

Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Fakulta Ekonomická
Katedra Účetnictví a financí

Diplomová práce

Vnitropodnikové účetní směrnice, jejich význam a zpracování pro vybranou účetní jednotku

Vypracoval: Kateřina Majdiaková
Vedoucí práce: Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D

České Budějovice 2018

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Mgr. et Mgr. Bc. Kateřina MAJDIKOVÁ**
Osobní číslo: **E16806**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Význam a tvorba vnitropodnikových směrnic**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cílem práce je analýza vnitropodnikových směrnic, zhodnocení jejich zpracování a implementace ve vybrané účetní jednotce a aplikace optimálního řešení tvorby vnitropodnikových směrnic na základě analyzovaných alternativ.

Rámcová osnova:

1. Úvod.
2. Význam vnitropodnikových směrnic pro účetní jednotku.
3. Druhy vnitropodnikových směrnic.
4. Metodický postup.
5. Analýza a zhodnocení stávajícího stavu vnitropodnikových směrnic ve vybrané účetní jednotce.
6. Zhodnocení alternativních účetních metod a jejich použitelnosti pro danou účetní jednotku.
7. Návrh vnitropodnikových směrnic a jejich implementace v účetní jednotce.
8. Závěr.
9. Přehled použité literatury.
10. Přílohy.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **50 - 60 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

Elliot, B., & Elliot, T. (2011). *Financial accounting and reporting*. Boston: Pearson.

Kovalíková, H. (2015). *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Olomouc: ANAG.

Lazar, J., & Koštuříková, I. (2015). *Accounting and management issues*. *Acta Academica Karviniensia*. 2015, (2), 71-81.

Louša, F. (2014). *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. Praha: Grada Publishing.


Ryneš, P. (2016). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2016*. Praha: ANAG.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D.**


Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: **13. ledna 2017**

Termín odevzdání diplomové práce: **15. dubna 2018**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (6)
370 05 České Budějovice
IČ 600 76 658, DIČ CZ60076658


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

V Českých Budějovicích dne 13. ledna 2017

Prohlášení

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

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

31. 3. 2018

Kateřina Majdiaková

Poděkování

Na tomto místě bych chtěla poděkovat Mileně Joklové – účetní vybraného podniku za odborné rady a cenné připomínky, kterými přispěla k vypracování této diplomové práce. Děkuji také Ing. Miroslavě Vlčkové, PhD. za vedení mé diplomové práce.

OBSAH

| | |
|---|----|
| 1 Úvod..... | 4 |
| 2 Účetnictví..... | 5 |
| 3 Vnitropodnikové směrnice..... | 7 |
| 3.1 Význam vnitropodnikových účetních směrnic..... | 8 |
| 3.2 Důvody přijetí vnitropodnikových účetních směrnic..... | 9 |
| 3.3 Právní úprava při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic | 10 |
| 3.4 Rozdělení vnitropodnikových účetních směrnic | 13 |
| 3.5 Hlavní zásady pro tvorbu vnitropodnikových účetních směrnic..... | 15 |
| 3.6 Povinné náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic..... | 16 |
| 3.7. Nedostatky při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic | 17 |
| 4 Charakteristické rysy jednotlivých vnitropodnikových směrnic | 19 |
| 4.1 Systém zpracování účetnictví a účetní metody | 19 |
| 4.2 Účtový rozvrh..... | 20 |
| 4.3 Kompetence a podpisové vzory | 20 |
| 4.4 Obsah účetních dokladů a jejich archivace | 20 |
| 4.5 Dlouhodobý majetek a odpisový plán..... | 21 |
| 4.6 Zásoby | 22 |
| 4.7 Oceňování majetku a závazků..... | 23 |
| 4.7 Pokladna a ceniny | 24 |
| 4.8 Časové rozlišení a dohadné účty | 25 |
| 4.9 Inventarizace majetku a závazků | 25 |
| 4.10 Opravné položky | 26 |
| 4.11 Kurzové rozdíly a cizí měny | 27 |
| 4.12 Cestovní náhrady..... | 27 |
| 4.14 Harmonogram a postup při zpracování roční účetní závěrky a účetní závěrky za období..... | 28 |
| 5 Metodologie | 29 |
| 6 Základní charakteristika společnosti..... | 33 |
| 7 Příprava vnitropodnikových účetních směrnic | 36 |
| 7. 1 Systém zpracování účetnictví, účetní metody | 36 |
| 7.1.1 Analýza současné situace v podniku | 36 |
| 7.1.2 Znění směrnice | 39 |
| 7.2 Účtový rozvrh..... | 42 |
| 7.2.1 Analýza současné situace v podniku | 42 |

| | |
|--|----|
| 7.2.2 Znění směrnice | 43 |
| 7.3 Kompetence a podpisové vzory | 44 |
| 7.3.1 Analýza současné situace v podniku | 44 |
| 7.3.2 Znění směrnice | 45 |
| 7.4 Oběh účetních dokladů a jejich úschova | 46 |
| 7.4.1 Analýza současné situace v podniku | 46 |
| 7.4.2 Znění směrnice | 47 |
| 7.5 Dlouhodobý majetek a odpisový plán..... | 52 |
| 7.5.1 Analýza současné situace v podniku | 52 |
| 7.5.2 Znění směrnice | 58 |
| 7.6 Zásoby..... | 64 |
| 7.6.1 Analýza současné situace v podniku | 64 |
| 7.6.2 Znění směrnice | 71 |
| 7. 7 Oceňování majetku a závazků..... | 75 |
| 7.7.1 Analýza současné situace v podniku | 75 |
| 7.7.2 Znění směrnice | 76 |
| 7. 8 Inventarizace | 77 |
| 7.8.1 Analýza současné situace v podniku | 77 |
| 7.8.2 Znění směrnice | 78 |
| 7. 9 Pokladna..... | 81 |
| 7.9.1 Analýza současné situace v podniku | 81 |
| 7.9.2 Znění směrnice | 82 |
| 7. 10 Časové rozlišení a dohadné účty | 84 |
| 7.10.1 Analýza současné situace v podniku | 84 |
| 7.10.2 Znění směrnice | 85 |
| 7. 11 Opravné položky | 87 |
| 7.11.1 Analýza současné situace v podniku | 87 |
| 7.11.2 Znění směrnice | 88 |
| 7. 12 Cizí měny a zahraniční styk | 92 |
| 7.12.1 Analýza současné situace v podniku | 92 |
| 7.12.2 Znění směrnice | 93 |
| 7. 13 Cestovní náhrady..... | 94 |
| 7.13.1 Analýza současné situace v podniku | 94 |
| 7.13.2 Znění směrnice | 95 |

| | |
|---|-----|
| 7.14 Harmonogram a postup při zpracování roční účetní závěrky a účetní závěrky za období..... | 98 |
| 7.14.1 Analýza současné situace v podniku | 98 |
| 7.14.2 Znění směrnice | 99 |
| 8 Vyhodnocení procesu přípravy vnitropodnikových směrnic..... | 102 |
| 8.1 Implementace vnitropodnikových směrnic | 102 |
| 8.2 Dopady zavedení nových vnitropodnikových účetních směrnic | 102 |
| 8.2.1 Náklady a časová náročnost projektu | 102 |
| 8.2.2 Přínosy..... | 103 |
| 8.2.3 Rizika..... | 104 |
| 8.3 Závěrečná doporučení pro společnost..... | 105 |
| 9 Závěr | 107 |
| I. Summary and keywords | 110 |
| II. Seznam použité literatury..... | 111 |
| III. Seznam tabulek | 113 |
| IV. Seznam obrázků..... | 114 |
| V. Seznam zkratk | 114 |
| VI. Seznam příloh | 3 |

1 Úvod

Předložená diplomová práce se zabývá problematikou vnitropodnikových účetních směrnic. Jedná se o téma, které je stále aktuální, protože řada podniků bere existenci vnitropodnikových účetních směrnic pouze jako formalitu. V mnoha firmách směrnice buďto vůbec neexistují, nebo jsou zpracovány nedostatečně. Jejich význam pro účetní jednotku a pro externí uživatele je však neoddiskutovatelný. Existence směrnic umožňuje sjednotit účetní metody a postupy, čímž je možné předcházet případným chybám a nedorozuměním. Jejich přínosem je také to, že externím uživatelům přináší informace o účetním systému firmy, a tak urychlují proces kontroly.

Cílem předložené práce je na základě analýzy současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic ve vybrané účetní jednotce navrhnout jejich zlepšení. K dosažení tohoto cíle bude využito zejména metody analýzy, která bude vycházet ze studia interních dokumentů podniku, rozhovorů s odpovědnými osobami a osobního sledování autorky. Na základě nashromážděných informací bude zhodnocena současná situace v podniku a vypracovány návrhy ke zlepšení současných vnitropodnikových účetních směrnic.

Práce bude rozdělena do dvou hlavních částí – rešerše literatury a praktická část. V rámci rešerše literatury budou shrnuty teoretické poznatky v oblasti účetních směrnic. V první kapitole se zaměřím na význam směrnic, jejich právní úpravu, rozdělení, hlavní zásady při jejich tvorbě, povinné náležitosti a nedostatky, se kterými je možné se v praxi nejčastěji setkat. V následující části budou krátce charakterizovány jednotlivé vnitropodnikové směrnice.

Stěžejní částí práce je praktická část. V jejím úvodu bude popsána metodologie, která bude v rámci přípravy práce použita. Následně bude krátce charakterizován podnik, pro který budou směrnice připravovány. Poté bude popsána příprava vlastních směrnic, která bude zahrnovat analýzu současného stavu a vlastní znění směrnice. Na konci praktické části bude popsán proces implementace směrnic ve sledovaném podniku včetně vyčíslení časové a finanční náročnosti projektu. Také zde budou popsány přínosy a rizika spojená s implementací nových směrnic. V úplném závěru budou formulována konkrétní doporučení pro podnik.

2 Účetnictví

Šteker a Otrusinová (2016, s. 29) definují účetnictví následujícím způsobem: „*metodicky ucelený systém informací o činnosti podniku, kdy předmětem účetnictví je zobrazení majetkové struktury podniku, zdrojů krytí tohoto majetku, sledování nákladů a výnosů a zjištění výsledku hospodaření.*“

Podle dalších autorů se jedná v podstatě o proces, v rámci kterého jsou zachycovány transakce uskutečněné ve sledovaném podnikatelském subjektu. Jeho výstupem je soubor komplexních informací, který popisuje stav majetku a zdrojů jeho krytí včetně pohybu jednotlivých složek a jejich změny v určitém časovém období (Stejskal, Kuvínová a Maťátková, 2012, s. 121). Weygandt, Kimmel a Kieso (2014, s. 4) tvrdí, že tento proces zahrnuje rozpoznávání, zaznamenávání a předávání výše zmíněných informací. Wild, Shaw a Chiapetta (2013, s. 4) dále upřesňují, že je nutné vždy se zaměřovat pouze na údaje, které jsou relevantní, spolehlivé a porovnatelné.

V rámci účetnictví jsou tedy nepřetržitě zaznamenávány hospodářské operace v daném podnikatelském subjektu. To vyplývá ze skutečnosti, že během těchto operací se mění struktura majetku a závazků podniku. Prvotním úkolem účetnictví bylo zaznamenání důležitých hospodářských dat (Strouhal, 2011, s. 83). V posledních letech však účetnictví získává také další funkce, kterými jsou (Rubáková, 2015, s. 98):

- informační funkce: poskytovat informace týkající se finanční situace sledovaného podniku;
- daňová funkce: údaje zaznamenané v účetnictví fungují jako podklad pro stanovení daňové povinnosti;
- důkazní funkce: nashromážděné údaje je možné využít jako důkaz v případě sporů;
- kontrolní funkce: nashromážděné údaje slouží vlastníkům firmy jako podklady pro kontrolu stavu majetku;
- dispoziční funkce: data slouží jako podklady pro management podniku v rámci jeho řízení.

Účetní jednotka má povinnost vést účetnictví takovým způsobem, aby informace uvedené v účetní závěrce podávaly věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Na základě takto prezentovaných dat je tedy možné vyčíst informace o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech, výnosech a hospodářském výsledku

podniku. Účetní jednotka musí vést účetnictví následujícím způsobem (Ryneš, 2016, s 30-33):

- správně;
- úplně;
- průkazně;
- srozumitelně;
- přehledně;
- trvale.

Při vedení účetnictví je dále nutné respektovat následující zásady (Ryneš, 2016, s 33-35):

- předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky;
- nezávislost účetního období (akruální princip);
- vymezení okamžiku realizace;
- vymezení účetní jednotky;
- zákaz kompenzace (vzájemné zaúčtování);
- stálost metod;
- zásada opatrnosti;
- zásada bilanční kontinuity;
- oceňování v okamžiku realizace účetního případu.

3 Vnitropodnikové směrnice

V praxi jsou rozlišovány čtyři základní druhy vnitřních předpisů. Jedná se o společenské smlouvy, stanovy, směrnice, řády a pokyny. Vnitropodnikové směrnice je možné charakterizovat jako interní dokument podniku, který jasně vymezuje pravidla, podmínky, organizaci, odpovědnost, pravomoci a povinnosti zaměstnanců v rámci určité činnosti. Jedná se o předpis, prostřednictvím kterého dochází ke stanovení aktivit v rámci konkrétní činnosti podniku (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 38). V případě vnitropodnikových účetních směrnic se tedy jedná o předpisy, které upravují konkrétní zásady, postupy a metody užívané při účtování v konkrétní účetní jednotce (Hakalová, 2012, s. 103). Nejedná se o zákonné normy, ale o zásady vymezené účetní jednotkou, která na jejich dodržování trvá (Hruška, 2010, s. 60).

Existence vnitropodnikových směrnic primárně vychází z potřeby detailního rozpracování stereotypních postupů s cílem zajistit automatické chování zaměstnanců. Na druhou stranu jim však ponechávají určitou míru volnosti pro jejich vlastní aktivitu. V praxi je možné se setkat s různými termíny, které jsou pro vnitropodnikové směrnice používány. Jedná se například o metodické směrnice, oběžníky, nařízení atd. (Podhorský a Svobodová, 2003, 94).

Firmy často mívají více druhů směrnic, které se liší dle své důležitosti. Podle Shiffera (2010, s. 24) mají směrnice v rámci vnitropodnikových předpisů nejvyšší váhu, což je spojeno také s faktem, že mívají nejdelší dobu trvání. V tomto ohledu se liší například od pokynů či rozhodnutí, která bývají vydávána jednorázově. Může se jednat například o stanovení harmonogramu inventarizace majetku a závazků či harmonogramu účetní závěrky. Pokud se tedy zabýváme určitým interním předpisem, je nutné zaměřit se spíše než na jeho název na obsah, ze kterého je možné určit jeho charakter.

Vnitropodnikové směrnice totiž podle Louši (2014, s. 8) „*obvykle stanovení metodiky postupu a určení osob, které budou odpovídat za její dodržování, osob odpovědných za udržování směrnic aktuálním stavu, rozsah a dobu jejich platnosti a určení odpovědnosti za kontrolu jejich dodržování*“).

Vždy je však nutné, aby se jednalo o živý dokument, ze kterého mohou zaměstnanci vycházet, pokud si nejsou jistí, jak v dané situaci postupovat (Louša, 2014, s. 8).

Schriffer (2009, s. 43-44) uvádí, že by měly být vnitropodnikové účetní směrnice v souladu se závaznými právními předpisy a navazovat na další vnitropodnikové normy.

Měly by být zejména věcné, komplexní, stručné, srozumitelné a přehledné. Velmi důležité je, aby byly stabilní. Tuto podmínku je však v dnešní době těžké dodržet.

3.1 Význam vnitropodnikových účetních směrnic

Vnitropodnikové účetní směrnice mají značný význam při plnění zákonem uložené povinnosti, kterou je vést účetnictví průkazně, správně, spolehlivě, srozumitelně, přehledně a způsobem, který zajišťuje zachování trvalosti účetních záznamů (Schiffer, 2010, s. 23). Spojení vnitropodnikových účetních směrnic a zákonných předpisů zdůrazňují také Štekera a Otrusínová (2016, s. 58). Podle nich jsou způsobem, jak aplikovat zákonem dané povinnosti na podmínky v konkrétní účetní jednotce. Pokud jsou dobře zpracovány, mohou také zvyšovat důvěryhodnost podniku v očích auditora a finančního úřadu. S tímto názorem se ztotožňuje také Sotona (2006, s. 1), který upozorňuje na fakt, že prostřednictvím směrnic dochází ke zjednodušení procesu externí kontroly. Králíček a Molínek (2014, s. 63) na význam vnitropodnikových směrnic nahlíží z jiného úhlu pohledu a upozorňují na to, že prostřednictvím kontroly jejich dodržování je možné zabránit nezákonnému jednání. Tento názor opírají o koncepci trestní odpovědnosti právnických osob.

Vnitropodnikové účetní směrnice hrají také významnou roli při řízení podniku. Konvalinková (2015, s. 127) vidí hlavní přínos vnitropodnikových směrnic v „*zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvech, a to ve stejném čase.*“

Sotona (2006, s. 2) stanovuje následující pozitiva zavedení vnitropodnikových účetních směrnic:

- zavedení jednotného účetního rozvrhu v rámci účetní jednotky;
- zavedení jednotného způsobu oceňování;
- zajištění shody v posuzování jednotlivých účetních případů;
- stanovení jednotného způsobu vedení účetních knih;
- zajištění jednotného způsobu průběhu inventarizace;
- vymezení způsobu úschovy a archivace účetních dokladů a daňových písemností.

Značný význam mají vnitropodnikové směrnice také pro vedení firmy. Ta má možnost s jejich pomocí ovlivňovat oblasti podnikání, které jsou z jejího hlediska důležité. Jedná s například o výběr dodavatelů, nákup zboží či způsob vyřazení majetku (Hruška, 2008, s. 4). Prostřednictvím kvalitně zpracovaných vnitropodnikových směrnic je možné zabránit problémům, které bývají spojeny s nástupem nových zaměstnanců či změnou pracovníků v ekonomickém či účetním oddělení. Díky nim je usnadněno zaškolení nových zaměstnanců a dochází také k eliminaci možných nesprávných rozhodnutí (Štekera a Otrusínová, 2016, s. 38). Směrnice tedy přináší majitelům a manažerům jistotu, že zaměstnanci budou využívat předem promyšlené postupy (Sotona, 2010, s. 2). Je tedy zjevné, že dodržování vnitropodnikových směrnic je pro všechny zaměstnance závazné. Zaměstnavatel má možnost jejich znalost, pochopení a dodržování kontrolovat. Jejich nedodržování je možné trestat (Schiffer, 2009, s. 97).

3.2 Důvody přijetí vnitropodnikových účetních směrnic

V podstatě je možné říci, že potřeba přijetí vnitropodnikových účetních směrnic nepřímo vyplývá ze Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Zákon o účetnictví). V souladu s ustanovením zákona je nutné zajistit, aby účetnictví poskytovalo správné, úplné a průkazné informace o stavu majetku, závazků, výnosů, nákladů a hospodářském výsledku (Otrusínová a Šteker, 2010, s. 49). Na tuto skutečnost upozorňuje také Louša (2014, s. 7-9). Ten tvrdí, že je nutné vnitropodnikové směrnice přijmout s ohledem na Zákon o účetnictví a ČÚS. Podle nich nesmí vedení účetnictví odporovat zákonům a dalším právním normám.

Hlavní důvody přijetí vnitropodnikových směrnic by však měly vycházet z interních potřeb účetní jednotky (Louša, 2014, s. 7). Sotona (2006, s. 1) vidí hlavní důvody zavedení směrnic v nutnosti vytvoření efektivního nástroje řízení podniku. Díky němu je možná interní kontrola chodu firmy bez neopodstatněných diskuzí mezi zaměstnanci. Důvodem je také možnost zrychlení externí kontroly ze strany auditora či finančního úřadu. Tuto skutečnost potvrzují také Šteker a Otrusínová (2016, s. 131). Ti uvádí, že praxe prokázala značný význam vnitropodnikových směrnic při zvýšení rychlosti a zajištění plynulosti procesu vnější kontroly. Směrnice, které jasně odůvodňují konkrétní postupy, mohou zabránit případným sankcím.

I přes všechny výše uvedené důvody bývá význam vnitropodnikových účetních směrnic řadou podniků podceňován. Na tuto skutečnost upozorňuje například Konvalinková (2015, s. 6-7). Její zkušenost ukazuje, že mnoho účetních jednotek má pouze minimální počet vnitropodnikových účetních směrnic nebo je nemá vůbec. Stále totiž platí, že existence směrnic závisí pouze na vedení podniku. Firmy často vycházejí při sestavování vnitropodnikových směrnic z povinnosti, kterou jim ukládá zákon a není-li to nutné směrnice nepřijímají.

3.3 Právní úprava při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic

Při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic je nutné postupovat v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví podnikatelských subjektů v České republice. Jedná se o soubor právních norem, se kterými souvisí také další předpisy a zákony zaměřující se na příbuzné oblasti. Všechny tyto normy pak vytváří soubor pravidel, podle kterých má účetní jednotka postupovat. Bez nich v podstatě není účtování možné. Právě z těchto předpisů vyplývá povinnost podniku vytvořit vnitropodnikové účetní směrnice. Při jejich tvorbě je však nutné brát ohled na konkrétní účetní jednotku (Schiffer, 2010, s. 124).

Základními právními předpisy upravujícími vedení účetnictví v České republice jsou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Zákon o účetnictví): jedná se o stěžejní zákon pro vedení účetnictví. V poslední době prošel značnými změnami. S účinností k 1 lednu 2016 byl totiž novelizován v souvislosti s nutností implementace směrnice 2013/34/EU. Zákon stanovuje obecný rámec vedení účetnictví. Zaměřuje se na stanovení rozsahu účetnictví, účetní doklady, zápisy a knihy, účetní závěrku, inventarizaci, způsoby oceňování majetku či na archivaci účetních záznamů;
- 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 (dále jen Vyhláška č. 500/2002 Sb.): jsou zde vymezeny jednotlivé položky účetních výkazů a konkrétní postupy při sestavování účetní závěrky. Mimo jiné obsahuje také pravidla pro sestavení konsolidované účetní závěrky. Najdeme zde také

směrnou účtovou osnovu, která je podkladem pro účetní rozvrh dané účetní jednotky;

- české účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. (dále jen ČÚS): jedná se o předpisy, které konkrétně vymezují jednotlivé účetní metody a postupy. Seznam jednotlivých standardů je uveden v tabulce 1 níže.

Tabulka 1: Seznam platných Českých účetních standardů pro podnikatele

| Číslo standardu | Název |
|-----------------|--|
| 001 | Účty a zásady účtování na účtech |
| 002 | Otvírání a uzavírání účetních knih |
| 003 | Odložená dan |
| 004 | Rezervy |
| 005 | Opravné položky |
| 006 | Kurové rozdíly |
| 007 | Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků a zásob |
| 008 | Operace s cennými papíry a podíly |
| 009 | Deriváty |
| 010 | Zvláštní operace s pohledávkami – od 1. 1. 2008 zrušen |
| 011 | Operace s obchodním zákonem |
| 012 | Změny vlastního kapitálu |
| 013 | Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek |
| 014 | Dlouhodobý finanční majetek |
| 015 | Zásoby |
| 016 | Krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky a krátkodobé závazky k úvěrovým institucím |
| 017 | Zúčtovací vztahy |
| 018 | Kapitálové účty a dlouhodobé závazky |
| 019 | Náklady a výnosy |
| 020 | Konsolidace |
| 021 | Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace |
| 022 | Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby |
| 023 | Přehled o peněžních tocích |

Zdroj: Chalupa (2018)

Dále je nutné brát v úvahu řadu souvisejících zákonů, které upravují problematiku daní. Jedná se o následující právní předpisy:

- Zákon č. 586/1922 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Zákon o daních z příjmů);
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Zákon o dani z přidané hodnoty);
- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení, Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění.

Mimo to je vhodné sledovat také pokyny Generálního finančního ředitelství, kterými se řídí finanční úřady během daňové kontroly (Konvalíková, 2015, s. 9). Dobré je také nahlédnout do interpelací Národní účetní rady, které je možné vnímat jako vodítko v nejasných případech (Louša, 2014, s. 7).

Respektovat je nutné také právní normy, které upravují další oblasti související s problematikou podnikání, jako jsou například:

- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník;
- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích a družstvech;
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

V současné době si je také nutné uvědomit, že účetnictví je silně ovlivněno systémem Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (dále jen IFRS).

Jedná se o „*soubor pravidel pro uznávání, oceňování, vykazování a zveřejňování informací o událostech a transakcích, které jsou významné z hlediska účetních závěrek prezentovaných účetními jednotkami realizujícími aktivity směřující k dosažení zisku*“ (Chalupa, 2016, s. 389).

Tyto normy jsou základem pro harmonizaci účetních systémů rámci v Evropské unie (Chalupa, 2016, s. 388-389). Na tuto skutečnost reaguje také novelizace Zákon o účetnictví prostřednictvím zákona č. 221/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony. K nejvýznamnějším změnám patří úprava rozsahu jednotlivých účetních výkazů účetní závěrky a uspořádání některých jejich položek. Odlišnosti najdeme také ve vybraných účetních postupech a metodách (Chalupa, 2016, 388-390).

3.4 Rozdělení vnitropodnikových účetních směrnic

Každá účetní jednotka je jiná, z čehož vyplývají také odlišné potřeby v oblasti vnitropodnikových směrnic. Důležité je, aby podnik poskytoval zaměstnancům odpovědi na nejpalčivější otázky. Směrnice se liší ve svém rozsahu či podrobnosti rozpracování. Specifická je také situace ve firmách, které jsou v souladu ISO normami a získaly odpovídající certifikaci. Směrnice těchto podniků musí odpovídat také požadavkům příslušné normy (Truhlářová, 2013, s. 59).

Podle Hakalové (2012, s. 32) je možné rozdělit směrnice do dvou základních skupin. Na jedné straně stojí ty, které je podnik dle zákona povinen vytvořit. Tuto skupinu rozděluje dále Kovalíková (2013, s. 14) na následující typy směrnic:

- vnitřní předpisy, které je nutné přijmout dle právních norem upravujících oblast účetnictví;
- vnitřní předpisy, které je nutné přijmout dle jiných právních norem, jako jsou například zákony upravující problematiku daní.

Je však nutné si uvědomit, že podnik přijímá pouze takové interní směrnice, které jsou pro jeho fungování podstatné. Není také nutné trvat na vytvoření jednotlivých směrnic přesně dle zákona. Podnik má možnost začlenit jejich obsah do jiné interní směrnice. Vhodné však je uvést v textu odkaz na konkrétní zákon, ze kterého plyne povinnost tvorby dané směrnice (Šteker a Outrusinová, 2016, s. 39-40). Truhlářová (2013, s. 124) do této skupiny zahrnuje směrnice upravující:

- základní vymezení účetního systému (účetní rozvrh, pravidla konsolidace);
- organizační pravidla (podpisové vzory, harmonogram účetní závěrky);
- specifika účtování konkrétních účetních případů (zásoby, odpisy, pracovní cesty).

