

# Návrh vybraných vnitropodnikových účetních směrnic

Helena Hanusová

---

Bakalářská práce  
2010



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

Vyšší odborná škola ekonomická  
akademický rok: 2009/2010

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Helena HANUSOVÁ**  
Osobní číslo: **M080101**  
Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Finanční řízení podniku**

Téma práce: **Návrh vybraných vnitropodnikových účetních směrnic**

Zásady pro vypracování:

### Úvod

#### I. Teoretická část

- Prostudujte odbornou literaturu, která se vztahuje ke zvolenému tématu.

#### II. Praktická část

- Proveďte popis společnosti ABC.
- Prostudujte a posuďte stávající vnitropodnikové účetní směrnice ve zvolené společnosti.
- Na základě teoretických a praktických poznatků navrhnete nové vnitropodnikové směrnice pro danou společnost.

### Závěr

Rozsah bakalářské práce:

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

[1] České účetní standardy pro podnikatele.

[2] KOVALÍKOVÁ, H. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 6. vyd. Olomouc : ANAG, 2008. 240 s. ISBN 978-80-7263-448-4.

[3] LOUŠA, Fr. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 5. vyd. Praha : Grada Publishing, 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.

[4] SOTONA, M. Vnitropodnikové směrnice 2006. 1. vyd. Brno : Computer Press, 2006. 179 s. ISBN 80-251-0924-0.


[5] Zákon č.563/1991 Sb.o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Zdeňka Blümelová**  
EXT.


Datum zadání bakalářské práce: **23. února 2010**

Termín odevzdání bakalářské práce: **27. dubna 2010**

Ve Zlíně dne 23. března 2010

  
PaedDr. Josef Rydlo  
♦ zast. děkanka



  
Ing. Eva Heczková, Ph.D.  
♦ zast. ředitel ústavu

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

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<sup>1)</sup>;
- beru na vědomí, že bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí;
- 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<sup>2)</sup>;
- podle § 60<sup>3)</sup> odst. 1 autorského zákona má Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60<sup>3)</sup> odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci – nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Ve Zlíně 26. 4. 2010

.....

---

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

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

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

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

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

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

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Tématem bakalářské práce je návrh nových vnitropodnikových účetních směrnic společnosti ABC.

Teoretická část je zaměřena na charakteristiku účetní jednotky, hlavní zásady vedení účetnictví a z nich vyplývající povinnosti ve vztahu k tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic. Dále je v této části věnována pozornost problematice tvorby vnitropodnikových směrnic a jejich stručnému popisu.

Obsahem analytické části je vlastní návrh nových vnitropodnikových účetních směrnic, jejichž účelem bude stanovit způsoby evidence a účtování pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu, dále pak stanovit metody účtování časového rozlišení nákladů a výnosů a způsoby účtování dohadných položek.

Klíčová slova:

Účetní jednotka, směrnice, pohledávka, smluvní pokuta, časové rozlišení.

## **ABSTRACT**

The topic of this bachelor thesis is to draft new internal accounting directives for ABC company.

The theoretical part is focused on the characteristics of the accounting entity, main principles of bookkeeping and obligations needed to create internal accounting directives. In this part is also given the attention to creating internal accounting directives and their brief description.

The content of analytical part is personal draft of new internal accounting directives. Their purpose is to determinate the methods of recording and accounting of debts from passengers without a valid ticket and then to provide methods for accounting time resolution of expense and incomes.

Keywords:

Accounting entity, directive, debts, face penalty, time resolution.

## Poděkování

Děkuji své vedoucí bakalářské práce paní Mgr. Zdeňce Blümelové za poskytnuté informace, věcné připomínky, vstřícnou pomoc a čas, který mi věnovala při zpracování mé bakalářské práce.

## OBSAH

<b>OBSAH</b> .....	<b>8</b>
<b>ÚVOD</b> .....	<b>10</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>11</b>
<b>1 ÚČETNÍ JEDNOTKA</b> .....	<b>12</b>
<b>2 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE</b> .....	<b>13</b>
<b>2.1 CHARAKTERISTIKA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC</b> .....	<b>13</b>
<b>2.2 ÚČEL VNITROPODNIKOVÝCH PŘEDPISŮ</b> .....	<b>13</b>
<b>2.3 TVORBA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC</b> .....	<b>15</b>
2.3.1 STRUKTURA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC .....	15
2.3.2 FORMA VNITROPODNIKOVÝCH PŘEDPISŮ .....	16
2.3.3 OBSAH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC .....	16
2.3.4 AKTUALIZACE SMĚRNIC .....	17
<b>2.4 NEJDŮLEŽITĚJŠÍ LEGISLATIVA</b> .....	<b>17</b>
<b>2.5 ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC</b> .....	<b>18</b>
2.5.1 POVINNÉ VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE .....	18
2.5.2 NEPOVINNÉ VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE .....	20
2.5.3 OSTATNÍ VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE .....	24
<b>II ANALYTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>25</b>
<b>3 SPOLEČNOST ABC</b> .....	<b>26</b>
<b>3.1 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI ABC</b> .....	<b>26</b>
3.1.1 VZNIK SPOLEČNOSTI A JEJÍ ORGÁNY .....	26
3.1.2 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ.....	26
3.1.3 STRUKTURA SPOLEČNOSTI.....	28
3.1.4 PŘEPRAVNÍ ČINNOST.....	28
<b>4 NOVÉ VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE SPOLEČNOSTI ABC</b> .....	<b>29</b>
<b>4.1 EVIDENCE A METODY ÚČTOVÁNÍ POHLEDÁVEK ZA CESTUJÍCÍMI BEZ PLATNÉHO JÍZDNÍHO DOKLADU</b> .....	<b>29</b>
4.1.1 ÚČEL SMĚRNICE .....	29
4.1.2 PRÁVNÍ ÚPRAVA .....	29
4.1.3 ZÁKLADNÍ POJMY .....	29
4.1.4 VZNIK POHLEDÁVKY .....	30
4.1.5 ZRUŠENÍ POHLEDÁVKY .....	32
4.1.6 BLOKOVÁ POKUTA .....	33
4.1.7 VYMÁHÁNÍ POHLEDÁVEK.....	34
4.1.8 ZVÝŠENÍ HODNOTY POHLEDÁVEK O NÁKLADY S POHLEDÁVKOU SPOJENÉ.....	35
4.1.9 VRÁCENÍ SOUDNÍCH POPLATKŮ .....	36
4.1.10 ÚHRADY POHLEDÁVEK.....	38
4.1.11 TVORBA A ROZPOUŠTĚNÍ OPRÁVNÝCH POLOŽEK K POHLEDÁVKÁM .....	40
4.1.12 POHLEDÁVKY VZNIKLÉ PŘED R. 2001 .....	41
4.1.13 POSTOUPENÍ POHLEDÁVEK .....	42



4.1.14	ODPIS POHLEDÁVEK .....	44
4.1.15	ZÁVĚREČNÉ USTANOVENÍ.....	45
<b>4.2</b>	<b>ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ, ÚČTOVÁNÍ DOHADNÝCH POLOŽEK.....</b>	<b>46</b>
4.2.1	ÚČEL SMĚRNICE .....	46
4.2.2	PRÁVNÍ ÚPRAVA .....	46
4.2.3	ZÁKLADNÍ POJMY .....	46
4.2.4	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ .....	46
4.2.5	VÝDAJE PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ .....	48
4.2.6	VÝNOSY PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ.....	49
	4.2.6.1 Časové rozlišení tržeb z dopravy.....	49
	4.2.6.2 Časové rozlišení tržeb z reklamy.....	51
4.2.7	PŘÍJMY PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ.....	52
4.2.8	DOHADNÉ POLOŽKY AKTIVNÍ .....	53
4.2.9	DOHADNÉ POLOŽKY PASIVNÍ .....	55
4.2.10	ZÁVĚREČNÉ USTANOVENÍ.....	58
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>59</b>
	<b>RESUMÉ .....</b>	<b>60</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>61</b>
	<b>SEZNAM GRAFŮ .....</b>	<b>62</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>63</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>65</b>

## ÚVOD

Cílem mé bakalářské práce je vypracování návrhu nových vnitropodnikových účetních směrnic, které se týkají konkrétního okruhu účetních případů vyskytujících se v podmínkách společnosti ABC.

Práce je rozdělena na dvě části, a to na část teoretickou, ve které jsou uvedeny nejdůležitější poznatky z literárních zdrojů vztahujících se k problematice účetních směrnic a část analytickou. Obsahem analytické části je vlastní praktické naplnění zvoleného cíle.

V teoretické části uvádím charakteristiku účetní jednotky dle zákona o účetnictví, dále se zabývám obecnou problematikou tvorby vnitropodnikových směrnic, jejich účelem, obsahem a také formou. V této části rovněž předkládám výčet nejdůležitějších účetních směrnic a legislativy, ze které tvorba těchto směrnic přímo či nepřímo pro účetní jednotku vyplývá.

Společnost ABC se zabývá provozováním městské hromadné dopravy. To s sebou přináší jistá specifika, která se určitým způsobem promítají i do ekonomické činnosti společnosti a předmětu jejího účetnictví. Jedním z těchto specifíků je problematika pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu. Jde o poměrně složitou oblast, která má významný dopad do daňového základu při výpočtu daně z příjmu právnických osob.

Účetní jednotka – společnost ABC - pro danou problematiku nemá směrnici dosud vytvořenou, a proto jsem se rozhodla ve své bakalářské práci zpracovat návrh směrnice, která by stejně jako jiné již vytvořené účetní směrnice představovala určitý metodický postup účtování všech skutečností spojených s problematikou tohoto druhu pohledávek.

Další novou navrhovanou směrnicí, uvedenou v analytické části, je směrnice „Časové rozlišení nákladů a výnosů a účtování dohadných položek“.

Zákon nemůže pamatovat na všechny situace a jejich kombinace, které v chodu účetní jednotky mohou nastat. Je v jejím zájmu vytvořit si pro své specifické situace vnitřní pravidla – vnitropodnikové směrnice – a zavázat své zaměstnance, aby se jimi řídili.

Neexistence těchto vnitřních pravidel může znamenat, že stejnou situaci řeší účetní jednotka pokaždé jinak. Výhodou vnitropodnikových směrnic je jednotné řešení specifických jevů, např. jednotný způsob zaúčtování tam, kde je více možných způsobů. V neposlední řadě směrnice přináší zaměstnancům návod, jak postupovat.

# **I TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 ÚČETNÍ JEDNOTKA

Výklad pojmu účetní jednotka vymezuje přímo zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a to v obecných ustanoveních v § 1, odst. 2. Jedná se o:

- a) právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- b) zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c) organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- d) fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- e) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč,
- f) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- g) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h),
- h) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis. [1]

Účetní jednotky jsou povinny se při své činnosti řídit všemi platnými ustanoveními, uvedenými především v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a plnit povinnosti, které z něj přímo či nepřímo vyplývají.

## 2 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, přímo nebo nepřímo ukládá účetním jednotkám vydat vnitropodnikovou směrnici pouze v několika málo případech. Kromě těchto případů jsou i další, ve kterých by bylo vhodné určité situace vzniklé v účetní jednotce upravit vnitřním předpisem.

Při rozhodování, které z doporučených směrnic vydat nebo nevydat, je třeba vzít v úvahu jak velikost společnosti, tak i její vnitřní uspořádání.

Úloha vnitropodnikových směrnic spočívá v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností, které nastaly v různých vnitropodnikových útvarech. [2]

### 2.1 Charakteristika vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice lze charakterizovat jako stanovení pravidel, povinností, podmínek, organizace, odpovědností a pravomocí v určité pracovní činnosti. Smyslem účetních směrnic je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Měly by být součástí podnikové kultury, stát se aktivně využívaným nástrojem usnadňujícím orientaci v činnostech, kterými se musí více či méně všichni zaměstnanci zabývat.

Sestavení vnitropodnikových směrnic přináší poměrně rozsáhlou a časově náročnou práci. Je to o to obtížnější, že tyto předpisy se netýkají pouze pracovníků v účetním oddělení, ale zahrnují činnost ve většině vnitropodnikových útvarů účetní jednotky.

Každá účetní jednotka má svá specifika. Ve většině případů nelze použít vzory vydávaných směrnic bez úpravy, ale je nutné do nich zapracovat konkrétní podmínky, které vedení účetní jednotky určí jako platné. [3]

### 2.2 Účel vnitropodnikových předpisů

Důvod vedení účetnictví vyplývá z definice předmětu účetnictví. Dle § 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, je smyslem vedení účetnictví to, aby všechny účetní jednotky podávaly průkazné a správné informace o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech, výnosech a hospodářském výsledku. [1]

Podávání těchto informací je však podmíněno dodržováním všech základních zásad pro vedení účetnictví.

Základní účetní zásady, které vyplývají ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů:

1. nepřetržitá doba trvání účetní jednotky (§ 4, § 7 odst. 3)
2. věcná a časová souvislost (§ 3)
3. komplexnost (§ 4 odst.9)
4. věrný a poctivý obraz účetnictví (§ 7)
5. srovnatelnost (§ 4 odst. 15, § 7 odst. 4)
6. správnost (§ 7 odst. 2)
7. úplnost (§ 8 odst. 3)
8. průkaznost (§ 8 odst. 4, § 33a)
9. srozumitelnost (§ 4 odst. 8 a 10, § 8 odst. 5)
10. princip historických cen (§ 25)
11. opatrnost (§ 25 odst. 2, § 26)
12. kompenzace (§ 7 odst. 6)
13. tvorba rezerv a opravných položek (§ 25 odst. 2, § 26)
14. zásada dodržování metod účetnictví (§ 4 odst. 8). [4]

Pro zajištění těchto zásad tedy účetní jednotka vytváří své vnitřní směrnice, jejichž hlavním účelem je především:

- používání jednotného a přehledného účetního rozvrhu účetní jednotky
- dosažení jednotného oceňování (v souladu s obecně závaznými předpisy pro účetnictví) a stejného posuzování shodných účetních případů
- vymezení účetních dokladů včetně účetních písemností a organizační zabezpečení oběhu účetních dokladů, jejich přezkušování a vedení účetních knih
- jednotné organizační zabezpečení provádění inventarizací (fyzické i dokladové)

- organizační zabezpečení úschovy a archivování účetních a daňových písemností.

Základním vodítkem pro to, jaké vnitřní účetní předpisy má účetní jednotka vytvořit, je zpracování přehledu skutečností (hospodářských operací), jež se do účetnictví promítají ve vztahu ke konkrétní činnosti účetní jednotky. [3]

## 2.3 Tvorba vnitropodnikových směrnic

### 2.3.1 Struktura vnitropodnikových směrnic

Každá vnitropodniková směrnice by měla obsahovat:

- jednotné záhlaví

(uvedení těchto náležitostí:

- název účetní jednotky, která směrnici vydává
- jednoznačné označení (např. uvedení pořadového čísla, roku a typu)
- název směrnice
- datum vydání
- datum účinnosti
- uvedení návaznosti na jinou vnitřní směrnici
- jméno pracovníka, který směrnici zpracoval
- jméno pracovníka, který směrnici schvaluje
- jméno pracovníka, který odpovídá za aktualizace směrnice
- označení příloh, které směrnici doplňují)

- účel směrnice (úvod)

(důležité je uvedení účelu, významu tvorby dané vnitropodnikové směrnice; zde je vhodné i zmínit právní předpisy, ze kterých účetní jednotka při vypracovávání směrnice vychází, dále by měly být uvedeny obecně platné zásady pro danou účetní jednotku)

- rozsah závaznosti a odpovědnosti  
(stanovení závaznosti směrnice pro jednotlivé pracovníky nebo pracovní skupiny v účetní jednotce a rozsahu odpovědností, pokud nejsou uvedeny u jednotlivých bodů směrnice)
- vlastní text směrnice  
(srozumitelné, jednoznačné a přehledné formulování problematiky, uvedení konkrétních postupů řešení daných skutečností, které se v účetní jednotce vyskytují)
- přechodná a závěrečná ustanovení  
(doplňující údaje o směrnici, používají se v případě, kdy je zapotřebí řešit dočasně platné vztahy a úkoly pro dobu zavádění směrnice; tato ustanovení nejsou povinná)
- přílohy  
(jsou součástí směrnice jen pokud se na ně v textu směrnice odkazuje)

### 2.3.2 Forma vnitropodnikových předpisů

Není příliš podstatné, pod jakým názvem účetní jednotka vnitropodnikové předpisy vydává. Forma označení je zpravidla volena v závislosti na povaze a důležitosti dokumentu. Forma většiny vydávaných vnitropodnikových dokumentů:

- příkaz vedoucího pracovníka
- směrnice
- metodický pokyn
- oběžník
- rozhodnutí

Směrnice lze uspořádat do jednoho uceleného souboru, nebo mohou být vytvářeny samostatně.

