

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

# **Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro účetní jednotku**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Kateřina TOMANOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Michal PLAČEK, MSc.

**Znojmo, 2012**

**Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma *Vnitropodnikové směrnice a jejich význam pro účetní jednotku* vypracovala samostatně s použitím odborné literatury, která je uvedena v příloženém seznamu.

Ve Vracovicích dne 15. 4. 2012

.....

Kateřina TOMANOVÁ

### **Poděkování**

Mé díky patří všem, kteří se svými cennými radami a připomínkami podíleli na vypracování bakalářské práce. Především vedoucímu práce Ing. Michalu Plačkovi za odborné rady a doporučení na konzultacích.



## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	<b>Kateřina TOMANOVÁ</b>
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	<b>Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro účetní jednotku</b>
Název (v angličtině)	<b>Corporate in-house accounting regulations and their importance for an accounting unit</b>

### Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Záměrem této bakalářské práce je sestavení vybraných vnitropodnikových účetních směrnic zvoleného podniku. V první – teoretické části – bude shrnuta problematika vnitropodnikových směrnic, úmyslem je popsat vnitropodnikové účetní směrnice, jejich členění, význam pro účetní jednotku a zásady jejich vypracování. Ve druhé – praktické části – budou teoretické poznatky aplikovány na vybraný podnik. Cílem je navržení nových vnitropodnikových účetních směrnic.

### Postup práce:

1. Nastudování a průzkum literárních zdrojů.
2. Zpracování teoretických poznatků.
3. Analýza současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic.
4. Na základě analýzy navržení nových vnitropodnikových účetních směrnic.
5. Zhodnocení rizik neexistence vnitropodnikových účetních směrnic v daném podniku.

Metody: Rešerše odborné literatury, analýza vnitřních informací konkrétní firmy, interview se zaměstnanci firmy, objektivizace analýzy, dedukce.

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice*. 1. vyd. Praha : Bilance, 2003. 331 s. ISBN 8086371379.
2. HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice*. 3. aktualiz. vyd. platné od 1.1.2005. Praha : Bilance, 2005. 332 s. ISBN 8086371476.
3. KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele : obsahuje vzory 37 vnitřních směrnic, přílohou je CD pro tvorbu vnitřních směrnic*. 9. aktualiz. vyd. Olomouc : ANAG, 2011. 351 s. ISBN 9788072636556.
4. LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 3. aktualiz. vyd. Praha : Grada, 2004. 112 s. ISBN 8024707624.
5. SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice - účetnictví 2005*. Vyd. 1. Brno : CP Books, 2005. 164 s. ISBN 8025101738.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2011

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2012



*Kateřina Tomanová*

Kateřina TOMANOVÁ  
autor

*Michal Pláček*

Ing. Michal PLAČEK, MSc.  
vedoucí bakalářské práce

*Kamil Fuchs*

Prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.  
rektor SVŠE Znojmo

## **ABSTRAKT**

V této bakalářské práci zpracovávám téma *Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro účetní jednotku*. V teoretické části je shrnuta problematika vnitropodnikových směrnic se zaměřením na legislativní předpisy, vztahující se k vnitropodnikovým směrnicím, jejich význam v účetní jednotce, zásady pro správné zpracování a rizika jejich absence.

V praktické části je nejprve popsána společnost GS Hair Products, s.r.o., dále je analyzován současný stav vnitropodnikových směrnic ve společnosti a upozornění na důsledky absence vnitropodnikových směrnic. V konečné fázi jsou navrženy nové vnitropodnikové směrnice.

Klíčová slova: vnitropodnikové směrnice, právní předpisy, účetnictví

## **ABSTRACT**

In this bachelor thesis, I work with the topic of *Internal Accounting Directives and their importance for the accounting unit*. In the theoretical part are being summarized the issues of an internal accounting, focused on the legislative regulations, related to the internal directives, their importance for the accounting unit and the principles for correct processing and risk of their absence.

In the practical part is firstly being described the company GS Hair Product, s.r.o., next is being analyzed the present situation of an internal directives in the company and also a warning about consequences of the absence of internal directives. In the final phase are being suggested new internal directives.

Keywords: internal directions, regulations, accounting

# OBSAH

<b>1 ÚVOD .....</b>	<b>9</b>
<b>2 CÍL A METODIKA PRÁCE.....</b>	<b>10</b>
<b>3 TEORETICKÁ ČÁST .....</b>	<b>11</b>
3.1 Definice a význam vnitropodnikových účetních směrnic .....	11
3.2 Rozdělení vnitropodnikových směrnic.....	14
3.2.1 Vnitropodnikové směrnice vyplývající z legislativy.....	14
3.2.2 Ostatní vnitropodnikové směrnice .....	15
3.3 Náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic .....	16
3.4 Zásady pro vypracování vnitropodnikových směrnic .....	18
3.5 Časté chyby při tvorbě vnitropodnikových směrnic.....	19
3.6 Charakteristika jednotlivých vnitropodnikových směrnic .....	20
3.6.1 Systém zpracování účetnictví.....	20
3.6.2 Účtový rozvrh.....	20
3.6.3 Oběh účetních dokladů.....	21
3.6.4 Podpisové záznamy .....	22
3.6.5 Dlouhodobý majetek .....	23
3.6.6 Odpisový plán .....	23
3.6.7 Zásoby .....	24
3.6.8 Používání cizích měn, kurzové rozdíly .....	25
3.6.9 Pokladna, pokladní operace.....	25
3.6.10 Inventarizace majetku a závazků.....	26
3.6.11 Úschova účetních záznamů, archivace dokladů.....	26
3.6.12 Harmonogram účetní závěrky .....	27
3.7 Rizika při nezpracování vnitropodnikových směrnic.....	28
<b>4 PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>30</b>
4.1 Představení společnosti .....	30
4.1.1 Organizační schéma společnosti .....	31
4.2 Analýza současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic a z ní vyplývající nutnost tvorby vnitropodnikových účetních směrnic .....	32
4.2.1 Rizika spojená s absencí některých účetních směrnic.....	33
4.3 Obecný vzhled vnitropodnikových směrnic .....	34

4.4 Vlastní návrh vnitropodnikových směrnic .....	35
4.4.1 Systém zpracování účetnictví.....	35
4.4.2 Účtový rozvrh.....	37
4.4.3 Oběh účetních dokladů.....	37
4.4.4 Dlouhodobý majetek .....	40
4.4.5 Zásoby .....	42
4.4.6 Používání cizích měn, kurzové rozdíly .....	44
4.4.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů .....	45
4.4.8 Pokladna .....	47
4.4.9 Inventarizace majetku a závazků.....	48
4.4.10 Úschova účetních záznamů, archivace dokladů.....	50
4.4.11 Harmonogram účetní závěrky .....	50
4.5 Vlastní doporučení .....	53
<b>5 ZÁVĚR .....</b>	<b>56</b>
<b>SEZNAM LITERATURY .....</b>	<b>57</b>
<b>SEZNAM TABULEK A OBRÁZKŮ .....</b>	<b>59</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>60</b>



# 1 ÚVOD

Ve své bakalářské práci se zabývám vnitropodnikovými účetními směrnicemi, kterými se řídí účetní jednotky a jejichž smyslem je aplikace legislativních předpisů na konkrétní situace v účetní jednotce. Zákon ukládá účetním jednotkám povinnost vytvoření některých vnitropodnikových směrnic. Jejich úlohou je především zajistit jednotný metodický postup pro skutečnosti, které v účetnictví nastaly tak, aby jedny a tytéž případy byly řešeny totožným způsobem.

Stávající právní předpisy jsou v tomto ohledu víceméně benevolentní, jelikož existuje jen několik vnitropodnikových směrnic, které jsou nařízeny prostřednictvím legislativních předpisů. Většina účetních jednotek, které těmito zákonnými směrnicemi nedisponují, se tak dopouštějí protizákonného jednání. Další kroky jsou pouze v rukou samotné účetní jednotky, zda vytvoří potřebné vnitropodnikové směrnice či nikoli. Každá nově vzniklá vnitropodniková směrnice je dalším krokem při získávání přehlednosti a kontrolovatelnosti účetních případů, lepší adaptace nově přichozích pracovníků, kteří si z předchozího zaměstnání nesou jisté zvyklosti. Absence vnitropodnikových směrnic spočívá především v neznalosti právních předpisů, která, jak je výše uvedeno, je nejen v rozporu se zákonem, ale je také jedním z faktorů negativně ovlivňujících věrohodnost a poctivost účetních dokladů, a tím tak celé účetní jednotky. V praxi se setkáváme spíše s nechutí vedoucích pracovníků tyto směrnice vytvářet a dodržovat, neboť v podvědomí je to pouze dokument nutný ze zákona. Snahou je tedy přesvědčit o funkčnosti a hlavně výhodnosti vnitropodnikových směrnic.

Při samotném rozhodování o jednotlivých účetních směrnicích budu vycházet především z organizační struktury společnosti, tedy jejího vnitřního uspořádání a dále také z potřeby účetní jednotky.

V omezeném rozsahu práce není možné projít tvorbou všech vnitropodnikových směrnic, které by byly potřebné. Zaměřit se především na ty, které jsou z pohledu zákona nutné k důvěryhodnému zobrazení účetnictví a také ty, které pomohou samotné firmě lépe se orientovat ve vlastním účetnictví.

## 2 CÍL A METODIKA PRÁCE

Hlavním cílem mé bakalářské práce *Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro účetní jednotku* je především, sestavit vnitropodnikové účetní směrnice v konkrétním podniku, kterým je společnost GS Hair Products, s.r.o. Snahou je vytvořit nové vnitropodnikové směrnice, které by odpovídaly aktuální právní úpravě a poukázat na důležitost samotných směrnic při chodu společnosti a také na důsledky, které mohou plynout z jejich neexistence. V teoretické části nejdříve uvádím důležitost vnitropodnikových směrnic, jejich rozdělení z hlediska legislativních předpisů. Dále popisují náležitosti těchto směrnic a hlavní zásady při jejich vytváření. Obsahem je také stručná charakteristika jednotlivých vnitropodnikových směrnic, jejich základní body a náležitosti.

V praktické části aplikuji teoretické poznatky na konkrétní podnik. Nejdříve popisují společnost GS Hair Products s.r.o., jako takovou. Zejména se zaměřuji na její představení, předmět činnosti a organizační strukturu. Uvádím tvorbu vnitropodnikových účetních směrnic, které jsou pro společnost, podle mého názoru, významné. Po konečném zpracování předložím svůj návrh společnosti GS Hair Products s.r.o. s doporučením k jeho využívání.

Důležitou součástí práce je nastudování odborné literatury pro následné zpracování teoretických poznatků a jejich aplikace v praktické části. Prozkoumání současného stavu vnitropodnikových směrnic a následně doporučení pro sestavení nových vnitropodnikových směrnic. Zaměření se především na vnitropodnikové účetní směrnice vyplývající z legislativních předpisů. Popsání možných rizik spojených s absencí těchto vnitropodnikových směrnic ve zvoleném podniku.

## 3 TEORETICKÁ ČÁST

### 3.1 Definice a význam vnitropodnikových účetních směrnic

Vnitropodnikové účetní směrnice (dále jen vnitřní směrnice) lze popsat také jako jednotlivá pravidla, povinnosti a odpovědnosti, které jsou vlastní každé účetní jednotce. Jedná se o souhrn detailnějších postupů, které jsou aplikovány na konkrétní situace, jež v daném podniku nastanou. Řeší, který zaměstnanec je odpovědný zabývat se touto situací a jak má v daném případě postupovat. Ve většině případů jsou vypracovávány v souladu s firemní kulturou a nástrojem usnadňujících orientaci v konkrétních činnostech. Vnitřní směrnice, mimo jiné, i určitým způsobem reprezentuje účetní jednotku při její vnitřní kontrole z pohledu auditorů či daňových poradců. Účelem je především zjednodušit pracovní postupy pro lepší orientaci zaměstnanců. [9]

Každá účetní jednotka má za povinnost vytvářet vnitřní směrnice, tato povinnost vyplývá především ze zákona o účetnictví, obchodního zákoníku, zákoníku práce, vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a jiných právních předpisů vztahujících se k účetnictví. Nutnost zpracování vnitřních směrnic vyplývá z povinnosti vést účetnictví správně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Tedy už jenom tím, že účetní jednotka nevydá jednotlivé vnitřní směrnice, dopouští se porušení zákona. Sestavení vnitřních směrnic je tedy nejenom nástrojem pro zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky, ale také povinnost vyplývající ze zákona. [6, s. 23]

Existence velkého množství účetních případů v jednotlivých podnicích však někdy neumožňuje, aby byly všechny tyto případy výslovně a jednotlivě upravovány. Pokud řešení daného případu není takovýmto předpisem stanoveno, zvolí si jednotka vlastní postup, ten však musí být v souladu s účetními zásadami a tedy i v souladu s legislativou. Tyto zásady jsou následující:

- 1. Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti** – prioritou je, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz účetnictví, přičemž účetnictví je věrné ve chvíli, kdy obsah položek, uvedených v účetní závěrce odpovídá skutečnému stavu. Abychom mohli říci, že je účetnictví vedeno poctivě, musí být při jeho vedení použity postupy, které

povedou k dosažení věrnosti. Je na účetní jednotce, aby z metod, které se nabízí, vybrala tu, která nejlépe zobrazí skutečnost.

2. **Akruální princip** – tento pojem v zákoně o účetnictví nenajdeme, ale v §3 je jeho obsah nastíněn. Jde především o to, aby skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, byly zaúčtovány do období, se kterým věcně a časově souvisí a dále, aby se o nákladech a výnosech účtovalo bez ohledu na zaplacení nebo přijetí.
3. **Princip podvojnosti a souvztažnosti** – princip podvojnosti je zásada zobrazení skutečného stavu tak, aby se tento účetní případ odrazil na dvou různých účtech a na jejich opačných stranách, tedy na straně Má dáti a Dal. Princip souvztažnosti poukazuje na to, že účetních případ se má objevit právě na těch stranách účtů, které nejvěrněji daný případ zobrazí.
4. **Zásada opatrnosti** – účetní jednotka by měla předpokládat, že zisk, který vykazuje ke dni účetní závěrky, nemusí být dosažitelný, musí brát v úvahu možná rizika vyplývající ze ztráty majetku, závazků či snížení hodnoty jednotlivých složek jejího majetku. Této zásady dosahuje využíváním odpisů, rezerv, opravných položek a správně zvolenými metodami oceňování.
5. **Dokladovost a inventarizace** – každý účetní případ musí být prokázán účetním zápisem v podobě účetního dokladu, jehož průkaznost je ověřena na základě inventarizace.
6. **Okamžik uskutečnění účetního případu** – stanovení okamžiku vzniku skutečnosti, která je předmětem účetnictví.
7. **Zákaz kompenzace** – zásada hovoří o zákazu vzájemného vyrovnávání aktiv, pasiv, nákladů a výnos, existují však určité výjimky.
8. **Stálost metod** – z hlediska srovnatelnosti účetnictví v jednotlivých účetních obdobích je nutné, aby byly využívány stejné metody, co se týče obsahu rozvahy, výkazu zisku a ztráty, označování jednotlivých položek v těchto dokumentech, způsoby oceňování. Tyto metody by měly být měněny pouze ve výjimečných případech, např. co se zpřesnění věrného zobrazení týče.
9. **Zásada historické pořizovací ceny** – zásada předpokládá oceňování majetku v pořizovacích cenách, tedy těch cenách, za které byl majetek pořízen, není tedy respektována změna kupní síly.
10. **Bilanční kontinuita** – konečný stav rozvahových účtů, který účetní jednotka vykázala na konci účetního období, se zároveň stává počátečním stavem v období následujícím.

**11. Zásada nepřetržitosti trvání účetní jednotky** – podnik by se svou činností a zvolenými metodami měl snažit o zachování své existence a zabraňovat situacím, které by mohli jeho existenci ohrozit. [2]

Hlavní úlohou účetních směrnic, na čemž se všichni autoři shodují, je především zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností nastalých v různých vnitropodnikových útvarech. Nejen že by měl být zachován stejný postup v obdobných situacích, ale také v různých účetních obdobích. V důsledku toho je taková směrnice klíčovým důkazem při prokazování oprávněného postupu při stanovování základu daně. Kromě jiného, tento jednotný postup řešení totožných situací je také nástrojem pro hodnocení výsledků společnosti a je také opěrným bodem při vytyčování dalších úkolů, které jsou důležité při rozvoji společnosti. Tyto směrnice plní také úlohu pravidel, jimiž se řídí pracovníci účetní jednotky a případně i externí uživatelé, kteří této jednotce zajišťují účetnictví a nejsou jejími zaměstnanci. [3, s. 7]

Nejenom správnost účetnictví, ale také splnění úlohy účetnictví, které slouží jako pomůcka při získávání základních informací o ekonomické situaci účetní jednotky. Všechny zákonem stanovené vnitřní předpisy jsou určeny i potřebám malých účetních jednotek a také těch jednotek, které pověřili jinou fyzickou nebo právnickou osobu vedením svého účetnictví, tato povinnost vyplývá ze zákona o účetnictví § 5 odst. 1. Je nutné tuto osobu seznámit s vnitřními směrnicemi a poučit ji o závažnosti jejich dodržování. Pokud je účetnictví dané účetní jednotky svěřeno do rukou jiné osoby, neznamená to, že se účetní jednotka zbavuje odpovědnosti za vedení svého účetnictví. V případě mateřské a dceřiné společnosti se většina vnitřních směrnic přizpůsobuje požadavkům zřizovatele, tedy mateřské společnosti, což však v mnoha případech nemusí být v souladu s tuzemskými právními předpisy. Pak daná společnost (dceřiná) musí zajistit, aby tyto předpisy byly dodržovány. [4, s. 15]

V neposlední řadě slouží vnitřní směrnice pracovníkům managementu, a to v oblasti dosahování cílů. Pokud si účetní jednotka stanoví např. způsob, jakým bude nakupovat nebo vyřazovat dlouhodobý majetek, tak nemusí mít obavu, že by nějaký nákup byl pořízen bezpředmětně. Tento nástroj je důležitý zejména v oblasti nakupování zásob, kdy se mnoho účetních jednotek potýká s touto problematikou, kdy není jasně stanoveno, kdy a jaké zásoby nakoupit, jaká by měla být optimální zásoba na skladě, tak aby nebylo v zásobách vázáno

příliš mnoho finančních prostředků nebo naopak, aby minimálním množstvím zásob nebyla ohrožena plynulost výroby. [1, s. 4]

## **3.2 Rozdělení vnitropodnikových směrnic**

Hlavním hlediskem, podle kterého rozdělujeme vnitřní směrnice, je především to, zda je tato směrnice vyžadována některým legislativním předpisem nebo si ji účetní jednotka vytvoří z důvodu vlastní potřeby.

### **3.2.1 Vnitropodnikové směrnice vyplývající z legislativy**

K vytvoření vnitřních směrnic neexistují žádné pevně stanovené a závazné postupy. Ani zákon o účetnictví přímo neukládá povinnost vytváření vnitřních předpisů, ale z jednotlivých požadavků na správné vedení účetnictví se dá odvodit vydání konkrétní vnitřní směrnice. *„V právních předpisech jsou určena pouze obecná pravidla a účetní jednotka si tato pravidla sama upřesňuje ve svých vnitřních normách. Jejich smyslem je tedy aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce.“* [9]

Pokud tedy zákon stanovuje, i když ve většině případů nepřímo, pravidla pro stanovení vnitřního předpisu, tak nemůže být účetnictví vedeno správně, jestliže takováto směrnice není vydána.

Tvorba vnitřních směrnic vyplývá z:

- zákona o účetnictví,
- vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Ze zákoníku práce § 13 odst. 2 vyplývá pro zaměstnavatele povinnost seznámit zaměstnance s vnitřními předpisy. Dále pak § 305 hovoří konkrétně o vnitřních předpisech u zaměstnavatele, ten má povinnost seznámit zaměstnance s novými či změněnými předpisy do 15 dnů. Jeho povinností je také archivovat vnitřní předpisy po deset let od doby skončení platnosti.

Jiné právní předpisy vztahující se k tvorbě vnitřních směrnic:

- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 16/1993 Sb., devizový zákon, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. [5, s. 8]

I když z těchto legislativních předpisů vyplývá poměrně velké množství jednotlivých vnitřních směrnic, bude účetní jednotka vytvářet pouze ty, pro které má náplň.

Vnitřní směrnice vyplývající z legislativy:

- systém zpracování účetnictví,
- účtový rozvrh,
- podpisové záznamy,
- dlouhodobý majetek a odpisový plán,
- stanovení druhu zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby,
- rozpouštění nákladů, popřípadě oceňovacích odchylek,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- používání cizích měn, kursové rozdíly,
- deriváty,
- konsolidační pravidla. [5, s. 9]

### **3.2.2 Ostatní vnitropodnikové směrnice**

*„Kromě těch vnitropodnikových směrnic, které jsou nařízeny Zákonem, případně některým z Českých účetních standardů, jsou i další případy, u kterých by bylo pro práci účetních i dalších pracovníků účetních jednotek vhodné, aby řešení situací, u kterých je předpokládáno, že nastat mohou, bylo upraveno vnitřním předpisem. V některých případech může takováto směrnice pomoci i při prokazování oprávněnosti postupu vedoucího ke stanovení daňového základu při jednání se správcem daně.“ [3, s. 7]*

Existuje několik vnitřních směrnic, které jsou doporučovány. Není však jednoduché rozhodnout, které směrnice vydávat a které nikoli. Je nutné vzít v úvahu veškeré faktory ovlivňující firmu jak mikroekonomicky, tak makroekonomicky. Je na místě, aby člověk sestavující takovéto směrnice věděl o chodu firmy, o tom, jaké účetní operace ve firmě nastávají, případně jaký zaměstnanec se jimi zabývá.

Doporučované vnitropodnikové směrnice:

- organizační řád,
- pracovní řád,
- systém zpracování účetnictví v účetní jednotce,
- reklamační řízení,
- řešení náhrad škod,
- přehled o peněžních tocích a způsobech jejich zpracování (cash-flow),
- pracovněprávní nároky zaměstnanců,
- výpočet odložené daňové povinnosti,
- kontrola bezpečnosti a ochrany zdraví při práci,
- stanovení norem přirozených úbytků zásob,
- poskytování půjček zaměstnancům. [1, s. 8]

### **3.3 Náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic**

Obecně sestavování vnitřních směrnic patří v podniku mezi zanedbávané. V praxi se především setkáváme se situací, kdy vnitřní směrnice vytváří účetní. Do této tvorby by však měli zasahovat všichni pracovníci, neboť jsou to právně oni, kdo se touto směrnicí budou řídit. V neposlední řadě by mělo být především v zájmu vedení, podílet se na zpracování vnitřních směrnic, neboť právě v jeho zájmu je, aby účetnictví bylo vedeno správně a v souladu se zákonem. Při rozhodování, které vnitřní směrnice vytvářet a které ne, je rozhodujících více faktorů. Jedná se zejména o velikost společnosti, její vnitřní uspořádání, firemní kulturu hospodářskou činnost a náplň dané účetní jednotky.

Pod jakým názvem budou vnitřní směrnice vydány, není tak podstatné, nikde totiž není uvedeno, jak směrnice musí vypadat. Tuto podobu si vytvářejí účetní jednotky samy. Není však možné, aby směrnice obsahovala pouze citování zákona, standardu či vyhlášky.



Takovéto směrnice by pak nesplňovaly na ně kladené požadavky. Podstatný je tedy obsah, kde by měl být určen postup, dále také určení osob, které budou odpovídat za dodržování vnitřních směrnic, osoby které budou odpovědné za aktuálnost vnitřních směrnic, dobu a rozsah platnosti této směrnice. [3, s. 8]

Pro lepší přehlednost je vhodné, aby směrnice byla sestavena minimálně ze dvou částí. Na počátku by měla stát obecná část, ve které bude uvedeno, na základě jakých předpisů je tato směrnice vytvořena především proto, aby příslušné citace nemusel daný pracovník dohledávat v předpisech. Druhá část by se měla týkat již konkrétního postupu v dané účetní jednotce.

V účetnické praxi můžeme vidět různé způsoby formální úpravy vnitropodnikových směrnic. Existují různé možnosti označování kapitol, článků a odstavců, zpravidla se však vyskytuje kombinace abecedních znaků, římských a arabských číslic.

Všechny vnitřní směrnice vytvářené v účetní jednotce by měly obsahovat jednotnou hlavičku (záhlaví). Je to především z důvodu lepší orientace v těchto dokumentech.

Základní informace a údaje, které by měly být obsaženy v hlavičce:

- Název účetní jednotky – tento popis nesmí být zaměnitelný s jinou účetní jednotkou či jinak zpochybněn.
- Datum a místo vydání – datum nemusí být shodné s datem účinnosti.
- Název písemnosti a její číselné označení – název není ničím omezen, záleží pouze na rozhodnutí účetní jednotky, avšak číselné označení nesmí být zaměnitelné (např. Směrnice č. 1/2005 generálního ředitele).
- Název směrnice – jasná identifikace toho, o čem daná směrnice pojednává. Zde platí zásada jednoduchosti.
- Schválení – na každé této písemnosti musí být podpis osoby schvalující danou směrnici (generální ředitel, hlavní účetní). Touto osobou se rozumí osoba, která byla pověřena rozhodnout o dané problematice.
- Revize – vzhledem k neustálé změně legislativních předpisů, je nutná aktualizace vnitřních směrnic. Takto aktualizovaná směrnice se vydá pod stejným číslem, jako tomu bylo u původní směrnice, avšak musí být uvedeno číslo revize.

- Změněné stránky – při menších opravách (např. na jedné stránce) postačí, když je vyměněn pouze tento jeden list nikoli celá směrnice.
- Účinnost – důležitý údaj zejména z pohledu finanční kontroly.
- Vypracoval – osoba, která zodpovídá za vypracování vnitřní směrnice a na niž se zaměstnanci můžou obracet v případě nejasností.
- Vydal – osoba, která má na starosti vydávání vnitřních směrnic, a která by měla tyto písemnosti archivovat i po ukončení jejich platnosti.
- Kontrola – provádí ji nadřízený pracovníka, který směrnici vypracoval.
- Vyřizuje – pokud za problematiku odpovídá jiná osoba, než která ji vypracovala.
- Rozdělovník – informace o tom, kdo danou směrnicí obdrží, kolik exemplářů bude vydáno.
- Příloha – pokud je nutné, aby k vnitřní směrnicí byl přiřazen s ní související dokument, je nutné, aby byl správně označen, tedy, aby bylo jasné, ke kterému vnitřnímu předpisu jej máme vztahovat.

Tento výčet nemusí být na každé vnitropodnikové směrnicí ani v každé účetní jednotce. Toto je pouze nabídka z možností. [1, s. 6]

V návaznosti na firemní kulturu není od věci, aby i vnitřní směrnice měli jednotné záhlaví, kde budou uvedeny nejdůležitější informace, především o nabytí účinnosti, apod. Poté by měl následovat samotný text vytvářené směrnice, pokud je text rozsáhlejší není na škodu jej rozdělit do ucelených částí. Nejdříve by v úvodním ustanovení měly být uvedeny předpisy, na které se směrnice odkazuje. [9]

### **3.4 Zásady pro vypracování vnitropodnikových směrnic**

Hlavním úkolem vnitropodnikových směrnic je rozpracovat jednotlivé úkoly tak, aby jednotlivé řídicí vztahy fungovaly bezproblémově a bylo jasné, kdo za jakou operaci zodpovídá. [9]

Proto je nutné, aby byly dodrženy hlavní **zásady**:

- Jedním z hlavních požadavků je zásada přehlednosti a stručnosti. Obsah směrnice by měl být především logický a srozumitelný, aby uživatelé takovéto směrnice věděli, co se od nich žádá.

- Jednotlivé problémy není možné pouze popsat, ale vyřešit je konkrétním postupem a ten pak stručněji popsat.
- Důležité je uspořádání obsahu tak, aby byla ustanovení z jednotlivých předpisů shrnuta do společného předpisu a zamezilo se tak zbytečnému opakování.
- Nutné je také zajištění souladu s právními předpisy stejného a vyššího stupně.
- Pokud obsahuje vnitřní předpis závazná ustanovení, mělo by být v předpisu, které části závazné nejsou. [10]

### 3.5 Časté chyby při tvorbě vnitropodnikových směrnic

Markantní chybou je především samotná neexistence vnitřních směrnic. V jiném případě, tyto směrnice v dané účetní jednotce existují, avšak nejsou aktualizovány podle nových legislativních předpisů. Existuje také řada dalších, nejen formálních nedostatků.

V mnoha případech vnitřní směrnice postrádají hlavní zásady tvorby těchto směrnic jako je systematická a logika systému směrnic. Většinou se také jedná o absenci přehlednosti a sjednocení v oblasti názvosloví tak, aby byla umožněna snadná a rychlá orientace. Jednotlivé formulace nejsou vyjádřeny stručně, výstižně a srozumitelně, obsahují navíc také gramatické chyby, jednotlivé části jsou nepřehledně očíslovány a členěny. Dále by neměly být uváděny zkratky, které jsou známé pouze užšímu okruhu pracovníků. Nejenže jejich uživatelé nevědí, jaké jsou na ně kladeny požadavky, ale díky těmto chybám ztrácí tito uživatelé respekt vůči takovýmto předpisům.

Není nikde uvedeno, jak má daná směrnice vypadat, avšak měla by obsahovat náležitosti, které byly již popsány v kapitole „*Náležitosti vnitropodnikových směrnic*“. Zejména je chyba, pokud není uvedeno datum nabytí účinnosti nebo zde není uvedena zodpovědná osoba za tvorbu směrnic. Nevhodné je také používání odkazů na oblasti, které se v dané účetní jednotce nevyskytují. Samotná tvorba směrnic není finálním krokem, je nutné, aby byl vyvinut systém archivace těchto dokumentů pro možné nahlédnutí kontrolních orgánů v budoucnu. [9]

## 3.6 Charakteristika jednotlivých vnitropodnikových směrnic

### 3.6.1 Systém zpracování účetnictví

Jedná se o náročnou i rozsáhlou směrnici, zejména z důvodu toho, že předpisy, na kterých povinnost této vnitřní směrnice stojí, ponechávají značný prostor iniciativě účetních jednotek. Cílem směrnice je především zásada zajištění včasnosti, dochvilnosti a srozumitelnosti účtování. Aby byl splněn účel této směrnice, měla by obsahovat především tyto body:

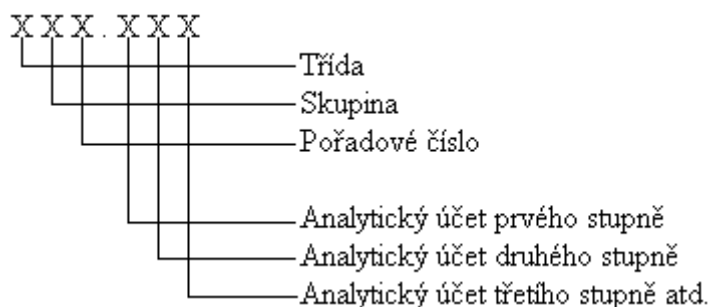
- a) správné vymezení vzniku účetního případu (skutečnosti, která nastala),
- b) vymezení skupin účetních dokladů, jejich náležitostí a číselné řady těchto dokladů, vymezení požadavků vyhotovování dokladů „*bez zbytečného odkladu*“,
- c) stanovení lhůty, v jaké musí být proveden účetní zápis v průběhu kalendářního měsíce,
- d) vypracování seznamu účetních knih (hlavní kniha, seznam deníků, knihy analytické evidence, knihy podrozvahové evidence,
- e) podrobný popis systému zpracování účetních dokladů v situaci, pokud účetní jednotka vede účetnictví na počítači, nutné popsání projekčně-programové dokumentace. [6, s. 24; 5, s. 14]

### 3.6.2 Účtový rozvrh

Účtový rozvrh se sestavuje na základě směrné účtové osnovy. Směrnou účtovou osnovu stanovuje vyhláška č. 500/2002 Sb., v platném znění. Účtový rozvrh, který účetní jednotka vytvoří, se skládá z třímístných účtů, přičemž musí dodržet označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy.

Pokud třímístné rozlišení účtů nestačí, je možné rozšířit toto trojčíslí o další čísla, která se uvádí za desetinou čárkou, těmto typům účtů říkáme účty analytické, přičemž počet míst za desetinnou čárkou není omezen. Je vhodné, aby syntetické a analytické účty byly uspořádány systematicky, např. syntetický účet 518, nám slouží pro účtování nákladů na spoje, analytický účet pak může rozlišit například náklady na poštovné a telefon. Součástí účelu analytických účtů je též systém dalšího číslování, jako jsou například vnitropodnikové útvary, zakázky, třídící symboly. Zároveň je povinností účetní jednotky, aby zabezpečila pomocí soustavy syntetických a analytických účtu sumarizaci účetních případů tak, aby bylo zabezpečeno správné sestavení výkazů při sestavování účetní závěrky. [3, s. 25]

Obrázek č. 1: Skladba analytického a syntetického účtu



Zdroj: [1, str. 15]

Účtový rozvrh sestavují účetní jednotky pro každé účetní období, přičemž je možné, aby byl účetní rozvrh v průběhu účetního období doplňován. Pokud nedošlo k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu z minulého období, postupuje se podle něj i v období následujícím. [6, s. 24]

### 3.6.3 Oběh účetních dokladů

Vnitřní směrnice Oběh účetních dokladů nepřímo vyplývá ze základního požadavku vést účetnictví tak, aby podávalo věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Hlavním úkolem je vymezení činností od doby, kdy účetní záznam vznikne, až po jeho úschovu a následnou skartaci. Účetními záznamy mohou být:

- účetní doklady,
- účetní zápisy,
- účetní knihy,
- odpisový plán,
- inventurní soupisy,
- účtový rozvrh,
- účetní závěrka a
- výroční zprávy. [1, s. 243]

Doklady mohou mít jak listinnou, tak technickou formu nebo kombinaci těchto dvou. Jednotlivé body, které jsou zahrnuty v této vnitřní směrnici, by měly navazovat na organizační strukturu společnosti a dále také na její odpovědnostní řád. Nutnou součástí by mělo být stanovení náležitostí účetních dokladů, které jsou předepsány právě zákonem o účetnictví

a v neposlední řadě také povinnosti a odpovědnosti jednotlivých pracovníků. V praxi bývá časté, že součástí přílohy této vnitřní směrnice jsou vzory těchto dokladů.

Přestože je stanoven jistý řád, měla by být průkaznost účetních dokladů nadále přezkušována (kontrolována) z hlediska formální i věcné správnosti. Dále je vhodné, aby zaúčtování účetního případu bylo doloženo záznamem o účtovacím předpisu. Ve vnitřní směrnici je vhodné dále popsat způsob, jakým je prováděno vyhotovování jednotlivých druhů účetních dokladů. U některých dokladů si může jednotka svou práci „zjednodušit“ tím, že vytvoří jeden tzv. sběrný účetní doklad na ty účetní případy, které se týkají jednoho druhu účetních případů, a to zpravidla za období nepřesahující jeden měsíc.

Součástí oběhu účetních dokladů je třídění účetních dokladů, které znamená především seskupování stejnorodých účetních dokladů např. přijatých faktur, vydaných faktur, pokladních dokladů. Nástrojem při orientování se v účetnictví dané jednotky je také vhodně zvolené číslování dokladů. Zákon sice tuto povinnost vyloženě nenařizuje, avšak mohli bychom si odvodit z požadavku na úplnost účetnictví, kdy v souvislosti se zvolenou řadou můžeme doložit, že všechny účetní operace, které za dané období nastaly, byly zaúčtovány. Slouží nejenom pro účely interní, ale je také neocenitelnou pomůckou při externích kontrolách (kontrola auditorů, kontrola z finančního úřadu). [4, s. 20]

#### 3.6.4 Podpisové záznamy

Zákon o účetnictví ukládá účetní jednotce povinnost určit podpisové vzory dále také rozhodovací kompetence osob, oprávněných rozhodovat za společnost. Cílem je především stanovit jednotný proces podpisových a rozhodovacích kompetencí. Z této směrnice musí být zřejmé, kdo za jaký účetní záznam zodpovídá. [6, s. 26]

Tabulka č. 1: Možnost úpravy podpisových vzorů

Oddělení	Středisko	Funkce	Jméno	Podpisový vzor

Zdroj: [5, s. 32]

### 3.6.5 Dlouhodobý majetek

Nutnost vypracování vnitřní směrnice o vymezení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, jeho pořizování a následné vyřazení vyplývá ze zákona o účetnictví a také z Českých účetních standardů. [9] Ve vnitřní směrnici by mělo být stanoveno zejména pravidlo, kdy bude o pořízeném majetku účtováno na účtech dlouhodobého majetku a kdy tento majetek bude účetní jednotka evidovat jako drobný hmotný majetek v zásobách. Neměly by také chybět jednotlivé kategorie dlouhodobého majetku, které by měly nastínit využívání majetku v dané účetní jednotce. Není nutné do směrnice zahrnout všechny kategorie, např. nehmotný majetek, pokud jej jednotka nevlastní. Dále také jeho členění, způsob oceňování a podmínky pro pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku. [1, s. 23]

Důležité je také zejména stanovení principů při pořizování dlouhodobého majetku, to může být provedeno několika možnými způsoby (koupí, vytvořením vlastní činností, darováním, vkladem od jiné osoby, přeražením z osobního užívání). Účetní jednotka, resp. jí zvolená odpovědná osoba musí stanovit, jakým způsobem bude majetek v rámci pořízení oceněn, neboť nesprávné ocenění může mít dopad do hospodaření účetní jednotky a v nejhorším případě může danou účetní jednotku stát existenci. Stejný mechanismus platí také při vyřazování dlouhodobého majetku.

*“Správné zatřídění jednotlivých majetkových složek má značný význam nejen pro vykazání objektivní struktury bilance, ale také pro správné vykazání výsledku hospodaření.”* [4, s. 23]

### 3.6.6 Odpisový plán

Odpisy můžeme také označit jako nástroj, jímž se vyjadřuje trvalé snížení hodnoty dlouhodobého majetku. Toto snížení je postupně přenášeno do nákladů. Vnitropodniková směrnice stanovuje, co by měl odpisový plán obsahovat:

- základní pravidla pro odepisování,
- metody odepisování jak účetních, tak i daňových odpisů,
- podmínky pro zařazení předmětů dlouhodobého majetku,
- podmínky pro vyřazení předmětů dlouhodobého majetku.

Odpisový plán je sestavován na celé účetní období a účetní jednotka jej nesmí v průběhu tohoto období měnit. [6, s. 25]

V podniku jsou rozlišovány dvojí odpisy, pohlížíme na ně z hlediska účetního a daňového. Daňové odpisy jsou závazně stanovené dle zákona o daních z příjmů. Na rozdíl od nich mají účetní odpisy individuální charakter. Na jejich základě účetní jednotka určuje míru znehodnocení jejich majetku, ať už hmotného či nehmotného. [1, s. 50]

### **3.6.7 Zásoby**

V mnoha účetních jednotkách hrají zásoby hlavní roli v majetkových položkách rozvahy, avšak ne vždy je podle toho s nimi zacházeno. Zásobám by měla být věnována velká pozornost, neboť jejich přebytek i nedostatek s sebou nese zásadní rizika v souvislosti s finančními prostředky dané účetní jednotky. Důraz by měl být kladen také na způsob, evidenci a účtování zásob a rozhodnutí, proč se právě takováto činnost děje stanoveným způsobem, by mělo být ve vnitřní směrnici také popsáno. Otázka skladové evidence a její formy je plně v kompetenci účetní jednotky, která by tuto oblast neměla v žádném případě zanedbat. [1, s. 144]

Skladová karta by měla obsahovat:

- přesný název zásob a jejich označení,
- datum a způsob pořízení,
- datum a způsob vyskladnění,
- měrné jednotky a jednotkovou cenu,
- množství přijatých zásob,
- druh zásob.

Neméně důležitou součástí je stanovení způsobů účtování o zásobách, kdy se nabízí metoda A a B. Opět je v kompetenci účetní jednotky, aby zvolila, která metoda je pro ni nejvhodnější, přičemž tuto metodu nadále nesmí měnit, pokud by se i přesto rozhodla o změně metody, musí tak učinit až při novém otevření účetních knih. Vnitřní směrnice by měla obsahovat také způsob ocenění jednotlivých druhů zásob při jejich pořízení (pořizovací cena, vlastní náklady, reprodukční cena), určit druhy zásob, které budou účtovány přímo do spotřeby a v neposlední řadě také normy přirozených úbytků zásob. Při vyskladnění se opět nabízí otázka, v jakém ocenění dané zásoby vyskladníme. V těchto situacích je využívána buď metoda váženého aritmetického průměru nebo metoda First in First out (FIFO), přičemž opět nelze již zvolenou metodu měnit. [9]



Výhodou u vedení skladové evidence je vedení analytické evidence, pro kterou si účetní jednotka sama zvolí kritéria. Např. podle předmětu činnosti účetní jednotky, podle druhů zásob, podle hmotně odpovědných osob, místa skladování, apod.

### **3.6.8 Používání cizích měn, kurzové rozdíly**

Zákon vymezuje, kdy musí účetní jednotka kromě české měny využívat i měn cizích, přičemž obě měny se sledují zároveň. Je tudíž nutné, aby měna cizí byla přepočtena. Účetní jednotka má právo zvolit si mezi používáním denního a pevného kurzu, který je vyhlášen Českou národní bankou. Právě tato volba musí být součástí vnitřní směrnice. Z důvodu proměnlivosti těchto kurzů a různým okamžikům přepočtu, vznikají kurzové rozdíly. [3, s. 27]

Pokud se účetní jednotka rozhodne pro použití pevného kurzu, musí stanovit další konkretizující podmínky, které by mohly v jistých situacích vzniknout. Pokud si na začátku účetního období zvolí použití pevného kurzu, může jej v průběhu stanovené doby změnit vnitřní směrnicí. Stanovená doba používání pevného kurzu nesmí přesáhnout účetní období. Pevný kurz však nelze použít pro účely ocenění na konci rozvahového dne nebo k jinému dni, kdy se sestavuje účetní závěrka. [1, s. 34]

*„Kurzové rozdíly se účtují k okamžiku uskutečnění účetního případu s výjimkou postupného splácení pohledávek a závazků a při pohybech na účtech ve skupině 21, 22 a 26, kdy lze vyúčtovat na vrub finančních nákladů a ve prospěch finančních výnosů až ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka.“* [2, s. 177]

### **3.6.9 Pokladna, pokladní operace**

Mezi doporučované vnitřní směrnice by měla patřit pravidla týkající se pokladní hotovosti, i když již tento způsob platebního styku není tak využíván jako je tomu u platebního styku bankovního.

Pracovník odpovědný za vytvoření této vnitřní směrnice by měl především stanovit, zda bude vedena pouze pokladna korunová, či je nutné, aby byly zřízeny i pokladny pro další měny. Velký důraz by měl být kladen na výběr osoby, která zodpovídá za pokladní hotovost, může s ní disponovat, tedy provádět hotovostní příjmy a výdaje a především na ní leží hmotná zodpovědnost v případě, že stav hotovosti v pokladně neodpovídá skutečnosti, kdy

nesrovnalosti nebo spíše rozdíly (manka či přebytky) jsou zjištěny při inventarizaci, jejíž intenzita a posoupnost by měla být také zakomponována ve směrnici. Součástí této směrnice mnohdy bývá také ustanovení o pravidlech při hospodaření s ceninami jako, jsou poštovní známky, kolky, telefonní karty, dálniční známky, apod. [1, s. 116]

### **3.6.10 Inventarizace majetku a závazků**

Inventarizací je nazýván souhrn činností, který vede k porovnávání zjištěného skutečného stavu jednotlivých druhů majetku a závazků s jejich stavem v účetnictví.

Ze zákona mají účetní jednotky povinnost:

- zjistit skutečný stav veškerého majetku a závazků,
- stanovit termíny inventarizace,
- provádět inventarizaci alespoň jednou za účetní období,
- uložení inventarizační dokumentace po dobu 5 let,
- vyhotovovat inventurní soupisy s uvedením podpisového záznamu osoby odpovědné za provedení inventarizace.

Inventarizace by měla být sestavována vždy k okamžiku, ke kterému se sestavuje řádná a mimořádná účetní závěrka. Je jedním z nejdůležitějších kontrolních prvků v celém systému účetnictví a jedním z nástrojů, díky kterým je možno prohlásit vedení účetnictví za průkazné, je nutné jí věnovat velkou pozornost. [3, s. 40]

### **3.6.11 Úschova účetních záznamů, archivace dokladů**

Vnitřní předpis musí obsahovat především lhůty úschovy účetních záznamů, účetních dokladů, účetních knih, účetních závěrek. Tyto lhůty nalezneme ve výše zmíněných zákonech. Opět je zde důležité stanovení osoby odpovědné za ukládání a zabezpečení účetních záznamů.

Tabulka č. 2: Typové příklady uschovací doby jednotlivých účetních záznamů

Doba	Účetní záznam
30 let	<ul style="list-style-type: none"> <li>• mzdové listy</li> </ul>
10 let	<ul style="list-style-type: none"> <li>• účetní závěrka</li> <li>• výroční zpráva</li> </ul>
5 let	<ul style="list-style-type: none"> <li>• účetní doklady</li> <li>• účetní knihy</li> <li>• odpisové plány</li> <li>• inventurní soupisy</li> <li>• účtový rozvrh</li> <li>• přehledy</li> <li>• účetní záznamy, kterými jednotky dokládají formu vedení účetnictví</li> </ul>

Zdroj: [1, s. 258]

### 3.6.12 Harmonogram účetní závěrky

Povinnost účetní jednotky sestavit účetní závěrku je daná ze zákona. Účetní závěrce předchází souhrn činností a postupů, jež mají za úkol zabezpečit správnost, úplnost a věrohodnost účetnictví. I tyto přípravné práce by tedy měly být ve vnitřní směrnici zmíněny. Jedná se především o provádění inventarizace a porovnávání se stavem v účetnictví, doúčtování případných kurzových rozdílů, dohadných položek, časového rozlišení, rezerv apod. Po skončení přípravných prací následuje vlastní uzavírání účetních knih, přičemž pro kontrolu bývá sestavována obratová předvaha, dále jsou vyčísleny náklady a výnosy a z toho rozdílu zjištěn hospodářský výsledek, propočítána daň z příjmu a odložená daň. Celý systém sestavení účetní závěrky je tedy velmi složitý a je nutné pečlivě rozvrhnout jednotlivé práce s dostatečným předstihem. Účetní závěrku schvaluje valná hromada, která se koná nejpozději šest měsíců od posledního dne účetního období.

Před vlastním ukončením veškerých prací, které jsou prováděny v rámci účetní závěrky, je vhodné vytvořit vnitřní směrnici, která by obsahovala časový a personální harmonogram účetní závěrky, kde se především stanoví odpovědnost za jednotlivé oblasti. Tato dokumentace je důležitá zejména při průběžné kontrole vnitřního systému, kdy tímto

mechanismem je zajištěno, že všechny práce budou provedeny včas a žádná nebude opomenuta.

Účetní závěrku tvoří:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha, která má mít doplňující charakter,
- součástí může být také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Zákon o účetnictví vymezuje tyto typy účetních závěrek:

- a) řádnou účetní závěrku – je sestavována k poslednímu dni běžného účetního období,
- b) mimořádná účetní závěrka – je sestavována ve specifických případech,
- c) mezitímní účetní závěrka – účetní závěrka sestavována k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, neuzavírají se účetní knihy. [2, s. 153]

### **3.7 Rizika při nezpracování vnitropodnikových směrnic**

Jak bylo již v tomto textu vícekrát zmíněno, v současné době je oblast vnitropodnikových směrnic spíše zanedbávána, přestože existují logické důvody, proč by tomu mělo být právě naopak. V praxi je zvykem, aby vnitřní směrnice vytvářel jeden člověk, ve většině případů hlavní účetní, není to však doporučováno. Tento člověk nemůže mít tak dobrou a precizní znalost v nespočetném množství pracovních předpisů, aby tuto práci mohl zvládnout tak, jak je požadováno. [6, s. 50]

Rizika spojená s neexistencí vnitropodnikových směrnic nejsou hrozbou jenom pro správný chod vedení účetnictví, jeho věrohodnost či průkaznost, ale především jsou důležité pro účetní jednotku po finanční stránce. Správně nastavené vnitropodnikové normy šetří nejenom čas, ale i peníze. I v oblasti účetnictví se trestá i nepatrné vybočení z platných zákonů finančními pokutami, které nejsou vždy malé.

V případě finančních prostředků či jiných majetkových hodnot dané společnosti je důležitá existence vnitřních směrnic z hlediska omezení přístupu k těmto hodnotám, neboť naopak

jejich absence by způsobila jistý stupeň zranitelnosti účetní jednotky neomezeným přístupem k těmto hodnotám.

Stejně je tomu v případě chyb způsobených zaměstnanci či nesprávně provedených úkonů, kdy každému pracovníkovi je prostřednictvím směrnice přidělena určitá odpovědnost za jemu svěřený úkol. Z těchto souvislostí může vidět, jak je důležitá např. směrnice o oběhu účetních dokladů, kdy jednotlivé úkony na cestě účetního dokladu má v pravomoci více osob, je tak poměrně lehčí najít na takovémto dokladu chybu než v případě, kdy by s dokladem pracovala pouze jedna osoba. V některých malých účetních jednotkách tento proces neprobíhá prostřednictvím více osob, a proto je nutné jej kompenzovat jinými kontrolami.

Nepřítomnost vnitřních směrnic může mít za následek také např. neuznání některých daňových nákladů. Při finanční kontrole nemusí být např. uznán nákup kancelářských potřeb jako daňově uznatelné náklad, právě proto, že firma nemá na tuto problematiku vytvořenou směrnici.

## 4 PRAKTICKÁ ČÁST

### 4.1 Představení společnosti

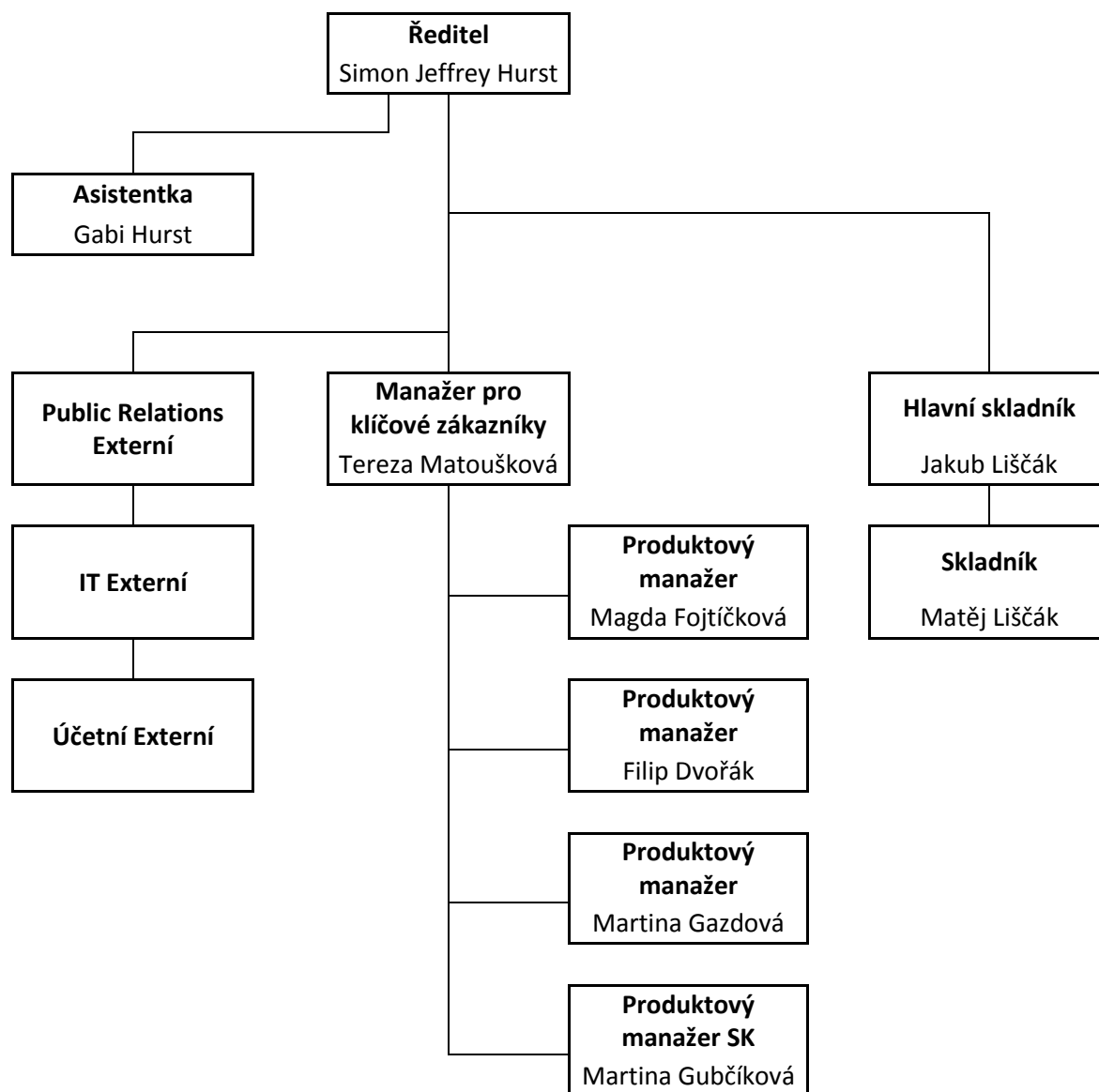
<b>Obchodní firma:</b>	GS Hair Products s.r.o.
<b>Datum vzniku:</b>	30. listopadu 1999
<b>Sídlo:</b>	Praha 9, Kbely, Mladoboleslavská 73, PSČ 197 00
<b>Právní forma:</b>	Společnost s ručením omezeným
<b>IČO:</b>	261 33 164
<b>DIČ:</b>	CZ26133164
<b>Předmět podnikání:</b>	- výroba - obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
<b>Statutární orgán:</b>	jednatel Simon Jeffrey Hurst, který jedná jménem společnosti
<b>Společník:</b>	Simon Jeffrey Hurst Vklad: 100 000,- Kč Splaceno: 100% Obchodní podíl: 100%
<b>Základní kapitál:</b>	100 000,- Kč

Společnost GS Hair Products s.r.o. se zabývá distribucí výrobků profesionální vlasové kosmetiky, která je známá na celém světě. Nejdůležitější činností je přijímání zboží na sklad a jeho následný prodej. Největšími odběrateli této společnosti je firma Parfumerie Douglas a Tesco.