Podle Schiffra (2010, s. 49) do této skupiny patří směrnice upravující následující oblasti:

- účtový rozvrh;
- systém zpracování účetnictví;
- kompetence a podpisové vzory;
- cestovní náhrady;
- dlouhodobý hmotný majetek;
- odpisový plán;
- oceňování majetku a závazků v cizí měně (kurzové rozdíly);
- zásady pro časové rozlišení;
- zásady pro účtování dohadných položek;
- zásady pro účtování nákladů a výnos.

Hakalová (2012, s. 32) mezi tyto směrnice řadí:

- systém zpracování účetnictví;
- oběh účetních dokladů a jejich archivace;
- tvorba účetního rozvrhu a podpisové vzory;
- způsoby oceňování a účtování zásob;
- odpisový plán a oceňování dlouhodobého majetku (hmotného a nehmotného);
- oceňování majetku a závazků v cizí měně – kurzové rozdíly;
- zásady pro tvorbu opravných položek;
- zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů;
- inventarizace majetku a závazků;
- pracovní cesty a zásady při poskytování cestovních náhrad;
- harmonogram účetní závěrky.

Na druhé straně máme směrnice, jejichž vydání záleží pouze na účetní jednotce. Důvodem jejich přijetí při tom bývá nejčastěji snaha optimalizovat interní procesy v podniku. Šteker a Outrusinová (2016, s. 39) zmiňují například směrnice upravující problematiku podrozvahových účtů, pohledávek po lhůtě splatnosti, mezd či používání firemních vozidel.

3.5 Hlavní zásady pro tvorbu vnitropodnikových účetních směrnic

V rámci tvorby vnitropodnikových směrnic je nutné respektovat určité principy, jejichž cílem je zajistit, aby tyto předpisy plnily svůj účel. Podle Šteker a Otrusinové (2007, s. 40) jde zejména o:

- text vnitropodnikových předpisů by měl mít logickou strukturu a měl by být přehledný, srozumitelný, stručný a jednoznačný;
- obsah směrnic by měl řešit relevantní oblasti;
- nemělo by docházet k opakování postupů, což je možné zajistit shrnutím do jednoho předpisu;
- zajištění aktuálnosti předpisu.

Truhlářová (2013, s. 5) uvádí následující zásady:

- dodržování platných legislativních předpisů: směrnice musí být v souladu s legislativou a měla by být zajištěna jejich aktualizace;
- přehlednost: text by měl být uspořádán jednoduše a stručně, aby v něm bylo možné jednoduše se orientovat;
- jednoznačnost: směrnice by měly přinášet přesné řešení konkrétní situace;
- srozumitelnost: zaměstnanci by měli obsahu směrnice rozumět;
- vymezení postupu: směrnice by měla stanovit, jakým způsobem postupovat v dané situaci a jak dosáhnout požadovaného řešení.

Otrusinová a Šteker (2013, s. 38) upozorňují také na to, že by při tvorbě vnitropodnikových směrnic měla být brána v úvahu organizační struktura podniku. Ta by měla být se směrnicí úzce provázána, protože vymezuje kompetence a odpovědnost jednotlivých zaměstnanců za konkrétní hospodářské úkony.

Po dokončení tvorby vnitropodnikových směrnic však práce s nimi nekončí. Je nutné pamatovat na jejich aktualizaci s ohledem na potřeby účetní jednotky a změny v příslušné legislativě. Reflektovat musíme také změny v účetních metodikách. K revizi by při tom mělo podle Schiffera (2010, s. 24) docházet každý rok.

V neposlední řadě bychom se při přípravě vnitropodnikových směrnic neměli dopustit následujících chyb (Otrusinová a Šteker, 2013, s. 40):

- pravopisné chyby;
- používání zkratk, jejichž obsah nemusí být čtenáři jasný (případně zařadit na konec textu seznam zkratk a jejich vysvětlení);
- odkazování na osoby, které již v podniku nepracují, nebo na majetek, který již podnik nevlastní.

3.6 Povinné náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic

Vzhledem k tomu, že jsou vnitropodnikové směrnice interním textem společnosti, neexistuje seznam náležitostí, které by měly obsahovat. Směrnice by však měly mít jednotnou grafickou úpravu a strukturu, která by umožnila lepší orientaci v textu. Ve většině případů však směrnice respektují strukturu, která obsahuje záhlaví, vlastní text směrnice a zápatí (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 39).

Podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 39) by měly být v záhlaví dokumentu uvedeny následující informace:

- identifikační údaje podniku (název, sídlo, IČO atd.);
- název směrnice a její číselné označení;
- vymezení subjektu, který směrnici vydává a který má poskytnout vysvětlení, pokud vzniknou nejasnosti, a zároveň dává podnět k jejich úpravě při změně legislativních předpisů (ředitel, účetní);
- datum nabytí účinnosti směrnice, které je významné zejména z pohledu finančního úřadu, který kontroluje, zda je směrnice v souladu s aktuálním zněním právních předpisů.

Vlastní text směrnice se většinou dělí na dvě části – hlavní část a závěrečná ustanovení. Hlavní část je dále možné podle Konvalíkové (2015, s. 8) rozdělit do dvou úseků. V prvním úseku je odkazováno na legislativní předpisy, o které se směrnice opírá. Vhodné je zde uvádět citaci relevantních ustanovení zákona. Cílem je usnadnit uživateli vyhledávání potřebných informací. V druhém úseku je samotný popis metodologie.

V závěrečném ustanovení jsou obsaženy informace o tom, komu je směrnice určena, a jsou zde také umístěny zrušující klauzule, přílohy či dodatky.

Zápatí má podobný charakter jako záhlaví směrnice. Jedná se o část textu, která by měla uživateli zjednodušit práci s dokumentem. Měly by zde být uvedeny následující informace (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 39):

- datum a místo vydání;
- číslo stránky s uvedením celkového počtu stránek dokumentu;
- podpis osoby, která směrnici odsouhlasila.

3.7. Nedostatky při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic

Jednou z častých chyb při tvorbě vnitropodnikových směrnic je podle Kralíčka a Molína (2014, s. 99) fakt, že účetní jednotka pouze opíše právní předpis, který s danou směrnicí souvisí. Nedojde tak k naplnění hlavního cíle směrnice, kterým je reflektování potřeb konkrétního podniku. Vnitropodniková směrnice by totiž měla být určitou modifikací obecného právního předpisu s ohledem na podmínky, ve kterých firma působí, a ne jeho bezmyšlenkovitým opisem. Směrnice, které jsou v podstatě jen kopií zákona, jsou často příliš rozsáhlé, složité, nepřehledné a je velmi těžké se v nich orientovat. Z tohoto pohledu nerespektují hlavní zásady tvorby vnitropodnikových směrnic, které byly popsány v kapitole výše. To však neznamená, že bychom se uvádění opisů či odkazů na legislativní předpisy měli zcela vyhnout. V některých případech je to žádoucí. Jedná se zejména o situace, kdy by bylo nutné v rámci úpravy dané oblasti vytvořit další směrnici. Nejspíše nejčastější chybou, které se účetní jednotka dopouští, je nedostatečná aktualizace směrnic s ohledem na změny v legislativě, organizační struktuře společnosti a účetních předpisech. Další častou chybou je, že podnik sice má vnitropodnikové směrnice, ale dostatečně je nevyužívá (Louša, 2014, s. 8).

Louša (2014, str. 8) v tomto ohledu uvádí „*směrnice by neměly být pouze na papíře, ale měly by být živým dokumentem, podle kterého je postupováno a se kterým se pracovníci radí, pokud potřebují znát, jak je v účetní jednotce pro určitý případ řešen metodický postup.*“

Šteker a Otrusinová (2016, s. 40) vymezují následující výčet nejčastějších chyb:

- nejasné vymezení pojmů včetně opomenutí změn v pojmech uvedených v legislativě;
- uvádění zkratk, jejichž význam není jasně vymezen;
- přílišná obsáhlost směrnic;
- nesystematické a nelogické uspořádání směrnic;
- chyby ve vymezení příslušných legislativních předpisů souvisejících s danou směrnicí;
- uvádění zastaralých informací například o majetku podniku;
- absence vymezení osoby odpovědné za tvorbu a aktualizaci směrnic;
- absence či chyby v číslování stránek;
- gramatické chyby.

4 Charakteristické rysy jednotlivých vnitropodnikových směrnic

Jak již bylo výše uvedeno, vnitropodnikové směrnice vycházejí z právních předpisů, které následně modifikují s ohledem na podmínky, ve kterých konkrétní podnik působí. S ohledem na příslušné normy byl vytvořen seznam vnitropodnikových směrnic, které je vhodné v rámci účetní jednotky přijmout. Nejedná se však o závazný výčet, ale dá se říci, že pro fungování většiny podniků je tento soubor dostačující. Jednotlivé směrnice jsou charakterizovány v textu níže.

4.1 Systém zpracování účetnictví a účetní metody

Tato směrnice se opírá o § 11, 12, 13 a 16 Zákona o účetnictví a ČÚS č. 001. Jejím hlavním cílem je zajistit včasnost a srozumitelnost účtování. Významnou roli hraje zejména při shromažďování aktuálních informací o daném účetním období a období, které mu bezprostředně předcházelo. Při tvorbě této směrnice je nutné respektovat následující zásady (Schiffer, 2010, s. 25):

- správné určení okamžiku vzniku účetního případu;
- správné určení skupiny účetních dokladů;
- stanovení předpokladů pro včasné zapsání účetních případů do účetních knih;
- sestavení seznamu účetních knih;
- zajištění kvalitní projekčně programové dokumentace.

Podle Landy (2005, s. 37-39) by zde měly být vymezeny následující prvky:

- Vnější prostředí systému:
 - způsob, kterým dochází k regulaci účetnictví;
 - konkrétní požadavky na účetní systém;
 - vymezení podnikových procesů;
 - stanovení míry a rozsahu technických nástrojů zajišťujících vedení účetnictví.
- Vnitřní prostředí systému:
 - vymezení účetní agendy a účetních procesů;
 - charakteristika účetních záznamů;
 - definice účetních metod;
 - vymezení jednotlivých účetních nástrojů.

4.2 Účtový rozvrh

Směrnice upravující účetní rozvrh by měla být připravena v souladu s § 14 Zákona o účetnictví, § 46 Vyhlášky 500/2002 Sb. a ČÚS č. 001. Účetní rozvrh vytváří účetní jednotka podle směrné účtové osnovy. V podstatě se jedná o soubor všech účtových tříd, skupin účtů syntetických a analytických, které účetní jednotka používá při zaúčtování jednotlivých účetních případů a pro sestavování účetní závěrky. Účetní rozvrh je připravován pro každé účetní období a je ho možné podle potřeby doplňovat (Schiffer, 2010, s. 24). Hruška (2005, s. 17) uvádí, že by se účetní jednotka neměla během sestavování účetního rozvrhu zaměřit pouze na splnění své zákonné povinnosti, ale měla by myslet také na jeho vypovídací a orientační schopnosti.

Zákonem je dána pouze podoba účtových tříd a skupin. Jednotlivá čísla pro syntetické a analytické účty určuje účetní jednotka (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 26). Při sestavování syntetických a analytických účtů je požadováno, aby na základě účetního rozvrhu bylo možné vytvořit kvalitní podklady pro daňové účely, sestavení účetní závěry a státní statistiky (Sotona, 2006, s. 23).

4.3 Kompetence a podpisové vzory

Prostřednictvím této směrnice jsou upraveny rozhodovací a podpisové kompetence odpovědných osob. Jsou zde také vymezeny způsoby a podmínky využití kompetencí těchto zaměstnanců, což umožňuje zajistit sjednocení procesu rozhodování a řízení společnosti. Směrnice je závazná nejen pro zaměstnance ale také pro statutární orgány. Vždy je tedy při jejím sestavování nutné respektovat práva a povinnosti statutárních orgánů plynoucích ze zákona a společenské smlouvy (Sotona, 2006, s. 45).

4.4 Obsah účetních dokladů a jejich archivace

V rámci této směrnice jsou vymezeny jednotlivé postupy nakládání s účetními doklady od jejich vzniku po jejich archivaci. Tato směrnice by měla navazovat na směrnici vymežující kompetence zaměstnanců (Sotona, 2006, s. 35). Jejím hlavním cílem je zajistit, aby účetní jednotka plnila kvalitativní požadavky na účetnictví. Vnitropodniková směrnice by tedy měla upravovat proces zahrnující vystavování, ověřování, ukládání a archivaci účetních dokladů. V rámci směrnice je nutné všechny tyto procesy propojit (Landy, 2014, s. 290). Podle Schiffera (2010, s. 31) se jedná o jeden z nejvýznamnějších vnitropodnikových předpisů,

protože zajišťuje včasné zaúčtování jednotlivých účetních případů a tím pádem také plynulost účetních prací.

Primárním cílem této směrnice je zajistit úplné a správné zpracování účetních dokladů prostřednictvím závazné metodiky (Sotona, 2006, s. 36). V rámci této směrnice by mělo dojít k úpravě následující oblasti (Štekera a Otrusinové, 2016, s. 29-30):

- přijímání a tvorba účetních dokladů;
- kontrola účetních dokladů z formálního hlediska;
- zaúčtování dokladů v souladu s příslušnými předpisy;
- archivace dokladů v souladu s požadavky kontroly;
- skartace dokladů.

Podle Sotony (2006, s.36-38) by měl být vymezen také odpovědností řád účetních dokladů, postup prověřování a věcné a formální kontroly. Louša (2014, s. 14) tvrdí, že by zde měly být určeny nejen povinnosti jednotlivých zaměstnanců ale také konkrétní termíny pro vykonání jednotlivých úkonů.

4.5 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

V rámci vnitropodnikových účetních směrnic by měl být upraven celý životní cyklus dlouhodobého majetku. Podle Landy (2014, s 92) zahrnuje pořízení majetku včetně jeho uvedení do používání, odpisování, případné technické zhodnocení a zařazení. V rámci evidence dlouhodobého majetku je nutné stanovit následující základní postupy a pravidla (Sotona, 2006, s. 68):

- vymezení dlouhodobého majetku;
- způsoby ocenění dlouhodobého majetku;
- postupy účtování dlouhodobého majetku;
- způsoby odpisování dlouhodobého majetku;
- vyřazení dlouhodobého majetku.

ČÚS č. 013 vyžaduje, aby byl dlouhodobý majetek evidován v knihách analytických účtů, ve kterých je uveden název majetku, jeho popis, číselné označení, datum pořízení, způsob pořízení, datum zařazení do užívání a zaúčtování, podrobnosti k odpisování majetku,

datum vyřazení, způsob vyřazení a jméno vlastníka. Tyto požadavky je vhodné dodržet i přes to, že nejsou stanoveny zákonem. Dle potřeby je možné uvádět také informace o technickém zhodnocení (Louša, 2015, s. 97).

Podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. by si měla účetní jednotka jasně stanovit hranici vstupní ceny dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Měl by při tom být respektován fakt, že účetnictví musí reflektovat věrný a poctivý obraz majetku. Z pohledu Zákona o daních z příjmů je touto hranicí pro hmotný majetek 40 000 Kč a pro nehmotný majetek 60 000 Kč. V případě, že je hranice stanovena jinak, není možné uplatnit daňové odpisy (Otrusínová a Šteker, 2013, s. 42). Majetek, který nepřesáhne stanovenou hranici je zařazen mezi dlouhodobý drobný majetek. Tato problematika je upravena ČÚS č. 017. Podle ní se může podnik rozhodnout, jakým způsobem o něm bude účtováno. Jedná-li se o nevýznamný majetek, je možné ho zařadit do nákladů. V ostatních případech je vhodné ho evidovat jako zásoby a zaznamenávat také jeho postupné opotřebení. Při rozhodování je nutné respektovat skutečnost, že nesmí dojít ke zkreslení hospodářského výsledku a musí být respektovány zásady časového rozlišení. Vždy je nutné vést určitý záznam o daném majetku například v rámci podrozvahy. Důležité je také jasně vymezit technické zhodnocení, opravu a údržbu (Louša, 2014, s. 99).

Dále je nutné upravit problematiku odpisování v rámci odpisového plánu. Odpisový plán slouží jako podklad pro stanovení daně z příjmů. Jeho prostřednictvím je dokládáno právo na uplatnění odpisů v rámci daňově uznatelných nákladů. Užívá se také ke stanovení odložené daně. Ve směrnících jsou definovány účetní odpisy, které by měly reflektovat skutečnou míru opotřebení majetku. Měla by zde být uvedena doba a metoda odpisování jednotlivých druhů majetku a také určení měsíce, od kterého je odpisování zahájeno. Účetní jednotka by se měla zaměřit také na problematiku daňových odpisů (Kovaníková, 2012, s. 238).

4.6 Zásoby

Zásoby patří mezi krátkodobý majetek podniku, který je užíván ke spotřebě nebo funguje jako vstup do výrobního procesu podniku (Landa, 2014, s. 104). Podle Sotony (2006, s 81-85) by mělo v rámci vnitropodnikových směrnic primárně dojít k jasně vymezené zásob a způsobu jejich oceňování, evidování a účtování. Bulla (2015, s. 62) dále uvádí,

že by měl být popsán způsob inventarizace zásob včetně určení normy pro přirozený úbytek a postup při vytváření a čerpání opravných položek.

Značný význam má volba způsobu oceňování zásob. Při pořízení zásob je možné dané položky ocenit pořizovací cenou, vlastními náklady či reprodukční cenou (Landa, 2014, s. 107). Dále je nutné stanovit techniku oceňování při jejich úbytku. Jedná se o metodu FIFO, průměrné ceny a pevné ceny (Sedláček, 2017, s. 39).

Účetní jednotka může o zásobách účtovat způsobem A a B. V rámci způsobu A dochází k zaúčtování pořízení zásob na vrub účtu pořízení zásob (111. 131) a souvztačně na účet zásob na skladě (112, 132). Při spotřebě dochází k zaúčtování částky na příslušný nákladový účet (501, 504). Způsob B je založen na účtování pořízení zásob přímo do nákladů (201, 504). Při procesu uzavírání účetních knih je stav nákladového účtu převeden na účet zásob, aby bylo možné vyčíslit konečný stav (Meritum, 2016, s. 67-68).

V rámci účtování o zásobách je nutné sledovat náklady spojené s jejich pořízením. Vhodné při tom je využít k tomuto účelu analytické účty. Díky tomu je při roční účetní závěrce možné vyčíslit částku, která bude následně převedena do hodnoty skladovaných zásob. Dále je nutné vést podrozvahovou evidenci, ve které by byly zaznamenávány informace o zásobách určených ke zpracování, zásobách skladovaných, vypůjčených zásobách a konsignačních skladech (Meritum, 2016, s. 69).

4.7 Oceňování majetku a závazků

V rámci této směrnice by mělo být jasně definováno, jakým způsobem budou jednotlivé druhy majetku a závazků v účetní jednotce oceňovány. Šteker a Otrusínová (2016, s. 31) charakterizují oceňování jako přiřazování peněžní částky určitému množství a druhu majetku či závazkům. Mělo by být určeno podle jakých pravidel a jakým způsobem bude daný majetek či závazek oceněn. Oceňování při tom musí samozřejmě probíhat v souladu s firemní politikou a právními předpisy (Kovalíková, 2015, s. 141-142).

Šteker a Otrusínová (2016, s. 31) uvádějí následující způsoby oceňování:

- jmenovitou hodnotou: trvale přiřazená cena, většinou se užívá u pohledávek, závazků, cenin či peněžních prostředků;
- pořizovací cenou: cena za kterou byla daná věc zakoupena a která zahrnuje také přímé náklady spojené s nákupem, tímto způsobem se nejčastěji oceňují zásoby, dlouhodobý majetek či cenné papíry;

- vlastní náklady: jedná se o celkovou hodnotu, za kterou byla daná věc zhotovena, v ceně jsou zahrnuty přímé i nepřímé náklady, tímto způsobem jsou většinou oceňovány zásoby;
- reprodukční pořizovací cena: jedná se ve většině případů o kvalifikovaný odhad hodnoty, za kterou by bylo možné majetek zakoupit v době, kdy je o něm účtováno, tato metoda je používána například k oceňování darů či majetku nově zjištěného při inventuře.

V době sestavování účetní závěrky se používají následující ceny (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 32):

- historická cena: ocenění odpovídá hodnotě, která mu byla přiřazena v době, kdy se účetní případ uskutečnil;
- reálná hodnota: jedná se o cenu určenou kvalifikovaným odhadem, znaleckým posudkem nebo tržní cenou, většinou s užívá u cenných papírů či podílů;
- ekvivalence: cena je stanovena se ohledem na míru účasti na vlastním kapitálu podniku, který účetní jednotka vlastní.

4.7 Pokladna a ceniny

Vzhledem k tomu, že v současné době není komplexní právní předpis, který by danou problematiku upravoval je vhodné danou problematiku upravit prostřednictvím vnitropodnikové směrnice. V rámci tohoto dokumentu by měla být stanovena základní pravidla pro výdej a příjem peněz. V případě, že účetní jednotka obchoduje také v cizí měně, je nutné určit také způsob, jakým s nimi bude nakládáno (Louša, 2014, s. 104). Podle Landy (2005, s. 112) by však tato směrnice neměla sloužit pouze jako soubor pravidel týkajících se pokladní agendy, ale také jako určitý způsob ochrany majetku. Tato směrnice by měla upravovat následující oblasti (Landa, 2005, s. 112):

- kompetence a odpovědnost za jednotlivé operace;
- pravidla a principy bezpečnosti;
- pokladní limit zůstatku v hotovosti a limit pro provádění pokladních operací.

Kovalíková (2015, s. 168) dále uvádí, že by tato směrnice měla obsahovat:

- seznam pokladen;
- pravidla účtování o ceninách;
- účtování o krátkodobém finančním majetku.

4.8 Časové rozlišení a dohadné účty

Prostřednictvím směrnice upravující oblast časového rozlišení a dohadných položek by mělo být zajištěno, že budou náklady a výnosy zaúčtovány do období, se kterým věcně a časově souvisí. Tato povinnost vyplývá z § 3 Zákona o účetnictví. Měly by zde být vymezeny následující oblasti (Sotona, 2006, s. 88, 96):

- kompetence a odpovědnosti jednotlivých pracovníků;
- zásady pro účtování časového rozlišení nákladů a výnosů – rozdělení, zachycení;
- zásady pro účtování dohadných položek;
- charakteristika jednotlivých druhů časového rozlišení včetně vymezení jejich obsahu;
- vymezení účetních případů, v rámci kterých bude o časovém rozlišení účtováno.

4.9 Inventarizace majetku a závazků

Podle § 6 Zákona o účetnictví má účetní jednotka povinnost inventarizovat majetek a závazky. Obecně rozlišujeme periodickou inventarizaci, která je většinou prováděna jednou ročně, a průběžnou, která probíhá v průběhu celého účetního období. Skutečný stav je zjišťován fyzickou či dokladovou inventurou a následně zapisován do inventurních soupisů (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 228-229).

Podle Sotony (2006, s. 55) by měla tato směrnice sloužit jako určitý návod k zajištění správného procesu inventarizace majetku a závazků. V rámci inventarizace je zkoumáno, zda skutečný stav majetku a závazků odpovídá jeho zobrazení v účetnictví. Podnik má povinnost inventarizace ke dni sestavní řádné či mimořádné účetní závěrky. V rámci směrnice by měl být popsán způsob provádění inventury (Louša, 2014, s. 43). Konkrétně by zde mělo být uvedeno (Sotona, 2006, s. 55-62):

- termín inventury;
- rozsah inventury;

- osoba odpovědná za přípravu inventury;
- způsob provádění inventarizace;
- náležitosti zápisu dokládajícího inventarizaci;
- způsob sestavení sestav;
- forma zabezpečení při předávání výsledků inventarizace účetnímu oddělení;
- vzor inventarizačního zápisu.

Louša (2014, str. 40-41) vnímá inventarizaci jako jeden z významných prvků vnitřní kontroly. Bohužel je však z jeho pohledu tento proces často podceňován a inventarizace je vykonávána pouze formálně. Tato skutečnost však může v konečném důsledku vést k tomu, že je účetnictví prohlášeno za neprůkazné.

4.10 Opravné položky

Účetní jednotka by měla přijmout také vnitropodnikovou směrnici, která by upravovala tvorbu a rozpouštění opravných položek. Mělo by v ní být také vymezeno, jakým způsobem budou odpisovány pohledávky, které již není možné vymáhat, jejich vymáhání by bylo spojeno s příliš vysokými náklady či zanikly (Sotona, 2006, s. 107). V praxi se podle Landy (2005, s. 111) můžeme setkat také s opravnými položkami k dlouhodobému majetku, zásobám a pohledávkám. V rámci vnitropodnikové směrnice by měly být jasně definovány následující oblasti (Sotona, 2006, s. 107-117):

- zaměstnanci odpovědní za danou problematiku;
- způsob tvorby a používání opravných položek;
- zaúčtování opravných položek;
- zrušení opravných položek;
- opravné položky k zásobám;
- opravné položky k dlouhodobým aktivům;
- opravné položky k pohledávkám;
- odpisování nevymahatelných pohledávek.

4.11 Kurzové rozdíly a cizí měny

Podle Kovalíkové (2015, s. 203) by měla vnitropodniková směrnice sloužit k určení kurzů užívaných pro jednotlivé typy účetních operací, ve kterých se vyskytují odlišné měny. Účetní jednotka může volit mezi pevným a denním kurzem vyhlášeným Českou národní bankou. Pevný kurz může být pomocí vnitropodnikové směrnice měněn. V případě denních kurzů, které nejsou vyhlášeny denně, vychází účetní jednotka z posledního známého kurzu vyhlášeného Českou národní bankou nebo kurzem na mezibankovním trhu.

Prostřednictvím této směrnice dochází ke stanovení postupů užívaných k výpočtu správných kurzových rozdílů v případě dokladů vyhotovených v cizí měně. Nutné je, aby bylo možné vzniklé rozdíly stanovit jak v průběhu účetního období tak na jeho konci v rámci sestavování účetní závěrky. Konkrétně by v ní měl být uveden způsob účtování kurzových rozdílů a využívání denních kurzů (Sotona, 2006, s. 129).

4.12 Cestovní náhrady

Prostřednictvím této směrnice jsou stanovena pravidla pro poskytování cestovních náhrad zaměstnancům. Tato povinnost zaměstnavatelům plyne ze Zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce. Cestovní náhrady poskytované v souladu se zákonem jsou daňově uznatelným nákladem. Jsou-li však poskytovány nad rámec zákona, nejsou daňově uznatelné (Hinke, 2016, s. 87-88). V rámci směrnice by mělo dojít k aplikaci zákonných povinností s ohledem na konkrétní podmínky, v kterých firma působí. Konkrétně by zde mělo být stanoveno (Landa, 2005, s. 113):

- pravidla pro poskytování cestovních náhrad pro tuzemské i zahraniční cesty;
- výše cestovních náhrad;
- pravidla užívání služebních vozidel pro potřeby zaměstnanců.

Podle Hinka (2016, s. 87-88) je možné vyplácet cestovní náhrady na základě nákladů na ubytování, cenu dopravy, typu použitého vozidla (náhrada za amortizaci, spotřeba pohonných hmot) a výši stravného. Sazby pro užití služebních vozidel a stravného v případě tuzemské cesty při tom stanovuje Ministerstvo práce a sociálních věcí prostřednictvím vyhlášky. Sazby stravného pro zahraniční cestu stanovuje Ministerstvo financí (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 99).

