

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH
BUDĚJOVICÍCH

FAKULTA EKONOMICKÁ

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A FINANCÍ

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Směry účetnictví, jejich obsah, průnik a využití

Vedoucí práce: doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.

Autor: Magdalena Sedláková

2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Magdalena SEDLÁKOVÁ**
Osobní číslo: **E11225**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Směry účetnictví, jejich obsah, průnik a využití**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Soustředit obsah jednotlivých směrů účetnictví, vyhodnotit průnik a možné využití. Jedná se o účetnictví: finanční, manažerské, nákladové, daňové, sociální, behaviorální, forenzní, pen-tální, environmentální, multidimenzionální, kreativní a podvodné.

Metodický postup:

- 1) Studium odborné literatury, vyhledání a sepsání informací k dané problematice.
- 2) Provedení analýzy jednotlivých směrů účetnictví, zhodnocení a popsání jejich využívání.
- 3) Při zpracování diplomové práce jsou pro popis a zpracování dosavadních poznatků využívány metody historická a deskriptivní, metody komparace a analogie při práci s literaturou a pro vyvození obecných závěrů z jednotlivých poznatků metody induktivně-deduktivní. V praktické části jsou využívány metody analýzy a syntézy, pro rozbor dostupných dat a syntézu získaných poznatků.
- 4) Vyhodnocení a navržení možností využívání a vedení jednotlivých druhů účetnictví.

Osnova:

1. Soustředit podklady týkající se různých druhů využívaných účetnictví.
2. Vymezení základních pojmů a druhů účetnictví.
3. Identifikovat sféry jejich využívání.
4. Diskuse možnosti jejich průniku a účelů využití.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

FIBÍROVÁ, J. Nákladové účetnictví: (manažerské účetnictví I). Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 2000. 327 s. ISBN 80-245-0095-7.

LANG, H. Manažerské účetnictví - teorie a praxe. C. H. Beck, 2005. 216 s. ISBN 80-7179-419-8.

LÍBAL, T. Účetnictví - principy a techniky. Praha.: ICU, 2011. 411 s. ISBN 8086716724.

KRÁL, B. Manažerské účetnictví. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.

KRUPOVÁ, L. Kreativní účetnictví: Zneužívání účetnictví - možnosti a meze. Praha: Komora auditorů ČR, 2001, 64 s. ISBN 80-902855-2-X.

SLÁDKOVÁ, E. Finanční účetnictví a výkaznictví. Praha: ASPI: Institut svazu účetních, 2009. 451 s. ISBN 978-80-7357-434-5.

THALER, T.H. Mental Accounting and Consumer Choice, <http://www.tinbergen.nl/ti-events/tilectures2007/thaler.pdf>.

HOUDEK, P. Preference , užitek a dosahování štěstí, přístup behaviorální ekonomie. 2010 http://nf.vse.cz/files/useruploads/ws_houdek.pdf.

CHALTEGGER., HAHN, T. Environmentální manažerské účetnictví.

Univerzita v Lueneburgu Lueneburg a Canberra; 29. listopadu 2000,

<http://www.un.org/esa/sustdev/publications/ema1czech.pdf>.

DUŠEK, J. Pentální účetnictví. Žďár nad Sázavou : Organizační kancelář, 2009. ISBN 978-80-254-5696-5

HYRŠLOVÁ, J. Účetnictví udržitelného rozvoje podniku. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 2009. ISBN 978-80-86730-47-9.

Webové stránky a časopisy, sborníky

Vedoucí diplomové práce:

doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce:

1. března 2012

Termín odevzdání diplomové práce:

30. dubna 2013

doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
L.S.
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2012

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských prací a systémem na odhalování plagiátů.

Datum

Podpis studenta

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych poděkovala všem, kteří mi odbornou radou pomohli při realizaci mé diplomové práce, zvláště pak paní doc. Ing. Jindřišce Kouřilové, CSc. za odborné vedení diplomové práce a za její cenné připomínky při konzultacích. Dále bych zde ráda poděkovala své rodině a přátelům, kteří mě podporovali po celou dobu mého studia.

Obsah

OBSAH	1
1 ÚVOD	3
2 LITERÁRNÍ PŘEHLED	5
2.1 Účetnictví	5
2.2 Finanční účetnictví	7
2.2.1 Cíl finančního účetnictví	8
2.2.2 Uživatelé informací finančního účetnictví	8
2.2.3 Způsob vedení finančního účetnictví	8
2.3 Manažerské účetnictví	9
2.3.1 Cíl manažerského účetnictví	10
2.3.2 Uživatelé informací manažerského účetnictví	10
2.3.3 Způsob vedení manažerského účetnictví	10
2.3.4 Porovnání finančního a manažerského účetnictví	11
2.4 Nákladové účetnictví	13
2.4.1 Náklady	13
2.4.2 Cíl nákladového účetnictví	14
2.4.3 Uživatelé informací nákladového účetnictví	14
2.4.4 Způsob vedení nákladového účetnictví	14
2.4.5 Srovnání manažerského a nákladového účetnictví	14
2.5 Daňové účetnictví	16
2.5.1 Cíl daňového účetnictví	16
2.5.2 Uživatelé informací daňového účetnictví	16
2.5.3 Daňová evidence	16
2.6 Sociální účetnictví	18
2.6.1 Národní účetnictví	18
2.7 Behaviorální účetnictví	19
2.8 Environmentální účetnictví	20
2.8.1 Udržitelný rozvoj	20
2.8.2 Cíl environmentálního účetnictví	21
2.8.3 Uživatelé informací environmentálního účetnictví	21
2.8.4 Způsob vedení environmentálního účetnictví	21
2.9 Forezní účetnictví	23
2.10 Pentální účetnictví	24
2.10.1 Cíl pentálního účetnictví	24
2.10.2 Uživatelé informací pentálního účetnictví	25
2.10.3 Vedení pentálního účetnictví	25
2.11 Multidimenzionální účetnictví	26
2.11.1 Zpracování informací pro multidimenzionální účetnictví	26
2.12 Kreativní účetnictví	27
2.13 Podvodné účetnictví	29
3 METODIKA	30
4 PRAKTICKÁ ČÁST	31
4.1 VZTAHY MEZI ÚČETNÍMI SMĚRY	32
4.1.1 Vazby z pohledu finančního účetnictví	32
4.1.2 Vazby z pohledu kreativního účetnictví	32
4.1.3 Vazby z pohledu daňového účetnictví	33

4.1.4 Vazby z pohledu behaviorálního účetnictví.....	33
4.1.5 Vazby z pohledu pentálního účetnictví.....	34
4.1.6 Vazby z pohledu multidimenzionálního účetnictví	35
4.1.7 Vazby z pohledu podvodného účetnictví.....	35
4.2 Modelový příklad.....	37
4.2.1 Zaúčtování operací s využitím kreativního účetnictví pro splnění cílů varianty A a B	37
4.2.2 Vliv rozdílného vykázání na daňové účetnictví.....	40
4.2.3 Zobrazení modelového příkladu v pentálním účetnictví	41
4.2.3 Modelový příklad v multidimenzionálním účetnictví	43
4.2.3.1 Práce s multidimenzionálními daty v programu MS Excel	47
4.2.4 Modelový příklad v kontextu environmentálního účetnictví.....	51
4.3 Účetní směry z pohledu managementu podniku.....	52
4.3.1 Identifikace cílů managementu	52
4.3.2 Seřazení jednotlivých účetních směrů na základě cílů manažera	52
4.3.3 Seřazení účetních směrů z pohledu snížení rizik podnikání	54
4.4 Analýza využití jednotlivých směrů účetnictví v praxi	55
5 ZÁVĚR	57
6 SUMMARY	59
7 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	60
8 SEZNAM ZKRATEK	64
9 SEZNAM TABULEK A OBRÁZKŮ	65
10 SEZNAM PŘÍLOH.....	65
11 PŘÍLOHY.....	66

1 Úvod

Účetnictví je velmi stará oblast zahrnující různé metody záznamů a evidence. Obecně by se dalo definovat jako ucelený systém informací, který v peněžních jednotkách zobrazuje průběh podnikatelské činnosti. Dále zjišťuje, měří a hodnotí tyto skutečnosti z hlediska finanční pozice, výkonnosti a změn. Za dlouhá léta od svého vzniku prošlo účetnictví mnoha změnami. Existuje tedy mnoho směrů v oblasti účetnictví, které zobrazují informace z různých úhlů a pro jiné uživatele.

Nejstarší dochované záznamy podvojného účetnictví pocházejí ze 13. století. První spis, který pojednává o metodice vedení účetnictví, zpracoval a publikoval italský matematik Luca Pacioli, který je považován za „otce účetnictví“. Významným dílem jeho tvorby je *Particularis de computis et scripturis*, ve kterém byly poprvé popsány teoretické základy vedení účetnictví. Postupy, které Pacioli definoval ve své knize, zahrnovaly většinu účetního cyklu, jak jej známe dnes. Další rozvoj nových systémů probíhal ve světě po celý novověk, kdy vznikala řada regionálních variant a zdokonalení jednotlivých celků. [3]

Velmi důležitou a nepostradatelnou součástí účetnictví je technická podpora. Práce s daty, jednotlivé výpočty a zpracování účetních výkazů jsou velmi náročné a pro zjednodušení jsou využívány nejrůznější pomůcky. Z těch nejnovějších jsou to účetní softwary a informační systémy, které jsou v současné době považovány za nutný standard k vedení účetnictví. Jejich velkým pozitivem je jednoduché zpracování informací a transformace dat pro snadné využití více účetních směrů.

V oblasti účetnictví existuje velmi mnoho směrů. Některé jsou známé a hojně využívané, jiné stojí spíše v pozadí a v praxi se s nimi téměř nesetkáme. Jednotlivé směry se diferencují podle toho, jaké účetní informace zpracovávají, jaké úlohy pro rozhodování analyzují a kdo je uživatelem těchto informací. Na počátku všech záznamů jsou data charakterizující podnikatelský proces. Při jejich zpracování mají tvůrci účetních výkazů, ale samozřejmě také jednotliví uživatelé odlišné požadavky. Právě rozdílné nároky a cíle jsou jedním z příčin vzniku více směrů účetnictví. Dalším impulzem pro specializaci účetnictví byla orientace jednotlivých firem na odlišné činnosti a zaměření v různých odvětvích. Zajímavým momentem v oblasti dat je sledování, do jaké míry každý z účetních směrů přispívá k vypovídací schopnosti účetnictví a jaký je jeho vliv na výkaznictví.

Nejvýznamnější, a pro fungování podniku nezbytné, je vedení finančního účetnictví. Manažerské účetnictví nachází své místo v chodu podniků a je v praxi také velmi hojně využíváno. Vedle těchto stěžejních odvětví se práce současně zabývá také účetnictvími, která jsou méně známá a aplikovaná, jako například sociální, behaviorální, pentální či enviromentální účetnictví a další.

Práce je rozdělena do několika kapitol, teoretická část je věnována charakteristice jednotlivých směrů účetnictví a praktická část se zabývá jejich vazbami, průnikem a využitím jednotlivých účetních směrů v praxi.

Cílem práce je seznámit se s jednotlivými směry účetnictví, vymezit jejich obsah, dále zhodnotit průnik oblastí a možné využití v praxi.

2 Literární přehled

2.1 Účetnictví

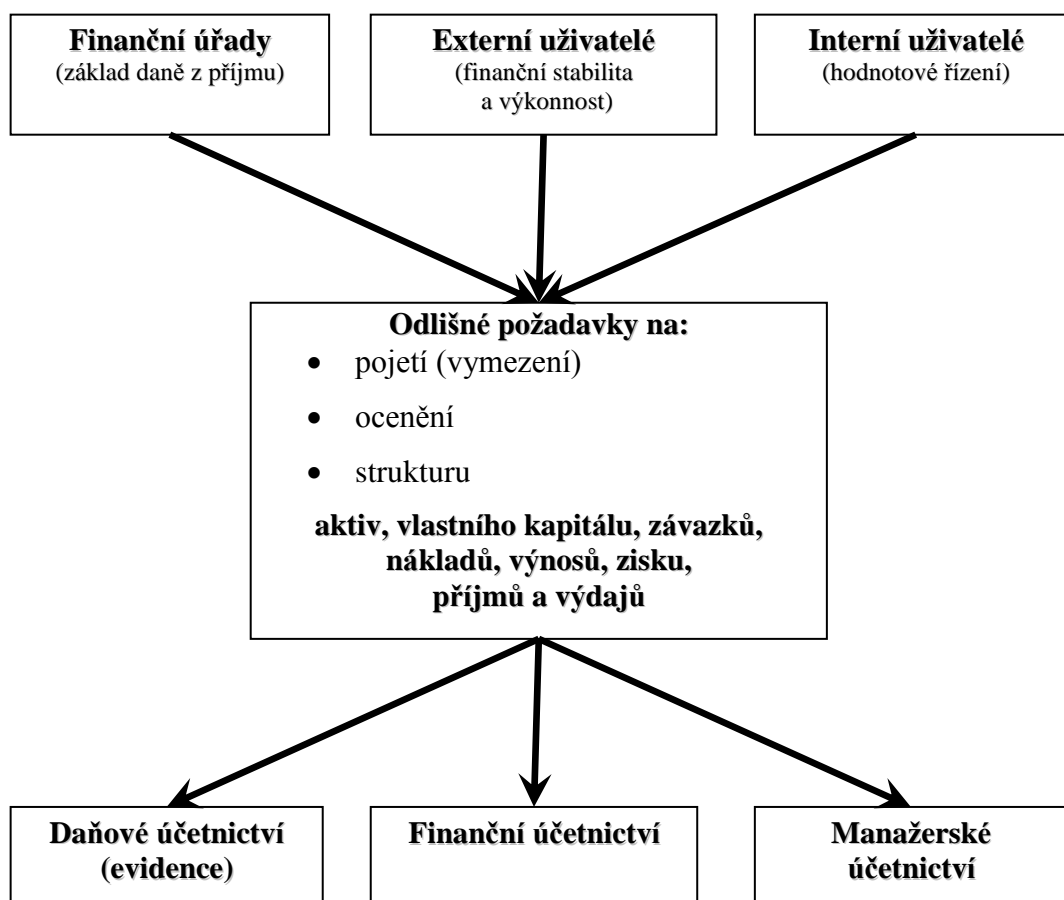
Účetnictví je vědní obor, který analyzuje hospodářské operace a jejich důsledky. Vymezení tohoto pojmu existuje mnoho, například Fibírová [9] říká, že: „*Účetnictví lze stručně definovat jako uspořádaný systém informací, který v peněžním vyjádření zobrazuje podnikatelský proces (hodnotovou stránku podnikatelského procesu). Účetnictví je modelovým zobrazením reality, které je charakteristické použitými principy a metodami účetního zobrazení „rozpoznání“ podstaty hospodářských transakcí, pravidly jejich ocenění.*“

Obecné cíle účetnictví jsou:

- zaznamenat informace o ekonomické činnosti podniku,
- zachytit veškeré účetní operace, tedy věrně zobrazit aktiva, pasiva, náklady, výnosy, příjmy a výdaje podniku,
- shromažďovat informace pro efektivní a daňové řízení.

Primárně se účetnictví dělí na tři oblasti a to finanční, manažerské a daňové účetnictví, přičemž všechny tyto systémy jsou vzájemně propojeny a nelze je striktně oddělit. Jejich vazby jsou naznačeny na následujícím obrázku:

Obrázek 1: Subsystémy účetních informací a jejich uživatelé



Zdroj: [9]

Jak uvádí Procházka [29] požadavky jsou na všechny účetní systémy stejné a to:

- minimalizace nákladů spojených s účetnictvím,
- poskytování reálného obrazu skutečnosti,
- jednoduchost vedení účetnictví a získání informací z něj,
- správná míra podrobnosti účetních informací,
- respektování účetní a daňové legislativy státu.

2.2 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví vypovídá o ekonomických transakcích podniku a charakterizuje ho jako celek. Pro srovnatelnost informací musí být dodržovány stanovené zásady, metody a pravidla, která mimo jiné snižují pravděpodobnost výskytu podvodů a omylů.

