

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Z e m ě d ě l s k á f a k u l t a
Katedra financí a účetnictví

Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

KALKULACE CENY A JEJÍ UPLATNĚNÍ
V ŘÍZENÍ PODNIKU II.

Vedoucí diplomové práce:
Ing. Stejskalová Irena, Ph.D.

Autor:
Bc. Kočárová Lucie

2006

PROHLÁŠENÍ

„Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma: Kalkulace ceny a její uplatnění v řízení podniku II., zpracovala samostatně na základě vlastního zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu literatury.“

V Českých Budějovicích dne 16. 4. 2006.

Podpis:

PODĚKOVÁNÍ

Tímto bych chtěla poděkovat vedoucímu diplomové práce Ing. Ireně Stejskalové, Ph.D. za odbornou pomoc při vedení a vypracování diplomové práce.

V Českých Budějovicích dne 16. 4. 2006

OBSAH

strana

ÚVOD	1
1. Kalkulace – základní nástroj hodnotového řízení po linii výkonů	2
2. Kalkulace ceny	3
3. Členění nákladů podle jejich závislosti na objemu prováděných výkonů	5
3. 1 Variabilní náklady	6
3. 2 Fixní náklady	7
4. Kalkulace plných a variabilních nákladů	8
4. 1 Omezení kalkulace plných nákladů	9
4. 2 Omezení kalkulace variabilních nákladů	10
5. Struktura kalkulačních vzorců orientovaných na řízení a rozhodování	11
5. 1 Retrogradní kalkulační vzorec	11
5. 1. 1 Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady	12
5. 1. 2 Dynamická kalkulace	13
5. 1. 3 Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů	14
6. Prodejní cena	15
6. 1 Prodejní cena stanovená na základě plných nákladů výkonu	15
6. 2 Prodejní cena stanovená na základě variabilních nákladů výkonu	16
7. Uplatnění kalkulačního systému v řízení podniku	17
8. Využití kalkulace plných a variabilních nákladů v hodnotovém řízení	19
8. 1 Zjišťování hospodářského výsledku z prodeje na základě kalkulace plných a variabilních nákladů	19
9. Charakteristika zemědělského družstva Třebohostice	23
10. Analýza stávajícího systému kalkulace ceny	24
10. 1 Kalkulace ceny v rostlinné výrobě	25
10. 1. 1 Kalkulace pšenice	25
10. 1. 2 Kalkulace kukuřice – zrno	26
10. 1. 3 Kalkulace řepka	28
10. 1. 4 Přehled cen řepky za uplynulé tři roky	34
10. 2 Kalkulace ceny v živočišné výrobě	35
10. 2. 1 Kalkulace selat	36
10. 2. 2 Kalkulace základního stáda skotu	37
10. 2. 3 Přehled cen základního stáda skotu za uplynulé tři roky	47
11. Analýza úrovně finančního řízení ve firmě	49
11. 1 Zjišťování výsledku hospodaření z prodeje	49
11. 1. 1 Zjišťování výsledku hospodaření z prodeje v rostlinné výrobě	49
11.1. 2 Zjišťování výsledku hospodaření z prodeje v živočišné výrobě	50
12. Doporučení na základě analýzy kalkulační metody	53
ZÁVĚR	54
Seznam literatury	
Přílohy	

ÚVOD

V poslední době se v souvislosti s požadavkem zvyšování efektivity a hospodárnosti jako podmínky dalšího dynamického rozvoje ekonomiky, zdůrazňuje mnohostranné využití kalkulací na všech úrovních řízení, a to ve spojení s účetnictvím, rozpočtnictvím a controllingem.

Kalkulace tvoří relativně samostatný subsystém ekonomických informací , které však velice těsně souvisí s účetnictvím a rozpočtnictvím.

V současnosti existuje celá řada metod, kterými je možno sestavit kalkulaci ceny výrobků nebo služeb. Tyto metody se liší například podle různých druhů výrobků, různou náročností při sestavování a odlišným charakterem výstupu.

Kalkulace je třeba sestavovat v každém podniku. Dávají nám přehled o vznikajících nákladech, marži, zisku a z toho vyplývající ceně.

Důležité je také srovnání cenových kalkulací s konkurencí. Cena musí být v souladu s tržními cenami. Kalkulace nákladů může poskytovat údaje pouze pro stanovení dolní hranice ceny. Pokud je konkurence schopna vyrábět s nižšími náklady, než jsou naše, nemáme na trhu moc velké šance.

Analýza stávajícího systému ceny v zemědělském družstvu bude prováděna na základě odčítací metody kalkulace. Podle této metody bude hodnocen vývoj cen u jednotlivých výkonů v průběhu tří let.

Tato práce by měla sloužit ke zmapování problematiky kalkulace ceny v konkrétném zemědělském podniku a její vliv na řízení podniku. Současně by tato práce měla upozornit na zjištěné nedostatky a navrhnout nová řešení a opatření v jejich dalším vzniku.

TEORETICKÁ ČÁST (LITERÁRNÍ PŘEHLED)

1. KALKULACE – ZÁKLADNÍ NÁSTROJ HODNOTOVÉHO ŘÍZENÍ **PO LINII VÝKONŮ**

V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí propočet nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti s jejich uskutečněním provést, na podnikovou investiční akci nebo na jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu.

Právě skutečnost, že kalkulace zobrazuje ve vzájemné souvislosti oba základní póly podnikatelského procesu – naturálně vyjádřený výkon a jeho hodnotovou charakteristiku, z ní činí nejvýznamnější nástroj, synteticky zobrazující vztah věcné a hodnotové stránky podnikání; nad vypovídací schopností a využitím kalkulace by se s ekonomy měli sejít obchodníci, konstruktéři, technologové, manažeři odpovědní za investiční rozvoj i řešení výrobních problémů.

Nejčastěji využívanou formou kalkulací jsou propočty orientované na zjištění nebo stanovení nákladů, ceny na konkrétní výrobek, práci nebo službu, které jsou předmětem prodeje externím zákazníkům.

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003)

Kalkulace zahrnuje v podstatě tři relativně samostatné problémy:

- a) metodické otázky přiřazování nákladů (způsoby přiřazování nákladů), řešení otázky jak přiřadit, zjistit či stanovit náklady výkonu. V této souvislosti je nutno konkrétně vymezit předmět kalkulace, rozsah a strukturu kalkulovaných nákladových položek, vhodnou metodu přiřazování nákladů;
- b) vymezení základních oblastí využití kalkulace (ocenění výkonu) jako informace pro řešení nejrůznějších rozhodovacích úloh. Řešení otázky proč se přiřazují náklady konkrétním výkonům, pro řešení jakých rozhodovacích úloh má tento propočet sloužit, jaké požadavky na kalkulaci (ocenění výkonu) jednotlivé rozhodovací úlohy kladou, jak tyto požadavky nejspíše splnit;
- c) postavení kalkulace jako nástroje hodnotového řízení, především hospodárnosti nákladů. Kalkulace je v této souvislosti součástí systému informací nákladového účetnictví, jejichž úkolem je nejen zjistit skutečné náklady, ale především vhodným způsobem stanovit úkoly v předpokládaném vývoji a vyhodnotit skutečný vývoj. V tomto případě dochází

k systematickému propojení informací o skutečnosti, zjišťovaných na účtech skutečných nákladů, a jejich porovnáním s předem stanovenými náklady, uznávanými náklady pomocí kalkulací, rozpočtů a vnitropodnikových cen. Kalkulace je součástí systému vzájemně propojených propočtů zpracovaných pro různé účely, které obsahově souvisejí zejména se zjišťováním informací o skutečně vynaložených nákladech a účtech výkonů a útvarů a s poskytováním informací o předem stanovených nákladech, které jsou určeny dvěma základními nástroji řízení nákladů – kalkulacemi a rozpočty.

Pojem kalkulace se používá v obecném významu pojmu; pro stanovení kalkulace ve vzájemně propojeném systému nástrojů hodnotového řízení, nástroje pro řízení po linii výkonů (prostřednictvím ocenění výkonu).

(Fibírová J. a kol. Nákladové účetnictví. 2004.)

2. KALKULACE CENY

Relativně samostatnou oblast rozhodovacích úloh zajišťuje kalkulace ceny. Od kalkulace nákladů se liší zejména výchozím přístupem: zatímco kalkulace nákladů odráží žádoucí či skutečné toky vzniku nákladů, cenová kalkulace naopak zobrazuje toky zpětné návratnosti nákladů a zisku uskutečněné ve formě výnosů. Tento odlišný přístup se projevuje také v obsahu kalkulace ceny: zatímco kalkulace nákladů vyjadřuje nákladovou náročnost produktů, vyjádřenou zpravidla náklady v jejich finančním nebo hodnotovém pojetí, vychází kalkulace ceny z nákladů v jejich ekonomickém pojetí: obsahuje tedy také kalkulovaný zisk nebo jinou veličinu vyjadřující požadovanou úroveň zhodnocení ekonomických zdrojů vložených do podnikání.

S rozvojem tržního hospodářství, jehož podstatným rysem je v řadě odvětví silný vliv podmínek trhu na cenu, která již vzniká v podstatě objektivně a nikoli na základě často spekulativního propočtu monopolního výrobce, se také mění význam a úloha cenových kalkulací. V porovnání s minulostí se sestavují méně často a jako zásadní podklad pro konečnou cenu se dnes využívají jen při některých způsobech tvorby ceny.

Příkladem jejich aplikace je návrh ceny individuálně nabízených výkonů (stavební zakázka, audit, nabídka informačního systému).

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003)

Je však skutečností, že i v případech, kdy se cena tvoří odvozením od užitných vlastností výrobků (např. ze zahraničních cenových relací, z ceny vývozu, parametrickým způsobem srovnávajícím parametry a ceny obdobných výrobků na domácím trhu), je nutné – a to jak z pozice dodavatele výkonu, tak i jeho odběratele – sestavovat určitou „stínovou“ cenovou kalkulaci; ta pak vyjadřuje individuální podmínky obou podniků ve vztazích k relacím prosazujícím se na trhu: zákazník na jejím základě stanovuje maximální hranici, která při nákupu externích výkonů neohrozí jeho vlastní výnosnost, pro dodavatele je naopak limitem udržení jeho vlastních rozvojových záměrů.

Porovnání obou těchto informačních podkladů je pak významné pro řešení problému, zda utlumit či rozvíjet daný výrobní obor nebo zda přijmout či odmítnout zakázku.

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003.)

Pro cenová rozhodování je nutné zajistit informace ze dvou relativně samostatných oblastí:

- jaká je přijatelná cena pro odběratele;
- jak tato cena uhrazuje náklady dodavatele.

Tržní cena představuje na jedné straně maximální hranici, kterou jsou odběratelé v daném období ochotni zaplatit za konkrétní kvalitu a množství výkonů (tzv. cena poptávky). Získání informací o výši této ceny je jedním z nejdůležitějších úkolů oddělení marketingu, které při stanovení prodejní ceny vychází z informací získaných z průzkumu trhu a chování odběratelů (spotřebitelů).

Tato tržní cena je pro podnik zároveň i úhradou nákladů, je minimální hranicí, která je při konkrétním rozsahu jeho činnosti realizovatelná na trhu ještě výhodná (cena nabídky). Kalkulace nákladové ceny je v odpovědnosti oddělení controllingu.

Kritérium správné ceny je přitom vzájemný vztah prodaného množství výkonů při této ceně a stupně využití instalované kapacity podniku. Dochází-li k jejich plánovanému souladu, jsou vytvořeny podmínky pro stabilizaci cen; tržní prodejní cena se pak blíží ceně

rovnovážné. Při této ceně mají odběratelé (spotřebitelé) dostatečný zájem o nabízené výkony a zároveň tyto ceny uhrazuje dodavatelům náklady v jejich ekonomickém pojetí, tedy včetně požadovaného zhodnocení vloženého kapitálu. Při této ceně nevzniká na trhu ani přebytek, ale ani nedostatek, a žádný z obou tržních parterů nemá proto zájem za daných podmínek ceny měnit.

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003.)

3. ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE JEJICH ZÁVISLOSTI NA OBJEMU PROVÁDĚNÝCH VÝKONŮ

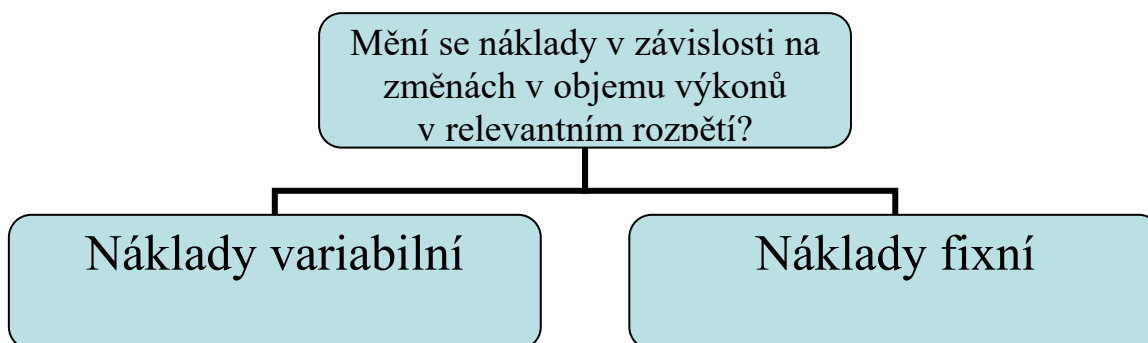
Členění nákladů podle jejich závislosti na objemu finálních, ale i dílčích výkonů se začalo systematicky využívat ve dvacátých letech dvacátého století ve Spojených státech.

Důležitým hlediskem členění nákladů z hlediska posuzování dynamiky jejich vývoje je jejich rozlišení podle toho, jak se mění jejich celková výše v závislosti na změnách v objemu výkonů. V tomto směru je třeba rozlišit dvě hlavní skupiny nákladů:

a) ekonomické zdroje, které se plně spotřebují určitou jednotkou výkonu a při uskutečňování další jednotky musí být opakovaně vynaloženy. Označujeme je jako opakované ekonomické zdroje a jejich nákladovým ekvivalentem jsou náklady variabilní (proměnlivé). Jejich charakteristickým znakem je, že se jejich celková výše mění při změnách v objemu výkonů. Příkladem takového nákladu je spotřeba materiálu potřebného na výrobu konkrétného výrobku;

b) ekonomické zdroje, které se do daného procesu vkládají jednorázově s určitou potenciální schopností, umožňující uskutečnit určitý objem výkonů v rámci daného potenciálu (kapacity), jako příklad lze uvést instalaci strojů, zařízení apod. Označují se jako potenciální ekonomické zdroje a jejich nákladovým ekvivalentem jsou náklady fixní (stálé). Jejich charakteristickým znakem je, že se při změnách v objemu výkonu v rámci dané kapacity jejich celková výše nemění.