4.14 Harmonogram a postup při zpracování roční účetní závěrky a účetní závěrky za období

Stanovení pravidel pro sestavení účetní uzávěrky je pro fungování účetní jednotky zcela zásadní, protože bez toho by neplnilo účetnictví svou základní funkci. Jedná se o dokument, který je hlavním zdrojem informací pro externí uživatele. Je tedy nutné, aby obsahoval správné, nezpochybnitelné a úplné informace. Jedná se o nedělitelný celek, který se skládá z rozvahy, výkazu zisků a ztrát a přílohy. V případě, že účetní jednotka splnila zákonem stanovené podmínky, vytváří také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. V rámci vnitropodnikové směrnice zaměřené na tuto oblast by měly být upraveny všechny fáze přípravy účetní závěrky. Zejména by se zde mělo objevit vymezení kompetencí a odpovědnosti jednotlivých osob (Strouhal, 2011, s. 113).

5 Metodologie

Předložená práce je založena zejména na analýze údajů zjištěných na základě studia interních dokumentů podniku, rozhovorů se zaměstnanci a osobního pozorování. Významným zdrojem informací byla také odborná literatura, která se dané problematice věnuje. Jednalo se zejména o knihu Františka Louši Vnitropodnikové směrnice v účetnictví a Hany Kovalíkové Vnitropodnikové směrnice pro podnikatele.

Na počátku přípravy vnitropodnikových směrnic bylo nutné získat informace o tom, jakým způsobem probíhají v účetní jednotce jednotlivé procesy a jak jsou konkrétní účetní případy účtovány. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka nemá v současné době systematicky zpracované vnitropodnikové účetní směrnice, bylo nutné hledat jiné zdroje dat. Evidence hospodářských operací se řídí jednotnými zásadami a principy, které však mají nepsanou podobu. Nositelkou těchto pravidel je hlavní účetní, která kontroluje jejich dodržování a v případě nutnosti radí ostatním pracovníkům. Z tohoto důvodu bylo nutné zaměřit se na její práci a zjistit informace prostřednictvím osobních rozhovorů. V rámci nich bylo zjišťováno, jakým způsobem práce v podniku probíhá. Rozhovory byly vedeny také s pomocnými účetními a dalšími zaměstnanci, kterých se směrnice dotýkají. Veškeré informace byly zaznamenávány, aby bylo možné se k nim následně vrátit.

Dále byla data shromažďována během osobního pozorování, které probíhalo po dobu 6 měsíců. Výhodnou pro mě byl fakt, že se společností dlouhodobě aktivně spolupracuji a do firmy pravidelně docházím. Díky tomu bylo možné sledovat průběh jednotlivých procesů osobně. Bylo tak možné eliminovat určité nepřesnosti či nesoulad, který se během rozhovorů objevoval. V neposlední řadě bylo využito studia interních dokumentů podniku (metodiky, tabulky atd.).

Poté co byly nashromážděny potřebné informace, bylo nutné provést jejich analýzu, která by umožnila udělat si obrázek o celkové situaci v podniku. Během analýzy se ukázalo, že v minulosti vznikly v účetní jednotce problémy, které souvisely s absencí vnitropodnikových směrnic. Tato skutečnost pro mě měla značný význam, protože mi umožnila prokázat, že účetní jednotka nové směrnice skutečně potřebuje. V rámci analýzy bylo nutné jasně stanovit, jaké zásady účetní jednotka při vedení účetnictví následuje a jaké účetní metody využívá.

Při přípravě směrnic jsem vycházela primárně z pravidel, která jsou v rámci účetní jednotky v současné době používána. Byla však také provedena detailní analýza v oblasti dlouhodobého majetku a zásob. Jejím cílem bylo zjistit, jaký způsob odpisování a oceňování bude pro podnik nejvýhodnější a následně ho do směrnic implementovat. Kontrolováno bylo také to, aby byly směrnice v souladu s platnými právními předpisy.

V rámci analýzy možností odpisování dlouhodobého majetku byla zvolena jedna položka dlouhodobého majetku, pro kterou byly vypočítány rovnoměrné daňové odpisy, zrychlené daňové odpisy a účetní odpisy. Nejdříve byla provedena komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů a poté analýza možnosti účetních odpisů. V rámci účetních odpisů byl po dohodě s vedením podniků zvolen lineární způsob odpisování a ohledem na dobu životnosti majetku. Následně byl sledován jejich vliv při transformaci výsledku hospodaření na základ daně a také odloženou daň.

Rovnoměrné odpisy byly počítány podle následujícího vzorce:

$$\frac{P_c * k}{100} \quad (1)$$

Zrychlené odpisy byly počítány podle následujících vzorců:

$$\text{První rok odpisování} \quad \frac{P_c}{k_1} \quad (2)$$

$$\text{Další roky odpisování} \quad \frac{Z * Z_c}{k_2 - n} \quad (3)$$

Lineární účetní odpisy dle doby životnosti byly počítány podle následujícího vzorce:

$$\frac{P_c}{\text{doba životnosti}} \quad (4)$$

P_c – pořizovací cena

Z_c – zůstatková cena k – koeficient

k – koeficient v druhém roce

k1 – koeficient pro první rok

k2 – koeficient pro první rok

n – rok odpisování

V rámci analýzy zásob bylo zjišťováno, jaký způsob oceňování při vyskladnění zásob bude pro podnik nejvhodnější. Za tímto účelem byly hodnoceny následující metody oceňování – FIFO, metoda průměrných cen a metoda pevných cen. Při použití metody FIFO jsou nejdříve vyskladněny zásoby nejstarší. Pro určení ceny při vyskladnění je tedy použita jejich pořizovací hodnota. V rámci metody průměrných cen je počítána průměrná cena zásob, která je následně použita při vyskladnění. Cena je počítána podle následujícího vzorce:

$$\frac{\text{stav přírůstkových zásob v Kč}}{\text{stav přírůstkových zásob v měrných jednotkách}} \quad (5)$$

Metoda pevných cen je založena na tom, že si podnik na počátku období stanoví cenu, kterou budou zásoby oceňovány. Rozdíl mezi pevnou cenou a pořizovací cenou se nazývá oceňovací odchylka. Odchylka je při tom účtována na příslušný analytický účet. Koeficient pro výpočet odchylky je počítán podle následujícího vzorce:

$$\frac{\text{celkový úbytek zásob}}{\text{počáteční stav + celkový přírůstek}} \quad (6)$$

Část oceňovací odchylky jdoucí do nákladů je počítána dle následujícího vzorce:

$$\text{Koeficient} * (\text{počáteční stav odchylek} + \text{přírůstek odchylek}) \quad (7)$$

Výše zmíněné metody oceňování budou porovnány na modelovém případě, který vychází přímo z praxe účetní jednotky.

V rámci mé diplomové práce bylo navrženo celkem 14 směrnic. Konkrétně se jedná o následující vnitropodnikové účetní směrnice:

- systém zpracování účetnictví a účetní metody;
- účtový rozvrh;
- kompetence a podpisové vzory;
- oběh účetních dokladů a jejich úschova;
- dlouhodobý majetek a odpisový plán;
- zásoby;
- pokladna;
- časové rozlišení a dohadné položky;
- inventarizace majetku a závazků;
- oceňování majetku a závazků;
- opravné položky;
- kurzové rozdíly a cizí měny;
- cestovní náhrady;
- účetní závěrka.

Směrnice byly tvořeny v souladu s principy, které byly zmíněny v teoretické části práce. Každá směrnice má hlavičku obsahující název a číslo směrnice, základní údaje o firmě, jméno a podpis osob odpovědných za přípravu, schválení a kontrolu směrnice, datum účinnosti a případně také aktualizace směrnice. Ve směrnici je vždy uvedeno, z jakých právních norem vychází. Dokument je zakončen informacemi o místě a termínu vydání směrnice, datu účinnosti a platnosti směrnice a jménem a podpisem osoby, která ji schválila.

6 Základní charakteristika společnosti

Sledovaná společnost působí na českém trhu od roku 1995. Zpočátku se jednalo o společnost s ručením omezeným, což se změnilo v roce 1999, kdy se podnik transformoval na akciovou společnost se základním kapitálem ve výši 1,3 miliony Kč (100 kusů kmenových akcií ve jmenovité hodnotě 13 000 Kč za kus). V roce 2000 došlo k privatizaci firmy a následně k odkoupení akcií (70 ks akcií) od minoritních vlastníků. V roce 2006 došlo k založení dceřinné společnosti, která se primárně zaměřovala na prodej olejů a souvisejících produktů. Tato dceřinná společnost byla v roce 2012 rozhodnutím valné hromady sloučena s mateřským podnikem. Ke sloučení došlo v rámci vnitropodnikové fúze, při které bylo celkové jmění dcery převedeno na matku. V roce 2017 došlo k založení nové dceřinné společnosti, která má sídlo v Bratislavě a působí na Slovensku.

Původně měla firma charakter velkoobchodní společnosti působící na trhu s oleji, mazivy, autochemií a autodoplňky. Podnik působil převážně v oblasti svého sídla v Libereckém kraji. Jeho charakter se za dobu jeho působení v podstatě nezměnil. Došlo však k postupnému rozšíření předmětu podnikání. V současné době se podnik zaměřuje na následující činnosti:

- výroba a zpracování paliv a maziv a distribuce pohonných hmot;
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona;
- silniční motorová doprava;
- oprava silničních vozidel;
- oprava ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů;
- klempířství a oprava karosérií.

Hlavním předmětem podnikání však i nadále zůstává zejména distribuce mazacích olejů, plastických maziv, asfaltových výrobků a autochemie v České republice. Dále se zaměřuje na obchod s topným olejem a automobilovými palivy. Mezi hlavní značky distribuované společností patří Velvana, Paramo, Lukoil, Shell, Castrol, Total, Mogul, Coyote a Statoil. V roce 2011 byl sortiment rozšířen o vlastní řadu produktů Lubline, Cleanline, Greaseline a Carline. Významnou roli hrál v rámci

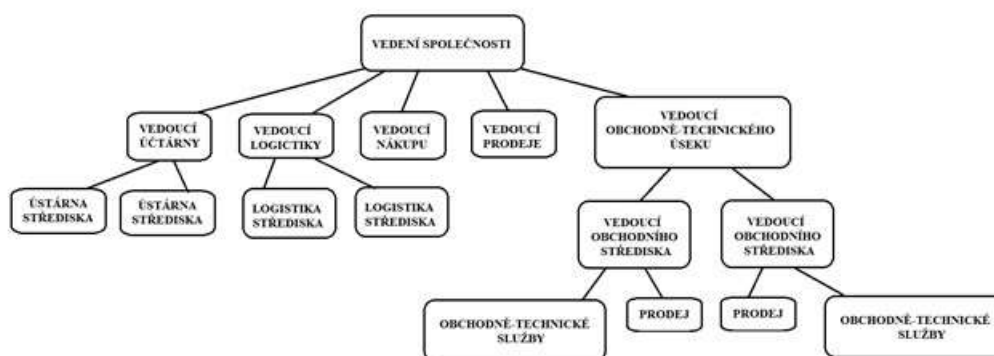
podnikání firmy fakt, že v roce 2013 získala koncesi „*Výroba a zpracování paliv a maziv a distribuce pohonných hmot*“. V současné době jsou pohonné hmoty rozváženy prostřednictvím vlastní autodopravy, která zahrnuje 5 cisteren o objemu od 7 000 litrů do 40 000 litrů. Obchodní činnost je zaměřena na malé i velké odběratele z rozdílných oblastí podnikání. Jde například o čerpací stanice, autoopravny, autodopravy, zemědělce či stavební společnosti.

Jak již bylo výše uvedeno, podnik se zpočátku zaměřoval pouze na distribuci v Libereckém kraji, kde je sídlo společnosti. Další expediční a logistická centra se nachází ve Středočeském kraji, Karlovarském kraji, Jihomoravském kraji, Plzeňském kraji, Jihomoravském kraji a Olomouckém kraji. Od roku 2017 má také jedno středisko na Slovensku.

Vizí podniku je nabízet klientům kvalitní biologicky odbouratelné výrobky, které dokáží plně uspokojit jejich potřeby. Tohoto cíle se snaží dosáhnout prostřednictvím vlastní efektivní logistiky, rozsáhlé distribuční sítě a kvalifikovaného obchodně-technického personálu. Všechny výše zmíněné nástroje jim umožňují poskytovat komplexní, odborný, flexibilní a rychlý servis.

Firma je založena na funkční organizační struktuře. V čele společnosti stojí dva spoluzakladatelé, kteří zároveň vykonávají funkci ředitelů. Sídlo podniku funguje zároveň jako centrum pro logistiku, prodej, nákup, účetnictví a obchodně technický úsek. Působí zde vedoucí těchto specializovaných úseků, kteří komunikují s odpovědnými pracovníky na střediscích. Koordinaci vzájemné součinnosti jednotlivých středisek má na starosti vedoucí obchodně technického úseku. Každé středisko má v čele vedoucího, který je zodpovědný za zajištění obchodní činnosti ve spádové oblasti. V každém středisku je odborně technický personál a oddělení prodeje. Organizační struktura firmy je zobrazena na obrázku 1 níže.

Obrázek 1: Organizační struktura společnosti



Zdroj: interní dokumenty podniku, vlastní zpracování

Podnik si v rámci svého hospodaření stojí v posledních letech velmi dobře. Tržby z vlastních výrobků a služeb stabilně rostou. Svého maxima dosáhly v roce 2017, kdy jejich hodnota činila 123 579 tisíc Kč. Podobně je tomu v případě obratu, který se v posledních pěti letech zvýšil o 33 %. Od roku 2013 vykazuje firma zisk. Ten sice v roce 2016 klesl, což souviselo s rozsáhlými podnikovými investicemi, ale v roce 2017 opět vzrostl. Bližší informace jsou uvedeny v tabulce 4 níže.

Tabulka 4: Základní údaje o společnosti

| | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--|--------|--------|--------|---------|---------|
| Počet zaměstnanců | 85 | 85 | 85 | 115 | 115 |
| Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb (v tis) | 75 284 | 71 913 | 97 198 | 118 870 | 123 579 |
| Export (v tis) | 10 393 | 5 895 | 17 494 | 19 327 | 22 159 |
| Obrat (v mil) | 715,2 | 806,8 | 863,9 | 948,3 | 952,5 |
| Základní kapitál (v tis) | 1 280 | 1 280 | 12 800 | 1 280 | 12 800 |
| VH před zdaněním (v tis) | 1 951 | 3 338 | 6 029 | 3 318 | 5 273 |

Zdroj: interní dokumenty podniku, vlastní zpracování

7 Příprava vnitropodnikových účetních směrnic

7. 1 Systém zpracování účetnictví, účetní metody

7.1.1 Analýza současné situace v podniku

Účetní jednotka vede účetnictví v souladu s platnou legislativou České republiky. Jedná se o Zákon o účetnictví, Vyhlášku č. 500/2002 Sb. a České účetní standardy pro podnikatele. Jsou tedy dodržovány základní principy stanovené v zákoně o účetnictví a dalších souvisejících právních předpisech. Jde zejména o zásadu, že účetnictví musí podávat věrný a poctivý obraz skutečnosti. Vzhledem k tomu, že podnik má zákonnou povinnost nechat svou účetní závěrku ověřit nezávislým auditorem, reflektuje tuto skutečnost také výrok auditora. Ten potvrdil, že účetní závěrka sledovaného podniku je v posledních 5 letech v souladu s českou účetní legislativou a podává věrný a poctivý obraz skutečnosti.

V rámci účetní jednotky nedochází v průběhu jednotlivých účetních období ani mezi nimi ke změně účetních metod používaných při oceňování majetku a závazků, evidenci dlouhodobého majetku a jeho odpisování či účtování o zásobách. Díky tomu je splněna zásada stálosti účetních metod, což odpovídá potřebě srovnatelnosti účetních informací.

Dále je při vedení účetnictví dodržován princip bilanční kontinuity, podle kterého musí zahajovací rozvaha sledovaného účetního období odpovídat rozvaze závěrečné předcházejícího účetního období. Tato skutečnost byla ověřena pomocí analýzy zveřejněných účetních výkazů. Z ní také vyplývá, že firma dodržuje aktuální princip, který je založen na dodržování věcné a časové souvislosti jednotlivých účetních případů. K tomuto účelů jsou využívány účty časového rozlišení a dohadné účty.

Dodržovány jsou také další základní principy vedení účetnictví, kterými jsou předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky, přesné vymezení účetní jednotky, jasné vymezení okamžiku realizace, zásada opatrnosti či zákaz kompenzace. Díky aplikaci výše zmíněných zásad poskytuje účetní jednotka spolehlivé, srozumitelné, srovnatelné a významné informace o svém fungování a plní tak svou povinnost vyplývající ze zákona.

Jak již bylo výše uvedeno, společnost vede účetnictví v souladu s českou účetní legislativou. S ohledem na velikost podniku je účetnictví v podniku vedeno v plném rozsahu a stejně je tomu také v případě sestavování účetních výkazů. Účetním obdobím, za které je sestavována účetní závěrka, je kalendářní rok. Podnik má povinnost ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem. Účetní závěrka je v rámci výroční zprávy v souladu se zákonem zveřejňována v obchodním rejstříku. Firma je plátcem DPH a má povinnost za každý měsíc podávat daňové přiznání a kontrolní hlášení. Společnost je také plátcem spotřební daně.

Za vedení účetnictví je odpovědná účtárna, která se nachází v sídle firmy. V čele tohoto úseku je hlavní účetní, která ve firmě pracuje již od jejího založení. Jedná se o osobu, která je v podstatě autorem současného systému, který je ve firmě aplikován. Je prakticky odpovědná za veškerou účetní a daňovou agendu. Hlavní účetní má k dispozici dvě asistentky, kterým jsou přiřazovány konkrétní úkoly dle aktuální potřeby. Firma spolupracuje s externí mzdovou účetní, která na základě podkladů poskytovaných účtárnou zpracovává mzdy. V jednotlivých střediscích pak pracují účetní, které úzce spolupracují s hlavní účetní.

Podnik používá k vedení účetnictví účetní systém Maxim od firmy K.A.P. Ten nabízí moduly finance, výroba, podpora prodeje, sklad, MIS a CRM. K vedení účetnictví je používán modul Finance. Dále firma využívá modul sklad, který umožňuje vedení skladové agendy. Společnost používá také speciální program The IS, který je určen k evidenci pohledávek pod době splatnosti, pracovní docházky a dopravy.

Modul finance účetního systému Maxim umožňuje komplexní vedení účetnictví. V rámci něho využívá následující moduly:

- účetnictví: zajišťuje evidenci jednotlivých syntetických a analytických účtů, jsou zde evidovány přijaté a vydané faktury, slouží k přípravě podkladů pro kontrolní hlášení atd.;
- výkaznictví: umožňuje na základě podkladů nashromážděných v rámci modulu účetnictví připravit jednotlivé účetní výkazy;
- majetek: zajišťuje vedení evidence dlouhodobého majetku, který podnik vlastní včetně jeho odpisování.

Modul sklad je určen k vedení skladového účetnictví. Umožňuje podniku evidovat velkoobchodní i maloobchodní sklady na jednotlivých střediscích. Pomocí programu je možné také vydávat potřebné doklady. Výhodou programu je zejména možnost rychle a efektivně pracovat s cenami. Dále v něm lze evidovat objednávky dodávek a pomocí různých druhů algoritmů optimalizovat stav zásob na skladě. Pro podnik je rozhodující také to, že zajišťuje evidenci vratných obalů.

Ve firmě je využíván specializovaný program The IS od firmy Ježek IT, který umožňuje sledovat pohledávky, pracovní docházku a v podstatě slouží také jako nástroj plánování dopravy. Ovládání programu je velmi jednoduché. Je možné pracovat s plnou či zjednodušenou verzí s ohledem na aktuální potřebu zaměstnance. Vzhledem k faktu, že hlavní funkcí programu je monitoring pohledávek po době splatnosti, je propojen s veřejnými databázemi, což umožňuje upozornit odpovědného pracovníka na to, že se odběratel dostal do finančních problémů.

Ve firmě jsou vedeny následující účetní knihy:

- hlavní kniha: jsou v ní vedeny jednotlivé účty a jejich počáteční stavy, obraty na straně MD a D (měsíční, roční) a konečné stavy. Každý měsíc je obsah knihy vytištěn za účelem kontroly DPH a srovnání evidence stavu na skladu se stavem zjištěným během inventury;
- účetní deník: jsou v něm evidovány veškeré účetní případy. K jednotlivým účetním případům jsou uváděny účetní doklady (číslo a druh), zaúčtování případu na konkrétní účet, datum uskutečnění případu, odpovědné středisko a účetní období, do kterého případ náleží. Účetní deník je veden pouze v elektronické podobě, ale je ho možné v případě potřeby vytisknout;
- pokladní kniha: jsou v ní evidovány příjmy a výdaje. V rámci evidence jsou uváděny informace o platbě (datum, účel, částka, pokladní doklad) a konečný stav pokladny ke zvolenému dni v měsíci. Pokladní kniha funguje v rámci modulu finance a má pouze elektronickou podobu;
- kniha pohledávek a závazků: jsou v ní evidovány všechny pohledávky a závazky podniku. Ke každé položce je uváděno interní značení, příslušný účetní doklad, informace k odběrateli či dodavateli, datum splatnosti, výše uhrazené částky a zbytek, který má být ještě zaplacen. Také tato

knihy má pouze elektronickou podobu a je vedena v rámci modulu finance.

Jak již bylo v teoretické části práce uvedeno, primárním cílem zavedení směrnice zaměřené na problematiku systému zpracování účetních dokladů a účetní metody je zajistit, aby k zaúčtování jednotlivých účetních případů docházelo včas a v souladu s platnými legislativními předpisy. Dále slouží tato směrnice k popisu účetního systému společnosti a účetních metod, které jsou ve firmě používány. Vzhledem k těmto skutečnostem je nutné ve směrnici vymežit podnikové procesy, popsat účetní záznamy či charakterizovat jednotlivé účetní nástroje.

Tato směrnice byla vypracována na základě provedené analýzy a v souladu se Zákonem o účetnictví, Vyhláškou 200/2002 Sb. a Českými účetními standardy pro podnikatele. Dále byly respektovány požadavky plynoucí ze Zákona o daních z příjmů a Zákona o dani z přidané hodnoty. Na základě analýzy je možné konstatovat, že účetní jednotka respektuje všechny zákonem stanovené požadavky. Problémem však zůstává absence písemného zpracování pravidel, podle kterých se podnik řídí, protože může docházet k nejasnostem v některých podnikových procesech.

7.1.2 Znění směrnice

Směrnice č. 1/2018 – Systém zpracování účetnictví, účetní metody

Legislativní úprava

Směrnice č. 1/2018 o systému byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 232/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českými účetními standardy pro podnikatele.

Obecné údaje

Společnost vede účetnictví od svého vzniku v roce 1995. Účetnictví je vedeno v plném rozsahu v soustavě podvojného účetnictví, v rámci kterého je účtováno o aktivech, pasivech, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. O jednotlivých skutečnostech je účtováno na základě účetních dokladů v souladu se zásadami stanovenými v § 8 Zákona o účetnictví. Primárně je při tom kontrolováno, aby účetnictví podávalo úplné, správné, průkazné, přehledné a srozumitelné informace.

Účetním obdobím je kalendářní rok. Účetní závěrka je sestavována k 31. 12. daného účetního období. Účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a hospodářského výsledku společnosti v souladu s českými účetními předpisy. Obsah, uspořádání a názvy jednotlivých položek odpovídají zákonným předpisům.

Účetnictví je vedeno za pomoci softwaru Maxim společnosti K.A.P. K zálohování dat dochází automaticky na konci každého dne. Pro účely sledování pohledávek, pracovní docházky a dopravy slouží program The IS od firmy Ježek IT. Také data vedená v tomto programu jsou pravidelně zálohována.

Účetní záznamy

Zpracování účetních dokladů je zajišťováno účetním oddělením. Obsah účetních zápisů je v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Jednotlivé účetní zápisy jsou zaznamenávány v průběhu účetního období do účetních knih. U každého účetního záznamu je uveden podpis osob odpovědných za jejich provedení a zaúčtování. Na konci každého měsíce je kontrolováno, zda jsou účetní záznamy v souladu se zákonem.

Účetní záznamy jsou vedeny v českém jazyce. Jsou zapisovány srozumitelně, jasně, přehledně a takovým způsobem, aby byla zajištěna jejich trvanlivost. Jsou uspořádány tak, aby bylo možné ověření způsobu zaúčtování účetních případů v účetní jednotce.

Opravy účetních záznamů jsou prováděny v souladu s § 35 Zákona o účetnictví. K opravě účetních záznamů dochází v případě, že jsou neúplné, nesprávné,

neprůkazné, nesrozumitelné, nečitelné nebo nepřehledné. Opravy jsou provedeny bezprostředně po tom, co je chyba zjištěna. K opravám dochází pouze následujícími způsoby:

- ruční opravy záznamů: odpovědná osoba přeškrtně jednou čarou chybu, uvede správný zápis, podpisový vzor a datum provedení opravy;
- opravy záznamů v účetních knihách: tento typ oprav je proveden pomocí storna chybného záznamu, vystavení opravného účetního dokladu a zaúčtování správného záznamu, je zde uveden podpisový vzor osoby, která opravu provedla a termín jejího provedení.

Účetní knihy

Všechny hospodářské operace jsou zaznamenávány pomocí účetního programu. Podnik vede evidenci účetních dokladů v účetních knihách uvedených níže:

- hlavní kniha: účetní záznamy jsou uspořádány systematicky z věcného hlediska, v knize jsou uvedeny veškeré syntetické a analytické účty účtového rozvrhu včetně jejich počátečních a konečných zůstatků, obrátů na straně MD a D;
- účetní deník: umožňuje prokázat zaúčtování všech účetních případů ve sledovaném účetním období, účetní zápisy jsou v ní uspořádány chronologicky, je zde uváděno číslo, druh účetního dokladu, částka, středisko a okamžik uskutečnění.
- pokladní kniha: jsou v ní evidovány veškeré příjmy a výdaje pokladny v chronologickém řazení, je zde uváděn konečný stav pokladny ve sledovaném měsíci, číslo pokladního dokladu, částka, termín uskutečnění příjmů a výdajů, popis platby a zůstatek v pokladně k danému dni;
- kniha pohledávek a závazků: jsou v ní evidovány všechny pohledávky a závazky v chronologickém řazení.

