00 Kč	926,00 Kč	1 738,75 Kč	6 955,00 Kč	626,00 Kč			626,00 Kč	účet 522000 + náhrada mzdy správní středisko
květen	O	9 000,00 Kč	0,00 Kč	2 250,00 Kč	9 000,00 Kč	810,00 Kč			810,00 Kč	účet 522000; nepřímý náklad
červen	O	9 000,00 Kč	0,00 Kč	2 250,00 Kč	9 000,00 Kč	810,00 Kč			810,00 Kč	účet 522000

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Sociální pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Vyměřovací základ zdravotního pojištění (Kč)	Zdravotní pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Zdravotní pojištění - středisko			Poznámka
							Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
červenec	O	9 049,00 Kč	0,00 Kč	2 262,25 Kč	9 049,00 Kč	814,00 Kč			814,00 Kč	účet 522000
srpen	O	9 035,00 Kč	0,00 Kč	2 258,75 Kč	9 035,00 Kč	813,00 Kč			813,00 Kč	účet 522000
září	O	9 000,00 Kč	0,00 Kč	2 250,00 Kč	9 000,00 Kč	810,00 Kč			810,00 Kč	účet 522000
říjen	O	9 000,00 Kč	0,00 Kč	2 250,00 Kč	9 000,00 Kč	810,00 Kč			810,00 Kč	účet 522000
listopad	O	8 905,00 Kč	0,00 Kč	2 226,25 Kč	8 905,00 Kč	802,00 Kč			802,00 Kč	účet 522000
prosinec	O	9 003,00 Kč	0,00 Kč	2 250,75 Kč	9 003,00 Kč	810,00 Kč			810,00 Kč	účet 522000
květen	P	13 440,00 Kč	0,00 Kč	3 360,00 Kč	13 698,00 Kč	1 210,00 Kč	1 210,00 Kč			Přímý náklad
červen	P	10 880,00 Kč	0,00 Kč	2 720,00 Kč	11 680,00 Kč	979,00 Kč	979,00 Kč			Přímý náklad
leden	Q	17 208,00 Kč	0,00 Kč	4 302,00 Kč	17 208,00 Kč	1 549,00 Kč	1 549,00 Kč			Nepřímý náklad
únor	Q	14 450,00 Kč	0,00 Kč	3 612,50 Kč	15 307,00 Kč	1 378,00 Kč	1 378,00 Kč			Nepřímý náklad
březen	Q	13 835,00 Kč	0,00 Kč	3 458,75 Kč	14 867,00 Kč	1 338,00 Kč	1 338,00 Kč			Nepřímý náklad
duben	Q	16 228,00 Kč	0,00 Kč	4 057,00 Kč	16 495,00 Kč	1 484,00 Kč	1 484,00 Kč			Nepřímý náklad
květen	Q	17 000,00 Kč	0,00 Kč	4 250,00 Kč	17 000,00 Kč	1 530,00 Kč	1 530,00 Kč			Nepřímý náklad
červen	Q	16 952,00 Kč	0,00 Kč	4 238,00 Kč	16 952,00 Kč	1 526,00 Kč	1 526,00 Kč			Nepřímý náklad
červenec	Q	18 338,00 Kč	0,00 Kč	4 584,50 Kč	18 338,00 Kč	1 650,00 Kč	1 650,00 Kč			Nepřímý náklad
srpen	Q	18 151,00 Kč	0,00 Kč	4 537,75 Kč	18 151,00 Kč	1 634,00 Kč	1 634,00 Kč			Nepřímý náklad
září	Q	17 000,00 Kč	0,00 Kč	4 250,00 Kč	17 000,00 Kč	1 530,00 Kč	1 530,00 Kč			Nepřímý náklad
říjen	Q	18 109,00 Kč	0,00 Kč	4 527,25 Kč	18 109,00 Kč	1 630,00 Kč	1 630,00 Kč			Nepřímý náklad
listopad	Q	17 509,00 Kč	0,00 Kč	4 377,25 Kč	17 509,00 Kč	1 576,00 Kč	1 576,00 Kč			Nepřímý náklad
prosinec	Q	17 048,00 Kč	0,00 Kč	4 262,00 Kč	17 048,00 Kč	1 534,00 Kč	1 534,00 Kč			Nepřímý náklad
květen	R	12 800,00 Kč	0,00 Kč	3 200,00 Kč	13 832,00 Kč	1 152,00 Kč	1 152,00 Kč			Přímý náklad
červen	R	9 600,00 Kč	0,00 Kč	2 400,00 Kč	10 933,00 Kč	864,00 Kč	864,00 Kč			Přímý náklad
červenec	R	12 160,00 Kč	0,00 Kč	3 040,00 Kč	13 192,00 Kč	1 094,00 Kč	1 094,00 Kč			Přímý náklad
srpen	R	14 646,00 Kč	0,00 Kč	3 661,50 Kč	14 646,00 Kč	1 318,00 Kč	1 318,00 Kč			Přímý náklad
září	R	13 656,00 Kč	0,00 Kč	3 414,00 Kč	13 656,00 Kč	1 229,00 Kč	1 229,00 Kč			Přímý náklad
říjen	R	6 398,00 Kč	0,00 Kč	1 599,50 Kč	6 398,00 Kč	576,00 Kč	576,00 Kč			Přímý náklad
červenec	S	11 040,00 Kč	0,00 Kč	2 760,00 Kč	11 040,00 Kč	994,00 Kč		994,00 Kč		Nepřímý náklad
srpen	S	10 560,00 Kč	0,00 Kč	2 640,00 Kč	10 560,00 Kč	950,00 Kč		950,00 Kč		Nepřímý náklad
září	S	10 080,00 Kč	0,00 Kč	2 520,00 Kč	10 080,00 Kč	907,00 Kč		907,00 Kč		Nepřímý náklad
říjen	S	11 040,00 Kč	0,00 Kč	2 760,00 Kč	11 040,00 Kč	994,00 Kč		994,00 Kč		Nepřímý náklad
listopad	S	10 080,00 Kč	0,00 Kč	2 520,00 Kč	10 080,00 Kč	907,00 Kč		907,00 Kč		Nepřímý náklad
prosinec	S	10 560,00 Kč	0,00 Kč	2 640,00 Kč	10 560,00 Kč	950,00 Kč		950,00 Kč		Nepřímý náklad
červen	T	7 200,00 Kč	0,00 Kč	1 800,00 Kč	7 200,00 Kč	648,00 Kč		648,00 Kč		Přímý náklad
červenec	T	12 888,00 Kč	0,00 Kč	3 222,00 Kč	12 888,00 Kč	1 160,00 Kč		1 160,00 Kč		Přímý náklad
srpen	T	15 840,00 Kč	0,00 Kč	3 960,00 Kč	15 840,00 Kč	1 426,00 Kč		1 426,00 Kč		Přímý náklad
září	T	14 880,00 Kč	0,00 Kč	3 720,00 Kč	14 880,00 Kč	1 339,00 Kč		1 339,00 Kč		Přímý náklad

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Náhrady mzdy - nemoc (Kč)	Sociální pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Vyměřovací základ zdravotního pojištění (Kč)	Zdravotní pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Zdravotní pojištění - středisko			Poznámka
							Stavební (Kč)	Dopravní (Kč)	Správní (Kč)	
říjen	T	17 653,00 Kč	0,00 Kč	4 413,25 Kč	17 653,00 Kč	1 589,00 Kč		1 589,00 Kč		Přímý náklad
listopad	T	16 119,00 Kč	0,00 Kč	4 029,75 Kč	16 119,00 Kč	1 451,00 Kč		1 451,00 Kč		Přímý náklad
prosinec	T	7 703,00 Kč	0,00 Kč	1 925,75 Kč	7 703,00 Kč	693,00 Kč		693,00 Kč		Přímý náklad
leden	U	16 192,00 Kč	0,00 Kč	4 048,00 Kč	16 192,00 Kč	1 457,00 Kč	1 457,00 Kč			Přímý náklad
únor	U	9 152,00 Kč	0,00 Kč	2 288,00 Kč	11 723,00 Kč	1 055,00 Kč	1 055,00 Kč			Přímý náklad
březen	U	11 330,00 Kč	0,00 Kč	2 832,50 Kč	12 620,00 Kč	1 136,00 Kč	1 136,00 Kč			Přímý náklad
duben	U	14 081,00 Kč	0,00 Kč	3 520,25 Kč	14 614,00 Kč	1 315,00 Kč	1 315,00 Kč			Přímý náklad
květen	U	16 195,00 Kč	0,00 Kč	4 048,75 Kč	16 195,00 Kč	1 458,00 Kč	1 458,00 Kč			Přímý náklad
červen	U	14 080,00 Kč	0,00 Kč	3 520,00 Kč	14 080,00 Kč	1 267,00 Kč	1 267,00 Kč			Přímý náklad
červenec	U	18 172,00 Kč	0,00 Kč	4 543,00 Kč	18 172,00 Kč	1 636,00 Kč	1 636,00 Kč			Přímý náklad
srpen	U	17 578,00 Kč	0,00 Kč	4 394,50 Kč	17 578,00 Kč	1 582,00 Kč	1 582,00 Kč			Přímý náklad
září	U	16 544,00 Kč	0,00 Kč	4 136,00 Kč	16 544,00 Kč	1 489,00 Kč	1 489,00 Kč			Přímý náklad
říjen	U	17 102,00 Kč	0,00 Kč	4 275,50 Kč	17 102,00 Kč	1 539,00 Kč	1 539,00 Kč			Přímý náklad
listopad	U	15 750,00 Kč	0,00 Kč	3 937,50 Kč	15 750,00 Kč	1 418,00 Kč	1 418,00 Kč			Přímý náklad
prosinec	U	15 639,00 Kč	0,00 Kč	3 909,75 Kč	15 639,00 Kč	1 408,00 Kč	1 408,00 Kč			Přímý náklad
Celkem		1 433 201,00	6 876,00	358 300,25	1 474 415,00	131 206,00	65 273,00	58 520,00	7 413,00	

