ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti

The analysis of cost management in the company

Barbora Kopačková

Plzeň 2015

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: **2014/2015**

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení:	**Barbora KOPAČKOVÁ**
Osobní číslo:	**K12B0274P**
Studijní program:	**B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor:	**Podniková ekonomika a management**
Název tématu:	**Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti**
Zadávající katedra:	**Katedra podnikové ekonomiky a managementu**

Zásady pro vypracování:

1. Představte vybranou společnost a konkrétní výrobní závod.
2. Analyzujte náklady vybraného podniku.
3. Popište vznik nákladů, jejich dopad a ovlivnitelnost.
4. Zhodnoťte svá zjištění a navrhněte způsoby optimalizace nákladů.

Rozsah grafických prací: **neuveden**

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- **DOYLE, David P.** *Strategické řízení nákladů: Cost control, a strategic guide.* **Vyd. 1. české. Praha: ASPI, 2006, 227 s. ISBN 80-735-7189-7.**
- **DYNTAROVÁ, Věra a POUŠEK, Lubomír.** *Náklady, kalkulace a ceny.* **Vyd. 1. V Praze: České vysoké učení technické, 2009, 117 s. ISBN 978-80-01-04215-1.**
- **POPESKO, Boris.** *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení.* **1. vyd. Praha: Grada, 2009, 233 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-2974-9.**
- **SYNEK, Miloslav.** *Manažerská ekonomika.* **2., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2001, 475 s. ISBN 80-247-9069-6.**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Lenka Zahradníčková**
Katedra podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **25. října 2014**

Termín odevzdání bakalářské práce: **24. dubna 2015**

Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan

L.S.

Západočeská univerzita v Plzni
Fakulta ekonomická

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

V Plzni dne 25. října 2014

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti“

Vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí bakalářské práce za použití pramenů uvedených v přiložené bibliografii.

V Plzni dne 20. 04. 2015

……..

podpis autora

Poděkování

Touto cestou bych ráda poděkovala paní Ing. Lence Zahradníčkové za její rady, připomínky a pomoc při zpracování této bakalářské práce.

Dále bych ráda poděkovala společnosti Lasselsberger s.r.o. za poskytnutí informací potřebných ke zpracování této práce, především pak panu Ing. Zdeňkovi Hodanovi za zodpovězení veškerých otázek a poskytnutí materiálů.

Obsah

Úvod 9

1 Charakteristika podniku 10

1.1 Základní údaje společnosti 10

1.2 Struktura společnosti 11

1.3 Historie společnosti 12

1.4 Konkurenční postavení společnosti 13

1.4.1 Odvětvová konkurence 13

1.4.2 Dodavatelé společnosti 14

1.4.3 Odběratelé společnosti 14

1.4.4 Potencionální konkurenti společnosti 15

1.4.5 Substituční výrobky 15

1.5 Výrobky a služby 15

2 Náklady 17

2.1 Evidence nákladů 17

2.1.1 Finanční účetnictví 17

2.1.2 Nákladové účetnictví 18

2.1.3 Manažerské účetnictví 18

2.2 Klasifikace nákladů 18

2.2.1 Druhové třídění nákladů 18

2.2.2 Účelové třídění nákladů 20

2.2.3 Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby 21

2.3 Manažerské pojetí nákladů 24

2.5 Plánování nákladů a kontrola 25
2.5.1 Postup plánování nákladů v podniku 26
2.5.2 Snižování nákladů podniku 28
2.6 Náklady ve společnosti 29
2.6.1 Druhové třídění nákladů v závodě 29
2.6.2 Účelové třídění nákladů v závodě 39
2.6.3 Třídění nákladů dle jejich vztahu k objemu produkce 39
2.6.4 Plánování a kontrola nákladů 42
3 Kalkulace 45
2.1 Typový kalkulační vzorec 45
3.1.1 Způsob stanovení vlastních nákladů na kalkulační jednici 46
3.2 Metody kalkulace 47
3.2.1 Kalkulace dělením 47
3.2.2 Kalkulace přirážková 48
3.2.3 Kalkulace ve sdružené výrobě 48
3.2.4 Kalkulace rozdílové 49
3.2.5 Kalkulace neúplných nákladů 49
3.3 Rozbor kalkulací 49
3.4 Kalkulace v chlumčanském závodě 50
3.4.1 Metody kalkulace využívané v Chlumčanech 51
4 Rozpočtování 53
4.1 Formy rozpočtů 53
4.2 Rozpočtování v chlumčanském závodě 54
5 Optimalizace nákladů výrobního závodu 56

Závěr 60

Seznam tabulek: 61

Seznam obrázků: 62

Seznam použitých zkratek: 63

Seznam použité literatury: 64

Seznam příloh: 66

Abstrakt 67

Abstract 71

Úvod

Řízení nákladů je považováno za jeden z klíčových faktorů úspěchu podniku. Aby měl podnik šanci uspět, je třeba, aby uměl své náklady řídit a analyzovat. Přirozeně se každý podnik snaží, aby byly jeho náklady co nejnižší. Jak toho ale dosáhnout, aby nedocházelo ke snižování nákladů na úkor kvality výrobků? To je jedna ze základních otázek, kterou si musí každý, obzvláště výrobní podnik pokládat.

Stejnou otázkou se zabývá i společnost Lasselsberger s.r.o., jejíž analýze nákladů se bude tato bakalářská práce věnovat. Vzhledem k tomu, že společnost má v České republice pět různých závodů, z nichž každý vykonává správu nákladů samostatně, je tato práce zaměřena na jeden konkrétní závod společnosti.

Vybraným subjektem je závod, který sídlí v Chlumčanech u Plzně. Jedná se o závod v místech, kde má výroba dlaždic dlouholetou tradici a zároveň je to největší výrobní závod společnosti Lasselsberger s.r.o. v České republice.

V této bakalářské práci se prolíná část teoretická s částí praktickou. V části teoretické budou objasněny jednotlivé pojmy, které jsou k analýze řízení nákladů potřeba znát, především pojmy typu náklady, kalkulace, rozpočty, jejich třídění a využití. Na základě toho v části praktické budou popsány a analyzovány náklady využívané ve skutečném provozu podniku a porovnáno, jak se mění v průběhu pěti po sobě jdoucích kalendářních let od roku 2010 do roku 2014.

Hlavním cílem této práce bude provést analýzu nákladů tohoto výrobního závodu a pokusit se navrhnout dílčí opatření ke snížení nákladů v rámci daného závodu. V poslední části práce bude zhodnoceno, jakým způsobem by se tato opatření promítla do celkových nákladů daného závodu.

1 Charakteristika podniku

Práce je zaměřena na společnost Lasselsberger s.r.o. Tato firma se specializuje na výrobu dlažeb a keramických obkladů a řadí se mezi největší výrobce obkladových materiálů v celé Evropě.

Obrázek č. 1: Logo společnosti Lasselsberger s.r.o.

Zdroj: Lasselsberger, 2015

1.1 Základní údaje společnosti

Datum zápisu do obchodního rejstříku: 27. 10. 1999

Obchodní firma: LASSELSBERGER s. r. o.

Sídlo: Plzeň – Jižní Předměstí, Adelova 2549/1, PSČ 320 00

IČO: 25238078

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Spisová značka: 22719 C, Krajský soud v Plzni

Předmět podnikání:
- silniční motorová doprava
- klempířství a oprava karoserií
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- kovářství, podkovářství
- obráběčství
- zámečnictví, nástrojařství

Kapitál společnosti: Základní kapitál činí 2 261 303 000 Kč

Statutární orgán: Dipl. Ing. Günther Baumgartner – jednatel

Ing. Roman Blažíček – jednatel

Dr. Martin Ernst Hofmann – jednatel

Společníci s vkladem: Dipl. Ing. Günther Baumgartner – podíl 2 261 303 000 tzn. 100 % (Veřejný rejstřík, 2015)

1.2 Struktura společnosti

Společnost Lasselsberger s.r.o. je mezinárodní společností, která má výrobní kapacity nejen v České republice, ale i v dalších evropských zemích, Maďarsku, Rumunsku a Rusku. V minulosti měla tato společnost výrobní závody i v Itálii a na Slovensku, tyto závody však v rámci zvýšení efektivity celé firmy byly uzavřeny a výrobní zařízení bylo přesunuto do perspektivních výrobních závodů. (Rako, 2015)

V současné době má společnost Lasselsberger s.r.o. v České republice pět výrobních závodů. Celková kapacita výroby je v České republice 28 milionů m² za rok. Největším závodem, na jehož analýzu nákladů bude zaměřena tato práce, je závod v Chlumčanech u Plzně, který se soustředí především na výrobu dlaždic a jeho maximální výrobní kapacita je 11 milionů m² za rok. (Hodan, 2015)

Největším závodem zabývajícím se výrobou obkladaček je závod v Rakovníku, další tři závody jsou menší a spadají organizačně vždy pod jeden ze dvou větších závodů, jedná se o závod v Podbořanech, který organizačně spadá pod závod v Rakovníku, a potom o závody v Horní Bříze a Borovanech, které organizačně spadají pod řízení Chlumčan. (Hodan, 2015)

Firma Lasselsberger s.r.o. Česká republika je řazena s 1470 zaměstnanci a 3,7 miliardovým ročním obratem podle směrnice Evropské unie do kategorie velký podnik, do stejné kategorie jsou zařazeny i samotné Chlumčany, kde pracuje 475 výrobních zaměstnanců a roční obrat je 1,7 miliardy korun. (Hodan, 2015)

1.3 Historie společnosti

Historie firmy Lasselsberger s.r.o. navazuje na historii původních menších firem. V Chlumčanech se jednalo o firmu Chlumčanské keramické závody (CHKZ), které zde byly již od roku 1883, kdy zde bylo nalezeno ložisko kaolínu. Prvním majitelem této firmy byl pan Jan Fritz. (Rako, 2015)

Roku 1948 byly závody zestátněny a rozvoj v těchto letech znamenal řadu politických i ekonomických změn. (Rako, 2015)

V roce 1990-1992 je podnik privatizován v akciovou společnost. I v těchto letech dochází ke změnám jak vlastnickým, tak organizačním. Pod novými vlastníky se však vrací zpět duch podnikání, závody se zásadně rozvíjí a investuje se do nových strojů, linek, technologií. Investice přichází do vývoje nových výrobků a designů. Obchodně se společnost zaměřuje na český trh, stále více však i na export do zahraničí. (Rako, 2015)

V roce 1998 se stává majoritním vlastníkem akcií CHKZ rodinná firma Lasselsberger a.s. z Rakouska, společně s Chlumčanskými keramickými závody se pak součástí Lasselsbergeru stává i k Chlumčanským závodům přidružený podnik Calofrig Borovany, a.s. O dva roky později se do skupiny přidává Keramika Horní Bříza následovaná podnikem Kemat Skalná, s.r.o. Jako poslední společnost v České republice se do skupiny Lasselsberger přidává roku 2002 rakovnická společnost RAKO. (Rako, 2015)

V této jednotné podobě vystupovala společnost Lasselsberger až do roku 2007. V roce 2007 došlo k rozdělení společnosti na několik menších společností, z nichž se každá soustředí na rozdílnou činnost. Výrobou keramický obkladů a dlažeb se nadále zabývá společnost Lasselsberger a.s., jejíž sídlo se nachází v Plzni v Adelově ulici. Dalším nově vzniklým právním subjektem je společnost Lasselsberger Cemix, a.s., která se soustředí na výrobu suchých maltových hmot, omítkových směsí a pastovitých omítek a sídlí v Borovanech, které se nacházejí v jižních Čechách nedaleko od Českých Budějovic. Těžbou a úpravou surovin se od roku 2007 zabývá společnost Lasselsberger Minerals s.r.o., sídlící v Horní Bříze. Poslední nově vzniklou společností je společnost Immobilien a.s., jejíž sídlo je v Plzni a zabývá se spravováním nevýrobních prostor společnosti Lasselsberger. (Rako, 2015)

Ovšem i přesto, že každá společnost je nyní samostatným právním subjektem, tak spolu společnosti nadále spolupracují. K zatím poslední změně ve společnosti došlo roku 2009, kdy společnost z interních důvodů změnila právní formu z akciové společnosti na společnost s ručením omezeným. (Rako, 2015)

1.4 Konkurenční postavení společnosti

Konkurenční postavení společnosti je zhodnoceno na základě Poterova pěti faktorového modelu. Ten rozlišuje pět základních faktorů, které ovlivňují postavení daného podniku v rámci celého tržního prostředí a to odvětvovou konkurenci, novou konkurenci, odběratele společnosti, dodavatele společnosti a substituty k výrobkům společnosti. (Kocmanová, 2013)

1.4.1 Odvětvová konkurence

Jak již bylo zmíněno, společnost Lasselsberger s.r.o. je největším producentem dlažeb a obkladových materiálu v České republice, v současné době není v České republice žádná jiná společnost, která by mohla společnosti Lasselsberger ve výrobě keramických dlažeb a obkladových materiálů konkurovat, z toho důvodu lze postavení výroby společnost v rámci České republiky označit za monopolistické. (Hodan, 2015)

Za hlavní konkurenty společnosti Lasselsberger s.r.o. v České republice jsou proto označovány zahraniční dovozci, kteří zásobují hlavní prodejce dlažeb a obkladových materiálů v rámci České republiky. Mezi těmito dodavateli mohou být uvedeny například polští výrobci Keramika Opoczno, Cersanit, Keramika Paradysz, němečtí výrobci Kerateam, Deutsche Steinzeung, italští výrobci Marazzi, Lafaenza, či španělští výrobci, Peronda, Saloni a další. (Hodan, 2015)

Společnost Lasselsberger ovšem neobchoduje pouze na českém trhu, ale i na trhu evropském a dokonce i celosvětovém. Na exportní trh připadá zhruba 60 % prodejů. Za hlavní exportní trhy lze označit Německo, Francii, Slovensko, země Beneluxu. Společnost však stále vyhledává nové perspektivní exportní trhy, podařilo se jí získat zákazníky například v Kanadě, Saudské Arábii, či v Japonsku. (Hodan, 2015)

1.4.2 Dodavatelé společnosti

Počet dodavatelů společnosti Lasselsberger s.r.o. je velmi rozsáhlý v oblasti výroby a služeb má společnost více než 2200 dodavatelů, z čehož největší počet dodavatelů společnosti je spjatý s dodávkami materiálů na výrobu dlažeb a obkladů a s pomocnými materiály, jako jsou obaly, mlecí tělesa, rolny, vyzdívky a další. (Hodan, 2015)

Mezi hlavní dodavatele společnosti patří, největší výrobci keramických materiálů (pigmentů, frit, past…) jako je italská společnost Colorobbia, španělské firmy Torrecit a Esmalglass nebo americká společnost Ferro. (Hodan, 2015)

Vyjednávací síla společnosti je velmi rozdílná s ohledem na existenci substitutů daného výrobku. U dodavatelů, od nichž společnost nakupuje ve velkém, je většinou za předpokladu, že v daném odvětví je vyšší počet dodavatelů, vyjednávací síla společnosti veliká.(Hodan, 2015)

K dopravě využívá společnost externě sjednaných dopravců, z nichž největším je Chlumčanská doprava. (Hodan, 2015)

1.4.3 Odběratelé společnosti

Společnost neprodává zboží rovnou konečným odběratelům, ale pouze zprostředkovatelům, kteří zboží společnosti přeprodávají konečnému spotřebiteli. Dále pak prodává své zboží velkým stavebním společnostem, které současně fungují i jako velkoobchod. (Hodan, 2015)

Společnost má celkem zhruba 500 zákazníků. Mezi hlavní zákazníky společnosti patří v České republice především firmy Siko, Keramika Soukup, MK Rakovník, Keramika Jeřábek a další. (Hodan, 2015)

Dále má firma zákazníky i v zahraničí například Fliesen Zentrum v Německu, firma Sochor v Rakousku, či hobbymarkety Bauhaus, OBI, Hornabach a mnoho dalších. (Hodan, 2015)

Vyjednávací síla společnosti je velmi nízká, především z důvodu, že trh je přesycený a velké množství konkurenčních závodů především ze Španělska a Itálie má nevyužité výrobní kapacity, tedy se snaží zákazníkovi podbízet nízkou cenou. (Hodan, 2015)

1.4.4 Potencionální konkurenti společnosti

Společnost Lasselsberger podniká v odvětví, do kterého je velmi náročný vstup nových firem, především z důvodu, že sesterská společnost Lasselsberger Minerals je vlastníkem většiny hlavních zdrojů surovin, tedy těžišť živců, jílů a kaolínu v České republice. Dalším překážkou pro nově příchozí podniky je, že výroba je velmi technologicky i finančně náročná a potencionální konkurent by musel vyhovět mnoha zákonným normám, které souvisí s výrobou keramiky. Z toho důvodu neočekává společnost v nejbližší době vstup dalších konkurentů do odvětví. (Hodan, 2015)

1.4.5 Substituční výrobky

Existuje velké množství substitučních výrobků k výrobkům společnosti Lasselsberger. Jednotlivé substituty se dají rozlišit podle způsobu využití výrobků společnosti Lasselsberger.

