

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra financí a účetnictví

Bakalářská práce

Tvorba vnitropodnikových účetních směrnic
se zaměřením na dlouhodobý majetek

Vypracovala: Barbora Fousová

Vedoucí práce: Ing. Hana Hlaváčková

České Budějovice 2022

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Barbora FOUSOVÁ**
Osobní číslo: **E18033**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Téma práce: **Tvorba vnitropodnikových účetních směrnic se zaměřením na dlouhodobý majetek**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Zásady pro vypracování

Cíl práce: Analyzovat systém vnitropodnikového účetnictví ve vybraném podniku se zaměřením na vnitropodnikové směrnice týkající se dlouhodobé majetku, navrhnout možná zlepšení v systému a metodice těchto vnitropodnikových směrnic.

Postup zpracování:

1. Charakteristika a členění dlouhodobého majetku.
2. Účetní operace spojené s pořízením, evidencí a vyřazením dlouhodobého majetku.
3. Účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.
4. Charakteristika vnitropodnikového účetnictví, vzájemný vztah vnitropodnikového a finančního účetnictví.
5. Analýza systému vnitropodnikového účetnictví a vnitropodnikových směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek ve vybraném podniku.
6. Návrh změn v systému a metodice vnitropodnikových směrnic pro dlouhodobý majetek s cílem poskytnout kvalitnější informace pro management podniku.

Rozsah pracovní zprávy: **40-50 stran formátu A4**

Rozsah grafických prací:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam doporučené literatury:

1. FIBÍROVÁ, J., WAGNER, J., ŠOLJAKOVÁ, L. (2019). *Manažerské účetnictví. Nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer.
2. HRUŠKA, V. (2005). *Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnicemi*. Praha: Bilance.
3. KOVALÍKOVÁ, H. (2018). *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Praha: Anag, a.s.
4. KRÁL, B. (2012). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press.
5. LANDA, M. (2005). *Organizace účetních agend ve firmě*. Praha: Management Press.
6. LOUŠA, F. (2018). *Vnitropodnikové směrnice o účetnictví*. Praha: Grada Publishing.
7. ŠOLJAKOVÁ, L. (2010). *Strategicky zaměřené manažerské účetnictví*. Praha: Management Press.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Hlaváčková**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 5. února 2020
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2021

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Informační list

1. Účel zadání práce
2. Předmět práce
3. Metodika práce
4. Literatura
5. Termín odevzdání práce
6. Podmínky práce
7. Další informace

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studená 13 (1)
370 05 České Budějovice

v2 
doc. Dr. Ing. Dagmar Škodová Parmová
děkanka


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 5. února 2020

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury. Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě/v úpravě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne

.....

Barbora Fousová

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala Ing. Haně Hlaváčkové za odborné vedení, rady a připomínky při tvorbě mé bakalářské práce.

Obsah

1. Úvod	4
2. Charakteristika a členění dlouhodobého majetku.....	5
2.1. Charakteristika dlouhodobého majetku	5
2.2. Členění dlouhodobého majetku	5
2.2.1. Dlouhodobý hmotný majetek.....	5
2.2.2. Dlouhodobý nehmotný majetek	6
2.2.3. Dlouhodobý finanční majetek.....	6
3. Technické zhodnocení	8
4. Účetní operace spojené s pořízením, evidencí, oceňováním, inventarizací, opravnými položkami a vyřazením dlouhodobého majetku.....	9
4.1. Pořízení dlouhodobého majetku	9
4.1.1. Nákup	9
4.1.2. Vytvoření vlastní činností	10
4.1.3. Bezúplatné nabytí.....	10
4.1.4. Pořízení formou finančního leasingu	11
4.2. Evidence dlouhodobého majetku.....	12
4.3. Oceňování dlouhodobého majetku	13
4.3.1. Oceňování pořizovací cenou	13
4.3.2. Oceňování reprodukční pořizovací cenou.....	13
4.3.3. Oceňování vlastními náklady	14
4.4. Inventarizace dlouhodobého majetku	14
4.5. Opravné položky k dlouhodobému majetku	16
4.6. Vyřazení dlouhodobého majetku	16
5. Účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	18
5.1. Účetní odpisy	18

5.1.1.	Časová metoda	18
5.1.2.	Výkonová metoda	20
5.1.3.	Metoda komponentního odpisování	20
5.2.	Daňové odpisy	20
5.2.1.	Rovnoměrné daňové odpisy	21
5.2.2.	Zrychlené daňové odpisy	23
6.	Vnitropodnikové směrnice	25
6.1.	Hlavní účel tvorby vnitropodnikových směrnic	25
6.2.	Předpisy pro tvorbu vnitropodnikových směrnic.....	25
6.3.	Povinné vnitropodnikové směrnice	26
6.4.	Náležitosti vnitropodnikových směrnic	27
6.5.	Vnitropodniková směrnice upravující dlouhodobý majetek.....	27
7.	Charakteristika vnitropodnikového účetnictví, vzájemný vztah vnitropodnikového a finančního účetnictví.....	29
7.1.	Vzájemný vztah vnitropodnikového a finančního účetnictví	29
7.2.	Charakteristika vnitropodnikového účetnictví.....	29
7.2.1.	Jednookruhová organizace účetnictví	30
7.2.2.	Dvouokruhová organizace účetnictví.....	30
8.	Metodika a cíl práce	32
9.	Analýza systému vnitropodnikového účetnictví a vnitropodnikových směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek ve vybraném podniku.....	33
9.1.	Seznámení s podnikem	33
9.2.	Organizační struktura.....	33
9.3.	Analýza systému vnitropodnikového účetnictví společnosti.....	34
9.4.	Analýza vnitropodnikových směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek společnosti	35
10.	Návrh změn v systému a metodice směrnic pro dlouhodobý majetek	37
10.1.	Systém vnitropodnikových směrnic	37

10.2.	Struktura a náležitosti vnitropodnikových směrníc.....	37
10.3.	Návrh vlastní vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek ..	38
11.	Závěr	52
12.	Summary	53
I.	Seznam literatury	54
II.	Seznam tabulek	56
III.	Seznam obrázků	56

1. Úvod

Bakalářská práce se zabývá tvorbou vnitropodnikových účetních směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek. Tvorba směrnic je zejména v malých podnicích často zanedbávána, i když je jejich přítomnost velmi důležitá. Směrnice mohou být nápomocné managementu podniku pro dosažení cílů, novým zaměstnancům k orientaci ve firmě nebo také pracovníkům finančního úřadu při kontrole účetnictví podniku. Celkově vnitropodnikové směrnice pomáhají zlepšit řízení uvnitř podniku. Zajišťují jednotné postupy a metody, které se používají v rámci celé firmy. Směrnice jsou účetní jednotkou často nevytvářeny nebo často obsahují spoustu nedostatků, jsou nepřehledné a nemají správnou strukturu. Nevytvoření některých vnitropodnikových směrnic je bráno za porušování právních předpisů, jelikož tvorba určitých směrnic je ze zákona povinná.

Cílem bakalářské práce je analyzovat systém vnitropodnikového účetnictví ve vybraném podniku se zaměřením na vnitropodnikové směrnice týkající se dlouhodobého majetku a navrhnout možná zlepšení v systému a metodice těchto vnitropodnikových směrnic.

První část práce se zabývá vysvětlením základních pojmů souvisejících s vnitropodnikovými směrnicemi pro dlouhodobý majetek na základě doporučené literatury. Je v ní vysvětleno, co je dlouhodobý majetek a všechny činnosti s ním související. Dále práce obsahuje vysvětlení, co je vnitropodniková směrnice a jaké jsou její podstatné náležitosti. Pozornost je také věnována vnitropodnikovému účetnictví. Tato část bakalářské práce může sloužit jako návod pro tvorbu směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek.

Druhá část bakalářské práce se zabývá vnitropodnikovým účetnictvím a vnitropodnikovými směrnicemi pro dlouhodobý majetek ve vybraném podniku. Na začátku je krátce daný podnik představen. Podle informací získaných z odborné literatury a od vedení podniku je provedena analýza vnitropodnikového účetnictví a vnitropodnikových směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek tohoto podniku. Na základě zjištěných nedostatků ve směrnici je vytvořena nová směrnice pro dlouhodobý majetek, která odpovídá platné legislativě.

2.Charakteristika a členění dlouhodobého majetku

Aby podnik mohl plnit své činnosti, je potřeba, aby měl k dispozici různé prostředky. Těmi jsou například budovy, dopravní prostředky, peníze a další. Tyto prostředky se označují jako hospodářské, protože s nimi podnik hospodaří. Všechny tyto hospodářské prostředky, které přispívají k chodu podniku se nazývají obchodní majetek. (Štohl, 2015)

Obchodní majetek se dělí na:

- dlouhodobý majetek,
- oběžný majetek. (Štohl, 2015)

2.1. Charakteristika dlouhodobého majetku

Mezi nejdůležitější rysy dlouhodobého majetku patří především užívání delší dobu než jeden rok a opotřebení, které je vyjadřováno pomocí odpisů. Odlišuje se tak snadno od oběžného majetku, který se opotřebovává dobu kratší než jeden rok. (Landa, 2005)

2.2. Členění dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se člení na:

- 1) dlouhodobý hmotný majetek,
- 2) dlouhodobý nehmotný majetek,
- 3) dlouhodobý finanční majetek.

2.2.1. Dlouhodobý hmotný majetek

Účetní hledisko:

Hlavními charakteristickými znaky dlouhodobého hmotného majetku jsou hmotná podstata, doba používání delší než jeden rok a postupné opotřebení.

Pořizovací cenu, od které se zařadí majetek do dlouhodobého hmotného majetku, si určí účetní jednotka sama nejlépe v rámci své vnitropodnikové směrnice. (Ryneš, 2021)

Mezi dlouhodobý hmotný majetek se řadí:

- 1) stavby a pozemky bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti,
- 2) samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí,
- 3) dospělá zvířata a jejich skupiny,
- 4) pěstitelské celky trvalých porostů,
- 5) technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku,
- 6) nedokončený dlouhodobý hmotný majetek,

- 7) poskytnuté zálohy a závadvky na pořízení dlouhodobého hmotného majetku,
- 8) oceňovací rozdíl k nabytému majetku. (Ryneš, 2021)

Daňové hledisko:

V zákoně o daních z příjmů je stanovena hranice 80 000 Kč, aby mohl být majetek začleněn do dlouhodobého hmotného majetku. Tuto hranici většinou používají účetní jednotky i v účetnictví. (Ryneš, 2021)

2.2.2. Dlouhodobý nehmotný majetek

Účetní hledisko:

Dlouhodobý nehmotný majetek se vyznačuje svou nehmotnou podobou a dobou používání přesahující jeden rok. Účetní jednotka si sama stanoví finanční limit pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku a upraví si ho v rámci své vnitropodnikové směrnice. (Ryneš, 2021)

Dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje:

- 1) nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- 2) software,
- 3) ocenitelná práva,
- 4) goodwill. (Ryneš, 2021) (Štohl, 2015)

Daňové hledisko:

„Od roku 2021 zákon o daních z příjmu nezahrnuje dlouhodobý nehmotný majetek a způsoby jeho odepisování. Z tohoto majetku se už nepočítají daňové odpisy. Daňovým nákladem tak budou účetní odpisy. Účetní jednotka si musí sama rozhodnout o výši hranice pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku. Tato výše by měla respektovat princip věrného a poctivého zobrazení majetku v rozvaze a vykázání správného výsledku hospodaření.“ (Ryneš, 2021, p. 117)

2.2.3. Dlouhodobý finanční majetek

Účetní hledisko:

Za dlouhodobý finanční majetek jsou považovány například cenné papíry, které jsou podnikem drženy déle než jeden rok. (Štohl, 2015)

Dlouhodobý finanční majetek se dělí na:

- 1) majetkové účasti,
- 2) ostatní cenné papíry a podíly,
- 3) dluhové cenné papíry držené do splatnosti. (Ryneš, 2021)

Daňové hledisko:

Zákon o daních z příjmu dlouhodobý finanční majetek neupravuje.

3. Technické zhodnocení

Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu za zdaňovací období částku 80 000 Kč. Za technické zhodnocení se považují i výdaje, které nepřesahují stanovené částky a které se poplatník rozhodne neuplatnit jako výdaj přímo, ale rozhodne je do výdajů uplatnit prostřednictvím odpisů. (Prudký & Lošťák, 2019)

V praxi je často technické zhodnocení zaměňováno za opravu nebo údržbu. Za opravu je považováno uvedení majetku do předchozího nebo původního stavu a údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou je zpomalováno fyzické opotřebení a odstraňují se drobné poruchy a závady majetku. (Prudký & Lošťák, 2019)

4. Účetní operace spojené s pořízením, evidencí, oceňováním, inventarizací, opravnými položkami a vyřazením dlouhodobého majetku

V této kapitole budou popsány jednotlivé činnosti, které souvisí s dlouhodobým majetkem.

4.1. Pořízení dlouhodobého majetku

Pořízený hmotný nebo nehmotný majetek se eviduje na účtech 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek do doby, než je zařazen do užívání. Po zařazení do užívání je přeúčtován na účty účtových skupin 01, 02 nebo 03. (Ryneš, 2021)

Základní způsoby pořízení:

- 1) koupí,
- 2) bezúplatným nabytím,
- 3) vytvořením vlastní činností,
- 4) formou finančního leasingu. (Prudký & Lošťák, 2019)

4.1.1. Nákup

Jedním ze základních způsobů pořízení dlouhodobého majetku je nákup od dodavatele. Může být proveden v hotovosti, na fakturu nebo prostřednictvím bankovního úvěru. Účtování nákupu v hotovosti a na fakturu je zobrazeno v Tabulce 1 a Tabulce 2. (Prudký & Lošťák, 2019)

Postup v případě nákupu v hotovosti:

Majetek je nakoupen a je vydán doklad od dodavatele. Dále se vystaví pokladní výdajový doklad na částku, kterou jsme vydali. Poté je proveden zápis do deníku, kde musí být uveden datum, číslo dokladu, popis operace, výdaje v hotovosti a výdaje celkem a v případě plátců DPH také DPH výdaje. Následuje stanovení vedlejších pořizovacích nákladů, vystavení inventární karty majetku. Dalšími činnostmi jsou zařazení majetku do odpisové skupiny, určení způsobu odpisování a stanovení termínu uvedení do užívání. (Prudký & Lošťák, 2019)

Tabulka 1: Účetní operace při nákupu majetku v hotovosti

Účetní operace	MD	D
nákup - náklady	042 (041)	211
nákup - DPH	343	211
zařazení do užívání	02x (01x, 03x)	042 (041)

Zdroj: (Prudký & Lošťák, 2019)

Tabulka 2: Účetní operace při nákupu majetku na fakturu

Účetní operace	MD	D
došlá faktura	042 (041)	321
DPH	343	321
úhrada faktury	321	221

Zdroj: (Prudký & Lošťák, 2019)

4.1.2. Vytvoření vlastní činnosti

V případě pořizování dlouhodobého majetku vlastní činností vznikají účetní jednotce náklady, které se účtují v účtové třídě 5 - Náklady. Nejpozději k rozvahovému dni se tyto náklady zaúčtují na vrub účtů 041 nebo 042 a ve prospěch účtů 585 nebo 586. Příklady účetních operací jsou zobrazeny v Tabulce 3. (Ryneš, 2021)

Tabulka 3: Příklady účetních operací při vytvoření majetku vlastní činností

Účetní operace	MD	D
aktivace majetku	042 (041)	588 (587)
úbytek nedokončené výroby	581	121
zařazení do užívání	02x (01x, 03x)	042 (041)

Zdroj: (Prudký & Lošťák, 2019)

4.1.3. Bezúplatné nabytí

Majetek získaný bezúplatně představuje dar, dědictví, vklad do společnosti a další. U tohoto majetku je nejprve nutné zjistit vstupní cenu. Poté může být tento příjem

zahrnutý do přiznání k dani z příjmů právnických osob. Určí se vedlejší pořizovací náklady a vystaví se inventurní karta majetku. Dále se postupuje stejně jako u pořízení majetku nákupem v hotovosti. (Prudký & Lošťák, 2019)

Dlouhodobý majetek může být dále bezúplatně pořízen:

- 1) nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti,
- 2) převodem podle právních předpisů,
- 3) přeražením z osobního užívání do podnikání, viz Tabulka 4. (Hruška, 2005)

Tabulka 4: Účetní operace při bezúplatném nabytí majetku

Účetní operace	MD	D
darování, dědictví	042 (041)	413
převod z osobního užívání podnikatele	02x (01x, 03x)	491
vklad do společnosti	042 (041)	411
převod podle právních předpisů	042	08x
zařazení do užívání	02x (01x, 03x)	042 (041)

Zdroj: (Prudký & Lošťák, 2019)

4.1.4. Pořízení formou finančního leasingu

Způsob pořízení majetku formou finančního leasingu začíná být stále více rozšířený. Zákon o účetnictví říká, že finanční leasing znamená poskytnutí majetku za úplatu do užívání, jestliže je uživatel oprávněn nebo povinen po jeho skončení nabýt vlastnické právo k tomuto majetku. Uživatel tedy získá předmět, i když za něj nezaplatil celou vstupní cenu najednou. Uživatel platí leasingové společnosti předem stanovené splátky. První splátka je vždy zpravidla vyšší než ostatní. Poskytovatel leasingu po celou dobu majetek účetně i daňově odepisuje a má k němu vlastnické právo. Uživatel nese rizika spojené s majetkem a zajišťuje jeho údržbu a opravy. Účtování finančního leasingu je zobrazeno v Tabulce 5. (Štohl & Klička, 2017)

Tabulka 5: Účetní operace při pořízení majetku formou finančního leasingu

Účetní operace	MD	D
vyšší splátka	381	321
běžná splátka	518	321
DPH	343	321
úhrada splátek	321	221
poměrná část vyšší splátky	518	381

Zdroj: (Prudký & Lošťák, 2019)

Zálohy poskytnuté dodavatelům na jejich dodávky se účtují na účty 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek nebo 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek. (Ryneš, 2021)

4.2. Evidence dlouhodobého majetku

Účetní jednotka vede evidenci dlouhodobého majetku na inventárních kartách nebo v účetním softwaru k tomu určenému. (Kovalíková, 2018)

V inventární kartě musí být zejména uvedeno:

- pořadové číslo karty,
- inventární číslo majetku,
- syntetický a analytický účet majetku,
- název majetku,
- vstupní cena,
- zvýšená vstupní nebo zůstatková cena o technické zhodnocení, modernizaci, rekonstrukci,
- datum a způsob pořízení,
- kopie dokladu k datu pořízení,
- odpisová skupina, způsob a doba odepisování,
- datum a způsob vyřazení předmětu z užívání, kopie dokladu o vyřazení,
- rok odepisování,
- roční daňový odpis, účetní odpis,
- rozdíl účetních a daňových odpisů,
- zůstatková cena a rozdíl účetní a daňové zůstatkové ceny,

- umístění majetku,
- středisko a osoba zodpovědná za majetek. (Kovalíková, 2018)

4.3. Oceňování dlouhodobého majetku

Podle zákona o účetnictví oceňuje účetní jednotka majetek pořizovacími cenami, reprodukčními cenami nebo vlastními náklady.

4.3.1. Oceňování pořizovací cenou

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů, které souvisejí s jeho pořízením. (Kovalíková, 2018)

Do nákladů souvisejících s pořízením majetku můžeme například zahrnout:

- clo, montáž a dopravu,
- úvěry z úvěrů a zápůjček,
- neuplatněnou část DPH související s pořízením dlouhodobého majetku,
- náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku. (Ryneš, 2021)

Pořizovací cena nemůže zahrnovat například náklady na opravy a udržování dlouhodobého hmotného majetku, smluvní pokuty, úroky z prodlení a kurzové rozdíly. (Ryneš, 2021)

4.3.2. Oceňování reprodukční pořizovací cenou

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. (Kovalíková, 2018)

Reprodukční pořizovací cena je z hlediska účetnictví obvykle stanovena odhadem. Daňové předpisy požadují znalecký odhad nebo cenu podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů. (Ryneš, 2021)

Touto cenou se oceňuje:

- hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek nabytý darováním,
- bezúplatně nabyté předměty po skončení finančního leasingu,
- nově zjištěný nehmotný a hmotný majetek, který nebyl dosud zachycený v účetnictví,
- vklad hmotného nebo nehmotného dlouhodobého majetku,
- bezúplatně nabyté povolenky na emise a preferenční listy prvním držitelem. (Ryneš, 2021)

Pro povolenky na emise může být reprodukční pořizovací cena stanovena podle cen na veřejném trhu v České republice nebo v zahraničí. (Ryneš, 2021)

4.3.3. Oceňování vlastními náklady

Dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností se oceňuje vlastními náklady. Do vlastních nákladů patří přímé náklady (například přímý materiál) a podíl nepřímých nákladů (výrobní režie). (Ryneš, 2021)

4.4. Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizace je zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví definována jako zjištění skutečného stavu majetku, který účetní jednotka v danou chvíli vlastní. Současně dochází také k ověření, zda skutečný stav majetku odpovídá stavu majetku v účetnictví.

V zákoně je dále uvedeno, že se inventury dělí na fyzické a dokladové. Fyzická inventura se týká majetku, jehož existenci lze vizuálně zjistit. Touto inventurou se zjišťují skutečné stavy účtů například měřením, počítáním, vážením a dalšími způsoby. Dokladová inventura se provádí u majetku, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho existenci. Výsledkem inventury je inventurní soupis, což je průkazný účetní záznam, do kterého jsou poté inventurní komisí zapsány stavy majetku, které jsou následně porovnávány se stavy účetními. (Kubátová, 2021) Zákon o účetnictví ukládá povinnost uchovat inventurní soupis po dobu 5 let od provedení inventarizace.

