

Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro podnik Pozemní stavitelství a.s.

Romana Lizancová

Bakalářská práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Romana LIZANCOVÁ**
Osobní číslo: **M09173**
Studijní program: **B 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**

Téma práce: **Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro podnik Pozemní stavitelství a.s.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické poznatky týkající se vnitropodnikových účetních směrnic.

II. Praktická část

- Analyzujte význam a využití vnitropodnikových účetních směrnic ve vybraném podniku.
- Sestavte návrh vnitropodnikových účetních směrnic pro podnik Pozemní stavitelství a.s.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

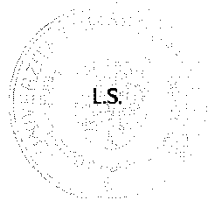
Seznam odborné literatury:

KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele 2011. Olomouc: Anag spol. s.r.o, 2011. ISBN 978-80-7263-655-6.
LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. Vyd. 4. Praha: Grada a.s., 2006. ISBN 80-247-1259-8.
LOUŠA, František. Zákon o účetnictví v praxi. Praha: Grada a.s., 2006. ISBN 80-247-1578-3.
MÜLLEROVÁ, Libuše. Účetní předpisy pro podnikatele. Vyd. 2. Praha: Aspi, 2008. ISBN 978-80-7357-363-8.
SOTONA, Milan. Vnitropodnikové směrnice 2006. Vyd. 2. Brno: Computer Press a.s., 2006. ISBN 80-251-0924-0.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **2. dubna 2012**
Termín odevzdání bakalářské práce: **18. května 2012**

Ve Zlíně dne 2. dubna 2012

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním diplomové 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;
- diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou diplomovou 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 nahlášení 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:

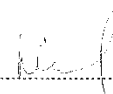
- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělení svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybného projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení §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

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou/diplomovou 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/diplomové 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/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 4.5.2012


.....

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 výsledku 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 přihlídí k výši výsledku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Bakalářská práce zpracovává problematiku vnitropodnikových účetních směrnic a jejich význam pro konkrétní podnik. V úvodní části je kladen důraz na legislativní úpravu související s danou problematikou. Dále práce vymezuje teoretické poznatky týkající se vnitropodnikových směrnic, jejich význam a zásady zpracování, obecné náležitosti a charakteristiku jednotlivých směrnic. Praktická část je zaměřena na vytvoření aktuálních vnitropodnikových účetních směrnic pro konkrétní podnik, který dosud disponoval zastaralými směrnicemi. Cílem práce je odhalení nedostatků účetních směrnic v podniku, a jejich následné zaktualizování a zefektivnění. Na závěr analyzuji význam a využití směrnic v daném podniku, a zhodnotím rizika vyplývající z jejich absence.

Klíčová slova: vnitropodniková účetní směrnice, účetnictví, legislativa, podnik, obecná ustanovení, náležitosti směrnic

ABSTRACT

This bachelor's thesis is concentrated on problems of internal accounting guidelines and their importance for the enterprise. The first part is focused on legislative requirements related to this topic. Further the bachelor's thesis describes the theoretical knowledge of internal directives, their importance and main principles of preparation, general requirements and characteristics of individual directives. The practical part is focused on the creation of the current internal accounting guidelines to a particular enterprise, which still possessed obsolete regulations. The aim is to detect deficiencies in the enterprise accounting guidelines and their subsequent updated and more efficient. Then I analyze the meaning and use of the internal guidelines in the enterprise, and evaluate the potential risks arising from their absence.

Keywords: internal accounting guidelines, accounting, legislation, enterprise, general provisions, requirements of directives

PODĚKOVÁNÍ, MOTTO, ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Tímto bych chtěla poděkovat vedoucí bakalářské práce Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za její pomoc a cenné připomínky v průběhu zpracovávání bakalářské práce.

Současně bych chtěla poděkovat ekonomickému řediteli společnosti Pozemní stavitelství Zlín a.s. Ing. Jaroslavu Vránovi za poskytnutí vnitropodnikových směrnic a podnikové dokumentace.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE	12
1.1 ZÁKON Č. 563/1991 SB., O ÚČETNICTVÍ	13
1.1.1 Účetní jednotky	14
1.1.2 Všeobecné účetní zásady.....	14
1.2 VYHLÁŠKA Č. 500/2002 SB.	15
1.3 ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY PRO PODNIKATELE.....	16
2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	18
2.1 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA	19
2.2 VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	19
2.3 HLAVNÍ ZÁSADY ZPRACOVÁNÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	21
2.4 NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	21
2.5 ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	22
2.6 OBECNÁ USTANOVENÍ VYBRANÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	24
2.6.1 Systém zpracování účetnictví, účetní metody	24
2.6.2 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh	25
2.6.3 Dlouhodobý majetek, odpisový plán.....	26
2.6.4 Podpisové záznamy, podpisové vzory	27
2.6.5 Časové rozlišení nákladů a výnosů	28
2.6.6 Kurzové rozdíly.....	28
2.6.7 Zásoby	29
2.6.8 Inventarizace majetku a závazků	30
2.6.9 Harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky	31
2.6.10 Konsolidační pravidla	32
2.7 CHYBY PŘI SESTAVOVÁNÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	32
II PRAKTICKÁ ČÁST	33
3 PROFIL SPOLEČNOSTI POZEMNÍ STAVITELSTVÍ ZLÍN A.S.	34
3.1 VÝPIS Z OBCHODNÍHO REJSTŘÍKU.....	34
3.2 VZNIK SPOLEČNOSTI.....	35
3.3 MAJETKOVÉ ÚČASTI.....	36
3.4 ÚTVARY SPOLEČNOSTI	37
3.5 ČINNOSTI SPOLEČNOSTI.....	37
3.6 ORGANIZAČNÍ USPOŘÁDÁNÍ	37
3.7 VYBRANÉ UKAZATELE HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI	39
4 SESTAVENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC PRO SPOLEČNOST POZEMNÍ STAVITELSTVÍ ZLÍN A.S.	40

4.1	OBECNÝ NÁVRH VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE.....	41
4.2	SMĚRNICE Č. 1 – SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ.....	42
4.3	SMĚRNICE Č. 2 – ÚČTOVÝ ROZVRH.....	45
4.4	SMĚRNICE Č. 3 – OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ, ÚSCHOVA ÚČETNÍCH ZÁZNAMŮ	46
4.5	SMĚRNICE Č. 4 – ZÁSOPY – OCEŇOVÁNÍ, EVIDENCE, ÚČTOVÁNÍ.....	50
4.6	SMĚRNICE Č. 5 – DLOUHODOBÝ MAJETEK, ODPISOVÝ PLÁN	51
4.7	SMĚRNICE Č. 6 – INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ.....	55
4.8	SMĚRNICE Č. 7 – ZÁSADY PRO ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ.....	57
4.9	SMĚRNICE Č. 8 – ZÁSADY PRO TVORBU A POUŽÍVÁNÍ OPRAVNÝCH POLOŽEK	60
4.10	SMĚRNICE Č. 9 – ZÁSADY PRO TVORBU A POUŽÍVÁNÍ REZERV.....	62
4.11	SMĚRNICE Č. 10 – HARMONOGRAM ÚČETNÍ UZÁVĚRKY A ÚČETNÍ ZÁVĚRKY.....	64
5	VÝZNAM VYUŽITÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC PRO PODNIK POZEMNÍ STAVITELSTVÍ ZLÍN A.S.	66
	ZÁVĚR	69
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	70
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	73
	SEZNAM OBRÁZKŮ	74
	SEZNAM TABULEK.....	75
	SEZNAM PŘÍLOH.....	76

ÚVOD

Hlavním cílem bakalářské práce je vytvoření aktuálních vnitropodnikových účetních směrnic pro vybraný podnik Pozemní stavitelství Zlín a.s. a zajištění tak větší efektivity a zlepšení metodických postupů v oblasti účetnictví. Podnik doposud disponoval zastaralými účetními směrnicemi, které v mnoha případech řeší pouze obecná ustanovení a neodpovídají tak skutečnému používání účetních postupů a potřeb v podniku.

Tvorba vnitropodnikových směrnic vyplývá nepřímo z právních norem, zejména ze zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví, Českých účetních standardů a jiných právních předpisů.

Každá účetní jednotka má povinnost sestavit vnitropodnikové účetní směrnice, které zajišťují jednotné metodické postupy a slouží tak jako významný nástroj pro vnitřní řízení podniku. Účetní jednotka však nesmí zapomínat na jejich pravidelnou kontrolu a aktualizaci, která zajišťuje věrné a poctivé zobrazení účetnictví a hospodaření společnosti.

Cílem mé bakalářské práce je zpracování teoretických poznatků týkající se problematiky vnitropodnikových směrnic, a následně sestavení deseti stěžejních účetních směrnic pro podnik Pozemní stavitelství Zlín a.s., které budou v souladu s platnou legislativou.

Při tvorbě účetních směrnic pro daný podnik vycházím z původních směrnic společnosti, z odborných publikací a z platných legislativních norem. V závěru vyslovím doporučení podniku pro dodržování vnitropodnikových směrnic a zhodnotím rizika vyplývající z jejich absence.

Aktuální a kvalitně sestavené vnitropodnikové směrnice jsou důležité nejen pro správné hodnocení skutečností a výsledků společnosti, ale zároveň pomáhají zjednodušit zaučování nových pracovníků v podniku, průběh kontrol účetnictví finančního úřadu nebo potřeby auditora.

.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE

Účetnictví je systém, jehož hlavním cílem je podat vedení a vlastníkům účtující jednotky co nejpřesnější informace o stavu a pohybu majetku, vlastního kapitálu, závazků a výsledku hospodaření. Tento systém má za úkol informovat uživatele účetnictví o finanční pozici podniku, o jeho výkonnosti a o schopnosti vytvářet peněžní prostředky. (Otrusinová a Paseková, 2007)

Uživatelům účetnictví jsou tyto ekonomické informace předávány prostřednictvím účetních výkazů, které představuje rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích (cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu. (Louša, 2006)

Základním právním předpisem, který obsahuje hlavní zásady pro vedení účetnictví je Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), jehož zpracovatelem je Ministerstvo financí České republiky. *Zákon o účetnictví stanoví v souladu s právem Evropských společenství rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost.*

Prováděcím předpisem k zákonu o účetnictví jsou Vyhlášky ministerstva financí České republiky a k nim souhrnně zpracované České účetní standardy. Pro podnikatelské subjekty je podstatná prováděcí 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.

Účetnictví je provázáno s celou řadou dalších právních předpisů. Mezi nejdůležitější patří zejména zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, z daňových předpisů jsou pro vedení účetnictví důležité zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Z dalších předpisů, které mají dopad na vedení účetnictví jmenují zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, zákon č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, předpisy upravující zdravotní a sociální pojištění a další zákony.

1.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Účetnictví v České republice je řízeno Ministerstvem financí, které reguluje účetnictví pomocí zákona o účetnictví a na něj navazujících právních předpisů. Zákon o účetnictví jako základní právní předpis v oblasti účetnictví je členěn do sedmi dílčích částí:

- Obecná ustanovení
- Rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy
- Účetní závěrka
- Způsoby oceňování
- Inventarizace majetku a závazků
- Úschova účetních dokladů
- Ustanovení společná, přechodná a závěrečná

Zákon o účetnictví bývá pravidelně aktualizován. František Louša ve své publikaci Zákon o účetnictví v praxi uvádí, že zákon o účetnictví zaznamenal zatím devět novel, přičemž zásadní novely byly provedeny zákonem č. 353/2001 Sb. a zákonem č. 437/2003 Sb. V dalších letech byly provedeny pouze formální změny, až na změnu vyhlášenou zákonem č. 669/2004 Sb., kterou byly provedeny korekce v oblasti vzniku povinnosti vést účetnictví.

Novela zákona o účetnictví, která vstoupila v platnost k 1. lednu 2004 zrušila pojem jednoduché účetnictví a pod pojmem účetnictví se rozumí pouze účetnictví podvojně. Touto novelou zákona však nedošlo ke zrušení evidence založené na principu skutečných příjmů a výdajů, došlo pouze k jejímu převedení do zákona o dani z příjmů.

Poslední novela zákona o účetnictví usnadnila účetním jednotkám možnost přechodu z účetního období v podobě kalendářního roku na rok hospodářský. Účetním obdobím je v obou případech nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, avšak hospodářský rok začíná prvním dnem jiného měsíce než ledna. (Otrusinová a Paseková, 2007)

Od roku 2005 jsou všichni emitenti cenných papírů obchodovatelných na burzách cenných papírů v členských státech Evropské unie, povinni vést účetnictví zcela kompatibilní s pravidly, vyhlášenými mezinárodními účetními standardy IAS/IFRS. (Louša, 2006)

Cílem novelizací zákona je nejen zpřesnění právní úpravy, ale hlavně dosažení úplné slučitelnosti obsahu právní úpravy účetnictví v České republice s právem platným v Evropské unii. (Otrusinová a Paseková, 2007)

1.1.1 Účetní jednotky

Zákon o účetnictví definuje pojem účetní jednotka. Osoby, které jsou účetní jednotkou, jsou povinny vést účetnictví tak, aby plně odpovídalo zásadám a pravidlům předepsaným v zákoně o účetnictví, a aby podávalo věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Účetní jednotky podle zákona o účetnictví jsou:

- ✓ právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky
- ✓ zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost dle zvláštních právních předpisů
- ✓ organizační složky státu dle zvláštního právního předpisu
- ✓ fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku
- ✓ ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty včetně plnění osvobozených od této daně, přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 mil. Kč, a to od prvního dne kalendářního roku
- ✓ ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí
- ✓ ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity dle zvláštního právního předpisu
- ✓ ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní předpis

1.1.2 Všeobecné účetní zásady

Základní povinností účetní jednotky při vedení účetnictví je věrné a poctivé zobrazení finanční situace účetní jednotky.

