ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Analýza řízení nákladů v zemědělském podniku

The analysis of cost management in the agricultural enterprise

Lucie Smržová

Plzeň 2022

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Analýza řízení nákladů v zemědělském podniku“

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

Plzeň dne 20. 4. 2022 v. r. Lucie Smržová

Poděkování

Děkuji Ing. Martině Valentové za její rady a pomoc při zpracování bakalářské práce.

Dále bych chtěla poděkovat Ing. Vladimírovi Kohoutovi za ochotu poskytnout mi data ke zpracování praktické části bakalářské práce.

Obsah

Úvod **7**

1 Klasifikace nákladů **8**

1.1 Třídění nákladů 8

1.1.1 Druhové třídění nákladů 9

1.1.2 Účelové třídění nákladů 9

1.1.3 Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby 11

1.1.4 Náklady podle původu spotřebovaných vstupů 13

1.1.5 Náklady podle podnikových funkcí 13

1.1.6 Další kategorie nákladů 14

2 Metody řízení nákladů **15**

2.1 Kalkulace 16

2.2 Druhy kalkulací 17

2.2.1 Kalkulace úplných nákladů 17

2.2.2 Kalkulace neúplných nákladů 17

2.3 Metody kalkulace 18

2.3.1 Prostá kalkulace dělením 18

2.3.2 Stupňovitá kalkulace dělením 18

2.3.3 Kalkulace dělením s poměrovými čísli 18

2.3.4 Kalkulace přirážková 19

2.3.5 Kalkulace ve sdružené výrobě 19

2.3.6 Kalkulace rozdílové 20

2.3.7 Kalkulace ABC 20

2.4 Rozpočetnictví 21

3 Finanční analýza nákladů **23**

3.1 Metody finanční analýzy ... 23
3.1.1 Analýza absolutních (stavových) ukazatelů ... 24
3.1.2 Analýza tokových, rozdílových ukazatelů ... 24
3.1.3 Analýza poměrových ukazatelů ... 24
3.1.4 Analýza soustav ukazatelů ... 27
4 Představení vybraného podnikatelského subjektu ... 28
5 Analýza nákladů vybraného podnikatelského subjektu ... 30
5.1 Klasifikace nákladů ... 30
5.2 Vývoj nákladů v letech 2016 - 2020 ... 32
5.3 Finanční analýza ... 34
5.3.1 Horizontální analýza ... 34
5.3.2 Vertikální analýza ... 36
5.3.3 Analýza vybraných poměrových ukazatelů ... 37
6 Kalkulace ve vybraném podnikatelském subjektu ... 41
7 Zhodnocení výsledků a doporučení ... 45
7.1 Zhodnocení ... 45
7.2 Doporučení ... 45
7.2.1 Snížení nákladové položky spotřeba materiálu a energie ... 45
7.2.2 Zvýšení vlastního kapitálu a zkrácení doby splatnosti závazků ... 46
7.2.3 Připravovat kalkulace ... 47
7.2.4 Návrh kalkulačního vzorce ... 47
Závěr ... 49
Seznam použitých zdrojů ... 50
Seznam tabulek ... 52
Seznam obrázků ... 53
Seznam použitých zkratek a značek ... 54

Seznam příloh..... 55

Přílohy

Abstrakt

Abstract

Úvod

Analýza nákladů je pro každý podnik nezbytností. Podnik by měl mít přehled o svých nákladech a o tom, kde vznikají. Tato bakalářská práce se zabývá analýzou nákladů vybraného zemědělského podniku.

Cílem práce je analyzovat náklady vybraného podniku a analyzovat vybrané finanční ukazatele, zhodnotit a navrhnout doporučení pro daný podnik.

První dvě kapitoly této práce jsou věnované teoretické části, která je zaměřena na základní pojmy spojené s náklady a jejich členěním. Třetí kapitola je věnována finanční analýze, tedy představení vybraných finančních ukazatelů.

Následující kapitoly jsou věnovány praktické části, kde je nejprve představena vybraná společnost, kterou je podnik pana Ing. Vladimíra Kohouta. Dále je provedena na tomto podniku klasifikace nákladů, vývoj nákladů, horizontální a vertikální analýza a analýza vybraných poměrových ukazatelů. Předposlední kapitola je věnována kalkulaci nákladů. V poslední kapitole je vše zhodnoceno a jsou navržena doporučení.

1 Klasifikace nákladů

Ve výrobním procesu či procesu poskytování služeb dochází ke spojování, kombinaci a použití výrobních faktorů. Některé výrobní faktory se spotřebovávají najednou (materiál, polotovary), některé se spotřebovávají postupně – opotřebovávají se (stroje a různá výrobní zařízení). Pokud je spotřeba výrobních faktorů vyjádřena peněžně, je nazývána náklady. Náklady dělíme na dvě velké skupiny, a to náklady z pohledu finančního účetnictví a náklady z pohledu manažerského účetnictví (Martinovičová, Konečný & Vavřina, 2014).

Ve finančním pojetí je základní vnímání nákladů jako úbytek ekonomického prospěchu, projevuje se snížením aktiv nebo naopak přírůstkem dluhu. Lze říci, že ve finančním účetnictví jsou náklady chápány jako spotřeba externích vstupů, které podnik eviduje v účetním systému (Popesko & Papadaki, 2016).

Manažerské pojetí nákladů charakterizuje náklady jako hodnotu vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově související s ekonomickou činností (Popesko & Papadaki, 2016).

Náklady je nezbytné vždycky odlišovat od peněžních výdajů, které představují úbytek peněžních prostředků podniku (stav bankovních účtů, hotovost). Příkladem může být nákup nového stroje, který netvoří náklad podniku, i když je peněžním výdajem. Nákladem jsou až odpisy stroje, které však nejsou výdaji (Synek a kol., 2015).

1.1 Třídění nákladů

K lepšímu usměrňování nákladů a ke zvyšování hospodárnosti využíváme třídění nákladů (Synek a kol., 2015).

Náklady lze třídit pomocí řady hledisek:

- podle druhu,
- podle účelu,
- podle závislosti k nákladům změn objemu výroby,
- podle původu spotřebovaných vstupů,
- podle podnikových funkcí,
- ostatní (Synek a kol., 2015).

1.1.1 Druhové třídění nákladů

Podle Taušl Procházkové (2017) druhové třídění nákladů odpovídá na otázku, co bylo spotřebováno. Nejčastěji vychází z výrobních faktorů. V ČR se druhové třídění nákladů používá ve výkazu zisku a ztráty (výsledovka) a je kombinováno s tříděním podle oblasti činnosti – finanční a provozní.

Základní nákladové druhy jsou:

- spotřeba materiálu, energie a externí služby,
- osobní náklady – mzdy, provize, náklady na sociální zabezpečení,
- odpisy hmotného i nehmotného majetku,
- finanční náklady (Synek a kol., 2015).

1.1.2 Účelové třídění nákladů

Účelové třídění se dělí:

- podle místa vzniku,
- podle odpovědnosti, za které odpovídají vnitropodnikové útvary neboli střediska
- podle hlediska členění dle výkonů, které se označuje jako kalkulační třídění nákladů (Martinovičová a kol., 2014).

Třídění nákladů podle útvaru spočívá ve sledování středisek. Náklady, které se dají přímo připočítat určitému nákladovému středisku, se nazývají jednicové náklady, naopak náklady, které nelze připočítat přímo, ale pouze s pomocí určitého klíče, značíme jako režijní náklady střediska. V podniku se obvykle rozlišují materiálové náklady, výrobní, režijní, správní a odbytové (Synek a kol., 2015).

Třídění nákladů podle výkonů neboli kalkulační třídění nákladů nám umožňuje rozpoznat náklady připadající na jednotlivé výrobky (služby). Umožňuje nám zjistit rentabilitu (výnosnost) daného výrobku a tím usměrňovat výrobní program. Rozlišujeme dvě základní skupiny nákladů:

- přímé náklady – lze jednoznačně přiřadit jednotlivým druhům výrobku,
- nepřímé náklady – společně vynakládány na více druhů výrobku nebo na chod podniku (Synek a kol., 2015).

Mezi přímé (jednicové) náklady se zařazuje:

- výrobní materiál,
- výrobní mzdy,
- náklady na přípravu manuálu k produktu (Popesko & Papadaki, 2016).

Mezi nepřímé (režijní) náklady se zařazuje:

- odpis strojů,
- pronájem haly,
- mzdy údržbářů, manažerů, účetních, personalistů,
- náklady na výpočetní techniku (Popesko & Papadaki, 2016).

Podle Taušl Procházkové (2017) jsou nepřímé náklady většinou všechny ostatní náklady.

Písemný přehled o jednotlivých položkách nákladů na jednu kalkulační jednici (určitý výkon vymezený měřící jednotkou – např. služba, výrobek, polotovar) se nazývá kalkulace nákladů. Všeobecný přehled jednotlivých položek nákladů udává všeobecný kalkulační vzorec, který se využívá ve většině podniků. Kalkulační vzorec určuje způsob kalkulace ceny, při které je brán potaz na vynaložené náklady požadovanou marži (Taušl Procházková, 2017).

Tabulka 1: Všeobecný kalkulační vzorec

1. Přímý (jednicový) materiál
2. Přímé jednicové) mzdy
3. Ostatní přímé (jednicové) náklady
4. Výrobní režie
= vlastní náklady výroby (1. + 2. + 3. + 4.)
5. Správní režie
= vlastní náklady výkonu (1. + 2. + 3. + 4. + 5.)
6. Odbytové náklady
= úplné vlastní náklady výkonu (1. + 2. + 3. + 4. + 5. + 6.)
7. Zisk/ztráta
= prodejní cena

Zdroj: Vlastní zpracování podle Taušl Procházková, 2017

Doyle (1994) uvádí, že tato metoda již není příliš vhodná z důvodů automatizace práce a je stále obtížnější stanovit správnou poměrnou část nepřímých nákladů na kalkulační jednici.

1.1.3 Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby

Podle Synka a kol. (2015) jsou náklady tříděny podle závislosti na změnách objemu výroby na fixní (stále) a variabilní (proměnné).

Variabilní náklady

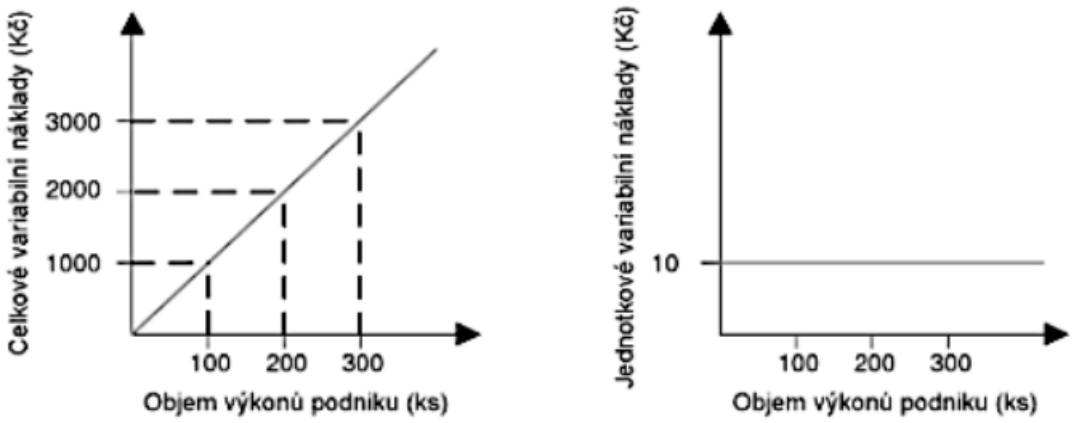
Mění se podle objemu výroby. Do této kategorie se zařazují jednicové náklady a část režijních nákladů kam patří například spotřeba energie, spotřeba materiálu a mzdy (Martinovičová a kol., 2014).

Rozlišují se tři základní typy variabilních nákladů.