Při využití v domácnostech lze za substituty dlažeb považovat například lina, koberce, PVC podlahy, dřevěné parkety a podobně.

Naopak v průmyslových prostorech, kde jsou kladeny na podlahové materiály mnohem přísnější podmínky ohledně výdrže, jsou substituty například lité podlahy, či čedičové tvarovky. (Hodan, 2015)

1.5 Výrobky a služby

Jak již bylo zmíněno, společnost Lasselsberger s.r.o. se specializuje na výrobu dlažeb a obkladových materiálů, které prodává pod svou hlavní značkou RAKO. Sortiment společnost člení do dvou hlavních segmentů, první z nich RAKO Home zahrnuje výrobky primárně určeny pro privátní použití. V tomto segment firma klade vysoký důraz na prezentaci pro koncového zákazníka. Druhý segment RAKO Object byl dříve obchodován pod značkou LB Object, ke změně firma přistoupila v roce 2012. V tomto segmentu je prezentován sortiment určený pro objektová řešení. Vzhledem k tomu, že s tímto portfoliem pracují zejména architekti a odborná veřejnost, je prezentace v tomto segment zaměřena zejména na technické parametry materiálu. (Rako, 2015)

Je třeba objasnit rozdíl mezi obkladačkami a dlaždicemi. Podle základního rozdělení se dlaždice používají na podlahu a obkladačky na stěny. Ale toto rozdělení již dnes neplatí,

trendem je používat dlaždice i na stěnu. Dlaždice i obkladačky mají podobný způsob technologie výroby. Základní rozdíl mezi nimi je v receptuře hmoty a dále pak rozdílná teplota výpalu. Dlaždice jsou na rozdíl od obkladaček nenasákavé, dokonale mrazuvzdorné a musí mít vysoké mechanické vlastnosti. (Hodan, 2015)

Podle vlastností a možností užití se jednotlivé druhy výrobků člení do několika základních skupin:

- obklady a dlažby pro **koupelny**
  patřící do značky RAKO Home představují ucelené sety obkladaček a dlaždic určených zejména k řešení privátních koupelen
- **podlahy**
  tato kategorie je opět zařazena do značky RAKO Home, jedná se o univerzální obkladové prvky primárně určeny pro řešení podlah, tento segment je však velmi často využíván i v objektových řešeních
- **exteriér**
  materiály s extrémně nízkou nasákavostí a vysokou odolností proti opotřebení, tak aby vyhověly mnohdy i extrémním povětrnostním podmínkám
- **bazén**
  specifický segment zařazený do objektové keramiky
- **komerční a technické prostory**
  jedná se o segment objektové keramiky, ve kterém jsou kladeny vysoké nároky na technické parametry materiálu (Rako, 2015)

2 Náklady

Každé rozhodnutí v podniku se skládá ze srovnávání ekonomického přínosu podniku s prostředky na to vynaloženými. Tyto prostředky v ekonomice podniku jsou nazývány náklady, s jejichž vznikem je spjatá každá ekonomická činnost podniku, z toho důvodu je třeba náklady neustále řídit, sledovat a analyzovat.

2.1 Evidence nákladů

Náklady, které podniku vznikají, mohou být evidovány třemi základními způsoby:

2.1.1 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví podniku slouží především pro účely externích uživatelů a sleduje veškeré informace za celkový podnik. (Synek, 2011)

Zabývá se sledováním, majetku podniku (aktiv), finančních zdrojů použitých na jeho krytí (pasiv), nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za podnik jako celek. Veškeré náklady podniku jsou evidovány ve finančním účetnictví podniku, kde jsou shromažďovány v rámci účtové třídy 5 Náklady, ve které se jednotlivé náklady dále rozlišují na jednotlivé účty. (Synek, 2011)

Náklad je v rámci finančního účetnictví podniku charakterizován jako:

„V peněžní formě vyjádřena spotřeba vstupů a práce jako účelově realizovaná činnost podniku, je to účelová spotřeba výrobních činitelů v peněžním vyjádření.“(Kocmanová, 2013, str. 118)

Finanční účetnictví podniku je upravováno závaznými normami, z nichž za nejzákladnější je považován Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. V posledních letech ale dochází k harmonizaci českého finančního účetnictví se standardy Evropské unie a i dalšími mezinárodními standardy. K tomu dochází především z důvodu, aby byly jednotlivé informace zachycené v záznamech srovnatelné, jelikož velmi často se jedná o jediné zdroje veřejně dostupných informací o podniku. (Synek, 2011)

Údaje o nákladech zpracované v rámci finančního účetnictví jsou dále využívány v daňovém účetnictví, které náklady třídí na náklady daňově uznatelné a neuznatelné. Za uznatelné náklady jsou podle daňového účetnictví považovány náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmu. Naopak jako náklady neuznatelné mohou být uvedeny například náklady na reprezentaci, sociální náklady individuálního podnikatele, případně za splnění určitých podmínek i manka a škody. (Synek, 2011)

2.1.2 Nákladové účetnictví

Nákladové účetnictví je druh účetnictví, který se zaměřuje na zjišťování vynaložených nákladů a skutečně získaných výnosů na základě jejich vztahů k jednotlivým střediskům, procesům, či finálním výkonům. Z nákladového účetnictví dále vychází manažerské účetnictví. (Dvořáková, Červený, 2011)

2.1.3 Manažerské účetnictví

Čerpá informací z finančního a nákladového účetnictví. Slouží výhradně pro vnitřní účely podniku, s tím souvisí i fakt, že není nijak regulováno právními předpisy. Shromažďuje finanční, nefinanční a nákladové informace, díky nimž je možné rozhodovat o budoucnosti podniku. Cílem manažerského účetnictví je řízení hospodárnosti podniku, jeho ekonomické účinnosti a efektivnosti. (Kocmanová, 2013)

Je třeba od sebe odlišovat náklady a peněžní výdaje. Hovoří - li se o peněžních výdajích je tím myšlený úbytek peněžních fondů v podniku. Ovšem na rozdíl od nákladů nepředstavují výdaje skutečnou spotřebu v podniku, je tedy možné, že v rámci jednoho období se uskuteční pouze finanční výdaj nebo naopak vznikne podniku pouze náklad. (Synek, 2006)

2.2 Klasifikace nákladů

Jak již bylo zmíněno, náklady jsou důležitým ukazatelem hospodárnosti daného podniku, aby bylo možné náklady efektivně řídit, je třeba je třídit podle mnohých hledisek.

2.2.1 Druhové třídění nákladů

V případě druhového třídění nákladů dochází k umísťování jednotlivých druhů nákladů do skupin na základě jejich spojení s činností jednotlivých výrobních faktorů, jako jsou práce, dlouhodobý majetek, materiál. Při tomto způsobu třídění nákladů bývá zodpovězena základní otázka, co bylo spotřebováno. (Zlámal, 2010)

V praxi dochází k třídění nákladů na základě výkazu zisku a ztráty, neboli výsledovky, ta kombinuje třídění nákladů podle oblasti činnosti a nákladových druhů, které jsou položkami finančního účetnictví. (Synek, 2011)

Podle oblasti činnosti podniku rozlišujeme náklady:

Provozní, které se skládají z nákladů souvisejících s hlavní činností výroby. Mezi ně řadíme spotřebované nákupy, služby, osobní náklady, daně a poplatky, odpisy a jiné provozní náklady. Jedná se o náklady, které má společnost pravidelně, vztahující se k opakujícím se činnostem výroby. (Dyntarová, Poušek, 2008)

Finanční, mezi které patří, náklady na placené úroky, úbytek cenných papírů atd., jedná se o skupinu nákladů, které plynou z finančních operací podniku. (Dyntarová, Poušek, 2008)

Mimořádné, kde mohou být zmíněny například manka a škody, změny způsobu oceňování a podobně. Jedná se o nepravidelné náklady, s jejichž vznikem podnik primárně nepočítá. (Dyntarová, Poušek, 2008)

Jako základní nákladové druhy mohou být uvedeny:

- materiálové náklady, spotřeba surovin a energií, provozních látek,
- odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku,
- mzdové a ostatní osobní náklady, náklady na mzdy, provize, sociální a zdravotní zabezpečení, sociální náklady,
- finanční náklady, pojistné, poplatky, placené úroky,
- náklady na externí služby, opravy a údržba, nájemné, cestovné. (Zlámal, 2010)

Informací získaných druhovým tříděním nákladů se využívá ve finančním účetnictví a pro řadu podnikových rozborů. Druhové třídění nákladů dále slouží k sledování, vyhodnocování a plánování nákladů na výrobu v rámci celého výrobního celku dle spotřeby jednotlivých druhů činitelů. (Synek, 2011)

Mezi společné znaky veškerých druhových nákladů patří, že jsou náklady z hlediska jejich zobrazení prvotními. Vznikají při spotřebě výrobků a služeb cizích subjektů, což znamená, že se jedná o náklady externí a z hlediska možností jejich rozčlenění se jedná o náklady jednoduché. (Kocmanová, 2013)

2.2.2 Účelové třídění nákladů

Podle účelu mohou být tříděny náklady dvěma způsoby:

1) **Třídění nákladů podle útvaru**

Tento způsob třídění nákladů se zabývá sledování nákladu podle útvaru, neboli střediska, ke kterému se vážou.

Náklady se přímo propočítají určitému středisku, kde daný náklad vznikl a náklady se poté označují jako jednicové náklady na střediska.

Náklady, jež nelze přímo přiřadit jednomu konkrétnímu středisku jsou označovány jako režijní náklady střediska. Režijní náklady v podniku se mohou dále rozlišit na náklady materiálové, výrobní, správní a odbytové. (Synek, 2006)

2) **Třídění nákladů podle výkonu**

Neboli kalkulační třídění nákladů umožňuje zjišťování nákladů podle jednotlivých nositelů nákladů, tedy podle jednotlivých výrobků a služeb, ke kterým se dané náklady vážou. Díky tomu je možné zjistit výnosnost výrobku a tím i usměrňovat strukturu výrobního programu daného výrobku. Při třídění nákladů podle výkonu jsou rozlišovány dvě základní kategorie nákladů a to náklady přímé a nepřímé. (Synek, 2006)

Přímé náklady jsou takové náklady, které se mohou přiřadit přímo k jednomu určitému typu výrobku, naopak náklady nepřímé jsou společně vynakládány na více druhů výrobků, nebo i na chod celého útvaru, dílny. Nepřímé náklady se poté přepočítávají na jednotlivé druhy výrobku pomocí různých druhů přirážek. Jednotlivé položky nákladů a jejich úhrn se vkládají do přehledu kalkulace nákladů. Přehled jednotlivých položek nákladů dává kalkulační vzorec. (Synek, 2006)

Účelové třídění nákladů je rozhodující pro zajišťování efektivnosti jednotlivých výrobků, útvarů i celého podniku jelikož zachycuje příčinný vztah mezi náklady a výrobky. (Synek, 2006)

2.2.3 Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby

Podle závislosti nákladů na změnách objemu výroby jsou tříděny náklady na variabilní a fixní.

Variabilní náklady

Jedná se o takové náklady, které se mění v závislosti na změnách velikosti produkce. Variabilní náklady se mohou měnit třemi různými způsoby, buďto proporcionálně, což znamená, že rostou stejným tempem jako velikost objemu produkce. Případně degresivně, tedy že rostou pomaleji než objem produkce nebo progresivně, rostou rychleji než velikost objemu produkce. (Dyntarová, Poušek, 2009)

Fixní náklady

Opakem variabilních nákladů jsou náklady fixní, tyto náklady zůstávají neměnné bez ohledu na změny objemu výroby. Velikost fixních nákladů se začíná měnit až v případě výrazné změny množství výroby, a to skokově. (Křikač, 2002)

Členění nákladů na fixní a variabilní má ale význam pouze z krátkodobého pohledu, v delším časovém horizontu, kdy dochází ke změně kapacit, jsou veškeré náklady variabilní. (Synek, 2006)

1.2.3.1 Nákladová funkce

Vztah nákladů a objemu produkce je možný vyjádřit za pomoci nákladové funkce.