Rekapitulace hrubých mezd hlavního pracovního poměru (HPP)

Středisko	Hrubé mzdy (HPP) účet 521000 (Kč)	Hrubé mzdy (HPP) účet 522000 (Kč)
Stavební	757 814,00	0,00
Dopravní	769 520,00	0,00
Správní	19 200,00	84 843,00
Celkem	1 546 534,00	84 843,00

Rekapitulace účtů 524000 - Zákonné sociální pojištění:

Středisko	Hrubé mzdy - hlavní pracovní poměr (vč. náhrad mezd) (Kč)	Náhrady mzdy (nemoc) (Kč)	Hlavní pracovní poměr - vyměřovací základ pro odvod sociálního pojištění (Kč)	Sociální pojištění 25 % z vyměřovacího základu (Kč)	Zaokrouhlení sociálního pojištění (Kč)	Vypočítané zdravotní pojištění 9 % z vyměřovacího základu (Kč)	Zdravotní pojištění - skutečný odvod (Kč)
Stavební	722 294,00	4 409,00	717 885,00	179 471,25	179 473,00	64 609,65	65 273,00
Dopravní	632 940,00	0,00	632 940,00	158 235,00	158 236,00	56 964,60	58 520,00
Správní	84 843,00	2 467,00	82 376,00	20 594,00	20 594,00	7 413,84	7 413,00
Celkem	1 440 077,00	6 876,00	1 433 201,00	358 300,25	358 303,00	128 988,09	131 206,00

účet 521000 a účet 524 000 - rozdělení nákladů na přímé a nepřímé

Středisko	Hrubé mzdy (HPP) (Kč)	Hrubé mzdy HPP (Kč)		Sociální pojištění (Kč)		Sociální pojištění (zaokrouhleno) (Kč)		Zdravotní pojištění (Kč)	
		Přímé náklady	Nepřímé náklady	Přímé náklady	Nepřímé náklady	Přímé náklady	Nepřímé náklady	Přímé náklady	Nepřímé náklady
Stavební	717 885,00	391 674,00	326 211,00	97 918,50	81 552,75	97 920,00	81 553,00	35 720,00	29 553,00
Dopravní	632 940,00	569 580,00	63 360,00	142 395,00	15 840,00	142 396,00	15 840,00	52 818,00	5 702,00
Správní	82 376,00	0,00	82 376,00	0,00	20 594,00	0,00	20 594,00	0,00	7 413,00
Celkem	1 433 201,00	961 254,00	471 947,00 Kč	240 313,50 Kč	117 986,75 Kč	240 316,00 Kč	117 987,00 Kč	88 538,00 Kč	42 668,00 Kč
Celkem		1 433 201,00 Kč		358 300,25 Kč		358 303,00 Kč		131 206,00 Kč	

Rekapitulace:

Středisko	Sociální a zdravotní pojištění (Kč)	
	Přímé náklady (Kč)	Nepřímé náklady (Kč)
Stavební	133 640,00	111 106,00
Dopravní	195 214,00	21 542,00
Správní	0,00	28 007,00
Celkem	328 854,00	160 655,00
Celkem	489 509,00	

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 15

Flotilové pojištění (čtvrtletní)

Poř. č.	Vozidlo/stroj	Středisko	Částka (Kč)	Poznámka
1	Volkswagen Transporter	S	1 143,00	
2	Ford Tranzit	ST	1 143,00	
3	Multikára	ST	1 471,00	
4	Přívěs za nákladní automobil	D	89,00	depozito
5	Podvalník	ST	89,00	
6	Liaz	D	2 130,00	
7	Mercedes	ST	1 143,00	depozito
8	Ford Valniček	ST	1 143,00	
9	Citroen C15	ST	739,00	depozito
10	Renault Megano	S	739,00	soukromé
Celkem			9 829,00	

Pozn.: Chybně účtováno do nákladů firmy 4 x 739,-- Kč.
Bylo opraveno interním dokladem č. 13INT0073 v celkové částce -2956,-- Kč.

Pojištění a silniční daň podle smlouvy o pronájmu

Pronajatý stroj	Pojištění (Kč)	Poznámka
Doosan	15 648,00	placeno jen za měsíce nájmu
Daewoo	1 224,00	placeno jen za měsíce nájmu
TX820	5 472,00	placeno celoročně - měsíčně
Tatra	6 755,00	placeno jednorázově v 2/13
Celkem	29 099,00	