Z tohoto důvodu byly vytvořeny všeobecné účetní zásady obsahující soubor pravidel, které je nutné dodržovat při vedení účetnictví, při sestavování a předkládání účetních výkazů uživatelům účetnictví i při vytváření vnitropodnikových účetních směrnic. Účetní

zásady tvoří základ účetních systémů a jsou součástí zákona o účetnictví i mezinárodních účetních standardů. (Otrusínová a Paseková, 2007)

Mezi základní účetní zásady patří: (Svatošová a Trávníčková, 2010)

- Nezávislost účetních období
- Zásada věrného a poctivého zobrazení účetních informací
- Aktuální princip
- Princip podvojnosti a souvztažnosti
- Zákaz kompenzace
- Zásada opatrnosti
- Zásada bilanční kontinuita
- Zásada konzistentnosti
- Zásada oceňování majetku a závazků v historických cenách
- Dokladovost a inventarizace

1.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, vstoupila v platnost 1. ledna 2003. Základní funkcí prováděcí vyhlášky je obsahové vymezení účetní závěrky, její struktury a způsob sestavení.

Vyhláška č. 500/2002 Sb. zpracovává příslušné předpisy Evropských společenství a upravuje:

- rozsah a způsob sestavování účetní závěrky
- uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce
- uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce
- uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky
- označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky

- metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku
- uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu
- směrnou účtovou osnovu
- účetní metody
- metody přechodu z daňové evidence podle zvláštního zákona na účetnictví

Přílohou této vyhlášky je i směrná účtová osnova, která obsahuje deset účtových tříd členěných dle ekonomického obsahu a k nim jednotlivé syntetické účty. Tato směrná účtová osnova je vydána za účelem srovnatelnosti dat s slouží pro podnikatele jako podklad pro vytvoření vlastního závazného účtového rozvrhu na základě individuálních potřeb podniku. Směrnou účtovou osnovu pro podnikatele připojuji v příloze č. 1.

1.3 České účetní standardy pro podnikatele

Vedle vyhlášky č. 500/2002 Sb. byly Ministerstvem financí vydány i vyhlášky č. 501 až 410/2009 Sb., které jsou určeny pro další subjekty existující v České republice, a ke každé z těchto vyhlášek i České účetní standardy vztahující se k těmto subjektům.

České účetní standardy vstoupily v platnost k 1. lednu 2004 na základě novelizačních úprav v souvislosti se zákonem o účetnictví, a nahradily tak dřívější Postupy účtování pro podnikatele, podle kterých se účetní jednotky řídily do 31. prosince 2003. (Sotona, 2006)

České účetní standardy jsou součástí české legislativy a plně respektují daňové zákony a obchodní zákoník České republiky. Registr Českých účetních standardů vede Ministerstvo financí České republiky a oznamuje je ve Finančním zpravodaji. Standardy byly poprvé uveřejněny ve Finančním zpravodaji č. 11-12/2003, pozdější tiskové opravy včetně plného znění Českých účetních standardů bylo zveřejněno ve Finančním zpravodaji 2-3/2004.

České účetní standardy jsou samostatně vydávány pro následující typy účetních jednotek:

- pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtující v soustavě podvojného účetnictví (upraveny vyhláškou č. 500/2002 Sb.)
- pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi (upraveny vyhláškou č. 501/2002 Sb.)

- pro účetní jednotky, které jsou pojišťovny (upraveny vyhláškou č. 502/2002 Sb.)
- pro zdravotní pojišťovny (upraveny vyhláškou č. 503/2002 Sb.)
- pro účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání (upraveny vyhláškou č. 504/2002 Sb.)
- pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu (upraveny vyhláškou č. 410/2009 Sb.)

Každá z uvedených vyhlášek upravuje pro daný typ účetních jednotek obsah a strukturu účetní závěrky, účetní metody a účtovou osnovu. (Müllerová, 2008)

České účetní standardy pro podnikatele jsou určeny pro účetní jednotky, které účtují dle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „České účetní standardy pro podnikatele“). České účetní standardy pro podnikatele s platností od 1. ledna 2004 obsahují 23 standardů s číselným označením č. 001 až č. 023. Seznam těchto standardů uvádím v příloze č. 2.

Standardy vymezují obecné zásady, charakterizují jednotlivé účtové třídy, definují způsoby oceňování, rozvádějí vybrané souvztažnosti a stanoví náplň účtů a hlediska pro vytváření analytické evidence. Standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod, postupů účtování, obsah a formu výkazů účetní závěrky. Tyto postupy a principy obsažené ve standardech nesmí být v rozporu se zákonem o účetnictví a ostatními právními předpisy, ani obcházet jejich účet. (Šteker, Otrusínová, Kolářová a Pastuszková, 2011)

Cílem vytvoření účetních standardů je dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek. Použití standardů účetními jednotkami se považuje za plnění ustanovení o účetních metodách dle zákona o účetnictví a zajištění tak věrného a poctivého obrazu účetnictví. (Šteker, Otrusínová, Kolářová a Pastuszková, 2011; Gola, 2009)

Dle Sotony (2006) jsou však v uvedených právních předpisech určena pouze obecná pravidla a principy, a účetní jednotka si musí sama stanovit své vnitřní normy, kterými se bude při vedení účetnictví řídit. Pokud tyto normy v podniku chybí, lze předpokládat, že při následných vnějších a vnitřních kontrolách může být účetní jednotka postižena sankcemi od správce daně. Pokud jsou při kontrole předloženy dobře zpracované směrnice, probíhá kontrola nejen rychleji, ale i bez případných sankcí.

2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Z důvodu složitosti ekonomického života nemohou být účetními předpisy výslovně upraveny všechny účetní případy, a proto si každá účetní jednotka sestavuje vlastní vnitropodnikové účetní směrnice, které konkretizují obecně platné zákonné předpisy. Vnitropodnikové směrnice lze tedy charakterizovat jako stanovení pravidel, organizace, podmínek, povinností, odpovědnosti a pravomocí v určité pracovní činnosti. Směrnice musí být zpracovány v souladu s účetní legislativou a musí respektovat účetní zásady. (Otrusinová a Šteker, 2007)

Za primární důvod vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic je možné považovat vytvoření nástroje pro vnitřní řízení podniku, jehož hlavním smyslem je zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech, a tento postup musí být zajištěn i v čase. Jednotný postup při řešení stejných operací je důležitý pro správné posuzování a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce jako celku. Správné hodnocení výsledků společnosti je základem pro vymezování dalších úkolů, které přispějí k zajištění zisku. (Šteker, Otrusinová, Kolářová a Pastuszková, 2011; Louša, 2006).

I přes povinnost každé účetní jednotky vytvořit vnitropodnikové směrnice pro vedení svého účetnictví, v mnoha účetních jednotkách stále směrnice zcela chybí, jsou vytvořeny v malém počtu nebo jsou zastaralé.

Přítom existence kvalitně sestavených vnitropodnikových směrnic zároveň napomáhá zjednodušit průběh externích kontrol ze strany finančního úřadu, auditora apod. Pokud jsou při těchto kontrolách předloženy směrnice, probíhá kontrola mnohem snadněji, než když předloženy nejsou. Pracovníci finančního úřadu mají při kontrole k dispozici potřebné informace a nemusí se tak často dotazovat účetních pracovníků či odpovědných osob na určité postupy a operace. Kontrola účetnictví je pak pro obě strany daleko rychlejší, plynulejší a efektivnější. (Sotona, 2006; Louša, 2006)

V oblasti vnitropodnikových účetních směrnic dochází poměrně často k legislativním změnám, a je tedy nezbytně nutné směrnice pravidelně kontrolovat a aktualizovat směrnice, kterých se legislativní změny týkají.

2.1 Legislativní úprava

Při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic vycházíme ze zákona o účetnictví. Kromě toho je nutné respektovat České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až č. 023 a prováděcí vyhlášku č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

Mezi další důležité předpisy, které mají vliv na vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic, patří: (Sotona, 2006)

- zákon č. 586/2004 Sb., o daních u příjmů
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- zákon č. 262 /2006 Sb., zákoník práce
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
- zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

a další právní předpisy.

2.2 Význam vnitropodnikových směrnic

Povinnost zpracovat vnitropodnikové směrnice pro sjednocení účetních metod a postupů plyne účetním jednotkám ze zákona. Důležitým předpokladem pro zpracování kvalitních směrnic je důkladná znalost systému řízení podniku včetně vnitropodnikového řízení, neboť tvorba směrnic je proces, který vzniká napříč celou organizační strukturou podniku. (Otrusínová a Paseková, 2007)

Vytváření směrnic obvykle nespadá pouze pod součást práce účetních, jelikož jejich sestavení přináší poměrně rozsáhlou časově náročnou práci. Za tvůrce vnitropodnikových směrnic mohou být považováni manažeři podniků, neboť právě jim budou dobře sestavené a vhodně strukturované vnitropodnikové směrnice poskytovat dostatečnou jistotu

o správnosti, včasnosti a kvalitě poskytovaných dat v podobě výsledných manažerských reportů. Tyto reporty následně manažerům pomohou činit nejen administrativně-operativní rozhodnutí, ale i daleko náročnější dlouhodobé rozhodnutí strategické povahy.

Vhodným strukturováním vnitřních směrnic mohou manažeři s pomocí účetních a finančních pracovníků propojit nejen druhové a účelové rozvržení nákladových a výnosových položek účetnictví, ale bezesporu i rozvahových. (Sotona, 2006)

Po vytvoření vnitropodnikových směrnic je nezbytné zabezpečit jejich implementaci, která spočívá v seznámení účetních směrnic s příslušnými zaměstnanci účetní jednotky. Jednotné pravidla a účetní postupy stanovené směrnicemi jsou pro všechny zaměstnance závazné, a mimo jiné dávají určité pravomoci i odpovědným pracovníkům. Účetní pracovníci jsou pak povinni postupovat v souladu s platnými směrnicemi, neboť nedodržení směrnic může být považováno za závažné porušení pracovní kázně. V případě výměny účetních či ekonomických pracovníků, existence vnitropodnikových směrnic opět napomáhá k lepší přizpůsobivosti a orientaci nových pracovníků v účetní jednotce. (Kovalíková, 2010; Otrusinová a Paseková, 2007; Novotný, 2010)

Mezi hlavní úkoly vnitropodnikových směrnic řadíme zejména: (Otrusinová a Šteker, 2007)

- ✓ *rozpracování některých oblastí činností* tak, aby fungovaly bezproblémové řídicí vztahy a byla stanovena konkrétní odpovědnost příslušným zaměstnancům
- ✓ *upravování činností a postupů*, u kterých to vyžadují právní předpisy, nebo pro které se úprava považuje z hlediska účetní jednotky za potřebnou a užitečnou s ohledem na význam, opakovanost výskytu apod.

Otrusinová a Šteker (2007) charakterizují vnitropodnikové účetní směrnice jako stanovení pravidel, podmínek, organizace, odpovědnosti, povinností a pravomocí v určité pracovní činnosti. Smyslem účetních směrnic je tak aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Měly by být součástí podnikové kultury, stát se aktivně využívaným nástrojem usnadňujícím orientaci v operativních činnostech, kterými se musí všichni zaměstnanci zabývat.

2.3 Hlavní zásady zpracování vnitropodnikových účetních směrnic

Vnitropodnikové účetní směrnice jsou jedním z mála úzkých bodů, ve kterém se střetávají rozhodovací procesy platné jak pro oblast finančního účetnictví, tak pro odvětví účetnictví manažerského. Vnitropodnikové směrnice by měly kromě usměrňování postupů a pravidel doplňovat i jejich funkčnost a přizpůsobovat se předmětu očekávání, které na ně kladou z hlediska funkčnosti a ekonomické efektivity finanční manažeri, interní auditoři či jejich další spoluživatelé. (Sotona, 2006)

Při sestavování vnitropodnikových směrnic je vhodné dodržovat následující zásady:

- směrnice musí být logická, srozumitelná, jednoznačná, stručná a přehledná
- musí řádně řešit vymezené postupy i při své stručnosti
- z důvodu odstranění opakování musí být vymezené postupy uspořádané tak, aby byla stejná problematika shrnuta do společné směrnice
- při vytváření směrnic je nezbytné zajišťovat soulad s právními předpisy (Otrusínová a Šteker, 2007)

2.4 Náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic

Účetní směrnice lze uspořádat do uceleného souboru, nebo je lze vytvářet samostatně. Pod jakými názvy budou jednotlivé směrnice vydávány není důležité. Podstatný je jejich obsah, tedy stanovení metodiky účetních postupů a určení odpovědných osob. Podle Louši (2006) je podstatné, aby směrnice nebyly pouze na papíře, nýbrž aby byly živým dokumentem, podle kterého se postupuje a se kterým se pracovníci radí při řešení určitého účetního případu.

Směrnice mohou být vydávány jako metodické směrnice, organizační směrnice, vnitřní směrnice, pokyny, oběžníky, dopisy, rozhodnutí, nařízení a příkazy.

Ve všech výše uvedených případech se jedná o závazné normy, ve kterých si účetní jednotka stanovuje účetní postupy a metody, a účetní jednotka je povinna se těmito pravidly v průběhu svého hospodaření řídit.

Vnitropodnikové směrnice by měly mít jednotnou hlavičku nebo záhlaví. Podle Sotony (2006) by měla také každá vnitropodniková směrnice vedle vlastního textu obsahovat

minimálně další údaje, které zabraňují vzniku pochybností o platnosti či datu účinnosti vnitropodnikové normy, a slouží k jasné identifikaci popisované problematiky ve směrnici:

- název účetní jednotky, které se vnitropodniková směrnice týká
- název dokumentu včetně jednoznačného označení (označování směrnic je v kompetenci účetní jednotky)
- název směrnice (název má být jednoznačný, stručný a výstižný)
- datum vydání
- datum účinnosti (jednoznačné určení období, od kterého je směrnice platná)
- vypracoval
- kontroloval
- schválil
- rozdělovník (seznam pracovníků, kteří směrnici obdrží)

Kovalíková (2010) doporučuje, aby většina směrnic byla sestavena alespoň ze dvou částí. V první, obecné části, je vhodné uvést předpisy, na základě kterých je směrnice vytvořena, a současně uvést citaci těchto předpisů. Toto doporučení vychází z důvodu, aby každý, kdo v účetní jednotce bude postupovat podle příslušné směrnice, měl tyto citace uvedené a nemusel je tak hledat v konkrétních předpisech. Pokud budou citace vztahujících se předpisů uvedeny přímo ve směrnici, pochopí každý mnohem lépe její smysl a důvod, proč je daná směrnice vytvořena.

