

# Náklady

---

2. cvičení, MAUD

# 1. RELEVANTNOST NÁKLADŮ

---

Náklad: *peněžní vyjádření účelového vydání hospodářských prostředků a práce*

Výnos: *peněžní ekvivalent prodaných výkonů*

Náklady představují v peněžní formě uskutečněné měření vynaložení ekonomických zdrojů v určité aktivitě uskutečněné **účelně** (vynakládání nákladů a vytvoření výkonů je cílevědomě řízeno a musí být uskutečňováno racionálně a hospodárně) a **účelově** (náklady jsou spojeny s určitým výkonem - příčinný vztah).

- MÚ poskytuje různorodé informace pro různé účely.
- Každé rozhodnutí se uskutečňuje v různých podmínkách, má jiné rozsah, význam a cíl → informace musí být **relevantní (vhodné)** pro danou konkrétní situaci
- Relevantní N a V vyjadřují podmínky, které budou **platné v době realizace** daného rozhodnutí (např. použití techniky, zdroje financování, náklady provozu, prodejní ceny apod.)
- Jednotlivé aktivity by měly do organizaci přinést změnu → každá varianta řešení by se měla lišit od současného stavu (jinak nemá smysl) → pro rozhodování mají význam jen informace o N a V, které představují změnu (irelevantními N a V je zbytečné se zabývat).

# Zvláštnosti irelevantních nákladů

---

- Takové náklady, které se při různých variantních řešeních změn nemění
- Irelevantní náklady mohou být ve své podstatě:
  - **Objektivně ovlivnitelné** (mohly by být změněny)
  - **Objektivně neovlivnitelné** (nové řešení je nemůže změnit), např. fixní náklady, umrtvené náklady (odpisy stávajících zařízení a budov)

**Odložitelné náklady** – mohou vznikat až v pozdějších obdobích

Musíme porovnávat nejen okamžité náklady, ale také předpokládané budoucí náklady, které by příslušné rozhodnutí mohlo přinést, jinak je kvalita rozhodování znehodnocena.

## 2. VZTAH NÁKLADŮ A VÝNOSŮ K ŘÍZENÍ ORGANIZACE

---

- **N a V přiřazované danému rozhodnutí** – vztahují se k určité rozhodovací situaci, i když nemusí být v rámci daného rozhodnutí vyjádřeny přímo (nevztahují se k oblasti, která je měněna):
  - Reálné N a V: vznikají v různých oblastech, kterých se rozhodnutí týká
  - Oportunitní náklady: náklady, které vznikají jako nevyužitý efekt z jiných možných rozhodnutí (ušlý efekt z nejlepší varianty, kterou jsme obětovali pro variantu, kterou jsme vybrali). Mají fiktivní charakter, jsou pomůckou pro rozhodování
- **Efekt vybrané varianty musí uhradit jak náklady reálné, tak náklady oportunitní, tj. ušlý efekt z nevybrané nejlepší varianty.**



# ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

---

- Klasifikace podle různých hledisek – možné uspořádat do určitých logických celků, které mají určitou vypovídací schopnost a význam.
- Nejčastější je členění podle:
  - Druhu vynaložených ekonomických zdrojů – **druhov**é členění
  - Účelu jejich vynaložení – **účelov**é členění
  - **Závislosti** na změnách rozsahu neboli objemu výroby

# 3. DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

---

- N představující **spotřebu hmotných statků** (spotřeba materiálu, energie)
- N na **spotřebu prací a služeb externích subjektů** – služby (opravy a udržování dodavatelským způsobem, ekonomické, právní služby aj.)
- N vyjadřující **vynaloženou živou práci** (mzdy zaměstnanců, soc. a zdr. pojistné atp.)

A další....

- N odpovídající opotřebení předmětů dlouhodobé spotřeby
- N vázané na konkrétní peněžní úhrady (úroky,..)

# Druhové členění nákladů

---

Ne všechny náklady lze rozlišit podle druhu.

Druhově rozlišit lze

**Externí N** – vstupují zvenčí, nevznikají uvnitř výrobního procesu/organizace

- spotřeba nakupovaných prostředků – materiál, energie,..
- Spotřeba nakupovaných výkonů – služby zajišťované dodavatelsky
- Mzdové náklady aj.

(Interní N – spotřeba polotovarů, spotřeba výkonů jiných středisek, režijní náklady,..)

**Prvotní N** – objevují se v dané aktivitě poprvé. N, které vznikají v organizaci se projevují podruhé, jsou to náklady vyvolané. Pokud by byly začleněny do druhového členění, byly by vykázány podruhé. Prvotní náklady jsou v podstatě externí.

**Jednoduché N** – jsou vyjádřeny jen jednou položkou (např. spotřeba materiálu) X komplexní N

# K čemu je druhové členění dobré?

---

- Má význam pro uživatele účetních informací (externí i manažery). Náklady takto členěné podávají informace o celkové výši peněžních prostředků vynaložených na danou aktivitu, a to v logickém členění
  - Pomáhá ve sledování přiměřenosti vydaných prostředků na jednotlivé nákladové druhy
  - Podává informace o hospodárnosti a účinnosti vynaložených ekonomických zdrojů
- Je východiskem vytváření správných proporcí mezi potřebou určitých položek a výší zdrojů na jejich pořízení
- Zajišťuje soulad mezi různými aktivitami organizace
- Umožňuje sumarizovat informace za různé vzájemně nesouměřitelné celky



# 4. ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

---

- Členění vyjadřující přímý vztah nákladů k účelu jejich vynaložení – co má být výsledkem procesu, v němž se náklady spotřebují
- Je cílem aktivity – výroba výrobků, prodej zboží, poskytnutí služby, oprava ...?
- Každý N má při svém vzniku vymezenou účelovost.....jinak je nesmyslný.
- Z hlediska účelovosti lze sledovat
  - Členění nákladů ve vztahu k výkonům
    - N technologické a na obsluhu a řízení
    - N přímé a nepřímé
    - N jednicové a režijní
  - Členění nákladů ve vztahu k útvarům
    - N podle místa vzniku
    - N podle místa odpovědnosti
- **Každý vynaložený náklad má svůj účel, tzn. je vynaložen k tomu, aby byl vytvořen určitý výkon (výrobek, služba), který je pak jeho nositelem. K tomu, abychom určitým výkonům přiřadili náklady, slouží účelové členění nákladů.**

# Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení

---

- Technologické N
  - Náklady výroby, jako je spotřeba materiálu, mzdy pracovníků dané aktivity = jeden technologický celek
  - Jejich rozšiřování přímo souvisí s rozšiřováním aktivity, se zavedením nového výrobku
- N na obsluhu a řízení
  - Mohou to být N společné pro několik technologických celků,
  - N na skladování, N na opravy a udržování, mzdové N řídicích pracovníků
  - Při zavedení nového výrobku či zrušení, omezení výroby zůstávají stejné, či se mění jen částečně
  - Jsou důsledkem stále se rozvíjející specializace

# Náklady přímé a nepřímé

---

- V ekonomice posuzujeme „přímost a nepřímost“ podle toho, jakým způsobem jsou náklady přiřazovány k jednotlivým aktivitám a výkonům
- **Přímé N** – lze jednoznačně a spolehlivě vyčíslit současně s příslušným výkonem
- **Nepřímé N** – nelze přímo přiřadit určitému výkonu, ale přiřazují se pomocí nepřímých postupů, tj. matematickými výpočty
  - Jsou vynakládány neoddělitelně na více aktivit

# Náklady jednicové a režijní

---

- Kopíruje předchozí členění N, avšak z jiného pohledu, a to ve vztahu k jednotlivým výkonům
- **Jednicové N** – vykazují se v samostatných konkrétních položkách ve vztahu ke stanové jednici výkonu (př. N na spotřebu materiálu, N na mzdy.), lze je jednoznačně přiřadit k výkonu. Jsou to zásadně N přímé
- **Režijní N** – vyjadřovány v komplexních položkách (nikoliv samostatně), (př. zásobovací, výrobní, správní, odbytová režie)
  - Mají společný charakter, na jednotky výkonu se rozdělují (říkáme rozvrhují) pomocí nepřímých metod – nepřizávají se přímo jako třeba materiál na jednotku výkonu (5m plechu na výrobek), ale poměrem ke spotřebované jednotce nákladů