1. Proporcionální

Ty se mění přímo úměrně se změnou objemu výkonů, tzn., že každá změna v úrovni aktivity způsobí přímo úměrnou změnu variabilních nákladů. Do této kategorie patří např. úkolová mzda pracovníků, spotřeba přímého materiálu či energie spotřebovaná k provozu. Tedy celkové proporcionální variabilní náklady mají lineární charakter, jednotkové variabilní náklady mají konstantní charakter, jak je vidět na obrázku 1 (Popesko & Papadaki, 2016).

Obrázek 1: Celkové jednicové a variabilní náklady



Zdroj: Popesko & Papadaki, 2016, str. 39

2. Nadproporcionální

Náklady rostou rychleji než objem produkce. Například se může jednat o mzdové náklady pracovníků, kdy je zaměstnavatel nucen kvůli rostoucímu objemu výroby přidat dodatečné (noční, víkendové) směny nebo práce přesčas. Mzdové náklady tak rostou rychleji než v běžných pracovních dnech (Popesko & Papadaki, 2016).

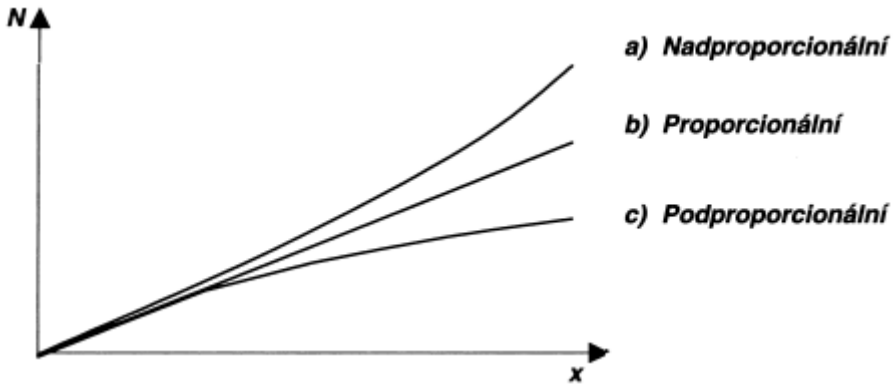
Král a kol. (2010) uvádí, že do této kategorie patří i zvýšená spotřeba pohonných hmot při zvýšené rychlosti, při zkrácení času dopravního výkonu.

3. Podproporcionální

Náklady rostou pomaleji než objem produkce. Příkladem může být některá položka materiálového nákladu, kdy nám při větším odběru materiálů může dodavatel poskytnout množstevní slevy. Do této skupiny se mohou zařadit i náklady na údržbu či na opravu (Popesko & Papadaki, 2016; Martinovičová a kol., 2014).

Vztah mezi těmito třemi typy variabilních nákladů zobrazuje obrázek 2.

Obrázek 2: Vztah proporcionálních, podprocionálních a nadproporcionálních nákladů



Zdroj: Král a kol., 2010, str. 80

Fixní náklady

Zůstávají stejné bez ohledu na objem výroby. Mění se pouze v delším časovém horizontu v případě zvýšení/změny výrobní kapacity. Příkladem fixních nákladů je např. stálá platba nájemného, zálohy na energie, splátky leasingu (Taušl Procházková, 2017).

„Vztah nákladů a objemu produkce se dá zachytit matematickými funkcemi, které nazýváme nákladové funkce. Nejjednodušší z nich je funkce lineární (zachycuje proporcionální růst nákladů)“(Synek a kol., 2015, s. 47).

Její tvar vypadá následovně:

$$N = F + n * q \tag{1}$$

Kde:

N … celkové náklady v Kč,

f … fixní náklady,

q … objem výroby v naturálních jednotkách,

n … variabilní náklady na 1 jednotku (Synek a kol., 2015).

Když tuto funkci vydělíme množstvím výroby q, vznikne funkce vyjadřující celkové náklady připadající na jednu jednotku objemu výroby. Tyto náklady jsou nazývány jednotkové (průměrné) náklady Nj.

$$N_j = \frac{F}{q} + n \tag{2}$$

Z funkce průměrných nákladů lze odvodit, že s nárůstem objemu výroby se jednotkové náklady snižují. Je to proto, že fixní náklady se rozpouštějí s rostoucím objemem výroby, což je známo jako degrese nákladů (Taušl Procházková, 2017).

1.1.4 Náklady podle původu spotřebovaných vstupů

Vstupy, které podnik zpracuje, a pocházejí z okolí podniku, nazýváme prvotní či externí náklady, příkladem může být spotřebovaný materiál. Pokud se jedná o spotřebu vnitropodnikových výkonů (např. výroba nářadí pro vlastní potřebu) jsou tyto náklady nazývány druhotné či interní (Synek a kol., 2015).

1.1.5 Náklady podle podnikových funkcí

Rozdělení nákladů ve vztahu k funkcím, které v podniku vykonávají, se obvykle rozlišují následovně:

- náklady na pořízení,
- náklady na skladování,
- náklady na výrobu,

- náklady na správu,
- náklady na odbyt (Synek a kol., 2015).

1.1.6 Další kategorie nákladů

Přírůstkové náklady (incrementalcost) jedná se o náklady způsobené přírůstkem objemu výroby. Konkrétní formou těchto nákladů jsou marginální nebo také mezní, diferenciální či hraniční náklady. V jejich případě se jedná o navýšení nákladů, které je vyvolané přírůstkem výroby o jednu jednotku (Synek a kol., 2015).

Tyto náklady se využívají pro určení produkce, při které je maximální zisk. Maximální zisk je dosahován, pokud se mezní tržby rovnají mezním nákladům (Taušl Procházková, 2007).

Oportunitní náklady (alternativní) je hodnota, která bude obětována, když se zdroje nevyužijí na nejlepší možnou alternativu. Někdy se jim říká náklady obětované příležitosti. Příkladem může být, že se rozhodneme místo výrobku A a B vyrábět jen jeden z těchto dvou, ale oportunitní náklady zahrnují i zisk, který by pramenil i z výroby druhého výrobku (Martinovičová a kol., 2014).

Král a kol. (2010) tyto náklady označuje jako „ušlé“ výnosy, o které podnik přichází tím, že nerealizuje nějakou alternativu výroby.

2 Metody řízení nákladů

Cílem každého podniku je zisk. Zisk je dán rozdílem výnosů a nákladů. V řízení nákladů se jedná o takové činnosti, které mají za cíl zlepšit jednotlivé úkony v podniku a jejich výkonnost. Výnosy lze ovlivnit jen za určitých podmínek (např. expanze hospodářské situace, menší počet konkurentů ad.). Pokud se nedaří ovlivnit správným směrem výnosy, je zapotřebí se zaměřit na snižování nákladů. Snižování nákladů není jednorázová záležitost, ale jedná se o trvalé dosažení co možná největší efektivnosti v podniku. Jednou z nejdůležitějších součástí řízení nákladů je rozeznání jednotlivých nákladů (Popesko & Papadaki, 2016).

Popesko & Papadaki (2016) rozlišují následující základní nákladové druhy, které se ve většině podniků nejvíce podílejí na tvorbě nákladů:

- materiálové náklady,
- osobní náklady,
- odpisy,
- externí služby a ostatní náklady.

Materiálové náklady, zejména přímý materiál, tvoří jednu z hlavních položek nákladů u výrobních podniků. Možnostmi, jak za materiál ušetřit, může být to, že se materiál pořídí za nižší cenu nebo se omezí plýtvání materiálem a tím pádem se optimalizuje jeho využití (Popesko & Papadaki, 2016).

Do těchto nákladů se zahrnuje i spotřeba energie, přestože se energie nedá považovat za hmatatelnou (Čechová, 2011).

Osobní náklady jsou podle Popesko & Papadaki (2016) druhou největší skupinou nákladů, musí se však rozdělit do dvou skupin, a to přímé osobní náklady a nepřímé osobní náklady. U osobních nákladů se jedná o mzdy pracovníků ve výrobě, jsou to ti pracovníci, kteří se přímo podílí na realizaci podnikových výkonů. U nepřímých osobních nákladů se jedná o mzdy administrativních pracovníků či technickohospodářských pracovníků, kteří zajišťují nezbytný chod podniku. Snižování těchto nákladů je možné dvěma způsoby, a to snížením mzdy pracovníkům nebo navýšením objemu vyprodukovaných výrobků například pomocí automatizace.

Odpisy uvádí Popesko & Papadaki (2016) jako třetí v pořadí při tvorbě nákladů. Zde se jako snížení nákladů uvádí například koupě strojů s nižší hodnotou a lepší využití instalovaných zařízení.

Externí služby a ostatní náklady, jedná se o náklady, které nemají přímý vztah k podnikovým výkonům, ale jsou v určitých případech pro chod podniku nezbytné. Jejich optimalizace je velmi složitá. Pokud chceme tyto náklady snižovat, je velice důležité analyzovat, čím se tyto náklady zabývají. Nákladové kalkulace jsou v současné době základem nákladového řízení (Popesko & Papadaki, 2016).

2.1 Kalkulace

Podle Taušl Procházkové & Jelínkové (2018) kalkulace představuje písemný přehled jednotlivých položek nákladů. Dále uvádí, že kalkulace nákladů je pro podnik zásadní a bez její existence by podnik efektivně nemohl fungovat.

Synek (2011) uvádí, že kalkulace nákladů slouží ke stanovení cen výkonů, k sestavování rozpočtů, ke kontrole a rozboru hospodárnosti výroby či rentability výkonů.

Čechová (2011) uvádí, že předmětem kalkulace by měly být veškeré výkony, které podnik provádí.

Podle kalkulace nákladů se podnik rozhoduje, které produkty či služby má nabízet, vyrábět a prodávat a jaká má být jejich cena, aby byl podnik rentabilní. V dnešní době, kdy je velká konkurence (bez ohledu na odvětví), slouží kalkulace především pro kontrolu rentability. Hlavní podstatou kalkulace je vyčíslit jednotlivé nákladové položky na kalkulační jednici, tedy například kus, metr, kilogram, balení, hodinu (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

Význam kalkulace

Taušl Procházková& Jelínková (2018) popisují význam kalkulací následujícím způsobem:

- stanovit cenu daného výkonu, produktu nebo služby pro vnitřní účely podniku,
- vyčíslit cenu výkonů na základě podkladu pro stanovení prodejní ceny produktu či služby,
- stanovit výhodnost daných výkonů (služby, produktu) z hlediska rentability,

- jedná se o základ pro stanovení rozpočtu,
- provést kontrolu a rozbor hospodárnosti výroby a poskytování služeb,
- jedná se o základ pro limitování nákladů na základě nákladové analýzy.

2.2 Druhy kalkulací

Taušl Procházková & Jelínková (2018) představují dva základní druhy kalkulací:

- Z hlediska doby sestavování,
- z hlediska úplnosti nákladů.

Kalkulace z hlediska doby sestavování se člení na předběžnou a výslednou. Předběžná kalkulace je sestavována před provedením daného výkonu. Kalkulace výsledné jsou sestavovány až po provedení daného výkonu a jejich význam je převážně pro následnou kontrolu hospodárnosti výroby daných výkonů. **Kalkulace z hlediska úplnosti nákladů** jsou rozděleny na kalkulace úplných a neúplných nákladů. V kalkulaci úplných nákladů jsou zahrnuty veškeré náklady, slouží jako podklad pro účely dlouhodobého rozhodování nebo pro účely cenových rozhodování. V kalkulaci neúplných nákladů se kalkulují pouze přímé náklady a hrubé rozpětí nebo variabilní náklady a tvorba zisku a příspěvek na úhradu fixních nákladů (Martinovičová a kol., 2014; Taušl Procházková & Jelínková 2018).

