

Aktualizace vnitropodnikových směrnic ve společnosti XY, a.s.

Jana Rudolecká, DiS.

Bakalářská práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Vyšší odborná škola ekonomická
akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana Rudolecká, DiS.**
Osobní číslo: **M130257**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Finanční řízení podniku**
Forma studia: **kombinovaná**

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

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- **Prostudujte odbornou literaturu a zpracujte teoretické poznatky ke zvolenému tématu.**

II. Praktická část

- **Charakterizujte společnost XY, a. s.**
- **Analyzujte vnitropodnikové směrnice ve společnosti.**
- **Aktualizujte a navrhňte vybrané vnitropodnikové směrnice pro společnost XY, a. s.**

Závěr

Rozsah bakalářské práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

HRUŠKA, Vladimír. **Vnitropodnikové směrnice: Praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici.** 3. aktualiz. vyd. Praha: Bilance, 2015. ISBN 80-86371-47-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana. **Vnitřní směrnice pro podnikatele.** Vyd. 1. Praha: Anag, 2011. ISBN 978-80-7263-942-7.

LOUŠA, František. **Vnitropodnikové směrnice v účetnictví.** 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2006. ISBN 978-80-247-2576-5.

MARKOVÁ, Hana. **Daňové zákony: Úplná znění platná k 1. 1. 2016.** 25. vyd. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-0022-4.

McLANEY, Eddie a Peter ATRILL. **Accounting: an introduction.** 3rd ed. New York: Financial Times/Prentice Hall, 2005. ISBN 0273688227.

PROCHÁZKOVÁ, Dagmar a Pavel VLACH. **Vzorový účetový rozvrh: Syntetické účty ke směrné účtové osnově.** Ostrava: Sagit, 2016. ISBN 978-80-7488-141-1.

SOTONA, Milan. **Vnitropodnikové směrnice: Účetnictví 2005.** Vyd. 1. Brno: Computer Press, 2005. ISBN 80-251-0173-8.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Růžicková**

Datum zadání bakalářské práce: **15. června 2016**

Termín odevzdání bakalářské práce: **19. srpna 2016**

Ve Zlíně dne 20. června 2016


Mgr. Pavel Ilý
v zast. děkana





Ing. Bc. Sárka Vránová, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk bakalářské 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 bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 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 – bakalářskou 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 bakalářské 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 bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem bakalářské 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 bakalářské práci pracovala samostatně a použitou literaturu jsem citovala, v případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor;
2. že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

.....

ABSTRAKT

Cílem bakalářské práce je aktualizace a tvorba vybraných vnitropodnikových směrnic ve společnosti XY, a. s., která spadá do zdravotnictví, v roce 2016.

V úvodu se zabývá samotným významem vnitropodnikových směrnic, základními funkcemi, náležitostmi, formou a legislativou, ze které směrnice vyplývají. Praktická část seznamuje s profilem společnosti a analyzuje vybrané úsekové vnitropodnikové směrnice ve společnosti. Dále se zabývá jejich aktualizací a tvorbou v r. 2016.

Klíčová slova: vnitropodnikové směrnice, legislativa, účetnictví, zákon o účetnictví

ABSTRACT

The aim of the thesis is updating and creation of selected internal directives in the company XY, Inc., which falls into health care in 2016.

At the beginning I deal with a meaning of internal directives, basic functions, essentials, a form and legislation from which directives follow. The practical part introduces with company profile and analyses selected departmental internal directives in the company. This part deal with their update and creation in 2016.

Keywords: internal directives, legislative, accountancy, accounting act

Ráda bych poděkovala vedoucímu bakalářské práce paní Ing. Janě Růžičkové za odborné rady, za pomoc, vstřícnost a ochotu, kterou mi věnovala při zpracování této práce. Dále bych ráda poděkovala mé konzultantce paní Ing. Janě Šilhánové za odborné konzultace a věcné připomínky při psaní bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD	9
I TEORETICKÁ ČÁST	10
1 VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	11
1.1 ÚČEL A FUNKCE VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	11
1.2 FORMA A NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	13
1.2.1 Zásady pro tvorbu směrnic	13
1.2.2 Záhlaví vnitropodnikových směrnic.....	14
1.3 CHYBY PŘI SESTAVOVÁNÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	15
2 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE DLE LEGISLATIVY	17
2.1 LEGISLATIVA	17
2.2 POVINNÉ SMĚRNICE	18
2.2.1 Systém zpracování účetnictví.....	18
2.2.2 Účtový rozvrh.....	19
2.2.3 Podpisové záznamy, podpisové vzory.....	19
2.2.4 Dlouhodobý majetek	20
2.2.5 Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů	20
2.2.6 Kurzové rozdíly a cizí měny	21
2.2.7 Deriváty	22
2.2.8 Zásoby	22
2.2.9 Rezervy.....	23
2.2.10 Konsolidační pravidla.....	23
2.3 OSTATNÍ SMĚRNICE	24
II PRAKTICKÁ ČÁST	25
3 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	26
3.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE	26
3.2 PROFIL SPOLEČNOSTI XY, A. S.....	27
3.2.1 Organizační struktura	28
4 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE VE SPOLEČNOSTI	29
4.1 ANALÝZA ÚSEKOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI	31
4.1.1 Směrnice - Účtová osnova.....	31
4.1.2 Směrnice - Oběhu, schvalování a přezkušování účetních dokladů	32
4.1.3 Směrnice - Evidence dlouhodobého majetku.....	33
4.1.4 Směrnice - Tvorba rezerv na náhrady škod.....	33
4.1.5 Směrnice - Účtování o odložené dani.....	33
4.1.6 Směrnice – Stanovení zásad pro tvorbu opravných položek.....	34
4.1.7 Směrnice - Podrozvahové účty.....	34
4.1.8 Směrnice - Účtování darů.....	35
4.1.9 Směrnice - Stanovení zásad pro časové rozlišení nákladů a výnosů	35

5	AKTUALIZACE A NÁVRH NOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI.....	37
5.1	SMĚRNICE - ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB VE SKLADECH.....	37
5.1.1	Zákonná úprava	37
5.1.2	Vnitropodniková úprava směrnice	38
5.2	SMĚRNICE - VÝPŮJČKÁCH	46
5.2.1	Zákonná úprava	46
5.2.2	Vnitropodniková úprava směrnice	47
5.3	SMĚRNICE - DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	49
5.3.1	Kontrolní hlášení	49
5.3.2	Členění kontrolního hlášení.....	50
5.3.3	Zákonná úprava DPH	51
5.3.4	Vnitropodniková úprava směrnice	52
5.4	SMĚRNICE - INVENTARIZACE MAJETKU	55
5.4.1	Zákonná úprava	55
5.4.2	Vnitropodniková úprava směrnice	56
	DOPORUČENÍ.....	60
	ZÁVĚR	61
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	62
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	64
	SEZNAM OBRÁZKŮ	65
	SEZNAM TABULEK.....	66
	SEZNAM PŘÍLOH.....	67

ÚVOD

Vnitropodnikové směrnice by měly být součástí každé podnikové kultury, aby sloužili jako nástroj pro správné řízení a lepší orientaci v činnostech účetní jednotky. Jedná se o proces tvorby, který vede napříč celým podnikem. Vypovídajícím prvkem vnitropodnikových směrnic je jejich obecná platnost a závaznost.

Vnitropodnikové směrnice vycházejí ze zákonné úpravy a legislativy. Jelikož se zákony v průběhu let mění, je zapotřebí tyto změny sledovat a vnitropodnikové směrnice následně aktualizovat a upravovat, tak aby byly stále účinné a platné.

Cílem této bakalářské práce je aktualizovat a navrhnout úsekové vnitropodnikové směrnice, potřebné pro dané oddělení ve společnosti XY, a. s.

Dalším cílem je, kromě zpracování a aktualizace platných vnitropodnikových směrnic použitelných pro správné řízení a vedení účetnictví ve společnosti, podat bližší informace o samotných vnitropodnikových směrnicích, které jsou často opomíjené. Směrnice nemusí sloužit jen pro úpravu účetnictví a postupů při účtování, ale také jako manuál a návod k některým činnostem.

Bakalářská práce je rozdělena do dvou částí. Na část teoretickou a na část praktickou. V teoretické části jsou obecně specifikovány vnitropodnikové směrnice. Nejdříve je popsán samotný účel a funkce směrnic pro účetní jednotky. Dále jsou blíže popsány formy a náležitosti vnitropodnikových směrnic. Práce se zabývá i nejčastějšími chybami, kterých se jednotlivé společnosti dopouštějí při sestavování a tvorbě směrnic. Na závěr teoretické části jsou popsány vnitropodnikové směrnice podle legislativy.

Praktická část začíná charakteristikou společnosti XY, a. s. Jsou zde uvedeny základní údaje o společnosti, hlavní činnosti, organizační struktura a stručně popsána její historie.

Největší část praktické části tvoří analýza dosavadních úsekových vnitropodnikových směrnic a především následná tvorba a aktualizace vybraných směrnic oddělení účetnictví a daní. U každé části navrhnuté nebo aktualizované směrnice je nejprve uvedená úprava podle daného zákona. Poté následuje vnitropodniková úprava směrnice. Každá směrnice pak obsahuje titulní stranu a obsah směrnice, který je popsán podle platných zákonů a požadavků samotné společnosti.

V závěru bakalářské práce jsou uvedeny doporučení pro sestavení dalších chybějících směrnic podle legislativy a potřeb společnosti.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

Účetní jednotky jsou ze zákona povinny vést účetnictví správně, průkazně, srozumitelně a způsobem zaručujícím trvalost všech účetních záznamů (§ 8 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví). Sestavováním vnitropodnikových směrnic plní účetní jednotka tuto zákonnou povinnost, tím že vytváří nástroj pro vnitřní řízení podniku. (Truhlářová, 2013)

McLaney a Atrill ve své publikaci *Accounting: an introduction* (2005) definují účetnictví jako shromažďování, analyzování a předávání finančních informací.

Vnitropodnikové směrnice bývají však podniky často opomíjeny a neklade se na ně přílišný důraz, jelikož jejich sestavování je poměrně rozsáhlé a časově náročné. Sestavení přehledných vnitropodnikových směrnic, však může být velmi užitečným nástrojem pro management podniku a jeho zaměstnance.

Každý podnik má svá specifika, a proto tyto předpisy nevytvářejí pouze pracovníci v účetních oddělení, ale týkají se většiny vnitropodnikových útvarů.

(Sotona, 2006, s. 1; Hruška, 2005, s. 4)

Kovalíková (2015, s. 6) ve své publikaci uvádí, že se ve své praxi setkává s tím, že ve většině účetních jednotkách se vnitropodnikové směrnice vůbec nenacházejí, i když povinnost jejich tvorby vychází z platných zákonů. Dále uvádí, že na vytvoření směrnic by se měli podílet všichni pracovníci a osoby, kterých se týká. Jmenuje zde jak hlavní účetní, tak i další odborníky, jako jsou auditor, daňový poradce, ekonom, výrobní technik apod.

1.1 Účel a funkce vnitropodnikových směrnic

Čím je účetní jednotka větší, tím vykonává rozmanitější činnosti a úkoly. Důležitá je proto znalost řízení podniku, které zahrnuje i vnitropodnikové řízení. Proces tvorby vnitropodnikových směrnic vzniká v celé organizační struktuře společnosti. Tyto směrnice tak vyvářejí nástroj pro vnitřní řízení účetní jednotky a přispívají k lepší orientaci a zaškolení nových pracovníků. (Ucetnikavarna ©2010)

„Hlavním smyslem vnitřních směrnic je zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech, a to ve stejném čase.“ (Kovalíková, 2015, s. 7)

Podle Štekera a Otrusinové (2007) jsou účetní vnitřní směrnice brány jako soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určité pracovní činnosti. Jejich smyslem je

převedení zákonných předpisů na konkrétní podmínky v dané účetní jednotce. Takto sestavené směrnice by měly být zahrnuty do podnikové kultury. Měly by se využívat jako nástroj pro usnadnění orientace ve vymezených činnostech, kterými se zaměstnanci podniku zabývají.

Hruška (2005, s. 4) uvádí, že vnitropodnikové směrnice neslouží jen ke splnění povinnosti dané platnou legislativou, ale měly by být nástrojem pro kvalitní řízení účetní jednotky. Dále by měly sloužit pro srozumitelnější a jednodušší kontroly ve společnosti, např. při auditu nebo pro daňové kontroly.

V souladu s platnou legislativou, mají sestavené vnitropodnikové směrnice následující funkce:

- využívají se jako komunikační nástroj – aplikace vnitropodnikových směrnic zmírňují vzniklá nedorozumění a nejasnosti ve společnosti,
- standardizují postupy – pro řízení podniku, je důležité dodržování stejných postupů v určitých činnostech,
- pomáhají zefektivnit práci – směrnice by měly uvádět nejjednodušší postup, jak řešit dané situace,
- kontrolní funkce – v případě kontrol (např. audit) se lze odkázat na vydané zákony a vyhlášky, podle kterých se vnitropodnikové směrnice sestavovaly.

(Truhlářová, 2013)

Pro snadnější pochopení vnitřních směrnic je charakterizují následující body:

- směrnice musejí být písemné,
- nesmějí být v rozporu s legislativou a zákony,
- nesmí být použita zpětná účinnost,
- směrnice jsou závazné jak pro zaměstnavatele, tak pro všechny zaměstnance společnosti,
- den, který je ve směrnici stanoven, je dnem účinnosti,
- zaměstnavatel musí s obsahem směrnice seznámit všechny zaměstnance,
- směrnice musí být zpřístupněny všem zaměstnancům,

- zaměstnavatel má povinnost směrnice uschovat i po skončení platnosti.

(Vavera, Ministerstvo vnitra, 2008)

1.2 Forma a náležitosti vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice jsou pro vypracování rozsáhlou a časově náročnou činností. Dané předpisy se týkají, kromě účetních oddělení, všech vnitropodnikových útvarů a jejich pracovníků. Při tvorbě směrnic je ideální, když se spolupracuje i s dalšími osobami, jako jsou auditoři, daňoví poradci, ale také samotní majitelé a jednatelé účetní jednotky. Mohou nastat i takové případy, kdy si účetní jednotka pro zpracování vnitropodnikových směrnic najímají externí pracovníky či specializované agentury. (Šteker a Otrusínová, 2007; Účetnictví, 2015)

Šteker a Otrusínová (2007) dále uvádějí, že vnitropodnikové účetní směrnice mají různé názvy a účetní jednotka si sama zvolí jejich označení. Po zvolení jednotného názvu by měla účetní jednotka pokračovat v tomto označování.

Směrnice můžeme označovat mnoha názvy, jako jsou např. interní, vnitřní, vnitropodnikové směrnice, ale také oběžníky a metodické pokyny. (Truhlářová, 2013)

Kováliková (2015, s. 8) uvádí označení vnitropodnikových směrnic následovně:

- metodické směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitřní směrnice,
- pokyny, oběžníky, dopisy,
- rozhodnutí, nařízení, příkazy,
- pokyny generálního ředitele.

