

Projekt tvorby vnitropodnikových směrnic ve společnosti XY, a. s.

Bc. Romana Hevácová

Diplomová práce
2015



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Romana Heváková**
Osobní číslo: **M13309**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt tvorby vnitropodnikových směrnic ve společnosti XY, a. s.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě průzkumu odborné literatury zpracujte poznatky týkající se vnitropodnikových účetních směrnic.

II. Praktická část

- Proveďte analýzu současného stavu vnitropodnikových směrnic společnosti.
- Na základě předchozí analýzy vytvořte projektové řešení vnitropodnikových směrnic pro danou společnost.
- Zhodnoťte ekonomickou náročnost a přínosy navrženého projektu.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ČESKO. Zákon o účetnictví: 2014: redakční uzávěrka 11.11.2013. Ostrava: Sagit, 2014, 48 s. ÚZ. ISBN 978-80-7488-016-2.

HAYES, Rick Stephan, J. GORTEMAKER a Philip WALLAGE. Principles of auditing: an introduction to international standards on auditing. 3rd ed. Harlow, England: Prentice-Hall, 2014, 714 s. ISBN 9780273768173.

LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 6., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2014, 119 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5172-6.

WARREN, Carl S. Survey of accounting. 7th ed. Stamford, CT: Cengage Learning/South-Western, c2015, 701 s. ISBN 978-1-285-18348-0.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Anežka Vršovská
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 16. února 2015
Termín odevzdání diplomové práce: 27. dubna 2015

Ve Zlíně dne 16. února 2015

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- 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 obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byla jsem seznámena s tím, že na moji 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. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 23. 4. 2015

Haršad R.
.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá problematikou tvorby vnitropodnikových účetních směrnic pro společnost XY, a. s. Teoretická část zahrnuje problematiku vnitřních účetních směrnic v České republice a rozděluje směrnice na povinné a ostatní důležité.

Praktická část začíná představením společnosti XY, a. s. a finanční analýzou společnosti a následně analýzou současného stavu směrnic ve společnosti. Na analýzu navazuje projekt zpracování vnitropodnikových směrnic. Závěr práce je zhodnocení projektu, a to i po ekonomické stránce.

Klíčová slova: účetní jednotka, účetnictví, vnitropodnikové účetní směrnice

ABSTRACT

The master thesis is focused on issues about creation of internal accounting directives for the joint-stock company XY. Theoretical part consists of internal accounting directives in the Czech Republic and divide directives into mandatory and other important directives.

In the practical section begins with the introduction of joint-stock company XY and with the financial analysis and continues with the analysis of their internal accounting directives. Based on this analysis project is created new internal accounting directives. The conclusion is evaluation of the project, even in economic terms.

Keywords: Accounting Unit, Accounting, Internal Accounting Directive

Na toto místo patří poděkování Ing. Anežce Vršovské za odborné vedení diplomové práce, vzácné a hodnotné rady a připomínky, které mi poskytla při přípravě a tvorbě této diplomové práce a též za poskytnuté informace o účetnictví společnosti XY, a. s. při tvorbě vnitropodnikových směrnic a hlavně za spolupráci při zpracování.

Poděkování patří také mé rodině, která mě podporovala po celou dobu studia.

OBSAH

ÚVOD	8
CÍL A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	12
1.1 VÝZNAM A ÚČEL	12
1.2 LEGISLATIVA TÝKAJÍCÍ SE SMĚRNIC	14
1.3 NÁLEŽITOSTI.....	16
1.4 ROZDĚLENÍ.....	17
1.4.1 Povinné směrnice	17
1.4.2 Ostatní směrnice.....	18
1.5 TVORBA SMĚRNIC	18
1.5.1 Nejčastější chyby	18
2 POVINNÉ SMĚRNICE	20
2.1 SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ A ÚČETNÍ METODY	20
2.1.1 Účetní doklady	21
2.2 KOMPETENCE, PODPISOVÉ VZORY A ODPOVĚDNOST	21
2.3 ÚČTOVÝ ROZVRH	22
2.4 DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	25
2.4.1 Vymezení a členění DM.....	25
2.4.2 Ocenění DM	26
2.4.3 Pořízení DM	26
2.4.4 Odpisový plán	27
2.4.5 Vyřazení DM.....	27
2.4.6 Ostatní údaje ve směrnici	28
2.5 ZÁSOPY.....	28
2.6 INVENTARIZACE	29
2.7 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ.....	30
2.8 KURZOVÉ ROZDÍLY	30
3 OSTATNÍ DŮLEŽITÉ SMĚRNICE	32
3.1 OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	32
3.2 DROBNÝ MAJETEK.....	32
3.3 DOHADNÉ POLOŽKY	34
3.4 OPRAVNÉ POLOŽKY	34
3.4.1 Opravné položky k pohledávkám.....	35
3.5 POKLADNA	35
3.6 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM.....	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	37
4 SPOLEČNOST XY, A. S.	38
4.1 EKONOMICKÁ STRÁNKA SPOLEČNOSTI	38
4.1.1 Analýza odvětví podle CZ-NACE	41
4.1.2 Finanční ukazatele společnosti XY, a. s.....	42

4.2	SWOT ANALÝZA	44
4.3	ÚČETNICTVÍ SPOLEČNOSTI	46
4.4	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI.....	47
5	TVORBA NOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI XY, A. S.....	48
5.1	SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ A ÚČETNÍ METODY	48
5.2	OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	50
5.3	KOMPETENCE, PODPISOVÉ VZORY A ODPOVĚDNOST	51
5.4	ÚČTOVÝ ROZVRH	51
5.5	DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	52
5.6	DROBNÝ MAJETEK.....	56
5.7	ZÁSOBY.....	57
5.8	INVENTARIZACE	58
5.9	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ (V ŠIRŠÍM POJETÍ)	61
5.9.1	Časové rozlišení nákladů a výnosů	61
5.9.2	Dohadné položky	62
5.10	OPRAVNÉ POLOŽKY	63
5.11	KURZOVÉ ROZDÍLY	65
5.12	POKLADNA	67
5.13	VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM.....	68
6	ZHODNOCENÍ PROJEKTU	70
6.1	CÍLE PROJEKTU A JEJICH SPLNĚNÍ	70
6.2	ČASOVÝ HARMONOGRAM PROJEKTU	70
6.3	EKONOMICKÉ ZHODNOCENÍ.....	72
	ZÁVĚR	74
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	76
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	78
	SEZNAM GRAFŮ	80
	SEZNAM OBRÁZKŮ	81
	SEZNAM TABULEK.....	82
	SEZNAM PŘÍLOH.....	84

ÚVOD

Automobilový průmysl je v dnešní době velmi rozšířený a žádaný. Procesy probíhající vně podniku jsou někdy obtížné, a proto je vhodným mít zaznamenanou předlohu k jejich řešení.

Při měnící se ekonomice, právnímu systému a existenci různých zákonů, vyhlášek a nařízení je důležité mít přehled, proto je vhodné, aby společnosti měli vypracovány vnitropodnikové směrnice, v nichž jsou zaznamenány postupy, metody apod. Směrnice se samozřejmě musí aktualizovat, aby byly přínosné. Kvalitně vypracované směrnice zjednodušují účetnictví společnosti, vztahy v podniku a vedení účetní agendy.

Mnoho společností podceňuje význam vnitropodnikových účetních směrnic a považují je za zbytečné. To ovšem není pravda, protože správně vytvořené směrnice usnadňují řadu věcí, jako např. kontrolu z finančního úřadu, řeší problémy uvnitř společnosti a vedou ke správně vypočtenému hospodářskému výsledku.

Společnost XY, a. s. si dosud nezpracovala žádné vnitřní směrnice v písemné podobě, a proto je cílem této diplomové práce vypracovat pro společnosti XY, a. s. nejdůležitější vnitropodnikové směrnice. Ty, jak je již uvedeno, budou nápomocny v řešení nejasností při vedení účetnictví, zjednoduší kontroly ze státních orgánů, interní kontroly atd.

V teoretické části diplomové práce se zabývám kromě obecných informací významem a účelem vnitropodnikových směrnic, náležitostmi, různým rozdělením směrnic a legislativou, na což navazuje teoretický popis jednotlivých směrnic, které jsou v praktické části vypracovány. U jednotlivých směrnic se zabývám podstatou a smyslem samotných směrnic a následně tvorbou.

V rámci praktické části diplomové práce je nejprve pro lepší představu o společnosti zpracovaná: finanční analýza s poměrovými ukazateli, analýza odvětví, SWOT analýza, která ukazuje silné a slabé stránky společnosti a příležitosti a hrozby, které společnost XY, a. s. aktuálně má. Poslední a nejdůležitější analýzou je analýza dosavadních vnitropodnikových směrnic, i když pro absenci psaných směrnic je poměrně krátká.

Větší část praktické části představuje samotný projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrnic, který vychází z platné legislativy a hlavně z interních, dosud nepsaných pravidel, metod a postupů společnosti. Důraz je kladen především na obsahovou část jednotlivých směrnic.

Závěrem této části je zhodnocení cíle projektu, časový harmonogram vytvoření vnitropodnikových směrnic společnosti XY, a. s. a nakonec je uvedeno ekonomické zhodnocení při zavedení směrnic do společnosti – přínosy, náklady a rizika spojené se zavedením.

CÍL A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této diplomové práce je obeznámení s teorií vnitropodnikových účetních směrnic, které mají být pro společnost XY, a. s. vytvořeny. Následuje analýza společnosti pro lepší pochopení její ekonomické situace. A poslední částí cíle je vytvoření nových směrnic pro společnost XY, a. s., a to v souladu s platnými právními předpisy a potřebami dané účetní jednotky, jelikož společnost XY, a. s. momentálně nemá žádné vnitropodnikové směrnice v psané formě.

Metodika projektu zpracování směrnic je založena na studiu publikací a zákonů ohledně vnitropodnikových směrnic. Na základě finanční analýzy s poměrovými ukazateli, která přiblíží ekonomickou situaci podniku a SWOT analýzy zaznamenávající silné a slabé stránky podniku a dále příležitosti a hrozby společnosti je postavena první část praktické části diplomové práce. Druhá obsáhlejší část je sestavena na základě seznámení s kompletním účetnictvím společnosti XY, a. s. a vnitřním chodu společnosti, především formou dotazování a další komunikací s účetní společností.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Prvním krokem k vymezení účetních směrnic je ilustrovat oblast dokumentů. Vnitropodnikové směrnice spadají podle Svobodové (2007, str. 24) do oblasti řídicích aktů. V praxi se rozlišují následující druhy řídicích aktů: řád, směrnice, pokyn, příkaz, rozhodnutí. Podle Hrušky (2005, str. 5) jsou druhy řídicích aktů daleko širší, ovšem jsou to označení názvu jednoho a téhož vnitřního dokumentu. Alternativy uvádí následující označení:

- směrnice, organizační směrnice, vnitropodniková směrnice, metodická směrnice,
- pokyn (generálního, finančního ředitele, hlavního účetního, ...)
- rozhodnutí,
- oběžník,
- dopis, atd.

Ve větších podnicích se vyskytuje několik názvů písemností najednou, dle povahy a důležitosti. Obvykle největší váhu mají právě směrnice s dlouholetou platností. Pokyn a rozhodnutí jsou vydávány pro jednorázové a nahodilé akce.

1.1 Význam a účel

Vnitropodnikové směrnice spočívají především v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností, které nastaly v ÚJ. Jejich dopad se projevuje i při sestavování vnitřních plánů, ať už z hlediska finančního hospodaření nebo rozpočtových výhledů. (Vnitropodnikové směrnice online, 2011) Proto je lepší možností tento postup zaznamenat, a tím uchovat i pro budoucnost. Podle Louši (2014, str. 74) je stejně tak důležité, aby směrnice byly „živé“. To znamená, že je nutné je pravidelně aktualizovat. Důvodem jsou legislativní změny a vedle nich i vnitřní změny v organizaci. Přitom je nutno dodržet níže uvedené ustanovení § 7 odst. 4 zákona o účetnictví (2014, str. 10): „*Uspořádání a označování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty a jejich obsahové vymezení a způsoby oceňování použité v jednom účetním období nesmí účetní jednotky změnit v následujícím účetním období. Účetní jednotky mohou uvedené uspořádání a označování a obsahové vymezení a způsoby oceňování změnit zcela nebo zčásti mezi jednotlivými účetními obdobími jen z důvodů změny předmětu podnikání nebo jiné činnosti anebo z důvodů zpřesnění věrného zobrazení nebo zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky, přičemž informaci o každé takové změně s jejím řádným zdůvodněním jsou povinny uvést v příloze v účetní závěrce.*“

Podle Sotony (2006, str. 1 – 2) je primárním důvodem sestavení vnitropodnikových směrnic vytvoření nástroje pro vnitřní řízení ÚJ. Jestliže ÚJ sestaví vnitropodnikové směrnice, je možné provádět kontrolu chodu ÚJ bez zbytečných diskusí mezi jednotlivými pracovníky. Rizika, že nedochází k činnostem na základě nahodilosti či okamžitého rozhodnutí některého pracovníka, jsou sníženy právě existencí vnitropodnikových dokumentů. Předpisy se netýkají pouze pracovníků v účetním oddělení, ale zahrnují činnost ve většině útvarů ÚJ.

Hayes (2014, str. 24) říká, že vnitropodnikové směrnice vyplývají nepřímo ze samotné definice povinností účetnictví. Za základní povinnost je označováno věrné a poctivé zobrazení předmětu účetnictví a finanční situace ÚJ. Dalšími povinnostmi je vést účetnictví správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručující trvalost účetních záznamů. To vše podle Sotony (2006, str. 2) při dodržování základních zásad pro vedení účetnictví, které jsou následující:

- bilanční kontinuita (návaznost zůstatků rozvahových účtů v následujícím účetním období na zůstatky rozvahových účtů v běžném účetním období),
- věcná a časová souvislost nákladů a výnosů,
- stálost metod v běžně vedeném účetnictví, především ve vztahu ke způsobům oceňování, odepisování a postupům účtování,
- nemožnost kompenzace majetku a závazků, nákladů a výnosů,
- opatrnost (nenadhodnocovat aktiva a výnosy, nepodhodnocovat závazky a náklady).

Hlavní účel vnitropodnikových předpisů:

- užívání jednotného a přehledného účetního rozvrhu ÚJ,
- dosažení jednotného oceňování a stejného posuzování shodných účetních případů,
- vymezení účetních dokladů a vedení účetních knih,
- organizační zabezpečení provádění inventarizace (fyzické i dokladové),
- organizační zabezpečení úschovy a archivování účetních a daňových písemností.

Svobodová (2007, str. 25) vidí účel směrnic pro ÚJ z trochu jiného pohledu, a to následně:

- směrnice poskytuje podrobné informace pro racionální plnění funkcí organizačních prvků a celé účetní jednotky,
- smyslem je úprava činností a vlastností dle právních předpisů nebo z hlediska ÚJ,

- směrnice by měly obsahovat stálá ustanovení pro vytváření účelného stereotypu chování a ponechávat prostor pro sebeuplatnění příslušných pracovníků zabývajících se určitou problematikou.

Sotonův (2006, str. 2 – 3) názor je, že čím rozmanitější činnost ÚJ vykonává, tím náročnější jsou úkoly pracovníka, který formuluje konkrétní systém účetnictví. Důležitým předpokladem je důkladná znalost systému řízení podniku včetně vnitropodnikového řízení. V souvislosti s tím je nutno navázat i na organizační strukturu ÚJ, kde jsou stanoveny kompetence a odpovědnosti jednotlivých pracovníků za určité hospodářské operace, podpisová oprávnění a přehled o tom, k jakým operacím je nutný souhlas hlavních orgánů společnosti. Otrusinová a Šteker (2007) definují tvorbu účetních směrnic jako proces, který vzniká napříč organizační strukturou podniku. Kvalitně vytvořené směrnice tak představují jeden z nástrojů pro vnitřní řízení ÚJ. Vnitřní předpisy mají kromě jiného stabilizovat účelný způsob řízení a organizace práce, vymezit odpovědnost, stanovit pravomoci a povinnosti. Pravidla stanovená vnitropodnikovými směrnicemi jsou závazná pro všechny pracovníky dané účetní jednotky. Schvalována by z tohoto důvodu měla být podle Hrušky (2005, str. 4) nejvyšším odpovědným pracovníkem pro daný stupeň pravomocí. Obvykle touto osobou bývá generální ředitel, ředitel, majitel firmy či jednatel.

Z praxe je potvrzena podle Otrusinové a Šteker (2007) skutečnost, že pokud jsou při kontrole předloženy dobře zpracované směrnice, probíhá kontrola daleko rychleji a plynuleji a někdy správné odůvodnění daného postupu pomocí směrnic může zabránit i případným sankcím.

1.2 Legislativa týkající se směrnic

Od doby, kdy vstoupily v platnost ČÚS a v letech 2003 a 2004 byly provedeny podle Truhlářové (2013) významné změny v zákoně o účetnictví, účetním jednotkám je poskytnuta daleko větší volnost, než byla předtím. Tím se klade větší důraz na vymezení jednotlivých postupů a skutečností právě ve vnitropodnikových směrnicích.

Povinnosti vypracovat vnitřní směrnice podle Hrušky (2005, str. 7) ovšem vyplívá nepřímě z textů některých ustanovení, s odkazem na povinnost, nutnost či potřebnost stanovit důležitá rozhodnutí. Z některých předpisů lze pouze zprostředkovaně odvodit vhodnost či jistou povinnost, stanovit vnitropodnikové předpisy a zásady.

Kovalíková (2012, str. 18) podkládá vnitropodnikové směrnice především těmito právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro ÚJ, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- jiné právní předpisy vztahující se k účetnictví dané ÚJ.

Podle Truhlářové (2013) jsou základními legislativními prameny sloužící k tvorbě vnitropodnikových směrnic tyto:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 267/2014 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 196/2014 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 267/2014 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně,
- zákon č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy pro podnikatele,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb.,
- pokyny MF ČR řady D,
- pokyny GFŘ řady D.

V porovnání se Sotonou (2006, str. 3 – 4) ještě chybí mezi nejdůležitějšími předpisy pro vytvoření vnitropodnikových směrnic některé zákony, a to:

- zákon, č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 21/1995 Sb., devizový zákon, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů

Tvorbu směrnic může ovlivnit podle Louši (2014, str. 11) také společenská nebo zakladatelská smlouva, zakladatelská listina, notářský zápis s usnesením ustavující valné hromady apod.

1.3 Náležitosti

Každý takový písemný materiál by měl jak podle Sotony (2006, str. 4), tak podle Hrušky (2005, str. 6) obsahovat jednotnou hlavičku či záhlaví. Aby nemohlo dojít ke vzniku pochybností o platnosti nebo datu účinnosti vnitropodnikové normy a o identifikaci popisované problematiky, je nutné, aby vnitropodnikové směrnice obsahovaly minimálně tyto údaje:

- Název účetní jednotky – musí být nesporné, že daná směrnice se týká právě tohoto podnikatelského subjektu (není možná záměna či jiné zpochybnění),
- Název písemnosti a její číselné označení – jak je v předchozí kapitole uvedeno název písemnosti může být libovolný, ovšem číselné označení musí být nezaměnitelné,
- Název směrnice – identifikace a rozlišení, o čem směrnice hovoří,
- Datum a místo vydání – datum nesmí být shodný s datem účinnosti,
- Účinnost – datum, podle kterého se řídí finanční kontrola a auditor (velmi důležitý údaj),
- Vypracoval – osoba, která směrnici vypracovala, v případě nejasností se budou pracovníci na ni obracet, měla by sledovat legislativní i vnitropodnikové změny a iniciovat aktualizace a revize po celou dobu životnosti směrnice,
- Kontrola – kontroluje osoba nadřízená pracovníkovi, který směrnici vypracoval,
- Schválení – podpisem osoby schvalujícího (osoba s přidělenou pravomocí přikázat a rozhodnout o dané problematice), se přikazuje dodržovat danou směrnici, jak již bylo řečeno, schvalující je většinou generální ředitel společnosti, majitel firmy či jednatel,
- Rozdělovník – seznam pracovníků, kteří směrnici obdrží.

Další náležitosti vnitropodnikových směrnic, které doplňuje Hruška (2005, str. 6 – 7), jsou spíše pro inspiraci. Následující skutečnosti nemusí být v každé vnitřní směrnici, v každé účetní jednotce. Mezi tyto informace patří:

- Revize – během času směrnice zastarává a je třeba vydat novou či pozměněnou, je třeba přidělit číslo revize, aby bylo evidentní, o kolikátou novelizaci se jedná,
- Změněné stránky – změna nenutí vyměnit celou směrnici, ale pouze část, záleží na zvyklostech každé ÚJ,
- Vydal – ve větších podnicích může mít vydávání směrnic na starosti jeden útvar, který by měl archivovat písemnosti i po skončení aktuálnosti a platnosti
- Vyřizuje – zodpovídá-li za danou problematiku jiná osoba než ta, která směrnici vypracovala, měla by být zde uvedena.

1.4 Rozdělení

Účetnictví se řídí více právními předpisy. Z některých lze pouze zprostředkovaně odvodit vhodnost či povinnost stanovit vnitropodnikové zásady a postupy. Vždy je třeba se řídit konkrétními podmínkami ÚJ. Podle Kovalíkové (2012, str. 18) vnitřní směrnice mohou být rozděleny do tří skupin:

1. vnitřní směrnice povinné, jejichž sestavení vyžaduje legislativa,
2. vnitřní směrnice vyplývající z jiných právních předpisů (např. zákoník práce),
3. vnitřní směrnice doporučené, jejichž obsah i rozsah je dán velikostí, strukturou a předmětem činnosti dané společnosti (např. směrnice upravující oběh dokladů).

1.4.1 Povinné směrnice

Mezi vnitropodnikové účetní směrnice, dané zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a dalšími platnými zákony, které uvádí Louša (2014, str. 11 – 46) se řadí:

- systém zpracování účetnictví,
- účtový rozvrh (ZoÚ § 4 odst. 11, ZoÚ § 14 odst. 2 a 3, ČÚS č. 001, bod 2.2.1., bod 2.5.1., bod 2.5.4.),
- podpisové záznamy, podpisové vzory (ZoÚ § 33a odst. 3 a 9),
- dlouhodobý majetek, odpisový plán (ZoÚ § 4 odst. 11, ZoÚ § 28 odst. 6, vyhláška § 56 odst. 1),
- zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů (ČÚS č. 017, bod 3.11.1., ČÚS č. 019, bod 6.5.),
- kurzové rozdíly, cizí měny (ZoÚ § 24 odst. 7, vyhláška § 60),
- inventarizace majetku a závazků (ZoÚ § 29, 30, vyhláška § 58 odst. 1),

- konsolidační pravidla (ZoÚ § 22 odst. 4, ČÚS č. 020, bod 3.1.).

1.4.2 Ostatní směrnice

Mezi ostatní důležité směrnice jsou podle Hrušky (2005, str. 7 -8) patří:

- Oběh účetních dokladů,
- Zásady pro použití dohadných a opravných položek,
- Pokladna,
- Drobný majetek,
- Vnitřní kontrolní systém, aj.

1.5 Tvorba směrnic

Vnitropodnikové účetní směrnice bývají vytvářeny organizací, ovšem existují i možnosti nechat si je sestavit od externího subjektu nebo firmy, která se na jejich tvorbu specializuje. Další možností je vytvoření vnitropodnikových směrnic studentem prostřednictvím např. diplomové práce.

