

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

1997

Daniela Texlová

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

Obor : Podniková ekonomika

Problémy tvorby racionálních vnitropodnikových cen

BP - PE - KFÚ - 073

Daniela Texlová

Vedoucí práce: Prof. Ing. Stanislav Svoboda, DrSc., Katedra financí a účetnictví

Konzultant: Ing. Dagmar Zajícová, referentka rozborů a výpočtů v cenovém oddělení, Preciosa, a.s., závod 4 v Turnově

Počet stran61.....

Počet příloh9.....

30. 5. 1997

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

Katedra financí a účetnictví

Školní rok 1996/97

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

pro Danielu T e x l o v o u

obor č. 6268 - 7 Podniková ekonomika

Vedoucí katedry Vám ve smyslu zákona č. 172/1990 Sb. o vysokých školách a navazujících předpisech určuje tuto bakalářskou práci:

Název tématu: Problémy tvorby racionálních vnitropodnikových cen

Zásady pro vypracování:

- Vymezení funkcí vnitropodnikových cen :
 - rozhraničení pravomoci a odpovědnosti středisek,
 - vyjádření výsledku hospodaření střediska,
 - vyjádření přínosu střediska pro hospodaření podniku.
- Základní typy vnitropodnikových cen, jejich působení na aktivitu základních typů středisek.
- Charakteristika vnitropodnikových cen v podmínkách závodu Preciosa Turnov a jeho výrobních středisek.

Místopřísežně prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury pod vedením vedoucího práce a konzultanta.

V Liberci dne 23. 5. 1997

Daniela Píková

OBSAH:

	strana
I. ÚVOD	
II. POPIS PODNIKU PRECIOSA, a.s.	
2.1 Současná situace ekonomického života firmy	9
2.1.1 Funkce střediskového managementu	10
2.2 Základní údaje o firmě	11
2.3 Historie a vývoj podniku Preciosa	11
2.4 Dnešní postavení společnosti	11
III. ZÁVOD 4 V TURNOVĚ	
3.1 Členění závodu	12
3.2 Výrobní program	18
3.2.1 Proces výroby a tok materiálu	18
3.3 Současná tendence plánování objemu výroby	19
IV. ŘÍZENÍ PO LINII VNITROPODNIKOVÝCH ÚTVARŮ	
4.1 Odpovědnostní účetnictví	19
4.1.1 Rozhraničení pravomoci a odpovědnosti středisek	20
4.2 Základní typy středisek	20
4.2.1 Kooperace mezi vnitropodnikovými útvary	21
4.2.2 Náklady vznikající při předávání výkonů mezi středisky	21
4.3 Základní předpoklady fungování odpovědnostního účetnictví	22
4.3.1 Míra centralizace řízení podle organizačního uspořádání podniku	22
4.3.2 Řešení ekonomické struktury podniku	23
4.3.3 Základní rysy řízení vnitropodnikových útvarů	24
4.4 Funkce měřítek ve vnitropodnikovém řízení	25
4.4.1 Naturální měřítka	25
4.4.2 Hodnotová měřítka	26
4.4.3 Posouzení funkce hodnotových měřítek	27
4.5 Uplatnění hodnotových kritérií ve vnitřní struktuře podniku	27
4.5.1 Sledování skutečných nákladů vnitropodnikových útvarů	28

4.5.2	Stanovení výnosů vnitropodnikových útvarů	28
4.5.3	Vnitropodnikový výsledek hospodaření	30
4.5.4	Hodnocení vnitropodnikových útvarů podle výsledku hospodaření	31
4.6	Vztah rozpočtnictví k řízení hospodárnosti středisek	31
4.7	Zásady členění závodů Preciosy, a.s. na hospodářská střediska	32
4.7.1	Vyjádření výsledku hospodaření středisek Preciosy, a.s.	33
V.	KALKULACE A NÁKLADY VE VNITROPODNIKOVÉM ŘÍZENÍ	
5.1	Význam a účel kalkulace	34
5.1.1	Kalkulace v souvislosti s organizační strukturou podniku	35
5.1.2	Vztah kalkulace k vnitropodnikovým útvarům	35
5.1.3	Oddělení kalkulace nákladů od kalkulace pro tvorbu tržní ceny	35
5.1.4	Spojitosť kalkulace s vnitropodnikovým účetnictvím a rozlišení od finančního účetnictví	36
5.2	Kalkulace v různých oblastech činnosti	36
5.2.1	Kalkulace jako nástroj vnitropodnikového řízení	36
5.2.2	Kalkulace jako činnost vedoucí ke zjištění nákladů	38
5.3	Pojetí nákladů v kalkulaci, kalkulované náklady	38
5.3.1	Rozdíly mezi náklady a výdaji	38
5.4	Klasifikace nákladů ve vnitropodnikovém účetnictví	39
5.4.1	Druhové členění nákladů	40
5.4.2	Účelové členění nákladů	40
5.4.3	Odpovědnostní členění nákladů	42
5.4.4	Členění nákladů v závislosti na objemu výroby	42
5.5	Rozlišení nákladů v podmínkách Preciosy, a.s.	42
5.6	Sledování nákladů ve střediscích závodu 4 v Turnově	43
5.6.1	Stanovení nákladů na energie	44
5.6.2	Náklady účtované na správní střediska	45
5.7	Význam kalkulace v podmínkách Preciosy, a.s.	45
5.7.1	Plánová kalkulace	46
5.7.2	Výsledná kalkulace	46

5.7.3	Kalkulační vzorec	46
5.7.4	Zásady tvorby kalkulací	47

VI. VNITROPODNIKOVÉ CENY

6.1	Využití vnitropodnikové ceny v řídicí praxi	48
6.2	Funkce vnitropodnikové ceny	49
6.3	Základní typy vnitropodnikových cen	49
6.3.1	Nákladový typ vnitropodnikové ceny	50
6.3.2	Ziskový typ vnitropodnikové ceny	51
6.3.3	Aplikace základních typů vnitropodnikové ceny ve vnitřním řízení podniku	52
6.4	Vnitropodniková cena z dlouhodobého a krátkodobého hlediska	53
6.5	Pojem tržní a vnitropodnikové ceny v podniku Preciosa, a.s.	54
6.5.1	Ocenění výstupů a úloha vnitropodnikové ceny v Preciose, a.s.	55
6.6	Stanovení vnitropodnikové ceny v Preciose, a.s.	55
6.6.1	Výstupy ocenění na základě plánové kalkulace	55
6.6.2	Ocenění na základě skutečných nákladů a výsledná kalkulace	56

VII. ZÁVĚR

Shrnutí	57
Seznam použité literatury	60
Seznam příloh	61

Seznam použitých zkratk a symbolů:

aj.	-	a jiné	VPŘ	-	vnitropodnikové řízení
apod.	-	a podobně	VPÚ	-	vnitropodnikový útvar
a.s.	-	akciová společnost	VPÚČ	-	vnitropodnikové účetnictví
atd.	-	a tak dále	VR	-	výrobní režie
č.	-	číslo	vtc	-	veletucet (1vtc = 1grs)
ČR	-	Česká republika	ZR	-	závislá režie
FN	-	fixní náklady			
FÚ	-	finanční účetnictví			
grs	-	gros (měrná jednotka: 1grs = 12tct)			
kg	-	kilogram			
ks	-	kus			
N	-	náklady			
např.	-	například			
NV	-	nedokončená výroba			
popř.	-	popřípadě			
př.	-	příklad			
resp.	-	respektive			
ŘAS	-	ředitelství akciové společnosti			
SHV	-	sklad hotových výrobků			
SZZ	-	sociální a zdravotní zabezpečení			
tct	-	tucet (1tct = 12ks)			
tj.	-	to jest			
TPV	-	technická příprava výroby			
tzn.	-	to znamená			
tzv.	-	tak zvaný			
V	-	výnosy			
VH	-	výsledek hospodaření			
VP	-	vnitropodnikový			

I. ÚVOD

Pro zpracování své bakalářské práce jsem si vybrala problematiku tvorby racionálních vnitropodnikových cen. Tuto tematiku jsem se rozhodla řešit v podmínkách podniku Preciosa, a.s., Jablonec nad Nisou, jedná se konkrétně o závod 4 v Turnově. Volba mého tématu byla podmíněna měsíční praxí vykonanou v tomto závodu, kde jsem měla možnost se seznámit se všemi záležitostmi souvisejícími s rozebíraným problémem.

II. POPIS PODNIKU PRECIOSA, a.s.

2.1 Současná situace ekonomického života firmy

Preciosa se konkrétními ekonomickými výsledky (mimo jiné také díky objemu výroby) řadí mezi přední firmy ČR. To však neznamená, že by pro udržení prosperity stačilo pokračovat v dosažené úrovni. Podnik má dosud v rozhodující oblasti výroby strojně broušených kamenů (ale zdaleka už ne v ostatních výrobcích) výhodu nižších nákladů oproti konkurenci. Tato výhoda však převážně nevychází z nižší spotřeby, ale z nižších cen vstupů. Pokud by se současná fyzická spotřeba práce, energie, materiálu, služeb apod. ocenila cenami, s nimiž pracuje konkurence, došlo by se k výsledku přesahujícímu konkurenční náklady.

Představenstvem společnosti je stanoven celkový strategický cíl výrazně zvýšit podíl na světovém trhu a v oblasti vnitřní ekonomiky jako jeho součást úkol udržet současný cenový odstup bez poklesu dosahované ziskovosti. To znamená přinejmenším eliminovat minimálně 6% rozdílu, o který převažuje růst cen vstupů nad možným nárůstem cen výrobků, nižší nákladovostí výroby na jednotku výrobku.

Toto lze dosáhnout jedině společným působením jak vedení firmy, tak vedoucích a pracovníků na všech řídicích úrovních minimálně ve dvou základních směrech. Prvním je

příprava a zavedení nových technologií výroby či výrobků s vyšší produktivitou a celkovou nižší nákladovou náročností. A druhým opatřením je zvyšování hospodárnosti a efektivnosti stávající výroby.

2.1.1 Funkce střediskového managementu

Úloha vrcholového vedení podniku v těchto směrech spočívá především ve volbě správné strategie firmy, jejím rozpracování do dílčích koncepcí, stanovení pravidel, rámců a podmínek pro práci vnitropodnikových jednotek, a to včetně řízení vývoje nových technologií a výrobků.

Neméně podstatnou roli k dosažení žádoucího cíle firmy má však v oblasti své působnosti každý vedoucí od mistra po ředitele závodu, a to jak při vlastním zavádění a rozběhu nových technologií, tak především v ovlivňování konkrétní výše nákladů výroby, její kvality apod.

Právě vedoucí útvarů mají nezastupitelnou roli v tak významném faktoru ekonomiky firmy, jakým je rozhodování nebo bezprostřední ovlivňování skutečné spotřeby, tzn. nákladů jednotlivých středisek a dílen a kvality výrobků, z nichž se v souhrnu stává ekonomika podniku.

Potřebného efektu v tomto směru se dlouhodobě nedá dosáhnout rozhodováním z úrovně ŘAS, závodu a mnohdy ani vedení provozu. Klíčem je přístup vedoucích středisek, mezi nimi pak díky procházejícím objemům a hodnotě zvláště mistrů, kteří jsou vlastnímu výrobnímu procesu nejbližší.

Přístup však nestačí, není-li doplněn dostupnými informacemi o možnosti firmy (především v podobě rozpočtů, limitů nákladů atd.) a dosahovanými skutečnostmi minimálně v koncentrované podobě účetního výsledku hospodaření střediska. K využití těchto informací je nezbytné i vybavení základními znalostmi ekonomických pojmů a souvislostí.

2.2 Základní údaje o firmě

Preciosa je akciovou společností, jejíž generální ředitelství sídlí v Jablonci nad Nisou. Jedná se o rozsáhlou společnost, která v současné době sdružuje asi 14 závodů rozložených po celém území naší republiky. Preciosa má také několik dceřinných společností výrobních a obchodních. Obchodní společnosti Preciosy pracují v zahraničí po celém světě.

2.3 Historie a vývoj podniku Preciosa

Kolébkou sklářství na Jablonecku se staly Jizerské hory a jejich podhůří, kde se nacházely zdroje surovin pro výrobu skla a zásoby dřeva jako topiva pro sklářské pece. Preciosa se tedy vyvíjela v této oblasti spojena pevnými pouty staletých sklářských tradic. Severočeská historie tavení skla, jedné ze dvou základních technologií užívaných v Preciose, sahá až do středověku. První sklárny byly postaveny v podhůří Jizerských hor ve druhé polovině 14. století. Broušení skla, hlavní technologie Preciosy, se zde začalo rozvíjet až na přelomu 17. a 18. století. V souvislosti s tímto procesem vznikla na Jablonecku na přelomu 19. a 20. století řada brusírenských továren. Na základě technologií a zkušeností těchto výrobců byla po 2. světové válce založena Preciosa a od té doby prošla významným technologickým vývojem, a to zvláště v technikách tavení a broušení skla. Díky staletým tradicím a tvůrčím schopnostem, řemeslné zručnosti a pili svých zaměstnanců, předávaným z generace na generaci, se Preciosa dnes stala dynamickou a finančně zdravou firmou světového významu i velikosti.

2.4 Dnešní postavení společnosti

Během necelých tří let, od roku 1990 do roku 1992, získala společnost další specializované továrny, které s jejími základními brusírenskými závody splynuly v jeden soběstačný celek. V Preciose se takřikajíc pod jednu střechu dostal výzkum, výroba brousících a leštících strojů, dále tavení skla, jeho broušení a leštění a montáž křišťálových lustrů, bižuterie a dalších výrobků. Tuto rozsáhlou oblast činností Preciosy uzavírá vlastní

obchodní a exportní oddělení. Preciosa se tak vyvinula v silnou a nezávislou firmu, která svým objemem produkce a kvalitou výrobků získala jedno z předních míst na světových trzích.

V souladu se svou rozvojovou strategií Preciosa soustavně modernizuje výrobu zaváděním nové generace brousících a leštících strojů vlastní konstrukce a výroby a nezapomíná přitom ovšem na ochranu životního prostředí. Všechny brusírenské závody jsou vybaveny moderními výkonnými čistírnami odpadních vod a již před léty byla vyvinuta technologie výroby bezolovnatého křišťálu.

Rovněž tak jeden z nejdůležitějších aspektů moderního managementu, personální politika, je zaměřen na budování společnosti světového standardu. Preciosa nejen zajišťuje zdravotní péči na vysoké úrovni a rekreaci, ale vytvořila i všeobecně přístupný systém vzdělávání a rekvalifikace svých zaměstnanců. Navíc poskytuje stipendia pro studium na vysokých školách doma i v zahraničí s předností pro uchazeče z rodin zaměstnanců společnosti.

Preciosa navazuje na bohaté sklářské tradice severních Čech a z nich čerpá inspiraci pro svůj další rozvoj. Společnost tak založila svou budoucnost na spojení řemeslné dovednosti starých sklářů s tím nejlepším, co přináší moderní věda a technika.

III. ZÁVOD 4 V TURNOVĚ

3.1 Členění závodu

Závod 4 v Turnově zahrnuje dva hlavní provozy brusírenské. Je rozdělen do dvou částí (budovy v ulici Přepěšská a Koškova). Co do počtu pracovníků, závod zaměstnává okolo 900 zaměstnanců. Z hlediska organizační struktury se závod rozčleňuje do pěti úseků (viz schéma organizační struktury závodu). Organizačně se závod člení obecně na útvary, které podle velikosti a řídicí úrovně nazýváme:

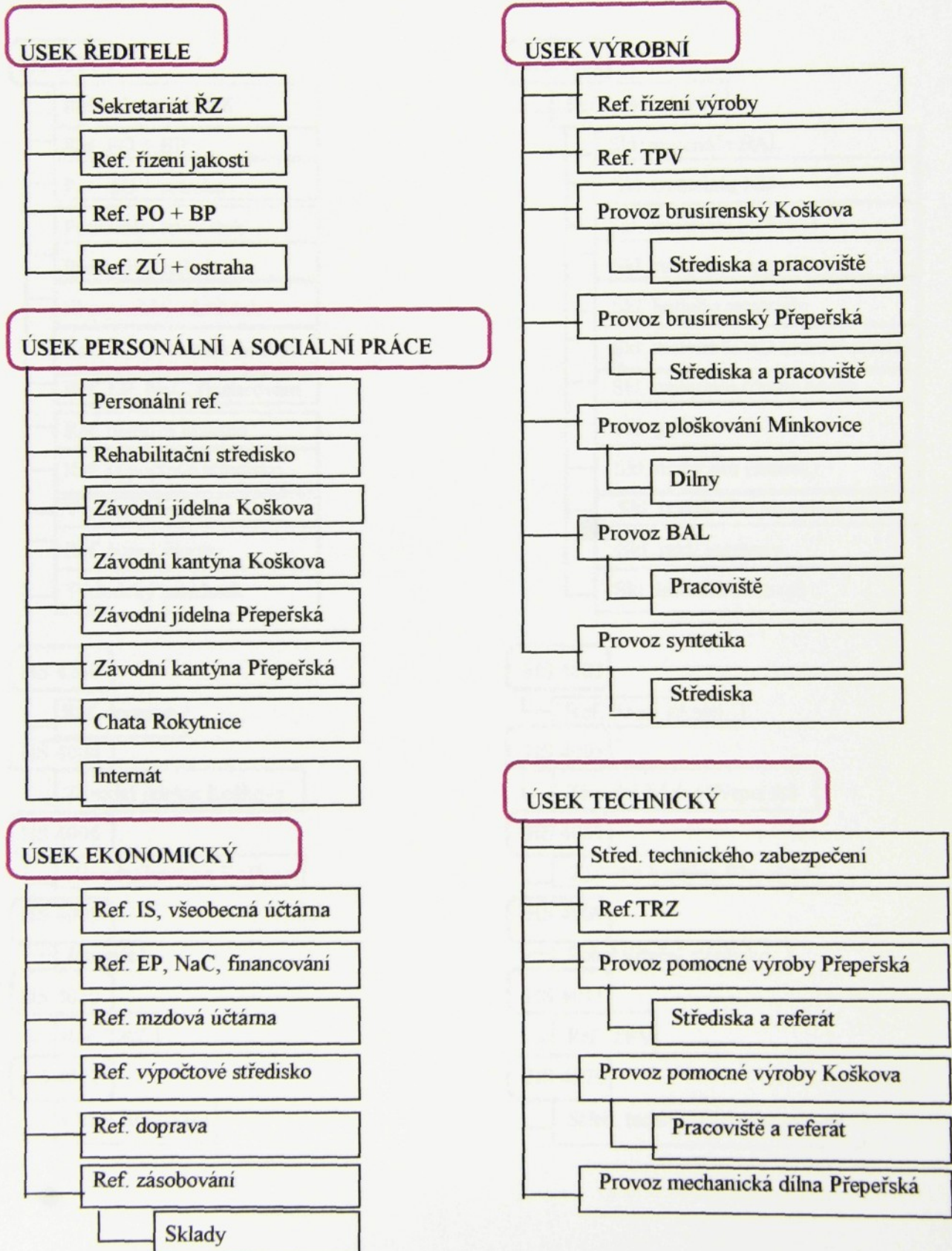
- *ve správní části* - úseky, odbory, oddělení a referáty,
- *ve výrobní části* - provozy, skupiny dílen, dílny a pracoviště.

