

Aktualizace vnitřních směrnic KÚ ZK se zaměřením na oblast účetnictví

Martina Hrdličková

Bakalářská práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Vyšší odborná škola ekonomická
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Martina HRDLIČKOVÁ**
Osobní číslo: **M090471**
Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Finanční řízení podniku**

Téma práce: **Aktualizace vnitřních směrnic KÚ ZK se zaměřením na oblast účetnictví**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- **Prostudujte odbornou literaturu týkající se dané problematiky.**

II. Praktická část

- **Charakterizujte Krajský úřad Zlínského kraje.**
- **Analyzujte systém současných vnitřních norem na KÚ ZK.**
- **V souladu s platnou legislativou a potřebami KÚZK vypracujte doporučení k aktualizaci směrnic.**
- **S ohledem na nejproblematičtější oblast navrhněte aktualizaci konkrétní směrnice.**

Závěr

Rozsah bakalářské práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

HRUŠKA, Vladimír, 2005. Vnitropodnikové směrnice. Praha: Bilance. ISBN 80-86371-47-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2007. Vnitřní směrnice. Olomouc: Anag. ISBN 978-80-7263-410-1.

LOUŠA, František, 2008. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2576-5.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB, 2010. Účetní reforma a ÚSC 2010. Praha: Acha obec účtuje. ISBN 978-80-254-6862-3.


SOTONA, Milan, 2006. Vnitropodnikové směrnice. Brno: Computer Press. ISBN 80-251-0924-0.

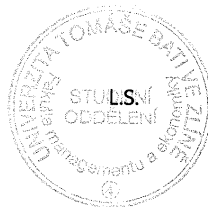
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jaroslav Ondrůšek**
EXT.


Datum zadání bakalářské práce: **16. března 2012**

Termín odevzdání bakalářské práce: **27. dubna 2012**

Ve Zlíně dne 6. dubna 2012


PaedDr. Josef Rydlo
zast. děkanka




Ing. Eva Heczková, Ph.D.
zast. ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému;
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo, není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci – nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

.....

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Hlavním cílem bakalářské práce „Aktualizace vnitropodnikových směrnic KÚ ZK (Krajského úřadu Zlínského kraje) se zaměřením na oblast účetnictví“ je shrnutí teoretických východisek upravujících oblast vytváření vnitropodnikových směrnic (VPS), provedení analýzy vnitřních směrnic v oblasti účetnictví KÚ ZK a návrh na jejich změny a doplnění.

V první kapitole jsou vymezeny základní pojmy a shrnuta teoretická východiska. Druhá kapitola je věnována účetní reformě s dopadem na územně samosprávné celky (ÚSC). Třetí kapitola představuje KÚ ZK a jeho systém vnitřních norem. Ve čtvrté kapitole je provedena analýza vnitřních norem z oblasti účetnictví. Pátá kapitola řeší problematickou oblast odpisů v ÚSC a závěrečná šestá kapitola shrnuje získané informace do nové směrnice zaměřené na odpisování dlouhodobého majetku KÚ ZK v roce 2013 a v letech následujících.

Klíčová slova:

Vnitropodnikové směrnice, účetnictví, dlouhodobý majetek, odpisy, účetní reforma, ÚSC

ABSTRACT

The main aim of the thesis called „The Update of the Zlin Regional Authority Accounting Directives“, is the summary of theoretical solutions describing the process of internal directives preparation. Furthermore, Zlin Regional Authority analyses of internal directives are carried out in the thesis as well as suggestions for their changes and renewals.

The first chapter consists of the key terminology and summary of the theoretical solutions. The second chapter is devoted to the accounting reform influencing the territorial self-governing units. The third chapter introduces the Zlin Regional Authority and its system of the internal directives. The fourth chapter includes analysis of the internal directives focusing on accounting. In the fifth chapter the problematic area of depreciation within territorial self-governing units is addressed, and the final sixth chapter sums up the obtained information for a new directive focusing on depreciation of the Regional Authority's fixed assets for 2013 and the following years.

Keywords:

Internal directives, accounting, long-term property, depreciation, accounting reform, self-governing units

Poděkování

Za odborné vedení a náměty děkuji

Ing. Jaroslavu Ondruškovi (vedoucímu práce)

a

Ing. Janě Šilhánové (konzultantce)

za

věnovaný čas a její připomínky.

V neposlední řadě mé poděkování patří

mému manželovi, dětem i mým rodičům,

nejen za jejich podporu v době, kdy jsem bakalářskou práci psala,

ale také za jejich pomoc a pochopení v období celého studia.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE	13
1.1 VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	13
1.2 NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	14
1.3 ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	15
1.3.1 POVINNÉ SMĚRNICE.....	15
1.3.2 OSTATNÍ SMĚRNICE	15
1.4 NÁZVY VPS.....	16
1.5 NEJČASTĚJŠÍ CHYBY PŘI TVORBĚ VPS	17
1.6 VPS – DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ A HMOTNÝ MAJETEK	17
2 ÚČETNÍ REFORMA A ÚSC	18
2.1 DŮVOD ÚČETNÍ REFORMY	18
2.2 VĚRNĚJŠÍ HODNOTA MAJETKU VLIVEM VYKÁZÁNÍ OPOTŘEBENÍ (ODPISY).....	19
2.3 ZÁKLADNÍ CÍLE ÚČETNÍ REFORMY	20
2.4 PROVÁDĚCÍ PŘEDPISY ZÁKONA O ÚČETNICTVÍ (VYHLÁŠKY A ČÚS).....	20
2.4.1 ČÚS – OBECNÉ INFORMACE	21
II PRAKTICKÁ ČÁST	22
3 KRAJSKÝ ÚŘAD ZLÍNSKÉHO KRAJE	23
3.1 EKONOMICKÝ ODBOR.....	24
3.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA KÚ ZK	25
3.3 TVORBA A SCHVALOVÁNÍ VNITŘNÍCH NOREM NA KÚ ZK.....	26
3.3.1 SMĚRNICE SM/01/01/11	26
3.3.2 ČLENĚNÍ VNITŘNÍCH NOREM NA KÚ ZK.....	26
3.3.3 FORMÁLNÍ A VĚCNÉ NÁLEŽITOSTI VNITŘNÍ NORMY.....	27
3.3.4 PŘIPOMÍNKOVÉ ŘÍZENÍ K VNITŘNÍ NORMĚ	28
3.3.5 AKTUALIZACE VNITŘNÍ NORMY	29
4 ANALÝZA VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC KÚ ZK	30
4.1 PLATNÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE KÚ ZK K 31. 1. 2012	30
4.2 AKTUALIZACE A DOPLNĚNÍ ÚČETNÍCH SMĚRNIC	31
4.2.1 ZÁVAZNÝ POSTUP PRO PROVÁDĚNÍ POKLADNÍCH OPERACÍ (AKTUALIZACE).....	31
4.2.2 METODICKÝ POKYN PRO ODPIŠOVÁNÍ MAJETKU V PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍCH ZK (AKTUALIZACE)	31
4.2.3 REZERVY (NOVÁ SMĚRNICE).....	32
4.2.4 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ (NOVÁ SMĚRNICE).....	33
4.2.5 POHLEDÁVKY A ZÁVAZKY (NOVÁ SMĚRNICE)	34
4.2.6 ZÁSOPY (NOVÁ SMĚRNICE).....	34

5	ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU	35
5.1	VŠEOBECNÉ INFORMACE K ODPISŮM	36
5.2	ČÚS Č. 708 - ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	37
5.3	ÚČETNÍ ODPISOVÉ SKUPINY – PŘÍLOHA Č. 1 ČÚS Č. 708	37
5.4	ODPISOVÁNÍ DM - ROVNOMĚRNÝ ZPŮSOB	38
5.5	ODPISOVÁNÍ DM - VÝKONOVÝ ZPŮSOB.....	38
5.6	ODPISOVÁNÍ DM - KOMPONENTNÍ ZPŮSOB	39
5.7	ODPISOVÁNÍ DM - ZJEDNODUŠENÝ ZPŮSOB	39
5.8	ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO MAJETKU.....	39
6	AKTUALIZACE SMĚRNICE KÚ ZK – ODPISOVÁNÍ DM	40
	ÚVODNÍ USTANOVENÍ.....	41
	VYMEZENÍ POJMŮ.....	41
	VYMEZENÍ POVINNOSTÍ A ODPOVĚDNOSTÍ.....	43
	ROVNOMĚRNÝ ZPŮSOB ODPISOVÁNÍ OD 1. 1. 2013.....	44
	STANOVENÍ ZBÝVAJÍCÍ DOBY POUŽÍVÁNÍ MAJETKU EVIDOVANÉHO K 31. 12. 2012.....	45
	ČINNOSTI VZTAHUJÍCÍ SE K ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU OD ROKU 2013	45
	ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ.....	48
	ZÁVĚR	50
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	52
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	54
	SEZNAM TABULEK.....	55
	SEZNAM OBRÁZKŮ	56

ÚVOD

Od 1. 1. 2010 je spuštěna reforma účetnictví ÚSC, která je zásadní změnou v systému účetnictví ÚSC od začátku devadesátých let. Řada otázek není dosud dořešena a v jednotlivých právních předpisech upravena. Legislativa se neustále mění, novelizuje. Ze strany státu toto vnímám jako mírně ukvapený krok, účetním jednotkám nebyl dán dostatek času na změnu se připravit. Spousta problémů se řešila a řeší až v běžném provozu, proto ani vnitropodnikové směrnice z této oblasti nejsou dosud kompletní a je třeba je postupně aktualizovat a doplňovat.

V teoretické části se zaměřím na hlavní rozdělení vnitropodnikových směrnic a na obecné informace o směrnicích. Druhá kapitola je věnována účetní reformě s dopadem na ÚSC. Třetí kapitola představuje KÚ ZK a jeho systém vnitřních norem. Ve čtvrté kapitole je provedena analýza vnitřních norem z oblasti účetnictví s cílem zmapovat potřebu, které z těchto směrnic je nutno přepracovat, případně doplnit a které části by měly nové směrnice obsahovat. Pátá kapitola řeší problematickou oblast odpisů v ÚSC. Závěrečná šestá kapitola poté shrnuje získané informace do nové, aktualizované směrnice zaměřené na odpisování dlouhodobého majetku KÚ ZK v roce 2013.

V roce 2011 byla Radou Zlínského kraje schválena aktualizace pravidel, podle kterých se tvoří, aktualizují a schvalují vnitřní normy Zlínského kraje. Tato „norma norem“ pod názvem „**Tvorba a schvalování vnitřních norem**“ slouží jako vzor pro všechny další směrnice, příkazy ředitele, jednací řády a statuty Zlínského kraje. Staré směrnice byly přečíslovány, metodické pokyny postupně zrušeny. Na tomto základě vznikla další potřeba aktualizovat a přepracovat stávající vnitřní normy a dosáhnout tak jednotné úpravy a jednodušší orientace v nich. Tato norma mi poslouží jako vzor, dle kterého vypracuji podle mého názoru nejpotřebnější směrnici z oblasti účetnictví.

