

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Zemědělská fakulta

Studijní obor: Obchodní podnikání

Katedra: Ekonomiky

Název bakalářské práce:

„Analýza hospodaření vybraného podnikatelského subjektu z hlediska
analýzy nákladovosti jednotlivých výrob“

K 9614 45/2006

Knihovna JU - ZF



3114700389

Vypracoval: Miloš Holcner

Vedoucí: Ing. Zdeněk Kučera, Ph.D.

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Zemědělská fakulta
Katedra ekonomiky
Akademický rok: 2004/2005

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Miloš HOLCNER

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Obchodní podnikání

Název tématu: Analýza hospodaření vybraného podnikatelského subjektu
z hlediska analýzy nákladovosti jednotlivých výrob

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl:

Cílem práce je provést analýzu nákladovosti vybraného subjektu. Provést kalkulaci vlastních nákladů v časové řadě. Na základě stanovených výsledků zhodnotit stávající systém vidence a způsob kalkulace a navrhnout případné opatření

Obsah:

Ekonomický přehled řešené problematiky analýzy nákladovosti

Charakteristika řešeného podniku

Charakteristika jednotlivých přístupů ekonomického hodnocení nákladů podniku

Rozbor výsledků hospodaření

Analýza ukazatelů nákladovosti podniku a jednotlivých výkonů

Definice základních problémů a rizik

Zhodnocení výsledků a návrh opatření

Rozsah práce: 40
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

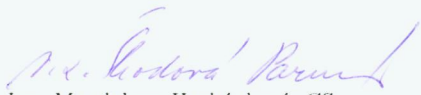
Seznam odborné literatury:

- Král, B.: Vnitropodnikové účetnictví. Praha, Trizonia 1994.
Nepřechová, M., Novák, J.: Účetnictví a kalkulace nákladů v zemědělství. Praha, Bilance 1996.
Petrlová, J.: Kalkulace nákladů a cen, 1. vydání, Praha: ČZU PEF, 2003.
Periodikum Zemědělská ekonomika.
Normativy zemědělských výrobních technologií: Pěstební a chovné technologie a normativní kalkulace, 4. vydání, Praha: ÚZPI, 2003

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Zdeněk Kučera, Ph.D.
Katedra ekonomiky

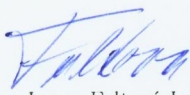
Datum zadání bakalářské práce: 1. března 2005

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2006


prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
ZEMĚDĚLSKÁ FAKULTA
studijní oddělení
Studentská 13 12
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Ivana Faltová, LeC

vedoucí kato

V Českých Budějovicích dne 1. března 2005


člství.

, 2002.

atelské

PODĚKOVÁNÍ

Děkuji touto cestou ing. Zdeňku Kučerovi, Ph.D. za odborné vedení a rady, které mi umožnily zdárné ukončení bakalářské práce.

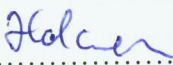

eitmanová, CSc.

edry

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Analýza hospodaření vybraného podnikatelského subjektu z hlediska analýzy nákladovosti jednotlivých výrob“ vypracoval samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů uvedených v seznamu použité literatury.

V Českých Budějovicích dne 1. května 2006


.....

Obsah

Úvod	1
Teoretická část	2
1 Náklady.....	2
1.1 Základní charakteristiky a rozdělení nákladů.....	2
1.1.1 Finanční pojetí nákladů	3
1.1.2 Manažerské pojetí nákladů.....	3
1.2 Členění nákladů.....	3
1.2.1 Druhové členění nákladů.....	4
1.2.2 Účelové členění nákladů	6
1.2.3 Členění nákladů podle organizačních složek podniku	7
1.2.4 Kalkulační členění nákladů	8
1.2.5 Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů	9
1.2.6 Členění nákladů z hlediska změn v podmínkách nákladového procesu	10
2 Výnosy.....	11
2.1 Základní charakteristiky a rozdělení výnosů.....	11
3 Kalkulace	12
3.1 Vymezení základních kalkulačních pojmů	12
3.1.1 Předmět kalkulace	12
3.1.2 Kalkulační jednice	13
3.1.3 Kalkulované množství.....	13
3.2 Kalkulační techniky.....	13
3.2.1 Kalkulace dělením.....	14
3.2.2 Kalkulace přírážková	14
3.3 Struktura nákladů v kalkulaci.....	15
3.4 Kalkulační systém	17
3.4.1 Předběžná kalkulace	17
3.4.2 Propočtová kalkulace	18
3.4.3 Plánová kalkulace.....	18
3.4.4 Operativní kalkulace	18
3.4.5 Výsledná kalkulace	19
3.5 Kalkulační metody	19
3.5.1 Absorpční metody kalkulace	20
3.5.1.1 Prostá metoda kalkulace	20
3.5.1.2 Fázová metoda kalkulace	20
3.5.1.3 Stupňová metoda kalkulace.....	21
3.5.1.4 Zakázková metoda kalkulace	21
3.5.1.5 Metoda sdružených výkonů	21
3.5.2 Neabsorpční metody kalkulace	22
3.5.2.1 Analýza ABC	22
3.5.2.2 Kalkulace variabilních nákladů.....	22
3.5.2.3 Metoda dynamické kalkulace.....	23

Metodika práce	24
-----------------------------	-----------

Praktická část	26
-----------------------------	-----------

1 Charakteristika podniku.....	26
1.1 Rostlinná výroba	26
1.2 Živočišná výroba	27
1.3 Mechanizace	28
2 Použité kalkulační metody	28
3 Porovnání jednotlivých nákladových položek za roky 2001-2003	29
3.1 Rostlinná výroba	29
3.1.1 Pšenice ozimá	29
3.1.2 Pšenice jarní	30
3.1.3 Ječmen jarní.....	31
3.1.4 Řepka.....	32
3.1.5 Hrách jedlý	33
3.2 Živočišná výroba	34
3.2.1 Dojnice	34
3.2.2 Telata	35
3.2.3 Jalovice.....	36
3.2.4 Vysokobřezí jalovice.....	37
4 Porovnání nákladů vybraného podniku s FADN	38
4.1 Rostlinná výroba	38
4.1.1 Pšenice ozimá	38
4.1.2 Pšenice jarní	39
4.1.3 Ječmen jarní.....	40
4.1.4 Řepka.....	41
4.1.5 Hrách jedlý	42
4.2 Živočišná výroba	43
4.2.1 Dojnice	43
4.2.2 Telata	44
4.2.3 Jalovice.....	44
4.2.4 Vysokobřezí jalovice.....	45

Závěr	46
--------------------	-----------

Seznam použité literatury	48
--	-----------

Úvod

Stále rychlejší rozvoj a růst naší společnosti má za následek to, že chce-li být podnik úspěšný, musí svou pozornost věnovat nejen nabízeným produktům, ale rovněž nákladům na ně vynakládaným. Pro úspěšné řízení je nezbytná jejich dokonalá znalost a znalost příčin působících na jejich výši. Důležité je také umět tyto náklady s co největší přesností přiřadit konkrétnímu výkonu.

V praxi se stále ještě můžeme setkat s tím, že vedoucí pracovníci nejsou vybaveni dostatečnými znalostmi v oblasti řízení nákladů a podnik pod tímto vedením má značné rezervy v oblasti optimalizace nákladů, které by vedly nejen k přežití, ale i k možnému zvyšování zisku.

Pro stanovení zisku je tedy nutné sledovat a analyzovat náklady a výnosy podniku. Toto však není jediný důvod. Náklady sledujeme také pro kalkulační účely.

Kalkulace slouží nejen pro plánování, tvorbu a kontrolu cen, vnitropodnikové řízení, ale zejména pro sledování a kontrolu rentability a hospodárnosti výroby. Kalkulace nám rovněž pomáhají při volbě správné strategie či její změně.

Kalkulací se rozumí propočet nákladů nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci, službu nebo na jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu. Skutečnost, že kalkulace zobrazuje ve vzájemné souvislosti oba základní póly podnikatelského procesu – naturálně vyjádřený výkon a jeho hodnotovou charakteristiku – z ní činí jeden z nejvýznamnějších nástrojů, zobrazující vztah věcné a hodnotové stránky podnikání.

Volba vhodné metody sestavování kalkulací závisí na mnoha nejrůznějších faktorech – zda podnik poskytuje službu či vyrábí výrobek, na složitosti a členitosti výroby, na výrobní technologii atd.

Vzhledem k tomu, že podniky často nevěnují dostatečnou pozornost sledování nákladů a nezabývají se jejich tvorbou a možnostmi jejich snižování, věnuje se této problematice tato práce. Jejím cílem je ve vybraném podnikatelském subjektu zhodnotit systém a výsledky kalkulační a provést jejich srovnání. Následně porovnat nákladovost vybraných položek zvoleného podnikatelského subjektu s výběrovým souborem VÚZE a zhodnotit danou situaci.

Teoretická část

1 Náklady

1.1 Základní charakteristika a rozdělení nákladů

Definice nákladů:

J. Holeček, 1994: „Při hospodářské činnosti se v souvislosti s výrobou či poskytováním služeb opotřebovává investiční majetek podniku, spotřebovávají se zásoby (materiál), vynakládá se určité množství práce (mzda). Pokud je tato spotřeba vyjádřena v peněžní formě, mluví se o **nákladech**.“

K. Biňovec 2001: „Náklady podniku rozumíme peněžní vyjádření spotřeby prostředků, služeb, práce, vynaložených na vytvářené statky a poskytované služby.“

D. Kovanicová (1993) charakterizuje náklady podniku jako vstupy hospodářských prostředků a práce do hospodářských procesů. Na druhé straně dochází k výsledkům z hospodářské činnosti, které jsou určeny k prodeji. Tyto představují výstupy a jsou označovány za výnosy.

Synek (1994) uvažuje o nákladech podniku jako o peněžních částkách, které podnik účelně vynaložil na získání výnosů.

Rozdělení nákladů:

Na náklady lze nahlížet ze dvou základních, avšak vzájemně odlišných pohledů:

Z pohledu finančního účetnictví (pohled do minulosti)

Z pohledu manažerského účetnictví (pohled do budoucnosti)

Finanční účetnictví – účetní informace slouží pro externí uživatele (např. věřitele, banky, daňové orgány, burzy, potencionální i současné akcionáře).

Manažerské účetnictví – informace manažerského účetnictví využívají pro své rozhodování řídicí pracovníci na různých stupních podnikového vedení.

1.1.1 Finanční pojetí nákladů

Finanční účetnictví kvantifikuje náklady pro potřeby vykazování a oceňování složek majetku v rozvaze a v konečném důsledku i hospodářského výsledku běžného období ve výsledovce. Pro vykazování složek majetku ve finančním účetnictví a jejich oceňování je určující finanční pojetí nákladů, tzn. že originálním projevem nákladů je tržně ověřené vynaložení peněz a konečným smyslem odpovídající tržně ověřená peněžní náhrada. Náklady se tak chápou jako peníze investované do určitých výkonů, které zajišťují náhradu peněz v jejich původní výši.

(Král, 1997)

1.1.2 Manažerské pojetí nákladů

1. Pracuje se skutečnými náklady, které zahrnují i alternativní oportunitní náklady.

Oportunitní náklady - částka peněz, která je ztracena, když zdroje nejsou použity na nejlepší možnou alternativu

2. Bere v úvahu přírůstkové náklady

Přírůstkové náklady - náklady, které jsou ovlivněny rozhodnutím, ostatní jsou tzv. utopené

3. Rozlišuje krátkodobý a dlouhodobý pohled na náklady

a) krátkodobý - existuje část nákladů fixních a část variabilních

b) dlouhodobý - všechny náklady jsou variabilní

(Synek, 1997)

1.2 Členění nákladů

Předpokladem účinného řízení nákladů je jejich podrobnější rozčlenění. Existuje přirozeně celá řada způsobů, jak rozčlenit náklady do stejnorodých skupin. Je však třeba si uvědomit, že členění jakýchkoli jevů musí být vyvoláno účelovou potřebou, vztahem k řešení určitého problému.

(Král, 1994)

Řídící pracovníci podniku musí výši nákladů věnovat každodenní pozornost. Přitom se nevystačí pouze se souhrnnými údaji, např. kolik mají činit, nebo kolik činily náklady za určité období. Náklady se proto zpravidla podrobněji člení:

- a) druhové členění nákladů (v jaké podobě byly vynaloženy)
- b) účelové členění nákladů (na co byly vynaloženy)
- c) členění nákladů podle organizačních složek podniku (kde a kým byly vynaloženy - podle organizačních složek)
- d) kalkulační členění nákladů
- e) členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů
- f) členění nákladů z hlediska změn v podmínkách nákladového procesu

(Biňovec, 2001)

1.2.1 Druhové členění nákladů

Při členění nákladů podle druhů se zajímáme o to, co podnik spotřeboval (zda jde např. o spotřebu materiálu, energie, opravy a udržování, cestovné, mzdy, zdravotní a sociální pojištění, odpisy, úroky, pokuty a penále, manka a škody). Jde o náklady prvotní.

