

Projekt tvorby vnitropodnikových účetních směr- nic ve společnosti ABC s.r.o.

Bc. Zuzana Šnapková

Diplomová práce
2014



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Zuzana Šnapková**
Osobní číslo: **M12813**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

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

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše zpracujte teoretické poznatky týkající se vnitropodnikových účetních směrnic.

II. Praktická část

- Popište a analyzujte současný stav vnitropodnikových účetních směrnic společnosti ABC s.r.o.
- Na základě analýzy vypracujte projektové řešení vnitropodnikových účetních směrnic pro danou společnost.
- Zhodnoťte přínosy a rizika navrženého projektu a formulujte závěrečná doporučení.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ELLIOTT, Barry a Jamie ELLIOTT. Financial accounting and Reporting. 14 edition. Harlow: Pearson Education Limited, 2011, 915 s. ISBN 978-0-273-74444-3.

KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele: obsahuje vzory 42 vnitřních směrnic, přílohou je CD pro tvorbu vnitřních směrnic. 11. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, 439 s. ISBN 978-80-7263-824-6.

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

STICKNEY, Clyde et al. Financial accounting: An introduction to concepts, methods and uses. 13 edition. Mason: South-Western Cengage Learning, 2010, 961 s. ISBN 978-0-324-65114-0.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví. 1. vyd. Praha: GRADA, 2013, 264 s. ISBN 978-802-474-7026.

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

Ve Zlíně dne 22. února 2014


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). 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.

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

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 30. 4. 2014


.....

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

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z 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

Cílem diplomové práce je návrh tvorby vnitropodnikových účetních směrnic pro společnost ABC s.r.o. V teoretické části je uvedena samotná definice a význam směrnic včetně legislativního vymezení. Dále jsou zde popsány náležitosti a rozdělení jednotlivých směrnic, s uvedením jejich stručné charakteristiky. V analytické části je nejdříve představena společnost ABC s.r.o. a následně provedena analýza a zhodnocení současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic. Na analytickou část navazuje projektová část, která obsahuje návrhy jednotlivých vnitropodnikových účetních směrnic. Poslední část diplomové práce je zaměřena na celkové vyhodnocení projektu s uvedením přínosů, rizik a jednotlivých doporučení pro společnost.

Klíčová slova: Vnitropodnikové účetní směrnice, legislativa, účetní doklad, dlouhodobý majetek, zásoby

ABSTRACT

The aim of the thesis is draft creation internal accounting directives for a company ABC Ltd. The theoretical part is presents the actual definition and meaning of directives, including legislative definition. It further describes the requirements and the allocation of individual directives indicating their brief characteristics. The analytical part initially introduces the ABC Ltd. followed by an analysis and evaluation of the current state of internal accounting directives. The analytical part is followed-up by a project, which contains proposals for individual internal accounting directives. The last part of the thesis is focused on the overall evaluation of the project with benefits, risks and each recommendations for company.

Keywords: Internal accounting directives, legislation, accounting documents, fixed assets, inventory

Ráda bych poděkovala vedoucímu mé diplomové práce panu Ing. Karlu Štekerovi, Ph. D. za jeho připomínky, názory a rady, které mi poskytl při vypracování diplomové práce.

Dále bych chtěla poděkovat vedení společnosti ABC s.r.o. a zejména pak hlavní účetní paní Blance Černé za poskytnutí potřebných informací a spolupráci při vypracování této diplomové práce.

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

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE V KONTEXU ÚČETNICTVÍ	13
1.1 VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC VE VZTAHU K PŘEDMĚTU A CÍLI ÚČETNICTVÍ.....	13
1.2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE A LEGISLATIVA ČESKÉ REPUBLIKY.....	17
1.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví	18
1.2.2 České účetní standardy.....	18
1.2.3 Vyhlášky k zákonu o účetnictví.....	18
1.2.4 Další významné předpisy	20
2 DEFINICE VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	21
2.1 VÝZNAM A ÚČEL TVORBY VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	21
2.2 FORMÁLNÍ ÚPRAVA A NÁLEŽITOSTI TÝKAJÍCÍ SE TVORBY VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	22
2.2.1 Struktura a náležitosti vnitropodnikových směrnic.....	24
2.3 ZÁKLADNÍ ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	25
3 CHARAKTETISTIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	28
3.1 SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ.....	28
3.2 ÚČTOVÝ ROZVRH	29
3.3 OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	30
3.4 KOMPETENCE A PODPISOVÉ VZORY	31
3.5 ARCHIVACE A SKARTACE ÚČETNÍCH DOKLADŮ.....	32
3.6 HARMONOGRAM ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	32
3.7 ZÁSADY PRO ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	34
3.8 OPRAVNÉ POLOŽKY	35
3.9 REZERVY	36
3.10 KURZOVÉ ROZDÍLY	37
3.11 DLOUHODOBÝ MAJETEK A ODPISOVÝ PLÁN	38
3.11.1 Odpisový plán.....	41
3.12 ZÁSoby	42
3.13 INVENTARIZACE.....	43
3.14 POKLADNA.....	44
II PRAKTICKÁ ČÁST	46
4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.	47

4.1	HISTORIE, SOUČASNOST A VIZE SPOLEČNOSTI ABC S.R.O. DO BUDOUČNA	48
4.2	ŘÍZENÍ, ORGANIZAČNÍ STRUKTURU A PERSONÁLNÍ POLITIKA VE SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.	49
5	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	50
5.1	AKTUÁLNÍ STAV TVORBY A POUŽÍVÁNÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.	50
5.2	ANALÝZA JEDNOTLIVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.	53
5.3	SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ.....	54
5.3.1	Obsah směrnice systém zpracování účetnictví	54
5.3.2	Komentář k směrnici systém zpracování účetnictví	54
5.4	ÚČTOVÝ ROZVRH	54
5.4.1	Obsah směrnice účtový rozvrh.....	54
5.4.2	Komentář k směrnici účtový rozvrh.....	55
5.5	OBĚH ÚČETNÍ DOKLADŮ	55
5.6	KOMPETENCE A PODPISOVÉ VZORY	56
5.6.1	Obsah směrnice kompetence a podpisové vzory	56
5.6.2	Komentář k směrnici kompetence a podpisové vzory.....	56
5.7	ARCHIVACE A SKARTACE ÚČETNÍCH DOKLADŮ.....	57
5.7.1	Obsah směrnice archivace a skartace účetních dokladů	57
5.7.2	Komentář k směrnici archivace a skartace účetních dokladů	57
5.8	HARMONOGRAM ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	57
5.9	ZÁSADY PRO ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	58
5.9.1	Obsah směrnice zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů.....	58
5.9.2	Komentář k směrnici zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů	58
5.10	OPRAVNÉ POLOŽKY	58
5.10.1	Obsah směrnice opravné položky	58
5.10.2	Komentář k směrnici opravné položky.....	58
5.11	REZERVY	59
5.11.1	Obsah směrnice rezervy.....	59
5.11.2	Komentář k směrnici rezervy.....	59
5.12	KURZOVÉ ROZDÍLY	59
5.12.1	Obsah směrnice kurzové rozdíly	59
5.12.2	Komentář k směrnici kurzové rozdíly	60
5.13	DLOUHODOBÝ MAJETEK A ODPISOVÝ PLÁN	60
5.13.1	Obsah směrnice dlouhodobý majetek a odpisový plán.....	60
5.13.2	Komentář k směrnici dlouhodobý majetek a odpisový plán	60
5.14	ZÁSObY, OCENĚNÍ, OPRAVNÉ POLOŽKY A INVENTARIZACE	61
5.14.1	Obsah směrnice zásoby, ocenění, opravné položky a inventarizace.....	61
5.14.2	Komentář k směrnici zásoby, ocenění, opravné položky a inventarizace.....	61

5.15	POKLADNA.....	61
5.15.1	Obsah směrnice pokladna	61
5.15.2	Komentář k směrnici pokladna	62
5.16	SHRnutí A ZHODNOCENÍ ANALÝZY STÁVAJÍCÍCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.	62
6	PROJEKTOVÉ ŘEŠENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.	64
6.1	CÍLE PROJEKTU.....	64
6.2	POPIS POSTUPU TVORBY JEDNOTLIVÝCH NAVRHOVANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.	64
6.2.1	Směrnice systém zpracování účetnictví.....	65
6.2.2	Směrnice účtový rozvrh	69
6.2.3	Směrnice oběh účetních dokladů	71
6.2.4	Směrnice kompetence a podpisové vzory	78
6.2.5	Směrnice harmonogram účetní závěrky	80
6.2.6	Směrnice zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů.....	85
6.2.7	Směrnice opravné položky	89
6.2.8	Směrnice dlouhodobý majetek a odpisový plán.....	93
6.2.9	Směrnice k zásobám.....	101
6.2.10	Směrnice k pokladně.....	106
6.3	ZHODNOCENÍ DOPADU VYBRANÝCH SMĚRNIC NA HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK SPOLEČNOSTI.....	111
6.3.1	Odpisový plán, vliv účetních a daňových odpisů, odložená daň.....	111
6.3.2	Zásoby, metoda účtování zásob a metoda oceňování úbytků zásob	112
6.3.3	Kurzové rozdíly – metoda denního kurzu	112
6.3.4	Rezervy a opravné položky	113
7	CELKOVÉ VYHODNOCENÍ PROJEKTU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.	114
7.1	PŘÍNOSY, RIZIKA A DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST ABC S.R.O.	117
	ZÁVĚR	119
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	121
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	124
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	125
	SEZNAM TABULEK	126
	SEZNAM PŘÍLOH	127

ÚVOD

Každá účetní jednotka je povinna ze zákona vést účetnictví správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Tato obecná pravidla si účetní jednotka sama upřesňuje na konkrétní podmínky ve svých vnitropodnikových směrnících, zejména v případech, kdy zákon připouští variantní řešení.

Problematika samotné tvorby a používání vnitropodnikových účetních směrnic je však v praxi v českých účetních jednotkách značně opomíjena. Mnohé společnosti považují tvorbu vnitropodnikových směrnic za zbytečnou činnost, která jejím zaměstnancům spíše přiděluje práci. Přestože si to firmy často neuvědomují, právě jejich absence, která často pramení z neochoty účetních k jejich tvorbě a neznalosti právních předpisů, je nejen v rozporu se zákonem, ale je také jedním z faktorů negativně ovlivňujících věrohodnost a poctivost účetních dokladů a potažmo celé účetní jednotky. Proto je v zájmu společností nejen tyto směrnice řádně vytvořit, ale i postupně doplňovat a průběžně aktualizovat a vytvořit si tak určitý nástroj pro vnitřní řízení účetní jednotky. Danou vnitropodnikovou směrnicí je pak vyjádřena vůle odpovědných pracovníků účetní jednotky dodržovat v konkrétních situacích daný postup. Takto stanovené postupy plní úlohu pravidel, která jsou závazná pro všechny zaměstnance dané účetní jednotky a zároveň se tak minimalizuje riziko porušování právních předpisů. Současně přispějí i k lepší možnosti vnější i vnitřní kontroly účetnictví.

Cílem diplomové práce je návrh tvorby vnitropodnikových účetních směrnic pro společnost ABC s.r.o., které budou odpovídat nejen aktuální legislativní úpravě, ale současně požadavkům dané společnosti. Na základě spolupráce ze společností bylo dohodnuto, že budou aktualizovány již vytvořené směrnice a zároveň doplněny ty, pro které má společnost opodstatnění a náplň při své pracovní činnosti.

Diplomová práce je rozdělena na dvě části. V první části práce jsou uvedena základní teoretická východiska. Nejdříve je popsán význam vnitropodnikových účetních směrnic ve vztahu k předmětu a cíli účetnictví. V následující kapitole je zpracována příslušná legislativa, která je základem pro tvorbu vnitropodnikových účetních směrnic. Následuje samotná definice vnitropodnikových směrnic, kterou doplňuje význam a účel jejich tvorby. Důležitý je i popis formální úpravy, jejich náležitostí a samotné rozdělení jednotlivých směrnic. Tuto část práce uzavírá charakteristika jednotlivých směrnic, které budou vytvořeny v druhé části práce.

Druhá, praktická část, bude představovat stěžejní část diplomové práce. Nejdříve bude představena společnost ABC s.r.o. a provedena komplexní analýza současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic. Následovat bude hlavní výstup práce, projekt, jehož náplní bude aktualizace směrnic, které má společnost vytvořené a zejména pak budou nově vytvořené vnitropodnikové účetní směrnice, které jsou pro společnost nezbytné nejen z legislativního hlediska, ale pro jejíž tvorbu má opodstatnění a náplň. Důležitou částí pak bude zhodnocení dopadu vybraných směrnic na hospodářský výsledek společnosti a ekonomická náročnost projektu se zaměřením na jednotlivé možnosti volby subjektů (interní či externí), které se budou vypracováním a aktualizací směrnic ve společnosti zabývat. Nakonec bude sestavený časový harmonogram tvorby a zavedení směrnic s uvedením přínosů a rizik pro společnost. Nejdůležitější výstupy práce a doporučení pro společnost budou shrnuty v poslední kapitole závěr.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE V KONTEXU ÚČETNICTVÍ

Oblast účetnictví je velice obsáhlá a zahrnuje řadu odborných pojmů a zákonitostí. Než přistoupíme k popisu a vymezení samotných vnitropodnikových účetních směrnic musíme je zasadit do širšího rámce samotného účetnictví, protože právě nutnost jejich tvorby vyplývá nepřímo ze samotné definice předmětu účetnictví.

