

Technická univerzita v Liberci

Hospodářská fakulta

Studijní obor:

Podniková ekonomika

**Analýza nákladových středisek výzkumného
a výrobního podniku**

**The Analysis of the Cost Centers of the
Research and Production Company**

DP – PE – KPE – 200102

JIRÍ HUBENÝ

Vedoucí práce: doc. Ing. Jaroslav Jäger

Konzultant: Ing. Milan Bohutý, ek. ředitel, Inotex s.r.o. Dvůr Králové n.L.

Počet stran: 65

Počet příloh: 1

Datum odevzdání: 25.5.2001

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

Katedra podnikové ekonomiky

Akademický rok: 2000/01

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

pro **Jiřího Hubeného**

obor č. 6208 T Podniková ekonomika

Vedoucí katedry Vám ve smyslu zákona č. 111 / 1998 Sb. o vysokých školách a navazujících předpísů určuje tuto diplomovou práci:

Název tématu: **Analýza nákladových středisek výzkumného a výrobního podniku**

Pokyny pro vypracování:

Analyzujte nákladová střediska „Analytické laboratoře“ a „Středisko ekologie“ podniku Inotex s. r. o. a navrhněte optimalizaci ekonomických výsledků těchto středisek.

K tomu proveďte:

- charakteristiku firmy Inotex s. r. o. a úlohu a postavení těchto středisek v rámci celého podniku;
- analýzu odborné teoretické literatury relevantní pro řešení této problematiky.

KPE/POE

65.1.1a.jiřil.

117/01 H

Rozsah grafických prací:

50 - 60 stran textu + nutné přílohy

Rozsah průvodní zprávy:

Seznam odborné literatury:

Macík, K.: Jak kalkulovat podnikové náklady, Montanex, Praha 1994

Král, B. a kol.: Nákladové a manažerské účetnictví, Prospektrum, Praha 1997

Mishan, E. J.: Cost - Benefit Analysis. An Informal Introduction, Unwin Hyman, London 1998

Wöhe, G.: Úvod do podnikového hospodářství, C. H. Beck, Praha 1995

Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Jaroslav Jäger

Konzultant: Ing. Milan Bohatý, ek. ředitel, Inotex s. r. o. Dvůr Králové

Termín zadání diplomové práce: 31.10.2000

Termín odevzdání diplomové práce: 25.5.2001

L.S.



doc. Ing. Ivan Jäger, CSc.
vedoucí katedry

prof. Ing. Jan Ehleman, CSc.
děkan Hospodářské fakulty

Místopřesečně prohlašuji, že jsem diplomovou práci vypracoval samostatně s použitím uvedené literatury pod vedením vedoucího a konzultanta. Jsem si vědom toho, že diplomová práce je majetkem školy a že bez souhlasu děkana fakulty s ní nesmím disponovat. Beru na vědomí, že po pěti letech si mohu tuto práci vyžádat v Univerzitní knihovně TU v Liberci, kde je uložena, a tím výše uvedená omezení vůči mé osobě končí.

V Liberci dne 2.1.200

RESUMÉ

V této diplomové práci jsem se zabýval problematikou nákladových středisek ve společnosti Inotex s.r.o.. V první části jsem popsal charakteristiku této společnosti, která se zabývá převážně textilní problematikou a sídlí ve Dvoře Králové nad Labem. Začal jsem historií společnosti, která má v tomto městě dlouholetou tradici, dále jsem se zabýval jednotlivými činnostmi společnosti Inotex s.r.o. Potom jsem popsal zákazníky a konkurenci.

Druhá část mé práce byla teoretická. V teorii jsem popisoval problematiku nákladových středisek, jejich rozdělení a úlohu v podnicích. Dále jsem se zabýval kalkulací, která velice úzce souvisí s náklady. V další části teorie jsem popsal rozdělení nákladů, protože každý náklad, který se v mé práci objeví můžeme přesně pojmenovat a má svoje zařazení.

V poslední části jsem se zabýval jednotlivými nákladovými středisky. Podrobněji jsem popsal především středisko Ekologie a Analytické laboratoře. Právě tato jsem podrobněji analyzoval, a to hlavně z důvodu ztrátovosti. Zjišťoval jsem důvody tohoto nepříznivého stavu a navrhoval jsem zlepšení, která by tento problém mohla vyřešit. Nakonec jsem počítal jaký finanční efekt by mohly návrhy zlepšení společnosti Inotex s.r.o. přinést.

In this diploma work I was focused on problems of cost centres in a company Inotex. In the first part of the work I described character of this company which is mostly textile based and it's headoffice is in Dvůr Králové nad Labem. I started with a history of the company that has very long tradition in this town. Then I concerned with individual activities of the company Inotex. At the end of the first part I described costumers and competitors.

The second part of the work was theoretical. In the theory I described problems of cost centres, it's diversification and tasks in the company. Then I focused on calculation which is closely connected with costs. In the other part of theory I described diversification of costs, because every cost, which can be seen in my work, can be exactly named and has it's own birthplace.

In the last part I was focused on individual cost centres. In detail I described centre of ecology and analytical lab. I analysed right these centres mostly for reason of their unprofitable work. I tried to find out reasons of this unpleasant condition and suggested an improvements that could solve this problem. At the end I calculated what financial effects could the improvements bring to the company.

Seznam zkratk a symbolů

1. Úvod.....	10
2. Charakteristika spol. Inotex s.r.o.....	11
2.1. Činnosti spol. Inotex s.r.o.....	12
3. Vznik a historie.....	13
4. Produkty.....	14
5. Popis zákazníků a konkurence.....	17
6. Způsob organizace prodeje.....	18
6.1. Podíl na trhu.....	18
6.2. Surovinové zajištění.....	18
7. Organizační schéma.....	19
8. Teoretická část.....	19
8.1. Zobrazení přiřazování nákladů.....	21
8.2. Kalkulace.....	21
8.3. Členění nákladů.....	24
8.4. Problém alokace.....	29
8.5. Analýza ABC.....	29
8.6. Úloha středisek.....	30
8.7. Tvorba středisek.....	31
8.8. Vztahové veličiny v nákladových střediscích.....	32
8.9. Zúčtování vnitropodnikových výkonů.....	33
9. Popis jednotlivých nákladových středisek.....	36
9.1. Podíl na celkových nákladech.....	37
9.2. Rozdělení středisek.....	38
10. Středisko ekologie.....	38
10.1. Interní činnost.....	39
10.2. Externí činnost.....	39
10.3. Jednotlivé nákladové položky.....	40
10.4. Položky střediska ekologie 1998.....	41
10.5. Položky střediska ekologie 1999.....	44

11. Středisko analytické laboratoře.....	46
11.1. Interní činnost.....	47
11.2. Externí činnost.....	47
11.3. Položky analytické laboratoře 1998.....	48
11.4. Položky analytické laboratoře 1999.....	51
12. Analýza střediska ekologie a analytické laboratoře.....	53
12.1. Oceňování zaměstnanců střediska ekologie.....	53
12.2. Oceňování zaměstnanců střediska analytické laboratoře.....	54
12.3. % nárůst celkových mezd.....	55
13. Důvody ztrátovosti analyzovaných středisek.....	55
13.1. Středisko ekologie.....	55
13.2. Středisko analytické laboratoře.....	56
14. Návrhy zlepšení.....	58
15. Ušetřené náklady.....	60
16. Celková ušetřená částka.....	63
17. Závěr.....	64

SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ:

a.s.	akciová společnost
atd.	a tak dále
ČSN	Česká státní norma
HIM	hmotný investiční majetek
IFAATC	Mezinárodní federace textilních chemiků a koloristů
mat.	materiál
m ²	metrů čtverečných
např.	například
Sb.	sbírký
s.p.	státní podnik
spol. s r.o.	společnost s ručením omezeným
SRN	Spolková republika Německo
Stř.	středisko
techn.	technické
TPP	textilní pomocné přípravky
tzv.	takzvané
VÚTZ	Výzkumný ústav textilního zúšlechťování
VÚZ	Výzkumný ústav zúšlechťovací

1.ÚVOD

Rozhodl jsem se pro vypracování mé diplomové práce ve společnosti Inotex s.r.o., protože pocházím ze Dvora Králové nad Labem, kde je sídlo této společnosti a její problematika je mi blízká.

Jedná se o podnik, který působí v oblasti textilního zušlechťování. V nynější době se mnoho podniků, které působí ve stejné oblasti potýká s finančními problémy. Na tyto podniky jsou kladeny velmi vysoké nároky z oblasti ekologie a ochrany životního prostředí. S tím souvisí i růst vynakládaných nákladů.

V této společnosti jsem se zabýval problematikou ztrátovosti nákladových středisek. Vybral jsem si 2 nákladová střediska, a to právě proto, že jsou ztrátová. Zjišťoval jsem důvody proč k té ztrátě došlo a hledal jsem možnosti, kterými by se ta ztráta mohla minimalizovat. Tato diplomová práce by mohla společnosti Inotex s.r.o. pomoci jako návod jak docílit ušetření nákladů a jaká částka by mohla být ušetřena. Tím by došlo ke snížení ztráty v určitých oblastech a celkový zisk by mohl být vyšší.

2.CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI INOTEX

Inotex, spol. s r. o. byla založena společenskou smlouvou dne 19. května 1992 podle zákona č. 513/91 Sb, ve které je uvedeno obchodní jméno s označením právní formy, určení společníků uvedením jména a bydliště, předmět podnikání, výše základního jmění, výše vkladu každého společníka a rozsah jeho splacení, jména a bydliště jednatelů společnosti. Do obchodního rejstříku byla zapsána 4. srpna 1992. Na základě schváleného privatizačního projektu k 1. říjnu 1996 zakoupila Výzkumný ústav textilního zušlechťování. Státní podnik se všemi závazky a pohledávkami. Sídlem společnosti je od svého založení Dvůr Králové nad Labem.

V současné době má společnost 9 společníků, z nichž jsou zvoleni: první jednatel, kterým je ředitel společnosti a dva jednatelé – ekonomický ředitel a technický ředitel společnosti. Tito jednatelé jsou oprávněni jménem společnosti jednat navenek a podepisovat za ni samostatně. Ve společnosti INOTEX s.r.o. je v současné době zaměstnáno celkem 74 zaměstnanců.

Základní jmění společnosti je tvořeno předem stanovenými vklady společníků, kterých je celkem 9. Výše vkladu každého společníka je Kč 32 000, celkem tedy výše základního jmění činí Kč 288 000,-.

Vývoj tržeb:

INOTEX s.r.o. byl založen pro privatizaci s.p. VÚTZ a tedy do faktické privatizace prakticky nepodnikal.

ROK	1996	1997	1998	1999
TRŽBY	21 000 000	70 499 000	101 946 000	121 966 000

tržby jsou uvedeny v Kč.

Počet zaměstnanců:

Nyní je ve společnosti zaměstnáno 75 zaměstnanců (v letech 1992 – 1996 nebyli žádní zaměstnanci).

2.1.Činnosti společnosti INOTEX s r.o.

Společnost INOTEX s.r.o. svým působením zajišťuje řadu různých činností týkajících se především textilního průmyslu.

Inotex, spol. s r. o. je firma, která se zaměřuje především na výzkum, vývoj, servis a transfer technologií v oblasti textilní předúpravy, barvení, tisku a speciálních úprav. Společnost Inotex, kromě vlastní textilní výroby nabízí širokou paletu pomocných textilních přípravků, které jsou produkovány touto společností. Mezi další produkty této společnosti patří barviva pro textilní průmysl, jak od světových výrobců, tak i specialit od méně známých výrobců. Zároveň poskytuje komplexní koloristický servis včetně vzorování a výpočtu barvicích receptur.

Malosériová výroba strojních zařízení pokrývá široký prostor doplňků nejen pro textilní zušlechťování, ale i pro automobilový průmysl a další oblasti.

Odborníci s dlouholetou praxí poskytují technologický poradenský servis. Pro hodnocení vlastností textilií je k dispozici zkušební laboratoř akreditovaná dle EN ISO 45001, poskytující znalecké posudky i v soudních sporech.

Informace o vývojových trendech shromažďuje a předává středisko technické informatiky a normalizace.

Středisko ekologie, pomoc při získávání ekoznačení pro textilní výrobky a autorizace k testování textilií pro ECOLABEL EU – středisko ekologie.

Společnost je vybavena základními stroji pro zušlechťování, takže nabízí potenciálním zájemcům kapacitu v oblasti předúpravy, barvení a úprav tkanin. Bubnový aparát umožňuje

předúpravu, bělení a barvení i konfekčních výrobků, jako jsou například ponožky, košile, džínsové výrobky apod. V souvislosti s barvením umožňují kapacity společnosti vyvzorovat požadovaný odstín v provedení vyhovující stálостním požadavkům na zpracovávaný výrobek.

Kromě toho je společnost INOTEX s.r.o. schopna podle přání zákazníka vyvinout speciální technologii úpravy s požadovanými vlastnostmi.

V oblasti zátěrových úprav nabízí společnost rubové a lící úpravy tkanin z pasty a pěny, například měkkící, tužící, hydrofobní, protiskluzové, proti posuvu nití, nehořlavé úpravy bariérové a úpravy snižující prostup tepla jako např. materiály pro potahy žehlicích prken. V souvislosti se zamezením průniku světla je společnost připravena aplikovat tzv. úpravy Black Out.

Pokud požadavek zákazníka přesahuje kapacity výroby společnosti INOTEX s.r.o., zajišťuje společnost požadovanou výrobu v kooperaci s většími výrobními podniky.

3.Vznik a historie společnosti INOTEX s r. o.:

INOTEX, spol. s.r.o. je nástupnickou organizací po Výzkumném ústavu textilního zušlechťování. Byl založen v roce 1992 a v roce 1996 koupil tehdejší VÚTZ s.p. a pokračuje v jeho tradicích.

Historie textilní výroby na Královedvorskú sahá do 16. století, město bylo především v 19. století a počátkem 20. století centrem textilního průmyslu v Českých zemích a tak zde byla i v roce 1908 založena Mezinárodní federace textilních chemiků a kaloristů (IFATCC).

Organizovaná textilní výzkumná činnost se datuje od roku 1949, kdy byl založen předchůdce VÚTZ, Výzkumný ústav Československých textilních závodů. Po počátečních problémech se zajištěním personálním a prostorovým se VÚZ a později VÚTZ zapsal do povědomí evropské textilní veřejnosti jako organizace, disponující odborníky a dosahující

významných výsledků v nosných oborech textilního zušlechťování, především se zaměřením na celulózové materiály a jejich směsi.

Po osamostatnění v roce 1989 posílila kromě čistě výzkumné činnosti i úloha specializovaných výrobních, ať už textilních pomocných přípravků, nebo vlastní textilní výroba.

Od roku 1993 provozuje INOTEX, spol. s r.o. také Centrum textilních technologií a vzdělávání, působící jako vědeckotechnický park.

1949 – VÚZ

1984 – VÚTZ

1992 - INOTEX

4. Produkty společnosti INOTEX s r.o.:

Společnost Inotex s.r.o. nabízí svým zákazníkům širokou paletu výrobků a služeb. Většina jejich produkce je zaměřena na textilní průmysl, ale spolupracují i s odběrateli z jiných oborů, například strojírenství, automobilový průmysl, atd.

Výrobky a služby jsou rozděleny do následujících skupin:

Textilní pomocné přípravky

Do této oblasti patří např. textilní pomocné přípravky pro předúpravu, barvení a tisk, finální úpravy, technický pomocný přípravek SYBRON.

Nové technologie

Mezi nové technologie ve společnosti INOTEX musíme zmínit především impregnační a zátěrové technologie.

Barviva a koloristický servis

V této společnosti provádí vzorování odstínů podle přání zákazníků. Každý zákazník si může vybrat zhruba z 50 různých databází barviv, ze kterých se na substrátech zákazníků provádí vzorování odstínů. Dále se zde provádí testace barev. Jedná se o reaktivní, kypová, disperzní, pigmentová a sirmá barviva.

Malometrážní zušlechťování

Malosériová a kusová strojírenská výroba

Aktivita chápáná jako podpůrné činnosti pro aplikace nových technologií textilního zušlechťování. V roce 1970 se začalo systematicky budovat středisko, které by bylo schopné zajistit výrobu zařízení pro textilní laboratoře a zkušebny. Dále se zabývají úpravami provozních strojů. Společnost INOTEX se snaží plnit individuální požadavky zákazníků, jako například návrhy a realizace chemických stanic. Na základě požadavků ČSAV byla vyrobena 2 kompletní zařízení na výrobu kontaktních čoček. V 90 letech vzhledem k otevření trhů byly možnosti rozšířeny o nové kooperační vztahy s jinými výrobci a dodavateli, což se příznivě projevilo v konečném provedení výrobků.

Současný program v této oblasti zahrnuje především:

- malosériová a kusová výroba dílů pro textilní stroje
- šicí stroje v několika provedeních dle požadavků zákazníků
- klasifikační a adjustační stoly
- zátěrové adaptéry pro sušicí a fixační stroje
- výroba myček a prohlížeč notáčnických šablon pro tiskařské stroje
- nerezové zásobníky a nádrže včetně míchadel, přímého a nepřímého ohřevu, měření teplot a koncentrací pro barevny, úpravny a chemické stanice
- výroba a servis zařízení pro textilní laboratoře a zkušebny
- jednoúčelové výrobní zařízení pro textilní a automobilový průmysl

Středisko ekologie

Kompetentní na úseku ochrany životního prostředí. Dlouholeté zkušenosti v oblasti ochrany životního prostředí nejen v textilním průmyslu. Součástí je i laboratoř akreditovaná pro zkoušení textilií, odpadních vod a biologické rozložitelnosti. Laboratoř akreditovaná k provádění zkoušek textilních výrobků pro získání ekoznačky v rámci Evropské unie.. Certifikát Norwegian Society of Chartered Engineers – Manažer čistší produkce. Toto ekologické středisko je řádným členem asociace čistírenských expertů ČR. Do této asociace patří společnosti: AGRITEC s.r.o., ATEKO a.s., ČD – výzkumný ústav železniční, EKO VUK s.r.o., ERA a.s., CHEPOS BIO s.r.o., JINPO PLUS a.s., OSEVA PRO s.r.o., RIBM s.r.o., SVUM a.s. SYNPO a.s., ŠKODA VÝZKUM s.r.o., UNIPETROL a.s., VUES BRNO a.s., VÚFB a.s., atd.

Technická informatika

Do této oblasti můžeme zahrnout především překladatelskou činnost, vydávání bulletinu „ Informace o nových textilně pomocných přípravcích a barvivech“, zpracování průběžných a retrospektivních rešerší, služby technické knihovny a reprografické služby.

Akreditovaná zkušebna ISO EN 45001

Zde se provádějí zkoušky stálobarevnosti, mechanické zkoušky textilií, zkoušky chemické, rozborů odpadních vod, rozložitelnost a neakreditované zkoušky.

Technická normalizace

Společnost INOTEX převádí normy EN a ISO do soustavy ČSN, vytvářejí normy ČSN a poskytují informační služby.

Poradenství v oblasti strojů pro zušlechťování

Odborné posudky, řešení závad

Již řadu let se zabývají řešením závad, které se vyskytují při textilní výrobě. Partnery jsou textilní podniky v ČR. Společnost INOTEX vlastní také akreditační laboratoř. Posudky jsou často používány jako podklady při řešení soudních sporů v této oblasti.

Textilní výroba

Jedná se spíše o malometrážní textilní výrobu, která je často produkována podle individuálních přání zákazníků.

Reklamace, soudní spory

Experti společnosti jsou často najímány na vypracování různých posudků při soudních sporech.

5. POPIS ZÁKAZNÍKŮ A KONKURENCE

Společnost Inotex s.r.o. má u velkého množství výrobků a služeb dominantní postavení na domácích a částečně i na zahraničních trzích.

Rozhodující dodávky výrobků a služeb jdou především do odvětví textilního průmyslu, jedná se především o velké textilní podniky – sem patří například Velveta a.s., Tiba a.s., Texlen a.s., Technolen a.s., Jitex a.s., Jitka a.s., Tepnma a.s., Veba a.s. a celá řada dalších podniků, patří sem ale i plně soukromé firmy, například Bartoň Náchod, Krok Hranice na Moravě apod., včetně drobných podnikatelů.

Procentuelní rozložení je nevypovídajícím ukazatelem, protože společnost není dodavatelem konečného výrobku, ale průmyslové chemie, barviv a služeb s tímto spojených a reaguje na okamžité požadavky jednotlivých odběratelů. Nevzrábí se nic na sklad, vešškeré zboží se vyrábí pouze na přání zákazníků.

Zhruba u 20 % procent výrobků a služeb jsou pouze jediným výrobcem, Zbylých 80 % produkce je však pod tlakem konkurence. Jedná se především o konkurenční podniky z vyspělých západních zemí. Jedná se především o podniky ze Švýcarska, Německa a Anglie. Jsou to většinou nadnárodní společnosti, které mají srovnatelnou kvalitu s podnikem INOTEX s.r.o., ale jsou zvýhodněny tím, že si mohou dovolit nižší ceny na relativně dlouhou dobu. Nižší náklady si mohou dovolit především díky delší tradici a tyto podniky jsou nesrovnatelně větší, mají také větší produkci, čímž snižují náklady. Na straně společnosti INOTEX s.r.o. je ale operativita, dokonalý klientský servis a v neposlední řadě také dlouhotrvající odběratelsko dodavatelské vztahy s textilními podniky v České republice a na Slovensku.

6.ZPŮSOB ORGANIZACE PRODEJE

V této společnosti se nejedná o klasickou obchodní činnost – tedy koupím, prodám, ale součástí prodeje je samozřejmě i komplexní technologický servis. Firemní odborníci jsou vždy přítomni přitom, když se zavádějí nové Textilní pomocné přípravky. To znamená, že odborníci dohlíží na veškeré činnosti, které jsou s prodejem spojeny. Jsou autory technologického postupu, provádí průběžné vyhodnocování kvalitativního výpadku a garantují požadované parametry výroby u jejich odběratelů. U většiny výrobků poskytují prakticky srovnatelný servis, který se přizpůsobuje individuálním přáním zákazníků. Například u barviv se jedná o vyvzorování a dodání barviva včetně eventuelních úprav technologie předúpravy apod.

Samostatnou kategorií jsou však strojařské výrobky, zde se častokrát jedná o kusovou výrobu, která není zaměřena na pouhou nějakou oblast. Největší objemy jsou v textilním průmyslu – chemické stanice, míchadla apod., ale i automobilovém, potravinářském a jiném průmyslu.

Z toho vyplývá, že se prodejní činnost dotýká vlastně všech činností firmy a jednotlivá střediska jsou do určité míry vázána na objem tržeb, ale i vytvořením zisku a samotnou organizaci si tato střediska volí samostatně, vedení především koordinuje provázání těchto činností.

6.1.Podíl na trhu:

Společnost INOTEX s.r.o. není ve většině případů výrobcem konečného výrobku, a proto nelze přesně stanovit podíl na trhu. V určitých oblastech činnosti se jedná o důvěrné informace, nejen samotného podniku, ale i odběratelů.

6.2.Surovinové zajištění:

Pro výrobu jsou suroviny převážně z dovozu, protože v České republice nejsou pro dané suroviny výrobci. Tyto suroviny a polotovary jsou dováženy především z Holandska, SRN, Itálie, Japonska, Indie, Jižní Koree, Francie, Španělska a dalších zemí.

7.ORGANIZAČNÍ SCHEMA SPOLEČNOSTI

Pro efektivní fungování takto rozsáhlé činnosti je důležitá určitá koordinace, a proto veškerá organizace a řízení vychází z organizační struktury, kde na jednotlivých stupních jsou vždy kvalifikovaní pracovníci, kteří mají pro danou činnost ty nejlepší předpoklady a zkušenosti.

Organizační schéma 2000

Viz. Příloha

8.TEORETICKÁ ČÁST

Ve společnostech a firmách dochází k různému členění nákladů. Tato členění jsou důležitá hlavně kvůli sledování nákladů, které samozřejmě ovlivňují celkový hospodářský výsledek společnosti.

Jedním takovým způsobem třídění nákladů je třídění podle jednotlivých útvarů. Jedná se zde o sledování nákladů podle podnikových středisek v podniku. Podle toho se náklady, které můžeme přímo připočítat určitému nákladovému středisku označují jako jednicové náklady střediska. Na druhé straně jsou náklady, které se danému středisku nedají přímo připočítat. Ty se připočítávají podle určitého klíče a nazývají se režijními náklady střediska nebo se jim také říká střediskové náklady. Tyto náklady se dále rozlišují na:

- náklady materiálové,
- výrobní,
- správní,
- odbytové.

V každém nákladovém středisku se náklady člení podle jednotlivých výkonů středisek, jedná se o tzv. kalkulační třídění nákladů. Každý výkon může vystupovat jednak v podobě hmotné jako výrobek, přitom může být v jakékoli etapě svého zpracování, tedy nedokončená výroba, polotovary, hotové výrobky. Výkon může být také i v nehmotné podobě, v tomto případě je představován činností, službou, opět v jakékoli etapě svého dokončení. Smyslem vynaložení ekonomických zdrojů je jejich zhodnocení, ke kterému dochází vždy, pokud vytvoření jakékoli složky majetku podniku má větší ekonomický prospěch, než kolik činil původní vklad.

Díky kalkulačnímu třídění nákladů se dá zjistit výnosnost, nebo-li rentabilita výrobků v daných střediscích. Podle těchto rentabilit se potom usměřňuje výrobní program. Vždy nejde přesně stanovit náklady na každý výrobek a službu, a proto se rozdělují náklady na přímé a nepřímé.

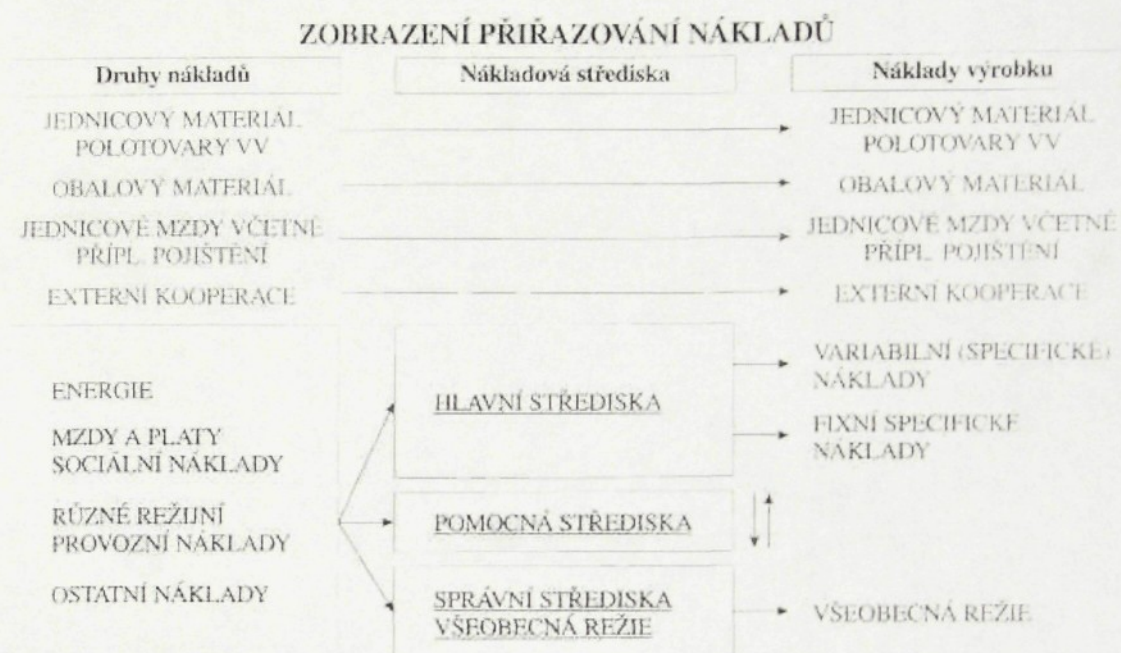
Mezi ty přímé náklady patří ty, které můžeme přesně zjistit a přiřadit jednotlivým druhům výrobků.

Nepřímé náklady jsou společně vynakládány na více druhů výrobků, služeb nebo na chod celého útvaru. Tyto náklady se jednotlivým výrobkům a službám přiřazují pomocí různých přírážek.