2.2.1 Kalkulace úplných nákladů

Kalkulace úplných nákladů jsou nepřesné, z důvodu nedostatečně přesného přiřazení nepřímých nákladů na jednotku produkce. Nepřímé náklady tvoří především fixní náklady a při každé změně počtu jednotek produkce se zároveň změní i velikost nepřímých nákladů na jednotku produkce, tento problém řeší kalkulace neúplných nákladu (Martinovičová a kol., 2014).

2.2.2 Kalkulace neúplných nákladů

Kalkulace neúplných nákladů používá dvě základní metody, metodu kalkulace přímých nákladů a metodu kalkulace variabilních nákladů. Metoda kalkulace přímých nákladů umožňuje zjistit místo zisku a režijních nákladů hrubé rozpětí, což je dáno rozdílem mezi tržní cenou a přímými náklady. Metoda variabilních nákladů určuje příspěvek na velikost úhrady fixních nákladů a tvoření zisku (Martinovičová a kol., 2014).

2.3 Metody kalkulace

Metody kalkulací neboli způsoby, jak stanovit složky nákladů na jednici Synek (2011) uvádí takto:

- kalkulace dělením – prostá, stupňovitá, kalkulace dělením a kalkulace dělením s poměrovými čísly,
- kalkulace přirážková,
- kalkulace ve sdružené výrobě – zůstatková metoda, rozčítací metody, metody dle kvantitativní výtěže,
- kalkulace rozdílové

2.3.1 Prostá kalkulace dělením

Jedná se o nejjednodušší metodu nákladové kalkulace. V její základní formě definuje náklady na jednotku výkonu jako jednoduchý poměr mezi celkovými náklady podniku a počtem jednotek výkonu či počtem výrobků. Použití této metody je nejčastěji v hromadné výrobě, kde převládá výroba jednoho výrobku, příkladem mohou být výrobní linky (Popesko & Papadaki, 2016; Synek, 2011).

2.3.2 Stupňovitá kalkulace dělením

Jedná se o podobný typ kalkulace jako prostá kalkulace dělením. Hlavním rozdílem je, že se rozlišují na náklady výrobní, správní a odbytové. Výrobní náklady se rozpočítávají na počet výrobků, které jsou vyrobeny. Správní a odbytové se rozpočítávají na počet prodaných výroků. Předpoklad pro toto rozdělení je, že se liší počet vyrobených a prodaných výrobků. Rozlišením těchto nákladů se určuje, že výrobky, které nebyly prodány v daném období, nejsou zatěžovány správními náklady (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

Tato metoda má hlavní uplatnění ve fázové výrobě (příkladem může být práce se dřevem), kde výrobek prochází několika výrobními stupni. Kalkulace se sestavuje pro jednotlivé výrobní stupně (Synek, 2011).

2.3.3 Kalkulace dělením s poměrovými čísli

Tento typ kalkulace se využívá při výrobě, kde se výrobky liší pouze velikostí, tvarem, hmotností či pracností. Principem této metody je zvolení poměrových čísel pro

jednotlivé výrobky poměrem hmotnosti, přímých mezd či podle spotřeby času na výrobu. Může se použít více ukazatelů. Velikost výroby v poměrových jednotkách se vypočte vynásobením poměrových čísel s danou velikostí výroby a jejich sečtením. Celkové náklady se vydělí součtem poměrových jednotek, čímž dostaneme náklady na jednu jednotku základního výrobku. Ostatní náklady výrobků se zjistí vynásobením nákladů základního výrobku s poměrovými čísly (Taušl Procházková & Jelínková 2018; Synek 2011).

2.3.4 Kalkulace přirážková

Někdy je tato kalkulace označována jako zakázková a je nejčastěji používanou. Využívá se hlavně v podnicích s více druhy výrobků. Náklady jsou zde rozděleny na dvě skupiny, a to na přímé a režijní. Rozpočítat režijní náklady na jednu jednotku je složitější, jelikož se zjišťují pomocí zvolené základny a zúčtovací přirážky (sazby) jako přirážka k přímým nákladům (Taušl Procházková & Jelínková, 2018; Popesko & Papadaki, 2016; Synek, 2011).

V tomto typu kalkulace jde o rozpočítaní pomocí režijní přirážky, kterou je možné vyjádřit dvěma způsoby:

- *„Jako procentuální přirážka vůči rozvrhové základně. Její vztah jako podíl režijních nákladů na nákladovou kategorii, která je zvolena za rozvrhovou základnu.*
- *Jako sazba v Kč (podíl režijních nákladů na jednotku naturální rozvrhové základny)"*(Taušl Procházková & Jelínková, 2018, s. 91).

Rozvrhová základna by měla být dostatečně velká a snadno zjistitelná. Zvolit správnou základnu je důležité, jelikož na ní závisí přesnost, s jakou je možné vyčíslit náklady související s daným výkonem. Obvykle se jako základna volí jedna z položek přímých nákladů, obvykle se jedná o přímé mzdy či přímý materiál (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

2.3.5 Kalkulace ve sdružené výrobě

Tento typ kalkulace se využívá ve výrobě, kde pomocí jednoho technologického postupu vzniká několik druhů výrobků (např. zemědělství a jeho rostlinná a živočišná prvovýroba). Vzniklé náklady musíme rozdělit na jednotlivé výrobky, a to pomocí několika různých metod. Jednou z metod je zůstatková metoda, lze ji využít v případě,

že jeden výrobek je možno považovat za hlavní a ostatní za vedlejší. Principem metody je, že od celkových nákladů za zúčtovací období odečteme vedlejší výrobky oceněné prodejní cenou a zůstatek je považován za náklady hlavní výroby. Náklady na jednu kalkulační jednici hlavního výrobku se poté zjistí dělením nákladů na hlavní výrobek a počtem jeho kalkulačních jednic. Výhodou této metody je její jednoduchost, nevýhodou je, že nelze kontrolovat náklady vedlejších výrobků (Taušl Procházková & Jelínková, 2018; Synek, 2011).

Další metody kalkulace ve sdružené výrobě jsou rozčítací metoda a metoda kvantitativní výtěže. Tyto metody použijeme, pokud se nedají sdružené výrobky rozdělit na hlavní a vedlejší (příkladem může být mlýn, kde se melou různé druhy mouk). U rozčítací metody se celkové náklady rozčítají na jednotlivé výrobky podle poměrových čísel z množství získaných surovin, podle množství surovin nebo podle poměru technických vlastností či cen jednotlivých výrobků. Metoda kvantitativní výtěže rozvrhuje náklady podle množství získaných výrobků z výchozí suroviny (Synek, 2011).

2.3.6 Kalkulace rozdílové

Využívají se především jako způsob kontroly. Fungují tak, že nejprve zadají (standardní) cíl a poté vypočítají rozdíl mezi skutečným a zamýšleným cílem. Výpočty jsou obecně sestavovány hlavně pro porovnání daných cílů se skutečným stavem (Synek, 2011).

2.3.7 Kalkulace ABC

Kalkulace ABC (Activity-Based-Costing) se řadí mezi modernější způsob kalkulace. Náklady se přiřazují k výkonům podle skutečných příčin, které vedly ke vzniku daného nákladu. ABC kalkulace poskytuje velké množství informací o nákladech a aktivitách podniku (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

Doyle (1994) uvádí, že je tato analýza o odhalení příčiny vzniků nákladů. Jedním příkladem může být, že namísto přidělení stejných nákladů na poprodejní služby všem zákazníkům může společnost zjistit, že existuje určitá skupina zákazníků, kteří potřebují více podpory, než ostatní Tito klienti podle ABC tvoří 10% celkového počtu zákazníků a jsou hlavním faktorem vzniků nákladů.

2.4 Rozpočetnictví

Rozpočetnictví se zabývá sestavováním a následným vyhodnocováním rozpočtu. Zaměřuje se především na predikci budoucích nákladů, výnosů, výsledku hospodaření, příjmů a výdajů a na kontrolu plnění těchto cílů. Navazuje na ostatní nástroje podnikového řízení jako je například organizace podniku, kalkulace, nákladové účetnictví, normy (Hradecký, Lanča & Šiška, 2008; Synek, 2011).

„Rozpočet je plán, jehož pomocí zjišťujeme náklady a výnosy podniku nebo vnitropodnikových útvarů na jejich plánovanou činnost v určitém období“(Synek 2011, s. 124).

Mezi hlavní funkce rozpočtu patří:

- udávat úkoly v nákladech jednotlivých vnitropodnikových útvarů,
- kontrolovat hospodárnost v jednotlivých vnitropodnikových útvarech a spojovat výsledky kontroly s hmotnou zainteresovaností pracovníků,
- poskytovat podklady pro stanovení sazeb režií v předběžných kalkulacích nákladů a pro zúčtovaní nákladů v účetnictví (Synek, 2011).

Následující tabulka udává hlavní rozdíly mezi rozpočtem a kalkulací.

Tabulka 2: Rozdíly mezi rozpočtem a kalkulací

Rozpočet	Kalkulace
• Vyčísluje se pro určité období • Je zaměřen na náklady a výnosy • Počítá se všemi náklady • Prvořadé je hledisko odpovědnosti za náklady – hledisko organizačně-místní • Týká se vnitropodnikových útvarů • Je podrobný v režijních nákladech	• Vyčísluje se pro kalkulační jednici • Je zaměřen na náklady • Počítá s těmi náklady, které je možné zahrnout do kalkulace • Prvořadné je hledisko účelu vynaložení nákladů a místa vzniku nákladů • Týká se výkonů • Režijní náklady vyjadřuje rozvržením do globálních položek

Zdroj: Vlastní zpracování dle Martinovičová, Konečný & Vavřina, 2014

Dle Synka (2011) můžeme rozpočty třídit:

- podle určitého období – krátkodobé rozpočty a rozpočet peněžních výdajů a příjmů, dlouhodobé rozpočty finančních zdrojů, nákladů a zisku,
- podle stupně řízení – základní a souhrnné,
- podle rozsahu, kde jsou zachycovány náklady a výnosy – rozpočty zachycující všechny náklady a výnosy, rozpočty zachycující jen část nákladů a výnosů,
- podle variant plánu – pevné a pohyblivé, pružné, variantní.

3 Finanční analýza nákladů

Hlavním úkolem finanční analýzy je komplexní zhodnocení finanční situace podniku. Odhaluje, zda je podnik dostatečně ziskový, jestli má vhodnou kapitálovou strukturu, jestli využívá efektivně svá aktiva, jestli je schopen včas splácet své závazky a další (Knápková, Pavelková, Remeš & Šteker, 2017).

Finanční analýza dává informace o finanční situaci v podniku, je tedy důležitá pro akcionáře, věřitele, manažery a další externí i interní uživatele. Finanční analýzu lze rozdělit na interní a externí, podle toho, kdo ji potřebuje a provádí (Grünwald & Holečková, 2007).

Primárním zdrojem pro finanční analýzu jsou účetní výkazy finančního účetnictví – rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích neboli cash flow (Grünwald & Holečková, 2007).

3.1 Metody finanční analýzy

Základní metody, které se využívají při finanční analýze, jsou následující:

- analýza absolutních (stavových) ukazatelů,
- analýza tokových, rozdílových ukazatelů,
- analýza poměrových ukazatelů,
- analýza soustav ukazatelů (Knápková, Pavelková, Remeš &Šteker, 2017).

Základní postup při zpracování finanční analýzy:

1) zajištění základních dat k uplynulému vývoji finanční situace v podniku,
2) řádná analýza získaných dat, stanovují se příčiny, které vedly ke zlepšení nebo zhoršení finanční situace podniku, zároveň se mohou data porovnat s oborovým průměrem,
3) příčiny zlepšení či zhoršení představují základní informace, na které se bere ohled v dalším plánování a vývoji činností v podniku (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

3.1.1 Analýza absolutních (stavových) ukazatelů

Je nutné od sebe odlišit stavové a tokové veličiny. Stavové veličiny jsou určené k časovému momentu, tokové veličiny se vztahují k časovému úseku. Analýza absolutních ukazatelů se dělí na horizontální a vertikální analýzu. Horizontální analýza se zabývá časovými změnami absolutních ukazatelů. Vertikální analýza se zabývá vnitřní strukturou absolutních ukazatelů, může být označována jako analýza komponent (Kislingerová a kol., 2010; Růčková, 2010).

