

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA

Katedra ekonomiky

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Podnikové náklady v souvislosti s produktivitou práce

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Martina Novotná, Ph.D.

Autorka:

Adéla Malinová

České Budějovice 2020

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Adéla MALINOVÁ
Osobní číslo: E17738
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku
Téma práce: Podnikové náklady v souvislosti s produktivitou práce
Zadávající katedra: Katedra ekonomiky

Zásady pro vypracování

Cílem práce je analyzovat vývoj nákladů respektive nákladovosti vybraného podnikatelského subjektu v souvislosti s produktivitou práce.

Osnova:

1. Náklady – pojetí, druhy
2. Produktivita práce – možnosti zjišťování
3. Vztah nákladovosti a produktivity práce
4. Charakteristika vybraného podniku s ohledem na vývoj nákladů
5. Analýza produktivity práce vybraného podniku
6. Hodnocení nákladovosti vybraného podniku v souvislosti s vývojem produktivity práce

Rozsah pracovní zprávy: 40 – 50 stran

Rozsah grafických prací:

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam doporučené literatury:

- Gillespie, A. (2013). Business economics. 2nd edition. Oxford: Oxford University Press.
Coelli, T. (2005). An Introduction to Efficiency and Productivity Analysis. 2nd ed. New York: Springer.
Synek, M. & kol. (2011). Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada.
Režňáková, M. (2012). Efektivní financování rozvoje podnikání. (1. vyd., 142 s.) Praha: Grada
Popesko, B. (2009). Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. (1. vyd., 233 s.) Praha: Grada.
Synek, M., Kopkáně, H., & Kubálková, M. (2009). Manažerské výpočty a ekonomická analýza. (Vyd. 1., xviii, 301 s.) V Praze: C. H. Beck.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Martina Novotná, Ph.D.

Katedra ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: 21. ledna 2019

Termín odevzdání bakalářské práce: 30. dubna 2020

V Českých Budějovicích dne 21. ledna 2019


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


Ing. Robert Zeman, Ph.D.
vedoucí katedry

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury. Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě/v úpravě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou - elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

Datum:

Podpis:

Poděkování

Děkuji své vedoucí bakalářské práce, Ing. Martině Novotné, Ph.D., za odborné vedení, cenné rady a vstřícnost při konzultacích.

Mé poděkování patří také Ing. Haně Matyášové, vedoucí ekonomického úseku v analyzované firmě, za zpřístupnění interních účetních materiálů a za ochotu, s jakou odpovídala na všechny mé dotazy.

Obsah

Úvod.....	3
1. Rozdílná pojetí podnikových nákladů a jejich druhy	5
1.1. Smysl sledování nákladů ve dvou odlišných pojetích.....	5
1.1.1. Finanční pojetí nákladů.....	5
1.1.2. Manažerské pojetí nákladů	6
1.2. Druhy nákladů.....	6
1.2.1. Druhové členění.....	6
1.2.2. Účelové členění.....	8
1.2.3. Kalkulační členění	9
1.2.4. Členění nákladů dle jejich vztahu k objemu prováděných výkonů	9
1.2.5. Relevantní a irelevantní náklady.....	11
1.2.6. Utopené náklady	12
1.2.7. Oportunitní náklady	12
2. Produktivita práce a možnosti jejího zjišťování.....	13
2.1. Podnikové výrobní faktory.....	13
2.1.1. Práce.....	13
2.1.2. Půda	14
2.1.3. Kapitál.....	14
2.2. Produktivita.....	15
2.3. Produktivita práce	16
2.3.1. Způsoby výpočtu produktivity práce	17
3. Vztah nákladovosti a produktivity práce	20
3.1. Nákladovost.....	20
3.2. Osobní nákladovost.....	20
3.2.1. Rozklad ukazatele osobní nákladovosti.....	21

3.3.	Vliv technické vybavenosti na produktivitu práce.....	23
3.4.	Dopad změn produktivity práce na hospodářský výsledek.....	24
4.	Metodika.....	26
5.	Charakteristika vybraného podniku s ohledem na vývoj nákladů.....	29
5.1.	Představení společnosti AGRIO MZS, s.r.o.	29
5.2.	Historický vývoj společnosti.....	29
5.3.	Sledování podnikových nákladů	30
5.4.	Vývoj nákladů od doby založení.....	30
5.5.	Struktura nákladů	31
5.6.	Vývoj podílu osobních nákladů na celkových nákladech	33
6.	Analýza produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o.....	36
6.1.	Vývoj objemu tržeb v závislosti na osobních nákladech	36
6.2.	Přidaná hodnota.....	38
6.3.	Produktivita výrobních pracovníků.....	40
6.4.	Srovnání vývoje produktivity práce firmy AGRIO MZS, s.r.o. s vývojem produktivity práce České republiky	43
7.	Hodnocení nákladovosti společnosti AGRIO MZS, s.r.o. v souvislosti s vývojem produktivity práce	45
7.1.	Vývoj celkové a osobní nákladovosti	45
7.2.	Rozklad ukazatele osobní nákladovosti	46
7.3.	Dopady vývoje produktivity práce na změny zisku.....	48
	Závěr	50
	Summary	53
	Seznam použitých zdrojů.....	54
	Seznam tabulek.....	55
	Seznam grafů	56
	Příloha – Výkaz zisku a ztráty	57

Úvod

Termín produktivita označující efektivitu využití zdrojů, ať už jakýchkoli, je v současnosti velmi oblíbený. Obchodní společnosti chtějí dosáhnout co nejvyšší produktivity, aby na stále více a více konkurenčním trhu obstály, popřípadě dokázaly expandovat.

Konkrétně produktivita práce, na kterou je tato bakalářská práce zaměřena, je v souvislosti s růstem průměrných mezd a stoupající úrovní technologické vybavenosti pracovišť velmi často diskutovaná. Dle statistik produktivita práce v České republice od 90. let minulého století výrazně narostla, doposud však nedosáhla ani průměru Evropské Unie. V posledních několika letech poptávka po lidské síle převyšovala její nabídku, což se na trhu práce projevilo nárůstem průměrných mezd, které nebyly podloženy skutečným zvýšením své produktivity. Dle ekonomické teorie je tento stav dlouhodobě neudržitelný, protože růst mezd by měl být navázán na růst produktivity práce. Za účelem uskutečnění této vazby jsou obchodní společnosti nuceny zaměřit se na zvyšování své produktivity práce. To je však komplexní téma zahrnující mnoho faktorů a k dosažení úspěchu vede více cest. Rozpoznání těchto cest a jejich potenciálních přínosů nebo hrozeb zpravidla vyžaduje důkladnou analýzu ekonomické jednotky.

Cílem této bakalářské práce je zanalyzovat vývoj nákladů, především osobních, ve společnosti AGRIO MZS, s.r.o., a to v souvislosti s vývojem produktivity práce. Na základě zjištěných informací bude poté zhodnocena úroveň produktivity práce v této společnosti, popřípadě budou navrženy možné kroky k dosažení lepších ekonomických výsledků.

Práce je rozdělena do sedmi částí. První kapitola seznamuje s různými druhy nákladů a možnostmi jejich sledování.

Ústředním tématem druhé kapitoly je produktivita, především pak produktivita práce. Na začátku této kapitoly je práce představena jako jeden z podnikových výrobních faktorů. Dále jsou uvedeny možné způsoby výpočtů produktivity práce a strategie vedoucí k jejímu zvýšení.

Třetí kapitola se zabývá vztahem mezi nákladovostí a produktivitou práce, čímž propojuje informace z předchozích dvou kapitol. Popisuje dopady změn produktivity

práce na hodnoty osobní nákladovosti a výsledku hospodaření. Tato kapitola uzavírá teoretickou část.

Čtvrtá část je věnována metodice použité v praktické části této bakalářské práce. Jsou zde uvedeny konkrétní postupy a vzorce použité pro výpočty produktivity práce.

Pátá kapitola obsahuje představení podniku AGRIO MZS, s.r.o. a charakteristiku vývoje jeho nákladů.

V šesté kapitole je zanalyzována produktivita práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. v letech 2008 až 2018, a to jak na celopodnikové úrovni, tak čistě ve výrobní sekci.

Sedmá kapitola přináší rozbor vývoje osobní nákladovosti a příčin jejích meziročních změn. Také podává informace o souvislostech mezi vývojem produktivity práce a výsledku hospodaření.

V závěru práce jsou shrnuty poznatky o vývoji nákladů a jejich souvislosti s produktivitou práce ve společnosti AGRIO MZS, s.r.o. získané v praktické části. Následně jsou uvedena možná řešení vedoucí ke zlepšení ekonomické situace společnosti.

1. Rozdílná pojetí podnikových nákladů a jejich druhy

Všechny činnosti, které se v podniku odehrávají, jsou spojeny s určitými náklady. Aby byl podnik schopen ze svých aktivit vytěžit co nejvíce, musí mít dokonalý přehled o svých nákladech. Sledování podnikových nákladů je proto velmi obsáhlá, pro podnik nezbytná, činnost.

1.1. Smysl sledování nákladů ve dvou odlišných pojetích

Protože existuje více účelů, kvůli kterým je potřeba náklady sledovat a analyzovat, je také více možností, jak na ně nahlížet. V podnikové teorii i praxi jsou zavedena dvě pojetí nákladů – finanční a manažerské.

1.1.1. Finanční pojetí nákladů

Náklady pojeté z finančního hlediska představují penězi vyjádřitelnou výši spotřebovaných výrobních faktorů, které podnik v určitém časovém období vynaložil za účelem realizace výnosů. (SYNEK, 2006) Náklady ve finančním pojetí představují snížení ekonomického prospěchu, které se v účetnictví projevuje jako úbytek spotřebovaných aktiv nebo nárůst pasiv, což vede k snížení zisku z podnikové aktivity. Charakteristickým rysem tohoto pojetí je, že všechny náklady jsou účetně evidovány v cenách, za které byly pořízeny. Finanční pojetí nákladů poskytuje evidenci nákladových položek k analýze jejich charakteru ve vztahu k již provedeným výkonům. Takovéto sledování nákladů požadují externí uživatelé účetních výkazů podniku, kterými jsou např. banky nebo státní instituce. (POPESKO, 2009)

Finanční pojetí nákladů je nezbytné pro tvorbu povinných účetních výkazů, které jsou vyžadovány jak finančním úřadem z důvodu výběru daní, tak bankovními institucemi kvůli hodnocení bonity při poskytování úvěrů. Zákon o účetnictví proto přesně definuje, jaké položky a v jaké výši musí podnik uvést jako své náklady, a které naopak musí vynechat. Z těchto důvodů informace o nákladech ve finančním pojetí zcela nepopisují skutečnost a nejsou proto jako podklad pro manažerská rozhodnutí o budoucím vývoji podniku dostačující. (POPESKO, 2009)

1.1.2. Manažerské pojetí nákladů

Manažerská rozhodnutí jsou postavena na srovnání nákladů s výnosy, proto je třeba mít při zvažování jednotlivých variant k dispozici co nejpřesnější data. (SYNEK a kol., 2011) Manažerské pojetí nákladů sleduje všechny náklady účelově související s určitou ekonomickou aktivitou. Jedná se tedy o komplexnější pohled na náklady podniku, který je využit při zvažování přijetí určitého manažerského rozhodnutí. Dle přístupu k neúčtním nákladům, které zohledňuje pouze manažerské účetnictví, se toto pojetí nákladů dále dělí ještě na hodnotové a ekonomické. (POPESKO, 2009)

Hodnotové pojetí přejímá náklady evidované finančním účetnictvím, a v případě, že některé z nich jsou uvedeny v jiné než skutečné výši, částku opraví tak, aby odpovídala realitě. Navíc uvažuje i náklady, se kterými finanční pojetí vůbec nepočítá, čímž dosáhne celkové částky nákladů vynaložených na určitou aktivitu. Veškeré spotřebované vstupy jsou v hodnotovém pojetí oceněny současnou reálnou hodnotou. Tento typ manažerského pojetí nákladů se používá k běžnému řízení podniku a kontrole již probíhajících procesů v podniku. (POPESKO, 2009)

Ekonomické pojetí nákladů staví na hodnotovém pojetí, navíc však zahrnuje ještě oportunitní náklady, čímž vyjádří ušlý výnos vzniklý při výběru jiné než nejefektivnější varianty. (SYNEK a kol., 2011)

1.2. Druhy nákladů

Aby bylo možné pomocí nákladů zlepšit efektivitu podnikových aktivit, je třeba nákladové položky co možná nejlépe určit a poznat vazby mezi nimi. Počet nákladových položek se v závislosti na velikosti podniku liší, obecně však platí, že tato skupina je velmi obsáhlá. Práce s náklady proto vyžaduje jejich rozčlenění podle různých kritérií.

1.2.1. Druhovému členění

Druhovému členění rozřazuje náklady podle druhu spotřebovaných externích vstupů, kterými jsou například osobní náklady, spotřeba materiálu nebo odpisy majetku. Tento způsob klasifikace je typický pro finanční pojetí nákladů a je proto využíván při tvorbě účetních výkazů. Pomocí druhového členění lze určit, jak velkou roli pro daný podnik

hrají jednotlivé nákladové druhy. Obecně lze říci, že na základě druhového rozdělení nákladů existují čtyři typy organizací (POPESKO, 2009):

1. Manufaktura je definována vysokým podílem osobních nákladů, a to především těch přímých na mzdy výrobních dělníků. Z důvodu nízké úrovně automatizace jsou naopak náklady na odpisy strojů minimální. K výrobě jsou z velké části používány standardní materiály, proto náklady na ně jsou spíše nižší.
2. Automatická montáž je charakterizována vysokou úrovní automatizace, proto náklady na odpisy strojů tvoří na celkovém množství nákladů značný podíl. Také náklady na spotřebovaný materiál jsou značné, protože jejich spotřeba i cena bývá zpravidla vyšší, než tomu bylo u manufaktury. Co se týče osobních nákladů, stále převládají přímé mzdové náklady na výrobní dělníky, avšak jejich podíl vůči celkovým nákladům je nízký.
3. Zakázková firma představuje případ, kdy společnost v reakci na objednávky zákazníků vyrábí relativně odlišné produkty. Typickým rysem pro tento typ organizací je vysoký podíl nákladů na externí služby, kterými jsou například marketing, obchodní zprostředkování nebo IT systémy. Materiálové a osobní náklady se pohybují v průměrných hodnotách, rozdílem oproti manufaktuře a automatické montáži však je, že hlavní část osobních nákladů tvoří náklady nepřímé, tedy náklady na režijní pracovníky.
4. Společnosti poskytující služby mají značně odlišnou druhovou strukturu nákladů. Podíl materiálových nákladů je obecně velmi nízký, nejvýznamnější složku naopak tvoří osobní náklady.

Znalost druhové struktury podnikových nákladů lze velmi dobře využít při rozhodování o co nejlepším způsobu nákladové optimalizace. Pro každý z výše popsaných typů organizací je možné definovat směr potřebného postupu (POPESKO, 2009):

1. Manufaktury by se měly zaměřit na snížení nebo efektivnější využití osobních nákladů. Toho je možné dosáhnout buď zvýšením úrovně automatizace, tedy nahrazením lidské práce stroji, nebo zlepšením pracovních postupů a odstraněním plýtvání jak lidskou prací, tak materiálem.
2. Pro organizace zaměřené na automatizovanou montáž jsou zásadním problémem vysoké vstupy v podobě nakupovaných výrobních strojů, a ne zcela levného

materiálu. Tyto náklady je možné snížit vyjednáváním nižších pořizovacích cen a následným maximálním využitím těchto vstupů.

3. U společností zakázkového typu je třeba snížit náklady na externí služby, což může být zrealizováno např. vyjednáváním nižší pořizovací ceny nebo snížením potřebného množství těchto služeb. Druhou problematickou položkou jsou osobní nepřímé náklady, k jejichž podrobnějšímu poznání a vyhodnocení však druhové členění nestačí, a proto je třeba je analyzovat pomocí jiných kritérií.
4. Organizace poskytující služby se při optimalizaci nákladů musí zaměřit na osobní náklady. Druhové členění dále osobní náklady neanalyzuje, proto je i v tomto případě nedostačující.

1.2.2. Účelové členění

Aby bylo možné náklady optimalizovat, je třeba znát jejich vazbu na podnikové výkony, respektive účel jejich vynaložení. (POPESKO, 2009) Pokud poznáme účel vynaložených nákladů, jsme schopni také určit, kde dané nákladové položky vznikly a kdo je za jejich vznik zodpovědný. Obecně lze říci, že náklady vznikají buď ve výrobní nebo nevýrobní činnosti. V rámci každé z těchto dvou skupin existují další podrobnější členění. (SYNEK a kol., 2011) Ve výrobní činnosti se obvykle nákladové položky dělí na (POPESKO, 2009):

- a) Náklady technologické, které jsou přímo spojeny s určitou výrobní technologií jako např. odpisy výrobního zařízení nebo náklady na spotřebu materiálu.
- b) Náklady na obsluhu a řízení sloužící k zajištění doprovodných činností nezbytných pro průběh výrobního procesu. V praxi tyto nákladové položky představují např. vytápění budov nebo mzdy administrativních zaměstnanců.

Toto rozdělení sice poskytuje představu o účelu vynaložení jednotlivých nákladů, v praxi však nelze vždy přesně určit, které náklady souvisí bezprostředně s technologií a které jsou spojené s výrobním procesem jako celkem. (POPESKO, 2009)

Velmi často je ovšem také nutné vyjádřit náklady na jednotku výkonu podniku, tedy jaké množství vstupů je potřeba k vytvoření jednotky výstupu. Z tohoto pohledu lze náklady rozdělit na (POPESKO, 2009):

- a) jednicové – takové náklady, které přímo souvisejí s jednotkou podnikového výkonu. Všechny jednicové náklady je proto možné zahrnout do skupiny technologických nákladů.
- b) režijní – náklady spojené s technologickým procesem jako celkem, především s jeho obsluhou a řízením. Obecně lze říci, že do této druhé kategorie jsou zahrnuty všechny náklady, které nelze jednoznačně vztáhnout k produkované jednotce. Tato nejednoznačnost komplikuje správné komplexní poznání a řízení podnikových nákladů.

1.2.3. Kalkulační členění

S klasifikací nákladů podle jejich účelu úzce souvisí kalkulační členění, které podává informace o tom, na co byly náklady vynaloženy. (SYNEK a kol., 2011) Princip tohoto členění spočívá k přiřazení a vyčíslení nákladových položek k určitému podnikovému výkonu, často označovanému jako kalkulační jednice. (POPESKO, 2009)

Náklady, které s daným výkonem přímo souvisejí a lze je exkluzivně vztáhnout ke kalkulační jednici, jsou nazývány přímými náklady. Druhou skupinu tvoří náklady nepřímé, jejichž výlučnou vazbu na podnikový výkon buď není možné z účetní evidence nákladů identifikovat, nebo takováto vazba ani neexistuje, protože tyto náklady jsou spojené s větším počtem podnikových aktivit a jejich úlohou je zabezpečovat výrobní proces jako celek. (POPESKO, 2009)

Kalkulační členění má pro podnik velký význam, protože umožňuje vyčíslení vstupů potřebných na jednotku výstupu. Na základě takovéto kalkulace lze zjistit zisk z jednotlivých podnikových výstupů, respektive rentabilitu vynaložených nákladů. Na základě těchto informací dovedou manažeři činit rozhodnutí vedoucí ke zlepšení efektivity podnikových aktivit. (SYNEK a kol., 2011)

1.2.4. Členění nákladů dle jejich vztahu k objemu prováděných výkonů

Tento způsob klasifikace nákladů se zaměřuje na analýzu nákladů při různých objemech produkce. Svým charakterem odpovídá manažerskému pojetí nákladů, protože se nevěnuje popisu minulých situací, ale snaží se předpovědět možné chování nákladů v budoucnu. (POPESKO, 2009)

Na základě toho, jak výše nákladů reaguje na změny v objemu produkce, rozlišujeme tyto typy nákladových položek (POPESKO, 2009):

- a) Variabilní náklady, jejichž výše se v případě změny v objemu produkce také změní. Pokud se variabilní náklady pohybují přímo úměrně s množstvím produkce, nazýváme je proporcionálními. Jejich příkladem je úkolová mzda dělníků nebo spotřeba přímého materiálu, která je pro každou jednotku výstupu stejná.

Pokud variabilní náklady rostou rychleji než objem produkce podniku, nesou název nadproporcionální. Vznikají například v situaci, kdy při růstu objemu produkce je podnik nucen zavést noční a víkendové směny, jejichž hodinové mzdové tarify jsou vyšší než při dosavadních denních směnách. (POPESKO, 2009)

V případě, že množství variabilních nákladů narůstá pomaleji než objem produkce, označujeme je jako podproporcionální. Příkladem může být spotřeba materiálu, na který podnik při větším nakupovaném množství získá slevu a tím sníží cenu materiálových nákladů na jednotku produkce. (POPESKO, 2009)

- b) Druhým typem nákladů jsou fixní náklady, jejichž výši změna objemu podnikových aktivit v určitém časovém období neovlivní. Fixní náklady je nutné vynaložit pouze jednou, zato však v plně potřebné výši, a to již na první jednotku produkce. Při dalším vývoji objemu podnikových výstupů zůstávají náklady tohoto typu neměnné. Jedná se o nákladové položky spojené se základními potřebami fungování podniku jako např. odpisy postavených budov, jejich vytápění a osvětlení nebo odpisy montážních strojů. (POPESKO, 2009)

V praxi bývá poměrně obtížné rozdělit náklady na čistě variabilní a fixní, protože velká část nákladových položek vykazuje smíšený charakter. Z tohoto důvodu byl zaveden i pojem smíšené náklady. (POPESKO, 2009)

Obecně platí, že klasifikaci nákladů podle jejich vztahu k změnám objemu produkce je možné provést vždy pouze k určitému časovému období. Všechny fixní položky lze totiž v rámci dostatečně dlouhého období nějakým způsobem ovlivnit. V průběhu jednoho roku je sice např. výrobní hala fixním nákladem, ale v situaci, kdy by se objem podnikové produkce několik let snižoval, by bylo možné nevyužívanou část haly prodat, změnit

hodnotu fixních nákladů, a tím je převést na variabilní. Z dlouhodobého hlediska jsou proto všechny podnikové náklady považovány za variabilní. (POPESKO, 2009)

Sečteme-li všechny variabilní, fixní a případně i smíšené náklady, získáme částku celkových nákladů. Pokud tuto částku vydělíme celkovým množstvím produkce, získáme průměrné (jednotkové) náklady na jednotku produkce. (SYNEK a kol., 2011) Použijeme-li tento vztah mezi celkovými a jednotkovými náklady výlučně na variabilní část nákladů, zjistíme, že jednotkové (proporcionální) variabilní náklady zůstávají při růstu objemu produkce konstantní. Naopak jednotkové fixní náklady se při zvýšeném objemu výstupů podniku snižují. (POPESKO, 2009)

Chceme-li zjistit, o kolik se zvýší náklady, pokud se změní objem produkce, použijeme následující výpočet:

$$MN = \frac{\Delta N}{\Delta Q}, \quad (1)$$

kde ΔN představuje změnu nákladů a ΔQ změnu produkovaného množství. Tento druh nákladů je označován jako marginální. (SYNEK a kol., 2011)

1.2.5. Relevantní a irelevantní náklady

Management podniku při zvažování alternativ určitého rozhodnutí potřebuje znát, které nákladové položky dané rozhodnutí ovlivní, a které nikoli. Podle odpovědi na tuto otázku jsou náklady rozděleny na (POPESKO, 2009):

- a) Relevantní, pokud přijetí rozhodnutí ovlivní jejich výši
- b) Irelevantní, pokud při přijetí jakékoli zvažované varianty zůstanou neměnné

Případná změna relevantních nákladových položek je následně zohledněna při rozhodování, irelevantní náklady jsou naopak z úvah o alternativách rozhodnutí vypuštěny, protože jejich případné zvažování by naopak danou situaci zkreslilo. (POPESKO, 2009)

1.2.6. Utopené náklady

Tento termín je používán v manažerském pojetí nákladů. Utopené náklady představují takové náklady, které již byly v minulosti vynaloženy, a v současnosti ani budoucnosti je nelze žádným rozhodnutím změnit. Na základě tohoto rysu je možné utopené náklady označit jako kategorii irelevantních nákladů. Z tohoto důvodu by měly být vyloučeny z uvažování o přijetí manažerských rozhodnutí, protože v opačném případě by mohly negativně ovlivnit jejich výsledek. (POPESKO, 2009)

Typickou vlastností utopených nákladů je realizace výdaje ještě před zahájením výroby a vyjádření souvisejících nákladů až v relativně vzdálenější budoucnosti. Příkladem je výdaj na výstavbu výrobní haly krátce po založení společnosti a postupné mnohaleté rozpouštění její pořizovací hodnoty do nákladů. Je zřejmé, že po postavení haly není možné žádným rozhodnutím tuto skutečnost změnit. Jedinou možností, jak utopené náklady odvést z podniku, by bylo učinění opačného investičního rozhodnutí, tedy prodeje haly. (POPESKO, 2009)

1.2.7. Oportunitní náklady

Oportunitní náklady *„představují hodnotu ušlého příjmu z alternativy, jejíž přijetí bylo akceptováním zvolené alternativy znemožněno“* (POPESKO, 2009). Z tohoto důvodu bývá tento typ nákladů také označován jako náklady obětované příležitosti. Z definice oportunitních nákladů také vyplývá, že jejich vyčíslení je možné pouze v případě dvou a více variant výsledku rozhodnutí. Finanční pojetí nákladů používané při vedení podnikového účetnictví oportunitní náklady v přesné výši nezohledňuje, protože o nich neexistuje žádný doklad. (POPESKO, 2009)

Oportunitní náklady sleduje a analyzuje manažerské účetnictví, protože jejich existence je pro manažerská rozhodnutí důležitá a nelze ji opomenout. (POPESKO, 2009)

Všechny náklady, ať už jsou jakéhokoli druhu, jsou realizovány s tím, že zpět do podniku přinesou vyšší hodnotu, než za jakou byly pořízeny. Míře, s jakou se podniku daří tento princip dodržovat, se blíže věnují následující kapitoly.

2. Produktivita práce a možnosti jejího zjišťování

Podnik vynakládá své zdroje, aby mohl provozovat aktivity, pro které byl založen. Pořizuje mnoho různých vstupů, které účetně zaznamenává jako již zmiňované náklady. Tyto vstupy bývají označovány jako výrobní faktory.

2.1. Podnikové výrobní faktory

Podle ekonomické teorie nesou označení „výroba“ všechny hospodářské činnosti, které počátečním surovinám přidávají hodnotu a vytvářejí tak statky a služby pro konečného spotřebitele. K tomu, aby výroba mohla proběhnout, jsou však zapotřebí výrobní faktory. Národohospodářská teorie rozděluje výrobní faktory do tří hlavních skupin nesoucích označení: práce, půda a kapitál. Podniková ekonomika toto rozdělení přejímá a dále konkretizuje (SYNEK a kol., 2006):

Tabulka 1: Rozdíl mezi národohospodářským a vnitropodnikovým pohledem na výrobní faktory

Národohospodářský pohled	Podnikohospodářský pohled	
1. Práce	1. Řídící práce	
	2. Výkonná práce	
2. Půda	Půda (pozemky)	3. Hmotný dlouhodobý majetek (provozní prostředky)
3. Kapitál	Budovy	
	Stroje a výrobní zařízení	
	Nástroje	
	Dopravní prostředky	
	Výpočetní technika aj.	
4. Materiál (pracovní předměty)		

Zdroj: SYNEK a kol.: Podniková ekonomika, 2006

2.1.1. Práce

Jak je z výše uvedené tabulky patrné, podniková ekonomika rozděluje práci jako výrobní faktor do dvou skupin. První z nich je tzv. řídicí práce, která představuje činnosti managementu podniku. Hlavním cílem managerů je efektivní využití všech ostatních výrobních faktorů tak, aby podnik dosahoval co možná nejvyšší tržní hodnoty.

Druhou skupinou práce nesoucí označení „výkonná“ se rozumí pracovní síla potřebná k výrobě statků a služeb pro finálního spotřebitele.

Podnik za výrobní faktor práce platí formou mezd, které společně s dalšími vedlejšími náklady tvoří osobní náklady. Účinnost vynaložení těchto nákladů označujeme jako produktivitu práce (SYNEK a kol., 2006).

2.1.2. Půda

Půda představuje nejen pozemky, ale i veškeré přírodní zdroje jako např. nerostné suroviny nebo lesy. Tento výrobní faktor je kvantitativně omezen a je nereprodukovatelný. Disponuje různou kvalitou, která následně ve výrobním procesu ovlivňuje výstupy ekonomických činností (SYNEK a kol., 2006).

2.1.3. Kapitál

Pod názvem posledního ze tří výrobních faktorů se rozumí nikoli peněžní, ale fyzický kapitál. Podniková ekonomika ho dělí do dvou skupin podle toho, zda jsou dané kapitálové výrobní faktory spotřebovány v průběhu jednoho výrobního cyklu, či ne. Majetek, který podniku slouží po dobu mnoha výrobních cyklů, nese označení dlouhodobý. Naproti tomu majetek, který je v průběhu výrobního procesu přetvořen na finální produkty, je nazýván materiálem (SYNEK a kol., 2006).

Dlouhodobý kapitál

Do dlouhodobého kapitálu patří např. budovy, stroje, výrobní nástroje, dopravní prostředky a výpočetní technika. Zásadní charakteristikou výrobního dlouhodobého hmotného majetku je výrobní kapacita, která určuje potenciální schopnost výrobního zařízení produkovat statky. Míra využití výrobní kapacity udává, z jak velké části je maximální produkční kapacita dlouhodobého majetku využita. (SYNEK a kol., 2006)

Postupné opotřebování dlouhodobého majetku se v podobě odpisů projevuje jako náklad, a to náklad fixní. Cílem ekonomických jednotek je proto využití maximálních kapacit dlouhodobého majetku tak, aby celý obnos těchto vynaložených fixních nákladů přinesl prostřednictvím vytvořených výstupů zpět do podniku užitek. Pokud není dosaženo maximální výrobní kapacity, vznikají tzv. nevyužité fixní náklady, které sice byly v minulosti vynaloženy, ale v současnosti nijak nepřispívají k zvýšení ekonomického prospěchu. Jinými slovy, podnik produkuje nižší objem výstupů, než jaký by byl s daným množstvím vynaložených nákladů možný. V důsledku toho vznikají vyšší jednotkové

náklady a nižší jednotkový zisk. V opačném případě vede vyšší využití fixních nákladů k degeneraci jednotkových nákladů. (FIBÍROVÁ, ŠOLJKOVÁ, WAGNER, 2007)

Využití výkonové kapacity lze navýšit např. zkracováním operačních časů, snižováním pracnosti výrobků, lepší ergonomií práce nebo zvyšováním kvalifikace pracovníků (SYNEK a kol., 2006).

Materiál

Druhý možný typ kapitálu, materiál, zahrnuje suroviny, základní, pomocné a provozní materiály, součástky a obaly, které jsou při výrobě spotřebovány. Ve většině podniků tvoří spotřebovaný materiál významnou část nákladů. Manageři proto usilují o jejich minimalizaci a současně zachování výrobní kapacity i kvality. Tento ekonomický vztah bývá nazýván principem hospodárnosti a jeho dodržování přispívá k zvyšování produktivity podnikových činností (SYNEK a kol., 2006).

2.2. Produktivita

Výrobní faktory jsou nezbytným podkladem pro vytváření ekonomických činností podniku představujících tvorbu finálních statků a služeb. Každý ze tří hlavních výrobních faktorů má své specifické charakteristiky a určitou měrou přispívá k podnikovým výstupům. Poměr mezi ekonomickými výstupy a vstupy v podobě pořízení výrobních faktorů je obecně označován jako produktivita. Lze ho vyjádřit pomocí následujícího vzorce (SYNEK a kol., 2009):

$$Produktivita = \frac{Výstupy}{Vstupy} \quad (2)$$

Cílem každé ekonomické jednotky je maximalizace efektivity využití pořízených vstupů. (SYNEK a kol., 2009)

Po dosažení jednotlivých výrobních faktorů za podnikové vstupy získáme vzorec celkové (souhrnné) produktivity (SYNEK a kol., 2009):

$$Celková\ produktivita = \frac{Výstupy}{Práce+Půda+Kapitál} \quad (3)$$

Z výše uvedeného vzorce vyplývá, že navýšení produktivity je možné dosáhnout pomocí následujících tří scénářů (SYNEK a kol., 2009):

1. zvýšením výstupů při zachování stejného objemu vstupů

2. snížením vstupů při zachování stejného objemu výstupů

3. kombinací předchozích dvou bodů – zvýšením výstupů a současným snížením vstupů

V praxi jsou pro zvýšení produktivity využívána např. následující opatření (SYNEK a kol., 2009):

- Štíhlá výroba (lean management) – metodika, která prosazuje vyrábět pouze podle zákaznických objednávek
- Redukce nákladů - minimalizace ztrát ve výrobním procesu, standardizace práce, outsourcing atd.
- Efektivnější využití času - zkracování výrobního cyklu, zjednodušení administrativních prací, urychlení vývoje

Uvedené principy platí jak pro celkovou produktivitu, tak pro jednotlivé parciální produktivity. Podkapitola 2.3 se blíže věnuje produktivitě práce.

2.3. Produktivita práce

Produktivita práce je v praxi nejčastěji propočítávaným a diskutovaným typem produktivity. Ve většině případů se analýzy produktivity práce týkají výrobních dělníků, protože výpočty produktivity jsou zde snazší. Obecně totiž platí, že pomocí matematických vzorců lze spíše hodnotit práce založené na dovednostech (manuální činnosti), než práce závislé na znalostech (kancelářské pozice, manažeři). (SYNEK a kol., 2009)

Vzorec pro výpočet produktivity práce vychází ze vzorce pro celkovou produktivitu práce. Rozdíl je pouze v tom, že produktivita práce uvažuje pouze jeden výrobní vstup (AMADEO, HORTON, 1997):

$$\text{Produktivita práce} = \frac{\text{Výstupy}}{\text{Lidská práce}} \quad (4)$$

Protože při výpočtu produktivity práce uvažujeme pouze jeden výrobní faktor – práci, nazýváme tuto produktivitu jako parciální. Sledování všech parciálních produktivit podniku je nezbytné pro dosažení požadované míry celkové produktivity. (SYNEK a kol., 2009)

Produktivita práce nestojí pouze na lidském výkonu, nýbrž je ovlivněna i používanou technikou. Pracovník používající vyspělejší techniku bude mít automaticky vyšší výstup

své práce, než stejně výkonný druhý pracovník s technikou zastaralou nebo žádnou. (AMADEO, HORTON, 1997)

2.3.1. Způsoby výpočtu produktivity práce

V podnikové praxi se dle potřeb využívá mnoho modifikací vzorce pro výpočet produktivity lidské práce. Vždy však musí být naplněna podstata tohoto ukazatele spočívající v znázornění příspěvku pracovníků na zvýšení ekonomického prospěchu podniku (MAREK a kol., 2009).

Jako výstupy lidské práce bývají do čitatele zlomku dosazovány tyto ukazatele (MAREK a kol., 2009):

- Výstup lidské práce v naturálních jednotkách (kg, l, m, ks)
- Výstup lidské práce v peněžních jednotkách (tržby za zhotovené statky nebo služby, přidaná hodnota)

Obdobným způsobem lze jako vstupy do jmenovatele zlomku dosadit např. (MAREK a kol., 2009):

- Odpracované hodiny, směny, dny
- Průměrný evidenční počet zaměstnanců
- Vyplacené mzdy, popř. osobní náklady

Výpočet produktivity práce pomocí přidané hodnoty

Kombinací výše uvedených možností proměnných použitých pro výpočet produktivity práce můžeme získat různé vzorce uplatnitelné podle aktuálních potřeb ekonomické jednotky. V praxi se produktivita práce nejčastěji počítá pomocí přidané hodnoty v čitateli zlomku (SYNEK a kol., 2011):

$$\text{Produktivita práce} = \frac{\text{přidaná hodnota}}{\text{počet odpracovaných hodin}} \quad (5)$$

$$\text{Produktivita práce} = \frac{\text{přidaná hodnota}}{\text{pracovní vstupy (osobní náklady)}} \quad (6)$$

Výsledkem prvního zlomku je přidaná hodnota vytvořená za jednu odpracovanou hodinu, pomocí druhé rovnice lze spočítat, kolik přidané hodnoty vytvoří 1 Kč vynaložená na lidskou práci v podniku. (SYNEK a kol., 2011)

Přidaná hodnota se vypočítá podle vzorce (SYNEK a kol., 2011):

$$\text{Přidaná hodnota} = \text{tržby} - \text{mezispotřeba} \quad (7)$$

Mezispotřebou se rozumí náklady na materiál a služby, které podnik nakupuje, aby mohl uskutečňovat výrobu. (SYNEK a kol., 2011)

Přidaná hodnota tak zobrazuje součet mezd, sociálních dávek a operačního přebytku obsahujícího odpisy a zisk (EBIT) či ztrátu (SYNEK a kol., 2011).

Výpočet produktivity práce pomocí přidané hodnoty umožňuje oddělit tu část nákladů a výnosů, která se týká pouze lidské práce, od vstupů a výstupů zapříčiněných ostatními výrobními faktory. Má proto vysokou vypovídací schopnost při sledování změn produktivity práce v průběhu zavádění opatření pro její zvýšení (SYNEK a kol., 2011).

Vypovídací hodnota vzorce pro výpočet produktivity práce závisí i na způsobu vymezení pracovního vstupu umístěného ve jmenovateli zlomku. Nejzákladnější vstup v podobě počtu zaměstnanců může být zavádějící, a proto ve většině případů bývá nahrazována např. počtem odpracovaných hodin. Prospěšné je také zúžení výběru pracovníků podle profese (SYNEK a kol., 2011).

Produktivitu práce, stejně jako všechny ostatní parciální produktivity, bývají často počítány pomocí jednotek v peněžním vyjádření. Peněžní ukazatele je nezbytné očišťovat od cenových vlivů tak, aby míra produktivity vypočítaná na jejich základě, odpovídala skutečnosti. Takto očištěné peněžní ukazatele jsou nazývány jako reálné (SYNEK a kol., 2011).

Index produktivity práce

Aby se podniku skutečně podařilo zvýšit produktivitu práce, je potřeba sledovat její meziroční vývoj. Index produktivity práce udává meziroční vývoj míry produktivity práce. Vzorec pro jeho výpočet vypadá takto (SYNEK a kol., 2011):

$$\text{Časový index produktivity práce} = \frac{\text{Míra produktivity práce v roce 1}}{\text{Míra produktivity práce v roce 0}} \quad (8)$$

Tento index produktivity práce je označen jako „časový“, protože porovnává dvě míry produktivity práce v čase. (SYNEK a kol., 2011)

Existuje ještě druhý typ indexu produktivity práce – nečasový, který se vypočítá následovně (SYNEK a kol., 2011):

$$\text{Nečasový index produktivity práce} = \frac{\text{Zjištěná míra produktivity práce}}{\text{Standard produktivity práce}} \quad (9)$$

Standard produktivity práce představuje takovou míru produktivity práce, která byla vypočítána metodami průmyslového inženýrství a je vzhledem k podmínkám podniku považována za optimální. (SYNEK a kol., 2011)

Sledování vývoje produktivity práce, jako množství výstupů podniku v jednotlivých letech dosažených lidskou prací, je důležité. Neméně přínosné je však promítnutí vlivu produktivity práce na podnikové náklady.

3. Vztah nákladovosti a produktivity práce

Maximalizaci ekonomického užitku lze zobrazit jako co největší rozdíl mezi náklady a výnosy. Rozptylu mezi těmito dvěma účetními kategoriemi se věnuje analýza nákladovosti.

3.1. Nákladovost

Nákladovost představuje objem nákladů vynaložených na dosažení určité výše výnosů. Analýza nákladovosti je standardní součástí finanční analýzy podniku. Pro určení celkové nákladovosti bývá využíván následující matematický vztah (MAREK a kol.,2009):

$$\text{Celková nákladovost} = \frac{\text{Náklady}}{\text{Výnosy}} \quad (10)$$

Z výše uvedené rovnice je zřejmé, že výsledná hodnota celkové nákladovosti se může pohybovat od 0 do 1. Pokud by výsledkem tohoto zlomku bylo číslo 1, znamenalo by to, že náklady jsou právě tak vysoké jako výnosy. Vezmeme-li v úvahu následující rovnici (MAREK a kol.,2009):

$$\text{Výnosy} = \text{Náklady} + \text{Výsledek hospodaření} \quad (11)$$

zjistíme, že pokud náklady dosahují stejné výše jako výnosy, ekonomická jednotka generuje nulový výsledek hospodaření. Ukazatel nákladovosti by proto měl být vždy nižší než 1. (MAREK a kol.,2009)

Cílem každého podniku je proto dosažení co možná nejnižší míry nákladovosti a s tím související co nejvyšší hodnoty zisku. Dosažitelná hodnota nákladovosti je z velké míry závislá na oboru, ve kterém podnik provozuje svoji činnost. (MAREK a kol.,2009)

3.2. Osobní nákladovost

Osobní nákladovost je obdobou celkové nákladovosti, místo celkových nákladů podnik však uvažuje pouze ty osobní. Výpočet osobní nákladovosti udává následující vzorec (MAREK a kol.,2009):

$$\text{Osobní nákladovost} = \frac{\text{Osobní náklady}}{\text{Výnosy}} \quad (12)$$

Pod pojmem osobní náklady se rozumí součet vyplácených mezd a jiných osobních nákladů jako např. sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem a ostatní zákonné sociální náklady. (MAREK a kol.,2009)

Hodnoty osobní nákladovosti mohou růst nebo klesat z více důvodů. Aby bylo možné poznat, jaké příčiny vedly k určité změně osobní nákladovosti, existuje matematický vztah, který vzorec osobní nákladovosti rozkládá na další ukazatele.

3.2.1. Rozklad ukazatele osobní nákladovosti

Protože osobní nákladovost je vyjádřena jako podíl, její změnu vyvolá jakýkoli nárůst nebo pokles jak osobních nákladů v čitateli, tak výnosů ve jmenovateli.

Osobní náklady

Jak již bylo zmíněno, osobní náklady zahrnují mzdy a všechny jiné osobní náklady, mezi které patří např. sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem. Znalost hodnoty osobních nákladů podniku lze využít i pro výpočet průměrných osobních nákladů na jednoho pracovníka, a to dle následujícího vzorce (MAREK a kol.,2009): (13)

$$\text{Průměrný osobní náklad na 1 pracovníka} = \frac{\text{Osobní náklady}}{\text{průměrný přepočtený fyzický počet pracovníků}}$$

Průměrným přepočteným fyzickým počtem zaměstnanců (PPFP) se rozumí počet pracovníků, kteří ve sledovaném období pracují a za tuto svou vykonanou práci pobírají od svého zaměstnavatele mzdu, a jejichž výše pracovních úvazků jsou přepočtené na stejný základ. Součástí průměrného přepočteného fyzického počtu zaměstnanců tedy nejsou zaměstnanci na mateřské nebo rodičovské dovolené, ani ti, kteří např. z důvodu vykonávání veřejné funkce v daném období neodváželi podniku žádnou svoji práci (MAREK a kol., 2009).

Průměrné osobní náklady lze rozdělit obdobně jako celkové osobní náklady rozdělit na součet dvou položek (MAREK a kol., 2009):

$$\text{Průměrné osobní náklady} = \text{Průměrné mzdové náklady} + \text{Průměrné jiné osobní náklady} \quad (14)$$

Jednotlivé položky lze spočítat takto (MAREK a kol., 2009):

$$\text{Průměrné mzdové náklady (Průměrná mzda)} = \frac{\text{Mzdové náklady}}{\text{PPFP}} \quad (15)$$

$$\text{Průměrné jiné osobní náklady} = \frac{\text{Jiné osobní náklady}}{\text{PPFP}} \quad (16)$$

Toto jsou způsoby, kterými lze celkové osobní náklady převést na průměrné. Obdobným způsobem je možné zacházet s výnosy.

Produktivita práce z výnosů

Aby bylo možné ukazatel osobní nákladovosti rozdělit, musí být jeho složky počítány podobným způsobem. Produktivitu práce lze tak pomocí výnosů vypočítat podle následujícího vztahu (MAREK a kol., 2009):

$$\text{Produktivita práce z výnosů} = \frac{\text{Výnosy}}{\text{PPFP}} \quad (17)$$

Výsledkem tohoto vzorce jsou výnosy vygenerované prací jednoho pracovníka podniku. (MAREK a kol., 2009)

Důsledky změn osobních nákladů a produktivity práce

Využitím zmíněných matematických vztahů je možné vyjádřit osobní nákladovost i následujícím způsobem (MAREK a kol., 2009):

$$\begin{aligned} \text{Osobní nákladovost} &= \frac{\text{Osobní náklady}}{\text{Výnosy}} = \frac{\text{Průměrný osobní náklad}}{\text{Produktivita práce z výnosů}} \\ &= \frac{\text{Průměrná mzda} + \text{Průměrné ostatní osobní náklady}}{\text{Produktivita práce z výnosů}} \\ &= \frac{\frac{\text{Osobní náklady}}{\text{PPFP}}}{\frac{\text{Výnosy}}{\text{PPFP}}} \end{aligned} \quad (18)$$

Z výše popsaných vzorců je zřejmé, že výše osobní nákladovosti stojí na vzájemném působení dvou ukazatelů – na průměrných osobních nákladech a produktivitě práce. Pokud podnik navýší své osobní náklady, je nutné, aby společně s nimi v podniku vzrostla i míra produktivity práce. Pokud by objem osobních nákladů narostl rychleji než míra produktivity práce, zvýšila by se i hodnota osobní nákladovosti, což by mělo pro podnik negativní efekt. Znamenalo by to, že pracovníci jsou za svou práci odměňováni vyšší mzdou než dříve, aniž by výměnou za to podniku poskytli více své práce nebo lepší kvalitu své práce. Z tohoto důvodu je potřebné, aby míra produktivity práce v podniku rostla stejným, nebo ideálně vyšším, tempem než objem osobních nákladů. Matematicky toto pravidlo můžeme vyjádřit následovně (MAREK a kol., 2009):

$$\Delta \text{Průměrných osobních nákladů} < \Delta \text{Produktivity práce z výnosů} \quad (19)$$

Dodržování platnosti této nerovnice vytváří silný předpoklad pro budoucí rozvoj každé ekonomické jednotky. Její podstatu by měl podporovat i mzdový systém, který daná jednotka aplikuje při stanovení výše zaměstnaneckých mezd. Výše osobních nákladů totiž bývá podstatnou, někdy dokonce nejvýznamnější, položkou podnikových nákladů. (SYNEK a kol., 2011)

3.3. Vliv technické vybavenosti na produktivitu práce

Technická vybavenost podniku ovlivňuje výši produktivity práce. Technické vybavení je však, obdobně jako již zmíněné osobní náklady, pro podnik vstupem – nákladem. Podnik se proto s cílem efektivní alokace svých zdrojů a maximalizace své hodnoty snaží určit vztah mezi náklady na technické vybavení, osobními náklady a produktivitou práce. Platí, že zvýšení úrovně technického vybavení může nahradit část osobních nákladů – lidská práce bude z části nahrazena prací strojů (kapitálu). Je však třeba uvažovat odlišný charakter kapitálových a osobních nákladů. Zatímco osobní náklady jsou variabilní a jejich výše se odvíjí od výše podnikové produkce, kapitálové náklady jsou fixní, a proto při změnách produkce neměnné. (MAREK a kol., 2009)

Pokud je podnik ekonomicky silný, lze doporučit investovat do zlepšení jeho technického vybavení. V opačném případě by výraznější investice kapitálového charakteru mohly ohrozit životnost podniku. (MAREK a kol., 2009)

Vliv technického vybavení na produktivitu práce vyjadřuje následující rozklad (SYNEK a kol., 2009):

(20)

$$\begin{aligned} \text{Produktivita práce} &= \frac{\text{Výstupy}}{\text{Počet pracovníků}} \\ &= \frac{\text{Výstupy}}{\text{Objem výrobního zařízení}} * \frac{\text{Objem výrobního zařízení}}{\text{Počet pracovníků}} \end{aligned}$$

Zlomek $\frac{\text{Výstupy}}{\text{Objem výrobního zařízení}}$ udává výrobnost výrobního zařízení, zlomek $\frac{\text{Objem výrobního zařízení}}{\text{Počet pracovníků}}$ představuje míru vybavenosti jednoho pracovníka výrobním zařízením. Pomocí tohoto rozkladu tak zahrneme do základního modelu výpočtu produktivity práce i technické vybavení podniku. (SYNEK a kol., 2009)

3.4. Dopad změn produktivity práce na hospodářský výsledek

Cílem zlepšování produktivity je zvýšit výnosy podniku při zachování dosavadní výše nákladů nebo snížit náklady při udržení stávajícího objemu výnosů, popř. snížit náklady a zároveň zvýšit výnosy. (SYNEK a kol., 2011)

Protože hospodářský výsledek určuje následující rovnice (MAREK a kol.,2009):

$$\text{Výsledek hospodaření} = \text{Výnosy} - \text{Náklady}, \quad (21)$$

všechny tři možné dopady zvýšení produktivity vedou k vyššímu zisku podniku. (MAREK a kol.,2009)

Chce-li podnik dlouhodobě pracovat na zlepšování parciálních měr produktivit, potřebuje znát velikost části zisku vytvořenou daným vstupem a její vývoj v čase. (SYNEK a kol., 2011)

Změnu zisku vlivem změny produktivity práce lze určit očištěním celkové změny zisku od ostatních působících vlivů (SYNEK a kol., 2011): (22)

$$\begin{aligned} \Delta \text{Zisku vlivem produktivity práce} \\ &= \Delta \text{Zisku} - \Delta \text{Zisku vlivem změny cen} \\ &- \Delta \text{Zisku vlivem změny objemu produkce} \\ &- \Delta \text{Zisku způsobená ostatními výrobními faktory} \end{aligned}$$

Druhým způsobem, jak vypočítat dopad produktivity práce na zisk, je následující rovnice (SYNEK a kol., 2011): (23)

$$\begin{aligned} \Delta \text{Zisku vlivem produktivity práce} \\ &= \text{Relativní přírůstek produktivity práce} * \text{osobní náklady} \end{aligned}$$

Relativní přírůstek produktivity práce se vypočítá jako index produktivity práce, tedy (SYNEK a kol., 2011): (24)

$$\begin{aligned} \text{Index produktivity práce} &= \frac{\text{Produktivita práce roku 1}}{\text{Produktivita práce roku 0}} \\ &= \frac{\frac{\text{Výstupy vygenerované prací v roce 1}}{\text{Osobní náklady v roce 1}}}{\frac{\text{Výstupy vygenerované prací v roce 0}}{\text{Osobní náklady v roce 0}}} \end{aligned}$$

Pro dosažení maximální vypovídací hodnoty výsledku tohoto zlomku je vhodné používat data očištěná od cenových vlivů. (SYNEK a kol., 2011)

Analýza příčin změn výsledku hospodaření je pro řízení podniku velmi důležitá, protože podává informace o míře, s jakou různé faktory, ať už interní nebo externí, ovlivňují jeho výši. Nízká změna výsledku hospodaření nemusí být výsledkem nízkých výkyvů hodnot jednotlivých faktorů, naopak, často dochází k jejich vzájemně opačnému působení, které by bez provedení analýzy změn výsledku hospodaření nebylo odhaleno. V rámci cílování výsledku hospodaření jsou proto znalosti vývoje působících faktorů naprosto zásadní. (SYNEK a kol., 2011)

4. Metodika

Cílem této bakalářské práce bylo zanalyzovat vývoj nákladů společnosti AGRIO MZS, s.r.o. v souvislosti s produktivitou práce, případně navrhnout opatření vedoucí k efektivnějšímu využití lidských zdrojů.

Za účelem dosažení stanoveného cíle byly využity především výpočty ekonomických ukazatelů (podrobněji popsané níže) aplikované na data získaná z veřejně dostupných účetních výkazů společnosti AGRIO MZS, s.r.o. a doplněná podrobnějšími informacemi čerpanými z manažerského účetnictví, jehož využití umožnila vedoucí ekonomického úseku společnosti, paní Ing. Hana Matyášová.

Analyzované časové období zahrnuje roky 2008 až 2018, výjimkou je analýza vývoje nákladů, která za účelem získání širšího přehledu začíná už v roce 1996. Výsledky výpočtů jsou prezentovány pomocí grafů tak, aby byl metodou srovnání hodnot jednotlivých let umožněn rozbor jejich vývoje.

Pro **analýzu nákladů** společnosti byly využity informace obsažené v teoretické části této práce týkající se způsobů sledování nákladových položek a určení jednotlivých druhů nákladů. Data byla převzata z veřejně dostupných účetních výkazů minulých let, především z výkazu zisku a ztráty.

Nákladová struktura byla definována vydělením jednotlivých nákladových položek (výkaz zisku a ztráty: výkonová spotřeba – součet ř. 03, 07, 08; osobní náklady – ř. 09; trvalé snížení hodnoty majetku – ř. 14; daně a poplatky, rezervy, jiné provozní náklady – ř. 24; finanční náklady – součet ř. 43, 47; DPPO – ř. 50) částkou celkových nákladů (výkaz zisku a ztráty: součet ř. 03, 07, 08, 09, 14, 24, 43, 47, 50).

Analýza produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. vychází z teoretických poznatků uvedených v kapitole 2 této práce. Analýza byla provedena v časovém období mezi lety 2008 a 2018. Potřebná data byla vyhledána ve zveřejněných účetních výkazech a v interních záznamech společnosti AGRIO MZS, s.r.o. Pro výpočty produktivity práce byly využity tyto vzorce (řádky výkazu zisku a ztráty jsou uvedeny v příloze):

Ukazatele produktivity práce:

- Produktivita osobních nákladů zajišťujících pracovní sílu všech zaměstnanců byla vypočítána jako podíl celkových tržeb (součet ř. 01 a 02) na celkových osobních nákladech (ř. 09)
- Produktivita práce jednoho průměrného přepočteného zaměstnance byla spočítána vydělením celkových tržeb (součet ř. 01 a 02) průměrným přepočteným počtem zaměstnanců v daném roce (dle interních materiálů společnosti)
- Přidaná hodnota byla vyjádřena odečtením výkonové spotřeby (součet ř. 03, 07, 08) od celkových tržeb (ř. 01 a 02).
- Produktivita osobních nákladů vyjádřená pomocí přidané hodnoty byla vypočítána jako podíl přidané hodnoty (ř. 01, 02 minus ř. 03, 07, 08) na osobních nákladech (ř. 09)
- Produktivita jednoho průměrného dělníka byla v naturálním vyjádření určena jako podíl výrobních bodů (dle interních materiálů) na průměrném přepočteném počtu výrobních zaměstnanců daného roku (dle interních materiálů)
- Produktivita jednoho průměrného dělníka vyjádřená peněžně byla spočítána jako podíl výrobních bodů (dle interních materiálů) na mzdových nákladech vynaložených za čistě výrobní zaměstnance (analytický výkaz zisku a ztráty pořízený z interních zdrojů podniku)

Srovnání produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. s celorepublikovou produktivitou práce bylo uskutečněno na základě těchto dat:

- Produktivita práce ČR byla získána z webové stránky Eurostatu. Hodnoty odpovídají reálné produktivitě práce jednoho zaměstnaného obyvatele. Průběh tohoto ukazatele byl sestaven pomocí bazických indexů, kde základem srovnání je rok 2010.
- Pro produktivitu práce společnosti byly nejprve nominální výnosy přepočteny na reálné, a to vynásobením bazickým indexem (r. 2010) spotřebitelských cen (dle ČSÚ). Reálné výnosy byly vyděleny průměrným přepočteným počtem zaměstnanců a z těchto hodnot byl opět spočítán bazický index (r. 2010).

Analýza nákladovosti se rovněž opírá o teoretické znalosti obsažené v kapitole 3. Data byla opět převzata z veřejně dostupných účetních výkazů zisku a ztráty společnosti

AGRIO MZS, s.r.o. a doplněna o informace získané z jejích interních materiálů. Výpočty nákladovosti byly provedeny následujícím způsobem (řádky výkazu zisku a ztráty jsou uvedeny v příloze):

Ukazatele nákladovosti:

- Celková nákladovost byla spočítána jako podíl celkových nákladů (součet ř. 03, 07, 08, 09, 14, 24, 43, 47, 50) na celkových výnosech (součet ř. 01, 02, 20, 39, 46).
- Osobní nákladovost byla určena jako podíl osobních nákladů (ř. 09) na celkových výnosech (součet ř. 01, 02, 20, 39, 46).
- Průměrné osobní nákladovosti bylo dosaženo vydělením ukazatele osobní nákladovosti průměrným přepočteným počtem zaměstnanců (dle interních materiálů)
- Průměrná mzdová nákladovost byla vypočítána jako podíl mzdové nákladovosti, získané vydělením mzdových nákladů (ř. 10) výnosy (součet ř. 01, 02, 20, 39, 46), na průměrném přepočteném počtu zaměstnanců (dle interních materiálů)
- Průměrná ostatní nákladovost byla získána vydělením ostatní nákladovosti, definované jako podíl ostatních osobních nákladů (ř. 11) na výnosech (součet ř. 01, 02, 20, 39, 46), průměrným přepočteným počtem zaměstnanců (dle interních materiálů)

Produktivita práce z výnosů:

- Produktivita práce z výnosů byla vypočítána tak, že výnosy (součet ř. 01, 02, 20, 39, 46) byly vyděleny průměrným přepočteným počtem zaměstnanců (dle interních materiálů)

Pro analýzu meziročních změn výsledků hospodaření a produktivity práce byly využity následující výpočty:

- Index produktivity práce byl získán jako podíl produktivity práce jednoho roku na produktivitě práce předchozího roku. Produktivita práce byla spočítána jako podíl přidané hodnoty (ř. 01, 02 minus ř. 03, 07, 08) na osobních nákladech (ř. 09).
- Index výsledků hospodaření byl vypočítán jako podíl výsledku hospodaření jednoho roku na výsledku hospodaření předchozího roku.

5. Charakteristika vybraného podniku s ohledem na vývoj nákladů

5.1. Představení společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Firma AGRIO MZS, s.r.o. působí na trhu zemědělských služeb od roku 1993, v současné době tedy již 27 let. Na počátku své existence především opravovala nebo rekonstruovala staré zemědělské stroje, postupem času však dokázala vyvinout vlastní postřikovače, které se v současnosti řadí mezi špičky na trhu. Výrobní portfolio tvoří návěsné, nesené, nástavbové a samojízdné postřikovací stroje, mimo vlastní výroby však AGRIO MZS, s.r.o. poskytuje svým zákazníkům služby, a to především ve formě posezónních oprav strojů, servisů v případě poruchy postřikovačů, a povinného testování zemědělské techniky z důvodu ochrany rostlin. Společnost AGRIO MZS, s.r.o. také provozuje bazar již použitých zemědělských strojů. Cílem firmy AGRIO MZS, s.r.o. je poskytnout svým zákazníkům komplexní služby v oblasti zemědělské postřikovací techniky.

5.2. Historický vývoj společnosti

Společnost AGRIO MZS, s.r.o. byla založena v roce 1993. Zpočátku její podnikatelskou činnost tvořily převážně opravy a rekonstrukce starých zemědělských strojů realizované přímo uprostřed městyse Křemže na téměř pustém pozemku o rozloze 1200 m². V průběhu následujících let společnost AGRIO MZS, s.r.o. investovala do zastřešení celých 1200 m² tak, aby pro svoje aktivity mohla využít maximum vlastněné půdy.

Společnost AGRIO MZS, s.r.o. postupně sama začala vyrábět zemědělskou techniku, a to na základě licence koupené od německé firmy GSB, která se výrobou postřikovačů zabývala již od 70. let 20. století. Roku 1996 společnost AGRIO MZS, s.r.o. zaměstnávala 16 lidí.

Během následujících 4 let se počet zaměstnanců zvýšil na 21 pracovníků. Firma AGRIO MZS, s.r.o. prosperovala, ale k zaujetí většího podílu na trhu potřebovala rozsáhlejší zázemí, které pozemek uprostřed Křemže už nedokázal zajistit. V té době se ve vesnici Mříč, vzdálené od Křemže pouhý 1 km, prodával areál bývalého zemědělského výkupu o celkové rozloze 16 000 m². Společnost AGRIO MZS, s.r.o. proto investovala do jeho pořízení. Stávající budovy na tomto pozemku bylo nutné zrekonstruovat na moderní

výrobní haly a vedle nich přistavět nové kancelářské a skladovací budovy. Tyto investice byly uskutečňovány v průběhu následujících let, většina z nich byla hotová do roku 2006.

Firma AGRIO MZS, s.r.o. tak zesílila a v následujících letech expandovala. Pro výrobu postřikovačů v Mřiči přijala několik desítek nových zaměstnanců. Počet pracovníků se tak z 35 lidí zaměstnaných společností AGRIO MZS, s.r.o. v roce 2003 zvýšil do roku 2008 na 66 lidí.

Společnost AGRIO MZS, s.r.o. ustála ekonomickou krizi v letech 2008-2014, roku 2015 dokonce zaměstnávala 77 lidí. V současné době AGRIO MZS, s.r.o. představuje největšího výrobce polní postřikovací techniky v České republice. V Křemži nadále opravuje zemědělské stroje, v Mřiči vyvíjí a vyrábí nové. Nadpoloviční většina veškeré produkce firmy je vyvážena do zahraničí – nejdůležitějšími odběrateli jsou zemědělci v Německu a Polsku.

5.3. Sledování podnikových nákladů

Společnost AGRIO MZS, s.r.o. vede jak finanční, tak i manažerské účetnictví. Finanční účetnictví vede ekonomické oddělení, které eviduje data potřebná pro sestavení výkazů účetní závěrky. Manažerské účetnictví obsahuje především měsíční statistiky vytvářené vedoucími pracovníky jednotlivých středisek společnosti, jako např. montáže, skladu, marketingu a financí. Obsahem statistik montáže jsou počty vyrobených strojů, sklad podává informace o stavu skladových zásob a obratu zásob, marketing sleduje objem prodejů v jednotlivých státech a počet pořádaných výstav postřikovací techniky a ekonomické oddělení reportuje především účelové členění nákladů. Ředitel společnosti analyzuje měsíční vývoj jednotlivých složek tržeb, měsíční zisk, podíl osobních nákladů na aktuálních tržbách a další ukazatele odrážející úspěšnost činnosti podniku.

Společnost AGRIO MZS, s.r.o. pomocí těchto interních statistik průběžně sleduje svoji produktivitu a ekonomický vývoj. Také zjišťuje své silné a slabé stránky a dbá na případné hrozby nebo příležitosti v okolí. Na základě těchto informací ředitel společnosti během roku stanovuje opatření vedoucí ke zlepšení situace firmy.

5.4. Vývoj nákladů od doby založení

V souvislosti s rozrůstáním podniku, rozšiřováním jeho výrobního portfolia a realizováním investic se v průběhu let vyvíjely i náklady na tyto činnosti.

Tabulka 2 zobrazuje hodnoty čtyř zásadních položek účetních výkazů firmy AGRIO MZS, s.r.o. v určitých letech.

Tabulka 2: Vývoj čtyř nejdůležitějších položek účetních výkazů firmy AGRIO MZS, s.r.o.

Rok	Bilanční suma [tis. Kč]	Výnosy [tis. Kč]	Náklady [tis. Kč]	Výsledek hospodaření [tis. Kč]
1996	23 398	42 777	42 462	315
2000	52 117	65 473	59 476	5 997
2003	89 181	94 383	96 493	-2 110
2008	163 203	191 924	188 781	3 143
2011	169 136	156 720	142 706	14 014
2015	225 651	215 493	204 007	11 486
2018	299 563	215 445	214 719	726

Zdroj: Rozvahy a výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Při porovnávání dat uvedených v tabulce je nutné brát v potaz, že se jedná o nominální hodnoty, nikoli reálné – očištěné od vlivu inflace. Je však zřejmé, že nárůst částek položek mezi roky je natolik velký, že nemůže být způsoben výhradně inflací. Z tabulky je patrné, že bilanční suma, která představuje sumu všech aktiv, za dobu své existence pouze narůstala a ani jednou nezaznamenala pokles. Vypovídá to o souvislém nárůstu podnikového majetku a rozvoji společnosti. Sumy výnosů a nákladů rostly společně s podnikem, z čehož lze vyčíst, že poptávka po výrobcích a službách společnosti AGRIO MZS, s.r.o. se zvyšovala. Jediný pokles lze spatřit v roce 2011, kdy společnosti klesl odbyt. I s tímto krátkodobým poklesem tržeb však společnost zvládla od roku 1996 do roku 2018 několikanásobně navýšit své výnosy. Vývoj výsledků hospodaření je ale nestálý, s poměrně vysokými výkyvy.

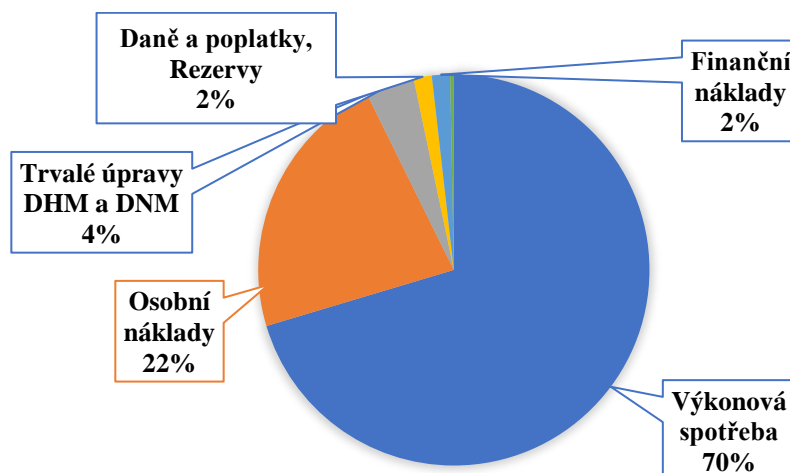
5.5. Struktura nákladů

Náklady firmy AGRIO MZS, s.r.o. lze dle struktury rozčlenit do tří skupin na fixní, variabilní a smíšené. Zástupcem fixních nákladů jsou mzdy THP zaměstnanců nebo odpisy hmotného a nehmotného majetku – především výrobních hal, kancelářských budov a automobilů. Fixní charakter vykazují pouze v krátkém období, v rámci několika let by se i tyto náklady přetransformovaly na variabilní. Do skupiny variabilních nákladů

patří spotřeba výrobního materiálu, mzdy výrobních dělníků a náklady na prodané zboží. Protože firma AGRIO MZS, s.r.o. vyrábí většinu zemědělských strojů na zakázku a na sklad průběžně zhotovuje pouze univerzální díly, odvíjí se spotřeba materiálu téměř výhradně od poptávky po jejich výrobcích a službách. Mzdy výrobních dělníků jsou sice také standardně označovány jako variabilní, firma AGRIO MZS, s.r.o. však za dobu své existence zatím v případě nárůstu produkce přijímala nové zaměstnance, v dobách poklesu poptávky však nepropouštěla pro nadbytečnost, ani nenechávala své výrobní zaměstnance doma za nižší hodinovou sazbu mzdy. Pracovní doba výrobních zaměstnanců byla zaplněná činnostmi, na které ve výrobně vytiženějších dobách nebyl čas, popřípadě pokud z hospodářského trendu minulých let bylo zřejmé, že v příštích několika měsících poptávka po produkci firmy AGRIO MZS, s.r.o. opět vzroste, zaměstnanci vyráběli stroje a jejich díly s předstihem na sklad. Pokles výnosů zapříčiněný nižší produkcí tak nebyl vykompenzován snížením osobních nákladů a projevil se v nižším výsledku hospodaření a nižších výplatách podílů na zisku. Dle názoru vlastníků společnosti netrval žádný pokles výnosů tak dlouho, aby se propuštění a následné opětné potenciální hledání nových zaměstnanců vyplatilo.

Většinu nákladů společnosti AGRIO MZS, s.r.o. lze charakterizovat jako smíšené. Jedná se například o spotřebu energie, která zahrnuje jak potřeby výroby, tak kancelářských prostor. Za účelem dosažení podrobnější analýzy nákladové struktury byla použita data uvedená ve Výkazu zisku a ztrát z roku 2018. Zastoupení jednotlivých skupin nákladů znázorňuje kruhový diagram v grafu 1.

Graf 1: Nákladová struktura v roce 2018



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o. za rok 2018

Nákladová struktura potvrzuje, že firma AGRIO MZS, s.r.o. je firmou výrobní. Náklady na finanční činnost podniku dosahují pouhých 2 % z celkové sumy ročních nákladů. Je tedy zřejmé, že finanční instrumenty používá firma AGRIO MZS, s.r.o. pouze jako doplněk pro zajištění chodu své provozní činnosti.

Největší skupinou nákladů je Výkonová spotřeba zahrnující náklady na prodané zboží, spotřebu materiálu, energií a služeb. Výše osobních nákladů je ve srovnání s výkonovou spotřebou třetinová. Třetí největší skupinou nákladů jsou trvalé úpravy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, které tvoří přibližně 4 % všech nákladů. Na základě těchto poměrů mezi jednotlivými nákladovými skupinami lze říci, že firma AGRIO MZS, s.r.o. k výrobě používá velké množství drahého materiálu, energií a služeb, které zaměstnanci pouze opravují a smontují dohromady. Práce zaměstnanců tak není hlavní výrobní položkou jako tomu je u společností typu manufaktury. Výrobky jsou zhotovovány pomocí strojů, kterých však není zapotřebí velké množství a nejsou obzvlášť nákladné. Toto tvrzení dokazují nízké částky ročních odpisů. Firmu AGRIO MZS, s.r.o. proto nelze charakterizovat ani jako typickou automatizovanou montáž, nicméně ze čtyř skupin podniků definovaných v teoretické části této práce je jí nejbližší – osobní náklady ani spotřebované služby nejsou největšími skupinami nákladů. Firma AGRIO MZS, s.r.o. se od automatizované montáže liší pouze tím, že v rámci nákladové struktury má na prvním místě výkonovou spotřebu, nikoli odpisy výrobních strojů.

Převědeme-li zjištěnou nákladovou strukturu firmy AGRIO MZS, s.r.o. do kalkulací cen za vyrobené zemědělské stroje, můžeme říci, že největší část ceny tvoří cena materiálu a energie, cena lidské práce vynaložené na výrobu postřikovače oproti tomu zaujímá mnohem nižší podíl a náklady na odpisy výrobního hmotného a nehmotného majetku, kapitálu, daní a poplatků se promítají do pouze velmi malé části prodejní ceny.

5.6. Vývoj podílu osobních nákladů na celkových nákladech

Podíl osobních nákladů na celkových nákladech znázorňuje, jaká část z celkově vynaložených vstupů byla použita na zajištění výrobního faktoru lidské práce. Tento ukazatel je zde vyjádřený pomocí procent, a lze ho srovnávat mezi jednotlivými lety.

Podíl osobních nákladů na celkových nákladech firmy AGRIO MZS, s.r.o. ve vybraných letech představuje tabulka 3. Pro srovnání je uveden i vývoj podílu výkonové spotřeby na celkových nákladech.

Tabulka 3: Vývoj podílu osobních a materiálových nákladů na celkových nákladech

Rok	Osobní náklady [tis. Kč] / Celkové náklady [tis. Kč]	Výkonová spotřeba [tis. Kč] */ Celkové náklady [tis. Kč]
1996	7.44 %	84.01 %
2000	11.42 %	74.53 %
2003	10.12 %	66.29 %
2008	15.30 %	77.66 %
2011	17.37 %	74.90 %
2015	18.59 %	71.40 %
2018	22.29 %	76.78 %

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

*Výkonová spotřeba = Náklady na prodané zboží + Spotřeba materiálu, energie a služeb

Podíl osobních nákladů na celkových nákladech společnosti v průběhu let rostl, jedinou výjimkou je rok 2003, ve kterém se tento ukazatel mírně snížil. Podíl výkonové spotřeby se v průběhu existence společnosti naopak mírně snížil. Nejmarkantnější snížení podílu výkonové spotřeby na celkových nákladech nastalo také v roce 2003. V tomto roce totiž firma AGRIO MZS, s.r.o. prodala část dlouhodobého majetku, jehož zůstatková cena vstoupila do nákladů částkou 14 880 000 Kč, která tak snížila procentuální poměry všech ostatních nákladových skupin na jejich celkové sumě.

Na základě srovnání vývoje těchto dvou nákladových skupin je zřejmé, že zatímco výkonová spotřeba zaujímá přibližně stejnou procentuální část nákladů jako před dvaceti lety, část osobních nákladů se za tuto dobu zvýšila téměř třikrát. V roce 1996 částka osobních nákladů odpovídala přibližně desetina výkonové spotřeby, v roce 2018, už osobní náklady dosahovaly na její necelou třetinu.

Důvodem zvýšení osobních nákladů je především nárůst počtu zaměstnanců – v roce 1996 společnost AGRIO MZS, s.r.o. zaměstnávala 16 osob, během následujících 22 let se však počet pracovníků zvýšil na 70, tedy více než čtyřnásobně. Dalšími faktory, které působí na zvyšování osobních nákladů zaměstnavatele, jsou míra nezaměstnanosti a nárůst průměrné mzdy v okresech České Budějovice a Český Krumlov. Vedení společnosti AGRIO MZS, s.r.o. tyto faktory pravidelně sleduje s cílem udržet si stávající pracovníky a vytvořit dobré pracovní podmínky pro potenciální novou kvalitní pracovní sílu. Důkazem je například *Analýza výsledků firmy AGRIO MZS k 31.12. 2018*, kde první

bod pojednává právě o meziročním nárůstu osobních nákladů o 7 396 000 Kč, který *„odpovídal růstu mezd a nízké nezaměstnanosti v okresech CB a CK“*.

Náklady na výrobní faktor lidské práce jsou v současnosti pro firmu AGRIO MZS, s.r.o. významnou položkou, jejíž vývoj je třeba sledovat. Dosavadní personální politika přisuzuje osobním nákladům spíše fixní charakter. Pro minimalizaci množství utopených osobních nákladů, je nezbytné sledování jejich přínosu, respektive produktivity.

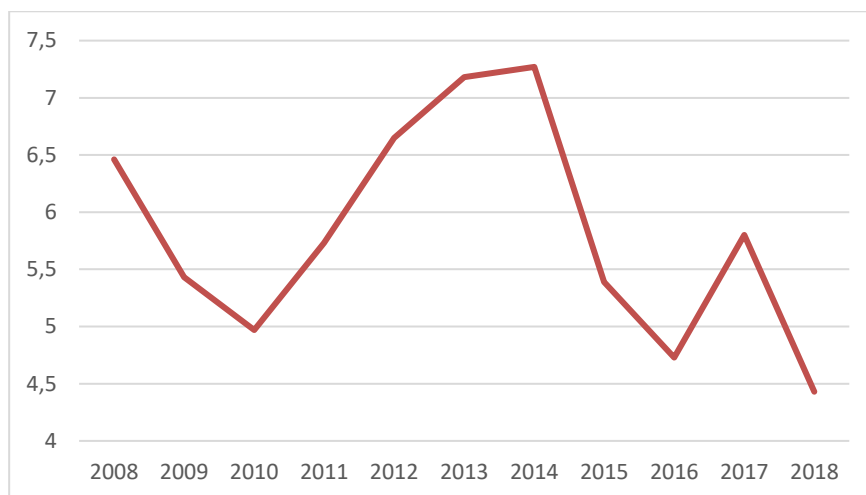
6. Analýza produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Analýza produktivity práce vychází ze základního principu srovnání vynaložených prostředků na pořízení lidské práce a výstupů, kterých bylo pomocí tohoto druhu práce dosaženo. Jak již bylo zmíněno dříve, způsobů výpočtů je mnoho.

6.1. Vývoj objemu tržeb v závislosti na osobních nákladech

Základní obraz produktivity práce ve firmě AGRIO MZS, s.r.o. lze získat porovnáním celkových osobních nákladů a tržeb za prodané výrobky, služby a zboží. Průběh výsledných hodnot tohoto výpočtu produktivity práce zachycuje graf 2.

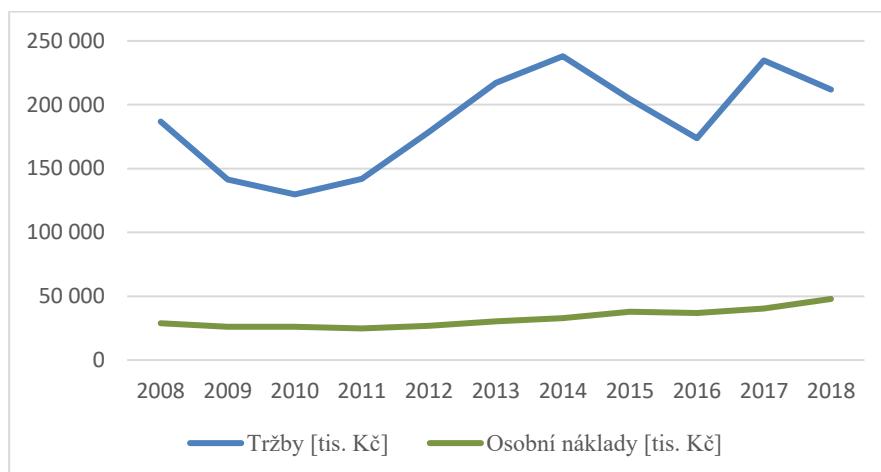
Graf 2 : Produktivita práce (Tržby/Osobní náklady)



Zdroj: Výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Při pohledu na vývoj produktivity práce v průběhu let je patrné, že nevykazuje žádný stálý trend, střídají se období poklesu a nárůstu. Každá 1 Kč vynaložených osobních nákladů tedy v jednotlivých sledovaných letech přinesla zpět do podniku jiný objem tržeb. Pro pochopení příčin této skutečnosti je třeba znát historický průběh obou proměnných použitých k tomuto výpočtu produktivity. Tyto informace poskytuje graf 3.

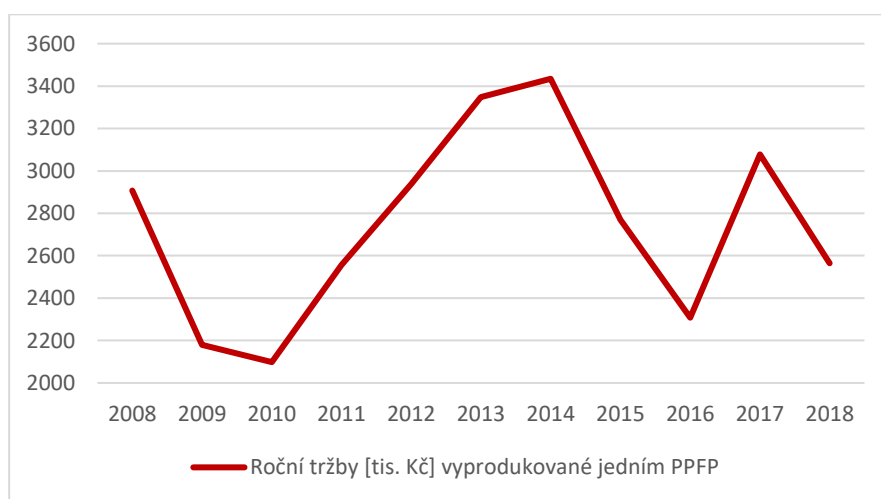
Graf 3: Vývoj objemu ročních tržeb a osobních nákladů



Zdroj: Výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Na první pohled je zřejmé, že vývoj tržeb a osobních nákladů je značně odlišný – zatímco osobní náklady téměř neustále pozvolně rostou, tržby se navyšují a klesají podle momentální situace na trhu. Křivka produktivity práce má proto téměř stejný průběh jako křivka tržeb. Vzájemný vztah tržeb a osobních nákladů potvrzuje sociální personální politiku firmy AGRIO MZS, s.r.o.: osobní náklady se z důvodů navyšování počtu zaměstnanců nebo mezd neustále zvyšují, a to nezávisle na vývoji hodnot tržeb. Společnost AGRIO MZS, s.r.o. disponuje téměř neměnným množstvím pracovních sil, jejichž produktivita se odvíjí od aktuálního množství zakázek. Pro doložení tohoto tvrzení lze použít další způsob výpočtu produktivity práce, který zobrazuje graf 4.

Graf 4: Produktivita práce (Tržby/PPFP)



Zdroje: Výkazy zisku a ztráty, interní materiály společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Objem tržeb připadající na jednoho přepočteného pracovníka sleduje stejný trend s velkými výkyvy jako objem tržeb vyprodukovaný 1 Kč osobních nákladů.

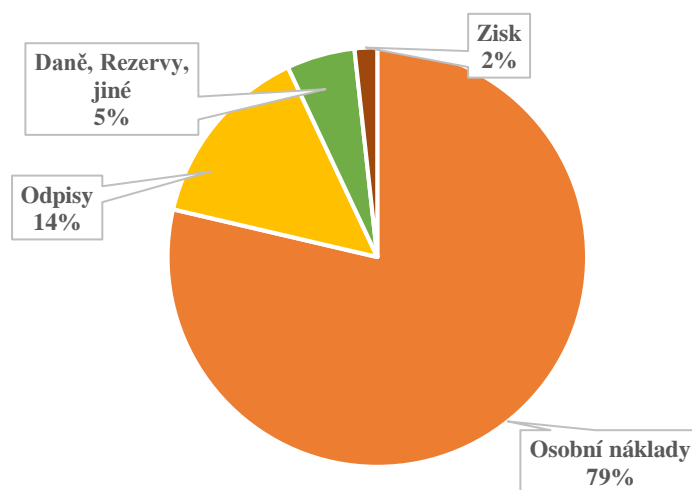
Výpočty produktivity práce pomocí tržeb a osobních nákladů všech zaměstnanců poskytují základní obraz na celopodnikové úrovni. K získání konkrétnějších poznatků o produktivitě lidské práce slouží vzorce obsahující specifitější proměnné. V podkapitole 6.2 jsou výstupy definované pouze částí tržeb, a to přidanou hodnotou.

6.2. Přidaná hodnota

Přidaná hodnota představuje ve společnosti AGRIO MZS, s.r.o. tu část tržeb, která zůstane po odečtení nákladů za spotřebovaný materiál, energie a služby. Je to částka, kterou zákazníci zaplatili za to, že firma AGRIO MZS, s.r.o. k těmto vstupům nakoupeným od jiných společností přidala další hodnotu, a to v podobě svého vybavení, pracovní síly a know-how.

V roce 2018 dosahovaly tržby za prodané zboží, výrobky a služby částky 211 872 000 Kč. Výkonová spotřeba činila 151 012 000 Kč. Jejich rozdílem byla přidaná hodnota ve výši 60 860 000 Kč. Jednotlivé složky této částky znázorňuje graf 5.

Graf 5: Procentuální zastoupení složek přidané hodnoty na její celkové výši v roce 2018



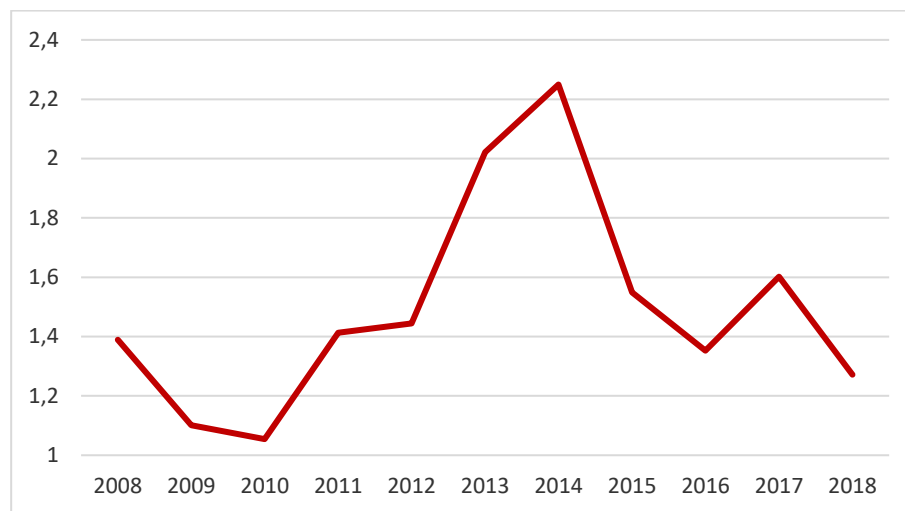
Zdroj: Výkaz zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o. za rok 2018

Na první pohled je zřejmé, že osobní náklady jsou největší položkou přidané hodnoty. Odpisy odrážejí opotřebení podnikového zařízení a vlastněného know-how. Dále přidaná hodnota obsahuje náklady na daně, rezervy a ostatní provozní potřeby. Poslední složkou

je zisk, který dokazuje, že firma AGRIO MZS, s.r.o. dokázala v roce 2018 prodat výstupy své provozní činnosti za více, než za kolik na ni nakoupila vstupy. Snahou nejen AGRIO MZS, s.r.o., ale i každého jiného podniku je maximalizovat tuto ziskovou část přidané hodnoty.

Protože přidaná hodnota představuje podnikový výstup, jejím srovnáním s osobními náklady vzniká další výpočet produktivity práce. Jeho průběh zachycuje graf 6.

Graf 6: Produktivita práce (Přidaná hodnota/Osobní náklady)



Zdroj: Výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

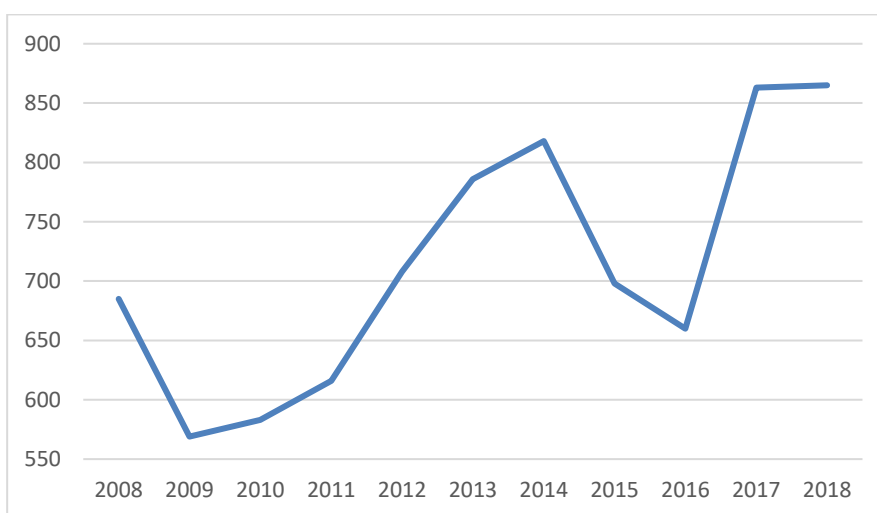
Křivka vývoje podílu přidané hodnoty na osobních nákladech má obdobný průběh jako produktivita práce znázorněná pomocí celkových tržeb, křivka grafu 6 však podrobněji zachycuje změny mezi jednotlivými lety. V grafech 2, 4 i 6 nastal po roce 2008 pokles v produktivitě lidské práce, který trval až do roku 2010. Mezi roky 2010 a 2014 produktivita práce zdatelně narostla, v nejvyšším bodě přinesla každá 1 Kč osobních nákladů firmě AGRIO MZS, s.r.o. 2,24 Kč přidané hodnoty. V grafech 2 a 4 je tento nárůst téměř lineární, zatímco v grafu 6 lze vidět rozdíly v intenzitě nárůstu produktivity v jednotlivých letech – roky 2011 a 2013 byly ve znamení rychlejšího vzestupu produktivity práce, než roky 2012 a 2014. V letech 2015 a 2016 se však nepodařilo tento trend udržet a produktivita práce opět klesla. Rok 2017 přinesl mírný nárůst, který byl však v roce 2018 opět vystřídán poklesem. Produktivita práce v roce 2018 je ve všech třech grafech nižší než v roce 2008, což rozhodně není pro podnik dobré.

6.3. Produktivita výrobních pracovníků

V předchozích podkapitolách 6.1 a 6.2 byla zkoumána produktivita práce celé společnosti AGRIO MZS, s.r.o. Podkapitola 6.3 je zaměřena pouze na výrobní část podniku, tedy na efektivitu využití práce výrobních dělníků při zhotovování zemědělských strojů.

Firma AGRIO MZS, s.r.o. pro své interní potřeby sleduje množství vyrobených strojů. Protože je však výrobní portfolio značně různorodé (od menších návěsných postřikovačů až po téměř deseti metrové samojízdné stroje), byl každému stroji v závislosti na časové náročnosti jeho zhotovení přiřazen určitý počet bodů. V podnikovém reportingu se proto častěji než s množstvím zhotovených strojů, pracuje s množstvím vyrobených bodů, což lépe odráží realitu a zároveň umožňuje vzájemné porovnání vynaložené práce v jednotlivých obdobích. Počet vyrobených strojů přečtených na body znázorňuje graf 7.

Graf 7: Počet bodů reprezentující náročnost vyrobených strojů

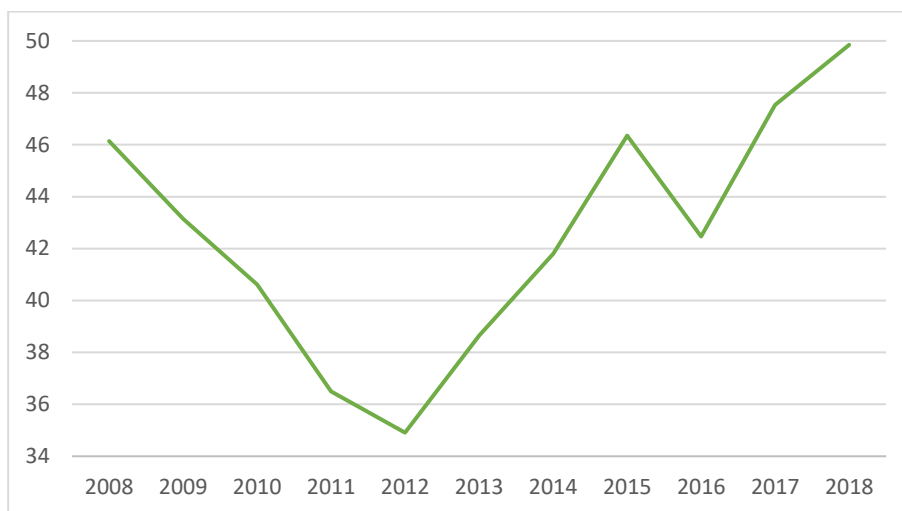


Zdroj: Interní analýzy společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Jak již bylo zmíněno dříve, výroba firmy AGRIO MZS, s.r.o. je zakázková, téměř bez zásob hotových postřikovačů, a proto lze určité výkyvy v objemu výroby předpokládat. Graf 7 však ukazuje, že množství vyrobených bodů kolísá silně, a jistě by bylo vhodné intenzitu těchto výkyvů zmírnit.

Pro výpočet produktivity práce výroby je třeba znát průběh počtu výrobních zaměstnanců, který znázorňuje graf 8.

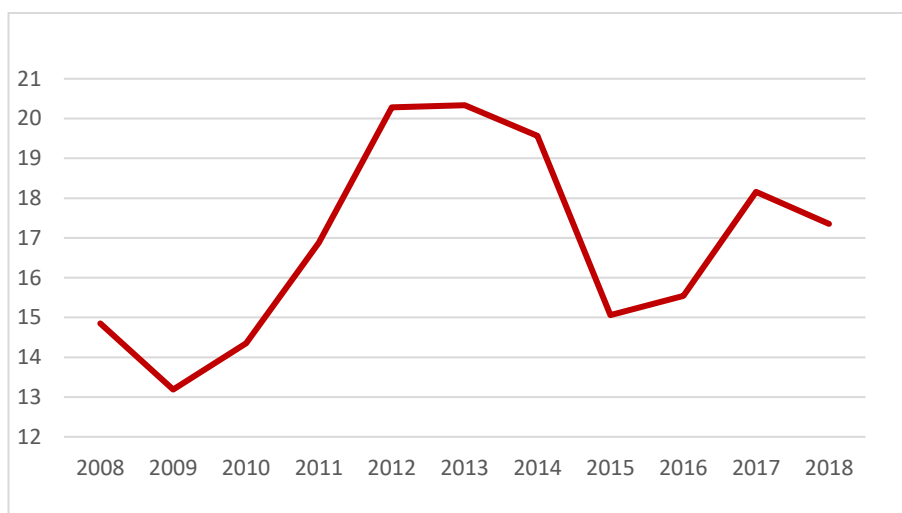
Graf 8: Počet průměrných přepočtených zaměstnanců výroby



Zdroj: Interní výkazy společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Přepočtený počet zaměstnanců výroby od roku 2008 až do roku 2012 klesal, od té doby naopak téměř neustále (s výjimkou v roce 2016) roste. Jak vypadá průběh produktivity práce těchto pracovníků, zobrazuje graf 9.

Graf 9: Produktivita práce výroby (Body/PPFP)



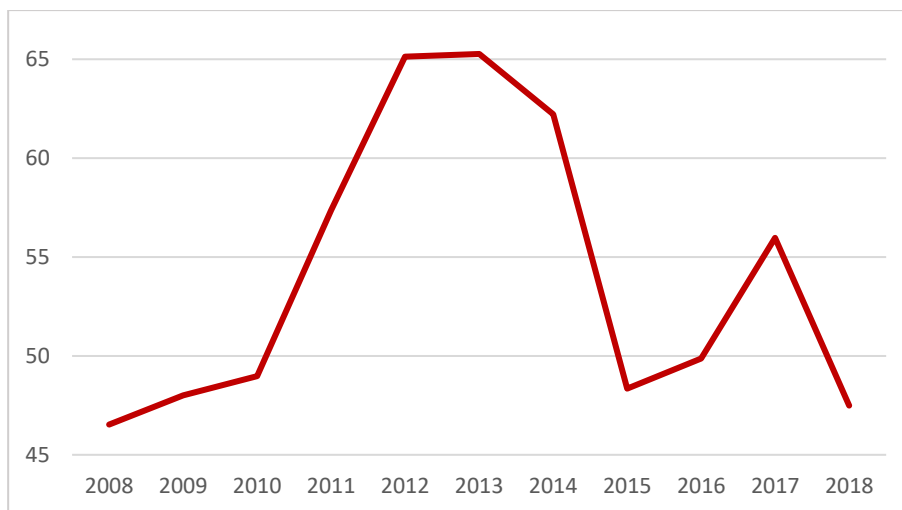
Zdroj: Interní výkazy společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Na rozdíl od celopodnikové produktivity práce, křivka produktivity výrobní práce vykazuje na začátku sledovaného období pouze pokles v roce 2009 a nárůst již od roku 2010. Dalším rozdílem je, že tento růst se zastavil už v roce 2012 a po dobu dalších dvou let výrobní produktivita na této úrovni setrvala. Rok 2015 byl ve znamení poklesu produktivity výrobní práce, na rozdíl od předchozích výpočtů produktivity však následující rok 2016 přinesl opět mírné zvýšení, které pokračovalo i v roce 2017. Rok

2018 přinesl opětovné snížení produktivity práce, a to z důvodu vyššího nárůstu počtu výrobních zaměstnanců než zhotovených bodů.

Produktivitu výrobních dělníků lze vyjádřit i pomocí finančních parametrů, a to mzdových nákladů. Graf 10 představuje průběh výsledků tohoto výpočtu produktivity.

Graf 10: Produktivita práce výroby (Body/Mzdové náklady na výrobní pracovníky)



Zdroj: Interní výkazy, výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

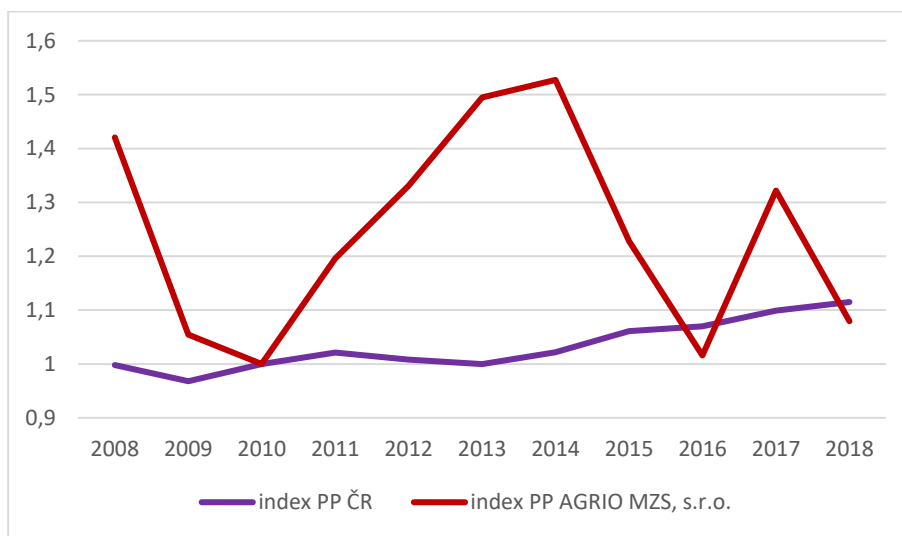
Průběh podílu bodů a mzdových nákladů výrobních pracovníků vykazuje v prvních dvou sledovaných letech odlišný průběh, než jaký byl u předchozích grafů 2, 4, 6 a 9 zaznamenán. Roky 2008 a 2009 nejsou ve znamení poklesu produktivity, naopak zde lze vidět mírný nárůst produktivity práce výrobních dělníků. Společnost AGRIO MZS, s.r.o. totiž pokles v tržbách za výrobky vykompenzovala snížením mezd. Od roku 2010 sledovala produktivita výrobní práce vypočítaná na základě vyplacených mezd stejný trend jako produktivita výrobní práce určená pomocí průměrného přepočteného počtu zaměstnanců.

Po shrnutí získaných informací lze prohlásit, že produktivita výrobní práce nezaznamenává v ekonomicky slabších dobách tak silné a dlouhé propady jako celopodniková produktivita práce. Produktivita nevýrobních zaměstnanců je v nepříznivých dobách nižší než produktivita výrobních pracovníků.

6.4. Srovnání vývoje produktivity práce firmy AGRIO MZS, s.r.o. s vývojem produktivity práce České republiky

Na závěr analýzy produktivity práce je průběh produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. srovnán s vývojem produktivity práce v celé České republice. Grafické srovnání umožňuje graf 11.

Graf 11: Porovnání vývoje produktivity práce ČR s vývojem produktivity práce firmy AGRIO MZS, s.r.o.



Zdroj: Eurostat, výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Graf 11 dokazuje, že k poklesu produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. v roce 2009 vedly i externí příčiny, protože produktivita práce v této době klesla celorepublikově. Důvodem byla hospodářská krize, která v České republice vypukla v roce 2008. Během roku 2010 se vývoj křivek lišil – zatímco produktivita práce celé České republiky se opět zvýšila, produktivita práce firmy AGRIO MZS, s.r.o. ještě více klesla. Celorepubliková produktivita práce stojí na pracovnících napříč všemi obory, a proto v dobách krize ekonomicky silnější hospodářské oblasti vykompenzují ty ztrátové. Toto se v podniku, který se zaměřuje pouze na zemědělskou postřikovací techniku, stát nemůže.

V roce 2011 produktivita práce firmy AGRIO MZS, s.r.o. vzrostla, dle sklonu křivek v grafu 11 lze tvrdit, že dokonce rychleji než celorepubliková produktivita práce. V následujících letech 2012 a 2013 produktivita práce firmy AGRIO MZS, s.r.o. nadále rostla, naopak celorepubliková produktivita práce zaznamenávala pokles. Dle webového zdroje *Statistika a my* (publikováno 2014; [cit. 03. 04. 2020]) byl tento pokles způsoben

několikaletým snížením HDP, které však nebylo vykompenzováno snížením odpovídajícího množství práce obyvatel. Společnost AGRIO MZS, s.r.o. naopak v těchto letech zaznamenávala vysoké tržby, a proto její produktivita práce rostla. Od roku 2014 až dodnes se produktivita práce celorepublikově zvyšuje, zatímco produktivita práce ve firmě AGRIO MZS, s.r.o. střídavě klesá a opět roste. Ve sledovaném období byla produktivita práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. vzhledem k celorepublikovému průměru většinou nadprůměrná, přesto v letech 2016 a 2018 klesla tak výrazně, že se stala podprůměrnou. Je patrné, že v současné době tento podnik zaznamenává jednu z nejnižších hodnot produktivity práce, jakou za dobu své existence zažil.

Z provedené analýzy produktivity práce ve firmě AGRIO MZS, s.r.o. lze vyčíst, v jakých letech vykazovala produktivita práce růst, a v jakých naopak pokles. Změny produktivity však mohly mít více příčin – pokles vstupů, nárůst výstupů nebo kombinaci obojího. Právě na souvislosti mezi vývoji vstupů a produktivity práce se zaměřuje kapitola 7.

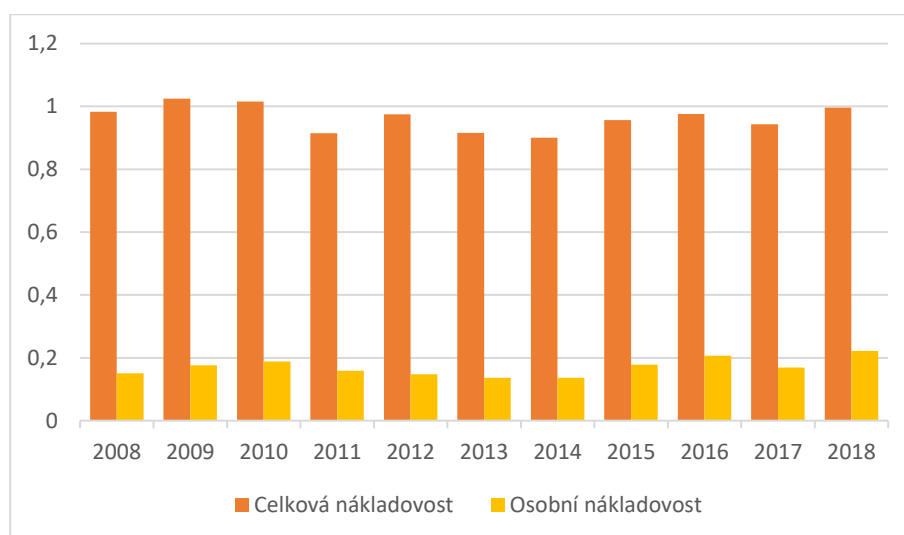
7. Hodnocení nákladovosti společnosti AGRIO MZS, s.r.o. v souvislosti s vývojem produktivity práce

Předchozí kapitola se zabývala vývojem objemu výstupů společnosti AGRIO MZS, s.r.o. v závislosti na dostupném množství lidské práce. Analýza nákladovosti přinese informace o tom, jak velká část z celkových realizovaných výnosů pokryla v jednotlivých letech vynaložené náklady.

7.1. Vývoj celkové a osobní nákladovosti

Hodnoty celkové a osobní nákladovosti, kterých firma AGRIO MZS, s.r.o. dosahovala v letech 2008 až 2018, jsou k vidění v grafu 12.

Graf 12: Celková a osobní nákladovost



Zdroj: Výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Průběh obou sledovaných veličin zaznamenával časté výkyvy. V letech 2009 a 2010 celková nákladovost přesáhla hodnotu 1, což znamená, že v těchto letech výnosy společnosti AGRIO MZS, s.r.o. nedokázaly pokrýt vynaložené náklady a společnost zaznamenávala ztrátu. Po roce 2010 k takovému stavu již znova nedošlo.

Osobní nákladovost rostla mezi lety 2008 až 2010, poté v období 2014 až 2016, a naposledy v roce 2018. Naopak pokles v hodnotách osobní nákladovosti proběhl mezi lety 2010 a 2014, a následně – pouze krátce na jeden rok – v roce 2017. Minimální, a tedy pro společnost AGRIO MZS, s.r.o. nejprůběhnější, hodnoty obou těchto typů nákladovosti

byly dosaženy v roce 2014. Naopak nejvyšší osobní nákladovost byla zaznamenána v posledním sledovaném roce 2018, což znamená, že v současné době tvoří osobní náklady nejvyšší podíl na výnosech za posledních deset let. Pomocí rozkladu ukazatele osobní nákladovosti je možné zjistit příčiny tohoto stavu.

7.2. Rozklad ukazatele osobní nákladovosti

Rozklad výpočtu osobní nákladovosti je proveden na hodnotách z let 2014 až 2018. Protože cílem podniku je dosahovat dlouhodobě co nejnižší osobní (i celkové) nákladovosti, bylo by přínosné, kdyby se po několikaletém snižování hodnot tohoto ukazatele z let 2010 až 2014 podařilo společnosti AGRIO MZS, s.r.o. i nadále nízkou osobní nákladovost udržet. Z grafu 12 je však zřejmé, že k této situaci nedošlo.

Výpočet osobní nákladovosti lze rozdělit na součin průměrných osobních nákladů na jednoho pracovníka a produktivitu práce tohoto pracovníka. Tento rozklad umožňuje poznat, jak velký vliv na meziroční změnu osobní nákladovosti měla změna vstupů (osobních nákladů) a jak velkou roli hrála změna výstupů (výnosů vyprodukovaných průměrně jedním pracovníkem). Relevantní data jsou shromážděna v tabulce 4.

Tabulka 4: Osobní nákladovost a její složky v letech 2014 až 2018

	2014	2015	2016	2017	2018
Osobní nákladovost [Kč]	0,136	0,178	0,207	0,169	0,222
Průměrné osobní náklady [tis. Kč] (1 pracovník/rok)	467,9	492,5	477,3	518,7	569,8
Průměrné mzdové náklady [tis. Kč] (1 pracovník/rok)	346,5	365,8	353,5	384,5	423,1
Průměrné ostatní náklady [tis. Kč] (1 pracovník/rok)	121,4	126,7	123,8	134,2	146,7
Produktivita práce z výnosů [tis. Kč]	3 434,5	2 769,6	2 307,6	3 077,5	2 564,9

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty, interní materiály společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Jak již bylo zmíněno, v roce 2014 dosahovala osobní nákladovost nejnižší hodnoty. V následujícím roce však společnost po dlouhé době zaznamenala zvýšení tohoto ukazatele. Z tabulky 4 je zřejmé, že v roce 2015 se průměrné osobní náklady na jednoho pracovníka zvýšily o 24,6 tis. Kč za rok, což znamená meziroční nárůst o 5,25 %. Protože meziroční progrese osobních nákladů je zde sledována na úrovni jednoho pracovníka, lze rozpoznat, že zvýšení osobních nákladů nebylo zapříčiněné nárůstem počtu zaměstnanců, nýbrž zvýšením mezd.

Aby společnost AGRIO MZS, s.r.o. v roce 2015 i přes toto zvýšení mezd dosahovala stále stejného ekonomického užitku jako v roce 2014, měla by průměrná produktivita práce mezi těmito dvěma roky narůst také o 5,25 %, ideálně ještě o více. Z tabulky 4 lze však vyčíst, že produktivita práce naopak meziročně klesla: průměrný pracovník vyprodukoval za rok 2015 o 664,9 tis. Kč méně výnosů než v roce 2014, což činí pokles ve výši téměř 20 %. Osobní nákladovost tak v roce 2015 narostla jak z důvodu zvýšení osobních nákladů, tak z důvodu snížení produktivity práce.

Do konce roku 2016 osobní nákladovost narostla o dalších 0,029 Kč z každé 1 Kč realizovaných výnosů. V tomto případě byl však příčinou pouze pokles průměrné produktivity práce o 16,7 %. Průměrné osobní náklady společnost AGRIO MZS, s.r.o. dokázala díky poklesu průměrných mezd meziročně snížit o 3,1 %, čímž byla vykompenzována část ztracené produktivity práce a nárůst osobní nákladovosti byl mezi roky 2015 a 2016 nižší než mezi roky 2014 a 2015.

V průběhu roku 2017 osobní nákladovost klesla. Důvodem bylo značné navýšení meziroční produktivity práce o 33,4 %. Průměrné osobní náklady sice meziročně vzrostly, avšak o pouhých 8,7 %, což znamená, že i přes navýšení průměrných mezd přinesli zaměstnanci podniku AGRIO MZS, s.r.o. více ekonomického užitku než v předchozích dvou letech.

V roce 2018 se objem výnosů vyprodukovaných jedním průměrným pracovníkem snížil o 16,7 % a průměrné osobní náklady oproti roku 2017 narostly o 9,8 %. Tento negativní vývoj způsobil meziroční zvýšení osobní nákladovosti o 0,053 Kč, čímž se osobní nákladovost vyšplhala na hodnotu 0,222 Kč, což bylo maximum za posledních deset let.

Rozdílné hodnoty osobní nákladovosti byly ve sledovaných letech zapříčiněny vždy především změnami průměrné produktivity práce. Průměrné osobní náklady zaznamenávaly nižší procentuální změny než produktivita práce, a proto v dobách

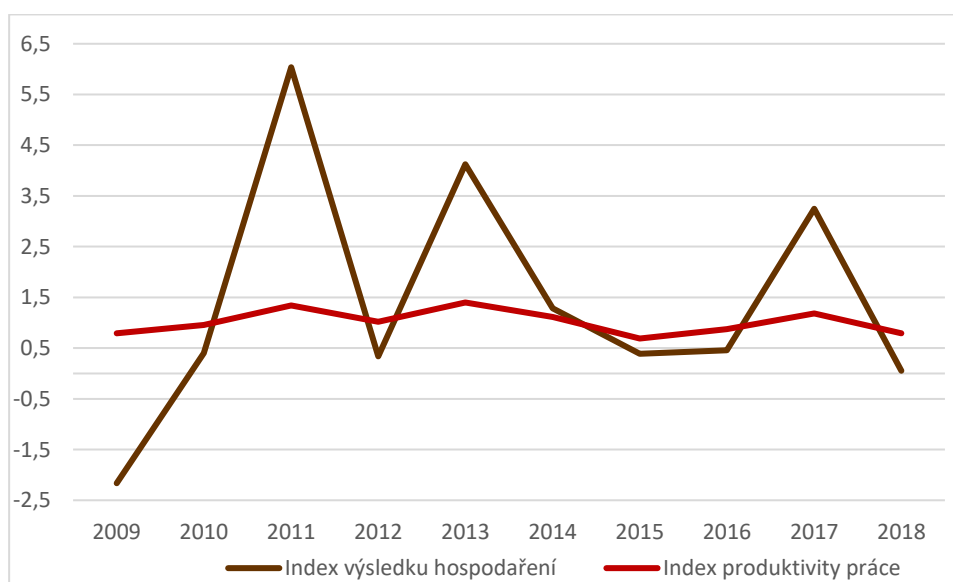
poklesu této produktivity pouze prohlubovaly nebo, v lepším případě, částečně kompenzovaly tento negativní vývoj. V letech, kdy průměrná produktivita práce klesala, se osobní náklady nesnížily ve stejném poměru, a proto dřívější nižší osobní nákladovost nebylo možné udržet.

Aby se podnik mohl rozvíjet, měla by vždy produktivita práce růst více, respektive klesat pomaleji než mzdy. Pokud toto pravidlo není dodrženo, zvyšuje se nákladovost a klesá i rentabilita podnikových aktiv. V současné době je vyšší nárůst mezd, nepodložený ještě vyšším nárůstem produktivity práce, problémem nejen sledované společnosti AGRIO MZS, s.r.o., nýbrž celé ekonomiky. Pokles produktivity osobních nákladů znamená snížení objemu realizovaných výnosů vzhledem k množství vynaložených nákladů, což přináší negativní dopad na výsledek hospodaření.

7.3. Dopady vývoje produktivity práce na změny zisku

Výsledky analýzy produktivity práce ve společnosti AGRIO MZS, s.r.o. ukázaly, že produktivita lidské práce vykazuje od roku 2008 každoroční změny, často nemalé. Značné výkyvy zaznamenávají i výsledky hospodaření jednotlivých let. Vývoj meziročních změn těchto dvou veličin znázorňuje graf 13.

Graf 133: Vývoj indexů výsledku hospodaření a celopodnikové míry produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o.



Zdroj: Výkazy zisku a ztráty společnosti AGRIO MZS, s.r.o.

Výsledky hospodaření jsou závislé na řadě faktorů, jedním takovým faktorem je i produktivita práce podniku. Tento fakt dokazuje graf 13, ze kterého lze vyčíst, že vývoj výsledků hospodaření společnosti AGRIO MZS, s.r.o. vykazoval letech 2009 až 2018 stejný trend jako produktivita práce. Zvyšování produktivity práce totiž přináší relativní úsporu nákladů, která ústí ve vyšší výsledek hospodaření.

Pokud by se společnosti AGRIO MZS, s.r.o. podařilo snížit výkyvy v produktivitě práce, resp. především zamezit jejím propadům v dobách nižších objemů výnosů, lze předpokládat potlačení výkyvů výsledků hospodaření, což zajistí společnosti vyšší ekonomickou stabilitu umožňující lepší plánování podnikových strategií pro budoucí roky a majitelům stabilnější výše dividend.

Závěr

Na základě provedených analýz bylo zjištěno, že produktivita práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. vykazuje nestabilní trend vývoje, protože se odvíjí především od objemu tržeb za prodané výrobky, zboží či služby, který je z důvodu zakázkového charakteru výroby této společnosti nestálý. Naproti tomu osobní náklady neustále mírně rostou, a to téměř nezávisle na výkyvech v tržbách. Úroveň produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. je proto z velké části závislá na externích činitelích. Nejpřesnějších výsledků bylo dosaženo výpočtem fyzické produktivity výrobních pracovníků vzhledem k vyrobenému množství bodů. Tento způsob výpočtu totiž jako jediný zahrnoval pouze naturální hodnoty, a proto nebyl ovlivněn inflací.

V kapitolách 6 a 7 byl znázorněn a popsán vývoj produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o. v průběhu let 2008 až 2018. Na počátku tohoto období produktivitu práce snížila Velká recese, nicméně tím, že společnost AGRIO MZS, s.r.o. dokázala snížit vyplácené osobní náklady, byl pokles produktivity její práce zpomalen. Od ukončení těchto ekonomicky slabých let společnost AGRIO MZS, s.r.o. několik let vykazovala vzhledem k celorepublikové úrovni značně nadprůměrnou produktivitu práce, avšak v současné době se spíše potýká s jejími vysokými výkyvy, které v letech 2016 a 2018 dokonce zapříčinily podprůměrné hodnoty produktivity práce. Navíc růst mezd zaměstnanců společnosti AGRIO MZS, s.r.o. není vždy podložen skutečným zvýšením jejich produktivity, což se promítá do zvýšení podnikové nákladovosti. Tento stav není pro ekonomickou stabilitu a možný rozvoj společnosti příznivý a je nutné ho zlepšit.

Dle odborné literatury vede k nárůstu produktivity buď snížení vstupů nebo zvyšování výstupů, případně jejich kombinace. Společnost AGRIO MZS, s.r.o. je toho názoru, že snížení vstupů realizované propouštěním a nabíráním zaměstnanců v souvislosti s poklesy nebo nárůsty zakázek by nebylo efektivní. Protože výkyvy v objemu zakázek jsou časté, byly by stejně časté personální změny administrativně náročné, zaměstnanci by ztratili jistotu své práce, společnost by ztratila již zapracované pracovníky, a naopak by získala pověst nestabilního zaměstnavatele. Firma AGRIO MZS, s.r.o. tedy v dobách nižšího počtu zakázek své zaměstnance nepropouští, ale využije jejich práci k úkolům, na které ve vytíženějších dobách není čas. Na jedné straně lze pozitivně ohodnotit využití

pracovních kapacit, na druhé straně zůstává problémem fakt, že zaplacená práce zaměstnanců v těchto situacích podniku nepřináší žádný přímý výnos.

Za účelem dlouhodobějšího zvýšení produktivity práce by společnost AGRIO MZS, s.r.o. mohla přistoupit na nižší růst mezd, než je v jejím okolí běžné. To však předpokládá dokonalou informovanost o úrovni mezd daného odvětví v sousedících podnicích. Společnosti AGRIO MZS, s.r.o. by se muselo podařit dosáhnout takové úrovně mezd, při které by dokázala šetřit své osobní náklady a zároveň si kvalitní zaměstnance udržela. Toto řešení by však přineslo plošné, a tedy skutečně znatelné, ušetření nákladů.

Druhým způsobem, jak snížit osobní náklady, je zavedení pracovních norem, které společnost AGRIO MZS, s.r.o. doposud nemá. V současné době kontrolu výrobních pracovníků provádí mistr, jehož povinností je zabezpečit rychlost výroby. Pracovní normy by však přesně definovaly jednotlivé práce a jejich zátěže. Na jejich základě by bylo možné postavit odměňování dělníků, a tak zajistit, že vyplacené pohyblivé složky mezd se skutečně budou vázat na podané výkony. Společnost AGRIO MZS, s.r.o. by získala lepší přehled o potřebách svých kapacit, díky čemuž by je mohla i lépe plánovat.

Kromě řešení snižujících osobní náklady existují i způsoby, které na produktivitu práce působí z druhé strany – ze strany výnosů. Jak již bylo mnohokrát zmíněno, problémem společnosti AGRIO MZS, s.r.o. jsou výkyvy v objemu výnosů. Jednou z příčin těchto výkyvů je zaměření se na úzkou zákaznickou skupinu, kterou tvoří zemědělci poptávající postřikovací techniku. Pro zmírnění rizika nedostatku objednávek postřikovací techniky připadá v úvahu rozšíření nabízeného sortimentu společnosti AGRIO MZS, s.r.o. o další produkty, například o postřikovací směsi. Jedná se o zboží s dlouhodobou trvanlivostí, nenáročné na skladování. Prodej postřikovacích směsí by nejen zvýšil výnosy společnosti, ale mohl by i potenciálně přivést další zákazníky.

Druhou možností, jak zamezit poklesům výnosů, je získání nových zákazníků buď na již známých trzích, nebo na nových zahraničních trzích. Společnost AGRIO MZS, s.r.o. již v současné době 65 % svých zakázek exportuje, se zahraničními trhy má tedy bohaté zkušenosti. Společnost disponuje dostatečnými kapacitami jak v podobě budov a výrobní techniky, tak pracovní síly, a proto zvýšení počtu zakázek by primárně nepřineslo téměř žádné dodatečné náklady. Pokud by společnost AGRIO MZS, s.r.o. zavedla normy svých pracovních úkonů, mohla by dokonce na jejich základě spočítat, jak velké zvýšení zakázek by ještě pokryly kapacity stávajících zaměstnanců, a od kolika zakázek strojů by

naopak bylo nutné zaplatit další pracovníky. Další výhodou rozšíření prodeje do zahraničních zemí je fakt, že státní dotační programy zemědělství zpravidla neprobíhají ve všech zemích najednou, nýbrž země se střídají, a tak by společnost AGRIO MZS, s.r.o. mohla své výrobky dodávat vždy do té země, kde by jejich nákup byl zrovna podporován. Úspěšná provedení této strategie předpokládá získání informací o nových zahraničních trzích, zaměření se na marketing, zajištění prodejců v nových zahraničních zemích a sledování dotačních programů. S tím vším už však má společnost AGRIO MZS, s.r.o. mnohaleté zkušenosti.

Syntézou výsledků praktické části práce a následným návrhem řešení vedoucích ke zvýšení produktivity práce a snížení nákladovosti ve společnosti AGRIO MZS, s.r.o. byl dosažen cíl definovaný v úvodu této bakalářské práce. Realizace alespoň některých z vyjmenovaných řešení by vedla nejen ke zlepšení úrovně jmenovaných ukazatelů, ale i k zajištění stabilnějšího vývoje výsledku hospodaření a k celkovému posílení ekonomické situace společnosti.

Summary

To succeed in the today's more and more competitive market field it is necessary for each company to monitor its productivity which means to measure the performance of single production factors. The aim of this work is to analyze the development of costs in relation to labour productivity in the south Bohemian company called AGRIO MZS, s.r.o., agricultural machinery producer. This analysis adopts empirical methods which determine labour productivity as the result of the ratio between inputs and outputs per unit and evaluate the associated amount of costs over the years. Calculations are based on information obtained from financial statements of AGRIO MZS, s.r.o. accessible in the public register or from its insider statements.

Based on the performed analyzes it was found that the labour productivity of AGRIO MZS, s.r.o. is significantly dependent on the sales volume and therefore, due to the custom nature of the company's production, unstable. On the other hand, personnel costs continue to rise slightly, without being supported by labour productivity growth.

As a result of this theses, it is recommended to focus on labour productivity improvement which would cause better utilization of personnel costs and minor profit fluctuations.

Key words: labour productivity, agriculture, inputs and outputs per unit, production factors, personnel costs

Seznam použitých zdrojů

1. POPESKO, B.: Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vyd. Grada Publishing a.s., Praha 2009
2. SYNEK a kol.: Podniková ekonomika. 4. vyd. C.H.Beck, Praha 2006
3. SYNEK a kol.: Manažerská ekonomika. 5. vyd. Grada Publishing a.s., Praha 2011
4. SYNEK, M.; KOPKÁNĚ, H.; KUBÁLKOVÁ M.: Manažerské výpočty a ekonomická analýza. 1. vyd. C. H. Beck, Praha 2009
5. MAREK a kol.: Studijní průvodce financemi podniku. 2. vyd. Ekopress, s.r.o., Praha 2009
6. FIBÍROVÁ, J.; ŠOLJAKOVÁ, L.; WAGNER, J; PETERA, P.: Manažerské účetnictví: Nástroje a metody. 2. vyd. Wolters Kluwer, Praha 2015
7. AMADEO, E.J.; HORTON, S.: Labour productivity and flexibility. 1. vyd. Macmillan press LTD, London 1997
8. EUROSTAT: Real labour productivity per person employed – annual data. 02. 04. 2020. [cit. 03. 04. 2020]. Dostupné z <https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tipsna70/default/table?!lang=en>
9. KUČERA, L.: Produktivita práce neroste. Statistika a my: měsíčník Českého statistického úřadu. 07. 08. 2014. [cit. 03. 04. 2020]. Dostupné z <https://www.statistikaamy.cz/2014/07/produktivita-prace-neroste/>
10. KHOLOVÁ, M.: Výpis ze statistického zjišťování: Průměrná roční míra inflace vyjádřená přírůstkem průměrného indexu spotřebitelských cen. Český statistický úřad: Inflace – druhy, definice, tabulky. 13.01.2020. [cit. 22. 04. 2020]. Dostupné z https://www.czso.cz/documents/10180/132433649/inflace_2000_2019.pdf

Seznam tabulek

Tabulka 1: Rozdíl mezi národohospodářským a vnitropodnikovým pohledem na výrobní faktory	13
Tabulka 2: Vývoj čtyř nejdůležitějších položek účetních výkazů firmy AGRIO MZS, s.r.o.....	31
Tabulka 3: Vývoj podílu osobních a materiálových nákladů na celkových nákladech..	34
Tabulka 4: Osobní nákladovost a její složky v letech 2014 až 2018	46

Seznam grafů

Graf 1: Nákladová struktura v roce 2018.....	32
Graf 2 : Produktivita práce (Tržby/Osobní náklady)	36
Graf 3: Vývoj objemu ročních tržeb a osobních nákladů	37
Graf 4: Produktivita práce (Tržby/PPFP)	37
Graf 5: Procentuální zastoupení složek přidané hodnoty na její celkové výši v roce 2018	38
Graf 6: Produktivita práce (Přidaná hodnota/Osobní náklady)	39
Graf 7: Počet bodů reprezentující náročnost vyrobených strojů.....	40
Graf 8: Počet průměrných přepočtených zaměstnanců výroby	41
Graf 9: Produktivita práce výroby (Body/PPFP).....	41
Graf 10: Produktivita práce výroby (Body/Mzdové náklady na výrobní pracovníky) ...	42
Graf 11: Porovnání vývoje produktivity práce ČR s vývojem produktivity práce firmy AGRIO MZS, s.r.o.....	43
Graf 12: Celková a osobní nákladovost.....	45
Graf 13: Vývoj indexů výsledku hospodaření a celopodnikové míry produktivity práce společnosti AGRIO MZS, s.r.o.....	48

Příloha – Výkaz zisku a ztráty

Pro zpracování této bakalářské práce byla využita data z výkazů zisku a ztráty za roky 2008 až 2018. Přiložen je výkaz zisku a ztráty za rok 2018, kterému odpovídají čísla řádků uvedená v Metodice.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni: 31.12.2018

(v celých tisících Kč)

IČ: 48207446

Název a sídlo účetní jednotky

AGRIO MZS s.r.o.

Mříč 88

Křemže

38203

Sestaveno dne: 31.5.2019

Právní forma účetní jednotky: s.r.o.

Předmět podnikání účetní jednotky: výroba a opravy zem. strojů

Spisová značka: C 2790

V likvidaci: Ne

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	188 849	217 725
II.	Tržby za prodej zboží	02	23 023	17 070
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	164 875	170 205
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	15 407	11 838
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	128 922	135 918
3.	Služby	06	20 546	22 449
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-13 418	-95
C.	Aktivace (-)	08	-445	-145
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	47 868	40 464
D.1.	Mzdové náklady	10	35 544	29 989
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	12 324	10 475
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	11 892	10 048
2.2.	Ostatní náklady	13	432	427
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14	8 728	7 689
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	8 728	7 689
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	8 728	7 689
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	1 912	3 447
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	183	247
3.	Jiné provozní výnosy	23	1 729	3 200
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	3 202	904
3.	Daně a poplatky	27	328	358
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	-1 084
5.	Jiné provozní náklady	29	2 878	1 610
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	2 974	19 220
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39	72	85
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	72	85
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43	1 535	1 049
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	1 535	1 049
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	1 589	1 722
K.	Ostatní finanční náklady	47	1 744	2 999
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-1 618	-2 241
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	1 358	16 979
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	630	3 314
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	564	3 310

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	68	4
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	728	13 665
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	728	13 665
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	215 445	240 049

Podpisový záznam