

Projekt snížení nákladů ve vybraném středisku v podniku Kodrla s.r.o.

Bc. Klára Sedláčková

Diplomová práce
2018



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Klára Sedláčková**
Osobní číslo: **M16414**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt snížení nákladů ve vybraném středisku podniku Kodrla s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte teoretické poznatky ohledně řízení nákladů.

II. Praktická část

- Analyzujte náklady a hospodaření ve vybraném středisku podniku.
- Zpracujte projekt na snížení nákladů v podniku.
- Ověřte efektivnost daného projektového řešení a zpracujte doporučení pro společnost.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

ČECHOVÁ, Alena. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.
DRURY, Colin. Management and cost accounting. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, 827 s. ISBN 978-1-4080-9393-1.
FIBÍROVÁ, Jana. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 402 s. ISBN 978-80-7478-743-0.
KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.
TASCHNER, Andreas a Michel CHARIFZADEH. Management and cost accounting: tools and concepts in an Central European context. Weinheim: Wiley-VCH, 2016, 304 s. ISBN 978-3-527-50822-8.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Šárka Papadaki, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: **15. prosince 2017**
Termín odevzdání diplomové práce: **17. dubna 2018**

Ve Zlíně dne 15. prosince 2017



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



Ing. Petr Novák, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s přípouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 12. 4. 2018

Jméno a příjmení: KLÁRA VEDLÁČKOVÁ

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Cílem této práce bylo najít rezervy pro snížení nákladů v podniku Kodrla s.r.o. konkrétně ve středisku realizací staveb. V teoretické části byly shrnuty poznatky o nákladech, jejich třídění a řízení. V rámci praktické části byla použita horizontální a vertikální analýza nákladů. Na základě zjištěných skutečností byly vyhodnoceny nákladové druhy vhodné pro optimalizaci. V práci byla navržena dvě řešení, která umožnily snížit peněžní částky vykázané v rámci těchto nákladových druhů. Na závěr byl projekt posouzen z hlediska rizik, času a nákladů.

Klíčová slova: náklady, nákladová analýza, snížení nákladů, optimalizace, stavebnictví

ABSTRACT

The aim of this work was to find reserves to reduce costs in Kodrla s.r.o. specifically in the construction site. The theoretical part summarizes the knowledge about costs, their classification and management. Within the practical part, a horizontal and vertical cost analysis was used. Based on the identified facts, costly species suitable for optimization were evaluated. Two solutions have been proposed in the work, which allowed to reduce the amounts of money reported within these cost types. Finally, the project was assessed in terms of risk, time and cost.

Keywords: costs, cost analysis, cost reduction, optimization, building

Ráda bych tímto poděkovala své vedoucí diplomové práce paní Ing. Šárce Papadaki, Ph.D. za odborné vedení.

Velké díky patří také managementu a zaměstnancům podniku Kodrla s.r.o. za to, že mi umožnili zpracovat diplomovou práci a také ochotu a velké množství času, které mi věnovali.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 TYPY ÚČETNICTVÍ	12
1.1 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ	12
1.2 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	12
2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ	15
2.1 ZÁKLADNÍ POJMY	15
2.1.1 Náklady	15
2.1.2 Výdaje	16
2.1.3 Výnosy	16
2.1.4 Příjmy.....	16
2.1.5 Zisk.....	17
2.2 METODY KLASIFIKACE NÁKLADŮ.....	17
2.2.1 Druhové členění nákladů.....	18
2.2.2 Účelové členění nákladů	19
2.2.3 Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů.....	21
2.2.4 Manažerské pojetí nákladů.....	23
3 ŘÍZENÍ NÁKLADŮ	25
3.1 KALKULACE	25
3.1.1 Kalkulační systém	26
3.2 EKONOMICKÉ PLÁNOVÁNÍ A ROZPOČTOVÝ SYSTÉM	28
3.3 TECHNICKOHOSPODÁŘSKÉ NORMY	29
3.4 MOŽNOSTI SNIŽOVÁNÍ NÁKLADŮ	29
3.4.1 Outsourcing	30
3.4.2 Specifika stavebního podniku	31
4 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	32
II PRAKTICKÁ ČÁST	33
5 CHARAKTERISTKA PODNIKU KODRLA S.R.O.	34
5.1 HISTORIE PODNIKU	34
5.2 STRUKTURA	36
5.3 OBLASTI PODNIKÁNÍ.....	36
5.4 ODBĚRATELÉ.....	37
5.5 KONKURENCE	37
6 ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU	39
6.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	39
6.1.1 Spotřeba materiálu a energie.....	40
6.1.2 Služby.....	41
6.1.3 Osobní náklady.....	42
6.1.4 Odpisy	42
6.2 ČLENĚNÍ DLE OBJEMU PROVÁDĚNÝCH VÝKONŮ	43
6.2.1 Fixní náklady.....	43

6.2.2	Variabilní náklady	44
6.3	ČLENĚNÍ VE VZTAHU K JEDNICI	44
7	CHARAKTERISTIKA STŘEDISKA REALIZACE	46
7.1	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	47
7.1.1	Spotřeba materiálu a energie	48
7.1.2	Služby.....	49
7.1.3	Osobní náklady.....	50
7.1.4	Odpisy	51
7.1.5	Daně a poplatky.....	51
7.1.6	Ostatní náklady.....	53
7.2	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ VE VZTAHU K JEDNICI	53
7.2.1	Jednicové náklady	53
7.2.2	Režijní náklady.....	54
7.3	PRŮBĚH ZAKÁZKY	54
7.3.1	Kalkulační systém	55
7.4	VÝCHODISKA PRO PROJEKTOVOU ČÁST	58
8	PROJEKT	59
8.1	AUTOMOBILY NA CNG	60
8.1.1	Nákup nových automobilů	61
Nové osobní automobily		61
8.1.2	Nákup ojetých vozidel.....	68
8.1.3	Výběr varianty.....	71
8.1.4	Možnosti financování.....	74
8.2	SMLUVNÍ BONUSY	75
9	ZHODNOCENÍ PROJEKTU	78
9.1	ČASOVÁ ANALÝZA	79
9.1.1	Automobily na CNG	79
9.1.2	Smluvní bonusy.....	79
9.2	NÁKLADOVÁ ANALÝZA	80
9.2.1	Automobily na CNG	80
9.2.2	Smluvní bonusy.....	81
9.3	RIZIKOVÁ ANALÝZA	82
9.3.1	Automobily na CNG	82
9.3.2	Smluvní bonusy.....	82
	ZÁVĚR	83
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	84
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	87
	SEZNAM OBRÁZKŮ	88
	SEZNAM TABULEK.....	89

ÚVOD

V dnešní době podniky často řeší svou ekonomickou situaci a hledají možnost, jak snížit náklady. Nejčastější možností, jak získat prostředky navíc bývá podrobná analýza všech druhů nákladů a následná optimalizace. Obstát v dnešním vysoce konkurenčním prostředí není jednoduché. Podniky musí přemýšlet velmi dopředu a pečlivě řídit své náklady.

Práce reaguje na aktuální problémy na trhu v souvislosti s trendem snižováním nákladů. Práce si klade za cíl nalézt konkrétní možnosti snížení nákladů v podniku Kodrla s.r.o. v rámci střediska realizací. Podnik Kodrla s.r.o. je dynamicky se rozvíjející podnik, který se nebojí nových výzev. V posledních letech optimalizoval nejen středisko rozvoje firmy, ale i středisko transport, které vykazovalo vysoké náklady. Logicky přichází řada na středisko realizací, které se potýká se značným vlivem sezonnosti ale i hospodářského cyklu. Středisko realizací je druhé nejvýznamnější v podniku a je mu přisuzována i značná část režijních nákladů celého podniku. Proto si společnost přála, aby byla zhodnocena aktuální pozice střediska z hlediska nákladů a následně navrhuta řešení pro snížení jednotlivých druhů.

Nedílnou součástí práce je teoretická část, která shrnuje nejdůležitější poznatky ohledně nákladů, jejich možnosti třídění a následné řízení. Na základě uvedené teorie je analyzována situace nejen střediska samotného ale i celého podniku. V práci je zhodnocena aktuální výše a struktura nákladů. Výsledky této analýzy ukázaly významné nákladové druhy, které dávají prostor optimalizaci. Poslední částí práce je část projektová. Ta na základě informací získaných z analýzy střediska navrhuje změny, které by v případě aplikace v podniku mohly přinést snížení jednotlivých nákladových druhů. Následně je provedena riziková, časová a nákladová analýza možných řešení.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

V dnešní době se často hovoří o snižování nákladů. Každý podnik se snaží najít úsporu v rámci provozních nákladů tak, aby byl konkurenceschopnější, a přitom jeho náklady klesaly. Proto hlavním cílem této práce je nalézt řešení ke snížení nákladů ve středisku realizací v podniku Kodrla s.r.o.

K dosažení hlavního cíle je nutné splnit dílčí cíle:

- zpracovat teoretické poznatky ohledně řízení nákladů;
- analyzovat současnou nákladovou situaci podniku;
- analyzovat současnou nákladovou situaci střediska;
- určit nákladové druhy vhodné ke snížení nákladů;
- navrhnout projektové řešení;
- podrobit řešení časové, nákladové a rizikové analýze.

Cílovou skupinou je management podniku, který prací získá podklady pro možné scénáře vývoje nákladů. Práce bude vycházet z dat za roky 2012–2016, jelikož zatím nejsou dostupná všechna data za rok 2017. Řešení projektu bude navrženo tak, aby se dalo aplikovat v roce 2018.

Prvním krokem práce je souhrn teoretických poznatků z oblasti nákladů a jejich řízení. Na základě těchto poznatků je poté zhodnocena aktuální situace podniku a střediska z hlediska nákladů. Základními metodami jsou především horizontální a vertikální analýza nákladů. Na základě horizontální analýzy je provedeno meziroční srovnání v rámci jednotlivých nákladů. Vertikální analýza nabízí pohled na podíl jednotlivých náklad na nákladech celkových. V praktické části je použita i klasifikační analýza, která dělí náklady do jednotlivých druhů z hlediska různých faktorů. Další použitou metodou je konkretizace jednotlivých položek nákladů. Na základě analýzy jsou určeny nákladové druhy, na které je nutné se zaměřit. V projektovém řešení je aplikováno především porovnávání, v závěrečném zhodnocení je možné řešení podrobeno časové, nákladové a rizikové analýze.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 TYPY ÚČETNICTVÍ

Rozlišujeme tři druhy účetnictví. První z nich je finanční účetnictví, která má za cíl poskytovat věrohodné informace o hospodaření firmy a finanční situaci a sestavovat věrné a pravdivé finanční výkazy. Jiným druhem je daňové účetnictví, které se v Evropě i v ČR značně prolíná s finančním účetnictvím. Nutno podotknout, že daňová pravidla a legislativa mají významný dopad na účetní postupy finančního účetnictví. Třetí druhem je manažerské účetnictví, které poskytuje především informace pro interní uživatele a slouží k řízení a hodnocení podniku (Petřík, 2009, s. 27)

Popesko a Papadaki (2016, s. 15) dodávají, že finanční a daňové účetnictví tvoří účetní systém.

1.1 Finanční účetnictví

Synek (2011, s. 83) uvádí, že finanční účetnictví sleduje informace za podnik jako celek a je určeno především pro externí uživatele (např. daňové orgány, banky – bývá proto nazýváno externí účetnictví).

Finanční účetnictví neřeší otázky ohledně řízení účetní jednotky jako celku ani jejich nižších organizačních složek, ani samo o sobě neřeší problém, jak dospět k údajům o množství a ceně vyprodukovaných, ale nerealizovaných zásob, které podnik vytvořil vlastní činností. Tyto údaje finanční účetnictví běžně neposkytuje. Lazar (2012, s. 1)

Popesko a Papadaki (2016, s. 13) doplňují, že informace poskytované finančním účetnictvím jsou téměř výhradně založeny na datech evidovaných v hodnotovém vyjádření, tedy v peněžních jednotkách. Finanční účetnictví nepracuje s naturálními veličinami jako jsou kilogramy, kusy, metry atd.

Synek (2011, s. 84) doplňuje, že z finančního účetnictví vychází daňové účetnictví, které podle daňových předpisů třídí veškeré náklady na daňově uznatelné (tj. náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů) a náklady, které jsou považovány za rozdělení zisku a do základu daně se nezahrnují (např. pokuty, penále, cestovné nad limit, odměny členům orgánu).

1.2 Manažerské účetnictví

Pod pojem manažerské účetnictví lze zařadit nákladové účetnictví, kalkulace a rozpočetnictví. Přičemž nákladové účetnictví lze chápat i jako vnitropodnikové či provozní. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 17)

Taschner a Charifzadeh (2016, s. 9) uvádí, že manažerské účetnictví může volně zpracovávat a strukturovat informace dle svých potřeb. Vedení manažerského účetnictví není téměř vůbec regulováno a podnik nemá povinnost jej využívat.

Synek a Kislingerová (2015, s. 325): Manažerské účetnictví lze nazývat i vnitropodnikovým účetnictvím. Na rozdíl od finančního účetnictví není legislativně vymezeno. V současné praxi existuje oddělené finanční a manažerské účetnictví – jedná se o tzv. dvouokruhové uspořádání.

Fibírová (2015, s. 31-32) uvádí: „V odborné literatuře, která věnuje pozornost vymezení cílů a obsahu manažerského účetnictví, je zdůrazňována jeho hlavní role spočívající ve zjišťování, třídění, analýze a prezentaci (vykázání) informací, a to takovým způsobem, který umožní řídicím pracovníkům cílevědomě ovládat podnikatelskou činnost, tedy řídit vztah mezi vynaloženými zdroji a dosaženými výsledky, ovlivňovat základní faktory ekonomického vývoje podniku, podporovat jeho výkonnost a zlepšovat finanční pozici“.

Petřík (2009, s. 29) dodává, že manažerské účetnictví je zaměřeno na budoucnost a trh, respektive na aktivní ovlivňování budoucnosti.

Lang (2005, s. 3) doplňuje, že manažerské účetnictví plní kromě výše uvedeného také další důležité funkce: informační, zjišťovací, porovnané, kontrolní a analytické.

Landa a Polák (2008, s. 21) doplňuje, že informace získané v manažerském účetnictví jsou přednostně (resp. výlučně) určeny pro vedení určitého podnikatelského subjektu.

Zavedení manažerského účetnictví není cílem podniku, nýbrž cestou, jak dosáhnout podnikových cílů. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 22)

Základní rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím lze sledovat v následujících oblastech: zákonné požadavky; zaměření na jednotlivé části nebo segmenty podniku; obecně zažitá účetní principy; orientace na budoucnost a frekvence podávání informací. (Drury, 2015, s. 6)

Pokud srovnáme manažerské a finanční účetnictví je jasné, že manažerské účetnictví má výrazně větší potřebu informací o nákladech. Král (2010, s. 46)

Zásady manažerského účetnictví

Lang (2005, s. 32) uvádí následující zásady manažerského účetnictví:

Účelnost – potřeby podniku a vedení určují obsah manažerského účetnictví.

Hospodárnost – stanovení a zúčtování má být co nejpřesnější, nejúplnější a odpovídající příčině.

Komplexnost – zahrnuje veškeré náklady a výkony podniku, i když pro to nenásledují žádné výdaje.

Kontinuita – jen pokud je manažerské účetnictví vedeno dlouhodobě stejným způsobem, potom mohou být výsledky srovnávány a určena průměrná hodnota.

Periodické pozorování – účetní období je dokumentováno, analyzováno, kontrolováno a srovnáváno s předchozími roky, s cílem získat výchozí hodnoty pro nové roční plánování.

Zásada příčiny – Náklady v kalkulaci jsou připočteny dle příčiny nákladovému středisku a nositeli nákladů.

Úkoly manažerského účetnictví

Čechová (2011, s. 5) uvádí základní úkoly manažerského účetnictví:

- podávat informace o struktuře nákladů;
- poskytovat informace o výkonech;
- poskytovat informace o jednotlivých útvarech podniku;
- vytváření kalkulačního systému;
- řízení odpovědnosti;
- kontrola nákladů;
- rozpočetnictví;
- rozhodování.

2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

Papula a Papulová (2013, s. 91) uvádí, že náklady a zisk patří základní ekonomické pojmy. Tyto pojmy sobě skrývají pohledy na ekonomiku subjektu z hlediska časového úseku. Mezi základní produkční faktory všeobecně zařazujeme materiálové, kapacitní, lidské a finanční zdroje.

2.1 Základní pojmy

V následující kapitole jsou popsány pojmy, které jsou klíčové pro diplomovou práci.

2.1.1 Náklady

Šteker a Otrusinová (2016, s. 205) uvádí, že náklady představují vstupy do hospodářské činnosti účetní jednotky, které snižují její ekonomický prospěch, a to snížením aktiv nebo zvýšením závazků. V konečném důsledku náklady snižují výsledek hospodaření za účetní období, a tím snižují i vlastní kapitál jiným způsobem než jeho odčerpáním vlastníky.

Král (2010, s. 47) udává charakteristiku nákladů v manažerském účetnictví: náklad je hodnotově vyjádřený, účelné vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností. Zdůrazňuje zejména nutnost racionálního hospodárného vynakládání.

Manažerské pojetí nákladů se liší oproti běžnému pojetí nákladů tím, že pracuje nejen se skutečnými, relevantními náklady ale i s náklady oportunitními. Dále při každém rozhodování bere v úvahu přírůstkové náklady, tedy náklady, kterou jsou tímto rozhodnutím ovlivněny. Zbylé považuje za irelevantní. Posledním výrazným rozdílem je rozlišení z hlediska krátkodobého a dlouhodobého časového horizontu: v krátkodobém pohledu vyvolávají fixní činitele vznik fixních nákladů, proměnné činitele vznik variabilních nákladů. V dlouhodobém pohledu jsou veškeré činitele považovány za proměnné, a tedy neexistují fixní náklady. Synek (2011, s. 85-86)

Král (2010, s. 49) uvádí, že z jednou ze zásadních odlišností v chápání nákladů mezi manažerským a finanční účetnictví je jejich odlišnost v rámci časové dimenze. Náklad z hlediska manažerského účetnictví se totiž projeví již v okamžiku vynaložení ekonomického zdroje. Což ale nevede přímo k úbytku majetku, ale jen změně formy. Nákladem ve smyslu finančního účetnictví se však stane až v okamžiku, kdy tento zdroj vyčerpá svou užitečnost (například tím, že se stane součástí výrobku, který je prodán zákazníkovi).

2.1.2 Výdaje

Lang (2005, s. 7) uvádí, že výdaje zahrnují všechny úbytky peněz a peněžních hodnot a vztahují se k časovému okamžiku vyčerpání. Neomezují se přitom jen na odliv finančních prostředků, ale zahrnují také přírůstky dluhů, které vedou k odlivu prostředků, a také úbytky pohledávek, které představují úbytek peněžních nároků.

Papula a Papulová (2013, s. 92) dodávají příklady výdajů: nákup materiálu na sklad, jelikož i přes úhradu faktury nebyl zatím spotřebován k výrobě, nákup strojů či zařízení, které budou podniku sloužit delší časový úsek – investice je nákladem ale i výdajem.

2.1.3 Výnosy

Martinovičová (2006, s. 86): výnosy znamenají pro podnik přírůstek zdrojů, a tedy kladný peněžní tok. V účetnictví se výnos vykazuje v tzv. okamžiku realizace.

Synek (2011, s. 74) uvádí následující typy výnosů: provozní výnosy (získané v provozně-hospodářské činnosti podniku například tržby za prodej), finanční výnosy (získané z finančních investic, cenných papírů, vkladů a účastí), a mimořádné výnosy (získané mimořádně, například prodejem odepsaných strojů).

Martinovičová, Konečný a Vavřina (2014, s. 44) dodává, že výnos není podmíněn přijetím platby za dodané výrobky, zboží či poskytnutou službu a je tedy reálně možné, že do výnosů budou zahrnuty i dodávky, které nebudou nikdy uhrazeny.

2.1.4 Příjmy

Lang (2005, s. 7) uvádí, že příjmy zahrnují všechny přírůstky peněz a peněžních hodnot. Vztahují se k okamžiku přijetí a zahrnují celkový přírůstek finančních prostředků a peněžních hodnot. Proto k příjmům patří nejen platby, ale také přírůstky pohledávek, které v důsledku vedou k platbě, stejně jako úbytky dluhů, které ušetří budoucí odlivy prostředků na úrok a amortizaci.

Papula a Papulová (2013, s. 93) dodává příklady příjmů: peníze, které přišly na bankovní účet od zákazníka – zákazník zaplatil za naše výrobky v tomto měsíci, přičemž tyto výrobky převzal v minulém měsíci, tedy jsme jako fakturované výkony zařadili do tržeb minulého období.

2.1.5 Zisk

Synek (2011, s. 134) uvádí, že zisk je cílem a podnětem veškerého podnikání, ne však jediným. Podnikatelé sledují nejen další monetární cíle (zajištění platební pohotovosti, maximalizace obrátu aj.), ale i nemonetární cíle (získání nezávislosti a samostatnosti, dosažení hospodářské moci, dobré jméno firmy a značky aj.) Vždy by měl převládnout dlouhodobý pohled nad krátkodobým.

Vochozka a Mulač (2012, s. 85) Výnosy a náklady je nutné posuzovat ve vzájemném kontextu. Jejich souhrnným vyjádřením za účetní období je výkaz zisku a ztrát neboli výsledovka. V ní jsou zachyceny veškeré výnosy a náklady spadající do příslušného účetního období. Rozdíl mezi celkovými výnosy a celkovými náklady je hospodářský výsledek před zdaněním (hrubý zisk). Po zaplacení daně ze zisku již zbývá vlastní výsledek hospodaření podniku – hospodářský výsledek za účetní období (čistý zisk).

Do tvorby zisku se promítá prostřednictvím tržeb uspokojování poptávky zákazníků, na druhé straně do něj zasahuje i úroveň využití podnikových zdrojů. (Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2014, s. 47)

2.2 Metody klasifikace nákladů

Popesko a Papadaki (2016, s. 31) uvádí, že předpokladem účinného řízení nákladů je jejich podrobnější rozčlenění do stejnorodých skupin. Existuje celá řada způsobů, jimiž lze toto členění provést. Schopnost řídicího subjektu správně řídit a ovlivňovat příčiny vzniku nákladů stojí na znalosti jejich struktury a příčin vzniku. Členění, respektive klasifikace nákladů podle různých kritérií je základním předpokladem pro aplikaci dalších nástrojů manažerského účetnictví.

Čechová (2011, s. 72) uvádí, že náklady jsou velmi rozmanitou skupinou. V této skupině nalezneme i složky, které spolu přímo nesouvisí. Liší se podle toho: z jakých ekonomických zdrojů jsou pořizovány, jakou plní funkci v procesu, jak se projevují a jak reagují na působení různých faktorů.

Čechová (2011, s. 73) uvádí, že nejpoužívanější členění nákladů v manažerském účetnictví je členění podle:

1. druhu vynaložených ekonomických zdrojů;
2. účelu jejich vynaložení.

Mimo toto členění je pak v manažerském (nákladovém) účetnictví hodně využíváno nákladů podle

3. závislosti na změnách rozsahu neboli objemu výroby;
4. potřeb rozhodování.

2.2.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů lze chápat jako soustředování nákladů do stejnorodých skupin spojených s činností jednotlivých výrobních faktorů. Druhové členění nákladů je významné pro finanční účetnictví. Nákladové druhy jsou náklady externí, tedy náklady prvotní, které vznikají stykem podniku s okolím. Synek (2011, s. 81)

Druhové členění dává možnost porovnávat informace mezi vzájemně nesouměřitelnými celky. A je podkladem pro zpracování části účetní závěrky – výkazu zisku a ztrát. (Čechová, 2011, s. 74)

Zámečník, Tučková a Hromková (2007, s. 13-14) uvádí, že z hlediska třídění nákladů ve výkazu zisku a ztrát lze rozdělit náklady na: běžné provozní náklady (spotřeba materiálu a energie, osobní náklady), odpisy dlouhodobého majetku, ostatní provozní náklady, finanční náklady (úroky a jiné finanční náklady) a mimořádné náklady (dary, mimořádné odměny).

Lazar (2012, s. 11) dodává, že se jedná o třídění nákladů podle účtů účtové třídy 5.

Druhové členění má velký význam pro zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou zdrojů a vnějším okolím. Jinými slovy odpovídá na otázky: od koho, jak a jak musí podnik zajistit, materiál, lidské zdroje, energii a další ekonomické zdroje. (Král, 2010, s. 70)

Král (2010, s. 70) dodává, že druhové členění může být poněkud omezené, jelikož nevyjadřuje příčinu vynaložení nákladů (svého věcného nositele).

Martinovičová, Konečný a Vavřina (2014, s. 53) doplňuje, že druhové třídění nákladů je nutné pro optimalizaci nákladů a umožňuje vazbu nákladů na dílčí plány podniku. Relativní podíl jednotlivých nákladových druhů může managementu objasnit, jakou roli hraje určitý nákladových druh a jaký má význam z hlediska celkových nákladů.

Papula a Papulová (2013, s. 97) dodávají, že pro každý druh podnikání je charakteristická určitá struktura nákladů, a to v závislosti na tom, o jakou výrobu jde z hlediska náročnosti na lidskou práci, kapitál nebo investice.

Základní nákladové druhy

- materiálové náklady;
- náklady na externí služby;
- mzdové a ostatní osobní náklady;
- daně a poplatky;
- jiné provozní náklady;
- odpisy a rezervy;
- finanční náklady;
- rezervy na finanční náklady;
- mimořádné náklady;
- daně z příjmu a jiné. (Zámečník, Tučková a Hromková, 2007, s. 15)

2.2.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů se používá pro určení vztahu jednotlivých nákladových položek k podnikovým výkonům a jejich efektivnosti. (Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2014, s. 56)

Z hlediska věcného obsahu

Jedná se o členění, které vyjadřuje přímý vztah nákladů k účelu jejich vynaložení. Každý náklad musí mít již při vzniku vymezený svůj účel. Z hlediska účelu pak lze sledovat náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení. (Čechová, 2011, s. 75)

- **Náklady technologické**

Popesko a Papadaki, (2016, s. 34) uvádí, že náklady technologické jsou takové náklady, které jsou bezprostředně vyvolány použitou technologií transformačního procesu nebo s ní nějakým způsobem účelově souvisí. Příkladem těchto nákladů mohou být: náklady na jednicový materiál, mzdové náklady výrobních dělníků, odpisy strojů, pronájem výrobní haly či mzdy údržbářů.

- **Náklady na obsluhu a řízení**

Typickými příklady jsou náklady, které jsou společné pro několik technologických celků, náklady na údržbu či opravy strojů a zařízení, mzdové náklady řídicích pracovníků a další. Zvýšení jejich podílu by mělo znamenat lepší využití zdrojů v podniku. (Čechová, 2011, s. 75)

Z hlediska informačního charakteru

Čechová (2011, s. 78) uvádí, že členění dle vztahu k jednici prováděného výkonu by mělo: poskytovat objektivně správné informace o rozsahu a obsahu nákladů vztahujících se k určité výkonu; vyjadřovat takové uspořádání nákladů, které umožňuje analyzovat význam jednotlivých složek nákladů v konkrétních podmínkách.

- **Jednicové náklady**

Jednicové náklady lze sledovat od technologického procesu až přímo k jednotce prováděného výkonu. Příkladem jednicových nákladů mohou být: náklady na jednicový materiál, mzdové náklady výrobních dělníků aj. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 35)

Šoljaková (2009, s. 44) doplňuje, že výši těchto nákladů je možné odhadnout pomocí norem spotřeby ekonomických zdrojů.

- **Režijní náklady**

Lazar (2001, s. 19): Režijní náklady souvisejí s technologickým procesem jako celkem, a proto se nemění přímo úměrně s počtem provedených výkonů. Jsou stanoveny zpravidla rozpočtem nákladů pro určité časové období.

Čechová (2011, s. 78) doplňuje, že režijní náklady jsou vyjadřovány v komplexních položkách: zásobovací režie, výrobní režie, správní režie a odbytová režie.

Z hlediska přiřazení jednotce výkonů

- **Přímé náklady**

Přímé náklady souvisí bezprostředně s konkrétním výkonem či střediskem. Typickým příkladem je spotřeba materiálu, který vchází přímo do výrobku. (Lazar, 2001, s. 19)

Čechová (2011, s. 76) dodává, že pod přímé náklady lze zařadit náklady technologické a v některých případech lze přímo vyčíslit a stanovit i náklady na obsluhu a řízení.

- **Nepřímé náklady**

Náklady nepřímé jsou společné pro více výkonů, zajišťují vytvoření podmínek pro skupinu výkonů, činnost útvarů a hierarchicky vyšších článků řízení. (Šoljaková, 2009, s. 45)

Příkladem nepřímých nákladů mohou být: odpisy strojů, pronájem výrobní haly, mzdy údržbářů, mzdy manažerů, účetních a personalistů, náklady na výpočetní techniku

pro administrativní pracovníky, náklady na informační systém v podniku aj. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 37)

2.2.3 Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů vychází ze skutečnosti, že ne všechny náklady stejně reagují na změny v objemu výkonů. V závislosti na reakci na změny objemu výkonů lze rozčlenit náklady na fixní a variabilní. Papula a Papulová (2013, s. 103)

Popesko a Papadaki (2016, s. 38) dodávají, že objem výkonů může být v praxi měřen celou řadou ukazatelů, jak oje počet prodaných či vyrobených kusů, odpracovaných hodin, ujetých kilometrů, obslužených pacientů nebo jakýchkoliv jiných měřítek výkonu aktivity organizace.

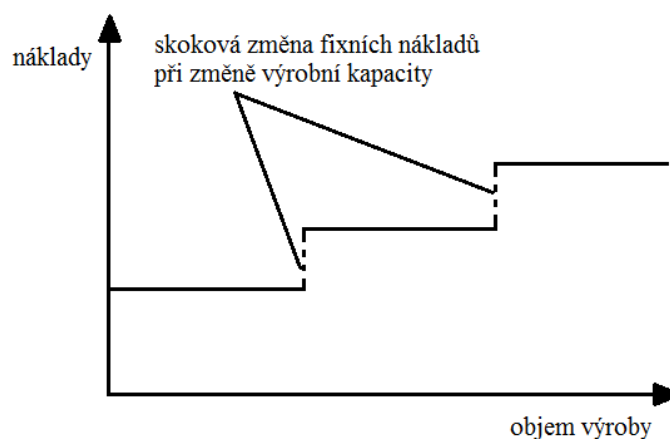
- **Fixní náklady**

Fixní náklady jsou náklady, které se nemění v závislosti k objemu výkonů. Tyto náklady zůstávají neměnné, i v případě, že podnik bude mít takřka nulové výkony. Typickými příklady jsou odpisy budov, mzdy manažerů či nájemné. Náklady fixní můžeme dále rozdělit na celkové a jednotkové. Celkové fixní náklady podniku zůstávají konstantní. Naopak jednotkové fixní náklady se růstem objemu výkonů snižují. Popesko a Papadaki (2016, s. 39)

Král (2010, s. 80) dodává, že jde zpravidla o tzv. kapacitní náklady, vyvolané potřebou zajištění podmínek pro efektivní průběh reprodukčního procesu (podnikatelského) procesu.

V případě fixních nákladů se vyskytují dva jevy: prvním z nich je degrese fixních nákladů – situace, kdy jednotkové fixní náklady klesají s růstem objemu výkonů. Druhým jevem je nákladová remenence – lze ji chápat jako jev, kdy s omezením výroby většinou fixní náklady neklesají, ale zůstávají neměnné (vznikají odpisy budov a strojů, podnik musí platit úroky a další). (Synek, 2011, s. 87, 90)

Pro vysvětlení pojmu fixní náklady jen nutné definovat i pojem skokových fixních nákladů. Ty vznikají v případě, pokud podnik využívá maximální kapacitu, a poté přidá jednotku výkonu, na kterou již však kapacita nestačí. Dochází tedy ke skoku fixních nákladů. (Král, 2010, s. 81)



Obr. 1 Graf průběhu fixních nákladů
(vlastní zpracování dle Konečného, 2012)

Fibírová (2015, s. 147) doplňuje, že fixní náklady lze dále členit: fixní náklady vyvolané způsobem zajištění činnosti; fixní náklady, které nejsou bezprostředně vyvolány vlastním vytvořením výkonu, ale o jejich vynaložení rozhoduje vedení podniku (např. náklady na propagaci a reklamu, náklady na výzkum a vývoj); fixní náklady, které jsou pravidelně a opakovaně vynakládány v konstantní výši (např. časové odpisy, splátky nájemného).

Poslední částí fixních nákladů jsou nevyužitá fixní náklady – volné. Vznikají v případě nevyužitá kapacity. Jejich velikost určuje, jak je podnik schopen efektivně využívat své kapacity. (Martinovičová, 2006, s. 77)

- **Variabilní náklady**

Variabilní náklady jsou naopak náklady, které se mění s objemem výkonů. Typickými příklady jsou úkolové mzdy, spotřeba materiálů a další položky. Stupeň variability může být různý. Rozlišujeme proporcionální, progresivní a degresivní variabilní náklady. Proporcionální náklady se vyvíjejí přímo úměrně k výkonům. Progresivní náklady rostou rychleji než objem výkonů. Náklady degresivního charakteru rostou pomaleji než objem výkonů. (Papula a Papulová, 2013, s. 104)

Čechová (2011, s. 81) dodává, že variabilní náklady představují vklady, které je možné ekonomicky dělit a vkládat je do jednotlivých procesů v takové výši, která odpovídá danému objemu výkonů, a to v čase, v němž jsou uskutečňovány.

Keřkovský (2004, s. 77) uvádí pojem semivariabilní náklady, které při určitém objemu výroby skokově vzrostou a dále se s rostoucím objemem výroby mění jako variabilní náklady. Jako příklade lze uvést průběh daně z příjmu, či telefonní poplatky.

2.2.4 Manažerské pojetí nákladů

Martinovičová (2006, s. 84) Účetní náklady nevyhovují řadě manažerských rozhodování, a proto vzniklo tzv. manažerské pojetí nákladů.

Zámečník, Tučková a Hromková (2007, s. 18) uvádí: manažerské pojetí nákladů pracuje s ekonomickými (skutečnými, relevantními) náklady, které oproti nákladům uváděným v účetnictví zahrnují i tzv. oportunitní (alternativní) náklady; při každém rozhodování bere do úvahy přírůstkové náklady; rozlišuje krátkodobý a dlouhodobý pohled na náklady a jejich vývoj; provádí strategické řízení nákladů.

Oportunitní náklady

Popesko a Papadaki (2016, s. 29): Oportunitní náklady nejsou z hlediska finančního účetnictví nákladem, avšak v rámci manažerského rozhodování se o náklad jedná a je významný pro rozhodování.

Čechová (2011, s. 67) dodává, že je zřejmé, že tyto náklady mají fiktivní charakter, jsou jen pomůckou k rozhodování, zda využít tu či onu variantu řešení.

Synek (2011, s. 45) tyto náklady jsou dány hodnotou, která musí být obětována, když zdroje nejsou použity na nejlepší možnou alternativu. Nazýváme je též náklady obětované příležitosti.

Popesko a Papadaki (2016, s. 51) zvláštním druhem oportunitních nákladů jsou kalkulační druhy nákladů. Jedná se o položky vlastní manažerskému účetnictví a kalkulují se při vyhodnocování ekonomické racionality aktuálně uskutečňovaných aktivit. Mezi základní druhy patří kalkulační odpisy, kalkulační úroky, kalkulační rizikové přírážky, kalkulační nájemné a kalkulační podnikatelská mzda.

Například kalkulační podnikatelská mzda je nákladem, který se ve finančním účetnictví nepromítá. Jedná se o fakt, že v podnicích jednotlivce či osobních společnostech nezískávají spolupracující majitelé firem a společníci žádný plat, v praxi se jedná o pokrytí životních potřeb v rámci osobních výběrů. Což se celkově ve výsledku projevuje neutrálně. Avšak z pohledu manažerského účetnictví je důležité stanovit fiktivní podnikatelskou mzdu, i když nevede k výdaji peněžních prostředků, protože je brána v rámci nákladového účetnictví jako dodatkový náklad. (Lang, 2005, s. 21)

Lang (2005, s. 15) dodává nejdůležitější druhy kalkulačních rizik: investiční riziko (škody, riziko odpisů), riziko zásob (krádež, zkažení, cenový propad), výrobní riziko (dodatečné

náklady různého druhu při výrobě), riziko záruky (riziko garance a snížení ceny), riziko vývoje (rizika komerčního výsledku výzkumu a vývoje), provozní riziko (ztráty z pohledávek a rizika měny).

Relevantní náklady

Konečný (2001, s. 44): relevantními náklady rozumíme náklady, které ovlivňují určité rozhodnutí, protože se v závislosti na něm změň. Ostatní náklady jsou pro dané rozhodnutí irelevantní neboli utopené a změna variant nemění jejich výši.

Utopené náklady

Jedná se typ nákladů v rámci manažerského účetnictví, který již nelze ovlivnit. Pro tyto náklady jsou typické následující charakteristiky: vynakládají se před zahájením výroby, jejich celkovou výši nelze ovlivnit a jedinou možností jejich snížení je investiční rozhodnutí, které bude působit opačně, jejich typickou vlastností je relativně vzdálený časový úsek mezi výdajem a vyjádřením nákladu. Příkladem těchto nákladů mohou být odpisy fixních aktiv. (Popesko a Papadaki. 2016, s. 49)

3 ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

Název nákladové účetnictví pro subsystém účetních informací pro řízení podnikatelské činnosti, o jejichž parametrech již bylo rozhodnuto, není rozhodně náhodný. Ovlivnitelnost hodnotových veličin (aktiv, vlastního kapitálu a závazků; nákladů, výnosů a zisku; příjmů a výdajů) v běžném operativním řízení je omezena relativně velmi úzkým manévrovacím prostorem. Ten je vymezen existující kapacitu vytvářet výkony pro existující zákazníky na relativně známých trzích. V operativním řízení je tedy v zásadě rozhodnuto o základních otázkách: co, jak a pro koho vytvářet. Je-li v zásadě rozhodnuto o výkonech dodávaných na trh, je v zásadě rozhodnuto i o tržních cenách, za které je možno tyto výkony prodat. Centrem pozornosti operativního řízení výkonnosti (zisku) je proto zejména řízení nákladů (při daných tržních cenách prodávaných výkonů), s bezprostředním propojením na operativní řízení peněžních toků. (Fibířová, 2015, s. 33)

Zámečník, Tučková a Hromková (2007, s. 62) uvádí, že snižováním celkových nákladů je možné zvyšovat konkurenční schopnost podniku, udržovat a zvyšovat zisk. Mezi základní nástroje řízení nákladů patří: kalkulace, rozpočetnictví, plánování nákladů, normativy nákladů a limitování nákladů a technickohospodářské normy.

Čechová (2011, s. 85) každá vynaložená položka by měla mít nějaký cíl, účel, a tím je vytvoření výkonu, který v konečném důsledku přináší zisk. Znamená to, že náklady musí být vždy přeměňovány v konečné výkony, aby splnily svůj účel.

3.1 Kalkulace

Král (2010, s. 124) uvádí, že pojem kalkulace se používá ve třech základních významech: jako činnost vedoucí ke zjištění či stanovení nákladů na výkon, který je přesně druhově, objemově a jakostně vymezen; jako výsledek této činnosti; jako vydělitelná část informačního systému podniku, sice tvořící součást manažerského účetnictví, ale také nezastupitelná informačním obsahem a nedohodou jeho získání; v tomto pojetí se o kalkulaci hovoří jako již nikoliv jako o izolovaném propočtu hodnotových veličin na jednu jednotku výkonu, ale jako o systému vzájemně skloubených propočtů, zpracovaných pro různé účely, které jsou obsahově propojeny zejména s účetnictvím pro řízení a rozpočty nákladů odpovědnostních středisek.

Synek (2011, s. 123) uvádí, že kalkulace jsou důležitým nástrojem podnikového a vnitropodnikového řízení: jejich rozbor vede k odhalování nedostatků v řízení. Základním postupem je srovnávání.

Popesko a Papadaki (2016, s. 59) dodávají, že nákladová kalkulace je základním kalkulačním nástrojem pro výpočet marže, zisku nebo velmi často i ceny, protože každá výše uvedená veličina je na kvantifikaci nákladů založena.

Fibírová (2015, s. 199-202) vyjmenovává základní rozhodovací úkoly, pro které je kalkulace využívána: rozhodování o změnách v objemu a struktuře sortimentu; rozhodovací úlohy vycházející z posuzování dlouhodobé ziskovosti výkonů; stanovení hranice ceny s rozlišením tzv. základního a doplňkového sortimentu; stanovení vhodného ocenění vnitropodnikových výkonů; řešení tzv. reprodukčních úloh; jako podklad pro obhajobu ceny při jednání se zákazníkem.

Lazar (2001, s. 28) dodává, že kalkulace je stanovení nákladů na jednotku produkce. Předem stanovené na kalkulační jednotici představují nákladový úkol, jehož plnění se kontroluje v systému vnitropodnikového ekonomického řízení.

Čechová (2011, s. 86) doplňuje, že kalkulace jsou vytvářeny různými metodami, které jsou závislé na předmětu kalkulace, způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace a struktuře nákladů, které se zjišťují nebo stanovují.

Kalkulace má svou vžitou formou – kalkulační vzorec. Ten je složen z jednotlivých položek, které obsahují příslušné peněžní částky vztahující se k danému výkonu. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 177)

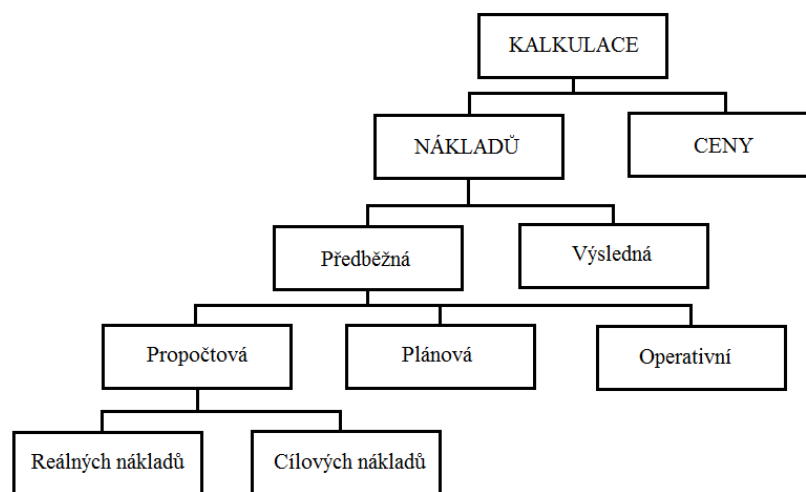
3.1.1 Kalkulační systém

Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s. 182) uvádí, že kalkulační systém můžeme definovat jako soubor kalkulací v podniku a vazeb mezi nimi. Kalkulační systém je hlavním nástrojem řízení nákladů na výkony, kalkulační systém musí přitom zajistit metodickou jednotu a vzájemnou návaznost kalkulací mezi sebou. Počet druhů kalkulací, sestavovaných v konkrétním podniku a zahrnovaných do kalkulačního systému závisí na druhu podniku, velikosti podniku, nárocích na vypovídací schopnost kalkulací a potřebě jejich využití v různých časových horizontech.

Fibířová a Šoljaková (2010, s. 158) mezi jednotlivými druhy kalkulací existuje celá řada vazeb. Základním smyslem celého kalkulačního systému je řízení a postupné zpřesňování nákladů na výkon a oddělení příčin a odpovědnosti za náklady a zisk výkonu.

Členění z hlediska času

Fibířová a Šoljaková (2010, s. 157) uvádí, že za účelem řízení a analýzy jednicových nákladů si podnik vytváří tzv. kalkulační systém, který zahrnuje kalkulace předběžné a kalkulace výsledné.



Obr. 2 Typy kalkulací (vlastní zpracování dle Krále, 2010)

Fibířová a Šoljaková (2010, s. 157) kalkulace předběžné se dále člení z hlediska úkolů, které plní, a způsobu sestavení na propočtové, operativní a plánové. Operativní a plánové kalkulace se společně označují jako normové.

Synek (2011, s. 116): Kalkulace operativní jsou sestavované na základě operativních norem vyjadřujících konkrétní technologické a organizační podmínky platné v době sestavování kalkulace; rozeznáváme operativní kalkulaci výchozí platnou k prvnímu dni období a operativní kalkulaci běžnou. Rozdíly mezi oběma tvoří změna norem. Rozdíly mezi operativní kalkulací běžnou a skutečnými náklady jsou odchylky od norem.

Propočtová kalkulace se sestavuje zpravidla v etapě výzkumu a vývoje nového výkonu, kdy dochází k postupnému upřesňování jeho konstrukčních a technologických parametrů. (Fibířová a Šoljaková, 2010, s. 157)

Hradecký, Lanča a Šiška (2008, s. 187) uvádí, že výsledná kalkulace je z časového hlediska završením celé kalkulační soustavy. Sestavuje se až po dokončení příslušného výkonu; funguje tak jako kontrolní nástroj všech druhů předběžných kalkulací daného výkonu.

Členění z hlediska úplnosti

Dalším členěním kalkulací je členění z hlediska úplnosti na kalkulace úplných nákladů a kalkulace neúplných nákladů.

- **Kalkulace úplných nákladů**

Kalkulace tradiční neboli kalkulace úplných nákladů je často kritizována. Tato kalkulace není pro některé podniky vhodná, jelikož nevyjadřuje souvislost mezi výrobními činiteli a náklady, které jsou jimi vyvolány. Část režijních nákladů (správní režie) je spojena s činností podniku jako celku, a tedy nemá bezprostřední souvislost s jednotlivými druhy výrobku. Dále tato kalkulace předpokládá znalost vyráběného množství jednotlivých druhů výrobků. Což v praxi není vždy možné a poté se musí rozdělení fixních nákladů odhadovat. Rovněž zisk z vyráběného množství není proporcionální k vyráběnému množství. Posledním bodem je fakt, že kalkulace úplných nákladů považuje za minimální hranici ceny jeho úplné vlastní náklady. (Synek, 2011 s. 117)

- **Kalkulace neúplných nákladů**

Synek (2011, s. 118) z výše uvedené kritiky tradiční kalkulace vzešla kalkulace neúplných nákladů – přímých či variabilních nákladů. Na výrobky se kalkulují pouze variabilní náklady – jednicové náklady a variabilní režijní náklady. Zbývající náklady na chod podniku se o kalkulace nezahrnují a promítají se až v rámci výsledku činnosti podniku. Za přispívání k tvorbě výsledku hospodaření se považuje rozdíl prodejní ceny výrobku a jeho variabilních nákladů zvaný příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku.

3.2 Ekonomické plánování a rozpočtový systém

Martinovičová (2006, s. 83) Rozpočetnictví se zaměřuje na stanovení budoucích nákladů, výnosů a výsledku hospodaření podnik a jeho vnitropodnikových útvarů, jichž má být dosaženo v rozpočtovém období.

Hunčová (2007, s. 96) Rozpočtem je míněno hodnotové vyjádření plánu. Může mít dlouhodobý i krátkodobý charakter. Rozpočet může mít formu rozpočtové kalkulace nákladů, výkonů a předběžných cen.

Plánování je predikce zaměřená na předvídání budoucího stavu organizace a cesty k jeho dosažení. Plánování tedy znamená zaměření se na konkrétní cíl s ohledem na zdroje a aktivity k dosažení tohoto cíle. Landa a Polák (2008, s. 52)

Fibírová (2015, s. 308) uvádí funkce rozpočtu: stanovuje cíle ve vývoji hodnotových veličin; koordinuje činnost středisek uvnitř podniku v návaznosti na vymezení jejich pravomocí a odpovědností; motivuje řídicí pracovníky k dosažení dílčích úkolů stanovených rozpočtem v souladu s cíli podniku jako celku; je nástrojem kontroly skutečného vývoje hodnotových veličin v porovnání s výší stanovenou rozpočtem.; umožňuje měřit výsledek činnosti střediska.

Více funkcí rozpočtů může vyvolat konflikt mezi jednotlivými funkcemi. Nejčastějším rozporem bývá plánovací funkce a oproti funkce motivační současně s měřením výkonnosti. (Šoljaková, 2009, s. 100)

3.3 Technickohospodářské normy

Zámečník, Tučková a Hromková (2007, s. 82) Technickohospodářské normy určují množství výrobních činitelů vynakládaných na určitou jednici výkonu, nebo nutné množství určitého druhu zásob. Stanoví se ve hmotných nebo časových jednotkách. Podle předmětu normování jde o: normy spotřeby přímého materiálu; normy spotřeby času práce zahrnované do přímých mezd; normy spotřeby technologické energie; normy spotřeby režijního materiálu, paliv a energie; normy spotřeby času zahrnované do režie; kapacitní normy výrobnosti strojů a zařízení; normy odpisů; normy zásob; normy podílu jakostních tříd výrobků.

Martinovičová, Konečný a Vavřina (2014, s. 76) dodává, že limitování nákladů ve formě norem může vést hospodářská střediska k soustavnému snižování nákladů. Při limitování nákladů jde většinou o nepřekročení horní hranice určené řídicím subjektem.

3.4 Možnosti snižování nákladů

Popesko a Papadaki (2013, s 19) uvádí, že pro úvahy o nákladové optimalizaci je třeba uvědomit si, že ne všechny podnikové výkony (výrobky, služby, zákazníci) tvoří proporcionálně stejný zisk. Mezi výkony můžeme nalézt takové, které jsou vysoce ziskové, i takové, jež jsou ve svém důsledku ztrátové.

Udržování nízkých nákladů může pro organizaci znamenat silnou konkurenční výhodu. Mnoho společností se zaměřuje na potřebu zlepšení nákladových systémů, tak aby byly schopny poskytovat lépe vypovídající nákladové informace. (Drury, 2015, s. 13)

Popesko a Papadaki (2016, s. 20) uvádějí náklady, na které je vhodné se zaměřit:

- Materiálové náklady – snížit plýtvání materiálem, nakupovat za výhodnější ceny.
- Osobní náklady – snížení mezd pracovníků, lepší využití nakupované práce, optimalizace prováděných režijních činností.
- Odpisy – snížení odpisů využitím zařízení s nižší hodnotou, lepší využití instalovaných zařízení.
- Externí služby a ostatní náklady.

3.4.1 Outsourcing

Lang (2005, s. 37-38) vysvětluje tento pojem jako vyčleňování a organizačních jednotek ve všech podnikových oblastech. Hlavními cíli outsourcingu jsou úspora nákladů hospodárnějším předáním úkolů třetím osobám (stranám), zvyšování kvality delegováním úkolů na specialisty.

Dvořáček a Tyll (2010, s. 3): outsourcovat se může část výrobního procesu, celý výrobní proces, stavební činnosti, podpůrné činnosti, personalistické služby a jiné. Zadavatel a dodavatel se mohou nacházet na stejném i různém ekonomickém území. Ve výrobě poskytuje zadavatel dodavateli technické zadání činnosti, která má být provedena na vstupním materiálu. Tento materiál může a nemusí být poskytován zadavatelem.

Lang (2005, s. 38): Častými oblastmi využití jsou:

- Základní oblasti – předstupně výroby, převzetí výrobní a montážní zakázky, účetnictví, provoz výpočetního střediska, řízení jakosti, reklama, telemarketing a přímý marketing,
- Okrajové oblasti – provoz jídelny, úklidová služba, správa budovy, vnitropodniková tiskárna, pošta, inkaso pohledávek, právní poradenství a podnikové vzdělávání,
- Strategický outsourcing – výzkum a vývoj, nákup, výroba, provoz, management kvality.

3.4.2 Specifika stavebního podniku

Synek a Kislingerová (2015, s. 350–351) uvádí, že v případě stavebnictví se jedná o specifickou ekonomiku, která má některé zvláštnosti. Stavební výroba je v podstatě kusová; na staveništi (pracovišti) vzniká jen jeden stavební objekt, ve výjimečných případech několik typizovaných objektů najednou například při výstavbě sídlišť; pro každý objekt, s výjimkou typizovaných, je nutno vypracovat samostatný projekt, rozpočet, plán výstavby a postup práce. Jedná se o výrobu s dlouhým cyklem, která je závislá na povětrnostních podmínkách a jedná se o cyklické odvětví.

4 SHRNUÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

V úvodní části byla věnována pozornost rozlišením finančního a manažerského účetnictví. V rámci kapitoly ohledně manažerského účetnictví byla vymezena nejen oblast působnosti ale i základní zásady a úkoly manažerského účetnictví.

V následující části byly obecně vysvětleny pojmy, které jsou nutné k pochopení praktické části i projektu diplomové práce. Jedná se o pojmy náklady, výnosy, výdaje, příjmy a zisk.

Dále byly shrnuty a popsány různé typy členění nákladů. V rámci této kapitoly byly důkladně rozlišeny náklady dle druhového, kalkulačního a účelového členění, členění ve vztahu k jednici a členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů. Nedílnou součástí této kapitoly je manažerské pojetí nákladů a jeho výklad.

Následující kapitola se zabývala řízením nákladů. Vysvětluje základní nástroje – kalkulace, technickohospodářské normy ekonomický plánování a rozpočtový systém. V rámci kalkulací byl představen kalkulační systém a možné členění kalkulací.

Poslední úsek teoretické části se zabýval důležitostmi a možnostmi snížení nákladů v podniku. V rámci tohoto úseku je zařazena i krátká kapitola ohledně specifika stavebnictví.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 CHARAKTERISTKA PODNIKU KODRLA S.R.O.

Název	Kodrla s.r.o.
Sídlo	Huštěnovice 363, 687 03
Datum vzniku	9. prosince 1998
Identifikační číslo	255 47 453
Předmětem podnikání	zednictví; silniční motorová doprava – nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti přesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí, - nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí; provádění staveb, jejich změn a odstraňování; výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. (Justice.cz, ©2014-2016)

Jedná se o rodinný podnik s tradicí, který má mnoho kladných referencí a výsledky realizací potkávají obyvatelé Slovácka takřka na každém kroku. Společnost se snaží posouvat se dopředu a přibližovat se potřebám zákazníků. Nově vznikla při společnosti i projekční kancelář, jedním ze zakladatelů je i jednatel společnosti Kodrla s.r.o. Snahou je dokázat splnit jakékoli přání – od návrhu až po realizaci.

Podnik se od svého založení neustále rozrůstá, což je vidět i na počtu zaměstnanců, který se každým rokem zvyšuje v průměru o dva zaměstnance. K 31. 1. 2018 má podnik 49 zaměstnanců na hlavní pracovní poměr.

Podnik se snaží smýšlet ekologicky, a proto od roku 2017 v případě nákupu nákladního automobilu vysadí dva stromky, a v případě osobního automobilu stromek jeden.

5.1 Historie podniku

Vznik historie současné společnosti se datuje od roku 1996, kdy začala fungovat na základě živnostenských oprávnění firma Štěpána Kodrly, která nejprve poskytovala služby zejména

v realizaci a opravách fasád, dále realizovala drobné stavební opravy či úpravy rodinných domů.

V roce 1998 se dostalo jméno Stavebniny Kodrla do podvědomí společnosti. Hlavní podnikatelskou činností byl mimo realizace staveb i obchod se stavebním materiálem se specializací na keramické obklady a dlažby. Postupně zde bylo vybudováno zázemí pro obchodní činnost a skladové prostory – vzorkovna s prodejnou, které daly základ k dalšímu rozvoji.

Podnikatelská činnost, která byla doposud zaměřena na realizaci staveb a prodej stavebního materiálu byla rozšířena v roce 2007 o kamionovou dopravu. Kamionová doprava se realizuje ve vnitrostátním i mezinárodním měřítku se specializací na přepravu zboží až do 26 tun, plachtovými návěsy typu mega.

Nabízené služby se v roce 2010 doplnily o novou podnikatelskou činnost – půjčovnu lešení. Společnost Stavebniny Kodrla s.r.o. nově začíná nabízet k zapůjčení systémové fasádní rámové lešení, mobilní hliníkové věže a trubkové lešení.

System managementu kvality tvoří integrovaný systém s řízením organizace. V roce 2011 se vedení společnosti se zavázalo neustále zlepšovat efektivnost řízení, především prostřednictvím stanovených cílů, cílových hodnot a kontrolních mechanismů, a proto byla realizována opatření dle norem ČSN EN ISO 14001: 2005, ČSN OHSAS 18001: 2008, ISO ČSN EN ISO 9001: 2009.

V roce 2014 se Stavebniny Kodrla s.r.o. stávají součástí obchodního družstva BigMat CZ.

V roce 2016 podnik navazuje na stabilitu a důvěryhodnost rodinné značky Stavebniny Kodrla s.r.o. a mění obchodní jméno společnosti na Kodrla s.r.o. Tímto zásadním krokem získává jednoznačně rozpoznatelnou identitu, která je rozvíjena prostřednictvím jednotlivých středisek v oblasti realizace staveb, prodeje stavebního materiálu, kamionové dopravy a půjčovny nářadí a lešení.

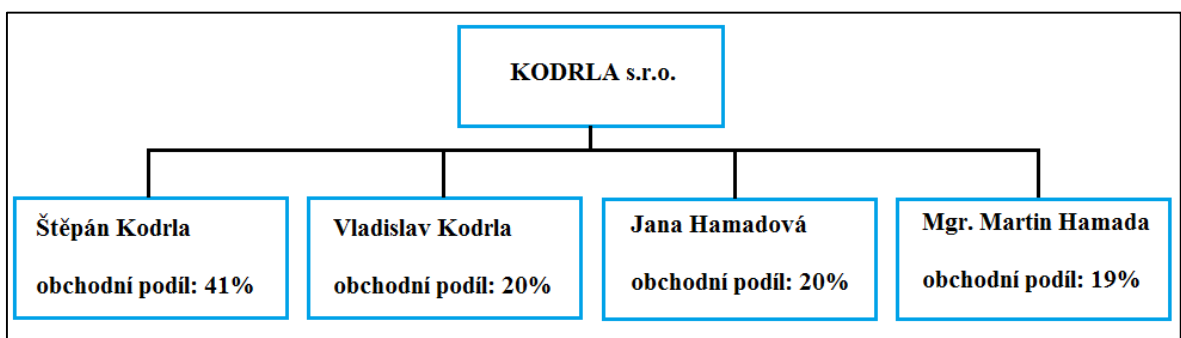
V roce 2016 se také mění logo společnosti.



Obr. 3 Aktuální logo podniku. (interní zdroj)

5.2 Struktura

Statutárním orgánem jsou čtyři jednatele, kteří jsou zároveň společníky. Jednatelé jednají jménem společnosti samostatně a podepisují se tak, že k napsanému nebo vytištěnému názvu společnosti připojí svůj podpis s dodatkem, že se jedná o jednatele. Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, která je složena ze čtyř jednatelů. Základní kapitál činí 100.000 Kč je splacen v celé své výši.



Obr. 4 Struktura podílů. (vlastní zpracování)

5.3 Oblasti podnikání

Společnost aktuálně podnikání v především v oblasti stavebnictví. Zahrnuje čtyři hospodářská střediska, podle kterých člení i své náklady.

Prodej stavebnin

Prodej stavebnin se uskutečňuje jak maloobchodně v rámci podnikové prodejny, tak velkoobchodně. Mezi základní sortiment patří písky, kamenivo, zdící prvky, betonové výrobky, zateplovací systémy, hydroizolace, střešní okna, tepelné izolace, malty, omítky, pojiva, schodiště, ocelové zárubně, interiérové zárubně, keramické obklady a dlažby, konstrukční řezivo, podhledy, podlahy, barvy, stavební chemie, spojovací materiál, ruční elektrické nářadí, ruční nářadí pro řemeslníky, střechy, okapy, OSB desky a palubky.

Půjčovna nářadí

Jedná se o nejmladší a také nejmenší středisko podniku. Středisko půjčovna nabízí zapůjčení nářadí pro různé práce: bourání, vrtání, sekání, broušení, řezání, drážkování, čistění, elektrocentrály, topidla, hutnění, měření a vyhledávání, míchání, svařování, zpracování betonu, zemní práce a zapůjčení vibrační techniky.

Realizace

Středisko realizace je popsáno v následující kapitole, jelikož se diplomová práce zabývá snížením nákladů právě v tomto středisku.

Transport

Společnost nabízí nákladní dopravu zboží do hmotnosti 26 tun formou přepravy návěsy typu mega a plato, a také plachtovými návěsy. Podnik rovněž zabezpečuje sběrnou službu IT-CZ-SK-IT a přepravu ADR.

V rámci střediska transport společnost nabízí dopravu nejen po České republice, ale i do zemí jako Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Maďarsko, Německo, Nizozemí, Polsko, Portugalsko, Rakousko, Slovensko, Slovinsko, Španělsko a Švýcarsko.

5.4 Odběratelé

Mezi odběratele podniku patří jak firmy, tak i jednotliví zákazníci. Mezi klíčové zákazníky patří Synot Real Estate a město Uherské Hradiště. Společnost v posledních letech pracovala na několika velkých zakázkách – budova Moravia Cans Bojkovice, hasičská zbrojnice Sušice, kolumbárium Mařatice, kaple Panny Marie Růžencové v Traplicích a mnoho dalších. Práce podniku jsou vidět takřka na každém kroku Slovácka.

5.5 Konkurence

V oblasti prodeje stavebnin je konkurence obrovská, jelikož se jedná většinou o obchodní činnost a nikoliv výrobní. Proto jde zákazník po ceně. Nejbližšími konkurenty jsou Tradix Staré Město, DEK Staré Město a PRO-DOMA Kunovice. Společnost prodává nejrůznější druhy stavebních materiálů, tedy mezi konkurenty jde zařadit i menší podniky, které se soustředí na prodej konkrétních typů stavebnin – například štěrků a kameniva.

Středisko transport také patří, k těm, kde je konkurence citelná. Z nejbližších konkurentů lze jmenovat Povalač Transport Bílovice a Bohemia Transport Topolná.

Z hlediska půjčovny lze zmínit DEK Staré Město, Brucháček Staré Město a Tufír spol.

U stavební činnosti nelze konkurenty vyjmenovat, jelikož se jedná o velký soubor prací, které má společnost ve své kompetenci. Od konkurentů v oblasti výstavby rodinných domů, přes rekonstrukce bytových jader až po zateplování je skutečně nespočet. Nejlepší strategií pro získávání nových zákazníků je kvalitně odvedená práce a výhodná cena.

6 ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU

Podnik v posledních letech vykazuje značné kolísání výsledku hospodaření. Záměrně byl zvolen výsledek hospodaření z běžné činnosti, tak aby nebyl ovlivněn mimořádnými výnosy a náklady.

Za ztrátu v roce 2012 stojí především celková krize v ekonomice. To se v podniku projevilo poklesem tržeb v rámci střediska o 30 %, a ve středisku stavebnin dokonce o 35 %. Také bylo investováno do rozšíření vozového parku mezinárodní kamionové dopravy.

V roce 2013 se zvýšily tržby střediska realizace o 50 % oproti roku 2012. Zisk podpořilo i to, že podnik výrazně neinvestoval. V toto roce se také nezvyšovaly mzdy zaměstnanců.

Rok 2014 znamená výrazný zisk. Za tímto ziskem stojí především nárůst tržeb o 40 % v rámci střediska stavebnin.

V roce 2015 se výsledek hospodaření snížil vlivem poklesu tržeb střediska realizace o 20 %, a také rostly mzdové náklady v rámci ostatních středisek.

Rok 2016 znamenal pro podnik pokles tržeb v rámci střediska realizací, a podnik investoval do rozšíření nových skladových ploch. V roce 2016 se projevují i vyšší náklady střediska transport – konkrétně spotřeba pohonných hmot a mzdové náklady.

Tab. 1 Výsledek hospodaření podniku. (vlastní zpracování)

	VH z běžné činnosti	Náklady
2012	-1 462 000 Kč	37 461 000 Kč
2013	404 000 Kč	49 625 000 Kč
2014	1 801 000 Kč	48 614 000 Kč
2015	69 000 Kč	44 676 000 Kč
2016	-1 641 000 Kč	47 072 000 Kč

6.1 Druhovému členění nákladů

V rámci druhového členění nákladů se procentuální poměr jednotlivých druhů k celkovým nákladům příliš nemění. Největší část nákladů tvoří služby, jejichž podíl ale během let klesá. Dalším významným druhem jsou spotřeba materiálu a energií, které tvoří cca čtvrtinu

celkových nákladů. Posledním výrazným nákladovým druhem jsou osobní náklady, které mají v posledních letech rostoucí tendenci. Tyto významné náklady tvoří cca 87–91 % celkových nákladů.

Tab. 2 Procentuální poměr nákladových druhů k celkovým nákladům (vlastní zpracování)

	2012	2013	2014	2015	2016
Služby	38,38 %	46,50 %	42,55 %	38,27 %	35,69 %
Spotřeba materiálu a energií	29,82 %	28,42 %	26,39 %	23,49 %	24,62 %
Osobní náklady	19,41 %	16,05 %	20,88 %	26,45 %	26,71 %
Daně a poplatky	5,33 %	4,96 %	4,74 %	4,90 %	5,87 %
Odpisy	3,92 %	2,73 %	2,97 %	3,42 %	3,63 %

6.1.1 Spotřeba materiálu a energie

Spotřeba materiálu a energie představuje v podniku cca jednu čtvrtinu celkových nákladů. Vedení podniku se snaží optimalizovat tento nákladový druh. Především v rámci střediska Transport se obnovuje většina vozového parku právě kvůli vysokým nákladům.

Tyto náklady lze rozčlenit na přímé a nepřímé. V případě přímých nákladů jsou to především spotřeba stavebního materiálu a náklady na pohonné hmoty spotřebovávané v rámci jednotlivých středisek. Mezi nepřímé náklady jsou zahrnuty především fixní náklady na topení, vodu a elektřinu celého objektu a správní budovy, ale i kancelářské potřeby. Nepřímé náklady se dělí poměrem mezi jednotlivá střediska.

Tab. 3 Náklady na spotřebu energie a materiálu
podniku. (vlastní zpracování)

	Spotřeba materiálu a energie
2012	11 169 000 Kč
2013	14 102 000 Kč
2014	12 831 000 Kč
2015	10 494 000 Kč
2016	11 589 000 Kč

6.1.2 Služby

Položka služby je jednou z nejvýznamnějších položek nákladů z hlediska druhového členění. V průměru tvoří cca 40 % celkových nákladů. Největší část z nich tvoří subdodávky v rámci střediska realizace. Dalšími položkami jsou náklady na opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, úklidové služby, reklama, školení, servis výpočetní techniky či parkování vozidel.

Skokový nárůst nákladů za služby byl v roce 2013 způsobem zvýšením tržeb střediska realizací o 50 %, jednalo se především o stavební práce. Výše nákladů vydaných za služby má od roku 2013 klesající tendenci. Pozitivní vliv na postupné snižování má obnovený vozový park střediska transport, který už nevykazuje takové náklady na opravy a údržbu.

Tab. 4 Náklady za služby podniku.
(vlastní zpracování)

	Služby
2012	14 377 000 Kč
2013	23 078 000 Kč
2014	20 684 000 Kč
2015	17 096 000 Kč
2016	16 800 000 Kč

6.1.3 Osobní náklady

Do osobních nákladů lze obecně zařadit několik položek: mzdové náklady, odměny členům orgánů společnosti a družstva, náklady na sociální a zdravotní pojištění a sociální náklady.

Náklad v podobě odměn členům orgánům společnosti podnik nevykazuje, jelikož všichni čtyři jednatelé jsou zároveň zaměstnanci podniku.

Mzdové náklady mají v rámci rostoucí trend, stejně jako náklady na sociální a zdravotní pojištění. To je dáno především neustále se zvětšujícím počtem zaměstnanců. K 31. 1. 2018 má podnik 49 zaměstnanců na hlavní poměr.

Osobní náklady tvoří v rámci podniku cca 20 % celkových nákladů. Od roku 2015 tvoří zaokrouhleně 26 % celkových nákladů. Zvyšování položky osobních nákladů má spojitost nejen s rostoucím počtem zaměstnanců podniku, ale i se zvyšováním mezd. Konkrétně v roce 2015 v rámci středisek správy, půjčovny, transport a prodej stavebnin. V roce 2016 lze sledovat další mírné navýšení mezd především řidičů střediska transport. Toto zvyšování je nutností k udržení stávajících zaměstnanců v době, kdy je obtížné obsadit pozice řidičů kvalifikovanými pracovníky.

Tab. 5 Mzdové náklady, náklady na SZP a počet zaměstnanců za podnik.

(vlastní zpracování)

	Mzdové náklady	Náklady na SZP	Počet zaměstnanců
2012	5 387 000 Kč	1 815 000 Kč	18
2013	5 880 000 Kč	2 005 000 Kč	21
2014	7 488 000 Kč	2 565 000 Kč	27
2015	8 721 000 Kč	2 988 000 Kč	31
2016	9 298 000 Kč	3 273 000 Kč	35

6.1.4 Odpisy

V rámci podniku se odepisuje jak dlouhodobý hmotný, tak nehmotný majetek. V rámci hmotného majetku se jedná především o pozemky, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Zůstatková cena dlouhodobého hmotného majetku (pozemky, stavby,

hmotné movité věci a jejich soubory, nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly) činila v roce 2016 5 705 000 Kč.

Nehmotný majetek vlastní podnik ve formě softwaru a ostatního dlouhodobého nehmotného majetku. V roce 2016 byla jeho zůstatková cena rovna nule.

Podnik aktuálně odepisuje především stavby a hmotné movité věci a jejich soubory. V praxi se jedná především o automobily a vybavení.

Tab. 6 Výše odpisů podniku v Kč. (vlastní zpracování)

	2012	2013	2014	2015	2016
Odpisy	1 467 000	1 356 000	1 446 000	1 528 000	1 708 000

6.2 Členění dle objemu prováděných výkonů

Z hlediska členění dle objemu prováděných výkonů lze náklady rozčlenit na fixní a variabilní.

6.2.1 Fixní náklady

Fixní náklady jsou charakteristické konstantním průběhem v určitých intervalech. V rámci podniku se mezi fixní náklady dá zařadit nájemné, odpisy dlouhodobého majetku, spotřeba materiálu a energie – konkrétně položky náklady na elektřinu, vodu a topení, kancelářské potřeby, spotřeba pohonných hmot automobilů vedení společnosti, daně a poplatky (pojištění, silniční daň), osobní náklady střediska správa (ředitel společnosti, obchodní zástupci, personalista, ekonom), osobní náklady zaměstnanců ostatních středisek, které přímo nesouvisí s daným výkonem (vedoucí pracovníci jednotlivých středisek, dispečer, stavbyvedoucí, zaměstnanci přípravy HSV a PSV, mzdy prodejců stavebnin, skladníci).

Položky fixních nákladů jsou i mezi službami – jedná se především o náklady na reklamu, servis výpočetní techniky, náklady na telefony, náklady na školení a úklidové služby.

Tab. 7 Vybrané fixní náklady podniku. (vlastní zpracování)

	Výše nájemného	Náklady na telefony
2012	1 726 961 Kč	203 404 Kč
2013	1 742 048 Kč	181 142 Kč
2014	1 769 629 Kč	172 804 Kč
2015	2 292 866 Kč	176 458 Kč
2016	2 049 089 Kč	223 563 Kč

6.2.2 Variabilní náklady

Variabilní náklady jsou v rámci střediska realizace především spotřeba materiálu a energie – spotřeba konkrétních položek (cihly, lepidla, beton a další). Dále osobní náklady zedníků, obkladačů a dalších, služby – především náklady na stavební práce. Za variabilní lze považovat i spotřebu pohonných hmot a náklady na opravy a údržbu. Pokud by podnik neměl dostatek zakázek, klesl by objem spotřebovaných pohonných hmot a také náklady na opravy by byly méně časté.

Z pohledu střediska transport jde za variabilní náklady považovat nejen osobní náklady řidičů ale i spotřebované pohonné hmoty, náklady na opravy a udržování a náklady na mýtné. V rámci střediska prodeje stavebnin se variabilní náklady určit nedají. Jelikož obsluha stavebnin a skladníci jsou přítomni v pracovní době bez ohledu na počet zákazníků a také zboží je již nakoupeno ve formě zásob.

6.3 Členění ve vztahu k jednici

Jednicové náklady

V rámci podniku lze jednicové náklady považovat za variabilní a přímé.

Režijní náklady

Podnik dělí své náklady mezi čtyři střediska: stavebniny, realizace, mezinárodní kamionová doprava a půjčovna náradí. V rámci středisek stavebniny, realizace a transport se účtují náklady, které lze přiřadit přímo – mzdové náklady, náklady na pohonné hmoty nebo náklady na opravy.

Pro usnadnění se v rámci střediska rozvoje účtují režijní náklady jako náklady na pronájem budov, kancelářské potřeby, telefony, služby daňového poradce, mzdy vedení podniku, odpisy jednotlivých budov, pohonné hmoty a opravy vozidel vedení podniku. Suma těchto nákladů se dělí následovně: 60 % stavebniny, 30 % střediska realizace, 5 % mezinárodní kamionová doprava, 5 % půjčovna.

7 CHARAKTERISTIKA STŘEDISKA REALIZACE

Středisko realizace zahrnuje průmyslové a občanské stavby, jejich rekonstrukce, dále zateplovací systémy a také veškeré zemní práce (sejmutí ornice, hloubení rýh a jam, terénní úpravy, kopání základů, přesun zeminy, výkopové práce, inženýrské sítě, přesun hmot, nakládka zemin). Společnost se zaměřuje především na zednické práce, přičemž práce jako klempíř či hydroinstalatér poskytuje pomocí subdodávek od ověřených obchodních partnerů.

V rámci let 2012–2016 výnosy střediska do roku 2014 rostly, následně nabraly klesající trend. Stejný vývoj kopíruje i výsledek hospodaření, který se v letech 2012 a 2016 dostal dokonce do záporných hodnot.

V roce 2012 se středisko potýkalo se ztrátou. To by způsobeno především poklesem tržeb střediska o 30 % i přesto, že středisko mělo 49 zakázek, tak byly spíše v menších částkách.

Rok 2013 znamenal i s menším počtem zakázek kladný výsledek hospodaření. Tržby narostly o 50 % oproti předchozímu roku.

V roce 2014 je znatelný kladný výsledek hospodaření i přes to, že středisko realizovalo pouze 22 zakázek.

V následujícím roce středisko realizovalo 49 zakázek, ale při nižším zisku. To bylo způsobeno především poklesem tržeb za konkrétní realizace o 20 %.

Pokles výše tržeb za konkrétní zakázky je znatelný i v roce 2016, kdy se středisko dostalo do ztráty především kvůli poklesu o 25 % z hlediska peněžních částek získaných z realizací zakázek.

Tab. 8 Výnosy a výsledek hospodaření střediska. (vlastní zpracování)

	Výnosy střediska	Výsledek hospodaření	Počet zakázek
2012	17 801 000 Kč	-609 000 Kč	49
2013	27 845 000 Kč	1 032 000 Kč	40
2014	28 989 000 Kč	3 546 000 Kč	22
2015	22 643 000 Kč	2 866 000 Kč	49
2016	15 765 000 Kč	-520 000 Kč	48

7.1 Druhové členění nákladů

Následující kapitola se věnuje druhovému členění nákladů střediska realizace. V rámci střediska jsou zahrnuty přímé náklady. Režijní náklady celého podniku jsou zde započítány jako poměrná část v rámci položky služby.

Tab. 9 Celkové náklady střediska. (vlastní zpracování)

	Celkové náklady střediska
2012	18 394 000 Kč
2013	26 788 000 Kč
2014	25 323 000 Kč
2015	19 757 000 Kč
2016	17 456 000 Kč

Tabulka výše ukazuje celkové náklady střediska v letech 2012-2016. Do roku 2013 lze sledovat rostoucí trend nákladů související s rostoucími tržbami za provedené stavby. Od roku 2014 suma celkových nákladů klesá nejen s poklesem tržeb, ale i se snahami šetřit náklady.

Tab. 10 Poměr vybraných nákladových druhů na celkových nákladech.

(vlastní zpracování)

	2012	2013	2014	2015	2016
Spotřeba materiálu a energie	27,66 %	26,93 %	26,63 %	26,54 %	29,30 %
Služby	49,04 %	58,22 %	49,41 %	45,80 %	42,11 %
Osobní náklady	20,21 %	13,96 %	22,82 %	26,05 %	26,21 %

Tabulka ukazuje procentuální podíl nejvýraznějších nákladů v rámci druhového členění nákladů střediska. Je patrné, že služby představují v průměru polovinu nákladů střediska.

7.1.1 Spotřeba materiálu a energie

Nákladový druh spotřeba materiálu a energie činí v průměru asi jednu čtvrtinu celkových nákladů. Zahrnuje v sobě především spotřebu stavebních materiálů, kterou ovlivňuje nejen počet zakázek ale růst cen na trhu. V této položce tvoří největší část spotřeba stavebních materiálu, u kterých však nelze snížit cena, jelikož je středisko nakupuje od střediska stavebnin za nejnižší možnou cenu.

Tab. 11 Spotřeba materiálu a energie za středisko. (vlastní zpracování)

	Spotřeba materiálu a energie	Spotřeba pohonných hmot	Počet automobilů
2012	5 088 000 Kč	552 119 Kč	12
2013	7 214 000 Kč	622 418 Kč	10
2014	6 744 000 Kč	600 691 Kč	8
2015	5 243 000 Kč	598 201 Kč	9
2016	5 115 000 Kč	548 557 Kč	8

V rámci tohoto nákladového druhu je zařazena i spotřeba u vozidel. Ta v letech 2012–2016 kolísala a předpokládá se kolísání i v následujících letech. Lze ale říci, že kolísá v rozmezí 8,6 % do 11,4 % z nákladového druhu spotřeba materiálu a energie. Vozidla se totiž využívají podle počtu zakázek, a proto nelze jednotlivé roky mezi sebou striktně srovnávat. V zimním období nejsou automobily tolik využívány, jelikož se jedná v rámci stavebnictví o práce ovlivněné sezonností.

Vývoj počtu automobilů ve středisku realizace za období 2012–2016 mírně kolísal. V roce 2013 se snížil počet o dva automobily, které byly převedeny do střediska správy. V roce 2014 byl prodán automobil Škoda Felicia a Škoda Pickup. V roce 2015 byl přikoupen Citroen Berlingo. V roce 2016 bylo vyřazeno vozidlo Liaz. V grafu nejsou zahrnuty přívěsný vozík a UNC nakladač, ty jsou v podniku po celé období v letech 2012-2016.

Aktuální počet automobilů střediska realizace je 8, dále je pod středisko zahrnuto UNC a přívěsný vozík.

Tab. 12 Seznam automobilů za středisko v roce 2016. (vlastní zpracování)

Automobil	SPZ	Palivo	Rok výroby
Škoda Felicia	ZLL 07-62	Benzín	2000
Škoda Felicia	ZLL 20-49	Benzín	2000
Citroen Berlingo	3Z9 0015	Nafta	2009
Citroen Berlingo	3Z5 6384	Benzín	2004
Citroen Berlingo	2Z4 1603	Benzín	2005
Citroen Berlingo	4Z9 5528	Nafta	2013
Fiat Ducato	4Z3 4179	Nafta	2007
Man	2Z7 4498	Nafta	2001
Přívěsný vozík	3Z9 9080	-	-

7.1.2 Služby

Služby mají největší podíl na celkových nákladech střediska. Je to způsobeno především tím, že středisko primárně zaměstnává jen zedníky. Ostatní profese od klempířů, přes instalatéry až po malíře jsou řešeny pomocí outsourcingu. Proto služby tvoří 40–55 % z celkových nákladů střediska.

Služby v roce 2012 zahrnovaly náklady na stavební práce, náklady na opravy a údržbu, cestovné, stravné, náhrady, náklady na reprezentaci a školení. Podíl služeb tvořil 49,04 % celkových nákladů. V roce 2013 tvořily náklady na stavební práce 90 % všech nákladů za služby střediska. Zbýlých deset procent byly náklady na opravy a údržbu, náklady na reklamu ale i využití cizí dopravy. Podíl služeb na celkových nákladech vzrostl o 9,18 % oproti předešlému roku. Rok 2014 je co se týče poměru nákladů za jednotlivé služby velmi podobný jako rok předešlý, a nelišil se výrazně ani podíl služeb na celkových nákladech střediska – vzrostl o 0,46procentního bodu. V roce 2015 podíl nákladů na stavební práce na celkových nákladech klesnul na 83 %. Což souviselo i s poklesem podílu služeb na celkových nákladech na 45,8 %. V roce 2016 představovali většinu nákladů za služby stavební práce v celkové částce 6 163 436 Kč. A podíl služeb se snížil na 42,11 % celkových nákladů.

Tab. 13 Vývoj nákladů za služby za středisko. (vlastní zpracování)

	Náklady za služby	Náklady na stavební práce	Náklady na opravy
2012	9 021 000 Kč	7 591 765 Kč	178 533 Kč
2013	15 595 000 Kč	14 037 869 Kč	185 363 Kč
2014	12 512 000 Kč	11 325 104 Kč	178 586 Kč
2015	9 048 000 Kč	7 542 683 Kč	238 159 Kč
2016	7 351 000 Kč	6 163 436 Kč	222 705 Kč

Tabulka také ukazuje vývoj nákladů na opravy v letech 2012–2016 v oblasti vozového parku za středisko realizace. Největší podíl na těchto nákladech mají vozidla Man (4Z7 4498), Fiat Ducato (4Z3 4179) a UNC Locust. Výše oprav u každého z nich převýšila během let 2012- 2016 200.000 Kč, u Fiatu Ducato dokonce výrazně – jednalo se 282 550,2 Kč.

7.1.3 Osobní náklady

Výše položky osobních nákladů střediska v letech 2012–2016 kolísala. Důvodem byla nejen ekonomické krize, ale i počty zakázek a s tím spojený počet odpracovaných hodin zaměstnanců. Výše osobních nákladů také souvisí s vyšší výkonností ekonomiky jako celku ale i s rostoucí živ notní úrovní. Za přímé osobní náklady lze považovat mzdy zedníků a dalších stavebních prací, za nepřímé ostatní mzdové náklady zaměstnanců střediska.

Tab. 14 Vývoj osobních nákladů.

(vlastní zpracování)

	Osobní náklady
2012	3 718 000 Kč
2013	3 739 000 Kč
2014	5 779 000 Kč
2015	5 147 000 Kč
2016	4 575 000 Kč

7.1.4 Odpisy

Osobní automobily jsou v 2. odpisové skupině a odepisují se tedy 5 let. Ve středisku se mírně vozový park obměnil, jedno vozidlo se odepsalo pomocí jednoho odpisu ve středisku realizací a následně bylo převedeno pod jiné středisko. Některé automobily byly prodány či vyřazeny z provozu. Nutno podotknout, že podnik nakupuje převážně automobily ojeté.

K roku začátku roku 2012 byly z aktuálního vozového parku odepsány obě vozidla Škoda Felicia. V roce 2015 se dostala zůstatková cena třech automobilů na nulu. V roce 2016 se odepsala další dvě vozidla. V roce 2018 se odepíše aktuálně poslední automobil 4Z9 5528.

Tab. 15 Vývoj odpisů dlouhodobého majetku za středisko. (vlastní zpracování)

	2012	2013	2014	2015	2016
Odpisy	297 000 Kč	96 000 Kč	112 000 Kč	163 000 Kč	260 000 Kč

7.1.5 Daně a poplatky

Daně a poplatky nejsou z hlediska střediska výrazným nepřímým nákladem ve srovnání s ostatními středisky. Nutno ale dodat, že v rámci výkazu zisku a ztrát za podnik náleží středisku i 30 % z nákladů na silniční daň z automobilů vedení. Z hlediska střediska tvoří položku daně a poplatky z 95 % silniční daň z automobilů a vozíku. Ostatní daně a poplatky jsou v částkách do 2 000 Kč.

Tab. 16 Vývoj silniční daně. (vlastní zpracování)

	2012	2013	2014	2015	2016
Za středisko	54 096 Kč	36 436 Kč	28 739 Kč	28 215 Kč	29 985 Kč
Za podnik	275 850 Kč	316 071 Kč	303 775 Kč	289 347 Kč	337 183 Kč

Tabulka ukazuje podíl silniční daně placené za středisko realizace na celkové silniční dani. V celkové silniční dani je zahrnuto i středisko transport, které má přirozeně velký podíl na celkové částce. V roce 2012 byl podíl střediska realizací na celkové výši 19,61 %. V následujících letech už má klesající tendenci, kdy v roce 2016 byl na 8,89 %. Tento vývoj je sice závislý i na snižujícím se počtu automobilů ve středisku realizací, ale za tento trend může i nárůst počtu nákladních vozidel a návěsů v sekci transport.

Tab. 17 Tabulka silniční daně za jednotlivé vozy střediska za rok 2016.
(vlastní zpracování)

Automobil	SPZ	Silniční daň za rok 2016
Škoda Felicia	ZLL 07-62	3 000 Kč
Škoda Felicia	ZLL 20-49	3 000 Kč
Citroen Berlingo	3Z9 0015	2 250 Kč
Citroen Berlingo	3Z5 6384	2 400 Kč
Citroen Berlingo	2Z4 1603	2 400 Kč
Citroen Berlingo	4Z9 5528	1 580 Kč
Fiat Ducato	4Z3 4179	5 875 Kč
Man	2Z7 4498	8 400 Kč
Přívěsný vozík	3Z9 9080	1 080 Kč

Silniční daň za jednotlivé vozy je dána zákonem, a proto její výši nelze ovlivnit jinak než nákupem automobilů s nižší kubaturou motoru či s alternativním pohonem.

Dalším nákladem je povinné ručení na využívané automobily střediska včetně přívěsného vozíku, to v roce 2016 činilo 36 186 Kč. Podnik uzavřel flotilovou smlouvu s pojišťovnou Allianz, a.s., což v praxi znamená, že veškeré automobily, vozíky a návěsy jsou spojeny pod jednou smlouvou.

7.1.6 Ostatní náklady

Tab. 18 Ostatní náklady za středisko. (vlastní zpracování)

	Ostatní provozní náklady	Nákladové úroky	Ostatní finanční náklady
2012	164 000 Kč	22 000 Kč	28 000 Kč
2013	74 000 Kč	0	32 000 Kč
2014	77 000 Kč	15 000 Kč	55 000 Kč
2015	61 000 Kč	12 000 Kč	54 000 Kč
2016	74 000 Kč	9 000 Kč	41 000 Kč

V tabulce jsou shrnuty ostatní náklady střediska jak z provozní, tak z finanční oblasti. Jedná se o náklady, které mají procentuálně velmi malý podíl na celkových nákladech.

7.2 Členění nákladů ve vztahu k jednici

V rámci členění nákladů ve vztahu k jednici lze rozčlenit náklady na jednicové a režijní.

7.2.1 Jednicové náklady

Typickým příkladem jednicových nákladů střediska jsou nejen spotřeba materiálu a energie ve formě stavebních materiálů, ale především náklady na stavební práce od jiných podniků. Jednicovým nákladem na zakázku jsou i osobní náklady zedníků.

Tab. 19 Náklady na stavební práce. (vlastní zpracování)

	Náklady na stavební práce
2012	7 591 765 Kč
2013	14 037 869 Kč
2014	11 325 104 Kč
2015	7 542 683 Kč
2016	6 163 436 Kč

7.2.2 Režijní náklady

Z pohledu režijních nákladů středisko zahrnuje nejen své režijní náklady, ale poměrnou část režijních nákladů za celý podnik – náklady na elektřiny, teplo a vodu, náklady na telefony, mzdy vedení, náklady na reklamu, náklady na reprezentaci a podobně.

Tab. 20 Režijní náklady střediska. (vlastní zpracování)

	Režijní náklady – část z podniku	Režijní náklady stře- diska	Celkem
2012	643 968 Kč	358 188 Kč	1 002 156 Kč
2013	703 326 Kč	411 267 Kč	1 114 593 Kč
2014	727 916 Kč	225 369 Kč	953 285 Kč
2015	427 215 Kč	517 156 Kč	944 371 Kč
2016	854 802 Kč	195 723 Kč	1 050 525 Kč

Tabulka ukazuje režijní náklady, které hradilo středisko v letech 2012–2016. Středisko hradí cca 30 % režijních nákladů celého podniku. V průměru činí roční suma režijní nákladů cca milion korun. V poměru celkových nákladů střediska se jedná zhruba o 3–6 %.

7.3 Průběh zakázky

Průběh zakázky vypadá v podniku následovně: pomocí emailové či telefonické komunikace podnik přijme požadavek na vypracování nabídky. Touto cestou komunikují spíše menší podniky a jednotliví zákazníci. V rámci větších zakázek se obvykle vychází z osobní konzultace se zákazníkem. Následně se řeší, zda má zákazník konkrétní projekt nebo zda má pouze představu. V případě, že má zákazník projekt, předá potřebné dokumenty a je mu vystavena předběžná cenová nabídka, která je určena k jednání. Může se jednat o slepý rozpočet, který je určen pro zákazníky kvůli možnému porovnání nabídek – tedy položkový seznam s množstvím jednotek. V případě, že zákazník souhlasí, podepíše smlouvu o dílo a popřípadě složí zálohu. Následně jsou provedeny veškeré práce, kontrola zákazníkem a předání díla pomocí předávacího protokolu. Posledním bodem je vystavení konečné faktury a její uhrazení zákazníkem.

V případě, že zákazník má pouze představu, je nutné nejprve vytvořit výše zmiňovaný položkový seznam. Další průběh zakázky je stejný.

7.3.1 Kalkulační systém

První kalkulací využívanou v podniku je předběžná kalkulace zakázky. Podnik používá pro tuto kalkulaci systém RTS Stavitel+. Tento systém je vytvořen přesně pro stavební firmy. V programu jsou již navoleny nejrůznější stavební práce. Systém zahrnuje následující profese: elektroinstalatér, hydroizolatér, instalatér, klempíř, lešenář, malíř, natěrač, montér tepelných izolací, obkladač, podlahář, pokrývač, sádkartonář, tesař, truhlář, zahradník, zámečnick, zedník.

Podnik využívá systému především pro zjištění časového fondu za zakázku a výpočty materiálu. Výsledná data z programu lze exportovat do MS Excel a PDF.



Obr. 5 Ukázka kalkulace ceny v programu RTS. (©RTS)

Pomocí dat, která podnik získal z programu RTS Stavitel+ sestaví předběžnou kalkulaci v rámci účetního programu Premier. Tato předběžná kalkulace je podkladem pro nabídku pro zákazníka. Obsahuje položku materiálu, počet hodin nutných k provedení práce, náklady za služby a správní režii. Lze v ní nalézt ale i výnos za zakázku a vykalkulovaný krycí příspěvek.

Ze dne: 08.03.2018
Strana: 1

Komplexní informace o zakázce

Sledováno k: 31.12.2016

KODRLA s.r.o.
Huštěnovice 363
687... Babice

ZAKÁZKA(Y)		
59132307		
Odběratel:	Město Staré Město	Objednáno dne: 18.07.2013
Objednávka / Smlouva:		Zahájení: 18.07.2013
Název zakázky:	VIKTORKA - PŘÍST.SPORM.HALY ŠIRŮCH	Ukončení: 29.04.2015

KOMPLEXNÍ INFORMACE	Počet	Částka [CZK]	Poznámka
ZAKÁZKY CELKEM	1	0	-----
před zahájením	0	0	-----
rozpracované	0	0	-----
ukončené	1	0	-----
Tokové údaje			
NÁKLADY CELKEM		1 771 751	-----
materiál, energie		396 872	-----
služby, cestovné		1 121 324	-----
mzdové náklady	1 926 hod.	253 553	-----
VÝNOSY CELKEM		1 897 862	-----
PŘÍSPĚVEK NA KRYTÍ...		126 111	-----
		tj. 6,64 %	-----
Stavové údaje			
PŘIJATÉ ZÁLOHOVÉ LISTY	2	5 207	-----
z toho nezaplacené	0	5 207	-----
PŘIJATÉ FAKTURY	28	1 126 668	-----
z toho nezaplacené		0	-----
VYSTAVENÉ ZÁLOHOVÉ...	0	0	-----
z toho nezaplacené	0	0	-----
VYSTAVENÉ FAKTURY...	8	1 899 351	-----
z toho nezaplacené	0	0	-----
stav fakturace (netto)	8	1 897 862	-----
stav fakturace		100,00 %	-----
návrh na fakturaci	0	0	-----
Výhledové Cash Flow			
Očekávané příjmy		0	-----
Očekávané výdaje		5 207	-----
Rozdíl		-5 207	-----

PREMIER
SYSTEM
cz c) 1995 - 2015

Obr. 6 Komplexní údaje o zakázce z roku 2013. (interní zdroj)

V případě získání zakázky a její dokončení sestavuje výkaz na zakázku, kde zahrnuje všechny přímé náklady související se zakázkou. V rámci výkazu se mohou nákladové položky lišit, výnosová část zůstává vždy stejná.

Výkaz na zakázku Zakázka:...		Název a sídlo účetní jednotky	
sestavená za 01.01.1990 08.03.2018 (v Kč)		KODRLA s.r.o. Huštěnovice 363 687 03 Babice	
IČO 25547453			
	řádek	Částka	Kumulace od 1.1.
Přímý materiál	1,0	396 872,54	396 872,54
Potraviny	2,0	0,00	0,00
Hodnota prod. zboží a majetku	3,0	0,00	0,00
Přímý materiál	4,0	396 872,54	396 872,54
Přímé mzdy	5,0	177 309,00	177 309,00
Opravy a udržování	6,0	0,00	0,00
PHM	7,0	0,00	0,00
Cestovné	8,0	15 960,00	15 960,00
Odpisy HIM	9,0	0,00	0,00
Soc. a zdr. poj.	10,	60 284,85	60 284,85
Ostatní přímé náklady	11,	0,00	0,00
Vnitropodnikové náklady	12,	0,00	0,00
Zákonné soc. náklady ostatní	13,	0,00	0,00
Subdodávky	14,	1 103 626,86	1 103 626,86
Ostatní přímé náklady	15,	1 179 871,71	1 179 871,71
Přímé náklady	16,	1 754 053,25	1 754 053,25
Výrobní režie	17,	0,00	0,00
Správní režie	18,	1 737,93	1 737,93
Provozní režie	19,	1 737,93	1 737,93
Náklady celkem	20,	1 755 791,18	1 755 791,18
Tržby	21,	1 897 863,00	1 897 863,00
Změna stavu zásob nedok. výroby	22,	0,00	0,00
Vnitropodnikové výnosy	23,	0,00	0,00
Aktivace	24,	0,00	0,00
Ostatní výnosy	25,	-0,48	-0,48
Výnosy celkem	26,	1 897 862,52	1 897 862,52
+Zisk, -Ztráta	27,	142 071,34	142 071,34

PREMIER system (c) 1995 - 2003

Obr. 7 Výkaz zakázky z roku 2013. (interní zdroj)

Tabulka níže ukazuje srovnání předběžné a výsledné kalkulace na zakázce z roku 2013. V rámci tohoto srovnání bylo zjištěno, že se jedná o většinou o menší odchylky. Výjimkou jsou mzdy, kde vznikla odchylka – 7,383 %. Tato odchylka vznikla vlivem nižšího počtu odpracovaných hodin na zakázce. Tato odchylka se poté projevila i v příspěvku na krytí, kde způsobila zvýšení příspěvku na krytí v procentech z 6,64 na 7,486 %, tedy změnu o 0,846 %.

V rámci zakázky jsou stanoveny správní režie ve výši 1737,93 Kč, což odpovídá výši zákonného pojištění z mezd, které se platí čtvrtletně. Režijní náklady se kalkulují na zakázku dle potřeby cca v rozmezí 25–30 % nákladů dle náročnosti zakázky. Tyto režijní náklady společnost v rámci jednotlivých zakázek nevykazuje, ale poníží je o ně celkový výsledek hospodaření střediska.

Tab. 21 Tabulka odchylek za zakázku z roku 2013. (vlastní zpracování)

	Plán	Skutečnost	Absolutní odchylka	Relativní odchylka
Materiál, energie	396 872 Kč	396 872,54 Kč	0,54 Kč	0 %
Služby, cestovné	1 121 324 Kč	1 119 586,86 Kč	-1 737 Kč	-0,155 %
Mzdové náklady	256 533 Kč	237 593,85 Kč	-18 939 Kč	-7,383 %
Náklady celkem	1 771 751 Kč	1 755 791,18 Kč	-15 960 Kč	-0,901 %
Výnosy	1 897 862 Kč	1 897 862,52 Kč	0,52 Kč	0 %
Příspěvek na krytí	126 111 Kč	142 071,34 Kč	15 960,34 Kč	12,656 %
Příspěvek na krytí	6,64 %	7,486 %	0,846 %	12,739 %

V případě posouzení z hlediska plánovaných a skutečných nákladů v oblasti kalkulací je systém plánování docela přesný. Výjimku tvoří mzdové náklady na zakázku, které tvoří odchylku ve většině zakázek. Peníze navíc získané právě touto odchylkou pak zvyšují příspěvek na krytí. Do příspěvku na krytí je zahrnutý nejen zisk, ale také fixní náklady v podobě režijních nákladů.

7.4 Východiska pro projektovou část

Na základě analýzy nákladů a kalkulací bylo zjištěno, že je vhodné se zaměřit na:

- Nejvýznamnějším druhem jsou náklady za služby. Největší část z nich tvoří náklady na stavební práce, menší část pak náklady na opravy a údržbu.
- Z hlediska spotřeby materiálu a energie je nutné se zaměřit na položku spotřeby pohonných hmot, které tvoří asi 10 % z tohoto druhu.
- Dalším nákladem, na který je vhodné se zaměřit, jsou i daně a poplatky, kde velkou část tvoří silniční daň.

8 PROJEKT

V následující části jsou navržena možná řešení, která by v případě aplikace podniku ušetřila náklady z hlediska střediska realizací.

Cíl projektu

Cílem projektu je zaměřit se na možné snížení nákladů ve středisku realizací. Podnik v minulých letech provedl optimalizaci nákladů v sekci transport a nutno podotknout, že snaha o snížení nákladů se z dlouhodobého pohledu naplnila. Řešení je zaměřeno především na náklady, který mají vyšší podíl na celkových nákladech. Z hlediska nákladových druhů se jedná o spotřebu materiálu a energie, osobní náklady a hlavně služby, které tvoří cca polovinu nákladů střediska.

Postup projektu

Projekt obsahuje několik řešení, které je možné aplikovat jako společně tak jednotlivě. První řešení je nastaveno jako obměna vozového parku pomocí vozidel na alternativní pohony. Prvním krokem je výběr vozů určených k výměně, dále propočet možných úspor, porovnání, návrh konkrétního řešení a podrobení řešení nákladové, rizikové a časové analýze.

Řešení pomocí obnovy vozového parku střediska by mohlo najít úspory v oblasti nákladových druhů spotřeba materiálu a energie, služby a daně a poplatky.

Druhým řešením je nastavení fixních či variabilních smluvních bonusů v rámci spolupráce se subdodavateli. Podnik velmi často spolupracuje se specializovanými firmami. Náklady na tyto spolupráce činí v každém roce minimálně 80 či více procent nákladového druhu služby, který má podíl v průměru 50 % na celkových nákladech. Proto se jedná jeden z druhů, kde je nutné hledat možné úspory. Postupem je vytvoření možného návrhu bonusů pro každého dodavatele, následně je úspora vztažena na několik vybraných dodavatelů, a tak je vyčíslena hodnota jednotlivých bonusů. I toto řešení je podrobena časové, nákladové a rizikové analýze.

Zdroje podniku

Středisko i společnost vykazují ve sledovaném období značně kolísající výsledek hospodaření. Proto na základě rozhovoru s vedením je určen roční objem investice z vlastních zdrojů střediska realizace v částce cca 250 000 Kč.

8.1 Automobily na CNG

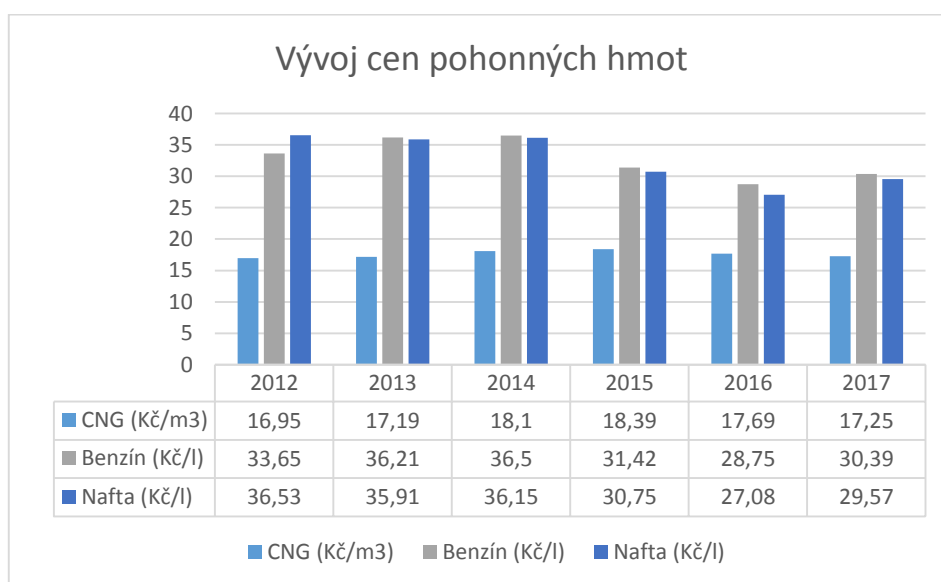
Návrhem na úsporu nákladů je především nákup nových automobilů pro středisko realizace s možností paliva CNG. Pro toto řešení je hned několik důvodů. Vozový park střediska realizace má z hlediska stáří v průměru 13 let. S tímto faktem souvisí nejen náklady na opravy, ale spotřeba pohonných hmot, jelikož starší automobily nemají nízkou spotřebu. Jednou z výhod je usnadnění účetnictví. Jelikož většinou je posílána měsíční faktura, která je propojena s konkrétní čerpací kartou. Další výhodou je bezesporu to, že takový automobil využívaný k podnikání nemusí hradit silniční daň.

Příznivá cena CNG je dána menším zatížením spotřební daně než motorová nafta či benzín.

Tab. 22 Vývoj spotřební daně na 1 m³ CNG. (Cng4you ©2011)

	2012–2014	2015–2017	2018-2019	2020
Vývoj spotřební daně CNG	0,35 Kč	0,70 Kč	1,40 Kč	2,80 Kč

Graf níže reprezentuje vývoj cen pohonných hmot za období 2012–2016. Pro porovnání je nutno říct, že jeden litr benzínu je roven cca jednomu metru krychlovému CNG, což váhou odpovídá asi 0,7 kg CNG. Při průměrné ceně 24,90 Kč/kg, je cena 17,79 m³ včetně DPH.



Obr. 8 Graf vývoje cen pohonných hmot v letech 2012-2016.

(vlastní zpracování dle Cng4you ©2011)

8.1.1 Nákup nových automobilů

Pokud by se podnik rozhodl nakoupit nová vozidla přímo od autorizovaných dodavatelů, tak by měl omezenější výběr vozů. Ne všechny automobilky totiž nabízejí vozy s pohonem na CNG přímo z výroby.

Nové osobní automobily

Výměna vozidla Citroen Berlingo (3Z5 6384) byla zvolena, jelikož jsou v podniku dvě. Jedná se o typ Van, které je pro společnosti velmi vhodné z hlediska nákladového prostoru, který je nutný pro menší dodávky materiálu. V plán je vyměnit i dva automobily značky Škoda Felicia za právě výše zmíněný typ vozu van.

Konkrétně vůz Citroen Berlingo se stal majetkem společnosti 7. 12. 2010, přesto se jedná o vozidlo nejstarší z hlediska typu Van. Jedná se o motor 1,4 v benzínu. Silniční daň na něj činí 2 400 Kč.

Tab. 23 Vývoj nákladů za opravy za vozidlo 3Z5 6484. (vlastní zpracování)

	2012	2013	2014	2015	2016
Náklady na opravy	9 078 Kč	9 430 Kč	26 259 Kč	3 515 Kč	14 567 Kč

Tabulka prezentuje náklady na opravy vozidla v letech 2012–2016. V roce 2012 byly tyto náklady tvořeny především koupí nových pneumatik a jejich přezutím a servisem. V roce 2013 se jednalo především o servis. Rok 2014 měl nejvyšší úhrn peněžních prostředků především kvůli mnohačetným opravám, konkrétně 7 vždy v částkách od 1 064,8 Kč do 8 157,4 Kč. V roce 2015 šlo o běžný servis. V roce 2016 narostly náklady především kvůli jedné velké opravě za cenu 12 316,35 Kč. Celkové náklady na opravy tedy činily v letech 2012-2016 62 849,34 Kč.

Tab. 24 Nabídka nových osobních automobilů na CNG. (vlastní zpracování)

Model	Spotřeba v kg	Dojezd CNG/celkem	Nádrž- CNG/benzín	Cena
Fiat Doblo	4,9 kg	330/625	16,15 kg/ 22 l	493 000 Kč
Fiat Qubo	4,9 kg	320/920	14,6 kg/ 45 l	342 000 Kč
Fiat Fiorino	4,3 kg	300/960	13,2 kg/45 l	256 620 Kč
Opel Combo Van	4,9kg	Neudáno	16,15 kg / 22 l	357 000 Kč
Volkswagen Caddy	5,8kg	650/neudáno	37 kg/13 l	627 419 Kč

Tabulka ukazuje výčet automobilů, které mají již z výroby pohon na CNG. V rámci typu vozidla Van je výběr velmi omezený, jelikož jej nabízí tři automobilky – Fiat, Opel a Volkswagen. Všechny modely firem Fiat a Opel se nabízí s benzínových agregátem 1,4 a alternativním pohonem na CNG. Volkswagen nabízí motorizaci 2.0.

Fiat nabízí hned tři modely v různých cenových hladinách. Opel nabízí pouze jeden model. Model Caddy od Volkswagenu má největší dojezd na CNG ze zmíněných modelů, ale má zároveň nejvyšší spotřebu a nejvyšší cenu. Zvolen byl typ Fiat Fiorino nejen kvůli nejnižší spotřebě paliva – 4,3 kg na 100 km, ale i vzhledem k ceně, která je nejnižší, a přesto nabízí srovnatelný dojezd kilometrů i objem nádrží.

Tab. 25 Srovnání nákladů stávajícího a nového automobilu. (vlastní zpracování)

	Stávající automobil	Nový automobil	Úspora
Náklady na opravy	12 590 Kč	5 000 Kč	7 590 Kč
Náklady na PHM	18 663 Kč	10 935 Kč	7 728 Kč
Silniční daň	2 400 Kč	0 Kč	2 400 Kč
Celkem	33 653 Kč	15 935 Kč	17 718 Kč

Za posledních 5 let byly náklady na servis Berlinga 62 949 Kč, což v průměru činí 12 589,8 Kč ročně, u nového automobilu se během prvních pěti let od pořízení neočekávají náklady vyšší než 25 000 Kč (zahrnuje nové pneumatiky, přezouvání, brzdy, výměny oleje, STK).

Jedná se o běžné náklady, které vyžaduje každý automobil. V průměru se tedy jedná o 5 000 Kč ročně.

Z hlediska spotřeby pohonných hmot spotřeboval automobil Berlingo za rok 2016 cca 805,5 litrů benzínu při průměrné ceně 23,17 Kč/litr. Tedy celkem 18 663 Kč. Vozidlo má spotřebu cca 8 litrů na 100 km ujeté vzdálenosti. V průměru vychází náklady na pohonné hmoty 1,85 Kč/km. Celkový nájezd byl tedy v roce 2016 10 069 km.

Nový vůz má spotřebu udávanou 4,3 l/ 100 km. Pro porovnání lze vyjít z cen roku 2016, kdy cena 1 kg CNG byla 25,27 Kč. Průměrně vychází náklady na pohonné hmoty na 1,086 Kč/km. Náklady na ujetí stejného počtu kilometrů (10169 km) by byly 10 935 Kč. V případě nákladů na pohonné hmoty v sumě 18 663 Kč by vozidlo spotřebovalo 738,54 kg CNG a ujelo by vzdálenost 17 175 km – tedy o 70 % větší vzdálenost než stávající vůz.

Automobily na CNG pohon jsou osvobozeny od silniční daně, což by znamenalo úsporu 2 400 Kč.

Významnou položkou nákladů jsou odpisy. V případě rovnoměrného odepisování při nákupu automobilu za akční cenu 256 620 Kč bez DPH by odpisový plán vypadal následovně.

Stávající vůz byl kompletně odepsán v roce 2015, takže porovnávat relevantnost odpisů je poněkud složité. Nový automobil by se zařadil do 2. odpisové skupiny, a byl by odepisován 5 let rovnoměrnými odpisy. Tyto odpisy by sice znamenaly zvýšení nákladů, ale pouze v řádu pěti let, což rozhodně není životnost automobilu.

Tab. 26 Rovnoměrné odpisy za osobní vůz. (vlastní zpracování)

Rovnoměrné	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
1. rok	28 229 Kč	28 229 Kč	228 392 Kč
2. rok	57 098 Kč	85 327 Kč	171 294 Kč
3. rok	57 098 Kč	142 425 Kč	114 196 Kč
4. rok	57 098 Kč	199 523 Kč	57 098 Kč
5. rok	57 097 Kč	256 620 Kč	0 Kč

Úspora provozních nákladů (bez odpisů) by tedy mohla znamenat 17 718 Kč za rok za tento vůz. V případě, že by se podnik rozhodl vyměnit i ostatní benzínové automobily, vypadala by situace následovně:

Tab. 27 Možná úspora nákladů při výměně benzínových vozidel na CNG.
(vlastní zpracování)

Automobil	Náklady na stávající	Náklady na nový automobil	Úspora
ZLL 07-62	46 726 Kč	25 531 Kč	21 195 Kč
ZLL 20-49	31 917 Kč	16 747 Kč	15 170 Kč
3Z5 6384	33 653 Kč	15 935 Kč	17 718 Kč
2Z4 1603	25 426 Kč	14 383 Kč	11 043 Kč
Celkem			65 126 Kč

ZLL 07-62 spotřeba celkem 1512,36 litrů při ceně 23,04 Kč/l. Silniční daň 3 000 Kč. Náklady za 5 let na opravy 44 408 Kč – průměr na rok 8 881,6 Kč.

ZLL 20-49 spotřeba celkem 865,37 litrů při ceně 23,06 Kč/l. Silniční daň 3 000 Kč. Náklady za pět let na opravy 44 810 Kč – průměr za rok 8 962 Kč.

3Z5 6384 výše.

2Z4 1603 spotřeba celkem 691,17 litrů při ceně 23,26 Kč/l. Silniční daň 2 400 Kč. Náklady na opravy za pět let 34 746 Kč – průměr za rok 6 949,2 Kč.

Pokud by podnik využil toto řešení ušetřil by na provozních nákladech. V rámci nákladového druhu spotřeba materiálu a energií by šlo o úsporu cca 36 944 Kč na pohonných hmotách vztaženo na počet spotřebovaných litrů benzínu v roce 2016. Další úsporou v částce 10 800 Kč by bylo osvobození od silniční daně díky alternativnímu pohonu. Poslední úsporou by pak byly hlavně náklady na opravy a údržbu. Zde by se mohlo ušetřit v průměru 17 383 Kč. Celková úspora by tvořila minimálně 65 127 Kč ročně v závislosti na počtu ujetých kilometrů.

Toto řešení je spojeno s nárůstem nákladového druhu odpisy. Pokud by podnik řešení realizoval s nákupem všech čtyř vozů v jednom roce, tak odpisy by v prvním roce vzrostly o 112 916 Kč. V následujících letech o 228 392 Kč. Což sice není pozitivní efekt z krátkodobého hlediska, ale po uplynutí pěti let by podnik vozidla odepsal.

Nový užitkový automobil

Středisko využívá typově pouze jeden užitkový vůz. Jedná se o Fiat Ducato (4Z3 4179), který je veden jako nákladní skříňový automobil a byl vyroben v roce 2007. Společnost jej vlastní od 23. 5. 2011 a v roce 2016 byl odepsán. Problém tohoto vozidla je nejen spotřeba paliva (motorové nafty), ale i vysoké náklady na opravy a údržbu, které se během let 2012–2016 vyšplhaly na 282 550 Kč, což jsou jedny z nejvyšších nákladů z hlediska opravy vozového parku. Dalším nákladem i silniční daň.

Tab. 28 Varianty nového užitkového vozu. (vlastní zpracování)

Model	Spotřeba CNG	Nádrž CNG/benzín	Dojezd CNG/celkem	Cena
Fiat Ducato CNG	8,8 kg	37 kg/14 l	400/550 km	741 000 Kč
Iveco Daily	9,7 kg	34 kg/ neu- dáno	480/580 km	919 600 Kč
Mercedes Sprinter	9,0 kg	Až 51 kg*/15 l	450/600 km	-

*dle zvoleného objemu nádrže

Výběr užitkových vozů na CNG není tak velký a nabízí jej tři automobilky. Mercedes Sprinter aktuálně není v nabídce automobilky a dá se koupit pouze ojetý. Iveco Daily má udanou nejvyšší spotřebu na 100 km a má vyšší cenu. Návrhem je proto Fiat Ducato Natural Power s kombinovaným benzínovým motorem a CNG o kubatuře 3.0 16 V s výkonem 100kW. Spotřeba udaná výrobcem je 8,8 kg CNG na 100 km.

Podnik je s typem vozidla spokojen, ale vzhledem k roku výroby vykazuje vysoké náklady na opravy. Proto existuje řešení v podobě nákupu stejného typu vozidla s úspornějším motorem, a hlavně nižšími náklady na údržbu a opravy.

Tab. 29 Srovnání nákladů stávajícího a nového užitkového vozu.
(vlastní zpracování)

	Stávající vůz	Nový vůz	Úspora
Náklady na PHM	44 778 Kč	53 510 Kč	-8 732 Kč
Náklady na opravy	56 510 Kč	10 000 Kč	46 510 Kč
Silniční daň	5 875 Kč	0 Kč	5 875 Kč
Celkem	107 163 Kč	63 510 Kč	43 653 Kč

Náklady na pohonné hmoty v roce 2016 činily u stávajícího vozidla 44 778 Kč, při spotřebě 2117,54 litrů za kalendářní rok a při průměrné ceně jednoho litru nafty 21,15 Kč. Náklady na opravy se vyšplhaly během pěti let na částku 282 550 Kč, což v ročním průměru znamená 56 510 Kč. V roce 2016 činila výše silniční daně 5 875 Kč.

Náklady na nový automobil by znamenaly z hlediska pohonných hmot úsporu. Nový automobil má udanou spotřebu 8,8 kg paliva na 100 km. Při ceně 25,27 za kg CNG by v rámci stejného množství paliva byla cena za pohonné hmoty 53 510 Kč. Nutno ale zmínit, že sice v rámci roku 2016 úsporu spatřovat nelze, tak v aktuálním roce 2018 se cena jednoho litru nafty pohybuje mezi 27–30 Kč. Proto v aktuální situaci bude konečná cena na pohonné hmoty jiná. Posledním kalkulovaným nákladem jsou opravy a údržba – zde je odhadnuto cena 50 000 Kč za pět let, tedy 10 000 Kč ročně.

V rámci těchto nákladů by šlo především o úsporu v rámci silniční daně a nákladů na opravy. Pohonné hmoty sice by úsporu dle tabulky úspory nepřinesly, ale v roce 2018 by jistě úsporu znamenaly vzhledem k vývoji cen paliv. V případě roku 2016 by celková úspora činila 43 653 Kč.

Vyšším nákladem oproti stávajícímu automobilu by byly opět odpisy. Jelikož pořizovací cena automobilu je 741 000 Kč, odpisový plán by vypadal následovně:

Tab. 30 Rovnoměrné odpisy za nový užitkový vůz. (vlastní zpracování)

Rovnoměrné	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
1. rok	81 510 Kč	81 510 Kč	659 490 Kč
2. rok	164 873 Kč	246 383 Kč	494 617 Kč
3. rok	164 873 Kč	411 256 Kč	329 744 Kč
4. rok	164 873 Kč	576 129 Kč	164 871 Kč
5. rok	164 871 Kč	741 000 Kč	0 Kč

Nový nákladní automobil

Z hlediska nákladních automobilů vlastní středisko jediný. Jedná se o vůz značky MAN, typ L2000, SPZ 2Z7 4498, který byl vyroben v roce 2001. Tento vůz má dvě nápravy a spadá do kategorie nad 8 do 9,5 t a proto silniční daň za něj činí 8 400 Kč. Nemalé jsou i náklady na opravy a údržbu, které během sledovaného období vznikly v částce 212 872 Kč.

Návrhem je zakoupení nového vozidla ve stejné kategorii s kombinovaným pohonem na benzín a CNG. Cena takového vozu je cca 1 300 000 Kč. Konkrétní model není vybrán, jelikož nejsou dostupné všechny informace.

Tab. 31 Srovnání nákladů stávajícího a nového nákladního vozu.
(vlastní zpracování)

	Stávající vůz	Nový vůz	Úspora
Náklady na PHM	76 690 Kč	51 382 Kč	25 308 Kč
Náklady na opravy	42 574 Kč	12 000 Kč	30 574 Kč
Silniční daň	8 400 Kč	0 Kč	8 400 Kč
Celkem	127 664 Kč	63 382 Kč	64 282 Kč

Vůz v roce 2016 spotřeboval 3691,8 litrů nafty při ceně 20,77 Kč na litr. V rámci spotřeby nafty se uvádí, že nová nákladní vozidla na palivo CNG ušetří v průměru 33 % paliva.

Nálady na oprav se v letech 2012–2016 dostaly na částku 212 872 Kč, což v průměru znamená 42 574 Kč za rok. Dalším ušetřeným nákladem je silniční daň ve výši 8 400 Kč. Celková úspora při nákupu nového automobilu by mohla být 64 282 Kč ročně.

Cena nového vozidla tohoto typu se pohybuje průměrně okolo 1 300 000 Kč.