Ekonomicky je závod členěn na jednotlivá hospodářská a nákladová střediska (viz struktura hospodářských středisek závodu).

Členění závodu na hospodářská střediska je v pravomoci ekonomického náměstka ředitele závodu na každém závodě a ekonomického ředitele na ředitelství společnosti. Na každém závodě se obvykle zřizují tato hospodářská střediska:

1. správa (popř. i více správních středisek),
2. doprava,
3. výrobní střediska,
4. technický rozvoj, je-li zřízen,
5. závodní jídelna a kantýna, jsou-li zřízeny,
6. rekreační základna, bytové hospodářství, zdravotnická zařízení, mateřské školy a další podobná sociální střediska, existují-li,
7. energetika,
8. střediska údržby, popř. mechaniky, pomocné výroby apod. dle zavedené terminologie závodu,
9. středisko umývárna.

Schéma organizační struktury závodu 4 v Turnově:



Struktura hospodářských středisek závodu 4 v Turnově:

HS 4001

Ref. sekretariát ŘZ
Ref. PO + BP
Ref. ZÚ + ostraha
Personální náměstek
Personální referát
Ekonomický náměstek
Ref. IS, všeobecná účtárna
Ref. EP, NaC, financování
Ref. mzdová účtárna
Ref. výpočtové středisko
Výrobní náměstek
Ref. řízení výroby
Technický náměstek

HS 4002

Ref. zásobování
Skl. materiálu BAL
Skl. materiálu ND
Skl. materiálu (výlisky)
Skl. režijního materiálu
Skl. hutního materiálu
Skl. materiálu ND (auto+kotelna)
Skl. materiálu (drahé kovy)
Skl. paliva
Skl. materiálu (smírek)
Skl. stavebního materiálu
Skl. rekl. suroviny
Skl. leštících nástrojů

HS 4260

Ref. doprava

HS 4004

Závodní jídelna Koškova

HS 4006

Závodní kantýna Koškova

HS 4008

Internát

HS 4010

Ref. TRZ

HS 4012

Chata Rokytnice

HS 4003

Ref. řízení jakosti

HS 4005

Závodní jídelna Přepěřská

HS 4007

Závodní kantýna Přepěřská

HS 4009

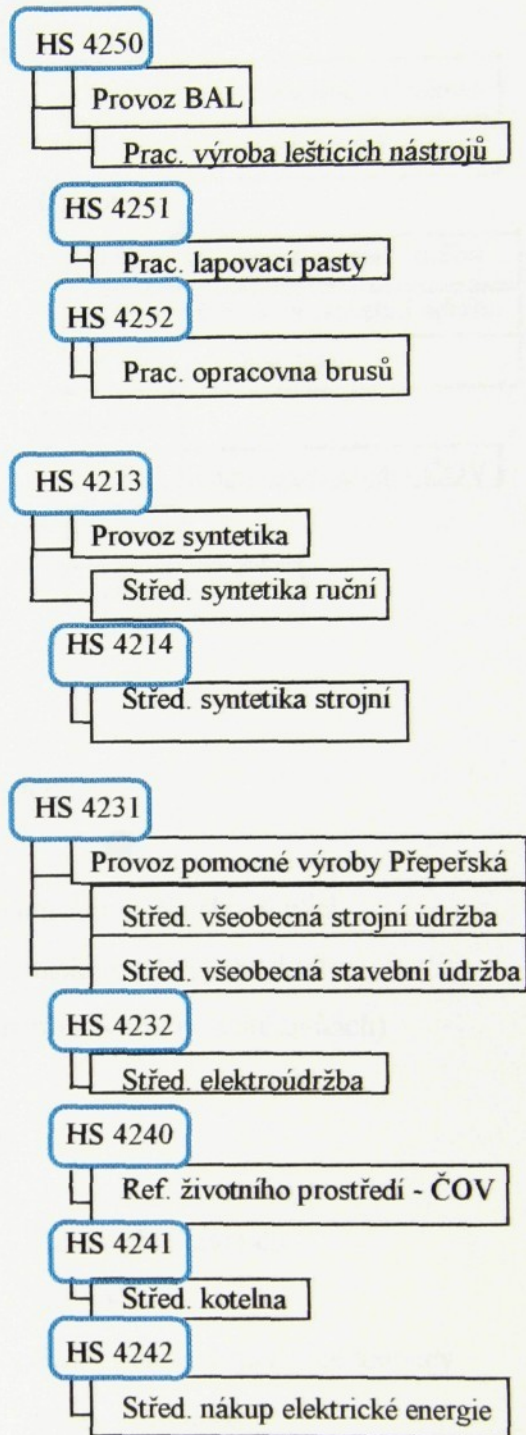
Rehabilitační středisko

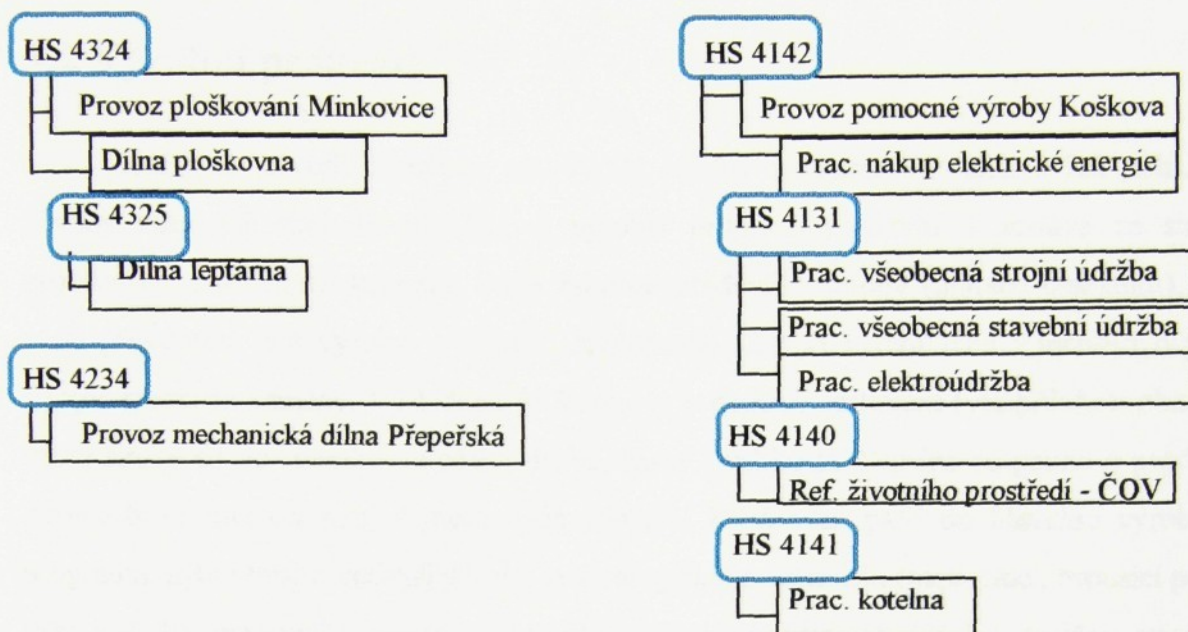
HS 4011

Ref. TPV

HS 4270

Střed. technického zabezpečení





Legenda k obrázku č. 2:

Hospodářská střediska označená prvními dvěma čísly:

- 40 - značí správní střediska závodu 4,
- 41 - značí provozy na úseku výrobním a technickém v Koškově ulici,
- 42 - značí provozy na úseku výrobním a technickém v Přepeřské ulici,
- 43 - značí provoz závodu 4 v prostorách jiného závodu (v Minkovicích).

Zkratky a symboly užívané v obrázcích č. 1 a 2:

BAL - brusy a leštičky

BP - bezpečnost práce

ČOV - čistírna odpadních vod

EP - ekonomika podniku

IS - informační středisko

NaC - náklady a ceny

ND - náhradní díly

PO - požární ochrana

prac. - pracoviště

ref. - referát

ŘZ - ředitel závodu

skl. - sklad

SMK - strojně mačkané kameny

střed. - středisko

TPV - technická příprava výroby

TRZ - technický rozvoj závodu

UNT - speciální označení strojů

ZÚ - zvláštní úkoly

3.2 Výrobní program

Každý ze závodů Preciosy, a.s. vyrábí odlišný sortiment výrobků, avšak jednotlivé závody vzájemně spolupracují. Hlavní výrobní program v závodu 4 sestává ze strojně broušených a leštěných kamenů, které zahrnují především šatony (imitace diamantu), jenž tvoří převážnou část výroby a exportu společnosti. Závod vyrábí také v menším objemu strojně mačkané kameny. Výsledkem je šatonový a perlový sortiment (viz přílohy), oba jsou velmi široké co do rozsahu množství druhů, barev i velikostí. Nejedná se pouze o produkci strojně broušených a strojně mačkaných kamenů, která však patří do hlavního výrobního programu, nýbrž také o vedlejší výrobu technologického materiálu (např. tmel, brousící pasty, fólie a další), pracovních nástrojů, strojního zařízení, náhradních dílů ke strojům, strojních součástí aj., které bezprostředně souvisejí s hlavním výrobním programem, tzn. slouží k opracování kamenů.

3.2.1 Proces výroby a tok materiálu

Surovinu závod získává dvěma způsoby. V prvním případě ji nakupuje v rámci podniku Preciosa, a.s. od jiného závodu, který je tímto garantem. Tímto způsobem získává závod většinu základních vstupů (sklo, stroje pro hlavní výrobu). Surovina má tedy již podobu výlisků, které mohou vstoupit přímo do výrobního procesu. Anebo ve druhém případě si závod vyrábí vstupní surovinu ve vlastních kapacitách. Jedná se o předvýrobní operaci - rozbrušování kapilár, kdy se z dlouhých skleněných tyčí rozbrušují výlisky. Surovina vždy přechází na sklad surovin, odkud vstupuje do výrobního procesu.

Základem výroby je brusírenský provoz - středisko brusírny, na něž navazují střediska následných operací: umývárna, třídírna, ploškovna, similizovna. Záleží na druhu zpracovávaných kamenů, podle toho pak surovina prochází jednotlivými středisky. V každém středisku se na surovině provádí určitá operace a vystupuje polotovar a částečný odpad, který se zahrnuje do nákladů. Výrobní proces je u šatonového a perlového sortimentu výrobků podobný, v některých etapách však vyžaduje odlišný postup.

Z výrobního procesu vystupují hotové výrobky, jedná se o kameny, které se pak dále zasazují do lustrů, používají se v bižuterii apod., mají široké použití. Tyto hotové výrobky se v závodu předávají na sklad hotových výrobků, odkud se prodávají jiným závodům nebo mateřskému podniku za vnitropodnikové ceny.

3.3 Současná tendence plánování objemu výroby

Přes množství přetrvávajících návyků převážná většina našich vedoucích podniků uznává, že minula doba, kdy hlavním úkolem vedoucího v hierarchii řízení výrobního závodu bylo „pouze“ zajistit plánovaný objem výroby, a to často téměř za každou cenu. Na druhé straně je již za námi i druhý extrém v podobě představy relativně samostatného „tržního“ podnikání jednotlivých středisek, která by na základě ekonomických stimulů a pravidel rozhodovala o své výrobní náplni a prioritách s průvodním jevem zmenšení významu až zrušení podnikového a vnitropodnikového plánování výroby.

Základem dnešního přístupu je nutnost nejen udržet, ale podstatně zvýšit podíl Preciosy, a.s. na světovém trhu. To znamená nabídnout výrobky a služby v kvalitě, sortimentu a objemu uspokojující požadavky zákazníků za konkurenceschopnou cenu, vycházející z úměrně nižších nákladů.

IV. ŘÍZENÍ PO LINII VNITROPODNIKOVÝCH ÚTVARŮ

4.1 Odpovědnostní účetnictví

Důležitým momentem při řízení hospodárnosti a efektivnosti není pouze zjištění nákladů ve vztahu k prováděnému výkonu, ale zejména jeho identifikace a přiřazení do odpovědnosti konkrétnímu vnitropodnikovému útvaru, ve kterém činnost probíhá a následně

pracovníkům, kteří se o náklad na danou činnost zasloužili. Jedná se o postup a metody, které jsou známy pod názvem odpovědnostní účetnictví. Odpovědnostní účetnictví vyjadřuje hlavní cíl, k němuž směřuje integrace finančně hodnotových nástrojů a kritérií ve vazbě na naturální řízení reprodukčního procesu: zobrazení výsledků, které jednotliví pracovníci, resp. útvary mohou svou činností ovlivnit, a na základě něho k vyjádření jejich diferencovaného přínosu k celopodnikovým výsledkům. Klade-li si vnitropodnikové účetnictví za důležitý cíl zjišťovat přínos k celkovým podnikovým výsledkům podle jednotlivých vnitropodnikových útvarů, je jeho základem rozčlenění nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik.

4.1.1 Rozhraničení pravomoci a odpovědnosti středisek

Základní vnitropodnikové útvary, kterým jsou přiřazovány do odpovědnosti náklady, se nazývají hospodářská a nákladová střediska. Výraz „středisko“ je pojmem, jež se vztahuje k tzv. ekonomické struktuře podniku, jejímž úkolem je vymezit takovou úroveň vnitropodnikových útvarů, jejichž řízení je mimo jiné založeno na posouzení finančně hodnotových výsledků. Znamená to, že pro řízení pracovníků na dané úrovni podnikové hierarchie je charakteristická úroveň pravomoci a odpovědnosti, že je pro ně motivačně účinná zainteresovanost na úrovni nákladů, výnosů, vnitropodnikového výsledku hospodaření, na velikosti tržeb, na hodnotovém vyjádření stavu nedokončené výroby apod.

4.2 Základní typy středisek

Z hlediska úrovně pravomoci a odpovědnosti lze rozlišit dva základní typy útvarů ekonomické struktury:

a) **Hospodářské středisko** je z hlediska rozpoznané pravomoci a odpovědnosti hierarchicky vyšším typem útvaru ekonomické struktury. Má možnost svou činností ovlivňovat jak výši nákladů, tak (zvýšeným objemem činnosti či volbou sortimentu prováděných výkonů) i výši výnosů. Jejich základním hodnotovým kritériem je tedy vnitropodnikový výsledek hospodaření jako rozdíl mezi vnitropodnikovými náklady a vnitropodnikovými výnosy.

b) **Nákladové středisko** je z tohoto hlediska nižším typem útvaru. Vzhledem k jednoznačně zadanému úkolu a sortimentu výroby (např. v útvarech montážní technologie, kde by iniciativa útvaru v objemu vedla pouze k hromadění polotovarů) nebo vzhledem k charakteru činnosti, který neumožňuje vyjádřit objem aktivity (např. ve správních útvarech), je iniciativa pracovníků těchto útvarů orientována zejména na hospodárnost, resp. jakost provedení přesně zadaného úkolu. Jejich výsledkem tedy není rozdíl mezi náklady a výnosy, ale mezi skutečně vynaloženými náklady a stanoveným nákladovým úkolem.

4.2.1 Kooperace mezi vnitropodnikovými útvary

Rozčleněním nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti za jejich vznik je první etapou. Je důsledkem rozčlenění, dekompozice podniku i průběhu nákladů v něm. Na tuto etapu je však třeba navázat i způsobem spojení, který by umožnil zobrazit i kooperační vazby mezi útvary a určit odpovědnost za úspory, resp. překračování nákladů těch výkonů, které se neprodávají externím spotřebitelům, ale stávají se předmětem spotřeby uvnitř podniku. Základními předpoklady tohoto spojení je:

- 1) uzavření činnosti jednotlivých vnitropodnikových útvarů tak, aby bylo možno změřit jejich náklady,
- 2) identifikace dílčích výkonů, které tyto útvary předávaly jiným vnitropodnikovým útvarům,
- 3) ocenění těchto dílčích výkonů pomocí tzv. vnitropodnikových cen.

4.2.2 Náklady vznikající při předávání výkonů mezi středisky

Spojení mezi jednotlivými vnitropodnikovými útvary se tedy uskutečňuje systémem vazeb, jejichž nositeli jsou předávané výkony. Náklady, které tak vznikají odběratelskému útvaru, se označují jako náklady *interní*. Jejich výše je dána množstvím dílčích výkonů a jejich vnitropodnikovým oceněním. Interní náklady jsou charakteristické tím, že vznikají pouze v souvislosti s určitou vnitřní vazbou. Tyto náklady se též nazývají *druhotnými*, protože z hlediska podniku jako celku se projeví na vstupu podruhé (poprvé se projeví ve středisku,

kteřé daný výkon provedlo) a mohou se označovat i jako *složené*, neboť je lze z podnikové úrovně řízení dále analyzovat ve vztahu k jednotlivým nákladovým složkám - druhům, které byly při provedení druhotného výkonu spotřebovány.

4.3 Základní předpoklady fungování odpovědnostního účetnictví

Ještě předtím, než se začnou uplatňovat hodnotová kritéria ve vnitropodnikové struktuře, je třeba vytvořit určité předpoklady:

- 1) řešení organizační a ekonomické struktury podniku,
- 2) rozpoznání míry centralizace a decentralizace při řízení prvků a subsystémů těchto struktur,
- 3) vyjasnění základních rysů řízení konkrétních vnitropodnikových útvarů.

4.3.1 Míra centralizace řízení podle organizačního uspořádání podniku

Cílem tvorby organizační struktury je zobrazení horizontálních a vertikálních vztahů mezi vnitropodnikovými útvary a výběr těch, které jsou důležité z hlediska jejich využití při ovládání činnosti těchto útvarů.

Určující pro výběr jsou vertikální vazby, zaměřené na rozdělení pravomoci a odpovědnosti mezi jednotlivé vnitropodnikové útvary. Rozdělení pravomoci a odpovědnosti se pak promítá do větší či menší centralizace či decentralizace jejich řízení.

