

Pojetí a členění nákladů v nákladovém účetnictví

Efektivnost

- vrcholové kritérium **výkonnosti podnikatelského procesu**
- **efektivnost** vyjadřuje míru **dosažení očekávaných záměrů, cílů**
 - ⇒ v podnikatelské oblasti – schopnost **zhodnotit vložený kapitál**
- **kritéria (měřítko) efektivnosti**

1. zhodnocení **vlastního kapitálu**

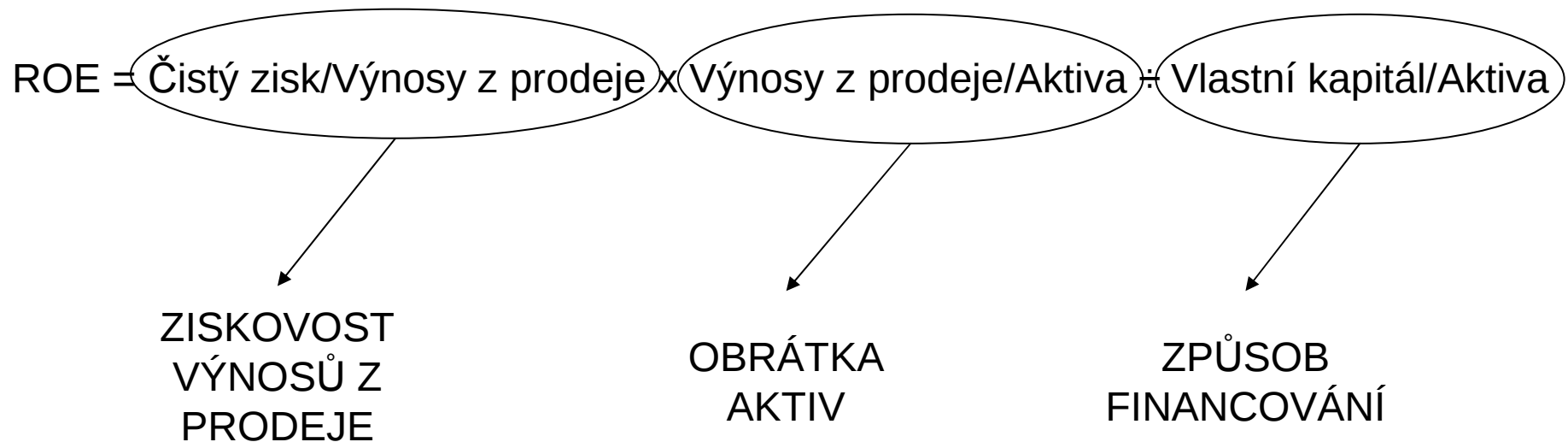
- ⇒ *rentabilita vlastního kapitálu (ROE, Return On Equity)*
- ⇒ *manažerský (ekonomický) zisk (EVA, Economic Value Added)*

2. zhodnocení **aktiv (kapitálu) hlavní výdělečné činnosti**

- ⇒ *rentabilita aktiv hlavní výdělečné činnosti (ROA, Return On Assets)*
- ⇒ *rentabilita zaměstnaného kapitálu (ROCE, Return On Capital Employed)*

Du Pont rozklad rentability vlastního kapitálu

$$ROE = \text{Čistý zisk} / \text{Vlastní kapitál}$$



Ekonomická účinnost

- vyjadřuje **míru zhodnocení nákladů** při prodeji výkonů zákazníkům, ve **výnosech z prodeje**
- je **kritériem racionality vynaložených nákladů**
- **měřítko účinnosti**
 1. absolutní $\Rightarrow$ zisk z hlavní výdělečné činnosti
 2. relativní $\Rightarrow$ zisk/výnosy z prodeje; zisk/náklady; náklady/výnosy

Hospodárnost

- měří **výši vynaložených nákladů** v procesu tvorby výkonů
- takový **průběh nákladů** podniku, při kterém se dosahuje požadovaných **výkonů** s co možná **nejnižším vynaložením nákladů**
- **kritérium** hospodárnosti - **průměrné náklady** na naturální **jednotku výkonu**
 - ⇒ ***hospodárné vynakládání nákladů se měří porovnáním nákladového úkolu a skutečných nákladů a) v celkové výši, b) na jednotku výkonu***
- způsoby zvyšování hospodárnosti (formy hospodárnosti)
 1. **úspornost** – snížení absolutní výše nákladů na daný objem a strukturu výkonů
 2. **výtěžnost** – zvýšení objemu výkonů při stejných nákladech za období

Faktory hospodárnosti

1. pořizovací cena vstupů

⇒ **kvalitativní odchylka** - srovnává výši nákladů na spotřebované vstupy při předem stanovených a skutečných pořizovacích cenách

⇒ kvantifikace: $(c_{ps} - c_{sk}) * Q_{sk}$

2. množství spotřebovaných vstupů

⇒ **kvantitativní odchylka** – srovnává předem stanovené a skutečné množství spotřebovaných vstupů v předem stanovených cenách

⇒ kvantifikace: $(Q_{ps} - Q_{sk}) * c_{ps}$

➤ odlišení významné pro **oddělení pravomoci a odpovědnosti** útvarů

c_{ps}	předem stanovená cena	Q_{ps}	předem stanovené množství vstupů
c_{sk}	skutečná cena	Q_{sk}	skutečné množství vstupů

Pojetí nákladů ve FÚ a NÚ

Náklady ve finančním účetnictví

- peněžně vyjádřené snížení vlastního kapitálu ve sledovaném období
 - ⇒ *které se projevilo úbytkem nebo snížením užitečnosti aktiv nebo zvýšením závazků a které vedlo ke snížení vlastního kapitálu jiným způsobem, než jsou příděly z vlastního kapitálu vlastníkům*

Náklady v nákladovém účetnictví

- hodnotově vyjádřené účelné vynaložení ekonomických zdrojů, které účelově souvisí s uskutečňováním předmětu činnosti podniku
 - ⇒ *se zdůrazněním potřeby zajistit hospodárnost vynaložených nákladů*
- účelnost – racionální a přiměřená výše vzhledem k výsledku činnosti
- účelový charakter – smyslem vynaložení zdrojů je zhodnocení

Charakteristiky nákladů ve FÚ a NÚ

FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ

- volnější vztah k výkonům – součástí N i výdaje odlišného charakteru (dary) a rozdělení zisku (daň ze zisku)
- vyjadřují peněžně vynaložené zdroje
- nesleduje vazbu na žádoucí výši spotřeby zdrojů
- vyjadřují podmínky platné v době pořízení zdrojů (→ historické ceny)

NÁKLADOVÉ ÚČETNICTVÍ

- účelový (těsný) vztah k výkonům
- i další zdroje, které umožňují vyjádřit skutečný ekonomický přínos hodnocených činností (kalkulační náklady)
- důraz na zajištění hospodár-ného vynaložení zdrojů
- vyjadřují podmínky platné v čase uskutečňování příslušných výkonů, činností a procesů

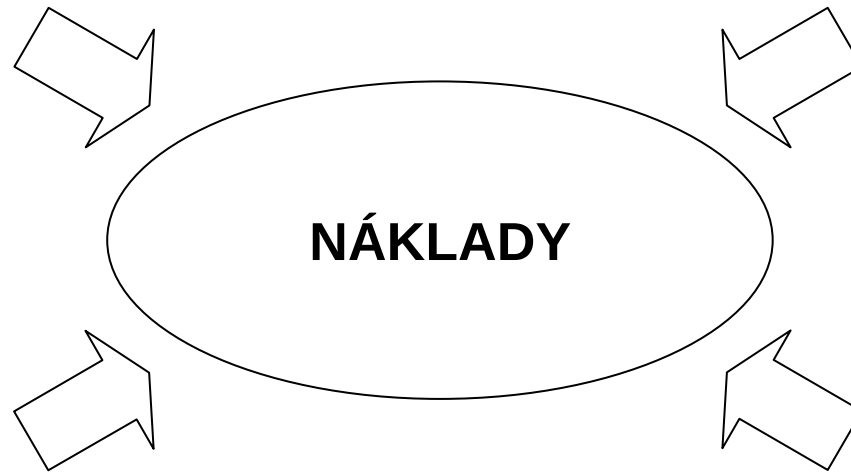
Členění nákladů

- jednotlivá členění nákladů ukazují na různé **charakteristiky a vlastnosti nákladů**
 - ⇒ důležité je pochopit, co je **kritériem** pro každé členění
- každé členění nákladů je vhodné pro jiné **rozhodovací úlohy** řídících pracovníků
 - ⇒ jednotlivá členění **není možné zaměňovat**
- náklad je **peněžní vyjádření** vynaloženého zdroje
 - ⇒ nemůžeme řídit náklady, ale **příčiny jejich vzniku**

Členění nákladů podle rozhodovacích úloh

Jaké jsou vynaloženy?

Jak jsou kalkulovány?



Za jakým účelem jsou vynaloženy?

Jak se mění s množstvím?

Druhové členění

Výchozí otázka (kritérium členění)

Jaký druh zdroje je spotřebován ?



nákladové druhy

(materiál, externí práce a služby, mzdy, odpisy, finanční náklady...)

- ☺ zajištění **proporcí, stability a rovnováhy** mezi potřebou zdrojů podniku a jejich zabezpečením
 - ⇒ důležité otázky: **od koho, kdy** byl zdroj spotřebován
- ☺ průkazné a jednoznačné sledování
- ☹ nezabývá se příčinou spotřeby zdrojů ⇒ omezené využití pro řízení

Vlastnosti druhového členění nákladů

- **prvotní** – jsou předmětem zobrazení při vstupu do podniku
- **externí** – vznikají spotřebou zdrojů od externích subjektů
- **jednoduché** – není možné je podrobněji členit

Účelové členění

Výchozí otázka (kritérium členění)

Jaká je příčina spotřeby zdroje ?



výkon



útvár



proces

☺ porozumění **příčinám spotřeby** zdrojů → základ řízení nákladů

⇒ východisko pro členění nákladů v nákladovém účetnictví

Náklady technologické a na obsluhu a řízení, jednicové a režijní

Výchozí otázka (kritérium členění)

*Je náklad vynaložen při vlastním vytvoření výkonu
nebo souvisí se zajištěním podmínek činnosti ?*



technologické náklady



náklady na obsluhu a řízení

Jak stanovit nákladový úkol a řídit hospodárnost ?



jednicové náklady



režijní náklady



Jednicové a režijní náklady

Jednicové náklady

- vyvolány vytvořením každé konkrétně definované jednotky výkonu
- stanovení nákladového úkolu

norma x předem stanovené ocenění

- norma - předem stanovený úkol spotřeby materiálu, práce,... na přesně vymezený výkon, za konkrétních technických, technologických, organizačních podmínek a kvality vstupů
- nástroj řízení – kalkulace jednicových nákladů

Režijní náklady

- společné náklady druhu výkonu, skupiny výkonů, útvaru či podniku
- nástroj řízení – rozpočet režijních nákladů
 - ⇒ *stanovení nákladového úkolu pro útvar, na čas. období a na rozsah činnosti*

Kalkulační členění nákladů

Výchozí otázka (kritérium členění)

Jaký je příčinný vztah nákladu k druhu výkonu ?

Jak přiřazovat náklad druhu výkonu ?



přímé náklady

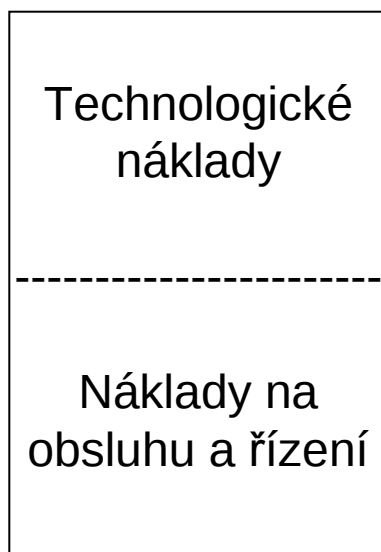


nepřímé náklady

⇒ nezbytné pro sestavení kalkulace a porozumění vypovídací schopnosti kalkulačního vzorce

Vztahy členění nákladů

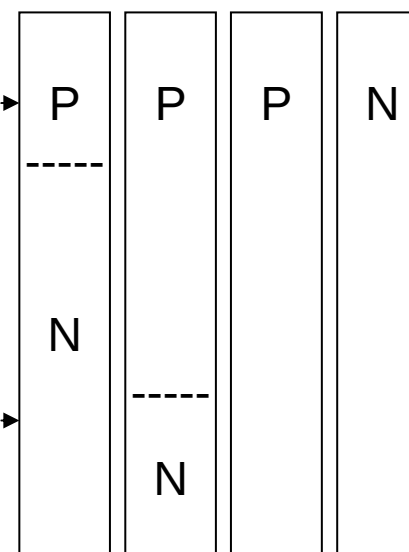
Vztah nákladů k technologickém u procesu



Kontrola přiměřenosti nákladů



Početně technické přiřazení



Variabilní a fixní náklady

Výchozí otázka (kritérium členění)

Mění se objem vynaložených zdrojů s objemem výkonů ?



variabilní náklady



fixní náklady

- ☺ umožňuje zkvalitnění informačního zajištění široké škály rozhodovacích úloh (→ viz samostatná prezentace)