Z hlediska způsobu přiřazování nákladů konkrétním výkonům můžeme náklady rozdělit do několika skupin:

- náklady přiřazované bezprostředně konkrétnímu výkonu,
- náklady bezprostředně přiřazené konkrétnímu středisku, pro přiřazení konkrétním výkonům je nutno použít rozvrhové základny,
- náklady zúčtované mezi středisky s předáním vnitropodnikových výkonů oceněných předběžnou kalkulací a na výkony rozděleny pomocí rozvrhové základny,
- společné náklady „rozpuštěné“ do nákladů výkonů pomocí sazeb či procentních přírážek.

8.1.ZOBRAZENÍ PŘÍŘAZOVÁNÍ NÁKLADŮ:



8.2.KALKULACE

Při výpočtu nákladů v podniku je velice důležitá kalkulace. Je to vlastně výpočetní postup, který je zaměřený speciálně na postižení nákladů, které je třeba vynaložit na vznikající výkon. Tímto výkonem může být jednotlivý výrobek nebo služba, která je vyjádřený ve fyzických jednotkách, zde tedy hovoříme o předmětu kalkulace.

Předmětem kalkulace ve výrobním podniku je vyjadřování výrobních nákladů a vlastních nákladů, které vznikly při uskutečňování odbytových a vnitropodnikových výkonů a propočítat je na jednotku výkonu. Toto vykazování nákladů je využíváno:

1. Jako základna oceňování stavu polotovarů a hotových výrobků a investičních nástrojů a nástrojů vlastní výroby a v obchodní a daňové rozvaze, jakož i při zjišťování krátkodobých výsledků.

2. Jako základna plánování a kontroly výsledku hospodaření běžného období tím, že jsou vyčísleny vlastní náklady realizovaných výkonů.

3. Jako základna cenově politických rozhodnutí. Může to být např. v podobě nabídkové ceny v případech, kdy může podnik sám výši ceny určitým způsobem ovlivnit. V některých případech se podnik omezuje na vymezení dolní hranice ceny, tj. na výpočet tržní ceny, která je ještě schopna uhradit celkové náklady výroby a odbytu. Je to většinou u výrobků, u kterých se podnik chce cenou vyrovnat nebo předčít konkurenci.

Jednotkou výkonu u kalkulace nemusí být vždy pouze jeden výrobek, ale u drobných výrobků to může být např. 1 kg. těchto výrobků, nebo naopak jeden výrobek většího rozsahu může být z hlediska kalkulace rozdělen na jeho dílčí části. To se týká pouze výrobků většího rozsahu, u nichž lze jejich dílčí části vymezit. Předmětem kalkulace může být zakázka výrobků nebo služeb, množství výrobků vyrobených v určitém časovém úseku, to se týká např. určité série v sériové nebo hromadné výrobě, kdy je možno ke kalkulaci přistupovat periodicky. Předmětem kalkulace tedy je obecně tzv. **kalkulační jednice**, kterou je vždy nutno přesně vymezit.

subsystém předběžné kalkulace - vzchází buď z kalkulačních údajů minulého období, pokud se výkon opakuje. Zde se používají informace o nákladech již vyrobených výrobků, tedy výsledné kalkulace z předcházejícího období. Toto se týká především přímých nákladů, pokud nedošlo v následujícím období ke změnám v použitém materiálu pro výrobu. Musí se ale brát v úvahu i režijní náklady, které by se měly propočítávat a neměly by se z předešlého období jen pasivně přebírat.

U některých veřejných zakázek musí být vykázána cena odvozována z vlastních nákladů, tzv. svéstojná cena. Na rozdíl od toho při tvorbě tržní ceny není často možné nabídkovou cenu kalkulovat, protože cena na trhu a realizovatelné množství nejsou určeny vlastními náklady, ale jsou stanoveny na základě podmínek fungujících na trhu.

Kalkulace se dělí na dvě základní formy:

1. Kalkulace dělením - tato se dále dělí na **jednostupňovou kalkulaci dělením** a **dvou- a vícešupňovou kalkulaci dělením**.

1a. Jednostupňová kalkulace dělením:

Tato kalkulace se také někdy nazývá jednoduchá kalkulace dělením. Zde se celkové náklady období podělí celkovým množstvím výkonů vyprodukovaných v daném období.

Této kalkulační metody se používá, když se vyrábí stejnorodý výrobek, nevznikají žádné změny stavu zásob polotovarů a nevznikají změny stavu zásob hotových výrobků. Dále se tato metoda používá např. také při zúčtování jednotlivých středisek, které uskutečňují stejnorodé výkony.

1b. Dvou- a víceetapňová kalkulace dělením:

Když platí předpoklad, že nevznikají žádné změny stavu zásob hotových výrobků, potom musí být výrobní náklady a náklady správy a odbytu od sebe odděleny. Celkové výrobní náklady se zde rozdělují na množství výkonů vyrobené v daném období, naproti tomu náklady správy a odbytu pak na množství, které bylo v daném období realizováno. V této kalkulaci jde v zásadě o to, aby nabídková cena výrobků určených k prodeji nebyla kalkulována na základě příliš nízké stanovené dolní hranice.

2. Kalkulace přirážková:

Tato kalkulace se používá v případech, kdy se v určitém podniku zhotovují různé druhy výrobků ve víceetapňových výrobních procesech, při rozdílné příčinnosti vzniku nákladů a při běžných změnách stavu zásob polotovarů a hotových výrobků.

V této kalkulační metodě se náklady rozlišují na jednicové, přiřazované nositelům nákladů bezprostředně, a režijní, které se rozdělují nepřímo pomocí vztahových veličin a přirážek.

Tato přirážková kalkulace se dále člení na:

2a. Diferencovanou přirážkovou kalkulaci.

2b. Kalkulace vázaných výrobků.

8.3.ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Podle druhů spotřebovaných výrobních činitelů

- osobní náklady, např. mzdy, platy, provize, tantiemy, sociální dávky,
- věcné náklady, např. suroviny, pomocný materiál, provozní látky, odpisy z budov, strojů, nástrojů, zařízení,
- kapitálové náklady, např. kalkulační úroky,
- náklady na použití externích služeb, např. dopravní náklady, náklady na poskytnutí právních a poradenských služeb, spotřeba elektrické energie, plynu, vody, telefonní poplatky, pojištění,
- nákladové daně, poplatky, příspěvky.

Podle nejdůležitějších podnikových funkcí

- náklady pořizování,
- náklady skladování,
- náklady výroby,
- náklady správy,
- náklady odbytu.

Náklady druhové - náklady jsou bezvýhradně spotřebované výrobní faktory, oceněné v peněžní jednotce. Tyto náklady se dále člení podle druhů. Toto členění nákladů podle druhů vychází ze spotřebovaných výrobních faktorů. Náklady podle druhů můžeme rozdělit do následujících skupin:

1. Provozní náklady:

- spotřebované nákupy,
- spotřeba materiálu,
- spotřeba energie,
- služby, především opravy a udržování, přepravné a cestovné,
- osobní náklady, sem patří mzdové náklady, sociální pojištění, sociální náklady,
- daně a poplatky,
- odpisy,

- rezervy a opravné položky k provozním nákladům.

2.Finanční náklady:

- finanční náklady,
- úroky,
- rezervy a opravné položky finančních nákladů.

3.Mimořádné náklady:

- manka a škody,
- ostatní mimořádné náklady.

4.Daně z příjmů

Náklady kalkulační - když chceme druhově členěné náklady stanovit na výrobní jednici, je nutné tyto náklady transformovat na kalkulační náklady. Tyto náklady se mění na náklady přímé a nepřímé. Náklady podle kalkulačního členění mají tedy vždy dvě skupiny nákladů. Jejich uspořádání se nazývá kalkulačním vzorcem.

Kalkulační vzorec

- 1.přímý materiál,
- 2.přímé mzdy,
- ostatní přímé náklady,
- 4.výrobní režie technologická,
- 5.všeobecná výrobní režie,
- 6.vlastní náklady výroby,
- 7.správní a zásobovací režie,
- 8.vlastní náklady výkonu,
- 9.odbytové náklady,
- 10.úplné vlastní náklady.

Kalkulační náklady se od nákladů druhových liší v několika podstatných věcech, jsou to např.:

- kalkulační náklady obsahují směsi různých nákladových druhů, čímž se vytvářejí položky režijní, kdežto druhové náklady obsahují čisté složky nákladů bez tvorby různorodých nákladových komplexních souhrnů.
- každá složka druhově členěných nákladů je homogenní, zatímco v kalkulačně členěných nákladech jsou některé složky heterogenní.

Náklady ve vztahu k využití provozní kapacity - důležitým hlediskem při klasifikaci nákladů je jejich chování při změnách faktorů, které na náklady mají vliv. Mezi tyto faktory patří především objem výkonů, nebo-li výrobní kapacita, nebo stupeň zaměstnanosti nebo velikost podniku.

Část nákladů se mění se změnou objemu výkonů, část jich zůstává nezměněna nebo se mění skokem v určitých intervalech změn objemu výkonů. Tyto proměnlivé složky nákladů se nazývají variabilními náklady. Na rozdíl od těchto nákladů, náklady, které se celkově nebo v určitém intervalu změn objemu výkonů nemění, se nazývají fixními náklady.

Variabilní náklady se mohou měnit se změnou produkce, a to následujícími způsoby:

- lineárně, nebo-li proporcionálně,
- degresivně, nebo-li podproporcionálně,
- progresivně, nebo-li nadproporcionálně,
- smíšeně, nebo-li degresivně-progresivně.

Zde rozlišujeme náklady na:

- **celkové** náklady,
- náklady **průměrné**, což jsou náklady na jednotku výkonu,
- náklady **přírůstkové**, které jsou vyvolány změnou objemu výkonů,
- náklady **mezní**, nebo-li **marginální**, což jsou dodatečné náklady na výrobu dodatečné jednotky.

Pro názornost uvedu rozdělení nákladů v následující tabulce

Počet výrobků	Variabilní náklady	Fixní náklady	Celkové náklady	Průměrné náklady	Mezní náklady
1	100	50	150	150	20
2	120	50	170	85	20
3	140	50	190	63.3	20
4	160	50	210	52.5	20
5	180	50	230	46	20
6	200	50	250	41.7	20
7	220	50	270	38.6	20
8	240	50	290	36.25	20

Další klasifikační hlediska nákladů - v průmyslových podnicích dochází často ke kooperaci mnoha výrobních útvarů, např. dílen středisek, stupňů zpracování. Každý výrobek postupně prochází podnikem, dostává se do mnoha středisek a v každém středisku se na výrobek nabalují další náklady, když se na něm podle technologického postupu provádějí další pracovní operace. To vlastně znamená, že k nově vzniklým nákladům se dále připočítávají náklady z předcházejícího zpracování. a tyto náklady se opakovaně zaznamenávají a nazývají se **náklady druhotné**. Na rozdíl od nich, náklady, které se v každém stupni objeví poprvé, jsou **náklady prvotní**.

Každé středisko pracuje jak s prvotními, tak i s náklady druhotnými. Dále se mohou také náklady rozlišovat podle hlediska místního, jsou to např. náklady dílny, provozu podniku apod.

náklady příležitosti - v každé firmě jsou omezené zdroje, takže firma musí volit mezi různými alternativami podnikání, do nichž je ochoten vložit své zdroje.

explicitní náklady - jsou to náklady příležitosti, které mají povahu výdajů na trzích zdrojů - mzdy, suroviny, zařízení, nájemné, úroky pojistné atd.

implicitní náklady - jsou to ztráty z volby alternativ podniku vznikajících užíváním zdrojů patřících podniku nebo poskytovaných vlastníkem podniku. V tomto případě se jedná např. o vlastní budovy společnosti, kapitál a čas vlastníka společnosti apod.

Kalkulace:

je to vlastně vyčíslení jednotlivých složek ceny nebo nákladů na kalkulační jednotici, a to buďto před započítáním nebo po dokončení výkonu. V tomto smyslu se jedná o kalkulaci předběžnou a kalkulaci výslednou. Předběžná kalkulace vychází z technickohospodářských norem spotřeby a výkonu. Podle těchto norem se dále kalkulace rozlišuje na plánovou, propočtovou, nabídkovou a operativní.

statická kalkulace - nepřihlíží ke stupni využití kapacity resp. stupni zaměstnanosti, takže náklady na jednotku výkonu nejsou ovlivněny množstvím výroby či objemem poskytovaných služeb. Tato statistická kalkulace se projevuje v tom, že náklady na jednotku výkonu jsou v celém intervalu změn objemu výkonů konstantní.

dynamická kalkulace - vykazuje náklady na jednotku výkonu s ohledem na vyráběné množství, tzn. že výkonu jsou přiřazovány náklady v různé výši. Čím vyšší je objem výkonů, tím nižší jsou náklady na jednotku výkonu.

Při kalkulaci se rozlišuje několik výpočetních postupů:

- kalkulace dělením, vyrábí-li se jeden druh výrobku,
- kalkulace dělením s poměrovými čísly, vyrábí-li se jeden druh výrobku v různých provedeních,
- kalkulace přírážková, vyrábí-li se více druhů výrobků,
- kalkulace s použitím hodinových paušálů,
- kalkulace s využitím nákladových modelů.

Problémovost kalkulace nákladů:

Při každé kalkulaci musí dojít k rozvrhu nákladů na jednotlivé kalkulované výkony. Čím více tento rozvrh odpovídá skutečnosti, tím by měla být kalkulace úspěšnější. Proto je velký problém, jakým způsobem se mají společné náklady rozvrhovat. Podkladem pro tento rozvrh nákladů je **kalkulační základna**. Touto základnou by měla být veličina, která má bezprostřední vztah ke kalkulovaným výkonům a která je v okamžiku sestavování kalkulace známa. Měla by být zvolena tak, aby rozvrhované společné náklady byly úměrné této základně a režijní přírážka by byla konstantou úměrnosti. V praxi je toto nedosažitelné, protože společné náklady mají vždy variabilní a fixní složku.