7.2 Účtový rozvrh

7.2.1 Analýza současné situace v podniku

Podnik sice nemá směrnici, která by upravovala tuto oblast, je však možné si její účetní rozvrh a osnovu zobrazit v používaném účetním programu. Při jeho stanovení je vycházeno z Vyhlášky č. 500/2002 Sb., která obsahuje předepsanou směrnou účtovou osnovu. Podnik využívá syntetické i analytické účty, které reflektují aktuální potřebu zajištění přehlednosti evidence. Rozsáhlé analytické členění účtů nejen že ulehčuje sestavování účetní závěrky, ale umožňuje také následnou vnitropodnikovou a daňovou analýzu. Velmi důležité je zejména rozdělení dle jednotlivých expedičních a logistických center, které umožňuje blíže sledovat situaci ve vybraném středisku. Analyticky jsou členěny následující oblasti:

- výnosové účty: rozdělení podle druhu výnosu a podle středisek;
- nákladové účty: rozdělení podle druhu nákladu a podle středisek;
- pokladna: rozdělení dle jednotlivých středisek a měny (CZK a EURO);
- bankovní účty: rozdělení dle typu účtu, banky a měny (CZK a EURO);
- zásoby: rozdělení podle způsobu pořízení;
- pohledávky: rozdělení podle typu vztahu k partnerovi a jednotlivých odběratelů;
- závazky: rozdělení podle typu vztahu k partnerovi a jednotlivých odběratelů;
- zálohy: rozdělení podle účelu platby;
- opravné položky: rozdělení podle výše sazby;
- daň z přidané hodnoty: rozdělení dle výše sazby;

Zavedením konkrétní směrnice jsou v rámci podniku vymezeny syntetické a analytické účty, které budou využívány účetní jednotkou k vedení účetnictví. Při její tvorbě byly respektovány konkrétní potřeby podniku a směrná účtová osnova. Cílem bylo primárně zajistit, aby měl účtový rozvrh potřebnou vypovídací schopnost a na jeho základě bylo možné sestavit účetní závěrku. Myšleno bylo také na možnost jeho využití při přípravě podkladů pro daňové účely a státní statistiku.

7.2.2 Znění směrnice

Směrnice č. 2/2018 – Účtový rozvrh

Legislativní úprava

Směrnice č. 2/2018 – Účtový rozvrh byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele.

Účtový rozvrh

Účtový rozvrh je formulován na základě směrné účtové osnovy uvedené ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. V účtovém rozvrhu jsou obsaženy rozvahové, výsledkové a závěrkové účty. Rozvahové účty jsou používány k evidenci pohybu aktiv a pasiv. Výsledkové účty jsou používány k zaznamenání jednotlivých nákladů a výnosů. Závěrkové účty slouží k otevírání a uzavírání účtů.

Účetní rozvrh je pravidelně aktualizován na začátku každého účetního období. Účetní jednotka má právo v průběhu účetního období podle potřeby účty doplňovat a rozšiřovat. Není však možné rušit účty, na které již bylo účtováno. Ke změně účetního rozvrhu je oprávněna hlavní účetní.

Účetní jednotka vytváří dle potřeby analytické účty, které jsou součástí syntetických účtů a slouží zejména pro potřeby účetní závěrky. Při tvorbě analytických účtů je využívána analytika třetího stupně. První tři čísla odpovídají syntetickému účtu a následující tři vytváří analytické rozčlenění (například účet 314.101 – Záloha na vodné a stočné).

Jednotlivé účty jsou otevírány na počátku každého účetního období vždy k 1. lednu sledovaného roku. K otevření účtů dojde za pomoci účetního softwaru na pokyn hlavní účetní. K uzavření účtů dochází na konci každého účetního období, vždy k 31. prosinci. Uzavření účtů je provedeno prostřednictvím účetního softwaru na pokyn hlavní účetní.

Přílohy k účetní směrnici

Příloha 1 – Účtový rozvrh na rok 2018 (dokument je uveden v diplomové práci jako Příloha 1)

7.3 Kompetence a podpisové vzory

7.3.1 Analýza současné situace v podniku

Zákon o účetnictví stanoví účetní jednotce povinnost určit podpisové vzory a rozhodovací kompetence zaměstnanců. Firma má dva ředitele, kteří jsou zároveň majiteli firmy. V jejich kompetenci je zastupovat podnik, což zahrnuje schvalování smluv. Jednotlivě mohou podepisovat pouze smlouvy, které nepřesáhnou sumu 500 000 Kč. Pokud jsou smlouvy na vyšší částku musí být podepsány oběma majiteli. Finanční ředitel schvaluje bankovní příkazy a přijaté faktury. Vydané faktury schvaluje výkonný ředitel. Pracovní listy podepisuje ten z ředitelů, který daného zaměstnance přijal. Ve společnosti existuje tabulka, která obsahuje souhrnné informace o podpisových vzorech. V řadě případů však nejsou pravidla v ní respektována, protože obsažené údaje jsou již zastaralé. Cílem nové směrnice je nejen zajistit větší přehlednosti v této oblasti, ale také reflektovat skutečné potřeby firmy.

Směrnice zaměřená na tuto oblast by měla navazovat na dvě předcházející směrnice. Slouží k jasnému stanovení kompetencí a odpovědnosti při podepisování jednotlivých dokumentů v rámci podniku. Cílem je stanovit podmínky uplatnění kompetencí jednotlivých zaměstnanců. Směrnice byla vypracována v souladu s potřebami podniku, které byly zjištěny během analýzy současného stavu v této oblasti. Na základě analýzy bylo podniku doporučeno, aby právo schvalovat přijaté faktury do výše 100 000 Kč bylo delegováno na vedení střediska, kterému je dané zboží či služba určena. Toto doporučení bylo formulováno na základě rozhovorů s představiteli center, kteří si často stěžovali na zdlouhavý proces schvalování.

7.3.2 Znění směrnice

Směrnice č. 3/2018 – Kompetence a podpisové vzory

Legislativní úprava

Směrnice č. 4/2018 – Kompetence a podpisové vzory byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích a zákonem č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů Českými účetními standardy pro podnikatele.

Kompetence a podpisové vzory

V souladu se společenskou smlouvou mají majitelé – ředitelé společnosti právo zastupovat společnost a jednat jejím jménem. Jednotlivě mají právo jednat za společnost a podepisovat se jménem společnosti v případě smluv, u kterých plnění nepřesahuje částku 500 000 Kč. V případě, že plnění tuto sumu přesahuje, je nutné, aby smlouvu podepsali oba majitelé – ředitelé.

V kompetenci finančního ředitele je schvalovat bankovní příkazy a přijaté faktury. Ten je také odpovědný za určení kalkulačního objektu, se kterým budou přijaté faktury spojeny. Přijaté faktury v hodnotě nepřesahující 100 000 Kč mohou schvalovat vedoucí středisek, kterým je dané zboží či služba určena. Každá přijatá faktura je v rámci schvalování podepsána finančním ředitelem či odpovědným vedoucím střediska. V kompetenci výkonného ředitele je schvalovat vydané faktury. Vystavenou fakturu podepisuje osoba, která ji vystavila. Lze použít také elektronický podpis. Oba ředitelé mají podpisové právo k bankovnímu účtu a mohou zadávat platební příkazy. Pracovní smlouvy a pracovní listy podepisuje ten, kdo zaměstnance přijal do pracovního poměru. Může se při tom jednat buď o jednoho z ředitelů nebo o vedoucího střediska.

Za vedení účetnictví je odpovědná hlavní účetní. Ta kontroluje správné zaúčtování jednotlivých účetních případů. Jejím úkolem je kontrola náležitostí účetních dokladů a určení příslušného účetního předpisu. Po věcné stránce kontrolují a schvalují účetní případy ředitelé. V jejich kompetenci je kontrola oprávněnosti dané hospodářské operace. Bez jejich schválení není možné účetní případ zaúčtovat.

Přílohy k účetní směrnici

Příloha 1 – Podpisové vzory

| Podpisové vzory | | | | |
|-----------------|-------|--------------|--------|----------|
| Funkce | Jméno | Druh dokladu | Podpis | Účinnost |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

V dne

Schválil:

Podpis:

7.4 Oběh účetních dokladů a jejich úschova

7.4.1 Analýza současné situace v podniku

V případě oběhu účetních dokladů je vhodné zaměřit se zejména na přijaté a vydané faktury. Přijaté faktury jsou shromažďovány v účtárně, kde jim pomocná účetní přidělí evidenční číslo. Při tom kontroluje, zda obsahují veškeré náležitosti. Pokud je to nutné, je k fakturám vytvořena také odpovídající skladová dokumentace. Nakonec jsou faktury předány hlavní účetní, která provede kontrolu jejich správnosti a zaúčtuje je.

V případě vystavených faktur je proces jednodušší. Faktury jsou posílány ke schválení řediteli, který je kontroluje. Následně jsou zaslány odběrateli a založeny do příslušného šanonu. K zaúčtování faktur dochází automaticky po jejich vystavení. Koncem měsíce jsou faktury vtištěny a zkontrolovány pomocnou účetní a zařazeny do pořadače.

Veškeré doklady jsou archivovány jak v elektronické podobě v účetním programu Maxim tak v tištěné podobě. Jsou při tom seskupovány do následujících skupin: přijaté faktury, vydané faktury, vnitřní účetní doklady, bankovní výpisy, pokladní doklady, evidence dlouhodobého majetku, mzdová agenda, podklady pro potřeby daní a účetní závěrka. Podle tohoto rozdělení jsou řazeny do jednotlivých pořadačů

a následně archivovány. Doklady týkající se mzdové agendy jsou v souladu se zákonem archivovány 30 let, účetní závěrky a podklady pro přípravu daní jsou archivovány 10 let a ostatní doklady 5 let.

Přijetí směrnice zajistí jasné vymezené postupů vyhotovení účetních dokladů a jejich předávání k archivaci. Dále dojde ke stanovení kompetencí a odpovědností konkrétních zaměstnanců při kontrole formální a věcné správnosti dokladů. Důraz je při tom kladen na vzájemnou návaznost jednotlivých činností v rámci tohoto procesu, což zahrnuje určení konkrétních lhůt pro předávání dokladů mezi jednotlivými středisky a odděleními.

Při tvorbě směrnice byly respektovány kvalitativní požadavky na vedení účetnictví vyplývající z příslušných právních norem. Jedná se zejména o potřebu zajistit úplné a správné zpracování účetních dokladů. Tyto požadavky se při tom týkají vystavování, ověřování, ukládání a archivace účetních dokladů.

Vzhledem k faktu, že směrnice upravující tuto oblast v podniku neexistuje, dochází občas k nedorozuměním. To je dáno zejména tím, že nejsou přesně vymezeny kompetence jednotlivých zaměstnanců v tomto procesu. Vzhledem k tomu, že tato směrnice patří mezi ty nejdůležitější, je nutné věnovat její přípravě zvýšenou pozornost a zajistit, aby k nedorozuměním v budoucnu nedocházelo. Na základě analýzy současné situace bylo také vedení podniku doporučeno delegovat pravomoci při schvalování vydaných a přijatých faktur do výše 100 000 Kč na vedoucí středisek, ke kterým daný účetní případ náleží.

7.4.2 Znění směrnice

Směrnice č. 4/2018 – Oběh účetních dokladů a jejich úschova

Legislativní úprava

Směrnice č. 4/2018 – Oběh účetních dokladů a jejich úschova byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 232/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českými účetními standardy pro podnikatele.

Účetní doklady a jejich náležitosti

Účetní doklady jsou podkladem pro zápis jednotlivých účetních případů do účetních knih. Povinností účetní jednotky je vyhotovit účetní doklad bezprostředně poté, kdy se účetní případ uskutečnil. Okamžikem uskutečnění se rozumí:

- v případě přijaté faktury jde o den jejího přijetí;
- v případě vydané faktury jde o den jejího vydání;
- v případě bankovního dokladu jde o den uskutečnění finanční operace;
- v případě pokladního dokladu jde o den přijetí peněz do pokladny či den výdaje peněz z pokladny;
- v případě interního dokladu jde o den jeho vyhotovení či uskutečnění účetního případu.

Za schvalování věcného obsahu účetních případů do výše 100 000 Kč jsou odpovědní vedoucí příslušných středisek. Překročí-li hodnota tuto částku je schvalování v kompetenci ředitelů. Odpovědná osoba schvaluje po kontrole oprávněnosti daný účetní případ svým podpisem. Za zaúčtování účetního případu je odpovědná hlavní účetní. Veškeré účetní doklady obsahují podpisový záznam, na kterém jsou uvedeny vlastnoruční podpisy odpovědných osob nebo elektronický podpis. Oba výše uvedené způsoby mají stejnou váhu.

Účetní doklady obsahují následující povinné náležitosti:

- označení účetního dokladu;
- obsah účetního případu;
- celková peněžní částka nebo cena měrné jednotky a její množství;
- datum vyhotovení účetního dokladu, případně uskutečnění účetního případu, pokud nejsou totožná;
- podpisové záznamy zodpovědných osob – osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Číslování a označování dokladů

Účetní doklady jsou číslovány a označovány takovým způsobem, aby bylo možné vysledovat přímé spojení mezi účetním dokladem a jejich účetním zápisem v účetních knihách.

Účetní doklady jsou označovány za pomoci zkratky účetního dokladu, roku uskutečnění účetního případu a čísla, které označuje konkrétní účetní doklad. Bankovní výpisy jsou označovány číslem, které odpovídá měsíci, ke kterému náleží, a čísla označujícího daný bankovní výpis (bankovní výpisy v lednu 1/1, 1/2 atd.)

Číslování dokladů:

- přijatá faktura v korunách a cizí měně – FAP18001;
- vystavená faktura v korunách a cizí měně – FAV18001;
- bankovní výpis – účet v české měně – BVCZK1/1;
- bankovní výpis – valutový účet – BVEUR1/1;
- příjmový pokladní doklad – pokladna v české měně – PPCZK18001;
- příjmový pokladní doklad – valutová pokladna – PPEUR18001;
- výdajový pokladní doklad – valutová pokladna – VPCZK18001;
- výdajový pokladní doklad – valutová pokladna – VPEUR18001;
- mzdový doklad – MV18001;
- cestovní příkaz – tuzemské cesty – CZPT18001;
- cestovní příkaz – zahraniční cesty – CZPZ18001;
- karta majetku – KM18001;
- karta drobného hmotného majetku – KDM18001;
- interní doklad – ID18001.

Fáze oběhu účetních dokladů

Vznik účetního dokladu

Vydané faktury je nutné vyhotovit nejpozději 14 dní od data uskutečnění zdanitelného plnění. Splatnost faktury je stanovena v souladu s podmínkami sjednanými s odběratelem (7, 14 nebo 30 dní). V případě přijatých faktur se čeká

na příjem dokladu do 25. dne měsíce (v souladu se dnem daňového přiznání k DPH), aby bylo možné účetní případy zaúčtovat do předcházejícího měsíce, pokud k němu náleží. V případě, že účetní jednotka fakturu obdrží později, účtuje se o závazku jako o nevyfakturované dodávce, která je oceněna na základě smlouvy či odhadu. Pokladní doklady jsou vystavovány v souladu s pohyby v pokladně. Bankovní doklady jsou tištěny na konci každého dne dle stavu zobrazeného na internetovém bankovníctví.

Kontrola formální a věcné správnosti dokladů

Doklady jsou kontrolovány z pohledu formální a věcné správnosti. Formální správnost kontroluje hlavní účetní. Jedná se zejména o kontrolu toho, zda obsahuje účetní doklad všechny náležitosti stanovené Zákonem o účetnictví a Zákonem o dani z přidané hodnoty. Za kontrolu věcné správnosti je odpovědný ředitel, vedoucí střediska či pomocná účetní. Kontrolováno je, zda údaje uvedené na účetním dokladu souhlasí se skutečností s ohledem na cenu, množství, smluvní podmínky atd. Dále je sledováno, zda je v pořádku částka uvedená na dokladu a účetní období, do kterého účetní případ náleží.

Příprava k zaúčtování

V rámci přípravy k zaúčtování účetních dokladů dochází k jejich rozřídění podle druhu a následně k zanesení do účetního programu jednou z pomocných účetních. Každému dokladu je přiděleno interní číslo.

Zaúčtování dokladů do účetních knih

Za zaúčtování dokladů do účetní knihy je odpovědná hlavní účetní, která ho také sama provádí. K zaúčtování skladových dokladů a vydaných faktur dochází automaticky. Vždy je však nutné proces zkontrolovat. Tuto činnost opět provádí hlavní účetní. Účetní doklady jsou vždy zaúčtovány do období, se kterým věcně a časově souvisí. Dojde-li během kontroly ke zjištění chyby, je nutné bez odkladů provést opravu v souladu s příslušnou vnitropodnikovou směrnicí.

Archivace dokladů

Archivace je prováděna v souladu se zákonem o účetnictví. Veškeré doklady jsou řazeny do šanonů s ohledem na jejich druh a účetní období. Šanony jsou uloženy v sídle účetní jednotky. Lhůty pro archivaci dokladů jsou následující:

- 5 let jsou archivovány účetní doklady, účetní knihy, inventurní soupisy, odpisové plány a účetní rozvrhy;
- 10 let jsou archivovány výroční zprávy, účetní závěrky, daňové doklady a dodací listy (jsou založeny u odpovídajících faktur);
- 30 let jsou archivovány mzdové listy.

Skartace dokladů

Je provedena poté, co uplyne lhůta pro archivaci dokladů. Skartaci provede pomocná účetní pomocí skartovacího stroje.

Specifika oběhu jednotlivých druhů účetních dokladů jsou uvedena v příloze této směrnice.

Odpovědnost za účetní doklady

Za jednotlivé účetní doklady nesou odpovědnost vedoucí zaměstnanci, kteří odpovídají za hospodářskou operaci, se kterou účetní doklad souvisí. Jejich úkolem je kontrola věcné správnosti dokladu, což stvrzují svým podpisem. Účetní doklady jsou následně předány hlavní účetní, která je zkontroluje po formální stránce a zapíše do účetních knih. Je-li účetní doklad přijat poštou či elektronicky, je nutné na něj uvést datum doručení.

Přílohy k účetní směrnici

Příloha 1 – Oběhu jednotlivých účetních dokladů v podniku (dokument je uveden v diplomové práci jako Příloha 2)

7.5 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

7.5.1 Analýza současné situace v podniku

Dlouhodobý majetek, který podnik vlastní, je evidován za pomoci účetního programu Maxim. Je zde veden od zařazení do užívání po likvidaci. V rámci účetní jednotky jsou jednotlivé typy hmotného majetku definovány a spravovány podle následujících zásad:

- Dlouhodobý hmotný majetek:
 - jeho hodnota přesahuje částku 40 000 Kč;
 - v podniku je používán déle než 1 rok;
 - je oceňován pořizovací cenou;
 - je odpisován zrychlenou metodou daňových odpisů.
- Dlouhodobý nehmotný majetek:
 - jeho hodnota přesahuje částku 60 000 Kč;
 - v podniku je používán déle než 1 rok;
 - je oceňován pořizovací cenou;
 - je odpisován v souladu se zákonem.
- Drobný dlouhodobý majetek:
 - jeho hodnota se pohybuje mezi 2 000 až 40 000 Kč;
 - je účtován přímo do nákladů;
 - pro drobný hmotný majetek je vedena podrozvahová evidence;
 - podrozvahová evidence je vedena na kartách zaměstnanců, protože se většinou jedná o majetek, který přímo používají pro výkon zaměstnání.

Firma nevlastní žádný dlouhodobý finanční majetek. Z tohoto důvodu zde neexistují pravidla pro jeho evidenci. Účty dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku nejsou analyticky rozčleněny. Veškerý majetek je při tom označen číslem majetku, které funguje jako kalkulační objekt. K němu jsou přiřazovány také související náklady. V rámci účetnictví jsou všechny náklady vykazovány na účtu 022. Jak již bylo výše uvedeno, majetek je oceňován pořizovací cenou. Firma nemá majetek oceněný reprodukční cenou ani vytvořený vlastní činností.

Inventarizační karty jsou vedeny v elektronické podobě v rámci účetního programu Maxim. Karty obsahují následující údaje:

- číslo majetku a jeho název;
- základní údaje: druh majetku, množství, pořizovací cena;
- technické údaje: technický popis, výrobce, záruka;
- odpisy: způsob odpisování, odpisová skupina, doba odpisování, průběh odpisování;
- data: pořízení, zařazení, vyřazení, likvidace;
- účetní evidence: účty používané k účtování o majetku;
- lokalizace: příslušné středisko.

V současné době dochází k odpisování majetku pouze daňovými odpisy. Konkrétně se jedná o zrychlenou formu daňových odpisů. Vedení firmy bylo navrženo udělat hlubší analýzu možností odpisování, a to jak v oblasti daňových tak účetních odpisů. Nejdříve byla provedena komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů a následně analýza možnosti účetních odpisů. V tomto ohledu byly vedení podniku nabídnuty různé formy účetních odpisů. To uvedlo, že by bylo ochotno odpisovat majetek za pomoci rovnoměrných odpisů stanovených dle doby životnosti – lineárních odpisů. Analýza byla provedena u vybraného dlouhodobého majetku, protože rozsah předložené práce neumožňuje hlubší hodnocení. Konkrétně se jedná o stáček linku. Mým cílem bylo ukázat vedení podniku jejich možnosti a dopady které volba metody odpisování má na výsledek hospodaření.

Popis dlouhodobého majetku

Stáček linka byla zakoupena v prosinci 2014 a zařazena do provozu k 1. lednu 2015. Její pořizovací ceny je 1 450 000 Kč. Odpisování bylo zahájeno v lednu 2015. Majetek je zařazen do 2 odpisové skupiny a je tedy odpisován 5 let. Předpokládaná doba životnosti je 7 let.

Stanovení výše odpisů

Rovnoměrné daňové odpisy

$$O_1 = \frac{P_c * k}{100} = \frac{1\,450\,000 * 11}{100} = 159\,500$$

Další roky odpisování:

$$O_{2-5} = \frac{P_c * k}{100} = \frac{1\,450\,000 * 22,25}{100} = 322\,625$$

Zrychlené daňové odpisy

První rok odpisování

$$O_1 = \frac{V_c}{K_1} = \frac{1\,450\,000}{5} = 290\,000$$

Další roky odpisování:

$$O_2 = \frac{2 * Z_c}{K_2 - n} = \frac{2 * 1\,160\,000}{6 - 1} = 464\,000$$

$$O_3 = \frac{2 * Z_c}{K_2 - n} = \frac{2 * 696\,000}{6 - 2} = 348\,000$$

$$O_4 = \frac{2 * Z_c}{K_2 - n} = \frac{2 * 348\,000}{6 - 3} = 232\,000$$

$$O_5 = \frac{2 * Z_c}{K_2 - n} = \frac{2 * 116\,000}{6 - 4} = 116\,000$$

Lineární účetní odpisy dle doby životnosti

$$O = \frac{V_c}{\text{doba životnosti}} = \frac{1\,450\,000}{7} = 207\,143$$

Výsledky jsou uvedeny v tabulce 5 níže.

Tabulka 5: Výše jednotlivých druhů odpisů

| Rok | Rovnoměrné daňové odpisy | Zrychlené daňové odpisy | Účetní odpisy |
|---------------|--------------------------|-------------------------|------------------|
| 1. | 159 500 | 290 000 | 207 143 |
| 2. | 322 625 | 464 000 | 207 143 |
| 3. | 322 625 | 348 000 | 207 143 |
| 4. | 322 625 | 232 000 | 207 143 |
| 5. | 322 625 | 116 000 | 207 143 |
| 6. | 0 | 0 | 207 143 |
| 7. | 0 | 0 | 207 143 |
| Celkem | 1 450 000 | 1 450 000 | 1 450 000 |

Zdroj: vlastní zpracování

Zrychlené daňové odpisy jsou v prvních 4 letech vyšší než daňové odpisy rovnoměrné. Je tedy vhodné je zvolit, pokud chce podnik v prvních letech snížit základ daně o vyšší částku a v konečném důsledku tak zmírnit daňové zatížení. Konkrétní rozdíly jsou uvedeny v tabulce 6 níže.

Tabulka 6: Vliv rozdílu mezi rovnoměrnými a zrychleným daňovými odpisy na základ daně

| Rok | Rovnoměrné daňové odpisy | Zrychlené daňové odpisy | Rozdíl mezi rov. a zrych. |
|-----|--------------------------|-------------------------|---------------------------|
| 1. | 159 500 | 290 000 | - 130 500 |
| 2. | 322 625 | 464 000 | - 141 375 |
| 3. | 322 625 | 348 000 | - 25 375 |
| 4. | 322 625 | 232 000 | 90 625 |
| 5. | 322 625 | 116 000 | 206 625 |

Zdroj: vlastní zpracování

Dále je nutné sledovat, jaký vliv mají odpisy na hodnotu základu daně. Konkrétní hodnoty jsou uvedeny v tabulce 7 a 8 níže.

Tabulka 7: Vliv rozdílu mezi rovnoměrnými daňovými odpisy a účetními dopisy na VH a základ daně

| Rok | Rovnoměrné daňové odpisy | Účetní odpisy | Dopad při transformaci VH na ZD |
|-----|--------------------------|---------------|---------------------------------|
| 1. | 159 500 | 207 143 | zvýšení VH o 47 643 |
| 2. | 322 625 | 207 143 | snížení VH o 115 482 |
| 3. | 322 625 | 207 143 | snížení VH o 115 482 |

| | | | |
|----|---------|---------|-------------------------|
| 4. | 322 625 | 207 143 | snížení VH o 115 482 |
| 5. | 322 625 | 207 143 | snížení VH o 115 482 |
| 6. | 0 | 207 143 | zvýšení VH o 207 143 |
| 7. | 0 | 207 143 | zvýšení VH o 207 143 |

Zdroj: vlastní zpracování

V případě rovnoměrných daňových odpisů dochází v prvním roce ke zvýšení hospodářského výsledku a v následujících čtyřech letech k jeho snížení. V šestém a sedmém roce je výsledek hospodaření opět zvyšován.

Tabulka 8: Vliv rozdílu mezi rovnoměrnými daňovými odpisy a účetními dopisy na VH a základ daně

| Rok | Zrychlené daňové odpisy | Účetní odpisy | Dopad při transformaci VH na ZD |
|-----|----------------------------|------------------|---------------------------------------|
| 1. | 290 000 | 207 143 | snížení VH o 82 857 |
| 2. | 464 000 | 207 143 | snížení VH o 256 857 |
| 3. | 348 000 | 207 143 | snížení VH o 140 857 |
| 4. | 232 000 | 207 143 | snížení VH o 24 857 |
| 5. | 116 000 | 207 143 | zvýšení VH o 91 143 |
| 6. | 0 | 207 143 | zvýšení VH o 207 143 |
| 7. | 0 | 207 143 | zvýšení VH o 207 143 |

Zdroj: vlastní zpracování

Při srovnání zrychleného daňového odpisování a účetního odpisování je zjevné, že v prvních čtyřech letech je výsledek hospodaření snížen a poté zvýšen.

V posledním kroku byl sledován vliv na výši odložené daně. V prvním roce odpisování je odložená daň počítána jako rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. V následujících letech je brána v úvahu odložená daň minulých let. Od této hodnoty

je rozdíl odečten. Poté je stanovena daň. Konkrétní výsledky jsou uvedeny v tabulce 9 a 10 níže.

Tabulka 9: Odložená daň v případě rovnoměrného daňového odpisování

| Rok | DZC | ÚZC | ÚZC> DZC | Odložená daň |
|-----|--------------|-----------|-------------|-----------------|
| 1 | 1 290 500 | 1 242 857 | - 47 643 | - 9 052 |
| 2 | 967 875 | 1 035 714 | 67 839 | 12 889 |
| 3 | 654 250 | 828 571 | 174 321 | 33 121 |
| 4 | 322 625 | 621 428 | 298 803 | 56 772 |
| 5 | 0 | 414 285 | 414 285 | 78 714 |
| 6 | 0 | 20 142 | 207 142 | 39 357 |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 10: Odložená daň v případě zrychleného daňového odpisování

| Rok | DZC | ÚZC | ÚZC> DZC | Odložená daň |
|-----|--------------|-----------|-------------|-----------------|
| 1 | 1 160 000 | 1 242 857 | 82 857 | 15 743 |
| 2 | 696 000 | 1 035 714 | 339 714 | 64 546 |
| 3 | 348 000 | 828 571 | 480 571 | 91 308 |
| 4 | 116 000 | 621 428 | 505 428 | 96 031 |
| 5 | 0 | 414 285 | 414 285 | 78 714 |
| 6 | 0 | 20 142 | 207 142 | 39 357 |

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě analýzy bylo podniku doporučeno, aby dále pokračoval ve zrychleném daňovém odpisování a zároveň zahájil účetní odpisování majetku. Hlavním důvodem je fakt, že takto bude lépe schopen určit skutečnou hodnotu majetku. Tato doporučení se projevila ve směrnici níže.

7.5.2 Znění směrnice

Směrnice č. 5/2018 – Dlouhodobý majetek

Legislativní úprava

Směrnice č. 5/2018 – Dlouhodobý majetek byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 013 – Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

Vymezení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je majetek, který je v podniku používán déle než 1 rok. Dlouhodobý majetek dělí účetní jednotka na:

- dlouhodobý hmotný majetek;
- dlouhodobý nehmotný majetek;
- drobný dlouhodobý majetek.

O dlouhodobém majetku je účtováno v rámci účtové třídy 0 – Dlouhodobý majetek, která je rozčleněna dle jednotlivých druhů majetku. Za evidenci dlouhodobého majetku je odpovědná hlavní účetní. Evidence je vedena v účetním systému Maxim.

Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek v účetní jednotce zahrnuje následující položky:

- stavby;
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí;
- pozemky.

Majetek je zařazen do dlouhodobého nehmotného majetku, pokud splní následující kritéria:

- jde o nemovitost (bez ohledu na cenu);
- hodnota majetku přesahuje částku 40 000 Kč bez DPH;
- v podniku je používán déle než 1 rok.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek v účetní jednotce zahrnuje následující položky:

- zřizovací výdaje;
- software;
- jiná ocenitelná práva a hospodářsky využitelné znalosti.

Majetek je zařazen do dlouhodobého nehmotného majetku, pokud splní následující kritéria:

- jeho hodnota přesahuje částku 60 000 Kč bez DPH;
- v podniku je používán déle než 1 rok.

Drobný dlouhodobý majetek

Majetek je zařazen do dlouhodobého nehmotného majetku, pokud splní následující kritéria:

- jeho hodnota se pohybuje mezi 2 000 až 40 000 Kč;
- v podniku je používán déle než 1 rok.

O drobném dlouhodobém hmotném majetku v hodnotě nižší než 2 000 Kč je účtováno jako o spotřebě na analytický účet 501.200 – Spotřeba materiálu – ostatní.

O drobném dlouhodobém hmotném majetku v hodnotě vyšší než 2 000 Kč a nižší než 40 000 Kč je účtováno jako o spotřebě na analytický účet 501.300 – Spotřeba materiálu – drobný hmotný majetek. Tento majetek je evidován v podrozvahové evidenci na kartách zaměstnanců, kterým je určen k používání.

O drobném dlouhodobém nehmotném majetku v hodnotě nižší než 2 000 Kč je účtováno jako o spotřebě na analytický účet 501.200 – Spotřeba materiálu – ostatní.

O drobném dlouhodobém nehmotném majetku v hodnotě vyšší než 2 000 Kč a nižší než 40 000 Kč je účtováno jako o spotřebě na analytický účet 501.400 – Spotřeba materiálu – drobný nehmotný majetek. Tento majetek je evidován v podrozvahové evidenci na kartách zaměstnanců, kterým je určen k používání.

Technické zhodnocení

Technické zhodnocení je v účetní jednotce posuzováno v souladu se zákonem o daních s příjmů. O technické zhodnocení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se jedná, pokud došlo k překročení hodnoty 40 000 Kč bez DPH v případě dlouhodobého hmotného majetku a 60 000 Kč bez DPH v případě dlouhodobého nehmotného majetku.

V rámci technického zhodnocení musí dojít k rozšíření vybavenosti či použitelnosti majetku nebo ke změně jeho účelu či technických parametrů. Technickým zhodnocením není odstranění poškození či fyzického opotřebení majetku.

Dojde-li k technickému zhodnocení majetku, je tento majetek dále odpisován v hodnotě zvýšené o částku technického zhodnocení.

Pokud jsou provedeny úkony, které mají charakter technického zhodnocení, ale jejich hodnota nedosahuje výše limitu, je o nich účtováno jako o nákladech. V případě hmotného majetku je použit účet 511 – Opravy a udržování a v případě nehmotného majetku účet 518 – Ostatní služby.

Oceňování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka oceňuje dlouhodobý majetek pořizovací cenou. Jedná se o cenu, za kterou byl majetek zakoupen. Do pořizovací ceny jsou zahrnuty také vedlejší náklady související s pořízením majetku, jako je doprava, montáž, clo atd. Není možné zařadit náklady související s údržbou, opravou, zaškolením personálu nebo kursové rozdíly.

Pořízení dlouhodobého majetku

Účetní jednotka pořizuje dlouhodobý majetek na základě investičního plánu, který je formulován a schvalován vedením podniku. Pokud přesahuje hodnota investice

250 000 Kč, je o způsobu jejího financování rozhodnuto na poradě vedení. Návrh na financování je vypracován finančním ředitelem a předem předložen vedení firmy k prostudování. Následně je rozhodnuto o způsobu financování na poradě vedení.

Drobný dlouhodobý majetek je pořizován na základě písemné žádosti vedoucích středisek. Tato žádost je vždy předkládána ke schválení vedení podniku.

O pořízení dlouhodobého majetku je účtováno prostřednictvím účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. Zde je evidována nejen cena vlastního majetku ale také veškeré související náklady do doby, než je majetek uveden do používání.

Poté je majetek převeden hlavní účetní na příslušné účty účtové skupiny 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný. K majetku je pořízena karta majetku a je mu přiděleno inventarizační číslo.

Způsob účtování¹

| Účetní případ | MD | D |
|---|-----|-----|
| Platba zálohy na dl. majetek | 051 | 221 |
| | 052 | |
| Pořízení dl. hmotného majetku od dodavatele | 041 | 321 |
| | 042 | |
| Doprava dl. majetku | 04x | 321 |
| Zařazení majetku do užívání | 01x | 041 |
| | 02x | 042 |
| Zúčtování zálohy na dl. majetek | 321 | 051 |
| | | 052 |
| Doplatek faktury | 321 | 221 |

Evidence dlouhodobého majetku

Evidence dlouhodobého majetku je vedena pomocí účetního programu Maxim. Majetek je evidován na příslušných syntetických účtech. Každá složka majetku má vlastní kartu majetku, která obsahuje následující údaje:

- název majetku;
- inventarizační číslo majetku;

¹ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

- popis majetku;
- datum pořízení a způsob pořízení majetku;
- datum uvedení majetku do užívání;
- příslušnost majetku ke konkrétnímu středisku;
- pořizovací hodnota majetku a případné změny jeho ceny;
- informace o odpisování majetku;
- datum vyřazení majetku a způsob vyřazení.

Odpisování dlouhodobého majetku

Daňové odpisy

Účetní jednotka stanoví výši daňových odpisů v souladu s § 26 až § 33 zákona o daních z příjmů. Účetní jednotka používá pouze zrychlené daňové odpisy. Způsob odpisování je možné v průběhu životnosti majetku měnit. Za správnost odpisů odpovídá hlavní účetní.

Konkrétní informace o odpisování majetku jsou uvedeny na majetkové kartě – odpisová skupina, způsob odpisování a evidence odpisů. Karty majetku jsou vedeny v rámci účetního programu Maxim.

Účetní odpisy

Účetní jednotka odpisuje dlouhodobý majetek prostřednictvím lineárních odpisů dle doby životnosti majetku. Odpisy jsou počítány měsíčně. Dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek je odpisován od měsíce, kdy byl uveden do užívání. Za výpočet účetních odpisů je odpovědná hlavní účetní.

Daňové odpisy jsou účtovány v plné výši na účet 551.100 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – daňové odpisy. Výše odpisu na tomto účtu tedy souhlasí s hodnotou uvedenou na kartě majetku. Účetní odpisy jsou účtovány na analytický účet 551.200 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – účetní odpisy. Zde je však zaúčtován pouze rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Celková výše účetního odpisu je uvedena na kartě majetku. Díky tomu je

možné rychle stanovit rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy za účelem sestavení daňového priznání.

Vyřazení dlouhodobého majetku

Účetní jednotka může vyřadit majetek následujícími způsoby:

- prodej;
- likvidace z důvodu opotřebení;
- v souvislosti s vzniklou škodou či mankem;
- darováním (bezúplatný převod);
- převod s ohledem na příslušné právní předpisy.

Vedoucí jednotlivých středisek mají za úkol kontrolovat stav dlouhodobého majetku a případně navrhnout jeho vyřazení. Návrh je v písemné podobě předložen vedení firmy, která o vyřazení majetku rozhoduje. O rozhodnutí je informována písemnou formou hlavní účetní a příslušné středisko a je dán také pokyn k provedení vyřazení. Hlavní účetní vytvoří protokol o vyřazení, což v praxi znamená, že došlo k vyřazení majetku. Protokol musí být podepsán jedním z ředitelů podniku. V případě, že nebyl majetek zcela odepsán, musí účetní jednotka vyúčtovat zůstatkovou cenu na vrub nákladů.

Způsob účtování²

| Účetní případ | MD | D |
|--|-----|-----|
| Odpis dl. majetku | 551 | 07x |
| | | 08x |
| Vyřazení dl. majetku – pořizovací cena | 07x | 01x |
| | 08x | 02x |
| Vyřazení dl. majetku – opotřebení | 551 | 07x |
| | | 08x |
| Vyřazení dl. majetku – prodej | 541 | 07x |
| | | 08x |
| Vyřazení dl. majetku – škoda či manko | 549 | 07x |
| | | 08x |
| Vyřazení dl. majetku – dar | 543 | 07x |
| | | 08x |

² Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

7.6 Zásoby

7.6.1 Analýza současné situace v podniku

Pro účtování o zásobách používá účetní jednotka metodu A, která umožňuje mít větší přehled o pohybu zásob v podniku. K oceňování zásob je používána pořizovací cena, ke které náleží také vedlejší náklady. Jedná se zejména o balné, dopravu, kartony a poštovné. Úbytky zásob jsou oceňovány metodou průměrných nákladů.

Skladová evidence je vedena za pomoci karet zásob, které obsahují základní informace o jednotlivých položkách. Na každé kartě je uvedeno:

- kód dané položky;
- název položky;
- měrná jednotka;
- o jaký druh zásoby se jedná;
- pořizovací cena;
- způsob ocenění při výdeji.

Pokud bychom se zaměřili na jednotlivé metody účtování o zásobách, je nutné uvědomit si výhody a nevýhody obou metod. Metoda A je sice poměrně pracná, ale zajišťuje účetní jednotce, že má jasný přehled o pohybu zásob v účetní jednotce. Umožňuje také analytické rozčlenění jednotlivých účtů, díky čemuž získá účetní jednotka perfektní přehled o jednotlivých položkách. Metoda B je jednoduchá, ale nese s sebou řadu omezení. Problémem může být, že účetní jednotka nemá vždy v době pořízení zásob jasno v tom, jak budou zásoby využity. Metoda B neumožňuje vyjádřit vliv časového nesouladu mezi dobou splnění zakázky a zaúčtováním závazku. Účetní jednotka tedy musí stanovit, kdy bude hodnota zaúčtována do nákladů. Zda tomu bude v době přijetí faktury či dodání zásob. V tomto případě tedy mohou nastat komplikace při určení, s jakým účetním obdobím účetní případ věcně a časově souvisí. Při užití metody B může dojít ke zkreslení výsledku hospodaření. To vyplývá z faktu, že mohou být v účetní jednotce nakoupené zásoby, které zatím nebyly spotřebovány. Jejich hodnota může mít vliv na výsledek hospodaření. Poslední nevýhodou je fakt, že účetní jednotka nemá přehled o pohybu svých zásob, což zvyšuje nároky na skladovou evidenci.

S ohledem na výše zmíněné skutečnosti je pro podnik vzhledem k jeho velikosti a charakteru předmětu podnikání výhodnější účtovat pomocí metody A.

Dále byly analyzovány metody používané k ocenění zásob při jejich vyskladnění. Zaměřila jsem se na tři základní metody – FIFO, metoda průměrných cen a metoda pevných cen. Pro každou metodu byly počítány modelové příklady pro snížení i zvýšení cen.

FIFO

Při využití metody FIFO jsou vyskladňovány nejdříve nejstarší zásoby v jejich pořizovací ceně. Způsob ocenění zásob při vyskladnění a shrnutí údajů je zobrazeno v tabulkách níže.

Nárůst cen

Tabulka 21: Oceňování materiálu metodou FIFO při nárůstu ceny

| Datum | Množství (Kg) | | | Cena (Kč/kg) | Množství (Kč) | Zásoba celkem (Kč) |
|--------|---------------|-------|--------|--------------|---------------|--------------------|
| | Příjem | Výdej | Zásoba | | | |
| 1.1. | | | 600 | 191 | | 114 600 |
| 15.1. | 150 | | 750 | 192 | 28 800 | 143 400 |
| 17.1. | | 162 | 588 | 191 | 30 942 | 112 458 |
| 20.1. | | 200 | 388 | 191 | 38 200 | 74 258 |
| 25. 1. | | 250 | 138 | 191 | 45 458 | 26 496 |
| | | | | 192 | 2 304 | |
| 26.1. | 200 | | 338 | 195 | 39 000 | 65 496 |
| 27.1. | | 150 | 188 | 192 | 26 496 | 36 660 |
| | | | | 195 | 2 340 | |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 12: Shrnutí údajů při oceňování metodou FIFO při nárůstu ceny

| Operace | Celkové množství (kg) | Celkové množství (Kč) | Zaúčtování | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|------------|-----|
| | | | MD | D |
| Počáteční stav k 1.1. | 600 | 114 600 | 112 | - |
| Přijaté faktury | 350 | 67 800 | 111 | 321 |
| Příjemka materiálu | 350 | 67 800 | 112 | 111 |
| Výdejka materiálu | 762 | 145 740 | 501 | 112 |
| Konečný stav k 31.1. | 188 | 36 660 | 112 | - |

Zdroj: vlastní zpracování

Pokles ceny

Tabulka 13: Oceňování materiálu metodou FIFO při poklesu ceny

| Datum | Množství (Kg) | | | Cena (Kč/kg) | Množství (Kč) | Zásoba celkem (Kč) |
|--------|---------------|-------|--------|--------------|---------------|--------------------|
| | Příjem | Výdej | Zásoba | | | |
| 1.1. | | | 600 | 191 | | 114 600 |
| 15.1. | 150 | | 750 | 190 | 28 500 | 143 100 |
| 17.1. | | 162 | 588 | 191 | 30 942 | 112 158 |
| 20.1. | | 200 | 388 | 191 | 38 200 | 73 958 |
| 25. 1. | | 250 | 138 | 191 | 45 458 | 26 220 |
| | | | | 190 | 2 280 | |
| 26.1. | 200 | | 338 | 188 | 37 600 | 63 820 |
| 27.1. | | 150 | 188 | 190 | 26 220 | 35 344 |
| | | | | 188 | 2 256 | |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 14: Shrnutí údajů při oceňování metodou FIFO při poklesu ceny

| Operace | Celkové množství (kg) | Celkové množství (Kč) | Zaučtování | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|------------|-----|
| | | | MD | D |
| Počáteční stav k 1.1. | 600 | 114 600 | 112 | - |
| Přijaté faktury | 350 | 66 100 | 111 | 321 |
| Příjemka materiálu | 350 | 66 100 | 112 | 111 |
| Výdejka materiálu | 762 | 145 356 | 501 | 112 |
| Konečný stav k 31.1. | 188 | 35 344 | 112 | - |

Zdroj: vlastní zpracování

Metoda průměrných cen

V případě použití metody průměrných nákladů je nutné při každé dodávce zásob přepočítat průměrnou cenu, která je následně použita pro ocenění zásob při vyskladnění. Z tohoto důvodu byl do tabulky přidán sloupec zobrazující průměrnou cenu.

Nárůst cen

Tabulka 15: Oceňování materiálu metodou průměrných cen při nárůstu ceny

| Datum | Množství (Kg) | | | Cena (Kč/kg) | Množství (Kč) | Zásoba celkem (Kč) | Průměrná cena (Kč) |
|--------|---------------|-------|--------|--------------|---------------|--------------------|--------------------|
| | Příjem | Výdej | Zásoba | | | | |
| 1.1. | | | 600 | 191 | | 96 600 | 191 |
| 15.1. | 150 | | 750 | 192 | 28 800 | 125 400 | 191,2 |
| 17.1. | | 162 | 588 | 191,2 | 30 974,4 | 94 425,6 | 191,2 |
| 20.1. | | 200 | 388 | 191,2 | 38 240 | 56 186,6 | 191,2 |
| 25. 1. | | 250 | 138 | 191,2 | 47 800 | 8 385,6 | 191,2 |

| | | | | | | | |
|-------|-----|-----|-----|--------|-----------|-----------|--------|
| 26.1. | 200 | | 338 | 195 | 39 000 | 47 385,6 | 193,44 |
| 27.1. | | 150 | 188 | 193,44 | 29 017,28 | 18 368,32 | 193,44 |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 16: Shrnutí údajů při oceňování metodou průměrných cen při nárůstu ceny

| Operace | Celkové množství (kg) | Celkové množství (Kč) | Zaúčtování | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|------------|-----|
| | | | MD | D |
| Počáteční stav k 1.1. | 600 | 96 600 | 112 | - |
| Přijaté faktury | 350 | 67 800 | 111 | 321 |
| Příjemka materiálu | 350 | 67 800 | 112 | 111 |
| Výdejka materiálu | 762 | 146 031,7 | 501 | 112 |
| Konečný stav k 31.1. | 188 | 36 366,72 | 112 | |

Zdroj: vlastní zpracování

Pokles cen

Tabulka 17: Oceňování materiálu metodou průměrných cen při poklesu ceny

| Datum | Množství (Kg) | | | Cena (Kč/kg) | Množství (Kč) | Zásoba celkem (Kč) | Průměrná cena (Kč) |
|--------|---------------|-------|--------|--------------|---------------|--------------------|--------------------|
| | Příjem | Výdej | Zásoba | | | | |
| 1.1. | | | 600 | 191 | | 114 000 | 191 |
| 15.1. | 150 | | 750 | 190 | 28 500 | 142 500 | 190,8 |
| 17.1. | | 162 | 588 | 190,8 | 30 909,6 | 111 590,4 | 190,8 |
| 20.1. | | 200 | 388 | 190,8 | 38 160 | 73 430,4 | 190,8 |
| 25. 1. | | 250 | 138 | 190,8 | 47 700 | 25 730,4 | 190,8 |
| 26.1. | 200 | | 338 | 188 | 37 600 | 63 330,4 | 189,14 |
| 27.1. | | 150 | 188 | 189,14 | 28 371 | 34 959,4 | 189,14 |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 18: Shrnutí údajů při oceňování metodou průměrných cen při poklesu ceny

| Operace | Celkové množství (kg) | Celkové množství (Kč) | Zaúčtování | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|------------|-----|
| | | | MD | D |
| Počáteční stav k 1.1. | 600 | 114 600 | 112 | - |
| Přijaté faktury | 350 | 66 100 | 111 | 321 |
| Příjemka materiálu | 350 | 66 100 | 112 | 111 |
| Výdejka materiálu | 762 | 145 140,6 | 501 | 112 |
| Konečný stav k 31.1. | 188 | 36 366,72 | 112 | |

Zdroj: vlastní zpracování

Metoda pevných cen

V případě použití této metody účetní jednotka předem stanoví pevnou cenu, kterou budou oceňovány všechny zásoby. Tato cena byla v případě modelových případů stanovena na 190 Kč. Rozdíly mezi předem stanovenou cenou a cenou pořizovací

jsou označovány jako oceňovací odchylky. Ty jsou následně účtovány na analytický účet 112.200.

Nárůst cen

Tabulka 19: Oceňování materiálu metodou pevných cen při nárůstu ceny

| Datum | Množství (Kg) | | | Cena (Kč/kg) | Množství (Kč) | Zásoba celkem (Kč) |
|-------|---------------|-------|--------|--------------|---------------|--------------------|
| | Příjem | Výdej | Zásoba | | | |
| 1.1. | | | 600 | 190 | | 114 000 |
| 15.1. | 150 | | 750 | 190 | 28 500 | 142 500 |
| 17.1. | | 162 | 588 | 190 | 30 780 | 111 720 |
| 20.1. | | 200 | 388 | 190 | 38 000 | 73 720 |
| 25.1. | | 250 | 138 | 190 | 47 500 | 26 220 |
| 26.1. | 200 | | 338 | 190 | 38 000 | 64 220 |
| 27.1. | | 150 | 188 | 190 | 28 500 | 35 720 |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 20: Kalkulace oceňovacích odchylek při nárůstu ceny

| Datum | Množství | Cena | Odchylka (kg) | Odchylka celkem |
|---|----------|------|---------------|-----------------|
| 1.1. | 600 | 191 | 1 | 600 |
| 15.1. | 150 | 192 | 2 | 300 |
| 26.1. | 200 | 195 | 5 | 1 000 |
| Celková odchylka z pořizovací ceny | | | | 1 900 |

Zdroj: vlastní zpracování

Koeficient:

$$O = \frac{762}{600+350} = 0,8021$$

$$0,8021 * 1900 = 1\,523,99$$

Tabulka 21: Shrnutí údajů při oceňování metodou pevných cen při nárůstu ceny

| Operace | | Celkové množství (kg) | Celkové množství (Kč) | Zaučtování | |
|-------------------|------------|-----------------------|-----------------------|------------|---------|
| | | | | MD | D |
| Počáteční stav | Pevná cena | 600 | 114 000 | 112.100 | |
| | Odchylka | | 600 | 112.200 | |
| Nákup materiálu | | 350 | 67 800 | 111 | 321 |
| Příjetí materiálu | Pevná cena | 350 | 66 500 | 112.100 | 111 |
| | Odchylka | | 1 300 | 112.200 | 111 |
| Výdej materiálu | Pevná cena | 762 | 144 780 | 501 | 112.100 |
| | Odchylka | | 1 524 | 501 | 112.200 |
| | | Pevná cena | 188 | 35 720 | |

| | | | | | |
|--------------|----------|--|-----|--|--|
| Konečná stav | Odchylka | | 376 | | |
|--------------|----------|--|-----|--|--|

Zdroj: vlastní zpracování

Pokles cen

Tabulka 22: Oceňování materiálu metodou průměrných cen při poklesu ceny

| Datum | Množství (Kg) | | | Cena (Kč/kg) | Množství (Kč) | Zásoba celkem (Kč) |
|--------|---------------|-------|--------|--------------|---------------|--------------------|
| | Příjem | Výdej | Zásoba | | | |
| 1.1. | | | 600 | 190 | | 114 000 |
| 15.1. | 150 | | 750 | 190 | 28 500 | 142 500 |
| 17.1. | | 162 | 588 | 190 | 30 780 | 111 720 |
| 20.1. | | 200 | 388 | 190 | 38 000 | 73 720 |
| 25. 1. | | 250 | 138 | 190 | 47 500 | 26 220 |
| 26.1. | 200 | | 338 | 190 | 38 000 | 64 220 |
| 27.1. | | 150 | 188 | 190 | 28 500 | 35 720 |

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 23: Kalkulace oceňovacích odchylek při poklesu ceny

| Datum | Množství | Cena | Odchylka (kg) | Odchylka celkem |
|---|----------|------|---------------|-----------------|
| 1.1. | 600 | 191 | 1 | 600 |
| 15.1. | 150 | 190 | 0 | 0 |
| 26.1. | 200 | 188 | -2 | -400 |
| Celková odchylka z pořizovací ceny | | | | 200 |

Zdroj: vlastní zpracování

Koeficient:

$$O = \frac{762}{600+350} = 0,8021$$

$$0,8021 * 200 = 160,42$$

Tabulka 24: Shrnutí údajů při oceňování metodou pevných cen při poklesu ceny

| Operace | | Celkové množství (kg) | Celkové množství (Kč) | Zaučtování | |
|-------------------|------------|-----------------------|-----------------------|------------|---------|
| | | | | MD | D |
| Počáteční stav | Pevná cena | 600 | 114 000 | 112.100 | |
| | Odchylka | | 600 | 112.200 | |
| Nákup materiálu | | 350 | 66 100 | 111 | 321 |
| Příjetí materiálu | Pevná cena | 350 | 66 500 | 112.100 | 111 |
| | Odchylka | | - 400 | 112.200 | 111 |
| Výdej materiálu | Pevná cena | 762 | 144 780 | 501 | 112.100 |
| | Odchylka | | 161 | 501 | 112.200 |
| Konečná stav | Pevná cena | 188 | 35 720 | | |
| | Odchylka | | 200 | | |

Zdroj: vlastní zpracování

Jednotlivé metody se odlišují v postupech stanovení cen, což má v konečném důsledku vliv na částku zaúčtovanou do nákladů. Rozdíly se projeví spíše v krátkodobém horizontu, protože se podnik snaží mít na skladu pouze minimální množství zásob. Konkrétní rozdíly, které se v rámci modelových příkladů objevily jsou uvedeny v tabulce 25 níže.

Tabulka 25: Hodnota zásob zaúčtovaná do nákladů

| Pořadí dle celkové částky | Nárůst cen | | Pokles cen | |
|---------------------------|---------------|-----------|----------------|-----------|
| | Metoda | částka | metoda | částka |
| 1 | Pevných cen | 146 304 | FIFO | 145 356 |
| 2 | Průměrné ceny | 146 031,7 | Průměrných cen | 145 140,6 |
| 3 | FIFO | 145 740 | Pevných cen | 144 941 |

Zdroj: vlastní zpracování

Vývoj cen má na efektivitu metod oceňování značný vliv, což je z výpočtů uvedených výše zjevné. V případě narůstajících cen jsou náklady nejvyšší u metody pevných cen a nejnižší u metody FIFO. Výsledky analýzy v případě poklesu cen jsou zcela opačné. Nejnižších nákladů bylo dosaženo v případě metody FIFO a nejvyšších v případě metody pevných cen. Metoda průměrných cen je vždy na druhém místě. To samozřejmě vyplývá ze způsobu výpočtů. Metoda průměrných cen je z pohledu analýzy nejstabilnější, což je její značnou výhodou.