1.1 Význam vnitropodnikových směrnic ve vztahu k předmětu a cíli účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ukládá v §8 účetním jednotkám povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazným způsobem, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Přitom správné účetnictví je tehdy, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje tomuto zákonu a ostatním předpisům, ani neobchází jejich účel. Lze též konstatovat, že pokud zákon stanoví vydání vnitřního předpisu (vnitropodnikové směrnice), nemůže být účetnictví považováno za správné, jestliže takováto směrnice není vydána (Louša, 2006, s. 9). Nutnost vytvoření vnitropodnikových směrnic tedy vyplývá nepřímo z definice předmětu účetnictví při dodržování samotných zásad pro vedení účetnictví (Otrusínová, Šteker, 2007, s. 3).

Avšak existence velkého množství účetních případů v jednotlivých podnicích neumožňuje, aby byly všechny tyto případy výslovně a jednotlivě upravovány. Pokud řešení daného případu není takovýmto předpisem stanoveno, zvolí si jednotka vlastní postup, ten však musí být v souladu s účetními zásadami a tedy i v souladu s legislativou. Než účetní jednotka aplikuje samotné zásady, musí splňovat základní předpoklady, tedy základní axiomy, jejichž nedodržení by zásadním způsobem měnilo kvalitu zobrazení skutečnosti (Máče, 2013, s. 18).

Základní účetní předpoklady:

- **předpoklad účetní jednotky** - informace, které se evidují v účetnictví a vykazují v účetních výkazech, jsou vždy vyjádřeny za určitý celek – účetní jednotku
- **předpoklad trvání podniku** – při procesu měření a hodnocení ekonomických jevů je třeba vycházet z předpokladu, že podnik bude ve svých aktivitách nadále pokračovat

a pokud by tento předpoklad nebyl dodržen je účetní jednotka povinna tuto skutečnost uvést v příloze, která je nedílnou součástí účetní závěrky

- **akruální předpoklad** – zaznamenávání a vykazování účetních operací se provede v období, kdy nastaly, a to bez ohledu na to, ve kterém období byly tyto operace skutečně uhrazeny
- **předpoklad ocenění peněžní jednotkou** – aby mohla být určitá obchodní operace předmětem účetního procesu, musí být oceněna v běžných peněžních jednotkách
- **předpoklad periodicity** – zde se vychází z předpokladu, že zisky/ztráty podniku a jeho finanční pozici lze zobrazit do určitých období pro účely finančního vykazování jeho ekonomických aktivit (Landa, 2008, s. 24)

Druhá, pro konzistentní fungování účetnictví nikoli méně důležitá, je řada zásad, tedy pravidel, kterých se má užívat, aby účetnictví řádným způsobem zobrazilo všechny významné aspekty ekonomického života podniku (Janhuba, 2010, s. 24).

Mezi tyto zásady patří:

- **zásada věrného a poctivého zobrazení** – jde o nejvyšší účetní princip. Vyžaduje vedení účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku
- **zásada přednosti obsahu před formou** – je vyžadováno, aby účetní jednotka při účetním zachycení a vykazování transakcí brala v úvahu jejich ekonomický obsah a ne jejich právní formu
- **zásada opatrnosti** – při oceňování majetku je třeba brát zřetel na případná rizika a nejistoty
- **zásada oceňování v historických cenách** – tato zásada předpokládá oceňování majetku v pořizovacích cenách
- **zásada konzistence mezi účetními období** – metody účtování hospodářských operací, metody oceňování, náplň příslušných položek ve výkazech aj. mají zůstat stejné nejen uvnitř období, ale i mezi nimi, tj. musí zajistit srovnatelnost a kontinuitu
- **zásada objektivitý účetních informací** – změny v aktivech a pasivech se nemají účtovat dříve, než byly objektivně zjištěny

- **zásada materiálnosti** – požadavek, aby výkazy obsahovaly takové kvantitativně vymezené informace, které jsou pro uživatele významné z hlediska jeho případných rozhodnutí
- **zásada stálosti metod** – podstatou je, že podnik nesmí měnit v průběhu účetního období způsoby oceňování, postupy odpisování, postupy účtování, uspořádání položek účetní závěrky a obsahové vymezení těchto položek a postupy pro provedení konsolidace účetní závěrky
- **zákaz kompenzace** – kompenzovat mezi náklady a výnosy, mezi položkami majetku a závazků lze pouze v případech, stanovených účetními metodami (Landa, 2006, s. 63-65; Máče, 2013, s. 18-20).

Aplikace účetních zásad, tedy obecně uznávaných a praxí všeobecně přijímaných postupů, vede ve svém celku k realizaci cíle účetnictví a jejich nedodržení je sankcionováno.

Definicí pro samotný cíl účetnictví je v odborných publikacích uvedeno mnoho. Autorka Kovalíková (2012, s. 3) uvádí: *„Základní funkcí účetnictví je poskytovat všem svým uživatelům spolehlivé informace o tom, jak je daný podnik ekonomicky zdatný, přičemž by účetnictví mělo podávat věrný a poctivý obraz o skutečnosti a jeho informace by měly být průkazné, úplné, spolehlivé, srovnatelné a srozumitelné“*.

V další z publikací od autorů Šteker a Otrusínové (2013, s. 15) se můžeme dočíst že: *„Cílem účetnictví je věrně a poctivě zobrazit ekonomickou realitu podniku pro potřeby finančního řízení a zabezpečit srovnatelnost výstupních účetních informací v národním i mezinárodním měřítku“*.

V knize od autorky Pasekové (2007, s. 8) je napsáno: *„Cílem účetnictví je podávat všem uživatelům věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky“*.

Poslední z autorů Landa (2005, s. 12) definuje cíl účetnictví následovně: *„Obecně lze cíl účetnictví charakterizovat jako kvalitativní stav, který v maximální míře uspokojí informační potřeby uživatelů účetních informací“*.

Všechny předchozí definice se však shodují v základní podstatě, která vychází ze zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví v § 7 odst. 1 je uvedeno: *„Hlavním cílem je dosažení situace, kdy účetní závěrka sestavená na základě účetnictví podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku“*.

Zákon o účetnictví vysvětluje princip věrného a poctivého zobrazení následovně:

- zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě zákona.
- zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti (Paseková, 2007, s. 8).

Autorka Kovanicová ve své publikaci píše že: *„Prvořadým úkolem účetního výkaznictví, jemuž zatím české účetnictví není s to plně dostát, je věrně zobrazit ekonomickou realitu podniku, aby si externí uživatelé účetních informací mohli učinit správný názor na stávající finanční pozici podniku a aby mohli správně odhadnout její budoucí vývoj“*. Zároveň musí sloužit i manažerům podniku a poskytovat jim kvalitní a pohotové informace pro finanční a vnitropodnikové řízení (Kovanicová, 2012, s. 169).

Důraz na získání relevantních informací pro uživatele, které co nejlépe zachytí ekonomickou realitu je uveden i v zahraniční publikaci od Elliotta (2011, s. 3), který nám definuje účetnictví jako: *„Účetnictví, je uměním komunikace finančních informací o podnikatelských subjektech pro jejich uživatele, kterými jsou obvykle akcionáři a manažeři. Tato komunikace probíhá obvykle ve formě účetní závěrky, která ukazuje v peněžním vyjádření ekonomické zdroje spadající pod kontrolou managementu. Samotné umění spočívá ve výběru relevantních informací, které jsou spolehlivé a zachycují ekonomickou realitu pro jejich uživatele“*.

Závěrem lze tedy říci, že kvalitně zpracované vnitropodnikové účetní směrnice, které upravují postupy jednotlivých činností v podniku, zajisté přispějí k naplnění cíle účetnictví.

1.2 Vnitropodnikové účetní směrnice a legislativa České republiky

Vzhledem k tomu, že účetnictví se v praxi řídí mnoha zákony, vyhláškami a standardy, je obtížné podchytit vyčerpávajícím způsobem celý jejich výčet. K nejdůležitějším a nejzásadnějším, kterými se účetní jednotka musí řídit a ze kterých by při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic měla vycházet, patří:

- Zákon o účetnictví
- Vyhlášky k zákonu o účetnictví
- České účetní standardy
- další významné předpisy (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 35)

Zároveň je důležité říci, že v podmínkách postupující internacionalizace obchodu a kapitálových trhů není regulace účetnictví na národní úrovni postačující a probíhají tak snahy o regulaci účetnictví na globální úrovni. Snaha o celosvětovou harmonizaci účetnictví probíhá prostřednictvím dvou ucelených souborů standardů: jde o Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS a americké účetní standardy US GAAP. Harmonizace v rámci zemí Evropské unie se uskutečňuje prostřednictvím norem, které každá země začleňuje do své národní úpravy. I tak zůstávají účetní systémy značně odlišné, protože direktivy zahrnují v mnoha případech právo volby, což umožňuje jednotlivé zemi uplatňovat vlastní zvláštnosti. Důsledkem toho je nesrovnatelnost účetních informací v rámci EU (Landa, 2005, s. 25).

Nutno ještě dodat, že účetní předpisy v podmínkách legislativního rámce České republiky jsou mnohem více zaměřeny na postupy účtování, než při použití standardů IFRS a US GAAP. Ve standardech IFRS jsou použity dva základní předpoklady a to aktuální princip a princip nepřetržitého trvání podniku a stanovuje pět složek účetního výkaznictví, které jsou přesně definovány a jsou to: aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady. Standardy US GAAP umožňují při vedení účetnictví ještě větší volnost a používaná pravidla zahrnují platný účetní rámec, účetní předpisy, pravidla a účetní standardy. Jednotlivé vyhlášky pak dodržují všeobecně uznávané zásady. Oba tyto koncepty mohou vedení účetnictví přizpůsobit svým požadavkům a stěžejní je dodržovat pravidla upravující účetní výstupy, tedy sestavení účetní závěrky, pro jejichž jednotlivé výkazy není předepsaný závazný formát (Styckney, 2010, s. 24-30, 107-128).

1.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Jedná se o nejvyšší právní předpis upravující účetnictví v České republice. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dále jen zákon o účetnictví, uvádí především metodické a rovněž i některé obsahové náležitosti účetnictví tak, aby plnilo své cíle a úkoly. Dále stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví, jeho průkaznosti, podmínky pro vedení účetního záznamu v písemné nebo technické formě a to vše v souladu s právem Evropských společenství (Landa, 2005, str. 20).

V souladu s touto koncepcí upravuje zákon o účetnictví zejména kdo je účetní jednotkou (§ 1 odst. 2), předmět účetnictví (§ 2), rozsah účetního období (§3 odst. 2), vymezení účetních jednotek (§9 odst. 3), náležitosti účetních dokladů (§11), náležitosti účetní závěrky (§18 až §23a), inventarizace majetku a závazků (§24 až 28),(Česko, 1991).

1.2.2 České účetní standardy

Jsou vydávány Ministerstvem financí České republiky, dále jen MFČR, za účelem dosažení souladu používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek. Stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. Použití standardů účetními jednotkami se považuje za naplnění účetních metod podle tohoto zákona a věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Pravidla pro tvorbu a vydávání standardů může ministerstvo stanovit prováděcím právním předpisem. Vydání standardů oznamuje ministerstvo ve Finančním zpravodaji (Česko, 1991, §36).

Rozdělení standardů kopíruje vyhlášky k zákonu o účetnictví, pro účely této práce jsou stěžejní České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů s číselnou řadou 001-009,011-023, dále jen České účetní standardy pro podnikatele (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 38).

1.2.3 Vyhlášky k zákonu o účetnictví

Pro správnost vedení účetnictví jsou MFČR vydávány podzákoné vyhlášky, které provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví. Pro jednotlivé typy účetních jednotek jsou vydávány následující vyhlášky:

- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- Vyhláška č. 501/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi
- Vyhláška č. 502/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami
- Vyhláška č. 503/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny
- Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví
- Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky.

Nejdůležitější z hlediska práce je Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále jen vyhláška pro podnikatele, určená pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Tato vyhláška MFČR upravuje především rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, obsahově vymezuje položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Dále je zde uvedeno uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce. Zároveň sem spadá i vymezení přehledu o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu, směrná účtová osnova pro podnikatele, metody účtování, metody, jak postupovat při přechodu z vedení daňové evidence na podvojně účetnictví, metody oceňování při pořizování souboru movitých věcí a při přeměně společnosti nebo družstva, metody sestavení zahajovací rozvahy, upravuje přeshraniční přeměny spo-

lečnosti, oceňování při nabytí majetku převodem či přechodem a ocenění majetku a závazků při přeměně společnosti na reálnou hodnotu (Česko, 2002, § 1 - 70).

1.2.4 Další významné předpisy

Další významné předpisy ovlivňující účetnictví ve vztahu k tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic:

- Daňové zákony (např. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí atd.)
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
- Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a změně některých zákonů
- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
- Pokyny Generálního finančního ředitelství (Kovalíková, 2013, s. 9)

Právě velmi rozsáhlý a úzký vztah účetnictví k celkovému souboru obchodně a občansko-právních, daňových, sociálních, pracovněprávní a dalších norem je to, co činí z účetnictví mimořádně obtížnou a komplikovanou část podnikových činností (Landa, 2005, s. 24).

Souhrnně lze konstatovat, že v právních předpisech jsou určena pouze obecná pravidla a účetní jednotka si sama tato pravidla upřesňuje ve svých vnitřních normách. Jejich smyslem je tedy aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce.

2 DEFINICE VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Pro označení vnitropodnikových účetních směrnic lze využívat odlišných názvů, záleží pak na účetní jednotce, jaké označení zvolí. Jednotliví autoři používají ve svých publikacích rovněž odlišného označení. Autorka Kovalíková píše o *vnitřních směrnících*, stejně jako autor Landa. Další autoři Louša a Sotona používají název *vnitropodnikové směrnice*. Autoři Šteker a Otrusinová pracují s označením *vnitřní účetní směrnice* (či vnitropodnikové účetní směrnice) a dále doplňují další názvy, které lze použít a to například: oběžník, pokyn, organizační rozhodnutí. Ve všech případech se však jedná o závaznou normu, v níž si účetní jednotky stanovují metody a postupy, kterými se v průběhu svého hospodaření musí řídit (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 38).

Pokud budeme hledat definici vnitropodnikových směrnic přímo v legislativě, nepodaří se nám to. Ale některé části zákona o účetnictví a vyhlášky pro podnikatele popisují potřebu vytvoření vnitřních předpisů v účetní jednotce, z toho tedy vyplývá vytvoření vnitropodnikové účetní směrnice pro určité oblasti a vyplývá tak ze zákona nepřímo definování významu tohoto slovního spojení.

Dle Šteker a Otrusinové lze vnitropodnikové účetní směrnice charakterizovat jako soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určité pracovní činnosti, tj. kdo, co, kdy a jak bude vykonávat (2013, s. 38).

Hlavním smyslem vnitřních směrnic jak uvádí Kovalíková (2013, s. 7) je zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech, a to ve stejném čase.

2.1 Význam a účel tvorby vnitropodnikových směrnic

Jaký význam tedy mají vnitropodnikové směrnice pro účetní jednotku? Autorka Kovalíková (2013, s. 7) ve své publikaci uvádí, že: *„Kvalitně vytvořené směrnice představují jeden z nástrojů pro vnitřní řízení účetní jednotky. Pokud bude mít příslušné směrnice vytvořené, minimalizuje tak riziko, že by docházelo k porušování právních předpisů. Navíc zaměstnanci, kterých se příslušné směrnice týkají, mají snazší postup při plnění svých pracovních povinností. Důležitá je i jejich pomoc při kontrole ze strany finančního úřadu, kdy usnadňují a zjednodušují jejich postup.“* Jak doplňuje autor Hruška ve své knize (2005, s. 4) tak nejen vnější, ale zároveň i vnitřní kontrola se stává průhlednější, srozumitelnější a jednoduš-

ší. Stejného názoru jsou i autoři Otrusinová a Šteker (2007, s. 1) kteří zdůrazňují: „Kvalitně zpracované vnitropodnikové účetní směrnice přispějí k lepšímu a efektivnějšímu chodu účetní jednotky a firmy jako takové“.

„Úloha vnitropodnikových směrnic spočívá především v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností nastalých v různých vnitropodnikových útvarech. Tím pomáhají i při sestavování vnitropodnikových plánů“ (Louša, 2008, s. 7).

Hlavní účel tvorby vnitropodnikových předpisů, které uvádí Sotona (2006, s. 2) lze definovat také jako:

- používání jednotného a přehledného účetního rozvrhu
- jednotné oceňování a stejné posuzování shodných účetních případů
- vymezení účetních dokladů včetně účetních písemností
- organizační zabezpečení oběhu účetních dokladů, přezkušování a vedení účetních knih
- jednotné organizační zabezpečení provádění inventarizace
- organizační zabezpečení úschovy
- archivace písemností

Úkolem vnitropodnikových směrnic je rozpracovat některé činnosti tak, aby fungovaly bezproblémové řídicí vztahy a byla stanovena konkrétní odpovědnost příslušných zaměstnanců. Upravovat činnosti a postupy, u kterých to vyžadují právní předpisy, nebo pro které se úprava považuje z hlediska účetní jednotky za potřebnou a užitečnou s ohledem na význam, opakovanost výskytu a podobně (Otrusinová, Šteker, 2007, s. 3).

2.2 Formální úprava a náležitosti týkající se tvorby vnitropodnikových účetních směrnic

K vytvoření směrnic neexistují přesně dané a závazné postupy, základním předpokladem však je, že jsou směrnice zpracovány v souladu se všemi platnými zákony a předpisy a je nezbytné je pravidelně aktualizovat (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 38).

Vnitřní směrnice mohou být uspořádány do jednoho uceleného souboru, nebo vytvářeny samostatně. Není tedy rozhodující přesná forma, ale důležitý je obsah. V účetní jednotce se tak mohou vyskytovat různé typy směrnic, a to současně (Kovalíková, 2013, s. 8).

Autor Hruška (2005, s. 5) rovněž uvádí: „*Není důležité, jakým způsobem je směrnice formálně napsána či na jakém médiu je vydána. Rozhodující bývá obsah a uvedení popisovaného do praxe*“.

Louša (2006, s. 8) zdůrazňuje: „*Není ani tak podstatné, pod jakým názvem budou vnitropodnikové směrnice vydávány. Je však důležité, aby byla stanovena metodika postupu a určeny osoby, které budou odpovídat za aktualizaci a kontrolu jejich dodržování*“.

Směrnice pak mohou být vydávány jako:

- příkaz vedoucího pracovníka
- metodická směrnice,
- pokyn
- oběžník
- dopis

Kovalíková (2013, s. 8) dále ještě ve své publikaci doplňuje, že směrnice mohou mít podobu:

- rozhodnutí
- nařízení
- organizační směrnice.

V praxi by pak měl být kladen důraz při samotné tvorbě a úpravě vnitropodnikových směrnic na dodržování jistých zásad a to, že vnitřní směrnice musí být logická, přehledná a stručná. Text směrnice musí být srozumitelný a jednoznačný přičemž přesně řeší vymezené postupy, které je nutné uspořádat takovým způsobem, aby se stejná problematika shrnula do společné směrnice a předešlo se opakování. Vždy je třeba respektovat soulad s aktuálními právními předpisy ať už při jejich tvorbě, tak i aktualizaci (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 39).

2.2.1 Struktura a náležitosti vnitropodnikových směrnic

Jednotliví autoři ve svých publikacích dávají doporučení pro to, jakou by měly mít vnitropodnikové směrnice obvykle strukturu.

Směrnice by měla být sestavena minimálně ze dvou částí. První část jako obecná, druhá část se bude týkat již konkrétního postupu v účetní jednotce. V první, obecné části, je vhodné uvést právní předpisy, na základě kterých je směrnice vytvořena a současně uvést citaci příslušných předpisů. Pokud bude citace vztahujících se předpisů uvedena přímo v každé směrnici, pochopí se mnohem lépe její smysl a zároveň i důvod k vytvoření směrnic (Kovářová, 2013, s. 8).

Vnitropodnikové směrnice by vedle vlastního textu měly obsahovat alespoň tyto údaje:

- název účetní jednotky
- název dokumentu včetně jednoznačného označení
- název směrnice
- datum vydání
- datum účinnosti
- vypracoval, kontroloval, schválil
- rozdělovník: seznam pracovníků, kteří směrnici obdrží (Sotona, 2006, s. 4)

Jak uvádí Hruška, tak by se každá vnitropodniková směrnice měla skládat ze tří částí:

- Záhloví
- Vlastní text
- Zápatí

Bližší obsah jednotlivých částí rozebírají autoři Šteker a Otrusínová (2013, s. 39):

1. **Záhloví** - slouží k lepší orientaci mezi jednotlivými směrnicemi. Každý takový písemný materiál by měl obsahovat jednotné záhlaví, jelikož tyto údaje jsou důležité například z důvodu nezpochybnitelnosti platnosti či data účinnosti, nemluvě o tom co daná směrnice popisuje. Dalšími důležitými údaji jsou:

- Název a sídlo účetní jednotky

- Název směrnice a její číselné označení
 - Schválení (osoba, která má přidělenou pravomoc přikázat a rozhodovat o dané problematice, např. ředitel, hlavní účetní)
 - Revize (z důvodu aktualizace nebo přepracování směrnice)
 - Účinnost (začátek platnosti směrnice)
 - Rozdělovník (kdo směrnici obdrží)
 - Vydal (osoba, na kterou se ostatní zaměstnanci obracejí v případě nejasností)
 - Přílohy (název a počet příloh k příslušné směrnici)
2. **Vlastní text** - obsahuje obvykle následující části:
- Úvodní ustanovení (odkazy na příslušné právní předpisy a jejich citace)
 - Text směrnice (konkrétní řešení dané problematiky)
 - Závěrečná ustanovení (závaznost pro určené pracovní úseky a zaměstnance, pověření ke kontrole dodržování směrnice, zrušovací ustanovení k předchozím směrnicím, ustanovení o přílohách)
3. **Zápatí** – slouží k usnadnění práce se směrnicí a obsahuje:
- Datum a místo vydání
 - Číslo stránky a počet celkových stran, podpis schvalující osoby

2.3 Základní rozdělení vnitropodnikových účetních směrnic

Povinnost či vhodnost tvorby jednotlivých vnitropodnikových směrnic vychází z řady právních předpisů či z potřeby usnadnit organizaci a fungování jednotlivých činností v účetní jednotce.

Jednotliví autoři používají pro vnitropodnikové směrnice členění do různě velkých skupin. Autorka Kovalíková používá tři skupiny: směrnice povinné podle účetních předpisů, směrnice vyplývající z jiných právních předpisů a doporučené směrnice (2013 s. 35). Louša (2008, s. 6) rozvádí toto členění ještě o další skupinu a zvláště uvádí směrnice, které jsou uloženy zákonem o účetnictví a zvláště skupinu směrnic uložených prováděcí vyhláškou a Českými účetními standardy. Hruška (2005, s. 9) využívá dokonce rozdělení do pěti sku-

pin a to následovně: směrnice, které jsou povinné tedy vyplývající z legislativní povinnosti, směrnice plynoucí z kolektivní smlouvy nebo vnitřního předpisu s odkazem na legislativu, směrnice, které nejsou povinné, ale nepřímo se dají odvodit z legislativy, směrnice, které přispějí k zprůhlednění a zkvalitnění a ostatní vnitropodnikové písemnosti sestavovány na základě doporučení plynoucího z legislativy.

V této práci však bude dále použito členění, které uvádí Šteker a Otrusinová (2013, s. 39-40) a to na dvě skupiny:

1) směrnice vyplývající nepřímo z legislativy kam patří:

- Systém zpracování účetnictví
- Účtový rozvrh
- Kompetence a podpisové vzory
- Dlouhodobý majetek, odpisový plán
- Zásady a časové rozlišení nákladů a výnosů
- Kurzové rozdíly, cizí měny
- Zásoby
- Oběh účetních dokladů
- Inventarizace
- Rezervy a opravné položky
- Archivace účetních dokladů
- Harmonogram účetní závěrky
- Pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad
- Pokladna
- Deriváty
- Konsolidační pravidla
- Odložená daň

2) ostatní směrnice

- úprava pohledávek po lhůtě splatnosti
- organizace vnitropodnikového účetnictví
- účtování na podrozvahových účtech
- vnitřní mzdový předpis
- používání firemních motorových vozidel
- poskytování slev a bonusů pro zákazníky

3 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Jak je patrné z předchozího výčtu jednotlivých směrnic a jak bylo zmíněno v průběhu práce, je tato oblast velice obsáhlá a existuje jich velké množství. Dále budou jednotlivé směrnice blíže vysvětleny, se zaměřením pouze na ty, se kterými pak budeme pracovat v praktické části práce. Přestože bylo uvedeno, že účetní jednotka na základě povinností plynoucích z legislativních předpisů musí tvořit některé směrnice, tak v praxi vytváří pouze ty, pro které má opodstatnění a náplň. Stejně tak některé výše uvedené směrnice nemusí být vytvořeny samostatně, ale mohou být součástí i jiné směrnice.

3.1 Systém zpracování účetnictví

Účelem této rozsáhlé směrnice je popis postupů zpracování účetnictví, který se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, vyhláškou pro podnikatele a v neposlední řadě vychází ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, dále jen zákon o daních z příjmů (Kovalíková, 2013, s. 44).

V této směrnici mají účetní jednotky značný prostor k uplatnění vlastní iniciativy. Jak vyplývá ze zákona o účetnictví každá účetní jednotka je povinna vést účetnictví, a to ode dne svého vzniku. V účetnictví účtuje o stavu a pohybu aktiv, pasiv, nákladů i výnosů a výsledku hospodaření, a to nepřetržitě po dobu 12 po sobě jdoucích měsíců. Při vedení účetnictví dodržuje směrnou účtovou osnovu a účetnictví je vedeno za účetní jednotku jako celek v jednotkách české měny. Veškeré účetní případy se dokladují účetními zápisy do účetních knih a prokazují se účetními doklady (Kovalíková, 2013, s. 27).

Účetní jednotka je povinna dle §7 zákona o účetnictví:

- inventarizovat majetek a závazky
- vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky
- použít účetní metody způsobem, který vychází z předpokladu, že bude nepřetržitě pokračovat i v dohledné budoucnosti. V případě, že účetní jednotka má informaci o tom, že u ní nastává skutečnost, že nebude dále pokračovat v činnosti, je povinna

použit metody způsobem tomu odpovídajícím, přičemž informaci o použitém způsobu je povinna uvést v příloze k účetní závěrce (Česko, 1991)

Souhrnně lze tedy říci, že směrnice by měla obsahovat především tyto části:

- vymezení účetního období dané účetní jednotky (kalendářní nebo hospodářský rok)
- správné vymezení okamžiku uskutečnění účetního případu
- uvedení používaného účetního programu, způsob zálohování, aktualizací a servisu
- vymezení používaných účetních knih v účetní jednotce
- vymezení skupin účetních dokladů včetně jejich legislativních náležitostí (Schiffer, 2008, s. 24)

3.2 Účtový rozvrh

Povinnost tvorby této směrnice vyplývá ze zákona o účetnictví v § 14 odst. 2: „*Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce*“ (Česko, 1991). Účetní jednotka tvoří účtový rozvrh v souladu s účtovou osnovou uvedenou ve vyhlášce pro podnikatele. Tvorba účtového rozvrhu je upravena i v českém účetním standardu pro podnikatele č. 001, který upravuje účty a zásady účtování na účtech.

