



EVROPSKÁ UNIE  
Evropské strukturální a investiční fondy  
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání



# **Manažerské účetnictví**

## **Soubor cvičných příkladů 1**

**6BMUC 1**  
**Manažerské účetnictví**

**Ing.Irena Stejskalová, Ph.D.**  
**2018**



## Úvod:

Cvičebnice z manažerského účetnictví je nepostradatelnou součástí výuky manažerského účetnictví. Především na praktických příkladech je možné pochopit souvislosti a strukturu manažerského účetnictví. Potřebný podrobný výklad teoretických východisek se studenti dozví na prezentacích z přednášek. Cvičebnice je rozdělena do 4 dílů tak, aby každý díl odpovídal látce probírané na jednom soustředění.

V každém díle cvičebnice je uvedeno zadání příkladů spolu s klíčem jejich řešení. Každý díl cvičebnice má tedy 2 části. První část tvoří zadání úlohy spolu s rastrom do kterého studenti přímo vyplňují řešení úloh a druhou část, kterou tvoří řešení zadaných úloh.

Vždy na začátku cvičebnice jsou vyjmenována témata, kterým se daný díl věnuje spolu s tím, jakých výstupů student dosáhne po nastudování a zvládnutí uvedených úloh.

Cílem této cvičebnice je vybrat a částečně upravit z celoškolní předepsané literatury nejdůležitější úlohy k procvičení a vytvořit k nim rastr pro samostatné řešení v rámci soustředění. Cvičebnice je zároveň doplněna aplikovanými příklady, které jsou výsledkem vlastního zpracování autorky.

Přeji Vám hodně úspěchů při studiu a děkuji za jakékoli náměty na úpravu nebo zlepšení obsahu či textu.

Autorka Irena Stejskalová

## Témata:

- 1) Pojetí a vývoj nákladového a manažerského účetnictví
- 2) Organizace účetních informací finančního a nákladového účetnictví

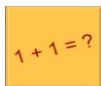
## Výstupy:

Po procvičení souboru budete umět rozpoznat jednookruhový a dvouokruhový systém manažerského účetnictví. Budete rozumět pojmu spojovací účty. Dokážete organizovat účetní informace nejenom v rámci finančního účetnictví, ale také v rámci nákladového účetnictví.

Naučíte se správně sestavit organizační strukturu podniku tak, aby bylo možné účtovat odděleně přímé a nepřímé náklady.

## Obsah:

1. Pojetí a vývoj nákladového a manažerského účetnictví.....	3
2. Organizace účetních informací finančního a nákladového účetnictví.....	7
Klíč řešení k úlohám.....	11



## 1 Pojetí a vývoj nákladového a manažerského účetnictví

### Úloha 1.1 Účtování v dvouokruhové účetní soustavě (vlastní zpracování)

Firma proúčtovala v měsíci lednu mzdové náklady v celkové výši Kč 240 tis. (Mzdové náklady střediska výroby představují částku Kč 180 tis., mzdové náklady administrativy pak částku Kč 60 tis.)

Předpis účtování:		MD/D
Předpis zaúčtování hrubých mezd	240 tis	.....
mzdové náklady střediska výroby	180 tis.	.....
mzdové náklady střediska administrativy	60 tis.	.....

### Úloha 1. 2 Účtování v jednookruhové účetní soustavě (vlastní zpracování)

Firma proúčtovala v měsíci lednu mzdové náklady v celkové výši Kč 240 tis. (Mzdové náklady střediska výroby představují částku Kč 180 tis., mzdové náklady administrativy pak částku Kč 60 tis.)

Předpis účtování:		
Předpis mzdových nákladů střediska výroby	180 tis.	.....
Předpis mzdových nákladů střediska administrativy	60 tis.	.....

### Úloha 1.3 Účtování o výrobě (všechny náklady jsou spotřebovány ve výrobě) (upraveno podle Fibírová 2011)

Firma vynaložila ve sledovaném období následující prvotní přímé náklady:

Spotřeba materiálu 50, mzdové náklady 20, sociální a zdravotní pojištění 7, odpisy 13, nakupované služby 30. (Uvedené náklady zahrnují také režijní náklady, které nejsou sledovány odděleně).

