

Analýza výrobních nákladů při výrobě nečokoládových výrobků ve firmě Nestlé, s.r.o

Renata Bílková

Bakalářská práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Vyšší odborná škola ekonomická
akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Renata Bilková**
Osobní číslo: **M13944**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Finanční řízení podniku**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza výrobních nákladů při výrobě nečokoládových výrobků ve firmě Nestlé, s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Prostudujte odbornou literaturu týkající se analýzy výrobních nákladů.
- Prostudujte internetové zdroje týkající se analýzy výrobních nákladů.

II. Praktická část

- Popište a zhodnoťte současnou situaci firmy Nestlé, s.r.o.
- Proveďte analýzu výrobních nákladů ve firmě Nestlé, s.r.o.
- Podle firemních podkladů posuďte, jak firma hospodaří s materiálem.
- Podle firemních materiálů posuďte, jak firma hospodaří s pracovní dobou.
- Navrhněte možnost řešení daného problému.

Závěr

Rozsah bakalářské práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

BRAGG, Steven M. Controller's guide to costing. Hoboken, N.J.: John Wiley & Sons, 2005. ISBN 0471713945.

DOYLE, David P. Strategické řízení nákladů. Vyd. 1. české. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-7357-189-7.

FIBÍROVÁ, Jana. Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví I). Vyd. 2. Praha: Vysoká škola ekonomická, Fakulta financí a účetnictví, 2001. ISBN 80-245-0212-7.

HURTA, Josef, Lukáš BÍLEK a Boris POPEŠKO. Manažerské účetnictví. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 2002. ISBN 80-7318-094-4.

RYNEŠ, Petr. Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2008. 8. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2008. ISBN 978-80-7263-437-8.

VYSKOČIL, Vlastimil K. a Ondřej ŠTRUP. Podpůrné procesy a snižování režijních nákladů. Vyd. 1. Praha: Professional Publishing, 2003. ISBN 80-86419-45-2.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Martin Poláček

Datum zadání bakalářské práce:

4. března 2016

Termín odevzdání bakalářské práce:

22. dubna 2016

Ve Zlíně dne 8. dubna 2016


Mgr. Pařel Hýl
zast. děkan




Bc. Ing. Šárka Vránová, Ph.D.
zast. ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

.....

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce se zabývá analýzou výrobních nákladů při výrobě nečokoládových výrobků ve firmě Nestlé, s.r.o. Práce je rozdělena do dvou hlavních kapitol, kterými bude teoretická část a praktická část bakalářské práce. V teoretické části budou řešeny náklady z manažerského účetnictví. Dále zde budou popsána nákladová střediska. Kapitola nákladová střediska se bude zabývat tvorbou nákladového střediska a nákladovým controllingem. Praktická část bakalářské práce je rozdělena do čtyř kapitol. První kapitola se zabývá charakteristikou podniku. V této kapitole budou také popsány výrobní dílny ve firmě Nestlé, s.r.o. v závodu Sfinx. V druhé kapitole je popsána současná situace firmy. Ve třetí kapitole je provedena analýza výrobních nákladů. Dále je zde posuzováno hospodaření s materiálem a hospodaření s využitím lidské práce a pracovní doby. Závěrečná část práce se věnuje návrhům řešení daného problému.

Klíčová slova: Výrobní náklady, variabilní náklady, nečokoládové výrobky, nákladové středisko, nákladový controlling.

ABSTRACT

This thesis focuses on the analysis of production costs in the production of confectionery products in Nestlé, Ltd. The work is divided into two main chapters, which will be theoretical and practical part of the thesis. The theoretical part will be handled cost of management accounting. In addition, there will be described cost centers. Chapter cost centers will address the creation of cost center and cost controlling. The practical part is divided into four chapters. The first chapter deals with the characteristics of the company. This chapter also describes the manufacturing workshop at Nestlé, Ltd. Sphinx in the race. The second chapter describes the current situation of the company. The third chapter is an analysis of production costs. There is also considered material management and management of the use of human labor and working hours. The final part is devoted to proposals to solve the problem.

Keywords: Production costs, variable costs, Confectionary products, cost center, cost controlling.

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala paní Ing. Petře Brázdilové, za poskytnuté rady týkající se tématu mé bakalářské práce. Dále bych ráda poděkovala panu Ing. Martinu Poláčkovi, za umožnění praxe ve firmě Nestlé, s.r.o. a za poskytnutí firemních materiálů. Dále bych ráda poděkovala paní Ing. Šárce Vránové za cenné připomínky k Podkladu pro zadání bakalářské práce. Mé poděkování patří také paní Janě Topičové, které se po celou dobu praxe starala o organizační věci týkající se praxe.

OBSAH

ÚVOD	7
I TEORETICKÁ ČÁST	9
1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	10
1.1 OBSAH A STRUKTURA MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ	10
1.2 METODY A NÁSTROJE MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ	13
1.3 VYMEZENÍ POJMU NÁKLADY	14
1.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ	15
1.4.1 Druhové členění nákladů.....	15
1.4.2 Účelové členění nákladů	16
1.4.3 Kalkulační členění nákladů	21
1.4.4 Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů	22
2 NÁKLADOVÁ STŘEDISKA	24
2.1 TVORBA NÁKLADOVÝCH STŘEDISEK	24
2.2 DRUHY NÁKLADOVÝCH STŘEDISEK	25
2.2.1 Hlavní nákladová střediska	25
2.2.2 Pomocná nákladová střediska	25
2.2.3 Všeobecná nákladová střediska.....	26
3 CONTROLLING	27
3.1 OBSAH A VÝZNAM CONTROLLINGU	27
3.2 NÁKLADOVÝ CONTROLLING.....	30
3.3 REPORTING.....	30
II PRAKTICKÁ ČÁST.....	32
4 CHARAKTERISTIKA FIRMY	33
5 SOUČASNÁ SITUACE FIRMY	38
6 ANALÝZA VÝROBNÍCH NÁKLADŮ	41
6.1 HOSPODAŘENÍ S MATERIÁLEM	52
6.2 HOSPODAŘENÍ S VYUŽITÍM LIDSKÉ PRÁCE, PRACOVNÍ DOBOU.....	57
7 NÁVRH ŘEŠENÍ	61
ZÁVĚR	64
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	65
SEZNAM OBRÁZKŮ	67
SEZNAM TABULEK.....	68
SEZNAM PŘÍLOH	69

ÚVOD

Má bakalářská práce má název Analýza výrobních nákladů ve výrobě nečokoládových výrobků Nestlé, s.r.o. Přestože má firma Nestlé, s.r.o. několik závodů v práci se zaměřuji převážně na jeden závod firmy a tím je závod Sfinx. Je to z toho důvodu, že právě tam se konala má praxe a měla jsem možnost lépe poznat prostředí firmy, ale také jejich evidenci dat.

Cílem mé práce je analyzovat výrobní náklady ve firmě Nestlé, s.r.o. Výrobní náklady budu analyzovat pomocí statistické metody s názvem lineární trend. Náklady budou sledovány po dobu osmi mezitýdně.

Cíl práce, analyzování výrobních nákladů ve firmě Nestlé, s.r.o. navazuje na můj druhý cíl. Tím cílem je snížení výrobních nákladů při výrobě nečokoládových výrobků nebo alespoň jejich optimalizace. Z toho důvodu se v konečné části bakalářské práce budu věnovat návrhu řešení této situace.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě části. První částí je teoretická část a druhá je praktická část. V následujících řádcích popíši co, která část obsahuje.

Teoretická část zahrnuje tři kapitoly. Těmi kapitolami jsou manažerské účetnictví, nákladová střediska a controlling. V kapitole manažerské účetnictví se věnuji nejprve obsahu a struktuře manažerského účetnictví, dále jsou uvedeny metody a nástroje manažerského účetnictví. Další částí kapitoly je vymezení pojmu náklady a poslední část této kapitoly patří členění nákladů v manažerském účetnictví. Členění nákladů dále popisuje ve čtyřech podkapitolách. Těmi podkapitolami je druhové členění nákladů, účelové členění nákladů, kalkulační členění nákladů a členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů.

Druhou kapitolou jsou nákladová střediska. Zde jsou jim věnovány dvě podkapitoly. Těmi podkapitolami je tvorba nákladových středisek a druhy nákladových středisek.

Třetí a poslední kapitolou, která je obsažena v teoretické části práce je kapitola controlling. V této kapitole se zabývám obsahem a významem controllingu a nákladovým controllingem. V této kapitole je také popsán reporting, což je jedna z funkcí controllingu.

Praktická část zahrnuje čtyři kapitoly. Těmi kapitolami jsou: charakteristika firmy, současná situace firmy, analýza výrobních nákladů, návrh řešení.

V první kapitole, charakteristika firmy, popisují historii firmy a současnost firmy. V kapitole současná situace firmy uvádím jednotlivé dílny závodu Sfinx Holešov, a co se v tomto závodě vyrábí. Ve třetí kapitole, tedy v analýze výrobních nákladů popisují, jak firma hospodaří s materiálem. V této kapitole je také uvedeno, jak firma hospodaří s pracovní dobou a využitím lidské práce. Čtvrtou kapitolou praktické části je návrh řešení. Zde uvádím návrh firmě, které by měly posloužit tomu, aby firma měla nižší výrobní náklady, nebo aby je alespoň bylo možné optimalizovat.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Manažerské účetnictví ve své podstatě není čisté účetnictví, ale zabývá se evidencí, tříděním, zpracováním, analýzou a syntézou informací o podnikové činnosti, která slouží jako podklad k rozhodování do budoucna pro řídicí pracovníky. Manažerské účetnictví má nezastupitelné místo při poskytování informací pro formulaci podnikových politik (politiky marketingové a odbytové, výrobní, zásobovací, skladovací, politiky finanční a úvěrové, výzkumné a vývojové, atd.) a při uskutečňování plánovací a kontrolní funkce vedení podniku. Rozhodování není součástí manažerského účetnictví, protože rozhoduje manažer, ale je jeho cílem.

Manažerské účetnictví - pojem

Aplikace principů účetnictví a finančního managementu za účelem vytvoření, ochránění, zachování a zvýšení hodnoty jakožto i dodání této hodnoty zainteresovaným skupinám, a to jak ziskových, tak neziskových organizací státních i soukromých. Manažerské účetnictví je integrální součástí managementu vyžadující identifikaci, tvorbu, prezentaci, interpretaci a použití informace s ohledem na

- formulaci obchodní strategie;
- plánovací a kontrolní aktivity;
- rozhodování;
- účinné použití zdrojů;
- zvyšování výkonnosti a hodnoty;
- ochrana hmotných a nehmotných aktiv
- řízení společnosti a vnitřní kontrola.

1.1 Obsah a struktura manažerského účetnictví

V teoretických podkladech, které jsou věnovány vymezení cílů a obsahu manažerského účetnictví je zdůrazňována jeho hlavní role spočívající v poskytování informací, které umožňují řídicím pracovníkům řídit vztah mezi použitými zdroji a dosaženými výsledky. A to jednak v souvislosti se stanovenými cíli hodnotového řízení, aby tyto informace napomohly jejich

splnění; a zároveň v souvislosti se skutečným průběhem hospodaření, měřením skutečně dosažené výkonnosti. Konkrétní obsah těchto informací závisí na rozhodovací úloze, pro kterou jsou poskytovány.

Manažerské účetnictví je systém informací, který umožňuje řídicím pracovníkům ovlivňovat základní faktory ekonomického vývoje podniku, podporovat jeho výkonnost a zlepšovat finanční pozici. Podrobnější struktura manažerského účetnictví vychází hlavně z toho, jaký typ informací řídicím pracovníkům poskytuje. Určující pro členění informací manažerského účetnictví je jejich vztah k fázím řídicího procesu.

Každá fáze řídicího cyklu klade konkrétní požadavky na informační zajištění. Přitom je velmi důležité rozlišovat funkci informační a samotný proces plánování a rozhodování, který je vlastní náplní práce řídicích pracovníků, není úkolem manažerského účetnictví. Od informačního zajištění první fáze rozhodovacího procesu – zjištění skutečnosti, řídicí pracovníci požadují informace o skutečně vynaložených nákladech, realizovaných výnosech a vytvořeném zisku; v detailní struktuře nejen podle finálních výkonů (historicky nejstarší požadavek, činností a procesů, ale i podle útvarů, které za vynaložené náklady a realizované výnosy odpovídají. Informační zajištění druhé fáze vyžaduje takto detailně rozčleněné skutečné hodnotové veličiny porovnat se žádoucím (plánovaným, rozpočtovaným, kalkulovaným) stavem a poskytnout tak podklady pro krátkodobé a střednědobé řízení pomocí odchylek. Ve třetí fázi je základní snahou manažerského účetnictví rozšířit škálu poskytovaných informací o takové, které umožňují vyhodnocovat různé varianty budoucího vývoje podniku. Typ těchto informací umožňuje využít účetní informace nejen pro běžné řízení výkonů, útvarů a procesů, ale i pro rozhodování o variantách jejich budoucího průběhu.

V návaznosti na informační zajištění uvedených tří fází řídicího cyklu je manažerské účetnictví členěno do dvou relativně samostatných subsystémů informací.

- **účetní informace pro řízení podnikatelského procesu**, o jehož parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto (informační zajištění první a druhé fáze řídicího cyklu). Tento systém účetních informací je **historicky starší**, tradičně je nazýván **nákladovým účetnictvím**,

- účetní informace pro rozhodování (krátkodobé i dlouhodobé) o variantách budoucího vývoje podnikatelského procesu; manažerské účetnictví.

Podle základního obsahového zaměření je nákladové účetnictví koncipováno buď jako:

- tzv. **kalkulačně-výkonové účetnictví**, jehož hlavním cílem je, při využití zejména kalkulací výkonů, odpovědět na otázku „jaké jsou náklady, marže, zisk a další hodnotové charakteristiky finálních nebo dílčích výrobků, prací a služeb, které podnik provádí“,

nebo jako

- **odpovědnostní účetnictví**, které zejména při využití informací soustavy plánů a rozpočtů, vnitropodnikových cen, sleduje odpověď na otázky „jak k celopodnikovým výsledkům přispívají jednotlivé vnitropodnikové útvary“, resp. „jak řídit vnitropodnikové útvary, aby jejich činnost směřovala k optimálnímu naplnění cílů podniku jako celku“

Nákladové účetnictví si zachovává tradiční prvky účetní metody: soustavu účtů, podvojnost a souvztažnost zobrazení účetních a hospodářských operací, jejich ocenění, dokladovost jednotlivých transakcí, včetně nezbytných formálních náležitostí jejich zobrazení a oběhu uvnitř podniku, nutnost inventarizace aktiv a závazků atd.

Struktura manažerského účetnictví

Dnešní podoba manažerského účetnictví předpokládá integraci:

- nákladového účetnictví
- rozpočetnictví
- kalkulací

Nákladové účetnictví má sice i nadále charakter registrátora historických nákladů, avšak použitím normové metody nákladového účetnictví je schopno registrovat i okamžitou úroveň vznikajících nákladů a ze srovnání vývoje historických dat usuzovat na budoucí tendence vývoje nákladů. **Rozpočetnictví** má výrazný charakter nástroje, určujícího střediskům úkoly v nákladech pro budoucí období. Konečně jednotlivé druhy **kalkulací** pokrývají celý výrobní

proces v širším slova smyslu, počínaje vývojem a technickou přípravou výroby výrobku a konče jeho dohotovením.

