

Projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrníc ve společnosti XY, s.r.o.

Bc. Martina Pavlušová

Diplomová práce
2014



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Martina Pavlušová**
Osobní číslo: **M12016**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti XY, s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše zpracujte teoretická východiska týkající se vnitropodnikových účetních směrnic.

II. Praktická část

- Analyzujte současný stav vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti XY, s.r.o.
- Na základě předchozí analýzy vypracujte projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrnic.
- Zhodnoťte rizika a přínosy zavedení vnitropodnikových směrnic ve společnosti XY, s.r.o.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL. Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady. Praha: Vox, 2013, 288s. ISBN 978-80-87480-13-7.

LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 5. aktualit. vyd. Praha: Grada, 2008, 116 s. ISBN 978-80-247-2576-5.

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

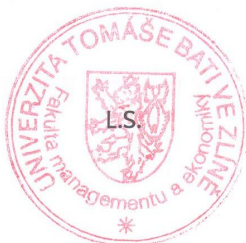
WARREN, Carl S. Accounting. Twenty Fifth Edition. Hardcover: Published, 2013, 1328 s. ISBN: 978-1-133-60760-1.

WEYGANDT, Jerry J., Paul D. KIMMEL a Donald E. KIESO. Financial accounting: IFRS edition. Hoboken: John Wiley, 2011, 707 s. ISBN 978-0-470-55200-1.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Karel Šteker, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 22. února 2014
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2014

Ve Zlíně dne 22. února 2014

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

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

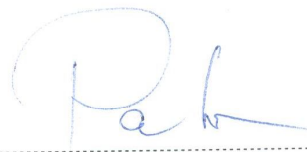
- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně

14.4.2014



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

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

ABSTRAKT

Cílem této diplomové práce je vytvoření systému vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti XY, s.r.o. V teoretické části je řešena problematika vnitropodnikových směrnic a legislativa týkající se směrnic i účetnictví. Praktická část analyzuje postup při vedení účetnictví a jsou zde i doporučené návrhy pro zlepšení. Po této analýze je vyhodnocena potřebnost vnitropodnikových směrnic a vytvoření potřebných směrnic pro společnost XY, s.r.o. Na konci práce je uveden vhodný postup implementace a vyhodnocení nákladů, případných rizik ale i přínosy zavedení vnitropodnikových účetních směrnic.

Klíčová slova: Vnitropodniková směrnice, účetní jednotka, účetní doklad, účetnictví, zásoby

ABSTRACT

The aim of this thesis is creating a system of internal accounting guidelines in the XY Company, Ltd. Theoretical part defined the issue of internal guidelines and legislation regarding internal guidelines and accounting. Practical part of this thesis analyzes process in accounting and recommends proposals for improvement thesis. Then it is evaluated the need for internal guidelines and create the necessary internal guidelines for the XY Company, Ltd. The suitable procedure of implementation and evaluation the costs, potential risks and benefits of the implement of internal accounting guidelines are described in the conclusion of this project.

Keywords: Internal guidelines, accounting unit, accounting dokument, accounting, inventory

Poděkování:

Ráda bych touto formou poděkovala vedoucímu mé diplomové práce panu Ing. Karlu Štekerovi, Ph.D. za odbornou pomoc při vypracování této práce, za jeho cenné rady, názory a především za skvělou spolupráci.

Také bych ráda poděkovala všem pracovníkům společnosti XY, s.r.o., kteří mi byli k dispozici a ochotně mi pomáhali při zpracování mé práce.

Děkuji i pracovnícím a daňové poradkyni ve společnosti Áčko, s.r.o., které mi poskytly nezbytné informace pro dokončení diplomové práce

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

Motto:

„Hloupý přemýšlí o tom, co řekl,

moudrý zase o tom, co řekne.“(perské přísloví)

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 ÚČETNICTVÍ PODNIKATELŮ	12
1.1 TYPY ÚČETNÍCH JEDNOTEK.....	13
1.2 ZÁSADY PRO VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	13
1.3 FUNKCE A CÍLE ÚČETNICTVÍ.....	16
1.4 LEGISLATIVA K ÚČETNICTVÍ	17
1.5 DOKLADOVOST A ÚČETNÍ KNIHY	20
1.6 ÚČETNICTVÍ JAKO NÁSTROJ KONTROLY.....	23
1.7 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA.....	24
2 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE.....	28
2.1 VÝZNAM A ÚČEL	28
2.1.1 Účel vnitropodnikových směrnic	29
2.2 LEGISLATIVA.....	29
2.3 ZÁSADY A NÁLEŽITOSTI.....	30
2.3.1 Náležitosti směrnic.....	31
2.4 POVINNÉ A DOPORUČENÉ SMĚRNICE	32
3 PROBLEMATIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	34
3.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK	34
3.1.1 Oceňování.....	35
3.2 ZÁSoby	35
3.2.1 Oceňování zásob.....	36
3.3 KURSOVÉ ROZDÍLY.....	37
3.4 ÚČTOVÝ ROZVRH.....	37
3.5 INVENTARIZACE.....	38
II PRAKTICKÁ ČÁST.....	39
4 POPIS SPOLEČNOSTI.....	40
4.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE	40
4.2 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ	41
4.3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	41
5 ANALÝZA FINANČNÍCH UKAZATELŮ A SOUČASNÉHO STAVU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	42

5.1	STRUKTURA AKTIV A PASIV	42
5.2	HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI.....	43
5.3	ANALÝZA SOUČASNÉHO VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	46
5.3.1	Současný stav vedení účetnictví.....	47
5.3.2	Externí služby účetnictví	49
5.4	ZHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU	59
6	PROJEKT TVORBY VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	61
6.1	NAVRHOVANÉ VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.....	62
6.1.1	Obsahové vymezení směrnic.....	62
6.1.2	Vnitropodnikové účetní směrnice společnosti XY, s.r.o.....	62
7	IMPLEMENTACE A ZHODNOCENÍ PROJEKTU	99
7.1	IMPLEMENTACE PROJEKTU ZAVEDENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	99
7.2	ZHODNOCENÍ NÁKLADŮ, RIZIK A PŘÍNOSŮ PROJEKTU.....	101
7.2.1	Náklady	101
7.2.2	Rizika	102
7.2.3	Přínosy.....	102
7.3	DOPORUČENÍ SPOLEČNOSTI	103
	ZÁVĚR	104
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	105
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	108
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	109
	SEZNAM TABULEK	110
	SEZNAM PŘÍLOH	111

ÚVOD

V současné době jsme svědky mnoha legislativních změn, které ovlivňují počínání všech podnikatelů. Od počátku letošního roku nastaly změny největší – zrušení obchodního zákoníku, vznik zákona o obchodních korporacích a nového občanského zákoníku. Tyto změny je potřeba prostudovat a aplikovat do činnosti podnikatelů. Pro zaznamenání těchto změn a změn vzniklých v interních postupech slouží právě vnitropodnikové směrnice.

Vnitropodnikové účetní směrnice mohou být dobrým pomocníkem pro zaměstnance firem a dobrým kontrolním nástrojem pro vnitřní i vnější potřeby. Ovšem jsou velmi podceňované a mnohdy neaktualizované. Každá společnost by měla mít vytvořené vnitropodnikové směrnice. Soubor kvalitně vypracovaných směrnic může napomoci k zefektivnění činnosti zaměstnanců. Samozřejmě pouze při jejich dodržování. Není tedy hlavní směrnice vypracovat, ale především kontrolovat jejich plnění.

Bohužel existují i společnosti, které systém vnitropodnikových účetních směrnic nemají vypracovány vůbec. Tato skutečnost se objevila i ve společnosti XY, s.r.o. a cílem této práce bude navrhnout soubor nejdůležitější vnitropodnikových směrnic přímo pro tuto společnost.

Práce bude rozdělena na dvě části. V teoretické části bude zpracována literární rešerše na téma vnitropodnikových účetních směrnic. Důležité je také seznámení s účetnictvím jako celkem, legislativou provázející problematiku směrnic a českého účetnictví a pro přiblížení i s některými konkrétními účetními případy.

V praktické části práce bude vyhotovena analýza současného stavu vedení účetnictví ve společnosti XY, s.r.o. Společnost do konce roku 2013 využívala externích služeb účetnictví, a proto je vhodné zhodnotit postupy při účtování. Tyto postupy budou vyhodnoceny a podají se návrhy na zlepšení účetních operací. V rámci těchto doporučení bude provedena analýza potřebnosti určitých vnitropodnikových účetních směrnic. Zákonem dané směrnice budou projektovány určitě, a podle potřeby se vypracují další směrnice. Směrnice budou vypracovány za pomoci zaměstnanců společnosti a konzultovány s jednatelem společnosti.

Nedílnou součástí této práce bude celkové zhodnocení projektu a budou podány návrhy na zlepšení současného stavu vedení účetnictví a návrhy pro vypracování dalších vnitropodnikových směrnic.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚČETNICTVÍ PODNIKATELŮ

Podvojně účetnictví vzniklo z potřeby obchodníků a řemeslníků jako důležitý nástroj zjišťování informací o průběhu hospodaření. Již v dřívějších dobách bylo nutné znát výši a skladbu vložených prostředků do podnikání a o dosažených výsledcích hospodaření. Postupně však účetnictví sloužilo jako důkazní materiál během různých sporů. V dnešní době chápeme finanční účetnictví jako ucelený soubor informací o podnikových skutečnostech a vztahů mezi podnikem a vnějším okolím. (Skálová, 2013, s. 18)

Weygandt a spol. (2011, s. 4) chápe účetnictví jako systém složený ze tří základních činností – identifikace, zaznamenávání a vypovídání ekonomických událostí v organizaci zainteresovaným osobám.

„Accounting consists of three basic activities – it identifies, records, and communicates the economic events of an organization to interested users.“ (Weygandt a spol., 2011, s. 4)

Podstatu finančního účetnictví popisuje ve svém článku Šebková (2012) jako poskytování informací o stavu a pohybu majetku společnosti v přehledných účetních výkazech. Na tento majetek se pohlíží ze dvou hledisek:

- Z hlediska druhu, v jakém se vyskytuje – AKTIVA
- Z hlediska zdrojů jeho financování – vlastní a cizí PASIVA.

Bulla a spol., (2013, s. 5) definují účetnictví takto: *„Účetnictví slouží k zachycení hospodářských jevů a jejich uspořádání z časového a věcného hlediska. Předmětem účetnictví je proto sledování stavu a pohybu majetku a závazků, jiných aktiv a pasiv a zjišťování výsledku hospodaření.“*

Podle Šebkové (2012) využívají informace o účetnictví tyto uživatelé:

- Vlastníci
- Investoři
- Věřitelé
- Zákazníci (odběratelé)
- Organizační složky státu

- Veřejnost

Uživatelé účetních informací jsou v jiných zemích velmi podobní. Tento fakt potvrzují i zahraniční autoři Warren a spol. (2013, s. 3-4), kteří vyjmenovali uživatele a popsali základní rozdíl mezi interními a externími uživateli. Interní uživatelé účetních informací jsou manažeři a zaměstnanci. Tito uživatelé se přímo účastní rozhodování v podnikání. Externí uživatelé účetních informací jsou investoři, věřitelé, zákazníci a stát. Tito uživatelé se neúčastní rozhodování a neovlivňují podnikání.

„Internal users of accounting information include managers and employees. These users are directly involved in managing and operating the business. External users of accounting information include investors, creditors, customers, and the government. These users are not directly involved in managing and operating the business.“ (Warren a spol., 2013, s. 3-4)

1.1 Typy účetních jednotek

Účetní jednotka je subjektem účetnictví. Podle Landy (2005, s. 14) je účetní jednotka chápána jako relativně uzavřený celek, za který je vedeno účetnictví a sestavovány účetní výkazy. Zákon o účetnictví definuje pojem účetní jednotka v § 1, odst. 2. Tento výčet jsem zjednodušila takto:

- právnické osoby mající sídlo na území ČR,
- zahraniční osoby, které podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů na území ČR,
- organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- fyzické osoby splňující kritéria dle zákona o účetnictví.

1.2 Zásady pro vedení účetnictví

Zásady jsou obecně uznávané a představují v podstatě soubor pravidel, základních principů účetního myšlení, které jsou dodržovány všemi účetními jednotkami při vedení účetnictví a sestavování výkazů. K této definici Skálová (2013, s. 15-17) ještě dodává výpis zásad:

Zásada účetní jednotky – vymezuje ekonomický celek, za který je účetnictví vedeno, k němuž se vztahují účetní operace a sestavené účetní výkazy. Zásada je zakotvena v zákoně o účetnictví § 4, odst. 9.

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky - uplatňuje se při oceňování aktiv, především pro dlouhodobá aktiva, kde se používají historické náklady. Zakotveno v zákoně o účetnictví § 7, odst. 3.

Zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech – je nezbytné pro hodnocení efektivnosti podniku a pro řízení dalších činností.

Zásada objektivit účetních informací – všechny účetní operace musí být objektivně zjištěny, tedy doloženy doklady, ověřeny atd. Zákon o účetnictví § 4.

Zásada oceňování – účetní operace se účtují v ocenění částkami, které jsou doloženy doklady. Uvedeno v zákoně o účetnictví § 24.

Zásada opatrnosti – spočívá v tom, že se do účetnictví zahrnují veškeré ztráty, rizika a znehodnocení majetku, i když ještě nenastaly a jejich výše není spolehlivě stanovena. Naopak všechny předpokládané zisky a zhodnocení majetku se promítají do účetnictví až po skutečné realizace. Zákon o účetnictví § 25 a § 26.

Ryneš (2013, s. 29-33) dodává ještě tyto zásady:

Zásada nezávislosti účetních metod – tzn. aktuální princip spočívající v účtování stavu a pohybu majetku, závazků, vlastního kapitálu, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření do účetního období, s nímž operace časově a věcně souvisí. Zakotveno v zákoně o účetnictví §4, odst. 8.

Zásada vymezení okamžiku realizace – okamžik, ve kterém je možno účtovat do výnosů, a na to navazující zápisy na vrub nákladů a na rozvahové účty. O nákladech a výnosech se účtuje bez ohledu na jejich zaplacení. Zakotveno v zákoně o účetnictví § 3, odst. 1.

Zásada zákazu kompenzace (vzájemné zúčtování) – ÚJ jsou povinny účtovat o aktivech a pasivech, nákladech a výnosech v účetních knihách odděleně a zobrazovat je v účetních výkazech samostatně (zákon o účetnictví § 7, odst. 6). Jsou však uděleny výjimky, zakotveny ve vyhlášce:

- dobropisy, týkající se stejného účetního období a konkrétní položky ve výsledovce,
- doměrky a vratky daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků,
- odložené daňové pohledávky a závazky,
- rozdíly zjištěné při inventarizaci, vzniklé ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů,
- rezervy,
- opravné položky k aktivům,
- komplexní náklady příštích období.

Zásada stálosti metod (konzistence) – je důležité oceňovat majetek a předkládat účetní závěrku za stále stejných postupů a pravidel. Toto pravidlo lze porušit v případě, kdy se jedná o lepší zobrazení vedení účetnictví. Tuto změnu musí uvést v příloze účetní závěrky. Uvedeno v zákoně o účetnictví § 7, odst. 4.

Zásada bilanční kontinuity – vyjadřuje návaznost konečných a počátečních stavů rozvahových účtů mezi jednotlivými účetními obdobími. Platí i pro podrozvahové účty. Zákon o účetnictví § 19, odst. 4.

Zásada věrného a poctivého obrazu účetnictví – zobrazení předmětu účetnictví se považuje za věrné a poctivé v tom případě, pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu v souladu s oceňováním, odpisováním, s tvorbou a účtováním opravných položek a rezerv a dalšími metodami dle zákona a Českých účetních standardů. Zásadu najdeme v zákoně o účetnictví § 7, odst. 1 a 2.

Ryneš (2013, s. 27-28) také dobře popisuje povinnosti při vedení účetnictví. Účetní jednotka je povinna vést účetnictví, které je správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a trvalé.

Správnost účetnictví znamená vedení účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví, Českými účetními standardy, vyhláškami k zákonu o účetnictví a jinými právními předpisy.

Úplnost účetnictví nabývá v případě, kdy účetní jednotka zaúčtovala veškeré účetní případy do účetních knih a sestavila účetní závěrku, popřípadě vyhotovila výroční zprávu a

zveřejnila zákonem uložené informace o účetnictví a je schopna tyto skutečnosti doložit účetními doklady či záznamy.

Účetnictví je průkazné, pokud ÚJ provedla inventarizaci dle zákona o účetnictví a veškeré skutečnosti jsou doloženy průkaznými účetními doklady.

Srozumitelnost účetnictví vyjadřuje spolehlivé a jednoznačné určení obsahu účetních případů a záznamů. Pomocí účetních případů se zachycují pohyby a stavy položek a výsledkem jsou účetní výkazy. Účetnictví je tedy srozumitelné, pokud uživatel výkazů je schopen za vědomosti oceňovacích způsobů a dalších účetních metod zhodnotit majetkovou, finanční i důchodovou situaci společnosti.

Trvalost účetnictví je zajištěno, pokud jsou uloženy a archivovány účetní záznamy dle stanovených lhůt.

1.3 Funkce a cíle účetnictví

Landa (2005, s. 12) uvádí jako hlavní cíl charakterizovat účetnictví jako kvalitativní stav, který v maximální míře uspokojí informační potřeby uživatelů účetních informací.

Cílem je tedy informovat uživatele o hospodaření a dodržování věrného a poctivého předmětu účetnictví.

Funkce účetnictví jsou různé, avšak v jednom se shodují – poskytování účetních informací pro další účely, např. daňové, rozhodovací atd. Opletalová (2006, s. 7) ve své publikaci vypsala tyto funkce:

- Poskytuje informace pro potřeby podnikatele
- Slouží jako důkazní prostředek při vedení sporů (především při ochraně práv vyplývajících ze vztahů mezi věřitelem a dlužníkem)
- Poskytuje informace pro rozhodování a řízení podniku (dle minulých výsledků se vedení může rozhodovat do budoucnosti o investicích, rozšíření či likvidaci podniku)
- Zjištění informací pro daňové účely (stanovení základu daně a daňové povinnosti účetní jednotky)

- Údaje uvedené v účetnictví mohou sloužit jako kontrola stavu majetku a hospodaření (zejména u akciových společností, protože je většinou odděleno vlastnictví od řízení společnosti)

Rozsah vedení účetnictví

Zákon 563/1991 Sb., o účetnictví definuje v § 9 rozsah vedení účetnictví takto:

- V plném rozsahu
- Ve zjednodušeném rozsahu

Vedení účetnictví v plném rozsahu znamená vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky plně v souladu se zákonem o účetnictví, v souladu s účetními metodami danými zákonem a vyhláškami, popřípadě českými účetními standardy, a sestavení a zveřejnění účetní závěrky v plném rozsahu. Účetnictví v plném rozsahu vedou vždy obchodní společnosti, státní podniky a družstva (existují výjimky).

Ve zjednodušeném rozsahu vedou účetnictví pouze fyzické osoby, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Zjednodušení spočítá v (Ryneš, 2013, s. 49):

- možnosti sestavení účtového rozvrhu na úrovni účtových skupin,
- možnosti spojení účtování v deníku a v hlavní knize,
- neúčtování o rezervách a opravných položkách s výjimkou rezerv a OP dle zvláštního zákona,
- možnosti nepoužívat analytické a podrozvahové účty,
- nepoužití ustanovení o ocenění reálnou hodnotou či ocenění ekvivalencí.

V současné době většina společností vede účetnictví v plném rozsahu. Existují dokonce softwary, které nedokážou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, tj. neumí spojit deník a hlavní knihu nebo neumí vyhotovit účetní závěrku v tomto rozsahu.

1.4 Legislativa k účetnictví

Právní předpisy k vedení účetnictví se neustále mění a je potřeba tyto změny sledovat. Za nejdůležitější právní předpis se považuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dále vyhláška č. 500/2002 Sb., k zákonu o účetnictví a České účetní standardy pro podnikatele. Tyto právní předpisy budou níže popsány.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon o účetnictví charakterizuje samotné vedení účetnictví a charakterizuje doklady používané v účetnictví.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví:

- Vymezuje účetní jednotky
- Definuje předmět účetnictví a účetní období
- Stanoví základní povinnosti při vedení účetnictví při používání účetních metod
- Stanoví pravidla pro oceňování v průběhu účetního období, ale i k rozvahovému dni
- Definuje účetní knihy a jejich otevírání a zavírání
- Definuje účetní doklady
- Definuje směrnou účtovou osnovu
- Stanoví základní požadavky na obsah účetní závěrky a její zveřejnění.

Tento zákon však bývá často novelizován, ať z důvodu novelizace přímo tohoto zákona nebo z důvodu novelizace jiných zákonů. Od 1. 1. 2014 vyšel v platnost nový občanský zákoník a zákon o obchodních korporacích a vnesly změny i do tohoto zákona. Zákon byl novelizován zákonným senátním opatřením č. 344/2013 Sb. Tyto změny stručně popsala Kučerová (2013) ve svém článku:

- V § 1 došlo především ke změnám v definici účetní jednotky, kde jsou doplněna písmena i, j, k, l.
- V § 2 došlo k úpravě pojmu závazek.
- Vznikl nový § 4a, který se týká odpovědnosti za vedení účetnictví účetních jednotek bez právní osobnosti (podílové fondy, svěřenské fondy a další)
- V § 20 vzniklo nové písmeno e, které stanoví povinnost mít účetní závěrku svěřenského fondu ověřenou auditorem a to v případě, kdy tento fond dosáhne alespoň jedno ze stanovených kritérií.
- Zásada „superficiessolo cedit“ v novém občanském zákoníku je odražena v § 28, kdy se jedná o rozdílné odpisování stavby a pozemků.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Vyhláška Ministerstva financí, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, se člení na 6 samostatných částí. V první části je popsán předmět úpravy a působnost této vyhlášky. Druhá část je zaměřena na účetní závěrku, její rozsah a obsah jednotlivých položek. Třetí část se týká směrné účtové osnovy, která je také jako příloha této vyhlášky. Čtvrtá část definuje účetní metody – způsob oceňování jednotlivých druhů aktiv a pasiv, vymezení nákladů, oceňovací rozdíly, tvorba a použití opravné položky, odpisování majetku, tvorba a zúčtování rezerv, stanovení odložené daně, stanovení kurzových rozdílů. V páté části vyhlášky je definována konsolidovaná účetní závěrka, její obsah a metody stanovení. Poslední část je zaměřena na ustanovení přechodná a závěrečná.

Tato vyhláška má 4 přílohy:

- Upořádání položek rozvahy,
- Uspořádání položek výkazu zisku a ztrát v druhovém členění,
- Uspořádání položek výkazu zisku a ztrát v účelovém členění,
- Směrná účtová osnova.

I v této vyhlášce jsou známy změny účinné od 1. 1. 2014. Změny jsou popsány v článku Kučerové (2013) takto:

- Změny v pojmosloví – např. dividenda je nahrazena pojmem podíl na zisku, společnost a družstvo pojmem obchodní korporace, podnik pojmem obchodní závod
- Doplnění definice pozemku
- Za jiný dlouhodobý hmotný majetek je považováno právo stavby jako dlouhodobý hmotný majetek
- Není povinná tvorba rezervního fondu a to v souladu se zákonem o obchodních korporacích. Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku jsou nahrazeny pojmem Fondy ze zisku.
- Nově se technickým zhodnocením rozumí zásahy do majetku uvedeného do užívání, které změni účel nebo technické parametry, nebo použitelnost majetku při dané výši ocenění.

České účetní standardy pro podnikatele

České účetní standardy pro podnikatele charakterizují jednotlivé položky účetních výkazů. Byly vytvořeny za účelem dosažení souladu při používání účetních metod. V platnost vyšly 1. 1. 2004 a jsou doporučeným předpisem pro vedení účetnictví, ne právním předpisem. České účetní standardy nejsou tedy striktně podmínkou pro účtování, ale firmy se jimi přesto řídí. Cílem je, aby společnosti používaly stejné účetní metody a byly tak vzájemně porovnatelné.

Standardy jsou rozděleny na 22 jednotlivých standardů, popisující jinou položku účetní závěrky. Řeší problematiku metod a postupů při účtování. Standardy jsou tvořeny odborníky, ne zákonodárci, tudíž představují odborný doporučený materiál pro vedení účetnictví. Nejsou právním dokumentem, proto také nejsou vymahatelné.

1.5 Dokladovost a účetní knihy

Pro dodržování jednotlivých zásad vedení účetnictví je potřeba jednotlivé operace zaznamenat do účetních knih a doložit je účetními doklady. Účetnictví jako takové se orientuje na minulost a zachycuje tak operace, které se již uskutečnily.

Zákon o účetnictví stanoví obsah účetních dokladů takto:

„Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetního dokladu,*
- obsah účetního případu a jeho účastníky,*
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,*
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,*
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem podle písmene d),*
- podpisový záznam podle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.“*

Ryneš (2013, s. 54) dodává, že obsah účetního dokladu můžeme zachytit na více účetních záznamech, ovšem musí záznam i doklad obsahovat identifikátor vazby. Popis obsahu účetního dokladu a peněžní částka se mohou týkat více účetních případů. Dále jsou ÚJ povinny vystavit účetní doklad bez zbytečného odkladu způsobem, kterým je možno určit obsah jednotlivých účetních případů. Účetní zápisy prováděné na základě účetních dokladů musí být zachyceny na účetních knihách, nikoli mimo ně.

Opletalová (2006, s. 13) zdůrazňuje fakt, že doklady mohou mít písemnou či technickou formu. Za písemnou formu se považuje záznam provedený rukopisem, psacím strojem či zařízením výpočetní techniky. Technická forma je chápána jako vyhotovení dokladu elektronickým způsobem.

Dle Opletalové (2006, s. 14) se účetní doklady člení podle:

- druhu – faktury, pokladní doklady, bankovní výpisy, vnitřní účetní doklady,
- počtu účetních případů – jednotlivé a sběrné,
- místa vzniku – vnější a vnitřní.

Oběh účetních dokladů

Oběh účetních dokladů u každé účetní jednotky probíhá jinak. Je to především dáno velikostí a náročností společnosti na vedení účetnictví. U malých společností se formalizovaný oběh účetních dokladů postrádá smysl. Kdežto u velkých společností se složitou organizační strukturou je důležité stanovit pravidla oběhu účetních dokladů.

Formalizovaný postup oběhu účetních dokladů popisuje ve svém článku Cardová (2010):

- vystavení, třídění, číslování,
- přezkoušení věcné správnosti,
- přezkoušení formální správnosti, určení účtovacího předpisu a zaúčtování,
- úschova v běžném roce,
- archivace a skartace.

U všech etap je také důležité rozhodnout o konkrétní činnosti, o termínech a odpovědných osobách.

Úschova a archivace

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ukládá povinnosti při úschově účetních záznamů. Účetní jednotky musí uschovat:

- účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let od konce účetního období, kterého se týkaly,
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtové rozvrhy po dobu 5 let od konce účetního období, kterého se týkaly,
- účetní záznamy, kterými se dokládá forma účetnictví, po dobu 5 let od konce účetního období, kterého se týkaly.

Archivace je povolena v listinné, technické či smíšené formě. Musí být však zachována trvanlivost záznamu.

Účetní knihy

Účetní knihy musí být v souladu se zákonem o účetnictví a musí splňovat požadavky uvedené v § 13 tohoto zákona. Jednoduše řečeno musí zajistit uspořádání účetních zápisů z hlediska časového a věcného. Seznam účetních knih má význam v případě vedení účetnictví s pomocí výpočetní techniky, což je dnes samozřejmostí. V systému mají knihy podoby sestav nebo technického záznamu, je tedy vhodné uvádět v seznamu účetních knih hlavní typy používaných sestav a uvést její název, funkci sestavy z hlediska účetnictví nebo vnitřních informací podniku, strukturu sestavy a údajů, zda jde o sestavu uchovávanou v písemné nebo technické podobě. (Landa, 2005, s. 103)

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví definuje účetní knihy v § 13 takto:

„Účetní jednotky účtují, pokud tento zákon nestanoví jinak:

- a) v deníku (denících), v němž účetní zápisy uspořádají z hlediska časového (chronologicky) a jímž prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období,*
- b) v hlavní knize, v níž účetní zápisy uspořádají z hlediska věcného (systematicky),*

- c) v knihách analytických účtů, v nichž podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy,
- d) v knihách podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v účetních knihách podle písmen a) a b).“

Je zakázáno zřizovat účty mimo účtový rozvrh a mimo účetní knihy.

Hlavní kniha musí obsahovat minimálně tyto informace (Zákon o účetnictví):

- počáteční zůstatky účtů ke dni otevření hlavní knihy,
- souhrnné obraty stan MD a Dal účtů, alespoň za kalendářní měsíc,
- zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

1.6 Účetnictví jako nástroj kontroly

Účetnictví je někdy chápáno jako nástroj kontroly, především pro řádné dodržování předpisů a jasné návaznosti účetních dokladů. Podle Schiffera (2008) je kontrolní funkce účetnictví umožněna především tím, že účetnictví představuje přísně regulovanou a uspořádanou sestavu zápisů, podávající přehled o stavu a změnách majetku a závazků účetní jednotky. Dále eviduje veškerou činnost účetní jednotky od počátku fungování až po likvidaci, zjišťuje výsledky hospodaření za předem pevně stanovené roční období, každý zápis musí být doložen a ověřen řádným účetním dokladem. V neposlední řadě je účetnictví evidencí hodnotovou, protože předmět účetnictví se vyjadřuje v peněžních jednotkách a pouze podpůrně i v jednotkách naturálních.

Je možné kontrolovat činnost účetní jednotky dle vztahů s vnějšími uživateli, popřípadě s vnitřními uživateli, tj. závody či středisky. Další možnou kontrolou je nahlédnutí do podrobných syntetických či analytických účtů a porovnávat běžné období s minulými. (Schiffer, 2008)

Dle Schiffera (2008) je důležité při kontrole využít také účtového rozvrhu, protože je zdrojem informací o rozsahu a struktuře vedených účtů ve společnosti a při kontrole se hodí jako orientační pomocník v účetních knihách a dokladech. Za další důležitý nástroj považuje inventarizaci majetku. K tomuto názoru se připojuje i Skálová (2010, s. 35) a říká, že inventarizace slouží především k průkaznosti účetnictví. Cílem inventarizace je ověřit stavy aktiv a závazků, zda tyto aktiva a závazky vůbec existují a ověřit reálnost ocenění závazků a aktiv.

Inventarizace zahrnuje (Skálová, 2010, s. 36):

- Zjištění skutečného stavu aktiv a pasiv fyzickou nebo dokladovou inventurou,
- Porovnání skutečného stavu se stavem uvedeným v účetnictví,
- Vyčíslení daných rozdílů,
- Vypořádání a odstranění rozdílů.

Jako kontrolní prostředek fungují inventurní soupisy s podpisem odpovědné osoby.

1.7 Účetní závěrka

Ryneš (2013, s. 248-249) popisuje účetní závěrku jako klíčový a vrcholový dokument, kterým vrcholí účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. Účetní závěrka musí poskytovat uživatelům a veřejnosti dostatek informací o majetkové, důchodové a finanční situaci podniku. Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby sestavená účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz účetnictví. Zobrazení se považuje za věrné a poctivé, pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu.

Podle Sládkové a kol. (2009, s. 25) je nutné, aby účetní závěrka podávala informace, které jsou spolehlivé, srovnatelné s jinými obdobími, srozumitelné pro průměrně vzdělaného člověka a významné. Významná informace je v případě, kdy by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit rozhodování uživatele této informace.

Dle české legislativy rozlišujeme tyto typy účetních závěrek:

- Řádná, sestavovaná ke konci účetního období,
- Mimořádná, sestavovaná dle mimořádných událostí, tj. konkurz, likvidace,...
- Mezitímní, sestavovaná pro vnitřní potřebu účetní jednotky (neuzavírají se knihy),
- Konsolidovaná, sestavovaná za konsolidační celek.

Rozsah vedení účetnictví nařizuje zákon o účetnictví, ve kterém je definováno: „*Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Nestanoví-li tento zákon jinak, ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky,*

kteře nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu.“

Účetní závěrka musí obsahovat informace o účetní jednotce, tj. její název, sídlo nebo bydliště a místo podnikání, identifikační číslo (v případě, že jej účetní jednotka má přiděleno), právní formu, předmět podnikání nebo jiné činnosti, rozvahový den nebo jiný den, k němuž se účetní závěrka sestavuje a okamžik sestavení účetní závěrky. K účetní závěrce musí být připojen podpisový záznam. (Bulla a spol., 2013, s. 511)

Účetní závěrku tvoří tyto výkazy:

- Rozvaha
- Výkaz zisku a ztrát
- Příloha
- Přehled o peněžních tocích
- Přehled o změnách vlastního kapitálu

V práci se budu dále zabývat pouze rozvahou, výkazem zisku a ztrát a přílohou.

Rozvaha

Rozvaha podává informace o finanční a majetkové struktuře podniku. Člení se na aktiva a pasiva a jednotlivé položky aktiv a pasiv se uvádějí jako konečné stavy běžného a minulého účetního období. Aktiva jsou rozděleny podle majetkových skupin a likvidity, pasiva na vlastní a cizí zdroje. Rozvaha, jako jediný výkaz, sumarizuje všechny transakce v podniku. Ostatní výkazy pak rozvádí některé položky rozvahy. (Paseková, 2007, s. 26)

Rozvaha je rozdělena do čtyř sloupců. První sloupec zobrazuje hodnotu majetku či závazku v brutto hodnotě, tedy hodnotě neočištěné o oprávky a opravné položky. Druhý sloupec zobrazuje právě oprávky a opravné položky. Třetí sloupec vyčísluje netto hodnotu jednotlivých položek rozvahy, kterou jsou očištěny o korekci (opravné položky a oprávky).

V posledním sloupci se nachází netto hodnoty minulého účetního období.

Výkaz zisku a ztrát

Výkaz zisků a ztrát podle Kocha (2011) znamená uspořádání položek výnosů, nákladů a výsledku hospodaření účetní jednotky. Pořadí a označení položek je zobrazeno v přílohách č. 2 a 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Záleží na rozhodnutí účetní jednotky, zda použije pro sestavení tohoto výkazu druhové nebo účelové členění. Účetní jednotky se přesto přiklánějí k druhovému členění mimo jiné i z toho důvodu, že druhová struktura lépe analyzuje vývoj nákladů a výnosů. Strukturu uvedenou v přílohách vyhlášky využije především účetní jednotka, která sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu.

Paseková (2007, s. 30-31) popisuje vzhled a uspořádání výkazu zisku a ztrát jako dokument ve vertikálním uspořádání a obsahující náklady členěné podle druhů a podle účelu a výnosy podle jednotlivých zdrojů. Vyčísluje se zde provozní výsledek hospodaření, finanční výsledek hospodaření, výsledek hospodaření z běžné činnosti a mimořádný výsledek hospodaření. Výkaz zisků a ztrát také poukazuje, které operace podniku zvýšily výši vlastního kapitálu prostřednictvím výnosů a snížily prostřednictvím nákladů v daném období.

Příloha

Bulla a spol. (2013, s. 519) ve své publikaci uvádějí, že příloha je nedílnou součástí účetní závěrky a musí obsahovat všechny požadované informace. Údaje v příloze vysvětlují a doplňují údaje uvedené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Měla by obsahovat údaje za dvě účetní období, aby se dosáhlo srovnatelnosti uzavírajícího období s předcházejícím.

Skálová (2013, s. 164-166) popisuje náležitosti, které by měla příloha obsahovat:

- Obecné údaje
 - Název, sídlo, právní forma, předmět činnosti
 - Datum vzniku ÚJ
 - Informace o základním kapitálu a vlastnících
 - Organizační struktura
 - Statutární a jiné orgány
 - Průměrný přepočtený počet zaměstnanců

- Použité zásady, metody a způsob oceňování
 - o Účetní zásady, použité metody
 - o Oceňování majetku
 - o Odpisování, opravné položky, kurzové rozdíly, atd.
- Doplňující informace k výkazům
 - o Vysvětlení významných položek výkazů
 - o Pohledávky a závazky po splatnosti
 - o Nájem, leasing, faktoring, atd.

Ryneš (2013, s. 285) dodává, že forma přílohy není zákonem daná. Příloha může být sestavena popisným způsobem nebo formou tabulek, popřípadě kombinací. Ovšem veškeré informace musí být srozumitelné pro uživatele, u kterého se předpokládají znalosti účetní a ekonomické problematiky.

2 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Dle Štekera a Otrusinové (2007) lze vnitropodnikové směrnice chápat jako souhrn pravidel, organizace, podmínek, povinností, odpovědnosti a pravomocí v určité pracovní činnosti. Smyslem je pak aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Vnitropodnikové směrnice by měly fungovat jako nástroj usnadňující orientaci v operativních činnostech a zaměstnanci by je měly brát na vědomí.

Pro vypracování směrnic neexistují žádné jasně dané postupy pro jejich tvorbu. Často tyto směrnice nejsou vypracovány, ale pokud je ve firmě najdeme, těžko hledáme osoby, které je striktně dodržují. Ve směrnicích je jasně stanoveno kdo, co, kdy a jak bude vykonávat. Důležité je také směrnice aktualizovat. Dnes se setkáváme spíše se zastaralými směrnicemi. Předpokladem směrnic je, že jsou zpracovány v souladu se všemi platnými zákony a předpisy. Kvalitně zpracované směrnice, tak můžou fungovat jako dobrý nástroj pro vnitřní i vnější kontrolu. (Otrusinová, Šteker, 2007)

2.1 Význam a účel

Hlavním významem pro sestavení vnitropodnikových směrnic je zajištění nástroje pro vnitřní řízení účetní jednotky. Díky vnitropodnikovým směrnicím je možné provádět kontrolu chodu účetní jednotky bez zbytečných diskusí mezi zaměstnanci. Přináší to více jistoty pro majitele, protože nemůže nastat situace, kdy kterýkoli pracovník bude jednat náhodně nebo s okamžitým rozhodnutím. Vnitropodnikové směrnice napomáhají zjednodušit průběh externích kontrol, např. z finančního úřadu, auditu aj. Sestavování směrnic je náročnou a zdlouhavou prací a vždy je nutné mít na paměti, že nesmí být v rozporu s obecně platnými předpisy. (Sotona, 2006, s. 1)

Jak je výše zmiňováno, je nutné vnitropodnikové směrnice aktualizovat, a to z důvodů vnitřních i vnějších změn.

Význam vnitropodnikových směrnic ve svém článku shrnula i Truhlářová (2013). Popisuje směrnice jako komunikační nástroj, standard pro dané postupy, pomocníka pro automatizování postupů a obranu proti externímu napadení špatných postupů ve společnosti.

2.1.1 Účel vnitropodnikových směrnic

Sotona (2006, s. 2) také dobře vystihl účel vnitropodnikových směrnic. Hlavním účelem myslí:

- Používání jednotného a přehledného účetního rozvrhu
- Dosažení jednotného oceňování a stejného posuzování shodných účetních případů (vhodné především pro větší podniky)
- Vymezení účetních dokladů a písemností, jejich oběh, přezkušování a vedení účetních knih
- Jednotné organizační zabezpečení provádění inventarizace
- Organizační zabezpečení úschovy a archivování účetních a daňových písemností.

2.2 Legislativa

Celé účetnictví je doprovázeno zákony a jinými právními předpisy. I když vnitropodnikové směrnice nemají jasně stanovenou formu, ani nejsou povinným vnitřním předpisem, řídí se spoustou zákonů a předpisů. Truhlářová (2013) ve svém článku vypsala veškerou legislativu a jiné předpisy, které by měly doprovázet vnitropodnikové směrnice:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně,
- zákon č. 284/2009 Sb., o platebním styku,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- České účetní standardy,

- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb.,
- pokyny MF ČR řady D,
- pokyny GFŘ řady D.

Je vhodné tyto předpisy uvádět přímo ve směrnících nebo na dané předpisy odkazovat.

K výše uvedenému výčtu legislativy je nutné doplnit změny k 1. 1. 2014, kdy došlo ke změně občanského zákoníku a vzniku nového zákona o obchodních korporacích. Obchodní společnosti se budou řídit zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). Tento nově vzniklý zákon přebírá část stávajícího obchodního zákoníku, která se zabývá obchodními společnostmi a družstvy. Zbývající část obchodního zákoníku se přesunula do nového občanského zákoníku (zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník). Obchodní zákoník tedy k 1. 1. 2014 zanikl. (Komise pro aplikaci nové civilní legislativy, 2013)

Díky těmto změnám vznikají další interní úpravy směrnic a všechny společnosti by měli dbát na aktualizaci svých vnitropodnikových účetních směrnic.

2.3 Zásady a náležitosti

Každý dokumenty by měl mít alespoň doporučené zásady pro jeho tvorbu. Vnitropodnikové směrnice tyto zásady mají také. Truhlářová (2013) zdůrazňuje fakt, že směrnice slouží jako nástroj, který má usnadnit práci všem zainteresovaným osobám. Tento fakt berou na vědomí i zásady, kterými by směrnice měly být psány. Je důležité dbát důraz na přehlednost, logiku a stručnost, abychom zjednodušili práci a orientaci v normách. Srozumitelnost směrnic je důležitá především pro uživatele směrnic na všech pozicích společnosti. Není tedy vhodné zahrnout směrnice různými odbornými názvy a paragrafy, ale oceňuje se jednoduché vysvětlení problematiky. Důležitá je také jednoznačnost. Od normy se čeká jasný postup řešení situace, ne doporučený relativní postup. Čím přesnější norma bude, tím méně nastane problémů. Ve směrnících by měl být vymezen postup řešení různých situací. V neposlední řadě se při tvorbě musíme držet legislativy.

2.3.1 Náležitosti směrnic

Směrnice mohou mít různou podobu, avšak v rámci jednoho podniku by měly být stejné. Toto pravidlo podporuje jejich jednoduchost a hlavně přehlednost. Směrnice by měly obsahovat záhlaví, hlavní text a zápatí. Tyto náležitosti jsou pouze doporučením a vycházejí ze zvyklostí tvorby směrnic. Šteker s Otrusinovou (2007) sepsali doporučené náležitosti směrnic takto:

Záhlaví

Hlavička neboli záhlaví dokumentu je vhodné především pro nezpochybnitelnost, platnost a identifikaci. Hlavička by měla obsahovat:

- Název a sídlo účetní jednotky,
- Název písemnosti a číselné označení,
- Název směrnice
- Schválení dané směrnice (většinou schvaluje ředitel či jednatel společnosti).

Vlastní text

U složitějších směrnic je vhodné text rozdělit do těchto částí:

- Úvodní ustanovení – odkazuje na další předpisy a v lepším případě přímo tento předpis cituje
- Závěrečná ustanovení – tato ustanovení obsahují především závaznost pro určité zaměstnance, platnost a účinnost, zrušovací ustanovení, zvláštní pověření či ustanovení o přílohách

Zápatí

Zápatí také může usnadnit práci s konkrétní směrnicí. Mezi položky zápatí patří:

- Datum a místo vydání
- Změněné stránky – v případě změny se nemusí měnit celá směrnice, pouze se vymění změněná strana
- Počet stran a konkrétní číslo stránky

Kovalíková (2013, s. 8) dodává, že je vhodné směrnice vždy rozdělit minimálně na dvě části. V první obecné části se doporučuje uvádět předpisy, na základě kterých je směrnice vytvořena. Druhá část by se měla týkat konkrétních případů a postupů uvnitř účetní jednotky.

V dalších publikacích najdeme různé výčty náležitostí. Například Sotona (2006, s. 4) ve své publikaci shrnul náležitosti takto:

- Název účetní jednotky,
- Název dokumentu,
- Název směrnice,
- Datum vydání a účinnosti,
- Vypracoval a schválil,
- Rozdělovník: seznam pracovníků, kteří směrnici obdrží.

Porovnáním náležitostí uvedených Sotonou a Štekerem s Otrusinovou vidíme, že jsou náležitosti velmi podobné a můžeme je označit za obecně známé a používané. Ovšem zdůrazňují, že nejsou povinné. Každá účetní jednotka si může zvolit své náležitosti, ale tyto jsou praxí osvědčené.

2.4 Povinné a doporučené směrnice

Nelze přímo říci, které vnitropodnikové směrnice jsou povinné, protože povinnost vypracovat vnitropodnikové směrnice účetní jednotka nemá. Vhodnější označení je vytvoření směrnic, které vyplývají z legislativy a které ne. Při sestavování se vždy musíme řídit konkrétními situacemi v účetní jednotce. Každá směrnice musí být vytvořena tak, aby odpovídala potřebám uživatelů. Nelze tedy vytvořit jednotný vzor směrnice dané problematiky.

Louša (2008, s. 8) ve své knize vystihl potřebu vnitropodnikových účetních směrnic, která by měla vyplývat z vnitřních potřeb účetní jednotky. Dodává ovšem, že existují i takové směrnice, které by měly být vydány v každé účetní jednotce a to z důvodu požadavků

právních předpisů. Zdůrazňuje, že pokud zákon stanoví vydání vnitřního předpisu (tedy vnitropodnikové směrnice), nemůže být účetnictví považováno za správné, pokud tato směrnice není vydána.

Z poznatků autora Louši je zřejmé, že i přesto, že zákon striktně nenařizuje vytvoření vnitropodnikových směrnic, musí ÚJ předpis vyhotovit pro správně vedené účetnictví.

Sotona (2006, s. 4) shrnul tyto směrnice vyplývající z legislativy:

- Systém zpracování účetnictví,
- Účtový rozvrh, podpisové záznamy a vzory,
- Dlouhodobý majetek, odpisový plán,
- Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů,
- Kursové rozdíly, cizí měny,
- Deriváty,
- Zásoby,
- Rozpouštění nákladů

Existují však i jiné směrnice, které nevyplývají z legislativy:

- Oběh účetních dokladů,
- Inventarizace,
- Zásady pro tvorbu a použití rezerv,
- Zásady pro použití dohadných položek, opravných položek a odpis pohledávek,
- Úschova účetních písemností a záznamů,
- Harmonogram účetní závěrky,
- Pracovní cesty, pokladna,
- Používání podnikových motorových vozidel, aj.

3 PROBLEMATIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

V této kapitole se budu zabývat vybranými vnitropodnikovými směrnici, které jsou v praxi nejběžnější a které využiji později ve své práci. Je potřeba se zmínit o dlouhodobém majetku, zásobách a kurzových rozdílech. Důležitý je také účtový rozvrh a inventarizace.

3.1 Dlouhodobý majetek

Podle Sotony (2006, s. 62) je účelem této směrnice zajištění správného účtování, zajištění evidence a správného uplatnění odpisů dlouhodobého majetku podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dále vyhlášky č. 500/2002 Sb., Českých účetních standardů pro podnikatele a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Je nutno také stanovit zodpovědnost za evidenci a jiné nakládání s majetkem.

Dlouhodobý majetek se člení na:

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

Dlouhodobý majetek je vyobrazen v rozvaze na straně aktiv. V aktivech se také projeví oprávky, které snižují hodnotu majetku během jeho životnosti, a zůstatková cena majetku. Odpisy v jednotlivých letech se neodráží v rozvaze, ale ve výkazu zisku a ztrát jako nákladová položka.

Vnitřní účetní směrnice by měly obsahovat pravidla a postupy týkající se především těchto oblastí (Bulla a spol., 2013, s. 40):

- Vymezení dlouhodobého majetku,
- Způsob oceňování,
- Postupy účtování,
- Doba odpisování,
- Metoda odpisování a odpisové sazby,
- Od kdy do kdy se majetek odepisuje.

Bulla a spol. (2013, s. 40) dodávají, že účetní jednotka musí sestavit odpisový plán a vést majetek na inventárních kartách. **Odpisový plán** podává informace o vstupní ceně majetku, zbytkové hodnotě, vyčíslení odpisů v průběhu životnosti a vývoji opravek a zůstatkové ceně během odpisování. **Inventární karty** by měly obsahovat název a popis majetku, datum a způsob pořízení a zařazení do užívání, ocenění, údaje o odpisování a datum a způsob vyřazení.

3.1.1 Oceňování

Zákon o účetnictví definuje v § 25 oceňování jednotlivých složek majetku. Cenou dlouhodobého majetku se rozumí:

- pořizovací cena, je-li majetek pořízen úplatně,
- vlastní náklady, je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
- reprodukční pořizovací cena zjištěná podle zvláštních předpisů.

Hranice ocenění dlouhodobého hmotného majetku není jednoznačně určena žádným předpisem. Očekává se, že si ji účetní jednotka stanoví sama ve vnitropodnikovém předpise a to s ohledem na hodnotu aktiv, se kterou účetní jednotka hospodáří. V dnešní době si ovšem účetní zjednodušují práci a stanoví hranici vyšší než 40 000 Kč podle ZDP a tím odstraní rozdíl mezi daňovým a účetním vymezením dlouhodobého hmotného majetku. (Kout a Líbal, 2013, s. 12)

3.2 Zásoby

„Zásoby představují majetek, tj. aktiva podniku, mají charakter movitých věcí. Zásoby se řadí mezi oběžná aktiva, která mají být držena v podniku krátkodobě. Krátkým obdobím se přitom rozumí maximálně dvanáct měsíců. Zásoby vážou část kapitálu, ať vlastního nebo cizího. Výše podílu zásob na celkovém rozsahu majetku je závislá na druhu činnosti, kterými se podnikatelský subjekt zabývá (výrobní podnik x podnik poskytující pouze služby.)“ (Bulla a spol., 2013, s. 75)

Podle přílohy č. 1 Vyhlášky 500/2002 Sb. se člení zásoby takto:

C.I.1. Materiál

C.I.2. Nedokončená výroba a polotovary

C.I.3. Výrobky

C.I.4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

C.I.5. Zboží

C.I.6. Poskytnuté zálohy na zásoby

Účtování o zásobách je zakotveno především ve standardu 015 v Českých účetních standardech pro podnikatele. Rozlišujeme účtování zásob způsobem A a způsobem B.

U způsobu A se většinou účtují vedlejší pořizovací náklady na příslušný účet pořízení zásob. Spotřeba zásob se pak účtuje na nákladové účty. U způsobu B se v účtové třídě 1 – Zásoby účtuje na konci účetního období na základě skladové evidence. Během účetního období se všechny pořizovací náklady účtují na příslušné nákladové účty. (Účetnictví, 2014, s. 35)

Vnitřní směrnice by měly obsahovat tyto pravidla a postupy (Bulla, 2013, s. 76):

- oceňování zásob
- postup účtování
- inventarizace zásob
- normy přirozených úbytků
- postup tvorby a čerpání opravných položek

3.2.1 Oceňování zásob

Zásoby se oceňují podle zákona o účetnictví a vyhlášky k tomuto zákonu těmito cenami:

- pořizovacími cenami,
- reprodukčními pořizovacími cenami (bezplatně pořízené, nalezené či zbytkové zásoby),
- vlastními náklady u zásob vlastní výroby.

Ocenění při vyskladnění (Účetnictví, 2014, s. 36):

- FIFO (first in, first out)
- Vážený průměr
- Pevná cena

3.3 Kursové rozdíly

Sotona (2006, s. 119) vysvětluje účel této směrnice jako stanovení základních postupů k zajištění správného vyjádření kursových rozdílů u účetních dokladů, které jsou vystaveny v cizích měnách při přepočtu na českou měnu podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 006.

Při převodu cizí měny na českou může účetní jednotka využít (Bulla a spol., 2013, s. 113):

- Denní kurs vyhlášený ČNB ke dni uskutečnění daného účetního případu
- Pevný kurs, pokud je ve vnitřním předpisu ÚJ stanoveno jeho používání.

Za den uskutečnění účetního případu se rozumí dle Skálové (2010, s. 111) okamžik úhrady faktury, převzetí závazku nebo postoupení pohledávky, okamžik vzájemného započtení pohledávek, okamžik úhrady úvěru jiným úvěrem, okamžik převodu záloh na úhradu pohledávky nebo závazku.

3.4 Účtový rozvrh

Na podkladě směrné účtové osnovy sestavuje účetní jednotka účtový rozvrh. Je to seznam syntetických a analytických účtů, které se budou v daném podniku používat. Je nutno sestavovat účtový rozvrh pro každé účetní období. V průběhu účetního období je možné účtový rozvrh doplňovat. Pokud však nenastala v novém období žádná změna, může ÚJ postupovat podle účtového rozvrhu z minulého účetního období. (Opletalová, 2006, s. 10)

Co obsahuje účtový rozvrh, popsal Sotona (2006):

- Sestavuje účetní jednotka,
- Nejčastěji se skládá z třímístných syntetických účtů,
- Podle potřeby se syntetické účty rozšiřují o analytické účty,
- Obsahuje pouze účty používané účetní jednotkou,
- Každý účet je nutné přiřadit k řádku rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty v účetní závěrce,
- Obsahuje i účty vnitropodnikového účetnictví.

3.5 Inventarizace

Sotona (2006, s. 53) opět dobře popsal účel dané směrnice. Účelem tedy je návod ke správnému a úplnému provedení inventarizace majetku a závazků v podniku. Účetní jednotka inventarizací zjišťuje skutečný stav majetku a závazků a ověřuje tak, zda zjištěný stav odpovídá stavu uvedenému v účetnictví.

Schiffer (2010, s. 46) ve své knize uvádí vzorovou směrnici pro inventarizaci movitých věcí. Tato směrnice obsahuje vymezený účel a termín provádění směrnice, předmět a rozsah inventarizace a vymezení inventarizace (přípravné fáze, samotné provedení, ověření skutečných stavů, zjištění chyb a rozdílů). Sotona se ve většině případů se Schifferem shoduje. Ovšem dodává, že je nutno do směrnice zapsat odpovědné osoby za přípravu a provedení inventarizace.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 POPIS SPOLEČNOSTI

Společnost XY, s.r.o. vznikla v roce 2005, kdy převzala výrobu transformátorových pájek od firmy KYJOVAN. Do roku 2006 používala název ELEKTRO-VÝROBA. Poté tato organizace odkoupila veškerou výrobu od společnosti XY i s výrobou komponentů jako jsou kalafuny, cíny a hroty. Podmínkou odkupu bylo přejmenování podniku na současný název – XY, s.r.o.

Tato společnost patří k tradičním výrobcům trafopájek a jejích komponentů u nás. V současné době je schopna vyprodukovat pájecí pistole o síle 75W, 100W a 125W a vyhovět tak všem zákazníkům. Získala řadu ocenění a certifikace kvality. Díky těmto charakteristikám se tak vyznačuje prvotřídní kvalitou, se schopností konkurence v celosvětovém měřítku. Mezi její exportéry patří především odběratelé z Vietnamu, Rumunska, Bulharska, Německa, Polska či Slovenska.

4.1 Základní údaje

Společnost má vyhrazeno chráněné pracovní místo kde zaměstnává zaměstnance se zdravotním znevýhodněním nebo jiným postižením. Společnost je tedy podporována státem a získává na tyto zaměstnance čtvrtletně finanční podporu formou dotací.

Vznik: 6. dubna 2005

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Základní kapitál: 200 000 Kč.

K 31. 12. 2013 společnost eviduje 16 zaměstnanců:

- z toho 7 zaměstnanců má zdravotní znevýhodnění
- z toho 7 zaměstnanců patří k osobám se zdravotním postižením
- z toho 1 zaměstnanec je tělesně zdravotně postižený
- z toho 1 zaměstnanec nemá žádné zdravotní problémy.

4.2 Předmět podnikání

- specializovaný maloobchod a maloobchod se smíšeným zbožím
- velkoobchod
- reklamní činnost a marketing
- služby v oblasti administrativní správy a služby organizačně hospodářské povahy
- výroba, instalace a opravy elektrických strojů a přístrojů

4.3 Organizační struktura

Organizační struktura společnosti je velmi jednoduchá. Skládá se ze tří oddělení, tj. ekonomické, výrobní a externí. Těmto oddělením je nadřazen jednatel společnosti, který vše kontroluje. Mezi externí spolupracovníky se řadí účetní a daňová poradkyně a společnost, se kterou firma spolupracuje a při výrobě meziprojektu.



Obrázek 1 Organizační struktura společnosti XY, s.r.o. [Dokumentace společnosti]

5 ANALÝZA FINANČNÍCH UKAZATELŮ A SOUČASNÉHO STAVU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Analýza finančních ukazatelů analyzuje společnost v letech 2009 až 2012. Informace pro rok 2013 mi nejsou k dispozici z důvodu nedokončení účetní závěrky. Předpokládaný termín závěrky je květen 2014.

5.1 Struktura aktiv a pasiv

Majetková a finanční struktura podniku se časem mění. Nelze jednoznačně určit klesající či rostoucí charakter. Tabulka č. 1 stručně charakterizuje sumarizační položky rozvahy v netto hodnotě.

Tabulka 1 Položky rozvahy společnosti XY, s.r.o. v tis. Kč [Výkazy společnosti]

Položka	2009	2010	2011	2012
Dlouhodobý majetek	416	1 376	2 319	1 653
Oběžná aktiva	2 624	2 764	3 024	3 288
Vlastní kapitál	1 397	1 456	590	214
Cizí zdroje	1 719	2 715	4 711	4 754
Aktiva=Pasiva	3 120	4 195	5 355	4 979

Dlouhodobý majetek společnosti do roku 2012 roste. V tomto roce došlo k menšímu poklesu kvůli větším odpisům. Oběžná aktiva mají rostoucí charakter především díky krátkodobým pohledávkám a peněžním prostředkům. Vlastní kapitál se vyvíjí podle výsledku hospodaření. Společnost totiž netvoří žádné fondy a základní kapitál je stejný v jednotlivých letech. Na cizí zdroje mají největší vliv krátkodobé závazky a bankovní úvěry. K 31. 12. 2010 společnost neměla žádný bankovní úvěr. Podrozvahové účty hlavní účetní nepoužívá.

5.2 Hospodaření společnosti

Společnost XY, s.r.o. se v posledních letech dostala do ztráty. Dobrá zpráva však je, že tuto ztrátu snižuje. Vedení společnosti předpokládá, že v roce 2013 bude ztráta minimální a doufá i v zisk společnosti. Jedná se o výrobní společnost, proto největší položky výkazu zisku a ztrát představují výkony a výkonová spotřeba. Je potřeba zmínit, že vysokou položkou jsou i osobní náklady. Ročně se přes jeden milion dostává i položka ostatní provozní výnosy, kam směřují peněžní prostředky z dotačního programu. Tím se kompenzuje vysoká hodnota osobních nákladů. Ovšem ani díky dotacím se společnost ztrátám nevyhne. Tabulka č. 2 zobrazuje nejpodstatnější položky VZZ.

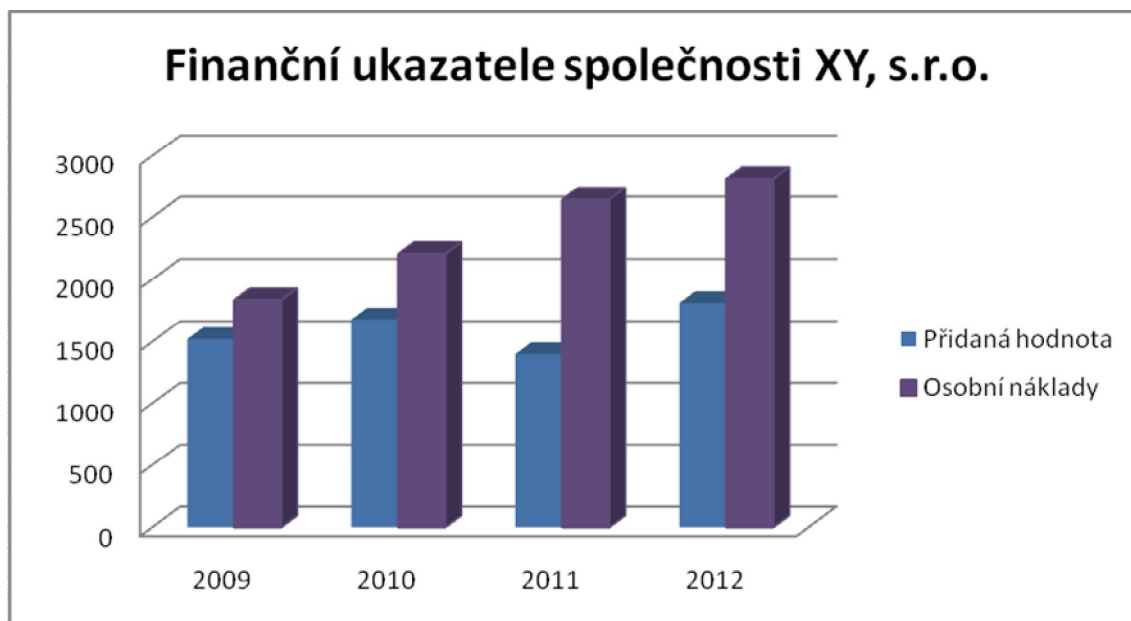
Tabulka 2 Položky VZZ společnosti XY, s.r.o. v tis. Kč [Výkazy společnosti]

Položka	2009	2010	2011	2012
Přidaná hodnota	1 521	1 679	1 402	1 811
Osobní náklady	1 833	2 204	2 642	2 812
Odpisy	284	433	700	666
Výsledek hospodaření	361	60	-866	-378

V tabulce vidíme vývoj jednotlivých položek výkazu zisku a ztráty. Přidaná hodnota se v letech příliš nelišila. Jen v roce 2011 je vidět nepatrný pokles. Naopak je jasné, že náklady (osobní náklady a odpisy) ve společnosti postupně rostou a to vlivem nákupu automobilů a přijímáním nových zaměstnanců. V letech 2010 a 2011 došlo k nákupu dvou osobních automobilů. Tento nákup zvýšil náklady na odpisy.

Vývoj výsledku hospodaření není příznivý. Hospodářský výsledek od roku 2009 do roku 2012 klesal. V tomto roce společnost dokázala snížit velkou ztrátu více než o polovinu a v současné době se očekává další pokles této ztráty.

Osobní náklady a přidaná hodnota jsou vyjádřeny i graficky.



Obrázek 2 Vývoj osobních N a přidané hodnoty společnosti [Vlastní zpracování]

Na grafu lze vidět poměr osobních nákladů a přidané hodnoty vzniklé z rozdílu tržeb zboží a výrobků a nákladů na tyto tržby. Osobní náklady během sledovaných let převyšují přidanou hodnotu.

Celková zadluženost

Celková zadluženost vyjadřuje míru zadlužení společnosti. Celková zadluženost společnosti XY, s.r.o. je vyobrazena v tabulce č. 3.

Tabulka 3 Celková zadluženost společnosti XY, s.r.o. [Vlastní zpracování]

Položka	2009	2010	2011	2012
Cizí zdroje	1719	2715	4711	4754
Celková aktiva	3 120	4 195	5 355	4 979
Celková zadluženost	55%	65%	88%	95%

Společnost XY, s.r.o. svou zadluženost neustále zvyšuje. Je tomu tak, především pro využívání kontokorentu a úvěru na nákup automobilu. V roce 2010 společnost nakoupila nový automobil a vzrostly tak dlouhodobé závazky vůči úvěrové společnosti. V roce 2011

došlo ke zvýšení krátkodobých závazků především díky nákupům materiálu na konci účetního období. V tomto období narostla i celková aktiva. Celková zadluženost by se podle teoretiků měla pohybovat kolem 40-60%. Společnost v tomto rozmezí udržela zadluženost pouze v roce 2009. Největší zadluženost byla v roce 2012, kdy společnost z 95% využívala k financování své činnosti cizích zdrojů.

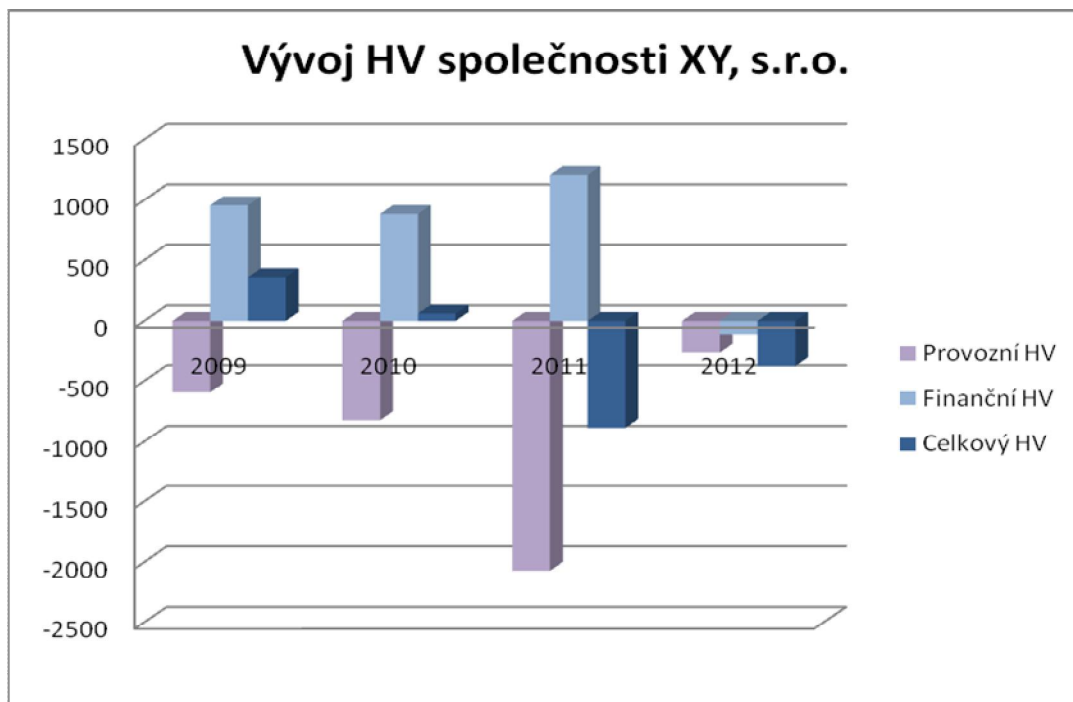
Vývoj hospodářského výsledku

Sledování výsledku hospodaření je pro společnost důležité především pro zjištění struktury hospodářského výsledku v jednotlivých letech. Strukturu hospodářského výsledku zobrazuje následující tabulka.

Tabulka 4 Struktura HV společnosti XY, s.r.o. [Vlastní zpracování]

Položka	2009	2010	2011	2012
Provozní HV	-596	-824	-2072	-267
Finanční HV	957	884	1206	-111
Mimořádný HV	0	0	0	0
Celkový HV	361	60	-886	-378

Tabulka zobrazuje přehled o vývoji hospodářského výsledku firmy ve sledovaném období 2009 – 2012. Z tabulky je zřejmé, že i na tuto firmu dolehla hospodářská krize a tudíž se během sledovaného období dostala z kladného hospodářského výsledku do ztráty. Vysoká provozní ztráta v roce 2011 byla způsobena zvýšením osobních nákladů, cen nakupovaného materiálu, zvýšením odpisů a ostatních provozních nákladů. Od roku 2009 do roku 2011 měla společnost vysoký finanční výsledek hospodaření, kdežto v roce 2012 měla záporný. Tento jev byl způsoben změnou v účtování přijatých dotací, které se dříve účtovaly do finančních výnosů a od roku 2012 jsou účtovány do provozních výnosů. Mimořádného výsledku hospodaření společnost nedosahovala v žádném z analyzovaných let. Vývoj hospodářského výsledku vizuálně popisuje následující graf.



Obrázek 3 Vývoj HV společnosti XY, s.r.o. [Vlastní zpracování]

5.3 Analýza současného vedení účetnictví

Společnost XY, s.r.o. je malou společností, která ve svém správním středisku má pouze jednoho administrativního pracovníka a od 6. ledna 2014 i novou účetní, která přebírá část pracovní náplně administrativního pracovníka. Tento administrativní pracovník eviduje veškerou korespondenci, zařizuje fakturaci či objednávky a funguje jako asistent ředitele. Fakturaci provádí v účetním programu P-Komplex od společnosti Multisoft. Ovšem o účetnictví se nestará. Společnost XY, s.r.o. si pronajala služby od externího dodavatele, který mu zprostředkovává veškeré účetní operace již od počátku svého podnikání. Účetní a daňová společnost nesouhlasila se zveřejněním názvu, proto jsem uvedla fiktivní název - Áčko, s.r.o. Tato společnost vede finanční účetnictví, mzdovou agendu a daňové poradenství společnosti.

Společnost XY, s.r.o. zaměstnává osoby se zdravotním postižením na chráněném pracovním místě. K 31. 12. 2012 zaměstnala 14 osob s tímto postižením. Společnost na tyto zaměstnance pobírá dotace z úřadu práce dle § 78 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, a to jednou za čtvrt roku.

Účetnictví je vedeno v plném rozsahu, avšak výkazy v účetní závěrce jsou zveřejňovány ve zjednodušeném rozsahu. Je to mu tak proto, že společnost nemá velkou škálu analytických

účtů a tento rozsah zveřejnění informací je dostačující. Společnost nemá mnoho dlouhodobého majetku, ze zásob využívá pouze účty materiálu a zboží, nevlastní žádné dlouhodobé pohledávky, nemá kapitálové fondy ani rezervy. U výkazu zisku a ztráty také nejsou položky, které je nutno více rozepisovat. Není tedy důvod ke zveřejnění účetní závěrky v plném rozsahu. Vedení společnosti se tak rozhodlo, po dohodě se svou daňovou poradkyní, že bude výkazy zveřejňovat ve zjednodušeném rozsahu. Je samozřejmostí, že tyto výkazy jsou elektronicky zasílány a zveřejněny v obchodním rejstříku.

Účetním obdobím pro společnosti XY, s.r.o. se rozumí kalendářní rok. Společnost je plátcem DPH ve čtvrtletním intervalu.

Archivace účetních dokladů je rozdělena. Vždy po skončení účetního období se doklady týkající se tohoto období zpracovávají a vytvoří se účetní závěrka. I po vytvoření účetní závěrky zůstávají doklady v archivaci účetní společnosti, do doby skončení následujícího (běžného) účetního období. Poté jsou všechny pořadače předány majiteli společnosti, který je uloží do archívu. Zde se archivují po dobu 10 let, bez ohledu na daňové či nedaňové doklady. Po uplynutí této lhůty jsou doklady skartovány s výjimkou účetní závěrky a daňových přiznání. Tyto se přesunou z archívu do skladu, kde jsou dále uschovány.

5.3.1 Současný stav vedení účetnictví

Za současný stav je považován stav do 31. 12. 2013, tedy před přijetím nové účetní. Náplň práce administrativního pracovníka spočívá v:

- vystavování a evidenci faktur a jejich úhrady,
- evidenci přijatých faktur a jejich úhrady,
- evidenci PHM,
- zajištění objednávek,
- komunikaci se zákazníky a zaměstnanci,
- zajištění marketingových strategií,
- evidenci přijaté a odeslané pošty, popřípadě balíků,
- vyhotovení žádostí na úřad práce,
- shromažďování podkladů pro účetní firmu.

Vždy po skončení kalendářního měsíce je povinností tohoto pracovníka shromáždit všechny účetní doklady a do 10. dne následujícího měsíce předat účetní společnosti. Před předáním těchto dokladů, pracovník doklady roztrídí. Doklady se třídí podle druhu dokladů a data sestupně v tomto pořadí:

1. doklady placené v hotovosti (PHM, drobný majetek, materiál placený dobírkou, aj.)
2. vystavené faktury
3. přijaté faktury, které byly uhrazeny v tomto měsíci
4. doklady o vyúčtování poštovních služeb
5. bankovní výpisy

Pracovník je také povinen přichystat podklady pro výpočet mezd za příslušný měsíc. Od zaměstnanců získá úkolový list, který přepíše do tabulky v programu EXCEL, upraví čerpanou dovolenou, nemocenskou, odměny či prémie a tyto listy vytiskne. Odměny a prémie navrhuje administrativní pracovník, ovšem musí být schváleny majitelem společnosti. Je to ústně dané pravidlo, není tedy ničím doloženo. Mzdové listy slouží jako podklad pro mzdovou účetní ve společnosti Áčko. Tyto listy je potřeba odevzdat nejpozději do 10. dne následujícího měsíce.

Společnost je plátcem DPH. Jelikož dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty obrat účetní jednotky nepřesáhl za bezprostředně předcházejících rok 10 milionů Kč, rozhodla se ÚJ pro čtvrtletní zdaňovací období. Díky tomuto rozhodnutí ke konci každého čtvrtletí nastávají další operace, které přísluší administrativnímu pracovníkovi. Účetní společnosti musí dodat, resp. okopírovat doklady, které patří do daného čtvrtletí, ale nejsou ještě uhrazeny. Tuto činnost musí provádět kvůli zúčtování DPH a vyhotovení daňového přiznání. Po úhradě okopírovaných dokladů předá originály účetní. Čtvrtletně se také chystají podklady pro dotace. Bližší popis práce a postupu žádosti dotací uvedu později.

Po ukončení těchto činností předá vedení společnosti připravené podklady a účetní doklady společnosti Áčko.

5.3.2 Externí služby účetnictví

Společnost Áčko je externím dodavatelem účetních služeb. Těchto služeb analyzovaná společnost využívá od počátku svého podnikání. Zároveň funguje jako daňový poradce a zpracovává daňová přiznání. Společnost zaměstnává:

- daňovou poradkyni,
- mzdovou účetní,
- hlavní účetní.

Po skončení kalendářního měsíce obdrží hlavní účetní doklady, které během měsíce figurovaly ve společnosti XY, s.r.o. a mzdové účetní podklady pro výpočet a zaúčtování mezd. Pro účtování používá společnost program STEREO s každoroční aktualizací. Pro jiné výpočty používá program Microsoft EXCEL.

Hlavní účetní obdrží doklady již roztříděné, přesto pro svou potřebu třídí především faktury přijaté dle data uskutečnění zdanitelného plnění. Roztřídit musí také doklady o nákupu PHM a to na placené hotovostí a placené platební kartou.

Po roztřídění účtuje doklady podle tohoto pořadí:

1. zaúčtování faktur vydaných
2. zaúčtování faktur přijatých (i s označením účetního čísla faktury na originál faktury)
3. Vyhotovení souhrnného hlášení
4. Zaúčtování VPD a PPD
5. Zaúčtování PHM
6. Zaúčtování úhrad dle bankovního výpisu

Tyto práce zaberou hlavní účetní maximálně dva pracovní dny. Pokud nastanou nějaké nesrovnalosti, řeší je právě s administrativním pracovníkem společnosti XY, s.r.o. a práce se může protáhnout.

V následujících stránkách se budu věnovat práci hlavní účetní a problematice nejdůležitějších položek aktiv a pasiv.

Účtový rozvrh

Každá účetní musí účtovat dle účtového rozvrhu, který je sestaven na základě směrné účtové osnovy. Účtový rozvrh obsahuje syntetické a analytické účty, které se v daném účetním období používají, a každý rok se aktualizuje. Pokud společnost XY, s.r.o. nenakoupila žádný automobil, účtový rozvrh zůstává stejný. Pro jednotlivé automobily vede hlavní účetní analytickou evidenci.

Účtový rozvrh pro rok 2012 obsahoval 381 syntetických i analytických účtů. U jednotlivých účtů je program schopen rozlišit zda se jedná o aktivní, pasivní, nákladový, výnosový či rozdílový účet. Dále rozlišuje, zda je účet saldokontní a daňový. Vzor účtového rozvrhu je uveden v příloze č. 1.

Chybu v tomto účtovém rozvrhu shledávám v uvádění účtů, které společnost nevyužívá. Například účty týkající se goodwillu, pěstitelských celků, zvířat, cenných papírů a podrozvahy.

Dlouhodobý majetek

Společnost k 31. 12. 2012 eviduje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Dlouhodobý finanční majetek společnost ve své evidenci nemá. Nehmotný majetek je účtován na účet 019 – *Jiný dlouhodobý nehmotný majetek* a je zde zaúčtováno know-how společnosti.

Společnost nemá žádné vlastní stavby. Budova, ve které společnost sídlí i provozuje svou činnost, je v pronájmu. Avšak účtuje se technické zhodnocení této budovy na účet 021/10 – *Stavby – TZ pronajaté budovy*. Toto technické zhodnocení je účtováno na společnost, protože veškerá fakturace TZ byla provedena na firmu XY, s.r.o. Většinu dlouhodobého majetku hmotného tvoří samostatné movité věci, především automobily a stroje.

Majetek je oceňován pořizovací cenou a žádný majetek nebyl vyroben vlastní činností nebo oceněn reprodukční cenou.

K analyzovanému datu společnost eviduje 10 inventárních karet – z toho 4 stroje, 3 automobily, 1 přívěs, 1 know-how a 1 čistící přístroj. Všechny stroje, čistící přístroj i know-how jsou plně odepsány. Společnost tedy odepisuje pouze automobily a přívěs. Daňové a účetní odpisy jsou stejné. Průběh odpisování se pokusím shrnout v následující tabulce:

Tabulka 5 Evidence DHM společnosti XY, s.r.o.[Vlastní zpracování]

Název	Datum pořízení	Pořizovací cena (Kč)	Způsob odpisu	Od. sk.	Odepsáno celkem
Stroj 1	25. 11. 2005	144 000	Rovnoměrné	2	100 %
Čistící přístroj	31. 12. 2006	49 900	Rovnoměrné	2	100 %
Stroj 2	20. 07. 2007	205 500	Rovnoměrné	2	100 %
Know-how	01. 01. 2007	248 000	Rovnoměrné	2	100 %
Stroj 3	30. 10. 2008	385 000	Rovnoměrné	2	100 %
Stroj 4	22. 05. 2008	43 900	Rovnoměrné	2	100 %
Automobil 1	15. 04. 2010	929 083	Zrychlené	2	76 %
Automobil 2	29. 11. 2010	239 083	Zrychlené	2	76 %
Přívěs	23. 06. 2010	47 150	Zrychlené	2	76 %
Automobil 3	26. 05. 2011	1 465 782	Rovnoměrné	2	33,25 %

Odpisy ke konci účetního období činily 666 516 Kč. Hlavní účetní rozdělila majetek na analytické účty, takže každá položka má svou inventární kartu i analytický účet. K těmto analytickým účtům se párují analytické účty opravek jednotlivých druhů majetku.

Inventární karty obsahují inventární číslo, název, typ majetku, cenu pořízení a způsob, datum uvedení do provozu, odkaz na pořizovací doklad, předkontace, vyřazení (způsob, datum, doklad, účtování), daňové odpisování (vstupní cena, způsob, odpisová skupina, odepsáno, zůstatková cena), účetní odpisování (vstupní cena, způsob, odepsáno, zůstatková cena, účtování) a rozpis daňových a účetních odpisů.

Od založení je ve společnosti uplatňován odpisový plán investičního majetku, který se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů. Tento plán není v jednom souboru. Rozpis odpisů je veden v každé inventární kartě zvlášť. Podle mého názoru by bylo vhodné informace o odpisování uvést do jednoho souboru a poté hodnotu odpisů sumarizovat.

Zásoby

Při vedení účetnictví externí společností se stěží dá účtovat každý příjem či výdej zboží. Z toho důvodu společnost Áčko, se svolením vedení společnosti XY, s.r.o., zvolila účtování zásob způsobem B. Podrobnou evidenci zásob tedy vede společnost XY, s.r.o. na skladních kartách. Hlavní účetní během účetního období zaznamenává nákup materiálu či zboží na nákladové účty dle přijatých faktur a dodacích listů. Do pořizovací ceny vstupují i vedlejší pořizovací náklady, tj. clo, náklady na dopravu, popřípadě provize. Na konci účetního období se konečný zůstatek na účtech 501/01 – *Spotřeba materiálu* a 504/01 – *Prodané zboží* převede na aktivní účty 112 – *Materiál na skladě* a 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*. Tento zůstatek se na počátku nového účetního období opět přesune z aktivních účtů na účty nákladové. Dle provedené fyzické inventury se provede inventarizace a zjišťování rozdílů mezi stavem uvedeným v účetnictví a skutečným stavem. Rozdíly jsou pak účtovány na účet 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* nebo v případě přebytků na účet 648 – *Jiné provozní výnosy*.

U zásob je nevýhodou, že hlavní účetní nemá přehled o příjmech a výdejích. Skladová dokumentace ve společnosti není na dobré úrovni. Neeviduje se řádně každý příjem. Příjem se většinou přebírá z přijaté faktury a nikdo nekontroluje, zda přišlo takové množství, které je fakturováno. Výdejka je hromadná za celý měsíc. Hotová výroba se ihned prodává, takže přehled o příjmu či výdeji hotové výroby se neeviduje. Lze říci, že společnost eviduje pouze přijatý materiál a výdej materiálu do výroby. Nedokončenou výrobou, výrobky či zbožím se nezabývá. Výrobky a zboží se evidují ke konci účetního období, kdy se sklad s hotovou výrobou naplní neprodanými kusy. Evidenci výrobků a zboží bych doporučila vést, alespoň v rámci jednoho týdne jako hromadnou příjemku či výdejku.

Bankovní účty

Společnost XY, s.r.o. používá jeden bankovní účet, jeden devizový účet, účelový úvěr v podobě kreditní karty a možnost kontokorentu na svém bankovním účtu. Tuzemské pohledávky a závazky jsou hrazeny přes bankovní účet, kdežto zahraniční přes devizový účet. Tuzemské úhrady jsou účtovány na účet 221/01 – *Bankovní účty*, kde jsou pravidelně měsíčně zúčtovány poplatky za vedení účtu, výpisy, transakce a výběr v hotovosti, kladné i záporné úroky. Společnost má na tomto bankovním účtu k dispozici kontokorent do výše

650 000 Kč, který musí do půl roku splatit. Při využití kontokorentu jsou veškeré platby převáděny jako splátka či čerpání úvěru přes účet 261/02 – *Peníze na cestě – KTK*. Podle výpisu z kontokorentního úvěru se tento účet vynuluje a souvztažně zaúčtuje na účet 221/02 – *Bú – KTK*. Úroky z kontokorentu se účtují na účet 562/02 – *Úroky KTK* a ostatní poplatky na 568/02 – *Bankovní poplatky – KTK*.

Devizový účet je veden v Eurech a jednotlivé transakce se účtují na účet 221/04 – *Devizový účet*. Zde jsou zaznamenávány i kurzové ztráty a zisky. Nutno podotknout, že zde účetní používá správně nákladové i výnosové účty kurzových rozdílů na rozdíl u pohledávek a závazků k rozvahovému dni. Poplatky jsou účtovány na účet 568/01 – *Bankovní poplatky*. Účelový úvěr v podobě kreditní karty je veden na účtu 231 – *Krátkodobé bankovní úvěry*.

Veškeré převody mezi účty jsou prováděny přes účet 261 – *Peníze na cestě*, který je členěn analyticky dle jednotlivých druhů účtů a převodů.

Na účtování dle bankovních výpisů neshledáváním žádné chyby, kromě účtování kurzových rozdílů. Řešení tohoto problému jsem popsala v kapitole Pohledávky a závazky.

Kursově rozdílů

Kursově rozdílů vznikají na přijatých a vydaných fakturách. Při vystavování faktur používá společnost XY, s.r.o. denní kurz vyhlášen Českou národní bankou. Po skončení měsíce si hlavní účetní vyjede denní kurzy (koruny vůči euru) na webových stránkách ČNB za celý měsíc a kontroluje, zda při vystavení faktury byl použit správný kurz. Pokud ne, přeúčtuje tuto fakturu a případný rozdíl zaúčtuje do nákladů či výnosů. Faktury přijaté v cizí měně eviduje společnost pouze od jednoho dodavatele, který vždy uvádí použitý kurz přímo na faktuře. Nemusí se tedy znovu přepočítávat.

Při úhradách faktur vzniknou další kurzové rozdílů. Pokud je rozdíl ztrátový, zaúčtuje se na účet 563 – *Kurzové ztráty*. Pokud se jedná o výnosový rozdíl, zaúčtuje se do výnosů na účet 663 – *Kurzové zisky*. Ztráta i zisk se souvztažně zaúčtuje na účet 221/02 – *Devizový účet*.

V účtování kurzových rozdílů neshledávám žádné výrazné chyby. Jen bych doporučila kurzové rozdílů účtovat přímo na účty odběratelů či dodavatelů. Záleží ovšem také na účetním programu, který tuto variantu účtování nemusí nabízet, a proto jsou kurzové rozdílů účtovány přes účet 221/02.

Pohledávky a závazky

Pohledávky společnost rozlišuje na tuzemské a zahraniční. Eviduje pouze krátkodobé pohledávky, takže je zbytečné rozlišovat pohledávky dle dlouhodobosti. Veškeré tuzemské tržby za výrobky či zboží je fakturováno přes účet 311/01 – *Pohledávky z obchodního styku*. Tržby v hotovosti se realizují málo, protože společnost XY, s.r.o. nemá vlastní prodejnu. Veškerá úhrada pohledávek je směřována na bankovní účet, i přesto, že se jedná o úhradu formou dobírku. Společnost má uzavřenou smlouvu s Českou poštou, která dobírkovou částku vyinkasuje a převede na účet společnosti. Zahraniční pohledávky se účtují na účet 311/02 – *Pohledávky z obch. styku-zahraniční*. Samozřejmě jsou účtovány v české měně a případné kurzové rozdíly se na těchto účtech nezachycují (viz. odstavec Kurzové rozdíly). K 31. 12. se neuhrazené pohledávky přepočítají denním kurzem. U těchto pohledávek se kurzová ztráta zachytí na straně MD účtu 563 – *Kurzové ztráty* a kurzový zisk na straně MD účtu 563 – *Kurzové ztráty* s minusovým znaménkem.

Do pohledávek řadíme i poskytnuté provozní zálohy. Na těchto účtech se zaznamenávají zálohy za plyn, elektrickou energii, recyklační poplatek a jiné zálohy na pořízení materiálu. Účty jsou rozděleny takto:

314/01 – Poskytnuté provozní zálohy – plyn

314/02 – Poskytnuté provozní zálohy – el. energie

314/03 – Poskytnuté provozní zálohy – recyk. poplatek

314/04 – Zálohy – jiné

Veškeré zálohy se zaúčtují souvztažně na účet 321/01 – *Závazky z obchodních vztahů* a poté se zúčtují na stejné strany s minusovým znaménkem.

Závazky společnost také nerozděluje na krátkodobé a dlouhodobé. Jejich členění je stejné jako u pohledávek, tedy na tuzemské a zahraniční. Většina závazků je tuzemských, zahraničního dodavatele má pouze jednoho, popřípadě jednorázové nákupy ze zahraničí. Za závazek z obchodních vztahů se počítá i nákup pohonných hmot, který je hrazen platební kartou z bankovního účtu společnosti. Nákup pohonných hmot v hotovosti je účtován jako výdajový pokladní doklad. Zahraniční závazky jsou zachyceny na účtu 321/02 – *Závazky z obchodních vz. – zahraniční*. Opět zde není účtován kurzový rozdíl stejně jako u

pohledávek. Tento rozdíl se zachytí pouze ke konci účetního období v případě neuhrazeného závazku.

U pohledávek a závazků bych doporučila účtovat kurzové rozdíly přímo přes tyto účty. Bohužel nemohu posoudit funkčnost účetního programu a nemohu tedy jednoznačně doporučit používat jiné účtování. Ovšem účtování kurzového zisku na účet kurzové ztráty s minusovým znaménkem není vhodný. Doporučuji používat účet pro kurzové zisky. Zálohy jsou opět účtovány s minusovým znaménkem. V tomto případě bych také upřednostnila zálohu zúčtovat na opačné strany daných účtů.

Časové rozlišení a dohadné účty

Společnost používá pouze tyto účty pro časové rozlišení a dohadné účty:

381/01 – Náklady příštích období

383 – Výdaje příštích období

389 – Dohadné účty pasivní

Do nákladů příštích období se účtují pojištění na automobily, které se člení na více období. Další účetní záznamy se zde neprovádějí. Na účet výdajů příštích období účetní zaznamenává přijaté faktury, které patří do stávajícího období, ale placeny budou až v období následujícím. Většinou se jedná o transakce týkající se telefonních služeb, spotřeby elektřiny a vody, recyklační poplatků nebo silniční daň. Na dohadné účty pasivní se účtují odhady spotřeby plynu, vody a elektrické energie.

K účtování časového rozlišení a dohadných účtů nemám žádné připomínky.

Dotace

Společnost XY, s.r.o. získává jednou za čtvrt roku finanční podporu od Úřadu práce České republiky. Tyto dotace jsou zaměřeny na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením. Společnost uplatňuje příspěvky na dopravu zaměstnanců na pracoviště a z něj a náklady na dopravu materiálu a hotových výrobků. Dále uplatňuje příspěvek na mzdové náklady spojené se zaměstnáváním těchto osob. Pro získání příspěvků je zapotřebí vyplnit 4 formuláře:

- Jmenný seznam zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením
- Seznam zaměstnanců se zdravotním postižením, na které zaměstnavatel uplatňuje zvýšení příspěvku
- Průměrný přepočtený počet zaměstnanců i s odpracovanými hodinami
- Žádost o příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením na chráněném pracovním místě.

První krok pro vyplnění těchto dokumentů učiní administrativní pracovník ve společnosti. Ten musí vyplnit Jmenný seznam zaměstnanců. Tento seznam se příliš nemění. Ke změnám přichází pouze při přijetí nového zaměstnance nebo při změně data uznání invalidity. Tento seznam přešle daňové poradkyni, která má na starosti veškeré dění kolem dotací. Daňová poradkyně v tomto seznamu uvede hrubé mzdy jednotlivých zaměstnanců a maximální možný příspěvek na daného zaměstnance a počet těchto zaměstnanců rozdělený na daný stupeň invalidity. Tento seznam tedy slouží pro uplatnění mzdového příspěvku.

V druhém kroku administrativní pracovník vyplní dle účetního deníku náklady na dopravu do druhého formuláře. Tuto sestavu získá od hlavní účetní. Pracovník vypíše veškeré náklady spojené s dopravou zaměstnanců či výrobků za dané čtvrtletí. Tyto náklady většinou přesahují maximální možnou hranici pro získání příspěvků. Do formuláře musí uvést i číslo dokladu, který se vztahuje k daným nákladům. Pokud některý ze zaměstnanců nepracoval celý měsíc (z důvodu nemoci, dovolené atd.) nepřísluší společnosti nárok uplatnění příspěvku na tohoto zaměstnance. Ovšem s těmito informacemi se ve formuláři počítá a dokáže tak vypočítat maximální příspěvek i bez těchto zaměstnanců.

Třetí krok se týká výpočtu průměrného přepočteného počtu zaměstnanců za dané čtvrtletí. Tyto informace jsou obsaženy v tabulce z programu EXCEL a vypočítané daňovou poradkyní. Jsou zde uvedeny informace o odpracovaných hodinách, čerpání dovolení, nemoci či náhrad zaměstnancům.

V posledním kroku se vyplní formulář žádosti o příspěvek na podporu. Tento formulář opět vyplní administrativní pracovník na základě podkladů z předešlých formulářů. Samozřejmostí jsou informace o společnosti, dále tento formulář obsahuje souhrn z předešlých formulářů, tj. výše nákladů na dopravu a mzdových nákladů, průměrný přepočtený počet zaměstnanců, uvedení počtu zaměstnanců s různými stupni invalidity a

výčet zdravotních pojišťoven zaměstnanců a celkovou výši příspěvku, o kterou společnost žádá.

Takto vyplněné formuláře se zašlou mailem na okresní úřad práce, kde je zkontrolují. Pokud je vše v pořádku, formuláře se vytisknou ve dvou stejnopisech (pro úřad a pro firmu) a podepsané se osobně jednatelem společnosti odnesou na daný úřad práce. Potvrzení o schválení dotací se oznámí společnosti písemně do měsíce. Toto potvrzení je nutné podepsat a opět odnést na úřad práce. Společnost po tomto kroku může do dalšího měsíce předpokládat připsání finančních prostředků na firemní účet.

O dotacích se účtuje podle bankovního výpisu na účet 648/03 – *Jiné provozní výnosy - ÚP*. Účetní tedy vynechává důležitý krok, kdy je nutné první zaúčtovat předpis dotace a poté její úhradu. V tomto shledávám velký nedostatek. Účetní by měla požadovat po společnosti potvrzení o přiznání dotací, podle kterého by měla také účtovat.

Inventarizace

Fyzická inventura je součástí inventarizace jako takové. Tato probíhá uvnitř společnosti a provádí ji administrativní pracovník spolu se skladníkem. Vyčíslí si zůstatky na skladních kartách, které poté porovnává se skutečným stavem. Nutno podotknout, že evidence zásob a kvalita práce skladníka není na dobré úrovni. To je také důvodem, proč se hlavní účetní předávají informace přímo z fyzické inventury. Hodnoty se tedy nemusí srovnávat se skladními kartami, protože hlavní účetní účtuje podle zůstatků z fyzické inventury. Administrativní pracovník tedy nezaznamená žádné inventarizační rozdíly. Záznamy zpracuje do programu EXCEL a odevzdá hlavní účetní. Ta tyto údaje zpracuje a vyčíslí případné rozdíly. Podle účetní nebyly inventarizací majetku a závazků k 31.12.2012 shledány žádné nedostatky či rozdíly. Z tohoto důvodu nejsou tvořeny žádné opravné položky.

Problematika inventarizace v podniku není dobře řešená. Společnosti XY, s.r.o. využívá externích služeb na vedení účetnictví, proto se předpokládá, že společnost XY, s.r.o. povede podrobnou evidenci zásob. Bohužel tomu tak není, zřejmě z důvodu neznalosti účetnictví administrativního pracovníka.

Mzdy

Problematiku mezd řeší mzdová účetní, hlavní účetní mzdy pouze zaúčtuje. Společnost XY, s.r.o. má výplatní termín do 15. dne následujícího měsíce. Do tohoto dne musí být mzdy zpracovány uvnitř společnosti, podklady předány mzdové účetní, zaúčtované mzdy a také uhrazeny. Podklady pro mzdovou účetní vyhotoví administrativní pracovník, který dle úkolového listu přepíše odpracované hodiny či úkol do tabulek v programu EXCEL. Tabulky jsou vytvořeny tak, aby kontrolovaly zadané údaje a nedocházelo k omylům. K takto vyplněné tabulce navrhne daným zaměstnancům odměny a prémie, které schválí majitel společnosti. Po schválení se tyto listy vytisknou a odnesou mzdové účetní. Ta vyčíslí hrubou mzdu, čerpání dovolené, nemocenskou či jiné náklady. Z hrubé mzdy poté vypočítá jednotlivé odvody na pojišťovny, sociální správu, úřad práce či exekuci. Po výpočtu tyto údaje předá v programu hlavní účetní, která mzdy zaúčtuje. Mzdová účetní poté mailem zašle hromadný příkaz k úhradě, který obsahuje úhradu čistých mezd, odvodů i úhradu faktury za účetní služby, stručnou výplatní pásku, která se rozdává zaměstnancům a výpis pro úhradu mezd v hotovosti. Poslední dokument musí být podepsán příjemcem vyplacené mzdy. Hromadný příkaz k úhradě musí být vždy schválen majitelem společnosti a podepsán administrativní pracovníkem s datem úhrady.

Hlavní účetní hrubé mzdy zaúčtuje klasicky na účty *331 – Zaměstnanci* a *521/01 – Mzdové náklady*. Nemocenské dávky, na které má zaměstnanec nárok od zaměstnavatele se účtují na účet *521/02 – Mzdové náklady – nemocenské dávky*. Zdravotní pojištění je účtováno přes účet *336/02 – Zúčtování s institucemi zdrav. pojištění* a sociální zabezpečení se účtuje na účet *336/01 – Zúčtování s institucemi sociální zabezpečení*. Záloha na daň je klasicky účtována přes účet *342/01 – DZČ* a platby pro exekutora přes účet *379 – Jiné závazky*. Na účtu *524/01 – Zákonné sociální pojištění* hlavní účetní účtuje sociální zabezpečení a zdravotní pojištění za zaměstnavatele, vypočítané z hrubých mezd zaměstnanců. Refundace náhrad od správy sociálního zabezpečení je účtováno na účtech *524/02 – Sleva na pojistném od OSSZ* a *336/01*. Účet *527/01 – Zákonné sociální náklady* slouží pro zachycení úhrady životního pojištění placené zaměstnavatelem zaměstnancům.

Mzdy jsou účtovány klasickým způsobem na běžně používaných účtech. Nevidím tedy žádné pochybnosti ohledně účtování. Při zpracování mezd jsem nemohla být přítomna, proto tuto problematiku nemůžu hodnotit.

5.4 Zhodnocení současného stavu

Jednoduchá finanční analýza ukázala, že společnost XY, s.r.o. na tom není moc dobře. Struktura aktiv a pasiv není vhodně rozdělená. Cizí zdroje jasně převyšují vlastní zdroje financování. Dochází k nepatným investicím do osobních či transitních automobilů. Přesto jsou výrobní stroje mírně opotřebované, ale udržované. Celkové hospodaření společnosti také není na dobré úrovni. Osobní náklady jsou příliš velké a přesahují přidanou hodnotu. Společnost by měla snížit osobní náklady a zaměřit se na přidanou hodnotu například snížením výrobních nákladů nebo zvýšením prodejní ceny. Výsledek hospodaření společnosti postupně klesal. V roce 2011 dosahoval ztráty 866 tis. Kč, v následujícím roce tuto ztrátu dokázala snížit na 378 tisíc korun. Zadluženost podniku je alarmující. V analyzovaných letech neustále stoupá. Je to zapříčiněno ztrátou, kterou bylo nutno financovat z cizích zdrojů. V současné době se z této ztráty společnost dostává. V roce 2012 byla míra zadluženosti na 95%, což značí financování činnosti převážně z cizích zdrojů. Společnost by pro takové situace měla mít zřízen rezervní fond nebo jiné fondy pro financování ztráty. Podle struktury hospodářského výsledku není na první pohled jasné, zda se jedná o výrobní podnik či ne. Provozní hospodářský výsledek je ve všech letech ztrátový. Tato ztráta je dorovnána finančním výsledkem hospodaření, kde jsou zaúčtovány dotace, které správně patří do provozních výnosů. V roce 2012 došlo ke změně účtování a vše je tak v pořádku.

V současné době je účetnictví vedeno externím dodavatelem s letitými zkušenostmi. Ve vedení účetnictví nejsou žádné výrazné nedostatky. Společnost Áčko, s.r.o. zaměstnává i daňovou poradkyni, která správně vyřeší problémy ohledně daní. Společnost XY, s.r.o. se tedy může na externího dodavatele účetních služeb zcela spolehnout. Dochází ovšem k některým účetním případům, které bych navrhovala změnit. Jedná se především o účtování kurzových rozdílů, které bych účtovala přes účet dodavatelů a odběratelů než přímo přes devizový účet. Určitě bych změnila účtování kurzového zisku, který se doposud účtuje jako kurzová ztráta s minusovým znaménkem. To platí i pro přijaté zálohy. Upřednostnila bych účtování na opačné strany účtů a použila bych účty, které náleží dané problematice.

Dotace na osoby se zdravotní znevýhodněním jsou důležitým zdrojem financování společnosti, proto je na ně brán velký zřetel a řeší se přes několik osob. Podklady jsou

přichystány administrativním pracovníkem, kontrolovány a vyplňovány daňovou poradkyní za spolupráce hlavní účetní. Po vyplnění jsou tyto dokumenty schváleny a podepsány jednatelem společnosti. Myslím si, že tento systém funguje dobře a nemůže nastat žádná chyba.

Inventarizace ve společnosti není na dobré úrovni. Je prováděna administrativním pracovníkem a skladníkem, který nevede téměř žádnou evidenci zásob. Zásoby tedy nejsou dostatečně sledovány a nelze provést porovnání skutečného stavu se stavem v evidenci. Proto je prováděna jen fyzická inventura, která se předá hlavní účetní a ta jej porovná se stavem v účetnictví. Většinou se to provede tak, aby nedocházelo k žádným rozdílům.

Společnost od ledna 2014 přijala novou účetní, která převezme práci od hlavní účetní. Společnost nemá zavedeny žádné vnitropodnikové směrnice podle, kterých by se nová účetní mohla řídit. Proto doporučuji tyto směrnice vytvořit. Směrnice by měly obsahovat postup účtování v běžném období, ale také vedení skladů či odpovědnost pracovníků. Doporučila bych také, aby jednatel tuto novou pracovníci pověřil vedením skladních karet. Je nutné sledovat každý příjem ale hlavně výdej zásob. Dále bych doporučila převést veškerou práci týkající se účetnictví na tuto pracovníci. Administrativní pracovník nemá dostatečné vzdělání k některým úkonům, které provádí. Určitě bych na ni časem převedla i rozhodování o výši prémie a odměn zaměstnanců, protože s tímto má určité zkušenosti a také vyplňování podkladů pro dotace.

6 PROJEKT TVORBY VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Vnitropodnikové účetní směrnice jsou velmi důležité pro správné fungování společnosti a kontrolu prováděných činností. V dnešní době je význam směrnic zanedbáván, v některých společnostech nejsou aktualizovány a v některých nejsou vůbec. Poslední slova se týkají i analyzované společnosti. Tato společnost nemá vypracovány vnitřní předpisy vůbec. Je tedy nutné zhodnotit, jaké směrnice by měly být vytvořeny. V teoretické části této práce jsem zmínila povinné a doporučené vnitropodnikové směrnice. Nyní tyto směrnice zhodnotím pro potřeby společnosti XY, s.r.o.

Tabulka 6 Analýza potřebnosti vnitropodnikových směrnic[Vlastní zpracování]

POVINNÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	ANO	NE
Systém zpracování účetnictví	x	
Účtový rozvrh	x	
Dlouhodobý majetek a odpisový plán	x	
Zásady pro časové rozlišení a dohadné položky	x	
Kursově rozdíly a cizí měny	x	
Deriváty		x
Zásoby	x	
Rozpouštění nákladů		x
DOBROVOLNÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	ANO	NE
Oběh účetních dokladů	x	
Inventarizace	x	
Zásady pro tvorbu a použití rezerv, OP a odpis pohledávek		x
Úschova účetních záznamů	x	
Harmonogram účetní závěrky	x	
Pokladna a bankovní účty	x	
Pracovní cesty a používání podnikových vozidel		x
Oceňování majetku a závazků	x	
Dotace	x	

Po jednoduché analýze potřeby vnitropodnikových směrnic jsem usoudila, že je vhodné vytvořit celkem 13 vnitropodnikových směrnic, které po konzultaci s vedoucími pracovníky společnosti v této diplomové práci navrhnu.

6.1 Navrhované vnitropodnikové účetní směrnice společnosti XY, s.r.o.

Tabulka č. 6 jasně ukazuje, které směrnice jsou pro společnost vhodné a které jsou zbytečné. Deriváty ve společnosti vůbec nefigurují, proto není potřeba směrnici vytvářet. To platí i pro rezervy či opravné položky. Pokud dojde k novým skutečnostem, které nelze řešit podle navrhovaných směrnic, není problém vytvořit nové směrnice podle vzoru uvedeného v této práci.

Před samotným návrhem jednotlivých směrnic uvedu obsahové vymezení těchto směrnic.

6.1.1 Obsahové vymezení směrnic

Navrhované směrnice budou mít stejnou formu. Musí vzhledově vypadat totožně. Každá strana bude mít záhlaví a zápatí. V záhlaví se uvede logo společnosti, název a adresa společnosti, číslo směrnice a celkový počet stran. V zápatí se vytvoří číslování stran a datum platnosti či poslední revize směrnice. Titulní strana bude obsahovat záhlaví i zápatí a název směrnice. Dále pod názvem budou vypsány osoby, které zhotovily a schválily směrnice a jejich funkce, podpisy a datum, viz příloha č. 2. Druhá strana definuje obsah dané směrnice.

Další strany pak budou obsahovat samotné znění směrnic rozdělené takto:

1. předpis zákona
2. obecná část směrnice
3. vnitropodniková úprava
4. podpisy osob seznámených s danou směrnicí

6.1.2 Vnitropodnikové účetní směrnice společnosti XY, s.r.o.

V této části diplomové práce navrhnu jednotlivé vnitropodnikové směrnice, které by měla společnost do budoucna využívat. Směrnice budou v práci navrženy podle konečné podoby, avšak nevhodné k tisku, protože neobsahují titulní strany, záhlaví a zápatí a obsah směrnice.

Směrnice č. 1 – Systém zpracování účetnictví

1. Předpis

Systém zpracování účetnictví se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtující v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

2. Obecná část

Účetní jednotka, která je právnickou osobou, je povinna vést účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku.

V účetnictví je účtováno o stavu a pohybu majetku, závazků a jiných aktiv a pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

O skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, se účtuje do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Nelze-li tuto zásadu dodržet, může ÚJ účtovat i v období, v němž zjistila uvedené skutečnosti.

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců.

Při vedení účetnictví je ÚJ povinna dodržovat směrnou účtovou osnovu a účetní metody a obsahové vymezení položek účetní závěrky. Účetnictví se vede za účetní jednotku jako za celek.

Účetnictví se vede v peněžních jednotkách české měny a v případech stanovených v § 4 odst. 12 zákona o účetnictví, současně i v cizích měnách.

Účetní jednotka může pověřit vedením účetnictví jinou právnickou nebo fyzickou osobu. Nezabývá se tím však odpovědností za vedení účetnictví.

Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musí být doloženy účetními doklady.

Účetní zápisy se zapisují v účetních knihách.

Účetní jednotka provádí inventarizaci majetku a závazků podle § 29 a § 30 zákona o účetnictví a sestavuje účetní závěrku podle § 18 a § 19.

Účetnictví musí být sestaveno tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku.

Účetnictví musí být úplné, správné a vedené průkazným způsobem.

Opravy účetních dokladů, knih a jiných účetních záznamů nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti účetnictví. Při opravách se účetní jednotka řídí § 35 zákona o účetnictví.

3. Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka vede podvojně účetnictví ode dne své zápisu do Obchodního rejstříku. Účetnictví je od 1. ledna 2014 vedeno na počítači v účetním programu P-Komplex interní účetní.

Účetním obdobím společnosti je kalendářní rok. Účetní jednotka je kvartálním plátcem daně z přidané hodnoty.

Daňové poradenství zabezpečuje podle mandátní smlouvy daňový poradce pracující ve společnosti Áčko, s.r.o.

Účetní jednotka se řídí účetními zásadami stanovenými zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Účetní zásady:

- Nepřetržitá doba trvání účetní jednotky - § 4, § 7
- Věcná a časová souvislost - § 3
- Věrný a poctivý obraz účetnictví - § 4, § 7
- Správnost - § 7
- Úplnost - § 8
- Průkaznost - § 8
- Opatrnost - § 25, § 26
- Zákaz kompenzace - § 7
- Nezávislost účetních metod - § 4

Přehled Českých účetních standardů, kterými se účetní jednotka bude řídit:

Číslo	Název
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
005	Opravné položky
006	Kursově rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
015	Zásoby
016	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
017	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy
023	Přehled o peněžních tocích

Ostatní účetní standardy účetní jednotky doplní dle svých potřeb.

Účetnictví je vedeno v programu P-Komplex, který zobrazuje účetní operace a účetní doklady v těchto účetních knihách a evidenci:

- Účetní deník
- Hlavní kniha
- Kniha pohledávek v české i cizí měně
- Kniha závazků v české i cizí měně
- Evidence dlouhodobého majetku
- Skladová evidence
- Pokladní kniha korunová i valutová

Pohledávky, závazky, pokladna i bankovní účty vedené v cizí měně jsou vedeny pouze v měně EUR. Jinou cizí měnu společnost nevede.

Účetní zápisy se provádějí v českém jazyce srozumitelně, přehledně a způsobem zaručující jejich trvanlivost. Účetní doklady jsou řádně označeny a uspořádány tak, aby bylo možné ověřit jejich zaúčtování a nedocházelo k neoprávněným změnám a úpravám těchto zápisů.

Doklady pořízené na termopapíru se musí oskenovat a zajistit ostatními náležitostmi podle § 11 zákona o účetnictví. Tyto doklady jsou uloženy v PC a slouží pro doložení správnosti originálů.

Veškeré doklady jsou zaznamenávány, zakládány a archivovány v písemné podobě. Doklady pořízeny na termopapíru se oskenují a uloží do PC do složky SCAN_doklady a originály se založí do pořadačů.

Opravy účetních dokladů

U ručních oprav se chybný zápis škrtně jednou čarou a v přiměřené blízkosti se uvedené správný zápis, který se opatří podpisem osoby zodpovědné za provedení opravy. K tomuto se uvede také okamžik provedení opravy.

Opravy účetních zápisů v programu P-Komplex jsou programem zaznamenávány v Kontrolních sestavách. Tyto sestavy se na konci každého měsíce vytisknou a ke každé opravě se uvede důvod opravy, číslo správného dokladu a podpisový záznam osoby zodpovědné za tuto opravu.

Po zaúčtování veškerých dokladů spadajících do příslušného měsíce se provede kontrola správnosti a úplnosti účetnictví. Případné chyby se opraví podle výše uvedených způsobů.

Účetní jednotka vyhotovuje tyto sestavy:

- Účetní deník
- Hlavní kniha
- Rozvaha podle státního výkazu
- Výkaz zisku a ztráty podle státního výkazu
- Cash flow
- Neuhrazené závazky a pohledávky
- Sestava dlouhodobého majetku

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 2 – Účtový rozvrh

1. Předpis

Směrnice č. 2 se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtující v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále Českými účetními standardy a zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

2. Obecná část

Účtový rozvrh je tvořen v souladu se směrnou účtovou osnovou. Účty podle účtového rozvrhu musí být rozděleny tak, aby bylo zřejmé rozdělení účtů na:

- rozvahové (zachycení stavu a pohybu aktiv a pasiv)
- výsledkové (zachycení nákladů a výnosů)
- závěrkové (slouží k otevírání a uzavírání účtů)
- podrozvahové (zachycení důležitých skutečností, které nelze zaznamenat přímo v účetnictví)

3. Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka vytvořila účtový rozvrh platný k 1. 1. 2014, který je uveden v příloze č. 3.

Společnost využívá syntetické účty, které dále dělí na účty analytické.

Analytické členění účtu 343 – *Daň z přidané hodnoty* se provádí podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Toto členění je vyobrazeno v novém účtovém rozvrhu.

V případě potřeby bude účtový rozvrh rozšířen o další účty. Účty, na kterých během účetního období bylo účtováno, nesmí účetní jednotka rušit. Účtový rozvrh je po každé legislativní změně či potřebách účetní jednotky aktualizován. Změny v účtovém rozvrhu týkající se daňových účtů, musí být schváleny daňovým poradcem.

Vytvořený a schválený účtový rozvrh bude přiložen k této vnitropodnikové směrnici.
Příloha č. 3.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 3 – Oběh účetních dokladů

1. Předpis

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, stanoví způsob a průkaznost vedení účetnictví.

2. Obecná část

Účetní doklady jako průkazné účetní záznamy musí obsahovat tyto náležitosti:

- a) Označení účetního dokladu,
- b) Obsah účetního případu a jeho účastníky,
- c) Peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- d) Okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- e) Okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem podle písm. d),
- f) Podpisový záznam podle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Skutečnosti podle písmen a) až f), které se týkají jednoho účetního dokladu, mohou být obsaženy na více účetních záznamech. V těchto případech musí účetní záznam i účetní doklad obsahovat identifikátor, kterým lze nezaměnitelně určit vzájemnou vazbu mezi účetním záznamem a účetním dokladem, včetně souvisejících skutečností.

Účetní jednotky jsou povinny vyhotovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu.

Skutečnosti, které jsou předmět účetnictví, musí být doloženy účetními doklady.

3. Vnitropodniková úprava

Účetní doklady společnosti musí být úplné, správné a srozumitelné. Musí být čitelné a vyhotoveny trvanlivým způsobem. Zajištění trvanlivosti a opravy účetních dokladů jsou popsány ve **Směrnici č. 1 – Systém zpracování účetnictví**.

Oběh účetních dokladů musí být sestaven tak, aby nedocházelo ke zbytečnému prodlužování účetních úkonů. Vždy musí být daný doklad zaúčtován, schválen a založen před jeho splatností. Pokud není příslušná osoba přítomna po dobu 2 dnů či do data splatnosti dokladu, schválí tento dokument asistent ředitele.

Oběh účetních dokladů:

1. třídění
2. evidence do příslušných knih
3. odsouhlasení dokladu
4. číslování
5. přezkoušení správnosti
6. určení účtovacího předpisu
7. zaúčtování
8. úschova do pořadačů
9. skartace

Tříděním se rozumí rozdělení účetních dokladů dle druhu (faktura přijatá, vydaná, pokladní doklad, ...) a číslování vzestupně.

Druhy dokladů, které účetní jednotka bude používat:

- bankovní výpisy,
- všeobecné účetní doklady,
- příjmový a výdajový pokladní doklad pro korunovou pokladnu,
- příjmový a výdajový pokladní doklad pro valutovou pokladnu
- vydané faktury tuzemské,
- vydané faktury zahraniční,

- přijaté faktury tuzemské,
- přijaté faktury zahraniční,
- přijaté faktury zálohové – tuzemské,
- přijaté faktury zálohové – zahraniční,
- ostatní přijaté daňové doklady,
- inventární karty dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- inventarizační zápisy,
- příjemka a výdejka zásob.

Číslování dokladů:

10xxxx	Příjmový pokladní doklad
13xxxx	Příjmový doklad valutové pokladny
15xxxx	Výdajový pokladní doklad
18xxxx	Výdajový doklad valutové pokladny
20xxxx	Výpis z běžného účtu
23xxxx	Výpis z úvěrového účtu
30xxxx	Faktury přijaté
45xxxx	Příjemka zásob
50xxxx	Výdejka zásob
55xxxx	Všeobecný účetní doklad
62xxxx	Devizové účty
63xxxx	Kurzový rozdíl devizového účtu
65xxxx	Počáteční stav saldokonta
93xxxx	Automatický převod DPH
140xxxx	Faktury vydané

Osobami odpovědnými za účetní doklady jsou všichni zaměstnanci, kteří se dostanou do styku s účetními doklady. Tyto osoby překontrolují daný doklad a předají ho hlavní účetní. Do 7 dnů po skončení měsíce musí být všechny doklady v pořádku. Dodávky, které společnost obdržela pouze s dodacím listem, musí zažádat o dodavatelskou fakturu přímo dodavatele.

Každý účetní případ je zaúčtován do účetnictví jen na základě účetního dokladu. Tento doklad musí být přezkoušen po věcné i formální stránce vždy před samotným zaúčtováním. Účetní doklad se opatří evidenčním číslem, datem přijetí dokladu a podpisem osoby odpovědné za jeho zaúčtování. Zaúčtování probíhá v účetních knihách podle účtovacího předpisu.

Účetní doklady jsou zakládány do pořadačů během účetního období uschovaných v kanceláři účetní. Po skončení účetního období jsou předány do archívu, kde zůstávají po dobu určenou zákonem o účetnictví a ostatními právními předpisy.

Po uplynutí této stanovené doby archivace jsou doklady vyřazeny a skartovány.

Vymezení okamžiku účetního případu

Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dochází ke splnění dodávky, k platbě pohledávky či závazku, poskytnutí či přijetí zálohy, zjištění manka či přebytku, pohybu majetku uvnitř účetní jednotky a k dalším skutečnostem vyplývajících ze zvláštních předpisů. Z toho vyplývá, že pokud nakoupený materiál dorazí do skladu v únoru a daňový doklad až v březnu, bude daňový doklad zaúčtován do měsíce února.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 4 – Úschova účetních záznamů

1. Předpis

Tato směrnice se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

2. Obecná část

Účetní záznamy ukládá účetní jednotka do firemního archívu a uschovává je po zákonem stanovenou dobu. Před uložením musí být doklady řádně označeny a zabezpečeny proti ztrátě či poškození.

V souladu s § 31 zákona o účetnictví a § 27 zákona o dani z přidané hodnoty se účetní písemnosti a záznamy na technických nosičích uschovávají takto:

- účetní závěrka po dobu 10 let od konce účetního období, kterého se týkají,
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy a účtový rozvrh po dobu 5 let od konce účetního období, kterého se týkají,
- účetní záznamy, kterými účetní jednotka dokládá formu vedení účetnictví po dobu 5 let od konce účetního období, kterého se týkají,
- daňové doklady po dobu 10 let od konce účetního období, kterého se týkají.

Zákon č. 499/2004 Sb., udává dokumenty, které jsou podnikatelé zapsáni v obchodním rejstříku povinni uchovávat a umožnit jejich výběr z archívu. **Archivace dokladů** podle tohoto zákona:

- statut, dokumenty o vzniku a zániku podnikatele (zakladatelská smlouva, stanovy, jednací řády, smlouvy o změně právní formy, o změnách podnikatelských subjektů, dokumenty o zrušení, likvidaci či zániku podnikatelského subjektu),

- dokumenty o majetku podnikatelského subjektu, dokumenty dokládající vlastnictví nemovitého majetku,
- finanční dokumenty, účetní záznamy, knihy podvojného účetnictví, účetní závěrky,
- dokumenty z propagace podnikatelského subjektu, katalogy zboží a ceníky,
- výrobní program,
- dokumenty o zaměstnancích.

Další důležité lhůty pro úschovu podle právních předpisů:

- účetní záznamy, které jsou podkladem pro odvod pojistného po dobu 10 let,
- mzdové listy po dobu 30 let,
- seznam společníků po dobu 6 let.

3. Vnitropodniková úprava

Účetní záznamy jsou po uzavření účetního období uloženy do archívu společnosti.

Odpovědná osoba za uložení záznamů do archívu je (*jméno osoby*).

O skartaci dokumentů vždy rozhoduje jednatel společnosti. Po jeho písemném vyjádření provede skartaci osoba, která je zodpovědná za archivaci dokladů.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 5 – Harmonogram účetní závěrky

1. Předpis

Harmonogram účetní závěrky se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

2. Obecná část

Účetní závěrka musí poskytovat dostatek informací o majetkové, důchodové a finanční situaci podniku a musí dávat věrný a poctivý obraz účetnictví. Zobrazení se považuje za věrné a poctivé, pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu.

Účetní závěrka musí podávat informace, které jsou spolehlivé, srovnatelné s jinými obdobími, srozumitelné pro průměrně vzdělaného člověka a významné. Informace je významná, pokud by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit rozhodování uživatele této informace.

Účetní závěrka může být sestavena v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu. Podle zákona o účetnictví mohou sestavit účetní závěrku v zjednodušeném rozsahu ty účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu vždy.

Obsah účetní závěrky:

- informace o účetní jednotce, tj. její název, sídlo nebo bydliště a místo podnikání, identifikační číslo (v případě, že její účetní jednotka má přiděleno), právní formu, předmět podnikání nebo jiné činnosti,
- rozvahový den nebo jiný den, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- podpisový záznam osob.

Účetní závěrku tvoří tyto výkazy:

- Rozvaha
- Výkaz zisku a ztrát
- Příloha

3. Vnitropodniková úprava

Tato směrnice bude aktualizována vždy po skončení účetního období a doplní se příslušné aktuální data místo znaků XXXX a YYYY.

Postup účetní závěrky:

- Přípravné práce
- Účetní uzávěrka
- Účetní závěrka
- Zveřejnění účetní závěrky

K zajištění přípravných a uzávěrkových prací k 31. 12. XXXX je stanoven následující postup:

- Porovnání kontrolní vazeb výkazů, stran MD a Dal a konečných zůstatků přechodných účtů typu Pořízení zásob atd.,
- Kontrola odběratelských a dodavatelských účtů s neuhrazenými fakturami,
- Provedení časového rozlišení a dohadných položek podle **Směrnice č. 10 – Zásady pro časové rozlišení a dohadné položky**,
- Dodavatelské faktury, které se týkají plnění v roce XXXX a budou vystaveny či doručeny po skončení účetního období, zaúčtují se na účet 383 – *Výdaje příštích období*,
- Zaúčtování případných vzniklých inventarizačních rozdílů na účty 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* a 648 – *Jiné provozní výnosy*,
- Účetní doklady vystavené po 31. 12. XXXX, pokud se týkají hospodářských operací roku XXXX (například mzdové náklady), zaúčtovat do roku XXXX,
- Zaúčtování vzniklých kursových rozdílů na bankovních účtech či valutové pokladně podle **Směrnice č. 9 – Kursově rozdily a cizí měny**,
- Tisk hlavní knihy, knihy přijatých faktur, knihy vystavených faktur, inventárních karet dlouhodobého majetku a inventarizace majetku a závazků.

Účetní závěrka bude sestavena ve spolupráci s daňovým poradcem společnosti Áčko, s.r.o., který obdrží aktuální verzi této směrnice a změny provedené v jiných směrnicích prostřednictvím elektronické pošty. Účetní závěrka bude sestavena v plném rozsahu.

Účetní závěrku sestavuje hlavní účetní a zodpovídá za ni jednatel společnosti.

Účetní závěrka bude zveřejněna v obchodním rejstříku nejpozději do 30. 6. YYYY a bude obsahovat Rozvahu, Výkaz zisku a ztráty a Přílohu. V rámci společnosti XY, s.r.o. bude archivována spolu s daňovým přiznáním k dani z příjmů a silniční dani.

Příloha bude obsahovat tyto údaje:

- Obecné údaje o účetní jednotce (název, sídlo, právní forma, datum vzniku, informace o základním kapitálu, průměrný přepočtený počet zaměstnanců)
- Použité zásady a způsob oceňování (oceňování majetku, odpisy, kurzové rozdíly, atd.)
- Doplňující informace k výkazům (vysvětlení významných položek, pohledávky a závazky po splatnosti v částce vyšší než 10 000 Kč či 400 EUR, účelové úvěry).

Druh činnosti	Termín
Ukončení uzávěrkových prací	
Předání podkladů pro daňového poradce	
Zaúčtování daňové povinnosti a uzavření účetnictví	
Zpracování a předání ÚZ daňovému poradci ke kontrole	
Zveřejnění	

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 6 – Inventarizace majetku a závazků

1. Předpis

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

2. Obecná část

Inventarizací se chápe zjišťování skutečného stavu majetku a závazků a ověření, zda tento stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Inventarizace musí být prováděna minimálně jednou za účetní období. Pokud je prováděna k 31. 12. jedná se o řádnou inventarizaci. Účetní jednotka může provádět inventarizaci i během účetního období, tj. mezitímní inventarizaci. Ta může být prováděna u zásob a dlouhodobého hmotného majetku.

Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let od jejího provedení.

Inventarizace může být prováděna:

- fyzickou inventurou,
- dokladovou inventurou závazků a pohledávek a jiného majetku, u kterého nelze provést fyzickou inventuru.

Inventarizačním rozdílem se rozumí rozdíl mezi stavem majetku a závazků uvedeným v účetnictví a skutečným stavem zjištěným inventarizací. Mohou vzniknout tyto **inventarizační rozdíly:**

- skutečný stav je menší než stav účetní (manko, schodek)
- skutečný stav je větší než stav účetní (přebytek)

3. Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka bude provádět inventarizaci těchto položek:

- Peněžní prostředky v hotovosti
- Pohledávky a závazky
- Zásoby
- Drobný investiční majetek
- Finanční účty
- Účty časového rozlišení

Jednatel společnosti stanoví inventarizační komisi, která musí být minimálně dvoučlenná. Tuto komisi stanoví nejpozději týden před provedením inventarizace. Jedna z těchto osob bude zodpovědná za provedení inventarizace. Tuto osobu určí jednatel společnosti.

Účetní jednotka bude provádět inventarizaci jednou za účetní období a to k 31. 12. Řádná inventarizace musí být provedena do 25. ledna následujícího roku. U peněžních prostředků se provádí inventarizace 4x ročně. Účetní jednotka také bude provádět inventarizaci finančních účtů a pohledávek a závazků k 31. 3., 30. 6. a 30. 9. Ovšem tato inventarizace je pro potřeby společnosti, nebudou se tedy uzavírat jednotlivé účty.

Inventární komise zabezpečí provádění těchto **druhů inventur**:

- Fyzická – u zásob a drobného investičního majetku,
- Dokladová – u pohledávek a závazků.

Člen komise zodpovědný za inventarizaci sestaví **inventurní soupisy**, které budou obsahovat:

- Název a sídlo účetní jednotky,
- Skutečný stav majetku a závazků,
- Číslo a název účtu, který je inventarizován,
- Podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností a za provedení inventarizace,

- Zjištění skutečného stavu,
- Okamžik zahájení a ukončení inventury,
- Vyčíslení inventarizačních rozdílů,
- Proúčtování inventarizačních rozdílů.

Neuhrazené pohledávky a závazky musí být písemně doloženy souhlasem dodavatelů či odběratelů s těmito neuhrazenými pohledávkami a závazky.

Vzniklé inventarizační rozdíly se zaúčtují na příslušné účty do účetního období, za které se provádí inventarizace. Jedná-li se o manko či schodek je účtováno na účet 549 – *Manka a škody z provozní činnosti*. Jedná-li se o přebytek, účtuje se do výnosů na účet 648 – *Jiné provozní výnosy*.

Účtování zásob:

Název operace	MD	Dal
Manko materiálu	549	112.1
Přebytek materiálu	112.1	648

Členové:

1. člen Jméno a příjmení

2. člen Jméno a příjmení

Zodpovědná osoba Jméno a příjmení

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 7 – Dlouhodobý majetek a odpisový plán

1. Předpis

Účetní operace týkající se dlouhodobého majetku se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele.

2. Obecná část

Dlouhodobý majetek se rozděluje na hmotný, nehmotný a finanční. Dlouhodobým majetkem se rozumí takový majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok. Dobou použitelnosti je chápána doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost. Výši ocenění si stanoví účetní jednotka sama, avšak zákon stanoví toto ocenění:

- dlouhodobý nehmotný majetek se vstupní cenou vyšší než 60 000 Kč,
- dlouhodobý hmotný majetek se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč.

Dlouhodobý hmotný majetek

- stavby,
- samostatné movité věci,
- ostatní dlouhodobý hmotný majetek.

Stavby jsou dlouhodobý hmotným majetkem bez ohledu na ocenění či dobu použitelnosti. Samostatné movité věci musí splňovat dobu použitelnosti i ocenění. Ostatní dlouhodobý majetek může být umělecké dílo, movité kulturní památky a jiné soubory.

Nedokončený DHM obsahuje pořizovaný DHM po dobu jeho pořizování do stavu převedení k užívání.

Způsoby pořízení DHM:

- Koupě,
- Vytvoření vlastní činností,

- Darování,
- Bezúplatný převod,
- Vklad jiné osoby,
- Převod z osobního vlastnictví do obchodního majetku.

Způsoby oceňování:

- Pořizovací cena,
- Vlastní náklady,
- Reprodukční pořizovací cena.

Způsoby vyřazení:

- Prodej,
- Likvidace,
- Darování,
- Bezúplatný převod.

3. Vnitropodniková úprava

Společnost neeviduje žádný dlouhodobý finanční majetek.

V evidenci dlouhodobého nehmotného majetku má společnost pouze know-how, které je plně odepsané. Vedení společnosti neplánuje pořízení dalšího typu majetku. Pokud vznikne nový DNM, musí se tato směrnice upravit a rozšířit o problematiku DNM. O rozšíření se postará osoba, kterou určí vedení společnosti.

Společnost sídlí v pronajaté budově a nemá tudíž žádnou stavbu. Ve společnosti nedochází k žádnému technickému zhodnocení. Pokud k tomuto zhodnocení dojde, musí se vnitropodniková směrnice upravit o informace a postupy při technickém zhodnocení.

Zařazení majetku a jeho evidence

Účetní jednotka rozhodla, že DHM majetek zařadí do evidence při době použitelnosti delší než 1 rok a v ocenění vyšším než 40 000 Kč. Jako drobný dlouhodobý majetek je chápán

majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a s oceněním nižším než 40 000 Kč. Tento DDM bude zaúčtován na účet 501.4 – *Drobný dlouhodobý majetek*.

Evidenci majetku si účetní jednotka vede v účetním programu P-Komplex. Všechny majetek musí mít svou vlastní inventární kartu, která je zařazena v pořadači. Po vytvoření nového majetku se tento majetek zaeviduje do programu i pořadače a na konci účetního období se vyhotoví aktuální inventární karty (všech položek majetku) s odpisovým plánem a zařadí se do pořadače.

Inventární karta obsahuje:

- Pořadové číslo karty,
- Číslo majetku a jeho název,
- Syntetický i analytický účet,
- Název dodavatele,
- Vstupní cenu,
- Způsob a datum pořízení,
- Datum uvedení majetku do užívání,
- Zůstatkovou cenu,
- Odpisovou skupinu,
- Dobu odpisování,
- Datum a způsob vyřazení,
- Roční daňový odpis a účetní odpis.

Vyřazení dlouhodobého majetku

Účetní jednotka vyřazuje majetek na základě protokolu o vyřazení. O vyřazení majetku rozhoduje jednatel společnosti. Majetek, který je plně odepsán, ale účetní jednotka ho stále používá, nebude z účetnictví vyřazen.

Způsob vyřazení schválený jednatelem společnosti:

- Likvidace – jde-li o majetek neopravitelný,
- Prodej – jde-li o majetek nepotřebný, který je v dobrém stavu,
- Darování – jde-li o majetek nepotřebný, který je v dobrém stavu.

Oceňování majetku

Společnost oceňuje majetek pořizovací cenou, kterou se rozumí cena pořízení včetně nákladů spojených s jeho pořízením. Náklady spojené s pořízením DM jsou dopravné, clo, poštovné, montáž, uvedení do provozu a provize za zprostředkování. Ve výjimečných případech použije ocenění reprodukční pořizovací cenou. Jedná se o tyto případy:

- Majetek nabytý darováním,
- Majetek nově zjištěný,
- Vklad majetku.

Odpisový plán

Účetní jednotka zvolila účetní odpisy stejné jako daňové. Účetní odpisy jsou účtovány programem každý měsíc od začátku měsíce, ve kterém byl majetek zařazen do užívání. Nově pořízený majetek ÚJ zařadí do odpisových skupin podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a zvolí způsob odpisování. K 31. 12. se pro kontrolu vypočítají daňové odpisy a vyčíslí se zůstatková cena. Tyto odpisy musí být stejné jako účetní. Účetní jednotka účtuje odpisy na analytické účty syntetického účtu 082 – *oprávky k samostatným movitým věcem* a na účet 551 – *Odpisy dlouhodobé nehmotné a hmotného majetku*. Oprávky jiného majetku nejsou analyticky rozděleny.

Pokud dojde během účetního období k vyřazení majetku, zaúčtuje účetní jednotka jednu polovinu ročního daňového odpisu.

Odpisování se provádí podle odpisového plánu stanoveného účetní jednotkou podle platných právních předpisů. Odpisovat lze majetek, který je ve vlastnictví společnosti a

který je způsobilý k užívání. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů dělí dobu odpisování takto:

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Rovnoměrné odpisování:

Odpisová skupina	V 1. roce odpisování	V dalších letech	Pro zvýšenou VC
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zrychlené odpisování:

Odpisová skupina	V 1. roce odpisování	V dalších letech	Pro zvýšenou VC
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Způsob výpočtu odpisů

Rovnoměrné odpisy:

$$\text{Odpis} = \text{vstupní cena} \times \text{sazba v \%}$$

Zrychlené odpisy:

V 1. roce odpisování

$$\text{Odpis} = \frac{\text{Vstupní cena}}{K_1}$$

V dalších letech

$$\text{Odpis} = \frac{2 \times ZC}{K_{2-n}}$$

ZC – zůstatková cena majetku, K – koeficient, n – počet odpisovaných let.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 8 – Zásoby

1. Předpis

Tato směrnice je v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a dále Českými účetními standardy pro podnikatele.

2. Obecná část

Zásoby představují majetek, který je ve společnosti držen krátkodobě, což je maximálně 12 měsíců.

Zásobami se rozumí:

- skladový materiál (suroviny, pomocné látky, provozovací látky, náhradní díly, obaly, movité věci s dobou použitelnosti 1 rok a kratší, drobný hmotný majetek),
- nedokončená výroba,
- polotovary,
- výrobky,
- skladované zboží.

Zásoby se **oceňují** těmito cenami:

- Pořizovací,
- Reprodukční pořizovací (bezplatně pořízené, nalezené či zbytkové zásoby),
- Vlastní náklady.

3. Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka má v evidenci zásob materiál, výrobky a zboží. O jiných zásobách neúčtuje. Účetní jednotka používá způsob účtování A. Tento způsob představuje účtování přijatých zásob na přechodné účty a jejich následnou spotřebu do nákladů.

Zásoby materiálu si vede na skladových kartách, které obsahují název materiálu, datum pořízení, datum přijetí na sklad, datum vyskladnění, ocenění a množství. Účetní jednotka rozhodla o tomto materiálu účtovat přímo do nákladů:

- Kancelářské potřeby (účet 501.2 – *Drobný materiál*),
- Reklamní předměty (účet 501.2 – *Drobný materiál*),
- Náhradní díly a pracovní prostředky (účet 501.2 – *Drobný materiál*),
- Obaly (účet 501.2 – *Drobný materiál*),
- Odborná literatura (účet 501.2 – *Drobný materiál*),
- Pohonné hmoty (účet 501.3 – *PHM*).

Účtování materiálu

Název operace	MD	Dal
Nákup materiálu	111.1 – Pořízení mat.	321 – Dodavatelé (analyt.)
Příjem materiálu	112.1 – Mat. na skladě	111.1 – Pořízení mat.
Výdej materiálu	501.1 – Spotřeba mat.	112.1 – Mat. na skladě
Prodej materiálu	542.1 – Prodaný mat.	112.1 – Mat. na skladě
Prodej materiálu (výnos)	311 – Odběratelé (analyt.)	642.1 – Tržby z prodeje mat.

Materiál při pořízení je oceněn pořizovací cenou. Tato cena obsahuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady (poštovné a balné, doprava). Při vyskladnění ze skladu je materiál oceněn metodou FIFO.

Účtování výrobků

Název operace	MD	Dal
Příjem výrobků	123.1 – Výrobky	613.1 – Změna stavu výrobků
Výdej výrobků	613.1 – Změna stavu výrobků	123.1 – Výrobky
Prodej výrobků	311 – Odběratelé (analyt.)	601.1 – Tržby za výrobky

Výrobky se oceňují vlastními náklady.

Účtování zboží

Název operace	MD	Dal
Nákup zboží	131.1 – Pořízení zboží	321 – Dodavatelé (analyt.)
Příjem zboží	132.1 – Zboží na skladě	131.1 – Pořízení zboží
Výdej zboží	504.1 – Prodané zboží	132.1 – Zboží na skladě
Prodej zboží	311 – Odběratelé (analyt.)	604.1 – Tržby z pr. zboží

Zboží se při vyskladnění oceňuje metodou FIFO.

Pro příjem a výdej zásob účetní jednotka využívá hromadné příjemky a výdejky, vystavované maximálně za 3 pracovní dny.

Inventarizace zásob je uvedena ve **Směrnici č. 6 – Inventarizace majetku a závazků**. Normy přirozeného úbytku společnost nemá. O opravných položkách společnost neúčtuje, protože všechny zásoby jsou v neustálém oběhu.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 9 – Kursové rozdíly a cizí měny

1. Předpis

Stanovení kursů, účtování kursových rozdílů a používání cizí měny se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele.

2. Obecná část

Kursové rozdíly vznikají na konci účetního období, ale i v průběhu tohoto období. V průběhu období může dojít ke kursovým rozdílům především u těchto případů:

- Úhrada závazku,
- Inkaso pohledávky,
- Vzájemné započtení pohledávek,
- Úhrada úvěru nebo půjčky novým úvěrem nebo půjčkou.

Kursové rozdíly nevznikají:

- Při oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka bude plnit dlužník jiný,
- Při dohodě o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků, s výjimkou změny na Kč,
- Při splácení peněžitých vkladů do obchodních společností a družstev.

Pravidla pro účtování o kursových rozdílech stanoví § 60 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Kursové rozdíly vznikají při ocenění majetku a závazků k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému datu, kdy se sestavuje účetní závěrka. Tyto kursové rozdíly jsou účtovány podle povahy na účty finančních nákladů či výnosů.

3. Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka rozhodla o používání kursů následovně:

- Pro přepočítání operací v hotovosti v cizí měně použije denní kurs vyhlášen ČNB,
- Pro přepočítání pohledávek a závazků v cizí měně použije denní kurs vyhlášen ČNB,
- Při každé operaci (úhradě) pohledávek a závazků bude vyčíslen a proúčtován kursový rozdíl,
- Ke dni 31. 12. vyhotoví sestavu neuhrazených pohledávek a závazků v cizí měně, vyčíslí kursové rozdíly a prostřednictvím všeobecného účetního dokladu tyto rozdíly proúčtuje,
- K rozvahovému dni také přepočítá konečný stav valutové pokladny a devizového účtu, vyčíslí kursové rozdíly a pomocí všeobecného účetního dokladu tyto rozdíly proúčtuje.

Pro účtování kursové ztráty použije účetní jednotka účet 563 – *Kursové ztráty*, pro kursové zisky použije účet 663 – *Kursové zisky*.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 10 – Zásady pro časové rozlišení a dohadné položky

1. Předpis

Účtování časového rozlišení a dohadných položek se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,

zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele.

2. Obecná část

Náklady a výnosy se podle zákona o účetnictví musí účtovat do toho období, se kterým věcně a časově souvisí. Je tedy nutné náklady, výnosy, příjmy a výdaje časově rozlišit. O časovém rozlišení se účtuje, pokud známe 3 podmínky:

- Konkrétní účel,
- Přesnou výši,
- Konkrétní období, kterého se účetní případ týká.

Při účtování nákladů a výnosů je třeba dodržovat obsahovou náplň účtů stanovených účtovým rozvrhem na základě směrné účtové osnovy a dále dodržovat předepsané metody účetnictví.

Časově nelze rozlišovat pokuty, penále, manka a škody.

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

Do časového rozlišení jde zahrnout i dohadné účty. U těchto položek nejsou známy všechny tři podmínky. Obvykle neznáme částku či období čerpání. Částka se odhadne například podle smluv, obvyklé ceny nebo předešlé dodávky.

3. Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka rozhodla účtovat o nákladech a výnosech do běžného období bez ohledu na jejich úhradu. Časově rozlišovat nebude platby nevýznamného charakteru (tj. do 1000 Kč).

381 – Náklady příštích období

Na tomto účtu se účtují výdaje běžného období, týkající se nákladů v příštím období. Př. nájemné placené předem, předplatné nebo pojištění automobilu placené předem. Zúčtování nákladů na příslušný nákladový účet se provede v účetním období, se kterým náklady věcně souvisejí.

383 – Výdaje příštích období

Na tomto účtu se účtují náklady běžného období, na které doposud nebyl uskutečněn výdaj. Účtují se v takové výši, u které je známo, že se v budoucnu vynaloží. Př. nájemné placené pozadu, odměny placené po uplynutí účetního období (Eko-kom, Retela).

Ostatní účty časového rozlišení účetní jednotka nevyužívá. Pokud však dojde ke skutečnostem, které vyžadují použití jiných účtů, upraví se směrnice podle daných požadavků.

389 – Dohadné účty pasivní

Na tomto účtu se účtují například nevyfakturované dodávky či služby. Účetní jednotka rozhodla o účtování takto:

Název operace	Účtování v běžném roce	Účtování v následujícím roce
Telefonní služby za prosinec	518.2/389	389/321.1
Elektřina	502.1/389	389/321.1
Plyn	502.2/389	389/321.1
Vodné a stočné	502.3/389	389/321.1
Zákonné pojištění KOOPERATIVA	527.1/389	389/321.1
Nevyfakturovaná dodávka zboží	131/389	389/321.1

518.2 – Telefonní služby

502.1 – Spotřeba el. Energie

502.2 – Spotřeba plynu

502.3 – Spotřeba vody

321.1 – Dodavatelé – tuzemsko

527.1 – Zákonné sociální náklady

Dohadné účty aktivní společnost nevyužívá. Pokud však dojde ke skutečnostem, které vyžadují použití tohoto účtu, upraví se směrnice podle daných požadavků.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 11 – Pokladna a bankovní účty

1. Předpis

Směrnice týkající se vedení pokladny a bankovních účtů se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a ČÚS pro podnikatele, popřípadě zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

2. Obecná část

Účtuje se o stavu a pohybu:

- Hotovosti na základě pokladních dokladů,
- Šeků přijatých místo hotových peněz,
- Poukázek k zúčtování

Vzniklé inventarizační rozdíly se považují za schodek, popřípadě přebytek.

Na bankovní účty se účtuje podle přijatých bankovních výpisů.

3. Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka používá tyto pokladny:

- Korunová (účet *211.1 – Pokladna*)
- Valutová (účet *211.2 – Valutová pokladna*)

Účetní jednotka upřednostňuje prodej svých výrobků a zboží na fakturu se splatností. Příjmem do valutové pokladny je pouze úhrada odběratelské faktury v hotovosti či převod z devizového účtu. Příjmem do tuzemské pokladny jsou:

- Úhrada obědů od zaměstnanců,
- Úhrada odběratelských faktur hrazených dobírkou,
- Převod z bankovního účtu,
- Osobní vklad.

Za vedení pokladny zodpovídá hlavní účetní (*jméno*). Každý příjem i výdej pokladny musí být doložen dokladem s podpisem příjemce i výdejce.

Výdej i příjem do jednotlivých pokladen musí být zaznamenán v pokladní knize. Ta je vedena ručně i v programu. Každý měsíc musí odpovědná osoba zkontrolovat stav na obou pokladních knihách.

Lze provádět i hromadné doklady, které musí být vystaveny nejpozději do 7 dnů od splatnosti daného dokladu. Každý doklad musí mít své pořadové číslo a bude na něm uvedeno datum výplaty či příjmu, nikoli datum uvedené na paragonu či jiném dokladu.

Pro převod peněžních prostředků mezi pokladnami a bankovními účty použije účetní jednotka účet 261 – *Peníze na cestě*.

Bankovní účty

Společnost využívá 4 bankovní účty u Československé obchodní banky. Jedná se o tyto účty:

- Běžný účet (účet 221.1 – *Běžný účet*)
- Poskytnutý kontokorent na běžném účtu (účet 221.2 – *Bú – KTK*)
- Účelový úvěr (účet 221.3 – *Bú – účelový úvěr*)
- Devizový účet (účet 221.4 – *Devizový účet*)

Pro pohyby mezi běžným účtem a kontokorentem použije účet 261.2 – *Peníze na cestě – KTK*, pro převod mezi běžným účtem a účelovým úvěrem použije účet 261.3 – *Peníze na cestě – účelový úvěr* a pro převod mezi běžným účtem a devizovým účtem použije 261.4 – *Peníze na cestě – devizový účet*.

Bankovní poplatky na jednotlivých účtech jsou rozděleny analytikou podle stejné logiky jako peníze na cestě. U devizového účtu se měsíčně přepočítávají kurzové rozdíly podle denního kurzu ČNB, k datu uvedenému na výpise.

Inventarizace pokladny a bankovních účtů bude prováděna na základě pokynů uvedených ve **Směrnici č. 6 – Inventarizace majetku a závazků**.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

*Podpis***Směrnice č. 12 – Oceňování majetku a závazků****1. Předpis**

Oceňování majetku a závazků musí být v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele.

2. Obecná část

Účetní jednotka oceňuje majetek a závazky k:

- uskutečnění případu,
- rozvahovému dni.

Druhy používaných cen:

- pořizovací cena, tj. cena pořízení a vedlejší pořizovací náklady,
- vlastní náklady, tj. přímé náklady a poměr nepřímých nákladů vynaložených na výrobu
- reprodukční pořizovací cena, tj. cena, za kterou by bylo možné pořídit majetek v době, kdy se o něm účtuje.

3. Vnitropodniková úprava

Účetní jednotka oceňuje majetek a závazky takto:

- hmotný majetek a zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady,
- nakoupené zásoby a hmotný majetek pořizovacími cenami,

- peněžní prostředky jmenovitými hodnotami,
- pohledávky a závazky jmenovitými hodnotami,
- bezúplatné nabytí majetku reprodukční pořizovací cenou.

Vyskladnění zásob se oceňuje metodou FIFO.

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

Směrnice č. 13 – Dotace

1. Předpis

Příjem dotací od úřadu práce a jejich účtování se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Českými účetními standardy pro podnikatele, zákonem č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti a vyhláškou 518/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti.

2. Obecná část

Příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením na chráněném pracovním místě se poskytuje pouze na zaměstnance v pracovním poměru, kteří jsou umístěni na chráněných pracovních místech zřízených či vymezených na základě písemné dohody s Úřadem práce. Příspěvek nelze zvýšit na OZP, které pracují na chráněných pracovních místech vymezených nebo zřízených mimo pracoviště zaměstnavatele.

Náklady na dopravu:

- externí doprava hrazená dodavatelem,
- vnitropodnikové náklady na přepravu osob, materiálu a výrobků.

Náklady jsou uznány pouze, pokud zaměstnavatel může předloženými doklady prokázat, že náklad souvisí výhradně s dopravou zaměstnanců se zdravotním postižením na pracoviště a

z pracoviště nebo s dopravou materiálu a hotových výrobků, na jejichž výrobě se podílí pouze zaměstnanci se zdravotním postižením.

Příspěvek se poskytuje čtvrtletně zpětně na základě žádosti zaměstnavatele. Žádost musí být doručena Úřadu práce nejpozději do konce kalendářního měsíce následujícího po uplynutí kalendářního čtvrtletí, za které je příspěvek požadován.

3. Vnitropodniková úprava

Společnost získává příspěvky na dopravu zdravotně znevýhodněných zaměstnanců na pracoviště a z pracoviště a náklady na dopravu materiálu a hotových výrobků. Dále získává příspěvek na mzdové náklady spojené se zaměstnáváním těchto osob. Pro získání příspěvku se vyplní 4 formuláře:

- Jmenný seznam zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením
- Seznam zaměstnanců se zdravotním postižením, na které zaměstnavatel uplatňuje zvýšení příspěvku
- Průměrný přepočtený počet zaměstnanců i s odpracovanými hodinami
- Žádost o příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením na chráněném pracovním místě.

Za vyplnění těchto formulářů zodpovídá daňová poradkyně a jednatel společnosti. O vyplnění formulářů se postará (*jméno pracovníka společnosti XY, s.r.o.*).

Pokud dojde k některým změnám ze strany úřadu práce, je společnost vždy upozorněna pracovníkem úřadu práce a musí tuto směrnici opravit k aktuálnímu stavu.

Jmenný seznam je výčet všech zaměstnanců se zdravotním znevýhodněním, kteří jsou firmou zaměstnáváni. Na seznam jsou zapsáni všichni tito zaměstnanci, kteří v daném čtvrtletí byli zaměstnáni, bez ohledu na to kolik dní odpracovali. Do seznamu jsou zaměstnanci zapisováni podle abecedního pořadí prvního písmene jejich příjmení. Každému zaměstnanci je přidělena zkratka jeho zdravotního znevýhodnění:

- TZP (tělesně zdravotně postižení),

- OZP (osoba zdravotně postižená),
- ZZ (zdravotní znevýhodnění).

Do seznamu je nutné uvést datum vzniku pracovního poměru, datum zániku pracovního poměru, pokud zaměstnanec ve společnosti již nepracuje, rodné číslo a kód zdravotní pojišťovny. Po vyplnění je tento seznam odeslán daňové poradkyni společnosti Áčko, s.r.o. do 10 dnů po skončení příslušného čtvrtletí. Daňová poradkyně tento seznam doplní o zákonem stanovené data a přepoše zpět do společnosti XY, s.r.o. Tento zpětný přesun musí být splněn do 20. dne od skončení daného čtvrtletí.

Seznam zaměstnanců se zdravotním postižením, na které zaměstnavatel uplatňuje zvýšení příspěvku je členěn na 5 kategorií, z nichž se vyplní kategorie 1. Seznam OZP, 3. Náklady na dopravu a 5. Seznam dokladů. Seznam OZP je vyplněn podle jasného návodu v příloze dokumentu, který je vyplňován. Náklady na dopravu jsou vypsány podle účetního deníku z účtu 501.3, na kterém jsou účtovány PHM. V seznamu dokladů jsou pak vypsány čísla dokladů a data, která souvisí s tabulkou náklady na dopravu. Jiné doklady zde nesmí být použity.

Pokud některý ze zaměstnanců nepracoval celý měsíc (z důvodu nemoci, dovolené atd.) nepřisluší společnosti nárok uplatnění příspěvku na tohoto zaměstnance.

Průměrný přepočtený počet zaměstnanců obdrží pracovník od daňové poradkyně. Dokument obsahuje informace o odpracovaných hodinách, čerpání dovolení, nemoci či náhrad zaměstnancům. Povinností pracovníka je přiložit tento soubor k žádosti o příspěvek.

Žádost o příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením na chráněném pracovním místě je formulář podle, kterého společnosti náleží příspěvek. Formulář je vyplněn podle informací z předchozích formulářů. Na první straně budou uvedeny informace o společnosti, kontaktní osoba společnosti a bankovní spojení. Druhá strana obsahuje informace o přepočteném počtu zaměstnanců rozdělený podle stupně invalidity a výše příspěvků na mzdové náklady. Na třetí stranu jsou vypsány informace o příspěvku na dopravu a celkový příspěvek, který společnost obdrží. Čtvrtá strana obsahuje

prohlášení zaměstnavatele s jeho podpisem, razítkem společnosti a datem vyplnění žádosti. Poslední strana slouží k výpisu zdravotních pojišťoven, u kterých jsou daní zaměstnanci vedení.

Takto vyplněné formuláře se zašlou mailem na okresní úřad práce, kde je zkontrolují. V případě správně vyplněných formulářů se tyto dokumenty vytisknou ve dvou stejnopisech. Jeden obdrží úřad práce a druhý zůstane, potvrzený od úřadu práce, ve společnosti.

Potvrzení o schválení dotací se oznámí společnosti písemně do měsíce. Toto potvrzení podepíše jednatel společnosti a osobně odnese na úřad práce.

Účtování dotací

O dotacích se účtuje podle potvrzení získané od úřadu práce. Vytvoří se interní doklad a podle něj se dotace zaúčtuje takto:

Príslib dotace 346 – Dotace ze státního rozpočtu / 648/03 – Jiné pr. výnosy – ÚP

Po přiznání peněžních prostředků na účet se zaúčtují dotace podle bankovního výpisu takto:

Příjem dotace 221.1 – Bankovní účet / 346 – Dotace ze státního rozpočtu

Osoby seznámené s touto směrnicí:

Jméno a příjmení, funkce:

Podpis

7 IMPLEMENTACE A ZHODNOCENÍ PROJEKTU

Každý projekt vyžaduje implementaci, neboli postup zavedení projektu. Stejně důležité je i zhodnocení projektu a vyčíslení rizik či přínosů zavedení daného projektu.

7.1 Implementace projektu zavedení vnitropodnikových směrnic

Implementace tohoto projektu nebude nikterak náročná. Vytváření a zavedení směrnic bude prováděno během pracovní doby hlavní účetní společnosti. Při této práci bude účetní ohodnocena mimořádnou odměnou dle počtu odpracovaných hodin na tomto projektu.

Postup implementace:

1. zhotovení navrhovaných směrnic do konečné podoby
2. utvoření uceleného souboru směrnic
3. seznámení směrnic s jednatelem společnosti
4. schválení obsahového vymezení směrnic, popřípadě úpravy obsahu směrnic
5. seznámení jednotlivých směrnic s danými zaměstnanci
6. pořízení kopie směrnic pro zaměstnance
7. podpisy zaměstnanců stvrzující seznámení s danými směrnicemi
8. založení směrnic do pořadače v kanceláři hlavní účetní.

Po tomto postupu je nutné směrnice kontrolovat a doplňovat o legislativní či vnitropodnikové změny. Pokud nastanou tyto změny, je nutné bez zbytečného odkladu upravit směrnici. Úpravou se rozumí změna obsahu stávající směrnice s uvedením data úpravy. Tato nová směrnice se vytiskne a stará se ponechá jako příloha za touto směrnicí. Po další úpravě se nejstarší upravená směrnice vyřadí. Vždy tedy mohou být v jednom dokumentu dvě verze příslušné směrnice (nově upravená a předchozí vyhotovení směrnice).

Pro vedení společnosti je důležitá i časová náročnost projektu. Je tedy vhodné sestavit časový harmonogram celého projektu.

Tabulka 7 Časový harmonogram projektu [Vlastní zpracování]

Druh činnosti	Potřebná doba
Školení	1 den
Vytvoření souboru směrnic	3 měsíce
Seznámení jednatele se směrnicemi	1 týden
Schválení směrnic	2 týdny
Seznámení zaměstnanců se směrnicemi	1 měsíc
Zavedení směrnic	2 týdny
Kontrola dodržování směrnic	průběžně
Aktualizace	průběžně

Školení je nutné především pro vedení společnosti, hlavní účetní a administrativního pracovníka z důvodu legislativních změn k 1. 1. 2014. Školení by se mělo týkat nově vzniklého zákona o obchodních korporacích a dopadů tohoto zákona na společnost s ručením omezeným. Vytvořením souboru směrnic se chápe vytvoření směrnic a jejich úprava do konečné verze a zahrnutí do uceleného souboru. Zavedením směrnic se rozumí jejich aplikace v pracovní činnosti všech zaměstnanců. Tyto činnosti se musí kontrolovat po dobu 2 měsíců a poté průběžně po celou dobu. Doba dvou měsíců je brána jako optimální doba pro odbourání starých zvyklostí a dodržování nových podle vytvořených směrnic. Ovšem preventivní kontroly by se měly provádět na konci každého čtvrtletí nebo náhodně. Aktualizace se musí provádět při výše zmíněných podmínkách a vždy po skončení účetního období.

Termín pro dokončení implementace a zavedení směrnic v platnost doporučuji k 1. 7. 2014. Od tohoto data oficiálně přebírá hlavní interní účetní vedení účetnictví. Do 30. 6. 2014 musí být společností Áčko, s.r.o. ukončen rok 2013 a veškerá dokumentace musí být předána hlavní interní účetní společnosti XY, s.r.o.

7.2 Zhodnocení nákladů, rizik a přínosů projektu

Pro vedení společnosti je důležité znát předpokládané náklady projektu, rizika při zavedení, ale také jeho přínosy.

Důležité je i doporučení společnosti pro zlepšení současného stavu vedení účetnictví a zavedení vnitropodnikových účetních směrnic.

7.2.1 Náklady

Vyčíslení nákladů na tento projekt není složité. Jedná se o malou společnost a celkový počet zaváděných směrnic není velký, proto i náklady nebudou zvláště vysoké.

Tabulka 8 Odhad nákladů na projekt [Vlastní zpracování]

Druh nákladu	Náklady v Kč
Školení	5 100
Odborná literatura	1 000
Potřebný materiál	800
Odměna zaměstnanci	5 000
Náklady celkem	11 900

Školení se uskuteční ve Zlíně dne 22. 5. 2014 pod lektorkou Doc. JUDr. Ludmilou Lochmanovou Ph.D. a cena kurzu je 1600 Kč na osobu. Školení se zúčastní 3 osoby, celková cena kurzu činí 4 800 Kč. V ceně je zahrnut i oběd. Přesun na školení zajistí jednatel společnosti firemním automobilem. Odhadované náklady na dopravu činí 300 Kč. Celková odhadovaná cena školení je 5 100 Kč. Za odbornou literaturu lze považovat nový občanský zákon a zákon o obchodních korporacích a jiná literatura potřebná pro sestavení vnitropodnikových účetních směrnic. Materiál potřebný pro vyhotovení směrnic bude nakoupen v papírnictví v obci, kde společnost sídlí. Proto nejsou účtovány žádné náklady na dopravu, jsou zanedbatelné. Do tohoto materiálu spadá papír pro potřebu tisku, fólie a dva pořadače. Odměna zaměstnanci je navrhnutá jednatelem společnosti a je jednorázová. Zaměstnanci bude vyplacena v měsíci, ve kterém skončí implementace projektu. Nevyčíslitelnými náklady mohou být čas a ochota zaměstnanců při sestavování směrnic.

7.2.2 Rizika

Za hlavní riziko můžeme považovat nedodržování směrnic. Pokud nebudou směrnice dodržovány, celý projekt bude postrádat smysl a veškeré náklady a čas budou zbytečné. Dodržování směrnic se musí pravidelně kontrolovat.

Za další riziko můžeme označit nedodržování správných postupů při sestavování směrnic. Směrnice musí být v souladu se zákonem a nesmí odporovat legislativě. Pověřený pracovník musí zkontrolovat legislativní předpisy související s danou směrnicí.

Důležitá je i aktualizace směrnic, která může být podceňována a stává se tak dalším rizikem.

7.2.3 Přínosy

Každá společnost by měla mít vypracované vnitropodnikové směrnice týkající se problematiky činností dané společnosti. Tyto směrnice, pokud jsou striktně dodržovány, působí jako nástroj kontroly a pro společnost jsou jasným přínosem.

Hlavním přínosem je určitě jasné stanovení pravidel během pracovní činnosti zaměstnanců. Jasně stanovená pravidla vedou k efektivní činnosti společnosti, ale také k usnadnění řešení vzniklých problémů ve společnosti. Tyto pravidla mohou ušetřit spoustu času při řešení těchto problémů.

Jasně stanovené postupy při účtování a zachycení účetních operací. Ve směrnicích jsou jasně definované používané účetní metody ve společnosti, které musí být dodržovány.

Směrnice fungují i jako nástroj kontroly ze strany vedení společnosti, ale také ze strany zaměstnanců. Pro řešení určitých nejasností mohou nahlédnout do vnitropodnikových směrnic.

Vnitropodnikové směrnice jsou dobrým nástrojem kontroly i ze strany finančního úřadu či úřadu práce. Při předložení směrnic společnost dokazuje své postupy při účtování a provádění jiných činností. Směrnice napomáhají k úplnému a průkaznému účetnictví. Fungují tedy jako obrana proti postihům.

System vnitropodnikových účetních směrnic může sloužit jako pomůcka pro zaškolení nově přijatých zaměstnanců. Tím se ušetří čas na zaškolení.

7.3 Doporučení společnosti

Společnosti XY, s.r.o. bych doporučila nezanedbat počáteční fázi implementace. Vytvoření směrnic je velmi důležité a musí se kontrolovat jejich správnost a soulad s legislativou.

Důležité je také zaškolení zaměstnanců. Doporučila jsem společnosti konkrétní školení ve Zlíně, které se uskuteční v květnu 2014 a výše vypsání pracovníci by se ho měli zúčastnit.

Důležitá je také časová náročnost. Jednatel společnosti rozhodl o vypracování komplexního souboru vnitropodnikových směrnic během pracovní doby účetní společnosti. Může dojít k zanedbání běžných pracovních povinností. Proto bych doporučila vyčlenit přesčas pro tuto účetní, kdy by se věnovala sestavování směrnic. Společnost by měla dodržovat i časový harmonogram projektu. Jeho nedodržení může zkomplikovat práci zaměstnanců a navýšit náklady na projekt. Jednatel společnosti by měl seznámit všechny zaměstnance s projektem a nařídít jim, aby byli k dispozici při sestavování směrnic.

Doporučila bych v rámci kontroly směrnice průběžně zasílat daňové poradkyni, která má s touto problematikou zkušenosti. Zabrání se tak špatnému vytvoření směrnic. Ovšem toto doporučení zřejmě navýší náklady společnosti za dodatečné práce daňové poradkyně.

Společnosti bych také doporučila vytvořit směrnici týkající se pracovních právních vztahů a sestavování mezd. Jelikož mzdy i nadále sestavuje mzdová účetní společnosti Áčko, s.r.o., je nutné tuto směrnici sestavovat ve spolupráci se mzdovou účetní.

K 1. 7. 2014 dojde ke kompletnímu předání účetnictví interní účetní, proto bych doporučila doplnit směrnici č. 3 – Účtový rozvrh o skutečnosti týkající se tohoto přesunu. Především by měla obsahovat změny názvů účtů, které byly používány externí účetní na účty, které bude používat interní účetní, aby počáteční a konečné stavy účtů byly jasně rozeznatelné.

Společnost XY, s.r.o. potřebuje vnitropodnikové směrnice, protože ve společnosti nejsou jasně daná pravidla. Vznikají problémy mezi zaměstnanci, ale i při školení nově přijaté účetní. Směrnice poslouží jako nástroj kontroly ale i jako vzdělávací prostředek pro zaměstnance. Usnadní práci všem zaměstnancům a společnost bude efektivněji hospodařit.

ZÁVĚR

V závěru své práce musím přiznat, že před psaním této práce jsem patřila k lidem, kteří vnitropodnikové směrnice neberou vážně a podceňují je. Při hledání literárních či jiných zdrojů jsem postupně měnila názor. Existují zajímavá literární díla, která se problematikou vnitropodnikových předpisů zabývají. Během vypracování literární rešerše jsem zjistila, že problematika směrnic není tak jednoduchá a mělo by se jí věnovat spousta času. Uznala jsem, že jsem se zpočátku v úsudku mýlila a postupně mě směrnice začaly více zajímat. Pochopila jsem, že směrnice jsou potřebným nástrojem kontroly a jasně definovaných pravidel při účtování ve společnosti. Jsou také dobrým pomocníkem při řešení některých nesrovnalostí při účtování.

Při zpracování analytické části práce jsem se dostala do styku s externí účetní společností a zjistila jsem, jak rozdílné je účtovat o dokladech, které znáte a o dokladech, které dostanete do ruky a nevíte, čeho se týkají. Externí účetní mnohdy nerozlišuje, zda se jedná o materiál či zboží. Bylo pro mě přínosem sledovat její práci a analyzovat postup vedení účetnictví externí účetní. Tento postup je v mnoha ohledech odlišný od postupu interní účetní a dovoluji si říci, že i zajímavý. Jsem ráda, že jsem se mohla díky této práci dostat do situace převodu účetnictví z externího vedení do interního. Při mé analýze jsem zjistila několik nedostatků a navrhla jsem řešení pro zlepšení vedení účetnictví interní účetní.

Při účtování a postupech ve společnosti jsem zanalyzovala potřebnost jednotlivých směrnic pro společnost. Analýzou jsem zjistila, že pro společnost je potřeba 13 směrnic. Tyto směrnice jsem za pomoci daňové poradkyně a jednatele společnosti vypracovala a doporučila k zavedení a vytvoření jednotného celku vnitropodnikových směrnic. Směrnice jsou vhodné k tisku s opravou záhlaví a zápatí. Titulní strana je uvedena v příloze č. 2 této diplomové práce. Směrnice se mohou doplňovat podle potřeby účetní, která přebere kompletní účetnictví až 1. 7. 2014.

Zpracováním této diplomové práce jsem pochopila problematiku vnitropodnikových směrnic a jejich důležitost. Naučila jsem se vypracovat projekt a vnitropodnikové směrnice, vyhodnotit takto sestavený projekt a navrhnout řešení pro zlepšení současného stavu. Práce mi byla velkým přínosem a napomohla mi k mému vzdělávání.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BULLA, Miroslav, aj., 2013. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2013*. Praha: WoltersKluwer. 588 s. ISBN 978-80-7357-993-7.

CARDOVÁ, Zdenka. *Organizace oběhu účetních dokladů – 2. část*. In: účetní kavárna [online]. 2.4.2010. [cit. 2014-01-13]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9470v12336-organizace-obehu-ucetnich-dokladu-2-cast/>.

ČESKO. České účetní standardy pro podnikatele. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné také z: <http://www.kacr.cz/ceske-ucetni-standardy>.

ČESKO. Vyhláška č. 500/2002 Sb. ze dne 6. listopadu 2002, pro podnikatele. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné také z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=54043&fulltext=&nr=500~2F2002&part=&name=&rpp=15#local-content>.

ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. prosince 1991, o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupné také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>.

KOCH, Jiří, 2011. *Účetní závěrka podnikatelů*. Český Těšín: Poradce. 176 s. ISBN 978-80-7365-323-1.

KOMISE PRO APLIKACI NOVÉ CIVILNÍ LEGISLATIVY. *Nový zákon o obchodních korporacích*. In: Nový občanský zákoník [online]. 10.5.2013. [cit. 2014-03-25]. Dostupné z: http://obcanskyzakonik.justice.cz/fileadmin/user_upload/informacni_brozury/MS_brozura_NZOK.pdf.

KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL, 2013. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. Praha: Vox. 288s. ISBN 978-80-87480-13-7.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2013. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Praha: ANAG. 439 s. ISBN 978-80-7263-824-6.

KUČEROVÁ, Dagmar. *Změny v účetnictví od roku 2014*. In: Podnikatel.cz [online]. 4.12.2013 [cit. 2014-01-13]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-ucetnictvi-od-roku-2014/>.

- LANDA, Martin, 2005. *Organizace účetních agend ve firmě*. Vyd. 1. Praha: Management Press. 163 s. ISBN 80-7261-123-2.
- LOUŠA, František, 2008. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. aktualit. vyd. Praha: Grada. 116 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
- OPLETALOVÁ, Alena, 2006. *Základy účetnictví*. Olomouc: Univerzita Palackého. 88 s. ISBN 80-244-1296-9.
- OTRUSINOVÁ, Milana a Karel ŠTEKER. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. In: účetní kavárna [online]. 1.9.2007. [cit. 2014-01-15]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>.
- PASEKOVÁ, Marie, 2007. *Účetní výkazy v praxi*. Praha: Kernberg. Edice Praxe. 210 s. ISBN 978-80-903962-6-5.
- RYNEŠ, Petr, 2013. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: ANAG. 1111 s. ISBN 978-80-7263-793-5.
- SCHIFFER, Vladimír. *Kontrola účetnictví*. In: účetní kavárna [online]. 1.3.2008. [cit. 2014-01-13]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d3420v4586-kontrola-ucetnictvi/>.
- SCHIFFER, Vladimír, 2010. *Správně vedené účetnictví*. Praha: WoltersKluwer ČR. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5.
- SKÁLOVÁ, Jana, 2013. *Podvojně účetnictví 2013: [podle právního stavu k 1. 1. 2013]*. Praha: Grada. 224 s. ISBN 978-80-247-4633-3.
- SLÁDKOVÁ, Eva, aj., 2009. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: Aspi. 452 s. ISBN 978-80-7357-434-5.
- SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Brno: ComputerPress. 179 s. ISBN 80-251-0924-0.
- ŠEBKOVÁ, Michaela. *Finanční účetnictví*. In: Podnikatelský web.cz [online]. 14.10.2012 [cit. 2014-01-13]. Dostupné z: <http://www.podnikatelskyweb.cz/financni-ucetnictvi/>.

TRUHLÁŘOVÁ, Martina. *Vnitropodnikové směrnice*. In: portál.pohoda.cz [online]. 27.9.2013. [cit. 2014-01-15]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/vnitropodnikove-smernice/>.

Účetnictví. Praha: Bilance, 2014, č. 3. ISSN 0139-5661.

WARREN, Carl S., 2013. *Accounting*. Twenty Fifth Edition. Hardcover: Published. 1328 s. ISBN: 978-1-133-60760-1

WEYGANDT, Jerry J, Paul D KIMMEL a Donald E KIESO, 2011. *Financial accounting: IFRS edition*. Hoboken: John Wiley. 707 s. ISBN 978-0-470-55200-1.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ÚJ	Účetní jednotka
MF	Ministerstvo financí
GFŘ	Generální finanční ředitelství
ČNB	Česká národní banka
VZZ	Výkaz zisku a ztráty
PHM	Pohonné hmoty
TZ	Technické zhodnocení
KTK	Kontokorent
DH(N)M	Dlouhodobý hmotný (nehmotný) majetek
FIFO	First in - Firstout
OZP	Osoba zdravotně postižená

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Organizační struktura společnosti XY, s.r.o. [Dokumentace společnosti].....</i>	<i>41</i>
<i>Obrázek 2 Vývoj osobních N a přidané hodnoty společnosti [Vlastní zpracování]</i>	<i>44</i>
<i>Obrázek 3 Vývoj HV společnosti XY, s.r.o. [Vlastní zpracování].....</i>	<i>46</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Položky rozvahy společnosti XY, s.r.o. v tis. Kč [Výkazy společnosti]</i>	<i>42</i>
<i>Tabulka 2 Položky VZZ společnosti XY, s.r.o. v tis. Kč [Výkazy společnosti]</i>	<i>43</i>
<i>Tabulka 3 Celková zadluženost společnosti XY, s.r.o. [Vlastní zpracování]</i>	<i>44</i>
<i>Tabulka 4 Struktura HV společnosti XY, s.r.o. [Vlastní zpracování]</i>	<i>45</i>
<i>Tabulka 5 Evidence DHM společnosti XY, s.r.o. [Vlastní zpracování]</i>	<i>51</i>
<i>Tabulka 6 Analýza potřebnosti vnitropodnikových směrnic [Vlastní zpracování]</i>	<i>61</i>
<i>Tabulka 7 Časový harmonogram projektu [Vlastní zpracování]</i>	<i>100</i>
<i>Tabulka 8 Odhad nákladů na projekt [Vlastní zpracování]</i>	<i>101</i>

SEZNAM PŘÍLOH

P I Současný účtový rozvrh

P II Titulní strana směrnice

P III Nový účtový rozvrh

PŘÍLOHA PI: SOUČASNÝ ÚČTOVÝ ROZVRH

Seznam účtů

S.r.o.

Všechny záznamy

Účet	Název	Typ účtu	Saldokontrolní	Daňový
010	Dlouhodobý nehmotný majetek	A	Ne	Ne
011	Zřizovací výdaje	A	Ne	Ano
012	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	A	Ne	Ano
013	Software	A	Ne	Ano
014	Ocenitelná práva	A	Ne	Ano
015	Goodwill	A	Ne	Ne
019	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	A	Ne	Ano
020	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	A	Ne	Ne
021	Stavby	A	Ne	Ano
021/10	Stavby - TZ pronajaté budovy	A	Ne	Ano
022	Samostatné movité věci a soub.movit.věcí	A	Ne	Ano
022/10	Samostatné movité věci a soub.movit.věcí	A	Ne	Ano
022/20	Samostatné movité věci	A	Ne	Ano
022/30	vw čáddy	A	Ne	Ano
022/40	Prívěs AGADOS	A	Ne	Ano
022/50	Mercedes Benz S350CDI	A	Ne	Ano
025	Pěstitelské celky trvalých porostů	A	Ne	Ano
026	Základní stádo a tažná zvířata	A	Ne	Ano
029	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	A	Ne	Ano
030	Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	A	Ne	Ne
031	Pozemky	A	Ne	Ano
032	Umělecká díla a sbírky	A	Ne	Ano
040	Pořízení dlouhodobého majetku	A	Ne	Ano
041	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	A	Ne	Ano
042	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	A	Ne	Ano
043	Pořízení dlouhodobého finančního majetku	A	Ne	Ne
050	Poskyt. zálohy na dlouhodobý majetek	A	Ne	Ano
051	Poskyt.zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	A	Ne	Ano
052	Poskyt.zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	A	Ne	Ano
053	Poskyt.zálohy na dlouhodobý finanční majetek	A	Ne	Ne
060	Dlouhodobý finanční majetek	A	Ne	Ne
061	Akcie a podíly v ovládaných a řízených osobách	A	Ne	Ano
062	Akcie a podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	A	Ne	Ano
063	Realizované cenné papíry a podíly	A	Ne	Ano
065	Dlužné cenné papíry a podíly držené do splatnosti	A	Ne	Ne
066	Půjčky ovládaným a řízeným osobám a úč.jed.pod podst.vlivem	A	Ne	Ano
067	Ostatní dlouhodobé půjčky a úvěry	A	Ne	Ano
069	Jiný dlouhodobý finanční majetek	A	Ne	Ano
070	Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku	P	Ne	Ano
071	Oprávký ke zřizovacím výdajům	P	Ne	Ano
072	Oprávký k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	P	Ne	Ano
073	Oprávký k software	P	Ne	Ano
074	Oprávký k ocenitelným právům	P	Ne	Ano
075	Oprávký ke Goodwilu	P	Ne	Ne
079	Oprávký k jinému dlouhodobému nehmot. majetku	P	Ne	Ne
080	Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku	P	Ne	Ne
081	Oprávký ke stavbám	P	Ne	Ano
082	Oprávký k samostat. movitým věcem a souborům movitých věcí	P	Ne	Ano
082/10	Oprávký k samostat. movitým věcem a souborům movitých věcí	P	Ne	Ano
082/20	oprávký k dhm	P	Ne	Ano
085	Oprávký k pěstitelským celkům trvalých porostů	P	Ne	Ano
086	Oprávký k základnímu stádu a tažným zvířatům	P	Ne	Ano
089	Oprávký k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	P	Ne	Ano
090	Opravné položky k dlouhodobému majetku	P	Ne	Ne
091	Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku	P	Ne	Ano
092	Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	P	Ne	Ano
093	Opravná položka k dlouhod. nedokonč. nehmot. majetku	P	Ne	Ano
094	Opravná položka k dlouhod. nedokonč. hmotného majetku	P	Ne	Ano

PŘÍLOHA P II: TITULNÍ STRANASMĚRNICE

LOGO	Společnost XY, s.r.o. Ulice č. p., PSČ obec	Počet stran: Číslo směrnice:
------	--	---------------------------------

NÁZEV VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

	ZPRACOVAL	SCHVÁLIL
JMÉNO		
FUNKCE		
PODPIS		
DATUM		

PŘÍLOHA PIII: NOVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH

ÚČTOVÝ ROZVRH - PLNÝ ROZSAH

ÚČET NÁZEV	TYP	CH	AKT	PAS	VS1	VS
011.0000 Zřizovací výdaje						
011.1000 Zřizovací výdaje			A		5	
012.0000 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje						
012.1000 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje			A		6	
013.0000 Software						
013.1000 Software			A		7	
014.0000 Ocenitelná práva						
014.1000 Ocenitelná práva			A		8	
019.0000 Jiný dlouhodobý nehmotný majetek						
019.1000 Jiný dlouhodobý nehmotný majetek			A		10	
021.0000 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný						
021.1000 Stavby -TZ pronajaté budovy			A		15	
022.0000 Samostatné movité věci a soubory movit. věci						
022.1000 Samostatné movité věci a soubory movit. věci			A		16	
022.2000 Přívěs AGADOS			A		16	
022.3000 Mercedes Benz			A		16	
025.0000 Pěstitelské celky trvalých porostů						
025.1000 Pěstitelské celky trvalých porostů			A		17	
026.0000 Základní stádo a tažná zvířata						
026.1000 Základní stádo a tažná zvířata			A		18	
029.0000 Jiný dlouhodobý hmotný majetek						
029.1000 Jiný dlouhodobý hmotný majetek			A		19	
031.0000 Pozemky						
031.1000 Pozemky			A		14	
032.0000 Umělecká díla a sbírky						
032.1000 Umělecká díla a sbírky			A		19	
041.0000 Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku						
041.1000 Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku			A		11	
042.0000 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku						
042.1000 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku			A		20	
043.0000 Pořízení dlouhodobého finančního majetku						
043.1000 Pořízení dlouhodobého finančního majetku			A		29	
051.0000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehm.majetek						
051.1000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehm.majetek			A		12	
052.0000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmot.majetek						
052.1000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmot.majetek			A		21	
053.0000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý fin.majetek						
053.1000 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý fin.majetek			A		30	
061.0000 Podíly - ovládaná osoba						
061.1000 Podíly - ovládaná osoba			A		24	
062.0000 Podíly v úč.jednotkách pod postatným vlivem						
062.1000 Podíly v úč.jednotkách pod podstatným vlivem			A		25	
063.0000 Realizovatelné cenné papíry a podíly						
063.1000 Realizovatelné cenné papíry a podíly			A		26	
065.0000 Dlužné cenné papíry držené do splatnosti						
065.1000 Dlužné cenné papíry držené do splatnosti			A		26	
066.0000 Půjčky a úvěry-ovládaná,ovládající-podst.vliv						
066.1000 Půjčky a úvěry-ovládaná,ovládající-podst.vliv			A		27	
067.0000 Ostatní půjčky						
067.1000 Ostatní půjčky			A		28	