Na základě spotřeby výše uvedených nákladů bylo vytvořeno 10 ks výrobků. Ve sledovaném období firma prodala pouze 7 výrobků za tržní cenu 15 Kč za 1 ks.

Úkoly:

1. Zaúčtujte účetní operace v jednookruhové účetní soustavě.
2. Znázorněte strukturu výnosů a nákladů potřebných pro zjištění hospodářského výsledku?
3. Zjistěte výši výsledku hospodaření a rentabilitu nákladů a rentabilitu výnosů.



Řešení:

Ad1) Předkontace jednotlivých operací:	Kč	Předkontace:
1. Spotřeba materiálu (výdejka ze skladu, účtování zp.A)	50	.....
2. Mzdové náklady (předpis)	20	.....
3. Sociální a zdravotní pojištění placené podnikem (předpis)	7	.....
4. Odpisy	13	.....
5. Nakupované služby (předpis faktury)	30	.....
6. Přírůstek 10 hotových výrobků na skladě (skl. příjemka)	?	.....
7. Výdejka ze skladu na 7 prodaných výrobků	?	.....
8. Předpis vystavené faktury za prodej 7 výrobků	?	.....

Ad2)

Výsledek hospodaření v manažerském účetnictví			
	Kč		Kč
Výsledek hospodaření			

Ad 3): V manažerském účetnictví

	Částka
Výsledek hospodaření	
Rentabilita nákladů	
Rentabilita výnosů	



#### Úloha 1.4 Účtování o výrobě (Firma sleduje odděleně režijní náklady)

Stejné zadání úlohy jako v předchozím příkladu. Firma však sleduje odděleně režijní náklady. Firma vynaložila ve sledovaném období následující prvotní přímé náklady:

Spotřeba materiálu 50, mzdové náklady 20, sociální a zdravotní pojištění 7, odpisy 13, nakupované služby 30. V nakupovaných službách jsou zahrnuty telefonní poplatky správy firmy ve výši 10, které v tomto případě firma účtuje přímo do správních nákladů, a neovlivňují tedy ocenění hotových výrobků.

Na základě spotřeby výše uvedených nákladů bylo vytvořeno 10 ks výrobků. Ve sledovaném období firma prodala pouze 7 výrobků za tržní cenu 15 Kč za 1 ks.

#### Úkoly:

1. Zaúčtujte účetní operace v jednookruhové účtové soustavě.
2. Znázorněte strukturu výnosů a nákladů potřebných pro zjištění výsledku hospodaření?
3. Zjistěte výši výsledku hospodaření a rentabilitu nákladů a rentabilitu výnosů.

Ad1) Předkontace jednotlivých operací:	Kč	Předkontace:
1. Spotřeba materiálu (výdejka ze skladu, účtování zp.A)	50	.....
2. Mzdové náklady (předpis)	20	.....
3. Sociální a zdravotní pojištění (předpis)	7	.....
4. Odpisy	13	.....
5. Nakupované služby (předpis faktury)		.....
6. Přírůstek 10 hotových výrobků na skladě (skl. příjemka)	?	.....
7. Výdejka ze skladu na 7 prodaných výrobků	?	.....
8. Předpis vystavené faktury za prodej 7 výrobků	?	.....

Ad 2)

Výsledek hospodaření v manažerském účetnictví			
Náklady:	Kč	Výnosy:	Kč



Celkem náklady		Celkem výnosy	
Výsledek hospodaření			

Ad 3): V manažerském účetnictví

	Částka
Výsledek hospodaření	
Rentabilita nákladů	
Rentabilita výnosů	

### Úloha 1.5 Organizační struktura podniku (podle Fibírová 2015)

V organizační struktuře výrobního podniku je možno nalézt, na konkrétní hierarchické úrovni řízení, tyto útvary:

Výroba, Vzdělávání, Marketing (podpora prodeje), Distribuce a prodej, Zásobování,

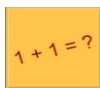
Logistika, Finanční řízení, Controlling (kalkulace, rozpočty, reporting), Správa budov,

Sekretariát generálního ředitele, Závodní jídelna, Výpočetní centrum, Rekreační středisko,

Copy centrum, . . . .

#### Úkoly:

1. Které úvavy je možno zařadit mezi útvary hlavní, servisní a správní činnosti? Jaké doplňující informace byste požadovali, abyste některé útvary mohli správně zařadit? Proč je důležité, z hlediska hodnotového řízení střediska, jeho zařazení mezi hlavní, servisní či správní činnosti?
2. Jak byste poznali na charakteru hodnotových vztahů střediska Správa budov a Rozmnožovna, že představují další hlavní výdělečnou činnost podniku, nikoliv servisní činnost, tak jako tomu bylo v minulosti?



## 2 Organizace účetních informací finančního a nákladového účetnictví

### Úloha 2.1 Efektivnost, Účinnost, Hospodárnost (vlastní zpracování)

Firma Plastik vyrábí plastové krabičky. Z jejího finančního účetnictví jsou známy následující zjednodušené údaje:

**Výkaz zisku a ztráty za rok 2017**, porovnání plánu a skutečnosti  
(pro zjednodušení předpokládejme, že se vše co se vyrobí, také prodá)

Položka	Skutečnost	Plán
Objem výroby a prodeje v ks	125 000	110 000
Výnosy z prodeje (v Kč)	5 820 000	5 080 600
Náklady na prodané výkony (v Kč)	4 150 000	3 780 000
Zisk (v Kč)	1 670 000	1 300 600

### Rozvaha k 31.12.2017

Položka	Skutečnost	Plán
Dlouhodobá aktiva	5 980 000	6 200 000
Oběžná aktiva	5 310 000	4 300 000
<b>Aktiva celkem</b>	<b>11 290 000</b>	<b>10 500 000</b>
Vlastní kapitál	4 460 000	4 400 000
Cizí kapitál	6 830 000	6 100 000
<b>Pasiva celkem</b>	<b>11 290 000</b>	<b>10 500 000</b>

Úkol: Zjistěte efektivnost, účinnost a hospodárnost. Jakým způsobem vyjádříme jednotlivé veličiny a jak budeme měřit jejich změnu?

#### Efektivnost:

ROA (plánovaná) =



ROA (skutečná) =

**Účinnost:**

**Hospodárnost:**





## Úloha 2.2 Odpisování majetku v manažerském a finančním účetnictví (upraveno podle Fibírová 2015)

Akciová společnost používá u základního technologického vybavení rozdílný způsob odepisování stálých aktiv ve finančním a nákladovém účetnictví.

Konkrétní technologické zařízení je odepisováno ve finančním účetnictví lineárním způsobem, v odpisovém plánu je stanovena doba použitelnosti 10 let.

V nákladovém účetnictví je zařízení odepisováno rovněž lineárním způsobem, ale předpokládaná doba použitelnosti je 15 let.

Pořizovací cena zařízení je 42 900 tis. Kč.

### Úkoly:

- Zobrazte oba způsoby odepisování v 1. roce používání zařízení:
  - ve dvoukruhově soustavě účetních informací
  - v jednookruhově soustavě účetních informací
- Jaká je vypovídací schopnost rozdílu mezi oběma způsoby odepisování aktiv?

#### **Finanční účetnictví:**

#### **Částka:**

#### **Předkontace:**

PZ na účtu 022

.....

.....

Odpisy roční

.....

.....

#### **Manažerské účetnictví:**

##### *1a) Dvoukruhová soustava*

PZ na účtu 022 - stejně

.....

.....

Odpisy roční

.....

.....

Rozdíl mezi odpisy FÚ a MÚ

.....

.....

##### *1b) Jednookruhová soustava*

PZ na účtu 022 - stejně

.....

.....

Odpisy v analýze

.....

.....

Rozdíl mezi FÚ a MÚ

.....

.....

#### **Jak to bude 11. rok?**

##### *1a) MÚ Dvoukruhová soustava*



Odpisy:	Náklady útvaru výroba	.....	.....
	Rozdíl mezi FÚ a MU	.....	.....
Odpisy ve FÚ		.....	.....
<i>1b) MÚ Jednookruhová soustava</i>			
Odpisy:	Náklady útvaru výroba	.....	.....
	Rozdíl mezi FÚ a MU	.....	.....

### Úloha 2.3 Způsob účtování nákladů a výnosů na střediska (upraveno podle Šoljaková 2013)

Činnost výrobního podniku je zajišťována střediskem Hlavní výroba, střediskem Údržba a střediskem Správa. V každém z těchto středisek je v nákladovém účetnictví zjišťována spotřeba jejich externích (prvotních) nákladů (spotřeba materiálu, mzdové a ostatní osobní náklady, nakupované služby, odpisy technického vybavení).

Středisko Údržba poskytuje své služby středisku Hlavní výroba, pouze malou část svých služeb realizuje na trhu prodejem externím odběratelům za tržní cenu.

Celkové skutečné externí (prvotní) náklady středisek byly ve sledovaném období zjištěny v této výši:

- středisko Hlavní výroba	1 500 000,- Kč
- středisko Údržba	200 000,- Kč
- středisko Správa	100 000,- Kč

Plánovaný výkon střediska Údržba byl stanoven ve výši 1 000 hodin a podle rozpočtu jeho nákladů byly stanoveny střediskové náklady 1 hod. údržby ve výši 200,- Kč (vnitropodniková cena výkonu).

Ve skutečnosti středisko provedlo pro středisko Hlavní výroba 900 hodin, ale dalších 200 hodin prodalo externím odběratelům za tržní cenu 350,- Kč/hod. Externí prodej hodin údržby domluvilo středisko Správa.

### Úkoly:

1. Zobrazte tyto vztahy v nákladovém účetnictví. Jaký je vnitropodnikový hospodářský výsledek střediska Údržba a jaký je výsledek z externího prodeje těchto služeb?



2. Jakým způsobem by se lišilo zobrazení těchto hodnotových vztahů, pokud by předání služeb střediska Údržba středisku Hlavní výroba bylo oceněno na úrovni skutečných nákladů výkonu (hodiny údržby)?
3. Kdy byste použili ocenění na úrovni skutečných nákladů výkonu, kdy předem stanovených? Na čem tato vaše rozhodnutí závisí?

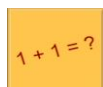
## LITERATURA:

FIBÍROVÁ, J.a kol. (2011) *Nákladové a manažerské účetnictví*, ASPI, 2011

FIBÍROVÁ, Jana a kol.(2015) *Nákladové a manažerské účetnictví*, ASPI, 2015.

ŠOLIAKOVÁ, Libuše a kol. *Manažerské účetnictví I: případové studie a příklady*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2013. 246 s. ISBN 978-80-245-1952-4.

## KLÍČ ŘEŠENÍ:



### 1 Pojetí a vývoj nákladového a manažerského účetnictví

#### Úloha 1.1 Účtování v dvouokruhové účetní soustavě (vlastní zpracování)

Předpis účtování:

MD/D

Předpis zaúčtování hrubých mezd

240 tis

521/331

mzdové náklady střediska výroby

180 tis.

821100/800

mzdové náklady střediska administrativy

60 tis.

821200/800



## Úloha 1.2 Účtování v jednookruhové účetní soustavě (vlastní zpracování)

Předpis účtování:

Předpis mzdových nákladů střediska výroby	180 tis.	521 100/331
Předpis mzdových nákladů střediska administrativy	60 tis.	521 200/331

## Úloha 1.3 Účtování o výrobě (upraveno podle Fibírová 2011)

Řešení:

Ad1) Předkontace jednotlivých operací:	Kč	Předkontace:
1. Spotřeba materiálu (výdejka ze skladu, účtování zp.A)	50	501/112
2. Mzdové náklady (předpis)	20	521/331
3. Sociální a zdravotní pojištění placené podnikem (předpis)	7	524/336
4. Odpisy	13	551/08x
5. Nakupované služby (předpis faktury)	30	518/321
6. Přírůstek 10 hotových výrobků na skladě (skl. příjemka)	<b>120</b>	123/583
7. Výdejka ze skladu na 7 prodaných výrobků	<b>84</b>	583/123
8. Předpis vystavené faktury za prodej 7 výrobků	<b>105</b>	311/601

