



Manažerské účetnictví

Moderní nástroj pro efektivní řízení podniku

Co se naučíte

01

Cíle účetních subsystemů

Odlišení finančního, daňového a manažerského účetnictví podle jejich uživatelů a účelu

03

Struktura informací

Výkonové, odpovědnostní a procesně orientované účetnictví

02

Vztah k controllingu

Propojení manažerského účetnictví s moderními nástroji řízení

04

Duální vztah

Odlišnosti mezi finančním a manažerským účetnictvím v praxi

Historický vývoj účetnictví

- ❑ Starověk

První účetní záznamy pocházejí z období Římské říše.

- ❑ Středověk

Podvojná účetní evidence vzniká v církevních hospodářstvích (1340).

- ❑ Průmyslová revoluce

S rozvojem průmyslové výroby vzniká potřeba nákladového účetnictví.

- ❑ 19. století

Formulovány základy nákladového účetnictví v Anglii (1830).

- ❑ 20. století

Rozlišeny fixní a variabilní náklady, vznik rozpočtů a kalkulací.

Luca Pacioli

Luca Pacioli (1445(7?)–1517) byl italský matematik, františkánský mnich a průkopník účetnictví. Je známý především jako "**otec účetnictví**", protože ve své knize *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità* (1494) popsal **podvojné účetnictví**, které se stalo základem moderního účetnictví.

Klíčové přínosy:

1.Podvojné účetnictví – Pacioli systematicky popsal principy vedení účetnictví, jako jsou **debet a kredit, účetní knihy, bilance a pravidlo "každá transakce má dva dopady"**.

2.Matematika a proporce – Spolupracoval s Leonardem da Vincim a pomáhal mu s matematickými výpočty a teorií zlatého řezu.

1.Vliv na podnikání – Díky jeho popisu účetního systému se podvojné účetnictví rozšířilo v celé Evropě a umožnilo lepší řízení firem a obchodu.

Ačkoli podvojné účetnictví nevynalezl (existovalo již u benátských obchodníků), jeho práce jej systematizovala a zpřístupnila širší veřejnosti.

-3 436,00 Kč		zůstatek
Částka	Popis platby	Datum
-900,00 Kč	záloha na razítko	21.4.2020
544,00 Kč	razítko MD	21.4.2020
-30,00 Kč	záloha na platby	27.4.2020
35,00 Kč	káva	12.5.2020
35,00 Kč	laminování	9.7.2020
299,00 Kč	káva	9.7.2020
-600,00 Kč	záloha na platby	9.7.2020
-43,00 Kč	Brno tam i zpět	26.8.2020
26,00 Kč	zmizík	31.8.2020
219,00 Kč	kafe	31.8.2020
219,00 Kč	kafe	15.9.2020
-12 000,00 Kč	záloha na platby	15.9.2020
10 000,00 Kč	kolky	16.9.2020
1 763,00 Kč	nákup alza	17.9.2020
199,00 Kč	kafe	7.10.2020
-600,00 Kč	výtěžek z prodeje kancelářských židlí	12.10.2020
-2 000,00 Kč	poskytnut kolek	12.10.2020
2 000,00 Kč	kolek, úhrada	15.10.2020
80,00 Kč	baterky	15.10.2020
1 127,00 Kč	květiny a květináče	15.10.2020
55,00 Kč	žvýkačky	19.10.2020
-500,00 Kč	výtěžek z prodeje kancelářských židlí	19.10.2020
399,00 Kč	kafe	3.11.2020
56,00 Kč	mast	26.11.2020
10 000,00 Kč	kolek doklad	26.11.2020
-10 000,00 Kč	výplata hotovosti	2.12.2020

Jak vypadá jednoduchý účet?

- ☐ Neuspořádaný,
- ☐ nezobrazuje obraty kreditních a debetních položek.

Jak vypadá podvojný účet?

Slouží pro potřeby řízení,
manažerské účetnictví — slouží
manažerovi pro přehled
a rozhodování, přesnost odpovídá
manažerským potřebám a je
protiváhou k účetní korektnosti
vyplývající z fin./daň. účetnictví).