Výsledkem mé práce poté bude **směrnice nová, zaměřená na rovnoměrné odpisování** dlouhodobého majetku, což je relativně nová oblast pro územně samosprávné celky a je to v současné době velmi diskutované téma. Obce a kraje začaly účetně odpisovat k 31. 12. 2011. Zlínský kraj si zvolil **zjednodušený způsob odepisování**, což bylo nejjednodušší, nejrychlejší, ale **provizorní řešení**. Tento způsob odepisování však může být nastaven pouze pro rok 2012.

Od roku 2013 musí Zlínský kraj přejít na způsob rovnoměrný, výkonový nebo komponentní. Majetek Zlínského kraje se bude v příštím roce odepisovat způsobem rovnoměrným.

Obce a kraje odepisují pouze účetně, daňové odpisy nejsou potřeba. ÚSC nejsou zřízeny za účelem zisku, není důvod snižovat hospodářský výsledek.

Vzhledem k tomu, že pracuji na Krajském úřadě Zlínského kraje, na odboru ekonomickém, je mi téma vnitropodnikových směrnic včetně mého zaměření na odpisy blízké, je pro mne zajímavé proniknout do této problematiky hlouběji.

Pokusím se svou prací pomoci s nastavením nových pravidel pro odpisování Zlínského kraje. Nová směrnice může být dána k dispozici jako vzor příspěvkovým organizacím, které budou od 1. 1. 2013 rovněž přecházet na novou účetní metodu odpisování. Vytvořená směrnice může jako vzor sloužit rovněž obcím Zlínského kraje, které tato změna také zasáhla a které jsou metodicky krajským úřadem vedeny.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

1.1 Význam vnitropodnikových směrnic

„Často se setkáváme s nechtí sepsovat a stanovovat vnitropodniková pravidla, podle nichž by se měly všechny osoby uvnitř podnikatelského celku řídit. Otázky typu „K čemu to vůbec slouží? Je to ztráta času! Stejně se podle toho nikdo neřídí!“, nejsou vůbec výjimečné. A když už navzdory takovému pochybovačům a odpůrcům, nějaké směrnice vzniknou, obsahují formulace heslovitých zásad, které v konečném důsledku jsou nepoužitelné, anebo naopak dlouhosáhlé citace ustanovení zákonů a opatření bez stanovení základních zásad, kterými se účetní jednotka má řídit. Délkou a rozsahem se kvalita neproказuje. Vždyť není smyslem opisovat celé pasáže zákonů nebo vyhlášek, které se často mění a jsou platné a závazné pouze obecně, bez jakékoliv možnosti stanovit konkrétní podmínky pro danou účetní jednotku. Splnění povinnosti takovýmto způsobem je krátkozraké, neúčinné a zbytečné.“ (Hruška, 2005, str. 3)

„Hlavním smyslem VPS je zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitropodnikových útvarech. Jednotný postup při řešení stejných operací je potřebný pro správné posuzování a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce jako celku.

Dalším důvodem, proč mít dobře vytvořené VPS, je mnohem snadnější a jednodušší postup při kontrole účetnictví prováděné pracovníky finančního úřadu. Pokud jsou při těchto kontrolách předloženy směrnice, probíhá kontrola mnohem snadněji, než když předloženy nejsou. Jednak je jiný pohled na účetní jednotku, která se při své činnosti a při vedení účetnictví řídí vnitřními předpisy a jednak také pracovníci při kontrole mají k dispozici potřebné informace a nemusí se tak často dotazovat na určité postupy a operace.

Pravidla a postupy stanovené VPS jsou závazné pro všechny zaměstnance a dávají tím určité pravomoci odpovědným pracovníkům. Nedodržení pravidel a postupů daných VPS může být považováno za závažné porušení pracovní kázně. Je tedy nezbytně nutné zabezpečit v účetní jednotce seznámení příslušných zaměstnanců s vydanými směrnicemi. Vždy je důležitý obsah a uvedení pravidel a postupů do praxe, nikoliv formální stránka.“ (Kovalíková, 2007, str. 7)

„Management může správně formulovanou VPS prosadit své cíle a záměry. Není nic snazšího než popsat například způsob nákupu či vyřazování dlouhodobého majetku. Pokud se naplňuje litera této písemnosti, není důvod k obavě, že pořizování majetku probíhá neorganizovaně, zmateně či zbytečně. Postačí provádět namátkové kontroly, zda průběh celého případu odpovídá stanoveným pravidlům. Potom si asi málokdo dovolí zakoupit majetek, který společnost nepotřebuje. Řídící pracovníci na jednotlivých úrovních vědí, o jakých položkách mohou rozhodnout sami, které musí schvalovat nadřízený nebo odborný pracovník. Pokud se postupuje systematicky, dají se využít nejružnější slevy a bonusy nabízené dodavateli. Tuto výhodu VPS si mnoho vrcholových pracovníků neuvědomuje, či dokonce o této možnosti mnohdy nemají ani potuchy.

VPS by měly být každoročně revidovány či alespoň kontrolovány. Nemělo by to být však záminkou k účelovým změnám použití účetních metod. Revize a změny VPS musí vycházet z výše uvedené zásady s ohledem na legislativní změny. Ty, bohužel, nastávají (skoro) každoročně. Ať již došlo ke změně odpisů drobného dlouhodobého majetku (dříve účty 018 a 028) počínaje rokem 2002, či k rozhodnutí, že drobný hmotný majetek se nebude účtovat na účtech dlouhodobého majetku.“ (Hruška, 2005, str. 4)

1.2 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

„Na základě svých zkušeností doporučuji, aby většina směrnic byla sestavena minimálně ze 2 částí. První část jako obecná, druhá část se bude týkat již konkrétního postupu v účetní jednotce. Nikdy by však směrnice neměla být pouze konstatováním právních předpisů.“ (Kovalíková, 2007, str. 8)

„Aby nemohlo dojít k pochybnosti o platnosti nebo datu účinnosti vnitropodnikové normy a o identifikaci popisované problematiky, je nutné, aby vnitropodnikové směrnice obsahovaly (vedle vlastního textu směrnice) minimálně tyto údaje:

- Název účetní jednotky.
- Název dokumentu včetně jednoznačného označení.
- Název směrnice (jednoznačný, výstižný a stručný).
- Datum vydání, datum účinnosti (období, od kterého je směrnice platná).
- Vypracoval, kontroloval, schválil.
- Rozdělovník: seznam pracovníků, kteří směrnicí obdrží.“

(Sotona, 2006, str. 4)

1.3 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

„Účetnictví se řídí více právními předpisy. Z některých předpisů však lze pouze zprostředkovaně odvodit vhodnost či povinnost stanovit vnitropodnikové zásady a postupy. Vždy je třeba se řídit konkrétními podmínkami účetní jednotky.“ (Sotona, 2006, str. 4)

1.3.1 Povinné směrnice (VPS vyplývající z legislativy)

- Systém zpracování účetnictví,
- Účtový rozvrh,
- Podpisové záznamy, podpisové vzory,
- Dlouhodobý majetek, odpisový plán,
- Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů,
- Zásoby,
- Rozpouštění nákladů, popř. odchylek.

1.3.2 Ostatní směrnice

- Oběh účetních dokladů,
- Inventarizace,
- Zásady pro tvorbu a použití rezerv,
- Harmonogram účetní uzávěrky,
- Pracovní cesty,
- Používání podnikových motorových vozidel,
- Pokladna aj.

(Sotona, 2006, str. 5)

„Samozřejmě, že okruh VPS v některých účetních jednotkách může být i širší, případně některé účetní jednotka vytvářet nebude. Vždy to záleží na hospodářské činnosti a náplni každé účetní jednotky.“ (Kovalíková, 2007, str. 7)

1.4 Názvy VPS

„Záleží na každé účetní jednotce, jaké označení zvolí. V praxi se setkáváme u VPS s těmito názvy:

- Směrnice,
- Organizační směrnice,
- Vnitropodnikové směrnice,
- Pokyn (generálního ředitele, finančního ředitele, hlavního účetního...),
- Rozhodnutí,
- Metodická směrnice, aj.

Obvykle se ve většině podniků vyskytuje několik názvů písemností, dle povahy a důležitosti. Ať již účetní jednotka zvolí název jakýkoliv, měla by následně v tomto označení pokračovat. Nově vydávané směrnice je vhodné číslovat vzestupně, s uvedením prvního platného účetního období. Ve většině podniků bývá zavedena jednotná grafická úprava.“ (Hruška, 2005, str. 5)

Dle Loušy (2008, str. 8) je u směrnic podstatný především jejich obsah, tj. obvykle stanovení metodiky postupu a určení osob, které budou odpovídat za jejich dodržování, osob odpovědných za udržování směrnic v aktuálním stavu, rozsah a dobu jejich platnosti a určení odpovědnosti za kontrolu jejich dodržování. „Pochopitelně je též podstatné, aby tyto směrnice nebyly pouze na papíře, ale aby byly živým dokumentem, dle kterého je postupováno a se kterým se pracovníci radí, pokud potřebují znát, jak je v účetní jednotce pro určitý případ řešen metodický postup.“

„I u těch nejmenších společností není možno spoléhat vždy pouze na paměť jejich pracovníků. Ta je nespolehlivá, obzvláště při řídkém výskytu konkrétních případů. Kromě toho „pamětníci“ mohou společnost opustit a bez písemných záznamů dříve uskutečněných postupů může být pak snadno postupováno odchýlně. Je tomu tak i proto, že nový pracovník má jiné návyky, které si přinesl z předchozího pracoviště a má přirozenou snahu v těchto návycích pokračovat. Tím může dojít, třeba i neúmyslně, k porušení zákona.“ (Louša, 2008, str. 8)

1.5 Nejčastější chyby při tvorbě VPS

„Zásadním nešvarem a často i důvodem pro vznik následných problémů je vytvoření směrnic narychlo ze vzorů stažených z internetu, často bez vazby na skutečné podmínky, někdy i s úsměvným výsledkem (například, pokud strojírenská firma řeší postupy při odpisu základního stáda). Tyto narychlo vytvořené směrnice mohou způsobit škodu tím, že ukládají postupy, které jsou v rozporu s praxí a často i v rozporu s platnou legislativou.

Směrnice je nutno průběžně aktualizovat s tím, že překonané směrnice se nesmějí likvidovat, ale firma je povinna je ukládat k ostatním archiváliím firmy na místo, které zaručí jejich trvalou kvalitu pro práci s nimi, nebo pro kontrolu.

Tvorba směrnic vyžaduje dodržování náležitostí, které jsou rozhodující pro identifikaci i určení platnosti a okruhu lidí, kteří jsou povinni se směrnicí řídit. Zřetelná musí být i doba její působnosti a to včetně počátku i konce doby působnosti. Obsah směrnice musí být jednak v souladu s vyššími právními normami, musí být jednoznačný a srozumitelný. V případě provádění změn se směrnice odvolávají na dříve účinné směrnice podobně jako zákony a vyhlášky vyhlášené ve sbírce zákonů.