Druhá část se týká již konkrétních postupů v účetní jednotce. Je důležité si uvědomit skutečnost, že směrnice by nikdy neměla být pouze obecným konstatováním právních předpisů.

2.5 Rozdělení vnitropodnikových účetních směrnic

Při rozhodování, které z doporučených, případně i dalších směrnic vydat či nevydat, je třeba vzít v úvahu jak velikost společnosti, tak i její vnitřní uspořádání. Vždy je třeba se řídit konkrétními podmínkami účetní jednotky. Je jisté rozdíly, zda je společnost řízena jedním společníkem, který je sám též jediným zaměstnancem, nebo zda jde o společnost se složitým organizačním uspořádáním. (Louša, 2006)

Vnitropodnikové směrnice můžeme rozčlenit do dvou skupin. První skupina směrnic obsahuje takové směrnice, jejichž tvorba je nepřímo stanovena legislativou. Druhou skupinou jsou směrnice, jejichž vytvoření je vhodné z hlediska usnadnění organizace a fungování jednotlivých činností v účetní jednotce.

Vnitropodnikové směrnice vyplývající z legislativy: (Sotona, 2006)

- Systém zpracování účetnictví, účetní metody
- Účtový rozvrh
- Podpisové záznamy, podpisové vzory
- Dlouhodobý majetek, odpisový plán
- Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů
- Kurzové rozdíly, cizí měny
- Deriváty
- Zásoby
- Rozpuštění nákladů, popř. oceňovacích odchylek
- Konsolidační pravidla

I když jsou výše uvedené vnitropodnikové směrnice povinné, účetní jednotka bude vytvářet jen ty, pro které má náplň. Některé uvedené směrnice nemusí být vypracovány samostatně, ale mohou být součástí jiné směrnice, ke které lze problematiku zařadit.

Sotona (2006) uvádí výběr dalších nejdůležitějších směrnic:

- Oběh účetních dokladů
- Inventarizace
- Zásady pro tvorbu a použití rezerv
- Zásady pro použití dohadných položek
- Zásady pro tvorbu a používání opravných položek, odpis pohledávek
- Vnitropodnikové účetnictví
- Úschova účetních písemností a záznamů na technických nosičích
- Harmonogram účetní závěrky
- Pracovní cesty
- Používání podnikových motorových vozidel
- Pokladna
- Odložená daňová povinnost
- Reklamační řízení

Při tvorbě vnitropodnikových směrnic se účetní jednotka musí zaměřit na vnitropodnikové činnosti a postupy a směrnice přizpůsobit na konkrétní činnosti a situace. Je samozřejmostí, že okruh vnitřních směrnic v některých účetních jednotkách bude širší, případně některé směrnice vytvářet nebudou vůbec. Není totiž možné vypracovat absolutně jednotný vzor vnitropodnikových směrnic, který by se dal použít stejně v každé účetní jednotce. (Kovalíková, 2010)

2.6 Obecná ustanovení vybraných účetních směrnic

Kovalíková (2010), Sotona (2006) a Louša (2006) ve svých publikacích uvádějí obecnou charakteristiku jednotlivých vnitropodnikových směrnic:

2.6.1 Systém zpracování účetnictví, účetní metody

Tato vnitropodniková směrnice vytváří systém, který stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví v účetní jednotce a dbá na jeho úplnost a průkaznost.

Účetní jednotka je povinna účtovat v účetním deníku, hlavní knize, knihách analytických účtů a knize podrozvahových účtů. Účetní deník slouží k zachycení účetních případů podle jejich vzniku, z časového hlediska. Hlavní kniha zahrnuje syntetické a analytické účty podle platného účtového rozvrhu účetní jednotky, které obsahují minimálně tyto údaje:

- zůstatky účtů ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha
- souhrnné obraty účtů MD a D minimálně za kalendářní měsíc
- zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka

. V rámci syntetických účtů vytváří účetní jednotka analytické účty v tomto členění:

- ◆ podle jednotlivých druhů majetků
- ◆ podle jednotlivých skupin závazků
- ◆ z hlediska krátkodobých a dlouhodobých pohledávek a závazků
- ◆ členění podle položek účetní závěrky
- ◆ pro daňové účely
- ◆ po potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
- ◆ z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky
- ◆ podle požadavků externích uživatelů dat

Na podrozvahových účtech se sledují důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky. Jedná se o využívání cizího majetku, evidenci práv, o kterých se neúčtuje, přijatá depozita a hypotéky, majetek v úschově apod.

2.6.2 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Směrná účtová osnova je součástí prováděcí vyhlášky. Směrná účtová osnova obsahuje seznam účtových tříd 0 až 9 a v rámci každé třídy účtové skupiny. Syntetické účty osnova nepředepisuje, neboť účetní jednotka si tyto účty definuje sama v účtovém rozvrhu. (Sotona, 2006)

Na podkladě směrné účtové osnovy podle odstavce 1 jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. (Louša, 2006, s. 23)

Účetní jednotky sestavují účtový rozvrh pro každé účetní období, přičemž v průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. Pokud nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, postupuje účetní jednotka podle tohoto rozvrhu i v tomto účetním období. (Louša, 2006)

Louša (2006) říká, že je potřebné určit osobu, která je v účetní jednotce odpovědná za sestavení účtového rozvrhu, jeho udržování v aktuálním stavu a archivaci. Tato osoba musí dbát též o dokumentaci, podle jaké verze účtové osnovy bylo vedeno účetnictví účetní jednotky v tom kterém období.

V rámci syntetických účtů si účetní jednotka vytváří účty analytické, které slouží k zajištění členění pro potřeby účetní jednotky k zaúčtování všech účetních případů. Častým důvodem pro vytvoření analytických účtů je členění účetní jednotky do jednotlivých provozních středisek. Účetní jednotka si vytváří jen takové analytické účty, pro které má náplň a rozhodla o nutnosti jejich samostatného sledování. Existuje zde předpoklad, že větší výrobní podnik bude mít analytickou evidence rozsáhlejší než podnik malý.

2.6.3 Dlouhodobý majetek, odpisový plán

Dlouhodobý majetek je rozdělen do tří hlavních skupin:

- a) dlouhodobý nehmotný majetek
- b) dlouhodobý hmotný majetek
- c) dlouhodobý finanční majetek

Za dlouhodobý majetek se považuje majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok a svým oceněním překračuje finanční hranici stanovenou účetní jednotkou.

Účetní jednotka musí ve směrnici stanovit hranici ocenění majetku, podle které bude samostatné movité věci a sobory movitých věcí v případě překročení hranice řadit do dlouhodobého hmotného majetku, nebo do drobného hmotného majetku, pokud jeho ocenění hranici nepřesáhne. O drobném dlouhodobém majetku je účtováno v zásobách.

Tato hranice se nevztahuje na pozemky, stavby, předměty z drahých kovů, pěstitelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata, a tyto složky majetku jsou považovány za dlouhodobý majetek bez ohledu na jejich ocenění. (Otrusínová a Šteker, 2007)

Účetní jednotky uvedené v odstavci 1 jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož podkladě provádějí odpisování majetku v průběhu jeho používání. Uvedený majetek s odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví. (Louša, 2006, s.25)

Odpisový plán slouží jako podklad pro vyčíslení opravek. Louša (2006) uvádí následující náležitosti odpisového plánu:

- ✓ *metoda odpisování*, tzn. zda bude použito rovnoměrného nebo zrychleného odpisování, zda budou odpisy stanoveny v závislosti na čase nebo na jiné jednotce
- ✓ *předpokládaná doba používání* dle jednotlivých předmětů nebo jejich skupin, případně způsob určování této doby
- ✓ *velikost odpisů (procentní sazby)* dle jednotlivých skupin předmětů, přičemž velikost odpisů by měla odpovídat běžným podmínkám používání v účetní jednotce
- ✓ *zda bude či nebude uvažováno* při stanovení odpisů s předpokládanými náklady na likvidaci a s výnosem z likvidace

✓ mělo by být stanoveno, že za *období, po které není předmět používán, bude zastaveno jeho odpisování*, pokud v průběhu této doby nedochází k trvalému snížení jeho hodnoty a pokud délka tohoto období přesáhne v tomto plánu stanovenou hodnotu

✓ *jaké druhy předmětů budou zařazovány do dlouhodobého majetku*

Louša (2006) doporučuje, aby v odpisovém plánu nebo v jiné vnitropodnikové směrnici bylo také pamatováno na zařazování a vyřazování dlouhodobého majetku z užívání a určení osob odpovědných za uvedení majetku do užívání a za likvidaci.

V rámci této vnitropodnikové směrnice doporučuje Sotona (2006) definovat kromě účetní oblasti i daňovou problematiku, zejména způsob daňových odpisů a podkladů pro sestavení příznání k dani z příjmu.

Zařazení a doba odepisování jednotlivých skupin majetku pro účely *daňového odepisování* jsou dány zákonem o daních z příjmů, kdežto sazby *účetních odpisů* si účetní jednotka stanoví sama ve svém odpisovém plánu. (Otrusinová a Šteker, 2007)

2.6.4 Podpisové záznamy, podpisové vzory

Cílem této směrnice je určit podpisové a rozhodovací kompetence osob, které jsou oprávněny za společnost podepisovat a společnost zavazovat.

Podpisovým záznamem podle § 33a odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se rozumí takový záznam, jehož obsahem je:

- vlastnoruční podpis
- elektronický podpis podle zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu
- obdobný průkazný účetní záznam v technické formě

Všechny formy podpisového záznamu jsou rovnocenné a ke každému účetnímu dokladu lze připojit několik podpisových záznamů.

Jako pomoc při určování průkaznosti podpisového záznamu slouží podpisový vzor každého odpovědného pracovníka. Tento podpisový vzor jasně potvrdí či vyvrátí platnost daného podpisového záznamu. (Otrusinová a Šteker, 2007)

2.6.5 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Zákon o účetnictví ukládá účetní jednotce povinnost zaúčtovat účetní případy do období, se kterým věcně i časově souvisejí. O veškerých nákladech a výnosech účetní jednotka účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

Postup při časovém rozlišení účetní jednotka upraví vnitřním předpisem a nesmí jej každoročně měnit. Ke změně může dojít jen zcela výjimečně a je nutno přitom postupovat podle ustanovení § 7 odst. 4 zákona o účetnictví. (Louša, 2006, s.46)

Prováděcí vyhláška definuje jednotlivé položky časového rozlišení v § 3 a § 19, ve kterých je definována náplň příslušných řádků v rozvaze. Vyhláška neobsahuje žádnou možnost časově nerozlišovat a proto je nutné se při rozhodování o tom, co bude či nebude rozlišováno řídit obecnými ustanoveními zákona. Kromě vymezení zásad pro časové rozlišení nákladů a výnosů tedy směrnice uvádí také podmínky, které stanovují účetní případy, ve kterých není nutné časově rozlišovat a které položky se dokonce časově rozlišovat nesmí. (Otrusinová a Šteker, 2007; Louša, 2006)

2.6.6 Kurzové rozdíly

Při zjišťování a účtování o kurzových rozdílech bude účetní jednotka v souladu s § 60 prováděcí vyhlášky používat denní kurzy. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítává účetní jednotka na českou měnu kurzem devizového trhu stanoveným Českou národní bankou.

Pro přepočet majetku a závazků vyjádřených v cizí měně má účetní jednotka na výběr, který z následujících dvou kurzů použije:

- a) pevný kurz
- b) denní kurz

Pevným kurzem se rozumí kurz stanovený vnitropodnikovou směrnicí účetní jednotky na základě kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou k prvnímu dni období, pro které je pevný kurz používán. Při používání pevného kurzu může účetní jednotka tento kurz změnit svým vnitřním předpisem i v průběhu stanovené doby, v případech vyhlášení devalvace a revalvace české měny musí být pevný kurz změněn vždy. Stanovená doba nesmí přesáhnout jedno účetní období.

Při použití denního kurzu účetní jednotka přepočte majetek a závazky v cizí měně kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění účetního případu nebo ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje. (Sotona, 2006)

2.6.7 Zásoby

Dle přílohy č. 1 k prováděcí vyhlášce jsou zásoby rozděleny do následujících skupin:

- a) *materiál* – řadí se sem suroviny, pomocné látky, náhradní díly, obaly a obalové materiály, další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění
- b) *nedokončená výroba a polotovary* – produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, a polotovary, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky
- c) *výrobky* – věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky
- d) *zvířata* – mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu aj.
- e) *zboží* - movité věci za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje
- f) *poskytnuté zálohy na zásoby* – krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení zásob

Kromě vymezení druhů zásob by tato účetní směrnice měla obsahovat i způsob, jakým bude účetní jednotka o zásobách účtovat (způsob A nebo B), způsob oceňování jednotlivých druhů zásob při pořízení (pořizovací cena, vlastní náklady, reprodukční pořizovací cena), včetně konkretizace praktik oceňování zásob vytvořených vlastní činností.

Ve směrnici by měly být dále určeny druhy materiálu, které budou účtovány přímo do spotřeby, a pro příslušné účetní období stanoveny normy přirozených úbytků zásob.

Povinností účetní jednotky je vybrat ze způsobů ocenění zásob při vyskladňování ten, který nejvíce vyhovuje jejím podmínkám a příslušným druhům zásob. Zvolené metody oceňování, tedy metodu FIFO nebo metodu průměrování, nelze v průběhu roku měnit.

Důležité je také vedení skladové evidence. Skladová karta by měla obsahovat *informace o přesném názvu zásob a jejich vnitropodnikovém značení, o datu a způsobu pořízení, o datu a způsobu vyskladnění, o měrných jednotkách a pevné ceně za měrnou jednotku, o množství přijatých zásob a typu zásoby.* (Otrusinová a Šteker, 2007)

2.6.8 Inventarizace majetku a závazků

Směrnice má za úkol vytvořit návod ke správnému a úplnému provedení inventarizace majetku a závazků účetní jednotky. Účetní jednotka inventarizací zjišťuje skutečný stav majetku a závazků a ověřuje, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o opravných položkách a rezervách.

§ 29 zákona o účetnictví definuje dva druhy inventarizací:

- *inventarizace periodická* je účetní jednotkou prováděna k okamžiku, ke kterému sestavuje řádnou účetní závěrku nebo účetní závěrku mimořádnou a pro účely podání návrhu na vyrovnání.
- *inventarizace průběžná* může být účetní jednotkou prováděna pouze u zásob, u nichž účtuje podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž je v pohybu a nemá stálé místo; termín této inventarizace si účetní jednotka stanovuje sama

Zjištěné stavy musí účetní jednotka zaznamenat v inventurních soupisech. Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat skutečnosti: (Sotona, 2006)

- jednoznačné určení, který majetek nebo závazky jsou inventarizovány
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace
- způsob zjišťování skutečných stavů
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury
- okamžik zahájení a ukončení inventury

V případě provádění průběžné inventarizace mohou být inventurní soupisy nahrazeny průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a i vyúčtování inventarizačních rozdílů.

2.6.9 Harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky

Účetní uzávěrka je sled činností a postupů, které zabezpečují správnost a úplnost údajů účetních knih v příslušném období. (Otrusinová a Šteker, 2007)

Mezi tyto činnosti a postupy patří časové rozlišení nákladů a výnosů, zúčtování dohadných položek, vyúčtování opravných položek, opravy zůstatků účtů na základě inventarizace, vypořádání peněz na cestě, vnitřní doklady, zjištění výsledku hospodaření, zjištění daňové povinnosti a uzavření účetních knih.

Po uzavření účetních knih následuje účetní závěrka, která spočívá v sestavení účetních výkazů, následuje vypracování výroční zprávy, audit a sestavení daňového přiznání.

Povinnost sestavit účetní závěrku stanovuje § 18 zákona o účetnictví. Podle tohoto paragrafu je účetní závěrka definována jako nedílný celek, který tvoří:

- rozvaha (balance)
- výkaz zisku a ztráty
- příloha (vysvětluje, doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty)

Účetní závěrka může na základě rozhodnutí statutárního zástupce účetní jednotky obsahovat i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

V účetní závěrce musí být obsaženo:

- jméno a příjmení, obchodní firma nebo název účetní jednotky, sídlo nebo bydliště a místo podnikání
- IČO
- právní forma účetní jednotky
- předmět podnikání nebo jiné činnosti
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje
- okamžik sestavení účetní závěrky
- podpisový záznam statutárního orgánu nebo účetní jednotky

2.6.10 Konsolidační pravidla

Otrusinová a Šteker (2007) upozorňují na povinnost konsolidující účetní jednotky stanovit konsolidovaným účetním jednotkám zahrnutým do konsolidačního celku, že budou konsolidovány. Musí jim také podat informace o vymezení celého konsolidačního celku, popřípadě dílčího konsolidačního celku ve formě organizačního schématu a pravidel, které pro daný celek platí.

Konsolidující účetní jednotka stanoví a vyhlásí konsolidační pravidla, podle kterých konsolidované účetní jednotky, včetně zahraničních podniků upraví předkládané údaje pro sestavení konsolidované účetní závěrky.

Mezi konsolidační pravidla patří hlavně:

- způsoby oceňování majetku a závazků
- požadavky na údaje určené pro konsolidaci, které předkládají konsolidované podniky a termíny předkládání údajů
- předložení konsolidovaných účetních závěrek nižších konsolidačních celků
- termíny sestavení konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek

Konsolidované účetní jednotky zahrnuté do konsolidačního celku jsou tedy povinné poskytnout svoji účetní závěrku a veškeré ostatní dokumenty potřebné pro sestavení konsolidované účetní závěrky konsolidující účetní jednotce. (Otrusinová a Šteker, 2007)

2.7 Chyby při sestavování vnitropodnikových směrnic

Nejběžnějším problémem je samotná neexistence vnitropodnikových účetních směrnic či jejich zastaralost.

Otrusinová a Šteker (2007) uvádí další nedostatky vnitropodnikových směrnic. Jedná se zejména o *nesjednocení názvosloví, výskyt zastaralých pojmů a gramatických chyb, chybné uspořádání obsahových náležitostí, nepřehledné a chaotické číslování a členění, neuvážené používání zkratk, chybějící systém skartace a archivace*. Směrnice také velmi často *postrádají systematičnost a logičnost uspořádání, nejsou zpracovány jasně, stručně a výstižně, jsou nepřehledné, chybí určení odpovědné osoby*. Směrnice často obsahují odkaz na oblasti, které se v dané účetní jednotce nevyskytují a nejsou pravidelně aktualizovány v návaznosti na legislativní změny.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 PROFIL SPOLEČNOSTI POZEMNÍ STAVITELSTVÍ ZLÍN A.S.

V praktické části bakalářské práce se zaměřím na profil společnosti Pozemní stavitelství Zlín a.s. a charakterizuji tak vznik společnosti, předmět podnikání, organizační strukturu i vybrané ukazatele hospodaření společnosti.

Informace o společnosti jsem čerpala nejen z firemní dokumentace a obchodního rejstříku, ale i z webových stránek podniku www.pstzlin.cz. Údaje potřebné k vytvoření rozvahy či zjednodušeného výkazu zisku a ztráty jsem zjistila z výroční zprávy společnosti, která je dostupná ve výpise z obchodního rejstříku.

3.1 Výpis z obchodního rejstříku

Obchodní firma: Pozemní stavitelství Zlín a.s.

Datum zápisu do OR: 30. dubna 1992

Datum vzniku: 1. května 1992

Sídlo: Zlín, Kúty 3967

IČO: 469 00 918

Právní forma: akciová společnost

Předmět podnikání:

- ✓ provádění staveb, jejich změn a odstraňování
- ✓ projektová činnost ve výstavbě
- ✓ výkon zeměměřických činností
- ✓ opravy silničních vozidel
- ✓ montáž, opravy, revize a zkoušky zdvihacích zařízení
- ✓ zámečnictví, nástrojařství
- ✓ truhlářství, podlahářství
- ✓ montáž, opravy, revize a zkoušky plynových zařízení a plnění nádob plyny
- ✓ montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení
- ✓ malířství, lakýrnictví a natěračství
- ✓ výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

Statutární orgán – představenstvo:

- *předseda představenstva:* Libor Lukšík
- *místopředseda představenstva:* Ing. Libor Král
- *členové představenstva:* Bc. Radim Štěpánek
Ing. Milan Cunda
Ing. Jaroslav Vrána

Dozorčí rada:

- *předseda dozorčí rady:* Ing. Miroslav Lukšík, CSc.
- *místopředseda dozorčí rady:* Mgr. Aleš Vymětalík
- *člen dozorčí rady:* Ing. Radek Bartošík

Akcie: 67 765 ks kmenové akcie na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 1 500 Kč

Základní kapitál: 101 647 500 Kč, splaceno 100%

3.2 Vznik společnosti

Společnost byla založena fondem národního majetku dne 30.dubna 1992 jako nástupnická organizace stejnojmenného státního podniku. Pozemní stavitelství Zlín a.s. je společnost v soukromém vlastnictví, kde majoritní podíl vlastní generální ředitel, který zastává rovněž funkci místopředsedy představenstva.

Historie této společnosti spadá již do roku 1949. Podnik po celou dobu patřil k vedoucím představitelům v oboru stavebnictví, zvláště pak v kompletní bytové, občanské a technické výstavbě, avšak realizoval i průmyslovou výstavbu v regionech Moravy, severních Čechách a Praze.

Akciová společnost Pozemní stavitelství Zlín na tuto činnost navázala v plném rozsahu a dále ji rozšířila o výstavbu rodinných domů, o adaptace a rekonstrukce všeho druhu a provádění inženýrských sítí a staveb VHS. Společnost se stále dynamicky rozvíjí, což také dokazuje výrazný nárůst investičního majetku za dobu působení akciové společnosti.

Pozemní stavitelství Zlín a.s. je držitel Certifikátu jakosti dle normy EN ISO 9001:2008, certifikátu environmentálního managementu EN ISO 14001:2004 a systému management bezpečnosti a ochrany zdraví při práci BS OHSAS 18001:2007. Všechny tři certifikáty jsou vydávány a pravidelně potvrzovány renomovanou společností v oblasti certifikace TÜV NORD Czech, s.r.o.

Pozemní stavitelství Zlín a.s. je v posledních letech pravidelně umístěje v žebříčku "Českých 100 nejlepších" jako jedna z nejlepších stavebních společností v České republice.



Obr. č. 1: Logo společnosti (Pozemní stavitelství Zlín a.s., [b.r.]

3.3 Majetkové účasti

Akciová společnost Pozemní stavitelství Zlín vlastní 100% podíl v servisní společnosti ADDEX – PS Zlín s.r.o., 100% podíl v realitní společnosti DHV Invest s.r.o., 70% podíl v akciové společnosti VS – Invest, která je významným dodavatelem stavebních pracích v Ostravském regionu a 100% podíl ve významné stavební společnosti Moravastav Kroměříž spol. s r.o. .

Společnost uzavřela dohody o spolupráci také s řadou dalších společností v rámci České republiky, v některých z nich drží majetkové podíly přes majoritního vlastníka a.s. Jedná se o společnosti PST Trade a.s. a Metalšrot Tlumačov a.s. V současné době probíhají jednání o odkoupení menších stavebních společností, a předpoklad odkoupení majoritního podílu se očekává do 31. prosince 2012.

Pozemní stavitelství Zlín a.s. a spolurízené společnosti zaměstnávají kolem 500 zaměstnanců a dosahují ročního obrátu 1 mld. Kč.

3.4 Útvary společnosti

Společnost má několik útvarů, divizí a závod: *Útvar generálního ředitele, Útvar obchodně-technického ředitele, Útvar ekonomického ředitele, Útvar výrobního ředitele, Divize hlavní stavební výroby, Divize přidružené stavební výroby, Závod dopravy, mechanizace a služeb.*

3.5 Činnosti společnosti

Z objemu stavebních prací zajišťuje a.s. vlastními pracovníky cca 75 – 85 % objemů (veškeré práce hlavní stavební výroby, izolace, elektroinstalace, klempířské práce, zámečnické a sádkartonové práce).

Akciová společnost zajišťuje:

- zpracování všech nabídek v rámci výběrového řízení staveb,
- kompletní technickou přípravu staveb včetně odborné konzultace pro investory,
- projekční a rozpočtové práce staveb
- inženýrskou činnost pro investory

Mezi hlavní stavební činnosti společnosti patří výstavba rodinných domů, bytových domů, rekonstrukce, opravy fasád, zateplování budov, výstavba výrobních provozů, průmyslových hal, administrativních budov, inženýrských sítí a komunikací.

3.6 Organizační uspořádání

V akciové společnosti Pozemní stavitelství Zlín a.s. je uplatněn princip třístupňového řízení, přičemž ve vedení podniku stojí generální ředitel, který přímo řídí ředitele jednotlivých útvarů, právníka společnosti a představitele vedení pro systémy řízení a.s.

1. stupeň: *ředitelství*

- útvar generálního, obchodně-technického, ekonomického a výrobního ředitele

2. stupeň: *divize a závody*

- divize hlavní stavební výroby, divize přidružené stavební výroby, závod dopravy, mechanizace a služeb

3. stupeň: *hospodářská střediska*

- střediska projekce, kontroly a zásobování...

3.7 Vybrané ukazatele hospodaření společnosti

Tab. č. 1: Rozvaha společnosti k 31.3.2011 v tis. Kč (vlastní zpracování)

AKTIVA		516 227	PASIVA		516 227
Dlouhodobý majetek	232 945	Vlastní kapitál	321 659		
DHM	202 568	Základní kapitál	101 647		
DNM	0	Kapitálové fondy	-21 674		
DFN	30 377	Rezervní fondy	19 854		
Oběžná aktiva	282 971	VH minulých let	181 444		
Zásoby	39 487	VH běžného období	40 388		
Dlouhodobé pohledávky	354	Cizí zdroje	193 322		
Krátkodobé pohledávky	137 752	Rezervy	22 971		
Finanční majetek	105 378	Dlouhodobé závazky	4 137		
Časové rozlišení	311	Krátkodobé závazky	166 214		
		Bankovní úvěry	0		
		Časové rozlišení	1 246		

Tab. č. 2: Vybrané ukazatele výkazu zisků a ztrát k 31.3.2009 – 31.3.2011 v tis. Kč

(vlastní zpracování)

	2011	2010	2009
Tržby za prodej zboží	529	538	724
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	696 635	644 217	660 016
Tržby z prodeje DM a materiálu	16 630	49 135	29 281
Tržby z prodeje CP a podílů	240	0	0
Výkonová spotřeba	572 504	502 541	530 291
Osobní náklady	74 208	76 427	80 137
Odpisy DM	12 009	12 280	10 845
HV před zdaněním	52 414	79 177	48 265

4 SESTAVENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC PRO SPOLEČNOST POZEMNÍ STAVITELSTVÍ ZLÍN A.S.

Na zastaralost vnitropodnikových účetních směrnic, které má společnost Pozemní stavitelství Zlín a.s. vytvořeny, upozorňoval již sám auditor. Společnost se doposud řídila následujícími směrnicemi generálního ředitele:

- 6/2007 – Časové rozlišování, tvorba rezerv, opravných položek, kurzové rozdíly
- 1/2005 – Poskytování cestovních náhrad
- 7/2007 – Evidence zásob a drobného hmotného majetku
- 10/1999 – Oběh a přezkušování účetních dokladů
- 8/2007 – Dlouhodobý majetek a odpisový plán
- 1/2011 – Harmonogram účetní uzávěrky
- Příkaz 1/2011 – Provedení inventarizace majetku a závazků

Jelikož je povinností každé účetní jednotky účetní směrnice pravidelně kontrolovat a aktualizovat v rámci legislativních změn, hlavním cílem mé bakalářské práce bude sestavení návrhu platných vnitropodnikových účetních směrnic, které bude moci společnost v rámci své činnosti bez obav využívat.


Rozsah bakalářské práce bohužel neumožňuje vytvořit všechny účetní směrnice, které by pokryly kompletní náplň činnosti společnosti. Z tohoto důvodu jsem vybrala deset směrnic, které dle mého názoru splňují nejen zákonné povinnosti účetní jednotky, ale zároveň navazují na již sestavené směrnice a tvoří hlavní podstatu účetních případů podniku:

- ✓ Systém zpracování účetnictví
- ✓ Účtový rozvrh
- ✓ Oběh účetních dokladů, úschova účetních záznamů
- ✓ Zásoby – oceňování, evidence, účtování
- ✓ Dlouhodobý majetek, odpisový plán
- ✓ Inventarizace majetku a závazků
- ✓ Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů
- ✓ Zásady pro tvorbu a používání opravných položek
- ✓ Zásady pro tvorbu a používání rezerv
- ✓ Harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky

4.1 Obecný návrh vnitropodnikové účetní směrnice

Jednotná formální úprava záhlaví všech vnitropodnikových směrnic je nezbytná nejen z důvodu přehlednosti a snadné orientace, ale i z důvodu předcházení nesrovnalostí v oblasti účinnosti dané směrnice. Níže uvádím návrh formátu vnitropodnikové účetní směrnice, který obsahuje veškeré náležitosti včetně pořadového čísla.

V následujících směrnicích již nejsou uvedena obecné náležitosti jednotlivých směrnic. Důraz je kladen na zákonnou úpravu směrnic, účel a vnitropodnikovou úpravu každé směrnice.

	Pozemní stavitelství Zlín[®] a.s. Kúty 3967, 762 92 Zlín <u>zapsána v OR, vedeným Krajským soudem v Brně, oddíl B, vložka 854</u>	
	Držitel certifikátu: ČSN EN ISO 9001:2001 ISO 14001/EN ISO 14001 OHSAS 18001	IČO: 46900918 DIČ: CZ46900918 Tel: 577638405 Fax: 577212195
<h2>SMĚRNICE č. .../2012</h2> <h3>„Název směrnice“</h3>		
Účinnost od: Zpracoval: Kontroloval: Schválil: Rozdělovník:	Počet stran: Počet výtisků: Přílohy:	
Právní normy:		
Za dodržování směrnice zodpovídá:		

Obr. č. 3: Návrh vnitropodnikové účetní směrnice (vlastní zpracování)

4.2 Směrnice č. 1 – Systém zpracování účetnictví

❖ Zákonná úprava

Systém zpracování účetnictví se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., jíž se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele

❖ Účel

Účelem této směrnice je popis systému zpracování účetnictví účetní jednotky. Směrnice tak poskytuje závazný metodický návod k oběhu účetních záznamů, který vede ke správnosti, úplnosti, průkaznosti, srozumitelnosti, přehlednosti účetnictví a zaručuje trvalost účetních záznamů v účetní jednotce. Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance účetní jednotky.

❖ Vnitropodniková úprava

Společnost Pozemní stavitelství Zlín, která je akciovou společností, vede podvojně účetnictví nepřetržitě ode dne svého zápisu do obchodního rejstříku. Účetním obdobím je hospodářský rok začínající 1.dubna a končící 31.března.

Účetní jednotka je povinna vést účetnictví v souladu s právními předpisy a dodržovat již uvedené obecné účetní zásady, které vyplývají ze zákona o účetnictví.

Účetnictví je v podniku zpracovááno prostřednictvím počítače v účetním programu společnosti A.S.E.I. Praha, který odpovídá požadavkům zákona o účetnictví. Součástí programu je projekčně programová dokumentace, která seznamuje uživatele s programem.

V účetním softwaru společnost zachycuje účetní případy prostřednictvím účetních knih a evidencí, které zároveň slouží jako řádná a přehledná evidence účetních dokladů. Po předchozí kontrole a schválení všech účetních dokladů odpovědnými pracovníky, zajišťuje jejich zpracování ekonomický úsek společnosti.

Společnost Pozemní stavitelství Zlín a.s. vyhotovuje následující účetní sestavy:

- *Hlavní kniha*
 - zahrnuje syntetické a analytické účty podle platného účtového rozvrhu společnosti, které obsahují zůstatky účtů ke dni, ke kterému se hlavní kniha otevírá, souhrnné obraty stran MD a D u jednotlivých účtů, nejvýše však za kalendářní měsíc a zůstatky účtů ke dni sestavení účetní závěrky.
- *Účetní deník*
 - zachycuje účetní případy podle jejich vzniku z hlediska času; účetní zápisy na jednotlivých účtech se provádějí ke dni uskutečnění účetního případu
- *Knih analytické evidence*
 - podrobněji rozvádí účetní zápisy hlavní knihy, přičemž zápisy musí obsahovat datum vyhotovení, měsíc a rok zpracování, označení vybraného účetního deníku, označení dokladu, stav stran MD a D a rozdíl těchto stran, označení textu každého zápisu a jiné náležitosti.
- *Ostatní účetní sestavy*
 - vycházejí z rozdělení zadávaných účetních operací podle druhů; jedná se např. o knihu závazků, knihu pohledávek, evidenci dlouhodobého hmotného majetku, evidenci dlouhodobého nehmotného majetku, skladovou evidenci, pokladní knihu a jiné sestavy.
- *Výstupní sestavy*
 - v účetním programu se automaticky vytvářejí tiskové sestavy, mezi které patří rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích a jiné.

✓ *Účetní zápisy*

Účetní zápisy jednotlivých účetních případů se provádí v českém jazyce. V případech, uvedených v § 10 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, se tyto zápisy provádí také současně v příslušné cizí měně. To se týká všech účetních případů, kde je ocenění v cizí měně.

Účetní zápisy se podle § 12 zákona o účetnictví provádí srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím jejich trvanlivost. Společnost tiskne účetní zápisy přímo formou počítačové sestavy.

Účetní zápisy musí být zároveň uspořádány způsobem, který umožní ověřit zaúčtování všech účetních případů v účetním období, a tak, aby zabránily neoprávněným změnám a úpravám těchto zápisů.

Případné chyby účetních zápisů se opraví následovně:

- a) **ruční opravou dokladů** – chybný zápis se jednou čarou přeškrtně a v blízkosti tohoto chybného zápisu se uvede zápis správný, připojí se podpisový záznam osoby odpovědné za provedení opravy spolu s okamžikem jejího provedení.
- b) **opravy zápisů v účetních knihách** – opravným účetním dokladem se provede storno chybného zápisu a následně se uvede správný zápis; každý opravný účetní doklad bude mít náležitosti podle § 11 zákona o účetnictví.

✓ **Účetní doklady**

Účetní jednotka je povinna dokládat veškeré skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, účetními doklady. Účetní doklady jsou základní originální účetní písemnosti, které ověřují hospodářské operace, jež jsou předmětem účtování v účetní evidenci, tzn. operace, při nichž dochází k přírůstkům a úbytkům hospodářských prostředků (aktiv) a zdrojů jejich krytí (pasiv).

Účetní doklady jsou originální písemnosti, které musí splňovat náležitosti dle § 11 zákona o účetnictví, kterými jsou *označení účetního dokladu, popis obsahu účetního případu a označení jeho účastníků, peněžní částka nebo informace o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství, datum vyhotovení účetního dokladu, datum uskutečnění účetního případu, není-li shodné s datem vyhotovením účetního dokladu, podpisový záznam podle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.*

Náležitosti účetního dokladu mohou být umístěny i na jiných než účetních písemnostech – tyto písemnosti se archivují po stejnou dobu jako účetní doklad.

Pokud účetní doklad slouží současně jako doklad daňový, musí obsahovat náležitosti podle § 12 a § 13 zákona o dani z přidané hodnoty.

✓ Číselné řady

V informačním systému účetní jednotky jsou nadefinovány číselné řady jednotlivých účetních záznamů (dokladů). Tyto řady začínají vnitropodnikovým označením pro jednotlivé druhy účetních záznamů a pokračují měsícem a rokem jejich vystavení. Vzhledem k tomu, že informační systém nabízí číslo dokladu o jednotku vyšší než poslední zaúčtovaný doklad, je zaručena nepřerušovanost dokladových řad v informačním systému.

4.3 Směrnice č. 2 – Účtový rozvrh

❖ Zákonná úprava

Směrnice se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

❖ Účel

Účtový rozvrh obsahuje konkrétní účty, které jsou potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v účetní jednotce.

Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance účetní jednotky. Nedílnou součástí směrnice je určení osoby odpovědné za sestavení účtového rozvrhu, jeho udržování v aktuálním stavu a archivaci.

❖ Vnitropodniková úprava

Účtový rozvrh společnosti Pozemní stavitelství Zlín a.s. je zpracován v souladu s uvedenými předpisy. Účtový rozvrh pro účetní období 2012 obsahuje syntetické a analytické účty a je vytvořen s ohledem na potřeby řízení a kontroly účetní jednotky, a dále s ohledem na příslušná ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, s přihlédnutím na záznamní povinnost DPH v souladu se zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Hlavním hlediskem pro správné zachycení účetních operací je následující členění účtů na:

- *rozvahové účty*, s jejichž pomocí se zachycují a sledují stavy a pohyby aktiv a pasiv
- *výsledkové účty*, na kterých se sledují náklady a výnosy účetní jednotky
- *závěrkové účty* sloužící k uzavření a otevření účtů rozvahových a výsledkových
- *podrozvahové účty*, na kterých se sledují důležité skutečnosti pro účetní jednotky i pro třetí osoby

Pozemní stavitelství Zlín a.s. vytváří analytické účty podle následujícího členění:

- podle konkrétního druhu majetku
- podle jednotlivých pohledávek a závazků
- z hlediska krátkodobých či dlouhodobých pohledávek a závazků
- členění podle druhu DPH na základní a sníženou
- členění nákladů a výnosů z hlediska daňové znatelnosti
- členění nákladů a výnosů podle charakteru a účelu spotřeby
- členění podle položek účetní závěrky
- z hlediska potřeb účetní jednotky

4.4 Směrnice č. 3 – Oběh účetních dokladů, úschova účetních záznamů

❖ Zákonná úprava

Směrnice týkající se oběhu účetních dokladů se řídí dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Úschova účetních záznamů a archivování se řídí podle § 31 a § 32 zákona o účetnictví, zákonem o dani z přidané hodnoty a zákonem č. 499/2004 Sb., o archivnictví, ve znění pozdějších předpisů. Určité časové lhůty vyplývají také ze zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

❖ Účel

Účelem směrnice upravující oběh účetních dokladů je zajištění správného a úplného zpracování všech účetních dokladů účetní jednotky. Směrnice poskytuje závazný metodický návod k oběhu, úschově a archivaci účetních dokladů, který je základem ke správnosti a průkaznosti účetnictví a zaručuje trvalost účetních záznamů.

Směrnice je závazná pro všechny pracovníky účetní jednotky. Odpovědnost a pravomoci účetní jednotka stanovuje u jednotlivých typů dokladů a je nedílnou součástí této směrnice.

❖ Vnitropodniková úprava

Účetní doklady musí být čitelné a musí být vyhotoveny trvanlivým způsobem. Opravy v účetních dokladech nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti účetnictví. Způsob provádění oprav je stanoven opět směrnicí č. 1.

Oběh účetních dokladů je nutné zorganizovat tak, aby ke schvalování účetních případů a zpracování účetních dokladů docházelo v co nejkratších lhůtách a odpovídajících jejich charakteru. Oběh účetních dokladů v podniku zahrnuje tyto činnosti:

1. třídění
2. zaevidování
3. odsouhlasení existence operace
4. číslování
5. přezkoušení správnosti
6. určení účtovacího předpisu (předkontace)
7. zaúčtování
8. úschovu účetních písemností (založení dokladů do příslušných šanonů a složek)
9. skartaci

✓ *Prověření účetních dokladů z hlediska věcné správnosti*

Jde o kontrolu souladu údajů uvedených v účetním dokladu se skutečností. Dále je prověřována správnost výše peněžních částek a správnost účetního období, do něhož má být účetní doklad zaúčtován. Kontrolu věcné správnosti a schvalování účetních dokladů provádí pracovníci společnosti podle jednotlivých vymezených okruhů odpovědnosti.

✓ *Prověření účetních dokladů z hlediska formální správnosti*

Jde o zjištění, zda účetní doklady mají všechny náležitosti předepsané zákonem o účetnictví, v případě daňových dokladů také veškeré náležitosti, vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty. Kontrolu náležitostí přijatých daňových dokladů zajišťuje účetní v souladu s popisem své funkce vždy před jejich zaúčtováním. Na druhé straně účetní odpovídá i za vystavení účetního dokladu. Účetní doklad musí být vystaven bezprostředně po uskutečnění účetního případu, který je tímto dokladem ověřován.

Od účetních dokumentů nesmí být odpojovány jejich přílohy. Pokud se tak stane, musí odpovědný pracovník na dokladu uvést, kde se tyto přílohy nacházejí.

✓ *Náležitosti daňových dokladů*

V souladu s § 28 zákona o dani z přidané hodnoty musí běžný daňový doklad obsahovat:

- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, sídlo nebo místo podnikání plátce a osoby, pro kterou se toto plnění uskutečňuje
- DIČ plátce, který uskutečňuje plnění a DIČ pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění, plátcem
- evidenční číslo daňového dokladu
- rozsah a předmět plnění
- datum vystavení daňového dokladu
- datum uskutečnění plnění nebo přijetí platby, podle toho, který nastane dříve
- jednotkovou cenu bez daně a slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně
- základ daně
- základní nebo sníženou sazbu daně, pokud se nejedná o plnění osvobození od daně
- výši daně

✓ *Úschova účetních záznamů*

Účetní písemnosti ukládá účetní jednotka odděleně od ostatních písemností do spisovny či archivu společnosti Pozemní stavitelství Zlín a.s. a uchovává je minimálně po níže stanovenou dobu. Před uložením do spisovny či archivu musí být účetní záznamy uspořádány a zabezpečeny proti ztrátě, zničení a poškození a musí být i řádně označeny.

V označení se uvede:

- **číselná řada dokladů**, nebo jiné označení obsahu
- **druh účetních písemností**
- **rok a měsíc**, kterého se písemnosti týkají

V souladu s § 31 zákona o účetnictví a § 12 zákona o dani z přidané hodnoty se účetní záznamy na technických nosičích dat nebo mikrografické záznamy, s výjimkami uvedenými v § 32 zákona o účetnictví, uchovávají v podniku po stanovenou dobu následující po roce, kterého se tyto účetní záznamy týkají, a to:

- ♦ *účetní závěrka a výroční zpráva* po dobu deseti let
- ♦ *mzdové listy nebo účetní písemnosti je nahrazující* po dobu deseti let
- ♦ *údaje potřebné pro účely důchodového zabezpečení a nemocenského pojištění* po dobu dvaceti let
- ♦ *účetní doklady s výjimkou mzdových listů, účtové rozvrhy, účetní knihy, odpisové plány, seznamy účetních knih, inventarizační soupisy* po dobu pěti let
- ♦ *doklady o výdajích a příjmech v hotovosti* po dobu jednoho roku po provedené daňové revizi
- ♦ *inventurní karty hmotného majetku mimo zásob, případně účetní sestavy je nahrazující* po dobu tří let následujících po vyřazení, pokud byla provedena v této lhůtě daňová revize, nebo po dobu jednoho roku po jejím provedení
- ♦ *seznamy číselných znaků nebo jiných symbolů a zkratek, použitých v účetnictví* po dobu, po kterou jsou uschovány účetní záznamy, v nichž jich bylo použito
- ♦ *projekčně programová dokumentace pro vedení účetnictví prostředky výpočetní a jiné techniky* po dobu pěti let po roce, ve kterém byla naposledy použita
- ♦ *daňové doklady* po dobu deseti let

Účetní záznamy týkající se záručních lhůt a reklamačních řízení, uchovává společnost po dobu, po kterou lhůty či řízení trvají. Účetní záznamy týkající se nezaplacených pohledávek nebo závazků, uchová podnik do konce roku následujícího po roce, v němž došlo k jejich zaplacení. Účetní doklady a písemnosti, které se týkají autorských práv, uchovává účetní jednotka po dobu, po kterou trvají tato práva. Účetní doklady a jiné účetní záznamy, týkající se daňového, správního, trestního, občanského, soudního nebo jiného řízení, které nebylo skončeno, uchovává účetní po dobu jednoho roku následujícího po roce, ve kterém byla uvedená řízení ukončena.

4.5 Směrnice č. 4 – Zásoby – oceňování, evidence, účtování

❖ Zákonná úprava

Směrnice se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví (zejména § 9 a § 49), zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 015 Zásoby.

❖ Účel

Účelem směrnice je zajištění jednotného oceňování zásob, jejich evidence a účtování pro zachycení věrného a poctivého obrazu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

❖ Vnitropodniková úprava

Zásobami v podniku Pozemní stavitelství Zlín a.s. jsou:

a) skladovaný materiál (účet č. 112)

- patří zde suroviny, pomocné látky, provozovací látky, náhradní díly, obaly, drobný hmotný majetek aj.

b) nedokončená výroba (účet č. 121)

- produkty, které již prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, ale nejsou ani hotovým výrobkem či dokončeným dílem

c) polotovary vlastní výroby (účet č. 122)

- odděleně evidované produkty, které ještě neprošly všemi výrobními stupni a musí být proto dokončeny nebo zkompletovány do finálních výrobků v dalším výrobním procesu

d) výrobky (účet č. 123)

- předměty vlastní výroby určené k realizaci mimo účetní jednotku

e) skladované zboží (účet č. 132)

- vše, co účetní jednotka nakupuje za účelem dalšího prodeje

f) poskytnuté zálohy na zásoby

✓ *Oceňování zásob v podniku*

Zásoby se v účetní jednotce oceňují podle § 25 zákona o účetnictví a § 49 prováděcí vyhlášky:

- pořizovacími cenami
- u zásob vlastní výroby vlastními náklady
- reprodukčními pořizovacími cenami (zásoby pořízené bezplatně, nalezené, odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti)

Účetní jednotka vede skladovou evidenci. Při účtování pořízení a úbytku zásob je v podniku použit způsob A, u středisek PSV, projekce a zámečnicků naopak způsob B. Pořizovací cena materiálu je v analytické evidenci rozdělena na cenu pořízení a na náklady související s pořízením materiálu. Zásoby stejného druhu jsou na skladě vedeny v ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů. Zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují vlastními náklady na základě kalkulace.

Nakoupený drobný hmotný majetek do výše 40 tis. Kč se oceňuje pořizovacími cenami, případně vlastními náklady. Drobný materiál nakupovaný na faktury se na skladech neeviduje, jelikož je zaúčtován přímo do spotřeby na příslušný nákladový účet.

Materiál a výrobky vlastní výroby lze pomocí převodek převádět mezi jednotlivými sklady. Při převodu režijního materiálu z jednoho skladu na druhý je možné jej zaúčtovat do spotřeby příslušného střediska. Rozpouštění nákladů je prováděno automaticky pro každý sklad samostatně dle programové dokumentace modulu zásoby. Výjimku tvoří prodejní sklad materiálu, pro který je přepočtení nákladů prováděno k datu roční účetní závěrky a zadáváno do spotřeby obecným účetním dokladem mimo modul zásob.

4.6 Směrnice č. 5 – Dlouhodobý majetek, odpisový plán

❖ **Zákonná úprava**

Účtování dlouhodobého majetku se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

a Českými účetními standardy pro podnikatele č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a č.014 Dlouhodobý finanční majetek.

Jako podpůrný materiál lze použít Pokyn D-300 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vydaný Ministerstvem financí.

❖ Účel

Účelem směrnice je zajištění správného účtování, zajištění evidence a správného uplatnění odpisů dlouhodobého majetku podle zákona o účetnictví a prováděcí vyhlášky, zákona o daních z příjmů a Českých účetních standardů pro podnikatele.

Ustanovení této směrnice platí v rozsahu celé účetní jednotky pro všechny pracovníky odpovědné za evidenci a účtování dokladů týkajících se pořízení, odpisů a vyřazení majetku.

❖ Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka rozděluje dlouhodobý majetek na:

✓ hmotný

- rozumí se jím pozemky, stavby, včetně budov, byty a nebytové prostory, umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, předměty z drahých kovů, samostatné movité věci, soubory movitých věcí aj.
- společnost stanovila, že za dlouhodobý hmotný majetek bude považován majetek s pořizovací cenou vyšší než 40 tis. Kč a dobou použitelnosti delší než jeden rok
- účetní jednotka eviduje v dlouhodobém hmotném majetku též drobný hmotný majetek, a to s oceněním vyšším než 15 tis. Kč a zároveň nižším než 40 tis. Kč a dobou použitelnosti delší než jeden rok

✓ nehmotný

- rozumí se jím zřizovací výdaje a další složky majetku, jako jsou nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, goodwill a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, jehož ocenění je vyšší než 60 tis. Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok

✓ finanční

- jsou jím dlouhodobé cenné papíry a vklady, které budou v držení účetní jednotky déle než jeden rok

✓ Analytická evidence dlouhodobého majetku

Analytickou evidenci vede účetní jednotka podle jednotlivých složek dlouhodobého majetku. V případě souboru movitých věcí a majetkové složky se rovněž uvádí jednotlivé části souboru a jednotlivé kusy příslušenství věcně a v hodnotovém vyjádření.

Analytická evidence podle jednotlivých složek nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku slouží k jeho identifikaci a musí obsahovat zejména *název, popř. popis majetku, inventární číslo, pořadové číslo karty dlouhodobého majetku vedeného výpočetní technikou, datum a způsob jeho pořízení a uvedení do užívání, ocenění, roční sazby a částky účetních a daňových odpisů, výši oprávek, zůstatkovou cenu, datum a způsob vyřazení aj.*

Analytická evidence DFM se vede podle jeho jednotlivých složek, u záloh a půjček podle jednotlivých dlužníků. Obsahuje údaje potřebné k identifikaci finančního majetku, popř. údaje stanovené zvláštními předpisy.

✓ Ocenování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka oceňuje dlouhodobý majetek *pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou a vlastními náklady*. Ocenění DM účetní jednotka zvýší o technické zhodnocení v případech, kdy se o technické zhodnocení zvyšuje vstupní cena nehmotného a hmotného DM podle zákona o daních z příjmů. Mezi náklady, které *nesouvisejí* s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, a nejsou tak součástí pořizovací, patří zejména smluvní pokuty a úroky z prodlení, výdaje na přípravu pracovníků pro budované provozy a zařízení, výdaje spojené s přípravou a zabezpečením výstavby vzniklé po uvedení pořizovaného DM do užívání, výdaje na opravy a udržování pořizovaného DM aj.

✓ *Vyřazení dlouhodobého majetku*

Účetní jednotka vyřazuje dlouhodobý majetek *likvidací, prodejem, darováním, vkladem do základního kapitálu, bezúplatným převodem podle právním předpisů*. Po vyřazení DM vyúčtuje účetní jednotka zůstatkovou účetní hodnotu u neodpisovaného majetku na vrub účtu nákladů.

✓ *Odpisový plán*

Odpisový plán účetní jednotky se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, prováděcí vyhláškou, ČÚS a zákonem o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Účetní jednotka sestavuje odpisový plán jako podklad k vyčíslení opravek odpisovaného majetku v průběhu jeho používání. V tomto plánu si sama určí postupy odpisování. Údaje o zvoleném způsobu odpisování, roční sazba odpisů a částka odpisů za zdaňovací období musí být uvedena na jednotlivých kartách dlouhodobého majetku nebo u jednotlivého odpisovaného dlouhodobého majetku v souboru majetku vedeného výpočetní technikou. Účetní odpisy se počítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví, a to do její výše. Sazby účetních odpisů jsou stanoveny z hlediska času, doby upotřebitelnosti.

Společnost Pozemní stavitelství Zlín a.s. odepisuje dlouhodobý majetek rovnoměrně měsíčně, a to od následujícího měsíce po jeho zařazení do majetku podniku.

Odpisový plán se v průběhu odpisování upraví pouze za předpokladu, že bylo proúčtováno zvýšení ceny DM z důvodu technického zhodnocení, které bude odepisovat vlastník dlouhodobého majetku, nebo bylo proúčtováno trvalé snížení ocenění dlouhodobého majetku formou mimořádného odpisu.

Účetní odpisy se účtují na stranu MD účtu 551 oproti účtového skupině 07 nebo 08. Odpisy se zaokrouhlují na celé Kč nahoru.

4.7 Směrnice č. 6 – Inventarizace majetku a závazků

❖ Zákonná úprava

Inventarizace majetku a závazků bude provedena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

❖ Účel

Účelem směrnice je návod ke správnému a úplnému provedení inventarizace majetku a závazků účetní jednotky. Společnosti inventarizací zjišťuje skutečný stav majetku a závazků a ověřuje, zda zjištěný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví, a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle § 25 odst. 2 zákona o účetnictví.

Za přípravu, případně předložení majetku a závazků k inventarizaci je odpovědný pracovník, který za majetek a závazky z titulu své činnosti odpovídá. V případech, kdy nejsou kompetence dostatečně vyjasněny, odpovídá za přípravu majetku a závazků vedoucí útvaru (závod, středisko, provoz apod.), kam majetek a závazky věcně nebo organizačně náleží. Za řádné provedení inventarizace v termínech a lhůtách stanovených zákonem o účetnictví a touto směrnicí odpovídá ekonom společnosti.

❖ Vnitropodniková úprava

Inventarizace je v podniku prováděna za veškerý majetek a závazky vedené v účetnictví, dále veškerý cizí majetek a závazky, které společnost užívá nebo spravuje, skladuje apod. Inventarizaci provádí účetní jednotka k okamžiku, ke kterému sestavuje účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou, a pro účely podání návrhu na vyrovnání.

Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín této inventarizace si stanoví sama účetní jednotka, avšak musí být součástí směrnice. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

Účetní jednotka je povinna prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu pěti let po jejím provedení.

Skutečné stavy majetku a závazků společnosti se při inventarizaci zjišťují:

- a) **fyzickou inventurou** u hmotného majetku či nehmotného majetku
- b) **dokladovou inventurou** u závazků a pohledávek, případně u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru

Tyto stavy je účetní jednotka povinna zaznamenat v *inventurních soupisech*. Účetní jednotka jmenuje *inventarizační komisi*, která je minimálně dvoučlenná. Současně bude určena odpovědná osoba za provedení inventarizace. Zároveň v jednotlivých účetních obdobích bude stanoven jmenný seznam členů této inventarizační komise, včetně předsedy komise a členů. K zabezpečení zjištění fyzického stavu na všech inventurních místech jsou v inventurních soupisech jmenovitě uvedeni pracovníci, kteří jsou určení k provedení inventur, zodpovědní pracovníci a místo konání inventury.

✓ *Termíny řádných inventarizací majetku a závazků*

Lhůty řádných periodických inventarizací jsou nedílnou součástí směrnice a účetní jednotka je uvádí v příloze směrnice. Termíny fyzických inventur jsou v kompetenci účetní jednotky, inventarizace rozvahových účtů proběhne vždy k poslednímu dni účetního období. Vyhlášené termíny a lhůty nezbavují příslušné odpovědné pracovníky odpovědnosti za řádní sledování a ověřování stavu majetku a závazků v rámci své pracovní náplně mezi jednotlivými inventarizacemi.

✓ *Inventarizační rozdíly*

Za inventarizační rozdíl, tj. rozdíl mezi stavem majetku a závazků evidovaným v účetnictví a skutečným stavem majetku a závazků zjištěným inventarizací, se považují případy, kdy:

- *skutečný stav je nižší než stav v účetnictví* (manko, schodek v pokladně aj.)
- *skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví* (přebytek)

Dojde-li při inventarizaci ke zjištění manka či schodku v pokladně, je nutné zjistit, zda jsou uzavřeny smlouvy u hmotné odpovědnosti za svěřený majetek. Inventarizační rozdíly musí být proučtovány do účetního období, za které se inventarizace provádí.

4.8 Směrnice č. 7 – Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

❖ Zákonná úprava

Účtování nákladů a výnosů a jejich časové rozlišení se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhláškou k zákonu o účetnictví, zejména § 13 a § 19, ve znění pozdějších předpisů a dále Českými účetními standardy pro podnikatele č. 017 Zúčtovací vztahy a č. 019 Náklady a výnosy.

❖ Účel

Účelem směrnice upravující zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů je zajištění správného vyčíslení hospodářského výsledku společnosti za účetní období. V souladu s účetními a daňovými předpisy je třeba účtovat náklady a výnosy do období, se kterým věcně a časově souvisejí.

Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance účetní jednotky. Všichni pracovníci schvalující účetní případy a všichni pracovníci odpovědní za jejich průčtování jsou povinni dbát zásad uvedených v této směrnici. Za účtování časového rozlišení nákladů a výnosů odpovídají zaměstnanci účtárny. Za evidenci smluv o finančním pronájmu (leasing) a předání splátkového kalendáře k zaúčtování do účtárny odpovídá účetní majetku.

Hlavní účetní společnosti kontroluje dodržování zásad časového rozlišování a provedení inventarizace zůstatku ke dni řádné účetní závěrky.

❖ Vnitropodniková úprava

Náklady a výnosy se účtují zásadně do období, se kterým věcně a časově souvisí. Náklady a výdaje, výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutné časově rozlišit. Hlediskem pro účtování účetních případů časového rozlišování je skutečnost, že je znám jejich:

- konkrétní účel (věcné vymezení)
- přesná výše v Kč
- konkrétní období, kterého se týkají

✓ *Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů*

Náklady a výnosy zachycuje účetní jednotka podle následujících zásad:

- náklady a výnosy se účtují zásadně do období, se kterým časově a věcně souvisejí
- opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají; jen v případě, že jde o významnou částku těchto oprav považují se za mimořádné náklady či výnosy
- náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku
- náklady a výdaje týkající se budoucích období je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období nebo výdajů příštích období
- výnosy a příjmy týkající se budoucích období je nutno časově rozlišit ve formě výnosů příštích období nebo příjmů příštích období

Při účtování nákladů a výnosů je třeba dodržovat obsahovou náplň účtů stanovených účtovým rozvrhem a také dodržovat předepsané metody účetnictví.

Časově rozlišovat nelze pokuty, penále, manka a škody. Časové rozlišení není nutné používat v případech, kdy se jedná o nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím nesleduje záměrné upravování hospodářského výsledku, případně jde-li o pravidelně se opakující výdaje nebo příjmy.

Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventarizaci, při které se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

✓ *Účty pro časové rozlišování nákladů a výnosů*

Společnost Pozemní stavitelství Zlín a.s. využívá pro časové rozlišování tyto účty:

- ♦ *Náklady příštích období – účet 381*
 - účtují se zde výdaje běžného účetního období, jež se týkají nákladů v příštích obdobích
 - podnik zde účtuje především nájemné placené předem na následující účetní období a náklady na propagaci přesahující účetní období

- ♦ *Výdaje příštích období – účet 383*
 - prostřednictvím tohoto účtu se vyúčtují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn
 - jedná se především o závazky na služby uskutečněné v běžném účetním období, u nichž je známa částka výdajů v následujícím účetním období
- ♦ *Výnosy příštích období – účet 384*
 - zde se účtují příjmy v běžném účetním období, které věcně patří do výnosů příštích období.
 - jedná se např. o nájemné přijaté předem, přijaté předplatné apod.
- ♦ *Příjmy příštích období – účet 385*
 - příjmy příštích období jsou částky účetní jednotkou nepřijaté ke dni uzavírání účetních knih, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou zaúčtovány přímo na účtech pohledávek
 - společnost zde účtuje zejména částky výnosových účtů patřících do běžného období

Časové rozlišení není ve společnosti používáno zejména v případě **nákupů kalendářů, diářů, novoročenek, předplatného novin a časopisů, pojistného**, které se nekryje s kalendářním rokem, pokud nejde o významné částky v nestejně meziroční výši, **poplatků za sjednání a správu úvěrového rámce, rezervaci zdrojů**, případně dalších obdobných položek.

Do časového rozlišování v širším pojetí lze zahrnout i *dohadné položky aktivní (účet 388)* a *dohadné položky pasivní (účet 389)*. U těchto položek většinou neznáme současně všechny nutné skutečnosti pro časové rozlišení, tzn. obvykle známe účel, ale neznáme přesnou částku či období čerpání. Při stanovené hodnotové výše dohadné položky se vyhází z dostupných skutečností, např. smlouvy, dohody, obvyklé ceny, předešlé dodávky apod.

4.9 Směrnice č. 8 – Zásady pro tvorbu a používání opravných položek

❖ Zákonná úprava

Tvorba, čerpání a účtování opravných položek se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, zákona č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, jak vyplývá ze změn a doplnění provedených pozdějšími zákony, dále vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení k zákonu o účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele č. 005 Opravné položky a č. 019 Náklady a výnosy.

❖ Účel

Účelem směrnice upravující zásady pro tvorbu a používání opravných položek je zajištění správného vytvoření a rozpuštění opravných položek, jejich zachycení v účetnictví a dále zajištění správného postupu při odpisování pohledávek, které zanikly, jsou nevymahatelné či by jejich vymáhání bylo spojeno s vyššími náklady, než by byl finanční prospěch z tohoto vymožení. Směrnice je závazná pro všechny zaměstnance účetní jednotky.

❖ Vnitropodniková úprava

Opravné položky představují promítnutí zásady opatrnosti do účetnictví a do účetních informací. Společnost vytváří opravné položky zákonné, které se zahrnují do základu pro výpočet daně z příjmů a opravné položky účetní, které se do základu daně z příjmů nezahrnují.

✓ *Zákonné opravné položky*

a) opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení

- OP lze vytvářet až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek; zruší se v návaznosti na výsledky insolventního řízení nebo v případě, že pohledávku účinně popřel insolvenční správce, věřitel nebo dlužník

- jestliže pominou důvody pro existenci OP, je možné snížit vytvořenou OP na úroveň, která by mohla být vytvořena podle ustanovení § 8a zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách

b) opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatných po 31. prosinci 1994

- tyto OP může účetní jednotka vytvářet pokud od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než 6 měsíců, až do výše 20% účetní hodnoty pohledávky nebo ceny pořízení pohledávky

- vyšší OP, než je uvedeno výše lze vytvářet v případě, bylo-li ohledně těchto pohledávek zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení podle zvláštního právního předpisu, a pokud od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než:

- 12 měsíců → 33% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 18 měsíců → 50% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 24 měsíců → 66% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 30 měsíců → 80% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
- 36 měsíců → 100% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky

- jestliže je hodnota pohledávek k okamžiku vzniku vyšší než 200 tis. Kč, může účetní jednotka vytvořit OP již po 6 měsících od lhůty splatnosti, a to ve výši 20% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky

- OP nelze uplatnit u pohledávek vzniklých za společníky, akcionáře a mezi spojenými právníckými osobami vymezenými v zákoně o daních z příjmů

✓ Účetní opravné položky

Účetní OP se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru. Společnost vytváří následující OP:

- a) *opravné položky u zásob*
- b) *opravné položky u dlouhodobého majetku*
- c) *opravné položky k pohledávkám*
- d) *opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku*

4.10 Směrnice č. 9 – Zásady pro tvorbu a používání rezerv

❖ Zákonná úprava

Tvorba, čerpání a účtování rezerv se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele č. 004 Rezervy a č. 019 Náklady a výnosy.

❖ Účel

Účelem směrnice je zajištění rezerv v odpovídající výši, jejich správné zaúčtování a zajištění evidence rezerv v souladu s platnými předpisy. Směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti.

❖ Vnitropodniková úprava

Rezervy se v účetní jednotce člení podle těchto hledisek:

a) podle hlediska určení

- *rezervy s určením účelovým*, vztahující se k majetkovým složkám, u kterých lze s velkou mírou pravděpodobnosti předpokládat v následujících účetních obdobích vznik výdajů
- *rezervy s určením obecným*, jež se pojí se skutečnostmi, které mohou vyvolat v budoucích účetních obdobích vznik výdajů, popř. snížení výnosů

b) podle hlediska zohlednění pro daňové účely

- *zákonné rezervy*, jejichž tvorba a použití je stanovena zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů a pro daňové účely zohledněna zákonem o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů
- *ostatní rezervy*, jejichž tvorba a použití pro daňové účely není zohledněna zákonem o daních z příjmů a o nichž si účetní jednotka rozhoduje sama

✓ *Zákonné rezervy*

Zákonné rezervy může účetní jednotka tvořit na rezervy na opravy hmotného majetku. Tvořit tuto rezervu lze pouze na hmotný majetek, ke kterému má účetní jednotka vlastnické právo nebo právo hospodaření nebo pokud je jako nájemce hmotného majetku k opravám smluvně písemně zavázána ve smyslu platných právních předpisů. Doba odpisování tohoto majetku je stanovena zákonem o daních z příjmů a musí činit 5 a více let. Zákonnou rezervu *nelze* tvořit u hmotného majetku:

- který je určen k likvidaci
- u něhož jde o opravy v důsledku škody či jiné nepředvídané události
- u něhož jde o opravy pravidelně se opakující každý rok
- na výdaje na pořízení majetku
- na výdaje na technické zhodnocení majetku
- k němuž má vlastnické právo poplatník, vůči jehož majetku trvají účinky prohlášení konkurzu dle zvláštního právního předpisu

Rezerva na opravy u jednotlivého majetku nesmí být vytvořena pouze na jedno zdaňovací období. Maximální doba tvorby rezervy je u hmotného majetku následující:

Tab. č. 3: Maximální počet zdaňovacích období při tvorbě rezervy (Kovalíková, 2010)

Odpisová skupina	Počet zdaňovacích období
2	3
3	6
4	8
5	10
6	10

Pokud bude podnik vytvářet rezervu na opravu majetku, musí doložit oprávněnost této tvorby rozpočtem nákladů na opravu, stanoví počet let, po která se bude rezerva vytvářet a stanoví předpokládaný termín zahájení opravy.

Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů, jejich použití ve prospěch nákladů, přičemž každá vytvořená rezerva na opravu majetku je evidována samostatně na inventární kartě rezerv, v účetnictví budou pro každou rezervu zavedeny samostatné analytické účty.

V případě, že podnik opravu majetku neprovede a řádně nezdůvodní neprovedení opravy, zruší rezervu ve prospěch nákladů a současně zpracuje a předloží finančnímu úřadu dodatečné daňové přiznání, a to na jednotlivá období, do kterých danou rezervu provedla a zaúčtovala jako daňový náklad.

✓ *Ostatní rezervy*

Ostatní rezervy vytváří společnost na základě svého rozhodnutí, např. na záruční opravy, rizika či ztráty podnikání, odškodnění, restrukturalizace, daň z příjmů apod.

4.11 Směrnice č. 10 – Harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky

❖ **Zákonná úprava**

Směrnice se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele.

❖ **Účel**

Účelem této směrnice je sestavení účetní závěrky účetní jednotky, jak ji ukládá zákon o účetnictví, v platném znění. Směrnice je závazná pro všechny pracovníky účetní jednotky. Za sestavení účetní závěrky zodpovídá finanční ředitel účetní jednotky.

❖ **Vnitropodniková úprava**

Roční uzávěrkové práce musí zabezpečit správnost, průkaznost a úplnost údajů, zaúčtovaných do účetních knih běžného účetního období.

K zajištění uzávěrkových prací za účetní období je v účetní jednotce sestaven následující jednotný postup.

1. účetní jednotka zaúčtuje všechny účetní případy, které s účetním obdobím souvisejí
2. k řádnému zajištění úkolů souvisejících s roční účetní závěrkou jsou vedoucí všech hospodářských středisek povinni:
 - ✓ prověřit vyřízení všech objednávek a smluvních závazků, jejichž předmětem byly dodávky v účetním období
 - ✓ pokud jednotlivá střediska zjistí, že ne všechny operace uskutečněné v účetním období byly doloženy účetními doklady a předány k zaúčtování, předají seznam operací s veškerými podklady příslušným účetním
3. sestavení výkazů účetní závěrky předchází uzavírání účetních knih, při kterém
4. zjistí se základ daně z příjmů a daňová povinnost splatná a odložená za účetní období
5. zjistí se účetní hospodářský výsledek
6. uzavře se účetnictví převodem
7. na podkladě účtů 702 a 710 se sestaví účetní závěrka

✓ ***Termíny k účetní závěrce***

- sestavení účetní závěrky: do 10.6.201x
- ověření účetní závěrky auditorem: do 1.7.201x
- vyhotovení výroční zprávy: do 1.7.201x
- ověření výroční zprávy auditorem: do 1.7.201x
- konsolidovaná účetní závěrka: do 15.7.201x

5 VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC PRO PODNIK POZEMNÍ STAVITELSTVÍ ZLÍN A.S.

Společnost Pozemní stavitelství Zlín a.s. se doposud řídilo šesti směnicemi a jedním příkazem vydávanými generálním ředitelem, přičemž jsou tyto vnitropodnikové směrnice více či méně zastaralé.

Směrnice generálního ředitele č. 10/1999 – Oběh a přezkušování účetních dokladů byla naposledy aktualizována v roce 1999, což vyžadovalo její důsledné překontrolování z hlediska legislativních změn. Ostatní směrnice byly účetní jednotkou kontrolovány a aktualizovány v průběhu let, přičemž poslední úpravy týkající se směrnic Poskytování cestovních náhrad, Časové rozlišování, tvorba rezerv, opravných položek, kurzové rozdíly, Evidence zásob a drobného hmotného majetku a Dlouhodobý majetek a odpisový plán proběhly v letech 2005 a 2007. Pouze dvě účetní směrnice splňují požadavek pravidelné aktualizace, a jedná se o směrnici Harmonogram účetní uzávěrky a příkaz Provedení inventarizace majetku a závazků, jež byly upraveny v roce 2011.

Směrnice ve většině případech obsahovaly spíše obecné náležitosti, než konkrétní vymezení postupů probíhající v účetní jednotce, v některých směrnících chyběly účetní předpisy, některé pouze citovaly zákon.

Pro společnost Pozemní stavitelství Zlín a.s. bylo proto navrženo deset stěžejních směrnic, které vycházejí ze směrnic původních a plně respektují potřeby společnosti, avšak jsou přepracované, doplněné a aktualizované v rámci platných legislativních norem. Platné směrnice zajistí sjednocení účetních postupů a metod, zlepší průkaznost a přehlednost účetnictví a vymezí jednotlivé odpovědnosti zaměstnanců společnosti.

Jelikož směrnícím chyběla jednotná úprava titulního listu, který navíc nesplňoval všechny náležitosti, byl navržen jednotný formát úvodní strany směrnice, který obsahuje všechny podstatné náležitosti. Do budoucna doporučuji společnosti tento obecný návrh využívat, neboť zajistí přehlednost a snadnou orientaci při práci se směnicemi, a zároveň předchází vzniku nesrovnalostí v oblasti účinnosti směrnice.

System nově přetvořených směrnic začíná vnitropodnikovou směrnicí č. 1 nazvanou System zpracování účetnictví. Původní směrnice zabývající se stejnou problematikou byla velmi nepřehledná, z tohoto důvodu byl kladen důraz na jasnost a přehlednost směrnice, jež poskytuje závazný metodický návod k oběhu účetních záznamů, a vede tak ke

správnosti, úplnosti, průkaznosti, srozumitelnosti, přehlednosti účetnictví a zaručuje trvalost účetních záznamů v účetní jednotce.

Správné sestavení směrnice týkající se problematiky systému zpracování účetnictví v podniku zajistí vlastníkům i pracovníkům lepší orientaci v celém účetním systému společnosti.

Důležitou směrnicí navazující na směrnici první je Účtový rozvrh, který obsahuje konkrétní účty, které jsou potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v účetní jednotce. V původní směrnici chybělo jasné vymezení členění syntetických i analytických účtů, které jsou v podniku využívány, a proto byly do nové směrnice doplněny.

Směrnice zpracovávající téma Oběh účetních dokladů, úschova účetních dokladů patří mezi nejobtížněji sestavitelné. Z důvodu rozsahu bakalářské práce není možné problematiku zcela zachytit. Podniku bych proto doporučila důkladné prozkoumání a zachycení oběhu účetních dokladů a záznamů ve společnosti, neboť tak zajistí větší přehlednost a orientaci v archivu společnosti.

Vnitropodnikové směrnice Dlouhodobý majetek a odpisový plán, Zásoby obsahovaly spíše obecná ustanovení, než-li konkrétní vymezení problematiky v účetní jednotce. Společnosti bych proto doporučila zaměřit se na konkrétní druhy dlouhodobého majetku a zásob, které ke svému podnikání využívá a sestavit kvalitní odpisový plán, neboť tak zajistí správné účtování o tomto majetku, evidenci a správné uplatnění odpisů dlouhodobého majetku. Sestavení odpisového plánu je zákonnou povinností, a jestliže odpisový plán sestaven není, hrozí podniku postih ze strany finančního úřadu.

Nedílnou součástí systému vnitropodnikových směrnic je směrnice upravující zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů, které slouží k zajištění správného vyčíslení hospodářského výsledku společnosti za účetní období, a které má účetní jednotka povinnost dodržovat. V souladu s účetními a daňovými předpisy je třeba účtovat náklady a výnosy do období, se kterým věcně a časově souvisejí.

Směrnice s názvem Harmonogram účetní uzávěrky a závěrky slouží k sestavení účetní závěrky tak, jak ji ukládá zákon o účetnictví. Roční uzávěrkové práce musí zabezpečit správnost, průkaznost a úplnost údajů, zaúčtovaných do účetních knih běžného účetního období. K zajištění uzávěrkových prací za účetní období je v účetní jednotce sestaven jednotný postup, kterým se společnost musí řídit.

Nově doplněné a aktualizované vnitropodnikové směrnice je důležité uvést do chodu společnosti a postarat se o jejich pravidelnou kontrolu a aktualizaci. Pro efektivnější chod podniku doporučuji také zpracovat směrnice týkající se podpisových záznamů a podrozkahové evidence .

Směrnice napomáhají nejen novým pracovníkům při jejich seznamování s podnikem, zjednodušují průběh externích kontrol finančního úřadu nebo auditora, ale poskytují informace pro všechny uživatele účetnictví, investory, věřitele i širokou veřejnost.

Věřím, že tato práce bude pro společnost Pozemní stavitelství Zlín a.s. přínosem a vytvořené směrnice bude moci efektivně využívat pro svou podnikatelskou praxi.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce byl průzkum literárních pramenů týkající se problematiky vnitropodnikových účetních směrnic a následné vytvoření platných účetních směrnic pro společnost Pozemní stavitelství Zlín a.s.

Teoretická část je zaměřena na právní úpravu účetnictví v České republice, zejména na zákon o účetnictví, prováděcí vyhlášku k zákonu o účetnictví a České účetní standardy pro podnikatele. Na základě platné legislativy a odborných publikací týkajících se vnitropodnikových účetních směrnic následuje vymezení hlavních zásad zpracování směrnic, náležitosti i obecná ustanovení vybraných účetních směrnic. Následuje definice nedostatků týkající se směrnic, kterých by se účetní jednotka při sestavování vlastních vnitropodnikových směrnic měla vyvarovat.

V praktické části byla představena společnost, pro kterou byly účetní směrnice sestavovány, se zaměřením zejména na historii společnosti, předmět podnikání a organizační strukturu. Na základě údajů uvedených ve výroční zprávě byly zpracovány vybrané ukazatele hospodaření za minulá účetní období.

Povinnost účetní jednotky vytvářet vnitropodnikové účetní směrnice vyplývá z právních předpisů. Vzhledem k častým legislativním změnám v oblasti účetních směrnic je naprostou nezbytností jejich pravidelná kontrola a aktualizace.

Pozemní stavitelství Zlín a.s. doposud využívalo zastaralých účetních směrnic, které bylo nezbytné aktualizovat a přepracovat. Na základě původních směrnic, kultury podniku a teoretických poznatků vyplývajících z platné legislativy byl vytvořen návrh deseti konkrétních směrnic, které podniku zajistí jednotný metodický postup při vedení účetnictví, včetně obecného návrhu vnitropodnikové směrnice obsahující veškeré náležitosti.

Směrnice byly navrženy tak, aby splňovaly podmínky právních předpisů a požadavků společnosti, a byly tak účetní jednotkou plně využitelné. Aktualizací vnitropodnikových směrnic bude společnost efektivněji vést účetnictví a zajistí tak lepší kontrolu nad hospodařením.

Pokud podnik disponuje kvalitními vnitropodnikovými směrnicemi, pak usnadní práci novým zaměstnancům a externí kontroly ze strany finančního úřadu či auditora probíhají mnohem rychleji a snadněji.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

KOVALÍKOVÁ, Hana. 2010. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 8. vydání. Olomouc: Anag, s. 269. ISBN 978-80-7263-655-6.

LOUŠA, František. 2006. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 4. vydání. Praha: Grada, s. 108. ISBN 80-247-1259-8.

LOUŠA, František. 2006. *Zákon o účetnictví v praxi*. 3. vydání. Praha: Grada, s. 127. ISBN 80-247-1578-3.

MÜLLEROVÁ, Libuše. 2008. *Účetní předpisy pro podnikatele*. 2. vydání. Praha: Aspi, s. 572. ISBN 978-80-7357-363-8.

OTRUSINOVÁ, Milana, PASEKOVÁ, Marie. 2007. *Základy účetnictví – studijní pomůcka pro distanční studium*. 2. vydání. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, s. 205. ISBN 978-80-7318-527-5.

SOTONA, Milan. 2006. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. 2. vydání. Brno: Computer Press, s. 179. ISBN 80-251-0924-0.

SVATOŠOVÁ, Jana, TRÁVNÍČKOVÁ, Jana. 2010. *Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele 2010*. 1. vydání. Olomouc: Anag, s. 325. ISBN 978-80-7263-578-8.

ŠTEKER, Karel, OTRUSINOVÁ, Milana, KOLÁŘOVÁ, Eva a PASTUSZKOVÁ, Eliška. 2011. *Finanční účetnictví II.: studijní text*. 1. vydání. Zlín.

ZÁKONY SCHVÁLENÉ PARLAMENTEM ČR

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1992 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

SMĚRNICE A VYHLÁŠKY

České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 023.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1992 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

INTERNETOVÉ ZDROJE

GOLA, Petr. *České účetní standardy*. Finance [online]. 2009, 11/2009 [cit. 2012-05-10]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dane-ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy-pro-podnikatele/1000465/43261/>>.

NOVOTNÝ, Jiří. *Směrnice*. [online]. 2010 [cit. 2012-05-10]. Dostupné z: <<http://www.accontes.cz/smernice/>>

OTRUSINOVÁ, Milana, ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. Účetnictví v praxi. [online]. 2007, 9/2007, [cit. 2012-05-10]. Dostupné z: <<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>>.

Pozemní stavitelství Zlín a.s. *Profil společnosti*. [online]. [b.r.] [cit. 2012-05-10]. Dostupné z: <<http://www.pstzlin.cz/spolecnost.html>>

VNITROPODNIKOVÉ ZDROJE

Vnitropodniková směrnice č. 6/2007: *Časové rozlišování, tvorba rezerv, opravných položek, kurzové rozdíly.*

Vnitropodniková směrnice č. 1/2005: *Poskytování cestovních náhrad.*

Vnitropodniková směrnice č. 7/2007: *Evidenze zásob a drobného hmotného majetku.*

Vnitropodniková směrnice č. 10/1999: *Oběh a přezkušování účetních dokladů.*

Vnitropodniková směrnice č. 8/2007: *Dlouhodobý majetek a odpisový plán.*

Vnitropodniková směrnice č. 1/2011: *Harmonogram účetní uzávěrky.*

Příkaz č. 1/2011: *Provedení inventarizace majetku a závazků.*

Ostatní podniková dokumentace.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

Aj.	A jiné
Apod.	A podobně
CP	Cenný papír
ČÚS	České účetní standardy
D	Dal
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DIČ	Daňové identifikační číslo
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
IAS/IFRS	Mezinárodní účetní standardy
IČO	Identifikační číslo
MD	Má dáti
OP	Opravná položka
OR	Obchodní rejstřík
PS	Pozemní stavitelství
PSV	Přidružená stavební výroba
Sb.	Sbírka
Tj.	To je
Tzn.	To znamená
VH	Výsledek hospodaření
VHS	Hlavní stavební výroba

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. č. 1: Logo společnosti.....	36
Obr. č. 2: Organizační struktura společnosti.....	38
Obr. č. 3: Návrh vnitropodnikové účetní směrnice.....	41

SEZNAM TABULEK

Tab. č. 1: Rozvaha společnosti k 31.3.2011 v tis. Kč.....	39
Tab. č. 2: Vybrané ukazatele výkazu zisků a ztrát k 31.3.2009 – 31.3.2011 v tis. Kč.....	39
Tab. č. 3: Maximální počet zdaňovacích období při tvorbě rezervy.....	62

SEZNAM PŘÍLOH

- P I České účetní standardy pro podnikatele
- P II Směrná účtová osnova pro podnikatele

PŘÍLOHA I: ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY PRO PODNIKATELE

Číslo	Název
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň
004	Rezervy
005	Opravné položky
006	Kursově rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
008	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty
010	Zvláštní operace s pohledávkami – zrušen
011	Operace s podnikem
012	Změny vlastního kapitálu
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
014	Dlouhodobý finanční majetek
015	Zásoby
016	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
017	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy
020	Konsolidovaná účetní závěrka
021	Některé postupy v účetnictví při vyrovnání, nuceném vyrovnání, konkurzu a likvidaci
022	Postup v účetnictví při inventarizaci majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby
023	Přehled o peněžních tocích

PŘÍLOHA II: SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA PRO PODNIKATELE

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

- 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 – Dlouhodobý finanční majetek
- 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

Účtová třída 1 – Zásoby

- 11 – Materiál
- 12 – Zásoby vlastní výroby
- 13 – Zboží
- 19 – Opravné položky k zásobám

Účtová třída 2 – Finanční účty

- 21 – Peníze
- 22 – Účty v bankách
- 23 – Běžné bankovní úvěry
- 24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci
- 25 – Krátkodobý finanční majetek
- 26 – Převody mezi finančními účty
- 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

- 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
- 32 – Závazky (krátkodobé)
- 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
- 34 – Zúčtování daní a dotací
- 35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva
- 36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva
- 37 – Jiné pohledávky a závazky
- 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv
- 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

- 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy
- 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
- 43 – Výsledek hospodaření
- 45 – Rezervy
- 46 – Dlouhodobé bankovní úvěry
- 47 – Dlouhodobé závazky
- 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka
- 49 – Individuální podnikatel

Účtová třída 5 – Náklady

- 50 – Spotřebované nákupy
- 51 – Služby
- 52 – Osobní náklady
- 53 – Daně a poplatky
- 54 – Jiné provozní náklady
- 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů
- 56 – Finanční náklady
- 57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů
- 58 – Mimořádné náklady
- 59 – Daně z příjmů a převodové účty

Účtová třída 6 – Výnosy

- 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží
- 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti
- 62 – Aktivace
- 64 – Jiné provozní výnosy
- 66 – Finanční výnosy
- 68 – Mimořádné výnosy
- 69 – Převodové účty

Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty

- 70 – Účty rozvahné
- 71 – Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 – Podrozvahové účty

Účtové třídy 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví