

OBSAH

ÚVOD	15
1 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ: POJEM, CÍL, OBSAH A STRUKTURA	21
1.1 Uživatelská struktura účetních informací	21
1.2 Manažerské účetnictví	23
1.2.1 Nákladové účetnictví	23
1.2.2 Účetnictví pro rozhodování	26
1.3 Controlling	28
1.3.1 Vývoj controllingu	30
1.3.2 Aplikace controllingového přístupu při inovaci systému řízení	33
1.4 Vztah manažerského účetnictví a controllingu	40
1.5 Duální vztah finančního a manažerského účetnictví	41
1.6 Vývojové tendence manažerského účetnictví	46
2 ZÁKLADNÍ POJMY A KRITÉRIA MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ ..	51
2.1 Náklady – základní pojem manažerského účetnictví	51
2.2 Vymezení pojmu nákladů	52
2.3 Časová dimenze nákladů manažerského účetnictví	54
2.4 Náklady a základní kategorie ekonomického řízení podniku	57
2.4.1 Hospodárnost	57
2.4.2 Ekonomická účinnost	61
2.4.3 Ekonomická efektivnost	63
2.4.4 Náklad a výdaj – výnos a příjem	64
2.4.5 Peněžní toky	65
2.4.6 Solventnost	65
2.4.7 Likvidita	66
2.4.8 Struktura vlastního a cizího kapitálu	67
2.5 Způsob vyjádření a ocenění nákladů v manažerském účetnictví	68
2.5.1 Finanční (pagatorní) pojetí nákladů	68
2.5.2 Hodnotové pojetí nákladů	69
2.5.3 Ekonomické pojetí nákladů	71

3	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	75
3.1	Význam a struktura členění nákladů.....	76
3.2	Druhové členění nákladů.....	77
3.3	Účelové členění nákladů.....	79
3.3.1	Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení.....	79
3.3.2	Náklady jednicové a režijní.....	80
3.4	Členění nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik.....	81
3.4.1	Odpovědnostní středisko.....	81
3.4.2	Druhotné (interní) náklady.....	82
3.5	Kalkulační členění nákladů.....	83
3.5.1	Přímé a nepřímé náklady.....	84
3.6	Členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování.....	85
3.6.1	Členění nákladů podle závislosti na objemu výkonů.....	85
3.6.2	Variabilní náklady.....	86
3.6.3	Fixní náklady.....	88
3.6.4	Využití informací o fixních a variabilních nákladech v praxi... ..	91
3.6.5	Relevantní a irelevantní náklady; rozdílové náklady.....	94
3.6.6	Oportunitní náklady.....	97
3.6.7	Náklady vázané k rozhodnutí.....	99
4	ZOBRAZENÍ NÁKLADŮ, VÝNOSŮ A ZISKU V ÚČETNICTVÍ.....	107
4.1	Obsah a struktura manažerského účetnictví.....	108
4.2	Výkonově a odpovědnostně orientované manažerské účetnictví....	109
4.2.1	Požadavky na výkonově orientované účetnictví.....	109
4.2.2	Požadavky na odpovědnostně orientované účetnictví.....	110
4.3	Odlišnosti ve sledování nákladů podle místa vzniku a odpovědnosti.....	111
4.4	Volba primární orientace manažerského účetnictví.....	114
4.5	Vztah manažerského účetnictví k účetnictví finančnímu a daňovému.....	116
4.5.1	Vztah finančního a daňového účetnictví.....	117
4.5.2	Vztah finančního a manažerského účetnictví.....	117
4.5.3	Dvouokruhová organizace účetnictví.....	118
4.5.4	Jednookruhová organizace účetnictví.....	123
4.6	Kombinace jednookruhové a dvouokruhové organizace.....	127
5	METODICKÉ OTÁZKY VYUŽITÍ KALKULACE V ŘÍZENÍ PO LINII VÝKONŮ.....	135
5.1	Vymezení základních kalkulačních pojmů.....	135
5.1.1	Kalkulace a její metoda.....	136
5.1.2	Předmět kalkulace.....	138

5.2	Přiřazování nákladů předmětu kalkulace	139
5.2.1	Jak přiřazovat náklady předmětu kalkulace?	139
5.2.2	Proč se přiřazují náklady kalkulační jednotce?	142
5.2.3	Alokace nákladů	143
5.2.4	Cíle alokace	143
5.2.5	Principy alokace	145
5.2.6	Alokační fáze	145
5.2.7	Rozvrhová základna	146
5.2.8	Závěry pro praxi	148
5.3	Struktura nákladů v kalkulaci	150
5.4	Struktura kalkulačních vzorců orientovaných na potřeby řízení z pozice managementu	153
5.4.1	Retrogradní kalkulační vzorec	153
5.4.2	Kalkulační vzorce oddělující fixní a variabilní náklady	154
5.4.3	Dynamická kalkulace	155
5.4.4	Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů	156
5.4.5	Kalkulace relevantních nákladů	156
6	KALKULACE PLNÝCH A VARIABILNÍCH NÁKLADŮ	165
6.1	Přednosti a omezení kalkulace plných nákladů	165
6.2	Obecná východiska kalkulace variabilních nákladů	171
6.3	Vztah kalkulace variabilních nákladů k podnikovému zisku	172
6.4	Vztah kalkulace variabilních nákladů k řízení hospodárnosti	174
6.5	Podmínky a předpoklady využití kalkulace variabilních nákladů ...	177
6.5.1	Omezení kalkulace variabilních nákladů	177
6.5.2	Domnělá omezení kalkulace variabilních nákladů	180
6.5.3	Přednosti kalkulace variabilních nákladů	180
7	SPECIFIKA KALKULACE S PŘIŘAZOVÁNÍM NÁKLADŮ AKTIVITÁM ...	187
7.1	Příčiny rozvoje nové metody řízení nákladů	187
7.2	Obecná východiska kalkulace založené na vztahu k aktivitám	191
7.3	Přednosti a omezení metody řízení nákladů ve vztahu k aktivitám ...	193
7.3.1	Přednosti metody řízení nákladů ve vztahu k aktivitám	195
7.3.2	Omezení metody řízení nákladů ve vztahu k aktivitám	199
7.4	Využití metody řízení nákladů ve vztahu k aktivitám v praxi	200
8	KALKULAČNÍ SYSTÉM	211
8.1	Využití kalkulací v řízení	212
8.2	Prvky kalkulačního systému	212
8.2.1	Propočtová kalkulace	213
8.2.2	Plánová kalkulace	217

8.2.3	Operativní kalkulace	221
8.2.4	Výsledná kalkulace	224
8.2.5	Kalkulace ceny	227
8.3	Vazby kalkulačního systému	228
8.3.1	Kalkulační systém v užším pojetí	229
8.3.2	Kalkulační systém v širším pojetí	233
9	VLIV CHARAKTERU PODNIKÁNÍ NA VÝKONOVĚ ORIENTOVANÉ ÚČETNICTVÍ	239
9.1	Podmínky ovlivňující zaměření výkonově orientovaného účetnictví	239
9.2	Metody evidence a kalkulace nákladů	243
9.3	Obecné požadavky na tvorbu výkonově orientovaného účetnictví	247
10	SYSTEM PLÁNŮ A ROZPOČTŮ	289
10.1	Pojmové vymezení	289
10.2	Základní otázky tvorby a využití systému	292
10.3	Cíle systému plánů a rozpočtů	293
10.4	Časové dimenze systému	296
10.4.1	Základní charakteristiky dlouhodobých rozpočtů	298
10.4.2	Strategicky orientované manažerské účetnictví	299
10.5	Tvorba systému plánů a rozpočtů firmy jako celku	301
10.5.1	Rozpočtová výsledovka	302
10.5.2	Rozpočtová rozvaha	305
10.5.3	Rozpočet peněžních toků	307
10.5.4	Vzájemný vztah hodnotových a naturálních kritérií	324
10.5.5	Obsah hodnotových kritérií hlavního podnikového rozpočtu	326
10.6	Transformace podnikových plánů a rozpočtů na nižší úroveň	327
10.7	Systém plánů a rozpočtů jako nástroj komunikace a koordinace	330
10.8	Využití systému plánů a rozpočtů jako motivačního nástroje	331
10.9	Formy rozpočtů	332
10.9.1	Od pevných rozpočtů k variantním rozpočtům	332
10.9.2	Od indexních rozpočtů k rozpočtování s nulovým základem	333
10.9.3	Od rozpočtů stanovených na pevně určené období ke klouzavým rozpočtům	334
10.9.4	Od univerzálních vztahových veličin k metodám založeným na vztahu k aktivitám	334
10.9.5	Od limitních rozpočtů k indikativním rozpočtům	335
10.10	Kontrola plnění rozpočtů	335

11	ŘÍZENÍ REŽIJNÍCH NÁKLADŮ	345
11.1	Vymezení problematiky	345
11.2	Rozpočet režijních nákladů	346
11.3	Struktura rozpočtu režijních nákladů	347
11.4	Metody sestavování rozpočtů režijních nákladů	348
11.4.1	Prvotní údaje pro sestavení rozpočtů	349
11.4.2	Způsob zpracování prvotních údajů	349
11.4.3	Způsob stanovení nákladového úkolu	354
11.5	Kontrola plnění rozpočtu	356
12	ROZDÍLOVÉ METODY ŘÍZENÍ HOSPODÁRNOSTI JEDNICOVÝCH NÁKLADŮ	365
12.1	Úhrnné a rozdílové metody řízení hospodárnosti	366
12.2	Využití rozdílových metod v operativním řízení hospodárnosti ...	366
12.3	Normová metoda řízení hospodárnosti	369
12.3.1	Operativní kalkulace a odchylky od norem	370
12.3.2	Základní kalkulace a změny norem	371
12.3.3	Využití normové metody v praxi	373
12.3.4	Zobrazení informací normové metody v účetnictví	374
13	METODA STANDARDNÍCH NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	389
13.1	Vymezení problematiky	389
13.2	Zavedení metody standardních nákladů	390
13.3	Stanovení standardů	391
13.4	Sledování skutečného průběhu a odchylek hodnocené činnosti od standardu	393
13.5	Analýza odchylek	394
13.6	Analýza odchylek při aplikaci metody Variable Costing	397
13.6.1	Odchylky variabilních nákladů	398
13.6.2	Odchylky fixních nákladů	404
13.6.3	Objemová odchylka fixních nákladů při analýze odchylek na bázi Variable Costing	411
13.7	Analýza odchylek při aplikaci metody plných nákladů	412
13.8	Odchylka ze změny struktury vstupů	416
13.9	Odchylky vznikající při nehomogenní produkci	418
13.9.1	Odchylky ze změny sortimentu	418
13.9.2	Odchylky nákladů při aplikaci metody Variable Costing	422
14	ODPOVĚDNOSTNÍ ÚČETNICTVÍ A PŘEDPOKLADY JEHO FUNGOVÁNÍ	427
14.1	Vymezení problematiky	427

14.2	Odpovědnostní účetnictví	428
14.3	Předpoklady účinného fungování odpovědnostního účetnictví ...	429
14.3.1	Vymezení míry a oblastí pravomoci a odpovědnosti	429
14.3.2	Dílčí kritéria vyjádření pravomoci a odpovědnosti	429
14.3.3	Motivační účinnost	430
14.4	Strukturální otázky odpovědnostního řízení	431
14.5	Organizační struktura podniku	432
14.5.1	Centralizace a decentralizace	432
14.5.2	Faktory ovlivňující míru centralizace či decentralizace v odpovědnostním řízení	433
14.6	Ekonomická struktura podniku	434
14.6.1	Nákladově řízené středisko	435
14.6.2	Ziskové středisko	436
14.6.3	Rentabilitní středisko	437
14.6.4	Investiční středisko	437
14.6.5	Výnosové středisko	438
14.6.6	Výdajové středisko	439
15	ŘÍZENÍ ODPOVĚDNOSTNÍCH STŘEDISEK	445
15.1	Vymezení problematiky	446
15.2	Centralizovaný přístup k odpovědnostnímu řízení	447
15.2.1	Pravomoc a odpovědnost podnikového vedení	447
15.2.2	Způsob zadávání úkolů střediskům a kontrola jejich plnění ...	448
15.2.3	Hierarchie odpovědnostních středisek	449
15.2.4	Orientace hodnotových nástrojů a kritérií	449
15.2.5	Vztah středisek k podmínkám vnějšího okolí	449
15.2.6	Využívaná hodnotová kritéria a zainteresovanost středisek ..	450
15.2.7	Další důležité charakteristiky centralizovaného přístupu ...	451
15.3	Decentralizovaný přístup k odpovědnostnímu řízení	452
15.3.1	Pravomoc a odpovědnost podnikového vedení	452
15.3.2	Hierarchie odpovědnostních středisek	454
15.3.3	Orientace hodnotových nástrojů a kritérií	454
15.3.4	Vztah středisek k podmínkám vnějšího okolí	454
15.3.5	Využívaná hodnotová kritéria a zainteresovanost středisek ...	454
15.3.6	Další důležité charakteristiky decentralizovaného přístupu ...	455
16	VYUŽITÍ HODNOTOVÝCH KRITÉRIÍ V ŘÍZENÍ ODPOVĚDNOSTNÍCH STŘEDISEK	463
16.1	Vymezení problematiky	464
16.2	Náklady odpovědnostních středisek	464
16.2.1	Odpovědnostní pohled na náklady	464
16.2.2	Odpovědnost za náklady na vstupu a výstupu	467

16.3	Výnosy odpovědnostních středisek	468
16.3.1	Obsah vnitropodnikových cen	468
16.3.2	Funkce vnitropodnikových cen	468
16.3.3	Teoretická východiska stanovení vnitropodnikových cen ...	470
16.3.4	Typy vnitropodnikových cen	471
16.4	Vnitropodnikový výsledek hospodaření	475
16.5	Využití hodnotových kritérií v řízení investičních středisek	477
16.5.1	Kritéria efektivity (výnosnosti) vázaného kapitálu	477
16.5.2	Kritéria založená na ekonomickém pojetí zisku	479
16.5.3	Vliv kritérií na investiční rozhodování středisek	480
16.6	Využití peněžních toků v odpovědnostním řízení	482
16.6.1	Předpoklady využití peněžních toků v odpovědnostním řízení	483
16.6.2	Vnitropodniková banka	484
17	ROZHODOVÁNÍ NA EXISTUJÍCÍ KAPACITĚ	495
17.1	Vymezení problematiky	496
17.2	Typy rozhodovacích úloh	496
17.3	Obecná východiska a členění úloh na kapacitě	498
17.4	Řešení úloh na kapacitě	500
17.4.1	Optimalizační úlohy	501
17.4.2	Průtokové účetnictví	502
17.4.3	Využití CVP modelu při kvantifikaci žádoucí úrovně zisku ...	504
17.4.4	Stanovení dolního limitu ceny	509
17.4.5	Průtokové účetnictví a jeho vazba na kalkulaci plných nákladů	510
17.4.6	Úlohy typu „buď, a nebo“	518
17.5	Vyjádření citlivosti v úlohách CVP	521
17.5.1	Statická analýza citlivosti	522
17.5.2	Dynamická analýza citlivosti	525
17.6	Rozhodování v podmínkách vícenásobného omezení	527
17.6.1	Formulování úloh lineárního programování	527
17.6.2	Grafické řešení úloh lineárního programování	528
17.6.3	Simplexová metoda	534
17.7	Předpoklady efektivního řešení úloh na existující kapacitě	539
18	ROZHODOVÁNÍ O BUDOUCÍ KAPACITĚ	545
18.1	Obecná východiska a členění rozhodovacích úloh o budoucí kapacitě	546
18.2	Metody řešení úloh o budoucí kapacitě	550
18.2.1	Vliv faktoru času	550

18.2.2	Čistá současná hodnota	553
18.2.3	Index rentability	555
18.2.4	Vztah čisté současné hodnoty a indexu rentability	555
18.2.5	Vnitřní výnosové procento	556
18.2.6	Vztah čisté současné hodnoty a vnitřního výnosového procenta	557
18.2.7	Doba návratnosti	559
18.2.8	Nákladová kritéria	562
18.2.9	Metoda průměrných ročních nákladů (PN)	562
18.2.10	Metoda diskontovaných (odúročených) nákladů (ON)	564
18.3	Metody založené na propočtu perpetuity	565
18.4	Faktory ovlivňující výši diskontní sazby	566
18.4.1	Výchozí úroveň diskontní sazby	567
18.4.2	Vliv rizika	567
18.4.3	Vyjádření inflace	568
18.4.4	Vliv zdanění	570
18.4.5	Praktická východiska stanovení diskontní sazby	572
18.5	Vyjádření přínosů investičních projektů	573
18.5.1	Struktura investičních přínosů z hlediska rizika a inflace ...	576
18.6	Vzájemně se vylučující projekty s různou dobou životnosti	580
19	INFORMACE MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ PRO CENOVÁ ROZHODOVÁNÍ	589
19.1	Vymezení základních pojmů	589
19.1.1	Vymezení „správné“ ceny	590
19.1.2	Cenová diferenciacce a diskriminace	591
19.2	Vliv konkurenčního postavení podniku na trhu na ceny	597
19.2.1	Krátkodobé cenové rozhodování na existující kapacitě	598
19.2.2	Dlouhodobá cenová rozhodování cenového tvůrce	599
19.2.3	Dlouhodobá cenová rozhodování cenového příjemce	601
19.3	Určení ceny v závislosti na reakci spotřebitele	602
19.3.1	Cenové politiky	605
19.3.2	Empiricky určená cena	607
19.4	Nákladová tvorba cen	609
19.5	Konkrétní příklady praktické tvorby cen	614
20	STRATEGICKY ORIENTOVANÉ MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ	623
20.1	Příčiny rozvoje manažerského účetnictví pro strategické řízení ...	623
20.1.1	Nové požadavky na manažerské účetnictví	625
20.1.2	Obsah a pojetí strategicky orientovaného manažerského účetnictví	627

20.2	Kalkulace cílových nákladů a kalkulace životního cyklu	627
20.2.1	Kalkulace cílových nákladů	630
20.2.2	Metody snižování nákladů v předvýrobních etapách	632
20.2.3	Kalkulace životního cyklu	636
20.3	Řízení aktivit, činností a procesů	642
20.3.1	Význam vymezení aktivit, činností a procesů pro řízení nákladů	644
20.3.2	Metoda Just in time (JIT)	647
20.3.3	Hodnotové řízení kvality	649
20.4	Strategické řízení odpovědnostních středisek	652
20.4.1	Hodnotová oblast	654
20.4.2	Oblast interních procesů	654
20.4.3	Zákaznická oblast	655
20.4.4	Zaměstnanecká oblast	661
21	ENVIRONMENTÁLNÍ MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ V KONTEXTU ÚČETNICTVÍ UDRŽITELNÉHO ROZVOJE	667
21.1	Udržitelný rozvoj a společenská odpovědnost podniků	668
21.2	Společenská odpovědnost podniků a ekonomická výkonnost.....	669
21.3	Vývoj konceptu společenské odpovědnosti, instituce a dokumenty.....	670
21.4	Informační zobrazení udržitelného rozvoje, účetnictví a reporting	677
21.5	Manažerské účetnictví udržitelného rozvoje	678
21.6	Balanced Scorecard udržitelného rozvoje.....	680
21.7	Klíčová měřítká udržitelné výkonnosti	684
21.8	Environmentální manažerské účetnictví	689
21.8.1	Vymezení a třídění environmentálních nákladů a výnosů ...	692
21.8.2	Environmentální kalkulace	697
21.8.3	Využití kalkulací s přiřazováním nákladů aktivitám v environmentálním manažerském účetnictví.....	698
21.8.4	Nástroje strategického environmentálního účetnictví	702
21.8.5	Nákladové účetnictví materiálových toků	704
22	VÝVOJOVÉ TENDENCE MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ	713
22.1	Interdisciplinarita a její vliv na vývoj manažerského účetnictví ...	713
22.2	Manažerský řídicí systém – pojmové vymezení	714
22.2.1	Základní prvky manažerského řídicího systému	715
22.2.2	Způsoby řízení z pohledu manažerských řídicích systémů ...	717
22.2.3	Přímé řízení činnosti	718
22.2.4	Personální řízení a formování podnikové kultury	720

22.2.5	Řízení podle výsledků.....	721
22.2.6	Manažerský řídicí systém a jeho vztah k nástrojům manažerského účetnictví.....	725
22.3	Vztah manažerského účetnictví k řízení a měření výkonnosti.....	727
22.3.1	Důvody změny pojetí manažerského účetnictví pro měření výkonnosti.....	727
23.3.2	Vazba měření a řízení výkonnosti.....	729
23.3.3	Úrovně zkoumání měření výkonnosti.....	732
23.3.4	Individuální měřítka výkonnosti.....	734
23.3.5	Systémy měřítek výkonnosti.....	739
	Glosář.....	749
	Přílohy.....	779
	Literatura.....	781
	Rejstřík.....	786
	O autorech.....	790