(Novotný, 2010, on-line)

1.6 VPS – DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ A HMOTNÝ MAJETEK

Dle Louši (2008, str. 98) je vhodné, aby byla ve směrnici ošetřující zacházení s dlouhodobým majetkem nebo v odpovědnostním řádu stanovena osoba, která zodpovídá za určení, zda konkrétní předmět je dlouhodobým majetkem nebo zda prováděná služba je opravou či technickým zhodnocením. Často je též na účetních dokladech zanedbáváno vyznačování data uvedení do užívání, a to především u takových předmětů, které zřejmě nejsou schopné provozu bez montáže, případně bez osvědčení provozuschopnosti vydávaného kompetentními orgány, jako je tomu při uvádění do užívání staveb, či vyhrazených zařízení. Bylo by rovněž vhodné stanovit metodiku účtování pořízení investičního majetku, tj. ve kterých případech bude využíváno účtů skupiny 04 – Pořízení dlouhodobého majetku, včetně řešení metodiky účtování pořízení finančních investic.

2 ÚČETNÍ REFORMA A ÚSC

Od 1. 1. 2010 je účinná reforma účetnictví ÚSC, která je zásadní změnou v systému účetnictví ÚSC od začátku devadesátých let. Řada otázek není dosud dořešena a v jednotlivých právních předpisech upravena. Legislativa se neustále mění, novelizuje. Ze strany státu toto vnímám jako mírně ukvapený krok, účetním jednotkám nebyl dán dostatek času na změnu se připravit. Spousta problémů se řešila a řeší v běžném provozu, proto ani vnitropodnikové směrnice z této oblasti nejsou dosud dopracované a je třeba je postupně aktualizovat a doplnit. V praktické části v kapitole 5. se budu dále zabývat konkrétními směrnici, které je nutné na Krajském úřadě Zlínského kraje v nejbližší době přepracovat, případně vytvořit zcela nové.

2.1 Důvod účetní reformy

„Vypovídací schopnosti rozvahy, výkazu zisku a ztráty a částí přílohy účetní závěrky byly nízké. Státní rozpočet se soustředil na sumarizaci dat, statistický úřad na sběr dat, ale výstupy těchto činností nemají (do r. 2009) účetní jednotky ani občané k dispozici nebo nejsou přínosné.

Podklad pro hodnocení výsledků ÚSC tedy pak vyjadřoval výsledek (účet 933) na základě toku hotovosti.“ (Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 7).

„Jestliže má mít VH vypovídací schopnost na aktuálním přístupu, je třeba ve výkazu zisku a ztráty přiřadit náklady k výnosům, pro jejichž zajištění byly náklady vynaloženy. To je zajištěno nejen účtováním k datu uskutečnění účetního případu, ale také dalšími účetními metodami, jako je časové rozlišení, odpisování, účtování o změně stavu zásob, aktivací materiálů a majetku a částečně tvorbou rezerv.

Již nestačí vědět, jestli finanční jednotka „přežije“ letošní rok, začínáme totiž lépe sledovat, zda „přežije“ i další období.“ (Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 8)

2.2 Věrnější hodnota majetku vlivem vykázání opotřebení (odpisy)

Schneiderová a Nejezchleb (2010, str. 8-9) vysvětlují, jaký smysl má tvorba odpisů dlouhodobého majetku ve veřejné správě, kdy průběžné opotřebení budov a zařízení nevstupuje do ceny výrobků, zboží a služeb. Ale i veřejná správa je služba obyvatelstvu a obyvatelé za ni platí; hradí daně a poplatky. Stát ale nemá k dispozici informaci, jestli výše výnosů z veřejné správy vlastně stačí i třeba jen na prostou reprodukci veřejně využívaného majetku.

Konkrétní příklad:

Obec má o 2 mil. Kč vyšší příjmy než výdaje. Pan starosta měl ve volebním programu své strany podporu sportu, a proto prosadí v zastupitelstvu návrh, že se letos tyto 2 mil. Kč nedají do rekonstrukce komunikací a veřejného osvětlení, ale rozdají se jednotlivým sportovním oddílům formou dotací a grantů. Z hlediska peněžních toků je vše v pořádku. Ale teď přichází ke slovu „Paní účetní“, a to paní účetní, která je řádným hospodářem, která zná finanční situaci účetní jednotky, která zohledňuje všechna rizika a provádí spolehlivé odhady, která je opatrná a pana starostu „brzdí v rozletu“ a která panu starostovi řekne: „Ano, peníze na podporu sportu letos sice máte, ale za jakou cenu? Za cenu toho, že žijete na dluh, že si za dva roky budete muset na obnovu majetku půjčit, budete platit úroky z půjček, budete muset zastavit dotace sportu, se kterými oni již budou počítat a vy skončíte volební období jako starosta, který přestal podporovat sport a který prohospodařil majetek obce“.

Smyslem reformy dle Schneiderové a Nejezchleba (2010, str. 8-9) navzdory tomu, že není příliš dobře připravena předem, je pravděpodobně snaha lidí, kteří také chtějí být dobrými hospodáři, a také chtějí říct vítězné politické straně: „Ano letos peníze máte, ale za jakou cenu je teď rozdělíte mezi občany? Za cenu budoucích dluhů, prohospodaření a ztrát na veřejném majetku?“

„A tito „revolucionáři“ potřebují důkazy, data, na kterých mohou ukázat: *Podívejte, tolik je k dispozici a nikam víc „nesahejte“.* To byste žili na dluh, na který občané těžce v budoucnu doplatí.“ (Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 8-9)

2.3 Základní cíle účetní reformy

- „Vytvoření centrálního úložiště účetních dat vybraných účetních jednotek, které bude spravováno Ministerstvem financí ČR.
- Vytvoření podmínek pro sestavení účetních výkazů za Českou republiku.
- Doplnění obsahu účetnictví vybraných účetních jednotek o aspekty týkající se finančního plánování v rámci úplné restrukturalizace systému podrozvahového účetnictví.
- Zkvalitnění účetních metod tak, aby došlo ke zlepšení vypovídací schopnosti účetních výkazů státu – tj. aby došlo k reálnějšímu odrazu majetkové a výkonové situace v účetních výkazech.“

(Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 15)

2.4 Prováděcí předpisy zákona o účetnictví (vyhlášky a ČÚS)

Základním podkladem pro spuštění reformy účetnictví státu byla **novelizace zákona o účetnictví č. 410/2010 Sb., účinná od 1. ledna 2011,**

dále pak navazující vyhlášky

- **Novela vyhlášky č. 410/2009 Sb. – vyhláška č. 403/2011 Sb. a č. 436/2011 Sb.**
Prováděcí vyhláška k účetnictví. Základním cílem vyhlášky je definování obsahu položek účetní závěrky a stanovení aplikace jednotlivých účetních metod.
- **Vyhláška č. 437/2011 Sb., kterou se mění vyhláška č. 383/2009 Sb.** (technická vyhláška o účetních záznamech) - s účinností od 1.1.2012, která ve své podstatě definuje pravidla přenosu dat do Centrálního systému účetních informací státu (CSÚIS). Jedná se tedy o určení, jaká data budou přenášena, v jakých termínech a jakými postupy.
- **Vyhláška č. 270/2010 Sb.,** o inventarizaci majetku a závazků, s účinností od 5. října 2010.

(Ministerstvo financí ČR, Platná legislativa, Vyhlášky pro rok 2011 a 2012, [on-line])

2.4.1 ČÚS – obecné informace

„§ 36 (1) Pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek ministerstvo vydává České účetní standardy. Standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. **Vybrané účetní jednotky postupují podle standardů vždy.** Ostatní účetní jednotky se mohou od standardů odchýlit, pokud tím zajistí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Odchylku od standardů a její důvody jsou ostatní účetní jednotky povinny uvést v příloze účetní závěrky. Použití standardů účetními jednotkami se považuje za naplnění účetních metod podle tohoto zákona a věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Vydání standardů oznamuje ministerstvo ve Finančním zpravodaji.“

„Pro vybrané účetní jednotky je rozhodující ustanovení věty třetí, která nepřipouští možnost odchýlení se od dikce Českých účetních standardů. Podrobná specifikace (popis) postupů účtování a použití účetních metod účetními jednotkami zajišťuje vyšší míru srozumitelnosti a poznatelnosti pravidel chování při vedení účetnictví. U vybraných účetních jednotek, které poskytují účetní záznamy pro potřeby státu, je za účelem dosažení co nejvyšší míry srovnatelnosti účetních výkazů a pro eliminaci možných chyb stanovena bezvýjimečná závaznost standardů.“ (Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 29)

ČÚS	Název	Účinnost k datu
701	Účty a zásady účtování na účtech	1. 1. 2012
702	Otevírání a uzavírání účetních knih	1. 1. 2011
703	Transfery	1. 1. 2012
704	Fondy účetní jednotky	1. 1. 2010
705	Rezervy	1. 1. 2011
706	Opravné položky a vyřazení pohledávek	1. 1. 2012
707	Zásoby	1. 1. 2012
708	Odpisování dlouhodobého majetku	31. 12. 2011

Zdroj: Ministerstvo financí ČR [on-line], [29. 3. 2012]

Tab. 1 – Přehled ČÚS pro některé vybrané účetní jednotky k 1. 1. 2012

II PRAKTICKÁ ČÁST

3 KRAJSKÝ ÚŘAD ZLÍNSKÉHO KRAJE



Zdroj: Zlínský kraj, Intranet, Výroční zpráva KÚ ZK za rok 2010

Obr. 1 – Sídlo Krajského úřadu Zlínského kraje

- Zlínský kraj vznikl k 1. lednu 2000 v rámci reformy veřejné správy, byl jedním ze 14 nově vzniklých krajů v ČR.
- Nejvyšším samosprávným orgánem je 45členné zastupitelstvo.
- Výkonným orgánem v oblasti samostatné působnosti je 9členná rada, v jejímž čele stojí hejtman.
- Zlínský kraj včetně krajského úřadu sídlí v pozoruhodné památce světového konstruktivismu – Baťově mrakodrapu ve Zlíně.

- Zlínský kraj je **zřizovatelem**:
 - **Příspěvkových organizací**:
 - oblast dopravy (1) např. Ředitelství silnic Zlínského kraje, p. o.;
 - oblast školství (110) např. gymnázia, dětské domovy;
 - oblast sociální péče (15) např. domovy pro seniory;
 - oblast kultury (7) např. Krajská knihovna Františka Bartoše, p. o.;
 - oblast zdravotnictví (3)
např. Zdravotnická záchranná služba Zlínského kraje; p. o.
 - **Obchodních společností**:
 - spol. s ručením omezeným (8) např. správy a údržby silnic;
 - akciové společnosti (6) např. Vsetínská nemocnice, a.s.;
 - obecně prospěšné spol. (3)
např. Energetická agentura Zlínského kraje, o. p. s.
- V čele Krajského úřadu Zlínského kraje stojí ředitel, úřad je řízen vertikálně.
- Úřad se skládá z 16 odborů, každý odbor má svého vedoucího.
- Na KÚ ZK pracuje přibližně 470 zaměstnanců.

3.1 Ekonomický odbor

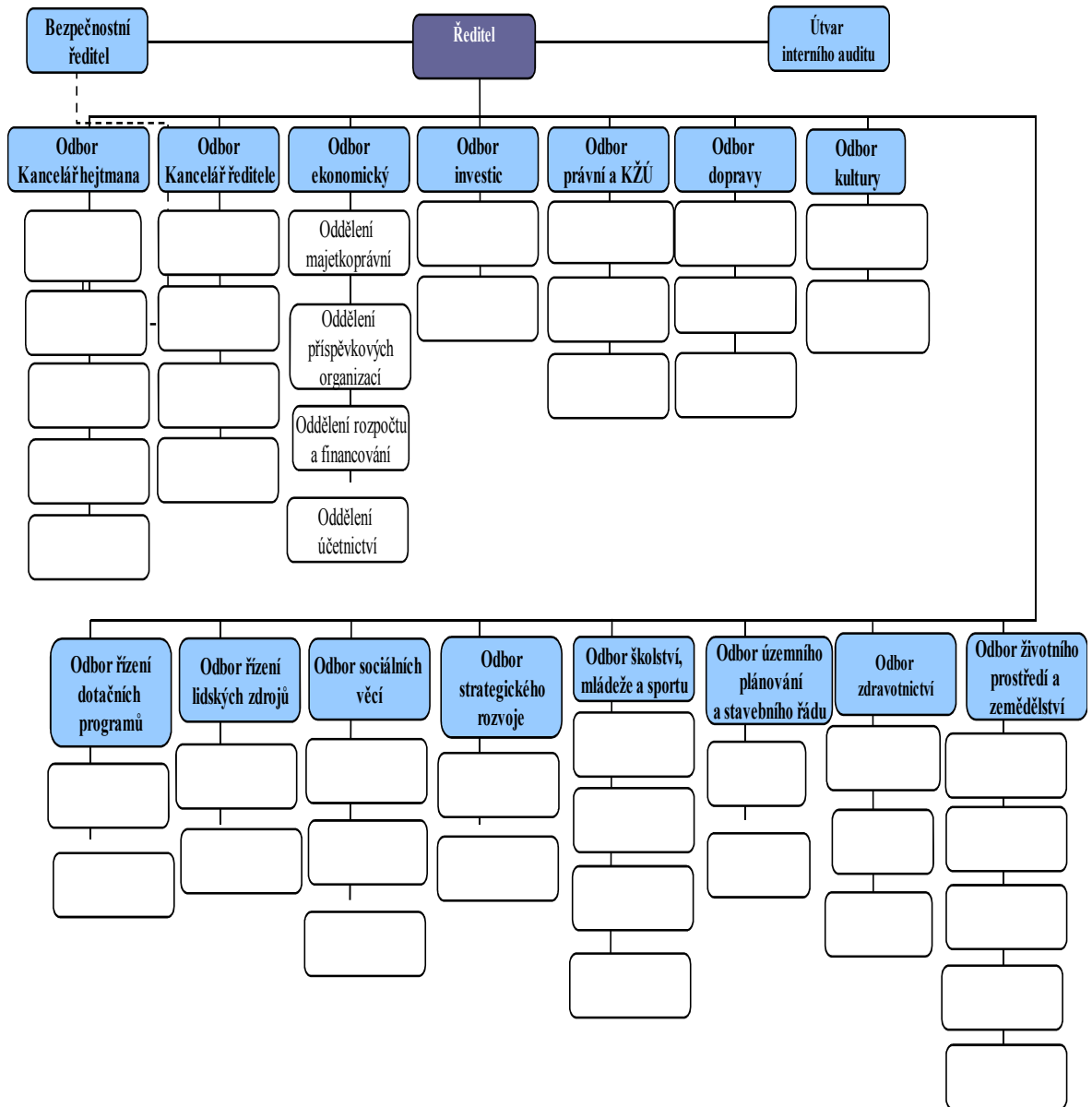
Odbor ekonomický řídí vedoucí odboru, má 48 zaměstnanců, skládá se ze 4 oddělení:

- 1) Oddělení účetnictví;
- 2) Oddělení rozpočtu a financování;
- 3) Oddělení příspěvkových organizací;
- 4) Oddělení majetkoprávní.

Moje bakalářská práce se zaměřuje na odbor ekonomický, kde také pracuji jako asistentka vedoucího odboru od roku 2006.

(Zlínský kraj, 2010, Výroční zpráva Zlínského kraje 2010,
Zlínský kraj, 2010, Výroční zpráva Krajského úřadu Zlínského kraje za rok 2010)

3.2 Organizační struktura KÚ ZK



Zdroj: vlastní

Obr. 2 - Organizační struktura Krajského úřadu Zlínského kraje k 1. 2. 2011

3.3 Tvorba a schvalování vnitřních norem na KÚ ZK

Dne 27. června 2011 byla Radou Zlínského kraje schválena aktualizace pravidel, podle kterých se tvoří, aktualizují a schvalují vnitřní normy Zlínského kraje. Tato „norma norem“ pod názvem „**Tvorba a schvalování vnitřních norem**“ slouží jako vzor pro všechny další směrnice, příkazy ředitele, jednací řády a statuty Zlínského kraje. Na tomto základě vznikla potřeba aktualizovat a přepracovat stávající vnitřní normy a dosáhnout tak jednotné úpravy a jednodušší orientace v nich.

3.3.1 Směrnice SM/01/01/11

- Tato norma stanoví postupy a odpovědnosti při zpracovávání a vydávání vnitřních norem ZK.
- Vnitřní normy jsou závazné pro všechny zaměstnance kraje.
- Pro členy rady a zastupitelstva kraje, členy komisí rady a výborů zastupitelstva kraje a krajem založené či zřízené právnické osoby jsou závazné pouze tehdy, pokud je to v nich výslovně uvedeno.

(Zlínský kraj, Směrnice SM/01/01/11, článek 1)

3.3.2 Členění vnitřních norem na KÚ ZK

Jednací řády – stanoví pravidla procesního charakteru, závazná pro řádný průběh jednání orgánů kraje, jejich výborů a komisí.

- Jednací řád Zastupitelstva ZK, Jednací řád Rady ZK, aj.

Statuty – stanoví pravidla pro tvorbu a hospodaření s peněžními fondy kraje, pravidla upravující činnost pracovních skupin ustanovených orgány kraje a pravidla, jejichž přijetí ve formě statutu vyplývá z právních předpisů.

- Statut účelového Zaměstnaneckého fondu ZK,
- Statut Fondu mládeže a sportu ZK, aj.

Směrnice – Pravidla nastavující důležité systémy organizačního, sociálního, technického či ekonomického charakteru nebo upravující postupy a odpovědnosti určující průběh procesů a činností.

- Aplikace DPH do praxe ZK, Hospodářská činnost ZK,
- Pravidla pro poskytování a vyúčtování dotací z Fondu kultury ZK.

Příkazy ředitele – jsou individuální řídicí akty vztahující se k operativnímu usměrňování procesů či činností nebo jednorázových a neopakovatelných činností zpravidla s omezenou platností. Jsou vydávány ředitelem úřadu a jsou závazné pro zaměstnance, případně pro okruh zaměstnanců v něm uvedených.

- Pravidla pro komunikaci s médii;
- Zveřejňování dokumentů na úřední desce Zlínského kraje.

1. **Interní pokyny odborů** – jsou vydávány vedoucím odboru za účelem úpravy povinností zaměstnanců odboru při dlouhodobě se opakujících činnostech v rámci výkonu řízení dané oblasti; jsou závazné pro zaměstnance zařazené do příslušného odboru, nemusí být zveřejňovány, zaměstnanci odboru však musí být s jejich zněním seznámeni.

(Zlínský kraj, Směrnice SM/01/01/11, článek 3)

3.3.3 Formální a věcné náležitosti vnitřní normy

Formální náležitosti:

- krycí list vnitřní normy,
- struktura vnitřní normy,
- podpisy oprávněných osob (musí být opatřen originál každé schválené VN).

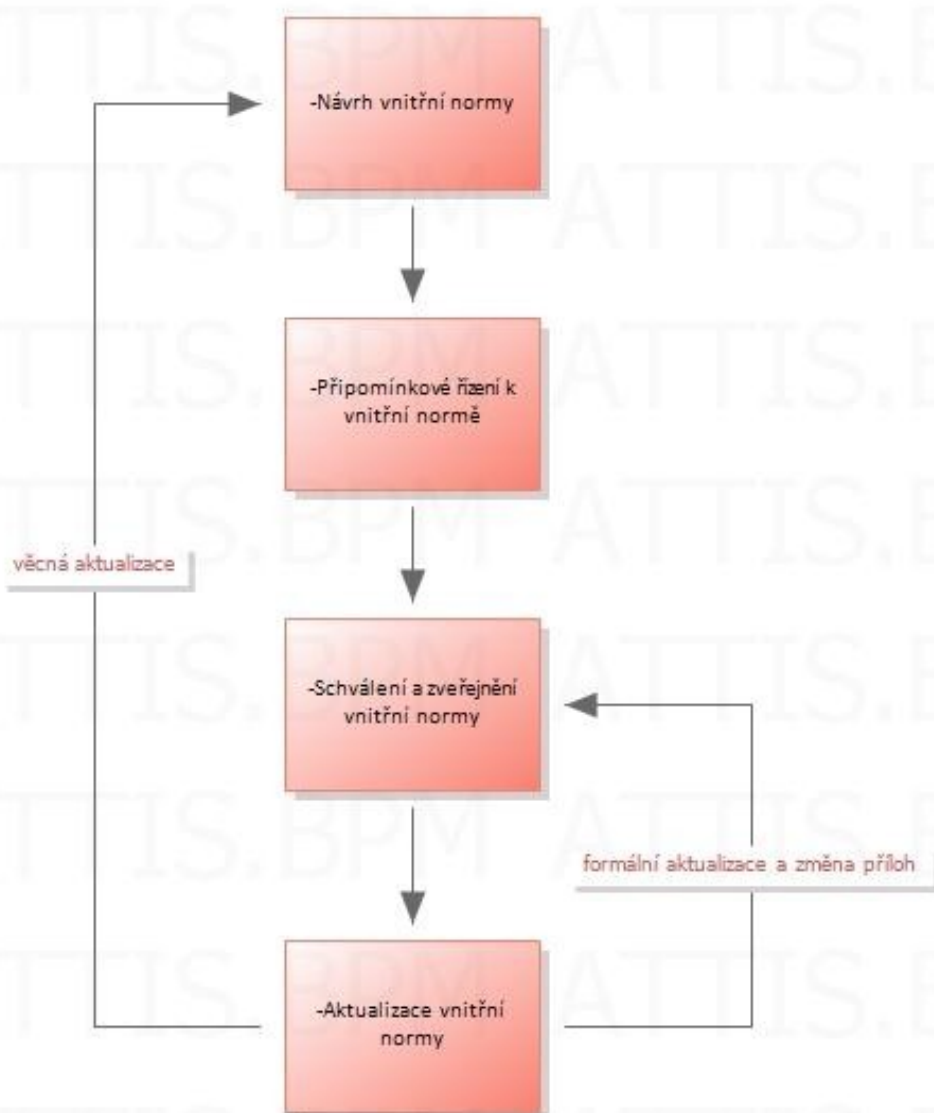
Věcné náležitosti vnitřní normy (strukturu VN) tvoří:

- Úvodní preambule (např. právní předpis),
- článek 1 – Úvodní ustanovení (vymezení působnosti – věcné a osobní),
- článek 2 – Vymezení pojmů,
- článek 3 – Vymezení odpovědností,
- postupy či jiná ustanovení v závislosti na obsahu vnitřní normy,
- závěrečná ustanovení (účinnost vnitřní normy).
- seznam zkratk.