Účtový rozvrh se obvykle skládá z třímístných účtů, přičemž musí dodržet označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy (Louša, 2006, str. 24). Individuální účtový rozvrh, je pak rozvedením a zpodrobněním směrné účtové osnovy do podnikem zvolených syntetických a analytických účtů. Na syntetických účtech se zachycuje stav a pohyb majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů a výsledek hospodaření. K jednotlivým syntetickým účtům si pak v rámci podrobnějšího členění stanoví účty analytické, které poslouží například k členění podle jednotlivých druhů majetku, členění pro daňové účely, členění dle časového hlediska závazků a pohledávek nebo členění podle požadavků externích uživatelů (Kovanicová, 2012, s. 178).

Každý účtový rozvrh je považován za jedinečnou vnitropodnikovou písemnost, neboť je vyhlášen individuálně v účetních jednotkách pro jejich vnitřní potřeby (Schiffer, 2010, s. 24). Jak uvádí Kovalíková (2013, s. 98) účtový rozvrh je sestavován v účetních jednot-

kách pro každé účetní období. V případě potřeby lze účtový rozvrh rozšířit o další účty, v žádném případě však nesmí v průběhu účetní období rušit účty, na kterých již bylo účtováno v daném období. Pokud v účetní jednotce nejsou uskutečnány žádné změny v účtovém rozvrhu nebo nedojde k legislativním změnám, není třeba v dalším účetním období vytvářet nový účtový rozvrh.

3.3 Oběh účetních dokladů

Směrnice oběh účetních dokladů je vytvářena v souladu se zákonem o účetnictví, dále pak na základě českého účetního standardu pro podnikatele č. 001 – účty a zásady účtování na účtech a v neposlední řadě dle Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, dále jen zákon o DPH.

Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musejí být vždy doloženy účetními doklady, které představují průkazné účetní záznamy.

Účetní doklady dle §11 zákona o účetnictví musí obsahovat:

- a) označení účetního dokladu
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství
- d) okamžik vyhotovení účetního dokladu
- e) okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem podle písmene d)
- f) podpisový záznam podle § 33a odst. 4 zákona o účetnictví, osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování (Česko, 1991)

Účetní doklad slouží současně jako daňový doklad, pokud obsahuje další náležitosti podle § 26 a následně podle zákona o DPH. Vyhotovit účetní doklad je účetní jednotka povinna bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které se jimi dokládají.

Cílem oběhu dokladů je zabezpečit včasnost a dochvilnost účtování účetních dokladů a vytvořit předpoklady k tomu, aby účetnictví podniku bylo správné, úplné, průkazné, včasné a dochvilné (Landa, 2005, s. 81).

Ve vnitropodnikové úpravě této směrnice by mělo být dále zachyceno, že účetní doklady musejí být čitelné a vyhotovené trvanlivým způsobem. Případné opravy nesmí vést k porušení zásad účetnictví a musejí být v souladu se směrnicí – Systém zpracování účetnictví. Samotný oběh účetních dokladů zahrnuje tyto činnosti: třídění, zaevidování, odsouhlasení existence operace, číslování, přezkoušení správnosti, určení účtovacího předpisu, zaúčtování, úschovu účetních písemností a skartaci. Zároveň by měl být oběh organizován tak, aby schvalování a zpracování účetních dokladů probíhalo v co nejkratších lhůtách. V této směrnici nesmí být opomenuta definice jednotlivých druhů účetních dokladů a číselné řady pro tyto druhy dokladů. Na závěr je důležité určit povinnosti a odpovědnosti jednotlivých pracovníků z titulu oběhu účetních dokladů (Kovalíková, 2013, s. 63).

Souhrnné lze říci, že oběh účetních dokladů je metodický návod, který popisuje, ukládá a stanovuje postup od vzniku účetního případu po jeho archivaci. Je vhodné, aby tato směrnice navazovala na směrnici, která stanovuje odpovědnosti a kompetence jednotlivých funkcí v účetní jednotce ke schvalování a podepisování účetních dokladů (Sotona, 2006, s. 35).

3.4 Kompetence a podpisové vzory

Tato směrnice je tvořena v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, kde § 33 odst. 4 definuje: „*Podpisovým záznamem se rozumí účetní záznam, jehož obsahem je vlastnoruční podpis nebo uznávaný elektronický podpis podle zvláštního předpisu, anebo obdobný průkazný účetní záznam v technické formě, který zaručuje průkaznou a jednoznačnou původnost*“ (Česko, 1991). Dále pak vychází ze zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů.

Vnitřní směrnici stanoví účetní jednotka oprávnění, povinnosti a odpovědnosti osob, vztahující se k připojování podpisového záznamu takovým způsobem, aby bylo možno určit nezávisle na sobě odpovědnost jednotlivých osob (Hruška, 2005, s. 254). Účelem této směrnice je tedy určit podpisové kompetence osob, které jsou oprávněné jednat jménem společnosti (statutární orgán nebo pověřené statutárním orgánem), disponovat s bankovními účty, odpovědných za účetní případy a náležitosti účetních a daňových dokladů, odpovědných za zaúčtování účetních případů a v neposlední řadě za vydání vnitřních směrnic. Dále pak směrnice obsahuje stanovení podmínek a způsobů k zajištění jednotného procesu podpisových a rozhodovacích kompetencí. Součástí by měl být podpisový řád spolu

s odpovědnostním řádem včetně uvedení zastupujících pracovníků. Nemělo by se opomenout i řešení případů, kdy odpovědný pracovník odmítne účetní případ podepsat (Kovalíková, 2013, s. 70-95).

Podpisování za společnost musí mít náležitosti podpisové doložky, kde patří jméno, označení funkce v podniku, případně razítko. V případě nepřítomnosti pracovníka pověřeného výkonem kompetencí jej zastupuje zástupce, který je určen vnitřním předpisem (Sotona, 2006, s. 47).

3.5 Archivace a skartace účetních dokladů

Povinnosti, které plynou účetní jednotce v souvislosti s archivací, a skartací účetních dokladů nalezneme v řadě legislativních předpisů. Problém úschovy účetních záznamů řeší zejména § 31 a 32 zákona o účetnictví jako speciální předpis, který stanovuje dobu, po kterou jsou účetní jednotky povinny uschovávat účetní záznamy. Dále pak zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě jako předpis obecný, který se zabývá výkladem jednotlivých pojmů jako je definice písemností, archiválií, skartačního plánu, lhůt a řízení a rozvádí postupy při těchto úkonech. Rovněž zákon o DPH stanovuje lhůtu pro uchovatele daňových dokladů a zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti uvádí lhůtu pro účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod pojistného (Landa, 2005, s. 107).

Ve vytvořené vnitropodnikové směrnici by měly být řešeny otázky spojené s postupem při řádné archivaci účetních záznamů v souladu s konkrétním plánem dané účetní jednotky, včetně uvedení příslušných lhůt pro archivaci a následnou skartaci jednotlivých dokladů. Je důležité uvést osoby odpovědné za úschovu veškerých účetních dokladů a písemností, jejich archivaci a následnou skartaci (Kovalíková, 2013, s. 284).

Vedle řádné úschovy účetních záznamů je nutné zajistit i ochranu před jejich zneužitím, poškozením, zničením nebo ztrátou. Pokud by k tomu došlo, pak je účetní jednotka povinna provést opatření k obnovení průkaznosti účetnictví (Landa, 2005, s. 107).

3.6 Harmonogram účetní závěrky

Legislativní úpravu týkající se harmonogramu a postupu při zpracování roční účetní závěrky a účetní závěrky nalezneme v zákoně o účetnictví, který v § 18 definuje účetní závěrku,

výroční zprávu a způsoby zveřejňování. V českém účetním standardu pro podnikatele č. 002 nalezneme některá ustanovení k otevírání a uzavírání účetních knih. Další informace o účetní závěrce zejména pak uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce nalezneme ve vyhlášce pro podnikatele.

Účetní závěrka, kterou musí účetní jednotky povinně sestavit má několik důležitých úkolů a cílů. Lze říci, že nejdůležitějším je skutečnost, že na základě účetní závěrky musí společnost sestavit daňové přiznání. Účetní závěrka se vztahuje ke konkrétnímu rozvahovému dni. Tvoří komplexní obraz o účetní jednotce, o jejím hospodaření v minulém účetním období. V zákoně o účetnictví v § 18 je definováno, že účetní závěrka v soustavě podvojného účetnictví tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Zákon rozlišuje zároveň tři druhy závěrek a to řádnou, mimořádnou a mezitímní (Hruška, 2003, s. 153).

Ve směrnici by mělo být definováno, že je zpracována za spolupráce auditora či daňového poradce, pokud jeho služby společnost využívá, přičemž veškeré vnitropodnikové směrnice budou předloženy již při uzavření smlouvy.

Účetní uzávěrka a závěrka je rozdělena do následujících etap:

- 1) zajištění potřebných dokladů a podkladů – bude uveden jejich výčet
- 2) příprava pro uzávěrkové práce – kontrola účetnictví – základní kontroly, které budou provedeny před samotným uzavřením účetnictví
- 3) uzávěrkové operace – výpočet a zaúčtování uzávěrkových operací
- 4) uzavření účetnictví – účetní závěrka:
 - uzavření N a V účtů přes účet 710 – účet zisků a ztrát
 - uzavření rozvahových účtů
 - převod výsledku hospodaření prostřednictvím účtu 702 – konečný účet rozvahový
- 5) sestavení závěrky a další povinnosti – zahrnuje vypracování účetních výkazů, přílohy, přehledu o změnách vlastního kapitálu, zprávu o vztazích mezi propojenými osobami, vypracování výroční zprávy, zveřejnění údajů z účetní závěrky (Kovalíková, 2013, s. 255)

3.7 Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

Časové rozlišení nákladů a výnosů se řídí zákonem o účetnictví, který v § 3 ukládá účetní jednotce povinnost zaúčtovat účetní případy do účetního období, se kterým věcně a časově souvisejí, dále pak vyhláškou pro podnikatele, kde je v § 13 a § 19 uvedeno obsahové vymezení jednotlivých položek časového rozlišení a jejich zobrazení v rozvaze. Postupy účtování časového rozlišení nalezneme v českém účetním standardu pro podnikatele č. 017 – zúčtovací vztahy a č. 019 – náklady a výnosy.

Základním cílem směrnice je určení pravidel pro realizaci zásady časové nezávislosti účetních období, spočívající zejména v přiřazení nákladů a výnosů příslušným účetním obdobím, s nimiž věcně a časově souvisejí (Landa, 2005, s. 110).

Hlediskem pro účtování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou pro danou operaci současně splněny tři kritéria:

- a) účel (věcné vymezení)
- b) částka
- c) konkrétní období, kterého se týkají (Sotona, 2006, s. 87)

Směrnice by dále měla určovat postupy pro účtování různých typů časového rozlišení, u kterých jsou splněny, současně tři předchozí kritéria. V aktivech rozvahy tvoří časové rozlišení následující položky:

- Náklady příštích období – obsahuje výdaje, které se týkají nákladů v příštích účetních obdobích
- Komplexní náklady příštích období – obsahuje položky, které se týkají nákladů v příštích účetních obdobích a které se souhrnně vztahují k danému účelu
- Příjmy příštích období – obsahuje částky účetní jednotkou nepřijaté, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou účtovány přímo na účtech pohledávek za právníckými a fyzickými osobami

V pasivech rozvahy jej pak tvoří následující položky:

- Výdaje příštích období – obsahuje náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn

- Výnosy příštích období – obsahuje příjmy, které se věcně týkají výnosů v příštích účetních obdobích (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 194-200)

Ve vnitropodnikové účetní směrnici pak lze uvést případy, kdy v souladu s účetními předpisy není nutné operace časového rozlišení používat. Jedná se zejména o pravidelně opakující se platby a platby nevýznamného charakteru, kdy je třeba určit i do jakého limitu je nebude časově rozlišovat, jako příklad lze uvést: předplatné, zákonné pojištění, inzerce, nákup novoročenek a kalendářů. Nelze to však aplikovat v případě, kdy se používají v účetnictví dohadné položky, u nichž zpravidla není známa přesná částka operace např. pro energie atd. (Kovalíková, 2013, s. 152).

3.8 Opravné položky

Tvorba této směrnice se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, dále jen zákon o rezervách, vyhláškou pro podnikatele a českými účetními standardy pro podnikatele č. 005 opravné položky a č. 019 náklady a výnosy. V případech řešení opravných položek k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnávacím řízení přichází na řadu i Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, dále jen insolvenční zákon a Zákon č. 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a výkonu rozhodčích nálezů (Kovalíková, 2013, str. 158).

Účelem této směrnice je stanovení správného postupu vytváření a rozpouštění opravných položek a jejich zaúčtování tak, aby byla zachována zásada opatrnosti a současně nedošlo k porušení některého z výše uvedených právních předpisů. Dalším úkolem je zajištění správného odepisování zaniklých a nevymahatelných pohledávek (Otrusínová, Šteker, 2007, s. 13).

Směrnice řeší oblasti:

- určení postupů při identifikaci případů přechodného snížení hodnoty majetku (ke zkoumání těchto případů zpravidla dochází v procesu inventarizace majetku a závazků)
- určení postupů při výpočtu a účtování daňových opravných položek (tj. položek uznaných jako daňový náklad) a účetních opravných položek a stanovení postupů při odepisování pohledávek (Landa, 2005, s. 111)

Ve vnitropodnikové úpravě je dále uvedeno, že opravné položky představují promítnutí zásady opatrnosti do účetnictví a do účetních informací.

Opravné položky bude účetní jednotka vytvářet jako:

Zákonné opravné položky – tyto lze zahrnovat do základu pro výpočet daně z příjmu a nelze je vytvářet u pohledávek již odepsaných a rozlišují se:

- a) opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení
- b) opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994

Účetní opravné položky – tyto nelze zahrnovat do základu pro výpočet daně z příjmu a rozlišujeme:

- a) opravné položky k dlouhodobému majetku
- b) opravné položky k zásobám
- c) opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku
- d) opravné položky k pohledávkám (Kovalíková, 2013, str. 163)

3.9 Rezervy

Tvorba této směrnice se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, zákona o rezervách, který mimo jiné definuje rezervu na opravu hmotného majetku a zákona o daních z příjmů. Dále pak vyhláškou pro podnikatele a českými účetními standardy pro podnikatele č. 004 – rezervy a č. 019 – náklady a výnosy (postup účtování rezerv), (Otrusínová, Šteker, 2007, s. 10).

Cílem vnitropodnikové směrnice rezervy je určení pravidel pro tvorbu, jejich výši a způsob čerpání rezerv, a to jak v průběhu účetního období, tak i na jeho konci (v rámci procesu účetní závěrky). Rezervy patří mezi nástroje, které naplňují zásadu opatrnosti. Jde o zvláštní druh závazku, který patří v širším kontextu do časového rozlišení. Všechny rezervy podléhají inventuře, kde se posuzuje jejich výše a odůvodněnost (Hruška, 2005, s. 97).

Zákon o účetnictví v § 26 odst. 3 definuje rezervy takto: „*Rezervami podle tohoto zákona se rozumí rezerva na rizika a ztráty, rezerva na daň z příjmů, rezerva na důchody a podobné závazky, rezerva na restrukturalizaci. Rezervami se dále rozumí technické rezervy nebo jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů*“ (Česko, 1991).

Hledisko členění rezerv:

- a) rezervy s určením účelovým – vztahují se k majetkovým složkám, u kterých lze s velkou mírou pravděpodobnosti předpokládat v následujících účetních obdobích vznik výdajů, např. opravy hmotného majetku
- b) rezervy s ručením obecným – pojí se skutečnostmi, které mohou vyvolat v budoucích obdobích vznik výdajů, popř. snížení výnosů, např. rizika či ztráty z podnikání

Hledisko pro daňové účely:

- a) zákonné rezervy - § 7 zákona o účetnictví
- b) ostatní rezervy – tvorbu a použití nezohledňuje použití pro daňové účely (Kovalíková, 2013, s. 170)

3.10 Kurzové rozdíly

Tato směrnice je vytvářena v souladu se zákonem o účetnictví, dále pak vyhláškou pro podnikatele, českým účetním standardem pro podnikatele č. 006 - kurzové rozdíly a nakonec v souladu se zákonem o daních z příjmů.

Účelem této směrnice je stanovit základní postupy k zajištění správného vyjádření kurzových rozdílů u účetních dokladů, které jsou vystaveny v cizích měnách při přepočtu na českou měnu (Sotona, 2006, s. 129).

Účetní jednotka přepočítává majetek či závazky vyjádřené v cizí měně na českou měnu kurzem devizového trhu České národní banky, a to k okamžiku ocenění, který může být:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu (§ 24 odst. 2. písm. a zákona o účetnictví)
- ke konci rozvahového dne či k jinému okamžiku sestavení účetní závěrky (§24 odst. 2 písm. b) zákona o účetnictví (Kovalíková, 2013, s. 187)

Ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, musí účetní jednotka použít k přepočtu majetku a závazků v cizí měně na českou měnu vždy kurz devizového trhu vyhlášený k okamžiku ocenění Českou národní bankou. Takto vzniklé kurzové rozdíly se podle § 60 odst. 1 vyhlášky k zákonu o účetnictví účtují na vrub

účtu finančních nákladů nebo ve prospěch účtu finančních výnosů (Otrusinová, Šteker, 2007, s. 10).

3.11 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

Jedná se o velice důležitou směrnici, která by neměla chybět v žádné účetní jednotce. Účelem této směrnice je zajištění správného účtování, zajištění evidence a správného odepisování majetku dle zákona o účetnictví a vyhlášky pro podnikatele, a dále dle českých účetních standardů pro podnikatele a nakonec dle zákona o daních z příjmů (Kovalíková, 2013, s. 131).

V rámci této směrnice je vhodné definovat kromě účetní oblasti i daňovou problematiku, zejména způsob daňových odpisů a podkladů pro sestavení přiznání k dani z příjmů (Sotona, 2006, s. 67).

Tato směrnice by měla jednoznačně obsahovat základní a zásadní rozhodnutí o:

- vymezení jednotlivých kategorií dlouhodobého majetku
- členění dlouhodobého majetku v účetní jednotce
- ocenění jednotlivých kategorií majetku v účetní jednotce
- odpisování dlouhodobého majetku
- pořizování dlouhodobého majetku
- vyřazování dlouhodobého majetku (Hruška, 2005, s. 23)

Do kategorie dlouhodobého majetku je zahrnován:

- dlouhodobý hmotný majetek – jedná se o majetek fyzické povahy, který přináší účetní jednotce dlouhodobý užitek v rámci její běžné provozní činnosti. Rozdělení do jednotlivých skupin lze nalézt v § 7 vyhlášky pro podnikatele
- dlouhodobý nehmotný majetek – jedná se o majetek, který není fyzické povahy a představuje určitá práva účetní jednotky na ekonomický prospěch. Rozdělení do jednotlivých skupin lze nalézt v § 6 vyhlášky pro podnikatele
- dlouhodobý finanční majetek – je pořizován za účelem získání vlivu v jiném podniku, dosažení užitku v podobě budoucích výnosů nebo kapitálového zhodnocení.

Rozdělení do jednotlivých skupin lze nalézt v § 8 vyhlášky pro podnikatele (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 44-65).

Pro členění dlouhodobého majetku (dále DM) si účetní jednotka stanoví ve vnitřní směrnici vyšší vstupní ceny, od které bude považovat majetek za dlouhodobý, a to s ohledem na principy významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku v účetnictví. Za podstatný rys dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je považován jeho účel, kterým je usnadňování nebo rozšiřování existující činnosti účetní jednotky. Tento majetek není za normálních podmínek určen k prodeji, ale slouží k dlouhodobému užívání (Kovanicová, 2012, s. 219-226). Zákon o daních z příjmů stanovuje limit pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku ve výši 60 000 Kč a do dlouhodobého hmotného majetku ve výši 40 000 Kč. Účetní jednotka může také vlastnit majetek s oceněním pod stanoveným limitem, ale s dobou použitelnosti delší než jeden rok. Jde o tzv. drobný majetek, u kterého musí rozhodnout, zda jej bude evidovat jako dlouhodobý majetek, či nikoliv (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 42).

K okamžiku uskutečnění účetního případu se pak DM oceňuje:

- pořizovací cenou – použije se u nově nakupovaného dlouhodobého majetku a skládá se z ceny pořízení a vedlejších pořizovacích nákladů
- vlastními náklady – oceňuje dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností
- reprodukční pořizovací cenou – je možné ocenit dlouhodobý majetek získaný bezplatně, nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený nebo vložený do podniku jako vklad (Kovanicová, 2012, s. 226-228)

Toto ocenění může být navýšeno o technické zhodnocení, pokud se o něj zvyšuje vstupní cena (Česko, 1992, §29). Pokud je technické zhodnocení nižší než stanovená hodnota, nezahrne se do vstupní ceny, ale zaúčtuje se rovnou do nákladů.

Odpisy vyjadřují opotřebení (fyzické a morální) DM a představují trvalé snížení jeho hodnoty. Odpisování probíhá na základě odpisového plánu nepřímo prostřednictvím účetních odpisů, které stanoví účetní jednotka v souladu s ustanovením zákona (Sotona, 2006, s. 76). Blíže k odpisovému plánu je uvedeno samostatně v další části.

Pořízení DM zachycuje účetní jednotka na účtech účtové skupiny 04 – Pořízení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, na kterých sleduje jednotlivé složky pořizovacích cen

do doby převedení dokončených investic do používání. Následně po převodu do užívání je přeúčtovává na účty účtové skupiny 01,02 a 03.

Dlouhodobý majetek pořizuje účetní jednotka následujícími způsoby:

- koupí
- vytvoření vlastní činností
- nabytím práv k výsledku duševní a tvořivé činnosti
- darováním
- vkladem dlouhodobého majetku do jiné osoby
- bezúplatným převodem podle právních předpisů
- převodem z osobního vlastnictví do obchodního majetku individuálního podnikatele (Sotona, 2006, s. 72).

Samotnou evidenci DM vede účetní jednotka v inventární knize, případně na jednotlivých inventárních kartách, které jsou zpracovány i v účetním softwaru. Majetek je zařazen na základě protokolu o zařazení majetku do používání a zápisem do inventární knihy nebo příslušného softwaru, případně inventární karty majetku (Kovalíková, 2013, s. 134).

Vyřazení dlouhodobého majetku lze provést následujícími způsoby:

- likvidací (dobrovolnou po skončení doby odpisování, dobrovolnou před skončením doby odpisování, v důsledku škody, v důsledku manka)
- prodejem
- darováním
- vkladem do základního kapitálu
- bezúplatným převodem podle právních předpisů (Sotona, 2006, s. 76)

Vyřazení proběhne na základě vystavení protokolu o vyřazení. Odpovědnost rozhodovat o vyřazení majetku z užívání má statutární orgán společnosti nebo jím určená osoba, přičemž musí být stanovena nejméně dvoučlenná komise. Plně odepsaný majetek, který účetní jednotka nadále využívá, se z evidence nevyřazuje (Kovalíková, 2013, s. 135).

3.11.1 Odpisový plán

Základním cílem odpisového plánu je stanovit vnitřní pravidla pro odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a proto je součástí směrnice dlouhodobý majetek.

Dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek se užíváním fyzicky i morálně opotřebovává, a je proto třeba opotřebení vypočítat a v účetnictví vyjádřit. Zatímco účetní odpisy mají odpovídat reálnému opotřebení majetku a proto způsob jejich výpočtu je v pravomoci podniku, daňové odpisy nepřihlížejí ke specifickým podmínkám podniku. Výše účetních a daňových odpisů bude tedy málo kdy shodná (Kovanicová, 2012, s. 238).

Odpisový plán zpravidla řeší následující oblasti:

- Stanovení pravidel pro účetní odepisování nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku, zejména:
 - a) určení doby odpisování dlouhodobého majetku
 - b) určení metody odpisování u konkrétního druhu dlouhodobého majetku (rovnoměrné, zrychlené, progresivní, podle výkonových hodin atd.)
 - c) určení měsíce, od kterého se odpisy počítají (zda od měsíce zařazení do užívání, nebo měsíc následující)
- Stanovení pravidel pro daňové odpisování nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku, zejména
 - a) konkretizace způsobu zařazení konkrétních druhů dlouhodobého majetku do odpisových skupin podle zákona o daních z příjmů
 - b) určení metody daňového odpisování (volba mezi odpisy rovnoměrnými a zrychlenými), (Landa, 2005, s. 108 -109)

Účetní odpisy se stanovují na základě rozhodnutí účetní jednotky a měly by být upraveny vnitropodnikovou směrnicí. Sazby účetních odpisů si stanoví účetní jednotka např. z hlediska času, doby upotřebitelnosti nebo ve vztahu k výkonům. Zároveň by měly co nejvěrněji vystihovat průběh skutečného opotřebení majetku a zajistit co nejpřesnější zatěžování účetní jednotky účetními odpisy v závislosti na intenzitě využívání daného předmětu a jeho morálního zastarávání (Sotona, 2006, s. 76).

Oblast daňových odpisů je obsažena v § 26 až 33 zákona o daních z příjmů. Některé pasáže těchto paragrafů jsou pro řadové pracovníky účetní jednotky nepřehledné a nejasné. Proto považuje Sotona (2006 str. 68) *„za vhodné zahrnout daňové odpisování do vnitropodnikové směrnice tak, aby nebylo nutné požadovat po pracovnících pověřených evidencí dlouhodobého majetku studium daňové problematiky“*.

V rámci daňového odpisování musí být v účetní jednotce zatříděn dlouhodobý majetek do odpisových skupin, které jsou uvedeny v § 30 odst. 1 zákona o daních z příjmů, kdy pro každou skupinu jsou stanoveny minimální doby odpisování. V účetních jednotkách jsou uplatňovány v rámci daňového odpisování buď rovnoměrné, nebo zrychlené odpisy, které nesmí být po celou dobu odpisování změněny. Dále tento zákon v § 31 uvádí maximální roční odpisové sazby, které jsou při použití rovnoměrného odpisování přiřazeny jednotlivým odpisovým skupinám majetku. Při zrychleném odpisování hmotného majetku jsou uvedeny v § 32 koeficienty, které jsou přiřazeny jednotlivým odpisovým skupinám (Česko, 1992).

3.12 Zásoby

Tato směrnice se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, vyhláškou pro podnikatele, kde se v § 9 dočteme definici jednotlivých zásob a dále v § 49 způsoby jejich oceňování, podrobněji pak oceňování a postup účtování rozvádí český účetní standard pro podnikatele č. 015 – zásoby. Dále tvorbu této směrnice může ovlivňovat i zákon o daních z příjmů, zákon o DPH a zákon o spotřebních daních (Otrusínová, Šteker, 2007, s. 11).

