Ekonomická funkce

Projekt systému řízení podniku

2016/2017

Podklady pro seminář

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.

Dva možné přístupy k finanční strategii

- Strategicko-manažerský pohled:
  - finanční strategie je chápána jako jedna z funkčních strategií v rámci procesu tvorby celkové podnikové strategie
  - složky strategie – viz prezentace k přednášce
- Tradiční finanční pohled:
  - finanční strategii tvoří soubor finančních politik typu dluhová, úvěrová, likviditní, daňová, dividendová politika a politika v oblasti 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.

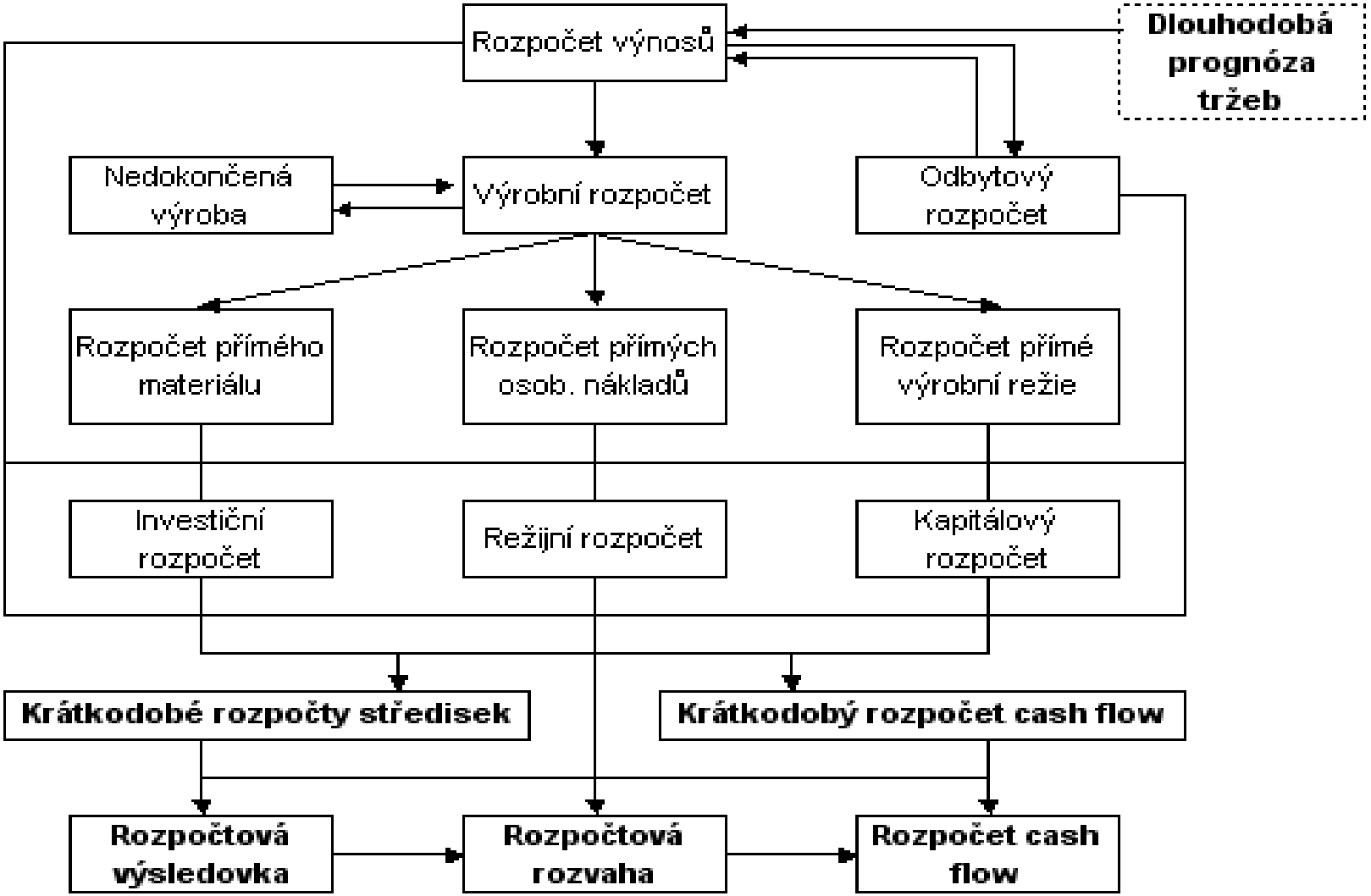
Příklady definování finančních cílů

- 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

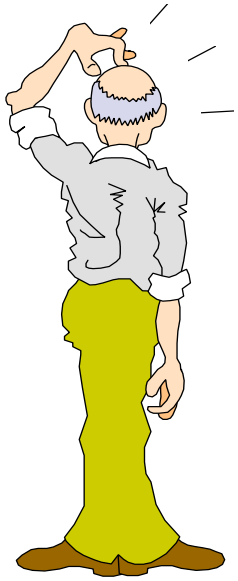
Zavedení a provedení schválených nápravných opatření

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

Zdroj: Petřík, T. Ekonomické a finanční řízení firmy. Manažerské účetnictví v praxi. Praha: Grada Publishing, a.s., 2005.

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 určen obsah plánovacích dokumentů.



Problémy s hodnocením a kontrolou ekonomické výkonnosti

Test bonity

Rentabilita aktiv

Index IN95

EVA

Likvidita 1.-3. stupně

Altmanův index

MVA

EBT - Earnings before Tax

Čistý pracovní kapitál

Nákladová náročnost

EBIT - Earnings before Interest and Tax

Index IN

Rentabilita kapitálu

Rentabilita tržeb

Ukazatele aktivit

Celková zadluženost

Úrokové krytí

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

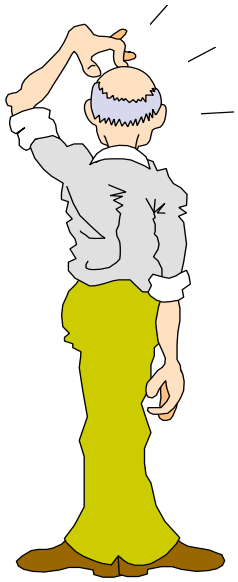
Základní skupiny ukazatelů:
- ziskovost
- likvidita