Müllerová (2007, str. 54) uvádí, že druh a obsah vnitřních účetních směrnic neupravuje přímo žádný legislativní předpis, a je tedy na ÚJ, aby si formu a obsah svých směrnic upravila podle svých představ. Nejčastěji vypracovává podle Svobodové (2007, str. 32) směrnice odborný útvar, do jehož působnosti daná problematika spadá. Tedy v případě účetních směrnic je to účetní pracovník, celé účetní oddělení nebo hlavní účetní společnosti.

Landa (2005, str. 118) uvádí, že vnitřní účetní směrnice, tak jako jiné druhy organizačních norem, absolvují několik určitých kroků:

- podání podnětu o organizační úpravě specifické oblasti účetnictví a rozhodnutí o tomto podnětu,
- zpracování návrhu vnitřní účetní směrnice,
- projednání a její schválení,
- stanovení data platnosti a účinnosti a její následné zveřejnění.

1.5.1 Nejčastější chyby

Otrusinová a Šteker (2007) uvádějí nejčastější chyby při tvorbě vnitropodnikových směrnic. Nejvýraznějším problémem, se kterým se ÚJ v praxi potýkají, jsou podle nich neaktuální vnitropodnikové účetní směrnice. Ideální by bylo, aby všechny směrnice byly vždy a v každé

organizaci platné a aktuální. Ovšem v praxi se nevyskytují bezchybné směrnice, mají různé nedostatky. Řadu formálních nedostatků je možné stručně shrnout do následujících bodů:

- není sjednoceno názvosloví a výklad pojmů, vyskytuje se používání zastaralých pojmů, nerespektování změn názvosloví vyplývající z novel právních předpisů,
- směrnice v mnoha případech nejsou systematické a nemají logické uspořádání,
- směrnice není uspořádána přehledně tak, aby byla umožněna snadná orientace,
- jazykové nesprávnosti (výskyt gramatických chyb),
- směrnice není zpracována stručně, jasně a výstižně,
- chybné uspořádání obsahových náležitostí (chybí datum účinnosti),
- nepřehledné a chaotické číslování a členění,
- není určena konkrétní osoba zodpovědná za tvorbu a aktualizaci,
- neuvážené používání zkratk; směrnice obsahuje mnoho zkratk, zejména takových, které jsou známy jen užšímu okruhu pracovníků a stává se tak pro ostatní obtížně srozumitelnou,
- směrnice, ve kterých je pouze citováno ustanovení právních předpisů s vyjmenováním různých alternativ, aniž by bylo určeno, která z nich má být použita,
- vyskytují se odkazy na software aj., což se v dané organizaci nevyužívá,
- chybí systém archivace a skartace,
- kontrolním orgánům jsou předkládány opsané a nekonkretizované směrnice jiných účetních jednotek,
- směrnice nejsou pravidelně aktualizovány v návaznosti na legislativní změny účetní nebo daňové.

2 POVINNÉ SMĚRNICE

Jak již bylo zmíněno, zákon o účetnictví přímo a nepřímo ukládá ÚJ vydat vnitropodnikovou směrnici pouze v několika málo případech. Kromě těch vnitropodnikových směrnic, které jsou nařízeny zákonem, případně ČÚS, jsou i další případy, u kterých by bylo pro práci účetních i dalších pracovníků ÚJ vhodné, aby bylo upraveno vnitřním předpisem řešení situací, u kterých je předpokládáno, že mohou nastat.

2.1 Systém zpracování účetnictví a účetní metody

Povinnost vést účetnictví vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (2014, str. 4).

Účetnictví musí vést:

- PO, které mají sídlo na území České republiky,
- zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- FO, které jsou jako podnikatelé, zapsány v obchodním rejstříku,
- ostatní FO, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 mil. Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- ostatní FO, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- ostatní FO, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou právnickou, osobou, která vede účetnictví na základě vlastního rozhodnutí nebo osoba, které vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis,
- ostatní FO, kterým povinnost vést účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.

Každá ÚJ má tedy povinnost vést účetnictví, a to ode dne svého vzniku. V účetnictví účtuje o stavu a pohybu aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření, a to nepřetržitě po dvanáct po sobě jdoucích měsících. Při vedení účetnictví dodržuje směrnou účtovou osnovu a účetní metody. Veškeré účetní případy se dokladují účetními zápisy do účetních knih a prokazují se účetními doklady. ÚJ je podle Kovalíkové (2012, str. 27) povinna provádět pravidelnou inventarizaci podniku a musí vést účetnictví tak, aby účetní závěrka odrážela věrné a poctivé účetnictví. Svobodová (2007, str. 105 – 107) uvádí, že směrnice upravuje

zpracování účetních dat ve společnosti. Obsahuje a specifikuje software, který je ve společnosti používán pro zpracování účetnictví. Součástí je seznam všech používaných účetních knih (deník, pokladní deník, hlavní kniha) a specifikace způsobu jejich používání. Další seznamy, které mohou být součástí, jsou softwarové sestavy pro vedení účetnictví, specifikace jednotlivých druhů číselných řad a stanovení odpovědných pracovníků za uvedené oblasti. Systém zpracování účetnictví se řídí zákonem o účetnictví, vyhláškou, již se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví a ČÚS. Podle Sotony (2006, str. 9) směrnice poskytuje závazný metodický návod k oběhu účetních záznamů, který vede ke správnosti, úplnosti, průkaznosti, srozumitelnosti, přehlednosti a zaručuje trvalost účetních záznamů v ÚJ.

2.1.1 Účetní doklady

Sotona (2006, str. 16) říká, že ÚJ je povinna dokládat veškeré skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, a to účetními doklady. Účetní doklady jsou originální písemnosti, které zachycují ekonomickou realitu, která v podniku nepřetržitě probíhá. Účetní doklady, ať už externí či interní, ověřují hospodářské operace, při nichž dochází k přírůstkům a úbytkům hospodářských prostředků a zdrojů jejich krytí. Tyto doklady jsou základem pro sestavení účetních knih a následně účetních výkazů, musí být zaznamenány srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím jeho trvanlivost. Základní náležitosti účetního dokladu určuje zákon o účetnictví § 11 odst. 1 (2014, str. 13): *„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 a uskutečnění účetního případu, nejsou-li shodné, podpisový záznam dle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaiúčtování.“*

2.2 Kompetence, podpisové vzory a odpovědnost

Účelem této směrnice je určení podpisových a rozhodovacích pravomocí a stanovení podmínek a způsobu k zajištění jednotného procesu podpisových a rozhodovacích kompetencí jak ve své publikaci uvedl Sotona (2006, str. 45). Pravomoci jednotlivých osob k určitým úkonům za ÚJ vyplývají podle Kovalíkové (2012, str. 59) také z právních předpisů, zákonů, pracovní či společenské smlouvy, případně z jiných dokumentů. Je-li plná moc udělena FO či PO, která nevykonává činnosti na základě pracovní smlouvy, musí být před udělením plné moci sjednána např. mandátní smlouva.

Podle Sotony (2006, str. 47) podepisování za společnost musí mít náležitosti podpisové doložky, kde patří jméno, označení funkce v podniku a případně razítko. Seznam podpisových vzorů je zaslán do příslušných bank a jiných peněžních ústavů, kde jsou podpisové vzory používány. V případě nepřítomnosti pracovníka pověřeného výkonem kompetencí jej zastupuje zástupce určený vnitřním předpisem.

Jak uvádí Louša (2014, str. 15, 21) dle současně platného ZoÚ může být podpisový záznam proveden listinnou nebo technickou formou. Přitom oba záznamy jsou si rovnocenné a i technický záznam může být na místě, kde je zákonem předepsán vlastnoruční podpis.

2.3 Účtový rozvrh

Je třeba zdůraznit, že účtový rozvrh je svým způsobem výjimečná vnitropodniková písemnost. Vytváření analytických účtů (a od roku 2003 i syntetických účtů) a jejich využívání ve firemní praxi na tak malém prostoru, který se nám zde nabízí, nelze rozebírat. Od roku 2003 vyhláška předepisuje členění směrné účtové osnovy pouze do úrovně účtových skupin. Z toho plyne, že účetní jednotky by mohly jakési „Opatření“ stanovit ve své vnitropodnikové směrnici. Na rozdíl od účtové osnovy je účtový rozvrh seznamem účtových tříd a používaných syntetických a analytických účtů. Podle Sotony (2006, str. 22) pro každý účet je nutné přiřadit řádku rozvahy nebo výkazu zisků a ztráty v účetní závěrce. Účtový rozvrh obsahuje i účty vnitropodnikového účetnictví. Podle Hrušky (2005, str. 13, 14) je každý účtový rozvrh jedinečný, protože je vyhlášen individuálně v ÚJ pro jejich interní potřeby. Účtový rozvrh sestavují ÚJ pro každé účetní období. V průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. Pokud nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, postupuje ÚJ podle toho rozvrhu i v následujícím období.

Sestavení účtového rozvrhu ukládá zákon o účetnictví v § 14 (2014, str. 15):

„(1) Směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření; toto uspořádání musí zajistit sestavení účetní závěrky. Pro vybrané účetní jednotky může směrná účtová osnova určit i uspořádání a označení analytických účtů a označení a uspořádání podrozvahových účtů.

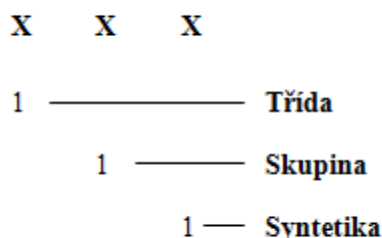
(2) *Na podkladě směrné účtové osnovy podle odstavce 1 jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce.*

(3) *Účetní jednotky sestavují účtový rozvrh podle odstavce 2 pro každé účetní období; v průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. Pokud nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, postupuje účetní jednotka podle tohoto rozvrhu i v následujícím účetním období.*“

Dalším právním předpisem, který ukládá vytváření směrnice je vyhláška č. 500/2002 Sb., v § 46 odst. 1: *„Při vedení účetnictví v plném rozsahu účetní jednotka stanoví v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy; při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní právní předpis členění podrobnější. V účtovém rozvrhu je účetní jednotka povinna vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy. Účetní jednotka, která sestavuje výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, není povinna dodržet členění v účtových skupinách 50 až 55 a 60 až 64; členění přizpůsobí výkazu s přihlédnutím k povinnosti uvedené v § 39 odst. 8.“* a vyhláška č. 500/2002 Sb., v § 46 odst. 2: *„V rámci syntetických účtů účetní jednotky vytvářejí analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů například podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb účetní jednotky.“* (Zákony pro lidi, 2010)

Vzhledem k tomu, že vyhláška již nepředepisuje syntetické účty a ÚJ si je může volit sama, uvádí Hruška (2005, str. 15) dále výklad vycházející z účtové osnovy pro podnikatele, protože v drtivé většině ÚJ postupují i po roce 2002 shodně s Postupy (samozřejmě je třeba upravit nově definované účtové skupiny). Tento přístup je podle Hrušky nutné vždy konfrontovat s příslušnými ustanoveními v současnosti platné vyhlášky.

Účtové třídy jsou označeny jednomístným číselným znakem, účtová skupina dvoumístným a syntetický účet trojmístným číselným znakem. Obrázek č. 1 přehledně ukazuje jednotlivá místa – účtovou třídu, účtovou skupinu a syntetický účet:



Obrázek 1 Označení účtů [vlastní zpracování]

Další členění účtově osnovy Hruška (2005, str. 15, 16) provádí dle druhu účtů. Účtová osnova (směrná účtová osnova) obsahuje následující druhy účtů:

- rozvahové – jsou určeny pro zachycení pohybu aktiv a pasiv,
- výsledkové – zajišťují sledování nákladů a výnosů ÚJ,
- závěrkové – slouží k uzavření účtů podvojnými zápisy,
- podrozvahové – slouží pro sledování skutečností důležitých nejen pro ÚJ.

V případě potřeby analytických účtů se napíše za třetím místem syntetického účtu tečka (čárka, lomítko apod.), čímž se oddělí syntetický účet a vytvoří se libovolný počet podrobnějších účtů. Takový účet je nazýván účtem analytickým.

Oproti stavu do konce roku 2003 dochází podle Sotony (2006, str. 23) k podstatnému zvýšení možnosti definování účtového rozvrhu podle přání ÚJ. Na druhou stranu to ale přináší zvýšení pracnosti při jeho sestavování. Před rokem 2004 byly syntetické účty určeny centrálně (obecně platnými předpisy – opatřením ministerstva financí č. 281/89 759/2001, kterým se stanovovala účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele, s přihlédnutím ke sdělení Finančního zpravodaje o opravách chyb uveřejněnému v č. 1/1/2002. Při sestavení nového účtového rozvrhu je nutné vzít v úvahu změny platné od 1. 1. 2004 jako je např. nová účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby. Jestliže ÚJ již účtový rozvrh má vytvořený z doby před legislativní změnou, je postačující pouze aktualizace o změny obecně platných předpisů pro příslušný rok (např.: doplnění účtové osnovy, vyřazení některých položek ze směrné účtové osnovy, změna názvu, změna dle „Požadavků na syntetické a analytické účty“, atd.).

2.4 Dlouhodobý majetek

Podle Warrena (2015, str. 254) je dlouhodobý majetek ve společnosti z hlediska času dlouhodobě nebo relativně stále, jsou to např. zařízení, stroje, budovy a pozemky. DM má následující charakteristiky:

- existuje fyzicky a je tedy hmatatelný majetek,
- je ve vlastnictví podniku a je používán v normálním provozu,
- není nabízený k prodeji v rámci běžného provozu,
- jeho doba použitelnosti je vyšší než jeden rok.

Jiný pohled na dlouhodobý majetek má Bulla (2007), který říká, že dlouhodobý majetek je podstatnou součástí aktiv společnosti. Je to takový majetek, kde doba použitelnosti je delší než jeden rok. Jedná se o dlouhodobá (stálá či fixní) aktiva, která předávají svou hodnotu do hodnoty vyráběné produkce postupně. DM se nespotřebovává, ale postupem doby své životnosti se opotřebovává a poskytuje tedy ekonomický prospěch dlouhodobě.

Směrnice DM by neměla v žádné ÚJ chybět. Tato písemnost je velice úzce spjata s odpisovým plánem ÚJ. Povinnost vypracování směrnice o dlouhodobém majetku vyplívá nepřímo z § 6 a 7 Vyhlášky, kde je nutno rozhodnout:

- o ocenění DNM (s výjimkou goodwillu), při splnění podmínek stanovených vyhláškou a při splnění povinností stanovených ZoÚ, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku,
- o ocenění DHM, a to při splnění povinností stanovených ZoÚ, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku,
- zda ÚJ bude účtovat na účtech DM nebo zda o drobném hmotném majetku bude ÚJ účtovat jako o zásobách.

Směrnice by měla podle Sotony (2006, str. 23) obsahovat vymezení jednotlivých kategorií DM, členění DM v ÚJ, ocenění, odpisování, pořizování a vyřazování DM.

2.4.1 Vymezení a členění DM

Podle Hrušky (2005, str. 25 – 33) vymezení jednotlivých druhů DM by se mělo odrážet od využívaného majetku v dané ÚJ. Je zbytečné popisovat ve směrnici majetek, který společnost nevyužívá nebo o využití v budoucnu neuvažuje. Pro účely této směrnice se DM dělí na:

- dlouhodobý nehmotný majetek – technické zhodnocení od částky stanovené ZDP, zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, goodwill,
- dlouhodobý hmotný majetek – samostatné movité věci, soubory movitých věcí, nemovitosti, stavby, pěstitelské celky, základní stádo a tažná zvířata a jiný majetek (při vymezení DHM je třeba vycházet ze ZDP § 26 odst. 2, § 27 a z vyhlášky § 7),
- dlouhodobý finanční majetek – dlouhodobé CP v držení déle než jeden rok, půjčky a úvěry poskytnuté podnikům ve skupině a ostatní půjčky, ostatní dlouhodobé CP, jiný dlouhodobý finanční majetek,
- drobný majetek.

2.4.2 Ocenění DM

Sotona (2006, str. 73 – 75) uvádí, že DHM a DNM může ÚJ oceňovat pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou a vlastními náklady. V případě technického zhodnocení nad stanovenou hranici se navyšuje cena majetku podle ZDP. První cenou je pořizovací, touto cenou oceňuje ÚJ nakupovaný DM. Pořizovací cena se skládá z ceny pořízení a z vedlejších pořizovacích nákladů souvisejících s pořízením DM. Reprodukční pořizovací cena oceňuje majetek nabytý darováním, vytvořený vlastní činností, pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady, majetek zjištěn inventarizací a vklad DM. Poslední uvedenou cenou jsou vlastní náklady. Oceňování vlastními náklady se používá u majetku vytvořeného vlastní činností. Vlastní náklady zahrnují přímé náklady, nepřímé náklady související bezprostředně s vytvořením DM, popř. nepřímé náklady správního charakteru.

Všechny uvedené ceny DM mohou být označeny jako cena vstupní (pořizovací cena, vlastní náklady, hodnota nesplacené pohledávky, reprodukční pořizovací cena, cena při nabytí majetku děděním nebo darováním).

2.4.3 Pořízení DM

Dlouhodobý majetek se dá pořídit několika způsoby, a to koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatným nabytím – darováním, vkladem DM od jiné osoby, převodem podle právních předpisů a přecházením z osobního užívání do podnikání. DM se stávají věci uvedené do užívání, což znamená zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených právními

předpisy, např. stavebními, ekologickými, požárními, bezpečnostními a hygienickými. Obdobně se postupuje u technického zhodnocení.

2.4.4 Odpisový plán

Odpisování DM může být podle Sotony (2006, str. 76) v menších ÚJ součástí směrnice DM nebo může být samostatně jako směrnice „Odpisový plán“. Odpisování se zahajuje po uvedení pořízené věci do užívání. Obdobně to platí i u technického zhodnocení. DM se odpisuje na základě odpisového plánu nepřímo prostřednictvím účetních odpisů, které stanoví účetní jednotka v souladu s ustanovením zákona. Kovalíková (2012, str. 121, 122) uvádí, že vyjma pozemků a majetku stanovených zákonem se náklady na pořízení DM postupně a systematicky rozpouštějí v průběhu let do provozních nákladů ve formě odpisů, které vyjadřují snížení hodnoty majetku v důsledku opotřebení či amortizace. Jak uvádí Louša (2014, str. 30), jedná se o trvalé snížení hodnoty majetku, což je definováno v § 26 odst. 3 ZoÚ. Odpisový plán slouží jako podklad pro vyčíslení oprávek.

Povinnost vytvářet směrnici odpisového plánu udává § 28 odst. 1, 6 ZoÚ. (2014, str. 31) Odpisový plán by měl podle Hrušky (2005, str. 55 – 57) obsahovat dvě části, které se mohou vzájemně prolínat:

- vymezovací část,
- metodickou část.

Vymezovací část je o určení majetku a jeho rozdělení. Pokud společnost má jak směrnici zabývající se DM, tak i odpisovým plánem, může být odpisový plán zaměřen pouze na metodickou část, protože vymezovací část obsahuje směrnice DM. Metodická část stanovuje metody, sazby a doby účetního odpisování. Na rozdíl od vymezovací části je tato část záležitostí každé ÚJ, ovšem ohraničená legislativními mantinely (ZoÚ § 4 odst. 15, § 28 odst. 1 – 5, 15, vyhláška § 56 odst. 2, 4, 5 a ČÚS č. 013 bod 4.2.). Odpisový plán platí pro účetní období a nelze jej v průběhu účetního období měnit. Podle Sotony (2006, str. 80) za dodržování odpisového plánu zodpovídá pracovník ÚJ odpovědný za správu majetku.

2.4.5 Vyřazení DM

DM může být vyřazen prodejem, likvidací, bezúplatným převodem, vkladem do jiné společnosti, převodem na základě právních předpisů, v důsledku škody nebo manka a přerazením z podnikání do osobního vlastnictví. Pro správné a odborné posouzení důvodů vyřazení DM jsou v ÚJ podle Kovalíkové (2012, str. 110) zřizovány nejrůznější komise nejméně o dvou

členech, pokud není dána odpovědnost přímo konkrétnímu jednotlivci. Majetek se vyřazuje na základě protokolu o vyřazení.

2.4.6 Ostatní údaje ve směrnici

Podle Hrušky (2005, str. 42, 43) může být směrnice daleko širší. Může obsahovat přechodné snížení ocenění DM, převody DM mezi vnitropodnikovými útvary, převod DM – nájem, leasing, typy formulářů apod.

2.5 Zásoby

Hayes (2014, str. 138) zásoby představuje jako majetek společnosti, který je součástí oběžného nebo krátkodobého majetku podniku. Jejich charakteristickou vlastností je, že se spotřebovávají v krátkých časových intervalech. Podle Kovalíkové (2012, str. 85) směrnice zahrnuje ustanovení zásob, jejich ocenění, evidence i účtování. Základními předpisy pro směrnici zásob jak uvádí Sotona (2006, str. 82) je ZoÚ, vyhláška (zejména § 9 s § 49), ČÚS pro podnikatele č. 015 Zásoby, zákon o daních z příjmů, zákon o DPH, zákon o spotřebních daních. Podle vyhlášky 500/2002 Sb. § 9 se zásoby dělí na materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, zvířata, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby. (Zákony pro lidi, 2010)

Pro zásoby existuje několik zásad a principů, u kterých ÚJ musí rozhodnout, kterou variantu si zvolí, což uvádí ve své publikaci Hruška (2005, str. 143 – 165). Toto rozhodnutí je třeba učinit dříve, než se začnou provádět účetní a skladové zápisy a záznamy. V průběhu účetního období již nelze licitovat, jak budou zásoby evidovány a účtovány. U zásob musí být rozhodnuto o:

- způsobu účtování – A nebo B,
- způsobu oceňování při výdeji – FIFO, LIFO (v ČR zakázaná), průměrná cena, pevná cena,
- způsobu oceňování při nabytí – pořizovací cena, reprodukční cena, cena vlastních nákladů,
- analytických účtů zásob – skladová evidence, dle hmotně odpovědných osob, dle místa uložení.

ÚJ může stanovit svým předpisem, vždy pro příslušné účetní období, normy přirozených úbytků zásob a též může rozhodnout o druzích materiálu účtovaných přímo do spotřeby.

2.6 Inventarizace

Účelem této směrnice je objasnění správného průběhu inventarizace veškerého majetku a závazků. ÚJ zjišťuje pomocí inventarizace, zda skutečný stav odpovídá stavu účetnímu. Sotona (2006, str. 53) uvádí tři základní kroky, jimiž jsou:

- zjištění skutečného stavu (fyzická či dokladová inventura),
- zjištění stavu majetku a závazků uvedeném v účetnictví,
- výpočet inventarizačních rozdílů a jejich zaúčtování.

Ve většině společností patří mezi základní kroky ještě jeden, a to:

- sestavení inventarizační zprávy.

Ze zákona vyplývá povinnost určit osoby odpovědné za provedení inventury, povinnost určit termín, ke kterému bude inventarizace provedena, případně termíny, ke kterým bude prováděna průběžná inventarizace.

Podle Louši (2014, str. 40) tři základní etapy, ze kterých se inventarizace skládá, jsou inventura, srovnání zjištěných skutečností s účetním stavem a zjištění, zda není důvod provést odpis hodnoty majetku nebo vytvořit opravnou položku či rezervu. Zákon ukládá též povinný obsah inventurního soupisu, a kdo musí být na těchto soupisech podepsán, aby mohlo být uznáno, že inventarizace byla provedena v souladu se ZoÚ. Tento povinný obsah se vztahuje jak na fyzickou, tak i dokladovou inventuru. Podle § 29 odst. 3 má ÚJ povinnost uložení inventarizační dokumentace po dobu pěti let. Ze zákona též vyplývá, co jsou inventarizační rozdíly a povinnost jejich zaúčtování a taky případné stanovení rozhodného dne.