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 16

548001 Ostatní provozní náklady - úrazové pojištění

548001 Ostatní provozní náklady - úrazové pojištění			Částka (Kč)	Přímé náklady (Kč)			Nepřímé náklady (Kč)		
Datum	Doklad	Text		Stavební stf.	Dopravní stf.	Správní stf.	Stavební stf.	Dopravní stf.	Správní stf.
26.01.2013	12030284	Zákonné pojištění odpovědnosti při prac. úrazu: 1q 2013	4 484,00 Kč	1 146,00 Kč	2 280,00 Kč	0,00 Kč	825,00 Kč	0,00 Kč	233,00 Kč
25.04.2013	13030052	Zákonné pojištění odpovědnosti při prac. úrazu: 2q 2013	1 222,00 Kč	360,00 Kč	382,00 Kč	0,00 Kč	446,00 Kč	0,00 Kč	34,00 Kč
26.07.2013	13030078	Zákonné pojištění odpovědnosti při prac. úrazu: 3q 2013	3 631,00 Kč	1 290,00 Kč	1 311,00 Kč	0,00 Kč	785,00 Kč	0,00 Kč	245,00 Kč
26.10.2013	13030079	Zákonné pojištění odpovědnosti při prac. úrazu: 4q 2013	4 924,00 Kč	1 354,00 Kč	2 013,00 Kč	0,00 Kč	981,00 Kč	311,00 Kč	265,00 Kč
Celkem			14 261,00 Kč	4 150,00 Kč	5 986,00 Kč	0,00 Kč	3 037,00 Kč	311,00 Kč	777,00 Kč

Hrubé mzdy (základ pro výpočet odvodu sociálního pojištění) a výpočet zákonného úrazového pojištění z 4. Q. 2012

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Zákonné úrazové pojištění 9,8 ‰	Středisko			Středisko		
				Přímé náklady (Kč)			Nepřímé náklady (Kč)		
				Stavební	Dopravní	Správní	Stavební	Dopravní	Správní
říjen	I	17 112,00 Kč	167,70 Kč		167,6976				
listopad	I	16 368,00 Kč	160,41 Kč		160,4064				
prosinec	I	15 624,00 Kč	153,12 Kč		153,1152				
říjen	V	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč					
listopad	V	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč					

Hrubé mzdy (základ pro výpočet odvodu sociálního pojištění) a výpočet zákonného úrazového pojištění z 4. Q. 2012

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Zákonné úrazové pojištění 9,8 ‰	Středisko			Středisko		
				Přímé náklady (Kč)			Nepřímé náklady (Kč)		
				Stavební	Dopravní	Správní	Stavební	Dopravní	Správní
prosinec	V	4 910,00 Kč	48,12 Kč	48,118					
říjen	J	14 784,00 Kč	144,88 Kč		144,88 Kč				
listopad	J	14 080,00 Kč	137,98 Kč		137,98 Kč				
prosinec	J	9 510,00 Kč	93,20 Kč		93,20 Kč				
říjen	K	8 845,00 Kč	86,68 Kč				86,681		
listopad	K	14 969,00 Kč	146,70 Kč				146,6962		
prosinec	K	9 526,00 Kč	93,35 Kč				93,3548		
říjen	L	11 960,00 Kč	117,21 Kč	117,21 Kč					
listopad	L	11 440,00 Kč	112,11 Kč	112,11 Kč					
prosinec	L	5 322,00 Kč	52,16 Kč	52,16 Kč					
říjen	M	21 160,00 Kč	207,37 Kč		207,368				
listopad	M	17 480,00 Kč	171,30 Kč		171,304				
prosinec	M	11 040,00 Kč	108,19 Kč		108,192				
říjen	O	9 125,00 Kč	89,43 Kč						89,425
listopad	O	9 044,00 Kč	88,63 Kč						88,6312
prosinec	O	5 571,00 Kč	54,60 Kč						54,5958
říjen	P	14 720,00 Kč	144,26 Kč	144,26 Kč					
listopad	P	13 440,00 Kč	131,71 Kč	131,71 Kč					
prosinec	P	5 440,00 Kč	53,31 Kč	53,31 Kč					
říjen	W	10 880,00 Kč	106,62 Kč	106,62 Kč					
listopad	W	13 920,00 Kč	136,42 Kč	136,42 Kč					
prosinec	W	5 840,00 Kč	57,23 Kč	57,23 Kč					
říjen	Q	17 000,00 Kč	166,60 Kč				166,6		
listopad	Q	17 000,00 Kč	166,60 Kč				166,6		
prosinec	Q	16 818,00 Kč	164,82 Kč				164,8164		
říjen	T	16 560,00 Kč	162,29 Kč		162,288				
listopad	T	15 840,00 Kč	155,23 Kč		155,232				
prosinec	T	16 572,00 Kč	162,41 Kč		162,4056				
říjen	U	16 192,00 Kč	158,68 Kč		158,6816				
listopad	U	15 488,00 Kč	151,78 Kč		151,7824				
prosinec	U	14 784,00 Kč	144,88 Kč		144,8832				
říjen	X	11 088,00 Kč	108,66 Kč	108,66 Kč					

Hrubé mzdy (základ pro výpočet odvodu sociálního pojištění) a výpočet zákonného úrazového pojištění z 4. Q. 2012

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Zákonné úrazové pojištění 9,8 ‰	Středisko			Středisko		
				Přímé náklady (Kč)			Nepřímé náklady (Kč)		
				Stavební	Dopravní	Správní	Stavební	Dopravní	Správní
listopad	X	6 720,00 Kč	65,86 Kč	65,86 Kč					
prosinec	X	1 298,00 Kč	12,72 Kč	12,72 Kč					
Celkem		457 470,00 Kč	4 483,21 Kč	1 146,38 Kč	2 279,42 Kč	0,00 Kč	824,75 Kč	0,00 Kč	232,65 Kč
Zaokrouhleno			4 484,00 Kč	1 146,00 Kč	2 280,00 Kč	0,00 Kč	825,00 Kč	0,00 Kč	233,00 Kč

Hrubé mzdy (základ pro výpočet odvodu sociálního pojištění) a výpočet zákonného úrazového pojištění z 1. -3. Q. 2013

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Zákonné úrazové pojištění 9,8 ‰	Středisko			Středisko		
				Přímé náklady (Kč)			Nepřímé náklady (Kč)		
				Stavební	Dopravní	Správní	Stavební	Dopravní	Správní
leden	I	5 952,00 Kč	58,33 Kč		58,33 Kč				
únor	I	1 488,00 Kč	14,58 Kč		14,58 Kč				
březen	I	10 416,00 Kč	102,08 Kč		102,08 Kč				
leden	K	0,00 Kč	0,00 Kč						
únor	K	0,00 Kč	0,00 Kč						
březen	K	0,00 Kč	0,00 Kč						
leden	M	7 360,00 Kč	72,13 Kč		72,13 Kč				
únor	M	4 600,00 Kč	45,08 Kč		45,08 Kč				
březen	M	9 200,00 Kč	90,16 Kč		90,16 Kč				
leden	O	0,00 Kč	0,00 Kč						
únor	O	0,00 Kč	0,00 Kč						
březen	O	3 429,00 Kč	33,60 Kč						33,60 Kč
leden	Q	17 208,00 Kč	168,64 Kč				168,64 Kč		
únor	Q	14 450,00 Kč	141,61 Kč				141,61 Kč		
březen	Q	13 835,00 Kč	135,58 Kč				135,58 Kč		

Hrubé mzdy (základ pro výpočet odvodu sociálního pojištění) a výpočet zákonného úrazového pojištění z 1. -3. Q. 2013

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Zákonné úrazové pojištění 9,8	Středisko			Středisko		
				Přímé náklady (Kč)			Nepřímé náklady (Kč)		
				Stavební	Dopravní	Správní	Stavební	Dopravní	Správní
leden	U	16 192,00 Kč	158,68 Kč	158,68 Kč					
únor	U	9 152,00 Kč	89,69 Kč	89,69 Kč					
březen	U	11 330,00 Kč	111,03 Kč	111,03 Kč					
Celkem		124 612,00 Kč	1 221,20 Kč	359,41 Kč	382,36 Kč	0,00 Kč	445,83 Kč	0,00 Kč	33,60 Kč
Zaokrouhleno			1 222,00 Kč	360,00 Kč	382,00 Kč	0,00 Kč	446,00 Kč	0,00 Kč	34,00 Kč
duben	I	14 880,00 Kč	145,82 Kč		145,82 Kč				
květen	I	17 112,00 Kč	167,70 Kč		167,70 Kč				
červen	I	14 880,00 Kč	145,82 Kč		145,82 Kč				
květen	J	13 440,00 Kč	131,71 Kč		131,71 Kč				
červen	J	11 520,00 Kč	112,90 Kč		112,90 Kč				
duben	K	680,00 Kč	6,66 Kč				6,66 Kč		
květen	K	15 649,00 Kč	153,36 Kč				153,36 Kč		
červen	K	13 608,00 Kč	133,36 Kč				133,36 Kč		
květen	L	11 440,00 Kč	112,11 Kč	112,11 Kč					
červen	L	8 840,00 Kč	86,63 Kč	86,63 Kč					
duben	M	14 720,00 Kč	144,26 Kč		144,26 Kč				
květen	M	21 591,00 Kč	211,59 Kč		211,59 Kč				
červen	M	18 400,00 Kč	180,32 Kč		180,32 Kč				
květen	N	11 440,00 Kč	112,11 Kč	112,11 Kč					
červen	N	8 840,00 Kč	86,63 Kč	86,63 Kč					
duben	O	6 955,00 Kč	68,16 Kč						68,16 Kč
květen	O	9 000,00 Kč	88,20 Kč						88,20 Kč
červen	O	9 000,00 Kč	88,20 Kč						88,20 Kč
květen	P	13 440,00 Kč	131,71 Kč	131,71 Kč					
červen	P	10 880,00 Kč	106,62 Kč	106,62 Kč					
duben	Q	16 228,00 Kč	159,03 Kč				159,03 Kč		
květen	Q	17 000,00 Kč	166,60 Kč				166,60 Kč		
červen	Q	16 952,00 Kč	166,13 Kč				166,13 Kč		
květen	R	12 800,00 Kč	125,44 Kč	125,44 Kč					
červen	R	9 600,00 Kč	94,08 Kč	94,08 Kč					
červen	T	7 200,00 Kč	70,56 Kč		70,56 Kč				