3.1.2 Analýza tokových, rozdílových ukazatelů

Tento typ analýzy se zabývá analýzou účetních výkazů, které primárně obsahují tokové položky (Růčková, 2010).

Do rozdílových ukazatelů patří čistý ČPK (čistý pracovní kapitál), udává rozdíl mezi oběžným majetkem a krátkodobými cizími zdroji. Udává tedy, zda je možné uhradit cizí zdroje oběžným majetkem podniku. ČPK se tedy zabývá likviditou podniku. ČPK je část oběžného majetku, která je hrazena dlouhodobým kapitálem (Knápková, Pavelková, Remeš & Šteker, 2017).

3.1.3 Analýza poměrových ukazatelů

Jedná se o nejpočetnější a nevyužívanější skupinu ukazatelů, většinou se jedná o podíl dvou položek ze základních výkazů (Růčková, 2010).

Umožňuje získat poměrně rychlou představu o finanční situaci v podniku. Existuje velké množství ukazatelů, ale s využitím praxe se osvědčilo používat několik základních ukazatelů, které jsou roztříděné do skupin. Především skupiny ukazatelů zadluženosti, likvidity, rentability, aktivity, tržní hodnoty, cash flow případně další (Knápková, Pavelková, Remeš & Šteker, 2017; Růčková, 2010).

Ukazatelé likvidity

Sledují míru, jakou je podnik schopen hradit své krátkodobé závazky v termínech. Likvidita udává, jak je schopen podnik přeměnit oběžná aktiva na peníze. V čitateli je to, čím se bude platit, ve jmenovateli se uvádí to, co musí být zaplaceno (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

Rozlišujeme tři stupně likvidity:

- Běžná likvidita (likvidita 3. stupně), její hodnota by měla být v rozmezí 1,5 – 2,5. Poměřuje se objem oběžných aktiv jako potencionální objem závazků splatných v budoucnosti (Taušl Procházková & Jelínková, 2018; Dluhošová, 2010).

$$běžná\ likvidita = \frac{oběžná\ aktiva}{krátkodobé\ závazky} \quad (3)$$

- Pohotová likvidita (likvidita 2. stupně) její hodnota by měla být v intervalu 1 – 1,5. Jedná se o zpřísnění běžné likvidity, jsou odebrány zásoby. Zásoby se považují za nejméně likvidní majetek v oběžných aktivech (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

  Předpoklad pro tento ukazatel je, že veškerá oběžná aktiva bude možné v krátké budoucnosti přeměnit v hotovost (Dluhošová, 2010).

$$pohotová\ likvidita = \frac{oběžná\ aktiva - zásoby}{krátkodobé\ závazky} \quad (4)$$

- Okamžitá likvidita (likvidita 1. stupně), její hodnota by měla být v intervalu 0,2 – 0,5. Tento typ likvidity bere v úvahu pouze krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky. Jedná se o nejpřísnější ukazatel likvidity (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

$$okamžitá\ likvidita = \frac{krátkodobý\ finanční\ majetek}{krátkodobé\ závazky} \quad (5)$$

Ukazatelé rentability měří schopnost podniku vytvářet nové zdroje a dosahovat zisku použitím investovaného kapitálu. Tyto ukazatelé poměřují zisk vůči zdrojům, které byly vynaloženy na vytvoření zisku. Čím vyšší výnosnosti podnik dosahuje, tím lépe. Je nutno rozlišovat tři druhy zisku: EBIT (zisk před odečtením úroků a daní), EAT (čistý zisk po zdanění), EBT (zisk před zdaněním) (Taušl Procházková & Jelínková, 2018; Růčková, 2010).

Základními ukazateli rentability jsou:

- ROA – return on Assets (rentabilita aktiv) určuje celkové zhodnocení zdrojů v podniku. Tento ukazatel zohledňuje to, co podnik vyprodukuje bez ohledu na původ kapitálu a zdanění (Taušl Procházková & Jelínková, 2018; Růčková, 2010).

$$ROA = \frac{EBIT}{aktiva} \quad (6)$$

- ROE – Return on Equity (rentabilita VK – vlastního kapitálu) tímto ukazatelem se vyjadřuje výnosnost kapitálu vloženého akcionáři nebo vlastníky podniku (Taušl Procházková & Jelínková, 2018; Růčková, 2010).

$$ROE = \frac{EAT}{vlastní\ kpitál} \quad (7)$$

- ROS – Return on Sales (rentabilita tržeb) udává výnosnost tržeb. (Taušl Procházková & Jelínková, 2018; Růčková, 2010).

$$ROS = \frac{EAT}{tržby} \quad (8)$$

Ukazatelé zadluženosti udávají zadluženost podniku. Podstatou těchto ukazatelů je hledání optimálního vztahu mezi vlastním a cizím kapitálem (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

- Celková zadluženost – míra zadluženosti podniku vůči celkovým aktivům či pasivům. Vyšší hodnota znamená větší riziko pro věřitele (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

$$celková\ zadluženost = \frac{celkové\ dluhy}{celková\ aktiva} \quad (9)$$

- Poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv (Equity ratio) - jedná se o doplňkový ukazatel k celkové zadluženosti, součet těchto dvou ukazatelů je roven 1. Používá se pro vyhodnocení hospodářské a finanční stability podniku (Valach a kol., 1999).

$$poměr\ vlastního\ kapitálu\ a\ celkových\ aktiv = \frac{vlastní\ jmění}{celková\ aktiva} \quad (10)$$

Ukazatelé aktivity jsou využívány pro řízení aktiv. Ukazují, jak podnik využívá majetkové části, jestli má dostatečné kapacitya zda jsou tyto kapacity firmou využívány (Kislingerová a kol., 2010).

- Obrat aktiv měří efektivnost využívání celkových aktiv. Kolikrát se celková aktiva obrátí za rok, čím je tento ukazatel vyšší, tím podnik lépe využívá majetek (Kislingerová a kol., 2010; Dluhošová, 2010).

$$obrat\ aktiv = \frac{tržby}{celková\ aktiva} \quad (11)$$

- Obrat zásob udává, kolikrát se jednotlivá položka zásob v průběhu roku prodá a opět naskladní (Kislingerová a kol., 2010).

$$obrat\ zásob = \frac{tržby}{zásoby} \tag{12}$$

- Doba obratu zásob udává průměrný počet dní, kdy jsou zásoby vázány, než se spotřebují nebo kdy se prodají (Kislingerová a kol., 2010).
  Valach a kol. (1999) říká, že se tento ukazatel považuje za ukazatel intenzity využití zásob.

$$doba\ obratu\ zásob = \frac{zásoby}{\frac{tržby}{360}} \tag{13}$$

- Doba splatnosti pohledávek udává počet dní, než firma dostane peníze za své služby a výrobky (Kislingerová a kol., 2010).

$$doba\ splatnosti\ pohledávek = \frac{pohledávky}{\frac{tržby}{360}} \tag{14}$$

- Doba splatnosti krátkodobých závazků udává počet dní, po které jsou krátkodobé závazky neuhrazeny (Kislingerová a kol., 2010).

$$doba\ splatnosti\ krátkodobých\ závazků = \frac{krátkodobé\ závazky}{\frac{tržby}{360}} \tag{14}$$

3.1.4 Analýza soustav ukazatelů

Podnik většinou nebude dobrý ve všech ukazatelích. Převážně se kombinují dobré a horší výsledky z různých oblastí. K posouzení finanční analýzy se používají souhrnné indexy hodnocení, které mají za cíl vyjádřit komplexní souhrnnou charakteristiku celkové finanční a ekonomické situace podniku (Růčková, 2010).

Ukazatelé jsou k sobě přiřazovány podle vzájemných souvislostí a závislostí. Rozlišují se dva základní typy soustav ukazatelů, a to paralelní a pyramidová soustava ukazatelů. Paralelní soustava ukazatelů se vyznačuje tím, že jsou jednotlivé ukazatele řazeny vedle sebe a není zde vrcholový ukazatel, na který by ostatní navazovaly. Pyramidová soustava ukazatelů se vyznačuje tím, že má vrcholový ukazatel a ten se postupně rozkládá na další ukazatele. Mezi těmito ukazateli v pyramidě existují pevné a matematicky definované vztahy (Knápková, Pavelková, Remeš & Šteker, 2017).

4 Představení vybraného podnikatelského subjektu

Ke zpracování praktické části bakalářské práce byl vybrán zemědělský podnik pana Vladimíra Kohouta, který sídlí v Heřmanové Huti.

Podnikání pana Kohouta bylo založeno 1. 3. 1993. Jedná se o fyzickou osobu podnikající dle živnostenského zákona nezapsanou v obchodním rejstříku.

V současné době tento podnik čítá 20 stálých zaměstnanců, dále dle potřeby dalších 5 - 10 zaměstnanců na dohody o provedení práce a pracovní činnosti, tyto zaměstnanci jsou hlavně potřeba v období žní.

Pan Kohout hospodaří na cca 1225 ha zemědělské půdy kde:

- 1136 ha tvoří orná půda,
- 89 ha tvoří louky a pastviny.

Polovinu zemědělské půdy vlastní, druhá polovina je v pronájmu od jednotlivých vlastníků většinou fyzických osob a malá část půdy je státní.

Rozložení pěstování na půdách je cca následující:

- 710 ha obilí,
- 385 ha olejniny – řepka, slunečnice
- 19 ha luskoviny,
- 31 ha brambory,
- 60 ha kukuřice na siláž.

Dále podniká v živočišné výrobě, kde chová býky na výkrm cca 130 ks. K ustájení zvířat jsou využívané vhodné objekty ve vlastenectví majitele a k výživě jsou používané vypěstované produkty, které se obohacují o minerály.

Součástí podnikání je také provoz opravárenského střediska pro opravy technických strojů jako například kombajny, traktory, sklízecí mlátičky, pluhy, rolby.

V areálu firmy v Heřmanově Huti se také nachází sušička a čistička obilí a olejnin, kde je po sklizni upravována vlastní produkce.

K další nezemědělské činnosti, která je součástí podnikání patří hostinská činnost, jedná se o závodní kuchyni. Závodní kuchyně byla zřízena především kvůli zaměstnancům, aby měli možnost teplého jídla během dne, jelikož v Heřmanové Huti se

jiná pohostinská činnost nevyskytuje, může ji však využívat i veřejnost. Tato část představuje pouhá 2% z celkového čistého obratu.

5 Analýza nákladů vybraného podnikatelského subjektu

5.1 Klasifikace nákladů

Náklady jsou rozděleny jak podle druhového, tak účelového třídění. Účelové třídění nákladů je také používáno jako analytické účty ve vedení účetnictví.

U účelového třídění nákladů je rozdělení následovné:

- rostlinná výroba – veškeré náklady spojené s rostlinnou výrobou – osiva, postřiky, hnojiva aj. Náklady spojené na výsadbu, dále jsou zde také zahrnuty náklady na sklizeň, dosušování v sušce, pokud je potřeba, dále také například náklady spojené s balením sklizně – svazování slámy, pytlování brambor,
- živočišná výroba – náklady spojené s chovem býků jako například doplňkové krmivo, veterinární péče,
- mechanizace – do této kategorie spadají náklady spojené se zemědělskými stroji například sklízecí mlátičky, kombajny, traktory, sklízecí řezačky aj.,
- nedokončená výroba běžný rok – obsahuje především rostlinnou výrobu plodin, které jsou zasety na podzim, ale sklízí se až následující rok,
- režie – provoz kanceláří, kancelářské pomůcky, zázemí pro zaměstnance,
- nedokončená výroba příští rok,
- závodní kuchyně – veškeré náklady spojené s provozem a fungováním závodní kuchyně,
- myslivost – jelikož jsou ve vlastnictví i nějaké louky, které spojují různé lesy, vyskytnou se s tím spojené náklady, příkladem těchto nákladů je starost o údržbu luk,
- suška – pokud se úroda nesklízí úplně suchá, musí se dosušit v sušce, která má velkou spotřebu energie – zemní plyn a elektřina.

