

Manažerského účetnictví a daně

Hana Jurajdová

hanaj@econ.muni.cz

723 570 151

Podmínky ke zkoušce

- Vypracování **potu**
 - Kalkulace a rozpočet na zadané téma
- Vlastní zkouška
 - **Písemný test** ve 12. týdnu - orientace v pojmech vztahujících se k předmětu
 - Rozprava nad vypracovaným **projektem**

Obsah předmětu:

- Vymezení pojmů
- Kalkulace, rozpočetnictví
- Projekt
- Daňová a účetní specifika neziskových organizací

Literatura:

- Prezentace přednášek v ISu
- Různé materiály v Isu
- Typy na knihy:

Přednáška

- Odlišnost pojmů finanční účetnictví, manažerské účetnictví, finanční analýza, controlling, rozpočetnictví;
- Manažerské účetnictví - podstata, historie;
- Pojetí nákladů; pojmy: hospodárnost, účelnost, efektivnost; Náklady. Odpovědnostní a výkonové hledisko;

Vymezení pojmů

- Finanční / podvojně účetnictví
 - Právní úprava
 - Plná x zjednodušená forma
- Jednoduché účetnictví
- Daňové „účetnictví“
- Manažerské účetnictví (i jiná označení: vnitropodnikové účetnictví, nákladové účetnictví – užší pojetí)

Vztah manažerského účetnictví k účetnictví finančnímu a daňovému

- Diferencované požadavky na členění, ocenění a zobrazení nákladů neovlivňují jen primární orientaci nákladového účetnictví. Mají podstatný vliv i na vztahy mezi nákladovým, finančním a daňovým účetnictvím.
- Vychází z různých potřeb uživatelů.

Vztah finančního x manažerského účetnictví

- Dvě cesty:
- **Jednookruhová soustava** účetnictví, která zajišťuje potřeby obou skupin uživatelů, a to formou různě členěné analytické evidence (nákladů, výnosů, aktiv, závazků a vlastního jmění).
- **Dvouokruhová soustava**, v níž se požadavky každé skupiny uživatelů zajišťují v relativně odděleném účetním okruhu, tzn., že je řešena prostřednictvím spojovacích a rozlišovacích účtů.
- Kombinace jednookruhové a dvouokruhové soustavy
- Obě soustavy lze účelně kombinovat.

Příklad:

- *Podle zúčtovací a výplatní listiny činily hrubé mzdy 40 jednotek, z toho:*
- *V hlavní výrobě 21*
- *V útvaru energie 8*
- *V útvaru správa 5*
- *V útvaru prodej 6*
- *Znázorněte tuto operaci v jednookruhové i dvouokruhové soustavě.*

Jednookruhové

- Účetnictví je organizováno v rámci analytických účtů k finančnímu účetnictví
- Analytická evidence k 5. a 6. úč. Třídě
- V účtových skupinách 59 a 69 je možné vést Vnitropodnikové náklady (např. 599) a Vnitropodnikové výnosy (např. 699). Tyto účty slouží k evidenci vnitropodnikových dodávek, tj. dodávek výkonů mezi jednotlivými středisky.
- Veškeré účetnictví (finanční i manažerské) se vede v jednom okruhu
- Využíváno v menších podnicích

Jednookruhové

- 521.100 Mzdové náklady Hlavní výroby
- 521.200 Mzdové náklady Energie
- 521.300 Mzdové náklady Správy
- 521.400 Mzdové náklady Odbyt

Dvouokruhové

- Účetnictví je organizováno v samostatném účetním okruhu
- Účty v 8. a 9. úč. třídě
- Účetní jednotka si sama stanoví obsah i názvy účtových skupin a jednotlivých účtů
- Při tomto způsobu si ú. jednotka stanoví i délku účetního období pro manažerské účetnictví
- Finanční i manažerské účetnictví je odděleno a každé tvoří samostatný okruh – využíváno ve větších podnicích

Dvouokruhové účetnictví:

- 1. okruh –
finanční účetnictví: 40 j. 521 / 321
- 2. okruh – vnitropodnikové účetnictví:
21 j. 801 Stř. n. HS-Hlavní výroba / 891
Spojovací účet k nákladům
8 j. 811 Stř. n. HS-Energie / 891
5 j. 821 Stř. n. HS-Správa / 891
6 j. 831 Stř. n. HS-Odbyt / 891

Vztah finančního x daňového účetnictví

- Ve vzájemném vztahu finančního a daňového účetnictví se prosazuje silná tendence zobrazovat podnikatelský proces s primárním zřetelem na zájmy externích uživatelů finančního účetnictví. Tento trend se projevuje i ve způsobu měření nákladů, výnosů a zisku, který koncepčně vychází ze snahy vyjádřit tyto veličiny s ohledem na principy zachování kapitálu a vyjádření výdělkové schopnosti firmy ve sledovaném období.

Vztah finančního x daňového účetnictví

- Důsledkem této orientace je rozšiřující se nesoulad mezi vyjádřením zisku a daňového základu daně z příjmů. Úprava (primárně zjištěného) zisku na (odvozeně vyjádřený) daňový základ pak probíhá většinou dvojitým způsobem:
- Formou výběru účetních informací (příkladem je analytické oddělení daňově účinných nákladů a výnosů od daňově neúčinných), nebo
- Úpravou zisku na daňový základ mimo účetní systém (např. při zjišťování daňových odpisů).

Manažerské účetnictví

- Není právně upraveno
- Dobrovolné
- Sleduje náklady/výdaje, výnosy/příjmy
- Uživatelé – vnitřní
- Vede se za jednotlivá hospodářská střediska
- Jiné jednotky (časové, množství)
- Do budoucna (varianty, projekty)

Složky manažerského účetnictví

- Kalkulace
- Rozpočetnictví (rozpočty)
- Vnitropodnikové účetnictví (okruhy)
- Vnitropodniková statistika
- Operativní evidence
- Controlling

Náklady

- (costs) představují v peněžní formě uskutečněné měření vynaložení ekonomických zdrojů v určité aktivitě, uskutečněné účelně a účelově. Tři momenty:
 - Vynaložení ekonomických zdrojů
 - Jednoznačné vymezení účelu
 - Odpovídající peněžní kvantifikace

Ekonomický prospěch (výnos)

- (benefit) představuje na peníze převoditelný užitečný výstup dané aktivity
- Přispívá k zachování kapitálu a jeho zhodnocení
- Neexistuje aktivita bez nákladů.

Rozlišení nákladů pro MU

- Finanční pojetí – vychází z finančního účetnictví. Primárně zdůrazňuje množství vynaložených peněz a zachování nominálního peněžního kapitálu.
 - Náklady produktu (jednicové) x období (režijní)
 - Náklady nespotřebované (z rozvahy) x spotřebované (z výsledovky)
- Hodnotové pojetí
- Ekonomické pojetí - oportunitní

Rozlišení nákladů pro MU

- Hodnotové pojetí – zdůrazňuje v peněžní formě vyjádřenou spotřebu reálných ekonomických zdrojů jako výrobních faktorů a zachování věcného kapitálů. Vychází z běžného řízení a kontroly aktuálně uskutečňovaných aktivit. (např. bezplatná práce podnikatele)

Rozlišení nákladů pro MU

- Ekonomické pojetí – Řeší se otázky optimální alokace zdrojů nebo účelného využití již alokovaných zdrojů. Oportunitní náklady představují efekt z neuskutečněných alternativ v důsledku spotřeby omezených zdrojů na vybranou variantu.

Dodatkové kritérium

Kritéria racionality vynaložení N

- Hospodárnost = odráží racionalitu vynakládání a využívání ekonomických zdrojů v dané transformaci. Měříme výši a vývojem průměrných nákladů na kalkulační jednici. Ve dvou formách:
 - Úspora = minimalizace nákladů na zajištění rozsahu výkonů
 - Výtěžnost = úsilí o maximalizace objemu výkonů z daného rozsahu vynaložených ekonomických zdrojů

Kritéria racionality vynaložení N

- Účelnost = zhodnocení vynaložených nákladů, tj. vyjadřuje míru ekonomického zhodnocení vynaložených nákladů (měří se vztahem mezi získaným ekonomickým prospěchem a rozsahem vynaložených nákladů)

Kritéria racionality vynaložení N

- Efektivnost = vyjadřuje míru dosažení predeterminovaných cílů a úkolů; měří se formou rozdílů od předem stanovených hodnot

Náklady (popř. i výnosy)

- Dle finančního účetnictví, tj. dle **druhu** (prvotní, externí)
- Dle odpovědnosti, tj. dle místa vzniku (střediska), (druhotné, interní)
- Dle objemu výroby (fixní = stálé a variabilní = proměnlivé)
- Dle rozhodování (oportunitní)
- Dle kalkulace (jednicové = přímé a režijní = nepřímé)

Sledované nákladů členěných podle vztahu k výkonům

- Princip účelovosti prostupuje celým procesem přeměny nákladů ve finální výkony. Tímto procesem se prolínají dvě základní linie:

linie výkonová = Výkonově orientované účetnictví

- *orientovaná na vyjádření vztahu nákladu ke konkrétnímu výrobku, práci, službě, ale i dílčímu výkonu a aktivitě pomocných a obslužných činností*
- odpověď na otázky:
- Jaké jsou náklady prováděných výkonů?
- Jak řídit jejich hospodárnost?
- Které z výkonů jsou při současných cenách nejvýhodnější, jak měřit jejich přínos apod.?
- Klade důraz na **kalkulaci nákladů výkonů**.

linie útvarová = Odpovědnostně orientované účetnictví

- *sledující primárně otázku: ve kterém vnitropodnikovém útvaru byl náklad vynaložen, popř. který útvar odpovídá za jeho vznik.*
- Jde o vyjádření diferencovaného přínosu konkrétních středisek k celopodnikovým výsledkům.
- Nalezení vhodných motivačních účinných kritérií hodnocení a odměňování pracovníků.
- Kladen důraz na **rozčlenění nákladů podle odpovědnosti** za jejich vznik.

Sledované nákladů členěných podle vztahu k výkonům

- Oba přístupy jsou z hlediska metodického a zpracovatelského v současných podmínkách natolik integrované, že je nelze izolovat; každý z nich však představuje do jisté míry obsahově oddělný okruh problémů.

Náklady a výnosy

- Rentabilita (jestli se nám to vyplatí)
- Vztah mezi objemem, náklady, výnosy a ziskem
- Bod rentability = **bod zvratu** = jaký je minimální objem výroby (výkonu), nutný k tomu, aby se výnosy (tržby) rovnaly nákladům, tj. od kdy začínáme být ziskový

Závěr

- Orientace v pojmech:
 - Účetnictví
 - Náklad
 - Výnos
- Vytvořit dvojice
 - Přemýšlet na projektem