Hrubé mzdy (základ pro výpočet odvodu sociálního pojištění) a výpočet zákonného úrazového pojištění z 1. -3. Q. 2013

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Zákonné úrazové pojištění 9,8	Středisko			Středisko		
				Přímé náklady (Kč)			Nepřímé náklady (Kč)		
				Stavební	Dopravní	Správní	Stavební	Dopravní	Správní
duben	U	14 081,00 Kč	137,99 Kč	137,99 Kč					
květen	U	16 195,00 Kč	158,71 Kč	158,71 Kč					
červen	U	14 080,00 Kč	137,98 Kč	137,98 Kč					
Celkem		233 682,00 Kč	3 630,42 Kč	1 290,03 Kč	1 310,68 Kč	0,00 Kč	785,15 Kč	0,00 Kč	244,56 Kč
Zaokrouhleno			3 631,00 Kč	1 290,00 Kč	1 311,00 Kč	0,00 Kč	785,00 Kč	0,00 Kč	245,00 Kč
červenec	I	18 640,00 Kč	182,67 Kč		182,67 Kč				
srpen	I	16 892,00 Kč	165,54 Kč		165,54 Kč				
září	I	15 799,00 Kč	154,83 Kč		154,83 Kč				
červenec	J	12 704,00 Kč	124,50 Kč		124,50 Kč				
srpen	J	14 730,00 Kč	144,35 Kč		144,35 Kč				
září	J	13 640,00 Kč	133,67 Kč		133,67 Kč				
červenec	K	16 215,00 Kč	158,91 Kč				158,91 Kč		
srpen	K	15 961,00 Kč	156,42 Kč				156,42 Kč		
září	K	14 430,00 Kč	141,41 Kč				141,41 Kč		
červenec	L	11 781,00 Kč	115,45 Kč	115,45 Kč					
srpen	L	12 144,00 Kč	119,01 Kč	119,01 Kč					
září	L	11 053,00 Kč	108,32 Kč	108,32 Kč					
červenec	M	25 767,00 Kč	252,52 Kč		252,52 Kč				
srpen	M	22 693,00 Kč	222,39 Kč		222,39 Kč				
září	M	20 911,00 Kč	204,93 Kč		204,93 Kč				
červenec	N	10 409,00 Kč	102,01 Kč	102,01 Kč					
červenec	O	9 049,00 Kč	88,68 Kč						88,68 Kč
srpen	O	9 035,00 Kč	88,54 Kč						88,54 Kč
září	O	9 000,00 Kč	88,20 Kč						88,20 Kč
červenec	Q	18 338,00 Kč	179,71 Kč				179,71 Kč		
srpen	Q	18 151,00 Kč	177,88 Kč				177,88 Kč		
září	Q	17 000,00 Kč	166,60 Kč				166,60 Kč		
červenec	R	12 160,00 Kč	119,17 Kč	119,17 Kč					
srpen	R	14 646,00 Kč	143,53 Kč	143,53 Kč					
září	R	13 656,00 Kč	133,83 Kč	133,83 Kč					
červenec	S	11 040,00 Kč	108,19 Kč					108,19 Kč	
srpen	S	10 560,00 Kč	103,49 Kč					103,49 Kč	
září	S	10 080,00 Kč	98,78 Kč					98,78 Kč	
červenec	T	12 888,00 Kč	126,30 Kč		126,30 Kč				

Hrubé mzdy (základ pro výpočet odvodu sociálního pojištění) a výpočet zákonného úrazového pojištění z 1. -3. Q. 2013

Období	Zaměstnanec	Hrubá mzda (Kč)	Zákonné úrazové pojištění 9,8	Středisko			Středisko		
				Přímé náklady (Kč)			Nepřímé náklady (Kč)		
				Stavební	Dopravní	Správní	Stavební	Dopravní	Správní
srpen	T	15 840,00 Kč	155,23 Kč		155,23 Kč				
září	T	14 880,00 Kč	145,82 Kč		145,82 Kč				
červenec	U	18 172,00 Kč	178,09 Kč	178,09 Kč					
srpen	U	17 578,00 Kč	172,26 Kč	172,26 Kč					
září	U	16 544,00 Kč	162,13 Kč	162,13 Kč					
Celkem		502 386,00 Kč	4 923,38 Kč	1 353,80 Kč	2 012,76 Kč	0,00 Kč	980,93 Kč	310,46 Kč	265,42 Kč
Zaokrouheno			4 924,00 Kč	1 354,00 Kč	2 013,00 Kč	0,00 Kč	981,00 Kč	311,00 Kč	265,00 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha č. 17

Účet 551001 Odpis dlouhodobého nemohotného a hmotného majetku a účet 551002 Odpisy dlouhodobého majetku - účetní
Inventurní soupis majetku (HM, NM)

