

# Obsah

|                                                                                    |          |
|------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| Předmluva recenzenta .....                                                         | VII      |
| Seznam zkratk .....                                                                | IX       |
| <b>1. Základy manažerského účetnictví .....</b>                                    | <b>1</b> |
| 1.1 Pozice manažerského účetnictví .....                                           | 1        |
| 1.1.1 Manažerské účetnictví jako podnikohospodářská disciplína .....               | 1        |
| 1.1.2 Dílčí složky účetnictví a jejich úkoly .....                                 | 2        |
| 1.2 Úkoly manažerského účetnictví .....                                            | 3        |
| 1.2.1 Interní informační účely .....                                               | 3        |
| 1.2.2 Zjišťovací funkce .....                                                      | 3        |
| 1.2.3 Prognózy a normované funkce .....                                            | 4        |
| 1.2.4 Kontrolní funkce .....                                                       | 5        |
| 1.2.5 Analytická funkce .....                                                      | 5        |
| 1.3 Základní pojmy manažerského účetnictví .....                                   | 6        |
| 1.3.1 Pojetí nákladů .....                                                         | 6        |
| 1.3.1.1 Placené a přijaté úhrady .....                                             | 6        |
| 1.3.1.2 Výdaje a příjmy .....                                                      | 6        |
| 1.3.1.3 Náklady a výnosy v účetnictví .....                                        | 7        |
| 1.3.1.4 Náklady a výkony v kalkulaci .....                                         | 7        |
| 1.3.1.5 Kalkulační náklady .....                                                   | 12       |
| 1.3.2 Relevantní stupeň zaměstnanosti .....                                        | 23       |
| 1.3.2.1 Teoretické základy nákladů .....                                           | 23       |
| 1.3.2.2 Práh užítku (bod zvratu) .....                                             | 24       |
| 1.3.2.3 Hranice užítku .....                                                       | 25       |
| 1.4 Organizace a formy vývoje manažerského účetnictví .....                        | 25       |
| 1.4.1 Účtová osnova .....                                                          | 26       |
| 1.4.1.1 Jednookruhový účetní systém<br>společné účtové osnovy průmyslu (JÚS) ..... | 26       |
| 1.4.1.2 Dvouokruhový účetní systém průmyslové účtové<br>osnovy (PÚO) .....         | 28       |
| 1.4.2 Tabulkové vymezení podle průmyslové účtové osnovy .....                      | 30       |
| 1.4.3 Zásady manažerského účetnictví .....                                         | 32       |
| 1.4.4 Formy vývoje manažerského účetnictví .....                                   | 33       |

|                                                                                                 |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>2. Evidence a zúčtování nákladů</b>                                                          | 35 |
| 2.1 Členění nákladových druhů                                                                   | 35 |
| 2.1.1 Výrobní faktory jako princip uspořádání                                                   | 35 |
| 2.1.2 Funkce jako kritérium členění                                                             | 37 |
| 2.1.2.1 Outsourcing                                                                             | 37 |
| 2.1.2.2 Offshoring                                                                              | 39 |
| 2.1.2.3 Management Buy-Out                                                                      | 40 |
| 2.1.2.4 Insourcing                                                                              | 40 |
| 2.1.2.5 Franchising                                                                             | 41 |
| 2.1.3 Vztah nákladů ke kalkulačním jednicím                                                     | 42 |
| 2.1.3.1 Jednicové náklady                                                                       | 42 |
| 2.1.3.2 Režijní náklady                                                                         | 43 |
| 2.1.4 Vztah nákladů k zaměstnanosti                                                             | 44 |
| 2.1.4.1 Variabilní náklady                                                                      | 44 |
| 2.1.4.2 Fixní náklady                                                                           | 47 |
| 2.1.4.3 Průměrné náklady a mezní náklady                                                        | 50 |
| 2.1.5 Možnosti evidence nákladů                                                                 | 51 |
| 2.1.5.1 Základní náklady                                                                        | 51 |
| 2.1.5.2 Kalkulační náklady                                                                      | 52 |
| 2.1.6 Původ nákladů                                                                             | 52 |
| 2.1.6.1 Primární náklady                                                                        | 52 |
| 2.1.6.2 Druhotné náklady                                                                        | 52 |
| 2.1.6.3 Procesní náklady                                                                        | 53 |
| 2.2 Druhy nákladů, jejich evidence a zúčtování                                                  | 55 |
| 2.2.1 Plán nákladových druhů                                                                    | 55 |
| 2.2.2 Evidence a zúčtování primárních nákladů                                                   | 55 |
| 2.2.3 Množstevní stanovení nákladů                                                              | 57 |
| 2.2.4 Ocenění množství                                                                          | 58 |
| 2.2.4.1 Náklady na suroviny                                                                     | 58 |
| 2.2.4.2 Odpisy                                                                                  | 59 |
| 2.2.4.3 Personální náklady                                                                      | 60 |
| 2.2.4.4 Příklady ocenění nákladových množstevních veličin                                       | 60 |
| 2.2.4.5 Evidence nákladů podle jednotlivých druhů<br>– výchozí body pro racionalizační opatření | 62 |
| 2.3 Účetnictví nákladových středisek                                                            | 66 |
| 2.3.1 Tvorba nákladových středisek                                                              | 66 |
| 2.3.2 Druhy nákladových středisek                                                               | 68 |
| 2.3.2.1 Hlavní nákladová střediska                                                              | 68 |
| 2.3.2.2 Pomocná nákladová střediska                                                             | 69 |
| 2.3.2.3 Všeobecná nákladová střediska                                                           | 69 |
| 2.3.3 Plán nákladového střediska                                                                | 69 |
| 2.3.4 Postup kalkulace nákladů dle nákladových středisek                                        | 70 |

|           |                                                                                                                           |            |
|-----------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 2.3.5     | Výkaz nákladových středisek a jeho tvorba . . . . .                                                                       | 70         |
| 2.3.5.1   | Jednostupňový výkaz nákladových středisek . . . . .                                                                       | 70         |
| 2.3.5.2   | Vícetupňový výkaz nákladových středisek . . . . .                                                                         | 76         |
| 2.3.5.3   | Analýza hospodárnosti pomocí výkazu<br>nákladových středisek . . . . .                                                    | 81         |
| <b>3.</b> | <b>Kalkulace plných nákladů . . . . .</b>                                                                                 | <b>86</b>  |
| 3.1       | Kalkulace nákladů na kalkulační jednotici . . . . .                                                                       | 86         |
| 3.1.1     | Přehled kalkulačních metod . . . . .                                                                                      | 86         |
| 3.1.1.1   | Kalkulace dělením . . . . .                                                                                               | 86         |
| 3.1.1.2   | Kalkulace s ekvivalenčními (poměrovými) čísly . . . . .                                                                   | 89         |
| 3.1.1.3   | Kalkulace přírážková . . . . .                                                                                            | 91         |
| 3.1.1.4   | Kalkulace se sazbou za strojní hodinu . . . . .                                                                           | 94         |
| 3.1.1.5   | Kalkulace sdružených výrobků . . . . .                                                                                    | 98         |
| 3.1.1.6   | Kalkulace prodejních cen . . . . .                                                                                        | 101        |
| 3.2       | Kalkulace nákladů pro dané období . . . . .                                                                               | 108        |
| 3.2.1     | Metoda celkových nákladů . . . . .                                                                                        | 109        |
| 3.2.1.1   | Stanovení hospodářského výsledku daného období<br>na bázi skutečných nákladů . . . . .                                    | 109        |
| 3.2.1.2   | Kontrola hospodárnosti výsledku za období porovnáním<br>skutečných a normovaných nepřímých nákladů . . . . .              | 110        |
| 3.2.2     | Obratová metoda . . . . .                                                                                                 | 111        |
| 3.2.2.1   | Zvláštnosti obratové metody . . . . .                                                                                     | 111        |
| 3.2.2.2   | Statistické zobrazení obratové metody . . . . .                                                                           | 111        |
| <b>4.</b> | <b>Kalkulace nákladů na kalkulační jednotici na základě dílčích nákladů<br/>– kalkulace příspěvku na úhradu . . . . .</b> | <b>114</b> |
| 4.1       | Podklady kalkulace příspěvku na úhradu . . . . .                                                                          | 114        |
| 4.1.1     | Nedostatky kalkulace úplných nákladů . . . . .                                                                            | 114        |
| 4.1.2     | Náklady a způsob jejich chování . . . . .                                                                                 | 116        |
| 4.1.2.1   | Fixní náklady . . . . .                                                                                                   | 116        |
| 4.1.2.2   | Variabilní náklady . . . . .                                                                                              | 117        |
| 4.1.3     | Rozpouštění nákladů . . . . .                                                                                             | 118        |
| 4.1.3.1   | Analytické metody . . . . .                                                                                               | 118        |
| 4.1.3.2   | Syntetické metody . . . . .                                                                                               | 121        |
| 4.1.4     | Příspěvek na úhradu . . . . .                                                                                             | 122        |
| 4.2       | Systémy kalkulace příspěvku na úhradu . . . . .                                                                           | 123        |
| 4.2.1     | Jednostupňové a víceetupňové kalkulace příspěvku na úhradu . . . . .                                                      | 123        |
| 4.2.2     | Absolutní a relativní kalkulace příspěvku na úhradu . . . . .                                                             | 124        |
| 4.2.3     | Skutečná a plánová kalkulace příspěvku na úhradu . . . . .                                                                | 124        |
| 4.3       | Oblasti použití kalkulace příspěvku na úhradu . . . . .                                                                   | 125        |
| 4.3.1     | Stanovení bodu zvratu . . . . .                                                                                           | 125        |
| 4.3.1.1   | Početní řešení . . . . .                                                                                                  | 125        |

|          |                                                                            |     |
|----------|----------------------------------------------------------------------------|-----|
| 4.3.1.2  | Grafické řešení . . . . .                                                  | 126 |
| 4.3.1.3  | Stanovení bodu zvratu při měnících se parametrech. . . . .                 | 128 |
| 4.3.2    | Stanovení spodní hranice ceny. . . . .                                     | 130 |
| 4.3.2.1  | Krátkodobá spodní hranice ceny . . . . .                                   | 130 |
| 4.3.2.2  | Dlouhodobá spodní hranice ceny. . . . .                                    | 132 |
| 4.3.2.3  | Následky stanovení spodní hranice ceny<br>– příklady z praxe . . . . .     | 132 |
| 4.3.3    | Přijetí dodatečné zakázky . . . . .                                        | 134 |
| 4.3.3.1  | Dodatečné fixní náklady . . . . .                                          | 134 |
| 4.3.3.2  | Změny výrobního programu . . . . .                                         | 135 |
| 4.3.4    | Realizace rozšíření investic . . . . .                                     | 136 |
| 4.3.5    | Plánování zvýšení zisku . . . . .                                          | 136 |
| 4.3.6    | Odstranění (omezení) zvýhodněných cen. . . . .                             | 137 |
| 4.3.7    | Pokrytí nákladů na reklamní akci . . . . .                                 | 138 |
| 4.3.8    | Pokles příjmů a jeho důsledky. . . . .                                     | 139 |
| 4.3.9    | Dopady změn nákladů a/nebo cen . . . . .                                   | 140 |
| 4.3.10   | Stanovení pořadí výrobků . . . . .                                         | 143 |
| 4.3.10.1 | Jednostupňový Direct Costing. . . . .                                      | 143 |
| 4.3.10.2 | Vicestupňový Direct Costing. . . . .                                       | 145 |
| 4.3.11   | Relativní příspěvek na úhradu jako východisko<br>pro rozhodování . . . . . | 146 |
| 4.3.12   | Vlastní výroba nebo externí nákup . . . . .                                | 148 |
| 4.3.13   | Porovnání různých výrobních metod . . . . .                                | 151 |
| 4.3.13.1 | Početní řešení . . . . .                                                   | 151 |
| 4.3.13.2 | Grafické řešení . . . . .                                                  | 152 |
| 4.3.13.3 | Porovnání metod u fixních nákladů<br>měnících se skokem . . . . .          | 153 |
| 4.4      | Rekapitulace nejdůležitějších propočtů. . . . .                            | 154 |

## 5. Kalkulace nákladů na kalkulační jednici na základě plánu – kalkulace plánovaných nákladů . . . . .

|         |                                                            |     |
|---------|------------------------------------------------------------|-----|
| 5.1     | Teorie kalkulace plánovaných nákladů . . . . .             | 166 |
| 5.1.1   | Stanovení plánovaných nákladů. . . . .                     | 166 |
| 5.1.2   | Realizace kalkulace plánovaných nákladů . . . . .          | 166 |
| 5.1.3   | Kontrola kalkulace plánovaných nákladů. . . . .            | 167 |
| 5.1.3.1 | Cenové odchylky. . . . .                                   | 167 |
| 5.1.3.2 | Odchylky zaměstnanosti . . . . .                           | 167 |
| 5.1.3.3 | Odchylky spotřeby . . . . .                                | 167 |
| 5.1.4   | Systémy kalkulace plánovaných nákladů . . . . .            | 169 |
| 5.1.5   | Přednosti a omezení kalkulace plánovaných nákladů. . . . . | 169 |
| 5.1.5.1 | Výhody kalkulace plánovaných nákladů . . . . .             | 169 |
| 5.1.5.2 | Omezení kalkulace plánovaných nákladů. . . . .             | 171 |



|                   |                                                                |            |
|-------------------|----------------------------------------------------------------|------------|
| 5.2               | Praxe kalkulace plánovaných nákladů .....                      | 171        |
| 5.2.1             | Stanovení variátorů .....                                      | 171        |
| 5.2.2             | Realizace kalkulace plánovaných nákladů .....                  | 172        |
| 5.2.2.1           | Základní početní pojmy .....                                   | 172        |
| 5.2.2.2           | Početní stanovení odchylek .....                               | 173        |
| 5.2.2.3           | Grafické stanovení odchylek .....                              | 175        |
| 5.3               | Vzorce kalkulace plánovaných nákladů .....                     | 178        |
| <b>6.</b>         | <b>Novinky manažerského účetnictví .....</b>                   | <b>185</b> |
| 6.1               | Rostoucí integrace účetnictví .....                            | 185        |
| 6.1.1             | Sledování nákladů podle místa vzniku .....                     | 185        |
| 6.1.2             | Rostoucí propojení nákladového účetnictví a controllingu ..... | 186        |
| 6.1.2.1           | Decentralizované účetnictví .....                              | 186        |
| 6.1.2.2           | Koncept administrativní automatizace .....                     | 187        |
| 6.1.2.3           | Trend k ad hoc strukturám .....                                | 187        |
| 6.1.2.4           | Finanční reporting .....                                       | 188        |
| 6.1.2.5           | Požadavek na informace o přidané hodnotě<br>a workflow .....   | 188        |
| 6.2               | Datawarehouse a OLAP .....                                     | 188        |
| 6.3               | Modul nákladového účetnictví SAP R/3 .....                     | 191        |
| 6.4               | Total Quality Management (TQM) .....                           | 192        |
| 6.5               | Ekologický audit .....                                         | 196        |
| 6.6               | Kalkulace výkonů .....                                         | 199        |
| 6.6.1             | Tržní výkony .....                                             | 200        |
| 6.6.2             | Vnitropodnikové výkony .....                                   | 200        |
| 6.6.3             | Rozšiřování zásob .....                                        | 200        |
| <b>Závěr</b>      | .....                                                          | <b>202</b> |
| <b>Literatura</b> | .....                                                          | <b>207</b> |
| <b>Rejstřík</b>   | .....                                                          | <b>213</b> |