### 2.3.3 Obsah vnitropodnikových směrnic

Podstatnější důležitost než forma vnitropodnikové směrnice má její obsah, tj. obvykle stanovení metodiky postupu a určení osob, které budou odpovídat za její dodržování a osob odpovědných za udržování směrnic v aktuálním stavu.



V případě možných alternativních řešení je vnitropodnikovou směrnicí vyjádřena vůle odpovědných pracovníků účetní jednotky, aby se postupovalo v určitých konkrétních situacích tak a ne jinak. V tomto případě plní vnitropodniková směrnice úlohu pravidel, kterými se musí řídit všichni pracovníci účetní jednotky a případně i ti pracovníci, kteří zajišťují účetnictví společnosti a nejsou jejími zaměstnanci. [2]

#### **2.3.4 Aktualizace směrnic**

Vzhledem k tomu, že každoročně dochází k legislativním změnám, je nezbytně nutné při těchto legislativních změnách směrnice kontrolovat a provést změnu těch směrnic, kterých se změny týkají.

Aktualizace vnitropodnikových směrnic je rovněž nutná v případě organizačních změn v účetní jednotce, změny účetních postupů nebo v případě změny způsobu provádění určitých činností, které jsou předmětem stávající směrnice. [4]

### **2.4 Nejdůležitější legislativa**

Pro účetní jednotku vyplývá povinnost vypracovat vnitřní předpis nepřímou (někdy i přímo) z obsahů některých ustanovení a to často s odkazem na povinnost, nutnost či potřebnost stanovit vlastní vnitřní předpis k dané problematice. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka se řídí mnoha zákony, vyhláškami či standardy, je mnohdy obtížné dostačujícím způsobem podchytit jejich výčet. Rozhodujícími faktory pro tvorbu daného vnitřního předpisu jsou konkrétní podmínky účetní jednotky, kde především záleží na velikosti účetní jednotky a její organizační struktuře.

Přehled nejdůležitějších předpisů, které mají vliv na tvorbu vnitropodnikových směrnic:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- vyhláška č. 500/2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 009 a 011 až 023
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce

## 2.5 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

### 2.5.1 Povinné vnitropodnikové účetní směrnice

Vnitropodnikové směrnice vyplývající z legislativy:

- Účtový rozvrh

Základní předpisy: § 14 zákona o účetnictví, § 46 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 001 Účty a zásady účtování na účtech;

účetní jednotka definuje syntetické a analytické účty použité ve svém účetním rozvrhu; při definování syntetických účtů a jejich analytického členění je nutné vycházet z požadavků, aby na jednotlivých účtech byly zachyceny podklady zejména pro sestavení účetní závěrky (včetně přílohy), pro daňové účely, státní statistiku, konsolidaci a vnitropodnikové rozborů.

- Odpisový plán

Základní předpisy: §§ 26 až 33 zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů, §§ 24 až 28 zákona o účetnictví, §§ 6, 7 vyhl. č. 500/2002 Sb., § 56 vyhl. č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek;

účelem směrnice je stanovení správné metody odpisování, sazby odpisování, účtování a uplatnění účetních a daňových odpisů dlouhodobého majetku a stanovení předpokládané doby používání jednotlivých předmětů nebo skupin dlouhodobého majetku.

- Podpisové vzory

Základní předpisy: § 33a) zákona o účetnictví;

určení podpisové a rozhodovací kompetence osob, oprávněných za společnost podepisovat a společnost zavazovat.

- Zásoby

Základní předpisy: § 25 zákona o účetnictví, §§ 9 a 49 vyhl. č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 015 Zásoby;

stanovení členění zásob, způsoby jejich oceňování a vymezení nákladů souvisejících s jejich pořízením, evidence a účtování na syntetických a analytických účtech.

- Časové rozlišení nákladů a výnosů, dohadné položky

Základní předpisy: § 3 zákona o účetnictví, §§ 13 a 19 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 017 Zúčtovací vztahy a ČÚS č. 019 Náklady a výnosy,

§§ 10, 11, 17, 18 vyhlášky č.500/2002 Sb. pro dohadné položky;

účelem je zajištění správného vyčíslení hospodářského výsledku účetní jednotky za účetní období zaúčtováním účetních případů do účetního období, se kterým věcně a časově souvisejí; aby účetní jednotka mohla použít účty časového rozlišení, musí současně znát:

- účel, tj. věcné vymezení, k čemu se daná částka vztahuje
- účetní období, kterého se částka týká
- přesnou částku, která má být vynaložena nebo získána.

Nejsou-li tyto tři podmínky splněny, nelze účtovat o časovém rozlišení a je nutno účtovat prostřednictvím dohadných účtů či rezerv.

- Kurzové rozdíly, použití cizích měn

Základní předpisy: §§ 4, 10 a 24 zákona o účetnictví,

§ 60 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ČÚS č.006 Kurzové rozdíly;

účelem směrnice je stanovit postupy k zajištění správného vyjádření kurzových rozdílů u účetních dokladů, které jsou vystaveny v cizích měnách při přepočtu na českou měnu.

- Poskytování cestovních náhrad

Základní předpisy: § 176 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů;

směrnice určuje zásady pro plánování, schvalování, vykonávání a vyúčtování pracovních cest tuzemských i zahraničních a stanovuje výši cestovních náhrad a stravného při pracovních cestách.

- Deriváty

Základní předpisy: §§ 52 a 53 vyhlášky č. 500/2002 Sb.;

účetní jednotka ve své směrnice stanoví, zda bude o všech derivátech účtovat jako o derivátech k obchodování nebo využije možnost o nich účtovat jako o zajišťovacích derivátech a dále stanoví způsob účtování oceňovacích rozdílů při uplatnění reálné hodnoty derivátů.

- **Konsolidační pravidla**

Základní předpisy: ČÚS č. 020 Konsolidační účetní závěrka;

směrnice obsahuje jednotná pravidla vedení účetnictví konsolidované účetní jednotky včetně zahraničních účetních jednotek pro sestavení konsolidované účetní závěrky;

vzhledem ke skutečnosti, že zahraniční účetní jednotka se zpravidla řídí mezinárodními účetními standardy užívanými ve státě, kde má tato jednotka sídlo, dochází často k situaci, že zahraniční účetní jednotka pak musí vypracovávat dvě účetní závěrky, a to jak pro účely zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a tím i zjištění daňového základu, tak pro účely konsolidace. [3]

I když výše uvedené směrnice jsem uvedla jako povinné, je tato povinnost závazná samozřejmě jen pro takové účetní jednotky, které mají pro ně náplň.

### **2.5.2 Nepovinné vnitropodnikové účetní směrnice**

Jedná se o vnitropodnikové směrnice, které nejsou povinné, ale nepřímo se dají odvodit z legislativy. Ve výčtu uvádím nejčastěji užívané směrnice:

- **Inventarizace - provedení a termíny**

Základní předpisy: §§ 8, 26, 29 a 30 zákona o účetnictví, §§ 16, 55, 57 a 58 vyhlášky 500/2002 Sb., ČÚS 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob;

účelem směrnice je stanovit způsob správného a úplného provedení inventarizace majetku a závazků účetní jednotky, určení termínů inventarizace, její rozsah, obsah a způsob provedení.

- **Pohledávky**

Základní předpisy: § 8 zákona o rezervách, § 24 zákona o dani z příjmu, § 25 zákona o účetnictví, závazkové právo zákona č. 40/1964 Sb., občanský

zákoník, zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, část třetí Obchodní závazkové vztahy, ČÚS č. 005 Opravné položky a č. 017 Zúčtovací vztahy.

Účetní jednotka ve směrnici stanoví způsob vymáhání a postupování pohledávek a způsob tvorby a rozpouštění zákonných i účetních opravných položek k pohledávkám.

Účetní jednotky oceňují své pohledávky jmenovitou hodnotou při jejím vzniku nebo pořizovací cenou vč. nákladů souvisejících s pořízením, jako např. provize. Při tvorbě směrnice účetní jednotka vychází z jednotlivých ustanovení Občanského zákoníku, který upravuje vztahy týkající se uzavírání smluv, vzniku a zániku pohledávek mezi účetní jednotkou a fyzickou osobu. Občanský zákoník stanoví také promlčecí doby, a to především v §§ 100 až 114. Obchodní zákoník, ze kterého při tvorbě směrnice účetní jednotka také vychází, upravuje obchodní závazkové vztahy mezi podnikateli, dále mezi podnikateli a státem, vztahy obchodním zákoníkem vymezené a dále vztahy u kterých se smluvní strany dohodly, že se budou Obchodním zákoníkem řídit. Obchodní zákoník upravuje dále vznik a zánik obchodních vztahů, jejich zajištění a odpovědnost, promlčecí doby jsou obsaženy především v §§ 387 až 408.

Důležitou součástí této směrnice je stanovení zásad tvorby a zúčtování opravných položek k pohledávkám, protože opravné položky zajišťují věrné zobrazení hodnoty této kategorie majetku. Při tvorbě daňových opravných položek k pohledávkám účetní jednotka vychází z ustanovení §§ 2 a 3 a zejména § 8 zákona o rezervách a §§ 23 až 25 zákona o daních z příjmů. Dle zákona o rezervách se opravné položky tvoří k rozvahové hodnotě nepromlčené pohledávky, tj. k pohledávce, která je v účetnictví zachycena na rozvahových účtech ve své jmenovité hodnotě, případně v pořizovací ceně. Dle zákona o rezervách nelze vytvořit daňovou opravnou položku k pohledávkám vzniklých z titulu úvěrů a půjček, záloh a také sankcí, tzn. ze smluvních pokut a úroků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů.

Účetní jednotka ve své směrnici dále určí způsob tvorby a rozpouštění tzv. účetních tzn. nedaňových opravných položek a to vzhledem k povinnosti jejich účtování, stanovené v § 25 zákona o účetnictví, zachytit v účetnictví do okamžiku

sestavení účetní závěrky všechny předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají pohledávek, jakož i všechna snížení jejich hodnoty.

- Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

Základní předpisy: §§ 26 až 33 zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů, §§ 24 až 28 zákona o účetnictví, §§ 6, 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 13 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek;

směrnice definuje dlouhodobý majetek, stanoví způsoby jeho pořizování, oceňování, vyřazování a účtování a rovněž způsob evidence v účetní jednotce.

- Normy přirozených úbytků zásob

Základní předpisy: § 25 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ČÚS č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků, ČÚS č. 015 Zásoby;

účetní jednotka stanoví normy přirozených úbytků zásob, které lze charakterizovat jako daňově uznatelné náklady.

- Oběh účetních dokladů

Základní předpisy: §§ 7, 8, 11, 19 a 33 zákona o účetnictví, ČÚS č. 001 Účty a účtování na účtech;

účetní jednotka stanoví postup oběhu účetních dokladů od vzniku účetního záznamu až po jeho archivaci nebo i skartaci, dále stanoví druhy, číslování a obsah jednotlivých druhů účetních dokladů, vymezení odpovědností a pravomocí jednotlivých osob u účetních dokladů.

- Provádění účetní závěrky

Základní předpisy: §§ 17 a 18 zákona o účetnictví;

základní předpisy pro sestavení rozvahy §§ 5 až 19 vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro sestavení výsledovky §§ 20 až 38a) vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro sestavení přílohy k účetní závěrce § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro sestavení přehledu o peněžních tocích §§ 40 až 43 vyhlášky č. 500/2002 Sb., a přehledu o změnách vlastního kapitálu § 44 vyhlášky 500/2002 Sb.;

účetní jednotka stanoví harmonogram účetní závěrky, definuje zásady provedení, její jednotlivé kroky a určuje rovněž pracovníky odpovědné za sestavení účetní závěrky.

- Vnitropodnikové účetnictví

Základní předpisy: ČÚS č. 001 Účty a účtování na účtech;

účetní jednotka stanoví vnitropodnikové uspořádání a účtový rozvrh pro zachycování vnitropodnikových vztahů, metodiku označování vnitropodnikových zakázek, řešení výrobní a správní režie, metodiku oceňování vnitropodnikových výkonů.

- Pravidla pro tvorbu a používání rezerv

Základní předpisy: § 7 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách, § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 25 zákona o účetnictví, § 57 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 004 Rezervy;

účetní jednotka vymezí případy, kdy bude vytvářet rezervy, definuje způsob tvorby a stanoví okolnosti zúčtování zrušené rezervy nebo zúčtování jejího použití.

- Odložená daň

Základní předpisy: § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 003 Odložená daň;

účetní jednotka uvede postup výpočtu a účtování odložené daně pro první rok účtování a pro další roky účtování; odložené dani mají povinnost účtovat ty účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu nebo které tvoří konsolidační celek.

- Opravné položky

Základní předpisy: § 55 vyhlášky č. 500/2002 Sb., § 25, odst. 2 a § 26 zákona o účetnictví, § 8 zákona o rezervách, ČÚS č. 005 Opravné položky, ČÚS č. 019 Náklady a výnosy, přechodná ustanovení zákona o daních z příjmů (pohledávky starého bloku), § 24 odst. 2, písm. y) a písm. s) zákona o dani z příjmů a § 25 odst. 1, písm. z) zákona o dani z příjmů;

účetní jednotka stanoví ve své směrnici postup správného vytvoření a použití opravných položek ke svému dlouhodobému majetku, zásobám, krátkodobému finančnímu majetku a pohledávkám a postupy jejich účtování.

Opravné položky jsou vytvářeny zejména za účelem opatrného zobrazení rozvahových položek k datu účetní závěrky na základě inventarizace. Opravné položky k dlouhodobému majetku, zásobám a k finančnímu majetku se tvoří jako nedaňový náklad. K pohledávkám však lze dle § 8 zákona o rezervách vytvářet opravné položky jako daňově uznatelný náklad; zásady pro tvorbu daňových, případně i nedaňových opravných položek k pohledávkám a jejich rušení je vhodné řešit v samostatné směrnici nebo jako součást vnitropodnikové směrnice týkající se pohledávek, jejíž vytvoření účetní jednotkou rovněž nepřímo vyplývá ze zákona. Pokud pomine důvod, pro který byla opravná položka vytvořena, opravná položka se zruší.

- Pokladní operace

Základní předpisy: ČÚS č. 016 Krátkodobý finanční majetek;

účetní jednotka stanoví pravidla pro manipulaci s peněžní hotovostí a ceninami, uvádí způsoby účtování jejich pohybů a případných inventarizačních rozdílů. [3]

### 2.5.3 Ostatní vnitropodnikové směrnice

- Organizační řád
- Pracovní řád
- Zpracování kalkulací
- Mzdový systém
- Reklamace, reklamační řízení a vyřizování reklamací
- Zásady pro poskytování příspěvku na stravování zaměstnancům
- Zásady pro poskytování půjček zaměstnancům
- Provozní řád
- Postup při zadávání poptávkových a výběrových řízení
- Spisový a skartační řád
- Ochrana osobních údajů



## **II ANALYTICKÁ ČÁST**

## 3 SPOLEČNOST ABC

### 3.1 Charakteristika společnosti ABC

#### 3.1.1 Vznik společnosti a její orgány

Počátky vzniku společnosti ABC se vztahují k roku 1944. Od té doby však společnost prošla několika transformacemi, provozování její hlavní činnosti ale zůstalo zachováno po celou tuto dlouhou dobu, stejně jako poslání nabízet své služby ke spokojenosti svých zákazníků.

Současná společnost ABC je obchodní společností, byla založena dne 1. 1. 1995 dvěma společníky a byla zapsána do obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Brně.

Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti a každý ze společníků v ní má jednoho svého zástupce.

Statutárním orgánem společnosti je Rada jednatelů složená z pěti jednatelů většinového vlastníka, ze tří jednatelů menšinového vlastníka a jednoho nezávislého jednatele. K rozhodnutí o obchodním vedení společnosti je zapotřebí souhlas většiny jednatelů.