Podle Hrušky (2005, s. 5) si každá účetní jednotka stanoví vlastní označení. Často se v rozsáhlejších společnostech objevuje i více názvů, většinou podle povahy a důležitosti. V takových účetních jednotkách bývá i jednotná grafická úprava.

1.2.1 Zásady pro tvorbu směrnic

Truhlářová (2013) uvádí, že vnitropodnikové směrnice by měly v první řadě usnadňovat práci všem zaměstnancům. Stanovují se tak zásady pro tvorbu a psaní směrnic.

Mezi hlavní zásady patří:

- přehlednost, logika, stručnost,
- srozumitelnost,
- jednoznačnost,
- vymezení postupu,
- odkazování na platnou legislativu.

1.2.2 Záhloví vnitropodnikových směrnic

Při sestavování směrnice je důležité, aby vzniklé dokumenty měly stejnou hlavičku nebo záhlaví. Uvádí se to z důvodu lepší identifikace a popisu dokumentu, ale také aby směrnice byla nezpochybnitelná. (Šteker a Otrusinová, 2007)

Podle Sotony (2006, s. 4) by vnitropodnikové směrnice měly obsahovat tyto údaje:

- název účetní jednotky – musí se konkrétně určit účetní jednotka, pro kterou je směrnice sestavená,
- název dokumentu a jednotné označení – může být označeno např. číslem revize,
- datum vydání,
- datum účinnosti,
- vypracoval – konkrétní osoba, která směrnicí zpracovala,
- kontroloval – konkrétní osoba, která byla určena pro kontrolu obsahu směrnice,
- schválil – většinou směrnicí musí schválit ředitel nebo jednatel účetní jednotky,
- rozdělovník – seznam pracovníků, pro které je směrnice určena.

Hruška (2005, s. 6) dále doplňuje tyto údaje:

- změněné stránky – v případě oprav či aktualizace,
- vyřizuje – v případě, že směrnicí vypracovala jiná osoba než je osoba, která za směrnicí a danou problematiku zodpovídá.

Podle Truhlářové (2013) by struktura vnitropodnikové směrnice měla vypadat následovně:

- Záhloví
 - ✓ hlavička s názvem společnosti,
 - ✓ název písemnosti.

- Hlavní text směrnice
 - ✓ odkazy na legislativu,
 - ✓ citace zákonů,
 - ✓ vymezit specifika společnosti.
- Zápatí
 - ✓ účinnost,
 - ✓ datum a místo vydání,
 - ✓ schválení,
 - ✓ čísla stránek a počet stran.

Rozhodující však není přesně stanovená forma směrnice. Důležitější je její samotný obsah. Směrnice by se měla dělit na dvě části. Na část obecnou a na část, která se bude konkrétně zabývat danou problematikou. Obecná část by měla uvádět platné zákony a předpisy, podle kterých je směrnice sestavena. (Kovalíková, 2015, s. 8)

1.3 Chyby při sestavování vnitropodnikových směrnic

Neexistence vnitropodnikových směrnic je největším problémem účetních jednotek. Často bývají směrnice společnostmi opomíjeny a neklade se na ně přílišný důraz. Dalším problémem, který vzniká u již sestavených směrnic, je jejich aktualizace. Jelikož se často mění zákony a různé vyhlášky, je potřeba tyto změny sledovat a kontrolovat tak účinnost vydaných směrnic v dané účetní jednotce. Aktualizace je zapotřebí např. při změně pravidel v obecně platných předpisech, při změně některých zavedených činností nebo při změně účtování. (Šteker a Otrusinová, 2007; Kovalíková, 2015, s. 6)

"Zásadním nešvarem a často i důvodem pro vznik následných problémů je vytvoření směrnic narychlo ze vzorů stažených z internetu, často bez vazby na skutečné podmínky, někdy i s úsměvným výsledkem (například, pokud strojírenská firma řeší postupy při odpisu základního stáda)". (Novotný, 2010)

Formální nedostatky lze vyčlenit následovně:

- nesjednocené názvosloví a výklad pojmů,
- nepřehledné uspořádání,
- gramatické chyby,
- rozsáhlost směrnice,
- chybějící obsahové náležitosti,

- není uvedena účinnost,
- nepřehledné číslování,
- nejsou určeny osoby zodpovědné za vyhotovení,
- nejsou určeny osoby zodpovědné za schválení,
- schválení směrnice,
- nejsou uvedeny použité zkratky,
- jsou uváděny odkazy na oblasti, které se v účetní jednotce nevyskytují,
- použití směrnic jiných účetních jednotek,
- špatná nebo žádná aktualizace směrnice.

(Šteker a Otrusinová, 2007; Lukášová, 2015)

2 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE DLE LEGISLATIVY

Jak uvádí Kovalíková (2015, s. 6), při vytváření vnitropodnikových směrnic se vychází především z ČÚS, ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a jiných zákonů a vyhlášek.

Každoročně dochází ke změnám v legislativách, proto je nezbytné kontrolovat vytvořené vnitropodnikové směrnice a aktualizovat je podle změn v zákonech, podle kterých byly vytvořeny. (Kovalíková, 2015, s. 7)

„Vnitropodnikové směrnice je nutné pravidelně aktualizovat. Důvodem jsou legislativní změny a vedle nich i vnitřní změny účetní jednotky“. (Sotona, 2006, s. 2)

Jelikož samotné účetnictví vychází z více právních předpisů, je nutné se vždy řídit konkrétními podmínkami a potřebami v dané společnosti. Povinnost stanovit některé vnitropodnikové zásady a postupy lze tedy pouze zprostředkovaně. (Sotona, 2006, s. 4)

Hruška (2005, s. 7) ve své publikaci uvádí, že povinnosti zpracovat vnitřní rozhodnutí vyplývá většinou nepřímo z některých ustanovení. Vzhledem k tomu, že účetnictví se řídí více zákony, je těžké upřesnit jejich výčet. Proto je účetní jednotky pouze zprostředkovávají. Rozhodující vliv mají především samotné podmínky účetní jednotky.

2.1 Legislativa

Zákony určují jen obecná pravidla. Účetní jednotky si je pak převádějí do svých vnitropodnikových směrnic. Tímto způsobem tyto zákonné předpisy aplikují na vymezené podmínky specifické pro každou společnost. (Lukášová, 2015)

Podle Lukášové (2015) při sestavování vnitropodnikových směrnic vycházíme především z těchto zákonů a předpisů:

- zákon 563/1991 Sb. o účetnictví,
- zákon 586/1992 Sb. o daních z příjmů,
- zákon 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty,
- zákon 16/1993 Sb. o silniční dani,
- zákon 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí,
- zákon 280/2009 Sb. daňový řád,
- zákon 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně,
- zákon 139/2011 Sb. o platebním styku,
- zákon 513/1991 Sb. obchodní zákoník,

- zákon 40/1964 Sb. občanský zákoník,
- zákon 262/2006 Sb. zákoník práce,
- české účetní standardy,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- pokyny Ministerstva ČR.

2.2 Povinné směrnice

Od té doby, co ČÚS nabyly platnosti a v r. 2003 a 2004 se provedly změny v zákoně o účetnictví, mají účetní jednotky větší volnost. To ovšem dává za nutnost vymezit jednotlivé postupy a činnosti právě vnitropodnikovými směrnicemi. (Truhlářová, 2013)

Louša (2014, s. 9) naopak uvádí, že zákony musí dodržovat všechny účetní jednotky. V praxi to znamená to, že všechny účetní jednotky mají povinnost zpracovat vnitropodnikové předpisy, které jsou zákonem nařízené.

Vnitropodnikové směrnice, které vyplývají z legislativy podle Sotony (2006, s. 5):

- systém zpracování účetnictví,
- účtový rozvrh,
- podpisové záznamy, podpisové vzory,
- dlouhodobý majetek,
- zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů,
- kurzové rozdíly a cizí měny,
- deriváty,
- zásoby,
- rezervy,
- konsolidační pravidla.

2.2.1 Systém zpracování účetnictví

Vychází ze zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb. a ČÚS. Směrnice přibližuje a popisuje metodický návod k vedení účetnictví v účetních jednotkách.

V této směrnici jsou popsány následující body:

- účetní knihy,
- popis účetního programu,
- účtový rozvrh,
- dokladové řady účetních dokladů.

(Sotona, 2006, s. 7-16)

2.2.2 Účtový rozvrh

Sestavit účtový rozvrh je povinný krok. Jeho povinnost ukládá zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví a vyhláška č. 500/2002 Sb. Účtový rozvrh si účetní jednotka vytváří sama. Obsahuje seznam účtových tříd rozdělených od 0 do 9. Každá účtová třída má své skupiny.

(Sotona, 2006, s. 20)

Účtový rozvrh podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek,
- účtová třída 1 – Zásoby,
- účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky,
- účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy,
- účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky,
- účtová třída 5 – Náklady,
- účtová třída 6 – Výnosy,
- účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty,
- účtová třída 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví.

(Úplné znění - Účetnictví podnikatelů, 2016, s. 69)

2.2.3 Podpisové záznamy, podpisové vzory

Směrnice o podpisových vzorech vychází ze zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ale také zákona č. 227/2000 Sb. o elektronickém podpisu. Podpisový záznam je účetní záznam, který obsahuje vlastnoruční podpis, popřípadě elektronický podpis, který zaručuje jeho původ. Podpisové záznamy se týkají především osob, které jsou oprávněny jednat jménem firmy.

Dále se podpisové záznamy mohou týkat:

- osob odpovědných za svěřenou hotovost a peníze na bankovních účtech,
- osob odpovědných za účetní případy a jejich zaúčtování,
- osob odpovědných za náležitosti účetních a daňových dokladů,
- osob odpovědných za vydání vnitropodnikových směrnic apod.

(Kovalíková, 2015, s. 69-86)

2.2.4 Dlouhodobý majetek

Z vyhlášky č. 500/2002 Sb. vychází nepřímá povinnost zpracovat směrnici o dlouhodobém hmotném, nehmotném a finančním majetku.

Druhy dlouhodobého majetku podle Holíkové (2011):

- Dlouhodobý hmotný majetek
 - ✓ patří sem např. budovy a stavby, samostatné movité věci, pěstitelské celky trvalých porostů, základní stádo, tažná zvířata, drobný hmotný majetek, umělecká díla a jiné.
- Dlouhodobý nehmotný majetek
 - ✓ patří sem např. výsledky výzkumných činností (projekty, postupy), software, ocenitelná práva, drobný nehmotný majetek a jiné.
- Finanční majetek
 - ✓ patří sem např. cenné papíry, podíly, dividendy a jiné.

Směrnice by měla obsahovat hlavně následující informace:

- ocenění hmotného a nehmotného majetku,
- účtování drobného majetku,
- vymezení a členění majetku,
- pořizování a odpisování majetku,
- vyřazování majetku.

(Hruška, 2005, s. 23)

2.2.5 Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

Časové rozlišení nákladů a výnosů vychází ze zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, z vyhlášky č. 500/2002 Sb. a také z ČÚS. Rozlišují se zde položky nákladů a výnosů mezi

dvěma a více po sobě jdoucími účetními období. Postup účtování stanovený účetní jednotkou pro časové rozlišení nákladů a výnosů nesmí účetní jednotka každoročně měnit. Změny mohou nastat jen ve výjimečných situacích, kdy se postupuje podle zákona. (Šteker a Otrusinová, 2007)

Sotona (2006, s. 87) uvádí časové rozlišení nákladů a výnosů takto:

- náklady příštích období,
- komplexní náklady příštích období,
- příjmy příštích období,
- výdaje příštích období,
- výnosy příštích období.

2.2.6 Kurzové rozdíly a cizí měny

Kromě zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb. a ČÚS, vychází vnitropodniková směrnice - Kurzové rozdíly a cizí měny i ze zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů. V průběhu účetního období vznikají kurzové rozdíly při ocenění majetku a závazků v okamžiku uskutečnění účetního případu a ke konci rozvahového dne.

Účetním případem se v těchto případech rozumí:

- splnění dluhu a inkaso pohledávky,
- postoupení pohledávky,
- převzetí dluhu od původního dlužníka,
- započtení pohledávek,
- úhrada úvěru novým úvěrem,
- převod záloh.

(Kováliková, 2015, s. 201-202)

Účetní jednotka může použít:

- **Pevný kurz** – stanoví se na základě kurzu devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou k prvnímu dni období a stanovená doba je na jedno účetní období.
- **Denní kurz** – kurz devizového trhu vyhlašovaný Českou národní bankou, mohou se použít i střední kurzy centrálních bank nebo kurzy na mezibankovním trhu.

(Šteker a Otrusinová, 2007)

2.2.7 Deriváty

ČÚS č. 9 - Deriváty, popisuje deriváty jako termínové operace a opční kontrakty. Obchod s deriváty probíhá v budoucnosti v určitém časovém okamžiku za dnes stanovených podmínek. Deriváty se používají pro zajišťování rizik nebo k obchodování.

Dělení finančních derivátů:

- **Futures** - speciální forwardový kontrakt. Jedná se o uzavřenou smlouvu v jednom časovém okamžiku a o dodání zboží v budoucím okamžiku za cenu smlouvenou v době uzavření smlouvy.
- **OPCE** - jedná se o právo koupit či prodat zboží za určitý čas a cenu. Opcí mohou být jak komodity (zboží), tak i akcie, obligace a cizí měna.
- **Swapy** - jedná se o kontrakt mezi dvěma a více stranami o realizaci peněžních toků v budoucnosti.

2.2.8 Zásoby

Směrnice o zásobách se řídí zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb. a ČÚS jako jiné směrnice. Směrnici dále mohou upravovat zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmu, zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty a také zákon č. 353/2003 Sb. o spotřební dani. Směrnice informuje o skupinách zásob, způsobu účtování, způsobu ocenění jednotlivých druhů zásob při pořízení a vyskladnění. (Šteker a Otrusinová, 2007)

Základní skupiny zásob:

- materiál (suroviny, pomocné látky, látky pro zajištění provozu, náhradní díly, obaly a obalový materiál, další movité věci do 1 roku použitelnosti),
- nedokončená výroba a polotovary (zásoby, které prošly jedním nebo více výrobními postupy),
- výrobky (zásoby vyrobené vlastní činností určené k prodeji),
- zvířata (chovná zvířata a zvířata ve výkrmu, kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen apod.),
- zboží (nakoupené zásoby určené k dalšímu prodeji).

(Sotona, 2006, s. 81-82)

2.2.9 Rezervy

Rezervy se dají dělit na účetní a zákonné. Účetní rezervy bývají často pro účetní jednotky zbytečné, pracné a snižují jejich výsledek hospodaření a nejsou daňově uznatelné, proto je často odmítají. Účetní jednotky ovšem vítají zákonné rezervy. Ty totiž snižují základ daně a výsledek hospodaření.

Účetní rezervy se mohou tvořit pro tyto následující situace:

- rezerva na sankce od správců daně,
- rezerva na smluvní sankce,
- rezerva na daň z převodu nemovitostí,
- rezerva na náhrady škody z případných soudních sporů,
- rezerva na mzdové náklady apod.

(Pilářová, 2011)

Rozdělení vybraných zákonných rezerv:

- rezervy na opravu dlouhodobého majetku,
- rezerva na rizika a ztráty,
- bankovní rezervy,
- technické rezervy,
- rezervy v pojišťovnictví,
- rezerva na pěstební činnosti,
- rezervy podle zvláštních zákonů apod.

(Děrgel, 2011)

2.2.10 Konsolidační pravidla

Konsolidaci upravuje ČÚS č. 20 - Konsolidovaná účetní závěrka. Účetní jednotky spadající do konsolidace jsou označovány jako konsolidační celek. V českém účetním standardu o konsolidaci jsou uvedené základní pojmy určené pro konsolidaci, jedná se především o:

- konsolidační pravidla,
- etapy konsolidace,
- konsolidace ekvivalenční metodou,

- konsolidace poměrovou metodou.

(Bulla, 2009)

Bulla (2009) ve svém článku dále popisuje konsolidovanou účetní závěrku. Jedná se o účetní závěrku skupiny podniků, určující stav majetku a závazků a hospodářské výsledky konsolidující účetní jednotky s podílovou účastí v ostatních účetních jednotkách (ovládající a ovládané společnosti). Konsolidovaná účetní závěrka se řídí zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví a je sestavena a následně upravena metodami konsolidace. Cílem konsolidace je účetní závěrka sestavená za celou účetní jednotku jako celek a podat informace o výsledcích hospodaření celé skupiny.

Konsolidační pravidla podle Štekera a Otrusinové (2007):

- způsob ocenění majetku a závazků,
- požadavky na údaje určené pro konsolidaci (požadavky předkládají konsolidované podniky),
- předložení konsolidovaných účetních závěrek,
- termíny sestavení konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek.

2.3 Ostatní směrnice

Kromě vnitropodnikových směrnic vycházejících ze zákonů a z ČÚS, existují další případy, pro které by byla vhodná úprava vnitřními předpisy. Taková směrnice může v některých situacích pomoci prokazovat oprávněnost postupů při řešení vzniklých problémů. (Louša, 2014, s. 7)

Výběr nejdůležitějších vnitropodnikových směrnic podle Sotony (2006, s. 5):

- oběh účetních dokladů,
- inventarizace,
- zásady pro použití dohadných položek,
- zásady pro tvorbu a používání opravných položek,
- harmonogram účetní závěrky,
- pokladna,
- odložená daňová povinnost.

II PRAKTICKÁ ČÁST

3 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Společnost XY, a. s. (nemocnice XY) působí v oblasti zdravotnictví. Řadí se mezi 10 největších nemocnic v České republice a jejím primárním cílem je poskytování kvalitní péče svým pacientům.

3.1 Základní údaje

Právní forma: Akciová společnost

Hlavní činnost: Poskytování ambulantní a lůžkové, základní a specializované, diagnostické, léčebné, preventivní a lékárenské péče a dalších služeb souvisejících s poskytováním zdravotní péče v souladu s platnou právní úpravou

Základní kapitál: 1 959 400 tis. Kč (k 31. 12. 2015)

Zápis v OR: Krajský soud v Brně, oddíl X, vložka xxxx



Zdroj: Výroční zpráva, 2015

Obr. 1 - Sídlo společnosti XY, a. s.

3.2 Profil společnosti XY, a. s.

Historie nemocnice XY spadá už do r. 1927, kdy od tohoto období prošla několika organizačními formami. Jako akciová společnost zahájila svou činnost v r. 2006 a jejím jediným akcionářem je organizační složka státu XY. V současné nemocnici XY pracuje více jak 2 000 zaměstnanců z řad lékařů, zdravotnického a dělnického personálu a THP pracovníků. Ročně se v nemocnici hospitalizuje přes 40 tisíc pacientů, kde je pro ně k dispozici přes 1000 lůžek pro akutní a následnou péči.

Hlavní činností nemocnice XY je poskytování ambulantní a lůžkové, základní a specializované, diagnostické, léčebné, preventivní a lékárenské péče a dalších služeb souvisejících s poskytováním zdravotní péče v souladu s platnou právní úpravou. Kromě toho nemocnice pořádá vzdělávací školení a kurzy a podílí se také na výzkumu a vývoji v oblasti přírodních a technicko-společenských věd.

Mezi další činnosti, podle obchodního rejstříku patří:

- hostinská činnost,
- opravy silničních vozidel,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- čištění a praní textilu a oděvů,
- prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin.

(Výroční zpráva, 2015)



Zdroj: www.zlin.estranky.cz

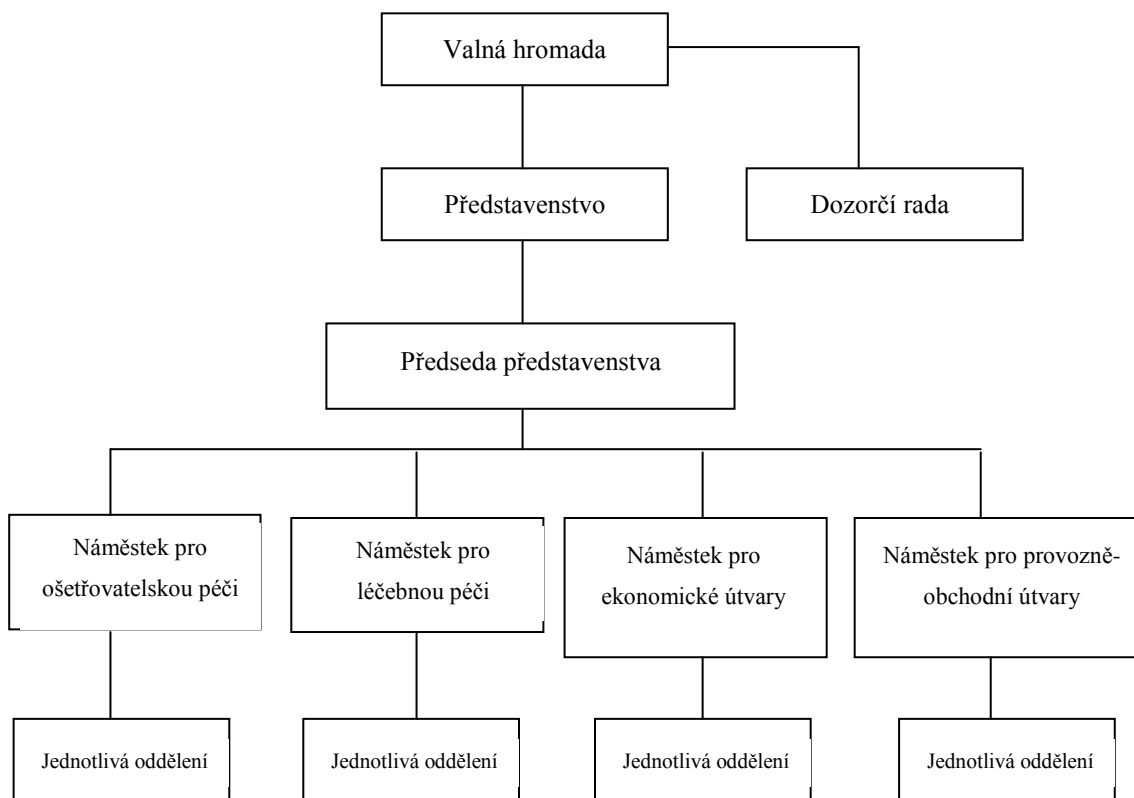
Obr. 2 - Historická fotografie společnosti XY, a. s.

3.2.1 Organizační struktura

Nejvyšším orgánem nemocnice XY je valná hromada, pod kterou spadá představenstvo a dohlíží na ni dozorčí rada.

Předsedovi představenstva se zodpovídají jednotliví náměstci v nemocnici. Jedná se o náměstka pro ošetrovací péči, pro léčebnou péči, pro ekonomické útvary a pro provozně-obchodní útvary. Tyto jednotlivé osoby dohlíží na oddělení, která pod ně spadají.

Do organizační struktury nemocnice, kromě samotného vedení společnosti, patří léčebná a ambulantní péče poskytovaná na jednotlivých odděleních, ale také nezdravotnická oddělení.



Zdroj: vlastní zpracování na základě poskytnutého materiálu společnosti

Obr. 3 - Organizační struktura společnosti XY, a. s.

4 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE VE SPOLEČNOSTI

Nemocnice XY upravuje vnitropodnikové směrnice, které se týkají všech pracovišť a oddělení, která se zde vyskytují. Jelikož je společnost rozsáhlá, každé pracoviště má vypracované vnitropodnikové směrnice pro své účely, ať už se jedná o zdravotnická nebo nezdravotnická oddělení.

Zdravotnická oddělení, která se v nemocnici XY vyskytují, jsou např.:

- ARO,
- centrální sterilizace,
- oddělení urgentního příjmu,
- chirurgické oddělení,
- oční oddělení,
- interní klinika,
- novorozenecké oddělení,
- centrální operační sály,
- HTO, a jiné.

Nezdravotnická oddělení, která se v nemocnici XY vyskytují, jsou např.:

- právní oddělení,
- ekonomický útvar,
- oddělení řízení lidských zdrojů,
- správa a údržba informačních systémů,
- oddělení řízení kvality,
- provozně-obchodní útvar, a jiné.

Vnitropodnikové směrnice, týkající se těchto oddělení, jsou např.:

- směrnice „Postup při péči o pacienta s bolestí“,
- směrnice „Manipulace s opiáty“,
- směrnice „Zásady hemoterapie“,
- směrnice „Limity a žádání léků pro výdej na oddělení“,
- směrnice „Evidence docházky“,
- směrnice „Pracovní cesty“,
- směrnice „Poskytování ochranných pracovních pomůcek“,
- směrnice „Provoz oddělení dopravy“, a jiné.

Pro zpracování bakalářské práce, bylo k podrobnějšímu rozboru a následné tvorbě vybráno oddělení účetnictví a daní.

Ve společnosti XY, a. s. jsou dány úsekové vnitropodnikové směrnice, které usměřují chod společnosti v oblasti účetnictví. Tyto směrnice byly vytvořeny pro lepší orientaci v problematice daného tématu a dle potřeb účetního oddělení. Některé směrnice ovšem chybí nebo je zapotřebí jejich aktualizace dle platné legislativy.

Každý dokument o směrnici obsahuje úvodní stranu, kde najdeme logo společnosti, název směrnice a předeepsané náležitosti. Dále je zde uvedeno kdo směrnici zpracoval, přezkoumal, uvolnil do oběhu a schválil. V nemocnici XY je dvoustupňové schvalování. Tato úvodní strana má jednotnou formální úpravu.

Po úvodní straně, následuje obsah směrnice, který slouží pro lepší orientaci v dokumentu. A na závěr je zde uvedený seznam použitých zkratk a seznam tabulek, popřípadě obrázků a grafů.

Logo a název společnosti				
SMĚRNICE „Název směrnice“				
Číslo:	Vlastník procesu:			Účinnost od:
Verze č.	Oddělení účetnictví a daní			
	Jméno	Funkce	Datum	Podpis
Zpracoval:				
Přezkoumal:				
Uvolnil do systému řízení kvality:				
Schválil:				
Schválil:				

Zdroj: vnitřní materiály společnosti

Obr. 4 - Hlavička vnitropodnikové směrnice ve společnosti XY, a. s.

4.1 Analýza úsekových vnitropodnikových směrníc společnosti

Společnost upravuje vnitřní úsekové směrnice, které se týkají následujících oblastí:

- účtová osnova,
- oběh, schvalování a přezkušování účetních dokladů,
- evidence dlouhodobého majetku,
- tvorba rezerv,
- účtování o odložené dani,
- opravné položky,
- podrozvahové účty,
- účtování darů,
- stanovení zásad pro časové rozlišení nákladů a výnosů.

Nově vytvořené směrnice:

- účtování zásob ve skladech,
- výpůjčky.

Aktualizované směrnice:

- daň z přidané hodnoty,
- inventarizace majetku.

4.1.1 Směrnice - Účtová osnova

Směrnice k účtové osnově slouží pro lepší orientaci v uspořádání a používání účetních tříd, syntetických a analytických účtů, které společnost používá a podle, kterých účtuje. Účetní rozvrh v nemocnici XY vychází z Úplného znění - Vzorový účtový rozvrh 2016.

Účtový rozvrh ve společnosti je rozdělen následovně:

- 0. účtová třída
- 1. účtová třída
- 2. účtová třída
- 3. účtová třída
- 4. účtová třída
- 5. účtová třída
- 6. účtová třída
- 7. účtová třída

Zjednodušený účtový rozvrh společnosti XY, a. s. je uveden v Příloze č. I.

4.1.2 Směrnice - Oběhu, schvalování a přezkušování účetních dokladů

Tato směrnice byla vytvořena, aby stanovila postup při oběhu, schvalování a přezkušování účetních dokladů a zajišťování kontroly správnosti při uskutečňování operací, které probíhají v nemocnici. Nemocnice XY je rozsáhlý areál, kde pracuje mnoho osob, které se specializují na své obory. Operuje se zde s větším množstvím dokladů. Směrnice tak zajišťuje plynulost předávání těchto dokladů. Směrnice dále stanovuje správné zaúčtování dokladů do období, se kterým věcně a časově souvisejí.

Při této činnosti je nutné řídit se platnými ustanoveními, a to zajišťuje např. zákon o účetnictví, zákon o dani z příjmu, zákon o DPH, občanský zákoník, ostatní zákony a vyhlášky a české účetní standardy.

Účetní doklady se dělí na:

- objednávky,
- dodavatelské a odběratelské faktury,
- bankovní a pokladní doklady,
- příjemky a výdejky materiálu
- opravné daňové doklady,
- vnitřní účetní doklady a ostatní doklady.

Součástí této směrnice je i doložka – Podpisové záznamy a vzory. Tyto podpisové záznamy rozdělujeme podle podnikových útvarů následovně:

- podpisové vzory orgánů společnosti a vedení nemocnice,
- podpisové vzory k oběhu, schvalování a přezkušování věcné správnosti,
- přehled osob oprávněných vystavovat odběratelské faktury.

Jméno	Funkce	Podpisový vzor
Ing. Jan Novák	ředitel společnosti a předseda představenstva	
MUDr. Josef Novák	člen představenstva	
MUDr. Jiří Novák	člen představenstva	
Ing. Jana Nováková	ekonomická náměstkyně	
MUDr. Karel Novák	náměstek pro léčebnou péči	

Zdroj: vlastní zpracování na základě materiálu společnosti

Tab. 1 - Podpisové vzory orgánů společnosti a vedení společnosti XY, a. s. (vzor tabulky)

4.1.3 Směrnice - Evidence dlouhodobého majetku

Směrnice k dlouhodobému majetku byla vytvořena v souladu s platnými zákony a vyhláškami týkající se majetku. Dlouhodobý majetek je majetek, který je ve společnosti evidován více jak 1 rok.

Dlouhodobý majetek ve společnosti se dělí na:

- Dlouhodobý nehmotný majetek
 - ✓ software,
 - ✓ operativní systémy.
- Dlouhodobý hmotný majetek
 - ✓ budovy a stavby,
 - ✓ zdravotní technika,
 - ✓ výpočetní technika.
- Technické zhodnocení (výdaje na dokončené nástavby, přístavby, stavební úpravy).
- Cizí majetek (evidovaný jako výpůjčky).

4.1.4 Směrnice - Tvorba rezerv na náhrady škod

Účelem této směrnice je stanovení jednotného způsobu pro tvorbu rezerv na náhrady škod podaných žalob proti nemocnicím založeným Zlínským krajem. Výše u těchto náhrad přesahuje předpokládanou náhradu od pojišťovny.

4.1.5 Směrnice - Účtování o odložené dani

Směrnice o účtování o odložené dani vychází z ČÚS č. 3 – Odložená daň. Odložená daňová povinnost vyplývá z rozdílů, které vznikají na základě odlišného účetního a daňového pohledu na určité položky. Především se jedná o rozdíly mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou u dlouhodobého majetku, který je odpisován. Dále se jedná o rozdíly u opravných položek k zásobám a pohledávkám, rezerv tvořených nad rámec příslušných zákonů a při nerealizované ztrátě z předchozích let. Směrnice dále člení odloženou daň na odložené daňové závazky, tj. částky daně z příjmů k úhradě budoucích období a na odložené daňové pohledávky, tj. částky daně z příjmů, které se uplatní v příštím období.

4.1.6 Směrnice – Stanovení zásad pro tvorbu opravných položek

Směrnice slouží pro správnou tvorbu opravných položek. Vytvářejí se v případech snížení ocenění majetku v účetnictví, kdy toto snížení není trvalého charakteru.

Nemocnice XY tvoří povinně následující opravné položky:

- opravné položky u zásob (tvoří se pro případ zjištěného rozdílu při inventarizace, kdy se sníží prodejní cena).
- opravné položky u nepotřebných zásob na odděleních,
- opravné položky k pohledávkám (k pohledávkám za dlužníky).

4.1.7 Směrnice - Podrozvahové účty

Tato vnitropodniková směrnice upravuje účtování na podrozvahových účtech ve společnosti. Vychází především ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a z ČÚS č. 1 – Účty a zásady účtování na účtech. Podrozvahová evidence zachycuje skutečnosti, o kterých společnost neúčtuje na rozvahových účtech. Může zachycovat i pomocné operace a vnitřní zaúčtování podle potřeb společnosti.

Pro účtování na podrozvahových účtech jsou využívány účty ve třídě 7 – Podrozvahové účty, a to skupiny 75 až 79.

Na podrozvahových účtech společnosti XY, a. s. jsou sledovány zejména:

- přijatá depozita,
- pronajatý a vypůjčený majetek,
- majetek přijatý do úschovny,
- zboží v konsignačních skladech,
- směnky k inkasu použité k úhradě do doby jejich splatnosti,
- odepsané pohledávky,
- závazky a pohledávky z leasingu.

Podrozvahové účty společnost člení následujícím způsobem:

- 751 xxx – výpůjčky přístrojů,
- 754 xxx – konsignační sklad (jedná se o zásobu zboží a majetek cizích firem na odděleních. Spotřebované zásoby se průběžně doplňují na základě objednávky),
- 756 xxx – majetek financovaný z prostředků dotace,

- 757 xxx – důchody (dlouhodobě hospitalizovaní pacienti, dostávají důchod do nemocnice),
- 762 xxx – cenné věci v pokladně nemocnice,
- 765 xxx – odepsané pohledávky (regulační poplatky),
- 766 xxx – podpory De Minimis,
- 767 xxx – nájemné přístrojů (např. operační stůl),
- 770 xxx – zástavy,
- 799 xxx – vyrovnávací účet.

4.1.8 Směrnice - Účtování darů

Směrnice o účtování darů upravuje základní postupy účtování při převzetí daru. Darovací smlouva je smluvní vztah, kdy dárci vzniká závazek a obdarovanému pohledávka. Pohledávka vzniklá z darovací smlouvy se účtuje k datu jejího vzniku.

Společnost XY, a. s. rozhodla o způsobu účtování darů podle ČÚS č. 19, že dary budou účtovány na účet 648 xxx – Jiné provozní výnosy.

4.1.9 Směrnice - Stanovení zásad pro časové rozlišení nákladů a výnosů

Směrnice upravuje časové rozlišení nákladů a výnosů. Účetní jednotka je povinna účtovat o skutečnostech a předmětech účetnictví do období, se kterým časově i věcně souvisejí. Tuto zásadu nám pomáhá dodržet právě časové rozlišování. Jedná se o účty v účtové skupině 38.

Společnost používá v účtovém rozvrhu v souladu se směrnou účtovou osnovou účty:

- **381 xxx – náklady příštích období**

Vykazují se zde částky výdajů uskutečněné v běžném období, které se ovšem týkají nákladů následujících období. Např. nájemné nemovitých a movitých věcí zaplacené na více účetních období dopředu nebo předplatné tisku.

- **383 xxx – výdaje příštích období**

Vykazují se zde náklady souvisejícím s běžným účetním období, ale výdaje budou uskutečněny až v následujícím období. Např. náklady na energie vyúčtované po skončení účetního období nebo vyúčtování služebních cest uhrazené v následujícím období.

- **384 xxx – výnosy příštích období**

Zde účetní jednotka sleduje příjmy přijaté za běžné období, které se budou vztahovat k výnosům v následujícím období. Např. přijaté úhrady na obědy, které budou odebrány v následujícím období.

- **385 xxx – příjmy příštích období**

Na tomto účtu se evidují výnosy spadající do běžného období, ale příjmy budou přijaty až v následujícím období. Např. regulační poplatky za běžné období, které budou vyúčtovány až v následujícím období.

5 AKTUALIZACE A NÁVRH NOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI

Pro aktualizaci a tvorbu nových vnitropodnikových směrnic, které spadají do oddělení účetnictví, byly vybrány oblasti týkající se účtování ve skladech nemocnice XY, účtování o výpůjčkách, účtování DPH a inventarizace majetku.

Skladová směrnice a směrnice o výpůjčkách byly nově navrženy a vytvořeny, jelikož společnost jimi nedisponovala.

5.1 Směrnice - Účtování zásob ve skladech

Směrnice o zásobách byla nově vytvořena na základě požadavku vedení společnosti XY a. s. Účtování zásob ve skladech nemocnice XY je rozsáhlé, jelikož nemocnice rozlišuje několik skladů s odlišným využitím. Směrnice bude sloužit pro lepší orientaci v oblasti účtování skladů a případně také pro lepší zaškolení nových pracovníků oddělení účetnictví a daní.

Tato směrnice podle legislativy popisuje přesné členění zásob, oceňování a způsob zaúčtování ve společnosti XY, a. s.

5.1.1 Zákonná úprava

Účtování o pořízení a úbytku zásob řeší ČÚS č. 15 - Zásoby. Cílem je stanovit základní účtovací postupy, týkajících se zásob. Účetní standard o zásobách vychází ze zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví a z vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Zásoby se člení na materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby. Účtování se provádí způsobem A nebo B (blíže popsáno v bodě 5.1.2. Vnitropodniková úprava směrnice).

Zásoby se oceňují v pořizovacích cenách a náklady spojené s pořízením, např. doprava, montáž apod. Dále lze použít reprodukční pořizovací cenu. Ta platí pro zásoby, které jsou pořízeny bezplatně, nebo se jedná o nalezené přebytky. V neposlední řadě se může použít i vlastní náklady na pořízení.

(Účtová osnova, české účetní standardy, 2012)

5.1.2 Vnitropodniková úprava směrnice

Logo a název společnosti				
SMĚRNICE				
Účtování zásob ve skladech				
Číslo: 1	Vlastník procesu:			Účinnost od:
Verze č. 1	Oddělení účetnictví a daní			1.1.2016
	Jméno	Funkce	Datum	Podpis
Zpracoval:				
Přezkoumal:				
Uvolnil do systému řízení kvality:				
Schválil:				
Schválil:				

Obsah:

Úvod

Sklady vedené v nemocnici

- Sklad zdravotnického materiálu
- Sklad materiálně-technického zásobování
- Lékárna
- Krev a krevní výrobky
- Potraviny

Úvod

K účtování a evidenci zásob léků, zdravotnického a technického materiálu, zásob krve a potravin se využívá skladový software. Do účetního softwaru se přenáší data z vygenerovaných dokladů dávkově, po uzavření skladu poslední den v měsíci. Účetním předpisem 501/112 nebo 501/395 – celková spotřeba v nemocnici.

Zásoby materiálu a zboží se oceňují v pořizovacích cenách. Jedná se o smluvní ceny a vedlejší náklady spojené s pořízením, do kterých patří přepravné a manipulační poplatky. Vydávání ze skladu se uskutečňuje pomocí metody FIFO. Zásoby, které se naskladní nejdříve se musí vyskladnit jako první.

Účtování skladů v nemocnici

Sklady jsou vedeny odděleně:

Způsob A:

- Zdravotnický materiál
- Léky
- Materiál – základní a pomocný
- Krev
- Potraviny

Způsob B:

- Prací prostředky

Způsob A

Používá-li účetní jednotka při účtování skladových zásob způsob A, stav skladových zásob je vyjádřen na účtech účtové třídy 1 (111, 112, 131, 132). Fakturace materiálu je zaúčtována 111/321, zařazení na sklad se účtuje 112/111. Fakturace zboží je přímo zaúčtována účetním zápisem 132/321. Jedná se o léky vydávané na recepty.

Prodané zásoby se účtují na nákladové účty podle předané sestavy ze skladového softwaru po skončení měsíce. Zaúčtují se VÚD 501/112, 504/132.

Způsob B

Používá-li účetní jednotka při účtování skladových zásob způsob B, nákup zásob je zaúčtován přímo do spotřeby, na nákladové účty 50x.

- **Sklad zdravotnického materiálu**

Sklad zdravotnického materiálu skladuje a provádí distribuci materiálu převážně pro přímou spotřebu v nemocnici.

1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Pořízení materiálu	111 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Haléřové vyrovnání	548 xxx	-
2. Vydání do spotřeby a spotřeba	MD	D
Expedice na žádanky	112 xxx	111 xxx
Převody - spotřeba jednotlivých oddělení nemocnice	501 xxx	112 xxx
3. Vydané faktury	MD	D
Prodej zboží	311 xxx	642 xxx
Vydání zboží	542 xxx	112 xxx
4. Převody	MD	D
Převodka vydaná	Spojovací účet	112 xxx
Převodka přijatá	112 xxx	Spojovací účet
5. Nevyfakturované dodávky	MD	D
Nevyfakturované dodávky	112 xxx	389 xxx
6. Materiál/zboží na cestě	MD	D
Faktura přijatá	119 xxx	321 xxx
Zboží přijato v následujícím období	112 xxx	119 xxx

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 2 - Účtování ve skladu ZM

U nákupu zdravotnického materiálu, který je spotřebován v souvislosti s poskytnutím zdravotnické služby, která je osvobozená dle § 58, zákona 235/2004 Sb. zákona o DPH, není možný nárok na DPH. U převodů na jednotlivá oddělení, se jedná o materiál určený k přímé spotřebě. Vytvoří a zaúčtuje se VÚD, na základě soupisu předaného materiálu a zboží ze skladového softwaru.

Neufakturované dodávky představují zboží přijaté na sklad, ale nejsou k dispozici přijaté faktury k dodávce. Zaúčtuje se tedy VÚD na základě příjmy. U materiálu/zboží na cestě byla doručena faktura s DÚZP v zúčtovacím období, ale zboží nebylo přijato na sklad. V následujícím období se zaúčtuje VÚD na základě příjmy.

- **Sklad materiálně-technického zásobování**

Ve skladu materiálně-technického zásobování se evidují zásoby zdravotnického i nezdravotnického charakteru. Jedná se o:

- domácí potřeby,
- prádlo,
- drogistické zásoby,
- kancelářské potřeby,
- vodo, topo, elektro,
- počítačová a zdravotní technika,
- doprava.

1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Pořízení materiálu	111 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Haléřové vyrovnání	548 xxx	-
2. Účtování přijaté faktury	MD	D
Pořízení materiálu	111 xxx	-
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	343 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Haléřové vyrovnání	548 xxx	-
3. Účtování přijaté faktury	MD	D
Pořízení materiálu (RPDP)	111 xxx	-
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	343 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	-	343 xxx
4. Materiál/zboží na cestě	MD	D
Faktura přijatá do společnosti	119 xxx	321 xxx
Zboží přijato v následujícím období	111 xxx	119 xxx

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 3 - Účtování ve skladu MTZ – část 1.

5. Doprava - spotřeba pohonných hmot + příjemka z oddělení dopravy		
5.1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Pohonné hmoty - nafta (částka na příjemce)	112 xxx	-
Pohonné hmoty - natural (částka na příjemce)	112 xxx	-
Ostatní služby - servisní poplatky dle faktur	518 xxx	-
+ DPH 21 %	343 xxx	-
Spotřeba materiálu - pohonné hmoty dle faktury	501 xxx	
5.2. Účtování VÚD	MD	D
Spotřeba – nafta	501 xxx	112 xxx
Spotřeba – natural	501 xxx	112 xxx
Zásoba z minulého měsíce - nafta	-	112 xxx
Nová zásoba - nafta	112 xxx	-
Zásoba z minulého měsíce - natural	-	112 xxx
Nová zásoba - natural	112 xxx	-
6. Spotřeba pracích prostředků	MD	D
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Spotřeba materiálu - čisticí a hygienické prostředky	501 xxx	-
+ DPH 21 %	343 xxx	-
7. Energoblok		
7.1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Materiál na skladě - PHM energoblok	112 xxx	-
+ DPH 21 %	343 xxx	-
7.2. Účtování VÚD	MD	D
Materiál na skladě - PHM energoblok	-	112 xxx
Spotřeba materiálu - čisticí a hygienické prostředky	501 xxx	-

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4 - Účtování ve skladu MTZ – část 2.

Faktury přijaté za nákup zdravotnického materiálu se účtují v částce celkem vč. DPH, protože zde není uplatněn nárok na odpočet. U ostatního materiálu se uplatňuje krácený nárok na odpočet. Krácený nárok na odpočet se uplatňuje, jelikož je materiál využíván, jak

pro zdravotnické účely osvobozené bez nároku na odpočet, tak pro zdravotnické účely zdanitelné s nárokem na odpočet, ale i pro nezdravotnické účely.

- **Lékárna**

Léky jsou rozděleny dle užití. Největší část je určena pro spotřebu v rámci základního poslání nemocnice, tj. poskytování zdravotních služeb s léčebným cílem. Dále se jedná o léky, které jsou určeny k volnému prodeji, ale i k prodeji na recepty.

1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Léky na žádanky	111 xxx	-
Léky na recepty	132 xxx	-
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	343 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Haléřové vyrovnání	548 xxx	-
2. Materiál/zboží na cestě	MD	D
Faktura přijatá	119 xxx	321 xxx
Zboží přijato v následujícím období	112 xxx	119 xxx
3. Nevyfakturované dodávky	MD	D
Zboží přijato na sklad	111 xxx	388 xxx
Faktura přijatá v následujícím období	388 xxx	321 xxx
7. Vydání do spotřeby a spotřeba	MD	D
Expedice na žádanky	112 xxx	111 xxx
Převody - spotřeba jednotlivých oddělení nemocnice	501 xxx	112 xxx
4. Převody mezi lékárnami	MD	D
Převodka vydaná	Spojovací účet	112 xxx/132 xxx
Převodka přijatá	112 xxx/132 xxx	Spojovací účet
5. Odvod tržeb	MD	D
Odvod tržeb z lékárny do pokladny	211 xxx	261 xxx
Příjem tržeb	261 xxx	604 xxx
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	-	343 xxx
6. Příjem vody	MD	D
Příjem vody	112 xxx	585 xxx
8. Zvýšení zásob	MD	D
Zvýšení zásob - TAXA LABORUM	112 xxx	585 xxx

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 5 - Účtování v lékárnách

Poskytování zdravotních služeb, včetně spotřeby léků, je od DPH osvobozeno bez nároku na odpočet, podle §58, zákona 235/2004 Sb. U léků, které jsou později určeny k prodeji, se uplatňuje plný nárok na odpočet DPH na vstupu.

Od r. 2016 se podle novely zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb. a novely vyhlášky k zákonu o účetnictví používá pro aktivaci nákladový účet 58x – Změna stavu zásob vlastní činnosti. Účtování aktivace provádí společnost XY, a. s. pro příjem vody a zvýšení zásob (tzv. Taxa Laborum) při vyrábění léčivých přípravků, např. léčivé masti.

- **Krev a krevní výrobky**

Hematologicko-transfuzní oddělení, mimo hlavní předmět činnosti, skladuje a provádí distribuci krve a krevních výrobků, prioritně v rámci nemocnice, dle požadované spotřeby jednotlivých oddělení. V případě nutnosti provádí nákup a prodej i do jiných nemocnic.

1. Účtování přijaté faktury a VÚD	MD	D
Přijatá faktura	111 xxx	321 xxx
Zúčtování příjmu krve a krevní plazmy	112 xxx	111 xxx
2. Zúčtování derivátů	MD	D
Přijatá faktura	112 xxx	321 xxx
Zúčtování derivátů - příjem (součet příjemek dle dodacího listu)	112 xxx	501 xxx
Zúčtování derivátů - výdej (spotřeba pro oddělení)	501 xxx	112 xxx
Výroba krve a krevních výrobků	112 xxx	585 xxx
Spotřeba krve a krevních výrobků	501 xxx	112 xxx
Prodej krve a krevních výrobků	542 xxx	112 xxx

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 6 - Účtování skladových zásob krve

Podklady pro účtování dokládá po ukončení kalendářního měsíce HTO nemocnice. Výkaz obsahuje množství, cenu za jednotku a název vyrobených i nakoupených krevních výrobků od ostatních nemocnic. Krevní deriváty jsou léčivé, život zachraňující přípravky, které pro HTO nakupuje lékárna společnosti XY, a. s. Prodej krve a krevních výrobků se provádí na základě poptávky jiných nemocnic nebo zdravotnických zařízení.

- **Potraviny**

Nakoupené potraviny slouží pro zpracování jídel a pokrmů určené pro pacienty, zaměstnance, ale i cizí strážníky. Potraviny se nakupují a skladují zvlášť odděleně, kde se rozlišuje sklad 1 - pacienti a sklad 2 - zaměstnanci a cizí. Z přijatých faktur, pro

sklad 2 - zaměstnanci a cizí, se uplatňuje při přijetí surovin na sklad plný nárok na odpočet. Přijaté faktury za potraviny pro pacienty jsou účtovány v částkách celkem včetně DPH bez nároku na odpočet.

Tři typy stravování v nemocnici:

- a) Zaměstnanci hradí část stravy prostřednictvím srážky ze mzdy, tento doplatek příspěvku zaměstnavatele je zatížen DPH na výstupu. Vzhledem k tomuto zdanitelnému příjmu nákupy surovin zakládají plný nárok na odpočet DPH.
- b) Cizí strážníci hradí celou stravu na základě vystavených faktur, které jsou zatíženy DPH na výstupu. Vzhledem k tomuto zdanitelnému příjmu nákupy surovin zakládají plný nárok na odpočet DPH.
- c) Stravování pro pacienty není zdanitelným plněním zatěžovaným DPH na výstupu, či zakládajícím nárok na odpočet DPH, proto u tohoto plnění nelze nárokovat DPH na vstupu.

1. Přijaté faktury	MD	D
Přijaté faktury za potraviny	111 xxx	321 xxx
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	343 xxx	-
Převzetí surovin na sklad	112 xxx	111 xxx
2. Účtování VÚD	MD	D
Spotřeba surovin celkem	-	112 xxx
Spotřeba surovin - pacienti	501 xxx	-
Spotřeba surovin - zaměstnanci	501 xxx	-
Náklady na reprezentaci - občerstvení schůze představenstva, semináře, akce oddělení	513 xxx	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 7 - Účtování nakoupených potravin a surovin

Podklady k účtování dodává oddělení stravování. Podkladem je Spotřeba surovin a Obrat skladu.

Podoba směrnice ve společnosti je uvedena v Příloze č. II.

5.2 Směrnice - Výpůjčkách

Směrnice o výpůjčkách byla stejně jako směrnice o účtování zásob nově vytvořena na základě požadavku vedení nemocnice XY.

Výpůjčky jsou brány jako majetek. Neevidují se však jako klasický dlouhodobý majetek na účtech 04x při pořízení a 02x při zařazení, ale na podrozvahových účtech.

5.2.1 Zákonná úprava

Výpůjčky jsou podrobněji rozebrány v zákoně č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Výpůjčka je bezplatné užívání půjčené věci, kdy vypůjčitel je oprávněn užívat věc za účelem, který je stanoven ve smlouvě mezi oběma stranami.

Smlouva o výpůjčce je blíže definována v § 2196 - 2200, zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník:

- Smlouvou o výpůjčce vznikne vypůjčiteli právo věc po dohodnutou dobu bezplatně užívat.
- Půjčitel je povinen předat vypůjčiteli věc ve stavu způsobilém k řádnému užívání.
- Vypůjčitel je oprávněn užívat věc řádně a v souladu s účelem, který byl ve smlouvě dohodnut nebo kterému obvykle slouží a je povinen chránit ji před poškozením, ztrátou nebo zničením.
- Není-li dohodnuto jinak, nesmí vypůjčitel přenechat věc k užívání jinému.
- Vypůjčitel je povinen věc vrátit, jakmile ji nepotřebuje, nejpozději však do konce stanovené doby zapůjčení.
- Půjčitel může požadovat vrácení věci i před skončením stanovené doby zapůjčení, jestliže vypůjčitel věc neužívá řádně nebo jestliže ji užívá v rozporu s účelem, kterému slouží.

(Občanský zákoník, 2014)

5.2.2 Vnitropodniková úprava směrnice

Logo a název společnosti				
SMĚRNICE Výpůjčky				
Číslo: 3	Vlastník procesu:			Účinnost od:
Verze č. 1	Oddělení účetnictví a daní			1.1.2016
	Jméno	Funkce	Datum	Podpis
Zpracoval:				
Přezkoumal:				
Uvolnil do systému řízení kvality:				
Schválil:				
Schválil:				

Obsah:

Úvod

- Výpůjčky v nemocnici
- Účtování

Úvod

Výpůjčka, též označována jako bezúplatný příjem, vzniká uzavřením smlouvy mezi půjčitelem a vypůjčitelem, kdy se obě strany dohodnou na bezplatném užívání půjčené věci nebo majetku.

Věc nebo majetek musí být poskytnut v takovém stavu, aby bylo zajištěno řádné užívání této věci či majetku.

Pro naše podmínky musí být sjednaná písemná smlouva mezi půjčitelem a vypůjčitelem.

Vypůjčitel majetek užívá, tak jak bylo dohodnuto a stanoveno ve smlouvě. Nesmí věc zapůjčit další osobě, pokud se tak nesjednalo ve smlouvě. Dále nesmí věc úmyslně poškozovat. Pokud dojde k nějakému poškození, náklady hradí vypůjčitel.

V novém občanském zákoníku je také stanoveno, že vypůjčitel hradí i náklady, které jsou spojené s běžným používáním, avšak mimořádné náklady hradí půjčitel.

Promlčecí lhůta u výpůjček je u soudu 3 měsíce.

(Bezplatnapravniporadna ©2014, ucetnikavarna ©2013)

- **Evidence výpůjček**

Dodavatel	Přístroj	Evidenční číslo	Cena přístroje	Oddělení	Datum výpůjčky
Statutární město Zlín	Master Body Difuze	11111	999 999,00	Plicní oddělení	Neurčitá
AGROCHEMIE s.r.o.	Injekční pumpa	22222	neuvedena	Porodnice	Neurčitá
CARDION s.r.o.	Monito Hp	33333	neuvedena	IPVZ JIP	Neurčitá
Medtronic Czechia s.r.o.	Počítač OFFICE Pro	44444	39 999,00	OZM	Neurčitá
Boston Scientific Praha	Programátor 3120	55555	199 999,00	IPVZ kardio	10/2020
ROCHE s.r.o.	Přístroj cobas e411	66666	599 999,00	OKB	01/2018

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 8 - Příklad tabulky – evidence výpůjček

Výpůjčky jsou vedeny v počítačové evidenci na majetkovém oddělení. V tabulce je uveden dodavatel, název přístroje, cena a oddělení, kde se přístroj nachází. Konečný termín, do kdy je přístroj zapůjčen, je stanoven na základě smlouvy.

- **Účtování výpůjček**

Výpůjčky jsou vedeny na podrozvahovém účtu 751 – Výpůjčky přístrojů a účtují se následovně:

Výpůjčky	MD	D
Zařazení do podrozvahové evidence	751 xxx	799 xxx
Vyřazení z podrozvahové evidence	799 xxx	751 xxx

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 9 - Účtování výpůjček

5.3 Směrnice - Daň z přidané hodnoty

Z výše uvedených vnitropodnikových směrnic byla pro aktualizaci vybrána směrnice o DPH. Tuto směrnici bylo zapotřebí zaktualizovat, jelikož od začátku roku 2016 jsou účetní jednotky nuceny vést kontrolní hlášení. Bylo zapotřebí její přepracování, které právě kontrolní hlášení zohledňují.

5.3.1 Kontrolní hlášení

Kontrolní hlášení bylo zavedeno 1. 1. 2016 a plátcům DPH je dána povinnost kontrolní hlášení podávat. Hlášení se podává pouze v elektronické podobě. Údaje jsou poskytovány z daňových dokladů, které jsou ze zákona evidovány.

Aktualizace se týká nově zavedených kódů DPH a rozlišování částek do 10 000,- Kč a částek nad 10 000,- Kč.

(Financisprava ©2016)

VZOR - POUZE PRO INFORMAČNÍ ÚČELY

KONTROLNÍ HLÁŠENÍ
podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (ZDPH)
platné od 1. 1. 2016

Finanční úřad (2) za období (2) měsíc čtvrtletí rok za období od (2) ... do (2) ...
 Územní působnost v. úř. (2) Datum vytvoření (2) Typ daňového subjektu (2) právnická osoba fyzická osoba
 Daňové identifikační číslo (2) CZ Druh kontrolního hlášení (2) řádné následné opravné rychlá odpověď na výzvu (2)
 Důvody pro podání následného KH zvláštní dův. (2) Číslo jednotky výzvy (2)

Dále je uveden pouze výpis položek hlášení bez grafického značení možnosti výběru z číselníku a dalších funkcí - jednoduchých vyplnění.
 Obchodní jméno právnické osoby / Jméno a příjmení, titul, fyzické osoby
 Sídlo právnické osoby/název místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 danového řádu
 ulice / č. popisné, č. orientační / obec / PSČ / Stát
 Kontaktní informace: ID, datové schránky, e-mail, telefon
 Údaje o podepisující osobě: Typ podepisující osoby / Příjmení, jméno / Datum narození / Evidenční číslo ověření danového poradce / Název právnické osoby / IČ právnické osoby
 Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt, či podepisující osoba právnickou osobou) a uvolněním vztahu k právnické osobě (např. jednotel, pověřený pracovník atd.) / Příjmení, jméno / Vztah k právnické osobě
 Kontaktní osoba: Příjmení, jméno / telefon

A. Plnění, u kterých je plátcem povinen přiznat daň a uskutečnění plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

A.1. Uskutečnění zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění podle § 92a

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Kód předmětu plnění
1	2	3	4	5	6

A.2. Přijata zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce dle § 108 odst. 1 písm. b) a c) (§ 24, § 25)

Číslo řádku	Identifikace dodavatele (VAT ID)	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD**	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

A.3. Uskutečnění plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato podle § 101c odst. 1 písm. c) bod 2

Číslo řádku	Identifikace odběratele (DIČ/VAT ID)	Jméno a příjmení/Obchodní jméno	Odbornost bez DIČ/VAT ID		Ev. číslo daňového dokladu	DUP	Hodnota ovrboz. plnění
			Datum narození	Místo pobytu/Sídlo			
1	2	3	4	5	6	7	8

KH - vzor 2 (k 17.7.2015)

Zdroj: www.financisprava.cz

Obr. 5 - Vzor kontrolního hlášení – strana 1

VZOR – POUZE PRO INFORMAČNÍ ÚČELY

A.4. Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10.000,- Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit											
Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Kód režimu plnění	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

A.5. Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

B. Přijátá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku

B.1. Přijátá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle § 92a

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Kód předmětu plnění
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

B.2. Přijátá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10.000,- Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 bez ohledu na limit

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Použití poměru	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
										ANO/NE	

B.3. Přijátá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

C. Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH (DaP)

ř. DaP	Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH
2	A.4. + A.5. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
40	B.2. + B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH
41	B.2. + B.3. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
25	A.1 celkem základy daně
10	B.1 celkem základy daně u základní sazby DPH
11	B.1 celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
3 + 4 + 5 + 6	A.2 celkem základy daně
+ 9 + 12 + 13	

Základ daně/Daň 1 - základní sazba daně, 2 - první snížená sazba daně, 3 - druhá snížená sazba daně
 * Datum povinnosti přiznat daň dle § 21 ZDPH
 ** Datum povinnosti přiznat daň dle § 24 nebo § 25 ZDPH

Kontrolní hlášení bude podáváno pouze elektronicky ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daní.

KH - vzor 2 (k.17.7.2015)

Zdroj: www.financisprava.cz

Obr. 6 - Vzor kontrolního hlášení – strana 2

5.3.2 Členění kontrolního hlášení

Kontrolní hlášení se člení na oblasti A, B a C.

A. Plnění, u kterých je plátcem povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

A.1. Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění podle § 92.

A.2. Přijátá zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle § 108.

A.3. Uskutečněná plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato podle § 101.

A.4. Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň podle § 108 s hodnotou nad 10 000,- Kč (včetně daně) a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit.

A.5. Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň podle § 108 s hodnotou do 10 000,- Kč (včetně daně) nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad.

B. Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku

B.1. Přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle § 92.

B.2. Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně podle § 73 s hodnotou nad 10 000,- Kč (včetně daně) a všechny přijaté opravy podle § 44 bez ohledu na limit

B.3. Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně podle § 73 s hodnotou do 10 000,- Kč (včetně daně)

C. Kontrolní řádky na daňové přiznání k DPH

(Financnisprava ©2016)

5.3.3 Zákonná úprava DPH

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Tento zákon byl od svého nabytí účinnosti už vícekrát novelizován. Dne 1. 1. 2016 byl zákon upraven zákonem č. 360/2014 Sb., technická novela DPH 2015.

Zákon o DPH vychází z předpisů Evropské unie. Daň je uplatňována na zboží, nemovitosti a služby.

Předmětem DPH je podle § 2 např.:

- dodání zboží,
- poskytnutí služby,
- pořízení zboží JČS,
- pořízení nového dopravního prostředku z JČS,
- převod nemovitosti.

Předmětem DPH podle § 2 není např.:

- dodání zboží v tuzemsku osvobozeno podle § 68 (např. dodání zboží pro humanitární a dobročinné organizace),
- pořízení zboží od osoby osvobozené od uplatňování daně,
- pořízení použitého zboží či uměleckého díla.

(Úplné znění – Daň z přidané hodnoty, 2012)

5.3.4 Vnitropodniková úprava směrnice

Logo a název společnosti				
SMĚRNICE				
Daň z přidané hodnoty				
Číslo: 2	Vlastník procesu:			Účinnost od:
Verze č. 2	Oddělení účetnictví a daní			1.1.2016
	Jméno	Funkce	Datum	Podpis
Zpracoval:				
Přezkoumal:				
Uvolnil do systému řízení kvality:				
Schválil:				
Schválil:				

Obsah:

Úvod

Členění DPH v nemocnici

- Uskutečněná zdanitelná plnění
- Přijatá zdanitelná plnění
- Osvobozená plnění od DPH

Úvod

Nemocnice je plátcem DPH a veškerá plnění jsou podřízena ustanovení zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty.

Členění DPH v nemocnici

Všechna plnění se dělí do kategorií, které jsou členěny podle základní a snížené sazby DPH.

- **Uskutečněná zdanitelná plnění**

- Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku:

Dodání zboží nebo poskytnutí služby v tuzemsku					
nad 10 000,- Kč			pod 10 000,- Kč		
Sazba daně	Kód DPH	Část v KH	Sazba daně	Kód DPH	Část v KH
21 %	343 xx1	A.4.	21 %	343 xx4	A.5.
15 %	343 xx2	A.4.	15 %	343 xx5	A.5.
10 %	343 xx3	A.4.	10 %	343 xx6	A.5.

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 10 - Kódy DPH při dodání zboží nebo poskytnutí služby

Dodání zboží nebo poskytnutí služby v základní sazbě zahrnuje např. fotografii plodu, porodní box, píchání uší, uložení těla na patologii, pronájem lůžka, vystavení receptů, stravování pro cizí strážníky apod.

Dodání zboží nebo služby ve snížené sazbě zahrnuje např. ubytování na ubytovnách, odběr žilní krve při podezření z požití návykových látek, rehabilitace, umělé přerušování těhotenství, některé léky, zdravotnický materiál apod.

- Pořízení zboží z JČS a přijetí služby s místem plnění od osoby registrované v JČS:

Pořízení zboží z JČS			Přijetí služby s místem plnění od osoby registrované v JČS		
Sazba daně	Kód DPH	Část v KH	Sazba daně	Kód DPH	Část v KH
21 %	343 xx7	A.2.	21 %	343 x10	A.2.
15 %	343 xx8	A.2.	15 %	343 x11	A.2.
10 %	343 xx9	A.2.	10 %	343 x12	A.2.

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 11 - Kódy DPH při pořízení zboží z JČS a přijetí služby z JČS

U pořízení zboží z JČS se jedná o nakoupený materiál a zboží z JČS jako je např. stomatologický materiál nebo inkontineční pásy.

Přijetí služby s místem plnění od osoby registrované v JČS zahrnuje především SW služby, ubytování při seminářích a školeních v JČS.

- Režim přenesené daňové povinnosti – odběratel zboží nebo příjemce služeb a režim přenesené daňové povinnosti – dodavatel zboží nebo poskytování služeb:

Režim PDP - odběratel zboží nebo služeb		
Sazba daně	Kód DPH	Část v KH
21 %	343 x13	B.1.
15 %	343 x14	B.1.
10 %	343 x15	B.1.
Režim PDP - dodavatel zboží nebo služeb		
21 %	343 x16	A.1.

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 12 - Kódy DPH při přenesené daňové povinnosti

Režim přenesené daňové povinnosti zahrnuje např. přijaté faktury za stavební práce od dodavatelů a vystavené faktury za prodej odpadu a šrotu.

K tomuto plnění je vyplňována evidence přenesené daňové povinnosti a zasílána na FÚ.

- **Přijatá zdanitelná plnění**

- Přijatá zdanitelná plnění od plátců

Přijatá zdanitelná plnění					
nad 10 000,- Kč			pod 10 000,- Kč		
Sazba daně	Kód DPH	Část v KH	Sazba daně	Kód DPH	Část v KH
21 %	343 x17	B.2.	21 %	343 x20	B.3.
15 %	343 x18	B.2.	15 %	343 x21	B.3.
10 %	343 x19	B.2.	10 %	343 x21	B.3.

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 13 - Kódy DPH při pořízení materiálu, majetku a služeb

Všechna přijatá zdanitelná plnění rozdělujeme na plný a krácený nárok na odpočet, podle ustanovení § 76 zákona č 235/2004 Sb.

Krácený nárok na odpočet se v nemocnici XY používá na obchodní případy, které jsou v kombinaci zdanitelných a osvobozených plnění, zahrnuje např. nákup pomocného materiálu, právní služby, údržbu venkovního areálu apod.

- **Osvobozená plnění od DPH**

Hlavní náplní podnikání nemocnice XY je poskytování ambulantní a lůžkové, základní, specializované, diagnostické, léčebné, preventivní a lékárenské péče a dalších služeb spojených s poskytováním zdravotní péče. Tyto služby a činnosti jsou podle § 58 zákona 235/2004 osvobozeny **bez nároku na odpočet**, ale jen v případě, že se jedná o činnost s léčebným cílem nebo chránící lidské zdraví. Uskutečněná osvobozená plnění **s nárokem na odpočet** jsou především provedené klinické studie do třetích zemí.

5.4 Směrnice - Inventarizace majetku

Směrnice o inventarizaci majetku, tak jako směrnice o DPH, byla aktualizována a přepracována.

Směrnice upravuje a popisuje základní postupy účtování o inventarizačních rozdílech ve společnosti. Popisuje druhy inventarizovaných položek, jako jsou zásoby a dlouhodobý majetek, termíny inventarizace, průběh inventarizace a zjištěné rozdíly mezi skladovými a účetními stavy.

Pro správný průběh inventarizací v nemocnici je třeba spolupráce s odděleními, kterých se inventarizace týká. Například jsou to majetkové oddělení, jednotlivé sklady, lékárna nemocnice, hematologicko-transfúzní oddělení atd.

5.4.1 Zákonná úprava

Inventarizace je blíže specifikována v ČÚS č. 7 – Inventarizační rozdíly, ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. ČÚS č. 7 stanovuje základní postupy pro účtování o inventarizačních rozdílech, podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhlášky č. 500/2002 Sb. Inventarizační rozdíl zjistíme rozdílem mezi skutečným stavem a stavem účetním. Za rozdíl lze považovat manko, které vzniká v případě, kdy je skutečný stav nižší než stav účetní. O přebytek se jedná, kdy je skutečný stav naopak vyšší než stav účetní a v neposlední řadě se může jednat i o úbytek do výše norem.

(Účtová osnova, české účetní standardy, 2012)

5.4.2 Vnitropodniková úprava směrnice

Logo a název společnosti				
SMĚRNICE				
Inventarizace majetku				
Číslo: 4	Vlastník procesu:			Účinnost od:
Verze č. 2	Oddělení účetnictví a daní			1.1.2016
	Jméno	Funkce	Datum	Podpis
Zpracoval:				
Přezkoumal:				
Uvolnil do systému řízení kvality:				
Schválil:				
Schválil:				

Obsah:

Úvod

Rozdíl mezi inventarizací a inventurou

Inventarizace podle jednotlivých druhů rozvahových položek

- Inventarizace dlouhodobého majetku
- Inventarizace finančního majetku
- Inventarizace zásob
- Inventarizace knihovního fondu

Úvod

Inventarizace majetku v nemocnici XY se provádí podle zákona o účetnictví.

Inventarizace se provádí k okamžiku, kdy se sestavuje účetní závěrka a je ve společnosti prováděna obecně v těchto krocích podle § 29 a 30 zákona o účetnictví:

- Nejprve se musí zjistit skutečný stav kontrolované položky za využití fyzické nebo dokladové inventury.
- Sestaví se inventurní soupisy, které musí obsahovat skutečné stavy a způsob jejich zjišťování, ocenění majetku a závazku, okamžik zahájení a ukončení inventury a podpisy odpovědných osob.
- Porovnává se stav skutečný s účetním a vyčíslují se inventarizační rozdíly.
- Na závěr se zjišťují příčiny vzniku rozdílů a tyto rozdíly se zúčtovávají do období, které bylo předmětem inventarizace.

Jako doklad o provedení inventarizace slouží souhrn inventárních soupisů, které musí být podepsány tzv. dílčími inventarizačními komisemi a hlavním předsedou komise. Dále se sepisuje závěrečná inventarizační zpráva, kterou musí odsouhlasit a podepsat hlavní účetní, tedy osoba, která je zodpovědná za zaúčtování zjištěných inventarizačních rozdílů.

Inventarizace se provádí v určených termínech. Jedná se o řádné inventarizace. Mimořádné inventarizace se provádějí v případech krádeže, požáru, vytopení a podobně. Dále mohou být inventarizace provedeny na příkaz ředitele nemocnice XY.

Podle ČÚS č. 007 se v nemocnici XY rozlišují tyto druhy zjištěných inventarizačních rozdílů:

- manko – o zaúčtování a uhrazení rozhoduje tzv. škodní komise, která také posuzuje případnou hmotnou odpovědnost,
- pokladní schodek – vždy se účtuje jako pohledávka vůči hmotně odpovědné osobě,
- přebytek,
- úbytky v rámci norem.

Vedení nemocnice XY podá tzv. Příkaz k zajištění inventarizačních prací. Jmenuje se inventarizační komise s předsedou. Předseda komise předloží plán s termíny konání inventur. Plán obsahuje datum inventury a složení dílčí inventarizační komise a musí ho schválit ředitel nemocnice XY.

- **Rozdíl mezi inventarizací a inventurou**

Inventura je zjišťování skutečného stavu majetku k určitému okamžiku. Poté následuje inventarizace, která porovnává zjištěné skutečné stavy se stavy účetními.

- **Inventarizace podle jednotlivých druhů rozvahových položek**

Rozvahová položka	Termín inventarizace
Dlouhodobý majetek	1x ročně
Finanční majetek	4x ročně
Zásoby	
Léky a materiál na skladě	1x ročně
Potraviny	2x ročně
Krev a krevní výrobky	1x ročně
Nespotřebované léky a materiál na odděleních	2x ročně
Pohonné hmoty	1x ročně
Knihovní fond	1x za pět let

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 14 - Termíny inventarizací

- **Inventarizace dlouhodobého majetku**

Inventarizace u dlouhodobého majetku se provádí 1x za rok, tj. k 31. 12. DM společnosti je veden v datových souborech. Odpovědný zaměstnanec provede kontrolu celého DM evidovaného v datových souborech. Dílčí inventarizační komise srovnává datové seznamy se skutečnými stavy DM na jednotlivých odděleních. Případné rozdíly, které například vznikly přesunem z jednoho oddělení na jiné, jsou předmětem dohledání.

Současně s inventurou DM se provádí i inventura výpůjček a pronajatých přístrojů.

- **Inventarizace finančního majetku**

Do finančního majetku spadají hotovost v automatech na výběr regulačních poplatků, hotovost v měničkách, automaty na výběr parkovného, pokladny a bankovní účty.

V průběhu účetního období je inventarizace prováděna podle vnitřního rozhodnutí vedení nemocnice XY 4x ročně, vždy ke konci čtvrtletí.

Po uzavření daného účetního období se vyhotoví soupis hotovosti podle jednotlivých druhů platidel a porovnává se fyzický a účetní stav.

U bankovních účtů se provádí tzv. dokladová inventarizace. Musí zde souhlasit konečné stavy se všemi bankovními výpisy.

- **Inventarizace zásob**

Podle inventarizačních soupisů ze skladové evidence se provádí fyzická inventura počítáním, měřením, vážením apod. Po skončení fyzické inventury se zjištěné stavy porovnávají s účetními stavy. Dále se rozlišují vzniklá manka, přebytky a úbytky do norem.

U zásob léků a zdravotnického materiálu, krve a krevních výrobků, pohonných hmot se inventarizace provádí 1x ročně. U léků a zdravotnického materiálu na odděleních nemocnice XY a potravin se provádí k 30. 6. a 31. 12.

- **Inventarizace knihovního fondu**

Zde se inventarizace provádí jednou za 5 let, kdy se porovnává evidence knih se skutečným stavem v knihovně a na výpůjčních lístcích.

DOPORUČENÍ

Společnost XY, a. s. je rozsáhlou společností s mnoha pracovními úseky. Tyto úseky jsou nezdravotnického a zdravotnického charakteru. Každý úsek proto vytváří vlastní vnitropodnikové směrnice.

Tato bakalářská práce se zaměřila na oddělení účetnictví a daní. K doposud vytvořeným směrnícím a nově navrženým a aktualizovaným směrnícím popsané v této bakalářské práci by bylo vhodné doplnit další povinné a potřebné směrnice.

Z povinných vnitropodnikových směrnic je zapotřebí vytvořit směrnici ke konsolidaci, protože společnost XY nově spadá do tzv. konsolidačního celku.

Do povinných směrnic patří i směrnice o derivátech a kurzovních rozdílech. Společnost však těmito složkami nedisponuje.

Z ostatních směrnic by bylo vhodné vytvořit směrnici k pokladnám. Nemocnice XY vlastní více pokladen, na více místech v areálu nemocnice. Účetní závěrka se sestavuje každý měsíc z důvodů zaslání na příslušné kontrolní orgány a tak by bylo zapotřebí popsat zpracování těchto účetních závěrek.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce je aktualizace a návrh vybraných úsekových vnitropodnikových směrnic oddělení účetnictví a daní.

Teoretická část se zabývá obecnou podstatou a funkcemi vnitropodnikových směrnic. Tato část popisuje náležitosti a formy zpracování, ale také nejčastější chyby při sestavování směrnic. V závěru teoretické části jsou uvedeny vnitropodnikové směrnice vycházející z platné legislativy.

Další součástí bakalářské práce je část praktická. V jejím úvodu se zabývá charakteristikou společnosti. Její hlavní činností, organizační strukturou a historií.

Dále je zde provedena analýza dosavadních úsekových směrnic daného oddělení. Následuje tvorba a aktualizace směrnic, které byly vybrány na základě požadavku vedení společnosti.

Nejprve je uvedena zákonná úprava dané směrnice, kterou následuje vnitropodniková úprava. Každá směrnice má svou titulní stranu a vymezený obsah.

Nemocnice XY disponuje více sklady, proto bylo zapotřebí popsat ve vnitropodnikové směrnici rozdělení a účtování těchto skladů a jejich zásob. Další nově vytvořenou směrnicí byla směrnice o výpůjčkách. K výpůjčkám toho doposud moc sepsáno nebylo. Jedná se o bezplatné zapůjčení majetku.

Výpůjčky jsou evidovány na majetkovém oddělení v počítačové evidenci společnosti. Jsou zde zaznamenány údaje o dodavatelích, druhu přístroje ceně a na které oddělení byl přístroj zapůjčen. Účetní oddělení vede výpůjčky na podrozvahových účtech.

Pro aktualizaci byly vybrány směrnice o inventarizaci a směrnice o dani z přidané hodnoty. Jelikož od 1. 1. 2016 bylo zavedené kontrolní hlášení, musela se tak směrnice o DPH rozdělit na kódy a ceny uvedené právě v kontrolním hlášení.

Tyto směrnice by měly dále sloužit pro lepší informovanost pracovníků v dané problematice. Také by měly být návodem k některým činnostem pro nové, ale i stávající zaměstnance.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. BULLA, Miroslav, 2009: Konsolidovaná účetní závěrka. *Účetní kavárna* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d6930v9695-cus-c-020-konsolidovana-ucetni-zaverka/>
2. DĚRGEL, Martin, 2011: Účetní versus daňové rezervy. *Účetní kavárna* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35240v44930-ucetni-versus-danove-rezervy/>
3. HOLÍKOVÁ, Petra, 2011: Dlouhodobý majetek. *Uctovani. net* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: <http://www.uctovani.net/clanek.php?t=Dlouhodoby-majetek&idc=30>
4. HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice: Praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 3. aktualiz. vyd. Praha: Bilance, 2015. ISBN 80-86371-47-6.
5. Interní materiály společnosti
6. Kontrolní hlášení. *Finanční správa: Daň z přidané hodnoty* [online]. 2016 [cit. 2016-08-03]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>
7. KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 1. vyd. Praha: Anag, 2011. ISBN 978-80-7263-942-7.
8. LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2006. ISBN 978-80-247-2576-5.
9. NOVOTNÝ, Jiří, 2010: Vnitropodnikové směrnice. *Accontes* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: <http://www.accontes.cz/vnitropodnikove-smernice-2010>
10. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: Úplná znění platná k 1. 1. 2016*. 25. vyd. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-0022-4.
11. MCLANEY, E a Peter ATRILL. *Accounting: an introduction*. 3rd ed. New York: Financial Times/Prentice Hall, 2005. ISBN 0273688227.
12. Občanský zákoník. *Business center: Zákony* [online]. 2014 [cit. 2016-08-03]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obcansky-zakonik/>
13. PILÁŘOVÁ, Ivana, 2011: Účetní a zákonné rezervy. *Daňáři online* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36145v45857-ucetni-a-zakonne-rezervy/>

14. PILÁŘOVÁ, Ivana, 2015: Tvorba vnitřních směrnic. *Konto služba* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: <http://www.kontoslužba.eu/akt6.html>
15. PROCHÁZKOVÁ, Dagmar a Pavel VLACH. *Úplné znění: Vzorový účetový rozvrh*. Ostrava: Sagit, 2016. ISBN 978-80-7488-141-1.
16. SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice: Účetnictví 2005*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. ISBN 80-251-0173-8.
17. SVATOŠOVÁ, Jana a Jana TRÁVNÍČKOVÁ. *Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele 2012*. 7. vyd. Praha: ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-729-4.
18. ŠTEKER Karel a Milana OTRUSINOVA, 2007: Vnitropodnikové účetní směrnice. *Účetní kavárna* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: http://www.uctovani.http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/?search_query=vnitropodnikov%C3%A9+sm%C4%9Brnice&search_results_page=net/clanek.php?t=Dlouhodoby-majetek&idc=30
19. TRUHLÁŘOVÁ, Martina, 2013: Vnitropodnikové směrnice. *Portal.Pohoda* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/vnitropodnikove-smernice/>
20. *Účetnictví*. Praha: Bilance, 2015, 2015(9). ISSN 0139-5661.
21. *Úplné znění: Daň z přidané hodnoty*. Ostrava: Sagit, 2012.
22. *Úplné znění: Účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Sagit, 2016.
23. VAVERA, František, 2008: Vnitřní předpisy ve zkratce. *Ministerstvo vnitra ČR* [online]. [cit. 2016-07-28]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/vnitri-predpisy-ve-zkratce.aspx>
24. Výroční zpráva, 2015

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ARO	Anesteziologicko-resuscitační oddělení
ČÚS	České účetní standardy
DPH	Daň z přidané hodnoty
DM	Dlouhodobý majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DÚZP	Datum uskutečnění zdanitelného plnění
FIFO	First in, first out (první do skladu, první ze skladu)
HTO	Hematologicko-transfúzní oddělení
JČS	Jiný členský stát EU
Sklad MTZ	Sklad materiálně-technického zásobování
PHM	Pohonné hmoty
Recepty	Lékárna 1 a 2 – léky určené k prodeji
RPDP	Režim přenesené daňové povinnosti
SW	Software
THP	Technicko-hospodářští pracovníci
VÚD	Vnitřní účetní doklad
Sklad ZM	Sklad zdravotnického materiálu
Žádanky	Léky určené ke spotřebě v nemocnici

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 - Sídlo společnosti XY, a. s.	26
Obr. 2 - Historická fotografie společnosti XY, a. s.	27
Obr. 3 - Organizační struktura společnosti XY, a. s.	28
Obr. 4 - Hlavička vnitropodnikové směrnice ve společnosti XY, a. s.	30
Obr. 5 - Vzor kontrolního hlášení – strana 1	49
Obr. 6 - Vzor kontrolního hlášení – strana 2	50

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 - Podpisové vzory orgánů společnosti a vedení společnosti XY, a. s. (vzor tabulky).....	32
Tab. 2 - Účtování ve skladu ZM	40
Tab. 3 - Účtování ve skladu MTZ – část 1.	41
Tab. 4 - Účtování ve skladu MTZ – část 2.	42
Tab. 5 - Účtování v lékárnách.....	43
Tab. 6 - Účtování skladových zásob krve.....	44
Tab. 7 - Účtování nakoupených potravin a surovin.....	45
Tab. 8 - Příklad tabulky – evidence výpůjček	48
Tab. 9 - Účtování výpůjček.....	48
Tab. 10 - Kódy DPH při dodání zboží nebo poskytnutí služby	53
Tab. 11 - Kódy DPH při pořízení zboží z JČS a přijetí služby z JČS.....	53
Tab. 12 - Kódy DPH při přenesené daňové povinnosti	54
Tab. 13 - Kódy DPH při pořízení materiálu, majetku a služeb	54
Tab. 14 - Termíny inventarizací	58

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Účtová osnova společnosti XY, a. s.
- P II Směrnice – Účtování zásob ve skladech

PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÁ OSNOVA SPOLEČNOSTI XY, A. S.

Číselník: Syntetické účty	
Su	Text
012	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoj
013	Software
014	Ocenitelná práva
015	Godwill
019	Jiný DNM
021	Stavby
022	Hmotné movité věci a jejich soubory
025	Pěstitelské celky trvalých porostů
026	Dospělá zvířata a jejich skup
029	Jiný DHM
031	Pozemky
032	Umělecká díla a sbírky
041	Nedokončený DNM
042	Nedokončený DHM
051	Poskytnuté zálohy na DNM
052	Poskytnuté zálohy na DHM
053	Poskytnuté zálohy na DFM
061	Podíly - ovládaná; ovládající osoba
062	Podíly - podstatný vliv
063	Ostatní cenné papíry a podíly
065	Dluhové cenné papíry do splatnosti
066	Zápůjčky a úvěry - ovládaná; ovládající osoba
067	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv
068	Zápůjčky a úvěry - ostatní
069	Jiný DFM
072	Oprávky k nehmotným výsledky výzkumu vývoje
073	Oprávky k softwaru
074	Oprávky k ocenitelným právům
075	Oprávky ke goodwilu
079	Oprávky k jinému DNM
081	Oprávky ke stavbám
082	Oprávky k hmotným věcem a jejich souborům
085	Oprávky k pěstitelským celkům
086	Oprávky k dospělým zvířatům a souborům
089	Oprávky k jinému DHM
091	Opravná položka k DNM
092	Opravná položka k DHM
093	Opravná položka k DNM - nedokončeny
094	Opravná položka k DHM - nedokončeny
095	Opravná položka k zálohám na DM
096	Opravná položka k DFM
097	Ocenitelné rozdily k nabytému majetku

098	Oprávky k ocenitelným rozdílům k nabytému majetku
111	Pořízení materiálu
112	Materiál na skladě
119	Materiál na cestě
121	Nedokončená výroba
122	Polotovary vlastní činnosti
123	Výrobky
124	Mladá a ostatní zvířata a skup
131	Pořízení zboží
132	Zboží na skladě a v prodejnách
139	Zboží na cestě
151	Poskytnuté zálohy na materiál
152	Poskytnuté zálohy na mladá zvířata
153	Poskytnuté zálohy na zboží
191	Opravná položka k materiálu
192	Opravná položka k nedokončené výrobě
193	Opravná položka k polotovarům vlastní činností
194	Opravná položka k výrobkům
195	Opravná položka ke zvířatům a skup
196	Opravná položka ke zboží
197	Opravná položka k zálohám na mat.
198	Opravná položka k zálohám na zboží
199	Opravná položka k zálohám na zvířata
211	Peněžní prostředky v pokladně
213	Ceniny
221	Peněžní prostředky na účtech
229	Dohady zdravotních pojišťoven
231	Krátkodobé bankovní úvěry
249	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
261	Peníze na cestě
311	Pohledávky z obchodních vztahů
314	Poskytnuté zálohy a závdavky
315	Ostatní pohledávky
321	Závazky z obchodních vztahů
324	Přijaté provozní zálohy
325	Ostatní závazky
331	Zaměstnanci
333	Ostatní závazky vůči zaměstnancům
335	Pohledávky za zaměstnanci
336	Zúčtovací vztahy se sociál. a zdrav. poj
341	Daň z příjmů
342	Ostatní přímé daně
343	Daň z přidané hodnoty
345	Ostatní daně a poplatky
346	Dotace ze státního rozpočtu
347	Ostatní dotace

351	Pohledávky-ovládající osoba
353	Pohledávky za upsaný základní kapitál
361	Dluhy – ovládaná nebo ovládající osob
365	Ostatní dluhy ke společníkům
366	Dluhy ke společnostem ze záv.činnost
378	Jiné pohledávky
379	Jiné závazky
381	Náklady příštích období
383	Výdaje příštích období
384	Výnosy příštích období
385	Příjmy příštích období
388	Dohadné účty aktivní
389	Dohadné účty pasivní
391	Opravná položka k pohledávkám
395	Vnitřní zúčtování
411	Základní kapitál
413	Ostatní kapitálové fondy
414	Oceňované rozdíly z přec. maj. a dl
416	Rozdíly z ocenění při přeměn.
417	Rozdíly z přeměn
419	Změny základního kapitálu
421	Zákonný rezervní fond
425	Výsledek hospodaření min. let
428	Nerozdělený zisk minulých let
429	Neuhrazená ztráta minulých let
431	Výsledek hospodaření ve schv. řízením
432	Zálohy na podíly na zisku
459	Ostatní rezervy
461	Dlouhodobé závazky k úvěr.institucím
471	Dlouhodobé závazky - ovl. a říd.os.
476	Dlouhodobé závazky z obch. vztahů
479	Jiné dlouhodobé dluhy
501	Spotřeba materiálu
502	Spotřeba energie
504	Prodané zboží
511	Opravy a udržování
512	Cestovné
513	Náklady na reprezentaci
518	Ostatní služby
521	Mzdové náklady
523	Odměny čl. orgánů spol. a družs.
524	Zákonné soc. a zdrav. pojištění
527	Daňově uznatelné soc. výhody
528	Daňově neuznatelné soc. výhody
531	Daň silniční
532	Daň z nemovitostí

538	Ostatní daně a poplatky
541	Zůstatková cena prod. DNM a DHM
542	Prodaný materiál
543	Dary
544	Smluvní pokuty a úroky z prodlení
545	Ostatní pokuty a penále
546	Odpis pohledávky
548	Ostatní provozní náklady
549	Manka a škody z provozní činnosti
551	Odpisy DNM DHM
552	Rezervy podle zvláštních předpisů
554	Ostatní rezervy
555	Komplexní náklady příštích období
557	Oprávký k oceň. rozdílům k nabytému majetku
558	Zákonné opravné položky
559	Opravné položky daň. neuznat.
562	Finanční náklady
563	Kursově ztráty
568	Ostatní finanční náklady
569	Manka a škody na fin. majetku
583	Změna stavu zásob výrobků
585	Aktivace materiálu a zboží
586	Aktivace vnitropod. služeb
587	Aktivace DNM
588	Aktivace DHM
591	DzP z běžné činnosti splatná
592	DzP z běžné činnosti odložená
595	Dodatečné odvody DzP
601	Tržby za vlastní výrobky
602	Tržby z prodeje služeb
604	Tržby za zboží
641	Tržby z prodeje DNM a DHM
642	Tržby z prodeje materiálu
643	Přijaté dary
644	Smluvní pokuty a úroky z prodlení
646	Výnosy z odepsaných pohledávek
648	Ostatní provozní výnosy
662	Výnosové úroky
663	Kurzové zisky
668	Ostatní finanční výnosy
669	Mimořádné finanční výnosy
701	Počáteční účet rozvahový
702	Konečný účet rozvahový
710	Účet zisků a ztrát
741	Škodní komise - zaměstnanci
751	Výpůjčky přístrojů

752	Pronajatý majetek
753	Materiál CO
754	Konsignační sklady
755	Majetek LPS
756	Majetek-částečná i 100% dotace
757	Důchody pacientů
758	Dary a bezúplatná plnění
759	Škodní komise – zdravotní pojišťovny
760	Škodní komise zaměstnanci
761	Škodní komise-ostatní
762	Cenné věci v pokladně
763	Léčení cizinců-ocenění
764	Nemovitý majetek - nájem,výpůjčky
765	Odepsané pohledávky
766	De Minimis
767	Nájemní smlouvy přístrojů
768	Majetek-100% dotace IOP
769	Šeky před proplacením
770	Zástavy
781	Investiční majetek
799	Vyrovnávací účet

PŘÍLOHA P II: SMĚRNICE – ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB VE SKLADECH

Logo a název společnosti XY, a. s. ,				
SMĚRNICE				
Účtování zásob ve skladech				
Číslo: 1	Vlastník procesu: Oddělení účetnictví a daní			Účinnost od: 1. 1. 2016
Verze č. 1				
	Jméno	Funkce	Datum	Podpis
Zpracoval:	Jana Rudolecká	účetní	1. 1. 2016	
Přezkoumal:	Ing. Jana Růžičková	hlavní účetní	1. 1. 2016	
Uvolnil do systému řízení kvality:				
Schválil:				
Schválil:				

OBSAH

Úvod.....	2
1 Sklad zdravotnického materiálu.....	3
2 Sklad materiálně technického zásobování	4
3 Lékárna	6
4 Krev a krevní výrobky.....	8
5 Potraviny.....	9
Zkratky a vysvětlivky.....	10
Seznam tabulek	11

Úvod

K účtování a evidenci zásob léků, zdravotnického a technického materiálu, zásob krve a potravin se využívá skladový software. Do účetního softwaru se přenáší data z vygenerovaných dokladů dávkově, po uzavření skladu poslední den v měsíci. Účetním předpisem 501/112 nebo 501/395 – celková spotřeba v nemocnici.

Zásoby materiálu a zboží se oceňují v pořizovacích cenách. Jedná se o smluvní ceny a vedlejší náklady spojené s pořízením, do kterých patří přepravné a manipulační poplatky. Vydávání ze skladu se uskutečňuje pomocí metody FIFO. Zásoby, které se naskladní nejdříve se musí vyskladnit jako první.

Účtování skladů v nemocnici

Sklady jsou vedeny odděleně:

- Způsob A:
 - Zdravotnický materiál
 - Léky
 - Materiál – základní a pomocný
 - Krev
 - Potraviny
- Způsob B:
 - Prací prostředky

Způsob A

Používá-li společnost při účtování skladových zásob způsob A, stav skladových zásob je vyjádřen na účtech účtové třídy 1 (111, 112, 131, 132). Fakturace materiálu je zaúčtována 111/321, zařazení na sklad se účtuje 112/111. Fakturace zboží je přímo zaúčtována účetním zápisem 132/321. Jedná se o léky vydávané na recepty.

Prodané zásoby se účtují na nákladové účty podle předané sestavy ze skladového softwaru po skončení měsíce. Zaúčtují se VÚD 501/112, 504/132.

Způsob B

Používá-li společnost při účtování skladových zásob způsob B, nákup zásob je zaúčtován přímo do spotřeby, na nákladové účty 50x.

1 Sklad zdravotnického materiálu

Sklad zdravotnického materiálu skladuje a provádí distribuci materiálu převážně pro přímou spotřebu v nemocnici.

1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Pořízení materiálu	111 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Haléřové vyrovnání	548 xxx	-
2. Vydání do spotřeby a spotřeba	MD	D
Expedice na žádanky	112 xxx	111 xxx
Převody - spotřeba jednotlivých oddělení nemocnice	501 xxx	112 xxx
3. Vydané faktury	MD	D
Prodej zboží	311 xxx	642 xxx
Vydání zboží	542 xxx	112 xxx
4. Převody	MD	D
Převodka vydaná	Spojovací účet	112 xxx
Převodka přijatá	112 xxx	Spojovací účet
5. Nevyfakturované dodávky	MD	D
Nevyfakturované dodávky	112 xxx	389 xxx
6. Materiál/zboží na cestě	MD	D
Faktura přijatá	119 xxx	321 xxx
Zboží přijato v následujícím období	112 xxx	119 xxx

Tab. 1 – Účtování ve skladě ZM

U nákupu zdravotnického materiálu, který je spotřebován v souvislosti s poskytnutím zdravotnické služby, která je osvobozená dle § 58, zákona 235/2004 Sb. zákona o DPH, není možný nárok na DPH. U převodů na jednotlivá oddělení, se jedná o materiál určený k přímé spotřebě. Vytvoří a zaúčtuje se VÚD, na základě soupisu předaného materiálu a zboží ze skladového softwaru.

Nevyfakturované dodávky představují zboží přijaté na sklad, ale nejsou k dispozici přijaté faktury k dodávce. Zaúčtuje se tedy VÚD na základě příjemky. U materiálu/zboží na cestě byla doručena faktura s DÚZP v zúčtovacím období, ale zboží nebylo přijato na sklad. V následujícím období se zaúčtuje VÚD na základě příjemky.

2 Sklad materiálně technického zásobování

Ve skladu materiálně technického zásobování se evidují zásoby zdravotnického i nezdravotnického charakteru.

Jedná se o:

- domácí potřeby,
- prádlo,
- drogistické zásoby,
- kancelářské potřeby,
- vodo, topo, elektro,
- počítačová a zdravotní technika,
- doprava.

1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Pořízení materiálu	111 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Haléřové vyrovnání	548 xxx	-
2. Účtování přijaté faktury	MD	D
Pořízení materiálu	111 xxx	-
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	343 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Haléřové vyrovnání	548 xxx	-
3. Účtování přijaté faktury	MD	D
Pořízení materiálu (RPDP)	111 xxx	-
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	343 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	-	343 xxx
4. Materiál/zboží na cestě	MD	D
Faktura přijatá do společnosti	119 xxx	321 xxx
Zboží přijato v následujícím období	111 xxx	119 xxx

5. Doprava - spotřeba pohonných hmot + příjemka z oddělení dopravy		
5.1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Pohonné hmoty - nafta (částka na příjemce)	112 xxx	-
Pohonné hmoty - natural (částka na příjemce)	112 xxx	-
Ostatní služby - servisní poplatky dle faktur	518 xxx	-
+ DPH 21 %	343 xxx	-
Spotřeba materiálu - pohonné hmoty dle faktury	501 xxx	
5.2. Účtování VÚD	MD	D
Spotřeba - nafta	501 xxx	112 xxx
Spotřeba - natural	501 xxx	112 xxx
Zásoba z minulého měsíce - nafta	-	112 xxx
Nová zásoba - nafta	112 xxx	-
Zásoba z minulého měsíce - natural	-	112 xxx
Nová zásoba - natural	112 xxx	-
6. Spotřeba pracích prostředků	MD	D
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Spotřeba materiálu - čisticí a hygienické prostředky	501 xxx	-
+ DPH 21 %	343 xxx	-
7. Energoblok		
7.1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Materiál na skladě - PHM energoblok	112 xxx	-
+ DPH 21 %	343 xxx	-
7.2. Účtování VÚD	MD	D
Materiál na skladě - PHM energoblok	-	112 xxx
Spotřeba materiálu - čisticí a hygienické prostředky	501 xxx	-

Tab. 2 – Účtování ve skladě MTZ - 2

Faktury přijaté za nákup zdravotnického materiálu se účtují v částce celkem vč. DPH, protože zde není uplatněn nárok na odpočet. U ostatního materiálu se uplatňuje krácený nárok na odpočet. Krácený nárok na odpočet se uplatňuje, jelikož je materiál využíván, jak pro zdravotnické účely osvobozené bez nároku na odpočet, tak pro zdravotnické účely zdanitelné s nárokem na odpočet, ale i pro nezdravotnické účely.

3 Lékárna

Léky jsou rozděleny dle užití. Největší část je určena pro spotřebu v rámci základního poslání nemocnice, tj. poskytování zdravotních služeb s léčebným cílem. Dále se jedná o léky, které jsou určeny k volnému prodeji, ale i k prodeji na recepty.

1. Účtování přijaté faktury	MD	D
Léky na žádanky	111 xxx	-
Léky na recepty	132 xxx	-
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	343 xxx	-
Fakturovaná částka	-	321 xxx
Haléřové vyrovnání	548 xxx	-
2. Materiál/zboží na cestě	MD	D
Faktura přijatá	119 xxx	321 xxx
Zboží přijato v následujícím období	112 xxx	119 xxx
3. Nevyfakturované dodávky	MD	D
Zboží přijato na sklad	111 xxx	388 xxx
Faktura přijatá v následujícím období	388 xxx	321 xxx
7. Vydání do spotřeby a spotřeba	MD	D
Expedice na žádanky	112 xxx	111 xxx
Převody - spotřeba jednotlivých oddělení nemocnice	501 xxx	112 xxx
4. Převody mezi lékárnami	MD	D
Převodka vydaná	Spojovací účet	112 xxx/132 xxx
Převodka přijatá	112 xxx/132 xxx	Spojovací účet
5. Odvod tržeb	MD	D
Odvod tržeb z lékárny do pokladny	211 xxx	261 xxx
Příjem tržeb	261 xxx	604 xxx
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	-	343 xxx
6. Příjem vody	MD	D
Příjem vody	112 xxx	585 xxx
8. Zvýšení zásob	MD	D
Zvýšení zásob - TAXA LABORUM	112 xxx	585 xxx

Tab. 3 – Účtování v lékárnách

Poskytování zdravotních služeb, včetně spotřeby léků, je od DPH osvobozeno bez nároku na odpočet, podle § 58, zákona 235/2004 Sb. U léků, které jsou později určené k prodeji, se uplatňuje plný nárok na odpočet DPH na vstupu.

Od r. 2016 se podle novely zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb. a novely vyhlášky k zákonu o účetnictví používá pro aktivaci nákladový účet 58x – Změna stavu zásob vlastní činnosti. Účtování aktivace provádí společnost XY, a. s. pro příjem vody a zvýšení zásob (tzv. Taxa Laborum) při vyrábění léčivých přípravků, např. léčivé masti.

4 Krev a krevní výrobky

Hematologicko-transfuzní oddělení, mimo hlavní předmět činnosti, skladuje a provádí distribuci krve a krevních výrobků, prioritně v rámci nemocnice, dle požadované spotřeby jednotlivých oddělení. V případě nutnosti provádí nákup a prodej i do jiných nemocnic.

1. Účtování přijaté faktury a VÚD	MD	D
Přijatá faktura	111 xxx	321 xxx
Zúčtování příjmu krve a krevní plazmy	112 xxx	111 xxx
2. Zúčtování derivátů	MD	D
Přijatá faktura	112 xxx	321 xxx
Zúčtování derivátů - příjem (součet příjemek dle dodacího listu)	112 xxx	501 xxx
Zúčtování derivátů - výdej (spotřeba pro oddělení)	501 xxx	112 xxx
Výroba krve a krevních výrobků	112 xxx	585 xxx
Spotřeba krve a krevních výrobků	501 xxx	112 xxx
Prodej krve a krevních výrobků	542 xxx	112 xxx

Tab. 4 – Účtování krve a krevních výrobků

Podklady pro účtování dokládá po ukončení kalendářního měsíce HTO nemocnice. Výkaz obsahuje množství, cenu za jednotku a název vyrobených a nakoupených krevních výrobků od ostatních nemocnic. Krevní deriváty jsou léčivé, život zachraňující přípravky, které pro HTO nakupuje lékárna společnosti XY, a. s. Prodej krve a krevních výrobků se provádí na základě poptávky jiných nemocnic nebo zdravotnických zařízení.

5 Potraviny

Nakoupené potraviny slouží pro zpracování jídel a pokrmů určené pro pacienty, zaměstnance, ale i cizí strážníky. Potraviny se nakupují a skladují zvlášť odděleně, kde se rozlišuje sklad 1 - pacienti a sklad 2 - zaměstnanci a cizí. Z přijatých faktur, pro sklad 2 - zaměstnanci a cizí, se uplatňuje při přijetí surovin na sklad plný nárok na odpočet. Přijaté faktury za potraviny pro pacienty jsou účtovány v částkách celkem včetně DPH bez nároku na odpočet.

Tři typy stravování v nemocnici:

- Zaměstnanci hradí část stravy prostřednictvím srážky ze mzdy, tento doplatek příspěvku zaměstnavatele je zatížen DPH na výstupu. Vzhledem k tomuto zdanitelnému příjmu nákupy surovin zakládají plný nárok na odpočet DPH.
- Cizí strážníci hradí celou stravu na základě vystavených faktur, které jsou zatíženy DPH na výstupu. Vzhledem k tomuto zdanitelnému příjmu nákupy surovin zakládají plný nárok na odpočet DPH.
- Stravování pro pacienty není zdanitelným plněním zatěžovaným DPH na výstupu, či zakládajícím nárok na odpočet DPH, proto u tohoto plnění nelze nárokovat DPH na vstupu.

1. Přijaté faktury	MD	D
Přijaté faktury za potraviny	111 xxx	321 xxx
+ DPH 21 %/ 15 %/ 10 %	343 xxx	-
Převzetí surovin na sklad	112 xxx	111 xxx
2. Účtování VÚD	MD	D
Spotřeba surovin celkem	-	112 xxx
Spotřeba surovin - pacienti	501 xxx	-
Spotřeba surovin - zaměstnanci	501 xxx	-
Náklady na reprezentaci - občerstvení schůze představenstva, semináře, akce oddělení	513 xxx	-

Tab. 5 – Účtování ve skladě potravin

Zkratky a vysvětlivky

DPH	=	daň z přidané hodnoty
DÚZP	=	datum uskutečnění zdanitelného plnění
HTO	=	Hematologicko-transfuzní oddělení
ZM	=	sklad zdravotnického materiálu
MTZ	=	sklad materiálně technického zásobování
VÚD	=	vnitřní účetní doklad
Žádanky	=	léky určené ke spotřebě v nemocnici
Recepty	=	léky určené k prodeji (lékárna 1 a lékárna 2)

Seznam tabulek

<i>Tab. 1 – Účtování ve skladě ZM</i>	4
<i>Tab. 2 – Účtování ve skladě MTZ - 2</i>	6
<i>Tab. 3 – Účtování v lékárnách</i>	7
<i>Tab. 4 – Účtování krve a krevních výrobků</i>	9
<i>Tab. 5 – Účtování ve skladě potravin</i>	10