

14 Náklady, výnosy, hospodářský výsledek, bod zvratu

Náklady

Náklady je možné definovat jako účelné vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností.

Je nutné si připomenout časovou odlišnost nákladů od výdajů. Peněžní výdaje představují úbytek peněžních fondů bez ohledu na účel jejich použití a jsou sledovány v rámci výkazu o peněžním toku (cash flow).

Nejčastěji uváděným příkladem rozdílů mezi náklady a výdaji je pořízení stroje. Jeho nákup je peněžní výdaj, ale není nákladem. Náklady v souvislosti se strojem vznikají až v důsledku jeho odepisování. Prostřednictvím odpisů je cena stroje převáděna do nákladů.

Sledování a následné řízení nákladů vyžaduje jejich třídění. Třídění nákladů je možno provádět různými způsoby.

Z účetního hlediska rozdělujeme náklady na:

- provozní
- finanční

Toto třídění odpovídá rozdělení nákladů v rámci Výkazu zisku a ztráty.

Z hlediska druhového třídění nákladů mezi základní nákladové druhy patří:

- spotřeba surovin a materiálu
- odpisy
- mzdové a ostatní osobní náklady
- finanční náklady
- náklady na externí služby.

Druhové třídění nevypovídá o příčinách vynaložených nákladů. Například ve spotřebě materiálu může být zahrnuta spotřeba materiálu tvořící součást určitého výrobku, ale i materiál spotřebovaný při správě a řízení podniku.

Účelové třídění nákladů náklady jsou členěny podle účelu, za jakým byly vynaloženy, a to dle vnitropodnikových útvarů a jednotlivých výkonů:

- podle místa vzniku a odpovědnosti, tj. podle vnitropodnikových útvarů
- podle výkonů, tj. kalkulační třídění nákladů. Toto členění nám říká na jaké výrobky nebo služby byly náklady vynaloženy.

Kalkulační třídění nákladů:

- přímé (jednicové), které lze bezprostředně přiřadit jednotlivým výkonům, např. spotřeba materiálu, který se stává trvalou součástí výrobků nebo přispívá k vytvoření jejich podstatných vlastností, odpisy technického zařízení a jiných složek dlouhodobého majetku využívaného pouze při jejich výrobě, ale také mzdové náklady výrobních dělníků.
- nepřímé, společně vynaložené na více druhů nebo na všechny výkony a na zajištění chodu celého podniku. Jejich přímé sledování dle jednotlivých výkonů není možné, případně by jejich určení bylo administrativně náročné a nevhodné. Mohou být vykazovány jako:
 - režijní náklady
 - výrobní - náklady související s obsluhou a řízením výroby, např. odpisy, opravy a udržování dlouhodobého majetku, režijní mzdové náklady, spotřeba energie, režijní materiál, daň z nemovitostí, nájemné a další
 - správní - náklady související se správou podniku, příkladem jsou odpisy, opravy a udržování správních budov a ostatního majetku, platy manažerů, pojištění, telefonní a poštovní poplatky, úroky z úvěrů aj.
 - odbytová režie - náklady spojené se skladováním, propagací, prodejem a distribucí výrobků a zboží.

Kontrola těchto nákladů je obtížnější než kontrola jednicových nákladů. Jako základní nástroj jejich řízení je využíván jejich rozpočet. Hlavními příčinami růstu režijních nákladů je zlepšování technologií, od kterého se očekává snižování náročnosti přímých vstupů. Ruční práce nahrazuje automatizace, nové technologie také snižují spotřebu materiálu a energie na jednotku výkonu. Na druhé straně se vlivem investic zvyšují režijní náklady.

- náklady pomocných činností - náklady na mechanizované práce víceúčelových strojů, nákladní autodopravu, provoz dílen, stavební práce a jiné služby poskytované jedním vnitropodnikovým útvarem jinému, pokud je nelze vykazovat jako náklady vážící se ke konkrétnímu výkonu, tj. jako přímé.

Podle původu spotřebovaných vstupů

- náklady prvotní též externí, vzniklé stykem podniku s jeho okolím a zaměstnanci, neboť jde o spotřebovaný nakoupený materiál, externí služby, odpisy, nájemné, osobní náklady, náklady finanční

- náklady druhotné či interní, v důsledku spotřeby vnitropodnikových výkonů, které jsou vykázány jednou jako výstupy jednoho vnitropodnikového útvaru a návazně jako vstupy téhož nebo jiného útvaru

Při sledování závislosti nákladů na změnách objemu výkonů lze rozlišit:

fixní náklady, které jsou na změnách objemu výroby nezávislé, po určité období se při neměnnosti technologie a dalších podmínek nemění. Takový charakter má část režijních nákladů, odpisy dlouhodobého majetku, nájemné, leasingové splátky, daně majetkové, úroky z půjček i tarifní mzdy výrobních a správních manažerů aj. Fixní náklady při zvyšování objemu výkonů v určitém rozpětí výrobní kapacity budou v přepočtu na jednotku výkonu klesat. Kapacita budov, strojů a ostatních ekonomických zdrojů, které vyvolávají fixní náklady, však není neomezená. Je vždy spojena s určitým objemem výkonů, které je možné s existujícím zařízením a počtem zaměstnanců realizovat. Pokud má objem výkonů převýšit tento limit, je třeba výrobní kapacitu rozšířit. Fixní náklady vzrostou skokem nejen v jejich absolutní výši, ale mohou vzrůst i v podílu připadajícím na jednotku výkonu.

- variabilní náklady, jejich výše se mění v závislosti na objemu výroby. Mohou nabývat charakteru:
 - proporcionálních nákladů (lineárně závislých) v případě, že se vyvíjejí úměrně objemu výkonů, např. spotřeba základního materiálu a další jednicové náklady
 - podproporcionálních nákladů (degresivně závislých), které v absolutní výši rostou pomaleji než objem jimi dosahovaných výkonů; příkladem jsou náklady na údržbu a opravu strojního zařízení, spotřeba elektrické energie zahrnující tzv. paušál a hodinovou spotřební sazbu
 - nadproporcionálních nákladů (s progresivní závislostí), v absolutním vyjádření rostou rychleji než objem výkonů. Jejich výskyt je méně častý, příkladem může být růst mzdových nákladů v případě zajišťování vyššího objemu výkonů prací přesčas nebo zvyšující se spotřeba pohonných hmot při zvýšení rychlosti a zkrácení doby dopravního výkonu.

Náklady vyznačující se lineární závislostí se s růstem objemu výkonu v přepočtu na jeho jednotku nezmění.

Výnosy

Výnosy jsou finanční vyjádření výkonů podniku, které podnik „získal“ ze svých veškerých činností za určité účetní období bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu.

V souvislosti s uvedenou definicí je nutné upozornit na rozdíl mezi výnosy a příjmy. Příjmy představují přírůstek peněžních prostředků a nemusí být tedy bezprostředně vázány na tržby (výnosy). Jsou sledovány v jiném výkazu než výnosy, a to v Přehledu o peněžním toku (cash flow).

Výnosy vznikají zejména prodejem zboží, výrobků a služeb, předáním netržní části finálních výkonů, a to i mezi jednotlivými vnitropodnikovými útvary. Mohou zahrnovat i další položky, tzv. ostatní a mimořádné výnosy, tj. výnosy, které nevznikají z výroby a prodeje výkonů, ale souvisí s různými formami a nástroji rozdělování hospodářského výsledku.

Informace o výnosech podniku získáme z Výkazu zisku a ztráty. Struktura výnosů je zpravidla přizpůsobena charakteru hospodářské činnosti vnitropodnikového útvaru. Výnosy lze členit na externí (finální) a interní (vnitropodnikové).

Výnosy jednotlivých vnitropodnikových útvarů mohou mít následující strukturu:

- tržby z prodeje výkonů (tvoří hlavní složku výnosů, jsou tvořeny prodejem výrobků, zboží a služeb)
- předání netržní části výkonů např. do vlastní prodejny, k prodeji zaměstnancům
- vnitropodnikové předání výkonů mezi jednotlivými středisky podniku k další spotřebě

Z účetního hlediska je možné výnosy rozdělit na:

- provozní výnosy, získané činností podniku (výrobou, prodejem, poskytováním služeb) nebo získané např. prodejem odepsaných strojů
- finanční výnosy, získané z finančních investic, cenných papírů, vkladů atd.

Koncipování výnosů jednotlivých vnitropodnikových útvarů podniku je ovlivňováno způsobem oceňování jednotlivých položek výkonů. Tržby z prodeje výkonů jsou sledovány v realizačních (prodejních) cenách. Pro netržní části výkonů jsou využívány vnitropodnikové ceny, někdy označované také jako ceny předací.

Hospodářský výsledek

Porovnáním výnosů s náklady je podnik schopen zjistit svůj hospodářský výsledek, který může nabývat buď kladných (zisk) nebo záporných čísel (ztráta). Zisk je jedním z hlavních cílů podnikání, i když ne cílem jediným. Dosahování zisku je však nutné pro zajištění dalších cílů podniku. Zisk odráží všechny stránky ekonomické činnosti podniku, reaguje na veškeré pozitivní i negativní výkyvy v činnosti podniku.

Zisk plní několik funkcí:

- kritériální, neboť je všestranným ukazatelem výsledků všech činností v podniku. Prostřednictvím zisku prokazuje podnik svou úspěšnost nejen ve vztahu k vlastním pracovníkům, ale i k obchodním a jiným partnerům a v neposlední řadě i ke konkurenci.

- rozdělovací, neboť je základem pro rozdělování prostředků mezi podnik a stát, protože část zisku je odváděna ve formě daní do státního rozpočtu.
- rozhodovací, neboť je jedním z hlavních zdrojů akumulace prostředků pro další rozvoj podniku a je tedy kritériem pro rozhodování o investicích, inovacích apod.
- stimulační, neboť zisk je předpokladem tvorby dalších zdrojů, technického rozvoje, inovací apod.

V současné hospodářské praxi vychází zjišťování hospodářského výsledku podniku z rozdílu mezi výnosy a náklady: Hospodářský výsledek = výnosy - náklady

Převýší-li výnosy náklady vzniká zisk: Je-li tomu naopak – náklady jsou vyšší než výnosy, vykazuje podnik ztrátu:

Údaje o hospodářském výsledku podniku je možné vyčíst ze dvou základních výkazů podniku, a to Rozvahy a Výkazu zisku a ztráty. V rámci Rozvahy je hospodářský výsledek součástí vlastního kapitálu podniku ve formě nerozděleného zisku z minulých let a také jako zdaněný zisk běžného účetního období. V rámci Výkazu zisku a ztráty je hospodářský výsledek vyčíslený jako rozdíl mezi výnosy a náklady.

Roční hospodářský výsledek slouží jako základna pro výpočet daňových povinností podniku vůči státu. Výše dosahovaného zisku je důležitým indikátorem pro banky a jiné věřitele, zda v případě zapůjčení kapitálu bude podnik schopen splácet své závazky nejen v podobě úroků, ale také umořovat dluh. O skutečnost, zda daný podnik hospodaří se ziskem nebo se ztrátou, se zajímají také obchodní partneři, dodavatelé i odběratelé, rovněž i jeho zaměstnanci

Bod zvratu (Break-Even Point)

Množství produkce, při kterém podnikatelský subjekt dosahuje „nulového zisku“. Zjednodušeně jde tedy o bod vyjadřující množství skutečně vyrobené produkce, kdy se celkové náklady na toto určité vyráběné množství výkonů rovnají výnosům za toto vyráběné množství výkonů, přičemž tedy podnik nedosahuje ani zisku, a ani ztráty.

Pomocí vzorce lze zapsat: Tržby (R) = Celkové náklady (TC)

V rámci analýzy bodu zvratu se uvažují fixní, variabilní a celkové náklady.

Za fixní náklady (Fixed Costs) se považují náklady, které jsou po celou dobu výroby převážně konstantní a nijak výrazně se nemění. Jde například o odpisy dlouhodobého majetku, měsíční nájemné užívaných prostor a strojů, spotřeba energií, mzdové náklady aj.

Variabilními náklady (Variable Costs) se rozumí náklady, které se s rostoucím vyráběným množstvím současně zvyšují.

Celkové náklady (Total Costs) jsou pak představovány součtem fixních a variabilních nákladů.

Vzorcem lze zapsat takto: $TC = FC + VN$

Z výše uvedené rovnice BEP, kdy $R = TC$, lze tedy odvodit množství produkce (Q), při kterém dosahuje podnikatelský subjekt nulového zisku, a začíná tak vytvářet ekonomický zisk.

Získané tržby (R) jsou dány množstvím produkce a jednotkovou cenou, tj. $Q \times p$.

Celkové náklady (TC) jsou dány součtem fixních (FC) a variabilních nákladů (VC), kde výše variabilních nákladů je různá podle množství produkce, čili $VC \times Q$.

Vyjádřením Q z rovnic zjistíme množství produkce, při kterém podnik dosahuje „nulový zisk“

$$Q = FC / (p - VC)$$

