

NÁKLADOVÉ ÚČETNICTVÍ

Ing. Markéta Šeligová, Ph.D.



**SLEZSKÁ
UNIVERZITA**

OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Nákladové účetnictví

22. 4 .2021

Ing. Markéta Šeligová, Ph.D.

SYSTÉM PLÁNŮ A ROZPOČTŮ



**SLEZSKÁ
UNIVERZITA**

OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Nákladové účetnictví
22. 4 .2021

Ing. Markéta Šeligová, Ph.D.

Plánování (plán)



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- v jednotlivých jazykových oblastech se setkáváme s tím, že není zcela rozlišen pojem rozpočet a plán
 - **plánování pojímá širěji než rozpočetnictví**, zejména z těchto důvodů:
 - **je nástrojem prosazování tzv. podnikových politik** nebo jinak vymezených strategických a taktických cílů a koncepcí
 - někdy vymezuje pouze věcné úkoly, například pouze pomocí kvantitativních ukazatelů
-

Rozpočet



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Rozpočet má přímou nebo nepřímou vazbu na podnikové politiky, a to pomocí plánových úkolů.

- **stanovují se jím hodnotové ukazatele v peněžních jednotkách,**
 - musí stanovit určité úkoly
 - sestavuje se **na určité časové období,**
 - nepoužívá pouze skutečné propočtené veličiny (např. normy přímých nákladů pro sestavení kalkulací), ale někdy i veličiny odhadované.
-

Rozpočet zajišťuje v podniku tyto funkce:

- stanovuje a vymezuje nákladové úkoly vnitropodnikových útvarů,
 - kontroluje úroveň hospodárnosti vnitropodnikových útvarů,
 - umožňuje poskytnout informace o určování režijních sazeb potřebných při sestavování předběžných kalkulací.
-

- ve většině případů se používá u rozpočtování přímých nákladů
 - jedná se o vztahovou či směrnou veličinu týkající se například spotřeby materiálu, práce apod., která je vyjádřena v naturálních jednotkách
 - následně je skrze vztahovou veličinu převedena na peněžní jednotky
 - příkladem může být například hodina, kg, kWh apod.
-

Limit



- je využíván ve vztahu k rozpočtování nepřímých či režijních nákladů
 - vyjadřuje horní nebo dolní mez či hranici, která je stanovena v hodnotových i v naturálních jednotkách
 - jedná-li se o limit **nákladů**, hovoříme o **horním omezení nákladů**
 - v případě limitu **výnosů** hovoříme o **dolním omezení výnosů**
 - určíme, kolik by měly činit maximálně náklady a kolik by měly činit minimálně výnosy (snahou každého podniku o minimalizaci nákladů a maximalizaci výnosů)
-

Fáze rozpočtů



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Rozpočtovací proces v sobě zahrnuje několik fází, a to:

- přípravu rozpočtů
 - tvorbu rozpočtů
 - kontrolu plnění rozpočtů včetně jeho průběhu a identifikace odchylek
 - odstranění odchylek
-

Kontrola rozpočtů



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Aby byl zajištěn účel rozpočetnictví, nelze pouze rozpočet sestavit, ale musí dojít také k jeho následné kontrole. Ta může být v podniku zajištěna 4 způsoby, a to:

- porovnáním skutečného stavu s absolutním rozpočtem,
 - porovnáním skutečného stavu s rozpočtem přepočteným na skutečný objem výkonů,
 - porovnáním skutečného stavu s rozpočtem variantním,
 - zajištěním následné kontroly jednicových nákladů dle kalkulace standardních nákladů.
-

Typy rozpočtů



Dle časového období, na které jsou rozpočty sestavovány, se nejčastěji rozlišují:

- krátkodobé rozpočty (tzv. taktické rozpočty)
- dlouhodobé rozpočty (tzv. strategické rozpočty)

Dle stupně řízení, na které se podnikové rozpočty sestavují:

- základní rozpočet
 - souhrnný rozpočet
-

Typy rozpočtů



Dle rozsahu zobrazování a zachycování nákladů a výnosů:

- rozpočty zahrnující veškeré podnikové náklady a výnosy
- rozpočty zahrnující pouze část podnikových nákladů a výnosů

Dle počtu variant plánu:

- pevný rozpočet
 - variantní rozpočet
-

Krátkodobý rozpočet



- sestavuje se na období kratší než jeden rok a je primárně zaměřen na režijní náklady jednotlivých útvarů uvnitř podniku (vnitropodnikové útvary)
 - zabývá se zejména tokovými veličinami (například náklady a výnosy zobrazené ve výkazu zisku a ztrát)
 - stavové veličiny (například aktiva a pasiva zobrazená v rozvaze) jsou pouze doplňkovými veličinami
 - v rámci krátkodobých rozpočtů rozeznáváme dva typy rozpočtů:
 - **a to vnitropodnikový rozpočet a**
 - **podnikový rozpočet.**
-

Vnitropodnikový rozpočet



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- je zaměřen na vnitropodnikové útvary, jejich činnosti a řízení
 - jde převážně o vymezení a stanovení úkolů dle odpovědnosti za náklady, výnosy a další hodnotové veličiny
 - týká se zejména jednicových nákladů (dle kalkulace či norem) a nákladů režijních
 - zahrnuje v sobě rozpočet výkonů, peněžních příjmů a výdajů, výnosů a nákladů, aktiv a pasiv a režijních nákladů
-

Vnitropodnikové rozpočty



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- rozpočty jednotlivých podnikových výkonů (výrobků, služeb apod.),
 - rozpočty peněžních příjmů,
 - rozpočty peněžních výdajů,
 - rozpočty tokových veličin,
 - rozpočty stavových veličin,
 - rozpočty režijních nákladů
-

Podnikový rozpočet



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- není zaměřen na jednotlivé vnitropodnikové útvary podniku, ale na podnik jako celek
 - podnikový rozpočet je složen z:
 - rozpočtové výsledovky
 - rozpočtové rozvahy
 - rozpočtu peněžních toků (rozpočet cash flow)
-

Rozpočtová výsledovka



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- hlavním ukazatelem je hospodářský výsledek
 - primární pozornost je věnována výsledku hospodaření z hlavní výtěžné činnosti
 - nejvýznamnější část rozpočtové výsledovky je tvořena:
 - rozpočtem výnosů (vycházející z plánu prodeje)
 - následně z rozpočtu jednicových nákladů (vycházející z plánu výroby),
 - rozpočtu přímých nákladů na konkrétní druh výkonu a rozpočtu režijních nákladů.
-

