

Prezentace 2

6BEPO1

Ekonomika podniku

Ing. Tereza Vinšová



EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání

MŠMT
MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ,
MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY



Osnova

- Výnosy a výsledek hospodaření
 - charakteristika a klasifikace výnosů, charakteristika klasifikace výsledku hospodaření, výkaz zisku a ztráty, ekonomický zisk
- Modelování nákladů
 - nákladová funkce, analýza bodu zvratu pro jednodruhovou i vícedruhovou výrobu
- Nástroje řízení nákladů
 - kalkulace výrobku a služby, rozpočetnictví, technickohospodářské normy



Výnosy a výsledek hospodaření



Výnosy

- **výnosy** znamenají pro podnik přírůstek zdrojů
- peněžní ocenění souboru realizovaných (dodaných) výrobků, zboží a služeb za určité období a to bez ohledu na to, zda v daném období došlo k jejich inkasu
- v účetnictví se vykazují v tzv. okamžik realizace – výnosy nejsou podmíněny přijetím platby za dodané výrobky, zboží či poskytnutou službu a je tedy reálně možné, že do výnosů budou zahrnuty i dodávky, které nebudou nikdy uhrazeny
- **příjmy** jsou inkasované peněžní částky za realizované výrobky a služby



- rámcově lze výnosy vymezit pomocí druhového členění na:
 - tržby z prodeje zboží
 - výkony (tržby za prodej vlastních výrobků a služeb, změna stavu vnitropodnikových zásob vlastní výroby, aktivace)
 - tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu
 - ostatní provozní výnosy
 - finanční výnosy
 - mimořádné výnosy
- hlavní složku výnosů a hlavní finanční zdroj podniku představují **tržby**
- tržby zahrnují zejména tržby za prodej zboží, vlastních výrobků a služeb, dlouhodobého majetku a cenných papírů a vkladů
- rozhodující jsou tržby za prodej zboží, vlastních výrobků a služeb, které jsou závislé na:
 - objemu produkce, která je v z krátkodobého hlediska omezena výrobní kapacitou a poptávkou
 - ceně produkce
 - sortimentní skladbě prodeje
 - kurzem v případě exportu



pro jeden výrobek

$$TR = Q \times p$$

pro více výrobků

$$TR = \sum Q_i \times p_i$$

Q ... objem produkce

p ... prodejní cena

Q_i ... objem produkce určitého druhu výrobku či služby

p_i ... prodejní cena určitého druhu výrobku či služby

- **plán tržeb** stanoví předpokládané objemy prodejů (v naturálních jednotkách) a příjmy z prodejů (v Kč) za období; vychází z marketingového průzkumu:
 1. podle zjištěné poptávky se odhadnou objemy prodejů, vynásobí se předpokládanou prodejní cenou, která byla stanovena na základě poptávkové funkce
 2. vypočtené tržby podle jednotlivých výrobků se sumarizují
- pokud se podnik snaží maximalizovat tržby, usiluje o maximalizaci prodeje a o maximalizaci ceny (je třeba upozornit na to, že v podmínkách tržního hospodářství jsou ceny výsledkem trhu a že je podnik nemůže svým objemem nabízených výrobků nijak ovlivnit → vztah mezi nabídkou a poptávkou na trhu daného výrobku či dané služby)



Výsledek hospodaření

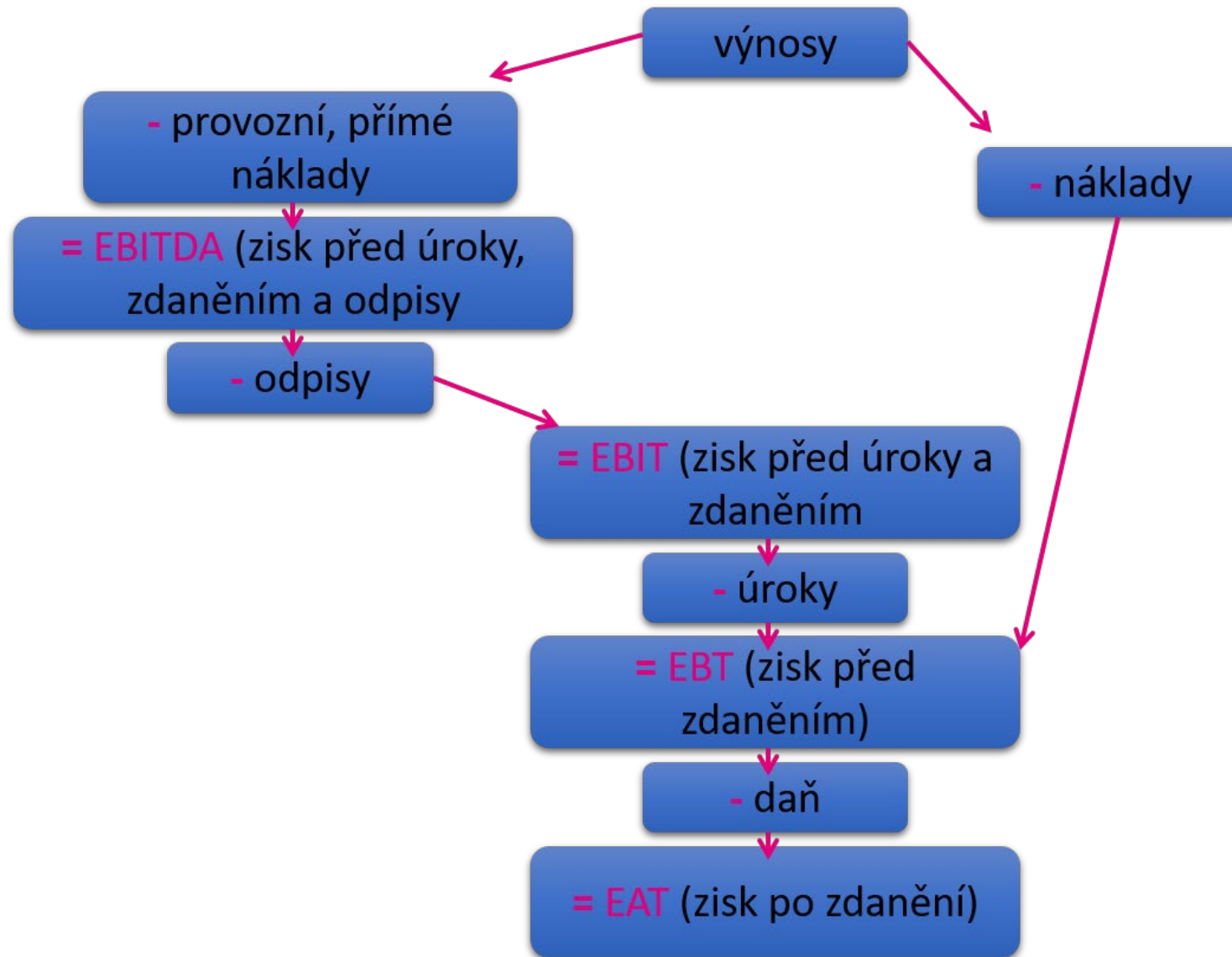
- rozdíl mezi výnosy a náklady podniku za určité období

$$HV = TR - TC$$

$$TR > TC = \text{zisk}$$

$$TR < TC = \text{ztráta}$$

- je třeba rozlišovat:
 - **účetní výsledek hospodaření**, který zjistíme z účetnictví tak, že porovnáme náklady a výnosy (nákladové účty a výnosové účty)
 - **daňový výsledek hospodaření**, který zjistíme tak, že účetní zisk upravíme podle zákona o dani z příjmů právnických osob (osvobození od daně, položky snižující základ daně)
 - **ekonomický výsledek hospodaření**, který zjistíme tak, že od výnosů odečteme ekonomické náklady
- základní členění výsledku hospodaření (dle výkazu zisku a ztráty):
 - **provozní** – rozdíl provozních výnosů a provozních nákladů
 - **finanční** – rozdíl finančních výnosů a finančních nákladů
 - **za běžnou činnost** – součet provozního a finančního výsledku hospodaření
 - **mimořádný** – rozdíl mimořádných výnosů a mimořádných nákladů
 - **za účetní období** – součet výsledku hospodaření za běžnou činnost a mimořádného výsledku hospodaření





- **maximalizace výsledku hospodaření (zisku)** lze dosáhnout tak, že budeme maximalizovat výnosy a minimalizovat náklady, resp. maximalizovat rozdíl mezi výnosy a náklady
- trvale je možné zajistit převahu výnosů nad náklady pouze prodejem konkurenceschopné produkce
- výši zisku ovlivňují všechny faktory, které působí na výnosy a na náklady podniku, zejména:
 - spokojenost zákazníků a z toho plynoucí růst poptávky a prodeje
 - proniknutí na nové trhy, vedoucí ke zvýšení prodejů a objemu výroby
 - změny struktury sortimentu prodáváných výrobků
 - reingeneering podniku vedoucí ke snížení nákladů
 - snížení fixních nákladů za období
 - snížení variabilních nákladů na jednotlivé produkty
 - zrychlení obratu oběžného majetku
 - finanční restrukturalizace podniku vedoucí ke zvýšení ziskovosti vlastního kapitálu



- **nerozdělený zisk** – zisk po zdanění snížený o dividendy nebo o jinak vyjádřené podíly na zisku vlastníků; je určen na další rozvoj podniku
- zisk po zdanění je možné rozdělit takto:
 - povinná tvorba rezervního fondu ke krytí ztrát společnosti
 - zvýšení základního kapitálu
 - tvorba dalších rezervních fondů a jiných fondů
 - výplata tantiém (odměn členům představenstva či správní rady a dozorčí rady kapitálové společnosti)
 - výplata dividend, resp. podílů na zisku
 - nerozdělený zisk



- zisk plní v podniku následující funkce:
 - velikost zisku rozhoduje o všech základních otázkách ekonomiky podniku (**kriteriální funkce zisku**)
 - zisk je hlavním zdrojem tvorby finančních zdrojů pro další rozvoj podniku (**rozvojová funkce zisku**)
 - zisk je základem rozdělování důchodů mezi vlastníky (dividendy či podíly), investory (úroky) a stát (daně) (**rozdělovací funkce zisku**)
 - zisk je hlavním motivem podnikání a může být základem hmotné zainteresovanosti pracovníků (**motivační funkce zisku**)

=> je nejdynamičtějším vlastním interním finančním zdrojem podniku a současně kritériem výnosnosti vloženého kapitálu, a tedy efektivnosti činnosti podniku
- zisk je důležitou součástí poměrových ukazatelů finanční analýzy:
 - rentabilita podniku – $ROA = \text{zisk} / A$
 - rentabilita vlastního kapitálu – $ROE = \text{zisk} / E$
 - rentabilita tržeb – $ROS = \text{zisk} / TR$
 - nákladová rentabilita – $ROC = \text{zisk} / TC$
 - rentabilita investic – $ROI = \text{zisk} / (A - \text{krátkodobé cizí zdroje})$

pozn.: zisk se v těchto ukazatelích vyskytuje většinou ve formě EAT nebo EBIT



Ekonomický zisk

- oproti zisku účetnímu jsou při tvorbě zisku ekonomického zohledňovány i oportunitní náklady, a to prostřednictvím nákladů na kapitál
- teorie ekonomického zisku je rozvíjena mnohými autory prostřednictvím ukazatele **ekonomická přidaná hodnota (EVA)**, který vychází ze vzájemné souvztáhnosti mezi rentabilitou kapitálu a příslušnými náklady na kapitál → pokud je rentabilita kapitálu vyšší než náklady na tento kapitál, hodnota ukazatele EVA je kladná
- v podmínkách českého podnikového prostředí jsou používány dvě základní podoby ukazatele EVA:
 1. EVA entity
 2. EVA equity – s ohledem na rentabilitu kapitálu vloženého vlastníky podniku (viz navazující kurzy finančního řízení podniku)



- hodnotu ukazatele ekonomického zisku **EVA entity** je možno stanovit následovně:

$$\text{EVA} = \text{NOPAT} - c \times \text{WACC}$$

NOPAT ... zisk z provozní činnosti podniku po zdanění

c ... výše kapitálu vázaného v aktivech, tj. investovaný kapitál, který je užíván k provozní činnosti

WACC ... vážené průměrné náklady celkového kapitálu

- NOPAT pro tyto účely určíme tak, že provozní výsledek hospodaření (uvedený ve výkazu zisku a ztráty) upravíme:
 - vyloučíme provozní výnosy a náklady, které je možno považovat s ohledem na jejich povahu za mimořádné
 - zohledníme provozní charakter finančního majetku podniku
- při určení výše kapitálu vázaného v aktivech, který je využíván k provozní činnosti podniku, jsou zohledňovány zejména následující položky:
 - provozně nutná výše krátkodobého finančního majetku
 - dlouhodobý finanční majetek účelově související s provozní činností podniku
 - vyloučení nedokončeného dlouhodobého hm. a nehm. Majetku, který se nepodílí na tvorbě NOPAT
 - ostatní provozně nenutná aktiva, jako např. pronajatý majetek či nadměrné zásoby



Výkaz zisku a ztráty (výsledovka)

- výsledek hospodaření se vypočítává ve výkazu zisku a ztráty, který zachycuje strukturu podnikových nákladů a výnosů
- podrobněji rozvádí výsledek hospodaření vykázaný v rozvaze
- sestavuje se povinně v pravidelných ročních intervalech, nenastanou-li mimořádné okolnosti v životě podniku
- může mít podobu:
 - **horizontální**, kdy se výnosy a náklady vykazují odděleně a stojí proti sobě
 - **vertikální**, která umožňuje zjišťovat výsledek hospodaření za dílčí činnosti, po stupních
- základní funkcí výkazu je zjistit výsledek hospodaření podniku za běžné účetní (či kratší) období
- slouží jako podklad pro hodnocení ziskovosti podniku



- česká účetní legislativa upřednostňuje formu výkazu, která umožňuje postupně vyčíslit:
 - obchodní marži, která je dominantní veličinou v podnicích zabývajících se obchodní činností
 - přidanou hodnotu, která vyjadřuje hrubou produkční sílu podniku
 - provozní výsledek hospodaření
 - finanční výsledek hospodaření
 - výsledek hospodaření za běžnou činnost
 - mimořádný výsledek hospodaření
 - výsledek hospodaření za účetní období
- viz Dodatek 2 - VZaZ



Modelování nákladů



- náklady podniku jsou ovlivněny řadou činitelů, mezi které patří např. velikost podniku, objem a struktura produkce, ceny výrobních činitelů, úroveň výrobního procesu (normy spotřeby materiálu, práce atd.), přičemž vliv všech činitelů nelze zachytit, proto je nutné vytvářet zjednodušené obrazy skutečnosti
- **nákladové modely** představují zjednodušené zobrazení reálného nákladového procesu, slouží k poznání a pochopení podstaty a poskytují dostatečné množství informací potřebných k řízení těchto nákladových procesů



Nákladové funkce

- **nákladové funkce** představují důležitý nástroj tvorby manažerských rozhodnutí o produkční kapacitě podniku a použité technologii výroby
- jedná se o nejjednodušší nákladový model, který zachycuje **vliv objemu výroby na celkové náklady**
- východiskem pro jejich konstrukci je klasifikace nákladů podle jejich závislosti na změně objemu výkonů
- v manažerské praxi se používá:
 - **krátkodobá nákladová funkce** – v krátkém období je možné měnit pouze některé výrobní činitele, výrobní kapacita je tedy limitována neměnnými výrobními činiteli; v krátkém období není nezbytné měnit fixní náklady, takže výrobní kapacita je dána a nemění se; lineární průběh nebo tvar S-křivky
 - **dlouhodobá nákladová funkce** – tvar U-křivky



- pokud se TC vzhledem k objemu produkce vyvíjí v podstatě lineárně, je možné parametry nákladových funkcí (FC, AVC, AVC*) stanovit pomocí matematických metod (metoda nejmenších čtverců, metoda variátorů, metoda dvou období, metoda průměrů, regresní a korelační analýza), empirických metod (klasifikační analýza, technologická metoda) či grafických metod (bodový diagram)

- **klasifikační analýza**

- pro objem produkce vyjádřený v naturálních jednotkách

$$TC = FC + VC = FC + Q \cdot AVC$$

TC ... celkové náklady za období (v Kč)

FC ... fixní náklady za období (v Kč)

VC ... variabilní náklady za období (v Kč)

Q ... objem výkonů v naturálních jednotkách

AVC ... průměrné variabilní náklady na naturální jednotku v Kč (variabilní náklady na jednotku , resp. jednotkové variabilní náklady)

$$AC = TC/Q$$

$$AC = (FC + VC)/Q$$

$$AC = FC/Q + VC/Q$$

$$AC = AFC + AVC$$

AC ... průměrné náklady

AFC ... průměrné fixní náklady

AVC ... průměrné variabilní náklady

degrese nákladů = s rostoucím objeme výkonů průměrné náklady klesají, neboť fixní náklady se rozpouštějí do stále většího objemu produkce



- pro objem produkce vyjádřený v peněžních jednotkách

$$TC = FC + VC = FC + Q^* \cdot AVC^*$$

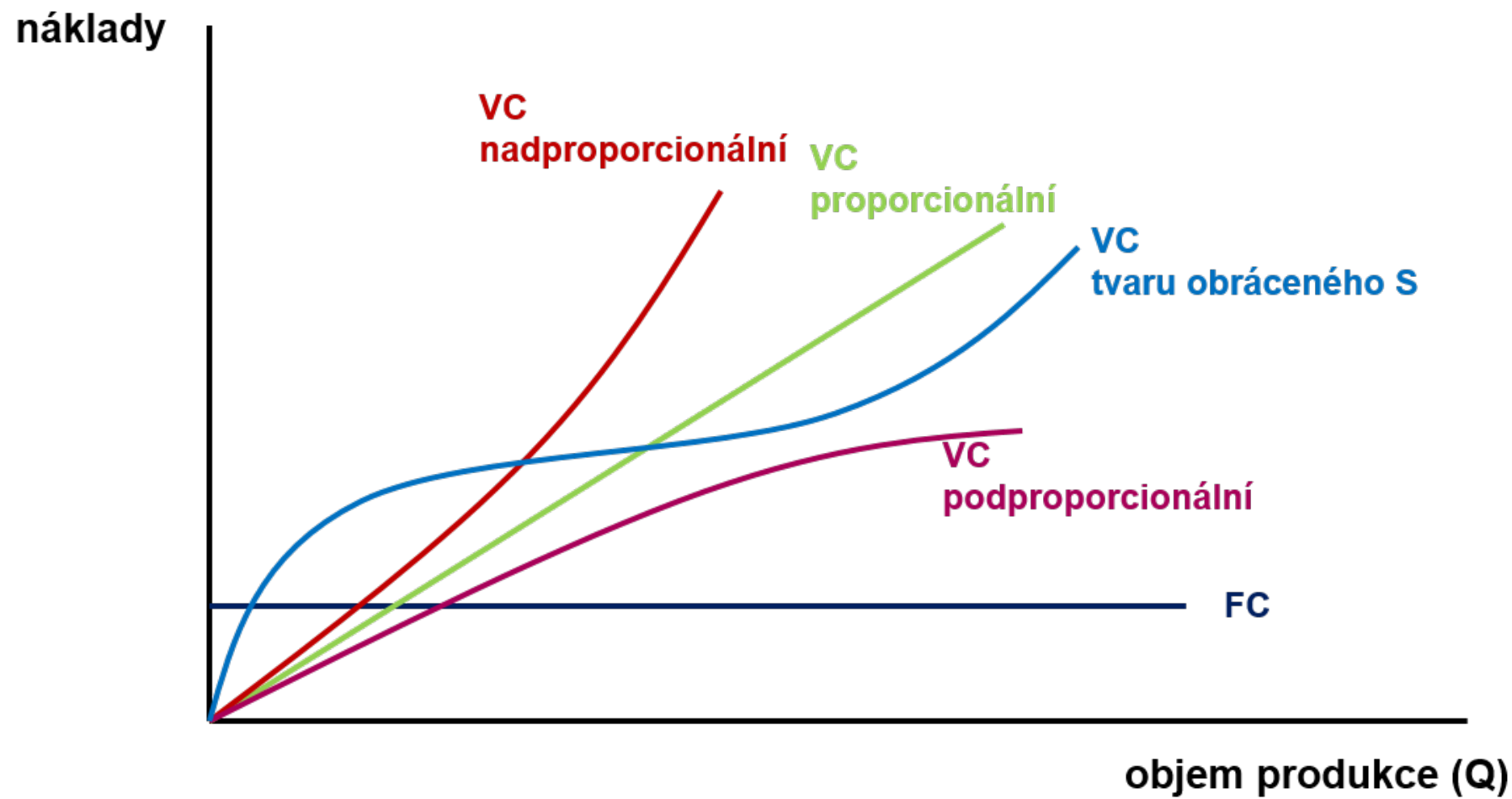
TC ... celkové náklady za období (v Kč)

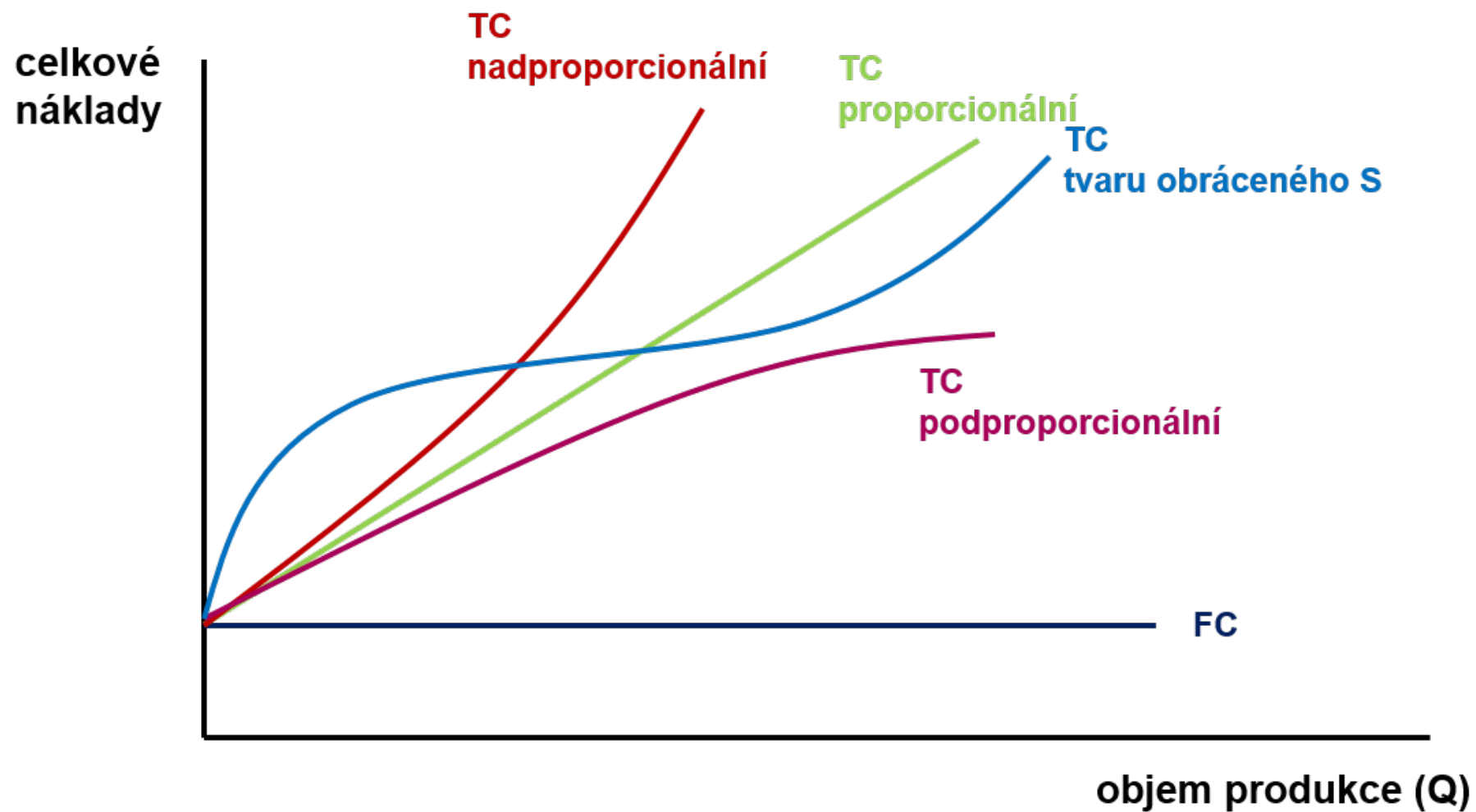
FC ... fixní náklady za období (v Kč)

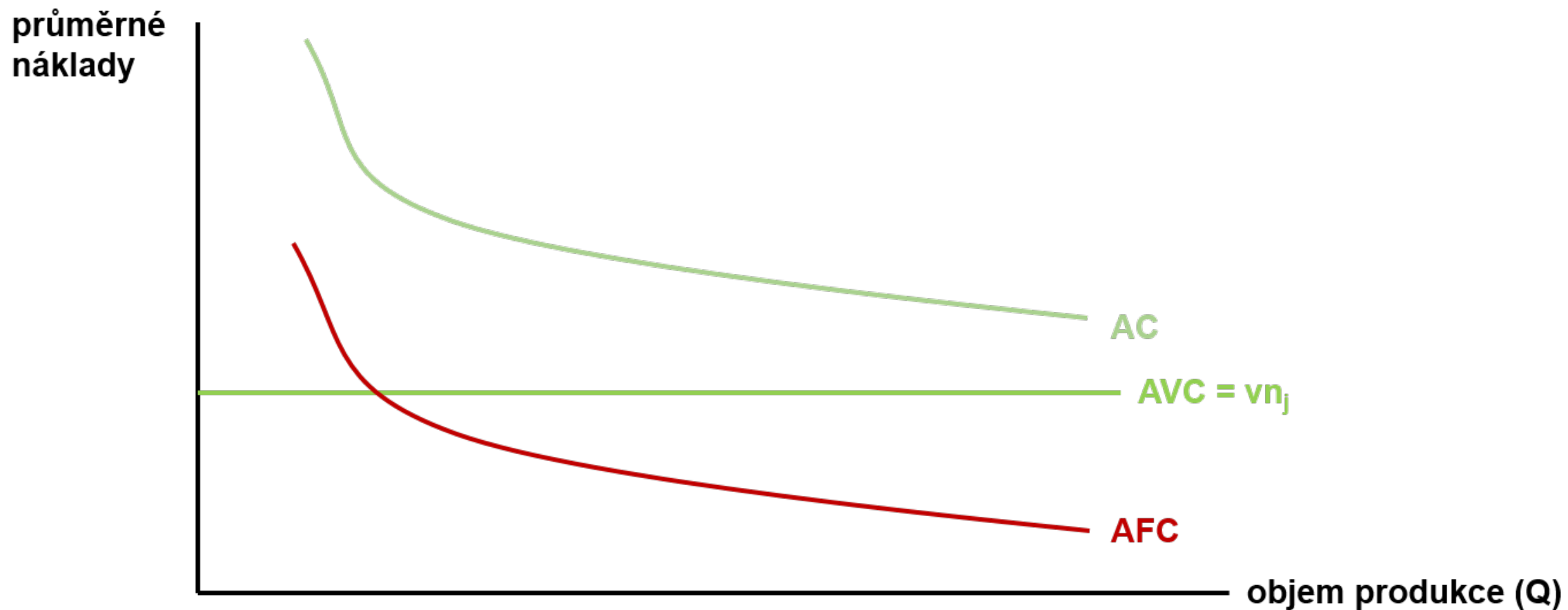
VC ... variabilní náklady za období (v Kč)

Q^* ... objem výkonů v Kč

AVC^* ... průměrné variabilní náklady na jednotku výkonu v Kč (podíl variabilních nákladů na 1 Kč objemu výkonů)









- **metoda dvou období**

- je to nejjednodušší metoda použitelná pouze v některých případech a je dosti nepřesná
- je prezentována následujícím postupem:
 - nejprve se vyloučí vliv extrémních období
 - vychází se k údajů o nákladech a objemech výroby dvou období s největším a nejmenším objeme výroby
 - údaje se dosadí do soustavy dvou lineárních rovnic o dvou neznámých, jejímž řešením je konstanta FC a regresní člen AVC

- **metoda průměrů**

- více přesná než předcházející metoda, nicméně výsledky jsou stále poněkud diskutabilní
- vychází z průměrného objemu produkce a průměrných nákladů, přičemž tyto průměry jsou stanoveny jako průměry aritmetické
- vyžaduje údaje alespoň ze čtyř období
- postup je následující:
 - vstupní údaje se seřadí od největšího objemu produkce k nejmenšímu (po vyloučení extrémních hodnot)
 - soubor vstupních údajů se rozdělí na dvě skupiny a pro každou skupinu se vypočítá průměrný objem produkce a průměrné náklady
 - vypočtené průměrné hodnoty se dosadí v obou případech do lineární nákladové rovnice a řešením soustavy dvou lineárních rovnic o dvou neznámých je konstanta FC a regresní člen AVC



- nákladové funkce je možné využít při plánování a rozpočtování nákladů na určité krátké období, při posuzování investičních variant, při posuzování vztahů mezi náklady, tržbami a objemem výroby



Analýza bodu zvratu – jednodruhovná výroba

- odpovídá na otázku „jakou úroveň produkce musí podnik zajistit, aby došlo k úhradě fixních a variabilních nákladů“
- **bod zvratu** = objem výroby, který odpovídá průsečíku tržeb a nákladů, tzn. bod, při kterém se celkové tržby rovnají celkovým nákladům (podnik dosahuje nulového HV)
- při výpočtu bodu zvratu vycházíme z rovnice pro výpočet hospodářského výsledku

$$HV = TR - TC$$

$$HV = Q \times p - (FC + Q \times AVC)$$

$$\Rightarrow \text{BZ (v ks)} = FC / (p - AVC)$$

BZ ... bod zvratu

$p - AVC$... příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku = část peněz, která zůstane z ceny výrobku po uhrazení jeho variabilních nákladů

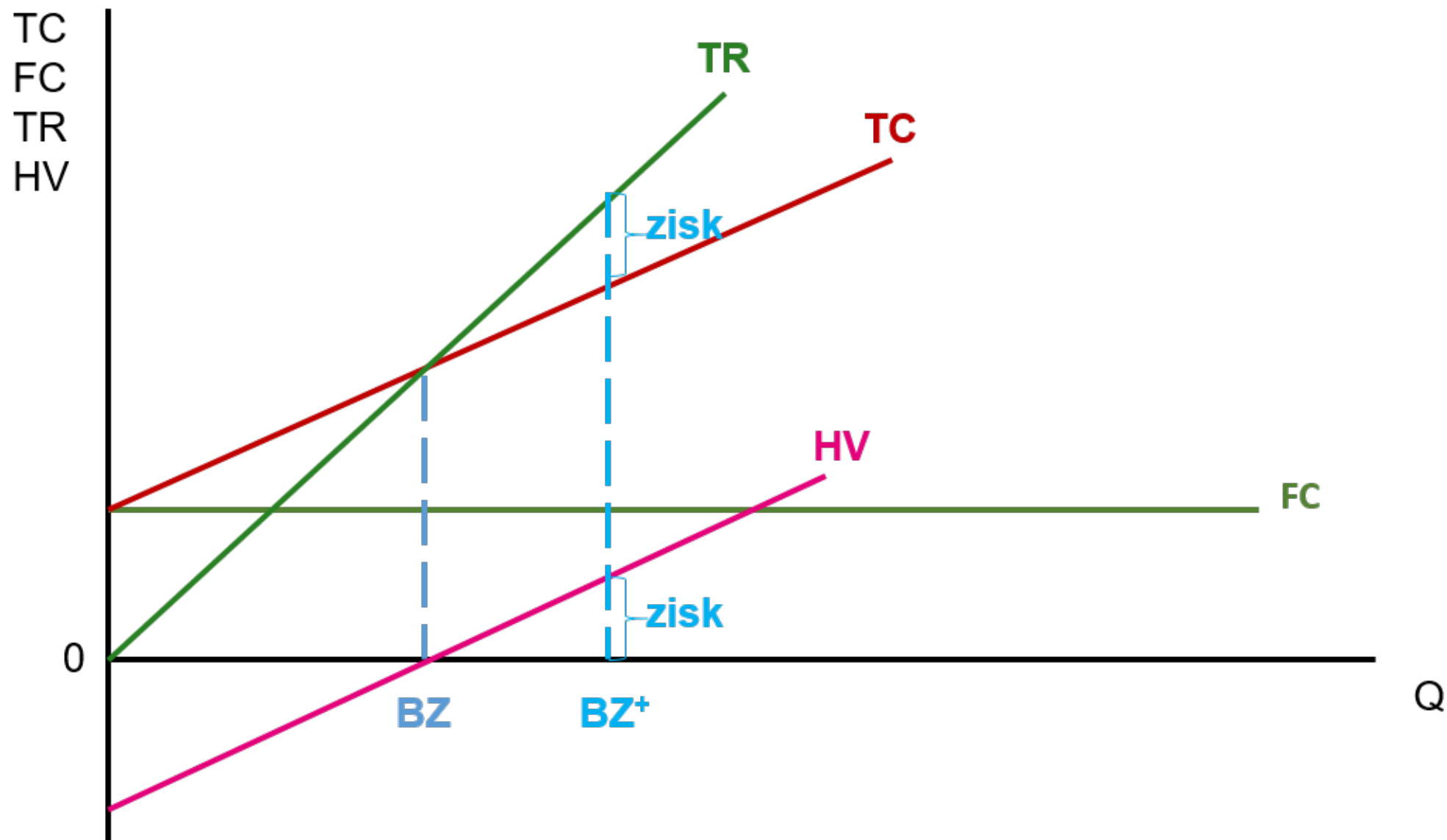
- při objemu produkce nižším než BZ vzniká ztráta a při větším než BZ vzniká zisk



- jestliže podnik požaduje určitou úroveň zisku, pak požadovaný objem výroby zjistíme rozšířením rovnice právě o výši požadovaného zisku

$$BZ^+ \text{ (v ks)} = (FC + Z) / (p - AVC)$$

- jestliže chceme **BZ vyjádřit v Kč**, vynásobíme BZ v ks cenou výrobku





- vzorec pro výpočet bodu zvratu se používá rovněž pro výpočet limitních hodnot používaných veličin, tj. pro výpočet minimální prodejní ceny, maximálních variabilních nákladů na 1 ks, maximálních fixních nákladů
- bod zvratu je důležitý rovněž pro výpočet **kritického využití výrobní kapacity**

$$VVK_k(v \%) = (BZ / Q_p) \times 100$$

- znalost kritického využití výrobní kapacity je důležitá již při samotném projektování výrobních kapacit, je totiž nezbytně nutné, aby budoucí výroba určitého výrobku v průměru trvale převyšovala alespoň bod kritického využití výrobní kapacity, v opačném případě bude výroba ztrátová
- bod zvratu rovněž slouží k výpočtu tzv. **koeficientu bezpečnosti**, který udává v %, jak daleko je skutečný objem výroby od bodu zvratu; blíží-li se koeficient nule, skutečný objem výroby (nebo prodeje) se blíží bodu zvratu a hrozí, že se podnik dostane do ztráty a nemůže-li zvýšit tržby, musí snížit variabilní náklady nebo odbourat část fixních nákladů

$$kB = (Q_s - BZ) / Q_s$$



- s využitím bodu zvratu lze určit tzv. bezpečnostní marži, která ukazuje, jaký manévrovací prostor v objemu produkce představuje kapacitní objem produkce v daném období, aby si podnik udržel zisk

$$MS = (Q_p - BZ) / Q_p$$



Analýza bodu zvratu – vícedruhová výroba

- jestliže podnik vyrábí různorodou produkci, tj. desítky různých druhů výrobků, vypadá vzorec pro výpočet bodu zvratu následovně

$$\text{BZ v K}\check{\text{č}} = \text{FC} / (1 - h)$$

$h = \text{VC} / \text{TR}$... podíl variabilních nákladů připadajících na 1 Kč tržeb, resp. 1 Kč objemu výroby
 $1 - h$...obdoba příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku u jednoho výrobku, tentokrát ale příspěvek připadající na 1 Kč tržeb

$$\text{BZ v } k_s = \text{FC} / [\Sigma(p_i - \text{AVC}_i) \times k_i]$$

p_i ...cena i-tého druhu výrobků

AVC_i ...variabilní náklady na jednotku i-tého druhu výrobků

k_i ...podíl výroby i-tého druhu výrobků na celkové výrobě podniku, tj. $k_i = Q_i / Q$



Provozní páka

- **provozní páka** charakterizuje podíl fixních nákladů v celkových nákladech
- přechod na vyšší stupeň mechanizace, automatizace a robotizace obecně vede ke zvýšení podílu fixních nákladů na celkových nákladech, tj. dochází k substituci variabilních nákladů fixními náklady → relativně malá změna v tržbách či v objemu produkce vede k velké změně v provozním zisku
- poměr procentuální změna zisku a procentuální změny tržeb pak označujeme jako **stupeň provozní páky**
- stejný přírůstek prodeje vyvolá v podniku s větším podílem fixních nákladů větší přírůstek zisku než v podniku s menším podílem fixních nákladů – **pozitivní vliv provozní páky**
- stejný pokles prodeje vyvolá v podniku s větším podílem fixních nákladů větší pokles zisku než v podniku s menším podílem fixních nákladů – **negativní vliv provozní páky**

=> čím větší je stupeň provozní páky, tím vyšší je podnikatelské riziko



- pokud jsou náklady podniku spíše variabilní (např. výroba oděvů) - pokud podnik nebude mít odbyt, jednoduše nebude nic nakupovat a nic spotřebovávat do nákladů; pokud bude mít podnik velký odbyt, bude nakupovat potřebné množství látek; tržby podniku jsou celkem přesně kopírovány variabilními náklady
- pokud jsou náklady podniku spíše fixní (např. podnikání v oblasti umění), podnik si pronajme galerii a sbírku obrazů, podstupuje značné riziko z toho titulu, že pokud na výstavu nikdo nepřijde, tržby budou minimální a podnik utrpí velkou ztrátu, neboť jeho náklady jsou převážně fixní a nekopírují téměř vůbec jeho tržby; pokud by naopak byla návštěvnost nečekaně vysoká a tržby by lámaly rekordy, fixní povaha těchto nákladů by zajistila velký zisk; rozptyl možného provozního zisku je v tomto případě mnohem vyšší a tudíž je vyšší i riziko



Nástroje řízení nákladů



- většina podniků usiluje o minimalizaci nákladů, neboť snižováním nákladů (nejen) je možné zvyšovat konkurenční schopnost podniku a udržovat či dokonce zvyšovat zisk podniku
- proto musí manažeři podniku řídit výši a strukturu nákladů vhodnými nástroji řízení
- základní nástroje řízení nákladů jsou:
 - kalkulace
 - rozpočtnictví
 - technickohospodářské normy a normativy nákladů
 - limitování nákladů



Kalkulace

- slouží k identifikaci nákladů, které jsou spojeny s výkony podnikových aktivit
- úkolem kalkulace je stanovení ceny výkonu, sestavení rozpočtu, limitování nákladů, kontrola a rozbor hospodárnosti výroby i rentability (výnosnosti) výkonu
- **kalkulace nákladů** = písemný přehled o jednotlivých položkách nákladů a jejich úhrnu na kalkulační jednici (předběžná, výsledná)
- **kalkulační jednice** = výkon, např. výrobek, vymezený měrnou jednotkou (1 ks, 1 kg, 1 m²,...)
- v kalkulačních položkách se vyčíslují jednotlivé složky nákladů, přičemž struktura a podrobnost sledovaných položek je dána zvoleným kalkulačním vzorcem
- Přehled jednotlivých položek nákladů dává všeobecný (typový) kalkulační vzorec, jehož uspořádání není závazné a je výhradně v kompetenci podniku, v jak podrobném členění bude nákladové položky sledovat



VŠEOBECNÝ KALKULAČNÍ VZOREC

1. přímý (jednicový) materiál
2. přímé (jednicové) mzdy a s nimi spojené ostatní osobní náklady
3. ostatní přímé (jednicové) náklady – odpisy výrobního zařízení, přímá spotřeba energie,...
4. výrobní (provozní) režie – energie, voda, topení, plyn,.... celé výroby

= vlastní náklady výroby

5. správní režie – nákladové položky související s řízením podniku

= vlastní náklady výkonu

6. zásobovací a odbytové náklady (režie)

= úplné vlastní náklady výkonu

zisk (marže), popřípadě DPH

= prodejní cena

1. + 2. + 3. = přímé náklady

4. + 5. + 6. = nepřímé náklady



- **přímé náklady** – lze je kalkulační jednotici přiřadit přímo již při jejich vzniku
 - přímý materiál – suroviny, základní materiál, polotovary, pohonné hmoty, pomocný a ostatní materiál, výrobní obaly
 - přímé mzdy – základní mzda, příplatky a doplatky ke mzdě, prémie a odměny výrobních dělníků přímo související s kalkulovanými výkony
 - ostatní přímé náklady – např. technologické palivo a energie, opravy a udržování, příspěvky na sociální zabezpečení, ztráty ze zmetků a vadné výroby
- **nepřímé náklady** – náklady společně vynakládané na celé kalkulované množství, na více druhů výkonů nebo zajištění chodu celého podniku, které není možné stanovit na kalkulační jednotici přímo; velkou část tvoří fixní náklady
 - výrobní režie – nákladové položky související s řízením a obsluhou výroby: režijní mzdy, opotřebení strojů, odpisy dlouhodobého hmotného majetku, spotřeba energie, náklady na opravy, náklady na technický rozvoj, režijní materiál
 - správní režie – nákladové položky související s řízením podniku jako celku: odpisy správních budov, mzdy řídicích pracovníků, poštovné, telefonní poplatky, pojištění
 - zásobovací a odbytová režie – nákladové položky spojené s odbytovou činností: náklady na skladování, propagaci, prodej a expedici výkonů



- **kalkulace úplných nákladů (přímých + nepřímých)**

- vyčíslení veškerých nákladů spojených s výkonem, tzn. přímých i režijních (viz všeobecný kalkulační vzorec)
- úkolem je, kromě vyčíslení nákladů, vyčíslení zisku jednotlivých výrobků
- výsledek u kalkulace úplných nákladů závisí na volbě rozvrhové základny → špatně zvolená rozvrhová základna značně zkreslí výsledky, a proto pokud chce management podniku rozhodnout o výhodnosti jednotlivých výrobků, může použít přesnější kalkulaci neúplných nákladů
- při každé změně objemu produkce se mění velikost nepřímých nákladů na jednotku produkce

- **kalkulace neúplných nákladů (přímých)**

- vyčíslení pouze přímých nákladů
- úkolem není zjištění zisku jednotlivých výrobků, ale zjištění příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku ($p - AVC$) nebo hrubého rozpětí ($p - \text{přímé náklady na jednotku}$)
- hrubé rozpětí i příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku se nemění se změnou objemu produkce
- hrubé rozpětí (resp. příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku) určuje, jak jednotka produkce přispívá k uhrazení nepřímých (resp. fixních) nákladů a k tvorbě zisku; čím větší je podíl hrubého rozpětí (resp. příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku) na ceně, tím dříve jsou uhrazeny nepřímé (resp. fixní) náklady a začíná se vytvářet zisk



- za běžné **metody kalkulace úplných nákladů** je možné považovat:
- kalkulace dělením
 - používá se převážně v hromadné výrobě stejnorodého výrobku
 - výpočet nákladů na kalkulační jednici má tvar $AC = TC / Q$
- kalkulace dělením poměrovými čísly
 - používá se převážně u výroby výrobků, které se liší pouze tvarem, velikostí, hmotností,...
 - právě poměrová čísla zachycují rozdíly výrobků (šampon 500 ml x šampon 250 ml → poměr 2:1)
- kalkulace přírážková
 - používá se ve výrobě různorodých výrobků
 - nepřímé náklady se rozvrhnou pomocí zvolené rozvrhové základny (přímé mzdy, přímý materiál,...) a rozvrhové přírážky

rozvrhová přírážka = nepřímé náklady / rozvrhová základna
 - rozvrhovou sazbou se následně násobí množství jednotek rozvrhové základny obsažené v jednotlivých kalkulačních jednicích
 - rozvrhová základna by měla být snadno zjistitelná, stálá a dostatečně velká ve vztahu k nepřímým nákladům – např. přímé mzdy, přímý materiál, součet přímého materiálu a přímých mezd apod.



- za běžné **metody kalkulace neúplných nákladů** lze považovat:
- metodu kalkulace přímých nákladů
 - zjišťuje místo zisku a režijních nákladů tzv. **hrubé rozpětí** (rozdíl mezi cenou a přímými náklady)
 - umožňuje odděleně posuzovat přímé náklady a hrubé rozpětí na jednotlivé kalkulační jednice
- metodu kalkulace variabilních nákladů
 - zjišťuje místo zisku a režijních nákladů tzv. **příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku** (rozdíl mezi cenou a variabilními náklady na jednotku)
 - umožňuje odděleně posuzovat variabilní náklady a příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku na jednotlivé kalkulační jednice



cena produktu

celkové náklady		zisk
přímé náklady	nepřímé náklady (režie)	
	HRUBÉ ROZPĚTÍ	

celkové náklady		zisk
přímé náklady	nepřímé náklady (režie)	
	variabilní režie	
variabilní náklady		PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU FIXNÍCH NÁKLADŮ A TVORBU ZISKU



Rozpočetnictví

- **rozpočetnictví** je zaměřeno na stanovení budoucích nákladů, výnosů a výsledku hospodaření podniku, jichž má být dosaženo v určitém rozpočtovaném období
- poskytuje podklady pro stanovení cílů činnosti podniku v peněžním vyjádření
- **rozpočet** umožňuje zjistit náklady a výnosy podniku na jeho plánovanou činnost v určitém období
- mezi **funkce rozpočtu** patří:
 - ukládat úkoly v oblasti nákladů jednotlivým útvarům podniku
 - kontrolovat hospodárnost v jednotlivých útvarech a spojovat výsledky kontroly s hmotnou zainteresovaností pracovníků
 - poskytovat podklady pro stanovení sazeb (přirážek) režii v předběžných kalkulacích nákladů a pro zúčtování nákladů v účetnictví
- nejpodrobnější jsou měsíční rozpočty nákladů, které slouží ke zjišťování rozdílů mezi plánovanými (normovanými) a skutečnými náklady, ke zjištění jejich příčin, odpovědnosti za ně, a to i včetně hmotné zainteresovanosti



- sestavování rozpočtů musí být spojeno s hledáním a odstraňováním rezerv
snižování nákladů
- nástrojem řízení je především operativní (měsíční) rozpočet, který přihlíží ke
změnám všech podmínek



Technickohospodářské normy a limitování nákladů

- **technickohospodářské normy** určují nutné množství výrobních činitelů vynakládaných na určitou jednotku výkonu nebo nutné množství určitého druhu zásob
- stanoví se ve hmotných nebo časových jednotkách
- podle předmětu normování rozlišujeme:
 - normy spotřeby přímého (jednicového) materiálu
 - normy spotřeby času práce zahrnované do přímých (jednicových) mezd
 - normy spotřeby technologické energie (jednicové)
 - normy spotřeby režijního materiálu, paliv, energie
 - normy spotřeby času práce zahrnuté do režie
 - kapacitní normy výrobnosti strojů a zařízení
 - normy odpisů
 - normy zásob
 - normy podílu jakostních tříd výrobků



- **limitování nákladů** umožňuje vést hospodářská střediska k soustavnému snižování nákladů – pracovníci střediska musí hledat cesty snižování nákladů, aby stanovený limit nákladů nepřekročili
- **limit** je omezení (mez, hranice) určené řídicím subjektem
- při limitování nákladů jde většinou o stanovování horní hranice nákladů



Literatura

- Martinovičová, D.; Konečný, M.; Vavřina, J.: *Úvod do podnikové ekonomiky*. 1. vyd. Praha: Grada, 2014. 208 s. ISBN 978-80-247-5316-4
- Synek, M.; Kislingerová, E. a kol.: *Podniková ekonomika*. 6. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 2015. 554 s. ISBN 978-80-7400-274-8
- ROSS, Stephen A. et al.; *Corporate finance*. 11th edition. New York: McGraw-Hill Education, 2016. xxxvi, 1018 stran. ISBN 978-0-07-786175-9.
- PARKER, Simon C. *The economics of entrepreneurship*. Second edition. Cambridge: Cambridge University Press, [2018], ©2018. xxi, 896 stran. ISBN 978-1-107-17066-7.