- rentabilita
- finanční stabilita
- aktivity
- bonita
- ekonomická hodnota

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 financování cizím kapitálem
  - preference přiměřenosti mezi oběma složkami
- 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.

Systémy řízení zásob (příklad)

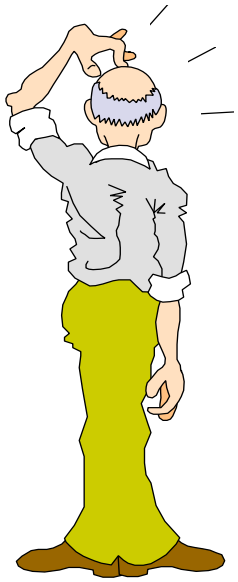
- Cílem řízení zásob je zajistit takový objem zásob, v takové struktuře a kvalitě, která zabezpečí plynulý a bezporuchový průběh podnikatelských aktivit, a to v potřebném čase, místě a s minimálními náklady
- Základní nástroje:
  - evidence stavu a vývoje složek zásob, optimalizace množství, dodacích 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).

Systémy 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 řídících aktivit: efektivní investování zdrojů do zejména dlouhodobého 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).

Klíčové metody hodnocení „neziskových“ projektů

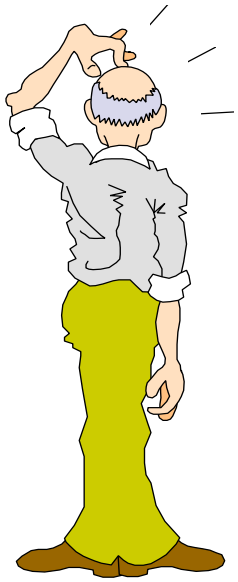
- Nákladové metody
  - aplikace kritéria hospodárnosti, tj. racionality vynakládání a spotřeby ekonomických zdrojů (je založena např. na porovnání nabídek více dodavatelů)
- Metoda hodnocení nákladů a užitku (CBA)
  - podrobná analýza dopadů investice na zainteresované subjekty, kvantifikace těchto efektů a jejich převod na stejnou numerickou jednotku, nejlépe peněžní; následuje aplikace standardní dynamické metody (NPV).

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 nebo metoda analýza nákladů a užitku (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), přirážková 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.

Vysledná kalkulace produktu (vlastní náklady)
Typový kalkulační vzorec
Název: **Produkt A**

Řč.	Pod. č.	Kalkulační položka	Vysledná kalkulace		
			Koef.	Kč/m.j.	Celkem
			Objem 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	Mezisoučet přímých mezd		135,96	12970584
8	2-4	Zákonné pojistné	34%	46,23	4409999
9	**2**	**Přímé osobní náklady**		**182,19**	**17380583**
10	3-1	Služby externí		150,00	14310000
11	3-2	Odpisy dlouhodobého majetku		0,00	0
12	**3**	**Ostatní přímé náklady**		**150,00**	**14310000**
13	**4**	**Přímé náklady celkem**		**702,19**	**66988583**

Vysledná kalkulace produktu (úplné náklady)
Typový kalkulační vzorec
Název: **Produkt C**
Výpočet úplných nákladů

Řč.	Pol. č.	Kalkulační položka	Vysledná kalkulace		
			Koef.	Kč/m.j.	Celkem
			Objem 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	Mezisoučet přímých mezd		135,96	12970584
8	2-4	Zákonné pojistné	34%	46,23	4409999
9	**2**	**Přímé osobní náklady**		**182,19**	**17380583**
10	3-1	Služby externí		150,00	14310000
11	3-2	Odpisy dlouhodobého majetku		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	216,9%	395,16	37697827
15	5-2	Zásobovací režie z přímého materiálu	5,7%	20,96	1999379
16	5-3	Obytová režie z přímých nákladů	7,5%	52,73	5030360
17	5-4	Správní režie z přímých nákladů	10,0%	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 kalkulační vzorec

Název: **Zakázka XYZ**

Výpočet úplných nákladů

Ř.č.	Pol. č.	Kalkulační položka		Předběžná kalkulace			Výsledná kalkulace			Rozdíl		
			m.j.	počet	Kč/m.j.	celkem	počet	Kč/m.j.	celkem	počet	Kč/m.j.	celkem
1	**1**	**Přímý materiál**				**584 800**			**584 931**			**-131**
2	1-1	Základní materiál (A)	ks	500,0	900,00	450 000	500,0	902,00	451 000	0,0	-2	-1 000
3	1-2	Základní materiál (B)	ks	200,0	430,00	86 000	205,0	420,00	86 100	-5,0	10	-100
4	1-3	Základní materiál (B)	ks	200,0	210,00	42 000	200,0	205,00	41 000	0,0	5	1 000
5	1-4	Ostatní přímý materiál	ks	100,0	68,00	6 800	99,0	69,00	6 831	1,0	-1	-31
6	**2**	**Přímé osobní náklady**				**106 146**			**107 125**			**-979**
7	2-1	Přímé mzdy - pracovníci (A)	hod	20,0	280,90	5 618	22,0	280,90	6 180	-2,0	0	-562
8	2-2	Přímé mzdy - pracovníci (B)	hod	200,0	196,63	39 326	199,0	196,63	39 129	1,0	0	197
9	2-3	Přímé mzdy - pracovníci (C)	hod	80,0	280,90	22 472	82,0	280,90	23 034	-2,0	0	-562
10	2-4	Přímé mzdy - pracovníci (D)	hod	60,0	196,63	11 798	59,0	196,63	11 601	1,0	0	197
11	2-5	Mezisoučet přímých mezd	hod	360,0		79 213	362,0		79 944	-2,0		-730
12	2-6	Zákonné pojistné			34%	26 933		34%	27 181		34%	-248
13	**3**	**Ostatní přímé náklady**				**154 554**			**145 270**			**9 284**
14	3-1	Dopravní náklady	Kč	1,0	25 054	25 054	1,0	25 420	25 420	0,0	-366	-366
15	3-2	Montážní náklady	Kč	1,0	120 500	120 500	1,0	110 250	110 250	0,0	10 250	10 250
16	3-3	Příprava zakázky, kontrola jakosti	hod	30,0	300	9 000	32,0	300	9 600	-2,0	0	-600
17		**Přímé náklady celkem**				**845 500**			**837 326**			**8 174**
18	4	Přímá výrobní režie z osob. nákladů			40,3%	42 777		40,3%	43 171		40,3%	-394
19		**Vlastní náklady zakázky**				**888 277**			**880 497**			**7 780**
20	**5**	**Nepřímé (režijní) náklady**				**197 856**			**199 680**			**-1 824**
21	5-1	Nepřímá výrobní režie z osob. nákladů			71,9%	76 319		71,9%	77 023		71,9%	-704
22	5-2	Odbytová režie z osob. nákladů			19,6%	20 805		19,6%	20 996		19,6%	-192
23	5-3	Správní režie z osob. nákladů			94,9%	100 733		94,9%	101 661		94,9%	-929
24		**Úplné náklady zakázky**				**1 086 133**			**1 080 177**			**5 956**