Rozpočtová rozvaha



- zaměřuje se na změnu stavu aktiv a pasiv
 - v krátkodobých a takticky orientovaných rozpočtech se sestavuje **rozvaha, která je méně podrobná než příslušný účetní výkaz finančního účetnictví**
 - v rámci oběžných aktiv a krátkodobých závazků je zpracováván na základě rozpočtu peněžních toků s cílem zjištění tzv. pracovního kapitálu
 - rozpočet pracovního kapitálu spojuje rozvahu s rozpočtem peněžních toků
-

Rozpočet peněžních toků (rozpočet cash flow)



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- je zaměřen na koordinaci vztahů mezi jednotlivými činnostmi v podniku, jež jsou hlavním zdrojem či nositelem peněžních popř. finančních prostředků
 - jeho hlavní funkcí je zajišťování likvidity podniku a platební schopnosti podniku
 - rozpočet peněžních toků se člení na **provozní činnost, investiční činnost a finanční činnost**
-

Vstupní náklady – zakladatelský rozpočet



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

| Náklady na založení podniku | Částka v Kč | Částka vč. DPH v Kč |
|--|----------------|---------------------|
| Notářské poplatky, zápis do obchodního rejstříku | 25 000 | 25 000 |
| Vydání živnostenských listů | 3 000 | 3 000 |
| Ostatní poplatky, rezerva | 5 000 | 5 000 |
| Náklady na zřízení kanceláře | | |
| Stavební úpravy | 15 000 | 17 850 |
| Kancelářský nábytek | 12 000 | 14 280 |
| Počítač včetně software MS Office a tiskárny | 30 000 | 35 700 |
| Náklady na nákup strojů a zařízení | | |
| Míchačka 125 l | 13 600 | 16 184 |
| Elektrický vrátek | 9 100 | 10 829 |
| Sekací kladivo | 25 400 | 30 226 |
| Nivelační přístroj | 16 200 | 19 278 |
| Ostatní drobné nářadí | 50 000 | 59 500 |
| Lešení Haki sada 100 m ² | 102 500 | 121 975 |
| Vstupní náklady celkem | 306 800 | 358 822 |

Počáteční rozvaha



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

| Aktiva | Kč | Pasiva | Kč |
|-----------------------------|----------------|----------------------|----------------|
| 1. Dlouhodobý majetek | | 1. Vlastní kapitál | |
| Dlouhodobý nehmotný majetek | | Základní kapitál | 500 000 |
| Dlouhodobý hmotný majetek | | Kapitálové fondy | |
| Dlouhodobý finanční majetek | | Fondy ze zisku | |
| | | Výsledek hospodaření | |
| 2. Oběžný majetek | | 2. Cizí zdroje | |
| Zásoby | | Rezervy | |
| Krátkodobé pohledávky | | Krátkodobé závazky | |
| Dlouhodobé pohledávky | | Dlouhodobé závazky | |
| Finanční majetek | 500 000 | Bankovní úvěry | |
| 3. Ostatní aktiva | | 3. Ostatní pasiva | |
| Celkem aktiva | 500 000 | Celkem pasiva | 500 000 |

Plán nákladů na provoz podniku



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

| Náklady na provoz podniku | Částka v Kč/měsíc |
|--|-------------------|
| Leasingová splátka na osobní automobil | 5 481 |
| Leasingová splátka na nákladní automobil | 10 027 |
| Silniční daň | 650 |
| Nájem sídla podniku | 2 500 |
| Poplatky za mobilní telefony | 2 400 |
| Poplatek za pevnou tlf.linku a internet | 600 |
| Provoz osobního automobilu | 2 000 |
| Poplatek za vedení účetnictví a mezd | 1 800 |
| Poplatek stavebně ekonomické kanceláři | 4 200 |
| Poplatek za inzerci v deníku Partner | 1 160 |
| Náklady na provoz podniku celkem za měsíc | 30 818 |
| Náklady na provoz podniku celkem za rok | 369 816 |

Plán osobních nákladů



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

| 1 a 2 rok 2008 - 2009 | |
|---|--------------------------|
| Náklady na zaměstnance | Částka v Kč/měsíc |
| Měsíční hrubá mzda - 2 řemeslníci | 32 000 |
| Měsíční hrubá mzda - 1 pomocný pracovník | 12 000 |
| Zdravotní pojištění 9 % | 3 960 |
| Sociální pojištění 26 % | 11 000 |
| Náklady na zaměstnance celkem za měsíc | 58 960 |
| Náklady na zaměstnance celkem za rok | 707 520 |
| 3 rok 2010 | |
| Náklady na zaměstnance | Částka v Kč/měsíc |
| Měsíční hrubá mzda - 3 řemeslníci | 48 000 |
| Měsíční hrubá mzda - 1 pomocný pracovník | 12 000 |
| Zdravotní pojištění 9 % | 5 400 |
| Sociální pojištění 26 % | 15 000 |
| Náklady na zaměstnance celkem za měsíc | 80 400 |
| Náklady na zaměstnance celkem za rok | 964 800 |

Přímé provozní náklady 2008



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

| 1 rok činnosti 2008 | Pesimistická var. | Realistická var. | Optimistická var. |
|--------------------------------------|--------------------------|-------------------------|--------------------------|
| Materiál RD Balkova Lhota | 1 047 925 | 1 047 925 | 1 047 925 |
| Zemní práce strojem Case | 12 640 | 12 640 | 12 640 |
| Autojeřáb AD 20 | 17 820 | 17 820 | 17 820 |
| Náklady na autodopravu | 29 857 | 29 857 | 29 857 |
| Materiál RD Krtov | - | 961 789 | 961 789 |
| Zemní práce strojem Case | - | 7 900 | 7 900 |
| Autojeřáb AD 20 | - | 5 292 | 5 292 |
| Náklady na autodopravu | - | 19 744 | 19 744 |
| Materiál RD Radostice | - | - | 915 414 |
| Zemní práce strojem Case | - | - | 10 270 |
| Autojeřáb AD 20 | - | - | 12 450 |
| Náklady na autodopravu | - | - | 24 625 |
| Materiál subdodavatelské práce | 252 500 | 90 000 | - |
| Náklady na autodopravu | 74 000 | 35 000 | - |
| Přímé provozní náklady celkem | 1 434 742 | 2 227 967 | 3 065 726 |

