

MVŠO

MORAVSKÁ VYSOKÁ ŠKOLA OLMOUC 

Význam a využití kalkulací v podniku

Autor: Ing. Jaroslav Škrabal, Ph.D.

11. - 12. března 2026
Olomouc

Kalkulace

- V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí zjištění nebo stanoven nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je třeba v souvislosti s jejich uskutečněním provést, na podnikovou investiční akci nebo na jinak **naturálně vyjádřenou jednotku výkonu**.

Kalkulace nákladů

- K řízení nákladů je nezbytné jejich sledování i z hlediska věcného, tj. podle výkonů (výrobků a služeb).
- To je úkolem kalkulací **vlastních nákladů**.
- Jejich význam je mnohostranný: v podniku slouží ke stanovení vnitropodnikových cen výkonů, k sestavování rozpočtů, ke kontrole a rozboru hospodárnosti výroby a rentability výkonů, k limitování nákladů apod.

Kalkulace nákladů

- **Vlastní náklady (náklady kalkulace)** jsou ve většině položek shodné s náklady finančního účetnictví, v některých se však liší; např. podnikatelská mzda, kalkulační úroky za použití vlastního kapitálu, kalkulační nájemné za použití vlastních prostor se ve finančních nákladech neúčtují, ale do kalkulací se dodatečně zahrnují.
- Podobné je to s odpisy: ve finančním účetnictví se evidují podle předpisů a po uplynutí stanovené doby se dále neúčtují.

Kalkulace nákladů

- **Kalkulační odpisy** se účtují v takové výši, aby zajistily substanční zachování kapitálu (tj. aby při náhradě daného prostředku byly k dispozici peníze potřebné k jeho náhradě) a účtují se tak dlouho, dokud je daný prostředek využíván.
- Kalkulační položka podnikatelská mzda, kalkulační úroky, kalkulační odpisy, kalkulační nájemné, kalkulační rizikové přírážky se označují jako **kalkulační druhy nákladů** (též kalkulované náklady).

Kalkulace nákladů

- **Kalkulace** nákladů je písemný přehled jednotlivých složek nákladů a jejich úhrn na kalkulační jednici.
- **Kalkulační jednice** je určitý výkon (výrobek, polotovar, práce nebo služba) vymezený měřicí jednotkou, např. jednotkou množství (kusy), hmotnosti (kg), délky (m), plochy (m²), času (h) apod.
- Mohou to být výkony odbytové, prodávané mimo podnik, nebo vnitropodnikové, předávané uvnitř podniku.

Kalkulace nákladů

- Jednotlivé složky nákladů se vyčísľují v kalkulačních položkách.
- Doporučené kalkulační položky obsahuje všeobecný **kalkulační vzorec**, který – i když není závazný a jeho struktura je věcí podnikatelského subjektu – je používán většinou podniků v České republice.

Kalkulace nákladů

- Má tyto položky:
- Všeobecný kalkulační vzorec:
 - **1. přímý materiál**
 - **2. přímé mzdy**
 - **3. ostatní přímé náklady**
 - **4. výrobní (provozní) režie vlastní náklady výroby – položky 1 až 4**
 - **5. správní režie vlastní náklady výkonu – položky 1 až 5**
 - **6. odbytové náklady úplné vlastní náklady výkonu – položky 1 až 6**
 - **7. zisk (ztráta) cena výkonu.**

Kalkulace nákladů

- Uvedený vzorec je vlastní vzorcem kalkulací ceny, kdy **cena vzniká podle principu „náklady + zisk = cena.**
- Jde o tzv. **nákladovou cenu.**
- Ta se používá v případech, kdy cenu neurčí přímo trh (např. v zakázkové výrobě, u nových – na trhu dosud neexistujících – výrobků, u stavebních prací, v projektové činnosti).
- Zisk připočtený k nákladům je stanoven tak, aby byla zajištěna požadovaná výnosnost kapitálu (v posledních letech velká část firem přechází na kalkulace **target costing – cílové náklady**, o kterých pojednáme dále).

Kalkulace nákladů

- **Cenová kalkulace** slouží především jako podklad pro jednání s odběrateli.
- Je-li cena určena jako maximální dosažitelná na trhu a odběratel požaduje předložení kalkulace, je jejím cílem prokázat únosnost jednotlivých nákladových položek a zisku.

Kalkulace nákladů

- Naproti tomu **kalkulace nákladů** je interní informací, není přístupná veřejnosti a slouží jako nástroj vnitropodnikového řízení (k ocenění vnitropodnikových výkonů, k řízení a kontrole nákladů apod.).
- K tomu je však uvedený kalkulační vzorec málo podrobný; rovněž nerozlišuje mezi relevantními a irelevantními náklady.

Kalkulace nákladů

- V kalkulačním vzorci jsou dvě základní skupiny nákladů – náklady přímo a režijní.
- **Přímé náklady** se přímo přiřazují jednotlivým druhům výrobků bez jejich předchozího soustředování podle místa vzniku.
- Do položky přímý materiál patří zejména suroviny, základní materiál, polotovary, pohonné hmoty, pomocný a ostatní materiál, výrobní obaly (podle toho, co je předmětem kalkulace).
- Jde o materiál, který se zpravidla stává trvalou součástí výrobku nebo přispívá k vytvoření jeho potřebných vlastností apod.

Kalkulace nákladů

- Do položky **přímé mzdy** zpravidla patří základní mzdy (úkolové, časové apod.), příplatky a doplatky ke mzdě a prémie a odměny výrobních dělníků přímo související s kalkulovanými výkony.
- V současné době je u řady výrob obtížné rozlišit přímé a režijní mzdové náklady, neboť podíl přímých mezd klesá a často i mizí.
- Do položky **ostatní přímé náklady** se zpravidla zahrnuje technologické palivo a energie, odpisy, opravy a udržování, příspěvky na sociální zabezpečení, ztráty ze zmatků a vadné výroby aj.

Kalkulace nákladů

- **Režijní náklady** (režie, někdy též nepřímé náklady) jsou náklady společně vynakládané na celé kalkulované množství výrobků, více druhů výrobků nebo zajištění chodu celého podniku, které není možné stanovit na kalkulační jednici přímo, nebo jejichž přímé určování by bylo nevhodné.
- Na jednotlivé výrobky se režijní náklady **zúčtují nepřímo prostřednictvím přírážek podle určitých klíčů**.
- Hranice mezi přímými a režijními náklady je relativní; obecně platí, že kvalita a využitelnost kalkulací roste přičítáním co největšího podílu nákladů přímo na kalkulační jednici.

Kalkulace nákladů

- **Výrobní (provozní) režie** zahrnuje nákladové položky související s řízením a obsluhou výroby, které nelze stanovit přímo na kalkulační jednici.
- Patří sem především režijní mzdy (ve strojové výrobě až 80 % mezd), opotřebení nástrojů, odpisy hmotného investičního majetku, spotřeba energie, náklady na opravy, náklady na technický rozvoj, režijní materiál.

Kalkulace nákladů

- Do položky **správní režie** patří nákladové položky související s řízením podniku, závodu nebo obdobného organizačního útvaru jako celku; příkladem jsou odpisy správních budov, platy řídicích pracovníků, poštovné a telefonní poplatky, pojištění aj.

Kalkulace nákladů

- **Odbytové náklady** shrnují náklady spojené s odbytovou činností, jako jsou náklady na skladování, propagaci, prodej a expedici výrobku.

Kalkulace nákladů

- Vzhledem k tomu, že **režijní náklady představují značnou část celkových nákladů** (v některých podnicích dokonce převažující část) a jejich velikost neustále roste, je třeba řídit jejich vývoj a stanovit úkoly v jejich snižování.
- Nejde však o jakékoli snižování (např. zanedbáváním oprav strojů), ale vždy ve vztahu k výsledkům výroby. Režijní náklady jsou jedním z hlavních zdrojů ke snižování celkových nákladů a tím vedou k růstu hospodárnosti.