Výpočet ceny zakázky

25		Zisková přirážka	10,0%	108 613
26		**Návrh ceny (náklady + zisk)**		**1 194 747**

27		**Skutečná cena zakázky**		**1 200 000**		**1 200 000**	**0**
28		**Hospodářský výsledek zakázky**		**113 867**		**119 823**	**5 956**

Retrográdní kalkulační vzorec

Výpočet prodejní ceny

R.č.	Kalkulační položka	Koef.	Varianta A	Koef.	Varianta B
1	**Základní prodejní cena**		**6 000,00**		**6 000,00**
2	Dočasné cenové zvýhodnění	5,0%	300,00	2,0%	120,00
3	Množstevní sleva	3,0%	180,00	3,0%	180,00
4	**Výsledná cena po úpravách**		**5 520,00**		**5 700,00**

Výpočet údajných nákladů

5	**Přímý materiál**		**450,00**		**450,00**
6	Přímý materiál (A)		150,00		150,00
7	Přímý materiál (B)		250,00		250,00
8	Přímý materiál (C)		50,00		50,00
9	**Přímé osobní náklady**		**1 072,00**		**1 072,00**
10	Přímé mzdy - pracovníci (A)		500,00		500,00
11	Přímé mzdy - pracovníci (B)		300,00		300,00
12	Mezisoučet přímých mezd		800,00		800,00
13	Zákonné pojistné	34%	272,00	34%	272,00
14	**Ostatní přímé náklady**		**150,00**		**150,00**
15	Služby externí		100,00		100,00
16	Odpisy dlouhodobého majetku		50,00		50,00
17	**Přímé náklady celkem**		**1 672,00**		**1 672,00**
18	**Nepřímé režijní náklady**		**3 134,00**		**3 134,00**
19	Výrobní režie z osob. nákladů	50,0%	536,00	50,0%	536,00
20	Zásobovací režie z přímého materiálu	20,0%	90,00	20,0%	90,00
21	Obytová režie z přímých nákladů	30,0%	501,60	30,0%	501,60
22	Správní režie z přímých nákladů	120,0%	2 006,40	120,0%	2 006,40
23	**Úplné náklady výroby**		**4 806,00**		**4 806,00**

Výpočet zisku

24	**Hospodářský výsledek produktu**		**714,00**		**894,00**
25	Zisková přirážka (cena / úplné náklady - 1) v %		14,9%		18,6%

Dynamická kalkulace
Varianty výroby - výrobek X

Pol.	Kalkulační položka	Varianta A		Varianta B	
		Jednotkové náklady	Celkové náklady	Jednotkové náklady	Celkové náklady
		Objem výroby:	5	Objem výroby:	10
A	**Přímý materiál**	**450,00**	**2250,00**	**450,00**	**4500,00**
	Přímý materiál (A)	150,00	750,00	150,00	1500,00
	Přímý materiál (B)	250,00	1250,00	250,00	2500,00
	Přímý materiál (C)	50,00	250,00	50,00	500,00
B	**Přímé osobní náklady**	**1072,00**	**5360,00**	**1072,00**	**10720,00**
	Přímé mzdy - pracovníci (A)	500,00	2500,00	500,00	5000,00
	Přímé mzdy - pracovníci (B)	300,00	1500,00	300,00	3000,00
	Mezisoučet přímých mezd	800,00	4000,00	800,00	8000,00
	Zákonné pojistné (sazba 34%)	272,00	1360,00	272,00	2720,00
C	**Ostatní přímé náklady**	**260,00**	**1300,00**	**180,00**	**1800,00**
	Ostatní přímé náklady - variabilní část	100,00	500,00	100,00	1000,00
	Ostatní přímé náklady - fixní část	160,00	800,00	80,00	800,00
D	**Přímé náklady celkem (A+B+C)**	**1782,00**	**8910,00**	**1702,00**	**17020,00**
E	**Výrobní režie**	**450,00**	**2250,00**	**250,00**	**2500,00**
	Výrobní režie - variabilní část	50,00	250,00	50,00	500,00
	Výrobní režie - fixní část	400,00	2000,00	200,00	2000,00
F	**Vlastní náklady celkem (D+E)**	**2232,00**	**11160,00**	**1952,00**	**19520,00**
G	**Obytová režie**	**210,00**	**1050,00**	**110,00**	**1100,00**
	Obytová režie - variabilní část	10,00	50,00	10,00	100,00
	Obytová režie - fixní část	200,00	1000,00	100,00	1000,00
H	**Správní režie**	**615,00**	**3075,00**	**315,00**	**3150,00**
	Správní režie - variabilní část	15,00	75,00	15,00	150,00
	Správní režie - fixní část	600,00	3000,00	300,00	3000,00
I	**Úplné náklady (F+G+H)**	**3057,00**	**15285,00**	**2377,00**	**23770,00**

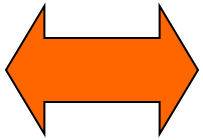
Výpočet zisku

J	Zisková přirážka (10% z úplných nákladů)	305,70	1528,50	237,70	2377,00
K	**Výsledná cena a celkové výnosy**	**3362,70**	**16813,50**	**2614,70**	**26147,00**

Organizační vs. ekonomická struktura podniku

- Organizační struktura:
  - liniová
  - liniově štábní
  - maticová
  - divizionální ...
- Výsledkem je organizační uspořádání podniku (z hlediska řízení)

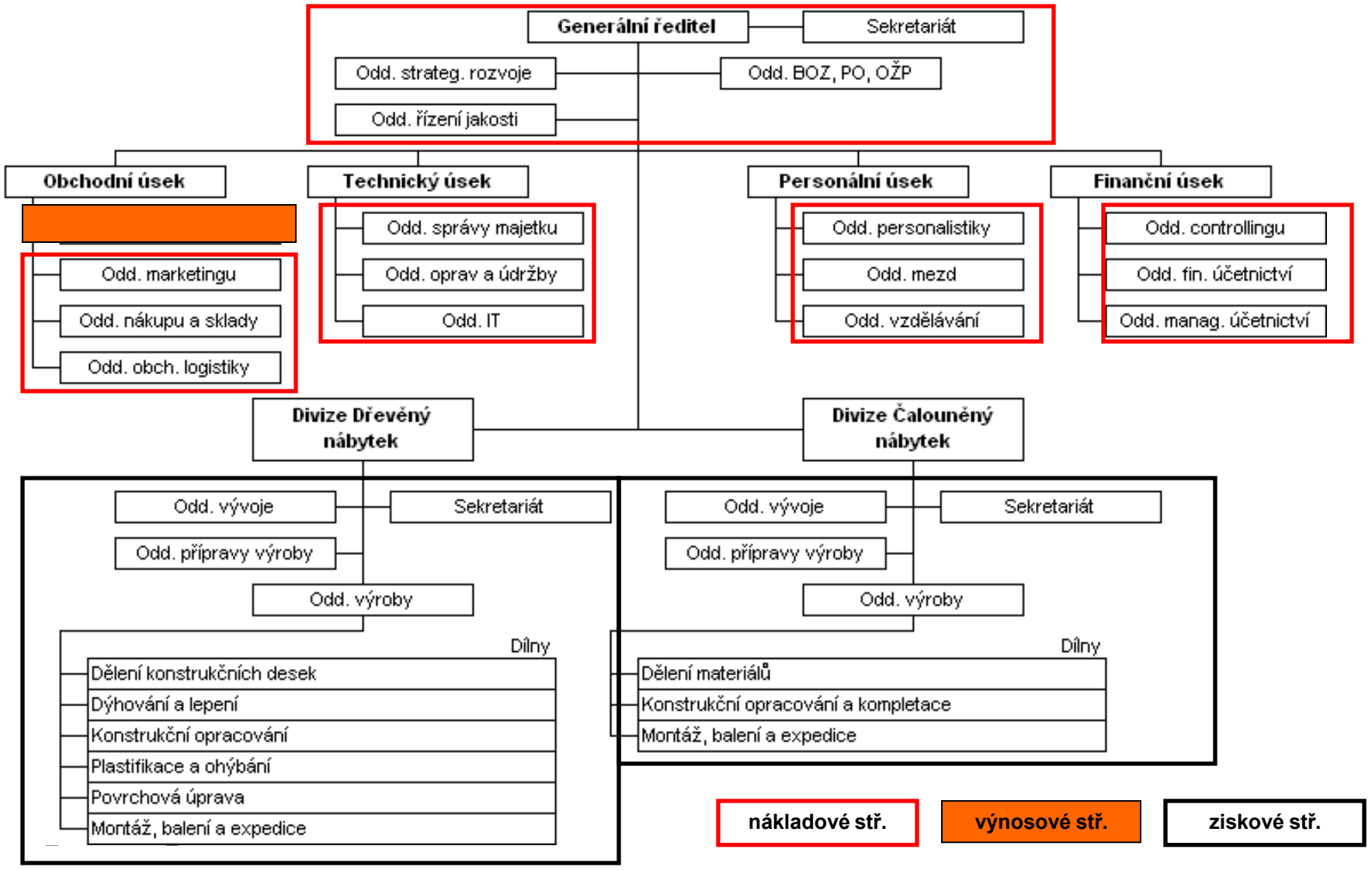
- Ekonomická struktura:
  - nákladové středisko
  - výnosové středisko
  - ziskové středisko
  - rentabilní středisko
- Výsledkem je uspořádání podniku z hlediska odpovědnosti za ekonomické výsledky.



Ekonomická struktura - typy středisek

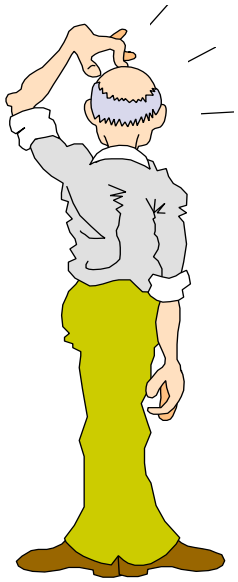
- **Nákladové středisko**: je nejnižším útvarem, za které se zjišťují náklady z hlediska odpovědnosti; základním nástrojem řízení ekonomických procesů je rozpočet ovlivnitelných nákladů, které jsou předmětem kontroly (příklad: útvar správy podniku)
- **Výnosové středisko**: základním ekonomickým úkolem je dosažení určitého objemu tržeb (výnosů) – příkladem je obchodní úsek
- **Ziskové středisko**: odpovídá jak za náklady, tak i za výnosy, vynaložené, resp. dosažené v rámci činnosti střediska; pracovníci střediska však musí mít pravomoc ovládat činitele, které působí na náklady prodaných výkonů a výnosy z prodeje (např. prodejní divize výrobního podniku)
- **Rentabilní středisko**: středisko odpovídá nejen za náklady a výnosy, ale do jisté míry i za výši střediskem vázaného pracovního kapitálu; tento předpoklad je splněn u hierarchicky výše postavených útvarů, ve kterých odpovědní pracovníci ovlivňují zejména výši zásob, ale v některých případech i výši pohledávek a závazků (příkladem je místně odloučený závod zabývající se výrobou a prodejem určitého uceleného souboru produktů podniku).

Organizační a ekonomické schéma (příklad)



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)

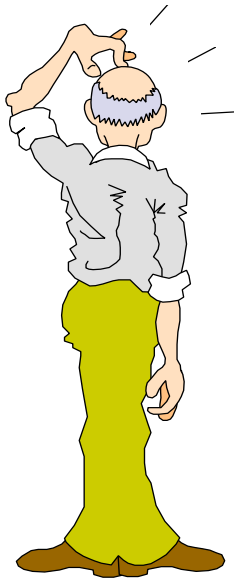
- **Účetní soustava**: účetnictví (podvojné) vzhledem k právní formě podniku; rozsah vedení účetnictví: účetnictví je vedeno v plném rozsahu
- Určení **účetních metod a postupů** je realizováno:
  - plněním zákonných povinností podle zákona o účetnictví a prováděcí vyhlášky pro podnikatele
  - sestavením 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.

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.