Masarykova univerzita
Ekonomicko-správní fakulta

Studijní obor: Podnikové hospodářství

ALOKACE NEPŘÍMÝCH NÁKLADŮ – PROBLÉM VOLBY ROZVRHOVÉ ZÁKLADNY

Indirect cost allocation – the problem of the choice of appropriate cost driver

Diplomová práce

Vedoucí diplomové práce:
Ing. Ladislav ŠIŠKA

Autor:
Dagmar HLAVÁČOVÁ

Brno, duben 2006

digitálně podepsáno
středisko vědeckých informací
Digitally signed by SVI(Jiri Polacek)
Date: 2006.12.13 10:08:59 +01'00'

Masarykova univerzita v Brně
Ekonomicko-správní fakulta

Katedra podnikového hospodářství

Akademický rok 2004/2005

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Pro: **HLAVÁČOVÁ Dagmar**

Obor: **Podnikové hospodářství**

Název tématu: **Alokace nepřímých nákladů – problém volby rozvrhové základny**
Indirect cost allocation – the problem of the choice of appropriate cost driver

Zásady pro vypracování

Problémová oblast:
Kalkulace nákladů produktů, přiřazování nepřímých nákladů.
Cíl práce:
Na základě poznatků odborné literatury analyzovat způsob přiřazování nepřímých nákladů ve vybraném podniku, kriticky jej zhodnotit a navrhnout případná vylepšení.
Postup práce a použité metody:
V teoretické části shromáždit poznatky z dostupné literatury doporučení, které faktory brát v úvahu při volbě rozvrhové základny pro přiřazení nepřímých nákladů a zda použít pouze jedinou univerzální rozvrhovou základnu.
V praktické části práce poté analyzovat způsob přiřazování nepřímých nákladů v konkrétním podniku, zabývat se otázkou možného zpřesnění kalkulace aplikací jiného způsobu přiřazení, než jaký volí podnik, vč. pokusu o srovnání přínosu takového řešení s dodatečnými náklady, které jsou spojeny s informačním zabezpečením jiného druhu alokace.

V práci se uplatní zejména obecně vědní metody analýzy a syntézy. K získání informací pro zpracování praktické části se využijí strukturované rozhovory se zaměstnanci podniku, jeho dodavateli, poradci apod.

Rozsah grafických prací: **předpoklad cca 15 tabulek a grafů**

Rozsah práce bez příloh: **60 – 70 stran**

Seznam odborné literatury:

HRADECKÝ, M., KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů.* Praha : Prospektrum, 1995. ISBN 8071750255.

THE CHARTERED INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS. *Manažerské účetnictví : Oficiální terminologie.* Praha : ASPI Publishing, 2003. ISBN 80-86395-43-X.

KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví.* Praha : Management Press, 2002. ISBN 80-7261-062-7.

LAZAR, B.. *Manažerské účetnictví : kontrola a řízení nákladů v praxi.* Praha : Grada, 2001. 152 s. ISBN 8071699853.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Ladislav Šiška**

Datum zadání diplomové práce: **18.3.2005**

Termín odevzdání diplomové práce: **21.4.2006**

.....
Vedoucí katedry

.....
Děkan

V Brně dne: 18.3.2005

Jméno a příjmení autora:	Dagmar Hlaváčová
Název diplomové práce:	Alokace nepřímých nákladů – problém volby rozvrhové základny
Název práce v angličtině:	Indirect cost allocation – the problem of the choice of appropriate cost driver
Katedra:	Podnikové hospodářství
Vedoucí diplomové práce:	Ing. Ladislav Šiška
Rok obhajoby:	2006

Anotace

Cílem této diplomové práce je zanalyzovat způsob přiřazování nepřímých nákladů v konkrétním podniku, zabývat se otázkou možného zpřesnění kalkulace aplikací jiného způsobu přiřazení, než jaký volí podnik a pokusit se srovnat přínos takového řešení s dodatečnými náklady. V práci jsou využívány zejména metody systémové analýzy a syntézy.

Annotation

The main objective of this graduation thesis is to analyze the process of indirect cost allocation in a selected company and concern in a possibility of giving precision to the costing by an application of another allocation method different from the method which is used in the company at the present time. The contribution of this resolution should be compared with additional costs. This graduation thesis uses mainly methods of system analysis and synthesis.

Klíčová slova

Režijní náklady, kalkulace, rozpočet, rozvrhová základna, kalkulační vzorec

Keywords

Indirect costs, costing, budget, cost driver, calculation formula

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci Alokace nepřímých nákladů – problém volby rozvrhové základny vypracovala samostatně pod vedením Ing. Ladislava Šišky a uvedla v seznamu literatury všechny použité literární a odborné zdroje.

V Brně dne 10. 4. 2006

vlastnoruční podpis autorky

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Ladislavu Šiškovi za cenné rady, poskytnuté informace a připomínky, kterými přispěl k vypracování této diplomové práce. Zároveň děkuji zaměstnancům útvaru controllingu společnosti Kordárna, a.s., především Ing. Ivaně Chybíkové, za cennou podporu a spolupráci při analýze řízení nepřímých nákladů v podniku.

OBSAH

ÚVOD **9**

1 TEORETICKÁ ČÁST

1.1 Vymezení základních pojmů **11**

1.1.1 Náklady podniku a jejich členění **11**

1.1.2 Kalkulace 13

1.1.3 Rozpočty 18

1.1.4 Střediska 19

1.1.5 Vnitropodniková cena 20

1.2 Řízení nepřímých nákladů **21**

1.2.1 Režijní náklady středisek – jejich členění 21

1.2.2 Rozpočtování režijních nákladů 22

1.2.2.1 Rozpočet režijních nákladů 22

1.2.2.2 Stanovení struktury rozpočtu režijních nákladů 24

1.2.2.3 Metody sestavování rozpočtů režijních nákladů 24

1.2.2.4 Podklady pro rozpočtování režijních nákladů 26

1.2.3 Kontrola režijních nákladů 27

1.2.3.1 Forma rozpočtu a kontrola jeho plnění 28

1.3 Režijní náklady a jejich vztah k řízení po linii výkonů **30**

1.3.1 Kalkulování nákladů na výrobky 30

1.3.2 Vztah rozpočtů a odpočtů režie ke kalkulacím 30

1.3.3 Přičítání režijních nákladů 31

1.3.3.1 Volba rozvrhové základny 31

1.3.3.2 Přičítání výrobní režie 32

1.3.3.3 Metoda dílčích aktivit – Activity Based Costing 36

1.3.3.4 Kalkulace plných a variabilních nákladů 38

2 PRAKTICKÁ ČÁST

2.1 Charakteristika podniku 41

2.1.1 Základní údaje 41

2.1.2 Ekonomická struktura podniku 45

2.1.3 Charakteristika výrobního procesu 47

2.2 Struktura nákladů podniku 49

2.3 Kalkulační systém podniku 50

2.4 Rozpočty nákladů výrobních středisek 52

2.4.1 Sestavování rozpočtů výrobních středisek 52

2.4.2 Kontrola plnění rozpočtů středisek 53

2.4.3 Členění režijních nákladů středisek 53

2.5 Analýza sazeb výrobní režie 57

2.5.1 Sazba modelovaná na plné využití kapacit 57

2.5.2 Výpočet skutečných sazeb výrobní režie jednotlivých technologií za rok 2004 a 2005 57

2.5.3 Analýza rozdílů skutečných sazeb výrobní režie mezi roky 2004 a 2005 a porovnání se sazbou při plném využití kapacit z roku 2003 62

2.6 Návrh na změnu kalkulačního vzorce 67

ZÁVĚR 71

Seznam použité literatury 73

Seznam tabulek 74

Seznam grafů 74

Seznam příloh 74

ÚVOD

Obstát v neustále rostoucí konkurenci na trhu výrobků a služeb je pro podniky čím dál složitější. Úspěch podniku závisí na mnoha faktorech, jak vnějších, tak vnitřních, a existuje mnoho cest, jak úspěchu dosáhnout. Jedním z hlavních předpokladů úspěšného fungování podniku je efektivní řízení jeho nákladů, a to nejen přímých, ale také režijních. Se stále rostoucím podílem režijních nákladů na celkových nákladech podniku se zvyšuje také význam řízení těchto nákladů.

Prudký nárůst podílu režijních nákladů na celkových nákladech podniku souvisí s technologickým pokrokem, ke kterému došlo v průběhu 20. století. Postupná mechanizace a automatizace výrobních procesů podstatně zvedla produktivitu práce, podstatně se snížily mzdové náklady, ale naopak stoupl objem investičních výdajů vložených do výrobního zařízení a náklady na jeho využívání. Režijní náklady vznikají v důsledku uskutečňování mnoha různorodých činností, procesů a aktivit, jejichž vztah k finálním výkonům je více či méně zprostředkovaný. Obtížná přiřaditelnost režijních nákladů bezprostřední příčině, která je vyvolala, činí z řízení režijních nákladů zcela specifický problém.

Toto téma diplomové práce jsem si zvolila z toho důvodu, že se domnívám, že ve spoustě podniků není na řízení režijních nákladů kladen takový důraz, jaký by mu věnován být měl, a je zde prostor pro zavedení zlepšujících opatření.

Cílem této práce je analyzovat způsob přiřazování nepřímých nákladů v konkrétním podniku, zabývat se otázkou možného zpřesnění kalkulace výrobků aplikací jiného způsobu přiřazení, než jaký volí podnik a pokusit se srovnat přínos takového řešení s dodatečnými náklady.
Na základě potřeby podniku se budu také podrobněji věnovat analýze skutečných sazeb výrobní režie.

V teoretické části práce nejprve objasním pojmy, které se budou prolínat celou prací a posléze se budu věnovat teoretickým koncepcím řízení nepřímých nákladů podniku.

Na základě poznatků z odborné literatury budu analyzovat způsob přiřazování nepřímých nákladů ve společnosti Kordárna, a.s. se sídlem ve Velké nad Veličkou a pokusím se

navrhnout případná vylepšení. Jedná se o velký podnik s 670 zaměstnanci a obratem přes 3 mld. Kč. Přestože podniká v textilním průmyslu, dosahuje dobrých výsledků. Výroba je zaměřena na technické textilie pro gumárenský a stavební průmysl.

Jako podklad pro další práci si dovoluji vyslovit následující hypotézu:

- Ve vybraném podniku je možné navrhnout přesnější způsob alokace nepřímých nákladů.

V rámci tématu se budu zabývat následujícími úkoly:

- Analýza kalkulačního systému podniku
- Analýza způsobu přiřazování nepřímých nákladů výrobkům
- Návrh opatření v přiřazování nepřímých nákladů výrobkům, které by zpřesnilo kalkulaci produktů
- Srovnání skutečných sazeb výrobní režie v letech 2004 a 2005 a jejich analýza

V práci budou použity obecně vědní metody analýzy a syntézy.

1 TEORETICKÁ ČÁST

1.1 Vymezení základních pojmů

1.1.1 Náklady podniku a jejich členění

Náklady podniku můžeme charakterizovat jako „hodnotově vyjádřené, účelné vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově související s ekonomickou činností.“[1] Podstatnými znaky takového vymezení nákladů je účelnost, tzn. nákladem rozumíme takové vynaložení zdrojů, které je racionální a přiměřené výsledku činnosti, a účelový charakter – smyslem vynaložení ekonomického zdroje je jeho zhodnocení. Důležitou vlastností takto chápaného nákladu je jeho relativně těsný vztah k výkonům, tvořícím předmět činnosti podniku. Předpokladem účinného řízení nákladů je jejich rozčlenění do stejnorodých skupin.

V praxi se používá následující členění nákladů:

Druhové členění nákladů

- základní nákladové druhy (spotřebovaný materiál, osobní náklady, odpisy, finanční náklady)
- kalkulační nákladové druhy (pro manažerské účely)

Účelové členění nákladů

- třídění nákladů podle útvarů (náklady sledované podle středisek)
- třídění nákladů podle výkonů (kalkulační třídění nákladů)
    - přímé (jednicové)
    - nepřímé (režijní)

Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby

- variabilní (proměnlivé)
- fixní (stálé)

Náklady podle původu spotřebovaných vstupů

- prvotní (externí)
- druhotné (interní)

Náklady podle podnikových funkcí

[1] KRÁL, B. a kol., *Manažerské účetnictví*. 1. vyd., Praha: Management Press, 2002. 547 s. ISBN 80-7261-062-7, str. 37

- náklady na pořízení
- náklady na skladování
- náklady na výrobu
- náklady na správu
- náklady na odbyt

Další kategorie nákladů

- relevantní x irelevantní
- oportunitní
- atd., v řízení podniku se používá mnoho dalších hledisek třídění nákladů

Definování všech druhů nákladů není pro účel této práce nutné, proto si vymezíme jen ty druhy nákladů, se kterými budeme dále pracovat. Jedná se o náklady přímé a nepřímé (kalkulační členění), náklady variabilní a fixní (členění podle závislosti na změnách objemu výroby) a náklady externí a interní (členění podle původu spotřebovaných vstupů).

Přímé náklady jsou takové náklady, které bezprostředně souvisí s konkrétním druhem výkonu, lze je hospodárně zjistit a přiřadit jednotlivým druhům výrobků. Obvykle se do přímých nákladů řadí přímý materiál a mzdy výrobních dělníků.
Náklady, které jsou společně vynakládány na více druhů výrobků nebo na chod celého útvaru se nazývají nepřímými náklady nebo též náklady režijními. „Přesněji však se nepřímými náklady označují složky jednotlivých nákladových druhů, kdežto režijními náklady se označují souhrny nepřímých složek nákladů, které příslušnou režii tvoří.“[2] Nutno podotknout, že pojmy nepřímé náklady a režijní náklady jsou v literatuře často považovány za synonyma, jak je tomu např. u M. Synka či M. Hradeckého. Stejně tak budeme chápat nepřímé a režijní náklady v této práci.

Dalším rozlišením nákladů, kterému se budeme v této práci věnovat, je členění nákladů na variabilní a fixní. „Z názvu je zřejmé, že variabilní náklady se mění se změnami objemu výroby, a to buď proporcionálně (rostou stejně rychle), nadproporcionálně (rostou rychleji) nebo podproporcionálně (rostou pomaleji). Fixní náklady zůstávají na stejné úrovni bez ohledu na měnící se objem výroby a změní se skokem až při změně výrobní kapacity.“[3]

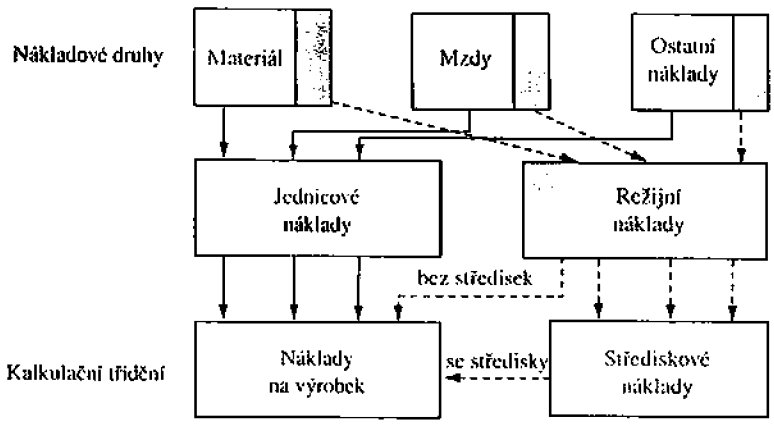
---

[2] MACÍK, K. *Kalkulace nákladů: základ podnikového controllingu*. Ostrava: Montanex, 1999. 241 s. ISBN 80-7225-002-7, str. 14

[3] SYNEK, M. a kol. *Podniková ekonomika*. 3. přepracované a doplněné vydání, Praha: C.H.Beck, 2002. 479 s. ISBN 80-7179-736-7, str.39

Členění nákladů podle původu spotřebovaných vstupů na externí a interní je důležité pro zúčtování nákladů mezi středisky. Spotřebované vstupy mohou pocházet z okolí podniku, ty pak nazýváme náklady prvotní (externí). Druhou skupinou jsou náklady druhotné (interní), které vznikají spotřebou vnitropodnikových výkonů.

Obrázek č. 1 : Vztah mezi druhovým, kalkulačním a střediskovým tříděním nákladů



Pramen: Synek M., a kol., Podniková ekonomika, str. 35

1.1.2 Kalkulace

Pojem kalkulace se užívá ve třech základních významech:

- jako činnost, v níž se stanovují, resp. zjišťují náklady na přesně specifikovanou jednotku výkonů (na kalkulační jednici).
- jako výsledek této činnosti
- jako část informačního systému podniku

Předmětem kalkulace mohou být obecně všechny výkony v podniku vyráběné, prováděné nebo poskytované. V praxi se tato zásada modifikuje s ohledem na rozsah prováděného sortimentu, složitost podnikatelského procesu i využitelnost kalkulací v řízení.

V podniku zpravidla existuje více druhů kalkulací, jejichž soustava a vazby mezi nimi tvoří kalkulační systém. „ Kalkulační systém může mít v různých podmínkách různý obsah. Maximalistický rozsah kalkulačního systému, s jakým se lze setkat v dobře organizovaných středních a velkých průmyslových podnicích, lze charakterizovat jako soustavu kalkulací

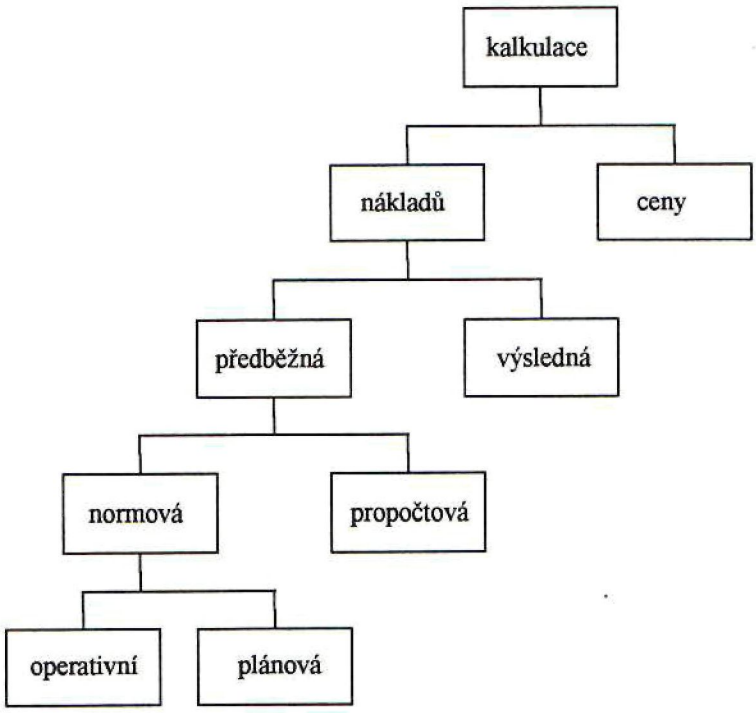
- předběžných

- propočtových
- operativních
- plánových

- výsledných

Naproti tomu v jednodušších podmínkách, zejména v malých podnicích, lze mnohdy vystačit jen s propočtovou a výslednou kalkulací.“[4]

Obrázek č.2: Schéma kalkulačního systému



Pramen: Fibírová J., Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví I.), str. 199

Propočtová kalkulace je sestavována proto, aby s dosažitelnou mírou přesnosti ukázala subjektu, zda bude výroba určitého výkonu efektivní (tj. zda budou náklady nižší než plánovaná prodejní cena). Měla by se začít sestavovat v době, kdy se rozhoduje o tom, zda bude určitý výkon v podniku vyráběn a s postupující úrovní znalosti technicko-ekonomických parametrů budoucího výkonu by měl být její propočet zpřesňován. Propočtová kalkulace se sestavuje na základě různých orientačních podkladů, jako je např. kalkulace podobných výkonů, a je horním limitem pro operativní kalkulaci.

[4] HRADECKÝ, M.; KONEČNÝ, M. *Kalkulace pro podnikatele*. 1. vyd., Praha: Prospektrum, 2003. 156 s. ISBN 80-7175-119-7, str.13-14

Tvorba operativní kalkulace je založena na znalosti všech výchozích podmínek, které charakterizují konkrétní výkon. Vychází z operativních norem, jimiž nazýváme platný pracovní postup nebo spotřební položku, které se mění v okamžiku rozhodnutí o změně. Operativní kalkulace je tedy nástrojem spíše krátkodobého řízení.
Plánová kalkulace je naopak nástrojem intervalového řízení, je průměrným úkolem pro určitý časový úsek. Na základě plánových kalkulací je možné stanovit plán nákladů (zejména jednicových) pro určitý časový interval.

Jedinou kalkulací, která sleduje skutečné náklady výkonu, je kalkulace výsledná. Může nabývat jak formy okamžikové, s jejíž pomocí se ověřuje splnění úkolu, který byl zadán prostřednictvím operativní kalkulace, tak formy intervalové. Tato forma se používá ke kontrole nákladů, které byly stanoveny v kalkulaci plánové.

Náklady na výrobu výkonů se uspořádávají do kalkulačního vzorce. Přestože mají podniky při stanovení obsahu kalkulačního vzorce naprostou volnost, převládá podoba kalkulačního vzorce vycházejícího z tzv. typového kalkulačního vzorce. Typový kalkulační vzorec je znázorněn na obrázku č. 3.

Obr. č. 3: Typový kalkulační vzorec

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

Pramen: Král B., Manažerské účetnictví, str. 181

„Typový kalkulační vzorec podává vcelku uspokojivou, i když elementární představu o struktuře kalkulačních položek. V této podobě představuje typový kalkulační vzorec

minimalistickou podobu kalkulačního vzorce. Proto jej podniky doplňují z hlediska potřeb řízení nákladů podrobnějším členěním jak přímých, tak i nepřímých nákladů."[5]

Oblast přiřazování nákladů předmětu kalkulace se zabývá otázkou jak přiřazovat náklady kalkulační jednici a proč se přiřazují nepřímé režijní náklady kalkulační jednici.
Způsob přiřazování nákladů předmětu kalkulace byl tradičně spjat s členěním nákladů na přímé a nepřímé.
Přímý materiál a přímé mzdy představují kalkulační jednici přímo přiřaditelné položky. Režijní položky (výrobní, správní režie, aj.) se přičítají kalkulační jednici, vzhledem ke své povaze, nepřímo. V současné době se používají zejména tyto kalkulační metody:

a) Kalkulace dělením
   - prostá
   - s poměrovými čísly
b) Kalkulace přirážková
c) Kalkulace ve sdružené výrobě
   - odčítací
   - rozčítací

Znakem první skupiny metod je skutečnost, že se tyto náklady přiřazují výkonům ve vztahu k počtu různě vyjádřených kalkulačních jednic.
Nejjednodušší kalkulační metodou je kalkulace prostým dělením, která se uplatňuje v podnicích se stejnorodou hromadnou výrobou.
Metoda kalkulace dělením s poměrovými čísly se taktéž používá v hromadné výrobě s jedním druhem výkonů, kde se však jednotlivé výrobky liší jedním technickým parametrem, např. rozměrem, dobou trvání technologického procesu apod.

Při aplikaci přirážkové metody sestavování kalkulace se přímé náklady na kalkulační jednotku zjistí přímo podle technicko-hospodářských norem, případně z účetních dokladů a zápisů v operativní evidenci. Nepřímé náklady na kalkulační jednotky je potřebné rozvrhovat podle rozvrhových základen. Rozvrhové základny mohou být hodnotové (peněžní) a naturální (množstevní).
Při rozvrhování nepřímých nákladů podle hodnotové rozvrhové základny se vypočítá:

[5] HRADECKÝ, M.; KONEČNÝ, M. *Kalkulace pro podnikatele*. 1. vyd., Praha: Prospektrum, 2003. 156 s. ISBN 80-7175-119-7, str. 29

- % přirážky = nepřímé náklady*100/rozvrhová základna
- podíl rozvrhovaných nákladů na kalkulační jednici = %přirážky*podíl základny na kalkulační jednotku/100

Při rozvrhování nepřímých nákladů podle naturální rozvrhové základny se vypočítá:

- sazba = nepřímé náklady/ rozvrhová základna
- podíl rozvrhovaných nákladů na kalkulační jednici = sazba*množství naturálních jednotek rozvrhové základny připadajících na kalkulační jednotku

Tato metoda je v praxi nejčastější, používá se ve výrobách, kde se vyrábí různým technologickým postupem více druhů nákladově různorodých výrobků.

Ke kalkulačním metodám, které se používají ve sdružené výrobě[6], patří metoda odčítací kalkulace a metoda rozčítací kalkulace. Vzhledem k tomu, že podnik, kterým se budu zabývat v praktické části této práce, nepodniká v oboru, kde by bylo užití této metody možné, nebudu se jí věnovat podrobněji.

Obecným cílem alokace nákladů je poskytnout informace o nákladech, které jsou z hlediska určitého rozhodnutí relevantní. Nelze říct, že existuje univerzální způsob přiřazení nákladu příslušnému výkonu. Volba způsobu přiřazení určitého nákladu příslušnému výkonu záleží na rozhodovací úloze, která bude na základě tohoto přiřazení řešena.

Ve vztahu k cílům, které alokace sleduje, lze rozlišit tři různé principy přiřazení nákladů výkonům: princip příčinné souvislosti vzniku nákladů, princip únosnosti nákladů a princip průměrování.

Největší informační hodnotu má princip příčinné souvislosti. Podle tohoto principu má být výkon zatížen pouze takovými náklady, které skutečně vyvolal.

Zbylé dva principy se využívají až v případě, kdy není možné či účelné zajištění principu příčinné souvislosti. Princip únosnosti nákladů se uplatňuje v úlohách spojených s obhajobou ceny či v postupech, které mají motivovat manažery k lepšímu využití kapacity a říká, jakou výši nákladů je objekt chopen unést např. v prodejní ceně. Princip průměrování se primárně orientuje na zjištění, jaké náklady v průměru připadají na určitý výrobek. Často se uplatňuje ve výsledných kalkulacích.

[6] Sdružená výroba je taková, kdy ze stejnorodé suroviny vznikají dva nebo více výrobků, přičemž podnik nemá možnost ovlivnit vzájemný poměr množství druhů výkonů.

Cílem alokační fáze jakožto dílčí části celkového procesu přiřazování nákladů finálním výkonům je vyjádřit míru příčinné souvislosti mezi náklady a finálním výkonem. Zpravidla se jedná o tři fáze:

1) cílem první fáze alokace je přiřazení přímých nákladů takovému objektu alokace, který příčinně vyvolal jejich vznik
2) druhá fáze spočívá v co nejpřesnějším vyjádření vztahu mezi dílčími objekty alokace a objektem, který vyvolal jejich vznik. Tento objekt pak představuje zprostředkující veličinu, která vyjadřuje souvislost mezi finálními výkony a jejich nepřímými náklady
3) ve třetí fázi by se měl co nejpřesněji vyjádřit podíl nepřímých nákladů připadajících na daný výkon

1.1.3 Rozpočty

Rozpočet je významným nástrojem řízení. „Úkolem rozpočtu je stanovení hodnotových ukazatelů v peněžních jednotkách v souladu s podnikovými strategickými i taktickými cíli.“[7] Do rozpočtů se promítají náklady a výnosy organizačních celků na základě předpokládaných úkolů v budoucnu. Rozpočty podniku se pak zaměřují nejen na tokové veličiny, tj. náklady a výnosy, ale rovněž na stavové veličiny, tj. aktiva a pasiva. Zaměření rozpočtu bude záviset na tom, zda se bude jednat o rozpočet podniku nebo rozpočet vnitropodnikového útvaru.

V rozpočetnictví rozlišujeme dvě hlediska, která mají vliv na strukturu a rozsah rozpočtu. Jedním z nich je hledisko časové, podle něhož rozlišujeme:

- krátkodobé rozpočty – sestavují se na období jednoho roku a období kratší (měsíc, čtvrtletí) – ty nazýváme operativními rozpočty. S operativními rozpočty se setkáváme při řízení vnitropodnikových útvarů, a to zejména v oblasti řízení režijních nákladů.
- dlouhodobé rozpočty – souvisí s podnikovými strategiemi a sestavují se na období několika let. Mají spíše globální charakter s menší podrobností. Příkladem mohou být rozpočty investiční, kapitálové, rozpočty technického rozvoje apod.

Druhým hlediskem je hledisko organizačních celků, za které se rozpočty sestavují. Jedná se o rozpočet podniku, o rozpočty jednotlivých vnitropodnikových útvarů – dílen, provozů, středisek, apod.

---

[7] MACÍK, K. *Kalkulace nákladů: základ podnikového controllingu*. Ostrava: Montanex, 1999. 241 s. ISBN 80-7225-002-7, str. 204

Rozpočty vnitropodnikových útvarů mohou být koncipovány na základě druhových nákladů, kalkulačních nákladů i nákladů členěných na variabilní a fixní.
Abychom mohli dobře sestavit rozpočet, musíme znát obsah jednotlivých režií, tj. jednotlivé režijní položky. Při tom vycházíme z návaznosti na finanční účetnictví. Tomuto problému se budeme podrobněji věnovat v následujících kapitolách.

1.1.4 Střediska

Aby bylo možné sledovat a řídit jednotlivé činnosti podniku, je třeba rozdělit podnik nejen po stránce provozní, ale i po stránce ekonomické. Vytváří se proto soustava útvarů ekonomického charakteru, které se nazývají střediska. Jejich počet, rozsah i vztahy podřízenosti a nadřízenosti se určují podle konkrétních podmínek v podniku. U výrobních podniků je ekonomická struktura ovlivněna druhem a organizací technologického procesu a typem výroby. „Střediska se vytvářejí na bázi vnitropodnikové organizační struktury, tj. na bázi závodů, provozů a dílen (ve výrobní oblasti), resp. úseků, odborů a oddělení (ve správní oblasti). Ustavují se vždy na takové úrovni vnitropodnikové útvarové hierarchie, kde je to z hlediska řízení vývoje nákladů nutné nebo účelné.“[8]

Charakteristické rysy střediska:

- jedná se o odpovědnostní útvar s jasně vymezenými funkcemi
- má pevně stanovený úkol, zejména výrobního nebo výkonového charakteru, vyjádřený jak v naturálních, tak i peněžních jednotkách
- samostatně sleduje svoji činnost
- při řízení využívá hodnotových vztahů, tj. může měřit a peněžně vyjádřit jak svou spotřebu majetkových položek, tak i své výkony
- na základě tohoto měření je schopno vést účetnictví střediska, zachycovat skutečné a předem stanovené náklady a zjišťovat hospodářský výsledek ve vnitropodnikovém účetnictví

Ve výrobním podniku bývají nejčastěji zastoupena výrobní střediska, najdeme je jak v hlavní, tak i v pomocné výrobě, kde plní funkci středisek obslužných. Správních středisek bývá obvykle méně. Výrobní a správní střediska mají svůj základ v existenci příslušných

[8] HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5, str. 29

vnitropodnikových útvarů a jsou tedy odpovědnostními středisky v reálném slova smyslu. Jako důkaz toho, že vyjádření odpovědnosti za určitý jev není vždy možné, se v podnicích vytvářejí např. zúčtovací střediska, která slouží k provádění účetně technických operací. Patří sem:

- středisko financování, kde se zachycují náklady finančního charakteru společné podniku jako celku
- středisko neutrální, ve kterém se zachycují mimořádné náklady a výnosy, u nichž je obtížné určit zásluhu či zavinění některého ze středisek a opět se týkají celého podniku
- středisko prodeje, zde se zachycují náklady na prodané výkony a tržby z prodeje těchto výkonů
- zúčtovací středisko správní režie, které plní úlohu souhrnného střediska správní režie, je-li jich v podniku více

Každé středisko musí mít svého vedoucího, který odpovídá ze jeho náklady, výnosy a hospodářský výsledek.

1.1.5 Vnitropodniková cena

Vnitropodniková cena je nástrojem odpovědnostního řízení, jehož hlavním cílem je taková celopodniková koordinace vnitropodnikových vztahů, která povede k optimálnímu naplnění celopodnikových cílů. Vnitropodnikové ceny by měly plnit několik funkcí:

- měly by motivovat pracovníky odpovědnostních středisek k chování, které bude efektivní nejen pro ně, ale hlavně pro podnik
- měly by fungovat jako měřítko činnosti střediska
- měly by odrážet pravomoci a odpovědnosti střediska

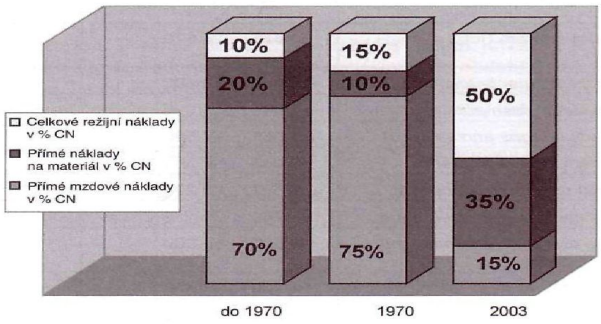
Neexistuje jednoznačný způsob stanovení vnitropodnikové ceny, ale lze vymezit jakési obecné pravidlo, kdy by vnitropodniková cena měla zahrnovat kalkulované předem stanovené variabilní náklady předávajícího střediska, případně zvýšené o přírůstek k zisku podniku, který středisko nerealizuje, neboť výkon předává interně.

1.2 Řízení nepřímých nákladů

Řízením režijních nákladů rozumíme zejména jejich řízení ve střediscích, jež se považují za místa, kde režijní náklady vznikají. Za celkové náklady středisek považujeme pouze náklady režijní, protože za výši normovaných jednicových nákladů nemůže být středisko odpovědné. Odpovědnost za výši jednicových nákladů nese útvar, který je stanoví.

Kontrola režijních nákladů je stěžejním problémem krátkodobého a střednědobého řízení hospodárnosti[9]. Důvodem je nejen rostoucí podíl těchto nákladů na celkových nákladech (viz obrázek č. 4), ale také nutnost posouzení budoucího prospěchu spotřebované režie. Vztah režijních nákladů k finálním výkonům je více či méně zprostředkovaný. „Obtížná přiřaditelnost režijních nákladů bezprostřední příčině, která je vyvolala, činí z řízení režie zcela specifický problém.“[10]

Obrázek č. 4 : Struktura celkových nákladů podniku do roku 1970, v 70. letech a v roce 2003



Pramen: Petřík T., Ekonomické a finanční řízení firmy, str. 44

1.2.1 Režijní náklady středisek – jejich členění

„Členění režijních nákladů středisek v některých podnicích obsahuje kolem 200 položek. Pro potřeby řízení plně postačuje členění na 80-120 položek. Nejvíc se pochopitelně člení položky materiálu a mezd.“[11]

---

[9] „Hospodárnost vyjadřuje takový průběh nákladů podniku, při kterém se dosahuje žádoucích výstupů s co nejmenším vynaložením zdrojů ekonomického růstu.“ KRÁL, B. a kol., *Manažerské účetnictví*. 1. vyd., Praha: Management Press, 2002. 547 s. ISBN 80-7261-062-7, str. 41

[10] KRÁL, B. a kol., *Manažerské účetnictví*. 1. vyd., Praha: Management Press, 2002. 547 s. ISBN 80-7261-062-7, str. 308

[11] HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5, str.38

Položka materiálu se v nákladech střediska člení např. na

- režijní materiál spotřebovaný ve výrobě
- materiál pro opravy a údržbu
- čistící prostředky
- pracovní vybavení
- ochranné pomůcky
- kancelářské potřeby
- odborné publikace

Položka energie se člení přinejmenším podle druhů – elektřina, pára, plyn a voda.

Položka mezd se obvykle člení na

- platy technického a administrativního personálu (včetně platů mistrů apod.)
- mzdy režijních dělníků
- příplatky a doplatky
- prémie a odměny
- náhrady za dovolenou a svátky
- ostatní osobní náklady

Položku odpisů je třeba rozčlenit v souladu s členěním nehmotného a hmotného investičního majetku.

Další, podrobnější členění režijních nákladů závisí na potřebách podniku.

1.2.2 Rozpočtování režijních nákladů

1.2.2.1 Rozpočet režijních nákladů

„Nástrojem řízení režijních nákladů je rozpočet, který vyjadřuje předpokládanou spotřebu těchto nákladů v jednotlivých vnitropodnikových útvarech na stanovené období a předpokládaný rozsah jejich činností.

V systému vnitropodnikového řízení plní rozpočty režijních nákladů dvě funkce:

1. zadávají vnitropodnikovým útvarům úkol ve spotřebě režijních nákladů ve vazbě na odpovědnost a ovlivnitelnost. Tím působí na jejich hospodárnou spotřebu.

2. jsou vstupní informací pro výpočet režijních nákladů v předběžných kalkulacích. V důsledku toho jsou jedním z faktorů, které ovlivňují její přesnost a tím i vypovídací schopnost těchto kalkulací.“[12]

Aby mohly rozpočty režijních nákladů plnit výše uvedené funkce, musí být v podniku vytvořena racionální organizační a ekonomická struktura středisek. Dalším předpokladem je zahrnutí rozpočtů režijních nákladů do funkčního systému řízení podniku. Na vyšší úrovni řízení musí být rozpočet režijních nákladů informačně propojen s finančním plánem podniku (sestavování rozpočtu režijních nákladů z něho vychází). Ve vnitropodnikovém řízení pak s předběžnými kalkulacemi, nákladovým účetnictvím a s operativním řízením výroby.

V konkrétních podmínkách podniku se stanoví vhodný postup zpracování rozpočtů zahrnující stanovení struktury režijních nákladů v rozpočtech, časového horizontu jejich sestavování, výběru metody tvorby rozpočtů, kontroly plnění rozpočtů.

Při sestavování rozpočtů středisek je účelné postupovat ve dvou fázích:
V první fázi, nazývané „zdola nahoru“ (bottom-up), vzniká celkový rozpočet jako součet představ středisek podniku. Takto sestavený rozpočet vstupuje do hlavního rozpočtového jednání.
Ve druhé fázi, nazývané „shora dolů“ (top-down), se konečný rozpočet, který se po jednání v první fázi více či méně odchyluje od původní verze, rozčlení do jednotlivých částí a předkládá se střediskům jako závazný úkol na plánovaný rok.
Střediska jsou při navrhování rozpočtu v některých položkách vázána objektivními podmínkami, je proto vhodné stanovit jim tyto položky předem. Může jít o následující položky:

- odpisy – plán odpisů se obvykle sestavuje centrálně
- energie – smlouvy s energetickými podniky uzavírá podnik
- některé vnitropodnikové výkony

Do rozpočtů střediska promítnou i předpokládané mimořádné vlivy.

[12] FIBÍROVÁ, J. a kol. *Nákladové účetnictví: Manažerské účetnictví I.* 1. vyd., Praha: Vysoká škola ekonomická, 2002. 327 s. ISBN 80-245-0095-7, str. 232

1.2.2.2 Stanovení struktury rozpočtu režijních nákladů

„Struktura položek režijních nákladů v rozpočtech souvisí s konkrétními podmínkami technologie a organizace tvorby výkonů v podniku. V podnicích s jednoduchou vnitřní strukturou se rozpočty sestavují v účelovém nebo druhovém členění nákladů. V podnicích se složitou strukturou se kombinuje účelové členění položek režijních nákladů ve vazbě na režijní výkony s druhovým členěním.“[13]

Jednotlivé položky režie je vhodné členit také podle závislosti na objemu měřitelných výkonů útvaru na fixní, proporcionální a smíšené, u nichž je vhodné rozlišit fixní a variabilní složku. Dále je vhodné odděleně rozpočtovat a sledovat prvotní (externí) a druhotné (interní) náklady. Je třeba respektovat, že předmětem rozpočtu konkrétního odpovědnostního střediska by měly být jen ty náklady, za které je středisko odpovědné.

1.2.2.3 Metody sestavování rozpočtů režijních nákladů

Způsob stanovení výše jednotlivých položek režijních nákladů, jejich skupin a celkového rozpočtu režie středisek podstatně ovlivňuje kvalitu rozpočtu.

Při tvorbě rozpočtů se používají zejména následující metody a jejich kombinace:[14]

- indexová metoda
- metody matematické statistiky
- grafický rozbor a extrapolace
- vytvoření normativů
- metoda variátorů
- odborný odhad
- stanovení limitů
- rozpočtování s nulovým základem (Zero Based Budgeting)

Vybrané metody sestavování rozpočtů režijních nákladů si blíže rozebereme.

---

[13] FIBÍROVÁ, J. a kol. *Nákladové účetnictví: Manažerské účetnictví I.* 1. vyd., Praha: Vysoká škola ekonomická, 2002. 327 s. ISBN 80-245-0095-7, str. 233

[14] FIBÍROVÁ, J. a kol. *Nákladové účetnictví: Manažerské účetnictví I.* 1. vyd., Praha: Vysoká škola ekonomická, 2002. 327 s. ISBN 80-245-0095-7, str. 234

Indexová metoda

Nejrozšířenějším způsobem rozpočtování režijních nákladů je díky své jednoduchosti tzv. indexová metoda, běžně používaná v plánování jako takovém. Metoda, která vychází ze skutečně vynaložených režijních nákladů v minulém období, je založena na výpočtu indexů, které vyjadřují růst (pokles) objemu výkonů v rozpočtovém období. Příslušným indexem se vynásobí ty položky režijních nákladů, u nichž lze předpokládat závislost na objemu výkonů. Nevýhodou indexové metody je, že konzervuje dosaženou úroveň režijních nákladů v rozpočtech, která mohla být ovlivněna případnou nehospodárností a nahodilými vlivy, které se nebudou v budoucnu opakovat. Druhým indexem bývá zpravidla kromě objemu též cenový index, vyjadřující předpokládanou změnu cen v novém rozpočtovém období ve srovnání s minulým.

Metoda variátorů

Variátor je zvláštní druh režijního normativu, který určuje stupeň závislosti spotřebovaných režijních nákladů na konkrétní vztahové veličině. Tento stupeň závislosti může být interpretován dvojím způsobem:

- vyjadřuje, o kolik procent vzroste výše režijních nákladů, pokud vztahová veličina vzroste o 1%
- uvádí, jak velkou část zkoumaného smíšeného nákladu (v %) tvoří část lineárně závislá na příslušné vztahové veličině (zbylá část nákladů je fixní – nezávislá)

Variátor je poměr mezi úhrnnými variabilními náklady a celkovými náklady dané režijní položky.

Zero Based Budgeting

Podstata této metody spočívá v tom, že nevychází z údajů z minulosti, ale z přehledu činností, které středisko provádí. Ve vazbě na tyto činnosti se stanoví příslušná výše režijních nákladů. Při tomto způsobu rozpočtování je vhodné využívat normativů režijních nákladů, které mají obecnou platnost.

Proces rozpočtování s nulovým nákladem probíhá následovně:

1) stanoví se činnosti vykonávané v daném útvaru a faktory, které jsou k tomu zapotřebí, tj. počty pracovníků, potřebná technika, materiál atd.
2) stanoví se očekávané náklady na tyto činnosti a efekty, které přinášejí
3) navrhnou a vyhodnotí se varianty plnění účelu těchto činností a hledá se, která z variant umožní dosáhnout stanovených úkolů s nejnižšími náklady

Metoda rozpočtování s nulovým základem zefektivňuje rozpočtovaní a kontrolní proces, výrazně přispívá k odstraňování a omezování neefektivních činností a následně i ke snižování nákladů. Nevýhodou je pracnost a časová náročnost této metody, proto je nutné posoudit, zda náklady spojené se sestavením rozpočtu nebudou vyšší než dosažené úspory.

Metoda normativů

Základem stanovení normativů spotřeby režijních nákladů je volba faktorů, které mají na vznik a vývoj těchto nákladů podstatný vliv.

Při normování režijních nákladů lze postupovat takto:

Nejdříve se podrobně rozčlení režijní náklady, je nutné určit charakter dané složky (fixní, variabilní) a je také účelné rozlišit prvotní a druhotné režijní náklady. Normativy režijních nákladů se poté stanovují buď propočtem nebo empiricky tam, kde není propočet možný. Propočet může mít formu

- technického propočtu, jehož užití je omezené. Jde o normovaný materiál, jehož zahrnování do jednicových nákladů na kalkulační jednici je obtížné. Vztahovou veličinou bývá většinou normohodina nebo strojní hodina.
- Propočtu nákladů dané položky, vztaženou k jednotce určité veličiny, na níž spotřeba nákladů závisí. Tento způsob se používá u většiny normativů režijních nákladů

Pro stanovení normativů režijních nákladů propočtem se používají následující vstupní informace:

- účetní údaje o skutečnosti
- vlivy vyvolané změnami cen jednotlivých položek nákladů
- mimořádné režijní náklady a výnosy
- plánované snížení režijních nákladů

Empirický způsob stanovení normativů vychází z údajů předešlých let.

Tvorba normativů režijních nákladů je často pracná činnost a vyžaduje zapojení řady pracovníků jak výrobních útvarů, tak i útvarů vedení podniku. Přínosem pro podnik je prokazatelnost střediskům, že rozpočet vychází z reálných podkladů a také snadnější kontrola plnění rozpočtu.

1.2.2.4 Podklady pro rozpočtování režijních nákladů

Rozpočetnictví si údaje, se kterými pracuje musí vytvořit samo. Neobejde se tady bez mnoha různorodých podkladů, propočtů, norem atd. V podkladech jsou prakticky obsaženy vztahové

veličiny, tedy takové, na nichž závisí výše příslušných režijních nákladů. V tabulce je uveden příklad podkladů pro výpočet konkrétních nákladů.

Tabulka č. 1: Podklady pro výpočet konkrétních nákladů

Náklad	Podklady pro rozpočtování
Režijní materiál potřebný při vlastním výrobním procesu	normy spotřeby, skutečná spotřeba vztažená k jednotce objemu výroby
Režijní materiál při provozu strojů (mazací látky, chladicí tekutina, atd.)	normativy vztažené na jednu strojovou hodinu daného typu stroje
Komunální nářadí	Korigované údaje o skutečné spotřebě v minulých obdobích
Režijní materiál k údržbě a opravám strojů	Plán preventivních oprav, údaje z účetnictví vztažené na jednotku složitosti stroje
Režijní materiál k čištění strojů a dílen	Počet a druh strojů, plocha dílen
Paliva	Technické údaje, měrná spotřeba paliva jednotlivých zařízení
Odpisy	Plán odpisů, přehled rozmístění strojů podle středisek
Energie	Příkon instalovaných strojů a osvětlení, kubatura vytápěných místností
Režijní mzdy	Interní systemizace míst režijních pracovníků, jejich tarifní zařazení, prémiové řády, údaje z minulého období
Ostatní (např. přepravné, výkon telekomunikací a pošty,…)	Plány, údaje o skutečně placených výkonech, apod.

Pramen: Zpracováno dle Hradecký M., Řízení režijních nákladů, str. 47

1.2.3 Kontrola režijních nákladů

Řízení hospodárnosti není ukončeno stanovením nákladového úkolu. Neméně důležité je i sledování skutečně vynaložených režijních nákladů, jejich srovnání s rozpočtem a vyhodnocení odchylek.

1.2.3.1 Forma rozpočtu a kontrola jeho plnění

Rozpočet režijních nákladů se stanovuje ve formě pevného nebo flexibilního (variantního) rozpočtu.

Pevný rozpočet se sestavuje na plánem určené využití kapacity jako v podstatě jedinou variantu. Je určen ke srovnání se skutečnou režií a během roku se nemění. Pevné rozpočty se sestavují zpravidla pro správní střediska, jejichž využití kapacity nemá souvislost s eventuálními změnami v objemu produkce ve výrobních střediscích.

Nejjednodušším způsobem kontroly pevného rozpočtu střediska je srovnání nepřepočteného rozpočtu se skutečnými náklady zjištěnými v účetnictví. Zjištěná odchylka ale nedovoluje zjistit vliv změny objemu výroby a je údajem, který nevyjadřuje zásluhu nebo zavinění útvaru. Proto není tento způsob z hlediska řízení příliš účinný, je vhodný pouze tam, kde objem výroby nemá vliv na výši nákladů.

Obrázek č. 5: Odpočet správního střediska

ZÁHLAVÍ ODPOČTU SPRÁVNÍHO STŘEDISKA *Tab. 3/4*

ODPOČET STŘEDISKA ZA MĚSÍC /199..... LIST

Řádek	Číslo n./v. druhu	Nákladový / výnosový druh	Běžný měsíc			Od začátku roku		
			Rozpočet	Skutečnost	Rozdíl*)	Rozpočet	Skutečnost	Rozdíl*)
1	2	3	4	5	6	7	8	9

*) + překročení
- úspora

Pramen: Hradecký M., Řízení režijních nákladů, str. 66

Používá-li se pevný rozpočet ve výrobních střediscích, kde objem výroby v jednotlivých měsících kolísá, je nutné ho přepočítat na skutečný objem výroby. Tento způsob kontroly nazýváme metodou jedné odchylky – kontrola probíhá lineárním přepočtením pevného rozpočtu stanoveného na plánované využití kapacity indexem, který se vypočítá z poměru skutečného a plánovaného využití kapacity. Zjišťuje se tzv. celková (globální) odchylka.

Flexibilní rozpočet je v podstatě série pevných rozpočtů, které jsou zpracovány pro různou úroveň výkonů střediska. Režijní náklady se dělí na fixní a variabilní složku. Fixní složka se v rámci rozpočtu uvažuje jako neměnná v rámci instalované kapacity. Úroveň výkonů střediska se měří např. stupněm využití kapacit.

Při kontrole rozpočtu střediska, kdy se počítá s vlivem změny objemu produkce, se rozpočtované částky režie člení na část s fixními náklady a na část obsahující variabilní náklady.

Obrázek č. 6: Odpočet výrobního střediska

ZÁHLAVÍ ODPOČTU VÝROBNÍHO STŘEDISKA *Tab. 3/5*

ODPOČET STŘEDISKA ZA MĚSÍC /199..... LIST

Řádek	Číslo n./v. druhu	Nákladový / výnosový druh	Běžný měsíc						Od začátku roku		
			Rozpočet		Přepočet	Rozpočet úhrnem	Skuteč. úhrnem	Rozdíl*)	Rozpoč. úhrnem	Skuteč. úhrnem	Rozdíl*
			F	V	V						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

*) + překročení
- úspora

Pramen: Hradecký M., Řízení režijních nákladů, str. 66

Také říkáme, že se kontrola provádí následujícími metodami:

- Metodou dvou odchylek, která rozkládá zjištěnou globální odchylku na dvě části, a to odchylku spotřební (hospodárnostní) a objemovou (kapacitní).
    - „Spotřební odchylka určuje tu část režie, která byla vynaložena v důsledku více či méně úsporného vynakládání zdrojů. Zjistí se jako rozdíl mezi skutečně vynaloženými náklady a variantním rozpočtem pro příslušný stupeň využití kapacity.
    - Objemová odchylka vyjadřuje relativní úsporu (resp. překročení) vzniklou na základě toho, že fixní náklady jsou rozpuštěny do většího (menšího) počtu výkonů než se předpokládalo. Vypočte se jako rozdíl mezi variantním rozpočtem a pevným rozpočtem přepočteným na skutečný objem aktivity.“[15]
- Metodou čtyř odchylek, která dále člení dvě výše uvedené odchylky na základě vlivu neproduktivní a neúčelné činnosti na výši fixních a variabilních nákladů.

Údaje, které se získají při kontrole plnění rozpočtu režijních nákladů střediska, ukazují, jak středisko s rozpočtovanými náklady hospodařilo.

[15] LAZAR, B. *Manažerské účetnictví: kontrola a řízení nákladů v praxi*. Praha: Grada, 2001. 152 s. ISBN 80-7169-985-3, str. 122

1.3 Režijní náklady a jejich vztah k řízení po linii výkonů

Režijní náklady jsou spotřebovány v souvislosti s výrobky, které jsou konečnou příčinou spotřeby ekonomických zdrojů. Důvodem, proč je třeba se zabývat vztahem režijních nákladů k výrobkům je, že spotřebované režijní náklady musí být reprodukovány v cenách prodávaných konečných výrobků. Dalším důvodem je různorodost oblasti režijních nákladů. Neexistuje-li bezprostřední příčinný vztah mezi režijním nákladem a vytvořeným výkonem, můžeme ho nalézt mezi konkrétními skupinami režijních nákladů a produkovanou sortimentní strukturou, mezi výší režijních nákladů a změnami v objemu konkrétních výrobků apod. Znalost těchto vztahů je důležitá pro úvahy o různé efektivnosti vyráběných výrobků.

1.3.1 Kalkulování nákladů na výrobky

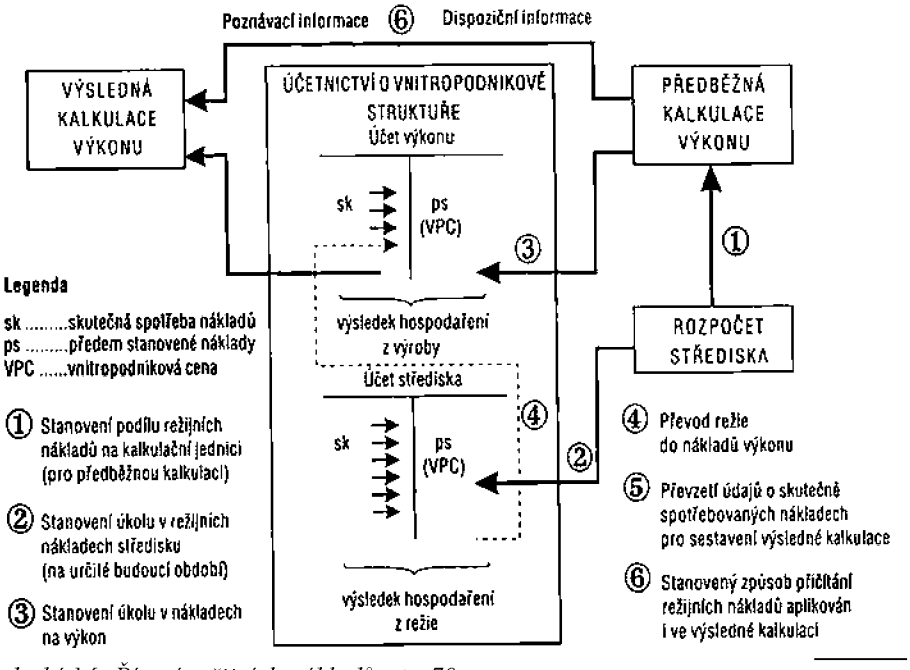
Metodika kalkulování musí respektovat výrobní, technologické, organizační a daňové podmínky daného odvětví či podniku. Vymezení základních kalkulačních pojmů se blíže věnovala kapitola 1.1.2.
V praxi je důležité, aby kalkulační systém fungoval takovým způsobem, kdy v každém rozhodujícím okamžiku výrobního procesu je k dispozici nástroj jak ke stanovení, tak i ke kontrole spotřeby nákladů na výkony podniku.

1.3.2 Vztah rozpočtů a odpočtů režie ke kalkulacím

„Vztah rozpočtů režie k předběžným kalkulacím a odpočtů režie k výsledným kalkulacím je velmi úzký a představuje přímou návaznost kalkulací na rozpočty, resp. odpočty režie. Spočívá v tom, že se v rozpočtech režie stanovené přirážky nebo sazby režijních nákladů použijí při sestavování předběžných kalkulací v příslušných kalkulačních položkách.“[16]
Následující schéma znázorňuje vztah kalkulace výkonu, rozpočtu střediska a nákladového účetnictví:

[16] HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5, str. 78

Obrázek č. 7: Vztah kalkulace výkonu, rozpočtu střediska a nákladového účetnictví



Pramen: Hradecký M., Řízení režijních nákladů, str. 79

1.3.3 Přičítání režijních nákladů

Tato část práce navazuje na výše pojednávaný postup alokace v bodě 1.1.2 věnovanému kalkulacím a konkretizuje ho pro režijní náklady.

1.3.3.1 Volba rozvrhové základny

Náklady vznikající při výrobě a společné více vyráběným výrobkům, tedy režijní náklady, se přičítají kalkulační jednici nepřímo a to jejich rozvrhováním. Pak je důležitá volba rozvrhové základny.

Při propočtu podílu režijních nákladů na jednotku produkce je nutné brát v úvahu, k jaké rozhodovací úloze tento propočet slouží a zejména jaké vlastnosti by měla mít rozvrhová základna, aby byl propočet reálný.

Na rozvrhovou základnu jsou obecně kladeny následující požadavky:

- měla by to být veličina, k níž mají rozvrhované náklady vztah příčinné souvislosti. Význam jakéhokoliv přiřazení nákladů pro řízení a rozhodování vzrůstá a klesá

podle toho, jak úzký či naopak volný příčinný vztah je mezi přiřazenými náklady a objektem přiřazení.

- měla by být dostatečně velká, aby malé výkyvy v jejím rozsahu nezpůsobily nadměrné výkyvy při rozvrhovaných nákladech na kalkulační jednici
- mezi rozvrhovou základnou a rozvrhovanými náklady by měla existovat proporcionalita, jejich poměr by měl být relativně stálý
- rozvrhová základna by měla být jednoduchá a snadno zjistitelná

V praxi je značně obtížné vyhovět při volbě rozvrhové základny všem těmto kritériím. Jedním z důvodů je to, že režijní náklady představují souhrn nejrůznějších druhů nákladů a téměř u každého z nich lze najít závislost jeho vzniku na jiné veličině. Rozvrhovat každý druh nákladů podle jiné rozvrhové základny a zejména zjišťovat rozvrhové základny, které běžně nejsou k dispozici, by bylo velmi pracné. Z tohoto důvodu je v praxi volba rozvrhové základny určitým kompromisem, kdy se upřednostní některé z uvedených hledisek.

Pro přičítání režijních nákladů v průmyslu se nejčastěji využívají tyto rozvrhové základny:[17]

1. jednicové mzdy
2. jednicový materiál
3. součet jednicových mezd a jednicového materiálu
4. součet jednicových mezd a výrobní režie (u správní režie)
5. jednicové hodiny
6. strojní hodiny
7. počet vyrobených jednotek
8. váha výrobku
9. výrobní náklady
10. kombinace dvou i více uvedených základen pro režii téhož střediska

1.3.3.2 Přičítání výrobní režie

Přičítáním výrobní režie se rozumí způsob zahrnutí režijních nákladů výrobních středisek do nákladů kalkulačních jednic. V současnosti se nejčastěji používají dva způsoby přičítání výrobní režie kalkulačním jednicím, a to:

[17] HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5, str. 80-81

- podle jednicových mezd
- podle spotřeby času technologických pracovišť

V předběžné i výsledné kalkulaci dané kalkulační jedince musí být použit ten samý způsob přičítání výrobní režie, aby byla zajištěna jejich vzájemná srovnatelnost.

Pro rozvrhování výrobní režie podle jednicových mezd mluví jednoduchost a snadné zjišťování této rozvrhové základny. Použití jednicových mezd jako rozvrhové základny pro rozvrhování výrobní režie je vhodné v podnicích, kde převažuje ruční práce, méně však v podnicích s vysokým stupněm mechanizace a automatizace.

Jednicové mzdy jako rozvrhová základna

Tato rozvrhová základna je jednoduchá a systematicky se zjišťuje, proto byla v podnicích po mnoho desítek let hojně využívaná pro rozvrhování výrobní i správní režie. Vzhledem k tomu, že průmysl za tu dobu prošel nespočtem technických změn, je nutné zvážit, zda jsou jednicové mzdy jako rozvrhová základna v současné době vyhovující. Budeme se soustředit na problematiku rozvrhování výrobní režie.

V souvislosti s růstem mechanizace a automatizace výrobní techniky stouply náklady na její činnost. To lze doložit na příkladu ze strojírenství srovnáním relativního podílu některých věcných nákladů a mezd vznikajících za 1 hodinu činnosti stroje na pracovišti

Tabulka č. 2: Podíl věcných nákladů a mezd na 1h činnosti stroje na jednotlivých typech pracoviště

Pracoviště	Věcné náklady (%)	Mzdové náklady (%)
a) nemechnizované	9	91
b) mechanizované	47	53
c) automatizované	94	6

Pramen: Hradecký M., Řízení režijních nákladů, str. 82

Tabulka charakterizuje změny, k nimž v průběhu let došlo. Lze připustit, že v době, kdy byla pracoviště převážně nemechanizovaná, byl vznik režijních nákladů přímo úměrný k vyplácené jednicové mzdě. Tato rozvrhová základna byla dostatečně velká a snadno zjistitelná.

S růstem mechanizace výroby však došlo k podstatnému snížení mzdových nákladů na výrobu produktů. Naopak díky růstu kvality technického vybavení roste objem investičních

výdajů a stoupají také náklady na jeho využívání. Tím došlo ke zvratu v proporcionálnosti mezi výší jednicových mezd a režijních nákladů, obě veličiny se dostaly do protichůdné tendence a jednicové mzdy jako rozvrhová základna přišly o jednu z vlastností, kterou by měly mít. Vznikl problém správnosti takového rozvrhu.

Částečným řešením se ukázala být diferenciace přirážek výrobní režie za menší výrobní celky, než byl podnik. Jednotná přirážka za podnik jako celek nevystihuje různorodost výrobního zařízení a zkresluje kalkulace jednotlivých výrobků, zvláště jsou-li různorodé a vzájemně značně nesrovnatelné. Za účelem zpřesnění kalkulace výrobků se tvořila menší výrobní střediska, která zaručují hlubší diferenciaci výrobní režie. Tato diferenciace lépe vystihuje různost výrobního zařízení ve střediscích.

Ani diferenciace za jednotlivá střediska však nemusí vyhovovat požadavku reálnosti kalkulace v případě, pokud jsou ve středisku instalovány stroje s naprosto různými náklady na 1 hodinu činnosti. Výrobek nemusí nutně zatěžovat všechny použitá pracoviště rovnoměrně a jednotná přirážka výrobní režie pak nevyjadřuje správně účast určitého stroje na výrobě a tím ani vzniklé náklady.

Diferenciace přirážek výrobní režie za menší výrobní střediska byla sice krokem vpřed, ale nevyřešila problém vztahu rozvrhové základny a rozvrhovaných nákladů. Mezi jednicovými mzdami jako rozvrhovou základnou a výrobní režií jako rozvrhovanými náklady chybí vztah příčinné souvislosti.

Neměnné užití jednicových mezd jako rozvrhové základny při měnících se nákladech výrobní režie v důsledku mechanizace a automatizace vede k prudkému nárůstu výše přirážek výrobní režie. Pak i sebemenší výkyv ve výši rozvrhové základny má neodůvodněné důsledky na zúčtované částky výrobní režie jednotlivým kalkulačním jednicím.

Rozvrh nákladů výrobní režie podle jednicových mezd tak konzervuje podmínky překonaného stupně vývoje výroby.

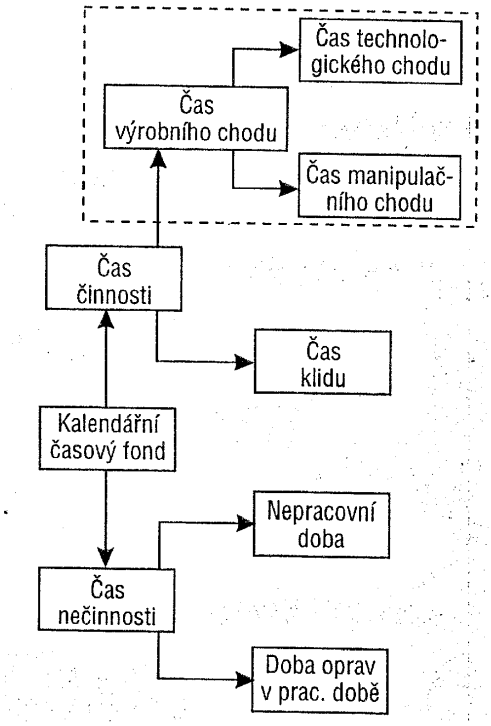
Problém je nutné řešit odstraněním průměrujícího vlivu přirážek výrobní režie za celá střediska a nalezením takové rozvrhové základny, mezi níž a výrobní režií jako rozvrhovanými náklady je příčinná souvislost.

Strojní hodiny jako rozvrhová základna

Sazby výrobní režie se sestavují pro každé technologické pracoviště na základě pokud možno ročního rozpočtu, podle technologických pracovišť sestaveného rozpočtu výrobní režie střediska. Čas technologického pracoviště násobený sazbou daného technologického

pracoviště pak vyjadřuje náklady výrobní režie tohoto pracoviště, týkající se výrobku, vyráběného na tomto pracovišti. Čas potřebný na výrobu výrobku se měří časem technologického pracoviště, spotřebovaným při výrobě daného výrobku. Struktura času technologického pracoviště je znázorněna na obrázku č. 8.

Obrázek č. 8: Struktura času technologického pracoviště



Pramen: Hradecký M., Řízení režijních nákladů, str. 83

Přičítání výrobní režie pomocí sazeb výrobní režie za strojní hodiny má – za předpokladu příčinné závislosti většiny režijních nákladů na pracnosti výrobku – řadu výhod:[18]

- umožňuje přesnější způsob přičítání výrobní režie každému výrobku, součásti, operaci, a tím zaručuje správnost a reálnost kalkulací
- z hlediska řízení představuje pro objemově významnou část režijních nákladů logickou a teoreticky správnou metodou přičítání výrobní režie, která navíc umožňuje měřit ztráty z prostojů strojů a využití kapacity
- z hlediska technologie představuje ideální metodu sestavení kalkulace přímo z podkladů technologické dokumentace

[18]HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5, str. 84

- z hlediska cenového dává v hlavní činnosti průmyslové výroby reálné podklady o nákladech vyvolaných konkrétním objemem určitého výrobku a je velice vhodnou metodou pro reálné kalkulování cen za kooperaci
- vytváří se tak základní podmínka pro reálné zjišťování hospodářského výsledku střediska
- odpadá nutnost tvořit co nejmenší výrobní střediska s co nejhlubší diferenciací přirážek výrobní režie
- je nezbytným předpokladem pro propočty hodnotové analýzy
- zkvalitní se rozpočtování a sledování nákladů výrobní režie

Nevýhodou metody strojních hodin je zvyšování počtu sazeb výrobní režie. Ale vzhledem k tomu, že předběžná (operativní) kalkulace se sestavuje přímo v technologické dokumentaci, kde se vypočtou částky výrobní režie u každé operace, odpadnou obvyklé účetní práce, které spočívají právě ve výpočtu částek výrobní režie na účtu výkonů. Nedostatek vyšší pracnosti odpadá při automatizovaném způsobu sestavování operativních kalkulací.

„Metoda strojních hodin je vývojovým stupněm či přechodovým můstkem k tzv. metodě dílčích aktivit. Metoda strojních hodin totiž přináší podstatnou změnu: od jednicových mezd jakožto rozvrhové základny zejména pro výrobní režii, kterou vyjadřuje v hodnotovém měřítku, přechází na jinou přičítací základnu, jíž jsou strojní hodiny, vyjádřené v naturální veličině, tj. množství strojních hodin, což je jeden z hlavních principů, vlastních oběma uvedeným postupům, jež zahrnujeme pod metodu dílčích aktivit.“[19]

1.3.3.3 Metoda dílčích aktivit – Activity Based Costing

Řízení nákladů na základě analýzy jejich vztahu k dílčím aktivitám a procesům je tématem relativně novým. Jeho počátek se spojuje s významnými změnami, ke kterým došlo v podnikatelském procesu v polovině 80. let minulého století.
Hlavní úkol metody dílčích aktivit spočívá v odkrytí výkonově ekonomických vztahů mezi zdroji, procesy a výkony. Metoda začala věnovat pozornost pomocným a obslužným aktivitám, z nichž velká část má relativně přímý příčinný vztah k výkonům. „Souhrnně řečeno: metodě dílčích aktivit jde o transformaci režijních nákladů, zachycených primárně za

[19] HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5, str. 85

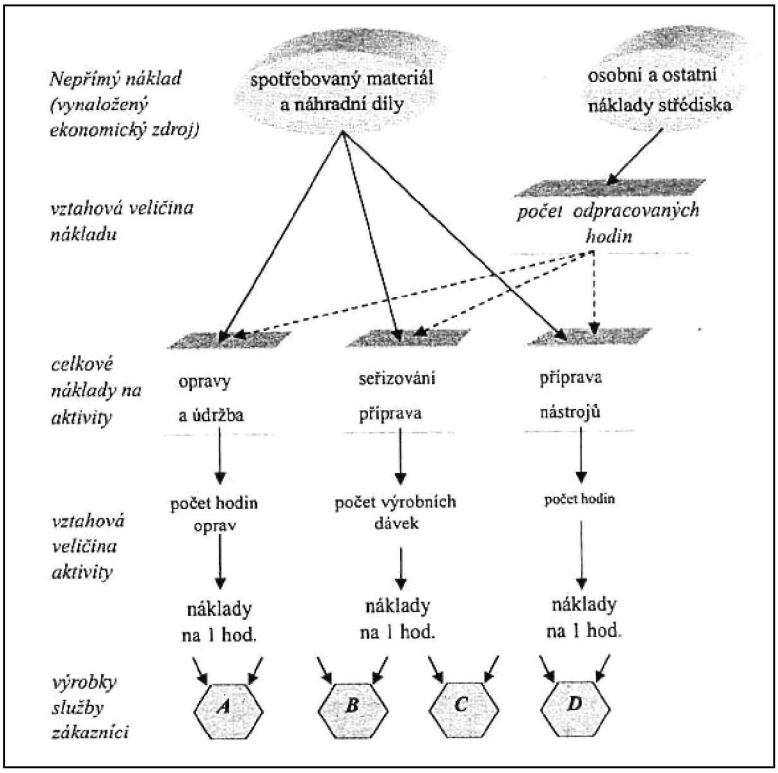
středisko, na náklady podle procesů (aktivit), jež ve středisku probíhají, a o jejich přiřazení výrobkům, k nimž se vztahují.“[20]

Postup aplikace kalkulace dílčích aktivit se skládá ze tří kroků:

1) V prvním kroku je vynaložený ekonomický zdroj – nepřímý náklad – přiřazen k jednotlivým aktivitám; vztahová veličina, na základě které se přiřazení provádí, se označuje jako vztahová veličina nákladu (Cost Driver)
2) Ve druhém kroku se zjistí celkové náklady na jednotlivé aktivity (Cost Pool), vymezí se vztahová veličina aktivity (Activity Cost Driver) a stanoví se náklady na jednotku aktivity
3) Ve třetím kroku se určí náklady na předmět alokace (výkon, službu, zákazníka) na základě nákladů na jednotku aktivity a objemu aktivity vyžadované předmětem alokace.

Princip kalkulace dílčích aktivit je znázorněn na obrázku č. 9.

Obrázek č. 9: Princip kalkulace dílčích aktivit



Pramen: Fibírová J., Šoljaková L., Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku, str. 161

[20] HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5, str. 87

Aplikace metody dílčích aktivit je účelná ve středních a větších podnicích, v nichž je finančně únosná aplikace příslušného softwaru. Aplikaci této metody si mohou dovolit podniky, v nichž dobře funguje klasické nákladové účetnictví. Metoda dílčích aktivit totiž představuje jen jakousi nadstavbu nad obvyklými metodami zúčtování režijních nákladů.

1.3.3.4 Kalkulace plných a variabilních nákladů

Připomeňme, že důležitým rysem kalkulací je to, že rozsah kalkulovaných nákladů, řazení nákladových položek, podrobnost jejich členění, struktura mezisoučtů, vztah ke kalkulaci ceny se sestavuje variantně s ohledem na rozhodovací úlohu, k jejímuž řešení se kalkulace jako informační nástroj používá.
Zvyšování vypovídací schopnosti kalkulace nákladů výkonu není pouze otázkou zdokonalení metod přiřazování nákladů a diferenciace rozvrhových základen, ale i využití jiné, koncepčně odlišné kalkulace – tzv. kalkulace variabilních nákladů.

Kalkulace plných nákladů přiřazuje konkrétnímu výkonu náklady, které byly vynaloženy v souvislosti s jeho vytvořením. Nevěnuje však pozornost rozdílné podstatě vzniku fixních nákladů v porovnání s náklady variabilními. Tato kalkulace není vhodnou informací pro rozhodování o struktuře a variantách sortimentní skladby činnosti, o limitu ceny prodávaných výrobků ani pro posouzení přínosu konkrétního výkonu k tvorbě zisku. Na obrázku č. 10 je názorně zobrazeno zjišťování hospodářského výsledku na základě ocenění výkonů kalkulací plných nákladů.

Obrázek č. 10: Zjišťování hospodářského výsledku na základě kalkulace plných nákladů

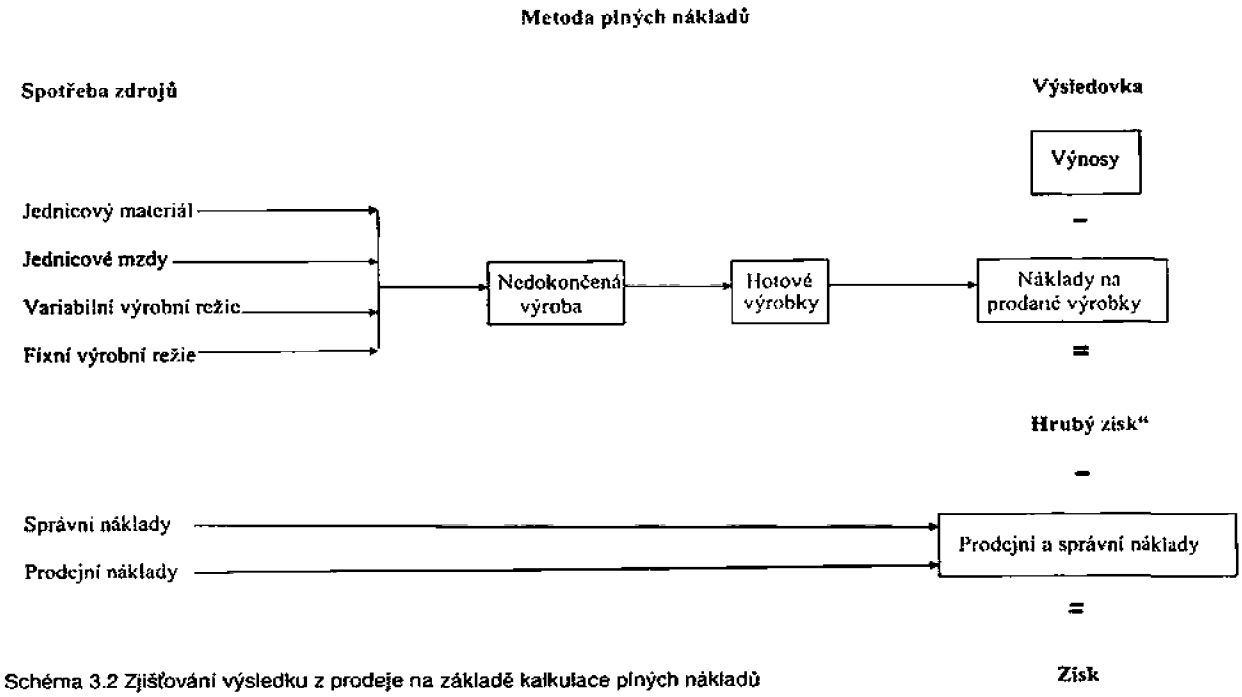


Schéma 3.2 Zjišťování výsledku z prodeje na základě kalkulace plných nákladů

Zdroj: *Pramen :Fibírová J., Šoljaková L., Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku, str. 142*

Nedostatky kalkulace plných nákladů, zejména v souvislosti s řízením nákladů a zisku, umožňuje řešit kalkulace variabilních nákladů. V této kalkulaci je pro členění kalkulačních položek důležitá příčina vzniku nákladů, oddělení nákladů vyvolaných konkrétním výkonem (náklady variabilní) a nákladů vyvolaných časem (náklady fixní). Kalkulované variabilní náklady pak zahrnují jak přímé tak nepřímé variabilní náklady, obdobně fixní náklady mohou být jak přímé, tak nepřímé. „Rozdíl mezi částkou variabilních nákladů výrobku a jeho cenou u metody kalkulace variabilních nákladů zahrnuje fixní náklady a zisk a nazývá se příspěvkem na úhradu fixních nákladů a zisku."[21] Zjišťování výsledku z prodeje na základě kalkulace variabilních nákladů je znázorněno na obrázku č. 11.

Kalkulace výkonu se stále častěji vyjadřuje formou kalkulačního vzorce, jehož cílem není zjistit či stanovit náklady výkonu, ale jeho přínos (marži, zisk). Význam výkonu pro podnik je možné tedy posoudit dle jeho přínosu podniku, nikoliv dle jeho nákladů.

[21] HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů*. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5, str. 88

Obrázek č. 11: Zjišťování hospodářského výsledku na základě kalkulace variabilních nákladů

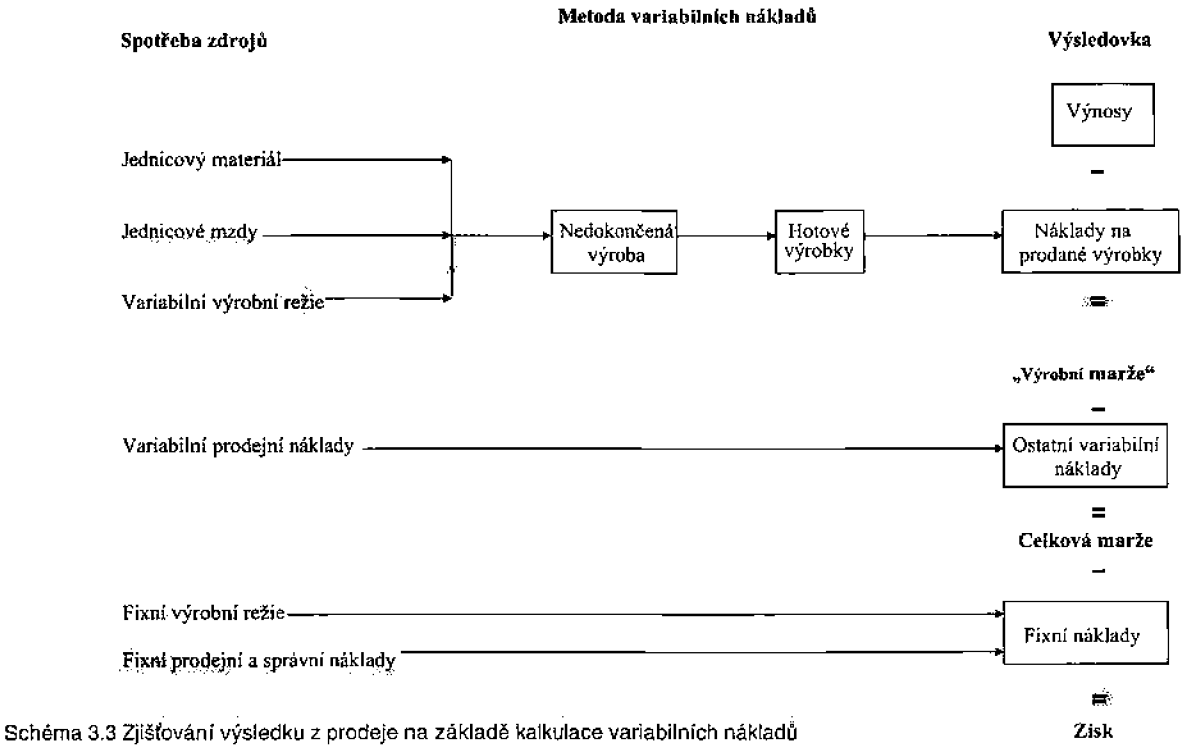


Schéma 3.3 Zjišťování výsledku z prodeje na základě kalkulace variabilních nákladů

Pramen: Fibírová J., Šoljaková L., Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku, str. 143

Metody kalkulace variabilních nákladů vnášejí řadu nových prvků do kalkulace a cenové tvorby, využívají se zejména pro přípravu krátkodobých rozhodnutí o výrobcích.

2 PRAKTICKÁ ČÁST

2.1 Charakteristika podniku

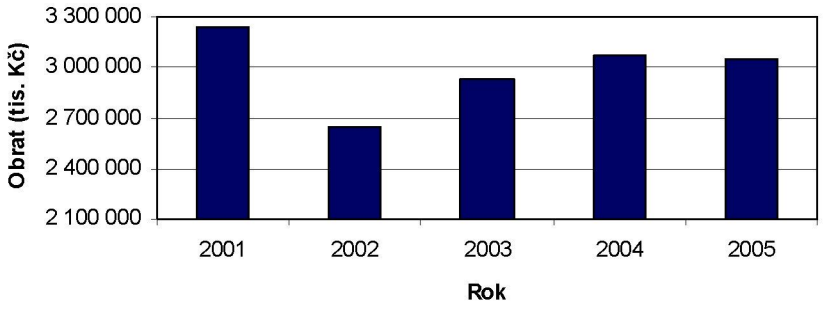
2.1.1 Základní údaje

Kordárna, a.s. se sídlem ve Velké nad Veličkou je předním evropským výrobcem technických tkanin pro gumárenský průmysl a rozvíjí i výrobu tkanin pro stavebnictví.
Historie firmy sahá do roku 1948 a navazuje na tradice Baťových závodů v Otrokovicích. V té době byla převedena výroba kordových tkanin z gumárenských závodů v Otrokovicích do nově budovaného závodu ve Velké nad Veličkou. Výroba kordových tkanin, která pokrývala potřeby výrobců pneumatik, byla v 70. letech rozšířena o výrobu séglových tkanin sloužících pro výrobu gumových dopravních pásů. Po změně ekonomického systému došlo k významnému propadu objemu výroby. V roce 1993 proběhla privatizace Kordárny a díky vysokým investicím do zásadní obnovy a modernizace technologického zařízení, novým technologiím a výrobkovým řadám se podařilo společnosti prosadit se u předních světových výrobců pneumatik i dopravních pásů. Od počátku 90.let vyrábí podnik také geotextilie pro stavební průmysl.

Kordárnu je možno považovat za těžiště skupiny KORD, ve které jsou společnosti zajišťující výrobu polyesterových vláken pro výrobu technických tkanin, výrobu režných technických tkanin a přízí, výrobu polypropylénových tkanin a tkaných geotextilií, obchodní aktivity i služby. Další tři firmy skupiny KORD mají pracoviště v areálu Kordárny, a to Kordservice, a.s., který vznikl oddělením servisních, obslužných a pomocných provozů od a.s. Kordárna k 1.1.2000 a v současnosti má 250 zaměstnanců, dále Kordtrade, s.r.o., který provádí pro a.s. Kordárna obchodní činnosti a má celkem 26 zaměstnanců a Technické a úklidové služby, s.r.o. Součástí skupiny Kord jsou kromě uvedených firem také další firmy na Slovensku (např. Texiplast v Ivanke pri Nitre, Slovkord a Slovenský hodváb v Senici) a dále v Polsku (Bonitex Boleslawiec).

Kordárna má v současné době 670 zaměstnanců, z čehož je 89% ve výrobním úseku.
Základní kapitál je 562 197 000,- Kč. Obrat společnosti činil v roce 2005 3 054 000 tis. Kč. Vývoj obratu společnosti v letech 2001 – 2005 je znázorněn v grafu č.1.

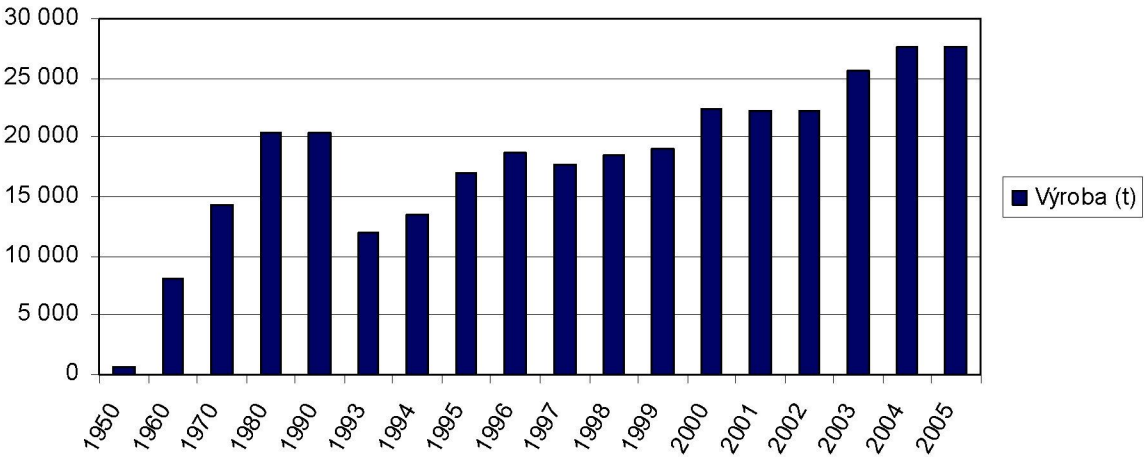
Graf č.1: Vývoj obratu společnosti v letech 2001 - 2005



Pramen: Zpracováno autorem

Dnes disponuje Kordárna výrobními kapacitami na výrobu 30 000 tun technických tkanin ročně. Současná výroba se pohybuje těsně pod touto hranicí, na úrovni přibližně 27 700 tun/rok. V současnosti Kordárna investuje do rozšíření výrobních kapacit v souvislosti s růstem poptávky po jejích produktech. Vývoj výroby od založení společnosti do dneška ukazuje graf č. 2.

Graf č. 2: Vývoj výroby v tunách v letech 1950 – 2005



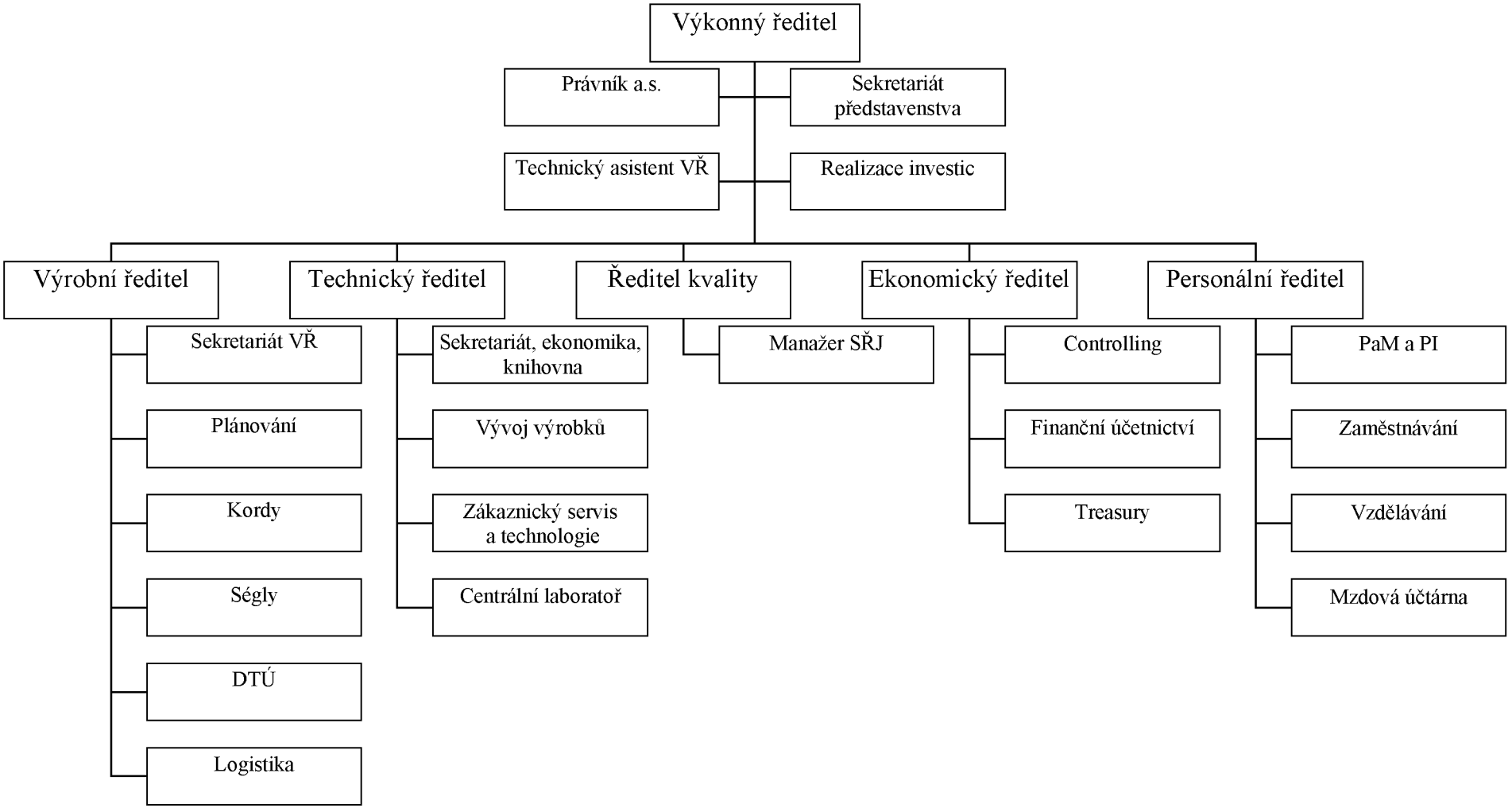
Pramen: Vnitropodnikové dokumenty

Produkci Kordárny, a.s. lze rozdělit do tří nosných výrobních programů – kordy, ségly a geotextilie.

- Kordové tkaniny tvořily od počátku výroby těžiště výrobního programu. Kordárna, a.s. vyrábí úplný sortiment kordových tkanin běžně používaných v gumárenském průmyslu. Zákazníkům dodává kordové tkaniny viskózové, polyamidové, polyesterové a aramidové, a to jak ve formě režné, tak impregnované. Mezi zákazníky patří špičkoví evropští a světoví výrobci pneumatik, např. Continental, Michelin, Pirelli, Bridgestone – Firestone, Good – Year, Matador.
- Séglové tkaniny, které se používají při výrobě dopravních pásů, tvoří další významnou část výrobků pro gumárenské použití. Moderní technické zařízení umožňuje dodávat technické tkaniny ve všech provedeních a šířkách, běžně používaných při výrobě dopravních pásů. Mezi zákazníky patří výrobci dopravních pásů Matador, Sempertrans, Contitech, Brilanten Kley, Savatech.
- Třetím nosným prvkem výrobního programu Kordárny je kompletní sortiment tkaných výztužných geomříží, geokompositů a geotextílií na bázi polyesteru a polypropylenu, určených pro stabilizaci nestabilního podloží, náspů a asfaltových povrchů. Výroba geosyntetik patří k nejdynamičtěji se rozvíjejícím výrobním programům.

Na obrázku č. 12 je znázorněna organizační struktura společnosti.

Obrázek č. 12: Organizační struktura společnosti Kordárna, a.s.

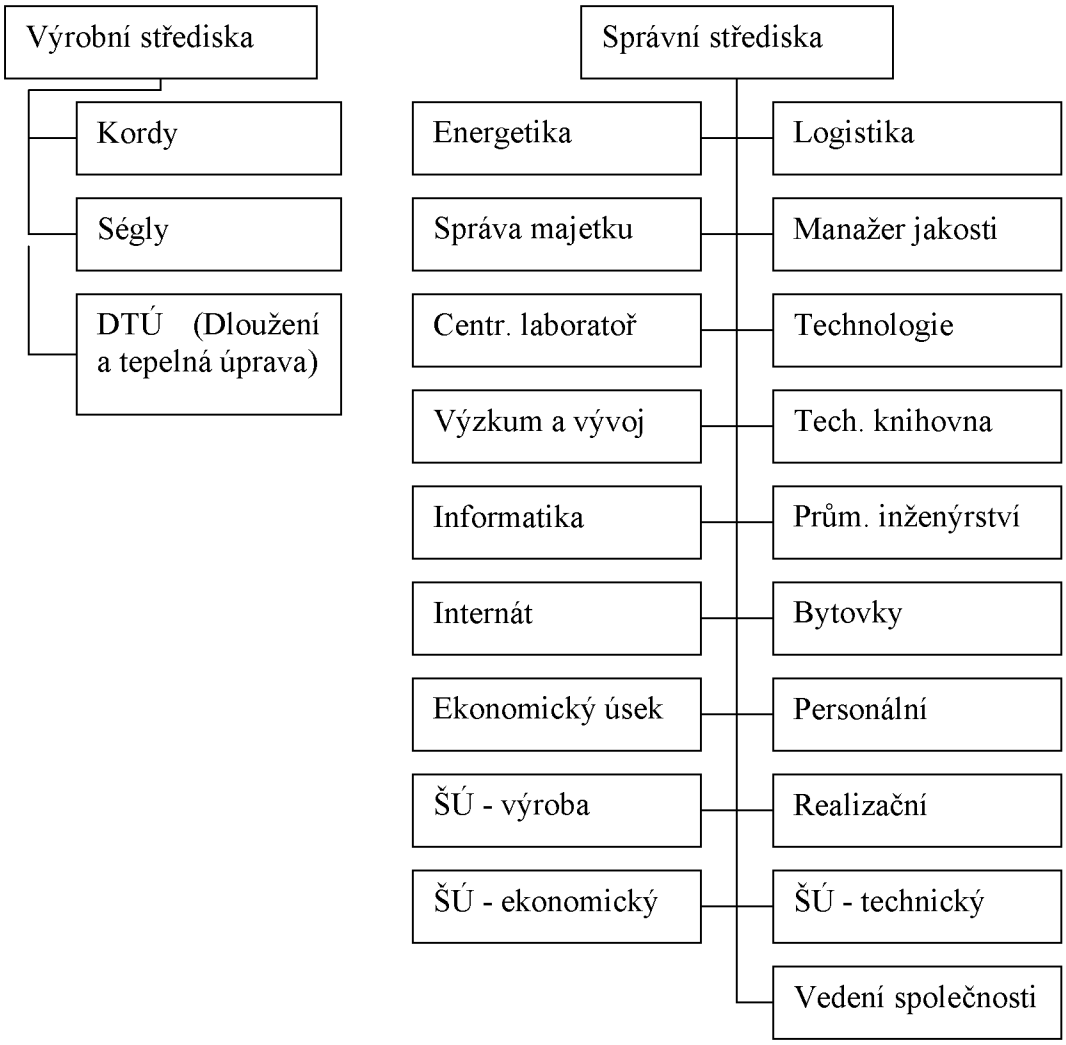


Pramen: Vnitropodnikové dokumenty

2.1.2 Ekonomická struktura podniku

V podniku je vybudovaná soustava odpovědnostních středisek, která navazuje na organizační strukturu.

Obr. č. 13: Soustava středisek v podniku



Pramen: Zpracováno autorem na základě VP dokumentů

Drobný nesoulad mezi organizační a ekonomickou strukturou je důsledkem vyčlenění výkonu vybraných činností do dceřinné společnosti Kordservice, a.s., která jako službu kompletně vykonává správu majetku příslušných středisek (např. středisko Internát, Energetika, Informatika a některá další).

Předmětem mého zájmu bude analýza výrobní režie, proto považuji za nutné zmínit, jakým způsobem jsou dále členěna výrobní střediska.

Výrobní střediska se člení na výrobní stupně a dále pak na jednotlivé technologie. Střediska jsou v podniku označována šestimístným číslem, první tři číslice označují středisko, následující číslice výrobní stupeň a poslední dvě číslice patří jednotlivým technologiím.

Tabulka č. 3: Členění výrobních středisek

	Reference	Název
Kordy 111	111000	Kordy - společné
	111100	Kordy - skaní
	111117	Kordy – Saurer – TC - 600
	111131	Kordy – přímé skaní DT
	111133	Kordy - přímé skaní SJ
	111137	Kordy – Saurer – CC 205, CC 2 203
	111138	Kordy – Saurer – CC3 230
	111300	Kordy – tkaní
	111360	Kordy – PN 190
	111362	Kordy – PN 190
	111365	Kordy - Dornier
Ségly 151	151000	Ségly - společné
	151123	Ségly – SKP – I. skaní
	151245	Ségly – Stains z SKP
	151300	Ségly – tkaní
	151367	Ségly – Sulzer
	151368	Ségly – Dornier
	151476	Ségly – Menzel, Raschel
DTÚ 170	170000	DTÚ - společné
	170470	DTÚ – míchání roztoků
	170472	DTÚ II. Kordy
	170473	DTÚ III. Kordy
	170474	DTÚ IV. Kordy
	170475	DTÚ V. Ségly

Pramen: Zpracováno autorem na základě VP dokumentů

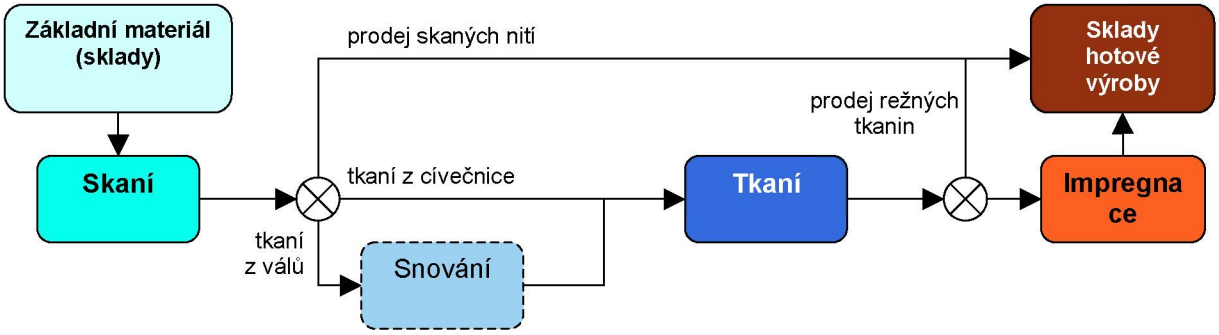
Jednotlivé technologie ve výrobním stupni se od sebe liší schopností zpracovávat různé materiály a dosahovat různou kvalitu výstupu.

2.1.3 Charakteristika výrobního procesu

Stručné seznámení s výrobním procesem pomůže podle mého lépe pochopit členění výrobních středisek a náplň jejich práce, proto zde uvádím jednoduché schéma výrobního procesu včetně popisu jednotlivých činností.

Průběh výrobního procesu

Obrázek č. 14: Výrobní proces

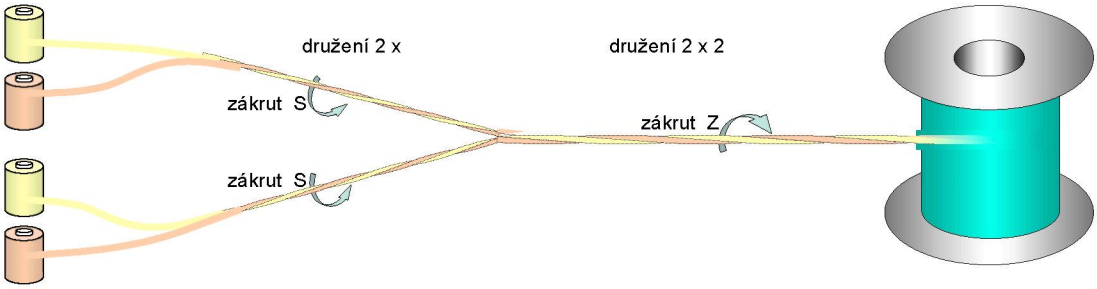


Pramen: Vnitropodnikové dokumenty

Výrobu technických tkanin lze rozdělit do 4 základních procesů:

1. Skaní – zkrucování a sdružování vláken, jedná se o přípravnou operaci pro tkaní

Obrázek č. 15: Skaní

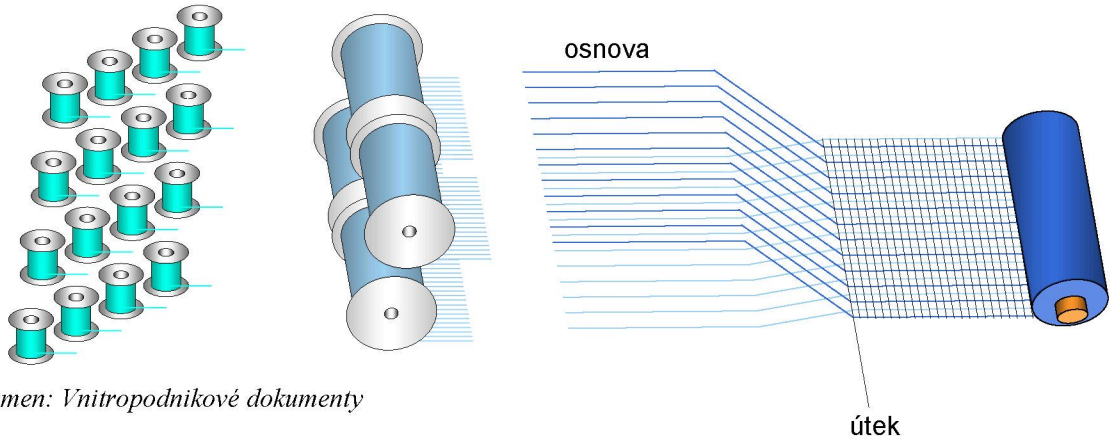


Pramen: Vnitropodnikové dokumenty

2. Snování – příprava osnovy, kdy jsou skané nitě navíjeny na dílčí osnovní vály před tkaním séglových tkanin, geotextilií a částečně i kordových tkanin

3. Tkaní – vzájemné opakované provazování a sjednocování soustavy osnovních a útkových nití v plošnou textilii pomocí systému vazeb na tkacím stroji, přičemž útek je nesen buď vzduchem, skřipcem nebo jehlou. Tkaní probíhá buď z cívečnic nebo z osnovních válů.

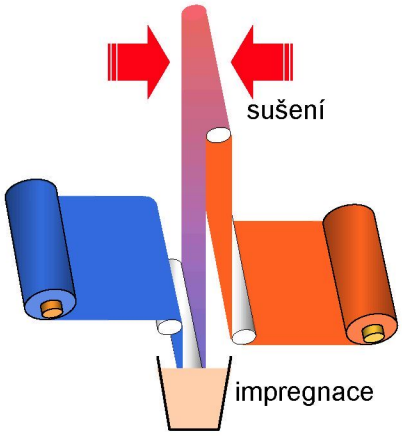
Obrázek č. 16: Tkaní



Pramen: Vnitropodnikové dokumenty

4. Impregnace a tepelná úprava – namáčení tkaniny do impregnačního roztoku, následné sušení, případně dloužení a stabilizace. Impregnace se provádí za účelem zvýšení přilnavosti tkaniny k pryži při dalším zpracování v gumárnách. V případě geotextilií probíhá tkaní a impregnace na jedné výrobní lince.

Obrázek č. 17: Impregnace

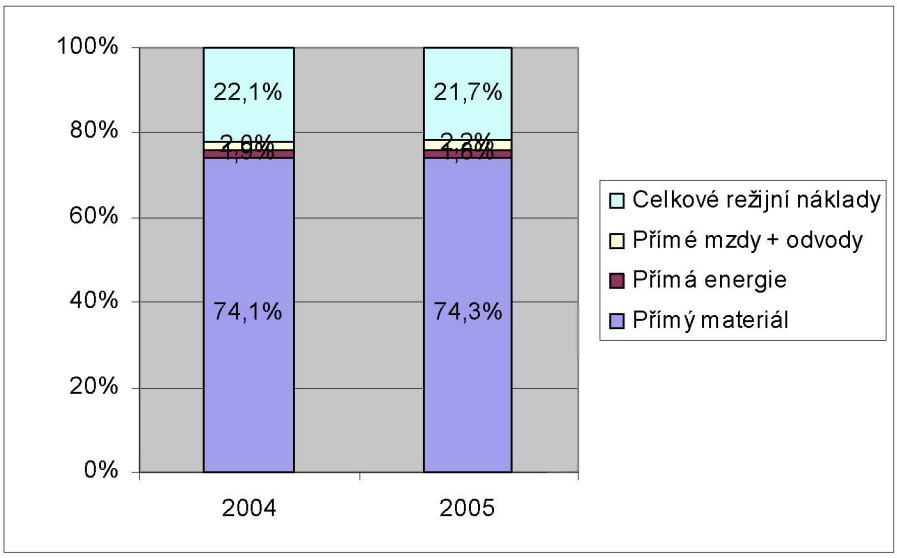


Pramen: Vnitropodnikové dokumenty

2.2 Struktura nákladů podniku

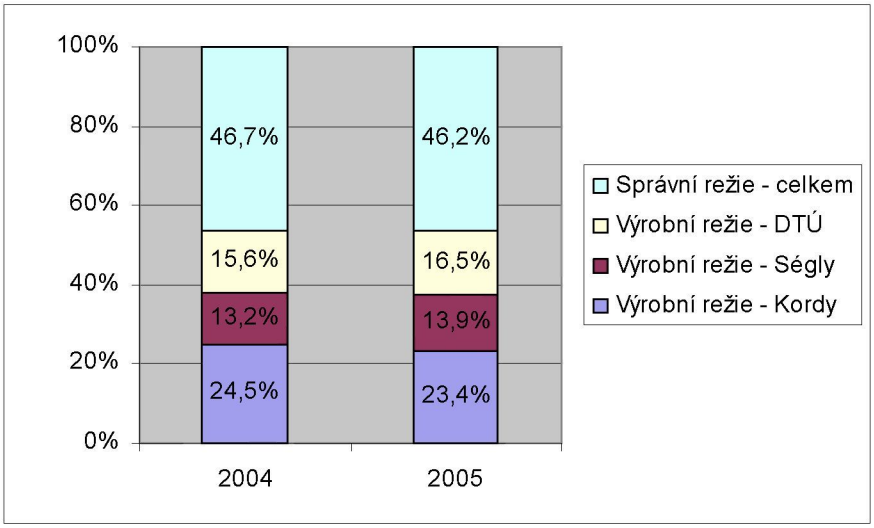
Strukturu nákladů podniku ukazuje graf č. 3. Výroba technických tkanin je materiálově velmi náročný obor, náklady na přímý materiál tvoří 3/4 veškerých nákladů podniku. Ostatní přímé náklady (přímé osobní náklady a přímá energie) tvoří jen asi 4 % celkových nákladů. Nepřímé náklady mají na celkových nákladech podniku podíl lehce přes 20%.

Graf č. 3: Struktura nákladů v podniku v letech 2004 a 2005



Pramen: Zpracováno autorem

Graf č. 4: Struktura režijních nákladů v letech 2004 a 2005



Pramen: Zpracováno autorem

Celkové režijní náklady se skládají z 54% z výrobní režie, jejíž největší část připadá na středisko Kordy. Zbylých 46% tvoří správní režie, pod kterou podnik rozumí i náklady na odbyt hotových výrobků.

2.3 Kalkulační systém podniku

Kalkulační systém podniku lze charakterizovat těmito znaky:

- kalkulace jsou koncepčně zaměřeny jako kalkulace plných nákladů
- kalkulační systém zahrnuje nejen kalkulace nákladů, ale i prodejní cenu výkonu
- prvky kalkulačního systému tvoří kalkulace propočtová, operativní kalkulace jednicových nákladů a kalkulace plánová

Propočtové kalkulace sestavuje podnik u nových výrobků (v současnosti zejména v oblasti geotextilií) s cílem zjistit, zda bude provádění určitého výkonu efektivní. Průběh sestavování propočtové kalkulace probíhá následujícím způsobem:

představa zákazníka o užitných vlastnostech výrobku a ceně

↓

vyčíslení nákladů, za které by byl podnik schopen požadovaný výrobek vyrobit (obvykle podle kalkulace podobných výrobků)

↓

posouzení výše možného zisku

Operativní kalkulace jednicových nákladů vychází ze znalosti všech výchozích podmínek, které jsou zakomponovány v technologickém předpisu, jehož součástí jsou normy spotřeby, které jsou stanoveny pro přímé náklady (materiál, mzdy a energie). Operativní kalkulace se využívá pro přepočet nákladů na skutečný výkon střediska (v terminologii Kordárny = uznané náklady). Pokud se ve spotřebě přímých nákladů ve středisku objeví rozdíly, zkoumá se jejich příčina a je-li rozdíl způsoben špatným nastavením norem, je nutné provést nová měření a následně zpřesnit operativní kalkulaci.

Plánová kalkulace vychází z technologických předpisů omezeného počtu sortimentu (reprezentantů jednotlivých výrobkových skupin), předpokládané ceny materiálu a

plánovaného měnového kurzu. Plánová kalkulace se využívá při zadávání nákladového úkolu výrobním útvarům.

Výslednou kalkulaci produktů podnik nesestavuje. Důvod vychází z charakteru výroby – jedná se především o hromadnou výrobu, kdy řízení výroby produktů vychází z relativně jednoznačné předběžné technologické a ekonomické přípravy výroby, jejímž smyslem je odstranit neurčitost v jednotkové spotřebě materiálu, v náročnosti na lidskou práci i v průběžné době výroby na jednotlivých výrobních stupních (skaní, snování, tkaní, impregnace).
Běžná a následná kontrola se orientuje na zjišťování a analýzu rozdílů mezi skutečnou a předem stanovenou úrovní celkových nákladů v jednotlivých odpovědnostních střediscích.

Kalkulace se sestavuje pro všechny standardně vyráběné výrobky. Pro sestavení kalkulace využívá podnik program, který sestavování kalkulací usnadňuje. Ke každému výrobku je sestaven technologický předpis, který mimo jiné určuje, na kterých technologiích se bude výrobek v jednotlivých výrobních fázích vyrábět, potřebu času (normohodin) na jednotlivých technologiích, potřebu času přímých pracovníků a spotřebu materiálu na vstupu do výroby. Tato dokumentace slouží i jako podklad pro sestavení kalkulace.

Kalkulační jednicí je u všech druhů tkanin primárně 1 kg. Vzhledem k tomu, že je pro každou tkaninu vyjádřen poměr váhy a plochy tkaniny v g/m^2, vyjadřují se náklady také v $Kč/m^2$.

Kalkulační vzorec používaný v podniku má následující podobu:

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Odvod z mezd (35%)
4. Přímá energie
5. Výrobní režie

   MIN.CENA - vlastní náklady
6. Správní režie

   UVN - úplné vlastní náklady
7. Finanční náklady a zisk

MAX.CENA

Zpracovací náklady

Výrobní režie sestává ze sazeb technologií, kterými výrobek při zpracování prochází. Režijní náklady jednotlivých technologií se přiřazují kalkulační jednici metodou přirážkové kalkulace. Jako rozvrhovou základnu volí podnik počet normohodin, poté se vypočtené sazby násobí normovaným časem, který 1 kg výrobku podle technologického předpisu na dané technologii stráví. Výpočtu sazeb se podrobně věnuje kapitola 2.5.

Správní režie se přiřazuje výkonům podle principu průměrování, předpokládaná výše nákladů správních středisek v Kč se dělí celkovým počtem výrobků v tunách.

Položka finanční náklady a zisk je stanovena jako určité procento ze zpracovacích nákladů, pod nimiž rozumíme součet přímých mezd, přímé energie, výrobní a správní režie. Finanční náklady nejsou zahrnovány do režie.

2.4 Rozpočty nákladů výrobních středisek

2.4.1 Sestavování rozpočtů výrobních středisek

Při sestavování rozpočtů výrobních středisek se vychází z obchodního plánu a na něj navazujícího plánu výroby. Rozpočet nákladů výrobního střediska zahrnuje náklady jednicové i režijní. Jednicové náklady ovšem představují už jen finanční vyjádření norem jejich spotřeby, které jsou stanovovány jako součást technologických předpisů, na jejichž přípravě spolupracují útvary technologie a průmyslového inženýrství. Středisko je odpovědné za dodržení kalkulovaných jednicových nákladů.

Režijní náklady se v podniku rozpočtují různými způsoby:

- technickými propočty (technologický plyn, obalové materiály)
- indexem ke konkrétní vztahové veličině (např. počet pracovníků u ochranných pomůcek)
- na základě plánů odpisů, oprav a údržby, vzdělávání atd.
- na základě skutečných nákladů minulého období (některé služby)

Kontrola plnění rozpočtů středisek

Skutečné náklady se srovnávají s předem stanovenými náklady, přepočtenými na skutečný výkon střediska. Předmětem přepočtu jsou pouze variabilní náklady, vztažené k jednotce měřitelné aktivity (např. odvedená výroba pro prodej v tunách). Fixní náklady jsou středisku uznány v úrovni stanoveného limitu. V případě rozdílů ve spotřebě materiálu se identifikují příčiny z informací získávaných z dat evidence výroby, jako je např. ohodnocení neshodné výroby, hodnocení odpadu, případně z výsledků zkušebny. Příčinu je nutné identifikovat například až na konkrétní pracovní tým nebo konkrétní stroj. Na základě vyhodnocení příčin se navrhují a realizují opatření k nápravě. Vzhledem k tomu, že skutečnou spotřebu přímé energie nelze sledovat, zúčtovává se do přímých nákladů vypočtená podle skutečné výroby. Čerpání mzdových nákladů se hodnotí na kg odvedené výroby, opatření se orientují na splnění produktivity práce a v návaznosti na ni na dodržení průměrné mzdy.
Variabilní režijní náklady se hodnotí stejným postupem jako přímý materiál.

Členění režijních nákladů středisek

Režijní náklady výrobních středisek se člení následujícím způsobem:

Číslo	Nákladová položka	Variabilní/fixní náklad
	Režijní materiál	
501501	VRM (variab. rež. mat.) -balení (čela, válečky, klíny, folie)	variabilní
501502	VRM-osobní ochranné prostředky	variabilní
501503	VRM-paliva	variabilní
501504	VRM-náhradní díly	variabilní
501508	VRM-ostatní	variabilní
501602	FRM (fixní režijní materiál) -kancelářské potřeby	fixní
501603	FRM-drobný hmotný majetek	fixní
501604	FRM-čistící prostředky	fixní
501605	FRM-drobné předměty	fixní
501607	FRM-balicí materiál pro identifikaci	fixní

Energie

502102	Spotřeba plynu – technologická	variabilní

Pozn.: Technologický plyn se používá na impregnačních linkách DTÚ k vysoušení impregnované tkaniny. Do režijních nákladů vstupuje jen na technologiích 72,73,74, na technologii 75 je jeho spotřeba znormovaná a přičítá se výrobkům přímo.

502601	Spotřeba elektrické energie – režijní	variabilní
502603	Spotřeba plynu – režijní	variabilní

Opravy

511623	Opravy strojů a zařízení – paušál	fixní
511624	Opravy strojů a zařízení	fixní
511630	Opravy dopravních a manipulačních prostředků	fixní
511654	Opravy drobného dlouh.majetku+drobných předmětů	fixní

Pozn.: Opravy a údržbu strojů a zařízení provádí pro společnost Kordárna, a.s. převážně dceřinná společnost Kordservice, a.s.

Služby

518602	Rozbory, měření, revize	fixní
518604	Nájemné movitých věcí	fixní
518607	Celní odbavení na hranicích – ostatní	fixní
518610	Náklady na metrologii	fixní
518615	Komunální služby (praní, čištění)	fixní
518619	Ostatní služby	fixní
518620	Revize a tech.prohl.tech.zařízení - el.zař.	fixní
518642	Mand.sml.zajišt.pov. o obl.ekologie	fixní
518643	Mand.sml.zajišt.vývozu odpadků	fixní
518644	Služby úklidové a technické	fixní
518680	Služby v oblasti metrologie	fixní
518681	Služby v oblasti bezpečnosti práce	fixní
512610	Cestovné tuzemské	fixní
512620	Cestovné zahraniční	fixní

Pozn.: Podobně jako u oprav poskytuje podniku většinu zde uvedených služeb Kordservice, a.s.

	Osobní náklady	
521112	D-jedn.-tarif	variabilní
521613	D-jedn.-příplatek	variabilní
521614	D-jedn.-ostatní	variabilní
521615	D-fix.-tarif	fixní
521616	D-fix.-příplatek	fixní
521617	D-fix.-ostatní	fixní
521625	THP-tarif	fixní
521626	THP-příplatek	fixní
521627	THP-ostatní	fixní
521640	OON-D	variabilní/fixní
524100	Zákonné soc.pojištění - D-var.-tarif	variabilní
524603	Zákonné soc.pojištění - D-fix.-tarif	fixní
524606	Zákonné soc.pojištění - THP-tarif	fixní
527601	Školení a vzdělávání – nadstandard	fixní
528694	Rehabilitace – lázně	fixní
528695	Rehabilitace - lázně – mzdy	fixní

Pozn.: Účty 521112, 521613 a 524100 zachycují z větší části přímé osobní náklady. Ve skutečnosti jsou z částek zaúčtovaných na těchto účtech do přímých nákladů zahrnuty jen normované mzdy odpovídající skutečné výrobě a zbytek se zahrne do režie.

	Odpisy	
551820	Odpisy strojů a zařízení	fixní
551870	Odpisy DNM, DHM – likvidovaný	fixní

	Energie zúčtovaná přes 2. účetní okruh ze střediska 410-Energetika	
802120	Vytápění	fixní
802130	Voda	fixní
802132	Voda upravená	variabilní
802141	Vzduch stlačený	variabilní
802142	Klimatizace	fixní
802160	Plyn	fixní

Energie účtovaná výrobním střediskům ze střediska 410 Energetika se zúčtuje vnitropodnikovou cenou, která se stanovuje jednou ročně jako součást ročního plánu.

	Ostatní režijní náklady	
548601	Ostatní provozní náklady	Fixní
548602	Výdaje dle §24 od.2 zb) zák.č.586/1992 Sb.	Fixní
548650	Odškodnění pracovních úrazů	Fixní

Tab. č. 4: Poměr variabilních a fixních režijních nákladů na technologiích

	2004		2005	
Technologie	Variabilní náklady	Fixní náklady	Variabilní náklady	Fixní náklady
17	31%	69%	23%	77%
31	17%	83%	19%	81%
33	29%	71%	33%	67%
37	21%	79%	16%	84%
38	15%	85%	21%	79%
60	34%	66%	36%	64%
62	27%	73%	26%	74%
65	28%	72%	29%	71%
23	33%	67%	26%	74%
45	37%	63%	29%	71%
67	46%	54%	44%	56%
68	42%	58%	39%	61%
76	44%	56%	38%	62%
72	72%	28%	66%	34%
73	67%	33%	62%	38%
74	65%	35%	62%	38%
75	29%	71%	28%	72%

Pramen: Zpracováno autorem

Na většině technologií výrazně převažují fixní režijní náklady nad variabilními, výjimku tvoří impregnační technologie 72, 73 a 74, kde vysoký podíl variabilních nákladů způsobuje výše zmiňovaný neznormovaný technologický plyn.

Analýza sazeb výrobní režie

2.5.1 Sazba modelovaná na plné využití kapacit

Sazba výrobní režie se stanovuje pro každou typovou technologii zvlášť a udává se v Kč na jednu normohodinu dané typové technologie. Sazby výrobní režie, které vstupují do kalkulace nákladů výrobků, se stanovují na základě **modelu plných kapacit**. To znamená, že rozpočet výrobní režie typové technologie je modelován na objem výroby při plném provozu využitelných kapacit a jako rozvrhová základna je použit počet normohodin daný využitelnou kapacitou technologie.

Sazba výrobní režie technologického pracoviště se tedy vypočte podle vzorce:

$$\text{Sazba VR} = \frac{\text{rozpočet VR typové technologie na plnou kapacitu (Kč)}}{\text{využitelná kapacita technologie (Nhod)}}$$

Sazby se počítají na základě modelu plných kapacit, nikoliv na základě plánovaného objemu výroby pro každý rok, z důvodu cenové konkurenceschopnosti výrobku.

Prakticky to znamená, že i pokud je plánované využití technologie nižší než stanovená využitelná kapacita, je zákazník zatěžován (co se týká výrobní režie) pouze tou částí fixních nákladů, která odpovídá poměru normohodin nutných na zpracování požadovaného množství výrobků k normohodinám plného využití technologie.

Sazby stanovené na základě modelu plných kapacit se nemění každý rok, poslední změna sazeb proběhla v roce 2003. Náklady použité při sestavování modelu plných kapacit vycházejí z benchmarkingu nákladů světové konkurence. Správnost tohoto přístupu potvrzují výsledky obchodních jednání a prodeje.

2.5.2 Výpočet skutečných sazeb výrobní režie jednotlivých technologií za rok 2004 a 2005

Skutečné sazby výrobní režie pro jednotlivé technologie se vypočítají ze vztahu

$$\text{Skutečná sazba VR} = \frac{\text{skutečně zúčtované režijní náklady typové technologie (Kč)}}{\text{skutečné využití technologie (Nhod)}}$$

Vzhledem k tomu, že náklady podniku patří k citlivým informacím, nepřeje si podnik z pochopitelných důvodů zveřejňovat skutečné hodnoty. Hodnoty použité pro výpočet sazeb výrobní režie jsem proto změnila. Domnívám se, že pro znázornění postupu, jakým jsem se k výsledným hodnotám dopracovala, tato změna není podstatná.

1. Výchozí údaje pro výpočet sazeb výrobní režie:
   - skutečné náklady zachycené v účetnictví v roce 2004 a 2005 – třída 5 a 8 v analytickém členění – pro výrobní střediska 111, 151, 170 a jejich technologie, s vynětím účtů:

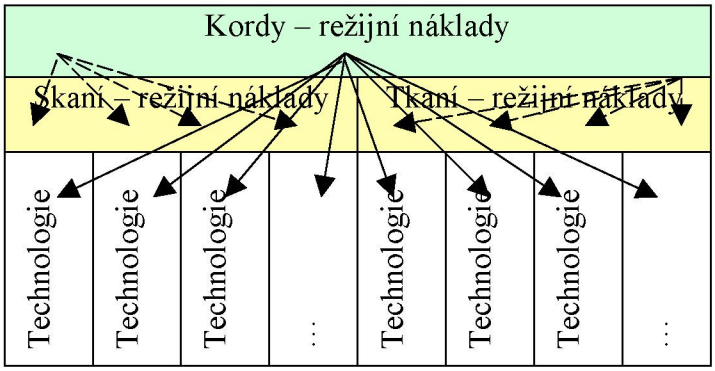
     501097 Uznané reklamace - dobropis
     501100 Spotřeba přímého materiálu
     501699-999 Spotřeba materiálu – nedaňový náklad
     502101 Spotřeba elektrické energie – technologická
     502102 Spotřeba plynu – technologická, vynětí jen u technologie 170475!
     504100 Prodané zboží
     53xxxx Daně a poplatky
     541xxx Zůstatkové ceny prodaného majetku
     542xxx Prodej materiálových zásob
     543xxx Dary
     549xxx Manka a škody
     562xxx-599xxx Finanční náklady

     Přímé mzdy (účty 521112 Dělník – jednicový – tarif, 521613 Dělník jednicový – příplatek a 524100 Zákonné soc. pojištění – Dělník jednicový) se snižují o tzv. uznané přímé mzdy a rozdíl je pak součástí výrobní režie.
   - skutečná výroba v kg za rok 2004 a 2005
   - skutečný čas strojů v Nhod za rok 2004 a 2005
   - průměrný přepočtený evidenční stav dělníků + THP v letech 2004 a 2005

Skutečné náklady pro výpočet výrobní režie jsou uvedeny v příloze. Náklady, které není možné zúčtovat rovnou na jednotlivé technologie, se účtují jako náklady společné výrobnímu stupni (111100-Kordy skaní, 111300-Kordy tkaní, 151300-Ségly tkaní a 170400-DTÚ, v tabulkách vyznačeny žlutě), případně společné celému výrobnímu středisku (111000-Kordy společné, 151000-Ségly společné, 170000-DTÚ společné, v tabulkách značeny zeleně). Vzniká problém, jak přiřadit tyto náklady konkrétním technologiím.

Pro ilustraci jsem tuto situaci znázornila graficky na příkladu střediska Kordy.

Obrázek č. 18: Znázornění přiřazování režijních nákladů technologiím



Pramen: Zpracováno autorem

Jako rozvrhové základny pro přiřazování nákladů společných středisku či výrobnímu stupni konkrétní technologii se použijí:

- výroba v kg na technologiích
- počet dělníků celkem
- počet variabilních dělníků
- počet fixních dělníků
- počet lidí celkem
- plocha v m^2
- čas strojů

Přiřazení rozvrhových základen konkrétním nákladům je znázorněno níže. Skutečné rozvrhové základny, které jsem použila pro výpočet skutečných sazeb výrobní režie, jsou uvedeny v příloze.

Na středisku 171400 nejsou vedeni lidé, proto jsou všechny náklady rozvrhovány podle výroby v kg. Pro náklady, které nemají příčinnou souvislost k žádné z rozvrhovaných základen, je použita pro jejich přiřazení technologiím výroba v kg.

Účet	Popis	Rozvrhové základny pro náklady společné výrobním stupňům a celým střediskům			
		111100 111300 151300	111000 151000	170400	170000
501501	VRM-balení (čela, válečky, klíny, folie)	výroba	výroba		výroba
501502	VRM-osobní ochranné prostředky	dělníci	lidé		lidé
501503	VRM-paliva	výroba	výroba		výroba
501504	VRM-náhradní díly	výroba	výroba		výroba
501508	VRM.ostatní	výroba	výroba		výroba
501602	FRM-kancelářské potřeby	dělníci	lidé		lidé
501603	FRM-drobný hmotný majetek	dělníci	lidé		lidé
501604	FRM-čistící prostředky	plocha	plocha		Nhod
501605	FRM-drobné předměty	dělníci	lidé		lidé
501607	FRM-bal. materiál pro identifikaci		výroba		výroba
502601	Spotřeba elektrické energie - režijní	plocha	plocha		plocha
502603	Spotřeba plynu - režijní				
511623	Opravy strojů a zařízení - paušál	výroba	výroba		výroba
511624	Opravy strojů a zařízení	výroba	výroba		výroba
511630	Opravy dopravních a manipul. prostředků	výroba	výroba	vše	výroba
511654	Opravy drobného dl.majetku.a předmětů	výroba	výroba	výroba	výroba
512610	Cestovné tuzemské	výroba	výroba		výroba
512620	Cestovné zahraniční	výroba	výroba		výroba
518602	Rozbory, měření, revize	výroba	výroba		výroba
518604	Nájemné movitých věcí	výroba	výroba		výroba
518607	Celní odbavení na hranicích - ostatní	výroba	výroba		výroba
518610	Náklady na metrologii	výroba	výroba		výroba
518615	Komunální služby (praní, čištění)	výroba	výroba		výroba
518619	Ostatní služby	výroba	výroba		výroba
518620	Revize a tech.prohl.tech.zařízení -	výroba	výroba		výroba

	el.zař.				
518642	Mand.sml.zajišt.pov. o obl.ekologie	výroba	výroba		výroba
518643	Mand.sml.zajišt.vývozu odpadků	výroba	výroba		výroba
518644	Služby úklidové a technické	výroba	výroba		výroba
518680	Služby v oblasti metrologie	výroba	výroba		výroba
518681	Služby v oblasti bezpečnosti práce	výroba	výroba		výroba
521112	D-jedn.-tarif	D var	D var		D var
521613	D-jedn.-příplatek	D var	D var		D var
521614	D-jedn.-ostatní	D var	D var		D var
521615	D-fix.-tarif	D fix	D fix		D fix
521616	D-fix.-příplatek	D fix	D fix		D fix
521617	D-fix.-ostatní	D fix	D fix	vše	D fix
521625	THP-tarif		lidé	výroba	lidé
521626	THP-příplatek		lidé		lidé
521627	THP-ostatní		lidé		lidé
521640	OON-D	dělníci	dělníci		dělníci
524100	Zákonné soc.pojištění	D var	D var		D var
524603	Zákonné soc.pojištění - D-fix.-tarif	D fix	D fix		D fix
524606	Zákonné soc.pojištění - THP-tarif		lidé		lidé
527601	Školení a vzdělávání - nadstandard	lidé	lidé		lidé
528694	Rehabilitace - lázně	lidé	lidé		lidé
528695	Rehabilitace - lázně - mzdy	lidé	lidé		lidé
548601	Ostatní provozní náklady	výroba	výroba		výroba
548602	Výdaje dle §24 od.2 zb) zák.č.586/1992 Sb.	výroba	výroba		výroba
548650	Odškodnění pracovních úrazů	výroba	výroba		výroba
551820	Odpisy strojů a zařízení	výroba	výroba		výroba
802120	Vytápění		Nhod		Nhod
802130	Voda		lidé		lidé
802132	Voda upravená		výroba		výroba
802141	Vzduch stlačený		výroba		výroba
802142	Klimatizace		výroba		výroba

2.5.3 Analýza rozdílů skutečných sazeb výrobní režie mezi roky 2004 a 2005 a porovnání se sazbou při plném využití kapacit z roku 2003

Po přiřazení skutečných nákladů jednotlivým technologiím jsem vypočítala skutečné sazby výrobní režie, které uvádím v tabulce. Sazby vypočtené na plné využití kapacit jsou převzaté z vnitropodnikových zdrojů.

Tabulka č. 5: Sazby výrobní režie

		Sazba VR na Nhod			
TECH	Plné využití kapacit	2004	2005	rozdíl 04 – 03 (plné.kap.) v %	rozdíl 05 – 03 (plné.kap.) v %
17	2,9	3,8	3,7	29,6	28,2
31	2,6	4,7	4,8	79,4	86,1
33	2,8	3,1	3,5	10,5	27,0
37	2,7	2,2	2,4	-17,5	-9,4
38	3,3	8,0	2,6	144,6	-19,9
60	165,3	455,8	303,7	175,7	83,7
62	192,6	370,4	353,0	92,3	83,3
65	242,6	391,3	407,1	61,3	67,8
23	0,7	1,0	1,0	37,2	40,2
45	232,1	513,3	505,6	121,1	117,8
67	143,6	262,9	265,4	83,0	84,8
68	131,5	138,3	149,3	5,2	13,5
76	392,4	650,0	955,8	65,6	143,5
72	2 230,7	2 506,6	2 865,4	12,4	28,5
73	1 601,4	2 200,1	2 229,0	37,4	39,2
74	1 296,0	1 738,6	1 802,1	34,2	39,1
75	1 698,7	3 088,9	2 811,4	81,8	65,5

Pramen: Zpracováno autorem

Jako výchozí bod pro analýzu rozdílu skutečných sazeb výrobní režie jsem si zpracovala z údajů uvedených v přílohách následující tabulky:

Tabulka č. 6: Nárůst/pokles sledovaných údajů v roce 2005 vůči roku 2004

	nárůst/pokles 05 k 04 v %					
TECH	Sazba VR	Náklady	Čas strojů	Ø počet výrobních jednotek[22]	Výroba	Výroba na jednotku
17	-1,0	41,3	42,7	75,5	51,5	-13,7
31	3,8	-56,7	-58,3	-46,5	-46,5	0,1
33	14,9	-27,0	-36,5	-30,5	-30,6	-0,2
37	9,9	4,7	-4,8	0,0	-5,1	-5,1
38	-67,3	40,9	330,5	282,4	301,4	5,0
60	-33,4	12,6	69,0	21,8	192,5	140,3
62	-4,7	-10,5	-6,1	1,5	-2,7	-4,1
65	4,0	-21,8	-24,8	-28,3	-29,5	-1,6
23	2,2	5,5	3,2	0,0	3,7	3,7
45	-1,5	4,3	5,9	0,0	4,9	4,9
67	1,0	-1,8	-2,7	15,6	1,0	-12,7
68	7,9	-12,7	-19,2	0,0	15,7	15,7
76	47,0	12,4	-23,6	25,3	-7,9	-26,5
72	14,3	15,9	1,4	0,0	6,0	6,0
73	1,3	14,2	12,8	5,3	5,4	0,1
74	3,7	3,6	-0,1	0,0	7,2	7,2
75	-9,0	-6,5	2,8	0,0	-2,9	-2,9

Pramen: Zpracováno autorem

[22] Výrobními jednotkami se rozumí počet vřeten (u tkacích zařízení) nebo počet strojů či linek (u impregnačních technologií).

Tabulka č. 7: Nárůst/pokles sledovaných údajů v roce 2005 vůči roku 2004 – vyjádřeno schematicky

	nárust/pokles 05 k 04 v %					
TECH	Sazba VR	Náklady	Čas strojů	Ø počet jednotek	Výroba	Výr_jedn
17	↓	↑↑	↑↑	↑↑	↑↑	↓↓
31	↑	↓↓	↓↓	↓↓	↓↓	=
33	↑↑	↓↓	↓↓	↓↓	↓↓	=
37	↑	↑	↓	=	↓	↓
38	↓↓	↑↑	↑↑	↑↑	↑↑	↑
60	↓↓	↑↑	↑↑	↑↑	↑↑	↑↑
62	↓	↓↓	↓	↑	↓	↓
65	↑	↓↓	↓↓	↓↓	↓↓	↓
23	↑	↑	↑	=	↑	↑
45	↓	↑	↑	=	↑	↑
67	=	↓	↓	↑↑	=	↓↓
68	↑	↓↓	↓↓	=	↑↑	↑↑
76	↑↑	↑↑	↓↓	↑↑	↓	↓↓
72	↑↑	↑↑	↑	=	↑	↑
73	↑	↑↑	↑↑	↑	↑	=
74	↑	↑	=	=	↑	↑
75	↓	↓	↑	=	↓	↓

Pramen: Zpracováno autorem

Vysvětlivky k tabulce:

↓ pokles hodnoty roku 2005 vůči roku 2004 o 1-10%

↓↓ pokles hodnoty roku 2005 vůči roku 2004 o 10% a více

↑ nárůst hodnoty roku 2005 vůči roku 2004 o 1-10% a více

↑↑ nárůst hodnoty roku 2005 vůči roku 2004 o 10% a více

= změna v rámci ± 1%

Technologie 17 – Kordy – Saurer – TC – 600 - Skutečné sazby výrobní režie se na této technologii meziročně téměř nezměnily, náklady i normohodiny rostly stejným tempem. Růst nákladů byl vyvolán zejména zvýšením počtu výrobních jednotek a nákladnější opravou v důsledku havárie. Rozdíl skutečných sazeb a sazeb modelovaných na plnou kapacitu není velký a může být způsoben nevyužitím plné kapacity.

Technologie 31 – Kordy – přímé skaní DT - Sazba VR byla v roce 2004 i 2005 přibližně stejná, z důvodu snížení stavu výrobních jednotek a útlumu výroby na této technologii poklesla suma režijních nákladů i naměřené normohodiny.

Technologie 33 – Kordy - přímé skaní SJ - Převedení výroby na jinou technologii a snížení počtu výrobních jednotek mělo za následek pokles nákladů i skutečných normohodin. Obě veličiny klesly v různém poměru, výsledkem je nárůst sazby o 15%.
Technologie 31 a 33 nepatří k plně využívaným technologiím, rozdíl skutečných sazeb a sazeb modelovaných na plné využití kapacit je pravděpodobně způsoben rozvržením fixních nákladů mezi menší počet jednotek. U technologie 31 je tento rozdíl markantní, proto bych doporučila bližší analýzu.

Technologie 37 – Kordy – Saurer – CC 205, CC 2 203 - mírný pokles výroby, s ním související pokles skutečných normohodin, a lehký nárůst nákladů způsobily meziroční zvýšení sazby o 9,9%. Za růstem nákladů stojí vyšší výdaje na opravy, růst osobních nákladů, vyšší spotřeba výkonů střediska Energetika a také růst výdajů na balicí materiál.
Skutečné využití této technologie se pohybuje na hranici plného využití kapacity, daří se dosahovat dokonce nižších sazeb než jsou sazby modelované na plné využití kapacit.

Technologie 38 – Kordy – Saurer – CC3 230 - trojnásobný růst výroby a téměř třikrát vyšší počet výrobních jednotek v roce 2005 oproti roku 2004 mají za následek zvýšení režijních nákladů asi o 40% a více než trojnásobný růst naměřených normohodin. Sazba poklesla téměř o 70%. Obě technologie Saurer (37 a 38) patří v podniku k nejvyužívanějším, i zde se v roce 2005 podařilo dosáhnout nižší skutečné sazby výrobní režie než je sazba modelovaná na plné využití kapacit.

Technologie 60 – Kordy – PN 190 - výrazný pokles sazby způsoben díky tomu, že 70%ní nárůst normohodin byl provázen jen 13%ním nárůstem režijních nákladů. Technologie 60 měla v roce 2005 vůči roku 2004 disponibilní kapacitu vyšší o 22%.

Technologie 62 – Kordy – PN 190 - Sazba výrobní režie technologie 62 lehce klesla. Mírně poklesla výroba, počet normohodin i náklady. Počet výrobních jednotek zůstal téměř na původní úrovni.

Technologie 65 – Kordy - Dornier - Sazba vzrostla o 4%, výroba, naměřené normohodiny i náklady poklesly téměř rovnoměrně.
U všech technologií výrobního stupně kordy – tkaní, tj. technologie 60, 62, 65 je skutečná sazba oproti modelované o hodně vyšší, přestože nejsou plně využity a fixní náklady jsou tak rozpuštěny mezi méně jednotek, domnívám se, že by bylo vhodné se rozdílem podrobněji zabývat.

Technologie 23 – Ségly – SKP – I. skaní - Sazba vzrostla o zanedbatelné procento, všechny ostatní hodnoty bez významných změn. Z důvodu velmi nízkého využití kapacity se domnívám, že rozdíl mezi skutečnou a modelovou sazbou je v normě.

Technologie 45 – Ségly – Stains z SKP - Sazba VR se snížila o 1,5%, všechny údaje odpovídaly roku 2004. Velký rozdíl mezi skutečnou a modelovou sazbou - doporučuji zanalyzovat.

Technologie 67 – Ségly – Sulzer - Sazba výrobní režie se nijak výrazně nezměnila, kapacita technologie se zvedla o 15%, ostatní sledované údaje zůstaly téměř konstantní. Velký rozdíl mezi skutečnou sazbou a sazbou modelovanou na plné využití kapacit.

Technologie 68 - Ségly – Dornier – Změny ve sledovaných hodnotách byly způsobeny změnou sortimentu, který byl na strojích Dornier vyráběn. Sazby VR vzrostla o 8%. Pokles nákladů nebyl výrazně ovlivněn jedním nákladovým druhem. Skutečná sazba se v podstatě neliší od sazby modelované na plnou kapacitu.

Technologie 76 - Ségly – Menzel, - do provozu bylo uvedeno nové zařízení Raschel, za zvýšením nákladů je zejména výrazný růst odpisů. Technologie byla v roce 2005 méně

využívaná, fixní náklady tak byly rozpuštěny mezi méně jednotek. Vhodné zabývat se rozdílem mezi skutečnou a modelovanou sazbou.

Technologie 72 - DTÚ II. Kordy – růst sazby VR způsoben zejména nárůstem nákladů, konkrétně nárůstem odpisů (na technologii 72 proběhlo technické zhodnocení) a růstem nákladů na technologický plyn.

Technologie 73 - DTÚ III. Kordy – náklady i normohodiny vzrostly přibližně o stejné procento, sazba se změnila jen minimálně. Růst nákladů způsoben podobně jako u technologie 72 technickým zhodnocením. S nárůstem počtu normohodin souvisí růst nákladů na plyn, který se používá na vysoušení impregnované tkaniny.

Technologie 74 - DTÚ IV. Kordy – na DTÚ IV. nedošlo k výrazným změnám hodnot mezi roky 2005 a 2004.

Technologie 75 - DTÚ V. Ségly – pokles sazby VR způsoben zejména nižšími náklady na opravy.
Z technologií střediska DTÚ (72, 73, 74, 75) by bylo vhodné se blíže zaměřit na rozdíl skutečné sazby výrobní režie a sazby modelované na plné využití kapacit pouze u technologie 75.

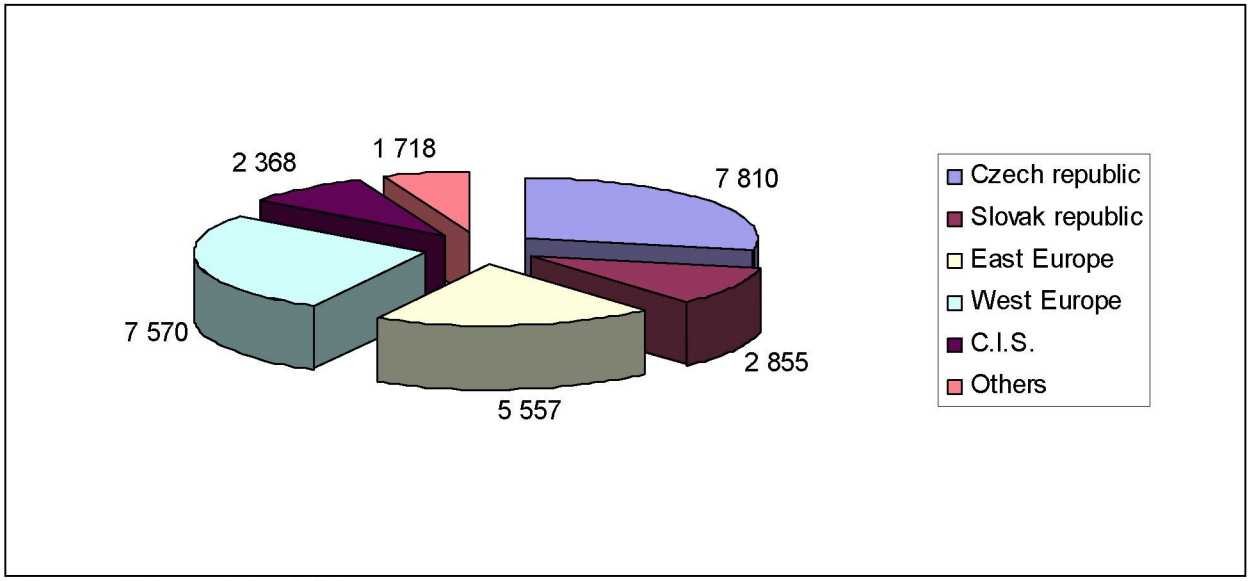
Shrnu-li výše uvedené, doporučila bych blíže analyzovat důvod vysokých rozdílů mezi skutečnou sazbou výrobní režie a sazbou namodelovanou na plné využití kapacit u těchto technologií: 31, 60, 62, 65, 45, 67, 76 a 75. Podotýkám, že důvodů vysokých rozdílů může být hodně a pro hlubší analýzu nemám podklady. Proto je nutné brát doporučení pouze orientačně.

Návrh na změnu kalkulačního vzorce

Podoba stávajícího kalkulačního vzorce je znázorněna v kapitole 2.3 a téměř odpovídá klasickému kalkulačnímu vzorci známému z teorie. Na rozdíl od něj však postrádá položku odbytové režie. Náklady na prodej výrobků eviduje podnik v položce správní režie, která je následně přiřazována výrobkům na základě principu průměrování. Domnívám se, že by bylo

vhodné vyčlenit odbytové náklady do samostatné položky, neboť náklady na odbyt se mohou u jednotlivých zakázek výrazně lišit a jejich přiřazení výrobkům na základě průměru pak zkresluje kalkulaci. Jak je vidět z grafu č. 5, podnik vyváží své výrobky do různých destinací a např. náklady na přepravu se tedy značně liší.

Graf č. 5: Prodej podle regionů za rok 2004



Pramen: Vnitropodnikové dokumenty

Dosazením konkrétních hodnot za rok 2004 a 2005 do vzorců jsem dospěla k následujícímu závěru. Při používání původního kalkulačního vzorce činil poměr přímo přiřaditelných nákladů výrobku vůči nepřímo přiřaditelným (počítáno ze zpracovacích nákladů) v obou letech asi 15% ku 85%, zatímco při vynětí odbytových nákladů ze správní režie se poměr změnil na cca 35% ku 65%. Z toho plyne, že by použitím nového kalkulačního vzorce došlo ke zpřesnění kalkulace.

Tabulka č. 8: Původní kalkulační vzorec

Původní kalkulační vzorec				
Č.p.	Výpočet	Kalkulace výsledná	Přímo	Nepř.
1		Tržby za vlastní výrobky		
2		Položky snižující výnosy (skonta, slevy resp. dobropisy)		
3	1-2	OČIŠTĚNÉ TRŽBY		
4		Přímý materiál	x	
5	3-4	KPO (Krycí příspěvek obchodu)		
6		Přímá energie	x	
7		Přímé mzdy + odvody	x	
8		VR		x
9		SR		x
10	6+7+8+9	ZPRACOVACÍ NÁKLADY VČETNĚ PROVIZÍ A PŘEPRAVY HV (ZN)		
11	5-10	KPO-ZN		
			2004	2005
		% Přímo ze ZN	15%	16%
		% Nepřímo ze ZN	85%	84%

Pramen: Zpracováno autorem

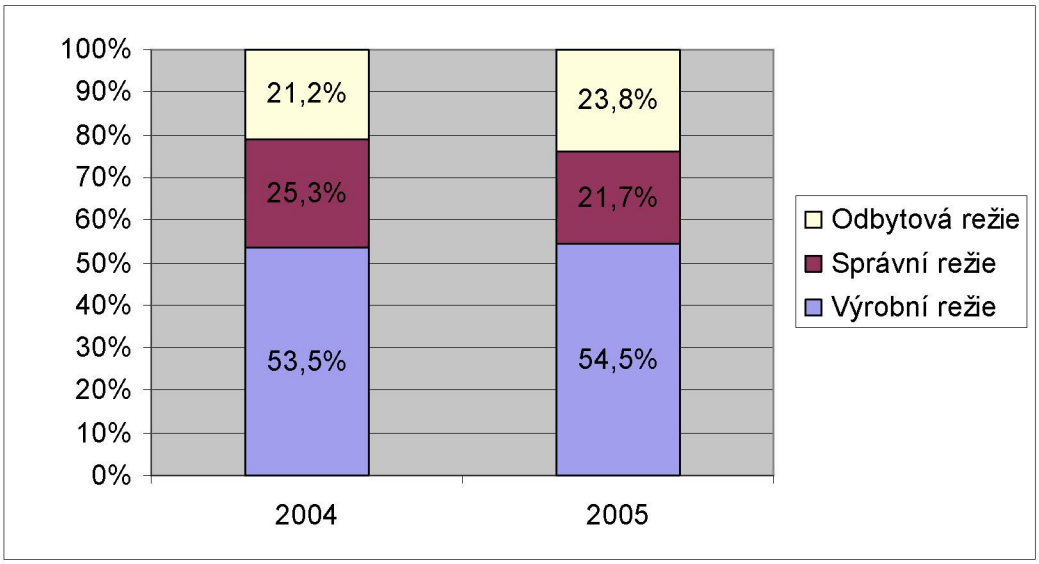
Tabulka č. 9: Nový kalkulační vzorec

Nový kalkulační vzorec				
Č.p.	Výpočet	Kalkulace výsledná za podnik jako celek	Přímo	Nepř.
1		Tržby za vlastní výrobky		
2		Položky snižující výnosy (skonta, slevy resp. dobropisy)		
3		Odbytová režie		
		• Placené provize (Kordtrade, s.r.o. + zprostředkovatelé ostatní)	x	
4		• Náklady na přepravu HV	x	
5	1-2-3-4	OČIŠTĚNÉ TRŽBY		
6		Přímý materiál	x	
7	5-6	KPO		
8		Přímá energie	x	
9		Přímé mzdy + odvody	x	
10		VR		x
11		SR		x
12	8+9+10+11	ZPRACOVACÍ NÁKLADY BEZ PROVIZÍ A PŘEPRAVY HV (ZN)		
13	12+3+4	ZPRACOVACÍ NÁKLADY (ZN)		
14	7-12	KPO-ZN		
			2004	2005
		% Přímo ze ZN	33%	36%
		% Nepřímo ze ZN	67%	64%

Pramen: Zpracováno autorem

Ze správní režie jsem vyčlenila náklady na odbyt hotových výrobků, tj. náklady na přepravu hotových výrobků a provize placené společnosti Kordtrade, s.r.o., která odbyt pro společnost Kordárna, a.s. zajišťuje. Tyto náklady tvořily v roce 2004 i 2005 zhruba polovinu nákladů původní správní režie. Struktura nákladů vypadá po provedené změně následovně:

Graf č. 6: Struktura režijních nákladů v letech 2004 a 2005 po vyčlenění odbytové režie do samostatné položky



Pramen: Zpracováno autorem

Náklady plynoucí ze změny kalkulačního vzorce by nebyly velké, protože sledování potřebných dat již bylo zavedeno.

ZÁVĚR

Režijní náklady společnosti Kordárna, a.s. tvoří jen asi pětinu celkových nákladů společnosti, přesto jde v absolutní hodnotě o poměrně vysokou částku a jejich efektivní řízení může přispět k nemalým úsporám.

Cílem práce bylo zanalyzovat způsob přiřazování nepřímých nákladů výrobkům v tomto vybraném podniku, zhodnotit jej a navrhnout případná vylepšení.

V návaznosti na úkoly, kterými jsem se v práci zabývala, jsem dospěla k následujícím závěrům:

Způsob přiřazování výrobních režijních nákladů výrobkům podle mého odpovídá charakteru výrobního procesu. Podnik přiřazuje výrobní režijní náklady výrobkům metodou přirážkové kalkulace, jako rozvrhovou základnu volí strojní hodiny, což je v tomto případě splňuje všechna kritéria na rozvrhovou základnu kladená. Sazba výrobní režie se počítá za každou typovou technologii a násobí se časem, který výrobek podle norem na dané technologii stráví. Na rozdíl od mého očekávání se sazby výrobní režie, které vstupují do kalkulace nákladů výrobků, stanovují na základě modelu plných kapacit, nikoliv na plánované využití kapacit.

Zabývala jsem se také výpočtem skutečných sazeb výrobní režie za rok 2004 a 2005, srovnávala je se sazbami stanovenými na plné využití kapacit, jejichž poslední změna proběhla v roce 2003, a analyzovala jejich meziroční rozdíly. Na základě toho jsem dospěla k závěru, že by bylo vhodné u některých technologií blíže analyzovat rozdíl skutečné sazby a sazby modelované na plné využití kapacity a potažmo tyto modelované sazby zaktualizovat.

Správní režie je přiřazována výrobkům na základě průměrování. Hlavní problém vidím v tom, že do správní režie jsou zahrnovány také náklady na odbyt hotových výrobků. Členění režijních nákladů pouze na výrobní a správní považuji za nedostačující, proto jsem navrhla změnu kalkulačního vzorce, kde by náklady na odbyt byly vyčleněny do samostatné položky odbytové režie.

Nedostatkem kalkulačního systému podniku je dle mého názoru také nezpracovávání výsledných kalkulací výrobků. Podnik však na odstranění tohoto nedostatku pracuje a připravované zavedení nového informačního systému pro evidenci a plánování výroby by sestavování výsledných kalkulací na výrobky mělo umožnit.

Na základě výše uvedeného si troufám tvrdit, že se potvrdila hypotéza, kterou jsem si na začátku práce stanovila.

Zpracování této diplomové práce pro mě znamenalo velký přínos jednak v tom směru, že jsem si rozšířila znalosti v dané problematice nad rámec kurzu manažerského účetnictví, ale zejména oceňuji možnost srovnat informace, které poskytuje teorie, s realitou. Proto bych na závěr ráda poděkovala společnosti Kordárna, a.s. za možnost zpracovat v něm svou diplomovou práci a za poskytnutí informací potřebných pro její vypracování.

Seznam literatury

VYSUŠIL, J. *Vnitropodnikové hospodaření.* Ostrava: Montanex, 1998. 224 s. ISBN 80-7225-003-5

PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy: Manažerské účetnictví v praxi.* 1. vyd., Praha: Grada Publishing, 2005. 372 s. ISBN 80-247-1046-3

HRADECKÝ, M.; KONEČNÝ, M. *Kalkulace pro podnikatele.* 1. vyd., Praha: Prospektrum, 2003. 156 s. ISBN 80-7175-119-7

KRÁL, B. a kol., *Manažerské účetnictví.* 1. vyd., Praha: Management Press, 2002. 547 s. ISBN 80-7261-062-7

FIBÍROVÁ, J. a kol. *Nákladové účetnictví: Manažerské účetnictví I.* 1. vyd., Praha: Vysoká škola ekonomická, 2002. 327 s. ISBN 80-245-0095-7

SYNEK, M. a kol. *Podniková ekonomika.* 3. přepracované a doplněné vydání, Praha: C.H.Beck, 2002. 479 s. ISBN 80-7179-736-7

MACÍK, K. *Kalkulace nákladů: základ podnikového controllingu.* Ostrava: Montanex, 1999. 241 s. ISBN 80-7225-002-7

FIBÍROVÁ, J.; ŠOLJAKOVÁ, L. *Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku.* 1. vyd., Praha: ASPI, 2005. 264 s. ISBN 80-7357-084-X

HRADECKÝ, M.; KRÁL, B. *Řízení režijních nákladů.* Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-7175-025-5

LAZAR, B. *Manažerské účetnictví: kontrola a řízení nákladů v praxi.* Praha: Grada, 2001. 152 s. ISBN 80-7169-985-3

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Podklady pro výpočet konkrétních nákladů
Tabulka č. 2: Podíl věcných nákladů a mezd na 1h činnosti stroje na jednotlivých typech pracoviště
Tabulka č. 3: Členění výrobních středisek
Tabulka č. 4: Poměr variabilních a fixních režijních nákladů na technologiích
Tabulka č. 5: Sazby výrobní režie
Tabulka č. 6: Nárůst/pokles sledovaných údajů v roce 2005 vůči roku 2004
Tabulka č. 7: Nárůst/pokles sledovaných údajů v roce 2005 vůči roku 2004 – vyjádřeno schematicky
Tabulka č. 8: Původní kalkulační vzorec
Tabulka č. 9: Tabulka č. 9: Nový kalkulační vzorec

Seznam grafů

Graf č.1: Vývoj obratu společnosti v letech 2001 - 2005
Graf č. 2: Vývoj výroby v tunách v letech 1950 – 2005
Graf č. 3: Struktura nákladů v podniku v letech 2004 a 2005
Graf č. 4: Struktura režijních nákladů v letech 2004 a 2005
Graf č. 5: Prodej podle regionů za rok 2004
Graf č. 6: Struktura režijních nákladů v letech 2004 a 2005 po vyčlenění odbytové režie do samostatné položky

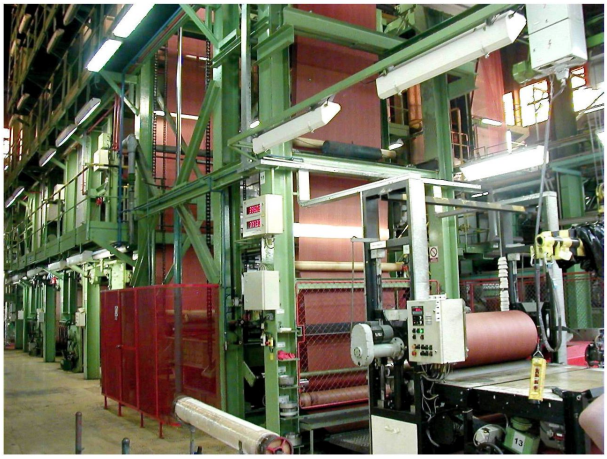
Seznam příloh

Příloha č.1: Fotografie vybraných technologií
Příloha č.2: Skutečné náklady členěné podle nákl. druhů a technologií za rok 2004 – 2 části
Příloha č.3: Rozvrhové základny, rok 2004 – 2 části
Příloha č.4: Rozvrhnuté náklady, rok 2004 – 2 části
Příloha č.5: Skutečné náklady členěné podle nákl. druhů a technologií za rok 2005 – 2 části
Příloha č.6: Rozvrhové základny, rok 2005 - 2 části
Příloha č.7: Rozvrhnuté náklady, rok 2005 – 2 části

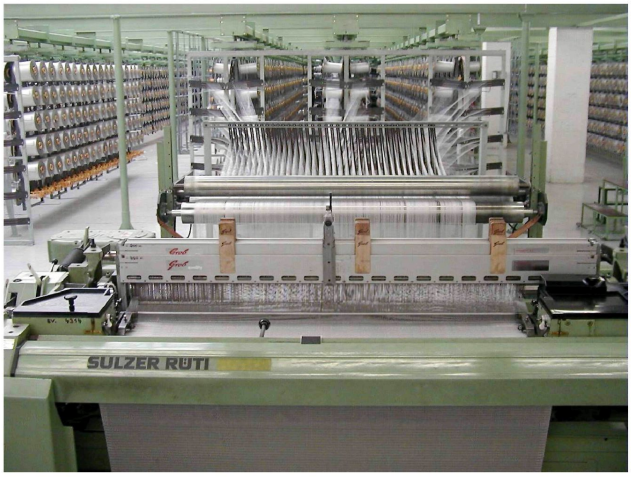
PŘÍLOHY

Příloha č.1: Fotografie vybraných technologií

Linka DTÚ



Technologie 67 – Ségly - Sulzer



Technologie Kordy - Saurer

Příloha č.2, 1.část: Skutečné náklady členěné podle nákladových druhů a technologií za rok 2004

uct3	TECH učet	111000	111100	17 111117	31 111131	33 111133	37 111137	38 111138	111300	60 111360	62 111362	65 111365
501	501501	0	18 978	0	296	80 616	484 374	0	475 512	2 901	90 259	34 340
	501502	141 107	5 277	0	7 281	26 792	14 488	2 629	8 172	51	142 876	25 696
	501504	0	0	21 327	0	18 990	6 093	0	51 157	53 976	443 419	512 530
	501602	31 505	264	0	1 443	11 015	27 392	0	1 001	6 322	4 778	38 186
	501603	10 556	0	0	0	0	0	556 355	0	30 748	0	23 484
	501604	0	523	0	920	3 446	3 754	287	1 436	7 153	5 555	17 355
	501605	3 356	3 219	0	0	33 395	65 658	1 511 738	152	15 237	17 086	43 435
502	502102	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	502601	4 494 604	0	0	0	0	0	0	635 752	0	0	0
	502603	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
511	511623	368 442	0	134 643	1 651 583	2 969 470	866 270	71 710	0	314 662	175 278	314 117
	511624	873 627	11 735	85 633	712 949	1 365 467	1 235 398	44 231	160 012	303 960	194 708	161 719
	511630	94 623	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	511654	7 775	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
512	512610	0	0	0	0	0	0	0	974	0	0	0
518	518602	252	0	0	0	0	0	9 184	0	0	0	0
	518604	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	518607	12 600	0	255	0	0	0	0	0	0	0	0
	518610	13 626	70 882	0	0	0	0	333	80 479	0	0	0
	518615	0	0	0	0	0	1 281	0	390	0	0	0
	518619	0	74	0	0	74	130	0	0	77	77	0
	518620	29 633	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	518642	0	13 661	0	0	0	0	0	83 485	0	0	0
	518643	0	9 795	0	0	0	0	0	59 876	0	0	0
	518644	24 976	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	518680	0	21 651	0	0	0	924	0	13 085	0	0	0
	518681	4 622	13 679	0	0	22 371	21 811	0	5 965	0	5 576	9 229
521	521112	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521613	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521614	58 598	0	348 085	488 761	2 375 288	2 111 060	268 969	0	465 148	434 675	752 629
	521615	319 959	0	0	0	2 010	127 525	0	0	234 344	262 655	229 138
	521616	18 851	0	0	0	0	45 963	0	0	80 897	96 058	96 337
	521617	231 423	0	0	0	0	74 833	0	0	145 554	165 750	148 652
	521625	926 071	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521626	92 177	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521627	453 082	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521640	0	0	34 905	49 012	58 578	31 662	26 972	0	17 261	4 766	37 087
524	524100	20 509	0	286 087	401 707	2 127 705	1 841 500	221 062	0	372 866	392 232	650 953
	524603	199 581	0	839	1 178	3 175	86 912	648	0	161 277	184 068	165 943
	524606	514 400	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
527	527601	6 728	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
528	528694	0	0	0	0	-5 167	-1 198	0	-1 246	0	0	0
	528695	0	0	0	0	5 393	1 748	0	2 194	0	0	0
548	548601	0	1 774	0	0	26 081	11 119	0	0	0	0	0
	548602	0	0	0	0	0	0	4 815 803	0	0	0	0
	548650	0	5 659	0	0	5 093	5 659	0	27 967	0	3 753	0
551	551820	10 622 982	9 482	1 655 628	387 393	689 034	12 596 333	0	519 251	329 935	1 320 918	2 738 107
	551870	0	0	0	177 197	0	0	0	0	0	0	0
802	802120	152 116	0	0	626 922	774 041	1 320 741	0	0	197 974	724 893	596 376
	802130	107 620	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	802132	24 288	0	0	97 880	120 835	205 842	0	0	30 920	113 163	93 151
	802141	39 224	0	0	158 077	195 151	332 438	0	0	49 936	182 759	150 441
	802142	298 039	0	0	1 201 101	1 482 787	2 525 922	0	0	379 419	1 388 637	1 143 074
Celkový součet		20 196 952	186 654	2 567 401	5 963 702	12 391 639	24 045 632	7 529 922	2 125 613	3 200 616	6 353 939	7 981 978

Pramen: Zpracováno z finančního účetnictví firmy, data změněna

Příloha č.2, 2.část: Skutečné náklady členěné podle nákladových druhů a technologií za rok 2004

uct3	TECH učet	151000	23 151123	45 151245	151300	67 151367	68 151368	76 151476	170000	70 170470	72 170472	73 170473	74 170474	75 170475	Celkový součet
501	501501	0	82 700	0	291 717	75 400	0	943 651	4 301 104	0	18 434	0	0	0	6 900 282
	501502	69 166	14 913	0	71 528	5 376	0	0	62 704	595	0	0	0	0	598 652
	501504	0	0	12 974	417 151	1 677 213	351 918	231 434	402	0	0	0	0	0	3 798 586
	501602	890	12 750	1 454	28 908	3 962	0	1 673	19 605	0	0	0	0	0	191 149
	501603	0	0	0	3 023	0	0	25 040	7 544	255	2 887	0	0	0	659 891
	501604	0	2 458	937	44 288	7 755	1 316	1 563	72 699	4 183	0	0	0	0	175 627
	501605	0	8 988	9 925	81 823	7 344	0	11 241	22 472	38	131	3 366	0	1 028	1 839 632
502	502102	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4 525 828	2 321 903	1 647 623	0	8 495 354
	502601	1 900 569	0	109 245	440 344	0	0	811 430	483 432	269 764	1 000 269	850 260	501 710	463 263	11 960 643
	502603	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	49 638	49 638
511	511623	211 146	770 575	84 276	0	209 704	209 704	141 880	77 202	0	347 010	342 047	316 307	354 987	9 931 010
	511624	61 907	591 821	95 835	0	441 097	62 874	331 605	27 800	35 107	49 391	20 580	32 289	373 554	7 273 298
	511630	120 558	0	0	0	0	0	0	76 440	0	0	0	0	0	291 621
512	512610	0	0	0	0	0	0	0	104	0	0	0	0	0	1 077
	512620	915	0	0	28 691	0	0	0	0	0	0	0	0	0	29 607
518	518602	766	3 283	0	10 332	0	0	3 290	254	2 398	4 166	0	4 166	5 554	43 646
	518604	5 456	0	0	9 639	0	0	0	0	0	0	0	0	0	15 095
	518607	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	12 855
	518610	4 676	37 782	1 394	33 224	0	0	7 610	0	7 573	10 563	6 284	5 971	4 072	284 472
	518615	0	0	0	1 112	0	0	0	2 599	0	0	0	0	0	5 382
	518619	485	46	0	1 618	53	0	45 659	117	0	0	0	0	0	48 412
	518620	18 573	0	0	0	0	0	0	15 645	0	0	0	0	0	63 851
	518642	0	4 079	6 665	53 603	0	0	2 019	14 889	0	0	0	0	0	178 400
	518643	0	2 926	4 781	38 442	0	0	1 452	10 679	0	0	0	0	0	127 950
	518644	0	0	0	0	0	0	0	3 051	0	0	0	0	0	28 027
	518680	0	8 983	713	1 401	0	0	2 878	329	3 375	2 450	1 957	925	2 178	60 850
	518681	2 201	10 894	4 402	14 703	0	0	0	9 862	878	0	0	0	0	126 193
521	521112	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521613	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521614	0	1 073 161	409 771	0	1 186 122	106 150	232 336	1 082 411	0	0	0	0	0	11 393 164
	521615	186 648	117 752	127 947	0	337 031	30 162	0	111 380	174 431	0	0	0	0	2 260 981
	521616	8 938	39 410	40 331	0	76 098	6 810	0	37 040	46 167	0	0	0	0	592 899
	521617	73 563	95 640	83 249	0	184 638	16 524	0	71 292	101 585	0	0	0	0	1 392 703
	521625	521 520	0	0	0	0	0	0	363 053	0	0	0	0	0	1 810 644
	521626	44 419	0	0	0	0	0	0	28 087	0	0	0	0	0	164 684
	521627	275 814	0	0	0	0	0	0	175 110	0	0	0	0	0	904 006
	521640	0	24 374	0	0	9 741	872	1 668	15 701	0	0	0	0	0	312 598
524	524100	72	845 728	332 902	0	934 293	83 613	183 008	887 572	0	0	0	0	0	9 581 808
	524603	94 201	86 967	88 033	0	208 517	18 661	0	76 951	112 765	0	0	0	0	1 489 716
	524606	295 193	0	0	0	0	0	0	198 082	0	0	0	0	0	1 007 676
527	527601	403	0	0	12 191	0	0	0	678	0	0	0	0	0	20 000
528	528694	-751	-961	0	-3 237	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-12 560
	528695	1 967	727	0	5 709	0	0	0	0	0	0	0	0	0	17 737
548	548601	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	38 974
	548602	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4 815 803
	548650	816	2 661	0	4 541	0	0	0	4 603	0	0	0	0	0	60 752
551	551820	1 223 755	37 891	265 145	9 639	3 381 699	403 881	3 603 599	73 766	4 527 459	270 656	105 133	0	5 904 512	50 676 196
	551870	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	177 197
802	802120	0	788 718	100 243	0	617 885	119 023	58 468	0	110 460	83 560	107 015	107 015	47 570	6 533 019
	802130	39 971	0	0	0	0	0	0	15 893	0	0	0	0	0	163 484
	802132	0	70 233	8 924	0	55 003	10 608	5 207	0	48 321	10 389	10 389	10 419	10 378	925 948
	802141	0	237 460	30 173	0	185 968	35 867	17 604	0	27 878	21 059	26 956	26 956	44 528	1 762 473
	802142	0	698 776	88 789	0	547 248	105 547	51 816	0	0	0	0	0	0	9 911 155
	802160	0	0	0	0	0	0	0	0	0	204 361	157 486	147 788	180 601	690 236
Celkový součet		5 163 837	5 670 733	1 908 106	1 600 390	10 152 148	1 563 529	6 716 128	8 350 549	5 473 232	6 551 154	3 953 375	2 801 169	7 441 863	159 890 264

Příloha č.3, 1.část: Rozvrhové základny, rok 2004

Rozvrhové základny												
	TECH			17	31	33	37	38		60	62	65
		111000	111100	111117	111131	111133	111137	111138	111300	111360	111362	111365
plocha	m2	2		2	3	4	4	5		6	4	6
počet lidí celkem	absolutně	10,9		9,8	13,7	69,1	64,4	7,5		15,4	15,9	25,6
počet THP	absolutně	6,8	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0,0	0,0
počet dělníků celkem	absolutně	4,1		9,8	13,7	69,1	64,4	7,5		15,4	15,9	25,6
počet dělníků var.	absolutně	0,0	0	9,8	13,7	69,1	62,0	7,5	0	12,1	12,6	22,3
počet dělníků fix	absolutně	4,1	0	0,0	0,0	0	2,4	0,0	0	3,3	3,3	3,3
počet lidí celkem str3	absolutně			10,1	14,1	71,2	67,2	7,8		17,0	17,6	27,5
počet THP str3	absolutně			0,3	0,4	2,1	2,0	0,2		0,5	0,5	0,8
počet dělníků celkem str3	absolutně			9,8	13,7	69,1	65,2	7,5		16,5	17,0	26,7
počet dělníků var str3	absolutně			9,8	13,7	69,1	62,0	7,5		12,1	12,6	22,3
počet dělníků fix str3	absolutně			0,0	0,0	0,0	3,3	0,0		4,3	4,4	4,3
výroba	kg	25 497 184	12 615 462	680 523	955 552	4 362 832	6 090 708	525 847	12 881 722	951 003	5 270 443	6 660 276
výroba str4	%		1,00	0,05	0,08	0,35	0,48	0,04	1,00	0,07	0,41	0,52
výroba str3	%	1,00	0,49	0,03	0,04	0,17	0,24	0,02	0,51	0,04	0,21	0,26
čas strojů	normohodin	21 598 820	21 524 310	870 429	1 501 202	5 196 547	12 887 615	1 068 516	74 510	11 395	28 604	34 511
čas strojů str4	%		1,00	0,04	0,07	0,24	0,60	0,05	1,00	0,15	0,38	0,46
čas strojů str3	%	1,00	1,00	0,04	0,07	0,24	0,60	0,05	0,00	0,00	0,00	0,00

Pramen: Zpracováno z VP materiálů, data změněna

Příloha č.3, 2.část: Rozvrhové základny, rok 2004

Rozvrhové základny														
	TECH		23	45		67	68	76		70	72	73	74	75
		151000	151123	151245	151300	151367	151368	151476	170000	170470	170472	170473	170474	170475
plocha	m2	2	10	4		10	2	11	2	3	6	4	4	4
počet lidí celkem	absolutně	10,5	49,5	20,1		47,4	4,2	8,1	55,3	4,9	0	0	0	0
počet THP	absolutně	6,4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4,9	0,0	0	0	0	0
počet dělníků celkem	absolutně	4,1	49,5	20,1		47,4	4,2	8,1	50,5	4,9	0	0	0	0
počet dělníků var.	absolutně	0,0	46,3	16,9	0,0	41,4	3,7	8,1	47,2	0,0	0	0	0	0
počet dělníků fix	absolutně	4,1	3,3	3,3	0,0	6,0	0,5	0,0	3,3	4,9	0	0	0	0
počet lidí celkem str3	absolutně		53,0	22,2		51,7	4,6	8,5			15,1	15,1	15,1	15,1
počet THP str3	absolutně		2,4	1,0		2,4	0,2	0,4			1,2	1,2	1,2	1,2
počet dělníků celkem str3	absolutně		50,5	21,2		49,3	4,4	8,1			13,8	13,8	13,8	13,8
počet dělníků var str3	absolutně		46,3	16,9		41,4	3,7	8,1			11,8	11,8	11,8	11,8
počet dělníků fix str3	absolutně		4,3	4,3		7,8	0,7	0,0			2,0	2,0	2,0	2,0
výroba	kg	16 309 099	5 982 667	4 551 993	4 982 266	4 573 013	409 252	792 174	16 709 712	16 709 712	4 772 615	4 377 625	3 004 845	4 554 627
výroba str4	%				1,00	0,92	0,08			1,00	0,29	0,26	0,18	0,27
výroba str3	%	1,00	0,37	0,28	0,31	0,28	0,03	0,05	1,00	1,00	0,29	0,26	0,18	0,27
čas strojů	normohodin	7 321 011	7 239 843	5 578	64 146	50 151	13 995	11 445	14 349	14 349	4 153	3 416	3 182	3 598
čas strojů str4	%				1,00	0,78	0,22			1,00	0,29	0,24	0,22	0,25
čas strojů str3	%	1,00	0,99	0,00	0,01	0,01	0,00	0,00	1,00	1,00	0,29	0,24	0,22	0,25

Pramen: Zpracováno z VP materiálů, data změněna

Příloha č. 4, 1.část: Rozvrhnuté náklady, rok 2004

Rozvrhnuté náklady	TECH			17	31	33	37	38		60	62	65
uct3	ucet	111000	111100	111117	111131	111133	111137	111138	111300	111360	111362	111365
501	501501			1 024	1 733	87 179	493 536	791		38 006	284 811	280 196
	501502			6 419	16 294	72 260	57 363	7 589		12 572	155 826	46 044
	501504			21 327	0	18 990	6 093	0		67 818	457 747	535 518
	501602			1 379	3 379	20 783	36 607	1 066		8 895	7 439	42 359
	501603			457	641	3 235	3 053	556 708		31 519	798	24 731
	501604			58	1 008	3 562	3 870	432		7 692	5 913	17 893
	501605			336	472	35 777	67 889	1 511 998		15 524	17 383	43 900
502	502102			0	0	0	0	0		0	0	0
	502601			264 388	396 583	528 777	528 777	660 971		1 031 573	687 715	1 031 573
	502603			0	0	0	0	0		0	0	0
511	511623			144 477	1 665 391	3 032 514	954 282	79 309		328 404	251 437	410 360
	511624			109 583	746 578	1 519 012	1 449 754	62 738		348 358	440 760	472 656
	511630			2 525	3 546	16 191	22 603	1 951		3 529	19 559	24 717
	511654			208	291	1 330	1 857	160		290	1 607	2 031
512	512610			0	0	0	0	0		72	398	503
518	518602			7	9	43	60	9 190		9	52	66
	518604			0	0	0	0	0		0	0	0
	518607			591	472	2 156	3 010	260		470	2 605	3 291
	518610			4 187	5 880	26 845	37 477	3 569		6 450	35 744	45 170
	518615			0	0	0	1 281	0		29	160	202
	518619			4	6	100	166	3		77	77	0
	518620			791	1 111	5 070	7 079	611		1 105	6 125	7 741
	518642			737	1 035	4 724	6 595	569		6 163	34 157	43 164
	518643			528	742	3 387	4 729	408		4 420	24 498	30 958
	518644			667	936	4 274	5 966	515		932	5 163	6 524
	518680			1 168	1 640	7 488	11 378	902		966	5 354	6 765
	518681			861	1 209	27 893	29 519	665		613	8 972	13 520
521	521112			0	0	0	0	0		0	0	0
	521613			0	0	0	0	0		0	0	0
	521614			350 818	492 600	2 394 653	2 128 420	271 081		468 550	438 210	758 881
	521615			0	0	2 010	191 165	0		319 197	349 268	313 991
	521616			0	0	0	49 712	0		85 896	101 161	101 336
	521617			0	0	0	120 863	0		206 927	228 396	210 025
	521625			40 074	56 269	283 853	267 826	30 965		67 666	69 974	109 444
	521626			3 989	5 601	28 254	26 658	3 082		6 735	6 965	10 894
	521627			19 606	27 530	138 876	131 034	15 150		33 106	34 235	53 546
	521640			34 905	49 012	58 578	31 662	26 972		17 261	4 766	37 087
524	524100			287 044	403 051	2 134 482	1 847 576	221 802		374 056	393 468	653 141
	524603			839	1 178	3 175	126 608	648		214 206	238 095	218 872
	524606			22 260	31 256	157 671	148 768	17 200		37 586	38 868	60 792
527	527601			291	409	2 062	1 946	225		492	508	795
528	528694			0	0	-5 167	-1 198	0		-337	-349	-560
	528695			0	0	5 393	1 748	0		594	614	986
548	548601			96	134	26 695	11 976	74		0	0	0
	548602			0	0	0	0	4 815 803		0	0	0
	548650			305	429	7 050	8 391	236		2 065	15 196	14 460
551	551820			1 939 668	786 227	2 510 015	15 138 504	219 481		764 489	3 729 208	5 781 472
	551870			0	177 197	0	0	0		0	0	0
802	802120			6 130	637 494	810 639	1 411 505	7 525		198 054	725 094	596 619
	802130			4 657	6 539	32 987	31 125	3 599		7 864	8 132	12 719
	802132			648	98 790	124 991	211 644	501		31 826	118 183	99 495
	802141			1 047	159 547	201 862	341 808	809		51 399	190 867	160 687
	802142			7 955	1 212 271	1 533 785	2 597 117	6 147		390 536	1 450 244	1 220 926
Celkový součet				3 282 054	6 994 491	15 873 453	28 557 803	8 541 706		5 193 651	10 595 404	13 505 488

Příloha č. 4, 2.část: Rozvrhnuté náklady, rok 2004

Rozvrhnuté náklady	TECH		23	45		67	68	76		70	72	73	74	75	
uct3	ucet	151000	151123	151245	151300	151367	151368	151476	170000	170470	170472	170473	170474	170475	Celkový součet
501	501501		82 700	0		343 155	23 962	943 651			1 246 912	1 126 807	773 451	1 172 367	6 900 282
	501502		41 088	10 963		96 566	8 161	4 206			15 846	15 832	15 783	15 838	598 652
	501504		0	12 974		2 060 099	386 183	231 434			115	105	72	110	3 798 586
	501602		13 087	1 595		30 824	2 404	1 728			4 901	4 901	4 901	4 901	191 149
	501603		0	0		2 775	248	25 040			5 114	2 043	1 402	2 126	659 891
	501604		2 458	937		44 662	8 697	1 563			22 236	18 404	16 875	19 367	175 627
	501605		8 988	9 925		82 445	6 721	11 241			5 760	8 993	5 625	6 656	1 839 632
502	502102		0	0		0	0	0			4 525 828	2 321 903	1 647 623	0	8 495 354
	502601		513 667	314 712		880 621	176 124	1 376 464			1 238 463	1 028 363	657 650	644 222	11 960 643
	502603		0	0		0	0	0			0	0	0	49 638	49 638
511	511623		848 029	143 208		268 908	215 002	152 136			369 061	362 272	330 190	376 030	9 931 010
	511624		614 530	113 113		458 455	64 428	334 612			67 358	37 060	43 602	390 701	7 273 298
	511630		44 224	33 649		33 804	3 025	5 856			21 833	20 026	13 746	20 835	291 621
	511654		0	0		0	0	0			0	0	0	0	7 775
512	512610		0	0		0	0	0			30	27	19	28	1 077
	512620		336	255		26 591	2 380	44			0	0	0	0	29 607
518	518602		3 564	214		9 698	868	3 327			4 923	695	4 643	6 277	43 646
	518604		2 001	1 523		10 377	929	265			0	0	0	0	15 095
	518607		0	0		0	0	0			0	0	0	0	12 855
	518610		39 497	2 699		31 807	2 846	7 837			12 726	8 268	7 333	6 137	284 472
	518615		0	0		1 020	91	0			742	681	467	708	5 382
	518619		224	135		1 675	145	45 683			34	31	21	32	48 412
	518620		6 813	5 184		5 208	466	902			4 468	4 099	2 813	4 264	63 851
	518642		4 079	6 665		49 200	4 403	2 019			4 253	3 901	2 677	4 058	178 400
	518643		2 926	4 781		35 284	3 158	1 452			3 050	2 798	1 920	2 911	127 950
	518644		0	0		0	0	0			871	799	549	832	28 027
	518680		8 983	713		1 286	115	2 878			3 508	2 928	1 591	3 187	60 850
	518681		11 702	5 017		14 112	1 263	107			3 067	2 814	1 931	2 927	126 193
521	521112		0	0		0	0	0			0	0	0	0	0
	521613		0	0		0	0	0			0	0	0	0	0
	521614		1 073 161	409 771		1 186 122	106 150	232 336			270 603	270 603	270 603	270 603	11 393 164
	521615		164 413	174 609		422 690	37 828	0			77 666	73 543	59 212	75 390	2 260 981
	521616		41 645	42 565		80 199	7 177	0			22 446	21 355	17 562	21 844	592 899
	521617		114 031	101 640		218 398	19 545	0			46 838	44 436	36 091	45 513	1 392 703
	521625		197 366	82 660		192 548	17 232	31 714			90 763	90 763	90 763	90 763	1 810 644
	521626		16 810	7 040		16 400	1 468	2 701			7 022	7 022	7 022	7 022	164 684
	521627		104 380	43 716		101 832	9 113	16 773			43 778	43 778	43 778	43 778	904 006
	521640		24 374	0		9 741	872	1 668			3 925	3 925	3 925	3 925	312 598
524	524100		845 757	332 912		934 319	83 615	183 013			221 893	221 893	221 893	221 893	9 581 808
	524603		110 517	111 584		251 749	22 530	0			51 445	48 780	39 516	49 974	1 489 716
	524606		111 714	46 788		108 987	9 754	17 951			49 521	49 521	49 521	49 521	1 007 676
527	527601		152	64		9 819	879	1 680			169	169	169	169	20 000
528	528694		-1 245	-119		-2 845	-255	-485			0	0	0	0	-12 560
	528695		1 471	312		5 254	470	895			0	0	0	0	17 737
548	548601		0	0		0	0	0			0	0	0	0	38 974
	548602		0	0		0	0	0			0	0	0	0	4 815 803
	548650		2 960	228		4 397	393	40			1 315	1 206	828	1 255	60 752
551	551820		486 801	606 704		3 733 683	435 381	3 663 039			1 584 854	1 310 566	827 421	7 158 684	50 676 196
	551870		0	0		0	0	0			0	0	0	0	177 197
802	802120		788 718	100 243		617 885	119 023	58 468			115 109	135 953	126 879	77 679	6 533 019
	802130		15 127	6 335		14 758	1 321	2 431			3 973	3 973	3 973	3 973	163 484
	802132		70 233	8 924		55 003	10 608	5 207			24 190	23 048	19 108	23 549	925 948
	802141		237 460	30 173		185 968	35 867	17 604			29 021	34 259	31 969	52 127	1 762 473
	802142		698 776	88 789		547 248	105 547	51 816			0	0	0	0	9 911 155
	802160		0	0		0	0	0			204 361	157 486	147 788	180 601	690 236
Celkový součet			7 353 519	2 863 198		13 182 726	1 936 137	7 439 292			10 409 993	7 516 027	5 532 906	11 112 417	159 890 264

Příloha č.5, 1.část: Skutečné náklady členěné podle nákladových druhů a technologií za rok 2005

uct3	TECH ucet	111000	111100	17 111117	31 111131	33 111133	37 111137	38 111138	111300	60 111360	62 111362	65 111365	
501	501501	-18 768	0	0	0	63 800	88 502	7 416	74 824	17 773	348 208	69 109	
	501502	234 298	0	0	5 513	21 922	23 687	21 815	0	2 051	26 223	26 834	
	501503	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	501504	-41 197	0	0	0	12 289	20 912	0	0	348 274	528 888	212 371	
	501508	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	501602	12 808	0	0	400	11 663	40 288	6 549	0	218	19 182	15 216	
	501603	-12 808	0	17 661	0	0	69 517	0	0	0	65 258	0	
	501604	-3 433	0	0	380	3 536	715	2 051	0	6 367	4 744	18 669	
	501605	-27 465	0	45 394	80	17 750	30 338	14 495	0	32 620	39 329	27 008	
502	502102	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	502601	4 773 222	0	0	0	0	0	0	599 690	0	0	0	
	502603	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
511	511623	169 591	0	185 172	715 463	2 143 227	983 413	329 709	0	352 022	391 767	193 407	
	511624	67 851	0	317 663	297 806	1 311 584	1 827 292	241 442	0	105 738	1 545 068	384 287	
	511630	498 029	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	511654	1 522	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
512	512610	1 420	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	512620	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
518	518602	69 542	2 866	0	0	10 903	40 619	0	0	4 798	0	52 263	
	518604	3 347	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	518610	0	2 592	0	0	0	1 800	17 435	0	17 894	0	0	
	518615	0	0	0	0	0	1 658	0	22	237	0	0	
	518619	0	0	23 331	0	63 605	74	430	0	0	894	0	
	518620	29 633	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	518642	0	0	0	1 946	10 408	3 902	0	0	9 307	34 067	31 085	
	518643	0	0	0	1 404	7 466	2 800	0	0	6 671	24 431	22 291	
	518644	0	0	47 748	0	0	260 578	53 553	0	0	0	0	
	518648	14 813	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	518680	2 986	0	0	0	0	8 355	7 217	0	17 588	0	0	
	518681	3 697	0	0	0	23 660	24 033	9 617	0	5 391	5 965	9 229	
	518686	41 313	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
521	521112	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	521613	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	521614	131 540	8 274	385 485	209 888	2 434 953	2 161 513	866 400	7 504	483 044	510 375	848 062	
	521615	323 137	0	24 749	671	0	138 775	2 771	0	241 049	279 337	257 148	
	521616	12 012	0	7 812	0	0	43 803	0	8 052	73 917	91 267	94 814	
	521617	254 007	0	17 307	148	356	97 048	613	0	160 195	176 616	192 679	
	521625	1 002 852	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	521626	80 687	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	521627	543 918	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	521640	1 649	0	4 906	2 541	71 350	27 507	10 488	0	25 845	6 202	5 867	
	521641	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
524	524100	46 663	4 735	192 559	102 623	1 225 209	1 079 729	423 618	4 018	239 885	253 248	414 546	
	524603	206 206	0	17 454	287	124	97 870	1 184	2 818	166 305	191 609	190 624	
527	527601	20 673	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
528	528694	0	0	-876	-464	-3 262	-4 911	-1 915	0	-1 322	0	0	
	528695	0	0	1 599	848	5 363	8 969	3 501	0	2 196	0	0	
548	548601	0	0	0	0	2 913	2 819	0	0	0	0	0	
	548650	0	0	0	0	2 830	5 659	0	0	22 079	0	3 680	
551	551820	8 774 712	0	2 070 464	363 421	654 636	13 468 310	6 229 703	149 361	48 219	979 202	2 738 107	
802	802120	181 897	0	180 239	270 735	360 929	362 136	450 219	0	563 039	375 517	563 039	
	802130	101 872	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	802132	0	0	48 008	34 133	144 024	464 823	208 522	0	12 314	49 948	49 010	
	802141	0	0	97 048	16 542	145 575	145 575	82 736	0	68 865	201 945	201 945	
	802142	0	0	103 911	318 070	311 735	4 570 325	1 231 645	0	233 741	108 111	481 788	
Celkový součet		18 074 551	18 468	3 787 636	2 342 437	9 058 599	26 098 432	10 221 215	846 288	3 266 319	6 257 400	7 103 077	

Příloha č.5, 2.část: Skutečné náklady členěné podle nákladových druhů a technologií za rok 2005

uct3	TECH ucet	151000	23 151123	45 151245	151300	67 151367	68 151368	76 151476	170000	70 170470	72 170472	73 170473	74 170474	75 170475	Celkový součet
501	501501	-23 411	114 163	33 478	35 878	44 620	0	800 276	4 280 572	0	0	0	0	0	5 936 439
	501502	50 428	10 196	2 409	1 494	78 771	0	0	66 765	0	0	0	0	0	572 406
	501503	9 118	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	9 118
	501504	-103 316	0	12 279	0	2 376 112	317 801	101 918	0	0	0	0	0	0	3 786 331
	501508	0	0	0	0	0	0	0	23 986	0	0	0	0	0	23 986
	501602	0	10 192	2 326	2 586	24 663	0	1 396	20 772	0	0	0	0	0	168 260
	501603	9 740	3 541	20 132	0	25 389	0	73 187	3 203	0	0	0	4 639	0	279 460
	501604	-4 045	6 477	434	5 122	90 718	55 654	4 378	103 787	10 118	0	0	0	0	305 675
	501605	-5 510	13 520	42 710	1 409	101 829	0	181	40 212	1 286	0	3 013	0	0	378 199
502	502102	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5 436 010	2 774 763	1 893 570	0	10 104 343
	502601	2 152 682	0	104 889	556 213	0	0	835 256	497 674	247 111	1 042 976	951 862	492 152	497 674	12 751 400
	502603	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	119 244	119 244
511	511623	178 760	813 665	85 370	0	259 147	259 147	127 487	35 519	0	353 026	367 518	319 917	316 698	8 580 027
	511624	-19 234	696 593	214 859	0	699 980	46 514	124 613	-9 666	38 285	255 575	105 114	88 385	105 007	8 444 757
	511630	331 776	8 245	0	0	0	0	0	33 694	0	0	0	0	0	871 745
	511654	0	247	0	0	0	0	9 008	0	0	0	0	0	0	10 778
512	512610	699	0	0	0	0	0	0	704	0	0	0	0	0	2 824
	512620	0	0	254	0	3 519	0	0	81	0	0	0	0	0	3 854
518	518602	73 770	68 212	0	0	0	0	0	89 342	9 842	270	0	0	1 244	423 669
	518604	705	0	0	0	0	0	0	594	0	0	0	0	0	4 647
	518610	0	17 586	3 364	796	5 041	0	4 660	0	6 744	344	0	0	1 665	79 921
	518615	0	0	0	426	782	0	0	1 056	0	0	0	0	0	4 179
	518619	0	46	0	0	923	0	0	724	0	0	0	0	0	90 027
	518620	18 573	0	0	0	0	0	0	15 645	0	0	0	0	0	63 851
	518642	0	6 525	6 392	0	50 190	5 126	1 866	15 119	0	0	0	0	0	175 933
	518643	0	4 681	4 586	0	35 997	3 674	1 337	10 843	0	0	0	0	0	126 182
	518644	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	361 878
	518648	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	14 813
	518680	1 036	8 403	323	0	3 916	3 324	1 700	0	1 633	2 286	1 361	1 305	873	62 309
	518681	2 318	10 666	4 402	0	15 098	0	0	10 252	878	0	0	0	0	125 205
	518686	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	41 313
521	521112	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521613	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	521615	196 563	95 416	101 172	0	341 547	35 015	0	100 477	183 117	0	0	0	0	2 320 944
	521616	9 698	32 558	31 861	5 457	72 966	7 480	0	36 111	46 758	0	0	0	0	574 566
	521617	75 859	78 191	63 855	0	179 150	18 366	0	59 826	100 389	0	0	0	0	1 474 606
	521625	536 800	0	0	0	0	0	0	342 926	0	0	0	0	0	1 882 578
	521626	51 244	0	0	0	0	0	0	26 369	0	0	0	0	0	158 300
	521627	284 875	0	0	0	0	0	0	184 204	0	0	0	0	0	1 012 997
	521640	0	27 524	20 486	0	15 202	1 558	2 372	17 333	1 544	0	0	0	0	242 374
524	524100	0	541 675	193 028	217	620 494	63 612	109 470	526 676	209	0	0	0	0	6 042 213
	524603	98 743	72 159	70 982	1 910	207 783	21 301	0	69 139	115 592	0	0	0	0	1 532 089
	524606	306 164	0	0	0	0	0	0	194 266	0	0	0	0	0	1 071 067
527	527601	0	0	0	0	0	0	0	3 254	0	0	0	0	0	23 928
528	528694	-797	-2 136	-566	0	-1 961	-201	-306	-1 244	0	0	0	0	0	-19 961
	528695	0	3 399	1 302	0	0	0	0	2 185	0	0	0	0	0	29 362
548	548601	0	0	0	0	542	56	85	0	0	0	0	0	0	6 415
	548650	816	710	0	2 433	0	0	0	2 989	0	0	0	0	0	41 195
551	551820	1 384 768	91 020	265 145	0	3 487 642	262 479	4 294 719	62 576	4 527 459	812 229	630 797	0	5 904 512	57 199 480
802	802120	113 002	565 767	226 288	0	646 506	129 128	711 016	95 187	142 979	285 799	190 612	190 612	0	6 604 648
	802130	41 078	0	0	0	0	0	0	15 238	0	0	0	0	0	158 188
	802132	0	157 529	0	0	0	0	0	0	65 104	12 853	12 890	12 890	12 865	1 284 914
	802141	0	27 665	41 497	0	79 032	0	139 059	0	8 738	19 663	19 663	19 663	19 663	1 334 875
	802142	0	1 266 995	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	8 626 322
Celkový součet		5 773 582	5 820 254	1 927 865	613 940	10 688 219	1 355 374	7 559 377	7 975 878	5 507 786	8 221 031	5 057 594	3 023 134	6 979 445	157 577 850

Příloha č.6, 1.část: Rozvrhové základny, rok 2005

	TECH	111000	111100	17 111117	31 111131	33 111133	37 111137	38 111138	111300	60 111360	62 111362	65 111365
plocha	m2	2		2	3	4	4	5		6	4	6
				0,06	0,09	0,12	0,12	0,15		0,18	0,12	0,18
počet lidí celkem	absolutně	11,0		10,5	5,0	62,0	58,7	20,7		15,4	15,9	23,6
počet THP	absolutně	7,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
počet dělníků celkem	absolutně	3,3		10,5	5,0	62,0	58,7	20,7		15,4	15,9	23,6
počet dělníků var.	absolutně	0,0	0,0	10,0	5,0	62,0	55,9	20,7	0,0	12,1	11,8	20,3
počet dělníků fix	absolutně	3,3	0,0	0,5	0,0	0,0	2,8	0,0	0,0	3,3	4,1	3,3
počet lidí celkem str3	absolutně			11,0	5,2	64,2	61,5	21,5		16,8	17,4	25,3
počet THP str3	absolutně			0,4	0,2	2,2	2,1	0,7		0,6	0,6	0,9
počet dělníků celkem str3	absolutně			10,6	5,0	62,0	59,4	20,7		16,2	16,8	24,4
počet dělníků var str3	absolutně			10,0	5,0	62,0	55,9	20,7		12,1	11,8	20,3
počet dělníků fix str3	absolutně			0,6	0,0	0,0	3,4	0,0		4,0	5,0	4,0
počet lidí celkem str3	%			0,0	0,0	0,3	0,3	0,1		0,1	0,1	0,1
počet THP str3	%				0,0	0,3	0,3	0,1		0,1	0,1	0,1
počet dělníků celkem str3	%			0,0	0,0	0,3	0,3	0,1		0,1	0,1	0,1
počet dělníků var str3	%			0,1	0,0	0,3	0,3	0,1		0,1	0,1	0,1
počet dělníků fix str3	%			0,0	0,0	0,0	0,2	0,0		0,2	0,3	0,2
výroba	kg	25 070 834	12 463 080	1 031 131	511 373	3 027 851	5 781 819	2 110 905	12 607 754	2 782 108	5 127 839	4 697 807
výroba str4	%		1,00	0,08	0,04	0,24	0,46	0,17	1,00	0,22	0,41	0,37
výroba str3	%	1,00	0,50	0,04	0,02	0,12	0,23	0,08	0,50	0,11	0,20	0,19
čas strojů	normohodin	22 116 496	22 044 432	1 242 323	626 494	3 301 106	12 274 597	4 599 911	72 064	19 253	26 871	25 941
čas strojů str4	%		1,00	0,06	0,03	0,15	0,56	0,21	1,00	0,27	0,37	0,36
čas strojů str3	%	1,00	1,00	0,06	0,03	0,15	0,55	0,21	0,00	0,00	0,00	0,00

Pramen: Zpracováno z VP materiálů, data změněna

Příloha č.6, 2.část: Rozvrhové základny, rok 2005

	TECH		23	45		67	68	76		70	72	73	74	75
		151000	151123	151245	151300	151367	151368	151476	170000	170470	170472	170473	170474	170475
plocha	m2	2	10	4		10	2	11	2	3	6	4	4	4
			0,27	0,11		0,27	0,05	0,30			0,33	0,22	0,22	0,22
počet lidí celkem	absolutně	10,6	51,0	20,0		51,1	5,2	8,0	59,2	4,9	0,0	0,0	0,0	0,0
počet THP	absolutně	6,5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4,5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
počet dělníků celkem	absolutně	4,1	51,0	20,0		51,1	5,2	8,0	54,7	4,9	0,0	0,0	0,0	0,0
počet dělníků var.	absolutně	0,0	48,2	17,1	0,0	45,2	4,6	8,0	51,4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
počet dělníků fix	absolutně	4,1	2,8	2,9	0,0	5,9	0,6	0,0	3,3	4,9	0,0	0,0	0,0	0,0
počet lidí celkem str3	absolutně		54,4	22,0		55,6	5,7	8,4			16,0	16,0	16,0	16,0
počet THP str3	absolutně		2,4	1,0		2,5	0,3	0,4			1,1	1,1	1,1	1,1
počet dělníků celkem str3	absolutně		51,9	21,0		53,1	5,4	8,0			14,9	14,9	14,9	14,9
počet dělníků var str3	absolutně		48,2	17,1		45,2	4,6	8,0			12,8	12,8	12,8	12,8
počet dělníků fix str3	absolutně		3,7	3,9		7,9	0,8	0,0			2,0	2,0	2,0	2,0
počet lidí celkem str3	%		0,4	0,2		0,4	0,0	0,1			0,25	0,25	0,25	0,25
počet THP str3	%		0,4	0,2		0,4	0,0	0,1			0,25	0,25	0,25	0,25
počet dělníků celkem str3	%		0,4	0,2		0,4	0,0	0,1			0,25	0,25	0,25	0,25
počet dělníků var str3	%		0,4	0,1		0,4	0,0	0,1			0,25	0,25	0,25	0,25
počet dělníků fix str3	%		0,2	0,2		0,5	0,0	0,0			0,25	0,25	0,25	0,25
výroba	kg	16 797 991	6 204 214	4 773 184	5 090 949	4 617 567	473 382	729 645	17 315 792	17 315 792	5 058 608	4 613 981	3 220 181	4 423 022
výroba str4	%				1,00	0,91	0,09			1,00	0,29	0,27	0,19	0,26
výroba str3	%	1,00	0,37	0,28	0,30	0,27	0,03	0,04	1,00	1,00	0,29	0,27	0,19	0,26
čas strojů	normohodin	7 547 883	7 473 125	5 905	60 107	48 791	11 315	8 746	14 942	14 942	4 212	3 852	3 180	3 697
čas strojů str4	%				1,00	0,81	0,19			1,00	0,28	0,26	0,21	0,25
čas strojů str3	%	1,00	0,99	0,00	0,01	0,01	0,00	0,00	1,00	1,00	0,28	0,26	0,21	0,25

Pramen: Zpracováno z VP materiálů, data změněna

Příloha č.7, 1.část: Rozvrhnuté náklady, rok 2005

Rozvrhnuté náklady	TECH			17	31	33	37	38		60	62	65
uct3	ucet	111000	111100	111117	111131	111133	111137	111138	111300	111360	111362	111365
501	501501			-924	-438	58 389	83 322	5 609		32 872	377 172	94 861
	501502			11 534	10 978	89 478	88 360	44 374		19 674	44 554	53 393
	501503			0	0	0	0	0		0	0	0
	501504			-2 028	-961	410	9 541	-3 967		345 175	525 665	207 701
	501508			0	0	0	0	0		0	0	0
	501602			631	699	15 356	43 823	7 782		1 181	20 184	16 668
	501603			17 031	-299	-3 693	65 981	-1 233		-963	64 256	-1 452
	501604			-202	77	3 132	311	1 546		5 761	4 340	18 063
	501605			44 042	-561	9 831	22 756	11 851		30 554	37 180	23 894
	501608			69	34	204	389	142		187	345	316
502	502102			0	0	0	0	0		0	0	0
	502601			280 778	421 167	561 556	561 556	701 944		1 067 217	711 478	1 067 217
511	511623			192 147	718 922	2 163 709	1 022 524	343 988		370 842	426 454	225 185
	511624			320 454	299 190	1 319 778	1 842 940	247 155		113 267	1 558 946	397 001
	511630			20 483	10 158	60 148	114 855	41 933		55 266	101 864	93 321
	511654			63	31	184	351	128		169	311	285
512	512610			58	29	172	328	120		158	291	266
518	518602			3 097	1 536	19 998	57 986	6 341		12 515	14 224	65 293
	518604			138	68	404	772	282		371	685	627
	518610			214	106	630	3 002	17 875		17 894	0	0
	518615			0	0	0	1 658	0		241	9	8
	518619			23 331	0	63 605	74	430		0	894	0
	518620			1 219	604	3 579	6 834	2 495		3 288	6 061	5 553
	518642			0	1 946	10 408	3 902	0		9 307	34 067	31 085
	518643			0	1 404	7 466	2 800	0		6 671	24 431	22 291
	518644			47 748	0	0	260 578	53 553		0	0	0
	518648			609	302	1 789	3 416	1 247		1 644	3 030	2 776
	518680			123	61	361	9 044	7 469		17 920	611	560
	518681			152	75	24 107	24 886	9 928		5 801	6 721	9 922
	518686			1 699	843	4 989	9 527	3 478		4 584	8 450	7 741
521	521112			0	0	0	0	0		0	0	0
	521613			0	0	0	0	0		0	0	0
	521614			392 653	213 492	2 479 505	2 201 704	881 278		493 171	520 203	865 032
	521615			36 257	671	0	203 300	2 771		317 081	374 377	333 180
	521616			8 240	0	0	46 202	0		79 221	97 896	100 118
	521617			26 353	148	356	147 768	613		219 962	251 324	252 445
	521625			49 367	23 391	289 153	276 813	96 558		75 429	78 462	113 679
	521626			3 972	1 882	23 265	22 272	7 769		6 069	6 313	9 146
	521627			26 775	12 687	156 828	150 135	52 370		40 910	42 555	61 656
	521640			4 987	2 579	71 826	27 962	10 647		25 969	6 331	6 054
524	524100			195 219	103 960	1 241 740	1 094 642	429 138		243 850	257 096	421 189
	524603			24 797	287	124	139 046	1 184		215 691	253 341	240 010
	524606			28 090	13 310	164 532	157 511	54 943		42 920	44 646	64 685
527	527601			1 018	482	5 961	5 706	1 991		1 555	1 617	2 343
528	528694			-876	-464	-3 262	-4 911	-1 915		-1 322	0	0
	528695			1 599	848	5 363	8 969	3 501		2 196	0	0
548	548601			0	0	2 913	2 819	0		0	0	0
	548650			0	0	2 830	5 659	0		22 079	0	3 680
551	551820			2 431 357	542 400	1 714 374	15 491 929	6 968 513		1 054 907	2 834 677	4 437 978
802	802120			190 456	275 888	388 079	463 089	488 051		563 198	375 738	563 253
	802130			5 015	2 376	29 373	28 119	9 809		7 662	7 970	11 548
	802132			48 008	34 133	144 024	464 823	208 522		12 314	49 948	49 010
	802141			97 048	16 542	145 575	145 575	82 736		68 865	201 945	201 945
	802142			103 911	318 070	311 735	4 570 325	1 231 645		233 741	108 111	481 788
Celkový součet				4 636 712	3 028 659	11 590 283	29 890 971	12 034 592		5 847 064	9 484 775	10 561 316

Příloha č.7, 2.část: Rozvrhnuté náklady, rok 2005

Rozvrhnuté náklady uct3	TECH ucet	151000	23 151123	45 151245	151300	67 151367	68 151368	76 151476	170000	70 170470	72 170472	73 170473	74 170474	75 170475	Celkový součet
501	501501		105 445	29 953		68 248	2 422	798 936			1 250 519	1 140 605	796 049	1 093 399	5 936 439
	501502		28 975	10 001		99 329	2 108	2 885			16 691	16 691	16 691	16 691	572 406
	501503		0	0		0	0	9 118			0	0	0	0	9 118
	501504		-38 474	-3 276		2 336 770	313 768	96 007			0	0	0	0	3 786 331
	501508		0	0		0	0	0			7 007	6 391	4 461	6 127	23 986
	501602		10 192	2 326		27 009	240	1 396			5 193	5 193	5 193	5 193	168 260
	501603		7 168	21 598		29 098	380	73 745			936	853	5 235	818	279 460
	501604		5 384	-3		93 894	56 290	3 176			32 214	29 454	23 970	28 267	305 675
	501605		11 469	41 880		101 009	-84	-134			10 429	13 409	10 292	10 382	378 199
502	502102		0	0		0	0	0			5 508 201	2 840 608	1 939 525	63 120	10 351 454
	502601		581 806	337 611		1 045 317	209 063	1 475 242			1 208 867	1 062 456	602 746	608 268	12 504 289
	502603		0	0		0	0	0			0	0	0	119 244	119 244
511	511623		879 689	136 165		308 286	264 184	135 252			363 403	376 983	326 523	325 771	8 580 027
	511624		689 490	209 394		694 693	45 972	123 778			263 936	112 740	93 707	112 318	8 444 757
	511630		130 784	94 275		91 201	9 350	14 411			9 843	8 978	6 266	8 607	871 745
512	512610		258	199		192	20	30			206	188	131	180	2 824
	512620		0	254		3 519	0	0			24	22	15	21	3 854
518	518602		95 458	20 962		20 279	2 079	3 204			29 245	26 429	18 445	26 579	423 669
	518604		261	200		194	20	31			174	158	110	152	4 647
	518610		17 586	3 364		5 763	74	4 660			2 314	1 797	1 254	3 388	79 921
	518615		0	0		1 168	40	0			308	281	196	270	4 179
	518619		46	0		923	0	0			211	193	135	185	90 027
	518620		6 860	5 278		5 105	523	807			4 570	4 169	2 909	3 996	63 851
	518642		6 525	6 392		50 190	5 126	1 866			4 417	4 029	2 812	3 862	175 933
	518643		4 681	4 586		35 997	3 674	1 337			3 168	2 889	2 016	2 770	126 182
	518644		0	0		0	0	0			0	0	0	0	361 878
	518648		0	0		0	0	0			0	0	0	0	14 813
	518680		8 786	618		4 201	3 353	1 745			2 763	1 797	1 609	1 290	62 309
	518681		11 522	5 061		15 735	65	101			3 251	2 966	2 070	2 843	125 205
	518686		0	0		0	0	0			0	0	0	0	41 313
521	521112		0	0		0	0	0			0	0	0	0	0
	521614		1 068 823	374 607		1 222 619	125 340	215 699			249 146	249 146	249 146	249 146	12 050 709
	521615		139 970	148 347		436 632	44 763	0			78 615	73 913	59 173	71 894	2 320 944
	521616		34 756	34 188		82 607	8 469	0			22 688	21 487	17 723	20 971	574 566
	521617		95 386	82 061		215 847	22 128	0			44 284	41 706	33 626	40 599	1 474 606
	521625		199 901	80 821		204 408	20 955	30 715			85 732	85 732	85 732	85 732	1 882 578
	521626		19 083	7 715		19 513	2 000	2 932			6 592	6 592	6 592	6 592	158 300
	521627		106 086	42 891		108 477	11 121	16 300			46 051	46 051	46 051	46 051	1 012 997
	521640		27 524	20 486		15 202	1 558	2 372			4 784	4 744	4 620	4 727	242 374
524	524100		541 675	193 028		620 664	63 629	109 500			131 730	131 725	131 708	131 722	6 042 213
	524603		94 540	94 680		257 282	26 376	0			51 053	48 085	38 781	46 811	1 532 089
	524606		114 013	46 096		116 584	11 952	17 519			48 567	48 567	48 567	48 567	1 071 067
527	527601		0	0		0	0	0			814	814	814	814	23 928
528	528694		-2 432	-686		-2 265	-232	-352			-311	-311	-311	-311	-19 961
	528695		3 399	1 302		0	0	0			546	546	546	546	29 362
548	548601		0	0		542	56	85			0	0	0	0	6 415
	548650		1 011	232		2 431	249	35			873	796	556	763	41 195
551	551820		602 474	658 629		3 868 298	301 503	4 354 868			2 153 155	1 853 861	853 599	7 076 957	57 199 480
802	802120		677 650	226 376		647 236	129 298	711 147			359 425	257 845	241 251	64 485	6 622 463
	802130		15 297	6 185		15 642	1 604	2 350			3 810	3 810	3 810	3 810	158 188
	802132		157 529	0		0	0	0			31 872	30 238	24 998	29 495	1 284 914
	802141		27 665	41 497		79 032	0	139 059			22 216	21 991	21 288	21 895	1 334 875
	802142		1 266 995	0		0	0	0			0	0	0	0	8 626 322
Celkový součet			7 755 752	2 985 488		12 949 056	1 689 454	8 358 860			12 069 774	8 586 849	5 730 830	10 395 232	157 595 665