Ad2)

Výsledek hospodaření v manažerském účetnictví			
	Kč		Kč
Spotřeba mat.	50	Tržby za prodej výrobků	105
Mzdové náklady	20		
Soc.a zdrav.pojištění	7		
odpisy	13		
Nakupované služby	30		
Změna stavu zásob výr.	-36		
<i>Celkem náklady</i>	<b>84</b>	<i>Celkem výnosy</i>	<b>105</b>



Výsledek hospodaření	21		
----------------------	----	--	--

Ad 3) V manažerském účetnictví:

	Částka
Výsledek hospodaření	21
Rentabilita nákladů	0,25
Rentabilita výnosů	0,20

**Úloha 1.4 Účtování o výrobě (Firma sleduje odděleně režijní náklady)** (upraveno podle Fibírová 2011)

Ad1) Předkontace jednotlivých operací:	Kč	Předkontace:
1. Spotřeba materiálu (výdejka ze skladu, účtování zp.A)	50	501/112
2. Mzdové náklady (předpis)	20	521/331
3. Sociální a zdravotní pojištění placené podnikem (předpis)	7	524/336
4. Odpisy	13	551/08x
5. Nakupované služby (předpis faktury)	20	518100/321
	10	518200/321
6. Přírůstek 10 hotových výrobků na skladě (skl. příjemka)	<b>110</b>	123/583
7. Výdejka ze skladu na 7 prodaných výrobků	<b>77</b>	583/123
8. Předpis vystavené faktury za prodej 7 výrobků	<b>105</b>	311/601

Ad 2)

Výsledek hospodaření v manažerském účetnictví			
Náklady:	Kč	Výnosy:	Kč
Spotřeba mat.	50	Tržby za prodej výrobků	105
Mzdové náklady	20		
Soc.a zdrav.pojištění	7		
odpisy	13		
Nakupované služby	30		



Změna stavu zásob výr.	-33		
<b><i>Celkem náklady</i></b>	<b>87</b>	<b><i>Celkem výnosy</i></b>	<b>105</b>
Výsledek hospodaření	18		

Ad 3): V manažerském účetnictví

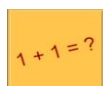
	Částka
Výsledek hospodaření	18
Rentabilita nákladů	0,207
Rentabilita výnosů	0,171



### Úloha 1.5 Organizační struktura podniku (podle Fibírová 2015)

V organizační struktuře výrobního podniku je možno nalézt, na konkrétní hierarchické úrovni řízení, tyto útvary:

Výroba (hl.), Vzdělávání (ser.), Marketing (podpora prodeje) (hl.), Distribuce a prodej (hl.), Zásobování (hl.), Logistika (hl.), Finanční řízení (spr.), Controlling (kalkulace, rozpočty, reporting) (spr.), Správa budov (spr.), Sekretariát generálního ředitele (spr.), Závodní jídelna (ser.), Výpočetní centrum (ser.), Rekreační středisko (spec.), Copy centrum (ser.), . . .



## 2 Organizace účetních informací finančního a nákladového účetnictví

### Úloha 2.1 Efektivnost, Účinnost, Hospodárnost (vlastní zpracování)

#### Efektivnost:

ROA (plánovaná) =  $1\,300\,600 : 10\,500\,000 = 0,1239$

ROA (skutečná) =  $1\,670\,000 : 11\,290\,000 = 0,1479$

Efektivnost se zlepšila o 2,4 procentního bodu

#### Účinnost:

Zisk se zvýšil o 369 400 Kč.

Rentabilita nákladů: Plánovaná: 0,344; Skutečná: 0,402; z toho vyplývá zlepšení o 0,058 procentního bodu, tj. každá koruna nákladů vyprodukovala 0,058 více zisku.