(Zlínský kraj, Směrnice SM/01/01/11, článek 4)

3.3.4 Připomínkové řízení k vnitřní normě

1. Probíhá elektronickou formou, prostřednictvím redakčního systému.
2. Na intranetu úřadu je zveřejněno ve složce „Normy v přípravě“.



Zdroj: Zlínský kraj, Směrnice SM 01/01/11

Obr. 3 - Proces tvorby a aktualizace vnitřní normy

Průběh připomínkového řízení

- Oddělení organizační odboru KH zveřejní návrh vnitřní normy.
- Vyzve vedoucí odborů a vedoucí oddělení, příp. členy rady k podání připomínek.
- Stanoví lhůtu pro podání připomínek (minimálně 5 pracovních dnů).
- Vedoucí odborů a vedoucí oddělení, příp. členové rady, posoudí návrh VN a na případné nedostatky upozorní (věcné, nesoulad s právními předpisy, ...)
- Na jednání jsou projednány všechny doručené, případně na místě vznesené připomínky a odpovědná osoba k nim zaujme své konečné stanovisko.
- Z projednání připomínek oddělení organizační odboru KH vyhotoví zápis.
- Zpracovatel zpracovává akceptované připomínky do návrhu VN.

Po podpisu VN Oddělení organizační (odbor KH):

- Založí originál podepsané vnitřní normy.
- Zveřejní textové znění VN prostřednictvím redakčního systému.
- Elektronicky oznámí vydání VN všem zaměstnancům, příp. členům rady kraje.
- Po obdržení oznámení o vydání nové či aktualizované vnitřní normy jsou zaměstnanci povinni se s jejím obsahem do 15 kalendářních dnů seznámit.

(Zlínský kraj, Směrnice SM/01/01/11, článek 6, 7)

Některé odbory (např. právní) potvrzují seznámení se s normou navíc podpisem na sekretariátu. Na odboru ekonomickém toto zavedeno není.

3.3.5 Aktualizace vnitřní normy

Za aktuálnost schválených vnitřních norem a jejich soulad s obecně závaznými právními předpisy, upravujícími oblast věcné působnosti, odpovídá odpovědná osoba.

Aktualizace vnitřní normy může probíhat těmito způsoby:

- věcnou aktualizací,
- formální aktualizací,
- aktualizací příloh.

(Zlínský kraj, Směrnice SM/01/01/11, článek 8)

4 ANALÝZA VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC KÚ ZK

4.1 Platné účetní směrnice KÚ ZK k 31. 1. 2012

číslo	Směrnice	účinnost od	účinnost do
SM/12/01/11	Pravidla pro čerpání výdajů na pohoštění, upomínkové předměty a dary	6. 10. 2009	neomezena
SM/29/01/11	Metodický pokyn pro odpisování majetku v příspěvkových organizacích ZK	29. 1. 2008	neomezena
SM/30/01/11	Evidence nemovitého majetku ZK předaného k hospodaření příspěvkovým organizacím	1. 1. 2011	neomezena
SM/31/01/11	Směrnice o schvalování a evidenci smluv	1. 8. 2010	neomezena
SM/32/02/11	Systém zpracování účetnictví a oběh účetních dokladů	8. 3. 2012	neomezena
SM/33/01/11	Závazný postup pro provádění pokladních operací	1. 1. 2009	neomezena
SM/34/02/11	Směrnice o poskytování cestovních náhrad	7. 2. 2012	neomezena
SM/35/02/11	Podnikatelská činnost	23. 11. 2011	neomezena
SM/36/02/11	Aplikace DPH do praxe Zlínského kraje	15. 11. 2011	neomezena
SM/67/01/11	Inventarizace majetku a závazků	30. 9. 2011	neomezená
SM/68/01/11	Odpisování dlouhodobého majetku	31. 12. 2011	31. 12. 2012

číslo	Příkazy ředitele	účinnost od	účinnost do
PR/14/06	Evidence veřejné finanční podpory z rozpočtu Zlínského kraje	1. 11. 2006	neomezena
PR/02/07	Problematika poskytování záloh na služby a dodávky	1. 5. 2007	neomezena

Zdroj: Zlínský kraj, intranet, vnitřní normy

Tab. 2 – Platné vnitřní normy v oblasti účetnictví KÚ ZK k 31. 1. 2012

4.2 Aktualizace a doplnění účetních směrnic

Na základě analýzy platných směrnic a dalších vnitřních norem Krajského úřadu Zlínského kraje doporučuji zaměřit se na následující účetní oblasti, které by měly být zaktualizovány a nově doplněny v návaznosti na platnou legislativu a účetní reformu.

číslo	Směrnice
SM/68/02/11	Odpisování dlouhodobého majetku - od 1. 1. 2013
SM/33/01/11	Závazný postup pro provádění pokladních operací
SM/29/01/11	Metodický pokyn pro odpisování majetku v příspěvkových org. ZK
nová	Rezervy
nová	Časové rozlišení nákladů a výnosů
nová	Pohledávky a závazky
nová	Zásoby

Zdroj: vlastní

Tab. 3 – Směrnice k přepracování + návrh nových

4.2.1 Závazný postup pro provádění pokladních operací (aktualizace)

Směrnici je třeba přepracovat do podoby dle SM 01/01/11, aby byla zachována jednotná úprava všech norem KÚ ZK.

Dále doporučuji do směrnice doplnit tyto body:

- Článek 1 - Úvodní ustanovení – schází problematika platebních karet.
- Článek 2 - Vymezení pojmů (zaměstnanec, hlavní pokladna, příruční pokladny, pokladník, pokladní doklad, pokladní kniha).
- Doplnit do směrnice problematiku valutové pokladny, stanovit zde limit pokladní hotovosti.

4.2.2 Metodický pokyn pro odpisování majetku v příspěvkových organizacích ZK (aktualizace)

- Metodické pokyny byly zrušeny směrnici SM 01/01/11 a nahrazeny směrnicemi. Doporučuji změnit celkovou formu MP na jednotnou úpravu.
- Je třeba připravit novou směrnici platnou od 1. 1. 2013, kdy dojde u příspěvkových organizací rovněž ke změně způsobu odpisování.
- Aktualizovat dle změn v ZoÚ, dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. a ČÚS č. 708.

4.2.3 Rezervy (nová směrnice)

„Vnitropodniková směrnice by měla vymezovat případy, kdy bude účetní jednotka vytvářet rezervy a popisovat způsob tvorby rezerv, pokud nastanou okolnosti opodstatňující jejich vytvoření. Dále by mohla též stanovovat okolnosti vedoucí k zúčtování zrušení rezervy nebo zúčtování jejího použití. V neposlední řadě by bylo vhodné i stanovit zásady pro jejich inventarizaci a případnou úpravu jejich stavu na základě skutečností zjištěných touto inventarizací. Při každé inventarizaci je nutno zjišťovat, zda neexistují i jiné důvody pro tvorbu rezerv, případně zda tvorba rezervy v zákonné výši je dostačující pro krytí vzniklých rizik.“ (Louša, 2008, str. 57-58)

Směrnice k rezervám by měla stanovit odpovědné pracovníky za jednotlivé oblasti a identifikovat rizika.

- Právní úprava:
 - ZoÚ § 26, odst. 3,
 - zákon č. 593/1992 Sb. (zákonné rezervy) - §7, §10,
 - vyhláška č. 410/2009 Sb., §2, § 67 (postup tvorby a použití rezerv).
- Rizikové oblasti:
 - právní spory (právník za určité období sestaví aktuální seznam sporů a stanoví odhad max. výše škody),
 - rizika v oblasti správních řízení,
 - zadávání veřejných zakázek,
 - rezerva na daň z převodu nemovitostí,
 - rezerva na opravy (zvláštní bankovní účet).

Schneiderová a Nejezchleb (2010, str. 83) uvádějí, že takto můžeme rezervu tvořit pouze na majetek, který slouží k dosažení příjmů, není možné rezervu tvořit na budovu školy, vypůjčenou příspěvkové organizaci! Majetek musí být ve vlastnictví. Musí se jednat o mimořádnou opravu, nikoliv opakující se. Minimální doba tvorby rezervy jsou 2 roky. (Plánovaná oprava 2012, rezervu tvořím 2010, 2011). Prostředky nutno ukládat na zvláštní účet.

„Rezervy na případné penále či odvody na základě prováděných neuzavřených kontrol – jedná se o situace, kdy v účetním období byla zahájena určitá kontrola, byly zjištěny některé nedostatky a nesrovnalosti a je zde dost vysoká pravděpodobnost, že případ skončí sankcí pro ÚSC. Výměr na danou sankci či odvod není v době sestavení účetní závěrky vydán.“ (Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 81)

4.2.4 Časové rozlišení nákladů a výnosů (nová směrnice)

Potřeba úpravy vychází ze ZoÚ, § 3 a vyhlášky č. 410/2009 Sb., § 69.

- Vymezení případů, které časovému rozlišení podléhají vždy:
 - nájemné,
 - nevyúčtovaná spotřeba energií,
 - dotace a transfery k vypořádání (ČÚS č. 703) – účet 403.

„Metodu časového rozlišení nepoužije účetní jednotka v případě, pokud náklady na získání informace převýší přínosy plynoucí z této informace a tato informace se nepovažuje za významnou.“ (Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 88, § 69/3 vyhlášky)

- Je třeba definovat položky, které nejsou předmětem časového rozlišení.
(Vyhláška č. 410/2009 Sb., § 69, odst. 3) – nevýznamné položky
 - předplatné časopisů a novin, předplatné seminářů a kurzů,
 - platby za telefony,
 - novoročenky, kalendáře,
 - doklad týkající se více časových období, kde časově rozlišený náklad v běžném období nepřesahuje 10.000,- Kč (pojistné za auto),
 - doklad týkající se výhradně nákladů příštího účetního období a tento případ nepřesahuje 5 tis. Kč (paušální platby za služby).
- Směrnicí lze definovat také další pravidelně se opakující platby. Např. do částky 30 tis. Kč za účetní případ – z důvodu nízkého přínosu informace.
(Př. pojistné, auditorské služby, služby daňových poradců, servisní služby,...)
- Ve směrnici je třeba nastavit přesnost účtování (na dny, měsíce).

Schneiderová a Nejezchleb (2010, str. 90) popisují případ, kdy obdržíme faktury po účetní závěrce, evidentně se týkají nákladů minulého období a jejich výše nebyla dohadována, např. z důvodu minima informací o hodnotě plnění nebo neznalosti podstaty účetního případu. Ve směrnici určíme, že tato plnění se považují za náklady období, ve kterém byly zjištěny a odkazuje se na ZoÚ, § 3 ...“Není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti.“

4.2.5 Pohledávky a závazky (nová směrnice)

V této směrnici (Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 334) doporučují upravit:

- oblast, kdy účtovat pohledávky na 315 nebo 377;
- oblast, kdy účtovat závazky na 321 nebo 378;
- upřesnit pojmy „krátkodobé“ a „dlouhodobé“;
- stanovit pravidla pro odpisy pohledávek:
 - od jaké výše,
 - po jaké době od splatnosti,
 - kdo o tomto rozhoduje (vedoucí odboru, RZK);
- stanovit postup pro výpočet úroků z prodlení, nastavit pravidla četnosti vyčíslení.

4.2.6 Zásoby (nová směrnice)

- ČÚS č. 707
- Tato směrnice by měla upravovat:
 - pořízení materiálu,
 - materiál na skladě,
 - materiál na cestě.
- Zásoby obsahují materiál do okamžiku spotřeby.
- Na KÚ ZK by se mohlo jednat zejména o:
 - kancelářské potřeby,
 - čisticí prostředky,
 - kabely, klávesnice, myši apod.,
 - upomínkové předměty (opatřené logem kraje, cena do 500 Kč/kus).
- Náklady související s pořízením (montáž, přepravné, provize, clo, pojistné) budou součástí ceny zásob. Tyto náklady se sledují na účtu 111.
- Přírůstky na sklad jsou oceňovány pořizovací cenou, úbytky zásob ze skladu jsou oceňovány průměrnou cenou, (druhá možnost metoda FIFO).
- Za zásoby se považují také nemovitosti, které účetní jednotka nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá ani nepronajímá.
- Materiál, u kterého je vhodné účtovat rovnou do nákladů (okamžitá spotřeba):
 - vizitky,
 - květiny,
 - pitná voda,
 - tiskopisy.
- Nastavit přirozené úbytky.
- Manko nad normu – 547 Manka a škody.
- Přebytky – 649 Ostatní výnosy z činnosti.

5 ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Hlavní oblast, na kterou jsem zaměřila ve své práci svou pozornost, je aktualizace směrnice k odpisům.

„5.1.1. Účetní jednotka pro naplnění ustanovení § 7 odst. 1 zákona zvolí způsob odpisování rovnoměrný, výkonový nebo komponentní. V účetním období roku 2011 a 2012 může účetní jednotka použít též zjednodušený způsob odpisování. Kombinace způsobů odpisování v rámci účetní jednotky není vyloučena. Změnu způsobu odpisování lze provést vždy pouze s účinností od prvního dne následujícího účetního období.“ (ČÚS č. 708)

Zjednodušený způsob odpisování (který si Zlínský kraj v počátku odpisování zvolil) je tedy umožněn pouze pro účetní období let 2011 a 2012. Současně je stanoveno, k jakému okamžiku lze provést změnu způsobu odpisování. Ze stejného důvodu je také doplněno ustanovení, ze kterého vyplývá, že s výjimkou prvního použití metody odpisování dlouhodobého majetku dle bodu 7. 3. (k 31. 12. 2011 či v případě příspěvkových organizací nejpozději k 1.1.2013) účetní jednotka při změně způsobu odpisování neprovádí dopočet opravek za období, po které dlouhodobý majetek užívala a odpisovala. V případě odpisu se jedná o časové rozlišení výdaje na pořízení příslušného dlouhodobého majetku na základě odhadu účetní jednotky, a to v souvislosti s užíváním tohoto dlouhodobého majetku, a proto bude na změnu způsobu odpisování nahlíženo jako na zpřesnění tohoto kvalifikovaného odhadu účetní jednotky, samozřejmě s nezbytnou úpravou odpisového plánu příslušného dlouhodobého majetku.

V případě, že účetní jednotka zvolí zjednodušený způsob odpisování, nejpozději k 1. 1. 2013 upraví odpisový plán příslušného dlouhodobého majetku na základě posouzení zbývajících doby používání majetku. Zpětný přepočet podle zjednodušeného způsobu vypočtených a zaúčtovaných opravek účetní jednotka neprovádí.“

(Ministerstvo financí ČR, Komentář k ČÚS č. 708, [on-line])

5.1 Všeobecné informace k odpisům

- Příčinou odpisů je **užívání** majetku účetní jednotkou.
- S užíváním je spojeno opotřebení aktiva (fyzické či morální).
- Odpisováním dochází k přesouvání „hodnoty“ majetku do nákladů, neboli dochází k **časovému rozlišení** výdajů na pořízení majetku.
- Proto odpisy (oprávky) vyjadřují trvalé snížení hodnoty majetku.
- Přínos – zrealnění zobrazení skutečnosti

Př. Můžeme si představit srovnání dvou přibližně stejně velkých krajů – oba poskytují pro své občany zhruba stejné služby a vyžití, ale kraj A má 1 správní budovu, kraj B má 2 budovy. Náklady z pohledu odpisů ve výsledovce kraje B budou 2x větší a naznačí neefektivní nakládání s majetkem kraje.

- Informace pro řízení – představitelé krajů a obcí, kteří zachytí ve výsledovce roční odpisy, by měli respektovat, že peníze bude nutné časem použít na rekonstrukci a obnovu majetku. Peníze by tedy neměly být rozděleny na dotace a jiné výdaje, ale např. uloženy na termínovaný vklad.

„Základní úprava odepisování je v § 28 odst. 1 (ZoÚ) – zde je nastaven obecný režim, že majetek odepisuje vlastník majetku s tím, že je zde dosti obecně popsána zásadní výjimka pro ÚSC pro případ předání majetku k hospodaření příspěvkovým organizacím či vložení majetku do dobrovolných svazků obcí.“

(Schneiderová a Nejezchleb, 2010, str. 60)

- ÚJ musí vždy sestavit odpisový plán (§ 28 odst. 6 ZoÚ).
- Pozemky a jiný majetek vymezený zvláštními předpisy nebo prováděcími právními předpisy **se neodpisuje.**“ (§ 28 odst. 1 ZoÚ).
- DM vč. jeho TZ se odpisuje po celou dobu jeho používání.

5.2 ČÚS č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku

- Způsoby: Rovnoměrný, výkonový, komponentní, zjednodušený.
- Novelizace ČÚS č. 708 – zjednodušený způsob pouze pro rok 2012!
- Kombinace způsobu v rámci ÚJ je možná.
- Odpisování od 1. dne měsíce následujícího po měsíci zařazení DM.
- Zaúčtování odpisů **nejpozději k 31.12.** - lze i častěji (stanoví vnitřní předpis ÚJ, případně jiný právní předpis).
- Částky odpisů se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.
- Odpisový plán pro individuální DM, ale i pro **množinu DM** (významnost).
- Odpisový plán musí zohlednit případná technická zhodnocení DM.
- odpis DM (od 1. 1. 2012, 1. 1. 2013 u PO): zaúčtování 551 / 07x, 08x.

5.3 Účetní odpisové skupiny – Příloha č. 1 ČÚS č. 708

- I. ruční nástroje, nářadí, výpočetní technika, skleněné, keramické, papírové výrobky, kancelářské vybavení ...
- II. kopírky, fotoaparáty, měřicí přístroje, elektronika, bicykly, předměty pro volný čas...
- III. kožené, kovové, dřevěné výrobky, některá elektrická zařízení a spotřebiče...
- IV. většina výrobních strojů, dopravní prostředky, nábytek, hudební nástroje...
- V. průmyslové dílce z kovu, oceli, betonu, železobetonu – NE stavby, trezory, lodě, lokomotivy...
- VI. např. stavby z dřeva či plastů...
- VII. ostatní stavby...

5.4 Odpisování DM - Rovnoměrný způsob

- Kategorizace do 7 odpisových skupin (dle přílohy ČÚS).
- Odhad předpokládané doby používání (v letech).
- Nově pořízený použitý DM (kromě bezúplatných převodů):
 - odpisový plán pro **zbývající předpokládanou** dobu používání;
 - **nezobrazují** se případné předchozí oprávkky.
- Při odhadu předpokládané doby používání ÚJ přihlédne zejména k těmto skutečnostem:
 - materiálová podstata majetku a její trvanlivost,
 - prostředí, kde bude majetek užíván (eroze, koroze, vandalismus,...),
 - intenzita užívání majetku,
 - morální zastarávání,
 - další specifické podmínky a vlastnosti.

5.5 Odpisování DM - Výkonový způsob

- Nejpresnější, nejvěrnější a nejnáročnější – vhodný pro určité druhy majetku.
- Povinný pro odpisování skládky odpadu nebo stanoví-li tak jiný právní předpis.
- Jinak pouze možnost pro ÚJ (stanoví vnitřní předpis).
- Odpisový plán podle předpokládaných výkonů DM za celou dobu používání (tuny, kusy, kilometry, litry, aj.) → odpis na jednotku výkonu.
- Zaúčtování odpisu podle skutečných výkonů za dané účetní období.

5.6 Odpisování DM - Komponentní způsob

- Na pomezí rovnoměrného a výkonového způsobu.
- Vhodný např. pro budovy, jiné stavby, samostatné movité věci.
- Identifikace komponenty při sestavení odpisového plánu (např. plášť budovy, střecha budovy, konstrukce budovy).
- Komponenta se odpisuje samostatně (odděleně).
- Při výměně komponenty změna ocenění DM.
- DM včetně jeho opravek se vykazuje jako celek!

5.7 Odpisování DM - Zjednodušený způsob

- Zlínský kraj zvolil pro rok 2011–2012.
- **Od roku 2013 již není možné dále použít – dočasné řešení.**
- Jednoduchost na úkor informačního přínosu.
- Pro každou odpisovou skupinu pevně stanovená doba odpisování (příloha ČÚS).
- Při bezúplatných převodech mezi vybranými ÚJ nabývajícím ÚJ navazuje na výši ocenění, výši opravek a odpisový plán (pokračuje v odpisování).
- Nově pořízený použitý DM (kromě bezúplatných převodů):
 - stanovení zbývajících životnosti,
 - nezobrazuje předchozí dobu používání DM.

5.8 Odpisování dlouhodobého nehmotného majetku

- U zjednodušeného způsobu:
 - odpisy podle pevně stanovených dob odpisování (příloha č. 4 ČÚS),
- U ostatních způsobů na základě posouzení ÚJ, tj. přiměřeně podle pravidel pro tyto způsoby pro DM), tedy:
 - doba použitelnosti,
 - intenzita používání.

6 AKTUALIZACE SMĚRNICE KÚ ZK – ODPISOVÁNÍ DM

Typ vnitřní normy:	Směrnice
Identifikační znak:	SM/68/02/11
Název:	Odpisování dlouhodobého majetku

Vazba na legislativu:	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro některé vybrané účetní jednotky Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 – Transfery
Závazné pro:	Zaměstnanci kraje zařazení do krajského úřadu
Související vnitřní normy:	SM/32 – Systém zpracování účetnictví, oběh účetních dokladů a provádění hospodářských a bankovních dispozic SM/67 – Inventarizace majetku a závazků SM/38 – Pravidla pro užívání majetku – Krajského úřadu Zlínského kraje
Klasifikace:	Interní
Odpovědná osoba:	Vedoucí odboru ekonomického
Schváleno:	Ředitel úřadu, xx. xx. 2012
Účinnost od:	1. 1. 2013
Účinnost do:	
Přílohy:	Příloha č. 1 – Předpokládaná doba používání, množiny majetku

V souladu s ustanovením zejména zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky a Českého účetního standardu pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku, se vydává tato **směrnice**.

Článek 1

Úvodní ustanovení

1. Tato směrnice upravuje způsob a organizaci odpisování dlouhodobého majetku Zlínského kraje nepředaného k hospodaření příspěvkovým organizacím. Dlouhodobý majetek **Zlínský kraj odpisuje rovnoměrným způsobem**⁵ a jen do výše jeho ocenění v účetnictví⁶. O odpisech Zlínský kraj účtuje měsíčně k poslednímu dni měsíce a k rozvahovému dni⁷.
2. Tato směrnice se vztahuje na zaměstnance kraje zařazené do Krajského úřadu Zlínského kraje (dále jen „zaměstnanec“).
3. Jednotlivé činnosti jsou vykonávány prostřednictvím majetkového modulu informačního systému.

Článek 2

Vymezení pojmů

1. **Dlouhodobým majetkem** se rozumí majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok, který se odpisuje v souladu se zákonem o účetnictví a prováděcí vyhláškou k zákonu o účetnictví⁸. Dále může být pojem „dlouhodobý majetek“ nahrazen zkráceným výrazem „majetek“.

5 Bod 5.1.1., 5.4. a 5.5. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

6 Bod 4.2. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku a § 28, odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

7 Bod 4.5. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

8 § 28 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a § 66 odst. 7 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky

2. **Odpisem** se rozumí částka vyjadřující užívání a trvalé opotřebení majetku (morální nebo fyzické) za určité období.
3. **Oprávkami** se rozumí úhrn odpisů za jednotlivé roky používání a odpisování dlouhodobého majetku.
4. **Zůstatkovou cenou** se rozumí rozdíl mezi cenou, za který byl dlouhodobý majetek pořízen a oprávkami.
5. **Odpisováním** se rozumí rozložení pořizovací ceny dlouhodobého majetku prostřednictvím nákladů do více období.
6. **Klasifikací majetku** se rozumí přiřazení kódu CZ-CC nebo CZ-CPA k majetku.
7. **Odpisovým plánem** se rozumí účetní záznam⁹, na základě kterého se odpisuje dlouhodobý majetek v průběhu jeho používání¹⁰.
8. **Dotací** se rozumí investiční transfer¹¹.
9. **Kvalifikovaným odhadem** se rozumí odhad na základě zkušeností a znalostí.
10. **Osobou odpovědnou za zařazení majetku do užívání** se rozumí osoba, která má znalosti o nově pořizovaném majetku.
11. **Osobou odpovědnou za majetek** se rozumí osoba, která má přehled o stavu a umístění jí přiděleného a užívaného majetku. V majetkové evidenci je uváděna ke konkrétnímu majetku jmenovitě nebo prostřednictvím odpovědnosti za správu místnosti jako tzv. správce místnosti.
12. **Informačním manažerem pro oblast majetku** se rozumí zástupce odboru ekonomického, který zajišťuje jednotnou aplikaci metody odpisování do praxe Krajského úřadu Zlínského kraje.

9 § 33 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

10 § 28 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

11 Český účetní standard č. 703 – Transfery

Článek 3

Vymezení povinností a odpovědností

1. Odbor Kancelář ředitele

- a) odpovídá za vyznačení klasifikace a doby používání v majetkové evidenci,
- b) sestavuje odpisové plány, seznamy majetku,
- c) vyhotovuje podklady k zaúčtování odpisů a časového rozlišení dotací,
- d) přebírá povinnosti odpovědné osoby za majetek (bod 5) pro výpočetní techniku.

2. Odbor ekonomický

- a) odpovídá za zaúčtování odpisů a časového rozlišení dotací.

3. Vedoucí jednotlivých odborů (příkazci operací)

- a) odpovídají za klasifikaci nově pořizovaného majetku,
- b) odpovídají za stanovení předpokládané (zbývající) doby používání¹² dlouhodobého majetku (nově pořizovaného či zhodnoceného v případě, že technické zhodnocení má vliv na změnu doby používání).

4. Osoba odpovědná za zařazení majetku do užívání

- a) uvádí na formuláři pro zavedení majetku do majetkové evidence kód CZ-CC či CZ-CPA (klasifikaci) a předpokládanou (zbývající) dobu používání,
- b) vypracovává kvalifikovaný odhad zbývající doby používání zhodnoceného dlouhodobého majetku v případě, že stanovení zbývající doby používání nezajistí jiným způsobem, např. dodavatelem.

5. Osoba odpovědná za majetek

- a) sleduje a vyhodnocuje soulad mezi stanovenou dobou používání majetku a jeho skutečným stavem,
- b) vypracovává kvalifikovaný odhad zbývající doby používání majetku v případě, že stanovení zbývající doby používání nezajistí jiným způsobem, např. dodavatelem, servisní organizací, odborným pracovníkem,
- c) zbývající dobu používání uvádí na formuláři pro změnu v majetkové evidenci.

6. Informační manažer pro oblast majetku

poskytuje metodickou pomoc při aplikaci metody odpisování dlouhodobého majetku.

¹² Bod 5.5. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

Článek 4

Rovnoměrný způsob odpisování od 1. 1. 2013

1. V účetním období roku 2012 používal Zlínský kraj zjednodušený způsob odpisování. Od účetního období roku 2013 Zlínský kraj používá **rovnoměrný způsob odpisování**¹³.
2. Přiřazení kódu CZ-CPA nebo CZ-CC se provádí dle přílohy č. 1 Českého účetního standardu č. 708¹⁴.
3. Předpokládaná doba používání majetku se stanoví zařazením do příslušné množiny majetku dle přílohy č. 1 této směrnice.¹⁵
4. Nelze-li majetek zařadit do některé z množin uvedených v příloze č. 1 nebo neodpovídá-li příslušná předpokládaná doba používání konkrétnímu majetku, osoba odpovědná za zařazení majetku do užívání stanoví předpokládanou dobu používání majetku kvalifikovaným odhadem zejména s ohledem na:
 - a) charakteristiku dlouhodobého majetku, např. materiálovou podstatu a její trvanlivost,
 - b) charakter prostředí, ve kterém bude dlouhodobý majetek využíván, např. vystavení povětrnostním podmínkám, nadzemní uložení či nezastřešení,
 - c) stupeň intenzity užívání dlouhodobého majetku,
 - d) rychlost morálního zastarávání dlouhodobého majetku,
 - e) opotřebení dlouhodobého majetku,
 - f) další specifické podmínky používání dlouhodobého majetku nebo jeho individuální vlastnosti.¹⁶
5. Odpisování majetku probíhá do okamžiku, kdy bude zůstatková cena odpisovaného majetku činit 5% z jeho ocenění.¹⁷

13 Bod 5.1.1. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

14 Bod 5.2. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

15 Bod 4.9. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

16 Bod 5.5.2. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

17 Bod 4.11. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

Článek 5

Stanovení zbývajících dob používání majetku evidovaného k 31. 12. 2012

1. Odbor KŘ poskytne odpovědným osobám za majetek seznam příslušného majetku s informací o nastavené zbývajících době používání majetku nejpozději 10. 1. 2013. V případě výpočetní techniky je seznam předán oddělení informatiky.
2. Osoba odpovědná za majetek zbývajících dob používání na seznamu odsouhlasí nebo určí jinou zbývajících dob používání a seznam vrátí na odbor KŘ nejpozději 10. 2. 2013.
3. Odbor KŘ upraví zbývajících dob používání v evidenci a vyhotoví nový odpisový plán majetku pomocí majetkového modulu informačního systému nejdříve po spuštění výpočtu odpisů za prosinec 2012 a nejpozději do spuštění výpočtu odpisů za leden 2013.

Článek 6

Činnosti vztahující se k odpisování dlouhodobého majetku od roku 2013

1. Klasifikace majetku

- a) Příkazce operace již při pořizování majetku zabezpečí informace pro klasifikaci nejlépe formou vyznačení příslušného kódu CZ-CC nebo CZ-CPA dodavatelem do dokumentace majetku (smlouvy, dodací listy, předávací protokoly ...).
- b) Osoba odpovědná za zařazení majetku do užívání uvede příslušný kód CZ-CC nebo CZ-CPA do formuláře sloužícího pro zavedení majetku do majetkové evidence (Protokol k nabytí nemovitého majetku, Protokol k nabytí movitého majetku – směrnice SM 38).
- c) Odbor KŘ při zavádění majetku do majetkové evidence vyznačí příslušný kód CZ-CC nebo CZ-CPA do majetkového modulu informačního systému a jeho prostřednictvím zvolí účetní odpisovou skupinu.

2. Stanovení předpokládané doby používání při pořízení majetku

- a) Příkazce operace již při pořizování majetku zabezpečí informace pro stanovení předpokládané doby používání nejlépe formou vyznačení této doby dodavatelem do dokumentace majetku (smlouvy, dodací listy, předávací protokoly ...).
- b) Osoba odpovědná za zařazení majetku do užívání uvede předpokládanou dobu používání do formuláře sloužícího pro zavedení majetku do majetkové evidence.
- c) Odbor KŘ při zavádění majetku do majetkové evidence uvede předpokládanou dobu používání do majetkového modulu informačního systému.

3. Sestavení odpisového plánu

Odbor Kancelář ředitele sestaví pomocí majetkového modulu informačního systému odpisový plán.

4. Odpisování majetku a časové rozlišení dotace

- a) Odbor KŘ zabezpečí vyhotovení dokladu k zaúčtování odpisů k poslednímu dni měsíce pomocí majetkového modulu informačního systému a předání tohoto dokladu nejpozději do 15. dne následujícího měsíce odboru ekonomickému k zaúčtování.
- b) Odbor KŘ pro odpisovaný majetek, který byl pořízen zcela nebo částečně z dotace, vyhotoví pomocí majetkového modulu informačního systému doklad k zaúčtování časového rozlišení přijaté dotace, a to v částce tohoto odpisu násobené dotačním podílem¹⁸. Doklad vyhotoví k poslednímu dni měsíce a předá jej nejpozději do 15. dne následujícího měsíce odboru ekonomickému k zaúčtování.
- c) Odbor ekonomický zabezpečí zaúčtování odpisů zaokrouhlených na celé koruny nahoru¹⁹ a zaúčtování časového rozlišení dotace rovněž zaokrouhlených na celé koruny nahoru.

¹⁸ Bod 8.3. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

¹⁹ Bod 4.6. Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

5. Technické zhodnocení provedené na odpisovaném majetku

- a) Příkazce operace již při pořizování technického zhodnocení majetku zabezpečí informace o vlivu technického zhodnocení majetku na zbývající dobu použitelnosti tohoto dlouhodobého majetku nejlépe formou vyznačení této informace do dokumentace o technickém zhodnocení majetku (smlouvy, dodací listy, předávací protokoly ...).
- b) Osoba odpovědná za zařazení majetku do užívání v případě vlivu technického zhodnocení na dobu použitelnosti uvede předpokládanou zbývající dobu používání na protokol pro zavedení technického zhodnocení do majetkové evidence. Nemá-li informaci předánu od příkazce operace, resp. dodavatele, stanoví předpokládanou zbývající dobu používání kvalifikovaným odhadem.
- c) Odbor KŘ na základě protokolu o provedené technické zhodnocení navýší ocenění příslušného dlouhodobého majetku²⁰ a upraví pomocí majetkového modulu informačního systému odpisový plán²¹.

6. Pravidelná kontrola nastavení zbývající doby použitelnosti

- a) Odbor KŘ poskytne 1x ročně odpovědným osobám za majetek seznam příslušného majetku s informací o nastavené zbývající době používání majetku. V případě výpočetní techniky je seznam předán oddělení informatiky.
- b) Osoba odpovědná za majetek zbývající dobu používání na seznamu odsouhlasí, nebo určí jinou zbývající dobu používání, seznam podepíše a vrátí odboru KŘ do 1 měsíce.
- c) Odbor KŘ, na základě potvrzeného seznamu, upraví pomocí majetkového modulu informačního systému odpisový plán²².

20 § 55 odst. 3 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky

21 § 66 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky a body 4.10. a 6.1. ČÚS č. 708

²² Bod 6.2 Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

7. Další důvody změny nastavení zbývajících doby použitelnosti

- a) Pokud osoba odpovědná za majetek zjistí příčiny, které by mohly mít za následek nesoulad mezi nastavenou a reálnou zbývajících dobou použitelnosti, zajistí nebo vypracuje její kvalifikovaný odhad. Jestliže nastavená doba neodpovídá kvalifikovanému odhadu, uvede novou dobu použitelnosti na protokol ke změně v evidenci majetku. Protokol předá na odbor KŘ.
- b) Odbor KŘ na základě předaného protokolu upraví pomocí majetkového modulu informačního systému odpisový plán.
- c) Podnět k úpravě odpisového plánu může podat rovněž inventarizační komise, která provedla inventuru příslušného majetku.

Článek 7**Závěrečná ustanovení**

Tato směrnice nabývá účinnosti dne 1. 1. 2013.

Ing. Vladimír Kutý v. r.
ředitel krajského úřadu

Příloha č. 1

Množina majetku	Předpokládaná doba používání
Osobní počítače, notebooky	5
Servery, aktivní prvky, disková pole	8
Multifunkční zařízení, tiskárny, kopírky	8
Monitory, projektory	8
Televizní, rozhlasové přijímače	8
Reproduktory, sluchátka, řečnické soupravy	8
Videokamery, fotoaparáty	8
Přístroje pro komunikaci, navigaci	8
Kancelářské stroje	8
Měřicí nebo kontrolní přístroje a nástroje	8
Kuchyňské stroje a přístroje	12
Automobily	6
Sedací nábytek	10
Dřevěný nábytek	20
Kovový nábytek	25
Trezory, ohnivzdorné skříně	30
Komunikace, parkoviště, jiné stavby	50
Budovy	80

ZÁVĚR

Ve své bakalářské práci jsem se zabývala vnitropodnikovými směnicemi, jejich účelem a významem. V průběhu sepisování této práce jsem se dozvěděla mnoho nových informací z oblasti směrnic a dalších norem, ale také z oblasti účetnictví ÚSC, seznámila jsem se blíže s problematikou účetní reformy zahájené v roce 2010 a v závěru práce jsem se nejvíce zaměřila na oblast odpisů ÚSC. Prostudováním teorie jsem zjistila, že směrnice jsou pro účetní jednotku velmi důležité, neboť napomáhají ke zjednodušení a standardizaci procesů probíhajících v podniku (nebo na úřadě), jsou také vyžadovány při kontrolách ze strany finančního úřadu a jiných institucí. Rovněž při změnách na pracovních pozicích dokážou usnadnit orientaci v různých problematikách novým zaměstnancům.

Pokud jsou směrnice vydávány, musí projít určitým procesem, připomínkovým řízením, aby se všichni dotčení odborníci mohli do tvorby směrnice zapojit a ze svého odborného pohledu ji doplnit.

Pokud je ve vnitřních předpisech přesně stanoveno, co, kdy, jak a kdo bude dělat a do jaké míry za to bude odpovědný, je možné na případné neplnění povinnosti upozornit a domáhat se nápravy. V praxi to například může znamenat, že si odpovědné osoby velmi dobře ohlírají, zda odevzdávají účetní doklady ve správném období. Pokud by tak neučinily, nesly by odpovědnost za důsledky. Vhodné vymezení odpovědností a povinností vede tak k větší efektivnosti.

Je nezbytné, aby se schválenými směnicemi byli prokazatelně seznámeni všichni příslušní zaměstnanci. Je potřeba zaměstnancům vysvětlit, že směrnice jim neukládají pouze povinnosti, ale že v nich mohou také najít oporu při řešení některých problémů a že jim ve výsledku mohou jejich práci značně usnadnit. Každá směrnice, aby napomáhala svému účelu, musí být živým dokumentem, který je v souladu s platnou legislativou, a v případě jakýchkoliv změn, které by se týkaly jejího obsahu, je nezbytné, aby byla neprodleně aktualizována.

Po skončení platnosti směrnice je třeba ji pečlivě archivovat, aby byla zachována možnost dohledat i zpětně, jak byl který proces nastaven a kdo za co zodpovídal.

Jednotlivé směrnice navazují na příslušnou legislativu, oblast účetnictví ÚSC upravuje zejména Zákon o účetnictví, navazující vyhlášky a České účetní standardy. V některých případech však nejsou striktně stanoveny všechny metody a postupy. Legislativa tak vytváří účetní jednotce prostor pro vytvoření své vlastní metody či postupu pro řešení dané situace. Jestliže toho účetní jednotka využije, svou vlastní metodu popíše a zdůvodní v příslušné vnitropodnikové směrnici.

Hlavním úkolem této práce bylo provést analýzu platných vnitropodnikových směrnic na Krajském úřadě Zlínského kraje (v oblasti účetnictví). Současně bylo třeba zorientovat se v procesu vytváření a schvalování nových směrnic v tomto prostředí. Po provedení analýzy současných platných směrnic jsem se pokusila navrhnout, které směrnice by měly být nově doplněny, případně které směrnice a jak by měly být aktualizovány.

Poté jsem se zaměřila na oblast účetních odpisů z pohledu ÚSC. Jedná se o novou situaci, která po účetní reformě v roce 2010 přinesla značné změny a nejistotu pro obce a kraje. Zlínský kraj si pro odpisování dlouhodobého majetku nastavil pro rok 2011–2012 způsob zjednodušený, který však může být využíván pouze provizorně v počátečním období. Od roku 2013 se musí dle platné legislativy způsob odpisování změnit, pro Zlínský kraj se jeví jako nejvhodnější způsob rovnoměrný. Pro svůj konečný výstup jsem si tedy zvolila přepracování směrnice z této oblasti, neboť se jedná o aktuální, hodně diskutované téma a je potřebné do konce roku 2012 tuto směrnici vydat a schválit. Snažila jsem se zde spojit a zúročit veškeré teoretické znalosti, které jsem načerpala z odborné literatury a z vnitřního systému tvorby a schvalování norem na Krajském úřadě Zlínského kraje. Nastudovala jsem platnou legislativu spojenou s touto oblastí a snažila se ji použít, vycházela jsem také ze své praxe na úřadě.

Jakmile nová směrnice projde připomínkovým řízením a bude schválena, může být poté dána k dispozici jako vzor krajským příspěvkovým organizacím, které budou od 1. 1. 2013 rovněž přecházet na novou účetní metodu odpisování, případně může sloužit také obcím Zlínského kraje, které tato změna také zasáhla, neboť tyto jsou metodicky krajským úřadem vedeny.

Myslím si, že cíle bakalářské práce byly splněny.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. HRUŠKA, Vladimír, 2005. *Vnitropodnikové směrnice*. Vyd. 3. Praha: Bilance, 332 s. ISBN 80-86371-47-6.
2. KOVALÍKOVÁ, Hana, 2007. *Vnitřní směrnice*. Vyd. 5. Olomouc: Anag, 245 s. ISBN 978-80-7263-410-1.
3. LOUŠA, František, 2008. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*, Vyd. 5, Praha: Grada Publishing, 116 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
4. NOVOTNÝ, Jiří, 2010. *Vnitropodnikové směrnice 2010* [on-line]. [cit. 2012-03-22]. Dostupné z: <http://www.acontes.cz/vnitropodnikove-smernice-2010>.
5. SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice*. Brno: Computer Press, 180 s. ISBN 80-251-0924-0.
6. SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB, 2010. *Účetní reforma a ÚSC 2010*. Praha: Acha obec účtuje, 346 s. ISBN 978-80-254-6862-3.
7. Ministerstvo financí ČR, *ČÚS č. 708 Odpisování dlouhodobého majetku* [on-line]. [cit. 2012-03-20]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_ucetni_reforma_v_oblasti_vf_pravpred_64919.html
8. Ministerstvo financí ČR, *Komentář k ČÚS č. 708*. [on-line]. [cit. 2012-03-22]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_ucetni_reforma_v_oblasti_vf_pravpred_64919.html
9. Ministerstvo financí ČR, *Platná legislativa, Vyhlášky pro rok 2011 a 2012*, [on-line], [cit. 2012-03-29]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_ucetni_reforma_vf_pravpred_platna_leg_vyhlascky.html
10. Ministerstvo financí ČR, *Úplné znění vyhlášky č. 410/2009 Sb. s vyznačením změn podle vyhlášek č. 403/2011 Sb. a č. 436/2011 Sb.* [on-line], [cit. 2012-3-22]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_ucetni_reforma_vf_pravpred_platna_leg_vyhlascky_66550.html

11. Ministerstvo financí ČR, *Úplné znění zákona o účetnictví* [on-line], [cit. 2012-3-22].
Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_ucetni_reforma_vf_pravp_red_platna_leg_zakony2011.html
12. Zlínský kraj, 2011, *Tvorba a schvalování vnitřních norem*, směrnice SM/01/01/11.
13. Zlínský kraj, 2010, *Výroční zpráva Krajského úřadu Zlínského kraje za rok 2010*.
14. Zlínský kraj, 2010, *Výroční zpráva Zlínského kraje 2010*, [on-line], [cit. 2012-3-22].
Dostupné z:
<http://www.kr-zlinsky.cz/docDetail.aspx?docid=30824&doctype=ART&&dpi=1>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CZ-CPA	Klasifikace produkce ČSÚ
CZ-CC	Klasifikace stavebních děl ČSÚ
ČSÚ	Český statistický úřad
ČÚS	Český účetní standard
DM	dlouhodobý majetek
KH	odbor Kancelář hejtmána
KŘ	odbor Kancelář ředitele
KÚ ZK	Krajský úřad Zlínského kraje
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
MP	metodický pokyn
RZK	Rada Zlínského kraje
TZ	technické zhodnocení
ÚJ	účetní jednotka
ÚSC	územně samosprávné celky
ÚZ	účetní závěrka
VH	výsledek hospodaření
VN	vnitřní norma
VPS	vnitropodniková směrnice
VS	vnitřní směrnice
VZPP	ve znění pozdějších předpisů
ZoÚ	zákon o účetnictví

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 – Přehled ČÚS pro některé vybrané účetní jednotky k 1. 1. 2012	21
Tab. 2 – Platné vnitřní normy v oblasti účetnictví KÚ ZK k 31. 1. 2012.....	30
Tab. 3 – Směrnice k přepracování + návrh nových	31

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 – Sídlo Krajského úřadu Zlínského kraje	23
Obr. 2 - Organizační struktura Krajského úřadu Zlínského kraje k 1. 2. 2011.....	25
Obr. 3 - Proces tvorby a aktualizace vnitřní normy	28