Tyto tři jmenované subsystemy manažerského účetnictví představují nástroje, se kterými controlleři zpracovávají hodnotově vyjádřená data do podoby informací, které prezentují a interpretují manažerům, protože jako štábní útvary nemívají útvary controllingu rozhodovací pravomoc. Ta zůstává manažerům, jejichž hlavní úloha spočívá v rozhodování o opatřeních, která budou provedena na základě informací poskytnutý controlligem.

1.2 Metody a nástroje manažerského účetnictví

Vlastními metodami manažerského účetnictví jsou **metody analýzy a syntézy**. Propracované jsou různé analytické metody: metoda srovnávání, vlastní analýza (kvalitativní, kvantitativní). Méně propracované jsou metody syntézy. Využívá se metody postupného přibližování a řešení pomocí metody matematických modelů.

Manažerské účetnictví využívá **metody převzaté z jiných disciplín**:

- matematické metody: analýza funkcí, derivace, lineární rovnice, maticový počet
- statistické metody: základní charakteristiky souboru, střední hodnoty, regresní a korelační analýza, metody odhadů,
- metody operační analýzy: optimalizační, dopravní problémy, kritická analýza
- metody hodnotové analýzy
- účetní metody, které vytváří základ pro vedení vnitropodnikového účetnictví.

Manažerské účetnictví se účetnictvím nazývá proto, že jeho podstata, tj. zjištění skutečnosti o určitých jevech a jejich záznam (evidence), klasifikace a příp. sumarizace těchto dat podle určitých hledisek i ověření jejich správnosti je stejná jako u účetnictví obecně. Manažerské účetnictví připravuje podklady pro rozhodování. Jeho úkolem je využít minulosti pro formulaci budoucnosti.

1.3 Vymezení pojmu náklady

V manažerském účetnictví se naopak vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností. Pro toto vymezení, které zdůrazňuje nikoliv jen potřebu následně zobrazit jejich reálnou výši, ale zejména nutnost jejich racionálního hospodárného vynakládání, jsou podstatné hlavně následující rysy:

- účelnost: nákladem je (zjednodušeně řečeno) jen takové vynaložení, které je racionální a přiměřené výsledku činnosti;
- účelový charakter: smyslem vynaložení ekonomického zdroje je jeho zhodnocení; k němu dojde jen při vytvoření takové složky majetku, která přinesla (resp. přinese v budoucnosti) větší ekonomický prospěch, než kolik činily původní náklady.

Náklady, výnosy a jejich časové rozlišení

Časovým rozlišením rozumíme účetní případy účtované na účtech 381 až 385, na kterých se časově rozlišují náklady a výnosy v souvislosti s konkrétním titulem, u kterých je znám:

- a. účel (titul) vynaložené částky,
- b. částka,
- c. období, ke kterému se částka vztahuje.

Uvedené tři podmínky musí být splněny současně. Časově nelze rozlišovat pokuty, penále, manka a škody.

Časového rozlišení není nutno používat v případech:

- kdy se jedná o nevýznamné částky a jejich ponecháním v nákladech nebo výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování hospodářského výsledku,
- jde-li o pravidelně se opakující výdaje, popř. příjmy.

Časové rozlišení nákladů a výnosů se považuje z hlediska zákona o daních z příjmů za položky, které jsou uznávány v plné míře pro účely stanovení daňové základny.

1.4 Členění nákladů v manažerském účetnictví

V návaznosti na konkrétní rozhodovací úlohy, které řídicí pracovníci řeší, je možno členit náklady z různých hledisek. Zpravidla první otázkou při sledování nákladů je **ekonomická podstata vynaložených** vstupních ekonomických zdrojů, které jsou základní podmínkou uskutečnění konkrétního podnikatelského procesu. Z tohoto pohledu se člení náklady na **nákladové druhy**. Existuje tedy druhové členění nákladů. Další členění nákladů v manažerské účetnictví je účelové členění nákladů, kalkulační členění nákladů a členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů.

1.4.1 Druhové členění nákladů

Pro nákladové druhy, které vstupují do podniku z vnějšího okolí, jsou charakteristické **tři základní vlastnosti**:

- jsou z hlediska jejich účetního zobrazení **prvotní**, stávají se předmětem zobrazení hned při jejich vstupu do podniku;
- jsou **externí**, vznikají spotřebou materiálu, subdodávek, prací či služeb od jiných subjektů (dodavatelů, zaměstnanců);
- z hlediska možnosti jejich podrobnějšího členění v podniku jsou **jednoduché**.

Druhové členění nákladů je velmi důležité pro zajištění **proporcí, stability a rovnováhy** mezi potřebou zdrojů v podniku a jejich zabezpečením od externích partnerů. Při nedostatku jakéhokoliv základního druhu ekonomického zdroje není možné konkrétní proces uskutečnit, naopak při pohotovosti většího množství zdrojů nedochází k jejich účelovému použití. Řízení vztahu mezi potřebou ekonomických zdrojů a jejich pohotovostí je základním předpokladem racionality uskutečnění podnikatelského procesu.

Při vhodném analytickém členění nákladových druhů je možno získat informace o tom **co** bylo spotřebováno, **od koho** a **kdy**. Přitom platí, že vstupní ekonomické

zdroje musí být zajištěny nejen globálně, ale i v rozložení do jejich elementárních složek.

Jako výchozí členění nákladových druhů se zpravidla používá členění na:

- a. spotřebu materiálu a energie;
- b. spotřebu a použití externích prací a služeb (jako např. přepravného, nájemného);
- c. mzdové a ostatní osobní náklady (včetně sociálního a zdravotního pojištění pracovníků);
- d. odpisy nehmotných a hmotných dlouhodobých aktiv;
- e. finanční náklady jako např. úroky, pojistné.

V návaznosti na informace o předpokládaném rozsahu činnosti na další období (plán prodeje a výroby) jsou druhově členěné náklady důležitou vstupní informací pro řízení zásob materiálu, uzavření smluv s dodavateli služeb, stupeň vytížení vlastních zaměstnanců v plánovaném období apod. Pro řízení nákladů je však použití samostatného, nedoplněného druhového členění omezené. Druhové členění se nezabývá příčinou vynaložení nákladů, tj. Jejich bezprostředním či zprostředkovaným vztahem k prováděným výkonům, činnostem, útvarům či procesům. Pro tyto potřeby je proto třeba kombinovat druhové členění nákladů s členěním účelovým.

1.4.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů sleduje vynaložené náklady v úzkém spojení s věcnými a technicko-ekonomickými vztahy uvnitř podniku, v těsném vztahu ke konkrétním výkonům a činnostem. Přeměna, transformace nákladů uvnitř podniku se uskutečňuje prostřednictvím návaznosti a kombinace konkrétních činností, které jsou vnitřně organizovány a uspořádány. Účelový vztah nákladů ke konkrétním výkonům, činnostem, útvarům a procesům je možno přitom sledovat na rozdílné úrovni podrobnosti.

Náklady technologické a na obsluhu a řízení

Z hlediska **řízení hospodárnosti** se náklady člení podle jejich základního vztahu ke konkrétním činnostem a výkonům, jejich celkovému zajištění, do dvou základních skupin:

- náklady, které jsou bezprostředně vynaloženy na tvorbu výkonů, vyvolané „technologii“ dané činnosti, daného výkonu. Tyto náklady se nazývají **náklady technologické** (příklad: spotřeba základního materiálu výrobku).
- náklady, které jsou vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu činnosti, tzv. **náklady na obsluhu a řízení** (příklad: náklady na provoz budov – topení, osvětlení, úklid, ochrana).

Náklady technologické se bezprostředně transformují na konkrétní výkony, zatímco náklady na obsluhu a řízení zajišťují racionalitu průběhu procesů, činností, útvarů. Rozlišování nákladů podle jejich vynaložení v rozdílných činnostech v rámci konkrétního procesu tvorby výkonu je důležité **zejména z hlediska poznání proporcionality jejich zajištění, hodnocení ekonomické racionality** jejich vynaložení. Hospodárnost technologických nákladů je možné hodnotit bezprostředně ve vztahu k uskutečněným výkonům, které jsou jejich konkrétním výsledkem, naproti tomu náklady na obsluhu a řízení mají vztah k celkovému zajištění činnosti.

Náklady jednicové a režijní

Pro **potřeby kontroly hospodárnosti vynaložení nákladů** je účelné náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení dále podrobněji dělit na **náklady jednicové** a **náklady režijní**. Náklady, které je možno vyjádřit v bezprostředním vztahu ke konkrétní jednotce výkonu jako nositeli nákladů, jsou tzv. **náklady jednicové**. Naopak společné náklady druhu a skupiny výkonů jsou náklady **režijní**.

Jednicové náklady jsou částí technologických nákladů, které bezprostředně souvisejí, jsou příčinně vyvolány vytvořením každé konkrétně definované jednotky výkonu. Na základě **rozpoznání této příčinné souvislosti** vzniku výkonu a jeho jednicových nákladů, je možno **stanovit nákladový úkol**

jednicových nákladů pomocí **norem spotřeby** zdrojů a jejich ocenění. Kontrola přiměřenosti jednicových nákladů využívá normotvorné základny podniku. **Norma** je nástrojem řízení, **stanovením úkolu ve spotřebě ekonomických zdrojů**, které jsou **příčinně vyvolány** konkrétně vymezenou jednotkou výkonu. Norma spotřeby (materiálu, subdodávek, pracovního času, energie) je stanovena v naturálních jednotkách a vyjadřuje spotřebu ekonomických zdrojů za předpokladu zajištění **konkrétně definovaných technických, technologických a organizačních podmínek tvorby výkonu a kvality vstupů**.

Část technologických nákladů, která souvisí se zabezpečením konkrétního druhu výkonu, skupiny výkonů, vlastním technologickým procesem a veškeré náklady na obsluhu a řízení, představují tzv. **režijní náklady**. **Řízení hospodárnosti režijních nákladů** se v praxi zajišťuje pomocí **rozpočtu režijních nákladů útvarů**. Kontrola přiměřenosti režijních nákladů je založena především na odpovědnosti řídicích pracovníků za jejich vývoj. **Rozpočet režijních nákladů** je nástrojem řízení nákladů, které jsou nezbytné pro zajištění konkrétního druhu výkonu (design, projekt, odpisy jednoúčelového zařízení), skupiny výkonů a útvaru jako celku. Rozpočet režijních nákladů stanovuje úkol **konkrétnímu útvaru**, v **odpovědnosti konkrétního řídicího pracovníka**, na konkrétně **vymezené časové období a rozsah činnosti** (pokud jsou výkony útvaru měřitelné).

Anglická literatura

FORMULATION OF STANDARD COSTS

A number of factors go into the formulation of standard costs. First, one must determine who creates these standards. The setting of material and labour standards for products is usually the job of the industrial engineering staff, though the cost accountant may assist this department in compiling costs for the standards. A representative from the purchasing department may also be assigned to this work, since the purchasing staff can determine how raw material costs are altered at different volume levels. If standards are being created for overhead costs, the lead designer is usually the cost accountant instead of an industrial engineer since there is no need to include details of the production process in the formulation of overhead standards.

One last situation that impacts the timing of standards adjustment is their use as cost controls. If this is a major purpose of standards, then it is essential that they accurately reflect actual costs rather than be outmoded standards that have not been updated for some time. If a company neglects regular updates, its standard costs will not be useful as a basis for cost control.

Having discussed who creates and adjusts standards, as well as their timing, we next address *how* standards are created. IN general, any type of standard is a carefully compiled cost that ignores all past inefficiencies and instead focuses on the short-term future cost of the item in question. Inn this way one sets a goal that a company can attempt to attain in the short run. Formulation of this standard cost should include a consideration of these factors:

- **Learning curve.** Labour efficiencies are driven by the level of experience the production staff achieves while creating a specific product. The staff becomes more efficient as the volume of the product manufactured increases. Thus, any projected increase in production volume can be expected to result in added labour efficiencies.
- **Production volume.** All types of standards – labour, materials, and overhead – are based to some extent on the volume of projected production. For example, increased production volume results in greater purchasing volumes, which drive down the unit price for components purchased.
- **Substitute materials.** In many instances there is some substitution of materials for those listed in a product’s standard bill of materials. This may be a result of periodic material shortages. If the problem arises at regular intervals, it may be necessary to include an average cost of materials in a product’s standard cost that is the combined cost of the regular material and its substitute.
- **Other: Equipment layout, Equipment condition, Inventory accuracy, Work instruction, Production scheduling system, Speed of equipment setup, Test runs, Anticipated collective bargaining results.** The standard labour price can be reasonably estimated for companies with unions since there is a historical record of the rates that other companies have settled for in the past.

Clearly, there are many factors to consider when creating a standard cost. Though not all the information sources noted here will be used to develop a single standard, a combination of sources will probably be used for the creation of each one. By using multiple sources of information, such as an engineering study or historical records, one can compare and contrast information, which is helpful in finding and eliminating data that is clearly inaccurate or inconsistent.

A final factor to consider when generating a standard cost is the type of standard to be published. Should it be a theoretical standard, one that reflects past results, or perhaps one that is just attainable? Some issues related to each perspective are:

- **Theoretical standard.** This is a standard cost that can be reached only if the company runs its operations perfectly – machines never break down, the staff is always on hand, there is no scrap, and production volumes are maximized. While it is nice to know what the absolute lowest cost can be, using such a cost as a standard can frustrate the staff since it can never hope to match this standard, much less surpass it. Also, if only the standard costs of products are charged to inventory, all excess costs – which may be considerable with this type of standard – will be charged to the current period, skewing the reported financial results.
- **Historical standard.** This standard cost is essentially the average of costs actually experienced in the recent past. This type of standard closely reflects near-term costs, especially if there are no significant changes in the workforce or production systems. However, this standard has a great deal of inefficiency built into it, which gives employees no incentive to surpass it by achieving greater efficiency.
- **Attainable standard.**

Hodnotová analýza a její uplatnění

Definice

Hodnotová analýza je systematické a kreativní prozkoumání všech položek nákladů výrobku či služby, s cílem snížit nebo odstranit ty, které nepřinášejí z hlediska zákazníka akceptovatelnou hodnotu, přitom však zachovává požadavky na kvalitu a výkon.

Hodnotová analýza se tedy odlišuje od jednoduchého snížení nákladů, protože při tomto postupu se zkoumají pouze náklady, existuje snaha je snížit, zatímco při hodnotové analýze se zkoumá funkce, kterou je třeba uspokojit – až potom se stanoví, jak jí lze s co nejnižšími náklady docílit.

Hodnotová analýza není se snížením nákladů v rozporu. Naopak, snížení nákladů je součástí hodnotové analýzy, jakmile jsou známy a vyhodnoceny funkce a alternativy. Úspory vzniklé při použití hodnotové analýzy mohou významně přispět k ziskovosti podniku.

Hodnotová analýza režijních nákladů

Metoda OVA ve svém důsledku nabízí atraktivní způsob, jak se vypořádat s režijními náklady podniku a současně přináší výhody pro všechny zúčastněné. Mezi podstatné patří především následující:

- OVA zahrnuje při hledání možností snížení nákladů všechny aktivity podniku, obzvláště pak ty, které se přímo týkají poskytování a používání vnitropodnikových služeb. Vyhybá se tak tradičnímu „izolovanému“ pojetí analýzy režijních činností.
- OVA umožňuje podnikovému vedení využít své dovednosti a rozšířit pohled podniku při provádění OVA.
- OVA poskytuje rámec pro kalkulace jak určit, kolik stojí uspokojit požadavky ostatních útvarů, co může být zohledněno při sestavování rozpočtu. Současně také vyvíjí tlak na řízení režijních nákladů poskytujícími útvary.

1.4.3 Kalkulační členění nákladů

Náklady přímé a nepřímé

Rozlišení nákladů na přímé a nepřímé se zabývá otázkami příčinného vztahu a **početně technického způsobu přiřazení** (alokace) nákladů konkrétním výkonům, je **kalkulačním členěním nákladů**. Z hlediska **příčinných vazeb nákladů** k výkonu, který je objemově, druhově a jakostně vymezen (ke kalkulační jednici); a **z hlediska praktických početně technických možností** jak přiřadit náklady konkrétnímu výkonu, lze rozlišit dvě základní skupiny nákladů:

- **náklady přímé**, které je možno jednoznačně přiřadit konkrétnímu druhu výkonu, protože bezprostředně s konkrétním druhem výkonu souvisejí;
- **náklady nepřímé**, které se neváží k jednomu druhu výkonu, ale zajišťují činnost útvarů, procesů a podniku jako celku v širších souvislostech.

Mezi přímé náklady patří kromě **jednicových nákladů**, které jsou vyvolány každou konkrétní jednotkou výkonu i **náklady režijní**, které jsou **společné druhu výkonu**, a jejichž podíl na jednici stejného druhu je možno zjistit pomocí prostého dělení (odpisy jednoúčelových zařízení, vývoj a technická příprava konkrétního výrobku, licence, design, projekt). **Většina režijních nákladů** (kromě těch, které souvisejí s konkrétním druhem výkonu) je společná **více druhům výkonů**. Tyto náklady **se přiřazují** konkrétním výkonům **nepřímo**, pomocí různých zprostředkovaných propočtů.

Kalkulační jednice a kalkulované množství

Kalkulační jednicí je přesně vymezený jednotlivý odbytový nebo vnitropodnikový výkon (např. ve výrobě 1 pár bot, 1 m látky apod., v obchodě náklady na jednotku prodáváného zboží atd.).

Kalkulované množství zahrnuje určitý počet kalkulačních jednic, pro něž se stanovují náklady. Jedná se o významný propočet z hlediska určení průměrného podílu, zejména fixních nákladů na kalkulační jednici, je třeba je uhradit v ceně těchto výkonů při jejich prodeji. (Pokud se změní kalkulované množství či sortimentní složení pro potřeby rozhodování je třeba znovu provést propočet).

1.4.4 Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů

Náklady variabilní a fixní

Členění nákladů podle **změny jejich výše při změně objemu a sortimentu výkonů** je relativně samostatným kritériem členění nákladů. Toto členění na jedné straně vhodně doplňuje ostatní uvedená kritéria, na druhé straně se stává, z hlediska informačního zajištění řízení nákladů, výnosů a zisku, **relativně nejdůležitější**. Řídící pracovníci požadují takové členění nákladů, které umožňuje relativně rychle zobrazit změny v tržním prostředí v porovnání s plánovaným vývojem, rychle na změny trhu reagovat a transparentně vyhodnocovat ekonomickou odpovědnost za dosažený vývoj.

Podstatou rozlišení nákladů na variabilní a fixní je **rytmus potřeby** nákladů, rozsah kapacity zdrojů, které jsou vkládány do **procesu tvorby výkonů**. Z tohoto pohledu je možno rozlišovat **náklady na opakovaně vkládané a potenciální**. Vynaložené náklady mohou být spojeny pouze s uskutečněním jediného výkonu; jsou pak plně pohlceny jeho zhotovením, tyto náklady jsou spotřebovány každým konkrétním výkonem. Pro uskutečnění dalšího výkonu je třeba tyto náklady opakovaně vynaložit, jsou náklady variabilními.

Variabilní náklady vznikají v důsledku **technické a ekonomické dělitelnosti** vynaložených ekonomických zdrojů; jejich vklady je možno uskutečňovat v proporcích, které vyžaduje určitý objem výkonů (spotřeba základního materiálu výrobku).

Variabilní náklady (Variable Costs) jsou náklady závislé na množství vyprodukovaných výrobků nebo poskytnutých služeb. Jejich objem je přímo úměrný množství vyprodukovaných výrobků nebo služeb. Variabilní náklady rostou zároveň s rostoucím objemem produkce, na rozdíl od nákladů fixních. Typicky jde o cenu materiálu nebo spotřebu lidské práce, potřebné na produkci jednotlivého výrobku nebo služby.

Na druhé straně existují náklady, které při svém vynaložení v procesu tvorby výkonu **zajišťují podmínky** pro zhotovení více výkonů **v daném časovém období**, zajišťují určitou **kapacitu**. Opakované vynaložení těchto zdrojů se uskutečňuje až po vyčerpání jejich kapacity (po uplynutí časového období, po které tuto kapacitu zajišťují). Tyto náklady se nazývají **potenciální, jednorázově vynakládané**. V rámci rozsahu dané kapacity se projevují jako **náklady fixní**. Fixní náklady vznikají jako důsledek technické a ekonomické nedělitelnosti jednorázově vynaložených zdrojů (technické zařízení), které zajistí určitý objem výkonů ve vymezeném časovém období (den, týden, měsíc, rok).

2 NÁKLADOVÁ STŘEDISKA

Nákladová střediska jsou místa v podniku, ve kterých vznikají náklady za vytvoření podnikových výkonů. Přidělení nákladů k podnikové funkci a organizační jednotce představuje vazbu mezi vzniklými náklady v těchto střediscích a odděleních a příspěvcích těchto funkčních orgánů k vyhotovení podnikových výkonů. To vytváří značný počet možností jak zvýšit efektivnost hospodaření s náklady:

1. Při odpovídajícím členění nákladových středisek může být přidělen každý nákladový druh.
2. Nákladové středisko je zodpovědné za vzniklé náklady a tím také za jejich oprávněnost. Vedoucí nákladového střediska tak může rozdělit kompetence, úkoly a zodpovědnost také s ohledem na hospodárnost nákladů. Plánuje náklady, rozhoduje o druhu, objemu, intenzitě jejich použití a provádí porovnání očekávaných a plánovaných výdajů, přičemž zohledňuje odchylky nákladů od zadání plánu.
3. Protože nákladová střediska plní většinou podnikově omezené funkce, může se ocenit pro vyhotovení výkonu potřebný vstup a tím i dosažený výstup, zvážit jejich hospodárnost a v daném případě nahradit funkčním vyčleněním.
4. Nákladová střediska se přímo přičítají k tzv. jednicovým nákladům nákladového střediska; jsou to nepřímé náklady, které vznikají výhradně v jednom nákladovém středisku. Naproti tomu tzv. nepřímé náklady nákladového střediska se započítávají a rozdělují pomocí určitého klíče. Jednicové náklady vstupují přímo do výrobků. Čím přesnější jsou nákladové měřítka, tím lépe se může určit výkonový příspěvek nákladového střediska pro podnikový výrobek.

2.1 Tvorba nákladových středisek

Pro vznik a vymezení nákladových středisek jsou významná funkční, prostorová, organizační a účetní kritéria. Výchozím bodem by přitom stále měly být **podnikové funkce**: materiálové hospodářství, výroba, správa, distribuce, personalistika, finance atd. Přitom by měly být ve smyslu vybudovaného

organizačního členění také rozloženy nákladově do částí a jednotlivých funkcí a návazně sladěny. Tak je zajištěno, že funkce z hlediska nákladů tvoří jednotu. Proto např. výroba nemusí být pouze v jednom nákladovém středisku, nýbrž je rozdělena (při diferencované výrobní metodě) do většího množství středisek, např. dílčí výroba, montáž, kontrola kvality a pomocná střediska, tj. např. konstrukce, řízení výroby, vnitropodniková doprava a údržba strojů. **Organizační hlediska** mohou být také příčinou pro tvorbu nákladových středisek.

2.2 Druhy nákladových středisek

Na základě struktury výrobního procesu v průmyslovém podniku se vytvořila hierarchie nákladových středisek. Rozlišujeme tato nákladová střediska:

- hlavní,
- pomocná,
- všeobecná.

2.2.1 Hlavní nákladová střediska

Výrobní proces probíhá v těchto oblastech: materiálové hospodářství, výroba, správa a odbyt. Uvedené činnosti se označují jako hlavní nákladová střediska, neboť v jejich rámci se konají veškeré činnosti, a to od pořízení materiálu přes výrobu, správu až k odbytu. Představují celý proces vytvoření a zhodnocení podnikových činností (procesní princip rozdělení). Těmto čtyřem hlavním nákladovým střediskům jsou přiřazovány veškeré podnikové funkce.

V rámci materiálového hospodářství je realizován nákup, analýza a průzkum zásobovacích trhů, zkoušky materiálu, doprava mezi dodavatelem a výrobou, materiálový sklad, vnitropodniková doprava materiálu a správa materiálu. Tyto činnosti jsou dále zpravidla vykonávány ve vlastních odděleních.

2.2.2 Pomocná nákladová střediska

Vedle hlavních nákladových středisek existují i vedlejší nákladová střediska. Řadíme k nim pomocná a všeobecná nákladová střediska. Pomocná nákladová střediska plní funkci štábu nebo linie pomocných služeb k realizaci výrobního procesu, aniž by se na něm přímo podílely. Mezi pomocná nákladová střediska patří např. Konstrukce, výrobní plánování a řízení výroby, technické vedení

podniku, vnitropodniková doprava nebo stanovení úprav strojů. Rozdíl oproti výrobním střediskům spočívá v tom, že pomocná střediska se nepodílejí na výrobě přímo, ale jen pomáhají zvládnout dané výrobní činnosti. Protože však jejich vazba na výrobu je úzká, jsou náklady vzniklé v těchto střediscích zúčtovány jako sekundární náklady výrobních středisek.

2.2.3 Všeobecná nákladová střediska

Pomocná střediska výroby vykonávají speciální služby pro výrobu. Všeobecná nákladová střediska naopak vykonávají služby, které jsou důležité pro všechna nákladová střediska. Vzniklé náklady jsou nejprve soustředěny do jednoho či více všeobecných nákladových středisek a poté jsou rozděleny podle příčiny pomocí kódových čísel na hlavní a pomocná střediska. Například:

- vlastní centrála energie (el. proud, voda, energie),
- vlastní vozový park pro interní a externí dopravu osob a zboží,
- zajištění bezpečnosti (správce domu, vrátný, noční hlídač, ochrana podnikových objektů požární ochrana, bezpečnosti technik),
- sociální zázemí (závodní lékař, kantýna, odborová rada, prodejní stánek, závodní mateřská školka, vzdělávací ústav, péče o důchodce, podnikové důchodové zabezpečení a závodní časopisy).

3 CONTROLLING

„Controlling je nástroj řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informační datové základny tak, aby se působilo na zlepšení podnikových výsledků.“

„Controller sám aktivně neplánuje a neřídí, to přísluší vedoucím pracovníkům (managementu), Controller má odpovědnost za sběr informací, jejich zpracování a uspořádání pro potřeby řízení. Řídící pracovníci mají odpovědnost za rozhodování a schvalování plánů. Controller je hospodářským svědomím podniku.“

3.1 Obsah a význam controllingu

Samotný **pojmem controllingu**, který vznikl z anglického „**to control**“, do češtiny nejčastěji překládaného jako **ovládat, řídit**, nemá jednotně vymezený obsah, neexistuje pro něj jednotná definice. Nejobecněji je chápán jako **metoda**, jejímž smyslem je **zvýšit účinnost systému řízení** pomocí neustálého a systematického srovnávání skutečnosti a žádoucího (předem stanoveného, plánovaného) stavu o podnikatelském procesu, vyhodnocováním zjištěných odchylek, nalezením jejich příčin, návrhu opatření k jejich nápravě, popřípadě k aktualizaci stanovených cílů. **Analýza odchylek podle příčin vzniku a odpovědnosti** je těžištěm systému, je důležitá i z hlediska **účinného motivačního působení** celého systému řízení.

Je zřejmé, že **obsah controllingu není nový**, jedná se v podstatě o **široce aplikovanou metodu řízení**. Co je na controllingu nového je **zdůraznění systematického propojení a jednotného funkčního zastřešení**. Není přitom bez zajímavosti, že i když funkce controllera v podniku pochází z USA, že v této oblasti nenalezneme samostatné publikace věnované controllingu.

Cílem informací controllingu je komplexní odchycení nejdůležitějších událostí tak, aby byla vytvořena vhodná informační základna pro řízení. **Systém měření a hodnocení** by měl zahrnovat **všechny oblasti podniku**, měl by být **transparentní**, používat **objektivní a jednoznačné principy vyhodnocování**, tzn. S předem vymezenými a prodiskutovanými pravidly, konkrétními kritérii měření a hodnocení.

Jsou-li na jedné straně **předmětem zájmu controllingu** všechny **základní oblasti podnikatelského procesu, které je možno členit podle nejrůznějších kritérií do relativně samostatných částí, je na druhé straně každý podnikatelský proces relativně synteticky zastřešen svou hodnotovou stránkou, hodnotovým (finančním) řízením. Tvorba zisku je základním a syntetickým kritériem úspěšnosti podniku jako takového.**

Je-li možno se na jedné straně v podniku setkat jak s relativně samostatným **naturálním controllingem**, bezprostředně souvisejícím s řízením věcné, naturální stránky podnikatelského procesu, zaměřeného zejména na řízení tvorby výkonu v úzkém slova smyslu (výroby), tak i **controllingem marketingu, prodeje, personálního řízení** atd., bude na straně druhé controlling obecně spojován především s informačním zajištěním vnitropodnikového hodnotového řízení, bude proto **souhrnně vystupovat jako controlling finanční (nákladový).**

Obecně je hlavní a v podstatě jediná rozhodovací pravomoc controllera v oblasti informačního zajištění řízení uvnitř podniku, pojetí informací pro vnitropodnikové hodnotové řízení, ve vymezení jejich odlišnosti či naopak návaznosti na informace finančního účetnictví, v konkrétní volbě přístupů podrobnosti členění informací uvnitř podniku. Základní úkol controllingu spočívá především v oblasti přípravy podkladů pro plánování a rozhodování, koordinace obsahu informací finančního účetnictví a manažerského účetnictví, výkaznictví a statistiky. Zároveň zajišťuje i interpretaci vypovídací schopnosti těchto informací pro řídicí pracovníky, zajišťuje poradenství v této oblasti. Controller by měl být rovnocenným partnerem řídicích pracovníků, který však sám nerozhoduje o konkrétních záměrech budoucího ekonomického vývoje podniku.

Mezi **základními funkcemi controllingu** jsou zpravidla uváděny:

- **funkce plánovací** (ve které controlleři, resp. controllingové útvary sehrávají ve většině podniků roli hlavního koordinátora tvorby plánu a rozpočtu celého podniku na příští rok; s tím je spojena i jejich role integrátora všech dílčích plánů a rozpočtů, které ústí do sestavení hlavního podnikového rozpočtu, vč. přípravy předběžných kalkulací jednotlivých druhů podnikových výkonů na budoucí období),

- **funkce informační** (funkce kontrolní, která není možná bez údajů nákladového účetnictví. To poskytuje detailní údaje o skutečných nákladech středisek a jednicových nákladech všech druhů výkonů (resp. jednotlivých zakázek v případě kusové výroby), které se srovnávají s plánovanými, kalkulovanými a rozpočtovanými hodnotami. Výsledkem takového srovnání jsou vypočtené odchylky mezi skutečností a předpokládanou výší nákladů, resp. výnosů),
- **reporting** (podnikové výkaznictví), tj. informování manažerů prostřednictvím zpráv (reportů, analýz) o hospodaření a finanční situaci oblastí podnikové činnosti, za které příslušní manažeři zodpovídají.

Úkolem **reportingu**, jako jedné z velmi důležitých částí controllingu, **je vytvořit relativně komplexní systém ukazatelů a informací**, které by měly vyhodnocovat nejen vývoj podniku jako celku, ale v takových dílčích částech a pohledech, které jsou z hlediska řízení rozhodující. Výkazy a zprávy by měly být **uspořádané podle potřeb jejich uživatelů**, vedoucích pracovníků na jednotlivých úrovních řízení takovým způsobem, aby poskytovaly potřebné informace usnadňující rozhodování.

Prognóza materiálových nákladů

Prognóza a kontrola materiálových nákladů se provádí v malých a středních podnicích těžko, protože se objevuje velké množství údajů, které se nedají zvládnout bez elektronického zpracování dat. Na druhé straně činí materiálové náklady podle struktury podniku 10 až 95 % a v průměru u výrobních a obchodních podniků je to 30 až 80 % obrátu. Protože se jedná o důležitý nákladový faktor, musíme těmto nákladům věnovat prvořadou pozornost. Řízení bez účinné regulace materiálových nákladů nevzbuzuje důvěru.

Jako metody prognózování materiálových nákladů (objemu prodáváného zboží) doporučujeme:

- a. Prognóza materiálových nákladů podle kusovníku
- b. Prognóza materiálových nákladů pomocí ukazatelů

3.2 Nákladový controlling

Nákladový controlling v užším pojetí je praktický nástroj řízení ekonomiky podniku pomocí poměrně přesně definovaného systému, který je založen na bohatě strukturované marži (příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku, zkráceně PÚH). Nákladový controlling je samostatná větev ekonomického řízení vycházející z údajů účetnictví a založená na kalkulaci neúplných nákladů, přičemž optimalizuje jak z celopodnikového hlediska, tak podle výrobků, segmentů trhu a míst odpovědnosti příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. Na této bázi provádí také kalkulaci cen, čímž se stává mj. Praktickým nástrojem marketingu. Kromě odhalování skrytých míst pro úsporu nákladů má řadu dalších výstupů, které pomáhají řešit finanční situaci podniku a další oblasti. Je tak nástrojem pro mimoúčetní zpracování účetních informací určených pro taktická ekonomická rozhodnutí v podniku.

Toto řešení controllingového systému v podniku by mělo nabízet:

- nový systém plánování se záměrem splnění cílů v budoucnosti
- výstup pro finanční plánování, a to tak, aby bylo možno na základě tohoto výstupu a dalších plánovaných údajů sestavit plánovaný cash flow a včas předpovídat přechodný přebytek nebo nedostatek volných finančních prostředků.
- ve vazbě na odchylky dosažené skutečnosti od plánu na tyto odchylky nejen včas upozornit, ale také je v přehledné a srozumitelné formě prezentovat.
- v oblasti prodeje výrobků zcela respektovat výsledky marketingových průzkumů trhu a umět tyto výsledky vyhodnotit z hlediska ekonomického dopadu do podniku.
- při konkurenčních bojích umět nabídnout přesný podklad pro strategická rozhodnutí s prezentováním přesného dopadu do ekonomiky podniku.

Každá koncepce controllingu by měla nabízet alespoň některé z těchto výstupů.

3.3 Reporting

Reporting představuje komplexní systém vnitropodnikových výkazů a zpráv, které syntetizují informace pro řízení podniku jako celku i jeho základních

organizačních jednotek. Důležitou součástí reportingu jsou i stanovená **kritéria řízení výkonnosti** (klíčové ukazatele výkonnosti), která se využívají pro hodnocení skutečného vývoje v porovnání se stanovenými cíli a úkoly.

Nedílnou součástí reportingu jsou i „poznámky“, tzn. **komentáře a zdůvodnění**, jako důležité předpoklady pro hodnocení dosaženého vývoje a zejména pro přijetí účinných opatření, včetně dopadů do motivačního systému.

Protože **uživatelů reportingu** může být mnoho a navíc s velmi různými požadavky, což klade na obsahovou i formální stránku reportingu značné nároky, nedílnou součástí reportingu je i **výběr**, zpracování, **formální úprava a distribuce informací**, určených pro nejrůznější skupiny uživatelů. Přitom každý **řídící pracovník** by měl mít **přístup** pouze k těm informacím z reportingu které svou **činností ovlivňuje**, a to ve srozumitelné a přehledné podobě. Ke komplexnímu systému informací má přístup pouze vrcholový management.

Reporting je v této souvislosti chápán jako **nástroj** systému **public relations**, který si moderní podniky budují v zájmu posílení svého postavení. Samostatnou a velmi významnou otázkou reportingu je obsah a pojetí zveřejňovaných informací ve výkazech finančního účetnictví, vztah externího a interního reportingu.

Reporting jako jedna ze základních funkcí controllingu

Podle toho, zda jde o pravidelně poskytované zprávy nebo ne, se reporting dělí na.

- **Standardní** – jedná se o zprávy vyhotovované v pravidelných intervalech, které mají předem stanovenou strukturu, např. informace o skutečných hodnotách, o odchylkách, analýzy odchylek, výpočty očekávaných hodnot na konci období atp. Obvyklé je měsíční, čtvrtletní a roční (souhrnné) podávání zpráv, ale v případě potřeby nelze vyloučit ani týdenní nebo čtrnáctidenní cyklus vyhotovování výkazů.
- **Mimořádný** – jedná se o zprávy vyhotovované na požádání, které mohou být mimořádné z hlediska termínu vyhotovení ale se standardní strukturou, nebo může jít o obsahově zcela mimořádné zprávy a analýzy, např. analýza rizika, analýza sortimentních skupin atp., které nejsou běžně vyhotovovány.

II PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA FIRMY

HISTORIE NESTLÉ

Výrobky Nestlé

Výrobky Nestlé byly u nás prodávány před více než 120 lety. Nejstarší doložená zmínka související s obchodními aktivitami společnosti Nestlé na našem území je z roku 1890. Právě 16. června tohoto roku v 11:30 hodin byla zaregistrována s platností pro naše země jako grafická ochranná známka etiketa pro Nestlé's Kindermehl. Jak dokládá připojená inzerce uveřejněná v pražských Humoristických listech, základní sortiment byl dodáván do prodeje už v roce 1892. Přímé obchodní zastoupení Nestlé v Praze pravděpodobně vzniklo nedlouho po vyhlášení samostatné Československé republiky, protože již v roce 1918 byl jmenován první ředitel společnosti pro toto území.

První závod na výrobu dětské výživy - r. 1935

V roce 1935 byla v Praze založena samostatná společnost »Nestlé a.s. pro výrobu a prodej potravin« se sídlem v Sokolské ulici. V následujícím roce byl uveden do provozu první závod v Moravském Krumlově. Nestlé se tak stalo prvním výrobcem sušeného mléka a dětské výživy v ČSR. Po několika letech byl v Hlinsku vybudován a uveden do provozu moderní větší závod na výrobu mléčné kojenecké výživy a dalších mléčných výrobků.

Firma Nestlé – r. 1992

V roce 1992 se společnost Nestlé stala jedním z prvních a nejvýznamnějších zahraničních investorů na území ČR i SR. Společnost Nestlé založila distribuční společnost Nestlé Food, s.r.o v Praze. Tato společnost vybudovala obchodní síť, která domácímu trhu opět nabídla tradiční značky jako rozpustnou kávu NESCAFÉ, kojeneckou výživu Nestlé či kulinářské výrobky MAGGI. Nestlé se stala jedním ze strategických partnerů při privatizaci a.s.

Čokoládovny. Tento krok jí umožnil navázat na dlouhou domácí tradici výroby čokolády a cukrovinek vybudováním silných značek jakými jsou například ORION, DELI, GRANKO, BON-PARI, JOJO nebo HAŠLERKY. Zároveň rozsáhlý investiční program vytvořil dobré podmínky pro konkurenceschopnost domácí produkce z hlediska kvality i ceny.

Privatizace závodu Carpathia v Prievidzi – r. 1992

Na Slovensku společnost Nestlé privatizovala v roce 1992 závod Carpathia v Prievidzi. Tradice potravinářské výroby tohoto závodu sahá až do roku 1875 a investice společnosti Nestlé z něj vytvořila významného výrobce především dehydrovaných polévek a bujónů pod značkami MAGGI a Carpathia. K dalšímu sortimentu výrobků závodu patří výroba koření, polévkových knedlíčků a omáček.

Zároveň založením společnosti Nestlé Food, s.r.o., Prievidza vznikly podmínky pro uvedení celé široké palety výrobků Nestlé na slovenský trh. K řízení prodejní sítě vznikla obchodní kancelář v Bratislavě.

Obrázek 1: Závod Carpathia



Zdroj: interní materiály firmy

Rozdělení Čokoládoven – rok 1999

Rozdělení Čokoládoven v roce 1999 připravilo podmínky pro budoucí integraci aktivit Nestlé. Rozdělením akciové společnosti Čokoládovny vznikla k 1.1.1999 následnická společnost Nestlé Čokoládovny, a.s. Tato společnost převzala výrobu čokolády a cukrovinek a soustředila jí do závodů Zora v Olomouci a Sfinx v Holešově u Kroměříže. Olomoucká čokoládovna se tak stala nejvýznamnějším výrobcem ve své kategorii a to především díky širokému portfoliu výrobků ORION.

Dokončení integrace Nestlé

Od začátku roku 1999 začaly být veškeré aktivity Nestlé v ČR a SR koordinovány jedním vedením. Od tohoto roku také sídlí ředitelství Nestlé v areálu v Praze - Modřanech. Ke dni 1. 10. 2001 se spojily společnosti Nestlé Food a Nestlé

Čokoládovny na českém trhu do společnosti Nestlé Česko, s.r.o. Ke stejnému datu byla slovenská společnost přejmenována na Nestlé Slovensko s.r.o..

Nová centrála Nestlé v pražských Modřanech - r. 2005

Obrázek 2: Nová centrála



Zdroj: interní materiály firmy

V roce 2005 Nestlé uvolnila již nevyužívaný průmyslový areál v Praze – Modřanech developerskému projektu „Belarie Park“, který se v nadcházejících letech přeměnil nevyužívané průmyslové objekty a plochy v atraktivní bytovou architekturu. Nová centrála Nestlé se v této lokalitě otevřela v červenci následujícího roku.

Divize Nestlé Health Science

V roce 2011 byla založena divize Nestlé Health Science, která se zaměřuje na vývoj nutričních terapií, které mění přístup v péči o zdraví. Cílem je podpořit roli nutriční terapie v péči o zdraví lidí, pomoci jim s jejich obtížemi a zapojit se i do oblasti prevence tak, aby se zpomalil a snížil růst výskytu chronických onemocnění. Výrobky této divize jsou volně prodejné i na předpis, pomáhají lidem řešit mnoho různých obtíží – např. vrozené poruchy metabolismu, gastrointestinální problémy, potravinové alergie, příznaky stárnutí apod.

Historie – závod Sfinx

V roce 1863 zahájil Philip Kneisl v Holešově výrobu cukrovinek. Byl jedním z prvních velkovýrobců cukrovinek v tehdejších českých zemích. V holešovské dílně byly vyráběny jednoduché cukrové pišťalky a špalky. Zaměstnáno zde bylo asi 20 pracovníků. Později se začal sortiment rozšiřovat i na čokoládové výrobky, kandované a máčené ovoce a fondán.

Přemístění výroby

V roce 1910 se výroba přemísťuje do nové moderní továrny. r. 1910. V roce 1910 byla dokončena první etapa výstavby závodu ve Všetulích, která vytvořila dobré podmínky pro růst výroby. Na svou dobu byla továrna velká a moderní. Výhodná byla i poloha závodu v bezprostřední blízkosti cukrovaru, který byl hlavním dodavatelem nejdůležitější suroviny pro výrobu bonbónů. Po první světové válce se výrobní sortiment ještě více zpestřil o figurky či bonboniéry. Firma rovněž zřídila síť 60 exkluzivních prodejen v moravských a českých městech.

Specializace na výrobu bonbonů

Závod Sfinx se specializuje na výrobu bonbonů. V roce 1942 byla dokončena druhá etapa výstavby závodu a od té doby zůstal půdorys hlavní výrobní budovy prakticky stejný. Poválečná správa závodu obnovila původní výrobní program, na kterém se podílelo asi 280 zaměstnanců.

Znárodnění závodu, r. 1949

V roce 1949 vznikl národní podnik SFINX Všetuly a ten se v roce 1963 stal jedním ze závodů oborového podniku Čokoládovny Praha. Už v následujícím roce byl zahájen proces specializace a modernizace výroby. Vhodně postavené výrobní haly umožnily instalování nových výrobních a balicích zařízení. Závod se stal největším domácím výrobcem kandytů a lentilek.

Závod Sfinx – 80. léta

V osmdesátých letech byla zahájena výroba karamel a lízátek. Instalace nového zařízení několikanásobně zvýšila výrobu jednoho z nejdůležitějších a nejoblíbenějších výrobků – Lentilek, které se u nás vyrábějí již od roku 1907. Modernizace výroby si vyžádala radikální rekonstrukce výrobních prostor, přístavby dalších výrobních a skladovacích hal, výstavbu kotelny a sociální budovy. V tomto období byl závod významným exportérem. Vyvážel lentilky do desítek zemí celého světa. Export představoval až 30 % z celkové výroby.

Současný závod Sfinx

Současný závod Sfinx je největším středoevropským výrobcem bonbonů Nestlé. V devadesátých letech byly dokončeny přesuny technologií, které koncentrovaly

výrobu nečokoládových cukrovinek ve Sfinxu. K nejvýznamnějšímu nárůstu výroby došlo přesunutím výroby litých kandytů – BON PARI – ze závodu ORION. Současný závod Sfinx vyrábí velice pestrou paletu bonbónů – dropsy, furé, lízátko, karamely, lentilky a další dražé.

V letech 2002 – 2004 v rámci projektu restrukturalizace a posílení konkurenceschopnosti výroby byly do závodu Sfinx převedeny výrobní linky na některé želatinové a pěnové cukrovinky z bývalého závodu Maryša Rohatec.

Výrobky ze Sfinxu Holešov

Obrázek 3: Závod Sfinx



Zdroj: interní materiály firmy

Výrobky ze Sfinxu jsou určeny pro spotřebitele všech věkových kategorií. Sfinx je v současnosti nejrozšířenější značkou nečokoládových cukrovinek na domácím trhu a výrobky této značky se vyrábí právě ve stejnojmenném holešovském závodě.

Spolu s dalšími značkami bohatá produkce Sfinxu nabízí od želé bonbonů z řady JOJO a ovocné osvěžující nabídky BON PARI až po tradiční mentolové cukrovinky a bonbony pod značkami Hašlerky a Anticol nebo oblíbenou řadu karamelových chutí Toffo.

Také v současnosti významná část výroby nachází své zákazníky v zahraničí a to jak pod domácími značkami, tak pod značkami určenými pro daný trh.

5 SOUČASNÁ SITUACE FIRMY

Závod Sfinx je rozdělen na dva úseky. Jedná se o starou výrobní budovu (zkratka SVB) a o úsek želé. Ve staré výrobní budově je zahrnuto pět dílen, a to: dílna Marshmallow (MM), dílna dražírna, dílna kandytárna 1 (K1), dílna karamelovna a dílna kandytárna 3 (K3). U želé se jedná o samostatný úsek a je to pouze jedna velká dílna.

V následujících řádcích uvádím, co firma vyrábí na jednotlivých dílnách. Je vždy uvedeno, o kterou dílnu se jedná a jaké výrobky se tam produkují. Dále jsou také uvedeny poddruhy výrobků.

Dílna SVB – výrobky

Dílna SVB: MM

Výrobky:

- **JOJO** (JOJO Marshmallow, JOJO Twist Foams, JOJO Party)
- **BON PARI** (BON PARI Marshmallow, BON PARI PUMPEDLI)

Dílna SVB: dražírna

Výrobky:

- **ROWNTREES** (ROWNTREES Mini Fruity Lemon, ROWNTREES Mini Fruity Orange)
- **LENTILKY** (LENTILKY Fruity Mix, LENTILKY Panned Polish, LENTILKY Fruity, LENTILKY Fruity Apple, LENTILKY Fruity Peach, LENTILKY MEGA)
- **HASLERKY** (HASLERKY Extra Strong, HASLERKY Salvia Lemon)
- **JOJO** (JOJO Sumavske Strawberry Jelly)
- **BON PARI** (BON PARI Original)
- **POLO** (POLO Fruits Stick)
- **SMARTIES** (Smarties Mini Eggs)
- **Milkybar** (Milkybar Mini Eggs)

Dílna SVB: K1*Výrobky:*

- **TOFFO** (TOFFO Original)
- **BON PARI** (BON PARI Fruit Vitamin C, BON PARI Original, BON PARI Ice, BON PARI Original, BON PARI SuperSour)
- **HASLERKY** (HASLERKY Original)
- **VĚTROVKY** (VETROVKY Candy)

Dílna SVB: karamelovna*Výrobky:*

- **MILKYBAR** (MILKYBAR Mini Eggs)
- **JOJO** (JOJO Lekorky)
- **TEJKARAMELLA** (TEJKARAMELLAToffe)

Dílna SVB: K3*Výrobky:*

- **KLOKANKY**
- **HASLERKY** (HASLERKY Original, HASLERKY Extra Strong)
- **BON PARI** (BON PARI Ice, BON PARI Fizzy, BON PARI Premium)
- **ANTICOL** (ANTICOL Honey+Lemon, ANTICOL Extra Strong, ANTICOL Blackcurrant)
- **POLO** (POLO Fruits Candy, POLO Fruit, POLO Fruits Stick)
- **SMARTIES**
- **NEST RANDOMS** (NEST RANDOMS GUMMY)
- **SWEETARTS** (SWEETARTS GMS Soft Bites)
- **MENTOLKY**
- **SLAVIA**
- **ATLASKY** (ATLASKY Filled Candy)
- **BESKYDKY** (BESKYDKY Candy)
- **BARI MANDLE** (BARI MANDLE Filled Candy)

Dílna želé – výrobky*Výrobky:*

- **ROWNTREES RANDOMS** (ROWNTREES RANDOMS Jelly Ice Cream)
- **SWEETARTS** (SWEETARTS Cashmere, SWEETARTS MiniBites)
- **POWERBAR** (POWERBAR GelBlast Filled Jelly Raspberry)
- **WONKA** (WONKA Randoms Gummies Peg Filled Berry, WONKA Randoms Gummies Peg Filled Citrust, WONKA Randoms Gummies Peg Lemon and Orange, WONKA Randoms Gummies Peg with Foam)
- **JOJO** (JOJO Cars, JOJO Vexta Sour, JOJO Vexta Jelly, JOJO Jelly Hippo Filled Jam, JOJO Sour Fish, JOJO Sumavske Strawberry Jelly, JOJO Mixle Pixle Sour with Foam, JOJO Sour Worm, JOJO Bears, JOJO Bugaboos Sour, JOJO Mini Pips, JOJO Sweet Shop, JOJO Parrots, JOJO Caterpillars, JOJO Mixle Pixle)
- **RWT RANDOMS** (RWT RANDOMS Jelly With Foam, RWT RANDOMS Mini Jelly With Foam, RWT RANDOMS Filled Jelly Berries, RWT RANDOMS Mini Jelly Ice Cream, RWT RANDOMS Filled Jelly Orange, RWT RANDOMS Tandems Pouch)

6 ANALÝZA VÝROBNÍCH NÁKLADŮ

Výrobní náklady:

- *Gelatine* 28400032 (**MM**)
- *Sugar* 28400062+63 (**dražírna**)
- *Sugar* 28400062+63 (**K1**)
- *Sugar* 28400062+63 (**karamelovna**)
- *Sugar* 28400062+63 (**MM**)
- *Sugar* 28400062+63 (**K3**)
- *Syrup* 28400073 (**dražírna**)
- *Syrup* 28400073 (**karamelovna**)
- *Syrup* 28400073 (**MM**)
- *Syrup* **28400076** -kandytárenský (**K1**)
- *Syrup* 28400076 -kandytárenský (**karamelovna**)
- *Syrup* 28400076 -kandytárenský (**K3**)
- *Ostatní suroviny* – např. cukrová voda (**dražírna**)
- *Ostatní suroviny* – např. cukrová voda (**K1**)
- *Ostatní suroviny* – např. cukrová voda (**karamelovna**)
- *Ostatní suroviny* – např. cukrová voda (**MM**)
- *Ostatní suroviny* – např. cukrová voda (**K3**)
- *Halby + reworky* (**dražírna**)
- *Halby + reworky* (**K1**)
- *Halby + reworky* (**karamelovna**)
- *Halby + reworky* (**MM**)
- *Halby + reworky* (**K3**)
- *Obaly* (**dražírna**)
- *Obaly* (**K1**)

- *Obaly* (**karamelovna**)
- *Obaly* (**MM**)
- *Obaly* (**K3**)

Výrobními náklady firmy jsou: **želatina** (Gelatine 28400032), **cukr** (Sugar 28400062+63), **sirup** (Syrup 28400073), **sirup-kandytářenský** (Syrup 28400076), **ostatní suroviny** (např. cukrová voda), **obaly**.

- Náklady na **želatinu** jsou zjišťovány na dílně Marshmallow.
- Náklady na **cukr** jsou zjišťovány na dílnách: dražírna, kandytárna 1 (K1), karamelovna, Marshmallow a kandytárna 3 (K3).
- Náklady na **sirup** jsou zjišťovány na dílnách: dražírna, karamelovna, marshmallow.
- Náklady na **sirup - kandytářenský** jsou zjišťovány na dílnách: kandytárna 1 (K1), karamelovna, kandytárna 3 (K3).
- Náklady na **ostatní suroviny** (např. cukrová voda) jsou zjišťovány na dílnách: dražírna, kandytárna 1 (K1), karamelovna, marshmallow a kandytárna 3 (K3).
- Náklady na **obaly** jsou zjišťovány na dílnách: dražírna, kandytárna 1 (K1), karamelovna, marshmallow, kandytárna 3 (K3).

Výrobní náklady staré výrobní budovy (SVB)

Pro vypracování mé bakalářské práce mi firma poskytla informace o výrobních nákladech za prvních osm týdnů kalendářního roku 2016. V tabulce je uvedena vždy surovina, dále je uvedena dílna, které se údaje týkají. Následujících sedm sloupců ukazuje vývoj výrobních nákladů v časovém úseku osmi týdnů.

SVB – vybrané výrobní náklady

V tabulce uvádím vybrané výrobní náklady. Jedná se o želatinu (28400032), cukr (28400062+63), sirup (28400073), sirup (28400076) a obaly. Sirup 28400076 je specifický tím, že je to sirup kandytářenský. Údaje v tabulce jsou za prvních osm týdnů kalendářního roku 2016 a jsou přepočtené koeficientem 0,55.

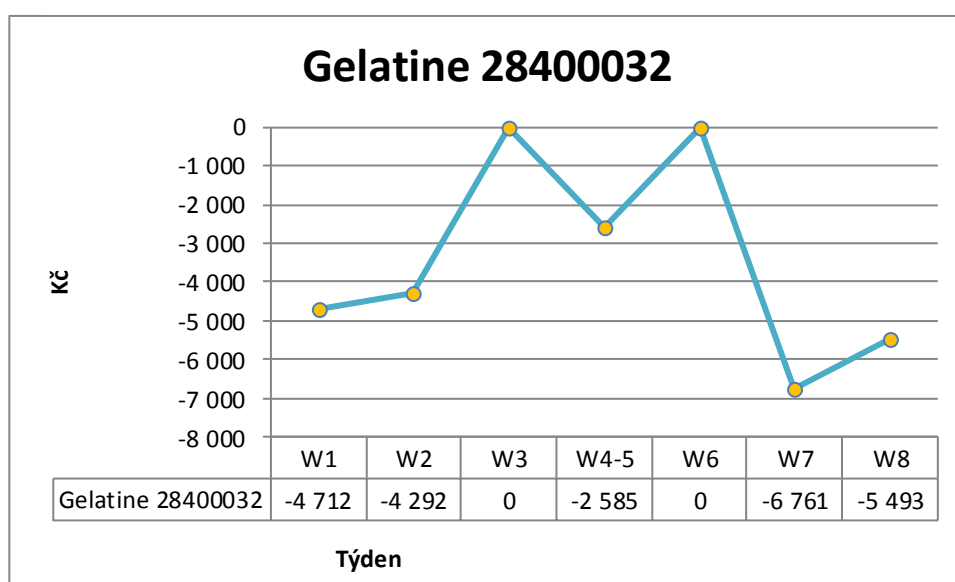
Tabulka 1: SVB – Vybrané výrobní náklady

MUV	Dílna	Week	W1	W2	W3	W4-5	W6	W7	W8
	MM	Gelatine 28400032		-4 712	-4 292	0	-2 585	0	-6 761
dražírna	Sugar 28400062+63		1 339	2 012	2 215	4 292	3 336	2 099	1 101
MM	Syrup 28400073		-1 268	302	0	-3 771	0	-4 534	-2 172
karamelovna	Syrup 28400076		0	33	0	73	0	82	107
dražírna	Obaly		66	4 739	2 511	7 955	7 032	4 604	2 913

Zdroj: interní materiály firmy

V následujících řádcích budu popisovat situaci u každé ze surovin. První surovinou je želatina (firma ji vede pod názvem Gelatine 28400032). U této suroviny si můžeme všimnout toho, že v prvních osmi týdnech, které mám k dispozici, se želatina pohybuje v záporných číslech. Nejhorší stav želatiny nastal v sedmém týdnu. Tyto záporné hodnoty jsou způsobeny tím, že želatina zůstávala uchycena v trubkách stroje. Tento problém je však v současnosti již vyřešen.

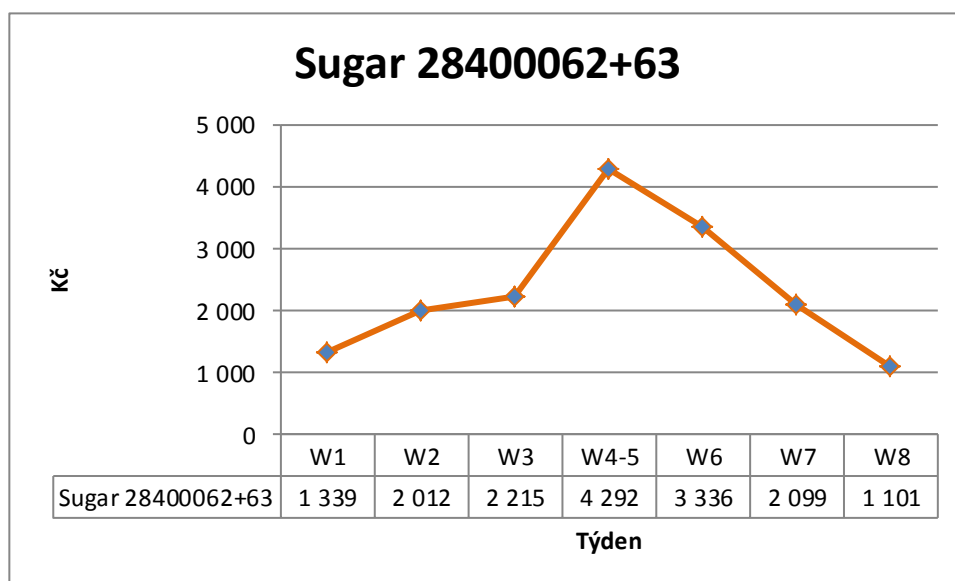
Graf 1: Vývoj želatiny



Zdroj: vlastní zpracování

Další surovinou je cukr (firma ji vede pod názvem Sugar 28400062+63). U cukru si můžeme, na rozdíl od želatiny povšimnout, že se pohybuje v kladných číslech, což je pro firmu dobré. Nicméně i u této suroviny se firma občas setkává se ztrátami. Ty jsou způsobeny například tím, že se v některém týdnu vyskytne mnoho odpadu. Dalším důvodem zvýšení nákladů je mimořádné čištění stroje nebo lití surovin.

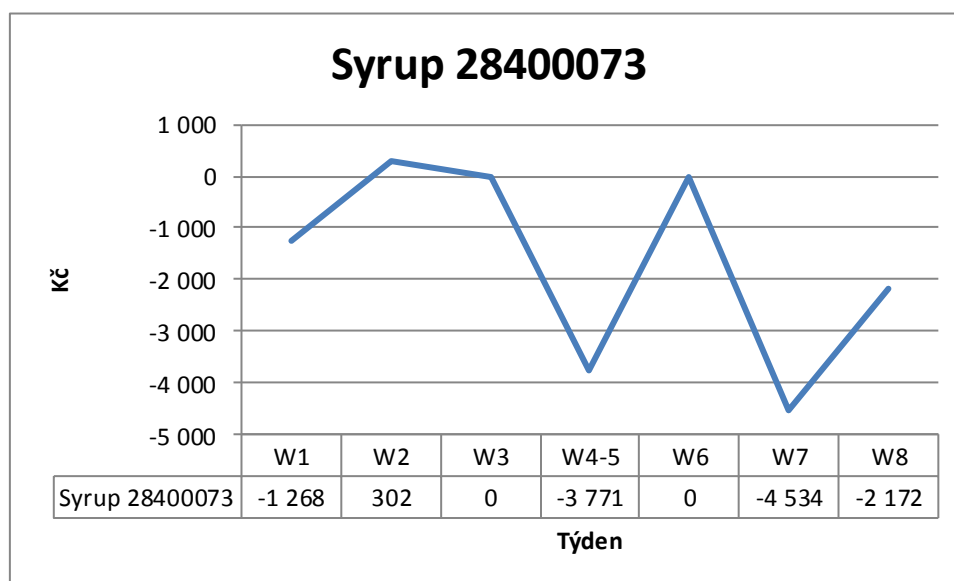
Graf 2: Vývoj cukru



Zdroj: vlastní zpracování

Třetí surovinou je sirup (firma ho vede pod názvem Syrup 28400073). Zde můžeme vidět, že sirup je většinou v záporných číslech. Nejhorší situace u této suroviny byla v sedmém týdnu kalendářního roku 2016. Tato situace byla způsobena tím, že jednak byl vyšší přepad surovin, než obvykle a jednak v tomto týdnu nastala porucha v navažování suroviny.

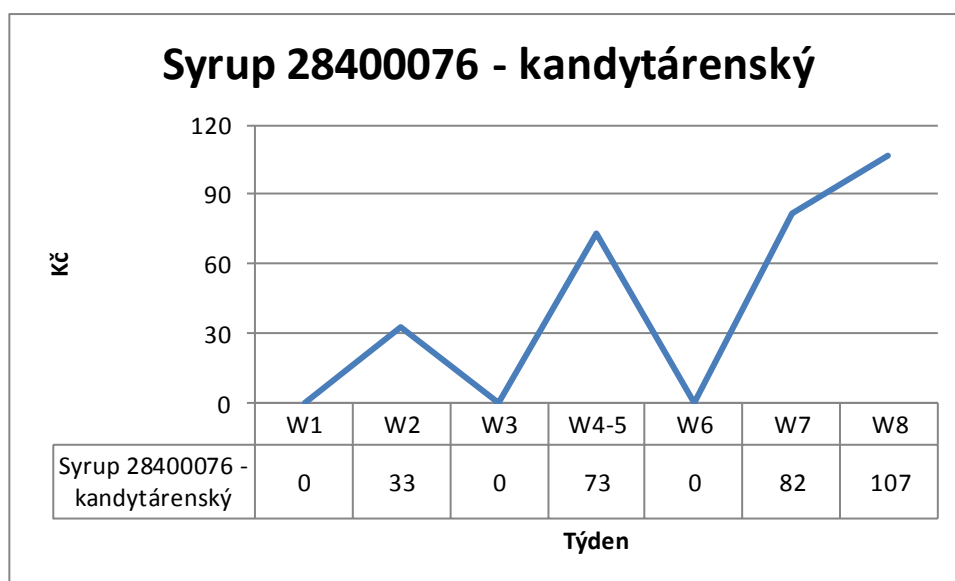
Graf 3: Vývoj sirupu



Zdroj: vlastní zpracování

Předposlední surovinou je sirup – kandytářský (firmou vedený pod názvem Syrup 28400076). V průběhu prvních osmi týdnů kalendářního roku 2016 se hodnoty výrobních nákladů pohybovaly v kladných číslech. Můžeme si však zde všimnout i nulových hodnot. Nulové hodnoty znamenají to, že se v daném týdnu nevyrábělo. V ostatních týdnech s kladnými hodnotami byly zaznamenány pouze zanedbatelné hodnoty ztrát. Ty byly způsobeny větším odpadem.

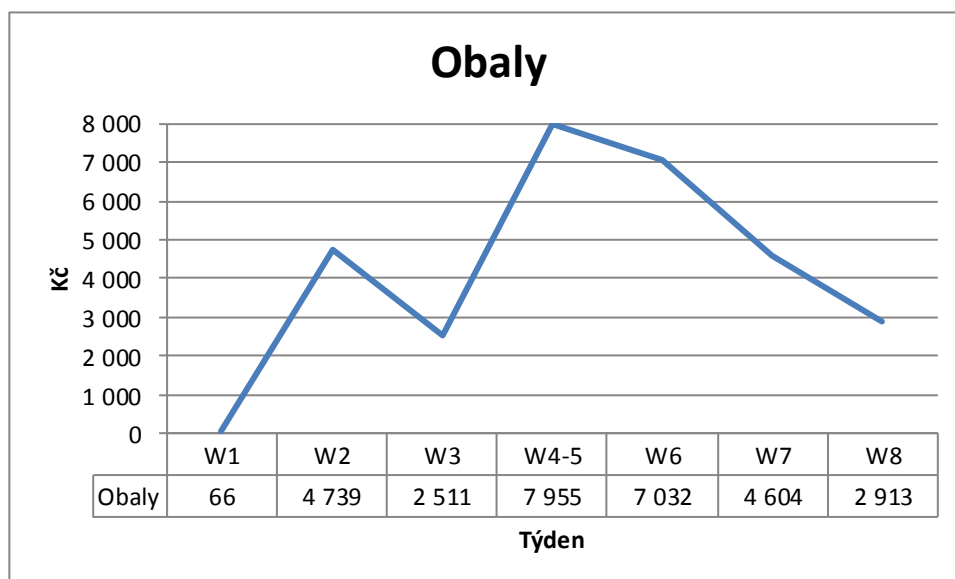
Graf 4: Vývoj kandytářského sirupu



Zdroj: vlastní zpracování

Pátou položkou jsou obaly. Obaly se pohybují v kladných číslech. Ovšem i zde firma zaznamenává záporné hodnoty. To je v případě, když dojde k poruše mogulu několikrát za směnu, dále při nerovnoměrném zadání do několika objednávek. Důvodem je i rozjezd nového výrobku.

Graf 5: Vývoj obalů



Zdroj: vlastní zpracování

Časové řady – lineární trend

Časové řady

Důležitými statistickými daty, pomocí nichž můžeme zkoumat dynamiku jevů v čase, jsou tzv. časové řady. Mají základní význam pro analýzu příčin, které na tyto jevy působily a ovlivňovaly jejich chování v minulosti, tak pro předvídání jejich budoucího vývoje.

Definice

Časová řada (dynamická řada, vývojová řada) je posloupnost pozorování kvantitativní charakteristiky uspořádaná v čase od minulosti do přítomnosti.

třech typech řad

1. časová řada intervalových ukazatelů. Pro ukazatele 1. typu platí, že jejich velikost přímo úměrně závisí na zvolené délce intervalu. V těchto případech se často musí data převést na srovnatelné hodnoty (např. přepočet na stejně dlouhé úseky)
2. časová řada okamžikových ukazatelů. U řad tohoto typu se ukazatel vztahuje k přesně definovanému okamžiku. Na rozdíl od předešlého typu nemá reálný smysl např. sumace hodnot řady, přistupuje se tedy k různým druhům průměrování.
Často je používán tzv. **chronologický průměr**. Tímto jediným číslem pak charakterizujeme úroveň ukazatele za celé období.
3. časová řada odvozených charakteristik. Řady tohoto typu jsou odvozovány na základě absolutních údajů okamžikových nebo intervalových. Příkladem mohou být **časové řady součtové** nebo **časové řady poměrných čísel**.

Při klasické analýze časových řad se vychází z předpokladu, že každá časová řada může obsahovat čtyři složky:

- **trend**, (je obecná tendence vývoje zkoumaného jevu za dlouhé období. Je výsledkem dlouhodobých a stálých procesů. Trend může být **rostoucí**, **klesající** nebo může existovat řada **bez trendu**).
- **sezónní složku**, (je pravidelně se opakující odchylka od trendové složky. Perioda této složky je menší než celková velikost sledovaného období).
- **cyklickou složku**, (udává kolísání okolo trendu v důsledku dlouhodobého cyklického vývoje (požíváno spíše v makroekonomických úvahách).
- **náhodnou složku**, (se nedá popsat žádnou funkcí času. "Zbývá" po vyloučení trendu, sezónní a cyklické složky).

Analýza trendu

Analýza trendové složky je zřejmě nejdůležitější částí analýzy časových řad. V průběhu let se potvrdilo, že při výběru trendových funkcí většinou vystačíme s úzkou nabídkou funkcí. Nejčastěji používané jsou: lineární trend (parametr a_1 představuje přírůstek hodnoty y připadající na jednotkovou změnu časové proměnné), polynomický trend (umožňuje najít trendovou funkci, která má

extrém), exponenciální trend, modifikovaný exponenciální trend, logistický trend, Gompertzova křivka.

Pro účely mé bakalářské práce jsem si z uvedených možností vybrala lineární trend. Pomocí lineárního trendu jsem zjišťovala vývoj výrobních nákladů u obalů na dílně dražírna. V tabulce a následujících výpočtech můžeme pozorovat tento vývoj.

Lineární extrapolace (Obaly – dražírna)

Příklad: č. 1

Týden	Náklady (v Kč) Y_t	t_i	$y_t * t_i$	t_i^2	Y_t
1	66	-3	-198	9	2 889,42
2	4 739	-2	-9 478	4	3 346,28
3	2 511	-1	-2 511	1	3 803,14
4-5	7 955	0	0	0	4 260,00
6	7 032	1	7 032	1	4 716,86
7	4 604	2	9 208	4	5 173,72
8	2 913	3	8 739	9	5 630,58
Σ	29 820	0	12 792	28	29 820

$$a_0 = \frac{\Sigma y_t}{n} = \frac{29\,820}{7} = 4\,260$$

$$a_1 = \frac{\Sigma y_i * t_i}{\Sigma t_i^2} = \frac{12\,792}{28} = 456,86$$

$$Y_t = a_0 + a_1 * t_i$$

$$Y_1 = 4\,260 + 456,86 * (-3) = 2\,889,42 \text{ Kč}$$

$$Y_2 = 4\,260 + 456,86 * (-2) = 3\,346,28 \text{ Kč}$$

$$Y_3 = 4\,260 + 456,86 * (-1) = 3\,803,14 \text{ Kč}$$

$$Y_{4-5} = 4\,260 + 456,86 * 0 = 4\,260,00 \text{ Kč}$$

$$Y_6 = 4\,260 + 456,86 * 1 = 4\,716,86 \text{ Kč}$$

$$Y_7 = 4\,260 + 456,86 * 2 = 5\,173,72 \text{ Kč}$$

$$Y_8 = 4\,260 + 456,86 * 3 = 5\,630,58 \text{ Kč}$$

Odhad:

$$Y_9 = 4\,260 + 456,86 * 4 = 6\,087,44 \text{ Kč}$$

Lineární extrapolace (Želatina – MM)

Pomocí lineárního trendu jsem zjišťovala také vývoj výrobních nákladů u želatiny na dílně marshmallow. V tabulce a následujících výpočtech můžeme pozorovat tento vývoj.

Příklad: č. 2

Týden	Náklady v Kč (Yt)	ti	yt*ti	ti ²	Yt
1	-4 712	-3	14 136	9	-2 626,02
2	-4 292	-2	8 584	4	-2 886,06
3	0	-1	0	1	-3 146,10
4-5	-2 585	0	0	0	-3 406,14
6	0	1	0	1	-3 666,18
7	-6 761	2	-13 522	4	-3 926,22
8	-5 493	3	-16 479	9	-4 186,26
Σ	-23 843	0	-7 281	28	-23 842,98

$$a_0 = \frac{\sum yt}{n} = \frac{-23\,843}{7} = -3406,14$$

$$a_1 = \frac{\sum yi * ti}{\sum ti^2} = \frac{-7\,281}{28} = -260,04$$

$$Yt = a_0 + a_1 * ti$$

$$Y_1 = -3\,406,14 + (-260,04) * (-3) = -2\,626,02 \text{ Kč}$$

$$Y_2 = -3\,406,14 + (-260,04) * (-2) = -2\,886,06 \text{ Kč}$$

$$Y_3 = -3\,406,14 + (-260,04) * (-1) = -3\,146,10 \text{ Kč}$$

$$Y_{4-5} = -3\,406,14 + (-260,04) * 0 = -3\,406,14 \text{ Kč}$$

$$Y_6 = -3\,406,14 + (-260,04) * 1 = -3\,666,18 \text{ Kč}$$

$$Y_7 = -3\,406,14 + (-260,04) * 2 = -3\,926,22 \text{ Kč}$$

$$Y_8 = -3\,406,14 + (-260,04) * 3 = -4\,186,26 \text{ Kč}$$

Odhad:

$$Y_9 = -3\,406,14 + (-260,04) * 4 = -4\,446,30 \text{ Kč}$$

6.1 Hospodaření s materiálem

Hospodaření s materiálem – stará výrobní budova

V této části bakalářské práce se budu věnovat hospodaření s materiálem. Budu posuzovat mezitýdenní změny výrobní nákladů v korunách. Změny budu posuzovat jak na staré výrobní budově, tak i na dílně žele.

V tabulce č. 2 jsou uvedené hodnoty výrobních nákladů v Kč. Tyto čísla se týkají želatiny a cukru. Významnou změnu nákladů můžeme vidět u želatiny. V týdnu šest byly výrobní náklady u želatiny na dílně Marshmallow nulové. Bylo to z toho důvodu, že v tomto týdnu se na této dílně nevyrobělo. Změna výrobních nákladů tedy mezi týdnem šest a týdnem sedm byla 6 761 Kč. Bylo to způsobeno přepadem surovin, ale také tím, že želatina zůstávala přichycena v trubkách stroje.

Další složkou výrobních nákladů je cukr. Cukr se mezi týdny šest a sedm celkově změnil o 6 954 Kč. To bylo pro firmu nepříznivé, protože se náklady zvýšily o

Tabulka 2: Weekly variance SVB 2016 – Gelatine+Sugar

	Week	(Work) shop	W2 změna v Kč	W3 změna v Kč	W4-5 změna v Kč	W6	W6 změna v Kč	W7	W7 změna v Kč	W8 změna v Kč
MUV	Gelatine 28400032	MM	420	4292	2 585	0	2 585	-6 761	-6761	1 268
	Sugar 28400062+63	dražirna	673	203	2077	3 336	956	2 099	1 237	998
	Sugar 28400062+63	K1	700	2 149	2 149	1 726	1 726	0	1 726	5 847
	Sugar 28400062+63	karamelo vna	105	-159	-261	0	-207	232	232	75
	Sugar 28400062+63	MM	1220	-609	-768	0	-768	-3 943	-3 943	1 673
	Sugar 28400062+63	K3	12 337	-953	-897	-2 060	1 655	-2 340	-280	-6 184
	Total Sugar	total	15 034	-631	1 854	3 002	1 450	-3 952	-6 954	-11 281

Zdroj: interní materiály firmy

Další složkou výrobních nákladů je sirup. Významná změna nákladů nastala mezi týdny 3 a 4-5. Celkově se hodnoty u sirupu změnilly mezi týdny 3 a 4-5 o 4 561 Kč. Takový nárůst výrobních nákladů byl způsoben, nejen přepadem surovin, ale došlo i k poruše navažování surovin.

Tabulka 3: Weekly variance SVB 2016 - SYRUP

Week	(Work) shop	W2	W3	W3	W4-5	W4-5	W6	W7	W8	
		změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	
MUV	Syrup 28400073	dražírna karamelovna	-42	35	35	-993	-1 028	993	0	-442
	Syrup 28400073	MM	11	-239	-250	0	239	0	0	0
	Syrup 28400073	MM	1 570	0	-302	-3 771	-3 771	3 771	-4 534	2 362
	Total Syrup	total	1 539	-203	-516	-4 764	-4 561	4 764	-4 534	1 920

Zdroj: interní materiály firmy

Dále následuje výrobní náklad sirup (Syrup 28400076). Tento sirup je specifický tím, že je kandytářský. I u tohoto výrobního nákladu došlo k významným změnám, a to mezi týdnem 7 a týdnem 8. Nejvíce se to projevilo na dílně kandytárna 1 (K1), kdy v týdnu sedm byly náklady nulové. Bylo to proto, v tomto týdnu se na dílně nevyrobělo. Výrobní náklady tedy vzrostly mezi těmito dvěma týdny o 4 065 Kč. Celkově se náklady mezi týdnem 7 a 8 zvýšily o 8 613 Kč.

Tabulka 4: Weekly variance SVB 2016 – SYRUP KANDYTÁŘSKÝ

Week	(Work) shop	W2	W3	W4-5	W6	W7	W7	W8	W8	
		změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	změna v Kč	
MUV	Syrup 28400076	K1	640	1 649	-1 649	1 134	0	-1 134	-4 065	-4 065
	Syrup 28400076	karamelovna	33	-33	73	-73	82	82	107	25
	Syrup 28400076	K3	8 854	-2 297	1 324	602	-184	237	-4 757	-4 573
	Total Syrup	total	9 527	-681	-252	1 664	-102	-816	-8 715	-8 613

Zdroj: interní materiály

Nesmím zapomenout zmínit i položku ostatní suroviny, která je nezbytnou součástí výrobních nákladů. Typickým představitelem ostatních surovin ve firmě Nestlé, s.r.o. je cukrová voda. U ostatních surovin jsem se zaměřila na porovnání týdnu 4-5 a 6. Jak ukazuje následující tabulka, v týdnu 6 u ostatních surovin na dílně karamelovna a také na dílně marshmallow klesly náklady na nulu. Důvodem bylo, že se na těchto dílnách v týdnu 6 nevyrobělo. Na zbývajících třech dílnách se vyrábělo a náklady byly následující: u ostatních surovin na dílně dražírna byly náklady v týdnu 4-5 4 138 Kč a v týdnu šest byly 5 970 Kč. Změna nákladů v korunách tedy činila 1 832 Kč. U ostatních surovin na dílně kandytárna 1 (K1) se náklady v týdnu 4-5 pohybovaly na 25 Kč a v týdnu 6 činily 5 000 Kč. Náklady se tedy změnilo o 4 975 Kč. Poslední dílnu na staré výrobní budově zastupuje dílna kandytárna 3 (K3). Zde byly náklady v týdnu 4-5 12 918 Kč a v týdnu 6 byly náklady v této dílně v hodnotě -8 106 Kč. Změna nákladů v korunách tedy činila 21 024 Kč. Celkově se náklady u ostatních surovin mezi

Tabulka 5: Weekly variance SVB 2016 – OSTATNÍ SUROVINY

	Week	(Work) shop	W2 změna v Kč	W3 změna v Kč	W4-5	W4-5 změna v Kč	W6	W6 změna v Kč	W7 změna v Kč	W8 změna v Kč
MUV	Ostatní suroviny	dražírna	1 210	-357	4 138	1 489	5 970	1 832	-4 295	906
	Ostatní suroviny	K1 karamelo	-2 206	6 892	25	-6 885	5 000	4 975	-4 996	-150
	Ostatní suroviny	vna	4 507	-6 391	3 665	5 549	0	-3 665	4 588	355
	Ostatní suroviny	MM	-7 404	3 743	14 239	14 239	0	-14 239	-6 268	575
	Ostatní suroviny	K3	1 211	-6 966	12 918	17 436	-8 106	-21 024	15 282	-6 832
	Total Ost. suroviny	total	-2 680	-3 081	34 985	31 829	2 864	-32 121	4 311	-5 146

Zdroj: interní materiály firmy

Nedílnou součástí výrobních nákladů jsou také obaly. Následující tabulka nám ukazuje posouzení nákladů mezi týdnem 6 a týdnem 7 kalendářního roku 2016. Hodnoty u obalů se pohybují většinou v kladných číslech, ale i zde se objevují záporná čísla. Je to způsobeno tím, že dochází rozjezdu nového výrobku. Dalším důvodem může být nerovnoměrné zadání do několika objednávek. Ke změně nákladů také významně přispívá porucha mogulu několikrát za směnu.

Tři významné změny nákladů byly následující: U obalů na dílně dražírna se náklady v týdnu 6 pohybovaly na 7 032 Kč a v týdnu 7 byly náklady 4 604 Kč. Mezitýdně se tedy náklady změnilo 2 428 Kč. U obalů na dílně kandytárna 1 (K1) se náklady mezitýdně změnilo o 3 678 Kč, to znamená, že v týdnu 6 vycházely náklady firmu na 3 678 Kč a v týdnu 7 se na této dílně nevyrábělo. Třetí největší změna výrobních nákladů na obaly nastala na dílně kandytárna 3 (K3). Náklady se mezitýdně změnilo o 2 443 Kč, to znamená, že v týdnu 6 byly náklady 2 151 Kč a v týdnu 7 se pohybovaly na částce -292 Kč. Celkově se výrobní náklady u obalů mezi těmito týdny změnilo o 10 043 Kč.

Tabulka 6: Weekly variance SVB 2016 - obaly

	Week	(Work) shop	W2 změna v Kč	W3 změna v Kč	W4-5 změna v Kč	W6	W6 změna v Kč	W7	W7 změna v Kč	W8 změna v Kč
MUV	Obaly	dražírna	4 673	-2 228	5 444	7 032	-963	4 604	-2 428	-1 691
	Obaly	K1	-1 838	3 625	-3 106	3 678	3 149	0	-3 678	-570
	Obaly	karamelo vna	-1 972	5 273	-3 029	2 443	-431	962	-1 481	55
	Obaly	MM	1 555	-437	-1 135	0	1 135	-13	-13	174
	Obaly	K3	5 451	-3 783	-3 501	2 151	2 629	-292	-2 443	1 820
	Total Obaly	total	7 868	2 451	-5 327	15 303	5 558	5 260	-10 043	-212

Zdroj: interní materiály firmy

Hospodaření s materiálem – dílna želé

Dosud byla řeč o dílnách a výrobních nákladech na staré výrobní budově (SVB). Tato budova zahrnuje, jak již bylo zmíněno, dílny: dražírna, kandytárna 1 (K1), karamelovna, marshmallow, kandytárna 3 (K3). Následující tabulka však zachycuje želé, což je samostatná dílna firmy.

Zde bych chtěla poukázat na vývoj výrobních nákladů mezi týdny 3 a 4-5. Významná změna výrobních nákladů nastala u želatiny. V týdnu 3 byly náklady na želé u želatiny v hodnotě -42 924 Kč. V týdnu 4-5 se však dostaly na hodnotu -10 192 Kč. Náklady se tedy mezitýdně změnilly 32 732 Kč. Toto zlepšení bylo způsobeno tím, že byl vyřešen problém se želatinou, která zůstávala v trubkách stroje zachycena.

Celkově se náklady na dílně želé mezi týdnem 3 a týdnem 4-5 změnilly o 88 279 Kč. V týdnu 3 byly celkové výrobní náklady vykazovány ve výši 92 363. V týdnu 4-5 byly celkové náklady vykazovány ve výši 4 084 Kč.

Tabulka 7: Hospodaření s materiálem – dílna želé

	Week	W2 změna v Kč	W3 změna v Kč	W4-5 změna v Kč	W4-5 změna v Kč	W6 změna v Kč	W7 změna v Kč	W8 změna v Kč	
MUV	Gelatine 28400034	-19 222	-42 924	-8 106	-10 192	32 732	-1 222	-23 658	9 929
	Šugar 28400062+63	40 217	-20 926	-51 613	-12 769	8 157	5 115	-9 120	1 624
	Syrup 43452277	10 737	-26 716	-34 549	-33 883	-7 167	24 163	-6 066	-6 972
	Óstatní suroviny	-23 163	-18 202	-28 594	-1	18 201	6 470	43 522	-41 185
	Obaly	-2 411	8 335	4213	19 420	11 085	-23 830	1 793	11 151
	Total Material usage	-14 156	92 363	39 465	4 084	-88 279	39 917	-58 128	-30 603

Zdroj: interní materiály firmy

6.2 Hospodaření s využitím lidské práce, pracovní dobou

Hospodaření s využitím lidské práce, pracovní dobou – stará výrobní budova

- **Pracovní oblečení**

Náklady na pořízení jednotného pracovního oblečení zaměstnanců lze považovat za náklady spojené s reklamou a propagací zaměstnavatele. Náklady spojené s udržováním jednotného pracovního oblečení při jejich úhradě zaměstnancům paušální částkou se i tyto náklady považují v souladu s ustanovením § 24 odst. 2 písm. x) zákona o daních z příjmů za daňově účinné do výše paušálu uvedeného ve vnitřním předpisu zaměstnavatele. Výše paušálu musí být v souladu s ustanovením § 6 odst. 8 zákona o daních z příjmů zaměstnavatelem prokazatelně stanovena na základě kalkulace skutečných daňových nákladů.

V případě, že dojde ke změně podmínek, za nichž byl paušál zaměstnavatelem stanoven, je zaměstnavatel povinen upravit výši paušálu.

- **Pracovní prostředky**

Vedle pracovního ošacení jsou daňově účinným nákladem pracovní prostředky pro zaměstnance. Pracovním prostředkem může být v podstatě jakýkoliv předmět, který používá zaměstnanec nebo podnikatel pro výkon své práce podle zákoníku práce.

Pokud poplatník používá pracovní prostředek pro podnikání i pro soukromou potřebu, je nutné stanovit poměr používání pro jednotlivé činnosti a uplatní v nákladech pouze podíl pořizovací ceny předmětu nebo jeho daňového odpisu odpovídající využití pro podnikatelskou činnost.

Zaměstnavatelem poskytnuté osobní ochranné pomůcky a pracovní prostředky, mycí, čistící a dezinfekční prostředky v souladu s pracovně právními předpisy jsou daňově účinným nákladem.

Náklady podniku – prostor pro manažerskou kreativitu

Problém je pochopitelně širší, neboť se týká zásadního rozdílu mezi ekonomickým a účetním chápáním nákladů. Všimněme si, jak mikroekonomové (Hořejší) rozlišují účetní a ekonomické pojetí nákladů na práci a kapitál. V pojetí **nákladů na práci** není mezi účetním a ekonomickým chápáním podstatný rozdíl:

oba přístupy je považují za explicitní náklady. Z hlediska účetního jsou součástí skutečně vynaložených nákladů. Z hlediska ekonomického jsou náklady na práci odvozeny ze mzdové sazby, která je součástí pracovní smlouvy. Předpokládá se, že tato mzdová soustava je stejně velká jako nejlepší jiný alternativní výnos tohoto vstupu pro jeho vlastníka.

Pracovní doba

Firma Nestlé, s.r.o. je firma, kde závod funguje nepřetržitě, tedy na tři směny: ranní (6:00-14:00), odpolední (14:00), noční (22:00-6:00). Každá směna má stanovenou co má vyrábět a kolik toho má vyrobit. V průběhu pracovní doby jedné směny se na jednom stroji zhotovují dva různé druhy výrobků. Například na dílně kandytárna 3 (K3) se půl směny vyrábí Anticol Extra Strong a druhou půlku směny se vyrábí na té samé lince Anticol Honey+Lemon.

Hospodaření s využitím lidské práce – stará výrobní budova

V této kapitole se budu zabývat využitím lidské práce ve firmě a pracovní dobou. Údaje o využití lidské práce jsou vždy uvedeny v tabulce. Tyto data jsou rozděleny opět v závislosti na jednotlivých dílnách.

Začnu opět starou výrobní budovou a jejími dílnami. Pro sledování vývoje nákladů na lidskou práci jsem si vybrala z prvních osmi týdnů, které mi firma dala k dispozici, týden 2 a týden 3. První dílnou na staré výrobní budově (SVB) je dílna dražírna. Zde se náklady na využití lidské práce v týdnu 2 pohybovaly na částce -4 033 Kč a v týdnu 3 byla hodnota nákladů vykazována ve výši 1 693 Kč. Náklady se tedy mezitýdně změnily o 5 726 Kč. Druhá dílna je zastoupena kandytárnou 1 (K1). Zde se náklady celkově změnily o 1 050 Kč. Hodnota nákladů ve druhém týdnu tedy byla 78 Kč a ve třetím týdnu 1 128 Kč. Dále byly zjišťovány náklady na využití lidské práce na dílně karamelovna. Karamelovna vykazovala v týdnu 2 náklady ve výši -6 336 Kč a v týdnu 3 byly náklady v hodnotě 1 080 Kč. Celkově se tedy náklady změnily o 7 416 Kč. Předposlední dílnou na staré výrobní budově (SVB) je dílna marshmallow. Zde byly náklady v druhém týdnu vykazovány ve výši 625 Kč a ve třetím týdnu byly nulové, z důvodu, že se ve třetím týdnu na této dílně nevyrábělo. Náklady na využití lidské práce se tedy na této dílně změnily o 625 Kč. Pátou a poslední dílnou je kandytárna 3 (K3). Náklady na využití lidské práce byly v týdnu 2 ve výši 7 477

Kč a v týdnu 3 byly náklady na této dílně vykazovány ve výši 4 431 Kč. Náklady se tedy změnily o 3 046 Kč.

Celkové náklady na využití lidské práce se za všechny dílny na SVB změnily o 10 520 Kč. Celkové náklady za týden 2 byly vykazovány ve výši -2 188. V týdnu 3 to potom byla hodnota 8 332 Kč. Důvodem takové změny nákladů bylo to, že byly přidány hodiny na výrobu určitého výrobku (směny navíc).