Její základní tvar je:

$$CN = FN + vj * q \text{ (Synek, 2006)}$$

kde : CN = celkové náklady v Kč

q = objem výroby v naturálních jednotkách

vj = variabilní náklady na jednotku

FN = fixní náklady

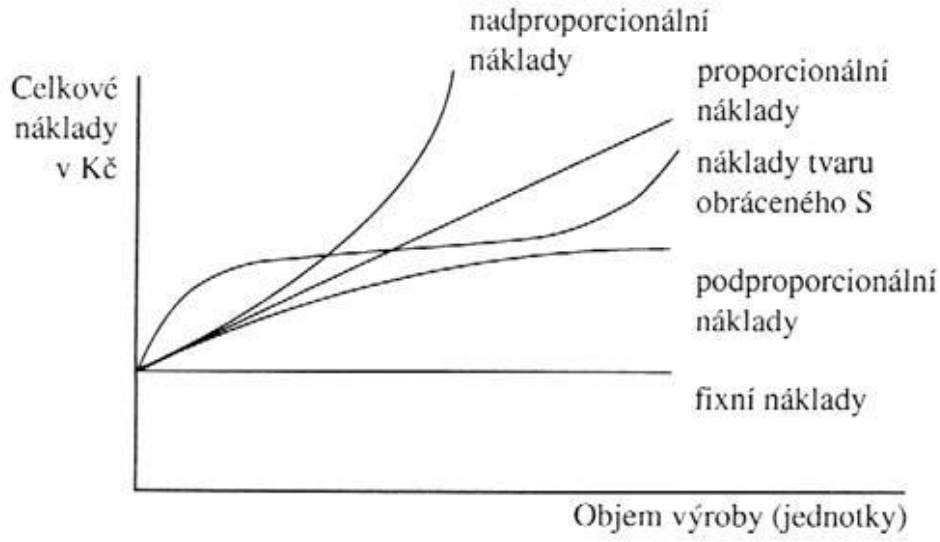
Ze základního tvaru je možné odvodit její tvar pro průměrné, neboli jednotkové náklady Nj:

$$\text{Nj} = \frac{FN}{q} + \text{vj (Synek, 2006)}$$

„Z funkce je možné odvodit, že při rostoucím objemu výroby jednotkové náklady klesají, neboť fixní náklady se rozpouštějí do stále většího objemu produkce. Tento jev se nazývá degrese nákladů a je jedním z hlavních způsobů zvyšování hospodárnosti podniku. "(Synek, 2006, str. 40)

Vztah objemu výroby a fixních nákladů ukazují dva následující obrázky.

Obrázek č. 2: Celkové náklady při změnách objemu výroby

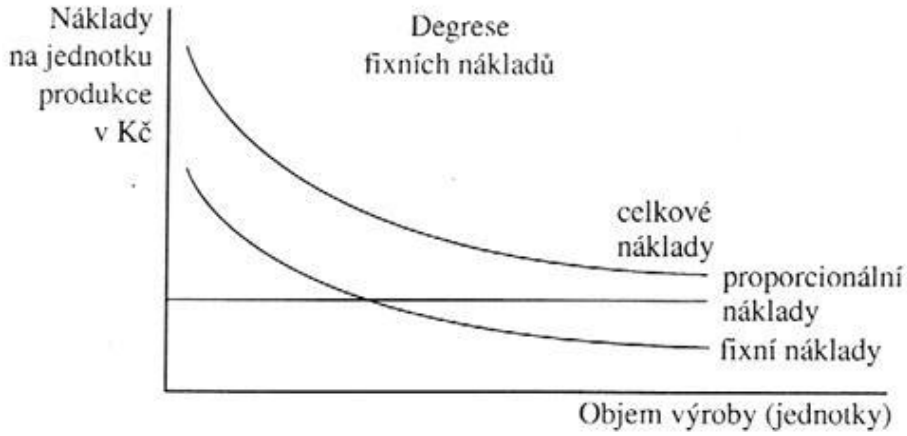


Zdroj: Synek 2006

Obrázek zobrazuje kromě již zmíněných proporcionálních, nadproporcionálních, podporcionálních a fixních nákladů dále náklady tvaru obráceného S. Náklady tvaru obráceného S jsou takové náklady, které jak je možné vidět z grafu, z počátku období rostou rychleji než objem produkce, tedy nadproporcionálně. V druhé části grafu, ale již rostou pomaleji než objem produkce, tedy jsou náklady podproporcionálními. (Dvořáková, Červený, 2011)

Jak se při změnách objemu produkce vyvíjí průběh jednotkových nákladů zobrazuje obrázek číslo tři.

Obrázek č. 3: Průběh jednotkových nákladů při změnách objemu produkce



Zdroj: Synek 2006

Metody pro stanovení nákladových funkcí

- metoda logického třídění nákladů,

  V praxi nejčastěji využívaná metoda, kdy jsou členěny jednotlivé náklady podniku podle jejich chování na náklady fixní a variabilní. Tuto metodu je možné uplatňovat pouze při dokonalé znalosti prostředí daného podniku.

- metoda regresní a korelační analýzy

  Tato metoda vychází ze znalostí vstupních dat, jako jsou údaje o velikosti produkce, velikosti nákladů za delší dobu, nejméně kolem 12 měsíců. Z toho důvodu není možné tuto metodu využít u nových výrob. Metoda umožňuje zjistit nelineární nákladové funkce, zjistit spolehlivost stanovených funkcí a sestavit grafický obrázek vývoje nákladů.

- metoda dvou období

  Je rychlou, ale nepříliš spolehlivou metodou, která spočívá v řešení dvou lineárních rovnic ze dvou období, z jednoho s malým a druhého s velkým objemem výroby. (Synek, 2006)

Roztřízení nákladů na fixní a variabilní umožňuje lépe zhodnotit možnosti snižování nákladů a zvyšování hospodárnosti podniku.

Nákladové funkce mají využití při řešení mnoha rozhodovacích problémů, z nichž nejznámějším je analýza bodu zvratu. (Synek, 2006)

2.2.3.2 Analýza bodu zvratu

Bod zvratu leží v místě, kde se objem tržeb rovná nákladům, které byly na získání těchto tržeb vynaloženy, jeho analýza je důležitá pro manažerské rozhodování podniku.

Pomáhá podniku určit, jaké může mít maximální náklady, aby výroba nebyla ztrátová, jaké minimální množství výrobků podniku zajistí zisk, či jaký technologický postup je vhodnější pro co nejnižší náklady.(Dyntarová, Poušek, 2008)

Bod, kdy je zajištěna plná návratnost veškerých nákladů vynaložených do výroby je možné vypočítat za pomoci vzorce:

$$BZ = \frac{FN}{(pj - vj)}$$ (Kocmanová, 2013)

kde : BZ = bod zvratu

FN = fixní náklady

pj = jednotková cena výrobku

vj = variabilní náklady na jednotku

2.3 Manažerské pojetí nákladů

Pracuje se skutečnými, ekonomickými náklady, které se skládají kromě klasických v účetnictví zahrnutých nákladů dále z nákladů oportunitních. (Synek, 2011)

Oportunitní náklady, neboli jinak náklady ušlých příležitostí souvisí přímo s ekonomickým rozhodováním v daném podniku. Tyto náklady jsou nerealizované výnosy podniku v případě, kdy se rozhoduje mezi více alternativami činností, které by mohl v daném čase vykonávat. Za pomoci těchto nákladů je vyjádřeno, jaká částka musela být obětována k dosažení výnosu. (Vochozka, Mulač, 2012)

Dále je třeba si uvědomit existenci přírůstkových nákladů, tedy nákladů, jenž rozhodnutí ovlivnilo. Náklady, které jsou irelevantní, tedy nijak neovlivňují manažerské rozhodnutí, jsou nazývány náklady utopenými. (Synek, 2011)

V manažerském pojetí nákladů se rozlišuje krátkodobý a dlouhodobý pohled na náklady a jejich vývoj. (Synek, 2011)

2.5 Plánování nákladů a kontrola

Primárním účel podniku při plánování nákladů je jejich snižování, z toho důvodu plán nákladů kromě toho že odráží skutečnost i vyvíjí aktivity, aby docházelo ke skutečnému snižování nákladů v podniku.

Aby docházelo, co k největšímu snižování nákladů začaly podniky využívat optimalizační nákladové metody. (Synek, 2011)

Mezi tyto metody patří:

Outsourcig

Jedná se o metodu, kdy jsou převedeny některé činnosti a odpovědnosti z podniku na cizí subjekt, s cílem uspořit tak náklady, nebo zvýšit kvalitu. Hlavní výhodou je, že se podnikateli zjednoduší jeho podnikatelský proces tím, že část své pracovní činnosti převede na externí společnosti. Mezi oblasti, kde se outsourcing využívá, patří především marketingové činnosti (výzkum, design, balení), finanční činnosti (sběr dat, audit, mzdová agenda) a ostatní funkce (stravování, ostraha, úklid, tisk a kopírování). Cílem outsourcingu je především snížení fixních nákladů podniku, uvolnění kapacity managamentu, snížení povinností manažerů, uvolnění zdrojů společnosti, zvýšení hospodárnosti. (Doyle, 2006)

Offshoring

V posledních letech velmi oblíbený způsob šetření nákladů díky, vyčlenění určitých činností z podniku a jejich delegování dceřinné společnosti, do zemí s nižšími náklady. Mezi tyto země patří například Čína, Vietnam, Indie a další. (Synek, 2011)

Insourcing

Tato metoda spočívá ve využití nenaplněné výrobní kapacity za pomoci externích zakázek. Společnost díky tomu ušetří fixní náklady podniku, zlepší svoji výnosovou situaci i dojde k vyrovnání zaměstnanosti. (Synek, 2011)

Franchising

Franchising je jiná forma outsourcingu, která se uplatňuje v oblasti odbytu. Poskytovatel franchisy uzavírá písemnou smlouvu se zájemce o zřízení franchisy. Zájemce uhradí poskytovateli určitý vstupní poplatek a následné další platby. Ten mu za to poskytne svoje jméno, značku, dodavatele a mnohé další. Zájemce díky tomu ušetří za zřizovací kapitál a získá tím pravidelné příjmy, které jsou zárukou dobrého jméno poskytovatele. Poskytovatel zřízením franchisy ušetří vlastní kapitál a získává tím pravidelné příjmy od franchisanta. (Synek, 2011)

Plánování nákladů je možné na základě dvou různých skupin metod, metod globálních a metod podrobných.

Globální metody plánování nákladů mají jako výchozí body základní vztahy v ekonomice dané společnosti, které zachycují za pomoci mnohých modelů. (Synek, 2011)

Na rozdíl od toho podrobné metody vycházejí z detailně zpracovaných operativních plánů podniku, jeho norem spotřeby, limitů a mnohých dalších informacích. Příkladem podrobných metod jsou kalkulace a rozpočty. (Synek, 2011)

2.5.1 Postup plánování nákladů v podniku

Jako první se vytvoří rozpočty hospodářských středisek, pomocné a obslužné výroby. Teprve poté se zpracují rozpočty středisek, které souvisí s hlavní výrobou a režijních hospodářských středisek. Položky nákladů, které si tímto způsobem stanoví, se rozdělí na přímé a režijní a přemění se na položky nákladových druhů, ze kterých je posléze vytvořen plán nákladů, výnosů a zisku. (Synek, 2011)

Poté, co je plán podniku sestaven, je třeba, aby ho schválil managament podniku a následně probíhá obrácený proces. Převedení ve střediscích primárních nákladových druhů na náklady jednicové a režijní a doplnění prvotních nákladů o náklady druhotné. (Synek, 2011)

Průběh obou dvou fází probíhá několikrát po sobě, fáze se dokonce vzájemně prolínají a celý proces se opakuje tolikrát, dokud se neobjeví dostatečné rezervy pro snížení nákladů v podniku. (Synek, 2011)

Charakter jednicových i režijních nákladů je velmi, rozdílný, z toho důvodu je třeba přistupovat jiným způsobem k plánování režijních a jednicových nákladů podniku.(Synek, 2011)

Plánování jednicových nákladů

Čerpá výchozí informace v plánech objemu struktury výkonů, norem spotřeby výrobních činitelů, jejich cen a tarifů.

Ve společnostech jsou rozlišovány dva způsoby plánování nákladů:

1) V prvním způsobu je za hospodářské středisko, které zodpovídá za stav jednicových nákladů, považován útvar technické přípravy výroby. Jednicové náklady se v tomto způsobu plánují v etapách předcházejících výrobě a ve výrobních střediscích dochází už k plánování pouze režijních nákladů.
2) Druhý způsob plánuje jednicové náklady přímo ve výrobních střediscích. Režijní náklady, v případě že existují, jsou plánovány v útvarech technických příprav výroby. (Synek, 2011)

Plánování režijních nákladů

Je o mnoho obtížnější než plánování jednicových nákladů. V případě, že je to možné se při něm používají technicky neměnné normy, či ukazatelé spotřeby.(Synek, 2011)

Metoda standardních nákladů

Metoda standardních nákladů je v praxi velmi často využívaná metoda kontroly a plánování nákladů.

„Vychází z toho že, každá standardní nákladová položka vzniká jako součin naturální normy spotřeby výrobního činitele a předem stanovený tedy standardních nákladů na jednotku při plánovaném objemu výroby. “ (Synek, 2011, str. 100)

Využití standardních nákladů spočívá v kalkulacích a rozpočtech středisek. Slouží jako pomůcka při stanovení ceny hotového výrobků, k stanovení nabídky zákazníkovi, určení hodnoty rozpracovaných výrobků, či hodnoty budoucích nákladů. Dále slouží ke zjištění

odchylek skutečně vynaložených nákladů od nákladů běžných, díky čemuž je možné zjistit, které středisko lépe či hůře využívá podmínek. Odchylky se dělí podle místa vzniku a podle odpovědnosti, každá vzniklá odchylka je třeba registrovat, aby se mohla zajistit její příčina a na základě toho, aby mohlo dojít k odměnění, případně potrestání střediska odpovědného za její vznik. (Synek, 2011)

2.5.2 Snižování nákladů podniku

Optimalizace nákladů na co nejnižší částku je jednou z hlavních priorit každého podniku, samozřejmě je ale třeba brát při snižování nákladů v potaz, že nesmí být ohrožena kvalita a množství výrobků podniku na úkor snižování nákladu, neboť je zřejmé, že nejnižších nákladů podnik dosáhne při nulové výrobě.

Základním předpokladem je, že každý náklad v podniku by měl být vázaný s určitým podnikovým výkonem, v případě, že tomu tak nebude, bude tento náklad neopodstatněný a podnik by měl vyvíjet snahu, aby byl tento náklad odstraněn. Dále je třeba brát v úvahu, že ne veškeré náklady tvoří podniku stejný zisk, podnik by měl tedy vyvíjet snahu, aby jeho náklady byly co nejrentabilnější. (Popesko, 2009)

Při snižování nákladů v podniku se nejčastěji zaměřuje na hlavní okruhy nákladů a to:

Materiálové náklady:

Tvoří jednu z největších skupin nákladů především u průmyslových firem. Pro snížení materiálových nákladů má podnik dvě základní možnosti a to pořídit si materiál za nižší cenu, tedy ušetřit co nejvíce již při samotném nákupu materiálu, druhá možnost je snažit co nejméně s daným materiálem plýtvat. (Popesko, 2009)

Osobní náklady

U nákladů podniku vydávaných na pracovní sílu je třeba rozlišovat dvě skupiny nákladů. Přímé osobní náklady, což jsou náklady na mzdy zaměstnanců, kteří se podílejí přímo na výrobě, a nepřímé osobní náklady které obsahují mzdové náklady zaměstnanců, které se přímo na výrobě nepodílejí, jako jsou zaměstnanci administrativních oddělení, či techničtí pracovníci.

