

Ekonomická funkce

Projekt systému řízení podniku

2015/2016

Seminář č. 5

JUDr. Martin Landa

Obsah ekonomické funkce

- Ekonomická funkce v projektu - uspořádání ekonomických procesů v podniku, zejména:
 - koncepce finančního plánování (strategického, taktického a operativního) a kontrola ekonomických výsledků
 - řízení vnějších finančních vztahů (financování, řízení složek pracovního kapitálu a investičních projektů, dividendová politika)
 - řízení vnitřních ekonomických vztahů (nástroje řízení nákladů a zisku)
 - koncepce podnikového účetního systému (včetně ekonomické struktury)
- V projektu je nutné rozpracovat procesní a organizační hledisko ekonomické funkce.

Předmět semináře

- Věcné a organizační řešení vybraných procesů spadajících do ekonomické funkce:
 - formulace finanční strategie a finančních cílů podniku
 - finanční plánování (operativní a strategické)
 - hodnocení a kontrola ekonomických výsledků
 - přístupy k určení forem financování podnikových aktivit
 - řízení vybraných složek pracovního kapitálu
 - hodnocení investičních projektů
 - koncepce vnitřního ekonomického řízení
 - koncepce podnikového účetnictví.



Definování finančních cílů

- Definování finančních cílů probíhá zejména v procesu tvorby finanční strategie a cíle jsou konkretizovány v rámci sestavení finančních plánů
- Při definování finančních cílů je nutné vzít v úvahu tyto faktory:
 - pojetí cílů: strategické/taktické/operativní (soustava cílů)
 - zájem kterého subjektu mají finanční cíle vyjadřovat.

Příklady definování finančních cílů

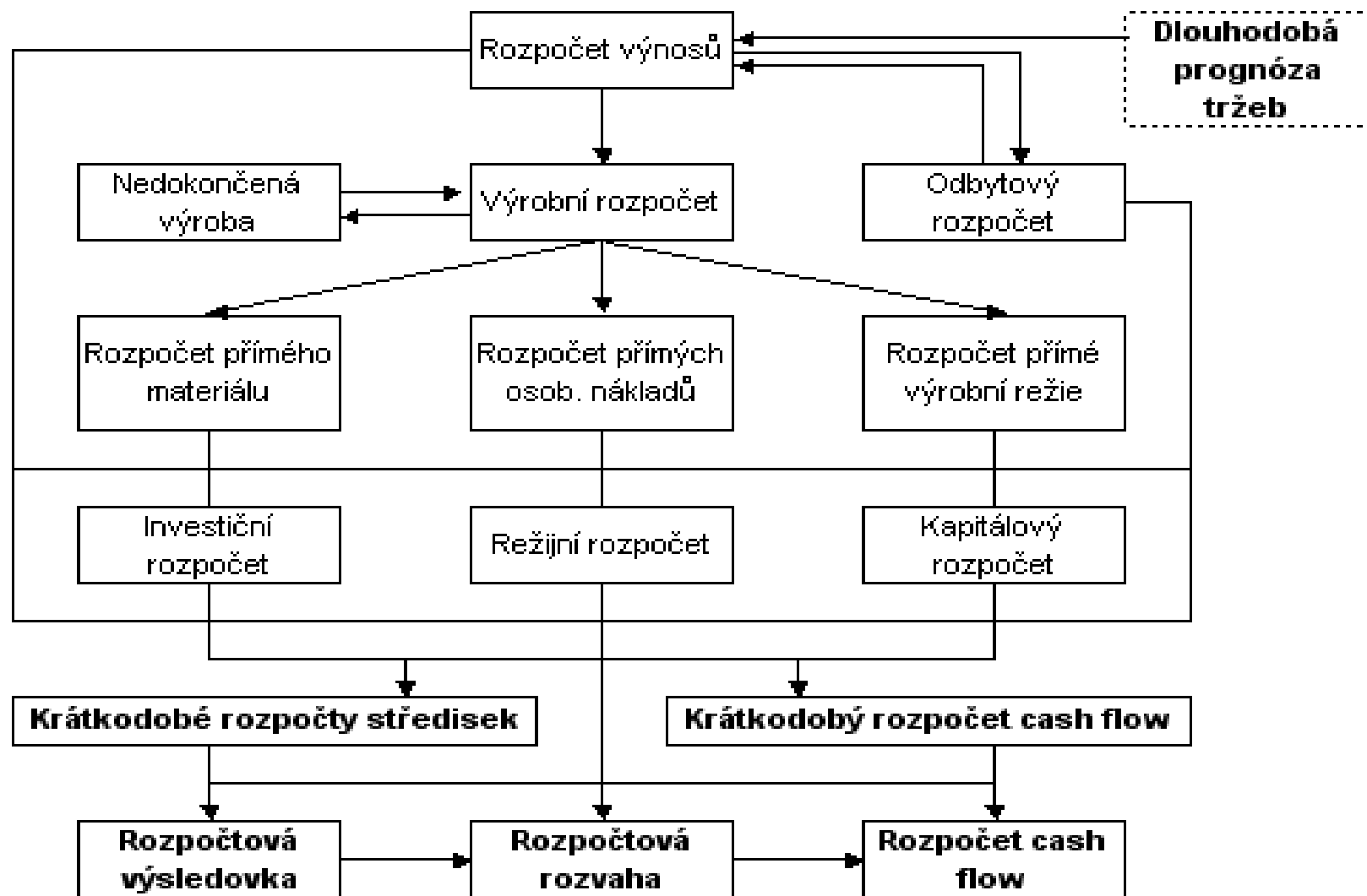
- Oblast strategického finančního řízení (příklad):
 - průběžné zvyšování zisku/rentability kapitálu/ekonomické hodnoty (?)
 - přiměřená finanční stabilita
 - efektivní investování do dlouhodobého a oběžného majetku
- Oblast taktického/operativního finančního řízení (příklad):
 - dosažení požadované míry výnosů, nákladů a ziskovosti
 - zajištění přiměřené likvidity
 - zajištění požadované míry vyplácených dividend
- Finanční cíle navrhuje finanční ředitel a schvaluje vrcholový orgán/vrcholový management.