Rok 2013

Číslo	Název	Pořizovací cena (Kč)	Daňové odpisy (Kč)				Účetní odpisy (Kč)				Středisko
			Oprávk	Letošní odpis	Zůstatek	Vyřazen o v ZC	Oprávk	Letošní odpis	Zůstatek	Vyřazen o v ZC	
27IM0003	Citroen Jumper-nákladní automobil N 1	126 900,84	13 960,00	0,00	112 940,84		120 156,00	5 661,00	1 083,84		ST
27IM0004	VW Transporter -nákladní skříňový automob	179 950,84	19 795,00	0,00	160 155,84		143 184,00	13 911,00	22 855,84		S
27IM0005	Liaz - nákladní sklápěčkový automobil	171 900,84	18 910,00	0,00	152 990,84		171 900,84	0,00	0,00		D
27IM0006	Válec VHS 400	170 000,00	18 700,00	0,00	151 300,00		170 000,00	0,00	0,00		ST
27IM0002	Ford Tranzit -nákl. automobil skříňový N	75 900,84	8 350,00	0,00	67 550,84		70 524,00	4 068,00	1 308,84		ST
27IM0007	Mercedes 100D -osobní automobil	90 926,00	10 002,00	0,00	80 924,00		90 926,00	0,00	0,00		ST
28IM0001	Ford transit - valník	47 836,00	5 262,00	0,00	42 574,00		46 538,00	1 298,00	0,00		ST
Celkem		863 415,36	94 979,00	0,00	768 436,36		813 228,84	24 938,00	25 248,52		

Rekapitulace účetních odpisů:

Středisko	Částka (Kč)
Stavební	11 027,00
Dopravní	0,00
Správní	13 911,00
Celkem	24 938,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet koeficientů pro alokaci nepřímých nákladů dopravního střediska

Období	Zaměstnanec	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Hrubá mzda (Kč)	Sociální pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Základ zdravotního pojištění (Kč)	Zdravotní pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Poznámka
květen	C	DPP	36	6 040,00				Přímý náklad
červen	C	DPP	60	9 600,00				Přímý náklad
červenec	C	DPP	40	6 880,00				Přímý náklad
srpen	C	DPP	68	9 900,00				Přímý náklad
září	C	DPP	60	9 600,00				Přímý náklad
říjen	C	DPP	36	5 760,00				Přímý náklad
leden	H	DPP	32	9 600,00				Přímý náklad
březen	H	DPP	32	9 900,00				Přímý náklad
duben	H	DPP	32	9 900,00				Přímý náklad
květen	H	DPP	32	9 900,00				Přímý náklad
červen	H	DPP	32	9 900,00				Přímý náklad
červenec	H	DPP	32	9 900,00				Přímý náklad
srpen	H	DPP	32	9 900,00				Přímý náklad
září	H	DPP	32	9 900,00				Přímý náklad
říjen	H	DPP	32	9 900,00				Přímý náklad
Celkem dohody o provedení práce			588,00 Kč	136 580,00	0,00	0,00	0,00	136 580,00 Kč
leden	I	HPP**	56	5 952,00	1 488,00	11 371,00	536,00	Přímý náklad
únor	I	HPP	16	1 488,00	372,00	8 345,00	751,00	Přímý náklad
březen	I	HPP	112	10 416,00	2 604,00	12 222,00	1 100,00	Přímý náklad
duben	I	HPP	152	14 880,00	3 720,00	15 413,00	1 387,00	Přímý náklad
květen	I	HPP	168	17 112,00	4 278,00	17 112,00	1 540,00	Přímý náklad
červen	I	HPP	136	14 880,00	3 720,00	14 880,00	1 339,00	Přímý náklad
červenec	I	HPP	168	18 640,00	4 660,00	18 640,00	1 678,00	Přímý náklad
srpen	I	HPP	160	16 892,00	4 223,00	16 892,00	1 520,00	Přímý náklad
září	I	HPP	168	15 799,00	3 949,75	15 799,00	1 422,00	Přímý náklad
říjen	I	HPP	176	17 120,00	4 280,00	17 120,00	1 541,00	Přímý náklad