Schéma č. 1: Členění nákladů z hlediska jejich závislosti na objemu výkonů



(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003.)

Členění nákladů na fixní a variabilní je považováno za nejdůležitější členění, a to zejména z toho důvodu, že umožňuje propojit řízení nákladů s řízením výnosů a zisku. Toto členění nákladů umožňuje rozhodovat o různých variantách činnosti, porovnávat změny zisku (marže) vlivem změn objemu a sortimentu výkonů, a tak optimalizovat za daných podmínek, strukturu prodaných výkonů (činnosti podniku).

(Fibírová J. a kol. Nákladové účetnictví. 2004.)

3. 1 VARIABILNÍ NÁKLADY

Variabilní náklady jsou charakteristické tím, že musí být opakovaně vynakládány na každou další jednotku objemu výkonů, při změně výkonů se mění jejich celková výše. Podle typu této změny rozlišujeme náklady proporcionální, podproporcionální a nadproporcionální.

Nejdůležitější a v praxi nejsnáze kvantifikovatelnou část variabilních nákladů tvoří náklady proporcionální. Obecně se při řízení těchto nákladů předpokládá, že jsou vyvolané jednotkou výkonu; náklady připadající na tuto jednotku jsou tedy konstantní a jejich celkový objem roste přímo úměrně počtu výkonů. Příkladem proporcionálních nákladů jsou jednak všechny náklady jednicové, jednak ta část režie, která je ovlivněna stupněm využití kapacity (např. část nákladů na opravy automobilů, vyvolaná ujetými kilometry).

Dalším typem jsou podproporcionální náklady, které jsou v praxi poměrně často využívány. Vzhledem k jejich smíšenému charakteru rostou tyto nákladové složky v absolutní výši zpravidla pomaleji než objem prováděných výkonů, a jejich průměrný podíl na jednotku produkce tedy klesá.

Průběh podnikatelského procesu může být dále ovlivněn některými faktory, které způsobují, že absolutně vyjádřené náklady rostou rychleji než objem výkonů. Vznik těchto tzv. nadproporcionálních 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, a tedy zkrácení času dopravního výkonu. Na první pohled vyvolávají tyto náklady dojem nevhodnosti, která pak snižuje i celkovou efektivnost podniku. Tato skutečnost však neplatí obecně. Rychlejší růst těchto nákladů může zabránit větším ztrátám, resp. snížením efektivnosti, které by nastaly, pokud by se jim podnik chtěl vyhnout za každou cenu.

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003.)

3. 2 FIXNÍ NÁKLADY

Fixní náklady jsou náklady, které se nemění v určitém rozsahu prováděných výkonů nebo aktivity podniku (útvary). Jde zpravidla o tzv. kapacitní náklady, vyvolané potřebou zajištění podmínek pro efektivní průběh podnikatelského procesu. Z hlediska jejich ovlivnitelnosti v případě zřetelného poklesu ve využití kapacity se rozlišují dvě skupiny fixních nákladů:

- Pro první skupinu je charakteristické, že se vynakládá často ještě před zahájením podnikatelského procesu, kdy je třeba např. pořídit budovu, stojní zařízení, informační systém či realizovat jiné investiční rozhodnutí. Podstatnou charakteristikou, důležitou pro řízení hospodárnosti těchto tzv.

umrtvených (utopených) fixních nákladů, je pak fakt, že jejich celkovou výši již nelze ovlivnit v průběhu podnikatelského procesu ani zásadním omezením jeho intenzity. Jedinou možností jejich snížení je opačně působící investiční rozhodnutí (např. prodej strojního zařízení). Příkladem těchto nákladů jsou odpisy fixních aktiv.

- Také druhá skupina fixních nákladů vzniká v důsledku zajištění kapacitních podmínek podnikatelského procesu. Nejsou však bezprostředně spojeny s investičním rozhodnutím a při zřetelném snížení využití kapacity lze tyto náklady omezit. Příkladem těchto tzv. vyhnutelných fixních nákladů jsou časové mzdy mistrů a náklady na vytápění hal v případě, že zájem o podnikové výkony klesl do té míry, že podnik redukuje svůj třísměnný provoz na dvousměnný.

Nejdůležitější charakteristikou obou skupin fixních nákladů je, že v určitém tzv. relevantním rozpětí využití kapacity zůstávají stejné. Tato skutečnost samozřejmě vede k požadavkům maximálně využít danou kapacitu. Čím větší bude objem provedených výkonů na této kapacitě, tím rychleji bude klesat podíl fixních nákladů na jednotku výkonu.

Kapacita budov, strojů a ostatních ekonomických zdrojů, které vyvolávají vznik fixních nákladů, však není neomezená. Je vždy spojena s určitým objemem výkonů, které je možno s existujícím zařízením a počtem pracovníků provést. Pokud objem výkonů převyšuje tuto hranici, je třeba tuto kapacitu rozšířit. Je tedy nezbytné opět jednorázově vynaložit nové „bloky“ umrtvených a vyhnutelných fixních nákladů.

Pokud tedy zkoumáme průběh relativních fixních nákladů na jednotku výkonů, platí tvrzení o jejich poklesu jen v rámci rozsahu, který odpovídá maximálnímu využití původní kapacity.

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003.)

4. KALKULACE PLNÝCH A VARIABILNÍCH NÁKLADŮ

Připomeňme, že důležitým rysem kalkulací je to, že rozsah kalkulovaných nákladů, řazení nákladových položek, podrobnost jejich členění, struktura mezisoučtů, vztah ke

kalkulaci ceny, se sestavuje variantně s ohledem na rozhodovací úlohu, k jejímuž řešení se kalkulace jako informační nástroj používá.

Kalkulace plných nákladů přiřazuje konkrétnímu výkonu náklady, které byly vynaloženy (přímo či nepřímo) v souvislosti s jeho vytvořením. V této kalkulaci se konkrétně vymezenému výkonu přiřazují i fixní náklady, tato kalkulace nevěnuje pozornost zcela rozdílné podstatě vzniku fixních nákladů v porovnání s náklady variabilními. Z kalkulace plných nákladů se tak stává nástroj pouze statického zobrazení kalkulovaných hodnotových veličin výkonu (nákladů, zisku). Tato kalkulace vyjadřuje náklady a zisk výkonu (za jinak stejných okolností) pouze v případě, že se nemění objem a sortiment prováděných výkonů. Vztah k jedné variantě činnosti dané konkrétnímu množství a strukturou výkonů je základním nedostatkem kalkulace plných nákladů.

Kalkulace plných nákladů není vhodnou informací pro rozhodování o struktuře a variantách sortimentní skladby činnosti, o limitu ceny prodávaných výkonů, pro posouzení přínosu konkrétního výkonu k tvorbě zisku. Informace o tom, že plné náklady konkrétního výkonu jsou vyšší než jeho prodejní cena není v konkrétním období bezprostředně využitelná informace pro zrušení či omezení ztrátového výkonu.

Zvyšování vypovídací schopnosti kalkulace nákladů výkonu není pouze otázkou zdokonalení metod přiřazování nákladů a diferenciací rozvrhových základů, ale i využití jiné, koncepčně odlišné kalkulace – tzv. kalkulace variabilních nákladů.

Nedostatky kalkulace plných nákladů, zejména v souvislosti s řízením nákladů a zisku, umožňuje řešit kalkulace variabilních nákladů. V této kalkulaci je pro členění kalkulačních položek důležitá příčina vzniku nákladů, oddělení nákladů vyvolaných konkrétním výkonem (náklady variabilní) a nákladů vyvolaných časem (náklady fixní). Při členění položek v kalkulaci není věnována pozornost tomu, zda jsou tyto variabilní náklady přímo přiřaditelné výkonu, či zda to jsou společné variabilní náklady více výkonům. Kalkulované variabilní náklady proto zahrnují jak přímé, tak nepřímé variabilní náklady. Obdobně i fixní náklady mohou být jak přímé tak nepřímé.

(Fibírová J. a kol. Nákladové účetnictví. 2004.)

4. 1 OMEZENÍ KALKULACE PLNÝCH NÁKLADŮ

Hlavním problémem všech kalkulací plných nákladů je rozvrhování nákladů vyvolaných konkrétním druhem výkonu (nikoliv však jeho jednotkou) a společných (nepřímých) nákladů, které se přiřazují výkonům na jejich jednoznačně vyjádřený, zpravidla předem stanovený objem a sortiment.

Kdykoliv se totiž liší předpokládaný a skutečný objem a struktura výkonů, vznikají rozdíly mezi skutečnými a „uznanými“ náklady. Tyto rozdíly vznikají vlivem fixních nákladů, které se přiřazují výkonům na základě předpokládaného objemu a struktury výkonů. Zpětně jsou však uhrazovány skutečně prodanými, resp. předanými výkony.

Dalším omezením kalkulace plných nákladů je to, že i nejpřesnější příčinné přiřítání jednotlivých položek fixních nákladů předmětu kalkulace je pro výše zmíněné rozhodovací úlohy matoucí informací. Je vlastně proporcionalizací nákladů určitého období a jejich „přeměnou“ v náklady vztažené k výrobku.

Lze tedy stručně shrnout, že negativní vliv rozdílného objemu výkonů na informační zajištění celé řady rozhodovacích úloh se projevuje zejména při rozvrhování fixních nákladů na kalkulované výkony. Při rostoucím objemu výkonů klesá podíl fixních nákladů na jednotku, a tím i výše průměrných plných nákladů připadajících na kalkulační jednici. Naopak při nižším využívání kapacit se podíl fixních nákladů na jednotku zvyšuje, a tak rostou i plné náklady v průměru připadající na kalkulační jednici.

Kalkulace plných nákladů je tak svou podstatou kalkulací, která staticky vyjadřuje průměrnou výši nákladů připadajících na jednotku výkonu. Tato kalkulace je však „pravdivá“ pouze za předpokladu, že se nezmění objem a sortiment výkonů, který byl vzat za základ propočtu.

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003.)

4. 2 OMEZENÍ KALKULACE VARIABILNÍCH NÁKLADŮ

Údajnými omezeními kalkulace variabilních nákladů jsou tři skutečnosti, na které se relativně často poukazuje:

- její konstrukce orientuje manažery výhradně na krátkodobá rozhodnutí, která mohou být v rozporu se strategickými zájmy podniku;
- tím, že zahrnuje do ocenění výkonů fixní náklady, je zcela pouští ze zřetele;

- tím, že je v absolutní výši odečítá od celkových výnosů z prodeje, je neadekvátně syntetizuje bez ohledu na různý příčinný vztah k výkonům, vyhnutelnost a vliv na peněžní toky.

Všechny tři náměty jsou však omezeními, která plynou z neadekvátního využití kalkulace variabilních nákladů; nejsou zásadní výhradou vůči metodě odděleného řízení fixních a variabilních nákladů. Z tohoto hlediska jsou také snadno odstranitelné: kalkulaci variabilních nákladů, která koncepčně zahrnuje náklady vyvolané jednicí prováděného výkonu, je třeba v další oddělené části doplnit o příčinně přiřazený podíl fixní režie, k jejíž úhradě přispívá buď druh výkonu, několik druhů, část sortimentu prováděná v dílčí části podniku, nebo celý podnikový sortiment.

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003.)

5. STRUKTURA KALKULAČNÍCH VZORCŮ ORIENTOVANÝCH NA ŘÍZENÍ A ROZHODOVÁNÍ

Variantní pojetí typového kalkulačního vzorce se v našich podnicích prosazuje relativně obtížně. A proto se často objevují omezení typového kalkulačního vzorce. V reakci na omezení typového kalkulačního vzorce se proto v současné praxi uplatňují kalkulační vzorce, charakteristické jednak odlišně vyjádřeným vztahem nákladů výkonu k ceně, jednak variantně strukturovanými náklady výkonů.

5.1 RETROGRÁDNÍ KALKULAČNÍ VZOREC

Řada podniků vyjadřuje již formou kalkulačního vzorce zásadní rozdíl mezi kalkulací nákladů a kalkulací ceny. Rozdíl mezi oběma kalkulacemi nespočívá – jak by se mohlo zdát z typového kalkulačního vzorce – ve formálním rozšíření kalkulace nákladů o propočet průměrného zisku připadajícího na výkon, nýbrž v odlišném přístupu k tvorbě obou skupin kalkulaci.

Kalkulace ceny vychází zejména z úrovně zisku nebo marže, kterou výkony podniku jako celek musí generovat, aby byla zjištěna požadovaná výnosnost kapitálu. Její úroveň se pak analyzuje ve vztahu k ceně, kterou je podnik schopen dosáhnout s ohledem na užité vlastnosti svých výrobků, konkurenci na trhu a další externí podmínky, a k nákladům jako vnitřní schopnosti firmy daný výkon úspěšně prodávat. Od těchto dvou informací se pak odvíjí jednak interní rozhodnutí o tom, zda s výkonem vstoupit na daný trh, jednak předkládání informací o nákladech výkonu, pokud je odběratel vyžaduje pro posouzení alternativních nabídek.

Tyto externě poskytované informace však neobsahují reálné nákladové představy, které by vycházely z konkrétních podmínek daného podniku. Jsou hlavně ovlivněny úvahami o ekonomické únosnosti daného nákladu; vychází např. z obdobných kalkulací konkurenčních podniků, zvyklostních norem a přirozeně inklinují k účelové obhajobě ceny.

Za těchto podmínek je přirozeně kalkulace nákladů, zobrazující reálnou úroveň dosažení, resp. dosažitelné hospodárnosti a ziskovosti výkonů, informačním nástrojem důvěrného charakteru, který není prezentován externě (navenek).

Vzájemný vztah reálné kalkulace nákladů, průměrného zisku a dosažené ceny není tedy součtový, ale spíše rozdílový – tak, jak ho uvádějí tzv. retrogradní kalkulace. Ty vycházejí z ceny nebo z jejích variant a úrovně zisku (resp. jinak vyjádřeného příspěvku výkonu k celkovému zisku firmy) vyjadřují jako rozdíl mezi cenou a náklady.

Takové kalkulace mají tedy následující výchozí podobu:

Z á k l a d n í c e n a v ý k o n u

- Dočasná cenová zvýhodnění
- Slevy zákazníkům
 - množstevní
 - sezónní

C E N A P O Ú P R A V Á C H

- Náklady

Z I S K (j i n a k v y j á d ř e n ý p ř í n o s)

5. 1. 1 Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Další modifikace kalkulačního vzorce si podrobněji všímají struktury vykazovaných nákladů. Zejména pro řešení rozhodovacích úloh na existující kapacitě je účelné vykázat v kalkulačním vzorci odděleně náklady ovlivněné změnami v objemu výkonů (variabilní) a náklady fixní. Základní podoba této tzv. kalkulace variabilních nákladů je následující:

CENA PO ÚPRAVÁCH

- Variabilní náklady výrobku
 - přímý (jednicový) materiál
 - přímé (jednicové) mzdy
 - variabilní režie ...

M a r ž e (příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorby zisku, tzv. krycí příspěvek)

- Fixní náklady v průměru připadající na výrobek

Z I S K v průměru připadající na výrobek

Široce využívanou myšlenkou odděleného kalkulování (ale také řízení a informačního zobrazení) fixních a variabilních nákladů dále rozvíjejí tzv. dynamická kalkulace a kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů. Obě formy kalkulace jsou založeny na kombinaci členění nákladů podle závislosti na objemu prováděných výkonů s dalšími hledisky.

5. 1. 2 Dynamická kalkulace

Tzv. dynamická kalkulace vychází z tradičního kalkulačního rozčlenění nákladů na přímé a nepřímé náklady a z členění nákladů podle fází reprodukčního procesu. Zachovává si tak informační základ typového kalkulačního vzorce. Jeho vypovídající schopnost je však rozšířena o odpověď na otázku, jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu prováděných výkonů. Tato forma kalkulace se využívá hlavně jako podklad pro ocenění vnitropodnikových výkonů předávaných na různé úrovně podnikové struktury. Jedna z jejích možných variant je následující:

Přímý (jednicový) materiál

Přímé (jednicové) mzdy

Ostatní přímé náklady – variabilní

- fixní

Přímé náklady celkem

V ý r o b n í r e ž i e – variabilní

- fixní

Náklady výroby

O d b y t o v á r e ž i e - variabilní

- fixní

Náklady výkonu

S p r á v n í r e ž i e

ÚPLNÉ NÁKLADY VÝKONU

5. 1. 3 Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů

Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů (nazývaná též jako stupňovitá kalkulace variabilních nákladů) je modifikací kalkulace variabilních nákladů. Jejím hlavním odlišujícím rysem je to, že se fixní náklady neposuzují jako nedělitelný

celek; jejich hlavní rozčlenění vychází ze snahy oddělit fixní náklady alokované na principu příčinné souvislosti od fixních nákladů přiřazovaných podle jiných principů.

Podrobněji se pak v kalkulacích člení hlavně první skupina nákladů, a to podle toho, zda byly fixní náklady vyvolány konkrétním druhem výrobku nebo skupinou výrobků.

Odděleně se pak kalkuluje část fixních nákladů podniku, jejíž vztah k jednotlivým výkonům je relativně vzdálený a které jsou přičítány na principech úhrady nebo průměrování.

V retrográdní podobě ji lze vyjádřit např. tímto způsobem:

CENA PO ÚPRAVÁCH

- Variabilní náklady výrobku
 - přímý (jednicový) materiál
 - přímé (jednicové) mzdy
 - variabilní režie

M a r ž e I

- Fixní výrozkové náklady

M a r ž e II

- Fixní náklady skupiny výrobků

M a r ž e III

- Fixní náklady podniku

ZISK (ZTRÁTA) v průměru připadající na
výrobek

(Král B. a kol. Manažerské účetnictví. 2003.)

6. PRODEJNÍ CENA

6. 1 Prodejní cena stanovená na základě plných nákladů výkonu

Tato situace nastává ve dvou případech:

- a) neexistuje tržní cena;
- b) situace monopolisty.

Tržní cena neexistuje, protože výkon (výrobek, služba) je zcela nový, nebo se jedná o zakázkovou činnost, nebo činnost složitou, v delším časovém období, a je proto nutno brát v úvahu i vliv nejistých okolností před jejím dokončením (stavebnictví).

V těchto případech, buď pro fakturování práce, nebo pro stanovení katalogové ceny, pro nabídku konkrétní činnosti za předem stanovených podmínek výběrového řízení, vychází podnik při určení ceny z předběžné kalkulace plných nákladů výkonu včetně plánovaného zisku.

Pokud je podnik v monopolní situaci nebo monopolní konkurenci, nemůže rovněž stanovit cenu v jakékoliv výši. Vysoká cena omezuje prodej. Tím se zároveň zvyšují průměrné náklady výkonu, protože část nákladů je fixních a musí být vynaloženy i při nižším množství prodaných výkonů. Podnik proto při stanovení prodejní ceny bere v úvahu nejen plné náklady výkonu, ale zároveň zvažuje, zda mu tato cena umožňuje maximalizovat tržby a přitom nevyvolává riziko, že při relativně vysoké úrovni přiláká do daného sektoru činnosti konkurenci.

6. 2 Prodejní cena stanovená na základě variabilních nákladů výkonu

Podniky, které určují prodejní ceny na základě nákladů, kalkulují především plné náklady výkonu, které se mění s jejich realizovaným množstvím. Stanovit tímto způsobem prodejní cenu nezávisle na prodaném množství představuje elementární chybu cenového rozhodování.

Je zajímavé, jak často se v praxi této chyby řídící pracovníci dopouštějí. Vliv poptávky je uváděn mezi faktory, které ovlivňují tvorbu ceny až na třetím místě, za náklady a konkurenci.

Někdy však může být prodejní cena stanoven pouze na úrovni variabilních nákladů výkonu. Dochází k tomu například při dodatečném prodeji nebo za situace kdy je nečekaně narušena plánovaná činnost podniku.

Odpověď na otázku „Jakou cenu použít?“ pro dodatečnou dodávku k „normální aktivitě, nebo „Jakou cenu navrhnout?“ pro práci naplňující neočekávaně nevyužitou kapacitu zní: „Cenu variabilních nákladů.“

(Fibírová J. Ogerová B. Řízení nákladů. 1998)

7. UPLATNĚNÍ KALKULAČNÍHO SYSTÉMU V ŘÍZENÍ PODNIKU

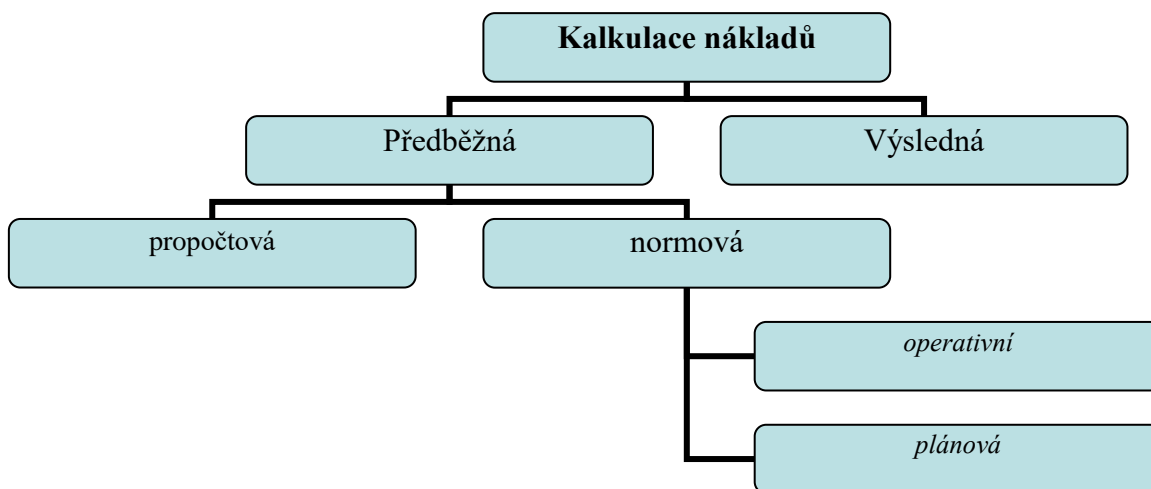
Kalkulace patří mezi základní nástroje řízení. Význam a využití se projevuje v celé řadě úloh, pro něž nákladové a manažerské účetnictví poskytuje podklady. Kalkulace se v tomto smyslu využívá zejména:

- při řízení hospodárnosti; především při řízení jednicových (případně i dalších variabilních) nákladů kalkulace umožňuje porovnávat skutečné a předem stanovené náklady a kontrolovat hospodárnost při jejich vynakládání;
- při tvorbě vnitropodnikových cen; z kalkulací nákladů obvykle vycházejí ceny vnitropodnikových výkonů, na základě kterých lze ocenit interní výkony a vyjádřit tak interní náklady a výnosy středisek;
- při návrhu cen externím odběratelům; kalkulační náklady výkonů představuje významný podklad pro posouzení tržní ceny, popřípadě při samotné tvorbě cen, při rozhodování o změnách cen, individuálních slevách atd;
- při rozhodování o objemu a struktuře výkonů; výše nákladů výkonů je jedním z kritérií, která ovlivňují rozhodování o objemu a struktuře výkonů;
- při rozhodování o způsobu provádění výkonů; výkony a činnosti může podnik zajišťovat různými způsoby;
- při oceňování aktiv vytvořených vlastní činností; ve finančním i nákladovém účetnictví kalkulační slouží pro ocenění především nedokončené výroby (činnosti), polotovarů, hotových výrobků, ale i dlouhodobých aktiv.

Všechny uvedené úkoly nemůže přirozeně plnit jedna kalkulace nákladů výkonů, ale celý systém druhů kalkulací a vztahů mezi nimi, které vytváří tzv. kalkulační systém.

Druhý okruh problému – vztah k časovému horizontu – souvisí jednak s úrovní řízení a jednak s fází řídicího cyklu v podniku. Z hlediska vztahu k řídicímu cyklu se kalkulace člení na kalkulace předběžné a výsledné. Kalkulace předběžné se sestavují v době před zahájením vlastní tvorby výkonu a plní své funkce ve fázi plánování. Kalkulace výsledné se zjišťují v průběhu činnosti, po dokončení či po prodeji výkonů. Kalkulace předběžné se dále podrobněji člení z hlediska úkolů, které plní, a způsobu sestavení na propočtové, operativní, plánové. Operativní a plánové kalkulace se společně označují jako normové.

Schéma č.2: Kalkulační systém ve vztahu k řídicímu cyklu



(Fibírová J. a kol. *Nákladové účetnictví*. 2004.)

Propočtová kalkulace se sestavuje zpravidla v etapě výzkumu a vývoje nového výkonu, kdy dochází k postupnému upřesňování jeho konstrukčních a technologických parametrů. Současně s tím probíhá i zpřesňování nákladů, které bude třeba na daný výkon vynaložit. Ačkoli se propočtová kalkulace obecně považuje za méně přesnou, má nezastupitelnou úlohu v systému řízení. Porovnáním propočtové kalkulace s cenou akceptovatelnou na trhu se zjišťuje, zda navrhovaný výrobek zajistí požadovanou výnosnost.

Plánová kalkulace se využívá v případě výkonů, jejichž výroba či provádění se opakují v průběhu delšího časového období. Plánová kalkulace se sestavuje obvykle již v období, kdy jsou známy spotřební a výkonové normy, tj. po technologické a konstrukční přípravě výroby. Proto je i v úvodním schématu zařazena do podskupiny kalkulací normových. V plánové kalkulaci je třeba zohlednit všechny uvažované změny, které ovlivní výši nákladů a nastanou v období, na které se plánová kalkulace sestavuje.

Operativní kalkulace vyjadřuje předem stanovené náklady, které odpovídají konkrétním konstrukčním a technologickým podmínkám činnosti. Operativní kalkulace má klíčový význam při řízení hospodárnosti ve vynakládání nákladů útvarů výroby. Na jejím základě se sestavuje úkol v oblasti spotřeby jednicových nákladů a zároveň probíhá i kontrola hospodárnosti.

(Fibírová J. a kol. Nákladové účetnictví. 2004.)

8. Využití kalkulace plných a variabilních nákladů v hodnotovém řízení

Porovnání kalkulace plných a variabilních nákladů by nemělo vyvolávat otázku, která kalkulace je lepší, ale otázku, kdy kterou z uvedených dvou kalkulací je vhodné použít.

Kalkulace variabilních nákladů byla zpočátku v nákladovém účetnictví využívána zejména v souvislosti s tvorbou cen výkonů. Namísto historicky starší kalkulace ceny plných nákladů se začala v praxi v souvislosti s cenovým rozhodováním využívat kalkulace ceny s přírůžkou.

(Fibírová J. a kol. Nákladové účetnictví. 2004.)

8. 1 Zjišťování hospodářského výsledku z prodeje na základě kalkulace plných a variabilních nákladů

Zjednodušený předpoklad, který byl dosud v souvislosti s využitím kalkulace plných a variabilních nákladů při řízení nákladů a zisku přijat, a to že objem prodaných a vytvořených výkonů je stejný, je v praxi nereálný. Vznik zásob nedokončené výroby (služeb), hotových výrobků, není důsledkem chybného ekonomického řízení, neprovázanosti tvorby výkonů a jejich prodeje, ale je objektivně dán konkrétními podmínkami činnosti (délkou výrobního cyklu, sezónností prodeje atd.).

Ocenění vnitropodnikových výkonů pomocí kalkulace plných nebo variabilních nákladů se projeví v odlišném způsobu zjišťování hospodářského výsledku, konkrétně odlišným pojetím a vymezením tzv. nákladů výkonu a nákladů období.

Výnosy z prodeje výkonů musí uhradit nejen náklady prodaných výkonů, ale i celkové náklady období.

Při oceňování výkonů je důležité především to, zda vynaložení konkrétních zdrojů je součástí nákladů běžného období, snižuje výnosy z prodeje a ovlivňuje výši dosaženého hospodářského výsledku v daném období, či zda zvyšuje hodnotu aktiv.

(Fibírová J. a kol. *Nákladové účetnictví*. 2004.)

Schéma č. 3: Zjišťování výsledku z prodeje na základě kalkulace plných nákladů

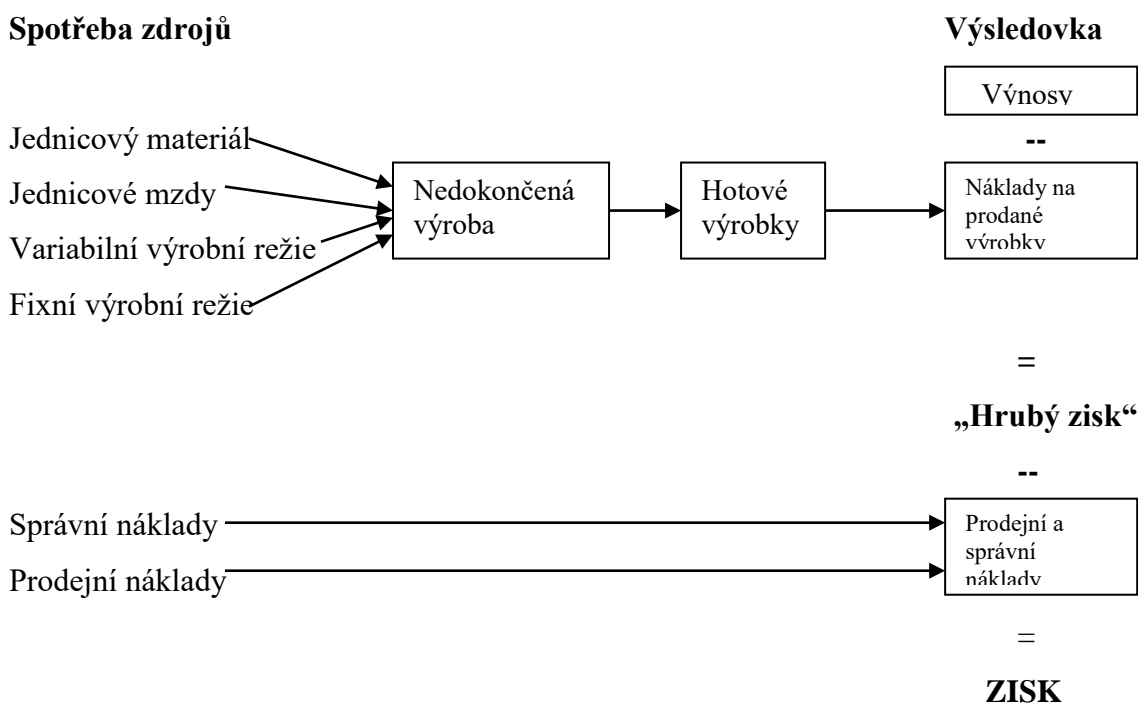
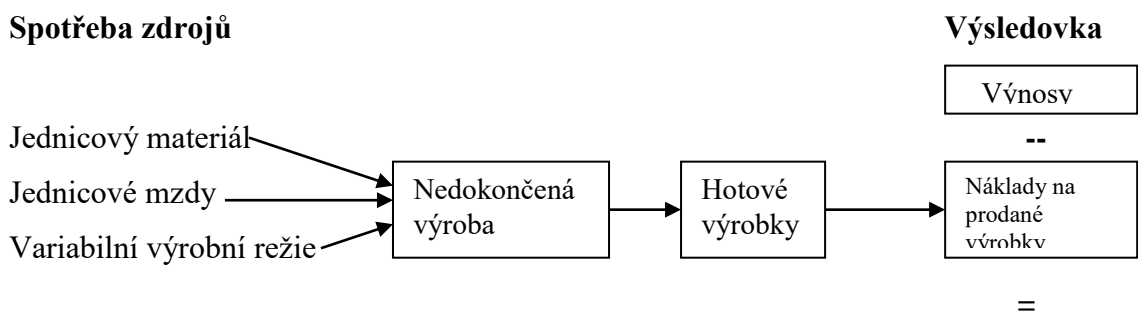
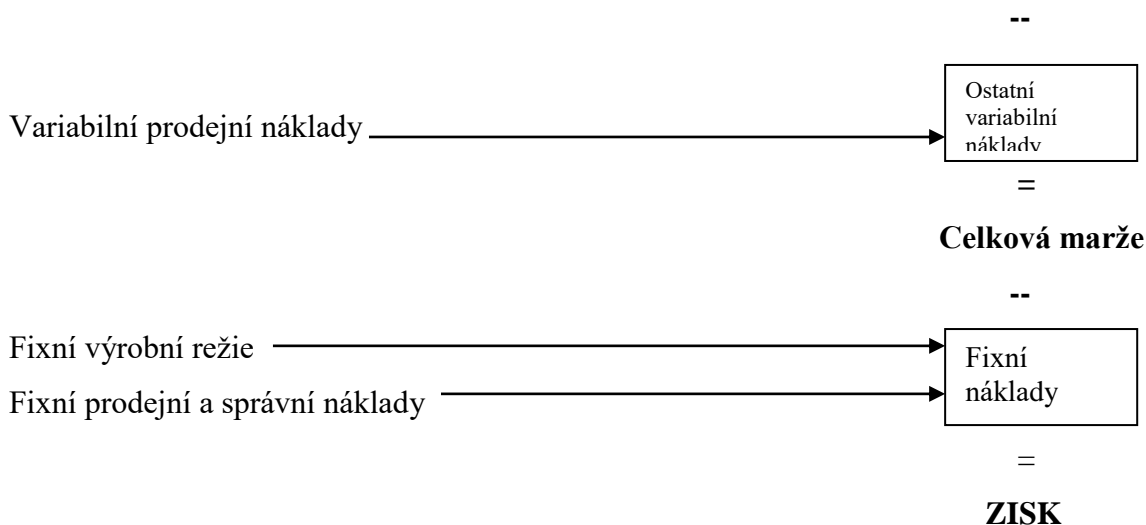


Schéma č.4: Zjišťování výsledku z prodeje na základě kalkulace variabilních nákladů



marže“

„Výrobní



(Fibírová J. a kol. *Nákladové účetnictví*. 2004.)

PŘÍKLAD č. 1: Na základě rozpočtu nákladů jsou pro výrobu textilního výrobku stanoveny tyto výrobní náklady.

POLOŽKA	CELKEM NA 1000 KS	NA 1 KS
Jednicový materiál	10 000,--	10,--
Jednicové mzdy	3 000,--	3,--
Výrobní režijní náklady (odpisy výrobního zařízení, obsluha a řízení, energie, opravy a údržba, režijní materiál)	12 000,--	12,--
CELKEM	25 000,--	25,--

Z celkových 12 000,-- Kč výrobních režijních nákladů je 8 000,-- Kč fixních, variabilní režijní náklady jsou 4,-- Kč na 1 kus.

Ve všech obdobích nedochází ani k absolutní úspoře, ani překročení nákladů, prodejní cena je stabilní 27,-- Kč/ks.

Porovnání zjištěného výsledku z prodeje při ocenění výkonů na základě kalkulace plných nákladů a kalkulace variabilních nákladů za předpokladu, že ve třech po sobě jdoucích obdobích je dosaženo stejného využití kapacity (1 000 ks), ale prodané množství se liší:

- a) v 1. období (rok 2003) se prodají všechny výrobky,
- b) ve 2. období (rok 2004) se prodá pouze 800 ks a o 200 ks se zvýší zásoby,
- c) ve 3. období (rok 2005) se prodá 1 200 ks a o 200 ks se sníží zásoby.

1. ZJIŠTĚNÍ VÝSLEDKU Z PRODEJE PŘI OCENĚNÍ VÝKONŮ KALKULACÍ PLNÝCH NÁKLADŮ

POLOŽKA/OBDOBÍ	Rok 2003	Rok 2004	Rok 2005
Výroba (ks)	1 000	1 000	1 000
Prodej (ks)	1 000	800	1 200
Změna stavu zásob	0	+ 200	- 200
Tržby z prodeje výrobků (Kč)	27 000,-- (27 * 1 000)	21 600,-- (27 * 800)	32 400,-- (27 * 1 200)
Náklady prodaných výrobků (Kč)	25 000,-- (25 * 1 000)	20 000,-- (25 * 800)	30 000,-- (25 * 1 200)
Hospodářský výsledek „ZISK“ (Kč)	2 000,-- (2 * 1 000)	1 600,-- (2 * 800)	2 400,-- (2 * 1 200)

Celkový Zisk = 6 000,-- (2 000 + 1 600 + 2 400)

1. ZJIŠTĚNÍ VÝSLEDKU Z PRODEJE PŘI OCENĚNÍ VÝKONŮ KALKULACÍ VARIABILNÍCH NÁKLADŮ

POLOŽKA/OBDOBÍ	Rok 2003	Rok 2004	Rok 2005
Výroba (ks)	1 000	1 000	1 000
Prodej (ks)	1 000	800	1 200
Změna stavu zásob	0	+ 200	- 200
Tržby z prodeje výrobků (Kč)	27 000,-- (27 * 1 000)	21 600,-- (27 * 800)	32 400,-- (27 * 1 200)
Náklady prodaných výrobků (Kč)	17 000,-- (17 * 1 000)	13 600,-- (17 * 800)	20 400,-- (17 * 1 200)
Marže (Kč)	10 000,-- (10 * 1 000)	8 000,-- (10 * 800)	12 000,-- (10 * 1 200)
Fixní náklady (Kč)	8 000,--	8 000,--	8 000,--
Hospodářský výsledek (Kč) „ZISK/ZTRÁTA“	2 000,-- (10 000- 8 000)	0,--	4 000,-- (12 000 – 8 000)

Celkový Zisk = 6 000,-- (2 000 + 4 000)

VYSVĚTLENÍ ROZDÍLŮ

Rozdíl ve výsledcích v jednotlivých obdobích je způsoben průměrnými fixními náklady v ocenění výkonů na skladě. Ve 2. období tzn. rok 2004 je výsledek z prodeje při ocenění výkonů plnými náklady o 1 600,-- Kč vyšší, protože zásoby jsou oceněny včetně průměrných fixních nákladů (200 ks * 8 = 1 600,--). Při ocenění výkonů plnými náklady je uznán jejich prospěch v okamžiku jejich vytvoření.

Na rozdíl od ocenění výkonů variabilními náklady, kdy je uznán jejich prospěch pouze ve výši nákladů, které jsou vyvolány konkrétními výkony, které tedy nebudou muset

být v dalším období vynaloženy. Naopak náklady fixní musí být v tomto pojetí uhrazeny jako celek, tedy v období kdy vznikly, v budoucím období již žádný prospěch nepřinesou.

(Fibírová J. a kol. Nákladové účetnictví. 2004.)

9. Charakteristika zemědělského družstva Třebohostice

Jednotné zemědělské družstvo Třebohostice poprvé vzniklo v roce 1975 sloučením tří JZD: JZD Třebohostice, JZD Mečichov a JZD Doubravice. Nynější zemědělské družstvo vzniklo 31. ledna 1993. Nachází se v severozápadní části okresu Strakonice. Území zemědělského družstva je součástí geomorfologické oblasti pahorkatiny Blatenské. Nadmořská výška se pohybuje od 438 do 593 m. Terén je tvořen svahy, které mají převážně západní expozici.

V současné době obhospodařuje 2808 ha zemědělské půdy, z toho 2206 ha orné půdy, 560 ha luk a 42 ha pastvin. Družstvo se specializuje na zemědělskou výrobu – pěstování obilovin, zpracování zemědělských výrobků, poskytování prací a služeb pro organizace a občany, prodej vlastních výrobků, doplňkový prodej výrobků souvisejících s prováděnými pracemi nebo výkony a doplňkový prodej zásob.

Řídící centrum je v Třebohosticích, což je z hlediska vzdálenosti od ostatních obcí vcelku optimální.

Základní kapitál, který byl zapsán do Obchodního rejstříku (31. ledna 1993) byl 2 438 470,-- Kč. Fyzické osoby, které se chtěly stát členy tohoto družstva, musely vložit minimální vklad 30 000,-- Kč.

V současné době má ZD Třebohostice 231 členů. Členové družstva neručí za závazky družstva, družstvo ručí celým svým majetkem.

Průměrný počet pracovníků během účetního období 2005 byl 143 z toho 18 pracovníků s nepravidelnou výpomocí.

10. Analýza stávajícího systému kalkulace ceny

Zemědělské družstvo se zabývá jak rostlinnou tak živočišnou výrobou. Proto produkuje a prodává výrobky rostlinné a živočišné.

Z hlediska rostlinné výroby má pro Zemědělské družstvo největší význam pěstování pšenice, kukuřice na zrno a řepky.

V oblasti živočišné výroby Zemědělské družstvo vyniká v chovu prasat a skotu. Skot je důležitý v produkci mléka, ale i v chovu mladých odstavených zvířat.

System kalkulace ceny v tomto podniku je založen na sdružené výrobě tzn., že náklady jsou vynakládány společně na celý sdružený proces. V této souvislosti se uplatňuje tzv. odčítací a rozčítací metoda kalkulace sdružených výkonů.

Odčítací metodu používá Zemědělské družstvo v případě, že výsledkem sdruženého procesu jsou kromě jednoho nebo více hlavních výkonů také produkty, které se považují z hlediska jejich přínosu k podnikovému efektu za vedlejší. Náklady hlavních výkonů se v tomto případě zjistí tak, že se od celkových nákladů odečtou odhadnuté náklady nebo přínosy vedlejších produktů.

Rozčítací metodu naopak používá Zemědělské družstvo v případech, kdy výsledkem sdruženého procesu jsou výkony považované z hlediska jejich důležitosti za

hlavní či přibližně rovnocenné. Kalkulace těchto výkonů pak vychází z podílu celkových nákladů propočtených na jednotlivé druhy výkonů. Tyto podíly lze vyjádřit např. pomocí dělení s poměrovými čísly, kde jako poměrová čísla lze využít různé rozvrhové základny.

Zejména v živočišné výrobě je uplatňována kombinace již dvou uvedených metod.

10. 1 Kalkulace ceny v rostlinné výrobě

Kalkulace ceny v rostlinné výrobě je v Zemědělském družstvu Třebohostice zpracovávána na základě odčítací metody. Princip této metody spočívá v odečtení odhadnuté částky nákladů vedlejšího produktu od nákladů hlavního výkonu.

10. 1. 1 Kalkulace pšenice

Rok 2005:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednice: hlavní výrobek – 1 t zrna

vedlejší výrobek – 1 t slámy.

Vyrobené množství v t: 141,40 t pšenice.

Tabulka č. 1: Kalkulace pšenice - rok 2005

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad na jednici	Podíl nákladů v % na hlav.výrobek
		Hlavní výrobek	
PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená osiva a sadba	527040,76	3727,30	18,88
2. Nakoupená hnojiva	486454,76	3440,27	17,43
3. Ostatní nakoupený materiál	1225,84	8,67	0,04

4. Vlastní osiva a sadba	0,00	0,00	0,00
5. Vlastní hnojiva	0,00	0,00	0,00
6. Ostatní vlastní výrobky	0,00	0,00	0,00
7. Chemické ochranné prostředky	447377,16	3163,91	16,03
PŘÍMÉ MZDY:			
8. Mzdové a osobní náklady	254916,47	1802,80	9,13
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			
9. Ostatní přímé náklady a služby	226480,36	1601,70	8,11
10. Odpisy DHM	0,00	0,00	0,00
11. Interní práce a služby	109600,00	775,11	3,93
12. Výrobní režie	663829,76	4694,69	23,78
13. Správní režie	74640,72	527,87	2,67
NÁKLADY CELKEM	2791565,83	19742,33	100,00
	-		
Vedlejší výrobek (sláma)	170000,00	-1202,26	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	2621565,83	18540,07	

Tabulka č. 2: Kalkulace pšenice (produkce, zisk) - rok 2005

POLOŽKA	Kč celkem	Kč / 1 t
PRODUKCE CELKEM	3705000,00	26202,26
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	1083434,17	7662,19

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - PŠENICE

Tabulka č. 3: Kalkulace prodejní ceny – pšenice (2005)

POLOŽKA	Kč / 1 t
1. Přímý materiál	10340,16
2. Přímé mzdy	1802,80
3. Ostatní přímé náklady	2376,81
4. Výrobní režie	4694,69
5. Správní režie	527,87
Vedlejší výrobek	-1202,26
ZISK	7662,19
Prodejní cena	26 202 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 tunu pšenice za 26 202,-- Kč.

Největšími odběrateli tohoto výkonu byly ZZN Strakonice, Agro Radomyšl a Výkup a. s. Strakonice.

Družstvo dále poskytovalo prodej za zvýhodněné ceny pro své zaměstnance a členy družstva. Jedná se o 20 % slevu tzn. cena za 1 tunu byla 20 962,-- Kč.

10. 1. 2 Kalkulace kukuřice - zrno

Rok 2005:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednice: hlavní výrobek – 1 t zrna

vedlejší výrobek – 1 t slámy.

Vyrobené množství v t: 35,499 t zrna kukuřice.

Tabulka č. 4: Kalkulace kukuřice – rok 2005

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad na jednici	Podíl nákladů v %
		Hlavní výrobek	na hlav.výrobek
PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená osiva a sadba	40237,33	1133,48	5,07
2. Nakoupená hnojiva	47199,44	1329,60	5,95
3. Ostatní nakoupený materiál	40801,68	1149,38	5,15
4. Vlastní osiva a sadba	0,00	0,00	0,00
5. Vlastní hnojiva	36000,00	1014,11	4,54
6. Ostatní vlastní výrobky	0,00	0,00	0,00
7. Chemické ochranné prostředky	32018,25	901,95	4,04
PŘÍMÉ MZDY:			
8. Mzdové a osobní náklady	59416,12	1673,74	7,49
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			
9. Ostatní přímé náklady a služby	374359,99	10545,65	47,21
10. Odpisy DHM	0,00	0,00	0,00
11. Interní práce a služby	6000,00	169,02	0,76

12. Výrobní režie	119405,45	3363,63	15,06
13. Správní režie	37460,58	1055,26	4,72
NÁKLADY CELKEM	792898,84	22335,81	100,00
Vedlejší výrobek (sláma)	160000,00	- 4507,17	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	632898,84	17828,64	

Tabulka č. 5: Kalkulace kukuřice (produkce, zisk) - rok 2005

POLOŽKA	Kč celkem	Kč / 1 t
PRODUKCE CELKEM	810000,00	22817,54
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	177101,16	4988,91

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - KUKUŘICE

Tabulka č. 6: Kalkulace prodejní ceny – kukuřice (2005)

POLOŽKA	Kč / 1 t
1. Přímý materiál	5528,51
2. Přímé mzdy	1673,74
3. Ostatní přímé náklady	10714,67
4. Výrobní režie	3363,63
5. Správní režie	1055,26
Vedlejší výrobek	-4507,17
ZISK	4988,91
Prodejní cena	22 818 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 tunu kukuřice za 22 818,-- Kč.

Největšími odběrateli tohoto výkonu byly ZZN Strakonice a Výkup a. s. Strakonice.

Tento druh výkonu Zemědělské družstvo neposkytovalo za zvýhodněné ceny pro své zaměstnance a členy družstva.

10. 1. 3 Kalkulace řepka

U tohoto druhu výkonu jsem provedla výpočet za poslední tři roky.

Rok 2005:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednice: hlavní výrobek – 1 t zrna

vedlejší výrobek – 1 t slámy.

Vyrobené množství v t: 71,835 t řepky.

Tabulka č. 7: Kalkulace řepka – rok 2005

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad na jednici	Podíl nákladů v % na hlav.výrobek
		Hlavní výrobek	
PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená osiva a sadba	289112,06	4024,67	5,69
2. Nakoupená hnojiva	1328025,28	18487,16	26,16
3. Ostatní nakoupený materiál	989,95	13,78	0,02
4. Vlastní osiva a sadba	0,00	0,00	0,00
5. Vlastní hnojiva	84000,00	1169,35	1,65
6. Ostatní vlastní výrobky	0,00	0,00	0,00
7. Chemické ochranné prostředky	1029023,96	14324,83	20,27
PŘÍMÉ MZDY:			
8. Mzdové a osobní náklady	148341,09	2065,03	2,92
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			
9. Ostatní přímé náklady a služby	771520,50	10740,18	15,20
10. Odpisy DHM	0,00	0,00	0,00
11. Interní práce a služby	92800,00	1291,85	1,83

12. Výrobní režie	1193067,52	16608,44	23,50
13. Správní režie	140159,83	1951,14	2,76
NÁKLADY CELKEM	5077040,19	70676,41	100,00
Vedlejší výrobek (sláma)	152000,00	-2115,96	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	4925040,19	68560,45	

Tabulka č. 8: Kalkulace řepka (produkce, zisk) - rok 2005

POLOŽKA	Kč celkem	Kč / 1 t
PRODUKCE CELKEM	5310124,00	73921,12
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	385083,81	5360,67

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - ŘEPKA

Tabulka č. 9 : Kalkulace prodejní ceny – řepka (2005)

POLOŽKA	Kč / 1 t
1. Přímý materiál	38019,78
2. Přímé mzdy	2065,03
3. Ostatní přímé náklady	12032,02
4. Výrobní režie	16608,44
5. Správní režie	1951,14
Vedlejší výrobek	-2115,96
ZISK	5360,67
Prodejní cena	73 921 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 tunu řepky za 73 921,-- Kč.

Největšími odběrateli tohoto výkonu byly opět ZZN Strakonice a Výkup a. s. Strakonice.

Tento druh výkonu Zemědělské družstvo poskytovalo za zvýhodněné ceny pro své zaměstnance a členy družstva. Jedná se o 20% slevu tzn. cena za 1 tunu byla 59 137,-- Kč.

Rok 2004:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednice: hlavní výrobek – 1 t zrna

vedlejší výrobek – 1 t slámy.

Vyrobené množství v t: 62,935 t řepky.

Tabulka č. 10: Kalkulace řepky – rok 2004

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad na jednici	Podíl nákladů v % na hlav.výrobek
		Hlavní výrobek	
PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená osiva a sadba	256107,13	4069,39	6,44
2. Nakoupená hnojiva	1100029,07	17478,81	27,66
3. Ostatní nakoupený materiál	625,32	9,94	0,02
4. Vlastní osiva a sadba	0,00	0,00	0,00
5. Vlastní hnojiva	83200,05	1322,00	2,09
6. Ostatní vlastní výroby	0,00	0,00	0,00
7. Chemické ochranné prostředky	978673,00	15550,54	24,61
PŘÍMÉ MZDY:			
8. Mzdové a osobní náklady	151826,00	2412,43	3,82
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			
9. Ostatní přímé náklady a služby	75159,76	1194,24	1,89

10. Odpisy DHM	0,00	0,00	0,00
11. Interní práce a služby	91762,00	1458,04	2,31
12. Podíl výrobní režie	1129727,91	17950,71	28,40
13. Podíl správní režie	110121,72	1749,77	2,77
NÁKLADY CELKEM	3977231,96	63195,87	100,00
Vedlejší výrobek (sláma)	150000,00	-2383,41	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	3827231,96	60812,46	

Tabulka č. 11: Kalkulace řepka (produkce, zisk) - rok 2004

POLOŽKA	Kč celkem	Kč / 1 t
PRODUKCE CELKEM	4027846,28	64000,10
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	200614,32	3187,64

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - ŘEPKA

Tabulka č. 12 : Kalkulace prodejní ceny – řepka (2004)

POLOŽKA	Kč / 1 t
1. Přímý materiál	38430,68
2. Přímé mzdy	2412,43
3. Ostatní přímé náklady	2652,29
4. Výrobní režie	17950,71
5. Správní režie	1749,77
Vedlejší výrobek	-2383,41
ZISK	3187,64
Prodejní cena	64 000 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 tunu řepky za 64 000,-- Kč.

Největšími odběrateli tohoto výkonu byly opět ZZN Strakonice a Výkup a. s. Strakonice.

Tento druh výkonu Zemědělské družstvo poskytovalo za zvýhodněné ceny pro své zaměstnance a členy družstva. Jedná se o 20% slevu tzn. cena za 1 tun byla 51 200,-- Kč.

Rok 2003:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednice: hlavní výrobek – 1 t zrna

vedlejší výrobek – 1 t slámy.

Vyrobené množství v t: 80,436 t řepky.

Tabulka č. 13: Kalkulace řepky – rok 2003

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad na jednici	Podíl nákladů v % na hlav.výrobek
		Hlavní výrobek	
PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená osiva a sadba	75695,99	941,07	2,34
2. Nakoupená hnojiva	671553,46	8348,92	20,74
3. Ostatní nakoupený materiál	144239,90	1793,23	4,45
4. Vlastní osiva a sadba	0,00	0,00	0,00
5. Vlastní hnojiva	0,00	0,00	0,00
6. Ostatní vlastní výrobky	0,00	0,00	0,00
7. Chemické ochranné prostředky	1155569,17	14366,32	35,69
PŘÍMÉ MZDY:			
8. Mzdové a osobní náklady	211668,48	2631,51	6,54
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			

9. Ostatní přímé náklady a služby	362578,80	4507,67	11,20
10. Odpisy DHM	0,00	0,00	0,00
11. Interní práce a služby	112000,00	1392,41	3,46
12. Výrobní režie	411296,74	5113,34	12,70
13. Správní režie	93500,45	1162,42	2,89
NÁKLADY CELKEM	3238102,99	40256,89	100,00
	-		
Vedlejší výrobek (sláma)	150000,00	-1864,84	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	3088102,99	38392,05	

Tabulka č. 14: Kalkulace řepka (produkce, zisk) - rok 2003

POLOŽKA	Kč celkem	Kč / 1 t
PRODUKCE CELKEM	4665299,60	58000,14
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	1577196,61	19608,09

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - ŘEPKA

Tabulka č. 15 : Kalkulace prodejní ceny – řepka (2003)

POLOŽKA	Kč / 1 t
1. Přímý materiál	25449,53
2. Přímé mzdy	2631,51
3. Ostatní přímé náklady	5900,08
4. Výrobní režie	5113,34
5. Správní režie	1162,42
Vedlejší výrobek	-1864,84
ZISK	19608,09
Prodejní cena	58 000 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 tunu řepky za 58 000,-- Kč.

Největšími odběrateli tohoto výkonu byly opět ZZN Strakonice a Výkup a. s. Strakonice.

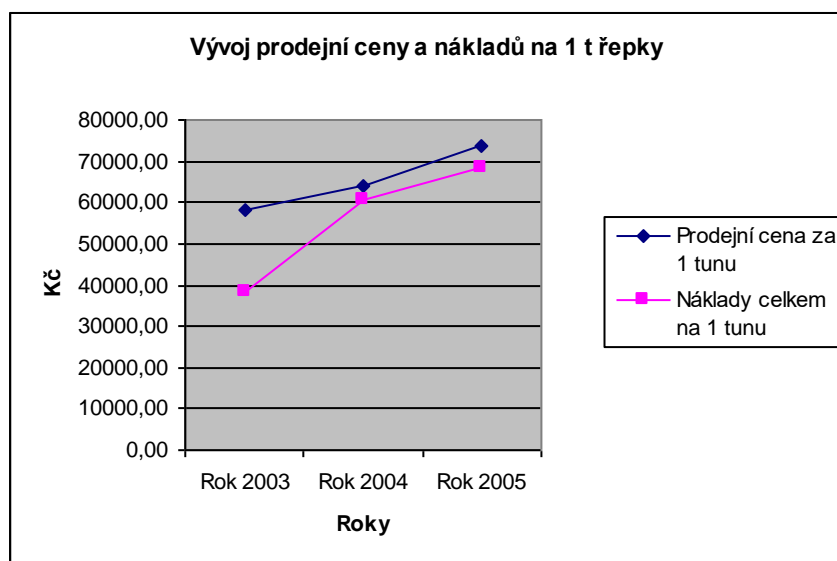
Tento druh výkonu Zemědělské družstvo poskytovalo za zvýhodněné ceny pro své zaměstnance a členy družstva. Jedná se o 20% slevu tzn. cena za 1 tunu byla 46 400,-- Kč.

10. 1. 4 Přehled cen řepky za uplynulé 3 roky

Tabulka č. 16: Přehled cen řepky za uplynulé tři roky (v Kč / t)

POLOŽKA	Rok 2003	Rok 2004	Rok 2005
1. Přímý materiál	25449,53	38430,68	38019,78
2. Přímé mzdy	2631,51	2412,43	2065,03
3. Ostatní přímé náklady	5900,08	2652,29	12032,02
4. Výrobní režie	5113,34	17950,71	16608,44
5. Správní režie	1162,42	1749,77	1951,14
Vedlejší výrobek	-1864,84	-2383,41	-2115,96
Náklady celkem	38392,04	60812,47	68560,45
ZISK	19608,09	3187,64	5360,67
Prodejní cena za 1 tunu	58000,00	64000,00	73921,00

Graf č. 1: Vývoj cen a nákladů řepky



Největší výkyv je zřejmý u položky – ostatní přímé náklady. V roce 2005 tato položka stoupla 4,5krát oproti roku 2004. Vzestup je způsoben zejména položkou ostatní přímé náklady a služby. Došlo zde k odborné pomoci a výzkumu z hlediska možnosti ošetřování této plodiny. Další znatelný výkyv byl zaznamenán v položce – výrobní režie. V roce 2004 výrobní režie stoupla 3,5krát oproti roku 2003. Tento vzestup byl způsoben pronajmutím zařízení na ochranu plodiny proti plísním a dalším škůdcům.

Celkový vývoj prodejní ceny má stoupající tendenci. Tento vzestup je z větší části dán stoupajícími cenami potřebného materiálu a služeb. V současné době je 1 tuna řepky prodávána za 73 921 ,-- Kč.

10. 2 Kalkulace ceny v živočišné výrobě

Kalkulace ceny v živočišné výrobě je v Zemědělském družstvu Třebohostice zpracovávána na základě odčítací metody. Princip této metody spočívá v odečtení odhadnuté částky nákladů vedlejšího produktu od nákladů hlavního výkonu.

10. 2. 1 Kalkulace selat

Rok 2005:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednice: hlavní výrobek – 1 kg přírůstku váhy

vedlejší výrobek – močůvka, sláma.

Přírůstek v kg: 229 782.

Tabulka č. 17: Kalkulace selat

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad na jednici	Podíl nákladů v % na hl. výrobek
		Hlavní výrobek	hl. výrobek

PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená krmiva a steliva	4058466,17	17,66	57,03
2. Vlastní krmiva a steliva	98595,00	0,429080607	1,39
3. Ostatní nakoupený materiál	696947,16	3,03	9,79
PŘÍMÉ MZDY:			
4. Mzdové a osobní náklady	696718,36	3,03	9,79
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			
5. Ostatní přímé náklady s služby	915252,20	3,98	12,86
6. Odpisy zvířat základního stáda	0,00	0,00	0,00
7. Odpisy ostatního DHM	80870,60	0,35	1,14
8. Interní práce a služby	0,00	0,00	0,00
9. Výrobní režie	14349,10	0,06	0,20
10. Správní režie	555208,46	2,42	7,80
NÁKLADY CELKEM	7116407,05	30,97	100,00
	-		
Vedlejší výrobek (močůvka, sláma)	69837,00	-0,30	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	7046570,05	30,67	

Tabulka č. 18: Kalkulace selata (produkce, zisk) - rok 2005

POLOŽKA	Kč celkem	Kč / 1 kg
PŘÍRŮSTEK CELKEM	8535704,00	37,15
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	1489133,95	6,48

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - SELATA

Tabulka č. 19 : Kalkulace prodejní ceny – selata (2005)

POLOŽKA	Kč / 1 kg
1. Přímý materiál	21,12
2. Přímé mzdy	3,03
3. Ostatní přímé náklady	4,34
4. Výrobní režie	0,06
5. Správní režie	2,42
Vedlejší výrobek	-0,30
ZISK	6,48
Prodejní cena	37 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 kg živé váhy selat za 37,-- Kč.

Největšími odběrateli tohoto výkonu byly Podnik živočišné výroby ve Strakonících, Zemědělské obchodní družstvo Nemětice a Družstvo pro zemědělskou výrobu Rychnov.

Tento druh výkonu Zemědělské družstvo poskytovalo pro své zaměstnance a členy družstva za cenu shodnou jako je cena pro ostatní podniky tzn., že za 1 kg živé váhy zaplatili 37,-- Kč.

10. 2. 2 Kalkulace základního stáda skotu

U tohoto druhu výkonu jsem provedla výpočet za poslední tři roky.

Rok 2005:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednice: hlavní výrobek č. 1 – 1 l mléka

hlavní výrobek č. 2 – 1 ks odstaveného mladého zvířete

vedlejší výrobek – močůvka, sláma.

Celková dojivost: počet krmných dnů * dojivost na 1 krmný den =

$$= 188692 * 14,18 = 2\,675\,652,56\,l$$

Počet narozených zvířat: 464 ks.

Podíl nákladů pro odčítací metodu kalkulace:

MLÉKO: celkové náklady na mléko/ náklady celkem, jak na mléko, tak na zvíře =

$$= 23\,682\,533,70 / 24\,562\,436,31 = 0,9641769$$

ODS. ZVÍŘE: 879 902,61 / 24 562 436,31 = 0,035823099

Nejdříve jsem si musela provést rozpočet celkových nákladů na jednotlivé druhy výrobků tzn. zvlášť na mléko a zvlášť na zvíře. Tento rozpočet jsem provedla na základě podílu nákladů pro odčítací metodu kalkulace. Například nákladovou položku č. 1 – nakoupená krmiva a steliva připadající na mléko jsem počítala tak, že jsem vzala celkové náklady tzn. 4033500,86 a vynásobila jsem je podílem pro odčítací metodu kalkulace tzn. 0,9641769. Zjištěný výsledek udává hodnotu nakoupených krmiv a steliv připadající na mléko : 4 033 500,86 * 0,9641769 = 3 889 008,36 . Tzn., že hodnota nakoupených krmiv a

steliu pro výrobek č. 1 (mléko) je 3 889 008,36 Kč. Tímto způsobem jsem rozpočítala veškeré nákladové položky.

Tabulka č. 20: Kalkulace základního stáda skotu – rok 2005 – PODÍL NÁKLADŮ

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad celkem	
		MLÉKO	ZVÍŘE (1ks)
PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená krmiva a steliva	4033500,86	3889008,36	144492,50
2. Vlastní krmiva a steliva	3709903,63	3577003,38	132900,25
3. Ostatní nakoupený materiál	785981,74	757825,44	28156,30
PŘÍMÉ MZDY:			
4. Mzdové a osobní náklady	7470422,31	7202808,62	267613,68
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			
5. Ostatní přímé náklady s služby	3033034,16	2924381,47	108652,68
6. Odpisy zvířat základního stáda	3412877,02	3290617,19	122259,83
7. Odpisy ostatního DHM	150876,00	145471,15	5404,85
8. Interní práce a služby	0,00	0,00	0,00
9. Výrobní režie	49526,35	47752,16	1774,19
10. Správní režie	1916314,24	1847665,92	68648,31
NÁKLADY CELKEM	24562436,31	23682533,70	879902,59
Vedlejší výrobek (močůvka, sláma)	350656,50	338094,90	12561,60
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	24211779,81	23344438,80	867340,99
PRODUKCE CELKEM	29428791,00	28374560,48	1054230,49
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	5217011,19	5030121,68	186889,51

Tabulka č. 21: Kalkulace základního stáda skotu – rok 2005

POLOŽKA	Náklad celkem MLÉKO	Náklad celkem ZVÍŘE	Náklad na jednici		Podíl nákladů v % na hl. výrobek
			mléko	zvíře	
PŘÍMÝ MATERIÁL:					
1. Nakoupená krmiva a steliva	3889008,36	144492,50	1,45	311,41	16,42
2. Vlastní krmiva a steliva	3577003,38	132900,25	1,34	286,42	15,10
3. Ostatní nakoupený materiál	757825,44	28156,30	0,28	60,68	3,20
PŘÍMÉ MZDY:				0,00	
4. Mzdové a osobní náklady	7202808,62	267613,68	2,69	576,75	30,41
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:				0,00	
5. Ostatní přímé náklady s služby	2924381,47	108652,68	1,09	234,17	12,35

6. Odpisy zvířat základního stáda	3290617,19	122259,83	1,23	263,49	13,89
7. Odpisy ostatního DHM	145471,15	5404,85	0,05	11,65	0,61
8. Interní práce a služby	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9. Výrobní režie	47752,16	1774,19	0,02	3,82	0,20
10. Správní režie	1847665,92	68648,31	0,69	147,95	7,80
NÁKLADY CELKEM	23682533,70	879902,59	8,85	1896,34	100,00
Vedlejší výrobek	338094,90	12561,60	-0,13	-27,07	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	23344438,80	867340,99	8,72	1869,27	

Tabulka č. 22: Kalkulace základního stáda skotu (produkce, zisk) - rok 2005

POLOŽKA	Kč celkem MLÉKO	Kč celkem ZVÍŘE	Kč / 1 l	Kč / 1 ks
PRODUKCE CELKEM	28374560,48	1054230,49	10,60	2272,05
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	5030121,68	186889,51	1,88	402,78

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - MLÉKO

Tabulka č. 23 : Kalkulace prodejní ceny – mléko (2005)

POLOŽKA	Kč / 1 l
1. Přímý materiál	3,07
2. Přímé mzdy	2,69
3. Ostatní přímé náklady	2,38
4. Výrobní režie	0,02
5. Správní režie	0,69
Vedlejší výrobek	-0,13
ZISK	1,88
Prodejní cena	11 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 l mléka za 11,-- Kč.

Největším odběratelem tohoto výkonu byla Jihočeská mlékárna – MADETA a. s.

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - Odstavené mladé zvíře

Tabulka č. 24 : Kalkulace prodejní ceny – odstavené mladé zvíře (2005)

POLOŽKA	Kč / 1 ks
1. Přímý materiál	658,51
2. Přímé mzdy	576,75
3. Ostatní přímé náklady	509,30
4. Výrobní režie	3,82
5. Správní režie	147,95
Vedlejší výrobek	-27,07
ZISK	402,78
Prodejní cena	2 272 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 ks odstaveného mladého zvířete za 2 272,-- Kč. Průměrná hmotnost 1 ks zvířete byla 30 kg. To znamená, že cena za 1 kg odstaveného zvířete byla 76,-- Kč.

Rok 2004:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednice: hlavní výrobek č. 1 – 1 l mléka

hlavní výrobek č. 2 – 1 ks odstaveného mladého zvířete

vedlejší výrobek – močůvka, sláma.

Celková dojivost: počet krmných dnů * dojivost na 1 krmný den =

$$= 190817 * 13,95 = 2 661 897,15 \text{ l}$$

Počet narozených zvířat: 443 ks.

Podíl nákladů pro odčítací metodu kalkulace:

MLÉKO: celkové náklady na mléko/ náklady celkem, jak na mléko, tak na zvíře =

= 22 121 977,40 / 22 890 740,01 = 0,966416

ODS. ZVÍŘE: 768 762,61 / 22 890 740,01 = 0,033583999

Tabulka č. 25: Kalkulace základního stáda skotu – rok 2004 – *PODÍL NÁKLADŮ*

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad celkem	
		MLÉKO	ZVÍŘE (1ks)
PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená krmiva a steliva	4316482,53	4171517,78	144964,74
2. Vlastní krmiva a steliva	3184006,00	3077074,34	106931,65
3. Ostatní nakoupený materiál	941780,12	910151,38	31628,74
PŘÍMÉ MZDY:			
4. Mzdové a osobní náklady	7334742,64	7088412,64	246329,99
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			
5. Ostatní přímé náklady s služby	1098089,05	1061210,83	36878,22
6. Odpisy zvířat základního stáda	2502810,21	2418755,83	84054,38
7. Odpisy ostatního DHM	198325,33	191664,77	6660,56
8. Interní práce a služby	0,00	0,00	0,00
9. Výrobní režie	849844,24	821303,07	28541,17
10. Správní režie	2464659,89	2381886,75	82773,14
NÁKLADY CELKEM	22890740,01	22121977,40	768762,59
Vedlejší výrobek	384237,00	371332,78	12904,22
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	22506503,01	21750644,61	755858,37
PRODUKCE CELKEM	29278835,00	28295534,61	983300,37
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	6772331,99	6544889,99	227441,99

Tabulka č. 26: Kalkulace základního stáda skotu – rok 2004

POLOŽKA	Náklad celkem MLÉKO	Náklad celkem ZVÍŘE 1ks	Náklad na jednici		Podíl nákladů v % na hl. výrobek
			MLÉKO	ZVÍŘE 1 ks	
PŘÍMÝ MATERIÁL:					
1. Nakoupená krmiva a steliva	4171517,78	144964,74	1,57	327,23	18,86
2. Vlastní krmiva a steliva	3077074,34	106931,65	1,16	241,38	13,91
3. Ostatní nakoupený materiál	910151,38	31628,74	0,34	71,40	4,11
PŘÍMÉ MZDY:					
4. Mzdové a osobní náklady	7088412,64	246329,99	2,66	556,05	32,04
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:					

5. Ostatní přímé náklady s služby	1061210,83	36878,22	0,40	83,25	4,80
6. Odpisy zvířat základního stáda	2418755,83	84054,38	0,91	189,74	10,93
7. Odpisy ostatního DHM	191664,77	6660,56	0,07	15,04	0,87
8. Interní práce a služby	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9. Výrobní režie	821303,07	28541,17	0,31	64,43	3,71
10. Správní režie	2381886,75	82773,14	0,89	186,85	10,77
NÁKLADY CELKEM	22121977,40	768762,59	8,31	1735,36	100,00
	-	-			
Vedlejší výrobek	371332,78	12904,22	-0,14	-29,13	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	21750644,61	755858,37	8,17	1706,23	

Tabulka č. 27: Kalkulace základního stáda skotu (produkce, zisk) - rok 2004

POLOŽKA	Kč celkem MLÉKO	Kč celkem ZVÍŘE	Kč / 1 l	Kč / 1 ks
PRODUKCE CELKEM	28295534,61	983300,37	10,63	2219,64
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	6544889,99	227441,99	2,46	513,41

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - MLÉKO

Tabulka č. 28 : Kalkulace prodejní ceny – mléko (2004)

POLOŽKA	Kč / 1 l
1. Přímý materiál	3,07
2. Přímé mzdy	2,66
3. Ostatní přímé náklady	1,38
4. Výrobní režie	0,31
5. Správní režie	0,89
Vedlejší výrobek	-0,14
ZISK	2,46
Prodejní cena	11 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 l mléka za 11,-- Kč.

Největším odběratelem tohoto výkonu byla Jihočeská mlékárna – MADETA a. s.

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - Odstavené mladé zvíře

Tabulka č. 29 : Kalkulace prodejní ceny – odstavené mladé zvíře (2004)

POLOŽKA	Kč / 1 ks
1. Přímý materiál	640,01
2. Přímé mzdy	556,05
3. Ostatní přímé náklady	288,02
4. Výrobní režie	64,43
5. Správní režie	186,85
Vedlejší výrobek	-29,13
ZISK	513,41
Prodejní cena	2 220 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 ks odstaveného mladého zvířete za 2 220,-- Kč. Průměrná hmotnost 1 ks zvířete byla 30 kg. To znamená, že cena za 1 kg odstaveného zvířete byla 74,-- Kč.

Rok 2003:

Kalkulace tohoto výkonu se provádí na základě ODCÍTACÍ metody.

Kalkulační jednotice: hlavní výrobek č. 1 – 1 l mléka

hlavní výrobek č. 2 – 1 ks odstaveného mladého zvířete

vedlejší výrobek – močůvka, sláma.

Celková dojivost: počet krmných dnů * dojivost na 1 krmný den =

$$= 139721 * 12,49 = 1\,745\,115,291$$

Počet narozených zvířat: 347 ks.

Podíl nákladů pro odčítací metodu kalkulace:

MLÉKO: celkové náklady na mléko/ náklady celkem, jak na mléko, tak na zvíře =

$$= 13\,481\,810,82 / 14\,094\,942,22 = 0,956499899$$

ODS. ZVÍŘE: 613 131,40 / 14 094 942,22 = 0,0435001

Tabulka č. 30: Kalkulace základního stáda skotu – rok 2003 – **PODÍL NÁKLADŮ**

POLOŽKA	Náklad celkem	Náklad celkem	
		MLÉKO	ZVÍŘE 1 ks
PŘÍMÝ MATERIÁL:			
1. Nakoupená krmiva a steliva	1921115,96	1837547,22	83568,74
2. Vlastní krmiva a steliva	2452500,00	2345816,00	106684,00
3. Ostatní nakoupený materiál	400696,65	383266,31	17430,34
PŘÍMÉ MZDY:			
4. Mzdové a osobní náklady	4717363,90	4512158,09	205205,80
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:			
5. Ostatní přímé náklady s služby	1712151,55	1637672,78	74478,76
6. Odpisy zvířat základního stáda	1637643,21	1566405,56	71237,64
7. Odpisy ostatního DHM	220296,42	210713,50	9582,92
8. Interní práce a služby	0,00	0,00	0,00
9. Výrobní režie	244941,24	234286,27	10654,97
10. Správní režie	788233,29	753945,06	34288,23
NÁKLADY CELKEM	14094942,22	13481810,81	613131,40
Vedlejší výrobek	312000,00	298427,97	13572,03
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	13782942,22	13183382,84	599559,36
PRODUKCE CELKEM	19896536,00	19031034,67	865501,31
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	6113593,78	5847651,83	265941,94

Tabulka č. 31: Kalkulace základního stáda skotu – rok 2003

POLOŽKA	Náklad celkem MLÉKO	Náklad celkem ZVÍŘE 1 ks	Náklad na jednici		Podíl nákladů v % na hl. výrobek
			MLÉKO	ZVÍŘE	
PŘÍMÝ MATERIÁL:					
1. Nakoupená krmiva a steliva	1837547,22	83568,74	1,05	240,83	13,63
2. Vlastní krmiva a steliva	2345816,00	106684,00	1,34	307,45	17,40
3. Ostatní nakoupený materiál	383266,31	17430,34	0,22	50,23	2,84
PŘÍMÉ MZDY:					
4. Mzdové a osobní náklady	4512158,09	205205,80	2,59	591,37	33,47
OSTATNÍ PŘÍMÉ NÁKLADY:					
5. Ostatní přímé náklady s služby	1637672,78	74478,76	0,94	214,64	12,15

6. Odpisy zvířat základního stáda	1566405,56	71237,64	0,90	205,30	11,62
7. Odpisy ostatního DHM	210713,50	9582,92	0,12	27,62	1,56
8. Interní práce a služby	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9. Výrobní režie	234286,27	10654,97	0,13	30,71	1,74
10. Správní režie	753945,06	34288,23	0,43	98,81	5,59
NÁKLADY CELKEM	13481810,81	613131,40	7,73	1766,95	100,00
Vedlejší výrobek	298427,97	13572,03	-0,17	-39,11	
VLASTNÍ NÁKLADY HLAVNÍHO VÝROBKU	13183382,84	599559,36	7,55	1727,84	

Tabulka č. 32: Kalkulace základního stáda skotu (produkce, zisk) - rok 2003

POLOŽKA	Kč celkem MLÉKO	Kč celkem ZVÍŘE	Kč / 1 l	Kč / 1 ks
PRODUKCE CELKEM	19031034,67	865501,31	10,91	2494,24
VÝROBNÍ ZISK / ZTRÁTA	5847651,83	265941,94	3,35	766,40

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - MLÉKO

Tabulka č. 33 : Kalkulace prodejní ceny – mléko (2003)

POLOŽKA	Kč / 1 l
1. Přímý materiál	2,62
2. Přímé mzdy	2,59
3. Ostatní přímé náklady	1,96
4. Výrobní režie	0,13
5. Správní režie	0,43
Vedlejší výrobek	-0,17
ZISK	3,35
Prodejní cena	11 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 l mléka za 11,-- Kč.

Největším odběratelem tohoto výkonu byla Jihočeská mlékárna – MADETA a. s.

KALKULACE PRODEJNÍ CENY - Odstavené mladé zvíře

Tabulka č. 34 : Kalkulace prodejní ceny – odstavené mladé zvíře (2003)

POLOŽKA	Kč / 1 ks
1. Přímý materiál	598,51
2. Přímé mzdy	591,37
3. Ostatní přímé náklady	447,55
4. výrobní režie	30,71
5. Správní režie	98,81
Vedlejší výrobek	-39,11
ZISK	766,40
Prodejní cena	2 494 Kč

Zemědělské družstvo Třebohostice prodávalo 1 ks odstaveného mladého zvířete za 2 494,-- Kč. Průměrná hmotnost 1 ks zvířete byla 30 kg. To znamená, že cena za 1 kg odstaveného zvířete byla 83,-- Kč.

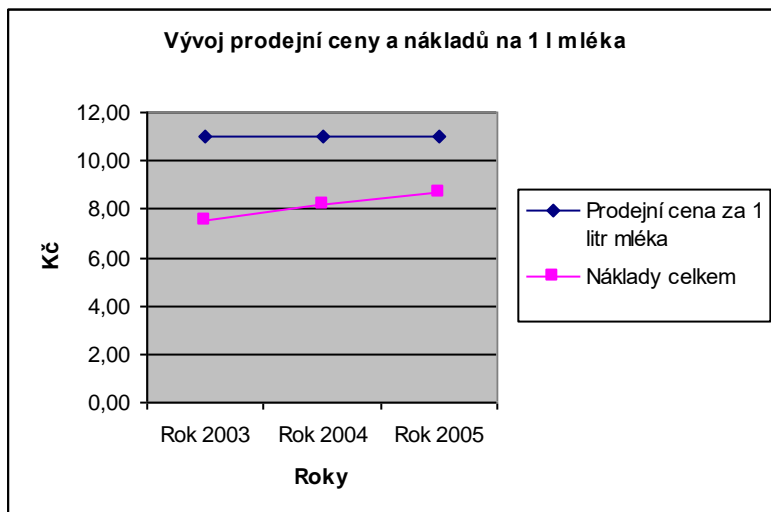
10. 2. 3 Přehled cen základního stáda skotu za uplynulé 3 roky

Tabulka č. 35: Přehled cen základního stáda skotu za uplynulé 3 roky – MLÉKO

POLOŽKA	Rok 2003	Rok 2004	Rok 2005
1. Přímý materiál	2,62	3,07	3,07
2. Přímé mzdy	2,59	2,66	2,69
3. Ostatní přímé náklady	1,96	1,38	2,38
4. Výrobní režie	0,13	0,31	0,02
5. Správní režie	0,43	0,89	0,69
Vedlejší výrobek	-0,17	-0,14	-0,13
Náklady celkem	7,56	8,17	8,72
ZISK	3,35	2,46	1,88
Prodejní cena za 1 liter	11,00	11,00	11,00

mléka

Graf č. 2: Vývoj cen a nákladů mléka

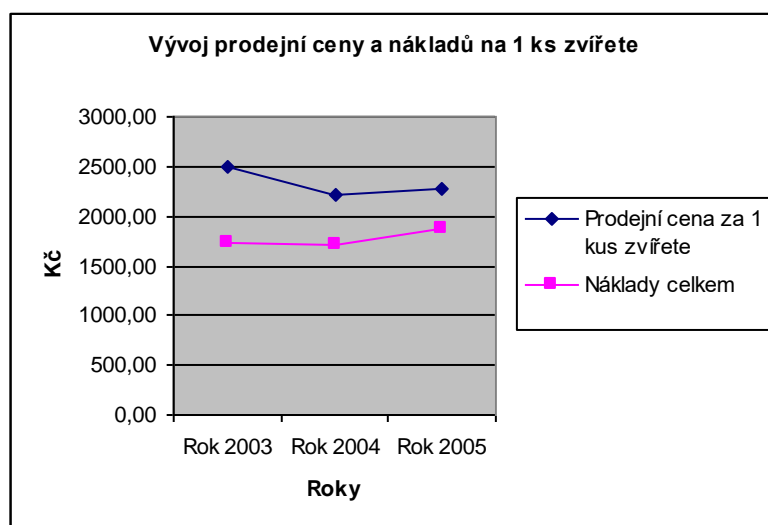


Cena mléka se za poslední tři roky nezměnila. Nepatrný rozdíl v jednotlivých položkách je dán vývojem cen materiálu a služeb.

Tabulka č. 36: Přehled cen základního stáda skotu za uplynulé 3 roky – OSTAVENÉ MLADÉ ZVÍŘE

POLOŽKA	Rok 2003	Rok 2004	Rok 2005
1. Přímý materiál	598,51	640,01	658,51
2. Přímé mzdy	591,37	556,05	576,75
3. Ostatní přímé náklady	447,55	288,02	509,30
4. Výrobní režie	30,71	64,43	3,82
5. Správní režie	98,81	186,85	147,95
Vedlejší výrobek	-39,11	-29,13	-27,07
Náklady celkem	1727,84	1706,23	1869,26
ZISK	766,40	513,41	402,78
Prodejní cena za 1 kus zvířete	2494,00	2220,00	2272,00

Graf č. 3: Vývoj cen a nákladů odstaveného mladého zvířete



Nejvyšší prodejní cena za jeden kus odstaveného mladého zvířete byla v roce 2003 – 2 494,-- Kč, naopak nejnižší cena za jeden kus byla v roce 2004 – 2 220,-- Kč.

Velký výkyv byl zaznamenán u ostatních přímých nákladů. V roce 2004 došlo ke snížení o 159,53 oproti roku 2003.

11. Analýza úrovně finančního řízení ve firmě

11. 1 Zjišťování výsledku hospodaření z prodeje

11. 1. 1 Zjišťování výsledku hospodaření z prodeje v rostlinné výrobě

Pro porovnání vývoje produkce a zjištění hospodářského výsledku v rostlinné výrobě jsem vybrala výkon – ŘEPKA.

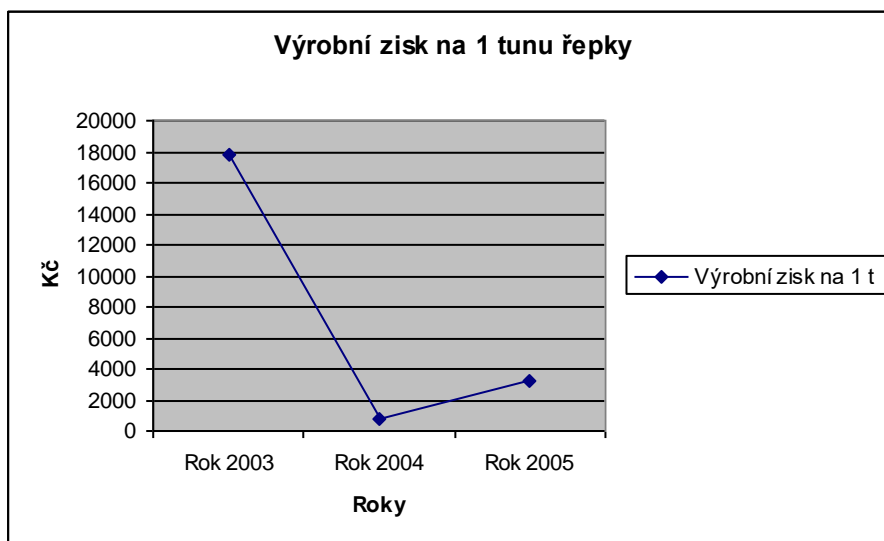
Vývoj v letech 2003 – 2005 je znázorněn v tabulce č. 37 a v grafu č. 4.

Tabulka č. 37: Vývoj produkce a zjišťování hospodářského výsledku – řepka

POLOŽKA/ROK	Rok 2003	Rok 2004	Rok 2005
Vyrobené množství v t	80,436	62,935	71,835

Náklady celkem na 1 t	40256,89	63195,87	70676,41
Produkce (tržby) na 1 t	58000,14	64000,1	73921,12
Výrobní zisk na 1 t	17743,26	804,23	3244,71

Graf č. 4: Vývoj zisku na jednu tunu řepky



Vyrobené množství řepky kolísá. Tento výkyv je dán především přírodními podmínkami a odbytem ZD Třebohostice. Zemědělské družstvo předem zná poptávku na trhu řepky. Tato poptávka je dána především odbírajícími firmami ZZN Strakonice a Výkupy a. s. Strakonice.

Náklady a tržby na jednu tunu řepky rostou. Tento růst je dán především cenovým vývojem materiálu a služeb.

Největší výrobní zisk u výkonu řepka je v roce 2003. Hodnota výrobního zisku na jednu tunu řepky je 17 743,26 Kč. V roce 2003 ovlivnil tento výkon hospodářský výsledek takto: došlo ke zvýšení hospodářského výsledku o 1 427 196,861 Kč ($17\,743,26 \cdot 80,436$). V roce 2004 byl výrobní zisk na jednu tunu řepky nejnižší pouze 804,23 Kč. V tomto roce ovlivnil hospodářský výsledek tento výkon takto: došlo ke zvýšení hospodářského výsledku o 50 614,21505 Kč ($804,23 \cdot 62,935$). A v roce 2005 byl výrobní zisk na jednu tunu řepky 3 244,71 Kč. V tomto roce došlo ke zvýšení hospodářského výsledku vlivem výkonu řepka o 233 083,7429 Kč ($3\,244,71 \cdot 71,835$).

11. 1. 2 Zjišťování výsledku hospodaření z prodeje v živočišné výrobě

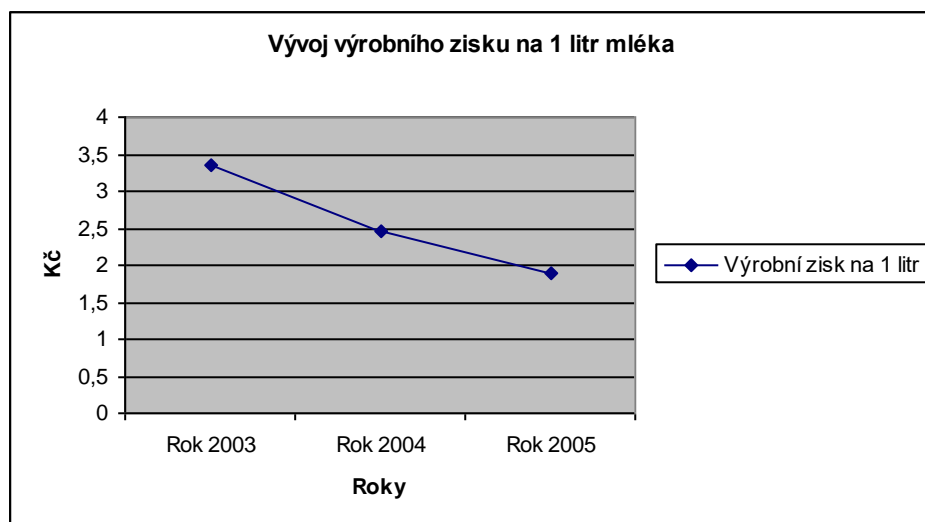
Pro porovnání vývoje produkce a zjištění hospodářského výsledku v živočišné výrobě jsem vybrala výkon – ZÁKLADNÍ STÁDO SKOTU.

Vývoj v letech 2003 – 2005 je znázorněn v tabulce č. 38, 39 a v grafu č. 5, 6.

Tabulka č. 38: Vývoj produkce a zjišťování hospodářského výsledku – MLÉKO

POLOŽKA/ROK	Rok 2003	Rok 2004	Rok 2005
Vyrobené množství v l	1 745 115,29	2 661 897,15	2 675 652,56
Náklady celkem na 1 l	7,55	8,17	8,72
Produkce (tržby) na 1 l	10,91	10,63	10,6
Výrobní zisk na 1 litr	3,35	2,46	1,88

Graf č. 5: Vývoj zisku na jeden litr mléka



Vyrobené množství mléka v litrech neustále roste. Tento vývoj je dán větším počtem dojnic, které zemědělské družstvo má.

Vývoj nákladů na jeden litr mléka roste, tento růst je dán cenovým vývojem materiálu a služeb.

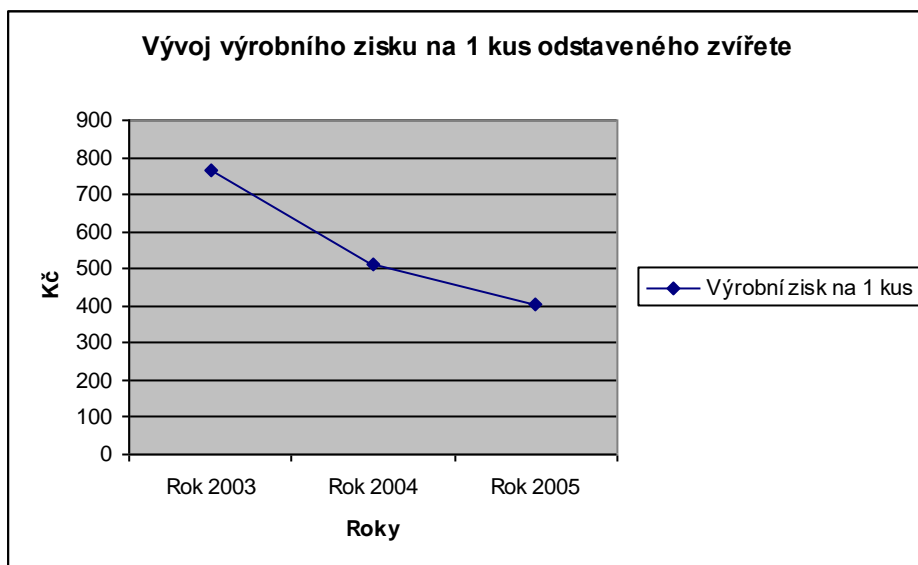
Vývoj tržeb na jeden litr mléka klesá. Největší tržby byly v roce 2003 a nejmenší v roce 2005.

Výrobní zisk na jeden litr mléka rok od roku klesá. Největší výrobní zisk byl zaznamenán v roce 2003, kde hodnota byla 3,35 Kč za jeden litr mléka. V tomto roce ovlivnil výrobní zisk tohoto výkonu hospodářský výsledek takto: došlo k nárůstu hospodářského výsledku o 5 846 136,222 Kč ($1\,745\,115,29 * 3,35$). V roce 2004 byl výrobní zisk nižší a to 2,46 Kč za litr. Hospodářský výsledek byl tedy ovlivněn - růstem o 6 548 266,989 Kč ($2\,661\,897,15 * 2,46$). V roce 2005 byl výrobní zisk nejnižší a to 1,88 Kč za litr mléka. Hospodářský výsledek v tomto roce byl ovlivněn díky tomuto výkonu nejméně a to takto: došlo k nárůstu o 5 030 226,813 ($2\,675\,652,56 * 1,88$).

Tabulka č. 39: Vývoj produkce a zjišťování hospodářského výsledku – OSTAVENÉ MLADÉ ZVÍŘE

POLOŽKA/ROK	Rok 2003	Rok 2004	Rok 2005
Vyrobené množství v ks	347,00	443,00	464,00
Náklady celkem na 1 ks	1 727,84	1706,23	1869,27
Produkce (tržby) na 1 ks	2 494,24	2219,64	2272,05
Výrobní zisk na 1 kus	766,4	513,41	402,78

Graf č. 6: Vývoj zisku na jedno odstavené zvíře



Vyrobené množství jednoho odstaveného zvířete rok od roku roste. Nejvíce narozených telat bylo v roce 2005 a naopak nejmenší počet byl v roce 2003.

Náklady na jeden kus odstaveného mladého zvířete nepatrně rostou.

Tržby na jeden kus odstaveného mladého zvířete klesají. Největší tržby byly v roce 2003. Nejmenší tržby byly v roce 2004 a v roce 2005 došlo k nepatrnému nárůstu.

Výrobní zisk na jeden kus zvířete klesá. Největší výrobní zisk byl zaznamenán v roce 2003 – 766,40 Kč. V tomto roce byl hospodářský výsledek ovlivněn takto: nárůst hospodářského výsledku o 265 940,80 Kč ($347 * 766,40$). V roce 2004, kde byl výrobní zisk na jeden kus 513,41 Kč, ovlivnil tento výkon hospodářský výsledek – nárůst o 227 440,63 ($443 * 513,41$). A v roce 2005, kde byl výrobní zisk nejnižší – 402,78 Kč, došlo k nárůstu hospodářského výsledku vlivem tohoto výkonu o 186 889,92 Kč ($464 * 402,78$).

12. Doporučení na základě analýzy kalkulační metody

Kalkulační systém v Zemědělském družstvu Třebohostice je správný. Výpočet prodejní ceny na základě odčítací metody je zvolen vhodně.

Zemědělské družstvo by se mělo zaměřit na vhodnější způsob zpracování výstupních dokumentů. Současný způsob je částečně nepřehledný a způsobuje špatnou orientaci v jednotlivých nákladových položkách a vyprodukovaném množství výkonů.

Měli by se především zaměřit na vhodnější způsob členění nákladů. Současný systém neodděluje členění nákladů na přímé a nepřímé. Z tohoto hlediska dochází

k záměně např. přímých a nepřímých mzdových a osobních nákladů a tento problém nastává u většiny nákladových položek.

Dále by se měli zaměřit na sledování vývoje prodejních cen u jednotlivých výkonů. Na základě tohoto vývoje by mohli provádět prognózy do budoucnosti. Tento vývoj by měl velký význam z hlediska potřebného objemu finančních prostředků a zásob (vlastních i nakoupených). Tato prognóza by mohla umožnit, aby bylo Zemědělské družstvo Třebohostice včas připraveno na budoucí vývoj.

ZÁVĚR

Hlavním cílem této diplomové práce bylo zhodnotit stávající systém kalkulace ceny ve vybrané firmě. Potřebné informace ke zpracování této práce jsem získala v Zemědělském družstvu Třebohostice.

Zemědělské družstvo Třebohostice v posledních třech letech hospodařilo se ziskem. Patří mezi jedno z posledních ve Strakonickém okrese, které je schopno dosahovat zisku a být v dobré finanční a ekonomické situaci. Většina zemědělských družstev v dnešní době není v příznivé finanční a ekonomické situaci. Z tohoto důvodu muselo být mnoho z nich převedeno na jinou právní formu podnikání např. na akciovou společnost, společnost s ručením omezením apod.

Zemědělské družstvo Třebohostice se v rostlinné výrobě zabývá především pěstováním řepky, kukuřice na zrno a pšenice. Tyto zemědělské produkty mají pro družstvo velký význam. Jak už jsem se zmínila, Zemědělské družstvo používá při kalkulaci ceny v rostlinné výrobě odčítací metodu. Na základě této metody jsem dospěla k následujícím závěrům.

Největší podíl v nákladech zaujímá přímý materiál, především nakoupená osiva a sadba, nakoupená hnojiva a chemické ochranné prostředky.

Velký přínos z hlediska dosaženého zisku má pšenice. Tento výkon zajistil Zemědělskému družstvu Třebohostice v roce 2005 výrobní zisk ve výši 7 662,-- Kč /t.

Vyrobené množství všech třech výkonů v rostlinné výrobě kolísá. Tento výkyv je dán především přírodními podmínkami a odbytem ZD Třebohostice. Zemědělské družstvo předem zná poptávku na trhu těchto výkonů. Tato poptávka je dána především odebírajícími firmami ZZN Strakonice a Výkupy a. s. Strakonice.

Náklady a tržby těchto výkonů na jednu tunu rostou. Tento růst je dán především cenovým vývojem materiálu a služeb.

V živočišné výrobě se Zemědělské družstvo zabývá chovem selat a základního stáda skotu. Základní stádo skotu má dva významy. Jedním z nich je chov skotu na mléko a druhý je spojen s odchovem mladých zvířat. Kalkulace ceny v živočišné výrobě se provádí také na základě odčítací metody .

Největší podíl v nákladech zaujímá přímý materiál, především nakoupená a vlastní krmiva a steliva.

Nejdůležitějším výkonem je produkce mléka. Tento výkon je velice stabilní a zajišťuje každoroční příjem pro Zemědělské družstvo.

Vyrobené množství mléka v litrech neustále roste. Tento vývoj je dán větším počtem dojnic, které zemědělské družstvo má.

Vývoj nákladů na jeden litr mléka roste, tento růst je dán cenovým vývojem materiálu a služeb.

Vývoj tržeb na jeden litr mléka klesá. Největší tržby byly v roce 2003 a nejmenší v roce 2005.

Z celkového porovnání rostlinné a živočišné výroby vyplývá, že pro Zemědělské družstvo Třebohostice má větší význam živočišná výroba, kde dosahuje mnohem větších zisků.

Na základě zpracování této diplomové práce jsem získala mnoho dalších důležitých informací a praktických zkušeností, které určitě využiji v budoucím povolání.

SEZNAM LITERATURY

1. Král, B. a kol. Manažerské účetnictví. Management press. Praha. 2003.
ISBN 80-7261-062-7.
2. Fibírová, J. - Šoljaková, L. - Wagner, J. Nákladové účetnictví (Manažerské účetnictví I.). Vysoká škola ekonomická. Praha. 2004. ISBN 80-245-0746-3.
3. Kovanicová, D. Finanční účetnictví Světový koncept. 6. aktualizované vydání. Polygon. Praha. 2003. ISBN 80-7273-090-8.
4. Macík, K. Kalkulace nákladů – základ podnikového controllingu. MONTA-NEX. Ostrava. 1999. ISBN 80-7225-002-7.
5. Fibírová, J. – Ogerová, B. Řízení nákladů. HZ Editio s. r. o. Praha. 1998.
ISBN 80-86009-24-6.
6. Valach, J. a kol. Finanční řízení podniku. EKOPRESS s. r. o. Praha. 1999.
ISBN 80-86119-21-1.
7. Havelec, J. Základy manažerského účetnictví. CODEX BOHEMIA. 1997.
ISBN 80-85963-36-1.
8. Synek, M. a kol. Manažerská ekonomika. GRADA Publishing. Praha. 2003.
ISBN 80-247-0515-X.
9. Milgrom, P. – Roberts, J. Modely rozhodování v ekonomii a managementu.
GRADA Publishing. Praha. 1997. ISBN 80-7169-411-8.
10. Lazar, J. Manažerské účetnictví – kontrola a řízení nákladů v praxi. GRADA Publishing. Praha. 2001. ISBN 80-7169-985-3.
11. Neplechová, M. – Novák, J. Účetnictví a kalkulace nákladů v zemědělství. Bilance s. r. o. Praha. 1996.