# N ve vztahu k výkonům - SHRNUŤÍ

---

N ve vztahu k výkonům posuzujeme ze tří hledisek

- Věcný obsah (N technologické nebo N na obsluhu a řízení)
- Metody vyčíslení a přiřazení jednotce výkonu (N přímé a nepřímé)
- Informačního charakteru (N jednicové a režijní)

Mezi hledisky existují úzké vazby, lze **vyvodit určitá pravidla:**

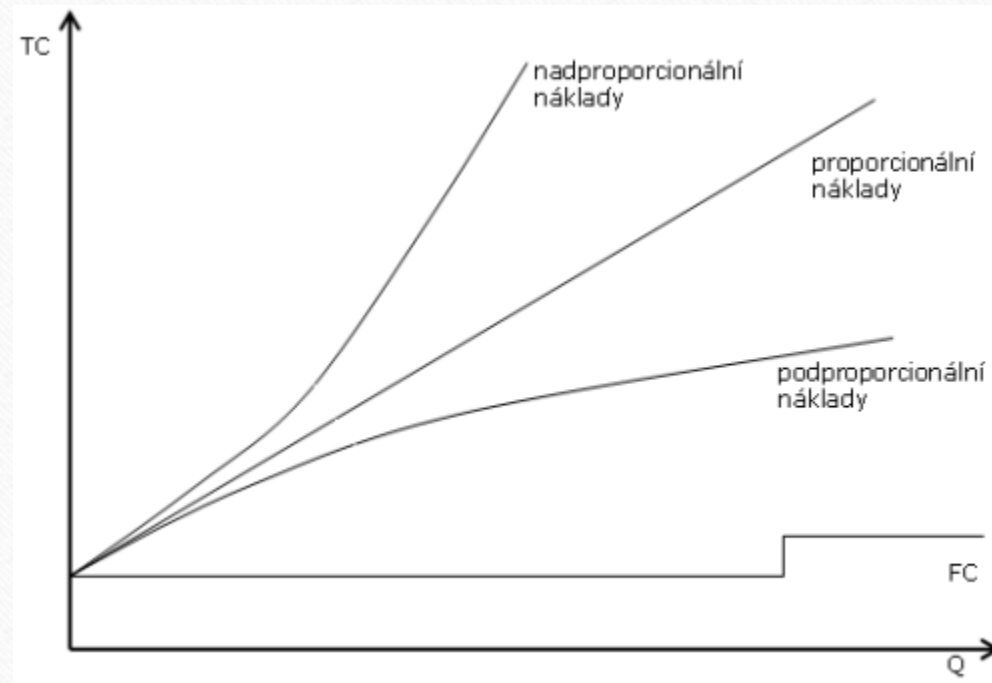
- N jednicové jsou vždy N přímými
- N přímé jsou charakteristickým znakem většiny technologických N
- N režijní jsou vždy nepřímé
- Nepřímými N jsou obvykle N na obsluhu a řízení

# 5. NÁKLADY VE VZTAHU KE ZMĚNÁM OBJEMU VÝROBY

---

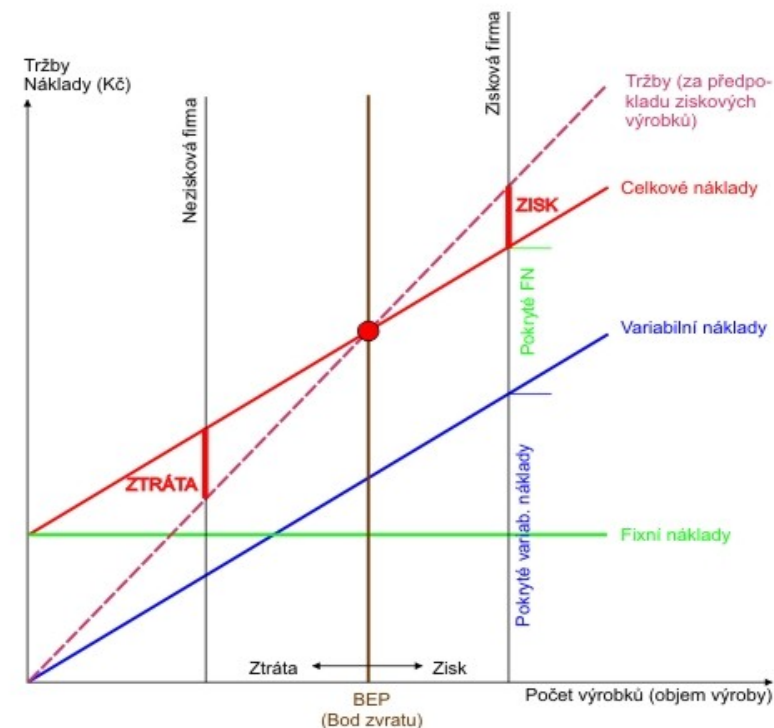
- N, které se v souvislosti se změnami objemu výkonu ve své absolutní hodnotě mění, jsou na změnách objemu závislé, proměnlivé – **variabilní N** (proporcionální, nadproporcionální, podproporcionální)
  - Lze je ekonomicky dělit a vkládat do procesu v takové výši, která odpovídá danému objemu výkonů (spotřeba materiálu, úkolová mzda zaměstnance, spotřebovaná služba,..)
- N, které se v souvislosti se změnami objemu výkonu ve své absolutní hodnotě nemění, jsou na změnách objemu nezávislé – **fixní N**
  - Nelze ekonomicky dělit, vkládat do procesu je lze pouze pomocí matematicko-ekonomických výpočtů, tj. nepřímo (odpisy výrobních zařízení, časová mzda zaměstnance,..)
- V závislosti na změnách objemu výroby jsou nejužívanější kategorie:
  - Celkové N
  - Průměrné N – slouží k měření hospodárnosti (pokles průměrných N zvyšuje hospodárnost)
  - Přírůstkové N – vyjadřují přírůstek celkových N vyvolaný změnou objemu výkonu

# Vývoj variabilních nákladů



# BOD ZVRATU

- Situace, kdy se výnosy vyrovnají nákladům - kdy začneme vydělávat, tj. když celkové příjmy začnou převyšovat celkové náklady (fixní + variabilní)
- *Tento bod bývá důležitým milníkem z pohledu dlouhodobějšího udržitelného fungování organizace. Pokud jej nedosáhne, buď začne dotovat provoz úvěry či půjčkami (vlastními či cizími) nebo dřív či později zanikne. Bod zvratu a jeho projekce ukazuje ekonomickou životaschopnost vašich projektů či fungování organizace.*





# Bod zvratu je východiskem pro celou řadu rozhodování

---

- stanovení objemu výroby zajišťujícího potřebnou výši zisku (a to i nulového)
- stanovení limitu fixních nákladů tj. jaké výše mohou dosáhnout fixní náklady, aby podnik nebyl ještě ztrátový, popřípadě aby zisk neklesl pod požadovanou hranici.
- stanovení limitu variabilních nákladů tj. jaké výše mohou dosáhnout variabilní náklady, aby podnik nebyl ještě ztrátový, popřípadě aby zisk neklesl pod požadovanou hranici,
- stanovení minimální výše ceny, tj. jaká je nejnižší úroveň ceny, aby podnik nebyl ještě ztrátový, popřípadě aby zisk neklesl pod požadovanou hranici,
- výběr technologické varianty z hlediska celkových dosahovaných nákladů příslušných variant
- stanovení stupně provozní páky (citlivosti zisku na změny objemu produkce).

# Shrnutí: Explicitní X implicitní náklady

---

Vedle přímých, resp. explicitních, nákladů bychom tak při ekonomickém rozhodování měli brát v potaz i ty ostatní, v tomto případě implicitní náklady (náklady obětované příležitosti – ztráta užitku z nejlepší nerealizovatelné varianty). Následně tedy kalkulujeme se dvěma typy zisků - účetním a ekonomickým. Zatímco **účetní zisk** se vypočítá jako celkové příjmy - explicitní náklady, **ekonomický zisk** jako celkové příjmy - explicitní náklady - implicitní náklady.

*Jednoduchý příklad: Jste ředitel prestižní kulturní organizace a máte cestovat z Prahy do Budapešti. Zvažujete následující možnosti - cestovat vlakem či letadlem. Jízdenka vlakem vyjde na 700 Kč a bude trvat 7 hodin, letenka pak stojí 3 000 Kč a let trvá 1,5 hodiny. Jaká varianta je pro Vás účetně a ekonomicky nejlepší? A co když si jako ředitel významné organizace budete cenit 1 hodinu Vašeho času na 500 Kč?*

# Kvantifikace efektů

---

- Při rozhodování se používají **kvantitativní faktory** (vliv lze vyjádřit v číselných hodnotách).
- Celkový efekt ale ovlivňují i **faktory kvalitativní** (např. zlepšení dobrého jména organizace, postavení na trhu, spokojenost zaměstnanců, důvěra veřejnosti, zhoršení pracovního prostředí, ekologické důsledky aj.)

Pokud s nimi nebude uvažováno, může nesprávné hodnocení vést k nesprávnému rozhodnutí.

**Každé rozhodnutí musí být nejen kvantifikováno, ale musí být zvaženy všechny ostatní doprovodné efekty, které nelze přímo kvantifikovat, bez nichž se ale rozhodnutí nedá realizovat.**



# Finanční X ekonomické X hodnotové pojetí nákladů

- **Finanční:** obsah nákladů a jejich kvantifikace jsou podřízeny pravidlům platným pro FÚ. N se vymezují jako primární vynaložení peněz na uskutečnění určitých aktivit. Za N jsou považovány pouze ty ekonomické zdroje, které jsou podloženy reálným výdejem peněz.
- **Hodnotové:** cílem je vyjádřit podmínky průběhu příslušných aktivit, které existují v reálném čase jejich uskutečňování. Zahrnují se i faktory, které nemají odpovídající ekvivalent výdaje peněžních prostředků, ale svými důsledky ovlivňují ekonomickou realitu dané aktivity – dodatkové náklady (kalkulační úroky, kalkulační nájemné,..)
- **Ekonomické:** v ekonomické teorii je řešena otázka optimální alokace ekonomických zdrojů, a to podle kritéria maximálního ekonomického užitku. Náklady ekonomických zdrojů se nevymezují výší prostředků, které byly vynaloženy na jejich pořízení, ale možnou užitečností při jejich využití. Tyto podmínky naplňuje kategorie tzv. *oportunitních nákladů*.



# Úkol na ukázk

---

- Autobazar ALFA, s.r.o. 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 ve středu krajského města 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 manažerského účetnictví) dostatečný?

# Možné řešení

Text	v tis. Kč
Hospodářský výsledek dle finančního účetnictví	2 500
Kalkulační úroky z vlastního kapitálu vypočtené z úroku ze státních dluhopisů ve výši 5% z 30 mil. Kč	-1 500
Kalkulační nájemné z vlastních pozemků vypočtené z tržního nájemného ve výši 300,- Kč/m <sup>2</sup> /rok a z plochy ve výši 6 000 m <sup>2</sup>	-1 800
Hospodářský výsledek dle manažerského účetnictví	800

# Zadání POT: kalkulace jednoho člena domácnosti a rodinný rozpočet

---

- 1) Zpracujte rodinný rozpočet typové rodiny. Typová rodina má minimálně 3 členy (jste jedním ze členů rodiny). V rámci zpracování uvažujte všechny náklady a výnosy na měsíc, která rodina má/může mít. Rozpočet zpracujte tabulkově: výnosy – náklady. Tabulku doplňte podrobným slovním komentářem.
- 2) Zpracujte osobní kalkulaci jednoho člena rodiny v členění na přímé a nepřímé náklady na jeden měsíc.
- 3) Slovně okomentujte, jak se následující situace, které v rodině nastanou, promítnou do rodinného rozpočtu.
  - Člen rodiny s nejvyšším příjmem se stal nezaměstnaným.
  - Jednomu členovi rodiny se zvýšil příjem o 10. tis. Kč „čistého“.

V rámci zpracování uvažujte postupy a znalosti získané v předmětu MPV\_MAUD. Zpracovaný POT odevzdejte vytištěný na cvičení dle časové harmonogramu (tj. 11 týden semestru a 12 týden semestru).