Plán tržeb

| 1 rok činnosti 2008 | | | |
|-----------------------------|--------------------------|-------------------------|--------------------------|
| Tržby podniku | Pesimistická var. | Realistická var. | Optimistická var. |
| RD Balkova Lhota | 1 719 744 | 1 719 744 | 1 719 744 |
| RD Krtov | - | 1 727 972 | 1 727 972 |
| RD Radostice | - | - | 1 588 494 |
| Subdodavatelské práce | 1 010 000 | 360 000 | - |
| Tržby podniku celkem | 2 729 744 | 3 807 716 | 5 036 210 |
| 2 rok činnosti 2009 | | | |
| Tržby podniku | Pesimistická var. | Realistická var. | Optimistická var. |
| RD Balkova Lhota | 1 719 744 | 1 719 744 | 1 719 744 |
| RD Krtov | - | 1 727 972 | 1 727 972 |
| RD Radostice | - | - | 1 588 494 |
| Subdodavatelské práce | 1 010 000 | 360 000 | - |
| Tržby podniku celkem | 2 729 744 | 3 807 716 | 5 036 210 |
| 3 rok činnosti 2010 | | | |
| Tržby podniku | Pesimistická var. | Realistická var. | Optimistická var. |
| RD Balkova Lhota | 1 719 744 | 1 719 744 | 1 719 744 |
| RD Krtov | 1 727 972 | 1 727 972 | 1 727 972 |
| RD Radostice | - | 1 588 494 | 1 588 494 |
| Subdodavatelské práce | 360 000 | - | 360 000 |
| Tržby podniku celkem | 3 807 716 | 5 036 210 | 5 396 210 |



Roční Cash flow

| Rok činnosti | 2008 | 2009 | 2010 |
|-------------------------------|------------------|------------------|------------------|
| Příjmy | 3 082 843 | 3 007 631 | 4 222 736 |
| Tržby akce RD Balkova Lhota | 1 805 731 | 1 805 731 | 1 805 731 |
| Tržby akce RD Krtov | | | 1 814 371 |
| Tržby akce RD Radostice | | | |
| Tržby akce Subdodávky | 1 201 900 | 1 201 900 | 428 400 |
| Platba DPH Fin.úřad | 75 212 | | 174 234 |
| Výdaje | | | |
| Vstupní náklady | 358 822 | | |
| Náklady na provoz podniku | 369 816 | 369 816 | 369 816 |
| Náklady na zaměstnance | 707 520 | 707 520 | 964 800 |
| Přímé provozní náklady | 1 247 031 | 1 247 031 | 1 247 031 |
| Přímé provozní náklady | | | 1 144 529 |
| Přímé provozní náklady | | | |
| Přímé provozní náklady | 300 475 | 300 475 | 107 100 |
| Náklady na zemní práce | 12 640 | 12 640 | 20 540 |
| Náklady na práce autojeřábem | 17 820 | 17 820 | 23 112 |
| Náklady na autodopravu | 123 590 | 123 590 | 100 675 |
| Daň z příjmu právnických osob | | 502 | 46 766 |
| Platba DPH Fin.úřad | | 11 074 | |
| Výdaje celkem | 3 137 714 | 2 790 468 | 4 024 369 |
| Hotovostní tok | - 54 871 | 217 163 | 198 367 |
| Kumulovaný CF | - 54 871 | 162 292 | 360 659 |



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Dlouhodobé rozpočty jsou v podniku sestavovány na období delší než jeden rok a vychází z dlouhodobých cílů podniku.

- **Rozpočty dlouhodobého charakteru**

- jež jsou zaměřeny pouze na oblasti, popř. činnosti, které mohou ovlivnit chod celého podniku v delším časovém období
 - jsou zaměřeny především na investiční rozpočty, kapitálové rozpočty a rozpočty výdajů na vědu a výzkum
-

- **Velitelský rozpočet (tzv. Master Budget)**
 - sestavován jako obecný rozpočet, který v sobě zahrnuje rozpočtovou výsledovku, rozpočtovou rozvahu a rozpočet peněžních toků v dlouhodobém horizontu
 - **Rozpočet vývoje nákladů**
 - sledující řízení nákladů z dlouhodobého hlediska
 - je zaměřen na možnosti ovlivňování vývoje jednotlivých nákladů v podniku.
-

Další dlouhodobé rozpočty



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- **Klouzavý rozpočet**
 - v jehož rámci je sestavován detailní rozpočet na nejbližší časové období a pouze okrajový či rámcový rozpočet pro další časová období.
 - **Pevný rozpočet**
 - který je využíván ve výrobě se stálým využitím výrobní kapacity a kde je velmi náročné měření výkonů.
 - **Pružný (variantní) rozpočet**
 - který je sestavován pro různé úrovně výkonů útvarů. Hlavní myšlenka spočívá v rozdělení nákladů na variabilní a fixní složku.
-

Rozpočtování režijních nákladů průběhu v minulosti



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

V praxi se využívá několik metod pro rozpočtování režie, mezi které lze zařadit:

- grafické zjištění přímky odhadem,
 - extrapolace (interpolace) na základě dvou reprezentativních údajů o skutečnosti,
 - statistické metody,
 - metoda variátorů.
-

- Určení vzájemného poměru variabilních a fixních nákladů přímo z účtů je poměrně náročné.
 - Z tohoto důvodu se jako nástroj pro určení nákladového úkolu v oblasti režijních nákladů často používá **tzv. variátor**.
 - Pomocí variátoru lze vyjádřit stupeň závislosti vynaložených režijních nákladů na konkrétní vztahové veličině.
 - Vyjadřuje, o kolik % vzroste (klesne) výše režijních nákladů, jestliže vztahová veličina vzroste (klesne) o několik %.
-

Rozpočet podle zdůvodněného odhadu budoucího vývoje



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- metoda je založena na odhadu budoucího vývoje a příčin vzniku jednotlivých položek
 - informace jsou využity ke zdůvodnění a propočtu odpovídající výše režijní položky
 - vhodná zejména tehdy, když
 - dochází k nepravidelnostem při vzniku režijní položky,
 - útvar nemůže vznik režijního nákladu ovlivnit
 - anebo výše nákladů není podle útvaru měřitelná,
 - případně by měření bylo nevhodné
-

Klasifikace a technika sestavení rozpočtu



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Při rozpočtování se musí rozlišovat nejméně tyto dílčí typy:

- Pevný rozpočet
 - Variantní (alternativní, flexibilní) rozpočet
 - Přírůstkový (inkrementální) rozpočet
 - Rozpočet vycházející od nuly (ZBB – Zero Based Budget)
 - Rozpočet sestavovaný za pevně vymezené období
 - Rozpočet sestavovaný za klouzavé období
 - Rozpočet vymežující úkoly globálně
 - Rozpočet vymežující úkoly podle dílčích aktivit
 - Rozpočet limitní
 - Rozpočet indikativní
-

Pevný rozpočet



- je stanoven pro jedinou úroveň činnosti, tj. stanovený objem aktivity
 - nerozlišuje variabilní a fixní složky nákladů.
 - jeho použití není vhodné při kolísavém objemu činnosti a v situaci, kdy se skutečný objem může podstatně lišit od rozpočtované úrovně.
 - **Kontrola** se provádí dvěma způsoby:
 - rozpočet se nepřepočítává
 - rozpočet se přepočítává jako celek
-

Variantní (alternativní, flexibilní) rozpočet



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- vychází z členění nákladů na variabilní a fixní a předpokládá možnost odchýlení skutečného a rozpočtovaného objemu činnosti.
 - důležitý pro kontrolu režijních nákladů, a to zejména v rámci vnitropodnikového odpovědnostního řízení.
 - vychází z předpokladu, že manažer na střední úrovni řízení **může ovlivnit** variabilní náklady, avšak fixní náklady ovlivňuje manažer na vyšší úrovni řízení.
 - pokud dojde k překročení objemu činnosti podle rozpočtu, vychází se z předpokladu, že útvar je oprávněn úměrně vynakládat vyšší variabilní náklady
-

Variantní (alternativní, flexibilní) rozpočet



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- **přepočet variabilních nákladů se provádí lineárně**, tj. předpokládá se jejich proporcionální vývoj
 - tento vývoj nákladů můžeme sledovat zejména u krátkodobé kontroly nákladů, ale z dlouhodobého hlediska může být vývoj podproporcionální i nadproporcionální
 - dalším důvodem pro krátkodobou kontrolu je pojetí fixních nákladů, které jsou fixní pouze při krátkodobém přístupu, při delším období se mění obvykle jejich přírůstek skokem
-

Přírůstkový (inkrementální) rozpočet



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Tento typ rozpočtu vychází z:

- z rozpočtu za minulé období,
 - **ze skutečných výsledků za minulé období**, zejména za poslední období
 - tyto údaje se při stanovení rozpočtu na příští období upraví o určitý procentní podíl, který vychází ze změny rozpočtovaného objemu činnosti a z cenových změn
 - předností tohoto rozpočtu je **jeho jednoduchost**, snadné využívání softwarových programů pro počítače, má omezené nároky na zapojení manažerů do rozpočtování a relativně nízké náklady na rozpočtování
-

Rozpočet vycházející od nuly



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- všechny činnosti se hodnotí nově, jako by se rozpočet sestavoval pro novou dosud neexistující činnost a jako by neexistovaly údaje o nákladech za předchozí období
- Sestavuje se zejména u:
 - činností které poskytují služby,
 - útvarů, jejichž výše výdajů závisí na rozhodnutí vyššího stupně řízení,
 - nevýrobních činnosti
 - a u ostatních útvarů při rozpočtování režijních nákladů.

Velmi dobré zkušenosti má použití u podniků samosprávy.

Rozpočet sestavovaný za pevně vymezené období



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- zejména u krátkodobého rozpočtování se vychází z předpokladu, že **rozpočet se sestavuje za vymezené rozpočtované období** (např. roční),
 - mnohdy bývá tento základní časový úsek rozdělen na dílčí časové úseky (např. čtvrtletí)
 - čím jsou dílčí časové úseky vzdálenější od doby sestavení základního rozpočtu, tím méně přesné bývají
 - z tohoto důvodu se sestavuje klouzavý rozpočet
-

Rozpočet sestavovaný za klouzavé období



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Sestavování tohoto rozpočtu má několik zásad:

- sestavuje se na **základní období a povinně i na kratší časové úseky**
 - kratší úseky neplní pouze pasivní funkci rozpisu, ale aktivní roli aktualizace rozpočtu
 - na konci kratšího úseku (např. čtvrtletí) a počátku dalšího se úkoly na další období zpřesňují tím, že se bere do úvahy dosavadní plnění a budoucí očekávané změny podmínek, ke kterým mezitím došlo, nebo které jsou pravděpodobné,
 - pro **zachování základního rozpočtované období** se připojí rozpočet následujícího krátkého období (např. čtvrtletí)
-

Rozpočet vymezuující úkoly globálně



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Tradiční postup při vnitropodnikovém rozpočtování **stanoví globální úkoly:**

- v jednotlivých položkách pro celkovou činnost útvaru
 - v jednotlivých položkách pro celkovou skupinu útvaru
 - v jednotlivých položkách pro jinak vymezená místa vzniku nákladů
-

Rozpočet limitní



- stanovuje úkol formou částky nákladů, která nemá být překročena – tzv. **limitem**
 - limit je absolutně nebo relativně nepřekročitelnou částkou pro dané rozpočtované období
 - případné překročení povoluje nadřízený vedoucí, a to buď:
 - formou explicitního souhlasu s výdajem specifické částky,
 - dodatečného zvýšení limitu pro výdaje daného typu
 - nebo zvýšením limitu na dané období pro celý útvar bez ohledu na specifikaci položky, u které došlo k překročení
-

Rozpočty indikativní



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- je opakem rozpočtu limitního
 - stanoví se jim odhadovaná, předpokládaná nebo propočtená částka, jejíž nedodržení může mít důsledek pouze pro systém stimulační (prémiování)
-

Příklad



Firma ABC vyrábí speciální bundy. Cena jedné bundy je 1 300 Kč a na její výrobu je potřeba 450 Kč jednicového materiálu, 120 Kč jednicových mezd, 95 Kč připadá na variabilní výrobní režii a 65 Kč na variabilní prodejní režii. Rozpočtované fixní režijní náklady firmy jsou: výrobní fixní režie 1 200 000 Kč a prodejní fixní režie 950 000 Kč.

- Sestavte rozpočet výnosů, nákladů a zisku pro předpokládaný objem prodeje 5 000 ks bund.
-

Řešení



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

| Položka | Výše nákladů | 5 000 ks |
|---------------------------|--------------|-----------|
| Výnosy z prodeje | 1 300 | 6 500 000 |
| Jednicový materiál | 450 | 2 250 000 |
| Jednicové mzdy | 120 | 600 000 |
| Variabilní výrobní režie | 95 | 475 000 |
| Variabilní prodejní režie | 65 | 325 000 |
| Variabilní náklady celkem | 730 | 3 650 000 |
| Marže | 570 | 2 850 000 |
| Výrobní režie fixní | | 1 200 000 |
| Prodejní režie fixní | | 950 000 |
| Fixní náklady celkem | | 2 150 000 |
| Zisk | | 700 000 |

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Společnost Palma s. r. o. vyrábí lamelové rošty, které dodává výrobcům nábytku.

V únoru probíhá výroba pouze jednoho druhu roštu. Operativní kalkulace jednicových nákladů na výrobu jednoho roštu činí 250 Kč.

Pro řízení variabilní výrobní režie je stanoven normativ ve výši 50 Kč na 1 hodinu pracovního času. Výroba jednoho roštu dle norem spotřeby času trvá 3 hodiny.

Na měsíc únor byl středisku Výroba stanoven limit fixních režijních nákladů ve výši 4 000 000 Kč.

Příklad



Na základě plánu výroby, odvozeného z plánu prodeje, má středisko výroba v únoru vyrobit 10 000 ks roštů.

Ve skutečnosti se vyrobilo 9 800 ks roštů a skutečné náklady činily:

- Jednicové náklady 2 420 000 Kč
 - Variabilní výrobní režie 1 495 000 Kč
 - Fixní výrobní režie 3 950 000 Kč
-

Příklad



1. Sestavte rozpočet nákladů na únor.
 2. Sestavte variantní přepočtený rozpočet na skutečný objem výkonů v únoru.
 3. Sestavte lineárně přepočtený rozpočet na skutečný objem výkonů v únoru.
 - .
-

Řešení – ad 1)



Řešení:

1. Rozpočet nákladů střediska na plánovaný objem výroby 10 000 ks

| Položka | Způsob stanovení | Kč |
|--------------------------|---|-----------|
| Jednicové náklady | Na základě operativní kalkulace a plánu výroby $250 \times 10\,000$ | 2 500 000 |
| Variabilní výrobní režie | Na základě předem stanovených variabilních nákladů na jednotku ($50 \times 3 = 150$) a plánu výroby $150 \times 10\,000$ | 1 500 000 |
| Fixní výrobní režie | Na základě limitu | 4 000 000 |
| Celkem | | 8 000 000 |

Řešení – ad 2)



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

2. Variantní přepočtený rozpočet na skutečný objem výroby 9 800 ks

| Položka | Způsob stanovení | Kč |
|--------------------------|--|-----------|
| Jednicové náklady | Na základě operativní kalkulace a skutečného objemu výroby $250 \times 9\,800$ | 2 450 000 |
| Variabilní výrobní režie | Na základě předem stanovených variabilních nákladů na jednotku a skutečného objemu výroby $150 \times 9\,800$ | 1 470 000 |
| Fixní výrobní režie | Na základě limitu | 4 000 000 |
| Celkem | | 7 920 000 |

3. Lineárně přepočtený rozpočet na skutečný objem výroby 9 800 ks

| Položka | Způsob stanovení | Kč |
|--------------------------|--|-----------|
| Jednicové náklady | Na základě operativní kalkulace a skutečného objemu výroby $250 \times 9\,800$ | 2 450 000 |
| Variabilní výrobní režie | Na základě předem stanovených variabilních nákladů na jednotku a skutečného objemu výroby $150 \times 9\,800$ | 1 470 000 |
| Fixní výrobní režie | Na základě lineárního přepočtu limitu na skutečný objem výkonů $4\,000\,000 / 10\,000 \times 9\,800\,000$ | 3 920 000 |
| Celkem | | 7 840 000 |

Příklad



Společnost ABC vyrábí tekutá mýdla. Sestavte rozpočet tržeb a inkasa tržeb za druhé čtvrtletí, jestliže znáte plán prodeje a víte, že cena 1 litru mýdla je 70 Kč, 60 % zákazníků tvoří maloodběratelé, kteří platí při nákupu a ostatní zákazníci jsou velkoodběratelé, kteří hradí své závazky za měsíc po dodávce.

Plán prodeje mýdla (v tis. litrech) je uveden v následující tabulce:

| | březen | duben | květen | červen |
|--------------------|--------|-------|--------|--------|
| Plán prodeje mýdla | 500 | 650 | 480 | 520 |

Řešení



SLEZSKÁ

UNIVERZITA
V OPAVĚ
Fakulta podnikatelská
KARVINĚ

| | březen | duben | květen | červen | II. čtvrtletí |
|---------------------------------------|--------|--------|--------|--------|---------------|
| Plán prodeje mýdla | 500 | 650 | 480 | 520 | |
| Prodej mýdla v tis. Kč | 35 000 | 45 500 | 33 600 | 36 400 | 115 500 |
| Inkaso tržeb – velkoodběratelé | x | 14 000 | 18 200 | 13 440 | 45 640 |
| Inkaso tržeb – maloodběratelé | x | 27 300 | 20 160 | 21 840 | 69 300 |
| Inkaso tržeb celkem | x | 41 300 | 38 360 | 35 280 | 114 940 |

Rozpočtované tržby ve druhém čtvrtletí budou 115 000 tis. Kč a příjmy společnosti budou 114 940 tis. Kč.

Příklad



Sestavte rozpočet cash flow podniku ABC na měsíc říjen, jestliže znáte následující údaje:

- stav peněžních prostředků v pokladně a na účtech podniku činí k 1. říjnu 21 000 Kč
 - tržby z prodeje jsou inkasovány ve výši 60 % v měsíci prodeje, 25 % v následujícím měsíci, 10 % ve druhém měsíci a 5 % jsou nedobytné
 - objem prodeje činil v srpnu 325 000 Kč, v září 240 000 Kč a na říjen je předpoklad 350 000 Kč.
-

- 65 % uskutečňovaných nákupů zásob je hrazeno v měsíci nákupu a zbytek v následujícím měsíci
 - v září nakoupil podnik zboží v objemu 140 000 Kč a na říjen je rozpočtována 170 000 Kč
 - na výplaty mezd v říjnu je počítáno 47 500 Kč
 - odpisy dlouhodobého majetku za říjen byly vypočteny v částce 10 000 Kč
-

- ostatní výdaje dle rozpočtu na říjen činí 31 000 Kč
 - záloha na daň z příjmů odvedená v říjnu bude činit 12 500 Kč
 - úroky z úvěru převáděné z účtu podniku v říjnu jsou stanoveny na 3 750 Kč
-

| | | |
|--|---|----------------|
| Počáteční stav peněžních prostředků | | 21 000 |
| Inkaso tržeb z prodeje v měsíci prodeje | 60 % z 350 000 | 210 000 |
| Inkaso tržeb z prodeje v následujícím měsíci | 25 % z 240 000 | 60 000 |
| Inkaso tržeb z prodeje ve druhém měsíci po prodeji | 10 % z 325 000 | 32 500 |
| Celkem disponibilní prostředky | 21 000 + 210 000 + 60 000 + 32 500 | 323 500 |
| Výdaje na nákup zboží v měsíci nákupu | 65 % z 170 000 | 110 500 |
| Výdaje na nákup zboží v následujícím měsíci | 35 % z 140 000 | 49 000 |
| Výplaty mezd | | 47 500 |
| Ostatní rozpočtované výdaje | | 31 000 |
| Záloha na daň z příjmů | | 12 500 |
| Úroky placené z účtu | | 3 750 |
| Celkem výdaje | | 254 250 |

Kontrola plnění rozpočtu



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- základem kontroly plnění rozpočtů je **kvantifikace a analýza rozdílů (tzv. odchylek)** mezi skutečně dosaženou a rozpočtovanou úrovní konkrétní veličiny
 - snadnější je kontrola a vyhodnocování krátkodobých rozpočtů, protože s prodlužujícím se časovým horizontem dochází ke komplikovanému vyčíslení výše odchylek, ale i jejich dvou nejdůležitějších charakteristik:
 - příčiny
 - a odpovědnosti
-

Kontrola plnění rozpočtu



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Při zjišťování odchylek se skutečné veličiny srovnávají zpravidla se třemi typy rozpočtů:

- **s absolutním rozpočtem**
 - **s rozpočtem lineárně přepočteným na skutečný objem aktivity** (např. na skutečný objem a sortiment vyrobených nebo prodaných výkonů, ujetých kilometrů, hodin poskytnutých služeb apod.)
 - **s variantním rozpočtem**, při kterém je respektována závislost, resp. nezávislost hodnocené veličiny ve vztahu k objemu aktivity, jako příklad je možno uvést stanovení nákladového úkolu na různé objemy vyrobených výrobků, který respektuje fixnost a variabilitu nákladů
-

Základní typy odchylek



- **kvalitativní odchylky**
 - vznikají jako rozdíl mezi rozpočtovanou a skutečnou úrovní dosažené ceny, mzdového ocenění a jiných parametrů souvisejících s oceněním hodnocené veličiny

 - **kvantitativní odchylky**
 - vznikají naopak z rozdílu mezi rozpočtovanou a skutečnou úrovní naturální spotřeby, prodaných výkonů a jiných parametrů, které souvisejí s věcnou podstatou hodnocené veličiny
-

- **sortimentní odchylky**, které kvantifikují rozdíl mezi směrným a skutečným **sortimentním složením** nakupovaných a prodávaných výkonů,
 - **odchylky z výtěžnosti a úspornosti** vynakládaných ekonomických zdrojů a další.
-

Příklad



- Firma eviduje následující údaje:

Plán (Kč):

| | | |
|---------------------------------|----------------------|-----------|
| Celkem rozpočet reže: | | 5 000 000 |
| | z toho: fixní složka | 4 000 000 |
| | variabilní složka | 1 000 000 |
| Variabilní složka stanovena na: | 100 000 hodin práce. | |

Po uplynutí období byly zjištěny následující skutečné hodnoty reže:

Skutečnost (Kč):

| | | |
|------------------------|----------------------|-----------|
| Celková skutečná reže: | | 5 500 000 |
| | z toho: fixní složka | 4 000 000 |
| | variabilní složka | 1 500 000 |
| Vykázáno: | 115 000 hodin práce | |

Příklad



1. Vyhodnot'te plnění rozpočtu postupem tzv. pevného nepřepočteného rozpočtu
 2. Vyhodnot'te plnění rozpočtu postupem tzv. pevného přepočteného rozpočtu
 3. Vyhodnot'te plnění rozpočtu postupem tzv. variantního rozpočtu
-

Ad 1.

| | |
|-------------------------------|-----------|
| Skutečná režie | 5 500 000 |
| – pevný nepřepočtený rozpočet | 5 000 000 |
| Překročení rozpočtu | 500 000 |

Ad 2.

| | |
|--|-------------|
| Rozpočet na 100 000 hodin | = 5 000 000 |
| Pevný přepočtený rozpočet na 115 000 hodin | = 5 750 000 |
| - Skutečná režie | -5 500 000 |
| Úspora rozpočtu | 250 000 |

Ad 3.

| | |
|--|-----------|
| Fixní náklady | 4 000 000 |
| Přepočtené variabilní náklady na 115 000 hodin x VN 10 Kč/1 hod. | 1 150 000 |
| Variantní rozpočet | 5 150 000 |
| - Skutečná režie | 5 500 000 |
| Překročení rozpočtu | 350 000 |
| | |

METODA STANDARDNÍCH NÁKLADŮ



**SLEZSKÁ
UNIVERZITA**

OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Norma



- je obvykle užší než standard
 - směrná veličina se vyjadřuje pomocí naturálních jednotek, pro tyto naturální jednotky jsou stanoveny normované ceny, pomocí nichž stanovíme normu v peněžních jednotkách
 - za **stanovení normy v naturálních jednotkách** obvykle odpovídá **technická příprava výroby**, která se může v praxi dělit na konstrukční, technologickou a výrobně organizační složku
-

Standard



- je chápán širěji
 - norma se převážně používá pro označení přímých (jednicových) nákladů, pojem standard **zahrnuje i režijní náklady**, kdy funkci standardu plní rozpočet režijních nákladů
 - mezi standardy se zahrnují i další směrné veličiny, kterými mohou být cena materiálu, výrobku, mzdová sazba, ale i standardní kapacita, standardní objem výroby nebo prodeje
 - protože se stanovuje standard pro objem výroby (prodeje), stanoví se nepřímou i standardní výnosy
-

Metoda standardních nákladů



- komplexní metoda řízení nákladů, případně výnosů ve vnitropodnikovém pojetí
 - využívá všechny základní prvky manažerského účetnictví, a to:
 - účtování **nákladů**, případně i výnosů
 - **kalkulace**
 - **rozpočtování**
 - vnitropodnikové **odpovědnostní** účetnictví
 - rozbor a poskytování **informací pro rozhodování**
-

Cíle metody standardních nákladů



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- poskytuje informace pro **kontrolu**, zejména **běžné řízení nákladů** pro manažery
 - využití informací i ve **finančním účetnictví**, zvláště pro sestavení rozvahy, popř. i výsledovky
-

Způsob fungování metody standardních nákladů



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Probíhá v 5 etapách:

- stanoví se **standarty**
 - zjišťují se **skutečné veličiny**, u některých jak v naturálním, tak i hodnotovém vyjádření
 - kontroluje se dodržení standardů a zjišťují se **odchytky**
 - provádí se **rozbor** odchylek a zjišťuje se **příčina vzniku odchylek** a útvary, případně osoby zodpovědné za jejich vznik
 - na rozbor navazuje **opatření**, které může být dvojího druhu:
 - opatření, které má **zabránit vzniku** negativní odchylky ze stejné příčiny do budoucnosti,
 - opatření, které si vynutí **změnu** podmínek (např. výrobních)
-

Typy standardů



Z hledisky typologie standardů je nutno rozlišit, zda jde o:

- standardy **přímých nákladů**, označované jako **normy**
 - standardy **režijních nákladů**, jejichž nástrojem je **rozpočet režie**
 - standardy **celkových nákladů**, které vyjadřujeme jako **předběžné kalkulace**
-

Typy standardů



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Ve vztahu k trvání a změně standardu (času) můžeme rozlišit tyto typy standardů:

- operativní
 - průměrné
 - základní
 - odhadované (nejsou standardem stanoveným jako striktní norma, ale plní analogické funkce)
-

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Společnost Brener šije sportovní bundy. Plánovaný objem výroby a prodeje v měsíci leden byl 12 000 ks bund. Předpokládaná prodejní cena byla stanovena ve výši 7 000 Kč.

Norma spotřeby základního jednicového materiálu činí 3 bm na jednu bundu, předem stanovená cena 1 bm materiálu byla stanovena ve výši 800 Kč.

Variabilní režijní náklady jsou závislé na počtu hodin práce. Výše variabilních režijních nákladů na jednu hodinu činí 200 Kč a ušití jedné bundy trvá 3 hodiny (norma spotřeby času).

Fixní náklady byly rozpočtovány limitem ve výši 24 000 000 Kč.

Příklad



Ve skutečnosti se vyrobilo a prodalo 10 000 ks bund, skutečná spotřeba jednicového materiálu činila 30 100 bm a skutečný počet hodin práce byl 32 000 hodin. Skutečná výše nákladů a výnosů byla následující:

| | |
|---|----------------------|
| Skutečné výnosy z prodeje | 71 500 000 Kč |
| Skutečná spotřeba jednicového materiálu | 24 170 000 Kč |
| Skutečná výše variabilních režijních nákladů | 6 080 000 Kč |
| Skutečná výše fixních nákladů | 24 250 000 Kč |

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Úkoly:

1. Stanovte standardy na 1 bundu
 2. Zjistěte rozpočtovaný (standardní) a skutečný zisk
-

Řešení



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Ad 1)

| | | |
|--|---------------------|-----------------|
| Standardní prodejní cena | ze zadání | 7 000 Kč |
| Standardní jednicové náklady na 1 ks | 3 * 800 | 2 400 Kč |
| Standardní variabilní režijní náklady na 1 ks | 3 * 200 | 600 Kč |
| Standardní marže na 1 ks marže | 7 000 – 2 400 - 600 | 4 000 Kč |
| Standardní fixní náklady na 1 ks | 24 000 000 / 12 000 | 2 000 Kč |
| Standardní zisk na 1 ks | 4 000 – 2 000 | 2 000 Kč |

Řešení



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Ad 2)

| Položka | Rozpočet | Skutečnost |
|----------------------------|-----------------------------|------------|
| Výnosy z prodeje | 84 000 000 (7 000 * 12 000) | 71 500 000 |
| Jednicové náklady | 28 800 000 (2 400 * 12 000) | 24 170 000 |
| Variabilní režijní náklady | 7 200 000 | 6 080 000 |
| Marže | 48 000 000 | 41 250 000 |
| Fixní režijní náklady | 24 000 000 | 24 250 000 |
| Zisk | 24 000 000 | 17 000 000 |

Příklad



- Vypočítejte výši standardu přímého materiálu na jeden kus výrobku a posléze náklady na jeden kus výrobku, znáte-li údaje o následujících položkách:
 - Nákupní cena materiálu na 1 kg výrobku činí 108 Kč, přeprava nákladním automobilem od dodavatele za určitý počet hodin po objednávce 13,20 Kč, příjem a manipulace 1,50 Kč, množstevní sleva 2,70 Kč. Standard kvality pro určitý výrobek, do jehož produkce vstupuje nakoupený materiál, musí zohlednit nejen potřebné množství tohoto materiálu, ale i nutný provozní odpad (např. prořez). Spotřeba materiálu na jeden kus výrobku činí 81 kg, nutný odpad 6 kg a zmetkovost (zmetkovitost) 3 kg.
-

Řešení



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Abychom mohli vypočítat standard přímého materiálu na jeden výrobek, je nejprve nutné vypočítat standardní pořizovací cenu za 1 kg. Tu vypočítáme následujícím způsobem:

| | |
|---|---------------------|
| Nákupní cena materiálu | 108 Kč/kg |
| Přeprava nákladním autem od dodavatele | 13,20 Kč/kg |
| Příjem a manipulace | 1,50 Kč/kg |
| Množstevní sleva | - 2,70 Kč/kg |
| Standardní pořizovací cena za 1 kg | 120,00 Kč/kg |

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Nyní, když známe standardní pořizovací cenu za 1 kg, je potřeba zjistit, kolik kg materiálu bude potřeba k výrobě určitého výkonu. To zjistíme následovně:

| | |
|---------------------------|-----------------|
| Spotřeba materiálu | 81 kg/ks |
| Nutný odpad | 6 kg/ks |
| Zmetkovost | 3 kg/ks |
| Spotřeba materiálu | 90 kg/ks |

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Jakmile jsme v rámci standardu určitého výkonu zjistili jak pořizovací cenu přímého materiálu (hodnotový ukazatel), tak i množství potřebné pro jeho výrobu, můžeme celkovou standardní cenu přímého materiálu konkrétního výkonu vypočítat takto:

90 kg x 120 Kč

10 800 Kč za jeden výkon

Tato výsledná hodnota (10 800 Kč) se pak objeví v kalkulaci konkrétního výkonu v kalkulační položce „Přímý materiál.“

Příklad



- Vypočítejte výši standardu přímých osobních nákladů na hodinu, které se skládají ze mzdových nákladů, pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotního pojištění a posléze standard jednoho výrobku.
 - Mzdový tarif pracovníka za hodinu činí 270 Kč, prémie a odměny 30 % ze mzdového tarifu, pojistné na sociální zabezpečení 25 % ze mzdových nákladů a pojistné na zdravotním pojištění 9 % ze mzdových nákladů. Čas zaměstnance potřebný na výrobu jednoho výrobku činí 5,7 hodin, prostoje 0,3 hodinu, údržba výrobních zařízení 0,9 hodin, odstraňování zmetkovitosti 0,6 hodiny.
-

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Abychom byli schopni určit výši přímých osobních nákladů, je nejprve nutné vypočítat hodinové sazbu osobních nákladů za zaměstnance.

| | |
|--|------------------|
| Mzdový tarif pracovníka | 270 Kč |
| Prémie a odměny | 81 Kč |
| Pojistné na sociálním zabezpečení | 87,75 Kč |
| Pojistné na zdravotním pojištění | 31,59 Kč |
| Přímé osobní náklady na 1 hodinu | 470,34 Kč |

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Jestliže jste již vypočetli mzdové náklady na hodinu práce zaměstnance, je potřeba dále vypočíst dobu, po kterou daný zaměstnanec vyrábí jeden výrobek.

| | |
|--|-----------------|
| Základní čas zaměstnance na výrobek | 5,7 hod. |
| Prostoje | 0,3 hod. |
| Údržba výrobních zařízení | 0,9 hod. |
| Odstraňování zmetkovitosti | 0,6 hod. |
| Počet normohodin na jeden výrobek | 7,5 hod. |

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Na základě znalosti hodinové sazby osobních nákladů a normohodin lze zjistit celkovou výši přímých mzdových nákladů na jeden výrobek, a to následovně:

7,5 hod. x 470,34 Kč

3 527,55 Kč za jeden výrobek

Tato výsledná hodnota (3 527,55 Kč) se pak objeví v kalkulaci konkrétního výkonu v kalkulační položce „Přímé mzdy.“

Odchyvky od standardů



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- kontrola hospodárnosti a efektivnosti
 - propojeny s prémiováním
-

Zjišťování odchylek



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Zjišťují se 2 způsoby:

- průběžně
 - dodatečným výpočtem
-

Zjišťování odchylek - průběžně



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- má význam hlavně v malosériové a středně sériové výrobě, kdy je částka odchylek za určité období u určité kalkulační položky součtem dílčích odchylek

skutečné náklady = náklady podle standardů ± odchylky

Zjišťování odchylek – dodatečným výpočtem



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- používá se v procesní technologii a u režijních nákladů
- Platí:

Skutečné náklady = náklady podle standardů ± odchylky

Odchylky



- podle místa
 - podle výrobku
 - pozitivní
 - negativní
 - příznivá
 - nepříznivá
-

Zjišťují se dva typy odchylek:

- u variabilních nákladů **spotřební odchylka**, která ukazuje, zda ve vztahu ke skutečné úrovni aktivity byly variabilní náklady vyšší nebo nižší, než odpovídá rozpočtu pro skutečný objem, přepočet vychází z předpokladu proporcionálního (lineárního) krátkodobého vývoje
 - u fixních nákladů **objemová odchylka**, která ukazuje, zda se vůbec fixní náklady liší ve skutečnosti od rozpočtovaných a jak objem produkce ovlivňuje podíl fixní režie na jednotku produkce
-

Zjišťují se 4 typy odchylek, kdy u variabilních nákladů se spotřební odchylka rozkládá na:

- **rozpočtovou odchylku**, ta určuje, o kolik je skutečná reálie větší nebo menší než rozpočtované variabilní náklady zahrnuté ve variantním rozpočtu, který je přepočtený pro skutečnou úroveň aktivity
 - **výkonnostní odchylku**, která ukazuje, kolik variabilních nákladů bylo neúčelně vynaloženo na některou z neproduktivních aktivit jako jsou výroba zmetků a jejich opravy
-

Objemová odchylka u fixních nákladů se rozkládá navíc na:

- **účinnostní odchylku**, která ukazuje naopak důsledky dopadu neproduktivní činnosti na fixní náklady
 - **kapacitní odchylku**, která vzniká v důsledku nižší nebo vyšší úrovně celkové aktivity, než je stanoveno v rozpočtu režie, bez přihlédnutí k tomu, zda se jedná o produktivní nebo neproduktivní činnost
-

Typy odchylek



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Zjišťují se **tři typy odchylek**, přičemž se obvykle spojuje důsledek neproduktivní činnosti. Pak se rozlišuje:

- rozpočtová odchylka
 - kapacitní odchylka
 - účinnostní nebo výkonnostní odchylka v širším pojetí
-

Typy odchylek



Kapacitní odchylka se někdy navíc člení na podrobnější typy:

- odchylka z prostojů,
- odchylka z kalendářních rozdílů,
- odchylka z nevyužívané kapacity.

U kapacitní odchylky je třeba dále rozlišovat, jestli se odvozuje od:

- optimálního využití kapacity, nebo
 - plánovaného využití v daném období.
-

Určení odpovědnosti za odchylky



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- **rozpočtová odchylka** – obvykle je v odpovědnosti útvaru, ve kterém vznikla
 - **výkonnostní a účinnostní odchylka** – protože se váže k neproduktivnímu využití kapacity, vystavují se pro tyto případy samostatné doklady (mzdové doklady, hlášení zmetků, odchylkové doklady a další), u kterých lze stanovit individuální odpovědnost
-

Určení odpovědnosti za odchylky



- **kapacitní odchylka** – obvykle bývá v odpovědnosti vedení podniku (závodu, oddělení) podle podmínek konkrétního podniku
 - **odchylky z prostojů** nebo z jiného neproduktivního užití kapacity - obvykle je můžeme rozlišovat podle odpovědnosti viníků
-

Kvantitativní a kvalitativní odchylka



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- **Kvantitativní odchylka**
 - = (předem stanovená spotřeba materiálu - skutečná spotřeba materiálu) * předem stanovená pořizovací cena
 - **Kvalitativní odchylka**
 - = (předem stanovená pořizovací cena - skutečná pořizovací cena) * skutečná spotřeba materiálu
-

Příklad



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Základním materiálem při výrobě speciálních nožů je ušlechtilá ocel. Norma spotřeby základního materiálu je 0,4 kg na jeden kus výrobku a předem stanovená pořizovací cena materiálu činí 380 Kč za kg.

Předem stanovená výše spotřeby základního materiálu na jeden kus je 152 Kč. Ve skutečnosti se v květnu vyrobilo 25 000 ks nožů, skutečně bylo nakoupeno a spotřebováno 9 975 kg ušlechtilé oceli za 3 725 000 Kč.

Vypočítejte kvalitativní a kvantitativní odchylku.

Řešení



- Změna ceny materiálu = kvalitativní odchylka
 - Změna naturální spotřeby materiálu = kvantitativní odchylka
 -
-

Řešení



- Předem stanovená spotřeba materiálu na výrobu 25000 ks nožů činí:
 - $25\ 000 * 0,4 = 10\ 000\ \text{kg}$
 - **Kvantitativní odchylka = $(10\ 000 - 9\ 975) * 380 = 9\ 500\ \text{Kč}$**
 - Skutečná pořizovací cena 1 kg ušlechtilé oceli činila:
 - $3\ 725\ 000 / 9\ 975 = 373,43356\ \text{Kč}$
 - **Kvalitativní odchylka = $(380 - 373,43356) * 9\ 975 = 65\ 500\ \text{Kč}$**
 - Celkem společnost uspořila vlivem nižší spotřeby materiálu 9 500 Kč. Náklady na 1 ks byly vlivem nižší spotřeby materiálu o 0,38 Kč nižší (9 500 Kč / 25 000 ks).
 - Celkem společnost uspořila vlivem nižší pořizovací ceny materiálu 65 500 Kč. Náklady na 1 ks byly vlivem nižší pořizovací ceny materiálu o 2, 62 Kč nižší (65 500 Kč / 25 000 ks).
-

Řešení



Pro kontrolu:

- $9\,500 + 65\,500 = 75\,000$ Kč
 - $0,38 + 2,62 = 3$ Kč
 -
-



**SLEZSKÁ
UNIVERZITA**
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Děkuji za pozornost