Základním cílem směrnice je stanovení pravidel pro identifikaci, účtování a oceňování zásob. Zásoby jsou: materiál, zboží, polotovary, nedokončená výroba, výrobky, zvířata a poskytnuté zálohy na zásoby (Landa, 2005, s. 109).

U zásob existuje několik zásad a principů, u kterých účetní jednotka musí rozhodnout, kterou variantu si zvolí a není přípustné, aby během účetního období docházelo ke změnám.

Jedná se o:

- Způsoby účtování – metoda A a B
- Způsoby oceňování úbytků – FIFO, pevná cena, průměrná cena
- Způsoby oceňování přírůstků – pořizovacími cenami, vlastními náklady, reprodukčními cenami

- Analytické účty zásob – skladová evidence, dle hmotně odpovědných osob, dle místa uložení (Hruška, 2005 s. 145)

Účtování metodou A se pořízení účtuje průběžně přímo na příslušné majtkové účty zásob. Naopak při evidenci a účtování zásob způsobem B se v průběhu účetního období nepoužívají majtkové účty zásob na skladě a účty pořízení, tak jak je tomu u předchozího způsobu. Na majtkové účty se účtuje pouze k prvnímu dni účetního období o počátečním stavu a k poslednímu dni účetního období o konečném zůstatku zásob. Podstatou je tedy účtování nakupovaných zásob přímo do nákladů již v okamžiku jejich pořízení (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 80-83).

Zásoby se při pořízení oceňují na bázi historických cen, a to nakoupené zásoby pořizovací cenou (ta zahrnuje i náklady související s pořízením), dále zásoby nabytné bezplatně, nalezené nebo zbytkové produkty z výroby reprodukční pořizovací cenou a nakonec zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují vlastními náklady (pokud je účetní jednotka sama vyrábí). Při vyřazení, resp. úbytku zásob je oceňujeme individuálním oceněním zejména u unikátních zásob a u zásob stejného druhu lze využít aritmetický průměr nebo metoda FIFO (první do skladu = první ze skladu), (Kovanicová, 2012, s. 253-254).

Ve směrnici by měl být uveden dále popis skladové evidence spolu se všemi náležitostmi. Je vhodné vést skladovou evidenci dle druhů zásob na skladových kartách příslušného počítačového softwaru (Otrusinová, Šteker, 2007, s. 12). Směrnice by měla dále obsahovat i určovat normy přirozených úbytků spolu se způsobem řešení inventarizačních rozdílů.

3.13 Inventarizace

Základní povinnost účetní jednotky provádět inventarizaci majetku a závazků vyplývá z § 29 a z § 39 zákona o účetnictví. Dále je ovlivněna vyhláškou pro podnikatele a českými účetními standardy pro podnikatele.

Účelem této směrnice je návod ke správnému a úplnému provedení inventarizace majetku a závazků účetní jednotky. Účetní jednotka inventarizací zjišťuje skutečný stav majetku a závazků a ověřuje, zda zjištěný stav odpovídá stavu majetku v účetnictví (Sotona, 2006, s. 55).

Inventarizaci máme buď periodickou (ověřuje ke dni řádné účetní závěrky stav majetku a závazků) nebo průběžnou (tu provádějí účetní jednotky u zásob či dlouhodobého hmotného movitého majetku a její termín si stanoví účetní jednotka sama), (Schiffer, 2009, s. 113).

Inventarizaci musí dle zákona provádět účetní jednotky vždy k okamžiku, ke kterému sestavují řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku. Termín a časový harmonogram průběžné inventarizace si běžně stanovuje sama účetní jednotka právě ve vnitřní směrnici. Zpravidla je zde také uvedeno kdo vyhláší inventarizaci, jaké druhy majetku jí podléhají, jaký bude postup a kdo ze zaměstnanců se jí bude účastnit (Otrusínová, Šteker, 2007, s. 9).

Součástí inventarizace musí být také soupis inventarizovaného majetku a závazků, kde je uveden a potvrzen stav ke dni vyhlášení inventarizace. Inventurní soupisy musí být průkazné, dále musí obsahovat podpisový záznam osoby odpovědné za inventarizaci, způsob zjišťování skutečných stavů, ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury a okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury. Zápisy prokazující inventarizaci musí být uchovány po dobu pěti let. Funkce a náležitosti inventurního soupisu je dobré právě zapracovat do vnitropodnikové účetní směrnice (Sotona, 2006, s. 59), (Otrusínová, Šteker, 2007, s. 9).

3.14 Pokladna

Z legislativní úpravy přímo nevyplývá povinnost tvorby této směrnice. V zákoně o účetnictví se v § 30 dočteme o inventarizačních rozdílech, dále ve vyhlášce pro podnikatele nalezneme v §12 zmínku o finančním majetku. Český účetní standard pro podnikatele č. 007 dále rozvádí inventarizační rozdíly a č. 016 krátkodobý finanční majetek. Nakonec zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce řeší odpovědnost za schodek na svěřených hodnotách.

Přestože neexistuje žádná jednotná legislativní norma, která by stanovala zásady a postupy při manipulaci s hotovými penězi či šeky a ceninami, tak do agendy pokladny patří nemálo operací, které je třeba zvládnout, aby byly zabezpečeny veškeré náležitosti vyplývající z obecných účetních, daňových a finančních předpisů. I z tohoto hlediska se jeví vnitropodniková směrnice jako nezbytný písemný dokument předpisující a popisující stanovené postupy a kroky určeným pracovníkům (Hruška, 2003, s. 35).

Základním cílem směrnice by mělo být stanovení vnitřních pravidel pro provádění pokladních operací, a to zejména v zájmu ochrany majetku, tedy k ochraně pokladních hotovostí nebo cenin (Landa, 2005, s. 112).

Doporučuje se, aby směrnice obsahovala zejména:

- vymezení pokladního místa a stanovení režimu pokladní služby (pokladní hodiny, příjem tržeb, výplatní termíny)
- stanovení podmínky pro funkci pokladníka
- určení odpovědných osob za schvalování a za formální správnost pokladních dokladů
- vypracování pravidel hospodaření s peněžními hodnotami
- stanovení způsobu přepočtu cizí měny na českou měnu
- způsob vystavování pokladních dokladů
- stanovení limitu pro zůstatek pokladní hotovosti
- stanovení povinnosti kontrolních vazeb
- stanovení povinnosti provádět fyzickou inventuru
- vypracování způsobu a termínu předávání pokladních dokladů k zaúčtování
- stanovení maximálního limitu pro provádění operací v hotovosti

Samozřejmě s ohledem na konkrétní personální vybavení, dělbu práce, organizační uspořádání účetní jednotky je na zvážení, které z předchozích činností bude směrnice obsahovat (Novotný, 2005, s. 110).

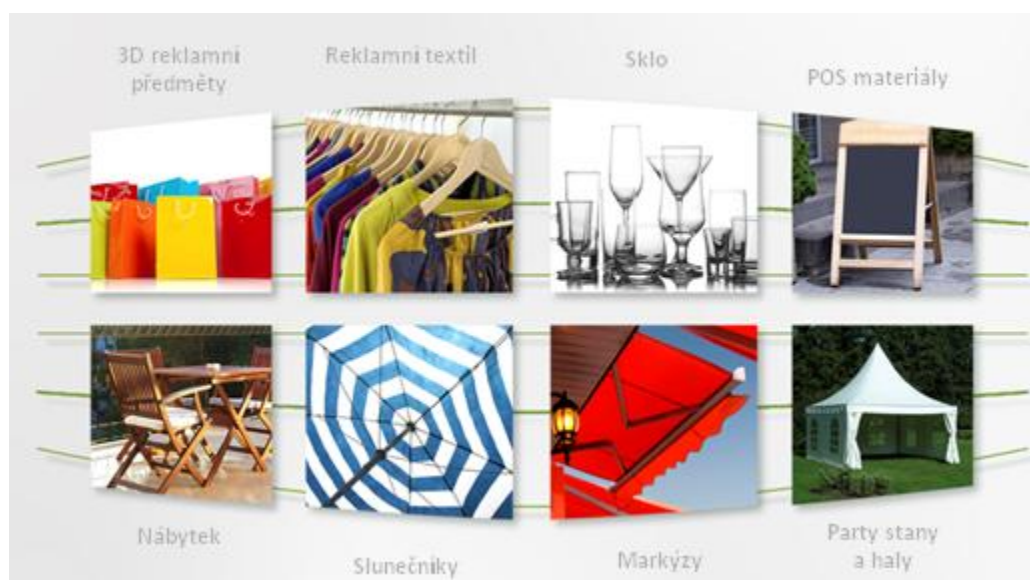
II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.

Společnost ABC s.r.o. byla založena v roce 1997 jediným společníkem se sídlem v České republice. Jedná se o silnou a stabilní společnost, která poskytuje kompletní servis v oblasti reklamy. Cílem společnosti je pomáhat svým zákazníkům být úspěšní.

V portfoliu se nalézají jak standardní, tak vysoce individualizované reklamní předměty. Mezi klíčové komodity patří:

- **Standardní reklamní zboží (celoročně)** - slunečníky, kompletní sortiment reklamních předmětů vyráběných z látky, ze dřeva, ze skla, z plastu, z oceli, dále pak trička s potiskem, s výšivkou, polokošile, košile, letáky, vizitky, kovové regály, dřevěné tabule, skleničky, transparenty, propisky, ručníky, ubrusy, atd.
- **Ostatní reklamní služby** - výroba a montáže markýz, atypické světelné reklamy, reklamní tabule a nápisy, promo akce, společenské akce, spotřebitelské soutěže
- **Grafické návrhy, včetně jejich realizace** - práce ze samolepících fólií všech druhů, řezání na plotteru, digitální tisk
- **Služby průmyslové povahy** - zahrnující servis chladírenské techniky
- **Nákladní doprava** - rozvoz zboží
- **Ostatní činnosti** – např. pronájem party stanů



Obr. 1 Ukázka reklamního zboží (Společnosti ABC, 2014)

Společnost ABC s.r.o. klade velký důraz na osobní kontakt se zákazníkem, preciznost při obchodním jednání, ctění firemní politiky. Pravidelně se zúčastňuje veletrhů, kde získává informace o aktuálních světových trendech. Navazuje kontakty se společnostmi, které působí v oblasti reklamy. Zákazníky společnosti jsou významné firmy se silnou zahraniční účastí. Své významné postavení na trhu si společnost udržuje a zvyšuje především rozšiřováním a zkvalitňováním svých poskytovaných služeb a získáváním nových klientů.

Silnou stránkou společnosti je její flexibilita a rychlé řešení požadavků zákazníka. Primárním úkolem je hledat nová nákupní a odbytová teritoria po celém světě se zaměřením na snižování vstupních nákladů. Velmi aktivně se věnuje vývoji nových produktů a to nejen za použití nestandardních materiálů, technologií, ale i vlastních, jedinečných designů s využitím vlastního kreativního a designového zázemí.

Vlastní reklamu si společnost zajišťuje mj. prostřednictvím internetových stránek, kde je popsána činnost firmy s jednotlivými prezentačními fotografiemi. Zboží je prezentováno v katalogích zboží, které si firma sama navrhla a vyrobila.

4.1 Historie, současnost a vize společnosti ABC s.r.o. do budoucna

V oblasti marketingu působí již 17 let a v posledních letech prošla dynamickým rozvojem. Upevnila své postavení na českém trhu a pronikla i na evropské a mimoevropské trhy. Došlo k nárůstu obrátu a potřeby finančních prostředků ke krytí nákladů s tím spjatých. Firma si buduje pevné finanční zázemí, které upevňuje její konkurenceschopnost a pozici na trhu.

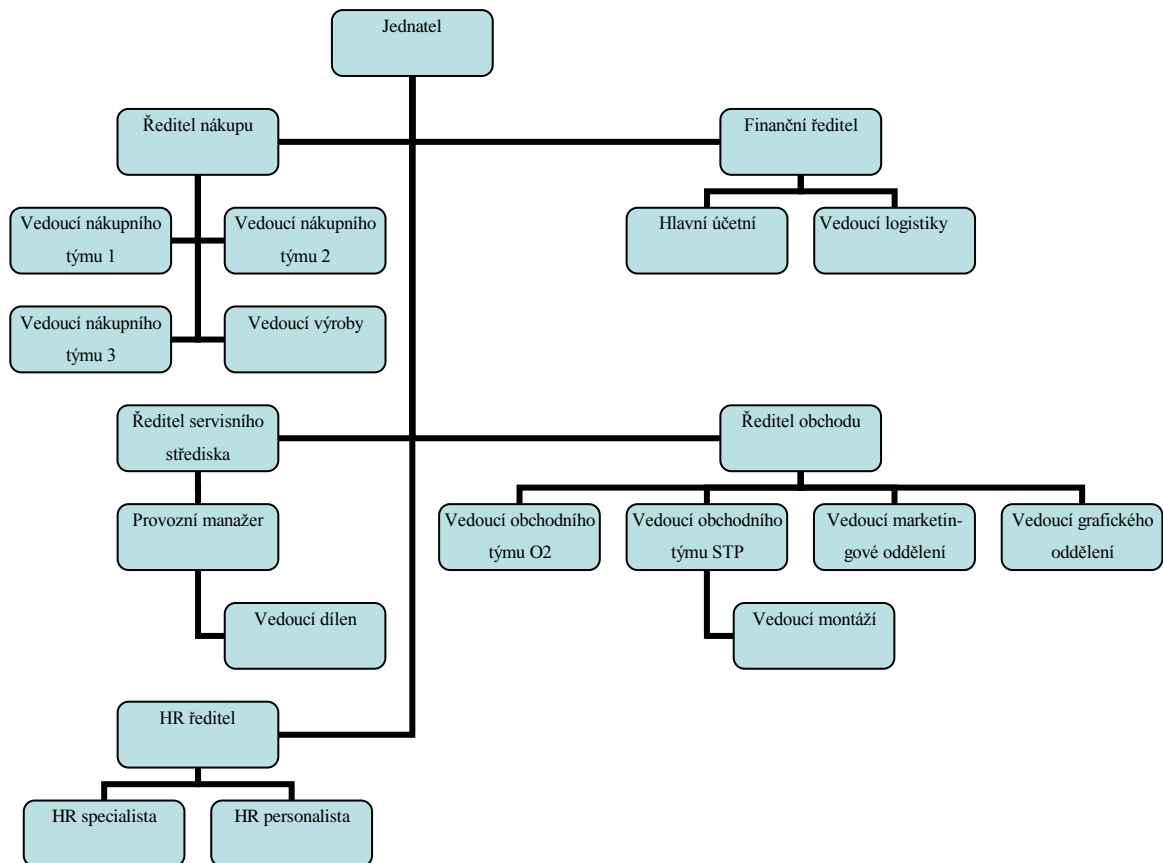
Od roku 2010 se podílí na merchandisignových aktivitách svých obchodních partnerů při zastřešení mezinárodních projektů. Významnou akcí v roce 2012 bylo fotbalové EURO, kde byla společnost ABC s.r.o. dodavatelem reklamních předmětů. Ve stejném roce rozšířila společnost své podnikatelské aktivity i do oblasti průmyslových služeb a věnuje se servisu chladírenské techniky používané v místech prodeje chlazených nápojů pro společnost Coca-Cola. Tato činnost se v roce 2013 stala významnou částí podnikání společnosti.

