

Účetní informace pro řízení po linii odpovědnosti

Odpovědnostní řízení

- ▶ **základní cíl:** dosažení takového dlouhodobého stavu, kdy jednání každého útvaru a pracovníka v podniku přispívá k dosažení strategických cílů podniku
- ▶ **principy odpovědnostního řízení:**
 1. ovlivnitelnost → pravomoc a odpovědnost
⇒ *chceš-li výsledky, musíš dát příležitost*
 2. transformace cílů na úkoly → měřitelná kritéria
⇒ *co chceš řídit, musíš umět měřit*
 3. přínos k výsledkům → zainteresovanost
⇒ *řekni mi, jak mě budeš měřit, a já ti řeknu, jak se budu chovat*

Odpovědnostní účetnictví

- ▶ **základní cíl:** informační podpora odpovědnostního řízení v oblasti hodnotových informací
- ▶ **úkoly odpovědnostního účetnictví:**
 1. rozčlenit hodnotové informace podle odpovědnosti
 - ⇒ *kdo je odpovědný za vývoj nákladů, výnosů, aktiv, závazků, příjmů, výdajů*
 2. zobrazit vztahy mezi středisky (→ interní výnosy a náklady)
 - ⇒ *jaký je přínos střediska k výsledkům podniku*
 3. vyjádřit přímo v účetním systému rozdíly či odchylky
 - ⇒ *co je příčinou a kdo je zodpovědný za rozdíly skutečnosti oproti očekávanému stavu*

Strukturální předpoklady odpovědnostního řízení

- ▶ řešení organizační struktury podniku
- ▶ stanovení míry centralizace a decentralizace
- ▶ vytvoření ekonomické struktury podniku

Organizační struktura podniku

- ▶ vymezuje **věcnou náplň činnosti** prvků podnikové struktury a **vazby** mezi nimi
- ▶ tvorba organizační struktury určuje
 1. **horizontální vztahy** → dělba činností a kooperace
 - ⇒ *předmětné uspořádání (od nákupu po prodej ...)*
 - ⇒ *technologické uspořádání (specializace činností ...)*
 2. **vertikální vztahy** → rozložení pravomoci a odpovědnosti
 - ⇒ *centralizace*
 - ⇒ *decentralizace*

(De)centralizace řízení podniku

- ▶ **Centralizace:** způsob řízení podniku, kdy rozhodovací pravomoc i odpovědnost je soustředěna na vrcholové úrovni řízení; nižší úrovně řízení mají pouze výkonné funkce
 - ▶ orientace na přesné, včasné, kvalitní a hospodárné splnění příkazu
 - ▶ direktivní nástroje řízení
 - ▶ převážně naturální kritéria výkonnosti
 - ▶ kontrola odchylek od stanoveného úkolu v krátkých intervalech
- ▶ **Decentralizace:** proces přenášení pravomoci a odpovědnosti z nadřazené úrovně řízení na úrovně podřízené; nižší úrovně řízení disponují rozhodovacími i výkonnými funkcemi
 - ▶ orientace na přínos k zhodnocení zdrojů (účinnosti) a finanční pozici
 - ▶ stanovení rámcových podmínek → očekává se iniciativa
 - ▶ hojné využití hodnotových kritérií
 - ▶ hodnocení skutečných výsledků za delší období

Hodnotová kritéria řízení středisek

► základní otázky:

1. Které **zdroje** se vynakládají v důsledku rozhodnutí střediska nebo činností, jejíž průběh středisko ovlivňuje, a jaké **náklady** jejich vynaložení vyvolává?
2. Jakým způsobem měřit a hodnotit **přínos** střediska?
3. Jak vymezit **výsledek hospodaření** střediska?

Náklady odpovědnostních středisek

- ▶ základní princip: **ovlivnitelnost**
 - ▶ **Otázka:** Kdo je odpovědný za spotřebu zdrojů, a kterému středisku by tudíž měl být náklad odpovědnostně přiřazen?
 - ▶ náklady střediska = ovlivnitelné interní a externí náklady (skutečné i kalkulační)
- ▶ pozor: „místo vzniku nákladů = odpovědnost za vznik nákladů“ **nemusí** vždy **platit**, např.:
 - ▶ náklady vzniklé důsledkem rozhodnutí jiného střediska
 - ▶ neovlivnitelné pohyby cen vstupů
 - ▶ neúčelné vynaložení zdrojů zapříčiněné činností jiného střediska

Přínos střediska → střediskové výnosy

- ▶ závisí na **typu odpovědnostního střediska** → na míře delegované **pravomoci a odpovědnosti**
- ▶ základní situace:
 1. výkony střediska určeny převážně pro externí zákazníky
⇒ *střediskové výnosy = **externí výnosy** z prodeje za tržní ceny*
 2. výkony střediska určeny převážně pro ostatní střediska
⇒ *střediskové výnosy = **interní výnosy** na základě vnitropodnikových cen*
 3. výkony střediska není možné vymezit a měřit
⇒ *střediskové výnosy = úkolem střediska je dodržet **předem stanovené náklady** podle **rozpočtu***

Vnitropodnikové ceny

▶ funkce vnitropodnikových cen:

- ▶ motivovat k rozhodování a chování prospěšnému pro středisko i podnik
- ▶ vyjádřit úroveň pravomoci a odpovědnosti a oddělit přínos střediska k výsledkům podniku
- ▶ zajistit informace pro měření výkonnosti

▶ předpoklady účinného využití:

- ▶ stanovení předem
- ▶ stálost v čase
- ▶ soulad s ostatními nástroji vnitropodnikového řízení (→ kalkulace, rozpočty)
- ▶ srozumitelnost pro dodávající i odebírající středisko
- ▶ stanovení na stejné úrovni pro stejnorodý výkon bez ohledu na odběratele

Typy vnitropodnikových cen

- ▶ založené **na nákladech**
 - ▶ na úrovni **variabilních** nákladů
 - ▶ na úrovni **plných střediskových** nákladů
 - ▶ na úrovni **plných střediskových** nákladů **s připočtení ziskové přírážky**
- ▶ založené **na tržní ceně**
- ▶ založené **na dohodě** mezi středisky

Výsledek hospodaření střediska

► funkce:

1. kritériální

⇒ *kritérium (měřítko) pro hodnocení úspěšnosti hospodaření střediska*

2. stimulační

⇒ *stimulace k zajištění souladu cílů střediska a podniku*

⇒ *podnět pro rozvoj jednání, které zvyšuje efektivnost činnosti střediska, a tím i efektivnost podniku*

► klíčové je propojení s vhodnou **formou odměny**

► **obsah** výsledku hospodaření závisí na **typu odpovědnostního střediska**

Obsah výsledku hospodaření

- ▶ nákladová (výdajová) střediska
 - ▶ úspora nebo překročení **ovlivnitelných střediskových nákladů**
- ▶ výnosová střediska
 - ▶ **objem výnosů** (→porovnání s rozpočtem)
- ▶ zisková střediska
 - ▶ **ovlivnitelný zisk** (→porovnání s rozpočtem)
- ▶ rentabilitní střediska
 - ▶ **zisk** po zohlednění kalkulačních úroků z čistého pracovního kapitálu nebo **rentabilita** čistého pracovního kapitálu
- ▶ investiční střediska
 - ▶ **ekonomický** (residuální) **zisk** nebo **rentabilita** vázaného kapitálu

Výkaz hospodářského výsledku nákladového střediska (výkaz odchylek)

	Střediskové náklady („skutečnost“)	Interní výnosy („rozpočet“)	Odchytky (úspora/ překročení)
Jednicový materiál			
Jednicové mzdy			
Variabilní režie			
Fixní režie			
Celkem			

Výsledovka ziskového střediska

- Výnosy z prodeje výkonů
- Variabilní náklady výkonů
- Marže (příspěvek na úhradu)
- Ovlivnitelní fixní náklady střediska
- Ovlivnitelný výsledek střediska
- Neovlivnitelní fixní náklady střediska
- Výsledek hospodaření střediska
- Alokované náklady na správu a řízení
- Výsledek střediska po alokaci správních nákladů

Ekonomická struktura podniku

- ▶ navazuje na organizační strukturu a doplňuje věcné nástroje řízení o využití **motivačně účinných hodnotových nástrojů** odpovědnostního řízení
- ▶ základní prvek ekonomické struktury - **odpovědnostní středisko**
- ▶ typy odpovědnostních středisek:

základní rozlišení

⇒ *nákladové/výnosové středisko*

⇒ *ziskové středisko*

⇒ *investiční středisko*

pokročilé rozlišení

⇒ *nákladové/výnosové středisko*

⇒ *výdajové středisko*

⇒ *ziskové středisko*

⇒ *rentabilitní středisko*

⇒ *investiční středisko*

Nákladová, výdajová, výnosová střediska

▶ Nákladová střediska

- ▶ orientace na hospodárné vynakládání nákladů
- ▶ předpoklad: vymezení nákladů ovlivnitelných činností střediska
- ▶ hodnocení: srovnání skutečné a předem stanovené výše nákladů

▶ Výdajová střediska

- ▶ orientace na zvyšování budoucího potenciálu firmy (vzdělávání, výzkum a vývoj, strategický marketing ...)
- ▶ hodnocení: převážně věcné posouzení činnosti doplněné o srovnání skutečné a předem stanovené výše nákladů (→ výdajů)

▶ Výnosová střediska

- ▶ vstupují do vztahů se zákazníky → ovlivňují objem a strukturu prodeje (obchodní zastoupení, útvary prodeje, oddělení obchodního domu ...)
- ▶ orientace na maximalizaci výnosů

Zisková, rentabilitní střediska

▶ Zisková střediska

- ▶ předpoklad: řídí celý proces od nákupu, přes tvorbu výkonu po prodej → vstupují do vztahů s dodavateli i zákazníky
- ▶ ovlivňují náklady, výnosy a zisk střediska → orientace na účinnost
- ▶ hodnocení: skutečně dosažená úroveň zisku
- ▶ zastřešují několik nákladových a výnosových středisek

▶ Rentabilitní střediska

- ▶ problém orientace ziskových středisek: zvyšování zisku bez ohledu na výši čistého pracovního kapitálu → vázanost zdrojů ovlivňuje finanční pozici
- ▶ rentabilitní středisko → zahrnutí čistého pracovního kapitálu (pohledávky, zásoby, závazky z obchodního styku ...) do odpovědnosti střediska

Investiční střediska

▶ Investiční střediska

- ▶ předpoklad: delegovaná pravomoc a odpovědnost v investičním rozhodování
- ▶ ovlivňují výši a způsob využití investic → orientace na ekonomickou efektivnost
- ▶ nejvyšší úroveň ekonomické struktury → často je investičním střediskem pouze vrcholové vedení
- ▶ v případě velkých firem s širokým spektrem činnosti tzv. strategické podnikatelské jednotky (strategic business units)