Zboží je pořizováno zejména z Anglie. Společnost však spolupracuje i s dodavateli z Itálie, Francie, Německa, Polska, Švédska, Dánska, Srbska a také z Austrálie a Číny. Je dodavatelem těchto výrobků nejen pro konečného spotřebitele, ale také pro maloobchodce. Je společností zapsanou v obchodním rejstříku u Městského soudu v Praze, vznikla transformací ze společnosti VDL Mezinárodní obchod, s.r.o.

#### 4.1.1 Organizační schéma společnosti

Obrázek č. 2: Organizační struktura společnosti



Zdroj: Práce autora

Společnost GS Hair Products, s.r.o. má jediného vlastníka, který je zároveň ředitelem společnosti. Účetnictví společnosti vede externí firma Optimal Consulting, s.r.o., přičemž i veškeré technické problémy jsou řešeny za pomoci externí firmy. Produktoví manažeři se starají o reklamu vůči veřejnosti, starají se také o vstup nových výrobků na trh. O vnitřní běh firmy se stará především skladník Jakub Liščák, který je zodpovědný za pokladnu a zásoby a je také prostředníkem v komunikaci s externím účetním.

## **4.2 Analýza současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic a z ní vyplývající nutnost tvorby vnitropodnikových účetních směrnic**

I přestože firma působí na trhu již řadu let, neexistují zde žádné vnitropodnikové účetní směrnice ani jiná další psaná pravidla, prostřednictvím kterých by se pracovníci společnosti mohli řídit. Pracovníci mají mezi sebou vymezeny jednotlivé individuální činnosti, které vykonávají, jsou domluveni, kdo za kterou hodnotu majetku zodpovídá, avšak žádný písemný dokument k těmto ústním dohodám neexistuje. Tyto vnitropodnikové účetní směrnice nebyly zavedeny ani v době, kdy si účetní jednotka vedla účetnictví sama a nebyly zavedeny ani ve chvíli, kdy začalo být účetnictví vedeno prostřednictvím externí účetní firmy.

Aby společnost splnila zákonnou povinnost, měla by mít vytvořeny alespoň tyto směrnice:

- systém zpracování účetnictví,
- účetní rozvrh,
- podpisové záznamy,
- dlouhodobý majetek a odpisový plán,
- zásoby,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- používání cizích měn, kursové rozdíly.

Vzhledem k činnosti společnosti není nutné, aby byly vytvořeny ostatní směrnice vyplývající ze zákona. Naopak je vhodné, aby byly vytvořeny některé směrnice, které sice nevyplývají ze zákona, ale souvisí s činností účetní jednotky:

- oběh účetních dokladů,
- pokladna, pokladní operace,
- inventarizace majetku a závazků,
- úschova účetních záznamů, archivace dokladů,
- harmonogram účetní závěrky.

V rámci bakalářské práce jsem sestavila 12 stěžejních směrnic, které si myslím, že firmě dopomohou při zavedení jistého pořádku do firmy a zároveň splní zákonnou povinnost, kterou má každá účetní jednotka.



### **4.2.1 Rizika spojená s absencí některých účetních směrnic**


Vnitropodnikové účetní směrnice jsou vytvářeny zvláště u těch oblastí v účetnictví, kdy nám zákon nabízí výběr z různých možností. Jedná se například o výběr metody účtování u zásob (A nebo B), využití kurzu při přepočítávání z cizích měn (pevný nebo k aktuálnímu dni) nebo například výběr metody výpočtu ceny při vyskladňování zásoby (FIFO nebo VAP). Je na každé účetní jednotce, aby se rozhodla pro tu variantu, kterou shledává výhodnější. Aby bylo jasné, kterou metodu si vybrala, je vhodné, aby k tomuto rozhodnutí byl vyhotoven písemný důkaz. Tímto důkazem se pak stávají vnitropodnikové směrnice, které jsou také oporou např. při kontrole z finančního úřadu. Pokud směrnice neexistují, vystavuje se společnost riziku sankcí od finančního úřadu, který může zpochybnit rozhodnutí, jež účetní jednotka udělala, ale které nejsou nijak podloženy.

Účetní směrnice o oběhu účetních dokladů je důležitá zejména proto, aby byly stanoveny kompetence pro jednotlivé zaměstnance i externí osoby zasahující do účetnictví. Pokud není stanoveno, kdo za jakou hodnotu ve firmě odpovídá, těžko pak zjistíme, kdo za danou chybu odpovídá a těžko se můžeme domáhat nápravy či udělení sankce. Neexistence směrnice o vymezení zásob a složkách materiálu, které budou účtovány přímo do spotřeby, se účetní jednotka může dopustit toho, že v případě finanční kontroly nebudou některé nákladové položky uznány a tím se také navýší daň z příjmů. V případě, že účetní jednotka nemá zpracovanou směrnici o časovém rozlišení nákladů a výnosů, může se dopustit rizika špatného vyčíslení výsledku hospodaření, a to v důsledku nezaúčtování nákladů či výnosů do období, se kterým věcně a časově souvisí. S čímž také souvisí špatné vyčíslení daně z příjmů a následná sankce od finančního úřadu.

Stejný problém nastává v případě, kdy účetní jednotka nemá stanovený jednotný postup při inventarizaci směrnicí. Při dodržení takovéto směrnice není opomenuta žádná zásadní činnost. V případě, že směrnice neexistuje, je větší pravděpodobnost, že je v tomto procesu některá činnost zanedbána a při externí kontrole je pak účetnictví považováno za neprůkazné.

### 4.3 Obecný vzhled vnitropodnikových směrnic

Tabulka č. 3: Návrh vzhledu vnitropodnikových směrnic

<b>„NÁZEV SMĚRNICE“</b>		
<b>Směrnice č. „...“/„rok“</b>		
<b>Sídlo firmy:</b>	Praha 9, Kbely, Mladoboleslavská 73, PSČ 197 00	
<b>IČO:</b>	261 33 164	
Účel:		
Legislativní úprava:		
Vnitropodniková úprava:		
Datum vydání: .....	Zpracoval: .....	
Datum účinnosti: .....	Schválil: .....	
Počet stran: .....	Přílohy: .....	
Revize:.....	Kontroloval:.....	

Zdroj: přepracováno [1, str. 11]

Pod záměrem sjednocení vzhledu vnitropodnikových směrnic jsem sestavila formulář, který bude stát na začátku každé směrnice. Obsahuje ty nejdůležitější informace, které je nutné u jednotlivých vnitřních směrnic znát, zejména z toho důvodu, aby bylo zřejmé, na kterou osobu se obrátit v případě nejasností či upřesnění nějaké souvislosti.

Realita ve firmách je většinou taková, že sice vnitropodnikové směrnice existují, avšak pouze pro splnění již několikrát zmiňované zákonné povinnosti, nikoli pro usnadnění práce. Proto by bylo na místě, pokusit se tento fakt odstranit. K tomu využijeme tzv. kolovadlo, které bude přiloženo ke každé směrnici, kde každý zaměstnanec potvrdí, že byl se směrnicí seznámen, což by jej mělo přinutit k prostudování a následnému dodržování směrnice.

Tabulka č. 4: Kolovadlo

Záznam o předložení směrnice č. .... – „Název směrnice“			
Jméno zaměstnance	Datum předložení	Datum podpisu	Podpis zaměstnance

Zdroj: přepracováno [5, str. 11]

## 4.4 Vlastní návrh vnitropodnikových směrnic

### 4.4.1 Systém zpracování účetnictví

*Účel:*

Účelem je stručná charakteristika postupů zpracování účetnictví v používaném softwaru, souhrn vytvářených účetních knih.

*Legislativní úprava:*

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb. České účetní standardy pro podnikatele č. 001, č. 002.

*Vnitropodniková úprava:*

Účetní jednotka je právnickou osobou, která vede účetnictví nepřetržitě ode dne svého vzniku, tedy ode dne zápisu do obchodního rejstříku. Účetnictví je vedeno externě, prostřednictvím firmy Optimal Consulting, s.r.o. za pomoci účetního programu POHODA Premium, jehož autorskou firmou je společnost STORMWARE, s.r.o. Každý pracovník má možnost nahlédnout do projekčně programové dokumentace ve formě uživatelské příručky, která je součástí softwaru.

Aktualizace programu zajišťuje autorská firma STORMWARE. O aktualizaci je účetní jednotka v předstihu informována a aktualizaci *provede* sama formou stažení nové verze

tohoto programu. Systémový program je zabezpečen používáním přístupových práv a hesel. Zálohování je prováděno při každém ukončení programu. Účetním obdobím je kalendářní rok.

Účetní případy jsou v podobě účetních záznamů zapisovány do evidence, tedy do účetních knih:

1. Účetní deník – obsahuje všechny účetní zápisy, které jsou chronologicky řazeny, a prokazujeme jím zaúčtování všech účetních případů,
2. Hlavní kniha – zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, přičemž obsahuje také zůstatky účtu ke dni otevření knihy, obraty MD a Dal za dané účetní období a zůstatky účtu ke dni uzavření knihy,
3. Kniha pohledávek - tuzemských i zahraničních,
4. Kniha závazků – tuzemských i zahraničních,
5. Pokladní kniha – korunová i valutová,
6. Kniha bankovních výpisů,
7. Skladová evidence.

Ruční evidence je vedena v podobě pokladní knihy, karet dlouhodobého majetku a knihy došlé pošty, za jejíž vedení je zodpovědný skladník společnosti.

Účetní záznamy jsou prováděny v českém jazyce, a to jasně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím jejich trvanlivost. Účetní software si po zadávání dat sám automaticky vytváří tiskové sestavy, kterými jsou:

- účetní deník,
- obratová předvaha,
- hlavní kniha,
- rozvaha,
- výsledovka.

Okamžik uskutečnění účetního případu nastává zejména v den:

- splnění dodávky,
- vzniku či platbě závazku,
- vzniku, inkasu, postoupení či vkladu pohledávky,
- poskytnutí či přijetí zálohy,

- převzetí dluhu,
- zjištění manka, schodku či přebytku

#### **4.4.2 Účtový rozvrh**

*Účel:*

Účtový rozvrh slouží k zobrazení všech účtů, které jsou v účetnictví použity, a je zároveň kontrolním nástrojem pro posouzení úplnosti účetnictví.

*Legislativní úprava:*

§ 4, § 14 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška 500/2002 a České účetní standardy pro podnikatele č. 001.

*Vnitropodniková úprava:*

Účtový rozvrh je sestaven na základě směrné účtové osnovy, která je dána zákonem o účetnictví a jeho tvorba je plně v kompetenci účetního softwaru. Číslo účtu se skládá z prvního a druhého trojčíslí, přičemž první trojčíslí uvádí syntetický účet a zbývají čísla, slouží k analytickému rozdělení. Není-li nutné syntetický účet analyticky rozlišovat, je mu ponecháno druhé trojčíslí v podobě 000.

Rozvahové jsou účty tříd 0 až 4, výsledkové jsou účty tříd 5 a 6 a závěrkové účty mají třídu 7. Účetní rozvrh je podle potřeb účetní jednotky, v průběhu účetního období doplňován o účty nutné k zaúčtování jednotlivých operací, a to pouze osobami, které jsou zodpovědné za sestavení tohoto rozvrhu. Pro podrobnější analýzu jednotlivých účtů jsou analyticky rozlišeny účty pokladny a banky (podle měny) a dále účty spotřeby materiálu a ostatních služeb.

Účetní rozvrh je součástí přílohy této vnitropodnikové směrnice.

#### **4.4.3 Oběh účetních dokladů**

*Účel:*

Význam této směrnice spočívá v zakomponování jednotného přístupu při cestě jednotlivých účetních dokladů.

*Legislativní úprava:*

§ 7 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví.

*Vnitropodniková úprava:*

Účetní doklady musí mít tyto náležitosti:

- a) označení účetního dokladu,
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky,
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- d) okamžik vyhotovení účetního případu,
- e) okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení účetního případu,
- f) podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Oběh účetních dokladů je přizpůsoben používanému softwarovému systému. Případná úprava oběhu dokladů a jejich náplň musí splňovat podmínky správnosti a průkaznosti skutečností. Každý účetní případ je do účetnictví zaúčtován jen na základě správného dokladu.

Správnost účetního případu je přezkušována z hlediska:

- věcného: odpovědný pracovník, uvedený v podpisových vzorech, musí potvrdit existenci operace, která je náplní účetního dokladu,
- formálního: odpovědný pracovník kontroluje účetní doklady z hlediska náležitostí, které tento doklad má mít.

Druhy dokladů, které účetní jednotka používá:

1. tuzemské přijaté faktury,
2. zahraniční přijaté faktury,
3. tuzemské vydané faktury,
4. zahraniční vydané faktury,
5. příjmové a výdajové pokladní doklady pro korunovou pokladnu,
6. příjmové a výdajové pokladní doklady pro valutovou pokladnu (EUR, GPB, PLN),
7. bankovní výpisy,
8. inventární karty dlouhodobého majetku.
9. Skladová evidence zboží.

Oběh účetních dokladů zahrnuje zejména tyto činnosti:

- třídění – za třídění dokladů je zodpovědný skladník společnosti, který doklady také přebírá,
- evidování – následně je eviduje do knihy došlé pošty,
- souhlas s existencí operace – kopie dokladů je zaslána jednatelem společnosti, který dohlíží na její zaúčtování, originál dokladů je předán externí firmě, která má v kompetenci zbylé operace:
- očíslování,
- přezkoušení věcné a formální správnosti,
- předkontace,
- zaúčtování,
- archivace účetních dokladů (blíže popsáno ve vnitropodnikové směrnici „Úschova účetních záznamů“),
- skartace.

Opravy účetních dokladů musí být provedeny tak, aby nevedly k neúplnosti, neprůkaznosti a tím také k nesprávnosti účetnictví. Pokud je oprava prováděna do doby účetní závěrky použije se neúčetního způsobu opravy, a to přeškrtnutím nesprávného účetního zápisu, který je nahrazen správným, přičemž k tomuto novému zápisu se připojí jméno osoby, která opravu provedla a datum provedení opravy. Pokud je nutno provést opravu až po sestavení účetní uzávěrky využije se účetního způsobu. Chybný účetní zápis bude stornován vystavením nového účetního dokladu. Součástí této směrnice je také úprava podpisových záznamů.

#### **4.4.3.1 Podpisové záznamy**

*Legislativní úprava:*

§ 33a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

*Vnitropodniková úprava:*

S oběhem účetních dokladů úzce souvisí také podpisové záznamy. Společnost je zastupována pouze jedním jednatelem, který je oprávněný zastupovat podnik a jednat jeho jménem ve všech záležitostech. Jako jediná osoba je odpovědný disponovat s bankovním účtem. Externí firma má pouze možnost nahlédnout do bankovních dokladů.

#### **4.4.4 Dlouhodobý majetek**

##### *Účel:*

Směrnice vymezuje druhy dlouhodobého majetku a stanovuje, jak dlouhodobý majetek pořídít, evidovat jej v průběhu jeho životnosti a posléze jej vyřadit z majetku. Stanovuje postupy při oceňování dlouhodobého majetku.

##### *Legislativní úprava:*

§ 19, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 6, § 7, § 47, §5 6, § 61, § 69 vyhlášky č. 500/2002 Sb., České účetní standardy č. 013 a č. 017, § 24, § 26 § 31 zákona č.586/1992, o dani z příjmu.

##### *Vnitropodniková úprava:*

#### **Dlouhodobý hmotný majetek:**

Za dlouhodobý hmotný majetek jednotka považuje veškerý majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok. Dlouhodobý majetek, který splňuje dobu použitelnosti, kterou si účetní jednotka stanovila, ale nepřekročila limit 40 000 Kč, nazývá účetní jednotka Drobný dlouhodobý majetek a při pořízení jej účtuje do nákladů na účet 501500 – Drobný hmotný majetek.

#### **Pořízení dlouhodobého hmotného majetku**

O pořízení dlouhodobého hmotného majetku je účtováno na účet 042000 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku, ze kterého jsou následně pořizovací cena a vedlejší pořizovací náklady přeúčtovány na příslušný majetkový účet ve skupině 02.

#### **Vedlejšími pořizovacími náklady mohou být:**

- přeprava,
- skladování a manipulace,
- clo a celní poplatky,
- průzkumné a projektové práce.

#### **Vedlejšími pořizovacími náklady naopak nesmí být:**

- smluvní pokuty,
- úroky z prodlení,



- výdaje na výbavu pořizovaného majetku,
- výdaje na zaškolení pracovníků,
- kurzové rozdíly.

**Dlouhodobý nehmotný majetek** účetní jednotka nevlastní.

### **Oceňování dlouhodobého majetku**

Oceňování dlouhodobého majetku se může dít několika způsoby:

1. Pořizovací cenou – tedy cenou, za kterou byl majetek pořízen, a k této ceně přičteme náklady, které byly spojeny s jeho pořízením.
2. Reprodukční pořizovací cenou – tedy cenou, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje, používá se v případech, kdy byl majetek:
  - pořízen darováním,
  - vlastní činností, pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady,
  - bezúplatně nabytý na základě smlouvy o koupi najaté věci,
  - nově zjištěn v účetnictví a dosud nebyl zachycen,
  - vložen do společnosti.

#### **4.4.4.1 Odpisový plán**

*Účel:*

Smyslem je zejména charakterizovat jednotlivé druhy dlouhodobého majetku, upřesnit způsob jejich oceňování a sjednotit postupy při pořizování a vyřazování dlouhodobého majetku.

*Legislativní úprava:*

§4, § 28 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 56 vyhlášky 500/2002 Sb., České účetní standardy pro podnikatele č. 013 a č. 014, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu.

*Vnitropodniková úprava:*

Vystavením protokolu o zařazení se zaeviduje majetek do evidence a je zařazen do příslušné odpisové skupiny. Používaný účetní software POHODA automaticky vygeneruje výši účetních i daňových odpisů. Dlouhodobý hmotný majetek se účetně odepisuje rovnoměrně podle odpisových skupin platných pro daňové odepisování. Odepisování bude zahájeno

následující měsíc po zařazení majetku do užívání a o odpisech je účtováno měsíčně. O odpisech je účtováno na vrub účtu 551000 a ve prospěch účtu 082000.

Majetek je zaříděn do odpisové skupiny podle přílohy zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu a podle této skupiny je pak jasné, jak dlouho bude majetek odepisován.

#### **4.4.5 Zásoby**

*Účel:*

Záměrem vnitřní směrnice je zejména specifikace zásob, postupy spojené s oceňováním zásob a jednotný řád při vedení skladové evidence.

*Legislativní úprava:*

§ 9, §20, § 21, § 39, §49 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška 500/2002 Sb., České účetní standardy pro podnikatele č. 007 a č. 015.

*Vnitropodniková úprava:*

Účetní jednotka se zabývá prodejem zboží, nevyrábí žádné výrobky, má pouze jeden sklad, ve kterém je umístěno zboží určené k dalšímu prodeji.

Zásobami tedy jsou:

- materiál na skladě – 112000,
- skladované zboží – 132000.

Účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem A, kdy veškeré náklady spojené s pořízením zásob účtuje do účtové skupiny 01, které jsou do nákladů účtovány až v okamžiku realizace jejich výdeje. Za materiál ve firmě jsou považovány např. hřebeny.

Kromě zásob účtuje druh materiálu, který je účtován při nákupu do spotřeby:

Druhy materiálu účtovaných rovnou do spotřeby:

- kancelářské potřeby,
- pohonné hmoty,
- reklamní a propagační prostředky,
- odborné časopisy.

## **Evidence zboží**

Účetní jednotka používá k evidenci zásob skladovou evidenci v účetním softwaru POHODA, z té je možno v jakémkoli okamžiku zjistit, jaký je stav zásob na skladě. Pomocí něj jsou také vystavovány příjemky, výdejky a převodky. Ve skladové agendě jsou vedeny dva sklady. Ve skladu s označením 01 je vedeno všechno zboží, které bylo pořízeno, a ve skladu s označením 02 jsou evidovány služby k nakoupenému zboží.

## **Oceňování zásob při nákupu**

Zásoby nakupované pro jejich další prodej oceňuje v pořizovacích cenách, tedy v ceně pořízení a vedlejších pořizovacích nákladů.

Za vedlejší pořizovací náklady jsou považovány zejména náklady na:

- přepravu,
- skladování a manipulaci,
- poštovné a balné,
- clo a celní poplatky.

Obě tyto složky pořizovací ceny jsou zaúčtovány na účet 131000 – Pořízení zboží souvztažně s příslušným účtem zúčtovacích vztahů. Na základě příjemky jsou tyto zásoby přijaty na sklad a zaúčtovány na vrub účtu 132000 – Zboží na skladě a ve prospěch účtu 131000 – Pořízení zboží.

Nakupovaný materiál je zaúčtován na vrub účtu 111000 – Pořízení materiálu a ve prospěch účtu 112000 – Materiál na skladě.

## **Oceňování zásob při výdeji**

Při výdeji zásob ze skladu je o tomto výdaji účtováno na základě výdejky, a to na vrub účtu 504000 – Spotřeba zboží (501200 – Spotřeba materiálu – materiál) a ve prospěch účtu 132000 – Zboží na skladě (112000 – Materiál na skladě). Zásoby zboží i materiálu jsou vedeny v průměrných cenách, které jsou zjišťovány jako vážený aritmetický průměr, který je nutno přepočítat při každém příjmu a výdeji zásob.

## **Inventarizace zásob**

Inventarizace zásob je prováděna inventarizační komisí dvakrát ročně k datu 30. 6. a 31. 12. a je prováděna v souladu se směrnicí Inventarizace majetku a závazků. Pokud je při inventarizaci zjištěn rozdíl mezi skutečným (fyzickým) stavem a stavem v účetnictví, účtujeme inventarizační rozdíly u zásob. Tento inventarizační rozdíl může mít podobu manka, tedy když je účetní stav vyšší než skutečný, pak jej účtujeme ve prospěch účtu 549000 – Manka a škody. Může mít také podobu přebytku, v případě, kdy je účetní stav nižší než skutečný, pak je účtován na účet 648000 – Ostatní provozní výnosy.

### **4.4.6 Používání cizích měn, kurzové rozdíly**

*Účel:*

Záměr této směrnice spočívá především v charakteristice postupu účetních operací v cizích měnách. Součástí směrnice je také vymezení používaných kurzů a zaúčtování kurzových rozdílů.

*Legislativní úprava:*

§ 24 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 60 vyhláška č. 500/2002 Sb., české účetní standardy pro podnikatele č. 006.

*Vnitropodniková úprava:*

Dle zákona o účetnictví vede účetní jednotka účetnictví v české měně. Při provádění operací v cizích měnách musí provést přepočty na českou měnu.

Účetní jednotka se rozhodla při používání kurzů takto:

- pro přepočty hotovostních operací v cizí měně bude používat denní kurz vyhlášený Českou národní bankou,
- při každé operaci bude vyčíslen a proúčtován kurzový rozdíl,
- k poslednímu dni účetního období, tedy k 31. 12. vyčíslí kurzové rozdíly a prostřednictvím interního účetního dokladu tyto rozdíly zaúčtuje v rámci uzávěrkových operací.

Kurzové rozdíly vznikají ke dni uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému je sestavována účetní závěrka. Kurzové rozdíly musí být

zaúčtovány do období, ve kterých byly zjištěny. Výnosy vzniklé z kurzových rozdílů se účtují na účet 663000 – Kurzové zisky a náklady vzniklé z kurzových rozdílů se účtují na účet 563000 – Kurzové ztráty.

#### **4.4.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů**

*Účel:*

Účelem je především respektovat zásadu věrného a poctivého zobrazení účetnictví a s tím související správné vyčíslení hospodářského výsledku zaúčtování nákladů a výnosů do správného období.

*Legislativní úprava:*

§ 3, § 7 a § 19 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 13 a § 19 vyhlášky č. 500/2002 Sb., české účetní standardy pro podnikatele č. 017, § 23 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

*Vnitropodniková úprava:*

Proto, aby byla dodržena zásada věrného a poctivého zobrazení účetnictví je důležité, aby náklady a výnosy byly účtovány do období, se kterým věcně a časově souvisí. Zaúčtování se neděje na základě platby, ale na základě okamžiku uskutečnění daného účetního případu. Je nutné, aby účetní jednotka znala všechny náležitosti pro účtování časového rozlišení, kterými jsou:

- účel,
- přesná částka,
- období, kterého se daný účetní případ týká.

Náklady a výnosy jsou časově rozlišovány za pomoci účtů ve skupině 38. Účetní jednotka účtuje na těchto účtech časového rozlišení:

- 1. Náklady příštích období (účet 381000)** – na tento účet účetní jednotka účtuje v případě, že v běžném období byl uskutečněn výdaj, který do nákladů (sk. 50) bude zahrnut až v příštím období. Na tento účet je účtováno předplatné webové reklamy a předplatné odborného časopisu.

2. **Výdaje příštích období (účet 383000)** – na tento účet účetní jednotka účtuje v případě, kdy se v běžném období daná účetní operace uskutečnila, avšak výdej peněžních prostředků bude uskutečněn až v období následujícím. Na tento účet jsou účtovány zejména platby za vodu, elektřinu, stočné po uplynutí období.
3. **Výnosy příštích období (účet 384000)** – na tomto účtu účetní jednotka účtuje příjmy, které byly obdrženy v běžném období, avšak výnosy s nimi související budou uskutečněny až v období následujícím.
4. **Příjmy příštích období (účet 385000)** - na tento účet účetní jednotka účtuje v případě, kdy se v běžném období daná účetní operace uskutečnila, avšak příjem peněžních prostředků bude uskutečněn až v období následujícím. Na tento účet se účtuje zejména nepříspaný úrok.

Další složkou časového rozlišení jsou dohadné položky aktivní a pasivní, u kterých nejsou známy tři nutné skutečnosti. Obvykle známe účel, ale neznáme přesnou částku či přesné období čerpání. Rozlišujeme dohadné účty aktivní a pasivní.

Dohadné účty aktivní (účet 388000)

- nejčastějšími příklady jsou:
  - výnosové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období,
  - pohledávka za zaměstnanci v důsledku manka.

Na tento účet je účtováno v souvztáznosti s účty ve sk. 64 či ve sk. 66.

Dohadné účty pasivní (účet 389000)

- nejčastějšími příklady jsou:
  - nákladové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za dané účetní období,
  - nevyfakturované dodávky.

Na tento účet je účtováno v souvztáznosti s účty ve sk. 54 či ve sk. 56.

#### **4.4.8 Pokladna**

*Účel:*

Smyslem je zjednodušení a zavedení určitého řádu při vedení hotovostních peněžních prostředků, vedení evidence a stanovení odpovědností souvisejících s hotovostními operacemi.

*Legislativní úprava:*

Český účetní standard č. 016.

*Vnitropodniková úprava:*

V účetní jednotce jsou zavedeny tyto pokladny:

- pokladna korunová – analytický účet č. 211100,
- pokladna EUR – analytický účet č. 211200,
- pokladna GBP – analytický účet č. 211300,
- pokladna PLN – analytický účet č. 211400.

Tyto uvedené pokladny jsou v účetnictví rozlišeny samostatnými analytickými účty. Každý výdajový a příjmový pokladní doklad bude očíslován a dále bude obsahovat veškeré předepsané náležitosti. Pro disponování s pokladní hotovostí je pověřen skladník společnosti, který vydává a přijímá peněžní prostředky v určených pokladních hodinách.

Úřední hodiny pokladny:

Po: 8:00 – 16:00

St: 8:00 – 16:00

Tento pracovník má také uzavřenou dohodu o hmotné odpovědnosti za svěřené prostředky a dále se zavazuje, že bude dbát na to, aby pokladní doklady měly zákonné náležitosti. Tato dohoda musí být uzavřena nejpozději v den, kdy tento pracovník převezme hotovost.

Pracovník odpovědný za pokladnu mimo jiné, vykonává tyto činnosti:

- zajišťuje příjem a výdej pokladní hotovosti,
- vyhotovuje příjmové a výdajové pokladní doklady a zodpovídá za jejich formální správnost,
- provádí průběžné číslování pokladních dokladů,

- zabezpečuje doplňování pokladní hotovosti,
- zajišťuje odvody pokladní hotovosti do banky,
- předává pokladní doklady k zaúčtování.

Pokladní doklady, na jejichž podkladě se provádějí pokladní operace, musí mít tyto náležitosti:

- označení pokladního dokladu (název dokladu, číslo, označení účetní jednotky),
- obsah účetního případu a označení účastníků,
- peněžní částku,
- datum vyhotovení,
- podpis osoby odpovědné za účetní případ a po jeho zaúčtování je připojen podpis osoby, která tento doklad zaúčtovala.

#### **4.4.9 Inventarizace majetku a závazků**

*Účel:*

Povinnost inventarizace plyne ze zákona, a proto je na místě stanovit její závazná pravidla, jak a kdy inventarizaci provádět, u jakých druhů majetků, jaké činnosti je nutno provést a také kdo je zodpovědný za celý tento proces.

*Legislativní úprava:*

§ 29, § 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška 500/2002 Sb., České účetní standardy č. 007.

*Vnitropodniková úprava:*

Inventarizací je zjišťován skutečný stav majetku a závazků a následně je porovnáváno, zda skutečnost odpovídá stavu, který je uveden v účetnictví.

Oblasti inventarizace:

1. veškerý majetek a závazky,
2. peněžní prostředky v hotovosti,
3. všechny rozvahové a podrozvahové účty.



Inventarizační komisi stanoví jediný společník firmy a tato komise musí být minimálně dvoučlenná. Jedním ze členů inventarizační komise je hlavní skladník, který nese plnou zodpovědnost za provedení inventarizace i za případná manka. Druhý člen je řešen formou nájmu brigádníka.

Druhy inventarizace vzhledem k povaze majetku:

1. fyzická – u majetku hmotné (příp. nehmotné) povahy,
2. dokladová – závazků, pohledávek a ostatních složek majetku.

Druhy inventarizace vzhledem k datu provedení inventarizace:

1. řádná – je prováděna pravidelně na konci účetního období, tedy k 31.12. (u zásob dvakrát ročně 30.6. a 31.12.),
2. mimořádná – je prováděna, pokud dojde k nějaké mimořádné situaci (např. při živelné pohromě, krádeži, změně zaměstnance, který má podepsanou hmotnou odpovědnost).

Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy a musí obsahovat:

- skutečný stav majetku a závazků,
- číslo a název účtu, který je inventarizován,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- způsob zjištění skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury,
- okamžik zahájení inventury,
- okamžik ukončení inventury,
- vyčíslení případných inventarizačních rozdílů,
- způsob likvidace a proúčtování inventarizačních rozdílů,
- přílohy, pomocí níž jsou dokládány skutečnosti uvedené v inventurních soupisech.

Inventarizační rozdíl je rozdíl mezi stavem, který je evidovaný v účetnictví a stavem skutečným, který byl zjištěn inventarizací. Při inventarizačních rozdílech mohou nastat tyto případy:

1. skutečný stav je vyšší, než je evidováno v účetnictví, přičemž tento přebytek není možno doložit žádným dokladem,

2. skutečný stav je nižší, než je evidováno v účetnictví, přičemž toto manko taktéž nelze doložit žádným dokladem.

Tyto inventarizační rozdíly musí být proúčtovány do období, ve kterém se inventarizace provádí.

#### **4.4.10 Úschova účetních záznamů, archivace dokladů**

*Účel:*

Směrnice vymezuje základní informace o archivaci a době úschovy jednotlivých dokladů.

*Legislativní úprava:*

§ 31 a §32 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě.

*Vnitropodniková úprava:*

Účetní záznamy ukládá účetní jednotka do archivu a uschovává je po zákonem stanovenou dobu. Subjektem odpovídajícím za archivaci je externí účetní firma. Před počátkem archivace musí být záznamy uspořádány a zabezpečeny proti ztrátě, poškození či zničení.

- 1) Účetní závěrka spolu s výroční zprávou, účetní jednotka uschovává po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.
- 2) Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh a další přehledy se uschovávají po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.
- 3) Účetní záznamy, kterými účetní jednotka dokládá formu vedení účetnictví, se uschovávají po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.
- 4) Daňové doklady po dobu 10 let následujících po roce, kterého se týkají.

#### **4.4.11 Harmonogram účetní závěrky**

*Účel:*

Vnitřní směrnice upravuje jednotlivé kroky při účetní závěrce a zároveň stanovuje termíny jednotlivých činností.

*Legislativní úprava:*

§ 17 a §18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška 500/2002 Sb., zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů.

*Vnitropodniková úprava:*

K zajištění úplnosti uzávěrkových prací se účetní jednotka řídí tímto postupem:

**1. V rámci přípravných prací dochází k těmto činnostem:**

- *Kontrola převodu zůstatků účtů z minulého období* – musí být dodržena účetní zásada bilanční kontinuity, a to tak, aby konečný stav účtu z minulého roku byl zároveň počátečním účtem nového účetního období.
- *Inventarizace majetku a závazků* v rámci účetní uzávěrky musí být zkontrolováno, zda stav v účetnictví odpovídá skutečnému stavu, inventarizace se provádí v souvislosti s vnitřní směrnicí *Inventarizace majetku a závazků*. Případné rozdíly, které jsou v rámci inventarizace zjištěny, musí být následně proúčtovány tak, aby byla dodržena zásada věrného zobrazení účetnictví.
- *Inventarizace ocenění majetku a závazků* – je nutné provést přepočten nejen fyzického stavu jednotlivých složek majetku a závazků, ale také zkontrolovat, zda nedošlo ke snížení či zvýšení ocenění dané položky a případný rozdíl zaúčtovat ve formě opravné položky.
- *Kontrola všech dokladů z hlediska časového a věcného* - zaúčtovat dohadné položky (je nutné ujistit se, že je znám účel a období, kterého se týkají) a časové rozlišení nákladů a výnosů (musí být zcela zřejmé, že u těchto účetních případů je znám účel, částka a období, kterého se týkají).
- *Vyúčtování kurzových rozdílů* - zákon o účetnictví stanovuje účetní jednotce povinnost účtování kurzových rozdílů.
- *Tvorba a zúčtování rezerv* - vychází ze zásady opatrnosti, kdy je tvořena rezerva na předem naplánované úlohy účetní jednotky a tvorba i čerpání takovéto rezervy musí být řešena vnitřní směrnicí

*Termín: 29. 2.*

## **2. V rámci přípravných prací dochází k těmto činnostem:**

- *Sestavení obratové předvahy* – obratová předvaha se skládá z výpisů počátečních zůstatků, obrátů Má dáti a Dal a konečných zůstatků všech účtů, které byly v daném období používány. Pomocí tohoto kontrolního formuláře zjistíme, zda byla dodržena zásada podvojnosti.
- *Výpočet konečných zůstatků rozvahových účtů* - jejich proučtování na účet 702000 – Konečný účet rozvažný.
- *Výpočet základu daně* – při správném účtování v systému POHODA, jsou nákladové a výnosové účty již od začátku vedení účetnictví rozlišovány na ty, které mají být zahrnuty do daňového základu a které ne. Rovněž software řeší rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy a jejich zahrnutí do daňového základu. Při správném zadávání předkontací systém vygeneruje daňovou povinnost (591000/341000) či nadměrný odpočet (341000/591000), který musíme následně zaúčtovat.
- *Výpočet zůstatků nákladových a výnosových účtů* – proučtování konečných zůstatků účtů nákladů a výnosů na účet 710000 – Účet zisku a ztrát

*Termín: 15.3.*

## **3. Sestavení účetní závěrky**

Účetní závěrku tvoří:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha.

*Termín: 30.3*

## 4.5 Vlastní doporučení

Společnost GS Hair Products, s.r.o. je počtem svých zaměstnanců poměrně malá. To však nic nemění na faktu, že je pro ni systém vnitropodnikových směrnic důležitý. Před nedávnem svěřila společnost vedení svého účetnictví externí účetní firmě Optimal Consulting, s.r.o. O to víc je nyní nutné, aby byly stanoveny činnosti pro jednotlivé osoby, ať už tedy zaměstnance nebo externí účetní.

Externí firma vede účetnictví společnosti v účetním softwaru Pohoda Premium. Díky zavedení tohoto účetního softwaru se společnosti nabídly nové možnosti např. při vedení skladové evidence, kterou společnost předtím vedla v softwaru SAGE. O změně tohoto softwaru jsem vedla diskuzi se skladníkem společnosti, který uvedl, že tento software byl z hlediska jeho pohledu lepší například při vyhotovování reportů pro obchodní zástupce, avšak jeho slabou stránkou byla pouze anglická verze softwaru, které všichni zaměstnanci a externí uživatelé nemusí porozumět.

Vytvoření směrnic přináší firmě pozitiva, která může ocenit zejména v případě kontroly z finančního úřadu. Při správném využívání soustavy směrnic je ve společnosti nastolen určitý systém, který by měl vést k rychlejšímu a efektivnějšímu způsobu práce. Měl by účetní jednotce napomoci v orientaci ve vlastním účetnictví.

Vnitropodnikové směrnice jsem sestavovala na základě rozhovorů se zaměstnancem firmy GS Hair Products, s.r.o. Jakubem Liščákem a externím účetním Tomášem Šturalou, kteří mi nastínili, jaká komunikace probíhá mezi společností a externí firmou, jakým způsobem si informace sdělují, kdo má přístup do účetního softwaru. Tyto diskuze jsem vedla jednotlivě s oběma pány a překvapily mě určité nesrovnalosti. Při otázce, jakým kurzem jsou přepočítávány zahraniční faktury či jakou metodou je zboží vyskladňováno se mi dostalo dvou různých odpovědí, což by se jistě stát nemělo. O to víc usuzuji, že firmě zavedení pevně daného řádu v podobě účetních směrnic pomůže.

V průběhu roku jsem také měla možnost podílet se na vedení účetnictví společnosti GS Hair Products, s.r.o. v rámci školní praxe. Již při samotném účtování nastaly situace, kdy nebylo zřejmé, jak u dané účetní operace postupovat, jakou metodu využít.

Firmě jsem sestavila 12 stěžejních směrnic, které jí nabídnu i v elektronické podobě na CD nosiči, aby ji mohla v případě potřeby upravit či později aktualizovat podle vlastního uvážení. S návrhem se obrátím na asistentku jednatele a sdělím svá doporučení.

Jako vhodný postup bych doporučila svolání porady zaměstnanců, kteří budou srozuměni s existencí a aktivním využíváním nových dokumentů. Zaměstnancům by měly být tyto dokumenty zaslány prostřednictvím firemního emailu, alespoň tři dny dopředu, aby měli možnost si je pročíst a na následující poradě přednést vlastní připomínky či návrhy na změny dané směrnice. Tento krok by mohl napomoci k motivaci zaměstnanců, kteří uvidí, že jejich názor je také velmi důležitý, což by mohlo přinést jejich zájem o důležitost vnitropodnikových směrnic. Dalším úkolem na této poradě by mělo být určení zaměstnance, který se dále bude o tyto vnitřní směrnice starat, nejenom ve smyslu jejich archivace, ale zejména ve smyslu jejich aktualizování.

První směrnicí, kterou jsem vytvořila je *Systém zpracování účetnictví*. Podle mého názoru je důležitá z hlediska orientace v celém účetnictví, říká zaměstnancům (stávajícím a případně i nově příchozím), v jakém rozsahu je účetnictví zpracováváno a také kde hledat informace. Směrnice také určuje okamžik uskutečnění účetního případu. Dosud byla ručně vedena pouze pokladní kniha, vzhledem k tomu, že byly změněny podmínky pro uznávání daně z přidané hodnoty je nutné, aby byla tato evidence vedena. Stejně tak jsem navrhla vedení karet dlouhodobého majetku a vyhotovování inventurního soupisu.

*Účetní rozvrh* je směrnicí, kterou přímo ukládá zákon, slouží však také ke zobrazování struktury používaných účtů. Jako nezbytnou směrnicí v této společnosti spatřuji *Oběh účetních dokladů*, neboť dochází k výměně dokumentů mezi společností samotnou a externí účetní firmou. Rozdělení činností těchto útvarů je tedy na místě. Z této směrnice je pro každého zaměstnance také jasné, že účetní doklady musí mít své náležitosti, jak z hlediska účetního, tak i daňového, které je významné pro stanovení daňové povinnosti.

Účetní směrnice popisující *Zásoby* je sestavena zejména z toho důvodu, aby bylo zřejmé jaké zásoby společnost vlastní, jakým způsobem jsou zásoby pořízeny, co všechno patří do pořizovací ceny a na jakém principu je o zásobách účtováno. Součástí je také stanovení těch zásob, které jsou účtovány rovnou do spotřeby a jejich zaúčtování má vliv na uznání nákladových položek z hlediska daňového.

Jelikož společnost provádí transakce i se zahraničními subjekty je důležité, aby bylo stanoveno, jakým kurzem budou tyto obchody přepočítávány a aby byl používán kurz aktualizován, tyto skutečnosti jsou zakotveny v účetní směrnici *Používání cizích měn, kurzové rozdíly*. Inventarizace ve společnosti do této doby probíhala, avšak pouze v jakési neformální podobě, které za pomoci směrnice *Inventarizace majetku a závazků* zavedeme jasnější a přehlednější formu.

*Úschova účetních záznamů, archivace dokladů* napovídá účetní jednotce, kdo zodpovídá za archivaci dokladů, jak dlouho jsou doklady archivovány a není tak problém při dohledávání minulých skutečností. *Harmonogram účetní závěrky* slouží zejména k tomu, aby byl jasně stanoven postup před samotným uzavřením účetnictví na konci roku, aby byly provedeny všechny závěrkové a uzávěrkové operace a nebylo nic opomenuto, pokud by se tak stalo, nemohlo by být účetnictví považováno za věrné a poctivé.

## 5 ZÁVĚR

Mým cílem v této bakalářské práci bylo zaměřit se na problematiku vnitropodnikových směrnic, jejichž oblast je ve společnostech většinou zanedbávána, i když její existence je především velkým pozitivem pro společnost samotnou. Zejména proto, by neměla být tvorba vnitropodnikových směrnic chápána jako povinnost, ale jako možnost prosazení jednotného řádu.

V bakalářské práci se nejprve zabývám teoretickým popisem jednotlivých vnitropodnikových účetních směrnic. Při tomto popisu vycházím z literárních zdrojů, které jsou v práci uvedeny. Zaměřuji se zejména na ty, které jsou povinné ze zákona. Dále rozebírám některé vnitropodnikové účetní směrnice, které podle mého názoru, budou přínosem pro účetní jednotku. Zaměřuji se zejména na tvorbu vnitropodnikových směrnic, jejich náležitosti a zásady, které by měly být při jejich sestavování dodržovány. Snažím se také poukázat na časté chyby, kterých se dopouštějí pracovníci při sestavování směrnic, a v závěru teoretické části poukazuji na rizika spojená s absencí těchto směrnic.

V praktické části jsem se snažila zaměřit pozornost zejména na jednotlivé činnosti, které ve vybrané společnosti probíhají, pochopit návaznosti mezi samotnou účetní jednotkou a externí firmou zpracovávající účetnictví. Po možnosti účastnit se na vedení účetnictví společnosti GS Hair Products, s. r.o. v rámci školní praxe a vést diskuzi se zaměstnancem firmy jsem se dopracovala k závěru, že i přestože firma působí na trhu již dlouhou dobu, nemá vypracované žádné vnitropodnikové směrnice. Na základě tohoto zjištění jsem se pokusila sestavit vnitropodnikové směrnice, které by měly nejenom splnit svůj zákonný účel, ale být nápomocny zejména účetní jednotce. S ohledem na skutečnost, že firma nemá vypracované žádné vnitropodnikové směrnice a neví, jak s nimi naložit, zmiňuji se také o tom, jak by mělo seznámení zaměstnanců s vnitropodnikovými směrnicemi probíhat.

Věřím, že výstup mé bakalářské práce nebude zaznamenán jako přínos pouze na mé straně, ale především, že tato práce pomůže firmě přehodnotit názor na význam vnitropodnikových směrnic a zavést tak jistý řád do procesů ve firmě.



# SEZNAM LITERATURY

## Monografie:

[1] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice : 1. díl. 3* . Praha : Bilance, 2005. 332 s. ISBN 80-86371-47-6.

[2] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice : 2. díl. 3* . Praha : Bilance, 2003. 231 s. ISBN 80-86371-37-9.

[3] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví : včetně elektronické přílohy – CD – ROM. 5*. Praha: Grada Publishing a.s., 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.

[4] KOCH, Jiří. *Účetní závěrka podnikatelů za rok 2010*. Český Těšín: Poradce, s.r.o., 2011. 176 s. ISBN 978-80-7365-323-1.

[5] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2008. 6*. Olomouc : Anag, spol. s.r.o., 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448-4.

[6] SCHIFFER, Vladimír. *Aktuality z vedení a kontroly účetnictví*. Praha: Linde Praha, a.s. – Právnické a ekonomické nakladatelství a knihkupectví, 2008. 271 s. ISBN 978-80-7201-721-8.

[7] SVATOŠOVÁ, Jana; TRÁVNÍČKOVÁ, Jana. *Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele 2010*. Olomouc : Anag, spol. s.r.o., 2010. 325 s. ISBN 978-80-7263-578-8.

## Internetové zdroje

[8] NOVOTNÝ, Jiří. *Vnitropodnikové směrnice 2010. Accontes* [online]. 2010, [cit. 2011-10-26]. Dostupné na World Wide Web: <http://www.accontes.cz/vnitropodnikove-smernice-2010>.

[9] OTRUSINOVÁ, Milana; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové směrnice. Účetnictví v praxi* [online]. 2007, č. 9 [cit. 22. října 2011]. Dostupný na World Wide Web: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>.

[10] SVOBODOVÁ, Jaroslava. Vnitřní směrnice v účetnictví. *Účetnictví neziskového sektoru* [online]. 2008, č. 1 [cit. 23. října 2011]. Dostupný na World Wide Web: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9029v11843-vnitni-smernice-v-ucetnictvi/?search\\_query=vnit%C5%99n%C3%AD+sm%C4%9Bnice&search\\_results\\_page=1](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9029v11843-vnitni-smernice-v-ucetnictvi/?search_query=vnit%C5%99n%C3%AD+sm%C4%9Bnice&search_results_page=1).

### **Ostatní zdroje**

[11] České účetní standardy,

[12] Vyhláška č. 500/2002 Sb.,

[13] Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.,

[14] Zákon o účetnictví č. 563/1992 Sb.

# SEZNAM TABULEK A OBRÁZKŮ

## TABULKY

Tabulka č. 1: Možnost úpravy podpisových vzorů .....	22
Tabulka č. 2: Typové příklady uschovací doby jednotlivých účetních záznamů .....	27
Tabulka č. 3: Návrh vzhledu vnitropodnikových směrnic .....	34
Tabulka č. 4: Kolovadlo .....	35

## OBRÁZKY

Obrázek č. 1: Skladba analytického a syntetického účtu .....	21
Obrázek č. 2: Organizační struktura společnosti .....	31

## SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Účtový rozvrh společnosti GS Hair Products, s.r.o. ....	61
Příloha č. 2: Návrh karty dlouhodobého majetku.....	67
Příloha č. 3: Vzor – Inventurní soupis k zásobám.....	68

Příloha č. 1: Účtový rozvrh společnosti GS Hair Products, s.r.o.

## ÚČTOVÝ ROZVRH

**Firma:** GS Hair Products, s.r.o.

<b>Číslo účtu</b>	<b>Název účtu</b>
<b>Skupina 02</b>	
022000	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
<b>Skupina 04</b>	
042000	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
<b>Skupina 08</b>	
082000	Oprávky k samost. movitým věcem a souborům movitých věcí
<b>Skupina 11</b>	
111000	Pořízení materiálu
112000	Materiál na skladě
<b>Skupina 13</b>	
131000	Pořízení zboží
132000	Zboží na skladě a v prodejnách
<b>Skupina 21</b>	
211000	Pokladna
211100	Pokladna CZK
211200	Pokladna EUR
211300	Pokladna GBP
211400	Pokladna PLN
213000	Ceniny
<b>Skupina 22</b>	
221000	Bankovní účet
221100	Bankovní účet - CZK

221200	Bankovní účet - EUR
221300	Bankovní účet - GBP
221900	Bankovní účet - kontokorent
<b>Skupina 26</b>	
261000	Peníze na cestě
<b>Skupina 31</b>	
311000	Pohledávky z obchodních vztahů
314000	Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé
315000	Ostatní pohledávky
<b>Skupina 32</b>	
321000	Závazky z obchodních vztahů
324000	Přijaté provozní zálohy
325000	Ostatní závazky
<b>Skupina 33</b>	
331000	Zaměstnanci
333000	Ostatní závazky vůči zaměstnancům
335000	Pohledávky za zaměstnanci
336000	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění
336100	Zdravotní pojištění
336200	Sociální pojištění
<b>Skupina 34</b>	
341000	Daň z příjmu
342000	Ostatní přímé dně
343000	Daň z přidané hodnoty
343100	Daň - 10%
343140	Daň - 14%
343200	Daň - 20%

345000	Ostatní daně a poplatky
<b>Skupina 35</b>	
353000	Pohledávky za upsaný základní kapitál
355000	Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva
<b>Skupina 36</b>	
365000	Ostatní závazky ke společníkům
366000	Závazky ke společníkům ze závislé činnosti
<b>Skupina 37</b>	
378000	Jiné pohledávky
379000	Jiné závazky
379100	Jiné závazky – úvěr Škofin
379200	Jiné závazky – vklad společníka
<b>Skupina 38</b>	
381000	Náklady příštích období
383000	Výdaje příštích období
384000	Výnosy příštích období
385000	Příjmy příštích období
388000	Dohadné účty aktivní
389000	Dohadné účty pasivní
<b>Skupina 41</b>	
411000	Základní kapitál
<b>Skupina 42</b>	
421000	Zákonný rezervní fond
428000	Nerozdělený zisk z minulých let
429000	Neuhrazená ztráta z minulých let
<b>Skupina 47</b>	
479000	Jiné dlouhodobé závazky

**Skupina 50**

501000	Spotřeba materiálu
501100	Pohonné hmoty
501200	Materiál
501300	Reklama
501500	Drobný hmotný majetek
502000	Spotřeba energie
504000	Prodané zboží

**Skupina 51**

511000	Opravy a udržování
511100	Opravy aut
512000	Cestovné
512100	Cestovné
512200	Parkovné
513000	Náklady na reprezentaci
518000	Ostatní služby
518100	Mobilní telefony
518200	Poštovné
518300	Poplatky překladateli
518400	Účetnictví
518500	Reklama
518600	webové stránky
518700	IT Servis

**Skupina 52**

521000	Mzdové náklady
522000	Příjmy společníků ze závislé činnosti
524000	Zákonné sociální pojištění




527000	Zákonné sociální náklady
<b>Skupina 53</b>	
531000	Daň silniční
538000	Ostatní daně a poplatky
<b>Skupina 54</b>	
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení
548000	Ostatní provozní náklady
549000	Manka a škody
<b>Skupina 55</b>	
551000	Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
<b>Skupina 56</b>	
562000	Úroky
563000	Kurzové ztráty
568000	Ostatní finanční náklady
<b>Skupina 58</b>	
582000	Škody
<b>Skupina 59</b>	
591000	Daň z příjmu z běžné činnosti
<b>Skupina 60</b>	
601000	Tržby za výrobky
602000	Tržby z prodeje služeb
604000	Tržby za zboží
<b>Skupina 61</b>	
611000	Změna stavu nedokončené výroby
<b>Skupina 64</b>	
648000	Ostatní provozní výnosy
<b>Skupina 66</b>	

662000	Úroky
663000	Kurzové zisky
<b>Skupina 68</b>	
688000	Ostatní mimořádné výnosy
<b>Skupina 70</b>	
701000	Počáteční účet rozvahový
702000	Konečný účet rozvahový
<b>Skupina 71</b>	
710000	Účet zisku a ztráty

Příloha č. 2: Návrh karty dlouhodobého majetku

## KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Název firmy:		DIČ:	CZ261 33 164
		IČ:	261 33 164
Rok:		Číslo karty:	

Název:	
Popis:	

Inventární číslo:		Způsob odpisování:	
Dodavatel:		Odpisová skupina:	
Datum pořízení:		Odpisové sazby:	
Datum zařazení		Zařadil:	
Způsob pořízení:		Podpis:	

Tvorba pořizovací ceny			
Datum	Číslo dokladu	Text	Pořizovací cena
Celková pořizovací cena:			

Daňové odpisy				
Pořadové číslo	Rok	Vstupní cena	Odpisy	Zůstatková cena

Příloha č. 3: Vzor – Inventurní soupis k zásobám

## INVENTURNÍ SOUPIS

Firma:



Sklad:

List č.:

Řádek	Název	MJ	Cena/MJ	Množ.	Celkem Kč	Evidenční množ.	Rozdíl množství		Rozdíl v Kč	
							manko	přebytek	manko	přebytek
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
Celkem										
Vyhotovil:			Kontroloval:			Odpovědný pracovník:				
Dne:			Dne:			Dne:				