

# MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ PO LINII VÝKONŮ

doc. Ing.  
**Jaroslav  
Wagner**  
Ph.D.



# ZÁKLADNÍ OTÁZKY

Jaké jsou náklady na jednotlivé výkony podniku?

Kolik nás stojí vytvořit jednotku výkonu?

Jaký je přínos z prodeje jednotlivých výkonů?

Který z výkonů podniku je ziskovější a který méně ziskový?

*I když otázky znějí jednoznačně, odpovědi na ně jednoznačné rozhodně nejsou.*

# MANAŽERSKÉ SITUACE

Jak se změní náklady, výnosy a zisk, když se změní objem a struktura výkonů?

Je dlouhodobá ziskovost výkonů taková, aby byl podnik konkurenceschopný?

Za jaké minimální ceny má podnik prodávat základní položky sortimentu a za jaké doplňkové výkony?

Jaké výkony dokážou kromě nákladů, které samy vyvolaly, přispět i na úhradu správních a strategických nákladů?

Jaké podklady je možné využít při obhajobě ceny při jednání se zákazníkem nebo regulačním úřadem?

***Bez znalosti důvodu, proč management informaci potřebuje, je pro controllera velmi obtížné připravit užitečné podklady.***

# NÁSTROJE MANAŽERSKÉHO ÚČETNICTVÍ

## Manažerská výsledovka v produktovém členění

- Celkové hodnoty za sledované období (měsíc, čtvrtletí, rok ...)
- Podle situace hodnoty za jednotlivé druhy výkonů nebo jejich skupiny
- Porovnání skutečných hodnot s hodnotami rozpočtové výsledovky

## Kalkulace

- Propočet (přiřazení) nákladů, výnosů, zisku či jiné hodnotové veličiny na naturálně vymezenou jednotku (jednici) výkonu
- Pro jednotlivé druhy výkonů nebo pro typického zástupce určité skupiny
- Předběžná kalkulace pro určení předem stanovených hodnot; výsledná kalkulace pro zjištění skutečných hodnot

*Oba nástroje se obvykle vhodně doplňují.*

# METODICKÉ OTÁZKY SESTAVENÍ KALKULACE

Vymezení předmětu kalkulace

Obsah a struktura položek kalkulace

Přiřazení hodnotových veličin předmětu kalkulace

*Tyto otázky ukazují možnosti – nejsou cestou k vytvoření univerzálního „manuálu“.*

# VYMEZENÍ PŘEDMĚTU KALKULACE

Finální a interní výkony

Při heterogenních výkonech – všechny druhy výkonů nebo výběr zástupců?

Vymezení kalkulační jednice – jednotky výkonu, pro kterou se bude kalkulace sestavovat

Vymezení kalkulačního množství – počet kalkulačních jednic, ke kterému se vztahují plánované nebo zjišťované náklady

*Vymezení záleží na kontextových faktorech každého podniku a na účelu kalkulace.*

# OBSAH A STRUKTURA POLOŽEK KALKULACE

## Retrográdní kalkulace

- Strukturou analogická k manažerské výsledovce v produktovém členění

## Součtová kalkulace rozlišující variabilní a fixní náklady

- Vychází z rozlišení nákladů v lineárním modelu

## Součtová kalkulace rozlišující přímé a nepřímé náklady

- Vychází z možnosti přiřazování nákladů

## Analytická kalkulace jednicových (případně i variabilních režijních) nákladů

- Zobrazuje pouze náklady vyvolané jednicí výkonu (případně i dávkou výkonů)

***Vhodná kalkulace není ta, která jde controllerovi dobře sestavit, ale ta, která pomůže managementu.***

# PŘIŘAZENÍ VELIČIN PŘEDMĚTU KALKULACE I.

## Principy přiřazování

- Princip příčinné souvislosti

*Jaký je příčinný vztah mezi kalkulovanými veličinami a výkony?*

- Princip únosnosti nákladů

*Kolik nákladů unese výkon v prodejní ceně?*

***Pokud je to možné,  
měli bychom  
preferovat princip  
příčinné souvislosti.***



# PŘIŘAZENÍ VELIČIN PŘEDMĚTU KALKULACE II.

## Metody přiřazování nepřímých nákladů

- Podle objemu výkonů (metody dělením)
  - Prostá
  - S poměrovými čísly
- S využitím rozvrhové základny (metody přírážkové)
  - Peněžní rozvrhové základny
  - Naturální rozvrhové základny

## Možnosti uplatnění

- jedna metoda pro všechny nepřímé náklady (sumační přístup)
- různé metody pro dílčí skupiny nákladů (diferencovaný přístup)

**Řešíme metody přiřazování nepřímých nákladů; u přímých nákladů obvykle není přiřazení problém.**