Společnost plánuje do budoucna zaměřit se na upevnění své pozice na tuzemském trhu a další rozšiřování působnosti na zahraničním trhu a to především hledáním nových prodejních teritorií a oblastí podnikání. Zkvalitnění a rozšíření informačního systému by mělo přispět k efektivnímu řízení společnosti, které je nezbytné pro dynamicky se rozvíjející společnost.

4.2 Řízení, organizační strukturu a personální politika ve společnosti

ABC s.r.o.

Řízení společnosti je zajišťováno vrcholným managementem, který sestává z jednatele společnosti, pěti ředitelů a provozního manažera. Společnost je rozdělena na osm středisek, a to obchodní a nákupní, výrobní, servisní, grafické, montážní, logistika a správní.



Obr. 2 Organizační schéma (Společnosti ABC, 2014)

Ve společnosti je v současnosti zaměstnáno 165 zaměstnanců. Personální politika společnosti je zaměřena na neustálé zvyšování a rozšiřování kvalifikace zaměstnanců s důrazem na rozvoj jazykových a odborných znalostí prostřednictvím tuzemských a zahraničních kurzů a školení poskytovaných kvalifikovanými lektory a školiteli.

5 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

V této části práce bude provedena analýza existujících vnitropodnikových účetních směrnic s cílem zjistit, zda jsou vytvořeny a zavedeny směrnice, které jsou nezbytné nejen z legislativního hlediska, ale pro jejíž tvorbu má společnost opodstatnění a souvisí s činností účetní jednotky. V případě, že jsou účetní jednotkou vytvořeny, bude nezbytné posoudit jejich obecnou strukturu, jednotlivé náležitosti a zejména pak vlastní obsah směrnice, tedy zda splňují zákonné požadavky a obsahují všechna důležitá ustanovení.

Než přistoupíme k samotné analýze, tak bude potřeba prostudovat veškeré výkazy společnosti, seznámit se s účetními postupy a současným systémem tvorby vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti ABC s.r.o.

5.1 Aktuální stav tvorby a používání vnitropodnikových směrnic ve společnosti ABC s.r.o.

Přestože firma působí na trhu již od roku 1997, tak do března roku 2012 byly vytvořeny pouze dvě vnitropodnikové směrnice, podle kterých se pracovníci společnosti při výkonu svých činností mohli řídit. Od vzniku společnosti docházelo k velké fluktuaci hlavních účetních a žádná z nich nepovažovalo tvorbu těchto směrnic za důležitou. Ze strany vedení nebo při pravidelném auditu společnosti nebyly tyto směrnice vyžadovány ani žádným jiným způsobem nebylo na jejich absenci poukazováno. Jednou ze směrnic, která byla ve společnosti vytvořena je: „Směrnice o pravomocích pracovníků při podepisování za společnost“, jejíž součástí je tabulka podpisových práv, která vymezuje oprávněné osoby k podpisu jednotlivých dokumentů. Tato směrnice byla vytvořena v roce 2006 a od té doby nebyla nijak aktualizována ani jiným způsobem upravena. Další směrnicí z roku 2007 byla směrnice: „Pokladna“, která v základní podobě vymezovala pravomoci a povinnosti pokladníka při nakládání s finanční hotovostí.

V roce 2012 s nástupem nové hlavní účetní došlo k zásadním změnám. Postupně se rozhodla vypracovat a zavést do společnosti ty nejdůležitější směrnice. Na základě doporučení auditora tak byl vyhotovený seznam směrnic, které by měly být v účetní jednotce vytvořeny. Základním požadavkem bylo, aby nadále nedocházelo k porušování zákonných ustanovení, z kterých vyplývá povinnost tvorby některých směrnic, dále aby byla zaměstnancům zjedno-

dušena práce při výkonu jejich činností a v neposlední řadě aby se společnost nadále nevystavovala riziku sankcí ze strany finančního úřadu. V následující tabulce č. 1 je uvedený jejich přehled s označením těch, jež byly vytvořeny.

*Tab. 1 Seznam vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti ABC s.r.o.
(Společnosti ABC, 2014)*

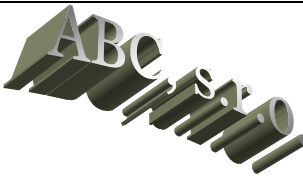
Název vnitropodnikové účetní směrnice	Zpracována společností	Datum vytvoření
Systém zpracování účetnictví	Ano	4.5.2012
Účtový rozvrh	Ano	31.8.2012
Oběh účetních dokladů	Ne	Ne
Kompetence a podpisové vzory	Ano	1.3.2006
Archivace a skartace účetních dokladů	Ano	30.9.2012
Harmonogram účetní závěrky	Ne	Ne
Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů	Ano	2.7.2012
Opravné položky	Ano	20.10.2012
Rezervy	Ano	12.10.2012
Kurzové rozdíly	Ano	2.9.2012
Dlouhodobý majetek, odpisový plán	Ano	4.12.2012
Zásoby, ocenění, oprav. položky, inventarizace	Ano	1.11.2012
Pokladna	Ano	1.7.2007

Lze konstatovat, že výše uvedený seznam odpovídá v pozměněné struktuře směrnicím, které jsou uvedeny v teoretické části práce jako směrnice, jejichž povinnost tvorby vyplývá nepřímo z legislativy a zároveň pro tvorbu těchto směrnic má účetní jednotka při výkonu své podnikatelské činnosti náplň. Chybí zde však jedna velmi důležitá, a to směrnice upravující pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad. Dle informací poskytnutých účetní jednotkou, jsou některé povinnosti a zásady pro zaměstnance, při výkonu pracovní cesty, vyřešeny v interním systému společnosti, ale i přesto by bylo dobré vytvořit vnitropodnikovou účetní směrnici, která by jasně definovala a vymezila požadavky. Další důležitou oblastí, pro kterou by měla mít účetní jednotka vytvořenou směrnici je oblast inventarizací, která by vymezovala který majetek či závazky, jakým způsobem a jak často je v účetní jednotce třeba inventarizovat. Inventury ať už majetku, zásob či závazků v účetní jednotce probíhají a do-

konce se některé směrnice na to odkazují, avšak žádný jednotný dokument, který by přehledně poskytoval informace, není vytvořený. Z dalších směrnic by bylo užitečné vytvořit směrnici o používání firemních vozidel a směrnici upravující bonusy a slevy pro zákazníky, které jsou v účetní jednotce často využívány a v současnosti jsou uvedena základní pravidla pouze v podobě dokumentu, který lze nalézt v interním informačním systému.

Vraťme se tedy zpět k systému tvorby jednotlivých směrnic. Tím je od roku 2012 pověřena hlavní účetní, která dává podněty k jejich tvorbě a zodpovídá za jejich aktualizaci. Jednotlivé vypracované směrnice schvaluje finanční ředitel. Vyhotovené směrnice, jsou následně uloženy do interního systému společnosti v sekci – Směrnice. Oznámení o jejich vyvěšení je doručeno formou emailu určeným zaměstnancům, kteří jsou následně povinni si je nastudovat a při svých činnostech se jimi nadále řídit.

V následujícím obrázku č. 3 je uvedena obecná struktura a náležitosti jednotlivých účetních směrnic ve společnosti ABC s.r.o.

	Autor		Platné od:	
	Schválili:			
ÚČETNÍ SMĚRNICE č. x Název směrnice				
Shrnutí/rozsah:				
Stručně uvedeno k čemu se daná směrnice vztahuje.				
Obsah:				
Na tomto místě je obvykle vytvořen přehledný obsah, který sestává z jednotlivých částí vlastního textu směrnice.				
Zodpovědné osoby:				
Osoby, které jsou zodpovědné za dodržování směrnice.				
Související dokumenty:				
Zde se uvádí počet příloh a jejich název v případě, že je daná směrnice obsahuje.				
Seznam použitých zkratk:				
Uvedeny v případě, že se v dané směrnici vyskytují.				
Směrnice:				
Obsahuje vlastní text směrnice a obvykle se skládá z těchto částí:				
- vymezení právní úpravy				
- vlastní text směrnice – dle rozsahu řešené problematiky				

Obr. 3 Obecná struktura vnitropodnikových účetních směrnic ve spol. ABC s.r.o.

(vnitropodnikové účetní směrnice společnosti ABC, 2014)

V této části práce budou rozebrány pouze nedostatky, které se týkají obecné struktury a náležitostí směrnic. Návrh na novou strukturu a obsah jednotlivých směrnic bude samostatně zpracovaný v části projekt.

V první části směrnice - „Záhlaví“ je patrná absence několika důležitých náležitostí. Chybí zde uvedení názvu společnosti a jejího sídla. Dále by se měla doplnit účinnost směrnice, její revize a rozdělovník s uvedením kdo směrnicí obdrží. Název směrnice a její číselné označení je uvedeno pod záhlavím – domnívám se, že není třeba upravovat a může na tomto místě zůstat. V další části je uvedeno „Shrnutí/rozsah“, rovněž bych ponechala, protože představuje stručné shrnutí řešené problematiky dané směrnice. Následuje „Obsah“, který je zejména u rozsáhlejších směrnic vhodný pro lepší orientaci. Část „Zodpovědné osoby“, představuje určené osoby, které mají odpovědnost za dodržování dané směrnice – tuto část bych zachovala na stejném místě. Další část, „Související dokumenty“, obsahuje přílohy směrnice. Obvykle se uvádí v záhlaví, ale lze jí ponechat i v této části. Seznam použitých zkratk bych uvedla pouze v případě rozsáhlejší směrnice. V části „Směrnice“ se dostáváme k již vlastnímu textu směrnice, jehož nedostatky rozeberu samostatně pro každou směrnicí. Na závěr bych doplnila ještě „Zápatí“, které bude obsahovat datum, místo vydání a počet stran.

5.2 Analýza jednotlivých vnitropodnikových směrnic ve společnosti ABC s.r.o.

V této části bude provedena analýza jednotlivých směrnic, dle uvedeného seznamu v tabulce č. 1. Každá směrnice bude zkoumána zvlášť v samostatné podkapitole, kde budou nejdříve popsány jednotlivé části vlastního textu směrnice a v komentáři pak rozebrány nedostatky a chybějící pasáže, tedy analýza bude zaměřena na podstatu směrnic, jejich řešenou problematiku.

Nedostatky u doposud používané struktury směrnic a jednotlivé náležitosti, které by měla každá vnitropodniková účetní směrnice obsahovat, byly souhrnně uvedeny v předchozí části, a proto již nebudou samostatně rozebírány.

5.3 Systém zpracování účetnictví

5.3.1 Obsah směrnice systém zpracování účetnictví

Tato směrnice v úvodu uvádí informaci o tom, že dokládá průkaznost účetnictví a navazující směrnici je směrnice účtový rozvrh. Dále jsou zde obsaženy informace o použitém účetním programu, v další části vymezuje seznam účetních knih s jejich popisem, seznam použitých počítačových sestav a přílohou směrnice jsou dokladové řady.

5.3.2 Komentář k směrnici systém zpracování účetnictví

Směrnice je sice logicky strukturována, chybí zde však některé podstatné náležitosti, které bude třeba doplnit. Na začátku bych vymezila legislativní úpravu, z které povinnost její tvorby vyplývá. Tato informace zároveň poslouží zainteresovaným subjektům k informaci, z čeho účetní jednotka při její tvorbě vycházela. K úvodní části bych dále doplnila vymezení účetního období, použité účetní měny, zda je účetní jednotka plátcem DPH a další důležité náležitosti, které vyplývají ze zákona o účetnictví. K informaci o použitém účetním programu je třeba doplnit způsob zálohování. Seznam a popis účetních knih a ostatních sestav je velice stručný, proto je třeba připsat další potřebné náležitosti a informace. Přílohou této směrnice jsou dokladové řady, ale není zde uvedena žádná zmínka o náležitostech účetních dokladů a jejich oběhu – tedy přezkoušení, zaúčtování, evidenci a také archivaci a zálohování. Směrnice o oběhu účetních dokladů je uvedena na seznamu směrnic jako samostatná, avšak v současnosti není zpracovaná. Jelikož se jedná o obsáhlou směrnici domnívám se, že je vhodné ji zpracovat samostatně. Považuji však za důležité uvést v úvodu směrnice systém zpracování účetnictví, informaci o samostatné směrnici o oběhu účetních dokladů a přílohu seznam dokladových řad bych přiřadila k této nově vytvořené směrnici. Závěrem lze konstatovat, že je třeba směrnici přepracovat. Návrh bude zpracovaný jako směrnice č. 1/2014 – Systém zpracování účetnictví v projektové části práce.

