

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

**Analýza a řízení nákladů ve vybraném
podnikatelském subjektu**

**Analysis and cost management in the selected
company**

Diana Dunovská

Plzeň 2022

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Analýza a řízení nákladů ve vybraném podnikatelském subjektu“

vypracoval/a samostatně pod odborným dohledem vedoucí/vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne

v. r. Diana Dunovská

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat paní Ing. Veronice Komorousové, vedoucí bakalářské práce, za její čas, cenné rady, ochotu a přístup, který mi byl oporou při vypracování této bakalářské práce.

Obsah

Úvod	8
1 Cíl a metodický postup práce	9
2 Náklady a jejich význam	10
2.1 Evidence nákladů	10
2.1.1 Finanční pojetí nákladů.....	11
2.1.2 Hodnotové pojetí nákladů.....	11
2.1.3 Ekonomické pojetí nákladů	11
2.2 Členění nákladů.....	11
2.2.1 Druhové členění nákladů	12
2.2.2 Účelové členění nákladů.....	12
2.2.3 Kalkulační členění nákladů.....	13
2.2.4 Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování	13
2.3 Kalkulace nákladů.....	15
2.3.1 Struktura nákladů v rámci kalkulace	16
2.3.2 Kalkulační metody v zemědělství.....	17
3 Představení společnosti a analýza nákladů	22
3.1 Vnitřní struktura společnosti	22
3.2 Majetek podniku.....	23
3.2.1 Dlouhodobý hmotný majetek.....	23
3.2.2 Zvířata a jejich evidence	24
3.3 Analýza a vývoj nákladů podniku.....	26
4 Kalkulace živočišné výroby podniku.....	31
4.1 Chov a způsob chovu masného skotu	31
4.2 Náklady na spotřebu krmiva	32

4.2.1	Vlastní výroba krmiva	32
4.3	Mzdové náklady	34
4.4	Náklady na spotřebu pohonných hmot.....	36
4.5	Kalkulace nákladů.....	37
4.5.1	Kalkulace nákladů ve vztahu k prodejní ceně	41
5	Návrhy a doporučení	43
5.1	Snížení nákladů na krmivo.....	43
5.2	Snížení nákladů na mzdy	43
5.3	Reorganizace pracovního režimu.....	45
5.4	Snížení nákladů na spotřebu pohonných hmot.....	45
5.5	Doporučení vycházející z kalkulace nákladů.....	46
5.6	Konzultace návrhů s majitelem podniku.....	47
	Závěr	49
	Seznam použitých zdrojů	50
	Seznam tabulek	52
	Seznam obrázků.....	53
	Seznam použitých zkratk a značek.....	55
	Abstrakt	
	Abstract	

Úvod

Snaha většiny dnešních podniků vede ke zhodnocení kapitálu, zvyšování vlastní hodnoty a upevnění postavení na trhu. Konkurenční vývoj podnikatelského prostředí nutí každou společnost hledat nové podnikatelské příležitosti.

Cílem podniku je vytvoření zisku. Je to však pouze cíl krátkodobý, z dlouhodobého hlediska by mělo jít firmě o dosažení stability, prosperity a rozvoje. Tím také o zvyšování její výkonnosti, která může být postavena na efektivně vynaložených nákladech, které lze posuzovat z různých hledisek manažerského a finančního účetnictví.

Náklady jsou tedy vyjádřením peněžní spotřeby prostředků služeb a práce vynaložených na vytváření výnosů podniku při výrobě produktů nebo služeb. Efektivní řízení nákladů je nezbytné pro následné hospodaření a udržitelné podnikání bez ohledu na velikost či zaměření podniku.

Tato bakalářská práce se sestává ze tří částí. V první části jsou uvedeny teoretické poznatky z vybrané odborné literatury především o nákladech, jejich druzích a členění. Druhá část práce je částí praktickou, ve které je nejprve představen vybraný zemědělský podnik a jsou zde prakticky využity odborné poznatky z teoretické části práce na základě, kterých budou analyzovány náklady a jejich následná kalkulace. Díky těmto poznatkům jsou identifikovány čtyři možné oblasti ke snížení nákladů a tím zlepšení chodu podniku. Závěr je poslední částí práce, kde jsou návrhy na zlepšení zhodnoceny z mnoha úhlů pohledu a toto hodnocení je doplněno komentářem majitele podniku.

1 Cíl a metodický postup práce

Cílem bakalářské práce je provést analýzu řízení nákladů ve vybraném podnikatelském subjektu s chovem skotu bez tržní produkce mléka a navrhnout možné zlepšení současné situace daného podniku. Práce bude vypracována na základě poskytnutých dat vybraného podnikatelského subjektu.

Nejprve bude provedena deskripce nákladových položek ve vybraném období, tj. v letech 2018-2020. Náklady z vybraného časového období budou následně analyzovány a vzájemně komparovány. Na základě těchto dat bude sestavena kalkulace nákladů skotu různého stáří věku. Data a závěry z analýzy budou následně využity pro navržení možných úsporných opatření.

2 Náklady a jejich význam

Termín náklady je v podniku používán pro všechny vynaložené prostředky. Ve finančním účetnictví se vymezují jako úbytek ekonomického prospěchu. Podle Krále (2002) se tento úbytek projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem dluhů a vede ke snížení vlastního kapitálu v hodnoceném období. Náklady jsou spolu s výnosy základem měření výsledku hospodaření finančního účetnictví.

Pro každou společnost bez ohledu na zaměření a pro téměř veškeré činnosti, které v ekonomickém prostředí probíhají představují náklady zcela klíčovou roli. Plánování, evidence, řízení nákladů v dnešním prostředí tak vyžaduje propracované postupy a nástroje. Hlavním úkolem těchto nástrojů je zjednodušit manažerům poznání nákladů dané firmy a na základě této znalosti provádět rozhodnutí vedoucí ke splnění vizí a stanovených cílů. Znění obchodního zákoníku vyjadřuje, že podnikání je soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem, pod vlastním jménem, na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku. V dnešních manažerských publikacích bývá spíše uváděno, že cílem podnikání je maximalizace tržní hodnoty podniku. (Popesko, 2009).

Nástroje řízení nákladů se vyvíjely současně s rozvojem manažerského účetnictví, které dnes v ekonomii představuje jednu z nejvýznamnějších disciplín. Metody řízení nákladů manažerského účetnictví se důrazně liší od tradičního finančního účetnictví, které je podle mnoha autorů pro účely manažerského účetnictví nevhodné. (Popesko & Papadaki, 2016).

Rozdílnost pojetí nákladů ve finančním a manažerském účetnictví se tímto nevyčerpává, je také ovlivněna způsobem vyjádření a ocenění nákladů. Máme trojí pojetí nákladů: finanční, hodnotové a ekonomické. (Čechová, 2011).

2.1 Evidence nákladů

Evidenci nákladů zajišťuje účetnictví podniku, které se člení na finanční účetnictví, nákladové a manažerské účetnictví. K rozdělení nákladů je možné přistupovat buď z pohledu externího uživatele, který je vymezen finančním účetnictvím, nebo se na náklady lze dívat z pohledu manažerského účetnictví. To se rozlišuje ještě na finanční, hodnotové a ekonomické pojetí nákladů. (Popesko, 2009).

2.1.1 Finanční pojetí nákladů

Nejčastěji se uplatňuje ve finančním účetnictví. Je založeno na aplikaci peněžní formy koloběhu prostředků. Náklady se chápou jako peníze investované do výkonů, které pak zajišťují náhradu peněz v jejich původní výši. (Král et al., 2002).

2.1.2 Hodnotové pojetí nákladů

Rozvíjelo se ve vazbě na vývoj nákladového účetnictví. Jako náklady zde nevystupují jenom peněžně zajištěné ekonomické zdroje, ale i faktory, které svými důsledky ovlivňují ekonomickou racionalitu dané aktivity. Příkladem mohou být náklady jako kalkulační odpisy, kalkulační úroky nebo kalkulační nájemné. (Král et al., 2002).

2.1.3 Ekonomické pojetí nákladů

Vnímá náklady jako maximum hodnoty, které lze vyprodukovat prostřednictvím zvolené alternativy. Tyto podmínky splňují tzv. oportunitní náklady, které se vymezují jako maximální ušlý efekt, který byl obětován v důsledku využití ekonomického zdroje ve zvolené alternativě. To znamená, že oportunitní náklady nepředstavují reálné ekonomické zdroje, ale dodatečně vložené měřítko účelnosti uskutečněné volby. Například oportunitním nákladem je výnos, o který se podnik připravuje tím, že budovu vloženou do podnikání dále nepronajímá. (Král et al., 2002).

2.2 Členění nákladů

Možnosti, jak členit náklady je velké množství a lze je sledovat z různých hledisek. Za základní nákladové druhy se považuje spotřeba materiálu, spotřeba externích prací a služeb, mzdové a ostatní osobní náklady, odpisy dlouhodobě využívaného majetku a finanční náklady. (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

Pro náklady vstupující do podniku z vnějšího okolí mohou být charakteristické tři základní vlastnosti:

- z hlediska jejich účetního zobrazení jsou prvotní, stávají se předmětem zobrazení hned při vstupu do podniku,
- jsou externí, vznikají spotřebou materiálu, prací či služeb od jiných subjektů,

- z hlediska možnosti jejich dalšího podrobnějšího členění jsou jednoduché. (Fibírová, Wagner, Šoljaková, 2004).

2.2.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů odpovídá pohledu na náklady ve finančním účetnictví. Jde o důležitou složku členění nákladů, protože se používá při tvorbě zákonných výkazů pro účetní závěrku. Tyto výkazy jsou používány nejen pro účetní závěrku, některé podniky je využívají i pro pravidelný controlling jako hrubou základnu pohledu na účetnictví. Dále je toto pojetí používáno například pro finanční analýzu. (Fibírová et al., 2004).

Následné členění nákladů podle druhu:

- spotřeba materiálu a energie
- odpisy aktiv
- osobní náklady
- finanční náklady
- náklady na externí služby

Při správném analytickém členění nákladových druhů je možné získat nejen informace o tom, co bylo spotřebováno (např. konkrétní druh materiálu), ale i od koho a kdy byla daná věc vložena do nákladů. U nákladových druhů jsou rozlišovány tři základní vlastnosti jako jsou externí náklady vznikající dodáním od jiných dodavatelů, v podniku jsou zaznamenány poprvé, tedy prvotní a dále jednoduché, lze je tedy dále členit. Dalšími vlastnostmi druhového členění je také průkaznost a jednoznačnost při vynaložení nákladů v podniku. (Fibírová et al., 2004).

2.2.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů zjišťuje, jestli se v podniku náklady spoří či překračují. Náklady lze charakterizovat na různé úrovni podrobnosti. Ze širšího hlediska se náklady mohou rozdělit na náklady z výrobních činností a náklady z činností pomocných a obslužných. V rámci nich se pak mohou rozlišit podle aktivit nebo jednotlivých operací. (Král et al., 2002).

Účelovými náklady je sledována příčina vzniku nákladů a někdy jsou označovány jako náklady výkonu. (Knápková, Pavelková, Remeš, Šteker, 2017).

V manažerském rozhodování je u nákladů důležité, na jaký účel byly vynaloženy. Zajímá nás, jestli byl například náklad použitý přímo na výrobu produktu, nebo zda byl vynaložen na administrativu. Podle tohoto jsou náklady členěné na účelové náklady na technologické a na obsluhu a řízení. (Popesko & Papadaki, 2016).

2.2.3 Kalkulační členění nákladů

Toto členění je velmi podstatné z hlediska přiřazování nákladů k výkonu nebo jeho části. Jde ozvláštní typ účelového členění nákladů. Z hlediska příčinných vazeb nákladů k výkonu lze rozlišit dvě základní skupiny nákladů:

- přímé náklady
- nepřímé náklady

Přímé náklady přímo souvisí s konkrétním druhem výkonu. Patří sem náklady jednicové, které jsou vyvolány přímo jednotkou výkonu. Kromě jednicových nákladů sem také patří náklady, které jsou vynakládány v souvislosti s prováděním pouze tohoto druhu výkonu. Takovým nákladem může být například časová mzda řidiče v případě, že kalkulační jednice je například 1 kilometr přepravy prováděný konkrétním typem automobilu. Přímými náklady jsou také tzv. ostatní přímé náklady, které často zahrnují náklady fixní. Nutnou vlastností přímých nákladů tedy nemusí být jejich proporcionalní charakter. (Král et al., 2002).

Nepřímé náklady se nevážou k jednomu druhu výkonu, zajišťují průběh podnikatelského procesu v širších souvislostech. Je to většina režijních nákladů, které bývají společné více druhům výkonů. (Král et al., 2002).

2.2.4 Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování

Jedním z nejvýznamnějších nástrojů řízení nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů je považován za specifický nástroj manažerského účetnictví, protože cílem členění dle závislosti na objemu výkonů je zkoumání chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích výkonů. Výstup, jak budou náklady reagovat na změnu, se stává jedním ze základních nástrojů pro tvorbu manažerských rozhodnutí. (Popesko & Papadaki, 2016).

V manažerském účetnictví je sledováno výhodu, že není regulováno žádnými předpisy a je tímto plně v gesci dané společnosti. V tomto případě je vhodné, aby tento systém odpovídal požadavkům konkrétního podniku. (Taušl Procházková & Jelínková, 2018).

Základem tohoto členění jsou dvě základní skupiny nákladů: náklady, které se v závislosti na objemu výkonů mění, označované jako variabilní, a tzv. náklady fixní, které zůstávají neměnné i při změnách v určitém intervalu prováděných výkonů či využití kapacity. (Král et al., 2002).

Variabilní náklady se mění se změnami objemu výroby, kterými jsou jednicové mzdy a jednicový materiál. (Synek et al., 2002). Tyto náklady jsou přiřaditelné k určitému výrobku nebo službě. Roste-li objem produkce, rostou i celkové variabilní náklady. Příkladem těchto nákladů jsou mzdy, materiál, energie nebo pohonné hmoty.

Variabilní náklady s ohledem na dělitelné ekonomické zdroje, s proměnnými výrobními faktory, lze také změnit v krátké době, i bez existujícího časového omezení (práce, materiály, energie atd.). Během období změny se náklady mění v závislosti na změně objemu výkonů. (Martinovičová et al., 2014).

Z odvětví chovu skotu patří do variabilních nákladů především: náklady na krmiva, veterinární výkony, plemenářské výkony, náklady na doplnění stáda, pojištění zvířat aj. (Kvapilík, Syrůček, 2012)

Fixní náklady zůstávají na stejné úrovni bez ohledu na měnící se objem výroby, např. odpisy strojů prováděné podle času, nájemné nebo úroky z úvěru. (Synek et al., 2002). Celkové fixní náklady zůstávají při odlišných aktivitách v podniku stále stejné (konstantní), naopak jednotkové fixní náklady se se s růstem objemu produkce snižují. (Král et al., 2002).

Tyto náklady jsou vyvolány nutností zabezpečit plynulý provoz podniku. Jejich neměnnost je však relativní, neboť i fixní náklady se v dlouhodobějším období mohou měnit, např. při změnách výrobní kapacity nebo při změně výrobního procesu. (Synek et al., 2009). Příkladem může být pořízení nové stáje a tím rozšíření stáda, což přináší požadavky na nové pracovní síly, zvyšují se odpisy majetku, pojištění budov. V některých případech naopak pořízení nové moderní technologie může ve svém důsledku znamenat snížení pracovních sil. (Kvapilík, Syrůček, 2012).

Variabilitu nákladů není dobré posuzovat pouze jako jednotku výkonu (přímý materiál spotřebovaný na jednotku výkonu), ale také jako společný náklad, který vzniká při vytvoření více výkonů (olej na promazání stroje po určitém počtu výkonů, náklady na opravu stroje, který souvisí s daným výkonem). Variabilní náklady mohou být tedy spotřebovávány k jednotce výkonu, ale také v určitých intervalech. (Fibírová et al., 2004).

Také fixní náklady se vynakládají v rozdílných časových intervalech, některé fixní nákladové položky jsou opakovaně spotřebované v měsíčním intervalu (platy řídicích pracovníků, nájemné a jiné pravidelné se opakující měsíční služby). Jiné fixní náklady jsou vázány např. k ročnímu období (odpisy, pojištění, některé daně a poplatky). Existují i fixní náklady, které se mohou opakovat denně, či několikrát za den např. opravy nebo různá údržba. (Fibírová et al., 2004).

Některé položky nákladů mohou však vykazovat současně znaky a vlastnosti variabilních i fixních nákladů, a proto je nelze jednoznačně zařadit mezi uvedené dvě základní skupiny nákladů. K členění nákladových položek na variabilní a stálé neexistuje obecně platné schéma. Je tedy nutné o zařazení rozhodnout podle konkrétní situace před vlastní kalkulací. (Kvapilík, Syrůček, 2012).

2.3 Kalkulace nákladů

Kalkulace jako hlavní informační nástroj jsou především základním informačním podkladem pro řízení nákladů jednotlivých výkonů, základem pro plánování a kontrolu v operativním řízení, významným podkladem pro rozhodování o struktuře a sortimentu produkováných výkonů, výchozí základnou pro rozhodování, týkající se cenové politiky a podkladem pro stanovení vnitropodnikových cen. (Hradecký et al., 2008).

Kalkulovat lze nejen náklady, ale často jsou kalkulace využívány také pro stanovení ceny či marže, tedy veličin založených na vyčíslení nákladů. Je celá řada způsobů, jak vytvořit kalkulaci, jsou závislé především na tom, v jakém kontextu a pro jaký účel je kalkulace tvořena. (Popesko & Papadaki, 2016).

Kalkulace můžeme členit pomocí několika kritérií. Dle Taušl Procházkové a Jelínkové (2018) existují dva základní druhy členění. Kalkulace lze členit z hlediska doby sestavování a kalkulace z hlediska úplnosti nákladů.

Význam kalkulací je v podniku mnohostranný, např. ke stanovení vnitropodnikových cen, sestavování rozpočtů, ke kontrole, k limitování nákladů, k meziročnímu porovnání či srovnání s konkurencí. (Synek et al., 2009).

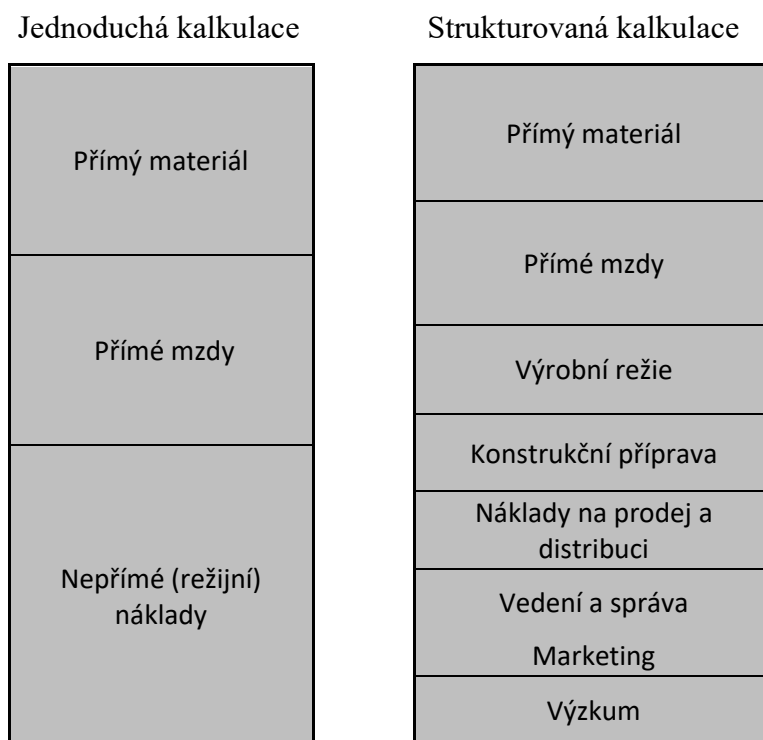
Kalkulační jednice je výkon, ke kterému jsou vztahovány kalkulační položky např. kráva a rok, býk v určitém výkrmu, odchované tele. Z hlediska úplnosti nákladů se rozlišuje kalkulace úplných nákladů a kalkulace neúplných nákladů. (Kvapilík, Syrůček, 2012).

2.3.1 Struktura nákladů v rámci kalkulace

„Kalkulace nákladů by měla obsahovat nejenom informace o souhrnných nákladech přiřazených kalkulační jednici, ale i o struktuře a složení těchto nákladů. Dobrá nákladová kalkulace tedy podává nejenom informaci o celkové výši nákladů, ale i obraz o tom, z jakých skupin se náklady výkonu skládají.“ (Popesko & Papadaki, 2016, s. 70).

Dle Popeska & Papadaki (2016) čím detailněji bude v rámci kalkulace struktura nákladů zobrazena, bude kalkulace srozumitelnější a lépe využitelná pro účely manažerského rozhodování. Složení struktury a úroveň nákladů v rámci kalkulace je uvedeno na obrázku č. 1.

Obr. 1: Úrovně nákladů v rámci kalkulace



Zdroj: vlastní zpracování dle Popeska & Papadaki, (2016)

Struktura nákladů je v každém podniku nastavena individuálně, nelze stanovit stejnou strukturu pro všechny podniky. Ke stanovení nákladů v podniku pomáhá podnikatelům kalkulační vzorec, který představuje základní členění nákladů. (Čechová, 2011).

Klasický kalkulační vzorec dle Popeska & Papadaki, (2016) obsahuje strukturu položek nákladů:

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

Vlastní náklady výroby (provozu):

5. Správní režie

Vlastní náklady výkonu:

6. Odbytové náklady

Úplné vlastní náklady výkonu:

7. Zisk (ztráta)

Cena výkonu (základní)

2.3.2 Kalkulační metody v zemědělství

Kalkulační metodou se vyznačuje způsob zjištění vlastních nákladů kalkulační jednice. V kalkulaci vlastních nákladů se vždy do vzájemného poměru staví na jedné straně náklady vynaložené na určitou produkci a na druhé straně množství vyrobené produkce. Úkolem kalkulace je rozdělit náklady určitého výkonu na stanovené kalkulační jednice. Volbou kalkulační metody se rozumí způsob rozpočítávání nákladů na jednotlivé kalkulační jednice. Odlišuje se podle toho, zda příslušné výkony zemědělského podniku vznikají ve sdružené nebo nesdružené výrobě. (Poláčková et al., 2010).

Zemědělská výroba je ve většině svých úseků výrobou sdruženou. To znamená, že jedním výrobním procesem nutně vzniká současně nebo postupně více různých výkonů (výrobků, prací), přičemž lze jen do jisté míry nebo vůbec nelze ovlivnit jejich vzájemný poměr. V nesdružené výrobě naproti tomu jedním výrobním procesem vznikají výkony téhož druhu nebo pouze jeden výkon. Při kalkulaci vlastních nákladů je nutno v

zemědělství používat různé kalkulační metody, na jejichž správnosti závisí výsledek kalkulace. (Poláčková et al., 2010).

V chovech krav bez tržní produkce mléka se kalkulují ekonomické veličiny na jednu kalkulační jednici, kterou je chovaná kráva. Pro lepší srovnání, např. mezi jednotlivými roky nebo různými podniky, je vhodné vyjádřit ekonomické ukazatele také na jeden krmný den (KD) krav a jedno odchované tele, za které jsou realizovány rozhodující tržby v chovu KBTPM. (Kvapilík, Syrůček, 2012).

Kalkulační vzorec jednotlivých položek v živočišné výrobě dle Poláčkové et al. (2010):

1. Nakoupená krmiva a steliva

Spotřeba nakoupených krmiv a steliv pro jednotlivé chovy v živočišné výrobě je prvotní přímý náklad. Pro účely kalkulace se doporučuje postupovat při účtování zásob způsobem A. (Poláčková et al., 2010).

2. Vlastní krmiva a steliva

K těmto položkám se řadí spotřeba krmiv a steliv vlastní výroby pro jednotlivé chovy v živočišné výrobě. Při ocenění vlastních krmiv je třeba vycházet z vlastních nákladů, protože zásoby vytvořené vlastní činností se v účetnictví oceňují vlastními náklady. Při oceňování vlastních výrobků lze vlastní náklady stanovit na úrovni skutečných nákladů nebo nákladů podle plánových kalkulací. Pro účely vlastní kalkulace se zjistí rozdíl plánové ceny a ceny zjištěné výslednou kalkulací vlastních výrobků, který bude pro účely vlastní kalkulace přiřazen ke spotřebovaným výkonům. (Poláčková et al. 2010).

3. Léčiva a dezinfekční prostředky

Do této nákladové položky se zahrnuje spotřeba dezinfekčních prostředků a léčiv pro jednotlivé druhy hospodářských zvířat. Poláčková et al., 2010).

4. Ostatní přímý materiál

V této nákladové položce je zahrnuta spotřeba drobného materiálu pro údržbu a čištění ustájovacích prostorů pro jednotlivé chovy v živočišné výrobě a nezaviněná manka a škody do výše norem stanovená vnitropodnikovou směrnicí a zjištěná v rámci inventarizace ke konci roku. (Poláčková et al., 2010).

5. Ostatní přímé náklady a služby

Tato nákladová položka zahrnuje:

- spotřeba neskladovatelných položek jako je voda a plyn pro jednotlivé úseky živočišné výroby,
- spotřeba energie a PHM pro jednotlivé úseky živočišné výroby,
- opravy a udržování budov a mechanizačních zařízení pro jednotlivé úseky živočišné výroby od externích dodavatelů,
- veterinární výkony a úhrady za inseminaci pro jednotlivé úseky živočišné výroby,
- nájemné za jednotlivé budovy pro živočišnou výrobu,
- cestovné související s jednotlivými chovy,
- ostatní služby, kam se zahrnují případné další služby související s jednotlivými chovy,
- spotřeba drobného nehmotného majetku pro jednotlivé úseky živočišné výroby,
- daň z nemovitostí, která se týká budov a staveb jednotlivých úseků živočišné výroby,
- ostatní provozní náklady, především pojistné chovů a budov pro jednotlivé úseky živočišné výroby,
- zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, kterou lze přiřadit k určitému úseku živočišné výroby,
- úroky, které souvisí s jednotlivými chovy. (Poláčková et al., 2010).

6. Pracovní náklady celkem

Do této nákladové položky se zahrnují veškeré přímé mzdové náklady a příspěvky na zákonné sociální a zdravotní pojištění pro jednotlivé výkony živočišné výroby. Náhrada za dovolenou se zahrnuje přímo k jednotlivým úsekům živočišné výroby, pokud jde o stálé pracovníky těchto úseků. U ostatních pracovníků se náhrady za dovolenou zahrnují do výrobní režie. (Poláčková et al., 2010).

7. Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

V této nákladové položce jsou zahrnuty účetní odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, které souvisejí s jednotlivými výkony živočišné výroby. Odpisy

DNHM mají vyjadřovat skutečné opotřebení tohoto majetku. Mohou se tedy lišit od odpisů ve smyslu daňových předpisů. (Poláčková et al., 2010).

8. Odpisy dospělých zvířat (dříve zvířat základního stáda)

Při definování pojmu dospělá zvířata se vychází ze zootechnického pojetí, kdy se za dospělá zvířata považují dospělá chovná zvířata, která vedle svých dalších možných užitných vlastností zabezpečují reprodukci chovu. Touto svou biologickou funkcí se odlišují od ostatního hmotného a nehmotného majetku. (Poláčková et al., 2010).

9. Náklady pomocných činností

Do této nákladové položky náleží práce traktorů, nákladní autodopravy a potahů pro jednotlivé výkony živočišné výroby. Jde o zahrnutí skutečných nákladů těchto pomocných činností prováděných pro jednotlivé chovy. Do této nákladové položky patří také opravy a údržba prováděné ve vlastní režii. V živočišné výrobě jde často o vysokou nákladovou položku, která představuje pro podnik druhotný náklad. (Poláčková et al., 2010).

10. Výrobní režie

V této položce je zahrnut podíl výrobní režie živočišné výroby, která zahrnuje všechny prvotní i druhotné náklady související s řízením i obsluhou živočišné výroby. Jde o náklady, které nelze přiřadit přímo na jednotlivé výkony živočišné výroby nebo by jejich přímé určení bylo nevhodné. (Poláčková et al., 2010).

11. Správní režie

Do správní režie patří její podíl pro živočišnou výrobu. Správní režie zahrnuje prvotní i druhotné náklady celopodnikového charakteru. (Poláčková et al. 2010).

Zvířata není možné uchovat v nezměněné podobě, jejich hodnota se neustále zvyšuje s tím, jak rostou a zvyšují svou hmotnost. Na rozdíl od rostlinné výroby mohou být zvířata předmětem prodeje v každé fázi odchovu např. tele, vykrmený býk, jalovice. Smyslem kalkulace v živočišné výrobě je schopnost vyjádřit vynaložené náklady jak na chované zvíře v každé fázi chovu. V živočišné výrobě dochází ke značnému pohybu (meziproduktu) mezi různými kategoriemi zvířat, proto je nutné podchytit tento pohyb jak po stránce nákladové, tak naturální. Ve vzájemně provázaném výrobním řetězci se k jednotlivým stupňům meziproduktu postupně připojují externí náklady a přenášejí se do následných článků výroby. (Poláčková et al., 2010).

Ke kalkulacím vlastních nákladů v chovu zvířat je v závislosti na účelu použití výsledku možné přistupovat ze dvou hledisek:

1. Nálady celku bez členění

Náklady jsou sledovány na chov jako celek bez členění na jednotlivé kategorie zvířat. Kalkulační jednicí je 1 KD (popř. 100 KD nebo 1 000 KD). Náklady na krmný den v chovu se vypočítají jako podíl celkových nákladů chovu a krmných dnů všech zvířat v chovu. Tato metoda je vhodná spíše pro malé chovy.

2. Náklady dle jednotlivých kategorií zvířat

Náklady jsou sledovány odděleně na stanovené kategorie zvířat. Takové sledování nákladů je podstatně náročnější, ale umožňuje kalkulovat náklady v jednotlivých fázích odchovu nebo výkrmu skotu. Pro co nejobektivnější výsledky kalkulací nákladů je třeba veškeré přímo přiřaditelné náklady zahrnout k jednotlivým kategoriím zvířat. Ostatní náklady, které nelze přiřadit nebo je nevhodné je přiřazovat přímo, se rozvrhují mezi jednotlivé kategorie skotu podle určitých, předem stanovených zásad např. pomocné činnosti nebo režie. (Poláčková et al., 2010).

3 Představení společnosti a analýza nákladů

Vybraný zemědělský podnik byl získán do soukromého vlastnictví nynějšího provozovatele odkupem od původního majitele v roce 2014. Jedná se o malou rodinou farmu zabývající se chovem skotu masného typu a prodejem zástavových jaloviček a býčků. Na přání majitele nebude název podniku zveřejněn. V bakalářské práci bude podnik nazýván ZP a bude se o farmě psát pouze jako o podniku, společnosti nebo o firmě.

Podnik se nachází v Karlovarském kraji v obci nedaleko Karlových Varů a svou podnikatelskou činnost vykonává jako fyzická osoba (zemědělský podnikatel) nezapsaná v obchodním rejstříku. Podnik byl založen a do obchodního rejstříku zapsán 24. 6. 2010.

Hlavní činností společnosti je chov skotu masného typu. Avšak podnik vykazuje činnost i v dalších odvětvích. Dle klasifikace ekonomických činností CZ-NACE těmito činnostmi jsou:

- Pěstování plodin jiných než trvalých
- Živočišná výroba
- Chov zvířat pro zájmový chov
- Podpůrné činnosti pro zemědělství a posklizňové činnosti

Vybraná společnost má oprávnění k provozování mnoha ekonomických činností, avšak pro účely této bakalářské práce bude posuzován pouze chov a prodej skotu.

3.1 Vnitřní struktura společnosti

V této společnosti jsou zaměstnaní celkem 3 zaměstnanci vč. majitele. Vnitřní struktura společnosti je plochá liniová. Majitel je nadřazený ostatním dvěma zaměstnancům, kteří jsou vůči sobě na stejné pozici v hierarchii podniku. Majitel má vedoucí, přímo řídicí pravomoc a odpovědnost.

Informační vazby a toky jsou jasné a krátké. Podnik nemá žádné divize, ani personální oddělení. Počet stálých zaměstnanců je konstantní. Počet brigádníků se v průběhu let zvyšuje z hlediska objemu práce v letním období a také důsledkem jejich nespolehlivosti.

3.2 Majetek podniku

Podnik hospodaří na 76 ha zemědělské půdy, které vlastní. Velikost obhospodařované plochy podniku umožňuje vyprodukovat takové množství sena, které potřebuje v průběhu zimního období. Velikost vlastní produkce je však závislá na úhrnu a rozložení srážek v průběhu roku. Proto podnik musí, v letech s nižšími srážkami, část krmiva dokupovat. Součástí majetku jsou hospodářské a obytné budovy, stroje na sečení, obracení, balíkování sena apod.

Investiční záměr majitele byl z části hrazen vlastními finančními zdroji a z části úvěrem od banky. Dalším významným finančním zdrojem jsou pro podnik dotace. Pro jejich čerpání je však nutné splnit celou řadu kritérií. Jedním z nejdůležitějších je doložitelná historie zemědělského podnikatele, tj. tyto dotace mohl podnik začít čerpat až po několik letech provozování činnosti.

3.2.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Podnik má ve svém vlastnictví všechny stroje a zařízení, které jsou potřeba ke sklizni, sečení a dalším operacím potřebných k výrobě sena. Některá z těchto zařízení (např. traktorová strojní souprava) jsou využívána i v běžném provozu mimo období seče, výroby sena. V následujících odstavcích jsou tato zařízení a stroje stručně popsány.

Sklizeň tenko stébelnatých plodin se provádí sečením pomocí žacího stroje v soupravě s tažným prostředkem. ZP používá pro sečení pícnin univerzální diskový žací stroj typu Kverneland Taarup 2428 s pracovním záběrem až 2,80 metrů, hmotností 530 kg a příkonem 37 kW/h. Kulaté disky zaručují snadný průchod kamení a chrání jednotlivé diskové sekce před poškozením. Tento typ stroje umožňuje sečení rostlin na trvalých travních porostech s výškou od 150 do 1200 mm. Cena neseného žacího stroje v přepočtu na metr záběru se pohybuje mezi 34 až 40 tisíci Kč/m. Jednotkové přímé náklady na hodinu provozního nasazení se pohybuje u neseného typu při 300 hodinách provozního nasazení mezi 75 až 145 Kč/h. K obsluze žacího stroje stačí pouze jeden pracovník.

Obr. 2: Žací stroj Kverneland Taarup 2428



Zdroj: Lume-sos.cz, dokumenty (2021)

K obracení a shrnování píče využívá podnik univerzální obraceč a shrnovač SP4-205. Pracovní záběr je při obracení 3,1 m a při shrnování 3,4 m s plošným výkonem stroje 4,5 ha/h.

Pro následnou výrobu velkoobjemových kulatých balíků vázaných do sítí používá podnik lis značky Ursus. Hodinová výkonnost lisu se pohybuje mezi 20-30 kusy balíků. Průměrná hmotnost balíku se pohybuje okolo 450 kg.

Nejdůležitějším dopravním prostředkem, bez kterého se žádný zemědělský podnik neobejde je traktorová dopravní souprava tvořená kolovým traktorem a sklápěcím přívěsem. V porovnání s ostatními zemědělskými stroji je traktor využíván nejdéle část roku pro tahové práce. Vybraný ZP používá univerzální traktor značky Kubota BX231 konstruován pro klasické zemědělské práce poháněný dieslovým motorem o maximální rychlosti 35 km/h a výkonem motoru 56 kW.

3.2.2 Zvířata a jejich evidence

Zvířata, která jsou pro podnik tvůrci zisku, je nutné správně označovat a evidovat. Početní stavy zvířat, k 31.12. daného roku, ve vybraném zemědělském podniku se nachází v tabulce níže.

Tab. 1: Početní stavy skotu v jednotlivých kategoriích v letech 2017-2020

Kategorie	Rok			
	2017	2018	2019	2020
Krávy (ks)	10	11	13	13
Jalovice (ks)	10	6	5	7
Býci (ks)	1	1	1	1
Telata (ks)	7	8	8	9
Celkem (ks)	28	26	27	30

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že celkový počet zvířat se ve sledovaném období téměř nemění. Zůstává konstantní z toho důvodu, že se určitý počet jalovic a telat prodá. Také v tabulce lze vidět, že se ve vybraném zemědělském podniku, nacházel průměrně každý rok 1 plemenný býk. Nejedná se však o stejného jedince, protože z důvodů zlepšení genetických rysů dochází cca každé dva roky k obměně plemenného býka.

Pro zjednodušení evidence je stanoven datum narození každého kusu 1. 1. daného kalendářního roku, tj. kus, který v daném kalendářním roce dosáhne stáří 2 let, je považován celý kalendářní rok za dvouletý.

Zvířata jsou z účetního hlediska aktivem a mohou být evidována jednak jako oběžný (zásoby) tak i jako dlouhodobý majetek. Po narození jsou zvířata nejčastěji zařazována do zásob a po dosažení jejich dospělosti jsou následně převedena do majetku dlouhodobého.

Zvířata jsou biologickým aktivem a svými vlastnostmi se jedná o specifickou kategorii. Problematika oceňování a evidování biologických aktiv není v ČR nijak zvlášť upravována. Každý podnik musí, při evidenci a oceňování zvířat, dodržovat aktuálně platné právní normy. V současné době se jedná zejména o Zákon č. 563/1991 Sb. (Zákon o účetnictví), vyhlášku č. 500/2002 Sb., respektive její následnou úpravu vyhláškou č. 349/2007 Sb.

Vybraný zemědělský podnik eviduje veškerá svá zvířata v zásobách. Evidování v zásobách je jednodušší pro následný prodej a vyřazení skotu z chovu.

3.3 Analýza a vývoj nákladů podniku

Náklady podniku jsou finančním nebo nefinančním vyjádřením výrobních faktorů, které jsou nutné k tvorbě výnosů. Všechny tyto náklady vstupují do kalkulačního vzorce, který je pro každý podnik zásadní, a to především z důvodu cenotvorby.

Pro sestavení kalkulace je potřeba provést analýzu nákladů, které musí podnik pro výkon své podnikatelské činnosti vynaložit. Náklady se, nejen z důvodu stále rostoucí inflace, v průběhu let zvyšují. Avšak poměr mezi jednotlivými nákladovými položkami zůstává v průběhu let přibližně stejný. Případné výkyvy v poměrech mohou být způsobeny pořízením nových strojů, majetku, zaměstnáním dalšího zaměstnance nebo i nerovnoměrně nastavenými odpisy dlouhodobého majetku. V tabulce níže jsou uvedena zdrojová data analýzy nákladů podniku v letech 2018-2020 dle poskytnutých vnitropodnikových dat.

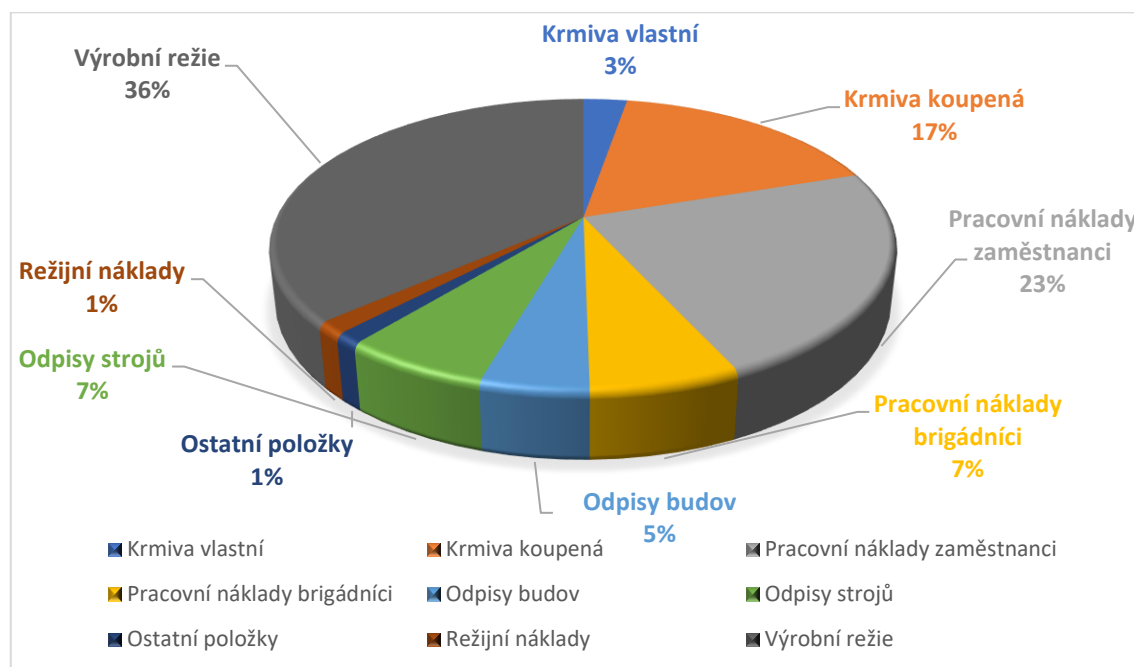
Tab. 2: Vývoj nákladových položek v období 2018-2020

Náklad na spotřebu:	Rok		
	2018	2019	2020
krmiv vlastních	27 900,-	37 950,-	60 333,-
krmiv koupených	176 230,-	143 184,-	9 180,-
pracovních nákladů zaměstnanců	239 204,-	253 612,-	268 128,-
pracovních nákladů brigádníků	68 000,-	74 700,-	82 944,-
odpisů budov	48 930,-	48 930,-	48 930,-
odpisů strojů	66 667,-	66 667,-	x
ostatních položek	12 224,-	13 450,-	14 753,-
režijních nákladů	13 965,-	14 891,-	15 326,-
výrobní režie – PHM	375 060,-	398 438,-	409 479,-
Náklady celkem	1 028 180,-	1 051 822,-	909 073,-

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Údaje z tabulky byly převedeny do níže uvedených, koláčových grafů. V těchto grafech lze vidět podíly jednotlivých nákladových položek na celkových nákladech ve sledovaném období, tj. v letech 2018-2020.

Obr. 3: Struktura nákladových položek v roce 2018



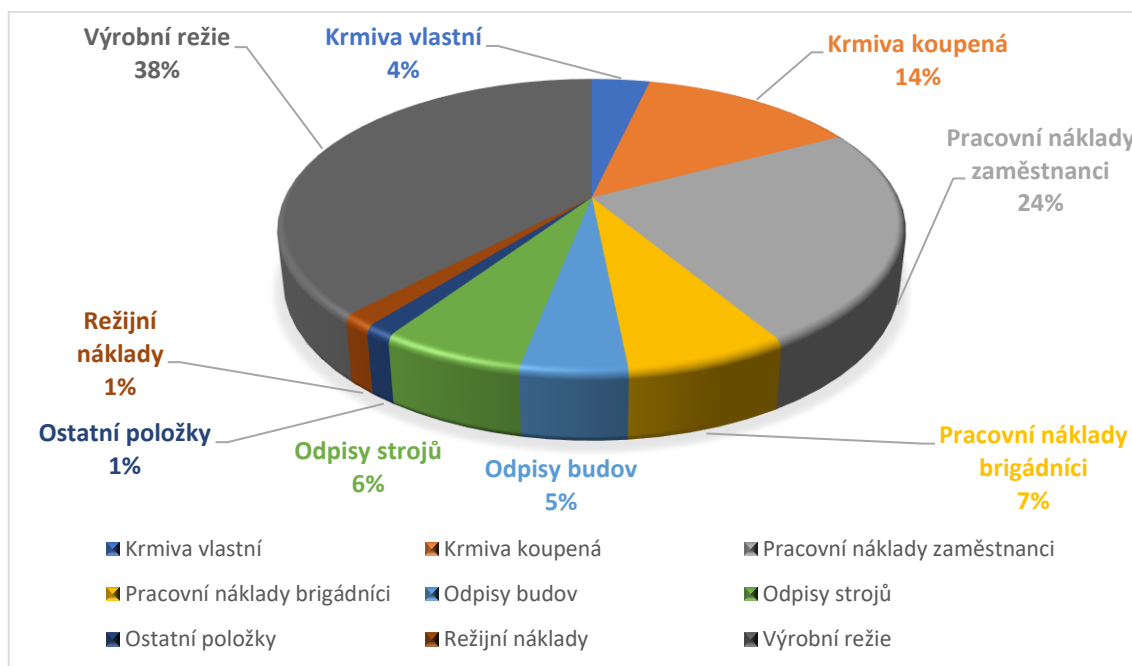
Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

V grafu výše je graficky vyobrazená struktura nákladů za rok 2018, který byl pro všechny zemědělské podniky významný. Byl to rok s velkým nedostatkem dešťových srážek, který způsobil nejen neúrodu, ale především velký nedostatek sena. Extrémní sucho a nedostatek sena způsobil růst prodejních cen sena, a to až na historické maximum. Balík sena o průměru 130 cm se v tomto období prodával až za cenu 2 000 Kč. Přitom v roce předchozím byla běžná cena za 130 cm balík přibližně 500 Kč.

Z výše uvedeného grafu je patrné, že nejobjemnější položkou, zaujímající 36 % veškerých nákladů, je výrobní režie, tj. PHM. Druhou nejobjemnější nákladovou položkou jsou náklady na mzdy, a to ve výši 30 % veškerých nákladů. Třetí nejobjemnější nákladovou položkou jsou náklady na koupená krmiva – 17 %.

V následujícím grafu je rovněž uvedena struktura nákladových položek, avšak za rok 2019.

Obr. 4: Struktura nákladových položek v roce 2019

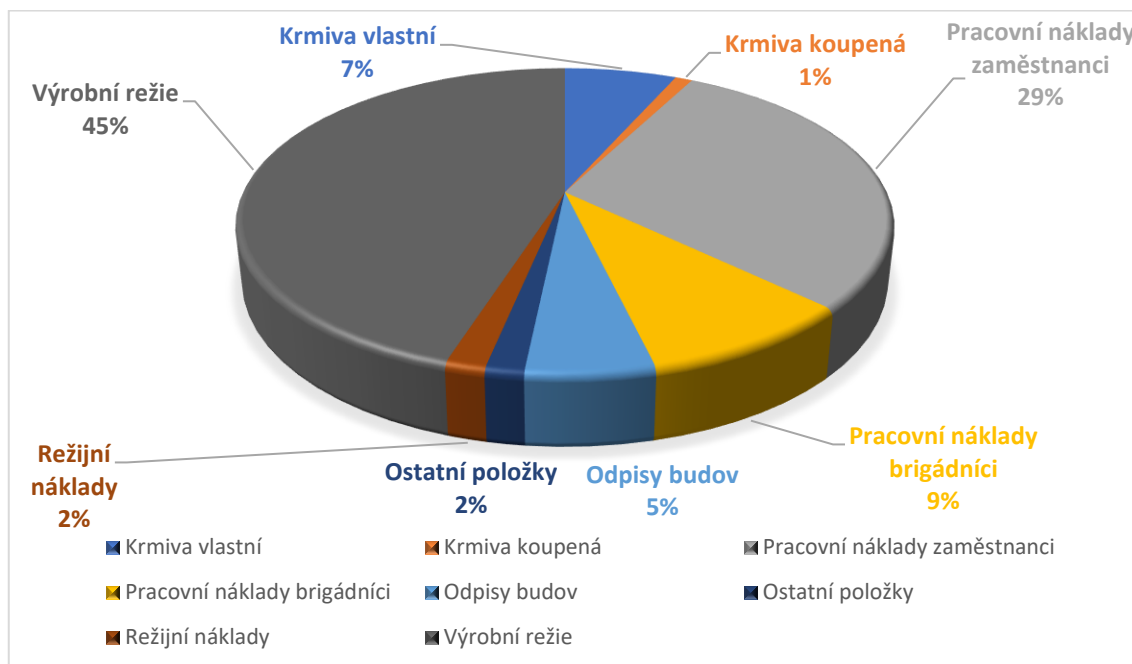


Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Struktura nákladových položek se v roce 2019 příliš nezměnila. Třemi nejobtavnějšími nákladovými položkami zůstává výrobní režie – 38 %, náklady na mzdy 31 % a náklady na koupená krmiva 14 %.

Náklady na koupená krmiva však v tomto roce klesl o 3 % na hodnotu. Pokles byl způsoben tím, že dešťových srážek bylo v roce 2020 již více, a tak podnik vlastní produkcí pokryl část své spotřeby, tj. nebylo nutné zakoupit tolik balíků sena jako v předchozím roce. V souvislosti s touto skutečností bylo v roce 2019 vynaloženo více finančních prostředků na výrobní režii.

Obr. 5: Struktura nákladových položek v roce 2020



Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Rok 2020 byl pro vybraný zemědělský podnik významný, a to z několika důvodů. Prvním důvodem je, že v tomto roce pokryla vlastní produkce sena veškerou spotřebu podniku, tj. náklad na koupená krmiva se prudce snížil. V částce 9 180,- jsou zahrnuté náklady pouze na krmné doplňky.

Dalším důvodem je absence odpisů strojů v celkových nákladech. Tato skutečnost je způsobena tím, že veškeré pořizovací náklady na stroje již byly odepsány.

Snížení nákladů na koupená krmiva a absence odpisů strojů je příčinou nárůstu podílu výrobní režie a pracovních nákladů na celkových nákladech podniku za rok 2020. Podíl výrobní režie se zvýšil z 38 % na 45 % a pracovní náklady v tomto roce zaujímají 38 % veškerých ročních nákladů podniku.

Z výše uvedených grafů je patrné, že náklady na výrobní režii jsou nejobemnější nákladovou položkou. Její výše, se ve sledovaném období, pohybovala mezi 36–45 %. Výši spotřeby PHM lze ovlivnit modernizací vozového parku, školením řidičů, ekonomickým způsobem jízdy nebo optimalizací tras vykonávaných jízd apod. Výši nákladů pořízení PHM lze také redukovat nákupem PHM za nižší nákupní cenu.

