

Analýza vnitropodnikových účetních směrnic společnosti AVIS elektronika s. r. o.

Jana Ptáčková

Bakalářská práce
2013

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana PTÁČKOVÁ**
Osobní číslo: **M090196**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Analýza vnitropodnikových účetních směrnic společnosti AVIS elektronika s. r. o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše popište danou problematiku.

II. Praktická část

- Analyzujte stávající stav v oblasti účetních směrnic společnosti AVIS elektronika s. r. o.
- Na základě analýzy navrhněte nové směrnice ve společnosti.
- Zhodnoťte využitelnost a význam vnitropodnikových účetních směrnic pro společnost.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 10. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012, 407 s. účetnictví. ISBN 978-80-7263-743-0.
LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2008, 116 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
MÜLLEROVÁ, Libuše. Účetní předpisy pro podnikatele: (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy); komentář. 3. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009, 587 s.; Komentáře nakladatelství ASPI. ISBN 978-80-7357-435-2.
SCHIFFER, Vladimír. Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2009, 223 s. Téma. ISBN 978-807-3574-369.

Vedoucí bakalářské práce: Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: 21. června 2013
Termín odevzdání bakalářské práce: 12. srpna 2013

Ve Zlíně dne 21. června 2013


prof. Dr. Ing. Drahoμίra Pavelková
děkanka




Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Berou na vědomí, že:

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

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

(1) Vysoká škola poskytuje bezplatně dostupné diplomové, bakalářské a rigorózní práce, a kterých proběhne obhajoba, včetně posudků recenzentů a výsledků obhajoby, prostřednictvím digitálního knihovnického portálu. Žadatel zveřejnění stanoví vlastní pravidla vztahující se ke škole.

(2) Diplomové, bakalářské a rigorózní práce odvoláním uchazečem k obhajobě musí být zdi umístěny při pracovních úkonech včetně posudků recenzentů dostupné k online prohlídce v online archivu umístěném předpokladem vztahující se ke škole nebo rovněž tak online, v online pracovním prostředí školy, kde se má konat obhajoba práce. Kvalita si může ve vztahu k práci požadovat na své náklady mít, online nebo prostřednictvím.

(3) Práci se zveřejněním online online zveřejnit se může online na práci 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 není zahrnutá škola online školní či vzdělávací instituce, ač je online na online prostředí nebo například hospodářského nebo obdobného pracovního k výuce nebo k školnímu prostředí díla vytvořeného školem nebo školou nebo jinými školními nebo školními pracovníky vypracováno a jeho podstatná část je škola nebo školou či vzdělávacího 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.

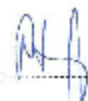
(1) Škola nebo škola či vzdělávací zařízení mají ve výjimečných podmínkách právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla § 12 odst. 4. Odpověď je autor školního díla uděluje bez výhradního díla, pokud se tato osoba domáhá uzavření smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona. Účinností § 12 odst. 4 autorského zákona.

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 7.8.2013



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 předpisů, § 60 Školní díla:

- (2) Nemá-li zvláštní právní úprava, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s právními předpisy školy nebo školství či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla a výrobky jiného duševního vlastnictví a užití díla či poskytnutím licencí podle odstavce 2 přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se nepřihlíží k výši výdávky dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Tématem bakalářské práce je problematika vnitropodnikových účetních směrnic a jejich význam pro konkrétní účetní jednotku. Teoretická část obsahuje výčet základní legislativy, která se vztahuje k účetnictví. Poté následuje obecný popis vnitropodnikových účetních směrnic, jejich rozdělení, náležitosti a obecná charakteristika vybraných směrnic. Praktická část je zaměřena na sestavení vybraných vnitropodnikových účetních směrnic a zhodnocení využitelnost a význam pro účetní jednotku, která neměla zpracovány vnitropodnikové směrnice.

Klíčová slova: vnitropodniková směrnice, účetnictví, legislativa, účetní jednotka, zákon o účetnictví, obecná ustanovení, náležitosti směrnic

ABSTRACT

This bachelor thesis deals with internal accounting guidelines and their importance for a specific accounting unit. The first, theoretical part, gives account of the basic accounting legislation. Next, internal accounting guidelines, their division, terms and general provisions have been described. The practical part of the thesis aims at creating chosen internal accounting guidelines and evaluating their efficiency and importance for an accounting unit whose internal guidelines have not been worked up.

Keywords: Internal guidelines, accounting, legislation, accounting unit, accounting law, general provisions, requirements of guidelines

Chtěla bych poděkovat vedoucí bakalářské práce Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za její cenné připomínky, rady a vstřícný přístup při zpracování bakalářské práce.

Současně bych chtěla poděkovat účetní společnosti AVIS elektronika s. r. o. Ing. Radce Navrátilové a jednateli společnosti AVIS elektronika s. r. o. panu Petrovi Janošíkovi za poskytnutí informací.

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

OBSAH

ÚVOD	9
I TEORETICKÁ ČÁST	10
1 LEGISLATIVA	11
1.1 ZÁKON O ÚČETNICTVÍ	12
1.2 VYHLÁŠKA Č. 500/2002 SB.	14
1.3 ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY.....	16
2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	18
2.1 DRUHY VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	19
2.2 NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	20
2.3 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	20
2.3.1 Systém zpracování účetnictví.....	21
2.3.2 Účtový rozvrh.....	21
2.3.3 Podpisové záznamy	23
2.3.4 Dlouhodobý majetek a odpisový plán.....	23
2.3.5 Zásoby	24
2.3.6 Inventarizace majetku a závazků	25
2.3.7 Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů	26
2.3.8 Cestovní náhrady.....	27
2.4 NEDOSTATKY PŘI SESTAVOVÁNÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	27
II PRAKTICKÁ ČÁST	28
3 ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SPOLEČNOSTI	29
3.1 ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO STAVU ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	31
4 NÁVRH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	32
4.1 SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ.....	33
4.2 ÚČTOVÝ ROZVRH	36
4.3 PODPISOVÉ VZORY A OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ.....	37
4.4 DLOUHODOBÝ MAJETEK A ODPISOVÝ PLÁN.....	39
4.5 ZÁSoby.....	42
4.6 INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ	43
4.7 ZÁSADY PRO ČASOVÉ ROZLIŠENÍ.....	45
4.8 CESTOVNÍ NÁHRADY	47
5 VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC PRO SPOLEČNOST AVIS ELEKTRONIKA S. R. O.	50
ZÁVĚR	52
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	53
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	55
SEZNAM OBRÁZKŮ	56
SEZNAM TABULEK	57
SEZNAM PŘÍLOH	58

ÚVOD

Hlavním cílem této bakalářské práce je sestavení vnitropodnikových účetních směrnic společnosti AVIS elektronika s. r. o. Společnost nemá vypracované vlastní účetní směrnice. Způsob vedení účetnictví a způsob účtování ve společnosti je součástí přílohy k účetní závěrce. Tento způsob stanovení způsobu vedení účetnictví a účtování, není vhodnou formou, protože v příloze k účetní závěrce se zdaleka neuvádí všechny skutečnosti, které jsou běžně součástí vnitropodnikových účetních směrnic. Tím, že ve společnosti nejsou zpracovány účetní směrnice, jsou navíc porušovány i zákonné předpisy. Každá účetní jednotka by měla mít vypracované vlastní účetní směrnice. Tyto plní více funkcí, nejsou jen pomocníkem pro účetní, ale slouží jako nástroj řízení a kontroly, dále pak stanovuje kompetence a odpovědnosti jednotlivých pracovníků dané společnosti.

Správně vypracované směrnice usnadňují práci nejen účetním, ale i ostatním pracovníkům, jsou zde uvedeny hlavní zásady postupu účtování, vedení účetnictví a ostatní skutečnosti týkající se hospodaření společnosti, které by jinak museli pracovníci hledat v zákonech, standardech a vyhláškách. Vnitropodnikové směrnice slouží i jako podklad pro kontrolu ze strany finančního úřadu a ostatních státních orgánů.

Naše současná legislativa dává relativně velkou volnost podnikům při výběru možností vedení účetnictví a způsobu účtování. Z tohoto důvodu je důležité mít tyto skutečnosti podchyceny ve vnitřních předpisech, aby bylo zřejmé, jaký způsob účtování je ve společnosti používán.

Společnost AVIS elektronika s. r. o. je poměrně malá společnost, u které nebude nutné vytvářet velké množství vnitropodnikových směrnic, jako je tomu u velkých společností. Ve své bakalářské práci se zaměřím na vybrané vnitropodnikové účetní směrnice, které by v žádné společnosti neměly chybět.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 LEGISLATIVA

Základními právními předpisy pro vedení účetnictví podnikatelů v ČR jsou Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, (dále jen „ZoÚ“) ve znění pozdějších předpisů, vyhláška č. 500/2002 Sb. a České účetní standardy.

„Uvedené právní předpisy ve své podstatě vytvářejí komplex právních pravidel chování (norem) účetních jednotek pro zákonem stanovený rozsah a způsob vedení účetnictví a jeho průkaznost. Je třeba říci, že bez těchto právních předpisů není vlastní účtování možné.“ (Schiffer, 2010, s. 17)

Ministerstvo financí vydává jednotlivé vyhlášky, kterými se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro:

- podnikatele,
- banky a finanční instituce,
- pojišťovny,
- zdravotní pojišťovny,
- pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- pro některé vybrané účetní jednotky.

Ministerstvo financí k jednotlivým vyhláškám vydává ve Finančním zpravodaji České účetní standardy. Pro podnikatele je platná 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. Pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky 500/2002 Sb. vydalo Ministerstvo financí České účetní standardy pro podnikatele č. 001 – 009 a 011 – 023.

Účetnictví v České republice se dále řídí zákonem 586/1991 Sb. o daních z příjmů, (dále jen „zákon o daních z příjmů“) ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, zákonem č. 513/1991 Sb. obchodní zákoník, zákonem č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, zákonem č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitostí, zákonem č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, zákonem č. 16/1993 Sb. o dani silniční, zákonem č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád a vybranými ustanoveními zákona č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů, kde jsou zapracovány tzv. „ekologické či

energetické daně“ a dalšími zákonnými a podzákonnými právními předpisy vztahující se k hospodaření účetních jednotek.

Výčet zákonů a vyhlášek, které souvisí s účetnictvím je poměrně dlouhý. Při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic vycházíme z těchto zákonných předpisů, musíme se jimi řídit a respektovat jejich ustanovení. V souvislosti s členstvím České republiky v Evropské unii, jsou naše zákony přizpůsobovány tomu, aby byly v souladu i s platnou legislativou Evropské unie.

1.1 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je základním právním předpisem, kterým se reguluje účetnictví v České republice a je platný pro všechny účetní jednotky. Zákon o účetnictví vydává Ministerstvo financí ČR a stejně jako ostatní zákony byl mnohokrát novelizován.

Zákon o účetnictví má 7 částí:

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

„Zákon o účetnictví stanoví v souladu s právem Evropské unie rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu.“ (zákon o účetnictví, 1991)

Dle zákona vyplývá pro účetní jednotky povinnost účtování o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví do období, které s touto skutečností souvisí. Účetní období může být kalendářní rok nebo hospodářský rok. Hospodářský rok začíná jiným měsícem než je leden a trvá nepřetržitě 12 měsíců. Účetní jednotka vede účetnictví ode dne vzniku do dne zániku. Účetní jednotky jsou povinny účtovat podle platné směrné účtové osnovy, musí dodržovat uspořádání a označování položek účetních závěrek, jejich obsahové vymezení a další podmínky, které jsou dále stanoveny v prováděcích právních předpisech pro jednotlivé účetní jednotky. Je zde uvedena povinnost vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená

na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

„Účetní jednotky nesmějí zřizovat účty mimo účtový rozvrh a účetní knihy.“ (zákon o účetnictví, 1991) Dále ZoÚ stanoví rozsah účtové osnovy a účtového rozvrhu pro účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu. Na základě směrné účtové osnovy si účetní jednotka sestaví účtový rozvrh s účty, které bude účetní jednotka používat.

Zákon o účetnictví stanoví obsah a náležitosti účetní závěrky, kterou tvoří rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty a příloha. V příloze účetní jednotka vysvětluje a doplňuje zákonem dané informace. Součástí účetní závěrky může být i výkaz o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

„Účetní závěrka se sestavuje k rozvahovému dni, kterým je den, kdy uzavírají účetní knihy. Řádnou účetní závěrku sestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období a v ostatních případech sestavují mimořádnou účetní závěrku.“ (zákon o účetnictví, 1991)

Účetní jednotky jsou povinny oceňovat majetek a závazky způsoby podle ustanovení ZoÚ. Majetek a závazky se oceňují k okamžiku uskutečnění účetního případu pořizovací cenou, vlastními náklady, jmenovitými hodnotami nebo reprodukční pořizovací cenou.

Vybrané druhy majetku a závazků, uvedených v § 27 ZoÚ, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se oceňují reálnou hodnotou, kterou se rozumí tržní hodnota nebo hodnota stanovená kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce a ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů.

Účetní jednotka účtuje a odpisuje majetek, ke kterému má vlastnické právo, v souladu s účetními metodami. Pokud má účetní jednotka majetek pronajatý, může o něm účtovat a odpisovat jej na základě smlouvy o nájmu. Pozemky a majetek vymezený zvláštními právními předpisy se neodpisuje. Účetní jednotka je povinna sestavit odpisový plán, na jehož základě provádí odpisování majetku. Majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví.

Účetní jednotka má podle ZoÚ povinnost minimálně jednou za účetní období inventarizaci.

„Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověří, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví.“ (zákon o účetnictví, 1991) Inventarizace se provádí k datu sestavení účetní závěrky. U zásob a dlouhodobého hmotného majetku může účetní jednotka provádět průběžnou inventarizaci, kdy

si sama stanoví termín. Při provádění inventarizace se vyhotovuje inventurní soupis, který je průkazným účetním záznamem a musí obsahovat náležitosti stanovené v ZoÚ.

Účetní záznam může mít podobu listinnou, technickou nebo smíšenou formu. Je možné převádět převody z jedné formy účetního záznamu do druhého. Účetní jednotka je povinna zajistit, že obsah převedeného záznamu je shodný se záznamem v původní formě.

„Účetní jednotka je povinna disponovat účetními záznamy, kterými dokládá formu vedení účetnictví.“ (zákon o účetnictví, 1991)

ZoÚ stanoví, kdy se účetní záznam považuje za průkazný. Za průkazný účetní záznam se podle ZoÚ považuje pouze

- a) účetní záznam, jehož obsah je prokázán přímo porovnáním se skutečností, kterou tento zákon prokazuje,
- b) účetní záznam, jeho obsah je prokázán obsahem jiných průkazných účetních záznamů nebo
- c) účetní záznam týkající se výhradně skutečností uvnitř jedné účetní jednotky, k němuž je připojen podpisový záznam osoby oprávněné a odpovědné.

Účetní jednotka stanoví vnitřním předpisem oprávnění, povinnosti a odpovědnost osob v této účetní jednotce, vztahující se k připojování podpisového záznamu nebo identifikačního záznamu tak, aby bylo možno určit odpovědnost jednotlivých osob za účetní záznam.

„Opravy nebo doplnění v účetních záznamech nesmějí vést k neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti nebo nepřehlednosti účetnictví.“ (zákon o účetnictví, 1991)

Podle zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny uschovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu stanovenou tímto zákonem nebo zvláštními právními předpisy.

1.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Ministerstvo financí České republiky vydává prováděcí předpisy k ZoÚ. Pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, vydalo MF ČR vyhlášku č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví.

Vyhláška je rozdělena do 6 částí:

1. část první – předmět úpravy a působnost
2. část druhá – účetní závěrka
3. část třetí – směrná účtová osnova
4. část čtvrtá – účetní metody
5. část pátá – konsolidovaná účetní závěrka
6. část šestá – ustanovení přechodná a závěrečná, účinnost

„Tato vyhláška zapracovává příslušné předpisy EU a upravuje:

- a) 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 výsledků hospodaření v účetní závěrce; uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky; metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetní jednotek do konsolidačního celku,
- b) 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,
- c) metodu ocenění při pořízení souboru movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením,
- d) metodu oceňování při přeměně společnosti nebo družstva podle zákona upravujícího přeměny obchodních společností a družstev, včetně úprav prováděných v rámci přeměn společnosti ke dni zápisu do obchodního rejstříku od rozhodného dne,
- e) metodu sestavení zahajovací rozvahy při přeměně společnosti,
- f) úpravy při přeshraniční přeměně nebo převodu podniku, metodu ocenění při nabytí více než jedné složky majetku převodem či přechodem, včetně možnosti použití způsobu oceňování podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 v případě přeshraniční přeměny vkladu nebo prodeje podniku,
- g) ocenění majetku a závazků při přeměně společnosti včetně okamžiku účtování a ocenění reálnou hodnotou.“

(vyhláška č. 500/2002 Sb.)

1.3 České účetní standardy

Další prováděcí předpis, který vydává MF ČR a je publikován ve Finančním zpravodaji jsou České účetní standardy pro podnikatele (dále ČÚS). ČÚS navazují na vyhlášku č. 500/2002 Sb. a upravují postupy a způsob účtování. Pro podnikatele účtující v podvojném účetnictví jsou platné standardy č. 001 – 023 s výjimkou standardu č. 010, který byl zrušen.

Tabulka 1 České účetní standardy pro podnikatele (vlastní zpracování)

číslo	název
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň
004	Rezervy
005	Opravné položky
006	Kurzové rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
008	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty
010	(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	Konsolidace
021	Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace
022	Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby
023	Přehled o peněžních tocích

Podle § 36 ZoÚ pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek ministerstvo vydává České účetní standardy. Standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. (zákon o účetnictví, 1991)

„Standardy obsahují popis účetních metod a postupů účtování (způsoby oceňování, postupy odpisování, tvorbu a použití rezerv, způsoby konsolidace a další účetní případy.“
(Schiffer, 2010, s. 18)

ČÚS jsou platné od roku 2004 a slouží jako metodické doporučení. ČÚS nahradily Postupy účtování pro podnikatele, které byly platné do konce roku 2003. Při uplatňování postupů dle ČÚS se nesmí účetní jednotka dostat do rozporu se ZoÚ a vyhláškou č. 500/2002 Sb. Pokud by měla účetní jednotka pochybnosti ohledně postupu účtování, když by v ČÚS bylo jiné stanovisko, než je v ZoÚ nebo ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., pak se účetní jednotka bude řídit zákonem nebo vyhláškou.

2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Z ustanovení právních předpisů, kterými je v ČR upraveno účetnictví, vyplývá pro účetní jednotky povinnost zpracování vnitřních účetních směrnic.

Rozsah vnitřních účetních směrnic se řídí velikostí, oborem podnikání a dalšími podmínkami konkrétní účetní jednotky. Menší účetní jednotka může mít méně směrnic, než tomu bude u velké účetní jednotky. U menší účetní jednotky tak může jedna účetní směrnice obsáhnout i více oblastí, které velká účetní jednotka bude mít zpracovány ve více směrnících. Kovalíková (2012, s. 7) uvádí, že směrnice lze uspořádat do jednoho uceleného souboru nebo mohou být vytvářeny samostatně. Na tvorbě účetních směrnic by se měla podílet účetní v součinnosti s vedením a ostatními pracovníky, kteří budou se směrnicemi pracovat a řídit se jimi. Vzhledem k časté změně legislativy je nutné zajistit i aktualizace směrnic tak, aby byly v souladu s platnými zákonnými předpisy. Vypracované směrnice jsou pak povinné pro všechny pracovníky účetní jednotky.

V mnoha účetních jednotkách je podceňován význam vnitropodnikových účetních směrnic. Buď nejsou zpracovány vůbec, nebo jsou vypracovány jen proto, aby splnily zákonné požadavky na jejich přítomnost. Potom tyto směrnice neplní své funkce, nejsou nástrojem řízení, nejsou pomocníkem účetních a ostatních pracovníků. Pokud je potřeba takové vnitřní účetní směrnice předložit kontrolnímu orgánu, musí příslušný odpovědný pracovník podávat dodatečné doplňující informace, místo toho, aby kontrolní orgán měl všechny potřebné informace uvedené ve směrnici. Takový přístup komplikuje práci nejen pracovníkům účetní jednotky, ale i následně i případné kontrole ze strany kontrolního orgánu.

Proto autoři, kteří se zaměřují na problematiku účetních směrnic ve svých odborných publikacích a článcích, kladou velký důraz na obsah směrnic, méně už na jejich formu. „*Vždy je důležitý obsah a uvedení pravidel a postupů do praxe, nikoliv pouze formální stránka.*“ (Kovalíková, 2012, s. 8) Naproti tomu jsou účetní jednotky, které mají své směrnice zpracovány dokonale, aktualizace provádějí ihned při změně zákonných předpisů. Každý pracovník tak má všechny potřebné informace uvedené přímo ve směrnici a nemusí ani znát podrobně zákonný předpis. Přítomnost účetních směrnic přináší i úsporu času pracovníkům, kteří se směrnicemi pracují.

Jakým způsobem jsou směrnice vydávány není stanoveno. Směrnice mohou být vydávány jako metodické směrnice, metodické pokyny, ve formě oběžníku, nařízení, rozhodnutí apod. Je plně v kompetenci účetní jednotky jaký systém zpracování směrnic si zvolí.

2.1 Druhy vnitropodnikových účetních směrnic

Směrnice můžeme rozdělit na:

- směrnice povinné podle účetních předpisů, které vyplývají ze zákona o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb. a ČÚS,
- směrnice vyplývající z jiných právních předpisů (např. zákoník práce, zákon o daních z příjmu, zákon o rezervách, zákon o dani z přidané hodnoty atd.),
- doporučené směrnice, které vyplývají z charakteru účetní jednotky (velikost, předmět podnikání).

Kovalíková (2012, s. 19) uvádí jako povinné vnitřní směrnice:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové záznamy,
- stanovení druhů zásob materiálu účtovaného při pořízení do spotřeby v případě, že se o zásobách účtuje způsobem A,
- rozpouštění nákladů, popř. oceňovacích odchylek,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- používání cizích měn, kurzové rozdíly,
- deriváty,
- konsolidační pravidla,
- poskytování cestovních náhrad.

Většina autorů se shoduje s malými odchylkami na vyjmenovaných povinných směrnicích. Schiffer (2010, s. 25, 27) ve své publikaci Správně vedené účetnictví mezi povinné směrnice uvádí i systém zpracování účetnictví, dlouhodobý majetek a předpis upravující zásady účtování dohadných položek. Louša (2008, s. 40 – 41) zařazuje mezi povinné směrnice i inventarizaci majetku a závazků s odkazem na § 29 a 30 zákona o účetnictví.

Směrnice, u kterých nevyplývá povinnost jejich vytvoření z ustanovení zákonů upravujících účetnictví, jsou doporučované směrnice. Záleží na rozhodnutí účetní jednotky, jestli bude mít i tyto směrnice.

Mezi směrnice, které jsou doporučovány, patří např. oběh účetních dokladů, opravné položky, vnitropodnikové účetnictví, účetní závěrka nebo provádění pokladních operací. Mezi vyjmenovanými směrnicemi nejsou obsaženy všechny směrnice, které by mohla účetní

jednotka vytvářet. Jde o krátký výčet nejběžněji používaných směrnic. Každá účetní jednotka vytváří směrnice podle své činnosti a náplně. Kovalíková (2012, s. 19) píše ve své knize, že není možné vypracovat jednotný vzor vnitřních směrnic, který by se dal použít v každé účetní jednotce.

2.2 Náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic

Pro tvorbu vnitropodnikových účetních směrnic není rozhodující, jestli se bude jednat o nařízení, rozhodnutí, metodický pokyn. Pokud se jedná o aktualizaci stávající směrnice, je vhodné, aby tato skutečnost byla uvedena ve směrnici, popř. i pořadové číslo aktualizace.

Směrnice by měla obsahovat:

- název účetní jednotky,
- druh a název směrnice,
- datum vydání směrnice,
- datum, od kdy je směrnice platná,
- vyhotovil,
- schválil,
- rozdělovník.

Všechny směrnice v účetní jednotce by měly mít stejný formát. Každá vnitropodniková účetní směrnice by měla mít určité náležitosti. Kovalíková (2012, s. 8) uvádí, že směrnice má být sestavena minimálně ze dvou částí. První část jako obecná, druhá část se bude týkat již konkrétního postupu v účetní jednotce.

V první, obecné části směrnice se uvádí předpisy, podle kterých se směrnice vyhotovuje. Pokud je to účelné, tak se může uvést i citaci zákonných ustanovení. Pracovník, který bude směrnici využívat tak nemusí složitě hledat podrobnosti v zákonných předpisech.

2.3 Charakteristika vybraných vnitropodnikových účetních směrnic

I když jsou směrnice povinné, tak účetní jednotka bude vytvářet jen ty směrnice, pro které bude mít náplň a bude je v praxi používat.

„Pochopitelně je též podstatné, aby tyto směrnice nebyly pouze na papíře, ale aby byly živým dokumentem, dle kterého je postupováno a se kterým se pracovníci radí, pokud potřebují znát, jak je v účetní jednotce pro určitý případ řešen metodický postup.“ (Louša, 2008, s. 8)

2.3.1 Systém zpracování účetnictví

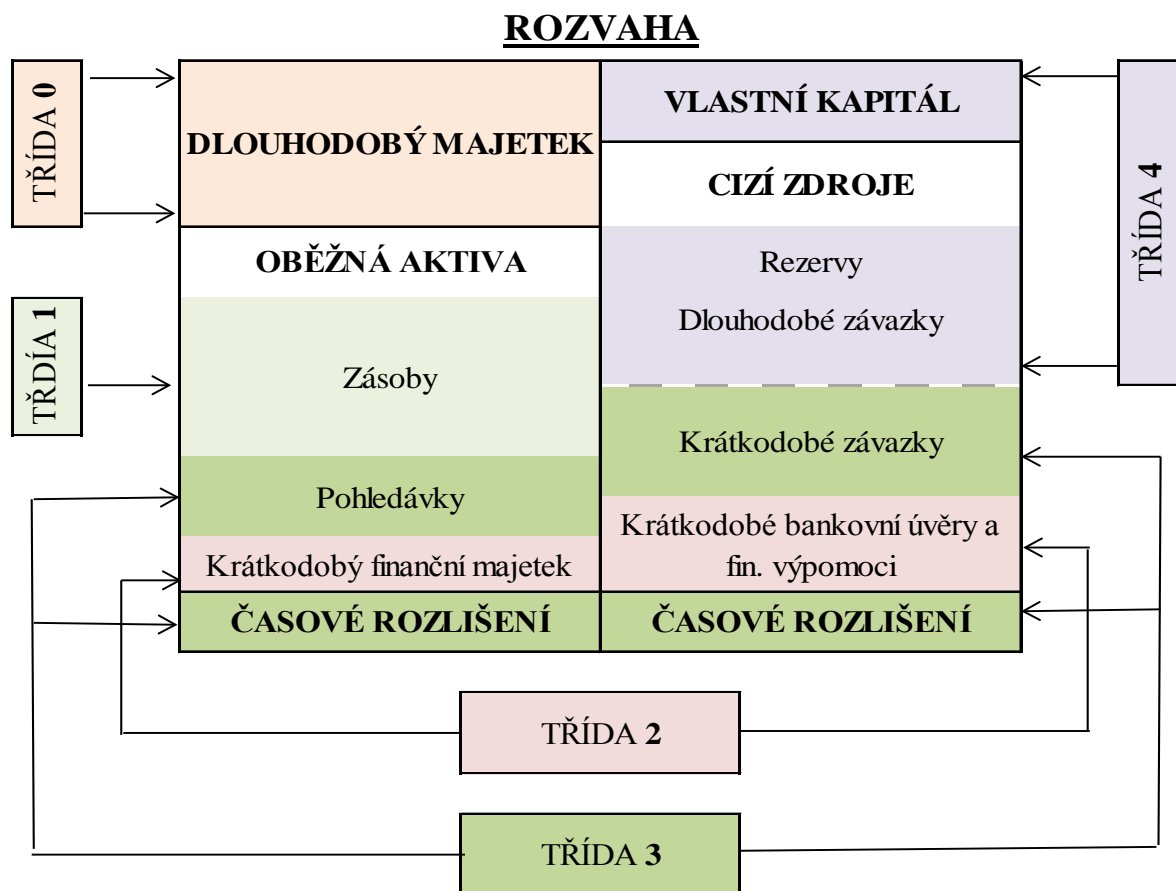
Na účetní jednotky je podle Kovanicové (2012, s. 3) je kladen široký rozsah požadavků, aby jejich účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz o skutečnosti a aby účetnictví bylo průkazné, úplné, spolehlivé, přehledné a srovnatelné a srozumitelné. Je nutné zajištění i trvalost účetních záznamů

Úkolem této směrnice je zajištění správného vedení účetnictví v účetní jednotce. Vychází zejména z ustanovení § 6, § 11, § 12, § 13 a § 16 zákona o účetnictví a ČÚS č. 001. Předmětem směrnice je stanovení okamžiku vzniku účetního případu, včasnost a správnost provádění účetních zápisů, určení skupin a náležitostí účetních dokladů, seznam účetních knih. Účetní jednotky účtují do jednoho deníku nebo do více specializovaných deníků – např. pokladní kniha, bankovní deník, dále do hlavní knihy, do knihy analytických účtů a knihy podrozvahových účtů. Do knihy podrozvahových účtů se pořizují zápisy, které nejsou předmětem rozvahové evidence, ale jsou významné pro posouzení z hlediska majetkoprávní situace a jeho ekonomických zdrojů (např. poskytnuté záruky, majetek přijatý ke skladování). (Kovanicová, 2012, s. 34). Účetní jednotka nesmí pořizovat účetní zápisy mimo účetní knihy. Pokud účetní jednotka využívá pro zpracování účetnictví software, je taky potřebné popsat tento způsob zpracování účetnictví. Dále je nutné zajistit průkaznost účetního záznamu v souladu s § 33 ZoÚ, kdy za průkazný účetní záznam se považuje pouze záznam, který je možno porovnat se skutečností nebo je možné obsah zápisu doložit obsahem jiných průkazných účetních zápisů, jak uvádějí Müllerová, Vomáčková a Dvořáková (2008, s. 107).

2.3.2 Účtový rozvrh

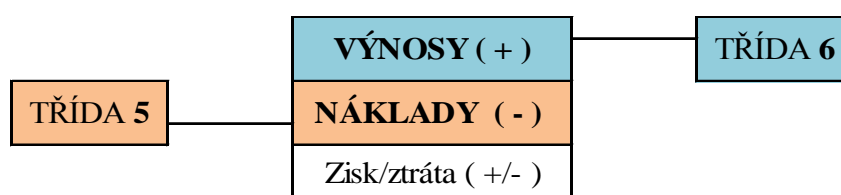
Sestavení účtového rozvrhu vychází z § 14 ZoÚ, kde je uvedeno, že účetní jednotka je povinna na podkladě směrné účtové osnovy sestavit účtový rozvrh. „*Směrná účtová osnova je uspořádanou soustavou účtových tříd a účtových skupin – soustavou, která reprezentuje model finančního účetnictví zvolený ministerstvem financí pro zobrazení hospodářské činnosti podniku.*“ (Kovanicová, 2012, s. 178)

Účetní jednotka sestavuje účtový rozvrh, který se ve většině případů skládá z třímístných účtů, přičemž musí dodržet skladbu účtových skupin podle směrné účtové osnovy. Podle potřeb účetní jednotky dále pak syntetické účty člení dále na analytické účty. Povinností účetní jednotky je sestavit účtový rozvrh tak, aby respektoval požadavky vyhlášky č. 500/2002 Sb., pokud jde o vykazování položek v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty.



VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

(v druhové struktuře nákladů)



Obrázek 1 - Základní vazby účetních výkazů na směrnou účtovou osnovu (Kovanicová, 2012, s. 179)

Účetní jednotka sestavuje účtový rozvrh pro každé účetní období. V průběhu účetního období může být účtový rozvrh doplňován, ale nemůže zrušit účet, na který bylo v průběhu účetního období již účtováno. Ze zákona není povinnost sestavovat účtový rozvrh každý rok, ale Louša (2008, s. 27) doporučuje jeho každoroční vytištění.

2.3.3 Podpisové záznamy

Směrnice o podpisových záznamech vyplývá z ustanovení § 33a, odst. 10 zákona o účetnictví v § 33, kde zákon ukládá účetní jednotce stanovit ve vnitřním předpise oprávnění, povinnosti a odpovědnost osob, kteří mohou podepisovat nebo připojovat identifikační záznam k účetním záznamům takovým způsobem, aby bylo možné určit odpovědnost jednotlivých osob za obsah účetního záznamu. Do této směrnice by měly být zakomponovány i podpisové vzory jednotlivých pracovníků odpovědných za účetní zápisy.

Cílem tohoto vnitřního předpisu jak uvádí Schiffer (2010, s. 73) je stanovení podpisových a rozhodovacích kompetencí jednotlivých pracovníků, kteří jsou oprávněni se za účetní jednotku podepisovat na účetní doklady, smlouvy, objednávky, daňová přiznání apod. Účelem směrnice je stanovit podmínky a způsoby, aby účetní jednotka zajistila jednotný postup podpisových a rozhodovacích kompetencí. Kompetence jednatele, které vychází z obchodního zákoníku a společenské smlouvy, nejsou touto směrnicí dotčeny.

Na tuto směrnici může navazovat směrnice o oběhu účetních dokladů nebo může být její součástí. Jak píše Kovalíková (2012, s. 45) oběh účetních dokladů zahrnuje činnosti:

- a) třídění dokladů,
- b) zavidování,
- c) odsouhlasení existence operace,
- d) číslování,
- e) přezkušování správnosti,
- f) určení účtovacího předpisu,
- g) zaúčtování,
- h) úschovu účetních písemností,
- i) skartaci.

2.3.4 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

Zákon o daních z příjmů definuje hmotný majetek jako majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a jeho provozně-technické funkce jsou delší než jeden rok. Účetní jednotka si může stanovit i nižší výši ocenění s ohledem na významnost majetku, aby byl zachován věrný a poctivý obraz účetnictví. Obsahové vymezení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku najdeme v § 6, 7 a 69 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Oceňování, odpisování, postup účtování o dlouhodobém majetku jsou popsány v ČÚS č. 13 a 14.

Dlouhodobý majetek můžeme rozdělit podle různých kritérií. Jedním ze základních třídění dlouhodobého majetku je:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek.

Základním cílem směrnice o dlouhodobém majetku je zajištění řádného hospodaření s majetkem, účtování o majetku a jeho evidenci. Ve směrnici je taky vhodné upravit způsob účtování technického zhodnocení majetku.

Dlouhodobý majetek se dále dělí na majetek odpisovaný a neodpisovaný. Odpisy jsou účetní a daňové. Účetní jednotka je podle § 28, odst. 6 ZoÚ povinna sestavit odpisový plán. Odpisy vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty. V odpisovém plánu by měly být uvedeny metody účetních a daňových odpisů. Odpisový plán nelze v průběhu účetního období měnit. Účetní odpisy by měly kopírovat dobu skutečného opotřebení, které je u většiny majetku odlišné, než je doba daňového odpisu. Daňové odpisy jsou upraveny zákonem o daních z příjmů v § 26. Účetní jednotka může majetek daňově odpisovat rovnoměrně nebo zrychleně s možností zvýšení odpisu v prvním roce používání. Podmínky pro možnost zvýšení odpisu v prvním roce jsou uvedeny v § 31 zákona o daních z příjmů.

2.3.5 Zásoby

Zásoby jsou definovány v § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Oceňování, postup účtování zásob je upraven v ČÚS č. 015. Jak uvádí Louša (2008, s. 98 – 99) je účtování zásob upraveno směrnici velmi zřídka a jak se dále zmiňuje je pro tuto oblast směrnice velmi důležitá. Účelem směrnice o zásobách je stanovení způsobu jak se budou zásoby oceňovat a stanovit způsob účtování zásob.

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. do zásob patří:

- materiál,
- nedokončená výroba a polotovary,
- výrobky,
- mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny,
- zboží,
- poskytnuté zálohy na zásoby.

Zásoby se oceňují podle § 25 a 27 ZoÚ a podle § 49 vyhlášky a ČÚS č. 015, kdy zásoby se oceňují pořizovacími a reprodukčními pořizovacími cenami, zásoby vytvořené vlastní činností pak vlastními náklady. Pořizovací cena zásob se skládá z ceny pořízení nebo ceny předem stanovené a odchylky od skutečné ceny a nákladů s pořízením související. Vnitřním předpisem účetní jednotka stanoví rozpouštění odchylek a nákladů související s pořízením materiálu.

Účetní jednotka si zvolí způsob účtování zásob. Podle vyhlášky je možné zásoby účtovat:

- průběžně způsobem A, kdy účetní jednotka využívá účtů v účtové třídě 1 – Zásoby,
- periodicky způsobem B, kdy na účty zásob se účtuje na konci rozvahového dne.

Způsob B může účetní jednotka použít, pokud zajistí průkazné vedení skladové evidence. Účetní jednotka může využívat oba způsoby účtování zásob. Ale v rámci analytické evidence však může uplatnit jen jeden způsob (Kovanicová, 2012, s. 254). Ve směrnici je vhodné uvést, které druhy materiálu se účtují přímo do spotřeby bez použití účtů zásob.

Rovněž musí účetní jednotka stanovit oceňování zásob při jejich vyskladnění použitím metody FIFO nebo metody průměrování cen. V rámci jednoho analytického účtu nelze tyto metody kombinovat. Existuje ještě metoda ocenění LIFO, ale tato metoda není v ČR ani v mezinárodních účetních standardech povolena.

2.3.6 Inventarizace majetku a závazků

Povinnost provádění inventur vyplývá z ustanovení §§ 6, 26, 29 a 30 ZoÚ a inventarizací se zabývají ČÚS č. 007. Zákon o účetnictví v § 8, odst. 4 poukazuje na průkaznost účetnictví, jestliže všechny účetní záznamy účetnictví jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci.

Schiffer (2010, s. 32) ve své knize uvádí, že není významná jen sama realizace inventurních prací, ale důležitá je její řádná organizační příprava, která účetní jednotku může uchránit před nežádoucími nepříjemnými potížemi. Jak uvádí Dušek (2010, s. 99) účetní inventura není jen doložení zůstatku účtů opisem položek z hlavní knihy, ale jedná se o písemné doložení účtů.

Inventarizaci provádí účetní jednotka k okamžiku sestavení účetní závěrky jako řádnou nebo mimořádnou. U vybraných druhů zásob a dlouhodobého hmotného majetku může účetní jednotka provádět průběžnou inventarizaci, kde si sama stanoví termín. Každý druh

zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizovaný minimálně jednou za účetní období.

Louša (2008, s. 41) doporučuje vydávat každoročně pouze harmonogram provádění inventarizace a určení odpovědných osob za provedení inventarizace a ostatní části směrnice vydat s neomezenou platností a měnit je na základě potřeby.

2.3.7 Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

ČÚS č. 019 v 6. bodě popisuje zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišení. Účetní jednotka má podle zákona povinnost účtovat náklady a výnosy do období, se kterým časově a věcně souvisí, přitom o nich účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

Účelem směrnice je stanovit zásady a podmínky časového rozlišení nákladů a výnosů tak, aby byl zachován věrný a poctivý obraz účetnictví. Časové rozlišení nákladů a výnosů se účtuje na účty účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv.

Náklady a výnosy, které je nutné rozlišovat vyjmenovává Louša (2008, s. 71 – 72) ve své knize a mezi ně například patří účtování faktur, které došly v následujícím období a týkají se minulého období, časové rozlišení úhrad pojištění, energie, vodné, stočné, služby daňových poradců a auditorů, časové rozlišení prémie včetně příspěvku na zdravotní a sociální zabezpečení, které jsou zahrnuty ve výplatní listině v jiném účetním období než v tom, na základě jehož výsledku jsou poskytovány, úroky u cenných papírů, úroky z vkladových účtů pokud není konec vkladového období shodný s koncem účetního období, náklady na zařazení většího rozsahu drobného majetku do používání. Naproti tomu nelze časově rozlišovat pokuty, penále, manka a škody.

Ve směrnici účetní jednotka stanoví pravidla pro časové rozlišení pravidelně opakujících se plateb a určí položky, které nebudou rozlišovány pro jejich bezvýznamnost. Hranici bezvýznamnosti si účetní jednotka stanoví sama.

Pravidla pro časové rozlišení a nákladů může účetní jednotka podle § 7, odst. 4 ZoÚ měnit jen z důvodů změny předmětu podnikání nebo jiné činnosti nebo z důvodů zpřesnění věrného zobrazení nebo zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky, přičemž tuto skutečnost řádně odůvodní v příloze účetní závěrky.

2.3.8 Cestovní náhrady

I když cestovní náhrady nejsou přímo upraveny účetními předpisy, tak mají přímou souvislost s účetnictvím. Problematika cestovních náhrad je od roku 2007 upravena zákoníkem práce, konkrétně v sedmé části – náhrada výdajů v souvislosti s výkonem práce a příslušnými ustanoveními zákona o daních z příjmů.

Jde o směrnici, která by neměla chybět, protože v oblasti poskytování cestovních náhrad je dána účetní jednotce relativně velká volnost. Účetní jednotka by měla mít stanovené pravidla, kterými se bude řídit při poskytování cestovních náhrad, jako je např. výše stravného a způsob krácení stravného při poskytnutí bezplatného jídla během pracovní cesty, limity ubytování, poskytování kapesného při zahraniční pracovní cestě, poskytování záloh na pracovní cesty a rozhodnutí o poskytování náhrad nad rámec zákona. Stejně tak účetní jednotka ve směrnici určí podmínky pro použití soukromého motorového vozidla na pracovní cestě.

„Ve směrnici o cestovních náhradách je vhodné vedle vymezení základních pojmů (pracovní cesta, zahraniční pracovní cesta, pravidelné pracoviště) též stanovit a podrobně rozvést zásady:

- a) pro poskytování náhrad – tuzemsko (včetně např. náhrad za používání silničních motorových vozidel při pracovních cestách),*
- b) pro poskytování náhrad – v zahraničí (včetně např. kapesného a náhrad výdajů za pohonné hmoty v zahraničí),*
- c) vyúčtování pracovních cest.“*

(Schiffer, 2010, s. 30)

2.4 Nedostatky při sestavování vnitropodnikových účetních směrnic

Schiffer (2010, s. 25) uvádí, že požadavky na účetnictví dle ZoÚ ponechávají velký prostor iniciativě účetních jednotek při ovlivňování kvality a vypovídací schopnosti jejich účetnictví.

Základním nedostatkem je už samotná neexistence účetních směrnic v účetní jednotce. Za další můžeme považovat chybějící aktualizace směrnic, jejich velkou obecnost, protože tím mohou vznikat nejasnosti ohledně správného postupu účtování. Je proto velmi důležité věnovat sestavování směrnic velkou pozornost.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SPOLEČNOSTI

Název společnosti:	AVIS elektronika s. r. o.
IČO	268 47 809
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Datum zápisu do OR:	1. prosince 2004
Předmět podnikání:	výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení, výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
Rozhodující předmět činnosti:	specializovaný maloobchod a obchod se smíšeným zbožím
Statutární orgán:	jednatel – Petr Janošík jednatel – Ivo Helan jednatel – Ing. Ivan Sekanina
Způsob jednání:	jednatelé jednají jménem společnosti samostatně
Společníci:	Petr Janošík Ivo Helan Ing. Ivan Sekanina Josef Spitzer

Tato společnost se zabývá především obchodní činností v oblasti maloobchodu - prodej spotřební elektroniky, mobilních telefonů a bílého zboží, dále poskytování záručního i pozáručního servisu, montáž satelitní techniky.

AVIS elektronika s. r. o. zaměstnává 8 pracovníků. Personální obsazení je již delší dobu neměnné a stabilní.

Z hlediska zařídění do kategorie malých a středních podniků podle doporučení Evropské komise můžeme tuto společnost zařadit mezi mikropodniky, které jsou definovány jako podniky, které zaměstnávají méně než 10 osob a jejichž roční obrat nebo bilanční suma rozvahy nepřesahuje 2 milióny EUR.

Tabulka 2 - Tabulka s vybranými ukazateli výkazu rozvahy

AKTIVA	9 760	PASIVA	9 760
Dlouhodobý majetek	198	Vlastní kapitál	2 461
- DHM	198	- Základní kapitál	200
- DNM	-	- Kapitálové fondy	-
- DFM	-	- RF	20
Oběžná aktiva	9 531	- VH minulých let	2 170
- Zásoby	4 769	- VH běžného období	71
- Dlouhodobé pohledávky	-	Cizí zdroje	7 299
- Krátkodobé pohledávky	4 159	- Rezervy	-
- Finanční majetek	603	- Dlouhodobé závazky	-
Časové rozlišení	31	- Krátkodobé závazky	7 299
		- Bankovní úvěry	-
		Časové rozlišení	-

Tabulka 3 - Tabulka s vybranými ukazateli výkazu zisku a ztráty

Položka	rok 2012	rok 2011
Tržby za prodej zboží	26 193	31 193
Náklady vynaložené na prodané zboží	23 103	27 354
Obchodní marže (ř. 01 - 02)	3 090	3 839
Výkony		28
Výkonová spotřeba	1 224	1 745
Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 05)	1 866	2 122

3.1 Analýza stávajícího stavu účetních směrnic

Společnost AVIS elektronika s. r. o. nemá vytvořené žádné vnitropodnikové účetní směrnice. Zásady a postupy účtování jsou součástí přílohy k účetní závěrce, stejně tak odpisový plán a další skutečnosti, které jsou běžně součástí účetních směrnic. I když tento přístup k účetním směrnicím u některých účetních jednotek má být zjednodušením, nepřítomnost směrnic není v souladu se zákonnými právními předpisy. Některé účetní jednotky mají představu, že nepotřebují žádné účetní směrnice, nemají potřebu je vytvářet, vedoucí pracovníci považují účetní směrnice za zbytečné, nejdůležitější pro ně je chod firmy a k tomu podle nich účetní směrnice nejsou potřeba. Ani si neuvědomují, že například již směrnice o podpisových vzorech jim usnadní i chod firmy, když tímto vnitropodnikovým předpisem jsou stanoveny odpovědnosti a kompetence jednotlivých pracovníků.


I přesto, že se v tomto případě jedná o malou společnost, je její povinností mít zpracované vnitropodnikové účetní směrnice v souladu se zákonnými předpisy, které upravují účetnictví.

4 NÁVRH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Úkolem je zpracování vybraných vnitropodnikových účetních směrnic pro společnost AVIS elektronika s. r. o., protože ve společnosti tyto směrnice neexistují. Rozsah práce neposkytuje dostatek prostoru pro zpracování všech směrnic, proto se zaměřím na vybrané směrnice, které vyplývají ze zákonných předpisů a dle doporučení jsou považovány za povinné.

Ve společnosti AVIS elektronika s. r. o. se budou vnitropodnikové účetní směrnice vydávat pod označením vnitropodnikové směrnice.

Součástí je i návrh formátu a titulní strany pro všechny směrnice ve společnosti. Jednotná úprava směrnic je přehlednější a přispívá lepší orientaci. Vzhledem k nutnosti směrnice aktualizovat je na titulním listě uvedeno i číslo aktualizace. Číslo směrnice zůstává stále stejné i po provedené aktualizaci, mění se jen číslo vydání. Z praktického hlediska je to výhodnější řešení, než aby měla společnost jiné pořadové číslo pro stejné směrnice. Pokud by nastala situace, kdy by byla potřeba směrnici zrušit, směrnice bude zrušena s tím, že pořadové číslo zrušené směrnice zůstane již neobsazené.

	
AVIS elektronika s. r. o. Dolní nám. 304 755 01 Vsetín	IČO: 268 47 809
VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE č. xxx	
Číslo vydání: x	
NÁZEV SMĚRNICE	
Vyhotovil: Kontroloval: Schválil: Rozdělovník:	Datum vydání: Platnost od: Přílohy:

Obrázek 2 - Návrh titulní strany vnitropodnikových směrnic (vlastní zpracování)

4.1 Systém zpracování účetnictví

- **Účel**

Účelem směrnice je popis systému zpracování účetnictví. Slouží jako metodický návod, aby účetnictví bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

- **Právní norma**

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů
- vyhláška č. 500/2002 Sb.
- České účetní standardy pro podnikatele

- **Vnitropodniková úprava**

AVIS elektronika s. r. o. vede účetnictví ode dne svého vzniku. Účetní období je běžný kalendářní rok od 01. ledna do 31. prosince.

AVIS elektronika s. r. o. vede účetnictví pomocí softwaru VS účet 2000. K tomuto softwaru je dodána náležitá dokumentace, která seznamuje uživatele s používáním tohoto softwaru. Na základě změn v legislativě je účetní software upravován a doplňován.

Účetní software nabízí předkontace základních účetních případů a v případě potřeby je možné tyto předkontace doplnit o další, které účetní jednotka bude využívat. Doplňování nových předkontací je plně v kompetenci účetní společnosti.

AVIS elektronika s. r. o. vede tyto účetní knihy:

- **účetní deníky**, kde jsou chronologicky uspořádány účetní zápisy. Účetní jednotka účtuje do těchto deníků:
 - 1) pokladní deník, kde jsou zachyceny veškeré pohyby hotovosti. Číslování pokladních dokladů se provádí v každém roce od pořadového čísla 1 a existuje jedna řada dokladů jak pro příjmové, tak i pro výdajové pokladní doklady,
 - 2) bankovní deník, kde jsou zachyceny všechny pohyby na bankovním účtu. Číslování dokladů je od pořadového čísla 1 v každém roce. Číslo výpisu v účetnictví odpovídá číslu výpisu z peněžního ústavu,
 - 3) deník vydaných faktur, kde jsou zachyceny veškeré vydané faktury a opravné daňové doklady. Číslování vydaných faktur je nadefinováno ve formátu, který se skládá z 6 numerických znaků, kdy toto číslo začíná ro-

kem vydání faktur a koncové číslo je pořadové číslo vydané faktury. Každý rok se začíná od čísla 1, např. pro rok 2013 začíná číselná řada 13xxx1,

- 4) deník přijatých faktur, kde jsou evidovány veškeré přijaté faktury od dodavatelů. Číslování v každém roce začíná od pořadového čísla 1,
 - 5) deník interních dokladů, kde jsou zúčtovávány mzdy, vztahy s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotními pojišťovnami, finančním úřadem a účtují se zde taky opravy nesprávně zaúčtovaných dokladů. Číslování dokladů v každém roce začíná pořadovým číslem 1,
 - 6) skladová evidence zboží, kde na základě příjemek a výdejek je účtován pohyb zboží na skladě. Číslování dokladů ve skladové evidenci v každém roce začíná pořadovým číslem 1 a je zvlášť řada dokladů pro příjemky a zvlášť pro výdejky,
 - 7) evidence dlouhodobého majetku, kde se sleduje veškerý pohyb majetku účetní jednotky od jeho pořízení až do vyřazení. Číslování dokladů v každém roce začíná pořadovým číslem 1.
- AVIS elektronika s. r. o. vede v souladu se zákonem účetnictví **hlavní knihu**, kde jsou syntetické účty podle účtového rozvrhu uspořádány věcně a obsahují tyto informace: zůstatky účtů ke dni otevření hlavní knihy a ke dni sestavení závěrky a obraty účtů stran MD a DAL v kalendářním měsíci,
 - **knihu analytických účtů** – účtování je jedním zápisem současně na syntetický i analytický účet,
 - **knihu podrozvahových účtů**, kde účetní jednotka zachycuje odepsané pohledávky.

Účetní software umožňuje tisk různých sestav, mezi které patří rozvaha a výkaz zisku a ztráty a další sestavy pro potřebu účetní jednotky.

Účetní doklad je definován v ustanovení § 11 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a musí obsahovat zákonem dané náležitosti. Náležitosti účetních dokladů mohou být umístěny na více listech, které musí být spolu neoddělitelně spojeny. Nedílnou součástí účetních dokladů jsou písemnosti prokazující správnost peněžních částek nebo údajů o množství uváděných na účetních dokladech. Tyto písemnosti se k účetním dokladům připojí. Všechny účetní zápisy musí být podloženy a doloženy účetními doklady, jimiž se ověřují hospodářské a účetní operace.

Při vyhotovování účetních dokladů je nutné dodržovat tyto zásady:

- včasnost – účetní doklad musí být vystaven a zaúčtován bezprostředně po skončení hospodářské operace,
- kvalita – údaje jsou přesné a správné.

Pokud je účetní doklad současně i daňovým dokladem, musí splňovat náležitosti dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Odpovědnost za účetní případ

Odpovědnost za účetní případ má osoba, která vystavuje účetní doklad nebo účetní doklad schvaluje a provádí přezkušování účetních dokladů z hlediska:

- správnosti účetních zápisů v účetních dokladech a jejich souladu se skutečností (provedení, rozsah, soulad se smlouvou, objednávkou apod.),
- správnosti výše ceny,
- správnosti daně z přidané hodnoty (sazby a výše DPH),
- správnosti početní,
- správnosti množství v měrných jednotkách.

Osobou odpovědnou za zaúčtování účetního případu je účetní společnosti AVIS elektronika s. r. o., která provádí tzv. kontaci účetního záznamu.

Opravy účetních záznamů

Opravy účetních dokladů se provádí podle ustanovení § 35 ZoÚ. Opravy v účetních záznamech nesmějí vést k neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti nebo nesrozumitelnosti účetnictví. Opravovat účetní záznamy není dovoleno přepisováním, mazáním, přelepováním, vyškrabováním ani jiným způsobem, kterým by se stal původní zápis zcela nebo zčásti nečitelným.

Oprava účetního zápisu v účetních knihách se provádí stornem původního dokladu. Pokud se chyba zjistí před zaúčtováním, chybný údaj se přeškrtně tenkou čarou tak, aby byl čitelný původní zápis a nad něj se napíše správný údaj. K tomu se připojí poznámka o opravě s datem provedení, podepsaná pracovníkem odpovědným za účetní případ.

Nepřerušovanost dokladových řad

Informační systém nabízí číslo dokladu o jednotku vyšší než poslední zaúčtovaný doklad, tímto je zaručena nepřerušovanost dokladových číselných řad.

Úschova účetních záznamů

Účetní písemnosti jsou uloženy odděleně od ostatních písemností společnosti AVIS elektronika s. r. o. a jsou uschovány, archivovány a skartovány ve lhůtách v souladu s platnými zákonnými předpisy.

Dle § 31 ZoÚ, odst. 2 se účetní záznamy uschovávají, pokud není stanoveno jinak:

- a) účetní závěrka a výroční zpráva se uchovává po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy a účtový rozvrh a přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- c) účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví, po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.

4.2 Účtový rozvrh

- **Účel**

Účelem směrnice je sestavení účtového rozvrhu, v němž jsou uvedené účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky.

- **Právní norma**

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.
- vyhláška č. 500/2002 Sb., §46, příloha č. 4
- České účetní standardy
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

- **Vnitropodniková úprava**

Účtová osnova je sestavena podle platných zákonných předpisů. Společnost AVIS elektronika s. r. o. vytváří účty podle směrné účtové osnovy. V případech, kdy je nutná analytická evidence ať již ze zákonných důvodů nebo z vlastní potřeby, jsou založeny analytické účty.

Hlavním hlediskem pro zachycení všech účetních operací je členění účtů na:

- rozvahové – účty, kde se sleduje a zachycuje pohyb a stav aktiv a pasiv,
- výsledkové – na účtech se sledují náklady a výnosy,
- závěrkové – slouží k otevírání a uzavírání rozvahových a výsledkových účtů,

- podrozvahové – zachycují se na nich důležité skutečnosti pro účetní jednotku a třetí osoby.

Analytickou evidenci společnost AVIS elektronika s. r. o. tvoří:

- podle jednotlivých druhů majetku,
- podle bankovních účtů,
- podle jednotlivých pohledávek a závazků,
- podle časového hlediska pohledávek a závazků na krátkodobé a dlouhodobé,
- podle výše sazeb DPH,
- členění podle položek účetní závěrky,
- členění pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- členění nákladů a výnosů na daňové a nedaňové,
- členění z hlediska potřeb účetní jednotky.

V případě potřeby je účtový rozvrh v průběhu účetního období doplňován o další účty (syntetické i analytické). Účet, na který bylo již v účetním období účtováno, nesmí být zrušen. Pokud v účetním období nedojde ke změně účtů, nebude se sestavovat nový účtový rozvrh. Účtový rozvrh za účetní období je přikládán k účetním sestavám.

Účtový rozvrh na aktuální období je uveden v příloze – Příloha P I

4.3 Podpisové vzory a oběh účetních dokladů

- **Účel**

Účelem směrnice je stanovení oprávnění k podpisu účetních operací a zajištění správného a úplného zpracování všech účetních dokladů společnosti AVIS elektronika s. r. o.

- **Právní norma**
 - zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů
 - zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
 - zákon č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů
 - České účetní standardy pro podnikatele
- **Vnitropodniková úprava**

Směrnice o podpisových vzorech je směrnicí i organizační, kde jsou stanoveny kompetence ohledně zastupování a jednání společníků a ostatních pracovníků společnosti AVIS

elektronika s. r. o. vůči třetím stranám. Dále jsou ve směrnici stanovené kompetence a odpovědnosti v oblasti účetnictví.

Nedílnou součástí směrnice jsou podpisové vzory všech odpovědných pracovníků, kteří jsou oprávněni k podpisu k úkonům dle směrnice.

Osoby s podpisovým oprávněním jsou jednatele zapsaní v obchodním rejstříku a osoby oprávněné jednat na základě písemné plné moci.

Podpisové oprávnění je ve společnosti AVIS elektronika s. r. o. rozděleno na jednotlivé oblasti:

- zastupování společnosti a jednání jménem společnosti – oprávnění k podpisu mají všichni jednatele,
- uzavírání a podpisování smluv a objednávek – oprávnění k podpisu mají všichni jednatele,
- dispozice s bankovním účtem – jednatel a účetní,
- účetní případy a podpisy účetních dokladů – jednatel.

Oprávnění k zaúčtování účetních dokladů a odpovědnost za dodržování zákonem stanovených náležitosti daňových dokladů má účetní společnosti AVIS elektronika s. r. o.

Oběh účetních dokladů

Protože se jedná o malou společnost, je oběh účetních dokladů jednodušší, než je tomu ve velkých společnostech. Účelem je co nejvíce zkrátit proces přezkušování, schvalování a zaúčtování účetních dokladů ve společnosti AVIS elektronika s. r. o..

U jednotlivých druhů dokladů je stanoven tento postup:

- veškeré dodavatelské faktury přebírá odpovědný jednatel, který odsouhlasí předmět fakturace a předá fakturu účetní k zaúčtování případu,
- odběratelské faktury vystavuje v případě služeb na základě výkazu práce, v případě prodeje zboží na základě výdejky ze skladu účetní společnosti a současně provede zaúčtování a originál faktury odešle na adresu odběratele,
- příjemky a výdejky ze skladu zboží vyhotovuje pověřený odpovědný pracovník, který zároveň provádí zaúčtování, kontrolou správnosti zaúčtování je pověřena účetní,

- pokladní doklady vystavuje pověřený odpovědný pracovník za pokladnu a k zaúčtování je každý den předává účetní,
- dlouhodobý majetek do užívání převádí účetní společnosti po splnění všech podmínek pro zařazení majetku a současně vyhotoví kartu dlouhodobého majetku s inventárním číslem,
- odpisy dlouhodobého majetku provádí účetní společnosti na základě odpisového plánu,
- vyřazení dlouhodobého majetku po odsouhlasení a schválení jednatele provádí účetní,
- k provádění bankovních operací je pověřen jeden jednatel, který schvaluje a provádí úhrady z účtu, bankovní výpisy předává jednatel účetní k zaúčtování.

Veškeré účetní doklady musí být po odsouhlasení neprodleně předány účetní k zaúčtování. Účetní společnosti je pověřena zakládáním veškerých účetních dokladů a jejich úschovou.

4.4 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

- **Účel**

Účelem směrnice je definice dlouhodobého majetku a stanovení odpisového plánu pro účetní jednotku.

- **Právní norma**

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.
- vyhláška č. 500/2002 Sb.
- zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů,
- České účetní standardy pro podnikatele
- Pokyn GFŘ D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Čj. 32320/11-31

- **Vnitropodniková úprava**

Společnost AVIS elektronika s. r. o. nemá žádný nehmotný dlouhodobý majetek ani finanční dlouhodobý majetek. Společnost AVIS elektronika s. r. o. nevytváří dlouhodobý majetek vlastní činností.

Dlouhodobý hmotný majetek společnost AVIS elektronika s. r. o. dělí na:

- drobný dlouhodobý hmotný majetek – jedná se o majetek, který má dobu použitelnosti delší než 1 rok a pořizovací cena je vyšší než 3 000,00 Kč,
- dlouhodobý hmotný majetek – majetek, který má dobu použitelnosti delší než 1 rok a pořizovací hodnota je vyšší než 40 000,00 Kč.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek

Při pořízení se účtuje přímo do nákladů na analytický účet spotřeby materiálu na vrub účtu 501100 Spotřeba materiálu - DDHM a je dále evidován v evidenci DDHM.

Dlouhodobý hmotný majetek

DHM se stávají věci uvedené do užívání. Uvedením do užívání se rozumí zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených příslušnými právními předpisy, např. stavebními, požárními, bezpečnostními apod.

Analytické účty vede společnost AVIS elektronika s. r. o. podle jednotlivých složek dlouhodobého majetku, slouží k jeho identifikaci a musí obsahovat:

- inventární číslo,
- název majetku,
- kód standardní klasifikace podle ČSÚ,
- odpisovou skupinu,
- datum a způsob pořízení,
- datum uvedení do užívání,
- zvolený způsob odpisování,
- roční sazby účetních a daňových odpisů,
- částky účetních a daňových odpisů,
- zůstatkovou hodnotu účetní a daňovou,
- technické zhodnocení majetku,
- datum a způsob vyřazení.

Při zařazení majetku do odpisových skupin se společnost AVIS elektronika s. r. o. řídí přílohou č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

Oceňování dlouhodobého majetku se řídí příslušnými ustanoveními ZoÚ a ČÚS. DHM společnost AVIS elektronika s. r. o. oceňuje v souladu s platnými předpisy pořizovací ce-

nou, reprodukční pořizovací cenou a vlastními náklady. Součástí pořizovací ceny jsou i vedlejší pořizovací náklady.

Společnost AVIS elektronika s. r. o. sleduje technické zhodnocení pomocí analytické evidence zvláště ke každému majetku za účetní období a nejpozději na konci účetního období vyhodnotí, zda se jedná o technické zhodnocení, které bude zvyšovat hodnotu majetku nebo se jedná o náklad.

Ocenění jednotlivého majetku odpisovaného DHM se zvýší o technické zhodnocení, pokud výdaje na něj v úhrnu za účetní období odpovídají částce uvedené v § 33 odst. 1 zákona č. 596/1992 Sb. ZDP a technické zhodnocení je v tomto účetním období uvedeno do užívání. Dle platného ZDP se v současné době jedná o výdaje převyšující částku 40 000,00 Kč.

Při vyřazení majetku, který není ještě odepsán, bude tento majetek odepsán naposledy za měsíc, který předchází měsíci vyřazení. O způsobu vyřazení DHM rozhoduje jednatel.

Odpisový plán

společnost AVIS elektronika s. r. o. sestavuje odpisový plán jako podklad k vyčíslení opravek odpisovaného majetku v průběhu jeho používání. V tomto plánu určuje postupy odpisování. Na základě odpisového plánu odpisuje DHM prostřednictvím odpisů. Odpisový plán vychází z předpokládané doby používání DHM a stanovuje se pro každý majetek zvláště. Údaje o zvoleném způsobu odpisování, roční sazba odpisů a částka odpisů za účetní období je uvedeno v analytické evidenci.

Dlouhodobý majetek společnost AVIS elektronika s. r. o. odpisuje následující měsíc po uvedení do užívání. Měsíční odpis DHM je podílem vstupní ceny majetku a uvedené doby užívání v měsících, zaokrouhlený na celé Kč nahoru. Společnost AVIS elektronika s. r. o. odpisuje majetek postupně v průběhu jeho užívání. Vzhledem k malému počtu DHM společnost AVIS elektronika s. r. o. účtuje o účetních odpisech jednou ročně. DHM se odpisuje nejvýše do výše vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny.

Daňové odpisy jsou upraveny v § 30, § 31 a § 32 ZDP. Pro nově pořízený majetek zvolila společnost AVIS elektronika s. r. o. zrychlené odpisování. Způsob odpisování se nemůže měnit po celou dobu odpisování.

4.5 Zásoby

- Účel

Účelem směrnice je stanovení postupu při oceňování, evidenci a účtování zásob.

- **Právní norma**

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.
- vyhláška č. 500/2002 Sb.
- České účetní standardy pro podnikatele

- **Vnitropodniková úprava**

Společnost AVIS elektronika s. r. o. účtuje o zásobách na účtu 132000 – Zboží na skladě. Společnost AVIS elektronika s. r. o. nemá žádné zásoby vytvořené ve vlastní režii.

Společnost AVIS elektronika s. r. o. nemá zásoby materiálu. Vzhledem k malému objemu nákupu materiálu, účtuje se nakupovaný materiál přímo do nákladů. Tento materiál je spotřebován a není tak potřeba vést skladovou evidenci zásob materiálu.

Do spotřeby materiálu se především účtuje spotřeba pohonných hmot v analytickém členění dle jednotlivých registračních značek vozidel, dále pak nákup drobného dlouhodobého hmotného majetku, spotřeba kancelářských potřeb a spotřeba ostatního režijního materiálu.

Zálohy poskytnuté na pořízení zásob zboží účtuje společnost AVIS elektronika s. r. o. vždy prostřednictvím účtu 152000 – Poskytnuté zálohy na zboží.

Zboží

Definice zboží – zboží je movitá věc nabytá za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje.

Ocenění zásob

Zboží se oceňuje v souladu s ustanovením § 25 a § 27 ZoÚ a § 49 vyhlášky č. 500/2002 Sb. pořizovacími cenami, reprodukčními cenami a zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady. Součástí pořizovací ceny jsou vedlejší pořizovací náklady. Vedlejší pořizovací náklady se rozpočítávají ke zboží poměrným způsobem k cenám jednotlivého zboží, ke kterému tyto vedlejší pořizovací náklady patří.

Mezi náklady, které souvisejí s pořízením zboží, patří zejména clo a celní poplatky, pojistné, přepravné, skladné, manipulace, poštovné, balné, provize za zprostředkování.

Společnost AVIS elektronika s. r. o. vede skladovou evidenci u zásob zboží. Účtování zásob zboží je prováděno průběžně způsobem A.

Pořízení zboží na sklad na základě dodacího listu nebo faktury zaúčtuje odpovědný pracovník pomocí nastavené předkontace souvztažným zápisem na vrub účtu 132000 - Zboží na skladě a v prodejnách a ve prospěch účtu 131000 – Pořízení zboží. Analytická evidence je vedena podle druhu zboží.

Zaúčtování došlé faktury ke zboží provádí účetní společnosti AVIS elektronika s. r. o.

Prodej zboží je účtován souvztažným zápisem na vrub účtu 504000 - Prodané zboží a ve prospěch účtu 132000 – Zboží na skladě a v prodejnách.

Zásoby zboží jsou na skladě vedeny v průměrných cenách zjištěných jako vážený aritmetický průměr. Vážený aritmetický průměr se počítá při každém novém příjmu zboží.

4.6 Inventarizace majetku a závazků

- **Účel**

Účelem této směrnice je stanovení jednotné zásady pro inventarizaci majetku a závazků. Cílem inventarizace je podat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

- **Právní norma**

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.
- vyhláška č. 500/2002 Sb.
- České účetní standardy pro podnikatele

- **Vnitropodniková úprava**

Inventarizaci podléhá veškerý majetek a závazky s vlastnickým nebo jiným právem. Jednatel společnosti AVIS elektronika s. r. o. každoročně vydá příkaz k provedení inventarizace, kde bude vymezen rozsah inventarizace majetku a závazků včetně určení odpovědných pracovníků a stanoven harmonogram vlastní inventarizace a její vyhodnocení.

Při vydávání příkazu k inventarizaci jmenuje jednatel inventarizační komisi, kde stanoví kompetence a odpovědnosti za provádění jednotlivých složek inventarizace.

Inventarizací zjišťuje účetní jednotka skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje, zda zjištěný stav odpovídá stavu, který je evidován v účetnictví. Zjišťování skutečného stavu majetku a závazků ke stanovenému datu se provádí:

- fyzickou inventurou, kdy se skutečný stav majetku hmotné povahy zjišťuje počítáním, vážením, měřením apod.
- dokladovou inventurou, kdy se skutečný stav zjišťuje kontrolou existence a úplnosti dokladů, tzn., že se porovnává účetní evidence s doklady, které se týkají těchto skutečností.

Jednatel společnosti AVIS elektronika s. r. o. může vyhlásit inventarizaci:

- **řádnou** – inventarizuje se majetek a závazky ke dni stanovému v příkazu k provedení inventarizace,
- **mimořádnou** – provádí se pouze na vybraném druhu majetku:
 - při uzavření dohody o hmotné odpovědnosti s pracovníkem,
 - při zániku dohody o hmotné odpovědnosti s pracovníkem,
 - při ukončení pracovního poměru pracovníka, který měl uzavřenou dohodu o hmotné odpovědnosti,
 - po mimořádných událostech (např. živelní pohroma, vloupání, zpronevěra),
 - na základě rozhodnutí jednatele.

Mimořádná inventura je vyhlášena okamžikem podepsání příkazu k provedení inventury jednatelem, který zároveň určí složení inventarizační komise.

Fyzické inventury se musí zúčastnit pracovník, který má odpovědnost za inventarizovaný majetek. V případě, že se jedná o inventuru při změně odpovědného pracovníka, musí se inventury zúčastnit pracovník, který funkci předává i pracovník, který funkci přebírá.

Provádění inventur

- hmotný majetek – provádí se fyzická inventura a skutečný stav zjištěný inventurou se porovná s účetní evidencí majetku,
- zásoby zboží na skladě – provádí se fyzická inventura a skutečný stav zásob zboží se porovnává se účetní evidencí zboží na skladě,
- pokladní hotovost – provádí se fyzická inventura, kdy se peněžní prostředky přepočítají a porovnají se se stavem v účetnictví, předmětem dokladové inventury jsou poskytnuté zálohy k zúčtování,
- inventura účtových tříd 2, 3, 4 (mimo pokladní hotovost) se provádí dokladově. Dokladová inventura se provádí k rozvahovému dni. Porovnává se účetní stavy s doklady.

Inventurní rozdíly

Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanovených dle ZoÚ. Inventarizačním rozdílem je:

- a) manko – rozdíl, kdy je skutečně zjištěný stav nižší, než je stav v účetnictví, popř. se jedná o schodek u peněžních hotovostí a cenin,
- b) přebytek – rozdíl, kdy je skutečně zjištěný stav vyšší, než je stav v účetnictví.

Zjištěné inventarizační rozdíly zaúčtuje účetní do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

Pokud bylo zjištěno manko nebo přebytek musí se pracovníci odpovědní za svěřený majetek vyjádřit k jejich vzniku. V návrhu na vypořádání inventurních rozdílů je třeba u zjištěných mank uvést, zda se jedná o manko zaviněné či nezaviněné.

Inventurní soupisy

Inventura se provádí na základě inventurních soupisů, které předá účetní společně s formulářem „Inventarizační zápis“ pracovníkům, kteří provádí inventuru. Tyto soupisy se vyhotovují v jednom provedení.

Inventarizační zápis

Po provedení inventury se vyplní tiskopis Inventarizační zápis, kde se uvedou případné inventurní rozdíly a vyjádření odpovědných pracovníků za inventarizovaný majetek. K inventarizačnímu zápisu se připojí všechny doklady, které souvisí s inventurou.

Tiskopis „Inventarizační zápis“ je nedílnou součástí této směrnice.

4.7 Zásady pro časové rozlišení

- **Účel**

Účelem této směrnice je správné vyčíslení hospodářského výsledku za účetní období. V souladu se zákonnými předpisy je potřeba účtovat náklady a výnosy do období, se kterým časově a věcně souvisejí.

- **Právní norma**

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.
- vyhláška č. 500/2002 Sb.
- České účetní standardy pro podnikatele

- **Vnitropodniková úprava**

Společnost AVIS elektronika s. r. o. zachycuje veškeré náklady a výnosy v období, se kterým časově a věcně souvisí a to bez ohledu na to, kdy dojde k jejich placení.

Náklady a výnosy se časově rozlišují pomocí účtů účtové skupiny 38 – Přejížděné účty aktiv a pasiv a podléhají dokladové inventarizaci, kdy se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

Pro časové rozlišení slouží účty:

- 381000 – Náklady příštích období
- 381100 – Náklady příštích období – leasing
- 382000 – Komplexní náklady příštích období
- 383000 – Výdaje příštích období
- 384000 – Výnosy příštích období
- 385000 – Příjmy příštích období
- 388000 – Dohadné účty aktivní
- 389000 – Dohadné účty pasivní

Společnost AVIS elektronika s. r. o. stanovila, že pravidelně se opakující platby a platby nevýznamného charakteru se nebudou časově rozlišovat. Časově rozlišovat nelze penále, pokuty, manka a škody.

Společnost AVIS elektronika s. r. o. časově rozlišuje zejména:

- pojištění prodejny placené dopředu,
- povinné ručení vozidel,
- havarijní pojištění,
- reklamu placenou dopředu,
- poplatek za server.

Zvolený postup je závazný a nelze jej každoročně měnit. V případě odůvodnitelné změny společnost AVIS elektronika s. r. o. postupuje podle § 7, odst. 4 ZoÚ, kdy změnu metody řádně odůvodní v příloze k účetní závěrce.

Za správnost zaúčtování odpovídá účetní.

4.8 Cestovní náhrady

- **Účel**

Účelem směrnice je stanovení pravidel na pracovních cestách a závazného postupu při poskytování cestovních náhrad.

- **Právní norma**

- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
- zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

- **Vnitropodniková úprava**

Poskytování cestovních náhrad je upraveno zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce, 7. část a jeho prováděcími vyhláškami. Společnost AVIS elektronika s. r. o. nevyplácí náhrady nad rámec zákona.

Pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce.

Pracovní cestu schvaluje jednatel, popř. jím pověřený pracovník. Jednatel seznámí pracovníka vyslaného na pracovní cestu s podmínkami pracovní cesty před nástupem na pracovní cestu. Stanoví místo nástupu, dobu trvání, způsob dopravy a čas ukončení pracovní cesty.

Pokud zaměstnanec před nástupem na pracovní cestu požádá o zálohu, tato je mu poskytnuta až do předpokládané výše náhrad.

Zaměstnancům podle § 156 a § 166 zákona přísluší tyto cestovní náhrady:

- a) náhrada jízdních výdajů,
- b) náhrada výdajů k návštěvě člena rodiny,
- c) náhrada výdajů za ubytování,
- d) náhrada zvýšených stravovacích výdajů (dále jen „stravné“),
- e) náhrada nutných vedlejších výdajů.

Zaměstnanci při pracovních cestách používají tyto dopravní prostředky:

- vozidla v majetku společnosti,
- prostředky hromadné dopravy – autobus, vlak, MHD, kdy jízdní výdaje doloží zaměstnanec jízdenkou,

- ostatní osobní vozidla, pokud jsou havarijně pojištěna. Tento způsob dopravy je v mimořádných případech. Náhrada jízdních výdajů se poskytuje podle § 157 a § 158 zákona.

Náhrada výdajů za ubytování se poskytuje na základě doloženého dokladu (v případě plátců DPH na základě daňového dokladu) z ubytovacího zařízení.

Stravné je stanoveno podle § 163 a zaměstnanci přísluší stravné v dolní hranici uvedené ve vyhlášce, kterou každoročně vydává Ministerstvo práce a sociálních věcí.

Pokud bylo zaměstnanci během pracovní cesty poskytnuto bezplatné jídlo, které má charakter snídaně, oběda nebo večeře, přísluší zaměstnanci stravné snížené za každé bezplatné jídlo o hodnotu:

- 25 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin,
- 35 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejméně však 18 hodin,
- 70 % stravného, trvá-li pracovní cesta 5 – 12 hodin

Tabulka 4 – Krácení stravného na pracovní cestě (vlastní zpracování)

Doba trvání pracovní cesty	Bezplatně poskytnuté jídlo		
	1 jídlo	2 jídla	3 jídla
5 - 12 hodin	70%	stravné se neposkytuje	
12 - 18 hodin	35%	70%	stravné se neposkytuje
nad 18 hodin	25%	50%	75%

Poskytnutí jiné formy jídla než snídaně, oběda nebo večeře (např. káva, nápoj, obložený chlebiček apod.) není důvodem pro krácení stravného.

Nutnými vedlejšími výdaji se rozumí výdaje, které zaměstnancem prokazatelně vynaložil v souvislosti s konáním pracovní cesty na nezbytně nutné účely – např. za telefon, parkovné, pracovní pomůcky apod.

Náhrada prokázaných jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny – pokud pracovní cesta trvá déle než 7 kalendářních dnů, přísluší zaměstnanci náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny do jeho bydliště nebo do jiného předem dohodnutého místa pobytu člena rodiny a zpět ve výši a za shodných podmínek jako v § 157 až 160 zákona, nejvýše však v částce, která odpovídá jízdním výdajům do místa výkonu práce nebo pravidelného pracoviště ane-

bo bydliště na území České republiky, a to v částce, která je pro zaměstnance nejvýhodnější.

Poskytování záloh na cestovní náhrady a vyúčtování se řídí § 183 zákona.

Po ukončení pracovní cesty předloží zaměstnanec písemné doklady k vyúčtování nejpozději do deseti pracovních dnů. Účetní vyúčtuje pracovní cestu do deseti pracovních dnů ode dne předložení písemných dokladů.

5 VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC PRO SPOLEČNOST AVIS ELEKTRONIKA S. R. O.

Společnost AVIS elektronika s. r. o. doposud neměla zpracovány vlastní vnitropodnikové směrnice, metody a způsob účtování se uváděly v příloze k účetní závěrce.

Výše uvedená společnost je malou účetní jednotkou a vzhledem k této skutečnosti byl vypracován návrh na zpracování vybraných účetních směrnic, které budou pro účetní jednotku přínosem a pomocníkem účetní i ostatním pracovníkům.

Společnosti byla navržena jednotná formální úprava směrnic. Pro všechny dále vydávané směrnice je vytvořen titulní list, který bude společnost používat. Pro společnost byly navrženy a vytvořeny vybrané směrnice, pro které má účetní jednotka náplň a které většina autorů odborné literatury uvádí jako povinné účetní směrnice.

Mezi základní směrnice patří směrnice Systém zpracování účetnictví, kdy v této směrnici je popsáno, jakým způsobem je vedeno účetnictví, které účetní knihy účetní jednotka vede. Definiuje pojem účetní doklad, stanoví odpovědnost za účetní případy. Dále je zde uvedeno, jakým způsobem lze opravovat účetní záznamy a doba úschovy účetních záznamů.

Na tuto směrnici navazuje směrnice Účtový rozvrh. Účtový rozvrh je nutné sestavit tak, aby účetní jednotka mohla zaúčtovat všechny hospodářské operace v účetním období a na jeho základě sestavit účetní závěrku a účetní výkazy – rozvahu a výkaz zisku a ztráty.

Směrnice Podpisové vzory a oběh účetních dokladů stanovuje kompetence a odpovědnosti při zastupování společnosti navenek, vystavování dokladů, zaúčtování dokladů.

Další směrnice Dlouhodobý majetek a odpisový plán a směrnice Zásoby slouží jako metodická pomůcka při zařazování majetku, evidenci a účtování o majetku a zásobách zboží. Stanovení odpisového plánu je vyžadováno platnou legislativou a tímto účetní jednotka splnila svou povinnost.

Stejně důležitou směrnici je směrnice Inventarizace majetku a závazků. Tato směrnice usnadní každoroční vykonávání inventur a nedílnou součástí této směrnice je i inventarizační zápis. Jednatel jen každým rokem vydá příkaz k provedení inventarizace s harmonogramem a určením odpovědných osob za inventury.

Pro správné zaúčtování nákladů a výnosů do účetního období, se kterým časově a věcně souvisí, slouží směrnice Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů. Zde jsou vyjmenované hlavní položky, které společnost časově rozlišuje.

Směrnice o cestovních náhradách slouží jako vodítko při vyúčtování pracovních cest a jsou zde stanoveny konkrétní podmínky pro poskytování cestovních náhrad.

Účetní jednotka neobchoduje se zahraničím, proto nebyla vytvořena směrnice o kurzových rozdílech.

Hlavní význam vytvořených účetních směrnic je v tom, že účetní jednotka má stanovené pravidla pro postupy účtování, zařazování majetku, inventur apod. Vydáním účetních směrnic je i zjednodušena a usnadněna kontrola ze stran kontrolních orgánů.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo za pomoci odborné literatury a platné legislativy nastudování problematiky vnitropodnikových účetních směrnic a následné vypracování vybraných účetních směrnic pro společnost AVIS elektronika s. r. o.

Teoretická část je zaměřena na popsání základní legislativy, která se vztahuje k účetnictví podnikatelů, a to zejména zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky k ZoÚ a Českých účetních standardů.

Vnitropodnikové účetní směrnice nejsou přímo nařízeny žádným právním předpisem, ale nepřímou z právních předpisů vyplývá povinnost jejich vypracování. Naše právní legislativa dává účetním jednotkám relativní volnost výběru způsobu a metody účtování a je proto vhodné, aby tyto metody byly upraveny vnitropodnikovými směrnicemi. Usnadňuje to pak práci účetním, ale i ostatním pracovníkům. Vnitropodnikové směrnice jsou pro účetní jednotku závazné a je povinností každého pracovníka se s těmito směrnicemi seznámit, řídit se jimi a respektovat je.

V praktické části je nejdříve stručně představena společnost, pro kterou byly vybrané účetní směrnice zpracovány. Společnost uváděla postupy a metody účtování v příloze k účetní závěrce.

Směrnice byly navrženy tak, aby byly ve společnosti využitelné a sloužily i jako metodická pomůcka při vedení účetnictví. Směrnice byly vypracovány na základě platné legislativy a splňují požadavky společnosti na rozsah a náplň směrnic. Společnost může vytvářet i další potřebné směrnice, pro které bude mít náplň. Současně byla navržena formální úprava směrnic.

Vzhledem k tomu, že naše legislativa, týkající se účetnictví, se velmi často mění, je potřeba tyto směrnice kontrolovat a aktualizovat. Aktualizace vnitropodnikových účetních směrnic se provádí i v případě potřeby účetní jednotky. Pravidelnou aktualizací neztrácí směrnice svůj význam a mohou tak plnit svou funkci. Součástí péče o směrnice je jejich archivace.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie

- DUŠEK, Jiří. *Jak se vyhnout chybám v účetnictví: rady, řešení, praktické příklady*. První vydání. Praha: Grada, 2012, 128 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-7459-9.
- KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 10. Aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012, 407 s. účetnictví. ISBN 978-80-7263-743-0.
- KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. Aktualiz. Vyd. Praha: Polygon, 2012, ix, 412 s. :. ISBN 978-80-7273-169-5.
- LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. Aktualizované vydání. Praha: Grada, 2008, 120 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-2576-5.
- MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013: úplná znění platná k 1. 1. 2013*. 22. Vydání. Praha: Grada, 2013. ISBN 978-80-247-3206-0.
- MÜLLEROVÁ, Libuše. *Účetní předpisy pro podnikatele: (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy): komentář*. 3., aktualiz. Vyd. Praha: ASPI, 2009, xvi, 587 s. ISBN 978-80-7357-435-2.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 13. Aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2011, 303 s. Daně. ISBN 978-80-7263-660-0.
- SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 274 s. Téma. ISBN 978-80-7357-575-5.
- SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2009, 223 s. Téma. ISBN 978-807-3574-369.
- Účetnictví podnikatelů: zákony, prováděcí vyhlášky, standardy; Audit: podle stavu k 14. 1. 2013*. Ostrava: Sagit, 2013, sv. ÚZ. ISBN 978-80-7208-959-8.
- Zákoník práce: podle stavu k 21.1. 2013*. Ostrava: Sagit, 2013, sv. ÚZ. ISBN 978-80-7208-963-5.

Periodika

- HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice. Účetnictví*. Praha: Svaz účetních, 2012, 1/2012, s. 11-14. ISSN 0139-5661.

HRUŠKA, Vladimír. Vnitropodnikové směrnice: Způsob zpracování účetnictví. *Účetnictví*. Praha: Svaz účetních, 2012, 3/2012, s. 27-38. ISSN 0139-5661.

HRUŠKA, Vladimír. Vnitropodnikové směrnice: Dlouhodobý majetek. *Účetnictví*. Praha: Svaz účetních, 2012, 8/2012, s. 24-31. ISSN 0139-5661.

Elektronické zdroje

OTRUSINOVÁ, Milana a Karel ŠTEKER. Vnitropodnikové účetní směrnice. *Účetnictví v praxi* [online]. 2007, 2007/9 [cit. 2013-07-22]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>

NOVOTNÝ, Jiří. *Povinné směrnice 2012* [online]. 14:01 20.09.2012 [cit. 2013-07-22]. Dostupné z: <http://www.accontes.cz/povinne-smernice-2012>

BULLA, Miroslav. České účetní standardy: Úvod a Český účetní standard č. 001. 1.4.2008. *Účetnictví v praxi* [online]. 1.4.2008, 2008/4 [cit. 2013-07-22]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3589v4890-ceske-ucetni-standardy/>

LUKÁŠOVÁ, Miriam. Vnitropodnikové směrnice nepatří do trezoru, můžete na ně zapomenout. In: *Podnikatel.cz* [online]. 27.4.2012 [cit. 2013-07-22]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/vnitropodnikove-smernice-nepatri-do-trezoru/>

GOLA, Petr. Jaké účetní knihy vede účetní jednotka?. In: *Finance.cz* [online]. 26.11.2009 [cit. 2013-07-22]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/242933-jake-ucetni-knihy-vede-ucetni-jednotka-/>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

apod.	a podobně
atd.	a tak dále
ČR	Česká republika.
ČÚS	České účetní standardy
DDHM	Drobný dlouhodobý hmotný majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
EU	Evropská unie
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
např.	například
Sb.	sbírka
tj.	to je
vyhl.	vyhláška
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZoÚ	Zákon o účetnictví

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 - Základní vazby účetních výkazů na směrnou účtovou osnovu (Kovanicová, 2012, s. 179)	22
Obrázek 2 - Návrh titulní strany vnitropodnikových směrnic (vlastní zpracování)	32

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 České účetní standardy pro podnikatele (vlastní zpracování)	16
Tabulka 2 - Tabulka s vybranými ukazateli výkazu rozvahy	30
Tabulka 3 - Tabulka s vybranými ukazateli výkazu zisku a ztráty.....	30
Tabulka 4 – Krácení stravného na pracovní cestě (vlastní zpracování)	48

SEZNAM PŘÍLOH

P I Účtový rozvrh

PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÝ ROZVRH

Účet	Název účtu
011000	Zřizovací výdaje
012000	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
013000	Software
014000	Ocenitelná práva
015000	Goodwill
019000	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
021000	Stavby
022000	Sam. movité věci a soubory mov.věcí
025000	Pěstitelské celky trvalých porostů
026000	Základní stádo a tažná zvířata
029000	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek
031000	Pozemky
032000	Umělecká díla a sbírky
041000	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
042000	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
043000	Pořízení dlouhodobého finančního majetku
050000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
051000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
052000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
053000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek
061000	Podílové cenné papíry a podíly v ovládaných a řízených osobách
062000	Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s podstatným vlivem
063000	Realizovatelné cenné papíry a podíly
065000	Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
066000	Půjčky a úvěry - ovládající a řídící osoba, podstatný vliv
067000	Ostatní půjčky
069000	Ostatní dlouhodobý finanční majetek
071000	Oprávký ke zřizovacím výdajům
072000	Oprávký k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
073000	Oprávký k softwaru
074000	Oprávký k ocenitelným právům
075000	Oprávký ke goodwillu
079000	Oprávký k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
081000	Oprávký ke stavbám
082000	Oprávký k sam.mov.věcem a souborům mov. věcí
085000	Oprávký k pěstitelským celkům trvalých porostů
086000	Oprávký k základnímu stádu a tažným zvířatům
089000	Oprávký k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku
091000	Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
092000	Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
093000	Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
094000	Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
095000	Opravná pol. k poskytnutým zálohám

096000 Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
097000 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
098000 Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
111000 Pořízení materiálu
112000 Materiál na skladě
119000 Materiál na cestě
121000 Nedokončená výroba
122000 Polotovary vlastní výroby
123000 Výrobky
124000 Zvířata
131000 Pořízení zboží
132000 Zboží na skladě a v prodejnách
132100 Zboží na skladě - kredit TT
139000 Zboží na cestě
151000 Poskytnuté zálohy na materiál
152000 Poskytnuté zálohy na zboží
153000 Poskytnuté zálohy na zvířata
191000 Opravná položka k materiálu
192000 Opravná položka k nedokončené výrobě
193000 Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
194000 Opravná položka k výrobkům
195000 Opravná položka ke zvířatům
196000 Opravná položka ke zboží
211000 Pokladna
213000 Ceniny
221000 Bankovní účty
231000 Krátkodobé bankovní úvěry
232000 Eskontní úvěry
241000 Emitované krátkodobé dluhopisy
249000 Ostat. krátkodobé finanční výpomoci
251000 Majetkové cenné papíry k obchodování
252000 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
253000 Dlužné cenné papíry k obchodování
255000 Vlastní dluhopisy
256000 Dlužné cenné papíry se splatnosti do jednoho roku držené do splatnosti
257000 Ostatní realizovatelné cenné papíry
259000 Pořizování krátkodobého finančního majetku
261100 Peníze na cestě -převod hotovosti
261200 Peníze na cestě - platební karty
261300 Peníze na cestě - kupony
291000 Opr. pol. k majetkovým cenným pap.
311000 Odběratelé
312000 Směnky k inkasu
313000 Pohledávky za eskont. cenné papíry
314000 Poskytnuté provozní zálohy
314100 Poskytnuté provozní zálohy - TT

314200 Poskytnuté provozní zálohy solar
315000 Ostatní pohledávky
321000 Dodavatelé
322000 Směnky k úhradě
324000 Přijaté zálohy
324100 Přijaté zálohy - aktivace t-mobile
325000 Ostatní závazky
331000 Zaměstnanci
333000 Ostatní závazky vůči zaměstnancům
335000 Pohledávky za zaměstnanci
336000 Zúčt.s inst.soc.zab. a zdr.poj.
336100 Zúčt.s inst. zdr.poj. VZP
336110 Zúčt.s inst. zdr.poj. VOZP
336120 Zúčt.s inst. zdr.poj. PBP
336130 Zúčt.s inst. zdr.poj. ČPZP
336200 Zúčt.s inst. soc.poj.
341000 Daň z příjmů
342000 Ostatní přímé daně
343000 Daň z přidané hodnoty
343005 Daň z přidané hodnoty - 5 %
343009 Daň z přidané hodnoty - 9%
343010 Daň z přidané hodnoty - 10%
343014 Daň z přidané hodnoty - 14%
343015 Daň z přidané hodnoty - 15%
343019 Daň z přidané hodnoty - 19%
343020 Daň z přidané hodnoty - 20%
343021 Daň z přidané hodnoty - 21%
343022 Daň z přidané hodnoty - 22%
345000 Ostatní daně a poplatky
346000 Dotace ze státního rozpočtu
347000 Ostatní dotace
351000 Pohledávky - ovládající a řídící osoba, podstatný vliv
353000 Pohledávky za upsaný vlastní kapitál
354000 Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
355000 Ostatní pohledávky za společníky
358000 Pohledávky k účastníkům sdružení
361000 Závazky - ovládající a řídící osoba, podstatný vliv
364000 Závazky ke spol. při rozdělení zisku
365000 Ostatní závazky ke společníkům
366000 Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti
367000 Závazky z upsaných nespl. cenn. papírů a vkladů
368000 Závazky k účastníkům sdružení
371000 Pohledávky z prodeje podniku
372000 Závazky z koupě podniku
373000 Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
374000 Pohledávky z pronájmu

375000	Pohledávky z emitovaných dluhopisů
376000	Nakoupené opce
377000	Prodané opce
378000	Jiné pohledávky
379000	Jiné závazky
381000	Náklady příštích období
381100	Náklady příštích období- leasing
382000	Komplexní náklady příštích období
383000	Výdaje příštích období
384000	Výnosy příštích období
385000	Příjmy příštích období
388000	Dohadné účty aktivní
389000	Dohadné účty pasívní
391000	Opravná položka k pohledávkám
395000	Vnitřní zúčtování
398000	Spojovací účet při sdružení
411000	Základní kapitál
412000	Emisní ážio
413000	Ostatní kapitálové fondy
414000	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
418000	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách
419000	Změny základního kapitálu
421000	Zákonný rezervní fond
422000	Nedělitelný fond
423000	Statutární fondy
427000	Ostatní fondy
428000	Nerozdělený zisk minulých let
429000	Neuhrazená ztráta minulých let
431000	Hosp. výsledek ve schval. řízení
451000	Rezervy podle zvláštních předpisů
452000	Rezerva na důchody a podobné závazky
453000	Rezerva na daň z příjmu
459000	Ostatní rezervy
461000	Dlouhodobé bankovní úvěry
471000	Dlouhodobé závazky - ovládající a řídící osoba, podstatný vliv
473000	Emitované dluhopisy
474000	Závazky z pronájmu
475000	Dlouhodobé přijaté zálohy
478000	Dlouhodobé směnky k úhradě
479000	Ostatní dlouhodobé závazky
481000	Odložený daňový závazek a pohledávka
491000	Účet individuálního podnikatele
501000	Spotřeba materiálu
501100	Spotřeba materiálu - DKP
501200	Spotřeba materiálu - kancelářské potřeby
501300	Spotřeba materiálu - rež. materiál

501400 Spotřeba materiálu - PHM signum
501410 Spotřeba materiálu - PHM astra
501420 Spotřeba materiálu - PHM ford
501430 Spotřeba materiálu - PHM honda
501440 Spotřeba materiálu - PHM toyota 2
501500 Spotřeba materiálu - signum
501510 Spotřeba materiálu - astra
501520 Spotřeba materiálu - ford
501530 Spotřeba materiálu - honda
501540 Spotřeba materiálu - toyota 2
502000 Spotřeba energie
503000 Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
504000 Prodané zboží
511000 Opravy a udržování
511100 Opravy a udržování - v prodejně
511200 Opravy a udržování - počítače
511400 Opravy a udržování - signum
511410 Opravy a udržování - astra
511430 Opravy a udržování - honda
511440 Opravy a udržování - ford
511450 Opravy a udržování - toyota2
512000 Cestovné
513000 Náklady na reprezentaci
518000 Ostatní služby
518100 Ostatní služby - poštovné
518200 Ostatní služby - telefony
518300 Ostatní služby - nájem
518400 Ostatní služby - provize, poplatky
518500 Ostatní služby - reklama
518600 Ostatní služby - signum
518610 Ostatní služby - astra
518620 Ostatní služby - ford
518630 Ostatní služby - honda
518640 Ostatní služby – toyota 2
518800 Ostatní služby - aktivace t mobile
521000 Mzdové náklady
522000 Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
523000 Odměny členům orgánů společnosti a družstva
524000 Zákonné sociální pojištění
524100 Zákonné zdr. poj. - VZP
524110 Zákonné zdr. poj. - VOZP
524120 Zákonné zdr. poj. - HZP
524200 Zákonné soc. poj.
525000 Ostatní sociální pojištění
526000 Sociální náklady individuálního podnikatele
527000 Zákonné sociální náklady

528000	Ostatní sociální náklady
531000	Daň silniční
532000	Daň z nemovitostí
538000	Ostatní daně a poplatky
541000	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmot. a hmot. majetku
542000	Prodaný materiál
543000	Dary
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení
545000	Ostatní pokuty a penále
546000	Odpis pohledávky
548000	Ostatní provozní náklady
548100	Ostatní provozní náklady - zajištění provozu
549000	Manka a škody
551000	Odpisy dlouhodobého nehmot. a hmot. majetku
552000	Rezervy podle zvláštních předpisů
554000	Ostatní rezervy
555000	Zúčt. komplex. nákladů příšt. období
557000	Zúčt. oprávkky k oceňovacímu rozdílu k nabyt. majetku a ke goodwillu
558000	Zákonné opravné položky
559000	Opravné položky
561000	Prodané cenné papíry a podíly
562000	Úroky
563000	Kurzové ztráty
564000	Náklady z přecenění majetkových cenných papírů
566000	Náklady z finančního majetku
567000	Náklady z derivátových operací
568000	Ostatní finanční náklady
568100	Ostatní finanční náklady - bank. poplatky
568200	Ostatní finanční náklady - plat. karty
568300	Ostatní finanční náklady - pojištění
569000	Manka a škody na finančním majetku
574000	Rezervy
579000	Opravné položky
581000	Náklady na změnu metody
582000	Škody
584000	Rezervy
588000	Ostatní mimořádné náklady
589000	Opravné položky
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
592000	Daň z příjmů z běžné činn.-odložená
593000	Daň z příjmů z mimoř. činn.-splatná
594000	Daň z příjmů z mimoř.činn.-odložená
595000	Dodatečné odvody daně z příjmů
596000	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
597000	Převod provozních nákladů
598000	Převod finančních nákladů

599000 Rezerva na daň z příjmů
601000 Tržby za vlastní výroby
602000 Tržby z prodeje služeb
604000 Tržby za zboží
604100 Tržby za zboží TT
611000 Změna stavu nedokončení výroby
612000 Změna stavu polotovarů
613000 Změna stavu výrobků
614000 Změna stavu zvířat
621000 Aktivace materiálu a zboží
622000 Aktivace vnitropodnikových služeb
623000 Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
624000 Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
641000 Tržby z prodeje dlouhodobého nehmot. a hmot. majetku
642000 Tržby z prodeje materiálu
644000 Smluvní pokuty a úroky z prodlení
646000 Výnosy z odepsaných pohledávek
648000 Ostatní provozní výnosy
661000 Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
662000 Úroky
663000 Kurzové zisky
664000 Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů
665000 Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
666000 Výnosy z krátkodobého finančního majetku
667000 Výnosy z derivátových operací
668000 Ostatní finanční výnosy
668100 Ostatní finanční výnosy - aktivace telefonů
681000 Výnosy ze změny metody
688000 Ostatní mimořádné výnosy
697000 Převod provozních výnosů
698000 Převod finančních výnosů
701000 Počáteční účet rozvážný
702000 Konečný účet rozvážný
710000 Účet zisků a ztrát

Podrozvahové účty

751000 Odepsané pohledávky
761000 Drobný dlouhodobý hmotný majetek
799000 Vyrovňovací účet podrozvahové evidence