Další třídění nákladů je druhové, které je především využíváno pro tvorbu výkazu zisků a ztrát. Je členěno následujícím způsobem:

- výkonová spotřeba, která se člení na:

- spotřebu materiálu a energií – spotřeba energie se dále dělí na zemní plyn, elektřinu a vodné a stočné. Zemní plyn je používán v sušce na obilí a na vytápění kanceláří, zaměstnaneckého zázemí a opravárenského zázemí. Spotřeba materiálu zahrnuje osiva, hnojiva, postřiky, doplňkové krmivo pro býky, obalový materiál na prodej výrobků a různý pomocný materiál,
- služby – tato položka například zahrnuje školení personálu, jako je školení řidičů, školení zaměstnanců na práci s postřiky/hnojivy, školení bezpečnosti práce, telefonní služby, poradenská činnost v oblasti účetnictví, kterou firma využívá, úklidové služby,

- osobní náklady – do této položky patří veškeré výdaje na zaměstnance, kterých má podnik 20 a dále několik sezónních pracovníků. Podnik svým stálým zaměstnancům přispívá na penzijní připojištění a poskytuje jim jako bonus 13 plat,
- odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku – dlouhodobý majetek je oceňován pořizovací cenou, jedná se především o pozemky, budovy/stavby, zemědělskou techniku, stroje a dopravní prostředky.

  Odpisy podnik používá účetní i daňové. Pro daňové odpisy je používána rovnoměrná metoda.

  Jediný nehmotný majetek podniku je software, který je instalován ve výpočetní technice v kancelářích,
- zůstatkové ceny prodaného dlouhodobého majetku,
- daně a poplatky – daň z příjmu fyzických osob, silniční daň, daň z movitých věcí, daň z přidané hodnoty,
- ostatní finanční náklady – tato položka obsahuje poplatky za vedení účtů a různé poplatky za bankovní služby,
- nákladové úroky – tato položka slouží pro úroky bankovního úvěru.

5.2 Vývoj nákladů v letech 2016 - 2020

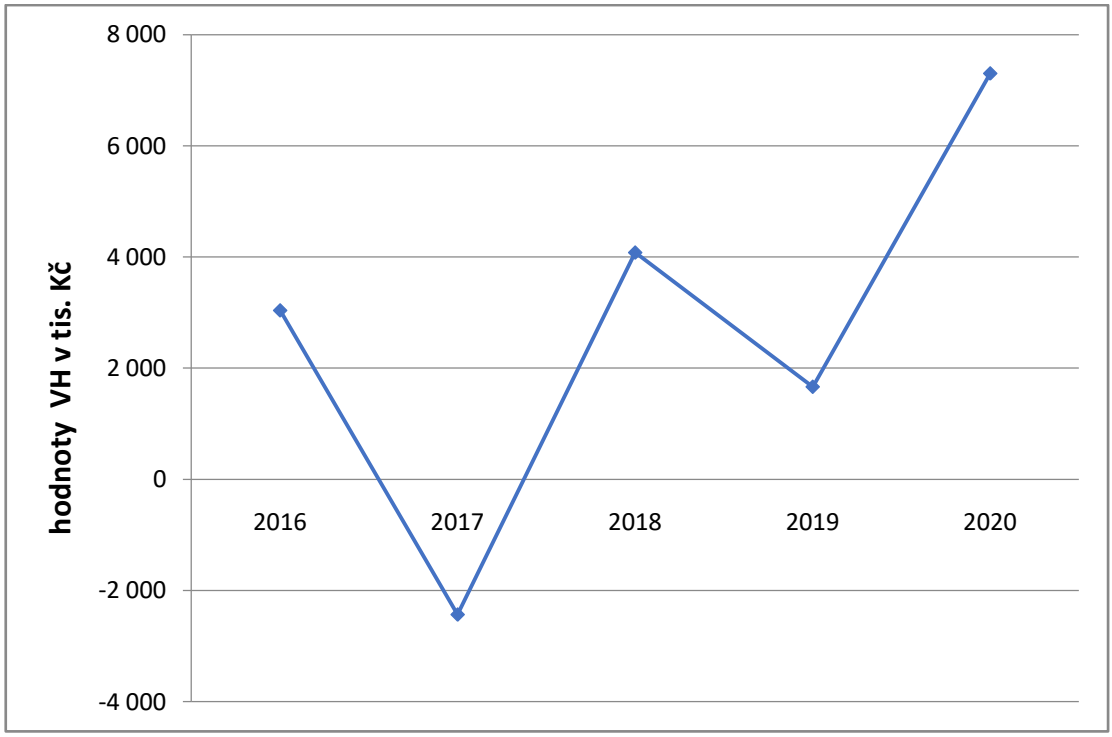
Z výkazu zisku a ztráty v letech 2016 - 2020 byly zjištěné informace, které jsou uvedené v Tabulce 3.

Tabulka 3: Vývoj nákladů a výnosu v letech 2016 - 2020 v tis. Kč

	2016	2017	2018	2019	2020
Náklady celkem	37 537	39 003	42 805	39 581	39 394
Výnosy celkem	45 576	36 572	46 881	41 243	46 691
Čistý zisk/ztráta	3 036	-2 434	4 077	1 663	7 299

Zdroj: vlastní zpracování, 2022

Obrázek 3: Průběh výsledku hospodaření v letech 2016 - 2020



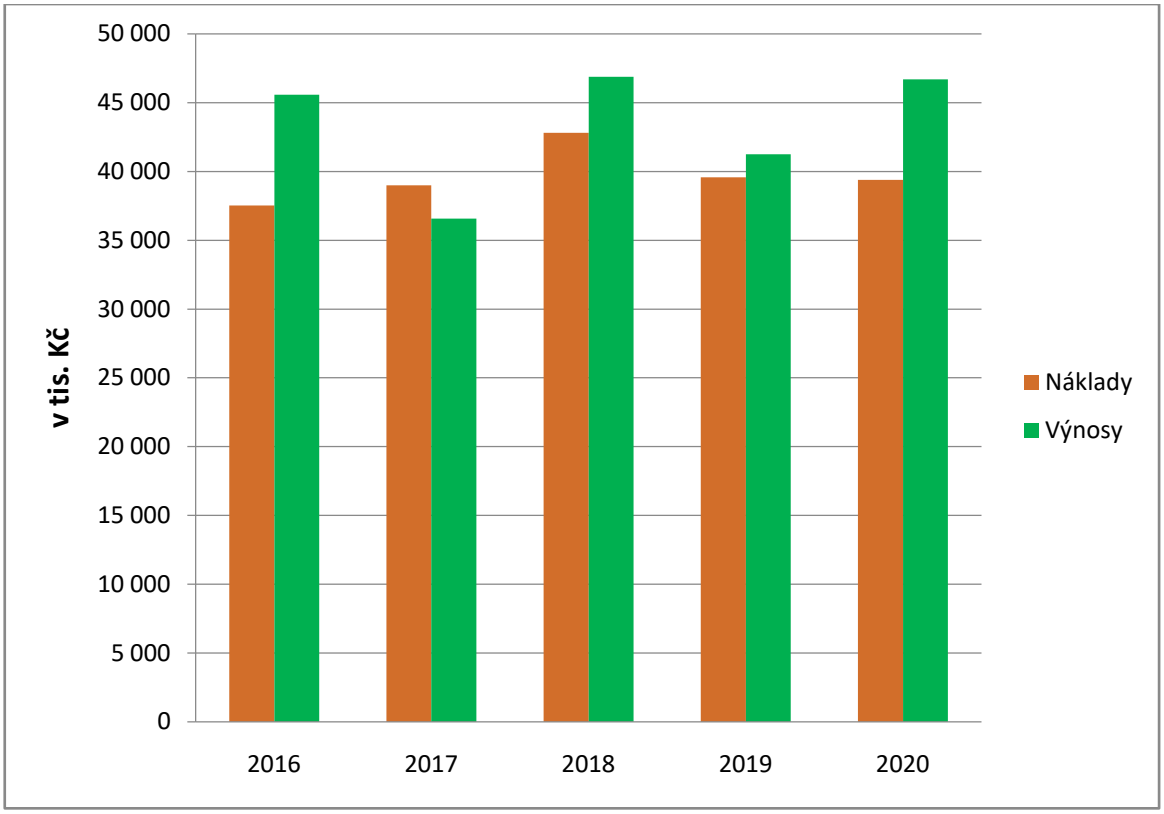
Zdroj: vlastní zpracování, 2022

Na základě těchto údajů můžeme vyhodnotit, že podnik je schopný dosahovat kladného výsledku hospodaření po zdanění, až na jedinou výjimku, a to byl rok 2017, který se nachází v záporných číslech. Příčinou byly především nepříznivé klimatické podmínky, a to hlavně ty, že v roce 2017 bylo velmi chladné a deštivé jaro, což se podepsalo na množství úrody tento rok. Naopak v roce 2020 byl výsledek hospodaření nejvyšší, a to o

3 222 tis. Kč oproti ostatním sledovaným rokům. Tento rok se povedla dobrá úroda, což se projevilo na výsledku hospodaření.

Vývoj výsledku hospodaření je znázorněn na obrázku 3. Jak je vidět, každý rok je jiný výsledek hospodaření a nemá stoupající či klesající tendenci po sobě jdoucích letech. Náklady se v jednotlivých letech pohybovaly v rozmezí 37 – 42 mil. Kč a výnosy se pohybovaly v rozmezí 36 – 46 mil. Kč.

Obrázek 4: Vývoj celkových nákladů a výnosů v letech 2016 – 2020



Zdroj: vlastní zpracování, 2022

Obrázek 4 ukazuje grafické znázornění vývoje celkových nákladů a výnosu v letech 2016 – 2020, náklady nerostou souměrně, ale zároveň ani výrazně neklesají. Nelze tedy určit trend, který by mohly náklady a výnosy mít.

Hlavní činností podniku je pěstování obilí a olejnin, které je především závislé na klimatických podmínkách daný rok, které se nedají ničím ovlivnit.

Průměrné náklady za sledované období činí 39 664 tis. Kč, průměrné výnosy 43 392,2 tis. Kč a průměrný zisk 2 728,2 tis. Kč.

5.3 Finanční analýza

Finanční analýza byla provedena na základě získaných údajů v letech 2016 – 2020. Byla provedena vertikální a horizontální analýza a analýza některých poměrových ukazatelů.

5.3.1 Horizontální analýza

Tato analýza srovnává údaje v čase, vyjadřuje absolutní nebo procentuální změny oproti předchozímu roku. Údaje k provedení této analýzy byly získány z výkazu zisků a ztrát.

Vstupní data pro horizontální analýzu jsou uvedena v příloze A.

V této analýze je opomenuta položka náklady vynaložené na prodej zboží, jelikož tato položka netvoří ani 1% z celkových nákladů a některé roky je dokonce nulová.

Tabulka 4: Horizontální analýza podniku v procentuálních rozdílech v letech 2016 – 2020

Vybrané položky nákladů	**2016-2017**	**2017-2018**	**2018-2019**	**2019-2020**
Spotřeba materiálu a energie	-25,08	6,75	3,56	-8,73
Služby	-3,18	27,83	-22,29	11,49
Osobní náklady	9,97	-9,20	27,01	-11,60
Daně a poplatky	31,63	-51,11	126,01	-8,59
Odpisy	-2,98	-19,90	-4,42	-9,95
Zůstatková cena prodaného DM	-26,49	-100,00	0	300,69
Ostatní provozní náklady	2,00	-2,05	-15,24	-0,22
Provozní náklady celkem	-10,77	0,39	4,30	-5,24
Nákladové úroky	-13,91	-5,30	3,78	-5,14
Ostatní finanční náklady	-33,33	70,00	-20,59	92,59
Finanční náklady celkem	-14,51	-3,49	2,74	-1,94
Náklady celkem	-10,86	0,30	4,27	-5,17

Zdroj: vlastní zpracování, 2022

Tabulka 5: Absolutní rozdíly horizontální analýzy podniku v letech 2016 – 2020 v tis. Kč

Vybrané položky nákladů	2016-2017	2017-2018	2018-2019	2019-2020
Spotřeba materiálu a energie	-5 170	1 043	587	-1 491
Služby	-189	1602	-1640	657
Osobní náklady	773	-784	2 091	-1 141
Daně a poplatky	291	-619	746	-115
Odpisy	-149	-966	-172	-370
Zůstatková cena prodaného DM	-40	-111	144	433
Ostatní provozní náklady	21	-22	-160	-2
Provozní náklady celkem	-4 463	143	1 596	-2 029
Nákladové úroky	-131	-43	29	-41
Ostatní finanční náklady	-10	14	-7	25
Finanční náklady celkem	-141	-29	22	-16
Náklady celkem	-4 604	114	1 618	-2 045

Zdroj: vlastní zpracování, 2022

V tabulce 4 jsou uvedeny procentuální změny k předchozímu období (roku) a v tabulce 5 jsou uvedeny absolutní rozdíly k předchozímu období (roku). Z těchto údajů je patrné, že nejvýznamnější položkou nákladů je spotřeba materiálu a energie. Vysoká spotřeba energie je způsobena tím, že po sklizni úrody se musí sušit v sušce, která má vysokou spotřebu energie – zemní plyn, elektřina, sušení je však nezbytné, aby nedocházelo k plesnivění sklizně (pokud je sklizeň sklízená suchá, není to potřeba). Největší hodnotu nabývaly v roce 2016, kdy bylo zapotřebí veškerou sklizeň sušit.

Poměrně velké výkyvy mezi jednotlivými roky jsou vidět u osobních nákladů, je to způsobeno tím, že každý rok je zapotřebí jiný počet brigádníků, počet brigádníků je odvíjen od množství každoroční úrody. Pokud by podnik nepoužíval brigádníky, byla by tato položka každoročně skoro totožná.

Další složkou v pořadí nákladů, kde jsou poměrně velké výkyvy, je položka služby, do které spadají různá školení a vzdělávaní zaměstnanců. Jelikož se většina školení

neopakuje každý rok, tak je tato položka velmi proměnlivá. Školení se většinou provádějí každé dva roky, např. školení řidičů, proto jsou takové výkyvy mezi jednotlivými roky, školení bezpečnosti práce se také neprovádí každý rok.

U žádné položky nákladů se nedá určit jednoznačný trend.

5.3.2 Vertikální analýza

Vertikální analýza poměřuje jednotlivé složky nákladů k celkovým nákladům v procentech. Vertikální analýza je provedena za sledované období 2016 – 2020. Údaje pro výpočet této analýzy pocházejí z výkazu zisků a ztrát. Vstupní data jsou uvedena v příloze A.

Tabulka 6: Vertikální analýza nákladů v letech 2016 – 2020 v %

Vybrané položky nákladů	2016	2017	2018	2019	2020
Spotřeba materiálu a energie	48,60	40,85	43,48	43,18	41,56
Služby	14,02	15,23	19,41	14,46	17,01
Osobní náklady	18,28	22,55	20,42	24,87	23,18
Daně a poplatky	2,17	3,20	1,56	3,38	3,29
Odpisy	11,50	12,84	10,26	9,40	8,93
Zůstatková cena prodaného DM	0,36	0,29	0	0,36	1,54
Ostatní provozní náklady	2,48	2,84	2,77	2,25	2,37
Provozní náklady celkem	97,71	97,80	97,89	97,92	97,84
Nákladové úroky	2,22	2,15	2,03	2,02	2,02
Ostatní finanční náklady	0,07	0,05	0,09	0,07	0,14
Finanční náklady celkem	2,29	2,20	2,11	2,03	2,16
Náklady celkem	100	100	100	100	100

Zdroj: vlastní zpracování, 2022

Z tabulky 6 je patrné že se na tvorbě nákladů nejvíce podílí provozní náklady, a to v hodnotách 97,71% (2016), 97,80 % (2017), 97,89 % (2018), 97,92% (2019) a 97,84 % (2020). Jednotlivé rozložení položek nákladů v jednotlivých letech je přibližně každý rok stejné.

Z tabulky 6 vyplývá, že nejvýznamnější složkou nákladů je spotřeba materiálu a energie, která v roce 2016 činila dokonce 48,60% z celkových nákladů. V dalších letech tato položka mírně klesla, vždy však přesahuje 40% hodnoty nákladů. Druhou nejvýznamnější položkou jsou osobní náklady, které v roce 2016 činily 18,28% z celkových nákladů, v následujících letech je tato položka dokonce mírně větší než v roce 2016 a pohybuje se v rozmezí 20 – 25 % hodnoty celkových nákladů. Třetí nejvýznamnější položkou nákladů tvoří služby, které v roce 2016 činily 14,02 % z celkových nákladů. V následujících letech 2017 – 2020 služby dosahují hodnot mezi 14 – 19 % hodnoty celkových nákladů. Čtvrtou významnou položkou nákladů jsou odpisy, které v roce 2016 činily 11,8 %, v následujících letech 2017 – 2020 mírně klesají, ale stále jsou čtvrtou největší položkou hodnoty celkových nákladů.

Ostatní položky nákladů tvoří pouze malý podíl na celkových nákladech, jejich hodnota nepřesáhne 3 %, výjimku tvoří pouze daně a poplatky, kde jejich hodnota v roce 2017, 2019 a 2020 je mírně větší než 3 %. Nejméně významnou položku tvoří ostatní finanční náklady, které nedosahují ani hodnoty 0,5 %.

5.3.3 Analýza vybraných poměrových ukazatelů

Údaje pro výpočty poměrových ukazatelů jsou získány z rozvahy a výkazu zisků a ztrát. Vstupní údaje pro výpočet jednotlivých ukazatelů jsou uvedeny v příloze B. Hodnoty jednotlivých ukazatelů jsou vypočteny v tabulce 7. Výpočty jsou zaokrouhleny na dvě desetinná místa.

Tabulka 7: Vybrané poměrové ukazatele v letech 2016 – 2020

	2016	2017	2018	2019	2020
Okamžitá likvidita	0,046	-0,015	0,09	0,034	0,36
Pohotová likvidita	0,353	0,107	0,19	0,29	0,84
Běžná likvidita	1,46	1,069	1,44	1,49	2,78
ROA	6 %	-2 %	7 %	4 %	12 %
ROE	30 %	-34 %	30 %	10 %	22 %
ROS	9 %	-9 %	11 %	6 %	21 %
Obrat aktiv	0,48	0,4	0,55	0,37	0,44
Obrat zásob	2,52	1,89	3,59	2,24	2,86
Doba obratu zásob	142,46	190,43	100,33	160,57	125,78
Doba splatnosti pohledávek	40,32	24,16	8,22	35,17	31,78
Doba splatnosti krátkodobých závazků	128,98	197,98	80,4	133,53	65,1
Poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv	0,14	0,10	0,2	0,23	0,31
Celková zadluženost	0,86	0,9	0,8	0,77	0,69

Zdroj: vlastní zpracování, 2022

Ukazatelé likvidity

- Okamžitá likvidita

  Hodnota tohoto ukazatele by měla být v rozmezí 0,2 – 0,5, těchto čísel dosahuje podnik pouze v roce 2020, v ostatních letech jsou čísla výrazně nižší, než je doporučené rozmezí. Dá se tedy konstatovat, že v letech 2016 – 2019 má podnik menší hodnotu krátkodobého finančního majetku, než je doporučováno, v roce 2017 má dokonce zápornou hodnotu na bankovním účtu.

- Pohotová likvidita

  Hodnota tohoto ukazatele by se měla pohybovat v rozmezí 1 – 1,5, těchto čísel podnik ve sledovaných letech nedosáhl, nejvíce se přiblížil v roce 2020, kdy hodnota byla 0,84. Znamená to, že by podnik mohl mít problém dostát krátkodobým závazkům.

- Běžná likvidita

  Hodnoty tohoto ukazatele by měly být v rozmezí 1,5 – 2,5, nejblíže těmto číslům byl podnik v roce 2016 (1,46), 2018 (1,44), 2019 (1,49) a 2020 (2,78) v roce 2017 byla hodnota 1,069. Z těchto výsledku se dá konstatovat, že má podnik dobrou hodnotu oběžných aktiv

Ukazatelé rentability

- ROA – rentabilita aktiv

  Je to nejdůležitější ukazatel rentability, podnik dosahoval následující hodnot 6 % (2016), -2 % (2017), 7 % (2018), 4 % (2019) a 12 % (2020), v roce 2017 vykazoval tento ukazatel zápornou hodnotu, je to dáno tím, že podnik tento rok dosahoval záporného výsledku hospodaření. Nejvyššího výsledku dosahovala firma v roce 2020, kdy byl nejvyšší výsledek hospodaření.
- ROE – rentabilita vlastního kapitálu

  Hodnoty tohoto ukazatele nabývaly hodnot 30 % (2016), -34 % (2017), 30 % (2018), 10 % (2019) a 22 % (2020), v roce 2017 nabýval záporných čísel, kdy v tomto roce byl záporný výsledek hospodaření a nejnižší hodnota vlastního kapitálu. V ostatních letech měl podnik poměrně dobrou výnosnost VK.
- ROS – rentabilita tržeb

  V roce 2017 měl podnik záporné číslo tohoto ukazatele (-9 %), jak bylo zmíněno již výše, tento rok byl záporný výsledek hospodaření. Největší hodnoty nabýval podnik v roce 2020, a to 21 %.

Ukazatele zadluženosti

- Celková zadluženost

  Podnik měl v roce 2017 hodnotu 0,9 tedy 90 %, což je poměrně hodně, v dalších letech toto číslo klesá, znamená to, že podnik zmenšuje své dluhy (bankovní úvěr) v roce 2020 je hodnota 0,69 tedy 69 %.
- Poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv

  Hodnota tohoto ukazatele je 0,1, tedy 10 % v roce 2017, následující roky tento ukazatel stoupá, znamená to, že se poměr vlastního kapitálu zvedá. V roce 2020 je hodnota 0,31, tedy 31 %.

Ukazatelé aktivity

- Obrat aktiv

  Ukazatel nabývá hodnot od 0,37 – 0,55, nemá žádné větší výkyvy.

- Obrat zásob

  Udává, kolikrát se položka zásob prodá a opět naskladní, nejvyšší hodnota byla v roce 2018, a to 3,59, v ostatních letech byla hodnota menší, nejmenší hodnotu vykazoval rok 2017, a to 1,89.

- Doba obratu zásob

  V podniku je doba obratu zásob v průměru kolem 150 dní. Nejdelší obrat zásob byl v roce 2017, a to 190 dní.

- Doba splatnosti pohledávek

  Doba splatnosti pohledávek má poměrně nízká čísla, nejnižší hodnota byla v roce 2018, a to pouze 8,22 dnů, nejvyšší hodnota byla v roce 2016, a to 40,32 dnů.

- Doba splatnosti krátkodobých závazků

  V letech 2012, 2017 a 2019 byly hodnoty tohoto ukazatele poměrně vysoké, v roce 2020 byla splatnost 65,1 dne, což je nejnižší hodnota.