Využití spíše centralizovaného nebo decentralizovaného přístupu k řízení jednotlivých vnitropodnikových útvarů je základní otázkou odpovědnostního řízení. Jedním z podstatných faktorů ovlivňujících přístup k jejímu řešení je rozlišení horizontálních vazeb, které vyjadřují na jedné straně rozdělení činností, na druhou stranu úroveň kooperací při zajišťování finálního předmětu činnosti. Vytváření těchto vazeb je podmíněno hlavně typem technologie, výrobního zařízení a organizace výroby. To všechno ústí v rozhodnutí o tom, jakou činnost bude útvar zajišťovat. Lze rozlišit dva krajní způsoby uspořádání výrobního procesu:

a) **Předmětné uspořádání**, kde útvary s relativně uzavřeným koloběhem zpravidla nesou odpovědnost za výrobu celého výrobku; horizontální vztahy mezi útvary jsou tedy méně časté a při jejich řízení jsou výhodnější podmínky pro aplikaci *decentralizovaného způsobu řízení*.

b) **Technologické uspořádání**, kde každý útvar je specializovaný na určitý druh operace, které provádí na všech výrobcích, jenž je třeba příslušným způsobem zpracovat (brusírna); výroba finálního výrobku pak pochopitelně vyžaduje značné množství horizontálních vazeb a především vrcholovou koordinaci. Při řešení těchto útvarů se proto využívá spíše *centralizovaného způsobu řízení*.

V praxi se však v podnicích tyto dva způsoby řízení většinou kombinují s ohledem na respektování přirození míry pravomoci a odpovědnosti.

4.3.2 Řešení ekonomické struktury podniku

Na úvahu o rozdělení pravomoci a odpovědnosti navazuje rozpoznání skutečnosti, zda je smysluplné a motivačně účinné využít při řízení konkrétního VPU hodnotových nástrojů a jakou formu, obsah a vazby na jiné nástroje budou mít. Kladná rozhodnutí o aplikaci hodnotových kritérií vedou k tomu, že se v průniku s existující organizační strukturou buduje struktura tzv. odpovědnostních hospodářských a nákladových středisek jako útvarů, jejichž větší či menší část zainteresovanosti je orientována na hodnotové výsledky. Z hlediska úrovně pravomoci a odpovědnosti lze pak rozlišit několik typů středisek (nákladové, ziskové, rentabilitní, investiční, výnosové a výdajové), lišících se zejména mírou centralizace uplatněnou při jejich řízení, z nichž nás bude zajímat především nákladové středisko.

Nákladově řízené středisko

Nákladové středisko je nejnižším útvarem, za nějž se zjišťují náklady z hlediska odpovědnosti. Středisku, resp. jeho vedoucímu se stanoví rozpočty ovlivnitelných nákladů, které jsou předmětem kontroly. Tato kontrola probíhá zpravidla dvojím způsobem:

- a) skutečné náklady se srovnávají s předem stanovenými (rozpočtovanými) náklady, přepočtenými na skutečný výkon střediska,
- b) skutečné náklady se srovnávají s nepřepočteným rozpočtem - tento postup je typický zejména u režijních útvarů správního charakteru.

Hmotná zainteresovanost (stimulace, prémie apod.) se odvíjí obvykle od úspor skutečných nákladů ve srovnání s rozpočtovanými (předem stanovenými). Platí přitom, že čím přesněji jsou určeny předem stanovené náklady (např. pomocí norem), tím obtížněji se dosahuje úspora a naopak normální je překročení. Proto se často rozpočtuje určitá částka na případné zdůvodnitelné překročení.

4.3.3 Základní rysy řízení vnitropodnikových útvarů

Míra a oblasti, ve kterých pracovníci jednotlivých vnitropodnikových útvarů uplatňují svou iniciativu, a kde jsou naopak nuceni respektovat omezení z potřeby vrcholové koordinace jejich činnosti, mají pak vliv na způsob využití hodnotových nástrojů a kritérií, ale i na jejich začlenění do systému ostatních nástrojů a předpokladů, které jsou charakteristické pro řízení vnitropodnikových útvarů v převážně centralizovaném nebo decentralizovaném přístupu. Některými kritérii pro posuzování využití centralizace či decentralizace mohou být např.:

- **způsob zadávání úkolů vnitropodnikovým útvarům a kontrola jejich plnění** (zadávání formou direktiv nebo naopak převzetí pravomoci a odpovědnosti),
- **orientace hodnotových kritérií** (na hospodárnost a jakost anebo na efektivnost přispěním k celkovému zisku podniku),
- **velikost a hierarchie útvarů ekonomické struktury** (malé útvary nebo naopak větší VPÚ se značnou pravomocí a odpovědností),
- **hmotná zainteresovanost** (orientovaná na vedoucí pracovníky středisek nebo spojena s dosaženým vnitropodnikovým VH).

Jak již jsem se zmínila, znaky centralizace a decentralizace mají však tendenci v praxi se prosazovat se značnou variabilitou a nikoliv v krajně vymezených polohách.

4.4 Funkce měřítek ve vnitropodnikovém řízení

Měřítka jako nástroj kvantifikace ve vnitropodnikovém řízení ovlivňují parametry účinnosti vnitropodnikového řízení. Proces vnitropodnikového řízení znamená zvolení takových měřítek, pomocí nichž lze zabezpečit jednoznačná vymezení úkolů vnitropodnikovým útvarům a podmínek k dodržení kázně při plnění zadaných úkolů a k podnícení realizační iniciativy v etapě stanovení plánu i v etapě jeho plnění a kontroly.

V použitých měřítkách pro zobrazení VP procesů se sbližují naturální a hodnotové stránky reprodukčního procesu výrazněji než při zobrazení celopodnikových či národohospodářských procesů. Vnitropodnikové řízení se pak projevuje efektivněji.

4.4.1 Naturální měřítka

Proto i pro vnitropodnikové řízení mají zásadní význam měřítka naturální, zejména normy výkonové, materiálové i kapacitní, jakož i různé normativy a limity spotřeby zvěcnělé i živé práce.

Všechny typy norem, normativů a limitů vyjadřují na jedné straně prostor konkrétního VPÚ, který je mu k dispozici při naplňování celopodnikových cílů, na druhé straně omezují volné pole jeho působnosti do relativně pevných hranic. Bez ohledu na metodické přístupy lze úroveň norem považovat za veličinu, která nejlépe charakterizuje dosažený stupeň kvality vnitropodnikového řízení.

Normy ve funkci měřítek jsou především:

- kritériem reálnosti plánovaných úkolů VPÚ,
- kritériem kontroly přiměřenosti plnění těchto úkolů,
- prostředkem racionálního spojení jednotlivých etap i funkcí VPŘ.

Z povahy norem je zřejmé, že mají-li být neoddělitelným nástrojem vnitropodnikového řízení, nelze dost dobře VPŘ interpretovat pouze jako metodu hodnotového řízení, nýbrž jako způsob VPŘ v podmínkách zbožně peněžních vztahů. VPŘ je způsobem ovládání průběhu nejen hodnotové, ale i naturální stránky reprodukčního procesu užitných hodnot uvnitř podniku ve specifických podmínkách zbožně peněžních vztahů.

Vztah reprodukčního procesu hodnoty a užitných hodnot závisí významně na rozličné úrovni vertikály odpovědnostní struktury. Čím nižší je místo konkrétního VPÚ v hierarchii vnitropodnikové struktury, tím těsnější je spojení naturální a hodnotové stránky, zejména v průběhu výrobní fáze reprodukčního procesu.

Jestliže na úrovni vysoce integrovaných podnikatelských celků se pohyb hodnoty relativně osamostatňuje a nabývá specifických forem, v bezprostřední VP struktuře se pak úzce spojuje s pohybem užitných hodnot. Relativní samostatnost pohybu hodnoty se funkčně zaměřuje především na oblast využití hodnotových veličin a měřítek k řízení naturální stránky reprodukčního procesu.

4.4.2 Hodnotová měřítka

Z hodnotových měřítek má určující význam soustava oceňování výkonů vnitropodnikových útvarů. Oceňování výkonů VPÚ je nástrojem stabilního měření a kvantifikace hodnotového aspektu činnosti VPÚ. Napomáhá rozložit rozhodovací odpovědnost i pravomoc mezi VPÚ a současně spojuje činnost těchto útvarů v jednotný, celistvý proces.

Funkce hodnotových měřítek ve vnitropodnikovém řízení je ohraničena obsahem hodnototvorného procesu uvnitř podniku. Aplikace hodnotových forem, které jsou neopodstatněné a neodpovídají charakteru vazeb VP struktury, tedy i neadekvátní principy oceňování, vedou k formálnosti VPŘ, k vytváření fiktivních hodnotových vztahů mezi VPÚ, orientují aktivitu VPÚ nezřídka směrem, který nemusí být přijatelný z hlediska celopodnikových cílů. V zásadě by ocenění výkonů VPÚ mělo uznávat plánovou nebo

normovou úroveň nákladů a současně fungovat jako jednotné a relativně stabilní měřítko pro ocenění spotřeby těchto výkonů v navazujících útvarech.

Rozhodující pro účinnost oceňování je jeho odvození od rozhodovací odpovědnosti a pravomoci konkrétního útvaru. V rozlišení a určení rozhodovací odpovědnosti a pravomoci jednotlivých VPÚ spočívá i obsah a hlavní směr využití VPŘ. Z tohoto pojetí lze odvodit i charakteristiky fungování tzv. vnitropodnikových cen.

4.4.3 Posouzení funkce hodnotových měřítek

Pevné ocenění výkonů vnitropodnikových útvarů ve funkci měřítka napomáhá z hlediska VPŘ racionálně izolovat VPÚ od proměnlivých vlivů vnějšího prostředí podnikového systému, tedy i od změn ekonomických pravidel pro chování podniků. Umožňuje také posuzovat zásluhy jednotlivých útvarů na celkových výsledcích hospodaření podniku diferencovaně, nikoliv pouze aditivně. Kromě toho je lze použít i jako stabilního a dlouhodobě srovnatelného měřítka pro vyjádření objemu rozpracované výroby, součástí, dílců, polotovarů vlastní výroby apod., čímž vytváří podmínky pro soulad informačního zobrazení procesu hospodářské činnosti v jeho hodnotové i naturální stránce.

Uvedené pohledy na hodnotová měřítka (tzn. oceňování VP výkonů) ve vnitropodnikovém řízení i na povahu výsledku hospodaření VPÚ jen potvrzují, že VPŘ nemůže být racionálně jen záležitostí hodnotového řízení. Absolutní orientace VPŘ na řízení hodnotové stránky reprodukčního procesu v podniku by popírala dialektiku hodnoty a užité hodnoty, hodnotové a naturální stránky řízení, které mají v rovině VPŘ zcela specifické kvality.

4.5 Uplatnění hodnotových kritérií ve vnitřní struktuře podniku

Základními kritérii pro hodnocení vnitropodnikových útvarů jsou:

- sledování jejich skutečných nákladů,

- způsob vyjádření vnitropodnikových výnosů,
- obsah VH vnitropodnikových útvarů.

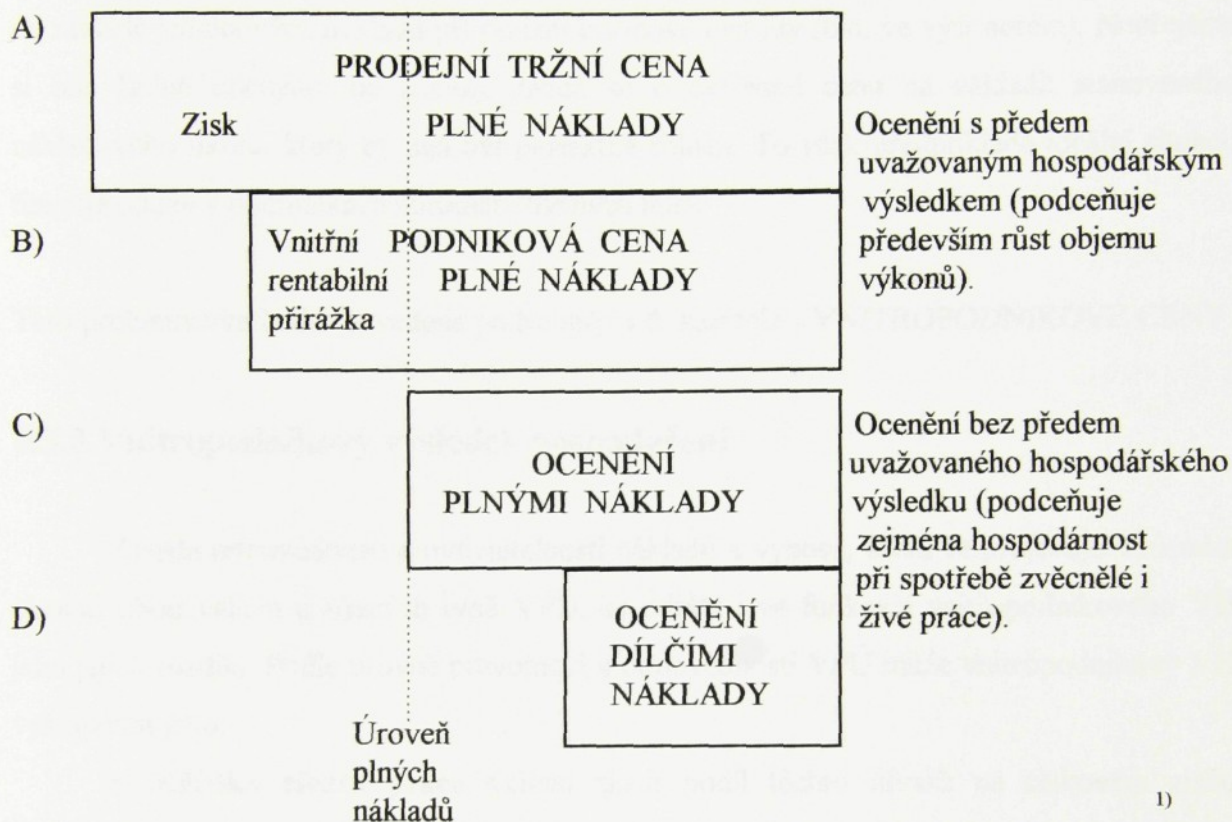
4.5.1 Sledování skutečných nákladů vnitropodnikových útvarů

Pro vnitropodnikové řízení mají zásadní význam dva pohledy na skutečně probíhající reprodukční proces:

- a) **výkonový pohled**, primárně posuzující vztah nákladů k jednotlivým výrobkům, pracím a službám,
- b) **odpovědnostní pohled**, sledující průběh nákladů z hlediska VPÚ.

4.5.2 Stanovení výnosů vnitropodnikových útvarů

Využití různých forem hodnotového řízení v závislosti na úrovni pravomoci a odpovědnosti konkrétních VPÚ se nejvýrazněji projevuje ve způsobu koncipování jejich výnosů. Hlavním nástrojem odpovědnostního účetnictví, pomocí něhož se také stanovují výnosy, je **vnitropodniková cena**. Vnitropodniková cena je způsobem ocenění výkonů, který se využívá při předávání výkonů uvnitř podnikové struktury. V závislosti na pravomoci a odpovědnosti konkrétního útvaru, zejména na tom, zda je vnitropodniková cena orientována spíše na snižování nákladů či na zvyšování zisku, rozlišujeme několik typů vnitropodnikových cen.

Základní možnosti ocenění vnitropodnikových útvarů:**Komentář k obrázku č. 3:**

A) *Prodejní tržní cena* je zde využita ve funkci vnitropodnikové ceny; používá se u středisek ziskového charakteru a při realizaci odběratelům. Prodejní tržní cenou, do které je již zahrnut zisk (výsledek hospodaření), oceňuje např. útvar závodové opravy, který část své produkce prodává mimo podnik.

B) *Podniková cena* obsahuje určité procento vnitřní rentabilní přírážky, které stanoví vedení podniku.

C) *Ocenění na základě plných nákladů* je určitý typ vnitropodnikové ceny, jenž nebere v úvahu žádný hospodářský výsledek a přitom předpokládá ideální stav (tzn. $N = V$). Nákladový úkol je středisku zadán jednoznačně a měl by být přesně dodržen (nemá být

¹⁾ Svoboda, S.: Řízení nákladů podle odpovědnosti - střediskové hospodaření, Praha 1996.

změněn ani překročen). Toto však nelze nikdy přesně splnit. Je zde malá motivace z hlediska FN (tzn. čím větší objem výkonů, tím větší úspora FN).

D) *Ocenění dílčími náklady (neúplnými náklady)* je vnitropodniková cena stanovena na základě jednicových nákladů při použití normové metody (tzn. ve výši norem). Nepřejeme si zde žádné odchylky od norem. Jedná se o extrémní cenu na základě stanoveného nákladového úkolu, který by měl být perfektně splněn. To však předpokládá ideální situaci; funguje pouze v podmínkách automatizovaných linek.

Tato problematika bude rozvedena podrobněji v 6. kapitole - VNITROPODNIKOVÉ CENY.

4.5.3 Vnitropodnikový výsledek hospodaření

Zásada odpovědnosti a ovlivnitelnosti nákladů a výnosů, která se projevuje v různém obsahu obou veličin u různých typů VPÚ, se odráží i ve funkcích vnitropodnikového VH jako jejich rozdílu. Podle úrovně pravomoci a odpovědnosti VPÚ může vnitropodnikový VH vystupovat jako:

a) **Měřítko efektu práce** s cílem zjistit podíl těchto útvarů na celkovém zisku podniku. Tuto funkci lze uplatnit zejména u hierarchicky vyšších podnikových útvarů se značným podílem pravomoci a odpovědnosti.

b) **Nástroj kontroly hospodárnosti a kvality.** Tato funkce se prosazuje především u výkonných útvarů s nižší pravomocí, u kterých převládá kázeň při plnění přesně zadaných úkolů a jejichž iniciativa se tedy projevuje ve způsobu hospodaření s náklady, které jsou schopny ovlivnit.

c) **Základna hmotné zainteresovanosti,** která orientuje iniciativu útvarů k naplnění podnikových cílů. Význam této funkce je však značně rozdílný dle míry pravomoci a odpovědnosti VPÚ, u útvarů s vysokou pravomocí a odpovědností bude zainteresovanost na výši vnitropodnikového výsledku prakticky jediná či jedna z nejdůležitějších, u ostatních útvarů bude důležitost tohoto kritéria klesat v přímé úměře s úbytkem pravomoci a odpovědnosti.