Nutné je také brát v úvahu administrativní náročnost metod. Metoda FIFO je poměrně náročná na evidenci zásob, protože musí umožňovat sledování cen. Na druhou stranu je její výhodou fakt, že zohledňuje skutečnou cenu zásob. Méně náročná je na vedení metoda pevných cen. Je zde však nutné hlídat, aby byla při nákupu zásob stanovena a zaúčtována oceňovací odchylka. Je také nutné stanovit interval pro provedení kalkulace a rozpuštění poměrné částky odchylek do nákladů. Tyto požadavky je však v současné době schopen zohlednit účetní program. Nejméně administrativně náročná je metoda průměrných nákladů. Vždy je ale nutné při příjmu zásob vypočítat průměrnou cenu.

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem bylo podniku doporučeno, aby zůstal u stávající metody ocenění vyskladněných zásob pomocí metody průměrných nákladů. Tato skutečnost je zohledněna ve směrnici níže.

7.6.2 Znění směrnice

Směrnice č. 6/2018 – Zásoby

Legislativní úprava

Směrnice č. 6/2018 – Zásoby byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 015 – Zásoby.

Vymezení zásob

Účetní jednotka eviduje následující druhy zásob:

- zboží na skladě;
- materiál na skladě;
- hotové výrobky;
- drobný hmotný majetek.

Všechny druhy zásob jsou evidovány na kartách zásob v rámci účetního programu Maxim. Karta obsahuje název dané položky, číslo položky, měrnou jednotku, cenu, metodu ocenění. Za evidenci zásob je odpovědná hlavní účetní.

O materiálu, který vstupuje přímo do spotřeby, účetní jednotka neúčtuje jako o zásobách. Jedná se zejména o drobnou elektroniku a kancelářské potřeby. Za pořízení a spotřebu tohoto typu materiálu odpovídá vedoucí střediska.

Oceňování zásob

Účetní jednotka oceňuje zásoby v souladu s § 25 zákona o účetnictví a § 49 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Zásoby jsou oceňovány pořizovací cenou, která zahrnuje cenu zásob a pořizovací náklady, jako je clo, doprava, poštovné atd. Nejedná se však o kursové rozdíly, úroky z úvěru, pokuty, úroky z prodlení a jiné sankční poplatky.

Zásoby vlastní výroby jsou oceňovány vlastními náklady, do kterých patří přímé náklady na materiál, přímá spotřeba energií, přímé náklady na mzdy. Výše nákladu je určena za pomoci plánovaných kalkulací, které jsou pravidelně každý měsíc kontrolovány a případně aktualizovány. Při úbytku zásob jsou tyto položky oceňovány metodou průměrných cen. Výpočet je zajištěn účetním programem Maxim.

Účtování o zásobách

Účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem A. To v praxi znamená, že zásoby jsou účtovány na jednotlivé rozvahové účty a následně jsou ve chvíli spotřeby zaúčtovány na příslušný nákladový účet.

Materiál

Materiál je evidován prostřednictvím účetního programu Maxim v rámci modulu sklad. V rámci evidence materiálu jsou jednotlivé druhy materiálu evidovány na jednotlivých skladových kartách. Při pořízení je majetek oceňován v pořizovací ceně. Při úbytku je oceňován průměrnou cenou. Průměrná cena je automaticky vypočítána účetním programem.

Při pořízení materiálu dochází k jeho zaúčtování na základě přijaté faktury. Na základě dodacího listu je zaúčtováno přijetí materiálu na sklad. Na analytické účty jsou zaúčtovány vedlejší výdaje spojené s pořízením materiálu. Výdej materiálu je zaúčtován na základě výdejky.

Způsob účtování³

| Účetní případ | MD | D |
|--|---------|-----|
| Pořízení materiálu – nákup od dodavatele | 111.100 | 321 |
| Pořízení materiálu – vedlejší výdaje | 111.200 | 321 |
| Příjetí materiálu na sklad | 112 | 111 |
| Výdej materiálu | 501 | 112 |

Vlastní výroba

Účetní jednotka účtuje o vlastních výrobcích na základě příjemky hotových výrobků na sklad. Přírůstek výroby je oceňován vlastními náklady na základě plánované kalkulace. Úbytek vlastní výroby je oceňován průměrnou cenou. Průměrná cena je automaticky vypočítána účetním programem.

Způsob účtování⁴

| Účetní případ | MD | D |
|-------------------------------|-----|-----|
| Přírůstek výroby | 123 | 583 |
| Vyskladnění prodaných výrobků | 583 | 123 |

Zboží

Zboží je evidováno prostřednictvím účetního programu Maxim v rámci modulu sklad. Jednotlivé výrobky jsou sledovány na skladových kartách dle druhu zboží. Při úbytku je oceňován průměrnou cenou. Průměrná cena je automaticky vypočítána účetním programem.

Při pořízení materiálu dochází k jeho zaúčtování na základě přijaté faktury. Na základě dodacího listu je zaúčtováno přijetí zboží na sklad. Na analytické účty jsou zaúčtovány vedlejší výdaje spojené s pořízením materiálu. Výdej materiálu je zaúčtován na základě výdejky.

³ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

⁴ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

Způsob účtování⁵

| Účetní případ | MD | D |
|--------------------------------------|---------|-----|
| Pořízení zboží – nákup od dodavatele | 131.100 | 321 |
| Pořízení zboží – vedlejší výdaje | 131.200 | 321 |
| Přijetí zboží na sklad | 132 | 131 |
| Výdej zboží | 504 | 132 |

Inventarizace zásob

Inventarizace zásob je provedena v souladu se Směrnicí č. 8/2018 – Inventarizace. V případě, že účetní jednotka na konci účetního období zjistí, že dodávka zásob byla zaúčtována, ale nedošlo k jejímu přijetí na sklad, je nutné zaúčtovat tuto skutečnost na příslušný účet. V případě, že byla dodávka přijata na sklad, ale do konce účetního období nedorazila faktura, je nutné tuto skutečnost zaúčtovat za pomoci dohadného účtu pasivního.

Způsob účtování⁶

| Účetní případ | MD | D |
|--|-----|-----|
| Dodávka materiálu byla vyfakturována, ale materiál nebyl přijat na sklad | 119 | 321 |
| Dodávka zboží byla vyfakturována, ale zboží nebylo přijato na sklad | 139 | 321 |
| Dodávka materiálu byla přijata na sklad, ale faktura nedorazila | 112 | 389 |
| Dodávka zboží byla přijata na sklad, ale faktura nedorazila | 132 | 38 |

Likvidace zásob

Účetní jednotka účtuje o likvidaci zásob v souladu s § 24 odst. 2 písm. zákona o daních z příjmů. Likvidace zásob je tedy daňově uznatelným nákladem. Při likvidaci zásob je nutné respektovat následující zásady:

⁵ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

⁶ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

- není možné likvidovat zásoby, kterých se týká režim manka, škody či přirozeného úbytku;
- likvidace je provedena na základě návrhu inventarizační komise, která vychází z výsledků inventarizace;
- likvidovány mohou být pouze zásoby nepoužívané, nepotřebné či neprodejné;
- v rámci likvidace je vždy vytvořen likvidační protokol, který obsahuje mimo jiné důvod likvidace, soupis zásob, způsob, termín a místo likvidace a podpisy členů likvidační komise, kteří se zaručují za to, že k likvidaci skutečně došlo.

7. 7 Oceňování majetku a závazků

7.7.1 Analýza současné situace v podniku

Oceňování majetku a závazků se primárně řídí platnými právními předpisy. V době pořízení jsou jednotlivé položky oceňovány následujícím způsobem:

- pořizovací cenou: dlouhodobý majetek a zásoby;
- jmenovitou hodnotou: závazky, pohledávky, peněžní prostředky, ceniny.

Majetek a závazky jsou k termínu sestavení účetní závěrky oceňovány historickou cenou, která vychází z pořizovací ceny. Majetek, který je odpisován, je oceňován zůstatkovou cenou. Pokud jsou k majetku tvořeny opravné položky, je tato skutečnost reflektována také v rámci ocenění. Jedná se zejména o problematické pohledávky.

V rámci této směrnice jsou vymezeny metody, které jsou využívány k ocenění majetku a závazků evidovaných v účetní jednotce. Dle názoru hlavní účetní současný systém stanovení hodnoty majetku a závazků odpovídá potřebám účetní jednotky. Z tohoto důvodu budou respektovány principy, které firma v současné době využívá.

7.7.2 Znění směrnice

Směrnice č. 7/2018 – Oceňování majetku a závazků

Legislativní úprava

Směrnice č. 7/2018 – Oceňování majetku a závazků byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 006.

Oceňování majetku a závazků

K oceňování majetku a závazků dochází v účetní jednotce k okamžiku uskutečnění účetního případu a ke dni sestavování účetní závěrky (rozvahový den). Jednotlivé složky jsou oceňovány následujícím způsobem:

- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je oceňován v době pořízení pořizovací cenou a k rozvahovému dni historickou cenou;
- zásoby jsou v době pořízení oceňovány pořizovací cenou a k rozvahovému dni průměrnou cenou;
- peněžní prostředky a ceniny jsou oceňovány nominální hodnotou;
- pohledávky jsou oceňovány jmenovitou hodnotou;
- závazky jsou oceňovány jmenovitou hodnotou.

Účetní jednotka eviduje také závazky v cizí měně. Ty je nutné přepočítat na českou měnu ke dni uskutečnění účetního případu a k rozvahovému dni. K přepočtu dochází na základě kurzu stanoveného Českou národní bankou (dále jen ČNB). V případě nákupu z členských zemí Evropské unie je používán kurz platný k datu uskutečnitelného plnění uvedeného na faktuře. V případě nákupu z třetí země je použit kurz platný ke dni proclení. V případě prodeje je užíván kurz platný v den provedení transakce. V rámci zahraničního obchodu a styku je užíván denní kurz ČNB.

Detailní informace o principech ocenění vybraných složek majetku jsou uvedeny v příslušných směrnících (Směrnice č. 05/2018 – Dlouhodobý majetek, odpisový plán a Směrnice č. 06/2018 – Zásoby).

Účetní jednotka reflektuje snížení hodnoty prostřednictvím opravných položek a odpisů. Detailní informace o principech uplatnění opravných položek a odpisů jsou uvedeny v příslušných směrnících (Směrnice č. 11/2018 – Opravné položky a Směrnice č. 5/2018 Dlouhodobý majetek a odpisový plán).

7. 8 Inventarizace

7.8.1 Analýza současné situace v podniku

Fyzická inventarizace je prováděna v oblasti zásob. Dochází k ní pravidelně k prvnímu dni v měsíci. Provádějí ji skladníci, kteří při ní vyplňují prázdný inventurní soupis obsahující pouze názvy jednotlivých druhů zásob. Dopíší do něj reálné množství zásob na skladě a odevzdají ho účetní. Zjištěné údaje jsou pomocnou účetní zapsány do účetního systému. Následně je sestaven soupis inventurních rozdílů. Pokud se skutečně objeví inventurní rozdíly, je nutné je dohledat a prověřit, zda nedošlo k početní chybě. Výsledky inventarizace jsou ve finále předloženy řediteli ke schválení a poté archivovány. Ve firmě nejsou předpisy, které by jasně určovaly hmotnou zodpovědnost, způsob odůvodnění inventarizačních rozdílů a způsob nápravy.

V případě pokladny dochází jak k fyzické tak dokladové inventarizaci. V ostatních oblastech je prováděna pouze dokladová inventarizace. Na konci účetního období je hlavní účetní provedena inventarizace jednotlivých rozvahových účtů, která je následně použita při sestavování účetní závěrky.

V rámci vnitropodnikové účetní směrnice budou shrnuty základní principy, pravidla a zásady, které jsou ve firmě v průběhu procesu inventarizace respektovány. Systém, který v současné době firma využívá, je v souladu s platnou právní úpravou a reflektuje její potřeby. Do procesu tedy není nutné zasahovat. Je pouze potřeba ho přesně popsat, aby zaměstnanci přesně věděli, jak v průběhu inventarizace postupovat.

7.8.2 Znění směrnice

Směrnice č. 8/2018 – Inventarizace

Legislativní úprava

Směrnice č. 8/2018 – Inventarizace byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 005 a č. 007.

Inventarizace

Účetní jednotka provádí inventarizaci majetku a závazků v souladu se zákonem. Primárním cílem inventarizace je zajistit, jestli skutečný stav majetku a závazků odpovídá jejich hodnotě v účetnictví. Dále umožňuje zjistit skutečnou hodnotu majetku a závazků a v případě, že došlo ke snížení jejich hodnoty, vytvořit odpovídající opravnou položku. Výsledky inventarizace jsou archivovány po dobu 5 let.

Povinností účetní jednotky je provést inventarizaci k rozvahovému dni, kdy je sestavována účetní závěrka (31. prosinec). V případě některých složek majetku dochází k průběžné inventarizaci. Jedná se zejména o některé druhy zásob a pokladnu. Pravidelně k prvnímu dni každého měsíce je prováděna fyzická inventura.

Majetek je připraven a předložen k inventarizaci zaměstnancem, který ho v rámci pracovní činnosti využívá a je za něj odpovědný. Není-li jasné, kdo je za majetek zodpovědný, připravuje a předkládá ho k inventarizaci vedoucí firemního střediska. Členy inventarizační komise jsou hlavní účetní a jeden z ředitelů společnosti.

Způsob inventarizace

Fyzická inventura: umožňuje zjistit reálný stav majetku (dlouhodobého majetku a zásob). V rámci fyzické inventury dochází k přepočítání, přeměření či převážení daného druhu majetku. Je prováděna vždy alespoň dvěma osobami. Pokud se v účetní jednotce nachází zapůjčený majetek, je nutné ověřit jeho stav u vlastníka.

Dokladová inventura: je realizována v případě majetku, jehož stav není možné zjistit fyzickou inventurou. Jedná se zejména o závazky a pohledávky. V rámci dokladové inventury dochází ke srovnání konečného stavu rozvahových účtů s položkami, které výši zůstatku ovlivňují.

Mimořádná inventura: jedná se o namátkovou kontrolu v případě, že dojde k nečekaným událostem, jako je poškození či ztráta majetku, živelná pohroma či krádež. Je prováděna také v případě, že se změní pracovník, který má hmotnou zodpovědnost.

Postup inventarizace

Při inventarizaci postupuje účetní jednotka následujícím způsobem:

- zjištění stavu majetku a závazků v účetnictví (kontrola ocenění);
- zjištění skutečného stavu majetku (fyzická či dokladová inventura);
- porovnání účetního a skutečného stavu majetku a závazků;
- zaúčtování případných rozdílů;
- případné vytvoření opravných položek či odpisu majetku;
- zápis o inventarizaci.

V rámci inventarizace jsou používány seznamy majetku, které jsou vytvořeny za pomoci účetního seznamu Maxim a následně vytištěny. Je v nich uveden kód majetku a jeho název. Do těchto seznamů je osobami, které provádí inventarizaci, zaznamenáno množství majetku.

Inventarizační rozdíly

Inventarizační rozdíl je rozdíl mezi skutečným a účetním stavem. Jedná se o následující situace:

- skutečný stav majetku a závazků je nižší než účetní stav (schodek v pokladně, manko): rozdíl není možné doložit doklady či prokázat jiným zákonem vymezeným způsobem;

- skutečný stav majetku a závazků je vyšší než účetní stav (přebytek): rozdíl není možné doložit doklady či prokázat jiným zákonem vymezeným způsobem.

Inventarizační rozdíly jsou zaúčtovány jako náklady či výnosy do běžného období. Je-li zjištěno, že vzniklo manko krádeží či úmyslným pochybením zaměstnance, je mu daná položka předložena k úhradě. Konkrétní způsob zaúčtování jednotlivých účetních případů je uveden v tabulce níže.

Způsob účtování⁷

| Účetní případ | MD | D |
|------------------------------------|-----|-----|
| Manko materiálu – přirozený úbytek | 501 | 121 |
| Manko materiálu – nad normu | 549 | 121 |
| Přebytek materiálu | 212 | 648 |
| Manko zboží | 549 | 132 |
| Přebytek zboží | 131 | 648 |
| Schodek pokladny | 569 | 211 |
| Předpis schodku zaměstnanci | 335 | 668 |
| Přebytek v pokladně | 211 | 668 |
| Manko cenin | 569 | 213 |
| Přebytek cenin | 213 | 668 |

Záznam o provedení inventarizace

Po dokončení inventarizace majetku a závazků účetní jednotka vytvoří inventurní soupis, který má charakter průkazného záznamu o provedení inventarizace. Jeho obsahem jsou následující informace:

- skutečnosti zjištěné během inventarizace;
- skutečný stav majetku a závazků;
- způsob, kterým byl skutečný stav zjišťován;
- porovnání skutečného a účetního stavu;
- případné vyčíslení a vypořádání inventarizačních rozdílů;
- ocenění majetku a závazků na konci inventarizace;

⁷ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

- termín zahájení a ukončení inventury;
- podpis osoby odpovědné za provedení inventarizace.

7.9 Pokladna

7.9.1 Analýza současné situace v podniku

V rámci společnosti fungují dvě pokladny – korunová a valutová (EURO). Za valutovou i korunovou pokladnu odpovídají pokladní na jednotlivých expedičních a logistických centrech. Valutová pokladna je využívána převážně k vyplácení záloh na pracovní cesty. Méně často je pak používána k nákupu. Korunová pokladna je používána zejména v rámci maloobchodu, který probíhá na jednotlivých střediscích. Zde mají zákazníci možnost zakoupit výrobky. Dále je určena pro nákupy kancelářských potřeb, platbu poštovního, poplatků atd.

K inventarizaci pokladny dochází pravidelně k prvnímu dni v měsíci a také na konci účetního období. Probíhá při tom jak fyzická tak dokladová inventarizace. Všechny operace v rámci pokladny je pokladní povinna zapsat do pokladní knihy, která je vedena v každém středisku. Ve firmě neexistují jednotná pravidla pro vedení pokladny. Nejsou zde ani zásady upravující otázky bezpečnosti, jako je například stanovení maximálního a minimálního zůstatku. Každé středisko v tomto ohledu postupuje jinak a reaguje při tom na své individuální potřeby.

Směrnice upravující dané téma je dle mého názoru velmi důležitá, protože jasně stanovuje podmínky vedení pokladny včetně hmotné odpovědnosti pokladníka. Jedná se při tom jak o pravidla vedení korunové tak valutové pokladny. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka v současné době nemá stanoven minimální a maximální limit zůstatku v pokladně, je nutné ho vymezit. Limity byly určeny na základě sledování pohybů v pokladně. V úvahu byly brány potřeby všech středisek, které jsou podobné. Dále je nutné stanovit povinnosti pokladníka, který je za vedení pokladny odpovědný. Součástí této směrnice je také úprava pravidel o účtování cenin.

7.9.2 Znění směrnice

Směrnice č. 9/2018 – Pokladna a ceniny

Legislativní úprava

Směrnice č. 9/2018 – Pokladna byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, zákonem č. 262/2006 Sb. zákoník práce, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českými účetními standardy pro podnikatele.

Pokladna

Účetní jednotka vede pokladnu v korunách a eurech. Ke sledování pohybů v pokladně je používán syntetický účet 211 – Pokladna, který je analyticky rozdělen na pokladnu korunovou a valutovou (EUR). Při účtování na valutovou pokladnu je vždy uváděna jak částka v eurech tak částka v korunách. Hodnota je při tom přepočítána dle kurzu platného v den uskutečnění platby. Konečný zůstatek na valutové pokladně je k rozvahovému dni přepočítán kurzem platným v tento den.

Minimální zůstatek pokladny je stanoven na 10 000 Kč a maximální zůstatek je 50 000 Kč.

Za vedení pokladny je odpovědná pokladní. Veškerý pohyb v pokladně je evidován v pokladní knize a prostřednictvím účetního programu Maxim. K inventarizaci dochází pravidelně vždy k prvnímu dni v měsíci a také na konci účetního období. Probíhá při tom fyzická i dokladová inventura v souladu s příslušnou směrnicí.

Pokladník

Pokladník je odpovědný za zaznamenávání pohybů v pokladně na základě dokladů do pokladní knihy a do účetního programu Maxim. Pokladník je odpovědný za kontrolu formální správnosti příslušných dokladů. Zaměřuje se zejména na kontrolu přijaté či vydané finanční částky a částky, která je na dokladu uvedena.

Pokladník musí mít sepsanou smlouvu o hmotné odpovědnosti za vedení pokladny. V ní je uvedena identifikace obou smluvních stran – jméno účetní jednotky, jméno zaměstnance a jeho funkce. Dále je zde stanovena výše částky, do které je odpovědný a podmínky odpovědnosti. V neposlední řadě obsahuje podmínky, za kterých zaniká. Smlouva musí být podepsána zaměstnancem i zaměstnavatelem.

Pokladní doklady

Veškeré pohyby v pokladně musí být podloženy příslušnými doklady (paragon, stvrzenka). V případě příjmu peněžní hotovosti se jedná o příjmový doklad. V případě výdeje peněžní hotovostí se jedná o výdajový peněžní doklad. Tyto doklady musí obsahovat následující náležitosti:

- číslo dokladu;
- částku;
- účel platby;
- datum uskutečnění úkonu (příjem, výdej);
- jméno účetní jednotky;
- jméno osoby, která úkon uskutečnila;
- podpis pokladníka;
- podpis druhé osoby.

Ceniny

Účetní jednotka poskytuje svým zaměstnancům jako zaměstnanecký bonus stravenky. Ty jsou jim předávány oproti podpisu jednou měsíčně vždy k výplatnímu termínu. Příspěvek zaměstnavatele na stravenky činí 55 %. Zbytek jejich hodnoty je stržen zaměstnanci ze mzdy. Hodnota stravenky činí 100 Kč. Provize poskytovatele služeb jsou 4 % z její ceny.

Způsob účtování⁸

| Účetní případ | | MD | D |
|-----------------------------|---------|-----|-----|
| Příjem hotovosti z účtu | | 211 | 261 |
| Výdej hotovost na účet | | 261 | 211 |
| Nákup materiálu v hotovosti | | 501 | 211 |
| Příjem tržby v hotovosti | Tržba | 211 | 604 |
| | DPH | 211 | 343 |
| Výplata mzdy | | 331 | 211 |
| Schodek v pokladně | | 569 | 211 |
| Přebytek v pokladně | | 211 | 668 |
| Odvedení stravenek | | 261 | 211 |
| Převedení stravenek | | 213 | 261 |
| Proplacení stravenek | | 221 | 213 |
| Provize za stravenky | Provize | 518 | 213 |
| | DPH | 343 | 213 |

7. 10 Časové rozlišení a dohadné účty

7.10.1 Analýza současné situace v podniku

V rámci časového rozlišení jsou využívány následující účty:

- **381 – Náklady příštích období:** používá se zejména k zaúčtování nájemného a pojistného, které je zapláceno předem;
- **383 – Výnosy příštích období:** používá se hlavně pro zaúčtování nákladů, jejichž výše je sice známá, ale podnik ještě neobdržel fakturu;
- **388 – Dohadné účty aktivní:** tento účet je určen například k evidenci nevyfakturovaných dodávek, pohledávek za pojišťovnou nebo zaměstnancem v případě potřeby náhrady manka;
- **389 – Dohadné účty pasivní:** slouží zejména k evidenci závazků vůči dodavateli, jehož výše není známá. Jedná se hlavně o situace, kdy na konci účetního období není k dispozici faktura za materiál, který byl již přijat na sklad.

Účelem směrnice by mělo být vymezení zásad pro účtování o časovém rozlišení a dohadných položkách. Tímto způsobem je v rámci účetní jednotky

⁸ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

zajištěno, aby byly jednotlivé účetní případy zaúčtovány do účetního období, se kterým věcně a časově souvisí. Jedná se tedy o významnou oblast účetnictví. Z tohoto důvodu je dle mého názoru nutné jasně stanovit pravidla a písemně je zaznamenat. V účetní jednotce v současné době není stanoven limit, kterým by byla určena výše nevýznamné částky. Tato skutečnost je ve směrnici reflektována a limit je jasně stanoven.

7.10.2 Znění směrnice

Směrnice č. 10/2018 – Časové rozlišení a dohadné účty

Legislativní úprava

Směrnice č. 10/2018 – Časové rozlišení a dohadných účtech byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českým účetním standardem pro podnikatele.

Obecná ustanovení

Tvorba dohadných položek a účtování o časovém rozlišení je v kompetenci hlavní účetní. Tyto položky jsou tvořeny na konci účetního období, pokud jsou zjištěny skutečnosti, které zakládají důvod k jejich vytvoření.

Časové rozlišení

Účetní jednotka má povinnost účtovat o všech nákladech a výnosech s ohledem na jejich věcnou a časovou příslušnost. Účetní jednotka respektuje akruální princip. Má tedy povinnost zaúčtovat náklady a výnosy do období, se kterým souvisí. Časově nejsou rozlišovány nevýznamné platby a platby, které se pravidelně opakují. Jde zejména o manka, škody, pokuty a penále. Nevýznamnými platbami se myslí platby do výše 3 000 Kč.

Při účtování je nutné, aby byly splněny následující podmínky:

- účetní jednotka zná účel dané operace;

- účetní jednotka zná konkrétní částku;
- účetní jednotka zná období, kterého se operace týká.

Účetní jednotka používá v rámci časového rozlišení následující účty:

- **účet 381 - Náklady příštích období:** tento účet je používán, pokud sledujeme výdaje běžného období, které se stanou nákladem až v následujícím období;
- **účet 383 - Výdaje příštích období:** tento účet je používán, pokud sledujeme náklady běžného období, které se **stanou** výdajem až v následujícím období;
- **účet 384 - Výnosy příštích období:** tento účet je používán, pokud sledujeme příjmy běžného období, které se stanou výnosem až v následujícím období;
- **účet 385 - Příjmy příštích období:** tento účet je používán, pokud sledujeme výnosy běžného období, které se stanou příjmem až v následujícím období.

Dohadné účty

Pokud nejsou známy všechny skutečnosti, které jsou uvedeny výše (účel, částka, období) je nutné k zaúčtování daného účetního případu použít dohadné účty. Ke stanovení částky je nutné vycházet ze skutečností, které jsou účetní jednotce známy. Jedná se například o smlouvy či předcházející dodávky. Účetní jednotka nesmí hodnotu jednotlivých operací nadhodnotit ani podhodnotit.

Účetní jednotka používá v rámci časového rozlišení následující účty:

- **účet 388 – Dohadné účty aktivní:** tento účet je používán, pokud výnosy z pohledávky náleží do běžného účetního období, ale pohledávku není možné zaúčtovat;
- **účet 389 – Dohadné účty pasivní:** tento účet je používán, pokud náklady plynoucí ze závazku náleží do běžného účetního období, ale závazek není možné zaúčtovat.

7. 11 Opravné položky

7.11.1 Analýza současné situace v podniku

V podniku jsou tvořeny opravné položky pouze k pohledávkám. Jedná se o zákonné opravné položky, které jsou daňově uznatelné. Evidovány jsou na kartách opravných položek. Za jejich správu je odpovědná hlavní účetní, která při jejich účtování vychází z platných právních norem. Tvořeny jsou opravné položky k pohledávkám po splatnosti, a to následujícím způsobem:

- ve výši 100 % hodnoty pohledávky, je-li její hodnota maximálně 30 000 Kč a od doby splatnosti uplynulo více jak 12 měsíců;
- ve výši 50 % hodnoty pohledávky, uplynulo-li od doby splatnosti více jak 18 měsíců;
- ve výši 100 % hodnoty pohledávky, uplynulo-li od doby splatnosti více jak 30 měsíců.

Pro podnik je zcela zásadní, aby bylo jasně vymezeno, kdy je možné tvořit opravné položky a v jaké výši. V rámci analýzy současné situace jsme mimo jiné s vedením diskutovali také o možnosti tvořit účetní opravné položky k pohledávkám. Vedení podniku i hlavní účetní se v tomto ohledu shodli na tom, že preferují zůstat u stávajícího systému. Tuto skutečnost reflektuje také příslušná směrnice.

Firma v současné době nemá stanovena pravidla týkající se opravných položek k zásobám, dlouhodobému majetku a ke krátkodobému finančnímu majetku. Dosud o nich prakticky nebylo účtováno, což vyplývá z charakteru společnosti. Společnost má do značné míry charakter distributorského podniku a zásoby ve firmě nezůstávají tak dlouho, aby došlo ke snížení jejich hodnoty. Mimo to se podnik v rámci své podnikatelské strategie snaží udržovat takovou výši zásob, která by byla co nejrychleji zpeněžena. Přesto je dle mého názoru nutné v tomto ohledu stanovit pravidla, která by danou oblast upravovala.

Opravné položky k dlouhodobému majetku nejsou v obecné praxi tvořeny tak často. Tato skutečnost souvisí s charakterem dlouhodobého majetku, který podléhá opotřebení minimálně. Mimo to je snížení jeho hodnoty reflektováno v rámci odpisování (trvalé snížení hodnoty). Společnost nepředpokládá, že by v budoucnu došlo k situaci, kdy by bylo nutné reflektovat dočasné snížení hodnoty

dlouhodobého majetku. Podnik nevlastní takový typ krátkodobého finančního majetku (cenné papíry k obchodování, realizovatelné cenné papíry), u kterého by bylo možné pozorovat snížení hodnoty. Ve vnitropodnikové směrnici tedy nebude problematika opravných položek k tomuto typu majetku upravena.

7.11.2 Znění směrnice

Směrnice č. 11/2018 – Opravné položky

Legislativní úprava

Směrnice č. 11/2018 – Opravné položky byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele.

Obecná ustanovení

Tvorba a účtování opravných položek vychází z požadavků na zobrazení úplného a věrného obrazu finanční situace účetní jednotky. V účetní jednotce jsou vytvářeny opravné položky k zásobám a pohledávkám po datu splatnosti. K jejich tvorbě přistupuje účetní jednotka v případě, že během inventarizace majetku (fyzické, dokladové) bylo zjištěno dočasné snížení hodnoty majetku. Výše a oprávněnost tvorby opravných položek je ověřována v rámci inventarizace. V případě zjištění, že důvod snížení hodnoty pominul, je nutné danou opravnou položku zrušit. Opravná položka může být zrušena pouze do výše původní hodnoty

Opravné položky k pohledávkám

Účetní jednotka tvoří opravné položky k pohledávkám podle Zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách (dále jen Zákon rezervách). Účetní opravné položky k pohledávkám účetní jednotka netvoří. O tvorbě opravných položek je rozhodnuto hlavní účetní na konci roku s ohledem na výsledky dokladové inventarizace. Výše opravných položek odpovídá rozvahové hodnotě, která je dána jejich jmenovitou hodnotou či pořizovací cenou.

Opravné položky jsou tvořeny k následujícím pohledávkám:

- nepromlčené pohledávky splatné po 31. 12. 1994 (§ 8a, Zákon o rezervách);
- drobné pohledávky (§ 8c, Zákon o rezervách).

Nepromlčené pohledávky splatné po 31. 12. 1994

V případě, že se jedná o pohledávky, které vznikly do konce roku 2013, od sjednaného data splatnosti uplynula doba delší než 6 měsíců a jejich hodnota nepřesáhla 200 000 Kč, jsou opravné položky tvořeny do výše 20 % hodnoty. Pokud se účetní jednotka účastnila soudního nebo jiného řízení namířeného proti dlužníkovi, je postupováno v souladu s následujícími pravidly:

- 33 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 12 měsíců;
- 50 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 18 měsíců;
- 66 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 24 měsíců;
- 80 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 30 měsíců;
- 100 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 36 měsíců.

V případě, že se jedná o pohledávky, které vznikly do konce roku 2013, jejich hodnota je vyšší než 200 000 Kč a podnik se účastnil soudního či jiného řízení namířeného proti dlužníkovi, je postupováno v souladu s následujícími pravidly:

- 20 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 6 měsíců;
- 33 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 12 měsíců;
- 50 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 18 měsíců;
- 66 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 24 měsíců;
- 80 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 30 měsíců;
- 100 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 36 měsíců.

V případě, že se jedná o pohledávky, které vznikly po roce 2013, je postupováno v souladu s následujícími pravidly:

- 50 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 18 měsíců;
- 100 % hodnoty – od doby splatnosti uplynulo 30 měsíců.

Opravné položky není možné tvořit k pohledávkám, které jsou již promlčeny, byly odepsány na vrub hospodářského výsledku nebo vnikly za spojenými osobami podle zákona o dani příjmů (akcionáři, společníci a členové družstva).

Opravné položky k drobným pohledávkám

Nevýznamná pohledávka je taková pohledávka, která splňuje následující podmínky:

- hodnota pohledávky v době vzniku nepřesahuje 30 000 Kč (bez příslušenství);
- od data splatnosti uplynulo více než 12 měsíců;
- jedná se o pohledávku za spojenými osobami podle zákona o dani příjmů (akcionáři, společníci a členové družstva);
- nejsou k ní vytvořeny opravné položky.

V případě drobných pohledávek je možné vytvořit opravnou položku ve výši 100 % hodnoty.

Účtování o tvorbě a rušení zákonných opravných položek

Evidence opravných položek je vedena na kartách opravných položek. Pro zaúčtování opravných položek k pohledávkám jsou používány následující analytické účty:

- 391.110 - Opravná položka k pohledávkám – pohledávky v insolvenční;
- 391.210 - Opravná položka k pohledávkám - 50 % hodnoty pohledávky;
- 391.310 - Opravná položka k pohledávkám 100 % hodnoty pohledávky.

Je-li uhrazena pohledávka, ke které již byla vytvořena opravná položka, je nutné zaúčtovat příjem částky a následně rozpustit opravnou položku.

Odpisy nedobytných pohledávek

Nedobytné pohledávky jsou daňově uznatelným nákladem, za předpokladu, že:

- pohledávka byla přihlášena v rámci insolvence, ale došlo ke zrušení konkurzu z důvodu nedostatku majetku dlužníka;
- dlužníkovi hrozí úpadek nebo je v úpadku a v rámci insolvenčního řízení nedošlo k vypořádání pohledávky;
- dlužník zemřel a není možné uspokojit pohledávku z dědictví či ji vymáhat od dědice;
- došlo k zániku dlužníka bez určení nástupce (věřitel není spojená osoba dle zákona o daních z příjmů);
- pohledávka nebyla uspokojena v rámci veřejné dražby majetku dlužníka;
- pohledávka nebyla uspokojena v rámci exekuce na majetek dlužníka.

V případě, že byla k dané pohledávce vytvořena opravná položka ve výši 100 % hodnoty, účetní jednotka odepíše nezaplacenou část pohledávky. Stejně tomu je, pokud byla vytvořena opravná položka v nižší výši, protože nebylo možné dosáhnout 100 % hodnoty z důvodu promlčení pohledávky. Daňově uznatelným nákladem je odpis v hodnotě daňově uznatelné opravné položky. Opravnou položku je v rámci účetní evidence nutné zrušit.

Způsob účtování⁹

| Účetní případ | MD | D |
|-------------------------|-----|-----|
| Tvorba opravné položky | 558 | 391 |
| Úhrada pohledávky | | |
| Zrušení opravné položky | 391 | 558 |
| Odpis pohledávky | 546 | 3xx |

Opravné položky k zásobám

Pokud je během inventarizace zjištěno dočasné snížení hodnoty zásob, je tato skutečnost reflektována tvorbou opravné položky. Snížení hodnoty je zjišťováno

⁹ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

porovnáním účetní hodnoty zásob s jejich prodejní hodnotou, která odpovídá minimální ceně, za kterou je možné tyto zásoby prodat.

Způsob účtování¹⁰

| Účetní případ | MD | D |
|-------------------------|-----|-----|
| Tvorba opravné položky | 559 | 19x |
| Zrušení opravné položky | 391 | 559 |

7. 12 Cizí měny a zahraniční styk

7.12.1 Analýza současné situace v podniku

Podnik nakupuje v zahraničí a také do zahraničí dodává zboží. Přesto zde nejsou jasně formulována pravidla pro obchodování se zahraničím. V případě dodávek do zahraničí jsou faktury vystavovány v eurech dle denního kurzu ČNB. Odběratel je povinen zaplatit tuto částku na účet firmy vedený v eurech. V případě nákupu v členských státech Evropské unie, je používán kurz ČNB platný k datu uskutečnění plnění uvedeného na faktuře. Je-li nakoupeno v třetích zemích, je pro jejich evidenci užit kurz daný celním úřadem ke dni proclení. Také v tomto případě je platba realizovaná za pomoci eurového bankovního účtu.

Kurzové rozdíly vznikají jak v případě placení přijatých faktur tak při inkasování faktur vydaných. Tato skutečnost je dána tím, že se měnový kurz v době zavedení účetního případu do účetnictví podniku může lišit od kurzu platného v době přijetí či uhrazení dané částky. Ke kurzovým rozdílům může docházet také při převodech mezi jednotlivými účty (eurovým a korunovým), což souvisí s odlišnostmi v kurzech jednotlivých bank. Dále vznikají kurzové rozdíly k rozvahovému dni, kdy jsou přepočítávány konečné zůstatky na eurovém bankovním účtu, závazků a pohledávek vedených v cizí měně v rámci účetní závěrky. Kurzové rozdíly jsou zúčtovány na účty 563 – Kurzové ztráty a 663 – Kurzové zisky.

Absence vnitropodnikové směrnice upravující tuto problematiku je spojena s řadou problémů vyplývajících ze skutečnosti, že nejsou nikde jasně stanovena pravidla pro volbu kurzu použitého k přepočtu jednotlivých částek. Obecně je však možné

¹⁰ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

konstatovat, že principy aplikované v praxi reflektují potřeby firmy. Není do nich nutné zasahovat. V rámci směrnice tedy došlo ke shrnutí základních pravidel využívaných pro správné stanovení kurzových rozdílů plynoucích z obchodního styku se zahraničím. Ve směrnici je nutné zaměřit se zejména na termíny, ve kterých dochází k přepočtu měny, a jasně určit kurz, který je pro jednotlivé případy používány.

7.12.2 Znění směrnice

Směrnice č. 12/2018 – Cizí měny a zahraniční styk

Legislativní úprava

Směrnice č. 12/2018 – Cizí měna a zahraniční styk byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českým účetním standardem pro podnikatele.

Cizí měna a zahraniční styk

Účetní jednotka používá při přepočtu hodnoty majetku a závazků denní kurz vyhlášený Českou národní bankou. V rámci účtování se mohou objevit kursové rozdíly, za jejichž vyčíslení a zaúčtování je odpovědná hlavní účetní. K přepočtu kurzových rozdílů dochází k rozvahovému dni. Přepočteny jsou zejména konečné zůstatky pokladny a bankovního účtu vedených v cizí měně a také pohledávky a závazky v cizí měně. Dále dochází k přepočtu kurzu ke dni, kdy se účetní případ uskutečnil. Okamžikem uskutečnění se rozumí:

- termín ke kterému byl závazek uhrazen;
- termín ke kterému byla inkasována pohledávka;
- rozvahový den v případě pokladny a bankovního účtu.

Ke vzniku kurzových rozdílů dochází při platbě přijatých a vydaných faktur. Jedná se o situace, kdy se hodnota pohledávky či závazku zanesená do účetnictví v době jejího vzniku liší od jejich hodnoty v době provedení platby. Tento rozdíl při tom

vyplývá z rozdílné hodnoty denního kurzu v jednotlivých dnech. V případě přijatých faktur vedených v cizí měně ale vystavených tuzemským dodavatelem je užíván kurz dodavatele. Podle něho je přepočítáno DPH uvedené na faktuře.

Kurzové rozdíly vznikají v případě převodů peněz mezi korunovým a valutovým bankovním účtem. Rozdíl vyplývá ze skutečnosti, že kurzy jednotlivých bank se liší. Pro tento typ přepočtu je použit kurz daný komerční bankou.

Kurzové rozdíly vznikají také při přepočtu konečných zůstatků pohledávek a závazků v cizí měně, valutové pokladny a bankovního účtu v rámci závěrkových operací.

Kurzové rozdíly jsou zaúčtovány na účet 563 – Kurzové ztráty a 663 – Kurzové zisky a souvztažně na příslušný účet majetku či závazku.

7. 13 Cestovní náhrady

7.13.1 Analýza současné situace v podniku

Problematika cestovních náhrad se řídí platnými právními normami. Pro tuzemské pracovní cesty jsou využívány zákonem stanovené limity. Při výplatě náhrad ze zahraničních cest je respektována vyhláška Ministerstva financí týkající se zahraničního stravného. Sazba určující výši náhrady je krácena s ohledem na dobu pracovní cesty strávenou mimo Českou republiku. Rozhodující je při tom okamžik překročení státní hranice. V rámci zahraničních pracovních cest je zaměstnancům vypláceno také kapesné ve výši 40 % zahraničního stravného. Tato částka byla určena vedením společnosti s ohledem na platnou legislativu.

Jak již bylo výše uvedeno, účetní jednotka při stanovení cestovních náhrad kopíruje pravidla stanovená aktuální právní úpravou. Přesto je nutné tyto zásady písemně zaznamenat. Směrnice by měla mimo principy výpočtu cestovních náhrad popsat také proces schvalování a vyúčtování pracovních cest. Důraz je kladen na vymezení práv a povinností zaměstnance a zaměstnavatele. V rámci směrnice je nutné stanovit například to, kdo pracovní cestu schvaluje, jaké doklady je nutné pro schválení pracovní cesty předložit a co mají obsahovat. Nezbytné je také určit lhůty pro vyúčtování pracovní cesty, které nejsou v současné době dány. Tato směrnice se věnuje jak tuzemským tak zahraničním cestám, protože firma obchoduje se

zahraničím a své zaměstnance do partnerských podniků v rámci výkonu zaměstnání vysílá.

7.13.2 Znění směrnice

Směrnice č. 13/2018 – Cestovní náhrady

Legislativní úprava

Směrnice č. 13/2018 – Cestovní náhrady byla vypracována v souladu se zákonem č. 262/2006 Sb., zákoníkem práce, vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí č. 440/2016 Sb. a vyhláškou Ministerstva financí č. 366/2016 Sb.

Cestovní náhrady

V případě vyslání zaměstnance na pracovní cestu je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci odpovídající náhradu výdajů. Cestovní náhrady jsou vypláceny v souladu se zákonem a jsou tedy ve všech případech daňově uznatelným nákladem. Na náhradu cestovních nákladů má právo:

- zaměstnanec, který je zaměstnán v rámci hlavního pracovního poměru;
- zaměstnanec, který v podniku pracuje na základě dohody o provedení práce;
- společníci a jednatelé společnosti v případě, že pro firmu vykonávají práci.

Podmínky pracovní cesty jsou předem vymezeny písemnou formou. V ní jsou uvedeny informace týkající se místa nástupu pracovní cesty, místa plnění pracovního úkonu a místa ukončení pracovní cesty, typ dopravy a typ ubytování. Vždy je také předem vyplněn cestovní příkaz.

V rámci pracovní cesty má zaměstnanec nárok na úhradu následujících nákladů:

- náklady na stravu;
- náklady na ubytování;
- náklady na dopravu;
- vedlejší výdaje.

Tuzemské pracovní cesty

Náklady na dopravu

Před pracovní cestou je stanoveno, jakým způsobem bude zajištěna doprava. V případě přepravy hromadnými dopravními prostředky odpovídá náhrada nákladů výši jízdného. Pokud je použito motorové vozidlo skládá se částka z náhrady opotřebení automobilu (4 Kč na 1 km) a nákladů na pohonné hmoty vycházející z průměrné ceny pohonných hmot a průměrné spotřeby vozidla. Zaměstnavatel při tom vychází z informací uvedených v technickém průkazu vozidla, který mu musí zaměstnanec doložit.

Stravné

Výše stravného je stanovena v souladu s § 163 zákoníku práce. Denní sazby pro rok 2018 jsou:

- 78 Kč v případě služební cesty trvající 5 až 12 hodin;
- 199 Kč v případě služební cesty trvající 12 až 18 hodin;
- 186 Kč v případě služební cesty trvající 18 a více hodin.

Je-li zaměstnanci poskytnuta v rámci služební cesty strava, je výše náhrad snížena následujícím způsobem:

- 70 % v případě služební cesty trvající 5 až 12 hodin;
- 35 % v případě služební cesty trvající 5 až 12 hodin;
- 25 % v případě služební cesty trvající 5 až 12 hodin.

Ubytování

Náklady na ubytování jsou hrazeny ve výši, ve které byly prokázány příslušným dokladem. Ten musí být vystaven na podnik a musí obsahovat jeho fakturační údaje a identifikační údaje poskytovatele ubytování.

Zahraníční pracovní cesty

V rámci zahraniční pracovní cesty jsou zaměstnanci poskytovány náhrady za stravné, ubytování, náklady na dopravu a také kapesné ve výši 40 % zahraničního stravného. Náhrady jsou poskytovány v souladu s vyhláškou Ministerstva financí.

Zaměstnanci jsou poskytovány cestovní náhrady následujícím způsobem:

- 1/3 základní sazby pro danou zemi v případě služební cesty trvající 1 až 12 hodin;
- 2/3 základní sazby pro danou zemi v případě služební cesty trvající 12 až 18 hodin;
- celá základní sazby pro danou zemi v případě služební cesty trvající déle než 18 hodin.

Nárok na náhradu nákladů vzniká pouze u zahraničních pracovních cest delších než 1 hodina. Pokud má zaměstnanec nárok na zahraniční i tuzemské stravné, musí pracovní cesta trvat déle než 5 hodin.

Je-li zaměstnanci poskytnuta v rámci služební cesty strava, je výše náhrad snížena následujícím způsobem:

- 70 % v případě stravného, které odpovídá 1/3 základní sazby;
- 35 % v případě stravného, které odpovídá 2/3 základní sazby;
- 25 % v případě stravného, které odpovídá celé základní sazby.

Je-li zaměstnanci poskytnuta záloha na pracovní cestu v cizí měně, je její hodnota přepočítána na koruny kurzem platným ke dni předání částky. Doplatek je vyplácen v korunách. Přeplatek je vrácen v korunách nebo v cizí měně.

Vyúčtování pracovní cesty

Zaměstnanec je povinen dodat zaměstnavateli podklady potřebné pro vyúčtování pracovní cesty do 10 dnů po ukončení pracovní cesty. V tomto termínu je také povinen vrátit přeplatek poskytnuté zálohy.

Zaměstnavatel je povinen vyúčtovat pracovní cestu do 10 dnů od termínu, kdy dostal od zaměstnance potřebné doklady. K tomuto datu je také povinen vyrovnat se se zaměstnancem. Odpovídající částka je zaokrouhlena na celé koruny nahoru.

7. 14 Harmonogram a postup při zpracování roční účetní závěrky a účetní závěrky za období

7.14.1 Analýza současné situace v podniku

Účetní závěrka je sestavována za kalendářní rok nejpozději k 31. březnu následujícího účetního období. Za sestavení účetní závěrky odpovídá hlavní účetní. Ta na začátku tohoto procesu inventarizuje všechny syntetické a analytické účty, což zahrnuje zejména kontrolu konečných stavů účtů v hlavní knize a daňových dokladů. Pokud je to nutné, jsou zaúčtovány zatím nezaevidované interní doklady. Dochází také ke kontrole konečných zůstatků pokladny a bankovních účtů. Konečné zůstatky valutové pokladny a eurového bankovního účtu jsou přepočítány na koruny a dojde k vyčíslení kurzových rozdílů.

V neposlední řadě je nutná kontrola pohledávek a závazků s důrazem na ty nezaplacené. Pokud se jedná o pohledávky a závazky v cizí měně, je nutné je přepočítat a zaúčtovat případné kurzové rozdíly. Jeli to nezbytné, jsou dané částky zaúčtovány na účty časového rozlišení nebo dohadné položky, případně dochází k vytvoření opravných položek. Provedena je také kontrola ceny majetku.

Po dokončení výše zmíněných operací je na základě výsledku hospodaření podniku stanovena daň z příjmů právnických osob. Výsledek hospodaření je zjišťován pomocí účetního programu Maxim. Daňová povinnost je následně zaúčtována do odpovídajícího účetního období. Přípraveno je daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Nakonec jsou uzavřeny účetní knihy, což zahrnuje mimo jiné také uzavření rozvahových a výsledkových účtů a vyčíslení jejich konečných zůstatků. Ty jsou převedeny na účet 702 – Konečný účet rozvázný a dané účetní období je tak uzavřeno.

Na základě výše zmíněných operací dochází k sestavení účetní závěrky. Firma má dle zákona povinnost sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu, což znamená, že obsahuje rozvalu v plném rozsahu, výkaz zisků a ztrát v plném rozsahu, přílohu k účetní závěrce, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Vzhledem k velikosti podniku je nutné, aby byla účetní závěrka ověřena nezávislým auditorem. Poté je sestavena výroční zpráva, která je zveřejněna v obchodním rejstříku.

Všechny výše zmíněné skutečnosti je nutné reflektovat ve směrnici upravující toto téma. Jejím účelem by mělo být hlavně přesně popsat proces sestavování účetní závěrky včetně průběhu přípravných prací. Jedná se o jeden z nejvýznamnějších procesů, které v rámci účetnictví probíhá a není tedy divu, že je nezbytné, aby jeho pravidla byla písemně zaznamenána. Vznik nové směrnice by měl přispět k tomu, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz finanční situace podniku a být tak vhodným zdrojem informací pro externí uživatele.

7.14.2 Znění směrnice

Směrnice č. 14/2018 – Harmonogram a postup při zpracování roční účetní závěrky a účetní závěrky za období

Legislativní úprava

Směrnice č. 14/2018 – Harmonogram a postup při zpracování roční účetní závěrky a účetní závěrky za období byla vypracována v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a Českým účetním standardem pro podnikatele

Obecná část

Účetní závěrka je sestavována tak, aby poskytovala správné, průkazné a úplné údaje a podávala věrný a poctivý obraz finanční situace účetní jednotky. Účetní závěrka je sestavována v plném rozsahu a skládá se z:

- rozvahy;
- výkazu zisků a ztrát;
- přílohy k účetní závěrce;
- přehledu o peněžních tocích;
- přehledu o pohybu vlastního kapitálu.

Přípravné práce

V rámci přípravných prací je nutné provést kontrolu, zda došlo k zaúčtování všech účetních případů do účetního období, se kterým věcně a časově souvisí. Zkontrolováno je také, zda mají všechny účetní doklady odpovídající náležitosti a zda byly zaúčtovány. Následně jsou vyčísleny hodnoty neuhrazených závazků a pohledávek k 31. prosinci. Pro tyto případy jsou vytvořeny interní doklady. Dochází také k vyčíslení a zaúčtování odpisů.

Poté dojde k inventarizaci rozvahových účtů a vytvoření odpovídajících inventárních soupisů. V případě, že byly zjištěny inventarizační rozdíly, je nutné je také zaúčtovat. Zjišťována je také jejich daňová uznatelnost. Pokud jsou zjištěny chyby v zaúčtování, dochází k jejich opravě. V rámci inventarizace je zjišťováno, zda není nutná tvorba opravných položek, zaúčtování případů v rámci časového rozlišení nebo na dohadné účty.

Vzhledem k tomu, že podnik obchoduje se zahraničím, je nutné přepočítat odpovídající položky v souladu s kurzem České národní banky k rozvahovému dni. Následně jsou vyčísleny kurzové rozdíly, které jsou také zaúčtovány.

Po dokončení výše zmíněných operací je vyčíslena na základě hospodářského výsledku daň z příjmů právnické osoby. Daň z příjmů právnické osoby je zaúčtována do odpovídajícího účetního období.

Uzavření účetních knih

Po dokončení přípravných prací je provedena uzávěrka. Dochází k uzavření jednotlivých účtů a účetních knih. Jsou zjišťovány konečné zůstatky na jednotlivých účtech a ty jsou převedeny na odpovídající závěrkové účty. Tímto způsobem je ukončeno účetní období a vytvořeny podklady pro sestavení účetních výkazů. Souběžně je vyčíslen hospodářský výsledek daného účetního období.

Způsob účtování¹¹

| Účetní případ | MD | D |
|--|--------|---------|
| Převod konečného zůstatku aktivních účtů | 702 | Aktiva |
| Převod konečného zůstatku pasivních účtů | Pasiva | 702 |
| Převod konečného zůstatku nákladových účtů | 710 | Náklady |
| Převod konečného zůstatku výnosových účtů | Výnosy | 710 |
| Zaúčtování zisku | 710 | 702 |
| Zaúčtování ztráty | 702 | 710 |
| Daňová povinnost | 591 | 341 |

Sestavení účetní závěrky

Účetní jednotka sestavuje následující výkazy:

- rozvaha;
- výkaz zisků a ztrát;
- příloha k účetní závěrce;
- přehled o peněžních tocích;
- přehled o pohybu vlastního kapitálu.

Účetní jednotka má povinnost ověřit svou účetní závěrku nezávislým auditorem. Po dokončení přípravy účetní závěrky je připravena výroční zpráva, která je publikována v obchodním rejstříku.

Termíny účetní závěrky

Účetní závěrka je sestavována za účetní období, kterým je kalendářní rok. Účetní závěrka je tedy sestavena k 31. prosinci běžného účetního období. Účetní závěrka je spolu s daňovým přiznáním odevzdána finančnímu úřadu do 30. června. Daňové přiznání je sestaveno za pomoci daňového poradce. Účetní jednotka má povinnost kontroly účetní závěrky nezávislým auditorem. Kompletní výroční zpráva je zveřejněna v obchodním rejstříku.

¹¹ Jednotlivé účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu v příloze 1.

8 Vyhodnocení procesu přípravy vnitropodnikových směrnic

8.1 Implementace vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice byly finalizovány v listopadu 2017 a měly by tedy platit od 1. ledna 2018. Po jejich dokončení byly předány hlavní účetní a ředitelům ke kontrole. Na základě jejich připomínek byly upraveny a poté odsouhlaseny a stvrzeny podpisem. Následně byly poskytnuty zaměstnancům podniku, aby měli možnost se s nimi seznámit. Byly také informováni o důležitosti dodržování směrnic a o tom, že jejich porušení znamená porušení pracovní kázně. To vyplývá ze skutečnosti, že obsahují přesné vymezení kompetencí a odpovědnosti jednotlivých pracovníků. Směrnice byly vyhotoveny ve třech kopiích. Jedna náležela vedení podniku, jedna byla předána účetnímu oddělení a jedna byla archivována.

8.2 Dopady zavedení nových vnitropodnikových účetních směrnic

8.2.1 Náklady a časová náročnost projektu

V rámci přípravy vnitropodnikových účetních směrnic a jejich následné implementaci vznikly podniku náklady, které byly spojeny s nutností zakoupit odbornou literaturu, odměny pracovníkům zapojeným do tvorby směrnic, na tisk a jejich založení. Nejedná se však o nijak vysoké náklady a jejich dopad na výsledek hospodaření je minimální. Celková částka činila 10 898 Kč. Konkrétní výdaje jsou uvedeny v tabulce 26 níže.

Tabulka 26: Náklady na tvorbu vnitropodnikových směrnic

| Položka | Cena |
|---------------------|------------------|
| Tisk směrnic | 150 Kč |
| Založení směrnic | 185 Kč |
| Odborná literatura | 2 563 Kč |
| Odměny zaměstnancům | 8 000 Kč |
| Celkem | 10 898 Kč |

Zdroj: vlastní zpracování

Nejvyšší částku tvořily odměny zaměstnancům, kteří se na přípravě směrnic podíleli. Jednalo se o hlavní účetní a pomocné účetní. Hlavní účetní, která byla

zapojena nejvíce obdržela odměnu ve výši 4 000 Kč. Pomocným účetním byla vyplacena odměna ve výši 2 000 Kč.

Částka určená na tisk směrnic byla stanovena odhadem, protože podnik směrnice vytiskl na vlastní tiskárně. Cena byla stanovena dle hodnota tisku jedné stránky. Náklady na zařazení směrnic odpovídají hodnotě materiálu nutného k jejich založení (eurodesky, pořadače). V rámci odborné literatury byly zakoupeny knihy, které se danému tématu věnují.

Časově nejnáročnější byl sběr podkladů potřebných pro vytvoření směrnic. Podklady pro analýzu účetního systému byly shromažďovány po dobu 6 měsíců. Zpracování analýzy trvalo jeden měsíc a tvorba vlastních směrnic 3 měsíce. V tomto ohledu je nutné uvést, že sběr podkladů byl prováděn tak dlouhou dobu proto, aby bylo možné sledovat vedení účetnictví přímo v praxi. Tato skutečnost mi umožnila vycházet z reálného stavu a nebýt tak závislá pouze na tom, co mi příslušní zaměstnanci sdělí ústně.

Vlastní implementace směrnic probíhala dva měsíce. Směrnice byly předloženy vedení podniku a hlavní účetní v listopadu a na jejich prostudování byl vymezen jeden týden. Úprava směrnic na základě jejich připomínek trvala dva týdny. Poté byly směrnice opět předloženy vedení a hlavní účetní, kteří měli další týden na jejich schválení. Zaměstnanci měli na prostudování směrnic dva týdny. Finální implementace směrnic trvala týden.

8.2.2 Přínosy

Z přijetí vnitropodnikových směrnic je spojena řada přínosů pro vedení firmy, účetní oddělení i jednotlivé zaměstnance. Tím hlavním však je fakt, že v podniku jsou přesně definované účetní metody a postupy, které jsou používány při každodenním chodu firmy. Díky tomu je účetnictví přehlednější jak pro stávající zaměstnance tak pro ty budoucí.

Další významnou výhodou je skutečnost, že bude usnadněna kontrola prováděná externími subjekty. Jedná se zejména o auditora, daňového poradce a finanční úřad. Přijetí směrnic zajišťuje vyšší průkaznost používaných účetních pravidel a postupů,

což vyplývá zejména ze skutečnosti, že směrnice vychází z odpovídajících právních norem. V praxi to znamená urychlení vlastního procesu kontroly, protože bude možné potřebné informace vyhledat v příslušné směrnici. To v konečném důsledku ušetří čas zaměstnancům podniku, protože nebudou muset dokládat jednotlivé skutečnosti jiným způsobem.

Mezi další výhody patří to, že je ve směrnících jasně vymezena odpovědnost jednotlivých zaměstnanců. Pro ně jsou postupy uvedené ve směrnici závazné. Takto je možné předcházet chybám v účetnictví a podvodům. Směrnice je možné využít také v případě sporů a problému ve společnosti.

8.2.3 Rizika

Největší riziko vidím v tom, že účetní jednotka nebude směrnice aktualizovat. V takovémto případě by se mohlo stát, že znění směrnic nebude v souladu s aktuální legislativní úpravou. To by mohlo v konečném důsledku vést k chybám v účetnictví spojeným s následnou kontrolou ze strany finančního úřadu případně s vyměřením odpovídající sankce. Tomuto riziku je možné se vyhnout tím, že v podniku bude existovat osoba, která bude za pravidelnou aktualizaci odpovědná, za což bude také finančně ohodnocena. Mělo by jít o jednu z pomocných účetních.

Dalším rizikem je možnost, že zaměstnanci nebudou dodržovat postupy stanovené ve směrnících. Také v tomto případě hrozí vznik chyb v účetnictví, což by mělo výše zmíněné dopady. Na toto riziko je možné reagovat tím, že podnik dostatečně důrazně vysvětlí zaměstnancům nutnost dodržování směrnic a uvede také důsledky, které jsou s jejich porušením spojeny. Dále je nutné dohlédnout na to, aby zaměstnanci obsah směrnic správně pochopili a byli ho schopni implementovat v praxi. S ohledem na tuto skutečnost byly směrnice psány tak, aby je zaměstnanci neměli problémy chápat. Zaměstnanci mají možnost požádat účetní oddělení o vysvětlení těch částí směrnic, kterým nerozumí. Účetní oddělení bude po určitou dobu sledovat, zda jsou jednotlivé postupy dodržovány. V případě zjištění chyb bude daný zaměstnanec kontaktován, aby byla zjištěna příčina pochybení. Případné nejasnosti tak bude možné okamžitě vysvětlit. Důležité je, aby byly směrnice zaměstnancům přístupné, a aby do nich mohli v případě nutnosti nahlédnout. To je zajištěno tím, že jsou směrnice nahrány do účetního programu Maxim a byly také

odeslány na jednotlivá střediska. V případě aktualizace je nutné o této skutečnosti informovat zaměstnance a vést je k tomu, aby si směrnice opět prostudovali. Změny by v nich měly být po určitou dobu zvýrazněny, aby byla zaměstnancům ulehčena práce při jejich hledání.

Poslední riziko hrozí v případě přijímání nových směrnic, které dosud nejsou ve firmě zavedeny. Pokud bude mít na starosti vypracování směrnic někdo jiný ať už jde o jedince nebo firmu, je nutné dodržet jednotný styl směrnic. Směrnice by měly být dostatečně konkrétní a reflektovat potřeby podniku. Na tyto skutečnosti je v případě, že se firma rozhodne pro přijetí nových směrnic, nutné brát ohled.

8.3 Závěrečná doporučení pro společnost

Některá doporučení byla již uvedena výše, je však dle mého názoru vhodné je zopakovat. V první řadě je nutné dbát na to, aby byly všichni zaměstnanci s obsahem směrnic důkladně seznámeni a porozuměli mu. Za tímto účelem byly směrnice rozeslány všem zaměstnancům. Ti měli týden na jejich prostudování. Měli možnost požádat o vysvětlení případných nejasností. Tato možnost samozřejmě trvá i nadále a účetní oddělení je připraveno rychle a efektivně řešit dotazy. Dále bylo rozhodnuto o tom, že bude účetní oddělení půl roku sledovat, zda zaměstnanci implementují směrnice do praxe správně, a na případné chyby bude reagovat. Podnik sice proklamoval, že bude striktně trvat na dodržování směrnic, je však jasné, že zpočátku může dojít k chybám a opomenutím vyplývajícím z nepochopení jednotlivých bodů.

Ve firmě je nutné vybrat konkrétního zaměstnance, který bude odpovědný za aktualizaci směrnic. V současné době se o této skutečnosti ještě jedná, ale je jasné, že půjde o jednu z pomocných účetních. Ta bude za svou práci odpovídajícím způsobem ohodnocena a bude ji na tuto činnost poskytnut potřebný čas a prostředky. Ke kontrole by mělo docházet minimálně jednou za rok. Je však nutné sledovat změny v legislativě, ke kterým může dojít v průběhu účetního období.

V případě, že by se firma rozhodla o přijetí dalších směrnic, je nutné zachovat jejich jednotný charakter. Ve formální oblasti by měl být dodržen jednotný grafický design a struktura. Po obsahové stránce by měly být směrnice také srovnatelné. Vždy je při tom nezbytné uvádět následující náležitosti: číslo a název směrnice,

základní informace o společnosti, datum vydání, schválení a účinnosti směrnice, legislativní základ směrnice a nakonec datum schválení a podpis osoby, která ho provedla. Všechny nové směrnice by měly být schváleny řediteli podniku a hlavní účetní. Se zněním směrnic musí být seznámeni zaměstnanci, kteří by měli mít dostatek času na její prostudování a na případné dotazy.

V budoucnu je možné uvažovat o přijetí směrnic, které by upravovaly problematiku bezpečnosti a ochrany zdraví zaměstnanců a používání podnikových motorových vozidel. Jedná se o témata, která je nutné řešit, ale jejich zpracování není v současné době aktuální. Do budoucna by však měly být i tyto oblasti prostřednictvím směrnic upraveny.

9 Závěr

Předložená práce se zaměřovala na problematiku vnitropodnikových účetních směrnic, které hrají v rámci účetního systému jednotlivých podniků významnou roli. I přes tuto skutečnost však řada firem jejich význam opomíjí. Není výjimkou, že i poměrně velké společnosti vnitropodnikové směrnice vůbec nemají, nebo je jejich forma zcela nedostatečná. To je však v praxi spojeno s řadou problémů plynoucích zejména z faktu, že absence vnitropodnikových účetních směrnic znamená možnost vzniku nesouladu při účtování. Mimo to jsou směrnice významným nástrojem pro externí subjekty, jako je například auditor či finanční úřad. Díky nim je možné kontrolu urychlit a zjednodušit pro obě strany.

Cílem mé práce bylo zjistit stav vnitropodnikových účetních směrnic ve vybraném podniku a na základě analýzy navrhnout konkrétní změny. Analýza byla provedena na základě studia interních dokumentů podniku, rozhovorů se zaměstnanci a osobního pozorování. Významným zdrojem informací byla také odborná literatura, která se dané problematice věnuje.

V rámci monitoringu situace podniku bylo zjištěno, že firma v současné době nemá žádné vnitropodnikové účetní směrnice. Evidence hospodářských operací se řídí určitými jednotnými zásadami a principy, které však mají nepsanou podobu. Nositelkou těchto pravidel je hlavní účetní, která kontroluje jejich dodržování a v případě nutnosti radí ostatním pracovníkům. Tato skutečnost je vzhledem k velikosti podniku, který má v současné době sedm středisek v České republice a dvě na Slovensku, dle mého názoru alarmující. Z tohoto důvodu bylo z mého pohledu zcela nezbytné vnitropodnikové směrnice připravit.

Na základě nashromážděných informací bylo formulováno 14 směrnic, které upravují základní oblasti účtování v rámci firmy. Při jejich tvorbě jsem při tom vycházela zejména ze studia odborné literatury a také z informací, které jsem získala od hlavní účetní a pomocných účetních. Směrnice byly vytvářeny s jejich pomocí tak, aby reflektovaly konkrétní potřeby podniku. Mým cílem bylo poskytnout firmě nástroj, který by sjednotil účetní postupy, zajistil prevenci možných nedorozumění a ulehčil práci hlavní účetní. Respektovány byly také potřeby externích uživatelů, kteří z různých důvodů do směrnic nahlíží.

Směrnice byly připravovány 9 měsíců a dokončeny v listopadu 2017. Po jejich prostudování vedením firmy a hlavní účetní došlo k jejich odsouhlasení a předání zaměstnancům, aby se s nimi seznámili. Do platnosti vstoupily 1. ledna 2018. Finančně nebyla příprava směrnic náročná. Z časového hlediska však bylo nutné věnovat se práci poměrně dlouho, což vyplývalo zejména z absence potřebných podkladů.

Hlavním přínosem nových vnitropodnikových směrnic je existence přesně definovaných účetních metod a postupů používaných při každodenním chodu firmy. Díky tomu je účetnictví více přehledné pro stávající i budoucí zaměstnance. Dále je nutné zmínit to, že existence směrnic usnadňuje kontrolu prováděnou externími subjekty. Díky nim je účetnictví podniku více prokazatelné. V praxi tak dochází k urychlení procesu kontroly a jejímu usnadnění pro obě strany. Poslední výhodou, kterou bych zde ráda zmínila je to, že jsou ve směrnicích jasně definovány kompetence a odpovědnost jednotlivých zaměstnanců, což umožňuje předcházet chybám a podvodům.

Největším rizikem spojeným s přijetím nových vnitropodnikových účetních směrnic je možnost, že je podnik nebude pravidelně aktualizovat. V takovém případě by se staly pouze „kusem papíru“. Dále může nastat problém s jejich dodržováním ze strany zaměstnanců. Ti musí být informováni, že jsou pro ně směrnice závazné, a odpovídajícím způsobem seznámeni s jejich obsahem. Problém může nastat také při přijímání nových směrnic, které by měly být vždy v souladu s těmi stávajícími.

Po dokončení práce na směrnicích a jejich implementaci bylo podniku doporučeno, aby po určitou dobu sledoval, zda zaměstnanci respektují jejich znění. V případě chyby by měl být zaměstnanec kontaktován a daná situace by měla být vysvětlena. Dále bylo zdůrazněno, že se směrnice musí nacházet na místě přístupném všem zaměstnancům tak, aby je v případě nutnosti mohli využít. Proto byly směrnice zaslány na všechna střediska a nahrány do účetního programu. Dalším doporučením bylo, aby byl ve firmě určen zaměstnanec odpovědný za aktualizaci směrnic. Jeho úkolem by měla být pravidelná kontrola obsahu směrnic a toho, zda reflektují současné potřeby firmy a platné legislativní předpisy. V budoucnu by mělo dojít k přijetí dalších směrnic, které upravují například problematiku bezpečnosti a ochrany zdraví zaměstnanců a používání podnikových motorových vozidel. Jedná

se o témata, která je nutné řešit, ale jejich zpracování není v současné době aktuální. Při jejich přípravě by měl být zohledněn stav stávajících směrnic. Respektována by měla být nejen jejich struktura a formální úprava, ale také obsahová stránka. Směrnice by měly vytvářet komplexní celek upravující systém účtování ve firmě.

I. Summary and keywords

This master's thesis is dedicated to the analysis of the internal accounting regulations in the selected company. The main aim of the work is to evaluate the current system of regulation and to propose options for improving the established system. The work is divided into two parts - theoretical and practical. The theoretical part describes the general findings regarding internal accounting regulations. The practical part focuses on the analysis of the current system in the company and the proposal of improvement. Necessary data were obtained by interviewing of employees, observation of accounting process and analysis of internal documents. In the thesis were create 14 internal accounting regulations. The work also includes recommendations for company regards to internal accounting regulations. The main benefit of the thesis is provability improvement of accounting rules and principles for the company. It also should provide easier accounting problem solving process.

Key words: internal accounting regulations, rules, accountability, accounting, legislation

JEL classification: M41

II. Seznam použité literatury

- HAKALOVÁ, J. (2012) *Účetnictví podnikatelských subjektů I*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava. ISBN 9788024829050.
- HINKE, J. (2016) *Účetnictví 2: pokročilé aplikace*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4281-6.
- HRUŠKA, V. (2010) *Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro podnikatele*. Praha: VOX. ISBN 978-80-86324-85-2.
- CHALUPA, R. a kol. (2016) *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. Praha: Anag. ISBN 978-80-7554-001-0
- KOVALÍKOVÁ, H. (2015) *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-942-7.
- KRÁLÍČEK, V. a MOLÍN, J. (2014) *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-557-3.
- LANDA, M. (2014) *Podnikové účetnictví*. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-7418-219-8.
- LOUŠA, F. (2014) *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-2475172-6.
- Meritum Účetnictví podnikatelů 2016* (2016) Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-050-0.
- PODHORSKÝ, J. a SVOBODOVÁ, J. (2003) *Praktický průvodce vnitřními směrnici pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. Olomouc: ANAG. ISBN 80-7263-161-6.
- RYNEŠ, P. (2017) *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k I. I. 2017*. Olomouc: ANAG.. ISBN 978-80-7554-061-4
- RUBÁKOVÁ V. (2015) *Účetnictví pro úplné začáteční*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5497-0
- SCHIFFER, V. (2010) *Správně vedené účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-575-5.
- SOTONA, M. (2006) *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Brno: Computer Press. ISBN 80-251-0924-0.
- STEJSKAL, J., KUVÍKOVÁ H. a MAŤÁTKOVÁ, K. (2012) *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-973-9.

STROUHAL, J. (2011). *Účetní závěrka*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-692-9.

ŠTEKER, K. a OTRUSINOVÁ, M. (2016) *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0048-4.

WEYGANDT, J. J., KIMMEL P. D. a KIESO, D. E. (2014) *Accounting principles: International student version*. Hoboken, N.J: John Wiley. ISBN 978-111-8323-663.

III. Seznam tabulek

Tabulka 1: Seznam platných Českých účetních standardů pro podnikatele

Tabulka 2 Způsob výpočtu odpisů

Tabulka 3: Způsob výpočtu cen při vyskladnění zásob

Tabulka 4: Základní údaje o společnosti

Tabulka 5: Výše jednotlivých druhů odpisů

Tabulka 6: Vliv rozdílu mezi rovnoměrnými a zrychleným daňovými odpisy na základ daně

Tabulka 7: Vliv rozdílu mezi rovnoměrnými daňovými odpisy a účetními dopisy na VH a základ daně

Tabulka 8: Vliv rozdílu mezi rovnoměrnými daňovými odpisy a účetními dopisy na VH a základ daně

Tabulka 9: Odložená daň v případě rovnoměrného daňového odpisování

Tabulka 10: Odložená daň v případě zrychleného daňového odpisování

Tabulka 31: Oceňování materiálu metodou FIFO při nárůstu ceny

Tabulka 12: Shrnutí údajů při oceňování metodou FIFO při nárůstu ceny

Tabulka 13: Oceňování materiálu metodou FIFO při poklesu ceny

Tabulka 14: Shrnutí údajů při oceňování metodou FIFO při poklesu ceny

Tabulka 15: Oceňování materiálu metodou průměrných cen při nárůstu ceny

Tabulka 16: Shrnutí údajů při oceňování metodou průměrných cen při nárůstu ceny

Tabulka 17: Oceňování materiálu metodou průměrných cen při poklesu ceny

Tabulka 18: Shrnutí údajů při oceňování metodou průměrných cen při poklesu ceny

Tabulka 19: Oceňování materiálu metodou pevných cen při nárůstu ceny

Tabulka 20: Kalkulace oceňovacích odchylek při nárůstu ceny

Tabulka 21: Shrnutí údajů při oceňování metodou pevných cen při nárůstu ceny

Tabulka 22: Oceňování materiálu metodou průměrných cen při poklesu ceny

Tabulka 23: Kalkulace oceňovacích odchylek při poklesu ceny

Tabulka 24: Shrnutí údajů při oceňování metodou pevných cen při poklesu ceny

Tabulka 25: Hodnota zásob zaúčtovaná do nákladů

Tabulka 26: Náklady na tvorbu vnitropodnikových směrnic

IV. Seznam obrázků

Obrázek 1: Organizační struktura společnosti

V. Seznam zkratk

| | |
|------|--|
| CZK | Česká koruna |
| ČNB | Česká národní banka |
| ČÚS | České účetní standardy pro podnikatele |
| D | Dal, kreditní strana účtu |
| DPH | Daň z přidané hodnoty |
| EUR | Euro |
| FIFO | First in First out |
| MD | Má dáti, debetní strana účtu |
| VH | Výsledek hospodaření |

VI. Seznam příloh

- 1) Příloha 1 – Účtový rozvrh na rok 2018
- 2) Příloha 2 – Oběhu jednotlivých účetních dokladů v podniku

Příloha 1 – Účtový rozvrh na rok 2018

051.000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

052.000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

053.000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

311.000 Odběratelé

311.100 Odběratelé – po fúzi

314.000 Poskytnuté provozní zálohy

314.052 Depozit OBU mýtné

314.100 Záloha na el. energii

314.110 Záloha plyn

314.120 Záloha voda

314.130 Záloha AA

314.900 Záloha BB

314.910 Záloha karty CCS

314.920 Záloha karty Benzina

314.990 Záloha - identifikační karty

315.000 Ostatní pohledávky

315.002 Postoupená pohledávka nabytá CC

315.003 Postoupená pohledávka nabytá DD

315.005 Postoupená pohledávka nabytá EE

315.010 Postoupená pohledávka postupitel

315.012 Postoupená pohledávka nabytá FF

315.013 Postoupená pohledávka nabytá GG

315.014 Postoupená pohledávka nabytá HH

335.000 Pohledávky za zaměstnanci

335.001 Pohledávky za zaměstnanci stravenky 45%

335.100 Pohledávky za zaměstnanci poskytnuté zálohy

335.110 Pohledávky za zaměstnanci škodní událost Os

336.000 Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení

336.100 Sociální pojištění

336.210 Zdravotní pojištění VZP

336.220 Zdravotní pojištění ČNP

336.230 Zdravotní pojištění OZP
336.240 Zdravotní pojištění VOZP
336.250 Zdravotní pojištění ZP MV
336.260 Zdravotní pojištění Metal Aliance
336.270 Zdravotní pojištění revírní
341.000 Dan z příjmu
342.000 Ostatní přímé daně
342.100 Záloha na daň ze závislé činnosti zaměstnanci
343.000 Daň z přidané hodnoty (v případě nadměrného odpočtu)
343.010 Daň z přidané hodnoty 15%
343.020 Daň z přidané hodnoty 21%
343.030 Daň z přidané hodnoty přiznání
343.050 Dodatečné přiznání DPH
345.000 Ostatní nepřímé daně a poplatky
345.001 Spotřební daň nárok na vrácení
345.002 Spotřební daň-předpis
345.003 Spotřební daň-jistina k zajištění daně
345.010 Daň silniční
345.020 Daň z nemovitostí
346.000 Dotace ze státního rozpočtu
347.000 Ostatní dotace
351.000 Pohledávky ovládající a řídicí osoba
352.000 Pohledávky podstatný vliv
353.000 Pohledávky za upsaný základní kapitál
354.000 Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
355.000 Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva
358.000 Pohledávky za účastníky sdružení
371.000 Pohledávky z prodeje podniku
374.000 Pohledávky z pronájmu
378.000 Jiné pohledávky
378.001 Poskytnutá krátkodobá půjčka
378.010 Jiné pohledávky za pojišťovnou
378.020 Jiné pohledávky za odpovědnou osobou
378.999 Pohledávky CÚ-vratka SD

388.000 Dohadné účty aktivní

391.000 Opravná položka k pohledávkám

Příloha 2 – Oběhu jednotlivých účetních dokladů v podniku

| Název | Vystavuje | Přezkušuje FS | Přezkušuje VS | Operace | Datum | Provádí |
|----------------------------------|----------------|----------------|------------------------------|--|---------------------------|----------------|
| FAP | dodavatel | pomocná účetní | | zápis do KDF a opatření datem | den přijetí | pomocná účetní |
| FAP | | | | předání ke kontrole VS | hned po zápisu do KDF | pomocná účetní |
| FAP | | | vedoucí skladů | schválení nákupu zboží | do 3 dnů od zápisu do KDF | |
| FAP | | | jednatelé, vedoucí střediska | schválení nákupu DHM/DNM | do 3 dnů od zápisu do KDF | |
| FAP | | | jednatelé, vedoucí střediska | schválení nákupu služeb | do 3 dnů od zápisu do KDF | |
| FAP a reklamační list | | | | řešení nesrovnalostí a vrácení faktury | po kontrole VS | |
| FAP | | | | zanesení do účetního systému | po kontrole VS | hlavní účetní |
| Příkaz k úhradě | | hlavní účetní | | vystavení příkazu | 2 dny před splatností | hlavní účetní |
| ÚD k FAP | | hlavní účetní | | zaúčtování | do termínu UZ | hlavní účetní |
| Přijaté objednávky | fakturantka | účetní systém | vedoucí skladů | pořízení přijaté objednávky na boží | den přijetí | fakturantka |
| Dodací list k přijaté objednávce | fakturantka | účetní systém | vedoucí skladu | vystavení dodacího listu | po kompletaci objednávky | fakturantka |
| Dodací list k přijaté objednávce | fakturantka | účetní systém | vedoucí skladu | výdej zboží na sklad | po kompletaci objednávky | skladník |
| FAV | fakturantka | účetní systém | vedoucí skladu | vystavení vydané faktury | s výdejem zboží | fakturantka |
| FAV | fakturantka | | | Odeslání FAV odběrateli | s výdejem zboží | fakturantka |
| ÚD k vystavené faktuře | fakturantka | účetní systém | | zaúčtování FAV | s výdejem zboží | fakturantka |
| PP za prodej zboží | Pokladní | účetní systém | fakturantka | prodej zboží v hotovosti | s výdejem zboží | pokladní |
| VP doklad na nákup | pokladní | účetní systém | jednatelé, vedoucí střediska | nákup za hotové | přijetí zboží | pokladní |
| ÚD k pokladním dokladům | pomocná účetní | hlavní účetní | hlavní účetní | účtování o platbách v hotovosti | vznik dokladu | hlavní účetní |
| BV | banka | hlavní účetní | hlavní účetní | stahování BV | denně | hlavní účetní |
| ÚD k BV | hlavní účetní | hlavní účetní | hlavní účetní | účtování o BV | denně | hlavní účetní |
| KM | hlavní účetní | hlavní účetní | hlavní účetní | pořízení a vyřazení DHM/DNM | při pořízení či vyřazení | hlavní účetní |

| | | | | | | |
|-----------------------|------------------------------------|---------------|---------------------------------|---------------------------|-------------------|---------------|
| ÚD k měsíčním odpisům | hlavní účetní | hlavní účetní | hlavní účetní | účtování měsíčních odpisů | měsíčně | hlavní účetní |
| Docházkový list | jednatelé, vedoucí střediska | hlavní účetní | jednatelé, vedoucí střediska | Sledování docházky | denně | jednatel |
| Výplatní páska | mzdová účetní | hlavní účetní | jednatelé, vedoucí střediska | zpracování mezd | k termínu výplaty | mzdová účetní |
| ÚD ke mzdám | hlavní účetní | hlavní účetní | hlavní účetní | zaúčtování mezd | k termínu výplaty | hlavní účetní |
| Příkaz k úhradě | hlavní účetní | hlavní účetní | hlavní účetní | úhrada mezd | k termínu výplaty | hlavní účetní |

Zkratky:

VS – věcná správnost

FS – formální správnost

ÚD – účetní doklad

FAP – přijatá faktura

FAV – vydaná faktura

PP – příjmový pokladní doklad

VP – výdajový pokladní doklad

BV – bankovní výpis

KM – karta majetku

KDF – kniha došlých faktur

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek