

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA v Praze



**Fakulta lesnická a dřevařská
Katedra ekonomiky a řízení lesního hospodářství
Obor Lesní Inženýrství**

Diplomová práce

Nákladovost a výnosnost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP Kostelec nad Černými lesy

Vedoucí bakalářské práce: prof. Ing. Karel PULKRAB, CSc.

Autor bakalářské práce: Bc. Jakub JIRÁNEK

Praha 2017

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Fakulta lesnická a dřevařská

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Jakub Jiránek

Lesní inženýrství

Název práce

Nákladovost a výnosnost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP Kostelec nad Černými lesy

Název anglicky

Costs and revenues of timber production on the example ČZU ŠLP Kostelec nad Černými lesy

Cíle práce

Cílem práce je analyzovat a vyhodnotit nákladovost a výnosnost dřevařské výroby střediska ŠLP Kostelec nad Černými lesy dle účetní osnovy podniku, zpracování grafického a tabulkového znázornění na modelovém příkladu a následně navrzení nezbytných opatření ke zlepšení hospodářského výsledku podniku. Hodnocení bude provedeno za roky 2014, 2015 a 2016 a bude navazovat na analýzu provedenou v minulém období pro roky 2011, 2012 a 2013.

Metodika

Úvod

Cíl práce a metodika

Literární rešerše

Charakteristika školního lesního podniku a dřevařského střediska

Kalkulace nákladů a výnosů

Závěr a doporučení pro praxi

Doporučený rozsah práce

60 – 70

Klíčová slova

náklady, výnosy, kalkulace, analýza, Školní lesní podnik ČZU

Doporučené zdroje informací

- BARTUNĚK, J. – ŠIŠÁK, L. – PULKRAB, K. *Hodnocení efektivnosti v lesním hospodářství*. Kostelec nad Černými lesy: Lesnická práce, 2008. ISBN 978-80-87154-12-0.
- GRÜNWARD, R. – HOLEČKOVÁ, J. *Finanční analýza a plánování podniku*. Praha: Ekopress, 2007. ISBN 978-80-86929-26-2.
- JANOVSKÁ, D. – ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. INSTITUT TROPŮ A SUBTROPŮ. *Antibicrobial activity of some species of the genus *Rhaponticum**. Disertační práce. Praha: 2007.
- KUPČÁK, V. *Finanční účetnictví v lesním hospodářství*. V Brně: Mendelova zemědělská a lesnická univerzita, 2000. ISBN 80-7157-444-9.
- LANDOVÁ, M. – ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. KATEDRA OBCHODU A FINANCÍ, – KUCHAROVÁ, I. *Účetnictví*. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2009. ISBN 978-80-213-1902-8.
- MENDELOVA ZEMĚDĚLSKÁ A LESNICKÁ UNIVERZITA. LESNICKÁ A DŘEVAŘSKÁ FAKULTA, – KUPČÁK, V. *Ekonomika lesního hospodářství*. V Brně: Mendelova zemědělská a lesnická univerzita, 2003. ISBN 80-7157-734-0.
- PROCHÁZKOVÁ, D. – VLACH, P. *Vzorový účetový rozvrh, rozvaha a výsledovka 2016 : syntetické účty ke směrné účetové osnově, provázanost účetové osnovy s rozvahou a výsledovkou*. Ostrava: Sagit, 2016. ISBN 978-80-7488-141-1.
- PULKRAB, K. *Ekonomika lesního hospodářství : vybrané kapitoly*. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Fakulta lesnická a environmentální, Katedra ekonomiky a řízení lesního hospodářství, 2005. ISBN 80-213-1409-5.
- SYNEK, M. *Ekonomika a řízení podniku : Učební texty pro inženýrské studium Podniková ekonomika*. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1994. ISBN 80-7079-496-8.
-

Předběžný termín obhajoby

2016/17 LS – FLD

Vedoucí práce

prof. Ing. Karel Pulkrab, CSc.

Garantující pracoviště

Katedra lesnické a dřevařské ekonomiky

Elektronicky schváleno dne 29. 6. 2016

doc. Ing. Václav Kupčák, CSc.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 29. 1. 2017

prof. Ing. Marek Turčáni, PhD.

Děkan

V Praze dne 12. 04. 2017

Prohlášení:

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma: Nákladovost a výnosnost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP Kostelec nad Černými lesy vypracoval samostatně pod vedením prof. Ing. Karla Pulkraba, CSc. a použil jen prameny, které uvádím v seznamu použitých zdrojů.

Jsem si vědom, že zveřejněním diplomové práce souhlasím s jejím zveřejněním dle zákona č. 111/1998 Sb. O vysokých školách v platném znění, a to bez ohledů na výsledek její obhajoby.

V Praze, dne

.....

podpis

Poděkování:

Rád bych touto cestou poděkoval svému vedoucímu diplomové práce prof. Ing. Karlu Pulkrabovi, CSc. za cenné rady a podnětné připomínky, které mi byly velkým přínosem.

Zároveň děkuji Ing. Zdenkovi Karáskovi za poskytnutí mnoha potřebných informací a podkladů pro zpracování diplomové práce.

ABSTRAKT

Diplomová práce zkoumá nákladovost a výnosnost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP v Kostelci nad Černými lesy za období 2010 – 2016. Tato diplomová práce se zabývá analýzou hospodaření střediska dřevařské výroby, jeho nákladovostí a výnosností a následně možnostmi snížení nákladů a zvýšení výnosů za účelem dosažení lepšího hospodářského výsledku.

ABSTRACT

My master thesis examines costs and revenues of timber industry on the example of CULS Forest Establishment in Kostelec n.C.l. at the period 2010 – 2016. This thesis investigates the analysis of company's financial management – it's overall expenses, profit, and options of increase in profit margin to achieve better financial outcome.

Obsah

1. ÚVOD.....	8
2. CÍL PRÁCE A METODIKA.....	9
3. LITERÁRNÍ REŠERŠE	10
3.1 Vznik a vývoj lesního hospodářství	10
3.2 Lesní podnik.....	11
3.3 Majetková struktura lesního podniku.....	13
3.4 Zaměstnanci lesního podniku	15
3.5 Financování lesního podniku	17
3.6 Finanční analýza	21
3.7 Trh se dřívím.....	24
3.8 Certifikace lesů	24
4. CHARAKTERISTIKA ŠKOLNÍHO LESNÍHO PODNIKU	27
4.1 Právní forma podniku	27
4.2 Předmět podnikání	27
4.3 Organizační struktura	28
4.4 Zaměstnanci	29
4.5 Historie	30
4.6 Přírodní podmínky	30
4.7 Srovnatelné školní podniky.....	31
5. CHARAKTERISTIKA DŘEVAŘSKÉHO STŘEDISKA	32
6. KALKULACE NÁKLADŮ A VÝNOSŮ.....	39
6.1 Analýza nákladů.....	39
6.2 Analýza výnosů	59
6.3 Analýza nákladů a výnosů dřevařské výroby	64
6.4 Výsledek hospodaření	65
6.5 Vstupní ceny	66
7. ZÁVĚR A DOPORUČENÁ OPATŘENÍ.....	67
8. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	73
9. SEZNAM PŘÍLOH	75

1. ÚVOD

Lesní hospodářství patří v České republice k velmi významné složce průmyslu, která si zaslouží pozornost díky vysoké lesnatosti, významnosti v oblasti produkce a bohaté lesnické tradici.

Lesy patří k největším přírodním bohatstvím v České republice a pokrývají v této době na našem území 33,9 % z celkové plochy státu. V souvislosti s udržitelným obhospodařováním našich lesů je stále více lesnictví chápáno jako poskytovatel obnovitelných zdrojů pro výrobky, které jsou šetrné k životnímu prostředí, rozmanitosti, ale i jako velice důležitého producenta ve vytváření kyslíku a ukládání uhlíku. Lesy také přispívají k regulaci eroze a prevence vůči přírodním katastrofám a v neposlední řadě je třeba lesy chápat jako důležité prostředí k zajišťování sociálních a rekreačních aktivit člověka.

Největší výhodou tohoto odvětví je práce s trvale obnovitelnou surovinou s minimálními odpadovými zbytky a minimálními energetickými nároky na zpracování a to dělá z lesního hospodářství odvětví, která má největší podíl na zachování příznivého stavu životního prostředí.

Dřevozpracující průmysl doprovází lesní hospodářství a má v České republice důležitou roli především ve stavebnictví, dopravě a zemědělství. Dřevozpracující průmysl čerpá téměř výhradně z domácích zdrojů surové dříví a to především jehličnatou a listnatou kulatinu. Dle statistické klasifikace ekonomických činností CZ-NACE, které se v tomto průmyslu používají, patří do tohoto výrobního odvětví např. pilařská výroba a impregnace dřeva, výroba dýh a desek na bázi dřeva, výroba ostatních výrobků stavebního truhlářství a tesařství.

2. CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem této diplomové práce na téma nákladovost a výnosnost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP Kostelec nad Černými lesy je vyhodnocení nákladovosti a výnosnosti dřevařské výroby střediska ŠLP v Kostelci nad Černými lesy za období 2010-2016, tedy za posledních 7 let a stanovení nezbytných opatření k dosažení snížení nákladů, zvýšení výnosů a k celkovému zlepšení hospodářského výsledku dřevařského střediska. Na základě účetní osnovy dřevařského střediska HaSoft ŠLP, ve které jsou vedeny účetní sestavy, se zjistí hodnoty hospodaření dřevařské výroby, podle kterých se zpracuje tabulkové a následně i grafické znázornění a poté se navrhnou nezbytné opatření ke zlepšení hospodářského výsledku podniku. Cílem je tedy analyzování současného stavu dřevařského střediska a s pomocí účetních osnov vyhodnocení jeho ekonomické efektivity podle hospodářského výsledku.

Pro výzkum této diplomové práce bude použita metoda modelového příkladu, pro který se zpracují účetní sestavy dřevařského střediska, ze které budou vytvořeny tabulky, podle kterých se zjistí hodnoty nákladů a výnosů dřevařského střediska. Na základě této vytvořené přehledné tabulky se zpracují grafické a tabulkové výstupy podle výkonů a účetních druhů podniku.

Vypracované grafy a tabulky z účetních sestav budou znázorňovat nejvyšší průměrné náklady a nejvyšší průměrné výnosy na 1 m³ realizace výroby střediska. U položek s nejvyššími hodnotami se bude zpracovávat jejich vývoj v časovém horizontu ve sledovaném období 2010-2016.

Stejným způsobem bude vyhodnocen i největší výkon dřevařského střediska 452 dřevařská výroba.

Závěr této práce se bude věnovat navržení opatření pro snížení nákladů a maximalizaci výnosů k následnému zlepšení hospodářského výsledku dřevařského střediska.

3. LITERÁRNÍ REŠERŠE

3.1 Vznik a vývoj lesního hospodářství

Stav, ve kterém se dnes nachází lesy v České republice je výsledkem dlouhodobého vývoje, který má počátek na konci třetihor a začátku čtvrtohor. V té době na území našeho státu zasahoval severský ledovec a zbytek území byl tvořen převážně tundrou (borovice, břízy, vrby). Následně docházelo k oteplení a lesní ekosystémy se začaly rozšiřovat a vznikat smíšené doubravy, smrky, buky a jedle. S nástupem člověka zemědělce začíná docházet ke kácení a vypalování lesů k získání většího množství půdy, která by sloužila k zemědělským účelům. Tento krok patřil k prvním významným zásahům do té doby přirozeně se vyvíjejících lesních ekosystémů. Obnova lesních porostů zůstala na přírodě a často byly nárosty ničeny pastvou. Lesy, které byly situovány kolem lidských osad, se měnily na pařeziny [KUPČÁK 2006].

K zamezení nepříznivého vývoje lesního hospodářství měl přispět jako první Karel IV., který vydal zemský zákoník na ochranu lesů. Roku 1753 bylo vydáno významné opatření císařovny Marie Terezie, které udělilo povinnost zalesnění vykácených ploch lesů každému vlastníku lesa, a proto je toto opatření chápáno jako počátek vzniku lesního hospodářství. S počátkem průmyslové revoluce a rozvojem výroby začíná vznikat řada nových dřevozpracujících odvětví např. papírenství, sudařství, pilařská výroba, výroba celulózy. Tyto skutečnosti daly vzniknout počátkům ekonomického myšlení v lesním hospodářství a rozvoje hospodářské úpravy lesů a ostatních lesnických disciplín [KUPČÁK 2006].

Nyní lesní ekosystémy na českém území zaujímají 2 661 889 ha, tato plocha představuje 33,9 % z celkové plochy České republiky. Nejvíce lesů v České republice je lesů hospodářských a to 77 % dále 20 % lesů zvláštního určení a 3 % lesů ochranných. Od konce druhé poloviny 20. století se tato plocha neustále zvyšuje a pro zlepšení jeho stavu vznikly zásady lesnické politiky a Národní lesnický program. Jedná se o koncepční plány, které schválila usnesením vláda České republiky a pro budoucí období bude vypracován tak, aby mohl reagovat na nově vzniklé problémy.

Národní lesnický program a jeho cíle vycházejí z lesnické strategie Evropské unie, jež schválila Rada EU. Hlavní částí této strategie je trvale udržitelné lesní hospodářství a multifunkčnost lesů. Dále obsahuje indikátory a kritéria přijaté v Lisabonu v roce 1998. Toto jsou hlavní kritéria [PULKRAB A KOL 2007]:

- udržování a zvyšování lesních zdrojů a jejich užitku ke globálnímu koloběhu uhlíku
- zachování a podpora produkčních i mimoprodukčních funkcí lesů (výroba dřeva a ostatních produktů)
- ochrana, zachování a vhodné rozšíření biologické rozmanitosti lesních ekosystémů
- udržování a správné zvyšování ochranných funkcí lesa
- zachování dalších společensko-hospodářských funkcí a podmínek

Z následujících priorit vychází Národní lesnický program:

- obhospodařování lesů podle zásad trvale udržitelného hospodaření
- rozvoj produkčních a mimoprodukčních funkcí lesa
- udržení a rozvoj biologické rozmanitosti lesních ekosystémů
- zabezpečení produkce a využití surového dříví
- ochrana lesních ekosystémů proti škodlivým činitelům

3.2 Lesní podnik

Lesní podnik je základní organizační jednotkou, kde začíná výroba. Po právní stránce může mít různou formu a podle obecné definice se jedná o hospodářský útvar, ve kterém se vyrábějí a prodávají věcné výrobky nebo služby. Podle jiné definice se podnik považuje za spojení určitých výrobních faktorů, které se zaměřují na dosažení naplánovaných cílů, které si definovali vlastníci tohoto podniku. Obchodní zákoník, podle kterého se řídí podniky v České republice, rozumí podnik jako soubor hmotných, nehmotných a osobních složek podnikání. Do hmotné složky spadají budovy, stroje, pozemky, trvalé porosty apod., do složky nehmotné spadá obchodní jméno a závazky podniku, a do osobní složky se řadí znalosti a zkušenosti zaměstnanců [PULKRAB A KOL 2007].

Podle obchodního zákoníku se pod pojmem podnikání rozumí systematická činnost, která je prováděna nezávisle vlastníkem podniku na jeho jméno, na jeho odpovědnost a za účelem dosažení určitého zisku. Podnikání je dosahování určitých a předem vymezených cílů vlastníka podniku v proměnlivém tržním prostředí.

Hlavním cílem podnikání je co největší zvýšení tržní hodnoty podniku, tedy maximalizace majetkové hodnoty vlastníka podniku. Tato tržní hodnota podniku je chápána, jako nynější hodnota předpokládaných budoucích čistých cash flow. Pokud chce být podnik úspěšný, musí

pružně reagovat na stále se měnící tržní prostředí a být neustále platebně schopný [KONEČNÝ 2007].

Obecně známé definice podniku se mohou použít i k vymezení pojmu lesní podnik, ale musíme brát v potaz určité specifické prvky způsobené zvláštnostmi lesní výroby. Nejvýznamnějším výrobním činitelem, tedy investičním majetkem, jsou lesní porosty. Proto je lesní výroba ovlivněna určitými znaky přírodních a biologických povah výroby. Další speciální znaky lesního podniku jsou dány lesním hospodářským plánem, který se stanovuje vždy na desetileté období a určuje zákonné normy pro maximální těžbu a úkoly pro zalesnění. Tyto normy jsou dané lesním zákonem a mohou stěžovat reakci na pružnost poptávky na trhu. V neposlední řadě určitý znak lesního podniku spočívá i v zabezpečování mimoprodukčních funkcí lesa a tyto služby jsou většinou poskytovány jejich uživatelům zdarma [PULKRAB A KOL 2007].

Jednou z největších individualit lesní výroby je délka reprodukčního cyklu, která způsobuje, že současní majitelé lesů profitují z výsledků práce dřívějších lesních hospodářů a zároveň připravují porosty pro budoucí generace vlastníků. Proto je velice důležité, aby byly lesy obhospodařovány pouze lidmi, kteří tomuto oboru dobře rozumí [PULKRAB A KOL 2007].

Podniky se dají rozdělit podle odlišných hledisek a většinou se dělí podle velikosti, podle jejich právní formy nebo podle předmětu činnosti. Podle velikosti většinou rozeznáváme podniky malé střední a velké. Když podnik členíme podle předmětu činnosti, lze podniky rozdělit na výrobní, zpracovatelské, těžební, zemědělské, energetické nebo podniky poskytující služby, a pokud jde o lesní podniky je zde velice široká škála činností. Podle právní formy se podniky dělí na soukromé podniky, státní podniky, obchodní společnosti a družstva.

Soukromý podnik je spravován především podle živnostenského zákona a vyznačuje se jediným vlastníkem podniku a tento vlastník nese veškerá rizika podniku a ručí celým svým osobním majetkem.

Státní podnik je zřízen podle zákona o státním podniku a má propůjčené právo od státu hospodařit s jeho majetkem. Státní podnik zakládá stát na základě návrhu určitého ministerstva, poté vymezí základní kapitál, se kterým bude podnik hospodařit. V České republice jsou takové státní podniky např. Lesy České republiky, s. p. a Vojenské lesy a statky České republiky, s. p..

Obchodní společnosti jsou řízeny zákonem o obchodních korporacích a jsou členěny na osobní společnosti, kam spadá veřejná obchodní společnost a komanditní společnost, dále jsou členěny na kapitálové společnosti, kam patří společnost s ručením omezeným a akciová společnost [KUPČÁK 2006].

3.3 Majetková struktura lesního podniku

Jakýkoliv podnik musí mít ke svému provozu jistou strukturu a velikost výrobních činitelů, které můžeme také pojmenovat hospodářský majetek. Tento majetek je vkládán do podniku vkladem majitele, koupí nebo vlastní výrobou a postupem času dochází ke koloběhu, kdy majetek mění často svou formu, místo, cenu, užitnou hodnotu atd.

Majetková struktura lesního podniku je tvořena z reálné podstaty a rozděluje se na dlouhodobý majetek, který je pořizován pro dlouhodobější účely minimálně jednoho roku. Přičemž oběžný majetek setrvává v podniku méně než jeden rok a je zde velice důležité z ekonomického hlediska, aby jeho obíhání bylo co nejrychlejší [KUPČÁK 2006].

Lesní podnik potřebuje ke své výrobě být dostatečně vybavený budovami, stroji, surovinami, dopravními prostředky, které mají své specifické místo. Každé jednotlivé položky podnikového majetku se nazývají aktiva a k jejich pořízení je třeba mít kapitál.

Majetek podniku je souhrn všech peněz, předmětů, pohledávek a ostatního majetku, který vlastník podniku používá ke svým aktivitám.

Dlouhodobý majetek, který lze také pojmenovat jako fixní, investiční, stálý zařizovací, neoběžný, je majetek, který se vyznačuje hlavně dobou setrvání v podniku delší než jeden rok a dále se dělí na [PULKRAB A KOL 2007]:

- dlouhodobý hmotný majetek
- dlouhodobý nehmotný majetek
- dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý majetek pořizuje podnik vkladem, koupí vytvořením z vlastních zdrojů, darováním atd.

Dlouhodobý hmotný majetek je v podniku používán zpravidla dlouhou dobu a zapojuje se do různých výrobních cyklů, a proto se postupně opotřebovává. K tomuto majetku řadíme např. budovy, stavby, stroje, nábytek, dopravní prostředky. Také se můžeme setkat s dlouhodobým hmotným majetkem, který se postupem času neopotřebovává, a to jsou např. pozemky, obrazy, starožitnosti.

Dále je možné dlouhodobý hmotný majetek dělit na nemovitý majetek, což jsou pozemky, budovy, cesty a ten se vyznačuje tím, že ho nemůžeme přemístit, aniž by došlo k jeho poškození. Naopak movitý majetek podniku můžeme přemísťovat, aniž by u něj nastalo jakékoliv poškození, např. dopravní prostředky, stroje atd.

Dlouhodobý hmotný majetek se postupem času opotřebovává a přenáší tak svou cenu formou odpisů do výrobních nákladů. Protože odpisy patří většinou ke stálým nákladům, tak by si měl každý lesní podnik nákup takového dlouhodobého majetku rozmyslet a pořídit si ho pouze tolik, kolik je pro jeho provoz nezbytně nutné [PULKRAB A KOL 2007].

Dlouhodobý nehmotný majetek má povahu imateriální a patří sem např. různé licence, oprávnění, patenty, softwary, obchodní značky, dobré jméno firmy. Vzniká většinou koupí a vyjadřuje se pořizovací cenou vyšší než 60 tis. Kč., a musí setrvávat v podniku déle než jeden rok. Také se uvádí v účetní rozvaze jako nehmotné aktivum [PULKRAB A KOL 2007].

Dlouhodobý finanční majetek je v účetní rozvaze označován jako oběžné aktivum. V podniku se nejčastěji objevuje např. jako materiál, rozpracovaná výroba, peníze v pokladně, pohledávky, hotové výrobky, krátkodobý finanční majetek atd. Specifičností dlouhodobého finančního majetku je jeho proměnlivost. Nejdříve má podnik peníze, za které nakoupí materiál, tento materiál se zpracuje na nedokončené výrobky, ze kterých nakonec vzejdou hotové výrobky a ty se poté prodají a podnik opět získá peníze nebo pohledávky za odběrateli. Proto je důležité, aby dlouhodobý finanční majetek obíhal v podniku co nejrychleji a tím přinášel rychlejší zisk. Dále se pomocí dlouhodobého finančního majetku mohou hradit závazky podniku vůči dodavatelům za materiál a služby nebo závazky za zaměstnanci [PULKRAB A KOL 2007].

Dlouhodobý finanční majetek je oběžný majetek, který se v podniku používá a spravuje dobu kratší než 1 rok a jeho pořizovací cena je menší než cena určená pro stanovení dlouhodobého majetku. Oběžný majetek dělíme na [LANDOVÁ 2009]:

- zásoby
- krátkodobý finanční majetek
- pohledávky
- peněžní prostředky a ceniny

Pro lesní podnik jsou nejdůležitější formou oběžného majetku zásoby dříví, které jsou určitou formou nedokončené výroby. Nejčastěji se definují stavem dříví v daných lokalitách a jejich pohyb je projevem zvýšení, snížení nebo přesunutí dříví mezi danými lokalitami.

Pohyb dříví a jeho stav je spravován v měrných jednotkách a jako monitorovací období se většinou bere měsíc nebo rok a na konci tohoto období se provede hodnocení změny stavu zásob. Měrná jednotka se u dlouhého dříví používá m^3 a u dříví rovnaného do hrání se používá prostorový metr [KUPČÁK 2006].

Likvidita podniku je důležitá schopnost podniku vyrovnat všechny své finanční závazky, kdy nám tato způsobilost ukazuje v jak krátké době je schopen podnik přeměnit aktiva na peníze. Likvidita podniku je důležitou složkou finanční stability a je-li tato stabilita porušena, tak uvede podnik do platební neschopnosti, což znamená, že závazky podniku nejsou uspokojeny v době jejich závazné splatnosti. V tomto případě může dojít k insolvenční, kdy nesplacené závazky jsou vyšší než souhrn veškerého majetku podniku. Naopak se může stát, že dojde k nepoměrně velké likviditě, která je pro podnik také nežádoucí. Tato nepoměrně velká likvidita na jednu stranu snižuje nebezpečí, že se podnik dostane do platební neschopnosti, ale na druhou stranu snižuje podnikovou výnosnost [PULKRAB A KOL 2007].

3.4 Zaměstnanci lesního podniku

Zaměstnanci jsou základním prvkem podniku a každý zaměstnanec má bezprostřední zájem na prospěchu, finanční rovnováze a hospodářském růstu, protože se tímto podílí na udržení svého místa a na možnosti vylepšení mzdových podmínek. Také mohou být zaměstnanci podobně jako vedoucí pracovníci stimulováni hospodářským výsledkem. Zaměstnanci většinou uplatňují své zájmy skrze odborové organizace, které jim vyjednávají lepší mzdové a sociální podmínky a různé benefity [GRÜNWARD, HOLEČKOVÁ 2007].

Složení a různorodost zaměstnanců podle náplně jejich práce je dána vývojem dělby práce. Rozlišujeme zaměstnance, kteří provozují práce manuální, zaměstnance vedoucích pozic, administrativní zaměstnance apod. V lesních podnicích se zaměstnanci dělí většinou do skupin manažerů, dělníků, pomocných pracovníků a obsluhujících pracovníků.

Nejpočetnější skupinou jsou bezpodmínečně dělníci, kteří tvoří v lesním hospodářství kolem 70 – 80 % z celkové skupiny všech pracovníků. Lesní dělníci se zapojují do provozu podniku převážně manuálně a podílejí se především na těžebních, pěstebních a stavebních

činnostech a dále různými pracemi v pomocných provozech. Podle délky pracovního poměru se zaměstnanci v lesních podnicích dělí na stálé, sezónní a stálé zvláštní zaměstnance. Mezi stálé zaměstnance se řadí zpravidla ti, kteří mají smlouvu na dobu neurčitou a vykonávají svou práci po celý kalendářní rok. Sezónní dělníci jsou zaměstnáváni pouze krátkodobě na sezónní práce a to na základě dohody o provedení práce nebo dohody o provedení činnosti. Stálý zvláštní zaměstnanci jsou nájímáni na dobu určitou a to v konkrétní době na sezónní práce opakovaně každý rok.

Další důležitou skupinou zaměstnanců jsou manažeři, kteří jménem majitele podniku řídí, plánují, kontrolují a organizují chod podniku. Tyto vedoucí zaměstnance lze dělit do dvou skupin a to na technicko - hospodářské pracovníky a na administrativní pracovníky [KUPČÁK 2006].

Zaměstnance je možné sehnat vlastní cestou např. vyhlášením výběrového řízení, vypsáním konkurzu, vyvěšením na podnikových internetových stránkách nebo pomocí inzerátů. Dále se podnik může obrátit na úřad práce, kde se evidují potencionální zaměstnanci a volná pracovní místa nebo se podnik může obrátit na specializovanou organizaci.

Důležitou složkou podniku je vedení a motivace zaměstnanců. Vedení zaměstnanců v podniku je definováno jako cílevědomý vliv vedoucího pracovníka na podřízené zaměstnance. Pracovní motivace vede k úsilí zaměstnance podat co nejlepší výkon, což může pozitivně ovlivnit hospodářský výsledek podniku [PULKRAB A KOL 2007].

Motivace je duševní stav zaměstnance, který je vyjádřený jeho tužbami, přáními, potřebami, úsilím a který vede tohoto zaměstnance k určitému projevu chování. Motivace reprezentuje duševní hnací temperament člověka, který upravuje jeho prožívání a jednání s okolím. Sjednocuje fyzickou a psychickou činnost a směřuje člověka k určitým předem vytyčeným záměrům, které jsou dány jeho vnitřními impulsy. V případě nedosažení těchto předem vytyčených impulsů dochází k psychickému napětí, které se odráží na chování člověka.

Motivace je také jednou z nejrozšířenějších způsobů, jak můžeme vést a směřovat zaměstnance. Dokázat vést a správně motivovat skupinu lidí k dosažení předem daných cílů patří mezi největší manažerské schopnosti na světě. Mezi hlavní stimuly motivace patří [HOMOLKA A KOL 2014]:

- finanční odměňování (plat, odměny, prémie, osobní ohodnocení)

- sociální hlediska (kolektiv zaměstnanců, pracovní úroveň, úroveň služeb, možnosti rekreace)
- morální hlediska (uznání v kolektivu)

3.5 Financování lesního podniku

Financováním podniku se rozumí všechny kroky a opatření, které vedou k zajištění kapitálu a to jak vlastního, tak i cizího. Tento kapitál vede ke změnám struktury nebo velikosti zdrojů finančních možností podniku. K nejdůležitějším ekonomickým funkcím podniku v konkurenčním prostředí patří vedení a správa finančních toků tzv. cash flow.

Cash flow je důležitým nástrojem k řízení podniku, jehož hlavním cílem je co největší zhodnocení vložených finančních prostředků, ke kterým dochází hlavně pomocí maximalizace zisku. Zisk se řadí mezi účetní veličiny a je vyjádřen porovnáním výnosů a nákladů, nikoli však reálnými penězi. Cash flow umožňuje podniku představit si v rámci porovnání peněžních příjmů s peněžními výdaji, kolik je potřeba peněžních prostředků v okamžiku, kdy budou potřeba pro zhodnocení vloženého kapitálu [KUPČÁK 2006].

Nejdůležitější činností podniku je obstarávání kapitálu a jeho používání k pořízení majetku a k financování běžných činností podniku, jako je třeba úhrada závazků. K dalším důležitým činnostem podniku patří analýza hospodářské činnosti podniku, rozhodování o efektivním použití získaných finančních prostředků a nakonec i o případném rozdělení zisku [PULKRAB A KOL 2007].

- Náklady podniku se dělí na finanční náklady (úroky z úvěrů), provozní náklady (materiál, energie, mzdy zaměstnanců) a na mimořádné náklady (manka a škody)
- Výnosy podniku tvoří především provozní výnosy (tržby za poskytování služeb a prodej vlastních výrobků), finanční výnosy (úroky z vkladů), mimořádné výnosy (prodej investičního majetku).
- Hospodářský výsledek vznikne porovnáním rozdílu mezi výnosy a náklady, pokud je jeho výsledek kladný, tak se jedná o zisk, ale pokud je jeho hodnota záporná, tak se jedná o ztrátu.

Náklady podniku jsou vyjádřeny jako spotřeba výrobních faktorů. Z účetního pohledu charakterizujeme náklady jako spotřebu hodnot, které jsou evidovány ve finančním účetnictví.

Důležité je také rozeznávat náklady od výdajů, protože výdaje se vyznačují jako pokles finančních prostředků podniku např. výdaj podniku je uvolnění finančních prostředků na

nákup nákladního automobilu, kdežto nákladem bude pro podnik až odpis z tohoto nákladního automobilu.

Třídění nákladů je velice důležité pro jejich řízení a usměrňování, podle jednoho hlediska je dělíme na druhové a účelové.

Druhové třídění nákladů, které je vytvářeno podle spotřeby určitých výrobních faktorů a dále podle toho je řazeno do jednotlivých skupin. V návaznosti na tyto hlediska členíme druhové náklady [PULKRAB A KOL 2007]:

- spotřeba materiálu, energie a ostatních surovin
- náklady na služby (opravy, cestovné)
- finanční náklady (pojistné, úroky z úvěrů)
- mzdové náklady (mzdy, osobní ohodnocení, odměny, zdravotní a sociální pojištění)
- odpisy investičního majetku

Účelové třídění nákladů se může rozdělovat podle výkonů nebo hospodářských středisek. Třídění podle výkonů nám dává možnost zjistit nákladovost a tudíž i výnosovost jednotlivých vlastních výrobků a tedy určitých výkonů podniku jako jsou např. výroba kulatiny, těžební činnosti, doprava atd. Třídění podle hospodářských středisek umožňuje podniku evidovat čerpání nákladů např. na manipulační a expediční sklad, těžební středisko, pilnici [PULKRAB A KOL 2007].

Další členění nákladů je spojené s velikostí objemu výroby a dělí se na fixní a variabilní. Fixní náklady se při změnách velikosti objemu výroby nemění a jejich velikost nesouvisí s úrovní činnosti podniku. Mezi nezpochybnitelné fixní náklady patří nájemné, časové odpisy, platy správních zaměstnanců, majetkové daně, pojištění atd. Variabilní náklady se při změnách velikosti objemu výroby mění a jejich velikost souvisí s úrovní činnosti podniku. Variabilní jsou především jednicové náklady. Typické variabilní náklady jsou především výrobní energie, materiál, mzdy dělníků, provize atd. Vznikat mohou také smíšené náklady, kde jsou zahrnuty fixní i variabilní náklady, jako třeba některé položky režijních nákladů [GRÜNWARD, HOLEČKOVÁ 2007].

Dalším způsobem, jak členit náklady je z hlediska započitatelnosti na jednotku výroby a to na přímé a nepřímé náklady. Přímé náklady jsou vztaženy k určitým výkonům nebo výrobkům. Jsou tvořeny především přímým materiálem, přímými mzdami, ostatními přímými náklady. Nepřímé náklady nebo také režie jsou vztaženy na fungování provozu podniku. Tyto nepřímé náklady nelze přímo vztáhnout na určité výkony nebo na jednotku výroby a jsou

tvořeny náklady, které souvisí s řízením výroby a to např. režijní mzdy, náklady na energii, odpisy strojů, náklady na opravy strojů atd. [PULKRAB A KOL 2007].

Náklady se v podniku evidují ve finančním účetnictví, které podléhá úpravě podle závazných předpisů a hlavními evidenčními výkazy jsou rozvaha a výsledovka. Porovnání nákladů a výnosů za pomoci systému analytických účtů patří do nákladového účetnictví. Manažerské účetnictví pomáhá podniku zjistit efektivnost vlastních hospodářských útvarů a používá údaje, jak z finančního, tak i z nákladového účetnictví.

Cílem každého podniku je zavedení určitých opatření, které povedou ke snížení nákladů. Takové opatření se nazývá plán nákladů a je většinou nedílnou součástí každého finančního plánu. Jednak se tento plán vytváří obecně, kde se náklady vztahují k celému podniku a poté se plán člení na určité hospodářské útvary, ve kterých se plán zaměřuje na podrobné plánování na náklady určitých výrobků, norem, spotřeby materiálu, spotřeby energií atd. [PULKRAB A KOL 2007].

Kalkulace nákladů tvoří výpočet nákladů na kalkulační jednotici výroby a poskytovaných služeb, tj. např. na hodinu, kg, ks, km, ha atd. respektive na určité výkony podniku uvnitř hospodářských útvarů. Výsledky kalkulace nákladů se poté použijí k realizaci plánů nákladů, sestavení vnitropodnikových cen, hodnocení rentability. Kalkulace nákladů lze členit podle doby, kdy se kalkulace sestavuje na kalkulace před provedením výkonu a na kalkulace po provedení výkonu. Většina podniků v ČR používá pro sestavování nákladů tzv. kalkulační vzorec, který obsahuje dvě hlavní kategorie nákladů a to náklady přímé a nepřímé. Tento kalkulační vzorec obsahuje následující položky [PULKRAB A KOL 2007]:

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní režie
= VLASTNÍ NÁKLADY VÝROBY
5. Správní režie
= VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU
6. Odbytové náklady
= ÚPLNÉ VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU
7. Zisk (ztráta)
= REALIZAČNÍ CENA

Výnosy podniku jsou tvořeny především tržbami, které podnik získává za dané období především prodejem vlastních výrobků, zboží, nevyužitého materiálu, licencí, patentů nebo z tržeb za poskytnuté služby. Nejefektivnějším způsobem zvýšení tržeb je zaměření se na rychlejší odbyt prodaných výrobků a služeb, zvýšením ceny, nalezením tržních skulin nebo lze také výnosy zvýšit získáním monopolního postavení. Pro každé účetní období se sestavuje plán tržeb pro určité skupiny odběratelů podle jednotlivých výrobků, jednotlivých služeb nebo skupin výrobků a služeb. Nejdůležitějším poznatkem pro efektivní plánování tržeb jsou znalosti získané z průzkumu trhu [PULKRAB A KOL 2007].

Hospodářský výsledek se v podniku eviduje v podvojném účetnictví a jedná se o rozdíl mezi výnosy a náklady. Pokud jsou náklady vyšší než výnosy, potom se podnik ocitá ve ztrátě, ale pokud jsou náklady nižší než výnosy, tak se jedná o zisk. Každý podnik, který chce dosáhnout úspěchu, musí nezbytně vykazovat zisk. Nejrychlejším podnikovým zdrojem příjmů a zároveň nejefektivnějším zhodnocením vloženého kapitálu je právě zisk. Na jedné straně se do tvorby zisku promítá pomocí tržeb uspokojování potřeb na trhu se zbožím, na straně druhé se hodnotí úroveň využití výrobních faktorů v návaznosti na vztahy na trhu práce a na finančním trhu [KONEČNÝ 2007].

Hlavní evidenční výkaz, podle kterých se vypočítá hospodářský výsledek za sledované období je výkaz zisků a ztrát, který vyjadřuje, jakým způsobem podnik dosáhl zisk, při jakých nákladech a výnosech vznikl tento zisk a dále zobrazuje proces tvorby zisku jako přírůstu vlastního kapitálu, který je součástí financování podniku [JANOK A KOL 2000].

Dalším evidenčním výkazem, který podniku dává přehled o jeho účetnictví, je rozvaha. Rozvaha zobrazuje přehled majetku podniku, což jsou aktiva a zdroje financování tohoto majetku, které vyjadřují pasiva podniku. Důležité je, aby při financování podniku nastala tzv. bilanční rovnováha, což znamená, že aktiva se rovnají pasivům. Rozvaha se může sestavovat různými způsoby, ale nejvíce jsou v praxi používány formy horizontální a vertikální [JANOK A KOL 1997]

Při rozhodování nad podnikatelskými aktivitami je úsilí o získání co nejvyššího zisku převažující nad všemi ostatními hledisky. Funkce, které v hospodářské praxi podniku zaujímá zisk, jsou následující [PULKRAB A KOL 2007]:

- rozvojová (dosažený zisk pomáhá vytvořit zdroje pro rozvoj)

- kriteriální (dosažený zisk je důležitým faktorem při rozhodování nad objemem výroby, při rozhodování nad novými investicemi a při rozhodování o zavedení nových výrobků na trh)
- rozdělovací (dosažený zisk je rozdělen formou dividend mezi majitele podniku)
- motivační (dosažený zisk je brán jako důležitý podnět podnikatelského úspěchu)

Primární úlohou, při zkoumání spolupráce mezi největšími ekonomickými ukazateli podniku, jako jsou např. náklady, tržby, objem výroby a zisk, je stanovení tzv. bodu zvratu, který určuje stanovení velikosti výroby, kdy se tržby a vynaložené náklady dostanou na vyrovnanou úroveň. Za pomoci analýzy bodu zvratu získává podnik důležité informace, které mu umožní se v budoucnu lépe rozhodovat, přezkoumávat různé alternativy jednání a lépe zhodnotit možnosti dosažení zisku. Díky těmto funkcím je dnes tato analýza velmi oblíbená ve všech ekonomicky vyspělých zemích. Výsledky analýzy mohou být interpretovány graficky nebo matematicky [HOMOLKA A KOL 2014].

3.6 Finanční analýza

Finanční analýza se na začátku zabírala znázorněním absolutních změn ve výsledcích v účetnictví. Postupem času se zaměřila i na posuzování schopností podniku splácet závazky. Největší zájem se projevoval o likviditu a později o rentabilitu podniku.

Finanční analýza patří mezi moderní metody a vznikla v USA. V České republice se začala tato metoda používat ve větší míře až po roce 1989, když se začalo tvořit tržní prostředí [KOTULIČ A KOL 2007].

Finanční analýza zaujala své místo v hodnocení ekonomické situace podniku právě z důvodu velké proměnlivosti ekonomických údajů, jejich složitého zpracování neexistujících všeobecně platných hodnot ukazatelů.

Analýza podnikové činnosti je různorodá a zahrnuje poznávání složitých jevů a procesů, které se odehrávají v proměnlivém procesu. Analýza tvoří nástroj zkoumání a hodnocení těchto procesů a podmínek, za kterých probíhají [ALEXY 2005].

Finanční analýza analyzuje jakoukoliv ekonomickou činnost, kde mají hlavní roli peníze, čas a objektem analýzy jsou různé skutečnosti s nimi spojené. Analýza lze uskutečňovat v podniku (mikroúroveň) nebo v úrovni celkového odvětví (makroúroveň) [ŠLOSÁROVÁ A KOL 2006].

Finanční analýza je nedílnou součástí efektivního řízení podniku a je velmi úzce napojena na finanční řízení podniku a na účetnictví. Vztah mezi těmito dvěma nástroji podnikového řízení je ten, že účetnictví je zaměřené na poskytování informací a údajů pro finanční rozhodování pomocí hlavních účetních výkazů, jako jsou např. výkaz zisku a ztrát, rozvaha a cash flow. Údaje o hospodaření podniku z těchto výkazů jsou shromažďovány, evidovány, dokumentovány a tříděny. Na základě informací, které tyto výkazy přináší, je třeba zdůraznit, že účetnictví je nedílnou součástí ekonomického rozhodování a poskytuje manažerovi údaje a informace o finanční situaci podniku. Přesto, že účetnictví poskytuje velmi důležité informace o současném stavu podniku, tak pro ještě hlubší prozkoumání a odhalení silných a slabých stránek a úplného obrazu finanční situace a hospodaření podniku vstupuje na pomoc finanční analýza jako metoda, která porovnává všechny údaje mezi sebou a zvětšuje tak hranice možností, které umožňují získat přesné závěry hospodaření podniku. Finanční analýza pomáhá při hodnocení minulosti, současnosti a do budoucna doporučuje vhodná řešení, která by měla zlepšit finanční hospodaření podniku. Jejím hlavním úkolem je rozeznat slabé stránky, které by mohly vést k potížím a naopak vyzdvihnout silné stránky podniku, které by mohly vést k jeho rozvoji. Dalším cílem finanční analýzy je snaha o udržení finančního zdraví podniku, což je takový stav podniku, který je v momentální chvíli schopen plnit smysl pro který byl založen a dosahuje trvalého zisku. Naopak, když podnik neplní smysl, pro který byl založen a nedosahuje žádného zisku, tak se podnik dostává do ztráty a ocitá ve finanční tísní, která přináší velké problémy ve finančních tocích [GRÜNWARD, HOLEČKOVÁ 2007].

Kvalitně vypracovaná finanční analýza obsahuje jak výpočty, tak i jejich výklad, který musí být zdůvodněn odpovídajícími argumenty. Při analýze bychom se měli na jednu stranu zabývat tím, co se v podniku stalo, ale na druhou stranu bychom také měli řešit důvody, proč se to tak stalo a hlavně jestli podnik dodržoval naplánovanou strategii. Nedílnou součástí finanční analýzy je zhodnocení a porovnání grafů určitých výkonů a finančních výsledků v průběhu času.

Finanční analýzu můžeme rozdělit na fundamentální a technickou, přičemž fundamentální analýza je zaměřena na zkušenostech, znalostech a osobním pocitu příslušných odborníků a dělí se na tři hlavní oblasti a to globální, odvětvovou a firemní. Globální oblast zkoumá úplnou hospodářskou situaci, odvětvová oblast zkoumá situaci kolem příslušného odvětví a firemní oblast, která zkoumá daný firemní nástroj. Technická analýza je zaměřena na zpracování matematických a statistických údajů s následným zpracováním dat a konečným

posouzením výsledků. Do této analýzy se řadí analýza soustav ukazatelů, analýza rozdílových a poměrových ukazatelů a analýza absolutních dat [HOMOLKA A KOL 2014].

Mezi základní ukazatele finanční analýzy patří ukazatele výnosnosti, aktivity, platební schopnosti, finanční stability a zadluženosti a nakonec ukazatele kapitálového trhu.

Analýza výnosnosti je ukazatelem, který pomáhá podniku zjistit nakolik je schopný z vloženého kapitálu dosáhnout zisku. V dnešním podnikatelském prostředí je tato analýza jednou z nejdůležitějších činností, protože dokáže vyjádřit, jaké zhodnocení podnik dosáhne při vynaložení určité sumy na daný účel např. v oblasti tržeb, nákladů nebo kapitálu [GRÜNWARD, HOLEČKOVÁ 2007].

Analýza výnosnosti se také nazývá rentabilita nebo ziskovost a měří schopnosti podniku vytvářet nové zdroje a tím dosahovat zisk. Analýza rentability má pro mnohé z investorů největší váhu, protože získají představu o míře zhodnocení vloženého kapitálu [BAJUS 2008].

Ukazatel aktivity dává podniku přehled o vlastním majetku a umožňuje mu intenzivně a účinně analyzovat a zjistit, jak rychle se v podniku využívá. Tento ukazatel je specifický především pro schopnost analýzy rychlosti obratu celkového kapitálu, který ovlivňuje jeho výnosnost. Velice důležité je zaměřit se nejen na aktivitu celého majetku, ale hlavně se ponořit hlouběji pro objevení nejméně aktivních částí. Mezi nejčastěji sledovaná aktiva se řadí obrat zásob, pohledávek, finančního majetku a pracovního kapitálu.

Analýza platební schopnosti vyjadřuje trvalé platební možnosti a je velice důležitá pro celkovou životnost podniku, která když nebude zajištěna, tak podniku hrozí insolvence a úplný zánik. Hlavním cílem podniku, aby se nedostal do platební neschopnosti je včas hradit své závazky a povinnosti vůči státu, dodavatelům a zaměstnancům.

Analýza finanční stability a zadluženosti je ukazatelem, který vyjadřuje podíl financování mezi vlastním kapitálem a cizím kapitálem a pomáhá určit správnou finanční strukturu k naplnění zdravého finančního rozvoje.

Zatímco předchozí ukazatele se vyznačovaly především analýzou dat získaných z účetních výkazů a informovaly, tak pouze o výsledcích hospodaření podniku z dob minulých, tak oproti tomu ukazatele kapitálového trhu pracují s tržními cenami akcií a jsou tak vizí podniku do budoucnosti z pohledu investorů [GRÜNWARD, HOLEČKOVÁ 2007].

Finanční analytik, který analyzuje příčiny současného stavu podniku a jeho financí má různé možnosti k získání potřebných informací pro svou analýzu. Důležité informace mu poskytují poznatky z kapitálového trhu, ale dají se využít i externí informace z ekonomického

okolí, které mohou mít podobu obchodních věštníků, různých studií a statistických materiálů o vývoji ekonomiky, jejich jednotlivých sektorů či oborů [ZALAI A KOL 2008].

3.7 Trh se dřívím

Aby byl lesní podnik efektivní a dokázal při prodeji udržet krok s konkurencí, musí se zaměřit na sledování vývoje trhu. Každý podnik by měl být schopný reagovat na změny trhu a měl by se jim umět přizpůsobit. Pro včasnou a úplnou orientaci na trhu je dobré využít poznatky nabyté průzkumem trhu, který by měl zajistit informace o předpokládané poptávce v daném odvětví, měsíční pružnosti cen, časovém postupu a možnosti těžby dřeva a jeho prodeje, vývoji ceny u řeziva a u ostatních zainteresovaných výrobků, nabídce na trhu a o možnostech dovozu ze zahraničí. Tyto informace slouží podniku k vytvoření vlastní představy o situaci na trhu, velikosti poptávky a nabídky, případných příležitostech nebo hrozbách při vstupu na trh [PULKRAB A KOL 2007].

Nejčastěji se lesní podniky v České republice setkávají s domácím trhem, který zahrnuje odbyt veškeré výroby, která byla vyprodukována na tomto území. Při prodeji surového dříví můžeme domácí trh dále členit na určité odbytové oblasti, jako jsou např. oblast středočeská, jihomoravská, severočeská atd. Hranice těchto oblastí se mohou měnit v závislosti na nabídce a poptávce po určitých sortimentech. Velký význam při vymezování hranic těchto oblastí mají dopravní náklady, protože čím větší bude vzdálenost, tím vyšší budou náklady na dopravu. Mohou také nastat určité výjimky při posouvání hranic oblastí a to v případě kalamit, které mohou výrazně snížit cenu surového dříví, tak že se vyplatí ho dovézt z větší vzdálenosti i přes vyšší náklady za dopravu [PULKRAB A KOL 2007].

3.8 Certifikace lesů

Koncem osmdesátých let minulého století se začaly objevovat první pokusy o zavedení certifikace lesů. Tato myšlenka byla reakce na rychlé a nemilosrdné pustošení především deštných a tropických pralesů obrovským objemem těžeb. V první polovině devadesátých let se tato myšlenka rozšířila i na lesy mírného pásma a lesy boreální jako součást podpory trvale udržitelného rozvoje.

První organizací, která stála za certifikací lesních produktů, byla Mezinárodní organizace pro tropické dříví (ITTO). Následně se začaly objevovat i další organizace, které usilovaly o šetrnější hospodaření v lesích, jako jsou např. v České republice nejznámější FSC a PEFC [PULKRAB A KOL 2007].

FSC je nevládní, nevýdělečná a nezávislá organizace a byla založena v Kanadě v roce 1993. V dalším roce byly schváleny Principy a kritéria FSC, které kladou důraz na environmentální, ekonomické a sociální hlediska lesního hospodářství.

Mezi základní principy patří [FSC What-is-fsc [online]]:

- jasné definování, dokumentování a legislativní stvrzení dlouhodobého vlastnictví a způsobu užívání půdy a lesního bohatství
- respektování a uznávání práv obyvatel především pokud se jedná o majetek a pokud jde o obhospodařování jejich pozemků, teritorií a zdrojů
- obhospodařování lesních pozemků musí zajistit zlepšení sociálních a ekonomických podmínek lesních pracovníků a místních obyvatel
- hospodaření na lesních pozemcích musí zajistit zachování ekologické funkce lesa a zmírnění nepříznivých dopadů na biologickou diverzitu, půdu, vodní zdroje, ekosystémy a krajinu
- hospodářské plánování musí být v souladu s principy FSC a také musí být písemně zpracován lesní hospodářský plán
- monitorování a hodnocení podmínek hospodaření, výtěžnosti lesních produktů, sociálních a environmentálních dopadů hospodářských opatření a celkového pečování o les

PEFC je mezinárodní nevládní, nezisková organizace zabývající se schválení certifikace lesů vedoucích k podpoře udržitelného rozvoje lesního hospodářství a spotřeby dřeva jako ekologicky obnovitelného zdroje. Dále se organizace zabývá i ochranou přírody a podpory trvale udržitelného rozvoje. PEFC se angažuje do celého dodavatelského řetězce a podporuje osvědčené postupy na výrobu dřeva s hlediskem na nejvyšší ekologické, etické a sociální normy. V České republice spolupracuje např. se Školním lesním podnikem [PEFC Who We Are [online]].

Řadí se mezi největší systém certifikace lesů na světě a její hlavní zaměření je na malé, neprůmyslové soukromé lesy a mezi hlavní principy patří [PEFC What Makes PEFC Unique [online]]:

- dodržování všech základních úmluv mezinárodních organizací náležících k práci v lesním hospodářství od roku 2001
- zaměření na komunitní lesy v osobním vlastnictví s trvale přidanou hodnotou na rozvoj venkova

- nastavování nejvyšších standardů pro certifikaci lesů, jako jsou např. ochrana ekologicky významných ploch, udržení biologické rozmanitosti, zákaz certifikace plantáží, zákaz nebezpečných chemikálií a geneticky modifikovaných organismů, podpora nezaměstnanosti a ochrana dobrých životních podmínek a práv zaměstnanců v lesním hospodářství
- vytvoření národních norem s otevřenou účastí všech zainteresovaných stran

4. CHARAKTERISTIKA ŠKOLNÍHO LESNÍHO PODNIKU

1.1 Právní forma podniku

Školní lesní podnik, který se nachází v Kostelci nad Černými lesy (dále jen „ŠLP ČZU“), je lesním statkem a spadá pod Českou zemědělskou univerzitu v Praze. Nejdůležitější činností, kterou ŠLP ČZU zajišťuje, jsou praktická cvičení a praxe pro studenty ČZU v Praze.

ŠLP ČZU se řadí mezi veřejné organizace a její činnost rozdělujeme z účetního hlediska na účelovou a hospodářskou. Účelová činnost se zaměřuje na hlavní úkoly a plány účelové činnosti ČZU. V hospodářské činnosti se celý podnik soustředí na dosažení co nejvyšší efektivity všech jeho výrobních činností [JIRÁNEK 2015].

Tabulka č. 1: Ukazatele v roce 2016

Výměra obhospodařované půdy (vlastní + pronajaté)	6 692	ha
Průměrný počet zaměstnanců	185	osob
Těžba dřeva celkem	50 287	m ³
Hmotný investiční majetek	490	mil. Kč
Náklady na pěstební činnost	13 803	tis. Kč
Produkce lesních sazenic	629	tis. Kč
Výnosy dřevařské výroby	68 473	tis. Kč
Roční obrat	180 203	tis. Kč
Náklady celkem	178 999	tis. Kč

4.2 Předmět podnikání

Hlavním úkolem ŠLP ČZU je spolupráce, poskytování informací a zajištění podmínek pro možnost praktické výuky studentů, kteří studují na ČZU a ročně tento podnik navštíví až 4 000 studentů. Také zaměstnanci ŠLP ČZU, kteří jsou vysoce kvalifikovaní odborníci ve svých oborech, poskytují vlastní výzkumné a vědecké práce a podklady studentům pro další zpracování v diplomových, bakalářských a seminárních pracích. Nedílnou součástí podniku je také vykonávání propagační a poradenské činnosti a pořádání demonstračních akcí pro odbornou veřejnost.

Vedlejší náplní ŠLP ČZU je činnost ekonomická, ve které se podnik snaží plnit úkoly spojené s lesní a zemědělskou prvovýrobou, vykonávat hospodářskou činnost, zpracovávat vlastní produkci, prodávat vlastní výrobu na tuzemských i zahraničních trzích, poskytovat služby a jiné úkoly spojené s dosažením zisku [JIRÁNEK 2015].

4.3 Organizační struktura

Odpovědnou osobou za jmenování ředitele ŠLP ČZU je rektor ČZU, který každý rok dostává, právě od jmenovaného ředitele, ke schválení rozpočet na příslušný kalendářní rok.

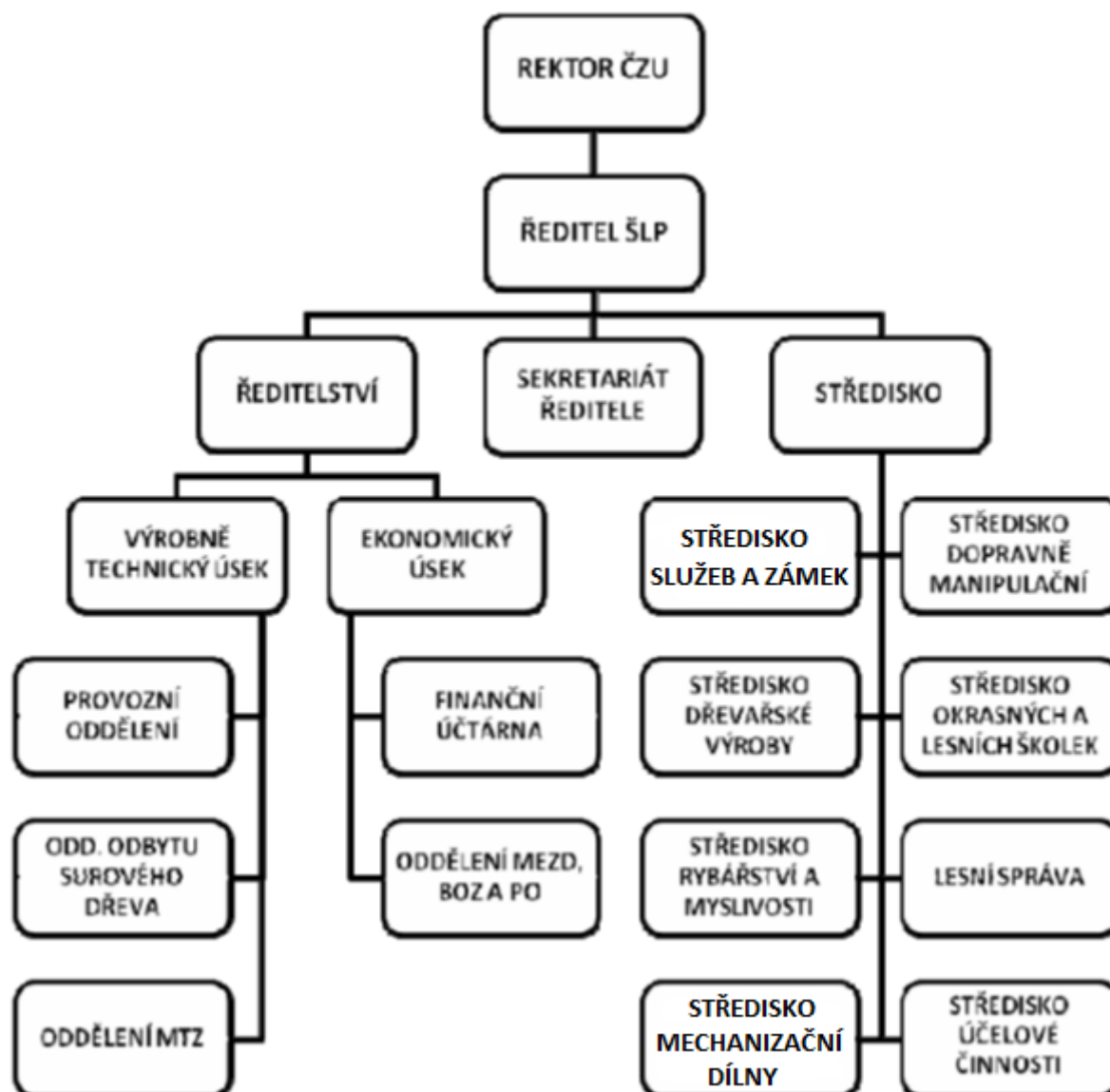
Podnik je dále rozčleněn podle organizačního řádu na hlavní ředitelství, které má na starost správu a řízení celého ŠLP ČZU a dále se podnik rozděluje na osm specializovaných hospodářských středisek.

Mezi hospodářská střediska ŠLP ČZU se řadí [*ŠLP ČZU STŘEDISKA* [online]]:

- lesní správa – provádí pěstební a těžební práce, poskytuje odborné služby a práce v soukromých a obecních lesích, také např. prodává vánoční stromky
- středisko dopravně manipulační – má na starost krácení, třídění a odkorňování výřezů pro pilnici, momentálně disponuje pěti nákladními vozidly
- středisko dřevařské výroby – hlavní činností je výroba řeziva, které si mohou zákazníci objednat podle svých požadavků, ale také prodej přidružených sortimentů jako je kůra, štěpka, palivo, piliny, vláknina atd.
- středisko okrasných a lesních školek – pěstuje a prodává široký sortiment dřevin více než 500 druhů na výměře 32 ha
- středisko účelové činnosti – slouží hlavně studentům ČZU pro konání odborných praxí a terénních cvičení na území spravovaném podnikem, poskytuje studentům ideální zázemí pro výuku i ubytování
- středisko rybářství a myslivosti – v oblasti rybářství se stará o chov ryb na celkem 10 rybnících o výměře 74 ha, v oblasti myslivosti se stará o výkon myslivosti a je také držitelem honiteb Obory Aldašín, Bohumile a Radlice,
- středisko služeb a Zámek – koná společenské akce, semináře, výuku, konference a svatby, poskytuje stravování a ubytování, pronajímá kanceláře k pronájmu
- středisko mechanizační dílny – se dělí na dílny pro opravy JMP a zahradní techniky a na dílny mechanizační, tyto dílny zajišťují opravy a údržbu

Všechny tyto střediska hospodaří jako samostatné jednotky, které spadají pod hlavní ředitelství, kde se nakonec zjistí celkový výsledek hospodaření ŠLP ČZU.

Tabulka č. 2: Organizační struktura ŠLP ČZU



4.4 Zaměstnanci

V podniku je zaměstnáno 185 pracovníků, kteří jsou podle svých zkušeností a dosaženého vzdělání rozděleni do dvou kategorií. V první kategorii jsou technicko - hospodářští pracovníci (dále jen „THP“), kteří jménem majitele podniku řídí, plánují, kontrolují a organizují chod podniku. Druhá kategorie je tvořena především dělníky, kteří se zapojují do provozu podniku převážně manuálně a podílejí se především na těžebních, pěstebních a stavebních činnostech a dále různými pracemi v pomocných provozech.

Strukturu ŠLP ČZU tvoří 40 THP pracovníků a 145 dělníků, tento počet se během roku stále mění s ohledem na přijímání nových pracovníků při sezónních pracích nebo naopak jejich propouštěním. V podniku se také často využívá pomoc brigádních pracovníků a to i z jiných zemí [JIRÁNEK 2015].

4.5 Historie

Založení podniku ŠLP ČZU se datuje do roku 1935, jehož základem se stala správa Státních lesů v Kostelci nad Černými lesy a rybniční kaskáda v Jevanech. Největší území, které bylo připojeno k nově vzniklému školnímu podniku, bylo území zestátněného Liechtensteinského velkostatku o celkové výměře 4 408 ha a následně enkláva Hrádek o výměře 54 ha. V roce 1956 se podnik stal účelovým zařízením Vysoké školy zemědělské a lesnické při Českém učení technickém a postupně tak vznikala samostatná struktura podniku, která byla podřízena rektorovi. V roce 1978 byl vydán zákon ministerstvem lesního a vodního hospodářství, který vymezil lesní hospodářský celek Kostelec nad Černými lesy a jeho hranice se rovnaly ŠLP ČZU.

V současné době ŠLP ČZU spravuje území okolo 6 900 ha a snaží se v lesích podporovat přirozenou obnovu, využívání podrostního hospodářského způsobu a o maximálně šetrné hospodaření [JANOVSKÁ 2005].

4.6 Přírodní podmínky

Celková rozloha podniku ŠLP ČZU je 47 600 ha. Ještě než vstoupil v platnost zákon z roku 1991 č. 229/91 Sb. o půdě a zákon č. 172/91 Sb. o navrácení majetku obcím, tak podnik hospodařil na území o výměře přes 10 000 ha lesní půdy. Po vrácení některých pozemků v restitucích zůstalo podniku 5 938 ha půdy, který má ve vlastnictví stát a dalších 963 ha si podnik pronajímá od soukromých vlastníků a od obcí. V součtu tedy podnik hospodaří na území o výměře 6 901 ha lesní půdy.

Pro velice dobrý stav lesů a pro různorodé přírodní podmínky byly vybrány černokostelecké lesy, jako vhodný účelový objekt. Přírodní podmínky lesního hospodářského celku lze popsat zařazením do jednotlivých vegetačních stupňů, které se na daném území nachází. Nejvíce se zde vyskytuje lesní vegetační stupeň dubobukový, který představuje 53,8 % z celkové plochy, následuje stupeň bukový – 24,2 %, bukodubový 21 %, borový – 0,7 % a dubový – 0,3 %.

Území Černokostelecka se nachází ve středočeském kraji a má především pahorkatinný charakter. Minimální nadmořská výška, se kterou se zde můžeme setkat je 210 m n. m., a nejvyšší nadmořská výška tohoto území dosahuje maximálně 523 m n. m. Největší část lesů, které jsou obhospodařovány ŠLP ČZU rostou v nadmořské výšce v rozpětí 300 – 450 m n. m.

V tomto lesním hospodářském celku se průměrná roční teplota pohybuje v rozmezí 6 – 9 °C a mění se v závislosti na poloze určitého místa. Vegetační období se pohybuje okolo 150 – 165 dní a průměrné srážky zde dosahují hodnot v rozpětí 500 – 600 mm.

Jelikož území ŠLP ČZU leží ve středočeském kraji a tudíž je blízko průmyslové výroby nacházející se především v Praze, je toto území pod neustálým vlivem imisí. Tyto nepříznivé vlivy v ovzduší způsobují škody, které se projevují hlavně na okrajích lesních komplexů ve starších smrkových porostech a na terénních vyvýšeninách [FORISKOVÁ 2011].

4.7 Srovnatelné školní podniky

Školní lesní podnik Masarykův les Křtiny

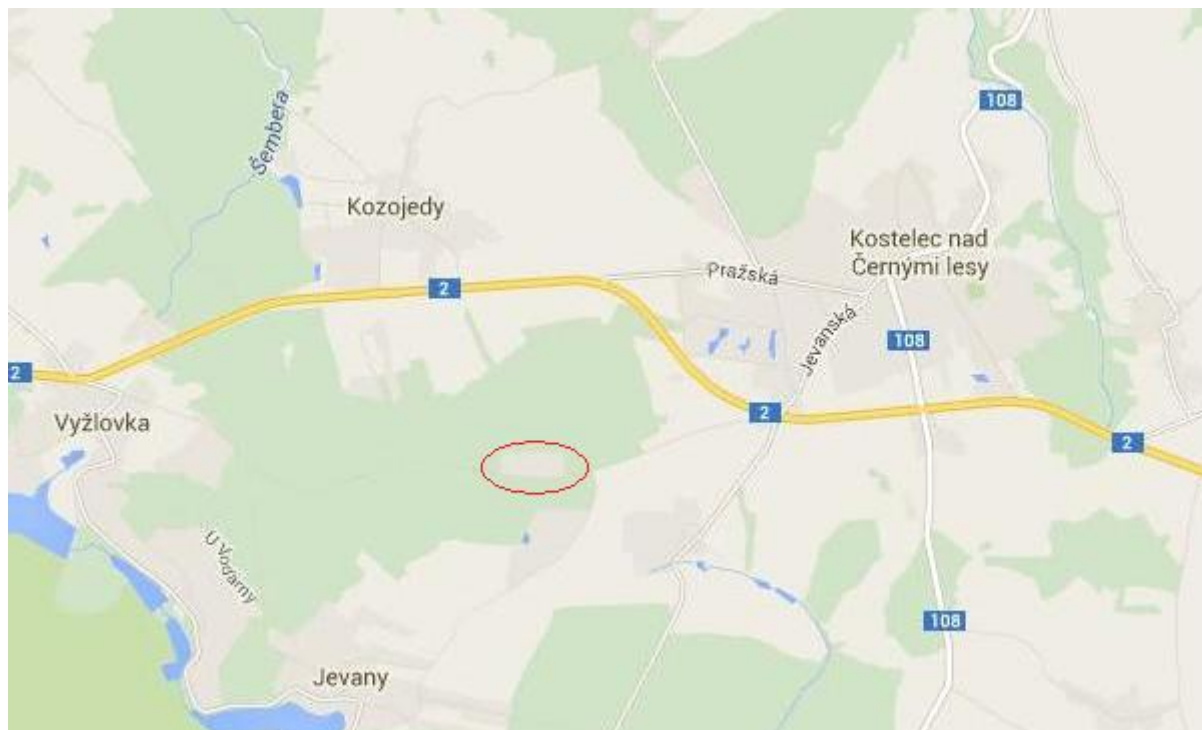
Školní lesní podnik Masarykův les Křtiny byl založen v roce 1923 a je součástí Mendelovy univerzity v Brně. Slouží především studentům lesnické a dřevařské fakulty, kteří studují v oborech dřevařství, lesnictví a krajinářství. Tento podnik je nejstarší svého druhu v České republice, který spadá pod Ministerstvo školství mládeže a tělovýchovy. V jeho majetku jsou především lesní pozemky a to o celkové rozloze 10 492 ha. Vedle účelové činnosti, která slouží studentům, vědě a výzkumu se ŠLP Křtiny věnuje i komerční činnosti, ve které se zaměřuje především na prodej jehličnatého a listnatého surového dříví a výrobu a prodej palivového dříví. Dále se také věnuje školkařství, krajinářství, myslivosti, rybářství a také poskytování služeb v lesnictví [ŠLP KŘTINY O NÁS [online]].

Vysokoškolský lesní podnik ve Zvolenu

Vysokoškolský lesní podnik ve Zvolenu byl založen v roce 1958 a jeho založení vyžadovalo přesunutí vysoké školy lesnické a dřevařské z Košic do Zvolena. V současné době je školní podnik zařazen pod Technickou univerzitu a obhospodařuje lesy o celkové výměře 9 724 ha, z toho 9 106 ha je ve vlastnictví státu. Základním cílem lesnických činností v podmínkách školního podniku je aktivní uskutečňování zásad přírodě blízkého pěstování lesa. Hlavním posláním školního podniku je zabezpečení vzdělávací a vědeckovýzkumné činnosti lesnické fakulty Technické univerzity. Komerční činnost školního podniku je zaměřená především na prodej dřevěné hmoty a dále poskytování služeb v oblasti myslivosti, rybářství, prodeje produktů z lesních školek a poskytuje ubytování v lesních chatách [VŠLP O NÁS [online]].

5. CHARAKTERISTIKA DŘEVAŘSKÉHO STŘEDISKA

Poloha dřevařského střediska ČZU ŠLP, kde se uskutečňuje veškerá jeho výroba a zpracovává se kulatina převážně z vlastních lesů, je přibližně 3 km od Kostelce nad Černými lesy, v malé obci okresu Praha-východ s názvem Jevany (viz obr. 1). Hlavní sídlo, pod které spadá dřevařské středisko ČZU ŠLP je umístěno na zámku v Kostelci nad Černými lesy, které je přibližně 30 km od hlavního města.



Obr. 1: Mapa zobrazující polohu dřevařského střediska ŠLP CZU výroby v měřítku 1 : 50 000

Středisko dřevařské výroby má kapacitu ročního pořezu v dvousměnném provozu 40 – 45 tis. m³, což znamená, že se podle velikosti řadí v České republice mezi střední pily. Dřevařské středisko se zabývá zpracováním převážně smrkové kulatiny a kolem 10% zpracované kulatiny je z borovice. Všechna tato vytěžená kulatina pochází především z vlastních zdrojů a přibližně 10 – 40 % se nakupuje. Podniková výtěž řeziva se pohybuje kolem 58 % z celkového pořezu. Rok 2007 byl pro dřevařské středisko nadprůměrný, kdy celkový objem stoupl až na 52 500 m³, což byl zapříčiněno orkánek Kyrill, který postihl Českou republiku.

V tuto chvíli působí v dřevařském středisku 29 stálých zaměstnanců, kteří se starají o jeho chod. Zaměstnanci pracují v jednosměnném provozu, který začíná v šest hodin ráno a končí ve tři odpoledne [JIRÁNEK 2015].



Obr. 2: Středisko dřevařské výroby, letecký snímek v měřítku 1 : 5 000

Středisko dřevařské výroby ŠLP ČZU vyrábí z kulatiny širokou škálu výrobků a každý odběratel si může sám nastavit objednávku zboží podle svých přání. Tradiční výrobky dřevařského střediska jsou především [JIRÁNEK 2015]:

- stavební prkna
- střešní latě
- truhlářské a stavební řezivo
 - prkna prizmová
 - fošny prizmové
 - fošny neomítané (ze smrku a borovice)
 - hranoly
- palivové dřevo
- odřezky z řeziva
- piliny
- štěpka bílá (tříděná i netříděná)
- štěpka hnědá
- kůra



Obr. 3: Pilnice



Obr. 4: Sklad řeziva



Obr. 5: Sklad štěpky



Obr. 6: Sklad řeziva - fošny

Dřevařské středisko ŠLP ČZU je rozděleno do několika jednotlivých provozů a to konkrétně na pilnici, sušárny řeziva, rozmítací pilu a prizmovací agregát.

Pilnice je vybavena dalšími mechanickými částmi [JIRÁNEK 2015]:

- Rámová pila (viz obr. 7) značky ESTERER WD typ GDZC. Hlavní technické parametry pily jsou: kmitavý pohyb rámu s propustností 71 cm, zdvih 600 mm, průchodnost čel kulatiny 65 cm, maximální posuv 13,3 m/min., maximální počet otáček katru 340 ot/min, maximální zavěšení pilových listů 20 ks, pilové listy jsou vyráběny ze slitiny stelitu a jejich síla se pohybuje okolo 2,2 mm a jejich řezná spára je 3 mm.
- Rozmítací pila značky (viz obr. 8) značky PKRD 260 je vyrobena od výrobce Dřevostroj Čkyně. Technické parametry pily: maximální průchodnost prizmy 260 mm, počet otáček hřídele 2 850 ot/min, průměr hřídele 150 mm, posuv v závislosti na tvrdosti materiálu 10 – 30 m/min, hřídel je osazena kotoučovými pilami o průměru 510 mm a tloušťce 3,6 mm, kotouč je osazen 32 řezacími zuby od italské firmy GDA a šířka řezu je 5,2 mm.

- Automatický omítací uzel (viz obr. 9) typ AOP od výrobce Dřevostroj se skládá ze dvou částí. První část omítací pila (viz obr. 10) typu OP850/65+TRIMER60 je vybavena měřícím rámem, dopravníky a příčným kapováním. Technické parametry omítací pily jsou: výška řezu 18 – 65 mm, průchodná šířka 850 mm, délka řezu 1,5 – 6 m, otáčky včetně 3 500 ot/min, průměr hřídele 60 mm, rychlost posuvu 50 – 150 m/min, pilové kotouče mají průměr 280 mm a tloušťku 3 mm, šířka řezu je 4,5 mm a je vybavena 28 řezacími zuby od italské firmy GDA. Druhá část omítací pily, tvoří pohonná jednotka, která má elektromotor od firmy Siemens typ 1L G4 280 – 2A 660, a její technické parametry jsou: 2 975 ot/min a maximálně 4 200 ot/min, 75 kW, 50 Hz, 400 V a 130 A.
- Sekačka dřevního odpadu (viz obr. 11) od výrobce Sušická strojírna a. s. značky SOLO160 x 50. Technické parametry sekačky dřevního odpadu: vstupní otvor má šířku 500 mm a výšku 160 mm, sekací buben má průměr 580 mm a jeho otáčky dosahují 720 ot/min, také je vybavena dvěma kusy sekacích nožů a jedním pevným protinožem, vstupní rychlost 36 m/min a velikost štěpek 25 mm.
- Podávací pásový dopravník (viz obr. 12) je vybaven detektorem kovů, aby nedošlo k poškození pily. Dále je vybaven jedním pevným protinožem a dvěma sekacími rotačními noži, které jsou upevněné na bubnu.
- Třídění bočního řeziva (viz obr. 13) se dělí na délkové automatické a šířkové ruční, které mají na starost dva dělníci.
- Třídění středového řeziva (viz obr. 14) zde se řezivo třídí ručně podle jakosti na tři třídy jakosti. První třída jakosti spadá do velkoobchodu, druhá třída jakosti je určena pro drobné odběratele a třetí třída jakosti se používá na další zpracování v hale PDV a používá se pro výrobu latí a prokladů.



Obr. 7: Příčný dopravník



Obr. 8: Podélný dopravník



Obr. 9: Rámová pila



Obr. 10: Rozmítací pila



Obr. 11: Automatický omítací uzel



Obr. 12: Omítací pila



Obr. 13: Třídění bočního řeziva



Obr. 14: Třídění středového řeziva

Sušárny řeziva (viz obr. 15) značky Muhlbock mají celkovou kapacitu $2 \times 20 \text{ m}^3$ řeziva a $1 \times 100 \text{ m}^3$ řeziva. Maximální teplota pro ošetřování materiálu nesmí překročit hranici $65 \text{ }^\circ\text{C}$ a celkový proces je zaznamenáván externím záznamovým zařízením s jednou sondou. Sušárny řeziva mají celkem 5 fází sušení [JIRÁNEK 2015]:

- Rozehřívání
- Prohřívání řeziva

- Sušení
- Rovnoměrné vyrovnávání vlhkosti dřeva
- Ochlazování
- Udržování teploty v jádru dřeva (musí být minimálně nad hranicí 56 °C na 30 minut)



Obr. 15: Sušárna řeziva

Jednohřídelová rozmítací pila na hale PDV (viz obr. 16) značky TOS. Technické parametry pily jsou: maximální průchodnost je 100 – 120 mm (podle osazení kotoučů), průměr hřídele 80 mm, posuv materiálu 10 – 60 m/min, počet otáček 4 300 ot/min, vzdálenost pilových kotoučů maximálně 320 mm, průměr pilových kotoučů 350 mm a jejich síla je 2,8 mm, kotouč je vybaven 24 řezacími zuby a m šířka řezu je 3,5mm [JIRÁNEK 2015].



Obr. 16: Rozmítací pila na hale PDV

Prizmovací agregát nebo také hranolovka (viz obr. 17) od výrobce Dřevostroj Čkyně značky PA300 a typu PA 400 je velice důležitou součástí dřevařského střediska ŠLP ČZU. Technické parametry hranolovky jsou: minimální průměr čepu výřezu je 6 cm a maximální průměr čela výřezu je 30 cm, rychlost posuvu 45 m/min, hranolovka má dvě nožové hlavy značky SAB a

tvoří dvě spirály po 32 čelních nožích a čtyřech obvodových, k odebrání opracovaných hranolů slouží odebírací zařízení [JIRÁNEK 2015].



Obr. 17: Spirálová sekačka

6. KALKULACE NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

Hlavním materiálem pro stanovení kalkulace nákladů a výnosů sloužila účetní sestava ŠLP ČZU s názvem HaSoft ŠLP, která obsahuje veškeré detailní informace o hospodaření podniku a konkrétně v tomto případě o hospodaření střediska dřevařské výroby v Jevanech. Toto hospodaření je vedeno v účetních výkazech a dále se člení na určité výkony a jejich podvýkony. V tomto případě byly zpracovány údaje za období sedmi let a to konkrétně za období 2010 – 2016 a následně rozděleny podle jejich účelu na účetní druhy, výkony a jejich podvýkony do uspořádané tabulky (viz příloha č. 1).

V této tabulce je dále zobrazený pořez kulatiny za jednotlivé roky ve sledovaném období 2010 – 2016 a následně zpracování do průměrného pořezu kulatiny za celé toto období a průměrného zpracování jednotlivých účetních druhů, výkonů a jejich podvýkonů taktéž za celé toto sledované období, aby mohlo být vše přepočítáno na průměrné výnosy a průměrné náklady na 1 m³ kulatiny z celkového objemu výroby. Z této tabulky byly zpracovány grafy, na kterých je také možné sledovat, jak se dané účetní druhy vyvíjely v časovém horizontu tohoto sledovaného období.

Po zhodnocení celkových nákladů a výnosů, byl samostatně vybrán největší výkon celého dřevařského střediska, a to konkrétně výkon 452 dřevařská výroba, který byl samostatně zpracován a zhodnocen jeho výnosnost a nákladovost.

Všechny výpočty byly přepočítány na 1 m³ kulatiny, aby bylo možné všechny tyto výkony porovnat s celkovým objemem výroby za celé sledované období i pro jednotlivé roky.

6.1 Analýza nákladů

Náklady vyjadřují úbytek spotřebovaných finančních prostředků podniku způsobené jeho činnostmi za určité období. Hlavním měřítkem pro spotřebu materiálu, opotřebení majetku, platy zaměstnanců, účty za služby, atd. je evidence nákladů vedená v účetnictví. Tato evidence nákladů slouží, jako důležitý zdroj informací pro podnik o tom jak hospodaří s majetkem. Podnik by měl pohlížet na náklady z různých hledisek, jako např.:

- co se v podniku spotřebovalo
- jaký byl účel této spotřeby
- kde se to v podniku spotřebovalo

Tím nejdůležitějším hlediskem je samozřejmě co bylo v podniku spotřebováno, protože umožňuje tyto náklady dále rozčlenit podle účetních druhů. Nákladovým druhem rozumíme

homogenní druhy nákladů, které jsou vyjádřeny z hlediska spotřeby způsobené určitou činností.

Z hlediska účelu, který je pro rozčlenění nákladů charakteristický, rozeznáváme v podniku náklady od výdajů. Výdaje jsou charakterizovány jen, jako úbytek majetku a nejsou spojeny s jednotlivými výkony.

Kde byly náklady spotřebovány, je důležité hledisko především u velkých, interně rozčleněných účetních jednotek. Podnik tím získá informace o konkrétním místě spotřebovaných nákladů [JIRÁNEK 2015].

V ŠLP ČZU se náklady vedou v účtové osnově a jsou zařazeny do 5. účtové třídy. Pro další využití podnikového účetnictví se náklady rozdělují:

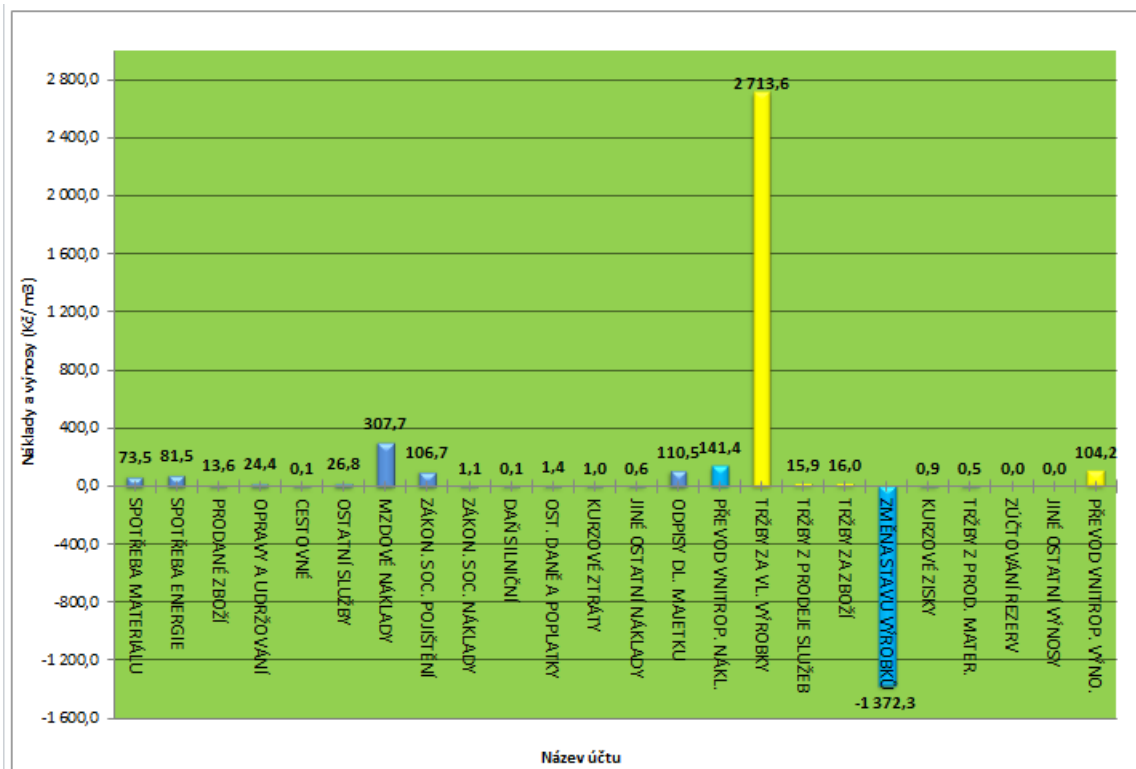
- provozní náklady – náklady spojené s obvyklým chodem podniku
- finanční náklady – náklady spojené s různými finančními transakcemi např. úroky bank nebo obchod s cennými papíry
- mimořádné náklady – náklady spojené s výjimečnými událostmi, to jsou události, které nejsou spojené s obvyklým chodem podniku např. ztráty z pohledávek, manka a škody atd.

Tabulka znázorňující přehledy jednotlivých účtů:

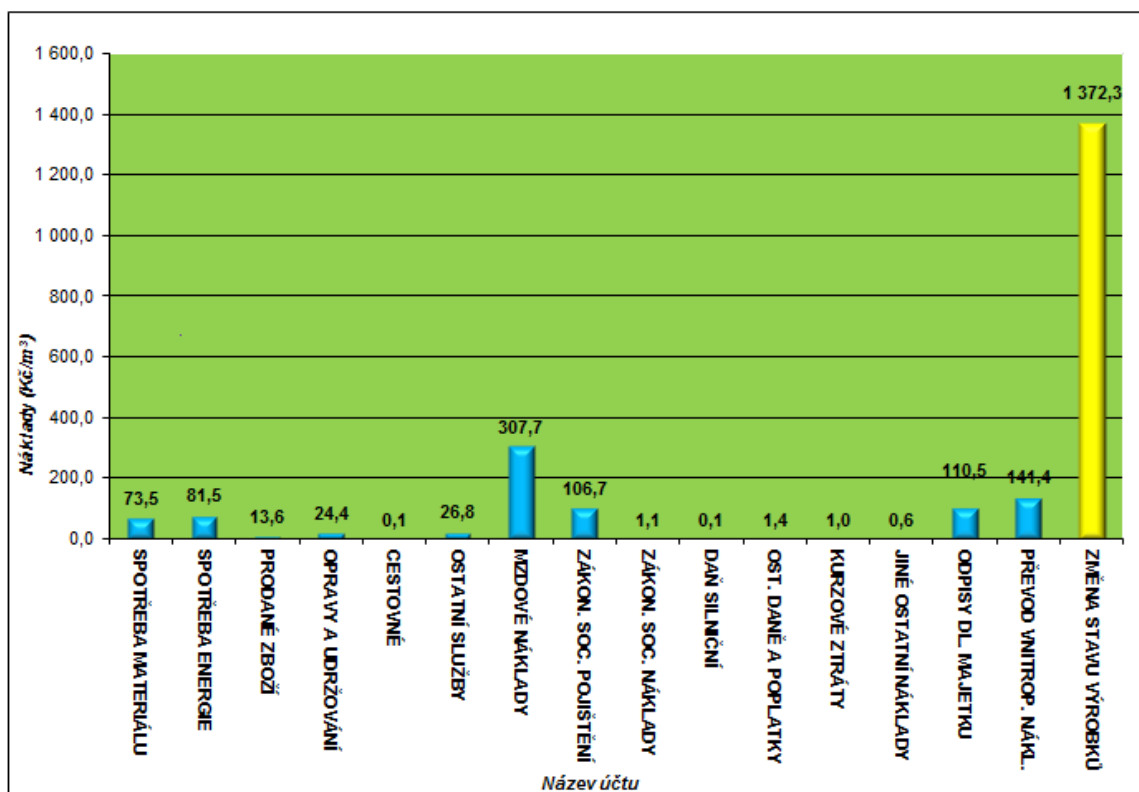
Provozní náklady	50 - Spotřebované nákupy
	51 - Služby
	52 - Osobní náklady
	53 - Daně
	54 - Jiné provozní náklady
	55 - Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů
	597 - Převod provozních nákladů (-)
Finanční náklady	56 - Finanční náklady
	57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů
	598 - Převod finančních nákladů
Mimořádné náklady	58 - Mimořádné náklady
	59 - Daně z příjmů a převodové účty (kromě 597, 598)

Na základě vypracovaných tabulek, které byly vytvořeny z účetnictví ŠLP ČZU za sledované období 2010 - 2016 a to konkrétně z účetních jednotek HaSoft ŠLP, byly následně vypracovány grafy, ze kterých lze snadno seřadit a porovnat náklady a výnosy pro modelový příklad střediska dřevařské výroby. Grafy vyjadřují porovnání průměrných nákladů a průměrných výnosů na 1 m³ zpracované kulatiny za sledované období 2010 – 2016.

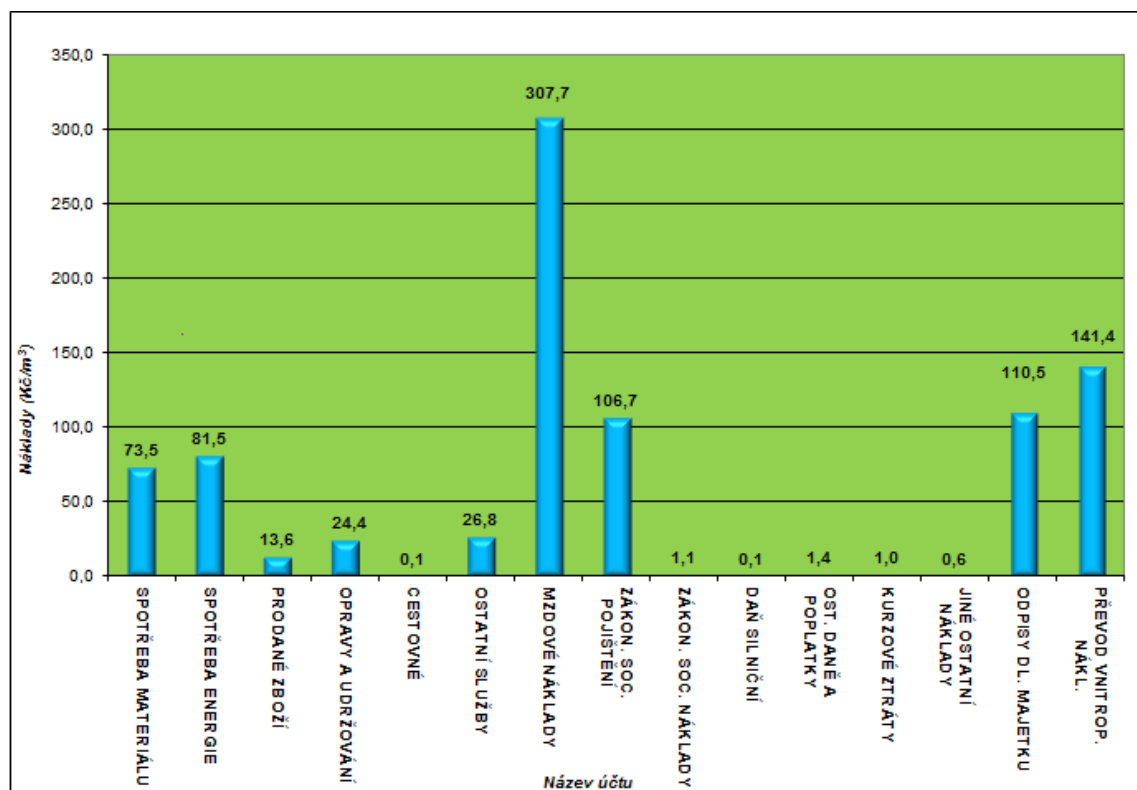
Graf č. 1: Porovnání průměrných spotřebovaných nákladů a průměrných utržených výnosů střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf č. 2: Porovnání průměrných spotřebovaných nákladů plus účet změna stavu výrobků střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf č. 3: Porovnání průměrných spotřebovaných nákladů střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Pro celkovou orientaci v hospodaření dřevařského střediska je graf č. 1 zaměřen na celkovou strukturu průměrných spotřebovaných nákladů a průměrných utržených výnosů za období 2010 – 2016. V grafu č. 2 už jsou zobrazeny jen nákladové účty plus účet změna stavu výrobků, což nám dává lepší přehled o vynaložených průměrných nákladech dřevařského střediska, jelikož účet změna stavu výrobků se řadí sice mezi účty výnosové, ale ve skutečnosti představuje pro dřevařské středisko náklad. V posledním z těchto grafů a to v grafu č. 3 jsou zobrazeny čistě jen spotřebované náklady, které do nákladových účtů patří podle účetní osnovy dřevařského střediska a jsou zařazeny do 5. účtové třídy.

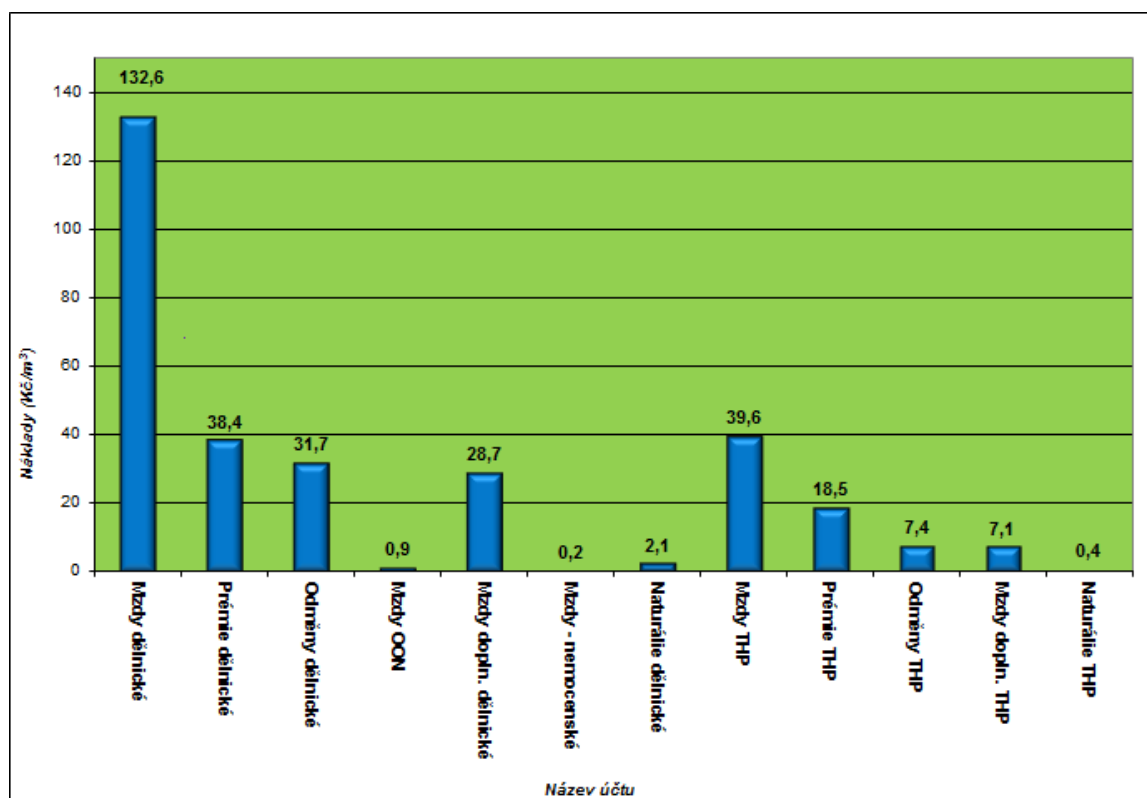
Z grafu č. 3 můžeme vidět strukturu největších průměrných nákladů dřevařského střediska za období 2010 – 2016 na 1 m³. Z výše uvedeného grafu je tedy patrné, že nejvyšším průměrným nákladem jsou mzdové náklady účet 521, které jsou minimálně dvojnásobně vyšší oproti ostatním nákladům dřevařského střediska. Mezi další nejvyšší průměrné spotřebované náklady se řadí převod vnitropodnikových nákladů účet 559, odpisy dlouhodobého majetku účet 551, zákonné sociální pojištění účet 524, spotřeba energie účet 502 a spotřeba materiálu účet 501.

Mezi další průměrné spotřebované náklady, které nepatří sice mezi nejvyšší, ale pro dřevařské středisko také velice významné jsou ostatní služby účet 518, opravy a udržování účet 511 a prodané zboží účet 504. Ostatní průměrné spotřebované náklady už jsou minimální a pro dřevařské středisko nemají větší význam a ani vliv na chod podniku.

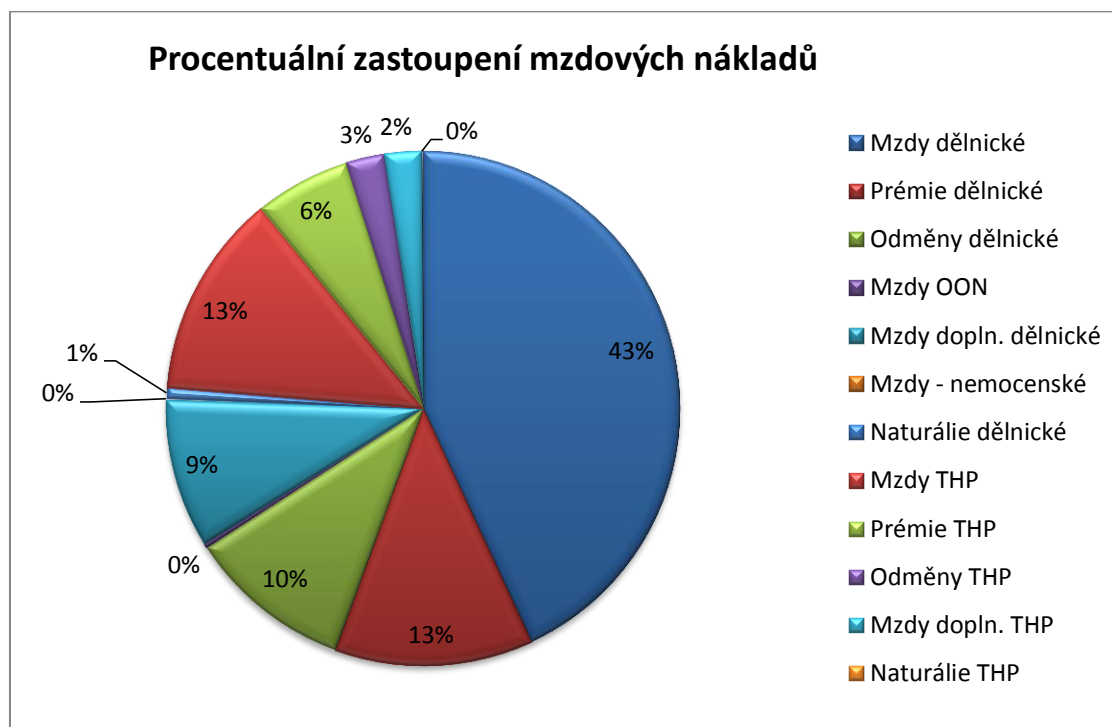
Tyto nevyšší průměrné spotřebované náklady budou dále zkoumány dopodrobna, aby bylo možné provést jejich analýzu a navrzení určitých opatření a možnosti na jejich snížení.

Nejvyšší průměrný náklad dřevařského střediska představuje účet 521 mzdové náklady, který patří do složky osobních nákladů v kategorii provozní náklady a řadí se tedy do nákladů patřících do obvyklého chodu podniku. Mzdové náklady představují odměnu zaměstnanců za provedenou práci a veškerý jejich přehled je veden v evidenci mezd. Dále jsou hlavní složkou, kterou může dřevařské středisko motivovat zaměstnance k lepším výkonům např. formou odměn nebo prémie.

Graf č. 4.1: Porovnání průměrných mzdových nákladů střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf č. 4.2: Procentuální vyjádření průměrných mzdových nákladů střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m3).



Z grafů č. 4.1 a č. 4.2 je patrné, že nejvyšším mzdovým nákladem jsou mzdy dělnické, které zároveň mají podíl z 43% z celkových mzdových nákladů. Následují je s 13% mzdy THP a prémie dělnické, 10% obsahují odměny dělnické, 9% mzdy doplňkové dělnické a zajímavé jsou také s 6% prémie THP.

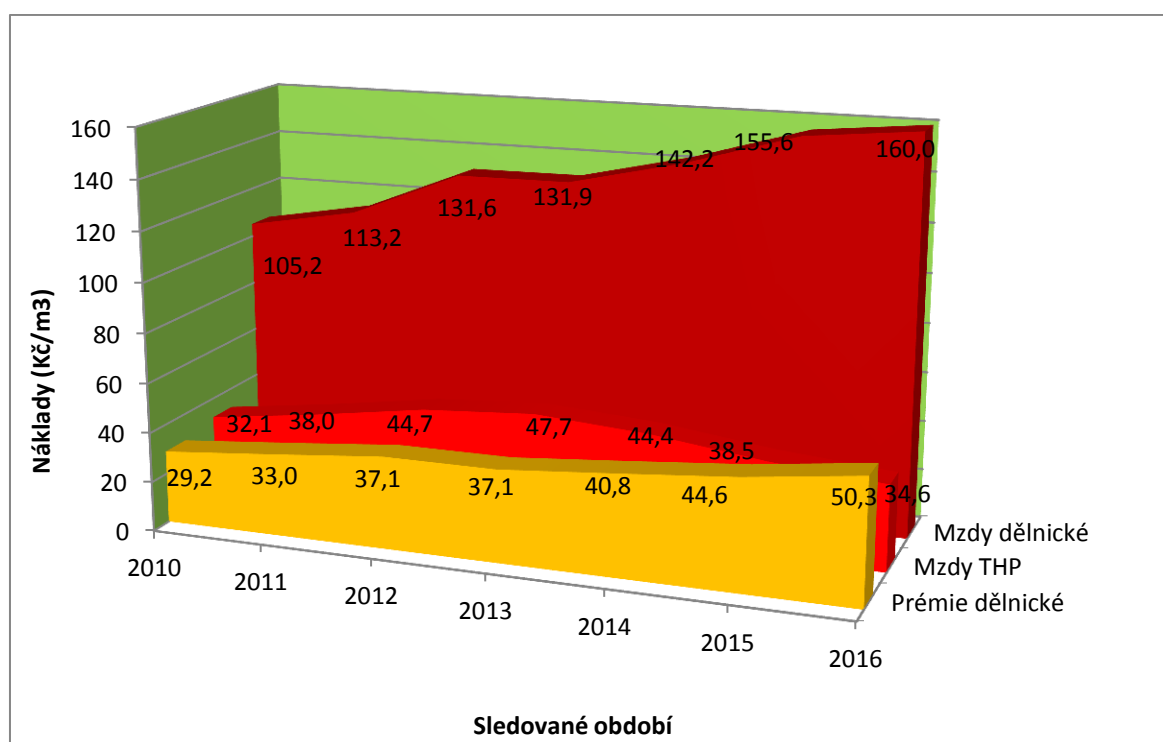
Tato struktura je dána především tím, že většina zaměstnanců dřevařského střediska je tvořena zaměstnanci, kteří se řadí mezi dělníky a proto i mezi mzdovými náklady vyčnívají jejich mzdy i když nejsou tak vysoké jako mzdy THP, ale těchto pracovníků je pouze pár. Dělnické mzdy se odvíjejí od jejich výkonu, což znamená, že se v dřevařském středisku odvíjí od objemu dřeva, které dělníci zpracují, a tudíž je v jejich zájmu, aby pracovali co nejrychleji a nejefektivněji a tím zvýšili svou mzdu. Pro dřevařské středisko je tato forma motivace velice praktická a výhodná, jelikož dělníci pracují na maximální výkon a stroje, které obhospodařují, tak neplýtvají spotřebovanými energiemi a palivy.

Možnosti snížení mzdových nákladů je v dnešní době velice těžké dokonce až nemožné jelikož ekonomická situace České republiky je velice stabilní a nezaměstnanost patří k nejmenším za posledních několik let. Tudíž mzdové náklady budou mít u dřevařského střediska spíše vzestupnou tendenci, aby si podnik udržel pracovní sílu. Jedním z řešení snížení mzdových nákladů by mohlo být vynaložení vysoké investice do modernizace a nákup

nových strojů a linek, které nepotřebují ke své obsluze žádné pracovníky a tudíž by se zde snížily dělnické mzdy. Jednalo by se o vysokou investici s mimořádně dlouhou návratností a tyto náklady by se projevily v jiných účtech, a tak je tato možnost snížení mzdových nákladů v rámci podniku na velkém uvažení.

Jednou z dalších možností snížení mzdových nákladů u dělnických mezd je najímat zahraniční dělníky na jednoduché manuální sezónní práce, kteří jsou schopni tuto práci vykonávat za nižší mzdu než pracovníci z České republiky.

Graf č. 4.3: Porovnání vybraných mzdových nákladů v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



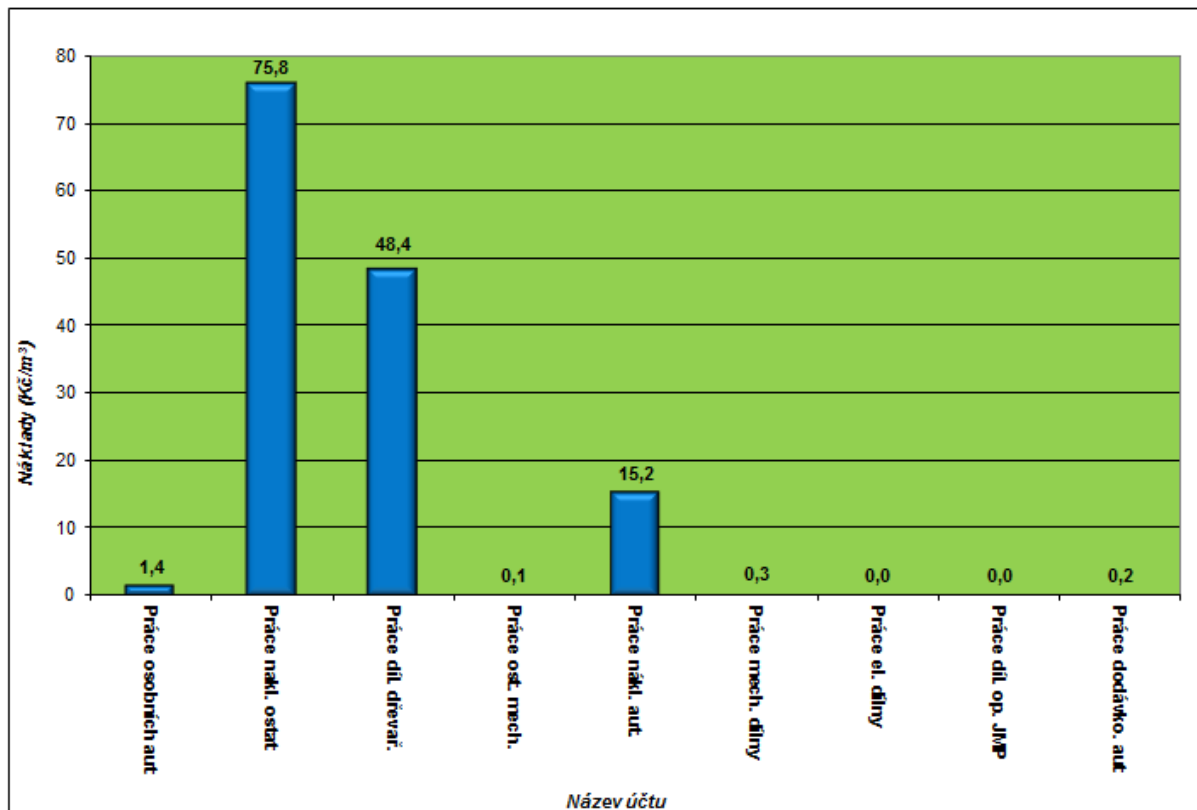
Graf č. 4.2 zobrazuje vývoj tří nejvyšších průměrných mzdových nákladů dřevařského střediska v časovém horizontu sledovaného období od roku 2010 – 2016. Z tohoto výše uvedeného grafu je u mezd dělnických patrné, že od roku 2010 má průměrná mzda dělnických pracovníků vzestupnou tendenci. Od roku 2010, kdy tato mzda činila 105,2 Kč/m³, vzrostla o 54,8 Kč/m³ až na 160 Kč/m³. Nejvyšší nárůst byl v roce 2012 o 18,4 Kč/m³ a 2015, když průměrná mzda dělnických pracovníků vzrostla o 13,4 Kč/m³. Tento trend každoročního růstu mezd je dán především velice nízkou nezaměstnaností, což je dáno dobře fungující ekonomickou stránkou v České republice.

U druhého nejvyššího průměrného mzdového nákladu a to konkrétně u mezd THP si můžeme všimnout, že v roce 2015 a 2016 došlo k výraznému snížení těchto mezd i přesto, že ostatní mzdové náklady rostly. Od roku 2014 do roku 2016 se snížily mzdy THP dokonce o 9,8 Kč/m³. Tento jev má na svědomí hlavně odchod dvou zkušených THP pracovníků do důchodu, za které zatím nebyli přijati noví adekvátní THP.

Jako poslední zkoumaný mzdový náklad v časovém horizontu byly prémie dělnické, které mají, jako dělnické mzdy, také vzestupnou tendenci. Nejvyšší nárůst můžeme sledovat v letech 2015 a 2016, když tento nárůst byl způsoben větší pobídkovou a motivační složkou, aby byl dohnán skluz z odstávky v letním období, kdy byla nařízena středisková dovolená.

Druhým nejvyšším průměrným nákladem dřevařského střediska, který bude důkladně rozebrán, je převod vnitropodnikových nákladů účet 599. Tento náklad se řadí do kategorie mimořádných nákladů a patří sem především převodové účty. Hlavní účty převodu vnitropodnikových nákladů u dřevařského střediska jsou práce nakladačů ostatních, práce osobních aut, práce dílny dřevařské, práce nákladních aut.

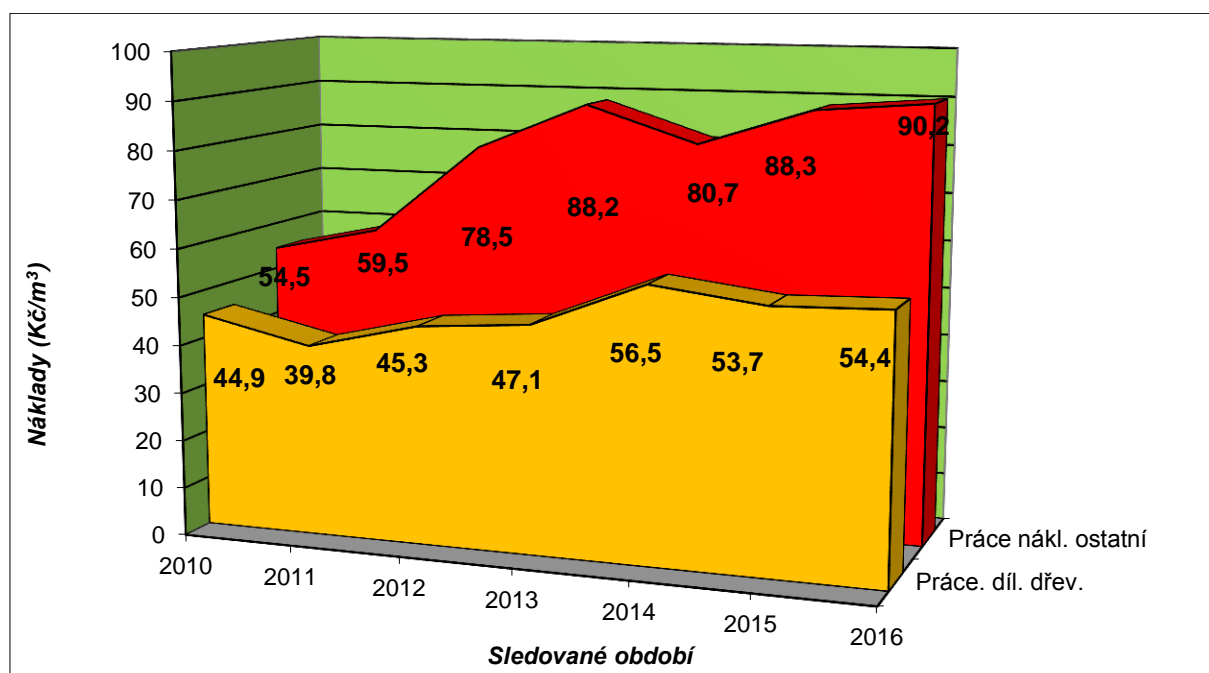
Graf č. 5.1: Porovnání průměrných nákladů na účtu převod vnitropodnikových nákladů střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Mezi nejvyšší průměrné náklady u převodu vnitropodnikových nákladů jsou, jak je patrné z grafu č. 5.1, práce nakladačů ostatních a práce nákladních aut. Tyto náklady jsou charakterizovány spotřebou nákladů spojených dopravou dřeva. Nejlepším způsobem, který by vedl ke snížení těchto nákladů, by byla minimalizace přepravy dřeva v prázdných nebo poloprázdných nakladačích, zkrátka kdyby byla využita jejich maximální kapacita, tak se sníží náklady vzhledem k objemu přepravovaného nákladu.

Dalším vysokým nákladem jsou práce dílny dřevařské, u které by bylo možné snížit náklady vynaložením investic do modernějšího vybavení, které by nevyžadovalo časté a nákladné opravy a také by se tímto snížily náklady na provoz u těchto nových modernějších strojů.

Graf č. 5.2: Porovnání práce nakladačů ostatních a práce dílny dřevařské na účtu převod vnitropodnikových nákladů v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Z grafu č. 5.2, který porovnává dva nejvyšší náklady na účtu převod vnitropodnikových nákladů je zřejmé, že u práce nakladačů ostatních měla hodnota, včetně roku 2014, rostoucí tendenci. Nejvíce jejich hodnota rostla v letech 2012 a 2013, kdy nejdříve o 19 Kč/m³ a poté o 9,7 Kč/m³.

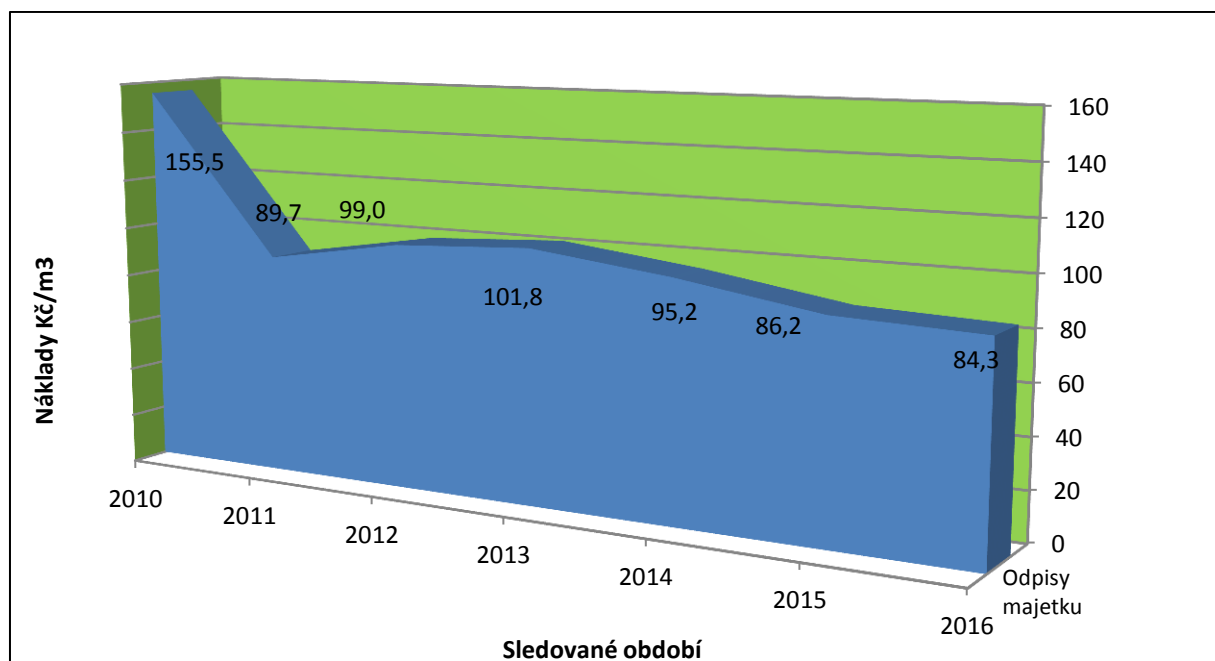
Práce dílny dřevařské nejvíce rostly v roce 2014, kdy jejich hodnota stoupla dokonce o 9,4 Kč/m³. V dalších letech došlo pouze k nepatrnému snížení.

Dalším nejvyšším průměrným nákladem dřevařského střediska jsou odpisy dlouhodobého majetku účet 551. Odpisy dlouhodobého majetku patří do provozních nákladů, a tedy se řadí mezi podnikové náklady, které souvisí s obvyklou činností podniku. Jak už je z názvu tohoto účtu patrné vztahuje se k dlouhodobému majetku podniku, ten je postupem času opotřebováván a každý rok je určitá jeho část projevena do vlastních nákladů výrobků. Tento stav opotřebení není vyjádřen pouze technickou stránkou dlouhodobého majetku, tedy jeho používáním, ale také jeho morální stránkou, což vyjadřuje jeho zastaralost. Tento jev opotřebování ač technického nebo morálního vyjadřují odpisy. Součet všech odpisů z jednotlivých let vyjadřují oprávk. Ve výsledku lze zjistit zůstatkovou cenu dlouhodobého majetku jedine odečtením všech oprávek za jednotlivé roky od pořizovací ceny dlouhodobého majetku.

Hlavním cílem odpisů dlouhodobého majetku je jeho pořizovací cenu rozdělit do co nejdějšího časového úseku a tak umožnit tuto investici rozdělit do několika let a nezátžit tím podnik velkou investicí najednou.

V účetnictví rozeznáváme účetní a daňové odpisy. Účetní odpisy jsou určeny především pro podnikové účely a zobrazují reálnou cenu dlouhodobého majetku. Daňové odpisy jsou povinné ze zákona a počítá se z nich daňová povinnost.

Graf č. 6: Vývoj odpisů dlouhodobého majetku v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



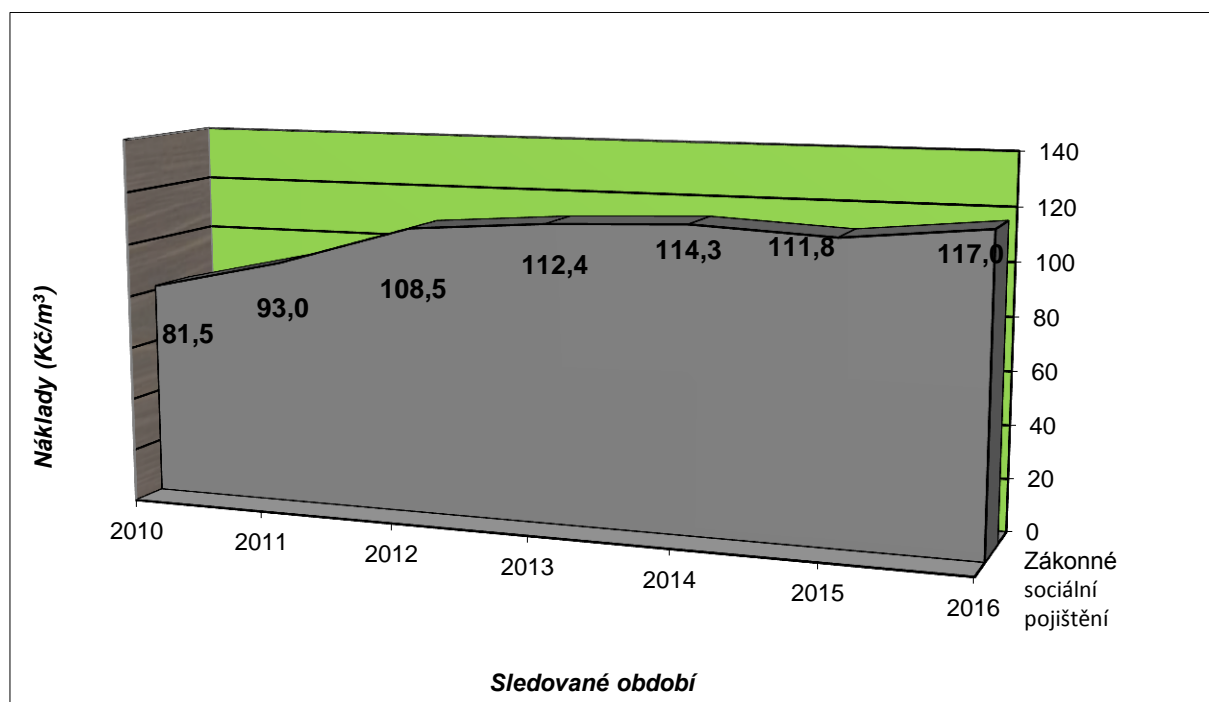
Z grafu č. 6 je patrné, že vyrovnané vysoké náklady na odpisy dlouhodobého majetku znamenají dlouho trvající náklady na pořizování moderních strojů a těžké techniky, které slouží jako hlavní nástroj pro práci celého dřevařského střediska. Tyto investice jsou důležité z hlediska konkurenceschopnosti a zaručené nepřetržité činnosti dřevařského střediska.

Tyto náklady je možné snížit pomocí většího pracovního využití daných strojů, tímto způsobem by se pořezalo více kulatiny a to by znamenalo snížení jejich podnikových nákladů, kdy by se tyto stroje více opotřebily za jejich dobu používání. To by znamenalo, že by se tyto stroje opotřebovaly fyzicky, kdežto v účetnictví by stále opotřebovány nebyly. Hlavní způsob, jak toto zajistit je zajistit vícesměnný provoz.

Čtvrtým nejvyšším průměrným nákladem dřevařského střediska je zákonné sociální pojištění účet 524, které podnik odvádí za své zaměstnance každý měsíc. Tento účet se řadí do provozních nákladů, které jsou spojeny s náklady za obvyklou činnost podniku.

Zákonné sociální pojištění se dále dělí na zdravotní pojištění a sociální pojištění. Zdravotní pojištění je odváděno na pokrytí nákladů za poskytnutí zdravotní péče. Každý zaměstnanec odvádí 4,5% z hrubé mzdy a jeho zaměstnavatel odvádí 9% z jeho mzdy. Sociální pojištění je odváděno na pokrytí důchodové a nemocenského pojištění. Každý zaměstnanec odvádí 9% ze své hrubé mzdy a jeho zaměstnavatel odvádí 25% z jeho mzdy.

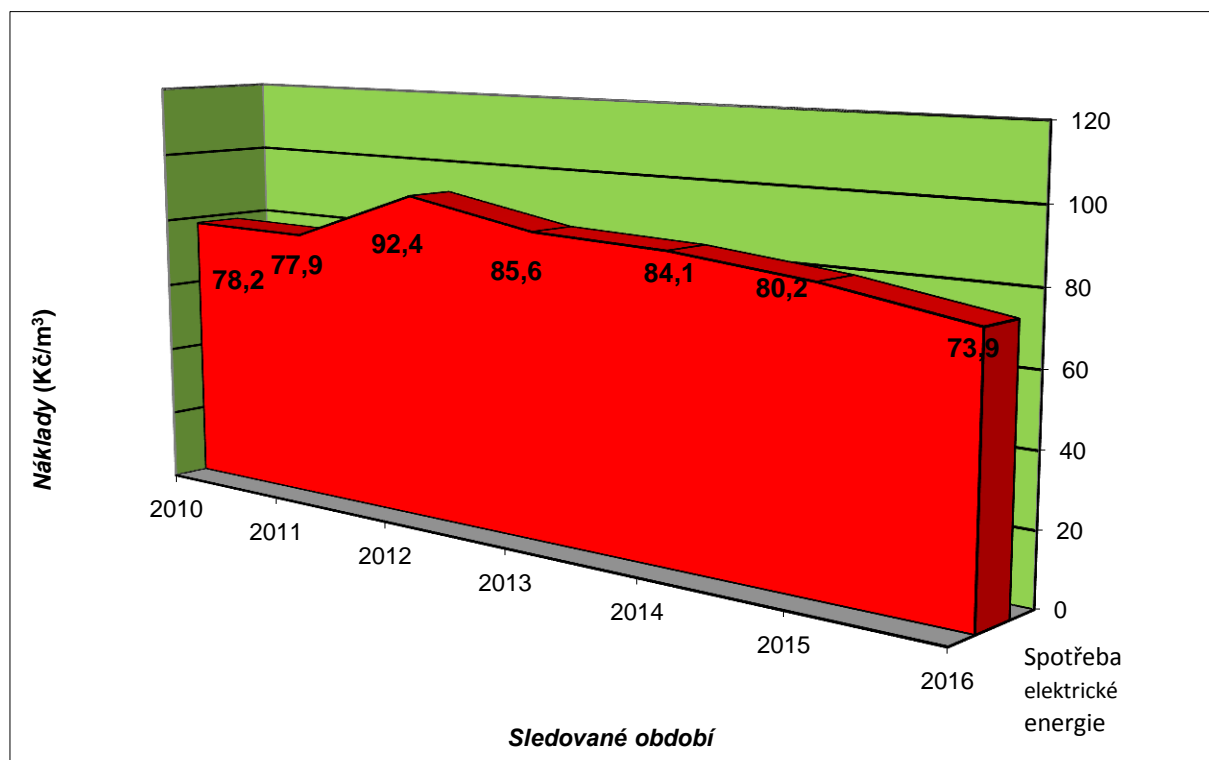
Graf č. 7: Vývoj zákonného sociálního pojištění v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf č. 7 zobrazuje vývoj průměrných nákladů za zákonné sociální pojištění v průběhu sledovaného období v letech 2010 – 2016 (Kč/m³). Z tohoto grafu je patrné, že náklady mají vzestupnou tendenci. Charakteristické pro tento účet je, že je přímo úměrný mzdovým nákladům účet 521. Proto jedinou možností, jak docílit snížení těchto nákladů je snížení mzdových nákladů.

Dalším nejvyšším průměrným nákladem je spotřeba energie účet 502, který se řadí do provozních nákladů spojených s obvyklou činností podniku. Mezi náklady tohoto účtu patří spotřeba elektrické energie, plynu a vody. Náklady na spotřebu vody jsou zcela zanedbatelné, protože dřevařské středisko disponuje vlastní studnou. Také v topné sezóně nepociťuje podnik zvýšené náklady elektrické energie na vytápění, protože využívá na vytápění objektu vlastní zdroje a to konkrétně spalování dřevního odpadu.

Graf č. 8: Vývoj spotřeby elektrické energie v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Z grafu č. 8 je vidět, že náklady byly nejvyšší v roce 2012, když se jejich částka vyšplhala až na 92,4 Kč/m³. Poté měla sestupnou tendenci a v roce 2016 se náklady dostaly na vůbec

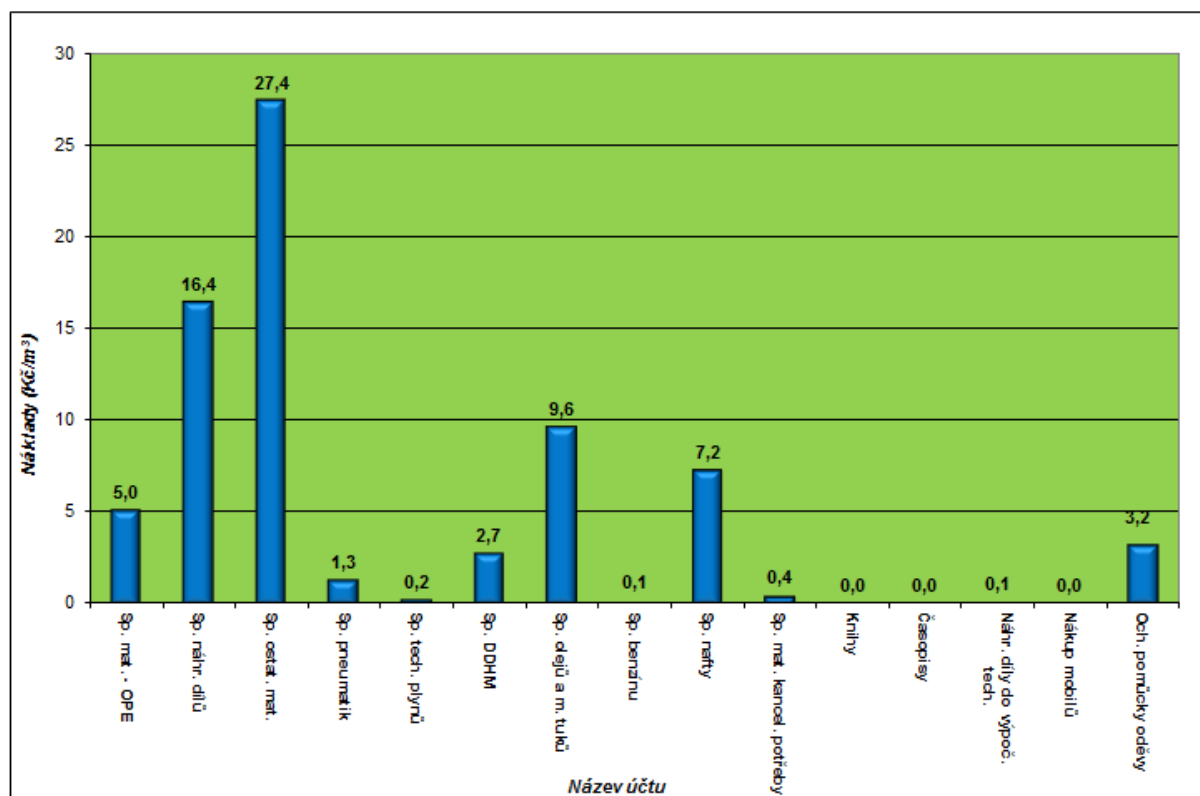
nejnižší hladinu za celé sledované období, a to na 73,9 Kč/m³. Důležité je brát v potaz při spotřebě elektrické energie i celkový objem pořezané kulatiny.

Velkou roli při spotřebě elektrické energie hraje cena za spotřebované jednotky. Proto, aby bylo možné snížit náklady na spotřebu elektrické energie, je důležité mít přehled o cenách za elektrickou energii na trhu a v případě lepší nabídky od konkurenční společnosti neváhat přejít na jiného distributora. Nebo možné vyjednání výhodnější ceny v závislosti na vysokém odběru elektrické energie.

Jelikož nejvyšší náklady na spotřebu elektrické energie vznikají především při zapínání velkých strojů, tak tu vzniká možnost úspory nákladů naplánováním vícesměnného provozu anebo, alespoň omezení vypínání strojů během pracovní směny.

Dalším důležitým nákladem dřevařského střediska je spotřeba materiálu účet 501, který patří do provozních nákladů, což znamená, že jsou to náklady spojené s obvyklou činností podniku. Do účtu spotřeba materiálu patří především spotřeba materiálu, náhradních dílů, ostatního materiálu, pneumatik, technických plynů, DDHM, mastných tuků a minerálních olejů, benzínu, nafty, materiálu kancelářské potřeby, knihy, časopisy, náhradní díly do výpočetní techniky, nákup mobilů, ochranné pomůcky a oděvy.

Graf č. 9.1: Porovnání na účtu průměrná spotřeba materiálu střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf č. 9.1 ukazuje strukturu průměrných spotřebovaných nákladů na účtu spotřeba materiálu za sledované období 2010 – 2016. Z tohoto grafu vidíme, že nejvyšší položky, kterými se budeme dále zabývat podrobněji, jsou spotřeba ostatního materiálu, spotřeba náhradních dílů, spotřeba olejů a tuků a spotřeba nafty.

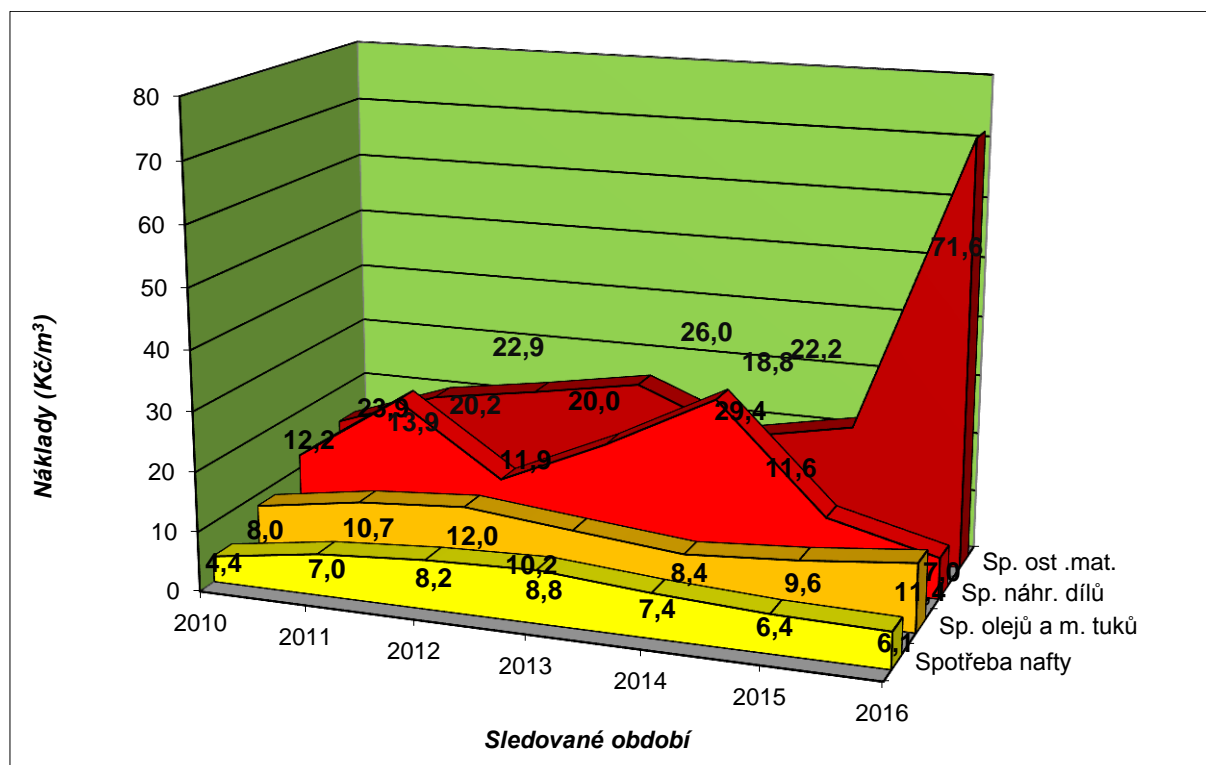
Jednou z možností snížení nákladů u spotřeby materiálu je nákup levnějšího nebo alternativního materiálu. Další možností by mohlo být dohoda s dodavatelem na možnosti snížení ceny při odběru velkého množství materiálu tzv. množstevní slevy.

Spotřeba náhradních dílů je spojena s náklady způsobenými opravou poškozených strojů, tudíž by bylo dobré, kdyby k těmto poškozením docházelo co nejméně. Jednou z možností je používat k obsluze strojů jen proškolené a spolehlivé pracovníky, kteří se k těmto strojům chovají odborně a šetrně a snaží se tak vyvarovat případným opravám.

Náklady na spotřebu nafty jsou dány cenami pohonných hmot na trhu, a tedy jediným možným snížením nákladů by byl nákup automobilů s nízkou spotřebou nafty.

Náklady spojené se spotřebou olejů a minerálních tuků se nedají snížit, jelikož nákupem levnějších nebo alternativních prostředků, by mohlo mít za následek zničení drahých strojů.

Graf č. 9.2: Porovnání vybraných nákladů spotřeby materiálu v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf č. 9.2 porovnává čtyři nejvyšší náklady účtu 501 v časovém horizontu sledovaného období. Nejvyšší z těchto nákladů je spotřeba ostatního materiálu, která má průběhu sledovaného období vzestupnou tendenci. Nejvyšší nárůst má v roce 2016, když vstoupila jeho průměrná hodnota o 49,4 Kč/m³.

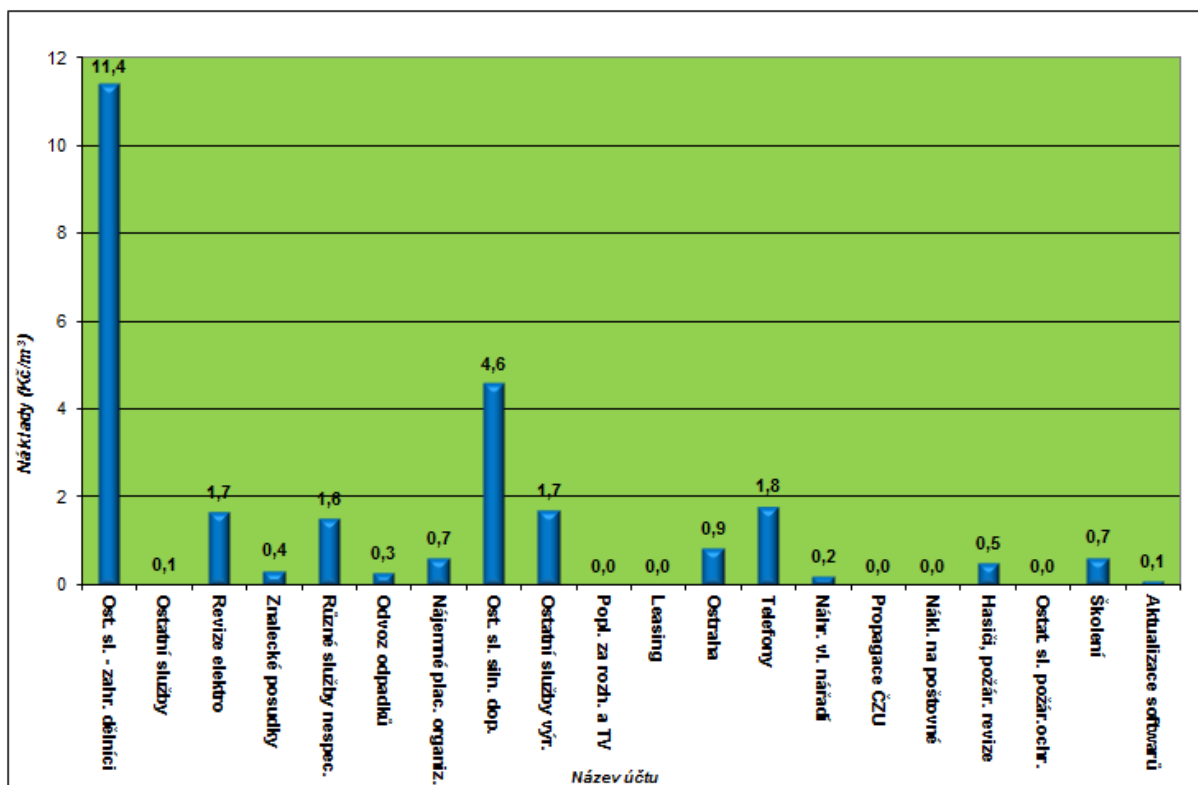
Druhým nejvyšším průměrným nákladem byla spotřeba náhradních dílů, která měla kolísavou tendenci v průběhu sledovaného období nejvyšší, byla jejich hodnota v roce 2014, když vzrostla o 17,5 Kč/m³ na celkových 29,4 Kč/m³, po tomto roce klesala až na pouhých 7 Kč/m³. Tento jev měly za následek rozsáhlé opravy v roce 2014, když došlo k podstatným zásahům do třídící a manipulační linky za katrem, to je důsledek i nákupu ostatního materiálu, který neměl charakter náhradních dílů v roce 2016.

U nákladů spotřeba olejů a minerálních tuků a spotřeba nafty se náklady pohybovaly podle ceny na trhu pohonných hmot.

Dalším nákladem, kterým se budeme zabývat, je náklad ostatní služby účet 518. Tento účet patří v účtové osnově do provozních nákladů, a tedy souvisí s obvyklou činností podniku. Do tohoto účtu se většinou řadí všechny běžné služby, které jsou nezbytné pro chod podniku jako

např. znalecké posudky, poplatky za odvoz odpadků, nájemné placené organizaci, platby za práci zahraničních dělníků, ostatní služby silniční dopravy, ostatní služby výroby, poplatky za rozhlas a televizi, poplatky ostraze, leasingové poplatky, poplatky za telefon, hrazení náhrady za vlastní nářadí, náklady na poštovné, ostatní služby požární ochrany, požární revize, školení zaměstnanců, poplatky za aktualizaci softwarů, náklady na propagaci.

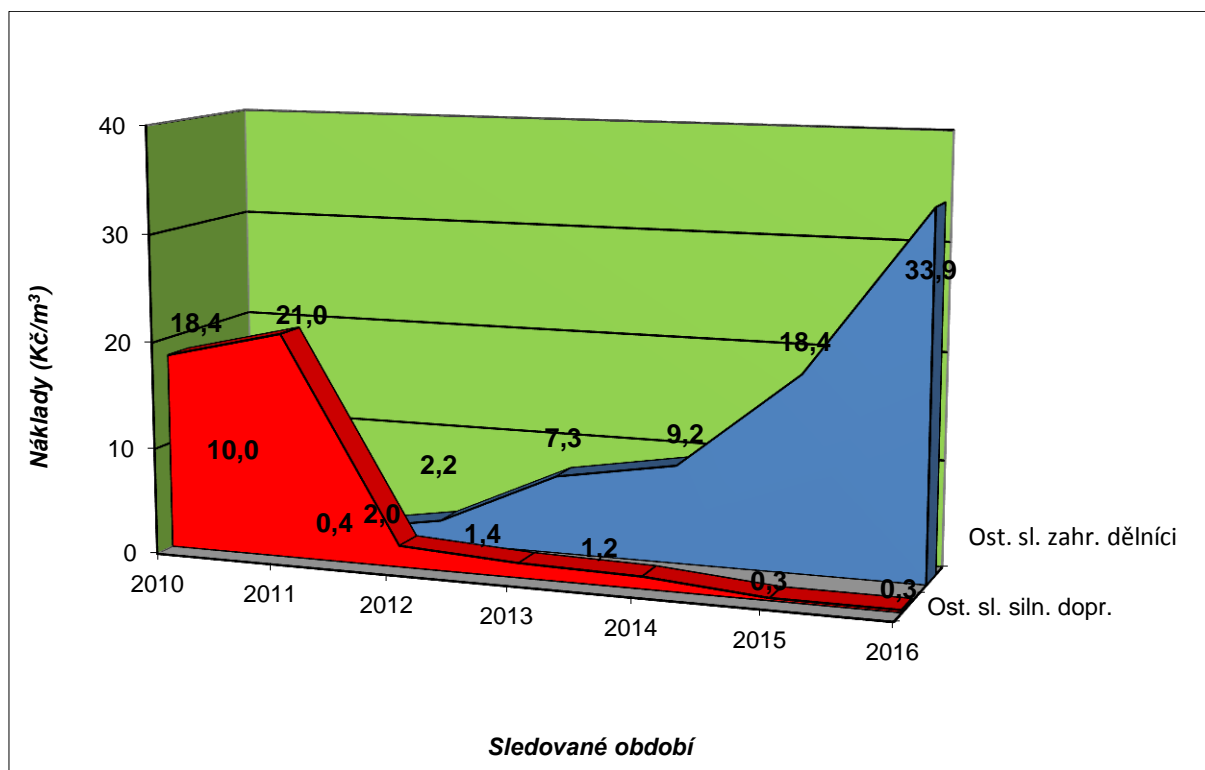
Graf č. 10.1: Porovnání nákladů na účtu ostatní služby střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Nejvyšší průměrné náklady, jak je zřejmé z grafu č. 10.1 jsou ostatní služby – zahraniční dělníci, což jsou převážně náklady za práci odvedenou od pracovníků z ciziny. Dále jsou ještě poměrně vysoké náklady za ostatní služby silniční dopravy, poplatky za telefony, poplatky za revize elektra, ostatní služby výroby a různé nespecifikované služby.

Návrh na možné snížení nákladů u položky ostatní služby zahraniční dělníci, by bylo možné pokud, by se více využívali na práce vlastní zaměstnanci a to samé platí i u nákladu ostatní služby silniční dopravy, kdy by se k dopravě používaly pouze vlastní prostředky.

Graf č. 10.2: Porovnání dvou nejvyšších nákladů na účtu ostatní služby v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).

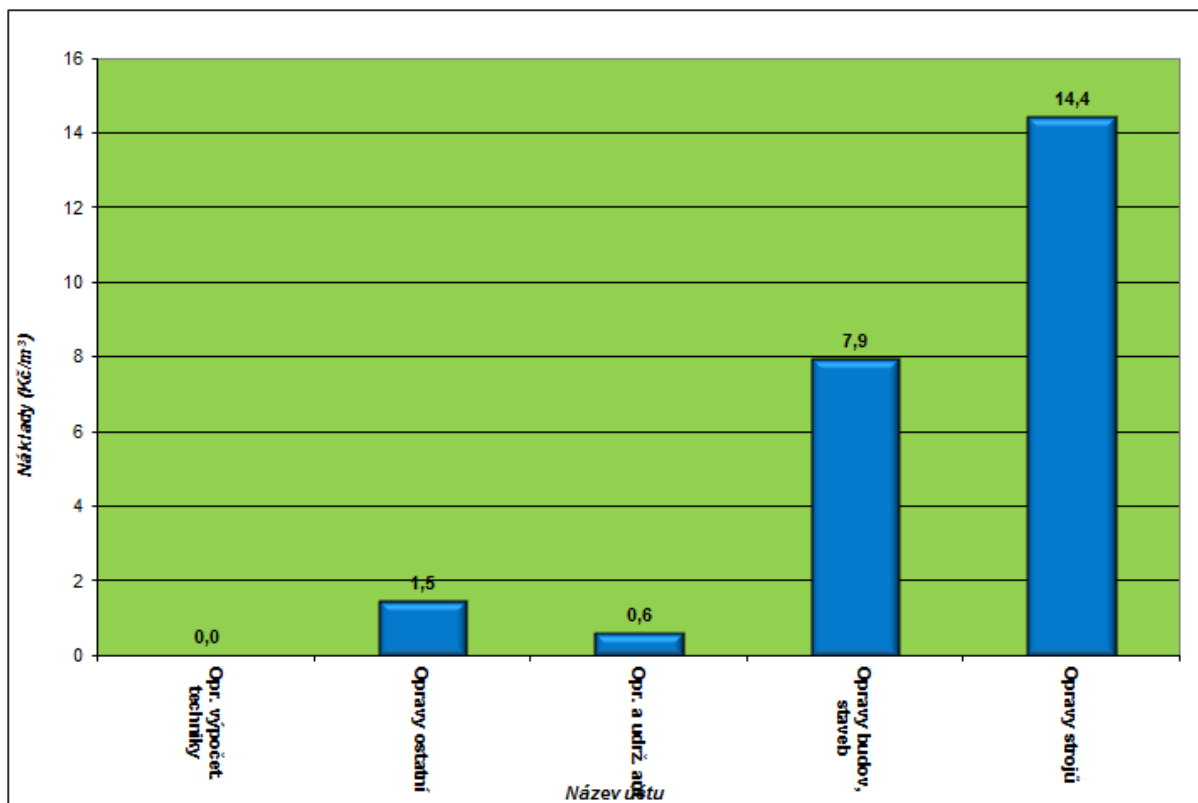


Z grafu č. 10.2 je vidět, že od roku 2012 začalo dřevařské středisko využívat služeb od zahraničních dělníků a každým rokem tato služba stoupala a to nejvíce v roce 2015, když byla na hodnotě 18,4 Kč/m³ a v roce 2016 dokonce 33,9 Kč/m³, když čerpání těchto služeb bylo způsobeno navýšením počtu cizích pracovníků, zejména v závěru roku, kde se doháněl skluz ve výnosech vzniklý odstavením zařízení v důsledku oprav v letním období, nárůst byl z 2 na 4 pracovníky.

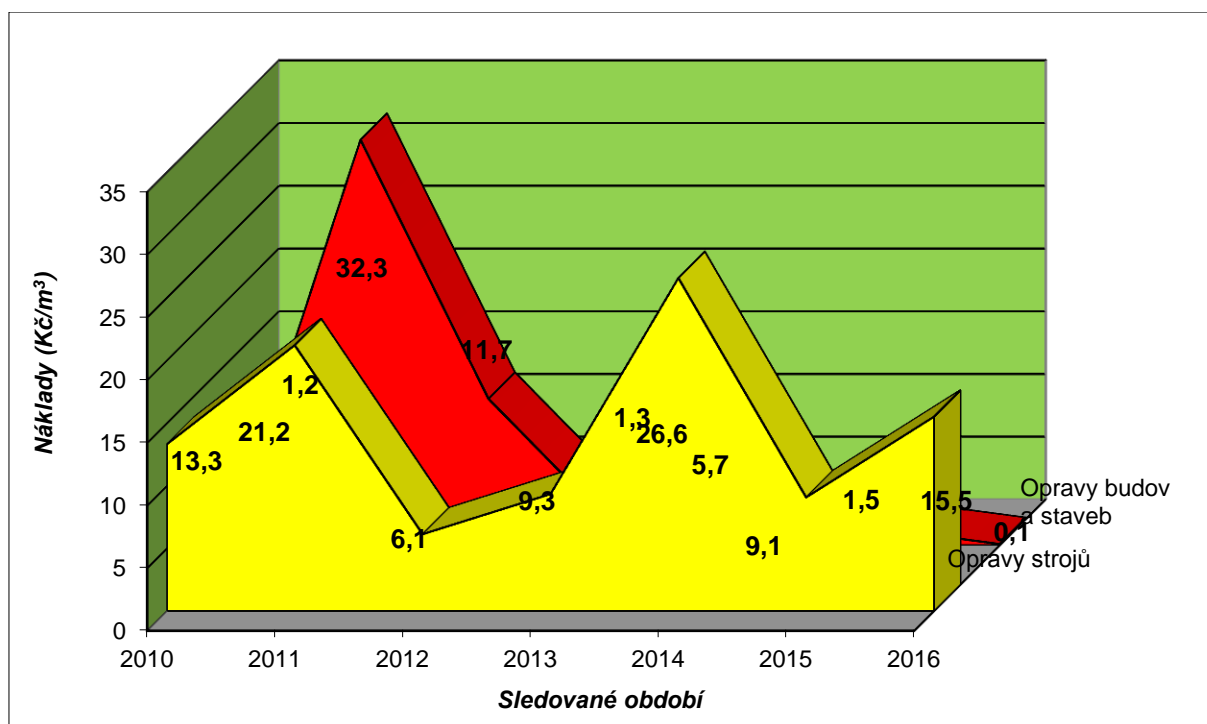
Naproti tomu náklad ostatní služby silniční dopravy od roku 2012 zcela vymizel, což bylo následkem, že dřevařské středisko začalo využívat pro přepravu převážně vlastní dopravní prostředky a nemuselo, tak využívat drahých služeb od soukromých vlastníků.

Posledním účtem, kterým se v rámci analýzy budeme zabývat dopodrobna, jsou náklady na opravy a udržování účet 511, které se řadí, jako většina výše účtů do provozních nákladů. Do této kategorie můžeme zařadit opravy budov a staveb, opravy strojů, opravy a udržování aut, opravy ostatní a opravy výpočetní techniky.

Graf č. 11.1: Porovnání nákladů na úctu opravy a udržování střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf č. 11.2: Porovnání dvou nejvyšších nákladů na úctu opravy a udržování v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



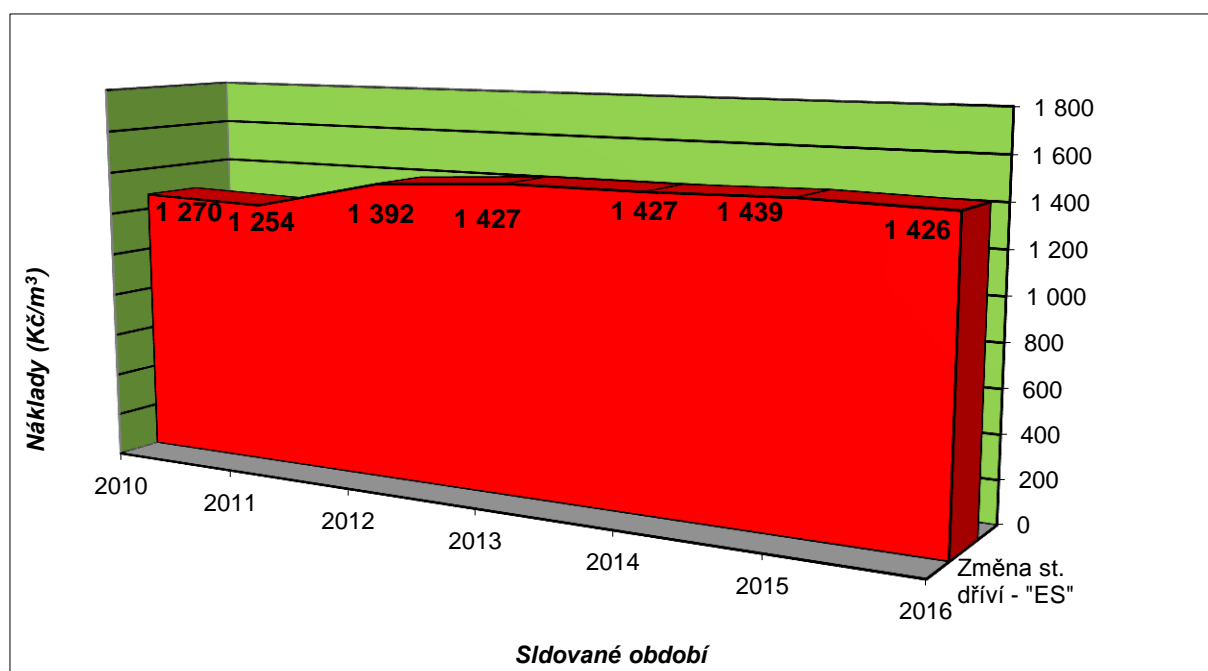
V grafu č. 11.2 jsou rozebrány jen dva nejvyšší účty a to konkrétně opravy budov a staveb a opravy strojů. Ostatní náklady tohoto účtu rozebrány nebyly, poněvadž jsou zanedbatelné oproti ostatním nákladům dřevařského střediska.

Náklad opravy budov a staveb byl nejvyšší v roce 2011, kdy se investovala větší částka do rekonstrukce. Od té doby lze říci, že díky této jedné velké investici není třeba v průběhu dalších let vydávat větší částky na tento účet a dřevařské středisko si vystačí pouze s malými náklady na opravy.

U nákladů za opravy strojů můžeme vidět kolísavou tendenci, když tyto opravy vznikají převážně náhodně u starších strojů. Tomuto jevu se nedá zabránit, ale mohou se vynaložit preventivní prostředky, aby k této poruchovosti docházelo co nejméně, jako např. odměnami zaměstnancům, kteří zacházejí se stroji šetrně a provádí kvalitní údržbu.

K těmto nákladovým účtům je třeba přidat ještě jeden velice důležitý náklad dřevařského střediska a to náklad změna stavu výrobků účet 613. Tento účet se sice z hlediska účtové osnovy řadí mezi výnosy, ale ve skutečnosti znamená tento účet pro dřevařské středisko náklad. Jedná se o tzv. mínusový výnos, když jde o využití vlastního dřeva do podnikové spotřeby. V účtové osnově se tento jev eviduje na účtu nedokončená výroba a výrobky a zároveň na účtu změna stavu nedokončené výroby a změna stavu výrobků.

Graf č. 12: Porovnání změny stavu dříví "ES" v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf č. 12 nám zobrazuje vývoj za sledované období výnosového nákladu změna stavu výrobků "ES", který představuje pro dřevařské středisko pořizovací cenu dřeva. Z výše uvedeného grafu je vidět, že hodnota v průběhu sledovaného období neustále roste, což je dáno zvyšováním ceny na trhu se dřevem za jeden metr kubický.

Dřevařské středisko pořizuje veškeré surové dřevo od manipulačního skladu, který sice patří pod ŠLP ČZU, ale v rámci účetnictví jsou vedeny odděleně. Průměrná pořizovací cena za sledované období 2010 – 2016 byla 1 376 Kč/m³. Jedná se pouze o cenu nastavenou v rámci podniku a tyto ceny nejsou srovnatelné s cenami, které se pohybují na trhu se dřevem.

6.2 Analýza výnosů

Výnosy jsou finančním ohodnocením podniku za jeho činnost za určité období. Hlavním způsobem, kterým jsou získávány finanční prostředky, jsou tržby za prodej vlastních výrobků, prodej služeb nebo zisk z trhu s cennými papíry. Stejně jako u nákladů se výnosy dělí podle jednotlivých výkonů, aby bylo možné rozlišovat místo jejich vzniku. Výnosy se účtují v té době, kdy došlo k vystavení faktury a nezáleží na tom, kdy byly od odběratelů uhrazeny [JIRÁNEK 2015].

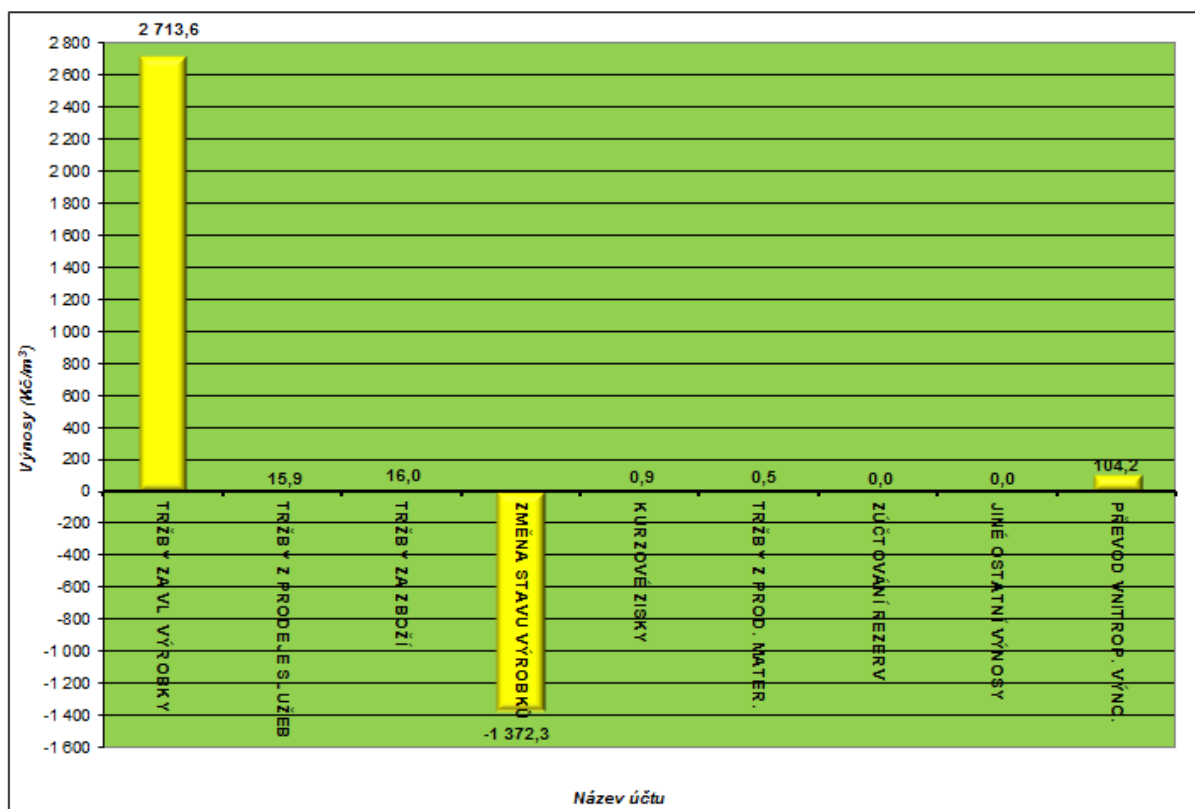
V ŠLP ČZU se výnosy vedou v účtové osnově a jsou zařazeny do 6. účtové třídy. Pro další využití podnikového účetnictví se výnosy rozdělují:

- provozní výnosy – výnosy spojené s obvyklou činností podniku nejčastěji tržby za prodej vlastních výrobků a služeb
- finanční výnosy – výnosy spojené s různými finančními transakcemi např. přijaté úroky od bank nebo zisk z obchodu s cennými papíry
- mimořádné výnosy – výnosy spojené s výjimečnými událostmi, to jsou události, které nejsou spojené s obvyklou činností podniku např. nároky na náhradu manka a škody, nebo prodej vyřazených strojů z účetnictví

Tabulka znázorňující přehledy jednotlivých účtů:

Provozní výnosy	60 - Tržby za vlastní výkony a zboží
	61 - Změny stavu VNP služeb
	62 - Aktivace
	64 - Jiné provozní výnosy
	65 - Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů
	697 - Převod provozních výnosů
Finanční výnosy	66 - Finanční výnosy
	67 - Zúčtování rezerv a opravných položek finančních výnosů
	698 - Převod finančních výnosů
Mimořádné výnosy	68 - Mimořádné výnosy

Graf č. 13: Porovnání průměrných utržených výnosů střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).

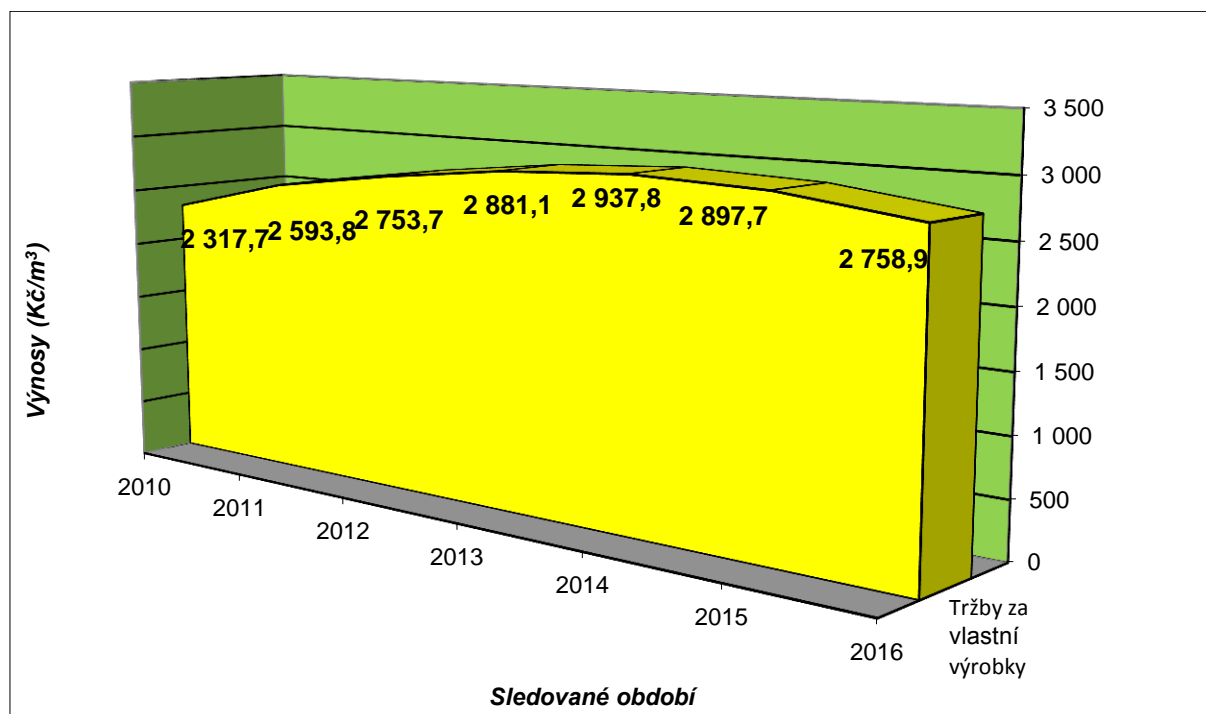


Z grafu č. 13, ve kterém je zobrazeno srovnání průměrných výnosových účtů vyplývá, že nejvyšším výnosem dřevařského střediska jsou tržby za vlastní výrobky, které jsou pro dřevařské středisko zcela nejdůležitější a záleží na nich výsledek hospodaření celého podniku. Dalšími výnosy podniku dřevařského střediska jsou výnosy z převodu vnitropodnikových výnosů, tržby za zboží a tržby z prodeje služeb, výnosy z kurzových zisků a tržby z prodeje materiálu. Tyto další výnosy sice nedosahují takových hodnot, jako tržby z prodeje vlastních výrobků, ale pro podnik jsou přesto velice důležitým zdrojem finančních prostředků.

Z výše uvedeného grafu si také můžeme všimnout, záporné hodnoty na účtu změna stavu výrobků, který se váže na výnosy podniku, ale ve skutečnosti představuje velice vysoký náklad.

Nejvyšším výnosem a prvním, který budeme analyzovat, jsou tržby z prodeje vlastních výrobků účet 601. Tento výnos se řadí do skupiny provozních výnosů, které jsou spojeny s obvyklým chodem podniku. Tržby za vlastní výrobky jsou pro dřevařské středisko zcela existencionální a představují pro podnik hlavní zdroje všech finančních prostředků.

Graf č. 14: Porovnání tržeb za vlastní výrobky v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



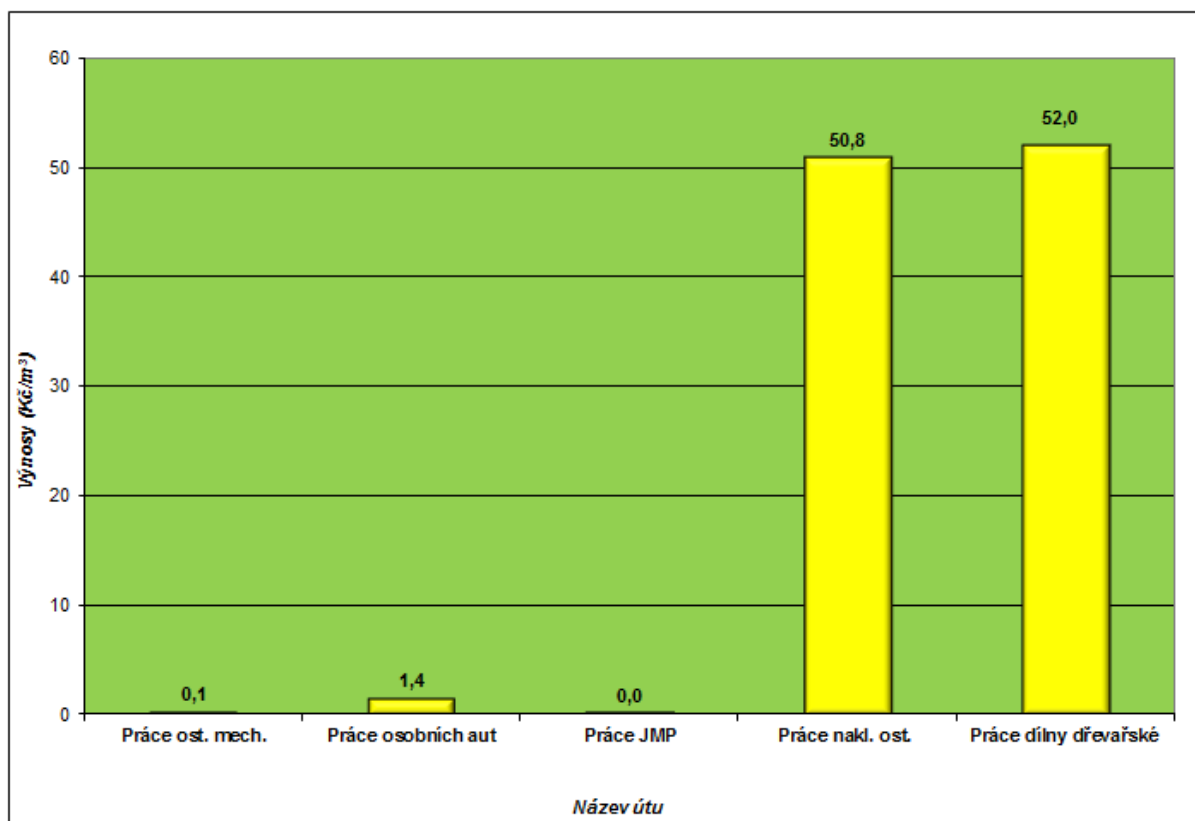
Z grafu vyplívá, že od roku 2010 do roku 2014 měly tržby za vlastní výrobky rostoucí trend. V roce 2010 měly tržby za vlastní výrobky hodnotu 2 317,7 Kč/m³ a v roce 2016 stouply dokonce na hodnotu 2 937,8 Kč/m³, což znamená nárůst o 620,1 Kč/m³. Tento nárůst nebyl způsoben nárůstem prodaných výrobků, nýbrž zvýšením cen na trhu s dřevařskými výrobky.

Tyto vysoké výnosy vznikají i díky relativně nízkým hodnotám, které dřevařské středisko vydává na nákup prvotního materiálu, tedy surové dříví od manipulačního skladu.

Jednou z možností zvýšení výnosů za tržby za vlastní výrobky je možnost orientace podniku na tvorbu výrobků, které představují pro dřevařské středisko nejziskovější část. Tato strategie by byla jednou z nejlepších neboť by se zhodnotilo surové dřevo nejvyšší možnou částkou.

Druhý nejvyšší výnos je z převodu vnitropodnikových výnosů účet 699, který patří do skupiny finančních výnosů. Tento výnos podniku je protiklad s náklady vzniklé převody vnitropodnikových nákladů. Do tohoto výnosu můžeme zařadit např. práce osobních aut, práce ostatních mechaniků, práce nakladačů ostatních, práce JMP a práce dílny dřevařské.

Graf č. 15: Porovnání výnosů na účtu převod vnitropodnikových výnosů střediska dřevařské výroby podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).

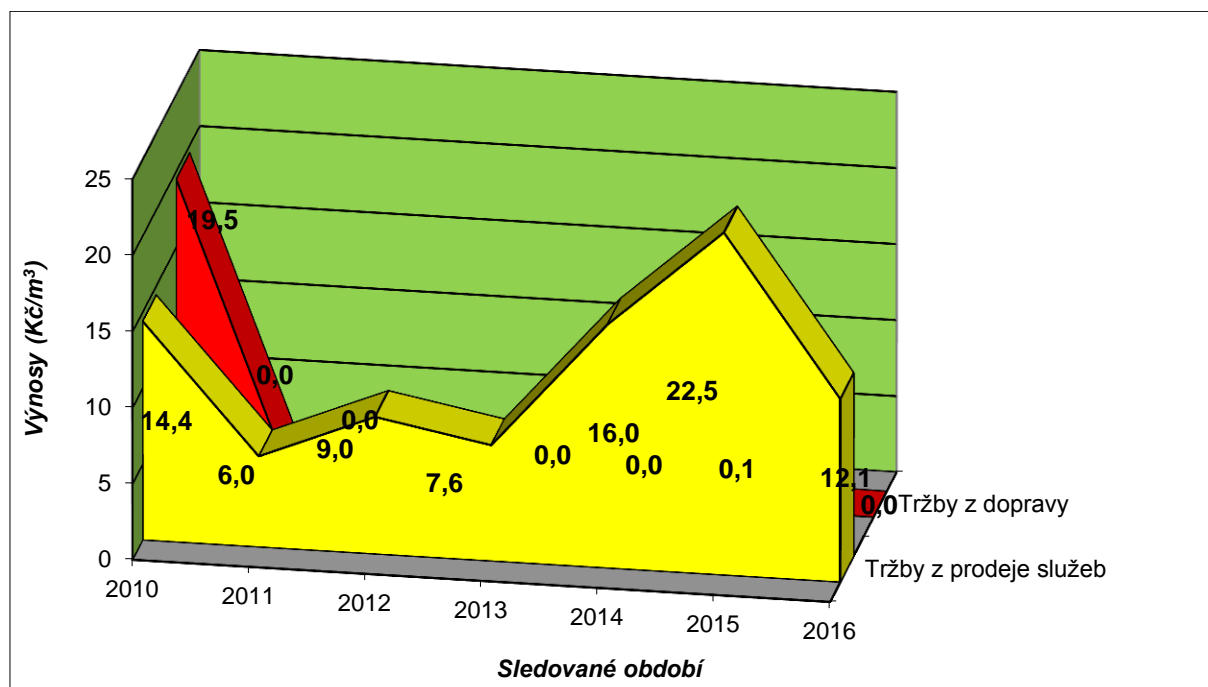


Z grafu vyplívá, že hlavními výnosy z převodu vnitropodnikových výnosů jsou práce nakladačů ostatních a práce dílny dřevařské. Zbylé výnosy položky z tohoto účtu nemají větší význam na příjmech dřevařského střediska.

Jelikož je tento účet propojený s náklady z převodu vnitropodnikových nákladů, tak jedním způsobem, jak docílit vyšších výnosů je právě snížení nákladů na účtu 599 převod vnitropodnikových nákladů, což bylo rozebráno v kapitole analýza nákladů.

Poslední účet, který bude analyzován, je výnos tržby za služby. Tento výnos se řadí do provozních výnosů a souvisí tedy s obvyklou činností podniku. Z pohledu dřevařského střediska sem můžeme zařadit tržby z prodeje služeb a tržby z dopravy. Tržby z prodeje služeb patří např. broušení pilových kotoučů, výroba drobných zakázkových truhlářských výrobků, sušení řeziva a prodej odpadní kůry.

Graf č. 16: Porovnání tržeb za z prodeje služeb a tržeb z dopravy střediska dřevařské výroby v jednotlivých letech za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Z grafu č. 16, který nám zobrazuje tržby z prodeje služeb a tržby z dopravy, můžeme vidět rozdílnou strukturu mezi těmito účty. U účtu tržby z dopravy je poslední výnosová aktivita vedena v roce 2010, když tato služba představovala velmi významný výnos pro dřevařské středisko, ale v následných letech už byla hodnota tohoto účtu nulová. Tento jev má za následek ukončení nabídky dopravy formou služeb a od roku 2011 si každý odběratel musí zajistit dopravu soukromou formou.

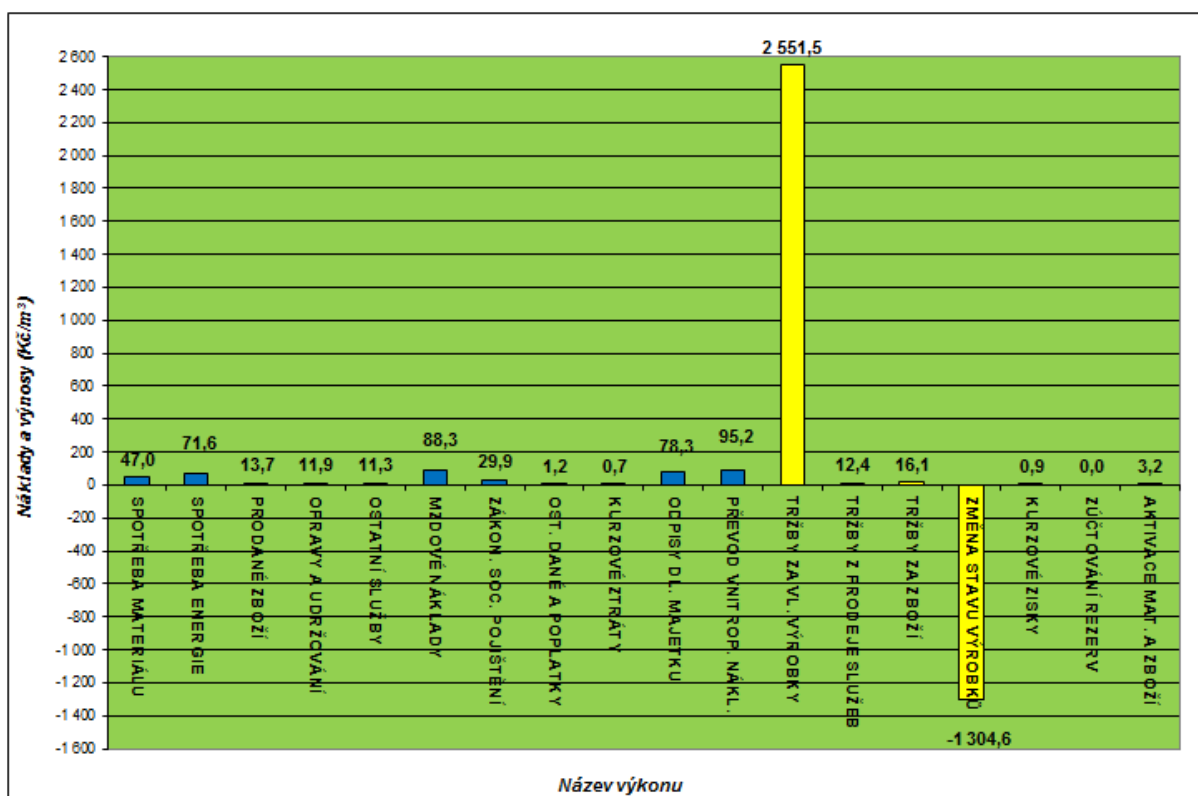
U druhého účtu tržby z prodeje služeb má charakter tohoto účtu kolísavou tendenci, jelikož zde závisí převážně na zájmu o služby od cizích subjektů. Nejvyšší nárůst můžeme vidět v roce 2015, kdy se průměrná hodnota za tento rok vyšplhala až na 22,5 Kč/m³. Vysoký nárůst za rok 2015 je dán většími výnosy z prodeje odpadní kůry, broušení pilových kotoučů a sušení řeziva. Jednou z možností navýšení tohoto výnosu by mohly být investice do propagace těchto služeb.

6.3 Analýza nákladů a výnosů dřevařské výroby

Nejdůležitějším výkonem střediska dřevařské výroby je výkon 452 dřevařská výroba a jedná se o jeho hlavní činnost, která souvisí s výrobou vlastních výrobků. K zachování souvislého chodu podniku a k dosažení dobrých ekonomických výsledků je nezbytné, aby tento výkon byl prioritou číslo jedna.

Pro představu důležitosti tohoto výkonu a k ukázce k jakým obrátům ve formě nákladů a výnosů, ke kterým zde dochází, bude tento výkon podrobně analyzován.

Graf č. 17: Porovnání průměrných spotřebovaných nákladů a průměrných utržených výnosů výkonu dřevařská výroba podle jednotlivých účtů za období 2010 – 2016 (Kč/m³).

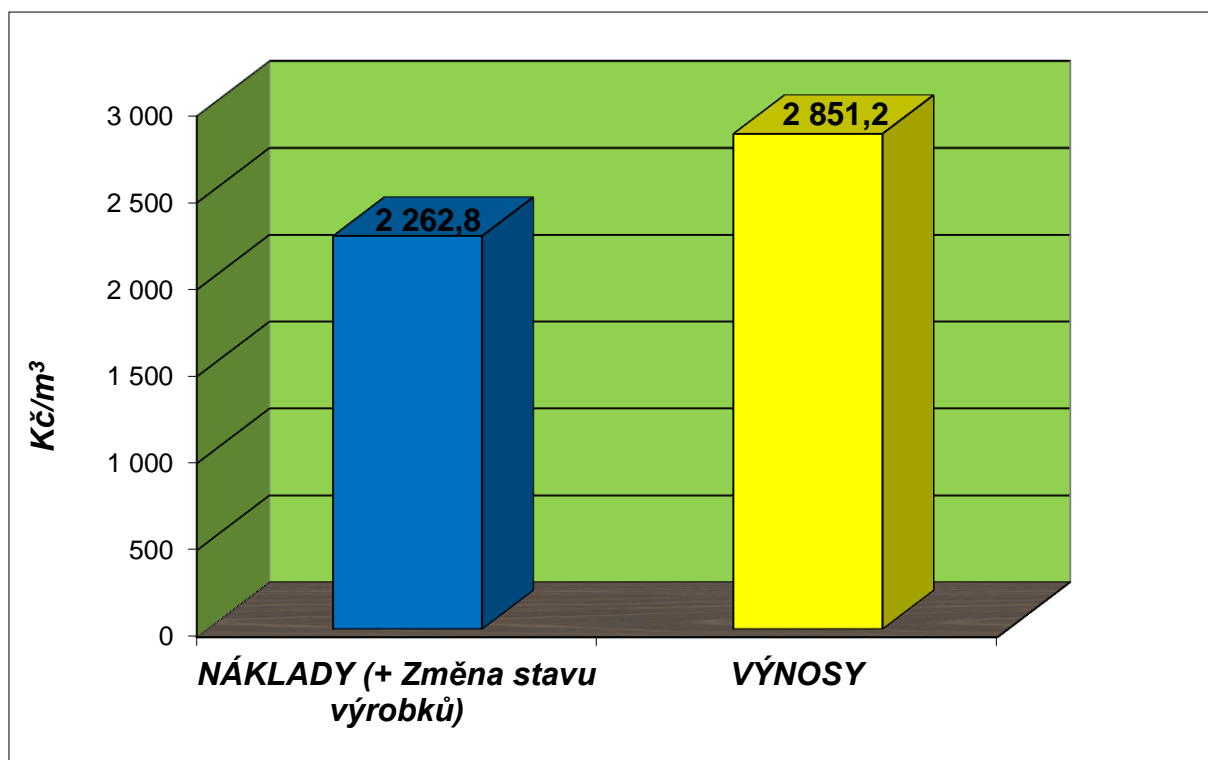


Z grafu, který zobrazuje strukturu účtů výkonu dřevařské výroby, je patrné, že jde opravdu o nejpodstatnější výkon, který zajišťuje dřevařskému středisku většinu příjmů a také tvoří převážnou část nákladů. Nejvyšší výnosy jsou zde obsaženy především výrobou vlastních výrobků a to také souvisí s nejvyšším spotřebovaným nákladem, kterým je právě změna stavu výrobků, která vyjadřuje spotřebu surového dříví. Další vysoké náklady vytváří převod vnitropodnikových nákladů, mzdové náklady, odpisy dlouhodobého majetku a spotřeba energie.

6.4 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření je ukazatelem, který je pro podnik velmi významný, protože udává, do jaké míry byl úspěšný, zhodnotil své investice a dosáhl zisku. K výsledku hospodaření lze dojít porovnáním nákladů a výnosů. V případě dřevařského střediska vycházíme z účetní osnovy HaSoft ŠLP, kde byl veden veškerý přehled účetnictví.

Graf č. 18: Porovnání celkových spotřebovaných nákladů a celkových utržených výnosů střediska dřevařské výroby za období 2010 – 2016 (Kč/m³).



Graf udává porovnání průměrných nákladů a průměrných výnosů dřevařského střediska za období 2010 – 2016 (Kč/m³) a je tak patrné, že podnik dosahoval za toto sledované období kladného hospodářského výsledku. V nákladech se také promítl minusový výnos změna stavu výrobků, který byl nejvyšší složkou nákladů. Při konečném výpočtu odečteme náklady od výnosů a zjistíme výsledek hospodaření, který byl 588,3 Kč/m³. Kdybychom tento průměrný zisk vynásobili, průměrným pořezem za sledované období, tak bychom se dostali na částku 15 292 270 Kč.

6.5 Vstupní ceny

Surové dříví, které si dřevařské středisko pořizuje od manipulačního skladu, se oceňuje interně v rámci ŠLP ČZU vstupními cenami. Toto nastavení je důležitým vstupním údajem, který bude mít vliv na výsledek hospodaření celého dřevařského střediska.

ŠLP ČZU stanovuje vstupní ceny vždy pro jednotlivý kalendářní rok a určuje tak cenu, za kterou bude dřevařské středisko nakupovat surové dříví od manipulačního skladu.

Kdyby se tyto vstupní ceny stanovovaly vždy každý měsíc, nebo alespoň čtvrtletně, mohlo by se dřevařské středisko přiblížit ke skutečné situaci na trhu a jeho výsledek hospodaření by více odpovídal ve srovnání s podniky, které nakupují kulatinu na trhu.

Tabulka č. 3: Porovnání vstupních cen surového dříví dřevařského střediska a cen na trhu s dřívím za období 2010 - 2016

Průměrná cena na trhu	Vstupní fázová cena	Rozdíl	Požez	Celkový rozdíl	Skutečný zisk	Rozdíl/Ztráta
(Kč/m ³)	(Kč/m ³)	(Kč/m ³)	(m ³)	(mil. Kč)	(mil. Kč)	(mil. Kč)
2 000	1 376	624	25 994	16 220 256	15 292 270	- 927 986

Z tabulky č. 3 můžeme vidět, že průměrná cena na trhu se pohybovala kolem 2 000 Kč/m³ za sledované období 2010 – 2016. Z toho vyplývá, že dřevařské středisko s průměrnou vstupní cenou 1 376 Kč/m³ za sledované období dosahovalo rozdílného zisku 624 Kč/m³. Průměrný požez za sledované období byl 25 994 m³. Vynásobením těchto dvou hodnot získáme rozdíl 16 220 256 Kč, který by se projevil u dřevařského střediska, kdyby nakupoval kulatinu na trhu s dřívím. Nakonec porovnáme tento rozdíl se skutečným ziskem, který byl 15 292 270 Kč, a dostaneme hodnotu skutečného výsledku hospodaření, který tvoří ztrátu za sledované období – 927 986 Kč.

Při samostatném hospodaření dřevařského střediska a nákupu kulatiny na trhu by se podnik dostal za sledované období do ztráty. Díky nákupu kulatiny od manipulačního skladu za vstupní ceny, které si ŠLP ČZU tvoří samostatně, se tato ztráta projeví do hospodaření právě manipulačního skladu.

7. ZÁVĚR A DOPORUČENÁ OPATŘENÍ

Tato diplomová práce na téma nákladovost a výnosnost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP Kostelec nad Černými lesy se zabývá nákladovostí a výnosností dřevařského střediska v Jevanech za období 2010 – 2016, tedy za posledních 7 let. Cílem této diplomové práce bylo analyzování účetních osnov podniku, dle kterých se zjistil skutečný stav nákladů, výnosů a konečný výsledek hospodaření. Na základě této analýzy byly doporučeny opatření, která by mohla vést k případným snížením nákladů nebo zvýšení výnosů a tím by dřevařské středisko dosáhlo lepšího hospodářského výsledku.

Analýza nákladů a výnosů byla zpracována pomocí účetních osnov dřevařského střediska HaSoft ŠLP, které obsahují veškeré evidence spotřebovaných nákladů a utržených výnosů celého ŠLP ČZU. Na základě podkladů z účetní analýzy byla vytvořena tabulka zahrnující veškerý přehled účtů dřevařského střediska za období 2010 – 2016. Z této uvedené tabulky byly vytvořeny grafy, které osahovaly přehled nejvyšších účtů jednotlivých účetních druhů za celkové sledované období. Dále se také vytvořily grafy, které sledovaly vývoj účtů v jednotlivých letech, aby mohly být podrobněji prozkoumány a zhodnoceny. K vybraným nákladovým účtům byla doporučena případná opatření pro snížení nákladů a k vybraným výnosovým účtům byla doporučena případná opatření pro zvýšení výnosů. Následně byl vypočítán výsledek hospodaření, který byl znázorněn do dvou sloupcových grafů, aby mohl být výsledek dobře viditelný. Graficky byl také znázorněn nejvyšší výkon dřevařského střediska a to konkrétně dřevařská výroba, která má hlavní zásluhu na výnosech podniku. Závěrem byly vyhodnoceny vstupní ceny, které mají veliký vliv na konečný výsledek hospodaření dřevařského střediska.

Všechny vypracované analýzy, tabulky a grafy byly přepočítány na 1 m³ zpracované kulatiny a vycházely tak z průměru za sledované období 2010 – 2016. Grafy, které byly vypracovány k jednotlivým letům, byly přepočítány na 1 m³ zpracované kulatiny a vycházely tak z jednotlivých ročních požezů dřevařského střediska.

V první části byly analyzovány účty, které představují pro dřevařské středisko nejvyšší spotřebu nákladů. Z celkových nákladů byly vybrány pouze ty, které představují pro dřevařské středisko významnější částky a tyto účty byly podrobně analyzovány, aby mohlo dojít k případným doporučeným opatřením na jejich snížení. Účty, které byly podrobně analyzovány, byly seřazeny podle jejich důležitosti od těch nejvýznamnějších následovně:

- mzdové náklady účet 521
- převod vnitropodnikových nákladů účet 559
- odpisy dlouhodobého majetku účet 551
- zákonné sociální pojištění účet 524
- spotřeba energie účet 502
- spotřeba materiálu účet 501
- ostatní služby účet 518
- opravy a udržování účet 511

Analýza mzdových nákladů ukázala, že nejvyšší mzdové náklady tvoří s velkým odstupem mzdy dělnické, dalšími vysokými náklady byly mzdy THP, prémie dělnické, odměny dělnické a mzdy doplňkové dělnické. Nižší položky, ale také ještě zajímavé tvořily prémie THP, odměny THP a mzdy doplňkové THP.

Jako možnosti, které by vedly ke snížení nákladů, byly doporučeny investice do modernizace výroby a nákupu nových strojů a linek, které nepotřebují ke své obsluze žádné pracovníky a tudíž by se zde snížily mzdy dělnické, které představují nejvyšší položku u mzdových nákladů. Jednalo by se o vysokou investici s mimořádně dlouhou návratností a tyto náklady by se projevíly v jiných účtech, a tak je tato možnost snížení mzdových nákladů v rámci podniku na velkém uvažování.

Další možností snížení dělnických mezd bylo doporučeno najímání zahraničních dělníků na jednoduché sezónní manuální práce, kteří jsou schopni tuto práci vykonávat za nižší mzdu než pracovníci z České republiky.

Jelikož jsou mzdové náklady přímo úměrně spojeny s náklady za zákonné sociální pojištění, které tvoří čtvrtý nejvyšší nákladový účet dřevařského střediska, je tedy zřejmé, že pokud snížíme náklady mzdových nákladů jedním z navržených opatření, snížíme tím i zákonné sociální pojištění.

Druhým nejvyšším nákladovým účtem byly převody vnitropodnikových nákladů a jejich analýza ukázala, že nejvyššími náklady, které tvoří tento účet, jsou práce nakladačů ostatních, práce dílny dřevařské a práce nákladních aut. Další účty tvořící tento účet jsou pro dřevařské středisko absolutně zanedbatelné.

U práce nakladačů ostatních a práce nákladních aut, která jsou charakterizovány spotřebou nákladů spojených s dopravou dřeva, byla stanovena opatření na minimální přepravu dřeva v prázdných nebo poloprázdných nakladačích.

Další možností snížení vnitropodnikových nákladů u práce dílny dřevařské bylo navrženo snížení nákladů vynaložením investic do modernějšího vybavení, které by nevyžadovalo časté a nákladné opravy a také by se tímto snížily náklady na provoz u těchto nových modernějších strojů.

Po analýze dlouhodobého majetku bylo dřevařskému středisku doporučeno, aby snížil náklady na tomto účtu pomocí většího pracovního využití daných strojů, tímto způsobem by se pořežalo více kulatiny a to by znamenalo snížení podnikových nákladů, kdy by se tyto stroje více opotřebily za jejich dobu používání. To by znamenalo, že by se tyto stroje opotřebovaly fyzicky, kdežto v účetnictví by stále opotřebovány nebyly. Hlavní způsob, jak toto zajistit je nastavit vícesměnný provoz.

Jako další účet byla analyzována spotřeba elektrické energie, která pro dřevařské středisko představuje významnou spotřebu nákladů a jako možná opatření na snížení těchto nákladů bylo doporučeno vyjednání výhodnějších cen v závislosti na vysokém odběru elektrické energie nebo dokonce v případě lepší nabídky od konkurenční společnosti přejít na jiné distributory.

Jelikož nejvyšší náklady na spotřebu elektrické energie vznikají především při zapínání velkých strojů, tak bylo navrženo jako možnost úspory nákladů naplánování vícesměnného provozu anebo, alespoň omezení vypínání strojů během pracovní směny.

Analýza spotřeby materiálu ukázala, že nejvyšší položky tvoří spotřeba ostatního materiálu, spotřeba náhradních dílů, spotřeba olejů a minerálních tuků a spotřeba nafty. Nižší položky, ale také ještě zajímavé tvořila spotřeba materiálu – OPE, ochranné pomůcky a oděvy, spotřeba DDHM a spotřeba pneumatik.

Jako možnosti, které by vedly ke snížení nákladů, bylo doporučeno u spotřeby materiálu nákup levnějšího nebo alternativního materiálu nebo dohoda s dodavatelem na možnosti snížení ceny při odběru velkého množství materiálu tzv. množstevní slevy.

U spotřeby náhradních dílů, která je spojena s náklady způsobenými opravou poškozených strojů bylo doporučeno používat k obsluze strojů jen proškolené a spolehlivé pracovníky, kteří se k těmto strojům chovají odborně a šetrně a snaží se tak vyvarovat případným poruchám.

U nákladů za spotřebu nafty, které jsou dány cenami pohonných hmot na trhu, byl navržen nákup automobilů s nízkou spotřebou nafty.

Dalším vysokým nákladovým účtem byly ostatní služby a jejich analýza ukázala, že nejvyššími náklady, které tvoří tento účet, jsou ostatní služby – zahraniční dělníci, což jsou převážně náklady za práci odvedenou od pracovníků z ciziny. Dále jsou ještě poměrně vysoké náklady za ostatní služby silniční dopravy, poplatky za telefony, poplatky za revize elektra, ostatní služby výroby a různé nespecifikované služby.

Dřevařskému středisku bylo doporučeno u položky ostatní služby zahraniční dělníci, aby se více využívali na práce vlastní zaměstnanci, a to samé platí i u nákladu ostatní služby silniční dopravy, kdy by se k dopravě používaly pouze vlastní prostředky.

Posledním analyzovaným nákladem byl účet opravy a udržování, kde nejvyšší položky tvořily opravy budov a staveb a opravy strojů.

U nákladů za opravy strojů bylo doporučeno jako možnost na snížení nákladů vynaložení preventivních prostředků, aby k této poruchovosti docházelo co nejméně, jako např. odměnami zaměstnancům, kteří zacházejí se stroji šetrně a provádí kvalitní údržbu.

K analýze nákladovosti byl přidán ještě účet změna stavu výrobků, jelikož ve skutečnosti tento výnos vyjadřuje náklad a to konkrétně spotřebu vlastního dřeva do podnikové spotřeby.

Dřevařské středisko pořizuje veškeré surové dřevo od manipulačního skladu, který sice patří pod ŠLP ČZU, ale v rámci účetnictví jsou vedeny odděleně. Průměrná pořizovací cena za sledované období 2010 – 2016 byla 1 376 Kč/m³. Jedná se pouze o cenu nastavenou v rámci podniku a tyto ceny nejsou srovnatelné s cenami, které se pohybují na trhu, proto bylo doporučeno, aby se dřevařské středisko více přiblížilo k cenám na trhu.

V druhé části byly analyzovány účty, které představují pro dřevařské středisko nejvyšší utržené výnosy. Z celkových výnosů byly vybrány pouze ty, které představují pro dřevařské středisko významnější částky a tyto účty byly podrobně analyzovány, aby mohlo dojít k případným doporučeným opatřením na jejich zvýšení. Účty, které byly podrobně analyzovány, byly seřazeny podle jejich důležitosti od těch nejvýznamnějších následovně:

- tržby za vlastní výrobky účet 601
- převod vnitropodnikových výnosů účet 699
- tržby z prodeje služeb účet 602

Analýza tržeb za vlastní výrobky ukázala, že dřevařské středisko mělo ve většině tohoto sledovaného období rostoucí tendenci. Tento nárůst nebyl způsoben nárůstem prodaných výrobků, nýbrž zvýšením cen na trhu s dřevařskými výrobky.

Jako možností zvýšení výnosů za tržby za vlastní výrobky byla dřevařskému středisku doporučena orientace na tvorbu výrobků, které představují nejziskovější část. Tato strategie by byla jednou z nejlepších neboť by se zhodnotilo surové dřevo nejvyšší možnou částkou.

Druhým nejvyšším výnosovým účtem byly převody vnitropodnikových výnosů a jejich analýza ukázala, že nejvyššími výnosy, které tvoří tento účet, jsou práce dílny dřevařské a práce nakladačů ostatních. Další účty tvořící tento účet nemají pro dřevařské středisko větší význam.

Jelikož je tento účet propojený s náklady z převodu vnitropodnikových nákladů, tak jedním způsobem, jak docílit vyšších výnosů je právě snížení nákladů na účtu převod vnitropodnikových nákladů.

Posledním analyzovaným výnosem byl účet tržby za služby, kde nejvyšší položky tvořily tržby z prodeje služeb a tržby z dopravy.

U účtu tržby z dopravy bylo zjištěno, že dřevařské středisko ukončilo tuto službu v roce 2010 a nadále si každý odběratel musí zajistit dopravu soukromou formou.

U tržeb z prodeje služeb, kam patří především prodej odpadní kůry, broušení pilových kotoučů, sušení řeziva a výroba drobných zakázkových truhlářských výrobků bylo navrženo investovat do větší propagace těchto služeb.

Jako poslední analýza, která byla vypracována, byla analýza nákladů a výnosů dřevařské výroby, která představuje nejdůležitější výkon dřevařského střediska a také se jedná o jeho hlavní činnost.

Na základě vypracovaného grafu bylo zjištěno, že nejvyšší výnosy jsou zde obsaženy především výrobou vlastních výrobků a to také souvisí s nejvyšším spotřebovaným nákladem, kterým je právě změna stavu výrobků, která vyjadřuje spotřebu surového dříví. Další vysoké náklady vytváří převod vnitropodnikových nákladů, mzdové náklady, odpisy dlouhodobého majetku a spotřeba energie.

Výsledek hospodaření dřevařského střediska byl zjištěn na základě odečtení průměrných nákladů od průměrných výnosů za sledované období a jeho konečný výsledek byl 588,3 Kč/m³. Když byl tento průměrný zisk vynásoben průměrným požezem za sledované období, tak byla vypočítána částka 15 292 270 Kč, což nám ukazuje, jaký by dřevařské středisko mělo čistý zisk za sledované období.

Úplným závěrem byly analyzovány vstupní ceny, které dřevařské středisko nastavuje od manipulačního skladu za nákup surového dřeva.

Bylo zjištěno, že při samostatném hospodaření dřevařského střediska a nákupu kulatiny na trhu by se podnik dostal za sledované období do ztráty. Díky nákupu kulatiny od manipulačního skladu za vstupní ceny, které si ŠLP ČZU tvoří samostatně, se tato ztráta projevila do hospodaření právě manipulačního skladu.

Dřevařskému středisku bylo doporučeno si vstupní ceny stanovovat vždy každý měsíc, nebo alespoň čtvrtletně, aby se mohlo přiblížit ke skutečné situaci na trhu a jeho výsledek hospodaření by pak více odpovídal v porovnání s podniky, které nakupují kulatinu na trhu.

8. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- KUPČÁK, Václav. *Ekonomika lesního hospodářství*. Vyd. 1. V Brně: Mendelova zemědělská a lesnická univerzita, 2003, 257 s. ISBN 80-7157-734-0.
- HOMOLKA, Jaroslav. *Podniková ekonomika a řízení*. Vyd. 2. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2014. ISBN 978-80-213-2504-3.
- LANDOVÁ M., KUCHAROVÁ I., 2009: *Účetnictví*. Provozně ekonomická fakulta, ČZU v Praze, ISBN 978-80-213-2104-5.
- GRÜNWARD, Rolf a Jaroslava HOLEČKOVÁ. *Finanční analýza a plánování podniku*. Vyd. 1. Praha: Ekopress, 2007, 318 s. ISBN 978-80-86929-26-2.
- PULKRAB K., ŠIŠÁK L., BARTUNĚK J., BLUĐOVSKÝ Z., 2007: *Ekonomika lesního hospodářství: vybrané kapitoly*. 1. vydání. ČZU v Praze, ISBN 978-80-213-1409-2.
- SYNEK, Miloslav. *Ekonomika a řízení podniku: učební texty pro inženýrské studium Podniková ekonomika*. 1. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 1995, 446 s. ISBN 8070794968
- Školní lesní podnik Kostelec n. Č. lesy ČZU, 2010: *Výroční zpráva o hospodaření za rok 2010 ČZU v Praze ŠLP Kostelec n. Č. lesy*
- Pulkrab, K., Šišák, L., Bartuněk, J.: *Hodnocení efektivnosti v lesním hospodářství*. Lesnická práce, Kostelec nad Černými lesy, 2008, ISBN 978-80-87154-12-0, 131 s.
- KONEČNÝ M., 2007: *Podniková ekonomika*. Akademické nakladatelství CERM, 2007, ISBN 978-80-214-3465-3.
- Bartuněk, J.: *Ekonomika lesního hospodářství*. VŠZ v Brně, 1994, ISBN 80-7157-130-X.
- ZALAI, K. a kol.: *Finančno-ekonomická analýza podniku*, SPRINT – vфра Bratislava, 2008. ISBN 978-80-89085-99-6.
- KOTULIČ, R. - KIRÁLY, P.-RAJČÁNIOVÁ, M.: *Finančná analýza podniku*. 1. vydanie Bratislava: Iura Edition, 2007. ISBN 978-80-8078-117-0.
- ALEXY, J: *Finančná a ekonomická analýza*, Bratislava, IRIS, 2005. ISBN 80-89018-90-4.
- BAJUS, R.: *Financie podniku*, 1.vydanie, Košice, elfa, s.r.o., 2008. ISBN 978-80-8086-079-0.
- ŠLOSÁROVÁ, Anna. a kol.: *Analýza účtovnej závierky*, 1. vydanie. Bratislava: IURA Edition, 2006. ISBN 80-8078-070-6.

- JANOK, Michal; HÓTOVÁ, Renáta; DLUHOŠOVÁ, Dana; MAJERNÍK, Milan. Základy Finančnej analýzy firmy. 1. vydanie. Bratislava: MIKA-Conzult, 1997. ISBN 80-967-285-5-1.
- JANOK, M. a kol.: Ukazovatele finančnej analýzy podniku, 1. vydanie, Bratislava, MIKA - Conzult, 2000. ISBN 80-967295-8-6.
- HRVOĽOVÁ, Božena; NINČÁKOVÁ, Lucia; VÁVROVÁ, Katarína. Analýza finančných trhov. Bratislava: Sprint, 2001. ISBN 80-88848-86-5.
- I. BRIGHAM, Eugene, F. Fundamentals of Financial Management. Fifth Edition. The Dryden Press 1989. ISBN 0-03-025482-5.
- JIRÁNEK J., 2015: Nákladovost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP Kostelec nad Černými lesy, Bakalářská práce, Česká zemědělská univerzita v Praze
- SHMILYAK A., 2014: Nákladovost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP Kostelec n. č. Lesy, Diplomová práce, Česká zemědělská univerzita v Praze
- FORISKOVÁ M., 2011: Nákladovost dřevařské výroby na příkladu ČZU ŠLP Kostelec n. č. Lesy, Bakalářská práce, Česká zemědělská univerzita v Praze
- JANOVSÁKÁ D., 2005: Ekonomická analýza ozeleňovacího střediska ŠLP Kostelec nad Černými lesy, Závěrečná práce, Česká zemědělská univerzita v Praze
- PEFC Who We Are [online]. 2015 [cit. 2017-04-04]. Dostupné z: <http://www.pefc.org/about-pefc/who-we-are>
- PEFC What Makes PEFC Unique [online]. 2015 [cit. 2017-04-04]. Dostupné z: <http://www.pefc.org/about-pefc/what-makes-pefc-unique>
- FSC What-is-fsc [online]. [cit. 2017-04-04]. Dostupné z: <https://ic.fsc.org/en/what-is-fsc>
- ŠLP ČZU STŘEDISKA [online]. [cit. 2017-02-26]. Dostupné z: <https://kostelec.czu.cz/cs/r-11201-strediska>
- ŠLP KŘTINY O NÁS [online]. [cit. 2017-02-26]. Dostupné z: <http://www.slpkrtiny.cz/slp-krtiny/o-nas/>
- VŠLP O NÁS [online]. [cit. 2017-02-26]. Dostupné z: https://www.tuzvo.sk/sk/organizacna_struktura/dalsie_organizacne_sucasti/vysokosko_lsky-lesnicky-podnik/o-nas/nova-web-stranka.html

9. SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Tabulka nákladů a výnosů podle účetních druhů (Kč/m³)