6 Kalkulace ve vybraném podnikatelském subjektu

Ve vybraném podniku se kalkulace neprovádí. Podnik si nevede žádnou kalkulaci z oblasti rostlinné výroby. Jediné, co se ke kalkulacím přibližuje, je sledování nákladů na výkrm býků, které si jako jediné podnik eviduje. Spíše se jedná o evidenci nákladů.

Údaje uvedené v této kapitole pocházejí z roku 2021, jsou získané z evidence podniku, která slouží na chov býků.

Jak bylo zmíněno výše, výkrm býků je prováděn především vlastními produkty, které podnik vyprodukuje. V následující tabulce 8 je uvedené množství krmiv spotřebované k výkrmu býků za rok 2021 z vlastní produkce, množství vychází z evidence podnikatele. Jednotkové ceny jsou částky, za které své produkty podnik prodává. Chov býků v tomto roce obsahoval celkem 156 ks, 32 kusů pochází z předcházejícího roku tedy 2020 a 124 kusů bylo dokoupeno v roce 2021.

Tabulka 8: Náklady na výkrm býků z vlastní produkce

Druh krmení	Spotřeba za rok za celé stádo v metrických centech	Jednotková cena v Kč	Celkem v Kč
Siláž	8 938	44	393 272
Senáž	1 063	40	42 520
Seno	1 278	100	127 800
Ječmen	1 185	220	260 700
Sláma	2 660	17	45 220
Brambory	300	300	90 000
Slunečnice	240	500	120 000
Kukuřice	200	350	70 000
Oves	240	230	55 200
Hrách a peluška	60	415	24 900
		Celkem	1 229 612

Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů 2022

V tabulce 9 jsou uvedeny náklady na krmivo, které se musí dokupovat. Jedná se o minerály, které obohacují krmivo uvedené v tabulce 8 a dále také uhličitan vápenatý, který se podává jako doplněk stravy. Údaje v tabulce jsou opět uvedeny za celý rok 2021. Tyto produkty nejsou nakupovány na celý rok současně, proto jsou v tabulce uvedeny dvě různé sazby.

Tabulka 9: Náklady na výkrm býků zakoupené

Druh	Celková spotřeba za celé stádo v metrických centech	Spotřeba za rok v metrických centech	Jednotková cena v Kč	Celkem v Kč
Minerály	69,9	14,8	2 050	30 340
		55,1	3 080	169 708
Uhličitan vápenatý	25,8	10,6	300	3 180
		15,2	340	5 168
			celkem	208 396

Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů 2022

V tabulce 10 jsou uvedeny celkové náklady za rok 2021 na výkrm býků. V nákladech na práci jsou započteny i sociální a zdravotní náklady, zaměstnanec staráním se o dobytek stráví 4 hodiny každý den v roce. Vyčíslené náklady na naftu jsou podle toho, že se předpokládá denní spotřeba cca 15 litrů nafty, tato spotřeba vychází ze spotřeby vozidla, které je především určeno k obstarávání býků a zkušenosti majitele. Spotřeba je vynásobena průměrnou cenou nafty 33,32 Kč, tato cena je vyčíslena na základě průměrné ceny, za kterou byla nafta nakoupena, v roce 2022 bude cena mnohonásobně vyšší vzhledem k neustálému zdražování pohonných hmot. Předpokládá se každý den stejná spotřeba. V daném roce bylo také zakoupeno 124 nových kusů, které doplnily zbylých 32 kusů z roku 2020. Nákup býku v roce 2021 je zobrazen v tabulce 11.

Tabulka 10: Celkové náklady na chov býků v Kč.

Položka	Cena
Nákup 124 ks býků	1 937 395
Krmivo vlastní	1 229 612
Krmivo zakoupené	208 396
Energie	40 329
Nafta	182 427
Práce	229 220
Ostatní	15 000
Celkem	3 847 379

Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů 2022

Tato evidence nákladů by se dala označit za kalkulaci úplných nákladů.

Nafta je vypočtena z každodenní spotřeby 15 litrů a vynásobena průměrnou cenou 33,32 Kč. Výsledek je 182 427 Kč. Práce je vypočtena obdobným způsobem jako nafta, zaměstnanec tráví 4 hodiny denně péčí o býky vynásobeno hodinovou mzdou 157 Kč. Výsledek je 229 220 Kč. Položka ostatní obsahuje náklady na veterinární péči, která je většinou potřebná maximálně 2x do roka, pokud tedy nenastane nějaký problém. Dále pak náklady na drobné opravy ohradníků/chlívů.

Tabulka 11: Nákup býku v roce 2021

Měsíc	Počet zakoupených kusů	Celková váha nakoupených kusů v kg	Celková cena za nakoupené kusy v Kč
Leden	63	14 929	972 216
Únor	8	2 622	144 015
Březen	2	551	30 305
Duben	14	4 769	300 447
Červen	23	6 508	325 406
Listopad	11	3 325	165 006

Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů 2022

Průměrný náklad na jednoho býka je 24 630,63 Kč a je vypočten z celkových nákladů uvedených v tabulce 10, který je vydělen počtem chovaných býků, nebere se ohled na to, v jakém měsíci byli býci pořízeni. Nejedná se tedy o přesný výpočet, ale zjednodušený. Během roku dojde k občasnému úhynu býků, v roce 2021 činila ztráta 57 477 Kč. Ztráty jsou vyčísleny v tabulce 12. Přírůstky na hmotnosti býků má podnik oceněn sazbou 23 Kč na jeden kilogram.

Tabulka 12: Ztráty býků v roce 2021

Měsíc	Počet kusů	Váha uhynulých býků v kg	Cena uhynulých býků v Kč
Únor	1	230	9 894
Červen	1	400	16 452
Září	1	530	20 113
Listopad	2	250	11 018

Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokumentů 2022

7 Zhodnocení výsledků a doporučení

Nejprve bude v této kapitole provedeno zhodnocení analýzy nákladů ve zkoumaném podniku, poté budou navrhnuta doporučení pro zlepšení hospodaření.

7.1 Zhodnocení

Podnik byl ve sledovaných letech schopen dosáhnout kladného výsledku hospodaření až na rok 2017, kdy, jak bylo uvedeno výše, byly nepříznivé klimatické podmínky, velmi chladné a deštivé jaro, které se podepsalo na množství úrody.

Z horizontální analýzy nebylo možno určit jednoznačný trend, jelikož jednotlivé položky nákladů neměly rostoucí ani klesající tendenci v jednotlivých letech. Nákladové položky byly velmi proměnlivé.

Vertikální analýza ukázala, že největší položkou nákladů je spotřeba materiálu a energie vždy přes 40 % celkových nákladů. A nejvíce se na tvorbě nákladů podílí provozní náklady, které měly každý sledovaný rok přibližně stejné hodnoty.

U analýzy poměrových ukazatelů bylo zjištěno, že má podnik poměrně vysoký podíl cizího kapitálů, své krátkodobé závazky splácí v průměru za 120 dní, naopak doba splatnosti pohledávek je v průměru 27 dní. Pohotová likvidita ukázala, že by podnik mohl mít problém dostát svým krátkodobým závazkům. Okamžitá likvidita prokázala, že má podnik méně krátkodobého finančního majetku, než je doporučováno.

Při zpracování kapitoly kalkulace vybraného podnikatelského subjekty bylo zjištěno, že si podnik žádné kalkulace netvoří, vede si pouze evidence nákladů u chovu býků.

7.2 Doporučení

7.2.1 Snížení nákladové položky spotřeba materiálu a energie

Jelikož položka spotřeba materiálu má největší zastoupení v celkových nákladech, bylo by vhodné tuto položku alespoň o něco snížit.

Největší zastoupení ve spotřebě energie má suška na obiloviny, které se musí dosušovat, pokud se při žních obiloviny nesklízí úplně suché. Jedná se o spotřebu zemního plynu a elektřiny. Žně probíhají v období léta, kdy by mělo být nejvíce sucho. Podnik se však neřídí suchostí zrna, které se dá poznat i v dlani, ale tak, jak má dopředu naplánovanou

sklizeň, samozřejmě bere ohled i na počasí, pokud nastane období dešťů, musí sklizeň odložit, jelikož by nebylo technicky možné sklizeň provádět.

Bylo by vhodné v ohledu sklizně být více variabilní a sledovat suchost zrna pomocí odhadu v dlaních nebo zakoupením přístroje na měření vlhkosti, tím by se dalo docílit toho, že se obiloviny budou sklízet dokonale suché a netřeba je dosušovat v sušce, tento krok by mohl pomoci ke snížení spotřeby elektřiny a tím ke snížení této nákladové položky, jak její části spotřeby zemního plynu, tak i elektřiny. V případě posuzování suchosti pouze v dlaních, by podnik neměl žádné další náklady – tento způsob by však nemusel být efektivní, pokud by daný člověk posoudil suchost špatně. Pokud by si podnik rozhodl pořídit přístroj na měření vlhkosti, činily by náklady na pořízení tohoto stroje cca 10 000 Kč.

Další možnost, jak snížit elektřinu, by mohlo být zřízení solárních panelů na stodolách, tuto energii by podnik mohl využívat v celém areálu, avšak tato investice by byla v počátku velmi vysoká a návratnost by se projevila až za několik možná i desítek let. Navíc by podnik musel důkladně zhodnotit, zda by pro něj byla tak velká investice vůbec možná.

7.2.2 Zvýšení vlastního kapitálu a zkrácení doby splatnosti závazků

Obecně je doporučováno, aby podnik měl 50% podílu VK (Fotr, Vacík, Souček, Špaček. & Hájek, 2012). K tomuto číslu se podnik ani zdaleka nepřibližuje nejvyšší podíl VK je v roce 2020, a to 31%. Zdá se, že podnik tento krok již podstoupil. Podnik splácí úvěr, který má a pokud bude následovat v trendu tak, jak doposud, mohl by hodnoty 50% dosáhnout v roce 2023. Záleží však i na výsledku hospodaření, předpokládá se, že bude nadále kladný. Aby tohoto čísla podnik dosáhl, majitel by mohl do podniku vložit peněžní vklad.

Doba splatnosti závazků činí v podniku průměrně 120 dní. Bylo by doporučováno snížit dobu splatnosti závazků, alespoň na polovinu doby, která je momentálně průměrná. Například navýšením vlastního kapitálu peněžním vkladem. Podnik by časem mohl mít problém těmto závazkům dostát, pokud by jejich splatnost stále prodlužoval. Na druhou stranu splatnost pohledávek je v průměru 27 dní, což znamená, že podnik své peníze od odběratelů dostává podstatně rychleji, než podnik splácí své závazky.

7.2.3 Připravovat kalkulace

Podnik se nezabývá tvorbou kalkulací. Bylo by vhodné kalkulace tvořit, aby byly správně oceňované produkty, které podnik vyprodukuje. Kalkulace jsou důležité pro to, aby podnik měl přehled o svých nákladech a následně stanovil právně ceny své produkce.

Bylo by doporučováno tvořit kalkulace alespoň pro rostlinnou výrobu a živočišnou výrobu. Vhodné by bylo vytvářet kalkulaci zvlášť pro pěstování obilovin, olejnin, luskovin, brambor a kukuřice.

Doporučení je vytvářet alespoň výsledné kalkulace po sklizni. Pro rostlinnou výrobu by byla použita kalkulace ve sdružené výrobě, a to konkrétně zůstatková metoda. A vyčíslit si náklady na jednotku produkce, což je tuna.

7.2.4 Návrh kalkulačního vzorce

Jako zástupce rostlinné výroby je vybráno obilí, obdobným způsobem by se sestavovali kalkulace pro další složky rostlinné výroby.

U obilí se považuje za hlavní produkt zrno a za vedlejší sláma.

Nákladové položky u pěstování obilovin jsou následující:

- Zakoupená osiva a sadba
- Zakoupená hnojiva
- Zakoupené prostředky pro ochranu rostlin
- Vlastní osiva a hnojiva
- Ostatní materiál
- Pracovní náklady
- Provozní náklady
- Výrobní režie
- Správní režie

Nejdříve by byly vyčíslené celkové náklady produkce. Od těchto celkových nákladů se odečte hodnota vedlejších výrobků, které jsou oceněny prodejní cenou, v tomto případě sláma. Tento rozdíl je považován za celkový náklad hlavního výrobku.

Celkový náklad hlavního výrobku je dělený celkovým objemem produkce hlavního výrobku a tím se získá náklad na jednu jednotku produkce.

Zásady pro kalkulační vzorec byly převzaty z publikace Metodiky kalkulací nákladů a výnosů v zemědělství (Poláčková & kol., 2012).

Bohužel nejsou k dispozici data z podniku, na kterých by se dal tento kalkulační vzorec použít. Podnik si nevede jednotlivou analytiku pro jednotlivé druhy rostlinné výroby, ale pouze pro celou rostlinnou výrobu, kde jsou zastoupeny všechny produkty rostlinné výroby.

Tento kalkulační vzorec byl představen majiteli firmy, který souhlasil, že v jeho podmínkách je realizovatelný. Sám majitel uznal, že v letošním roce ho i nejspíše využije pro všechny oblasti rostlinné výroby, kvůli neustálému zdražování všech nákladových položek.

Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat náklady vybraného zemědělského podniku a analyzovat vybrané finanční ukazatele. Jako podnik bylo zvolené podnikání pana Ing. Vladimíra Kohouta. K analyzování nákladů bylo využito několik různých analýz a na základě jejich výsledků byla navržena doporučení.

První část práce se zabývala teoretickými poznatky z oblasti řízení nákladů, klasifikací nákladů a finanční analýzou nákladů, tato první část bakalářské práce byla východiskem pro zpracování druhé části bakalářské práce. Tato část byla zpracována na základně odborné literatury.

V druhé části práce byl nejprve představen vybraný zemědělský podnik, bylo představeno, jakými všemi činnostmi se podnik zabývá.

Následovala analýza nákladů vybraného podniku, byla představena klasifikace nákladů daného podniku, vývoj nákladů a výnosů ve sledovaných letech a výsledek hospodaření, bylo zjištěno, že podnik vykazoval pouze jeden rok záporný výsledek hospodaření.

Dále byly provedeny analýzy, nezbytné pro posouzení situace v podniku, konkrétně se jednalo o horizontální a vertikální analýzu a analýzu vybraných poměrových ukazatelů.

Z vertikální analýzy bylo zjištěno, že největší podíl na tvorbě nákladů má položka spotřeba materiálu a energie, pro tuto položku bylo také navrženo doporučení pro její snížení.

Z analýzy poměrových ukazatelů bylo zjištěno, že podnik má mešní podíl VK, než je doporučováno a bylo navrženo doporučení na zvýšení VK. Dále bylo zjištěno, že podnik platí své závazky poměrně za dlouho dobu a bylo doporučeno tuto dobu zkrátit, aby nedošlo k tomu, že podnik nebude moci svým závazkům dostát.

Další kapitola byla zaměřena na kalkulace, bylo však zjištěno, že podnik netvoří žádné kalkulace, pouze si vede přehled nákladů u výkrmu býků. Podniku bylo doporučeno dělat kalkulace na živočišnou a rostlinnou výrobu.

Seznam použitých zdrojů

Čechová, A. (2011). *Manažerské účetnictví*. Brno, Česko: Computer Press.

Dluhošová, D.(2010). *Finanční řízení a rozhodování podniku*. Praha, Česko: Ekopress.

Doyle, D. (1994). *Cost Control: A Strategic Guide*. London, UK: Kogan Page.

Fotr, J., Vacík, E., Souček, I., Špaček, M. & Hájek, S. (2012). *Tvorba strategie a strategické plánování: Teorie a praxe*. Praha, Česko: Grada Publishing.

Grünwald, R., & Holečková, J. (2007). *Finanční analýza a plánování podniku*. Praha, Česko: Ekopress.

Hradecký, M., Lanča, J. & Šiška, L. (2008). *Manažerské účetnictví*. Praha, Česko: Grada Publishing.

Kislingerová, E., & kol. (2010). *Manažerské finance*. Praha, Česko: Nakladatelství C. H. Beck.

Knápková, A., Pavelková, D., Remeš, D., & Šteker, K. (2017). *Finanční analýza.* Praha, Česko: Grada Publishing.

Král, B., & kolektiv. (2010). *Manažerské účetnictví*. Praha, Česko: Management Press.
Martinovičová, D., Konečný, M., & Vavřina, J. (2014). *Úvod do podnikové ekonomiky*. Praha, Česko: Grada Publishing.

Poláčková, J. & kol. (2010). *Metodika kalkulací nákladů a výnosů v zemědělství.* Praha, Česko: Ústav zemědělské ekonomiky a informací.

Popesko, B., & Papadaki, Š. (2016). *Moderní metody řízení nákladů*. Praha, Česko: Grada Publishing.

Růčková, P. (2010). *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi* (3., upravené a rozšířené vydání). Praha, Česko: Grada Publishing.

Synek, M. (2011). *Manažerská ekonomika*. Praha, Česko: Grada Publishing.

Synek, M., Kislingerová, E., & kolektiv. (2015). *Podniková ekonomika*. Praha, Česko: Nakladatelství C. H. Beck.

Taušl Procházková, P. (2017). *Úvod do podnikové ekonomiky* (3., upravené a rozšířené vydání ed.). Plzeň, Česko: Západočeská univerzita v Plzni.

Taušl Procházková, P., & Jelínková, E. (2018). *Podniková ekonomika - klíčové oblasti.* Praha, Česko: Grada Publishing.

Valach, J. & kol. (1999). *Finanční řízení podniku*. Praha, Česko: Ekopress.

Seznam tabulek

Tabulka 1: Všeobecný kalkulační vzorec 10

Tabulka 2: Rozdíly mezi rozpočtem a kalkulací 21

Tabulka 3: Vývoj nákladů a výnosu v letech 2016 - 2020 v tis. Kč 32

Tabulka 4: Horizontální analýza podniku v procentuálních rozdílech v letech 34

Tabulka 5: Absolutní rozdíly horizontální analýzy podniku v letech 35

Tabulka 6: Vertikální analýza nákladů v letech 2016 – 2020 v % 36

Tabulka 7: Vybrané poměrové ukazatele v letech 2016 – 2020 38

Tabulka 8: Náklady na výkrm býků z vlastní produkce 41

Tabulka 9: Náklady na výkrm býků zakoupené 42

Tabulka 10: Celkové náklady na chov býků v Kč. 43

Tabulka 11: Nákup býku v roce 2021 44

Tabulka 12: Ztráty býků v roce 2021 44

Seznam obrázků

Obrázek 1: Celkové jednicové a variabilní náklady 11

Obrázek 2: Vztah proporcionálních, podprocionálních a nadproporcionálních nákladů 12

Obrázek 3: Průběh výsledku hospodaření v letech 2016 - 2020..... 32

Obrázek 4: Vývoj celkových nákladů a výnosů v letech 2016 – 2020..... 33

Seznam použitých zkratek a značek

např. – například

VK – vlastní kapitál

aj. – a jiné

ad. – a další

ABC – actvity-based-costing

ČPK – čistý pracovní kapitál

EBIT – zisk před odečtením úroků a daní

EAT – čistý zisk po zdanění

EBT – zisk před zdaněním

ROA – rentabilita aktiv

ROE – rentabilita vlastního kapitálu

ROS – rentabilita tržeb

ha – hektar

ks – kusů

v tis. – v tisících

Kč – korun českých

mil. – miliónu

kol. – kolektiv

N – celkové náklady

f – fixní náklady

q – objem produkce

n – variabilní náklady na jednotku

Nj – průměrné náklady

t - tuna

tzn. – to znamená

Seznam příloh

Příloha A: Vstupní data pro horizontální a vertikální analýzu

Příloha B: Vstupní data pro poměrové ukazatele

Příloha A: Vstupní data pro horizontální a vertikální analýzu

Vybrané nákladové položky z výkazu zisku a ztrát v tis. Kč.

Vybrané položky nákladů	2016	2017	2018	2019	2020
Spotřeba materiálu a energie	20 613	15 443	16 486	17 073	15 582
Služby	5 946	5 757	7 359	5 719	6 376
Osobní náklady	7 753	8 526	7 742	9 833	8 692
Daně a poplatky	920	1 211	592	1 338	1 233
Odpisy	5 004	4 855	3 889	3 717	3 347
Zůstatková cena prodaného DM	151	111	0	144	577
Ostatní provozní náklady	1 051	1 072	1 050	890	888
Provozní náklady celkem	41 438	36 975	37 118	38 714	36 685
Nákladové úroky	942	811	768	797	756
Ostatní finanční náklady	30	20	34	27	52
Finanční náklady celkem	972	831	802	802	808
Náklady celkem	42 410	37 806	37 920	39 538	37 493

Příloha B: Vstupní data pro poměrové ukazatele

Data pro výpočet poměrových ukazatelů, hodnoty v tis. Kč

	2016	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**
Oběžná aktiva	18 059	15 610	12 350	14 856	17 058
Krátkodobé závazky	12 345	14 608	8 589	9 909	6 143
Zásoby	13 635	14 051	10 717	11 915	11 879
Krátkodobý finanční matek majetek	565	-223	754	332	2179
EBIT	4 312	-1 266	4 879	3 248	8 890
Celková aktiva	72 226	68 158	69 338	72 198	76 481
Vlastní kapitál	9 968	7 060	13 585	16 716	23 626
Tržby	34 453	26 563	3 8456	26 714	33 998
EAT	3 036	-2 434	4 077	1 663	7 299
Celkové dluhy	62 258	61 098	55 753	55 482	52 855
Pohledávky	3 859	1 783	878	2 610	3 001

Abstrakt

Smržová, L. (2022). *Analýza řízení nákladů v zemědělském podniku* [Bakalářská práce, Západočeská univerzita v Plzni].

Klíčová slova: náklady, analýza řízení nákladů, kalkulace

Bakalářská práce se zabývá analýzou řízení nákladů v zemědělském podniku, konkrétně podniku pana Ing. Vladimíra Kohouta. Podnik se zabývá především pěstováním obilovin, olejnin, luskovin, brambor a kukuřice, dále pak chovem býků. Nejprve byla v práci popsána teoretická problematika nákladů a jejich řízení a způsoby nákladových kalkulací, dále byly v práci představeny vybrané metody finanční analýzy. Celá teoretická část byla zpracována na základě rešerše z odborné literatury. Poté následuje praktická část, kde byl na začátku představen vybraný podnik. V praktické části byly analyzovány náklady za období 2016 - 2020, pro tyto roky byla také provedena finanční analýza. Další část praktické části se zabývala kalkulacemi. Na základě provedených analýz v praktické části byla navržena doporučení, která by mohla směřovat k lepší optimalizaci nákladů.

Abstract

Smržová, L. (2022). *The analysis of cost management in the agricultural enterprise* [BachelorThesis,University of West Bohemia].

Key words: cost, cost management analysis, calculation

The bachelor thesis deals with the analysis of cost management in an agricultural enterprise, namely the enterprise of Mr. Ing. The paper is dedicated to the agricultural sector, in particular to Mr. Vladimír Kohout. The enterprise is mainly engaged in the cultivation of cereals, oilseeds, legumes, potatoes and corn, as well as in the breeding of bulls. First, the theoretical issues of costs and their management and methods of cost calculations were described in the thesis, then selected methods of financial analysis were presented. The whole theoretical part was prepared on the basis of a literature search. This is followed by the practical part where the selected enterprise was introduced at the beginning. In the practical part, the costs for the period 2016 - 2020 were analyzed and financial analysis was also performed for these years. The next part of the practical part dealt with the calculations. Based on the analyses performed in the practical part, recommendations were proposed that could be directed towards better cost optimization.