„Finanční účetnictví je uživatelsky vymezený subsystém účetnictví. Je to takový způsob účetního zobrazení reprodukčního procesu, jehož smyslem je poskytnout tzv. věrný a poctivý obraz o ekonomické efektivnosti, finanční pozici a schopnosti ekonomického subjektu produkovat finanční prostředky a racionálně je alokovat.“ [20]

Vedení finančního účetnictví je upraveno zákonem 563/1991 Sb. o účetnictví, vyhláškou 500/2002 Sb., českými účetními standardy pro podnikatele a dalšími normami. Také v celosvětovém měřítku existuje snaha vytvořit standardizovaný a harmonizovaný systém, který by zajistil srovnatelnost zjišťovaných a vykazovaných informací, sjednocení účtování, oceňování a vykazování stejných transakcí. Pro tyto účely jsou vydávány mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, souhrn všeobecně uznávaných účetních pravidel US GAAP, pro harmonizaci v USA a zásady využívané v rámci Evropské unie. [10]

Povinnost vedení účetnictví je stanovena zákonem 563/1991 Sb., o účetnictví, podle kterého musí zachycovat veškerou hospodářskou činnost podnikatelské subjekty, kterými jsou:

- právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty včetně zdanitelných plnění osvobozených od této daně přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,

- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou v předchozích případech,
- ostatní fyzické osoby, kterým vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.

2.2.1 Cíl finančního účetnictví

Cílem finančního účetnictví je podat ucelený přehled o hospodaření podniku, o jeho aktivech, pasivech, nákladech, výnosech a hospodářském výsledku. Zachycuje veškeré účetní operace, dále poskytuje informace pro potřeby řízení a pro daňové účely.

2.2.2 Uživatelé informací finančního účetnictví

Informace jsou určeny zejména externím uživatelům, jako jsou obchodní partneři, banky, pojišťovny, akcionáři a další. Nejdůležitější a nejsledovanější jsou údaje o stavu aktiv a kapitálu, které slouží pro posouzení finanční situace a výkonnosti firmy.

2.2.3 Způsob vedení finančního účetnictví

Pro vedení finančního účetnictví existují předepsané metodické postupy, které musí být respektovány. Zákon určuje, že účetní jednotka musí dodržovat směrnou účtovou osnovu, podle které si stanoví vlastní účtový rozvrh. O skutečnostech je účtováno podvojnými zápisy v období, se kterým věcně a časově souvisí. Transakce jsou zaznamenány na dvou souvztažných účtech a vyvolávají tak dvě změny v účetní evidenci.

Účetní záznamy vypovídají o minulém vývoji až do současné situace. Co se týká jejich vlastností, měly by být přesné, pravdivé a spolehlivé. Na základě této charakteristiky lze předpokládat, že sestavené účetní výkazy věrně a poctivě zobrazují skutečnost.

Výsledkem vedení finančního účetnictví je zpracování povinných výkazů - rozvahy, výsledovky (výkaz zisků a ztrát) a přílohy k účetní závěrce. Na základě vlastního uvážení mohou být zpracovány i nepovinné výkazy, kterými jsou přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o finančních tocích tzv. Cash flow. [10, 19, 35]

2.3 Manažerské účetnictví

Finanční účetnictví není koncipováno tak, aby podávalo adekvátní informace o činnosti podniku, na základě kterých by bylo možné společnost hodnotit a získat podklady pro další řízení. Z tohoto důvodu vzniklo manažerské účetnictví, které dané požadavky splňuje. Manažerské účetnictví se začalo využívat ve 20. letech 20. století, ve Spojených státech amerických. Řídí se zásadou, která říká, že získané informace musí podniku přinášet více, než je hodnota nákladů, které byly vynaloženy na získání této informace. Je zde kladen důraz na zpracování informací pro potřeby řízení, zejména na hodnocení jednotlivých pracovišť, efektivnost jednotlivých druhů zboží, tvorbu ceny či efektivní řízení nákladů a další.

Manažerské účetnictví je: „*Uživatelsky vymezený subsystém účetnictví. Je to takový způsob účetního zobrazení reprodukčního procesu, jehož smyslem je poskytnout informace o předmětu účetnictví pracovníkům na různé úrovni podnikového vedení.*“ [20]

Jiná definice ho charakterizuje takto: „*Manažerské účetnictví je prezentováno jako souhrn nástrojů a metod, jako jsou kalkulace, rozpočty, analýza odchylek, analýzy a propočty poskytující informace pro rozhodování na existující kapacitě a o budoucí kapacitě.*“ [31]

Velmi důležitým rysem je, že tato evidence není povinná. Neexistují žádné zákony ani vyhlášky, které by určovaly povinnost a pravidla vedení. Informace tedy nejsou standardizovány a podnik si je upravuje podle svých potřeb. Záleží na každém subjektu, zda se rozhodne pro vedení manažerského účetnictví a v jakém rozsahu. Také není stanovena žádná pravidelnost ani periodicita, za jaké období tyto souhrny zpracovávat. Je jen na rozhodnutí manažera jaké informace a v jakých intervalech bude požadovat. Ty se samozřejmě často mění v závislosti na aktuální situaci. [23, 28]

Široce pojaté manažerské účetnictví má dva subsystémy:

- **Manažerské účetnictví v užším pojetí**, které se zaměřuje na rozhodování o variantách budoucího vývoje a poskytuje informace pro taktické a strategické řízení.
- **Nákladové účetnictví**, které shromažďuje informace pro operativní řízení podnikatelského proces, o jehož parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto. [9]

Manažerské účetnictví, stejně tak jako ostatní směry, prochází neustálým vývojem. Dochází ke zkracování životního cyklu produktů, globalizaci trhů, rozvoji informačních technologií a roste význam tzv. měkkých faktorů řízení, kterými jsou:

- vztahy se zákazníky a pozice na trhu,
- kvalita produktů přizpůsobená požadavkům jednotlivých segmentů trhu,
- schopnosti a kvalifikace zaměstnanců a jejich zainteresovanost na dlouhodobém rozvoji podniku,
- pozitivní vliv podniku na celospolečenské klima. [31]

„V dalším vývoji lze předpokládat propojení se sociálními a environmentálními aspekty řízení. Manažerské účetnictví bude řešit nejen vliv jednotlivých produktů, aktivit, útvarů na výkonnost podniku, ale také na životní prostředí a lidskou společnost.“ [31]

2.3.1 Cíl manažerského účetnictví

Úkolem manažerského účetnictví je zjistit, třídít, analyzovat a prezentovat informace pro vedoucí pracovníky, kteří na tomto základě cílevědomě podnik řídí. Požadované údaje závisí na úrovni řízení a dále na fázi řídicího cyklu. Na základě zjištěných příčin nestability lze přijmout taková opatření, která by dosavadní situaci zlepšila. Z toho vyplývá, že manažerské účetnictví analyzuje dosavadní vývoj a svá rozhodnutí zaměřuje na budoucnost.

2.3.2 Uživatelé informací manažerského účetnictví

Manažerské účetnictví je určeno pro interní uživatele na různé podnikové úrovni. Informace, které poskytuje, jsou podrobné, specifické podle požadavků konkrétního uživatele a často velmi důvěrné, proto není vhodné je zveřejňovat. Jejich strukturu a využití určuje management podle svých potřeb tak, aby bylo zajištěno zobrazení všech podstatných záležitostí pro hodnocení a řízení podniku.

2.3.3 Způsob vedení manažerského účetnictví

Pro oblast manažerského účetnictví je velmi důležitá analýza nákladů, které jsou hlavním předmětem zkoumání a prioritou je jejich řízení. Na základě toho lze hodnotit rentabilitu výrobků a služeb, využití výrobních kapacit, navrhnout ceny, vytvořit optimální výrobní program či určit očekávaný výsledek hospodaření. Manažerské

účetnictví vychází z finančního účetnictví a využívá spojovací účty a účty rozdílů. [12, 22]

Pro potřeby manažerského směru lze využít také SWOT analýzu, která je založena na identifikaci silných a slabých stránek, příležitostí a hrozeb. Důležité je využít silné stránky podniku k neutralizaci hrozeb a příležitosti k odstranění slabých stránek. SWOT analýza lze aplikovat nejen na ekonomickou situaci podniku, ale také ke zhodnocení konkurence, dopadů legislativních změn a dalších faktorů. [31]

2.3.4 Porovnání finančního a manažerského účetnictví

Finanční i manažerské účetnictví popisují transakce jednoho podniku a vycházejí ze stejných zdrojů, proto se vzájemně prolínají. Oba systémy jsou však schopny fungovat relativně samostatně.

Finanční účetnictví se zabývá daty komplexně, z hlediska celého podniku, kdežto manažerské účetnictví zobrazuje průběh jednotlivých dílčích aktivit, je více segmentované a má podrobnější strukturu. Z pohledu poskytovaných dat klade finanční účetnictví důraz na objektivní a ověřitelné informace, které zobrazují minulost a poskytují přehled pro externí uživatele. Proti tomu manažerské účetnictví je určeno pro interní uživatele, zaměřuje se na plánování a orientuje se na budoucnost. Manažeři často pracují jen s pouhými odhady, proto není tak podstatná přesnost údajů, ale spíše jejich včasnost. Základní rozdíly mezi těmito dvěma celky jsou uvedeny v následující tabulce. [4, 23, 29]

Tabulka 1: Rozdílné rysy finančního a manažerského účetnictví

Znak	Finanční účetnictví	Manažerské účetnictví
Právní úprava	Regulované státem	Neregulované
Povinnost	Povinné	Nepovinné
Periodicita	Rok	Libovolná
Uživatelé	Externí (vlastníci, věřitelé, úřady)	Interní (manažeři)
Prioritní cíl	Minimalizace daní	Maximalizace zisku
Pravdivost	Princip opatrnosti	Maximální
Ceny	Reálné, historické	Kalkulované
Účty	Syntetické	Analytické a volné
Jednotky	Finanční	Hodnotové i naturální
Čas	Zaměřeno na minulost	Důraz na budoucnost
Data	Přesnost, ověřitelnost a pravdivost	Včasnost, často odhady
Struktura	Přehled za celek	Segmentované
Orientace	Data	Data a lidé
Zprávy	Sumarizované	Podrobné

Zdroj: Vlastní konstrukce s využitím zdrojů [4, 23, 29]

2.4 Nákladové účetnictví

Nákladové účetnictví lze označit za subsystém široce pojatého manažerského účetnictví, v podstatě mezi nimi neexistuje žádná hranice a nákladové účetnictví plynule přechází v manažerské. O jeho vznik se zasloužil britský průmyslník Josiah Wedgwood v 18. a 19. století, kdy docházelo k rozvoji průmyslu a na základě toho vznikaly nové požadavky na účetnictví. [3]

Velmi důležitým ukazatelem každého podniku je výsledek hospodaření a také jednotlivé faktory, které ho ovlivňují. Právě z tohoto důvodu je kladen velký důraz na podrobnější analýzu nákladů, výnosů a zisku. Náklady jsou sledovány v jednotlivých krocích průmyslové výroby a porovnávány skutečně vynaložené s plánovanými. Na základě získaných informací mohou manažeři hodnotit nákladovost a ziskovost jednotlivých produktů a jejich přínos ke konečné produkci firmy. [8, 28]

Nákladové účetnictví je primárně zaměřeno na sledování výkonnosti firmy a podává přehled o veličinách rozhodnutých v minulosti.

Vývoj nákladového účetnictví zaznamenal dvě fáze. V první fázi docházelo ke zjištění skutečně vynaložených nákladů a realizovaných výnosů ve vztahu k podnikovým výkonům. Dále byly náklady a výnosy přiřazovány k dílčím procesům, činnostem a útvarům. Ve druhé fázi byly porovnávány skutečné náklady s očekávanými, tedy s těmi na počátku procesu plánovanými a kalkulovanými. [20]

2.4.1 Náklady

„V ekonomii, podnikání a účetnictví představují náklady spotřebování ekonomického zdroje, které je i obvykle spojené se současným nebo budoucím výdejem peněz.“ [25]

Náklady se dělí podle různých hledisek a kritérií. Zajímavé je, že i různá účetnictví nahlíží na náklady trochu jinak:

- **Finanční účetnictví** označuje pojmem náklad operaci, která snižuje ekonomický prospěch poklesem hodnoty aktiv nebo zvýšením závazků. Pro jeho uživatele je nákladem jakékoliv peněžní snížení vlastního kapitálu, s výjimkou rozdělení kapitálu mezi vlastníky.
- **Nákladové účetnictví** posuzuje dále ještě účel, na který byly ekonomické zdroje vynaloženy. Proto je velká pozornost věnována právě užití nákladů na konkrétní

výkon, činnost, aktivitu a dále je hodnocena přiměřenost nákladů tomuto účelu. [9]

- **Environmentální náklady** představují pouze část nákladů, které byly vymezeny již výše a jejich specifičnost spočívá v tom, že mají bezprostřední vazbu na životní prostředí, zdraví a spokojenost lidí. V druhém pojetí jde o externality, které se v žádném výše uvedeném pojetí nákladů nevyskytují, jako například vypouštění emisí nebo znečištění odpadních vod. [31]

2.4.2 Cíl nákladového účetnictví

Podstatou nákladového účetnictví je analýza nákladů, nejen přímých, ale také těch, které nelze jednoznačně přiřadit jednotlivým výrobkům a porovnání skutečnosti s předem plánovaným stavem.

2.4.3 Uživatelé informací nákladového účetnictví

Nákladové účetnictví je stejně jako manažerské určeno pro interní uživatele, kteří na základě kalkulací rozhodují a řídí podnik.

2.4.4 Způsob vedení nákladového účetnictví

Jak zmiňuje Fibírová [9], při zpracování jsou využívány tradiční prvky účetních metod: *„soustava účtů, podvojnost a souvztažnost zobrazení hospodářských operací, jejich ocenění, dokladovost jednotlivých transakcí včetně formálních náležitostí jejich zobrazení a oběhu uvnitř podniku, nutnost inventarizace aktiv a závazků atd.“*

2.4.5 Srovnání manažerského a nákladového účetnictví

Jak již bylo výše zmíněno, je nákladové účetnictví označováno za subsystém manažerského účetnictví. Existují mezi nimi některé rozdíly, které jsou specifikovány v následující tabulce.

Tabulka 2: Obsah nákladového a manažerského účetnictví

Manažerské účetnictví (systém účetních informací pro řízení a rozhodování)	
Nákladové účetnictví (účetnictví pro řízení podnikatelského procesu, o jehož parametrech již bylo rozhodnuto)	Manažerské účetnictví (účetnictví pro rozhodování o budoucích alternativách činnosti)
Informace pro operativní řízení , v bezprostřední návaznosti na řízení taktické (plán, porovnání se skutečností, běžná a preventivní kontrola)	Informace pro variantní rozhodování (na existující kapacitě a o budoucí kapacitě)
Informace pro řízení po linii útvarů, výkonů a procesů	Komplexní informace pro vrcholové řízení a rozhodování
Řízení zejména hospodárnosti Informace pro vyhodnocení vlivu změn v objemu a sortimentu výkonů dodaných na trh	Řízení zejména účinnosti a efektivnosti Informace pro zásadní změny činnosti (strategický marketing, výzkum a vývoj, investiční rozhodování)
Podnikové rozpočty - Rozpočtová výsledovka, rozvaha, rozpočet peněžních toků	
Vztah podnikového rozpočtu, vnitropodnikových rozpočtů středisek, kalkulačního systému, vnitropodnikových cen	Podnikové střednědobé a dlouhodobé rozpočty

Zdroj: [9]

2.5 Daňové účetnictví

Daně a jejich problematika neodmyslitelně patří k podnikatelské činnosti. Daňové účetnictví je jedním ze tří hlavních subsystémů účetnictví a představuje účetní metody, které se zabývají daňovými otázkami a aktivitami s tím spojenými, jenž dále vedou ke zpracování a podání daňového přiznání.

Daň je definována jako: „ *Zákonem určená povinná platba do rozpočtu autority, která je oprávněna ji vyhlásit. Vyznačuje se neúčelovostí a neekvivalentností, tzn. ukládá se jako jednostranná povinnost bez nároku plátce na plnění ze strany vyhlášující autority. Jsou placeny pravidelně v určitých intervalech nebo při určitých okolnostech.*“ [1]

2.5.1 Cíl daňového účetnictví

Cílem daňového účetnictví je zobrazení podnikatelského procesu tak, aby bylo možné vyjádřit základ daně z příjmu. Důležité je porozumění daňové problematice, formulace vlastní daňové strategie a znalost podmínek pro daňové odklady.

2.5.2 Uživatelé informací daňového účetnictví

Informace daňového účetnictví jsou určeny pro externí uživatele, zejména pro stát, který je onou autoritou, a daňové poplatky jsou příjmem do jeho rozpočtu. Jeho prioritou je stanovení základu daně, ze kterého se následně daň vypočítá.

Daňové účetnictví je velmi rozdílné v jednotlivých zemích a oblastech. Zahraniční daňové systémy jsou mnohem lépe koncipované, například ve Spojených státech amerických se vypracování daňového přiznání řídí specifickými pravidly Internal Revenue Code. Oddělení finančního a daňového účetnictví má zde dlouholetou tradici, naproti tomu v České republice byly tyto systémy osamoceny teprve před několika lety. [32]

2.5.3 Daňová evidence

Daňová evidence je určitým předstupněm účetnictví, její vedení je jednodušší a administrativně méně náročné ve srovnání s klasickým účetnictvím. Primárně je určena k daňovým účelům a hlavní nevýhodou je, že neposkytuje mnoho informací, ani obsahově hodnotné podklady pro řízení podniku. Její náplní je zachytit daňové příjmy a výdaje, dále majetek a závazky.

Daňová evidence je určena pro fyzické osoby, které:

- nejsou účetní jednotkou, jak ji vymezuje zákon o účetnictví,
- jejich obrat nepřekročil 25 mil. Kč,
- nejsou účastníky sdružení ani zapsány v obchodním rejstříku.

Pokud subjekt nesplňuje výše uvedené podmínky je povinen vést podvojně účetnictví.

Vedení daňové evidence je právně upraveno zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Účetní předpisy se na uživatele vztahují pouze nepřímo, v případech, kdy na ně odkazuje výše zmíněný zákon. [2]

2.6 Sociální účetnictví

Sociální vědy se zabývají lidskou společností a snaží se hledat řešení problémů v této oblasti. Jinak tomu není ani v případě sociálního účetnictví, které zkoumá dopady podnikových aktivit na jednotlivce, skupiny i společnost jako celek.

Činností podniku vzniká mnoho pozitivních i negativních vlivů, které působí na jeho vnější prostředí, proto existuje snaha o vyjádření vztahů mezi ekonomickým subjektem a společností. Sociální účetnictví se snaží ukázat nový pohled na činnost podniku a nehodnotit ho jen prostřednictvím čísel a na základě financí, ale například na základě vztahu ke společnosti, člověku nebo životnímu prostředí. Jeho cílem je rozšíření klasického konceptu účetnictví o tyto skutečnosti:

- zabývat se událostmi a vnímat je i na jiné úrovni než jen ekonomické,
- hodnotit nejen v peněžním vyjádření,
- rozšíření odpovědnosti,
- chtít nejen finanční úspěchy. [30]

Pro tuto oblast jsou typické dva přístupy, podle prvního lze k sociálnímu účetnictví přistupovat jako k určité formě odpovědnosti nebo z druhé strany jako ke kontrole řízení.

2.6.1 Národní účetnictví

Národní účetnictví je makroekonomický model, který vznikl v období po 2. světové válce. Podává komplexní informace o národním hospodářství jako celku, zobrazuje vztahy mezi jednotlivými subjekty, sektory a odvětvími na území daného státu.

Cílem je zachytit pohyb zboží, služeb a finanční transakce během sledovaného (referenčního) období, dále vyhodnotit stav jmění dané země a jeho změny.

Podstatou národního účetnictví je produkce, která je vnímána jako:

- zdroj tvorby hodnoty výrobků, které jsou předmětem směny, nebo
- zdroj tvorby důchodů, které jsou vypláceny jednotlivým subjektům.

Z těchto pohledů vyplývá, že jsou sledovány buď výrobky, nebo samotní výrobci.
[11]

2.7 Behaviorální účetnictví

Behaviorální účetnictví, někdy v literatuře také nazývané mentální účetnictví, zkoumá vazbu mezi chováním člověka a finančními transakcemi. Autorem této teorie je americký psycholog Richard Thaler, který upozoroval, že lidé stanovují rozdílnou míru užitku každé položce a tím je ovlivněna spotřeba, investice a další ekonomické chování. [24]

Klasické účetnictví nerozlišuje, z jaké činnosti peníze jsou, vnímá je jen jako částku v určité výši, a všechny mají stejnou váhu. Nezáleží na tom, odkud pocházejí a na co jsou vynaloženy. Člověk ale zkoumá transakce hlouběji a jednotlivým příjmům a výdajům přiřazuje různé váhy, podle vynaloženého úsilí na jejich získání. Jednoduše vydělané peníze nejsou tolik ceněny a snadněji se vydávají. Osoby s velkým množstvím bankovek nebo lehce dosaženými peněžními jednotkami lze označit za optimisty. Nemají problém s potencionálními riziky a často bez obav investují významné sumy peněz. Uvádí se, že sklon k utrácení je podstatně vyšší, mnohdy investují i více než původně získali.

Naproti tomu pracně vydělaných peněz si lidé více váží, mají pro ně vyšší hodnotu, a proto také více přemýšlejí o jejich dalším investování. Stávají se z nich pesimisté, kteří se obávají velkého investičního rizika a často ho považují za vyšší, než je jeho reálná hodnota.

Na psychiku lidí také působí, zda platí v hotovosti či bezhotovostně. Pokud bankovky nebo mince reálně vydají, budou investovat méně. V případě využití kreditních karet, směnek a dalších alternativ mají tendenci vydávat větší množství měnových jednotek. [33]

2.8 Environmentální účetnictví

Environmentální účetnictví je další specifickou oblastí, která pouze doplňuje a rozšiřuje finanční či manažerské záznamy. Prostřednictvím účetnictví jsou zde zachyceny jevy související s životním prostředím. Zájem o přírodu a ekologii každým rokem stoupá a proto je i environmentální účetnictví velmi diskutovaným tématem.

V publikaci J. Hyršlové [13] je uvedeno: „*Environmentální účetnictví poskytuje (sbírá, zaznamenává, vyhodnocuje a předává) informace o environmentálně vyvolaných finančních dopadech a o environmentálních aspektech/dopadech definovaného ekonomického systému (např. podniku, provozu apod.).*“ Také je možné ho charakterizovat jako ekonomické zhodnocení dopadů činností účetní jednotky na životní prostředí.

Environmentální účetnictví je považováno za subsystém sociálního účetnictví a obsahuje dva pohledy – makroekonomický a mikroekonomický. Na národní, makroekonomické úrovni, dochází k zjištění informací o stavu životního prostředí a ekonomické výkonnosti státu. Mikroekonomický pohled informuje o finančních tocích účetní jednotky, které mají vazbu na životní prostředí.

2.8.1 Udržitelný rozvoj

Pro objasnění tohoto směru účetnictví je dobré se alespoň okrajově zmínit o udržitelném rozvoji.

Jak uvádí J. Hyršlová [13]: „*Udržitelný rozvoj je rozvoj, který uspokojuje potřeby současnosti bez ohrožování možností budoucích generací uspokojovat své vlastní potřeby. Cílem je takový rozvoj, který zajistí rovnováhu mezi třemi základními pilíři: ekonomickým, environmentálním a sociálním.*“

Právní řád České republiky vymezuje trvale udržitelný rozvoj takto: „*Trvale udržitelný rozvoj společnosti je takový rozvoj, který současným i budoucím generacím zachovává možnost uspokojovat jejich základní životní potřeby a přitom nesnižuje rozmanitost přírody a zachovává přirozené funkce ekosystémů.*“ [34]

Strategie udržitelného rozvoje se zabývá rozporem, který existuje mezi hospodářským rozvojem a ochranou životního prostředí. Hledá odpovědi na otázky, které se týkají klimatických změn, ochrany veřejného zdraví a přírodních zdrojů či zlepšení využití dopravního systému a půdy. Všechny tyto jevy lze rozdělit do tří pilířů

strategie udržitelného rozvoje, které jsou měřeny a hodnoceny prostřednictvím účetnictví udržitelného rozvoje.

2.8.2 Cíl environmentálního účetnictví

Cílem je zajistit dlouhodobou a globální perspektivu spojením potřeb jednotlivců, společnosti, ekonomikou a životního prostředí. Hlavním úkolem je vyčíslit a ocenit dopady podnikatelské činnosti na okolí. Mezi zkoumané jevy, patří například spotřeba přírodních zdrojů nebo zachycení negativních externalit.

2.8.3 Uživatelé informací environmentálního účetnictví

Výsledky hodnocení dopadů ekonomické činnosti na životní prostředí jsou určeny jak interním, tak externím uživatelům. Může se jednat o zdroj informací pro management podniku, ale stejně tak se může jednat o způsob prezentace navenek, protože právě šetrný přístup a ochrana přírody v dnešní době představují určitou známku kvality.

2.8.4 Způsob vedení environmentálního účetnictví

Účetnictví udržitelného rozvoje sbírá, zaznamenává, zpracovává, analyzuje a předává informace, které souvisejí s environmentálními a sociálními aspekty podnikání, za účelem zlepšení podnikové environmentální, sociální a ekonomické výkonnosti podniku.

Není specifikován žádný zvláštní účetní systém pro vedení účetnictví udržitelného rozvoje, dále nejsou určeny žádné nástroje ani výkazy typické pro tuto oblast. Informace o environmentální problematice lze vyčíst z výročních zpráv účetní jednotky, nebo z evidence některých položek, jako jsou například závazky na nápravu poškozené oblasti (sanace).

Sledovány jsou zejména tyto faktory:

- množství a hodnota materiálu, který není využit pro výrobu a je likvidován jako odpad,
- náklady na zpracování a likvidaci odpadů,
- náklady, které vznikají v důsledku dodržování nařízení a norem,
- snížení zdrojů, energií a produkce odpadů. [7]

V České republice se účetnictvím udržitelného rozvoje podrobněji zabývá ministerstvo životního prostředí, které také vydává jednotlivé pokyny. Informace související s problematikou vztahu podniku a životního prostředí by měly být součástí přílohy účetní závěrky. V některých zemích světa, jako například v Austrálii, Dánsku, Nizozemsku, Koreji, nebo také v rámci systému FADN (Zemědělská účetní síť) pro země Evropské unie je environmentální report povinný. [6]

2.9 Forezní účetnictví

Výraz forezní v doslovném překladu znamená soudní, tato část se tedy bude zabývat soudním účetnictvím, někdy také označovaným jako vyšetřovací účetnictví. Jedná se o zkoumání sporů, jejichž předmětem je ekonomický problém a při řešení jsou využívány vyšetřovací dovednosti, právní záležitosti a poznatky účetnictví. V této oblasti dochází ke spojení dvou zcela odlišných činností - účetnictví a vyšetřování.

Úkolem je vyšetřit a zdokumentovat finanční podvody, prostřednictvím aplikace účetních metod a technik k analýze právních problémů. Velkou výhodou pro šetření jsou zkušenosti z oblasti financí, odbornost a znalost podvodných úkonů. Soudní spory jsou vedeny v případech podezření z nepoctivého chování proti vládním institucím, veřejnosti či soukromému sektoru. [17]

Auditor zjišťuje, zda evidované údaje odrážejí realitu, jinými slovy, zda je dodržen jeden ze základních principů účetnictví – věrný a poctivý obraz skutečnosti. Pokud objeví nesprávnosti, poukáže na ně, ale dále nešetří, zda jde o chybu úmyslnou nebo ne. Právě to je chvíle, kdy vstupuje na scénu forezní účetnictví, které hledá důkazy o trestné činnosti a na jejich základě potvrdí nebo vyvrátí úmyslné podvodné jednání. [16]

2.10 Pentální účetnictví

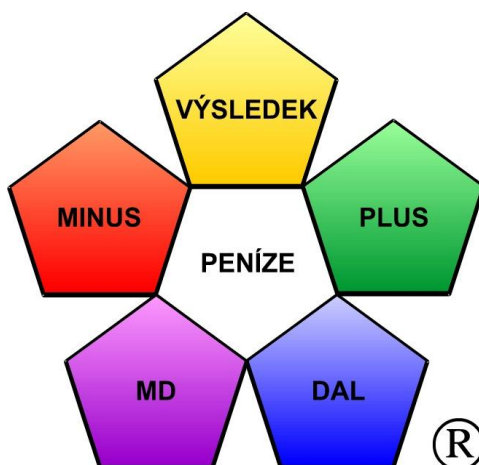
Jedním z dalších druhů evidence je pentální účetnictví. Jak napovídá první část názvu, je zde velmi důležitá číslovka pět (penta = pět), a to z toho důvodu, že základ tohoto účetnictví tvoří pět pilířů, kterými jsou:

- MD (strana má dáti),
- DAL (strana dal),
- výsledek hospodaření,
- položka plus,
- položka mínus.

Hodnoty plus a mínus jsou označovány za pentální položky a odpovídají na otázku: Proč se výsledek hospodaření liší od množství peněz? Mohou se v jedné rovnici objevit několikrát. Důležité je, aby rovnice byla vždy v rovnováze. Tam, kde se uvádějí položky minus a plus se uvádí položky pentální osnovy.

Již výše zmíněná pětice vazeb je zobrazena na následujícím obrázku:

Obrázek 2: Logo pentálního účetnictví



Zdroj: [27]

2.10.1 Cíl pentálního účetnictví

Prostřednictvím pentálních záznamů lze shrnout rozvahový i výsledkový stav do jediného přehledu. Nabízí nový pohled na účetní operace a z nich pak vycházejí i nové závěry. Výsledkem je získání dokumentů, které zobrazují komplexní účetní informace.

2.10.2 Uživatelé informací pentálního účetnictví

Získané informace nejsou výhradně určeny pro specifickou skupinu lidí, kteří budou tyto údaje využívat. Podklady slouží pro všechny, kdo chtějí z účetnictví dostat co nejvíce údajů a to nejen ve vztahu k penězům.

2.10.3 Vedení pentálního účetnictví

Pentální účetnictví existuje již od počátků podvojného účetnictví jako jeho součást a zobrazuje stejné informace jen z jiného úhlu. Pro sestavení není nutné měnit způsob účtování, zavádět nové způsoby analytiky, či opravy účetních dokladů. Informace jsou získávány z běžného podvojného účetnictví. Základem pro další činnost jsou jednotlivé účetní operace MD/DAL a částka.

Na rozdíl od ostatních směrů účetnictví má pentální účetnictví vlastní osnovu, kde je uveden přehled pentálních položek a jejich názvů. Pro identifikaci stran MD, DAL a názvu účtu vychází z běžné účetní osnovy.

Základem pro výpočty pentálního účetnictví je pentální rovnice, jejímž cílem je zjistit peněžní toky. Rovnováha zajišťuje základní kontrolu nad správností a zabraňuje tvorbě chyb. Tvar této rovnice je:

$$\mathbf{VH - M\u00ednus + Plus = Pen\u00edze}$$

V\u00fasledek hospoda\u00e9n\u00ed vznik\u00e1 u v\u00fasledkov\u00fdch a n\u00e1kladov\u00fdch \u00fa\u00e1t\u00fa a vypo\u00e1t\u00e1v\u00e1 se jako rozd\u00edl strany DAL a MD. Pent\u00e1ln\u00ed polo\u00fdzky plus a m\u00ednus zaznamen\u00e1vaj\u00ed rozvahov\u00e9 \u00fa\u00e1ty. Hodnota prav\u00e9 strany rovnice je dopo\u00e1t\u00e1na tak, aby byla dodr\u00dzena rovnost. Tento vztah mus\u00ed platit pro ka\u00fd\u00fd \u00e1\u00e1dek.

Hlavn\u00ed p\u00e9hledy pent\u00e1ln\u00edho \u00fa\u00e1etnictv\u00ed jsou v\u00fasledovka, pen\u00e9\u00denn\u00ed den\u00edk a p\u00e9hled o pen\u00e9\u00denn\u00edch toc\u00edch. Jejich sestaven\u00ed nen\u00ed nijak n\u00e1ro\u00e1n\u00e9, je dokonce jednodu\u00d9\u00ed ne\u00d9 vytvo\u00e9n\u00ed v\u00fdkaz\u00fa podvojn\u00e9ho \u00fa\u00e1etnictv\u00ed.

Pro veden\u00ed tohoto typu evidence byl vytvo\u00e9en tak\u00e9 software, kter\u00fd b\u00fdv\u00e1 dopl\u00f1kem ka\u00fd\u00e9ho \u00fa\u00e1etn\u00edho programu. Do budoucnosti se o\u00e1ek\u00e1v\u00e1 rozvinut\u00ed, vylep\u00e9en\u00ed a vypracov\u00e1n\u00ed p\u00e9hled\u00fa s informacemi o tom, co lze z takto sestaven\u00fdch v\u00fdkaz\u00fa z\u00edskat a v \u00e1em mohou sv\u00fdm u\u00d9ivatel\u00fa pomoci. [5, 27]

2.11 Multidimenzionální účetnictví

Multidimenzionální účetnictví využívá stále stejná data, jako všechny předchozí směry a snaží se odhalit jejich skryté dimenze a využít je v co největší míře. Tomu napomáhá moderní technika a úprava údajů prostřednictvím počítačů, které nabízejí velké množství nových přístupů a do současné doby neobvyklých způsobů zpracování. Neustále dochází k vyhodnocování většího a většího množství informací a díky počítačům je příprava podkladů jednoduchá a rychlá. Dříve nebylo možné tyto analýzy aplikovat právě z důvodu velké pracnosti, která je dnes překonána výpočetní technikou. Ta usnadňuje život v mnoha ohledech a to i ten účetní. [15, 18]

2.11.1 Zpracování informací pro multidimenzionální účetnictví

Multidimenzionální účetnictví vychází z klasického zápisu účetního případu, který je v jednom řádku a v minimálním rozsahu se skládá z data, čísla dokladu a dvou účtů na stranách MD a DAL. Tyto informace jsou pro potřeby multidimenzionálního účetnictví přepracovány. Každý účetní zápis je popsán ve dvou řádcích, kdy jeden obsahuje účet strany MD a druhý účet strany DAL.

U rozvahových účtů je podle strany MD, DAL jeho hodnota vynásobena příslušným koeficientem. Na straně MD koeficientem jedna a na straně DAL koeficientem mínus jedna. Výsledkové účty jsou upraveny koeficientem tak, že pokud se jedná o nákladový účet na straně MD, je jeho hodnota záporná - vynásobena mínus jednou, na straně DAL je hodnota nákladového účtu kladná. U výnosů je tomu stejně jako u nákladových účtů. Pro přehlednost jsou koeficienty s příslušnými účty uvedeny v následující tabulce. [14]

Tabulka 3: Přehled koeficientů u různých druhů účtů

Typ účtu	MD	DAL
Rozvahový účet	1	-1
Nákladový účet	-1	1
Výnosový účet	-1	1

Zdroj: Vlastní konstrukce s použitím zdroje [14]

Upravená data podle uvedeného postupu lze na základě vlastních požadavků různě seskupovat a přetvářet. Je možné sestavit libovolné výkazy s využitím nejrůznějších kritérií, která jsou stanovena na základě podnikových potřeb. [14]

2.12 Kreativní účetnictví

Kreativita, jiným slovem tvořivost, je specifická činnost, kterou vzniká nová originální hodnota. V tomto procesu hrají velmi důležitou roli dvě věci - fantazie a postoje člověka.

Kreativní účetnictví vzniklo v 80. letech 20. století a začala se také vydávat literatura popisující tuto problematiku. I přes poměrně dlouhodobou existenci této evidence společnost stále nemá dostatečné informace pro utvoření správných představ o kreativním účetnictví. Právě to je důvod, proč bývají přístupy lidí velmi zkreslené.

Přesné charakterizování kreativního účetnictví je velmi složité, existuje několik definic:

„Proces manipulace s účetními údaji s cílem transformovat účetní výkazy z podoby jakou by měly mít do podoby, jakou by si přál jejich tvůrce.“ [26]

Jiná vymezuje kreativní účetnictví jako: *„proces, kdy jsou ekonomické transakce uskutečňovány tak, aby bylo dosaženo příznivých výsledků v účetnictví.“ [26]*

Účetní pravidla nejsou úplně pevně stanovena, existuje určitá možnost volby mezi různými účetními metodami, nebo lze metody různými způsoby aplikovat. Právě v těchto místech vzniká určitý prostor pro kreativitu. Podnik si může vybrat vhodnější politiku, dochází k větší flexibilitě, ale také subjektivitě.

Kreativní účetnictví se nesoustředí na jinou skupinu uživatelů než finanční účetnictví, důležité není ani zaznamenávání a sledování nových ukazatelů, či vedení jiných výkazů, ale podstatou je právě možnost volby metody, či její aplikace. Využitím tohoto směru nejsou nijak narušena pravidla účetnictví, jen je vybrána ta nejlepší a nejvhodnější možnost.

Mezi praktiky kreativního účetnictví patří :

- uznání fiktivních výnosů nebo výnosů, které nebyly realizovány,
- nadměrná kapitalizace a odpisová politika,
- oceňování majetku,
- nepravdivé vykazování aktiv a závazků,
- kreativní klasifikace ve výkazu zisků a ztrát,

- kreativní klasifikace ve výkazu cash flow.

Výše zmíněné metody jsou využívány k vylepšení obrazu finanční pozice podniku, zvyšování zisku, nadhodnocování aktiv, podhodnocování pasiv nebo snížení daní. Některé techniky jsou zřetelné, jiné jsou i auditory a odborníky obtížně odhalovány.

Důvody pro úpravu či zkreslení účetních údajů jsou následující:

- vyšší vykazovaný zisk nebo nižší vykazovaná ztráta,
- vylepšení finančních ukazatelů z finanční analýzy,
- zkreslení finančního rizika,
- vyhnout se kontrole akcionářů,
- nesplnění kritérií pro povinnost auditu,
- lepší přístup k finančním prostředkům. [21]

Využívání kreativity v účetnictví nemá jen pozitivní dopady vyplývající z možnosti volby, ale také negativní stránky, za které lze označit nedůvěru investorů, dodavatelů, zaměstnanců, akcionářů a i široké veřejnosti. Pochybnosti jsou opět odrazem nedostatečné informovanosti a neporozumění smyslu kreativního účetnictví.

2.13 Podvodné účetnictví

Pokud by byla vždy dodržena pravidla a předpisy pro vedení účetnictví, nemuseli bychom se podvodným účetnictvím vůbec zabývat. Realita je ale jiná, ne vždy je splněn věrný a poctivý obraz skutečnosti, protože lidé se snaží přizpůsobit fakta svému záměru, aby z každé situace měli co největší prospěch. Proto je nutné mít na zřeteli i tento účetní směr. V některých případech se ale stává, že právě dodržením stanovených předpisů dochází k podvodnému účetnictví a to proto, že je porušena zásada věrného obrazu skutečnosti.

Existuje mnoho motivů pro zkreslení nebo podvody v evidenci, ale cílem je vždy získání nějaké výhody, například vytvoření nelegálního zisku nebo umělé vylepšení jednotlivých finančních ukazatelů. Nejčastěji bývá záměrně manipulováno s finančními výkazy z důvodu zpronevěry majetku, falšování dokumentů či korupčního jednání.

Pachatele z lidí většinou dělá příležitost. Pokud bude existovat možnost, jak se obohatit a pravděpodobnost odhalení bude velmi malá, nahrává to právě podvodnému jednání. Z tohoto důvodu je velmi důležité mít v podniku propracovaný kontrolní systém, pravidelně provádět inventarizace, audity a další přezkoumávání.

Podstatné, ale také velmi složité je rozeznat a oddělit chybu, které se může dopustit každý z nás, od úmyslu, který by měl být potrestán. Vědomá úprava podkladů pro získání vlastního prospěchu často není na první pohled viditelná a je složité úmysl dokázat. Ve většině případů ale převažuje touha po zisku nad hrozbou sankce za spáchaný podvod.

3 Metodika

Obsah práce je rozdělen na dvě hlavní části, teoretickou a praktickou. Cílem teoretické části je soustředit jednotlivé směry účetnictví, vymezit hranice mezi nimi, pokud nějaké existují a identifikovat jejich rozdílné rysy. Východiskem pro zpracování bylo studium literatury zabývající se daným tématem, která je uvedena v seznamu odborné literatury. Postupovala jsem v jednotlivých krocích počínaje sběrem informací, jejich následnou analýzou a tříděním dat podle tematických celků. Teoretická část je rozdělena na jednotlivé podkapitoly, které jsou zaměřeny na charakteristiku cílů, uživatelů, vedení a porovnání jednotlivých směrů účetnictví.

Teoretické poznatky z literární rešerše jsem využila pro zpracování praktické části. Schémata s propojením jednotlivých účetních směrů byla vytvořena na základě analýzy jejich vazeb. Modelový příklad, vytvořený pro potřeby této práce, se zakládá na datech fiktivního podniku. K zaúčtování jednotlivých operací byly využity techniky finančního a kreativního účetnictví. V další části byla vypočítána daň z příjmu právnické osoby na základě zákona o daních z příjmu. Účetní operace byly upraveny pro potřeby pentálního a multidimenzionálního účetnictví a podklady byly využity pro ukázkou nových pohledů na stávající situaci.

Dále byl vyhodnocen význam jednotlivých účetních směrů na základě identifikace cílů managementu a z pohledu snížení rizik podnikání.

Na základě získaných poznatků bylo také analyzováno využití jednotlivých účetních směrů v praxi.

Ke zpracování diplomové práce byly využity programy MS Word, MS Excel a konstrukce schématických obrázků byla provedena v programu Diagram Designer.

4 Praktická část

Smyslem praktické části je zobrazení průniku jednotlivých směrů účetnictví, zkoumání jejich využití z pohledu managementu podniku, dále v oblasti snížení rizik podnikání a v praxi.

Pro názornost propojení účetních směrů budou vytvořena schémata s vazbami, na kterých bude ilustrováno vzájemné ovlivňování jednotlivých účetnictví.

Dále bude zpracován modelový příklad fiktivního podniku, jehož účetní operace budou zaúčtovány s ohledem na dva odlišné cíle. Budou vytvořeny dvě varianty, kdy jedna požaduje maximalizaci výsledku hospodaření a aktiv a druhá naopak jejich minimalizaci. V závěru této podkapitoly bude vyhodnocen vliv využití směrů na výsledek hospodaření.

Následující podkapitola se zabývá působením odlišných metod využitých v modelovém příkladu na daňové účetnictví. Pro tyto účely bude vypočítána daň z příjmu pro obě varianty a výsledky budou vzájemně porovnány.

Dále budou účetní operace upraveny pro potřeby pentálního účetnictví a budou sledovány peněžní toky v jednotlivých variantách A a B. Tím bude potvrzena, nebo vyvrácena domněnka o propojení dalších směrů.

Následovat bude transformace účetních operací na data multidimenzionálního účetnictví, která budou využita pro analýzu zisku, jeho struktury a ke sledování pohybů na běžném účtu.

V další části budou zkoumány jednotlivé účetní směry z hlediska dosažení cílů managementu a z pohledu snížení rizik podnikání.

Nakonec bude posouzeno využití jednotlivých směrů účetnictví v praxi s ohledem na druh činnosti podniku a jeho velikost.

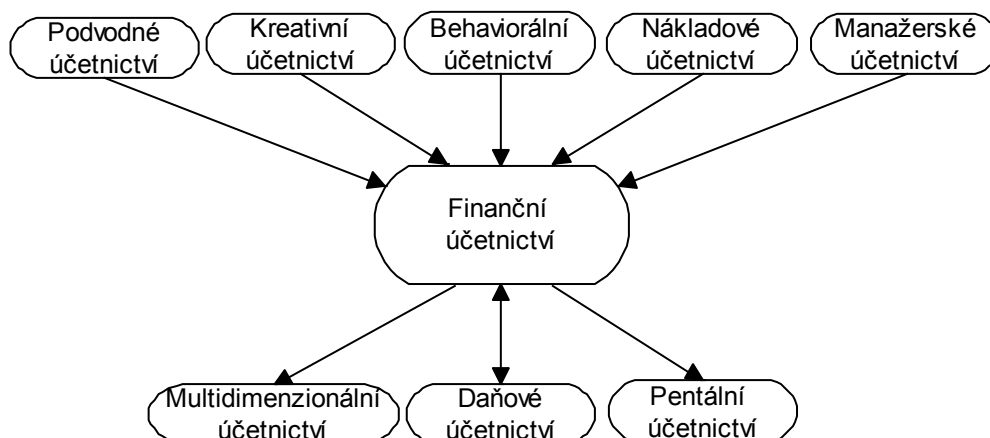
V závěru budou výsledky práce shrnuty a vyhodnoceny.

4.1 Vztahy mezi účetními směry

4.1.1 Vazby z pohledu finančního účetnictví

Data finančního účetnictví vypovídají o ekonomické situaci podniku a často jsou terčem manipulace. Některé skutečnosti lze přizpůsobit vlastním představám prostřednictvím kreativního účetnictví, v jiných případech je využito podvodu. Z velké části jsou tyto výkazy rovněž ovlivněny přístupem lidí, tedy behaviorálním účetnictvím. Do hry podnikových čísel vstupují také nákladové a manažerské účetnictví. Naopak informace finančního účetnictví jsou podkladem pro tvorbu multidimenzionálních a pentálních přehledů. Pozoruhodná je jistě vzájemná vazba, která je utvořena mezi finančním a daňovým účetnictvím.

Obrázek 3: Vazby mezi finančním účetnictvím a ostatními směry

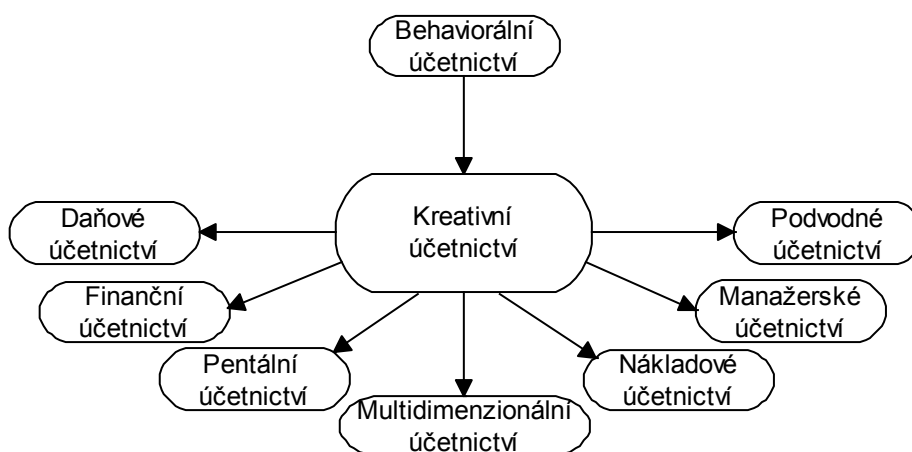


Zdroj: Vlastní konstrukce

4.1.2 Vazby z pohledu kreativního účetnictví

Kreativní účetnictví nabízí možnost přizpůsobit transakce podniku vlastním představám a to v mezích zákona. Cílem je dosažení požadované výše výsledku hospodaření, zkrácení rizika, nebo lepší přístup k finančním zdrojům. Výkazy lze ovlivnit správným načasováním transakcí, stanovením odpisů, oceněním a dalšími technikami. Úpravy mají nemalý vliv na manažerský, nákladový a finanční směr, následně dochází k vytvoření odlišností v oblasti daňové, pentální a multidimenzionální. Kreativní jednání může překročit pomyslnou hranici zákona a přerůst do dimenze podvodného účetnictví. Kreativní směr je ovlivněn přístupem k riziku a penězům, tedy behaviorálním účetnictvím.

Obrázek 4: Vazby mezi kreativním účetnictvím a ostatními směry

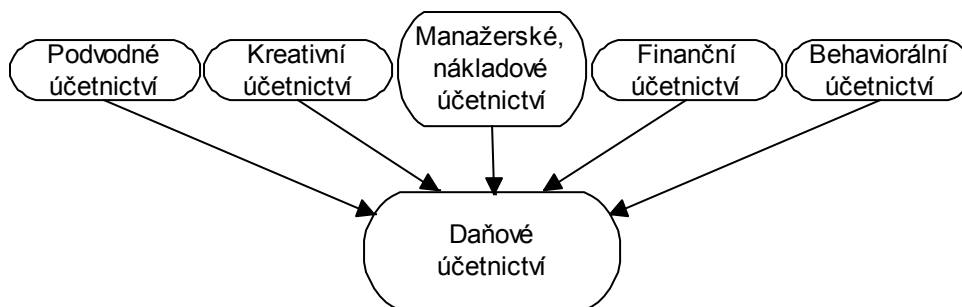


Zdroj: Vlastní konstrukce

4.1.3 Vazby z pohledu daňového účetnictví

V oblasti daní dochází často k manipulaci s účetními daty, z důvodu ovlivnění výše daňové povinnosti. Toho lze dosáhnout například využitím metod kreativního účetnictví, v krajních případech aplikací podvodného účetnictví. Zdrojem pro výpočet daně jsou informace vycházející z finančních výkazů. Daňové účetnictví je dále ovlivněno behaviorálním, manažerským a nákladovým směrem.

Obrázek 5: Vazby mezi daňovým účetnictvím a ostatními směry



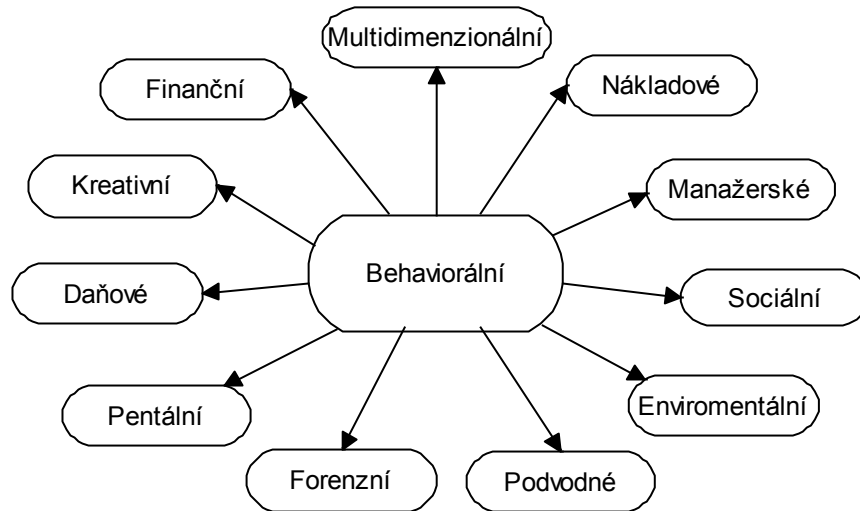
Zdroj: Vlastní konstrukce

4.1.4 Vazby z pohledu behaviorálního účetnictví

Lidský faktor je klíčovým činitelem podnikání a ovlivňuje většinu úkonů, proto je behaviorální účetnictví velmi úzce provázáno se všemi ostatními směry účetnictví. Osobitý přístup manažera působí na výběr metod a postupů všech činností, počínaje sběrem dat, jejich tříděním, vykazováním, interpretací výsledků až k řízení podniku. Důležité je hodnotové vyjádření vlivu lidského faktoru a jeho působení na výsledek

hospodaření podniku. Jak je znázorněno na následujícím obrázku, behaviorální účetnictví ovlivňuje všechny ostatní směry.

Obrázek 6: Vazby mezi behaviorálním účetnictvím a ostatními směry

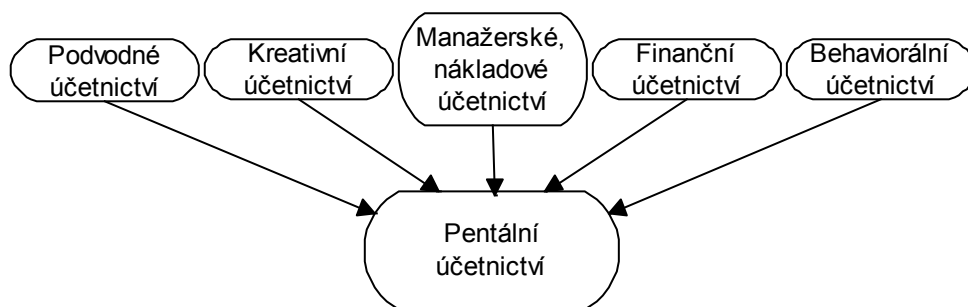


Zdroj: Vlastní konstrukce

4.1.5 Vazby z pohledu pentálního účetnictví

Pentální směr může být ovlivněn manažerským a nákladovým účetnictvím, dále daty finančního účetnictví, ze kterého vychází. Velký význam zde mají také kreativní účetnictví, ovlivňující svými metodami účtování některých operací, lidský faktor a podvodné jednání.

Obrázek 7: Vazby mezi pentálním účetnictvím a ostatními směry

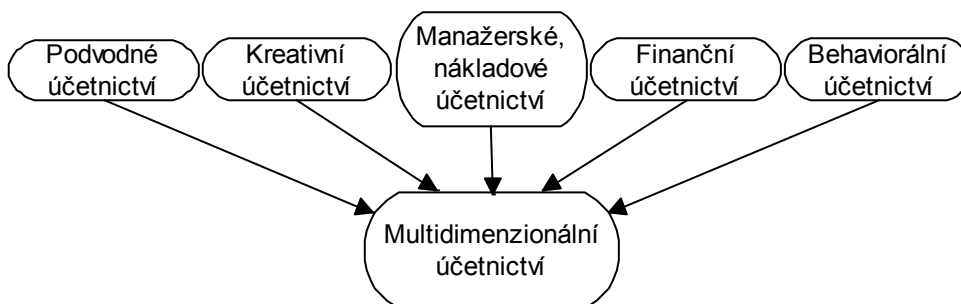


Zdroj: Vlastní konstrukce

4.1.6 Vazby z pohledu multidimenzionálního účetnictví

Multidimenzionální účetnictví, stejně jako pentální přehledy, vychází z finančního účetnictví, dále je ovlivněno potřebami podnikového řízení, lidským faktorem a kalkulacemi nákladového a manažerského účetnictví.

Obrázek 8: Vazby mezi multidimenzionálním účetnictvím a ostatními směry

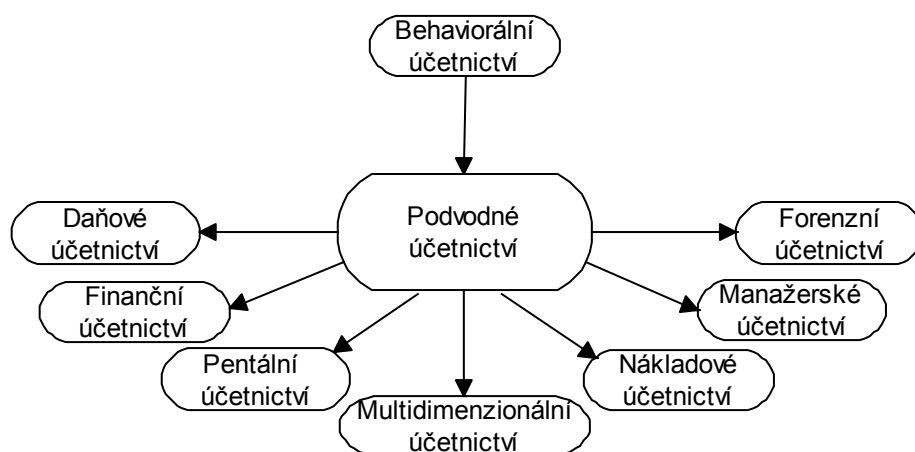


Zdroj: Vlastní konstrukce

4.1.7 Vazby z pohledu podvodného účetnictví

Mezi metody podvodného účetnictví bychom mohli zařadit úmyslně nesprávné vykázání účetních operací, záměrně vynechané částky nebo údaje ve výkazech se záměrem oklamat uživatele účetních informací. O tom, zda budou některé z těchto praktik využity, rozhodují lidé. Podvodným jednáním mohou ovlivnit výkazy finančního účetnictví, daně, kalkulace manažerského a nákladového účetnictví, pentální a multidimenzionální přehledy. Stejně jako kreativní je také podvodné účetnictví využíváno ke zkreslení finančních výkazů, přičemž oba směry dělí jen tenká zákonná hranice. Odhalené nesrovnalosti jsou prvními impulsy ke zkoumání úmyslů a omylů, které jsou dále šetřeny prostřednictvím forenzního účetnictví.

Obrázek 9: Vazby mezi podvodným účetnictvím a ostatními směry



Zdroj: Vlastní konstrukce

4.2 Modelový příklad

Pro ukázkou propojení některých účetních směrů uvažujeme fiktivní podnik ABC s.r.o., který se zabývá výrobní činností a produkuje dva druhy papíru. Pro zjednodušení budou označovány jako produkt 1, produkt 2 a použity analytické účty. Podnik účtuje o zásobách způsobem B.

V modelu vycházíme z jednoduchých účetních případů:

- Tržby za produkt 1 v daném roce činily 15 000 000 Kč.
- Tržby za produkt 2 v daném roce činily 10 000 000 Kč.
- Spotřeba materiálu na produkt 1 byla vyčíslena na 8 000 000Kč.
- Spotřeba materiálu na produkt 2 činila 3 000 000 Kč.
- Mzdové náklady 2 000 000 Kč.
- Pořízení software v hodnotě 100 000 Kč.
- Úprava halových prostor 500 000 Kč.
- Úhrada úprav z běžného účtu 500 000 Kč, faktura splatná v lednu následujícího roku.
- Odpisy dlouhodobého majetku - pořizovací cena 4 000 000 Kč.

Dále uvažujeme dva protikladné cíle podniku:

- Varianta A – maximalizace výsledku hospodaření a aktiv.
- Varianta B - minimalizace výsledku hospodaření a aktiv.

4.2.1 Zaúčtování operací s využitím kreativního účetnictví pro splnění cílů varianty A a B

Dlouhodobý nehmotný majetek – software

- Podnik má stanovenou hranici pro dlouhodobý nehmotný majetek ve výši 60 000 Kč, software v hodnotě 100 000 Kč zaúčtuje tedy jako dlouhodobý nehmotný majetek.
- Podnik má stanovenou hranici pro dlouhodobý nehmotný majetek 120 000 Kč, podle vnitropodnikových pravidel nepřesahují náklady hodnotu pro zařazení do DNM, proto bude vykázán v nákladech.

Úprava haly

- Úprava halových prostor je vykázána jako technické zhodnocení a zvyšuje hodnotu dlouhodobého aktiva.
- Úprava haly je považována za opravu dlouhodobého hmotného majetku, která je vykázána v nákladech.

Hranice mezi opravou a technickým zhodnocením je velmi tenká, jako doklad slouží zpravidla technická dokumentace.

Odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Odpisy jsou lineární po celou dobu životnosti, pořizovací cena lisu je 4 000 000 Kč.

- Stanovení odpisu podle výkonu – lisem ročně projde 3 000 000 archů, za dobu své životnosti lis zpracuje 36 000 000 archů.

Výpočet doby životnosti:

$$\text{Doba životnosti} = \text{maximální stanovený počet archů} / \text{počet archů za rok}$$

$$\text{Doba životnosti} = 36\,000\,000 / 3\,000\,000 = 12 \text{ let}$$

Výpočet ročního odpisu:

$$\text{Roční odpis} = \text{pořizovací cena} / \text{doba životnosti}$$

$$\text{Roční odpis} = 4\,000\,000 / 12 = 333\,333 \text{ Kč, po zaokrouhlení 333 tis. Kč}$$

- Doba životnosti stanovena účetní jednotkou na 4 roky

Výpočet ročního odpisu:

$$\text{Roční odpis} = \text{pořizovací cena} / \text{doba životnosti}$$

$$\text{Roční odpis} = 4\,000\,000 / 4 = 1\,000\,000 \text{ Kč}$$

Pro potřeby manažerského účetnictví lze DHM dále odepisovat i nad výši pořizovací ceny, to umožní reálněji vyjádřit náklady a dochází k lepšímu využití dlouhodobého aktiva.

Úhrada faktury – úprava halových prostor (splatnost leden následujícího roku)

- Technické zhodnocení zaplaceno v běžném období.
- Oprava uhrazena v následujícím roce.

Tabulka 4: Zaúčtování operací v rámci jednotlivých variant

		Varianta A		Varianta B	
Název operace	Částka v tis.Kč	MD	DAL	MD	DAL
Tržby – produkt 1	15 000	311	60101	311	60101
Tržby – produkt 2	10 000	311	60102	311	60102
Spotřeba materiálu – produkt 1	8 000	50101	321	50101	321
Spotřeba materiálu – produkt 2	3 000	50102	321	50102	321
Mzdové náklady	2 000	521	331	521	331
Pořízení software – DNM	100	013	623		
Pořízení software – náklad	100			518	623
Technické zhodnocení DHM	500	021	321		
Oprava DHM	500			511	321
Úhrada TZ v příštím období	500	321	383		
Úhrada opravy z BU	500			321	221
Úhrada mezd z BU	2 000	331	221	331	221
Úhrada odběratelských faktur	25 000	221	311	221	311
Úhrada dodavatelských faktur	11 000	321	221	321	221
Roční odpis DM	333	551	082		
Roční odpis DM	1 000			551	082

Zdroj: Vlastní konstrukce

Tabulka 5: Přehled nákladů, výnosů a VH jednotlivých variant

	Varianta A	Varianta B
Náklady (tis. Kč)	13 333	14 600
Výnosy (tis. Kč)	25 100	25 100
Výsledek hospodaření před zdaněním (tis. Kč)	11 767	10 500

Zdroj: Vlastní konstrukce

Rozdílným způsobem zaúčtování, tedy využitím technik kreativního účetnictví v některých možných případech, došlo k ovlivnění výše nákladů. Ty jsou u varianty A ve výši 13 333 tis. Kč a u varianty B činí 14 600 tis. Kč. Rozdíl mezi náklady jednotlivých variant je 1 267 tis. Kč. Výnosy byly v obou případech stejné a to ve výši 25 100 tis. Kč. Různá výše nákladů způsobila rozdílnou výši výsledku hospodaření před zdaněním. V obou variantách bylo dosaženo zisku a to u varianty A ve výši 11 767 tis. Kč a u varianty B 10 500 tis. Kč, rozdíl mezi variantními výsledky hospodaření činí 1 267 tis. Kč.

4.2.2 Vliv rozdílného vykázání na daňové účetnictví

Výsledek hospodaření modelového příkladu byl ovlivněn technikami kreativního účetnictví, tím pádem došlo k úpravě dat finančního účetnictví a nyní bude analyzován vliv na účetnictví daňové. Daň z příjmu právnických osob je stanovena ve výši 19 % z kladného výsledku hospodaření.

Výpočet daně z příjmu právnických osob:

$$Daň = 0,19 * \text{výsledek hospodaření}$$

$$\text{Daň varianty A} = 0,19 * 11\,767 = 2\,235,73 \text{ tis. Kč, po zaokrouhlení } 2\,236 \text{ tis. Kč}$$

$$\text{Daň varianty B} = 0,19 * 10\,500 = 1\,995 \text{ tis. Kč}$$

Tabulka 6: Přehled VH před zdaněním, daň a VH po zdanění pro varianty A a B

	Varianta A	Varianta B
VH před zdaněním (tis. Kč)	11 767	10 500
Daň (tis. Kč)	2 236	1 995
VH po zdanění (tis. Kč)	9 531	8 505

Zdroj: Vlastní konstrukce

Výše daně je u každé z variant v jiné výši, z toho vyplývá, že techniky kreativního účetnictví, které byly využity pro ovlivnění výsledku hospodaření, se dotýkají také daňového účetnictví. Podle uvedených výpočtů je daň po zaokrouhlení pro variantu A ve výši 2 236 tis. Kč, u varianty B je daň nižší, pouze 1 995 tis. Kč. Jejich rozdíl není zanedbatelný, činí 241 tis. Kč. Výsledky hospodaření před zdaněním u dvou uvažovaných variant se lišily o 1 267 tis. Kč. Rozdíl mezi zisky po zdanění je 1 026 tis. Kč. To je způsobeno tím, že z vyššího VH byla odvedena vyšší daň a tím se rozdíly snížily, konkrétně o rozdíl mezi daněmi obou variant.

4.2.3 Zobrazení modelového příkladu v pentálním účetnictví

Transakce z modelového příkladu byly využity pro zpracování pentálního přehledu. Čísla účtů, částky a názvy operací pocházejí z původního příkladu. Položka výsledek hospodaření se týká výsledkových a nákladových účtů a vypočítá se jako rozdíl strany DAL a MD, dále jsou v tabulce uvedeny pentální položky plus, minus. Částka ve sloupci peníze se vypočítá z pentální rovnice, jejíž tvar je $VH - \text{Minus} + \text{Plus} = \text{Peníze}$ a tento vztah musí platit pro každý řádek.

Tabulka 7: Pentální přehled - varianta A

MD	DAL	Částka	Popis	VH	Minus	Plus	Peníze
311	601	15 000	Tržby – produkt 1	15 000	- 15 000		0
311	601	10 000	Tržby - produkt 2	10 000	- 10 000		0
501	321	8 000	Materiál - produkt 1	-8 000		8 000	0
501	321	3 000	Materiál - produkt 2	-3 000		3000	0
521	331	2 000	Mzdové náklady	-2 000		2 000	0
013	623	100	Pořízení software	100	-100		0
021	321	500	Technické zhodnocení DHM	0	- 500	500	0
321	383	500	Výdaje příštích období	0	- 500	500	0
331	221	2 000	Úhrada mezd z BU	0	-2 000		-2 000
221	311	25 000	Úhrada odběratelských faktur	0		25 000	25 000
321	221	11 000	Úhrada dodavatelských faktur	0	-11 000		- 11 000
551	082	333	Roční odpis DM	- 333		333	0
Peněžní tok cekem v tis. Kč							12 000

Zdroj: Vlastní konstrukce

Tabulka 8: Pentální přehled - varianta B

MD	DAL	Částka	Popis	VH	Minus	Plus	Peníze
311	601	15 000	Tržby – produkt 1	15 000	- 15 000		0
311	601	10 000	Tržby - produkt 2	10 000	- 10 000		0
501	321	8 000	Materiál - produkt 1	- 8 000		8 000	0
501	321	3 000	Materiál – produkt 2	- 3 000		3 000	0
521	331	2 000	Mzdové náklady	- 2 000		2 000	0
518	623	100	Pořízení DNM	0			0
511	321	500	Oprava	- 500		500	0
321	221	500	Úhrada opravy z BU	0	- 500		- 500
331	221	2 000	Úhrada mezd z BU	0	-2 000		-2 000
221	311	25 000	Úhrada odběratelských faktur	0		25 000	25 000
321	221	11 000	Úhrada dodavatelských faktur	0	-11 000		- 11 000
551	082	333	Roční odpis DM	- 1 000		1 000	0
Peněžní tok celkem v tis. Kč							11 500

Zdroj: Vlastní konstrukce

Z pentálních přehledů je patrné, že peněžní tok je pro každou z variant jiný. Pro variantu A je 12 000 tis. Kč a pro variantu B 11 500 tis. Kč, to je způsobeno tím, že ve variantě A nedošlo k zaplacení technického zhodnocení. Faktura je splatná v lednu následujícího roku, proto bylo využito této možnosti a v běžném období je vykázáno více peněžních prostředků, což navyšuje aktiva podniku.

4.2.3 Modelový příklad v multidimenzionálním účetnictví

Multidimenzionální účetnictví nabízí mnoho výhod. Nejen, že je jeho využití jednoduché a nenáročné, ale hlavně umožňuje vytvoření nových, potřebných ukazatelů, které jsou v jiných účetních směrech nejednoznačné nebo špatně zjistitelné.

Pro transformaci účetních operací byla využita tabulka koeficientů z teoretické části - viz. tabulka 3.

Tabulka 9: Převedení operací na data multidimenzionálního účetnictví varianta A

Název operace	Částka v tis. Kč	Účet	Strana
Tržby – produkt 1	15 000	311	MD
Tržby – produkt 1	15 000	60101	DAL
Tržby – produkt 2	10 000	311	MD
Tržby – produkt 2	10 000	60102	DAL
Spotřeba materiálu - produkt 1	- 8 000	50101	MD
Spotřeba materiálu - produkt 1	- 8 000	321	DAL
Spotřeba materiálu - produkt 2	- 3 000	50102	MD
Spotřeba materiálu - produkt 2	- 3 000	321	DAL
Mzdové náklady – produkt 1	- 1 000	52101	MD
Mzdové náklady – produkt 1	- 1 000	331	DAL
Mzdové náklady – produkt 2	- 1 000	52102	MD
Mzdové náklady – produkt 2	- 1 000	331	DAL
Pořízení DNM	100	013	MD
Pořízení DNM	100	623	DAL
Technické zhodnocení DHM	500	021	MD
Technické zhodnocení DHM	- 500	321	DAL
Úhrada TZ v příštím roce	500	321	MD
Úhrada TZ v příštím roce	- 500	383	DAL
Úhrada mezd z BU	2 000	331	MD
Úhrada mezd z BU	- 2 000	221	DAL
Úhrada odběratelských faktur	25 000	221	MD
Úhrada odběratelských faktur	- 25 000	311	DAL

Název operace	Částka v tis. Kč	Účet	Strana
Úhrada dodavatelských faktur	11 000	321	MD
Úhrada dodavatelských faktur	- 11 000	221	DAL
Roční odpis DM	- 333	551	MD
Roční odpis DM	- 333	082	DAL

Zdroj: Vlastní konstrukce

Tabulka 10: Převedení operací na data multidimenzionálního účetnictví varianta B

Název operace	Částka v tis. Kč	Účet	Strana
Tržby – produkt 1	15 000	311	MD
Tržby – produkt 1	15 000	60101	DAL
Tržby – produkt 2	10 000	311	MD
Tržby – produkt 2	10 000	60102	DAL
Spotřeba materiálu - produkt 1	- 8 000	50101	MD
Spotřeba materiálu - produkt 1	- 8 000	321	DAL
Spotřeba materiálu - produkt 2	- 3 000	50102	MD
Spotřeba materiálu - produkt 2	- 3 000	321	DAL
Mzdové náklady – produkt 1	- 1 000	52101	MD
Mzdové náklady – produkt 1	- 1 000	331	DAL
Mzdové náklady – produkt 2	- 1 000	52102	MD
Mzdové náklady – produkt 2	- 1 000	331	DAL
Pořízení software	- 100	515	MD
Pořízení software	100	623	DAL
Oprava DHM	- 500	511	MD
Oprava DHM	- 500	321	DAL
Úhrada opravy z BU	500	321	MD
Úhrada opravy z BU	- 500	221	DAL
Úhrada mezd z BU	2 000	331	MD
Úhrada mezd z BU	- 2 000	221	DAL
Úhrada odběratelských faktur	25 000	221	MD
Úhrada odběratelských faktur	- 25 000	311	DAL

Název operace	Částka v tis. Kč	Účet	Strana
Úhrada dodavatelských faktur	11 000	321	MD
Úhrada dodavatelských faktur	- 11 000	221	DAL
Roční odpis DM	- 1 000	551	MD
Roční odpis DM	- 1 000	082	DAL

Zdroj: Vlastní konstrukce

Takto upravená data lze sdružovat podle jednotlivých účtů, ale také podle časového období a dalších kritérií. Nejlepší je využít počítačových programů, které umožňují rychlý výběr vstupních informací a automatické přepočty. Pro potřeby této práce byla data využita ke zjištění celkového zisku z produkce, dále pro zjištění zisku z jednotlivých produktů s tím, že mzdové náklady se rozdělí rovnoměrně pro každý produkt a v závěru byly sledovány pohyby peněžních prostředků na běžném účtu.

4.2.3.1 Práce s multidimenzionálními daty v programu MS Excel

Data modelového příkladu převedená do multidimenzionální podoby byla vložena do programu MS Excel a vytvořena kontingenční tabulka, která obsahuje všechny údaje a umožní pomocí integrovaných filtrů vybírat požadovaná data a seskupovat je do různých skupin podle potřeby. Údaje pro analýzu zisku jsou pro obě varianty stejné, proto budou zpracovány jen jednou a jsou platné v obou případech.

- **Analýza celkového zisku**

Nejprve byl vytvořen přehled celkového zisku, tedy výše zisku z výroby obou výrobků 1 a 2. Při zpracování byl využit filtr kontingenční tabulky, kde byly vybrány pouze výnosové a nákladové účty týkající se výroby, konkrétně účet 601 – Tržby za vlastní výrobky, 501 – Spotřeba materiálu a 521- Mzdové náklady, bez ohledu na analytické rozlišení.

Tabulka 11: Zisk z prodeje vlastních výrobků

Zisk z prodeje vlastních výrobků v tis. Kč	
účet	Celkem
60101	15000
60102	10000
50101	-8000
50102	-3000
52101	-1000
52102	-1000
Zisk z prodeje celkem v tis. Kč	12000

Zdroj: Vlastní konstrukce

Po výběru vstupních dat program automaticky aktualizoval součtový řádek a z tohoto údaje je patrné, že zisk z prodeje obou vlastních výrobků je celkem 12 000 tis. Kč.

- **Analýza zisku z prodeje produktu 1**

Pro zjištění zisku z prodeje výrobku 1 byl využit stejný postup, ale byly vybrány pouze náklady a výnosy týkající se sledovaného produktu 1, tedy s analytickým označením 01. Ve filtru kontingenční tabulky byly tedy zachovány účty 50101, 52101 a 60101.

Tabulka 12: Zisk z prodeje produktu 1

Zisk z prodeje produktu 1 v tis. Kč	
účet	Celkem
60101	15000
50101	-8000
52101	-1000
Zisk z prodeje produktu 1 v tis. Kč	6000

Zdroj: Vlastní konstrukce

Z výpočtů v tabulce číslo 12 je patrné, že zisk z prodeje produktu 1 byl 6 000 tis. Kč.

- **Analýza zisku z prodeje produktu 2**

Postup bude stejný i v případě zjišťování zisku z prodeje výrobku 2. Ve filtru kontingenční tabulky budou označeny nákladové a výnosové účty s analytickým označením 02, tedy účty 50102, 52102 a 60102.

Tabulka 13: Zisk z prodeje produktu 2

Zisk z prodeje produktu 2 v tis. Kč		
účet		Celkem
	60102	10000
	50102	-3000
	52102	-1000
Zisk z prodeje produktu 2 v tis. Kč		6000

Zdroj: Vlastní konstrukce

Výše zisku z prodeje produktu 2 je 6 000 tis. Kč.

Analýzou bylo zjištěno, že celkový zisk je 12 000 tis. Kč a zisk pro jednotlivé produkty byl v obou případech 6 000 tis. Kč, což znamená, že každý produkt se na tvorbě zisku podílí 50 %.

- **Analýza pohybu peněžních prostředků na běžném účtu**

Pro sledování pohybů peněžních prostředků na běžném účtu bude vybrán pouze účet 221. Z výsledné tabulky lze vyčíst nejen konečný zůstatek na běžném účtu, ale také jednotlivé příjmy a výdaje a rovněž účel operace, ke které se peníze vztahují.

Tabulka 14: Pohyby na běžném účtu varianta A

Běžný účet		
účet	Název operace	Celkem
221	Úhrada dodavatelských faktur	-11000
	Úhrada mezd z BU	-2000
	Úhrada odběratelských faktur	25000
Zůstatek na běžném účtu v tis. Kč		12000

Zdroj: Vlastní konstrukce

Z rozboru informací účtu 221 varianty A lze zjistit, že konečný zůstatek na běžném účtu je 12 000 tis. Kč, dále je možné vyčíst, že byly zaznamenány dvě debetní položky a jedna kreditní a také přímo účely těchto transakcí.

Tabulka 15: Pohyby na běžném účtu varianta B

Běžný účet		
účet	Název operace	Celkem
221	Úhrada odběratelských faktur	25000
	Úhrada dodavatelských faktur	-11000
	Úhrada mezd z BU	-2000
	Úhrada opravy z BU	-500
Zůstatek na běžném účtu v tis. Kč		11500

Zdroj: Vlastní konstrukce

Z rozboru informací účtu 221 varianty B lze zjistit, že konečný zůstatek na běžném účtu je 11 500 tis. Kč. Byly zaznamenány tři debetní položky a jedna kreditní.

Stejně jako v pentálním účetnictví bylo zjištěno, že zůstatek peněžních prostředků na běžném účtu je ve variantě B nižší.

4.2.4 Modelový příklad v kontextu environmentálního účetnictví

Podnik při výrobě papíru využívá velké množství vody, kterou po ukončení procesu musí před vypuštěním znovu vyčistit. Vzhledem k povaze činnosti podniku by bylo dobré sledovat náklady, které musí podnik na tuto očistu vynaložit.

Dále by bylo také zajímavé, zamyslet se nad využitím recyklačního materiálu, tedy pozorovat environmentální dopady a možnosti využití alternativ pro nižší zatížení životního prostředí.

V neposlední řadě by měl být sledován odpadní materiál a náklady na něj vynaložené, tedy vedení samostatných nákladových položek pro tyto účely.

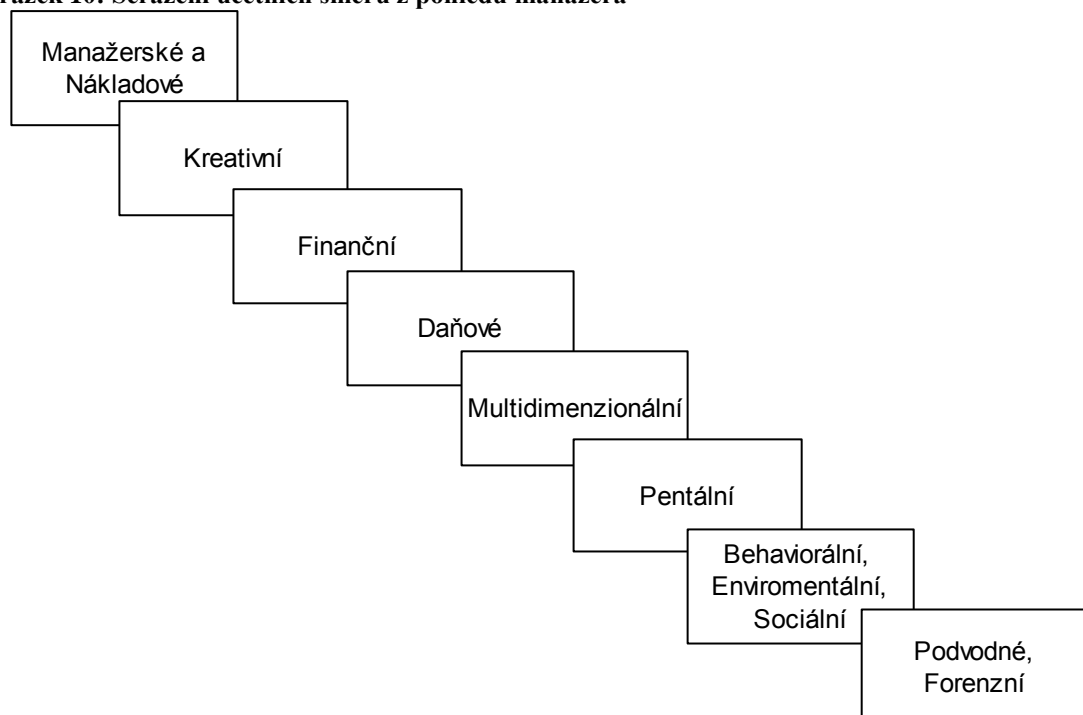
4.3 Účetní směry z pohledu managementu podniku

4.3.1 Identifikace cílů managementu

Cíle managementu vyplývají především z funkce manažera v podniku, kterými jsou plánování a řízení jednotlivých procesů. Proto by jeho činnost měla směřovat k efektivnímu využití zdrojů a zajištění dobrého fungování podniku. Velmi důležitý je z pohledu manažerů obecný cíl podnikání, tedy maximalizace zisku, který úzce souvisí s dalšími prioritami. Výsledek hospodaření může být pro manažery motivujícím prostředkem, pokud je jejich odměňování spojeno s podílem na zisku a také jsou tyto informace důležité pro vlastníky a akcionáře. Jednak proto, že vykázání dobrých výsledků určitým způsobem vypovídá o kvalitě manažera a také z toho důvodu, že jejich představou je, aby podnik vykazoval stále se zvyšující zisky. Vedení a majitelé podniku se shodují v jedné věci a to, že výsledek hospodaření by neměl být příliš vysoký, protože není v zájmu ani jedné z uvedených skupin platit vysoké daně.

4.3.2 Seřazení jednotlivých účetních směrů na základě cílů manažera

Obrázek 10: Seřazení účetních směrů z pohledu manažera



Zdroj: Vlastní konstrukce

Jak bylo již výše zmíněno, funkcí managementu podniku je plánování a řízení podnikových procesů. Na základě toho lze předpokládat, že mezi nejvýznamnější směry budou patřit ty, které umožňují rozhodovat a poskytují podklady pro vedení společnosti. Z tohoto důvodu stavím na první místa manažerské účetnictví, které umožňuje podnikatelskou činnost zobrazit reálněji a nákladové účetnictví, jednak proto, že poskytuje a zpracovává informace pro manažerské účetnictví a také z toho důvodu, že jeho podstatou je sestavení kalkulací, které jsou velmi důležité pro práci manažera.

Následující pozice patří kreativnímu účetnictví, které umožňuje ovlivnit výkazy a je do určité míry důležitým nástrojem pro uskutečnění stanovených cílů.

Na kreativní účetnictví navazuje finanční, které prezentuje činnost manažerů a vypovídá o splnění jejich cílů. Podává přehled o hospodaření podniku externím uživatelům a uvádí výsledek hospodaření, proto je důležité pro management, jaká čísla budou vykázána v rozvaze a výsledovce.

S finančním účetnictvím je úzce spjata daňové účetnictví. Zde nacházíme společný zájem manažerů i vlastníků a to ve snaze neplatit vysoké daně. Daň je vypočítána ze základu, kterým je výsledek hospodaření, proto je důležité sledovat jeho výši a pokud je to možné, tak ji přizpůsobit svým představám.

Na další úroveň bych zařadila multidimenzionální účetnictví, které může manažerům umožnit sestavení vlastních analytik dle aktuálních potřeb důležitých pro řízení.

Využití pentálního účetnictví může být přínosem hlavně z toho důvodu, že podává komplexní informace o hospodaření podniku.

Další pozice patří skupině několika účetnictví, která jsou vzhledem ke stanoveným cílům méně důležitá. Jedná se o behaviorální, sociální a environmentální účetnictví.

Podvodné a forenzní účetnictví bych zařadila na úplný konec. Myslím si, že cílem manažera by mělo být se těmito dvěma účetními směry úplně vyhnout. Může se ale stát, že cílem managementu podniku není vytvoření či udržení úspěšného podniku, ale chtějí ho pouze vytunelovat či úplně zlikvidovat. Pak se pohled na směry účetnictví změní a tyto dva směry budou někde na vrcholu.

4.3.3 Seřazení účetních směrů z pohledu snížení rizik podnikání

Každé podnikání je od počátku až do úplného konce doprovázeno nejrůznějšími riziky. Některé hrozby jsou na první pohled viditelné, jiné jsou odhalovány prostřednictvím náročných procesů. Nejvhodnější přístup je rizikům předcházet, tedy včas analyzovat ohrožující faktory, nejlépe vyčíslit i jejich dopady a přijmout taková opatření, která umožní se riziku úplně vyhnout, nebo jeho dopady minimalizovat.

Nejvýznamnější rizika podniku jsou výrobní, obchodní a technologické. Tyto hrozby jsou nejlépe analyzovány prostřednictvím manažerského a nákladového účetnictví, která by měl management podniku využít také při zavádění nových výrobků na trh, kdy jsou kalkulovány náklady, objemy a ceny produktů.

Velmi přínosné pro posouzení činnosti podniku mohou být také pentální a multidimenzionální přehledy, které umožňují vytvoření potřebných souhrnů přímo pro identifikovaná rizika.

Kreativní a podvodné účetnictví spíše zvyšují rizika podnikání a to z toho důvodu, že mohou být zpracovány nežádoucí, či klamavé informace. Ty jsou dále předmětem forenzního účetnictví.

Behaviorální směr může pomoci vlastníkům podniku rozkrýt ohrožení ze strany vedení.

Ostatní směry jako finanční, environmentální a sociální účetnictví jsou považovány spíše za doplňkové informace, které nejsou podstatné pro řízení podniku a analýzu rizik. Na ně je kladen důraz spíše pro záznam a prezentaci výstupních informací.

4.4 Analýza využití jednotlivých směrů účetnictví v praxi

Vzhledem k povinnosti vedení finančního účetnictví všemi účetními jednotkami není využití ovlivněno činností podniku, ani jeho velikostí. To samé platí i o daňovém účetnictví.

Manažerské a nákladové účetnictví nejsou povinnými evidencemi, zde záleží spíše na přístupu managementu. Josiah Wedgwood poprvé aplikoval nákladové účetnictví ve svých keramických závodech, dále se začalo využívat v textilním průmyslu a železniční dopravě. Proto lze předpokládat, že mají tyto směry velký význam pro výrobní podniky a podniky poskytující služby, kterým umožňují kalkulovat náklady na práci, materiál, režijní náklady na jednici a další. Může se jednat o velké koncerny, ale také malé podniky, kalkulace je důležitá všude. Naproti tomu není nutná aplikace manažerského a nákladového účetnictví například pro podniky zabývající se pouze koupí a prodejem zboží.

V oblasti sociálního účetnictví je kladen důraz na velké společnosti a nadnárodní korporace, které ho značně ovlivňují. Tímto způsobem lze získat užitečné informace z oblasti odvětví, cen, nebo konkurence.

Environmentální účetnictví se týká také zejména velkých společností, protože právě velké výrobní podniky mají mnoho odpadního materiálu a více zatěžují své okolí. Z tohoto důvodu by měla být vedena materiálová bilance odpadu v nákladech samostatně.

Multidimenzionální účetnictví je také záležitostí spíše velkých podniků, jednak z toho důvodu, že si mohou dovolit platit pracovní sílu pro zpracování těchto přehledů a také proto, že je pro ně větším přínosem. Jinak lze samozřejmě aplikovat i v menších jednotkách.

Využití kreativního účetnictví je otázkou pohledu a názoru, existuje mnoho odborných studií, které dělí účetní společnost na dva tábory, někteří podporují využívání kreativního účetnictví, jiní jsou zásadně proti. Jeho využití závisí z velké části na přesvědčení a zkušenostech, než na velikosti podniku či oblasti podnikání.

Pentální přehled mohou využívat všechny podniky, bez jakéhokoliv rozdílu, ale opět lze předpokládat, že ho zpracovávají spíše větší firmy.

Behaviorální směr se dotýká všech účetních jednotek, ale myslím si, že v praxi jen málokterá analyzuje přístup lidí k penězům či riziku. Ovlivňuje tedy mnoho, ale jen zřídka je vyčíslen jeho dopad.

Podvodné účetnictví je zřejmě využíváno k naplnění jiných, než obvyklých cílů podnikání, jako například likvidace podniku či tunelování.

Forenzní účetnictví využívají hlavně soudy a odborné společnosti ke hledání důkazů o spáchaném podvodu, nebo jiné trestné činnosti a na jejich základě pak potvrdí nebo vyvrátí úmyslné podvodné jednání.

5 Závěr

Účetnictví je velmi živá a tvůrčí oblast, která skrývá mnoho možností. Existuje nepřehledné množství úhlů pohledu, které je možné při jeho analýze využít. Některé z nich byly předmětem této práce.

Cílem diplomové práce bylo seznámit se s jednotlivými směry účetnictví, vymezit jejich obsah, dále zhodnotit průnik oblastí a možné využití v praxi.

Hned na začátku je důležité si uvědomit, že systémy účetnictví nejsou striktně odděleny, vycházejí ze stejných podkladů, a proto se musejí vzájemně prolínat. Otázkou je, jaké směry a do jaké míry se navzájem ovlivňují.

K tomuto účelu byla vytvořena jednoduchá schémata s vazbami, kde byly vztahy jednoznačně zobrazeny. Na základě těchto poznatků lze účetní směry označit za velmi provázané a ovlivnitelné. Zejména se jedná o manažerské, nákladové, kreativní, finanční, daňové, pentální, multidimenzionální a behaviorální účetnictví.

Spojitosti mezi účetními směry byly také demonstrovány v modelovém příkladu, který se zakládá na datech fiktivního podniku a cílem bylo dokázat provázanost kreativního, finančního, daňového, pentálního a multidimenzionálního účetnictví. Nejprve byly stanoveny dvě protikladné varianty, kdy jedna požadovala maximalizaci výsledku hospodaření a aktiv a druhá opak, tedy minimalizaci výsledku hospodaření a aktiv. K naplnění obou požadavků bylo využito několik technik kreativního účetnictví. V každé z uvažovaných variant sledovaného období bylo dosaženo jiného výsledku hospodaření, rozdíl mezi nimi byl 1 267 tis. Kč. Tato skutečnost dále ovlivnila výši daně z příjmu, která se lišila o 241 tis. Kč.

Převedením dat do pentálního účetnictví a sledováním výsledků bylo zjištěno, že v jednotlivých uvažovaných variantách došlo k rozdílným peněžním tokům, tedy rozdílné vykázání ovlivnilo také pentální účetnictví. To bylo potvrzeno i sledováním pohybů peněžních prostředků na běžném účtu v multidimenzionálním účetnictví.

Vzhledem k povaze činnosti podniku bylo navrženo využití environmentálního účetnictví, konkrétně sledování nákladů na čištění odpadní vody, využití recyklačního materiálu a vedení samostatných nákladových účtů pro odpadní materiál.

Všechny skutečnosti využití v modelovém příkladu dokazují, že průnik účetních směrů je skutečně významný.

Dále byl analyzován pohled managementu na jednotlivé účetní směry a to z hlediska dosažení jejich cílů a snížení rizik podnikání. Pro obě stanoviska jsou nejdůležitější manažerské a nákladové účetnictví. Další směry, které vedou k dosažení cílů managementu, jsou kreativní, finanční, daňové účetnictví. K posouzení rizik podnikání a jejich eliminaci mohou být velmi přínosné pentální a multidimenzionální účetnictví.

Využití jednotlivých směrů v praxi jsem pojala v závislosti na velikosti a činnosti podniku. Pokud bych měla tuto část nějakým způsobem hodnotit, mezi nejvyužívanější účetnictví patří - finanční, kreativní, daňové, manažerské a nákladové.

Na základě získaných poznatků bych managementu podniku doporučila blíže se seznámit s konkrétními směry účetnictví, touto cestou lze snížit riziko při rozhodování, řízení podniku a svým způsobem je to i možnost, jak redukovat potřebu znalostí kompletního finančního a manažerského účetnictví.

Ze všech kapitol praktické části tedy vyplývá, že účetní směry jsou provázané a ovlivnění jednoho směru má dopad také na ostatní. Propojení mezi nimi může sloužit i jako kontrola.

6 Summary

The aim of this thesis "Directions accounting, their content, intersection and use" is to become familiar with the different directions of accounting, to define their content, to evaluate their intersection and possible use in practice.

Accounting is a very old discipline and during its development there were created many special directions. Each direction shows a slightly different angle of look at accounting, it is designed for different users on the base of their various requirements, objectives and business specialization.

The theoretical part is devoted to the characterization of twelve accounting directions, which are: financial, managerial, cost, tax, creative, pental, multidimensional, environmental, social, behavioral, fraud and forensic accounting.

The practical part deals with relations of accounting directions, their intersections and use of individual directions in practice.

Accounting systems are not strictly separated, they are based on the same information and therefore they must mutually mingle. Simple diagrams with bindings among individual accounting directions with clearly displayed relationships were created for the illustration. Existing connections among accounting directions were also demonstrated in a model example. There were used data of fictitious company and the techniques of creative, financial, tax pental and multidimensional accounting. All facts used in the model example proved that the intersection of accounting directions was really large.

In addition there were analyzed the directions of accounting from the perspective of management in the frame of the aim achievement and business risk reduction. Managerial and cost accounting are the most important for these opinions.

The use of accounting directions in practice was analyzed according to the size and activity of the company. The result of the evaluation is that the financial, creative, tax, managerial and cost accountings are the most frequent ones.

Key-words: accounting, direction, intersection, influence

7 Seznam použité literatury

- [1] Daň. In: Wikipedia: the free encyclopedia [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-02-18]. Dostupné z: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88>
- [2] Daňová evidence. In: Wikipedia: the free encyclopedia [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-02-18]. Dostupné z: http://cs.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88ov%C3%A1_evidence
- [3] Dějiny účetnictví. In: Wikipedia: the free encyclopedia [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-02-18]. Dostupné z: http://cs.wikipedia.org/wiki/D%C4%9Bjiny_%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD
- [4] Difference Between Financial and Managerial Accounting (Financial Accounting Vs Managerial Accounting). *Accounting for management* [online]. c 2012 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: http://accounting4management.com/financial_accounting_vs_managerial_accounting.htm
- [5] DUŠEK, J. *Pentální účetnictví*. 1. vyd. Žďár nad Sázavou: Organizační kancelář, 2009, 108 s. ISBN 978-80-254-5696-5.
- [6] Environmentální účetnictví. *Ministerstvo životního prostředí* [online]. © 2008 - 2012 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: http://www.mzp.cz/cz/environmentalni_ucetnictvi
- [7] Environmentální účetnictví na podnikové úrovni. *Enviwiki* [online]. 10.3.2011 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: http://www.enviwiki.cz/wiki/Environment%C3%A1ln%C3%AD_%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD_na_podnikov%C3%A9_%C3%BArovni
- [8] FIBÍROVÁ, J. *Nákladové účetnictví: (manažerské účetnictví I)*. Vyd. 1. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 2000, 327 s. ISBN 80-245-0095-7.
- [9] FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Nákladové a manažerské účetnictví*. ASPI a.s., 2007. 432 s. ISBN 978-80-7357-299-0.

- [10] Finanční účetnictví. In: *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-02-18]. Dostupné z: http://cs.wikipedia.org/wiki/Finan%C4%8Dn%C3%AD_%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD
- [11] HRONOVÁ, S. *Národní účetnictví: nástroj popisu globální ekonomiky*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2009, xix, 326 s. Beckova edice ekonomie. ISBN 978-80-7400-153-6.
- [12] HUNČOVÁ, M. *Základy manažerského účetnictví*. 2. vyd. Mirago, 2007. 128 s. ISBN 80-86617-34-3.
- [13] HYRŠLOVÁ, J. *Účetnictví udržitelného rozvoje podniku*. 1. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 2009, 179 s. ISBN 978-80-86730-47-9.
- [14] JONÁŠ, R. Multidimenzionální účetnictví. *Finanční řízení a controlling v praxi*. Praha: Point Consulting, 2011, roč. 2, č. 12, s. 36-39. ISSN 1801-6251.
- [15] JONÁŠ, R. Multidimenzionální účetnictví. In: *Stormware* [online]. © 2013 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: <https://www.stormware.cz/podpora/LegServis/multidimenzionalni-ucetnictvi.aspx>
- [16] JOSHI, Mayur. What is Forensic Accounting ?. *Indiaforensic* [online]. © 2004-2006 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: <http://www.indiaforensic.com/definition.htm>
- [17] KESSLER, M. What is a Forensic Accountant?. *Divorce interactive* [online]. © 2001-2010 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: http://www.divorceinteractive.com/forensic_accountant.asp
- [18] KOHOUT, P. Mentální účetnictví a finanční omyly chytrých lidí. *Investujeme.cz* [online]. © 2006 – 2013 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: <http://www.investujeme.cz/mentalni-ucetnictvi-a-financni-omyly-chytrych-lidi/>
- [19] KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 19. vyd. Praha: Bova polygon, 2009. 413 s. ISBN 978-80-7273-156-5.
- [20] KRÁL, B. *Manažerské účetnictví*. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.

- [21] KRUPOVÁ, L. *Kreativní účetnictví: Zneužívání účetnictví – možnosti a meze*. Praha: Komora auditorů ČR, 2001, 64 s. ISBN 80-902855-2-X.
- [22] LANG, H. *Manažerské účetnictví – teorie a praxe*. C. H. Beck, 2005. 216 s. ISBN 80- 7179-419-8.
- [23] Manažerské účetnictví. In: *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-02-18]. Dostupné z: http://cs.wikipedia.org/wiki/Mana%C5%BEersk%C3%A9_%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD#Povinn.C3.BD_rozsah_mana.C5.BEersk.C3.A9ho_.C3.BA.C4.8Detnictv%C3.AD
- [24] Mental accounting. In: *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: http://en.wikipedia.org/wiki/Mental_accounting
- [25] Náklad. In: *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-02-18]. Dostupné z: <http://cs.wikipedia.org/wiki/N%C3%A1klad>
- [26] PEJŠOVÁ, R. *Kreativní účetnictví – účetní a daňové aspekty českého a mezinárodního účetnictví*. České Budějovice, 2009. Diplomová práce. Jihočeská univerzita, Ekonomická fakulta, katedra Účetnictví a financí.
- [27] Pentální účetnictví [online]. ©2009 - 2011 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: <http://www.pentalni-ucetnictvi.cz/>
- [28] PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi*. 2. vyd. Praha: Grada, 2009. 735 s. ISBN 978-80-247-3024-0.
- [29] PROCHÁZKA, J. *Základy účetnictví v kostce*. 3. vyd. Fragment, 2003. 118 s. ISBN 80-7200-806-4.
- [30] Social accounting. In: *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: http://en.wikipedia.org/wiki/Social_accounting
- [31] ŠOLJAKOVÁ, L. *Strategicky zaměřené manažerské účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Management Press, 2009, 206 s. ISBN 978-80-7261-199-7.

- [32] Tax accounting in the United States. In: *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2013-02-18]. Dostupné z:
http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_accounting_in_the_United_States
- [33] TOMAN, Ivo. Mentální účetnictví. *Ivo Toman O úspěchu s úspěšnými - rozhovory - Motivace* [online]. (c) 2010 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z:
<http://www.motivace.cz/zpravodaje-iva-tomana-o-osobnim-rozvoji/rok-2012/mentalni-ucetnictvi>
- [34] *Udržitelný rozvoj. Ministrestvo životního prostředí* [online]. © 2008 - 2012 [cit. 2013-04-04]. Dostupné z: http://www.mzp.cz/cz/udrzitelny_rozvoj
- [35] ŽÁK, M. *Velká ekonomická encyklopedie*. 2. vyd. Praha: Linde, 2002. 887 s. ISBN 80-7201-381-5.

Právní předpisy:

Zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Zákon 563/ 1991 Sb., o účetnictví

Zákon 17/1992 Sb., o životním prostředí

8 Seznam zkratk

DAL	dal
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
FADN	Farm Accounting Data Network (Zemědělská účetní datová síť)
IFRS	International Financial Reporting Standards (Mezinárodní standardy účetního výkaznictví)
MD	má dáti
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
SWOT	Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats (silné stránky, slabé stránky, příležitosti, hrozby)
US GAAP	Generally Accepted Accounting Principles (všeobecně uznávané účetní principy používané v USA)
USA	United States of America (Spojené státy americké)
VH	výsledek hospodaření

9 Seznam tabulek a obrázků

Tabulka 1: Rozdílné rysy finančního a manažerského účetnictví	12
Tabulka 2: Obsah nákladového a manažerského účetnictví	15
Tabulka 3: Přehled koeficientů u různých druhů účtů	26
Tabulka 4: Zaúčtování operací v rámci jednotlivých variant	39
Tabulka 5: Přehled nákladů, výnosů a VH varianty A a B	40
Tabulka 6: Přehled VH před zdaněním, daň a VH po zdanění pro varianty A a B	41
Tabulka 7: Pentální přehled - varianta A	42
Tabulka 8: Pentální přehled - varianta B	43
Tabulka 9: Převedení operací na data multidimenzionálního účetnictví varianta A	44
Tabulka 10: Převedení operací na data multidimenzionálního účetnictví varianta B	46
Tabulka 11: Zisk z prodeje vlastních výrobků.....	48
Tabulka 12: Zisk z prodeje produktu 1	48
Tabulka 13: Zisk z prodeje produktu 2	49
Tabulka 14: Pohyby na běžném účtu varianta A	49
Tabulka 15: Pohyby na běžném účtu varianta B	50
Obrázek 1: Subsystémy účetních informací a jejich uživatelé	6
Obrázek 2: Logo pentálního účetnictví.....	24
Obrázek 3: Vazby mezi finančním účetnictvím a ostatními směry	32
Obrázek 4: Vazby mezi kreativním účetnictvím a ostatními směry	33
Obrázek 5: Vazby mezi daňovým účetnictvím a ostatními směry	33
Obrázek 6: Vazby mezi behaviorálním účetnictvím a ostatními směry	34
Obrázek 7: Vazby mezi pentálním účetnictvím a ostatními směry	34
Obrázek 8: Vazby mezi multidimenzionálním účetnictvím a ostatními směry.....	35
Obrázek 9: Vazby mezi podvodným účetnictvím a ostatními směry	36
Obrázek 10: Seřazení účetních směrů z pohledu manažera.....	52

10 Seznam příloh

Příloha 1: Účtová osnova

11 Přílohy

Příloha 1: Účtová osnova

VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele

Účtová třída 0 - DLOUHODOBÝ MAJETEK

- 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek
 - 011 - Zřizovací výdaje
 - 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
 - 013 - Software
 - 014 - Ocenitelná práva
 - 015 - Goodwill
 - 019 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
 - 021 - Stavby
 - 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
 - 025 - Pěstičské celky trvalých porostů
 - 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny
 - 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek
- 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
 - 031 - Pozemky
 - 032 - Umělecká díla a sbírky
- 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
 - 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
 - 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
 - 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku
- 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
 - 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
 - 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
 - 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek
- 06 - Dlouhodobý finanční majetek
 - 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách
 - 062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
 - 063 - Ostatní cenné papíry a podíly
 - 065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
 - 066 - Půjčky a úvěry – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv
 - 067 - Ostatní půjčky
 - 069 - Jiný dlouhodobý finanční majetek
- 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
 - 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům
 - 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
 - 073 - Oprávky k softwaru
 - 074 - Oprávky k ocenitelným právům
 - 075 - Oprávky ke goodwillu
 - 079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

- 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
 - 081 - Oprávky ke stavbám
 - 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
 - 085 - Oprávky k pěstičským celkům trvalých porostů
 - 086 - Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám
 - 089 - Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku
 - 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
 - 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
 - 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
 - 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
 - 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek
 - 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
 - 097 - Ocenovací rozdíl k nabytému majetku
 - 098 - Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku

Účtová třída 1 - ZÁSoby

- 11 - Materiál
 - 111 - Pořízení materiálu
 - 112 - Materiál na skladě
 - 119 - Materiál na cestě
- 12 - Zásoby vlastní výroby
 - 121 - Nedokončená výroba
 - 122 - Polotovary vlastní výroby
 - 123 - Výrobky
 - 124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
- 13 - Zboží
 - 131 - Pořízení zboží
 - 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
 - 139 - Zboží na cestě
- 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby
 - 151 - Poskytnuté zálohy na materiál
 - 152 - Poskytnuté zálohy na zvířata
 - 153 - Poskytnuté zálohy na zboží
- 19 - Opravné položky k zásobám
 - 191 - Opravná položka k materiálu
 - 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
 - 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
 - 194 - Opravná položka k výrobkům

- 195 - Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám
- 196 - Opravná položka ke zboží
- 197 - Opravná položka k zálohám na materiál
- 198 - Opravná položka k zálohám na zboží
- 199 - Opravná položka k zálohám na zvířata

Účtová třída 2 - KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

- 21 - Peníze
 - 211 - Pokladna
 - 213 - Cenniny
- 22 - Účty v bankách
 - 221 - Bankovní účty
- 23 - Krátkodobé bankovní úvěry
 - 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
 - 232 - Eskontní úvěry
- 24 - Krátkodobé finanční výpomoci
 - 241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
 - 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek
 - 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
 - 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
 - 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
 - 255 - Vlastní dluhopisy
 - 256 - Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
 - 257 - Ostatní cenné papíry
 - 259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku
- 26 - Převody mezi finančními účty
 - 261 - Peníze na cestě
- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku
 - 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 - ZÚČTOVACÍ VZTAHY

- 31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
 - 311 - Odběratelé
 - 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
 - 314 - Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé
 - 315 - Ostatní pohledávky
- 32 - Závazky (krátkodobé)
 - 321 - Dodavatelé
 - 322 - Směnky k úhradě

- 324 - Přijaté provozní zálohy
- 325 - Ostatní závazky
- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
 - 331 - Zaměstnanci
 - 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
 - 335 - Pohledávky za zaměstnanci
 - 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
- 34 - Zúčtování daní a dotací
 - 341 - Daň z příjmů
 - 342 - Ostatní přímé daně
 - 343 - Daň z přidané hodnoty
 - 345 - Ostatní daně a poplatky
 - 346 - Dotace ze státního rozpočtu
 - 347 - Ostatní dotace
- 35 - Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva
 - 351 - Pohledávky – ovládající a řídicí osoba
 - 352 - Pohledávky – podstatný vliv
 - 353 - Pohledávky za upsání základní kapitál
 - 354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
 - 355 - Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva
 - 358 - Pohledávky k účastníkům sdružení
- 36 - Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva
 - 361 - Závazky – ovládající a řídicí osoba
 - 362 - Závazky – podstatný vliv
 - 364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
 - 365 - Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva
 - 366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti
 - 367 - Závazky z upsání cenných papírů a vkladů
 - 368 - Závazky k účastníkům sdružení
- 37 - Jiné pohledávky a závazky
 - 371 - Pohledávky z prodeje podniku
 - 372 - Závazky z koupě podniku
 - 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
 - 374 - Pohledávky z pronájmu
 - 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
 - 376 - Nakoupené opce
 - 377 - Prodané opce
 - 378 - Jiné pohledávky
 - 379 - Jiné závazky
- 38 - Přechnodné účty aktiv a pasiv
 - 381 - Náklady přístřích období
 - 382 - Komplexní náklady přístřích období
 - 383 - Výdaje přístřích období

VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele

- 384 - Výnosy příštích období
 385 - Příjmy příštích období
 388 - Dohadné účty aktivní
 389 - Dohadné účty pasivní
- 39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování**
 391 - Opravná položka k pohledávkám
 395 - Vnitřní zúčtování
 398 - Spojovací účet při sdružení
- Účtová třída 4 - KAPITÁLOVÉ ÚČTY
 A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY**
- 41 - Základní kapitál a kapitálové fondy**
 411 - Základní kapitál
 412 - Emisní ážio
 413 - Ostatní kapitálové fondy
 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
 418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměněch
 419 - Změny základního kapitálu
- 42 - Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření**
 421 - Základní rezervní fond
 422 - Nedělitelný fond
 423 - Statutární fondy
 427 - Ostatní fondy
 428 - Nerozdělený zisk minulých let
 429 - Neuhrazená ztráta minulých let
- 43 - Výsledek hospodaření**
 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 45 - Rezervy**
 451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů
 453 - Rezerva na daň z příjmů
 459 - Ostatní rezervy
- 46 - Dlouhodobé bankovní úvěry**
 461 - Bankovní úvěry
- 47 - Dlouhodobé závazky**
 471 - Dlouhodobé závazky - ovládací a řídicí osoba
 472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv
 473 - Emitované dluhopisy
 474 - Závazky z pronájmu
 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy
 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
 479 - Jiné dlouhodobé závazky
- 48 - Odložené daňové závazky a pohledávka**
 481 - Odložené daňové závazky a pohledávka
- 49 - Individuální podnikatel**
 491 - Účet individuálního podnikatele
- 384 - Výnosy příštích období
 385 - Příjmy příštích období
 388 - Dohadné účty aktivní
 389 - Dohadné účty pasivní
- 39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování**
 391 - Opravná položka k pohledávkám
 395 - Vnitřní zúčtování
 398 - Spojovací účet při sdružení
- Účtová třída 4 - KAPITÁLOVÉ ÚČTY
 A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY**
- 41 - Základní kapitál a kapitálové fondy**
 411 - Základní kapitál
 412 - Emisní ážio
 413 - Ostatní kapitálové fondy
 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
 418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměněch
 419 - Změny základního kapitálu
- 42 - Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření**
 421 - Základní rezervní fond
 422 - Nedělitelný fond
 423 - Statutární fondy
 427 - Ostatní fondy
 428 - Nerozdělený zisk minulých let
 429 - Neuhrazená ztráta minulých let
- 43 - Výsledek hospodaření**
 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 45 - Rezervy**
 451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů
 453 - Rezerva na daň z příjmů
 459 - Ostatní rezervy
- 46 - Dlouhodobé bankovní úvěry**
 461 - Bankovní úvěry
- 47 - Dlouhodobé závazky**
 471 - Dlouhodobé závazky - ovládací a řídicí osoba
 472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv
 473 - Emitované dluhopisy
 474 - Závazky z pronájmu
 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy
 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
 479 - Jiné dlouhodobé závazky
- 48 - Odložené daňové závazky a pohledávka**
 481 - Odložené daňové závazky a pohledávka
- 49 - Individuální podnikatel**
 491 - Účet individuálního podnikatele
- 56 - Finanční náklady
 561 - Prodané cenné papíry a podíl
 562 - Úroky
 563 - Kursové ztráty
 564 - Tržby z prodeje materiálu
 564 - Tržby z prodeje cenných papírů
 566 - Náklady z přecenění cenných papírů
 566 - Náklady z finančního majetku
 567 - Náklady z derivátových operací
 568 - Ostatní finanční náklady
 569 - Manka a škody na finančním majetku
- 57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů**
 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti
- 58 - Mimořádné náklady**
 581 - Náklady na změnu metody
 582 - Škody
 584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv
 588 - Ostatní mimořádné náklady
 589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti
- 59 - Daň z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů**
 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
 593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
 594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená
 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
 596 - Převod podílu na výsledek hospodaření společníkům
 597 - Převod provozních nákladů
 598 - Převod finančních nákladů
 599 - Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů
- Účtová třída 6 - VÝNOSY**
- 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží**
 601 - Tržby za vlastní výrobky
 602 - Tržby z prodeje služeb
 604 - Tržby za zboží
- 61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti**
 611 - Změna stavu nedokončené výroby
 612 - Změna stavu polotovarů vlastní výroby
 613 - Změna stavu výrobků
 614 - Změna stavu zvířat
- 62 - Aktivace**
 621 - Aktivace materiálu a zboží
 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
- 64 - Jiné provozní výnosy
 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
 642 - Tržby z prodeje materiálu
 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
 646 - Výnosy z odepisných pohledávek
 648 - Ostatní provozní výnosy
- 66 - Finanční výnosy**
 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
 662 - Úroky
 663 - Kursové zisky
 664 - Výnosy z přecenění cenných papírů
 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
 667 - Výnosy z derivátových operací
 668 - Ostatní finanční výnosy
- 68 - Mimořádné výnosy**
 681 - Výnosy ze změny metody
 688 - Ostatní mimořádné výnosy
- 69 - Převodové účty**
 697 - Převod provozních výnosů
 698 - Převod finančních výnosů
- Účtová třída 7 - ZÁVĚRKOVÉ
 A PODROZVAHOVÉ ÚČTY**
- 70 - Účty rozvažné**
 701 - Počáteční účet rozvažný
 702 - Konečný účet rozvažný
- 71 - Účet zisků a ztrát**
 710 - Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 - Podrozvahové účty**
- Účtové třídy 8 a 9 - VNITROPODNIKOVÉ
 ÚČETNICTVÍ**