Kalkulace nákladů

- Jejich řízení by mělo zahrnovat:
 - stanovení cíle (úkolů) ve snižování,
 - evidenci, kontrolu a vyhodnocování skutečných režijních nákladů,
 - systém hmotné zainteresovanosti.

Kalkulace nákladů

- Pro praktické řízení režijních nákladů je nutné je členit do podrobnějších položek; hloubka členění závisí na typu výroby, použité technologii, organizaci vnitropodnikových útvarů.
- Lze je členit z hlediska druhového (to převládá), účelového nebo kombinovat obě členění.
- Lze je členit i na náklady střediskem ovlivnitelné a neovlivnitelné, nebo náklady fixní a variabilní.

Kalkulace nákladů

- Základním nástrojem řízení režijních nákladů jsou **rozpočty**, základem pro rozpočtování jsou normy a **limity nákladů**.
- Základními útvary, za které se rozpočty sestavují a kontroluje se jejich plnění, jsou hospodářská popř. nákladová střediska.

Kalkulace nákladů

- Způsob stanovení vlastních nákladů na kalkulační jednici:
 - Přímé náklady se v operativních a plánovaných kalkulacích stanoví přímo na kalkulační jednici podle norem spotřeby materiálu a práce; ve výsledných kalkulacích ve výši skutečné spotřeby podle údajů účetnictví, operativní evidence apod.
 - U výsledných kalkulací se nejprve zjišťují náklady a jejich složky na skutečný objem výroby (pokud nejde o výrobu 1 kusu); zjištěné náklady a jejich složky se pak dělí počtem jednotek

Kalkulace nákladů

- **Režijní náklady** se v operativní nebo plánové kalkulaci stanoví na kalkulační jednotici **zúčtovací (režijní) přírůžkou**, což je v procentech vyjádřený poměr režijních nákladů ke zvolené peněžní rozvrhové základní, nebo **zúčtovací (režijní) sazbou**, což je podíl režijních nákladů připadající na jednotku naturální rozvrhové základny. Ve výsledné kalkulaci se rozvrhuje skutečná výše režijních nákladů.

Kalkulace nákladů

- **Základnou pro rozvrhování režijních nákladů** bývají veličiny peněžní (např. přímé mzdy, přímý materiál, celkové přímé náklady, zpracovací náklady¹¹) nebo naturální (např. počet kusů výrobku, normohodiny nebo strojové hodiny, hmotnost výrobku, spotřeby elektrické energie v kWh aj.).
- Ve střediscích nevýrobních můžeme použít počet vyřízených zakázek (středisko prodeje), množství zpracovaných dat (výpočetní středisko), počet vyexpedovaných výrobků (středisko expedice apod.).

Kalkulace nákladů

- Základna pro rozvrhování režijních nákladů by měla být zvolena tak, aby:
 - režijní náklady k ní byly v maximální míře v příčinné závislosti z hlediska jejich celkových změn (např. materiálová režie je závislá na objemu spotřeby surovin a materiálů);
 - tvořila podstatný podíl ve struktuře nákladů (např. v mechanizovaných a automatizovaných výroбах tvoří výrobní mzdy nepatrný podíl z celkových nákladů a jako rozvrhová základna pro režijní náklady jako celek by neměly být použity);
 - byla dostatečně velká, stálá a snadno zjistitelná.

Kalkulace nákladů

- Jako rozvrhových základen se doporučuje používat:
 - **naturálních ukazatelů** (kg, t, kWh, tkm, m², m³, l, hl, pracovní hodiny, normohodiny, strojové hodiny) a zúčtovací sazbu stanovit peněžní částkou na jednotku těchto ukazatelů (např. odpisy stroje na 1 strojovou hodinu);
 - **více rozvrhových základen** (např. pomocný materiál rozvrhovat z větší části podle hmotnosti výrobků, z menší části podle jejich výrobního času);
 - co nejvíce **diferencovaných zúčtovacích sazeb** (sazeb podle druhů strojů apod.);
 - dynamických kalkulací (viz dále kalkulaci přírážkovou).

DĚKUJI ZA POZORNOST