

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti

The analysis of cost management in the company

Barbora Šabatová

Plzeň 2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Barbora ŠABATOVÁ**
Osobní číslo: **K10B0211P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti**
Zadávací katedra: **Katedra podnikové ekonomiky a managementu**

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

1. Představte společnost.
2. Analyzujte náklady ve společnosti.
3. Zhodnoťte provedenou analýzu.
4. Navrhněte opatření vedoucí k optimalizaci nákladů.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 60 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- **POPESKO, Boris.** *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení.* Praha: Grada Publishing a. s., 2009. ISBN 978-80-247-2974-9.
- **ČECHOVÁ, Alena.** *Manažerské účetnictví.* Brno: Computer Press a. s., 2006. ISBN 80-251-1124-5.
- **KRÁL, Bohumil.** *Manažerské účetnictví.* Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8.
- **ČERVENÝ, Josef, SKÁLOVÁ, Petra.** *Manažerské účetnictví.* Plzeň: ZČU, 2003. ISBN 80-7082-998-2.

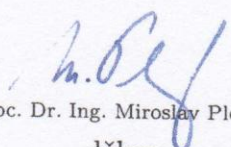
Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Lenka Zahradníčková

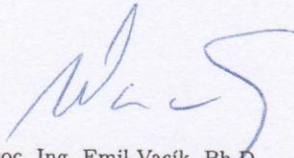
Katedra podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: 31. října 2012

Termín odevzdání bakalářské práce: 3. května 2013


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Doc. Ing. Emil Vacík, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 31. října 2012

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne 30. 4. 2013

podpis autora

Poděkování

Touto cestou bych ráda poděkovala Ing. Lence Zahradníčkové, vedoucí bakalářské práce, za její ochotu, cenné rady a připomínky při zpracovávání této práce.

Dále bych ráda poděkovala společnosti TONDACH Česká republika s.r.o., konkrétně panu Ing. Václavu Carvanovi za jeho čas, ochotu a poskytnutí všech potřebných materiálů.

Obsah

Úvod	9
1 VYBRANÁ SPOLEČNOST.....	11
1.1 Charakteristika zvolené společnosti	11
1.1.1 Základní identifikační údaje společnosti	11
1.1.2 Historie společnosti.....	12
1.1.3 Poslání společnosti.....	12
1.1.4 TONDACH v České republice	13
1.1.5 Organizační struktura TONDACH	14
1.1.6 Výrobky a služby	15
1.1.7 Hlavní konkurenti společnosti	16
1.1.8 Dosavadní vývoj společnosti	16
2 NÁKLADY	19
2.1 Vymezení pojmu náklady	19
2.2 Pojetí nákladů.....	19
2.3 Finanční pojetí nákladů	20
2.4 Manažerské pojetí nákladů.....	21
2.4.1 Hodnotové pojetí nákladů.....	21
2.4.2 Ekonomické pojetí nákladů	21
2.5 Dělení nákladů	22
2.5.1 Druhové dělení nákladů	22
2.5.2 Účelové dělení nákladů.....	23
2.5.3 Kalkulační dělení nákladů	24
2.5.4 Dělení nákladů podle závislosti na objemu výkonů	25
2.5.5 Rozdělení nákladů dle jejich kontrolovatelnosti.....	29
2.6 Náklady společnosti TONDACH.....	29
2.6.1 Druhové dělení.....	29
2.6.2 Kalkulační dělení nákladů	30
2.6.3 Dělení nákladů podle závislosti na objemu	32
2.6.4 Velikost celkových nákladů společnosti.....	34
2.6.5 Meziroční porovnání celkových nákladů.....	37
2.6.6 Celkové náklady, tržby a výsledek hospodaření.....	41
2.6.7 Vývoj osobních nákladů společnosti TONDACH.....	43

3	KALKULACE.....	46
3.1	Vymezení pojmu kalkulace.....	46
3.2	Kalkulační systém	47
3.3	Struktura nákladů v kalkulaci.....	48
3.3.1	Typový kalkulační vzorec.....	49
3.3.2	Retrográdní kalkulační vzorec	50
3.3.3	Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady.....	51
3.4	Kalkulační metody	52
3.5	Kalkulace společnosti TONDACH	52
3.5.1	Základní pravidla pro tvorbu kalkulací ve společnosti.....	53
3.5.2	Teoretický výpočet kalkulace na jeden kus výrobku	53
3.5.3	Kalkulace na výrobky v roce 2011	55
3.5.4	Kalkulace na výrobky v roce 2012	57
4	PLÁNY A ROZPOČTY	60
4.1	Vymezení plánů a rozpočtů.....	60
4.2	Předmět plánů a rozpočtů.....	60
4.3	Rozdělení plánů a rozpočtů.....	61
4.4	Fáze rozpočtu	62
4.5	Rozpočty využívané v podnicích	63
4.6	Plány a rozpočty společnosti TONDACH	63
4.6.1	Předpokládaný vývoj společnosti v dalších letech	63
4.6.2	Rozpočet	64
4.6.3	Návrh rozpočtu nákladů společnosti.....	64
4.6.4	Kontrola rozpočtu	67
5	ZHODNOCENÍ A OPTIMALIZACE NÁKLADŮ.....	69
5.1	Vznik nákladů ve společnosti a způsob jejich optimalizace	69
5.2	Zhodnocení provedené analýzy ve společnosti TONDACH	69
5.3	Navržená opatření	71
5.3.1	Materiál.....	71
5.3.2	Energie	72
5.3.3	Zásoby.....	73
5.3.4	Outsourcing služeb	74
5.3.5	Zaměstnanci	75
5.3.6	Reklama	75

5.3.7 Mobilní telefony	76
5.4 Ekonomické zhodnocení navržených opatření.....	77
Závěr	78
Seznam tabulek	80
Seznam obrázků	81
Seznam použitých zkratek	82
Seznam použité literatury	83
Seznam příloh.....	85
Abstrakt	91
Abstract.....	92

Úvod

Každý člověk a každý podnikatelský subjekt musí za svůj život učinit nějaké ekonomické rozhodnutí. Toto rozhodnutí závisí především na srovnání jeho přínosů a zdrojů, které je nutné na něj obětovat. [11] Pro přínos se v ekonomice používá termín výnosy a naopak pro obětované, spotřebované zdroje termín náklady. [2] Náklady jsou spojeny s každým ekonomickým nebo hospodářským pohybem a každý náklad snižuje zisk společnosti. [8][12] Jelikož je dosažení zisku prioritou každého podnikatelského subjektu, je jedním z hlavních úkolů náklady evidovat, měřit a optimalizovat. [11]

Hlavním předmětem této bakalářské práce je analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti. Pro účel vypracování této analýzy byla využita společnost TONDACH Česká republika s.r.o. Společnost je jedním z největších výrobců pálených střešních krytin, keramických a nekeramických doplňků na českém trhu.

Bakalářská práce se skládá jak z části teoretické, tak z části praktické. Obě tyto části se navzájem prolínají. Teoretická část slouží jako podklad pro zpracování části praktické a věnuje se především vysvětlení pojmů náklady, kalkulace a rozpočty. Praktická část aplikuje teoretické poznatky k vytvoření analýzy na vybranou společnost – TONDACH Česká republika s.r.o.

Jednotlivé kapitoly se věnují představení společnosti TONDACH Česká republika s.r.o., analýze vývoje nákladových položek společnosti spolu s jejich meziročním porovnáním v posledních třech letech, konkrétním kalkulacím společnosti, plánům a návrhu rozpočtu pro společnost na rok 2013. Poslední kapitola se zabývá vznikem nákladů a zhodnocením provedené analýzy. Na základě provedené analýzy nákladových položek jsou společnosti navržena doporučení, která by do budoucna mohla vést k optimalizaci a úspoře nákladů.

Cílem práce je analyzovat náklady vybrané společnosti a na základě této analýzy navrhnout opatření vedoucí k optimalizaci nákladů.

Pro zpracovávání teoretické části bakalářské práce byla využita domácí a zahraniční odborná literatura. Většina literatury byla dostupná v Univerzitní knihovně Západočeské univerzity v Plzni.

Praktická část bakalářské práce se opírá především o konzultace s ekonomem jednoho ze závodů společnosti TONDACH Česká republika s.r.o. Ing. Václavem Carvanem.

V práci se vychází z účetních výkazů společnosti, převážně z výkazů zisku a ztráty v letech 2008 – 2012. Podkladem pro zpracování kapitoly týkající se představení společnosti byly relevantní internetové zdroje.

Formální stránka bakalářské práce vychází z metodické příručky dostupné na webových stránkách fakulty ekonomické Západočeské univerzity v Plzni.

1 VYBRANÁ SPOLEČNOST

1.1 Charakteristika zvolené společnosti

Společností, které bude v praktické části mé bakalářské práce věnována pozornost je TONDACH Česká republika s.r.o. (dále jen TONDACH). Jedná se o jednoho z největších výrobců střešní krytiny, keramických a nekeramických doplňků v České republice. [17]

Obrázek 1: Logo společnosti TONDACH



Zdroj: [17]

1.1.1 Základní identifikační údaje společnosti

Název: TONDACH Česká republika s.r.o.

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Zápis do obchodního rejstříku: 11. 1. 1999

IČO: 25828584

DIČ: CZ25828584

Základní kapitál: 250.100.000 Kč

Sídlo: Bělotínská 722, PSČ 753 18, Hranice

Předmět podnikání:

- hornická činnost při dobývání hornických surovin povrchoým způsobem v rozsahu podle § 2 zák. č. 61/1988 Sb. písm. b, c, d, e, i
- činnost prováděná hornickým způsobem v rozsahu podle § 3 zák. č. 61/1988 Sb. písm. a
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- nástrojářství [18]

1.1.2 Historie společnosti

Kolébku společnosti TONDACH bylo malé město Gleinstätten v jižním Rakousku, v němž byla roku 1881 postavena první cihelna. Začátky výroby byly velmi těžké. Cihly a tašky se lisovaly ručně a následně se vypalovaly v kruhových pecích vytápěných dřevem. [17]

Významným krokem v historii společnosti TONDACH byl rok 1964, kdy byla cihelna převzata Franzem Olbrichem. Ten založil první závod, v němž došlo k přechodu na plynem vytápěné pece a k modernizaci výrobních zařízení počítačovou technikou. [17]

Z důvodu neustále rostoucí poptávky po produktech společnosti TONDACH se v letech 1983 až 1992 společnost rozrostla o další závody po celém Rakousku specializující se na ražené střešní tašky. [17]

Roku 1995 se začaly ve firmě Ziegelwerk Gleinstätten Gesellschaften vyrábět keramické doplňky ke střešním taškám. Tato společnost byla následně roku 1999 přejmenována a zapsána jako TONDACH Gleinstätten AG. [17]

Společnost TONDACH nechtěla svůj prodej omezovat jen na domácí trh, ale chtěla proniknout i na trh zahraniční. K prvnímu rozšíření došlo roku 1992, kdy byly nové závody postaveny v Maďarsku. V roce 1995 vstoupila společnost na trh v Chorvatsku a o rok později na trh v Bosně a Hercegovině. K dnešnímu datu má společnost TONDACH pobočky celkem v 11 evropských zemích včetně České republiky. Kromě již zmíněných zemí se dále jedná o Makedonii, Srbsko, Rumunsko, Bulharsko a Slovensko. [17]

1.1.3 Poslání společnosti

Hlavním posláním společnosti je v co možná nejkratším čase uspokojit každého zákazníka, který uvažuje o stavbě nové střechy nebo o její rekonstrukci. [17]

Velký důraz je kladen především na komplexnost výroby a na její kvalitu. [17]

Komplexnost: Nabídka, kterou TONDACH poskytuje svým zákazníkům, tvoří ucelený systém. To znamená, že kromě střešní krytiny a keramických doplňků je nabízeno i nekeramické příslušenství TONDACH Tuning a doplňkové služby. Společnost dále nabízí poradenství od odborníků z oblasti prodeje střešních krytin. [17]

Kvalita: Nedílnou součástí celé výroby je kontrola její kvality. Výrobky musí splňovat normy ČSN a evropské normy. Proto společnost TONDACH zavedla systém řízení výroby odpovídající jakosti ČSN EN ISO 9001 a 2001. Díky výjimečné kvalitě poskytuje TONDACH záruku na základní střešní krytiny v délce 33 let, což je nejdelší záruka na střešní krytiny v celé České republice. [17]

Ve výrobě jsou používány jen ekologické postupy, při nichž nedochází k poškozování ovzduší. Střešní krytiny jsou vyráběny pouze z přírodních materiálů a neobsahují chemické látky ani jiné škodliviny. [17]

1.1.4 TONDACH v České republice

Společnost TONDACH pronikla na český trh roku 1992 a její první kroky vedly do podniků Hranice s.r.o. a Šlapanice s.r.o., v nichž získala obchodní podíly. Roku 1998 získala za pomoci francouzského koncernu podíly v podniku Jirčany a.s. V roce 2000 došlo ke sjednocení těchto 3 podniků a vznikl TONDACH Česká republika s.r.o. Další expanze se uskutečnila roku 2002, kdy byla odkoupena firma České cihelny Josef Meindl s.r.o. a byly postaveny další dva závody ve Stodě a Blížejově. [17]

Obrázek 2: Mapa závodů v ČR



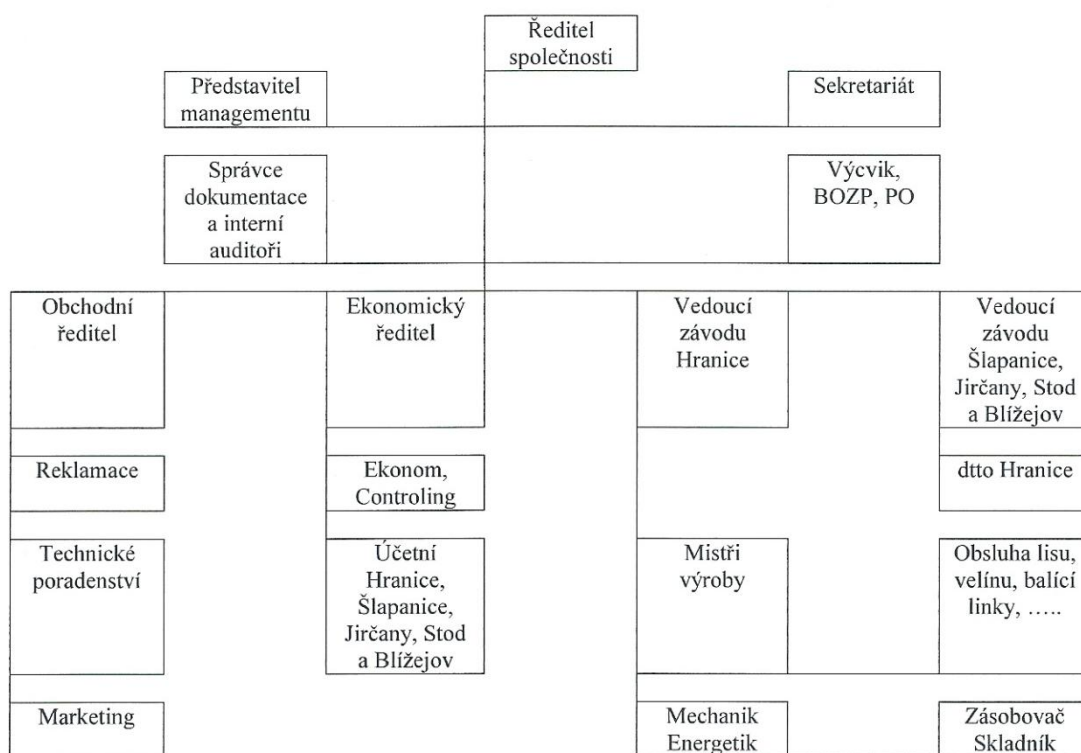
Zdroj: interní materiály společnosti TONDACH

1.1.5 Organizační struktura TONDACH

Jak již bylo zmíněno na začátku kapitoly, právní forma společnosti TONDACH je společnost s ručením omezeným. Základní kapitál činí 250.100.000 Kč. Společníkem je rakouský TONDACH GLEINSTÄTTEN AG. Statutárním orgánem jsou celkem 3 jednatelé. Právo jednat za společnost mají jednatelé a to vždy dva společně. [18]

Na následujícím obrázku je zobrazeno zkrácené organizační schéma společnosti TONDACH:

Obrázek 3: Organizační schéma společnosti TONDACH



Zdroj: interní materiály společnosti TONDACH

1.1.6 Výrobky a služby¹

Mezi výrobky, které společnost TONDACH produkuje, patří:

- **střešní krytiny:** FALCOVKA 11, BOBROVKA, BRNĚNKA, STODO 12 a další druhy střešních tašek v různých barevných provedeních
- **keramické doplňky:** hřebenáče, nástavce pro anténu, nástavce pro odvětrávání kanalizace, okrasné keramické doplňky
- **nekeramické doplňky TONDACH Tuning:** prosvětlovací tašky, vikýře, přichytky tašek a hřebenáčů, protisněhové háky aj.
- **TONDACH Solar:** solární systémy
- **cihly KERATHERM:** Keratherm 44 P+D, Keratherm 38 P+D aj.
- **broušené cihly:** Keratherm 44 B broušená, Keratherm 38 B broušená
- **překlady**
- **lepidla a doplňky:** lepidla, pěny [17]

Služby, které společnost nabízí, jsou:

- **poradenství obchodních zástupců:** zástupci poradí zákazníkům s výběrem střešní krytiny, zrealizují zdarma výpočet spotřeby střešní krytiny aj.
- **výpočet střechy zdarma:** jedná se o výpočet nákladů na konkrétní rekonstrukci nebo stavbu nové střechy
- **výpočet spotřeby cihel zdarma:** jde o konkrétní výpočet spotřeby cihel a vytvoření cenové nabídky zákazníkovi
- **TONDACH Solar dotazník:** jedná se o zpracování návrhu a cenové nabídky na realizaci konkrétního solárního systému
- **vizualizace TONDACH střechy:** na internetových stránkách je zákazníkům k dispozici virtuální rodinný dům, u kterého lze navolit druh střešní krytiny; zákazník tak dostane představu o tom, jak bude střecha domu vypadat
- **doprava:** dopravu výrobků pro zákazníky zajišťuje společnost TONDACH pomocí kamionů
- **založení stavby:** vyzdění domu samotnou společností [17]

¹V práci jsou uvedeny pouze vybrané výrobky a služby společnosti TONDACH, kompletní nabídka je k dispozici na www.tondach.cz.

1.1.7 Hlavní konkurenti společnosti

Ačkoliv je společnost TONDACH jedním z největších výrobců střešních krytin, musí se neustále potýkat s konkurencí.

Mezi konkurenty nepatří pouze společnosti vyrábějící pálenou střešní krytinu, ale i společnosti vyrábějící lehkou střešní krytinu. Za největšího konkurenta je považovaná společnost Bramac, která ovládá největší část trhu. Dále se jedná například o společnosti Creaton, Kontakt Moravia Beta (KM Beta), Mediterran, CEMBRIT CZ nebo Besk. [interní materiály společnosti TONDACH]

Další neméně významnou konkurenci tvoří společnosti zahraniční, které střešní krytiny do České republiky dovážejí. Jedná se například o německé společnosti MEINDEL a Röben. [interní materiály společnosti TONDACH]

Ačkoli má společnost TONDACH oproti konkurenci (Bramac, KM Beta) vyšší ceny, ani v nejmenším tím neodrazuje své potenciální zákazníky. Ti hodnotí především kvalitu pálené střešní krytiny, které se jim u TONDACH plně dostane. O kvalitě výrobků ujistí zákazníka 33letá záruka, kterou společnost poskytuje a která je nejdelší poskytovanou zárukou na střešní krytiny v České republice. [16]

Právě kvalita a záruka jsou pro společnost TONDACH na trhu tou největší konkurenční výhodou. [16]

1.1.8 Dosavadní vývoj společnosti

Společnost TONDACH Česká republika s.r.o. byla založena v roce 1999 ve městě Hranice v Olomouckém kraji. Po upevnění tržní pozice došlo ke dvojí fúzi – společnost nejprve převzala závod v Jirčanech a následně ve Šlapanicích. [17]

V následující tabulce je uveden vývoj výsledku hospodaření od založení společnosti až do roku 2012.

Tabulka 1: Vývoj VH společnosti (v tis. Kč)

Rok	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Výsledek hospodaření	-3	-4	-4	-5	-6	-6	-250
Rok	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Výsledek hospodaření	157.775	313.390	182.693	109.000	63.046	81.452	39.351

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

Po dobu šesti let od založení společnosti TONDACH se její výsledek hospodaření pohyboval v záporných číslech, přesně od -3.000 Kč až do -250.000 Kč. [17]

Prudkou změnu výsledku hospodaření znamenal až rok 2006, kdy se společnost ze záporných čísel dostala až na zisk v hodnotě 157.775 Kč. Ke kladnému výsledku hospodaření přispěla fúze společnosti se závody Jirčany a Šlapanice. [17]

Od roku 2006 do roku 2008, tedy do té doby, než propukla celosvětová hospodářská krize, měla společnost velmi silnou a stabilní pozici na trhu a prosperovala. S každým rokem stoupala poptávka po výrobcích stavebního průmyslu, tedy i po výrobcích společnosti TONDACH. Společnost měla stále vyšší výnosy i výsledky hospodaření. Společnost si i nadále plánovala, že výnosy budou růst stejně tak jako výsledek hospodaření. Plánem bylo také pokusit se o snížení dosavadní výše nákladů, což ale za současné situace, kdy dochází k neustálému zdražování, jde velmi těžce. [interní materiály společnosti TONDACH]

Z roku 2008 na rok 2009 se ale všechny plány společnosti na další růst zhroutily. Náklady se sice podle plánu snížily, ale stalo se tak na úkor klesajících výnosů. Hospodářská krize totiž způsobila drastický pokles poptávky po výrobcích společnosti, stejně jako po výrobcích celého stavebního průmyslu. Společnost méně vyrábí a prodává, znatelně se snižují její výsledky hospodaření a je nucena k tomu, aby pozastavila výrobu nebo dokonce zavřela některé ze svých závodů – konkrétně závod v Jirčanech. [interní materiály společnosti TONDACH]

Do roku 2012 společnost sice vykazuje zisky, ale jejich vývoj má neustále klesající tendenci. Předpoklad budoucího vývoje společnosti je podrobně analyzován v kapitole číslo 4 – plány a rozpočty. [interní materiály společnosti TONDACH]

2 NÁKLADY

Dosažení co možná nejvyššího zisku se řadí mezi základní cíle každého podniku. Na výši zisku mají vliv nejen výnosy podniku, ale i jeho náklady. Náklady jsou spojeny s každým ekonomickým nebo hospodářským pohybem a je proto nutné je řídit a jejich výši optimalizovat. [8][12]

K tomu, aby mohly být náklady analyzovány, je nutné, aby bylo nejprve přesně definováno, co to náklady jsou. V této kapitole se dále bude věnovat pozornost dvojímu pojetí nákladů a jednotlivým druhům jejich rozdělení.

2.1 Vymezení pojmu náklady

V pracích renomovaných ekonomických odborníků se můžeme setkat s rozdílným vymezením nákladů, proto je zde uvedeno několik možných definic.

„Náklady podniku jsou peněžní částky, které podnik účelně vynaložil na získání výnosů.“ [14, s. 74]

„Náklady podniku můžeme charakterizovat jako peněžně vyjádřenou spotřebu výrobních faktorů účelně vynaložených na tvorbu podnikových výnosů včetně dalších nutných nákladů spojených s činností podniku.“ [15, s. 39]

„Náklady jsou penězi oceněné množství výrobních faktorů, jakož i služby třetí straně a daně státu během zúčtovacího období, které slouží k vytvoření podnikových výkonů.“ [9, s. 7]

2.2 Pojetí nákladů

K definici nákladů můžeme přistupovat ze dvou pohledů:

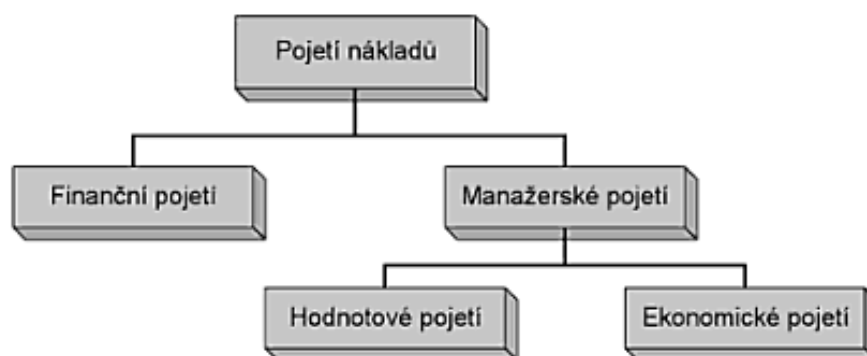
- z pohledu finančního pojetí nákladů
- z pohledu manažerského pojetí nákladů [11]

Manažerské pojetí nákladů dále dělíme na:

- ekonomické pojetí nákladů
- hodnotové pojetí nákladů [11]

Ucelený přehled pojetí nákladů vyjadřuje následující obrázek.

Obrázek 4: Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů



Zdroj: [11, s. 32]

Hlavním důvodem pro vznik dvou pojetí nákladů byli rozdílní adresáti informací. Ve finančním účetnictví patří k adresátům především vlastníci společnosti a její věřitelé. Ti z informací posuzují zhodnocení a riziko, které je spojené s kapitálem investovaným do podniku. Naopak v manažerském účetnictví se vytvářejí takové informace, které budou sloužit manažerům k jejich rozhodování a řízení celého podniku. [5]

2.3 Finanční pojetí nákladů

Finanční pojetí nákladů, jak již sám název napovídá, se využívá ve finančním účetnictví. To přináší informace o podniku jako celku a vytváří tak věrohodný obraz o jeho finanční situaci a hospodaření. [14] Tento obraz slouží především externím uživatelům, mezi které můžeme řadit kromě dodavatelů a odběratelů ještě banky, pojišťovny, krajské úřady, úřady práce nebo daňové orgány. [11]

Náklady v tomto pojetí chápeme jako úbytek ekonomického prospěchu. Ten je charakteristický zvýšením dluhů, nebo snížením aktiv. [11] Můžeme říci, že náklady jsou obětovaný zdroj na dosažení výnosu z prodeje. [14]

Rysy finančního pojetí:

- náklady oceňujeme pořizovacími cenami [11]
- je přesně určeno, jaký zdroj a v jaké výši může být uznán jako náklad – za spotřebované zdroje můžeme označit jen ty náklady, které jsou podloženy reálným výdejem peněz (mzdy, odpisy, ...) [2]
- jako náklad v tomto pojetí nemůžeme označit například goodwill, jelikož nemá ekvivalent peněžního vydání [2]

- náklady zde zobrazují nejen úbytky kapitálu spojené s předmětem činnosti, ale i výdaje jako jsou dary nebo náklady na reprezentaci [3]

2.4 Manažerské pojetí nákladů

Manažerské pojetí nákladů je uplatňováno v manažerském účetnictví, v němž si již nevystačíme s obecným vymezením nákladů. Vychází z toho, že náklady jsou účelným vynaložením ekonomických zdrojů podniku, které souvisí s jeho ekonomickou činností. [11]

Každé manažerské rozhodnutí je závislé na porovnávání nákladů s výnosy, které dané rozhodnutí přinese. V úvahu se ale musí brát i takové náklady, které by mohly v důsledku tohoto rozhodnutí vzniknout. [14] Dalšími důležitými prvky manažerského pojetí nákladů je znalost reálné výše nákladů a jejich hospodárné a přiměřené vynaložení. [7] Smyslem tohoto pojetí je snaha získat odpověď na otázku, jakých cílů bylo s vynaloženými náklady dosaženo. [11]

Rysy manažerského pojetí:

- účelné vynaložení nákladů
- nákladem je jen ten zdroj, který souvisí s podnikovou činností nebo teprve vznikne [11]

2.4.1 Hodnotové pojetí nákladů

Hlavním smyslem hodnotového pojetí nákladů je poskytnout takové informace, které slouží běžnému řízení aktuálních procesů v podniku. [11] Náklady definujeme jako ekonomické zdroje, které byly spotřebovány a oceněny reprodukčními cenami. [7]

Mezi náklady se v hodnotovém pojetí řadí jak náklady shodné s finančním účetnictvím, tak i náklady z manažerského účetnictví, označované jako kalkulační náklady. Kalkulační náklady jsou vykazovány v jiné výši než náklady ve finančním účetnictví nebo nejsou vykazovány vůbec. [11]

2.4.2 Ekonomické pojetí nákladů

Ekonomické pojetí nákladů má za úkol poskytnout informace sloužící nejen pro řízení aktuálních procesů, ale i pro rozhodování výběru optimální budoucí alternativy. [7] Náklady v tomto pojetí chápeme jako maximální hodnotu, která může být

vyprodukována prostřednictvím zvolené alternativy. Takovými podmínkám odpovídají oportunitní náklady (= náklady obětované příležitosti), které nejsou evidovány v přesné výši, ale představují ušlý výnos z rozhodnutí, které nebylo přijato. [11]

2.5 Dělení nákladů

Náklady jsou jedním z nejdůležitějších ukazatelů toho, zda je činnost podniku dostatečně kvalitní, a proto je nutné je řídit a optimalizovat. [14] K účinnému řízení a zkoumání chování nákladů v různých situacích musíme náklady rozdělit do podrobnějších homogenních skupin. [11] Náklady je možné dělit podle různých kritérií, která budou uvedena dále.

2.5.1 Druhé dělení nákladů

Druhé dělení nákladů je jedno z nejběžnějších dělení vůbec. Náklady dělíme podle druhu spotřebovaného zdroje z vnějšího okolí. Toto dělení odráží směrná účtová osnova pro podnikatele a je využíváno pro sestavování účetních výkazů, jako například výkazů zisku a ztráty. [11]

Základní nákladové druhy jsou:

- spotřeba materiálu, energie, paliv
- spotřeba a použití externích prací a služeb (dopravné, cestovné, nájemné)
- mzdové a ostatní osobní náklady (sociální náklady, provize, zdravotní pojištění)
- odpisy dlouhodobě využívaného majetku
- finanční náklady (pojistné, poplatky) [5]

Nákladové druhy jsou charakterizovány třemi základními vlastnostmi:

- jsou to náklady prvotní – vznikají stykem podniku s okolím a jsou zobrazeny ihned při vstupu do podniku
- jsou to náklady externí – vznikají spotřebou výrobků
- jsou to náklady jednoduché – nelze je dále členit [5]

Díky rozdělení do výše uvedených skupin, můžeme rozpoznat, jak vysoký podíl jednotlivé druhy nákladů mají, jaký mají pro podnik význam a jaký druh nákladů je nutné sledovat a případně optimalizovat. [11] Podává informace o vztahu mezi podnikem a jeho okolím. [7]

Další předností tohoto dělení je jednoznačnost. Dává nám odpověď na otázky kdy, jak a od jakého dodavatele máme zajistit příslušný materiál. [7]

2.5.2 Účelové dělení nákladů

Hlavním cílem účelového dělení nákladů je zjistit, za jakým účelem byly vynaloženy peněžní prostředky a zda se náklady spoří nebo naopak překračují. [7]

Náklady jsou nejdříve rozděleny do širších okruhů podnikových činností. Tyto okruhy se pak dále dělí podle jednotlivých operací podniku. [7]

Z hlediska účelu můžeme náklady sledovat ve vztahu k:

- výkonům
- útvarům [14]

2.5.2.1 Dělení nákladů ve vztahu k výkonům

Ve vztahu k výkonům lze rozdělit náklady na:

- náklady technologické a na obsluhu řízení
- jednicové a režijní [14]

Náklady technologické jsou takové náklady, které přímo souvisí s technologií, nebo jsou technologií vyvolány - spotřeba materiálu. **Náklady na obsluhu řízení** jsou náklady, které slouží k vytvoření a udržení podmínek výrobního procesu - náklady na topení. [11]

Náklady jednicové jsou technologické náklady, které souvisí jak s technologickým procesem, tak i s jednotkou výkonu. [11] Nástrojem pro jejich řízení je kalkulace. [7]

Mezi jednicové náklady patří dle Hradeckého [5]:

- jednicový materiál – představuje především suroviny, díly, dokončené a nedokončené výrobky, které vstupují do struktury výrobku; základem pro jejich stanovení jsou konstrukční podklady [9]
- jednicové mzdy – „*Vznikají bezprostředně výrobou produktů, u kterých existuje příčinný vztah mezi výrobou produktu a časem k tomu využitým.*“ [9, s. 42]
- ostatní jednicové náklady – jedná se o mimořádné náklady, které se váží k určitému výkonu nebo zboží; mohou to být licence a patenty výrobního postupu nebo náklady na plány a rozpisky [9]

Náklady režijní jsou náklady na obsluhu řízení a technologické náklady, které souvisejí s technologickým procesem jako celkem, ale nesouvisí s jednotkou výkonu. [11] Nástrojem pro jejich řízení je jejich rozpočet. [7]

Mezi režijní náklady patří:

- výrobní režie – náklady na opravy, spotřeba energií, odpisy strojů
- správní režie – odpisy správních budov, poštovné
- odbytová režie – náklady na uskladnění, expedici a prodej výrobků [14]

2.5.2.2 Dělení nákladů ve vztahu k útvarům

Ve vztahu k útvarům dělíme náklady:

- podle místa vzniku
- podle odpovědnosti [2]

U nákladů **podle místa vzniku** se určuje, ve kterém podnikovém středisku vznikly. Střediska mohou být hospodářská (sledují náklady, výnosy a výsledek hospodaření) a nákladová (jsou řízeny dle nákladů) [14]. Cílem je zajistit věcnou a časovou souvislost mezi objemem výkonů a zdroji. [1]

Náklady podle odpovědnosti vstupují do jednotlivých odpovědnostních útvarů a nemohou být ovlivněny náklady z jiného útvaru. Proto se pro ocenění nákladů používají vnitropodnikové ceny. [1]

2.5.3 Kalkulační dělení nákladů

Kalkulační dělení nákladů je zvláštním druhem účelového dělení a zároveň jedno z nejsložitějších dělení vůbec. [7] Určuje, na který výrobek či službu byly náklady vynaloženy. Díky tomu můžeme zjistit, jak velký zisk přinášejí jednotlivé druhy výrobků. Mimo jiné je toto dělení také základním rozhodovacím nástrojem pro manažery, kteří se rozhodují, zda je lepší výrobek vyrobit nebo koupit, či zda budou určité činnosti provádět sami nebo je outsourcují. [14]

Rozlišují se dvě skupiny nákladů:

- **přímé náklady** – tyto náklady lze přiřadit jednotlivým druhům výkonů. Mezi přímé náklady patří všechny jednicové náklady a ta část režijních nákladů, která přímo souvisí s konkrétními výrobky. [14] Rozpočítávají se obvykle na kalkulační jednici. [7]
- **nepřímé náklady** – náklady lze přiřadit více druhům výkonů nebo jsou použity na správný chod výroby podniku a na výrobky se zúčtují formou přírážky. Řadíme mezi ně režijní náklady, které jsou společné pro více výrobků. [15]

2.5.4 Dělení nákladů podle závislosti na objemu výkonů

Tento typ dělení se začal využívat ve 20. letech 20. století v USA. [7] Základem je zjistit, jak budou náklady reagovat na změnu v objemu výkonů. [11]

Náklady dělíme na dvě základní skupiny:

- variabilní náklady
- fixní náklady [15]

Variabilní náklady jsou takové náklady, které jsou přiřazeny konkrétnímu výkonu a v závislosti na objemu výkonů se mění. To znamená, že roste-li objem výkonů, rostou i variabilní náklady a naopak. [7] Příkladem mohou být materiál na výrobu, světlo a elektřina využívaná k provozu společnosti. [12] Dle tempa růstu pak rozeznáváme náklady proporcionální, nadproporcionální a podproporcionální. [13]

Proporcionální náklady jsou nejdůležitější a nejčastější druh variabilních nákladů, kde výše nákladů roste stejně rychle jako objem výkonů. [7] Může se jednat o spotřebu přímého materiálu nebo přímých mezd. [11] Rostou-li náklady rychleji než objem výkonů, jedná se o nadproporcionální náklady. Příkladem je vyšší hodinový tarif mezd dělníků, kteří jsou kvůli zvýšenému objemu výkonů, povinni pracovat v noci či o víkendu. [11] Naopak rostou-li náklady pomaleji než objem výkonů, jedná se o podproporcionální náklady. Ty je možné vnímat jako množstevní slevu za nákup velkého množství materiálu, kterou nám poskytne dodavatel. [11]

Celkové variabilní náklady jsou lineárního charakteru, na rozdíl od nich jsou jednotkové variabilní náklady konstantní. [11]

Fixní náklady zůstávají v závislosti na objemu výkonů neměnné. [10] „*Fixní náklady vznikají, i když se nic nevyrábí (např. při celozávodní dovolené, při stávce)*“ [14, s. 87]. Příkladem jsou odpisy budov, leasing, nájemné, náklady na školení, úroky z úvěrů nebo platy stálým zaměstnancům. [14] Celkové fixní náklady zůstávají při změnách objemu výkonů konstantní, ale fixní náklady na jednotku se s růstem objemu výkonů snižují [11], tento jev je označován jako *degrese nákladů*. [15] Změna fixních nákladů je možná a může k ní dojít například změnou výrobního programu. Náklady se změni takzvaným skokem.[14]

V praxi se jen těžko náklady rozdělí na výhradně variabilní a fixní. Většina nákladů má **smíšený charakter**, to znamená, že obsahuje jak variabilní tak i fixní část. Příkladem, který uvádí Popesko [11], je spotřeba elektrické energie. Energie využitá pro vytápění a osvětlení hal a budov má fixní charakter, kdežto energie na provoz výrobních linek má variabilní charakter. [11]

Dělení na náklady variabilní a fixní se využívá pouze pro krátké časové období. V dlouhém období totiž můžeme fixní náklady ovlivnit, proto pak většina nákladů bude mít variabilní charakter. [11]

Nákladové funkce

Vztah mezi náklady a objemem výkonů můžeme znázornit nákladovými funkcemi. Ty můžeme rozdělit na krátkodobé a dlouhodobé. Krátkodobé nákladové funkce zobrazují náklady v krátkém období, ve kterém můžeme měnit jen některé činitele (spotřebovaný materiál) a ostatní činitele (stroje, budovy) zůstávají fixní. Dlouhodobé nákladové funkce naopak zobrazují náklady v dlouhém období, v němž můžeme měnit všechny činitele (neexistují zde fixní náklady). [14]

Nejjednodušší z nákladových funkcí je funkce lineární. Představuje proporcionální růst nákladů, v grafu má tvar přímky a je definována ve tvaru:

$$TC = FC + n * q \text{ [14]}$$

kde: TC = celkové náklady v Kč

FC = fixní náklady

n = variabilní náklady na jednu jednotku objemu výroby

q = objem výroby v naturálních jednotkách

Průměrné náklady na jednu jednotku (N_j) se pak spočítají jako:

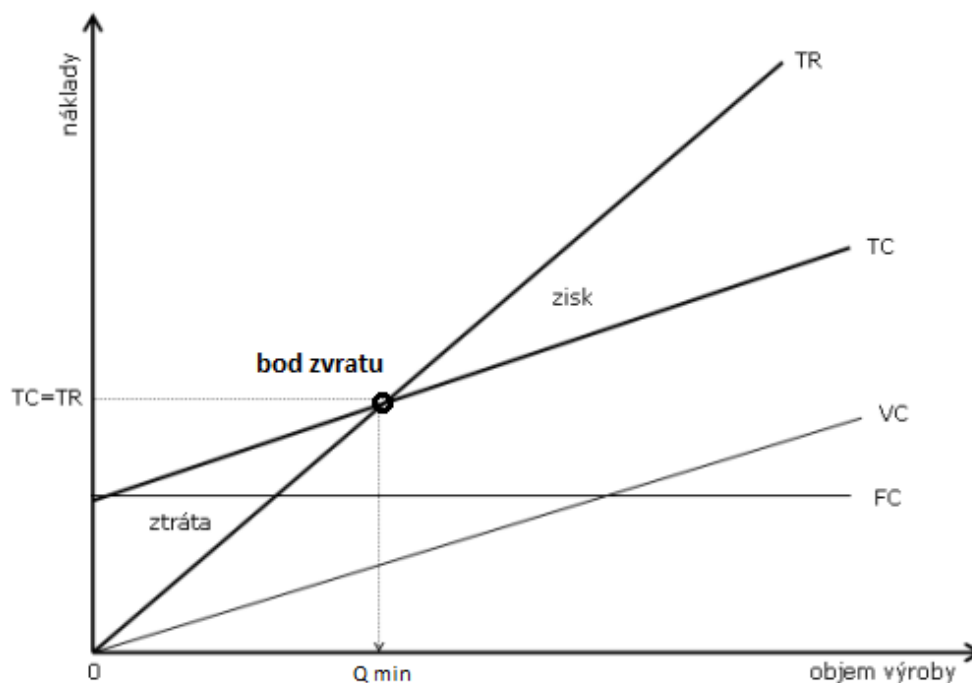
$$N_j = \frac{FC}{q + n} \text{ [14]}$$

Analýza bodu zvratu

Veškeré uskutečněné výkony přinášejí společnosti jak náklady, tak výnosy. Z výnosů se nejprve uhradí vynaložené náklady a přebytek se pak rovná zisku společnosti. [2] Analýza bodu zvratu je jedním ze základních rozhodovacích problémů, které manažeři podniků řeší za pomoci rozdělení nákladů na variabilní a fixní, tedy dle závislosti na objemu výkonů. [15]

Bod zvratu představuje takový objem výroby, při kterém se celkové náklady (TC) rovnají tržbám (TR). To znamená, že podnik nedosahuje ani zisku ani ztráty. [7] Tržby z prodeje výrobků a služeb tvoří hlavní část výnosů podniku a jsou závislé na ceně výrobků (p) a množství prodaných výrobků (q). [15] Do bodu zvratu pokrývá prodej výrobků a služeb pouze náklady, od bodu zvratu již napomáhá tvořit zisk. [2]

Obrázek 5: Graf analýzy bodu zvratu



Zdroj: vlastní zpracování, 2012 podle [11]

kde: TR = tržby z prodeje výrobků a služeb

TC = celkové náklady

VC = variabilní náklady

FC = fixní náklady

Bod zvratu vypočítáme následujícím způsobem [14]:

$$TR = TC$$

$$p * q = FC + VC$$

$$p * q = FC + v_j * q$$

$$BZ(q) = \frac{FC}{(p - v_j)}$$

kde: p = cena výrobku v Kč

q = objem výroby v naturálních jednotkách

BZ = bod zvratu

v_j = variabilní náklady na jednu jednotku objemu výroby [14]

$p - v_j = \text{krycí příspěvek} = \text{„Je to částka peněz, která zůstane z ceny výrobku po uhrazení jeho variabilních nákladů.“}$ [15, s. 48]. Z tohoto příspěvku se nejprve uhradí fixní náklady, až pak může vznikat zisk. [2]

2.5.5 Rozdělení nákladů dle jejich kontrolovatelnosti

Dalším dělením nákladů je dle Jawahara [6] a Hiltona [4] dělení napomáhající manažerům rozpoznat kontrolovatelnost nákladů. Náklady se dělí do dvou skupin:

- kontrolovatelné náklady
- nekontrolovatelné náklady [6]

Kontrolovatelné náklady představují takovou skupinu nákladů, nad nimiž má manažer společnosti moc a je tedy schopen regulovat a řídit jejich výši. Pokud manažer není schopen výši nákladů řídit, hovoříme o nákladech nekontrolovatelných. [6]

Většinu nákladů nelze přesně zařadit mezi kontrolovatelné nebo nekontrolovatelné. Může se totiž stát, že určitý druh nákladů je kontrolovatelný pouze v dlouhém období, ale není kontrolovatelný v krátkém období. [4]

2.6 Náklady společnosti TONDACH

Stejně jako pro většinu společností je i pro TONDACH velikost nákladů - tedy zdrojů, které společnost účelně vynaložila tak, aby získala výnosy, klíčová. Z tohoto důvodu jsou všechny druhy nákladů společnosti velmi důkladně zaznamenávány a co možná nejvíce optimalizovány.

Společnost pro své fungování nepotřebuje rozdělovat náklady všemi způsoby, které lze vyhledat v odborné literatuře, ale pouze těmi nejnужnějšími. Mezi ně patří druhové dělení, dělení podle závislosti na objemu a kalkulační dělení.

Těmto třem druhům dělení nákladů společnosti TONDACH je věnována pozornost v následujících odstavcích.

2.6.1 Druhové dělení

Druhové dělení je nejzákladnějším dělením vůbec. Společnost TONDACH účtuje dle směrné účtové osnovy, která se skládá celkem z devíti účtových tříd. Náklady jsou účtovány do 5. účtové třídy, výnosy do 6. účtové třídy.

Každá účtová třída je dále rozdělena do skupin a ty následně do jednotlivých nákladových druhů. Všechny skupiny 5. účtové třídy, do nichž společnost účtuje, zachycuje následující schéma:

Obrázek 6: Nákladové skupiny

50x – spotřebované nákupy
51x – služby
52x – osobní náklady
53x – daně a poplatky
54x – ostatní náklady
55x – odpisy, rezervy a opravné položky
56x - finanční náklady
59x – daň z příjmu

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

Využívané skupiny 6. účtové třídy jsou:

Obrázek 7: Výnosové skupiny

60x – výnosy z vlastních výkonů a zboží
64x – ostatní výnosy
66x – finanční výnosy

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

2.6.2 Kalkulační dělení nákladů

Na rozdíl od druhového dělení nákladů, je dělení kalkulační pro společnost mnohem složitější záležitostí. Jak již bylo uvedeno v předcházejících kapitolách, jsou náklady děleny na přímé a nepřímé.

Přímé náklady společnosti TONDACH se skládají z následujících položek:

- přímý materiál
 - jíl
 - náklady na přepravu a těžbu hlíny
 - náklady na úpravu surovin v přípravě
 - pořizovací náklady

- přímé mzdy - mzdy dělníků, kteří se přímo účastní výroby
 - obsluha výrobních zařízení (lisů, pecí)
 - obsluha balící linky

- pojistné na sociální zabezpečení
 - příspěvek na sociální pojištění
 - příspěvek na zdravotní pojištění
 - příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

- palivo na sušení a pálení

Nepřímé náklady společnosti se pak skládají například z:

- výrobní režie
 - režijní materiál
 - nafta, benzín, automobilové oleje
 - spotřeba elektrické energie
 - spotřeba materiálu na opravy
 - náklady na externí opravy a údržbu
 - náklady na reklamace

- mzdových nákladů - mzdy zaměstnanců, kteří se přímo nepodílejí na výrobě
 - zámečníci
 - uklízečky
 - mistři
 - ředitel
 - ekonomové
 - účetní
 - zákonné sociální a zdravotní pojištění k nepřímým mzdám

- odpisů majetku jednotlivých závodů
 - odpisy výrobních zařízení (lisů, pecí)
 - odpisy budov

2.6.3 Dělení nákladů podle závislosti na objemu

Tento typ dělení je ve společnostech velmi často využíváný a rozeznává dvě základní skupiny nákladů:

- variabilní
- fixní

Variabilní náklady společnosti se mění se změnou vyráběného množství výkonů. Společnost TONDACH zahrnuje mezi tuto skupinu nákladů především:

- všechny přímé náklady vyjmenované v předchozí kapitole
- spotřebu elektrické energie využívané na provoz výrobních zařízení (lisů, balicích linek, pecí)
- spotřebu vody využívanou na provoz výrobních zařízení
- náklady na opravy a udržování výrobních zařízení
- služby: servisní opravy, doprava

Naopak fixní náklady se se změnou vyráběného množství výkonů nemění, ale zůstávají konstantní. Mezi tyto náklady řadí společnost zejména:

- spotřebu plynu na vytápění budov
- spotřebu elektrické energie (například na svícení v budovách)
- mzdy ředitele, účetních, sekretářek
- nájemné
- vodné a stočné
- náklady na reklamace
- náklady na reklamu
- náklady na vědu a výzkum
- náklady na školení a vzdělávání zaměstnanců
- ochranné pomůcky pro zaměstnance

Společnost TONDACH pro své potřeby nepotřebuje znát přesné vyčíslení objemu variabilních ani fixních nákladů. Na základě konzultace s ekonomem závodu ve Stodě, Ing. Václavem Carvanem, byl objem těchto nákladů pro rok 2012 odhadnut.

Následující tabulka shrnuje objem variabilních a fixních nákladů.

Tabulka 2: Objem variabilních a fixních nákladů (v tis. Kč)

Položka	Variabilní náklady	Fixní náklady
Spotřeba materiálu a energie	381.879	15.912
Náklady vynaložené na prodej zboží	66.520	-
Služby	39.236	156.942
Mzdové náklady	91.870	77.961
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	32.723	21.915
Sociální náklady	-	3.706
Daně a poplatky	-	6.413
Odpisy DNM a DHM	-	173.143
Zůstatková cena prodaného DM	-	1.930
Prodaný materiál	28.463	-
Změna stavu rezerv	-	2.921
Ostatní provozní náklady	-	36.734
Nákladové úroky	-	16.303
Ostatní finanční náklady	-	13.992
Daň z příjmu za běžnou činnost	-	10.753
Suma	640.691	538.625

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Suma variabilních nákladů byla odhadnuta na přibližných 640.691.000 Kč a suma fixních nákladů na 538.625.000 Kč. Sečtením variabilních a fixních nákladů vyjde velikost celkových nákladů, která dosahuje výše 1.179.316.000 Kč.

Za použití výše stanovených dat, by mohl být vypočítán bod zvratu, tedy bod, v němž se celkové tržby rovnají celkovým nákladům a společnost nedosahuje zisku ani ztráty. Společnost ale nepřikládá analýze bodu zvratu důležitost a nevytváří ji. Vzhledem k nedostatku informací a podkladových materiálů nebylo možné bod zvratu vypočítat.

2.6.4 Velikost celkových nákladů společnosti

V následujících tabulkách jsou uvedeny celkové náklady společnosti TONDACH v posledních třech letech, tedy v letech 2010, 2011 a 2012. U každé nákladové položky je určen její procentuální podíl na celkové výši nákladů.

Náklady roku 2010:

Tabulka 3: Celkové náklady společnosti TONDACH v roce 2010 (v tis. Kč)

Položka	Náklady	Procentuální podíl na celkových nákladech
Spotřeba materiálu a energie	386.645	32,593 %
Náklady vynaložené na prodej zboží	63.351	5,340 %
Služby	191.927	16,179 %
Mzdové náklady	163.982	13,823 %
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	52.948	4,463 %
Sociální náklady	3.885	0,327 %
Daně a poplatky	6.558	0,553 %
Odpisy DNM a DHM	200.859	16,932 %
Zůstatková cena prodaného DM	12	0,001 %
Prodaný materiál	22.560	1,902 %
Změna stavu rezerv	5.259	0,443 %
Ostatní provozní náklady	33.662	2,838 %
Nákladové úroky	35.279	2,974 %
Ostatní finanční náklady	3.239	0,274 %
Daň z příjmu za běžnou činnost	16.109	1,358 %
Celkové náklady	1.186.275	100 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

Z uvedené tabulky vyplývá, že celkové náklady společnosti v roce 2010 činily celkem 1.186.275.000 Kč. Největším podílem se na této sumě podílí spotřeba energie a spotřeba materiálu (32,593 %), odpisy DNM a DHM (16,932 %), spotřeba služeb (16,179 %)

a mzdové náklady (13,823 %). Naopak nejmenší podíl na velikosti nákladů mají zůstatková cena dlouhodobého majetku (0,001 %) a ostatní finanční náklady (0,274 %).

Náklady roku 2011:

Tabulka 4: Celkové náklady společnosti TONDACH v roce 2011 (v tis. Kč)

Položka	Náklady	Procentuální podíl na celkových nákladech
Spotřeba materiálu a energie	439.858	33,784 %
Náklady vynaložené na prodej zboží	78.550	6,033 %
Služby	210.752	16,187 %
Mzdové náklady	185.975	14,284 %
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	58.992	4,532 %
Sociální náklady	3.683	0,283 %
Daně a poplatky	4.101	0,315 %
Odpisy DNM a DHM	184.715	14,188 %
Zůstatková cena prodaného DM	5	0,001 %
Prodaný materiál	28.594	2,196 %
Změna stavu rezerv	4.755	0,365 %
Ostatní provozní náklady	27.316	2,098 %
Nákladové úroky	29.065	2,232 %
Ostatní finanční náklady	24.405	1,874 %
Daň z příjmu za běžnou činnost	21.200	1,628 %
Celkové náklady	1.301.966	100 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

Dle uvedené tabulky činily náklady společnosti TONDACH v roce 2011 celkem 1.301.966.000 Kč a nejvýznamněji se na této velikosti nákladů podílí opět, jako v roce 2010, spotřeba materiálu a energie (33,784 %), spotřeba služeb (6,187 %), mzdové náklady (14,284 %) a odpisy DNM a DHM (14,188 %). Naopak nejméně se na celkové

velikosti nákladů podílí daně a poplatky (0,315 %) a zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku (0,001 %).

Náklady roku 2012:

Tabulka 5: Celkové náklady společnosti TONDACH v roce 2012 (v tis. Kč)

Položka	Náklady	Procentuální podíl na celkových nákladech
Spotřeba materiálu a energie	397.791	33,731 %
Náklady vynaložené na prodej zboží	66.520	5,641 %
Služby	196.178	16,635 %
Mzdové náklady	169.831	14,401 %
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	54.638	4,633 %
Sociální náklady	3.706	0,314 %
Daně a poplatky	6.413	0,544 %
Odpisy DNM a DHM	173.143	14,682 %
Zůstatková cena prodaného DM	1.930	0,164 %
Prodaný materiál	28.463	2,414 %
Změna stavu rezerv	2.921	0,247 %
Ostatní provozní náklady	36.734	3,115 %
Nákladové úroky	16.303	1,382 %
Ostatní finanční náklady	13.992	1,186 %
Daň z příjmu za běžnou činnost	10.753	0,911 %
Celkové náklady	1.179.316	100 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

Z tabulky číslo 5 je patrné, že výše celkových nákladů činila 1.179.316.000 Kč. Největší podíl mají opět položky: spotřeba materiálu a energie (33,731 %), spotřeba služeb (16,635 %), mzdové náklady (14,401 %) a v neposlední řadě i odpisy DNM a DHM (14,682 %). Nejmenší podíl na celkové výši nákladů mají daň z příjmu za běžnou činnost (0,911 %) a zůstatková cena DM (0,163 %).

2.6.5 Meziroční porovnání celkových nákladů

Porovnání výše celkových nákladů (TC) a jednotlivých nákladových položek v letech 2010, 2011 a následně 2011, 2012 spolu s jejich meziroční změnou zaznamenávají následující tabulky:

Změna mezi lety 2010 a 2011:

Tabulka 6: Meziroční změna TC společnosti TONDACH 2010 a 2011 (v tis. Kč)

Položka	Náklady 2010	Náklady 2011	Meziroční změna nákladů	Meziroční procentuální změna nákladů
Spotřeba materiálu a energie	386.645	439.858	53.213	13,763 %
Náklady vynaložené na prodej zboží	63.351	78.550	15.199	23,992 %
Služby	191.927	210.752	18.825	9,808 %
Mzdové náklady	163.982	185.975	21.993	13,412 %
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	52.948	58.992	6.044	11,415 %
Sociální náklady	3.885	3.683	-202	-5,199 %
Daně a poplatky	6.558	4.101	-2.457	-37,466 %
Odpisy DNM a DHM	200.859	184.715	-16.144	-8,037 %
Zůstatková cena prodaného DM	12	5	-7	-58,333 %
Prodaný materiál	22.560	28.594	6.034	26,746 %
Změna stavu rezerv	5.259	4.755	-504	-9,584 %
Ostatní provozní náklady	33.662	27.316	-6.346	-18,852 %
Nákladové úroky	35.279	29.065	-6.214	-17,614 %
Ostatní finanční náklady	3.239	24.405	21.166	653,473 %
Daň z příjmu za běžnou činnost	16.109	21.200	5.091	31,603 %
Celkové náklady	1.186.275	1.301.966	115.691	-

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

Z tabulky číslo 6 je patrné, že celkové náklady společnosti TONDACH vzrostly v roce 2011 oproti roku předchozímu o 115.691.000 Kč, což představuje 9,752 %.

Bohužel i přes to, že došlo k úspoře daní a poplatků (-37,466 %), ostatních provozních nákladů (-18,852 %) a dalších nákladových položek, se nepodařilo, díky nárůstu ostatních finančních nákladů (653,473 %), daně z příjmu (31,603 %) a dalších, celkové náklady společnosti snížit.

Markantní nárůst ostatních finančních nákladů, o 653,473 %, měl na svědomí negativní pohyb kurzu. Koruna začala ke konci roku výrazně oslabovat a díky tomuto oslabení dosáhly kurzové ztráty výše téměř 21.000.000 Kč.

Změna mezi lety 2011 a 2012:

Tabulka 7: Meziroční změna TC společnosti TONDACH 2011 a 2012 (v tis. Kč)

Položka	Náklady 2011	Náklady 2012	Meziroční změna nákladů	Meziroční procentuální změna nákladů
Spotřeba materiálu a energie	439.858	397.791	-42.067	-9,564 %
Náklady vynaložené na prodej zboží	78.550	66.520	-12.030	-15,315 %
Služby	210.752	196.178	-14.574	-6,915 %
Mzdové náklady	185.975	169.831	-16.144	-8,681 %
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	58.992	54.638	-4.354	-7,381 %
Sociální náklady	3.683	3.706	23	0,624 %
Daně a poplatky	4.101	6.413	2.312	56,376 %
Odpisy DNM a DHM	184.715	173.143	-11.572	-6,265 %
Zůstatková cena prodaného DM	5	1.930	1.925	38500 %
Prodaný materiál	28.594	28.463	-131	-0,458 %
Změna stavu rezerv	4.755	2.921	-1.834	-38,570 %
Ostatní provozní náklady	27.316	36.734	9.418	34,479 %
Nákladové úroky	29.065	16.303	-12.762	-43,908 %
Ostatní finanční náklady	24.405	13.992	-10.413	-42,667 %
Daň z příjmu za běžnou činnost	21.200	10.753	-10.447	-49,278 %
Celkové náklady	1.301.966	1.179.316	-122.650	-

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

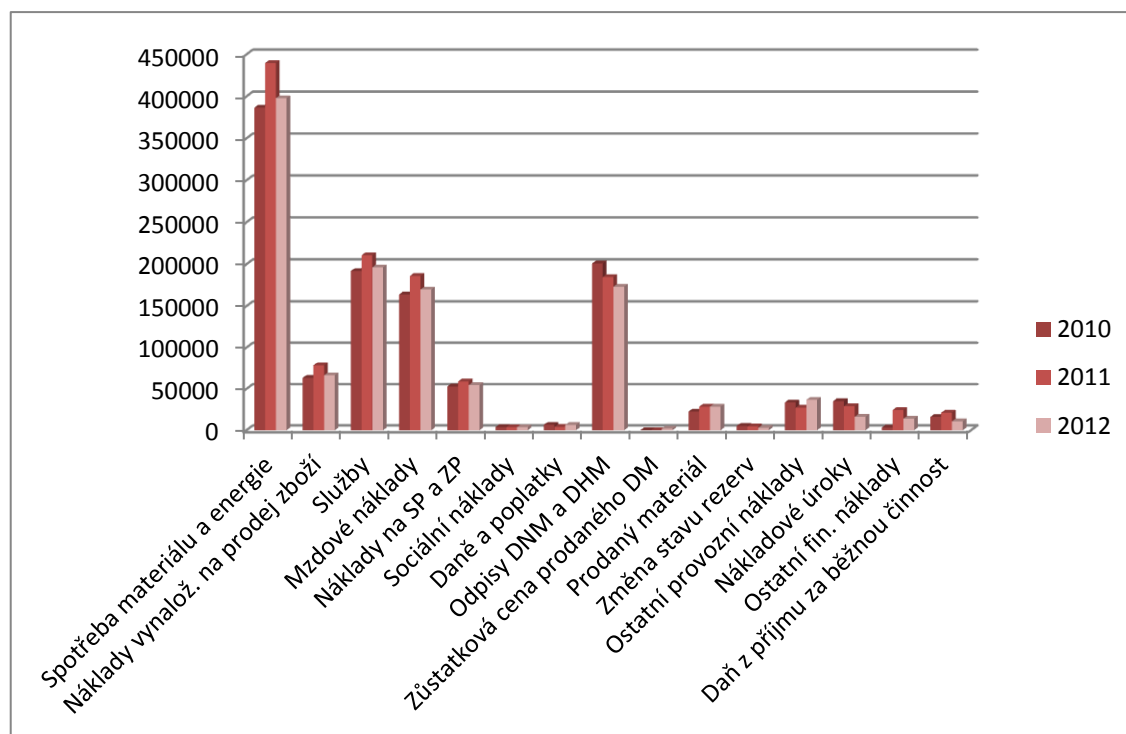
V roce 2012 došlo k úspoře celkových nákladů oproti roku 2011 o 122.650.000 Kč.

V procentuálním vyjádření jde o 9,420 %.

Hlavní zásluhu na celkové úspoře nese především pokles daně z příjmu (-49,278 %), nákladových úroků (-43,908 %), ostatních finančních nákladů (-42,667 %), změny stavu rezerv (-38,570 %) a dalších položek.

Porovnání výše jednotlivých nákladových položek posledních tří let nabízí grafické schéma na obrázku číslo 8.

Obrázek 8: Graf výše jednotlivých nákladových položek v letech 2010, 2011 a 2012 (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Z obrázku je dobře viditelné, k jakým rozdílům mezi lety 2010, 2011 a 2012 u jednotlivých nákladových položek došlo.

U prvních pěti nákladových položek dochází k výkyvům v roce 2011. Důvodem růstu všech těchto nákladových položek byl větší objem výroby zapříčiněný rostoucí poptávkou po výrobcích a službách společnosti. Díky zvyšující se poptávce začala společnost více vyrábět i prodávat. Od rostoucí výroby a prodeje lze ale odvodit zvýšení nákladů – náklady za materiál, energie, mzdové náklady aj. V následujícím roce 2012 poptávka po výrobcích společnosti opět poklesla a tím pádem poklesly i náklady.

Nákladové úroky, které společnost musí platit bankám za poskytnuté úvěry, se každým rokem snižují.

Vývoj daně z příjmu je kromě sazby ovlivněn hlavně výší příjmů společnosti v jednotlivých letech. Nejnižší příjmy byly zaznamenány v roce 2012, proto je i daň z příjmu na nejnižší úrovni ze všech.

2.6.6 Celkové náklady, tržby a výsledek hospodaření

Tabulka číslo 8 zobrazuje celkovou výši nákladů a výnosů v letech 2008 až 2012. Výsledek hospodaření byl vypočítán za pomoci rovnice:

$$VH = \text{celkové výnosy} - \text{celkové náklady}$$

Jsou-li celkové výnosy vyšší než celkové náklady, dosahuje společnost zisku. Naopak jsou-li celkové náklady vyšší než celkové výnosy, vykazuje společnost ztrátu.

Tabulka 8: Vývoj TC, celkových výnosů a HV 2008 až 2012 (v tis. Kč)

Rok	Celkové náklady	Celkové výnosy	Výsledek hospodaření
2008	1.735.000	1.917.693	182.693
2009	1.345.617	1.454.617	109.000
2010	1.186.275	1.249.321	63.046
2011	1.301.966	1.383.418	81.452
2012	1.179.316	1.218.667	39.351

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

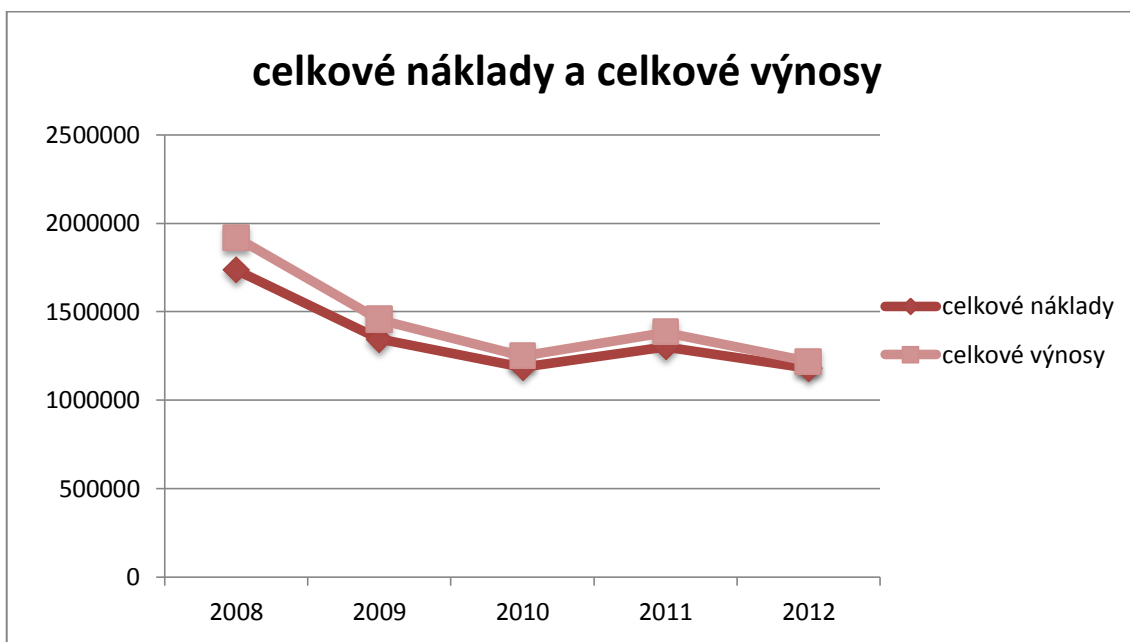
Společnost TONDACH vykazuje v každém z posledních pěti let zisk. Nejvyššího zisku dosáhla v roce 2008 a to celkem 182.693.000 Kč. V dalších letech se již výsledky hospodaření převážně snižují.

Společnost sice předpokládala, že výsledek hospodaření roku 2012 bude víceméně korespondovat s výsledkem hospodaření roku 2011, ale z tabulky je vidět, že tomu tak ve skutečnosti nebylo. Výsledek hospodaření klesl v roce 2012 o 42.101.000 Kč, zároveň ale musí být bráno v potaz, že společnosti poklesly i celkové náklady o 112.650.000 Kč.

Vývoj celkových nákladů a celkových výnosů posledních pěti let je zachycen na obrázku číslo 9.

Obrázek grafického vývoje celkových nákladů a celkových výnosů v letech 2008 až 2012:

Obrázek 9: Graf vývoje celkových nákladů a výnosů v letech 2008 až 2012 (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Průběh výsledku hospodaření, jež za posledních pět let společnost dosahovala, je graficky zachycen na obrázku:

Obrázek 10: Graf vývoje výsledku hospodaření v letech 2008 až 2012 (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

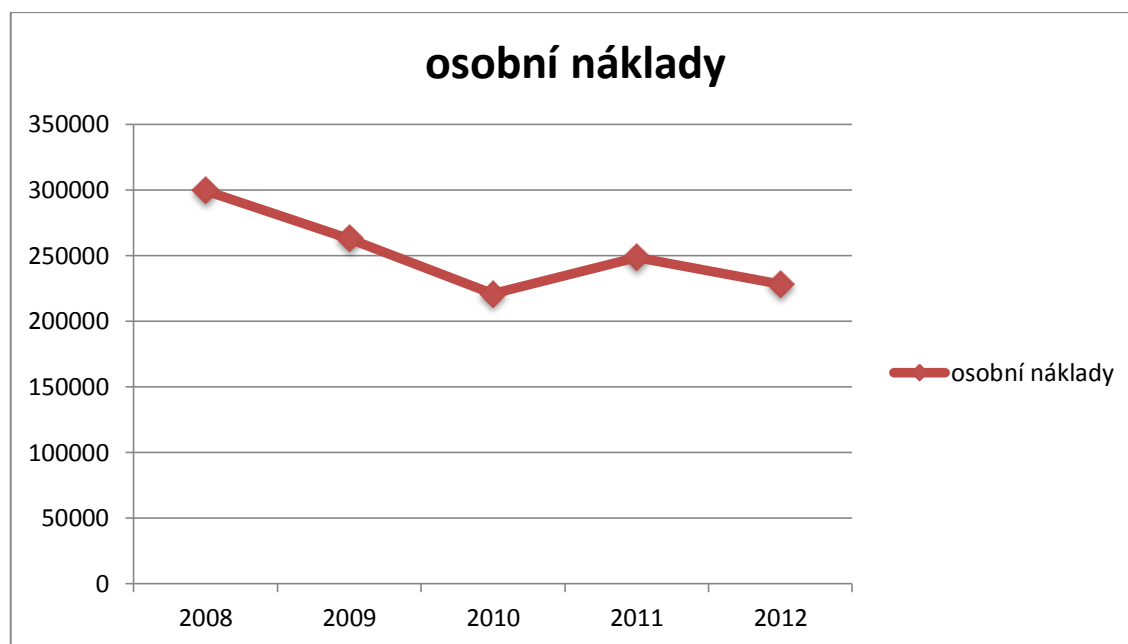
Je zřejmé, že výsledek hospodaření každým rokem radikálně klesá. Hlavní příčinou tohoto poklesu je neustále se zmenšující objem výroby zapříčiněný klesající poptávkou po výrobcích společnosti a čím dál menší rozdíl ve velikosti výnosů a vynaložených nákladů.

2.6.7 Vývoj osobních nákladů společnosti TONDACH

V této podkapitole bude věnována pozornost samostatně pouze osobním nákladům společnosti TONDACH. Mezi osobní náklady společnosti řadíme mzdové náklady, náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a sociální náklady.

Klesající vývoj osobních nákladů v letech 2008 až 2012 (v tisících Kč) zachycuje obrázek:

Obrázek 11: Graf vývoje osobních nákladů v posledních 5 letech (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Na první pohled je patrné, že výše osobních nákladů ve společnosti TONDACH, kromě roku 2011, klesá.

Na klesajícím vývoji se odrazila především světová hospodářská krize. Důsledky této krize, která vypukla v roce 2008, přetrvávají ve společnosti až dodnes. Společnost se musela uchýlit k omezení a zastavování výroby v důsledku toho, že od roku 2008 klesá prodej a tím pádem i celkové výnosy.

Podle statistik společnosti TONDACH měla v roce 2008 společnost celkem 660 zaměstnanců. Mzdové náklady na tyto zaměstnance činily 222.387.000 Kč. Na jednoho zaměstnance tak průměrně ročně připadá asi 337.000 Kč.

Celkový počet zaměstnanců se v roce 2009 snížil na 598. Mzdové náklady činily 199.812.000 Kč. Náklady na zaměstnance se v průměru snížily na 334.000 Kč ročně. Společnost je nucena zastavit na zimu provoz. Závod v Jirčanech musel v červnu 2009 ukončit svoji výrobu, nadále je ale využíván jako prodejní sklad.

V roce 2010 pracovalo ve společnosti už jen 528 zaměstnanců. Mzdové náklady byly ve výši 164.205.000 Kč. Průměrné náklady na zaměstnance klesly na 311.000 Kč ročně.

Rok 2011 čítal 522 zaměstnanců. Jejich mzdové náklady byly ve výši 185.975.000 Kč, došlo tak ke zvýšení průměrných nákladů na zaměstnance na 356.000 Kč ročně. Na růstu mezd se podílelo například tyto důležité faktorů – plynulejší vyšší produkce a vyplacení mimořádných odměn v závěru roku.

V minulém roce, tedy roce 2012, opět poklesl stav zaměstnanců na 502. Mzdové náklady byly ve výši 169.829.000 Kč. Opět dochází ke snížení průměrných nákladů na zaměstnance na 338.000 Kč ročně.

Všechny změny, ke kterým v uplynulých letech ve společnosti TONDACH došlo, přehledně shrnují tabulky.

Vývoj počtu zaměstnanců v posledních pěti letech:

Tabulka 9: Vývoj počtu zaměstnanců společnosti TONDACH

	Zaměstnanci	Změna oproti předchozímu roku	Změna oproti předchozímu roku v procentech
2008	660	-	-
2009	598	-62	-9,394 %
2010	528	-70	-11,706 %
2011	522	-6	-1,136 %
2012	502	-20	-3,831 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Vývoj mzdových nákladů v posledních pěti letech:

Tabulka 10: Vývoj mzdových nákladů v posledních 5 letech (v tis. Kč)

	Mzdové náklady	Změna oproti předchozímu roku	Změna oproti předchozímu roku v procentech
2008	222.387	-	-
2009	199.812	-22.575	-10,151 %
2010	164.205	-35.607	-17,820 %
2011	185.975	21.770	13,258 %
2012	169.829	-16.146	-8,682 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Celkový počet zaměstnanců společnosti během pěti posledních let drasticky poklesl z 660 na 502. Celková výše propuštěných tedy činí 158 zaměstnanců.

Vývoj počtu zaměstnanců a mzdových nákladů ovlivnila, jak již bylo řečeno, především celosvětová hospodářská krize, která zapříčinila pokles poptávky. K nejmenšímu poklesu počtu zaměstnanců a nejvyššímu nárůstu mzdových nákladů došlo v roce 2011. Zapříčinila to zvyšující se poptávka po výrobcích společnosti. Jelikož tedy měla společnost dostatek zákazníků a vyráběla více, nemusela víceméně propouštět své zaměstnance.

3 KALKULACE

V této kapitole bude pozornost věnována tomu, jak se náklady řídí. Základním nástrojem hodnotového řízení, tedy řízení nákladů, jsou nákladové kalkulace. Pozornost bude blíže zaměřena na pojem kalkulace, co je a k čemu slouží. Následovat bude problematika kalkulačního vzorce a základních metod kalkulací. [11]

3.1 Vymezení pojmu kalkulace

Hlavním předpokladem pro to, aby podnik obstál v tvrdé konkurenci na trhu, je vysoký odbyt jeho výkonů. Ten je ovlivněn převážně užitnou hodnotou a cenou jeho výkonů. Pro určení nákladů a z nich vyplývajících cen výkonů se využívají právě kalkulace.[5] V současné době je kalkulace jedním z nejčastěji používaných nástrojů hodnotového řízení. [7]

Je definována takto:

„V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí zjištění nebo stanovení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti s jejich uskutečněním provést, na podnikovou investiční akci, nebo na jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu.“ [7, s. 124]

„Kalkulaci je možné definovat jako přiřazení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny k výrobku, službě, činnosti, operaci nebo jinak naturálně vyjádřené jednotce výkonu firmy, tj. kalkulační jednici či nákladovému objektu.“ [11, s. 55]

„Je to výpočet nákladů, zisku, ceny případně jiné finanční veličiny na jednotku výkonu – výrobek, jednotku práce, službu apod., jednoduše řečeno na naturálně vyjádřený výkon.“ [1, s. 86]

„Kalkulace je v technickoekonomické praxi chápána jako rozpočet, úvodní pohled, vstupní informace o nákladech práce a také jako prostředek sledování čerpání příslušných nákladů.“ [8, s. 17]

„Kalkulace nákladů je písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednici.“ [14, s. 101]

Předmětem kalkulace jsou teoreticky všechny výkony, které podnik provádí nebo vyrábí. Prakticky se kalkulace využívá především pro nejdůležitější výkony podniku, nebo v takových podnicích, kde je výroba značně rozmanitá. [1]

Každá kalkulace je vymezena:

- kalkulační jednicí
- kalkulovaným množstvím
- kalkulačním vzorcem
- kalkulační metodou [15]

Kalkulační jednice je definována jako konkrétní výkon (výrobek, služba), který je vymezen druhem, jakostí a měřicí jednotkou (kus, kg). [14][3]

Kalkulované množství je složeno z konkrétního počtu takových kalkulačních jednic, u nichž chceme zjistit celkové náklady. [1][3]

Kalkulačním vzorcem se kalkulace prezentuje. Je složen z jednotlivých položek přímých a režijních nákladů. [5] Více viz kapitola 2.3.1.

Kalkulační metody jsou detailně popsány v kapitole 2.4.

3.2 Kalkulační systém

Kalkulace nákladů můžeme dělit do dvou skupin a to na:

- kalkulace předběžné
- kalkulace výsledné [5]

Předběžná kalkulace, v jejímž případě se kalkuluje před provedením výkonů, se orientuje pouze podle odhadů budoucích nákladů, jelikož ještě není známa spotřeba vstupů připadající na jednotlivé výrobky a služby. [11] Některé podniky potřebují vědět dopředu, jak vysoké budou náklady výkonů, aby mohly kontrolovat stanovené úkoly a odhadnout výši cen prováděných výkonů. [5] Do předběžných kalkulací patří kalkulace propočtová, plánová a operativní. [5]

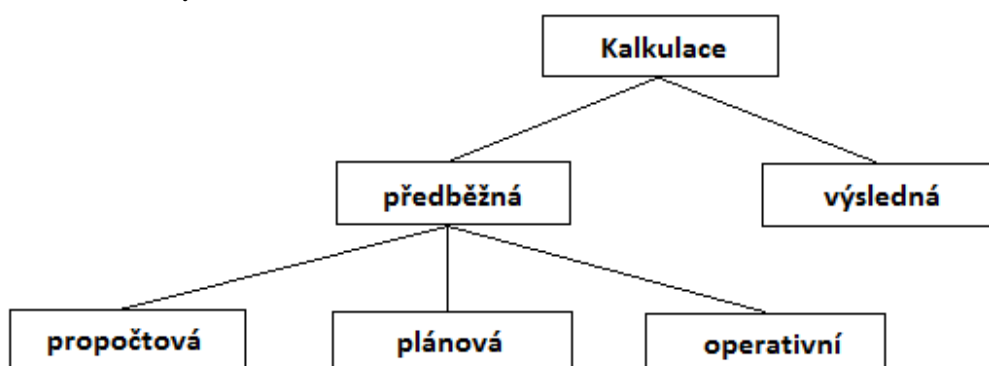
Propočtová kalkulace se vytváří před realizací nových výrobků bez konstrukčních podkladů. [5] Jelikož se orientuje jen dle cen a technických parametrů podobných výrobků, je její přesnost do jisté míry omezena. [8][5] Poskytuje předběžné informace o efektivnosti výkonů. Je využívána pro dlouhodobé rozhodování a prosazuje

se ve výrobcích na zakázku. [7] **Plánová kalkulace** se vztahuje k provádění výkonů, které se budou opakovat. [9] Na rozdíl od propočtové kalkulace je detailnější. Plánuje se vždy na celé období a tudíž je schopna určit průměrné náklady výrobku. [8] Dojde-li ke změnám, musí být schopna se změnit i v období, na které byla naplánována. Využívá se v sériové a hromadné výrobě. [8] **Operativní kalkulace** vycházejí z výrobních postupů, technické dokumentace a z platných standardů spotřeby materiálu a času. [5] S každou změnou dokumentace se kalkulace mění a přináší tak vždy přesné informace o výši nákladů. [8]

O **kalkulaci výsledné** hovoříme v tom momentu, kdy kalkulujeme až po provedení výkonů. [11] Kalkulace určuje skutečné náklady, které průměrně připadají na jednotku výkonu. [1] Dalším jejím úkolem je posouzení, zda skutečná spotřeba vstupů odpovídá odhadům předběžných kalkulací a řízení cen. [11] Můžeme také říci, že má kontrolní funkci hospodárnosti vynaložených nákladů. Velký význam má výsledná kalkulace v podnicích, které vyrábějí na zakázku a mají delší výrobní cyklus. Těmto podmínkám odpovídá například stavební výroba. Naopak nízkou vypovídací schopnost má u podniků, které se vyznačují hromadnou výrobou a krátkým výrobním cyklem. Mezi ně patří podniky produkující elektrospotřebiče nebo počítače. [7]

Všechny předběžné kalkulace, výsledné kalkulace a vztahy mezi nimi tvoří dohromady takzvaný **kalkulační systém**. Jeho úkolem je zajistit metodickou jednotu a vzájemnou návaznost kalkulací mezi sebou. [5]

Obrázek 12: Kalkulační systém



Zdroj: vlastní zpracování, 2012 podle [11]

3.3 Struktura nákladů v kalkulaci

V dřívější době byla pro uživatele kalkulací důležitá jen informace, zda prodej výkonu přinese takový zisk, aby dokázal pokrýt veškeré náklady spojené s jeho provedením.

[11] Pro dnešní uživatele je tato informace nedostačující. [1] Potřebují navíc informace o výši cen, při nichž dochází k úhradě jednotlivých skupin nákladů. Díky tomu jsou pak podniky schopny stanovit cenu výkonu pro různé situace, které by mohly nastat - například sezónní pokles poptávky. [11]

Díky kalkulacím zjistíme nejen strukturu nákladů jednotlivých výkonů, ale také celkové náklady, které na výkon připadají. [11] Každý podnik má svoji strukturu nákladů zobrazenou v takzvaném kalkulačním vzorci. Jeho forma není pro účetní jednotky pevně stanovená, sestavuje se s ohledem na uživatele a rozhodovací úlohu. [7] Kalkulační vzorec je spojován s takzvaným typovým kalkulačním vzorcem, který již pevnou strukturu má. [11] Ačkoli tento vzorec není závazný, používá ho podstatná část podniků v České republice. [14]

3.3.1 Typový kalkulační vzorec

Používání typového kalkulačního vzorce bylo nařízeno před rokem 1990 z toho důvodu, aby se zajistil dohled nad tvorbou kalkulací a cen v průmyslu. [11] Jeho forma je standardizovaná a obsahuje nejhrubší členění položek pro stanovení ceny výkonu. [1][11] Jedná se o uspokojivou minimalistickou podobu kalkulačního vzorce. Svoji strukturou vyhovuje většině podniků. Není-li pro podnik vyhovující, může si jej sám podnik doplnit o další položky. [5]

Typový kalkulační vzorec má následující strukturu:

Obrázek 13: Typový kalkulační vzorec

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní (provozní) režie

Vlastní náklady výroby (provozu)
5. Správní režie

Vlastní náklady výkonu
6. Odbytové náklady

Úplné vlastní náklady výkonu
7. Zisk (ztráta)

Cena výkonu (základní)

Zdroj: [7, s. 138]

Z obrázku 13 vyplývá, že typový kalkulační vzorec obsahuje dva druhy nákladů – přímé a nepřímé. Přímé náklady se přímo přiřazují jednotlivým výrobkům. Patří mezi ně přímý materiál (suroviny, polotovary, pohonné hmoty, obaly), přímé mzdy (úkolové mzdy, časové mzdy, prémie, odměny) a ostatní přímé náklady (odpisy, opravy, příspěvky na sociální zabezpečení). Nepřímé náklady jsou společně vynakládány na celé kalkulované množství výrobků. Veličinou, na jejímž základě se rozvrhují nepřímé náklady, je rozvrhová základna. Rozvrhovou základnu si každý podnik volí sám. Výrobní režie obsahuje náklady, které souvisejí s řízením výroby jako opotřebení nástrojů a režijní mzdy. Správní režie souvisí s řízením podniku a zahrnuje platy řídicích pracovníků nebo pojištění. Odbytovými náklady mohou být náklady na skladování, propagaci a prodej výrobků. [14]

3.3.2 Retrogradní kalkulační vzorec

V současnosti jsou rozlišovány především dvě hlavní kalkulace: cenová a nákladová. Jejich rozdíl není ve struktuře, ale v odlišném přístupu k tvorbě obou kalkulací a v jiném účelu, ke kterému jsou sestavovány. [1]

Cenová kalkulace je veřejně dostupná a slouží jako základ pro jednání s odběrateli. Jejím úkolem je porovnat velikost zisku potřebnou pro další rozvoj podniku s cenovými možnostmi v rámci konkurenčního prostředí. Díky těmto informacím se následně, přeje-li si to odběratel, může odhadnout přibližná velikost nákladů. Odhad se ale často značně liší od reálně vynaložených nákladů. [1]

Kalkulace nákladů není přístupná veřejnosti, ale slouží jako nástroj pro vnitřní řízení podniku. [14] Na rozdíl od kalkulace cenové je schopná přesně určit velikost reálně vynaložených nákladů. [1] Pro kalkulaci nákladů je typový kalkulační vzorec málo podrobný. [14] Vzájemný vztah reálných nákladů, dosažené ceny a průměrného zisku je vyjádřen rozdílem v takzvaném retrogradním kalkulačním vzorci. [7]

Retrográdní kalkulační vzorec má následující podobu:

Obrázek 14: Retrográdní kalkulační vzorec

Základní cena výkonu
<hr/>
<ul style="list-style-type: none">• dočasné cenové zvýhodnění• slevy zákazníkům:<ul style="list-style-type: none">○ sezonní○ množstevní
<hr/>
CENA PO ÚPRAVÁCH
<hr/>
<ul style="list-style-type: none">• náklady
<hr/>
ZISK (jinak vyjádřený přínos)

Zdroj: [7, s. 140]

3.3.3 Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Jedná se o modifikaci kalkulačního vzorce, která se zaměřuje na strukturu nákladů a odděluje náklady variabilní a fixní. [7]

Jeho struktura vypadá následovně:

Obrázek 15: Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

CENA PO ÚPRAVÁCH
<ul style="list-style-type: none">• variabilní náklady výrobku<ul style="list-style-type: none">○ přímé (jednicové) náklady○ variabilní režie
<hr/>
Marže
<ul style="list-style-type: none">• fixní náklady v průměru připadající na výrobek
<hr/>
Zisk v průměru připadající na výrobek

Zdroj: [7, s. 141]

Kalkulace, které dále navazují na myšlenku oddělení variabilních a fixních nákladů, jsou dynamická kalkulace a kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů. [7]

3.4 Kalkulační metody

Kalkulačních metod, které se v současné době v podnikové praxi využívají, existuje celá řada. Jejich cílem je podat přesné informace o výši nákladů na kalkulační jednici (tedy na podnikové výkony) a o jejich struktuře. [11][5] Jednotlivé metody se od sebe liší předmětem kalkulace, způsobem alokace nákladů na kalkulační jednici, strukturou a podrobností členění. [14]

Kalkulační jednici přiřazujeme:

- přímé náklady za pomoci:
 - předběžných kalkulací
 - výsledných kalkulací

- nepřímé náklady za pomoci:
 - kalkulace dělením
 - prostá
 - stupňovitá
 - s poměrovými čísly
 - kalkulace přirážkové
 - sumační
 - diferencovaná [2]

3.5 Kalkulace společnosti TONDACH²

Společnost TONDACH se zabývá výrobou střešní krytiny, cihel, keramických a nekeramických doplňků a dalších výrobků. Každý z výrobků je jinak náročný na práci, jinak náročný na materiál a tím pádem i na náklady. Vytváření kalkulací je proto pro společnost naprosto nezbytné.

² Kalkulace jsou vytvářeny samostatně pro jednotlivé závody společnosti a jednotlivé druhy výrobků. V následujících podkapitolách je pozornost zaměřena na údaje závodu ve Stodě.

Všechny kalkulace jsou vytvářeny v souladu s vnitropodnikovými směrnici společnosti a zákonem o účetnictví.

3.5.1 Základní pravidla pro tvorbu kalkulací ve společnosti

Společnost kalkuluje se dvěma druhy nákladů – přímými a nepřímými.

Mezi přímé náklady patří:

- přímý materiál – rozpočítává se podle stanoveného objemu suroviny potřebné k výrobě jednoho kusu výrobku, dle spotřeby engoby a obalového materiálu
- přímé mzdy – vychází se z úkolových sazebníků a rozpočítávají se podle kapacitní náročnosti výrobku
- pojistné na sociální zabezpečení – rozpočítává se podle kapacitní náročnosti výrobku
- palivo na sušení a pálení – rozpočítává se z měrných spotřeb paliva pro jednotlivé agregáty na základě dat zjištěných z předchozího období, základnou je hmotnost výrobku

Mezi nepřímé náklady patří:

- výrobní režie – rozpočítává se podle kapacitní náročnosti výrobku
- odpisy - rozpočítávají se podle kapacitní náročnosti výrobku

3.5.2 Teoretický výpočet kalkulace na jeden kus výrobku

Společnost TONDACH nevyužívá pro vytváření kalkulací typový kalkulační vzorec, který je uváděn v literatuře, ale vytvořila si vlastní vzorce. Všechny nákladové položky, které se ve společnosti vyskytují, jsou nejprve roztrženy do skupin podle toho, jakým způsobem se rozpočítávají. Společnost rozeznává celkem tři skupiny položek. Všechny použité vzorce vycházejí z interních materiálů společnosti TONDACH.

A. Položky rozpočítávané dle vzorce:

$$\frac{\text{náklady v Kč}}{\text{výroba v tunách}} * \frac{\text{váha 1 ks výrobku}}{1000}$$

Při výpočtu vycházíme z předpokladu, že:

- váha 1 ks = 1,80 kg pro typ Bobrovka
- celkové roční náklady = 1.301.966.000 Kč v roce 2011
= 1.179.316.000 Kč v roce 2012

- výroba tašek v tunách = 48.843 tun v roce 2011
= 42.502 tun v roce 2012

Dle uvedeného vzorce rozpočítáváme náklady na hlínu, náklady na sušení a náklady na pálení.

B. Položky rozpočítávané dle vzorce:

$$\frac{\textit{náklady v Kč}}{\textit{počet směn za rok}} : \textit{počet ks výrobků za směnu}$$

Při výpočtu vycházíme z předpokladu, že

- celkové roční náklady = X Kč
- počet směn za rok = 730
- počet ks výrobků za směnu = 23500 ks pro rok 2011 i 2012

Dle tohoto vzorce se ve společnosti rozpočítávají především náklady na mzdy a náklady na sociální zabezpečení, dále pak výrobní režie nebo odpisy.

C. Položky rozpočítávané dle vzorce:

$$\textit{cena za kg materiálu} * \textit{spotřeba materiálu na 1 ks výrobku}$$

Uvedeným vzorcem společnost rozpočítává pouze dvě nákladové položky, jimiž jsou náklady za engobu a náklady za glazuru.

Nedokončená výroba se vypočítá pomocí vzorce:

$$NV = \textit{Náklady na hlínu} + \textit{náklady na mzdy suchá výroba} \\ + \textit{náklady na soc. zabezpečení suchá výroba} + \textit{náklady na pálení}$$

Hotová výroba se vypočítá sečtením všech položek v kalkulaci.

3.5.3 Kalkulace na výrobky v roce 2011

V následujících tabulkách jsou uvedeny náklady všech položek, které jsou nezbytné pro výrobu. Jsou rozděleny do tří skupin podle způsobu jejich rozpočítávání.

A. Položky rozpočítávané dle vzorce:

$$\frac{\text{náklady v Kč}}{\text{výroba v tunách}} * \frac{\text{váha 1 ks výrobku}}{1000}$$

Tabulka 11: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce A (v Kč)

Náklady na hlinu	17.095.050 Kč
Náklady na sušení	516.759 Kč
Náklady na pálení	32.553.813 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

B. Položky rozpočítávané dle vzorce:

$$\frac{\text{náklady v Kč}}{\text{počet směn za rok}} : \text{počet ks výrobků za směnu}$$

Tabulka 12: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce B (v Kč)

Náklady na mzdy pálená výroba	8.632.183 Kč
Náklady na mzdy suchá výroba	8.755.617 Kč
Náklady na mzdy pálená výroba engobování	1.082.635 Kč
Náklady na soc. zabezpečení suchá výroba	2.976.910 Kč
Náklady na soc. zabezpečení pálená výroba	2.934.954 Kč
Náklady na soc. zabezpečení pálená výroba engobování	368.096 Kč
Výrobní režie	57.842.321 Kč
Odpisy	28.095.399 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

C. Položky rozpočítávané dle vzorce:

$$\text{cena za kg materiálu} * \text{spotřeba na 1 ks výrobku}$$

Tabulka 13: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce C (v Kč)

Náklady na engobu	0,538 Kč
Náklady na glazuru	1,631 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

3.5.3.1 Kalkulace na jeden kus tašky pro rok 2011

V tabulce číslo 13 je zpracována kalkulace na jeden kus střešní tašky typu Bobrovka vyráběné závodem ve Stodě. Taška váží 1,80 kg a kalkulace neuvažuje s glazováním ani engobováním tašky.

Tabulka 14: Kalkulace 2011 (v Kč)

Nákladová položka	Výpočet	Částka	
		Suchá výr.	Pálená výr.
hlína	$\frac{17.095.050}{48.843} * \frac{1,80}{1000}$	0,630 Kč	
palivo na sušení	$\frac{516.759}{48.843} * \frac{1,80}{1000}$	0,019 Kč	
palivo na pálení	$\frac{32.553.813}{48.843} * \frac{1,80}{1000}$		1,200 Kč
přímé mzdy suchá výroba	$\frac{8.755.617}{730} : 23.500$	0,510 Kč	
přímé mzdy pálená výroba	$\frac{8.632.183}{730} : 23.500$		0,503 Kč
pojistné na SZ suchá výroba	$\frac{2.976.910}{730} : 23.500$	0,174 Kč	
pojistné na SZ pálená výroba	$\frac{2.934.954}{730} : 23.500$		0,171 Kč
nedokončená výroba	0,630 + 0,510 + 0,019 + 0,174	1,333 Kč	
výrobní režie	$\frac{57.842.321}{730} : 23.500$		3,372 Kč
odpisy	$\frac{28.095.399}{730} : 23.500$		1,638 Kč
HOTOVÁ VÝROBA	1,333 + 1,200 + 0,503 + 0,171 + 3,372 + 1,638		8,214 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

K takto vypočtené ceně se dále připočítá správní, odbytová režie, marže a DPH ve výši 20 % pro rok 2011 i 2012. Kalkulace roku 2013 již budou muset počítat s navýšením sazby na 21 %.

3.5.4 Kalkulace na výrobky v roce 2012

V tabulkách je opět uvedeno členění nákladových položek do tří skupin podle způsobu rozpočítávání.

A. Položky rozpočítávané dle vzorce:

$$\frac{\text{náklady v Kč}}{\text{výroba v tunách}} * \frac{\text{váha 1 ks výrobku}}{1000}$$

Tabulka 15: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce A (v Kč)

Náklady na hlinu	15.105.300 Kč
Náklady na sušení	467.522 Kč
Náklady na pálení	29.801.847 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

B. Položky rozpočítávané dle vzorce:

$$\frac{\text{náklady v Kč}}{\text{počet směn za rok}} : \text{počet ks výrobků za směnu}$$

Tabulka 16: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce B (v Kč)

Náklady na mzdy pálená výroba	7.506.246 Kč
Náklady na mzdy suchá výroba	7.613.580 Kč
Náklady na mzdy pálená výroba engobování	966.638 Kč
Náklady na soc. zabezpečení suchá výroba	2.588.617 Kč
Náklady na soc. zabezpečení pálená výroba	2.552.124 Kč
Náklady na soc. zabezpečení pálená výroba engobování	328.657 Kč
Výrobní režie	59.146.020 Kč
Odpisy	22.938.737 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

C. Položky rozpočítávané dle vzorce:

*cena za kg materiálu * spotřeba na 1 ks výrobku*

Tabulka 17: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce C (v Kč)

Náklady na engobu	0,552 Kč
Náklady na glazuru	1,681 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

3.5.4.1 Kalkulace na jeden kus tašky pro rok 2012

Pro srovnání byla vytvořena kalkulace stejného druhu tašky – tedy Bobrovky vážící 1,80 kg pro rok 2012.

Tabulka 18: Kalkulace 2012 (v Kč)

Nákladová položka	Výpočet	Částka	
		Suchá výr.	Pálená výr.
hlína	$\frac{15.105.300}{42502} * \frac{1,80}{1000}$	0,640 Kč	
palivo na sušení	$\frac{467.522}{42502} * \frac{1,80}{1000}$	0,020 Kč	
palivo na pálení	$\frac{29.801.847}{42502} * \frac{1,80}{1000}$		1,262 Kč
přímé mzdy suchá výroba	$\frac{7.613.580}{730} : 23.500$	0,444 Kč	
přímé mzdy pálená výroba	$\frac{7.506.246}{730} : 23.500$		0,438 Kč
pojistné na SZ suchá výroba	$\frac{2.588.617}{730} : 23.500$	0,151 Kč	
pojistné na SZ pálená výroba	$\frac{2.552.124}{730} : 23.500$		0,149 Kč
nedokončená výroba	0,640 + 0,020 + 0,444 + 0,151	1,435 Kč	
výrobní režie	$\frac{59.146.020}{730} : 23.500$	3,448 Kč	
odpisy	$\frac{22.938.737}{730} : 23.500$	1,337 Kč	
HOTOVÁ VÝROBA	1,435 + 1,262 + 0,438 + 0,149 + 3,448 + 1,337	8,069 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování, 2013, podle interních materiálů společnosti TONDACH

Pokud srovnáme obě tabulky s kalkulacemi je zřejmé, že kalkulace roku 2012 je nižší než kalkulace roku 2011. Jedná se o snížení o 0,145 Kč na jeden kus střešní tašky.

K největšímu poklesu došlo u položky odpisů z 1,638 Kč na 1,337 Kč, pokles činil 0,301 Kč. Dalšími položkami jsou potom přímé mzdy, kde činil pokles kolem 0,065 Kč. Naopak k největšímu nárůstu došlo u rozpočtení výrobní režie. Z 3,372 Kč došlo ke zvýšení na 3,448 Kč, rozdíl činí 0,076 Kč.

4 PLÁNY A ROZPOČTY

Problematika plánů a rozpočtů je dána převážně problémem využití informací z účetnictví pro sestavení cílových veličin a řízení. V současné době bylo plánování potlačeno, protože přestalo být chápáno jako řídicí funkce. Skutečnost je však taková, že pro společnost nebo podnik, který nemá stanovené konkrétní cíle a nekontroluje jejich plnění, může mít toto podcenění velmi vážný dopad na jeho budoucí existenci. [2]

Tato kapitola se kromě vymezení plánů a rozpočtů věnuje jejich předmětu, rozdělení a fázím. Dále se pak zabývá druhy rozpočtů, které se využívají v podnicích.

4.1 Vymezení plánů a rozpočtů

Ačkoli se v dnešní době sestavování plánů a rozpočtů může někomu zdát již poněkud zastaralé, je pro podnik stále velice důležité. [11] Díky plánování a rozpočtování můžeme kontrolovat vývoj ekonomických ukazatelů a dostaneme odpovědi na otázky: jak dlouho vystačí naše kapacita nebo kolik peněz můžeme vynakládat a investovat, aniž bychom ohrozili chod podniku. Podnik je také díky plánům a rozpočtům schopen určit reálné cíle, kterých chce dosáhnout. [1]

Termíny „plán“ a „rozpočet“ je třeba od sebe odlišovat. Plán je definovaný jako výstup procesu plánování vyjadřující cíle v naturálních jednotkách. Naopak rozpočet chápeme výstup procesu rozpočtování vyjadřující cíle v hodnotových jednotkách. [7] Rozpočet obvykle navazuje na plánem určené cíle podniku a je vázán na konkrétní časové období. [5]

4.2 Předmět plánů a rozpočtů

Předmětem plánů a rozpočtů jsou stavové a tokové veličiny. Stavové veličiny jsou dány stavem k určitému časovému okamžiku. Příkladem jsou stálá aktiva, pracovní kapitál, cizí kapitál a dlouhodobý vlastní kapitál. Tokové veličiny jsou vyjadřovány průběžně podle jejich vývoje, jelikož se jejich stav neustále mění. Jedná se o náklady, výnosy, příjmy, výdaje a zisk. [1]

4.3 Rozdělení plánů a rozpočtů

Základních dělení plánů a rozpočtů je na:

- krátkodobé a dlouhodobé
- pevné a variantní
- přírůstkové a „od nuly“
- klouzavé a časově vymezené
- sestavené na dílčí aktivity a na celkové činnosti
- limitní a nelimitovaný [1]

Krátkodobé a dlouhodobé: Krátkodobé plány se sestavují pouze na jedno kalendářní období. Jsou-li zkonkretizovány ještě na kratší období (pololetí, čtvrtletí), říkáme jim plány operativní. Dlouhodobé plány jsou sestavovány na několik let dopředu (většinou 3 – 5 let) a mají tendenci k větší systemizaci. I tyto plány můžeme zkonkretizovat a to na plány roční, takzvané prováděcí plány. [1] Jsou specifické globálně vymezenými úkoly, variantním řešením, možnými aktualizacemi atd. [2]

Pevné a variantní: Pevné rozpočty určují náklady na určitou aktivitu bez toho, aby odlišovaly náklady variabilní a fixní. Používá se v případě, že existuje pouze nepatrný rozdíl mezi skutečnými a plánovanými náklady. Naproti tomu variantní rozpočet počítá s rozdílem mezi skutečnými a plánovanými náklady. Proto počítá samostatně fixní náklady, které by měly zůstat ve stejné výši a variabilní náklady, které budou svoji výši s objemem produkce měnit. [1]

Přírůstkové a „od nuly“: Přírůstkový rozpočet je sestavován v závislosti na rozpočtu a skutečných výsledcích minulého období. Minulý rozpočet upravíme podle změn plánovaného objemu produkce a použijeme pro sestavení rozpočtu na další rok. Rozpočet „od nuly“ se sestavuje znovu v nových podmínkách a nenechává odpovědné osoby stavět na výsledcích minulých let. [1]

Klouzavé a časově vymezené: Klouzavý rozpočet sestavíme na jedno celé období a následně sestavíme dílčí rozpočty na kratší časové úseky. Dílčí rozpočty jsou schopny aktualizovat rozpočet celého období. Časově vymezený rozpočet je sestaven také na jedno celé období, ale ani v případě jakýchkoli změn v jeho průběhu není aktualizován. [1]

Sestavené na dílčí aktivity a na celkové činnosti: Rozpočet dílčích aktivit se sestavuje na základě rozdělení nákladů podle příčin jejich vzniku. Díky tomu je mnohem přesnější než rozpočet celkové činnosti, který je sestaven pro jednotlivé položky pro celý útvar. [1]

Limitní a nelimitovaný: Limitní rozpočet v podstatě stanovuje výši nákladů, která nesmí být překročena. Dojde-li z nějakého důvodu k překročení tohoto limitu, bude ve schvalovacím řízení určeno, kterým položkám z rozpočtu bude limit navýšen. Nelimitovaný rozpočet je sestaven pouze na základě odhadu velikosti nákladů. I když by byla skutečná výše nákladů vyšší než odhadovaná, není třeba schvalovacího řízení. [1]

4.4 Fáze rozpočtu

Vytvořit kvalitní rozpočet podniku je zdoluhavý a náročný proces, který se neustále opakuje. Aby byl rozpočet přesný, je nutné dbát na co možná nejpřesnější odhady. [11]

Fáze rozpočtu:

- 1) stanovení cílů
- 2) příprava rozpočtu – sbíráme informace potřebné pro sestavení rozpočtu
- 3) samotné sestavení rozpočtu – vytvoříme základní rozpočty podniku
- 4) kontrola plnění rozpočtu a identifikace odchylek – srovnáváme skutečné a odhadované hodnoty veličin a identifikujeme odchylky
- 5) odstranění odchylek – odstraníme dopady odchylek a přijmeme opatření, která budou vznik odchylek eliminovat [11]

Obrázek 16: Fáze rozpočtu



Zdroj: [1, s. 201]

4.5 Rozpočty využívané v podnicích

- vnitropodnikové rozpočty – týkají se řízení vnitropodnikových útvarů
 - rozpočty tokových a stavových veličin
 - rozpočty středisek

- podnikové rozpočty – týkají se řízení podniku jako celku
 - rozpočet výkazu zisku a ztráty
 - rozpočet rozvahy
 - rozpočet peněžních toků [2]

4.6 Plány a rozpočty společnosti TONDACH

Tak jako všechny společnosti má i společnost TONDACH stanovené konkrétní cíle, kterých chce v budoucnu dosáhnout. Je dbáno především na to, aby byl průběh plnění cílů pečlivě kontrolován.

Společnost usiluje o minimalizování nákladů a o maximalizaci zisku. Dále se snaží udržet si výhodné postavení na trhu, zvyšovat svoji konkurenceschopnost, zvyšovat tržní podíl, maximálně uspokojovat své zákazníky atd.

V dalších podkapitolách budou shrnuty informace a představy o tom, jakým směrem by se měl nadále vývoj společnosti TONDACH ubírat. Pozornost bude věnována také samotným rozpočtům společnosti.

4.6.1 Předpokládaný vývoj společnosti v dalších letech

Do budoucna společnost plánuje především stabilizaci současného vývoje.

Společnosti by výrazně pomohl růst poptávky po zboží stavebního průmyslu. Díky vyšší poptávce by mohla více vyrábět, tím pádem více prodávat a znovu vykazovat vysoké výsledky hospodaření.

Při zvýšení poptávky by společnost měla zájem také o to, aby již do budoucna nemusela pozastavovat výrobu závodů. K tomu docházelo především v zimních měsících. Zaměstnanci zůstávali doma a bylo jim vypláceno 60 % jejich mzdy podle zákona. Někteří ze zaměstnanců museli být propuštěni.

Kdyby se společnosti podařilo zvýšit poptávku po výrobcích, mohla by znovu přijmout své bývalé zaměstnance.

4.6.2 Rozpočet

Společnost TONDACH má sice jistou představu o tom, jak by měl nadále její vývoj pokračovat, avšak nevytváří žádné podnikové rozpočty.

Tvorba podnikových rozpočtů je pro podnik velmi důležitá, jelikož určuje peněžně vyjádřené údaje o budoucím vývoji společnosti. [5]

Tudíž jedním z prvních opatření, které by bylo společnosti doporučeno, je začít vytvářet rozpočty. Pro jednotlivé závody společnosti (Stod, Hranice, Šlapanice, Jirčany a Blížejev) by bylo vhodné vytvářet střediskové rozpočty, pro společnost TONDACH Česká republika jako celek celopodnikové rozpočty. Výsledek jakéhokoliv rozpočtu společnosti bude udáván v hodnotových jednotkách, konkrétně tedy v jednotkách peněžních.

Celopodnikový rozpočet je tvořen takzvaným hlavním podnikovým rozpočtem, jehož části představují:

- rozpočet výkazu zisku a ztráty
- rozpočet rozvahy
- rozpočet peněžních toků [5]

4.6.3 Návrh rozpočtu nákladů společnosti

Rozpočet výkazu zisku a ztráty porovnává náklady a výnosy společnosti a vyčíslí tak velikost přínosů jednotlivých podnikových aktivit. Představuje nástroj, kterým je společnost řízena. [5]

Navržený rozpočet může být označen jako:

- krátkodobý; to znamená, že je sestaven na dobu jednoho roku dopředu
- pevný; nevykazuje položky rozdělené na variabilní a fixní část
- přírůstkový; je vytvářen na základě dat z minulých období
- časově vymezený; je sestaven na jedno celé období a v případě změn nebude aktualizován

- limitovaný; jedná se pouze o odhad velikosti nákladů a není dán limit, do něhož se výše rozpočtu musí vejít

Rozpočet nákladových položek společnosti na rok 2013 bude navržen na základě:

- předchozího vývoje položek výkazu zisku a ztráty
- předpokládaného vývoje poptávky po výrobcích a službách

Při sestavování rozpočtu je nezbytné, aby společnost vycházela z předpokládané výše poptávky. Na základě jejího budoucího vývoje, bude ovlivněn objem výroby. Vzroste-li poptávka, bude společnost vyrábět více než v loňském roce a naopak.

Výchozími údaji budou objemy výroby. V roce 2012 vyrobila společnost TONDACH jako celek 167.910 tun výrobků. V letošním roce společnost předpokládá vyrobit o něco méně, přibližně 159.500 tun výrobků.

Spotřeba materiálu je závislá především na objemu produkce a na cenách, za které společnost materiál od dodavatelů nakupuje. V letošním roce společnost plánuje snížit objem výroby téměř o 5 % oproti loňskému roku, tudíž se dá předpokládat pokles nákladů za materiál. Je třeba ale brát v potaz, že z důvodu neustále se zvyšujících cen, celkový pokles nákladů za materiál dosáhne zhruba pouze výše 2,5 %.

Ceny energií každoročně o několik procentních bodů stoupají. I u tohoto druhu nákladů tedy musí být uvažováno s mírným navýšením.

Náklady vynaložené na prodej zboží zaznamenají v roce 2013 pokles zapříčiněný menším objemem výroby.

Společnost nepředpokládá využívat více **služeb** od externích dodavatelů, než tomu bylo v roce 2012. Nárůst cen materiálu, energií, pohonných hmot a dalších položek ale způsobí to, že dodavatelé budou za své služby požadovat více peněz, tudíž náklady společnosti porostou.

Počet zaměstnanců společnosti nezaznamená v letošním roce žádný větší nárůst ani pokles, proto bude uvažována stejná výše jak **mzdových nákladů**, tak i **sociálních nákladů a nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění**.

Výši nákladové položky daně a poplatky tvoří z největší části náklady za daň silniční a daň z nemovitosti. Jelikož sazba obou těchto daní zůstává v roce 2013 neměnná, bude uvažována stejná výše nákladů jako v loňském roce.

Z vývoje předchozích let u položky **odpisy DNM a DHM** lze vypořádat klesající tendenci. Pokles se každoročně pohyboval zhruba mezi 6 % a 8 %. I budoucím předpokladem je pokles těchto nákladů zhruba ve výši 7 %.

Taktéž u **nákladových úroků** lze pozorovat každoroční pokles, který bude uvažován i nadále. Změna se bude pohybovat zhruba ve výši 40 %.

O změně ve výši **rezerv** společnost v letošním roce neuvažuje. Výše rezerv zůstane na stejné úrovni jako v roce 2012.

Daň z příjmu právnických osob (DPPO), kterou společnost TONDACH platí, se v posledních pěti letech vyvíjela následujícím způsobem:

Tabulka 19: Vývoj DPPO

Rok	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Sazba daně z příjmu právnických osob	21 %	20 %	19 %	19 %	19 %	19 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Celkový trend vývoje daně z příjmu PO je klesající, od roku 2010 se sazba daně drží ve výši 19 %. Stejná výše sazby je plánována i na rok 2013. Velikost nákladů záleží tudíž pouze na objemu zisků společnosti.

U položek zůstatková **cena prodaného DM, prodaný materiál, ostatní provozní náklady a ostatní finanční náklady** není zcela jasné, jak se budou do budoucna vyvíjet. Z tohoto důvodu bude uvažováno se stejnou výší jako v loňském roce.

V tabulce jsou zaznamenány informace o skutečných hodnotách roku 2012 a naplánovaných hodnotách pro rok 2013.

Tabulka 20: Navržený rozpočet pro rok 2013 (v tis. Kč)

Položka	Skutečné hodnoty 2012	Plánované hodnoty 2013
Spotřeba materiálu a energie	397.791	389.835
Náklady vynaložené na prodej zboží	66.520	62.861
Služby	196.178	198.140
Mzdové náklady	169.831	169.831
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	54.638	54.638
Sociální náklady	3.706	3.706
Daně a poplatky	6.413	6.413
Odpisy DNM a DHM	173.143	161.023
Zůstatková cena prodaného DM	1.930	1.930
Prodaný materiál	28.463	28.463
Změna stavu rezerv	2.921	2.921
Ostatní provozní náklady	36.734	36.734
Nákladové úroky	16.303	9.782
Ostatní finanční náklady	13.992	13.992
Daň z příjmu za běžnou činnost	10.753	x
Celkové náklady	1.179.316	1.140.269 + DPPO

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

4.6.4 Kontrola rozpočtu

Kontrola všech podnikových rozpočtů je pro společnost důležitá a musí jí být věnována zvýšená pozornost. Kontrola je prováděna jednoduchým srovnáním naplánovaných hodnot a skutečných hodnot jednotlivých položek rozpočtu. Dojde-li k výrazné změně poměru, může společnost zvážit aktualizaci rozpočtu. [5]

Při srovnávání naplánovaných a skutečných hodnot dochází k odchylkám. Veškeré odchylky jsou blíže analyzovány – z jakého důvodu k nim došlo, jaký vliv mají na vývoj společnosti aj.

V následující tabulce je vytvořen návrh reportu pro společnost TONDACH. Díky porovnání naplánovaných a skutečných hodnot nákladových položek dojde k vyčíslení velikosti odchylky.

Tabulka 21: Návrh reportu

Položka	Plánované hodnoty	Skutečné hodnoty	Přijatelná odchylka	Odchylka
Spotřeba materiálu a energie				
Náklady vynaložené na prodej zboží				
Služby				
Mzdové náklady				

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

5 ZHODNOCENÍ A OPTIMALIZACE NÁKLADŮ

5.1 Vznik nákladů ve společnosti a způsob jejich optimalizace

Vznik nákladů může být definován jako nákup vstupů, které jsou potřebné pro výrobu výrobků nebo pro poskytování služeb. Z této definice je možné odvodit, že náklady musí vznikat v každém podniku. [11]

Hlavní činností, kterou se společnost TONDACH zabývá, je výroba střešních krytin a keramických a nekeramických doplňků. Vznik nákladů je neodmyslitelně spjat s nákupem potřebného materiálu pro výrobu, využíváním služeb od dodavatelů, zaměstnáváním pracovníků, skladováním nedokončených výrobků, hotových výrobků, zásob a náhradních dílů atd. Mezi položky, za které je ve společnosti vynakládáno největší množství peněžních prostředků, se řadí spotřebovaný materiál, spotřebovaná energie a služby.

Již v úvodních kapitolách bylo zmíněno, že snahou většiny společností je udržet náklady na co možná nejnížší úrovni. K minimalizaci nákladů musí ale společnost přistupovat s rozmyslem, jelikož je s ní spojeno velké riziko snížení hodnoty a kvality výkonů, tedy výrobků a služeb, které by mohlo poškodit nejen zákazníky, ale i zaměstnance a obchodní partnery. [11]

Minimalizace nákladů určitě nespočívá pouze v tom, že společnost bude náklady pouze odbourávat - propouštět pracovníky nebo redukovat telefonní hovory, ale ve snaze dosáhnout větších výstupů se stávajícími náklady a docílit tak hospodárného vynakládání nákladů. [11]

Jedním ze základních cílů společnosti TONDACH je právě minimalizace nákladů, ke které ale nedochází za každou cenu. Společnost velmi dobře zvažuje, jaké nákladové položky by mohly být redukovány, aniž by došlo ke zhoršení kvality výrobků nebo služeb.

5.2 Zhodnocení provedené analýzy ve společnosti TONDACH

Předchozí kapitoly se věnovaly podrobné analýze všech nákladových položek společnosti TONDACH v rozmezí posledních tří až pěti let.

Díky provedené analýze bylo možné pozorovat vývojový trend a hodnotové i procentuální porovnání výše jednotlivých nákladových položek společnosti.

Bylo zjištěno, že největší částí se na celkové výši nákladů společnosti podílejí spotřeba materiálu, energie, služeb a mzdové náklady.

Podstatný vliv na celém vývoji společnosti TONDACH měla celosvětová hospodářská krize v roce 2008, která zapříčinila prudký pokles poptávky po výrobcích a službách.

Vyozorováno bylo, že ačkoliv společnost TONDACH z důvodu nízké poptávky vyrábí každoročně menší objem výrobků, náklady vynaložené na zakoupený materiál, energie a služby neustále rostou. Děje se tak kvůli neustálému zvyšování cen právě u položek materiálu, energie, vody, pohonných hmot aj.

V práci bylo dále důkladně analyzováno, jak neustálý pokles poptávky a menší objem výroby ovlivnil zaměstnanost ve společnosti a výši vynaložených osobních nákladů v posledních několika letech. Počet zaměstnanců společnosti poklesl za posledních pět let z 660 na 502. Hlavním důvodem byl nedostatek práce a uzavírání poboček, což vyplývalo z nedostatečně vysoké poptávky po výrobcích. Mezi osobní náklady společnosti jsou zařazeny kromě mzdových nákladů i náklady na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení a sociální náklady. Z důvodu poklesu počtu zaměstnanců klesaly ročně také vynakládané osobní náklady. Jedinou výjimkou byl rok 2011, kdy byly zaměstnancům vypláceny mimořádné odměny.

Na základě podkladů společnosti a konzultací s ekonomem závodu ve Stodě byly do práce zahrnuty propočítané kalkulace na konkrétní druh výrobku pro rok 2011 a 2012. Z kalkulací lze vyčíst, jaké náklady a v jaké výši vstupují do výrobního procesu pálené tašky.

Dále byl analyzován systém rozpočetnictví společnosti. Na základě zjištění, že společnost nevytváří žádné rozpočty, jí byl navržen rozpočet nákladů na rok 2013. Navržený rozpočet byl vytvořen z údajů o dosavadním vývoji nákladových položek a předpokládaného objemu výroby.

Na základě takto zpracované analýzy je možné společnosti navrhnout nejen rozpočet, ale i určitá opatření, která by do budoucna mohla přispět k optimalizaci a snížení dosavadní výše nákladů.

5.3 Navržená opatření

Provedená analýza a konzultace s ekonomem závodu ve Stodě, Ing. Václavem Carvanem, pomohly odhalit ty nákladové položky, které by bylo možno určitým způsobem redukovat.

Navrhovaná opatření se týkají především redukce nákladů na materiál, energie nebo těžby surovin.

5.3.1 Materiál

Jednu z největších částí vynaložených nákladů společnosti TONDACH tvoří náklady za materiál. Jedním z možných způsobů, jak výši těchto nákladů redukovat, je zažádat u stálých dodavatelů o výhodnější podmínky, například o množstevní nebo jiné slevy.

Roční náklady, které společnost vydala za spotřebovaný materiál v roce 2012, činily 181.879.000 Kč. Na základě velmi kladných dlouhodobých vztahů s dodavateli, se dá předpokládat, že by společnosti mohla být poskytnuta sleva a to až do výše zhruba 18.000.000 Kč, tedy 10 % celkových ročních nákladů.³

Kromě toho by bylo společnosti doporučeno investovat více peněžních prostředků do zaškolení pracovníků. Současné náklady na školení činí 495.600 Kč. Navrženo je zvýšení alespoň o 25.000 Kč, tedy zhruba o 5 %. Díky investici do školení by bylo u zaměstnanců docíleno vyšší míry dodržování předepsaných pracovních postupů. Ekonom závodu ve Stodě potvrdil, že ačkoliv by došlo k pětiprocentnímu nárůstu nákladů na školení, dodržování pracovních postupů by snížilo mnohem vyšší náklady na opravy a další služby.

Bylo by vhodné se zaměřit i na kontrolu celého výrobního procesu. Vyšší stupeň kontroly v počátečních fázích výroby by ušetřil náklady, které jsou vynakládány v následujících výrobních fázích - náklady na pálení v pecích, glazování aj. Větší pozornost kontrole na konci výrobního procesu, například během balení, povede k úspoře nákladů vynakládaných na případné pozdější reklamace. Dojde-li totiž k reklamaci již položených střešních tašek, náklady společnosti enormním způsobem rostou. Společnost musí vynaložit více nákladů souvisejících s výměnou střešní krytiny.

³ Velikost dojednané slevy bude záviset za množství zakoupeného materiálu.

Výše nákladů vynaložených na kontrolu výrobního procesu se odvíjí od velikosti mzdových nákladů a nákladů na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení zaměstnanců zodpovědných za kontrolu kvality výrobků. Závody ve Stodě a Šlapanicích mají po 7 takových zaměstnancích, závody v Blížejově a Hranicích po 4 zaměstnancích.

Průměrná roční mzda jednoho zaměstnance činí 252.000 Kč a výše pojistného, kterou za něj odvádí zaměstnavatel je 34 % (25 % sociální zabezpečení, 9 % zdravotní pojištění), což za rok činí 85.680 Kč. Společnost má celkem 22 zaměstnanců, tudíž celkové roční náklady jsou ve výši 7.428.960 Kč.

Kontrola kvality výrobků má podstatný vliv na výši nákladů vynaložených na reklamace. Celkové náklady na reklamace v roce 2012 činily asi 3.700.000 Kč. Z toho 30 % nákladů, 1.110.000 Kč, plyne ze samotného výrobního procesu.

Na základě konzultace s ekonomem závodu se jako největší problém jeví osobní nespolehlivost některých zaměstnanců. Způsobem, jak problém bez dodatečných nákladů vyřešit, je nařídit mistrům častější namátkové kontroly zaměstnanců. Navržené opatření by mohlo vést ke snížení nákladů na reklamace až o 10 %, tedy o 111.000 Kč.

5.3.2 Energie

Tak jako náklady za materiál jsou i náklady za energii velmi vysoké. Z důvodu neustálého zdražování všech energií nemá společnost moc příležitostí tuto nákladovou položku snížit. Společnost TONDACH odebírá energii od stálého dodavatele, který jí byl schopen nabídnout výhodné podmínky.

Z důvodu nedostatečně vysoké poptávky po výrobcích společnosti je využití plánované kapacity výrobních zařízení sníženo o 30 %. Roční náklady za energie dosáhly v roce 2012 výše 215.912.000 Kč.

Společnost předpokládá, že růst poptávky zapříčiní lepší využití naplánované kapacity výrobních zařízení a náklady za energie na výrobek klesnou. Pokud ale dojde k dalšímu poklesu poptávky, bude výroba neefektivní a společnost na ní bude prodělávat. Jediným řešením by v tomto případě bylo zastavení výroby nebo uzavření závodů.

5.3.3 Zásoby

Vzhledem k vysokým nákladům plynoucím ze skladování materiálu, náhradních dílů, nedokončené i dokončené výroby by bylo vhodné zvážit zavedení japonské manažerské metody Just-in-Time.

„Vázanost prostředků v zásobách ve značné míře zatěžuje podniky tím, že odčerpává kapitál a snižuje možnost jeho stále výnosnějšího produktivního využití.“ [15, s. 192]

Cílem této metody je vytvoření takových dodavatelsko-odběratelských vztahů, na jejichž základě by společnost nemusela udržovat prakticky žádnou, nebo jen malou zásobu. Předpokladem pro fungování metody je přísná kontroly kvality dodavatelů a jejich přesných a spolehlivých dodávek. Společnost by od svých dodavatelů vyžadovala dodávky „přesně včas“. [15]

Díky této metodě může dojít kromě snížení stavu zásob i ke:

- zvýšení produktivity práce
- snížení nákladů na odstraňování vad
- zvýšení kvality atd.

Společnost TONDACH si pronajímá prostory pro uskladnění nedokončených a hotových výrobků, ve vlastních prostorách skladuje zásoby materiálu. Z toho důvodu, že výroba výrobků probíhá po dobu celého roku, ale jejich prodej asi jen tři čtvrtiny roku, je nutné zachovat všechny prostory na skladování nedokončených i hotových výrobků. Snížit by bylo možné pouze množství zásob materiálu a náhradních dílů.

V loňském roce společnost skladovala zásoby materiálu v hodnotě 80.595.000 Kč. Největší částí se na této sumě podílejí položky:

Tabulka 22: Náklady zásob materiálu (v Kč)

náhradní díly strojního charakteru (ložiska, převodovky, ozubená kolečka aj.)	31.859.000 Kč
palety	12.523.000 Kč
náhradní díly elektrického charakteru (rozvaděče aj.)	8.536.000 Kč
engoba, glazura	3.376.000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Ve skladech materiálu je v celé společnosti zaměstnáváno osm lidí. Průměrná roční mzda spolu s pojistným na jednoho zaměstnance činí zhruba 375.000 Kč, na všech osm zaměstnanců pak 3.000.000 Kč.

Pokud by společnost zvažila zavedení metody Just-in-Time alespoň u některého ze skladů, mohla by ušetřit náklady na roční mzdu a pojistné dvou až tří zaměstnanců. Úspora nákladů by dosahovala hodnoty 750.000 – 1.125.000 Kč. Ekonom společnosti potvrdil, že častější objednávání zboží nebude mít dopad na zvyšování nákladů, vzhledem k tomu, že dodavatelé společnosti zahrnují cenu za dopravu do samotné ceny výrobku.

5.3.4 Outsourcing služeb

Pojem outsourcing je definován jako: „*vyčleňování činností mimo podnik s cílem dosáhnout úspory nákladů nebo zvýšení kvality*“ [14, s. 98] Vyčleňovat lze jak základní, tak i vedlejší činnosti společnosti. Cílem outsourcingu je především redukce nákladů. [14]

Zavedení outsourcingu by společnosti pomohlo především u těžby surovin. Společnost na tuto činnost využívá své vlastní zaměstnance, kteří ale nejsou pracovní vyčleňováni po dobu celého roku. V době, kdy se nevěnují těžbě, zastávají jiné činnosti, případně zůstávají doma a je jim vypláceno 60 % mzdy.

Kdyby si společnost TONDACH najala externí společnost pouze na dobu, kdy k těžbě surovin dochází, mohla by využít své zaměstnance efektivněji. Dále by jim nemusela vyplácet mzdu v době, kdy těžba surovin neprobíhá. Přenechání těžby surovin jiné společnosti by tak mohlo výrazně omezit náklady.

Interních zaměstnanců společnosti využívaných na těžbu surovin je celkem pět a pracují sedm měsíců ročně, od března do září. Zbylých pět měsíců nepracují a je jim vypláceno 60 % mzdy.

Průměrná měsíční mzda spolu s pojistným na jednoho zaměstnance těžby od března do září činí asi 45.000 Kč, od října do února 27.000 Kč. Společnost vynaložila ročně na pět zaměstnanců 2.250.000 Kč. Náklady na pohonné hmoty a opravy dopravních prostředků činily v roce 2012 další 2.100.000 Kč. Celková suma se rovná 4.350.000 Kč.

Výběr externí společnosti na těžbu surovin by byl realizován na základě konkurzu. Požadavkem by bylo uzavřít spolupráci na dobu sedmi měsíců ročně a nepřekročení částky 4.350.000 Kč.

Společnost by ušetřila náklady v hodnotě minimálně 675.000 Kč, které tvoří mzda a pojistné pro pět zaměstnanců na měsíce, v nichž nedocházelo k těžbě surovin.

5.3.5 Zaměstnanci

Jako vhodné řešení se jeví větší motivace současných zaměstnanců společnosti. Motivací není pouze zvyšování mezd a rozdávání prémie a odměn. Zaměstnanec může motivovat i pochvala, ocenění jejich práce, nebo zlepšení podnikové atmosféry. Motivovaní zaměstnanci jsou osobně spolehliví a jsou schopni zvýšit produktivitu práce.

5.3.6 Reklama

Reklama je jedním z prvků propagace výrobků a služeb společnosti. Jejím cílem je především ovlivnění odběratele ke koupi daného výrobku nebo k využití dané služby. Jedná se o placenou formu prezentace. [15]

S reklamou se můžeme setkat:

- v televizi
- v rádiu
- v novinách, katalozích, letácích
- na reklamních plochách
- na internetu
- v kině [15]

Dle místa lze propagaci dělit na:

- místní
- celostátní
- mezinárodní [15]

V letošním roce se společnost TONDACH zaměřila na investování do televizních spotů. Je známo, že tento druh reklamy je v praxi nejúčinnější, protože má schopnost působit rovnou na dva smysly zákazníka – na zrak a sluch.

S dalšími druhy reklam společnosti TONDACH se lze setkat v rádiu, na internetu, v novinách, prospektech, letácích, na billboardech atd.

Celkové náklady vynaložené na reklamu v loňském roce činily 26.620.000 Kč. O další 3.800.000 Kč se tato suma zvýší z důvodu investice do televizních spotů.

S ohledem na ovlivnění zákazníka ke koupi je televizní reklama nejefektivnější. Jako jedno z možných opatření by bylo soustředit se hlavně na televizní a rádiovou reklamu a omezit náklady na ostatní druhy reklam. Na základě konzultací s ekonomem by bylo možné zredukovat náklady na reklamu v tisku o necelých 5.000.000 Kč. Došlo by tedy k úspoře až 1.200.000 Kč.

5.3.7 Mobilní telefony

Náklady vynaložené za používání mobilních telefonů by bylo možné taktéž redukovat. Doporučeno by bylo zažádat u telekomunikačních společností o paušál s výhodnějšími podmínkami. V některých případech by bylo možné vyměnit používání mobilního telefonu za použití elektronické pošty, které je bezplatné.

Společnost každoročně vynakládá za telekomunikační služby kolem 2.300.000 Kč. Na základě konzultací s vedením společnosti a informací mobilního operátora, by bylo možno snížit tyto náklady o 5-10 %, to znamená 115.000 – 230.000 Kč.

V dubnu 2013 došlo na českém trhu k obrovskému konkurenčnímu boji mezi jednotlivými mobilními operátory. Boj rozpoutala společnost Telefónica zavedením tarifu s neomezeným voláním, neomezeným posíláním SMS zpráv a přístupem na internet. Cena tohoto tarifu klesla z původních asi 2.000 Kč na necelých 750 Kč, tedy zhruba o 65 %. Na nabídku společnosti Telefónica téměř okamžitě reagovaly i další mobilní operátoři jako T-Mobile nebo Vodafone. Z dosavadního enormního zájmu zákazníků o zlevněné tarify, lze předpokládat, že klesnou ceny tarifů také právníkům osobám. Kdyby se tak stalo, mohla by společnost TONDACH ušetřit mnohonásobně více, než bylo původně plánováno.

5.4 Ekonomické zhodnocení navržených opatření

Všechna navržená opatření spolu s předpokládanou výší úspory nákladů jsou přehledně shrnuta v tabulce.

Tabulka 23: Navržená opatření, výše úspory nákladů (v Kč)

Navržené opatření	Současná výše nákladů v Kč	Předpokládaná změna nákladů v Kč	Předpokládaná změna nákladů v procentech
Zažádání o slevu na materiál od stálých dodavatelů	181.879.000	snížení: 18.187.900	snížení: 10 %
Nařízení častějších namátkových kontrol – pokles nákladů na reklamace	1.110.000	snížení: 111.000	snížení: 10 %
Úspora nákladů na energie využitím plánované kapacity výrobních zařízení	215.912.000	ovlivní pouze výše poptávky	-
Zavedení metody Just-in-Time pro některé sklady	80.595.000	snížení: 750.000 – 1.125.000	snížení: 1 - 1,4 %
Outsourcing těžby surovin	4.350.000	snížení: min 675.000	snížení: min 15,5 %
Větší motivace zaměstnanců	-	vyšší efektivita práce, osobní spolehlivost zaměstnanců	-
Investice do televizních spotů Omezení novinových reklam	26.620.000	nárůst: 3.800.000 snížení: 5.000.000	nárůst: 14,3 % snížení: 18,8 %
Zažádání o paušál s výhodnějšími podmínkami	2.300.000	snížení: 115.000 - 230.000	snížení: 5 - 10 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Všechna navržená opatření a jejich dopady byly konzultovány s ekonomem závodu ve Stodě.

Do budoucna by opatření měla vést k vyšší produktivitě práce a osobní spolehlivosti zaměstnanců, úspoře nákladů díky outsourcingu těžby surovin na jinou společnost, optimalizaci a snížení materiálových nákladů a nákladů na reklamace společnosti.

Závěr

Bakalářská práce byla zaměřena na analýzu řízení nákladů v konkrétní společnosti a snažila se postihnout problematiku nákladů nejen v rovině teoretické, ale hlavně v rovině praktické. Vybranou společností k vypracování praktické části bakalářské práce byla společnost TONDACH Česká republika s.r.o.

Společnost zahájila svoji činnost v roce 1999 a v současné době je považována za jednoho z největších výrobců pálených střešních krytin, keramických a nekeramických doplňků na českém trhu. V práci byl analyzován vývoj jednotlivých nákladových položek společnosti a výsledku hospodaření v rozmezí posledních tří až pěti let. Trend vývoje celé společnosti byl velmi negativně ovlivněn hypoteční krizí, která propukla v roce 2008 ve Spojených státech amerických a přerostla v celosvětovou hospodářskou krizi.

Teoretická a praktická část bakalářské práce se navzájem prolínaly. Pro přehlednost byl text členěn do kapitol.

První kapitola byla ryze praktická a věnovala se představení společnosti TONDACH Česká republika s.r.o. Jednalo se především o popis historie vzniku společnosti, základních identifikačních údajů, hlavních konkurentů a výčtu vyráběných výrobků a nabízených služeb. Dále byla pozornost věnována dosavadnímu vývoji společnosti a jejímu poslání.

Druhá kapitola nejdříve teoreticky vymezila pojem náklady. Charakterizovala různá pojetí a dělení nákladů. Následovala část praktická, která analyzovala vývoj všech nákladových položek společnosti spolu s jejich meziročním porovnáním v posledních třech letech. Samostatně byl analyzován vývoj osobních nákladů a výsledku hospodaření posledních pěti let s ohledem na propuknutí celosvětové hospodářské krize.

Kapitola třetí byla věnována kalkulacím. Uvedla teoretické seznámení s kalkulacemi, způsob stanovení kalkulace ve společnosti a kalkulaci na konkrétní výrobek v jednom ze závodů společnosti.

Následující kapitola popisovala důležitost vytváření plánů a rozpočtů ve společnostech. Rozpočty byly nejprve charakterizovány teoreticky. V části praktické byl, s ohledem na to, že společnost TONDACH Česká republika s.r.o. žádné rozpočty nevytváří, navržen rozpočet nákladů na rok 2013. Při jeho zpracování se vycházelo

z předpokládaného objemu výroby na rok 2013 a z vývoje nákladových položek v minulých letech.

Poslední kapitola se zabývala vznikem nákladů a zhodnocením provedené analýzy nákladových položek. Společnost TONDACH Česká republika s.r.o. je, především v několika posledních letech, vedením mateřské společnosti tlačena k neustálému snižování nákladů. Z tohoto důvodu se společnost snaží omezit vynakládání finančních prostředků v co nejvyšší možné míře.

Po důkladné analýze bylo navrženo několik opatření, která by společnosti mohla přispět k dalšímu redukování nákladů. Pozornost byla věnována nákladům vynaloženým na nákup materiálu. Kromě vyjednání množstevních či jiných slev u dodavatelů, by bylo společnosti doporučeno investovat do školení zaměstnanců a dbát na častější namátkové kontroly. Namátkové kontroly mají mistři v popisu práce, tudíž by nedošlo k dodatečnému nárůstu nákladů, ale ke snížení nákladů na reklamace výrobků. V oblasti těžby materiálu bylo doporučeno outsourcingování činnosti na jiný podnik a to z důvodu nevytíženosti vlastních pracovníků. Dále vzhledem k velmi vysokým zásobám náhradních dílů a materiálu by stálo za zvážení zavedení japonské metody Just-in-Time alespoň pro některé ze skladů. Využití této metody by za předpokladu pevných a důvěryhodných dodavatelsko-odběratelských vztahů vedla k omezení velikosti zásob a tím pádem ke snížení mzdových nákladů a nákladů na pojistné zaměstnanců. Také větší motivace zaměstnanců by měla pozitivní vliv na vývoj společnosti. Došlo by k vyšší efektivitě práce a osobní spolehlivosti zaměstnanců.

Na závěr této bakalářské práce lze konstatovat, že došlo k naplnění cílů, které byly na začátku stanoveny. Analýza zvoleného tématu přispěla k prohloubení znalostí problematiky nákladů. Navržená opatření byla předložena vedení společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.

Seznam tabulek

Tabulka 1: Vývoj VH společnosti (v tis. Kč)	17
Tabulka 2: Objem variabilních a fixních nákladů (v tis. Kč)	33
Tabulka 3: Celkové náklady společnosti TONDACH v roce 2010 (v tis. Kč).....	34
Tabulka 4: Celkové náklady společnosti TONDACH v roce 2011 (v tis. Kč).....	35
Tabulka 5: Celkové náklady společnosti TONDACH v roce 2012 (v tis. Kč).....	36
Tabulka 6: Meziroční změna TC společnosti TONDACH 2010 a 2011 (v tis. Kč).....	37
Tabulka 7: Meziroční změna TC společnosti TONDACH 2011 a 2012 (v tis. Kč).....	39
Tabulka 8: Vývoj TC, celkových výnosů a HV 2008 až 2012 (v tis. Kč)	41
Tabulka 9: Vývoj počtu zaměstnanců společnosti TONDACH	44
Tabulka 10: Vývoj mzdových nákladů v posledních 5 letech (v tis. Kč)	45
Tabulka 11: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce A (v Kč).....	55
Tabulka 12: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce B (v Kč)	55
Tabulka 13: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce C (v Kč)	55
Tabulka 14: Kalkulace 2011 (v Kč).....	56
Tabulka 15: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce A (v Kč).....	57
Tabulka 16: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce B (v Kč)	57
Tabulka 17: Nákladové položky rozpočítávané podle vzorce C (v Kč)	58
Tabulka 18: Kalkulace 2012 (v Kč).....	59
Tabulka 19: Vývoj DPPO	66
Tabulka 20: Navržený rozpočet pro rok 2013 (v tis. Kč)	67
Tabulka 21: Návrh reportu.....	68
Tabulka 22: Náklady zásob materiálu (v Kč)	73
Tabulka 23: Navržená opatření, výše úspory nákladů (v Kč).....	77

Seznam obrázků

Obrázek 1: Logo společnosti TONDACH.....	11
Obrázek 2: Mapa závodů v ČR.....	13
Obrázek 3: Organizační schéma společnosti TONDACH.....	14
Obrázek 4: Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů	20
Obrázek 5: Graf analýzy bodu zvratu	28
Obrázek 6: Nákladové skupiny	30
Obrázek 7: Výnosové skupiny	30
Obrázek 8: Graf výše jednotlivých nákladových položek v letech 2010, 2011 a 2012 (v tis. Kč)	40
Obrázek 9: Graf vývoje celkových nákladů a výnosů v letech 2008 až 2012 (v tis. Kč).....	42
Obrázek 10: Graf vývoje výsledku hospodaření v letech 2008 až 2012 (v tis. Kč)	42
Obrázek 11: Graf vývoje osobních nákladů v posledních 5 letech (v tis. Kč)	43
Obrázek 12: Kalkulační systém	48
Obrázek 13: Typový kalkulační vzorec	49
Obrázek 14: Retrográdní kalkulační vzorec	51
Obrázek 15: Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady	51
Obrázek 16: Fáze rozpočtu	62

Seznam použitých zkratk

TR = tržby z prodeje výrobků a služeb v Kč

TC = celkové náklady

FC = fixní náklady

VC = variabilní náklady

p = cena výrobku v Kč

q = objem výroby v naturálních jednotkách

v_j = variabilní náklady na 1 jednotku objemu výroby

BZ = bod zvratu

VH = výsledek hospodaření

PO = právnická osoba

DNM = dlouhodobý nehmotný majetek

DHM = dlouhodobý hmotný majetek

DM = dlouhodobý majetek

DPPO = daň z příjmu právnických osob

Seznam použité literatury

Knižní zdroje:

1. ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2. aktualizované a rozšířené vydání, Brno: Computer Press a.s., 2011, 194 s., ISBN 978-80-251-2831-2
2. ČERVENÝ, Josef., SKÁLOVÁ, Petra. *Manažerské účetnictví*. 1. vydání, Plzeň: Západočeská univerzita, Katedra ekonomiky podniku a účetnictví, 2006, 206 s., ISBN 80-7082-998-2
3. FIBÍROVÁ, Jana., ŠOLJAKOVÁ, Libuše., WAGNER, Jaroslav. *Manažerské účetnictví: Nástroje a metody*. 1. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 392 s., ISBN 978-80-7357-712-4
4. HILTON, Ronald W. *Managerial Accounting*. 4th edition, Boston: Irwin/McGraw-Hill, 1999, 816 p., ISBN 0-07-059339-6
5. HRADECKÝ, Mojmír., LANČA, Jiří., ŠIŠKA, Ladislav. *Manažerské účetnictví*. 1. vydání, Praha: Grada Publishing, 2008, 264 s., ISBN 978-80-247-2471-3
6. JAWAHAR, Lal., SRIVASTAVA, Seema. *Cost Accounting*. [online] 4th edition, New Delhi: Tata McGraw-Hill, 2009, 1041 p., ISBN 978-0-07-022162-8
[cit. 2013-03-16] Dostupné z www:
http://books.google.cz/books?id=E_WpZ4__o1MC&printsec=frontcover&dq=jawaharlal+managerial&hl=cs&sa=X&ei=pEpEUdjFloiK7Aaz4ICgDg&redir_esc=y#
7. KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 3. doplněné a aktualizované vydání, Praha: Management Press, 2010, 660 s., ISBN 978-80-7261-217-8
8. KŘÍKAČ, Karel., PAVLÁK, Miroslav. *Podniková ekonomika 2: Učební text pro kombinované studium*. 1. vydání, Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, 2010, 118 s., ISBN 978-80-7043-896-1
9. LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. 1. vydání, Praha: C. H. Beck, 2005, 234 s., ISBN 80-7179-419-8
10. POLLAK, Harry. *Jak odstranit neopodstatněné náklady: Hodnotová analýza v praxi*. 1. vydání, Praha: Grada Publishing, a.s., 2005, 148 s., ISBN 80-247-1047-1

11. POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vydání, Praha: Grada Publishing a.s., 2009, 240 s., ISBN 978-80-247-2974-9
12. SAMUELSON, Paul A., NORDHAUS, William D. *Ekonomie*. 2. vydání (originál 13. vydání), Praha: Nakladatelství Svoboda, 1995, 1011 s., ISBN 80-205-0494-X
13. SKÁLOVÁ, Petra. *Podniková ekonomika 1*. 2. vydání, Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, 2010, 82 s., ISBN 978-80-7043-726-1
14. SYNEK, Miloslav. a kol. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Grada Publishing, a.s., 2011, 480 s., ISBN 978-80-247-3494-1
15. SYNEK, Miloslav., KYSLINGEROVÁ, Eva. a kol. *Podniková ekonomika*. 5. přepracované a doplněné vydání, Praha: C. H. Beck, 2010, 498 s., ISBN 978-80-7400-336-3

Internetové zdroje:

16. *Krytiny – střechy* [online]. [cit. 2012-10-26]. Dostupné z www: <<http://www.krytiny-strechy.cz/katalog/palene-keramicke-tasky/>>
17. *TONDACH* [online]. [cit. 2012-10-05]. Dostupné z www: <<http://www.tondach.cz>>
18. *Úplný výpis z trestního rejstříku* [online]. [cit. 2012-10-05]. Dostupné z www: <<https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a346484&typ=full&klic=3hd2dk>>

Ostatní zdroje:

Interní materiály společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.

Seznam příloh

Příloha A: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2008

Příloha B: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2009

Příloha C: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2010

Příloha D: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2011

Příloha E: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2012

Příloha A: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2008

I.	Tržby za prodej zboží	01	106 331	124 242
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	66 441	86 552
+	Obchodní marže (f. 01 - 02)	03	39 890	37 690
II.	Výkony (f. 05 + 06 + 07)	04	1 704 826	1 816 147
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	1 604 439	1 865 236
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	80 368	-51 941
3.	Aktivace	07	20 019	2 852
B.	Výkonová spotřeba (f. 09 + 10)	08	942 772	915 312
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	615 131	581 273
B. 2.	Služby	10	327 641	334 039
+	Přidaná hodnota (f. 03 + 04 - 08)	11	801 944	938 525
C.	Osobní náklady (f. 13 až 16)	12	299 463	287 552
C. 1.	Mzdové náklady	13	222 388	211 434
C. 2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	74 506	73 698
C. 4.	Sociální náklady	16	2 569	2 420
D.	Daně a poplatky	17	6 816	10 866
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	144 264	154 858
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (f. 20 + 21)	19	39 776	78 770
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	1 076	21 188
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	38 700	57 582
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (f. 23 + 24)	22	41 265	110 343
F.1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	56 873
F.2	Prodáváný materiál	24	41 265	53 470
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	-1 693	-6 590
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	49 451	20 167
H.	Ostatní provozní náklady	27	70 595	31 053
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (f. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - (+/-25) + 26 - 27 + (-28) - (-29))	30	330 461	449 380
X.	Výnosové úroky	42	4 380	1 262
N.	Nákladové úroky	43	49 337	47 334
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	12 929	26 188
O.	Ostatní finanční náklady	45	61 353	26 103
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (f. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (- 46) - (- 47))	48	-93 381	-45 987
Q.	Daň z příjmu za běžnou činnost (f. 50 + 51)	49	54 387	90 003
Q. 1.	- splatná	50	55 978	92 105
Q. 2.	- odložená	51	-1 591	-2 102
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (f. 30 + 48 - 49)	52	182 693	313 390
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (f. 52 + 58 - 59)	60	182 693	313 390
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (f. 30 + 48 + 53 - 54)	61	237 080	403 393

Příloha B: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2009

I.	Tržby za prodej zboží	01	115 992	106 331
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	86 191	66 441
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	29 801	39 890
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04	1 258 924	1 704 826
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	1 251 201	1 604 439
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-1 725	80 368
3.	Aktivace	07	9 448	20 019
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	700 043	942 772
B. 1.	Spotřeba materiálů a energie	09	464 151	616 121
B. 2.	Služby	10	245 892	327 641
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	588 682	801 944
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	262 915	299 463
C. 1.	Mzdové náklady	13	199 561	222 368
C. 2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	58 845	74 506
C. 4.	Sociální náklady	16	4 509	2 569
D.	Daně a poplatky	17	3 935	6 816
E.	Ópsy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	176 906	144 264
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	11 987	39 776
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	6 241	1 076
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	5 746	38 700
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	14 083	41 265
F.1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	5 456	0
F.2	Prodaný materiál	24	8 627	41 265
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	-8 335	-1 693
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	21 325	40 451
H.	Ostatní provozní náklady	27	29 929	70 695
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
-	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 - 12 - 17 - 16 + 19 - 22 - (+/-25) + 26 - 27 + (-28) - (-29))	30	142 561	330 461
X.	Výnosové úroky	42	110	4 380
N.	Nákladové úroky	43	48 315	49 337
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	46 279	12 929
O.	Ostatní finanční náklady	45	6 538	61 353
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
+	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (- 46) - (- 47)	48	-8 464	-93 381
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	25 097	54 387
Q. 1.	- splatná	50	16 689	55 978
Q. 2.	- odložená	51	8 408	-1 591
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	109 000	182 693
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 56 - 59)	60	109 000	182 693
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 46 + 53 - 54)	61	134 097	237 080

Příloha C: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2010

I.	Tržby za prodej zboží	01	96 148	115 992
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	63 351	60 191
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	32 797	20 801
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04	1 043 433	1 258 924
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	1 061 261	1 251 201
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-21 579	-1 725
3.	Aktivace	07	3 751	9 448
B.	Výkurové epurifika (ř. 08 + 10)	08	570 572	700 043
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	386 646	461 161
R. 2.	Služby	10	191 927	245 892
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	497 658	583 682
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 15)	12	220 815	252 915
U. 1.	Mzdové náklady	13	163 962	199 561
C. 2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	52 948	58 845
C. 4.	Sociální náklady	16	3 885	4 509
D.	Daně a poplatky	17	6 558	3 935
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	200 859	176 906
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	30 966	11 987
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	11 415	6 241
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	19 573	5 746
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	22 672	14 083
F.1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	12	5 466
F.2	Prodávající materiál	24	22 560	8 627
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	6 260	8 336
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	21 830	21 325
H.	Ostatní provozní náklady	27	33 662	29 929
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 20 - (+/- 25) - 26 - 27 + (- 28) - 29)	30	60 751	142 561
X.	Výnosové úroky	42	270	110
N.	Nákladové úroky	43	36 270	48 316
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	56 646	46 279
O.	Ostatní finanční náklady	45	3 239	6 538
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (41 - 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (- 46) - (- 47)	48	18 404	-8 464
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	16 109	25 097
Q. 1.	- zaplacená	50	443	10 069
Q. 2.	- odložená	51	15 666	8 408
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	63 046	109 000
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	63 046	109 000
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	79 155	134 097

Příloha D: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o.,
rok 2011

I.	Tržby za prodej zboží	01	114 137	96 148
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	78 550	63 351
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	35 587	32 797
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04	1 210 961	1 043 433
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	1 192 174	1 061 261
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	16 772	-21 579
3.	Aktivace	07	2 015	3 751
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	650 610	578 572
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	439 858	386 645
B. 2.	Služby	10	210 752	191 927
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	595 938	497 658
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	248 650	220 815
C. 1.	Mzdové náklady	13	185 975	163 982
C. 2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	58 992	52 948
C. 4.	Sociální náklady	16	3 683	3 885
D.	Daně a poplatky	17	4 101	6 558
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	184 715	200 859
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	25 133	30 988
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	398	11 415
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	24 735	19 573
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	28 599	22 572
F.1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	5	12
F.2	Prodaný materiál	24	28 594	22 560
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	4 755	5 259
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	23 168	21 830
H.	Ostatní provozní náklady	27	27 316	33 662
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - (+/-25) + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	146 103	60 751
X.	Výnosové úroky	42	291	276
N.	Nákladové úroky	43	29 065	35 279
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	9 728	56 646
O.	Ostatní finanční náklady	45	24 405	3 239
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (- 46) - (- 47)]	48	-43 451	18 404
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	21 200	16 109
Q. 1.	- splatná	50	19 025	443
Q. 2.	- odložená	51	2 175	15 666
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	81 452	63 046
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	81 452	63 046
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	102 652	79 155

Příloha E: Výkaz zisku a ztráty společnosti TONDACH Česká republika s.r.o., rok 2012

I.	Tržby za prodej zboží	01	92 784	114 137
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	66 520	78 550
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	26 264	35 587
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04	1 020 187	1 210 961
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	1 045 941	1 192 174
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-27 008	16 772
3.	Aktivace	07	1 254	2 015
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	593 969	650 610
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	397 791	439 858
B. 2.	Služby	10	196 178	210 752
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	452 482	595 938
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	228 175	248 650
C. 1.	Mzdové náklady	13	169 831	185 975
C. 2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	54 638	58 992
C. 4.	Sociální náklady	16	3 706	3 683
D.	Daně a poplatky	17	6 413	4 101
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	173 143	184 715
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	41 690	25 133
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	18 000	398
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	23 690	24 735
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	30 393	28 599
F.1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	1 930	5
F.2	Prodáný materiál	24	28 463	28 594
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	2 921	4 755
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	36 072	23 168
H.	Ostatní provozní náklady	27	36 734	27 316
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17- 18 + 19 - 22 - (+/-25) + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	52 465	146 103

X.	Výnosové úroky	42	163	291
N.	Nákladové úroky	43	16 303	29 065
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	27 771	9 728
O.	Ostatní finanční náklady	45	13 992	24 405
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (- 46) - (- 47)]	48	-2 361	-43 451
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	10 753	21 200
Q. 1.	- splatná	50	19 872	19 025
Q. 2.	- odložená	51	-9 119	2 175
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	39 351	81 452
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	39 351	81 452
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	50 104	102 652

Abstrakt

ŠABATOVÁ, B. *Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 92 s., 2013

Klíčová slova: kalkulace, náklady, optimalizace, rozpočty

Předložená práce je zaměřená na analýzu řízení nákladů ve společnosti TONDACH Česká republika s.r.o. Tato společnost se zabývá výrobou pálených střešních krytin, keramických i nekeramických doplňků a je považována za jednoho z největších výrobců na českém trhu. V bakalářské práci se prolíná část teoretická s částí praktickou. Jednotlivé kapitoly jsou věnovány představení společnosti, dělení nákladů, analýze vývoje nákladových položek společnosti v posledních třech až pěti letech, kalkulacím, plánům a rozpočtům. Součástí práce je mimo jiné návrh rozpočtu společnosti pro rok 2013, zhodnocení vytvořené analýzy a navržená opatření, která by do budoucna mohla vést k úspoře a optimalizaci nákladů.

Abstract

ŠABATOVÁ, B. *The analysis of cost management in the company*. Bachelor thesis. Pilsen: The faculty of Economics University of West Bohemia in Pilsen, 92 p., 2013

Key words: calculations, costs, optimization, budgets

Presented thesis is focused on the analysis of cost management in the company TONDACH Česká republika s.r.o. The company is engaged in manufacturing clay roof coverings, ceramic and non-ceramic accessories and is considered one of the largest manufacturers in the Czech market. The thesis contains both theoretical and practical part. Individual chapters are aimed to the presentation of the company, cost allocation, analysis of the development of cost items in the company over the last three to five years, calculations, targets and budgets. The thesis includes among other things draft budget for year 2013, evaluation of presented analysis and proposed measures, which should lead to savings and cost optimization in the future.