Nejčastěji se jako rozvrhová základna používají přímé mzdy nebo součet všech složek přímých nákladů. Přímé mzdy se většinou používají ve výrobě, kde je malá mechanizace, a kde převládá ruční práce a náklady na obsluhu nejsou moc vysoké. Pokud by se však přímé mzdy použily jako základna ve vysoce mechanizované výrobě s nízkým podílem ruční práce a vysokými náklady na obsluhu, pak by to vedlo k velmi zkresleným nákladům. V těchto případech se místo peněžních rozvrhových základen častěji používají např. strojové hodiny.

8.4. Při kalkulaci se často řeší tzv. **problém alokace**:

Jedná se zde především o správné zjištění těch nákladů, které daný výkon skutečně vyvolal. Náklady musí být přiřčeny skutečně jednotlivým výkonům, nesmí dojít k tomu, aby některému výkonu bylo více nákladů, než skutečně vyvolal a jinému méně. Tento problém nastává především, když je vyráběno více druhů výrobků.

V praxi se často k analýze vyvolaných nákladů sestavují převodní matice mezi druhovými a kalkulačními náklady. Jde v podstatě o to, že se podrobně analyzují jednotlivé složky režijních nákladů z hlediska jejich vztahu k výkonům. Při této pečlivé analýze je možné přiřadit mnohé položky, které jsou dosud částí režie, k některé z přímých složek nákladů. Tím se snižuje objem režijních nákladů ve prospěch přímých nákladů, čímž se zlepšuje výchozí pozice pro kalkulaci.

8.5. **Analýza ABC**:

Je to důležitý nástroj, který slouží k určení rozhodujících míst a stanovení priorit při rozhodování. Je to obecný nástroj, který se může používat v různých oblastech řízení podniku. Mezi tyto oblasti můžeme především zařadit materiálové hospodářství, výrobu a odbyt. Díky této analýze můžeme zkoumat otázky, které se týkají nákladových druhů, střediskových nákladů a kalkulovaných nákladů. Tato analýza může být použita jak při vstupu, tak i při výstupu.

V této analýze se v podstatě porovnává množství jednotek s jejich hodnotami. Souvisí to se skutečností, že relativně malé množství z celkového objemu činností znamená relativně vysokou hodnotu. Toto jsou v podniku klíčová místa, která by mělo vedení podniku identifikovat.

Objekty se v analýze ABC rozdělují do 3 tříd a jejich rozdělení je následné:

- objekty A představují 75 až 80 %,
- objekty B 15 až 20 %,
- objekty C 5 % z celkového objemu aktivit.

Nejvíce sledované objekty jsou ve skupině A právě proto, že se na celkových výnosech podniku podílejí největší měrou, tvoří nosný program podniku a při rozhodování mají prioritu. U těchto výrobků bude z hlediska kalkulace zakázek nutno postupovat důkladně a do větších podrobností než u výrobků patřících do tříd B a C.

rozdělení matice ABC:

Třída	% z celkových výnosů	% výrobního sortimentu
A	75	5
B	20	20
C	5	75

8.6.Úlohy středisek:

Jedná se zde o střediskové účetnictví, které navazuje na zúčtování nákladových druhů. Tyto nákladové druhy se pak dále rozdělují na ty oblasti podniku, ve kterých příslušné náklady vznikly. Při různorodém výrobním programu se musí nejdříve celá činnost rozvrhnout na jednotlivá **střediska** a přesně rozdělit položky režijních nákladů na jejich jednotlivé nositele. Předpokládá se zde proporcionalita mezi jednicovými a režijními náklady, což nemusí odpovídat skutečným poměrům. Z těchto důvodů se podnik rozděluje na jednotlivé oblasti zúčtování nákladů, které se může vytvářet podle nejdůležitějších činností podniku, např. skladování, výroba, odbyt, atd. Tyto funkční oblasti se pak dále dělí na nižší celky, což jsou právě střediska, za které se pak vzniklé nákladové druhy zjišťují.

Střediskové účetnictví nás informuje o tom, kde náklady vznikly, zatímco zúčtování nákladových druhů vypovídá o tom jaké náklady vznikly. Rozčlenění nákladových druhů podle středisek sleduje dvojí účel:

- má umožnit přesnější přiřazení režijních nákladů jejich nositelům. Rozčlenění na střediska umožňuje, aby se přiřazení režijních nákladů jednotlivým nositelům uplatnilo jen v případě, že příslušný výkon ke svému uskutečnění činnost daného střediska vyžadoval. Musíme zmínit, že v rámci jednotlivých středisek platí princip proporcionality jednicových a režijních nákladů. Tato úloha má poskytovat informace pro rozhodování. Jde o přípravu podkladů pro kalkulaci, zjišťování krátkodobých výsledků a o plánované propočty.

- další úlohou je prověřování a kontrola hospodárnosti podnikové činnosti po linii jednotlivých oblastí činnosti a oblastí odpovědnosti. Je to umožněno rozčleněním podniku na jednotlivé odpovědnostní celky. Můžeme říci, že se jedná o funkci kontrolní.

8.7.Tvorba středisek:

- uskutečňuje se podle podnikových funkcí (pořizování, výroba,správa,odbyt),
 - podle odpovědnostních okruhů,
 - podle prostorových hledisek (provozy, dílny),
 - podle početně technických potřeb (zjišťování nákladů podle elementárních míst jejich vzniku).
- Tato střediska se mohou mezi sebou i různě kombinovat.

Dále se střediska mohou dělit na:

- **hlavní**, náklady těchto hlavních středisek se příslušným nositelům nákladů přiřazují bezprostředně pomocí kalkulačních vazeb.
- **pomocná**, náklady se převádějí na hlavní střediska pomocí metod, které jsou uplatňovány při zúčtování vnitropodnikových výkonů.
- **všeobecná**, ta slouží celému podniku. Výkony těchto středisek jsou požadovány téměř všemi středisky. Do těchto středisek můžeme zařadit např.kotelnu, výrobu energie,udržování budov, atd.
- **výrobní**, zde se uskutečňuje zhotovování výkonů.
- materiálová střediska, ve kterých se zachycují náklady nákupu, skladování, přejímky a přezkoušení materiálu.
- **správní**, do kterých můžeme zařadit vedení podniku, kalkulaci, účetnictví, vnitřní revize,atd.
- **odbytová**.

Při tvorbě každého střediska se musí dodržovat určité zásady a ty jsou následující:

- pro každé středisko musí být definovány vztahové veličiny příčinnosti vzniku nákladů. Když by došlo ke špatnému stanovení sazeb režijních nákladů, pak vzniká nebezpečí chybných kalkulací, které mohou mít za následek nesprávná rozhodnutí.
- každé středisko musí vystupovat jako samostatný odpovědnostní celek, kvůli zajištění kontrolní funkce.
- členění středisek by mělo být tak uspořádáno, aby bylo možné za každé středisko zúčtovat bez potíží všechny doložené položky nákladů.

Hloubka členění středisek závisí na velikosti podniku, zvláštnostech daného hospodářského odvětví, výrobním programu možnosti rozhraničení odpovědnosti a možnostech zjišťování a kontroly nákladů. Hranice konečného členění středisek by měla být tam, kde to již není hospodárné. Nejpodrobnější členění určitého provozního úseku podniku na střediska představuje zúčtování nákladů podle elementárních míst jejich vzniku. Toto členění přesahuje obvykle funkční, personální nebo lokální rozdělení daného úseku a za zvláštní střediska se považují jednotlivé stroje, skupiny strojů a pracoviště. Součet nákladů takového střediska se nazývá **náklady elementárního místa**.

Střediska se takhle podrobně člení hlavně z důvodu zvýšení přesnosti zúčtování režijních nákladů. Když se uplatňuje systém zúčtování nákladů podle elementárních míst jejich vzniku, tak je možno zajistit přiřazování nákladů podle principu příčinnosti přesněji, než je tomu při uplatnění zprůměrovaných přírážek za větší celky. Tento systém zúčtování nákladů podle elementárních míst jejich vzniku má také uplatnění v zakázkové, nebo-li speciální výrobě.

8.8. Určení vztahových veličin v nákladových střediscích:

Když chceme, aby nákladové účetnictví bylo co nejpřesnější, tak by se nám mělo podařit pro každé středisko najít jednu nebo více vztahových veličin, ve vztahu k nimž se budou variabilní náklady daného střediska chovat proporcionálně. Tyto vztahové veličiny jsou důležité hlavně kvůli:

- rozdělení nákladových druhů na střediska,
- vzájemnému zúčtování nákladů mezi středisky,
- přiřazení nákladů hlavních středisek nositelům nákladů.

Tyto vztahové veličiny můžeme rozdělit do dvou základních skupin:

-Přímé vztahové veličiny, což jsou takové, které mohou být bezprostředně odvozeny z množství uskutečněných výkonů. Tyto veličiny mají význam pro hlavní střediska v oblasti výroby a některá pomocná střediska.

příklad přímých vztahových veličin:

Středisko:

- prodej, nákup
- fakturace
- oddělení upomínek
- oddělení kalkulace
- výpočetní středisko
- expedice

Vztahová veličina:

- počet vyřízených zakázek
- počet zpracovaných faktur
- počet zpracovaných upomínek
- počet zpracovaných kalkulací
- množství zpracovaných dat
- množství expedovaných jednotek

- **Nepřímé vztahové veličiny**, ty se používají tam, kde neexistuje žádný příčinný vztah mezi náklady středisek a nositeli nákladů. U středisek pořizování se jako nepřímé vztahové veličiny volí jednicové materiálové náklady a u středisek správy a odbytu výrobní náklady realizovaných výkonů.

Vztahové veličiny by měly být v maximální míře proporcionální ke všem faktorům, které náklady ovlivňují. Můžeme vlastně říci, že změny v rozsahu vztahových veličin musí být proporcionální ke změnám v rozdělovaných nákladech. Z přímého měření vztahových veličin vyplývá nepřímé měření nákladů.

8.9. Zúčtování vnitropodnikových výkonů

Při tomto zúčtování vnitropodnikových výkonů vznikají problémy, protože mezi středisky určitého podniku dochází pravidelně k trvalé vzájemné výměně výkonů. Z tohoto důvodu byly pro zúčtování vnitropodnikových výkonů vyvinuty různé metody, které však vycházejí z předpokladu, že mezi středisky se neuskutečňuje žádná vzájemná výměna výkonů. Tyto metody, které nám slouží k zúčtování vnitropodnikových nákladů jsou následující:

1. Metoda nákladových druhů:

V této metodě se za jednotlivé vlastní výkony vykazují pouze jednicové náklady, které se pak zúčtují na vrub všech středisek přejímajících dané výkony jako jejich režijní náklady. Zatímco režijní náklady se produkujících středisek se dále nepřevádějí, ale ponechávají se v těchto střediscích. Pokud je toto středisko pouze pomocné, tak se na hlavní střediska převádějí pouze jednicové náklady. Při uplatnění systému zúčtování plných nákladů by se měla metoda nákladových druhů uplatňovat jen v případech, kdy se vnitropodnikové výkony produkují v hlavních střediscích.

Při této metodě není možné souměření hospodárnosti vlastních a odpovídajících externích výkonů, protože za vlastní výkony nejsou vykazovány všechny náklady. Tato metoda se může používat pouze v případech, kdy je podíl režijních nákladů vnitropodnikových výkonů v celkových režijních nákladech velmi nízký.

2. Metoda převodu střediskových nákladů:

Tato metoda je vlastně protikladem k metodě nákladových druhů, protože se při metodě převodu střediskových nákladů v pomocných střediscích vykazují veškeré prvotní režijní náklady, které se pak dále převádějí do hlavních středisek v podobě jejich druhotných režijních nákladů.

Tuto metodu můžeme ještě dále rozdělit do dvou podskupin:

1. Úseková metoda - pomocí této metody se zúčtovací sazby vnitropodnikových výkonů vytvářejí tak, že se prvotní režijní náklady pomocných středisek vydělí počtem výkonů, předávaných hlavním střediskům. Tato metoda může být ještě dále zpřesněna rozdělením pomocných středisek do dvou bloků, potom se jedná o dvoustupňovou úsekovou metodu. Do prvního bloku se seřazují střediska, která přejímají málo výkonů středisek druhého bloku.

2. Stupňovitá metoda - tato metoda má charakter postupného přibližování, kdy vzájemná závislost při výměně vnitropodnikových výkonů se zohledňuje poslopným zúčtováním nákladů všeobecných popř. pomocných středisek.

3. Metoda vyrovnání nákladů středisek:

Při této metodě se stejně jako u metody nákladových druhů jednicové náklady vynaložené na vnitropodnikové výkony zúčtují bezprostředně na střediska tyto výkony přejímající, a to jako jejich režijní náklady. Při této metodě se zúčtují přejímacím střediskům i režijní náklady

vnitropodnikových výkonů, což je protiklad k metodě nákladových druhů. Protože jsou ale tyto režijní náklady již obsaženy v režijních nákladech produkujících středisek, tak musí být z jejich nákladů odepsány tzv. rubopisy a připsány přejímacím střediskům tzv. vrubopisy. Tímto se vlastně dosáhne vyrovnání těchto režijních nákladů v rámci systému střediskového účetnictví. Dále se pak dobropisy a vrubopisy musí vykompenzovat, což se provádí na výkazu provozního odpočtu, ve kterém se po údajích o celkových hodnotách, což je suma režijních nákladů střediska, vedou další tři řádky, které slouží mezistřediskovému vyrovnání.

Tato metoda má své uplatnění v takových případech, kdy jednotlivá střediska poskytují jak vnitropodnikové tak odbytové výkony. Podrobnější rozčlenění na hlavní a pomocná střediska není tedy možné.

4. Metoda nositelů nákladů:

Při této metodě se vnitropodnikové výkony považují za rovnocenné nositele nákladů a zachází se s nimi jako s odbytovými výkony. Vzniklé náklady se zúčtují na vrub přejímacích středisek a produkujících středisek, pokud se příslušné výkony spotřebují ve stejném období.

Tento postup se uplatňuje tehdy, jestliže se má zajistit porovnání hospodárnosti uskutečňování vlastních výkonů s pořizováním výkonů z externích dodávek.

5. Matematická metoda, nebo-li metoda rovnic:

Tato metoda je od těch předešlých zásadně rozdílná, protože dosud popsané metody nezohledňují vzájemné dodávky mezi středisky buď vůbec nebo jen v nedostačující míře. Pokud se tyto vzájemné dodávky mají respektovat, pak je nezbytně nutné používání systému lineárních rovnic. V těchto rovnicích jsou známa množství vzájemně poskytnutých výkonů, zatímco běžné sazby nákladů vystupují jako neznámé veličiny. Počet rovnic je totožný s počtem středisek zahrnovaných do propočtu. Můžeme říci, že tato metoda je nejexaktnější postup. Vzhledem k tomu, že tato metoda je značně pracná, byla v minulosti málo rozšířena. Nyní se používá stále více, protože neustálé zlepšování počítačových programů tuto metodu zjednodušuje.

Matematická metoda zajišťuje exaktní řešení bez ohledu na komplexnost vnitropodnikových vazeb při vzájemném předávání výkonů. Na rozdíl od toho, stupňovitá metoda vede ke správným výsledkům jen v případě, že předchozí střediska neodebírají žádné výkony z následných středisek.

9. POPIS JEDNOTLIVÝCH NÁKLADOVÝCH STŘEDISEK

Ve společnosti Inotex s.r.o. se jedná celkem o 7 nákladových středisek. Podniková ekonomika sleduje jednotlivá střediska dle organizačního schématu podle následujícího číselníku.

Tento číselník je dále rozpracován na jednotlivé obchodní, výrobní a další případy tak, že jsou nákladově a výnosově sledovány jednotlivé činnosti firmy. Mezi střediska patří i nezisková, která jsou však nezbytně nutná a vycházejí z celkových potřeb spol. Inotex s.r.o.. Mezi ta nezisková patří především střediska analytiky a ekologie, avšak tato jsou pro samotný chod firmy nezbytná.

Pro každé středisko se vypracovává účetní výsledovka, které jsou členěny obdobně jako statistické výkazy. K tomuto účelu slouží vnitropodniková účetní osnova, která vychází především z potřeb firmy. V praxi to znamená, že účtování jednotlivých nákladových položek není stejné. Např. spotřeba materiálu, který je samozřejmě ještě dále rozdělen do jednotlivých skupin, se účtuje dle skutečnosti. To znamená, že v každém středisku je zaúčtována skutečná spotřeba materiálu daného střediska. Rozdílne se účtuje spotřeba energie, jako např. teplo, elektrická energie, plyn, atd.. Tyto položky jsou rozúčtovány na základě skutečné spotřeby společnosti jako celku na jednotlivá střediska pomocí tzv. kvalifikovaného odhadu, protože v jednotlivých střediscích nejsou nainstalovány měřiče spotřeby, protože mnohdy to ani nejde.

Ekonomické sledování u společnosti Inotex s.r.o., z detailního pohledu, je velice náročné na pracnost a přesnost. Nemám na mysli účetní přesnost, protože ta musí být zachována vždy, ale přesnost takovou, podle které by bylo předem jasno, kam který náklad zaúčtovat. Jedná se vlastně o to, do kterého střediska ten daný náklad zaúčtovat, protože z pohledu firmy jako celku to je vždy náklad, který se odrazí v hospodaření celé firmy. Pokud sleduji hospodaření jednotlivých středisek, tak musím daný náklad vždy přesně zařadit, protože to ovlivňuje zisk toho daného střediska. Když bychom např. nějaký náklad přiřadili jinému středisku, tak jeho výsledek bude zkreslený a sníží se zisk daného střediska, naopak středisko, kterému skutečně ten náklad patří by na tom bylo lépe, protože by zde byl zisk vyšší.

Společnost provádí pravidelně v měsíčních periodách vyhodnocování vlastní ekonomiky, ale i ekonomiky jednotlivých středisek. Na základě tohoto vyhodnocování se provádí porovnávání jednotlivých středisek a jejich vliv na celkové výsledky společnosti. V případě zjištění zhoršeného ekonomického chování některého střediska se provádí následný ekonomický rozbor až na jednotlivé položky střediskové výsledovky. V tomto rozboru se zjišťují důvody, proč došlo ke zhoršeným nebo naopak lepším ekonomickým výsledkům. Toto účetní sledování vlastně slouží k pravidelné rozborové činnosti. V mnoha případech se dokonce provádí dlouhodobé porovnání chování jednotlivých středisek.

Z nákladových středisek se zaměřím na ta 2 ztrátová, která chci podrobněji rozebrat a ekonomicky optimalizovat tato střediska. Bude se vlastně jednat o rozbor roku 1998 a 1999. Tyto roky vzájemně porovnám. Dále bych chtěl popsat úlohu těchto dvou nákladových středisek v rámci celého podniku a podíl nákladů z těchto středisek na celkové náklady podniku.

Vybral jsem si středisko ekologie a středisko analytické laboratoře. Tato dvě střediska z celkového objemu nákladů nejsou tak velká, ale vybral jsem si je právě proto, že jsou ztrátová a samozřejmě přáním každého subjektu je ztráty minimalizovat.

9.1.Podíl nákladů těchto středisek na celkových nákladech

Náklady střediska ekologie za rok 1999	4 062 309.00
Náklady střediska analytické laboratoře za rok 1999	5 415 841.96
Celkem:	9 478 150.96
Celkové náklady spol. Inotex s.r.o. za rok 1999	108 844 251.55

Z výše uvedených nákladů vyplývá, že podíl těchto dvou středisek představuje v celkových nákladech **8.71 %**.

9.2.Rozdělení nákladových středisek je následující

1. Textilní pomocné přípravky (TPP)
2. Textil
3. Barviva
4. Strojní výroba
5. Ekologie
6. Zkušebna
7. Režie

Tato střediska se v současnosti dělí na zisková a ztrátová. Mezi ta zisková patří středisko TPP, Textil, Barviva a Strojní výroba. Naopak mezi ztrátová střediska patří středisko Ekologie, Akreditovaná zkušebna a Režie.

Mezi nákladová střediska, kterými se chci dále zabývat patří středisko Ekologie a Akreditovaná zkušebna. Tato střediska jsem si vybral proto, že jsou, jak jsem se již zmínil, ztrátová. Jsou pro podnik velice důležitá a nezbytně nutná pro chod celého podniku. V mé diplomové práci bych chtěl optimalizovat ekonomické výsledky těchto dvou nákladových středisek. Převést tato střediska ze ztrátových do ziskových by bylo velice obtížné, a proto se musí společnost Inotex s.r.o.snažit ztrátovost střediska Ekologie a Akreditované laboratoře snižovat,protože tyto výsledky jsou samozřejmě důležité pro celkový ekonomický vývoj celé společnosti.

Nyní se budu věnovat popisu těchto dvou nákladových středisek:

10.STŘEDISKO EKOLOGIE

Činnost nákladového střediska ekologie můžeme prakticky rozdělit na dva hlavní směry, a to:

1. činnost externí
2. činnost interní

10.1.Interní činnost

V současné době převládá činnost interní, a to především z důvodů nedostatku finančních prostředků vynakládaných textilními firmami na ochranu životního prostředí. I když je to velice důležitá činnost a ochrana životního prostředí by měla být na prvním místě, není tomu tak, a to především proto, že tato činnost je v dnešní době velice nákladná.

Toto středisko ekologie zajišťuje v rámci interní činnosti prakticky veškerou činnost, která ať už přímo nebo pouze okrajově souvisí s ekologií a životním prostředím.

Na základě platné legislativy, předpisů apod. zpracovává interní předpisy, postupy a pravidla jak pro jednotlivé druhy výrob, tak např. pro obalové hospodářství, skladování nebezpečného materiálu, skladování chemikálií atd. Především v té oblasti obalového hospodářství jsou kladeny čím dál tím vyšší nároky na ekologii a podniky jsou nuceny tyto předpisy a normy splňovat a dodržovat.

Ve středisku ekologie se průběžně provádí proškolení pracovníků, což je velice důležité, protože, jak již bylo řečeno normy a předpisy v oblasti životního prostředí se neustále zpříšňují. Vyjadřují se k novým chemickým výrobkům, ale také sledují nakupované chemikálie pro výrobu a zkušebnictví.

10.2.Externí činnost

Externí činnost spočívá především pro oblast čistoty odpadních vod v textilních provozech,kde v případě požadavků monitoruje a vyhodnocuje odpadní vody a následně navrhuje ČOV, včetně zásahů do technologie výroby.Tyto činnosti se provádějí v součinnosti s příslušnými techniky společnosti Inotex s.r.o.. Tyto technici jsou špičkovými odborníky v oblasti ekologie odpadních vod.

Dále se v rámci externí činnosti spolupracuje s řadou vládních orgánů a organizací. Jedná se např. o spolupráci s Ministerstvem životního prostředí.

Externí služby střediska ekologie jsou fakturovány, ale ani zdaleka nepokrývají náklady tohoto střediska. Náklady tohoto střediska jsou příliš vysoké, kdyby chtěli být v této oblasti ziskový, tak by jejich služby byly příliš drahé, což by bylo určitě velkou výhodou pro konkurenci.

10.3.Jednotlivé nákladové položky

U střediska ekologie bych se chtěl podrobněji zmínit o položce cestovného, kde se vlastně účtují náklady na externí dopravu, což znamená náklady spojené s cestováním vlakem a autobusem. Dále sem patří i stravné, ale i např. vstupenky na veletrhy, nocležné, atd.. V této položce jsou ale účtovány i náklady spojené s provozem soukromým vozidlem, byla-li s ním cesta vykonána.

Ve středisku ekologie se používá účet, na který se účtují veškeré externí služby. Zde se jedná především o stočné, ale i služby, které souvisejí např. se zkušebnictvím od jiných pracovišť. Např. tzv. komplexní zkušebnictví nemůže středisko ekologie provádět samostatně, a tak se provádí na jiných pracovištích. Mezi takovéto aktivity, na kterých se podílejí jiná pracoviště a externí spolupracující firmy patří např. vypracování různých posudků, právní pomoc při různých projektech, technická pomoc pro jednotlivá střediska. Dále se na tento účet účtují také náklady spojené s pronájmem tlakových lahví pro dusík a jiné plyny, které jsou nezbytně nutné např. pro zkušebnictví. Tento účet však není pouze ve středisku ekologie, ale také ve středisku analytické laboratoře.

Další položkou jsou spoje, které se účtují jak ve středisku ekologie, tak ve středisku analytické laboratoře přesně podle skutečně protelefonovaných impulsů. Každá stanice v jednotlivých střediscích je pečlivě sledována softwarem k tomu určeným, takže se dají tyto náklady přesně přiřadit ke každému středisku. Dále se do tohoto účtu účtují i náklady na poštovní známky, dobírky a jiné služby.

Mzdové náklady ty se ve středisku ekologie účtují obvyklým způsobem, k tomu ještě 35 % zdravotní a sociální pojištění, které musí samozřejmě společnost za zaměstnance odvádět.

Výše zmíněné náklady patří všechny do střediska ekologie a dále se do výsledovky tohoto střediska rozúčtovávají vnitropodnikové náklady. V tomto případě se jedná především o autodopravu, kam patří náklady na služební auta, která jsou středisky používána.

Dále sem můžeme zařadit např. spotřebu vlastních TPP, což znamená, že středisko TPP vyrobí nějakou chemikálii, kterou používají i jiná střediska. A právě část tohoto výrobku si koupí středisko ekologie pro svoje účely a zkoušky. Dělá se to tímto způsobem proto, aby středisko TPP nedávalo své výstupy zadarmo, i když to je stále v rámci stejné společnosti. Můžeme říci, že kdyby se tyto výstupy v rámci jednoho podniku neprodávali účetně ostatním střediskům, tak by v tomto případě např. u střediska TPP byly náklady na výrobu dané chemikálie, ale nebyla by zde tržba, předpokládáme však, že daná chemikálie bude spotřebována v rámci společnosti Inotex s.r.o. a nebude prodána jinému uživateli. Pokud by nedošlo k prodeji mezi střediskem TPP a střediskem ekologie tak by na výsledovce mohlo dojít ke ztrátě, protože by seč tam objevily pouze náklady a ne tržba, což by bylo zkreslené.

Svým charakterem by se dalo říci, že se jedná částečně o režijní středisko, i když v podmínkách firmy Inotex s.r.o. je režie pojímána poněkud jinak, než je tomu např. u ryze výrobních firem.

Náklady, které zahrnuje středisko ekologie se skládají z mnoha položek, nyní popíši jednotlivé položky i s příslušnými náklady, které náleží každé položce a rozdělím je podle roku 1998 a 1999.

10.4.Rozdělení jednotlivých položek střediska ekologie za rok 1998:

Náklady:

1.

Spotřeba chemikálií	2 234.72
Spotřeba skla	12 028.35
Spotřeba průmyslového zboží	58 800.79

Spotřeba kancelářských potřeb	12 627.93
Spotřeba hutního materiálu	5 135.60
Spotřeba materiálu z pokladny	4 772.80
Spotřeba - vyhlášky a noviny	6 508.00
Spotřeba vody	8 892.70
Spotřeba tepla	74 152.20
Spotřeba elektřiny	45 359.20
Celkem 1.	230 512.29
2.	
Cestovné tuzemské	37 525.00
Spoje	44 099.00
Školení, semináře	13 214.50
Stočné	15 532.30
Celkem 2.	110 370.80
3.	
Mzdy a prémie	1 219 108.00
Zdravotní pojištění 9%	109 719.72
Sociální pojištění 26%	316 968.08
Členské příspěvky - daňově neuznatelné	1 000.00
Celkem 3.	1 646 795.80
4.	
Vnitropodniková doprava	157 305.60
Vnitropodnikové převody	503 417.32
Režie provozní - náklady	570 349.00
Režie správní - náklady	958 249.92
Celkem 4.	2 338 659.84
Náklady celkem:	4 177 000.73

Výnosy:

Tržby za výrobky	3 650.00
Tržby za služby	1 530 168.40

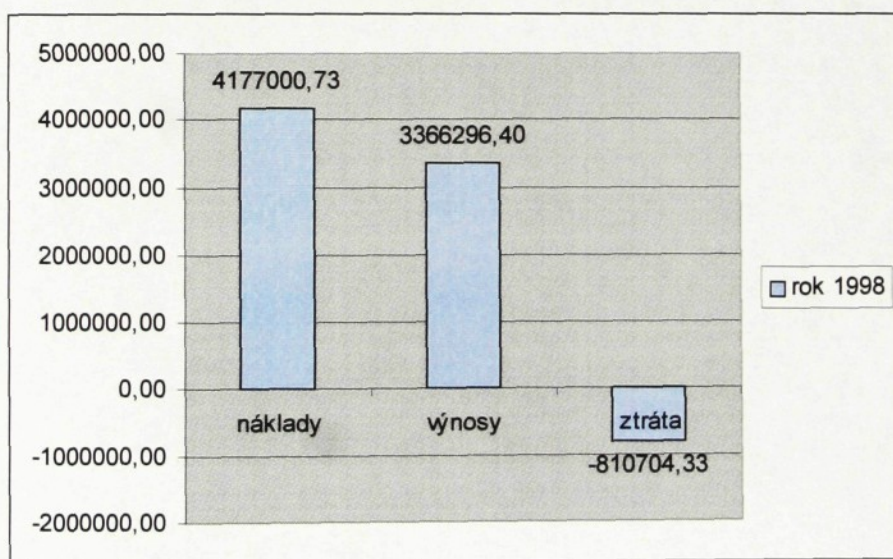
Změna stavu nedok. výroby	335 530.00
Podíly z výroby TPP	242 599.00
Režie provozní - výnosy	1 254 349.00
Výnosy celkem:	3 366 296.40

Rozdíl nákladů a výnosů za rok 1998 tedy činí:

$$3\,366\,296.40 - 4\,177\,000.73 = -810\,704.33$$

Z výše uvedeného výsledku tedy vidíme, že středisko ekologie se za rok 1998 dostalo do ztráty 810 704.33 Kč.

Náklady celkem 1998	4 177 000.73
Výnosy celkem 1998	3 366 296.40
Rozdíl nákladů a výnosů	- 810 704.33



- graf nákladů, výnosů a hospodářského výsledku střediska ekologie za rok 1998:

10.5.Rozdělení jednotlivých položek střediska ekologie za rok 1999:

Náklady:

1.	
Spotřeba chemikálií	3 079.70
Spotřeba skla	17 347.00
Spotřeba průmyslového zboží	72 536.70
Spotřeba kancelářských potřeb	13 785.03
Spotřeba hutního materiálu	4 578.90
Spotřeba materiálu z pokladny	6 893.00
Spotřeba - vyhlášky, noviny	14 057.00
Spotřeba vody	11 453.00
Spotřeba tepla	85 875.70
Spotřeba elektřiny	54 735.00
Celkem 1.	284 341.03
2.	
Cestovné tuzemské	42 342.00
Spoje	62 491.50
Školení, semináře	20 652.00
Stočné	14 825.80
Celkem 2.	140 311.30
3.	
Mzdy a prémie	1 375 591.00
Zdravotní pojištění 9 %	123 803.20
Sociální pojištění 26 %	357 653.70
Členské příspěvky - daňově neuznatelné	8 700.00
Celkem 3.	1 865 747.90
4.	
Vnitropodniková doprava - náklady	172 582.70
Vnitropodnikové převody	521 676.81
Režie provozní - náklady	620 567.90

Režie správní	1 214 675.00
Celkem 4.	2 529 502.41
Náklady celkem:	4 819 902.64

Výnosy:

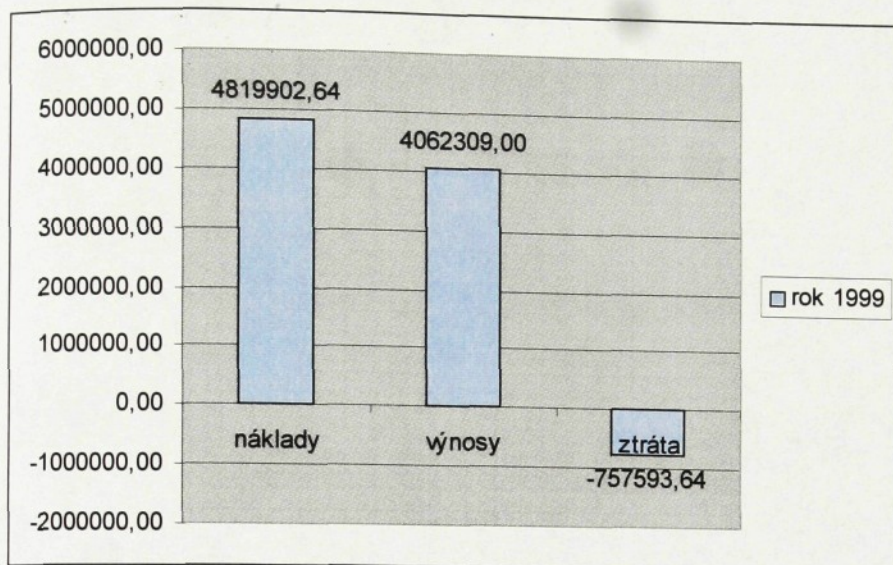
Tržby za výrobky	5 200.00
Tržby za služby	1 980 342.00
Změna stavu nedokončené výroby	438 763.00
Podíly z výroby TPP	318 754.00
Režie provozní - výnos	1 319 250.00
Výnosy celkem:	4 062 309.00

Rozdíl nákladů a výnosů za rok 1999 tedy činí:

$$4\,062\,309.00 - 4\,819\,902.64 = - 757\,593.64$$

Z výše uvedeného výsledku je patrné, že středisko ekologie se v roce 1999 dostalo do ztráty 757 593.64.

Náklady celkem 1999	4 819 902.64
Výnosy celkem 1999	4 062 309.00
Rozdíl nákladů a výnosů	- 757 593.64



- graf nákladů, výnosů a hospodářského výsledku střediska ekologie za rok 1999:

11. STŘEDISKO ANALYTICKÉ LABORATOŘE

Toto středisko provádí různé zkoušky textilií jak pro interní použití, tak i pro externí zákazníky. Podle charakteru těchto zkoušek můžeme analytickou laboratoř rozdělit na dvě následující části:

- a) Mechanická zkušebna - zde se provádějí veškeré mechanické zkoušky textilií. Jako příklad bych chtěl uvést trhání textilií, žmolkovitost, oděry textilních materiálů nebo stálost na světle.
- b) Akreditovaná zkušebna - v této zkušebně se provádějí především různé analytické rozbory nebo chemické zkoušky.

Činnost střediska analytické laboratoře můžeme také, jako v případě střediska ekologie rozdělit na činnosti:

1. interní
2. externí

11.1.Interní činnost

Ve středisku analytické laboratoře převládají stejně jako ve středisku ekologie činnosti interní nad činnostmi externími. Je to hlavně z toho důvodu, že velké množství služeb vykonaných právě analytickou laboratoří je poskytováno ostatním střediskům v podniku a ty je poskytují externím odběratelům. Takže můžeme říci, že konečnými spotřebiteli jsou nakonec externí odběratelé.

Toto středisko poskytuje v rámci interních činností veškeré služby, které více či méně souvisejí s laboratorní činností. Jedná se o různé zkoušky textilií, dále se zde posuzuje zdravotní nezávadnost látek.

Výše uvedené služby mohou být analytickou laboratoří poskytovány hlavně díky tomu, že její součástí je tzv. akreditovaná zkušebna. Tato akreditovaná zkušebna je pod stálým dohledem ČESKÉHO AKREDITAČNÍHO ÚSTAVU, který analytické laboratoří poskytuje a schvaluje licenci nutnou k provozu akreditované zkušebny. Podle pravidel Českého akreditačního ústavu musí být činnost střediska analytické laboratoře samostatně ekonomicky sledována.

Analytická laboratoř je z interních činností financována přibližně z 80 %, takže můžeme říci, že je na interní spolupráce s ostatními středisky je pro analytickou laboratoř nezbytně důležitá. V praxi to znamená, že na konci každého účetního měsíce se podle předem dohodnutého klíče rozúčtují nepokryté náklady na jednotlivá střediska.

11.2.Externí činnost

Analytická laboratoř je také samozřejmě z části financována z externích služeb, tato činnost není v takovém rozsahu jako interní spolupráce a představuje přibližně 40 % výkonů tohoto střediska. Tyto externí činnosti jsou oceněny ceníkem, který byl vypracován samotným střediskem.

Hlavní externí činnosti provádí především tzv. akreditovaná zkušebna, která může poskytovat různé atesty a v této oblasti má jen malou konkurenci. Tato zkušebna provádí pro externí odběratele různé posudky a atesty, a to především v oblasti textilií, dále provádí různé zkoušky na zjištění přítomnosti nebezpečných a toxických látek.

Můžeme říci, že činnost tohoto střediska je velice úzce spojena se střediskem ekologie. Když např. středisko ekologie vypracovává nějaké posudky, tak se zkoušky provádějí právě v analytické laboratoři.

V případě analytické laboratoře se její náklady, které nejsou pokryty externími službami rozúčtovávají z části jako vnitropodnikové náklady na zbývající zisková střediska, pro která, jak jsem již zmínil analytická laboratoř pracuje. Někaké náklady jsou také účtovány na středisko ekologie. Rozúčtování je prováděno tímto způsobem proto, že analytická laboratoř pro ostatní střediska skutečně pracuje, ale ty náklady nejsou účtovány v takové míře, kterou skutečně dosahují.

Náklady, které se vztahují ke středisku analytické laboratoře se skládají z mnoha položek, podobně jako středisko ekologie, nyní porovnáme položky a sumy těchto nákladů v letech 1998 a 1999.

11.3.Rozdělení jednotlivých položek střediska analytické laboratoře sledovaných v roce 1998

Náklady:

1.	
Spotřeba chemikálií	24 981.98
Spotřeba mat. na výrobu TPP	5 430.18
Spotřeba skla	4 391.93
Spotřeba obalů	982.00
Spotřeba prům. zboží	43 510.40
Spotřeba kancelářských potřeb	14 066.00

Spotřeba textilií zušlechtěných	47 533.80
Spotřeba ochranných prostředků	7 328.00
Spotřeba hutního materiálu	980.00
Spotřeba materiálu z pokladny	4 721.20
Spotřeba technických plynů	54 732.30
Spotřeba - vyhlášky, noviny	1 420.00
Spotřeba vody	11 543.90
Spotřeba tepla	94 897.49
Spotřeba elektřiny	76 341.00
Celkem 1.	392 860.18
2.	
Opravy a udržování HIM	14 583.80
Opravy a udržování ostatní	84 762.00
Cestovné tuzemské	45 389.90
Spoje	51 569.10
Školení, semináře	12 391.00
Tech. a právní pomoci	162 831.70
Nájemné	32 821.00
Stočné	24 447.30
Celkem 2.	428 795.80
3.	
Mzdy a prémie	1 762 216.90
Zdravotní pojištění 9%	158 599.52
Sociální pojištění 26%	458 176.40
Ostatní mzdové výdaje	42 769.00
Členské příspěvky - daňově neuznatelné	3 000.00
Celkem 3.	2 424 761.82
4.	
Odpisy HIM	75 478.00
Vnitropodniková doprava	32 897.00
Vnitropodnikové převody	528 849.00
Režie provozní - náklady	333 655.00

Režie správní - náklady	670 102.00
Celkem 4.	1 640 981.00
Náklady celkem:	4 887 398.80

Výnosy:

Tržby za výrobky	4 300.00
Tržby za služby	2 966 943.00
Tržby z prodeje materiálu	21 879.00
Změna stavu nedok. výroby	216 779.00
Výnosy celkem:	3 209 901.00

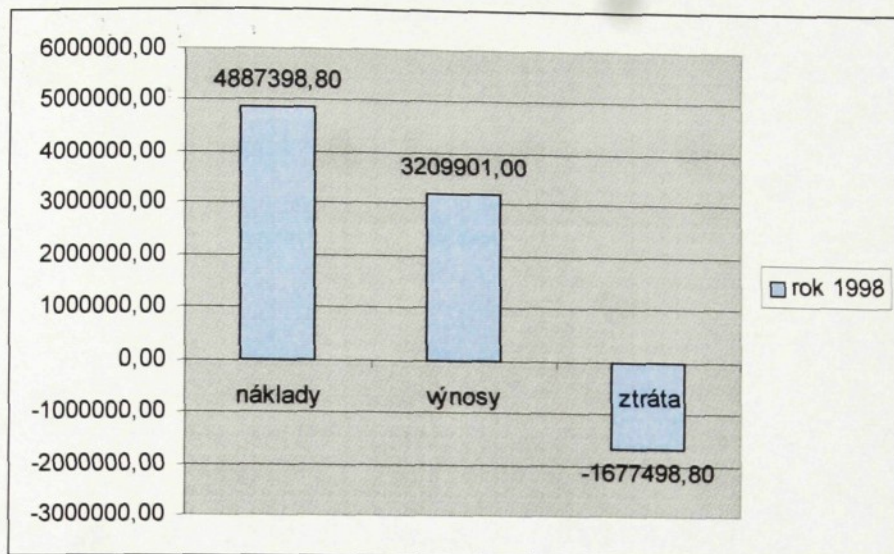
Rozdíl výnosů a nákladů střediska analytické laboratoře za rok 1998 činí:

$$3\,209\,901.00 - 4\,887\,398.80 = -1\,677\,498.80$$

Z výše uvedeného rozdílu výnosů a nákladů tedy vidíme, že hospodaření střediska analytické laboratoře skončilo v roce 1998 ztrátou 1 677 498.80.

Náklady celkem 1998	4 887 398.80
Výnosy celkem 1998	3 209 901.00
Rozdíl nákladů a výnosů	- 1 677 498.80

- graf nákladů, výnosů a hospodářského výsledku střediska analytické laboratoře za rok 1998:



11.4. Rozdělení jednotlivých položek střediska analytické laboratoře sledovaných za rok 1999

Náklady:

1.

