

# CHARAKTERISTIKA A ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V NÁKLADOVÉM ÚČETNICTVÍ



**SLEZSKÁ  
UNIVERZITA**

**OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ**

# Členění nákladů

---



**SLEZSKÁ  
UNIVERZITA**  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- Rozeznáváme následující členění nákladů:
    - **druhové členění nákladů**
    - **účelové členění nákladů**
-

# Druhové členění nákladů

---



- náklady účtujeme v 5. účtové třídě a lze je rozdělit na:
    - **náklady provozní** – souvisí s pravidelně se opakující provozní činností podniku (např. spotřeba materiálu)
    - **náklady finanční** – zachycují náklady spojené s finančními operacemi podniku (např. nákladové úroky)
-

# Účelové členění nákladů

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- z hlediska identifikace nositele, který vyvolává vznik nákladů, můžeme provést rozdělení nákladů na:
    - **náklady hlavní výroby** – vytváří se hlavní vlastnosti výkonů
    - **náklady pomocné výroby** - výrobek získává charakteristické znaky (barva)
    - **náklady vedlejší výroby** - výroba náhradních dílů, součástek
    - **náklady přidružených činnosti** – například zužitkování odpadu
-

# Účelové členění nákladů

---



**SLEZSKÁ  
UNIVERZITA**  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

Základem účelového členění nákladů je jejich rozlišení na:

- náklady technologické
  - náklady na obsluhu a řízení
-

# Náklady technologické

---



- vznikají v technologickém procesu dané činnosti
  - odpovídají reálnému průběhu aktivity
  - pokud se určitá výroba **neuskuteční**, technologické náklady **nejsou vynaloženy**
  - příkladem může být mzda pracovníků, odpisy výrobního zařízení aj.
-

# Náklady na obsluhu a řízení

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- jedná se o náklady vynaložené na činnosti nebo operace vytvářející podmínky k průběhu dané činnosti
  - jsou obvykle vynakládány společně na zajištění více druhů výrobků
  - při zavedení nebo zastavení určitého výkonu se rozsah těchto nákladů mění jen částečně
-

# Náklady jednicové

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- souvisí nejen s technologickým procesem jako celkem, ale přímo s jednotkou dílčího výkonu
  - zpravidla se vypočítá vynásobením příslušné normy s předem stanoveným nebo skutečným počtem provedených výkonů (např. počtem vyrobených výrobků)
  - základním hodnotovým informačním nástrojem jejich řízení je **kalkulace**
-



# Náklady režijní

---



- výše nákladů na obsluhu a řízení
  - výše části technologických nákladů, která souvisí s technologickým procesem jako celkem
  - neroste přímo úměrně s počtem provedených výkonů
  - příkladem těchto nákladů může být mzda mistra, náklady na otop, které vychází z harmonogramu topné sezóny a normativu založeného na vytápěných m<sup>3</sup> a další
  - základním nástrojem řízení těchto nákladů je **rozpočet**
-

# Kalkulační členění nákladů

---



**SLEZSKÁ  
UNIVERZITA**  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- Pro účely kalkulací používáme kalkulační členění nákladů na:
    - náklady přímé
    - náklady nepřímé
-

# Přímé náklady

---



- bezprostředně souvisí s konkrétním **druhem** výkonu
  - lze je jednotlivým aktivitám přiřadit bezprostředně při jejich vzniku
  - jedná se například o náklady jednicové (jednicový materiál, jednicové mzdy, ostatní přímé náklady)
-

# Nepřímé náklady

---



- nevážou se k jednomu druhu výkonu, ale k celku
  - zajišťují průběh podnikatelského procesu podniku jako celku
-

# Náklad podle závislosti na objemu výroby

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- Základem členění nákladů podle závislosti na objemu výroby jsou dvě základní skupiny nákladů:
    - **náklady fixní**, které zůstávají neměnné i při změnách v určitém intervalu prováděných výkonů nebo využití kapacity
    - **náklady variabilní**, které se mění v závislosti na objemu výkonů
-

# Fixní náklady

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- nemění se v určitém rozsahu prováděných výkonů nebo aktivity podniku
  - zpravidla se jedná o tzv. kapacitní náklady, které mají vztah k zajištění podmínek pro efektivní průběh podnikatelské činnosti
  - rozdělují se dále na dvě následující skupiny:
    - umrtvené (utopené) fixní náklady
    - vyhnutelné fixní náklady
-

# Fixní náklady

---



- čím větší bude objem provedených výkonů v rámci dané kapacity, tím rychleji bude klesat podíl fixních nákladů na jednotku výkonů (degrese fixních nákladů)



# Umrtnené (utopené) fixní náklady

---



- jsou vynakládány často ještě před zahájením výroby
  - souvisí zejména s pořízením dlouhodobého majetku (budovy, strojní zařízení, informační systém) nebo realizací jiného investičního rozhodnutí
  - jejich celkovou výši nelze v průběhu podnikatelského procesu ovlivnit
  - jedinou možností jejich snížení je opačně působící investiční rozhodnutí (např. odprodej strojního zařízení)
  - jako příklad můžeme uvést odpisy fixních aktiv, nákup strojního zařízení apod.
-



# Vyhnutelné fixní náklady

---



- souvisí se zajištěním kapacitních podmínek podnikatelského procesu, avšak nesouvisí bezprostředně s investičním rozhodnutím
  - při trvalém snížení využití kapacity lze tyto náklady omezit
  - příkladem mohou být časové mzdy mistrů, náklady na vytápění výrobních prostor v případě, že podnik redukuje třisměnný provoz na dvousměnný apod.
-

# Variabilní náklady

---



- náklady, které se mění v závislosti na objemu výkonů
  - ze je rozdělit na variabilní náklady:
    - **proporcionální**
    - **nadproporcionální**
    - **podproporciální**
-

# Nákladová funkce

---

Celkové náklady = variabilní náklady + fixní náklady

$$CN = VN + FN$$

$$CN = vn * Q + FN$$

CN...celkové náklady

VN...celkové variabilní náklady

FN....celkové fixní náklady

vn.....variabilní náklady na jednotku

Q.....počet výrobků

---

# Pojetí nákladů v nákladovém účetnictví

---



**SLEZSKÁ  
UNIVERZITA**  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

Rozlišujeme:

- finanční pojetí nákladů
    - reálný úbytek peněžních prostředků
    - historicky pořizovací cena
  - hodnotové pojetí nákladů
    - nemusí být nutně spojeno s reálným úbytkem peněžních prostředků
    - reprodukční pořizovací cena (tržní)
  - ekonomické pojetí nákladů
    - pracuje s oportunitními náklady
-

# Oportunitní náklady

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- Protože ekonomické zdroje jsou omezené, nemůže podnik uskutečnit všechny možnosti, ale vybírá si pouze některé z nich.
  - Oportunitní náklady jsou tak charakterizovány jako **ušlé výnosy**, o který podnik přichází tím, že určitou alternativu, která byla předmětem rozhodování, neuskuteční.
  - Naproti tomu můžeme vymezit **oportunitní výnosy**, což představuje **náklady**, kterým se podnik tím, že určitou alternativu dalšího vývoje neuskuteční, vyhýbá.
-

# Kalkulační úroky

---



- používají se u vlastního kapitálu
  - cílem je ekonomicky reálný pohled na vykázaný hospodářský výsledek
  - do účetních (daňových) nákladů lze dát jen úroky z půjčeného cizího kapitálu
  - kalkulační úroky se definují ve výši, která odpovídá reálným úrokům získaných půjčením vlastních peněz s obdobným rizikem.
-

# Kalkulační nájemné

---



**SLEZSKÁ  
UNIVERZITA**  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- používá se tam, kde se využívají vlastní budovy (např. výrobní, skladovací, prodejní a kancelářské prostory) a pozemky
  - cílem kalkulačního nájemného je zajištění ekonomicky reálného pohledu na vykázaný hospodářský výsledek
  - do účetních (daňových) nákladů lze dát jen náklady spojené s údržbou budov a pozemků, reálně však existuje tržní nájemné
  - kalkulační nájemné se definuje ve výši, která odpovídá tržnímu hodnotě nájmu daných vlastních prostorů a ploch
-

# Kalkulační odpisy

---



**SLEZSKÁ  
UNIVERZITA**  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- používají se především tam, kde úroveň účetních (daňových) odpisů neodpovídá reálné hodnotě pořízení nového majetku
  - v případě cenově nízkých původních investic jsou ve finančním účetnictví používány adekvátně nízké odpisy, které však neodpovídají současné výrazně vyšší pořizovací ceně daného majetku
  - z tohoto důvodu by měly kalkulační odpisy vycházet z reálných současných pořizovacích cen daného majetku
-



# Příklad

---

- Autobazar se zabývá nákupem aut za účelem jejich následného prodeje.
  - Zásoba nakoupených 150 aut má hodnotu 30 mil. Kč a je plně kryta vlastním kapitálem.
  - Cizí zdroje nejsou používány.
  - Autobazar vlastní pozemek o výměře 6 000 m<sup>2</sup>, který zakoupil před 15 lety za 1 mil. Kč.
  - Roční hospodářský výsledek před zdaněním činil 2,5 mil. Kč.
  - Je tento hospodářský výsledek z ekonomického pohledu (z pohledu nákladového účetnictví) dostatečný?
-

<b>HV dle FÚ</b>	<b>2 500 000 Kč</b>
Kalkulační úroky ze státních dluhopisů 5 % z 30 mil. Kč	- 1 500 000 Kč
Kalkulační nájemné (tržní nájemné je 300 Kč / m <sup>2</sup> / rok)	- 1 800 000 Kč
HV dle NÚ	- 800 000 Kč

---

# Příklad

---



*Účetní jednotka A hodlá koupit provozovnu za 500 000 Kč ze svých vlastních zdrojů, účetní jednotka B na úvěr s úrokovou sazbou 4% p.a. splatný za rok.*

*Účetní jednotka A:*

*Celková částka výdajů 500 000 explicitní, ale přichází o částku, kterou by mohl získat při jiném zhodnocení částky (např. termínovaný vklad).*

*Účetní jednotka B:*

*Celková částka výdajů 520 000.*

---

# Bod zvratu

---



- množství produkce, při němž firma dosahuje nulového výsledku hospodaření (výnosy = náklady)
- v kusech

$$Q_{BZ} = \frac{\text{fixní náklady}}{(\text{jednotková prodejní cena} - \text{jednotkové variabilní náklady})}$$

$$Q_{BZ} = \frac{FN}{(p - vn)}$$

---

# Příspěvková marže (krycí příspěvek)

---

- Rozdíl mezi prodejní cenou a variabilními náklady
- Rozdíl mezi jednotkovou prodejní cenou a jednotkovými variabilními náklady
- v Kč

*Příspěvková marže na jednotku = jednotková prodejní cena – jednotkové variabilní náklady*

---

# Příspěvek k tržbám

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku nebo také příspěvková marže či krycí příspěvek.
- Jedná se o příspěvkovou marži vyjádřenou v %

$$PT = \frac{\textit{(jednotková prodejní cena - jednotkové variabilní náklady)}}{\textit{jednotková prodejní cena}}$$

$$PT = \frac{\textit{marže}}{\textit{jednotková prodejní cena}}$$

---

# Bezpečnostní marže

---



- **Bezpečnostní marže neboli margin of safety (MS)**
- **má ukázat, jaký má podnik prostor v objemu výroby (tržeb) tak, aby si udržel zisk**
- **může se vypočítat pomocí objemu i pomocí tržeb**
- **obvykle se vyjadřuje ve vztahu k plánovanému, skutečnému nebo průměrně dosahovanému objemu produkce.**

$$MS = \frac{(Q_{\text{plánované}} - Q_{\text{bod zvratu}})}{Q_{\text{plánované}}}$$

# Bezpečnostní podnikatelská rezerva

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- Bezpečnostní podnikatelská rezerva (BPR) znázorňuje, o kolik se mohou snížit výnosy, než se dosáhne bodu zvratu.

$$BPR = \text{celkové výnosy} - \text{celkové výnosy v bodu zvratu}$$





# Bezpečnostní koeficient

---



SLEZSKÁ  
UNIVERZITA  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

- bezpečnostní koeficient (BK) lze vyjádřit v % jako podíl bezpečnostní podnikatelské rezervy a celkových výnosů

$$BK = \frac{\textit{bezpečnostní podnikatelská rezerva}}{\textit{celkové výnosy}}$$



---

**SLEZSKÁ  
UNIVERZITA**  
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ  
FAKULTA V KARVINĚ

**Děkuji za pozornost**

---