

SOUKROMÁ VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ ZNOJMO s.r.o.

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

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

Vnitřní účetní směrnice vybrané obchodní společnosti

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Irena KASEMOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.**

Znojmo, 2012

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma Vnitřní účetní směrnice vybrané obchodní společnosti jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v seznamu použitých zdrojů.

V Praze dne 27. 04. 2012

.....
Irena KASEMOVÁ

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce doc. Ing. Haně Březinové, CSc., za její odborné i praktické rady, připomínky a teoretické vedení práce.

V Praze dne 27. 04. 2012

.....
Irena KASEMOVÁ



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Irena KASEMOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Vnitřní účetní směrnice vybrané obchodní společnosti
Název (v angličtině)	Internal accounting guidelines in a given trading company

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Na základě analýzy teoretických východisek zpracovat vybrané vnitřní účetní směrnice pro obchodní společnost, která dosud neměla vytvořena žádná vnitřní pravidla.

Postup práce:

1. Seznámení s teoretickými východisky pro vytváření vnitřních směrnic účetních jednotek.
2. Vytvoření teoretického rámce vnitřních směrnic.
3. Charakteristika obchodní společnosti, v níž budou sestaveny vybrané směrnice.
4. Návrh konkrétních směrnic pro vybranou účetní jednotku.
5. Definování přínosu autorky bakalářské práce k danému tématu.

Metody: Analýza

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

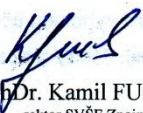
1. KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 7. vyd. Praha: Nakladatelství Anag, 2009. 263 s. ISBN 978-80-7263-516-0.
2. SCHIFFER, V. *Správně vedené účetnictví*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5.
3. SCHIFFER, V. *Vnitřní kontrolní systém*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9
4. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Datum zadání bakalářské práce: duben 2011

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2012

L.S.


Irena KASEMOVÁ
autor


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


Doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
vedoucí bakalářské práce

Abstrakt

Cílem této bakalářské práce je vytvoření vnitřních účetních směrnic pro vybranou obchodní společnost. Práce je rozdělena na praktickou a teoretickou část.

V teoretické části definuji vnitřní účetní směrnice, analyzuji jejich význam pro účetní jednotku, popisuji nezbytné náležitosti vnitřních účetních směrnic a hlavní zásady při jejich zpracování. Dále vytvořím teoretický základ pro jednotlivé směrnice.

V praktické části vytvořím konkrétní vnitřní účetní směrnice.

Klíčová slova: vnitřní účetní směrnice, právní předpisy, oběh dokladů, systém zpracování účetnictví

Abstract

Objective of this thesis is to create internal accounting directives for a selected business company. This work is divided into practical and theoretical parts.

In the practical part I have defined internal accounting directives and analysed their meanings for a business unit. I have described necessary matters of internal accounting directives and main principals when they are processed. Furthermore, I have created a theoretical basis for the particular directives.

In the practical part I have formed concrete internal accounting directives.

Keyword: internal accounting directives, regulations and laws, document circulation, accounting system

Obsah

1	Úvod.....	8
2	Cíl práce a metodika	9
3	Teoretická část	10
3.1	Definice směrnic	10
3.2	Význam směrnic pro účetní jednotku	10
3.3	Vnitřní účetní směrnice a legislativa v ČR	11
3.4	Náležitosti vnitřních směrnic	13
3.5	Klasifikace vnitřních směrnic	15
3.6	Teoretický základ pro vnitřní účetní směrnice.....	17
3.6.1	Účtový rozvrh	17
3.6.2	System zpracování účetnictví	18
3.6.3	Oběh účetních dokladů	21
3.6.4	Zásoby.....	25
3.6.5	Inventarizace	27
3.6.6	Dlouhodobý majetek, jeho oceňování a odpisování	29
3.6.7	Ostatní směrnice	31
4	Praktická část	33
4.1	Představení společnosti	33
4.2	Návrh vybraných vnitřních účetních směrnic	33
4.2.1	Účtový rozvrh	33
4.2.2	System zpracování účetnictví	40
4.2.3	Oběh dokladů.....	47
4.2.4	Používání motorových vozidel zaměstnavatele.....	52
5	Závěr	55

6	Seznam použité literatury	56
7	Seznam tabulek	58
8	Přílohy.....	59

1 Úvod

Vnitřní účetní směrnice zajišťují jednotný metodický postup při zachycování hospodářských operací. Odůvodňují existenci některých položek v účetnictví a zohledňují tak konkrétní specifika účetní jednotky. Jsou nástrojem zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky. Plní zde úlohu konkrétních pravidel, kterými se musí všichni pracovníci účetní jednotky řídit. Představují lepší možnost vnější i vnitřní kontroly hospodaření. Důležité jsou zejména při kontrole finančním úřadem, vypracované směrnice jsou znakem důvěryhodnosti účetní jednotky.

V praxi existuje stále mnoho, zejména malých společností, které nemají vytvořeny účetní směrnice nebo se jedná o směrnice opsané a nekonkretizované. K vypracování vnitřních účetních směrnic neexistují jasně dané postupy, účetní jednotka si směrnice upravuje dle svých potřeb. Smyslem směrnic je aplikace zákonných předpisů na konkrétní podmínky v účetní jednotce.

Hlavním cílem této bakalářské práce je vytvoření vnitřních účetních směrnic pro obchodní společnost, která dosud žádné směrnice vytvořeny neměla.

V teoretické části definuji vnitřní účetní směrnice, analyzuji jejich význam pro účetní jednotku, popisuji nezbytné náležitosti vnitřních účetních směrnic a hlavní zásady při jejich zpracování. Poukazuji na nejčastější chyby při jejich sestavování. Zpracuji teoretický základ pro jednotlivé směrnice. Uvedu zde právní předpisy, na základě kterých je směrnice zpracována, účel směrnic a obecné zásady. Vysvětlím základní pojmy důležité pro konkrétní směrnici.

V praktické části bakalářské práce nejdříve představím obchodní společnost, pro kterou vnitřní účetní směrnice vytvářím. Dále se budu zabývat vytvořením vnitřních účetních směrnic pro danou společnost. Budu vycházet z legislativy a vnitřní potřeby společnosti.

2 Cíl práce a metodika

Cílem této bakalářské práce je na základě analýzy teoretických východisek vytvořit vybrané vnitřní účetní směrnice pro obchodní společnost, která dosud neměla vytvořena žádná vnitřní pravidla.

Postup práce:

1. Seznámení s teoretickými východisky pro vytváření vnitřních směrnic účetních jednotek na základě prostudování odborné literatury a příslušných zákonů.
2. Seznámení se s chodem a vnitřními potřebami společnosti, pro kterou budou sestaveny směrnice.
3. Vytvoření teoretického rámce vnitřních směrnic.
4. Návrh konkrétních směrnic a konzultace s vedením společnosti.
5. Sestavení vybraných směrnic.

Metody: Analýza

Za výchozí literaturu jsem zvolila dvě odborné publikace od Ing. Vladimíra Schiffera, Vnitřní kontrolní systém a Správně vedené účetnictví a publikaci Vnitřní směrnice pro podnikatele od Hany Kovalíkové.

3 Teoretická část

3.1 Definice směrnic

„Vnitropodnikové směrnice lze charakterizovat jako stanovení pravidel, organizace, podmínek, povinností, odpovědnosti a pravomocí v určité pracovní činnosti. Smyslem účetních směrnic je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Měly by být součástí podnikové kultury, stát se aktivně využívaným nástrojem usnadňujícím orientaci v operativních činnostech, kterými se musí více či méně všichni zaměstnanci zabývat.“¹

„Vnitřní směrnice společnosti představují souhrn pravidel upravujících metodické postupy a další pravidla účetní jednotky v různých oblastech účetnictví. Druh a obsah vnitřních směrnic neupravuje žádný centrálně stanovený účetní předpis a je proto na účetní jednotce, aby si jejich formu a obsah upravila dle svých potřeb.“²

3.2 Význam směrnic pro účetní jednotku

- Zajišťují jednotný metodický postup při zachycování hospodářských operací. Odůvodňují existenci některých položek v účetnictví a zohledňují tak konkrétní specifika účetní jednotky.
- Měly by být především nástrojem zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky. Měly by stabilizovat účelný způsob řízení a organizace práce, vymezit odpovědnost, stanovit pravomoc a povinnosti. Měly by plnit úlohu konkrétních pravidel, kterými se musí všichni pracovníci účetní jednotky řídit. V případě výměny účetních či ekonomických pracovníků napomáhá existence vnitřních účetních směrnic k lepší orientaci a adaptabilitě nových pracovníků. Směrnice dávají určité pravomoci vedoucím pracovníkům, nedodržení vnitřních směrnic může být považováno za závažné porušení pracovní kázně. Je proto nezbytné zabezpečit, aby se příslušní zaměstnanci podrobně seznámili s vydanými směrnicemi.

¹ OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, příloha, str. 1

² MULLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 1. Praha : ASPI, a.s., 2007. 133 s. ISBN 978-80-7357-308-9., str. 54

- Představují lepší možnost vnější i vnitřní kontroly hospodaření a účetnictví, zejména při kontrole auditorem či finančním úřadem. Pro auditora jsou vnitřní účetní směrnice nástrojem jak se důkladně seznámit s vnitřním kontrolním prostředím účetní jednotky. Pro finanční úřad jsou jedním ze znaků důvěryhodnosti.³
- Zákon o účetnictví v § 8 stanoví, že účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Účetnictví účetní jednotky je správné, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje tomuto zákonu a ostatním právním předpisům ani neobchází jejich účel. *„Tuto zákonnou povinnost plní účetní jednotka i tím, že má sestaveny vnitropodnikové směrnice, které stanoví postupy odpovídající konkrétním podmínkám příslušné účetní jednotky.“*⁴

Význam směrnic stoupá úměrně s velikostí účetní jednotky. *„Čím větší je účetní jednotka, čím větší je decentralizace účetních prací, tím větší mají význam vnitřní směrnice, které zajišťují jednotný přístup a časovou kontinuitu prováděných transakcí v jednotlivých oblastech a mezi jednotlivými účetními obdobími.“*⁵

3.3 Vnitřní účetní směrnice a legislativa v ČR

V letech 2003 a 2004 byly provedeny významné změny v účetní legislativě, vstoupily v platnost České účetní standardy pro podnikatele a vyhláška č. 500/2002 Sb. *„Tyto změny přinesly pro účetní jednotky daleko větší volnost. O co více je nyní účetnictví volnější, o to více stoupla nutnost tvorby vnitropodnikových směrnic. I když zákon o účetnictví přímo neukládá tvorbu vnitřních předpisů, dá se z některých ustanovení odvodit, že se vydání vnitřní normy předpokládá. V právních předpisech jsou určena pouze obecná pravidla a účetní jednotka si tato pravidla sama upřesňuje ve svých vnitřních*

³ OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, příloha, str. 3

⁴ SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5., str. 23

⁵ MULLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 1. Praha: ASPI, a.s., 2007. 133 s. ISBN 978-80-7357-308-9., str. 54

*normách. Jejich smyslem je tedy aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce.*⁶

Základním předpokladem směrnic je, že jsou zpracovány v souladu se všemi platnými zákony a předpisy. Směrnice účetní jednotky nesmí jít nad rámec zákona o účetnictví, ani prováděcích předpisů k tomuto zákonu. Pravidelné aktualizace směrnic vycházejí se zákonem stanovených novel právních předpisů a rovněž ze změn vnitřních podmínek společnosti.⁷ K vypracování vnitřních účetních směrnic neexistují jasně dané postupy. Druh a obsah směrnic neupravuje žádný centrálně stanovený účetní předpis a je proto na účetní jednotce, aby si jejich formu a obsah upravila dle svých potřeb. Vždy by měl být nejdůležitější obsah směrnic a uvedení pravidel a postupů do praxe, nikoliv formální stránka směrnic. Účetní jednotka samozřejmě vytváří pouze ty směrnice, pro které má opodstatnění a náplň.

Vnitřní účetní směrnice lze nazývat různými názvy. Záleží jen na účetní jednotce, jaký název si zvolí. Můžeme se setkat s označením vnitropodniková, vnitřní, metodická či organizační směrnice, pokyny, rozhodnutí, nařízení či příkazy ředitele nebo hlavní účetní. Vždy se jedná o závaznou normu. Ve větších podnicích se vyskytuje současně více písemností, které jsou rozděleny podle povahy a důležitosti. Vnitřní směrnice budou nejdůležitější a budou mít nejdelší platnost. Pokyn či rozhodnutí budou spíše jednorázové s kratší dobou platnosti.⁸

Název směrnice by měla účetní jednotka dodržovat, je vhodné číslování těchto dokumentů vzestupně s uvedením platného účetního období. Měla by být dodržována jednotná grafická úprava. Vytvoření konkrétních směrnic vyplývá vždy z vnitřní potřeby každé společnosti. Vnitřní účetní směrnice by měly být dokumenty, podle kterých je postupováno.

⁶ OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, příloha, str. 1

⁷ OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, příloha, str. 1

⁸ SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5., str. 24

3.4 Náležitosti vnitřních směrnic

Je vhodné, aby vnitřní účetní směrnice měly jednotnou formu.

Záhlaví vnitřních účetních směrnic by mělo obsahovat:

- Název a sídlo účetní jednotky
- Název písemnosti a číselné označení
- Název vlastní směrnice

Další informace, které se doporučují v záhlaví či zápatí uvádět:

- Kdo směrnicí vydal. Na tuto osobu se budou ostatní pracovníci obracet s případnými dotazy. Tento pracovník by měl sledovat legislativní a vnitropodnikové změny a zajistit případně aktualizaci směrnice.
- Kdo směrnicí schválil. Jedná se o podpis jednatele, generálního ředitele, vedoucí nebo hlavní účetní.
- Účinnost směrnice. Je důležité dávat pozor, aby byly směrnice vždy v souladu s novelami zákonů.
- Datum a místo vydání směrnice. Datum se nemusí shodovat s účinností směrnice, naopak je vhodné, aby mezi datem vydání a datem účinnosti směrnic, byla doba potřebná k proškolení zaměstnanců a zodpovězení případných dotazů.
- Rozdělovník. Informuje o tom, kdo danou směrnicí obdrží a kolik je celkem exemplářů.
- Počet stránek a konkrétní číslo stránky
- Změněné stránky. V případě změn, úprav jen na jedné stránce, stačí vyměnit pouze příslušnou stránku.
- Revize. Každou směrnicí je někdy potřeba aktualizovat. Je vhodné uvádět o kolikáté novelizované vydání se jedná, není potřeba vydávat směrnicí pod novým číslem.⁹

Vlastní text směrnice je vhodné rozdělit na dvě části. V první, obecné části, je vhodné uvést právní předpisy, na základě kterých byla směrnice zpracována. Je vhodné uvést citaci příslušných předpisů, aby každý pracovník, který bude postupovat podle směrnice,

⁹ OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, příloha, str. 4-5

nemusel hledat citace v příslušných předpisech. Lépe tak pochopí smysl a důvod vydání směrnice. Druhá část bude již konkrétní vnitřní účetní směrnice v dané účetní jednotce.¹⁰

Zásady při zpracování směrnic:

- Vnitřní směrnice musí být logická, přehledná, stručná, text musí být srozumitelný a jednoznačný.
- I při své stručnosti musí řešit vymezené postupy, které je nutné uspořádat tak, aby se stejná problematika shrnula do jedné směrnice a zbytečně se neopakovala.
- Je nezbytné zajišťovat soulad s právními předpisy.¹¹

„Vnitropodnikové směrnice by měly být každoročně revidovány či alespoň kontrolovány. Revize a změny vnitropodnikových směrnic musí respektovat nejen legislativní změny, ale i praktické zkušenosti, získané v průběhu používání těchto směrnic. Pravidla stanovená vnitropodnikovými předpisy jsou závazná pro všechny pracovníky dané účetní jednotky. Z tohoto důvodu musí být schvalována nejvyšším odpovědným pracovníkem pro daný stupeň pravomoci.“¹²

Nejčastější chyby při sestavování směrnic:

1. Směrnice není zpracována stručně, jasně a výstižně.
2. Chybí vyznačení, kdy směrnice nabývá účinnosti.
3. Není určena konkrétní osoba odpovědná za tvorbu a aktualizaci směrnic.
4. Opsání obecně platných předpisů se nedá nazvat vnitřní normou.
5. Chybí systém archivace a skartace.
6. Směrnice nejsou pravidelně aktualizovány.¹³

¹⁰ KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele* 2011. 9. Praha : Anag, spol. s r.o., 2011. 351s. ISBN 978-80-7263-655-6., str. 8

¹¹ OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, příloha, 2007, roč. 11, č. 9, str. 3

¹² SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5., str. 24

¹³ OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, příloha, str. 6

3.5 Klasifikace vnitřních směrnic

Dle Ing. Jany Pilátové můžeme vnitřní směrnice rozdělit do tří skupin:

- *vnitřní předpisy povinné podle účetních předpisů (dané zákonem o účetnictví, prováděcí vyhláškou nebo účetními standardy),*
- *vnitřní předpisy vyplývající z jiných právních předpisů (např. zákoník práce, zákon o daních z příjmů, zákon o rezervách, atd.),*
- *vnitřní předpisy doporučené, jejichž obsah i rozsah je dán velikostí, strukturou i předmětem činnosti předmětné společnosti (např. vnitřní předpis upravující vystavování, zpracování a oběh účetních dokladů, vnitřní předpis upravující organizační strukturu společnosti, atd.)¹⁴*

Většina autorů zabývajících se směrnicemi je člení na povinné a doporučené. Jejich názory na to, které směrnice jsou ze zákona povinné, jsou odlišné. Já se přikláním k výkladu Ing. Milady Otrusinové a Ing. Karla Štekera.

¹⁴ PILÁTOVÁ, Jana, et al. *Vnitřní kontrolní systém a odpovědi na dotazy*. Metodické aktuality Svazu účetních, 2010, č. 4, str. 13

Tabulka č. 1 Přehled povinných směrníc

Název směrnice	dle H. Kovalíkové	dle V.Schiffera	dle M.Otrusínové a K.Štekera	dle L.Müllerové
Účtový rozvrh	x	x	x	x
Dlouhodobý majetek, odpisový plán	x	x	x	x
Kompetence a podpisové vzory	x	x	x	x
Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů	x	x	x	x
Používání cizích měn, kurzové rozdíly	x	x	x	x
Pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad	x	x	x	x
Zásoby, způsob evidence a oceňování			x	x
Seznam účetních knih				x
Tvorba a čerpání rezerv		x	x	x
Pravidla pro vedení pokladny			x	x
Oběh účetních dokladů			x	x
Harmonogram účetní závěrky			x	x
Pokyny k inventarizaci			x	x
Tvorba a čerpání opravných položek			x	x
System zpracování účetnictví		x	x	
Deriváty	x		x	x
Konsolidační pravidla	x		x	
Odložená daň			x	
Archivace účetních dokladů			x	
Používání osobních a ochranných prostředků				x
Cenné papíry a podíly				x
Rozpouštění nákladů, popř. oceňovacích odchylek	x			
Druhy zásob materiálu účtované při pořízení přímo do spotřeby	x			

Pramen: Vlastní zpracování

3.6 Teoretický základ pro vnitřní účetní směrnice

3.6.1 Účtový rozvrh

Legislativa: § 14 odst. 2 zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, § 46 vyhlášky č.500/2002 Sb.

ČUS č. 001

Účel směrnice: vytvoření účtového rozvrhu pro příslušné období

Účetní jednotky jsou povinny sestavit na podkladě směrné účtové osnovy účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. Do roku 2002 vyhlášovalo ministerstvo financí jednotnou osnovu, která definovala účtové třídy, skupiny, syntetické účty a jejich obsahovou náplň. V současné době si účetní jednotka sama stanoví uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci závazných účtových skupin směrné účtové osnovy. Vytváření syntetických, případně analytických účtů je tedy plně v kompetenci účetní jednotky. Každý účtový rozvrh je jedinečný, protože je vyhlášován individuálně pro vnitřní potřeby dané účetní jednotky. Rozvrh sestavují účetní jednotky pro každé účetní období. Účtový rozvrh by měl obsahovat jen účty, na které je, anebo bylo účtováno. V průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. Jestliže nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, postupuje účetní jednotka dle tohoto rozvrhu i v následujícím období. Tvorba účtového rozvrhu by měla být dobře promyšlená a systematická, měla by plnit vnitřní potřeby společnosti. Obsah účtů musí navazovat na obsahové vymezení položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Zakládání a rušení účtů by měla provádět jedna osoba, která dobře zná podmínky účetní jednotky, účetní software a vazby na navazující moduly. Důležité pro praxi je zdůraznit zásadu, že účetní jednotky nesmějí zřizovat účty mimo účtový rozvrh a účetní knihy.¹⁵

V rámci syntetických účtů vytváří účetní jednotka účty analytické, které zajišťují podrobnější členění. Při jejich vytváření bere v úvahu zejména tato hlediska:

- Členění pro daňové účely, pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, pro potřeby bank a statistiky
- Členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky

¹⁵ PILÁTOVÁ, Jana et al. *Vnitřní kontrolní systém a odpovědi na dotazy*. Metodické aktuality Svazu účetních, 2010, č. 4, str. 11

- Členění závazků podle jednotlivých věřitelů, u pohledávek podle jednotlivých dlužníků, členění podle časového hlediska
- Členění na českou a cizí měnu
- Členění podle položek účetní závěrky (včetně požadavků na sestavení přílohy).¹⁶

Při tvorbě účtového rozvrhu je potřeba dbát i na to, aby obsahoval podrozvahové účty, kde se sledují skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky. Sledují se zde zejména závazky a pohledávky z leasingu, odepsané pohledávky, poskytnutá zástavní práva a věcná břemena.

3.6.2 Systém zpracování účetnictví

Legislativa: Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 8, 11, 12, 13 a 16), ČÚS č. 001,

zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Účel směrnice:

- zajištění zásady včasnosti, dochvilnosti a srozumitelnosti účtování
- správné vymezení okamžiku vzniku účetního případu
- vymezení skupin účetních dokladů, jejich náležitostí, číselné řady, vymezení požadavku na vyhotovování účetních dokladů bez zbytečného odkladu
- vypracování seznamu účetních knih
- stanovení lhůt na provádění účetních zápisů v průběhu kalendářního měsíce¹⁷

Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Účtují podvojnými zápisy, do období s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Účetní jednotka vede účetnictví od svého vzniku až do svého zániku. Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. Účetní jednotky jsou povinny vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek, účetnictví se vede v české měně. Má-li účetnictví sloužit pro průběžné řízení firmy, nemohou být účetní informace poskytovány opožděně. Účetní jednotka vede účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz o účetnictví a finanční situaci účetní jednotky. Dle § 8 odst. 1 zákona o účetnictví

¹⁶ Český účetní standard č. 001

¹⁷ SCHIFFER, Vladimír. Správně vedené účetnictví. 1. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5., str. 25-26

jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

1. Účetnictví je správné, jestliže ho účetní jednotka vede tak, že neodporuje zákonu o účetnictví ani ostatním právním předpisům.
2. Účetnictví je úplné, jestliže účetní jednotka v účetním období zaúčtovala všechny účetní případy, sestavila účetní závěrku a zveřejnila informace o těchto skutečnostech.
3. Účetnictví je průkazné, jestliže všechny účetní záznamy jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci.
4. Účetnictví je srozumitelné, jestliže umožňuje jednotlivě i v souvislosti spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů, obsah účetních záznamů a vazbu mezi účetním záznamem vzniklým seskupením a dílčími účetními záznamy.
5. Účetnictví je vedeno způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů, jestliže účetní jednotka plní povinnosti spojené s jejich úschovou a zpracováním po celou dobu dle zákona.

Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se dokládají účetními doklady. Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

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

V této směrnici by měl být určen termín vyhotovení účetního dokladu včetně odpovědné osoby za vyhotovení dokladu. Je vhodné rovněž stanovit, do kterého dne následujícího měsíce budou zaúčtovány v hlavní knize doklady minulého měsíce.

Účetní zápisy jsou účetní záznamy, zapisují se průběžně v účetních knihách a prokazují se účetními doklady. Účetní záznamy se provádějí ke dni uskutečnění účetního případu a nesmějí se provádět mimo účetní knihy. Účetní jednotka je povinna provést opravu účetních záznamů, jestliže původní účetní záznam je neúplný, nesprávný, neprůkazný, nesrozumitelný, nepřehledný či nečitelný. Záznamy se nesmí vymazávat, ruční opravy dokladů se provádějí škrtnutím původního záznamu a v blízkosti chybného

záznamu se uvede správný záznam, připojí se podpisový záznam osoby odpovědné za provedení opravy a uvede se okamžik jejího provedení. Oprava musí být provedena tak, aby byl zřejmý původní záznam. Za opravu se nepovažuje doplnění informace, jestliže nedochází ke změně původního obsahu, nejsou porušeny požadavky průkaznosti, neměnnosti a trvalosti účetního záznamu a doplněná informace nezpůsobí nejednoznačnost obsahu účetního záznamu.¹⁸

Účetní doklad slouží současně jako daňový doklad, pokud obsahuje další náležitosti podle § 28 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Běžný daňový doklad musí obsahovat:

- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění
- daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje plnění
- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění plátcem
- daňové identifikační číslo, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění plátcem
- evidenční číslo daňového dokladu
- rozsah a předmět plnění
- datum vystavení daňového dokladu
- datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí úplaty, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu
- jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně
- základ daně
- základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně, odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona
- výši daně, tato daň může být zaokrouhlena na celé koruny matematicky

Plátce je povinen vystavit daňový doklad do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet. Údaje o dani a základu

¹⁸ KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2011*. 9. Praha : Anag, spol. s r.o., 2011. 351 s. ISBN 978-80-7263-655-6., str. 36

daně se na daňovém dokladu uvádějí v české měně. Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, platbě závazku, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku uvnitř účetní jednotky. Pro potřeby oceňování pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně ke dni vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den vystavení faktury nebo obdobného dokladu, u odběratele den přijetí faktury nebo obdobného dokladu. Zákon o účetnictví v § 13 ukládá účetním jednotkám minimální povinnost vedení účetních knih, kterými jsou:

- deník, v němž se účetní zápisy uspořádají z hlediska časového (chronologicky) a jímž se prokazuje zaúčtování všech účetních případů v účetním období
- hlavní kniha, v níž se účetní zápisy uspořádají z hlediska věcného (systematicky), obsahuje zůstatky účtů ke dni otevření, souhrnné obraty strany Má dáti a Dal účtů alespoň za kalendářní měsíc, zůstatky účtů ke dni sestavení účetní závěrky
- kniha analytických účtů, v nichž se podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy
- kniha podrozvahových účtů, v kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v jiných účetních knihách¹⁹

V dnešní době nabízejí počítačové programy další účetní knihy, které poskytují podrobnější informace vybraných oblastí účetnictví, např. knihy došlých a vydaných faktur, knihy inventárních karet dlouhodobého majetku, knihy operativní evidence drobného majetku, pokladní knihy

3.6.3 Oběh účetních dokladů

Legislativa: Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, zákon č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹ MULLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 1. Praha : ASPI, a.s., 2007. 133 s. ISBN 978-80-7357-308-9., str. 55

Účel směrnice:

- určit personální odpovědnost za vystavení, zpracování (formální a věcnou kontrolu) jednotlivých druhů dokladů
- personální odpovědnost za zaúčtování dokladů do účetních knih
- způsob a lhůty archivace
- způsob číslování jednotlivých druhů účetních dokladů
- určit podpisové a rozhodovací kompetence osob oprávněných se za společnost podepisovat a společnost zavazovat

Dle § 33a odst. 10 zákona o účetnictví *stanoví účetní jednotka vnitřním předpisem oprávnění, povinnosti a odpovědnost osob v této účetní jednotce, vztahující se k připojování podpisového záznamu nebo identifikačního záznamu, a to takovým způsobem, aby bylo možno určit nezávisle na sobě odpovědnost jednotlivých osob za obsah účetního záznamu, ke kterému byly uvedené záznamy připojeny.*

Oběh účetních dokladů je proces jejich zpracování, tj. vyhotovení, přezkoušení, zaúčtování, uložení a archivování. Účetní jednotka musí určit, kdo bude schvalovat, kolika stupňové schvalování bude a na které doklady se bude vztahovat. Celý proces schvalování by měl být rozdělen do tří fází:

- schválení a uskutečnění účetního případu
- přezkoušení správnosti po stránce věcné a formální
- předkontace a zaúčtování

Z věcného hlediska je potřeba přezkoušet věcnou správnost údajů obsažených v účetních dokladech a přípustnost operací ověřovaných účetními doklady. Z formálního hlediska je potřeba přezkoušet oprávněnost pracovníků, kteří nařídili nebo schválili operace ověřované účetními doklady a úplnost skutečností (náležitostí) předepsaných pro účetní doklady.

U s.r.o. je povinen zajistit řádné vedení evidence a účetnictví jednatel. Zabezpečuje též průkaznost účetních dokladů, jejich řádné zaúčtování a archivaci. Tuto povinnost může samozřejmě plnit za pomoci svých podřízených. Je výlučným právem jednatele, které zaměstnance a v jakých funkcích pověří konkrétní kompetencí, tzn. oprávněním nařizovat, schvalovat či uskutečňovat vymezené účetní operace či právní úkony. Pověřený pracovník je povinen zkoumat účetní případ z hlediska své odbornosti, v souladu s předpisy a celkovým přínosem pro společnost. Kompetence mohou být vymezeny jmenovitě či dle funkcí.

Dle § 11 zákona o účetnictví jsou závaznými náležitostmi účetního dokladu podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho

zaúčtování. Dle § 12 zákona o účetnictví musí být k účetnímu zápisu připojen podpisový záznam osoby odpovědné za jeho provedení, není-li shodný s podpisovým záznamem osoby odpovědné za zaúčtování. Počet nutných vlastnoručních podpisů lze snížit tím, že přezkušováním věcné správnosti účetních dokladů se současně pověří vedoucí pracovník, který danou operaci nařídil či schválil. Přezkušování účetních dokladů z hlediska jejich formální správnosti by měl provádět pracovník osobně odpovědný za jejich zaúčtování.²⁰

Náležitosti účetního dokladu mohou být obsaženy na více účetních záznamech. Z toho lze odvodit, že podpisy mohou být přímo na dokladech nebo na přílohách. Tyto přílohy nemusí být uloženy společně s účetním dokladem, musí být však snadno vyhledatelné a vztahují se na ně stejné archivační lhůty jako pro účetní doklady.

Zákon o účetnictví v § 33 a odst. 4 a 5 upravuje podpisový záznam a jeho připojování k účetnímu záznamu. Podpisovým záznamem je vlastnoruční podpis nebo elektronický podpis podle zvláštního právního předpisu anebo obdobný průkazný účetní záznam v technické podobě. Elektronickým podpisem jsou údaje v elektronické podobě, které jsou jakýmkoliv způsobem připojené nebo logicky spojené s datovou zprávou a které jsou použity ke zjištění totožnosti podepisujícího. Tímto elektronickým podpisem může být faksimile vlastnoručního podpisu dané osoby, speciální kód (např. heslo), identifikátor nebo bezpečnější varianta elektronického podpisu, tzv. zaručený elektronický podpis.

Jedním z důležitých požadavků na řádně vedené účetnictví je požadavek řádné úschovy účetních záznamů. Předmětem archivování jsou veškeré účetní záznamy, které ve svém celku umožňují průkazné zjištění potřebných údajů o hospodaření společnosti za minulá období. Účetní jednotka je ukládá odděleně od písemností běžného roku a archivuje je minimálně po zákonem stanovenou dobu. Předepsané uschovací lhůty jsou minimální. Účetní jednotka nesmí před touto lhůtou účetní záznamy skartovat a musí je uschovávat:

1. Dle § 31 a 32 zákona o účetnictví
 - účetní závěrky a výroční zprávy po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
 - účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let, počínajících koncem účetního období, kterého se týkají

²⁰ SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5.

- účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
2. Dle zákona o organizaci a provádění sociálního zabezpečení
 - mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění po dobu 30 kalendářních roků následujícím po roce, kterého se týkají
 3. Dle zákona o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
 - účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod pojistného po dobu 10 kalendářních roků následujících po roce, kterého se týkají
 4. Dle zákona o dani z přidané hodnoty (§ 27 odst.1)
 - všechny daňové doklady rozhodné pro stanovení daně nejméně po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně
 5. Dle zákona o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů
 - povinnost uchovávat dokumenty a umožnit výběr archiválií za podmínek stanovených tímto zákonem
 - kritériem výběru archiválií je trvalá hodnota dokumentu vzhledem k době vzniku, obsahu, původu či vnějším znakům
 - povinně uchovávané dokumenty dle přílohy 1 k zákonu:
 - a) Status - zakladatelské dokumenty, statuty, stanovy, jednací řády, organizační řády, schémata, dokumenty o přeměnách právnických osob, dokumenty likvidace a zániku podnikatele zapsaného v obchodním rejstříku.
 - b) Řízení - protokoly a zápisy z jednání statutárního orgánu a dozorčího orgánu, zprávy dozorčího orgánu, zápisy z valných hromad s přílohami, řídicí akty vedení podnikatele zapsaného v obchodním rejstříku, zápisy z porad vedení, zprávy o podnikatelské činnosti podnikatele zapsaného v obchodním rejstříku a o stavu majetku, zprávy o auditu, nejsou-li zahrnuty do výroční zprávy, výroční zprávy.
 - c) Majetek - mimořádné inventarizace majetku při vzniku, dělení nebo likvidaci podnikatele zapsaného v obchodním rejstříku, smlouvy o převodu vlastnického práva k nemovitostem a listiny osvědčující přechod vlastnického práva k nemovitostem, dokumentace zápisu a certifikace ochranných známek, užité vzory.