4.5.4 Hodnocení vnitropodnikových útvarů podle výsledku hospodaření

S oceňováním výkonů vnitropodnikových útvarů úzce souvisí i způsob hodnocení VPÚ podle hodnotově vyjádřeného výsledku hospodaření jako globálního ukazatele jejich činnosti. Řízení VPÚ pomocí výsledků jako intervalových výstupů může být vhodně uplatněno jen jako jedna z řady metod, kterými se VPÚ ovládají a orientují v přesně zamýšleném směru činnosti. Obsah výsledku hospodaření VPÚ a činitelů, které jej ohraničují (náklady a výnosy útvaru), by měl být v souladu s racionálně vymezeným prostorem pro aktivitu konkrétního útvaru. Např. v praxi strojírenských podniků se potvrdila v podstatě nezbytnost zdrženlivého hodnocení (jistou dobu zveličovaných výhod) hodnotového globálního výsledku hospodaření VPÚ.

Zkušenosti většiny strojírenských podniků naznačují, že základním úkolem při řízení VPÚ je cílově zaměřit jejich iniciativu a upevnit kázeň při plnění co nejjednoznačněji zadaných úkolů. Zejména v prováděcích výrobních VPÚ vystupují do popředí direktiva operativního plánu, který poměrně přesně a závazně určuje věcně i časově objem a strukturu výkonů. Naopak jako žádoucí se ukázalo působit co nejintenzivněji směrem k posílení aktivního úsilí útvarů a hospodárnosti ve spotřebě živé i zvěcnělé práce (v naturálních i hodnotových měřítkách) při uskutečňování uložených úkolů. Sám způsob ocenění VP výkonů může nepochybně sehrát jistou roli při tlaku na snižování nákladů v operativním řízení průběhu výrobního procesu, ale ani nejpřemysleněji konstruované VPC výrazně nepozvednou úroveň řízení výrobního procesu, není-li v pořádku operativní řízení výroby po stránce hmotné. Proto také progresivní strojírenské podniky (ale i podniky jiných odvětví) konstruují ocenění výkonů tak, aby směřovalo k určení spolehlivého měřítka přínosu útvaru k celopodnikovým výsledkům a podtrhovalo především úspory oproti spotřebě živé i zhmotnělé práce stanovené úkolem (pokud možno operativním plánem).

4.6 Vztah rozpočetnictví k řízení hospodárnosti středisek

Rozpočet slouží jako nástroj stanovení úkolu konkrétnímu vnitropodnikovému útvaru na určité časové období.

Funkce rozpočtu:

a) Systém rozpočtů sestavovaných pro různé oblasti aktivity podniku v časovém průřezu plní v podstatě roli podnikových plánů.

b) Krátkodobě sestavované rozpočty se uplatňují v oblastech aktivity, kde lze předpokládat relativně větší rozdíly mezi skutečností a žádoucím stavem.

c) Rozpočet navazuje na přesně vymezené věcné úkoly vnitropodnikových útvarů a stává se tak nástrojem řízení po linii vnitropodnikových útvarů.

4.7 Zásady členění závodů Preciosy, a.s. na hospodářská střediska

Z hlediska organizační struktury se závod člení obecně na útvary, které se podle velikosti a řídicí úrovně označují jako:

- **ve správní části** - úseky, odbory, referáty a oddělení,
- **ve výrobní části** - provozy, skupiny dílen, dílny a pracoviště.

O tomto jsem se již zmínila ve 3. kapitole, nyní bych se zabývala spíše ekonomickou strukturou závodu. Z pohledu ekonomického členění závod rozlišuje hospodářská a nákladová střediska:

Hospodářské středisko je nejmenší ekonomická jednotka, relativně uzavřená, pro níž má smysl a je efektivní samostatně sledovat a rozpočtovat náklady a výkony (př. jsou výrobní útvary).

Nákladové středisko je specifický typ hospodářského střediska, pro něž nejsou uvažovány (rozpočtovány) výkony. Ve skutečnosti se však mohou vyjimečně vyskytovat; v technice účetnictví jsou jako výnosy účtovány rozpočtované náklady. (Např. u správních středisek).

O organizační struktuře závodu rozhoduje ředitel závodu a vydává ji v podobě systemizace závodu ekonomický úsek. O ekonomickém členění rozhoduje ekonomický

náměstek ředitele závodu a vydává jej v podobě přehledu středisek. Příslušnost jednotlivých útvarů a pracovišť do středisek je dále ještě podrobněji rozvedena v podnikových směrnících.

Návrhy na změny organizační systemizace i ekonomického členění předkládají jednotliví vedoucí ve spolupráci s ekonomy a vedoucími svých provozů ekonomickému náměstkovi závodu.

4.7.1 Vyjádření výsledku hospodaření středisek Preciosy, a.s.

Základem soustavy ekonomických informací závodu je účetnictví. Jeho úkolem je poskytnout ekonomický obraz stavu hospodářských prostředků - majetku firmy či závodu a zachytit hospodaření firmy a jejích částí, tzn. závodů a dále pak středisek.

Hospodaření v příslušném období je zachyceno ve výsledovce (výkaz o výsledku hospodaření), která porovnává na jedné straně náklady v jejich členění podle druhů a na straně druhé výnosy v členění obdobném.

VH: pozitivní = „VÝNOSY“ STŘEDISKA > NÁKLADY STŘEDISKA

negativní = „VÝNOSY“ STŘEDISKA < NÁKLADY STŘEDISKA

Výsledovka se sestavuje za jednotlivá hospodářská a nákladová střediska za každý měsíc. Přitom výsledek hospodaření závodu a provozu je prostým součtem výsledků hospodaření středisek. Pravidla a cena jsou koncipovány tak, že výsledkem hospodaření středisek by měla být nula (náklady = výnosy), přitom u středisek správního charakteru se jako výnosy účtují rozpočtované náklady. Dosažený zisk u všech středisek závodu vyjadřuje úsporu proti rozpočtovaným nákladům, ztráta vyjadřuje překročení předem stanovených nákladů.

Podrobnější informace o nákladech a výnosech podle druhů poskytují jednotlivé výsledkové účty nákladů a výnosů. Na rozdíl od rozvahových účtů zachycují nikoliv stav ke dni, ale náklady a výnosy, které naběhly za dobu od počátku sledovaného účetního období běžného (tzn. za měsíc) nebo v kumulaci (tzn. od počátku roku).

Základem systému sledování hospodaření je brusírenský provoz, vycházející z principu, kdy „majitelem zboží“ je až do předání na SHV příslušné středisko brusírny. Všechna střediska následných operací mu prodávají své výkony. Těmto střediskům a všem dalším (včetně brusíren) pak prodávají své výkony i střediska ostatní, kromě správních.

Požadavky kladené na vedoucí středisek

Úkolem každého vedoucího od úrovně zástupce vedoucího střediska je:

- a) usměrňování spotřeby na středisku tak, aby byl při splnění úkolů dosažen co největší zisk (úspora) nebo alespoň nulový výsledek hospodaření,
- b) znalost rozhodující položky ovlivňující tento výsledek a orientace minimálně ve výkazu výsledku hospodaření svého střediska (tzn. znát, co konkrétně jeho jednotlivé řádky a položky obsahují).

V. KALKULACE A NÁKLADY VE VNITROPODNIKOVÉM ŘÍZENÍ

5.1 Význam a účel kalkulace

Problematika kalkulace je v podnikové praxi stále živým tématem. Kalkulace patří mezi klasické nástroje VPŘ, jejichž úkolem je zjistit náklady, které byly v souvislosti s konkrétními výkony spotřebovány (při znalosti skutečné výše nákladů tzv. *výsledná kalkulace*), popř. tyto náklady stanovit jako nákladový úkol výkonů pro následující období (tzv. *předběžná kalkulace*). Sestavení kalkulace bude vždy o to obtížnější, čím rozmanitější a ve vnitřních souvislostech složitější je struktura činností podniku. Velmi důležitá informace o tom, kolik „stojí“ podnik jeho jednotlivé výkony (výrobky, služby, činnosti), tedy vypovídací schopnost kalkulace, nemůže být pouze záležitostí a problémem použité vhodné metodiky propočtu nákladů, ale je vždy výsledkem vzájemně souvisejících vztahů v podniku.

5.1.1 Kalkulace v souvislosti s organizační strukturou podniku

Problematika kalkulace z tohoto pohledu začíná základními otázkami konkrétní podoby organizační struktury podniku spojenými s problematikou zaměření útvarů, činností, které jsou předmětem jejich zájmu, včetně stanovení jejich odpovídajícího zajištění. Velmi často vznikají v praxi nedorozumění vyplývající právě ze zjednodušení souvislostí řízení podniku a chápání problémů jako relativně nezávislých a samostatných. Např. důraz na řízení nákladů podle útvarů, podle odpovědnosti, by nemělo být důvodem snížení pozornosti věnované kalkulacím, a tedy sledování nákladů a ukládání úkolů v nákladech podle výkonů. Naopak pouze v propojení obou pohledů je možno nalézt fungující model řízení nákladů.

5.1.2 Vztah kalkulace k vnitropodnikovým útvarům

Řešení problematiky ovlivnitelnosti nákladů jako základního pohledu pro odpovědnost za jejich vývoj, zjednodušeně vědomí, že za každý náklad v podniku „někdo může“, vede současně ke zkvalitnění informací o nákladech jako nezbytného předpokladu pro kalkulace. Existuje však i opačná vazba. Zkvalitnění kalkulací, objektivní stanovení zejména předběžné kalkulace, jsou vhodným nástrojem tzv. rozhraničování odpovědnosti za vývoj nákladů mezi útvary, protože umožňují zjišťovat, kde ke změně nákladů dochází, tzn. kde vzniká rozdíl skutečného vývoje od předem stanoveného, jako základní informace pro další rozhodování (např. co je příčinou vzniku odchylky, jaká opatření přijmout k jejímu odstranění atd.).

5.1.3 Oddělení kalkulace nákladů od kalkulace pro tvorbu tržní ceny

Je nutné principiálně oddělit problematiku kalkulace nákladů pro vnitropodnikové řízení a rozhodování a tvorbu tržních cen. Je zřejmé, že kalkulace souvisí také s tvorbou tržní ceny, avšak to není záležitostí vnitropodnikového řízení, neboť tu stanovuje především oddělení marketingu, ale v tomto případě se již jedná o zcela jinou tematiku, kterou se tato práce nezabývá. Cenová politika vychází ze znalostí podmínek na trhu, nám jde však pouze o

kalkulaci nákladů pro potřeby řízení hospodárnosti v oblasti jednicových nákladů, jejíž cílem je mimo jiné i tvorba vnitropodnikových cen, které nejsou produkty tržních vztahů.

5.1.4 Spojitost kalkulace s vnitropodnikovým účetnictvím a rozlišení od finančního účetnictví

Je zřejmé, že vymezení úkolů vnitropodnikového účetnictví v naší legislativě je poněkud zúžené a účelově podřízené potřebám finančního účetnictví. Takto je VPÚČ upraveno podle současných právních norem. Avšak takové pojetí se v praxi posuzuje velmi kriticky. Podřízenost VPÚČ formalizovaným požadavkům FÚ není správný přístup, neboť je třeba si uvědomit, že každý okruh má různý obsah informací a odpovídá na otázky jinému okruhu uživatelů. Zatímco FÚ slouží externím uživatelům, VPÚČ je určeno pouze pro interní uživatele (manažery podniku). VPÚČ je okruh informací pro vnitropodnikové řízení, jehož hlavním úkolem je řízení hospodárnosti v oblasti nákladů, a který by měl být relativně samostatný, vnějším uživatelům nepřístupný. Tyto dva okruhy by měly být odděleny tím spíše, že okruh účetních informací pro vnitřní řízení podniku je chápán jako důvěrný či tajný. Informace o nákladech výkonu z VPÚČ jsou nástrojem řízení nákladů. Rovněž tak kalkulace jako princip je interní informací určenou managementu firmy a není prezentovaná navenek.

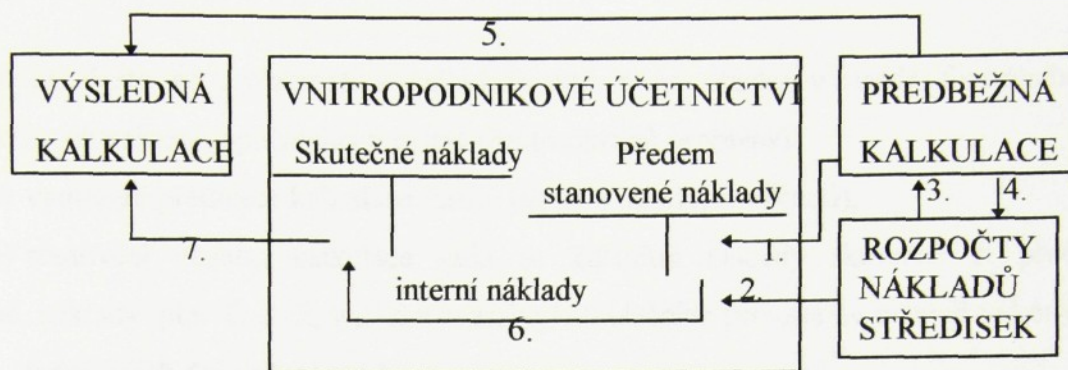
5.2 Kalkulace v různých oblastech činnosti

Při posuzování problémů spojených s kalkulací je nutné vymezit, v jaké souvislosti je kalkulace chápána. Je možné vymezit poměrně samostatné, ale vzájemně na sebe navazující oblasti: kalkulace jako nástroj vnitropodnikového řízení a kalkulace jako činnost vedoucí ke zjištění a stanovení nákladů.

5.2.1 Kalkulace jako nástroj vnitropodnikového řízení

Kalkulace je součástí informačního systému podniku úzce spojenou s vnitropodnikovým účetnictvím a rozpočetnictvím. Základní souvislosti je možno znázornit i graficky:

Obrázek č.4



2)

Komentář k obrázku č. 4:

Z hlediska řízení je význam kalkulace důležitý zejména jako kalkulace předběžné, určující vývoj tzv. jednicových nákladů (1.) konkrétnímu útvaru za probíhající období nebo uplynulé období v bezprostřední vazbě na normotvornou činnost předvýrobních a přípravných středisek. V položkách režijních nákladů přejímá předběžná kalkulace informace z rozpočetnictví (3.) a naopak poskytuje informace pro sestavení rozpočtu střediska v jednicových nákladech (4.) při znalosti předpokládaného objemu prováděných výkonů. Úkol v režijních nákladech je konkrétnímu středisku stanoven pomocí rozpočtu (2.). Kalkulace společných režijních nákladů je spojena i s konkrétním způsobem rozvrhu těchto nákladů, přitom je z hlediska srovnatelnosti nezbytné dodržet stejný způsob jak u předběžní kalkulace, tak u kalkulace výsledné (5.), která přejímá údaje o skutečně vynaložených nákladech z vnitropodnikového účetnictví (7.). V podnicích se složitými a vzájemně se prolínajícími vazbami středisek, s rozsáhlejší strukturou sortimentu, je zjištění výsledné kalkulace složité, a proto se od ní zpravidla i upouští. Kontrola skutečného vývoje nákladů se zajišťuje kontrolou rozpočtu středisek. Analýza vývoje skutečných nákladů s důrazem na hledání příčin a odpovědnosti za tento vývoj předpokládá vzájemnou součinnost kalkulací, rozpočtů a VPÚČ. Rozpočty režijních nákladů jsou relativně samostatným problémem VPŘ s úzkou návazností na kalkulace. Kalkulace je velmi důležitá i při zobrazení tzv. interních nákladů pomocí vnitropodnikových cen (6.) pro interní výkony ve zvoleném rozsahu kalkulovaných položek.

²⁾ Fibírová, J.: Kalkulace nákladů, In: Cenové zpravodajství, srpen 1996, s. 9.

5.2.2 Kalkulace jako činnost vedoucí ke zjištění nákladů

Velmi často se problematika kalkulace zužuje na otázky v zásadě formálního a metodického charakteru, spočínající v řešení těchto okruhů problémů:

- a) vymezení předmětu kalkulace (druh, jakost a množství výkonů),
- b) stanovení obsahu kalkulace (zda se kalkulují náklady skutečné či předem stanovené, náklady plné či dílčí, v jakém rozsahu kalkulačních položek se oceňují výkony ve vazbě na stupeň jejich dokončení atd.),
- c) stanovení metody kalkulace (dělením, s ekvivalentními čísly, přírážková).

Je-li na jedné straně chybné ztotožnění problematiky kalkulace pouze s otázkami způsobů a metod jejího sestavení, je na druhé straně zřejmé, že pouze relativně objektivní kalkulace může sehrát úlohu, která se od ní z hlediska VPŘ očekává a její objektivnost může výrazně ovlivnit i metodika výpočtu nákladů.

5.3 Pojetí nákladů v kalkulaci, kalkulované náklady

Jedním z výchozích problémů kalkulace nákladů je samotné vymezení nákladů ve VPÚČ. V praxi se často používá pojem kalkulované náklady. Podstata tohoto problému souvisí s několika možnými, v praxi známými přístupy pojetí nákladů.

Chápeme-li obecně náklady relativně shodně jako měřítko spotřeby majetku a práce (vlastních či cizích pracovníků) vynaložené za určitým účelem v konkrétním období, tedy věcně a časově související s daným obdobím, je možno při podrobnější analýze zjistit rozdíly v chápání účelu takto vynaložených nákladů.

Kalkulace nákladů je založena na tzv. účelovém, hodnotovém pojetí nákladů. V této souvislosti je základním pohledem na náklady jejich důsledné sledování ve vztahu ke konkrétním výkonům. Výkon vystupuje jednak v podobě hmotné jako výrobek, přitom může být v jakékoliv etapě svého zpracování, tedy nedokončená výroba, polotovary, hotové výrobky. Výkon může být i v nehmotné podobě, v tomto případě je představován činností, službou, opět v jakékoliv etapě svého zpracování.

Smyslem vynaložení ekonomických zdrojů je tedy jejich zhodnocení, ke kterému dochází vždy, pokud vytváření jakékoliv složky majetku podniku má větší ekonomický prospěch než kolik činil původní vklad. Jedná se o tzv. účelový charakter nákladů.

Zpravidla se v této souvislosti hovoří o transformaci nákladů. Náklady představují na jedné straně vstupy do podniku v konkrétní podobě (spotřeba materiálu, energie, práce, nakupované služby, odpisy apod.), výkony připravené k realizaci představují na druhé straně výstupy. Přeměna nákladů je spojena s konkrétními postupy - činnostmi uvnitř podniku. Sledování a řízení nákladů v tomto pojetí je úzce spojeno s věcnými a technicko-technologickými vztahy. Informace o nákladech jsou předpokladem zjišťování racionálnosti a hospodárnosti vynakládaných zdrojů.

5.3.1 Rozdíly mezi náklady a výdaji

Důležitou vlastností nákladů ve smyslu nákladového účetnictví je jejich relativně těsný vztah k výkonům, které jsou předmětem činnosti podniku. Ve spojitosti s náklady rozlišujeme pojmy náklady a výnosy. Výnosy jsou širším pojmem než náklady, po svém vynaložení se výnos stává buď nákladem anebo skončí jako určitý typ škody (např. pokuty, penále). Náklad nemůže vzniknout bez výdaje, ale výdaj nemusí skončit vždy jako náklad. V této souvislosti se hovoří o věcných rozdílech mezi náklady a výdaji. Rozdíly mezi náklady a výdaji vznikají i v důsledku časového rozlišení vynaložení zdrojů, kdy rozlišujeme okamžik, ve kterém dochází „pouze“ ke změně struktury majetku (aktiv) podniku a jedná se tedy o výdaj a okamžikem, kdy vynaložené zdroje přinesou prospěch, tzn. vznikne náklad.

5.4 Klasifikace nákladů ve vnitropodnikovém účetnictví

Předpokladem účinného řízení nákladů je jejich podrobnější rozčlenění. Existuje přirozeně celá řada způsobů, jak rozčlenit náklady do stejnorodých skupin. Je však třeba si uvědomit, že členění jakýchkoliv jevů musí být vyvoláno účelovou potřebou, vztahem k řešení určitého problému. Proto jsou důležitá taková členění nákladů, která jsou podstatná pro

posuzování a řízení hospodárnosti a efektivnosti a dílčích faktorů ovlivňujících jejich úroveň, a to jak na úrovni podniku, tak i jeho vnitřních struktur.

5.4.1 Druhové členění nákladů

Náklady vstupující do podniku z vnějšího okolí (náklady externí, prvotní, jednoduché) se ve FÚ sledují rozčleněné do stejnorodých skupin, tzv. nákladových druhů. Za základní se přitom uvažují:

- a) spotřeba materiálu včetně energie, spotřeba a použití externích prací a služeb (např. přepravné, nájemné, práce spojené s opravami a udržováním majetku),
- b) mzdové a ostatní osobní náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění pracovníků,
- c) investiční náklady (majetek dlouhodobého charakteru),
- d) finanční náklady (úroky, pojistné, bankovní výlohy),
- e) informační vstupy.

Druhové členění nákladů je velmi důležité při zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou zdrojů v podniku a jejich zabezpečením od dodavatelů (řízení zásob, personální řízení). Pro řízení na nižších VP úrovních je použití samostatného, nedoplněného druhového členění omezené. Toto členění se nezabývá příčinou vynaložení nákladů, tj. jejich bezprostředním či zprostředkovaným vztahem k prováděným výkonům či činnostem. Pro tyto potřeby je nutné kombinovat druhové členění nákladů s členěním účelovým.

5.4.2 Účelové členění nákladů

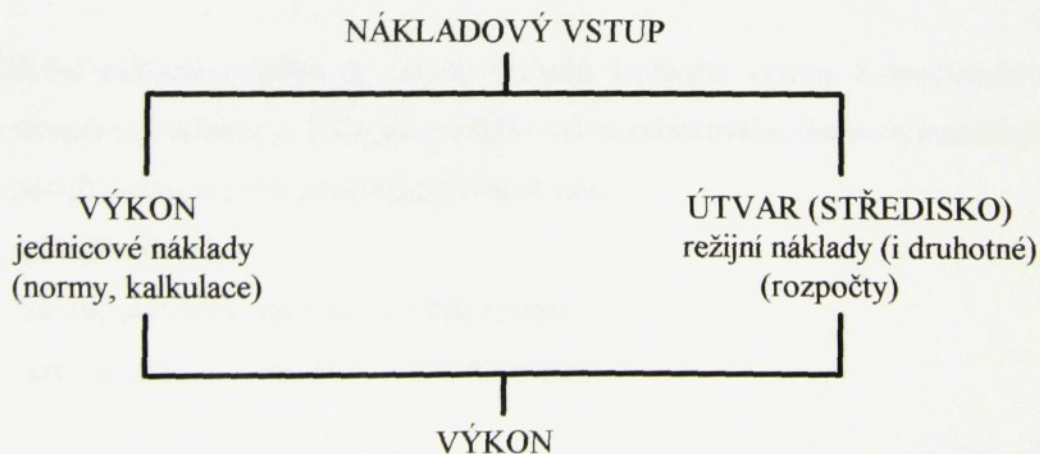
Toto členění je spojeno především s rozhodováním na nižších úrovních řízení podniku, které se zaměřují na kontrolu přiměřenosti nákladů. Účelový vztah nákladů lze charakterizovat v různé rovině podrobnosti - probíhá v několika úrovních:

- 1) Relativně široké skupiny nákladů výrobních a nevýrobních činností.

2) Podle základního vztahu nákladů ke konkrétní činnosti se dělí na náklady technologické a na náklady na obsluhu a řízení výroby, které je základem pro určení nákladových úkolů u jednotlivých nákladových položek.

3) Podrobnější pohled na účel vynaložení nákladů vede dále k rozlišení nákladů jednicových a režijních. Jednicové náklady jsou částí technologických nákladů, která souvisí přímo s jednotkou konkrétního výkonu, nákladový úkol se stanoví relativně snadno pomocí norem spotřeby. Režijní náklady představují společné náklady, tzn. tu část technologických nákladů, která souvisí s technologickým procesem jako celkem, nemění se přímo úměrně s počtem provedených výkonů, protože je pouze rámcově ovlivněna rozsahem činnosti a dále zahrnují náklady na obsluhu a řízení výroby. Úkol režijních nákladů je konkretizován i odpovědnostně, tedy podle toho, kdo odpovídá za jeho splnění. Je zřejmé, že kontrola těchto nákladů je obtížnější a méně účinná než kontrola jednicových nákladů. Dalším znakem jednicových nákladů je způsob jejich kontroly a řízení. Pokud je možno výkon nebo činnosti přesně popsat, je na tomto základu stanovena i spotřeba nákladů. Tzv. norma představuje úkol ve spotřebě nákladů za přesně vymezených technických, technologických a organizačních podmínek. S normou se nejčastěji setkáváme v podmínkách výrobních podniků.

Obrázek č. 5



4) Z hlediska přiřaditelnosti nákladů konkrétnímu výkonu, který je objemově druhově a jakostně přesně specifikován, lze rozlišit tzv. náklady přímé a nepřímé.

5.4.3 Odpovědnostní členění nákladů

Základem tohoto členění je v prvním stupni zařazení nákladu do útvaru, kam odpovědnostně patří, tzn. do místa vzniku. V dalším stupni je pak náklad přiřazen do odpovědnosti pracovníka, který se o něj zasloužil.

5.4.4 Členění nákladů v závislosti na objemu výroby

Významným ukazatelem jsou úvahy o tom, jak se budou náklady vyvíjet při zvýšení či snížení produkce. Z výrobního procesu vyplývá, že jednotlivé nákladové složky závisí na objemu prováděných výkonů různě. V této souvislosti je možné rozlišit dvě základní skupiny nákladů:

Variabilní (závislé) náklady jsou takové náklady, které se mění v závislosti na objemu produkce.

Fixní (nezávislé) náklady zůstávají v určitém intervalu produkce neměnné i při změnách v objemu produkce.

5.5 Rozlišení nákladů v podmínkách Preciosy, a.s.

Členění nákladů vychází ze vztahu nákladů k objemu výroby a spočitatelnosti na jednotku produkce. Náklady se tedy pro potřeby vnitropodnikového řízení shromažďují podle vnitřních podnikových směrnic do následujících skupin:

- **přímé náklady,**
- **závislé náklady (náklady závislé režie),**
- **ostatní náklady (náklady nezávislé režie).**

Tato terminologie rozdělení nákladů v podniku však dostatečně a přesně nevystihuje povahu nákladů a navíc se neshoduje s členěním nákladů z různých hledisek a s tím souvisejícími pojmy užívanými v literatuře a praxi. Proto bych se pokusila transformovat tyto termíny ve výše uvedeném rozdělení nákladů do srozumitelnější podoby. Jednotlivé skupiny nákladů bych tedy charakterizovala následně:

Přímé náklady představují *jednicové náklady*, jsou variabilní, tzn. mění se přímo úměrně s jednotkou výroby a lze je přímo a přesně přiřadit jednotlivým výstupům. Do výrobku vstupují přímo a zůstávají zachovány v jeho fyzické podstatě. Je možné je považovat také za přímé provozní náklady (např. v brusírenském středisku přímý materiál, přímé mzdy, pojištění k přímým mzdám).

Závislé náklady (neboli náklady závislé režie) zastupují *variabilní složku režijních nákladů*. Jedná se o část výrobní režie, která je přímá a variabilní. Tyto náklady se vážou přímo k výrobnímu procesu, tzn. mezi vynaložením nákladů a výstupem je přímá závislost. V podniku se označují také jako závislé provozní náklady. Jde o výrobní režii technologickou (ve středisku brusírny je to např. tmel, náhradní díly ke strojům, voda technologická aj.).

Ostatní náklady (neboli náklady nezávislé režie) vyjadřují *fixní složku režijních nákladů*. Jsou to náklady výrobní režie, které jsou nepřímé a fixní, tzn. jsou nezávislé na objemu výroby. Nejsou přiřaditelné k jednotlivým výkonům. Jedná se o náklady na obsluhu a řízení výroby a část technologických nákladů, která souvisí s technologickým procesem jako celkem. V podniku se uvádějí také jako ostatní provozní náklady nebo je lze chápat jako všeobecnou výrobní režii (např. náklady na osvětlení, opravy komunikací, vytápění dílny, plat mistra apod.).

Z režijních nákladů se v kalkulacích používají pouze náklady výrobní režie. Správní a obchodní režie se stanovují až za společnost celkem, což má v kompetenci vedení podniku, nikoliv vnitropodnikové řízení. Správní režie zahrnuje určitou hodnotu správy závodů a zabezpečení sociálního chodu, na správu závodu a sociální zabezpečení dostávají jednotlivé závody dotace z celkového zisku podniku. Obchodní režie pak představuje náklady obchodních středisek na hlavním závodě spojené s prodejem a odbytem výrobků.

5.6 Sledování nákladů ve střediscích závodu 4 v Turnově

Náklady se sledují v každém středisku samostatně. Uspořádání střediskových výsledovek je kalkulační, tzn., že jednotlivé analytické účty jsou seřazeny podle jednotlivých skupin nákladů. U vybraných účtů jednicových nákladů a režijních nákladů variabilních je

jednotně stanovena náplň účtů pro konkrétní typ střediska pomocí podrobné specifikace. Pohled, podle kterého je určitý náklad zatříděn do dané nákladové skupiny, je střediskový. Znamená to tedy, že výrobkem nebo výstupem je výrobek či výstup střediska.

5.6.1 Stanovení nákladů na energie

Ve společnosti se rozeznávají dvě kategorie energií:

a) **Technologická energie** - spotřeba energie pro pohon výrobních strojů a nástrojů (rozumí se strojů přímo vyrábějících výrobky a dalších strojů určených pro veškerou strojírenskou výrobu).

b) **Ostatní energie** - spotřeba energie pro ostatní účely (zejména topení, svícení, pohon ostatní mechanizace).

V případě, že spotřeba energie není technicky měřená (není k dispozici měřič) nebo je měřená pouze z části, je nutno dodržet následující postup v rozvrhování spotřeby. Veškeré prvotní náklady na energie a také ostatní náklady související s provozem energetické soustavy (osobní náklady, spotřeba náhradních dílů, ostatního materiálu a služeb apod.) se účtují na středisko energetika. Na střediska praktické spotřeby energie se pak náklady převádějí ve vnitropodnikovém účetním okruhu včetně režijní přírážky. To znamená, že na tato střediska se účtují druhotné náklady, které se rozpouštějí buď pomocí klíče (rozvrhové základny) poměrně, nebo se účtují na základě rozpočtovaných spotřeb.

Ve třináctém měsíci se provádí doučtování druhotných nákladů na odebírající střediska na základě skutečných nákladů tak, aby středisko energetika nevykazovalo ani zisk, ani ztrátu.

Zmíněné postupy rozvrhování energetických nákladů na jednotlivá střediska se používají, pokud není spotřeba energie měřená technickými prostředky na jednotlivých střediscích, ale pouze v rámci jedné budovy. Uvedené metody však bývají značně nepřesné, neboť nelze zachytit přesnou spotřebu daného střediska. Ideální by bylo, kdyby každý stroj

měl vlastní měřič energie (elektřiny, vody) a bylo by možné stanovit přesnou spotřebu každého stroje zvlášť.

5.6.2 Náklady účtované na správní střediska

Na správních střediscích se mohou vykazovat pouze režijní náklady. Společně za areál se na správní střediska účtují tyto náklady:

- poštovní služby,
- strážní služba,
- opravy a udržování společných prostor areálů (oplocení, komunikace, veřejné osvětlení aj.),
- úroky a další finanční náklady,
- daně,
- reprezentace,
- dary,
- pokuty a penále,
- provize,
- propagace.

Náklady účtované na střediska správy musí být vždy příslušná pouze danému středisku, tzn., že výše nevyjmenované položky jsou rozúčtovány též na jednotlivá střediska.

5.7 Význam kalkulace v podmínkách Preciosy, a.s.

Obchodní činnost akciové společnosti, ale i řízení celé společnosti, se neobejde bez co nejpresnějšího vyčíslení toho, kolik stojí výroba každého výrobku, a to logicky nejen např. šatů jako druhu celkem, ale konkrétní velikosti, kvality, barvy apod. Kalkulace jednotlivých výrobků slouží ve společnosti ke dvěma základním účelům:

- a) pro účely oceňování vlastních zásob,
- b) pro účely manažerského řízení a rozhodování.

Hlavním úkolem kalkulací a činností spojených s jejich výpočtem je stanovit náklady (a ve srovnání s prodejní cenou i zisk) na jednotku konkrétního výrobku či výkonu.

5.7.1 Plánová kalkulace

Náklady dle plánové kalkulace jsou takové náklady, které odrážejí konkrétně stanovené technické, technologické, ekonomické a organizační podmínky stanovené technickou přípravou výroby pro uskutečňování výkonů. Plánové kalkulace vyčíslují, jaké by měly být náklady na jednotku výrobku. Zpracovávají se v zásadě na období kalendářního roku. Tyto kalkulace současně slouží jako základ pro stanovení vnitropodnikové ceny pro ocenění výrobků a výkonů závodu.

5.7.2 Výsledná kalkulace

Tento typ kalkulace vyjadřuje, jakých nákladů na jednotku výrobku bylo ve skutečnosti dosaženo. Ve společnosti se zpracovávají většinou čtvrtletně, minimálně za skupiny výrobků. Kalkulační jednicí u výsledné kalkulace je jak jednotka výroby, tak i jedna koruna platných vnitropodnikových cen výrobků. Touto metodou se sleduje odchylka skutečných nákladů od plánových, na základě kterých jsou postaveny vnitropodnikové ceny.

5.7.3 Kalkulační vzorec

Pro rozborovou činnost nestačí pouze celkové náklady na výrobek, ale je nutný i přehled nákladů v jejich struktuře členění podle jednotlivých kalkulačních položek (stejně pro plánové i výsledné kalkulace), které jsou pro jednotnost stanoveny podnikově v kalkulačním vzorci. Kalkulační vzorec vychází ze zavedeného systému třídění nákladů podle podnikové terminologie na:

A. PŘÍMÉ NÁKLADY (jednicové náklady),

B. NÁKLADY ZÁVISLÉ REŽIE (variabilní složka režijních nákladů),

C. NÁKLADY NEZÁVISLÉ REŽIE (fixní složka režijních nákladů).

Podle potřeb podniku je **kalkulační vzorec** upraven v následující struktuře:

A. 1.	Přímý materiál
A. 2.	Přímé mzdy
A. 3.	SZZ k přímým mzdám
A. 4.	Odpisy aparátů
A. 5.	Výrobní kooperace
A. 6.	Polotovary vlastní výroby
A. 7.	Vlastní výrobní výkony
A.	PŘÍMÉ NÁKLADY CELKEM
B.	ZÁVISLÁ REŽIE (variabilní část režijních nákladů)
A.+B.	VARIABILNÍ NÁKLADY
C.	VÝROBNÍ REŽIE (fixní část režijních nákladů)
A.+B.+C.	VÝROBNÍ NÁKLADY
D.	SPRÁVNÍ REŽIE
E.	OBCHODNÍ REŽIE

Pro stanovení nákladových cen jako vnitropodnikových cen se použijí položky A., B. a C. Náklady pod položkou A. se kalkuluji přímo na kalkulační jednici. Nákladové položky B. a C. se kalkuluji poměrově pomocí zvolené rozvrhové základny.

5.7.4 Zásady tvorby kalkulací

Kalkulace vycházejí z pravděpodobné organizace výroby. To znamená, že je stanoveno, odkud budou nakupovány suroviny, polotovary, výrobní výkony aj., a to jak interní, tak externí, za jaké směnnosti se vyrábí, na jakých zařízeních, za jakých kvalitativních podmínek vstupů a výstupů apod. Tato zásada se uplatňuje tak, že zpracovatel kalkulace uloží vedle kalkulace také písemnou specifikaci vstupních podmínek kalkulace ke každé sortimentní skupině výrobků.

Kalkulace vycházení v maximální možné míře z norem spotřeby jednotlivých nákladových položek a tyto normy jsou zakotveny jako základní parametry, za kterých byly kalkulace zpracovány. U každého souboru kalkulací za ucelený sortimentní okruh se v příloze uvedou názvy a označení norem a tyto normy budou zároveň označeny jako podkladové normy pro zpracování plánových kalkulací jako podkladu pro stanovení vnitropodnikové ceny.

Kalkulační jednicí je zavedená množstevní jednotka (100 tct, 10 grs, kg, ks) s tím, že je vždy bráno pouze množství standardně prodávaného či předávaného výrobku. Ztráty z odpadů v průběhu výroby musí být zahrnuty v kalkulaci a z výpočtu musí být způsob jejich výše a zahrnutí patrný. Kalkulační jednicí u výslední kalkulace je jednotka výstupu, ale i jedna koruna vnitropodnikových cen.

Pro výrobky, které vznikají v součinnosti více středisek, se v zásadě uplatní „stavební způsob kalkulace“. To znamená, že k základnímu polotovaru budou na dalším středisku připočteny další polotovary, popř. výrobní výkony. Tento způsob odpovídá zavedenému systému účtování. Kalkulace způsobem, kdy jsou další polotovary nebo operace připočítávány v kalkulačním členění přímo k jednotlivým kalkulačním položkám, se použije pouze v rámci jednoho střediska, při převodu mezi středisky se tento způsob nepoužívá.

VI. VNITROPODNIKOVÉ CENY

6.1 Využití vnitropodnikové ceny v řídicí praxi

V praxi lze zjednodušeně rozlišovat dva základní typy vnitropodnikového hodnotového řízení:

- a) řízení, které působí na faktory snižování nákladů (nákladově orientované řízení),
- b) řízení, které působí na faktory zvyšování zisku (ziskově orientované řízení).

Tomu musí odpovídat i ocenění výkonů vnitropodnikových útvarů, jehož nástrojem je vnitropodniková cena, označovaná též jako vnitřní (zúčtovací, předací, převodní apod.). Vnitropodniková cena musí být stanovena předem na určité období. Po dobu své platnosti je nástrojem pevného ocenění výkonů vnitropodnikových útvarů. Jsou-li nástrojem vnitropodnikového řízení náklady, určuje se vnitropodniková cena na základě předem stanovených nákladů, u ziskových středisek obsahuje vnitropodniková cena i zisk.

6.2 Funkce vnitropodnikové ceny

Za předpokladu, že je vnitropodniková cena stanovena na úrovni předem stanovených nákladů, pak má tři základní funkce:

1) Vyjadřují se prostřednictvím ní střediskové výnosy útvaru ve výši uznaných nákladů, jež umožňují určit střediskový výsledek, označovaný v naší praxi jako vnitropodnikový výsledek hospodaření, a to porovnáním střediskových výnosů se skutečnými náklady střediska. Vnitropodniková cena je tedy především nástroj měření úrovně hospodárnosti vnitropodnikových útvarů. Toto souměření umožňuje posoudit úroveň individuální hospodárnosti střediska.

2) Vnitropodniková cena je nástroj nutný pro vymezení odpovědnosti za náklady. Kdyby se výkony převáděné mezi středisky oceňovaly ve skutečných nákladech (nikoliv tedy ve vnitropodnikových cenách), přenášela by se do střediska, které přijímá vnitropodnikový výkon, nehospodárnost či lepší hospodárnost ze střediska, které výkon předalo.

3) Při vyjadřování stavu hospodářských prostředků k určitému okamžiku je třeba ocenit vnitropodnikové výkony zahrnuté do zůstatku hospodářských prostředků střediska pomocí vnitropodnikových cen. Úroveň vnitropodnikových cen tedy úzce souvisí s principy oceňování hospodářských prostředků a tím i s pojetím hospodářského výsledku podniku.

6.3 Základní typy vnitropodnikových cen

Rozlišujeme nákladový a ziskový typ vnitropodnikových cen.

6.3.1 Nákladový typ vnitropodnikové ceny

Předem stanovené náklady mohou být vyjádřeny dvěma základními způsoby, a to pomocí:

- **předběžné kalkulace** vztažené k určitým výkonům,
- **rozpočtu nákladů** útvaru v případech, kdy se nepodaří vymezit výkony útvaru dostatečně přesně, a tedy ani sestavit jejich předběžné kalkulace (tj. především u režijních středisek, popř. středisek nevýrobní činnosti).

Pokud možno, dáváme přednost předběžným kalkulacím. Připomeňme si alespoň jejich hlavní výhodu z hlediska kontroly nákladů. Pomocí předběžných kalkulací můžeme vyjádřit vliv objemu a sortimentu, pomocí rozpočtu však nanejvýš vliv objemu činnosti útvaru.

PŘEDBĚŽNÁ KALKULACE - teoreticky přicházejí v úvahu všechny druhy předběžných kalkulací, tj. plánová, operativní a propočtová. Navíc dodejme, že z hlediska rozdílových metod je nutné rozlišovat dva typy operativních kalkulací, běžně platnou a tzv. základní, jež je operativní kalkulací platnou po určitou dobu beze změny pro měření, účtování, kalkulování apod.

Plánové kalkulace představují úkol pro podnikovou úroveň řízení, která odpovídá za podnikový plán nákladů a která je obvykle vybavena specializovanými útvary TPV, jejichž úkolem je připravit taková technická, organizační a jiná opatření, která zajistí v průměru za plánovací rok (popř. kratší období) uloženou neboli plánovou úroveň. Pro vnitropodnikové řízení se naopak hodí v těch případech, kdy závod nebo výrobní střediska jsou vybaveny decentralizovanou TPV.

Ve výrobních procesech se stabilizovanou jednoznačnou technologií a organizací výroby, kde je technologický proces vázán na určité výrobní zařízení, se stírají rozdíly mezi operativní a plánovou kalkulací, zejména při jejím zpřesňování podle čtvrtletí (vyjimečně i měsíců).

Operativní kalkulace plní teoreticky nejlépe funkci vnitropodnikové ceny ve výrobních střediscích bez technické přípravy výroby, jejichž úkolem není měnit technické, výrobní, organizační a jiné podmínky, ale dodržovat tyto podmínky, normované útvary TPV. Protože operativní kalkulace se sestavuje na základě podrobných norem, může být vnitropodniková cena na úrovni operativní kalkulace stanovena pro jakékoliv stadium rozpracovanosti výrobku.

ROZPOČTOVANÉ NÁKLADY - jestliže není možné nebo vhodné použít ve funkci vnitropodnikové ceny předběžnou kalkulaci, používají se rozpočtované náklady. Dosavadní poznatky již umožňují rozlišit dva způsoby použití rozpočtů ve funkci vnitropodnikové ceny:

- rozpočty režijních nákladů střediska,
- rozpočty celkových nákladů střediska.

Takové vnitropodnikové ceny však plní úlohu měřítka úrovně hospodaření střediska jen velmi hrubě, neboť mají nízkou vypovídací schopnost.

6.3.2 Ziskový typ vnitropodnikové ceny

Ve vnitropodnikovém řízení můžeme rozlišit tyto typy ziskové vnitropodnikové ceny:

- vnitropodniková cena stanovena přímo na úrovni velkoobchodní ceny, popř. po odečtení některých složek ceny (např. u výrobních útvarů po odečtení odbytových nákladů),
- vnitropodniková cena vycházející z předem stanovených nákladů, k nimž se připočítávají určitá část zisku,
- dalším typem je tzv. nepravá zisková cena.

Velkoobchodní cena ve funkci vnitropodnikové ceny je odvozena od vztahu výrobců a odběratelů. Nemůže tedy dobře sloužit pro měření úrovně hospodárnosti v jednotlivých vnitropodnikových útvarech, pro něž jsou rozhodující individuální podmínky daného útvaru.

Vnitropodniková cena se zakalkulovaným ziskem je typ vnitropodnikové ceny, jenž se aplikuje u ziskových středisek.

Nepravou ziskovou vnitropodnikovou cenou se nazývá taková, v níž tvoří zakalkulovaný „zisk“ složky nákladů, které se do střediska na nižším stupni řízení záměrně nezúčtují (např. podíl správní režie). Tento „zisk“ pak slouží ke krytí nákladů na vyšším stupni řízení.

6.3.3 Aplikace základních typů vnitropodnikové ceny ve vnitřním řízení podniku

Velmi důležité je vhodné uplatnění vnitropodnikové ceny podle její stanovené úrovně (tzn. s obsaženým výsledkem hospodaření či bez něho) ve vnitropodnikových útvarech s různým obsahem a zaměřením jejich činností.

a) **Ocenění výkonů vnitropodnikových útvarů včetně předem uvažovaného hospodářského výsledku**, ať už na úrovni prodejních tržních cen nebo na bázi plných nákladů s plánovanou rentabilní přírážkou, je odrazem situace, ve které má vnitropodnikový útvar značnou pravomoc k ovlivnění všech složek takového ocenění. Těžiště je ovšem právě ve složce ziskové (neboli rentabilní). Takové ocenění orientuje aktivitu VPÚ v první řadě k růstu objemu výkonů či dokonce k záměně složek jejich skladby. Z povahy ekonomického postavení vnitropodnikových útvarů vyplývá, že prostor pro využití tohoto způsobu ocenění VPÚ by se měl vyskytovat spíše výjimečně u hierarchicky nejvyšších typů vnitropodnikových útvarů (např. místně oddělených závodů s relativně uzavřeným reprodukčním procesem). Specifické důsledky složité vnitropodnikové kooperace jsou řešitelné v krajním případě vícenásobným oceněním výkonů podle prokázaně oprávněných kritérií.

b) **Ocenění výkonů vnitropodnikových útvarů na bázi nákladů (plných či dílčích)**, tzn. bez předem uvažovaného hospodářského výsledku má opodstatnění u těch vnitropodnikových útvarů, které jsou v hlavních parametrech řízeny direktivně stanovenými úkoly a jejichž rozhodovací pravomoc je omezena na přesné uskutečnění těchto úkolů (jako je tomu především u výkonných výrobních útvarů - zejména dílen). Druhá variace je užitečná v případech, kdy se odděleně hodnotí hospodárnost vnitropodnikových útvarů v oblasti jednicových a režijních nákladů a kdy rozhodovací pravomoc a odpovědnost nemůže být u

těchto složek nákladů založena na stejných kritériích (tento postup, velmi perspektivní, úzce souvisí s odděleným hodnocením fixní složky režijních nákladů).

Tyto charakteristiky základních typů ocenění výkonů vnitropodnikových útvarů pochopitelně respektují pouze požadavky vnitropodnikového řízení a nehodnotí jiné požadavky na ocenění vnitropodnikových výkonů, ani jejich oprávněnost.

6.4 Vnitropodniková cena z dlouhodobého a krátkodobého hlediska

Vnitropodniková ceny má vyjadřovat prvek stability ve vnitřním prostředí. Protože však plní více funkcí a uplatňuje se na různých stupních podnikového řízení, mohou být požadavky na dobu její platnosti a tedy i na její stálost rozdílné. Z hlediska hodnotového může platit rok, čímž plní funkci tzv. pevné zúčtovací ceny, přičemž věcná norma spotřeby se může během roku vyvíjet. Tímto se vnese do vnitřních procesů dynamika, která není dána trhem, nýbrž změnou výrobního procesu (např. novou konstrukcí výroby), kterou lze přiřadit jako efekt pracovníkům TPV, jenž se o ní zasloužili.

Pro vnitřní prostředí podniku je třeba vytvořit relativně stálé podmínky pro ocenění vnitropodnikových útvarů, které je odizolují od trhu. Vliv trhu zachycuje pouze útvar zásobování, ten má kontakt s vnějším prostředím a musí se vypořádat s cenou na trhu a se všemi cenovými dopady na podnik a vytvořit pro výrobní útvary pevné zúčtovací ceny, jedná se o ocenění bez ohledu na výkyvy trhu.

Delší platnost vnitropodnikové ceny vyhovuje jednak pro měření účinnosti činnosti útvarů TPV (a to jak v případě roční plánové kalkulace, tak i v případě operativní kalkulace k určitému datu, použité jako základní kalkulace ve funkci vnitropodnikové ceny), pro oceňování výrobků na skladě během celého roku, pro oceňování výkonů přijímaných střediskem od jiných útvarů atd. Delší platnost má své psychologické zdůvodnění, protože podporuje iniciativu pracovníků ve snižování norem. Pokud totiž platí nezměnná

vnitropodniková cena delší dobu, snížení norem se promítne jako úspora nákladů. V opačném případě se ihned po změně normy útvar hodnotí „tvrdším“ měřítkem (sníženou normou).

Krátkodobé změny vnitropodnikové ceny odpovídají naopak požadavkům měření úrovně hospodárnosti ve výrobních útvarech bez technické přípravy výroby, což se kryje i s dříve uvedenou zásadou, že takové útvary by měly být řízeny pomocí operativní kalkulace.

V praxi se volí určité kompromisní řešení. Pokud jde o úkoly uvedené v dlouhodobé platnosti vnitropodnikové ceny, česká praxe směřuje k roční platnosti. Vnitropodniková cena navazuje na roční plán nákladů, na roční inventarizaci, roční výkazy atd. Pokud jde o úkol zmíněný v krátkodobé platnosti vnitropodnikové ceny, řeší se nepřímě. Delší dobu platná vnitropodniková cena (např. rok platná základní kalkulace) se opravuje o rozdíly vzniklé snížením nákladů zásluhou jiného útvaru, např. zásluhou TPV.

6.5 Pojem tržní a vnitropodnikové ceny v podniku Preciosa, a.s.

Je důležité odizolovat tržní prostředí od vnitřního prostředí podniku, neboť jde o zcela jiný rozhodovací problém. V tržních podmínkách je cena produktem tržních vztahů, v této podobě se s ní však v zásadě setkáváme převážně jako odběratelé. Vnější podmínky a záležitosti vnitřních kooperací jsou dvě úplně jiné otázky. Podnik musí samozřejmě reagovat na to, v jakém vnějším prostředí funguje, ale zde se jedná především o ovládání vnitřního prostředí, neboť ceny, s nimiž se v závodu pracuje, nemají tržní charakter, nýbrž jsou cenami vnitropodnikovými stanovenými na základě kalkulovaných nákladů. Do 1.1. 1995 byly vnitropodnikové ceny jednotné pro všechny výrobky a výkony pro celou akciovou společnost, stanoveny na úrovni průměrných podnikových nákladů. Od 1.1. 1995 došlo ke zpřesnění a pro ekonomické účely jsou všechny ceny stanoveny i podle konkrétní užití technologie, tzn. jsou rozdílné i pro stejný výrobek, pokud se vyrábí na různých střediscích (tj. podle brusírny).

6.5.1 Ocenění výstupů a úloha vnitropodnikové ceny v Preciose, a.s.

Majetek vytvořený vlastními silami je oceněn vlastními náklady, kterými se rozumí jednicové náklady a popř. také režijní náklady. Za optimální je bráno ocenění včetně absorpce výrobní režie.

Výstupy vlastní výroby se oceňují pomocí vnitropodnikových cen. Jejich úkolem je co nejlépe odrážet nákladovost jednotlivých výstupů a napomáhat přijímat rozhodnutí v procesu manažerského řízení.

Má-li být podnik konkurenceschopný, měl by vyrábět co nejlevněji a co nejkvalitněji. Pokud v propočtu výsledné kalkulace vyjde vnitropodniková cena vyšší než jaká je stanovena v plánové kalkulaci, je třeba analyzovat odchylky v konkrétních položkách nákladů, zjistit, proč se náklady liší a provést následná opatření ke snížení nákladů, zkvalitnění výroby, mzdová opatření (pracovníci přijdou o prémie) aj.

6.6 Stanovení vnitropodnikové ceny v Preciose, a.s.

V podniku se tvoří nákladové ceny. Jsou to vnitropodnikové ceny, které zahrnují pouze výrobní náklady (včetně výrobní režie), tzn., že neobsahují správní ani obchodní režii. Nákladové ceny se stanovují vždy tak, aby výkony pokryly celkové náklady na výrobu. V podmínkách Preciosy, a.s. se jako podklady pro ocenění výrobků a výkonů používají plánové kalkulace. Sestavení plánových kalkulací jako podkladů pro stanovení vnitropodnikové ceny je realizováno vazbou norem na plánové kalkulace. Postup stanovování plánových kalkulací se řídí organizačními podmínkami, které jsou zakotveny zejména přímo v kalkulaci tak, že kalkulace předpokládá pravděpodobné organizační zabezpečení výroby.

6.6.1 Výstupy ocenění na základě plánové kalkulace

Výstupy ocenění na základě plánových kalkulací jsou:

- individuální ceníky jednotlivých výrobků (podle jednotlivých výrobců, tj. středisek, závodů),
- individuální ceníky v členění dle kalkulačního vzorce a jednotlivých stupňů rozpracovanosti (pro ocenění NV),
- průměrné ceníky pro ocenění polotovarů vydávaných z SHV do dalšího zpracování.

6.6.2 Ocenění na základě skutečných nákladů a výsledná kalkulace

Ve většině případů hlavní výroby nelze stanovit náklady na jednici na základě skutečně naběhlých nákladů. Pro tento případ jsou vyhlašovány vnitropodnikové ceny vytvořené na základě plánové kalkulace. V podniku existují ale i výjimečné případy, kdy se použijí vnitropodnikové ceny stanovené na základě skutečných nákladů. Jedná se o vybrané případy ve strojírenské výrobě, kdy není předem útvarů TPV vytvořena plánová kalkulace. Jde o vedlejší výrobu, zejména o produkci některých náhradních dílů nebo o opravy zařízení.

V případě tohoto ocenění se použije uvedený kalkulační vzorec stejně jako u ocenění na základě plánové kalkulace s tím, že položky kalkulace A. a B. jsou kalkulovány ve skutečné výši a položka C. (fixní výrobní režie) na základě plánované režie pro běžný rok.

Vycházíme z kalkulačního vzorce. U položek přímých nákladů, konkrétně u přímého materiálu se bere cena použitého materiálu z vyhlášeného platného ceníku, náklady na mzdy se stanoví na základě předpokládané skutečnosti k datu stanovení ceny, v nákladové položce odpisy aparátů se vychází z plánu odpisů stanoveného na základě životnosti stroje a u položky vlastní výrobní výkony se stanoví aktuální cena daného výkonu dle ceníku. Co se týče variabilní výrobní režie, vychází se z výsledovky, přičemž se v průběhu roku přihlíží k plánu této režie. Pokud se jde o fixní výrobní režii, stanovuje se na základě plánované režie pro daný rok, kdy se ocenění provádí, a porovnává se s plánem režie z předchozího roku (srovnání je pouze orientační).

Výstupem ocenění na základě skutečných nákladů jsou konkrétní individuální výsledné kalkulace a propočet vnitropodnikové ceny pro možnost srovnání nákladů různých výrobků či výkonů s plánovou kalkulací, čímž se sleduje odchylka skutečných nákladů od plánovaných. V případě rozdílu se provádí následná opatření.

VII. ZÁVĚR

Tato bakalářská práce byla zpracována na základě teoretických znalostí a praktických poznatků získaných z měsíční praxe v jednom ze závodů společnosti Preciosa, a.s., konkrétně v závodu 4 v Turnově. Práce je zaměřena na problematiku vnitropodnikových cen. Rozebírá všechny záležitosti, které jsou s danou tematikou spojené. Obsáhnutí a zachycení všech souvislostí, které se uvedeného tématu týkají, není snadné. Podnik je velice rozsáhlý a mnohé činnosti jsou složitě propojeny.

Shrnutí:

Na samém začátku vycházíme z toho, že společnost Preciosa, a.s. má určité cíle z hlediska působení podniku ve vnějším prostředí. Těmi jsou udržení konkurenceschopnosti díky nižším nákladům na výrobu oproti konkurenci a zvýšení podílu na světovém trhu. Na tyto cíle pak navazují další úkoly podniku. Hlavní úlohou v oblasti vnitřní ekonomiky je dosažení nižší nákladovosti výroby na jednotku výrobku. Toho lze docílit následujícími opatřeními. Jedním z nich je zavedení moderních technologických prostředků výroby nebo výrobků s celkovou nižší nákladovou náročností. Dalším opatřením je zvyšování hospodárnosti a efektivnosti stávající výroby.

V dosažení žádoucích cílů zastupují ve vnitřní struktuře důležité místo vnitropodnikové útvary mající určitou míru pravomoci a odpovědnosti. Potřebného efektu zde mohou dosahovat především výrobní útvary, které jsou v bezprostředním kontaktu s výrobním procesem. Tato střediska mají možnost svou činností ovlivňovat skutečnou

spotřebu. Snahou je minimalizovat náklady v jednotlivých střediscích a dílnách a přispívat ke zvýšení kvality výrobků, z nichž v souhrnu sestává vnitřní ekonomika podniku.

Pokud se jedná o zjišťování odpovědnosti za náklady, hraje velký význam řízení nákladů podle středisek. Důležitým momentem při zvyšování hospodárnosti a efektivnosti je kromě přiřazení nákladů ke konkrétnímu výkonu také jeho vztah k danému vnitropodnikovému útvaru. Následně se pak náklad přidělí do odpovědnosti útvaru, v němž byla provedena činnost, jenž náklad vyvolala. Jestliže chce vnitropodnikové účetnictví zjistit diferencovaný přínos jednotlivých útvarů k celopodnikovým výsledkům, je základem rozčlenění nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik. Pracovníci jednotlivých vnitropodnikových útvarů jsou zainteresováni na úrovni nákladů, výnosů a vnitropodnikového výsledku hospodaření do té míry, jakou úroveň pravomoci a odpovědnosti mají.

Hlavním nástrojem odpovědnostního účetnictví je vnitropodniková cena. V podniku Preciosa, a.s. jsou vnitropodnikové ceny koncipovány na základě plánových kalkulací s vazbou na normy a zohledňují veškeré náklady spojené s výrobou. Vnitropodnikové ceny jsou hodnotovým měřítkem a oceňují se jimi výkony vnitropodnikových útvarů. Mají několik funkcí: jsou měřítkem výkonu útvaru, jsou základní veličinou pro určení výsledku hospodaření vnitropodnikových útvarů a jsou nástrojem vyjádření přínosu hospodářského střediska k celopodnikovému hospodaření. Vnitropodniková cena se v Preciose, a.s. uplatňuje mimo jiné při předávání výkonů mezi vnitropodnikovými útvary, mezi nimiž oprávněně přecházejí náklady. Její úloha spočívá v tom, že zabraňuje přenášení nevhodnosti či lepší hospodárnosti (tzn. zavinění či zásluh) z jednoho střediska do jiného. Účelem je, aby úspora nebo překročení nákladů zůstaly v útvaru, který se o to zasloužil. Vnitropodniková cena zároveň působí na aktivitu střediska tím, že se pomocí ní sleduje, zda střediska dodržují náklady, které jim byly stanoveny nákladovým úkolem, přičemž kritériem reálnosti a přiměřenosti plánovaných úkolů a jejich plnění jsou normy jako naturální měřítko. Vnitropodnikové ceny mají tedy ve vnitřním řízení velký význam.

Ve vnitropodnikovém řízení má své nezastupitelné místo i kalkulace. Z hlediska řízení hospodárnosti je kalkulace užitečná v oblasti řízení jednicových nákladů. Řídit režii prostřednictvím jejího podílu v kalkulaci není účinné. Účinně kontrolovat režii umožňují rozpočty režie odpovědnostních středisek. Přiřazování režie k předmětu kalkulace je jinou rozhodovací úlohou, která se týká spíš podnikového vedení. Zásadní význam pro řízení hospodárnosti má předběžná kalkulace, jejíž hlavním úkolem je stanovit náklady na jednotku výrobku či výkonu (na tzv. kalkulační jednici). Současně slouží jako základ pro tvorbu vnitropodnikové ceny. Jak se podaří dodržet náklady stanovené v předběžné kalkulaci, lze zjistit z výsledné kalkulace, která hodnotí hospodárnost. Výsledná kalkulace vyjadřuje, jakých nákladů na jednotku výroby bylo skutečně dosaženo. Jestliže výsledná kalkulace vykazuje překročení nákladů stanovených v plánové kalkulaci, je třeba analyzovat odchylky v konkrétních nákladových položkách, zjistit příčiny rozdílu a vyvodit důsledky, tzn. provést opatření ke snížení nákladů a zkvalitnění výroby, mzdová opatření apod.

Následné analýzy je však nutno co nejvíce minimalizovat, neboť ve fázi následné kontroly se již nepodaří zachytit příčinu rozdílu. Je nutné zaměřit se na předběžné kalkulace, které mají rozhodující význam při řízení hospodárnosti a efektivnosti. Důraz se klade zejména na operativní kontrolu nákladů, která by měla být ideálním způsobem, jak hodnotit jednicové náklady. Těžiště v moderních podmínkách je v operativní kalkulaci, které se využívá při zadávání nákladového úkolu výrobním útvarům a při kontrole jeho plnění. Umožňuje tedy preventivní a běžnou kontrolu hospodárnosti tím způsobem, že porovnává skutečně vynaložené náklady s nákladovým úkolem nikoliv až po jeho vynaložení, ale již v okamžiku výroby a v některých případech dokonce předem.

Podle toho, jak jsem se seznámila s moderními metodami a podle všeobecně získaných poznatků usuzuji, že by bylo vhodné, aby se podnik Preciosa, a.s. a jeho útvary ve vnitropodnikové struktuře soustředily především na operativní kalkulaci. Myslím, že by to jistě ovlivnilo i úroveň v praxi používaných vnitropodnikových cen jako nástroje odpovědnostního řízení.

Seznam použité literatury:

- [1] Král, B. a kol.: Vnitropodnikové účetnictví, 1. vydání, Praha 1994.
- [2] Svoboda, S.: Řízení nákladů podle odpovědnosti - střediskové hospodaření, Praha 1996.
- [3] Schroll, R. - Báča, J. - Janout, J.: Kontrola nákladů a kalkulace v průmyslu,
2. vydání, Praha 1990.
- [4] Fibírová, J.: Kalkulace nákladů, In: Cenové zpravodajství, srpen 1996, s. 8 - 13.
- [5] Interní materiály, Preciosa, a.s., Jablonec nad Nisou.

Seznam příloh:

Příloha č. 1 - Roční smlouva

Příloha č. 2 - Kalkulace ceny suroviny

Příloha č. 3 - Celková kalkulace výrobku

Příloha č. 4 - Kalkulace následných operací

Příloha č. 5 - Ceník šatonových výrobků

Příloha č. 6 - Používané měrné jednotky

Příloha č. 7 - Nákresy sortimentu výrobků Preciosy, a.s. (6 listů)

Příloha č. 8 - Rozpočty středisek (2 listy)

1. list - Rozpočet střediska brusírna

2. list - Rozpočet skladu

Příloha č. 9 - Výsledovka střediska brusírna (2 listy)

ROČNÍ SMLOUVA č.1/97

uzavřená mezi ing. Josefem Molatou, OŘ společnosti
a
ing. Miroslavem Vackem, ředitelem závodu 4, Turnov
za účelem optimálního vytížení výrobních kapacit
a efektivního prodeje s ohledem na stav SHV

Roční smlouva se uzavírá na základě
Pokynu obchodního ředitele č.1/1996.

I. Roční smlouva se uzavírá na období leden - prosinec 1997.

II. Předmět smlouvy

647 431 šatony

dle specifikace v Příloze č.1 v hodnotě 19 789.000,-Kč

647 590 ramš šatony

1 000.000,-Kč

647 436 rivoli

dle specifikace v Příloze č.2 v hodnotě 24 728.000,-Kč

647 451 perle

dle specifikace v Příloze č.3 v hodnotě 104 712.000,-Kč

CELKEM

150 229.000,-Kč

NÁKLADOVÁ CENA BEZDÍROVÁ MC PERLE KULATÁ, S PLOŠKOU (kolmo na osu),
DIAMANTOVÝ VÝBRUS, 16 FACET

JKV : 647 451 19 636
Velikost : 8 mm
Barva : Krystal
MJ : 100 tct

Odpad	Primy material	Nasl. op. plosk.	Pr.mzdy brusirna	SZZ 35.00% aparatu	Odpisy	Tridirna	Z R 75%	V R 130%	Nakladova cena / 100 tct
	131.25						305.36		
Plosk. 5%	138.21	79.70					321.54		
Stroj 6%	147.05	84.80	407.14		34.20		342.12		
Strass 10%	163.37	94.21	452.33	158.32	38.00	43.24	380.09	529.28	1 858.85

Predpokladana vyteznost I. kv. 65 %
Prepocet viz. "Pravidla pro dopln. VPC hot. vyrobku" ze dne 31.3.95

10 Vtc = 2 492.40 Kc I. kv.
1 744.70 Kc II. kv.

Příloha č. 4

NÁSLEDNÉ OPERACE

Název operace	4110	4210	4111		Výkony střediska celkem	
Mytí	1400	1100	0		4121	2500
Ploškování	550	630	0		4224	1180
Ploškování	0	0	2110		4324	2110
Ploškování celkem	550	630	2110			
Třídění strass	3411	2330	0			
Třídění simili	1179	730	0			
Třídění celkem	4590	3060	0		4120	7650
Similizace S	0	0	2890		4122	2890
Návlek	450	350	0		4123	800
Leptání	0	0	560		4325	560
Vl.výr.výk. S	6990	5140	5560		Celkem S	17690
Similizace Z	1900	990	0		Sim. Z	2890
Pokovení Z	500	110	3450		Pokov Z	4060
Vl.výr.výk. Z	2400	1100	3450		Celkem Z	6950

Turnov 19.3.1997

Příloha č.5

1 0 04110 - Satony simili
Art. 43111111 zasl. 98511,98521

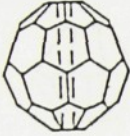
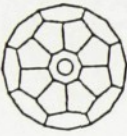
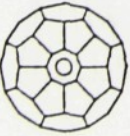
II. kvalita MJ= 10 grs
kval. 02 MJ 613

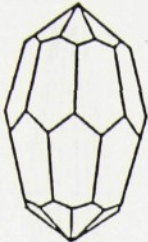
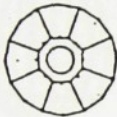
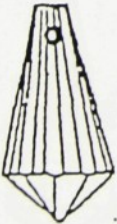
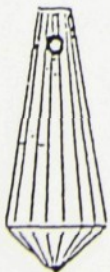
Velikost		j. cerna 23980	mont. safir 30340	peridot 50520	akvamarin 60010	jongwill 80100	granat 90120
ss	17	195.60	217.20	174.00	175.20	272.40	247.20
ss	18	195.60	217.20	175.20	175.20	273.60	248.40
ss	19	200.40	219.60	178.80	178.80	276.00	250.80
ss	20	200.40	228.00	178.80	180.00	284.40	262.80
ss	21	201.60	229.20	181.20	181.20	285.60	264.00
ss	22	236.40	274.80	218.40	218.40	339.60	308.40
ss	23	238.80	276.00	219.60	219.60	342.00	325.20
ss	24	250.80	286.80	230.40	231.60	352.80	350.40
ss	25	256.80	295.20	236.40	236.40	363.60	352.80
ss	26	264.00	297.60	243.60	243.60	366.00	354.00
ss	27	277.20	301.20	254.40	254.40	369.60	356.40
ss	28	326.40	380.40	294.00	294.00	460.80	465.60
ss	29	338.40	387.60	304.80	304.80	466.80	471.60
ss	30	343.20	387.60	310.80	373.20	466.80	471.60
ss	31	378.00	421.20	338.40	400.80	507.60	506.40
ss	32	378.00	422.40	338.40	400.80	507.60	507.60
ss	33	471.60	555.60	411.60	525.60	687.60	681.60
ss	34	493.20	555.60	433.20	525.60	696.00	681.60
ss	35	504.00	558.00	442.80	526.80	688.80	684.00
ss	36	566.40	621.60	502.80	586.80	742.80	747.60
ss	37	588.00	651.60	523.20	663.60	837.60	860.40
ss	38	597.60	674.40	534.00	663.60	837.60	868.80
ss	39	630.00	721.20	558.00	684.00	847.20	896.40
ss	40	622.80	730.80	559.20	704.40	873.60	896.40
ss	41	637.20	735.60	565.20	710.40	879.60	901.20

Příloha č.6

tct	vtc	tct	vtc	tct	vtc	tct	vtc
12	1	312	26	612	51	912	76
24	2	324	27	624	52	924	77
36	3	336	28	636	53	936	78
48	4	348	29	648	54	948	79
60	5	360	30	660	55	960	80
72	6	372	31	672	56	972	81
84	7	384	32	684	57	984	82
96	8	396	33	696	58	996	83
108	9	408	34	708	59	1008	84
120	10	420	35	720	60	1020	85
132	11	432	36	732	61	1032	86
144	12	444	37	744	62	1044	87
156	13	456	38	756	63	1056	88
168	14	468	39	768	64	1068	89
180	15	480	40	780	65	1080	90
192	16	492	41	792	66	1092	91
204	17	504	42	804	67	1104	92
216	18	516	43	816	68	1116	93
228	19	528	44	828	69	1128	94
240	20	540	45	840	70	1140	95
252	21	552	46	852	71	1152	96
264	22	564	47	864	72	1164	97
276	23	576	48	876	73	1176	98
288	24	588	49	888	74	1188	99
300	25	600	50	900	75	1200	100

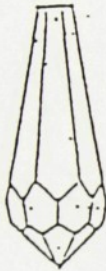
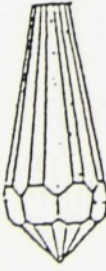
  	JK 647 431 11 111	PN 4101
	Š a t o n MC nelemovaný	
	velikosti ss 00 0 1 2 2,5 3 3,5 4 4,5 5 5,5 6 6,5 7 7,5 8 8,5 9 9,5 10 11 12 13 13,5 14 15 15,5 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30	
  	JK 647 431 11 111	PN 4101
	Š a t o n MC lemovaný	
	velikosti ss 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49	
  	JK 647 431 11 301	
	Š a n e l (2x ploškováný šaton)	
	velikosti ss 29 39 44 45	
  	JK 647 433 61 171	
	P ř í v ě s e k 20	
	velikosti mm 6 8 10	
  	JK 647 433 69 301	
	P ř í v ě s e k 10	
	velikosti mm 6 8 10	

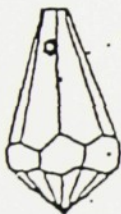
	JK 647 451 19 201	PN 3611
	K u l a t é , výbrus stupňový	
	velikosti mm 5 6 7 8 9 10 12 14	
 	JK 647 451 19 602	PN 3611
	K u l a t é , výbrus diamantový, 8 facet	
	velikosti mm 4 5 6 7 8 9 10 12 14 16 18 20	
 	JK 647 451 19 632	PN 3611
	K u l a t é BD, výbr.diamant., 8 facet, 2 pl.	
	velikosti mm 4 5 6 7 8 9 10 12 14 16 18 20	
 	JK 647 451 19 692	PN 3611
	K u l a t é velkodírové, výbr.diam., 8 fac.	
	velikosti mm 6 7 8, 9	
 	JK 647 451 19 901	PN 3611
	K u l a t é , výbrus fantazijní (Dostál)	
	velikosti mm 8 9 10 12	

	JK 647 451 29 641	
	O l i v a 80, výbrus diamantový, 2 špičky	
	velikosti mm 20/12 30/18	
 	JK 647 451 49 301	PN 3612
	R o n d e l k a	
	velikosti mm 3/5 4/6	
	JK 647 451 51 152	
	D r o p s 80 - 152	
	velikosti mm 14,5/37,5	
	JK 647 451 51 181	
	D r o p s 10 - 181	
	velikosti mm 6,5/13 7,5/15 9/18	
	JK 647 451 51 182	
	D r o p s 10 - 182	
	velikosti mm 14,5/37,5	

	JK 647 451 51 253	
	D r o p s 80 - 253	
	velikosti mm 12/37,5	
	JK 647 451 51 282	
	D r o p s 10 - 282	
	velikosti mm 9/18 12/20	
	JK 647 451 51 283	
	D r o p s 10 - 283	
	velikosti mm 12/37,5	
	JK 647 451 51 351	
	D r o p s 80 - 351	
	velikosti mm 8/18 10/23 12/28 14/32 15/38 18/45	
	JK 647 451 51 381	
	D r o p s 10 - 381	
	velikosti mm 8/18 10/23 12/28 14/32 15/38 18/45	

PERLE SKLENĚNÉ STROJNĚ BROUŠENÉ - SKP 26.15.26.45

	JK 647 451 51 641	
	D r o p s BD - 641	
	velikosti mm 6/10 9/15 12/18 12/20 13/22	
	JK 647 451 51 655	
	D r o p s BD - 655	
	velikosti mm 14/37,5	
	JK 647 451 51 656	
	D r o p s BD - 656	
	velikosti mm 13/37,5	
	JK 647 451 51 657	
	D r o p s BD - 657	
	velikosti mm 14/37,5	
	JK 647 451 51 681	
	D r o p s 10 - 681	
	velikosti mm 6/10 9/15 ^{12/18} 8/12 12/20 13/22	

	JK 647 451 51 683	
	D r o p s 10 - 683	
	velikosti mm 6,5/13 7,5/15 9/18	
	JK 647 451 51 684	
	D r o p s 10 - 684	
	velikosti mm 6,5/13 7,5/15 9/18	
	JK 647 451 51 685	
	D r o p s 10 - 685	
	velikosti mm 14/37,5	
	JK 647 451 51 686	
	D r o p s 10 - 686	
	velikosti mm 13/37,5	
	JK 647 451 51 687	
	D r o p s 10 - 687	
	velikosti mm 14/37,5	

Priloha č.8 - 1.list

Číslo střediska 4110

Středisko

Středisko

Údaje v tisících Kč (Sk)

Číslo pozice naspodu tabulky II

Počet zaměstnanců (prům. red. stav)