Vnitřní směrnice by měla podle Svobodové (2007, str. 117, 118) obsahovat tyto náležitosti:

- přesné vymezení předmětu inventarizace, tj. vymezení jednotlivých složek DM, zásob, pohledávek a závazků, podrozvahových účtů, atd.,
- stanovení jednotlivých orgánů, které zodpovídají za inventarizaci majetku a závazků, stanovení inventarizační komise včetně jmen jejich členů,
- určit pravomoci a povinnosti orgánů zodpovídajících za provedení inventarizace,
- stanovit termíny inventarizace majetku a závazků, stanovit časový harmonogram prací spojených s inventarizací, vymežit název inventarizovaného majetku, stanovit termín zahájení a ukončení inventarizace, časový plán průběhu inventarizace, lhůtu jejího ukončení, odpovědnost jednotlivých pracovníků komise,

- stanovení způsobu inventarizace včetně způsobu zaznamenávání inventárních stavů majetku v inventurních soupisech,
- určit způsob projednání výsledků provedené inventarizace a hmotnou odpovědnost za výsledky,
- stanovení mimořádných inventur, např. při změně pracovníka zodpovídajícího za příslušný majetek,
- jakým způsobem se budou uchovávat účetní písemnosti o inventarizaci.

Navíc je potřeba přistupovat k dohodám o hmotné odpovědnosti odpovědně a specifikovat majetek, kterého se to týká. Taková dohoda se většinou uzavírá se zaměstnancem, který má na starost vedení pokladny a práci s ceninami.

2.7 Časové rozlišení

Účelem této směrnice je stanovení správného HV za účetní období, jak uvádí Kovalíková (2012, str. 129). V souladu s daňovými předpisy je potřeba účtovat N i V do období, s nímž časově i věcně souvisí. Hlediskem pro vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, jsou známy současně následující parametry: účel, částka a období.

Louša (2014, str. 70) uvádí základní princip časového rozlišení, který upravuje § 3 zákona: ÚJ účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které s daným období časově a věcně souvisí. O uvedených skutečnostech se účtuje v souladu s účetními metodami (§ 4 odst. 8); veškeré N a V se v účetnictví zachycují v okamžik vzniku bez ohledu na jejich zaplacení či přijetí. Kromě ZoÚ upravuje směrnici časového rozlišení taky vyhláška § 13 a § 19, ČÚS pro podnikatele č. 017 Zúčtovací vztahy a č. 019 Náklady a výnosy.

Podle Hrušky (2005, str. 84) existují výjimky, u kterých zákon dovoluje časově nerozlišovat. Jedná se o nevýznamné a pravidelně se opakující daňové výdaje popř. příjmy (považující se u stanovení základu daně za daňové výdaje nebo u nichž je dodržena věcná a časová souvislost). V této souvislosti je vhodné zdůraznit, že ÚJ by měla stanovit konkrétní částky a opakující se výdaje ve směrnici, a ta by se neměl často měnit či doplňovat.

2.8 Kurzové rozdíly

Hlavním účelem této směrnice je bezchybné vyjádření kurzových rozdílů při přepočtu účetních dokladů z cizích měn do CZK, přičemž ÚJ přepočítává majetek či závazky na CZK

kurzem devizového trhu ČNB, a to k okamžiku ocenění, který může být podle Kovalíkové (2012, str. 187) následující:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu (§ 24 odst. 2 písm. a) ZoÚ),
- ke konci rozvahového dne či k jinému okamžiku sestavení účetní závěrky, k němuž se účetní závěrka sestavuje (§ 24 odst. 2 písm. b) ZoÚ), a to pouze majetek a závazky uvedené v § 4 odst. 12 ZoÚ.

Sotona (2006, str. 128) zdůrazňuje, že jestli není kurz dané měny obsažen v devizových kurzech vyhlášených ČNB, použije se pro přepočtení oficiální střední kurz centrální banky příslušné země, případně aktuální kurz k dolaru či euru na mezibankovním trhu. Případně může být použit pevný kurz devizového trhu vyhlášený ČNB k prvnímu dni období, pro které je pevný kurz používán. Tento kurz si ÚJ stanovuje ve vnitropodnikové směrnici. Dalšími předpisy, kterými se směrnice kurzových rozdílů řídí, jsou vyhláška § 60 a ČÚS pro podnikatele č. 006 Kurzové rozdíly.

3 OSTATNÍ DŮLEŽITÉ SMĚRNICE

Kromě vnitropodnikových směrnic, jejichž vydání vyplývá ze zákona či jiných obecně závazných zákonů, popř. jiných předpisů (ČÚS), by bylo vhodné vydat ještě další směrnice nebo rozšířit text některé z dříve uvedených vnitropodnikových směrnic. Význam těchto směrnic je v zabezpečení jednotného metodického postupu.

3.1 Oběh účetních dokladů

Paseková (2008, str. 65) uvádí účel této směrnice jako zajištění metodicky správného a úplného zpracování všech účetních dokladů včetně jejich oběhu, přičemž tato směrnice je závazná pro všechny zaměstnance podniku. Účetní doklady jsou důležité, jelikož prostřednictvím nich se zachycují vstupní informace o uskutečnění hospodářských operací.

Samotná podstata popisované směrnice, která je obvykle zpracována v ÚJ, je formou popisu, formou tabulky jednotlivých operací (účetních záznamů) nebo formou tabulky dle účtových tříd. (Hruška, 2005, str. 262) Podle Sotony (2006, str. 35) je to takový metodický návod, který popisuje, ukládá a stanovuje postup od vzniku účetního případu po jeho archivaci. Je vhodné, aby tato směrnice navazovala na směrnici, která stanovuje odpovědnosti a kompetence jednotlivých funkcí u ÚJ ke schvalování a podepisování účetních dokladů. Tato směrnice patří mezi nejobtížněji sestavitelné směrnice, protože musí zachytit veškeré možné vazby při pohybu účetních dokladů.

Proces oběhu účetních dokladů neprobíhá ve všech ÚJ stejně, nejen proto, že žádný předpis již takovou vnitropodnikovou směrnici neukládá, ale taky záleží na organizačním uspořádání ÚJ jak uvádí i Louša (2014, str. 14).

3.2 Drobný majetek

Drobný majetek je majetek, který nesplňuje výšku ocenění určenou pro dlouhodobý nehmotný či hmotný majetek. Drobný majetek je veden v soupise majetku a podléhá roční inventarizaci. Hodnota drobného majetku neuvedeného v rozvaze se uvede v příloze v účetní závěrce.

Dlouhodobý drobný nehmotný majetek jsou majetkové položky, pokud jejich doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky nepřevýšilo částku stanovenou Postupy (60.000 Kč). Od roku 2002 ÚJ může ve své směrnici stanovit kategorii drobného nehmotného majetku, ovšem neměla by použít jednorázový odpis.

Mezi dlouhodobý drobný hmotný majetek odepisovaný patří movité věci se samostatně technicko-ekonomickým určením, jejich doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění je nižší než 40.000 Kč, jde-li o:

- předměty z drahých kovů, pokud nejsou finančními investicemi,
- věci nabyté nájemcem z finančního leasingu, bez ohledu na jejich ocenění a dobu použitelnosti,
- ostatní samostatné movité věci s dobou použitelnosti delší než jeden rok, jejichž ocenění je v rozmezí od 5.000 Kč do 40.000 Kč u každé jednotlivé věci (rozhodnutí ÚJ).

Tento majetek je veden na účtech 022 a 082 s analytickým členěním na evidenční kartě po dobu jeho používání ÚJ. Účetní odpisy u tohoto majetku jsou na účtech 551 a 082 vyčíslovány postupně po dobu 24 měsíců.

Předměty charakteru postupné spotřeby (s dobou použitelnosti delší než jeden rok) s cenou v rozmezí 0 – 5.000 Kč podle Sotony (2006, str. 70, 71) budou účtovány přímo do spotřeby. Předmět bude veden v operační evidenci na osobní kartě pracovníka s plánovanou dobou životnosti.

Pro přehlednost drobného hmotného majetku a odpisování následuje tabulka podle RNDr. Ivana Brychty, 2011:

Tabulka 1 Ocenění drobného majetku [vlastní zpracování]

Ocenění SMV a jejich souborů		0 - 20 tis. Kč vč.	20 - 40 tis. Kč vč.	40 - 50 tis. Kč vč.	Nad 50 tis. Kč
Účetní hranice je vyšší než daňová (50.000 Kč)	účetně	Drobný hmotný majetek			DHM
	daňově	<i>Daňový náklad podle účetnictví</i>		<i>Daňové odpisy</i>	
Účetní hranice je rovna daňové (40.000 Kč)	účetně	Drobný hmotný majetek			DHM
	daňově	<i>Daňový náklad podle účetnictví</i>		<i>Daňové odpisy</i>	
Účetní hranice je nižší než daňová (20.000 Kč)	účetně	Drobný hmotný majetek	DHM		
	daňově	<i>Daňový náklad podle účetnictví</i>		<i>Daňové odpisy</i>	

3.3 Dohadné položky

Na těchto účtech účtujeme očekávané závazky nebo pohledávky v případě, že nemáme k dispozici faktury nebo jiné doklady vztahující se k N nebo V běžného období. Dohadné položky se používají, pokud je znám účel, období, ale není známá částka.

Tabulka 2 Podmínky dohadné položky [vlastní zpracování]

	Časové rozlišení	Dohadná položka	Rezerva
Známý účel	ANO	ANO	ANO
Známé období	ANO	ANO	NE
Známá částka	ANO	NE	NE

Jak uvádí Hruška (2005, str. 92), dohadné účty jsou odvozeny od skutečnosti, že nejsou známy přesné částky, ovšem jdou odhadnout. Lze vycházet z uzavřených smluv, zkušeností z předešlých dodávek nebo operací, obvyklých cen apod.

Rozlišujeme dohadné položky aktivní a pasivní. Dohadné položky aktivní jsou například pohledávka za pojišťovnou, kdy ještě nebyla potvrzena výše náhrady, pohledávka za zaměstnanci v případě prozatím neuzavřeného sporu, apod. Dohadné položky pasivní obsahují nejčastěji nevyfakturované dodávky, náhrada za dovolenou vyplacena v příštím účetním období a jiné.

3.4 Opravné položky

U některých ÚJ přetrvává podle Louši (2014, str. 86, 87) názor, že tvorba opravných položek je věcí dobrovolnou. Tak tomu ale není. Dobrovolná tvorba opravných položek je pouze při jejich uplatňování do daňového základu. V účetnictví, které má za úkol podávat věrný obraz o skutečnostech, které jsou jeho předmětem, je jejich tvorba povinností, což vyplývá mimo jiné také z § 26 ZoÚ. Opravné položky se tvoří k majetku, čili k DHM, DNM, podílovým CP a vkladům, ostatnímu finančnímu majetku, zásobám a pohledávkám. Opravné položky k pohledávkám mohou být při splnění požadavků daných daňovými předpisy daňově uznatelné. Ostatní opravné položky jsou vždy nedaňové.

3.4.1 Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky k pohledávkám se vytvářejí k pohledávkám za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení a k nepromlčeným pohledávkám. Výše opravné položky nesmí přesáhnout výši pohledávky na rozvahovém účtu, k níž je opravná položka tvořena. ÚJ nesmí tvořit opravné položky k pohledávkám podle Sotony (2006, str. 102) v případě, má-li k dlužníkovi současně splatné závazky a neprovede vzájemný zápočet pohledávek a závazků (to neplatí, postupuje-li ÚJ podle § 8 zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, tj. tvoří opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení).

Podle Hrušky (2005, str. 132) se opravné položky k pohledávkám vytvářejí:

- za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení,
- k nepromlčeným pohledávkám,
- účetní opravné položky.

U rizikových pohledávek by měla ÚJ zvážit vytvoření účetních opravných položek, aby plnily poslání reálného vyjádření hodnoty majetku v účetnictví. Účetní opravné položky jsou nedaňové, a tím se zásadně odlišují od opravných položek podle zákona o rezervách. Je nutné vytvořit podrobnou analytickou evidenci, která lze vést odděleně od ostatních opravných položek – opravná položka k pohledávkám účetní, % účetní opravné položky k pohledávkám.

3.5 Pokladna

V současné době neexistuje podle Louši (2014, str. 104, 105) žádný zvláštní právní předpis upravující pokladní agendu. Proto je vhodné upravit pravidla pro její vedení ve vnitropodnikové směrnici, ve které je nutno aplikovat obecná ustanovení zákon. Touto směrnicí je možno upravit pravidla pro výdej peněz včetně stanovení pokladních hodin a dnů výplat mezd a pravidel pro jejich zasílání. Opět je směrnice úzce spjata s vnitropodnikovou směrnicí odpovědnosti a podpisových vzorů. Pro pracovníka pokladny je vhodné stanovit jako podmínku podepsání smlouvy o odpovědnosti dle § 252 zákoníku práce. Je třeba též řešit pravidla pro bezpečný přesun hotovosti, obzvláště větších hodnot.

Při inventarizaci pokladní hotovosti musí být přítomna více než jedna osoba odpovědná za vedení pokladny. Pokladní hotovost musí být fyzicky přepočítána a zaznamenána do inventárního soupisu, jak uvádí Pilátová s Pilátem (2006, str. 80, 81). Četnost prováděných inventur by měla být stanovena na základě specifik účetní jednotky, ovšem se doporučuje její

provádění v kratších intervalech než 1 rok. Podle Sotony (2006, str. 60) má fyzická inventarizace pokladny proběhnout alespoň 4krát za účetní období.

3.6 Vnitřní kontrolní systém

V současných právních předpisech není souhrnně uvedeno, co se rozumí pod pojmem vnitřní kontrolní systém ÚJ. Podle Schiffera (2008) je to systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, vytvořený managementem za účelem vedení a řízení ÚJ řádným a efektivním způsobem, zjištění dodržování pravidel a opatření stanovených managementem, ochrany majetku a co nejvyšší zajištění úplnosti a přesnosti evidence. Je patrné, že důležitým nástrojem i objektem kontroly jsou prakticky všechny obory podnikové informační soustavy. Proto i součástí účetního systému musí být interní kontroly, které zjistí, zda:

- jsou všechny účetní případy ve skutečnosti zapsány, a to průkazným způsobem, správně, úplně a včas,
- chyby a nesrovnalosti při zpracování účetních údajů budou zajištěny,
- aktiva a pasiva zapsané v účetních knihách existují, a to ve správných částkách.

Účetnictví je prvořadou a nezastupitelnou složkou vnitřního kontrolního systému. Závisí na něm ochrana majetku ÚJ a vytvoření zábran k jeho rozkrádání, za předpokladu správného vedení účetnictví v souladu s obecně právními předpisy. Pro účetnictví je typická:

- kontrola souladu analytické a syntetické evidence a kontrola analytické evidence vyššího a nižšího řádu prováděná pomocí tzv. kontrolních soupisek,
- kontrola věcné správnosti účetních stavů, prováděná pomocí inventarizace majetku a závazků ve stanovených lhůtách.

Vedle této sebekontroly však účetnictví plní jako subjekt kontroly též závažné úkoly při kontrole různých procesů ÚJ, neboť poskytuje informace pro:

- kontrolu hospodárnosti a efektivnosti,
- kontrolu dodržování finanční kázně,
- kontrolu nakládání s majetkem ÚJ.

Vnitřní kontrola jako součást systému účetnictví je zajišťována především pracovníky, kteří vyhotovují účetní doklady nebo se podílejí na jejich oběhu a pracovníky účtáren. Významnou součástí vnitřního kontrolního systému je nesporně též interní audit.

II. D PRAKTICKÁ ČÁST

4 SPOLEČNOST XY, a. s.

Společnost XY, a. s. byla založena bez výzvy k upisování akcií na základě rozhodnutí zakladatelů o založení společnosti uzavřením zakladatelské smlouvy v roce 2008. Hlavním předmětem činnosti společnosti již od založení je nákup a prodej automobilů. Další činnosti jsou pouze doplňkové, a to:

- opravy silničních vozidel,
- provozování silniční dopravy,
- zprostředkování úvěrů a leasingů na prodávaná vozidla, včetně zprostředkování pojištění a prodloužených záruk na vozidla.

Rozšíření o poskytování nebo zprostředkování spotřebitelského úvěru proběhlo v listopadu roku 2012 a umožňuje společnosti poskytovat svým zákazníkům financování pomocí spotřebitelského úvěru či leasingu.

Filozofie společnosti spočívá v prodeji kvalitních zánovních, nových a použitých vozů.

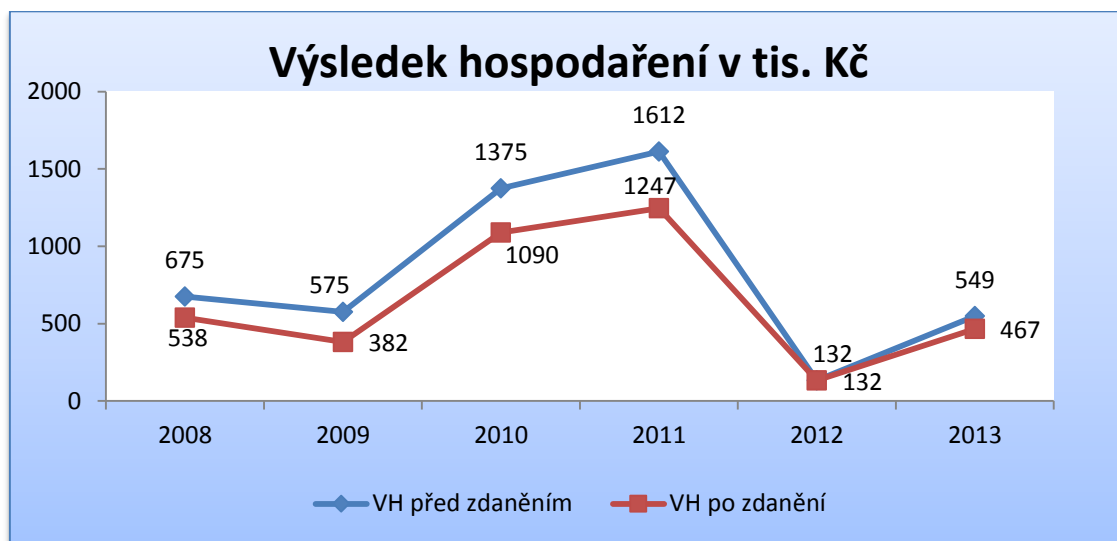
Jedná se o firmu zajišťující služby v oblasti automobilového průmyslu, společnost je také autorizovaným dealerem a servisem aut. Obchoduje s dlouholetou zkušeností s EU prostřednictvím dovozu aut a rovněž jejich prodeje do EU. Společnost XY, a. s. získala za těch pár let své existence i několik ocenění.

Společnost XY, a. s. je menší firmou mající jednoho majitele, který vystupuje za společnost. Organizační struktura není příliš rozvinutá. V současné době má společnost 6 zaměstnanců.

4.1 Ekonomická stránka společnosti

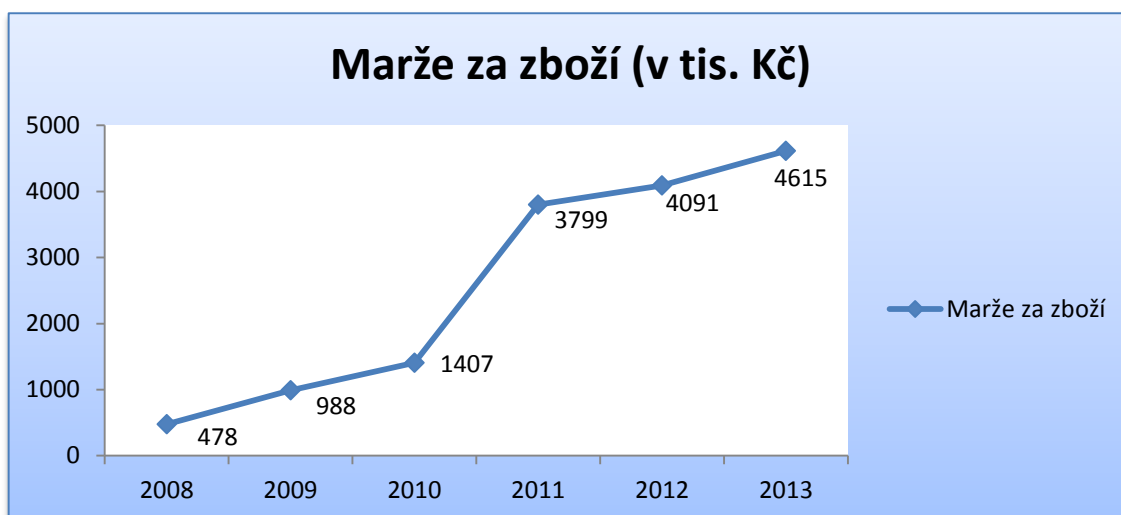
Základní kapitál společnosti činí 2.000.000 Kč. ZK je tvořen peněžitými vklady a je splacen v plné výši. Základní jmění je rozvrženo na 20 kusů kmenových akcií znějících na jméno v listinné podobě, přičemž jmenovitá hodnota jedné akcie je 100.000 Kč. S každou akcií o jmenovité hodnotě 100.000 Kč je spojen jeden hlas. Akcionář je oprávněn účastnit se valné hromady, hlasovat na ní, uplatňovat návrhy a protinávhrhy, podílet se na zisku společnosti a na likvidačním zůstatku. Orgány společnosti jsou valná hromada, dozorčí rada a představenstvo. Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti. Jelikož má společnost XY, a. s. jen jediného akcionáře, nekoná se valná hromada a působnost valné hromady vykonává tento akcionář. Ze stejného důvodu má představenstvo pouze dva členy.

Společnost XY, a. s. vznikla v únoru roku 2008 a už od začátku má kladný hospodářský výsledek.



Graf 1 Výsledek hospodaření společnosti [vlastní zpracování]

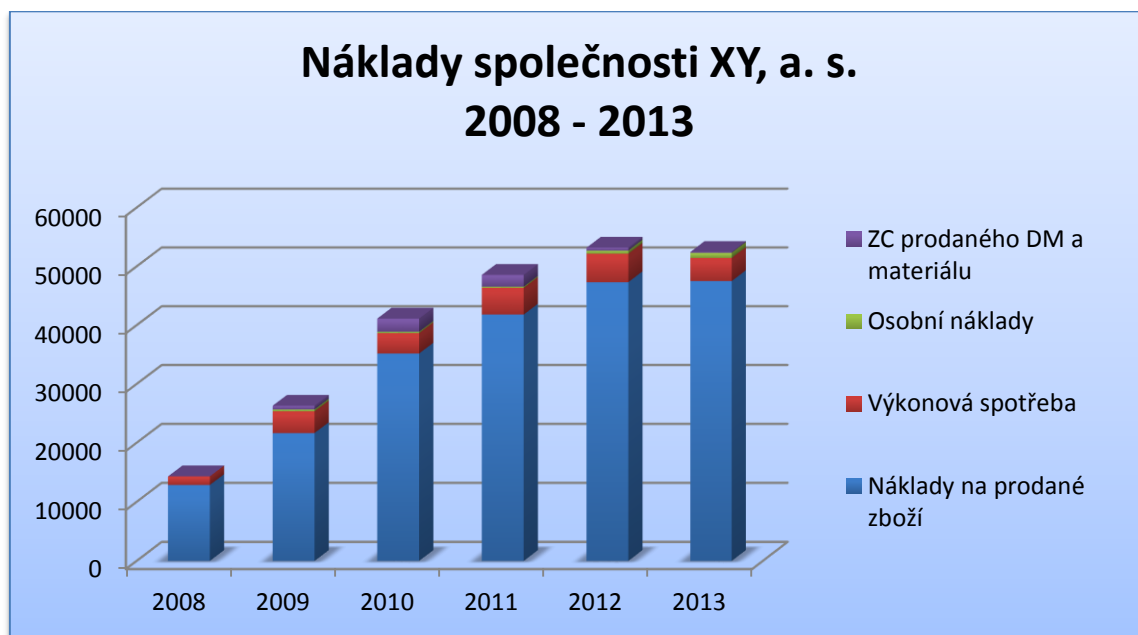
V roce 2011 byl VH nejvyšší, a to 1.247.000 Kč po zdanění, jak jde vidět v grafu č. 1. Vzhledem k přibývajícím konkurenci na trhu musela společnost zvýšit prodejnost tím, že snížila marže u některých prodávaných vozů (s ohledem na konkurenci), což také výrazně přispělo ke snížení zisku v roce 2012, kdy byl zisk pouze 132.000 Kč. V tomto roce klesly celkové tržby za vlastní výrobky a služby o 943.000 Kč a náklady na vlastní výrobky a služby naopak vzrostly o 302.000 Kč oproti předchozímu roku.



Graf 2 Marže za zboží společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

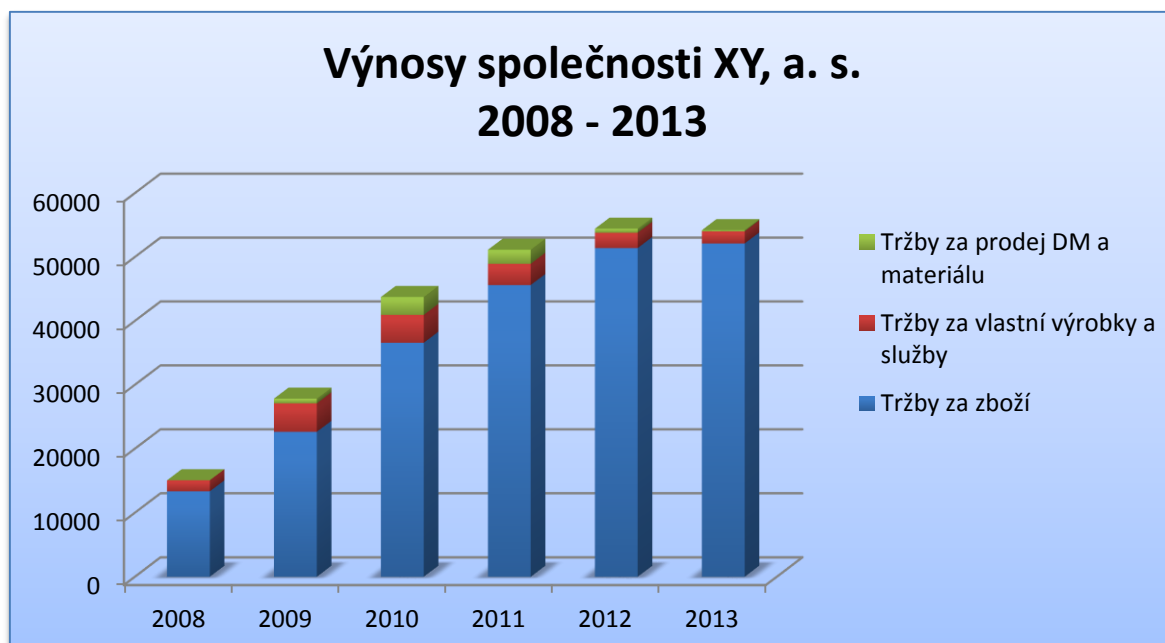
Kvůli prodejnosti byla snížena marže u některého zboží, proto, jak je vidět v grafu č. 2 se marže zvýšila pouze o 292.000,- Kč.

Pro lepší znázornění výnosů a nákladů společnosti a jejich vývoje jsou následující grafy: Náklady společnosti XY, a. s. 2008 – 2013 a Výnosy společnosti XY, a. s. 2008 – 2013.



Graf 3 Vývoj nákladů od vzniku společnosti [vlastní zpracování]

Nejpodstatnějším růstem pro společnost je růst nákladů na prodané zboží. Je nutné tento růst sledovat a udržovat, co možná na nejnižší úrovni, ovšem ne na úkor snížení kvality. V roce 2013 jsou náklady na prodané zboží dokonce nižší než v roce předchozím, což je pro společnost XY, a. s. dobrým znamením.



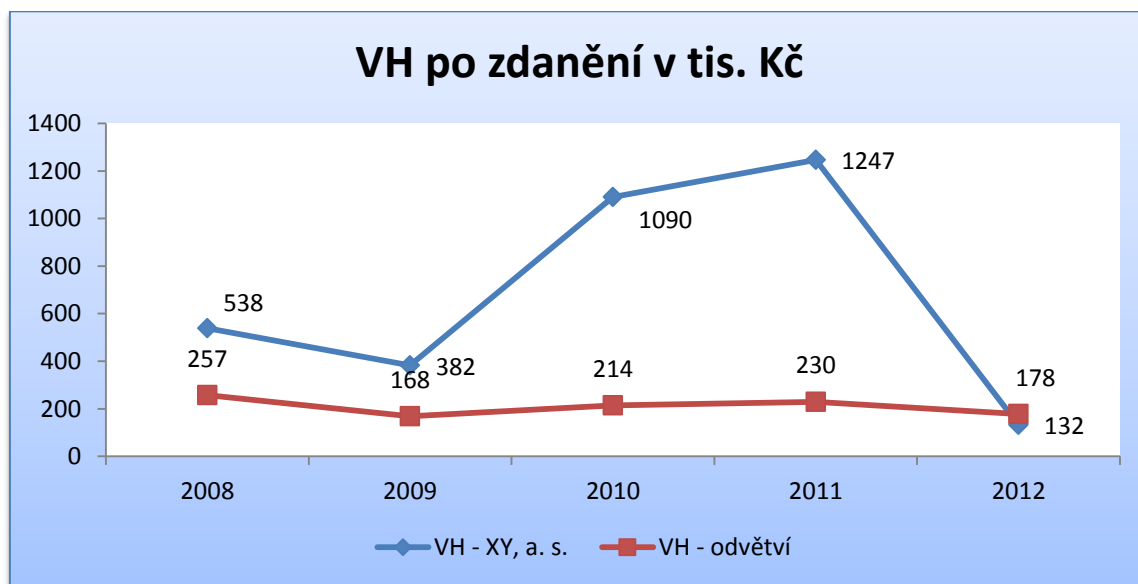
Graf 4 Vývoj výnosů od založení společnosti [vlastní zpracování]

Stejně jako u nákladů je i u výnosů významná položka, a tou jsou tržby za zboží. Nejvhodnější pro tyto tržby je permanentní růst. Z grafů lze vyčíst, že hodnoty tržeb za zboží a náklady na prodané zboží meziročně rostou. Jelikož je společnost XY, a. s. obchodní společností, jsou již řečené tržby a náklady nejdůležitějšími. Dalo by se říci, že společnost XY, a. s. je na vzestupu.

4.1.1 Analýza odvětví podle CZ-NACE

Společnost XY, a. s. podle klasifikací ekonomických činností CZ-NACE patří do sekce G, skupiny 45 - Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel. Tento oddíl zahrnuje všechny činnosti, které se vztahují na motorová vozidla včetně nákladních automobilů, přívěsů a motocyklů, mimo jejich výroby a pronajímání: velkoobchod a maloobchod s novými a ojetými vozidly, opravy a údržby motorových vozidel, velkoobchod a maloobchod se součástkami a příslušenstvím motorových vozidel. Rovněž zahrnuje zprostředkování obchodu s motorovými vozidly, velkoobchodní aukce motorových vozidel a velkoobchod přes internet. Dále zahrnuje také mytí, leštění atd. motorových vozidel.

Průměrný VH v odvětví na jeden aktivní podnik od roku 2008 do roku 2012 je v daném odvětví velmi nízký oproti společnosti XY, a. s., jak lze vidět v grafu č. 5.



Graf 5 Výsledek hospodaření společnosti XY, a. s. ve srovnání s odvětvím
[vlastní zpracování]

Nízký VH odvětví může být zdůvodněn např. tím, že některé aktivní společnosti vůbec nedosahují zisku nebo se pohybují blízko u nuly, tím se společnost XY, a. s. stává nadprůměrnou společností, co se týká výsledku hospodaření za roky 2008 – 2011. V roce 2012 je společnost 46.000 Kč pod odvětvím.

4.1.2 Finanční ukazatele společnosti XY, a. s.

Poměroví ukazatele jsou základním nástrojem finanční analýzy. Umožňují rychlé zhodnocení podniku o finanční situaci, a proto je to nejoblíbenější metoda. V dnešní době se už ovšem v praxi používá jen několik základních a osvědčených ukazatelů. Pro společnost XY, a. s. byly vybrány následující.

Tabulka 3 Zadluženost společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Celková zadluženost	59,89%	65,23%	69,52%	70,04%	73,54%	69,12%
Míra zadluženosti	1,53	1,88	2,29	2,38	2,78	2,30

Celková zadluženost podniku je vyšší, než by bylo vhodné. Ideální hodnoty jsou podle mnoha autorů mezi 30 - 60 %. V rámci zadluženosti je nejlepší rok 2013, protože v tomto roce začala poprvé klesat jak celková zadluženost, tak i míra zadluženosti od vzniku společnosti XY, a. s. Vysoká zadluženost může dostat společnost XY, a. s. do finančních potíží.

Tabulka 4 Ziskovost společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Rentabilita tržeb	4,83%	2,63%	3,91%	4,22%	1,32%	1,79%
Rentabilita aktiv	11,22%	8,69%	12,92%	12,10%	3,51%	5,01%
Rentabilita VK	21,20%	13,08%	27,18%	23,73%	2,44%	8,06%

Rentabilita tržeb se pohybují velice nízko a v posledních letech dokonce klesla až pod 2 % a po celou dobu existence společnosti se drží pod 10 %. Rentabilita aktiv je důležitý ukazatel, který měří výkonnost neboli produkční sílu podniku. ROA kolísá první čtyři roky kolem 10 % a v roce 2012 a 2013 je rentabilita pouze 3,51 a 5,01 %. Poslední ukazatel rentability je

ROE. Tímto ukazatelem se vyjadřuje výnosnost VK, který vložili vlastníci podniku, v případě společnosti XY, a. s. pouze jeden vlastník. Pro ukazatele rentability jsou ty nejvyšší hodnoty těmi nejlepšími.

Tabulka 5 Likvidita společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Běžná likvidita	1,08	1,61	1,78	2,06	1,61	2,00
Podíl ČPK na OA	7,17%	37,92%	43,79%	51,36%	37,72%	49,95%

Běžná likvidita kromě prvního roku je v doporučených mezích, což je 1,5 – 2,5. Nejlepší likvidita je v roce 2011, dosahovala až 2,06. Podíl čistého pracovního kapitálu na oběžná aktiva charakterizuje krátkodobou finanční stabilitu. Doporučená hodnota by měla dosahovat 30 – 50 %. Opět kromě roku 2008 jsou hodnoty v doporučené hranici, jsou tedy krátkodobě finančně stabilní.

Tabulka 6 Obraty společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Obrat aktiv	2,32	3,31	3,31	2,86	2,66	2,81
Obrat zásob	16,92	15,60	12,99	13,89	8,38	6,12
Obrat pohledávek	155,21	18,81	22,76	4,26	6,85	6,74
Obrat kr. závazků	5,03	8,16	7,80	6,69	4,76	6,13

Všeobecně pro obratovost platí, že čím je hodnota vyšší, tím je to pro společnost lepší. Minimální doporučovaná hodnota pro tyto ukazatele je 1. Obrat aktiv se průměrně pohybuje kolem 2,58, což není špatné, když vezmeme v potaz minimální doporučenou hodnotu. Rychlost obratu pohledávek je vyšší ve všech letech kromě roku 2011 než rychlost obratu závazků, to znamená, že společnost dostává zaplacení od svých dlužníků v kratším intervalu, než platí své závazky. V roce 2011 je pravděpodobné, že společnost měla menší problémy v oblasti finančních prostředků, protože obrat pohledávek je nižší než obrat závazků, a to o 2,43.

Z celkové analýzy pomocí poměrových ukazatelů se dá říct, že společnost XY, a. s. je rozvíjející se společností. Veškeré ukazatele kolísají a nedrží se žádného trendu, což se v průběhu let upraví.

4.2 SWOT analýza

V případě tvorby vnitropodnikových směrnic je důležité vycházet z toho, co je pro podnik důležité. Silné stránky pomáhají při určení konkurenčních výhod společnosti XY, a. s. oproti jiným podnikům. Slabé naopak objasňují kritická místa a upozorňují společnost na případné komplikace podnikání. Další částí SWOT analýzy jsou příležitosti, které společnost má pro inovace, nové cesty apod. Poslední jsou hrozby, které můžou ohrozit podnik v oblasti funkčnosti a úspěšnosti.

Tabulka 7 Silné a slabé stránky společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> • kvalita a prověření aut • webové stránky • rozsáhlý sortiment, auta, které nejsou v nabídce v ČR • ochota a vstřícné jednání se zákazníky • příznivé ceny • dlouholetá zkušenost s dovozem aut ze zahraničí • nezávislost na značce automobilu • umístění společnosti • nabízí pronájem i operativní leasing 	<ul style="list-style-type: none"> • krátká působnost firmy na trhu • nemožnost zasahovat do výroby

Silné stránky:

Společnost XY, a. s. chce být průkopníkem elektromobility v ČR, proto od roku 2015 nabízí pronájem, a také operativní leasing pro své zákazníky. Podnik má dlouholetou zkušenost s dovozem kvalitních a prověřených aut ze zahraničí za příznivé ceny, současně i s prodejem vozů v zahraničí. Vždy se společnost XY, a. s. snaží o kvalitu, teprve potom přijde na řadu cena. Dováží různé značky automobilů, a to i ty, které nejsou obvykle v nabídce v České republice. Společnosti v podnikání pomáhá umístění firmy, webové stránky a nejdůležitější je pro společnost XY, a. s. ochota a vstřícné jednání svých zaměstnanců.

Slabé stránky:

Kritické místo společnost XY, a. s. vidí v nemožnosti zasahovat do výroby, jelikož automobily nevyrábí, ale pouze dováží a prodává, jak v České republice, tak i v Evropské unii. Krátká působnost firmy na trhu je dalším záporným bodem, který se společnost snaží vynahradit kvalitou svých služeb a prodávaných vozů, a též cenou, která je pro mnohé klienty velice příznivá.

Tabulka 8 Příležitosti a hrozby společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> • rozšíření mezinárodní spolupráce • využití nových distribučních sítí • nová pobočka • rozšíření v oblasti servisu pro zákazníky • vyšší životní úroveň obyvatelstva 	<ul style="list-style-type: none"> • vývoj ekonomiky • inflace, změna daňových zákonů • pokles kvality • odchod kvalifikovaných pracovníků • nové konkurenční firmy • změny ve spotřebních zvyklostech

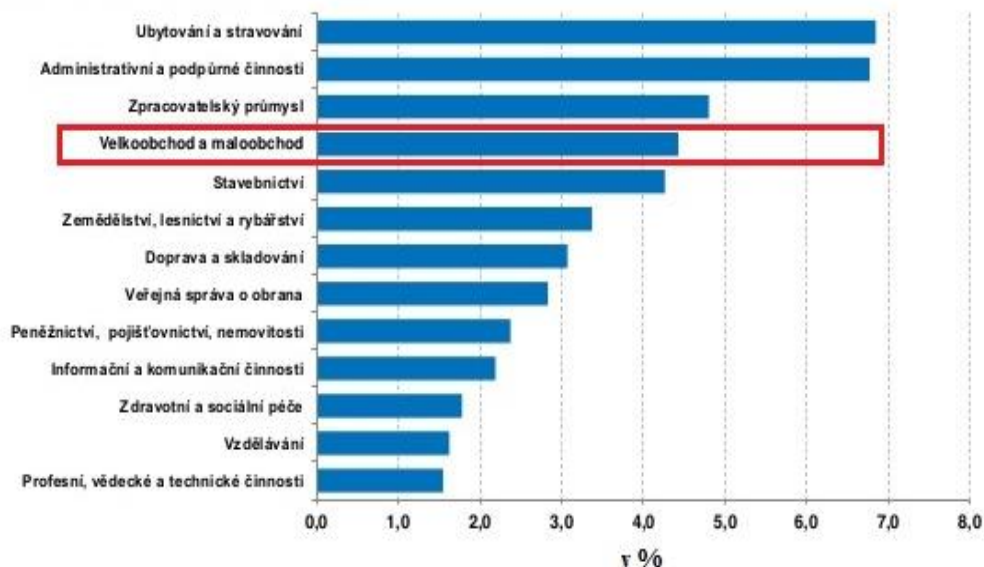
Příležitosti:

Příležitostí pro společnost XY, a. s. je rozšíření spolupráce v zahraničí, vytvoření nové pobočky, aby se podnik mohl rychleji rozvíjet. Možnost, se kterou společnost do budoucna počítá, je vyšší životní úroveň obyvatelstva, která zvýší prodejnost, a tím i zisk. V budoucnu by chtěl podnik rozšířit nabídku v oblasti servisu, aby plnila svým zákazníkům jejich přání.

Hrozby:

Největšími hrozbami jsou neovlivnitelný vývoj ekonomiky, inflace, daňových zákonů apod. Dalším faktorem je pokles kvality a následné hledání nových kvalitních dodavatelů, což je v dnešní době velmi složitý proces. Hrozí samozřejmě i otevření nových konkurenčních podniků, kvůli kterým můžou odcházet kvalifikovaní pracovníci nebo můžou přijít o pracovníky kvůli snižování stavů zaměstnanců firmy v období případné nečekané krize. V následujícím obrázku lze vidět riziko ztráty zaměstnání v procentech podle sekci CZ-NACE. Velkoobchod a maloobchod, tedy sekce G, je čtvrtý nejrizikovější v letech 2011 – 2013.

Riziko ztráty zaměstnání dle sekcí klasifikace CZ-NACE (průměr let 2011–2013)



Obrázek 2 Riziko ztráty zaměstnání podle CZ-NACE [zdroj: ČSÚ]

4.3 Účetnictví společnosti

Společnost XY, a. s. je povinna vést účetnictví v rozsahu a způsobem stanoveným zvláštním zákonem. Účetním obdobím je pro společnost kalendářní rok a účtuje se v soustavě podvojného účetnictví o stavu a pohybu obchodního majetku a závazků, čistého obchodního majetku, o nákladech, výnosech a zisku nebo ztrátě podniku. V rámci rozdělování zisku byla společnost povinna do roku 2013 tvořit rezervní fond z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce za rok, v němž poprvé čistý zisk vytvoří, a to ve výši minimálně 20 % z čistého zisku, avšak ne více než 10 % z hodnoty základního kapitálu. Tento fond se navyšoval ročně o částku stanovenou ve stanovách společnosti, nejméně 5 % z čistého zisku, až do dosažení výše 20 % ZK, ovšem od roku 2014 rezervní fond společnosti netvoří, povinnost byla zákonem zrušena. Společnost zveřejňuje údaje o hospodaření společnosti v souladu se zákonem č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, v platném znění a zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, a to z účetních závěrek. Společnost XY, a. s. nepodléhá auditu.

4.4 Analýza současného stavu směrnic ve společnosti

V současné době společnost nedisponuje žádnými psanými směrnicemi. Čili ÚJ nemá vytvořené směrnice v písemné podobě, to ale neznamená, že skutečnosti, kterých se směrnice týkají, ve společnosti určitým způsobem neprobíhají. Vnitřní předpisy se ve společnosti XY, a. s. dodržují, jsou ovšem jenom ve formě předávaných informací například při změně účetní. Směrnice jsou důležité jako komunikační nástroj, aby eliminovaly nedorozumění, nejasnosti, kdo to jak myslel a proč to tak udělal, kdo je za co zodpovědný. Bez psaných směrnic se těžce standardizují postupy, potom můžou nastat situace, kdy jsou postupy nepřehledné a neprůhledné. Problém nepsaných směrnic může nastat také v případě finančních kontrol. Aby společnost zajistila jednotné metodické postupy a stejné řešení obdobných situací, je potřeba vytvořit vnitropodnikové účetní směrnice v psané formě, a tím zabránit zbytečným problémům.

5 TVORBA NOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI XY, a. s.

Tato část je zaměřena na sestavení vybraných účetních směrnic pro společnost XY, a. s. nebo písemné zachycení směrnic, které se v podniku dodržují, ale nejsou v psané formě.

5.1 Systém zpracování účetnictví a účetní metody

Směrnice stanovuje rozsah a způsob zpracování účetnictví ve společnosti XY, a. s. Právní normy, které jsou v souladu s účetnictvím, jsou následující:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška ministerstva financí č. 500/2002 Sb., která upravuje některá ustanovení zákona o účetnictví a dále rozvíjí účetnictví podnikatelů,
- české účetní standardy pro podnikatele.

Společnost XY, a. s. je právnickou osobou, která vede účetnictví ode dne svého vzniku. Předmětem účetnictví jsou skutečnosti, které se účtují do období, se kterým časově a věcně souvisí. Účetním obdobím je kalendářní rok a řádná účetní závěrka se sestavuje vždy k 31. prosinci. Účetnictví je zajištěno externí účetní, a to prostřednictvím softwaru POHODA. Při účtování se dodržuje účtová osnova a postupy účtování, uspořádání jednotlivých položek účetní závěrky i jejich obsahové vymezení a zveřejňování povinných údajů z účetní závěrky.

Účetní jednotka je povinná zaznamenávat všechny hospodářské operace na základě účetních dokladů, které musí mít podle zákona všechny podstatné náležitosti (označení dokladu, popis obsahu účetního případu a označení účastníků, peněžní částka, datum vyhotovení dokladu a datum uskutečnění účetního případu, nejsou-li totožné, podpis odpovědné osoby za účetní případ a podpis odpovědné osoby za zúčtování). Odpovědné osoby za účetní případ jsou všichni zaměstnanci, kteří mají oprávnění jednat za společnost XY, a. s. Účetní společnosti kontroluje formální správnost daňového dokladu a garantuje správné zaúčtování. Doklady se musí zpracovat co nejdříve po uskutečnění hospodářské operace bez jakéhokoliv odkládání, a to trvalým způsobem bez změn na dokladu. V případě nutnosti opravy dokladu musí být zřetelné, kdo doklad opravoval, okamžik provedení a obsah záznamu před i po opravě. Schválení účetního případu je podmíněno přezkoušením účetního dokladu z hlediska formální a věcné správnosti.

Společnost XY, a. s. je povinna vyhotovit za každé zdanitelné plnění běžný daňový doklad pro jiného plátce, v případě uskutečnění zdanitelného plnění doklad o použití, a to co nejdříve dnem uskutečnění zdanitelného plnění, nejpozději do patnácti dnů od tohoto dne, pokud zákon o DPH nestanoví jinak. Pokud je doklad vystaven ještě před uskutečněním zdanitelného plnění, potom není dokladem.

Archivace dokladů a jejich doba je stanovena zákonem. Před uložením jsou dokumenty zajištěny proti ztrátě, poškození či zničení. ÚJ postupuje při archivaci v souladu se zákonem o účetnictví a zákonem o DPH, ve znění pozdějších předpisů. Jak jsou účetní záznamy dlouho uchovávány, řeší následující tabulka.

Tabulka 9 Doba archivace dokumentů ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Druh dokumentu	Doba archivace
Účetní závěrka a uzávěrka	10 let
Mzdové listy	10 let
Údaje pro nemocenské pojištění a důchodové zabezpečení	20 let
Účetní doklady	5 let
Účetní rozvrhy	
Účetní knihy	
Odpisové plány	
Inventarizační soupisy	
Pokladní doklady	1 rok
Inventární karty od vyřazení majetku (po daňové revizi)	3 roky (1 rok)
Číselné znaky a jejich seznamy	doba archivace dokladů, na kterých jsou použity
Daňové doklady	10 let
Programová dokumentace vedení účetnictví, prostředky výpočetní techniky	5 let

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se v rámci ukládání písemností ve společnosti XY, a. s. dodržují určité výjimky:

- účetní doklady týkající se autorských práv se archivují po dobu trvání účetní jednotky,
- písemné dokumenty z daňového, správního, trestného a jiného soudního řízení se uschovávají 1 rok,

- po dobu trvání záručních lhůt a reklamačních řízení se archivují i k tomu příslušné dokumenty.

5.2 Oběh účetních dokladů

Oběh musí být zabezpečen co nejefektivnějším způsobem, aby bylo zaručeno správné a úplné zpracování všech dokladů v nejkratším čase.

Oběh faktur přijatých:

Asistentka společnosti XY, a. s. přijme fakturu, kterou přiřadí k vydaným objednávkám a následně opatří doklad razítkem s datem přijetí této faktury. Poté předá fakturu s připojenou objednávkou odpovědné osobě daného úseku, která schválí výši peněz na dokladu a zkontroluje věcnou správnost dokladu (přezkoumání správnosti údajů, peněžní částka, množství, DPH, ověření shody s předem vystavenou objednávkou). Po kontrole odpovědné osoby úseku se faktura předává jedinému majiteli společnosti XY, a. s. na schválení. Posledním krokem je postoupení faktury se všemi dostupnými přílohami k účetní společnosti, která doplní číslování dokladu, předkontace a podpis. Hospodářská operace se zaúčtuje na příslušné účty a doklady se uschovávají po dobu stanovenou zákonem a po skončení doby se doklady skartují.

Oběh vydaných faktur:

Vystavení faktury provádí odpovědný pracovník za danou objednávku a fakturaci na základě přijaté a schválené objednávky. Při vystavování musí odpovědný pracovník zkontrolovat věcnou správnost dokladu a předá jej účetní společnosti. Účetní společnosti vystavenou fakturu zkontroluje z hlediska formální správnosti, zaúčtuje a následně dokument založí.

Oběh pokladních dokladů:

Pokladní doklady se po příjmu asistentky podniku předají odpovědnému pracovníku, který musí jít za majitelem společnosti, aby mu daný doklad schválil. Po schválení majitelem společnosti se doklad přinese k pokladní společnosti XY, a. s., a ta příslušnému pracovníkovi vyplatí částku uvedenou na dokladu.

Pokud se jedná o nákupy za větší částky, vyplatí pokladní na základě schválené vydané objednávky zálohu, kterou po dodání daňového dokladu s pracovníkem vyúčtuje. Doklady po té předá účetní společnosti XY, a. s. k zaúčtování.

Oběh bankovních výpisů:

Bankovní výpisy si musí účetní společnosti stahovat pomocí internetového bankovníctví, ke kterému má zřízená přístupová hesla. Po stažení výpisu jej vytiskne, zaúčtuje všechny položky uvedené na bankovním výpisu a následně výpis založí.

5.3 Kompetence, podpisové vzory a odpovědnost

Tato směrnice navazuje na obě dvě předchozí. Jediný majitel společnosti má neomezenou pravomoc při jednání jménem podniku a podepisování. Další zaměstnanci, kteří jsou odpovědní za určité věci, jsou zapsaní ve formuláři podpisových vzorů společnosti XY, a. s.

Tabulka 10 Podpisové vzory společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Podpisové vzory - společnost XY, a. s.				
Funkce	Jméno	Podpis	Účinnost od dne	Zástup (funkce, jméno)

V:

Dne: _____ **Podpis:** _____
"funkce"

5.4 Účtový rozvrh

Účetní jednotka tvoří účtový rozvrh na základě zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví a vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve které je uvedena závazná směrná účtová osnova. Účtový rozvrh obsahuje seznam aktuálně používaných syntetických i analytických účtů s ohledem na potřebu řízení a kontroly společnosti XY, a. s. Každý účet má své číselné a slovní označení, aby nemohly být zaměněny.

Pro obsáhlost účtového rozvrhu je uveden v příloze č. 1 této diplomové práce.

Za dodržování této směrnice odpovídá účetní společnosti.

5.5 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., České účetní standardy pro podnikatele - standard č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a standard č. 014 Dlouhodobý finanční majetek a v poslední řadě také zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Dlouhodobým majetkem je majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok, a to v následujícím členění: DM nehmotný, DM hmotný a DM finanční. DM se oceňuje pořizovací cenou (cena při úplatně pořízeném majetku, a to včetně vedlejších pořizovacích nákladů), reprodukční pořizovací cenou (cena, pořízení majetku v době, kdy se o něm účtuje - darovaný majetek, majetek vyrobený vlastní činností, jestliže je reprodukční pořizovací cena nižší, nově zjištěný majetek dosud nezachycený v účetnictví, vklad ne- a hmotného investičního majetku) a vlastními náklady (přímé i nepřímé výrobní náklady).

Dlouhodobý nehmotný majetek se účtuje ve třídě 0, jak již bylo řečeno jeho doba použitelnosti je vyšší než jeden rok a pořizovací cena je alespoň 60.000,- Kč, stejně jak je uvedeno v daňových zákonech. Mezi DM nehmotný nepatří znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy na reklamu a propagaci aj. O dlouhodobém nehmotném majetku se účtuje při pořízení, opotřebení i vyřazení.

Tabulka 11 Účtování o DNM ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Nákup DNM od dodavatele	041AE	321AE
Pořízení majetku ve vlastních nákladech		623000
Darovaný DNM		413000
Navýšení ZK převodem DNM		419000
Převod do užívání	019AE	041AE
Odpis DNM	551AE	079AE
Vyřazení v PC	079x00	019AE
Vyřazení likvidací v ZC	551AE	079AE
Vyřazení majetku prodejem v ZC	541100	
Vyřazení majetku darováním v ZC	543000	
Vyřazení majetku v důsledku škody v ZC	549AE	
Zcizení DNM v ZC	582000	

Operace	MD	Dal
Předpis nároku na náhradu škody	378000	688000

Dlouhodobý hmotný majetek má dobu použitelnosti více než jeden rok, jeho ocenění je vyšší než 40.000,- Kč stejně jako v daňových zákonech a účtuje se o něm ve třídě 0. Mezi dlouhodobým hmotným majetkem patří odpisovaný DHM – stavby, budovy a ostatní movité věci a neodpisovaný DHM – pozemky, umělecká díla, kulturní předměty, majetek oceněný 1 Kč a jiné. U některého majetku se nebere v potaz pořizovací cena, a to konkrétně u pozemku, staveb, budov, uměleckých děl, základního stáda a tažných zvířat, předmětů z drahých kovů apod.

Tabulka 12 Účtování o DHM ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Zálohy na pořízení majetku (z banky)	052AE	221AE
Nákup DHM od dodavatele		321AE
Vlastní doprava DHM		622100 624000
Pořízení majetku ve vlastních nákladech	042AE	622100 624000
Darovaný DHM		413000
Zvýšení ZK převodem DHM		419000
Převod do užívání	021AE 022AE	042AE
Odpis DHM	551AE	081AE 082AE
Vyřazení v PC	081AE 082AE	021AE 022AE
Vyřazení likvidací v ZC	551AE	
Vyřazení majetku prodejem v ZC	541100	
Vyřazení majetku darováním v ZC	543000	
Vyřazení majetku v důsledku škody v ZC	549AE	
Zcizení DHM v ZC	582000	081AE 082AE
Předpis nároku na náhradu škody	378000	688000

Mezi dlouhodobý finanční majetek se řadí dlouhodobé CP, nakoupené obligace a jiné dluhopisy, pokladní poukázky, vkladové listy, termínované vklady, půjčky a úvěry poskytnuté

účetní jednotkou a ostatní půjčky. Finanční dlouhodobý majetek není omezen ve výši ocenění, ovšem v době držení, a to je stejně jako u zbytku DM, jeden rok. Tento typ majetku ovšem společnost XY, a. s. prozatím nevlastní.

Pořízení dlouhodobého majetku se účtuje ve skupině 04 – Nedokončený dlouhodobý majetek, kde se shromažďují všechny části pořizovací nebo reprodukční ceny (cena pořízení + vedlejší pořizovací náklady). Dokončený majetek se poté převádí na příslušné účty skupin 01, 02 a 03. Majetek se eviduje v softwaru POHODA.

Vyřazení dlouhodobého majetku může nastat v případě prodeje, likvidace, darování, vkladu do jiné společnosti a manka či škody. Při vyřazení se účtuje ZC do nákladů na stranu MD. Vyřazení DM po uplynutí doby použitelnosti musí odsouhlasit odpovědný pracovník.

Hodnota DM může být zvýšená, a to v případě, pokud se jedná o technické zhodnocení, které podle zákona č 267/2014 Sb., o daních z příjmů může navýšit cenu DM. Technické zhodnocení se stává TZ od výše srovnatelné pro vznik dlouhodobého majetku, tedy u DHM 40.000,- Kč a u DNM 60.000,- Kč. U staveb a pozemků např. není hranice pro zařazení do DM, a proto hranice pro technické zhodnocení bude vycházet z ustanovení § 7 zákona. V případě nemovitých kulturních památek a církevních staveb, kdy je ocenění rovno 1,- Kč, je ocenění technického zhodnocení stanoveno s ohledem na významnost provedeného TZ na příslušné stavbě. Jestliže technické zhodnocení nedosahuje na výši stanovenou zákonem, účtuje ÚJ v případě DHM na účet 548AE (ostatní provozní náklady) a v případě DNM na účet 518AE (ostatní služby).

Odepisování hmotného i nehmotného majetku společnosti probíhá na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a začíná po uvedení majetku do užívání, což platí i pro technické zhodnocení. Dlouhodobý hmotný majetek je účetně odepisován rovnoměrně po dobu:

- dopravní prostředky – 4 roky,
- rekonstrukce autosalonu – 30 let,
- vybavení servisu a ostatní zařízení – 10 let.

Majetek je odepisován až do nulové hodnoty. Daňově je majetek odepisuje převážně podle § 31 zákona č 586/1992 Sb., tedy rovnoměrně, pouze u rekonstrukce autosalonu a u vybavení servisu byly použity daňové odpisy dle § 32, tedy zrychlené.

Tabulka 13 Odpisy pro DHM [vlastní zpracování]

DHM	Doba účetního odpisu	Účetní odpis	Daňový odpis	Odpisová skupina
Dopravní prostředky	4 roky	rovnoměrný	rovnoměrný	2
Vybavení servisu	10 let	rovnoměrný	zrychlený	3
Rekonstrukce autosalonu	30 let	rovnoměrný	zrychlený	5
Klimatizace	10 let	rovnoměrný	zrychlený	3
Točna na focení vozů	10 let	rovnoměrný	rovnoměrný	2

Dlouhodobý majetek nehmotný má účetní odpisy ve výši odpisů daňových, které jsou postaveny na základě § 32a zákona č. 586/1992 Sb., tj. webové stránky a extrakt.

Tabulka 14 Odpisy pro DNM [vlastní zpracování]

DNM	Účetní odpis	Daňový odpis
Webové stránky	72 měsíců	72 měsíců
Extranet	72 měsíců	72 měsíců

V průběhu účetního období nesmí dojít ke změně způsobu oceňování a postupu odepisování DM. Následně jsou ve směrnici uvedeny sazby pro daňové odepisování - rovnoměrné a zrychlené, protože společnost XY, a. s., jak je již uvedeno, používá oba způsoby daňového odepisování.

Tabulka 15 Roční odpisová sazba [vlastní zpracování]

Odpisová skupina (počet let odpisování)	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1 (3)	20	40	33,3
2 (5)	11	22,25	20
3 (10)	5,5	10,5	10
4 (20)	2,15	5,15	5
5 (30)	1,4	3,4	3,4
6 (50)	1,02	2,02	2

Tabulka 16 Koefficienty odpisování [vlastní zpracování]

Odpisová skupina (počet let odpisování)	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1 (3)	3	4	3
2 (5)	5	6	5
3 (10)	10	11	10
4 (20)	20	21	20
5 (30)	30	31	30
6 (50)	50	51	50

Účtování odpisů je uvedeno v předchozím textu.

Zaměstnanci, kteří odpovídají za určitý DM, jej řádně udržují, využívají a účelně rozmisťují. Za směrnici odpovídá účetní společnosti XY, a. s.

5.6 Drobný majetek

Směrnici drobného majetku upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláška ministerstva financí č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, české účetní standardy pro podnikatele a zákon č. 267/2014 Sb., o daních z příjmů.

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek má dobu použitelnosti delší než jeden rok, ovšem ocenění tohoto majetku nepřesáhlo uvedenou částku 60.000 Kč, jak si stanovila společnost XY, a. s.

Drobným dlouhodobým majetkem je majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok, ale jeho ocenění nepřesáhlo společností stanovenou hranici, což je 40.000 Kč. Kritériem pro zařazení drobného dlouhodobého majetku je stanovená jeho vstupní cena, a to:

- do 5.000 Kč,
- od 5.001 Kč do 40.000 Kč.

Drobný hmotný majetek účtuje ÚJ v případě ceny nižší než 5.000 Kč přímo do nákladů 501100 – Nákup DDHM do 5.000 Kč a v případě hodnoty majetku od 5.001 Kč do 40.000 Kč účtuje majetek na účet časového rozlišení 381AE – NPO DDHM r. 20xx, který rozpouští do nákladů na účet 501110 – Nákup DDHM nad 5.000 Kč po dobu 2 let (24 měsíců). Drobný nehmotný majetek se účtuje jako nakupované služby, čili na účet 518602 – Dlouhodobý nehmotný majetek do 60 tis. Kč. V případě, že je drobný nehmotný majetek využíván na

dobu určitou, náklady se časově rozliší po tuto stanovenou dobu. Veškerý DDHM i DDNM vede ÚJ v evidenci drobného majetku. Účtování drobného dlouhodobého majetku je znázorněno v následující tabulce.

*Tabulka 17 Účtování drobného dlouhodobého majetku ve společnosti XY, a. s.
[vlastní zpracování]*

Operace	MD	Dal
Pořízení drobného hmotného majetku do 5.000 Kč	501100	321AE
Pořízení drobného hmotného majetku od 5.001 Kč do 40.000 Kč	381AE	321AE
Zúčtování poměrné části na vrub nákladů	501110	381AE
Pořízení drobného nehmotného majetku	381AE	321AE
Část DDNM zaúčtována do nákladů	518602	381AE

5.7 Zásoby

Zásoby jsou zakotveny v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví a ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., také se řídí Českými účetními standardy.

Zásoby (krátkodobý majetek) jsou rozděleny ve společnosti XY, a. s. pouze na dvě skupiny, a to na materiál (náhradní díly, obaly, různé mazadla a oleje, nářadí atd.) a zboží (nakoupené automobily k prodeji, pneumatiky atd.).

Zásoby se oceňují pořizovací cenou, cenou, za kterou se zásoba pořídí – fakturační cena, což je cena včetně vedlejších pořizovacích nákladů nebo reprodukční pořizovací cenou v případě bezplatně pořízené zásoby, přebytku zásob a nalezení zásoby. Vedlejší pořizovací náklady společnost má nejčastěji formou:

- dopravy,
- cla a celních poplatků,
- pojištění,
- přihlášení vozidla,
- atd.

Od vzniku společnosti XY, a. s. se účtují zásoby způsobem A, což znamená, že v průběhu roku účtuje společnost zásoby do účtové třídy 1 (na účty 112100 – Materiál na skladě – servis, 132100 – Zboží na skladě – autosalon a 132200 – Zboží – servis).

Tabulka 18 Účtování o zásobách společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Nákup zásob od dodavatele	111AE 131AE	321AE
Pojištění nakoupených zásob (vedlejší pořizovací N)		321AE
Vlastní doprava zásob		621100 622100
Darování zásob		413000
Převzetí na sklad	112AE 132AE	111AE 131AE
Výdej zásob ze skladu	501000 504AE	112AE 132AE
Prodej materiálu	542100	112AE
Nevyfakturovaná dodávky zásob	112AE 132AE	389000
Zásoby na cestě	119000 139100	321AE

Zásoby se musí pravidelně inventarizovat, což je blíže uvedeno ve směrnici Inventarizace majetku a závazků.

Kontrolu dodržování směrnice Zásoby vykonává majitel společnosti a příslušný nadřízený pracovníci. Za dodržování této směrnice je zodpovědný skladník a účetní společnosti.

5.8 Inventarizace

Směrnice se řídí těmito právními normami: zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, České účetní standardy pro podnikatele a vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků ve znění pozdějších předpisů.

Při inventarizaci zajišťuje společnost XY, a. s. činnosti nutné pro vyhotovení inventárních soupisů, zápisů, závěrů a vyhotovení dalších souvisejících účetních záznamů. Zjišťuje se skutečný stav majetku a závazků a ověřuje se, zda je tento stav uveden ve stejné výši v účetnictví, jestli je důvod pro účtování opravných položek či rezerv, dle povinností určených zákonem o účetnictví. Za přípravu a předložení majetku k inventarizaci je odpovědný pracovník, který za majetek odpovídá v rámci své pracovní činnosti. Inventarizace majetek probíhá ve společnosti k 31. 12. běžného roku, jedná se o inventarizaci skladů, účtů, majetku apod.

Provedení jednotlivých inventur zajišťuje hlavní inventarizační komise. Tuto komisi volí majitel společnosti. Hlavní inventarizační komise se musí skládat nejméně ze dvou členů. Hlavní komise následně určí dílčí inventarizační komise, které mají na starost dílčí části inventarizace. Dílčí inventarizační komise jsou kontrolovány ústřední inventarizační komisí, která po ukončení inventury sestavuje inventarizační zprávu. Inventarizační zpráva je shrnutí všech podstatných skutečností o provedených inventurách, včetně seznamu všech inventárních soupisů, inventárních zápisů, inventárních závěrů a informace o všech inventarizačních rozdílech.

Inventarizace probíhá jedním z uvedených způsobů.

- Fyzická inventura

Ve fyzické inventuře se jedná o fyzické přepočítávání, převážení, přeměření apod. Fyzickou inventuru nesmí provádět pracovník, který má hmotnou odpovědnost za inventarizovaný majetek. V případě zapůjčení majetku je podána žádost o jeho vrácení k termínu inventarizace. Fyzické inventuře podléhají ve společnosti XY, a. s. zásoby materiálu a zboží, pokladna, ceniny a veškerý majetek (drobný i dlouhodobý majetek).

- Dokladová inventura

U majetku, kde nelze použít fyzickou inventuru, a u závazků používá společnost XY, a. s. inventuru dokladovou. Konečné zůstatky rozvahových účtů jsou odborným pracovníkem rozebrány, zkontrolovány jednotlivé položky ovlivňující zůstatek a v konečné fázi porovnány se skutečným stavem účtů.

U inventarizace je povinna ÚJ dodržet následující postup:

- zjištění účetního stavu,
- zjištění skutečného stavu (fyzická nebo dokladová inventura),
- porovnání stavů a zaúčtování rozdílu na příslušné účty,
- sestavení inventarizační zprávy, která obsahuje den provedení inventarizace majetku a závazků, jména členů inventarizačních komisí, výše celkového zjištěného inventarizačního rozdílu, způsob provedení, vyjádření k výsledku inventarizace, případné vyvození osobní odpovědnosti, popis případných problémů v průběhu inventarizace a podpis majitele společnosti XY, a. s.

Za inventarizační rozdíly považuje společnost XY, a. s. pouze dvě situace, a to „skutečný stav je nižší než stav účetní“ a „skutečný stav je vyšší než účetní“. V prvním případě se jedná

o manko či schodek a v druhém případě o přebytek, a to v případě, že daný rozdíl nelze prokázat zákonem stanoveným způsobem.

Inventarizační rozdíly jsou účtovány do nákladů nebo výnosů běžného účetního období. Účetní jednotka aktuálně neúčtuje o žádných přirozených úbytcích, tudíž všechny zjištěné manka připadají na účty 549AE – Manka a škody z provozní činnosti, 569000 – Manka a škody na finančním majetku a případně 582000 – Škody. Veškerá manka jsou předepsána k úhradě odpovědným pracovníkům.

Tabulka 19 Účtování o inventarizačním rozdílu – manko či schodek [vlastní zpracování]

Operace - MANKO či SCHODEK	MD	Dal
Schodek v pokladně	569000	211AE
Schodek v ceninách	569000	213000
Manko na skladě materiálu	549AE	112100
Manko na skladě zboží	549AE	132AE
Manko DM - doúčtování ZC, Manko neodpisovaného majetku	549AE	081AE 082AE 079AE
Předpis náhrady za manko	335200	648000

Tabulka 20 Účtování o inventarizačním rozdílu – přebytek [vlastní zpracování]

Operace - PŘEBYTEK	MD	Dal
Přebytek v pokladně	211AE	668000
Přebytek v ceninách	213000	668000
Přebytek na skladě materiálu	112100	648000
Přebytek na skladě zboží	132AE	648000
Přebytek DM - odpisovaný	019AE 021AE 022AE	079AE 081AE 082AE

Inventura je prováděna ve společnosti XY, a. s.:

- 1 x za účetní období – DM, drobný majetek, materiál na skladě, zboží na skladě, ceniny, a to fyzickou inventurou,
- 4 x za účetní období – pokladna, a to fyzickou inventurou,
- 1 x za účetní období – ostatní majetek a závazky, a to dokladovou inventurou.

Všechny inventarizační rozdíly musí být zaúčtovány nejpozději ke dni sestavení účetní závěrky, což je 31. 12. běžného roku. Za řádné provedení inventarizace a dodržení jejich termínů je odpovědný majitel společnosti XY, a. s.

5.9 Časové rozlišení (v širším pojetí)

Tato směrnice stanovuje podmínky a účty pro časové rozlišení nákladů a výnosů a použití dohadných položek – aktivních a pasivních ve společnosti XY, a. s.

Právní normy upravující tuto směrnici jsou zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele.

5.9.1 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Ačkoliv zákon dovoluje časově nerozlišovat nevýznamné operace z hlediska částky, společnost XY, a. s. časově rozlišuje veškeré operace, a to i ty nevýznamné. Zásady, dle kterých společnost XY, a. s. dodržuje časové rozlišení nákladů a výnosů, jsou následující:

- akruální princip,
- náklady běžného období, které se věcně a časově týkají budoucího období, jsou časově rozlišeny na účet 381AE - Náklady příštích období,
- výdaje běžného období týkající se věcně a časově budoucího období jsou zaznamenány na účet 383100 – Výdaje příštích období,
- výnosy běžného období, které se týkají věcně a časově budoucího období, jsou časově rozlišeny na účet 384000 - Výnosy příštích období,
- příjmy běžného období týkající se věcně a časově budoucího období jsou zaznamenány na účet 385000 – Příjmy příštích období.

Účtování časového rozlišení nákladů a výnosů je u uvedených hospodářských operací následující:

Tabulka 21 Účtování časového rozlišení ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Nájemné placené předem	381AE	321AE
Aktualizace podnikových softwarů		321AE
Úroky, které banka naúčtuje z úvěru po uplynutí roku	562AE	383000
Nájemné placené zpětně + energie	518AE 502AE	
Přijaté předplatné	311AE	384000

Operace	MD	Dal
Přijatý úrok za uplynulé období připsaný v následujícím období	385000	662000

U účtů časového rozlišení se používá dokladová inventura a posuzuje se u nich jejich výše a důvod.

5.9.2 Dohadné položky

Účelem této části směrnice je zajištění správného výsledku hospodaření ÚJ. Dohadné položky jsou pohledávky i závazky, které patří do běžného období, ale není známa jejich výše, kterou účetní jednotka musí odhadnout. Odhadovaná výše se odvozuje např. z předešlých pohledávek či závazků, ze smluv nebo ze zkušeností z minulosti. Dohadné položky mohou být aktivní nebo pasivní.

Dohadné položky aktivní:

- jsou pohledávky spadající do běžného období, u nichž není známa přesná částka, a proto je nelze účtovat jako klasické pohledávky,
- příkladem dohadných položek aktivních může být např. pohledávka za zaměstnancem jako náhrada manka, pokud je výše částky předmětem sporu nebo např. potvrzená pohledávka za pojišťovnou v důsledku škody bez znalosti částky pojistného plnění,
- účtují se na vrub účtu 388000 – Dohadné účty aktivní a ve prospěch výnosových účtů, jak je uvedeno v následující tabulce č. 22. V okamžik, kdy je známa částka v následujícím období, účtuje ÚJ ve prospěch účtu 388000 – Dohadné účty aktivní a na vrub příslušných pohledávek, pokladny nebo bankovního účtu. Rozdíl mezi odhadovanou a skutečnou částkou je vyúčtován ve výnosech běžného období.

Tabulka 22 Účtování o dohadných aktivních položkách [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Odhadovaná výše pojistné náhrady	388000	648AE
Vyúčtování pojistné náhrady - odhadovaná výše	378000	388000
- rozdíl (skutečná výše je vyšší než odhadovaná)	378000	648AE

Dohadné účty pasivní:

- jsou to závazky, které věcně patří do běžného období, ale není známa jejich výše, a proto ji musí ÚJ odhadnout,
- příkladem dohadných položek pasivních může být např. záloha na elektrickou energii, zálohy na vodu a zemní plyn,
- účtují se ve prospěch účtu 389000 – Dohadné účty pasivní a na vrub nákladových účtů, jak je uvedeno v následující tabulce č. 23. V okamžik, kdy je známa částka v následujícím období, účtuje ÚJ na vrub účtu 389000 – Dohadné účty pasivní a ve prospěch příslušných závazků, pokladny či bankovního účtu. Rozdíl mezi odhadovanou a skutečnou částkou je vyúčtován v nákladech běžného období.

Tabulka 23 Účtování o dohadných pasivních položkách [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Nevyfakturovaná spotřeba el. energie	502100	389000
Faktura došla na energii v násl. roce	389000	321AE
Dodané nevyfakturované zboží	131100	389000
Faktura za nevyfakturovaného zboží v násl. roce	389000	321AE

5.10 Opravné položky

Opravné položky jsou zachyceny v rámci zásady opatrnosti a jejich právní úprava se nachází v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách ve znění pozdějších předpisů, vyhlášky 500/2002 Sb., pro podnikatele a ČÚS pro podnikatele.

Opravné položky jdou tvořit téměř ke všem druhům majetku vyjma peněz a majetku, který je oceněn reálnou hodnotou, ovšem společnost XY, a. s. tvoří pouze OP k pohledávkám, a to jak účetní, tak i daňové OP (podle zákona o rezervách).

Opravné položky účetní

Účetní opravné položky nejsou zahrnuty do základu pro výpočet daně z příjmů. Účetní OP se tvoří ve společnosti XY, a. s. pouze na pohledávky. OP k pohledávkám se využívají při nezaplacených pohledávkách v případě, kdy nejsou vytvořeny v souladu se zákonem o rezervách.

Společnost XY, a. s. si stanovila účetní opravné položky pro pohledávky následovně:

- OP ve výši 50 % do půl roku (6. měsíců) po době splatnosti pohledávky,

- OP ve výši 100 % nad půl roku (více jak 6 měsíců) po době splatnosti pohledávky.

Tvorba účetních opravných položek se účtuje na vrub nákladového „nedaňového“ účtu, a to 559000 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti a ve prospěch účtu 391000 Opravná položka k pohledávkám. Účtování opravných položek je znázorněno v tabulce č. 24.

Tabulka 24 Účtování OP účetních ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Nesplacená pohledávka	559000	391000
Úhrada pohledávky v násl. roce	221AE	311AE
Zrušení OP k pohledávkám	391000	559000
Odpis pohledávky	546000	311AE

Opravné položky daňové

Daňové opravné položky (zákonné) jsou zahrnuty do základu pro výpočet daně z příjmů. Daňové OP se dají tvořit na pohledávky, a to podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách ve znění pozdějších předpisů, jak znázorňuje následující tabulka č. 25.

Tabulka 25 Podmínky pro daňové opravné položky podle zákona o rezervách [vlastní zpracování]

Zákonné ukotvení	Doba po splatnosti	Daňová OP (v %)
dle § 8 - insolvenční řízení	-	100
dle § 8a - u pohledávek nepřesahující 200.000 Kč	18 měsíců	50
	30 měsíců	100
dle § 8a - u pohledávek vzniklých do konce roku 2013, nepřesahující 200.000 Kč	6 měsíců	20
	12 měsíců	33
	18 měsíců	50
	24 měsíců	66
	30 měsíců	80
	36 měsíců	100
dle § 8a - u pohledávek přesahující 200.000 Kč	může být vytvořena pouze při zahájení soudního, správního nebo rozhodčího řízení	
dle § 8c - Σ pohledávky do výše 30.000 Kč u jednoho dlužníka	12 měsíců	100

Tvorba opravných daňových položek je podobná jako účetních opravných položek. Účtuje se vrub nákladového „daňového“ účtu 558000 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti a ve prospěch účtu 391000 – Opravná položka k pohledávkám. Účtování daňových opravných položek je uvedeno v tabulce č. 26.

Tabulka 26 Účtování OP daňových ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Nesplacená pohledávka - tvorba OP	558000	391000
Zrušení OP	391000	558000
Daňový odpis pohledávky	546000	311AE

5.11 Kurzové rozdíly

Kurzové rozdíly jsou upraveny v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláška ministerstva financí č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 267/2014 Sb., o daních z příjmů a české účetní standardy pro podnikatele.

Směrnice zajišťuje správnost používání kurzů a kurzovních rozdílů u účetních dokladů, které jsou v cizí měně a je nutné je přepočítat na českou měnu kvůli zákonným požadavkům na účetnictví. Společnost XY, a. s. používá při přepočtu závazků a pohledávek v cizí měně denní kurzy vyhlášené Českou národní bankou.

Společnost XY, a. s. přepočítává závazky a pohledávky v cizí měně v denním kurzu České národní banky v okamžiku ocenění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku. Okamžiky uskutečnění účetního případu jsou uvedeny v následující tabulce č. 27.

Tabulka 27 Den ocenění účetního případu kurzem ČNB ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Účetní případ	Okamžik přepočtu
Přijaté faktury	den vystavení
Vystavené faktury	den vystavení
Půjčky	den poskytnutí
Úvěr	den poskytnutí
Bankovní operace	den připsání nebo odebrání z bankovního účtu

Účetní případ	Okamžik přepočtu
Pokladna	den vyplacení nebo přijetí peněz

Účtování kurzových rozdílů je vždy účtováno výsledkově, a to 563000 – Kurzové ztráty nebo 663000 – Kurzové zisky, o tomto rozdílu se účtuje ke dni uskutečnění účetního případu.

Tabulka 28 Účtování o kurzových rozdílech ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Zaplacení faktury přijaté v cizí měně (EUR)	321200	221AE
Případné kurzové zisky	321200	663000
Případná kurzová ztráta	563000	321200
Zaplacení faktury vystavené v cizí měně (PLN)	211600	311200
Případné kurzové zisky	311200	663000
Případná kurzová ztráta	563000	311200
Valutová pokladna		
- kurzová ztráta	563000	211200
- kurzové zisky	211200	663000
Devizový účet		
- kurzová ztráta	563000	221AE
- kurzové zisky	221AE	663000

Při vzniku pohledávek či závazků v cizí měně dochází k přepočtu v den vzniku účetního případu. V den úhrady pohledávky či závazku v cizí měně obvykle platí jiný kurz ČNB střed než v den účtování závazku či pohledávky, čímž vzniká kurzový rozdíl, který musí ÚJ zachytit do účetnictví.

U valutových pokladen je účtování totožné jako u pokladen korunových. U valutových pokladen se ovšem musí vést peněžní údaje v domácí i zahraniční měně, aby bylo možné vypočítat kurzové rozdíly ke dni sestavení účetní závěrky. Při přepočítávání valut v pokladně se využívá denní kurz vyhlášený Českou národní bankou. K rozvahovému dni se pro přepočet cizí měny používá „ČNB střed“ k 31. 12. daného roku.

Kurzové rozdíly ovlivňují hospodářský výsledek pro daný rok kladným nebo záporným způsobem (kurzové zisky nebo kurzová ztráta).

5.12 Pokladna

Právní úprava směrnice vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, vyhlášky ministerstva financí č. 500/2002 Sb., která upravuje některá ustanovení zákona o účetnictví a dále rozvíjí účetnictví pro podnikatele, českými účetními standardy, zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí, ve znění pozdějších předpisů a též v určitých postupech zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

Směrnice řeší pohyby a zůstatky hotovosti na účtech pokladny, a to domácí i zahraniční měně, čili syntetiku 211. Za příjem a výdej hotovosti odpovídá pokladní (asistentka) společnosti.

Společnost XY, a. s. má několik pokladen, pro které samozřejmě platí platební limit podle zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů, a to ve výši 270.000 Kč. Společnosti XY, a. s. si stanovila denní limit hotovosti v pokladně na max. 15.000 Kč, v případě vyšší částky se veškerá hotovost odvádí na bankovní účet společnosti. Mezi pokladny společnosti XY, a. s. patří:

- 211100 – Pokladna autosalon,
- 211200 – Pokladna EUR,
- 211400 – Pokladna SEK,
- 211500 – Hlavní pokladna,
- 211600 – Pokladna PLN.

Účtování valutových pokladen je shodné jako u pokladen korunových, jak je zřejmé z tabulky č. 29, s tím rozdílem, že u valutových pokladen se musí vyjadřovat peněžní údaje v domácí i v zahraniční měně, aby bylo možné stanovit k datu účetní závěrky kurzové rozdíly. Jak je uvedeno ve směrnici Kurzové rozdíly, pro přepočet valut 31. 12. se používá denní kurz ČNB střed.

Tabulka 29 Účtování o pokladnách společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]

Operace	MD	Dal
Nákup kancelářských potřeb	501200	211500
Tržby za prodaný materiál	211500	642100
Zaplacení faktury vystavené v cizí měně (PLN)	211600	311200
Výplata mzdy v hotovosti	331100	211500
Schodek v pokladně	569000	211AE

Operace	MD	Dal
Přebytek v pokladně	211AE	668000
Převod hotovosti na bank. Účet	261000	211500
Vyúčtování převodu v bance	221AE	261000
Převod hotovosti z bank. Účtu	261000	221AE
Vyúčtování převodu v pokladně	211500	261000
Kurzová ztráta (EUR) k 31. 12.	563000	211200
Kurzové zisky (EUR) k 31. 12.	211200	663000

Pokladnu vede asistentka společnosti, která má hmotnou odpovědnost za hotovost v pokladně, kterou vydává nebo přijímá na základě schválených pokladních dokladů. Záznamy o pohybu hotovosti se vedou v pokladních knihách pro důslednější kontrolu pokladních operací.

Společnosti XY, a. s. provádí čtyřikrát do roka inventarizaci fyzickou inventuru pokladní hotovosti ve všech uvedených pokladnách, což znamená zjištění skutečného stavu, které provádí pracovník odpovědný za pokladny (asistentka společnosti) v přítomnosti další odpovědné osoby. Následně se skutečný stav porovná se stavem účetním a vznikají inventarizační rozdíly, což může být:

- schodek v pokladně (skutečný stav je nižší než účetní),
- přebytek v pokladně (skutečný stav je vyšší než účetní).

Bližší informace k inventarizaci jsou uvedeny ve směrnici Inventarizace majetku a závazků.

5.13 Vnitřní kontrolní systém

Tato směrnice popisuje postupy, díky nimž se snaží společnost XY, a. s. zabránit případným chybám, finančním ztrátám, podvodům, krádežím apod. Se směrnici úzce souvisí směrnice Oběh účetních dokladů, Kompetence, podpisové vzory a odpovědnost, Inventarizace majetku a závazků a Pokladna.

Společnost XY, a. s. se proti těmto hanebným praktikám brání pomocí následujících bodů, které společnost dodržuje:

- schvalování hospodářských operací odpovědným pracovníkem úseku a následně i schválením majitelem společnosti XY, a. s.,
- kontrola věcné správnosti dokladů odpovědnými pracovníky,
- kontrola dokladu z hlediska formální správnosti účetní společnosti,

- připojování k fakturám schválené objednávky odpovědnými pracovníky,
- pravidelná inventarizace majetku a závazků,
- pravidelná fyzická inventura hotovosti (4 x ročně),
- stanovení denního pokladního limitu ve výšce max. 15.000 Kč a limitu podle zákona o omezení plateb v hotovosti ve výšce 270.000 Kč,
- využívání trezoru pro hotovost ve všech uvedených pokladnách, od kterého má přístupové kódy pouze hmotně odpovědná osoba (asistentka společnosti XY, a. s.),
- uzamykání skladů a jiných skladových prostor,
- kamerový systém na prodejně,
- pravidelné školení vedoucích pracovníků a administrativních pracovníků.

6 ZHODNOCENÍ PROJEKTU

Poslední kapitola diplomové práce je zaměřena na zhodnocení projektu jako celku a následné zavedení do společnosti XY, a. s.

6.1 Cíle projektu a jejich splnění

Cílem tohoto projektu bylo vytvoření nových směrnic společnosti XY, a. s. v souladu s platnými právními předpisy a potřebami ÚJ a zajištění jednotného postupu při řešení hospodářských operací a chodu společnosti. Jelikož společnost XY, a. s. neměla v psané formě žádné směrnice, bylo nutné sestavit všechny důležité směrnice.

Zavedení nových směrnic v psané podobě (formě) bude probíhat přes účetní a majitele společnosti XY, a. s. Po prezentaci směrnic a schválení majitelem budou obeznámeni jednotliví pracovníci. Po seznámení odpovědných pracovníků se směrnicemi stvrdí pracovníci tento fakt vlastnoručním podpisem.

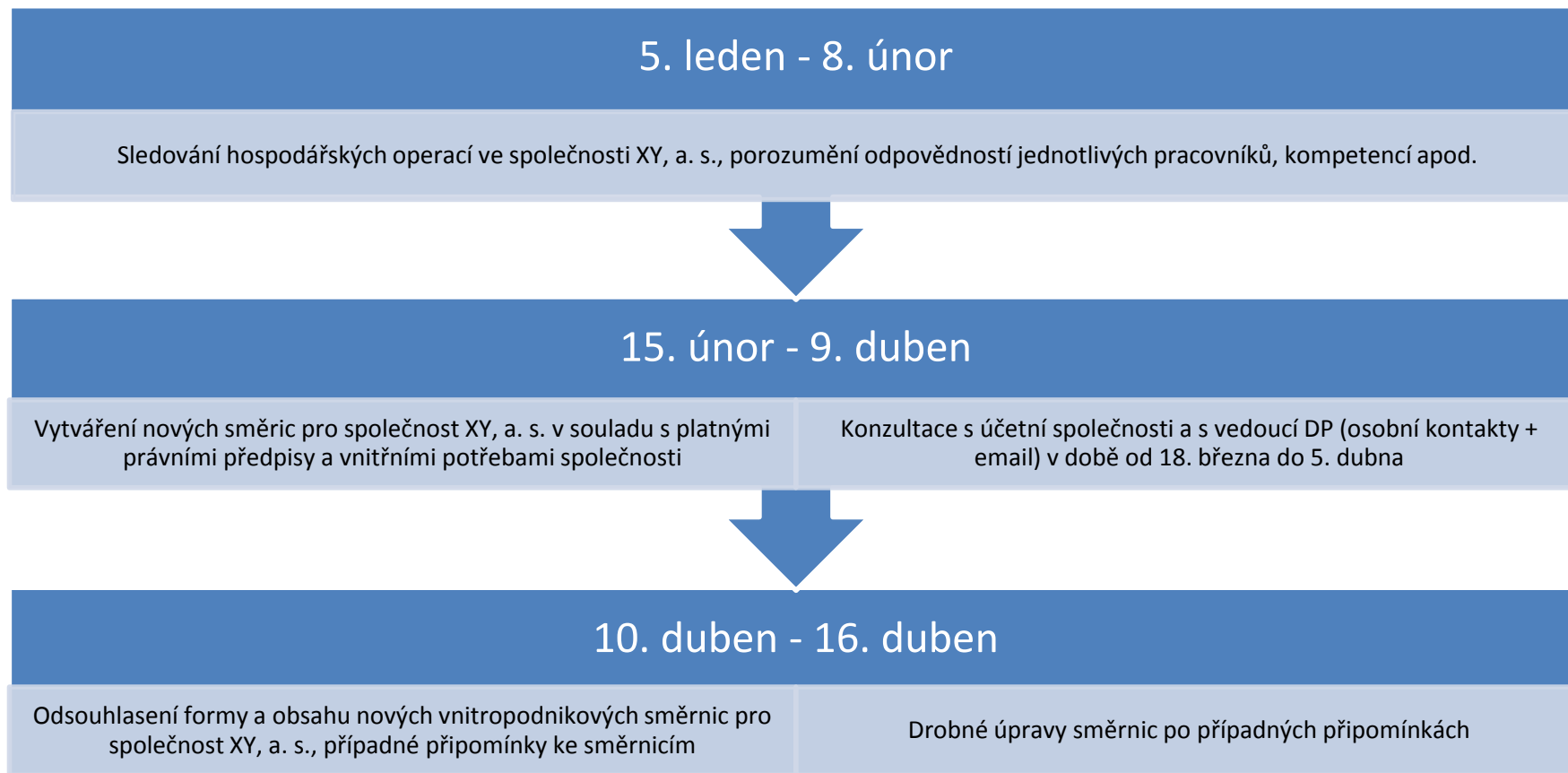
Po zavedení musí být směrnice pravidelně aktualizovány a kontrolovány, především kvůli změnám v legislativě v rámci účetnictví a změny v ÚJ. Za aktualizaci je zodpovědná účetní a majitel společnosti XY, a. s.

6.2 Časový harmonogram projektu

Z hlediska času byl projekt velmi náročný. Bylo zapotřebí implementovat se do chodu hospodářských operací společnosti XY, a. s., aby byly lépe zmapovány kompetence, odpovědnosti jednotlivých zaměstnanců a zjednodušeně průběh podnikání společnosti.

Samotné vytváření jednotlivých směrnic, i když společnost neměla žádné směrnice ve psané formě (ovšem směrnice v nepsané formě se dodržovaly), nebylo již moc obtížné, jelikož všechny potřebné informace už byly známy. V průběhu vytváření nových vnitropodnikových směrnic probíhaly samozřejmě konzultace, které byly velmi nápomocny ke zpracování každé jedné směrnice. Konzultace probíhaly buď osobním setkáním, nebo přes e-maily s účetní společnosti XY, a. s.

V poslední fázi byly vnitropodnikové směrnice odsouhlaseny účetní společnosti XY, a. s. s několika málo připomínkami, které se v následujících dnech ihned upravily, aby byly směrnice kompletní.



Obrázek 3 Časový harmonogram projektu tvorby vnitropodnikových směrnic [vlastní zpracování]

6.3 Ekonomické zhodnocení

Vyčíslit celkové náklady projektu v peněžním vyjádření je velmi obtížné, i když se lépe měří v soukromém než veřejném sektoru. Vytvoření vnitropodnikových směrnic společnosti XY, a. s. spadá do běžné pracovní náplně účetní. Samozřejmě by společnost mohla zaplatit nějaké externí firmě, aby vnitropodnikové směrnice vytvořila, ale tato služba je docela nákladná. Podle zjištěných informací je cena cca 1.300 Kč za 1 směrnici, pokud se jedná o směrnici, která nevyžaduje vyložene odborné postupy apod.

Projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrnic byl ve společnosti vítaný, jelikož je časově náročný na zpracování a běžní pracovníci nemají dostatek času a prostoru na vypracování detailních směrnic. Směrnice vedou ke zprůhlednění účetnictví a podávání věrného a poctivého zobrazení skutečností. Problematika tvorby nových vnitropodnikových směrnic je velmi rozsáhlá a sahá až za rámec diplomové práce, proto je předmětem pouze pár vybraných směrnic.

Případné náklady společnosti XY, a. s. na zavedení vnitropodnikových směrnic:

- vytištění směrnic a seznámení pracovníků se směrnicemi,
- zajištění vlastnoručních podpisů odpovědných zaměstnanců po seznámení se směrnicemi společnosti XY, a. s.,
- náklady na aktualizaci a kontrolu dodržování vnitropodnikových směrnic společnosti XY, a. s.

Přínosy ze zavedení vnitropodnikových směrnic:

- efektivní řízení podniku, jasná odpovědnost pracovníků,
- lepší zobrazení věrných a poctivých informací ovlivňující hospodářský výsledek společnosti,
- snížení vzniku chyb, podvodů, nepřesností apod.
- přesná specifikace účetních metod a postupů pro chod společnosti,
- snadnější provádění kontrol ze strany finančního úřadu (eliminace sankcí), vedoucích úseků a majitele společnosti XY, a. s.
- úspora času při nástupu nového zaměstnance a jeho následné zaučení do provozu společnosti XY, a. s.

Rizika ze zavedení vnitropodnikových směrnic:

- nedodržování směrnic,
- opomnění seznámení některých zaměstnanců se směrnicemi či nedostupnost vnitropodnikových směrnic některým zaměstnancům,
- neudržování aktuálnosti vnitropodnikových směrnic v souvislosti s platnou legislativou,
- zanedbání kontroly dodržování směrnic společnosti XY, a. s.

V případě, že společnost XY, a. s. se bude vyhýbat uvedeným rizikům, provádět kontrolu dodržování a aktualizace, lze říci, že projekt tvorby bude pro společnost v porovnání nákladů a přínosů rozhodně krokem vpřed.

ZÁVĚR

V dnešním světě s různými zákony, vyhláškami a jinými nařízeními je pro společnost velmi těžké existovat, pokud všechny důležité postupy a metody nemá zaznamenány např. ve vnitropodnikových směrnících. Rychlá a bezproblémová orientace umožňuje usnadňování každodenních činností podniku. Z tohoto důvodu jsem si vybrala téma projektu tvorby vnitropodnikových směrnic, abych pocítila, že tato diplomová práce byla pro společnost přínosem.

Jak už jsem uvedla tématem práce je „Projekt tvorby vnitropodnikových směrnic společnosti XY, a. s. a je rozdělena na teoretickou a praktickou část.

V rámci teoretické části jsem obecně popsala vnitropodnikové směrnice, jejich význam, účel, rozdělení a taky legislativu, která se směrnic týká. Následně jsem rozdělila směrnice na povinné, ty, které vyplývají ze zákona o účetnictví nebo jiného právního předpisu, a na ostatní důležité směrnice, které společnost XY, a. s. potřebuje pro svoji činnost.

Praktická část začíná analýzou společnosti XY, a. s. Uvedla jsem základní údaje o společnosti a jejím vzniku a udělala jsem finanční analýzu, která ukázala, že společnosti od svého vzniku nikdy neměla záporný hospodářský výsledek. Ovšem v předposledním sledovaném roce byl výsledek hospodaření velice nízký, což bylo způsobeno snížením marže u některých prodávaných vozů z důvodu navýšení prodejnosti, jako obrana proti narůstající konkurenci. V porovnání s odvětvím podle CZ-NACE je společnost nadprůměrná až na zmiňovaný rok. Následují poměroví ukazatele upozorňující na vyšší zadluženost společnosti, nedostatečnou rentabilitu, ideální krátkodobou stabilitu společnosti a nepravidelně se zkracující obrat pohledávek. Poslední analýzou společnosti je SWOT analýza, která zdůraznila kvalitu automobilů, rozsáhlý sortiment a přiměřené ceny v silných stránkách podniku a naopak ve slabých stránkách byla zakotvena krátká působnost firmy na trhu a jako zásadní bod nemožnost zasahování do výroby automobilů. Mezi příležitostmi společnost vidí zvyšující se životní úroveň obyvatelstva a hlavně rozšíření v oblasti servisu pro zákazníky a za největší hrozbu společnost XY, a. s. pokládá pokles kvality nakupovaného zboží a odchod kvalifikovaných pracovníků. Analýza, která předchází druhé obsáhlejší části praktické části diplomové práce, je analýza současného stavu směrnic ve společnosti XY, a. s. Tato podkapitola je velice krátká z důvodu absence psaných směrnic, které se ovšem dodržovali a předávali z účetní na účetní alespoň slovně.

Obsáhlejší část tvoří samotný projekt tvorby vnitropodnikových směrnic pro společnost XY, a. s. Na základě všech zjištěných informací o společnosti v rámci směrnic od účetní společnosti, jsem zpracovala vnitropodnikové účetní směrnice, které jsou pro společnost prioritou. Jedná se o tyto směrnice: systém zpracování účetnictví a účetních metod, účtový rozvrh, oběh účetních dokladů, kompetence, podpisové vzory a odpovědnost, dlouhodobý majetek, drobný dlouhodobý majetek, zásoby, inventarizace, časové rozlišení v širším pojetí, opravné položky, kurzové rozdíly, pokladna a vnitřní kontrolní systém. Většina směrnic spolu úzce souvisí a některé jsou vzájemně propojeny.

Po zhodnocení celého projektu tvorby vnitropodnikových směrnic společnosti se ukázalo, že přínosy zpracovaných směrnic jsou daleko vyšší než jejich náklady. Společnost XY, a. s. bude muset vynaložit náklady na zavedení vnitropodnikových směrnic do společnosti a taky náklady do budoucna na aktualizaci a kontrolu dodržování směrnic.

Vnitropodnikové směrnice přinesou do společnosti XY, a. s. jasné psané pravidla, metody a postupy řešení různých situací, adaptace nového účetního pracovníka a hlavně zefektivnění spolupráce s účetní společností.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BRYCHTA, RNDr., Ivan. Drobný hmotný majetek [online]. březen 2011 [cit. 2015-03-07]. Dostupné z: <http://www.dashofer.cz/download/ukazky/US2-Ukazka-2012-03-web.pdf>

BULLA, ING., Miroslav. Účtová třída 0 - dlouhodobý majetek. In: Účetní kavárna [online]. 2007 [cit. 2015-02-21]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1719v1695-uctova-trida-0-dlouhodobymajetek/>

ČESKO. Zákon o účetnictví: 2014: redakční uzávěrka 11. 11. 2013. Ostrava: Sagit, 2014, 48 s. ÚZ. ISBN 978-80-7488-016-2.

HAYES, Rick Stephan, J GORTEMAKER a Philip WALLAGE. Principles of auditing: an introduction to international standards on auditing. 3rd ed. Harlow, England: Prentice-Hall, 2014, xxi, 714 s. ISBN 9780273768173.

HRUŠKA, Vladimír, 2005. Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici. 3. aktualiz. vyd. Praha: Bilance, 332 s. ISBN 8086371476.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2012. Vnitřní směrnice pro podnikatele. Vyd. 10. aktualizované. Olomouc: ANAG, ISBN 978-80-7263-743-0.

LANDA, Martin, 2005. *Organizace účetních agend ve firmě*. 1. vydání. Praha: Management Press. 163 s. ISBN 80-7261-123-2.

LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 6., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2014, 119 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5172-6.

MÜLLEROVÁ, Libuše, 2007. Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka. 1. vydání. Praha: Aspi. 136 s. ISBN 978-80-7357-308-9.

OTRUSINOVÁ, M., ŠTEKER, K. Vnitropodnikové účetní směrnice. Účetnictví v praxi, 2007, roč. 11, č. 9, [cit. 2015-02-03]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>

PASEKOVÁ, Marie. Základy účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium. 5. aktualizované vydání. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2008, 191 s. ISBN 978-80-7318-750-7.

PILÁTOVÁ, Jana a Tomáš PILÁT, 2006. Pokladna, její organizace a vedení. 5. aktualizované vyd. Olomouc: Anag. 116 s. ISBN 80-7263-339-2.

SCHIFFER, ING., Vladimír. Vnitřní kontrolní systém účetních jednotek. In: Účetní kavárna [online]. 2008 [cit. 2015-03-07]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d3738v5073-vnitri-kontrolni-system-ucetnich-jednotek/>

SOTONA, Milan, 2006. Vnitropodnikové směrnice 2006. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 179 s. ISBN 80-251-0924-0.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. Vnitřní směrnice pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. 2. aktualizované. Olomouc: Anag, 2007. ISBN 978-80-7263-406-4.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2013. Inventarizace praktický průvodce. 7. aktualizované vyd. Olomouc: Anag. 407 s. ISBN 978-80-7263-783-6.

TRUHLÁŘOVÁ, Martina, Ing. Vnitropodnikové směrnice. Portál POHODA [online]. 2013 [cit. 2015-02-03]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/vnitropodnikove-smernice/>

Vnitropodnikové směrnice online. In: Směrnice [online]. 2011 [cit. 2015-02-03]. Dostupné z: <http://www.smernice.com/>

WARREN, Carl S. Survey of accounting. 7th ed. Stamford, CT: Cengage Learning/South-Western, c2015, xviii, 701 s. ISBN 978-1-285-18348-0.

Zákony pro lidi [online]. 2010, 2015 [cit. 2015-02-21]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500#cast3>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

AE	Analytická evidence
a.s.	Akciová společnost
CP	Cenné papíry
CZK	Koruna česká
ČNB	Česká národní banka
ČÚS	České účetní standardy
DDHM	Drobný dlouhodobý hmotný majetek
DDNM	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
EUR	Euro (měna)
FIFO	First in, first out (metoda ocenění zásob)
FO	Fyzická osoba
Kč	Koruna česká
LIFO	Last in, first out (metoda ocenění zásob)
MD	Strana účtu – má dáti
N	Náklady
NPO	Náklady příštích období
OP	Opravná položka
PLN	Zloty – polská měna
PO	Právnícká osoba

ROA	Rentabilita aktiv
ROE	Rentabilita vlastního kapitálu
SEK	Švédská koruna
TZ	Technické zhodnocení
ÚJ	Účetní jednotka
V	Výnosy
VH	Výsledek hospodaření
VK	Vlastní kapitál
ZC	Zůstatková cena
ZDP	Zákon o dani z příjmu
ZK	Základní kapitál
ZoÚ	Zákon o účetnictví

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf 1 Výsledek hospodaření společnosti [vlastní zpracování]</i>	39
<i>Graf 2 Marže za zboží společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	39
<i>Graf 3 Vývoj nákladů od vzniku společnosti [vlastní zpracování]</i>	40
<i>Graf 4 Vývoj výnosů od založení společnosti [vlastní zpracování]</i>	40
<i>Graf 5 Výsledek hospodaření společnosti XY, a. s. ve srovnání s odvětvím [vlastní zpracování]</i>	41

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Označení účtů [vlastní zpracování]</i>	<i>24</i>
<i>Obrázek 2 Riziko ztráty zaměstnání podle CZ-NACE [zdroj: ČSÚ]</i>	<i>46</i>
<i>Obrázek 3 Časový harmonogram projektu tvorby vnitropodnikových směrnic [vlastní zpracování]</i>	<i>71</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Ocenění drobného majetku [vlastní zpracování]</i>	33
<i>Tabulka 2 Podmínky dohadné položky [vlastní zpracování]</i>	34
<i>Tabulka 3 Zadluženost společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	42
<i>Tabulka 4 Ziskovost společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	42
<i>Tabulka 5 Likvidita společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	43
<i>Tabulka 6 Obraty společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	43
<i>Tabulka 7 Silné a slabé stránky společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	44
<i>Tabulka 8 Příležitosti a hrozby společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	45
<i>Tabulka 9 Doba archivace dokumentů ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	49
<i>Tabulka 10 Podpisové vzory společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	51
<i>Tabulka 11 Účtování o DNM ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	52
<i>Tabulka 12 Účtování o DHM ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	53
<i>Tabulka 13 Odpisy pro DHM [vlastní zpracování]</i>	55
<i>Tabulka 14 Odpisy pro DNM [vlastní zpracování]</i>	55
<i>Tabulka 15 Roční odpisová sazba [vlastní zpracování]</i>	55
<i>Tabulka 16 Koeficienty odpisování [vlastní zpracování]</i>	56
<i>Tabulka 17 Účtování drobného dlouhodobého majetku ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	57
<i>Tabulka 18 Účtování o zásobách společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	58
<i>Tabulka 19 Účtování o inventarizačním rozdílu – manko či schodek [vlastní zpracování]</i>	60
<i>Tabulka 20 Účtování o inventarizačním rozdílu – přebytek [vlastní zpracování]</i>	60
<i>Tabulka 21 Účtování časového rozlišení ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	61
<i>Tabulka 22 Účtování o dohadných aktivních položkách [vlastní zpracování]</i>	62
<i>Tabulka 23 Účtování o dohadných pasivních položkách [vlastní zpracování]</i>	63
<i>Tabulka 24 Účtování OP účetních ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	64
<i>Tabulka 25 Podmínky pro daňové opravné položky podle zákona o rezervách [vlastní zpracování]</i>	64
<i>Tabulka 26 Účtování OP daňových ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	65
<i>Tabulka 27 Den ocenění účetního případu kurzem ČNB ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	65

<i>Tabulka 28 Účtování o kurzových rozdílech ve společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování].....</i>	<i>66</i>
<i>Tabulka 29 Účtování o pokladnách společnosti XY, a. s. [vlastní zpracování]</i>	<i>67</i>

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P 1: Účetní rozvrh společnosti, a. s.

PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÝ ROZVRH SPOLEČNOSTI XY, a. s.

Číslo účtu	Název	Druh	Typ
019100	Webové stránky	Rozvahový	Aktivní
019200	Extranet	Rozvahový	Aktivní
021100	Rekonstrukce autosalonu	Rozvahový	Aktivní
021200	Rekonstrukce servisu	Rozvahový	Aktivní
021300	Oplocení autobazaru	Rozvahový	Aktivní
022100	Peugeot 407	Rozvahový	Aktivní
022200	BMW M3	Rozvahový	Aktivní
022201	odtahovka Iveco Daily	Rozvahový	Aktivní
022202	odtahovka Fiat Ducato	Rozvahový	Aktivní
022300	čipovací zařízení	Rozvahový	Aktivní
022301	sestava LCD monitorů	Rozvahový	Aktivní
022400	Volvo V50	Rozvahový	Aktivní
022402	Škoda Superb	Rozvahový	Aktivní
022403	Osobní automobil LEXUS	Rozvahový	Aktivní
022404	Osobní automobil AUDI S5	Rozvahový	Aktivní
022405	Nákladní automobil Ford Transit	Rozvahový	Aktivní
022407	Osobní automobil Audi A4	Rozvahový	Aktivní
022408	Osobní automobil Škoda Octavia	Rozvahový	Aktivní
022500	Opel Vectra	Rozvahový	Aktivní
022600	Citroen Loadrunner	Rozvahový	Aktivní
022700	BMW 545i	Rozvahový	Aktivní
022800	TZ Iveco Daily	Rozvahový	Aktivní
022801	přívěs BORO JUPITER	Rozvahový	Aktivní
022802	Klimatizace	Rozvahový	Aktivní
022803	Kamerový systém	Rozvahový	Aktivní
022804	Zvedák	Rozvahový	Aktivní
029100	Jiný DHM-TZ pronaj.majetku-pronaj.prostory	Rozvahový	Aktivní
041100	Pořízení DNM - webové stránky	Rozvahový	Aktivní
041200	Pořízení DNM - SW pro správu poptávek	Rozvahový	Aktivní
041300	Pořízení DNM - extranet	Rozvahový	Aktivní
041301	Pořízení DNM - TZ extranet	Rozvahový	Aktivní
042000	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	Rozvahový	Aktivní
042100	Rekonstrukce autosalonu	Rozvahový	Aktivní
042101	Zhodnocení majetku do 40000,-	Rozvahový	Aktivní
042102	Pořízení DHM - rekonstrukce (servis)	Rozvahový	Aktivní
042103	Pořízení DHM - plocha autobazaru	Rozvahový	Aktivní
042200	TZ Iveco	Rozvahový	Aktivní
042201	Iveco Daily	Rozvahový	Aktivní
042300	Pořízení BMW M3	Rozvahový	Aktivní
042301	Pořízení BMW 545i	Rozvahový	Aktivní
042302	TZ BMW M3	Rozvahový	Aktivní
042400	TZ Peugeot 407	Rozvahový	Aktivní
042401	Pořízení VW Transporter	Rozvahový	Aktivní
042402	Pořízení Škoda Superb	Rozvahový	Aktivní
042403	Pořízení LEXUS	Rozvahový	Aktivní
042404	Pořízení AUDI S5	Rozvahový	Aktivní
042405	Pořízení Tranzit	Rozvahový	Aktivní
042406	TZ Tranzit	Rozvahový	Aktivní

042407	Pořízení Audi A4	Rozvahový	Aktivní
042408	Pořízení Fiat Ducato- odtahovka	Rozvahový	Aktivní
042409	Pořízení Škoda Octavia 4341	Rozvahový	Aktivní
042500	Pořízení DHM - CITROEN LOADRUNNER	Rozvahový	Aktivní
042600	pořízení Volvo V50	Rozvahový	Aktivní
042601	TZ Volvo V50	Rozvahový	Aktivní
042700	Pořízení Opel vectra	Rozvahový	Aktivní
042800	pořízení čipovacího zařízení	Rozvahový	Aktivní
042801	pořízení LCD monitorů (sestava 4 ks)	Rozvahový	Aktivní
042802	pořízení klimatizace	Rozvahový	Aktivní
042803	pořízení kamerového systému	Rozvahový	Aktivní
042804	TZ LCD monitorů (sestava 4 ks)	Rozvahový	Aktivní
052100	záloha na TZ Iveco	Rozvahový	Aktivní
052200	záloha - autopřepravník Jupiter	Rozvahový	Aktivní
079100	Oprávky - webové stránky	Rozvahový	Aktivní
079200	Oprávky - extranet	Rozvahový	Aktivní
081100	Oprávky ke stavbám - rekonstrukce autosalonu	Rozvahový	Aktivní
081200	Oprávky ke stavbám - rekonstrukce servisu	Rozvahový	Aktivní
081300	Oprávky ke stavbám - oplocení autobazaru	Rozvahový	Aktivní
082000	Oprávky k samost. movitým věcem a souborům movitých věcí	Rozvahový	Aktivní
082100	Oprávky Peugeot 407	Rozvahový	Aktivní
082200	Oprávky BMW M3	Rozvahový	Aktivní
082201	Oprávky Iveco	Rozvahový	Aktivní
082202	Oprávky Fiat Ducato	Rozvahový	Aktivní
082300	Oprávky čipovací zařízení	Rozvahový	Aktivní
082301	Oprávky sestava LCD monitorů	Rozvahový	Aktivní
082400	Oprávky Volvo V50	Rozvahový	Aktivní
082402	Oprávky Škoda Superb	Rozvahový	Aktivní
082403	Oprávky LEXUS	Rozvahový	Aktivní
082404	Oprávky AUDI S5	Rozvahový	Aktivní
082405	Oprávky Transit	Rozvahový	Aktivní
082406	Oprávky Ford Fusion	Rozvahový	Aktivní
082407	Oprávky Audi A4	Rozvahový	Aktivní
082408	Oprávky Škoda Octavia	Rozvahový	Aktivní
082500	Oprávky Opel	Rozvahový	Aktivní
082600	Oprávky Citroen Loadrunner	Rozvahový	Aktivní
082700	Oprávky BMW 545i	Rozvahový	Aktivní
082800	Oprávky TZ Iveco	Rozvahový	Aktivní
082801	Oprávky přívěs BORO JUPITER	Rozvahový	Aktivní
082802	Oprávky klimatizace	Rozvahový	Aktivní
082803	Oprávky kamerový systém	Rozvahový	Aktivní
082804	Oprávky zvedák	Rozvahový	Aktivní
111100	Pořízení materiálu	Rozvahový	Aktivní
112100	Materiál na skladě - servis	Rozvahový	Aktivní
119000	Materiál na cestě	Rozvahový	Aktivní
131100	Pořízení zboží	Rozvahový	Aktivní
132100	Zboží na skladě - autosalon	Rozvahový	Aktivní
132200	Zboží - servis	Rozvahový	Aktivní
139100	Zboží na cestě	Rozvahový	Aktivní
151000	Poskytnuté zálohy na materiál	Rozvahový	Aktivní
153000	Poskytnuté zálohy na zboží	Rozvahový	Aktivní

191000	Opravná položka k materiálu	Rozvahový	Aktivní
196000	Opravná položka ke zboží	Rozvahový	Aktivní
197000	Opravná položka k zálohám na materiál	Rozvahový	Aktivní
198000	Opravná položka k zálohám na zboží	Rozvahový	Aktivní
211100	Pokladna autosalon	Rozvahový	Aktivní
211200	Pokladna-EUR	Rozvahový	Aktivní
211400	Pokladna-SEK	Rozvahový	Aktivní
211500	Hlavní pokladna	Rozvahový	Aktivní
211600	Pokladna- POL	Rozvahový	Aktivní
213000	Ceniny	Rozvahový	Aktivní
221100	Bankovní účty - ČSOB a.s.	Rozvahový	Aktivní
221200	Bankovní účty EUR - ČSOB	Rozvahový	Aktivní
221300	Bankovní účty SEK - ČSOB	Rozvahový	Aktivní
221400	Bankovní účty Polsko - ČSOB	Rozvahový	Aktivní
221500	Bankovní účty - UCB CZK hlavní	Rozvahový	Aktivní
221501	Bankovní účty - UCB CZK	Rozvahový	Aktivní
221502	Bankovní účty - UCB EUR	Rozvahový	Aktivní
221503	Bankovní účty - UCB PLN	Rozvahový	Aktivní
221600	Bankovní účty - KB CZK	Rozvahový	Aktivní
221601	Bankovní účty - KB EUR	Rozvahový	Aktivní
221602	Bankovní účty - KB PLN	Rozvahový	Aktivní
231000	Krátkodobé bankovní úvěry	Rozvahový	Pasivní
249000	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	Rozvahový	Pasivní
251000	Registrované majetkové cenné papíry k obchodování	Rozvahový	Aktivní
252000	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	Rozvahový	Pasivní
261000	Peníze na cestě	Rozvahový	Aktivní
291000	Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	Rozvahový	Aktivní
311000	Pohledávky z obchodních vztahů	Rozvahový	Aktivní
311100	Odběratelé-tuzemsko	Rozvahový	Aktivní
311200	Odběratelé-cizí měna	Rozvahový	Aktivní
312000	Směnky k inkasu	Rozvahový	Aktivní
313000	Pohledávky za eskontované cenné papíry	Rozvahový	Aktivní
314100	Poskytnuté zálohy	Rozvahový	Aktivní
314200	Poskytnuté zálohy - depozit SEK	Rozvahový	Aktivní
314300	Poskytnuté zálohy - deriváty	Rozvahový	Aktivní
314400	Poskytnuté zálohy - Lyoness	Rozvahový	Aktivní
315100	Půjčka	Rozvahový	Aktivní
315200	Kupní smlouvy - auta	Rozvahový	Aktivní
315300	Ostatní pohledávky - přefakturace	Rozvahový	Aktivní
315999	Ostat. pohledávky - přeplatky, mylné platby	Rozvahový	Aktivní
321100	Závazky z obchodních vztahů - tuzemsko	Rozvahový	Pasivní
321200	Závazky z obchodních vztahů - zahraniční	Rozvahový	Pasivní
322000	Směnky k úhradě	Rozvahový	Pasivní
324000	Přijaté provozní zálohy	Rozvahový	Pasivní
324100	Přijaté provozní zálohy - dlouhodobé	Rozvahový	Pasivní
325000	Ostatní závazky	Rozvahový	Pasivní
325100	Ost. závazky	Rozvahový	Pasivní
325101	Leasing IVECO	Rozvahový	Pasivní
325102	Leasing Autopřepravník	Rozvahový	Pasivní
325103	Leasing vybavení servisu	Rozvahový	Pasivní
325300	Ostatní závazky	Rozvahový	Pasivní

325301	Ostatní závazky - úvěr BMW M3	Rozvahový	Aktivní
325302	Ostatní závazky - úvěr Volvo V50	Rozvahový	Aktivní
325303	Ostatní závazky - úvěr BMW 545i	Rozvahový	Aktivní
325304	Ostatní závazky - úvěr LCD monitory	Rozvahový	Aktivní
325305	Ostatní závazky - úvěr Škoda Superb	Rozvahový	Aktivní
325306	Ostatní závazky - úvěr Škoda Octavia VIN:4341	Rozvahový	Aktivní
325310	Ostatní závazky - úvěr LEXUS	Rozvahový	Aktivní
325320	Ostatní závazky - úvěr Audi S5	Rozvahový	Aktivní
325330	Ostatní závazky - úvěr Fiat Ducato	Rozvahový	Aktivní
325340	Ostatní závazky - úvěr Audi A4	Rozvahový	Aktivní
325999	Ostatní závazky - přeplatky	Rozvahový	Pasivní
331100	Zaměstnanci	Rozvahový	Pasivní
333000	Ostatní závazky vůči zaměstnancům	Rozvahový	Pasivní
335000	Pohledávky za zaměstnanci	Rozvahový	Aktivní
335100	Pohledávky za zaměstnanci - obědy	Rozvahový	Aktivní
335200	Pohledávky za zaměstnanci - inventura	Rozvahový	Aktivní
336000	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravotní pojištění	Rozvahový	Pasivní
336011	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravotní pojištění - Důchodové spoření	Rozvahový	Pasivní
336100	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení	Rozvahový	Pasivní
336200	Zúčtování s inst. zdravotní pojištění	Rozvahový	Pasivní
341000	Daň z příjmů	Rozvahový	Pasivní
342000	Ostatní přímé daně	Rozvahový	Pasivní
342100	Silniční daň	Rozvahový	Pasivní
342200	DPZČ	Rozvahový	Pasivní
342300	srážková daň	Rozvahový	Pasivní
343000	Daň z přidané hodnoty	Rozvahový	Pasivní
343009	Daň z přidané hodnoty - 9% vstup	Rozvahový	Pasivní
343010	Daň z přidané hodnoty - 10% vstup	Rozvahový	Pasivní
343015	Daň z přidané hodnoty - 15% vstup	Rozvahový	Pasivní
343019	Daň z přidané hodnoty - 19% vstup	Rozvahový	Pasivní
343020	Daň z přidané hodnoty - 20% vstup	Rozvahový	Pasivní
343021	Daň z přidané hodnoty - 21% vstup	Rozvahový	Pasivní
343100	Daň z přidané hodnoty	Rozvahový	Pasivní
343109	Daň z přidané hodnoty - 9% výstup	Rozvahový	Pasivní
343110	Daň z přidané hodnoty - 10% výstup	Rozvahový	Pasivní
343115	Daň z přidané hodnoty - 15% výstup	Rozvahový	Pasivní
343119	Daň z přidané hodnoty-DPH 19% výstup	Rozvahový	Pasivní
343120	Daň z přidané hodnoty-DPH 20% výstup	Rozvahový	Pasivní
343121	Daň z přidané hodnoty-DPH 21% výstup	Rozvahový	Pasivní
345000	Ostatní daně a poplatky	Rozvahový	Pasivní
346000	Dotace ze státního rozpočtu	Rozvahový	Pasivní
347000	Ostatní dotace	Rozvahový	Pasivní
349000	Vyrovnávací účet pro DPH	Rozvahový	Aktivní
351000	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	Rozvahový	Aktivní
352000	Pohledávky - podstatný vliv	Rozvahový	Aktivní
353000	Pohledávky za upsaný základní kapitál	Rozvahový	Aktivní
354000	Pohledávky za společníky při úhradě ztráty	Rozvahový	Aktivní
355000	Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva	Rozvahový	Aktivní
358000	Pohledávky za účastníky sdružení	Rozvahový	Aktivní
361000	Závazky - ovládající a řídicí osoba	Rozvahový	Pasivní

362000	Závazky - podstatný vliv	Rozvahový	Pasivní
364000	Závazky ke společníkům při rozdělování zisku	Rozvahový	Pasivní
365000	Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva	Rozvahový	Pasivní
366000	Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti	Rozvahový	Pasivní
367000	Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů	Rozvahový	Pasivní
368000	Závazky k účastníkům sdružení	Rozvahový	Pasivní
371000	Pohledávky z prodeje podniku	Rozvahový	Aktivní
372000	Závazky z koupě podniku	Rozvahový	Pasivní
373000	Pohledávky a závazky z pevných termínových operací	Rozvahový	Aktivní
374000	Pohledávky z pronájmu	Rozvahový	Aktivní
375000	Pohledávky z emitovaných dluhopisů	Rozvahový	Aktivní
376000	Nakoupené opce	Rozvahový	Aktivní
377000	Prodané opce	Rozvahový	Pasivní
378000	Jiné pohledávky	Rozvahový	Aktivní
379000	Jiné závazky	Rozvahový	Pasivní
379200	Profinancování skladu - s Autoúvěr	Rozvahový	Pasivní
379210	Profinancování skladu - GE Money	Rozvahový	Pasivní
379300	Úvěr BMW M3	Rozvahový	Pasivní
379310	Úvěr LEXUS	Rozvahový	Pasivní
379320	Úvěr Audi S5	Rozvahový	Pasivní
379330	Úvěr Ford Fusion	Rozvahový	Pasivní
379340	Úvěr Audi A4	Rozvahový	Pasivní
379350	úvěr Fiat Ducato- odtahovka	Rozvahový	Pasivní
379360	Úvěr Škoda Octavia VIN:4341	Rozvahový	Pasivní
379400	úvěr Volvo V50	Rozvahový	Pasivní
379500	úvěr BMW 545i	Rozvahový	Pasivní
379600	úvěr LCD monitory	Rozvahový	Pasivní
379700	úvěr Škoda Superb	Rozvahový	Pasivní
381000	Náklady příštích období	Rozvahový	Aktivní
381100	Náklady příštích období	Rozvahový	Aktivní
381101	Leasing IVECO	Rozvahový	Aktivní
381102	Leasing Autopřepravník	Rozvahový	Aktivní
381103	Leasing vybavení servisu	Rozvahový	Aktivní
381200	NPO DDHM r. 2009	Rozvahový	Aktivní
381201	NPO DDHM r. 2010	Rozvahový	Aktivní
381202	NPO DDHM r. 2011	Rozvahový	Aktivní
381203	NPO DDHM r. 2012	Rozvahový	Aktivní
381204	NPO DDHM r. 2013	Rozvahový	Aktivní
381205	NPO DDHM r. 2014	Rozvahový	Aktivní
381206	NPO DDHM r. 2015	Rozvahový	Aktivní
382000	Komplexní náklady příštích období	Rozvahový	Aktivní
383000	Výdaje příštích období	Rozvahový	Pasivní
383100	Výdaje příštích období	Rozvahový	Pasivní
384000	Výnosy příštích období	Rozvahový	Pasivní
385000	Příjmy příštích období	Rozvahový	Aktivní
388000	Dohadné účty aktivní	Rozvahový	Aktivní
389000	Dohadné účty pasivní	Rozvahový	Pasivní
391000	Opravná položka k pohledávkám	Rozvahový	Aktivní
395000	Vnitřní zúčtování	Rozvahový	Aktivní
398000	Spojovací účet při sdružení	Rozvahový	Aktivní
411000	Základní kapitál	Rozvahový	Pasivní

412000	Emisní ážio	Rozvahový	Pasivní
413000	Ostatní kapitálové fondy	Rozvahový	Pasivní
414000	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	Rozvahový	Pasivní
417000	Rozdíly z přeměn společností	Rozvahový	Pasivní
418000	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	Rozvahový	Pasivní
419000	Změny základního kapitálu	Rozvahový	Pasivní
421000	Zákonný rezervní fond	Rozvahový	Pasivní
422000	Nedělitelný fond	Rozvahový	Pasivní
423000	Statutární fondy	Rozvahový	Pasivní
426000	Jiný výsledek hospodaření min. let	Rozvahový	Pasivní
427000	Ostatní fondy	Rozvahový	Pasivní
428000	Nerozdělený zisk minulých let	Rozvahový	Pasivní
429000	Neuhrazená ztráta minulých let	Rozvahový	Pasivní
431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Rozvahový	Pasivní
451000	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	Rozvahový	Pasivní
453000	Rezerva na daň z příjmů	Rozvahový	Pasivní
459000	Ostatní rezervy	Rozvahový	Pasivní
461000	Bankovní úvěry	Rozvahový	Pasivní
461100	Revolvingový úvěr KB	Rozvahový	Pasivní
471000	Dlouhodobé závazky - ovládající a řídící osoba	Rozvahový	Pasivní
472000	Dlouhodobé závazky - podstatný vliv	Rozvahový	Pasivní
473000	Emitované dluhopisy	Rozvahový	Pasivní
474000	Závazky z pronájmu	Rozvahový	Pasivní
475000	Dlouhodobé přijaté zálohy	Rozvahový	Pasivní
478000	Dlouhodobé směnky k úhradě	Rozvahový	Pasivní
479000	Jiné dlouhodobé závazky	Rozvahový	Pasivní
481000	Odložený daňový závazek a pohledávka	Rozvahový	Pasivní
491000	Účet individuálního podnikatele	Rozvahový	Pasivní
500000	Spotřebované nákupy	Výsledkový	Daňový
501000	Spotřeba materiálu	Výsledkový	Daňový
501100	Nákup DHIM do 5000 tis.	Výsledkový	Daňový
501101	Spotřeba materiálu - servis	Výsledkový	Daňový
501110	Nákup DHIM nad 5000 tis.	Výsledkový	Daňový
501200	Režie	Výsledkový	Daňový
501210	Reklamní předměty	Výsledkový	Daňový
501300	Poštovné	Výsledkový	Daňový
501400	PHM - nafta - IVECO	Výsledkový	Daňový
501401	PHM - nafta - Tranzit	Výsledkový	Daňový
501402	PHM- odtahovka Fiat Ducato	Výsledkový	Daňový
501403	PHM- služební octavie 4341	Výsledkový	Daňový
501404	PHM- Audi A4 VIN: 9105	Výsledkový	Daňový
501500	PHM - zkušební jízdy	Výsledkový	Daňový
501600	PHM - BMW M3	Výsledkový	Daňový
501610	PHM - Škoda Superb	Výsledkový	Daňový
501620	PHM - LEXUS	Výsledkový	Daňový
501630	PHM - Audi S5	Výsledkový	Daňový
501700	PHM - Peugeot 407	Výsledkový	Daňový
501800	PHM - Opel Vectra	Výsledkový	Daňový
501900	PHM - Volvo V50	Výsledkový	Daňový
501999	spotřební material- nedaňové	Výsledkový	Daňový
502000	Spotřeba energie	Výsledkový	Daňový

502100	Spotřeba elektrické energie	Výsledkový	Daňový
502200	Spotřeba plynu	Výsledkový	Daňový
502300	Spotřeba vody	Výsledkový	Daňový
502400	Spotřeba tepla	Výsledkový	Daňový
502999	Spotřeba energie	Výsledkový	Nedaňový
503000	Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	Výsledkový	Daňový
504000	Prodané zboží	Výsledkový	Daňový
504100	Prodané zboží - autosalon	Výsledkový	Daňový
504200	Prodané zboží - servis	Výsledkový	Daňový
504999	Prodané zboží - nedaňově	Výsledkový	Nedaňový
510000	Služby	Výsledkový	Daňový
511000	Opravy a udržování	Výsledkový	Daňový
511100	Opravy a udržování	Výsledkový	Daňový
511110	Opravy - VW Transporter	Výsledkový	Daňový
511120	Opravy - Škoda Superb	Výsledkový	Daňový
511130	Opravy - Citroen loadrunner	Výsledkový	Daňový
511140	Opravy - LEXUS	Výsledkový	Daňový
511150	Opravy - Audi A4	Výsledkový	Daňový
511200	Opravy - autopřepravník	Výsledkový	Daňový
511300	Opravy a udržování - Minicooper	Výsledkový	Daňový
511400	Opravy - IVECO	Výsledkový	Daňový
511401	Opravy - Ford Tranzit	Výsledkový	Daňový
511500	Opravy - Opel Vectra	Výsledkový	Daňový
511600	Opravy BMW M3	Výsledkový	Daňový
511601	Opravy BMW 545i	Výsledkový	Daňový
511602	Opravy Audi S5	Výsledkový	Daňový
511700	Opravy - Peugeot 407	Výsledkový	Daňový
511800	Opravy - Volvo V50	Výsledkový	Daňový
512000	Cestovné	Výsledkový	Daňový
512999	Cestovné daňově neuznatelné	Výsledkový	Nedaňový
513000	Náklady na reprezentaci	Výsledkový	Nedaňový
518000	Ostatní služby	Výsledkový	Daňový
518100	Ostatní služby	Výsledkový	Daňový
518101	Náklady LS IVECO DAILY 65C 18D E	Výsledkový	Daňový
518102	Náklady LS Autopřepravník vozidel	Výsledkový	Daňový
518103	Programování řídicí jednotky	Výsledkový	Daňový
518104	Překladačské služby	Výsledkový	Daňový
518105	Ostatní služby - údržbářské práce	Výsledkový	Daňový
518106	Ostatní služby - čištění motoru	Výsledkový	Daňový
518107	Ostatní služby - obchodní zastoupení	Výsledkový	Daňový
518108	Náklady LS vybavení servisu	Výsledkový	Daňový
518110	Ostatní služby - subdodávky	Výsledkový	Daňový
518200	Nájem	Výsledkový	Daňový
518201	Nájem - servis	Výsledkový	Daňový
518202	Nájem - reklamní plochy	Výsledkový	Daňový
518203	Nájem - kopírka	Výsledkový	Daňový
518205	Nájem- parkovací plocha	Výsledkový	Nedaňový
518300	Telefonní poplatky	Výsledkový	Daňový
518400	Poštovné	Výsledkový	Daňový
518500	Internet	Výsledkový	Daňový
518501	Účetní a daňové poradenství	Výsledkový	Daňový

518502	Inzerce	Výsledkový	Daňový
518503	domény	Výsledkový	Daňový
518510	Účetní a daňové poradenství	Výsledkový	Daňový
518600	Ostatní služby-reklama a propagace	Výsledkový	Daňový
518601	Ostatní služby-údržba programu	Výsledkový	Daňový
518602	DNM do 60 tis. Kč	Výsledkový	Daňový
518603	Služby - Google	Výsledkový	Daňový
518604	Ostatní služby- technická, emise	Výsledkový	Daňový
518700	Doprava	Výsledkový	Daňový
518701	Přeprava PPL	Výsledkový	Daňový
518800	ostatní služby - fakturace	Výsledkový	Daňový
518999	Ostatní služby nedaňově	Výsledkový	Nedaňový
520000	Osobní náklady	Výsledkový	Daňový
521000	Mzdové náklady	Výsledkový	Daňový
521100	Mzdové náklady	Výsledkový	Daňový
522000	Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti	Výsledkový	Daňový
523000	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	Výsledkový	Nedaňový
523100	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	Výsledkový	Nedaňový
524000	Zákonné sociální pojištění	Výsledkový	Daňový
524100	Zákonné sociální pojištění	Výsledkový	Daňový
524200	Zákonné sociální pojištění	Výsledkový	Daňový
524900	Zákonné sociální pojištění nedaň.	Výsledkový	Nedaňový
525000	Ostatní sociální pojištění	Výsledkový	Nedaňový
526000	Sociální náklady individuálního podnikatele	Výsledkový	Nedaňový
527000	Zákonné sociální náklady	Výsledkový	Daňový
527100	Zákonné sociální náklady - závodní stravování	Výsledkový	Daňový
527200	Zákonné sociální náklady - lékařské prohlídky	Výsledkový	Daňový
528000	Ostatní sociální náklady	Výsledkový	Nedaňový
530000	Daně a poplatky	Výsledkový	Daňový
531000	Daň silniční	Výsledkový	Daňový
532000	Daň z nemovitostí	Výsledkový	Daňový
538000	Ostatní daně a poplatky	Výsledkový	Daňový
538100	Ostatní poplatky, kolky	Výsledkový	Daňový
538200	Ostatní poplatky IVECO	Výsledkový	Daňový
538300	Ostatní poplatky - BMW M3	Výsledkový	Daňový
538400	Ostatní poplatky - Peugeot 407	Výsledkový	Daňový
538404	Ostatní poplatky - Audi A4 VIN: 9105	Výsledkový	Daňový
538500	Ostatní poplatky - Volvo V50	Výsledkový	Daňový
538600	Ostatní poplatky - Superb	Výsledkový	Daňový
538700	Ostatní poplatky - Tranzit	Výsledkový	Daňový
540000	Jiné provozní náklady	Výsledkový	Daňový
541000	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
541100	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
542000	Prodaný materiál	Výsledkový	Daňový
542100	Prodaný materiál servis	Výsledkový	Daňový
543000	Dary	Výsledkový	Nedaňový
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	Výsledkový	Daňový
544100	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	Výsledkový	Daňový
545000	Ostatní pokuty a penále	Výsledkový	Nedaňový

545100	Ostatní pokuty a penále	Výsledkový	Nedaňový
546000	Odpis pohledávky	Výsledkový	Nedaňový
548000	Ostatní provozní náklady	Výsledkový	Daňový
548100	Ost.provoz.náklady-zaokrouhlení	Výsledkový	Daňový
548200	Ost.provoz.náklady-pojištění	Výsledkový	Daňový
548201	Ost.provoz.náklady-úraz.poj.zam.	Výsledkový	Daňový
548202	Ost.provoz.náklady-pojištění	Výsledkový	Daňový
548203	Ost.provoz.náklady - náhrada škody	Výsledkový	Daňový
548204	Pojištění - vybavení servisu	Výsledkový	Daňový
548300	TZ do 40 tis. Kč	Výsledkový	Daňový
548301	TZ do 40 tis. Kč - BMW 545i	Výsledkový	Daňový
548302	TZ do 40 tis. Kč - BMW M3	Výsledkový	Daňový
548400	TZ do 40 tis - Pugeot 407	Výsledkový	Daňový
548405	TZ do 40 tis - Ford Transit	Výsledkový	Daňový
548500	TZ do 40 tis - Volvo V50	Výsledkový	Daňový
548600	TZ do 40 tis - Iveco	Výsledkový	Daňový
548700	TZ do 40 tis - VW Transporter	Výsledkový	Daňový
548800	Pojištění DEFEND	Výsledkový	Daňový
548804	TZ do 40 tis - TZ sestava LCD monitorů	Výsledkový	Daňový
548999	Ostatní provozní náklady - nedaňové	Výsledkový	Nedaňový
549000	Manka a škody z provozní činnosti	Výsledkový	Daňový
549100	Manka a škody z provozní činnosti - uhrazené	Výsledkový	Daňový
549999	Manka a škody z provozní činnosti - nedaň.	Výsledkový	Nedaňový
551000	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
551001	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
551002	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Nedaňový
551100	Odpisy - webové stránky	Výsledkový	Daňový
552000	Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů	Výsledkový	Daňový
554000	Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	Výsledkový	Nedaňový
555000	Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období	Výsledkový	Daňový
557000	Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	Výsledkový	Nedaňový
558000	Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti	Výsledkový	Daňový
559000	Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti	Výsledkový	Nedaňový
560000	Finanční náklady	Výsledkový	Daňový
561000	Prodané cenné papíry a podíly	Výsledkový	Daňový
562000	Úroky	Výsledkový	Daňový
562300	úrok - úvěr Volvo V50	Výsledkový	Daňový
562310	úrok - úvěr LEXUS	Výsledkový	Daňový
562320	úrok - úvěr Audi S5	Výsledkový	Daňový
562330	úrok - úvěr Ford Fusion	Výsledkový	Daňový
562340	úrok - úvěr Audi A4	Výsledkový	Daňový
562350	úrok- GeMoney Bank profinancování	Výsledkový	Nedaňový
562360	úrok - úvěr Fiat Ducato-odtahovka	Výsledkový	Daňový
562370	úrok - úvěr Škoda Octavia 4341	Výsledkový	Daňový
562400	úrok - s Autoúvěr profinancování	Výsledkový	Daňový
562500	úrok - úvěr BMW 545i	Výsledkový	Daňový
562600	úrok - úvěr LCD monitory	Výsledkový	Daňový
562700	úrok - úvěr Škoda Superb	Výsledkový	Daňový
563000	Kurzové ztráty	Výsledkový	Daňový
564000	Náklady z přecenění cenných papírů	Výsledkový	Daňový

566000	Náklady z finančního majetku	Výsledkový	Daňový
567000	Náklady z derivátových operací	Výsledkový	Daňový
568000	Ostatní finanční náklady	Výsledkový	Daňový
568100	Poplatky - banka	Výsledkový	Daňový
568200	Pojištění - povinné ručení	Výsledkový	Daňový
568300	Poplatky CITCO	Výsledkový	Daňový
568400	Poplatky - platba kartou	Výsledkový	Daňový
569000	Manka a škody na finančním majetku	Výsledkový	Daňový
574000	Tvorba a zúčtování finančních rezerv	Výsledkový	Nedaňový
579000	Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti	Výsledkový	Nedaňový
580000	Mimořádné náklady	Výsledkový	Nedaňový
581000	Náklady na změnu metody	Výsledkový	Daňový
582000	Škody	Výsledkový	Nedaňový
584000	Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv	Výsledkový	Nedaňový
588000	Ostatní mimořádné náklady	Výsledkový	Nedaňový
589000	Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti	Výsledkový	Nedaňový
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	Výsledkový	Nedaňový
592000	Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená	Výsledkový	Nedaňový
593000	Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná	Výsledkový	Nedaňový
594000	Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená	Výsledkový	Nedaňový
595000	Dodatečné odvody daně z příjmů	Výsledkový	Nedaňový
596000	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	Výsledkový	Nedaňový
597000	Převod provozních nákladů	Výsledkový	Daňový
598000	Převod finančních nákladů	Výsledkový	Daňový
600000	Tržby za vlastní výkony a zboží	Výsledkový	Daňový
601000	Tržby za vlastní výrobky	Výsledkový	Daňový
602000	Tržby z prodeje služeb	Výsledkový	Daňový
602100	Tržby z prodeje služeb	Výsledkový	Daňový
602103	Tržby - modifikace řídicí jednotky	Výsledkový	Daňový
602104	Tržby z prodeje služeb - servis	Výsledkový	Daňový
602105	Tržby z prodeje služeb - montáž Fison	Výsledkový	Daňový
602200	Tržby z prodeje služeb - nájem	Výsledkový	Daňový
602201	Tržby z prodeje služeb - nájem reklamních ploch	Výsledkový	Daňový
602202	Tržby z prodeje služeb - reklama	Výsledkový	Daňový
602220	Tržby z prodeje služeb - internet	Výsledkový	Daňový
602300	Tržby z prodeje služeb - telefon	Výsledkový	Daňový
602400	Tržby z prodeje služeb - opravy BMW 545i	Výsledkový	Daňový
602500	Tržby z prodeje služeb - nájem kopírka	Výsledkový	Daňový
602600	Tržby z prodeje služeb - DEFEND	Výsledkový	Daňový
604000	Tržby za zboží	Výsledkový	Daňový
604100	Tržby za zboží	Výsledkový	Daňový
610000	Změny stavu zásob vlastní činnosti	Výsledkový	Daňový
611000	Změna stavu nedokončené výroby	Výsledkový	Daňový
612000	Změna stavu polotovarů vlastní výroby	Výsledkový	Daňový
613000	Změna stavu výrobků	Výsledkový	Daňový
614000	Změna stavu zvířat	Výsledkový	Daňový
620000	Aktivace	Výsledkový	Daňový
621000	Aktivace materiálu a zboží	Výsledkový	Daňový
621100	Aktivace materiálu a zboží	Výsledkový	Daňový
622000	Aktivace vnitropodnikových služeb	Výsledkový	Daňový
622100	Aktivace vnitropodnikových služeb	Výsledkový	Daňový

623000	Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	Výsledkový	Daňový
624000	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
640000	Jiné provozní výnosy	Výsledkový	Daňový
641000	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
641100	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
642000	Tržby z prodeje materiálu	Výsledkový	Daňový
642100	Tržby z prodeje materiálu - servis	Výsledkový	Daňový
642200	Tržby z prodeje DDHM	Výsledkový	Daňový
644000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	Výsledkový	Daňový
646000	Výnosy z odepsaných pohledávek	Výsledkový	Daňový
648000	Ostatní provozní výnosy	Výsledkový	Daňový
648100	Ost.provoz.výnosy-halář.vyrovnání	Výsledkový	Daňový
648200	Ostatní provozní výnosy - přefakturace	Výsledkový	Daňový
648300	Tržby z prodeje TZ	Výsledkový	Daňový
648400	Tržby z prodeje drobného majetku	Výsledkový	Daňový
648500	Ost.provoz.výnosy - dotace	Výsledkový	Daňový
648999	Ostatní provozní výnosy - přeplatky	Výsledkový	Nedaňový
660000	Finanční výnosy	Výsledkový	Daňový
661000	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	Výsledkový	Daňový
662000	Úroky	Výsledkový	Daňový
663000	Kurzové zisky	Výsledkový	Daňový
664000	Výnosy z přecenění cenných papírů	Výsledkový	Daňový
665000	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	Výsledkový	Daňový
666000	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	Výsledkový	Daňový
667000	Výnosy z derivátových operací	Výsledkový	Daňový
668000	Ostatní finanční výnosy	Výsledkový	Daňový
680000	Mimořádné výnosy	Výsledkový	Daňový
681000	Výnosy ze změny metody	Výsledkový	Daňový
688000	Ostatní mimořádné výnosy	Výsledkový	Daňový
697000	Převod provozních výnosů	Výsledkový	Daňový
698000	Převod finančních výnosů	Výsledkový	Daňový
701000	Počáteční účet rozvahový	Závěrkový	
702000	Konečný účet rozvahový	Závěrkový	
710000	Účet zisků a ztrát	Závěrkový	
799000	Evidenční účet	Podrozvahový	Pasivní