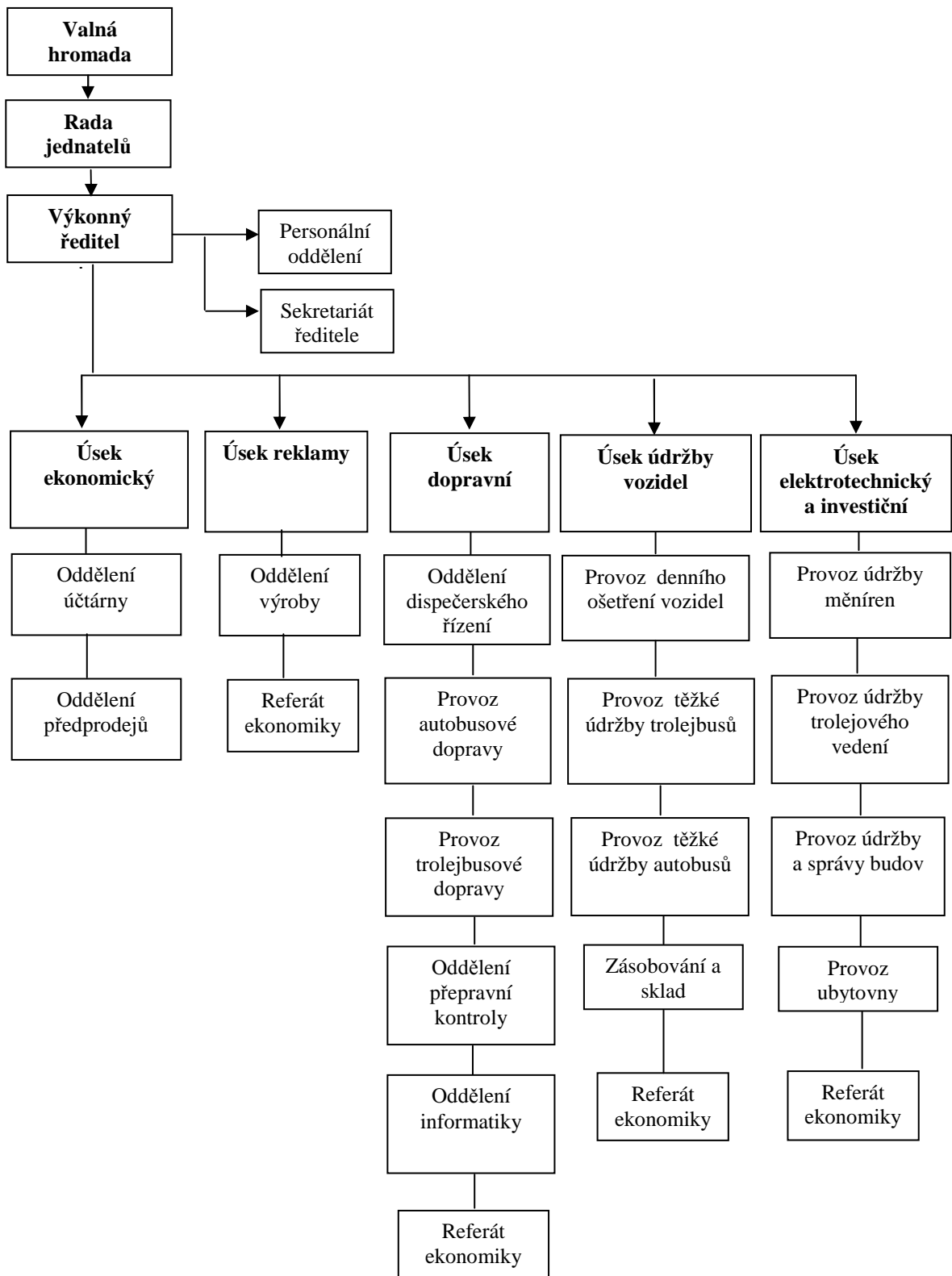
Ve Společenské smlouvě bylo rozhodnuto o zřízení Dozorčí rady, kterou tvoří tři členové většinového vlastníka a dva členové vlastníka menšinového.

#### 3.1.2 Předmět podnikání

Hlavním předmětem podnikání společnosti ABC, uvedeným v obchodním rejstříku, je provozování drážní dopravy na dráze trolejbusové a veřejná osobní linková doprava - tzn. provozování městské hromadné dopravy.

Kromě této činnosti společnost vyvíjí i další podnikatelské aktivity, kterými jsou zejména reklamní činnost realizovaná především na vozidlech městské hromadné dopravy a opravárenská činnost, a to především provádění externích generálních oprav trolejbusů pro zákazníky z České i Slovenské republiky. Zdrojem příjmů z podnikatelských aktivit je také realizace přeložek trolejového vedení v souvislosti s různými stavebními rekonstrukcemi.

graf 1. Organizační struktura společnosti



### 3.1.3 Struktura společnosti

Společnost je rozdělena celkem na pět samostatných úseků. Nejpočetnějšími jsou úsek dopravní a úsek údržby vozidel, dále jsou to úsek elektrotechnický a investiční, úsek ekonomický a úsek reklamy. Vnitřní struktura jednotlivých úseků závisí na rozsahu a charakteru zajišťovaných činností; každý úsek je proto tvořen určitým počtem oddělení nebo speciálních provozů, případně referátů, které jsou odpovědné za příslušný výkon nebo speciální agendu. Vedoucí jednotlivých úseků spolu s výkonným ředitelem tvoří management společnosti.

Náklady a výnosy společnosti se rozúčtovávají na jednotlivé samostatné úseky. V rámci vnitropodnikového účetnictví se mezi úseky přeúčtovávají náklady spojené se zajišťováním vnitropodnikových služeb či oprav.

### 3.1.4 Přepravní činnost

Hlavním kritériem výkonnosti v oblasti provozování městské hromadné dopravy je počet přepravených osob při zajištění daných přepravních výkonů, kterými jsou ujeté kilometry a přepravní kapacita vozidel. V současné době společnost provozuje 35 autobusů (z toho 9 kloubových) a 59 trolejbusů (z toho 38 kloubových). Počet ujetých kilometrů v roce 2009 byl cca 4,84 milionů km a počet přepravených osob přibližně 37 milionů cestujících.

Počet přepravených osob má v posledních letech klesající tendenci. Tento vývoj je způsoben více faktory, kterými jsou především snižující se počet obyvatel, ubývající množství pracovních příležitostí a nárůst jiné formy přepravy, a to zejména osobní automobilové dopravy.

## **4 NOVÉ VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE SPOLEČNOSTI ABC**

### **4.1 Evidence a metody účtování pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu**

#### **4.1.1 Účel směrnice**

Účelem této směrnice je určit způsoby evidence vzniku a zániku pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu a dále určit způsoby účtování všech operací, které v souvislosti s těmito pohledávkami vznikají. Všechny uvedené způsoby účtování těchto případů jsou v souladu s platnými právními předpisy a zajišťují dodržení všech základních účetních zásad, vyplývajících ze zákona o účetnictví.

Směrnice se vztahuje na účtování všech případů pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu.

Stanovení rozsahu odpovědností pro pracovníky vyplývá z jednotlivých ustanovení této směrnice.

#### **4.1.2 Právní úprava**

Při tvorbě této směrnice se vychází z ustanovení § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 50 prováděcí vyhlášky č. 500/2002 k zákonu o účetnictví, § 8 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, §§ 23 až 25 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

#### **4.1.3 Základní pojmy**

Cestujícím bez platného jízdního dokladu se rozumí každý cestující, který se dle Smluvních přepravních podmínek společnosti ABC neprokáže platným jízdním dokladem za svoji osobu nebo za přepravu spoluzavazadla nebo psa.

Pohledávkou za cestujícím bez platného jízdního dokladu se rozumí přírážka – smluvní pokuta, stanovená v souladu s § 18a) zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě a § 37 zákona č. 266/1994 Sb., o drahách, uložená za porušení Smluvních přepravních podmínek společnosti ABC a dále náklady s pokutou spojené. Smluvní pokuta není předmětem daně z přidané hodnoty.

Dlužníkem se pro účely této směrnice rozumí cestující, který neuhradil uloženou pokutu a náklady s pokutou spojené.

Pod pojmem účetní jednotka, který se uvádí v textu, je pro účely této směrnice myšlena společnost ABC.

#### **4.1.4 Vznik pohledávky**

Vzniku pohledávky za cestujícím bez platného jízdního dokladu předchází zjištění nedodržení smluvně přepravních podmínek ze strany cestujícího při provádění přepravní kontroly ve vozidlech městské hromadné dopravy. Kontrolu provádí k tomu oprávněný pracovník společnosti ABC.

Evidence pohledávky za cestujícím vzniká elektronickým zápisem do evidence případů přepravní kontroly. Tento zápis provádí odpovědný pracovník ihned po obdržení podkladu dokumentujícím vznik případu. Tento pracovník zaznamenává všechny skutečnosti spojené se správou případů přepravní kontroly, jako je evidence případu a pohledávky, její snížení, zvýšení, úhrada nebo zrušení. V případě nepřítomnosti tohoto pracovníka provádí tento zápis pověřený zástupce.

Podkladem k provedení zápisu je vyplněný formulář Zápis o provedené přepravní kontrole, který předávají pracovníci přepravní kontroly osobně nebo formou uložení do zřízené schránky ihned po ukončení své pracovní směny. Konkrétní povinnosti a postupy činnosti pracovníka přepravní kontroly při provádění přepravní kontroly, která mimo jiné zahrnuje i sepisování zápisu o provedené přepravní kontrole, řeší vnitropodniková směrnice č. S 09/09 Činnost přepravní kontroly. Všechny předané zápisy o provedené přepravní kontrole se ukládají po dobu 1 roku na úseku přepravní kontroly. Po jednom roce (tzn. po uplynutí promlčecí doby) jsou všechny zápisy, které nebyly předány k soudnímu vymáhání, skartovány.

Výše evidované pohledávky je v souladu s platnými právními ustanoveními zákona o silniční dopravě a zákona o drahách stanovena Smluvními přepravními podmínkami společnosti ABC a činí 1 000 Kč. Při úhradě pohledávky v hotovosti v pokladně společnosti ABC do 10 kalendářních dnů od data jejího vzniku se tato pohledávka snižuje na 500 Kč.

Možnost snížení pohledávky z 1 000 Kč na 50 Kč se vztahuje na případy, kdy cestující do 10 kalendářních dnů dodatečně předloží pracovníkovi pověřenému správou případů přepravní kontroly časovou předplatní jízdenku nebo doklad opravňující k bezplatné přepravě, ze kterého je zřejmé, že byl platný v době kontroly. Toto snížení pohledávky

se zaeviduje zápisem u již evidovaného konkrétního případu. Změnu zápisu v evidenci provádí pověřený pracovník ihned po vzniku této skutečnosti.

Účetní jednotka má ve své účtové osnově u účtu *644 Smluvní pokuty a penále* vytvořeny samostatné analytické účty, a to s rozlišením, zda se z pohledu zjištění základu daně z příjmu jedná o výnosy daňové či nedaňové. Účet *644 900* zachycuje smluvní pokuty neuhrazené, tzn. nedaňové, které základ daně snižují. Uhrazené pohledávky ze smluvních pokut jsou pro účetní jednotku výnosem daňovým a jsou účtovány zápisem na účet *644 200* (viz. bod 4.1.10).

Účtování vzniku pohledávek probíhá měsíčně souhrnným účetním zápisem za všechny pohledávky. Skutečnost, zda v daném období došlo k úhradě pohledávky, není při účtování jejího vzniku podstatné. Tato skutečnost je podstatná až při měsíčním zúčtování všech přijatých úhrad (viz bod 4.1.6).

Podkladem pro účtování je měsíční sestava, která položkově zachycuje všechny vzniklé případy pohledávek v daném měsíci (vyjma případů pohledávek vzniklých před 1.1.2001 – viz. bod 4.1.12). Sestavu zpracovává pracovník pověřený správou případů přepravní kontroly první pracovní den následující po skončení měsíce a předá ji hlavní účetní, která provádí účtování.

*Tab. 1. Účtování vzniku pohledávky*

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému v běžném měsíci</i>	<i>315 600</i>	
<i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírážky k jízdnému</i>		<i>644 900</i>

Pokud se v průběhu měsíce hodnota evidované pohledávky sníží z 1 000 Kč na 500 Kč nebo na 50 Kč, je tato pohledávka v souhrnném účetním dokladu zachycena pouze v této snížené hodnotě. Účtování o snížení pohledávky, vzniklé v předcházejícím měsíci, kdy se o vzniku pohledávky účtovalo dle výše uvedeného předpisu v hodnotě 1 000 Kč, se uskutečňuje zaúčtováním storna (zrušení) pohledávky v původní hodnotě a následně zaúčtováním nově vzniklé pohledávky. Účtování provádí hlavní účetní souhrnným účetním dokladem.

Tab. 2. Účtování storna pohledávky

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pohledávky – storno přírážky k jízdnému</i>	- 315 600	
<i>Ostatní pokuty a penále – storno nedaňové přírážky</i>		- 644 900
<i>Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému v běžném měsíci (v nové hodnotě)</i>	315 600	
<i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírážky k jízdnému (v nové hodnotě)</i>		644 900

#### 4.1.5 Zrušení pohledávky

Ve výjimečných případech může být evidovaná pohledávka za cestujícím zrušena. Důvody může posoudit a o zrušení pohledávky může rozhodnout pouze vedoucí přepravní kontroly, vedoucí dopravního úseku nebo ředitel společnosti. Písemné rozhodnutí o zrušení pohledávky je předáno pracovníkovi pověřenému správou případů přepravní kontroly, který tuto pohledávku v evidenci zruší. Účtování o zrušené pohledávce je stejné jako v případě storna pohledávky, a to i v případě zrušení pohledávky vzniklé a zaúčtované v minulých obdobích (MD – 315 600, Dal – 644 900). Účtování provádí hlavní účetní.

V případě, že je zrušena již uhrazená pohledávka, je tato platba vrácena cestujícím v hotovosti z pokladny společnosti ABC. Podkladem pro výplatu je písemné rozhodnutí o zrušení pohledávky. Pokladní zaúčtuje výdajovým pokladním dokladem vrácení zaplacené přírážky. Zaúčtováním se snižují daňové výnosy ze zaplacených pokut, protože úhrada byla účtována na výnosový daňový účet (viz. bod 4.1.10).

Tab. 3. Účtování vrácení zaplacené přírážky

Popis účetního případu – výdajový pokladní doklad	MD	Dal
<i>Výplata vrácené přírážky k jízdnému</i>		211 100
<i>Ostatní pokuty a penále – vrácení přírážky k jízdnému</i>	644 200	

Protože výdajový pokladní doklad nelze zaúčtovat v programu Navision Attain na stranu Dal se zápornou hodnotou, provede následně, po zaúčtování výdajového pokladního dokladu hlavní účetní tento zápis vnitřním účetním dokladem (MD - 644 200, Dal - 644 200). V popisu věcné položky navíc uvede, ke kterému období se vrácená platba



vztahuje. Důvodem je zajištění správnosti následného zúčtování nebo tvorby opravných položek (viz. bod 4.1.11).

#### 4.1.6 Bloková pokuta

Pokud cestující bez platného jízdního dokladu souhlasí s úhradou pokuty za porušení přepravních podmínek přímo ve vozidle městské hromadné dopravy pracovníkovi přepravní kontroly proti vydání přírazkového bloku v hodnotě 500 Kč a dokladu o zaplacení, neseписuje pracovník přepravní kontroly s tímto cestujícím Zápis o provedení přepravní kontroly. Proto není tento případ porušení přepravních podmínek zapsán v evidenci případů přepravní kontroly.

Pracovník přepravní kontroly odevzdává úhradu blokové pokuty v pokladně společnosti ABC – podmínky a postupy v těchto případech stanoví směrnice č. 09/09 Činnost přepravní kontroly. Pokladní zaúčtuje příjmovým pokladním dokladem převzetí úhrady od pracovníka přepravní kontroly přímo na výnosový účet.

Tab. 4. Zaúčtování úhrady blokové pokuty

Popis účetního případu – příjmový pokladní doklad	MD	Dal
<i>Převzetí úhrady přírazkového bloku</i>	<i>211 100</i>	
<i>Ostatní pokuty a penále – úhrady přírazkových bloků</i>		<i>644 300</i>

Přírazkové bloky v hodnotě 500 Kč jsou určeny k zaplacení pokuty přímo ve vozidle městské hromadné dopravy. Tyto bloky mají charakter ceniny a společnost ABC je eviduje jako skladovou zásobu na kartě materiálu v pořizovací ceně (v ceně potištěného papíru). Pohyby se zaznamenávají a účtují měsíčně na základě vyúčtovaných přijatých plateb. Bloky podléhají inventarizaci cenin, která probíhá 3x ročně ve stanovených termínech.