Inventurní soupis obsahuje:

- určení inventarizovaného majetku včetně vyjádření jeho množství,
- podpisy osob, které jsou odpovědné za zjištění inventarizovaného majetku,
- podpisy osob odpovědných za provedení inventarizace,
- způsob zjištění skutečných stavů (měření, vážení),
- ocenění majetku ke dni ukončení inventury,
- okamžik zahájení a ukončení inventarizace. (Kubátová, 2021)

Rozdíl mezi skutečným stavem a účetním stavem se nazývá inventarizační rozdíl. Inventarizačním rozdílem se rozumí přebytek nebo manko. Přebytek vznikne, pokud je skutečný stav účetnictví vyšší než stav v účetnictví. Manko naopak, když je skutečný stav nižší než účetní. Účtování inventarizačních rozdílů je zobrazeno v Tabulce 6. (Bartušková, 2022)

Tabulka 6: Příklady účetních operací souvisejících s inventarizací majetku

Účetní operace	MD	D
přebytek odpisovaného dlouhodobého nehmotného majetku	01x	07x
přebytek odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku	02x	08x
manko odpisovaného dlouhodobého nehmotného majetku – odpis zůstatkové ceny	54x	07x
následné vyřazení odpisovaného dlouhodobého nehmotného majetku	07x	01x
manko odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku – odpis zůstatkové ceny	54x	08x
následné vyřazení odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku	08x	02x
přebytek neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku	03x	41x
manko neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku	54x	03x

Zdroj:(Bartušková, 2022)

4.5. Opravné položky k dlouhodobému majetku

Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jsou opravné položky vytvářeny za účelem snížení hodnoty majetku v účetnictví, které bylo zjištěno při inventarizaci majetku. Tyto položky se vytvářejí, pokud snížení hodnoty majetku v účetnictví je pouze přechodné nebo pokud není snížení hodnoty vyjádřeno jiným způsobem. Jestliže je snížení hodnoty trvalé, používá se odpis majetku. Opravné položky nemohou být vytvořeny na zvýšení hodnoty majetku a nesmí mít aktivní zůstatek. Tvorba opravné položky je znázorněna v Tabulce 7. (Brychta et al., 2022)

Opravné položky mohou vzniknout k:

- dlouhodobému majetku včetně pozemků,
- nedokončenému dlouhodobému majetku,
- zálohám na dlouhodobý majetek. (Brychta et al., 2022)

Tabulka 7: Účtování opravné položky

Účetní operace	MD	D
tvorba opravné položky	559	09x
zrušení opravné položky	09x	559

Zdroj: (Brychta et al., 2022)

4.6. Vyřazení dlouhodobého majetku

Mezi základní způsoby vyřazování dlouhodobého majetku patří:

- 1) prodej,
- 2) likvidace,
- 3) darování,
- 4) převod na základě právních předpisů,
- 5) vklad do jiné obchodní společnosti nebo družstva,
- 6) vyřazení v důsledku škody nebo manka,
- 7) přeřazení z podnikání do osobního užívání. (Hruška, 2005)

Při vyřazení majetku se jeho zůstatková cena (u odpisovaného majetku) a pořizovací cena (u neodpisovaného majetku) vyúčtuje na vrub nákladových účtů, viz Tabulka 8. (Ryneš, 2021)

Tabulka 8: Příklady účetních operací při vyřazení majetku

Účetní operace	MD	D
vyřazení odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku (prodejem, likvidací, darováním, převodem na základě právních předpisů, v důsledku škody nebo manka)	082	022
zúčtování zůstatkové ceny při vyřazení prodejem	541	082
zúčtování zůstatkové ceny při likvidaci	551	082
zúčtování zůstatkové ceny při darování	543	082
zúčtování zůstatkové ceny při převodu podle právních předpisů	551	082
zúčtování zůstatkové ceny při vyřazení v důsledku škody, manka	549	082
zúčtování zůstatkové ceny při přeřazení z podnikání do osobního užívání	491	082

Zdroj: (Kovalíková, 2018)

5. Účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Jelikož většinou u dlouhodobého majetku nelze zahrnout celou vstupní cenu do nákladů, musí být přenášena postupně, a to prostřednictvím odpisů. Odpisy vyjadřují opotřebení majetku. Souhrn výše všech odpisů majetku nesmí být vyšší než jeho vstupní cena, případně vstupní cena zvýšená o technické zhodnocení. (Prudký & Lošťák, 2019) (Valouch, 2012)

Souhrn výše všech odpisů vyjadřují oprávky. Rozdíl mezi pořizovací cenou majetku a oprávkami se nazývá zůstatková cena. (Štohl, 2015)

Odpisy se dělí na:

- účetní,
- daňové. (Valouch, 2012)

5.1. Účetní odpisy

Účel účetních odpisů je vyjádřit trvalé snížení hodnoty majetku a toto opotřebení musí odpovídat skutečnému opotřebení majetku. Účetní odpisy jsou upraveny účetními předpisy. Účetně odepisovat majetek musí jak účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, tak účetní jednotky, které ho vedou ve zjednodušeném rozsahu. (Valouch, 2012)

Povinností účetní jednotky je sestavit odpisový plán, podle něhož poté odpisy provádí. Plán by měl obsahovat především metodu odepisování a dobu odepisování. Dobu odepisování si musí určit účetní jednotka sama tak, aby odpovídala skutečné době, po kterou bude majetek odepisován. Výjimku, kdy je nutné respektovat zákonné předpisy, tvoří goodwill. (Ryneš, 2021) (Valouch, 2012)

Základní metody účetního odepisování jsou:

- metoda časová,
- metoda výkonová,
- metoda komponentního odepisování. (Valouch, 2012)

5.1.1. Časová metoda

U časové metody se odepisuje v závislosti na délce používání dlouhodobého majetku. (Valouch, 2012)

Metoda časová se dělí na 3 základní varianty účetního odepisování:

- 1) rovnoměrné účetní odpisy,
- 2) zrychlené účetní odpisy,
- 3) zpomalené účetní odpisy. (Valouch, 2012)

Rovnoměrné účetní odpisy

Rovnoměrné účetní odpisy jsou považovány za jednu z nejjednodušších a nejpoužívanějších metod odpisování. Jsou přenášeny do nákladů rovnoměrně po celou dobu odpisování majetku. Tato metoda odpisování je vhodná pro dlouhodobý majetek, u něhož se předpokládá rovnoměrné opotřebení. To znamená, že je tento způsob odpisování vhodné použít, pokud bude například podnik vlastnit automobil, u kterého najede každý rok zhruba stejný počet kilometrů. (Bartušková, 2021) (Valouch, 2012)

Vzorec pro výpočet, pokud se neuvažuje konečná cena:

$$O = \frac{VC}{t}$$

Vzorec pro výpočet, pokud se uvažuje konečná cena:

$$O = \frac{VC - KC}{t}$$

kde: VC – vstupní cena majetku, z níž bude odpisováno

KC – konečná cena majetku

t – doba odpisování

O – odpis (Bartušková, 2021) (Valouch, 2012)

Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

Zrychlené účetní odpisy se využívají především u dlouhodobého majetku, který se nejvíce opotřebovává v prvních letech odpisování. V prvním roce je vždy odpis nevyšší a v dalších letech klesá. (Bartušková, 2021)

Vzorec pro výpočet:

$$O = \frac{2 \times VC \times (t + 1 - i)}{t \times (t + 1)}$$

kde: VC – vstupní cena

t – doba odpisování

i – rok odpisování

O – odpis (Valouch, 2012)

Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

Zpomalené účetní odpisy je vhodné využít pro dlouhodobý majetek, který ztrácí hodnotu nejvíce v posledních letech používání. Takovýmto dlouhodobým majetkem může být

například budova, kde se v budoucnu bude provádět výroba tak, že to bude mít špatný dopad na fyzický stav této budovy. Na začátku odpisování tak budou částky odpisů nižší a postupně bude docházet k jejich zvyšování. (Valouch, 2012)

Vzorec pro výpočet:

$$O = \frac{2 \times VC \times i}{t(t + 1)}$$

kde: VC – vstupní cena

t – doba odpisování

i – rok odpisování (Valouch, 2012)

5.1.2. Výkonová metoda

Touto metodou jsou vypočteny výkonové odpisy, které jsou vyčísleny podle jednotky výkonu. Například u stroje je jednotkou výkonu počet výrobků, u automobilu zase množství najetých kilometrů. Výkonovou metodou stanovíme odpisový koeficient, s jehož pomocí je poté odpisována hodnota majetku. (Bartušková, 2021)

Vzorce pro výpočet u výrobního stroje:

$$\text{Odpisový koeficient} = \frac{VC}{PKVDV}$$

kde: VC – vstupní cena

PKVDV – počet kusů výrobků deklarovaných výrobcem (Valouch, 2012)

$$O = \frac{\text{Odpisový koeficient}}{\text{skutečný počet výrobků v daném roce}}$$

kde: O – odpis v daném roce (Valouch, 2012)

5.1.3. Metoda komponentního odpisování

Tato metoda odpisování je velice specifická, protože jí můžeme použít jedině při odpisu staveb, bytů, nebytových prostor a hmotných movitých věcí a jejich souborů. Uplatňuje se u majetku, který obsahuje určitou část, tzv. komponentu, jejíž doba použitelnosti je odlišná od doby použitelnosti celého majetku. Příkladem může být motor v automobilu. Tato komponenta se odepisuje samostatně. (Bartušková, 2021)

5.2. Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou upravovány zákonem o daních z příjmu. Na rozdíl od účetních odpisů, které musí účetní jednotky vést povinně, uplatňování daňových odpisů záleží jen

na podnikatelském subjektu. Daňové odpisování může být v jeho průběhu kdykoliv přerušeno, ale nikoliv změněno. To znamená, že nelze měnit způsob odepisování. Způsob odepisování, jaký je zvolen, záleží jen na rozhodnutí daňového subjektu. Daňové odpisování lze zahájit až tehdy, když je dlouhodobý majetek uveden do užívání. (Valouch, 2012) (Prudký & Lošťák, 2019)

Podle zákona o daních z příjmu musí poplatník zatřídit hmotný majetek do jedné z odpisových skupin, viz Tabulka 9. (Valouch, 2012)

Tabulka 9: Odpisové skupiny

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: (Valouch, 2012)

Způsoby odepisování hmotného majetku se člení na:

- 1) rovnoměrné,
- 2) zrychlené. (Valouch, 2012)

5.2.1. Rovnoměrné daňové odpisy

První metodou, jak odpisovat dlouhodobý hmotný majetek je rovnoměrné odpisování. Odpisy se vypočítají ze vstupní ceny pomocí ročních odpisových sazeb, viz Tabulka 10. (Valouch, 2012)

Tabulka 10: Základní odpisová sazba

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: (Valouch, 2012)

Vzorec pro výpočet:

$$\text{Roční odpis} = \frac{VC \times OS}{100}$$

kde: VS – vstupní cena,

OS – roční odpisová sazba (Prudký & Lošťák, 2019)

Zákon o daních z příjmu obsahuje další odpisové sazby, které umožňují odpisovatelům, kteří jsou prvními vlastníky v prvních skupinách 1 až 3 zvýšit odpis v prvním roce odpisování. Zvýšení 20 % může být především u poplatníků se zemědělskou a lesní výrobou, zvýšení 15 % u zařízení pro čištění a úpravu vod nebo 10 % u ostatních zařízení zařazených ve skupinách 1 až 3. V dalších letech se poté zbývající částka promítne do daňových nákladů. (Prudký & Lošťák, 2019)

„Roční sazby při zvýšení odpisu v prvním roce nelze uplatnit:

- *u letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol,*
- *u motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební,*
- *u hmotného majetku označeného v klasifikaci produkce CZ – CPA kódem 27.5 (spotřebiče převážně pro domácnost) a 30.12 (rekreační a sportovní čluny).“*
(Prudký & Lošťák, 2019, p. 126)

5.2.2. Zrychlené daňové odpisy

Druhou metodou, jak odepisovat dlouhodobý hmotný majetek je zrychlené odpisování. Na rozdíl od rovnoměrných odpisů umožňují odepsat v prvních letech odpisování vyšší hodnotu. V závěru odpisování se ale výše odpisu stále snižuje. K výpočtu zrychlených odpisů se používají tzv. koeficienty, viz Tabulka 11. (Valouch, 2012)

Tabulka 11: Koeficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování (K1)	V dalších letech odpisování (K2)	Pro zvýšenou vstupní cenu (K3)
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: (Valouch, 2012)

Vzorec pro výpočet v prvním roce odpisování:

$$RO1 = \frac{VC}{K1}$$

kde: RO1 – roční odpis v prvním roce

VC – vstupní cena

K1 – koeficient pro první rok odpisování (Prudký & Lošťák, 2019)

Vzorec pro výpočet v dalších letech odpisování:

$$ROX = \frac{2 \times ZC}{K2 - X + 1}$$

kde: ROX – roční odpis ve 2., 3., a dalších letech

X – pořadové číslo vyjadřující rok, po který se odpisy počítají

ZC – zůstatková cena

K2 – koeficient zrychleného odpisování pro další roky (Prudký & Lošťák, 2019)

Tabulka 12: Účtování odpisů

Účetní operace	MD	D
odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	551	08x (07x)

Zdroj: (Valouch, 2012)

6. Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice představují soubor vnitřních účetních předpisů, které určují způsob výpočtu a zaúčtování účetních záznamů ve vybraných účetních jednotkách. (Landa, 2005)

V praxi mohou mít vnitropodnikové směrnice rozdílná pojmenování jako například:

- směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitropodniková směrnice,
- pokyn,
- rozhodnutí,
- metodická směrnice,
- oběžník,
- dopis a další. (Hruška, 2005)

6.1. Hlavní účel tvorby vnitropodnikových směrnic

I přesto, že vnitropodnikové směrnice mohou sloužit ke zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky a management může správně vytvořenou směrnicí prosadit své cíle, bývá jejich tvorba zanedbávána. (Hruška, 2005)

Podle Kovalíkové je smyslem, proč jsou směrnice vytvářeny:

- zajištění jednotného postupu při sledování určitých skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech, a to ve stejném čase,
- jednotný postup při řešení stejných operací, který je důležitý pro správné hodnocení a posuzování daných skutečností v účetní jednotce jako celku,
- vytvoření nástroje pro vnitřní řízení účetní jednotky,
- snazší postup při kontrole účetnictví prováděné pracovníky finančního úřadu. (2018)

6.2. Předpisy pro tvorbu vnitropodnikových směrnic

Při vytváření směrnic musí účetní jednotka vycházet ze svých potřeb a minimálně z těchto předpisů uvedených v Tabulce 13:

Tabulka 13: Předpisy pro tvorbu vnitropodnikových směrnic

Předpis	Název předpisu
563/1991 Sb.	zákon o účetnictví
235/2004 Sb.	zákon o dani z přidané hodnoty
586/1992 Sb.	zákon o daních z příjmů
593/1992 Sb.	zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
16/1993 Sb.	zákon o dani silniční
340/2013 Sb.	zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí
353/2003 Sb.	zákon o spotřebních daní
338/1992 Sb.	zákon o dani z nemovitých věcí
262/2006 Sb.	zákoník práce
90/2012 Sb.	zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
89/2012 Sb.	občanský zákoník
499/2004 Sb.	zákon o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů
280/2009 Sb.	daňový řád
112/2016 Sb.	zákon o evidenci tržeb
500/2002 Sb.	vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
	České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zdroj: (Kovalíková, 2018)

6.3. Povinné vnitropodnikové směrnice

Podle předpisů, uvedených v předchozí kapitole, je tvorba některých směrnic povinná.

Do těchto směrnic patří zejména:

- účtový rozvrh,

- odpisový plán,
- podpisové záznamy,
- stanovení druhu zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby,
- oceňování majetku a závazků,
- oceňování majetku a závazků v cizí měně,
- postupy s dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- konsolidační pravidla,
- cestovní náhrady. (Kovalíková, 2018)

6.4. Náležitosti vnitropodnikových směrnic

Aby nemohlo dojít ke zpochybnění platnosti či data účinnosti, měla by vnitropodniková směrnice obsahovat následující informace:

- název účetní jednotky,
- datum a místo vydání,
- název písemnosti a její číselné označení,
- název směrnice,
- podpisový záznam osoby schvalující danou směrnicí,
- revize,
- účinnost,
- vypracoval,
- vydal,
- kontrola,
- vyřizuje (pokud za směrnicí zodpovídá jiná osoba než ta, která jí vypracovala),
- rozdělovník (podpisy osob, které danou směrnicí obdržely). (Hruška, 2005)

6.5. Vnitropodniková směrnice upravující dlouhodobý majetek

Za hlavní cíl této směrnice je považováno stanovení pravidel pro identifikaci, účtování, a oceňování dlouhodobého majetku.

Ve směrnici jsou upraveny následující oblasti:

- definice a způsob určení dlouhodobého majetku ve smyslu příslušných předpisů,
- pravidla pro převod dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání,

- způsob oceňování dlouhodobého majetku,
- způsob účtování dlouhodobého majetku,
- postup při oceňování a účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku,
- postup při vyřazování dlouhodobého majetku. (Landa, 2005)

Často nastává při rozhodování problém, zda je předmět dlouhodobým majetkem. Proto by měla být, ve směrnících upravujících dlouhodobý majetek, uvedena osoba, která odpovídá za toto stanovení. Důležité je také v této směrnici mít uveden datum zařazení do užívání. Za uvedení do užívání by měla také odpovídat určitá osoba. (Louša, 2018)

Odpisový plán může být součástí vnitropodnikové směrnice upravující dlouhodobý majetek nebo může být vytvořen samostatně. Hlavním cílem odpisového plánu je určení pravidel pro odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. (Louša, 2018)

Zabývá se zejména:

- stanovením pravidel pro účetní odpisování – určení doby odpisování dlouhodobého majetku, určení metody odpisování,
- stanovením pravidel pro daňové odpisování – způsob zařazení jednotlivých druhů dlouhodobého majetku do odpisových skupin, určení metody daňového odpisování. (Landa, 2005)

7.Charakteristika vnitropodnikového účetnictví, vzájemný vztah vnitropodnikového a finančního účetnictví

Tato kapitola se bude zabývat vzájemným vztahem mezi vnitropodnikovým a finančním účetnictvím a samotnou charakteristikou účetnictví vnitropodnikového.

7.1. Vzájemný vztah vnitropodnikového a finančního účetnictví

Účetnictví je potřeba rozlišit podle toho, jaké informace poskytuje a komu je poskytuje. Finanční účetnictví vykazuje spolehlivé, pravdivé a úplné zobrazení skutečnosti účetních informací, které jsou vyžadovány externími uživateli. Externí uživatelé jsou například státní orgány, veřejnost, zaměstnanci podniku, ostatní podniky a další. Pro všechny tyto uživatele je důležité vědět, kam podnik směřuje. (Fibírová et al., 2019)

Finanční účetnictví má jednotnou úpravu pro všechny účetní jednotky. Jedním ze základních právních předpisů, kterým je finanční účetnictví upravováno, je zákon o účetnictví a dalším stupněm jsou poté vyhlášky MF a České účetní standardy.

Účetnictví vnitropodnikové neboli manažerské přináší informace, které jsou důležité pro řízení podniku. Management se snaží o co nejlepší dosažené výsledky firmy a poskytuje vlastníkovi podniku veškeré informace o tom, jak si podnik vede. Potřebuje znát ke své činnosti ale i jiné informace než externí uživatelé. (Fibírová et al., 2019)

I přesto, že je v obou účetnictví potřeba rozdílných informací, navzájem jsou propojeny. Pro management podniku je důležité mít údaje, které jsou vykazovány v účetní závěrce, a naopak externí uživatelé potřebují informace od managementu podniku. (Fibírová et al., 2019)

7.2. Charakteristika vnitropodnikového účetnictví

Jelikož finanční účetnictví mnohdy nedokáže zajistit dostatečně podrobné údaje pro účetní jednotky, bylo zavedeno účetnictví vnitropodnikové. To sleduje hospodaření jednotky podle jednotlivých účetních útvarů. Vnitropodnikové účetnictví bývá vedeno spíše ve větších podnicích, kde je podnik rozdělen na jednotlivé útvary a zabývá se sledováním nákladů a výnosů v těchto útvarech. Často bývá také označováno jako účetnictví nákladové. (Štohl & Klička, 2017)

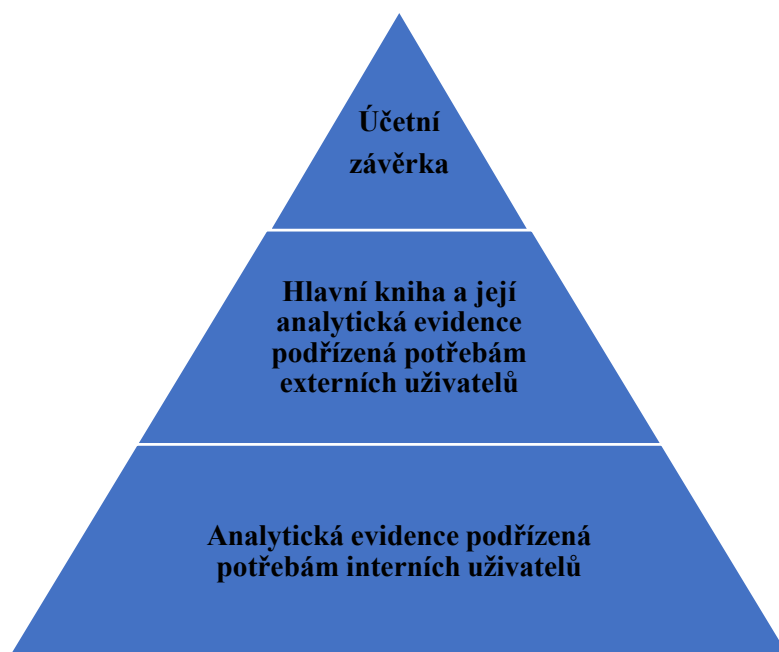
Potřeby externích uživatelů a podnikového managementu, zajišťované informacemi vnitropodnikového účetnictví, se zjišťují dvěma cestami:

- v jednookruhové organizaci účetnictví,
- ve dvouokruhové organizaci účetnictví. (Král, 2018)

7.2.1. Jednookruhová organizace účetnictví

Cílem této organizace je zajistit požadavky pro externí a interní uživatele v jednom okruhu analytických účtů, která různým seskupením poskytuje různé informace v závislosti na tom, co obě skupiny uživatelů řeší. Tato forma je vhodná pro podnik, kde se potřeby uživatelů neliší ani v obsahovém vymezení, ani ve způsobu ocenění zkoumaných veličin, liší se jen stupněm podrobnosti, viz Obrázek 1. Používá se spíše v menších podnicích. (Král, 2018)

Obrázek 1: Jednookruhová organizace vztahu finančního a vnitropodnikového účetnictví

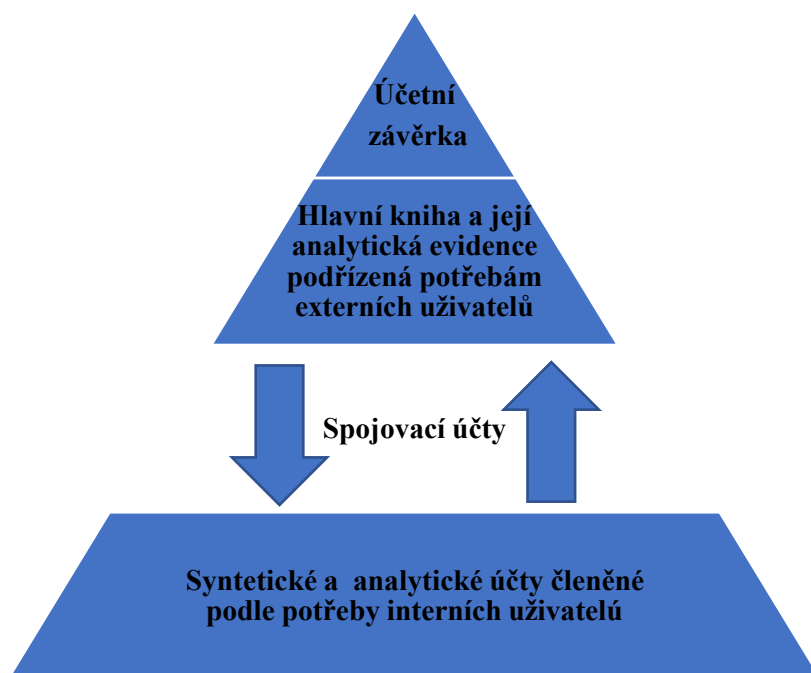


Zdroj: (Král, 2018)

7.2.2. Dvouokruhová organizace účetnictví

U této organizace se požadavky uživatelů zjišťují v odděleném účetním okruhu. Informace se u obou skupin uživatelů zásadně liší. Návaznost mezi finančním a vnitropodnikovým účetnictvím se zajišťuje tzv. spojovacími účty, které zajišťují pohyby informací mezi oběma okruhy, viz Obrázek 2. (Král, 2018) (Štohl & Klička, 2017)

Obrázek 2: Dvouokruhová organizace vztahu finančního a vnitropodnikového účetnictví



Zdroj: (Král, 2018)

V současné době často dochází ke kombinaci obou organizací. Zobecnění nedostatků a předností obou organizací lze využít i pro doporučení, jak je kombinovat. Pokud se při analýze požadavků obou skupin uživatelů zjistí, že jsou rozdílné, že vycházejí z odlišného vymezení a ocenění aktiv a pasiv, je vhodné zřídit dva okruhy účtů. Naopak, pokud požadavky externích uživatelů finančního účetnictví lze zjistit jen agregací informací nákladového účetnictví, pak je vhodnější organizovat formou analytické evidence. (Král, 2018)

8. Metodika a cíl práce

Hlavním cílem bakalářské práce je analyzovat systém vnitropodnikového účetnictví v daném podniku se zaměřením na vnitropodnikové směrnice týkající se dlouhodobého majetku a navrhnout zlepšení v systému a metodice těchto vnitropodnikových směrnic.

Postup k dosažení hlavního cíle:

- 1) analýza vnitropodnikového účetnictví podniku,
- 2) analýza vnitropodnikových směrnic pro dlouhodobý majetek podniku,
- 3) zhodnocení současného stavu vnitropodnikových směrnic pro dlouhodobý majetek podniku,
- 4) návrh zlepšení v systému a metodice těchto směrnic,
- 5) tvorba nové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek pro daný podnik.

V teoretické části jsou vysvětleny základní pojmy související s vnitropodnikovými směrnicemi a dlouhodobým majetkem na základě odborné literatury.

V praktické části je nejprve představena společnost ABC, s. r. o., jejíž vnitropodnikové účetnictví a směrnice pro dlouhodobý majetek jsou zkoumány. Podnik je uváděn pod tímto označením, jelikož si vedení nepřeje zveřejňovat jeho název. Informace potřebné k představení společnosti byly získány z jejích webových stránek. Poté je provedena analýza vnitropodnikového účetnictví a vnitropodnikových směrnic pro dlouhodobý majetek podniku na základě poznatků z teoretické části této bakalářské práce.

Následně je zhodnocen současný stav směrnic společnosti pro dlouhodobý majetek. Na základě zjištěných nedostatků směrnic je vytvořena nová směrnice, která tyto nedostatky odstraňuje. Směrnice je vypracována tak, aby odpovídala platné legislativě a byla co největším přínosem pro podnik. Zároveň je směrnice zpracována jasně, stručně a srozumitelně pro zaměstnance podniku.

Použité metody:

- analýza vnitropodnikového účetnictví a vnitropodnikových směrnic podniku,
- dotazování pověřených zaměstnanců podniku.

9. Analýza systému vnitropodnikového účetnictví a vnitropodnikových směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek ve vybraném podniku

Tato kapitola bude zaměřena na vnitropodnikové účetnictví a vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek v daném podniku.

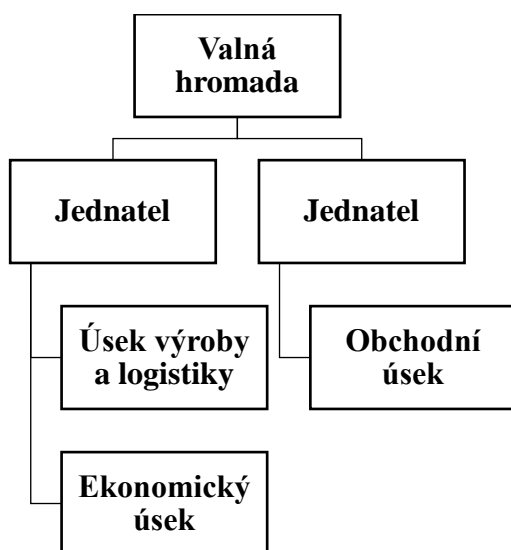
9.1. Seznámení s podnikem

Společnost ABC, s. r. o. vznikla v roce 1991. Byla založena jako akciová společnost a na základě rozhodnutí valné hromady došlo v roce 2011 k přeměně její právní formy na společnost s ručením omezeným. Z počátku se zabývala výrobou vápna a kameniva, hornickou činností a mezinárodní silniční motorovou dopravou, Nyní její předmět podnikání spočívá v provádění trhacích a ohňostrojných prací, výrobou nebezpečných chemických látek, silniční motorovou nákladní dopravou a výrobou, obchodem a službami neuvedenými v přílohách 1 až 3 Živnostenského zákona. Statutárním orgánem jsou dva jednatele. Oba jednatele jednají jménem společnosti vždy společně.

9.2. Organizační struktura

Jednatelé jako statutární orgán společnosti řídí společnost v rozsahu pravomocí vyplívajících z platných stanov. Společnost je rozdělena do tří úseků, v jejichž čele stojí vedoucí, který může být současně i jednatelem. První jednatel je zároveň vedoucím úseku výroby a logistiky a druhý jednatel vedoucím obchodního úseku. Vedení společnosti jsou podřízeny 3 provozovny, které jsou rozmístěny po České republice.

Obrázek 3: Organizační struktura podniku ABC, s. r. o.



Zdroj: vlastní zpracování

9.3. Analýza systému vnitropodnikového účetnictví společnosti

Podle odborné literatury byla provedena analýza vnitropodnikového účetnictví společnosti. Základem vnitropodnikového účetnictví je sledování nákladů a výnosů v takovém členění, aby podávaly potřebné informace managementu podniku. Vybraný podnik kombinuje obě organizace vnitropodnikového účetnictví. Podnik využívá účtový rozvrh, kde jsou syntetické účty členěny analyticky.

Náklady člení analyticky například následovně:

účet 501.137 - Spotřeba palet,

účet 501.138 - Spotřeba obalů,

účet 501.139 - Spotřeba pigmentů.

Také vede vnitropodnikové účetnictví v samostatném okruhu v účtových třídách 8 a 9. Tyto třídy používá pro analytické členění dopravy, viz Tabulka 14.

Tabulka 14: Analytická evidence podniku

Označení účtu	Analytický účet	Označení účtu	Analytický účet
kalkulace dopravy - nosič sil	801.101	protiúčet k přepravě	901.101
kalkulace dopravy - cisterna	801.102	protiúčet k přepravě	901.102
kalkulace dopravy - balené výrobky	801.103	protiúčet k přepravě	901.103
kalkulace dopravy - interní	801.104	protiúčet k přepravě	901.104

Zdroj: vlastní zpracování

9.4. Analýza vnitropodnikových směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek společnosti

Na základě informací poskytnutých společnostmi byla provedena analýza současného stavu vnitropodnikových směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek. V teoretické části bakalářské práce byly stanoveny náležitosti, které by měla vnitropodniková směrnice obsahovat, což směrnice společnosti na první pohled nesplňují. Analýzou směrnic bylo zjištěno, že směrnice obsahují spoustu nedostatků, které by měly být odstraněny.

První zanalyzovanou směrnicí je směrnice pojmenovaná jako směrnice o odpisování dlouhodobého majetku. Mezi její první chyby náleží už její špatný název. Toto pojmenování může vést ke vzniku nedorozumění, jelikož směrnice neobsahuje informace o odpisování dlouhodobého majetku, ale obsahuje informace o jeho pořízení, evidenci, oceňování a vyřazení. Odpisování dlouhodobého majetku je uvedeno ve směrnici, kterou podnik nazval odpisový plán. Informace o opravných položkách a inventarizaci majetku ve směrnici zcela chybí.

Dále směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek nenesou žádná číselná označení a nejsou dostatečně aktualizovány. Aktualizování směrnic je velmi důležité, protože i legislativa, která upravuje vytváření směrnic prochází mnoha změnami. Další nedostatkem je

nečíslování jednotlivých kapitol, které může vést k nepřehlednosti a ke špatné orientaci v celé směrnici. Směrnice obsahují také různé styly písma, což může působit chaoticky. Dále není uvedena účinnost směrnic, ani kdo dané směrnice schválil. Účel směrnice a právní předpisy, podle kterých byla směrnice vytvořena, ve směrnici také chybí. Směrnice jsou velmi stručné a špatně se v nich orientuje. Neobsahují také informace o tom, kdo byl s danou směrnicí seznámen.

Mezi pozitiva směrnic společnosti patří jejich hromadné shromažďování na intranetové síti společnosti, kde jsou přístupné všem pracovníkům k nahlédnutí. Jelikož jsou ale směrnice uváděny ve složkách pod jednomístnými čísly, a ne pod jejich názvy, není na první pohled jasné, o kterou směrnicí se jedná.

Takto zanalyzované směrnice je potřeba upravit tak, aby odpovídaly platné legislativě, obsahovaly všechny podstatné náležitosti, a aby byly odstraněny všechny jejich nedostatky.

10. Návrh změn v systému a metodice směrnic pro dlouhodobý majetek

Protože účetní jednotka nemá účetní směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek vytvořené se všemi podstatnými náležitostmi, bude vytvořena nová směrnice, která povede ke zkvalitnění řízení uvnitř podniku, pomůže managementu k dosažení cílů a novým zaměstnancům k orientaci v podniku.

10.1. Systém vnitropodnikových směrnic

Jak již bylo uvedeno v předešlé kapitole, podnik shromažďuje všechny směrnice v elektronické podobě na intranetové síti společnosti, kde jsou dostupné všem pracovníkům k nahlédnutí. V tomto shromažďování je dobré pokračovat. Na intranetové síti společnosti by ale neměly být jednotlivé směrnice k nalezení ve složkách pod jednomístným číslem, ale přímo pod jejich názvem. To by mělo přispět k přehlednosti a k rychlejšímu nalezení jednotlivých směrnic. I přes shromažďování směrnic v elektronické podobě, by měly být směrnice také vyhotoveny v několika výtiscích, které u sebe bude mít každá odpovědná osoba uvedená v rozdělovníku směrnic. Dále by měly být zachovávány směrnice jen pro aktuální rok.

10.2. Struktura a náležitosti vnitropodnikových směrnic

Jednotlivé vnitropodnikové směrnice budou mít jednotnou strukturu. Ta přispěje k lepší přehlednosti ve směrnicích. Směrnice bude začínat názvem a sídlem podniku, které budou uvedeny v levém horním rohu směrnic. Poté bude následovat její název s číselným označením, které bude obsahovat rok, ve kterém byla směrnice vydána. Pod názvem směrnic bude uvedeno, kdo danou směrnicí vydal, zpracoval a schválil. Následovat bude datum vydání, místo vydání a datum účinnosti. Dále bude směrnice obsahovat její účel a platnou legislativu, podle které byla vypracována. V jejím úvodu bude také vyhotoven obsah pro lepší orientaci v celé směrnicí. Ve směrnicí nebude také chybět přehled změn, které byly ve směrnicí provedeny. Další částí směrnic bude vysvětlení pojmů a zkratk, které se v ní budou vyskytovat.

Poté již bude směrnice pokračovat jednotlivými činnostmi, které souvisejí s dlouhodobým majetkem podniku. Těmi jsou pořízení, oceňování, evidence, inventarizace, tvorba opravných položek, odpisování a vyřazení.

Na konci směrnice bude uveden rozdělovník, kde budou podepsáni všichni zaměstnanci, kteří se s danou směrnicí seznámili.

10.3. Návrh vlastní vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek

ABC, s. r. o.
Akátova 123
Praha 123 45

Vnitropodniková směrnice č. 1/2022 o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku

<i>Datum vydání:</i>	<i>Vypracoval/a:</i>
<i>Místo vydání:</i>	<i>Schválil/a:</i>
<i>Účinnost ode dne:</i>	<i>Vydal/a:</i>

Přehled změn dokumentu:

<i>Datum změny</i>	<i>Rozsah změny</i>	<i>Popis</i>	<i>Provedl/a</i>	<i>Schválil/a</i>

Obsah:

1. Účel směrnice
2. Právní úprava
3. Použité zkratky a pojmy
4. Účtování o dlouhodobém majetku
5. Dlouhodobý hmotný majetek
6. Dlouhodobý nehmotný majetek
7. Drobný dlouhodobý hmotný majetek
8. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
9. Odpisování majetku
10. Technické zhodnocení majetku
11. Inventarizace majetku
12. Opravné položky k majetku
13. Rozdělovník
14. Závěrečná ustanovení

1 Účel směrnice

Účelem této směrnice je definování dlouhodobého majetku a činností s ním souvisejících. Směrnice stanovuje způsoby pořizování, oceňování, evidence, inventarizace, odpisování a vyřazování dlouhodobého majetku společnosti ABC, s. r. o. Součástí je také tvorba opravných položek k dlouhodobému majetku společnosti.

2 Právní úprava

Směrnice byla vytvořena na základě níže uvedených předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- vyhláška č. 500/2002,
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

3 Použité zkratky a pojmy

- DHM - dlouhodobý hmotný majetek
- DNM - dlouhodobý nehmotný majetek
- DDHM - drobný dlouhodobý hmotný majetek

- DDNM - drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- SÚ - syntetický účet
- AÚ - analytický účet
- MD - Má dáti
- D - Dal
- EEX - Evropská energetická burza
- ČNB - Česká národní banka
- TZ - technické zhodnocení

4 Účtování o dlouhodobém majetku

Účty pořizené (041, 042), účty oprávek (07x, 08x) a účty pro dlouhodobý majetek (01x, 02x, 03x) jsou analyticky členěny podle majetku, který podnik eviduje.

5 Dlouhodobý hmotný majetek

Pokud má majetek hmotnou podobu, jeho pořizovací cena je **vyšší než 40 000,- Kč** a doba použitelnosti je **delší než jeden rok**, řadí společnost majetek mezi dlouhodobý hmotný majetek. Za DHM považuje podnik **stavby a samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí**.

Podnik disponuje níže uvedeným DHM:

Název účtu	SÚ	AÚ
Průmyslové budovy a haly	021	101
Obytné budovy	021	103
Průmyslové stavby - výrobní	021	201
Ostatní průmyslové stavby	021	202
Stroje a zařízení	022	203
Dopravní prostředky	022	301
Přepravní zařízení	022	302
Provozní vybavení	022	401
Inventář (PC, kopírovací zařízení)	022	402

Pořízení

DHM se pořizuje na základě plánu schváleného vedením podniku.

DHM může být pořízen **koupí** nebo vytvořen **vlastní činností**. Pořizovaný majetek je sledován na účtu 042 do doby, než je zařazen do užívání. DHM je zařazován do užívání na základě **protokolu o zařazení majetku do užívání**. Poté je zaúčtován na účet 021 nebo 022 dle analytické evidence.

Oceňování

DHM se oceňuje v **pořizovacích cenách** nebo **vlastními náklady**.

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho cenou související.

Vlastní náklady jsou náklady, které souvisejí s vytvořením majetku vlastní činností.

Evidence

O DHM se účtuje na stranách MD účtů 021, 022 – DHM dle analytické evidence. DHM je veden na inventárních kartách pod inventárním číslem dle jednotlivých středisek v účetním systému SAP.

Inventární karta obsahuje tyto náležitosti:

- pořadové číslo karty,
- inventární číslo majetku,
- syntetický a analytický účet majetku,
- název majetku,
- vstupní cena,
- zvýšená vstupní nebo zůstatková cena o technické zhodnocení, modernizaci, rekonstrukci,
- datum a způsob pořízení,
- odpisový plán
- datum a způsob vyřazení předmětu z užívání,
- středisko a osoba zodpovědná za majetek.

Vyřazení

Společnost vyřazuje DHM především likvidací. Vyřazení prodejem využívá především u dopravních prostředků. Při vyřazení majetku musí být vyplněn **protokol o vyřazení majetku**, kde se vyplní požadované informace. Následně se předá ke schválení vedení podniku. Pokud vedení podniku protokol schválí, může být majetek vyřazen. Postup při vyřazování majetku **prodejem, likvidací** nebo **následkem škody** je následující.

Při **vyřazení DHM prodejem** se kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově odepíše zůstatková cena prodaného DHM na straně MD účtu 541 – Zůstatková cena prodaného DHM a na straně D účtu 081, 082 - Oprávky k DHM dle analytické evidence. DHM se prodává za smluvní ceny. Kromě toho se musí zaúčtovat faktura odběrateli ve výši prodejní ceny na straně D účtu 641 - Tržby z prodeje DHM a na stranu MD 311 - Odběratelé dle analytické evidence.

Při **vyřazení DHM likvidací** se provede kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově i odpis zůstatkové ceny na stranu MD účtu 551 - Odpisy DHM a na stranu D účtu 081, 082 - Oprávky k DHM dle analytické evidence.

Při **vyřazení DHM následkem škody** se provede kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově i odpis zůstatkové ceny na stranu MD účtu 549 - Manka a škody a na stranu D účtu 081, 082 - Oprávky k DHM dle analytické evidence.

6 Dlouhodobý nehmotný majetek

Pokud má majetek nehmotnou podobu, pořizovací cena majetku je **vyšší než 60 000,- Kč** a doba použitelnosti je **delší než jeden rok**, řadí společnost majetek mezi dlouhodobý nehmotný majetek.

Za DNM považuje společnost **povolenky emisí skleníkových plynů a ocenitelná práva**.

Název účtu	SÚ	AÚ
Ocenitelná práva	014	101
Povolenky emisí	019	901

Povolenky emisí

Povolenka na emise skleníkových plynů je majetková hodnota odpovídající právu provozovatele vypustit do ovzduší v daném kalendářním roce ekvivalent tuny CO₂.

Pořízení

Povolenky emisí se pořizují **bezúplatně**. Evidují se na straně MD účtu 019 - Ostatní DNM - povolenky a na straně D účtu 347 - Ostatní dotace - povolenky emisí dle analytické evidence.

Oceňování

Povolenky se oceňují **reprodukční pořizovací cenou**.

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Povolenky se oceňují v eurech kursem obchodní burzy EEX v Lipsku dnem pořízení a na českou korunu se přepočítávají kursem ČNB dnem pořízení.

Spotřeba

Povolenky jsou dlouhodobým nehmotným majetkem, který se neodepisuje. Spotřeba povolenek se účtuje na základě výpočtu o vypouštění emisí na MD účtu 548.810 - Ostatní provozní náklady - povolenky emisí a na straně D účtu 019 dle analytické evidence. Zároveň ve stejné výši se provede snížení na straně MD účtu 347.701 - Ostatní dotace - povolenky emisí oproti straně D účtu 648.810 - Ostatní provozní výnosy - povolenky emisí. Stejně se účtuje i prodej povolenek.

Evidence

DNM je veden na inventárních kartách pod inventárním číslem dle jednotlivých středisek v účetním systému SAP. Inventurní karta obsahuje náležitosti viz kapitola 5.

Vyřazení

Při vyřazení majetku musí být vyplněn **protokol o vyřazení majetku**, kde se vyplní požadované informace. Následně se předá ke schválení vedení podniku. Pokud vedení podniku protokol schválí, může být majetek vyřazen. Povolenky emisí se vyřazují **prodejem**.

Při prodeji se povolenky vyřazují z evidence podle data jejich pořízení.

Účtování:

- vystavení faktury MD 311 – Odběratelé
D 648 – Ostatní provozní výnosy
- vyřazení z evidence MD 347 – Ostatní dotace
D 648 – Ostatní provozní výnosy
MD 548 – Ostatní provozní náklady
D 019 – Povolenky emisí

Ocenitelná práva

Mezi ocenitelná práva považuje společnost především licence, know-how.

Pořízení

Ocenitelná práva se pořizují **nákupem**. Jsou vedeny na účtu 014.101 - Ocenitelná práva.

Oceňování

Ocenitelná práva se oceňují v **pořizovacích cenách**.

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho cenou související.

Evidence

DNM je veden na inventárních kartách pod inventárním číslem dle jednotlivých středisek v účetním systému SAP. Inventurní karta obsahuje náležitosti viz kapitola 5.

Vyřazení

Společnost vyřazuje DNM především likvidací. Při vyřazení majetku musí být vyplněn **protokol o vyřazení majetku**, kde se vyplní požadované informace. Následně se předá ke schválení vedení podniku. Pokud vedení podniku protokol schválí, může být majetek vyřazen.

Ocenitelná práva se vyřazují **likvidací** nebo **následkem škody**.

Při **vyřazení ocenitelných práv likvidací** se provede kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově i odpis zůstatkové ceny na stranu MD účtu 551 - Odpisy DNM a na stranu D účtu 074 - Oprávky k DNM dle analytické evidence.

Při **vyřazení ocenitelných práv následkem škody** se provede kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově i odpis zůstatkové ceny na stranu MD účtu 549 - Manka a škody a na stranu D účtu 074 - Oprávky k DNM dle analytické evidence.

7 Drobný dlouhodobý hmotný majetek

Pokud má majetek hmotnou podobu, pořizovací cena majetku je **od 10 000,- do 40 000,- Kč** a doba použitelnosti je **delší než 1 rok**, řadí společnost majetek mezi drobný dlouhodobý hmotný majetek.

Název účtu	SÚ	AÚ
DDHM do 40 000,-Kč	022	403

Pořízení

DDHM je pořizován **nákupem** na základě žádosti vedoucích středisek, která musí být schválena vedením podniku. Koupě se účtuje na stranu MD účtu 042 a na stranu D účtu 321 dle analytické evidence. Pořizovaný majetek je sledován na účtu 042 do doby, než je

zařazen do užívání. Po zařazení do užívání je přeúčtován na účet 022 – DDHM do 40 000,-Kč.

Oceňování

DDHM se oceňuje v **pořizovacích cenách**.

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho cenou související.

Evidence

Veškerý drobný DHM je veden na účtu 022 - DDHM do 40 000,-Kč a na inventárních kartách pod inventárním číslem dle jednotlivých středisek v účetním systému SAP. Inventurní karta obsahuje náležitosti viz kapitola 5.

Vyřazení

Společnost vyřazuje DDHM především likvidací. Při vyřazení majetku musí být vyplněn **protokol o vyřazení majetku**, kde se vyplní požadované informace. Následně se předá ke schválení vedení podniku. Pokud vedení podniku protokol schválí, může být majetek vyřazen.

DDHM se vyřazuje **prodejem, likvidací** nebo **následkem škody**.

Při **vyřazení DDHM prodejem** se kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově odepíše zůstatková cena prodaného DDHM na straně MD účtu 541.102 – Zůstatková cena prodaného DDHM a na straně D účtu 089 - Oprávky k DDHM dle analytické evidence. DDHM se prodává za smluvní ceny. Kromě toho se musí zaúčtovat faktura odběrateli ve výši prodejní ceny na straně D účtu 641.102 - Tržby z prodeje DDHM a na stranu MD 311 - Odběratelé dle analytické evidence.

Při **vyřazení DDHM likvidací** se provede kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově i odpis zůstatkové ceny na stranu MD účtu 551 - Odpisy DDHM a na stranu D účtu 089 - Oprávky k DDHM dle analytické evidence.

Při **vyřazení DDHM následkem škody** se provede kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově i odpis zůstatkové ceny na stranu MD účtu 549 - Manka a škody a na stranu D účtu 089 - Oprávky k DDHM dle analytické evidence.

DROBNÝ HMOTNÝ MAJETEK, který není dlouhodobým majetkem:

Drobný hmotný majetek, jehož cena **není vyšší než 10 000,- Kč**, není dlouhodobým majetkem. Účtuje se přímo na účet 501 - Spotřeba materiálu dle analytické evidence.

Jedná se převážně o tento drobný hmotný majetek:

- úhlová vrtačka, ručně vedený nízkozdvíhový vozík (účet 501.203)
- čistička vzduchu, kancelářské židle (účet 501.205)
- telefony, skartovací zařízení (účet 501.201)
- kancelářské potřeby (účet 501.202)
- pytle, fólie, kbelíky (účet 501.149)

Drobný hmotný majetek je pořizován na základě žádosti, která musí být schválena vedoucím určitého střediska. Tento majetek se neeviduje. Za stav a provozuschopnost zodpovídají vedoucí jednotlivých středisek.

8 Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

Pokud má majetek hmotnou podobu, pořizovací cena majetku je **do 60 000,- Kč** a doba použitelnosti je **delší než 1 rok**, řadí společnost majetek mezi drobný dlouhodobý nehmotný majetek. Za DDNM považuje společnost software (například antivirový program na všechny počítače podniku).

Název účtu	SÚ	AÚ
DDNM do 60 000,- Kč	013	301

Pořízení

DDNM je pořizován pouze **nákupem**. DDNM je pořizován **nákupem** na základě žádosti vedoucích středisek, která musí být schválena vedením podniku. Koupě se účtuje na stranu MD 041 a stranu D 321.

Oceňování

DDNM se oceňuje v **pořizovacích cenách**.

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho cenou související.

Evidence

O DDNM se účtuje na účtu 013 – Software a na inventárních kartách pod inventárním číslem dle jednotlivých středisek v účetním systému SAP. Inventurní karta obsahuje náležitosti viz kapitola 5.

Vyřazení

Společnost vyřazuje DDNM především likvidací. Při vyřazení majetku musí být vyplněn **protokol o vyřazení majetku**, kde se vyplní požadované informace. Následně se předá ke schválení vedení podniku. Pokud vedení podniku protokol schválí, může být majetek vyřazen.

Postup při vyřazování DDNM **prodejem, likvidací** nebo **následkem škody**.

Při **vyřazení DDNM prodejem** se kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově odepíše zůstatková cena prodaného DDNM na straně MD účtu 541.103 – Zůstatková cena prodaného DDNM a na straně D účtu 079 - Oprávky k DDNM dle analytické evidence. DDNM se prodává za smluvní ceny. Kromě toho se musí zaúčtovat faktura odběrateli ve výši prodejní ceny na straně D účtu 641.103 - Tržby z prodeje DDNM a na stranu MD 311 - Odběratelé dle analytické evidence.

Při **vyřazení DDNM likvidací** se provede kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově i odpis zůstatkové ceny na stranu MD účtu 551 - Odpisy DDNM a na stranu D účtu 079 - Oprávky k DDNM dle analytické evidence.

Při **vyřazení DDNM následkem škody** se provede kromě vyřazení vstupní ceny jednorázově i odpis zůstatkové ceny na stranu MD účtu 549 - Manka a škody a na stranu D účtu 079 - Oprávky k DDNM dle analytické evidence.

9 Odpisování majetku

Odpisy vyjadřují opotřebení majetku.

Souhrn výše všech odpisů vyjadřují **oprávky**.

Rozdíl mezi pořizovací cenou majetku a oprávkami se nazývá **zůstatková cena**.

Odpisy se dělí na:

- účetní
- daňové.

Účetní odpisy

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se odepisuje na základě odpisového plánu nepřímo prostřednictvím účetních odpisů do nákladů. Účetní odpisy se počítají měsíčně a z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví, a to do její výše. Odpisy se zaokrouhlují

na celé koruny směrem nahoru. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se začíná odepisovat již v měsíci, kdy byl uveden do používání.

Účetní odpisy jsou **lineární, tj. rovnoměrné** po celou dobu životnosti dlouhodobého majetku. Individuálně se posuzuje životnost každého nově zařazovaného dlouhodobého majetku a pokud se bude výrazně odlišovat od běžných podmínek (z hlediska doby upotřebitelnosti, z hlediska času), je mu přiřazena konkrétní odpisová sazba.

Vzorec pro výpočet:

$$O = \frac{VC}{t}$$

kde: VC – vstupní cena majetku, z níž bude odpisováno

t – doba odpisování

O – odpis

Způsob výpočtu odpisů:

Pořizovací cena DM = 100 000 Kč, doba používání 8 let

Výpočet měsíčního odpisu (PC dělena počtem let a počtem měsíců v roce)

$100\,000 : 8 : 12 = 1\,041,667$, zaokrouhleně 1 042 Kč

Roční odpis $1\,042 \times 12 = 12\,504$ Kč

Zůstatková cena se zjišťuje pomocí opravek k DNM a DHM vytvářených v souladu s účetními předpisy.

Tyto účetní odpisy se účtují ve prospěch účtu účtové skupiny 07 - Oprávky k DNM a účtové skupiny 08 - Oprávky k DHM a na vrub účtu 551.101 – Účetní odpisy DHM a DNM.

Daňové odpisy

Daňové odpisy se evidují v účetním systému SAP a v inventární kartě majetku. Výpočet daňových odpisů se provádí automaticky v účetním systému SAP. Pro potřeby daňového odpisování se dlouhodobý majetek zařazuje do odpisových skupin podle doby odpisování a jeho zařazení podle SKP (Standartní klasifikace produkce). Narozdíl od účetních odpisů mohou být daňové odpisy nejen **rovnoměrné**, ale také **zrychlené**. V průběhu odpisování nelze metodu změnit. Za správnost daňových odpisů odpovídá hlavní účetní.

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Daňové odpisy se účtují ve prospěch účtu účtové skupiny 07 - Oprávky k DNM a účtové skupiny 08 - Oprávky k DHM a na vrub účtu 551.201 – Daňové odpisy DHM a DNM.

10 Technické zhodnocení majetku

Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u DHM v úhrnu za zdaňovací období částku **40 000 Kč** a u DNM částku **60 000 Kč**.

Technickým zhodnocením se rozumí zásahy do majetku, jejichž následkem je změna účelu nebo technických parametrů, rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku, pokud vynaložené náklady přesáhnou výše uvedenou částku.

Technické zhodnocení se eviduje na účtech účtové skupiny 04 analyticky členěných dle dlouhodobého majetku podniku. Následně, pokud výdaje překročily v úhrnu za zdaňovací období stanovenou částku, zaúčtuje se TZ na účty skupiny 01, 02, 03 dle analytické evidence. Pokud výdaje v úhrnu nepřekročily stanovenou částku, přeúčtuje se TZ na účet 548.805 – Ostatní provozní náklady.

11 Inventarizace majetku

Inventarizací se ověřuje, zda stav majetku evidovaný v účetním systému SAP odpovídá skutečnosti.

Inventarizace je **prováděna minimálně jednou ročně** k 31.12. V případě nutnosti může být provedena inventarizace mimořádná. Inventarizace je fyzická nebo dokladová. Fyzickou inventurou se zjišťuje stav dlouhodobého hmotného majetku a dokladovou inventurou stav dlouhodobého nehmotného majetku. Pro zajištění inventury je vedením podniku jmenována inventurní komise, která se skládá z vedoucího a obvykle pěti dalších

členů. Zjištěné stavy se evidují v inventurních soupisech, kam jsou zapsány inventurní komisi.

V **inventurní soupisu** musí být uvedeno určení inventarizovaného majetku, množství inventarizovaného majetku, podpisy osob odpovědných za zjištění inventarizovaného majetku, podpisy osob odpovědných za provedení inventarizace, způsob zjištění skutečných stavů (měření, vážení), ocenění majetku ke dni ukončení inventury, okamžik zahájení a ukončení inventarizace. Inventurní soupisy jsou vedeny dle jednotlivých středisek. Inventurní soupisy jsou uchovávány **5 let** od provedení inventarizace.

Po porovnání skutečného stavu se stavem účetním může vzniknout shoda (stavy se rovnají) nebo inventarizační rozdíl (manko, přebytek). **Manko** odpisovaného DHM se eviduje na straně MD účtu 549 – Manka a škody a na straně D účtu 08x – Oprávky k DHM dle analytické evidence. **Přebytek** odpisovaného DM se eviduje na straně MD účtu 02x – DHM odpisovaný a na straně D účtu 08x – Oprávky k DHM dle analytické evidence.

12 Opravné položky k majetku

Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty.

Opravné položky se vytvářejí, pokud je na základě inventarizace zjištěno, že užitná hodnota majetku je nižší než hodnota majetku evidovaná v účetním systému SAP. Pokud je snížení hodnoty majetku trvalé, použije se odpis majetku. Na zvýšení hodnoty majetku nemohou být opravné položky vytvořeny.

Tvorba opravných položek se účtuje na stranu MD účtu 559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti a na stranu D účtu 09x - Opravné položky DM dle analytické evidence. Zrušení opravných položek se účtuje na stranu MD účtu 09x – Opravné položky DM a na stranu D účtu 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti dle analytické evidence.

Název účtu	SÚ	AÚ
Opravná položka k DHM	092	201
Opravná položka k nedokončenému DHM (průmyslové budovy, haly)	094	401
Opravná položka k DNM	091	201

13 Rozdělovník

Tato vnitropodniková směrnice byla vyhotovena v několika výtiscích, které byly předány níže uvedeným odpovědným osobám.

<i>Číslo výtisku</i>	<i>Funkce</i>	<i>Jméno</i>	<i>Podpis</i>
<i>1</i>			
<i>2</i>			
<i>3</i>			
<i>4</i>			

14 Závěrečná ustanovení

Vnitropodnikovou směrnicí jsou povinni se řídit všichni zaměstnanci společnosti ABC, s. r. o.

Za aktuálnost směrnice odpovídá hlavní účetní.

11. Závěr

Cílem bakalářské práce bylo analyzovat systém vnitropodnikového účetnictví ve vybraném podniku se zaměřením na vnitropodnikové směrnice týkající se dlouhodobého majetku a navrhnout možná zlepšení v systému a metodice těchto vnitropodnikových směrnic.

Bakalářská práce se zabývala vnitropodnikovými směrnicemi zaměřenými na dlouhodobý majetek. V podnicích jsou vnitropodnikové směrnice mnohdy neaktualizované nebo často vůbec nevytvořené. Směrnice připadají zejména malým podnikům zbytečné a časově velmi náročné. Ve větších podnicích již obvykle směrnice vytvořené bývají, jelikož mohou sloužit jako návod pro zaměstnance, vymezují odpovědnost zaměstnanců, mohou pomoci managementu k dosažení cílů nebo také pracovníkům finančního úřadu při kontrole účetnictví podniku.

V teoretické části práce byl na základě odborné literatury definován dlouhodobý majetek a jednotlivé činnosti, které s ním souvisí. Mezi tyto činnosti se řadí pořízení, oceňování, evidence, inventarizace, tvorba opravných položek a vyřazení. Pozornost byla také věnována odpisům dlouhodobého majetku. Poté se práce věnovala vnitropodnikovému účetnictví a vnitropodnikovým směrnicím. U vnitropodnikových směrnic byl stanoven jejich hlavní účel tvorby, předpisy pro jejich tvorbu nebo také povinné směrnice, které musí mít podnik vytvořené. Následně byla charakterizována směrnice zabývající se dlouhodobým majetkem. Tato část práce může sloužit jako návod pro vytvoření směrnic zaměřených na dlouhodobý majetek.

V praktické části práce byla provedena analýza vnitropodnikového účetnictví a poté i samotných vnitropodnikových směrnic pro dlouhodobý majetek podniku. Byl také představen samotný podnik, jehož směrnice a účetnictví bylo analyzováno. Následně byla navržena možná zlepšení v systému a metodice těchto směrnic. Směrnice podniku zaměřené na dlouhodobý majetek neobsahovaly všechny podstatné náležitosti, které by směrnice obsahovat měly. Proto kvůli těmto zjištěným chybám byla vytvořena směrnice nová, která odpovídá platné legislativě a bude větším přínosem jak pro management podniku, tak celkově pro celý podnik.

12. Summary

Bachelor thesis is called The Establishment of Internal Accounting Directives with a Focus on Assets. Subject of this bachelor thesis is the creation of internal accounting rules in the area of fixed assets and their use. Bachelor thesis is divided into two parts: theoretical and practical.

The first part is focused on internal guidelines, division, registration and disposal of fixed assets, accounting and tax depreciation. This knowledge is applied on the particular company.

The second part is introduce the chosen company, history of company and examines the optimal solution for internal guidelines with regard to problematice with fixed assets. In the final part is suggested changes in the system of internal accounting rules and are created new internal accounting rules with essential requirements.

Key words: fixed assets, international accounting rules, depreciation

I. Seznam literatury

Odborná literatura

1. Brychta, I., Bulla, M., Krupová, T., Kuchařová, I., Pilařová, I., Pšenková, Y., & Strouhal, J. (2022). *Účetnictví podnikatelů 2022* (19. vydání). Wolters Kluwer.
2. Fibírová, J., Šoljaková, L., Wagner, J., & Petera, P. (2019). *Manažerské účetnictví: nástroje a metody* (3. vydání). Wolters Kluwer.
3. Hruška, V. (2005). *Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici* (3. vydání). Bilance.
4. Kovalíková, H. (2018). *Vnitřní směrnice pro podnikatele* (14. vydání). ANAG.
5. Král, B. (2018). *Manažerské účetnictví* (4. rozšířené a aktualizované vydání). Management Press.
6. Landa, M. (2005). *Organizace účetních agend ve firmě* (1. vydání). Management Press.
7. Louša, F. (2018). *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví* (7. vydání). Grada.
8. Prudký, P., & Lošťák, M. (2019). *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn* (18. vydání). ANAG.
9. Ryneš, P. (2021). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k ...* (21. vydání). Trizonia.
10. Štohl, P. (2015). *Učebnice účetnictví 2015: pro střední školy a pro veřejnost* (Šestnácté, upravené vydání). Pavel Štohl.
11. Štohl, P., & Klička, V. (2017). *Maturitní okruhy z účetnictví: 2017* (10. upravené vydání). Ing. Pavel Štohl, s.r.o.
12. Valouch, P. (2012). *Účetní a daňové odpisy ...* (7. vydání). Grada.

Internetové zdroje

1. Bartušková L. (2021). Money Blog. *Přehledná pravidla pro účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.* (cit 15. 12. 2021) Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/ucetnictvi-2/ucetni-odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-a-nehmotneho-majetku/>
2. Alena Haas Kubátová (2021). Portál.POHODA.cz. *Jak na inventarizaci majetku.* (cit. 23. 3. 2022) Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/inventarizace-majetku-%E2%80%93-prukazne-dolozeni-ztrat-z/>
3. Bartušková L. (2022). Money Blog. *Jak na inventarizaci a účtování inventarizačních rozdílů.* (cit. 23. 3. 2022) Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/ucetnictvi-2/jak-na-inventarizaci-a-uctovani-inventarizacnich-rozdilu/>

Právní předpisy

1. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
2. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
3. Vyhláška č. 500/2002
4. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

II. Seznam tabulek

Tabulka 1: Účetní operace při nákupu majetku v hotovosti	10
Tabulka 2: Účetní operace při nákupu majetku na fakturu.....	10
Tabulka 3: Příklady účetních operací při vytvoření majetku vlastní činností	10
Tabulka 4: Účetní operace při bezúplatném nabytí majetku	11
Tabulka 5: Účetní operace při pořízení majetku formou finančního leasingu	12
Tabulka 6: Příklady účetních operací souvisejících s inventarizací majetku	15
Tabulka 7: Účtování opravné položky	16
Tabulka 8: Příklady účetních operací při vyřazení majetku	17
Tabulka 9: Odpisové skupiny	21
Tabulka 10: Základní odpisová sazba.....	22
Tabulka 11: Koeficienty pro zrychlené odpisování	23
Tabulka 12: Účtování odpisů.....	24
Tabulka 13: Předpisy pro tvorbu vnitropodnikových směrnic	26
Tabulka 14: Analytická evidence podniku	35

III. Seznam obrázků

Obrázek 1: Jednookruhová organizace vztahu finančního a vnitropodnikového účetnictví	30
Obrázek 2: Dvouokruhová organizace vztahu finančního a vnitropodnikového účetnictví	31
Obrázek 3: Organizační struktura podniku ABC, s. r. o.	34