	Celkem		leden		únor		březen		duben		květen		červen		červenec		srpen	
	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.
Přímý materiál	22400	0	1908		1908		1908		2097		1718		2002		1239		2002	
Přímé mzdy	22880	0	1947		1947		1947		2142		1753		2045		1268		2045	
SZZ k přímým mzdám	8008	0	682		682		682		750		613		716		443		716	
Odpisy amortiz.	1575	0	134		134		134		147		121		141		87		141	
Výrobní kooperace	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Výrobní kooperace stroj. S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Výrobní kooperace stroj. Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Polotovary vlastní výroby S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Polotovary vlastní výroby Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Vlastní výrobní výkony S	6990	0	595		595		595		654		535		625		387		625	
Vlastní výrobní výkony Z	2400	0	204		204		204		225		184		214		133		214	
PŘÍMÉ NÁKLADY CELKEM	64253	0	5488	0	5488	0	5488	0	6015	0	4922	0	5742	0	3554	0	5742	0
Závislý materiál	3100	0	264		264		264		290		237		277		171		277	
Závislé mzdy	5500	0	468		468		468		515		421		491		304		491	
SZZ k závislým mzdám	1925	0	164		164		164		180		147		172		108		172	
Režie domácností	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Závislá energie	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Závislá energie S (e.3148,p.121,v.3650)	7098	0	604		604		604		664		544		634		393		634	
Závislá energie Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Odpisy techn. zařízení	188	0	16		16		16		18		14		17		10		17	
ZÁVISLÉ NÁKLADY CELKEM	17811	0	1516	0	1516	0	1516	0	1667	0	1364	0	1592	0	985	0	1592	0
Ostatní materiál	1100	0	94		94		94		103		84		98		61		98	
Ostatní mzdy	5243	0	446		446		446		491		402		469		290		469	
SZZ k ostatním mzdám	1835	0	156		156		156		172		141		164		102		164	
Ostatní služby	460	0	39		39		39		43		35		41		25		41	
Odpisy ostatního HM	920	0	78		78		78		86		70		82		51		82	
Náklady na prodané zboží	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Náklady na prod. mat.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Náklady na prod.in.v.maj.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Tvorba rezerv na opravy	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Ostatní energie	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Ostatní energie S (e.1803,v.162)	1921	0	163		163		163		180		147		172		108		172	
Ostatní energie Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Opravy a údržba	1100	0	94		94		94		103		84		98		61		98	
Opravy a údržba S	6300	0	536		536		536		590		483		563		349		563	
Opravy a údržba Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Plepravné S	190	0	16		16		16		18		15		17		11		17	
Plepravné Z	92	0	8		8		8		9		7		8		5		8	
Ostatní režijní výkony S	50	0	4		4		4		5		4		4		3		4	
Ostatní režijní výkony Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Úroky	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Jiné finanční a ostatní náklady	92	0	8		8		8		9		7		8		5		8	
Leasing	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
CELKEM OSTATNÍ NÁKLADY	19303	0	1643	0	1643	0	1643	0	1807	0	1479	0	1725	0	1068	0	1725	0
Nezáložené účty nákl.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
NÁKLADY CELKEM	101367	0	8627	0	8627	0	8627	0	9490	0	7764	0	9058	0	5608	0	9058	0
Převod na SHV	102880	0	8756		8756		8756		9631		7880		9104		5691		9194	
Převod polotovarů S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod polotovarů Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod výrobních výkonů S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod výrobních výkonů Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod výrobní kooperace stroj. S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod výrobní kooperace stroj. Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod energie S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod energie Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod oprav a údržby S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod oprav a údržby Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod plepravného S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod plepravného Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod ostatních režijních výkonů S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod ostatních režijních výkonů Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Aktivace	990	0	84		84		84		93		76		88		55		88	
Externí tržby (výjma ZJ a ZK)	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Tržby ve skup.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Tržby prodej lev.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Tržby prodej mat.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Tržby za zboží	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Tržby za zboží ve skup.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Tržby ZJ a ZK	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Účtovací rezerv na opravy	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Úroky	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Převod správní režie	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
Jiné ost. a fin. výnosy	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
ZSNV	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
KALK.VÝNOSY CELKEM	103870	0	8840	0	8840	0	8840	0	9724	0	7956	0	9282	0	5746	0	9282	0
Nezáložené účty výnos.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		0	
CELKEM VÝNOSY	103870	0	8840	0	8840	0	8840	0	9724	0	7956	0	9282	0	5746	0	9282	0
ZISK/ZTRÁTA	2503	0	213	0	213	0	213	0	234	0	192	0	224	0	138	0	224	0
Celkem náklady S	22549		1919		1919		1919		2111		1727		2015		1247		2015	
Celkem výnosy S	0		0		0		0		0		0		0		0		0	
Celkem náklady Z	2492		212		212		212		233		191		223		138		223	
Celkem výnosy Z	0		0		0		0		0		0		0		0		0	

Poznámka

Odpisy veškerých DHM zahrňte do spotřeby materiálu III

Zde uvádějte výrobu po jednotlivých ekonomických

skut.	červenec plán	skut.	srpen plán	list.	září plán	skut.	říjen plán	skut.	listopad plán	skut.	prosinec plán	skut.
002												
045	1239											
16	1268		2002		2097		2002		1908		1620	
41	443		2045		2142		2045		1947		1655	
0	87		718		750		716		682		579	
0	0		141		147		141		134		114	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
25	387		0		0		0		0		0	
14	133		625		654		625		595		506	
42	0	3554	214		225		214		204		174	
77	171	0	5742	0	6015	0	5742	0	5468	0	4648	0
91	304		277		290		277		264		224	
72	108		491		515		491		468		398	
0	0		172		180		172		164		139	
0	0		0		0		0		0		0	
34	393		0		0		0		0		0	
0	0		634		664		634		604		513	
17	10		0		0		0		0		0	
02	0	985	17		18		17		16		14	
08	61		1592	0	1667	0	1592	0	1516	0	1288	0
09	290		98		103		98		94		80	
14	102		469		491		469		446		379	
11	25		164		172		164		156		133	
02	51		41		43		41		39		33	
0	0		82		86		82		78		67	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
2	106		0		0		0		0		0	
0	0		172		180		172		163		139	
0	0		0		0		0		0		0	
0	61		98		103		98		94		80	
0	349		563		590		563		536		456	
0	0		0		0		0		0		0	
7	11		17		18		17		16		14	
0	5		8		9		8		8		7	
4	3		4		5		4		4		4	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	5		8		9		8		8		7	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	1068	0	1725	0	1807	0	1725	0	1643	0	1396	0
0	0		0		0		0		0		0	
0	5608	0	9058	0	9490	0	9058	0	8627	0	7333	0
0	5601		9194		9631		9194		8766		7442	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0		0		0	
0	0		0		0		0					

Příloha č.8 - 2. list

Číslo střediska 4002

Údaje v tisících Kč (Sk)

	Středisko		Středisko		únor		březen		duben		květen		červen		červenec		srp
	celkem	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	plán	skut.	
Čtěte poznámku naspodu tabulky II																	
Počet zaměstnanců (přbm. řed. stav)																	
Přímý materiál	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Přímé mzdy	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
SZZ k přímým mzdám	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Odpisy aparátur	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Výrobní kooperace	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Výrobní kooperace stroj. S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Výrobní kooperace stroj. Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Polotovary vlastní výroby S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Polotovary vlastní výroby Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Vlastní výrobní výkony S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Vlastní výrobní výkony Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
PŘÍMÉ NÁKLADY CELKEM	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Závislý materiál	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Závislé mzdy	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
SZZ k závislým mzdám	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Režie domáckích důlních b	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Závislá energie	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Závislá energie S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Závislá energie Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Odpisy techn. zařízení	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
ZÁVISLÉ NÁKLADY CELKEM	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Ostatní materiál	285	0	24		24		24		27		22		25		16		
Ostatní mzdy	1872	0	159		159		159		175		143		167		104		
SZZ k ostatním mzdám	655	0	56		56		56		61		50		59		36		
Ostatní služby	25	0	2		2		2		2		2		2		1		
Odpisy ostatního HM	95	0	8		8		8		9		7		8		5		
Náklady na prodané zboží	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Náklady na prod. mat.	700	0	60		60		60		66		54		63		39		
Náklady na prod.inv.mat.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Tvorba rezerv na opravy	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Ostatní energie	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Ostatní energie S(u. 17, v. 5, t. 452)	512	0	44		44		44		49		39		46		28		
Ostatní energie Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Opravy a údržba	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Opravy a údržba S	185	0	16		16		16		17		14		17		10		
Opravy a údržba Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Přepravené S	15	0	1		1		1		1		1		1		1		
Přepravené Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Ostatní režijní výkony S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Ostatní režijní výkony Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Úroky	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Jiné finanční a ostatní náklady	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Leasing	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
CELKEM OSTATNÍ NÁKLADY	4344	0	370	0	370	0	370	0	407	0	333	0	388	0	240	0	38
Nezáložené účty nákl.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
NÁKLADY CELKEM	4344	0	370	0	370	0	370	0	407	0	333	0	388	0	240	0	38
Převod na SHV	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod polotovarů S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod polotovarů Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod výrobních výkonů S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod výrobních výkonů Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod výrobní kooperace stroj. S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod výrobní kooperace stroj. Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod energie S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod energie Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod oprav a údržby S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod oprav a údržby Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod přepravného S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod přepravného Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod ostatních režijních výkonů S	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod ostatních režijních výkonů Z	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Aktivace	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Externí tržby (vyjma ZJ a ZK)	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Tržby ve skup.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Tržby prodej inv.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Tržby prodej mat.	700	0	60		60		60		66		54		63		39		6
Tržby za zboží	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Tržby za zboží ve skup.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Tržby ZJ a ZK	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Zúčtování rezerv na opravy	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Úroky	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Převod správní režie	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
Jiné ost. a fin. výnosy	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
ZSNV	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
KALK. VÝNOSY CELKEM	700	0	60	0	60	0	60	0	66	0	54	0	63	0	39	0	6
Nezáložené účty výnos.	0	0	0		0		0		0		0		0		0		
CELKEM VÝNOSY	700	0	60	0	60	0	60	0	66	0	54	0	63	0	39	0	6
ZISK/ZTRÁTA	-3644	0	-310	0	-310	0	-310	0	-341	0	-279	0	-326	0	-202	0	-32
CELKEM náklady S	712		61		61		61		67		55		64		39		6
CELKEM výnosy S	0		0		0		0		0		0		0		0		
CELKEM náklady Z	0		0		0		0		0		0		0		0		
CELKEM výnosy Z	0		0		0		0		0		0		0		0		

Poznámka: Odpisy veškerých DHM zahrnujte do spotřeby materiálu III

Zde uváděte výrobu po jednotlivých sosenklatních

[illegible]

SKUTEC
KUMU

KUMU

75 87

755 03

564 80

254 6d

277 55

122 81

216 43

439 41

726 62

70

289 48

31 60

21 13

30 05

474 12

165 94

606 67

23 33

657 00

362 04

66 80

7E

51 75

81

148

10 65

578

137

12 03

29 69

818 21

585 21

656

05

54

026 6

1991	1992	1993	1994	1995
1996	1997	1998	1999	2000

16 6

108 9

SESTAVA 821A VYKAZ O HOSPODARENÍ STREDISEK

STREDISKO: 4110 - BRUSIRNA KOSKOVA

UCET	NAZEV UCTU	SKUTECNOST MESIC	ROZPOCET MESIC	SKUTECNOST KUMUL
501.10	PRINY MATERIAL			75 879
501.12	PR. MAT. VYLISKY	1890 514,10		3755 038
521.10	PRIME MZDY	1679 385,00		3584 805
524.10	POJISTENI Z PR. MEZD	587 785,00		1254 682
551.30	ODPISY APARATU	129 128,00		277 557
801.15	NAKUP POLOTOV. Z	23 787,42		1122 810
803.11	VL. VYROB. VYKONY S	546 746,32		1216 436
803.15	VL. VYROB. VYKONY Z	185 351,40		439 411
000.01	PRIME PROVOZ. NAKL.	5042 697,24		11726 621
501.30	ND PRO SKLAR. STROJE	705,02		705
501.51	LESTICKY			289 480
501.52	BRUSY	31 600,00		31 600
501.54	TMEL	44 835,00		81 130
501.59	OSTATNI TECHNOL.MAT.	30 052,00		30 052
521.23	ZAVISLE MZDY JED.PR.	350 570,00		474 127
524.20	POJIST. ZE ZAV. MEZD	122 700,00		165 945
802.11	VL. ELEKTR. TECHN. S	282 283,00		608 672
802.31	VL. VZD., PLYN TECH S	11 660,00		23 330
802.51	VL. VODA TECHN. S	292 000,00		657 000
000.02	ZAVISLE PROV. NAKL.	1166 405,02		2362 041
501.60	OSTATNI MATERIAL	62 436,10		66 802
501.62	OSOBNÍ OCHR. POMUCKY			782
501.65	CIST. PROSTR. PROVOZ	14 340,96		51 762
501.66	ND OSTATNI	819,60		819
511.10	OPR. OPR. A UDRZBA	1 482,60		1 482
518.10	PREPRAVNE	10 680,40		10 680
518.20	TELEFONY	5 780,60		5 780
518.30	NAJEMNE	1 379,50		1 379
518.55	EKOLOGICKE SLUZBY	12 037,80		12 037
518.93	OSTATNI SLUZBY	98,30		29 692
521.29	MZDY OSTATNI	266 857,00		818 215
524.30	POJIST. Z OST. MEZD	93 376,00		285 215
551.50	JEDNORAZ. ODPISY PPS	3 176,00		3 176
551.60	JEDNORAZ. ODPISY BA	-129 128,00		-277 557
802.61	VL. VODA OSTATNI S	14 800,00		33 300
802.81	VL. PARA OSTATNI S	224 223,00		529 982
811.11	DROBNE OPR. A UDR. S	316 137,61		656 197
811.31	VL. OSTATNI OPRAVY S	502 134,26		680 059
818.11	VL. PREPRAVNE S	9 936,80		17 333
818.15	VL. PREPRAVNE Z	6 144,00		12 170
000.03	OSTAT. PROVOZ. NAKL.	1416 712,53		2939 311
512.10	CESTOVNE	543,00		543
513.00	NAKL. REPREZENTACE	97,60		97
568.20	POPLATKY	33,30		33
000.04	FINANCNI NAKLADY	673,90		673
000.08	NAKLADY CELKEM	7626 488,69		17028 64
901.15	PRODEJ POLOTOVARU Z	16 600,20		16 600
910.00	PREDANI VYROBKU SHV	10106 555,19		22108 94
000.09	VNITR. PROVOZ. VYNOSY	10123 155,39		22125 54

OBDOBÍ: 2. 1997

DATUM: 18. 3.

OCET ESIC	SKUTEČNOST KUMULACE	ROZPOČET KUMULACE	ROZDIL KUMULACI [TIS.KCS]	PODIL Z VYK. [%]	SKUTEČNOST KUM.V ROČE V TIS	ROZDIL ME SKUT.S MI ROK.V TIS
	75 879,73			0,3		
	3755 038,71			16,9		
	3584 805,00			16,1		
	1254 682,00			5,6		
	277 557,00			1,2		
	1122 810,42			5,0		
	1216 436,44			5,5		
	439 411,73			2,0		
	11726 621,03			52,6		
	705,02			0,0		
	289 480,00			1,3		
	31 600,00			0,1		
	81 130,00			0,4		
	30 052,00			0,1		
	474 127,00			2,1		
	165 945,00			0,7		
	608 672,00			2,7		
	23 330,00			0,1		
	657 000,00			2,9		
	2362 041,02			10,6		
	66 802,60			0,3		
	782,85			0,0		
	51 763,58			0,2		
	819,60			0,0		
	1 482,60			0,0		
	10 680,40			0,0		
	5 780,60			0,0		
	1 379,50			0,0		
	12 037,80			0,1		
	29 692,30			0,1		
	818 215,00			3,7		
	285 215,00			1,3		
	3 176,00			0,0		
	-277 557,00			-1,2		
	33 300,00			0,1		
	529 982,00			2,4		
	656 197,30			2,9		
	680 055,98			3,1		
	17 331,30			0,1		
	12 176,00			0,1		
	2939 313,41			13,2		
	543,00			0,0		
	97,60			0,0		
	33,30			0,0		
	673,90			0,0		
	17028 649,36			76,4		
	16 600,20			0,1		
	22108 949,33			99,2		
	22125 549,53			99,3		

SESTAVA 821A VYKAZ O HOSPODARENI STREDISEK

STREDISKO: 4110 - BRUSIRNA KOSKOVA

UCET	NAZEV UCTU	SKUTECNOST MESIC	ROZPOCET MESIC	SKUTEK KUM
621.30	AKTIVACE MATER. DST.	83 265,00		149 49
000.11	AKTIVACE	83 265,00		149 49
611.11	ZSNV SKL. - PR. MATER.	-3 311,00		161 89
611.12	ZSNV SKL. - POLOT.	-29 507,00		-48 30
611.13	ZSNV SKL. - PR. MZDY	-140 578,00		-43 17
611.14	ZSNV SKL. - POJISTENI	-49 203,00		-15 08
611.15	ZSNV SKL. - ODP. APAR.	-22 574,00		-25 10
611.16	ZSNV SKL. - VYR. REZIE	-221 000,00		-21 20
611.19	ZSNV SKL. CELKEM	-466 173,00		8 88
000.12	ZVENA STAVU MV A HV	-466 173,00		8 88
000.16	VYDOSY CELKEM	9740 247,39		22263 89
000.20	ZISK+ ZTRATA-	2113 758,70		5255 24
000.21	VNITROPOD. NAKLADY	2415 203,81		5996 70
000.22	VNITROPOD. VYDOSY	10123 155,39		22125 54

OBDOBÍ: 2. 1997

DATUM: 18. 3. 1

POCET ESIC	SKUTEČNOST KUMULACE	ROZPOCET KUMULACE	ROZDIL KUMULACI [TIS. KCS]	PODIL Z VYK. [%]	SKUTEČNOST KUM. V MIN. ROČE V TIS	ROZDIL MES SKUT. S MIN. ROK. V TIS,
	149 450,00			0,7		
	149 450,00			0,7		
	161 848,00			0,7		
	-48 335,00			-0,2		
	-43 122,00			-0,2		
	-15 093,00			-0,1		
	-25 184,00			-0,1		
	-21 217,00			-0,1		
	8 897,00			0,0		
	8 897,00			0,0		
	22263 896,53			100,0		
	5255 247,17			23,6		
	5996 703,17			26,9		
	22125 549,53			99,3		