Ve výjimečných případech mohou vedoucí přepravní kontroly, vedoucí dopravního úseku nebo ředitel společnosti rozhodnout o zrušení blokové pokuty. Na základě písemného rozhodnutí pokladní vyplatí cestujícímu vrácení blokové pokuty.

Tab. 5. Účtování vrácení úhrady blokové pokuty

Popis účetního případu – výdajový pokladní doklad	MD	Dal
<i>Vrácení úhrady přírazkového bloku</i>		<i>211 100</i>
<i>Ostatní pokuty a penále – vrácení úhrady přírazkových bloků</i>	<i>644 300</i>	

Hlavní účetní následně vnitřním účetním dokladem provede odúčtování ze str. MD účtu 644 300 (MD - 644 300, Dal - 644 300).

#### 4.1.7 Vymáhání pohledávek

Neuhrazené pohledávky za cestujícími bez platného jízdního dokladu jsou po uplynutí jednoho měsíce od jejich vzniku předávány k vymáhání advokátní kanceláři. Společnost ABC má s advokátní kanceláří uzavřenou Smlouvu o právní pomoci ve věci vymáhání pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu a zastupování společnosti ABC v soudním i mimosoudním jednání v těchto záležitostech. Advokátní kancelář zajišťuje pouze vymáhání pohledávek od dlužníků, kteří mají bydliště na území České republiky. Toto omezení je dáno rozsahem advokátovi udělené licence. Společnost ABC připraví veškeré podklady potřebné pro vymáhání pohledávek a předá je advokátní kanceláři. Odpovědným pracovníkem za přípravu a předávání podkladů je pracovník pověřený evidencí případů přepravní kontroly.

Proces vymáhání pohledávky zahrnuje zasílání upomínek dlužníkům, podání žaloby na zaplacení dlužné částky a předávání případů exekutorovi. Promlčecí doba pohledávky je dle § 108 Občanského zákoníku jeden rok, podáním žaloby k soudu před uplynutím promlčecí doby se promlčení doba zastavuje. Advokát proto podává žaloby k soudu v termínu do 1 roku od porušení smluvních přepravních podmínek, které bylo důvodem vzniku pohledávky ze smluvních sankcí.

Podanou žalobu soud projedná a vydá platební rozkaz, který se po doručení dlužníkovi stává pravomocným. Pokud platební rozkaz není dlužníkovi doručen, je nařízeno soudní jednání. Advokát se účastní jednání pouze ve sporných případech. Závěrem soudního jednání je vydání rozsudku, jehož promlčecí doba je dle § 110 Občanského zákoníku 10 let. Během této doby může advokát na základě pravomocného rozsudku vymáhat pohledávku sám nebo předat případ k exekučnímu řízení vybranému exekutorovi. Exekutor má neomezenou časovou lhůtu k vymáhání úhrady pohledávky, v této fázi vymáhání navíc navýšené i o soudem přiznané náklady řízení, odměnu advokáta, odměnu exekutora a náklady exekuce (viz. příloha P II).

Advokátní kancelář informuje společnost ABC o stavu jednotlivých případů (podání nebo zpětvzetí žaloby, případně o nevymahatelnosti pohledávky) a o předávání případů k exekučnímu řízení. Tyto informace podává v termínech uvedených ve Smlouvě o právní pomoci pracovníkovi pověřenému správou případů přepravní kontroly.

#### 4.1.8 Zvýšení hodnoty pohledávek o náklady s pohledávkou spojené

Společnost ABC hradí advokátovi dle smlouvy pouze účelně vynaložené náklady, paušální režijní částky za každý předaný případ a náklady na vyžádané soudní poplatky (kolky) za pohledávky předané k soudu. Náklady na soudní poplatky jsou advokátní kanceláří fakturovány společnosti ABC zpravidla v intervalu 3 měsíců. Přílohou faktury je seznam případů, ke kterým byl kolek použit v souvislosti s předáním žaloby k soudu.

Účelně vynaložené náklady, paušální režijní částky a kolkovné jsou v účetnictví společnosti ABC zaúčtovány jako daňově uznatelný náklad.

Za veškeré úkony, související s vymáháním pohledávky je dlužník povinen uhradit advokátovi smluvní odměnu. Částka této odměny se stanoví ve výši tzv. přísudku dle vyhlášky č. 484/2000 Sb., (viz příloha P II).

Tab. 6. Účtování nákladů pohledávky a režijních nákladů

Popis účetního případu – přijatá faktura	MD	Dal
<i>a )Faktura za kolky</i>	538 300	
<i>Dodavatelé</i>		321 100
<i>b) Faktura za paušální režijní náklady</i>	518 260	
<i>DPH základní sazba</i>	343 020	
<i>Dodavatelé</i>		321 100

O náklady soudních poplatků (kolků) je zvýšena hodnota pohledávky v evidenci případů přepravní kontroly. Toto navýšení pohledávky provádí pracovník pověřený správou případů přepravní kontroly ihned po doručení jmenovitého seznamu případů předaných k soudu.

Účelně vynaložené náklady a paušální režijní náklady jsou účtovány jako režijní náklad společnost ABC a hodnotu pohledávky nenavýšují.

Zvýšení hodnoty pohledávky o soudní poplatky, tj. kolkovné je zachyceno v měsíční sestavě nově vzniklých pohledávek, která je předána jako podklad k provedení zaúčtování hlavní účetní. O navýšené pohledávce účtuje stejným způsobem jako o nově vzniklé pohledávce v běžném měsíci.

Tab. 7. Účtování navýšení pohledávky

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému v běžném měsíci</i>	315 600	
<i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírážky k jízdnému v běžném měsíci</i>		644 900

#### 4.1.9 Vrácení soudních poplatků

Vymáhání pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu pro společnost ABC zajišťuje advokátní kancelář (viz bod 4.1.7). Hodnota pohledávek předaných k soudnímu jednání se navyšuje o náklady soudních poplatků, které představují kolkovné. Pokud však advokátní kancelář dosáhne úhrady pohledávky před konáním soudního jednání a vynesemím platebního rozkazu, advokátní kancelář vezme tuto podanou žalobu zpět a k soudnímu jednání vůbec nedochází. Soud poté vrací soudní poplatky zpět advokátní kanceláři.

O vrácených soudních poplatcích je informován advokátní kanceláří pracovník pověřený správou případů přepravní kontroly. Současně s touto informací obdrží také jmenovitý seznam případů, ke kterým se vrácené kolkovné vztahuje.

Vynaložené náklady na soudní poplatky hrazené advokátní kanceláří v souvislosti s vymáháním pohledávek, jsou fakturovány společnosti ABC (viz bod 4.1.8), a proto jsou pak (na základě písemného oznámení advokátní kanceláře o vrácení soudního poplatku soudem) fakturovány společností ABC naopak advokátní kanceláři. Fakturu vystavuje účetní ekonomického úseku. Podklad pro vystavení faktury obdrží od pracovníka pověřeného správou případů přepravní kontroly.

Při fakturaci vrácených poplatků se nepoužije zúčtovací účet 311 100 *Odběratelé*, ale zúčtovací účet, který účetní jednotka vytvořila pouze pro tento typ účetního případu: 315 650 *Ostatní pohledávky – vrácené kolkovné*. Na účet 668 200 *Kolkovné* se účtují pouze výnosy z vráceného kolkovného od soudu. Kolkovné zaplacené dlužníkem v rámci úhrady pohledávky je účtováno na daňový výnosový účet 644 200 (vyjma případů pohledávek vzniklých před 1.1.2001 – viz bod 4.1.12).

Tab. 8. Účtování vrácených soudních poplatků

Popis účetního případu – vydaná faktura	MD	Dal
<i>Ostatní pohledávky – vrácené kolkové</i>	315 650	
<i>Ostatní pokuty a penále – vrácené kolkovné</i>		668 200

Vrácené kolkovné je zapsáno také v evidenci případů přepravní kontroly. Jedná se o snížení pohledávky, která byla v minulosti právě o kolkovné navýšena. Snížení hodnoty pohledávek v evidenci případů přepravní kontroly provádí pracovník pověřený správou případů přepravní kontroly. Souhrnné účtování těchto případů provádí hlavní účetní na základě podkladu vyhotoveného pracovníkem pověřeným správou případů. Účtování musí být ve stejné částce jako vystavená faktura advokátní kanceláři za vrácené kolky.

Snížení hodnoty pohledávky o vrácené kolkovné má současně za následek snížení vytvořené opravné položky k neuhrazeným pohledávkám, která byla při navýšení o kolkovné vytvořena. Vzhledem ke skutečnosti, že vrácené kolkovné se týká pohledávek vzniklých v minulých obdobích, účtuje se snížení pohledávky zápisem na účet *315 610 Ostatní pohledávky – přírážky k jízdě z minulých období*. U popisu účetního zápisu hlavní účetní uvede, že se jedná o vrácené kolkovné.

Tab. 9. Účtování snížení pohledávky o vrácené soudní poplatky

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pohledávky – přírážky k jízdě (vrácené kolkovné)</i>	- 315 610	
<i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírážky k jízdě (vrácené kolkovné)</i>		- 644 900
<i>Zúčtování opravné položky k pohledávkám – nedaňová (vrácené kolkovné)</i>		559 900
<i>Opravná položka k pohledávkám – nedaňová (vrácené kolkovné)</i>	391 900	

Po záúčtování tohoto účetního případu je vhodné provést kontrolu měsíčních zůstatků účtů, na kterých bylo účtováno. Všechny použité účty mají mít tento zůstatek stejný (viz. kontrola účtování v bodě 4.1.11). Účetní i daňový hospodářský výsledek z této operace (tzn. fakturace vráceného kolkovného, snížení pohledávky a nedaňové pokuty o vrácené kolkovné a zúčtování opravné položky) je zlepšený o výnosy z vráceného kolkovného.

#### 4.1.10 Úhrady pohledávek

Úhrady evidovaných a účtovaných pohledávek jsou zaúčtovány příjmovým pokladním dokladem a to v případě úhrady v pokladně společnosti nebo v případě úhrady poštovní poukázkou. Platba poštovní poukázkou je do pokladny předána z referátu sekretariátu ředitele, který přebírá a rozděluje všechny poštovní zásilky. Účtování úhrady provádí pokladní nebo v případě její nepřítomnosti pověřený zástupce ihned po převzetí hotovosti.

Tab. 10. Účtování úhrady pohledávky

Popis účetního případu – příjmový pokladní doklad	MD	Dal
<i>Úhrada pohledávky v pokladně</i>	<i>211 100</i>	
<i>Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému v běžném měsíci</i>		<i>315 600</i>

Úhrada pohledávky na běžný účet společnosti je zaúčtována při denním účtování bankovního výpisu rovněž zápisem na stranu Dal účtu *315 600 Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému v běžném měsíci*. Toto účtování provádí pověřená účetní ekonomického úseku .

Protože v okamžiku účtování přijaté platby (jak v pokladně, tak při účtování bankovního výpisu) nelze určit, zda se jedná o úhradu pohledávky vzniklé v daném měsíci nebo o pohledávku vzniklou v minulých obdobích, účtuje se na účet *315 600 Ostatní pohledávky - přírážky k jízdnému v běžném měsíci*. Přijaté platby na bankovní účet se účtují položkově s uvedením jména odesílatele (kromě souhrnných úhrad od advokáta nebo exekutora) .

Informaci o úhradě pohledávky sdělí pracovníci, kteří o této skutečnosti účtují, pracovníku pověřenému správou případů přepravní kontroly. Pokud je zasílána souhrnná úhrada pohledávek od advokátní kanceláře nebo od exekutora převodem na bankovní účet, obdrží pracovník pověřený správou přepravní kontroly položkový rozpis jednotlivých úhrad přímo od advokátní kanceláře nebo od exekutora a dle tohoto rozpisu zaeviduje tuto platbu u každého konkrétního případu, tzn. že konkrétní platba je přiřazena konkrétní pohledávce v systému evidence případů přepravní kontroly.

Vzhledem k tomu, že přijaté úhrady pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu se stávají pro účetní jednotku okamžikem úhrady výnosem daňovým, je nutné zaúčtovat snížení nedaňových výnosů, o kterých je účtováno v okamžiku vzniku pohledávky na účet *644 900 Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírážky k jízdnému*

v běžném měsíci. Snížení nedaňových výnosů je účtováno ve výši úhrad souvztažně se zvýšením daňových výnosů z uhrazených pohledávek na účet 644 200 *Ostatní pokuty a penále – daňové přírážky k jízdnému*. Účtování provádí hlavní účetní.

Podkladem pro účtování je měsíční souhrnná sestava uhrazených pohledávek, tu vytváří pracovník pověřený správou případů přepravní kontroly. Hodnota uhrazených pohledávek uvedených v této sestavě musí být shodná s hodnotou zaúčtovanou na straně Dal účtu 315 600 - *Ostatní pohledávky - přírážky k jízdnému v běžném měsíci*.

V sestavě, kterou hlavní účetní obdrží jako podklad k účtování, jsou platby rozděleny do dvou skupin. V první skupině jsou uvedeny platby pohledávek vzniklých v minulých měsících (tzn. od 1.1.2001 do posledního dne předcházejícího měsíce) a ve druhé skupině jsou platby pohledávek, které vznikly v běžném měsíci. Každá z obou skupin plateb se zúčtovává samostatným účetním zápisem. V obou případech se účtuje na stejné účty, pouze v popisu účetní položky se uvede, ke které skupině pohledávek se částka vztahuje. Důvodem je zajištění správné tvorby a zúčtování opravných položek (viz. bod 4.1.11).

Tab. 11. Přeúčtování nedaňových z přírážek na výnosy daňové

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
a) <i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírážky k jízdnému z minulých období</i>	644 900	
<i>Ostatní pokuty a penále – daňové přírážky k jízdnému z minulých období</i>		644 200
b) <i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírážky k jízdnému z běžného měsíce</i>	644 900	
<i>Ostatní pokuty a penále – daňové přírážky k jízdnému z běžného měsíce</i>		644 200

Při měsíční účetní uzávěrce se převede měsíční zůstatek účtu 315 600 *Ostatní pohledávky - přírážky k jízdnému v běžném měsíci* (měsíční zůstatek tvoří hodnotu nezaplacených pohledávek; na stranu MD jsou účtovány nově vzniklé pohledávky v běžném měsíci a na stranu Dal úhrady pohledávek, ale bez rozlišení období, ve kterém tyto uhrazené pohledávky vznikly) na účet 315 610 *Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému z minulých období*. Na tomto účtu se kumulují všechny neuhrazené pohledávky společnosti ABC vzniklé po 31.12.2000. Účtování provádí hlavní účetní.

Tab. 12. Účtování převodu měsíčního zůstatku účtu 315 600

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému</i>	315 610	
<i>Ost. pohledávky – přírážky k jízdnému v běžném měsíci</i>		315 600

#### 4.1.11 Tvorba a rozpouštění opravných položek k pohledávkám

Dle platných ustanovení zákona o rezervách účetní jednotka nesmí vytvářet zákonné opravné položky k pohledávkám vzniklých z titulu sankcí, tj. smluvních pokut.

Společnost ABC tedy vytváří k pohledávkám ze smluvních pokut, které představují přírážky k jízdnému, pouze účetní – nedaňové opravné položky. Postup tvorby opravných položek a jejich rozpouštění je následující:

Opravné položky jsou vytvářeny měsíčně a to v částce odpovídající hodnotě vzniklých zaúčtovaných pohledávek v běžném měsíci (MD účtu 315 600) snížené o zaúčtované platby pohledávek vzniklých v běžném měsíci (Dal účtu 644 200 *Ostatní pokuty a penále – daňové přírážky k jízdnému* s popisem položky daňové přírážky z běžného období). Před účtováním opravných položek je nutné zaúčtovat všechny účetní případy, které se pohledávek týkají, tj. vznik, zrušení, úhrada. Účtování provádí hlavní účetní.

Tab. 13. Zaúčtování tvorby nedaňové opravné položky k pohledávkám

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Tvorba opravné položky k pohledávkám - nedaňová</i>	559 900	
<i>Opravná položka k pohledávkám - nedaňová</i>		391 900

Úhradou pohledávek vzniklých v minulých obdobích, ke kterým byla opravná položka v minulých obdobích vytvořena, zaniká důvod její tvorby a společnost tyto vytvořené opravné položky rozpouští. Hodnota rozpouštěné opravné položky se rovná částce uhrazených pohledávek vzniklých v minulých obdobích (Dal účtu 644 200 *Ostatní pokuty a penále* – položky s popisem daňové přírážky z minulých období).



Tab. 14. Účtování rozpuštění nedaňové opravné položky k pohledávkám

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Zúčtování opravné položky k pohledávkám - nedaňová</i>		559 900
<i>Opravná položka k pohledávkám - nedaňová</i>	391 900	

O správnosti účtování se lze přesvědčit porovnáním konečného stavu účtu 315 610 *Ostatní pohledávky – přírázky k jízdnému* s konečným stavem účtu 391 900 *Opravné položky k pohledávkám nedaňové*. Při správném účtování musejí oba tyto účty vykazovat stejný konečný stav (+, -). Nutná je také kontrola zaúčtování opravných položek na nákladovém účtu 559 900 *Tvorba opravné položky k pohledávkám nedaňová*. Měsíční konečný stav tohoto účtu musí být stejný jako měsíční konečný stav účtu 644 900 *Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírázky k jízdnému* (+, -); výsledková hodnota je nulová. Kontrolu správnosti účtování provádí hlavní účetní:

$$\text{konečný stav účtu 315 610 (+)} = \text{konečný stav 391 900 (-)}$$

$$\text{měsíční konečný stav 559 900 (+)} = \text{měsíční konečný stav 644 900 (-)}$$

Při měsíční účetní uzávěře je nutná také křížová kontrola výše uvedených účtů, kdy měsíční konečný zůstatek těchto účtů musí být při správném účtování stejný.

Účtování opravných položek nemá vliv na účetní hospodářský výsledek, protože účtování probíhá na výsledkových účtech ve stejné částce. Účtování rovněž nemá vliv na hospodářský výsledek pro účely stanovení základu daně z příjmu, a to z toho důvodu, že účetní zápisy jsou prováděny na výsledkových účtech, které jsou jak u nákladů, tak i u výnosů daňově neuznatelné.

#### 4.1.12 Pohledávky vzniklé před r. 2001

Neuhrazené pohledávky vzniklé po 31.12.1994 a před 1.1.2001 má společnost ABC rovněž zapsány v evidenci případů přepravní kontroly. Tyto případy byly evidovány ode dne jejich vzniku, ale jako neuhrazené pohledávky nejsou zachyceny v účetnictví, protože dle právní úpravy platné do 31.12.2000 byl vznik účetního případu (tzn. vznik pohledávky ze smluvní pokuty) a povinnost o něm účtovat podmíněn úhradou pohledávky (i částečnou).

Hodnoty pohledávek se za dobu své existence navýšily o administrativní a soudní poplatky

spojené s jejím vymáháním a jsou detailně zaznamenány v evidenci každého jmenovitého případu. Hodnota těchto pohledávek zahrnuje i částky jednotlivého jízdného (základního nebo zlevněného) platného v době vzniku pohledávek, tak jak bylo stanoveno v ujednáních Smluvních přepravních podmínek platných v době vzniku pohledávky (na rozdíl od současného stavu, kdy pohledávka představuje pouze smluvní pokutu stanovenou Smluvními přepravními podmínkami, případně částku soudního poplatku).

Přijetím a zaúčtováním úhrady každého tohoto případu vzniká účetní jednotce povinnost účtovat současně o vzniku pohledávky. V tomto případě je úhrada pohledávky zaúčtována dříve než předpis pohledávky. Úhrada se účtuje stejným způsobem jako je uvedeno v bodě 4.1.10 (tj. na účet 315 600 *Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému v běžném měsíci*).

Přijetí platby probíhá bankovním převodem nebo v pokladně společnosti, informace o této úhradě je předána pracovníkovi pověřenému správou případů přepravní kontroly, který jako u všech jiných plateb přiřadí úhradu konkrétní pohledávce.

V měsíčním souhrnném přehledu, který je podkladem pro účtování, jsou tyto pohledávky uvedeny samostatně, a to i se členěním pohledávky na jízdné, přírážku, administrativní poplatek nebo kolek. Toto členění pohledávky a její účtování je prováděno pouze u pohledávek vzniklých před 1.1.2001. Pro pohledávky vzniklé po tomto datu se uplatňují postupy popsané v bodech 4.1.4, 4.1.8). Účtování je provedeno samostatným účetním dokladem.

Tab. 15. Zaúčtování předpisu pohledávky vzniklé před 1.1.2001

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému v běžném měsíci</i>	315 600	
<i>Ostatní pokuty a penále – úhrady přírážek daňové</i>		644 200
<i>Ostatní finanční výnosy – administrativní poplatky</i>		668 100
<i>Ostatní finanční výnosy - kolky</i>		668 200
<i>Jízdné z přírážek</i>		602 300
<i>DPH z jízdného snížená sazba</i>		343 210

#### 4.1.13 Postoupení pohledávek

Pohledávky za dlužníky, kteří mají bydliště mimo území České republiky, má oprávnění vymáhat advokát s udělenou licencí pro daný stát (viz. Bod 4.1.7). Případy pohledávek

za dlužníky s místem bydliště na území Slovenské republiky společnost ABC řeší jejich postoupením. Postupníkem je společnost, která má oprávnění k vymáhání pohledávek na území Slovenské republiky.

Postoupením pohledávky přestává být společnost ABC věřitelem a právo na úhradu pohledávky přechází na postupníka. Na postoupené pohledávky vystaví společnost ABC prodejní fakturu, kterou účtuje účetní ekonomického úseku. Podklady pro fakturaci zajistí pracovník odpovědný za správu případů přepravní kontroly. Jednotková cena za pohledávku je určena ve smlouvě o postoupení pohledávek, faktura je účtována na výnosový účet 646 100 *Výnosy z postoupených pohledávek*.

Tab. 16. Účtování faktury za postoupené pohledávky

Popis účetního případu – vydaná faktura	MD	Dal
<i>Výnosy z postoupených pohledávek (v prodejní ceně)</i>		646 100
<i>Odběratelé</i>	311 100	

U každé postoupené pohledávky je v systému evidence případů pověřeným pracovníkem proveden zápis o její úhradě formou odprodeje.

Pro zajištění přehlednosti účtování operací, které se týkají postoupených pohledávek se účtují při měsíčním souhrnném účtování tyto operace samostatně, nikoli kumulovaně s ostatními případy. V popisu účetní položky se uvede, že se jedná o postoupené pohledávky. Účtování provádí hlavní účetní.

Postoupením pohledávky z titulu smluvních pokut vzniká účetní jednotce povinnost přeúčtovat nedaňové výnosy ze smluvních pokut (přirážek k jízdnému) do výnosů daňových. Postoupení pohledávky za cenu nižší než nominální hodnota pohledávky je pro účetní jednotku z daňového pohledu nevýhodné, protože jako daňový výdaj k odepsané pohledávce lze uplatnit jen částku do výše příjmu z postoupení (viz postup účtování uvedený níže).

Tab. 17. Účtování postoupené pohledávky v nominální hodnotě

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přirážky k jízdnému (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>	644 900	
<i>Ostatní pokuty a penále – daňové přirážky k jízdnému (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>		644 200

<i>Ostatní pohledávky – přírázky k jízdnému (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>		315 610
<i>Odpis postoupené nepromlčené pohledávky (v nominální hodnotě) daňový</i>	546 100	
<i>Zúčtování opravné položky k pohledávkám – nedaňová opravná položka (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>		559 900
<i>Opravná položka k pohledávkám – nedaňová (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>	391 900	

Tab. 18. Účtování postoupené pohledávky v nižší hodnotě než nominální

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírázky k jízdnému (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>	644 900	
<i>Ostatní pokuty a penále – daňové přírázky k jízdnému (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>		644 200
<i>Ostatní pohledávky – přírázky k jízdnému (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>		315 610
<i>Odpis postoupené nepromlčené pohledávky (v prodejní ceně) daňový</i>	546 100	
<i>Odpis postoupené pohledávky (rozdíl nominální a prodejní ceny) nedaňový</i>	546 900	
<i>Zúčtování opravné položky k pohledávkám – nedaňová (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>		559 900
<i>Opravná položka k pohledávkám – nedaňová (postoupení pohledávky v nominální hodnotě)</i>	391 900	

U obou případů se snížení pohledávky účtuje vždy zápisem na účet 315 610 *Ostatní pohledávky – přírázky k jízdnému* a to vzhledem ke skutečnosti, že na tento účet byly přeúčtovány neuhrazené pohledávky v minulých obdobích.

#### 4.1.14 Odpis pohledávek

Na základě písemného sdělení advokátní kanceláře nebo exekutora o nevymahatelnosti pohledávky a to buď z důvodu nemajetnosti dlužníka nebo v případě úmrtí dlužníka, účetní jednotka provede odpis pohledávky v její nominální hodnotě. Odpis se týká pohledávek nepromlčených, vzniklých po 31.12.2000. O odpisu pohledávek vzniklých před tímto

datem společnost ABC neúčtuje, protože tyto pohledávky nejsou zachyceny v účetnictví (viz. bod. 4.1.12).

Účtování provádí hlavní účetní souhrnným účetním zápisem. Podkladem je jmenovitý přehled pohledávek, zpracovaný advokátní kanceláří nebo exekutorem. Pracovník pověřený správou případů přepravní kontroly odepsané pohledávky v evidenci případů zruší a to s označením jako nevymahatelné.

Dle zákona nesmí účetní jednotka vytvářet daňové opravné položky k pohledávkám ze smluvních pokut, ale společnost ABC dle zásady opatrnosti tvoří účetní opravné položky (viz. bod 4.1.11). Tato skutečnost má vliv na účtování odpisu pohledávek, kdy dle § 23, odst. 3, písm.a) bod 6 zákona o dani z příjmu, již odpis není účtován zápisem na účet 546 900 *Odpis pohledávky nedaňový*, ale pouze zápisem snižujícím nedaňový výnos, nedaňovou opravnou položku a pohledávky, protože účetní jednotka o nedaňovém výdaji účtovala opravnou položkou k nedaňovým výnosům. O nedaňovém odpisu pohledávky na účet 546 900 by účetní jednotka účtovala pouze v případě, že by neměla k nedaňovým výnosům vytvořenu nedaňovou opravnou položku.

Tab. 19. Účtování odpisu pohledávky

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Ostatní pokuty a penále – nedaňové přírážky k jízdnému (odpis pohledávky)</i>	644 900	
<i>Ostatní pohledávky – přírážky k jízdnému (odpis pohledávky)</i>		315 610
<i>Zúčtování opravné položky k pohledávkám - nedaňová</i>		559 900
<i>Opravná položka k pohledávkám - nedaňová</i>	391 900	

Případná úhrada již odepsané pohledávky bude zaúčtována jako daňový výnos zápisem na účet 646 100 *Výnosy z odepsaných pohledávek*.

#### 4.1.15 Závěrečné ustanovení

Metody účtování uvedené v této směrnici se týkají všech doposud vzniklých případů ve společnosti ABC. Postupy účtování nově vzniklých skutečností, týkajících se pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu, budou řešeny dodatkem k této směrnici.

## 4.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů, účtování dohadných položek

### 4.2.1 Účel směrnice

Účelem této směrnice je stanovení zásad a postupů účtování časového rozlišení nákladů a výnosů, příjmů a výdajů a účtování dohadných položek aktivních a dohadných položek pasivních pro zajištění zásady věcné a časové souvislosti stanovené v § 3 zákona o účetnictví a tím zajištění správného vyčíslení hospodářského výsledku v účetním období, kterým je pro společnost ABC kalendářní rok.

Stanovení rozsahu odpovědností pro pracovníky vyplývá z jednotlivých ustanovení této směrnice.

### 4.2.2 Právní úprava

Při tvorbě této směrnice se vychází z ustanovení § 3 zákona o účetnictví, §§ 13 a 19 vyhlášky č. 500/2002 Sb., a z ustanovení §§ 10, 11 17, 18 vyhlášky č.500/2002 Sb. pro dohadné položky.

### 4.2.3 Základní pojmy

Pojmem časový kupon se rozumí předplatní jízdenka, která cestujícího opravňuje k jízdě prostředky městské hromadné dopravy v uvedeném územním pásmu a má stanovenou dobu platnosti. Doba platnosti časového kuponu se počítá ode dne platnosti uvedeného na časovém kuponu a činí 1 nebo 3 měsíce (pro všechny typy časových kuponů, vyjma kuponů platných v integrovaném dopravním systému IDS) nebo 6 měsíců (pouze u občanských časových kuponů). Tzv. senior pas je zvláštním druhem zlevněného časového kuponu bez územního omezení a s dobou platnosti 6 nebo 12 měsíců.

Pod pojmem účetní jednotka, je pro účely této směrnice myšlena společnost ABC.

### 4.2.4 Časové rozlišení nákladů

Účetní jednotka má pro časové rozlišení nákladů vytvořen v účtové osnově účet 381 200 *Náklady příštích období*. Na tento účet se v průběhu aktuálního měsíce zaúčtovávají všechny účetní případy, které představují výdaje, týkající se nákladů v následujících měsících. Nejčastějšími účetními případy ve společnosti ABC jsou:

- a) nájemné nemovitostí a movitých věcí placené předem na následující měsíce
- b) pojištění majetku společnosti ABC placené předem na následující tři měsíce

- c) pojištění trolejbusů pořízených z fondu Společného regionálního operačního programu (SROP) hrazené předem na následující tři měsíce
- d) pojištění za škody způsobené rozhodnutím managementu společnosti ABC placené předem na následující tři měsíce
- e) roční předplatné novin a časopisů na příští účetní období
- f) nákup ročních dálničních známek použitých v příštím účetním období

Účtování časového rozlišení nákladů uvedených pod písm. a) provádí účetní úseku, kterého se výdaj a tím i náklad v příštím období týká. Účetní úseku provádí i odúčtování z účtu časového rozlišení na nákladové účty v příštích obdobích (měsících). Účtování ostatních případů časového rozlišení nákladů provádí hlavní účetní.

Účetním dokladem pro zaúčtování případu na účet časového rozlišení je přijatá dodavatelská faktura (nájemné, předplatné), vnitřní účetní doklad s přiloženým splátkovým kalendářem (nájemné) nebo smlouvou (pojištění) nebo výdajový pokladní doklad (nákup dálničních známek v hotovosti).

Časové rozlišení se odúčtovává z účtu 381 200 na nákladové účty měsíčně ve výši příslušného podílu připadající na daný měsíc, s výjimkou předplatného novin a časopisů a dálničních známek, které jsou do nákladů zaúčtovány v plné výši již v prvním měsíci účetního období, k němuž se vztahují.

Tab. 20. Zaúčtování časového rozlišení

Popis účetního případu – přijatá faktura	MD	Dal
<i>Nájemné - časového rozlišení ( bez DPH)</i>	<i>381 200</i>	
<i>DPH základní sazba</i>	<i>343 020</i>	
<i>Dodavatelé</i>		<i>321 100</i>
Popis účetního případu – výdajový pokladní doklad		
<i>Dálniční známky – časové rozlišení</i>	<i>381 200</i>	
<i>Úhrada dálničních známek</i>		<i>211 100</i>
Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad		
<i>Pojištění – časové rozlišení</i>	<i>381 200</i>	
<i>Jiné závazky</i>		<i>379 200</i>

Tab. 21. Zúčtování časového rozlišení do nákladů

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Rozpuštění příslušného podílu do nákladů</i>	501, 518, 548	381 200

Výjimku z časového rozlišení tvoří nákup kalendářů a diářů na následující kalendářní rok, které se účtují do nákladů v účetním období, ve kterém byly uhrazeny (v případě nákupu v hotovosti) nebo vydány ze skladu do spotřeby (pořízení kalendářů na fakturu je účtováno jako příjem režijního materiálu na sklad).

#### 4.2.5 Výdaje příštích období

Účetní jednotka má vytvořen v účtové osnově účet 383 100 *Výdaje příštích období*, na který se měsíčně účtují náklady, jež s daným měsícem souvisejí, ale výdaje s nimi spojené účetní jednotka vynaloží až v měsících následujících.

Nejčastějším účetním případem ve společnosti ABC je nájemné za užívání cizích reklamních ploch nebo pozemků, na kterých má společnost umístěny reklamní nosiče. Účetním dokladem je vnitřní účetní doklad s přílohou kopie nájemní smlouvy, vystavený a zaúčtovaný účetní úseku, kterého se daný případ nájemného týká. V následujících měsících přijatou dodavatelskou fakturu za nájemné účtuje rovněž účetní příslušného úseku.

Tab. 22. Zaúčtování výdajů příštích období

Popis účetního dokladu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Nájemné reklamní plochy v běžném měsíci</i>	518 320	
<i>Výdaje příštích období – nájemné hrazené pozadu</i>		383 100

Tab. 23. Zúčtování výdajů příštích období

Popis účetního dokladu – přijatá faktura	MD	Dal
<i>Přijatá faktura za nájemné za předchozí období</i>	383 100	
<i>DPH 20 % (pokud je pronajímatel plátcem DPH)</i>	343 020	
<i>Dodavatelé</i>		321 100

Stejným způsobem (s použitím jiného vhodného nákladového účtu) se budou účtovat i jiné případy výdajů příštích období, které se v účetní jednotce vyskytnou.



#### 4.2.6 Výnosy příštích období

V účtové osnově má účetní jednotka pro syntetický účet 384 *Výnosy příštích období* vytvořeny analytické účty pro výnosy příštích období z reklamy a výnosy za jízdné z městské hromadné dopravy. Číselné označení analytických účtů pro výnosy z reklamy odpovídá délce časového období v měsících, po které je daná tržba zúčtovávána na příslušný výnosový účet.

##### 4.2.6.1 Časové rozlišení tržeb z dopravy

Tržby z prodeje časových kuponů s platností delší než 1 měsíc účetní jednotka časově rozlišuje. Doba, po kterou se tržby časově rozlišují, odpovídá délce platnosti příslušného kuponu, která může být 3 měsíce, 6 měsíců a v případě seniorpasu 12 měsíců. Počátečním obdobím, ve kterém je zaúčtován první podíl tržeb na výnosový účet, je měsíc, ve kterém byla přijata tržba za prodaný časový kupon.

Časové kupony se prodávají ve stálých předprodejích společnosti ABC, každý vydaný časový kupon je evidován ve speciálním systému FS software, odkud jsou data v požadované formě přenášena do informačního systému Navision Attain. Storna vydaných kuponů jsou rovněž přenášena do informačního systému a stornovaný časový kupon musí být vždy přiložen u měsíčního vyúčtování tržeb předprodejů.

Hromadný přenos dat zajišťuje pověřený pracovník informačního oddělení a to nejméně jednou týdně, přenesená data jsou tříděna dle data uskutečnění zdanitelného plnění (datum prodeje časového kuponu). Po provedení kontroly přenosu jsou prodeje časových kuponů v jednotlivých dnech (v členění dle druhu, územního pásma a časové platnosti) pracovníkem informačního oddělení zaúčtovány prodejní fakturou (za každý pracovní den je účtována jedna prodejní faktura, ve které jsou zahrnuty prodeje časových kuponů za všechny předprodeje).

Účtování je pro každý typ časového kuponu přednastaveno dle platnosti časového kuponu; toto nastavení provádí v informačním systému Navision Attain hlavní účetní. Hlavní účetní také zodpovídá za měsíční kontrolu správnosti účtování prodeje časových kuponů na všech předprodejích a kontrolu do banky odvedených peněžních hotovostí za uskutečněné prodeje v daném měsíci.

Tab. 24. Účtování prodeje časových kuponů

Popis účetního případu – vydaná faktura	MD	Dal
Časový kupon měsíční (časově nerozlišovaný)		602 310
DPH snížená sazba		343 210
Časový kupon čtvrtletní		384 200
DPH snížená sazba		343 210
Časový kupon pololetní		384 300
DPH snížená sazba		343 210
Časový kupon roční ( seniorpas)		384 700
DPH snížená sazba		343 210
Ostatní pohledávky – hotovostní tržby za časové kupony	315 200	

Po zaúčtování všech prodejů časových kuponů v daném měsíci a provedené kontrole, hlavní účetní rozpočítá a zaúčtuje do výnosů podíl tržeb z prodeje zaúčtovaný na účty časového rozlišení připadající na daný měsíc. Tzn., že například měsíční přírůstek účtu 384 200 VPO - jízdenky MHD čtvrtletní je rozpočítán na tři stejné částky a třetina připadající na aktuální měsíc bude zúčtována na výnosový účet v aktuálním měsíci, další třetina bude zaúčtována na výnosový účet následující měsíc atd. Výjimkou z rozpočítání poměrného podílu výnosů ze zaúčtovaných měsíčních tržeb tvoří tržby zaúčtované v prosinci na účet 384 700 VPO – jízdenky MHD roční, kdy se měsíční přírůstek sníží o částky tržeb za časové kupony zaměstnanecké (viz. dále).

Tab. 25. Zaúčtování časového rozlišení do výnosů

Popis účetního případu – vnitřní doklad	MD	Dal
Časový kupon čtvrtletní – časové rozlišení (1/3 tržeb)	384 200	602 310
Časový kupon pololetní – časové rozlišení (1/6 tržeb)	384 300	602 310
Časový kupon roční – časové rozlišení (1/12 tržeb)	384 700	602 310

Pro účtování časového rozlišení se využívá funkce tzv. splátkových kalendářů v informačním systému Navision Attain. Předpokladem využití této funkce je správné nastavení účtování pro každý jednotlivý případ. V daném měsíci hlavní účetní vytváří tři nové splátkové kalendáře (čtvrtletní, pololetní a roční) a ruší splátkové kalendáře, jejichž doba platnosti byla ukončena.

Zvláštním druhem časových kuponů jsou zaměstnanecké časové kupony a časové kupony pro jejich rodinné příslušníky. Tyto kupony mají platnost jeden kalendářní rok, při rozvázání pracovního poměru se tyto časové kupony odevzdávají a nevyčerpané zaplacené „jízdné“ se nevrací. Časové kupony na následující kalendářní rok se prodávají v prosinci, tržby z prodeje jsou účtovány na účet 384 700 VPO – jízdenky MHD roční a v lednu následujícího roku jsou celé zúčtovány na výnosový účet 602 340 Tržby dopravy - zaměstnanecké. Prodeje uskutečněné v běžném roce jsou účtovány přímo na výnosový účet bez použití účtu časového rozlišení.

Tab. 26. Účtování prodeje zaměstnaneckých kuponů

Popis účetního případu – vydaná faktura	MD	Dal
Časový kupon roční zaměstnanecký (prodej v prosinci)		384 700
Časový kupon roční zaměstnanecký (prodej v běžném roce)		602 340
DPH snížená sazba ( z ceny obvyklé)		343 210
Ostatní pohledávky – hotovostní tržby za časové kupony	315 200	

Prodané vícedenní jednotlivé jízdenky s platností 3 a 7 dnů, jejichž platnost přechází z běžného do následujícího měsíce se časově nerozlišují a tržby jsou účtovány přímo na výnosový účet v měsíci prodeje.

#### 4.2.6.2 Časové rozlišení tržeb z reklamy

Společnost ABC poskytuje prostřednictvím svého úseku reklamy vybrané reklamní služby, zejména realizaci reklam a pronájmy reklamních ploch na vozidlech a ve vozidlech městské hromadné dopravy. Doba pronájmu je s každým zákazníkem sjednána individuálně v závislosti na druhu reklamy a náročnosti její přípravy.

Prodejní faktura je dle smlouvy se zákazníkem vystavena k začátku platnosti pronájmu, v některých případech je vystavena faktura zálohová. Fakturaci provádí účetní ekonomického úseku. Pokud je doba platnosti sjednaného nájmu delší než jeden měsíc (tzn. 2 a více měsíců) nebo pokud platnost smlouvy začíná následující měsíc po přijetí platby, je tato tržba předmětem časového rozlišení.

V účtové osnově jsou u účtu 384 Výnosy příštích období vytvořeny analytické účty, jejichž číselné označení i název vyjadřuje dobu časového rozlišení v měsících. Časové rozlišení

tržeb do výnosů účtuje účetní úseku reklamy, která vede podrobnou evidenci o platnosti všech smluv.

K účtování využívá účetní funkce tzv. splátkových kalendářů v modulu Rozšířené finance v informačním systému Navision Attain. Každá nová smlouva o zajištění reklamy je v systému zavedena jako samostatný splátkový kalendář. Měsíc, od kterého je smlouva platná, je současně prvním měsícem účtování časového rozlišení tržeb do výnosů, měsíc ukončení platnosti smlouvy je měsícem ukončení splátkového kalendáře. Částka tržeb účtovaná měsíčně do výnosů je stanovena jako rovnoměrný podíl připadající na každý měsíc platnosti smlouvy.

Tab. 27. Účtování pronájmu – časové rozlišení

Popis účetního případu – vydaná faktura	MD	Dal
<i>Pronájem reklamní plochy – 3 měsíce</i>		384 403
<i>Pronájem reklamní plochy – 12 měsíců</i>		384 412
<i>DPH základní sazba</i>		343 220
<i>Odběratelé</i>	311 100	

Tab. 28. Zaúčtování časového rozlišení do výnosů

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Pronájem reklamní plochy 3 měsíce (1/3 tržeb)</i>	384 403	602 700
<i>Pronájem reklamní plochy 12 měsíců (1/12 tržeb)</i>	384 412	602 700

#### 4.2.7 Příjmy příštích období

Společnost ABC jako příjmy příštích období účtuje výnosové úroky z bankovních vkladů, bankou připsané na účet po 31.12., tedy v příštím účetním období. V průběhu běžného účetního období (kalendářního roku) účetní jednotka o příjmech příštích období neúčtuje a úroky jsou zaúčtovány na výnosový účet s datem účtování bankovního výpisu.

Při lednovém účtování bankovního výpisu (v příštím účetním období) se připsaná částka úroků rovnoměrně rozpočítá na počet dní, za které byl úrok připsán a částka připadající na období běžného účetního období (tzn. prosinec) se zaúčtuje na účet 385 100 *Příjmy příštích období* a částka úroků vztahující se již k novému účetnímu období se zaúčtuje na výnosový účet. Účtování provádí pověřená účetní ekonomického úseku.

Hlavní účetní následně vnitřním účetním dokladem odúčtuje částku úroků z účtu 385 100 na výnosový účet.

Tab. 29. Zaúčtování příjmu úroků z minulého období

Popis účetního případu - bankovní výpis v novém účetním období	MD	Dal
<i>Úroky z bankovních vkladů za prosinec</i>		385 100
<i>Úroky z bankovních vkladů za leden</i>		662 100
<i>Běžný účet</i>	221 100	

Tab. 30. Zaúčtování příjmu příštích období

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad (v prosinci)	MD	Dal
<i>Příjmy příštích období (úroky za prosinec)</i>	385 100	
<i>Úroky z bankovních vkladů za prosinec</i>		662 100

Ostatní účetní případy, kdy výnosy věcně a časově souvisejí s běžným účetním obdobím, ale tyto příjmy účetní jednotka obdrží až v příštím účetním období, jsou účtovány na účtech pohledávek (např. účet 315 *Ostatní pohledávky*, 335 *Pohledávky za zaměstnanci* nebo 378 *Jiné pohledávky*).

#### 4.2.8 Dohadné položky aktivní

Účetní jednotka má v účtovém rozvrhu vytvořen účet 388 100 *Dohadné účty aktivní roční*. Na konci účetního období v průběhu účetní uzávěrky jsou zde hlavní účetní zaúčtovány krátkodobé pohledávky, u kterých není známá přesná částka (výše pohledávky není potvrzena), přičemž výnosy z těchto pohledávek se vztahují k danému účetnímu období a musejí být do tohoto účetního období zaúčtovány.

Jedná se o tyto případy pohledávek:

- a) náhrada škody na majetku od pojišťovny
- b) náhrada škody na majetku od zaměstnanců
- c) náhrada ztráty na výdělků a bolestné za pracovní úraz zaměstnance (od pojišťovny)

Tab. 31. Zaúčtování dohadných položek aktivních

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Náhrady od pojišťovny – dohadná položka</i>		648 610
<i>Náhrady od zaměstnanců – dohadná položka</i>		648 620
<i>Zaúčtování dohadných položek</i>	388 100	

Podklady pro zaúčtování dohadných položek uvedených pod písm. a), b) hlavní účetní předá v dohodnutém termínu referent údržby vozidel. V případě náhrad pracovních úrazů předává podklady bezpečnostní technik.

V následujícím účetním období, kdy je známa přesná výše pohledávky, se jednotlivé případy zúčtují. Zúčtování náhrad provádí hlavní účetní. Účetním dokladem je vnitřní účetní doklad s doplněným písemným vyjádřením o náhradě škody od pojišťovny.

V případě, že částka pohledávky zaúčtovaná v předcházejícím období byla větší než skutečně potvrzená částka:

Tab. 32. Zúčtování dohadných položek aktivních a odúčtování rozdílu

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Skutečná náhrada škody od pojišťovny</i>	378 100	388 100
<i>Odúčtování dohadné položky - náhrada od pojišťovny</i>	- 388 100	-648 610

V případě, že částka pohledávky zaúčtovaná v předcházejícím období byla nižší než skutečně potvrzená částka:

Tab. 33. Zúčtování dohadných položek aktivních a doučtování rozdílu

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Skutečná náhrada škody od pojišťovny</i>	378 100	
<i>Zúčtování dohadné položky (ve vytvořené výši)</i>		388 100
<i>Doučtování do skutečné výše náhrady</i>		648 610

Zúčtování náhrad škod od zaměstnanců se účtuje obdobným způsobem, a to zápisem na str. MD účtu 335 400 *Pohledávky za zaměstnanci* (místo 378 100 *Jiné pohledávky – pojišťovny*), zúčtování rozdílu mezi tvorbou a skutečností na účet 648 620 *Náhrady*

od zaměstnanců. O skutečné výši náhrady rozhoduje škodní komise společnosti ABC. Účetním dokladem je vnitřní doklad s příloženým písemným rozhodnutím škodní komise.

V průběhu účetního období účetní jednotka o nepotvrzených pohledávkách neúčtuje. Účetní předpis je zaúčtován v měsíci oznámení přiznané výše náhrady na účet pohledávek (335 *Pohledávky za zaměstnanci* nebo 378 *Jiné pohledávky*).

Pokud ani do konce následujícího účetního období účetní jednotka neobdrží od pojišťovny rozhodnutí o uznané výši pohledávky (nebo pokud škodní komise nerozhodne o výši náhrady škody), je dohadná položka odúčtována (zrušena) a při tvorbě nových dohadných aktivních položek, pokud trvají důvody k jejímu vytvoření, je opět k danému případu vytvořena.

Nevyjmuté tržby z prodejních automatů za prodané jízdenky v daném účetním období (přibližně se jedná o 5 dní z měsíce prosince), jejichž výši lze zjistit až při výběru hotovosti z pokladny automatu, se na dohadné položky neúčtují. Z daňového pohledu se jedná o částky nevýznamné a každoročně se opakující, z hlediska DPH je datem uskutečnění zdanitelného plnění datum výběru hotovosti.

#### 4.2.9 Dohadné položky pasivní

Účetní jednotka má v účtovém rozvrhu vytvořen účet 389 100 *Dohadné účty pasivní roční* pro účtování dohadných položek na konci účetního období a účet 389 200 *Dohadné účty pasivní měsíční* pro účtování dohadných položek v průběhu roku.

Ke konci účetního období se na účet 389 100 zaúčtovávají nevyfakturované dodávky elektrické energie, vody, plynu a náhrady zaviněné škody, způsobené společností ABC, v případě, že plnění nebude hradit pojišťovna.

Zaúčtování dohadných položek provádí hlavní účetní, podklady pro účtování předává odpovědný technik provozu.

Tab. 34. Zaúčtování ročních dohadných položek pasivních

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Spotřeba elektrické energie režijní – dohadná položka</i>	502 120	
<i>Spotřeba vody, plynu – dohadná položka</i>	503 100 (200)	
<i>Náhrada škody – dohadná položka</i>	549 200	
<i>Zaúčtování dohadných položek</i>		389 100

V následujícím účetním období, kdy je dodavatelem dodávka vyfakturovaná, hlavní účetní po zaúčtování přijaté faktury dohadnou položku vytvořenou v minulém účetním období zúčtuje a doučtuje vzniklé rozdíly.

*Tab. 35. Zúčtování ročních dohadných položek pasivních*

Popis účetního případu – faktura přijatá	MD	Dal
<i>Dodavatelé</i>		<i>321 100</i>
<i>Spotřeba el.energie, vody, plynu za minulé období</i>	<i>389 100</i>	
<i>DPH snížená nebo základní sazba</i>	<i>343 010 (020)</i>	

Dohadné položky na spotřebu elektrické energie a vody jsou vytvářeny souhrnně pro více odběrných míst a dodavatelé tyto spotřeby fakturují v průběhu celého následujícího roku. Zúčtování vzniklých rozdílů hlavní účetní tedy provádí až ke konci následujícího roku, kdy jedním zápisem vzniklý zůstatek na účtu *389 100* doučtuje nebo odúčtuje.

V případě, že částka dohadné položky zaúčtovaná v předcházejícím období byla větší než fakturovaná částka, hlavní účetní vnitřním účetním dokladem dohadnou položku zúčtuje a odúčtuje z nákladů.

*Tab. 36. Zaúčtování rozdílu – odúčtování roční dohadné položky*

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad		
<i>Zúčtování dohadné položky</i>		<i>- 389 100</i>
<i>Spotřeba dodávek - odúčtování dohadné položky</i>	<i>- 502 120</i> <i>- 503 x00</i>	

V případě, že částka dohadné položky zaúčtovaná v předcházejícím období byla nižší než fakturovaná částka:

*Tab. 37. Zaúčtování rozdílu – doučtování roční dohadné položky*

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Spotřeba el.energie, vody, plynu za minulé období</i>		<i>389 100</i>
<i>Spotřeba dodávek - doučtování dohadné položky</i>	<i>50x xxx</i>	



Pokud účetní jednotka nevytvoří k nefakturované dodávce, případně službě, dohadnou položku, bude v následujícím období přijatá faktura zaúčtována jako nedaňový náklad na příslušný nákladový účet (502 900, 503 900 nebo 518 900).

Zúčtování náhrad škod se provádí obdobným způsobem, a to zápisem na str. Dal účtu 379 200 *Jiné závazky* (místo 321 100 *Dodavatelé*), zúčtování rozdílu mezi tvorbou a skutečností na účet 549 200 *Náhrady škody*. O skutečné výši náhrady rozhoduje škodní komise společnosti ABC. Účetním dokladem je vnitřní doklad, přílohou je rozhodnutí o výši náhrady škody.

Na účet 389 200 *Dohadné účty pasivní měsíční* účetní jednotka zaúčtovává případy, kdy do termínu měsíční účetní uzávěrky neobdrží od pojišťovny předpis úhrady pojistného. Pojištění se vztahuje na všechna motorová a drážní vozidla společnosti ABC a ostatní hmotný majetek společnosti. Dohadnou položku vytvoří a zaúčtuje hlavní účetní a to ve výši nákladů předcházejícího měsíce.

*Tab. 38. Zaúčtování měsíčních dohadných položek*

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Dohadné položky měsíční</i>		389 200
<i>Pojištění majetku – dohadná položka</i>	548 300	

Zúčtování dohadné položky a jejího rozdílu provede hlavní účetní po přijetí předpisu úhrady od pojišťovny. Tento předpis je přílohou vnitřního účetního dokladu.

V případě, že částka závazku zaúčtovaná v předcházejícím období byla větší než skutečný předpis úhrady:

*Tab. 39. Zúčtování dohadných položek aktivních a odúčtování rozdílu*

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Jiné závazky – předpis pojištění</i>	389 200	379 200
<i>Odúčtování dohadné položky</i>	- 548 300	- 389 200

V případě, že částka závazku zaúčtovaná v předcházejícím období byla nižší než skutečný předpis úhrady:

Tab. 40. Zúčtování dohadných položek aktivních a doúčtování rozdílu

Popis účetního případu – vnitřní účetní doklad	MD	Dal
<i>Jiné závazky – předpis pojištění</i>		<i>379 200</i>
<i>Zúčtování dohadné položky (ve vytvořené výši)</i>	<i>389 200</i>	
<i>Doúčtování do skutečné výše předpisu úhrady</i>	<i>548 300</i>	

#### 4.2.10 Závěrečné ustanovení

Metody účtování časového rozlišení nákladů a výnosů a účtování dohadných položek uvedené v této směrnici se týkají případů, které se ve společnosti ABC vyskytují. Další nové případy, u kterých nelze účtování odvodit z uvedených případů, budou řešeny dodatkem k této směrnici.

## ZÁVĚR

Cílem mé bakalářské práce bylo vytvořit návrh nových vnitropodnikových účetních směrnic. Při tvorbě návrhu jsem vycházela z konkrétních situací, které se ve společnosti vyskytují a jsou předmětem jejího účetnictví.

Samotnému návrhu nových vnitropodnikových směrnic předchází část teoretická, ve které jsem uvedla podstatné informace, které je třeba mít při tvorbě směrnic na zřeteli. Tyto informace jsou pro účetní jednotku i určitým návodem a usnadněním. Uvádím zde kromě obecných náležitostí směrnic zejména právní předpisy, které účetním jednotkám přímo či nepřímo tvorbu směrnic stanoví.

V úvodní kapitole analytické části bakalářské práce jsem stručně popsala společnost ABC, její vznik, organizační strukturu a předmět podnikání, kterým je provozování městské hromadné dopravy.

V obou vytvořených směrnicích jsem rozebrala desítky případů a jejich kombinací, které běžně ve společnosti ABC nastávají. Nekladla jsem si za cíl tuto problematiku organizačně řešit, ale účelem směrnice bylo popsat účtování jednotlivých případů tak, aby účetnictví bylo správné a věrně zobrazovalo skutečnost.

Myslím si, že vypracování těchto směrnic bude pro společnost ABC přínosem. Společnost ABC má hotový text, který bych doporučovala převzít a schválit a začít používat. Obě směrnice jsou navrženy tak, aby splňovaly zákonem stanovené podmínky a byly i současně prostředkem ke sjednocení a zprůhlednění činností, které jsou ve směrnici popsány. Domnívám se, že další doplňování nebo rozšiřování směrnic není nutné, protože směrnice komplexně zpracovávají celou problematiku. Výhodou pro společnost ABC současně bude, že k účtování pohledávek za cestujícími bez platného jízdního dokladu a k účtování časového rozlišení nákladů a výnosů a dohadných položek se bude přistupovat metodicky jednotně a tím se dosáhne věrného zobrazení jejího účetnictví.

## RESUMÉ

The aim of my bachelor thesis was to design draft of new internal accounting directives. I started from specific situations that occur in company and are the subject of accounting.

The theoretical part goes before actual draft of new internal directives. In this part I introduced the essential information needed to formulation of directives. This information is for accounting entity also specific instruction and facilitation. In addition, I present here the general requirements of directives - especially particular legislations that directly or indirectly determinate obligation for accounting entities to create directives.

In the opening section of the analytical part of this work I briefly described ABC company, its origin, organizational structure and main subject of enterprise - operation of public transport.

In both of created directives I described dozen of cases and their combinations that commonly occur in ABC company. The purpose of these directives was to describe the accounting of particular cases so that the accounting was correct and true.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

- [1] Zákon č.563/1991 Sb.ze dne 1. ledna 1991 o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- [2] LOUŠA, Fr. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. vyd. Praha : Grada Publishing, 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
- [3] SOTONA, M. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. 1. vyd. Brno : Computer Press, 2006. 179 s. ISBN 80-251-0924-0.
- [4] KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 6. vyd. Olomouc : ANAG, 2008. 240 s. ISBN 978-80-7263-448-4.
- [5] České účetní standardy pro podnikatele, publikované ve Finančním zpravodaji č. 10/2007 pod č. 31.
- [6] FIŠEROVÁ, E. a kol. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2009*. 7. vyd. Jihlava : ANAG, 2009. 255 s. ISBN 978-80-7263-522-1.
- [7] SOUČEK, J. a kol. *Přepravní řád pro veřejnou drážní a silniční osobní dopravu s komentářem 2002*. 1. vyd. Jihlava : ANAG, 2002. 111 s. ISBN 80-7263-119-5.
- [8] Svobodová, Eva. *Nedobytné pohledávky a jejich odpis*. [on line]. [cit. 2008-04-12]. Dostupný z WWW:  
<<http://www.accontes.cz/nedobytno-pohledavky-a-jejich-odpis>>.
- [9] Hiclová, Lada. *Účetní závěrka roku 2006*. [on line]. [cit. 2007-02-15]. Dostupný z WWW:  
<<http://www.auditucetnictvi.cz/web/smernice/Ucetni%20zaverka%202006.doc>>.
- [10] Doleček, Marek. *Pohledávky - zánik a postup při vymáhání pohledávek*. [on line]. [cit. 2009-08-03]. Dostupný z WWW:  
<<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/pohledavky-zanik-postup-opu/1000818/51672/#b4>>.
- [11] Sovová, Eva. *O kolik se prodraží malý dluh vymáhaný soudem a exekucí*. [on line]. [cit. 2009-06-12]. Dostupný z WWW:  
< <http://www.penize.cz/54331-o-kolik-se-prodrazi-maly-dluh-vymahany-soudem-a-exekuci>>.
- [12] Smluvní přepravní podmínky společnosti ABC platné k 14. 12. 2008.

## SEZNAM GRAFŮ

graf 1. Organizační struktura společnosti .....	27
---	----

**SEZNAM TABULEK**

Tab. 1. Účtování vzniku pohledávky .....	31
Tab. 2. Účtování storna pohledávky .....	32
Tab. 3. Účtování vrácení zaplacené přírážky .....	32
Tab. 4. Zaúčtování úhrady blokové pokuty .....	33
Tab. 5. Účtování vrácení úhrady blokové pokuty .....	33
Tab. 6. Účtování nákladů pohledávky a režijních nákladů .....	35
Tab. 7. Účtování navýšení pohledávky .....	36
Tab. 8. Účtování vrácených soudních poplatků .....	37
Tab. 9. Účtování snížení pohledávky o vrácené soudní poplatky .....	37
Tab. 10. Účtování úhrady pohledávky .....	38
Tab. 11. Přeúčtování nedaňových z přírážek na výnosy daňové .....	39
Tab. 12. Účtování převodu měsíčního zůstatku účtu 315 600 .....	40
Tab. 13. Zaúčtování tvorby nedaňové opravné položky k pohledávkám .....	40
Tab. 14. Účtování rozpuštění nedaňové opravné položky k pohledávkám .....	41
Tab. 15. Zaúčtování předpisu pohledávky vzniklé před 1.1.2001 .....	42
Tab. 16. Účtování faktury za postoupené pohledávky .....	43
Tab. 17. Účtování postoupené pohledávky v nominální hodnotě .....	43
Tab. 18. Účtování postoupené pohledávky v nižší hodnotě než nominální .....	44
Tab. 19. Účtování odpisu pohledávky .....	45
Tab. 20. Zaúčtování časového rozlišení .....	47
Tab. 21. Zúčtování časového rozlišení do nákladů .....	48
Tab. 22. Zaúčtování výdajů příštích období .....	48
Tab. 23. Zúčtování výdajů příštích období .....	48
Tab. 24. Účtování prodeje časových kuponů .....	50
Tab. 25. Zaúčtování časového rozlišení do výnosů .....	50
Tab. 26. Účtování prodeje zaměstnaneckých kuponů .....	51
Tab. 27. Účtování pronájmu – časové rozlišení .....	52
Tab. 28. Zaúčtování časového rozlišení do výnosů .....	52
Tab. 29. Zaúčtování příjmu úroků z minulého období .....	53
Tab. 30. Zaúčtování příjmu příštích období .....	53
Tab. 31. Zaúčtování dohadných položek aktivních .....	54
Tab. 32. Zúčtování dohadných položek aktivních a odúčtování rozdílů .....	54

---

Tab. 33. Zúčtování dohadných položek aktivních a doúčtování rozdílu .....	54
Tab. 34. Zaúčtování ročních dohadných položek pasivních.....	55
Tab. 35. Zúčtování ročních dohadných položek pasivních .....	56
Tab. 36. Zaúčtování rozdílu – odúčtování roční dohadné položky .....	56
Tab. 37. Zaúčtování rozdílu – doúčtování roční dohadné položky .....	56
Tab. 38. Zaúčtování měsíčních dohadných položek.....	57
Tab. 39. Zúčtování dohadných položek aktivních a odúčtování rozdílu .....	57
Tab. 40. Zúčtování dohadných položek aktivních a doúčtování rozdílu .....	58



## SEZNAM PŘÍLOH

- P I Účtový rozvrh společnosti ABC
- P II Přehled nákladů v soudním a exekučním řízení (v Kč)

## PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÝ ROZVRH

### Třída 0

013 100	Software
019 100	Ostatní dlouh.nehmotný majetek
021 100	Stavby
022 100	Stroje, přístroje a zařízení
022 300	Dopravní prostředky
029 100	Ostatní dlouh.hmotný majetek
031 100	Pozemky
041 100	Pořízení dlouh.nehm.majetku
041 200	Technické zhodnocení DNM
042 100	Pořízení dlouh.hmot.majetku
042 200	Technické zhodnocení DHM
051 100	Poskyt.zál.na dlouh.nehmotný
052 100	Poskyt.zál.na dlouh.hmotný
072 100	Oprávký k nehm.výsled.výzkumu
073 100	Oprávký k softwaru
079 100	Opr.k ost.dlouh.nehmot.majetku
081 100	Oprávký ke stavbám
082 100	Oprávký ke strojům, přístrojům
082 300	Oprávký k dopravním prostředkům
089 100	Oprávký k ost.dlouh.hmot.maj.
091 100	Opravná pol.k dlouh.nehm.maj.
092 100	Opravná pol.k dlouh.hmot.maj.

### Třída 1

111 100	Pořízení materiálu
112 100	Materiál na hlavním skladě
112 130	Materiál HS 30
112 131	Materiál HS 30 - automaty
112 140	Materiál HS 40 - DO
112 141	Materiál HS 40 - TÚA
112 142	Materiál HS 40 - TÚT
112 150	Materiál HS 50
112 160	Materiál HS 60
112 200	Nafta
112 300	Maziva
112 400	Pneumatiky
112 600	Ceniny na skladě
112 601	Ceniny hlavní předprodej maloo
112 602	Ceniny hlavní předprodej velko
112 603	Ceniny předprodej HS 30
112 605	Ceniny předprodej DSZO
112 606	Ceniny předprodej Školní
112 607	Ceniny předprodej Podchod
112 608	Ceniny předprodej JS
112 609	Ceniny předprodej Bařov
112 613	Ceniny předprodej Otr.velkood
112 614	Ceniny DSZO malooodběr
112 900	Sklad reklamovaného mat.
119 100	Materiál na cestě
121 100	Nedokončená výroba - zakázky
191 100	Opravná položka k materiálu

### Třída 2

211 010	Pokladna korunová - HS 10
211 140	Pokladna valutová - EUR
211 160	Pokladna valutová - HUF
213 010	Stravenky SYAS - HS 10
213 020	Stravenky SYAS - HS 20

213 030	Stravenky SYAS - HS 30
213 040	Stravenky SYAS - HS 40
213 050	Stravenky SYAS - HS 50
213 060	Stravenky SYAS - HS 60
213 100	Stravenky SYAS
213 200	Kolky
213 300	Kilometrická banka ČD
221 100	KB - běžný účet
221 110	KB - platební karty
221 120	KB - speciální produkty
221 130	KB - účet pro SROP
221 140	KB - účet pro úvěr
221 160	KB - termín.vklady (e-Trading)
221 170	KB - účet EUR
221 200	ČSOB - běžný účet
221 210	ČSOB - homebanking
221 220	ČSOB - speciální produkty
221 300	ČS - běžný účet
221 310	ČS - podúčet pro dotace MF
221 320	ČS - podúčet pro dotace MDS
231 100	Krátkodobý úvěr KB
251 100	Depozitní směňky
261 100	Peníze na cestě