Období	Zaměstnanec	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Hrubá mzda (Kč)	Sociální pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Základ zdravotního pojištění (Kč)	Zdravotní pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Poznámka
listopad	I	HPP	148	15 644,00	3 911,00	15 644,00	1 408,00	Přímý náklad
prosinec	I	HPP	104	16 439,00	4 109,75	16 439,00	1 480,00	Přímý náklad
květen	J	HPP	160	13 440,00	3 360,00	13 440,00	1 210,00	Přímý náklad
červen	J	HPP	144	11 520,00	2 880,00	11 520,00	1 037,00	Přímý náklad
červenec	J	HPP	160	12 704,00	3 176,00	12 704,00	1 144,00	Přímý náklad
srpen	J	HPP	176	14 730,00	3 682,50	14 730,00	1 326,00	Přímý náklad
září	J	HPP	152	13 640,00	3 410,00	13 640,00	1 228,00	Přímý náklad
říjen	J	HPP	176	15 605,00	3 901,25	15 605,00	1 404,00	Přímý náklad
listopad	J	HPP	168	14 288,00	3 572,00	14 288,00	1 286,00	Přímý náklad
prosinec	J	HPP	76	9 791,00	2 447,75	9 791,00	881,00	Přímý náklad
leden	M*	HPP	56	7 360,00	1 840,00	12 263,00	662,00	Přímý náklad TX 820
únor	M	HPP	40	4 600,00	1 150,00	7 171,00	646,00	Přímý náklad TX 820
březen	M	HPP	80	9 200,00	2 300,00	12 555,00	1 130,00	Přímý náklad TX 820
duben	M	HPP	120	14 720,00	3 680,00	16 853,00	1 517,00	Přímý náklad TX 820
květen	M	HPP	168	21 591,00	5 397,75	21 591,00	1 943,00	Přímý náklad TX 820
červen	M	HPP	160	18 400,00	4 600,00	18 400,00	1 656,00	Přímý náklad TX 820
červenec	M	HPP	160	25 767,00	6 441,75	25 767,00	2 319,00	Přímý náklad TX 820
srpen	M	HPP	136	22 693,00	5 673,25	22 693,00	2 042,00	Přímý náklad TX 820
září	M	HPP	120	20 911,00	5 227,75	20 911,00	1 882,00	Přímý náklad TX 820
říjen	M	HPP	176	21 225,00	5 306,25	21 225,00	1 910,00	Přímý náklad TX 820
listopad	M	HPP	168	19 320,00	4 830,00	19 320,00	1 739,00	Přímý náklad TX 820

Období	Zaměstnanec	Druh prac. poměru	Počet odpracovaných hodin	Hrubá mzda (Kč)	Sociální pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Základ zdravotního pojištění (Kč)	Zdravotní pojištění - zaměstnavatel (Kč)	Poznámka
prosinec	M	HPP	96	20 530,00	5 132,50	20 530,00	1 848,00	Přímý náklad TX 820
červenec	S	HPP	176	11 040,00	2 760,00	11 040,00	994,00	Nepřímý náklad
srpen	S	HPP	176	10 560,00	2 640,00	10 560,00	950,00	Nepřímý náklad
září	S	HPP	168	10 080,00	2 520,00	10 080,00	907,00	Nepřímý náklad
říjen	S	HPP	176	11 040,00	2 760,00	11 040,00	994,00	Nepřímý náklad
listopad	S	HPP	168	10 080,00	2 520,00	10 080,00	907,00	Nepřímý náklad
prosinec	S	HPP	112	10 560,00	2 640,00	10 560,00	950,00	Nepřímý náklad
červen	T	HPP	120	7 200,00	1 800,00	7 200,00	648,00	Přímý náklad
červenec	T	HPP	152	12 888,00	3 222,00	12 888,00	1 160,00	Přímý náklad
srpen	T	HPP	176	15 840,00	3 960,00	15 840,00	1 426,00	Přímý náklad
září	T	HPP	160	14 880,00	3 720,00	14 880,00	1 339,00	Přímý náklad
říjen	T	HPP	176	17 653,00	4 413,25	17 653,00	1 589,00	Přímý náklad
listopad	T	HPP	160	16 119,00	4 029,75	16 119,00	1 451,00	Přímý náklad
prosinec	T	HPP	60	7 703,00	1 925,75	7 703,00	693,00	Přímý náklad
Celkem hlavní pracovní poměr			6 236,00	632 940,00	158 235,00	660 517,00	58 520,00	849 695,00
Celkem mzdové náklady			6 824,00	769 520,00	158 235,00	660 517,00	58 520,00	986 275,00

* Mzdové náklady zaměstnance evidovaného pod kódem "M" jsou přímé náklady stroje Terex 820

Dopravní středisko	Počet odprac. hodin DPP	Počet odprac. hodin HPP	Celkem odpracované hodiny	Podíl hodin DPP/celk. odprac. hod. v %	Sociální pojištění (Kč)	Zdravotní pojištění (Kč)	Celkem osobní mzdový náklad (Kč)
Mzdy - Terex 820	0	1 480,00	1 480,00	0,00	51 579,25	19 294,00	277 190,25 Kč
Přímé mzdy u ostatních strojů	588	3 780,00	4 368,00	13,46	90 815,75	33 524,00	624 182,75 Kč
Nepřímé mzdy - režie	0	976,00	976,00	0,00	15 840,00	5 702,00	84 902,00 Kč
Celkem	588	6 236	6 824,00	8,62	158 235,00	58 520,00	986 275,00 Kč

Dopravní středisko	Hrubá mzda DPP (Kč)	Hrubá mzda HPP (Kč)	Celkem hrubá mzda (Kč)	Podíl hrubé mzdy DPP/ celk. hrubé mzdy v %	Průměr. hrubá mzda DPP (Kč)	Průměrná hodinová mzda HPP (Kč)
Mzdy - Terex 820	0,00	206 317,00	206 317,00	0,00	0,00	139,40
Přímé mzdy u ostatních strojů	136 580,00	363 263,00	499 843,00	27,32	232,28	132,23
Nepřímé mzdy - režie	0,00	63 360,00	63 360,00	0,00	0,00	64,92
Celkem	136 580	632 940	769 520,00	0,18	232,28	123,40

Zdroj: vlastní zpracování