Spotřeba chemikálií	43 362.85
Spotřeba materiálu na výrobu TPP	6 211.90
Spotřeba skla	27 137.41
Spotřeba obalů	1 300.00
Spotřeba průmyslového zboží	239 938.80
Spotřeba kancelářských potřeb	13 433.00
Spotřeba zušlechtěných textilií	53 009.20
Spotřeba ochranných prostředků	8 322.00
Spotřeba hutního materiálu	983.70
Spotřeba materiálu z pokladny	5 391.00
Spotřeba technických plynů	52 227.10
Spotřeba - vyhlášky, noviny	13 845.30
Spotřeba vody	13 422.00
Spotřeba tepla	102 448.20

Spotřeba elektřiny	83 012.00
Celkem 1.	664 044.46
2.	
Opravy a udržování HIM	17 000.00
Opravy a udržování ostatní	93 549.90
Cestovné tuzemské	54 009.00
Spoje	62 811.10
Školení, semináře	11 900.00
Techn. a právní pomoci	182 098.90
Nájemné	37 522.40
Stočné	27 891.00
Celkem 2.	486 782.30
3.	
Mzdy a prémie	1 792 014.00
Zdravotní pojištění 9%	161 281.30
Sociální pojištění 26%	465 923.60
Ostatní mzdové výdaje	43 091.00
Členské příspěvky - daňově neuznatelné	3 000.00
Celkem 3.	2 465 309.90
4.	
Odpisy HIM	107 349.00
Vnitropodniková doprava	33 778.20
Vnitropodnikové převody	556 692.70
Režie provozní - náklady	378 881.00
Režie správní - náklady	723 004.40
Celkem 4.	1 799 795.30
Náklady celkem:	5 415 841.96

Výnosy:

Tržby za výrobky	7 430.00
Tržby za služby	4 128 102.00

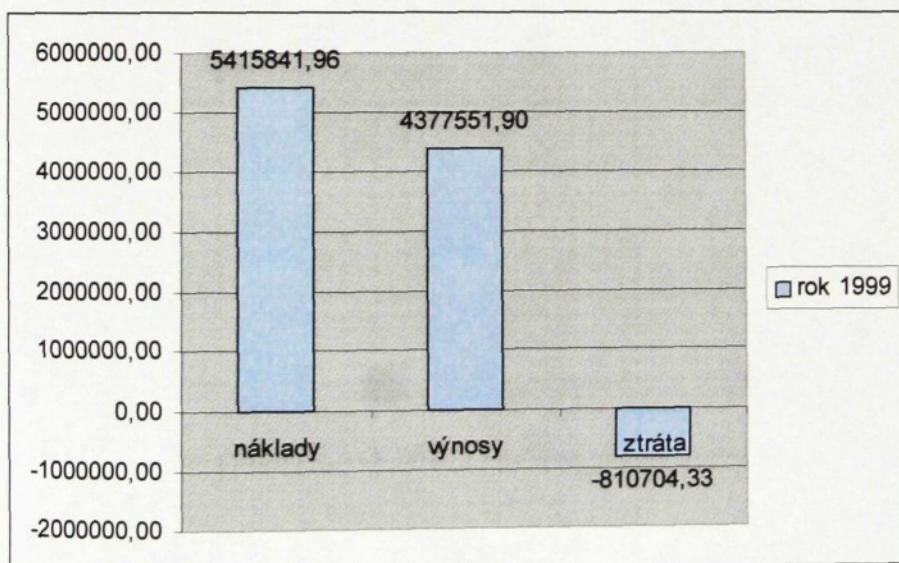
Tržby z prodeje materiálu	3 108.90
Změna stavu nedokončené výroby	238 911.00
Výnosy celkem:	4 377 551.90

Rozdíl výnosů a nákladů střediska analytické laboratoře činí:

$$4\,377\,551.90 - 5\,415\,841.96 = -1\,038\,290.06$$

Z výše uvedeného rozdílu výnosů a nákladů je patrné, že hospodaření střediska analytické laboratoře skončilo v roce 1999 se ztrátou 1 038 290.06. Z tohoto výsledku můžeme konstatovat, že ztráta byla oproti roku 1998 nižší.

Náklady celkem 1999	5 415 841.96
Výnosy celkem 1999	4 377 551.90
Rozdíl nákladů a výnosů	- 1 038 290.06



12. ANALÝZA STŘEDISKA EKOLOGIE A ANALYTICKÉ LABORATOŘE

12.1. Oceňování zaměstnanců střediska ekologie

Ve středisku ekologie bylo v letech 1998 a 1999 zaměstnáno 9 pracovníků. Jejich stav se tedy nezměnil. Protože celková suma vydaná na mzdy meziročně vzrostla, takže můžu konstatovat, že došlo k růstu mezd.

Rok	Celkové mzdové náklady	Počet zaměstnanců	Průměrná měsíční mzda
1998	1 219 108.00	9	11 288.04
1999	1 375 591.00	9	12 736.95

Procentuální nárůst mezd tedy činí:

$$12\,736.95 : 11\,288.04 = 1.12836 = 12.84 \%$$

Zvýše uvedeného výsledku je patrné, že ve středisku ekologie vzrostly mzdy meziročně o 12.84 %.

12.2. Oceňování zaměstnanců střediska analytické laboratoře

Toto středisko zaměstnávalo v roce 1998 11 zaměstnanců. V Roce 1999 došlo k propuštění jednoho zaměstnance, takže jejich počet se snížil na 10. Celková suma, která byla vydána na mzdy meziročně vzrostla, takže došlo ke zvyšování mezd jednotlivých zaměstnanců.

Rok	Celkové mzdové náklady	Počet zaměstnanců	Průměrná měsíční mzda
1998	1 762 216.90	11	13 350.13
1999	1 792 014.00	10	14 933.45

Procentuální nárůst mezd tedy činí:

$$14\,933.45 : 13\,350.13 = 1.11859 = 11.86 \%$$

Z výše uvedených výsledků vidíme, že v obou popisovaných střediscích se meziročně mzdy zaměstnanců zvýšily. Když porovnáme růst mezd střediska ekologie a střediska analytické

laboratoře, tak vidíme, že mzdy na jednoho zaměstnance ve středisku ekologie rostly o 0.98 % více než ve středisku analytické laboratoře.

12.3.Procentuální nárůst celkových mezd

Středisko ekologie: $1\,375\,591.00 : 1\,219\,108.00 = 1.12835 = \mathbf{12.84\%}$

Středisko analytické laboratoře: $1\,792\,014.00 : 1\,762\,216.90 = 1.01690 = \mathbf{1.69\%}$

- podle výše uvedených výsledků vidíme, že ve středisku ekologie byl celkový nárůst mezd oproti středisku analytické laboratoře vyšší o 11.15 %. U průměrných mezd tento rozdíl není tak markantní, což je způsobeno právě propuštěním jednoho zaměstnance ze střediska analytické laboratoře.

13.DÚVODY ZTRÁTOVOSTI ANALYZOVANÝCH STŘEDISEK

13.1.Středisko ekologie

Důvodů díky kterým se středisko ekologie dostává do ztráty je několik. Mezi ty hlavní patří např.:

1. Vysoké náklady na provoz daného střediska - tyto režijní náklady na provoz střediska jsou příliš vysoké, protože samotné středisko ekologie, které zaměstnává 9 lidí sídlí v samostatné menší budově v areálu společnosti Inotex s.r.o.. Podle mého názoru provoz tohoto střediska není tak náročný na prostor. Využívání celého objektu pouze pro potřeby střediska ekologie se mi zdá velice nehospodárné.

Když bych to měl upřesnit, tak toto středisko pro svoje potřeby využívá celkem 5 místností, 2 jsou používány jako kanceláře, 2 jako dílny a 1 místnost je slouží ke skladovacím účelům. Těchto 5 místností je o celkové rozloze 178 m². Myslím si, že toto středisko by mohlo být bez problémů a bez změn provozováno na celkově menším prostoru, protože stávající kapacity nejsou plně využity a náklady vynaložené na provoz nevyužívaného prostoru jsou plýtváním, čímž se zvyšují náklady celého střediska.

2. Příliš mnoho zaměstnanců - myslím si, že v tomto středisku je zaměstnáno příliš mnoho pracovníků. Nynější stav je 9. 1 zaměstnanec je vedoucí, dále je zde pozice sekretářky a zároveň administrativní pracovnice, další pracovník má na starosti sklad, v oblasti chemie toto středisko zaměstnává 2 chemické experty, 2 odborníci se zabývají problematikou odpadních vod a nakonec jsou zde zaměstnáni 2 ekologičtí experti. Podle mého názoru je v tomto středisku nízká produktivita práce. Proto si myslím, že by v příštím roce mělo dojít k propuštění 1 - 2 zaměstnanců. Tím by došlo k ušetření mzdových nákladů.

3. Nevyměřované služby ostatním střediskům - v tomto středisku vznikají náklady za služby, které jsou poskytovány ostatním střediskům, ale chybí zde tržby za tyto služby, protože všechny služby střediska ekologie nejsou fakturovány, protože v rámci podniku Inotex s.r.o. není vytvořen dostačující ceník interních výkonů a taky se obávají nárůstu administrativy, kdyby byly fakticky všechny služby fakturovány.

V praxi to vypadá, že středisko ekologie vytvoří nějakou službu, kterou poskytne jinému středisku. Ve středisku ekologie se objeví náklady, ale protože služba není vyfakturovaná, tak se zde neobjeví tržba za poskytnutou službu. Díky tomu se také středisko ekologie dostává do takové ztráty.

4. Nedostatek externích zakázek - dalším důvodem špatného hospodaření střediska ekologie je to, že nemají dostatek externích zakázek. Myslím si, že je to způsobeno špatnou propagací jejich výrobků a služeb. Toto středisko většinu svých služeb poskytuje spíše k interní spotřebě. Problém s tím spojený jsem již uvedl výše.

13.2. Středisko analytické laboratoře

Důvody, které zapříčiňují ztrátovost střediska analytické laboratoře jsou podobné jako u střediska ekologie, ale patří sem ještě něco navíc. Z důvodů ztrátovosti zmíním např.:

1. Vysoké režijní náklady - podobně jako ve středisku ekologie jsou i zde velmi vysoké náklady na provoz tohoto střediska, které využívá celé přízemí v jedné z budov společnosti Inotex s.r.o.,

Tomuto středisku patří 8 místností a 1 prostorný sklad. Celková plocha těchto 9 místností je 295 m². Podle mého názoru, který jsem získal přímo v této společnosti si myslím, že tento prostor je zbytečně veliký a ne plně využitý.

S tím samozřejmě souvisí vyšší náklady např. na osvětlení, teplo, atd.. Středisko analytické laboratoře by mohly být provozovány i v mnohem menších prostorách. Především akreditovaná zkušebna, která využívá 2 z těchto místností by podle mého názoru mohla být přesunuta do jedné.

2. Přezaměstnanost - je to další problém, se kterým se potýká i středisko ekologie. V tomto středisku už došlo k propuštění jednoho zaměstnance. Nyní v tomto středisku pracuje 10 zaměstnanců. Taktéž jako ve středisku ekologie zde pracuje 1 vedoucí, 1 sekretářka a 1 administrativní pracovnice, 4 chemičtí experti, 2 zaměstnanci jsou zaměstnáni jako pomocná síla v laboratoři a 1 pracovník má na starosti sklad. Já si myslím, že by stejnou kvalitu i kvantitu mohlo produkovat i méně zaměstnanců, ale musela by se zvýšit produktivita práce, která v českých podnicích není ještě stále dostačující.

3. Část zisku připadá jiným střediskům - analytika spolupracuje se všemi ostatními středisky v podniku, ale problém je v tom, že část jejich výkonů není vůbec vyfakturováno. Proto dochází k rozúčtovávání části nákladů na jiná střediska podle interní dohody. Když by se ale rozúčtovalo mezi středisky úplně všechno, tak by došlo k nárůstu administrativy.

4. Kalkulace - vzhledem k tomu, že většina služeb je užita interně, tak zde nastává problém s kalkulací, protože, kdyby při tvorbě ceny byly vykalkulovány skutečně všechny náklady, které jak vycházím z výše zmíněných důvodů jsou příliš vysoké, tak by jejich cena byla příliš vysoká.

Z důvodu vysokých nákladů nejsou ceny pro externí uživatele také přesně vykalkulovány, protože by ceny byly příliš vysoké a hrozila by zde ztráta zákazníků, kteří odebírají služby a výrobky i od ostatních středisek. Tito zákazníci jsou však pro společnost Inotex s.r.o. velice důležití.

14.NÁVRHY ZLEPŠENÍ

Nyní bych chtěl navrhnout nějaká zlepšení, která by mohlo vést ke snížení nákladů ve středisku ekologie a analytické laboratoře. Toto snížení nákladů by mělo vést k lepším ekonomickým výsledkům jak již zmíněných středisek, tak celé společnosti Inotex s.r.o..

1.Sloučení středisek

Při podrobnějším prozkoumání nákladů jsem dospěl k názoru, že by bylo velice výhodné a pro obě střediska přínosné jejich sloučení.

Jednalo by se o to, že by se celé středisko ekologie přestěhovalo do střediska analytické laboratoře. Jak jsem již zmínil, tak každé z těchto středisek využívá samostatné prostory, které jsou pro potřeby středisek zbytečně prostorné a nákladné. Myslím si, že středisko analytické laboratoře by uvolnilo dvě místnosti středisku ekologie, sklad a administrativa by byly taktéž sloučeny. Tím by došlo k ušetření režijních nákladů, nákladů na vnitropodnikovou dopravu, celkových administrativních nákladů. Jak jsem již zmínil, tak plocha analytické laboratoře činí 295 m^2 . Když předpokládám, že by došlo k propuštění 2 zaměstnanců, tak by po sloučení vycházelo na jednoho zaměstnance $17,35 \text{ m}^2$. Dospěl jsem k názoru, že tyto prostory jsou dostatečně veliké pro potřeby a bezproblémový chod obou středisek. Toto sloučení by mohlo být přínosné i v tom, že prostory uvolněné střediskem ekologie by mohly být pronajaty. Tyto náklady a zisky, které by již zmíněné sloučení mělo přinést spočítám v další části.

Další výhodou tohoto sloučení by mohlo být např. v zájemné propojenosti a spolupráci těchto středisek, protože to v případě, když každé středisko sídlí jinde, tak je to problematické.

2.Vytvoření interního ceníku

Jak jsem se již zmínil tak ve spol. Inotex s.r.o. je velký problém s fakturováním všech činností a služeb mezi jednotlivými středisky. Tento problém nastává proto, že ve firmě není vytvořen podrobný ceník všech výkonů a služeb, podle kterého by se mohly interní výkony fakturovat mezi jednotlivými středisky, aniž by hrozil nárůst administrativy.

Díky tomuto internímu ceníku by došlo k tomu, že u střediska ekologie a analytické laboratoře by už nefigurovaly v mnoha případech pouze náklady za jejich činnost, ale i tržby za tyto vnitropodnikové služby. Ceny v tomto ceníku by pokrývaly pouze náklady, a to z toho důvodu, aby ostatním střediskům byly pokryty jejich náklady, jednalo by se zde pouze o náklady materiálové. Je to z toho důvodu, aby vzájemné služby v rámci jednoho podniku nebyly příliš drahé. Podle tohoto ceníku by byly fakturovány všechny interní výrobky a služby, které by si mezi sebou poskytovala střediska navzájem. Musím zmínit, že tento ceník by byl určen pouze pro interní užití, a tudíž by podle tohoto ceníku externí služby fakturovány nebyly.

3.Ceny výrobků a služeb

Ceny výrobků a služeb spol. Inotex s.r.o., které prodávají externím uživatelům se od roku 1997 téměř nezměnily, což znamená, že při stále rostoucích cenách vstupů se snižuje zisk a rostou náklady.

Tyto ceny se nezvyšovaly hlavně kvůli konkurenčním výhodám. V příštím roce bych navrhl 10 % zvýšení cen výstupů, protože v porovnání s konkurencí má spol. Inotex s.r.o. ceny nejnižší. Někaké služby, které nabízejí nemají ani konkurenci, např. při udělování různých atestů v oblasti ekologie.

V dnešní době, kdy jsou kladeny mnohem vyšší nároky na ekologii, což samozřejmě souvisí i s naším vstupem do EU, je pro mnoho podniků nutné vlastnit různé certifikáty z oblasti ekologie, které jim může udělit právě spol. Inotex s.r.o.. Jelikož v této oblasti nemá mnoho konkurence a pro podniky jsou tyto atesty nutností, tak si do určité míry může určovat ceny.

V následující části vyčíslím finanční prostředky, které by mohly přinést jednotlivé návrhy zlepšení. V posuzování jednotlivých nákladů budu vycházet z roku 1999.

4. Propuštění 2 zaměstnanců

Po sloučení obou středisek by mělo podle mého názoru dojít k propuštění 1 zaměstnance ze střediska ekologie, jednalo by se o pracovníka skladu. Jeho práci by vykonával skladník ze stř. analytické laboratoře. Dalším propuštěným by měla být administrativní pracovnice stř. analytické laboratoře. Její činnost by převzaly sekretářky.

Myslím si, že toto propuštění by nijak nenarušilo chod samotných středisek, naopak by došlo k větší produktivitě práce.

15. NÁKLADY UŠETŘENÉ NAVRHOVANÝM ZLEPŠENÍM

1. Náklady, které se ušetří sloučením středisek

Ekologie:

- Spotřeba tepla **102 448.20**

Tato položka by měla být ušetřena v celém rozsahu, protože po přesunu střediska ekologie do analytické laboratoře už nebudou vynakládány tyto finanční prostředky .

- Spotřeba elektriny **54 735.06**

Předpokládám, že tato suma bude ušetřena pouze ze 70 %, protože zbylých 30 % činí spotřeba elektrické energie za přístroje, které budou dále používány i po sloučení středisek. Již zmíněných 70 % činí **38 314.54** a tato částka by měla být ušetřena.

- Vnitropodniková doprava **172 582.70**

Výše zmíněná částka představuje veškeré náklady za vnitropodnikovou dopravu mezi střediskem ekologie a ostatními středisky. Doprava mezi střediskem ekologie a analytickou laboratoří tvoří zhruba 43 %, což je **74 210.56**.

- Pronájem budovy, ve které sídlí středisko ekologie

Již bylo zmíněno, že volné prostory, které zůstanou po středisku ekologie budou nabídnuty k pronájmu externímu uživateli. Předpokládá se, že cena, která bude požadována za pronájem bude totožná s tržními cenami, které jsou běžné v dané lokalitě.

Předpokládám, že pronájem volných prostor by mohl činit 22 000.00 Kč měsíčně, což činí **264 000.00 Kč** ročně.

Analytické laboratoře:

- Vnitropodniková doprava 31 921.90

Tato částka taktéž jako u střediska ekologie vyjadřuje sumu nákladů na dopravu mezi střediskem analytické laboratoře a ostatními středisky. Doprava mezi ekologií a tímto střediskem tvoří 30 %, což je **9 576.57**.

- Náklady za spotřebu tepla a elektřiny ušetřeny v tomto středisku nebudou, protože i když se analytické laboratoře přesunou do menšího počtu místností, tak zbytek bude využit střediskem ekologie, takže spotřeba bude zachována.

Celkem ušetřené náklady sloučením středisek:

$$102\,448.20 + 38\,314.54 + 74\,210.56 + 9\,576.57 = 224\,549.87$$

- tato suma by měla být ušetřena ročně na nákladech. Dále k této částce musím připočítat finanční prostředky, které budou získány, jak předpokládám, pronájmem:

$$224\,549.87 + 264\,000.00 = 488\,549.87$$

2.Náklady, které se ušetří vytvořením interního ceníku

- vnitropodnikové převody střediska ekologie za rok 1999 521 676.81

Tato suma vyjadřuje podnikové převody mezi jednotlivými středisky, které nejsou plně pokryty tržbami za ně. Jsou pokryty pouze z 20 %. Zbylých 80 %, což činí **417 341.45** pokryto není. O tuto sumu by se po zavedení interního ceníku měla snížit ztráta tohoto střediska.

- vnitropodnikové převody střediska analytické laboratoře za rok 1999 556 692.70

Tato částka představuje rovněž převody mezi podnikovými středisky, které nejsou v plné výši pokryty tržbami. Pokrytí je zhruba 15 %, 85 % představuje částku 473 188.80, která pokryta není a zvyšuje ztrátu.

Po zavedení interního ceníku služeb mezi středisky by mělo dojít k ušetření celkem 890 530.25 Kč.

3. Zvýšení cen výrobků a služeb o 10 %

- celková suma za výrobky a služby střediska ekologie za rok 1999 byla 1 985 542.

$$1\,985\,542 \cdot 0.1 = 198\,554.2$$

- o tuto částku by měl být za rok větší přínos za výrobky a služby při zachování stejného objemu.

- celková částka za výkony ze střediska analytické laboratoře za rok 1999 činí

$$4\,135\,532.00.$$

$$4\,135\,532.00 \cdot 0.1 = 413\,553.20$$

Celková suma, kterou by mělo přinést 10 % zvýšení cen při zachování stejného objemu by mělo činit nárost tržeb o:

$$198\,554.20 - 413\,553.20 = -602\,107.40$$

4. Propuštění 2 zaměstnanců

- 1 pracovník střediska ekologie - prům. mzda činí 14 329.17, za rok to činí 171 948.84. Zdravotní pojištění 15 475.40, sociální pojištění 44 706.70.

Celkem tedy mzda tohoto zam. za rok činí:

$$171\,948.84 + 15\,475.40 + 44\,706.70 = 232\,130.94$$

- 1 pracovník střediska analytické laboratoře - prům. mzda činí 14 933.45, za rok to je částka 179 201.40. Zdravotní pojištění 16 128.15, sociální pojištění 46 592.16.

Celkové mzdové náklady na tohoto zaměstnance činí:

$$179\,201.40 + 15\,475.40 + 44\,706.70 = 239\,383.50$$

Propuštěním obou zaměstnanců se tedy ročně ušetří:

$$232\,130.94 + 239\,383.50 = 471\,514.44$$

16.CELKOVÁ UŠETŘENÁ ČÁSTKA

Spotřeba tepla stř. ekologie	102 448.20
Spotřeba elektřiny stř. ekologie	38 314.54
Ušetření za vnitropodnikovou dopravu stř. ekologie	74 210.56
Tržba za pronájem	264 000.00
Ušetření za vnitropodnikovou dopravu stř. an. laboratoře	9 576.57
Přínos zavedením interního ceníku stř. ekologie	417 341.45
Přínos zavedením interního ceníku stř. an. laboratoře	473 188.80
10 % zvýšení cen ve stř. ekologie	198 554.20
10 % zvýšení cen ve stř. an. laboratoře	413 553.20
Propuštění 2 zaměstnanců	471 514.44
Celková suma činí	2 462 701.96

Vliv návrhů zlepšení na celkovou ztrátu obou středisek:

Ztráta ekologie za rok 1999	- 757 593.64
Ztráta analytické laboratoře za rok 1999	-1 038 290.06
Celkem	-1 795 883.70

K celkové ztrátě obou středisek přičtu přínos, který by měly mít návrhy zlepšení:

$$- 1\,795\,883.70 + 2\,462\,701.96 = 666\,818.26$$

- podle výše uvedeného výsledku můžu konstatovat, že díky návrhům zlepšení by se obě střediska mohla vymanit ze ztráty a celkově se dostat do zisku 195 303.82, platilo by to ovšem, kdyby ostatní podmínky zůstaly nezměněny.

17.ZÁVĚR

V této diplomové práci jsem se zaměřil na analyzování dvou ztrátových středisek. Střediska Ekologie a Analytické laboratoře. Jedná se o střediska, která jsou ztrátová. Snažil jsem se zjistit důvody této ztrátovosti a navrhnout zlepšení. Tyto návrhy jsem propočítal a došel jsem k následujícímu výsledku:

- po uplatnění všech mých navrhovaných zlepšení by měla být obě střediska zisková, výše zisku by měla být **Kč 666 818.26** .
- tyto návrhy by neměly mít pouze finanční efekt, ale měly by pomoci ke vzájemné spolupráci mezi jednotlivými středisky, dále by se měla zvýšit produktivita práce a měla by se zjednodušit administrativa.

SEZNAM LITERATURY:

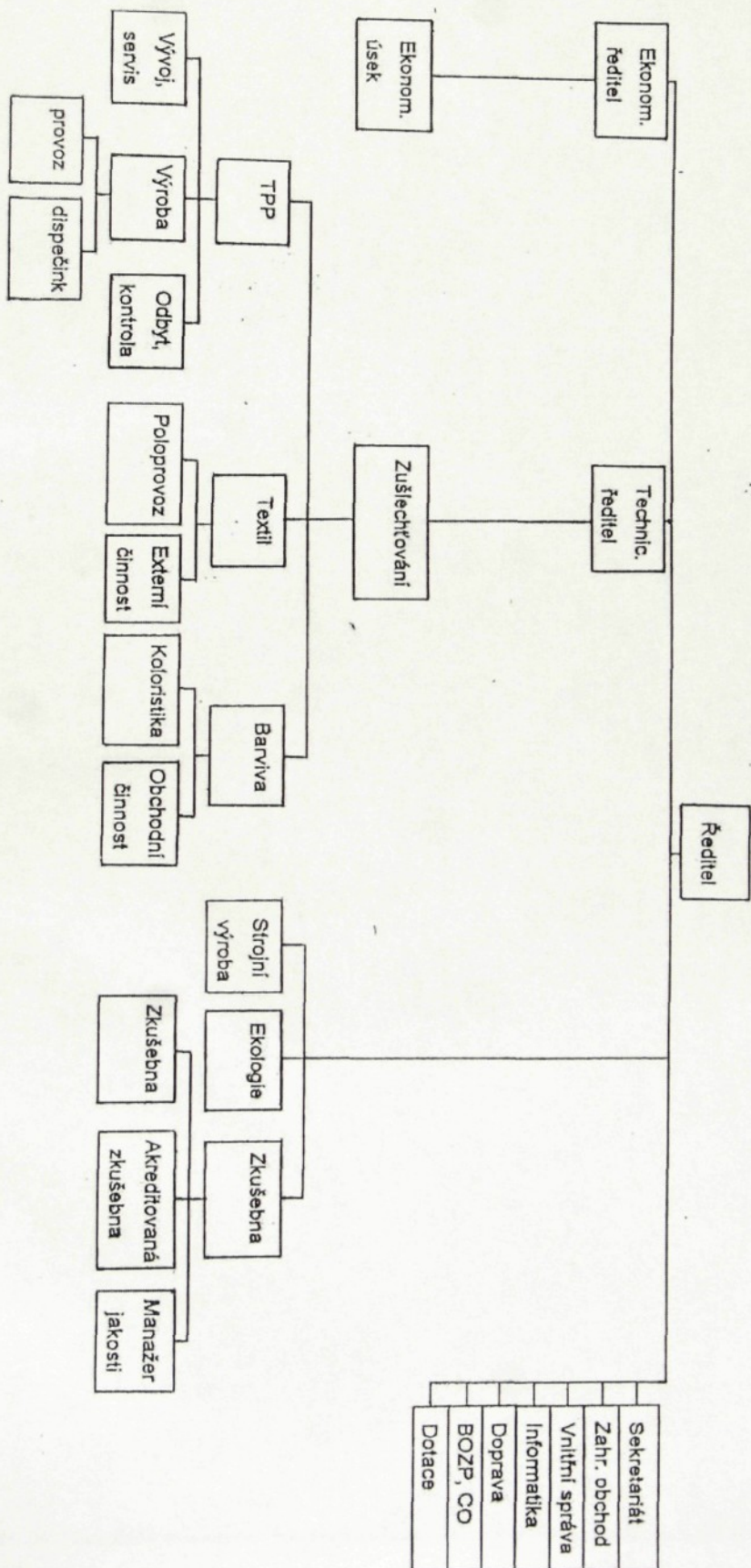
Macík, K.: Jak kalkulovat podnikové náklady, Montanex, Praha 1994

Král, B. a kol.: Nákladové a manažerské účetnictví, Prospektrum, Praha 1997

Mishan, E. J.: Cost – Benefit Analysis. An Informal Introduction, Unwin Hyman, London 1998

Wöhe, G.: Úvod do podnikového hospodářství, C. H. Beck, Praha 1995

Organizační schéma 1999



Prohlášení

Byl jsem seznámen s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 o právu autorském, zejména § 60 (školní dílo).

Beru na vědomí, že TUL má právo na uzavření licenční smlouvy o užití mé DP a prohlašuji, že **s o u h l a s í m** s případným užitím mé diplomové práce (prodej, zapůjčení apod.).

Jsem si vědom toho, že užít své diplomové práce či poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem TUL, která má právo ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, vynaložených univerzitou na vytvoření díla (až do jejich skutečné výše).

Datum

Podpis