- d) Finanční dokumenty - účetní závěrky, roční statistické výkazy.
- e) Propagační činnost - ukázky vlastních propagačních materiálů a dokumentace, zejména letáky, publikace, prospekty, katalogy, reklamy, vzorkovnice, filmy, fotografie.
- f) Výroba, předmět podnikání - podnikatelské záměry, vývojové studie, plány výroby, výrobní programy roční a delší, rozborů s komentáři, dokumentace výrobků, výkresy sestavení či sestav, vlastní normy, ocenění výrobků.

Výběr archiválií z dokumentů původců provádí příslušný archiv ve skartačním řízení nebo mimo skartační řízení. Výběr archiválií mimo skartační řízení se provádí na žádost původce nebo vlastníka dokumentu. Původce nebo vlastník dokumentu dohodne s příslušným archivem termíny, v nichž podá žádost o výběr archiválií mimo skartační řízení. V případě zrušení původce, jeho vstupu do likvidace nebo při prohlášení konkurzu na původce, požádá původce o výběr archiválií mimo skartační řízení neprodleně. Po ukončení výběru archiválií vyhotoví příslušný archiv protokol. Příslušný archiv může na základě žádosti původce vydat trvalý skartační souhlas na jím stanovený druh dokumentů, které lze zničit i bez výběru archiválií ve skartačním řízení nebo mimo skartační řízení.

3.6.4 Zásoby

Legislativa: § 25 a 27 zákona o účetnictví, §9 a 49 vyhlášky č.500/2002 Sb., ČSÚ č. 15, 7

Účel směrnice:

- způsob, jakým bude účetní jednotka o zásobách účtovat,
- způsob oceňování zásob při pořízení
- druhy, které budou účtovány přímo do spotřeby, tzn. bez zaúčtování na sklad
- stanovení normy přirozených úbytků zásob
- ocenění zásob při jejich vyskladnění metodou FIFO („první do skladu-první ze skladu“) nebo cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem (počítanou nejméně jednou za měsíc)

Dle § 9 zákona o účetnictví účetní jednotka účtuje průběžným způsobem A nebo periodicky způsobem B. U způsobu A se v průběhu účetního období účtuje s využitím účtů v účtové třídě 1 Zásoby. U způsobu B se v účtové třídě 1 Zásoby účtuje ke konci rozvahového dne na základě stavu zásob podle evidence o zásobách. Způsob B mohou účetní jednotky použít pouze v případě, že zajistí průkazné vedení evidence o zásobách

tak, že budou schopny prokázat v průběhu účetního období stav zásob včetně ocenění těchto zásob podle zákona.

- Zásoby s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností oceňujeme pořizovacími cenami, zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady.

- Zásoby pořízené bezplatně, nalezené (přebytky zásob) se ocení reprodukční pořizovací cenou.

- Renovované náhradní díly, renovované nástroje, odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti, kdy vlastní náklady na jejich vytvoření nelze zjistit, se ocení reprodukční pořizovací cenou.

Pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související, reprodukční pořizovací cenou je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou součástí pořizovací ceny též náklady související s jejich pořízením, zejména přepravné vyúčtované dodavatelem nebo provedené účetní jednotkou, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů.

Náklady na úpravu skladovaného materiálu nebo zboží se považují za náklady související s pořízením zásob a zvyšují ocenění zásob.

Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popř. jiných dokladů.

Vlastními náklady se rozumí buď skutečná výše nákladů, nebo výše nákladů podle způsobu kalkulace výroby stanoveného účetní jednotkou. Pořizovací cenu zásob lze rozdělit na cenu pořízení nebo na předem stanovenou cenu pořízení a odchylku od skutečné ceny pořízení a náklady s pořízením související. Při vyskladnění zásob se tyto náklady, popřípadě odchylky rozpouštějí způsobem stanoveným vnitřním předpisem účetní jednotky.²¹

Účetní jednotka může stanovit svým předpisem vždy pro příslušné účetní období normy přirozených úbytků zásob a též rozhodne o druzích materiálu, o kterých účtuje přímo do spotřeby, tj. bez zaúčtování na sklad.

Normy přirozených úbytků zásob se aktualizují s ohledem na konkrétní skutečnost a předešlé zkušenosti. Jedná se o technické a technologické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob.

²¹ ČÚS č. 015

Ve vnitřním účetním předpise je vhodné vymezit vybrané druhy zásob, na něž se vyhlášené normy vztahují. Norma se obvykle stanoví v %.

Dále je vhodné stanovit důvod technických a technologických úbytků

- déletrvající skladování (vyschnutí, vypaření, činností mikroorganismů)
- manipulace se zásobami ve skladech (rozlití, prasknutí, rozdrobení)
- v prodejnách přirozený úbytek zboží (změnami jakosti, krádeží zboží zákazníky)

Normy mohou být použity jen v případech, kdy se ve fyzické inventuře zjistí schodek mezi skutečným a účetním stavem a je vykázán v inventurním soupisu. Normu nelze uznávat předem, ani paušálně. Je potřeba určit základnu, z které se provádí výpočet. Základnou může být:

- průměrný obrat zásob v naturálních měrných jednotkách za inventarizované období
- vydané množství zásob v naturálních měrných jednotkách za inventarizované období
- tržby za prodané zboží v Kč za inventarizované období

Je potřeba určit i způsob výpočtu úbytků do normy. Např. Norma ztrát přirozeného úbytku při skladování konkrétního druhu zásob je stanovena na 0,25% z průměrného obratu těchto zásob.²² Je vhodné uvést, jaký software používá účetní jednotka pro evidenci zásob, tj. příjem a výdej, převod mezi sklady. Zda je svázán s účetním softwarem.²³

3.6.5 Inventarizace

Legislativa: §29,30 zákona o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS, vyhláška č. 270/2010 Sb.

Účel směrnice: zásady provedení inventarizace

Dle § 6 odst. 3 jsou účetní jednotky povinny inventarizovat majetek a závazky podle §29 a §30 zákona o účetnictví. Dle § 8 odst. 4 je účetnictví účetní jednotky průkazné, jestliže všechny účetní záznamy tohoto účetnictví jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci. Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví. Jsou povinny prokázat provedení této inventarizace po dobu 5 let po jejím provedení. Inventarizačním rozdílem se

²² SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5, str. 136 - 142

²³ KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2011*. 9. Praha : Anag, spol. s r.o., 2011. 351s. ISBN 978-80-7263-655-6., str. 88

rozumí rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, vyúčtuje se do účetního období, za které se ověřuje stav majetku a závazků.

Inventarizačním rozdílem může být

- manko, skutečný stav je nižší než stav v účetnictví
- přebytek, skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví

Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotky při inventarizaci zjišťují fyzickou inventurou u hmotného, popř. u nehmotného majetku, nebo dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popř. u ostatních složek majetku, u kterých nelze provést fyzickou inventuru a tyto stavy jsou povinny zaznamenat v inventurních soupisech. Inventurní soupis je průkazný účetní záznam, který se vyhotovuje v průběhu inventarizace. Zákon o účetnictví nezakazuje uvádět předem v inventurních soupisech účetní stavy a ty používat jako podklad pro fyzickou inventuru. Povinné náležitosti inventurních soupisů jsou:

- Okamžik zahájení a ukončení inventury
- Způsob zjišťování skutečného stavu
- Ocenění majetku i závazků k okamžiku ukončení inventury i pro účely tvorby rezerv, opravných položek a odpisů majetku
- Podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností
- Podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace
- Zjištěné skutečnosti uvádět tak, aby bylo možné jednoznačně určit zjištěný majetek a závazky

Fyzickou inventurou se zjišťují skutečné stavy zejména u hmotných prostředků, tzn. materiál a zboží na skladě a v prodejnách, budovy, stroje a zařízení, listinné cenné papíry, pokladní hotovost a ceniny. V praxi se považuje výjimečně za provedení fyzické inventury i zjištění skutečného stavu technickým propočtem, např. u tekutých látek v nádržích. Fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, je možné provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období nebo v prvním měsíci následujícího účetního období. Fyzická inventura se musí upravit o přírůstky a úbytky za dobu od ukončení inventury do konce účetního období, popř. za dobu od začátku účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období. Manka a přebytky lze vyrovnávat pouze tehdy, jedná-li se o manka a přebytky zásob, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně

neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů.²⁴ Předmětem dokladové inventury jsou konečné zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, Ta spočívá v podstatě v prověření správnosti a průkaznosti konečného zůstatku příslušného účtu na základě dokladů, které ověřují jednotlivé položky tvořící konečný zůstatek. Vedle toho je vhodné zjistit, zda byla existence pohledávek odsouhlasena s dlužníky, zda byla existence závazků potvrzena věřiteli na podkladě jejich dopisu a zda nepominuly důvody pro dřívější opravné položky.²⁵

Inventurní soupis týkající se pohledávek (obdobně i závazků) by měl obsahovat tyto informace: název věřitele a jeho adresu, číslo účetního či daňového dokladu, částku pohledávky, odsouhlaseno s dlužníky ano-ne, do lhůty splatnosti, po lhůtě splatnosti, promlčené a nedobytné pohledávky, účetní stav dle jednotlivých dlužníků v Kč.

Inventurní soupis nákladů příštích období by měl obsahovat: popis uskutečněného výdaje, datum vzniku a číslo dokladu, celkovou částku v Kč, dobu rozpouštění do nákladů, podíl připadající na běžně účetní období, zúčtováno celkem od vzniku včetně výdaje běžného období, zbývá zúčtovat pro další období.

3.6.6 Dlouhodobý majetek, jeho oceňování a odpisování

Legislativa: Zákon o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 13,14,

zákon o daních z příjmů

Účel směrnice:

- cenové limity, od kterých účetní jednotka účtuje a vykazuje majetek jako dlouhodobý majetek,
- způsob oceňování, zejména druhy vedlejších pořizovacích nákladů, které jsou součástí pořizovací ceny, způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny, má-li účetní jednotka touto cenou majetek oceněný a způsob ocenění majetku vyrobeného ve vlastní režii, pokud takový majetek v účetní jednotce existuje,
- v odpisovém plánu stanovení předpokládané životnosti jednotlivých skupin dlouhodobého majetku, od které se odvíjí doba odpisování nebo měrnou jednotku za výkon, používá-li se výkonové odpisování.

²⁴ KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2011*. 9. Praha : Anag, spol. s r.o., 2011. 351s. ISBN 978-80-7263-655-6., str. 88

²⁵ SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5, str. 195

Účetní jednotky, které mají vlastnické právo k majetku, jsou povinny sestavovat odpisový plán. Majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví. Účetní jednotka musí ve své směrnici stanovit hranici ocenění, podle které bude samostatné movité věci a soubory movitých věcí řadit do dlouhodobého majetku či drobného hmotného majetku a hranici ocenění pro dlouhodobý nehmotný majetek.

Dlouhodobým majetkem jsou pozemky, stavby, předměty z drahých kovů, základní stádo, tažná zvířata a pěstitelské celky trvalých porostů bez ohledu na ocenění. Dlouhodobým hmotným majetkem jsou dále samostatné movité věci a soubory movitých věcí s dobou použitelnosti delší než jeden rok. Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedením do stavu způsobilého k užívání. Samostatné movité věci s dobou použitelnosti menší než jeden rok a ty, které účetní jednotka nezvolí jako dlouhodobý majetek, jsou považovány za drobný hmotný majetek, účtuje se o nich jako o zásobách.

Účetní jednotky jsou povinny sestavit odpisový plán. Zařazení a doba odepisování u daňového odepisování jsou dány zákonem o daních z příjmů. U účetního odepisování si účetní jednotka sama stanoví sazby účetních odpisů pro jednotlivé druhy majetku z hlediska času, doby použitelnosti či ve vztahu k výkonům.²⁶ Umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky a pozemky se neodepisují, protože jejich hodnota postupně nepřechází do vytvářených výkonů a jejich hodnota se v čase v podstatě nesnižuje.

Dlouhodobým nehmotným majetkem jsou zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu (kladný nebo záporný rozdíl vzniklý při koupi podniku), kde není ocenění rozhodující. Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, tzn., že pořizování majetku je dokončeno a majetek splňuje funkce a povinnosti dané právními předpisy pro jeho užívání.

Oceňuje se:

- pořizovací cenou, tzn. cenou včetně nákladů souvisejících s pořízením. Těmito náklady mohou být například odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky,

²⁶ OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, příloha, str. 1

platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu expertízy, úroky z poskytnutého úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne.

- reprodukční pořizovací cenou (cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje). Touto cenou se oceňuje majetek získaný darováním, majetek nově zjištěný a nezachycený v účetnictví.

- vlastními náklady (přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se k ní vztahují).

Technické zhodnocení představuje výdaje na dokončené nástavby, přístavby, stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku. Rozhodující je, že výdaje převyší částku 40000 Kč za rok u jednotlivého majetku. Podstatou rekonstrukce jsou zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů, modernizace je rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

3.6.7 Ostatní směrnice

- Cestovní náhrady

Směrnice rozpracovává ustanovení zákoníku práce v souvislosti s tuzemskými a zahraničními pracovními cestami zaměstnanců. Vymezí zejména limity stravného, výši kapesného, pravidla pro vyplácení záloh na služební cestu a zejména pak formu, způsob a lhůty vyúčtování pracovních cest ze strany zaměstnanců, náležitosti a oprávnění k nařizování a schvalování služebních cest, použití kurzů při vyúčtování v zahraniční měně.

- Používání motorových vozidel

Účelem směrnice je definovat pravidla pro používání, evidenci a vyúčtování služebních a soukromých jízd.

- Tvorba a čerpání rezerv

Obsahem směrnice je vymezení jednotlivých titulů rezerv a časový harmonogram jejich tvorby a čerpání. Výši a odůvodněnost jednotlivých rezerv ověřuje účetní jednotka nejméně při každé inventarizaci.²⁷

- Tvorba a čerpání opravných položek

Tato směrnice má za úkol upravit oceňování položek aktiv v případě, že změna ocenění není trvalá. Speciální pozornost musí směrnice věnovat opravným položkám

²⁷ MULLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 1. Praha : ASPI, a.s., 2007. 133 s. ISBN 978-80-7357-308-9., str. 59

k pohledávkám, vymezit výši opravných položek tvořených u pohledávek v závislosti na lhůtě po splatnosti. Také pro oblast zásob je třeba stanovit pravidla jak nakládat se zásobami, které jsou nepotřebné či budou prodávány se slevou.

- Kurzové rozdíly a cizí měny

Tato směrnice vymezí pravidla pro přepočet cizí měny v průběhu účetního období

- Časové rozlišení nákladů a výnosů

Směrnice určí položky, které budou časově rozlišovány a položky a limity, které časově rozlišovány nebudou, (nejsou významné, každoročně se opakují a jejich zaúčtování bez časového rozlišení nepředstavuje zkreslení výsledku hospodaření). Je rovněž potřeba určit způsob zjišťování dohadných položek. Za provádění odhadů v účetní závěrce odpovídá vedení účetní jednotky.

- Pokladna

Směrnice by měla upravit způsob stanovení hmotné odpovědnosti za svěřené peněžní prostředky a ceniny, dále limity pokladních hotovostí, popřípadě limit přípustných transakcí provedených v hotovosti a způsob jejich schvalování.²⁸

- Používání osobních a ochranných prostředků

Směrnice rozpracovává četnost jejich poskytování v průběhu účetního období, slouží jako důkazní prostředek při daňové kontrole této oblasti.

²⁸ MULLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 1. Praha : ASPI, a.s., 2007. 133 s. ISBN 978-80-7357-308-9., str. 57

4 Praktická část

4.1 Představení společnosti

Obchodní společnost Servis, spol. s r.o., se sídlem v Praze, byla založena v roce 1992. Hlavním předmětem podnikání je instalace, opravy a servis fotokopírovacích a faximilních strojů a multifunkčních zařízení, dále nákup a prodej náhradních dílů k výše uvedeným strojům a zařízením.

Společnost má základní kapitál ve výši 480 000,- Kč. Statutárním orgánem jsou dva jednatelé (společníci). Řídí činnost firmy, za společnost jsou oprávněni se podepisovat samostatně. V současné době firma zaměstnává 14 zaměstnanců (8 techniků, skladníka, samostatnou účetní, asistentku, dispečerku, fakturantku a obchodního referenta).

Společnost dosud nemá zpracovány žádné vnitřní účetní směrnice. Účetním obdobím společnosti je kalendářní rok. Společnost vede účetnictví s rozlišením na střediska. Každý technik má přidělenou svoji číselnou řadu vydaných faktur, svůj sklad náhradních dílů, tvoří samostatné středisko.

Servisní služby poskytuje firma po celé ČR. Techničtí pracovníci firmy využívají firemní automobily i pro soukromé účely. Společnost nemá žádné pohledávky po době splatnosti delší než 120 dní.

4.2 Návrh vybraných vnitřních účetních směrnic

Každá směrnice se bude skládat ze tří částí. V první části směrnice uvedu právní předpisy, na základě kterých je směrnice zpracována. V druhé části se zaměřím na obecné zásady, popř. uvedu i nejdůležitější citace předpisů. Třetí část bude obsahovat konkrétní vnitropodnikovou úpravu.

Směrnice by měly mít i jednotnou grafickou úpravu. V příloze uvádím návrh záhlaví a zápatí vnitřní účetní směrnice.

4.2.1 Účtový rozvrh

Právní předpisy, na základě kterých byla účetní směrnice zpracována:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., 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, ve znění pozdějších předpisů.

- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen“České účetní standardy pro podnikatele“),
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Obecné zásady:

1. Účetní jednotka sestavuje účtový rozvrh na podkladě směrné účtové osnovy. Uvede v něm účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky.
2. Účty jsou členěny na:
 - rozvahové, sledují se na nich stavy a pohyby aktiv a pasiv
 - výsledkové, sledují se na nich náklady a výnosy
 - závěrkové, slouží k uzavření a otevření rozvahových a výsledkových účtů
 - podrozvahové, zde se sledují skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky, např. závazky a pohledávky z leasingu, odepsané pohledávky, poskytnutá zástavní práva a věcná břemena.
3. Obsah účtů musí navazovat na obsahové vymezení položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty.
4. V rámci syntetických účtů (zachycují stav a pohyb majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů a výsledek hospodaření) vytváří účetní jednotka účty analytické, které zajišťují podrobnější členění. Při jejich vytváření bere v úvahu zejména tato hlediska:
 - členění pro daňové účely, pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, pro potřeby bank a statistiky
 - členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky
 - členění závazků podle jednotlivých věřitelů, u pohledávek podle jednotlivých dlužníků, členění podle časového hlediska
 - členění na českou a cizí měnu
 - členění podle položek účetní závěrky, včetně požadavků na sestavení přílohy

Vnitropodniková úprava:

1. Účetní jednotka vytvořila níže uvedený účtový rozvrh, který byl odsouhlasen jednatelem firmy.

2. Účtový rozvrh obsahuje jen účty, na které je, anebo bylo účtováno. V průběhu účetního období bude účtový rozvrh v případě potřeby doplněn.
3. Jestliže nedojde k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, bude účetní jednotka dle tohoto rozvrhu postupovat i v následujícím období.

Tabulka č. 2 Účtový rozvrh pro rok 2012

Syntetický účet	Analytický účet	Název účtu
013		Software
022		Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
022	001	Samostatné movité věci nad 40000,- Kč
022	002	Osobní vozy
022	003	Drobný hmotný majetek nad 20000,- Kč
073		Oprávky k softwaru
082		Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům
082	001	Oprávky k samostatným movitým věcem
082	002	Oprávky – osobní vozy
082	003	Oprávky - drobný hmotný majetek nad 20000,- Kč
131		Pořízení zboží
131	001	Pořízení zboží - z tuzemska
131	002	Pořízení zboží - ze zahraničí
132		Zboží na skladě a v prodejnách
211		Pokladna
211	001	Pokladna hlavní - korunová
211	002	Pokladna vedlejší - korunová
211	003	Pokladna EUR
221		Banka
221	001	Bankovní účet – ČSOB
221	002	Bankovní účet – KB
221	003	Bankovní účet – KB - EUR
213		Ceniny
213	001	Dálniční známky
213	002	Parkovací lístky
261		Peníze na cestě
261	001	Peníze na cestě – pokladna
261	002	Peníze na cestě – převod mezi bankovními účty
311		Pohledávky z obchodních vztahů – odběratelé
311	001	Odběratelé – krátkodobé pohledávky v české měně
311	002	Odběratelé – krátkodobé pohledávky v cizí měně
311	003	Odběratelé – pohledávky v české měně nad 12 měsíců
314		Poskytnuté provozní zálohy
315		Ostatní pohledávky
321		Závazky z obchodních vztahů – dodavatelé
321	001	Dodavatelé – krátkodobé závazky v české měně
321	002	Dodavatelé – krátkodobé závazky v cizí měně
321	003	Dodavatelé - závazky v české měně nad 12 měsíců
321	004	Dodavatelé – závazky v cizí měně nad 12 měsíců
324		Přijaté zálohy od odběratelů

Syntetický účet	Analytický účet	Název účtu
331		Zaměstnanci
331	001	Zaměstnanci HPP
331	002	Zaměstnanci DPČ
331	003	Zaměstnanci DPP
336		Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a ZP
336	001	Sociální pojištění
336	002	Zdravotní pojištění – VZP
336	003	Zdravotní pojištění – Ministerstvo vnitra
336	004	Zdravotní pojištění - OZP
336	005	Zdravotní pojištění - VOZP
341		Daň z příjmů
342		Ostatní přímé daně – záloha daně ze závislé činnosti
342	001	Záloha daně ze závislé činnosti - HPP
342	002	Záloha daně ze závislé činnosti - DPČ
342	003	Záloha daně ze závislé činnosti - DPP
342	004	Srážková daň z dohod do 5 000 Kč
343		DPH
343	001	DPH 14 % – tuzemsko
343	002	DPH 20 % – tuzemsko
343	003	DPH 20 % – dovoz z třetí země
343	004	DPH 20 % – dovoz z EU
343	005	DPH – zúčtování s FÚ
343	006	DPH – neuplatněná daň
345		Ostatní daně a poplatky
345	001	Silniční daň
345	002	Ostatní daně a poplatky
364		Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
365		Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva
378		Jiné pohledávky
379		Jiné závazky
379	001	Zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele
379	002	Předpis pojistného
379	003	Ostatní jiné závazky
381		Náklady příštích období
381	001	Pojištění vozů
381	002	Ostatní náklady příštích období
383		Výdaje příštích období
384		Výnosy příštích období
385		Příjmy příštích období
388		Dohadné účty aktivní
389		Dohadné účty pasivní

Syntetický účet	Analytický účet	Název účtu
411		Základní kapitál
421		Zákonný rezervní fond
428		Nerozdělený zisk minulých let
431		Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
501		Spotřeba materiálu
501	001	Materiál technici
501	002	Kancelářské potřeby
501	003	Pracovní oděvy
501	004	Pohonné hmoty
501	005	Drobný hmotný majetek do 3000,- Kč
501	006	Drobný hmotný majetek do 20000,- Kč
502		Spotřeba energie
504		Prodané zboží
511		Opravy a udržování
512		Cestovné
513		Náklady na reprezentaci
518		Ostatní služby – nákup
518	001	Poštovné
518	002	Telefonní poplatky
518	003	Telefonní poplatky – mobil
518	004	Reklama
518	005	Nájemné
518	006	Školení zaměstnanců
518	007	OSVČ - práce na ŽL
518	008	Likvidace odpadu
518	009	Ostatní služby
518	010	Ostatní služby daňově neuznatelné
521		Mzdové náklady
521	001	Mzdové náklady – DPP
521	002	Mzdové náklady – DPČ
521	003	Mzdové náklady – DPP do 10 000,- Kč
521	004	Mzdové náklady – DPP nad 10 000,- Kč
522		Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
524		Zákonné sociální pojištění
527		Zákonné sociální náklady
528		Ostatní sociální náklady
531		Daň silniční
538		Ostatní daně a poplatky
548		Ostatní provozní náklady
548	001	Haléřové vyrovnání
548	002	Předpis pojistného

Syntetický účet	Analytický účet	Název účtu
548	003	Ostatní provozní náklady
551		Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
551	001	Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku
551	002	Účetní odpisy drobného majetku 20 000,- Kč - 40 000,- Kč
563		Kursově ztráty
568		Ostatní finanční náklady
568	001	Bankovní poplatky – tuzemsko
568	002	Bankovní poplatky – zahraniční platby
591		Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná
602		Tržby z prodeje služeb
602	001	Tržby – dopravné
602	002	Tržby – servisní služby
604		Tržby za zboží
604	001	Tržby – náhradní díly
604	002	Tržby za zboží – ostatní
648		Ostatní provozní výnosy
648	001	Haléřové vyrovnání
648	002	Ostatní provozní výnosy
648	003	Přeúčtování tel. popl. – mobily
648	003	PHM za soukromé jízdy
662		Úroky
662	001	Úroky z bankovních účtů
662	002	Úroky z – půjčky
663		Kursově zisky
701		Počáteční účet rozvahový
702		Konečný účet rozvahový
710		Účet zisků a ztrát
75x		Podrozvahová evidence
790		Spojovací účet k podrozvahové evidenci

4.2.2 Systém zpracování účetnictví

Právní předpisy, na základě kterých byla účetní směrnice zpracována:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., 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, ve znění pozdějších předpisů.
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen "České účetní standardy pro podnikatele").
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Obecné zásady:

1. Účetnictví vede účetní jednotka od svého vzniku až do svého zániku.
2. Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.
3. Účetnictví se vede za účetní jednotku jako celek, je vedeno v české měně. Při vedení účetnictví je účetní jednotka povinna dodržovat směrnou účtovou osnovu, účetní metody, uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení položek závěrky.
4. O skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, účtuje účetní jednotka do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí.
5. Účetní jednotka je povinna vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.
 - Účetnictví je správné, jestliže ho účetní jednotka vede tak, že neodporuje zákonu o účetnictví ani ostatním právním předpisům.
 - Účetnictví je úplné, jestliže účetní jednotka v účetním období zaúčtovala všechny účetní případy, sestavila účetní závěrku a zveřejnila informace o těchto skutečnostech.
 - Účetnictví je průkazné, jestliže všechny účetní záznamy jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci.
 - Účetnictví je srozumitelné, jestliže umožňuje jednotlivě i v souvislosti spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů, obsah účetních záznamů a vazbu mezi účetním záznamem vzniklým seskupením a dílčími účetními záznamy.

- Účetnictví je vedeno způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů, jestliže účetní jednotka plní povinnosti spojené s jejich úschovou a archivací po celou dobu dle zákona.
6. Každý účetní případ je zaúčtován do účetnictví vždy jen na základě účetního dokladu, resp. podkladu k zaúčtování. Účetní zápisy se zapisují v účetních knihách a prokazují se účetními doklady.
 7. Účetní jednotka je povinna provést opravu účetních záznamů, jestliže původní účetní záznam je neúplný, nesprávný, neprůkazný, nesrozumitelný, nepřehledný či nečitelný. Oprava nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti či nesprávnosti účetnictví.
 8. Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí dle § 11 zákona o účetnictví obsahovat:
 - označení účetního dokladu
 - obsah účetního případu a jeho účastníky
 - peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství
 - okamžik vyhotovení účetního dokladu
 - okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení
 - podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování
 9. Účetní doklad slouží současně jako daňový doklad, pokud obsahuje další náležitosti podle § 28 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Běžný daňový doklad musí obsahovat:
 - obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění
 - daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje plnění
 - obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění plátcem
 - daňové identifikační číslo, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění plátcem
 - evidenční číslo daňového dokladu
 - rozsah a předmět plnění
 - datum vystavení daňového dokladu
 - datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí úplaty, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu

- jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně
- základ daně
- základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně, odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona
- výši daně, tato daň může být zaokrouhlena na celé koruny matematicky

Plátce je povinen vystavit daňový doklad do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet. Údaje o dani a základu daně se na daňovém dokladu uvádějí v české měně.

Vnitropodniková úprava:

1. Účetní období se shoduje s kalendářním rokem.
2. Účetnictví je vedeno na počítači, v účetním programu I6.
3. Účetní jednotka vede střediskové účetnictví. Každý technik má přidělenou svoji číselnou řadu vydaných faktur, svůj sklad náhradních dílů, tvoří samostatné středisko. Společnost sleduje výnosy i náklady dle jednotlivých středisek. Za přiřazení odpovídajícího střediska v účetním systému zodpovídá účetní.
4. Oprava účetních záznamů se provede ihned po zjištění chybného záznamu.
Záznamy se nesmí vymazávat.
 - V účetních knihách se provede storno dokladu.
 - Ruční opravy se provedou škrtnutím záznamu tak, aby byl zřejmý původní záznam. V jeho blízkosti se uvede správný záznam, připojí se datum a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení opravy. Opravy nebudou prováděny vymazáváním, přeškrtnutím, přeškrťáváním, přepisováním či používáním opravného laku. Za opravu se nepovažuje doplnění informace, jestliže nedochází ke změně původního obsahu.
5. Jestliže budou některé pokladní doklady (např. stvrzenky od čerpacích stanic) vyhotoveny na termopapíru, účetní jednotka tyto doklady okopíruje a zajistí doplnění ostatních náležitostí dle § 11 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (viz. obecné zásady, bod 8).
6. Účetní zápisy se provádějí ke dni uskutečnění účetního případu.
Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, platbě závazku, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku uvnitř účetní jednotky. Pro potřeby oceňování

pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně ke dni vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den vystavení faktury nebo obdobného dokladu, u odběratele den přijetí faktury nebo obdobného dokladu.

Okamžikem uskutečnění účetního případu:

- u vydaných faktur: den, ve kterém dojde ke splnění dodávky
 - u přijatých faktur: den přijetí faktury
 - u pokladních dokladů: den příjmu nebo vydání hotovosti
 - u bankovních dokladů: den provedení finanční operace
 - u interních dokladů: den vyhotovení účetního dokladu
7. Náležitosti účetních dokladů mohou být umístěny i na písemnostech, které byly podkladem k jejich vyhotovení. Uvedené písemnosti jsou součástí účetního dokladu a je nutné zajistit jejich návaznost na účetní doklad.
8. Účetní jednotka využívá v účetním programu tyto účetní knihy:

Tabulka č. 3 Seznam účetních knih

Poř.č.	Účetní knihy a účetní evidence
1.	účetní deník
2.	hlavní kniha
3.	kniha analytických účtů
4.	kniha pohledávek v české měně
5.	kniha pohledávek v cizí měně – EUR
6.	kniha závazků v české měně
7.	kniha závazků v cizí měně – EUR
8.	knihy dlouhodobého majetku
9.	knihy operativní evidence drobného majetku
10.	pokladní kniha korunová
11.	pokladní kniha valutová – EUR
12.	skladová evidence
13.	podrozvahová evidence

Každý účetní doklad musí být opatřen nejbližším pořadovým číslem v rámci stanovené řady účetních dokladů. Účetní jednotka používá v účetním programu tyto účetní doklady:

Tabulka č. 4 Seznam účetních dokladů

Poř.číslo	Název dokladu	Zkratka	Číslování dokladů
1.	Faktury přijaté v české měně	FP	rr00001
2.	Faktury přijaté v cizí měně	FPZ	rr0001
3.	Faktury vydané v české měně	FV	3rr0001
4.	Faktury vydané v české měně	FV	1rr0001
5.	Faktury interní přijaté	FIP	rr0001
6.	Faktury interní přijaté - předpis instituce	FIPP	rr001
7.	Faktury interní vydané	FIV	rr0001
8.	Příjmové pokladní doklady pro korunovou pokladnu - hlavní	PP	1rr0001
9.	Příjmové pokladní doklady pro korunovou pokladnu - sklad	PP	2rr0001
10.	Příjmové pokladní doklady pro valutovou pokladnu - EUR	PPEUR	rr001
11.	Výdajové pokladní doklady pro korunovou pokladnu - hlavní	PV	1rr0001
12.	Výdajové pokladní doklady pro korunovou pokladnu - sklad	PV	2rr0001
13.	Výdajové pokladní doklady pro valutovou pokladnu - EUR	PVEUR	rr001
12.	Bankovní výpisy	B	dle číslování banky
13.	Účetní doklady interní	BOI	rr0001
14.	Účetní doklady interní - mzdy	BOIM	rr0001
15.	Příjemky zboží na sklad	PR	rr0001
16.	Výdejky zboží ze skladu	DL	srr0001
17.	Převodky zboží	SP	rr00001
18.	Opravný daňový doklad vydaný	DBPV	rr0001
19.	Opravný daňový doklad přijatý	DBPP	rr0001

9. Pravidla pro přidělení číselné řady u vydaných faktur:

- Číselná řada FV1rr0001 se použije v případě přímého prodeje zboží či náhradních dílů zákazníkovi a při přeúčtování služeb.
- Číselná řada FV3rr0001 se použije při fakturaci technickými pracovníky. Každý technický pracovník má přiděleno svoje číslo střediska.
 - Fakturu – daňový doklad s pořadovým číslem ve tvaru srr0001 (středisko+poslední dvojčíslí roku+pořadové číslo) vytvoří tento technik přímo u zákazníka ihned po dokončení servisního zásahu do předtištěného formuláře.
 - Vytvořené a od zákazníka potvrzené daňové doklady jsou předány technikem nejpozději poslední den v týdnu fakturantce, která uvedené doklady zadá do účetního systému a prodané zboží odepíše ze skladové evidence. Počítačový systém přidělí daňovému dokladu tzv. systémové fakturační číslo ve tvaru FV3rr0001, které fakturantka zapíše na doklad.
 - Původní pořadové číslo je v systému zadáno jako variabilní symbol.