I	J	K	L	M	N
Věřitel:		-457,85 Kč		← Zůstatek	Datum:
Vlastník účtu:					8.2.2025
26 742,15 Kč	← Obrat MD	Obrat D→	27 200,00 Kč		
Částka	Popis MD	Datum	Částka	Popis D	Datum
2 718,75 Kč	nárok na výplatu leden 2024	1.2.2024	3 000,00 Kč	vyplaceno v cash	1.2.2024
31,90 Kč	pytle na odpad	20.2.2024	3 000,00 Kč	vyplaceno cash	12.3.2024
3 093,75 Kč	nárok na výplatu únor 2024	1.3.2024	2 000,00 Kč	vyplaceno cash	4.4.2024
1 187,50 Kč	nárok na výplatu březen 2024	1.4.2024	2 000,00 Kč	vyplaceno cash	25.4.2024
3 343,75 Kč	nárok na výplatu duben 2024	25.4.2024	4 000,00 Kč	vyplaceno cash	26.6.2024
3 337,50 Kč	nárok na výplatu červen 2024	26.6.2024	2 000,00 Kč	vyplaceno cash	1.9.2024
2 137,50 Kč	nárok na výplatu srpen	10.9.2024	2 000,00 Kč	vyplaceno cash	2.10.2024
1 950,00 Kč	nárok na výplatu září 2024	2.10.2024	3 200,00 Kč	vyplaceno cash	11.11.2024
300,00 Kč	kapesníčky	7.10.2024	2 000,00 Kč	vyplaceno cash	20.12.2024
3 075,00 Kč	nárok na výplatu říjen 2024	11.11.2024	4 000,00 Kč	vyplaceno cash	6.2.2025
92,00 Kč	copycentrum	6.12.2024			
1 012,50 Kč	nárok na výplatu listopad 2024	9.12.2024			
825,00 Kč	nárok na výplatu prosinec 2024	20.12.2024			
34,00 Kč	mléko polotučné pragolaktos	9.1.2025			
2 775,00 Kč	nárok na výplatu leden 2025	6.2.2025			
828,00 Kč	tiskárna TARAN copycentrum	6.2.2025			



Uživatelé účetních informací

Způsob zobrazení podnikatelského procesu je třeba diferencovat podle toho, kdo informace využívá a k jakým rozhodnutím. Postupně dochází k obsahovému oddělení tří základních účetních subsystémů.

Tři pilíře účetnictví

Finanční účetnictví

Informace pro externí uživatele – vlastníky, banky, obchodní partnery, zaměstnance. Zaměření na výnosnost kapitálu a schopnost hradit závazky.

Daňové účetnictví

Zobrazení procesu pro správné vyjádření základu daně z příjmu a dalších daňových povinností podniku.

Manažerské účetnictví

Informace pro řízení podnikatelských procesů pracovníky na různých stupních podnikového vedení.

Specifika manažerského účetnictví

Na rozdíl od finančního a daňového účetnictví není manažerské účetnictví předmětem mimopodnikové regulace. Jeho obsah, cíl a struktura nejsou jednotně vymezeny a dokonce se pro něj ve světě nepoužívá ani jednotný pojem.

- Management Accounting (anglosaská oblast)-manažerské účetnictví
- Comptabilité de Gestion (francouzská oblast)-účetnictví pro řízení
- Entscheidungsorientierte Kosten- und Leistungsrechnung (německá oblast)-účetnictví nákladů a výnosů orientované na rozhodování





HISTORICKÝ KONTEXT

Vývoj v českém prostředí

V letech před druhou světovou válkou a těsně po ní měly aplikace provozního a vnitropodnikového účetnictví velmi dobrou úroveň. Systémy jako SPH (střediskové podnikové hospodářství) a ÚSÚ (úplné střediskové účetnictví) byly na vysoké úrovni.



Vývoj byl v podmínkách centrálně plánovaného řízení výrazně omezen zákonnými úpravami, které vedly k odtržení těchto subsystémů od kalkulací a rozpočtů.

Nákladové účetnictví

Základ manažerského účetnictví

Nákladové účetnictví (Cost Accounting) je základní částí manažerského účetnictví v anglicky mluvících zemích. Jeho hlavním cílem je dát podklady pro řízení podnikatelského procesu v podmínkách, kdy o základních parametrech již bylo rozhodnuto.



Co již bylo rozhodnuto

1

Zákazníci a výrobky

Představy o zákaznících a
žádoucím objemu a struktuře
vyráběných a prodávaných
výrobků

2

Způsob výroby

Potřebné výrobní kapacity,
počet a struktura pracovníků,
pomocné a obslužné činnosti

3

Externí zdroje

Dodavatelé materiálu, prací a
služeb nutných k zajištění
výroby a prodeje

Tyto věcné představy jsou konkretizovány hodnotově – v podobě žádoucí úrovně výnosů, nákladů, zisku, výnosnosti kapitálu a dalších kritérií.

Systemové zobrazení

Prvky účetní metody

Nákladové účetnictví si zachovává tradiční prvky účetní metody:

- Bilanční princip
- Systém účtů pro dynamiku podnikání
- Podvojně zobrazení transakcí
- Hodnotové vyjádření
- Dokumentace a inventarizace



Tři pohledy nákladového účetnictví

Výkonové

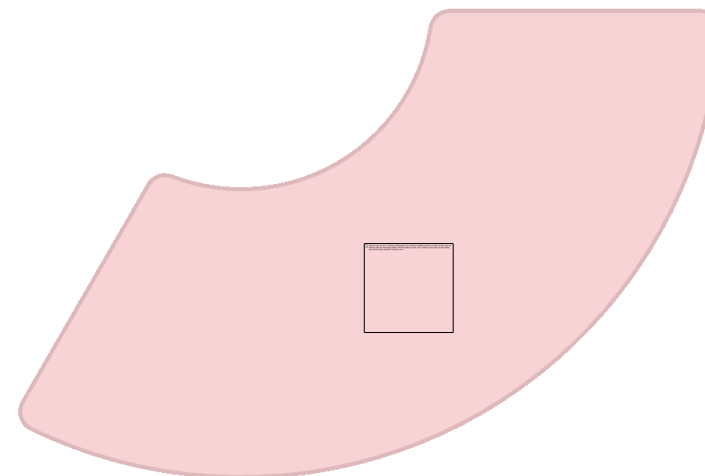
Náklady, marže a zisk
finálních nebo dílčích
výrobků, prací a služeb

Odpovědnostní

Příspěvek jednotlivých
vnitropodnikových útvarů k
celopodnikovým výsledkům

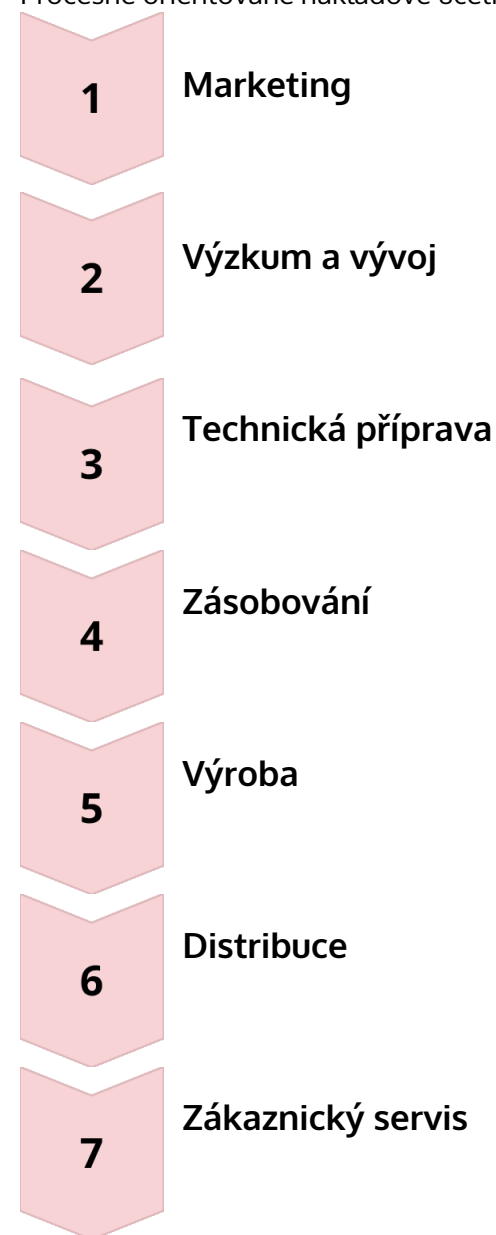
Procesní

Řízení podnikatelského
procesu a jeho subsystémů
probíhajících v průřezu útvarů



Hlavní podnikatelský proces

Procesně orientované nákladové účetnictví (Activity Based Accounting) se rozvíjí od poloviny osmdesátých let. Zaměřuje se na koordinaci aktivit a procesů probíhajících v průřezu jednotlivých útvarů.



Účetnictví pro rozhodování

Třetí fáze vývoje manažerského účetnictví rozšiřuje škálu informací o podklady pro vyhodnocování různých variant budoucího rozvoje firmy.

"Co se stane, když..." – typ informací umožňující využít účetních dat nejen pro běžné řízení, ale i pro rozhodování o variantách budoucího průběhu.



Od řízení k rozhodování

Nákladové účetnictví

- Systémové zobrazení procesu
- Úplnost a nepřetržitost
- Tradiční prvky účetní metody
- Řízení v daných parametrech

Účetnictví pro rozhodování

- Účelová selekce informací
- Vazby na další subsystémy
- Informace z podnikového okolí
- Podpora manažerského rozhodování

Typologie rozhodování

Každé rozhodnutí je originální, ale různé skupiny rozhodovacích úloh mají společné rysy v algoritmu řešení i informačních podkladech.

Rozhodování na existující kapacitě

Optimalizace využití současných zdrojů a kapacit podniku

Rozhodování o budoucí kapacitě

Investiční rozhodnutí a strategické změny kapacit

Struktura manažerského účetnictví

Finanční

Účetnictví pro externí reporting

Daňové

Účetnictví pro daňové povinnosti

Manažerské

Interní podpora rozhodování

Nákladové & Rozhodování

Podskupiny: nákladové a pro rozhodování



Co je controlling?

Controlling vznikl ve Spolkové republice Německo jako odpověď na potřebu systémového propojení všech funkcí řízení. Jde o nástroj, jehož smyslem je zvýšit účinnost systému řízení permanentním srovnáváním skutečnosti se žádoucím stavem.

"Controlling je nástroj řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informační datové základny tak, aby se působilo na zlepšení podnikových výsledků." – P. Horváth

Proč vznikl controlling?

Systémové propojení

Zvýšení účinnosti řízení není primárně otázkou zlepšování dílčích funkcí, ale jejich systémové koordinace

Účelová orientace

Systém informací je třeba účelově orientovat na předem rozpoznané potřeby řízení, ne jen rozšiřovat data

Integrace v účetnictví

Koordinaci funkcí řízení je výhodné integrovat v účetním systému s jeho úplností a vnitřní kontrolou

Primát managementu

Účetní systém musí primárně sledovat požadavky řízení, ne jen externí uživatele či daňovou optimalizaci

Fáze systému řízení

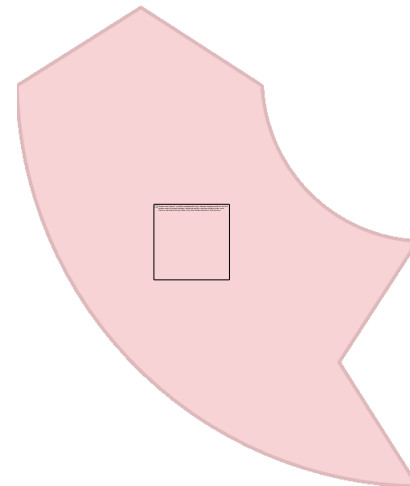
Controlling zajišťuje integraci plánování a kontroly do jednoho subsystému. Koordinace je zajištěna důslednou vazbou mezi plánem a jeho kontrolou.

Stanovení úkolů

Jaké jsou cílové náklady a cena konkrétního výrobku?

Nová rozhodnutí

Jak ovlivní náklady a cenu zlepšení vlastností výrobku?



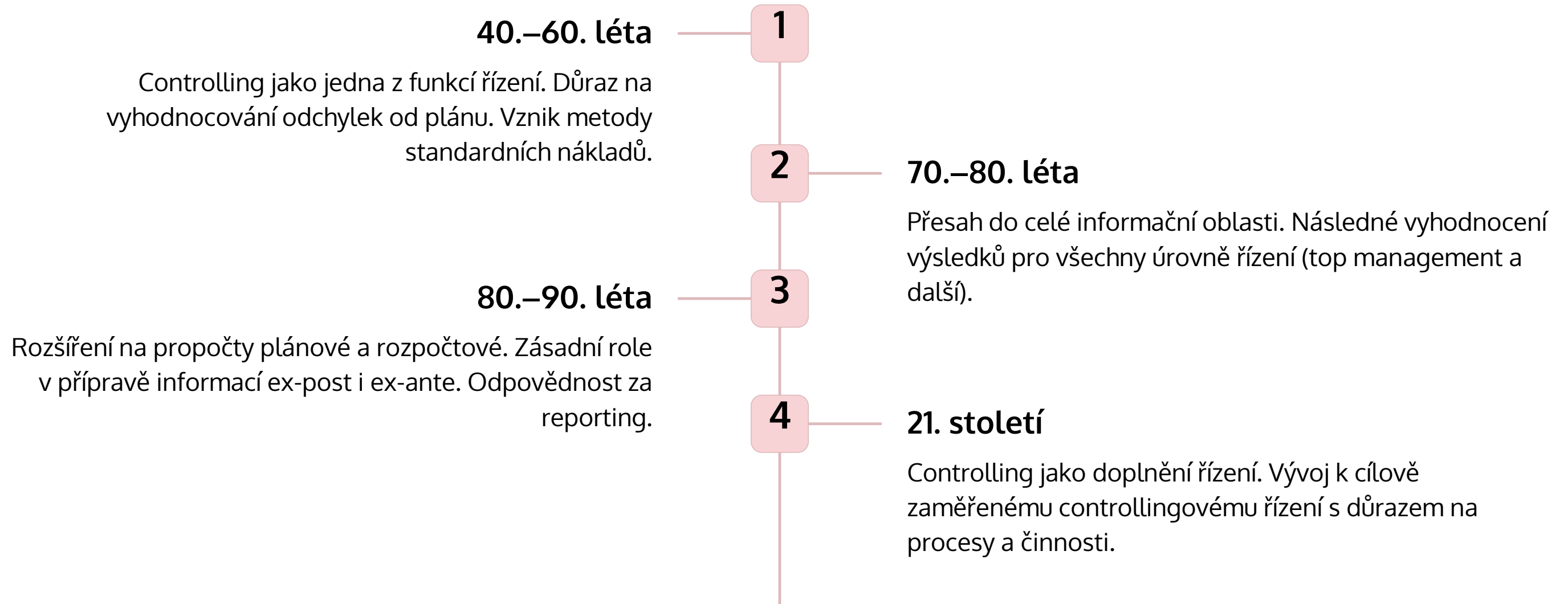
Zjištění skutečnosti

Jaké jsou skutečné náklady a reálně dosažená cena?

Analýza rozdílů

Co je příčinou odchylek? Jak se lišíme od konkurence?

Vývoj controllingu v čase



Konvergenční controllingový koncept

Moderní přístup k inovaci systému řízení podniku, který formuluje sedm základních skupin hledisek shrnujících podstatné principy controllingu.



Sedm pilířů konvergenčního konceptu



Cílovost

Důsledná orientace na cíle, jejich hierarchii a specifikaci úkolů včetně mapy cílů a controllingové spirály



Uspořádanost a integrace

Silný důraz na propojenost a zajištění klíčových integračních vazeb v řízeném systému



Plánování

System plánů a rozpočtů má zásadní integrační roli s důrazem na vzájemné vazby



Vyhodnocování

Spojení s plánováním, akcent na věcně-finanční souvislosti a fungování celé aplikace řízení



Manažerské nástroje

Výběr a aplikace nástrojů s pozorností na jejich vzájemné propojení pro zajištění integrace



Standardizace a formalizace

Stanovení závazných pravidel a postupů pro dosažení best practice a komunikaci



Učení a motivace

Důraz na průběžné učení, schopnost poučit se a iniciativně hledat zlepšení

Cílovost v praxi

Veškeré řízení podniku musí být směřováno k plnění hlavního cíle a návazných dílčích cílů. Východiskem je strategický cíl, ale v controllingové filosofii by měl být definován hlavní cíl pro každou řídicí pozici.

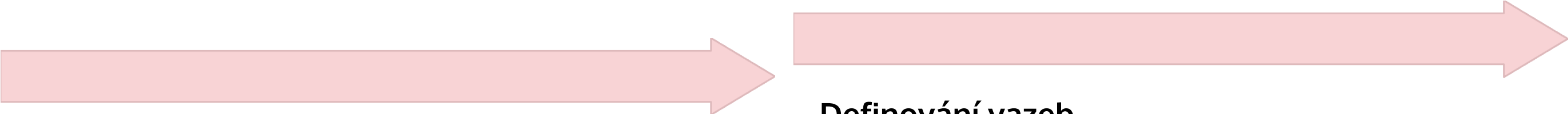
Plnění cílů a úkolů se měří pomocí vhodných kritérií – věcných a hodnotových. Hodnoty těchto kritérií je třeba důsledně sledovat a vyhodnocovat.



Důraz na cílovost je zásadní, protože v turbulentní době může docházet ke korekci strategického cíle častěji než dříve. Tento princip vede k významnému nárůstu flexibility v řízení.

Uspořádanost před integrací

Praktické zkušenosti ukazují, že dříve než je možno stanovit klíčové integrační vazby, je třeba řízený systém uspořádat – jasně vymezit jeho určující prvky.

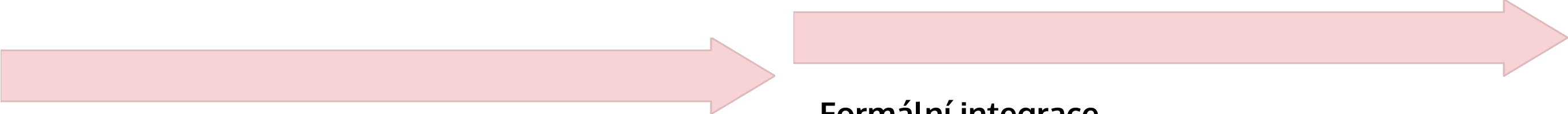


Uspořádání systému

Vymezení určujících prvků – produktů, činností, procesů, útvarů, funkčních oblastí

Definování vazeb

Stanovení klíčových integračních vazeb mezi prvky systému



Obsahová integrace

Propojení prvků z hlediska jejich věcné souvislosti

Formální integrace

Volba vhodných manažerských nástrojů pro splnění požadavků

Plánování jako integrační činnost

Plánování – proces stanovení cílů a prostředků jejich dosažení – je klíčovou řídicí činností a integrační činností ze své podstaty. V controllingu je význam plánování ještě větší díky častějšímu vyhodnocování odchylek.

Dimenze plánování

- Věcné a hodnotové parametry
- Různé úrovně (podnik, útvar, proces)
- Časové úseky (strategické až směnové)
- Vzájemné vazby a interakce



Vyhodnocování v krátkých intervalech

Krátké intervaly

Vyhodnocování se provádí v krátkých intervalech a příprava probíhá průběžně

Systém kritérií

Vyhodnocování se vždy provádí v rámci systému vzájemně souvisejících kritérií

Návazná akce

Spojeno s případnou korekcí vedoucí k dosažení požadované hodnoty ukazatelů

Vyhodnocování se netýká jen plánů a rozpočtů, ale i časového využití zdrojů, fungování manažerských nástrojů, pracovních postupů a motivačního systému.



Manažerské nástroje

Vzájemná kombinace a propojení manažerských nástrojů je odpovědná a nikdy nekončící činnost. Platí obecné pravidlo: lze-li efektivně využít vhodné metody, techniky nebo postupu, je racionální takový nástroj využít – bez ohledu na označení.

V tomto kontextu je třeba zdůraznit, jak významné je znát obsahovou podstatu a nástroje manažerského účetnictví, protože to je nejrozsáhlejším zdrojem informací pro řízení z pozice managementu.

Přínosy standardizace

- **Jednotný postup**

Vede k jednotnému postupu při realizaci řídicích činností ve všech útvarech

- **Best practice**

Dává možnost postupovat nejlepším známým způsobem

- **Kontrola efektivity**

Umožňuje preventivní, běžnou i následnou kontrolu a vyhodnocení

- **Harmonizace**

Dává možnost harmonizovat a integrovat návazné postupy

- **Aktualizace**

Umožňuje pravidelnou aktualizaci postupů podle měnících se podmínek

- **Kontinuita**

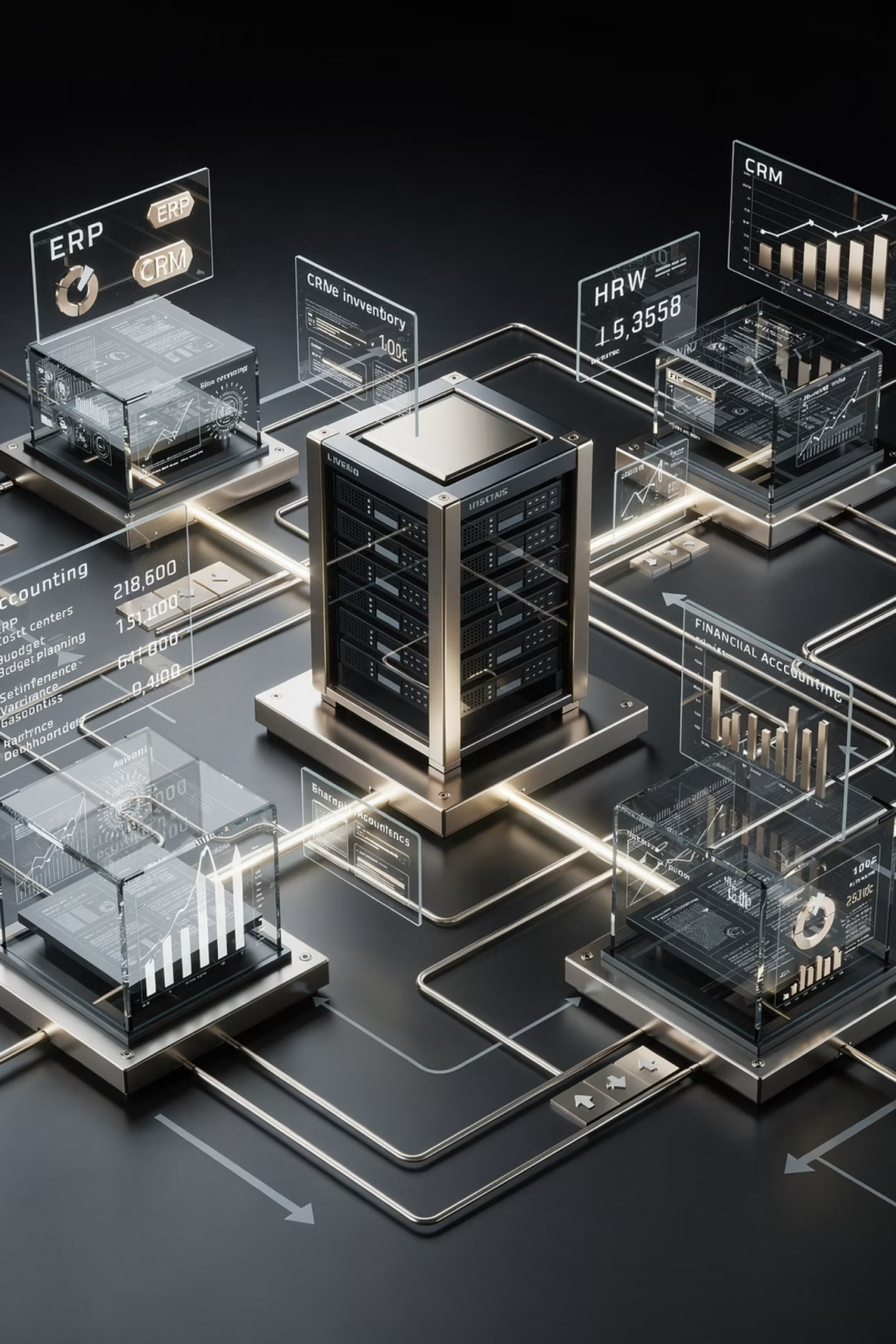
Zajišťuje rychlé a kvalitní zajištění kontinuity při změnách pracovníků

Učení se jako konkurenční výhoda



Praktické zkušenosti potvrzují, že v současné době je pro úspěch podniku nezbytná schopnost pracovníků průběžně se učit a získané poznatky bezprostředně aplikovat.

Procesy učení nemají jen podobu školení. Daleko častěji jde o samostatné, iniciativní učení se z minulých průběhů a návaznou úpravu postupů.



Vztah manažerského účetnictví a controllingu

Controlling jako systém řízení integruje úvahy o koordinaci všech funkcí. Manažerské účetnictví je "jen" informačním nástrojem systému řízení. Srovnání lze podrobit pouze manažerské účetnictví a informační nástroje controllingu.

Informační pokrytí



Informace manažerského účetnictví jsou pokryty nákladovým controllingem (řízení zisku, nákladů a výnosů) a finančním controllingem (řízení finanční struktury a peněžních toků).

Rozdíly v zaměření

Manažerské účetnictví

- Téměř výhradně hodnotové charakteristiky
- Úzce spjaté s naturálními parametry
- Důraz na informace pro rozhodování
- Orientace na budoucnost

Controlling

- Širší spektrum nepeněžních informací
- Zahrnuje naturální stránku procesu
- Důraz na informace pro řízení
- Srovnání skutečnosti se žádoucím stavem

Společný základ

To, co controlling a manažerské účetnictví nejsilněji spojuje, je chápání účetnictví jako vrcholového informačního nástroje, který díky svým cílům a prostředkům prosazuje vnitřní koordinaci všech funkcí systému řízení.

Základním projevem je fakt, že postupná konkretizace strategických cílů i analýza odchylek vychází z "triumvirátu" syntetických informací: rozvahy, výsledovky a peněžních toků.



DUÁLNÍ VZTAH

Duální pojetí účetnictví

Chápání účetnictví jako páteře informačního systému pro řízení je spjata s požadavkem, že způsob účetního zobrazení bude primárně podřízen potřebám řídicích pracovníků firmy. To se projevuje obsahově rozdílným (duálním) pojetím.

Dvě hlavní odlišnosti

Jinak vymezená aktiva a pasiva

Manažerské účetnictví může zobrazovat materiál přijatý ke zpracování, náklady na výzkum, evidenčně sledované obaly, dlouhodobé pohledávky z leasingu a další složky, které se v rozvaze finančního účetnictví nevykazují.

Variabilní oceňovací principy

Oproti historickému ocenění aplikuje manažerské účetnictví předem stanovené veličiny, reprodukční ceny a oportunitní náklady a výnosy vyjadřující ušlý prospěch nebo uspořené náklady.

Příklad: Duální zobrazení odpisů

Fixní aktivum – stroj pořízený před pěti lety a odepisovaný celkem 10 let je ve finančním účetnictví oceněn v historické pořizovací ceně (100). V nákladovém účetnictví byl po pěti letech přeceněn na úroveň reprodukční pořizovací ceny (130).

Finanční účetnictví

Roční odpis: $(100 - 50) : 5 = \mathbf{10}$

Vychází z historické pořizovací ceny a zbývajících doby životnosti

Nákladové účetnictví

Roční odpis: $(130 - 65) : 5 = \mathbf{13}$

Vychází z reprodukční pořizovací ceny po přecenění



Pět konkrétních odlišností

01

Časová orientace

Finanční účetnictví se zaměřuje na minulost, manažerské na srovnání se žádoucím stavem a varianty budoucnosti

02

Předmět zobrazení

Finanční účetnictví zobrazuje externí vztahy celku, manažerské i interní vztahy mezi útvary

03

Výsledky z prodeje

Finanční účetnictví skrývá obchodní tajemství, manažerské poskytuje široce strukturované informace

04

Odpovědnostní uzly

Každé uznání výnosu je souvztažné s převzetím nákladu nebo odpovědnosti za aktivum

05

Zaměření na zisk

Diferencovaný pohled na měření zisku a vyjádření přínosu výkonů, procesů a útvarů

Hlavní zaměření manažerského účetnictví

Lze bez nadsázky říci, že hlavním zaměřením manažerského účetnictví je obsah, struktura a podrobnost poskytovaných informací o nákladech, výnosech a jejich rozdílu.

5

Průřezů analýzy

Kalkulační, zákaznický, teritoriální,
distribuční, odpovědnostní

3

Typy informací

Skutečné, plánované, očekávané
hodnoty nákladů a výnosů

100%

Podrobnost

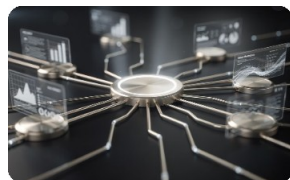
Detailní struktura a členění pro
všechny úrovně řízení

Vývojové tendence



Uživatelský charakter

Spíše manažerské než účetnictví
– systém hodnotových informací
orientovaný na manažerské
potřeby



Integrace s naturálními informacemi

Těsnější spojení hodnotového
řízení s věcnou a kvalitativní
stránkou procesu



Neviditelná aktiva

Rozšíření o výzkum, marketing,
goodwill a intelektuální kapitál



Strategická orientace

Prodloužení časového horizontu
a nástroje pro strategické řízení



Časová hodnota

Zkrácení časové odezvy, důraz
na rychlost poskytování
informací



Vizualizace

Grafické vyjádření vztahů pro
lepší pochopení složitých
souvislostí

Klíčové poznatky

Uživatelská diferenciacie

Způsob zobrazení podnikatelského procesu se diferencuje podle uživatelů a jejich rozhodovacích úloh – základem je oddělení finančního, daňového a manažerského účetnictví

Účetnictví pro rozhodování

Rozšíření o podklady pro rozhodování o variantách budoucího rozvoje firmy

Duální pojetí

Obsahové oddělení od finančního účetnictví v oblasti vymezení aktiv, pasiv a oceňovacích principů

Nákladové účetnictví

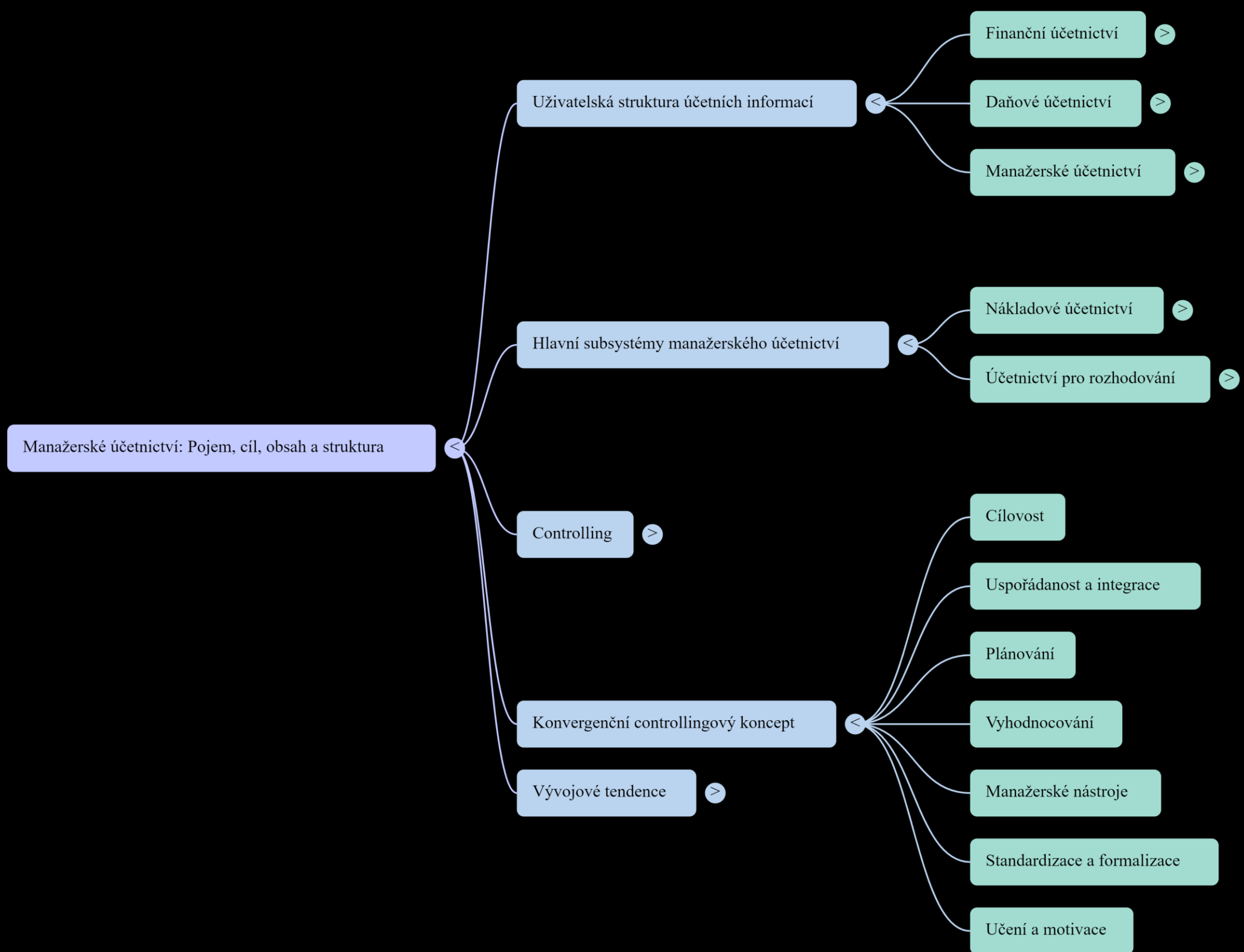
První vývojová etapa a podstatná část manažerského účetnictví poskytuje podklady pro řízení procesu, o jehož parametrech již bylo rozhodnuto

Vztah ke controllingu

Manažerské účetnictví je úzce spojeno s controllingem jako nástrojem koordinace plánování, kontroly a informační základny

Současné trendy

Důraz na uživatelský charakter, integritu s naturálními informacemi, neviditelná aktiva, strategickou orientaci a vizualizaci



Děkuji za pozornost

Manažerské účetnictví je dynamický nástroj, který se neustále vyvíjí v reakci na měnící se potřeby řízení podniků. Jeho správné pochopení a aplikace je klíčem k efektivnímu řízení a úspěchu v konkurenčním prostředí.

“

"Účetnictví jako vrcholový informační nástroj prosazuje vnitřní koordinaci všech funkcí systému řízení."

”