Podle druhů jsou náklady uspořádané v plánu nákladů a výnosů podniku a ve finančním účetnictví. Jednotlivé druhy nákladů jsou uspořádány do těchto skupin:

- a) spotřebované nákupy - např. spotřeba materiálu, energie, prodané zboží v pořizovací ceně
- b) služby - např. opravy a udržování, cestovné
- c) osobní náklady - např. mzdy, zdravotní a sociální pojištění
- d) odpisy a rezervy - např. odpisy DM, tvorba rezerv
- e) ostatní provozní - např. silniční daň, dary, pokuty a penále
- f) finanční náklady - např. úroky, kursové ztráty
- g) mimořádné náklady - např. manka a škody

(Biňovec, 2001)

Uvedené uspořádání umožňuje rozdělit náklady na tři skupiny:

- Běžná činnost
 - o Provozní - činnost, za jejímž účelem byl podnik založen

- Finanční - plynoucí z finančních operací
- Mimořádná činnost
 - Mimořádné - náklady na neobvyklých operací a mimořádné nahodile se vyskytující události

Provozní náklady

- spotřebované nákupy (energie, voda)
- prodané zboží, služby (oprava, údržba, cestovné)
- osobní náklady (mzdy, odměny, SP, ZP)
- daně a poplatky (daň z nemovitosti, silniční daň)
- odpisy
- ostatní PN (ZC prodaného majetku, dary, pokuty, penále)
- tvorba rezerv a opravných položek

Finanční náklady

- prodané CP a vklady
- úroky placené
- kursové ztráty
- náklady peněžního oběhu (za vedení účtu)

Mimořádné náklady

- manka a škody
- náklady na změnu metody

Základní význam druhového členění nákladů spočívá v tom, že je informačním podkladem při zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou těchto zdrojů v podniku a vnějším okolím, které je schopno je poskytnout (od koho, kdy a jak musí podnik zajistit materiál, energii atd.)

(Král, 1994)

Druhové členění se nezabývá účelem vynaložení nákladů, zaměřuje se na množství potřebných zdrojů, které je nutné zajistit od dodavatelů.

(Král, 1997)

Proto je třeba kombinovat druhové členění s dalšími členěními vyjadřujícími účelový vztah nákladů k výnosům či činnostem.

1.2.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů se zabývá příčinou vynaložení nákladů a jejich bezprostřední vazbou k prováděným výkonům. Účelové sledování nákladů dále umožňuje kontrolu přiměřenosti vynaložených nákladů. Jejich cílem je zjistit, zda se v podniku náklady spoří nebo naopak překračují.

Náklady se obvykle rozčlení do relativně širokých okruhů různých výrobních a nevýrobních činností, např. na náklady hlavní výroby, pomocné výroby, vedlejší výroby a na náklady různých přidružených činností. V rámci nich se pak podrobněji člení např. podle jednotlivých druhů činností, technologických stupňů, uzavřených procesů nebo jednotlivých operací.

(Král, 1994)

Podle základního vztahu nákladů ke konkrétní činnosti lze náklady dělit na:

- náklady technologické
- náklady na obsluhu a řízení výroby

Náklady technologické

Vznikají v souvislosti s uskutečňováním technologického procesu. Současně velice těsně souvisejí přímo s jednotkou výkonu a lze je pomocí norem, případně propočtů, na jednotku výkonu přepočítat. Takto přepočtené náklady pak označujeme jako náklady jednicové. Výši technologických nákladů lze předem velice dobře stanovit a jejich vynakládání lze velice přesně kontrolovat.

Náklady na obsluhu a řízení výroby

Vznikají v souvislosti s uskutečňováním různých obslužných a řídicích činností. Jejich vztah k výkonům je odvozený, na jednotlivé výkony se přepočítávají dodatečně různými nepřímými metodami. Označujeme je pak jako náklady režijní.

Režijní náklady vznikají v různých fázích činnosti podniku. Podle toho je rozdělujeme na tyto složky:

- a) zásobovací režie – souvisí s nákupem, skladováním a výdejem materiálu
- b) výrobní režie – souvisí s obsluhou a řízením bezprostředního výrobního procesu v jednotlivých výrobních útvarech. Často obsahuje i část technologických nákladů, které nelze nebo není účelné vykazovat jako jednicové náklady
- c) správní režie – souvisí s řízením a správou celého podniku
- d) odbytová režie – vzniká v souvislosti s prodejem, skladováním hotových výrobků a zboží, jejich balením a expedicí a obdobnými aktivitami

(Král, 1997)

Konečnou příčinou jak nákladů jednicových, tak nákladů režijních, je uskutečnění finálního výkonu. Obě tyto skupiny nákladů je proto třeba pomocí různých výpočtů přiřadit těmto výkonům. Podle možností a metod přiřítání nákladů pak rozlišujeme:

- náklady přímé – přímo přiřazované příslušejícím výkonům
- náklady nepřímé – na příslušející výkony se rozvrhují pomocí různých nepřímých výpočtů

Velmi často bývají přímé náklady ztotožňovány s náklady jednicovými a nepřímé s náklady režijními. Jedná se však o jiné členění nákladů – náklady přímé a nepřímé jsou určeny na základě přiřaditelnosti nákladů, bez ohledu na to, zda jsou řízeny normami (náklady jednicové) nebo rozpočty (náklady režijní).

(Fibírová, 1999)

1.2.3 Členění nákladů podle organizačních složek podniku

Větší podniky jsou zpravidla uspořádány do vnitropodnikových organizačních útvarů, v jejichž čele stojí jednotlivý vedoucí s určitou mírou pravomoci a odpovědnosti. Aby náklady podniku byly co nejnižší, je potřeba u každého pracovníka, který je může ovlivnit, vytvořit hmotný zájem na jejich snižování.

Proto je nutné plánovat a zjišťovat náklady i podle vnitropodnikových organizačních útvarů, které uskutečňují jednotlivé provozní a řídicí činnosti.

Protože mezi útvary, které uskutečňují jednotlivé provozní činnosti, dochází na základě vnitropodnikové kooperace k poskytování a spotřebě výkonů, zahrnují náklady jednotlivých činností a organizačních složek podniku jak náklady prvotní, tak i náklady druhotné, které představují spotřebu vnitropodnikových výkonů. Proto v nákladech na hlavní výrobní činnost v podniku jsou např. náklady na opravy strojů provedené dodavateli (náklady prvotní) i náklady na opravy provedené vlastním opravářským střediskem pomocné výroby (náklady druhotné). Součet nákladů za všechny činnosti uskutečňované v podniku, nebo za všechny vnitropodnikové útvary, bude vyšší, než součet prvotních nákladů za podnik členěných podle druhů.

(Biňovec, 2001)

1.2.4 Kalkulační členění nákladů

Rozsáhlá skupina rozhodovacích úloh typu vyrobit či koupit, preferovat či potlačit výrobu konkrétního typu výrobku, zrušit či zavést výrobu určitého sortimentu, vychází z posouzení příčinné souvislosti nákladů k určitému finálnímu nebo dílčímu výkonu.

Z hlediska příčinných vazeb nákladů k výkonu, který je objemově, druhově a jakostně přesně specifikován a z hlediska praktických početně technických možností, jak přiřadit náklady konkrétnímu výkonu, lze rozlišit dvě základní skupiny nákladů:

- a) přímé náklady, které přímo souvisí s konkrétním druhem výkonu
- b) nepřímé náklady, které se neváží k jednomu druhu výkonu a zajišťují průběh výrobního procesu podniku v širších souvislostech

Do první skupiny patří náklady jednicové. Ty jsou vyvolány nejen konkrétním druhem výkonu, ale přímo jeho jednotkou. Kromě jednicových nákladů se pak výkonu přímo přiřazují i náklady, které se vynakládají v souvislosti s prováděním pouze tohoto druhu výkonu a jejichž podíl na jednici tohoto druhu lze tedy zjistit pomocí prostého dělení.

Většina režijních nákladů (kromě těch, které souvisí s konkrétním druhem výkonu) je společná více druhům výkonů. Při řešení některých rozhodovacích úloh je však třeba i tyto

náklady přiřadit kalkulační jednici. Tyto náklady se pak přičítají nepřímo pomocí zvolených veličin.

(Král, 1994)

1.2.5 Členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů

Z tohoto pohledu rozlišujeme náklady podle toho, jak se mění jejich celková výše v závislosti na objemu výkonů. V tomto směru dělíme náklady na dvě hlavní skupiny – na náklady fixní a variabilní.

- variabilní (závislé, pružné) náklady – takové, které se mění v závislosti na objemu produkce.
- fixní (nezávislé, pevné) náklady – takové, které zůstávají v určitém intervalu produkce neměnné i při změnách v objemu produkce.

Variabilní náklady dále dělíme na

- proporcionální
- podproporcionální
- nadproporcionální

Proporcionální náklady závisí přímo úměrně na počtu prováděných výkonů. Jejich podíl připadající na jednotku výkonu je konstantní. Příkladem jsou všechny jednicové náklady.

Podproporcionální náklady rostou pomaleji než objem prováděných výkonů. V praxi je tento typ nákladů poměrně častý. Příkladem jsou náklady na opravu a udržování strojního zařízení sledované ve vztahu k počtu vyrobených výrobků na něm, spotřeba elektrické energie zahrnující tzv. paušál a hodinovou spotřební sazbu.

Nadproporcionální náklady rostou rychleji než objem prováděných výkonů. Vznik těchto nákladů není tak častý. Jejich příkladem je vzrůst mzdových nákladů při zajišťování zvýšeného objemu výkonů přesčasovou prací nebo zvyšující se spotřeba pohonných hmot při zvýšení rychlosti (tedy zkrácení času dopravního výkonu).

Fixní náklady jsou náklady, které se nemění v určitém rozsahu prováděných výkonů nebo aktivity podniku. Jde zpravidla o náklady určené k zajištění výrobního procesu.

(Král, 1994)

Do výrobního procesu musí být vloženy jednorázově ještě před uskutečněním první jednotky výkonu – vznikají již v nulovém bodě objemu. Každá další jednotka už nevyžaduje další vklady, fixní náklady se při zvyšujícím se objemu výkonů ve své celkové výši nemění. Vypočtené průměrné náklady proto vykazují pokles, protože stejný rozsah fixních nákladů se rozkládá do stále většího objemu výkonů.

(Král, 1997)

To ovšem platí pouze do výše kapacit stávajícího výrobního zařízení. V případě dalšího navyšování výroby by bylo nutné vložení dalších výrobních prostředků, což vyvolá jednorázové zvýšení fixních nákladů. Takovýto průběh nákladů potom nazýváme skokovým vývojem fixních nákladů.

1.2.6 Členění nákladů z hlediska změn v podmínkách nákladového procesu

Objem prováděných výkonů je nejčastějším faktorem vývoje, který ovlivňuje výši nákladů. Každá změna podmínek znamená narušení stávající uspořádanosti a vztahů mezi náklady a výkony. Neruší však tyto vztahy jako celek. Rozhodovací úlohy vycházející ze změn výrobního nebo reprodukčního procesu musí proto v prvním kroku oddělit náklady, které jsou touto změnou ovlivněné a které nikoliv.

Pro další předběžnou i následnou analýzu ovlivněných nákladů má v návazném kroku zásadní význam rozdíl mezi jejich výchozí a běžnou úrovní. Tyto tzv. rozdílové náklady jsou konečným měřítkem efektu uskutečněné nebo zamýšlené změny na jehož zjištění by měl v konečném kroku navázat jeho rozbor. Posouzení přiměřenosti rozdílových nákladů by se v tomto kroku mělo odvíjet od určitého zvoleného kritéria charakteristického pro řešenou rozhodovací úlohu.

(Král, 1994)

2 Výnosy

2.1 Základní charakteristika a rozdělení výnosů

Synek (1994) vychází z toho, že výnosy jsou peněžní částky, které podnik získal z veškerých svých činností za určité účetní období bez ohledu na to, zda došlo v tomto období k úhradě.

V podniku dochází k výsledkům z hospodářské činnosti, které jsou určeny k prodeji. Ty představují výstupy a Kovanicová (1993) je označuje jako výnosy.

Výnosy dělíme na tři skupiny:

- Běžná činnost
 - o Provozní - činnost, za jejímž účelem byl podnik založen
 - o Finanční - plynoucí z finančních operací
- Mimořádná činnost
 - o Mimořádné – výnosy z neobvyklých operací a z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících

Provozní výnosy

- tržby za vlastní výkony a zboží
- změna stavu vnitropodnikových zásob
- aktivace výkonů vlastní výroby (majetku vyrobeného vlastní činností)
- ostatní provozní výnosy (tržby z prodeje materiálu, majetku, pokuty, penále, provozní dotace)
- zúčtování rezerv (rozpuštění) a opravných položek

Finanční výnosy

- tržby z prodaných CP a vkladů
- kursové zisky
- výnosy z prodeje CP a vkladů
- úroky přijaté

Mimořádné výnosy

- náhrady mank a škod
- přebytky majetku – inventarizace
- výnosy ze změny metody (změna způsobu ocenění majetku)

3 Kalkulace

Velikost nákladů každého podniku ovlivňuje zásadním způsobem hospodářský výsledek podniku a tím spojený jeho rozvoj a prosperitu. Mezi základní nástroje vnitropodnikového řízení patří kalkulace.

3.1 Vymezení základních kalkulačních pojmů

Pojem kalkulace lze podle Krále (1994) obecně chápat ve třech základních významech:

- jako činnost vedoucí ke zjištění či stanovení nákladů na konkrétní výkon podniku, který je přesně druhově, objemově a jakostně vymezen (na tzv. kalkulační jednici)
- jako výsledek této činnosti, který lze vymežit
- jako vydělitelnou část informačního systému podniku, sice velice úzce spjatou zejména s vnitropodnikovým účetnictvím a rozpočtovnictvím, ale naopak i nezastupitelnou svým informačním obsahem a metodou jeho získání.

Synek (1994) si pod kalkulací představuje stanovení nákladů, které v podniku vznikají na jednotlivé výrobky.

Kalkulací tedy lze nazvat činnost, jejímž úkolem je stanovení výše nákladů a následné zjištění skutečných nákladů určitého výkonu podniku.

Konkrétní kalkulace a její podoba závisí především na tom, k jakému účelu je sestavena.

Podle Krále (1994) je metoda kalkulace obecně závislá:

- na vymezení předmětu kalkulace
- na způsobu přičítání nákladů předmětu kalkulace
- na struktuře nákladů, ve kterých se zjišťují nebo stanovují náklady na kalkulační jednici

3.1.1 Předmět kalkulace

Předmětem kalkulace mohou být všechny druhy výkonů, které podnik vyrábí či provádí. To je ovšem možné jen v podnicích s úzkým sortimentem výrobků, služeb, prací. V praxi se v podnicích kalkulují pouze ty nejdůležitější druhy výkonů nebo jejich skupiny.

Předmět kalkulace je vymezen jak kalkulační jednicí, tak i kalkulovaným množstvím.

3.1.2 Kalkulační jednice

Kalkulační jednice je určitý výkon, vymezený měrnou jednotkou a druhem, na který se stanovují nebo zajišťují náklady. Příkladem může být jedna prošívána peřina v textilním průmyslu, výroba jednoho balícího stroje ve výrobním podniku.

3.1.3 Kalkulované množství

Kalkulované množství je souhrn určitého počtu kalkulačních jednic, pro které se stanovují nebo zjišťují celkové náklady (celkový počet vyrobených balících strojů za určité období). Kalkulované množství je podstatné zejména z hlediska určení průměrného podílu nepřímých, hlavně fixních, nákladů na kalkulační jednici. Tyto náklady sice příčinně nesouvisí ani s kalkulační jednicí ani s konkrétním objemem určitého druhu prováděného výkonu, je však třeba je kalkulační jednici přiřadit. (Král, 1994, 1997)

3.2 Kalkulační techniky

Způsob přičítání nákladů k předmětu kalkulace souvisí s rozdělením nákladů na přímé a nepřímé.

Přímé (jednicové) náklady lze poměrně přesně zjistit nebo stanovit na kalkulační jednici. Stanovují se pomocí dělení (u výsledné kalkulace) nebo na základě technicko-hospodářských norem (u předběžné kalkulace). Jejich vztah k určitému druhu prováděných výkonů je bezprostřední. Příkladem těchto nákladů je spotřeba peří na peřinu nebo spotřeba součástek na smontování balícího stroje.

Nepřímé náklady zajišťují produkci většího sortimentu výkonů nebo konkrétního vnitropodnikového útvaru, který se podílí na výrobě kalkulovaného výkonu určitým zprostředkovaným způsobem. S tímto druhem výkonů souvisejí tedy značně volněji.

Nepřímé (režijní) náklady nelze stanovit přímo na kalkulační jednici. Připočítávají se nepřímou pomocí režijních přírážek či sazeb. Příkladem jsou mzdy režijních pracovníků (údržbáři, vrátní, pomocní dělníci, skladníci...)

V současné době se používají tyto techniky kalkulace:

- kalkulace dělením
 - prostá
 - s poměrovými čísly
 - stupňovitá
- kalkulace přírážková

3.2.1 Kalkulace dělením

Charakteristické je, že se nepřímé (režijní) náklady na kalkulační jednici rozvrhují na základě množství výrobků (výkonů), které se mají vyrobit podle plánu nebo se už vyrobily.

Prostá kalkulace dělením se užívá tam, kde se vyrábí jen jeden druh výrobku. Náklady na kalkulační jednici zjistíme vydělením celkových nákladů a počtem výrobků.

Kalkulace pomocí poměrových čísel se užívá tam, kde se vyrábí několik typů stejného druhu výrobku. Například výrobku, který má několik typů velikostí a rozměrů a je možné určit poměr mezi náklady na výrobu jednotlivých typů výrobku. Různé typy výrobku se pomocí poměrových čísel přepočítávají na základní typ (poměrové číslo 1), který lze zjistit vydělením nákladů na tuto základní kalkulační jednici a pomocí poměrových čísel je přepočítáme na jednotlivé typy druhu výrobku.

3.2.2 Kalkulace přírážková

Používá se, když se v podniku vyrábí více odlišných výrobků s odlišnou skladbou nákladů. Každý z odlišných výrobků vyvolává jiné náklady, přímé i nepřímé. Tudíž nemůžeme nepřímé náklady rozdělit na různé kalkulační jednice stejným dílem. Nejdříve se zjistí celkový objem nákladů, z kterého se stanoví podíl (přírážka připadající na příslušnou kalkulační jednici), ten se vypočítá pomocí rozvrhové základny. Základna by měla být taková veličina, na které je výše režijních nákladů přímo závislá. Někdy, pro zjednodušení, se volí základny, které danému pravidlu úplně nevyhovují.

Nejčastěji používanou rozvrhovou základnou jsou přímé mzdy

$$\text{režijní přírážka} = \frac{\text{celkové režijní náklady (za období)}}{\text{celkové přímé mzdy (za období)}} \times 100$$

Základnu však mohou tvořit i veličiny vyjádřené v naturálních jednotkách (strojové hodiny, normohodiny výrobních dělníků, atd.) nebo v peněžních jednotkách (spotřeba přímého materiálu, celkové přímé náklady, atd.).

(Král, 1994; Synek, 1994; Holeček, 1994)

3.3 Struktura nákladů v kalkulaci

Struktura nákladů je pro potřeby kalkulace určena kalkulačním vzorcem. Ten určuje v jaké struktuře nákladových položek mají být náklady zjišťovány. Členění nákladových položek má vytvářet předpoklady pro plánování i pro analýzu nákladů z hlediska nákladových druhů a vnitropodnikových sazeb.

	▲	1. Přímý (jednicový) materiál	▼	
		2. Polotovary vlastní výroby		
		3. Přímé (jednicové) mzdy		
		4. Ostatní přímé náklady		
		5. Výrobní režie		
▲		Vlastní náklady výroby		▼
Kalkulace ceny		6. Zásobovací režie		Kalkulace nákladů
		7. Správní režie		
		Vlastní náklady výkonu		
		8. Přímé odbytové náklady		
		9. Odbytová režie		
		Úplné vlastní náklady výkonu		
▲		10. Zisk (ztráta)	▼	
		Cena výkonu		

Na tento kalkulační vzorec můžeme nahlížet jako na:

- kalkulaci ceny (vychází primárně zdola – z úrovně zisku)
- kalkulaci nákladů (vychází shora – z úrovně přímého materiálu)

Podle Krále (1994) je zde zásadní rozdíl mezi kalkulací nákladů a cenovou kalkulací, který je třeba si uvědomit. Kalkulace nákladů slouží pro různá rozhodnutí spojená s řízením hospodárnosti, naopak kalkulace ceny tvoří základ nabídkového řízení nebo předpoklad pro jednání s odběratelem. Podstatný rozdíl nespočívá ve formálním rozšíření cenové kalkulace o propočet ceny a průměrného zisku připadajícího na výrobek, ale v kvalitativním přístupu k tvorbě obou skupin kalkulací, který se přirozeně projeví i v různých částkách uvedených na jejich jednotlivých rádcích.

Cenová kalkulace vychází zejména z úrovně zisku (resp. příspěvku na úhradu), které musí podnik dosáhnout realizací svých výkonů jako celku, aby mohl být zajištěn požadovaný rozvoj podniku. Tyto potřeby jsou analyzovány ve vztahu k ceně, kterou je podnik schopen, s ohledem na užité vlastnosti svých výrobků, dosáhnout na trhu. Od těchto dvou informací (požadovaná úroveň zisku a tržní cena) se případně odvozují i nákladové položky, pokud je např. odběratel vyžaduje pro posouzení alternativních nabídek.

Cenová kalkulace, na rozdíl od kalkulace nákladové, slouží převážně k obhajobě ceny při vyjednávání s odběrateli. I rozklad nákladových položek v cenové kalkulaci je podroben tomuto cíli. Výše těchto položek je ovlivněna spíše účelově, než aby se opírala o reálný základ. Jejich skutečná výše je velice citlivým informačním nástrojem důvěrného charakteru a není prezentována navenek.

Podobu cenové kalkulace vystihuje následující retrográdní kalkulační vzorec:

Základní cena výkonu

- dočasná cenová zvýhodnění
- slevy zákazníkům (množstevní, sezónní...)

= cena po úpravách

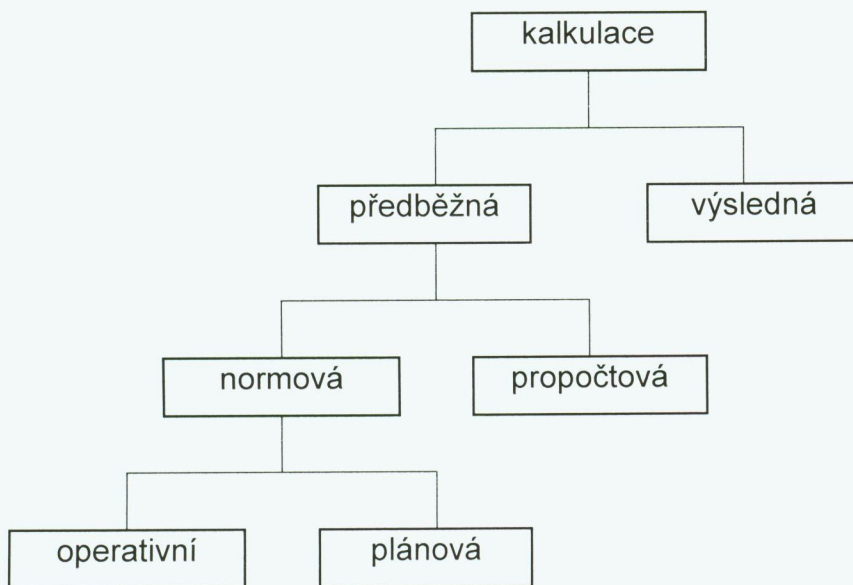
- náklady

= zisk

3.4 Kalkulační systém

Kalkulační systém tvoří kalkulace, které spolu vzájemně souvisejí. Různé druhy kalkulací se sestavují v závislosti na tom, k jakému účelu slouží a za jakých podmínek probíhá výroba či provádění výkonů.

Kalkulační systém podle Krále (1994)



Nejběžnější členění kalkulací je rozdělení podle doby, kdy se kalkulace sestavuje. Rozlišujeme kalkulaci předběžnou a výslednou.

3.4.1 Předběžná kalkulace (ex ante)

Sestavuje se před zahájením výroby a slouží k omezení nákladů na minimum.

Jako vstupní údaje slouží buď technické normy a propočty spotřeby materiálu a pracovního výkonu, anebo kalkulační údaje minulého období. Při přebírání informací z kalkulačních údajů minulého období však musíme zohlednit případné změny materiálů a jejich spotřeby, změny technologických postupů, ale i změny nákladů související s obsluhou výroby.

Používá se jako

- normová kalkulace
- propočtová kalkulace

ČESKÁ UNIVERZITA
TEMEŇSKÁ FAKULTA
ústřední knihovna
Studentská 13
278 05 České Budějovice

3.4.2 Propočtová kalkulace

Jejím hlavním úkolem je vytvářet podklady pro předběžné posouzení efektivnosti, resp. pro návrh ceny nově zavedeného nebo individuálně prováděného výkonu. Sestavuje se zpravidla současně s technickým upřesněním výrobku nebo jiného výkonu, tedy ještě před jeho konstrukční a technologickou přípravou. V té době samozřejmě ještě nejsou stanoveny normy. Je jí proto třeba sestavit na základě jiných podkladů - vlastních nebo cizích podobných výrobcích.

(Král, 1994)

Normová kalkulace – opírá se o konkrétní normy. Dělí se podle druhu použitých norem na kalkulaci plánovou a operativní.

3.4.3 Plánová kalkulace

Používá se pro plánování výroby a sestavuje se na základě plánových norem (normy spotřeby, práce, přímého materiálu atd.). Tyto normy vycházejí z existujícího stavu technologie a organizace výroby a dále berou v úvahu i možné změny či inovace. Má zásadní význam pro výkony, jejichž výroba se bude opakovat v průběhu delšího časového intervalu (alespoň 1 rok).

Využívá se zejména:

- jako jeden z podkladů pro sestavení rozpočtové výsledovky (plán nákladů, výnosů a zisku)
- ve vazbě na operativní kalkulaci jsou však i významným nástrojem řízení hospodárnosti jednicových nákladů v tom smyslu, že vymezuje úkol, jakého mají dosáhnout při inovacích výroby útvary, které výrobu výrobku připravují.

(Král, 1994)

3.4.4 Operativní kalkulace

Sestavuje se na základě operativních norem (norem platných v době sestavování kalkulace – norem spotřeby práce, přímého materiálu atd.). Určují tedy výši nákladů za předpokladu dodržení konstrukčních, výrobních a technických podmínek. Mění se vždy, když se mění normy.

Používá se pro operativní řízení výroby a plní tyto funkce:

- slouží k bezprostřednímu řízení hospodárnosti výroby
 - jsou základem pro tvorbu vnitropodnikových cen
 - vychází se z nich při výpočtu nákladů nedokončené výroby a při jejím oceňování.
- (Synek, 1994)

3.4.5 Výsledná kalkulace (ex post)

Sestavuje se po skončení výroby. Obsahuje skutečně vynaložené náklady a tudíž odráží skutečný stav, kterého bylo dosaženo. Je tedy nástrojem následné kontroly hospodárnosti. Potřebné informace o vynaložených nákladech získává výsledná kalkulace z účetnictví.

3.5 Kalkulační metody

Úkolem kalkulace, jak již bylo uvedeno, je alokace nákladů podniku na jednotku produktu (ex ante nebo ex post). Při kalkulaci, vzhledem k rozmanitosti všech možných produktů, nelze postupovat stejným způsobem. Použití kalkulační metody je vždy závislé na konkrétních podmínkách výroby.

Na kalkulační metodu má vliv např. druh produktu (poskytujeme-li službu nebo vyrábíme-li nějaký výrobek). U výrobků dále záleží na využívané výrobní technologii (jde-li o technologii zpracovatelskou nebo těžební, výrobu strojírenskou nebo chemickou atd.). Dalším faktorem ovlivňujícím metodu kalkulace je složitost výroby a s tím související členitost - zda zhotovujeme jediný druh produkce homogenního charakteru nebo zda se jedná o složitější výrobní proces s členitou výrobou (např. strojírenská výroba). Produkce homogenního charakteru je např. výroba energie nebo některé chemické výrobky. Velice významnou roli hraje i organizační struktura podniku, prostorové uspořádání a hromadnost (velkosériová, středněsériová nebo malosériová výroba) atd.

Rozlišují se tyto základní metody kalkulace:

- absorpční metody – někdy též nazývané kalkulace plných nákladů
- neabsorpční metody – nepracují s celým spektrem nákladových položek

Absorpční metody kalkulace pracují s úplnými náklady na výkon. Kalkulační strukturu představují náklady přímé a nepřímé. Problémem při rozvrhování nákladů na kalkulační jednici jsou náklady nepřímé, a to bez ohledu na princip a metodu jejich přiřazení. Nepřímé náklady se soustřeďují nejprve v podobě komplexních nákladů a vytvářejí tak režijní náklady. Tyto režijní náklady se pak rozdělují mezi jednotlivé výkony pomocí různých početních postupů, protože je nelze přiřazovat přímo. Hlavní problém nepřímých nákladů je v tom, že při větších rozdílech mezi předpokládaným a skutečným objemem výkonů vznikají rozdíly mezi skutečnou a uznanou reží. Tyto rozdíly vznikají díky fixním nákladům, které jsou přiřazovány výkonům na základě předpokládaného objemu výkonů. Zpětně jsou však uhrazovány skutečně prodanými (předanými) výkony. Ztráty způsobené nevyužitím výrobních kapacit nelze pak z kalkulací zjistit ani při uplatnění značně diferencovaných režijních přírážek.

Tyto problémy vedly k vypracování nových postupů, založených na odděleném sledování, řízení a kalkulování fixních a variabilních nákladů a tím i ke vzniku neabsorpčních kalkulačních metod. Tyto metody tedy nečlení náklady pro potřebu kalkulace na přímé a nepřímé, ale na náklady fixní a variabilní.

3.5.1 Absorpční metody kalkulace

3.5.1.1 Prostá metoda kalkulace

Uplatňuje se v podmínkách výroby jediného výrobku (skupiny homogenních výrobků, která se neustále opakuje a kde nedochází ke vzniku nedokončené výroby), přičemž výrobní proces není třeba členit na úseky (např. vodní elektrárna).

(Král, 1994)

Při výpočtu vlastních nákladů na kalkulovaný výkon užíváme kalkulaci dělením.

3.5.1.2 Fázová metoda kalkulace

Uplatňuje se zejména ve výroбах jediného výrobku nebo skupiny homogenních výrobků, které však vznikají v podmínkách členitého výrobního procesu. Tuto členitost musí respektovat i organizace vnitropodnikového výkonového účetnictví, které musí sledovat vstupy a výstupy jednotlivých fází odděleně. V každé fázi vzniká totiž rozdílné množství prováděných výkonů. Příkladem může být výroba cihel, postupně probíhající ve fázích

zpracování (hnětení a úprava) výchozí suroviny – cihlářské hlíny, lisování cihel a jejich vypalování.

(Král, 1994)

Fázová metoda kalkulace se zpravidla užívá při výrobách s průběžnými dobami kratšími než jeden měsíc.

3.5.1.3 Stupňová metoda kalkulace

Uplatňuje se ve výrobách, v nichž se nejdřív vyrábí polotovary, který dál může vstupovat do několika finálních výrobků, popř. dalších polotovarů vlastní výroby. Úsek, v němž se vyrábí polotovary nebo finální výrobek, se označuje jako výrobní stupeň.

Nevýhoda této metody spočívá v tom, že při přejímání polotovaru z jednoho stupně do druhého dochází k porušení kalkulačního členění nákladů – přejímané náklady jsou vyčísleny komplexní nákladovou položkou. Tím dochází k tomu, že po dokončení posledního stupně sice známe náklady na kalkulační jednici, ovšem neznáme jejich přesnou strukturu. Aby bylo možné vyjádřit náklady na výrobky, je nutné provést zpětnou rekapitulaci nákladů, což může být velmi obtížné, nepřesné a zdlouhavé

3.5.1.4 Zakázková metoda kalkulace

Její uplatnění má opodstatnění v podnicích s heterogenní výrobou, kde se zhotovují jednotlivé výrobky nebo malé série výrobků (výkonů) podle individuálních objednávek zákazníků. Protože jednotlivé výkony se v těchto výrobách liší, je nutné zjišťovat jejich náklady odděleně. Funkci požadovaného informačního nástroje, který umožňuje podrobné rozlišení nákladů podle zakázek a který je tedy v podstatě analytickou evidencí účtu nedokončených a hotových výrobků, plní tzv. výrobní příkaz.

(Král, 1994)

Tato metoda využívá kalkulační techniky přírážkové.

3.5.1.5 Metoda sdružených výkonů

V případě výkonů jde o zvláštní případ výroby, kdy při výrobě jednoho výrobku vzniká současně další výrobek či výrobky. Tyto výrobky jsou na sobě závislé, jejich vzájemný poměr nelze ovlivnit a nelze vyrábět jeden produkt a současně nevyrábět produkt druhý. Příkladem je výroba piva – vyrábí se pivo a současně vzniká i mláto.

K jednotlivým výrobkům nelze připočítat žádný náklad přímo (náklady vznikají společně na celý sdružený proces) používáme ke kalkulaci vlastních nákladů výkonů nepřímých metod:

- metoda odečítací (zůstatková) – v případech, kdy lze jednoznačně určit hlavní výrobek,
- metoda rozčítací – využívá techniku kalkulace pomocí poměrových čísel – u výrob, kde nelze jednoznačně určit, který výrobek je hlavní a který výrobek je vedlejší.

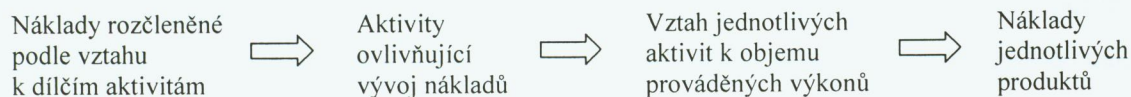
3.5.2 Neabsorpční metody kalkulace

Vycházejí jen z určité skupiny nákladů a neberou v úvahu všechny položky nákladů. Hlavní metodou je kalkulace variabilních nákladů (nebo také metoda příspěvků na úhradu)

3.5.2.1 Analýza ABC

Tato metoda kalkulace přiřazuje náklady podle dílčích aktivit. Analýza ABC vznikla na základě změn, které probíhaly v podnikatelském procesu v posledním desetiletí.

Kalkulace podle metody analýzy ABC je:



Analýzy ABC lze použít v různých oblastech řízení podniku (oblasti materiálového hospodářství, výroby a odbytu). Na základě této analýzy lze zkoumat otázky týkající se nákladových druhů, střediskových nákladů a kalkulovaných nákladů.

Nevýhodou analýzy ABC je, že patří spíše mezi kalkulaci plných nákladů.

3.5.2.2 Kalkulace variabilních nákladů

Tato metoda vychází ze znalostí variabilních nákladů na výrobek a jeho prodejní ceny. Řeší se zde úloha, v jaké míře může výrobek uhradit tu část fixních nákladů a zisku, kterou na něj nelze přímo přičíst, tedy ty fixní náklady, které jsou všem skupinám výrobků

společné a jejichž úhrada je rovněž společná. Zavádí pojem marže. Marže je rozdíl mezi prodejní cenou výrobku a jeho variabilními náklady.

Metoda variabilních nákladů se používá např.:

- pro určení podílu jednotlivých výrobků na tvorbě hospodářského výsledku
- pro určení minimální hranice prodejní ceny výrobků
- pro určení pořadí výhodnosti výrobků a optimální sortiment výroby
- pro rozhodování o tom, zda určitý polotovár, součást, díl vyrobit nebo získat kooperací
- pro rozhodování o výhodnosti nákupu či nájmu určitého zařízení
- pro určení pořadí postupného zařazování kapacit do provozu, respektive jejich vyřazování z provozu

(Macík, 1999)

3.5.2.3 Metoda dynamické kalkulace

Vychází z odděleného sledování fixních a variabilních nákladů (např. u výrobní, správní a odbytové režie, i ostatní přímé náklady se sledují fixní a variabilní). Tato metoda kalkulace je založena na kombinaci členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů s dalšími hledisky.

Vychází ze základního kalkulačního členění nákladů a ze členění nákladů podle fází reprodukčního procesu. Tato metoda kalkulace nám ukazuje i jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu nebo struktuře prováděných výkonů. Využívá se především pro ocenění vnitropodnikových výkonů předávaných na různé úrovně vnitropodnikové struktury.

Metodika práce

Na základě údajů vnitropodnikového účetnictví byly sestaveny kalkulace na jednotku produkce. Z kalkulačních metod byla vybrána metoda kalkulace úplných nákladů. Kalkulační úseky byly rozděleny podle plodin v **rostlinné výrobě** a podle druhu a jednotlivých kategorií zvířat v **živočišné výrobě**.

Bylo provedeno porovnání jednotlivých nákladových položek vybraného zemědělského družstva za roky 2001, 2002 a 2003.

Dále byly porovnány vybrané nákladové položky jednotlivých plodin a skotu za rok 2003 s údaji z FADN pro tentýž rok.

Pro porovnání údajů s výsledky výběrového souboru VÚZE (dále FADN) byl použit rok 2003, protože v tomto roce došlo v družstvu k částečné konsolidaci účetnictví.

Jako vstupní údaje pro analýzu nákladů a jejich srovnání s FADN byly použity následující podklady za rok 2003:

- ukazatele nákladů a výnosů výkonů rostlinné a živočišné výroby
- údaje získané z FADN

Praktická část této práce je založena na komparativní metodě.

Všechny podklady jsou přidány k této práci jako příloha.

Podrobnější rozdělení kalkulačních úseků:

Rostlinná výroba

Plochy sklizně (zaokrouhleno na celé hektary), výnosy plodin (zaokrouhleno na dvě desetinná místa) a sklizeň (zaokrouhleno na celé tuny).

Rostlinná výroba je rozdělena do těchto skupin:

- pšenice ozimá
- pšenice jarní
- ječmen jarní
- řepka
- hrách

Živočišná výroba

Za každý rok je uváděna v ukazatelích na 100 KD (krmný den).

Živočišná výroba je rozdělena do těchto kategorií:

dojnice (celkem)

telata

jalovice

vysokobřezí jalovice (od 6 měsíců březosti)

FADN V ČR

Na úrovni EU je možné systém FADN označit za hlavní a prakticky jediný zdroj informací o ekonomické situaci zemědělských podniků. Kromě standardních komparací a analýz prováděných EK je tato databáze využívána při přípravě prakticky každé změny nebo analýzy SZP.

Využití databáze FADN v ČR, která zahrnuje i databázi vlastních nákladů, se datuje od roku 1995 a v současnosti svým rozsahem a rozpětím nemá patrně obdoby v celé EU.

FADN poskytuje významné vstupy pro ČSÚ do dalších zemědělských statistik. Velice rozsáhlé a stále rostoucí je využití databáze FADN ve výzkumných projektech nejen VÚZE, ale i dalších institucí, vysokých škol i v pracích studentů. Velmi významnou roli sehrává jako zdroj informací pro řízení zemědělských podniků a pro poradenské služby.

Praktická část

1 Charakteristika družstva

Zemědělské družstvo vzniklo v roce 1992 a nachází se zhruba 45 km severozápadně od Českých Budějovic, kde jsou velmi dobré klimatické podmínky. Průměrná roční teplota je 8.2 °C. Úhrn průměrných ročních srážek je 590 mm. Průměrná nadmořská výška je 390 m nad mořem.

Družstvo hospodaří v průměru na 1194 ha zemědělské půdy, z čehož je zhruba 237 ha pastvin a luk. Hlavní činností družstva je zemědělská výroba. Družstvo má pronajato pozemky od členů i nečlenů a to na dobu neurčitou s jednoroční výpovědní lhůtou. Družstvo má jednoho předsedu, místopředsedu a pět osob v představenstvu družstva.

Výrobní zaměření:

1.1 Rostlinná výroba

Činnosti rostlinné výroby:

- produkce ozimé a jarní pšenice, jarního ječmene, řepky, hrachu, bobu a kukuřice
- zajištění krmiv pro živočišnou výrobu
- množitelské porosty trav na semeno a svazenky

Ve struktuře pěstovaných plodin převažují obiloviny, zejména pak pšenice ozimá. Obiloviny jsou pěstované přibližně na 75% výměry.

Další významnou složkou rostlinné výroby jsou pícniny, které zabírají v průměru přibližně čtvrtinu orné půdy. Podíl řepky se již několik let udržuje na zhruba 12%. Znatelně však v osevním postupu poklesl podíl pšenice jarní – z 14 ha na 0 ha.

Tabulka 1: Struktura pěstitelských ploch v roce 2003

plodiny	výměra	% z půdy celk.
pšenice ozimá	570 ha	59,56%
pšenice jarní	0 ha	0%
ječmen jarní	87 ha	9,10%
řepka	110 ha	11,49%
hrách	80 ha	8,36%
bob na semeno	60 ha	6,27%
kukuřice na zelené krmení a siláž	50 ha	5,22%
orná půda celkem	957 ha	
louky	143 ha	11,97%
jetel	94 ha	7,87%
zemědělská půda celkem	1194 ha	

1.2 Živočišná výroba

Živočišná výroba je provozována ve starém areálu družstva. Výroba se specializuje na chov dojnic a tedy především na produkci mléka. Od dubna do října jsou dojnice na pastvě celý den a do stáje se vracejí jen na dojení.

Hlavním cílem ve výrobě mléka je zvyšování užitkovosti dojnic prostřednictvím modernizace kravínů a používaného technologického vybavení.

Stavy skotu jsou v roce 2003 nejvyšší za dobu tří sledovaných let. Jen v roce 2001 mělo družstvo více dojnic (255 kusů).

Chov telat a jalovic měl v průběhu posledních let klesající tendenci.

Tabulka 2: Stavy zvířat v roce 2003

hospodářská zvířata	počet kusů
dojnice	208 ks
telata	107 ks
jalovice	66 ks
vysokobřezí jalovice (od 6 měs. březosti)	6 ks
dojnice celkem	208 ks
skot celkem	387 ks

1.3 Mechanizace

Mechanizace RV - stav mechanizace umožňuje téměř 100% soběstačnost.

Oprávněnské dílny zajišťují opravy mechanizačního parku a budov celého družstva, podílejí se na investiční výstavbě. Výroba a montáž technologií (posklizňové linky, třídičky atd.) zajišťuje výrobu speciálních strojů, provádí opravy strojů.

2 Použité kalkulační metody

Práce vychází z výsledných kalkulací pro roky 2001, 2002 a 2003. Obsahuje tedy skutečně vynaložené náklady a tudíž odráží skutečný stav, kterého bylo dosaženo.

Z kalkulačních metod byla vybrána metoda kalkulace úplných nákladů. Kalkulační úseky byly rozděleny podle plodin v rostlinné výrobě a podle druhu a věkových kategorií zvířat v živočišné výrobě.

Výsledky vnitropodnikového účetnictví byly převedeny na jednotku výroby. Rozvrhování nepřímých nákladů prováděl sám podnik.

Použita byla absorpční metoda úplných nákladů.

V úvahu by připadala i neabsorpční metoda, i když vychází jen z určité skupiny nákladů a nebere v úvahu všechny nákladové položky. Například kalkulace variabilních nákladů za předpokladu znalosti variabilních nákladů na výrobek a jeho prodejní ceny. Družstvo by vycházelo z toho, v jaké míře může výrobek uhradit tu část fixních nákladů a zisku, kterou na něj nelze přímo přičíst, tedy ty fixní náklady, které jsou všem skupinám výrobků společné a jejichž úhrada je rovněž společná.

3 Porovnání jednotlivých nákladových položek za roky 2001-2003

3.1 Rostlinná výroba

3.1.1 Pšenice ozimá

Tabulka číslo 3: Nákladovost pšenice ozimé

Pšenice ozimá	ukazatele na ha		
	2001	2002	2003
Nak. osiva a sadby	0,39	0	0
Nak. hnojiva	752,93	1249,63	2128,55
Nakoup. chem ochran.	0	1260,37	1940,56
Ostatní přímé náklady	1641,78	132,8	79,31
Práce pro RV	0	0	61,68
Polní práce	0	0	0
Základní mzdy	379,95	224,2	259,91
Poh. mzdy	0	0	0,99
Náhr. a ost. mzdy	0	6,26	4,67
Zákonné a soc. pojištění	0	89,93	91,12
Přímé mzdy	379,95	320,39	356,69
Přímé náklady	2775,05	2963,19	4566,79
Pomocné činnosti	1318,96	2301,39	1935,52
Výrobní režie RV	375,34	582,52	787,71
Správní režie	4213,09	1198,71	3254,32
Náklady celkem	8682,44	7045,81	10544,34
Tržby hlavního výrobku	9162,95	10158,63	15588,35
Tržby vedlejšího výrobku	5,05	85,55	0
Výnosy celkem	9168	10244,18	15588,35
Zisk	485,56	3198,37	5044,01
Plocha	440	497	570

Družstvo nakupovalo osiva a sadby pouze v roce 2001 a to ve velmi malé míře. V roce 2002 a 2003 osiva a sadby nenakupovali, přestože se pšenice pěstovala na stále větší ploše. Lze to vysvětlit vlastními zásobami osiv a sadby, které ale nejsou v kalkulaci evidovány. V roce 2001 není evidována nakoupená chemická ochrana, to může být způsobeno buď chybnou evidencí nebo snahou družstva o ekologické pěstování. V roce 2001 jsou vykazovány vysoké ostatní přímé náklady (13x vyšší než v dalším roce).

Správní režie je v roce 2002 nejnižší. V tomto roce družstvo nejméně nakupovalo služby a spotřebovalo o 50% méně materiálu než v roce 2001.

Každým rok se pěstovala pšenici na větší ploše a i tržby postupně rostly. V roce 2003, kdy se pšenice pěstovala na 570 ha (což je o 77 ha více než v předešlém roce) dosáhlo družstvo svého největšího zisku i přesto, že vykazovalo celkové náklady nejvyšší za sledované tři roky.

3.1.2 Pšenice jarní

Tabulka číslo 4: Nákladovost pšenice jarní

Pšenice jarní	ukazatele na ha		
	2001	2002	2003
Nak. osiva a sadby	1703,57		
Nak. hnojiva	171,43		
Nakoup. chem ochran.	0		
Ostatní přímé náklady	0		
Práce pro RV	0		
Polní práce	0		
Základní mzdy	419,5		
Poh. mzdy	0		
Náhr. a ost. mzdy	0		
Zákonné a soc. pojištění	0		
Přímé mzdy	419,5		
Přímé náklady	2294,5		
Pomocné činnosti	1367,69		
Výrobní režie RV	310,35		
Správní režie	3483,63		
Náklady celkem	7456,17		
Tržby hlavního výrobku	0		
Tržby vedlejšího výrobku	0		
Výnosy celkem	0		
Zisk	-7456,17		
Plocha	14	0	0

U pšenice, která byla v roce 2001 velmi nezisková, podnik od jejího pěstování upustil, je evidována nejvyšší částka u správní režie z důvodů velké spotřeby materiálu, vysokým mzdám, odpisům, nakupovaných služeb, nájemného, daní a poplatků atd. Z pšenice pro družstvo neplynuly žádné tržby, jediné položky, které se evidují, jsou položky nákladové a to vede k velmi zápornému výsledku, kterého bylo u této plodiny dosaženo.

1.3 Ječmen jarní

bulka číslo 5: Nákladovost ječmene

Ječmen jarní	ukazatele na ha		
	2001	2002	2003
k. osiva a sadby	1430,6	396,57	326,33
k. hnojiva	451,58	269,14	978,23
koup. chem ochran.	0	386,69	601,29
statní přímé náklady	1198,95	413,4	0
nce pro RV	209,74	0	0
lní práce	2,14	0	0
kladní mzdy	1174,88	456,58	485,53
n. mzdy	0	2,2	3,1
hr. a ost. mzdy	0	0	0
konné a soc. pojištění	0	157,51	169,55
mé mzdy	1174,88	616,29	658,18
mé náklady	4467,89	2082,09	2564,03
nocné činnosti	1367,69	2391,44	2004,79
robní režie RV	604,31	409,31	442,27
ávní režie	6783,15	842,28	1827,19
klady celkem	13223,04	5725,12	6838,28
by hlavního výrobku	15648,26	11380,72	3881,72
by vedlejšího výrobku	0	0	0
nosy celkem	15648,26	11380,72	3881,72
	2425,22	5655,6	-2956,56
cha	57	59	87

žstvo v roce 2001 ve velké míře nakupovalo osiva a sadby – o 30% více než v dalších letech i přesto, že byl ječmen pěstován na nejmenší ploše ze sledovaných tří let. Družstvo nakupovalo v roce 2001 prostředky na chemickou ochranu.

Roce 2001 je oproti dalším letům abnormálně vysoká správní režie. To je způsobeno vysokým množstvím spotřebovaného materiálu, mzdami, nakoupenými službami a v poslední řadě také vysokými odpisy v tomto roce.

Navzdory tomu, že v roce 2001 mělo družstvo náklady nejvyšší, přesto dosáhlo zisku a to díky vysokým tržbám. V roce 2002 byl ječmen také ziskový, ale v tomto roce to bylo i díky pro podnik výjimečně nízké správní režii (byla menší spotřeba materiálu a nižší odpisy) a snížení základních mezd o více než polovinu. V roce 2003 družstvo rozšířilo plochu na pěstování ječmene o 18 ha, ale to vedlo vzhledem k vysoké správní režii a velmi nízké ziskovosti pouze ke ztrátě.

3.1.4 Řepka

Tabulka číslo 6: Nákladovost řepky

Řepka	ukazatele na ha		
	2001	2002	2003
Nak. osiva a sadby	0	0	0
Nak. hnojiva	1170	1547,12	773,73
Nakoup. chem ochran.	0	348,13	3001,7
Ostatní přímé náklady	175,8	51,68	185,52
Práce pro RV	0	2,5	0
Polní práce	1871,21	0	0
Základní mzdy	482,89	293,46	351,09
Poh. mzdy	0	0,96	0
Náhr. a ost. mzdy	0	0	0
Zákonné a soc. pojištění	0	98,83	119,43
Přímé mzdy	482,89	393,25	470,52
Přímé náklady	3699,9	2342,68	4431,47
Pomocné činnosti	1345,17	2349,83	1972,78
Výrobní režie RV	500,43	460,53	783,35
Správní režie	5617,19	947,7	3236,29
Náklady celkem	11162,69	6100,74	10423,89
Tržby hlavního výrobku	7473,14	9721,31	15359,54
Tržby vedlejšího výrobku	0	0	0
Výnosy celkem	7473,14	9721,31	15359,54
Zisk	-3689,55	3620,57	4935,65
Plocha	132	120	110

U řepky družstvo ani jeden sledovaný rok nenakupovalo osiva a sadby, neboť bylo předzásobeno nebo používalo osiva a sadby vlastní. Možná je také nějaká dílčí chyba v evidenci.

V roce 2002 začalo družstvo nakupovat a používat chemickou ochranu, což se promítlo i přes menší plochu, na které byla řepka pěstována, ve větších výnosech. A při snížení nákladů (které byly v roce 2001 velké i kvůli polním pracem) se tak řepka stala výdělečnou rostlinou.

Výrobní režie si po dobu sledovaných tří let držela v podstatě stejnou úroveň, naproti tomu správní režie opět kolísala a v roce 2001 a 2003 dosahovala vysokých položek. Důvody jsou již zmíněny u pšenice a ječmene.

3.1.5 Hrách jedlý

Tabulka číslo 7: Nákladovost hrachu

Hrách jedlý	ukazatele na ha		
	2001	2002	2003
Nak. osiva a sadby	0	722	0
Nak. hnojiva	0	0	0
Nakoup. chem ochran.	0	1983,9	2768,86
Ostatní přímé náklady	1882,63	60,6	0
Práce pro RV	0	0	0
Polní práce	500	0	0
Základní mzdy	533,43	304,49	248,09
Poh. mzdy	0	0	0
Náhr. a ost. mzdy	0	2	6,25
Zákonné a soc. pojištění	0	106,39	87,68
Přímé mzdy	533,43	412,88	342,02
Přímé náklady	2916,06	3179,38	3110,88
Pomocné činnosti	1522,27	2677,12	2224,56
Výrobní režie RV	394,41	625,02	536,59
Správní režie	4427,16	1286,17	2216,84
Náklady celkem	9259,9	7767,69	8088,87
Tržby hlavního výrobku	5587,86	3135,51	1468,69
Tržby vedlejšího výrobku	0	0	0
Výnosy celkem	5587,86	3135,51	1468,69
Zisk	-3672,04	-4632,18	-6620,18
Plocha	120	150	80

Družstvo nenakupovalo ani v jediném sledovaném roce hnojiva. Osiva a sadby pouze v roce 2002. Hnojiva i osiva a sadby zřejmě použilo družstvo z vlastních zdrojů, které ovšem, zřejmě chybou, nejsou evidovány. Jen v roce 2002 bylo nutné osiva a sadby částečně přikoupit.

Nakoupené prostředky na chemickou ochranu eviduje družstvo až v roce 2002 a ve větší míře v roce 2003.

I u hrachu je vysoká správní režie, neboť družstvo hodně nakupuje služby - zřejmě dělnické práce sloužící k opravám porouchaných strojů ve vlastních dílnách. V roce 2002 družstvo začalo pěstovat hrách na větší rozloze, což ale nevedlo ke snížení či vynulování ztráty, ba naopak k ještě větší ztrátovosti této plodiny.

3.2 Živočišná výroba

3.2.1 Dojnice

Tabulka číslo 8: Nákladovost dojnic

Dojnice celkem	ukazatele na 100 KD		
	2001	2002	2003
Nak. Krmiva	689,06	1014,61	1318,80
Krmivo vlastní	2891,38	3354,39	2875,86
Nakoupený materiál	262,92	64,83	93,01
Veterinární a zoohyg.	40,46	45,77	350,96
Plemenářská práce	208,42	150,44	365,33
Opravy a údržby	0,35	0,00	3,81
Služby pro ŽV	0,00	1,18	1,38
Základní mzdy	2717,74	2109,35	2364,59
Pohyb.mzdy	0,00	65,95	71,70
Náhr. a ost. mzdy	0,00	551,92	655,81
Zákonné a soc. pojištění	0,00	946,62	1077,53
Přímé mzdy	2717,74	3673,84	4169,63
Odpisy HIM	0,00	0,00	0,00
Odpisy zvířat	792,62	747,33	797,67
Přímé náklady	7870,70	9245,94	10158,25
Pomocné činnosti	171,70	15,74	826,54
Výrobní režie ZV	1002,79	1633,49	1648,19
Správní režie	11949,32	3740,31	7238,86
Náklady celkem	20994,51	14635,48	19871,84
Tržby za hl. výrobek	7231,00	9355,34	10704,91
Tržby za vedl. vyr.	2,81	0,30	16,66
Ostatní tržby	2,84	820,72	567,99
Náhrady od CP	0,00	0,00	0,00
Dotace	96,40	24,63	47,73
Tržby celkem	7333,05	10200,99	11337,29
Výnosy celkem	7333,05	10200,99	11337,29
Zisk na 100 KD	-13661,46	-4434,49	-8534,55
Zisk na l mléka			

V roce 2001 nejsou evidovány náhr. a ostatní mzdy a zákonné a sociální pojištění, což je určitě chyba v evidenci družstva. V dalších letech došlo k jejímu napravení. Zajímavý je velký nárůst položky u pomocných činností v roce 2003.

V letech 2001 a 2003 jsou velmi vysoké celkové náklady. Je to hlavně díky správní režii. Úroveň správní režie je způsobená velkou spotřebou materiálu, odpisy. Největším problémem je úroveň mezd.

Družstvo používá velmi zastaralé stroje a přístroje, které jsou velmi poruchové. Opravy se provádí ve vlastních dílnách. Musí se tedy vynakládat nemalé prostředky na mzdy.

3.2.2 Telata

Tabulka číslo 9: Nákladovost telat

Telata	ukazatele na 100 KD		
	2001	2002	2003
Nak. Krmiva	1154,11	679,59	507,86
Krmivo vlastní	0,00	0,00	0,00
Nakoupený materiál	18,94	0,00	0,00
Veterinární a zoohyg.	61,24	0,00	0,00
Plemenářská práce	0,00	0,00	0,00
Opravy a údržby	0,00	0,00	0,00
Služby pro ŽV	0,00	0,00	0,00
Základní mzdy	883,85	289,58	285,31
Pohyb.mzdy	0,00	11,39	11,52
Náhr. a ost. mzdy	0,00	188,20	274,41
Zákonné a soc. pojištění	0,00	170,93	199,44
Přímé mzdy	883,85	660,11	770,68
Odpisy HIM	0,00	0,00	0,00
Odpisy zvířat	0,00	0,00	0,00
Přímé náklady	2118,14	1342,25	1279,31
Pomocné činnosti	0,92	1,70	122,38
Výrobní režie ZV	0,00	0,00	0,00
Správní režie	0,00	0,00	0,00
Náklady celkem	2119,06	1343,95	1401,69
Tržby za hl. výrobek	1567,49	999,95	1032,13
Tržby za vedl. vyr.	0,00	0,00	28,79
Ostatní tržby	0,00	0,00	0,00
Náhrady od CP	0,00	0,00	0,00
Dotace	0,00	46,91	0,00
Tržby celkem	1567,49	1046,86	1060,92
Výnosy celkem	1567,49	1046,86	1060,92
Zisk na 100 KD	-551,57	-297,09	-340,77
Zisk na l mléka			

Družstvo nevykazuje žádná vlastní krmiva a v roce 2001 nejsou evidovány náhr. a ostatní mzdy a zákonné a sociální pojištění což je jasnou chybou v evidenci družstva.

Nulové položky jsou i u výrobní a správní režie, ta je u živočišné výroby rozpočítána a evidována pouze u dojnic. Opět je zde významný nárůst položky u pomocných činností v roce 2003.

3.2.3 Jalovice

Tabulka číslo 10: Nákladovost jalovic

Jalovice	ukazatele na 100 KD		
	2001	2002	2003
Nak. Krmiva	161,66	306,05	73,47
Krmivo vlastní	0,00	0,00	0,00
Nakoupený materiál	0,00	0,00	0,00
Veterinární a zoohyg.	0,00	1,35	0,00
Plemenářská práce	0,00	0,00	0,00
Opravy a údržby	0,00	0,00	0,00
Služby pro ŽV	0,00	0,00	0,00
Základní mzdy	283,84	115,58	91,29
Pohyb.mzdy	0,00	0,00	0,00
Náhr. a ost. mzdy	0,00	0,00	0,00
Zákonné a soc. pojištění	0,00	40,45	31,97
Přímé mzdy	283,84	156,03	123,26
Odpisy HIM	0,00	0,00	0,00
Odpisy zvířat	0,00	0,00	0,00
Přímé náklady	445,51	463,43	196,72
Pomocné činnosti	32,22	59,55	334,69
Výrobní režie ZV	0,00	0,00	0,00
Správní režie	0,00	0,00	0,00
Náklady celkem	477,73	522,98	531,41
Tržby za hl. výrobek	398,09	298,11	467,01
Tržby za vedl. výr.	0,00	0,00	0,00
Ostatní tržby	0,00	0,00	0,00
Náhrady od CP	0,00	0,00	0,00
Dotace	0,00	0,00	0,00
Tržby celkem	398,09	298,11	467,01
Výnosy celkem	398,09	298,11	467,01
Zisk na 100 KD	-79,64	-224,87	-64,40
Zisk na l mléka			

Družstvo opět nevykazuje žádná vlastní krmiva a v roce 2001 není evidováno zákonné a sociální pojištění, což je chybou v evidenci družstva.

Pomocné činnosti jsou v roce 2003 pětkrát vyšší než v předešlém roce. Nulové položky jsou opět i u výrobní a správní režie.

3.2.4 Vysokobřezí jalovice

Tabulka číslo 11: Nákladovost VBJ

VBJ	ukazatele na 100 KD		
	2001	2002	2003
Nak. Krmiva	268,62	46,03	987,27
Krmivo vlastní	0,00	0,00	0,00
Nakoupený materiál	0,00	0,00	0,00
Veterinární a zoohyg.	0,00	0,00	0,00
Plemenářská práce	0,00	0,00	0,00
Opravy a údržby	0,00	0,00	0,00
Služby pro ŽV	0,00	0,00	0,00
Základní mzdy	401,51	800,44	4220,78
Pohyb.mzdy	0,00	9,32	0,00
Náhr. a ost. mzdy	0,00	24,82	0,00
Zákonné a soc. pojištění	0,00	287,07	1471,00
Přímé mzdy	401,51	1121,65	5691,78
Odpisy HIM	0,00	0,00	0,00
Odpisy zvířat	0,00	0,00	0,00
Přímé náklady	670,13	1167,67	6679,05
Pomocné činnosti	32,22	59,55	334,69
Výrobní režie ZV	0,00	0,00	0,00
Správní režie	0,00	0,00	0,00
Náklady celkem	702,35	1227,22	7013,74
Tržby za hl. výrobek	308,22	0,00	0,00
Tržby za vedl. vyr.	0,00	0,00	0,00
Ostatní tržby	0,00	0,00	0,00
Náhrady od CP	0,00	0,00	0,00
Dotace	0,00	0,00	0,00
Tržby celkem	308,22	0,00	0,00
Výnosy celkem	308,22	0,00	0,00
Zisk na 100 KD	-394,13	-1227,22	-7013,74
Zisk na l mléka			

I u vysokobřezích jalovic podnik nakupuje krmivo ve velké míře až v roce 2003, v předchozích letech, hlavně v roce 2002 je to velmi málo a to ještě za předpokladu, že vlastní krmiva opět podnik nevykazuje. Družstvo v roce 201 neeviduje zákonné a sociální pojištění.

Výrobní a správní režie je opakovaně nulová a částka u pomocných činností je v posledním sledovaném roce opět nejvyšší.

4 Porovnání nákladů vybraného podniku s FADN

Pro porovnání úrovně a situace nákladovosti ve vybraném hospodářském subjektu byly použity kalkulace nákladů daného podniku a ty byly porovnány s ukazateli FADN.

Hlavním úkolem bylo zjistit, jak si podnik vede z hlediska evidence nákladů a posoudit, které náklady jsou nižší respektive vyšší, než by za dané situace měly být (takové, které vykazovaly podobné podniky v České republice), k tomu nám účelně poslouží údaje z FADN.

Srovnávání je organizováno, jak již bylo zmíněno v metodice, podle plodin v **rostlinné výrobě** a podle jednotlivých kategorií zvířat v **živočišné výrobě**.

4.1 Rostlinná výroba

4.1.1 Pšenice ozimá

Tabulka číslo 12: Nákladovost pšenice ozimé družstva a FADN

Pšenice ozimá	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2003	2003
Osiva (sadba) - nakupovaná	Kč/ha	0	1579,92
Osiva (sadba) - vlastní	Kč/ha	0	228,64
Hnojiva - nakupovaná	Kč/ha	2128,55	2090,92
Hnojiva - vlastní	Kč/ha	0	274,17
Nakoup. chem ochran.	Kč/ha	1940,56	2015,44
Přímé mzdy	Kč/ha	356,69	2535,08
Pomocné činnosti	Kč/ha	1935,52	1940,05
Výrobní režie RV	Kč/ha	787,71	1495,25
Správní režie	Kč/ha	3254,32	
Náklady celkem	Kč/ha	10544,34	14368,48
Tržby za výrobky	Kč/ha	15588,35	13456,30

Z tabulky je patrné, že družstvo nenakupovalo ani neprodukovalo vlastní osiva a sadby, což je zřejmě chybou v evidenci, neboť ostatní družstva, jak je patrné z FADN, osiva a sadby nakupovala i evidovala ve vlastních zdrojích.

Protože družstvo nevykazovalo vlastní hnojiva, muselo nakoupit o něco více než v průměru nakoupila ostatní družstva. Prostředky na chemickou ochranu a pomocné činnosti jsou jen nepatrně rozdílné oproti FADN.

Přímé mzdy jsou o 85% nižší než ve FADN, což může být způsobeno podhodnocením pracovníků a chybnou evidencí.

Výrobní a správní režii měl podnik v roce 2003 téměř třikrát takovou, jaká je vykazována ve FADN. U tohoto podniku to lze vysvětlit používáním zastaralých strojů a s tím tedy spojené větší náklady na údržbu a častější opravy. Správní režie je vysoká hlavně z důvodů nemalých mezd, které družstvo muselo vyplatit na základě opravárenských činností apod. a velké částky vynaložené na nájemné, odpisy, daně a poplatky, pojištění.

I přes vysokou úroveň režie dosáhlo družstvo menších celkových nákladů než FADN, ale to je způsobeno i tím, že nejsou vykazována osiva (jak nakoupená, tak vlastní) a přímé mzdy jsou velmi nízké.

Družstvo, ač jinak velmi ztrátové, dosáhlo u této plodiny vysokých tržeb, dokonce o 2132 Kč na ha více, než v daném roce činil průměr vykazovaný ve FADN.

4.1.2 Pšenice jarní

Tabulka číslo 13: Nákladovost pšenice jarní družstva a FADN

Pšenice jarní	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2001	2001
Osiva (sadba) - nakupovaná	Kč/ha	1703,57	1094,35
Osiva (sadba) - vlastní	Kč/ha	0	400,78
Hnojiva - nakupovaná	Kč/ha	171,43	1458,16
Hnojiva - vlastní	Kč/ha	0	46,42
Nakoup. chem ochran.	Kč/ha	0	773,28
Přímé mzdy	Kč/ha	419,5	1496,20
Pomocné činnosti	Kč/ha	1367,69	1132,82
Výrobní režie RV	Kč/ha	310,35	1473,20
Správní režie	Kč/ha	3483,63	
Náklady celkem	Kč/ha	7456,17	9499,57
Tržby za výrobky	Kč/ha	0	7417,84

Pšenice je porovnávána za rok 2001, neboť v dalších letech se již nepěstovala. Družstvo od pěstování pšenice upustilo, protože v roce 2001 byla v velmi nezisková.

Osiva a sadby se nakoupily ve větší míře než je ve FADN, protože nejsou evidována žádná vlastní. Na rozdíl od FADN nemělo družstvo žádná vlastní hnojiva, ale ani si jich příliš nepořídilo – o 88% méně, než je uvedeno ve FADN. Prostředky pro chemickou ochranu také nakoupeny nebyly.

Přímé mzdy jsou opět nižší než ve FADN a pomocné činnosti jsou jen nepatrně vyšší.

Vysoká hodnota správní režie je opět způsobena vysokými mzdami a nájemným.

Celkové náklady jsou sice nižší než ve FADN, ale částka u tržeb (z důvodu znehodnocení nebo neprodejnosti) je nulová, a proto byla pšenice nezisková.

4.1.3 Ječmen jarní

Tabulka číslo 14: Nákladovost ječmene družstva a FADN

Ječmen jarní	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2003	2003
Osiva (sadba) - nakupovaná	Kč/ha	326,33	1517,78
Osiva (sadba) - vlastní	Kč/ha	0	136,51
Hnojiva - nakupovaná	Kč/ha	978,23	1034,06
Hnojiva - vlastní	Kč/ha	0	158,49
Nakoup. chem ochran.	Kč/ha	601,29	1438,71
Přímé mzdy	Kč/ha	658,18	2162,44
Pomocné činnosti	Kč/ha	2004,79	1608,09
Výrobní režie RV	Kč/ha	442,27	1378,86
Správní režie	Kč/ha	1827,19	
Náklady celkem	Kč/ha	6838,28	11377,84
Tržby za výrobky	Kč/ha	3881,72	10967,83

Družstvo nakoupilo velmi málo osiv a zároveň nemělo žádná vlastní. Opět se zřejmě jedná o chybu v evidenci. Hnojiv nakoupilo jen o něco méně, než je udáváno ve FADN. Chemické ochrany bylo nakoupeno o 58% méně, a to už je velký rozdíl.

Přímé mzdy jsou, jako u předešlých plodin, velmi malé.

U ječmene jsou celkové náklady téměř poloviční než ve FADN i díky správní režii, která je u ječmene výjimečně na nízké úrovni a jen nepatrně překračuje standard.

4.1.4 Řepka

Tabulka číslo 15: Nákladovost řepky družstva a FADN

Řepka	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2003	2003
Osiva (sadba) - nakupovaná	Kč/ha	0	888,86
Osiva (sadba) - vlastní	Kč/ha	0	31,10
Hnojiva - nakupovaná	Kč/ha	773,73	2996,39
Hnojiva - vlastní	Kč/ha	0	442,68
Nakoup. chem ochran.	Kč/ha	3001,7	3778,96
Přímé mzdy	Kč/ha	470,52	2573,15
Pomocné činnosti	Kč/ha	1972,78	1735,97
Výrobní režie RV	Kč/ha	783,35	1870,46
Správní režie	Kč/ha	3236,29	
Náklady celkem	Kč/ha	10423,89	17122,30
Tržby za výrobky	Kč/ha	15359,54	11200,57

Družstvo vůbec nenakupovalo ani nevykazovalo vlastní osiva a sadby, což může být výsledek předzásobení z minulých let nebo díky dílčí chybě v evidenci. Podnik nenakupoval také příliš hnojiva - ani z poloviny v takové míře, jako ostatní v průměru vykazovaném ve FADN.

Přímé mzdy jsou opět velmi nízké a v nakoupené chemické ochraně a pomocných činnostech podniku a FADN není příliš velký rozdíl. Ten je až u režie. Správní režie je vysoká z důvodů velkých mezd, které družstvo muselo vyplatit a z důvodů vynaložení velkých částek na nájemné, odpisy, daně a poplatky, pojištění.

V roce 2003 byly tržby o 4158 Kč na ha větší než ve FADN (a to družstvo pěstovalo řepku na nejmenší ploše ze všech tří sledovaných let).

4.1.5 Hrách jedlý

Tabulka číslo 16: Nákladovost hrachu družstva a FADN

Hrách jedlý	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2003	2003
Osiva (sadba) - nakupovaná	Kč/ha	0	2347,70
Osiva (sadba) - vlastní	Kč/ha	0	325,19
Hnojiva - nakupovaná	Kč/ha	0	351,89
Hnojiva - vlastní	Kč/ha	0	343,29
Nakoup. chem ochran.	Kč/ha	2768,86	1792,58
Přímé mzdy	Kč/ha	342,02	2098,84
Pomocné činnosti	Kč/ha	2224,56	1615,90
Výrobní režie RV	Kč/ha	536,59	1444,76
Správní režie	Kč/ha	2216,84	
Náklady celkem	Kč/ha	8088,87	12094,19
Tržby za výrobky	Kč/ha	1468,69	6228,42

Družstvo nenakupovalo osiva ani hnojiva. U sledovaného družstva to není vzácný jev. Jedná se o předzásobení nebo o chybu v evidenci osiv a hnojiv.

V roce 2003 utratilo větší částku, než je průměr na prostředky ochrany rostlin.

Pomocné činnosti také překračovaly národní průměr. I u hrachu je opět vysoká správní režie, neboť družstvo hodně nakupuje služby - zřejmě dělnické práce sloužící k opravám porouchaných strojů ve vlastních dílnách a s tím je spojené i velké mzdové zatížení, dále k velké správní režii přispělo vysoké nájemné, daně a poplatky atd.

4.2 Živočišná výroba

4.2.1 Dojnice

Tabulka číslo 17: Nákladovost dojnic družstva a FADN

Dojnice celkem	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2003	2003
Nak. krmiva	Kč/100 KD	1318,80	1837,74
Krmivo vlastní	Kč/100 KD	2875,86	2905,99
Veterinární a zoohyg.	Kč/100 KD	350,96	161,80
Přímé mzdy	Kč/100 KD	4169,63	2690,21
Odpisy HIM	Kč/100 KD	0,00	457,74
Odpisy zvířat	Kč/100 KD	797,67	1299,22
Pomocné činnosti	Kč/100 KD	826,54	558,00
Výrobní režie ŽV	Kč/100 KD	1648,19	1714,22
Správní režie	Kč/100 KD	7238,86	
Náklady celkem	Kč/100 KD	19871,84	13207,82
Tržby celkem	Kč/100 KD	11337,29	11467,11

Družstvo oproti FADN příliš nenakupovalo krmiva, což bylo způsobeno zásobami krmiv vlastních. (Neboť se jedná o zemědělské družstvo, dokáže si krmiva obstarat z vlastní produkce rostlinné výroby, a tak nemusí tolik nakupovat.)

Na rozdíl od rostlinné výroby jsou zde přímé mzdy vyšší než ve FADN. Nepatrné rozdíly jsou v odpisech HIM, zvířat i pomocných činnostech. Celkové náklady má sledované družstvo vyšší o 6664 Kč na 100 krmných dnů. Největší rozdíl mezi družstvem a FADN je u režie. Výrobní režie je vysoká. Správní režie dosahuje velmi vysokých částek. U výrobní režie je to způsobeno spotřebou materiálu a mzdami. U správní režie jsou to opět mzdy, nájemné a daně a poplatky.

Jak již bylo zmíněno výše, družstvo používá zastaralé stroje a přístroje a jelikož vlastní velké dílny opravuje si je samo. Mzdy jsou tudíž vynakládány a vypláceny pracovníkům, kteří v dílnách pracují a jsou zaměstnání neustálými opravami a údržbou přístrojů. Je velmi velký rozdíl ve výši celkových základních mezd vynakládaných na dílny a např. na silážování, senážování, výrobu sena nebo šrotování.

4.2.2 Telata

Tabulka číslo 18: Nákladovost telat družstva a FADN

Telata	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2003	2003
Nak. krmiva	Kč/100 KD	507,86	723,89
Krmivo vlastní	Kč/100 KD	0,00	1254,44
Veterinární a zoohyg.	Kč/100 KD	0,00	32,81
Přímé mzdy	Kč/100 KD	770,68	767,80
Odpisy HIM	Kč/100 KD	0,00	51,03
Odpisy zvířat	Kč/100 KD	0,00	0,00
Pomocné činnosti	Kč/100 KD	122,38	137,39
Výrobní režie ŽV	Kč/100 KD	0,00	348,14
Správní režie	Kč/100 KD	0,00	
Náklady celkem	Kč/100 KD	1401,69	3599,03

FADN vykazuje menší částku u nakoupených krmiv než u krmiv vlastních, ale sledované družstvo nevykazuje žádná vlastní krmiva. To je dané chybnou evidencí.

Přímé mzdy, odpisy a pomocné činnosti jsou na podobné úrovni. Výrobní a správní režie je nulová. A i díky tomu jsou u sledovaného družstva velmi nízké náklady na chov telat.

4.2.3 Jalovice

Tabulka číslo 19: Nákladovost jalovic družstva a FADN

Jalovice	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2003	2003
Nak. krmiva	Kč/100 KD	73,47	199,60
Krmivo vlastní	Kč/100 KD	0,00	1214,46
Veterinární a zoohyg.	Kč/100 KD	0,00	7,25
Přímé mzdy	Kč/100 KD	123,26	619,17
Odpisy HIM	Kč/100 KD	0,00	101,00
Odpisy zvířat	Kč/100 KD	0,00	0,00
Pomocné činnosti	Kč/100 KD	334,69	179,45
Výrobní režie ŽV	Kč/100 KD	0,00	261,41
Správní režie	Kč/100 KD	0,00	
Náklady celkem	Kč/100 KD	531,41	2882,18

U Jalovic jsou vlastní krmiva opět nulová a taktéž je na tom výrobní a správní režie.

Přímé mzdy jsou o 80% nižší než ve FADN, odpisy HIM družstvo neviduje a pomocné činnost má družstvo dvakrát vyšší než jsou ve FADN.

Hlavně kvůli nevykazování krmiv jsou celkové náklady mnohem nižší, než vykazuje průměr družstev z FADN.

4.2.4 Vysokobřeží jalovice

Tabulka číslo 20: Nákladovost VBJ družstva a FADN

VBJ	Měrná jednotka	družstvo	FADN
		2003	2003
Nak. krmiva	Kč/100 KD	987,27	415,20
Krmivo vlastní	Kč/100 KD	0,00	2128,96
Veterinární a zoohyg.	Kč/100 KD	0,00	18,14
Přímé mzdy	Kč/100 KD	5691,78	834,82
Odpisy HIM	Kč/100 KD	0,00	28,52
Odpisy zvířat	Kč/100 KD	0,00	0,00
Pomocné činnosti	Kč/100 KD	334,69	205,97
Výrobní režie ŽV	Kč/100 KD	0,00	391,92
Správní režie	Kč/100 KD	0,00	
Náklady celkem	Kč/100 KD	7013,74	5039,37

U vysokobřežích jalovic podnik nakupuje krmivo ve větší míře, ale nevykazuje žádná krmiva vlastní a tak v součtu vynaložil na krmiva o 61% méně peněz než průměrně vynaložila jiná družstva. Přímé mzdy jsou ale o 4857 Kč na 100 KD vyšší než ve FADN. Výrobní a správní režie je nulová. Kvůli vysokým přímým mzdám má podnik vyšší celkové náklady o 39%.

Závěr

Kalkulace má v podniku velmi významnou roli a není lehké odpovědět na otázku, která metoda či technika kalkulace je nejlepší – zda je lepší kalkulace úplných či neúplných nákladů. V podstatě je hlavně rozdíl v tom, co od kalkulací a celého nákladového účetnictví podnik a jeho vedení očekává.

V praxi bývá někdy problém s absencí vhodných podkladů pro sestavování kalkulací, jak předběžných nebo výsledných, tak i pro vyhodnocování hospodaření jednotlivých nákladových míst. Jde například o nedokonalost postupů ve výrobě spojených s uvolňováním materiálu na dosažení jednotlivých výkonů, které znesnadňují a někdy i znemožní objektivní stanovení nákladů.

V budoucnu bude značná pozornost věnována modernějším kalkulačním přístupům, které pracují s neúplnými náklady. V zahraničních firmách jsou neabsorpční metody upřednostňovány, neboť jsou velmi pohotovým a dobrým nástrojem pro rozhodování. Například analýza ABC má univerzální použití v různých úsecích řízení podniku. Dále např. metoda variabilních nákladů. Tyto metody ale kladou velké nároky na používanou informační techniku. Záleží tedy vždy jen na vedení podniku, jakou cestou se vydá, zda změní informační systém a zpřesní sběr nákladových dat a jejich vyhodnocování a zvolí některou z neabsorpčních metod, nebo zda zůstanou u metod absorpčních.

Kalkulace úplných nákladů je zatím vyhovující, ale při současném stavu evidence nákladů v družstvu (jeho účetnictví) je dle mého názoru nevypovídající a zkreslující.

Částečně vyhovujících údajů, které přesněji poskytují informace o stavu družstva, bylo dosaženo až po konsolidaci v účetnictví, a to bylo v roce 2003. Tato konsolidace však nevedla k dosažení celkového přehledu o nákladech a je v ní třeba pokračovat. Dále by družstvo mohlo uvádět v kalkulacích i náklady vedlejší výroby. U rostlinné výroby je přetrvávající problém s evidencí vlastních osiv a hnojiv, které úplně chybí.

Výsledkem srovnání nákladovosti vybraných položek družstva s FADN je velice výrazný rozdíl v režii, zejména v režii správní. Jak u živočišné, tak rostlinné výroby. Družstvo jako

takové má velice vysokou režii z důvodů zastaralosti vybavení a s tím související časté poruchovosti strojů a přístrojů.

Družstvo tak vynakládá vysoké částky na mzdy potřebné na opravu strojů. Vysoké jsou také částky za nájemné. Problém je zřejmě ve vedení družstva, to je tímto ve velmi složité a opakující se situaci, neboť vynakládání vysokých částek na opravu starých strojů stejně nepovede k jejich dlouhodobé bezproblémové funkčnosti...

U správné režie jsou také vysoké položky u spotřeby materiálu, odpisů a již zmiňovaného nájemného, které neustále roste.

Družstvo dosahuje špatných výsledků díky vysoké režii a nepřehlednému vedení nákladů. Bude-li ve své existenci pokračovat bez konsolidace či transformace spojené s pomocí z externího prostředí (či dokonce fúze se silným strategickým partnerem), budoucnost se rozhodně nebude vyvíjet pozitivně ...

Seznam použité literatury

1. Král, B.: Vnitropodnikové účetnictví. Praha, Trizonia 1994.
2. Holeček, J. – Kleisner, V.: Rukověť finančního a vnitropodnikového účetnictví. Praha, Fortuna 1994
3. Kovanicová, D.: Abeceda účetních znalostí pro každého. Praha, Trizonia 1993
4. Synek, M. a kol.: Ekonomika a řízení podniku. Praha, VŠE 1994
5. Král, B.: Nákladové a manažerské účetnictví, Prospektum, 1997
6. Fibírová, J.: Proč a jak kalkulovat náklady, Studio W, 1999
7. Synek, M. a kol.: Ekonomika a řízení podniku. Praha, VŠE 1997
8. Macík, K.: Kalkulace Nákladů – základ podnikového controllingu, Montanex, 1999
9. Kučera, Z.: Ekonomika odvětví zemědělské výroby. České Budějovice, JU ZF 2001
10. Svatoš, M. a kol.: Ekonomika agrárního sektoru. Praha, ČZU 2000
11. Biňovec, K.: Přehled učiva z ekonomiky, Fortuna, 2001
12. Krutina, V. a kol.: Ekonomika podniku – cvičení. České Budějovice, JU ZF 2001
13. Neplechová, M., Novák, J.: Účetnictví a kalkulace nákladů v zemědělství. Praha, Bilance 1996
14. Petrlová, J.: Kalkulace nákladů a cen, 1. vydání, Praha: ČZU PEF, 2002
15. Periodikum Zemědělská ekonomika
16. Normativy zemědělských výrobních technologií: Pěstební a chovatelské technologie a normativy kalkulace, 4. vydání, Praha: ÚZPI, 2003

Přílohy

1. Vývoj rozvahy – aktiva
2. Vývoj rozvahy – pasiva
3. Ukazatele nákladů vybraného podnikatelského subjektu pro rok 2001
4. Ukazatele nákladů vybraného podnikatelského subjektu pro rok 2002
5. Ukazatele nákladů vybraného podnikatelského subjektu pro rok 2003
6. Nákladovost rostlinné výroby vybraného podnikatelského subjektu
7. Nákladovost živočišné výroby vybraného podnikatelského subjektu
8. FADN 2001 - Výběrové šetření o nákladovosti zemědělských výrobků - právnické osoby - rostlinná výroba
9. FADN 2001-2003 - Výběrové šetření o nákladovosti zemědělských výrobků - právnické osoby - živočišná výroba

1. Vývoj rozvahy – aktiva

Rok	2002	2003	2004
Investiční majetek	10 507 232.45	9 602 584.33	10 167 553.83
Nehmotný investiční majetek	0.00	0.00	0.00
<i>Hmotný investiční majetek</i>	<i>10 507 232.45</i>	<i>9 602 584.33</i>	<i>10 167 553.83</i>
Pozemky, budovy, haly a stavby	7 120 086.70	6 947 898.70	6 775 710.70
Jiny hmotný investiční majetek	0.00	0.00	0.00
Samostatné movité věci	2 212 163.20	1 325 567.20	1 938 243.30
Nedokončené hmotné investice	0.00	0.00	0.00
<i>Finanční investice</i>	<i>0.00</i>	<i>0.00</i>	<i>0.00</i>
Podílové cenné papíry a vklady v podnicích	0.00		
Ostatní investiční cenné papíry a vklady	0.00		
Jiné finanční investice	0.00		0.00
Zvířata základního stáda	1 174 982.55	1 329 118.43	1 453 599.83
Oběžný majetek	10 284 337.35	11 404 072.69	11 043 416.07
<i>Zásoby</i>	<i>7 770 186.85</i>	<i>8 791 248.19</i>	<i>8 316 952.11</i>
Materiál	2 008 604.22	1 755 856.34	2 112 981.32
Nedokončená výroba a polotovary	1 157 437.86	2 216 737.30	1 620 356.17
Výrobky	3 187 077.00	3 315 267.50	2 725 357.00
Zvířata	1 417 067.77	1 503 387.05	1 858 257.62
Zboží		0.00	0.00
<i>Dlouhodobé pohledávky</i>	<i>212 261.00</i>	<i>385 258.00</i>	<i>114 167.00</i>
Krátkodobé pohledávky	827 349.90	1 250 831.00	1 354 907.80
Pohledávky z obchodního styku	827 349.90	581 771.00	1 353 821.80
Stát - daňové pohledávky a dotace			1 086.00
Jiné pohledávky		669 060.00	
Finanční majetek	1 474 539.60	976 735.50	1 257 389.16
Peníze	10 614.00	16 798.00	22 327.40
Účty v bankách	1 463 925.60	959 937.50	1 235 061.76
Ostatní aktiva	179 093.53	1 198 039.07	21 474.91
Aktiva celkem	20 970 663.33	22 204 696.09	21 232 444.81

2. Vývoj rozvahy – pasiva

Rok	2002	2003	2004
Vlastní jmění	-9 537 811.88	-8 447 491.98	-9 202 786.00
Základní jmění	4 550 000.00	4 550 000.00	4 550 000.00
Vlastní akcie	0.00	0.00	
Kapitálové fondy	0.00	0.00	0.00
Emisní ážio			
Ostatní kapitálové fondy			
<i>Fondy ze zisku</i>	<i>455 000.00</i>	<i>455 000.00</i>	<i>455 000.00</i>
Zákonný rezervní fond			
Nedělitelný fond	455 000.00	455 000.00	455 000.00
Statutární a ostatní fondy			
Hospodářský výsledek běžného období	-3 960 015.14	1 090 319.90	-755 294.02
Hospodářský výsledek minulých let	-10 582 796.74	-14 542 811.88	-13 452 491.98
Nerozdělený zisk minulých let	51 175.39	51 175.39	51 175.39
Neuhrazená ztráta minulých let	-10 633 972.13	-14 593 987.27	-13 503 667.37
Cizí zdroje celkem	30 097 489.21	30 324 638.07	30 039 872.81
Rezervy			
Dlouhodobé závazky	29 363 878.81	29 361 928.81	29 328 528.81
Krátkodobé závazky	733 610.40	962 709.26	711 344.00
Závazky z obchodního styku	125 470.40	312 611.26	138 468.00
Závazky k zaměstnancům	264 189.00		2 550.00
Závazky ze sociálního zabezpečení	188 730.00	199 883.00	174 324.00
Stát - daňové závazky a dotace	57 119.00	42 095.00	
Jiné závazky	98 102.00	408 120.00	396 002.00
Bankovní úvěry a výpomoci	0.00	0.00	0.00
Bankovní úvěry dlouhodobé			
Běžné bankovní úvěry			
Ostatní pasiva	410 986.00	327 550.00	395 358.00
Pasiva celkem	20 970 663.33	22 204 696.09	21 232 444.81

3. Ukazatele nákladů vybraného podnikatelského subjektu pro rok 2001

Ukazatele	Pšenice ozima	Pšenice jarní	Ječmen jarní	Žito	Řepka	Hrách jedlý	Bob na sem.	Směska oz.	Kukuřice na zeleno	Kapusta krm.	Louky	Jetel	
Nak. osiva a sady	171,3	23850	81544,2						218700			1624	
Nak. hnojiva	331290,6	2400	25740		154440				86646				
Nakoup. chem. ochran.													
Osatní přímé náklady	722381,19	1	68340		23205	225915	92438,9		182228,25				
Práce pro RV			11955				1950						
Osatní služby			122		247000	60000							
Základní mzdy	167178	5873	66968		63741	64011	28654		79158		24402	34478	
Poh. mzdy													
Nahr. a sot. mzdy													
Zákonné a soc. pojistění													
Přímé náklady	1221021,09	32124	254669,2	0	488386	349926	123042,9	0	566732,25	0	24402	36102	
Pomocné činnosti	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	
VR RV	165150,5242	4344,96626	34445,55726	0	66057,17507	47329,61846	16642,30012		76653,98	0	3300,518823	4883,01494	
Správní režie	1853758,892	48770,77975	386639,7541	0	741469,4944	531258,9925	186804,2017		860415,07	0	37047,20979	54810,19457	
Náklady celkem	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	
Tržby hlavního výrobku	4031700,14		891951,05	260	986454,08	670543,59	186510,5		11049,4		100	22800	
Tržby vedlejšího výrobku	2222,9										864502	1000	
Dotace													
Přémie	30000												
Tržby celkem	4063923,04	0	891951,05	260	986454,08	670543,59	186510,5	0	11049,4	0	864602	23800	
Zisk	2842901,95	-32124	637281,85	260	498068,08	320617,59	63467,6	0	-555682,85	0	840200	-12302	
Plocha	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	
TH	3002,00	3147,00	3147,00	3000,00	3080,00	3607,00	3607,00	5006,00	4201,00	2685,00	4483,00	7957,00	
TH celk.	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	
Zisk RV	4602688,22									0,00			
Náklady RV	3096405,44												
Výnosy RV	7699093,66												
Dojnice	Telata	Jalovice	VBJ		Dojnice celkem	Zákl. stádo prasat	Ml. chov. prasata	Výkrm prasat	Jadrné krmivo vlastní	Jadrné krmivo vlastní	Objemné krmivo vlastní		
269083,5	341212,32	21242,58	9804,8	641343,2	641343,2				174480	Směska oz.		#REF!	
Krmiva vlastní				2691153,582	244715,33				83160	Kukuřice na zeleno		#REF!	
Nakoupený materiál	239115,33	5600		37655					70200	Kapusta krm.		#REF!	
Veterinární a zoohyg.	19550	18105		193983,6						Louky		#REF!	
Plemenářská práce	193983,6			330						Jetel		#REF!	
Opravy a udržby	330												
Služby pro ŽV				0						Krmiva celkem	327840		#REF!