Hlavní typy finančních plánů/rozpočtů

- Časové hledisko:
 - krátkodobé (taktické/operativní) plány
 - středně a dlouhodobé (strategické) plány
- Hledisko struktury:
 - pevné, resp. přepočtené plány
 - klouzavé plány
- Hledisko rozsahu rozpočtů:
 - rozpočty vnitropodnikových útvarů
 - krátkodobý finanční rozpočet likvidity
 - komplexní rozpočet (Master Budget)
- Věcné postupy při tvorbě plánů/rozpočtů?

Struktura finančních rozpočtů



Sestavení strategického finančního plánu (příklad)

- Základní funkcí strategického finančního plánu je zajistit konzistenci vytyčených finančních cílů s ostatními strategickými cíli a ověřit reálnost celkové podnikové strategie
- Proces sestavení strategického finančního plánu:
 - sběr podstatných prvků podnikové strategie, sestavení předběžné verze, případná úprava vstupních údajů, analýza rizika, projednání základní verze na úrovni představenstva, případné změny nebo upřesnění rozpočtu, seznámení vedoucích pracovníků s definitivní podobou finančního plánu a jeho implementace do dílčích oblastí
- Obsah strategického finančního plánu:
 - plánovaná rozvaha, výsledovky, plánované cash flow, výpočet finančních ukazatelů + komentář
- Metodický garant: odd. strategického rozvoje.

Sestavení taktických a operativních plánů (příklad)

- Strukturu taktických a operativních finančních plánů tvoří:
 - roční rozpočet cash flow v členění na čtvrtletní období
 - roční rozpočty středisek v členění na čtvrtletní období
- Proces sestavení taktického finančního plánu:
 - analýza výstupních hodnot strategického finančního plánu, definování operativních ekonomických cílů pro funkční oblasti podniku, sestavení základní verze jednotlivých dílčích rozpočtů, projednání základní verze na úrovni manažerů
 - implementace důsledků finančních záměrů do dílčích podnikových oblastí (marketing, odbyt, výroba, řízení podniku atd.)
- Metodický garant: oddělení controllingu ve spolupráci s oddělením strategického rozvoje a oddělením manažerského účetnictví.

Rozpočtový proces

Minulé výsledky a výkonnost	Interní informace	Externí informace
rentabilita kapitálu, přidaná hodnota, provozní zisk, celkový zisk, celkové náklady, ukazatel EVA ...	přebírané z finančního a manažerského účetnictví, odhalující dostupné vnitřní zdroje a kapacity	makro/mikroekonomické průzkumy, průzkumy trhu a konkurence, technologický vývoj ...

Dlouhodobé cíle firmy vyplývající z taktických a strategických záměrů

Rozpočtový výbor (resp. jiný orgán plnící koordinační roli)

Odpovídá za vypracování dílčích i souhrnných rozpočtů, koordinuje všechny nutné činnosti zúčastněných osob

Kvalifikovaná predikce budoucího vývoje

Proces zahrnující technické, ekonomické a další aspekty. Klíčová je předpověď úrovně budoucího odbytu (prodeje), od kterého jsou odvozeny všechny další kroky klasického rozpočtového procesu

Proces plánování

- Příprava dílčích - podpůrných rozpočtů za aktivní asistence všech zúčastněných osob
- Srovnání dílčích rozpočtů se všemi úrovněmi cílů firmy a ověření jejich proveditelnosti a reálnosti navržených rozpočtů vzhledem k vnitřním a vnějším zdrojům a kapacitám
- Připomínkové řízení a vypracování celkového finančního rozpočtu (Master Budget)

Schvalovací a připomínkový proces

- Předložení navržených dílčích rozpočtů a celkového rozpočtu ke schválení vrcholovým vedením firmy a výkonnými řediteli
- Připomínkování a případné doplnění rozpočtů na základě připomínek
- Schválení rozpočtů; po úspěšném schválení se rozpočty stávají závazným dokumentem firmy
- Zveřejnění (publikování) rozpočtů ve vhodné formě a jejich distribuce odpovědným osobám a podnikovým střediskům

Proces kontroly rozpočtů

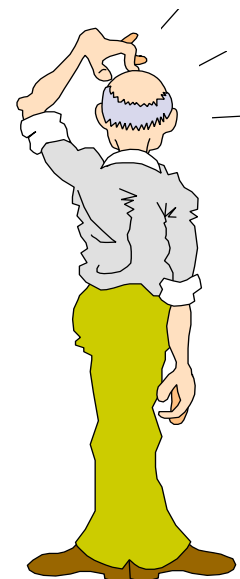
- Zjištění aktuálních stavů a porovnání aktuálního stavu s plánovaným stavem
- Identifikace odchylek a reporting údajů a výsledků ve standardizované formě (rozpočtová zpráva) k odpovědným osobám)
- Analýza, vyšetření a vysvětlení podstatných odchylek po skončení rozpočtového období

Zavedení a provedení schválených nápravných opatření

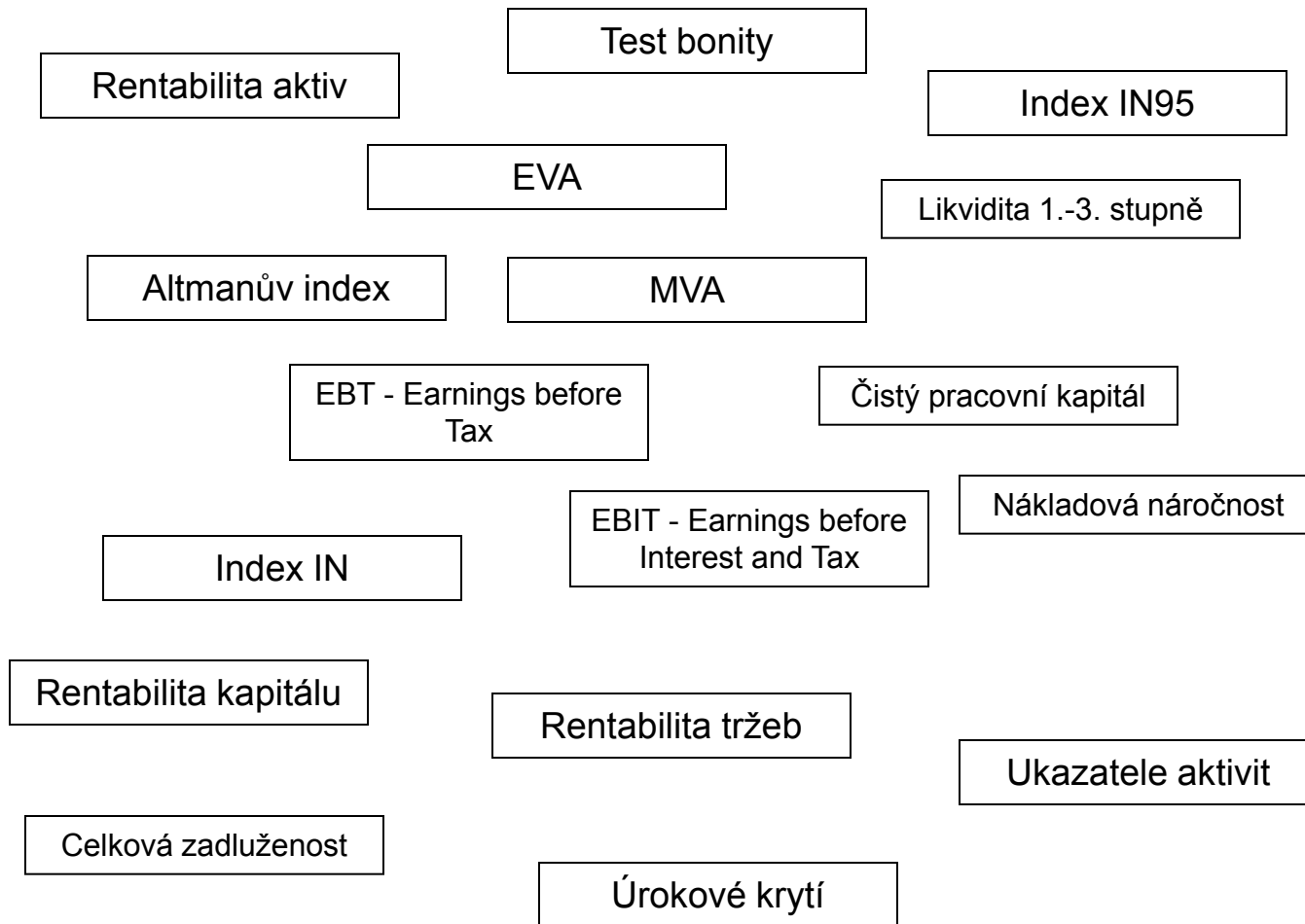
Zavedení nápravných opatření vedoucích k odstranění nerovnováh, které byly kontrolou rozpočtů odhaleny, a jejich monitoring. V tomto posledním stádiu rozpočtového procesu jsou informace zpětně reportovány rozpočtovému výboru k případné korekci dalších aktivit

Nejčastější chyby

- Nejsou určeny typy finančních cílů nebo tyto cíle jsou uvedeny jen velmi obecně
- Nejsou definována plánovací období pro finanční strategii a pro finanční plánování (ale v jiných částech projektu jsou uvedena)
- Pozornost je věnována buď strategickému finančnímu plánování nebo jen operativnímu plánování
- Není určena struktura finančních/ekonomických plánů ve strategické, taktické a operativní úrovni
- Není stanovena odpovědnost za sestavení finančních plánů, resp. role jednotlivých útvarů je popsána jen velmi obecně
- Není určen obsah plánovacích dokumentů.



Problémy s hodnocením a kontrolou ekonomické výkonnosti



Množinu dostupných finančních ukazatelů je nutné rozřadit do logických skupin a vybrat z nich ty ukazatele, které odpovídají podnikovým cílům na strategické, taktické a operativní úrovni

Základní skupiny ukazatelů:

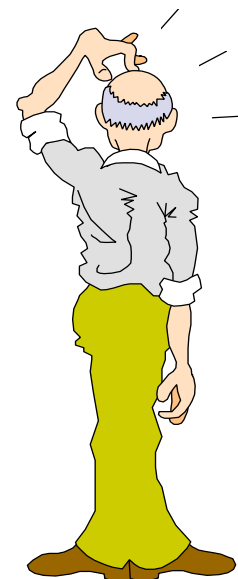
- ziskovost
- likvidita
- rentabilita
- finanční stabilita
- aktivity
- bonita
- ekonomická hodnota

Hodnocení ekonomické výkonnosti a kontrola (příklad)

- Soustavu základních finančních ukazatelů pro hodnocení schopnosti realizovat stanovené finanční cíle tvoří ukazatele:
 - rentabilita kapitálu (vrcholový ukazatel)
 - finanční stabilita, ukazatele ziskovosti, ukazatele likvidity (dílčí ukazatele)
- Nástroje hodnocení ekonomické výkonnosti:
 - čtvrtletní a roční zpráva o stavu a vývoji společnosti
 - měsíční zpráva o hospodaření podniku
 - měsíční zpráva o hospodaření vnitropodnikových útvarů
- Zprávy sestavuje:
 - oddělení controllingu ve spolupráci s odd. finančního a manažerského účetnictví.

Nejčastější chyby

- Vrcholové ukazatele neodpovídají konstrukci finančních cílů
- V soustavě zvolených ukazatelů je příliš mnoho ukazatelů (= nepřehlednost kontrolních prostředků)
- Není rozlišena strategická, taktická a operativní úroveň ukazatelů
- Ukazatele jsou sice popsány, ale není zřejmé, pro jaké účely jsou použity
- Zvolené ukazatele v ekonomické funkci nejsou konzistentní s jinými částmi projektu (výrobní funkce, odbytová funkce, zásobovací funkce)
- Nejsou stanoveny formy a lhůty finančního reportingu.





Volba forem financování

- Volbou forem financování se rozumí (pro účely projektu) formulace návrhu na zásadní poměr mezi vlastním a cizím kapitálem
- Základní možnosti:
 - preference financování vlastním kapitálem
 - preference přiměřenosti mezi oběma složkami
 - preference financování cizím kapitálem
- Při formulaci návrhů je vhodné vzít v úvahu zejména cíle podniku a situaci v daném odvětví.

Volba forem financování (příklad)

- Podnik si jako jeden z finančních cílů stanovil cíl přiměřené finanční stability – závěry:
 - podnik používá pro své financování jak kapitál vlastní a cizí
 - z hlediska poměru obou složek podnik mírně preferuje vlastní kapitál (zejména základní kapitál a předpokládanou tvorbu nerozděleného zisku)
 - cizí kapitál tvoří jednak běžné krátkodobé závazky a dále bankovní úvěry – krátkodobé pro financování zejména zásob, dlouhodobé pro financování významných investic
- Návrhy v oblasti forem financování sestavuje finanční ředitel a schvaluje vrcholový orgán/ vrcholový management.



Řízení pracovního kapitálu

- Pracovní kapitál zahrnuje tři základní složky:
 - zásoby, pohledávky a finanční majetek
- V projektu je nutné se (výběrově) zaměřit na tyto dílčí oblasti:
 - zásoby (materiál, výrobky, polotovary, nedokončená výroba, zboží)
 - krátkodobé pohledávky obchodního typu
- Řízení PK souvisí zejména s typem výroby, likviditou a krátkodobým finančním plánováním.

Systemy řízení zásob (příklad)

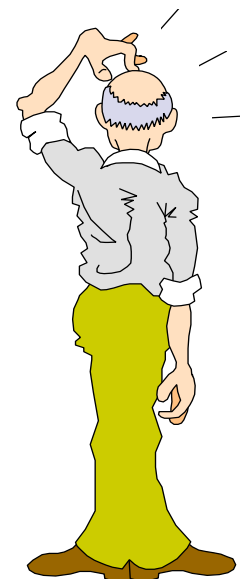
- Cílem řízení zásob je zajistit takový objem zásob, v takové struktuře a kvalitě, která zabezpečí plynulý a bezporuchový průběh podnikatelských aktivit, a to v potřebném čase, místě a s minimálními náklady
- Základní nástroje:
 - evidence stavu a vývoje složek zásob, optimalizace množství, dodacích lhůt ..., analýza přiměřenosti stavu zásob
- Při formulaci návrhů je nutné vycházet z textu Zásobovací funkce, ale prosadit i ekonomický pohled na zásoby v podobě finančních ukazatelů:
 - zejména jde o absolutní ukazatele složek zásob a o poměrové ukazatele (např. doba obratu složek zásob).

Systemy řízení pohledávek (příklad)

- Cílem řízení pohledávek je zajistit úhradu obchodních (resp. jiných) pohledávek ve lhůtě jejich splatnosti a minimalizaci rizika jejich neuhrazení
- Základní nástroje:
 - evidence stavu a vývoje typů pohledávek, stanovení limitů obchodních úvěrů, platebních podmínek, zajištění pohledávek (smlouvy, směnky, zástavní právo ...), analýza přiměřenosti stavu obchodních pohledávek
- Při formulaci návrhů je nutné vycházet z textu Odbytové funkce, ale prosadit i ekonomický pohled na obchodní pohledávky v podobě finančních ukazatelů:
 - zejména jde o absolutní ukazatele vývoje pohledávek a o poměrové ukazatele (např. doba obratu obchodních pohledávek).

Nejčastější chyby

- Řízení zásob (z hlediska finančního) není kompatibilní s postupy uvedenými v zásobovací funkci
- Řízení pohledávek (z hlediska finančního) není kompatibilní s postupy uvedenými v odbytové funkci
- Nejsou určeny konkrétní nástroje řízení zásob a obchodních pohledávek.





Problematika investičních projektů

- Cíl řídicích aktivit: efektivní investování zdrojů do dlouhodobého a oběžného majetku
- Z hlediska použitých metod analýzy efektivnosti se zpravidla rozlišují dva typy projektů
 - „ziskové“ projekty (standardní inv. projekty včetně nových produktů) - možné typy kritérií: rentabilita, čistá současná hodnota, vnitřní míra výnosnosti, doba návratnosti
 - „neziskové“ projekty - možné typy kritérií: nákladové metody (hospodárnost), metoda analýzy nákladů a užitku (CBA), metoda hodnocení přínosů
- Věcná hlediska:
 - stanovení limitu pro hodnocení investičního projektu
 - jak probíhá proces zpracování a hodnocení projektu?

Jaká jsou finanční kritéria hodnocení „ziskových“ projektů

- Statické metody:
 - nákladová kritéria (u finančně nenáročných, resp. krátkodobých projektů)
 - zisková kritéria – např. porovnání průměrného/celkového zisku s hodnotou investice
 - doba návratnosti investice počítaná buď z upraveného zisku nebo z provozního cash flow
- Dynamické metody založené na cash flow při zohlednění času a rizika:
 - vnitřní míra výnosnosti (Internal Rate of Return)
 - čistá současná hodnota (Net Present Value) – výsledná hodnota musí být > 0 .

Klíčové metody hodnocení „neziskových“ projektů

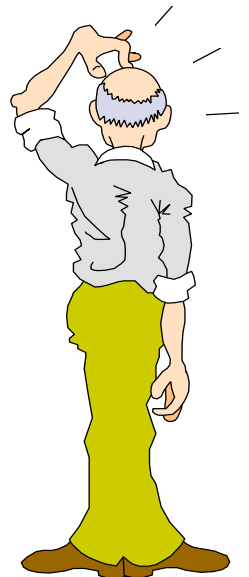
- Nákladové metody:
 - aplikace kritéria hospodárnosti, tj. racionality vynakládání a spotřeby ekonomických zdrojů (je založena např. na porovnání nabídek více dodavatelů)
- Metoda hodnocení nákladů a užitku (CBA):
 - podrobná analýza dopadů investice na zainteresované subjekty, kvantifikace těchto efektů a jejich převod na stejnou numerickou jednotku, nejlépe peněžní; následuje aplikace standardní dynamické metody (NPV)
- Metoda hodnocení přínosů:
 - podstatou metody je snaha o ekonomické vyjádření užitku z realizace určitého projektu (vyžaduje přesně stanovit metodiku výpočtů a hodnocení).

Analýza investičních projektů (příklad)

- Podnik používá následující typy metod analýzy efektivnosti investičních projektů:
 - standardní investiční projekty (nad limit 250 tis. Kč investičních výdajů) – kritériem hodnocení je rentabilita, ČSH, doba návratnosti
 - nové produkty – používá se metoda kalkulace životního cyklu produktu + metody pro standardní projekty
 - projekty s obtížně stanovitelnými příjmy – nákladová metoda, metoda analýza nákladů a užitku a metoda hodnocení přínosů (podle typu projektu)
- Řešení organizačních souvislostí:
 - navrhuje ředitel úseku/ředitel divize, ekonomické hodnocení zpracovává finanční úsek ve spolupráci s útvarem strategického rozvoje, schvaluje generální ředitel.

Nejčastější chyby

- Nejsou definovány typy investičních projektů, které v daném podniku přichází v úvahu
- Nejsou definovány návrhy finančních limitů pro hodnocení určité akce jako investiční projekt
- Pro hlavní typy projektů jsou určeny všechny teoreticky možné metody hodnocení efektivnosti (vzniká tak „informační zmatek“)
- Není určena odpovědnost za přípravu, hodnocení a schvalování projektů.





Operativní a strategické řízení nákladů

- Operativní řízení nákladů zejména zahrnuje:
 - klasifikaci a identifikaci nákladů (jednicové - režijní/přímé - nepřímé/variabilní - fixní ...)
 - definování nositelů nákladů (organizační útvar, produkt, zákazníci, proces ...)
 - způsoby alokace nákladů na jejich nositele (kalkulační vzorce a metody, sestavení a kontrola vnitropodnikových rozpočtů)
- Strategické řízení nákladů zahrnuje aplikaci vybraných ekonomických metod - např.
 - kalkulace cílových nákladů
 - kalkulace životního cyklu produktu.

Identifikace nákladů (příklad)

- Klasifikace nákladů:
 - kromě druhového členění používá podnik účelové členění nákladů: jednicové náklady na produkty, přímá a nepřímá výrobní režie, zásobovací režie, odbytová režie, správní režie
- Základní hledisko identifikace a přiřazení nákladů a výnosů:
 - místo vzniku (primární hledisko pro běžné řízení nákladů)
 - hledisko odpovědnosti (doplňkové hledisko u vybraných zakázek a pro účely hmotné zainteresovanosti)
- Nositelé nákladů:
 - 1. stupeň: organizační útvar
 - 2. stupeň: produkt.

Alokace nákladů (příklad)

- Postupy alokace nákladů na organizační útvary:
 - hlavním hlediskem je místo vzniku, doplňkovým hlediskem je hledisko odpovědnosti
 - přiřazení nákladů provádí odd. finančního účetnictví (náklady prvotní) a odd. manažerského účetnictví (náklady druhotné)
- Postupy alokace nákladů na produkty:
 - typy používaných kalkulací: propočtová, operativní, výsledná
 - typy kalkulačních vzorců: standardní vzorec, pro cenová rozhodování se používá retrográdní vzorec
- Hlavní metody alokace:
 - přímá identifikace nákladů, prostá kalkulace dělením (výrobní materiál), dělení s poměrovým číslem (jednicové mzdy a přímá výrobní režie), kalkulace podle aktivit (vybrané položky přímé výrobní režie), přírážková metoda (režijní náklady).

Kalkulační systém (příklad)

- Kalkulační systém u zvoleného podniku tvoří:
 - kalkulace vlastních nákladů produktů: cílem je ocenění zásob vytvářených vlastní činností (nedokončená výroba, polotovary a výrobky) na bázi neúplných nákladů
 - kalkulace úplných nákladů produktů: cílem je identifikace celkových nákladů produktu
 - propočtová kalkulace: cílem kalkulace je získání informací pro předběžné posouzení nákladovosti produktu nebo navrhované ceny (nebo úprav cen) v daném časovém období
 - kalkulace životního cyklu produktu: cílem je zpracování podkladů pro posouzení časového vývoje výnosů, nákladů a ziskovosti nově zaváděného produktu.

Výsledek kalkulace produktu (Vlastní náklady)

Typový kalkulační vzorec

Název: **Produkt A**

Ř.č.	Pd.č.	Kalkulační položka	Výsledek kalkulace		
			Koef.	Koef. m.	Celkem
				Ojem produkce v m.j.	95400
1	1-1	Přímý materiál (A)		97,00	9253800
2	1-2	Přímý materiál (B)		209,00	19938600
3	1-3	Přímý materiál (C)		64,00	6105600
4	1	Přímý materiál		370,00	35298000
5	2-1	Přímé mzdy - pracovníci (A)		100,50	9587700
6	2-2	Přímé mzdy - pracovníci (B)		35,46	3382884
7	2-3	Mzisoučet přímých mzd		135,96	12970584
8	2-4	Zákoné pojistné	34%	46,23	4409999
9	2	Přímé osobní náklady		182,19	17380583
10	3-1	Stobčáky externí		150,00	14310000
11	3-2	Opisování hobbého nájetku		0,00	0
12	3	Ostatní přímé náklady		150,00	14310000
13	4	Přímé náklady celkem		702,19	66988583

Výsledek kalkulace produktu (úplné náklady)

Typový kalkulací vzorec

Název: Produkt C

Výpočet úplných nákladů

Výsledek kalkulace			Výsledek kalkulace		
Rč.	Pd. č.	kalkulační položka	Koef.	Kč/mj.	Celkem
			Objem produkce v mj.		95400
1	1-1	Přímý materiál (A)		97,00	9253800
2	1-2	Přímý materiál (B)		209,00	19938600
3	1-3	Přímý materiál (C)		64,00	6105600
4	1	Přímý materiál		370,00	35298000
5	2-1	Přímé mzdy - pracovníci (A)		100,50	9587700
6	2-2	Přímé mzdy - pracovníci (B)		35,46	3382884
7	2-3	Měsíční plat přímých mzd.		135,96	12970584
8	2-4	Zákoné pojistné	34%	46,23	4409999
9	2	Přímé osobní náklady		182,19	17380583
10	3-1	Subdotazy externí		150,00	14310000
11	3-2	Objem výroby hodbě honajetku		0,00	0
12	3	Ostatní přímé náklady		150,00	14310000
13	4	Přímé náklady celkem		702,19	66988583
14	5-1	Výrobní režie z osob. nákladů	21,69%	395,16	37697827
15	5-2	Zásobová režie z přímého materiálu	57%	20,96	1999379
16	5-3	Objemová režie z přímých nákladů	7,5%	52,73	5030360
17	5-4	Srovnání režie z přímých nákladů	100%	70,56	6731633
18	5	Nepřímé (režijní) náklady		539,40	51459199
19	6	Úplné náklady výroby		1241,59	118447781
20		Prodejní cena		1700,00	162180000
21		Hospodářský výsledek produktu		458,41	43732219

Typový kalkulací vzorec

Název: Zakázka XYZ

Výpočet úpravných nákladů

RČ	Př.č.	kalkulační položka	Předběžná kalkulace				Výsledná kalkulace				Rozdíl			
			m.j.	počet	kórn.j.	celkem	počet	kórn.j.	celkem	počet	kórn.j.	celkem		
1	1	Přímý materiál				584800				584931				-131
2	11	Základní materiál (A)	ks	5000	900,00	450000	5000	902,00	451000	00	-2			-1000
3	12	Základní materiál (B)	ks	2000	430,00	86000	2050	420,00	86100	-50	10			-100
4	13	Základní materiál (B)	ks	2000	210,00	42000	2000	205,00	41000	00	5			1000
5	14	Ostatní přímý materiál	ks	1000	68,00	6800	990	69,00	6831	1,0	-1			-31
6	2	Přímé osobní náklady				106146				107125				-979
7	21	Přímé mzdy - pracovní (A)	hod	200	280,90	56180	220	280,90	61800	-20	0			-562
8	22	Přímé mzdy - pracovní (B)	hod	2000	196,63	39326	1990	196,63	39129	1,0	0			197
9	23	Přímé mzdy - pracovní (C)	hod	800	280,90	22472	820	280,90	23034	-20	0			-562
10	24	Přímé mzdy - pracovní (D)	hod	600	196,63	11798	590	196,63	11601	1,0	0			197
11	25	Meziodběh přímých mezd	hod	3600		79213	3620		79944	-20				-730
12	26	Zákonregistre			34%	26933		34%	27181				34%	-248
13	3	Ostatní přímé náklady				154554				145270				9284
14	31	Dopravné náklady	kč	1,0	25054	25054	1,0	25420	25420	00	-366			-366
15	32	Montážní náklady	kč	1,0	120500	120500	1,0	110250	110250	00	10250			10250
16	33	Připravovací, kontrolní a jiné	hod	300	300	9000	320	300	9600	-20	0			-600
17		Přímé náklady celkem				845500				837326				8174
18	4	Přímá výrobní režie osob. nákladů			40,3%	42777		40,3%	43171			40,3%		-394
19		Vlastní náklady zakázky				888277				880497				7780
20	5	Nepřímé (režijní) náklady				197866				199680				-1814
21	51	Nepřímá výrobní režie osob. nákladů			71,9%	76319		71,9%	77023			71,9%		-704
22	52	Obtížná režie osob. nákladů			19,6%	20805		19,6%	20996			19,6%		-192
23	53	Správní režie osob. nákladů			94,9%	100733		94,9%	101661			94,9%		-929
24		Úpravné náklady zakázky				1086133				1080177				5956

Výpočet ceny zakázky

25		Zisková přírůžka			100%	108613								
26		Návrh ceny (náklady + zisk)				1194747								
27		Sutečná cena zakázky				1200000				1200000				0
28		Hospodářský výsledek zakázky				113867				119823				5956

Retrográdní kalkulační vzorec

Výpočet prodejní ceny

R.č.	Kalkulační položka	Koef.	Varianta A	Koef.	Varianta B
1	Základní prodejní cena		6000,00		6000,00
2	Důčasné ceny ve zrychlení	50%	3000	20%	1200
3	Množství se a	30%	1800	30%	1800
4	Výsledná cena po úpravách		5520,00		5700,00

Výpočet úpravných nákladů

5	Přímý materiál		4500		4500
6	Přímý materiál (A)		1500		1500
7	Přímý materiál (B)		2500		2500
8	Přímý materiál (C)		500		500
9	Přímé osobní náklady		107200		107200
10	Přímé mzdy - pracovníci (A)		5000		5000
11	Přímé mzdy - pracovníci (B)		3000		3000
12	Měsíční část přímých mezd		8000		8000
13	Zákoné pojistné	34%	27200	34%	27200
14	Ostatní přímé náklady		1500		1500
15	Subvoký externí		1000		1000
16	Objemová hodnota majetku		500		500
17	Přímé náklady celkem		167200		167200
18	Nepřímé režijní náklady		313400		313400
19	Výrobní režie z osob. nákladů	500%	53600	500%	53600
20	Zásoba režie z přímého materiálu	200%	9000	200%	9000
21	Obt. áre režie z přímých nákladů	300%	501,60	300%	501,60
22	Správní režie z přímých nákladů	1200%	2006,40	1200%	2006,40
23	Úpravné náklady výroby		480600		480600

Výpočet zisku

24	Hospodářský výsledek produktu		71400		89400
25	Zisková míra (cena / úpravné náklady - 1) v %		14,9%		18,6%

Dynamická kalkulace Variety výroby - výrobek X

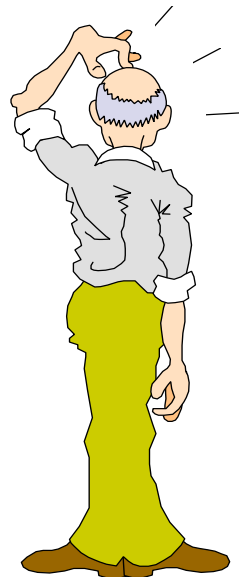
Př.	Kalkulační položka	Varianta A		Varianta B	
		Jednotkové náklady Objem výroby.	Čistkové náklady	Jednotkové náklady Objem výroby.	Čistkové náklady
			5		10
A	Průmyslové materiály	45000	225000	45000	450000
	Průmyslové materiály (A)	15000	75000	15000	150000
	Průmyslové materiály (B)	25000	125000	25000	250000
	Průmyslové materiály (C)	5000	25000	5000	50000
B	Finanční náklady	107200	536000	107200	1072000
	Finanční náklady - pracovní (A)	50000	250000	50000	500000
	Finanční náklady - pracovní (B)	30000	150000	30000	300000
	Mzdy související s průmyslovými	80000	400000	80000	800000
	Zákon o spotřebě (sazba 34%)	27200	136000	27200	272000
C	Ostatní finanční náklady	28000	130000	18000	180000
	Ostatní finanční náklady - variabilní část	10000	50000	10000	100000
	Ostatní finanční náklady - fixní část	18000	80000	8000	80000
D	Finanční náklady celkem (A+B+C)	178200	891000	170200	1702000
E	Výrobní režie	45000	225000	25000	250000
	Výrobní režie - variabilní část	5000	25000	5000	50000
	Výrobní režie - fixní část	40000	200000	20000	200000
F	Vlastní náklady celkem (D+E)	223200	1116000	195200	1952000
G	Obytová režie	21000	105000	11000	110000
	Obytová režie - variabilní část	1000	5000	1000	10000
	Obytová režie - fixní část	20000	100000	10000	100000
H	Správní režie	61500	307500	31500	315000
	Správní režie - variabilní část	1500	7500	1500	15000
	Správní režie - fixní část	60000	300000	30000	300000
I	Úplné náklady (F+G+H)	305700	1528500	237700	2377000

Výpočet zisku

J	Zisková přírůžka (10% úplných nákladů)	30570	152850	23770	237700
K	Výsledná cena a celkové výnosy	336270	1681350	261470	2614700

Nejčastější chyby

- Nejsou uvedeny typy vnitropodnikového členění nákladů ve vztahu k produktům, střediskům nebo kalkulacím
- Nejsou definovány stupně nositelů nákladů (středisko, produkt, proces ...)
- Nejsou uvedeny postupy alokace nákladů na jejich nositele
- Nejsou uvedeny typy kalkulací používané pro různé manažerské úlohy (vztah k ostatním funkcím).



Řešení problémů u podnikového účetnictví



- Při návrhu koncepce podnikového účetnictví je nutné z hlediska projektu vyřešit tyto klíčové otázky:
 - finanční účetnictví:
 - volba účetní soustavy a rozsahu vedení účetnictví
 - určení struktury účetní závěrky a pravidel auditu, resp. zveřejnění účetní závěrky
 - manažerské/vnitropodnikové účetnictví:
 - ekonomická struktura společnosti
 - koncepce rozpočtového a kalkulačního systému
 - techniky vedení vnitropodnikového účetnictví
 - centralizace/decentralizace výkonu účetních agend.

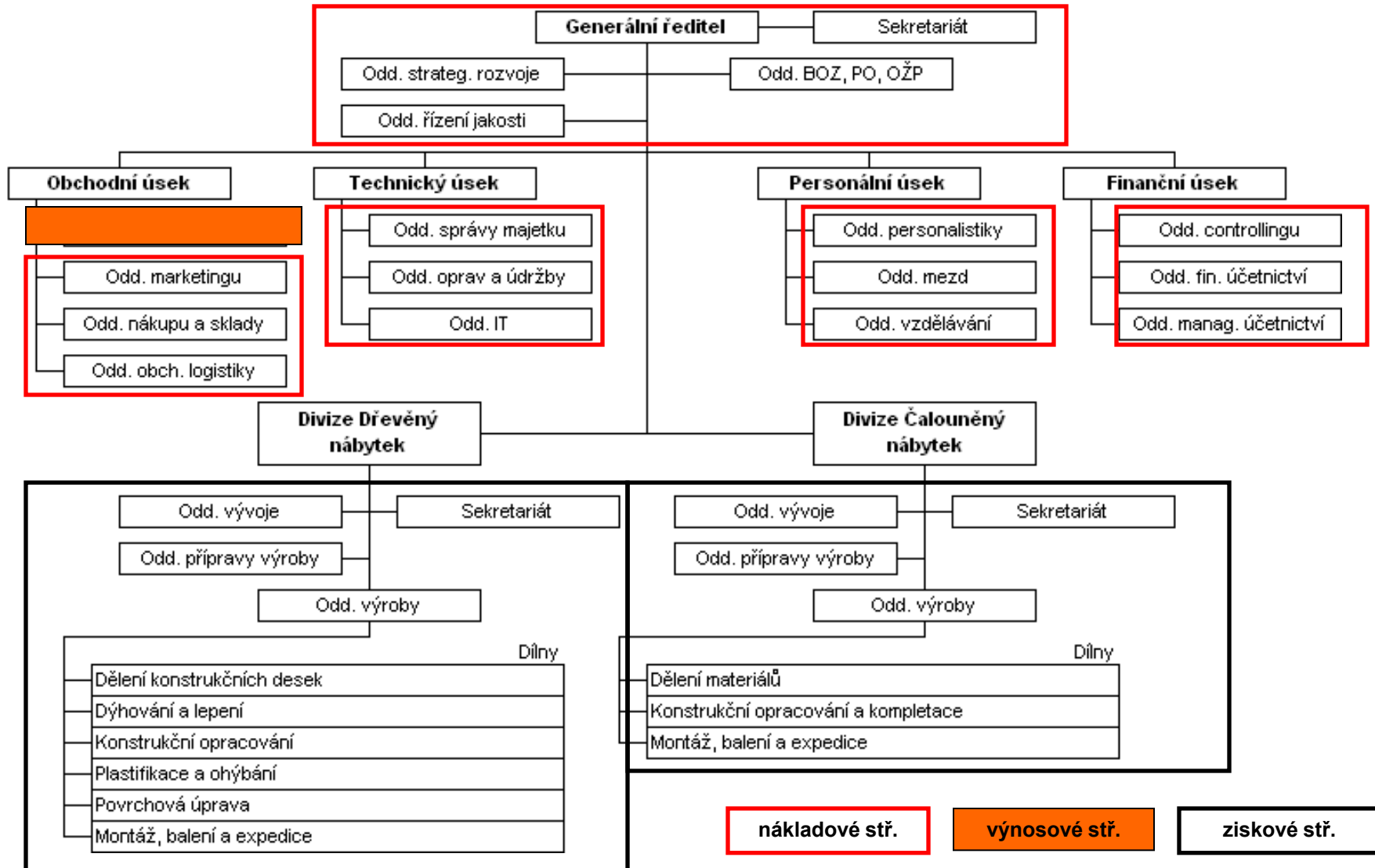
Základní parametry finančního účetnictví (příklad)

- **Účetní soustava:** účetnictví (podvojně) vzhledem k právní formě podniku; rozsah vedení účetnictví: účetnictví je vedeno v plném rozsahu
- Určení **účetních metod a postupů** je realizováno:
 - plněním zákonných povinností podle zákona o účetnictví a prováděcí vyhlášky pro podnikatele
 - sestavením a realizací vnitropodnikových postupů (viz účetní dokumentace podniku)
- Stanovení pravidel sestavení a auditu **účetní závěrky:**
 - základní pravidla a postupy sestavení účetní závěrky jsou převzata do vnitřní normotvorby podniku (interní směrnice)
 - účetní závěrku tvoří: rozvaha a výkaz zisku a ztráty (v plném rozsahu), přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu a příloha; podnik splňuje zákonná kritéria povinného auditu a sestavuje výroční zprávu
- Určení **základní odpovědnosti** za kvalitu účetnictví a jeho výstupů v rámci organizační struktury podniku - podnik používá částečně decentralizované finanční účetnictví.

Základní parametry vnitropodnikového účetnictví (příklad)

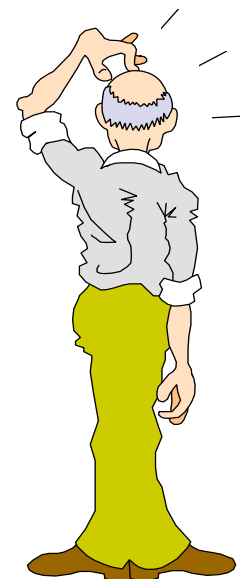
- Východiska tvorby **ekonomické struktury**: střediska nákladová, výnosová a zisková
- Používané metody a postupy ve vztahu k ekonomické funkci:
 - rozvrhování nákladů a výnosů na střediska (tvorba rozpočtů středisek, měsíční reporty)
 - základní objekt - místo vzniku - tomu jsou uzpůsobena vnitřní zúčtovací pravidla a kalkulační postupy
 - kompletní rozvržení nákladů na střediska umožní oceňování zásob a tvorbu požadovaných kalkulací a rozpočtů
- Technika VPÚ: **dvouokruhové účetnictví** s použitím účtové třídy 8 a 9
- Určení základní odpovědnosti za kvalitu VPÚ – podnik používá **centralizované** manažerské účetnictví.

Organizační a ekonomické schéma (příklad)



Nejčastější chyby

- V projektu je řešena pouze koncepce finančního účetnictví
- Problém manažerského účetnictví je řešen povrchně a bez vazby na jiné funkce v projektu
- Není řešena otázka centralizace, resp. decentralizace účetních procesů
- Nejsou definovány typy středisek z hlediska ekonomické struktury; resp. je použita ekonomická struktura, která neodpovídá jiným funkcím podniku.



Útvarové začlenění ekonomické funkce



- Základní východisko ve vzorovém projektu: odpovědnost za realizaci převážné části finančně/ekonomických procesů je delegována na finančního ředitele, který je přímo podřízen generálnímu řediteli
- Finanční ředitel řídí finanční úsek, který je štábním útvarem generálního ředitele; s použitím principu funkční specializace se finanční úsek vnitřně člení na tyto dílčí útvary:
 - oddělení finančního účetnictví
 - oddělení manažerského účetnictví
 - oddělení controllingu.