Druhou nejobjemnější položkou jsou ve všech sledovaných obdobích mzdové náklady. Objem nákladů na mzdy je možné redukovat snížením hodinové sazby zaměstnanců, snížením počtu zaměstnanců nebo redukcí počtu odpracovaných hodin. Avšak počet zaměstnanců nelze snížit, a to z důvodu, že péči o skot se zabývá pouze jeden zaměstnanec. O víkendech a svátcích zajišťují péči o skot brigádníci. Více zaměstnanců současně pracuje pouze v období seči. Z těchto důvodů není možné snižovat počet zaměstnanců. Také snižování jejich mezd není možné z důvodů zachování konkurenceschopnosti podniku a zachování spokojenosti zaměstnanců. Objem odpracovaných hodin je možné snížit automatizací. Automatizace by však vyžadovala investici v takové výši, že doba její návratnosti by nebyla pro podnik zajímavá. K automatizaci se přistupuje především ve velkochovech, ve kterých dává ekonomický smysl.

Z dat rovněž vyplývá, že podnik je velmi závislý na počasí. Nejen na úhrnu a rozložení dešťových srážek, ale také na rozložení slunečných dnů při seči. Tyto aspekty ovlivňují náklady na koupené krmivo.

Výše uvedené údaje poskytují náhled do struktury i objemu nákladů podniku. Na základě těchto dat bude v další části této práce sestavena kalkulace.

4 Kalkulace živočišné výroby podniku

Kalkulace je pro podnik důležitým nástrojem řízení nákladů. Slouží jak k cenotvorbě, tak i ke stanovení reálných nákladů na jednotku výkonu takzvanou kalkulační jednici. V živočišné výrobě se jako KJ stanovuje nejčastěji: krmný den, litr, kilogram masa apod. V případě této bakalářské práce se KJ rozumí jeden kus skotu.

Kalkulaci je možné provádět několika způsoby a je jen na daném podniku, který způsob zvolí. V žádné právní normě není stanoven způsob, kterým mají podniky kalkulaci provádět. Avšak principem každé kalkulace je zahrnutí veškerých nákladů, tj. těch přímých i nepřímých a stanovení nákladů na 1 KJ.

4.1 Chov a způsob chovu masného skotu

Jak už bylo výše popsáno, firma se zabývá chovem masného skotu bez tržní produkce mléka a jeho prodejem. Stádo celkem čítá cca 30 kusů plemene Česká straka křížené plemenem Aberdeen Angus. Chovný cíl plemene volil majitel pro jejich vysokou hospodárnost a masnou užitkovost vhodnou v jatečné výtěžnosti. Plemena vynikají nenáročností, odolností, přizpůsobivostí a dobrou schopností využívat pastvu. Přednostmi těchto plemen je snadné telení, výborná plodnost, pastevní schopnost a dlouhověkost. Zvláště u plemene Aberdeen Angus je vysoká a velmi uznávaná kvalita masa, pro kterou je toto plemeno chováno.

Zvolený způsob chovu je důležitým faktorem, který ovlivňuje výši nákladů. Skot je v podniku chován extenzivně. Tento způsob chovu byl majitelem vybrán z důvodu jeho nenáročnosti na finanční kapitál a lidské zdroje. Extenzivní chov skotu se vyznačuje volným pohybem zvířat na pastvině ohraničené barierou pro jejich ochranu. Tento způsob chovu snižuje náklady na nákup krmiva a dalších doplňků potravy v pastevní sezóně.

V zimním období se skot ustájuje v zimovišti a dokrmuje senem, které si podnik zajišťuje převážně vlastní výrobou. Krmení zvířat až do jejich úplného zasycení je předpokladem pro jejich dobré prospívání i výslednou kvalitu masu. Obecně platí, že krmná dávka sušiny u skotu je 2 až 2,2 kg na 100 kg živé váhy.

Skot se člení do jednotlivých kategorií dle věku viz tabulka níže. Každá kategorie je charakterizována věkem zvířete a jeho průměrnou hmotností v daném věku.

Tab. 3: Kategorie skotu dle stáří

Kategorie	Charakteristika kategorie	Hmotnost v Kg
Tele	mládě skotu obojího pohlaví (býček, jalovička) a to od dne narození do věku 6. měsíců	36-180 kg
Jalovička, Jalovice	samice skotu od 6. měsíce věku do prvního zapuštění	180-450 kg
Prvotelka	samice skotu po prvním porodu-otelení	650-750 kg
Kráva	samice skotu po porodu	650-750 kg
Býk	dospělý samec skotu	1200-1300 kg

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

4.2 Náklady na spotřebu krmiva

Základní složkou krmné dávky skotu jsou objemná krmiva. V letních obdobích se jedná o zelenou píci, kterou skot spásá na pastvině. V zimním období je zelená píce nahrazena píci sušenou, kterou si podnik zajišťuje vlastní výrobou.

Seč je prováděna dvakrát ročně. První, seč nejčastěji probíhá v červnu. Druhá senoseč, která se nazývá otava, probíhá 40-60 dnů po první. Z důvodů dodržení podmínek čerpání dotací je nutné, aby po 31.10. daného roku, nebyl na půdních blocích porost vyšší 30 cm. Z tohoto důvodu dochází často i ke třetí seči. Pokud je počasí vhodné pro sušení, tak je i toto seno usušeno a zkrmeno. Pokud není počasí vhodné a neumožňuje dostatečné usušení, tak je pokos zlikvidován. V kalkulaci níže je počítáno se dvěma sečemi, které probíhají pravidelně.

4.2.1 Vlastní výroba krmiva

Vlastní výroba sena probíhá na dvou třetinách obhospodařované plochy (54 ha). Zbývající třetina (22 ha) je určena k pastvě. Tento systém zajišťuje dostatek zelené píce v pastevní sezóně a zároveň dostatek plochy pro vlastní výrobu sena.

Pro výslednou kalkulaci je nutné mít k dispozici informace ohledně všech nákladů mj. i výši nákladů na vlastní výrobu. Pro výpočet nákladů na 1 balík sena jsou v tabulce níže uvedeny hodinové výkony strojů a jejich spotřeba PHM na ha.

Tab. 4: Spotřeba PHM na jednotlivé operace při výrobě sena

Stroj	Operace	Výkon (ha/h)	Spotřeba (l/ha)
Kubota BX231 + Kverneland Taarup 2428	sečení	4,5 ha/h	9,5 l/ha
Kubota BX231 + SP4-205	rozhoz + obracení	3,7 ha/h	4,1 l/ha
Kubota BX231 + SP4-205	shrnování	3,4 ha/h	4 l/ha
Kubota BX231 + Ursus	sběr a lisování	3 ha/h	6,5 l/ha
Kubota BX231 + sklápěcí přívěs	odvoz a uskladnění	2,7 ha/h	4,5 l/ha

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Seč v posledním sledovaném období, tedy za rok 2020, probíhala začátkem června a trvala celkem 12 dní. V jarním období roku 2020 byly klimatické podmínky velmi příznivé s dostatečnými dešťovými srážkami a slunečným svitem. Výnosnost sklizeného sena daného ZP za toto období činila 3,2 t/ha, to je celkem zaokrouhleno 173 t sena, ze kterých bylo vyrobeno 380 kusů balíků sena o hmotnosti 450 kg.

Všechny výše uvedené operace probíhají 1x kromě rozhozu a obracení. To probíhá vždy minimálně 2x, a to v závislosti na počasí. Pokud píče při sušení vlivem deště navlhne, je tuto operaci nutno zopakovat vícekrát. Avšak častější obracení snižuje kvalitu sklizené píče, proto je potřeba každou seč co nejlépe naplánovat. A to jak z důvodu zachování kvality píče, tak i z důvodů snížení nákladů na mzdy, PHM apod.

Náklad na výrobu 1 balíku sena je složen z více položek. Těmito položkami konkrétně jsou:

1. Náklady na mzdy

- V období seče je průměrná pracovní doba 9 h.
- Hodinová mzda brigádníka je 96,-.
- Počet pracovních dní je 12.
- Celkový náklad na mzdy je: $9 \times 96 \times 12 = 10\,368,-$

2. PHM

- Celková spotřeba PHM je 1 886 l.
- Průměrná cena nafty v červnu 2020 byla 26,81,-/ l.
- Celkový náklad na PHM je: $1\ 886 \times 26,8 \doteq 50\ 564,-$

Průměrné náklady na výrobu 1 balíku sena při průměrné spotřebě pohonných hmot a lidské práci je uvedena v tabulce č. 5.

Tab. 5: Náklady na výrobu 1 balíku sena v roce 2020

	Celkem	Balíků celkem (ks)	Průměr l/h	Cena za l/h	Náklad na 1 balík sena (Kč)
Průměrný počet hodin lidské práce na výrobu 1 balíku sena	108,00 (h)	380	0,28 (h)	96	26,88
Průměrná spotřeba PHM (l) na výrobu 1 balíku sena	1 768,00 (l)	380	4,65(l)	26,81	124,66
Celkové průměrné náklady na 1 balík	x	x	x	x	151,54

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Z výše uvedené tabulky je patrné, že průměrné náklady na výrobu 1 balíku sena o hmotnosti 450 kg v posledním sledovaném období činily 151,54 Kč.

Výsledná cena je platná pro rok 2020. Náklad na výrobu se v jednotlivých sečích mění. A to z důvodů, že do výsledné ceny balíku vstupují náklady na PHM a na mzdy, jejichž výše je závislá na délce seče. Délka seče je ovlivňována meteorologickými podmínkami, a to především dešťovými srážkami.

4.3 Mzdové náklady

Náklad na mzdy jsou důležitou nákladovou položkou v kalkulaci každého podniku. Velmi často se jedná o nejvyšší nákladovou položku z celé kalkulace. (Česká tisková kancelář, 2009).

Mzdové náklady podniku zahrnují náklad na mzdy stálých zaměstnanců a brigádníků. Stálý zaměstnanec pracuje od pondělí do pátku v osmi hodinových směnách. Péči o skot se zabývá jeden stálý zaměstnanec. Brigádníci pracují o víkendech a v období seče i mimo víkendy. V tabulce níže jsou uvedeny mzdové náklady podniku za rok 2020.

Tab. 6: Mzdové náklady v roce 2020

	Stálý zaměstnanec	Brigádník
Počet zaplacených hodin	2 008 h	1 208 h
Mzda v Kč/h	120,-	96,-
Celkem v Kč	240 960,-	115 968,-
Celkem v Kč	356 928,-	

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Na základě rozhovoru s majitelem ZP bylo zjištěno, že ačkoliv jsou brigádníci pro podnik levnější, není dlouhodobě spokojen s kvalitou i kvantitou odvedené práce. Možným řešením této situace je reorganizace pracovní doby u stávajících zaměstnanců a to tak, aby se stávajícími lidskými zdroji byly pokryty i víkendy. Pro tyto účely je možné využít systém tzv. krátký/dlouhý týden v denním režimu.

V případě dlouhého týdne pracuje zaměstnanec ve dnech pondělí, úterý, pátek, sobota, neděle. Naopak v krátkém týdnu pouze ve dnech středa a čtvrtek. Tento systém vyžaduje příplatky ke mzdám za víkendy. V době seče je nárok na pracovní sílu vyšší, a tak podnik využije brigádníky pouze v tomto období. Porovnání mzdových nákladů mezi stávajícím a navrhovaným systémem lze vidět v tabulce níže. U stálých zaměstnanců je v novém modelu do průměrné mzdy započten i 10% příplatek za práci o víkendech.

Tab. 7: Porovnání měsíčních mzdových nákladů současného a navrhovaného systému

	Zaměstnanec	Počet pracovních h/měsíc	Mzda v Kč/h	Celkem v Kč	Celkem v Kč
Stávající stav	Stálý zaměstnanci	170 h	120,-	20 400,-	26 544,-
	Brigádník	64 h	96,-	6 144,-	
Navrhovaný stav	Stálý zaměstnanci	240 h	124,8,-	29 952,-	29 952,-
	Brigádník	x	x	x	
	Rozdíl	6 h	x	x	- 2 256,-

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Ve výše uvedené tabulce lze vidět, že celkový počet odpracovaných hodin je v novém modelu o 6 hodin vyšší. Celkové náklady jsou o 3 408 Kč měsíčně navýšeny z důvodu vyšší hodinové mzdy stálých zaměstnanců a příplatků za víkendy. Ve stávajícím pracovním režimu jsou zaměstnanci přítomni od pondělí do pátku, což působí občasné problémy se zaučováním nových brigádníků, s jejich vedením, a to jak v období seče, tak i o víkendech. V navrhovaném režimu by zaměstnanci pracovali od pondělí do neděle, což by zjednodušilo zaučování nových brigádních pracovníků i jejich vedením v období seče. Majitel podniku by nemusel vynakládat na zaučování nových pracovníků svůj čas, který by mohl využít ve firmě efektivněji na aktivity, které přináší firmě výhody.

4.4 Náklady na spotřebu pohonných hmot

Náklady na PHM jsou jedním z nejvyšších variabilních nákladů podniku. Na spotřebu pohonných hmot v provozních podmínkách má vliv celá řada faktorů. Mezi nejdůležitější z nich jsou přírodní podmínky obhospodařované plochy např. půdní podmínky, svažitost terénu, velikost a tvar pozemku, organizační podmínky, kterými mohou být druh práce, organizace práce a přejezdů ale také technický stav pracovního stroje např. stav desénu pneumatik, rozměry pneumatik, seřízení pracovního prostředku atd.

Z výše uvedeného vyplývá, že roční spotřeba PHM v podniku se může výrazně lišit. Celkový náklad za PHM je závislý jak na objemu spotřeby, tak především na nákupní ceně. Například v roce 2020 byla průměrná cena motorové nafty 29,30 Kč /l a podnik spotřeboval celkem 14 658 l motorové nafty.

V nejbližším okolí podniku se nacházejí čerpací stanice Medos a Benzina. U vybraných čerpacích stanic Benzina je možné pomocí slevových a bonusových karet čerpat PHM levněji. Tyto slevy lze získat pomocí věrnostních karet nebo při platbě specifickou kartou. Síť čerpacích stanic Benzina se účastní několika slevových programů. Jde například o tank kartu Easy, která přináší úsporu až 1 Kč na litr paliva jak u tankování benzínu, tak i u tankování nafty. Protože se čerpací stanice Benzina nachází necelých 5 km od sledovaného zemědělského podniku, mohla by být poskytnutá sleva za pohonné hmoty pro podnik velice zajímavá vzhledem k dojezdové vzdálenosti. Čerpací stanice Medos je ve vzdálenosti cca 25 km od podniku a žádné výhody na čerpání pohonných hmot neposkytuje.

V tabulce níže jsou uvedeny celkové roční náklady na PHM a teoretická suma roční úspory. Suma roční úspory je pouze hypotetická, protože výše poskytnuté slevy za rok 2020 u společnosti Benzina není známa. Od celkové roční úspory je odečtena částka 30, -, která je pořizovací cenou slevové karty.

Tab. 8: Kalkulace roční úspory na PHM v roce 2020

	Původní cena v Kč/	Cena po poskytnuté slevě v Kč/1
	29,3,-	28,3,-
Celková spotřeba PHM v l/rok	14 658 l	
Cena roční spotřeby PHM v Kč	429 479,-	414 821,-
Roční úspora v Kč	14 628,-	

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

4.5 Kalkulace nákladů

V tabulce níže se nachází výpočet nákladů na 1 kus skotu různého stáří. Stanovení stáří vychází ze stejného předpokladu jako v tabulce č. 1 tj. kus, který dosáhne v daném roce 2 let věku, je považován celý rok za dvouletý.

Tab. 9: Kalkulační náklady v Kč na 1 kus skotu na 1 rok v roce 2020

Název nákladové položky	Kategorie		
	Zástavový skot do 1. roku	Dvouletý skot	Dospělý jedinec
Krmiva vlastní	173,18,-	4 242,91,-	3 636,78,-
Krmiva koupená	238,-	340,-	306,-
Pracovní náklady zaměstnanec	9 600,-	9 600,-	9 600,-
Pracovní náklady brigádník	2 764,80,-	2 764,80,-	2 764,80,-
Odpisy budov	1 631,-	1 631,-	1 631,-
Ostatní položky	490,-	490,-	490,-
Režijní náklady	510,-	510,-	510,-
Výrobní režie	1 845,-	3 690,-	3 690,-
Náklady celkem	17 251,98,-	23 268,71,-	22 628,58,-

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Z tabulky je patrné, že na dvouletý skot jsou vynaloženy nejvyšší náklady, a naopak nejnižší na zástavový skot do 1. roku. A to z důvodu rozdílné výše spotřeby sena, kdy zástavový skot přijímá 6 měsíců potravu od matky a další část roku se pase. Tzn. přikrmován je pouze 3 měsíce. Naopak dvouletý skot už potravu od matky nepřijímá, a tak je jeho spotřeba krmiva vyšší.

Položka vlastní krmiva vychází z vlastních nákladů vynaložených na výrobu krmiv. Počet krmných dní je v zimním období, kdy se skot nemůže pást, v průměru 210 dní za rok. Do koupených krmiv zahrnuje ZP minerální doplňky, jádro a v případě nepříznivého období i nákup sena.

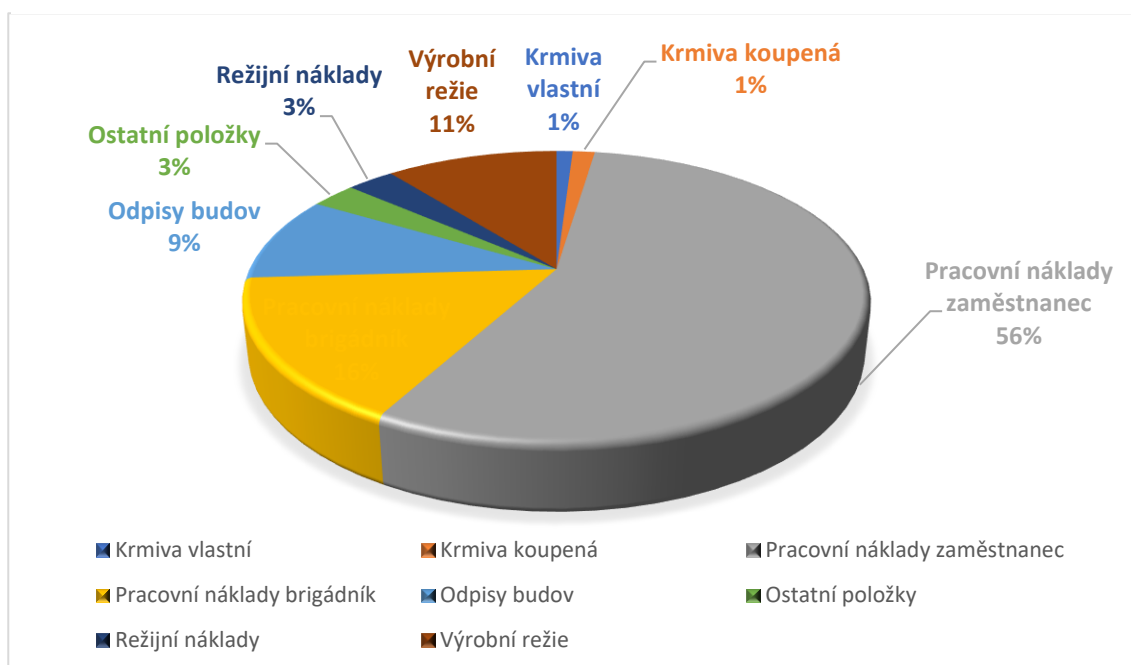
Pracovní náklady zahrnují mzdové náklady stálých zaměstnanců včetně povinného sociálního a zdravotního pojištění. Zaměstnanci pracují od pondělí do pátku v osmi hodinových směnách. Dále jsou zde zahrnuty mzdové náklady na brigádníky, kteří pracují o víkendech a v období seče i mimo víkendy.

Odpisy zahrnují odpisy budov k ustájení skotu včetně pomocných budov (seníky, garáže apod.), jejichž pořizovací cena v roce 2014 byla 950 000 Kč. Zbytek z částky 3 640 000 Kč byla hodnota obytných budov.

Jak je možné v tabulce pozorovat, tak všechny náklady, kromě nákladů na krmiva, zůstávají pro všechny kategorie stejné, a to z důvodu, že není možné jednotlivým kategoriím skotu přiřadit skutečnou výši těchto nákladů. Proto byla pro tyto náklady využita metoda prostého dělení.

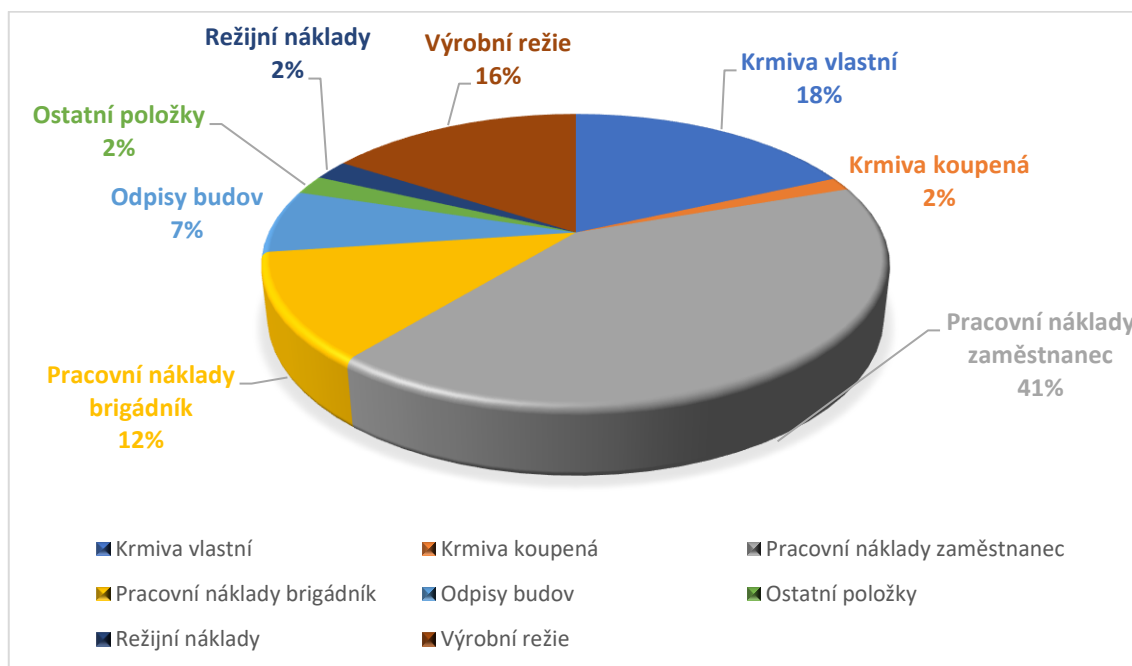
Data z tabulky byla převedena do grafické podoby viz grafy níže.

Obr. 6: Struktura nákladů na jedince do 1. roku v roce 2020



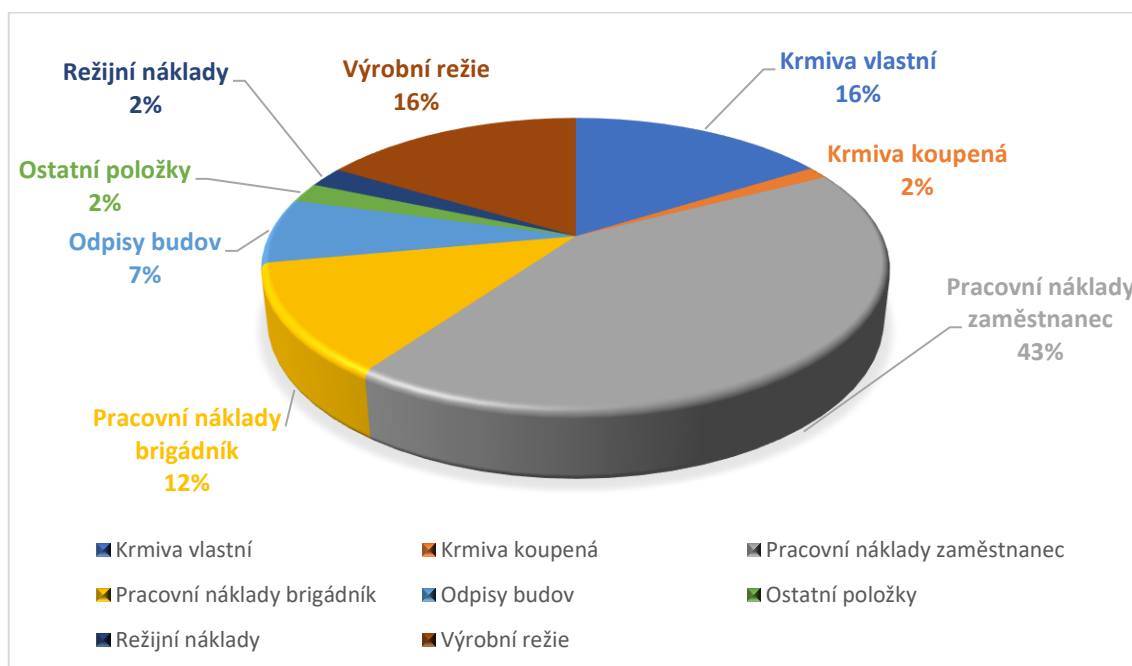
Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Obr. 7: Struktura nákladů na dvouletého jedince v roce 2020



Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Obr. 8: Struktura nákladů na dospělého jedince v roce 2020



Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Z výše uvedených grafů je patrné, že nejvyšší položkou nákladů jsou u každé kategorie mzdové náklady, které tvoří cca 45 % celkových nákladů. U dvouletých a dospělých jedinců je druhou nejvyšší výrobní režie.

4.5.1 Kalkulace nákladů ve vztahu k prodejní ceně

V souvislosti se sledováním nákladů podniku úzce souvisí také výnosy, respektive ziskovost prodeje. V chovu krav bez tržní produkce mléka patří mezi výnosy podniku mimo jiné i prodej zástavových telat, chovných býků a nezapuštěných jalovic.

Dalším příjmem pro podnik je státní podpora poskytnutá za podmínek pastevního způsobu chovu zvířat. Účelem poskytnuté podpory je restrukturalizace a podpora chovu zvířat na trvalých travních porostech. Forma podpory je neinvestiční přímá a nenávratná dotace určena chovatelům podnikajícím v zemědělské výrobě. Výše podpory je 4 012 Kč na VDJ. (Agrární komora ČR, 2022). Jedna VDJ představuje 500 kg živé váhy zvířete.

Náklady a výnosy za jednotlivé kategorie skotu jsou uvedeny v tabulce níže. Do výnosů je započtena i výše uvedená státní dotace.

Tab. 10: Rozdíl nákladů a výnosů v roce 2020

	Kategorie skotu			
	Jalovice – do 1. roku	Býk – do 1. roku	Dospělý jedinec dvouletý-kráva	Dospělý jedinec dvouletý-býk
Náklad v Kč	17 251,98,-	17 251,98,-	40 520,69,-	40 520,69,-
Prodejní cena v Kč	16 000,-	25 000,-	22 000,-	53 000,-
Státní podpora v Kč	2 808,-	2 808,-	4 012,-	6 018,-
Rozdíl v Kč	1 556,02,-	10 556,02,-	-14 508,69	18 497,31
Rozdíl v %	9,02 %	61,19 %	-35,81 %	45,65 %

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých dat majitelem ZP, 2021

Náklady u dospělých jedinců jsou počítány za první i druhý rok chovu. Z výše uvedených údajů je patrné, že pro podnik je výnosný prodej jalovic a býků do 1. roku a také dospělých býků. Prodej dospělých krav by byl bez státní podpory ztrátový. Uvedené prodejní ceny vycházejí z dat poskytnutých podnikem, tj. cena za kterou jsou jedinci v jednotlivých kategoriích reálně prodávány. Podstatnou položkou pro kladné výnosy ZP jsou státní dotace zařazené v ostatních provozních výnosech, které se stávají pro

zemědělce stále nezbytnějšími. Bez zisku z dotací by například prodej jalovic do 1. roku dosahoval záporných čísel.

Výnosem podniku a hlavním produktem chovu skotu bez tržní produkce mléka, jak již bylo uvedeno, je zdravé tele, které může být následně využíváno například ve výkrmu skotu a však podnik neprodává pouze mladá zvířata, ale také jateční kusy. Tržby za prodej jatečného skotu závisí na dosažené porážkové hmotnosti. Výsledný zisk z porážky je závislý nejen na hmotnosti zvířete, ale také na jeho zmasilosti, tj. na stupni vývinu svalstva, a především na aktuálních výkupních cenách. Výkupní ceny jsou ovlivňovány mnoha faktory mj. i pandemií COVID-19, při které se průměrné výkupní ceny snížily.

5 Návrhy a doporučení

V zemědělském podniku není příliš velký prostor k úsporným opatřením z důvodu jeho velikosti. Péči o chov se zabývá jeden stálý zaměstnanec a skot je povětšinu roku chován extenzivně, což je nejméně nákladný způsob chovu apod. Z výše uvedeného je patrné, že většina nákladů podniku je variabilní. Nejvyššími variabilními náklady podniku jsou mzdy a PHM.

V následujících odstavcích jsou uvedeny návrhy, které se zaměřují na snížení dvou nejobemnějších nákladových položek tj. mezd a PHM.

5.1 Snížení nákladů na krmivo

Náklad na krmivo je u dospělých jedinců druhou nejobemnější nákladovou položkou. Podnik chová skot extenzivně což je jeden z nejlevnějších způsobů chovu. Skot v letním období spásá pastevní plochy, které jsou výlučně ve vlastnictví podniku. Nehrozí tedy ztráta pastevní plochy odepřením možnosti nájmu a následný nedostatek pastevních ploch pro stádo a s tím spojené navýšení nákladů a snížení zisků. V zimním období je zkrmováno seno, které je zajišťováno samovýrobou. Z výše uvedeného vyplývá, že není možná úspora nákladů na objemová krmiva. Respektive ne v letech, kdy je dostatek dešťových srážek a podnik tak samovýrobou sena pokryje veškerou vlastní spotřebu sena. Jedinou možnou úsporou nákladů na krmiva, je levnější pořizování krmných doplňků. Ty však tvoří téměř zanedbatelnou část nákladů na krmiva, takže i levnější nákup by se na celkových nákladech téměř neprojevil.

5.2 Snížení nákladů na mzdy

Péče o dobytek je zajišťována jedním stálým zaměstnancem a o víkendech brigádníkem. Z tohoto důvodu zde není prostor pro redukci počtu pracovníků. Bylo by možné redukovat počet pracovních hodin při zavedení automatizace do provozu podniku, např. automatizované krmení dobytka apod. Automatizace provozu by však znamenala vysoké pořizovací náklady v řádech statisíců až milionů korun.

Jediný možný prostor pro redukci nákladů na mzdy je v období seče. Pro tyto účely je potřeba snížit počet hodin potřebných na provedení jednotlivých úkonů při seči. Jedním z možných návrhů je pořízení nového diskového žacího stroje Kverneland 5090 MT BX,

který je kompatibilní s traktorem podniku. Tento typ diskového žacího stroje nabízí kombinaci dvou nesených žacích strojů s kulatými disky a dvěma noži. Hlavní výhodou diskového žacího stroje Kverneland 5090 MT BX je až 9metrový záběr. Posečení 54 ha trvalého travního porostu trvá s použitím žacího stroje Kverneland Taarup 2428 12 hodin a při použití navrhovaného diskového žacího stroje by se doba sečení zkrátila o 8 hodin. Aktuálně jsou v období seče využíváni brigádníci, tj. náklad na posečení je 1 152 Kč (12 h * 96Kč/h). Při aplikování navrhovaného pracovního režimu zmíněného výše, by sečení prováděl stálý zaměstnanec. Celkový náklad na posečení s novým navrhovaným žacím strojem stálým zaměstnancem by byl 480 Kč (4 h * 120Kč/h). Celková úspora by tak činila 672 Kč na jednu seč. Při posuzování tohoto návrhu je potřeba zohlednit nejen časovou úsporu, ale i skutečnost, že by bylo možné uskutečnit, seč v jednom pracovním dni. A protože je výroba sena velmi závislá na počasí je možné pomocí nového žacího stroje minimalizovat důsledky výkyvů počasí.

Požizovací cena nového navrhovaného diskového žacího stroje je 592 000 Kč včetně DPH a na jeho koupi může podnik žádat o dotaci na investice do zemědělských podniků z Programu rozvoje venkova (PRV) na pořízení běžných zemědělských strojů (např. pořízení žacího stroje, obrabeče/shrnovače píce, lisu na válcové balíky, samojízdného nakladače, válců, smyku, pluhu, kypřiče, secího stroje, podmítače, rozmetadla, cisterny atd.). PRV podporuje oblasti investice v živočišné a rostlinné výrobě vedoucí ke snížení výrobních nákladů, k modernizaci nebo zlepšení jakosti vyráběných produktů, ke zvýšení účinnosti využívání výrobních faktorů a snadnější přístup k novým technologiím. Dotace je ve výši 40 % ze způsobilých výdajů. Minimální částka, ze které je stanovena dotace, je 100 000 Kč, maximálně 75 mil. Kč.

Při poskytnutí dotace by podnik uhradil pouze částku ve výši 355 200 Kč včetně DPH. Případně je možné zakoupit již použitý žací stroj, jehož pořizovací cena závisí na délce používání a stupni opotřebení. Např. 10 let používaný stroj je možné pořídit za cenu cca 290 000 Kč včetně DPH. I při koupi použitého stroje je možné jej zařadit do odpisů. Podnik by při koupi použitého stroje ušetřil cca 302 000 Kč. Pokud by využil dotační program, pak by úspora činila cca 65 200 Kč.

Pro poskytnutí dotace je třeba splnit několik kritérií a doložit příslušné dokumenty ve stanovených termínech odpovědným orgánům. Pro tyto účely je možné využít služeb specializovaných společností, které vyřídí veškeré formality bez nutnosti účasti žadatele.

Tyto služby jsou však hrazené žadatelem, cena služby závisí na konkrétní domluvě mezi subjekty.

Vzhledem k tomu, že je aktuálně možné čerpat finanční prostředky na pořízení navrhovaného diskového žacího stroje, není pro podnik výhodné pořizovat opotřeбенý stroj. Koupě použitého stroje s sebou nese možné riziko skrytých vad apod. Proto není částka úspory dostatečně vysoká, aby bylo pro podnik výhodnější koupě již opotřeбенého stroje. Z těchto důvodů je podniku doporučeno pořídit stroj nový a využít možnost čerpání finančních prostředků z aktuálně otevřeného dotačního titulu.

5.3 Reorganizace pracovního režimu

Stávající pracovní režim je nastaven tak, že stálý zaměstnanci pracují od pondělí do pátku v osmi hodinových směnách. O víkendech zastávají jejich práci brigádníci. Jak již bylo uvedeno v kapitole č. 4, tak tento systém má několik problémů. Problémy se zaučováním brigádníků a jejich pracovní morálkou by vyřešilo zavedení nového pracovního režimu. Nový pracovní režim využívá stávající lidský kapitál, a tak s sebou nenesou potřebu hledání nových pracovních sil. Navrhovaný pracovní režim funguje na principu tzv. krátkého a dlouhého týdne, tj. dva zaměstnanci se v práci vzájemně střídají, a to i o víkendech. Zavedení tohoto režimu by pro podnik znamenal zvýšený mzdový náklad ve výši 3 408,- měsíčně. Tato částka je však vzhledem k výhodám, které tento systém má, adekvátní. Zavedení tohoto systému je však na posouzení majitele.

5.4 Snížení nákladů na spotřebu pohonných hmot

Výše bylo uvedeno, že nejvyššími variabilními náklady jsou mzdy a PHM. Spotřebu PHM je možné snížit vhodnou organizací vykonávaných cest, způsobem jízdy, pravidelnou údržbou vozového parku či jeho včasná obměna.

Náklad na spotřebu PHM je také možné snížit nákupem PHM za nižší ceny. V současné době je možné pořídit slevovou kartu u společnosti Benzina, která může podniku přinést úsporu vy výši 1 Kč na 1 litr pohonných hmot. Pořízení slevové karty je zpoplatněno 30 Kč. Dále je nutné na tuto kartu převést předem finanční prostředky, které budou následně využity pro platbu načerpaných paliv. Tato skutečnost může být pro tok podnikového cash-flow negativní. Avšak toto negativum může být minimalizováno převodem finančních prostředků až v den plánovaného čerpání paliv.

5.5 Doporučení vycházející z kalkulace nákladů

Ziskovost prodeje jednotlivých služeb/ výrobků je pro podnik velmi důležitým faktorem, který je nutné sledovat. U vybraného zemědělského podniku jsou výrobkem živá zvířata a dle tabulky č. 9 je patrné, že výnosnost jednotlivých kategorií je závislá na pohlaví daného kusu. Z této tabulky vyplývá, že pro podnik je nejvíce výnosný prodej dospělých býků a býků do 1. roku. Naopak prodej dospělých krav je nejvíce ztrátový. Z těchto důvodů by bylo možné podniku doporučit ponechat si býky až do dospělosti a následně je prodat, avšak chov dospělých býků se sebou nese zvýšené organizační nároky. Dospělé býky je nutno držet mimo hlavní stádo, a to z důvodů předcházení nevhodné příbuzenské plemenitby. Z těchto důvodů je pro podnik jednodušší a efektivnější prodej již mladých býků.

V případě narození jalovičky je pro podnik nutné zodpovědět otázku, zda je již potřeba obnovit chov. Jinými slovy, zda se v chovu nenachází dospělá chovná kráva před brakací. Brakace je vyřazení kusů z chovu z různých důvodů. Těmito důvody jsou například dle Slípky a Řehouta (1991) nízká užitkovost, plodnost nebo jiné zdravotní komplikace a problémy. V takovéto situaci si podnik jalovičku ponechá k následnému chovu. Pokud se v takovéto situaci podnik nenachází, je jalovička určena k prodeji.

Zisk z prodeje je důležitou složkou příjmů podniku, ale tou jsou i dotace. Dotace lze čerpat pouze při splnění stanovených podmínek. Podmínky stanovují mimo jiné i maximální počet kusů chovaného dobytka na 1 ha pastvy. Z tohoto důvodu není za současných podmínek možné navyšovat počty chovaných kusů skotu. Pro případné navýšení počtu chovaných jedinců, by podnik musel rozšířit plochu pastvin. Pořízení nových pastvin by s sebou neslo skokové navýšení fixních nákladů. Dále by bylo třeba zjistit, zda jsou v aktuální době pozemky v okolí podniku k prodeji. Alternativně by si podnik mohl další pozemky propachtovat. V případě propachtování by nedošlo ke skokovému navýšení fixních nákladů a uspořené prostředky za pořízení pozemků by podnik mohl investovat do vlastního rozvoje.

Proto je pro podnik vhodné ponechat si pouze takový počet dospělých krav, aby po úspěšném otelení a následném porodu nedošlo k překročení maximálního počtu kusů na hektar a nedošlo tak k neposkytnutí dotace.

5.6 Konzultace návrhů s majitelem podniku

Majiteli podniku byly návrhy na možná zlepšení předloženy. Jako první oblastí se zabýval reorganizací pracovní doby stávajících zaměstnanců. Možnost využít vlastní lidský kapitál nejen od pondělí do pátku, ale od pondělí do neděle připadal majiteli velmi atraktivní. Zavedení systému tzv. krátkého/dlouhého týdne nevyžaduje nábor nových pracovních sil, jejich zaučování nebo žádné další investice. Tento systém vyžaduje pouze zvýšený náklad na mzdy ve výši 3 408 Kč měsíčně. Tento zvýšený náklad by byl majitel ochoten akceptovat, protože kvalita odvedené práce bude konstantní a majiteli odpadnou starosti s nespolehlivostí víkendových brigádníků.

Z pohledu zaměstnance má tento systém práce i své nevýhody. Těmi jsou především zvýšené nároky na fyzickou zdatnost, a to zejména v dlouhém týdnu. Také prodloužení směn na 12 hodin je psychicky/fyzicky náročnější. Výhodou je více volna v krátkém týdnu a v případě čerpání dovolené je pro týdenní volno potřebné čerpat pouze dva dny dovolené. Tento argument by mohl být pro zaměstnance velmi důležitý. Majitel se pokusí, po konzultaci se zaměstnanci, tento pracovní systém prosadit do provozu podniku.

Druhou oblastí, kterou se majitel podniku zabýval byla možnost slevy na pohonné hmoty pomocí slevové karty u čerpací stanice Benzina. Podnik je zákazníkem čerpací stanice Benzina, která má nejkratší dojezdovou vzdálenost od podniku. Avšak podnik možnost slevy na čerpání PHM dosud nevyžíval.

Registrace do slevového programu společnosti Benzina je bezplatná. Jediným nákladem je cena 30 Kč za pořízení slevové karty. Pro čerpání PHM se slevou je nutné na slevovou kartu nabít finanční prostředky, které následně slouží k úhradě PHM. Což může být pro podnik nevýhodou, protože má finanční prostředky vázané na této kartě. Nicméně dobíjení karty je možné provést i bankovním převodem, který lze načasovat dle potřeb podniku. Správné načasování bankovního převodu snižuje dopad nevýhody této slevové karty.

Jako posledním návrhem, kterým se majitel zemědělského podniku zabýval, je návrh na pořízení diskového žacího stroje. Majitel si je vědom potřeby obnovy techniky a strojů v podniku. I možnost čerpání finančních prostředků z dotačních titulů je majiteli známa, přesto v současné době neplánuje obnovu vozového parku ani jiného zemědělského

vybavení. Pořízení diskového žacího stroje Kverneland 5090 MT BX je pro podnik velmi nákladné a návratnost investice ve velmi dlouhém časovém horizontu.

Závěr

Tématem této bakalářské práce bylo provedení analýzy a řízení nákladů vybraného zemědělského podniku a navržení možných úsporných opatření. Analýza pomohla identifikovat specifika oboru zemědělství na základě dat poskytnutých vybraným podnikatelským subjektem z období 2016–2020 a však hlavním sledovaným obdobím jsou roky 2019–2020. V teoretické části práce byla provedena rešerše odborné publikace zabývající se náklady a jejich významem, členěním apod. Ke členění nákladů je možno přistupovat z různých úhlů pohledu a také každý autor k dané problematice takto přistupuje. Podkladem pro teoretickou část byly pouze vybrané publikace uvedené v seznamu použité literatury.

Hlavním cílem práce bylo provedení analýzy řízení nákladů podniku a navržení úsporných opatření dle dat poskytnutých vybraným zemědělským podnikem a prakticky aplikovat informace a poznatky z teoretické části práce. V praktické části práce byly identifikovány problémové oblasti a navržena úsporná opatření. Návrhy a úsporná opatření se týkaly reorganizace pracovní doby za využití současných zdrojů, snížení nákladů na PHM a zakoupení nového diskového žacího stroje. Následně byly tyto návrhy předloženy majiteli podniku. Vyjádření majitele podniku bylo uvedeno v praktické části bakalářské práce. Majitel shledává dva z těchto návrhů zajímavými a dále se jimi bude zabývat.

Bakalářskou práci bylo možné vypracovat díky poskytnutí interních dat a vstřícnosti majitele podniku. Přínosem této práce bylo získání nových odborných poznatků a praktických zkušeností pro vybraný podnik v obor zemědělství.

Seznam použitých zdrojů

Agrární komora ČR (2022). *Sazby přímých plateb*. Dostupné 12. 1. 2022 z <http://www.akcr.cz/txt/ministr-zemedelstvi-schvalil-sazby-primych-plateb-pro-rok-2020>

Čechová, Alena. (2011). *Manažerské účetnictví*. Brno, ČR: Computer Press.

Česká tisková kancelář (2009). *Mzdové náklady zaměstnavatele versus hrubá mzda ve světě*. Dostupné 18. 3. 2022 z <https://www.ceskenoviny.cz/zpravy/mzdove-naklady-zamestnavatele-versus-hruba-mzda-ve-svete/399933>

Fibířová, Jana; Wagner, Jaroslav; Šoljaková, Libuše. (2004). *Nákladové účetnictví: Manažerské účetnictví I*. 3. přeprac. vyd. Praha, ČR: Oeconomica.

Hradecký, Mojmír; Lanča, Jiří; Šiška, Ladislav. (2008) *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada Publishing.

Knápková, A., Pavelková, D., Remeš, D., & Šteker, K. (2017). *Finanční analýza: Komplexní průvodce s příklady*. (3. vyd.). Praha, ČR: Grada Publishing.

Král, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. (2002) Praha, ČR: Management Press,

Kvapilík, J., Syrůček, J. (2012). *Kalkulace příspěvku na úhradu a úplných nákladů. Náš chov*. Praha, ČR: Výzkumný ústav živočišné výroby.

Martinovičová, D., Konečný, M., & Vavřina, J. (2014). *Úvod do podnikové ekonomiky*. Praha, ČR: Grada Publishing.

Nováková, Jana. (2018). *Náklady podniku*. Dostupné 16.3.2022 z: <https://www.ekonomicky.eu/naklady-podniku/>

Plemeno česká straka (2021). *Agropress.cz*. Dostupné 20. 11. 2021 z <https://www.agropress.cz/ceska-straka-cestr/>

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

Popesko, B. (2009). *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha, ČR: Grada Publishing.

Popesko, Boris a Papadaki, Šárka. (2016). *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha, ČR: Grada Publishing,

Scholleová, Hana. (2017). *Ekonomické a finanční řízení pro neekonomy*. 3., aktualizované vydání. Praha, ČR: Grada Publishing.

Slípka, J., Řehout, V. (1991). *Příčiny vyřazování dojníc v různých technologiích*. Praha: VŠZ.

Synek, Miloslav, Kopáně, Heřman a Kubálková, Markéta. (2009). *Manažerské výpočty a ekonomická analýza*. 1., vyd. 1. Praha, ČR: C.H. Beck.

Synek, Miloslav. (2002). *Podniková ekonomika*. 3., přeprac. dopl. vyd. Praha, ČR: C.H. Beck.

Synek, Miloslav. (2011). *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha, ČR: Grada.

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

Žací stroj Kverneland Taarup 2428 (2021). *Lume-sos.cz, dokumenty*. Dostupné 28. 11. 2021 z [http://www.lume-sos.cz/dokumenty/3517/Taarup-Diskove-zaci-stroje - A4nahled.pdf](http://www.lume-sos.cz/dokumenty/3517/Taarup-Diskove-zaci-stroje-A4nahled.pdf)

Seznam tabulek

Tab. 1: Početní stavy skotu v jednotlivých kategoriích v letech 2017-2020	25
Tab. 2: Vývoj nákladových položek v období 2018-2020.....	26
Tab. 3: Kategorie skotu dle stáří.....	32
Tab. 4: Spotřeba PHM na jednotlivé operace při výrobě sena	33
Tab. 5: Náklady na výrobu 1 balíku sena v roce 2020	34
Tab. 6: Mzdové náklady v roce 2020	35
Tab. 7: Porovnání měsíčních mzdových nákladů současného a navrhovaného systému	35
Tab. 8: Kalkulace roční úspory na PHM v roce 2020	37
Tab. 9: Kalkulační náklady v Kč na 1 kus skotu na 1 rok v roce 2020	38
Tab. 10: Rozdíl nákladů a výnosů v roce 2020.....	41

Seznam obrázků

Obr. 1: Úrovně nákladů v rámci kalkulace	16
Obr. 2: Žací stroj Kverneland Taarup 2428	24
Obr. 3: Struktura nákladových položek v roce 2018	27
Obr. 4: Struktura nákladových položek v roce 2019	28
Obr. 5: Struktura nákladových položek v roce 2020	29
Obr. 6: Struktura nákladů na jedince do 1. roku v roce 2020	39
Obr. 7: Struktura nákladů na dvouletého jedince v roce 2020.....	40
Obr. 8: Struktura nákladů na dospělého jedince v roce 2020	40

Seznam použitých zkratk a značek

CZ-NACE	– národní verze standardní klasifikace ekonomických činností Evropské unie
DNHM	– dlouhodobý nehmotný majetek
ha	– hektar
KD	– krmný den
KJ	– kalkulační jednice
KPTPM	– kráva bez tržní produkce
PHM	– pohonné hmoty
PRV	– program rozvoje venkova
VDJ	– velká dobytčí jednotka (500 kg živé váhy zvířete)
ZP	– zemědělský podnik

Abstrakt

Dunovská, D. (2022). *Analýza a řízení nákladů ve vybraném podnikatelském subjektu* [Bakalářská práce, Západočeská univerzita v Plzni].

Klíčová slova: náklady, členění nákladů, analýza nákladů, kalkulace nákladů

Tato bakalářská práce s názvem *Analýza a řízení nákladů ve vybraném podnikatelském subjektu* je rozdělena na dvě hlavní části. První část je teoretická, ve které jsou uvedeny poznatky z vybraných odborných publikací a jsou zde definovány nejdůležitější pojmy např. náklady a jejich členění, řízení. K problematice těchto pojmů přistupuje každý autor odlišným způsobem, z tohoto důvodu je čerpáno z publikací více autorů.

V praktice části práce jsou analyzovány náklady a jejich struktura v letech 2018-2020. Na základě těchto dat byly podniku navržena možná úsporná opatření. Závěrem této části práce byla možná opatření konzultována s majitelem podniku.

Abstract

Dunovská, D. (2022). *Analysis and cost management in the selected company* [Bachelor Thesis, University of West Bohemia].

Key words: costs, division of costs, costs analysis, cost calculation

This bachelor thesis named Analysis and cost management in the selected company is divided into two main parts. The first part is theoretical and there are listed professional knowledge of selected professional publications. In which knowledge from selected professional publications is presented and the most important concepts are defined, e.g. costs and their breakdown, management. Each author approaches the issue of these concepts in a different way, for this reason it is drawn from the publications of several authors.

In the practical part of the thesis, costs and their structure in 2018-2020 are analysed. On the basis of this data, possible cost-saving measures were proposed to the company. At the end of this part of the thesis, the possible measures were consulted with the owner of the company.