Tabulka č. 5 Seznam středisek

Číslo střediska	Jméno technika	Číslo faktury – VS (od čísla)	Jednotná řada v PC (od čísla)
4	Barták	4rr0001	FV3rr0001
5	Pivoňka	5rr0001	FV3rr0001
6	Novák	6rr0001	FV3rr0001
7	Čížek	7rr0001	FV3rr0001
8	Fiala	8rr0001	FV3rr0001
9	Sova	9rr0001	FV3rr0001
10	Klement	10rr0001	FV3rr0001
11	Skála	11rr0001	FV3rr0001
Praha	xxx	1rr0001	FV1rr0001

10. Všechny vydané doklady budou vyhotovovány bez zbytečného odkladu.
- Fakturace prodeje zboží či náhradních dílů přímo zákazníkovi bude provedena nejpozději do 5 dnů od uskutečnění zdanitelného plnění (číselná řada FV1rr0001), odpovědnou osobou za vyhotovení těchto dokladů je skladový pracovník.
 - Přeúčtování služeb (číselná řada FV1rr0001) bude provedeno do 5 dnů od obdržení daňového dokladu, odpovědnou osobou za přeúčtování služeb je účetní.
 - Fakturace za servisní služby bude provedena okamžitě po předání práce či zboží, odpovědnou osobou za vyhotovení dokladu je technik. Všechny doklady vytvořené technickými pracovníky v daném měsíci, budou odevzdány nejpozději k poslednímu dni tohoto měsíce fakturantce, která zadá faktury do účetního systému.
 - Zadání faktur do systému (číselná řada FV3rr0001) bude prováděno ihned po obdržení dokladů, všechny vydané faktury budou zadány v systému nejpozději do pátého dne následujícího měsíce. Odpovědnou osobou, která odpovídá za zadání faktur do systému je fakturantka.
11. Pracovníci, kteří mají k dispozici automobil i ke svým soukromým účelům, předají k poslednímu dni daného měsíce formulář měsíční vyúčtování svěřených vozidel, nejpozději do druhého dne následujícího měsíce.
12. Cestovní příkaz či vyúčtování pracovních jízd odevzdá pracovník nejpozději do pěti dnů účetní.
13. V průběhu kalendářního měsíce se účetní zápisy provádějí bez zbytečného odkladu.
14. Všechny vydané doklady (číselná řada FV3rr000x) budou zaúčtovány v hlavní knize vždy do osmého dne následujícího měsíce. Do dvacátého dne následujícího měsíce budou zaúčtovány v hlavní knize všechny ostatní doklady minulého měsíce.
15. Účetní jednotka čeká do patnáctého dne v měsíci na příchod účetních dokladů vztahujících se k minulému měsíci, tyto doklady budou ještě zaúčtovány do tohoto minulého měsíce, jestliže se věcně či časově k němu vztahují.
16. Pro uplatnění odpočtu DPH na vstupu bude postupováno v souladu se zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- U daňových dokladů, které se vztahují k danému měsíci, ale účetní jednotka je fyzicky neobdrží k poslednímu dni v měsíci, bude DPH na vstupu účtováno na příslušný analytický účet DPH - neuplatněná daň. Odpočet DPH bude uplatněn v dalším měsíci po přeúčtování DPH na příslušný účet dle odpovídající sazby.

17. Po zaúčtování veškerých účetních dokladů se každý měsíc provede kontrola správnosti a úplnosti zaúčtování účetních případů.

4.2.3 Oběh dokladů

Právní předpisy, na základě kterých byla účetní směrnice zpracována:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů,
- Zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení,
- Zákon č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

Obecné zásady:

1. Oběh účetních dokladů je proces jejich zpracování, tj. vyhotovení, přezkoušení (schválení), zaúčtování, uložení a archivování. Tento proces je nutné zorganizovat tak, aby ke schvalování a zpracování účetních dokladů docházelo v co nejkratších lhůtách tak, aby účetní obdržela doklad v dostatečné lhůtě před jeho splatností.
2. Pověření pracovníci jsou povinni vyhotovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu. Každý účetní doklad musí být opatřen nejbližším pořadovým číslem v rámci stanovené řady účetních dokladů.
3. Zákon o účetnictví v § 33 a odst. 4 a 5 upravuje podpisový záznam a jeho připojování k účetnímu záznamu. Podpisovým záznamem je vlastnoruční podpis nebo elektronický podpis podle zvláštního právního předpisu anebo obdobný průkazný účetní záznam v technické podobě. Elektronický podpis jsou údaje v elektronické podobě, které jsou jakýmkoliv způsobem připojené nebo logicky spojené s datovou zprávou a které jsou použity ke zjištění totožnosti podepisujícího. Tímto elektronickým podpisem může být faksimile vlastnoručního podpisu dané osoby, speciální kód (např. heslo), identifikátor nebo bezpečnější varianta elektronického podpisu, tzv. zaručený elektronický podpis.
4. Závaznými náležitostmi účetního dokladu jsou podpisové záznamy:
 - osoby odpovědné za účetní případ (§ 11 zákona o účetnictví)
 - osoby odpovědné za jeho zaúčtování (§ 11 zákona o účetnictví)

- osoby odpovědné za jeho provedení, není-li tento podpisový záznam shodný s podpisovým záznamem osoby odpovědné za jeho zaúčtování (§ 12 zákona o účetnictví)

Počet nutných vlastnoručních podpisů lze snížit tím, že přezkušováním věcné správnosti účetních dokladů se současně pověří vedoucí pracovník, který danou operaci nařídil či schválil. Přezkušováním účetních dokladů z hlediska jejich formální správnosti by měl provádět pracovník osobně odpovědný za jejich zaúčtování.

Dle § 33a odst. 10 zákona o účetnictví stanoví účetní jednotka vnitřním předpisem oprávnění, povinnosti a odpovědnost osob v této účetní jednotce, vztahující se k připojování podpisového záznamu nebo identifikačního záznamu, a to takovým způsobem, aby bylo možno určit nezávisle na sobě odpovědnost jednotlivých osob za obsah účetního záznamu, ke kterému byly uvedené záznamy připojeny.

5. Účetní doklad je nutno přezkušovat po věcné i formální stránce zásadně před jeho zaúčtováním
6. Obecné zásady při přezkoušení (schválení) účetních dokladů:
 - povinnost přezkoušení všech účetních dokladů po stránce věcné
 - povinnost přezkoušení všech účetních dokladů po stránce formální
 - povinnost přezkoušení přípustnosti účetních případů
 - povinnost podávat odpovědnými pracovníky písemná vysvětlení, pokud jsou potřebná pro správné zaúčtování
 - povinnost přikládat k účetním dokladům příslušnou dokumentaci (kopie smluv)
7. Účetní jednotka je povinna dodržovat lhůty pro archivaci, před touto lhůtou nesmí účetní záznamy skartovat a musí je uschovávat.
8. Dle zákona o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů má účetní jednotka povinnost uchovávat vybrané dokumenty a umožnit výběr archiválií. Výběr provádí příslušný archiv ve skartačním řízení nebo mimo skartační řízení na žádost původce nebo vlastníka dokumentu. V případě zrušení původce, jeho vstupu do likvidace nebo při prohlášení konkurzu na původce, požádá původce o výběr archiválií mimo skartační řízení neprodleně. Příslušný archiv může na základě žádosti původce vydat trvalý skartační souhlas na jím stanovený druh dokumentů, které lze zničit i bez výběru archiválií ve skartačním řízení nebo mimo skartační řízení.

Vnitropodniková úprava:

1. Náležitosti účetního dokladu mohou být obsaženy na více účetních záznamech.

Podpisy mohou být přímo na dokladech nebo i na přílohách. Tyto přílohy nemusí být uloženy společně s účetním dokladem, musí být však snadno vyhledatelné a vztahují se na ně stejné archivační lhůty jako pro účetní doklady.

2. Věcnou správnost účetního dokladu ověřuje pracovník odpovědný za uskutečněný účetní případ. Tento pracovník zodpovídá:

- za soulad zápisů v účetním dokladu se skutečností
- za správnost účtovaného výkonu (soulad s objednávkou či požadavkem zákazníka)
- za správnost účtovaného množství či za rozsah provedených prací
- za správnost účtovaných cen
- za správnost daně z přidané hodnoty
- za správnost početní

Věcnou správnost potvrdí pracovník svým podpisem na účetním dokladu nebo na příloze účetního dokladu.

Tabulka č. 6 Seznam osob odpovědných za účetní případy

Účetní doklad	Osoba odpovědná za účetní případ
Došlé faktury	Jednatel
Výdajové pokladní doklady	Jednatel
Cestovní příkazy	Jednatel
Vydané faktury	Fakturantka
Bankovní výpisy	Jednatel
Opravné účetní doklady	Jednatel
Účetní doklady interní - mzdy	Jednatel
Příjemky, výdejky, převodky	Skladník

3. U interních účetních dokladů, příjmových pokladních dokladů a uzávěrkových operací bude za osobu odpovědnou za účetní případy považována účetní, která tyto doklady vyhotovila. Za osobu odpovědnou za účetní případ i osobu odpovědnou za zaúčtování bude na účetním dokladu pouze jeden podpis.

4. Formální správnost účetního dokladu ověřuje pracovník odpovědný za jeho zaúčtování. Ověřuje:

- úplnost náležitostí účetního dokladu
- schválení a ověření účetního případu z hlediska věcného podpisem odpovědného pracovníka
- úplnost příloh

Svým podpisem na účetním dokladu zároveň potvrzuje zaúčtování účetního dokladu.

5. Účetní doklady se ukládají v příručním archivu po dobu tří účetních období. Po uplynutí této lhůty se předají do hlavního archivu, kde zůstávají minimálně po dobu určenou zákonem o účetnictví a ostatními příslušnými právními předpisy.

- účetní závěrky a výroční zprávy po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- všechny daňové doklady rozhodné pro stanovení daně nejméně po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně,
- účetní doklady, účetní záznamy, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let, počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění po dobu 30 kalendářních roků následujícím po roce, kterého se týkají,
- účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod pojistného po dobu 10 kalendářních roků následujících po roce, kterého se týkají

6. Dle zákona o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů bude účetní jednotka do doby, než požádá příslušný archiv o výběr archiválií uchovávat bez možnosti skartace tyto dokumenty:

- zakladatelské dokumenty, statuty, stanovy, jednací a organizační řády, zápisy z valných hromad s přílohami, zprávy o auditu, nejsou-li zahrnuty do výroční zprávy, výroční zprávy,
- účetní závěrky, roční statistické výkazy,
- ukázky vlastních propagačních materiálů a dokumentace, zejména letáky, publikace, prospekty, katalogy, reklamy, fotografie,
- podnikatelské záměry, vývojové studie.

7. Oběh přijatých faktur (daňových dokladů) - služby
 - Opatření došlé faktury zápisem došlo dne a předání faktury k věcnému ověření a schválení, provede asistentka, ihned
 - Přezkoušení věcné správnosti a schválení jednatelem firmy
 - Předání schválené faktury účtárně, provede asistentka
 - Opatření faktury pořadovým číslem, přezkoušení po formální stránce, zaúčtování a založení do příslušného šanonu, provede účetní
 - vyhotovení platebního příkazu a odeslání bance, provede elektronicky jednatel firmy
8. Oběh přijatých faktur (daňových dokladů) – zboží
 - Opatření došlé faktury zápisem došlo dne a vytvoření příjemky na sklad
 - Předání faktury k věcnému ověření a schválení, provede asistentka, ihned
 - Přezkoušení věcné správnosti a schválení jednatelem firmy
 - Předání schválené faktury účtárně, provede asistentka
 - Opatření faktury pořadovým číslem, přezkoušení po formální stránce, zaúčtování a založení do příslušného šanonu
 - vyhotovení platebního příkazu a odeslání bance, provede elektronicky jednatel firmy
9. Oběh výdajových pokladních dokladů (paragonů)
 - u paragonů za pohonné hmoty a parkovné vytvoří výdajový pokladní doklad účetní. Doklad předá ke schválení jednatelem firmy a po schválení doklad proplatí.
 - U ostatních výdajových dokladů si příslušný pracovník nejdříve sám zajistí schválení jednatelem firmy. Doklad, který je podepsaný jednatelem firmy pracovník předá účetní, která do dvou dnů vytvoří výdajový pokladní doklad a hotovost následně proplatí. Za vyhotovení pokladních dokladů zodpovídá účetní.
10. Přílohou této směrnice jsou podpisové záznamy osob, které jednají jménem firmy (podpisové a rozhodovací kompetence).

4.2.4 Používání motorových vozidel zaměstnavatele

Právní předpisy, na základě kterých byla tato směrnice zpracována:

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Pokyn GFŘ č. D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 247/2000 Sb., o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel a o změnách některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Obecné zásady:

1. Zaměstnavatel může zaměstnanci přidělit služební motorové vozidlo. Zaměstnanec převezme vozidlo na základě předávacího protokolu ke služebnímu vozidlu. Zaměstnavatel vybaví každého zaměstnance, který používá služební vozidlo zaměstnavatele, trvalým příkazem k jízdě.
2. Zaměstnanec, který používá motorové vozidlo zaměstnavatele, je povinen vést knihu jízd. Dle Pokynu GFŘ č. D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, pro účely uplatnění daňových výdajů na pohonné hmoty, musí evidence jízd obsahovat minimálně tyto údaje:
 - datum jízdy, cíl a účel jízdy, ujeté kilometry
 - typ vozidla, registrační značku
 - stav ujetých kilometrů k 1. lednu (případně k datu zahájení používání vozidla)
 - stav ujetých kilometrů k 31. prosinci kalendářního roku (případně k datu ukončení používání vozidla)
3. Účetní jednotka vede seznam zaměstnanců, kteří mají přiděleno služební motorové vozidlo, včetně typu přiděleného vozidla a registrační značky.
4. Zaměstnavatel může zaměstnanci na základě písemné dohody poskytnout služební motorové vozidlo k bezplatnému používání i pro soukromé účely.
5. Jestliže zaměstnavatel zaměstnanci poskytne bezplatně motorové vozidlo k používání i pro soukromé účely:
 - Považuje se dle § 6 zákona o daních z příjmů za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla (včetně DPH) za každý i započatý kalendářní měsíc jeho poskytnutí. Dle Pokynu GFŘ č. D-6 k jednotnému postupu při uplatňování

některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, není rozhodující skutečnost, zda bylo toto vozidlo zaměstnancem pro soukromé účely v daném kalendářním měsíci skutečně použito, pro účely zdanění zaměstnavatel tuto skutečnost nezkoumá.

- Zaměstnavatel musí určit způsob úhrady za spotřebované pohonné hmoty za soukromé jízdy.
 - Jestliže zaměstnavatel poskytne zaměstnanci k soukromým účelům vozidlo, u něhož nárokoval při pořízení odpočet DPH, musí stanovit způsob uplatnění DPH na výstupu (§ 14 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů).
6. Zaměstnavatel zabezpečí proškolení všech zaměstnanců, kteří používají motorové vozidlo k plnění svých pracovních povinností, a to podle zákona o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel a o změnách některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Vnitropodniková úprava:

1. Zaměstnavatel na základě písemné dohody poskytuje služební motorové vozidlo technickým pracovníkům k bezplatnému používání i pro soukromé účely.
2. V každém firemním vozidle je namontován zabezpečovací a monitorovací systém Carloc (GPS) včetně elektronické knihy jízd.
3. Zaměstnanec je povinen zadat do elektronické knihy jízd všechny nákupy pohonných hmot (množství a celkovou cenu včetně DPH). Zaměstnanec se zavazuje rozlišovat v knize jízd soukromé a služební cesty.
4. Pohonné hmoty nakupované do vozidla hradí zaměstnavatel. Na základě předložených paragonů proplácí zaměstnanci tyto nákupy hotově. Základ DPH účtuje zaměstnavatel v plné výši do nákladů a nárokuje odpočet DPH na vstupu.
5. Zaměstnanec předloží k poslednímu dni v měsíci formulář z elektronické knihy jízd, tzv. měsíční vyúčtování svěřených vozidel, kde jsou uvedeny tyto údaje:
 - celkový počet km, dále rozlišení na služební a soukromé ujeté km
 - průměrná cena PHM
 - průměrná spotřeba
 - celková cena nakoupených pohonných hmot pro soukromé účely
6. Systém je průběžně kontrolován jednatelem firmy.
7. Na základě měsíčního vyúčtování uhradí zaměstnanec zaměstnavateli:

- Skutečně spotřebované (v daném měsíci nakoupené) pohonné hmoty za soukromé jízdy. Částka, kterou musí zaměstnanec zaměstnavateli za PHM (včetně DPH) uhradit je již vypočítána systémem a uvedena na měsíčním vyúčtování. Je vypočtena z celkové částky vynaložené na nákup pohonných hmot do vozidla za příslušný měsíc, a to poměrem kilometrů ujetých vozidlem soukromě k počtu kilometrů ujetých vozidlem za tento měsíc celkem.

(soukromé km/ ujeté km celkem) x nakoupené PHM

Hodnotu pohonných hmot spotřebovaných pro soukromé účely uhradí zaměstnanec hotově k poslednímu dni v měsíci, nejpozději do pátého dne následujícího měsíce. Účetní jednotka zaúčtuje tento příjem jako zdanitelný výnos a uplatní DPH na výstupu.

- DPH ze soukromých jízd (zaměstnancům bylo poskytnuto k soukromým účelům služební vozidlo, u kterého byl uplatněn nárok na odpočet daně v plné výši).

Na základě kalkulace nákladů na provoz vozidla za celou dobu předpokládané životnosti stanovila účetní jednotka náklady na provoz jednoho ujetého km na 2,20 Kč. DPH ze soukromého užívání vozu se vypočte jako součin nákladů na provoz jednoho ujetého km, ujetých soukromých km a odpovídající sazby DPH (2,20 x soukromé km za příslušný měsíc x 0,20).

O základu DPH se neúčtuje. Hodnotu DPH na výstupu uhradí zaměstnanec hotově k poslednímu dni v měsíci, nejpozději do pátého dne následujícího měsíce.

5 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo na základě analýzy teoretických východisek zpracovat vybrané vnitřní účetní směrnice pro vybranou obchodní společnost.

V teoretické části jsem analyzovala význam směrnic pro účetní jednotku, popsala nezbytné náležitosti vnitřních účetních směrnic a hlavní zásady při jejich vytváření. Vypracovala jsem teoretický základ pro jednotlivé směrnice.

V praktické části této bakalářské práce jsem vytvořila konkrétní vnitřní účetní směrnice, a to Účtový rozvrh, System zpracování účetnictví, Oběh dokladů a Používání motorových vozidel zaměstnavatele. Každá tato směrnice se skládá ze tří částí. V první části směrnice uvádím právní předpisy, na základě kterých je směrnice zpracována. V druhé části se zaměřuji na obecné zásady, popř. uvádím i nejdůležitější citace předpisů. Třetí část obsahuje již konkrétní vnitropodnikovou úpravu.

Vytvořila jsem vybrané vnitřní účetní směrnice pro obchodní společnost, která dosud neměla zpracovány žádné směrnice.

Vnitřní účetní směrnice jsou nezbytné pro správný hospodářský chod a pro průkazné, úplné a správné účetnictví účetní jednotky. Dále jsou důležité pro kontrolu hospodaření i pro kvalitní vnitřní řízení účetní jednotky. Z vlastní zkušenosti vím, že existence směrnic je velmi důležitá i v případě výměny účetních pracovníků, přispívá k lepší orientaci a rychlejší adaptabilitě nových pracovníků.

Vzhledem k tomu, že ve společnosti fakturuje větší množství neúčetních pracovníků, zvolila jsem vytvoření závazného metodického návodu k tvorbě a k oběhu účetních dokladů s důrazem na pravidla pro opravy těchto účetních dokladů. Smyslem těchto směrnic je zajištění plynulosti, včasnosti a správnosti zaúčtování účetních dokladů.

6 Seznam použité literatury

- KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2011*. 9. Praha : Anag, spol. s r.o., 2011. 351 s. ISBN 978-80-7263-655-6.
- MULLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 1. Praha : ASPI, a.s., 2007. 133 s. ISBN 978-80-7357-308-9.
- SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém : Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. 1. Praha : ASPI, a.s., 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5.
- OTRUSINOVÁ, Milada; ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, příloha.
- PILÁTOVÁ, Jana et al. *Vnitřní kontrolní systém a odpovědi na dotazy*. Metodické aktuality Svazu účetních, 2010, č. 4.
- SCHIFFER, Vladimír. *Význam interních předpisů pro řízení*. Účetnictví v praxi, 2010, roč. 14, č. 7, s. 27-30.
- SCHIFFER, Vladimír. *Význam a poslání vnitřních účetních předpisů*. Účetnictví v praxi, 2010, roč. 14, č. 8, s. 36-38.
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., 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, ve znění pozdějších předpisů.
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen "České účetní standardy pro podnikatele").
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 40/1964 sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

- Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti.
- Zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

7 Seznam tabulek

Tabulka č. 1 Přehled povinných směrnic

Tabulka č. 2 Účtový rozvrh pro rok 2012

Tabulka č. 3 Seznam účetních knih

Tabulka č. 4 Seznam účetních dokladů

Tabulka č. 5 Seznam středisek

Tabulka č. 6 Seznam osob odpovědných za účetní případy

8 Přílohy

Příloha č. 1 Návrh záhlaví a zápatí vnitřní účetní směrnice

Název firmy: Adresa:	DIČ: Zápis v OR
Vnitřní směrnice č.	
Oběh účetních dokladů	

	Jméno odpovědné osoby	Podpisový záznam odpovědné osoby
Zpracoval:		
Vydává:		
Schválil:		

Určeno pro odbor:	
Datum a místo vydání:	
Novelizované vydání č.:	
Nahrazuje:	
Počet stran:	
Přílohy:	