Plánovaný zisk/ks: 11,82 Kč/ks

Skutečný zisk/ks: 13,36 Kč/ks

Účinnost nákladů se zvýšila o 1,54 Kč/ks (vlivem hospodárnosti o 1,16 Kč/ks, zvýšením prodejní ceny o 0,373 Kč/ks)

#### Hospodárnost:

Náklady předem stanovené na 1 ks: 34,36 Kč/ks

Náklady skutečné na 1 ks: 33,20 Kč/ks

Hospodárnost se zlepšila o 1,16 Kč/ks



## Úloha 2.2 Odpisování majetku v manažerském a finančním účetnictví (upraveno podle Fibírová 2015)

### Úkoly:

3. Zobrazte oba způsoby odepisování v 1. roce používání zařízení:
  - a) ve dvoukruhově soustavě účetních informací
  - b) v jednookruhově soustavě účetních informací
4. Jaká je vypovídací schopnost rozdílu mezi oběma způsoby odepisování aktiv?

### Finanční účetnictví:

PZ na účtu 022	42.900	022/701
Odpisy roční	4.290	551/082

### Manažerské účetnictví:

#### 1a) Dvoukruhová soustava

PZ na účtu 022 - stejně	42.900	022/701
Odpisy roční	2.860	851.100/800
Rozdíl mezi odpisy FÚ a MÚ	1.430	851.900/800

#### 1b) Jednookruhová soustava

PZ na účtu 022 - stejně	42.900	022/701
Odpisy v analýze	2.860	551.100/082
Rozdíl mezi FÚ a MÚ	1.430	551 900/082

### Jak to bude 11. rok?

#### 1a) MÚ Dvoukruhová soustava

Odpisy: Náklady útvaru výroba	2.860	851 100/800
Rozdíl mezi FÚ a MU	-2.860	851 900/800
Odpisy ve FÚ	0,-	

#### 1b) MÚ Jednookruhová soustava

Odpisy: Náklady útvaru výroba	2.860	551 100/082
Rozdíl mezi FÚ a MU	-2.860	551 900/082





## Úloha 2.3 Způsob účtování nákladů a výnosů na střediska (upraveno podle Šoljaková 2013)

### Úkoly:

4. Zobrazte tyto vztahy v nákladovém účetnictví. Jaký je vnitropodnikový hospodářský výsledek střediska Údržba a jaký je výsledek z externího prodeje těchto služeb?
5. Jakým způsobem by se lišilo zobrazení těchto hodnotových vztahů, pokud by předání služeb střediska Údržba středisku Hlavní výroba bylo oceněno na úrovni skutečných nákladů výkonu (hodiny údržby)?
6. Kdy byste použili ocenění na úrovni skutečných nákladů výkonu, kdy předem stanovených? Na čem tato vaše rozhodnutí závisí?

Řešení:

<b>Hlavní výroba:</b>	externí náklady	1500	818 100/800
(analytika 100)	interní náklady (900 hod. x 200 Kč)	180 (164)	818 110/800
<b>Údržba:</b>	externí náklady	200	818 200/800
(analytika 200)	interní výnosy (900 hod. x 200Kč)	180 (164)	900/902 200
	Zúčtování externě prodávaných výkonů		
	(předem sml.cena) (200 hod.x200Kč)	40 (36)	900/902 200
<b>Správa:</b>	externí náklady	100	818 300/800
(analytika 300)	interní náklady	40 (36)	818 310/800
	externí výkony	70	900/902 300

Zisk střediska Údržba:  $180 + 40 - 200 = 20$

Ocenění na bázi skutečných nákladů: 200 tis. Kč : 1100 hod = **181,80 Kč**

### LITERATURA:

FIBÍROVÁ, J.a kol. (2011) *Nákladové a manažerské účetnictví*, ASPI, 2011

FIBÍROVÁ, Jana a kol.(2015) *Nákladové a manažerské účetnictví*, ASPI, 2015.

ŠOLJAKOVÁ, Libuše a kol. *Manažerské účetnictví I: případové studie a příklady*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2013. 246 s. ISBN 978-80-245-1952-4.