

# MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

- řídí se Zákonem o účetnictví, vyhláškami MF, a českými úředními standardy
- **Finanční účetnictví** = sleduje hospodaření účetní jednotky jako celku
- **Manažerské** (někdy také jako **vnitropodnikové**) **účetnictví** = sleduje zejména náklady a výnosy v podniku (někdy se mu také říká nákladové účetnictví)
- ve větších podnicích (které jsou členěny do vnitropodnikových útvarů) používají vnitropodnikové účetnictví

## Hlavní úkoly vnitropodnikové účetnictví

### 1) Pro finanční účetnictví zabezpečuje průkazné podklady:

- o stavu změně zásob vytvořených vlastní činností
- pro vyjádření aktivace vlastních výkonů
- pro ocenění zásob a ostatních zákonů vytvořených vlastní činností

### 2) Zajišťuje podklady pro kontrolu hospodaření jednotlivých středisek

### 3) Zabezpečuje následnou kontrolu nákladů

- porovnává skutečné náklady zjištěné ve vnitropodnikovém účetnictví s rozpočtovanými náklady
- porovnává výsledné kalkulace s průběžnými

### 4) Poskytuje informace o vnitropodnikovém řízení

## Složkami manažerského účetnictví jsou mimo jiné:

- vnitropodnikové účetnictví (účtování o nákladech a výnosech z různých pohledů, aby bylo možné sledovat náklady podle jednotlivých činností, hospodářských středisek, zakázek apod.)
- kalkulace (stanovení nákladů na jednotku výkonu)
- rozpočetnictví (plán výkonů jednotlivých vnitropodnikových útvarů)

Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím jsou uvedeny v následující tabulce:

Kritérium	Finanční účetnictví	Manažerské účetnictví
Obsah účetnictví	Zaměřuje se na podnik jako celek	Zaměřuje se na vnitropodnikové jednotky, výrobky, procesy apod.
Vykazování informací	Informace jsou veřejné - účetní výkazy jsou přístupné v obchodním rejstříku	Informace firma nezveřejňuje, tj. jsou dostupné pouze danému podniku
Uživatelé účetních informací	Externí (např. banky, stát) i interní (management, vlastníci)	Zejména management podniku
Regulace obsahu účetnictví	Regulováno státem (právní předpisy – zákony, vyhlášky, standardy)	Regulováno státem není, účetní jednotka si určuje obsah sama
Měrné jednotky	Vykazování údajů pouze v peněžních jednotkách	Vykazování údajů v peněžních i naturálních jednotkách
Periodicita vykazování	Vykazování informací zpravidla jednou za rok	Vykazování informací operativně, zpravidla za období kratší než rok

## Členění nákladů

1. **Podle struktury účetního hospodářského výsledku**
  - **Provozní** – účtové skupiny (50. – 55,58)
  - **Finanční** – účtové skupiny (56. – 57)
2. **Podle zákona o daních z příjmů**
  - **Daňové uznatelné** – snižují základ daně, výčet nejčastěji se vyskytujících daňových nákladů)
  - **Daňově neuznatelné** – zahrnují se pouze do účetního hospodářského výsledku, na základ daně nemají vliv)
3. **Podle místa jejich vzniku a odpovědnosti za jejich vznik**
  - členění nákladů podle jednotlivých hospodářských středisek
4. **Podle závislosti na objemu produkce**
  - **Fixní** – jejich výše je stálá
  - **Variabilní** – mění se
5. **Podle způsobu stanovení na kalkulační jednici**
  - **Přímé** – jejich výše se mění s objemem výroby (materiál, přímé mzdy, ostatní přímé náklady)
  - **Nepřímé (režijní)** – cestovné, nájemné, odpisy, osvětlení, topení
6. **Náklady v rozpočtech na prvotní a druhotné**
  - **Prvotní** – náklady z finančního účetnictví – spotřeba materiálu, mzdové náklady a odpisy DHM
  - **Druhotné** – náklady vzniklé při dodávkách výkonů mezi středisky podniku (náklad vzniká v odebírajícím středisku, výnos ve středisku stávajícím)

## Hospodářská střediska

- pro sledování nákladů je podnik rozdělen do několika útvarů, kterým se říká hospodářská střediska
- středisko sleduje své hospodaření – náklady a výnosy – na základě těchto informací se provádí hodnocení hospodárnosti a efektivnosti
- mohou to být střediska v oblasti materiálového hospodářství, výrobní, obchodní atd.
- při jejich tvorbě by se měly uplatňovat tyto zásady:
  - a) jediný odpovědný vedoucí
  - b) přesné měření vstupů a výstupů
  - c) určení vnitropodnikových cen za výkony poskytované jiným střediskům

## **Rozpočty hospodářských středisek**

- za určité období se sestaví rozpočet nákladů a výnosů (pro určité období se sestaví rozpočet nákladů a výnosů - předpokládaných, které se budou po skončení období porovnávat s údaji ve vnitropodnikovém účetnictví)

A) rozpočtování přímých nákladů – výrobní střediska, podklady jsou technickohospodářské normy (spotřeba materiálu) a plánovaný objem výroby

B) rozpočtování nepřímých nákladů – podklady – technickohospodářské normy a plány (ale v určité míře) – vychází se z údajů z minulých let a z přihlédnutí k cenovým či tarifním změnám

C) rozpočtování výnosů – podklady: plánovaný objem výroby a vnitropodnikové ceny výkonů (výrobků), které se stanoví na úrovni vlastních nákladů

## **Kalkulace**

- předběžné stanovení nebo následné zjištění jednotlivých složek ceny za jednotku výkonu – jednici
- předběžná kalkulace – před zahájením výroby, technickohospodářské normy přímých nákladů a rozpočty nepřímých nákladů
- výsledná kalkulace – po ukončení výroby, údaje z vnitropodnikové účetnictví

## **Kalkulační vzorec (kalkulace úplných nákladů):**

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy (výrobních dělníků)
3. Ostatní přímé náklady (pojistné – 33,8 % z mezd výrobních dělníků)
4. Výrobní režie (nájem, energie, odpisy strojů aj.)

### **VLASTNÍ NÁKLADY VÝROBY**

5. Správní režie (nájem, mzdy kancelářských zaměstnanců včetně odvodů, režijní materiál, odpisy)

6. Zásobovací režie (nájem skladů, mzdy skladníků, energie, opravy, udržování...)

### **VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU**

7. Odbytové náklady

### **ÚPLNÉ VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU**

8. Zisk

### **PRODEJNÍ CENA (BEZ DPH)**

9. DPH (např. 21 %)

### **PRODEJNÍ CENA S DANÍ**

## Stanovení nákladů na kalkulační jednici

- rozvrhová základna
- **kalkulace dělením** – při výpočtu stejnorodé výroby
  - A) prosté dělení – jediný druh výrobků – rozpočtované režijní náklady se vydělí plánovaným množstvím výrobků
  - B) dělení s poměrovými čísly – několik druhů stejnorodých výrobků – rozvrhnou se režijní náklady pomocí poměrových čísel. Tato čísla vyjadřují poměr mezi náklady na jednotlivé druhy výrobků
- **kalkulace přirážková** – různé výrobky
- režijní náklady se stanoví pomocí přirážky

## Organizace vnitropodnikového účetnictví

### 1) ANALYTICKÉ ÚČTY K FINANČNÍMU ÚČETNICTVÍ

- analytická evidence 5. a 6. účtové třídy
- v účtových skupinách 59 a 69 jsou účty vnitropodnikové náklady a vnitropodnikové výnosy (evidence dodávek)
- účetní jednotka si zavede evidenci podle jednotlivých vnitropodnikových útvarů (hospodářských středisek)
- tato evidence se využívá u nákladů a výnosů
- zde se účetnictví označuje jako **jednookruhové účetnictví** – finanční i vnitropodnikové účetnictví se vede v jednom okruhu (využívá se zejména u menších podniků)

### Příklad:

V rámci účetní jednotky existují tato střediska (10 – Výroba, 20 – Údržba, 30 – Správa, 40 – Odbyt)

**Prvotní náklady** – výdejky na režijní materiál, vydaný do spotřeby v jednotlivých střediskách

10 Výroba – 150 000 Kč, 20 Údržba – 80 000 Kč, 30 Správa – 20 000 Kč, 40 Odbyt – 45 000 Kč

#### Finanční účetnictví:

112 Materiál na skladě

501 Spotřeba materiálu

	295 000,-
--	-----------

295 000,-	
-----------	--

#### Vnitropodnikové účetnictví:

501. 10 Výroba

501.20 Údržba

501.30 Správa

501.40 Odbyt

150 000	
	45 000

	80 000
--	--------

	20 000
--	--------

--	--

## 2) SAMOSTATNÝ OKRUH

- pro vnitropodnikové účetnictví se vytvoří účty v účtových třídách 8 a 9
- účetní jednotka si sama určí, co budou tyto třídy obsahovat (obsah, názvy skupin)
- účetní jednotka si volí i délku účetního období
- toto účetnictví se označuje jako **dvouokruhové**
- finanční a vnitropodnikové účetnictví může být od sebe odděleno (vznikají tím dva samostatné okruhy)
- návaznost mezi finančním a vnitropodnikovým účetnictvím zajišťují tzv. **spojovací účty**
- dvě varianty vedení účetnictví:
  - a) Centralizovaná forma
    - vnitropodnikové účetnictví je vedeno z jednoho centra
  - b) Decentralizovaná forma
    - každé středisko podniku vede účetnictví samostatně, vzájemný styk mezi středisky zajišťuje účet střediskové převody (jeho souhrn musí vykazovat nulový zůstatek)

### Výkaz provedených výkonů

- týká se zejména ocenění nedokončené výroby a výrobků
- zahrnuje přímé náklady
- **nedokončená výroba bývá často v různých stupních rozpracovanosti, proto není možné určit její hodnotu součinem kalkulovaných nákladů a počtu výrobků** (to by šlo až když by nedokončenou výrobu tvořily hotové výrobky, ale zatím ještě nepředané do skladu)
- **proto se sestavují výkazy provedených výkonů** (počítají se se v rámci jednotlivých kalkulačních položek)
- **výpočet = odvedené výkony + konečný stav nedokončené výroby - počáteční stav nedokončené výroby**