### Třída 3

311 100	Odběratelé
311 200	Pohledávky v konkurzním řízení
311 300	Pohledávky 1.1.-30.6.95
311 310	Pohledávky 1.7.-31.12.95
311 320	Pohledávky 1.1.-30.6.96
311 330	Pohledávky 1.7.-31.12.96
311 360	Pohledávky 1.1.-30.6.98
311 370	Pohledávky 1.7-31.12.98
311 380	Pohledávky 1.1.-30.6.99
311 390	Pohledávky 1.7.-31.12.99
311 400	Pohledávky 1.1.-30.6.00
311 410	Pohledávky 1.7.-31.12.00
311 420	Pohledávky 1.1.-30.6.01
311 430	Pohledávky 1.7.-31.12.01
311 440	Pohledávky 1.7.-31.12.03
311 450	Pohledávky 1.1.-30.6.04
311 460	Pohledávky 1.7.-31.12.06
311 465	Pohledávky 1.7.-31.12.07
311 470	Pohledávky 1.7.-31.12.08
314 100	Provoz.zálohy - ostatní
314 200	Provoz.zálohy - JME trakční
314 300	Provoz.zálohy - JME ostatní
314 400	Provoz.zálohy - CCS
314 450	Provoz.zálohy - nájemné
314 500	Provoz.zálohy - IDS
314 600	Provoz.zálohy - leasing
315 010	Ost.pohl. - tržby úseku 10
315 020	Ost.pohl. - tržby úseku 20
315 100	Ostatní pohledávky
315 200	Ost.pohl. - tržby MHD hotově
315 250	Ost.pohl. - tržby MHD fakt.vel
315 300	Ost.pohl. - tržby MHD časové
315 400	Ost.pohl. - tržby MHD automaty

315 420	Ost.pohl. - přeplatky automatů	315 500	Ost.pohl. - tržby MHD u řidičů
315 500	Ost.pohl. - tržby MHD u řidičů	315 600	Ost.pohl. - tržby MHD přírážky
315 600	Ost.pohl. - tržby MHD přírážky	315 610	Ost.pohl. - tržby MHD neuhraze
315 610	Ost.pohl. - tržby MHD neuhraze	315 650	Ost.pohl. - vrácené kolkovné
315 650	Ost.pohl. - vrácené kolkovné	315 700	Ost.pohl. - tržby bufet
315 700	Ost.pohl. - tržby bufet	315 800	Ost.pohl. - nevyúčt.stravenky
315 800	Ost.pohl. - nevyúčt.stravenky	315 810	Ost.pohl.- stravenky v pokl.
315 810	Ost.pohl.- stravenky v pokl.	315 850	Ost.pohl. - reklamace
315 850	Ost.pohl. - reklamace	321 100	Dodavatelé
321 100	Dodavatelé	324 100	Přijaté zálohy
324 100	Přijaté zálohy	325 100	Přeúčtování CCS
325 100	Přeúčtování CCS	325 200	Ostatní závazky - parkovací ka
325 200	Ostatní závazky - parkovací ka	325 300	Ostat.závazky - EUROPASS
325 300	Ostat.závazky - EUROPASS	331 100	Zaměstnanci
331 100	Zaměstnanci	333 100	Ost.závazky - cestovné
333 100	Ost.závazky - cestovné	333 200	Ost.závazky - nároky ze škod
333 200	Ost.závazky - nároky ze škod	333 400	Ost.závazky - mzdové
333 400	Ost.závazky - mzdové	333 500	Ost.závazky - lékařské prohlíd
333 500	Ost.závazky - lékařské prohlíd	333 600	Ost.závazky - ostatní
333 600	Ost.závazky - ostatní	335 010	Zálohy úseku 10
335 010	Zálohy úseku 10	335 020	Zálohy úseku 20
335 020	Zálohy úseku 20	335 100	Zálohy cest.výdajů tuzemské
335 100	Zálohy cest.výdajů tuzemské	335 200	Zálohy cest.výdajů zahraniční
335 200	Zálohy cest.výdajů zahraniční	335 300	Stálé zálohy na nákup
335 300	Stálé zálohy na nákup	335 400	Ost.pohl. - za zaměstnanci
335 400	Ost.pohl. - za zaměstnanci	335 410	Ost.pohl. - automaty
335 410	Ost.pohl. - automaty	335 420	Ost.pohl. - přebytky automatů
335 420	Ost.pohl. - přebytky automatů	335 500	Ost.pohl. - za manka a škody
335 500	Ost.pohl. - za manka a škody	335 600	Ost.pohl. - stravenky SYAS
335 600	Ost.pohl. - stravenky SYAS	335 610	Ost.pohl. - stravné
335 610	Ost.pohl. - stravné	335 650	Ost.pohl. - přebrané stravné
335 650	Ost.pohl. - přebrané stravné	335 800	Stálá záloha - řidiči
335 800	Stálá záloha - řidiči	335 810	Stálá záloha úseku 20
335 810	Stálá záloha úseku 20	335 815	Stálá záloha neprav.doprava
335 815	Stálá záloha neprav.doprava	335 820	Stálá záloha v předprodejích
335 820	Stálá záloha v předprodejích	336 100	Zákonné sociální pojištění
336 100	Zákonné sociální pojištění	336 200	Zákonné zdravotní pojištění
336 200	Zákonné zdravotní pojištění	341 100	Daň z příjmu
341 100	Daň z příjmu	342 100	Daň ze závislé čin.- zálohy
342 100	Daň ze závislé čin.- zálohy	342 200	Daň ze závislé čin.- srážková
342 200	Daň ze závislé čin.- srážková	343 005	DPH vstup 5%
343 005	DPH vstup 5%	343 009	DPH vstup 9%
343 009	DPH vstup 9%	343 010	DPH vstup 10 %
343 010	DPH vstup 10 %	343 019	DPH vstup 19%
343 019	DPH vstup 19%	343 020	DPH vstup 20 %
343 020	DPH vstup 20 %	343 022	DPH vstup 22%
343 022	DPH vstup 22%	343 210	DPH výstup 10 %
343 210	DPH výstup 10 %	343 220	DPH výstup 20 %
343 220	DPH výstup 20 %	343 500	DPH haléřové vyrovnání
343 500	DPH haléřové vyrovnání	343 900	DPH zúčtování
343 900	DPH zúčtování	345 100	Zúčtování silniční daně
345 100	Zúčtování silniční daně	345 200	Zúčtování ostatních daní
345 200	Zúčtování ostatních daní	345 300	Zúčtování ekologické daně
345 300	Zúčtování ekologické daně	346 100	Zúčtování provoz.dotací
346 100	Zúčtování provoz.dotací	346 330	Zúčtov.invest.dotací MF, MDS
346 330	Zúčtov.invest.dotací MF, MDS	347 100	Zúčtov.invest.dotace SROP
347 100	Zúčtov.invest.dotace SROP	354 100	Pohl.za spol.při úhrady ztráty
354 100	Pohl.za spol.při úhrady ztráty	378 100	Jiné pohledávky- pojišťovny
378 100	Jiné pohledávky- pojišťovny	378 200	Jiné pohl.- přeúčtování služeb
378 200	Jiné pohl.- přeúčtování služeb	378 250	Jiné pohl.- nájemné ubytovny
378 250	Jiné pohl.- nájemné ubytovny	378 260	Jiné pohl. - kauce za ubytovny
378 260	Jiné pohl. - kauce za ubytovny	378 700	Jiné pohl.- nezjištěné přírážky
378 700	Jiné pohl.- nezjištěné přírážky		

Třída 5			
501 120	Spotřeba základního materiálu	518 320	Služby - nájem nemovitostí
501 120	Spotřeba PHM	518 330	Služby - nájem movitých věcí
501 130	Spotřeba olejů a maziv	518 340	Služby - provize
501 140	Spotřeba pneumatik	518 410	Spotřeba drobného nehmotného m
501 150	Spotřeba PHM - ostatní	518 420	Technické zhodnocení DDNM
501 160	Spotřeba fridexu	518 900	Služby - daňově neuznatelné
501 170	Spotřeba uhlíků	521 100	Přímé mzdy
501 180	Spotřeba mater.rekl.digital.tisk	521 200	Režijní mzdy
501 190	Spotřeba mater.rekl.fezaná graf.	521 300	Mzdové náhrady
501 191	Spotřeba chemikálií	521 400	Ostatní osobní náklady
501 192	Spotřeba nátěrových hmot	521 500	Rada jednatelů
501 210	Spotřeba režijního materiálu	521 600	Odstupné
501 220	Spotřeba OOPP	521 700	Náhrada mzdy - nemocenské
501 230	Spotřeba nápojů - soc.potřeby	521 900	Mzdové náklady - nedaňové
501 240	Spotřeba úklidových prostředků	523 100	Odměny - dozorčí rada
501 250	Spotřeba PC komponenty	524 100	Sociální poj. - organizace
501 310	Spotřeba cenin	524 200	Zdravotní poj.- organizace
501 320	Spotřeba tiskopisů	524 300	Zdravotní poj. - dozorčí rada
501 330	Spotřeba kancelářských potřeb	524 900	Zdrav.poj. - nedaňové
501 340	Spotřeba ostatní (knihy, časopisy)	527 100	Příspěvek na závodní stravován
501 410	Spotřeba DDHM	527 200	Ostatní sociální náklady
501 420	Technické zhodnocení DDHM	528 100	Penzijní přípoj. - daňově uznatelné
501 900	Spotřeba materiálu daňově neuz.	528 210	Soc. fond - rehabilitace
502 110	Spotřeba el.energie trakční	528 220	Soc. fond - tělovýchova
502 120	Spotřeba el.energie režijní	528 230	Soc. fond - kultura
502 210	Spotřeba tepla	528 240	Soc. fond - zájezdy
502 900	Spotřeba energie - nedaňové	528 250	Soc. fond - dary a drobné
503 100	Spotřeba vody, stočné	528 260	Soc. fond - dětské tábory
503 200	Spotřeba plynu	528 270	Soc. fond - stravenky
503 900	Spotřeba ost.dodávek- nedaňové	531 100	Daň silniční
504 100	Prodané zboží	538 100	Kolky
511 100	Opravy a udržování vozidel	538 300	Ostatní daně a poplatky
511 200	Opravy a udržování TV, měření	538 400	Ekologická daň
511 300	Opravy a udrž.dlouh.hmot.maj.	538 900	Ostatní daně a poplatky nedaňové
511 600	Opravy a udržování ostatní	5382 00	Poplatky správní
511 900	Opravy a udrž.daňově neuznatelné	541 100	Zůstat.cena prodaného majetku
512 100	Cestovné tuzemské	542 100	Prodaný materiál
512 200	Cestovné zahraniční	542 200	Prodaná nafta
512 300	Cestovné daňově neuznatelné	542 300	Prodané jízdenky
513 900	Náklady na reprezentaci	543 100	Dary
518 110	Služby - dále zpracovávané	543 900	Dary daňově neuznatelné
518 120	Služby - dopravní v rámci IDS	544 100	Smluvní pokuty a úroky z prodlení
518 121	Služby - ostatní dopr.pro MHD	544 900	Smluvní pokuty a úroky daňové
518 130	Služby - subdodávky technolog.	545 900	Ostatní pokuty a penále
518 140	Služby - subdodávky stavební	546 100	Odpis pohledávek
518 150	Služby - odvoz a likvidace odp	546 900	Odpis pohledávek nedaňový
518 160	Služby - ostatní materiálové	548 100	Náhrady za ztrátu na výdělku
518 170	Služby - údržba a servis zařiz	548 200	Zákonné úrazové pojištění
518 210	Služby - poštovní	548 220	Příspěvek na OOPP
518 220	Služby - telefon.pevné linky	548 300	Pojištění majetku
518 230	Služby - telefon.mobilní	548 400	Haléřové vyrovnání
518 240	Služby - ostraha	548 500	Příspěvek zájmovým sdružením
518 250	Služby - radiospojení, internet	548 600	Automaty směnné
518 260	Služby - ostatní nemateriálové	548 700	Zaokrouhlení hotovostí
518 261	Služby - ost.nemat.pro MHD	548 800	Ostatní provozní náklady
518 270	Služby - školení	548 900	Provozní náklady nedaňové
518 280	Služby - daňové, audit	549 100	Škody na majetku
518 290	Služby - technolog.audit	549 200	Škody ostatní
518 300	Služby - věcná břemena	549 300	Škody - likvidace zásob
518 310	Služby - leasing	549 900	Manka a škody daňově neznatel.
		551 110	Odpisy nehmot.majetku - účetní

551 210	Odpisy hmot.majetku - účetní	668 100	Ostatní finanční výnosy
551 300	Zůstatková cena nehmot.majetku	668 200	Kolkovné
551 400	Zůstatková cena hmot.majetku	688 600	Ostatní mimořádné výnosy
552 100	Tvorba zákonných rezerv		
554 100	Tvorba ostatních rezerv	<b>Třída 7</b>	
554 900	Tvorba ost.účetních rezerv	701 100	Počáteční účet rozvahový
558 100	Tvorba zák.opravných položek	702 100	Konečný účet rozvahový
559 100	Tvorba opr.pol.k pohledávkám	710 100	Účet zisků a ztrát
559 200	Tvorba opr.pol.k majetku		
559 300	Tvorba opr.pol.k zásobám	<b>Třída 8</b>	
559 900	Tvorba opr.pol.k přírůzkám	818 100	VN materiál
563 100	Kurzové ztráty	818 200	VN mzdové náklady
568 100	Bankovní poplatky	818 300	VN ostatní náklady
568 200	Bank.poplatky - úvěr	818 500	VN na služby - nájmy movitého
588 100	Mim.náklady z titulu provozu		
588 900	Mim.náklady daňově neuznatelné	<b>Třída 9</b>	
592 100	Odložená daň z příjmu	902 100	VV materiál
		902 200	VV mzdové náklady
		902 300	VV ostatní náklady
		902 500	VV z provozu půjčovny vozidel
<b>Třída 6</b>			
602 100	Tržby za služby		
602 200	Tržby reklamy - výroba.		
602 300	Tržby dopravy - jízdenky MHD		
602 310	Tržby dopravy - časové kupóny		
602 320	Tržby dopravy - z automatů		
602 330	Tržby dopravy - od řidičů		
602 340	Tržby dopravy - zaměstnanecké		
602 350	Tržby dopravy - přeprava		
602 360	Tržby dopravy - ostatní MHD		
602 400	Tržby údržby		
602 500	Tržby vrchního vedení		
602 700	Tržby za služby - nájemné		
604 500	Tržba za prodané zboží		
611 100	Změna stavu nedokončené výroby		
621 200	Aktivace mat. - vrácený na skla		
621 250	Aktivace mat. - renovace		
623 100	Aktivace dlouh.nehmot.majetku		
624 100	Aktivace dlouh.hmot.majetku		
641 100	Tržby z prodeje dlouh.majetku		
641 200	Tržby z prodeje drobného majetku		
642 100	Tržby z prodeje materiálu		
642 200	Tržby z prodeje nafty		
642 300	Tržby z prodeje mat.-vývoz		
644 100	Ostatní smluvní pokuty		
644 200	Přirážky k jízdnému		
644 300	Přirážky k jízdnému - bloky		
644 900	Přirážky k jízdnému nedaňové		
646 100	Výnosy z odepsaných pohledávek		
646 900	Výnosy z odepsaných pohledávek		
648 100	Dotace od společníků		
648 200	Dotace od společníků		
648 300	Dotace na úhradu ztráty		
648 400	Haléřové vyrovnání		
648 500	Ostatní provozní výnosy		
648 600	Náhrady ostatní		
648 610	Náhrady od pojišťoven		
648 620	Náhrady od zaměstnanců		
648 630	Náhrady za ztracené žák.jízden		
648 700	Příspěvek na úhradu mzdy		
648 900	Ostatní provozní výnosy nedaňové		
659 900	Zúčt.oprav.pol. k přírůzkám		
662 100	Úroky přijaté z běžného účtu		
662 200	Úroky z depozitních vkladů		
663 100	Kurzové zisky		

**PŘÍLOHA P II: PŘEHLED NÁKLADŮ V SOUDNÍM A EXEKUČNÍM  
ŘÍZENÍ (V KČ)**

<b>Žalovaná částka</b>	<b>Odměna advokáta v nalézacím řízení + 2 x režijní paušál</b>	<b>Odměna advokáta v exekučním řízení + 2 x režijní paušál</b>	<b>Odměna exekutora a náklady exekuce</b>	<b>Náklady celkem bez DPH</b>	<b>Náklady celkem s DPH 20 %</b>
100 - 1000	4 500 + 600	2 250 + 600	6 500	14 450	17 340
1001 - 5000	6 000 + 600	3 000 + 600	6 500	16 700	20 040
5001 - 10000	9 000 + 600	4 500 + 600	6 500	21 200	25 440
10001 - 20000	9 020 + 600	4 510 + 600	6 500	21 230	25 584
20001 - 30000	10 700 + 600	5 350 + 600	6 500	23 250	27 900
30001 - 40000	12 400 + 600	6 200 + 600	7 500	27 300	32 760

*Zdroj: M.B.A. finance*