Tab. 32 Rovnoměrné odpisy za nový nákladní vůz. (vlastní zpracování)

Rovnoměrné	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
1. rok	143 000 Kč	143 000 Kč	1 157 000 Kč
2. rok	289 250 Kč	432 250 Kč	867 750 Kč
3. rok	289 250 Kč	721 500 Kč	578 500 Kč
4. rok	289 250 Kč	1 010 750 Kč	289 250 Kč
5. rok	289 250 Kč	1 300 000 Kč	0 Kč

8.1.2 Nákup ojetých vozidel

Pokud by se podnik rozhodl nakoupit ojetá vozidla, byl by výběr možných větší a ceny příznivější. Náklady na opravy by se pravděpodobně snížily, avšak ne v takovém rozsahu jako při nákupu nových vozidel.

Ojeté osobní automobily

V případě nákupu ojetých automobilů se cena vozů typu Van na CNG pohybuje cca od 70 000 Kč. Vozidla v této cenové kategorii jsou roku výroby 2012. Při výběru konkrétního automobilu Opel Doblo Cargo Van 1,4i CNG roku výroby 2012 je udána cena 85 000 Kč včetně DPH. Náklady na pohonné hmoty jsou udány od inzerenta 1 Kč na 1 km, co je však méně než nový model, proto je kalkulováno s náklady 1,2 Kč na km. Náklady na opravy nelze předpokládat tak nízké jako u nákupu nových automobilů. Během pěti let by se tyto náklady mohly vyšplhat cca k 40 000 Kč, tedy v průměru 8 000 Kč ročně. Silniční daň se za vozidla CNG nehradí.

Tab. 33 Náklady na ojetý osobní automobil. (vlastní zpracování)

	Stávající automobil	Ojetý automobil	Úspora
Náklady na opravy	12 590 Kč	8 000Kč	4 590 Kč
Náklady na PHM	18 663 Kč	12 083 Kč	6 580 Kč
Silniční daň	2 400 Kč	0 Kč	2 400 Kč
Celkem	33 653 Kč	20 083 Kč	13 570 Kč

Celková úspora nákladů by pro podnik mohla znamenat cca 13 570 Kč ročně za tento vůz. Položkou, která by vykazovala růst, jsou odpisy. V rámci nákladů na pořízení je nutno počítat nejen s cenou ve výši 85 000 Kč, dále je nutno přičíst náklady na evidenční kontrolu ve výši 300 Kč a správní poplatky ve výši 800 Kč. Tedy celkem 86 100 Kč.

Tab. 34 Rovnoměrní odpisy ojetého osobního automobilu. (vlastní zpracování)

Rovnoměrné	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2012	9 471 Kč	9 471 Kč	76 629 Kč
2013	19 158 Kč	28 629 Kč	57 471 Kč
2014	19 158 Kč	47 787 Kč	38 313 Kč
2015	19 158 Kč	66 945 Kč	19 155 Kč
2016	19 157 Kč	86 100 Kč	0 Kč

V případě, že podnik obměnil i zbylou část vozového parku na benzínový pohon, vypadala by úspora následovně:

Tab. 35 Vyčíslení úspory za ojeté osobní vozy. (vlastní zpracování)

Automobil	Náklady na stávající	Náklady na ojetý automobil	Úspora
ZLL 07-62	46 726 Kč	30 685 Kč	16 041 Kč
ZLL 20-49	31 917 Kč	20 980 Kč	10 937 Kč
3Z5 6384	33 653 Kč	20 083 Kč	13 570 Kč
2Z4 1603	25 426 Kč	18 368 Kč	7 058 Kč
Celkem			47 606 Kč

Ojetý užitkový vůz

V případě nákupu ojetého vozu značky Fiat Ducato v motorizaci 3.0 benzín + CNG roku výroby 2012, by se cena dle serveru sauto.cz pohybovala cca okolo 220 000 Kč.

Tab. 36 Náklady na ojetý užitkový vůz. (vlastní zpracování)

	Stávající vůz	Ojetý vůz	Úspora
Náklady na PHM	44 778 Kč	53 510 Kč	-8 732 Kč
Náklady na opravy	56 510 Kč	15 000 Kč	41 510 Kč
Silniční daň	5 875 Kč	0 Kč	5 875 Kč
Celkem	107 163 Kč	68 510 Kč	38 653 Kč

Spotřeba pohonných hmot je srovnatelná s novým vozem, jelikož vůz se stále vyrábí. Náklady na opravy byly stanoveny na 15 000 Kč ročně, jelikož se již nejedná o nový vůz, a proto to je nutné počítat s vyššími náklady z hlediska servisu. Silniční daň se v tomto případě neplatí. Celková úspora by mohla být 38 653 Kč ročně. Klesly by náklady na opravy, a v cenách roku 2018 pravděpodobně i náklady na pohonné hmoty.

Nákladovým druhem, který by znamenal zvýšení, by byly odpisy. V případě rovnoměrného odepisování by odpisový plán vypadal následovně.

Tab. 37 Rovnoměrní odpisy ojetého užitkového vozidla. (vlastní zpracování)

Rovnoměrné	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2012	24 200 Kč	24 200 Kč	195 800 Kč
2013	48 950 Kč	73 150 Kč	146 850 Kč
2014	48 950 Kč	122 100 Kč	97 900 Kč
2015	48 950 Kč	171 050 Kč	48 950 Kč
2016	48 950 Kč	220 000 Kč	0 Kč

Ojetý nákladní automobil

Nákladní automobily s pohonem CNG jsou docela novinkou na trhu, a proto aktuálně není v nabídce jediný ojetý nákladní vůz k prodeji.

8.1.3 Výběr varianty

V následující kapitole je vybráno řešení na základě porovnání možnosti nákupu nových a ojetých automobilů střediska.

Osobní automobily

Podnik by v případě obnovy vozového parku prodal stávající dva automobily Škoda Felicia s motory 1,6 GLX roku výroby 2000 dle serveru Bazos.cz za cca 10 000 Kč. Cena vozu Citroen Berlingo se na tomto serveru pohybuje okolo 50 000 Kč v případě motoru 1,4i.

Tab. 38 Prodejní ceny stávajících automobilů.

(vlastní zpracování)

Automobil	Prodejní cena
ZLL 07-62	10 000 Kč
ZLL 20-49	10 000 Kč
3Z5 6384	50 000 Kč
2Z4 1603	50 000 Kč
Celkem	120 000 Kč

Pokud srovnáme výši investice a celkovou úsporu, je v případě podniku by bylo vhodnější zvolit nákup ojetých automobilů. I přesto, že by celková úspora na čtyřech osobních vozech byla o 23 226 Kč nižší, tak celková investice by byla nižší o 682 080 Kč. Investice nižší o 66,45 % by přinesla úsporu nákladů na PHM, silniční daň a opravy o 32,83 %. Navíc by společnost tuto investici zvládla i poskytnutí cizích zdrojů.

Jediný nákladem, který by se zvýšil, jsou odpisy. Rozdíl při nákupu nových a ojetých vozů je 66,45 %.

Tab. 39 Srovnání investice na nové a ojeté osobní vozy. (vlastní zpracování)

	Nové automobily	Ojeté automobily
Úspora	70 872 Kč	47 606 Kč
Odpis 1. rok	112 916 Kč	37 884 Kč
Odpisy 2. rok	228 392 Kč	76 632 Kč
Celková investice	1 026 480 Kč	344 400 Kč
Prodejní cena stávajících	120 000 Kč	120 000 Kč
Konečná cena	906 480 Kč	224 400 Kč

Užitkový vůz

V případě užitkového automobilu by byla vhodnější investice do ojetého vozidla, jelikož se cena ojetého automobilu pohybuje okolo 220 000 Kč. Rozdíl v úspoře mezi novým a ojetým automobilem je spíše jen v odhadovaných nákladech na opravy, a to z důvodu, že se jedná o starší vůz.

Tab. 40 Srovnání investice na nový a ojetý užitkový vůz. (vlastní zpracování)

	Nový automobil	Ojetý automobil
Úspora	43 653 Kč	38 653 Kč
Odpis 1. rok	81 510 Kč	24 200 Kč
Odpisy 2. rok	164 873 Kč	48 950 Kč
Celková investice	741 000 Kč	220 000 Kč
Prodejní cena stávajícího	110 000 Kč	110 000 Kč
Konečná cena	631 000 Kč	110 000 Kč

Nákladní vůz

V případě nákupu nového nákladního vozidla by podnik musel investovat cca 1.300 000 Kč. Celkovou výši investice by ponížil prodej stávajícího automobilu, jehož cena se pohybuje dle serveru Bazos.cz okolo 100 000 Kč, vzhledem k roku výroby 2000. Celková investice by tedy byla 1 200 000 Kč.

Tab. 41 Investice na nový nákladní vůz.
(vlastní zpracování)

	Nový automobil
Úspora	64 282 Kč
Odpis 1. rok	143 000 Kč
Odpisy 2. rok	289 250 Kč
Celková investice	1 300 000 Kč
Prodejní cena stávajícího	100 000 Kč
Konečná cena	1 200 000 Kč

Úspora získána koupí nového vozu by byla z hlediska služeb, spotřeby pohonných hmot a daní snížena celkem o 50,35 % oproti stávajícímu vozidlu. Avšak už odpis v prvním roce výrazně převyšuje roční úsporu.

Výsledné řešení

V případě osobních automobilů i užitkového vozu se jako nejvhodnější varianta jeví nákup ojetých automobilů. V případě nákladního vozu je jedinou možností nákup vozu nového.

Tab. 42 Vyčíslení úspory a investice výsledného řešení. (vlastní zpracování)

	Osobní	Užitkový	Nákladní	Celkem
Spotřeba PHM	31 423 Kč	-8 732 Kč	25 308 Kč	47 999 Kč
Opravy	5 383 Kč	41 510 Kč	30 574 Kč	77 467 Kč
Daně a poplatky	10 800 Kč	5 875 Kč	8 400 Kč	25 075 Kč
Celková úspora				150 541 Kč
Odpisy 1. rok	37 884 Kč	24 200 Kč	143 000 Kč	205 084 Kč
Odpisy 2. rok	76 632 Kč	48 950 Kč	289 250 Kč	414 832 Kč
Celková investice	224 400 Kč	110 000 Kč	1 200 000 Kč	1 534 400 Kč

Obměna vozového parku dle výše zmíněného řešení by znamenala celkovou úsporu na pohonných hmotách v částce 47 999 Kč ročně. Z hlediska nákladového druhu služeb by se jednalo o 77 467 Kč. Poslední položkou, která by se snížila, je silniční daň v částce 25 075 Kč. Celková úspora by tedy činila 179 163 Kč. Jediným nákladovým druhem, který by se zvýšil, jsou odpisy. V případě obnovy šest vozů by středisko vydalo celkem investici ve výši 1 534 400 Kč. V případě odpisů v tomto případě vzrostly náklady o 205 084 Kč v prvním roce a o 414 832 Kč v letech následujících.

8.1.4 Možnosti financování

Všechny možnosti financování jsou vyčísleny v případě prodeje stávajících automobilů.

Nákup za vlastní prostředky – rozhodně nejméně riziková varianta financování. Nákup za vlastní prostředky by byl možný v rozsahu cca 200 000 Kč ročně. Což nabízí u osobních

automobilů v jednom roce nákup čtyř ojetých automobilů nebo jednoho nového. V dalším roce by pak podnik mohl nakoupit ojetý užitkový vůz. Nákup nového nákladního vozidla za vlastní prostředky je pro podnik nereálný.

Bankovní úvěr – využití bankovního úvěru by bylo vhodné především při nákupu zcela nových automobilů. Dle dat ČNB je průměrná úroková sazba úvěru pro podniky k únoru 2018 cca 3,58 % p. a. Pokud by se pod podnik rozhodl koupit nový nákladní vůz v ceně 1 200 000 Kč, tak by při době splácení pět let a daném úroku platil 262 602 Kč ročně.

Leasing – poslední možností financování je leasing. Ten podnik využívá v rámci kamionové dopravy hned v několika případech nových tahačů a návěsů. V případě střediska realizací by bylo toto financování vhodné jen v případě nového nákladního vozu.

Pokud by podnik využil leasingu v případě nového nákladního vozu s full servisem, tak lze předpokládat změny v rámci služeb – snížení nákladů na opravy a zvýšení ostatních služeb. Položka odpisy by nevzrostla vůbec, jelikož leasing se vykazuje podrozvahově. Cena takového leasingu se může pohybovat cca okolo 150 000 Kč s nutností počáteční akontace.

8.2 Smluvní bonusy

Podnik využívá na část stavebních prací subdodávky, což je výhodné z hlediska nákladů. Podnik nepotřebuje mít každý den k dispozici malíře či sádrokartonáře, a proto šetří osobní náklady právě subdodávkami. Návrh vychází z možnosti jednorázové slevy pro podnik. V podnikové praxi se často využívá smluvních bonusů. Jedná se situaci, kdy podnik a dodavatel mezi sebou uzavřou smlouvu, že pokud podnik využije služby dodavatele v objemu určité peněžní sumy, tak dodavatel na konci účetního období vrátí jisté procento podniku pomocí opravného daňového dokladu. Pro podnik by toto řešení znamenalo nižší náklady na subdodávky, a naopak dodavatele by měl zajištěny zakázky. Relevantními náklady pro toto rozhodnutí je změna nákladového druhu služby a zároveň části přímých nákladů kalkulovaných v zakázce. Oportunitní náklady jsou zde závislé na výběru varianty bonusů.

Tab. 43 Objem objednávek od vybraných subdodavatelů v tisících.
(vlastní zpracování)

Dodavatel	2012	2013	2014	2015	2016
Tradix	82	29	209	235	99
Technoklima	75	5	23	0	0
VTP Pelka	995	1 093	47	195	543
Superizol	123	1 044	840	366	23
Stavební spol. Kněždub	0	0	2 138	1 229	211
Artprofi CZ	0	0	390	362	0

Tabulka výše popisuje objem objednávek podniku od vybraných subdodavatelů. Podnik využívá více subdodavatelů, a proto je vybráno jen několik. V rámci elektra spolupracuje s firmami Tradix a Stavební společnost Kněždub. V oblasti vzduchotechniky spolupracuje podnik s Technoklimou a Artprofi CZ. Hydroizolace střech a základových desek provádí pro podnik firma Superizol. Vodotopo práce provádí k rámci staveb podniku firmy Stavení společnosti Kněždub a VTP Pelka.

Bonusy lze rozdělit na fixní a variabilní. Fixní znamenají slevu ve výši určitého procenta v případě dosažení konkrétní sumy za zakázky u dodavatele. Variabilní naopak vycházejí z rozčlenění smluvního bonusu do určitých intervalů právě podle objemu zakázek.

Fixní bonus

První návrhem je fixní bonus, u každého subdodavatele musí být nastaven individuálně. Nutnou samozřejmě je, aby vybraní dodavatelé s možností smluvních bonusů souhlasili.

V případě společností by byl fixní bonus stanoven na základě výše částek, které byly podniku fakturovány. Návrhem je nastavit fixní bonusy od 1 do 5 %. Fixní bonus by znamenal mírnou úsporu nákladového druhu služeb. Určit možnou úsporu konkrétně nelze, protože ve vývoji účtovaných částek jednotlivých dodavatelů nelze sledovat jakýkoli trend. Obecně lze říci, že úsporu by v případě uzavření smluvních bonusů mohla tvořit cca 3 % z nákladového druhu služeb konkrétně z částky vydané na stavební práce. Což by například v roce 2016 znamenalo úsporu 184 903 Kč. Oportunitním nákladem jsou zde ušetřené náklady z varianty variabilního bonusu ve výši 17 775 Kč.

Tab. 44 Návrh fixního bonusu. (vlastní zpracování)

Dodavatel	Nastavení bonusu
Tradix	Nad 150.000 Kč – 2 %
Technoklima	Nad 50.000 Kč – 1 %
VTP Pelka	Nad 500.000 Kč – 4 %
Superizol	Nad 300.000 Kč – 3 %
Stavební spol. Kněždub	Nad 900.000 Kč – 5 %
Artprofi CZ	Nad 300.000 Kč – 3 %

Variabilní bonus

Druhou možností je nastavení variabilních bonusů, což si ale žádá jednání s jednotlivými subdodavateli.

Tab. 45 Možnosti nastavení variabilního bonusu. (vlastní zpracování)

Dodavatel	Nastavení bonusu		
Tradix	+50.000 Kč – 1,5 %	+100.000 Kč – 2 %	+200.000 Kč – 3 %
Technoklima	+50.000 Kč – 1 %	+100.000 Kč – 2 %	-
VTP Pelka	+ 200.000 Kč – 2 %	+500.000 Kč – 3 %	+1.000.000 Kč – 5 %
Superizol	+200.000 Kč – 2 %	+600.000 Kč – 3 %	+900.000 Kč – 4 %
Stavební spol. Kněždub	+500.000 Kč – 3 %	+900.000 Kč – 4 %	+1.800.000 Kč – 5 %
Artprofi CZ	+300.000 Kč – 2 %	-	-

Tabulka naznačuje možné rozdělení bonusů vytvořené na základě vyfakturovaných částek od vybraných subdodavatelů. Například za rok 2016 by společnost ušetřila na nákladech za stavební práce 17 775 Kč. V tomto případě by navrhované řešení splnily jen dva subdodavatelé.

9 ZHODNOCENÍ PROJEKTU

Projekt se zabýval nalezením řešení úspory nákladů, což se podařilo u nákladových druhů služby, spotřeba materiálu a energie a daně a poplatky.

Tab. 46 Vyčíslení úspory jednotlivých nákladových druhů.
(vlastní zpracování)

Vybrané druhy	2016 v tis.	Úspora	Přepočteno
Spotřeba materiálu a energie	5 115	-48	5 067
Služby	7 351		
• Vozidla na CNG		-77	7 274
• Fixní bonus		- 185	7 166
• Variabilní bonus		-18	7 333
Daně a poplatky	31	-18	13
Odpisy	260	+38	298
Nákladové úroky	9	+132	141

Tabulka ukazuje možné snížení jednotlivých nákladových druhů. V případě spotřeby materiálu a energie by šlo o snížení zaokrouhleně 48 tisíc. V položce služby v případě aplikování jen vozů na CNG byla úspora 77 tisících. Pokud by podnik využil i řešení fixního bonusu tak pak služby klesly o 185 tisících, i variabilního o 18 tisíc. V případě daní a poplatků by došlo ke snížení z hlediska silniční daně a mírného zvýšení kvůli poplatkům u vozů za přepis a evidenční kontrolu, ale výsledný efekt je snížení tohoto druhu. Jednou z položek, která by se zvýšila jsou odpisy, konkrétně v první roce při nákupu osobních vozů o 38 tisících, v následujících vlnách projektu o ještě více. Druhou položkou, která by se zvýšila, jsou nákladové úroky kvůli nákupu nového nákladního vozu.

Pokud by podnik aplikoval obě řešení současně možná úspora nákladů při využití fixního bonusu celkem 158 000 Kč vztaženo na rok 2016, v případě variabilního bonusu cca 17 500 Kč.

V následující části je zhodnocen projekt z hlediska času, nákladů a rizika spojeného s realizací obou částí projektu.

9.1 Časová analýza

V rámci této kapitole jsou obě navržená řešení zhodnocena z časového hlediska.

9.1.1 Automobily na CNG

Podnik je otevřený vůči novým nápadům. Z hlediska investice do vozidel na CNG by podnik mohl začít investovat v nejbližších měsících. Investice do obnovy vozového parku by však měla probíhat v několika vlnách tak, aby podnik rozprostřel finanční zatížení.

V první vlně v roce 2018 by bylo vhodné vyměnit užitkový vůz, který vykazuje neustálé opravy. S tím je spojen i prodej stávajícího vozu a nákup ojetého automobilu.

V roce 2019 by se jednalo o výměnu osobních vozidel ve formě jednotného nákupu čtyř ojetých automobilů.

V poslední etapě by podnik realizoval výměnu nákladního vozu.

Tab. 47 Časová analýza investice. (vlastní zpracování)

	Osobní	Užitkový	Nákladní
2018	Nákup + Odpis		
2019	Odpis	Nákup + Odpis	
2020	Odpis	Odpis	Nákup + Odpis
2021	Odpis	Odpis	Odpis
2022	Odpis	Odpis	Odpis
2023		Odpis	Odpis
2024			Odpis

Z hlediska času by středisko mělo vyměněno 75 % vozového parku za tři roky, a v roce 2024 by odepsalo poslední část investice.

9.1.2 Smluvní bonusy

V rámci možnosti smluvních bonusů by podnik mohl začít jednat co nejdříve. Bonusy by bylo možno nastavit v rámci roku 2018 individuálně v závislosti na datu uzavření smlouvy. Možností by bylo i uzavření smlouvy se zpětnou účinností tak, aby byl na konci účetního období kalkulován bonus za celý uplynulý kalendářní rok.

Realizace tohoto řešení by byla v rámci roku 2018. První úspory je možno očekávat nejdříve na konci tohoto účetního období.

9.2 Nákladová analýza

Kapitola kalkuluje možné náklady spojené s aplikací vybraných řešení projektu.

9.2.1 Automobily na CNG

Celková investice sebou nepřináší jen náklady v podobě samotné investice v částce 1 534 400 Kč. Je nutné započítat další náklady související s obnovou vozového parku.

Mzdové náklady – náklady na strávený čas zaměstnance, který určí vhodná vozidla, vyjedná nakoupení vozů, zařídí prodej stávajících a následně provede nutné administrativní úkony. V tomto případě by pravděpodobně úkony řešil ekonom podniku. Čas na jednotlivé činnosti je určen na základě odhadu, jelikož podnik obměňoval už vozový park vedení i střediska transport.

Při mzdě 150 Kč/h + 51 Kč SZP = 201 Kč/h a odhadem doby trvání činnosti cca 30 h by náklad byl 6 030 Kč.

Dalším nákladem by byla mzda zaměstnance, který by vozidla odvezl do bazaru k prodeji a následně nová vozidla na evidenční kontrolu. Jednalo by se o zaměstnance střediska realizace s příslušným řidičským oprávněním při mzdě 120Kč/h + 40,8 Kč SZP = 160,8 Kč/h a odhadem doby trvání 6 hodin. Při potřebě dvou zaměstnanců na odvoz do bazaru se jedná o částku 1 930 Kč a v případě evidenční kontroly se jedná o cca 8 h, tedy 1 286 Kč.

Mzdové náklady investice by znamenaly částku 9 246 Kč.

Daně a poplatky – v případě změny automobilů by vzrostly poplatky o 800 Kč kvůli přepisu a o 300 Kč za evidenční kontrolu u každého pořizovaného vozu. Celkem tedy 6x 800 Kč a 6x 300 Kč. Celkem 6 600 Kč.

Služby – Nákladem za služby je provize za prodej vozidla v autobazaru, což ale nelze vyčíslit, jelikož bazary obvykle vozidla nakoupí za běžnou cenu a následně prodávají za cenu vyšší.

Finanční náklady – úroky. V případě nákupu nového nákladního vozu by se zvýšil tento náklad o 132 011 Kč během pěti let.

Míra rentability investice

V případě rozpočtení dodatečných nákladů je částka připadající na vůz 2 641 Kč. V případě nákladního automobilu jsou připočteny finanční náklady v podobě úroku.

$R = \text{užitek z investice} / \text{celková investice}$.

Tab. 48 Míra rentability investice výsledného řešení. (vlastní zpracování)

	Úspora v Kč ročně	Úspora za 5 let	Investice	Míra rentabi- lity
Osobní ojeté	47 606 Kč	238 030 Kč	234 964 Kč	1,01
Užitkový ojetý	38 653 Kč	193 265 Kč	112 641 Kč	1,72
Nákladní nový	64 282 Kč	321 410 Kč	1 334 652 Kč	0,24
Celkem	150 541 Kč	752 705 Kč	1 682 257 Kč	0,45

Na základě jednoduchého propočtu míry rentability bylo zjištěno, že výměna osobních vozů je vhodnou variantou a do pěti let se investice vyrovná. V případě užitkového vozu je investice více než vhodná. Poslední položkou investice je nákup nového nákladního automobilu, což se ale jeví jako investice, která ani za pět nebude srovnána úsporami.

V případě posouzení míry rentability komplexně za celý projekt je nutné úsporu ve výši 150 541 Kč násobené pěti lety podělit výší celkové investice. Míra rentability rentabilita ve výsledku ve výši 45 %. Což se jeví jako nevhodná investice.

9.2.2 Smluvní bonusy

Náklady na realizaci řešení pomocí smluvních bonusů jsou mnohem nižší než na předchozí řešení. Nákladem zde může být spotřeba pohonných hmot a čas, který pracovník stráví jednáním se subdodavatelem a přípravou smlouvy ohledně bonusu.

Jednání se subdodavatelem by pravděpodobně řešil obchodní zástupce pro nákup. Při mzdě 150 Kč/h a 51 Kč SZP = 201 Kč/h a časové dotaci cca 30 h by mzdový náklad představoval 6 030 Kč. A představovali by zvýšení režijních nákladů.

V případě spotřeby pohonných hmot lze předpokládat využití vozidla střediska správy se spotřebou 8 l benzínu na 100 km při aktuální ceně 30,7 Kč/l a najetí cca 200 km = 491 Kč. Celkové náklady na toto řešení jsou cca 6 521 Kč.

Rozhodnutí o smluvních bonusech není jen v kompetenci podniku, ale především je v rukou samotných dodavatelů. Z hlediska nastavených bonusů a objemu nákladů za stavební práce za rok 2016 se jeví jako lepší varianta využití fixních bonusů nejen kvůli vyšší úspoře ale i kvůli nižším oportunitním nákladům.

9.3 Riziková analýza

Poslední částí je riziková analýza, která nahlíží aplikaci řešení kritickým pohledem a snaží se najít možná úskalí projektu.

9.3.1 Automobily na CNG

Největším rizikem projektu obnovy vozového parku střediska je jeho finanční náročnost. Podniku i středisku samotnému kolísá výsledek hospodaření a není výjimkou, že se dostává do záporných hodnot. Toto řešení sice s sebou přináší mnohé úspory v jednotlivých nákladových druzích, avšak vyžaduje nemalou investici. Zvláště v případě nákupu nového nákladního automobilu. Dalším rizikem u navrhnutého řešení je možnost, že ojeté vozidla budou vykazovat vyšší náklady na opravy, než je kalkulováno.

Dalším rizikem je i růst ceny CNG v následujících letech, který bude spojen i s větší spotřební daní. V letech 2018-2019 vzroste toto zatížení 0,7 Kč a v roce 2020 dokonce o další 1,40 Kč.

9.3.2 Smluvní bonusy

V rámci druhého navrhovaného řešení smluvních bonusů je rizikem především jednání se subdodavateli. Podnik sice může v tomto směru vyvíjet snahu, ale výsledek je nejistý. Ne každý podnik může na smluvní bonusy přistoupit. Proto je možné, že toto řešení bude realizováno jen s částí subdodavatelů.

ZÁVĚR

V teoretické části byly shrnuty poznatky ohledně nákladů, byly vysvětlen rozdíl mezi manažerským a finančním účetnictvím, dále byly definovány používané pojmy. Nejdůležitější částí teorie byla klasifikace nákladů z různých hledisek a možnosti řízení nákladů. Krátká kapitola byla věnována i způsobům, jak náklady v podniku snížit.

V praktické části byla nejprve představena společnost Kodrla s.r.o. Následně pomocí horizontální a vertikální analýzy nákladů byl zhodnocen nejen podnik ale především středisko realizací. V rámci střediska byly nalezeny nákladové druhy, které mají vysoký podíl na celkových nákladech střediska. Jednalo se především náklady na služby a spotřeba materiálu.

Poslední částí byl projekt. Cílem projektu bylo nalézt možné rezervy pro úsporu nákladů ve středisku realizací podniku Kodrla s.r.o. Jedním z navrhovaných řešení bylo zvolena obměna vozového parku v rámci střediska. Na základě propočtu možných úspor při koupi nových či ojetých automobilů na CNG bylo navrženo řešení, které by v konečném důsledku přineslo snížení nákladových druhů služby, spotřeba materiálu a energie a daně a poplatky.

Druhým návrhem bylo vyjednání smluvních bonusů, ať už fixních či variabilních. Nastavené bonusy byly aplikovány na vybrané dodavatele v rámci sledovaného období, a následně vyčísleny.

V poslední části jsou oba návrhy řešeny v rámci časové, nákladové a rizikové analýzy. V časové analýze je nastavena obměna vozového parku pomocí jednotlivých vln. U druhého řešení je možné začít aplikovat ihned. V rámci nákladové analýzy jsou vyčísleny dodatečné náklady na vybrané řešení obnovy vozového parku a vypočítána rentabilita investice, přičemž je navrženo z tohoto hlediska aplikovat pouze obnovu osobních vozů a dodávky. V případě smluvních bonusů jsou vypočteny náklady, avšak jejich výše je velmi malá. V rizikové analýze je uvažováno nad možnými riziky projektu.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ČECHOVÁ, Alena, 2011. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/201104/contents/nkc20112172903_1.pdf

DRURY, Colin, 2015. Management and cost accounting. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, 827 s. ISBN 978-1-4080-9393-1.

DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL, 2010. Outsourcing a offshoring podnikatelských činností. V Praze: C.H. Beck, 183 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-010-2. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/201005/contents/nkc20102087321_1.pdf

FIBÍROVÁ, Jana, 2015. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 402 s. ISBN 978-80-7478-743-0.

HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠÍŠKA, 2008. Manažerské účetnictví. Praha: Grada Publishing, 259 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-2471-3. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/200809/contents/nkc20081809494_1.pdf

HUNČOVÁ, Magdalena, 2007. Manažerské účetnictví: základy. 2. vyd. Ostrava: Mirago, 125 s. ISBN 978-80-86617-34-3. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/200711/contents/nkc20071748644_1.pdf

KEŘKOVSKÝ, Miloslav, 2004. Ekonomie pro strategické řízení: teorie pro praxi. Praha: C.H. Beck, 184 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 80-7179-885-1.

KONEČNÝ, Jiří, 2010. Podniková ekonomika. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 134 s. ISBN 978-80-7318-771-2.

KRÁL, Bohumil, 2010. Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/201010/contents/nkc20102128754_1.pdf

LANDA, Martin a Michal POLÁK, 2008. Ekonomické řízení podniku. Brno: Computer Press, 198 s. ISBN 978-80-251-1996-9.

LANG, Helmut, 2005. Manažerské účetnictví: teorie a praxe. Praha: C.H. Beck, 216 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 80-7179-419-8.

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

LAZAR, Jaromír, 2012. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 271 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4133-8. Dostupné také z: http://katalog.k.utb.cz/F/?func=item-hold-request&doc_library=UTB50&adm_doc_number=000064500&item_sequence=000-070

MARTINOVIČOVÁ, Dana, 2006. Základy ekonomiky podniku. Praha: Alfa Publishing, 178 s. Ekonomie studium. ISBN 80-86851-50-8. Dostupné také z: http://katalog.k.utb.cz/F/?func=service&doc_library=UTB01&doc_number=000029713&line_number=0002&func_code=WEB-BRIEF&service_type=MEDIA

MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA, 2014. Úvod do podnikové ekonomiky. Praha: Grada, 208 s. Expert. ISBN 978-80-247-5316-4.

PAPULA, Ján a Emília PAPULOVÁ, 2013. Základy manažerskej ekonomiky. Bratislava: Kartprint, 243 s. ISBN 978-80-89553-11-2.

PETŘÍK, Tomáš, 2009. Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi. 2., výrazně rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 735 s. ISBN 978-80-247-3024-0. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/200912/contents/nkc20092009666_1.pdf

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI, 2016. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 263 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika, 2011. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 471 s. Expert. ISBN 978-80-247-3494-1. Dostupné také z: http://katalog.k.utb.cz/F/?func=item-hold-request&doc_library=UTB50&adm_doc_number=000059817&item_sequence=000090

SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ, 2015. Podniková ekonomika. 6., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 526 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-274-8.

ŠOLJAKOVÁ, Libuše, 2009. Strategicky zaměřené manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 206 s. ISBN 978-80-7261-199-7. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/200910/contents/nkc20091993174_1.pdf

ŠOLJAKOVÁ, Libuše a Jana FIBÍROVÁ, 2010. Reporting. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 221 s. Finance. ISBN 978-80-247-2759-2. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/201009/contents/nkc20102106729_1.pdf

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2016. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 284 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

TASCHNER, Andreas a Michel CHARIFZADEH, 2016. Management and cost accounting: tools and concepts in an Central European context. Weinheim: Wiley-VCH, 304 s. ISBN 978-3-527-50822-8.

VOCHOZKA, Marek a Petr MULAČ, 2012. Podniková ekonomika. Praha: Grada, 570 s. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-4372-1.

ZÁMEČNÍK, Roman, Zuzana TUČKOVÁ a Ludmila HROMKOVÁ, 2007. Podniková ekonomika II. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 194 s. ISBN 978-80-7318-624-1. Dostupné také z: http://toc.nkp.cz/NKC/200802/contents/nkc20081785365_1.pdf

CNG4you.cz, 2018. [online], [cit. 2018-04-08]. Dostupné z: <http://www.cng4you.cz/>

Kodrla s.r.o., 2018. [online], [cit. 2018-04-08]. Dostupné z: <http://www.stavebniny-kodrla.cz/sortiment>

Obchodní rejstřík, 2018. [online], [cit. 2018-04-08]. Dostupné z: <https://portal.justice.cz/Justice2/Uvod/uvod.aspx>

Interní materiály podniku Kodrla s.r.o.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ADR	Accord Dangereuses Route.
CNG	Compressed Natural Gas.
CZ	Czech Republic.
ČNB	Česká Národní banka.
ČR	Česká Republika.
ČSN	Československá státní norma.
DPH	Daň z přidané hodnoty.
EN	Evropská norma.
HSV	Hlavní stavební výroba.
ISO	International Organization for Standardization.
IT	Itálie.
MS	Microsoft.
OHSAS	Occupational Health and Safety Assessment Specification.
OSB	Oriented Strand Board.
PDF	Portable Document Format.
PHM	Pohonné hmoty.
PSV	Pomocná stavební výroba.
SK	Slovensko.
SPZ	Státní poznávací značka.
SZP	Sociální a zdravotní pojištění.
UNC	Univerzální nakladač čelní.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 Graf průběhu fixních nákladů (vlastní zpracování dle Konečného, 2012).....	22
Obr. 2 Typy kalkulací (vlastní zpracování dle Krále, 2010)	27
Obr. 3 Aktuální logo podniku. (interní zdroj).....	36
Obr. 4 Struktura podílů. (vlastní zpracování)	36
Obr. 5 Ukázka kalkulace ceny v programu RTS. (©RTS)	55
Obr. 6 Komplexní údaje o zakázce z roku 2013. (interní zdroj)	56
Obr. 7 Výkaz zakázky z roku 2013. (interní zdroj)	57
Obr. 8 Graf vývoje cen pohonných hmot v letech 2012-2016. (vlastní zpracování dle Cng4you ©2011)	60

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Výsledek hospodaření podniku. (vlastní zpracování).....	39
Tab. 2 Procentuální poměr nákladových druhů k celkovým nákladům (vlastní zpracování).....	40
Tab. 3 Náklady na spotřebu energie a materiálu podniku. (vlastní zpracování)	41
Tab. 4 Náklady za služby podniku. (vlastní zpracování).....	41
Tab. 5 Mzdové náklady, náklady na SZP a počet zaměstnanců za podnik. (vlastní zpracování)	42
Tab. 6 Výše odpisů podniku v Kč. (vlastní zpracování).....	43
Tab. 7 Vybrané fixní náklady podniku. (vlastní zpracování)	44
Tab. 8 Výnosy a výsledek hospodaření střediska. (vlastní zpracování)	46
Tab. 9 Celkové náklady střediska. (vlastní zpracování)	47
Tab. 10 Poměr vybraných nákladových druhů na celkových nákladech. (vlastní zpracování)	47
Tab. 11 Spotřeba materiálu a energie za středisko. (vlastní zpracování)	48
Tab. 12 Seznam automobilů za středisko v roce 2016. (vlastní zpracování).....	49
Tab. 13 Vývoj nákladů za služby za středisko. (vlastní zpracování).....	50
Tab. 14 Vývoj osobních nákladů. (vlastní zpracování)	50
Tab. 15 Vývoj odpisů dlouhodobého majetku za středisko. (vlastní zpracování).....	51
Tab. 16 Vývoj silniční daně. (vlastní zpracování)	51
Tab. 17 Tabulka silniční daně za jednotlivé vozy střediska za rok 2016. (vlastní zpracování)	52
Tab. 18 Ostatní náklady za středisko. (vlastní zpracování)	53
Tab. 19 Náklady na stavební práce. (vlastní zpracování).....	53
Tab. 20 Režijní náklady střediska. (vlastní zpracování).....	54
Tab. 21 Tabulka odchylek za zakázku z roku 2013. (vlastní zpracování).....	58
Tab. 22 Vývoj spotřební daně na 1 m ³ CNG. (Cng4you ©2011)	60
Tab. 23 Vývoj nákladů za opravy za vozidlo 3Z5 6484. (vlastní zpracování).....	61
Tab. 24 Nabídka nových osobních automobilů na CNG. (vlastní zpracování)	62
Tab. 25 Srovnání nákladů stávajícího a nového automobilu. (vlastní zpracování)	62
Tab. 26 Rovnoměrné odpisy za osobní vůz. (vlastní zpracování)	63
Tab. 27 Možná úspora nákladů při výměně benzínových vozidel na CNG. (vlastní zpracování)	64

Tab. 28 Varianty nového užitkového vozu. (vlastní zpracování)	65
Tab. 29 Srovnání nákladů stávajícího a nového užitkového vozu. (vlastní zpracování)	66
Tab. 30 Rovnoměrné odpisy za nový užitkový vůz. (vlastní zpracování)	67
Tab. 31 Srovnání nákladů stávajícího a nového nákladního vozu. (vlastní zpracování)	67
Tab. 32 Rovnoměrné odpisy za nový nákladní vůz. (vlastní zpracování)	68
Tab. 33 Náklady na ojetý osobní automobil. (vlastní zpracování)	69
Tab. 34 Rovnoměrné odpisy ojetého osobního automobilu. (vlastní zpracování)	69
Tab. 35 Vyčíslení úspory za ojeté osobní vozy. (vlastní zpracování)	70
Tab. 36 Náklady na ojetý užitkový vůz. (vlastní zpracování)	70
Tab. 37 Rovnoměrné odpisy ojetého užitkového vozidla. (vlastní zpracování)	71
Tab. 38 Prodejní ceny stávajících automobilů. (vlastní zpracování)	71
Tab. 39 Srovnání investice na nové a ojeté osobní vozy. (vlastní zpracování)	72
Tab. 40 Srovnání investice na nový a ojetý užitkový vůz. (vlastní zpracování)	73
Tab. 41 Investice na nový nákladní vůz. (vlastní zpracování)	73
Tab. 42 Vyčíslení úspory a investice výsledného řešení. (vlastní zpracování)	74
Tab. 43 Objem objednávek od vybraných subdodavatelů v tisících. (vlastní zpracování)	76
Tab. 44 Návrh fixního bonusu. (vlastní zpracování)	77
Tab. 45 Možnosti nastavení variabilního bonusu. (vlastní zpracování)	77
Tab. 46 Vyčíslení úspory jednotlivých nákladových druhů. (vlastní zpracování)	78
Tab. 47 Časová analýza investice. (vlastní zpracování)	79
Tab. 48 Míra rentability investice výsledného řešení. (vlastní zpracování)	81