Možnosti úspory osobních nákladů podniku jsou velmi podobné možnostem úspory nákladů materiálových. Společnost může snížit zaměstnancům mzdy, tedy nakupovat tento

výrobní faktor levněji. Druhým způsobem snížení osobních nákladů je lepší využití pracovního potenciálu zaměstnanců například zvýšení množství vyprodukovaných výrobků na pracovníka. (Popesko, 2009)

Odpisy:

Odpisy majetku patří mezi velmi významnou skupinu nákladů podniku, kdy si podnik snižuje hodnotu svých aktiv při jejich opotřebování.

V tomto případě mají podniky možnost snižovat své náklady za pomoci využívání zařízení s nižší pořizovací hodnotou, či při lepším využití instalovaného zařízení. (Popesko, 2009)

Externí služby a ostatní náklady:

Poslední skupina nákladů v sobě obsahuje všechny ostatní náklady, včetně nákladů které se přímo nevážou k výrobě v daném podniku. Z toho důvodu, zde neexistuje žádné univerzální doporučení, jak tuto skupinu nákladů třídit. Jediné, co je zde možné univerzálně doporučit, je důkladná analýza nákladů vynaložených na danou činnost. (Popesko, 2009)

2.6 Náklady ve společnosti

Podobně jako pro většinu ostatních společností je výše nákladů, které společnost musela vynaložit k dosažení zisku pro společnost Lasselsberger klíčová. Z toho důvodu společnost samozřejmě veškeré své náklady pečlivě analyzuje a třídí.

2.6.1 Druhové třídění nákladů v závodě

Nejzákladnějším způsobem třídění nákladů ve společnosti je druhové třídění nákladů, podle jejich souvislosti s jednotlivými činnostmi v závodě. V Chlumčanech dochází k třídění nákladů do šesti základních nákladových druhů. V rámci této práce je ukázáno, jak se mění jednotlivé nákladové druhy během pěti po sobě jdoucích kalendářních let, a to od roku 2010 do roku 2014.

1) **Výrobní spotřeba**

Největším z těchto nákladových druhů je výrobní spotřeba, ta zahrnuje většinu nákladů, které výrobnímu závodu v Chlumčanech vznikají.

Velikost výrobní spotřeby je úměrná velikosti produkce závodu. Z toho důvodu je potřeba ukázat, jak se vyvíjela velikost produkce závodu v jednotlivých letech. Její množství je závislé především na poptávce odběratelů společnosti.

Tabulka č. 1: Vývoj výroby v závodě v letech 2010 až 2014 v tisících m^2

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Výroba	9 406	9 826	10 422	9 404	9 914

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Objem nákladů, který byly vynaložené k produkci v jednotlivých po sobě jdoucích obdobích, zobrazuje následující tabulka.

Tabulka č. 2: Vývoj velikosti výrobní spotřeby v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Výrobní spotřeba	760 544	754 681	922 619	833 821	861 596

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Pro větší přehlednost toho, jak se velikost výrobních nákladů vyvíjela v jednotlivých letech, zobrazuje další tabulka velikost výrobních nákladů na jeden m^2 výrobku.

Tabulka č. 3: Vývoj výrobních nákladů v Kč na m^2 výrobku v období od roku 2010 do roku 2014

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Náklady	80,86	86,82	85,23	88,67	86,9

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Jak je vidět z tabulky číslo tři, velikost nákladů na jeden metr čtvereční se mění zejména v závislosti na vyráběném sortimentu. Vzhledem k tomu, že velká část surovin je závislá na kurzu koruny a eura, tak i v závislosti na kurzu a cenách energií.

Kvůli velké objemnosti nákladů dochází z důvodu, aby bylo uspořádání nákladů více přehledné, ve společnosti k dělení výrobní spotřeby do dalších tří menších skupin, která se každá v jiné velikosti podílejí na velikosti celkové výrobní spotřeby v závodě.

A) Spotřeba materiálu

Nejvlivnější z těchto skupin je spotřeba materiálu, tato skupina se dále dělí na dalších šest menších skupin a v posledních pěti obdobích tvořila s 46,15 % až 51,34 % největší část výrobní spotřeby společnosti a tím i největší část celkových nákladů v podniku.

Tabulka č. 4: Spotřeba materiálu od roku 2010 do roku 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Spotřeba surovin	280 817	288 344	330 095	267 976	284 517
Spotřeba pomocného materiálu	16 522	14 429	23 896	20 783	28 289
Spotřeba obalů	33 256	36 987	41 567	37 660	42 986
Spotřeba náhradních dílů	30 055	28 480	35 776	34 860	42 535
Spotřeba paliv	2 079	2 491	3 051	2 658	2 727
Spotřeba ostatního materiálu	16 533	17 407	23 075	20 898	21 974
Spotřeba celkem	379 264	388 140	457 461	384 835	423 029

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Jak je vidět z tabulky, spotřeba materiálu je z převážné části tvořena spotřebou surovin, kde největší část nákladů tvoří náklady vynaložené na základní suroviny slinuté hmoty, která slouží jako základ pro výrobu dlaždic. Mezi základní suroviny patří především živce, jíly, písky a kaolíny. (Hodan, 2015)

Náklady společnosti spojené se spotřebou surovin se pohybovaly v posledních pěti letech v rozmezí mezi 28,64 až 31,67 korunami na jeden metr čtvereční výrobku. A jejich velikost velmi záležela na typu vyráběných dlažeb.

Další významnou částí surovin jsou glazury. Glazury jsou svrchní části výrobku, které do značné míry určují jeho vzhled a technické parametry. Velikost nákladů s nimi spojenými souvisí především s tím, zda se společnost v daném období soustředí na výrobu výrobků, ke kterým se tento materiál využívá. (Hodan, 2015)

Mezi spotřebu materiálů společnosti se dále řadí spotřeba obalů, která je převážně tvořena spotřebou kartonových výseků. Náklady s nimi spojené se pohybovaly mezi 26 až 31 miliony korun v závislosti na velikosti objemu produkce.

Dalším finančně velmi výrazným nákladem je spotřeba náhradních dílů, následována spotřebou pomocného materiálu, který se skládá z mlecích těles, rolen, vyzdívek do kontimlýnů a diskontimlýnů. (Hodan, 2015)

Ostatní materiál zahrnuje například režijní materiál, či kancelářské potřeby a čistící prostředky. (Hodan, 2015)

Náklady společnosti spojené se spotřebou surovin patří díky své objemnosti a variabilitě mezi nejlépe ovlivnitelné položky nákladů podniku. V případě, že je třeba přistoupit k optimalizaci nákladů, hledá podnik tyto úspory nejprve v oblasti surovin. Snaha o optimalizaci surovinových nákladů probíhá v podniku prakticky neustále, podnik přistupuje k hledání substitutů výrobních surovin, které následně zkouší a hodnotí, tak aby zjistil, zda by díky těmto surovinám ušetřil náklady a minimálně udržel stávající kvalitu výrobku. (Hodan, 2015)

B) Spotřeba energií

Tvoří mezi 38,7 % až 44,4 % celkových výrobních nákladů v závodě a jedná se zároveň o druhou nejvyšší položku celkových nákladů podniku.

V rámci podniku se dále dělí na náklady na energie technologické a ostatní. Pod technologickými náklady jsou ukryty náklady na energie, které přímo souvisí s výrobou. Ostatní jsou náklady spojené s chodem kanceláří, ale i náklady které se vážou k osvícení a topení na jednotlivých provozech. Vývoj obou druhů nákladů zobrazuje tabulka číslo pět. (Hodan, 2015)

Tabulka č. 5: Vývoj nákladů na energie v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Energie technické	271 578	260 560	345 503	331 032	331 395
Energie ostatní	33 040	31 291	38 686	38 873	35 337
Energie celkem	304 617	291 850	384 188	369 905	366 732

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Největší náklady na energie jsou spojeny se spotřebou zemního plynu, který společnost využívá především pro vytápění pecí na výrobu dlaždic a pro činnost rozprachových sušáren. (Hodan, 2015)

Největší spotřeba elektrické energie je při mletí surovin na výrobu slinuté hmoty, která je základem výroby dlaždic. (Hodan, 2015)

Společnost má minimální náklady související se spotřebou vody to především z důvodu, že společnost odebírá odpadní vodu z nedalekého lomu. Společnost má uzavřený cyklus vody, odpadní vody se usazují v soustavě usazovacích nádrží a jsou po vyčištění vraceny zpět do výroby. (Hodan, 2015)

Náklady spojené se spotřebou energií jsou velmi málo ze strany podniku ovlivnitelné, podnik je na dodávkách energií samozřejmě zcela závislý, s čímž souvisí i to, že se musí přizpůsobit cenám obchodníka. V závodě se pracuje na tří směnný provoz, je tedy

zapotřebí aby energie v podniku fungovaly neustále a není tedy možné příliš ovlivňovat velikost jejich spotřeby.

C) Náklady na služby

Nejmenší výrobní náklady vznikají společnosti v souvislosti se službami, z čeho se tyto náklady skládají a jejich vývoj v čase zobrazuje tabulka číslo šest.

Tabulka č. 6: Vývoj nákladů na služby v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Oprava a údržba	22 796	22 668	24 793	22 355	25 740
Cestovné	203	268	134	323	240
Reprezentace	97	70	75	74	113
Ostatní služby	53 567	51 685	55 967	56 328	45 741
Náklady na služby celkem	76 663	74 691	80 970	79 080	71 834

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Poslední řádek zobrazuje, jak se vyvíjela celková velikost nákladů na služby. Z tabulky je patrné, že nejnižších nákladů spojených se službami dosáhla společnost v loňském roce, kdy došlo k výrazné úspoře nákladů o 7 245 846, 22 Kč. Tato úspora byla zapříčiněna hlavně velkým snížením nákladů vztahujících se k operativnímu a finančnímu leasingu. (Hodan, 2015)

Dále v položce Ostatní služby jsou zahrnuté například úklid, ekologie, přepravné, nájmy, telefonní služby, likvidace odpadu atd… (Hodan, 2015)

Druhou velkou skupinou nákladů, jsou náklady vynaložené na opravy a údržbu, tyto náklady jsou vynaloženy především na opravu a údržbu výrobních zařízení, další položkou zde zahrnutou je oprava budov. (Hodan, 2015)

Náklady spojené se spotřebou služeb v sobě zahrnují jedny z nejlépe ovlivnitelných nákladů v podniku, mezi které se řadí především náklady na reprezentaci, či náklady spojené s využíváním služeb od externích společností, například v oblastech telefonních služeb, úklidových prací a podobně. Naopak se tato skupina nákladů skládá i z položek, které jsou velmi obtížně ovlivnitelné, mezi tyto položky patří opravy a údržba, jedná se o skupinu nákladům, kterým není v podniku možné výrazně regulovat a jejich snížení by bylo možné pouze za předpokladu rozsáhlých investic do nového výrobního zařízení. (Hodan, 2015)

2) Mzdové a osobní náklady

Druhým nejrozsáhlejším nákladovým druhem jsou mzdové a osobní náklady.

Tabulka č. 7: Vývoj mzdových a osobních nákladů v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Mzdy a platy	129 132	138 289	140 315	132 316	138 303
Náklady na sociální	43 930	47 110	47 425	44 782	46 638
Sociální náklady	2 433	2 957	8 917	12 606	13 149
Mzdové a osobní náklady celkem	175 495	188 357	196 658	189 704	198 090

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Hlavní položkou jsou zde přímo mzdy, které tvoří v letech mezi 69,7 % až 73,5 % celkových mzdových a osobních nákladů. Od roku 2010 dochází převážně k růstu mzdových nákladů, ten je zapříčiněn růstem počtu zaměstnanců v podniku, jejichž vývoj ukazuje tabulka číslo osm.

Tabulka č. 8: Vývoj počtu zaměstnanců v období od roku 2010 do roku 2014

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Počet zaměstnanců	436	440	478	472	478

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Z tabulek vyplývá, že největší mzdové a osobní náklady na jednoho zaměstnance v průměru měla společnost v roce 2011, kdy tyto náklady dosahovaly výše 428 083, 17 Kč, naopak nejnižších nákladů společnost dosahovala na jednoho zaměstnance v roce 2013, kdy průměrné náklady dosahovaly výše 401 915,03 Kč.

Současně s růstem celkových mzdových nákladů došlo v posledních letech k velkému růstu sociálních nákladů. Jejich růst byl zapříčiněn tím, že do těchto nákladů se přesunula část nákladů na třinácté platy zaměstnanců, které jim byly vypláceny jako příspěvky na životní pojištění. Dále jsou zde zahrnuty stravenky, povinné lékařské prohlídky zaměstnanců, penzijní připojištění, příspěvky na dovolené, vitamíny, závodní stravování a podobně. (Hodan, 2015)

3) Daně a poplatky

Daně a poplatky jsou náklady, které je společnost povinná odvádět ze zákona. Z toho důvodu se jedná o nejméně ovlivnitelné náklady ve společnosti. Následující tabulka ukazuje jejich vývoj během posledních pěti let.

Tabulka č. 9: Vývoj nákladů na daně a poplatky v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Daně a poplatky	2 416	2 497	2 364	2 418	2 287

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Největší položka daní a poplatků je daň z nemovitosti, které tvoří mezi 85,60 % až 91,6 %. Její pokles o 104 271 Kč v roce 2014 oproti roku 2013 také zapříčinil celkový pokles nákladů na daně a poplatky v tomto roce. Dalšími položkami jsou daně silniční a poplatky za znečistění životního prostředí. (Hodan, 2015)

4) Odpisy

Mezi stálé náklady podniku patří náklady na odpisy. Jak se měnily tyto náklady v průběhu pěti po sobě jdoucích let, zobrazuje tabulka číslo deset.

Tabulka č. 10: Vývoj odpisových nákladů od roku 2010 do roku 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Odpisy	62 005	66 222	69 885	74 237	65 353

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Velikost nákladů na odpisy ovlivňuje především fakt, jaké zařízení je v aktuální chvíli v podniku odepisováno, s tím souvisí i největší rozdíl v nákladech na odpisy patrný z roku 2013 na rok 2014, kdy došlo ke snížení odpisů o 8 884 233,33 Kč. K tomuto rozdílu došlo z toho důvodu, že v roce 2013 se dokončilo odepisování jedné výrobní pece na lince S8, jejíž roční odpisy činily 2,8 milionu korun a došlo k ukončení odepisování kontimlýna s odpisy ve výši 7,5 milionu korun ročně. (Hodan, 2015)

5) Nákladové úroky

Převážná část nákladů zahrnutých v položce nákladové úroky se vážně k úrokům, které závod platí leasingovým společnostem, za poskytnutí leasingu.

Tabulka č. 11: Vývoj nákladových úroků od roku 2010 do roku 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Nákladové úroky	206	69	144	345	284

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Nákladové úroky společnosti se velmi propadly v roce 2011, v tomto roce společnost platila leasingové úroky pouze z několika vysokozdvižných vozíků, takže nebyly příliš vysoké, zatímco v roce 2012 došlo k velikému nárůstu, zapříčiněnému pořízením nové kalibrační linky na leasing, a tedy plateb leasingových úroků za tuto linku. (Hodan, 2015)

6) Ostatní provozní náklady

Poslední nákladový druh je skupina ostatních provozních nákladů, to jak se tyto náklady vyvíjely v posledních pěti letech ukazuje následující tabulka.