Tabulka 8: SVB – využití lidské práce

	Week	(Work) shop	W2	W2 změna v Kč	W3	W3 změna v Kč	W4-5 změna v Kč	W6 změna v Kč	W7 změna v Kč	W8 změna v Kč
Labour	Labour usage	dražírna	-4 033	-5 840	1 693	5 726	4 446	-3 403	644	1 370
	Labour usage	K1	78	-963	1 128	1 050	-746	490	68	695
	Labour usage	karamelovna	-6 336	-5 155	1 080	7 416	1 187	671	62	-478
	Labour usage	MM	625	274	0	-625	952	-952	-1 150	-1 389
	Labour usage	K3	7 477	11 143	4 431	-3 046	491	-633	-1 803	-1 586
	Total Labour usage	total	-2 188	-540	8 332	10 520	6 332	-3 828	-2 180	-1 388

Zdroj: interní materiály firmy

Hospodaření s využitím lidské práce – dílně želé

V následující tabulce je zobrazena situace na dílně želé. I zde jsem dostala k dispozici prvních osm týdnů kalendářního roku 2016. Za významnou změnu nákladů považuji změnu mezi týdny 1 a 2. Náklady na využití lidské práce byly v týdnu 1 vykazovány ve výši -22 619 Kč a v týdnu 2 byly náklady ve výši -28 095 Kč. Celkově se tedy náklady na této dílně změnily o 5 476 Kč. Důvodem takové změny nákladů, stejně jako na staré výrobní budově, bylo to, že byly přidány hodiny na výrobu určitého výrobku (směny navíc).

Tabulka 9: Želé – využití lidské práce

Labour	Week	W1	W2	W2 změna v Kč	W3 změna v Kč	W4-5 změna v Kč	W6 změna v Kč	W7 změna v Kč	W8 změna v Kč
	Total Labour usage	-22 619	-28 095	-5 476	15 826	-8 828	10 844	-5 417	-8 241

Zdroj: interní materiály

7 NÁVRH ŘEŠENÍ

Jak je zřejmé z předchozího textu, firma má problémy s výrobními náklady. Je tedy nutné tyto náklady optimalizovat. V návrhu řešení uvádím dva způsoby, jak tyto náklady alespoň snížit, nebo jim částečně zamezit.

Při výrobě nečokoládových výrobků ve firmě je nutné dbát i na údržbu strojů. Tato údržba je pro firmu velmi důležitá, protože i zde se může významně změnit hodnota nákladů. Firma by měla provádět pravidelnou údržbu strojů z toho důvodu, aby nedocházelo tak často k mimořádnému čištění strojů.

Druhým důležitým bodem týkajících se výrobních nákladů je přepad surovin. Tento bod také velmi přispívá k vysokým nákladům. Přepad surovin totiž znamená další výrobní náklady. Je totiž zřejmé, že suroviny spadlé na podlahu již nelze použít a jsou považovány za odpad. Z odpadu firma nemá žádné zisky, proto je pro firmu příliš vysoký odpad považován za nepříznivý.

V následujícím textu se budu zabývat těmito dvěma body:

- údržba strojů
- přepad surovin

Údržba strojů

Prvním bodem mého opatření je údržba strojů. Údržba strojů a součástí je soubor činností, které mají zajistit, že se zachová jejich provozuschopný stav, nebo při poruše bude tento stav rychle obnoven. Protože ve výrobě nečokoládových výrobků jako i jinde dochází k poruchám stroje, doporučovala bych pravidelné údržbu strojů. Při provádění pravidelné údržby docílíme toho, že stroj bude mít méně odstávek v provozu a odstávkové časy budou mít menší vliv na výrobní proces (možnost časově sladit potřeby výroby i údržby). Abychom však dosáhli těchto cílů, je třeba také zajistit plynulé zásobování náhradními díly. Na druhou stranu bych však firmě doporučila vyhnout se příliš velkým zásobám náhradních dílů. Na skladu by měly zůstat pouze ty díly, které jsou pro udržení provozuschopnosti nezbytné. Toto je nutné dodržovat, aby firma neměla přebytečné náklady.

Cíle údržby

Cílem údržby je předcházení systémových výpadků. Dalšími očekávanými přínosy údržby mohou být:

- Prodloužení a optimální využití doby života přístrojů a zařízení
- Zlepšení provozní bezpečnosti
- Zvýšení připravenosti zařízení plnit požadovanou funkci
- Optimalizace provozních procesů
- Snížení počtu poruch
- Plánování nákladů na provoz zařízení

Přepad surovin

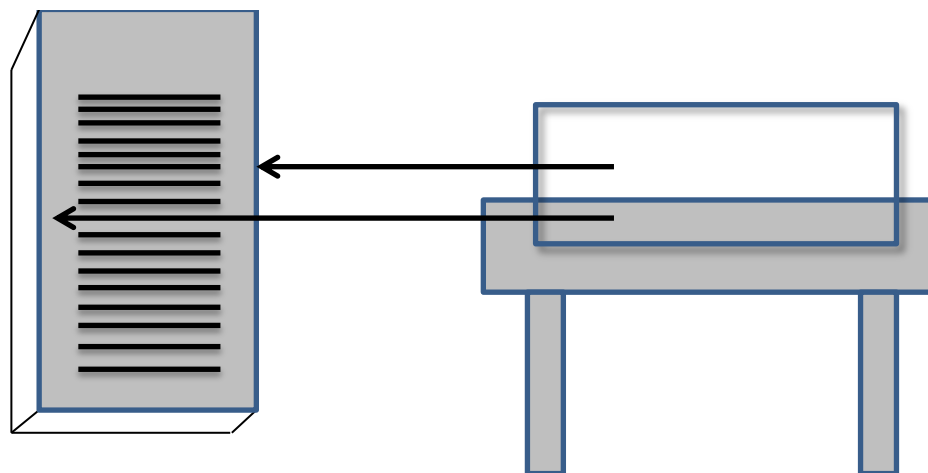
Druhým bodem mého návrhu řešení je přepad surovin. V průběhu mé praxe jsem zjistila, že firma má vysoké náklady na suroviny, obzvláště na dílně žele. Důvodů je několik. Například zůstávání přichycené želatiny v trubkách stroje, mimořádné čištění stroje, přepad surovin, porucha navažování surovin, nebo také rozjezd nového výrobku. Vybrala jsem si jeden a na ten jsem se zaměřila. Tím důvodem je přepad surovin tzn., že suroviny nepadají na pás, ale mimo něj. Tím vzniká mnoho odpadu.

V tomto případě bych firmě navrhovala, aby došlo k většímu zajištění bočních stěn pásu, na který se výrobky sypou. Mé doporučení je takové (spočívá v tom), že boční stěny pásu by se měly navýšit přibližně o 30 centimetrů. Materiálem by měl být plast.

Podle mého názoru by měl být zvolen takový typ plastu, který bude průhledný. Tento typ bych navrhovala z toho důvodu, aby bylo zabráněno tomu, že pracovník u pásu nebude vidět na zbytek stroje, což je nezbytně nutné k tomu, aby věděl, zda a v jakém množství je potřeba sypat výrobky na pás.

Tento návrh je zobrazen na obrázku. Na obrázku je vyznačen pás před úpravami a také po úpravách.

Obrázek 4: Návrh řešení



Zdroj: vlastní zpracování

ZÁVĚR

V bakalářské práci s názvem Analýza výrobních nákladů při výrobě nečokoládových výrobků ve firmě Nestlé, s.r.o. byla věnována pozornost především tomu, jak firma hospodaří s materiálem a s využitím lidské práce a pracovní doby. Závěrem lze konstatovat, že firma Nestlé, s.r.o. hospodaří celkově se svými výrobními náklady dobře, přestože byly v bakalářské práci uváděny záporné hodnoty, které se týkali výrobních nákladů firmy. V těchto hodnotách byly zahrnuty i náklady mimořádné, kterým se úplně vyhnout nelze, a tak i ve firmě Nestlé, s.r.o. se s nimi setkávají. Firmu bych určitě označila za velmi dobře prosperující. Od svého vzniku udělala velký pokrok. V současné době je firmou, která své výrobky dodává do celého světa (například do Spojených států amerických, Ruska, Rumunska a do mnoha dalších zemí). Tato firma se neustále vyvíjí a uvádí na trh nové výrobky, které mají kladný ohlas u spotřebitelů.

Cílem mé práce bylo analyzovat výrobní náklady ve firmě Nestlé, s.r.o. K této analýze mi firma poskytla materiály týkající se hospodaření s materiálem a hospodaření s využitím lidské práce a pracovní doby. Výrobní náklady jsem analyzovala pomocí statistické metody s názvem lineární trend. Náklady byly sledovány po dobu osmi týdnů. Následně jsem provedla odhad pro týden devátý.

Cíl práce, analyzování výrobních nákladů ve firmě Nestlé, s.r.o. navazuje na můj druhý cíl. Tím cílem je snížení výrobních nákladů při výrobě nečokoládových výrobků nebo alespoň jejich optimalizace. Z toho důvodu se v konečné části bakalářské práce věnuji návrhu řešení této situace.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. BRAGG, Steven M. c2005. *Controller's guide to costing*. Hoboken, N.J.: John Wiley & Sons. ISBN 0471713945.
2. DOYLE, David P. 2006. *Strategické řízení nákladů: Cost Control - a strategic guide*. Vyd. 1. české. Překlad Jaroslav Wagner, Ondřej Matyáš, Michal Menšík. Praha: ASPI. ISBN 80-7357-189-7.
3. FIBÍROVÁ, Jana. 2001. *Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví I)*. 2. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomická, Fakulta financí a účetnictví. ISBN 80-245-0212-7.
4. FIBÍROVÁ, Jana. 2003. *Reporting*. Vyd. 2. Praha: GRADA Publishing, a.s. ISBN 80-247-0482-X.
5. FIBÍROVÁ, Jana a Libuše ŠOLJAKOVÁ. 2010. *Reporting*. Vyd. 3. Praha: GRADA Publishing, a.s. ISBN 978-80-247-2759-2.
6. HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. 2012. *Manažerské účetnictví*. Vyd. 1. Praha: ESAP. ISBN 978-80-260-0618-3.
7. HOFMEISTER, Miloslav a Harald STIEGLER. 2002. *CONTROLLING*. Vyd. 1. Praha: BABTEXT, s.r.o.
8. HOUSKA, Martin a Libuše ŠOLJAKOVÁ. 2002. *Manažerské účetnictví*. Vyd. 2. Praha: CIMA. ISBN 80-86395-43-X.
9. HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA. 2008. *Manažerské účetnictví*. Vyd. 1. Praha: GRADA Publishing, a.s. ISBN 978-80-247-2471-3.
10. HURTA, Josef, Lukáš BÍLEK a Boris POPESKO. 2002. *Manažerské účetnictví*. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati. ISBN 80-7318-094-4.
11. KRÁL A KOL., Bohumil. 2006. *Manažerské účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Management Press. ISBN 80-7261-141-0.
12. LANG, Helmut. 2005. *Manažerské účetnictví*. Vyd. 1. Praha: C.H.Beck. ISBN 80-7179-419-8.
13. LAZAR, Jaromír. 2012. *Manažerské účetnictví a controlling*. Vyd. 1. Praha: GRADA Publishing, a.s. ISBN 978-80-247-4133-8.
14. RYNEŠ, Petr. 2008. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2008*. 8. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag. ISBN 978-80-7263-437-8.

15. VYSKOČIL, Vlastimil K a Ondřej ŠTRUP. 2003. *Podpůrné procesy a snižování režijních nákladů: (facility management)*. Vyd. 1. Praha: Professional Publishing. ISBN 80-86419-45-2.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Závod Carpathia.....	34
Obrázek 2: Nová centrála	35
Obrázek 3: Závod Sfinx.....	37
Obrázek 4: Návrh řešení	63

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: SVB – Vybrané výrobní náklady	43
Tabulka 2: Weekly variance SVB 2016 – Gelatine+Sugar	52
Tabulka 3: Weekly variance SVB 2016 - SYRUP	53
Tabulka 4: Weekly variance SVB 2016 – SYRUP KANDYTÁRENSKÝ	53
Tabulka 5: Weekly variance SVB 2016 – OSTATNÍ SUROVINY	54
Tabulka 6: Weekly variance SVB 2016 - obaly	55
Tabulka 7: Hospodaření s materiálem – dílna želé	56
Tabulka 8: SVB – využití lidské práce	59
Tabulka 9: Želé – využití lidské práce	60

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1: Logo firmy	70
Příloha 2: Hospodaření s materiálem.....	70

PŘÍLOHA P I: LOGO FIRMY

Příloha 1: Logo firmy



PŘÍLOHA P II:

Příloha 2: Hospodaření s materiálem

WEEKLY VARIANCE SVB 2016								
Week	(Work) shop	W1	W2	W3	W4-5	W6	W7	W8
Gelatine 28400032	MM	-4 712	-4 292	0	-2 585	0	-6 761	-5 493
Sugar 28400062+63	dražírna	1 339	2 012	2 215	4 292	3 336	2 099	1 101
Sugar 28400062+63	K1	-700	0	2 149	0	1 726	0	-5 847
Sugar 28400062+63	karamelovna	0	105	-54	207	0	232	307
Sugar 28400062+63	MM	-611	609	0	768	0	-3 943	-2 270
Sugar 28400062+63	K3	-15 996	-3 659	-4 612	-3 715	-2 060	-2 340	-8 524
Total Sugar	total	-15 967	-933	-302	1 552	3 002	-3 952	-15 233
Syrup 28400073	dražírna	42	0	35	-993	0	0	-442
Syrup 28400073	karamelovna	0	11	-239	0	0	0	0
Syrup 28400073	MM	-1 268	302	0	-3 771	0	-4 534	-2 172
Total Syrup	total	-1 226	313	-203	-4 764	0	-4 534	-2 614
Syrup 28400076	K1	-640	0	1 649	0	1 134	0	-4 065
Syrup 28400076	karamelovna	0	33	0	73	0	82	107
Syrup 28400076	K3	-8 904	-50	-2 347	-1 023	-421	-184	-4 757
Total Syrup	total	-9 544	-17	-698	-950	714	-102	-8 715
Ostatní suroviny	dražírna	1 796	3 006	2 649	4 138	5 970	1 675	2 581
Ostatní suroviny	K1	2 224	18	6 910	25	5 000	4	-146
Ostatní suroviny	karamelovna	0	4 507	-1 884	3 665	0	4 588	4 943
Ostatní suroviny	MM	3 661	-3 743	0	14 239	0	-6 268	-5 693
Ostatní suroviny	K3	1 237	2 448	-4 518	12 918	-8 106	7 176	344
Total Ost. suroviny	total	8 917	6 237	3 156	34 985	2 864	7 175	2 029
Obaly	dražírna	66	4 739	2 511	7 955	7 032	4 604	2 913
Obaly	K1	1 848	10	3 635	529	3 678	0	-570
Obaly	karamelovna	2 602	630	5 903	2 874	2 443	962	1 017
Obaly	MM	-1 118	437	0	-1 135	0	-13	161
Obaly	K3	1 355	6 806	3 023	-478	2 151	-292	1 528
Total Obaly	total	4 753	12 621	15 072	9 745	15 303	5 260	5 048
Total Material usage		8 859	46 082	18 789	74 632	28 955	26 992	-2 099

MUV