Tabulka č. 12: Vývoj ostatních provozních nákladů v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Ostatní provozní náklady	7 217	8 155	9 360	9 815	13 617

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Jak vyplývá z tabulky, k největšímu růstu v ostatních provozních nákladech došlo v roce 2014, to především z důvodu, že v tomto období společnosti výrazně vzrostly náklady spojené s manky a škodami. Ovšem velká část těchto mank a škod je tvořena vymahatelnými škodami, což znamená, že tyto náklady budou společnosti uhrazeny a objeví se tedy ve výnosech. (Hodan, 2015)

Další položky, jež jsou zahrnuté v ostatních provozních nákladech, jsou například pojištění budov a staveb, náklady na učně, náklady na životní a pracovní výročí zaměstnanců. (Hodan, 2015)

I v rámci tohoto nákladového druhu je možné nalézt skupiny snadno ovlivnitelných nákladů, řadí se mezi ně především manka a škody, mezi priority podniku patří co nejvyšší optimalizace těchto položek do budoucna. Samozřejmě jsou v zde zahrnuté i položky nákladů, jejichž velikost podnik příliš neovlivní těmito položkami jsou především pojištění budov a staveb.

Využití druhového členění nákladů v Chlumčanském závodě

Druhové třídění nákladů je ve společnosti velmi využíváno k mnoha různým účelům. Slouží společnosti jako výchozí informace při tvorbě analýzy hospodářského výsledku za dané období a na základě těchto výsledků dochází plánování velikosti nákladů na příští, ale i vzdálenější období. (Hodan, 2015)

Dále slouží k porovnávání skutečné velikosti nákladů s velikostí plánovanou a s velikostí nákladů, které podnik dosáhl v předcházejících obdobích. (Hodan, 2015)

V neposlední řadě slouží roztřídění nákladů na jednotlivé nákladové druhy i k jednodušší orientaci. (Hodan, 2015)

2.6.2 Účelové třídění nákladů v závodě

Třídění nákladů podle účelu společnost provádí na základě způsobu přepočítávání nákladů na jednotlivá střediska. V rámci závodu se jich nachází třicet čtyři a jednotlivá střediska se od sebe velmi liší, jak velikostí samotných středisek, tak i velikostí nákladů, které daným střediskům vznikají. (Hodan, 2015)

Největší význam ve společnosti je připočítáván jednotlivým výrobním střediskům, která jsou nejvíce nákladová a skládají se převážně z jednotlivých výrobních linek. Těch je jen v samotných Chlumčanech sedm a každá z těchto linek je schopná samostatné výroby určitého typu výrobku. Dalším velmi významným nákladovým střediskem je přípravna hmot a glazur. (Hodan, 2015)

2.6.3 Třídění nákladů dle jejich vztahu k objemu produkce

Podle vztahu k objemu produkce dělí společnost své náklady mezi náklady fixní a náklady variabilní.

Mezi náklady variabilní, tedy náklady, jejichž velikost se mění s ohledem na změny velikosti produkce, se řadí:

- spotřeba hotových výrobků,
- suroviny potřebné k výrobě, tedy veškeré základní suroviny i ostatní materiál,
- energie, potřebné k výrobě i k provozu kanceláří,
- osobní náklady,
- spotřeba obalů,
- pomocné materiály,
- ostatní přímé náklady, především variabilní služby, z nichž za hlavní je považována přeprava. (Hodan, 2015)

Fixní náklady ve společnosti jsou reprezentovány především těmito položkami:

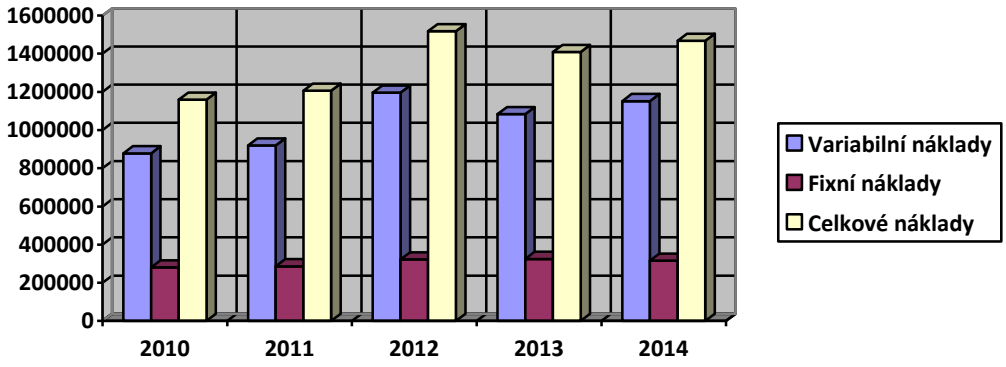
- fixní mzda určitých profesí, převážně zaměstnanců údržby, technických pracovníků a mistrů,
- opravy a údržba,

- ostatní fixní spotřeba, převážně služby,
- leasing,
- odpisy. (Hodan, 2015)

Vývoj velikosti fixních a variabilních nákladů v letech 2010 až 2014

Z jaké části jsou složené celkové náklady závodu variabilními náklady a z jaké části fixními náklady ukazuje následující graf, který porovnává vývoj těchto složek a celkových nákladů v pěti po sobě jdoucích obdobích. Velikost jednotlivých složek nákladů je dopočítána za pomoci kalkulačního vzorce závodu přiloženého v příloze A.

Obrázek č. 4: Graf vývoje velikosti fixních, variabilních a celkových nákladů v tisících Kč v období od roku 2010 do roku 2014



Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Z grafu vyplývá, že převážná část nákladů, přesněji v průběhu let mezi 75,79 % až 79,76 % veškerých nákladů je tvořeno náklady variabilními, které se v závislosti na změnách objemu produkce pohybovaly mezi 878 267 630 Kč až 1 269 583 986,74 Kč.

Výrazné rozdíly ve výši variabilních nákladů podniku souvisí především s měnícím se množství vyráběných výrobků. Další skutečností, která má vliv na vývoj variabilních nákladů podniku je, jaké typy výrobků se vyrábí.

V posledních letech je velkým trendem mezi zákazníky pořizování velkoformátových dlažeb do domácností, výroba těchto formátů je ale nákladnější, neboť s rostoucí velikosti

dlažeb roste i jejich tloušťka, s čímž samozřejmě souvisí i finanční nákladnost výroby. (Hodan, 2015)

2.6.3.1 Výpočet bodu zvratu

Z pomoci fixních nákladů, variabilních jednotkových nákladů a prodejní ceny, lze snadno dopočítat, při jakém objemu produkce jsou zcela pokryty náklady, které byly vynaloženy k jejímu dosažení. Následující tabulka zobrazuje potřebné údaje pro výpočet bodu zvratu pro pět po sobě jdoucích období. Hodnota fixních nákladů uvedených v tabulce byla spočítána za pomoci kalkulačního vzorce společnosti, který je uvedený v příloze. Jednotková cena na m^2 pochází z interních materiálů společnosti a je stanovena konkrétně pro chlumčanský závod.

Tabulka č. 13: Výchozí údaje pro výpočet bodu zvratu v letech 2010 až 2014

Období	Fixní náklady v Kč	Jednotková cena na m^2 v Kč	Variabilní náklady na m^2 jednotky v Kč
2010	280 584 678	139,96	93,377
2011	286 070 131	136,87	93,583
2012	322 084 390	147,15	114,72
2013	325 099 390	152,75	115,24
2014	315 835 445	159,6	116,13

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015

Na základě údajů zaznamenaných v tabulce je možné snadno dopočítat body zvratu pro jednotlivá období:

2010:

$$BZ = \frac{280584678}{(139{,}96 - 93{,}377)} = \mathbf{6\ 023\ 327{,}78\ m^2}$$

2011:

$$BZ = \frac{286070131}{(136{,}87 - 93{,}583)} = \mathbf{6\ 608\ 684{,}\ 62\ m^2}$$

2012:

$$BZ = \frac{322084390}{(147{,}15 - 114{,}72)} = \mathbf{9\ 931\ 680,\ 234\ m^2}$$

2013

$$BZ = \frac{325099390}{(152{,}75 - 115{,}24)} = \mathbf{8\ 667\ 005,\ 86\ m^2}$$

2014:

$$BZ = \frac{315835445}{(159{,}6 - 116{,}13)} = \mathbf{7\ 265\ 595{,}7\ m^2}$$

Z těchto výpočtů vyplývá, že největší množství produkce, aby bylo dosaženo bodu zvratu bylo třeba vyrobit v roce 2012, kdy společnost musela vyprodukovat více než 9 931 680,2 m^2 výrobků, aby dosáhla zisku. V průběhu posledních dvou let ale došlo k výraznému poklesu této hranice, neboť v roce 2013 již společnosti stačilo vyrobit o 1 264 674,37 m^2dlaždic méně než v období předcházejícím a v roce 2014 stačilo již pro dosažení bodu zvratu vyrobit o 2 666 114,53 m^2 dlaždic méně než v roce 2012.

2.6.4 Plánování a kontrola nákladů

Vzhledem k objemnosti nákladů ve společnosti je jejich včasné a správné naplánování jedním z klíčových faktorů, který ovlivní úspěch celého závodu. Z toho důvodu je třeba přistupovat k plánování nákladů obzvláště pečlivě. (Hodan, 2015)

Plán nákladů v podniku se vytváří jednou ročně a s jeho tvorbou se začíná vždy v průběhu měsíce září. Vytvořený plán je následně nejpozději v měsíci listopadu schválen, aby mohl být v měsíci lednu již využíván. (Hodan, 2015)

Informace, z nichž plán vychází, jsou informace aktuální v měsíci září, respektive v předchozích osmi měsících kalendářního roku, kdy dochází k sestavování plánů. Při tvorbě plánu je dále třeba brát v úvahu odchylky, ke kterým může v průběhu roku docházet. (Hodan, 2015)

Při tvorbě plánu se využívají složité matematické výpočty, které vychází z plánů prodeje a plánů výroby na plánované období. Tyto plány určují, jakého objemu výroby chce

podnik v následujícím období dosáhnout a jaký konkrétní sortiment chce podnik vyrábět. (Hodan, 2015)

Metody plánování nákladů

Výrobky závodů se od sebe mohou velmi lišit druhem, velikostí, vlastnostmi. Jejich jednotlivé charakteristiky jsou popsány v počítačových programech, které za pomoci určitých nástrojů zaznamenávají, kolik je zapotřebí na konkrétní výrobek surovin, jaké jsou plánované ceny výrobky a podobně. (Hodan, 2015)

Vzhledem k tomu, že společnost převážně obchoduje se zahraničím, je třeba při sestavování plánu nákladů brát v potaz i měnový kurz a zohlednit v plánu jeho předpokládaný vývoj v následujícím období. (Hodan, 2015)

Při sestavování plánů dochází k řešení mzdové problematiky, společnost operuje s tím, zda předpokládá navýšení či snížení stavů zaměstnanců na další období a zda se rozhodla nějakým způsobem navyšovat zaměstnanecké mzdy. (Hodan, 2015)

Dále do této části plánu patří i plánování odpisů, a plánování daňových nákladů.

K plánování nákladů na energie dochází samostatně, to především z důvodu, že se jedná o jedny z nejvyšších položek nákladů a že jejich vývoj je důležitým ukazatelem pro podnik jako celek. (Hodan, 2015)

Energie do výroby, které tvoří převážnou část veškerých společností spotřebovaných energií, nakupuje společnost vždy několik měsíců dopředu, podle aktuální ceny v daném roce a energie má tedy předplacené. (Hodan, 2015)

Do plánu nákladů se musí zohlednit plánované odstávky, kdy je mnohonásobně vyšší měrná spotřeba energií, neboť se nic nevyrábí, ale některá z výrobních zařízení, především pak pece se nevyplatí zcela zastavit a pouze se převádí na parkovací teplotu. (Hodan, 2015)

I v tomto případě je přikládán veliký důraz odhadu předpokládaného vývoje měnového kurzu, neboť společnost platí celé své náklady spojené s plynem v eurech. Náklady na elektřinu platí společnost také v eurech, ale pouze obchodní část nákladů, náklady na distribuci platí společnost v korunách. (Hodan, 2015)

Plánování nákladů na externí služby je prováděno na základě sjednaných smluv s externími společnostmi, které společnost většinou uzavírá na delší časová období. (Hodan, 2015)

Kontrola

Vzhledem k objemnosti plánu nákladů společnosti, je třeba ověřovat jeho plnění prakticky neustále. K výraznějším kontrolám dochází jednou měsíčně na základě dat uvedených v účetní uzávěrce společnosti. (Hodan, 2015)

V případě vzniku nesrovnalostí mezi plánem a realitou dochází k okamžitému hledání důvodu jejich vzniku a zavádění opatření pro jejich odstranění. (Hodan, 2015)

3 Kalkulace

Kalkulaci jako takovou lze chápat jako metodu stanovení vlastních nákladů a cen. Ke sledování a řízení nákladů je třeba sledovat náklady i podle jejich výkonů, čímž se zabývá kalkulace vlastních nákladů. Kalkulace nákladů je písemně zpracovaný výkaz veškerých složek nákladů a jejich suma na kalkulační jednici, ta vyjadřuje určitý výkon, který je stanovený v určité jednotce. (Synek, 2011)

2.1 Typový kalkulační vzorec

Slouží pro stanovení kalkulace výkonů, z jeho struktury kalkulačních položek a jejich umístění v rámci kalkulačního vzorce se vypočítá konečná cena jednotlivých výkonů. Náklady v kalkulačním vzorci jsou sledovány odděleně na výrobu, správu, odbyt a zásoby a poté se ještě dále člení. (Kocmanová, 2013)

Tabulka č. 14: Typový kalkulační vzorec

Typový kalkulační vzorec
1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní režie
Vlastní náklady výroby
5. Správní režie
Vlastní náklady výkonu
6. Odbytová režie
Úplné vlastní náklady výkonu
7. Zisk
CENA VÝKONU

Zdroj: Vlastní zpracování dle Kocmanová, 2013

Uvedený vzorec je současně vzorcem kalkulace ceny, kde cena vzniká způsobem, že *náklady + zisk = cena.*

Takto stanovená kalkulace se využívá v případě, že cena není určena přímo trhem. Hlavní využití cenové kalkulace je při jednání s odběrateli. (Zlámal, 2010)

Na druhé straně kalkulace nákladů je využíváno především při kalkulaci interních informací podniku a užívá se především při ocenění vnitropodnikových výkonů, k řízení a kontrole nákladů. (Synek, 2011)

Kalkulační vzorec využívá dvě základní skupiny nákladů, náklady přímé a režijní, jak již bylo zmíněno, přímé náklady jsou takové náklady, které se skládají z položek, které lze přesně přiřadit na jednotlivé výrobky. Oproti tomu režijní náklady jsou náklady vynakládané společně na několik druhů výrobků, případně i na celé středisko. Z toho důvodu není možné režijní náklady stanovit rovnou na jeden konkrétní výrobek a jejich velikost je třeba určit nepřímými přirážkami za pomoci určitých klíčů. (Synek, 2011)

Režijní náklady se dále dělí na:

Výrobní režii, mezi kterou patří položky, jež souvisí s řízením a prací ve výrobě, které nelze zajistit přímo na jeden výrobek. Příkladem výrobní režie jsou režijní mzdy, odpisy, režijní materiál, doprava materiálu a mnohé další.

Správní režie zahrnuje položky, které souvisí s řízením podniku, jako jsou odpisy správních budov, platy administrativních pracovníků, platy vedoucích zaměstnanců, pojištění podnikatelského subjektu a další.

Odbytová režie se skládá z nákladů spojených s prodejem hotových výrobků. Patří sem náklady na dopravné, mzdy pracovníků skladu, oddělení marketingu a podobně. (Dvořáková, Červený, 2011)

3.1.1 Způsob stanovení vlastních nákladů na kalkulační jednici

Stanovení přímých nákladů podniku se v operativních a plánovaných kalkulacích stanoví velmi snadno podle norem spotřeby materiálu a práce, ve výsledných kalkulacích dle skutečné spotřeby uvedené v účetních výkazech ty se poté dělí počtem na jednotku. (Synek, 2011)

Obtíže nastávají při určení režijních nákladů, ty se v operativní kalkulaci stanoví za pomoci zúčtovací přirážky. Zúčtovací přirážkou se rozumí, „*v procentech vyjádřený poměr režijních nákladů ke zvolené peněžní základně*“.*(Synek, 2011, str. 103)* Druhou metodou stanovení jednicových režijních kalkulačních nákladů je využití zúčtovací sazby, „*což je podíl režijních nákladů připadající na jednotku naturální rozvahové základy“(Synek, 2011, str. 103).* Výsledná kalkulace rozvrhuje režijní náklady dle jimi skutečně dosažené výše. (Synek, 2011)

Jako základna pro rozvrhování režijních nákladů jsou užívány veličiny v peněžním, případně naturálním vyjádření. Základna by měla být vybrána tak, aby byla dostatečně veliká, neměnná, jednoduchým způsobem zjistitelná a tvořila velký podíl mezi náklady. (Synek, 2011)

3.2 Metody kalkulace

Jedná se o metody určení jednotlivých složek nákladů na kalkulační jednici, vhodnou metodu kalkulace volíme dle toho, co kalkulujeme, dle způsobu přičítání nákladů k výkonům, dle požadavků na strukturu nákladů a podobně. (Synek, 2011)

3.2.1 Kalkulace dělením

Pro kalkulace dělením je typické, že se náklady přiřazují k výkonům podle jejich vztahu k množství vyjádřených kalkulačních jednic. (Strouhal, 2012)

Kalkulace dělením se dále rozlišují na:

- Prosté kalkulace

Jedná se o druh kalkulace využívaný především v hromadných výrobách jednoho druhu výrobků, kdy se na celou výrobu aplikuje pouze jedna technologie. (Křikač, 2002)

- Stupňovité kalkulace dělením

Jedná se o nejjednodušší případ využití stupňovité kalkulace, které se využívá v případě, že výroba prochází několika výrobními fázemi. Kalkulace se určují pro každý výrobní stupeň, tento druh kalkulací se využívá například v chemickém průmyslu. (Kocmanová, 2013)

- Kalkulace s dělením s poměrovými čísly

Jedná se o metodu kalkulace, která se využívá v podnicích, kde se vyrábí stejným technologickým procesem více výrobků, jejž se od sebe navzájem odlišují pouze tvarem, hmotností, velikostí, pracností nebo například jakostí.

Výrobní náklady pro tyto výrobky jsou velmi špatně, díky rozdílnému množství spotřebovaných surovin, zjistitelné, a z toho důvodů je zde využíváno poměrových čísel, která volíme úměrně velikosti spotřeby času na výroby, hmotnosti výrobku, mezd vyplacených v souvislosti s výrobou a podobně. (Dvořáková, Červený, 2011)

3.2.2 Kalkulace přirážková

Tento druh kalkulace se využívá v případě, že společnost vyrábí více druhů nákladově odlišných výrobků. V této kalkulaci dochází k roztřídění nákladů do dvou skupin na náklady přímé a náklady režijní. Přímé náklady určíme přímo na kalkulační jednici za pomoci skutečných údajů uvedených v účetnictví, či technickohospodářských norem. U nákladů režijních je zapotřebí využít pomoci zvolené rozvrhové základy, která musí být snadno stanovitelná, dlouhodobě stálá a nepřímé náklady musí být k rozvrhové základně přímo úměrné. Při přirážkové kalkulaci je úsilí, aby co největší část nákladů byla zobrazována jako náklady přímé. (Dyntarová, Poušek, 2009)

3.2.3 Kalkulace ve sdružené výrobě

Jedná se o způsob kalkulace využívaný v případě, že v rámci jednoho technologického postupu se vyrábí více druhů výrobku, tím pádem nám vznikají náklady, které jsou sdružené pro veškeré výrobky. Ty je třeba následně rozdělit na jednotlivé výrobky. Rozlišujeme několik druhů kalkulací ve sdružené výrobě, jako jsou zůstatková metoda kalkulace, kterou volíme v případě, že máme jeden hlavní typ výrobku a k tomu několik typů vedlejších výrobků. Dalším typem je rozčítací metoda, která se využívá v případě, že nelze výrobky rozdělit na hlavní a vedlejší, k rozpočítání celkových nákladů zde dochází za pomoci poměrových čísel, přiřazených k jednotlivým typům výrobků, dle množství suroviny potřebné k jejich výrobě nebo například podle cen výrobků. Poslední metodou je metoda kvantitativní výtěže, které se využívá při výrobě více typů výrobku při stupňové výrobě. (Synek, 2011)

3.2.4 Kalkulace rozdílové

Tento druh kalkulací spočívá v tom, že se nejprve určí výše nákladů jako úkol a následně se zjišťují rozdíly při plnění úkolů se skutečností. (Zlámal, 2010)

Využití rozdílových kalkulací je například při hodnocení, zda byly dodrženy normy, plány a rozpočty, či při hodnocení rentability. (Hunčová, 1999)

3.2.5 Kalkulace neúplných nákladů

Metoda kalkulace využívaná pro přesnější určení nákladů jednotlivých výkonů. Tento druh kalkulace rozlišuje náklady a jejich vztah ke změnám objemu produkce a odstraňuje tím nevýhody metody kalkulací úplných nákladů. (Kocmanová, 2013)

Tyto nevýhody spočívají například v tom, že některé režijní náklady souvisí s činností celého podniku a nemají přímou souvislost s konkrétními typy výrobků, další nevýhodou je, že kalkulace úplných nákladů předpokládá, že známe konkrétní množství vyrobeného výrobku. Mezi nedostatky kalkulace úplných nákladů řadíme i to, že při kalkulaci úplných nákladů považujeme za minimální cenu výrobku náklady, které byly za potřebí na jeho výrobu. (Synek, 2011)

Z této kritiky vychází kalkulace neúplných nákladů, kdy se na jednotlivé výrobky kalkulují pouze náklady variabilní, jak jednicové, tak režijní variabilní náklady. Fixní režijní náklady se považují za náklady, které bylo nutné vydat pro existenci a chod podniku, ale do nákladů na jednotlivé výrobky se tyto náklady nepromítají a jsou obsaženy až v celkových nákladech za období. (Synek, 2011)

3.3 Rozbor kalkulací

Rozebíráním kalkulací jsou zjišťovány jednotlivé nedostatky v řízení daného podniku. Za pomoci kalkulací dochází ke srovnávání výsledné kalkulace s kalkulacemi plánovanými. Dále se srovnávají kalkulace s kalkulacemi konkurenčních podniků zaměřujících se na výrobu totožných typů výrobků, případně, je-li to v daném odvětví možné, dochází ke srovnávání i s konkurencí na mezinárodním poli. (Synek, 2011)

3.4 Kalkulace v chlumčanském závodě

Vzhledem k velkému množství druhů výrobků, které se vyrábí ve společnosti Lasselsberger, jsou kalkulace nezbytným pomocníkem pro určování nákladů na jednotlivé výrobky společnosti.

Jednotlivé výrobky se od sebe rozlišují například velikostí, která se pohybuje od velikosti 10 x 10 cm do velikosti 60 x 60 cm, tloušťkou, či technickými parametry, případně i tím, zda při jejich výrobě se využívají glazury či nikoliv. Samozřejmě podle všech těchto hledisek se výrazně liší náklady potřebné k výrobě daného produktu. (Hodan, 2015)

V chlumčanském závodě probíhá pouze výrobní kalkulace výrobku, ostatní složky kalkulace se dále určují až pro podnik jako celek, tedy pro všechny závody dohromady. Výrobní kalkulace probíhá za pomoci roztřídění nákladů na přímý materiál a na režijní náklady. (Hodan, 2015)

Přímý materiál dle kalkulačního vzorce využívaného v chlumčanském závodě je:

- spotřeba slinutých hmot
- spotřeba glazurových surovin
- technologická spotřeba plynu
- technologická spotřeba elektřina
- spotřeba obalových materiálů
- osobní přímé náklady
- ostatní přímé náklady (Hodan, 2015)

Naopak jako náklady, které nelze přiřadit přímo na jeden konkrétní výrobek, tedy jako náklady režijní jsou ve společnosti označovány náklady:

- osobní náklady nepřímé
- náhradní díly a údržba
- ostatní fixní náklady
- ostatní služby
- leasing, odpisy (Hodan, 2015)

Správní režie, je již určená pro společnost jako celek, tedy pro všechny závody dohromady a zahrnuje především kancelářské prostory v Plzni v Adelově ulici, kde se nachází sídlo společnosti, administrativní profese a podobně. (Hodan, 2015)

Odbytová režie se dále dělí na prodej a logistiku, s tím, že logistika zahrnuje veškeré náklady související se skladováním zboží a prodej veškeré náklady, včetně osobních související s prodejem. (Hodan, 2015)

3.4.1 Metody kalkulace využívané v Chlumčanech

1) Kalkulace dělením prostá

Tento druh kalkulace, je nejzákladnějším, který společnost využívá. Slouží společnosti především pro účely meziročního srovnávání celého závodu, případně ke srovnávání závodu s ostatními závody společnosti. (Hodan, 2015)

Vychází se zde ze základního vztahu, kdy se celkové náklady daného období dělí celkovým množstvím vyráběných výrobků daného roku. (Hunčová, 1999)

Výpočty velikosti nákladů v jednotlivých letech:

2010: $\frac{1158852309}{9405584}$ = 123,2 Kč

2011: $\frac{1205488270}{9826566}$ = 122,68 Kč

2012: $\frac{1517726034}{10421940}$ = 145,63 Kč

2013: $\frac{1408837540}{9403512}$ = 149,82 Kč

2014: $\frac{1467275037}{9914415}$ = 147,99 Kč (Vlastní zpracování dle interních dat podniku 2015)

Z následujících výpočtů je patrný prudký nárůst nákladů v roce 2012, kdy náklady na jednici vzrostly o téměř 23 korun, k tomuto výraznému růstu došlo především z důvodu, že se společnost začala více soustředit na výrobu velkoformátových dlažeb, které jsou nákladnější. Od tohoto roku se ale náklady drží v průběhu dalších let a nedochází k jejich výraznému růstu. (Hodan, 2015)

2) **Kalkulování nákladů na jeden konkrétní výrobek**

Tento druh kalkulace je již o poznání složitější a probíhá za pomoci kombinování několika druhů kalkulací, tak aby se co nejvíce přizpůsobilo potřebám a nárokům závodu.

Prvním krok probíhá již na přípravně hmot, kde dochází k přípravě materiálové směsi, aby mohla pokračovat dále na výrobní linku. Tam se počítají výrobní náklady, které byly vynaloženy na jednu tunu dané hmoty. (Hodan, 2015)

V druhém kroku, který probíhá na výrobní lince, se k nákladům přidávají náklady na zaměstnance, plyn atd., v tomto kroku, dochází k přepočítávání nákladů za pomoci poměrových čísel, která se rozlišují podle velikosti výrobku, jeho šířky, doby výpalu a podobně. (Hodan, 2015)

Posledním krokem je připočtení nákladů na společné útvary, jako je údržba technologie, vývoj a podobně a společně veškeré tyto náklady následně vytvoří výrobní náklady. (Hodan, 2015)

Rozbor kalkulací

Při rozboru kalkulací dochází v závodě k hodnocení plánované výše nákladů a jejímu srovnávání se skutečnými, podnikem dosaženými náklady, tento postup se neuplatňuje pouze při meziročním srovnávání nákladů, ale i při porovnávání nákladů za výrazně delší časové úseky. (Hodan, 2015)

Hlavním účel je ale hodnocení ziskovosti, ta se hodnotí několika různými způsoby. Společnost samostatně hodnotí ziskovost jednotlivých výrobků, skupin materiálu i závodu. Údajů zjištěných za pomoci kalkulací podnik dále využívá při oceňování zásob vlastních výrobků na skladě. (Hodan, 2015)

4 Rozpočtování

Sestavování rozpočtů je jednou z hlavních oblastí finančního řízení podniku, které je orientované především na budoucnost. Mezi jeho hlavní cíle patří především řízení a sestavování plánované hodnoty budoucích nákladů, výnosů, příjmů a výdajů podniku, jak za jednotlivá střediska, tak i za podnik jako celek. Rozpočty mají kontrolní funkci, údaje z rozpočtů se srovnávají se skutečnými údaji. Poskytují informace o plánovaných nákladech, které podniku vznikají při dosahování jeho krátkodobých, střednědobých i dlouhodobých cílů a dále se zabývá kontrolou plnění těchto cílů a nákladů a výdajů které s ní souvisí. Za pomoci rozpočtů jsou stanoveny konkrétní úkoly pro celý podnik, ale i jednotlivá střediska, je kontrolována hospodárnost v konkrétních útvarech, spojuje výsledky kontroly s hmotnou odpovědností zaměstnanců. (Popesko, 2009)

Rozdíly mezi kalkulacemi a rozpočty jsou především v tom, že rozpočet je pro jedno konkrétní období, zatímco kalkulace je pro určitý počet výrobků, rozpočet je orientovaný na náklady i na výnosy, u nákladů jako hlavní řeší odpovědnost za jejich vznik, týká se vnitropodnikového útvaru, ne určitého výrobku. (Synek, 2011)

Stanovení rozpočtu:

1. Příprava rozpočtu – sběr dat, a informací potřebných pro sestavení
2. Sestavení rozpočtu – jednotlivých a souhrnných
3. Kontrola a identifikace odchylek- srovnávání hodnot
4. Odstranění odchylek

(Popesko, 2009)

4.1 Formy rozpočtů

Pevný rozpočet

Jedná se o rozpočet, jehož určení a výše je předem jasně určená. Největší nevýhodou je jeho strnulost, není schopen pružně reagovat na případné výkyvy reality s plánem, konzervuje staré stereotypy myšlení, je orientován pouze na výsledek ne na příčiny jeho vzniku, potlačuje příležitosti. (Popesko 2009)

Variantní rozpočet

Je rozpočet, jenž představuje několik různých variant budoucího vývoje například v závislosti na změnách objemu produkce, využití kapacity a podobně. Na rozdíl od pevného rozpočtu, jehož využití spočívá především v oblasti fixních nákladů, má variantní rozpočet svoje využití při stanovování režijních nákladů. (Strouhal, 2012)

Limitní rozpočet

Rozpočet, který se stanovuje tak aby se nepřekročila částka úroveň cílových veličin. (Strouhal, 2012)

Pohyblivý rozpočet

Jedná se o moderní metodu přístupu k rozpočtu. Pohyblivý rozpočet je schopen se přizpůsobit případným změnám a výkyvům. Rozpočet se neustále přizpůsobuje změnám, plynule a je flexibilní.(Popesko, 2009)

4.2 Rozpočtování v chlumčanském závodě

Rozpočty pro následující období se v Chlumčanech začínají vytvářet vždy v měsíci září, tak aby nejpozději v měsíci listopadu byly již schváleny. (Hodan, 2015)

Tvorba rozpočtu závodu spočívá ve vytvoření již v předchozích kapitolách zmíněného plánu nákladů a společně s ní k vytvoření plánu výnosů. Takto vytvořené plány dohromady tvoří plán rozpočtu závodu pro následující období. (Hodan, 2015)

Výnosy, které jsou v rozpočtu zahrnuty, jsou takové výnosy, které se bezprostředně týkají chlumčanského závodu. Mezi tyto výnosy se řadí především změna stavu zásob vlastních výrobků. Dále pak výnosy z nájemného, jelikož v rámci areálu podniku v Chlumčanech sídlí i několik dalších společností, které podniku samozřejmě za poskytnutí prostor jsou povinni platit nájemné. Mezi výnosy se řadí například i příjmy plynoucí z přefakturování energií, či vnitropodnikové aktivace. (Hodan, 2015)

Plánované výnosy plynoucí převážně z tržeb za prodej zboží, již nejsou v rozpočtu závodu zahrnuty, neboť jsou stanoveny v plánovaném rozpočtu pro celé působení společnosti v rámci České republiky. Samotný závod v Chlumčanech tvoří pouze tzv. výrobní rozpočet, který se skládá především z nákladů a dále výnosů uvedených výše. (Hodan, 2015)

Forma rozpočtu využívaná v závodě

Forma rozpočtu využívaná v závodě je především pevný rozpočet, kdy je rozpočet pevně předem naplánovaný na následující rok a je velká snaha o udržení rozpočtu v plánované výši. (Hodan, 2015)

V průběhu roku, vždy v pololetí, případně i ve třetím čtvrtletí dochází k hodnocení plnění rozpočtu a k jeho případně úpravě, kdyby docházelo výrazným odchylkám mezi skutečností a plánovanými hodnotami rozpočtu. (Hodan, 2015)

Samozřejmě kromě rozpočtů, které společnost tvoří bezprostředně před začátkem období, dochází ve společnosti k tvorbě rozpočtů dlouhodobých, které se vážou k delšímu časovému cyklu a na jejich základě se společnost rozhoduje o případných investicích a jednání v delším časovém horizontu. (Hodan, 2015)

5 Optimalizace nákladů výrobního závodu

Předchozí kapitoly této práce se věnovaly analýze a zhodnocení nákladů chlumčanského závodu v pěti po sobě jdoucích obdobích, tedy od roku 2010 do roku 2014.

Díky důkladné analýze veškerých nákladových položek závodu a konzultacím vedeným panem Ing. Zdeňkem Hodanem, je možné navrhnout opatření k snížení nákladů výrobního závodu v Chlumčanech.

V rámci analýzy bylo zjištěno, že největší část veškerých nákladů, výrobního podniku je tvořena náklady vynaloženými do výrobní spotřeby, přesněji pak do spotřeby materiálu a spotřeby energií. Na tyto dvě hlavní nákladové položky jsou také zaměřeny optimalizační návrhy pro společnost Lasselsberger.

1) **Materiál**

Jak již bylo zmíněno, nejvyšší náklady musí společnost vynakládat na pořízení materiálu. V této části nákladů je nejvyšší potenciál ve snižování surovinových nákladů. Hlavní možností úspory, která se nabízí, je úspora nákladů potřebných k pořízení surovin sloužících k výrobě slinuté hmoty.

Převážná většina surovin je v současné době pořizována od sesterské společnosti Lasselsberger minerals s.r.o, která až na jednu výjimku dodává společnosti Lasselsberger veškeré jíly, písky, kaolíny a živce potřebné k výrobě hmoty na výrobu dlaždic.

S ohledem téměř k monopolistickému postavení dodávek surovin od této společnosti si může společnost Lasselsberger minerals dovolit prodávat materiál společnosti Lasselsberger s.r.o. za vyšší ceny, než nabízí její konkurence.

Při případném odebírání surovin od externí společnosti by se jednalo o úsporu v rozsahu mezi 5% až 10% veškerých nákladů, vynaložených na koupi jílů, písků, kaolínů a živců. (Hodan, 2015)

Následující tabulka zobrazuje v tisících Kč vyjádřenou hodnotu nákladů potřebných k pořízení stejného množství surovin od externích dodavatelů, jako bylo pořízeno v jednotlivých letech od sesterské společnosti Lasselsberger minerals při variantě úspory 5% a variantě úspory 10% celkových nákladů vynaložených na pořízení materiálu na výrobu slinutých hmot.

Tabulka č. 15: Náklady v tisících za předpokladu využívání externích firem k dodávkám písků, jílů, živců a kaolínů od roku 2010 do roku 2014

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Skutečné náklady	168 075	172 046	194 329	165 907	183 612
Náklady při úspoře 5%	159 672	163 443	184 613	157612	174 432
Náklady při úspoře 10%	151 268	154 842	174 896	149 316	165 251

Zdroj: Vlastní zpracování, dle interních dat podniku 2015

Druhá tabulka vyjadřuje v tisících Kč hodnotu této úspory v případě, že by společnost využila nabídek externích společností.

Tabulka č. 16: Nákladová úspora v tisících Kč v jednotlivých letech od roku 2010 do roku 2014, při 5% úspoře a 10% úspoře nákladů na pořízení surovin na slinuté hmoty

Období	Hodnota úspory při o 5 % výhodnějších dodávkách	Hodnota úspory při o 10 % výhodnějších dodávkách
2010	8 403	16 807
2011	8 603	17 204
2012	9 716	19 433
2013	8 295	16 591
2014	9 180	18 361
Celková Úspora	44 197	88 396

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Z tabulky číslo šestnáct vyplývá, že i za předpokladu naplnění nejpesimističtějšího odhadu společnosti, by za posledních pět let společnost uspořila dohromady minimálně částku vysokou okolo 44 milionů korun s tím, že v jednotlivých letech by se výše úspory pohybovala od částky okolo osmi milionů při výhodnějších podmínkách od externích

dodavatelů o 5 % až do částky vysoké okolo devatenácti milionů při tom, kdy by nabídka od dodavatelů naplnila nejoptimističtější očekávání.

2) Energie

Druhá největší skupina nákladů společnosti, jsou náklady vynaložené na spotřebu energií, z toho důvodu se v současné chvíli společnost Lasselsberger soustředí na úsporu nákladů právě v této oblasti. K úspoře výrazného množství nákladů společnosti nachází v případě optimalizace energetických nákladů společnosti. K velkému snížení nákladů dochází za pomoci, pořizování nových úspornějších pecí a rozprachových sušáren, které jsou energeticky výrazně méně náročné. (Hodan, 2015)

Druhou velkou příležitost vedoucí k úspoře nákladů je využití odpadního tepla. Odpadním teplem se rozumí využití tepla, které již vychází z pecí, tedy bylo již využité k výpalu dlaždic, toto teplo je možné za pomocí speciálních rour odvádět dále do jiných zařízení, díky tomu, že by společnost využívala odpadního tepla opětovně do výroby mohlo by tímto způsobem docházet k výrazné úspoře.

Ve spolupráci s panem Ing. Hodanem bylo spočítáno, že finanční nákladnost takovéto investice by se pohybovala okolo 279 298 eur, což při současné kurzu 27,485 Kč za jedno euro, vyhlášeném Českou národní bankou k 16. 4.2015 znamená, že investice by byla vyčíslena na částku 7 676 505 korun.(Česká národní banka, 2015)

Toto opatření by bylo možné v současné chvíli zavést na jedné rozprachové sušárně. Takovéto zařízení má roční spotřebu přibližně okolo 1800 000 m^3 plynu. (Hodan, 2015)

Samozřejmostí je, že společně se spotřebou odpadního tepla, by bylo třeba v rámci činnosti rozprachové sušárny dokupovat plyn od distributora. Odhady ohledně množství plynu, které by mohlo být použito odpadního tepla se pohybují mezi 25 % až 40 % odpadního tepla.

Doba návratnosti investice a úspory, se tedy pohybuje v závislosti na tom, zda by se naplnila optimistická nebo pesimistická varianta. Dle interních dat společnosti, je plánovaná cena jednoho kubíku plynu společnosti na následující období 8,11 Kč. Z toho vyplývá, že cena plynu spotřebované na této rozprachové sušárně bez využití odpadního tepla za příští rok by byla okolo 14 598 000 Kč.

Úspora nákladů při optimistické variantě, tzn. že by se dalo využít 40 % odpadního tepla by tedy v tomto případě byla 5 839 200 Kč.

Úspora, která by společnosti vznikla při té nejvíce pesimistické variantě poté činí 3 649 500 Kč ročně.

Při využití této investice by se tedy za předpokladu neměnných cen energií společnosti částka, kterou vložila do toho, aby mohla využívat odpadní teplo opětovně ve výrobě vrátila nejpozději do dvou a půl let.

Závěr

V této práci docházelo k prolínání části teoretické s částí praktickou s tím, že během práce převažovala část praktická, kde bylo vysvětleno, jakým způsobem dochází k analýze a řízení nákladů v společnosti Lasselsberger s.r.o., která se soustředí na výrobu dlažeb a obkladových materiálů.

V první kapitole, která obsahovala pouze část praktickou, byla popsána vybrána společnost Lasselsberger s.r.o. a výrobní závod v Chlumčanech u Plzně, na analýzu jehož nákladů byla tato práce zaměřena. V rámci této kapitoly došlo k seznámení s historií společnosti, její současností, stávající konkurencí, dodavateli, odběrateli, případnou novou konkurencí a substituty k výrobkům společnosti Lasselsberger. V závěru této kapitoly byly popsány jednotlivé výrobkové řady společnosti Lasselsberger.

Druhá kapitola práce se zabývala náklady, nejprve byly vysvětleny základní pojmy, které je zapotřebí k analýze nákladů znát, dále bylo popsáno jakými způsoby je možné náklady řídit, analyzovat a plánovat. V druhé části této kapitoly bylo následně vysvětleno, jak dochází k třídění, řízení a plánování nákladů v závodě.

Třetí část práce se věnuje kalkulacím i v této kapitole byly nejprve teoreticky objasněny základní pojmy vážící se ke kalkulacím. Následně byly popsány jednotlivé metody kalkulací využívané v Chlumčanech a za pomocí kalkulace prostým dělením bylo spočítáno, jak se pohybují náklady závodu v jednotlivých letech.

Čtvrtá část práce se zmiňuje o problematice rozpočtů. Vzhledem k tomu, že v rámci Chlumčan dochází k sestavování jen výrobního rozpočtu, bylo v této kapitole stručně vysvětleno, jakou formu rozpočtu závod využívá a jak jej tvoří.

Pátá a poslední část práce se zabývá možnostmi optimalizace nákladů ve výrobním podniku. Tato kapitola se skládá pouze z praktické části, v rámci které bylo navrženo několik opatření, která by mohla vést ke snížení výrobních nákladů v podniku a vyčísleno jak by se tato úspora v podniku promítla.

Základním cílem této práce bylo ukázat, jakým způsobem dochází k analýze a řízení nákladů v konkrétním výrobním podniku a následně se pokusit navrhnout opatření vedoucí k optimalizaci nákladů ve společnosti.

Seznam tabulek:

Tabulka č. 1: Vývoj výroby v závodě v letech 2010 až 2014 v tisících m^2

Tabulka č. 2: Vývoj velikosti výrobní spotřeby v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 3: Vývoj výrobních nákladů v Kč na m^2 výrobku v období od roku 2010 do roku 2014

Tabulka č. 4: Spotřeba materiálu od roku 2010 do roku 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 5: Vývoj nákladů na energie v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 6: Vývoj nákladů na služby v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 7: Vývoj mzdových a osobních nákladů v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 8: Vývoj počtu zaměstnanců v období od roku 2010 do roku 2014

Tabulka č. 9: Vývoj nákladů na daně a poplatky v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 10: Vývoj odpisů od roku 2010 do roku 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 11: Vývoj nákladových úroků od roku 2010 do roku 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 12: Vývoj ostatních provozních nákladů v letech 2010 až 2014 v tisících Kč

Tabulka č. 13: Výchozí údaje pro výpočet bodu zvratu v letech 2010 až 2014

Tabulka č. 14: Typový kalkulační vzorec

Tabulka č. 15: Náklady v tisících za předpokladu využívání externích firem k dodávkám písků, jílů, živců a kaolínů od roku 2010 do roku 2014

Tabulka č. 16: Nákladová úspora v tisících Kč v jednotlivých letech od roku 2010 do roku 2014, při 5 % úspoře a 10 % úspoře nákladů na pořízení surovin na slinuté hmoty

Seznam obrázků:

Obrázek č. 1: Logo společnosti Lasselsberger

Obrázek č. 2: Celkové náklady při změnách objemu výroby

Obrázek č. 3: Průběh jednotkových nákladů při změnách objemu produkce

Obrázek č. 4: Graf vývoje velikosti fixních, variabilních a celkových nákladů v tisících Kč v období od roku 2010 do roku 2014

Seznam použitých zkratek:

a.s. = akciová společnost

BZ= bod zvratu

CN = celkové náklady

FN= fixní náklady

CHKZ = Chlumčanské keramické závody

Nj = jednotkové náklady

pj = jednotková cena

q = množství

s.r.o. = společnost s ručením omezeným

vj = jednotkové variabilní náklady

Seznam použité literatury:

Knižní zdroje:

DOYLE, David P. *Strategické řízení nákladů: Cost control, a strategic guide*. 1. vydání, české. Praha: ASPI, 2006, 227 s., ISBN 80-735-7189-7.

DVOŘÁKOVÁ, Lilia., ČERVENÝ, Josef. *Úloha manažerského účetnictví při řízení hospodárnosti, účinnosti a efektivnosti podnikových procesů a výkonů*. 1. vydání, Plzeň: NAVA, 2011, 102 s., ISBN 978-807-2114-252.

DYNTAROVÁ, Věra., POUŠEK, Lubomír. *Náklady, kalkulace a ceny*. 1. vydání, Praha: České vysoké učení technické, 2009,117 s., ISBN 978-80-01-04215-1.

HUNČOVÁ, Magdalena. *Manažerské účetnictví-základy*. 1. vydání, Ostrava: Mirago, 1999, 125 s., ISBN 80-859-2268-1.

KOCMANOVÁ, Alena. *Ekonomické řízení podniku*. 1. vydání, Praha: Linde Praha, 2013,358 s., ISBN 978-80-7201-932-8.

KŘIKAČ, Karel. *Náklady, ceny: textová část*. 1. vydání, Plzeň: Západočeská univerzita, Ekonomická fakulta, 2002, 132 s., ISBN 80-7082-933-8.

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.

STROUHAL, Jiří. *Ekonomika podniku*. 1. vydání, Praha: Institut certifikace účetních, 2012, 176 s., ISBN 978-80-86716-83-1.

SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5. vydání, Praha: Grada, 2011, 471 s., ISBN 978-80-247-3494-1.

SYNEK, Miloslav. *Podniková ekonomika*. 4. vydání, Praha: C.H. Beck, 2006, 475 s., ISBN 80-7179-892-4.

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

ZLÁMAL, Jaroslav., BELLOVÁ, Jana. *Manažerské účetnictví ve zdravotnictví*. 1. vydání, Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2010, 105 s., ISBN 978-80-244-2519-1.

Internetové zdroje:

Veřejný rejstřík a sbírka jistin. [online]. 2015 [cit. 2015-03-18]. Dostupné z: https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=184814&typ=UPLNY

Lasselsberger. [online]. 2015 [cit. 2015-03-11]. Dostupné z http://www.lasselsberger.com/lasselsberger.html

Rako [online]. 2015 [cit. 2015-03-11]. Dostupné z: http://www.rako.cz/en.html

Česká národní banka [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: http://www.cnb.cz/cs/index.html

Ostatní zdroje:

Interní data společnosti Lasselsbeger s.r.o 2015, výkazy zisku a ztrát, kalkulační vzorce, plány nákladů.

Téma: Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti

Interview s Ing. Zdeněkem Hodanem, podnikovým ekonomem ve společnosti Lasselsberger s.r.o. Chlumčany 2015

Seznam příloh:

Příloha A: Kalkulační vzorec společnosti Lasselsberger s.r.o. pro závod v Chlumčanech pro rok 2010 až 2014

Příloha B: Výkaz zisku a ztrát společnosti Lasselsberger s.r.o. pro závod v Chlumčanech od roku 2010 do roku 2014

Příloha A: Upravený kalkulační vzorec společnosti Lasselsberger s.r.o. pro závod v Chlumčanech pro rok 2010 až 2014 v Kč

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Spotřeba hotových výrobků	156. 046.253	190.422.296	322.378.339	304.585.098	336.149.222
Materiál základní suroviny	195.980.121	208.735.964	238.030.349	199.275.311	219.516.724
Materiál glazury	72.426.825	74.583.547	88.550.029	68.324.237	64.977.612,
Plyn	192.621.583	168.568.860	235.397.051	226.161.454	234.470.184
Elektřina	78.955.975	91.990.771	110.105.733	104.870.322	96.924.946
Balení	32.651.990	36.114.218	40.584.100	36.711.963	42.596.092
Osobní variabilní náklady	114.964.737	122.985.146	127.164.439	118.391.077	124.198.920
Ostatní variabilní náklady	34.620.142	26.017.333	33.431.598	25.418.684	32.605.889
Osobní náklady	65.343.684	70.336.263	73.942.344	75.908.810	78.503.497
Opravy a údržba	64.704.460	62.406.745	74.474.271	68.549.757	81.412.525
Ostatní fixní náklady	52.026.584	51.013.741	63.691.840	64.775.617	59.229.919
Ostatní služby	15.486.807	17.685.196	18.544.772	17.076.202	18.712.464
Leasing	20.633.599	17.690.856	20.965.251	24.107.742	12.145.208

Období	2010	2011	2012	2013	2014
Odpisy	62.389.541	66.937.328	70.465. 911	74.681.260	65.831.829

Příloha B: Výkaz zisku a ztrát společnosti Lasselsberger s.r.o. pro závod v Chlumčanech

	2010	2011	2012	2013	2014
Výkaz zisku a ztráty	34 573 484,40 CZK	-34 430 762,71 CZK	12 751 237,36 CZK	35 109 503,73 CZK	28 063 909,15 CZK
Výsledek hospodaření	37 144 068,16 CZK	-34 430 762,71 CZK	12 751 237,36 CZK	35 109 503,73 CZK	28 063 909,15 CZK
Provozní výsledek ho	36 938 552,56 CZK	-34 499 628,91 CZK	12 607 372,04 CZK	34 764 168,87 CZK	27 779 964,84 CZK
Přidaná hodnota	-207 330 777,23 CZK	-299 686 322,33 CZK	-263 555 771,77 CZK	-240 535 323,16 CZK	-250 647 324,75 CZK
Obchodní marže	6 682,50 CZK	-34 789,74 CZK	6 350,30 CZK	-707,64 CZK	-829,32 CZK
Tržby z prodeje zbož	0,00 CZK	-40 314,49 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Náklady z prodeje zb	6 682,50 CZK	5 524,75 CZK	6 350,30 CZK	-707,64 CZK	-829,32 CZK
Stav výnosů	-967 881 678,33 CZK	-1 054 332 511,28 CZK	-1 186 181 113,82 CZK	-1 074 355 459,65 CZK	-1 112 242 835,92 CZK
Tržby za vlastní výr	-16 651 211,74 CZK	-17 867 084,88 CZK	-20 870 107,01 CZK	-19 647 709,38 CZK	-23 001 662,84 CZK
Tržby za vlastní výr	-324 500,24 CZK	-539 443,20 CZK	-685 763,93 CZK	-478 853,57 CZK	-438 510,90 CZK
Tržby za služby	-16 326 711,50 CZK	-17 327 641,68 CZK	-20 184 343,08 CZK	-19 168 855,81 CZK	-22 563 151,94 CZK
Změna stavu vnitropo	-951 230 466,59 CZK	-1 036 465 426,40 CZK	-1 165 311 006,81 CZK	-1 054 707 750,27 CZK	-1 088 225 766,31 CZK
Změna stavu nedokonč	4 503 061,86 CZK	-3 073 759,06 CZK	-1 106 400,37 CZK	-1 789 098,80 CZK	-5 882 130,84 CZK
Změna stavu výrobků	-955 733 528,45 CZK	-1 033 391 667,34 CZK	-1 164 204 606,44 CZK	-1 052 918 651,47 CZK	-1 082 343 635,47 CZK
Aktivace	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	-1 015 406,77 CZK
Aktivace materiálu	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	-1 015 406,77 CZK
Výrobní spotřeba	760 544 218,60 CZK	754 680 978,69 CZK	922 618 991,75 CZK	833 820 844,13 CZK	861 596 340,49 CZK
Spotřeba materiálu a	683 881 252,75 CZK	679 989 835,43 CZK	841 649 308,90 CZK	754 740 522,22 CZK	789 761 864,80 CZK
Spotřeba materiálu	379 263 530,63 CZK	388 139 603,90 CZK	457 460 931,03 CZK	384 835 342,56 CZK	423 029 436,78 CZK
Spotřeba surovin	280 817 329,01 CZK	288 343 901,68 CZK	330 095 220,38 CZK	267 976 255,58 CZK	284 517 413,23 CZK
Spotřeba pomocného m	16 522 215,32 CZK	14 429 861,07 CZK	23 896 481,06 CZK	20 783 624,55 CZK	28 289 052,00 CZK
Spotřeba obalů	33 256 361,22 CZK	36 987 174,71 CZK	41 566 799,11 CZK	37 659 512,01 CZK	42 986 195,61 CZK
Spotřeba náhradních	30 054 943,98 CZK	28 480 343,88 CZK	35 775 616,31 CZK	34 860 217,68 CZK	42 535 311,43 CZK
Spotřeba paliv	2 079 184,26 CZK	2 491 481,51 CZK	3 051 778,94 CZK	2 657 986,76 CZK	2 727 275,57 CZK
Spotřeba ostatního m	16 533 496,84 CZK	17 406 841,05 CZK	23 075 035,23 CZK	20 897 745,98 CZK	21 974 188,94 CZK
Spotřeba energie	304 617 722,12 CZK	291 850 231,53 CZK	384 188 377,87 CZK	369 905 179,66 CZK	366 732 428,02 CZK
Spotřeba energie tec	271 578 089,36 CZK	260 559 631,75 CZK	345 502 785,39 CZK	331 031 776,41 CZK	331 395 130,94 CZK
Spotřeba energie ost	33 039 632,76 CZK	31 290 599,78 CZK	38 685 592,48 CZK	38 873 403,25 CZK	35 337 297,08 CZK
Služby	76 662 965,85 CZK	74 691 143,26 CZK	80 969 682,85 CZK	79 080 321,91 CZK	71 834 475,69 CZK
Opravy a údržba	22 796 498,53 CZK	22 667 679,15 CZK	24 793 118,78 CZK	22 354 711,50 CZK	25 739 882,35 CZK
Cestovné	202 704,53 CZK	268 333,71 CZK	133 811,48 CZK	323 216,01 CZK	240 275,07 CZK
Reprezentace	96 606,33 CZK	70 191,56 CZK	75 349,54 CZK	74 047,62 CZK	113 448,00 CZK
Ostatní služby	53 567 156,46 CZK	51 684 938,84 CZK	55 967 403,05 CZK	56 328 346,78 CZK	45 740 870,27 CZK
Osobní náklady	175 495 026,00 CZK	188 356 593,00 CZK	196 658 182,00 CZK	189 703 895,40 CZK	198 089 843,00 CZK
Mzdy a platy	129 132 439,00 CZK	138 288 976,00 CZK	140 315 181,00 CZK	132 316 036,00 CZK	138 303 482,00 CZK
Náklady na sociální	43 929 824,00 CZK	47 110 174,00 CZK	47 425 407,00 CZK	44 782 008,00 CZK	46 637 551,00 CZK
Sociální náklady	2 432 763,00 CZK	2 957 443,00 CZK	8 917 594,00 CZK	12 605 851,40 CZK	13 148 810,00 CZK
Daně a poplatky	2 416 415,20 CZK	2 496 846,94 CZK	2 364 250,98 CZK	2 418 107,39 CZK	2 287 424,65 CZK
Odpisy dlouhodobého	62 004 680,02 CZK	66 221 768,95 CZK	69 884 934,05 CZK	74 237 371,42 CZK	65 353 138,09 CZK
Tržby z prodeje dlou	-1 417 335,76 CZK	-1 658 115,46 CZK	-392 343,68 CZK	-1 934 041,70 CZK	-465 887,39 CZK
Tržby z prodeje maje	-600 586,70 CZK	-571 181,67 CZK	-8 000,00 CZK	-144 300,00 CZK	0,00 CZK
Tržby z prodeje mate	-816 749,06 CZK	-1 086 933,79 CZK	-384 343,68 CZK	-1 789 741,70 CZK	-465 887,39 CZK
Zůstatková cena prod	154 371,43 CZK	1 875 825,46 CZK	41 687,94 CZK	1 430 373,45 CZK	83 313,00 CZK
Zůstatková cena maje	21 410,89 CZK	1 173 557,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Prodaný materiál	132 960,54 CZK	702 268,46 CZK	41 687,94 CZK	1 430 373,45 CZK	83 313,00 CZK
Změna stavu rezerv ,	-513 508,00 CZK	0,00 CZK	-250 000,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Změna stavu opravnýc	-513 508,00 CZK	0,00 CZK	-250 000,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Změna stavu OP - zás	-513 508,00 CZK	0,00 CZK	-250 000,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Ostatní provozní výn	-1 087 640,88 CZK	-261 700,06 CZK	-1 503 265,86 CZK	-370 951,00 CZK	-537 338,84 CZK
Ostatní provozní nák	7 217 321,78 CZK	8 155 474,59 CZK	9 359 698,38 CZK	9 814 737,07 CZK	13 616 797,08 CZK
Finanční výsledek ho	205 515,60 CZK	68 866,20 CZK	143 865,32 CZK	345 334,86 CZK	283 944,31 CZK
Nákladové úroky	205 515,60 CZK	68 866,20 CZK	143 890,32 CZK	345 334,86 CZK	283 944,31 CZK
Ostatní finanční výn	0,00 CZK	0,00 CZK	-25,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Ostatní	0,00 CZK	0,00 CZK	-25,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Mimořádný výsledek h	-2 570 583,76 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Mimořádné výnosy	-3 084 092,20 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
Mimořádné náklady	513 508,44 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK	0,00 CZK
	6 573 119,42 CZK	5 837 290,50 CZK	4 188 369,72 CZK	-758 630,61 CZK	26 056 378,97 CZK

Abstrakt

KOPAČKOVÁ, B. *Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti.* Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU, 70 s., 2015

Klíčová slova: náklady, kalkulace, rozpočty, optimalizace

Tato práce je zaměřena na analýzu řízení nákladů společnosti Lasselsberger s.r.o., především pak na analýzu a řízení nákladů závodu této společnosti sídlícího v Chlumčanech u Plzně. Společnost Lasselsberger s.r.o. se řadí mezi přední evropské výrobce obkladových materiálů a dlažeb, závod v Chlumčanech se soustředí na výrobu dlažeb a v současné chvíli se jedná o největšího producenta dlažeb v celé České republice. V této práci se prolíná teoretická část s částí praktickou, na začátku práce je charakterizována společnost Lasselsberger a závod v Chlumčanech. Další kapitoly práce se soustředí postupně na náklady, kalkulace, rozpočty, jejich analýzu a řízení. V závěru této práce jsou navržena opatření, která by měla vést k optimalizaci výrobních nákladů závodu.

Abstract

KOPAČKOVÁ, B. *The analysis of cost management in the company.* Bachelor thesis. Pilsen: The faculty of Economics University of West Bohemia, 70p., 2015

Key words: costs, calculations, budgets, optimization

This thesis is focused on company Lasselsberger s.r.o. costs management analysis, mostly then on analysis and cost management of its plant located in Chlumčany village near Pilsen. Company Lasselsberger s.r.o. is one of the top European manufacturers of ceramics and tiling materials. Plant in CHlumčany is mainly focused on tiles production and it is the biggest manufacturer of the tiles in the whole Czech Republic.Theoretical part blends with the practical one in this thesis. The beginning of this work contains of the description of the company Lasselsberger and its plant in Chlumčany. Next chapters focus sequentially on costs, calculations, budgets and their analyses and management. The conclusion of this thesis offers actions that should lead to production costs optimization.