5.4 Účtový rozvrh

5.4.1 Obsah směrnice účtový rozvrh

Směrnice obsahuje pouze vytištěný účtový rozvrh z účetního programu.

5.4.2 Komentář k směrnici účtový rozvrh

Ve směrnici je řada nedostatků a nelze jí dle mého názoru ani za směrnici považovat, protože obsahuje pouze vytištěný účtový rozvrh v programu. Neobsahuje odkaz na legislativní úpravu ani žádné úvodní informace o tom, za jakým účelem je tato směrnice zpracovaná. V účtovém rozvrhu si společnost ABC s.r.o. sestavila k účtovým skupinám číselné označení syntetických účtů, pro které používá podrobné členění na analytické účty s uvedením, zda se jedná o rozvahový nebo výsledkový účet. V účtovém rozvrhu nejsou uvedeny účtové třídy ani skupiny, což působí značně nepřehledně a znesnadňuje orientaci v jednotlivých účtech. Při podrobnějším zjišťování jsem dále narazila na řadu účtů, které společnost ABC s.r.o. vůbec nevyužívá, je tedy patrné, že nedochází k žádné aktualizaci. Dále je zde uvedeno u řady účtů špatné označení s uvedením pojmu „investiční“ místo „dlouhodobý“ majetek. Například účet „013090 – Nehmotný investiční majetek – dotace“ by bylo vhodné přejmenovat například na „Jiný dlouhodobý nehmotný majetek – dotace“, nebo účet „028000 - Drobný hmotný investiční majetek“ přejmenovat na „Drobný dlouhodobý hmotný majetek“. Dále rozvrh obsahuje účty pro DPH se sazbami, které se již nepoužívají – je třeba tyto účty vyřadit a aktualizovat jednotlivé popisky dle platných sazeb. Závěrem lze tedy říci, že je třeba tuto směrnici kompletně vypracovat a upravit zejména na začátku dalšího účetního období účtový rozvrh. Návrh bude zpracovaný jako směrnice č. 2/2014 – Účtový rozvrh v projektové části práce.

5.5 Oběh účetní dokladů

Tato směrnice není společností ABC s.r.o. doposud vypracovaná. Jak bylo uvedeno u analýzy směrnice „Systém zpracování účetnictví“, tak informace o legislativních náležitostech účetních dokladů a jejich oběhu chybí a proto je nezbytné tuto směrnici vypracovat. Jedná se o směrnici, která bude velice náročná na sestavení, protože je nutné zachytit veškeré druhy dokladů, činnosti s nimi spojené a odpovědnosti jednotlivých pracovníků. Součástí bude i zpracování postupu při opravě účetních dokladů. Zároveň bude v některých bodech odkazovat na směrnici č. 4/2014 - Kompetence a podpisové vzory. Návrh bude zpracovaný jako „Směrnice č. 3/2014 – Oběh účetních dokladů“ v projektové části práce.

5.6 Kompetence a podpisové vzory

5.6.1 Obsah směrnice kompetence a podpisové vzory

Společnost má tuto směrnici zpracovanou pod názvem: “Směrnice o pravomoci pracovníků při podepisování za společnost“. V úvodní části obsahuje informaci o tom, že oprávněnou osobou k podpisu za společnost je jednatel. Dále je uvedeno, že rozsah oprávnění jednotlivých osob podepisovat za společnost ABC s.r.o. dvoustranné právní úkony, obchodní listiny, účetní doklady a jiné jednostranné právní úkony při plnění svých pracovních úkolů je uvedený v příloze, která obsahuje tabulku podpisových práv s uvedením názvu dokumentu či činnosti, kdo provede parafu na příslušném dokumentu a kdo se podepisuje finálně s uvedením zástupců. V závěru je vysvětleno, co se rozumí parafou a v doplňujících informacích je zdůrazněno, že kromě jednotlivých ředitelů a jednatele společnosti si nemůže nikdo schvalovat doklad sám, přestože na něj má limit.

5.6.2 Komentář k směrnici kompetence a podpisové vzory

V uvedené směrnici opět chybí legislativní vymezení. Tabulka kompetencí velmi podrobně rozvádí jednotlivé dokumenty či činnosti s uvedením oprávněných osob, její vypovídací schopnost je však značně omezená. Jako jeden z prvních nedostatků bych uvedla absenci vysvětlení, co se rozumí parafou – tyto osoby jsou zodpovědné zejména za věcnou kontrolu příslušných dokumentů či účetních dokladů. Naopak osoby, které finálně podepisují, svým podpisem daný doklad schvalují. Dále zde chybí uvedení konkrétních jmen jednotlivých zaměstnanců s uvedením podpisových vzorů. V případě kontroly těchto dokumentů a účetních dokladů v rámci koloběhu v účetní jednotce to považuji za velký nedostatek, protože bez podpisových vzorů nemůže být tato kontrola provedena důsledně. Rozhodně by mělo dojít k vypracování tabulky podpisových práv, která by tvořila další přílohu této směrnice. Zároveň bude směrnice v mnohých ustanoveních provázána se směrnicí č. 3/2014 – Oběh účetních dokladů, kde budou doplněny další kompetence při práci s konkrétními doklady. Závěrem doporučuji směrnici kompletně přepracovat. Návrh bude zpracovaný jako směrnice č. 4/2014 - Kompetence a podpisové vzory v projektové části práce.

5.7 Archivace a skartace účetních dokladů

5.7.1 Obsah směrnice archivace a skartace účetních dokladů

Ve směrnici je na začátku uveden odkaz na příslušnou legislativu ukládající povinnost uchovávat dokumenty a umožnit výběr z archiválií. V další části je uveden způsob uschovávání dokumentů, dále jsou vysvětleny skartační znaky a lhůty, které obsahuje skartační plán dané účetní jednotky. Předposlední část této směrnice popisuje skartační návrh a řízení. Závěrečná část uvádí provedení samotné skartace. Směrnice obsahuje dvě přílohy a to přílohu č. 1 – Skartační plán a přílohu č. 2 – Skartační návrh.

5.7.2 Komentář k směrnici archivace a skartace účetních dokladů

Směrnice je přehledně zpracována. V hlavní části jsou uvedeny všechny náležitosti a podstatné informace, které jsou touto směrnicí vyžadovány. Jediná úprava, která bude provedena, je úprava titulní strany v rámci jednotné podoby všech směrnic a doplnění legislativní úpravy, která není úplná. Protože jsou změny ve směrnici minimální a vlastní obsah směrnice zůstal bez výraznějších úprav, bude zařazena v příloze č. V. pod označením č. 5/2014 – Archivace a skartace účetních dokladů.

5.8 Harmonogram účetní závěrky

Tato směrnice není společností ABC s.r.o. doposud vypracovaná. Považuji však za důležité, aby byly vymezeny přípravné uzávěrkové práce s uvedením časového harmonogramu, dále pak postup účetní uzávěrky jednotlivých účtů a následná účetní závěrka. Ve směrnici by neměla rovněž chybět informace s uvedením termínu, ke kterému má být účetní závěrka sestavena a že je zpracována za spolupráce auditora. Sestavení časového harmonogramu uzávěrkových prací považuji za důležité vzhledem k velikosti účetní jednotky a objemu potřebných prací. Návrh směrnice bude zpracovaný jako směrnice č. 6/2014 – Harmonogram účetní závěrky.

5.9 Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

5.9.1 Obsah směrnice zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

V úvodu směrnice jsou vymezeny zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů. Dále jsou uvedeny jednotlivé druhy účtů pro časové rozlišení doplněné o jejich stručnou charakteristiku.

5.9.2 Komentář k směrnici zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

Tato směrnice je velice stručně zpracovaná. Na začátku opět chybí legislativní vymezení jako u většiny ostatních směrnic. Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů jsou popsány dostatečně. Charakteristiku jednotlivých druhů účtů bych doplnila o příklady druhů nákladů a výnosů, které se nejběžněji účtují s uvedením postupu samotného účtování na těchto účtech. Jelikož lze v širším pojetí zahrnout do časového rozlišení i problematiku dohadných položek, zahrnuje bych jí jako další část této směrnice. Poslední důležitou částí je uvedení účetních případů, pro které se nebude časové rozlišení používat. Závěrem tedy doporučuji směrnici více rozpracovat a doplnit o chybějící náležitosti. Návrh bude zpracovaný jako směrnice č. 7/2014 – Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů v projektové části práce.

5.10 Opravné položky

5.10.1 Obsah směrnice opravné položky

V úvodu směrnice jsou vymezeny zásady pro tvorbu opravných položek. Dále jsou uvedeny samostatně jednotlivé druhy opravných položek s jejich popisem. V posledním bodě je uveden postup účtování v případě trvalého snížení ocenění majetku.

5.10.2 Komentář k směrnici opravné položky

Tato směrnice je zpracovaná velmi obecně. V úvodu je třeba doplnit legislativní úpravu. Dále by bylo přehlednější upravit členění opravných položek na zákonné a účetní opravné položky. Popis opravných položek k zásobám je zbytečně obsáhlý vzhledem k tomu, že účetní jednotka tyto opravné položky v současné době netvoří. Ve směrnici chybí postup účtování opravných položek a domnívám se, že by se měly uvést i případy kdy nelze oprav-

né položky tvořit. Dále by měla být ve směrnici zmínka o změnách, které nastanou u pohledávek vzniklých po 1. 1. 2014. Závěrem tedy doporučuji směrnici více rozpracovat a doplnit o chybějící náležitosti. Návrh bude zpracovaný jako směrnice č. 8/2014 – Opravné položky v projektové části práce.

5.11 Rezervy

5.11.1 Obsah směrnice rezervy

Směrnice obsahuje v úvodu stručné vymezení základní legislativní úpravy. Následuje členění rezerv podle hlediska určení na rezervy s účelovým ručením a obecným. Dále jsou vymezeny rezervy zákonné, které zahrnují rezervy na opravy hmotného majetku, na pohledávky za dlužníky v konkurzním řízení, na pěstební činnost a ostatní rezervy.

5.11.2 Komentář k směrnici rezervy

V současné době účetní jednotka netvoří žádné rezervy ani v dohledné době tvořit nehodlá. Přestože je tato směrnice zpracována obecně bez uvedení podmínek pro konkrétní postup při tvorbě a čerpání jednotlivých rezerv, rozhodla jsem se směrnici ponechat aktuálně bez dalších úprav. Její aktualizaci a doplnění některých podstatných náležitostí doporučuji v okamžiku, kdy se změní aktuální situace, tedy účetní jednotka se rozhodne rezervy vytvořit. Směrnici jsem zařadila do přílohy č. VII. jako směrnici č. 9/2014 - Rezervy. Upravená je pouze titulní strana z důvodu zachování jednotné podoby všech směrnic.

5.12 Kurzové rozdíly

5.12.1 Obsah směrnice kurzové rozdíly

Směrnice obsahuje v úvodu legislativní úpravu. V další části je uvedeno jakým způsobem stanovuje účetní jednotka kurz. Samostatně jsou vypsané data uskutečnění účetního případu pro účely výpočtu kurzových rozdílů pro jednotlivé druhy účetních dokladů. V závěrečné část obsahuje způsoby účtování kurzových rozdílů, které vzniknou v průběhu účetního období a k datu sestavení účetní závěrky.

5.12.2 Komentář k směrnici kurzové rozdíly

Směrnice je přehledně zpracována a domnívám se, že v této podobě je pro účetní jednotku dostačující. V hlavní části jsou uvedeny všechny náležitosti a podstatné informace, které jsou touto směrnici vyžadovány. Jediná úprava, která bude provedená, je úprava titulní strany v rámci jednotné podoby všech směrnic a doplnění legislativní úpravy. Protože jsou změny ve směrnici minimální a vlastní obsah směrnice zůstal bez výraznějších úprav, bude tato směrnice uvedena v příloze č. VIII. pod označením č. 10/2014 – Kurzové rozdíly.

5.13 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

5.13.1 Obsah směrnice dlouhodobý majetek a odpisový plán

V úvodu směrnice je uvedena právní úprava. Následuje definice majetku účtové třídy 0 a rozdělení majetku na dlouhodobý hmotný, nehmotný a finanční majetek s uvedením jednotlivých druhů pro příslušné majetkové skupiny. Jednotlivé druhy majetku jsou dále samostatně podrobně popsány. V další části je vysvětleno, co se rozumí uvedením majetku do užívání. Dále je popsána analytická evidence dlouhodobého majetku. Další část směrnice se zabývá způsoby oceňování majetku a změnami v oceňování. Je zde uvedena i zmínka o technickém zhodnocení a postup při pořízení majetku. V poslední části směrnice je odpisový plán.

5.13.2 Komentář k směrnici dlouhodobý majetek a odpisový plán

Směrnice je obsáhle zpracována, ale zároveň uvádí mnoho nadbytečných informací, které se netýkají účetní jednotky. Je zde například popsáno účtování o zvířatech nebo o cenných papírech, které se ve společnosti ABC s.r.o. vůbec nevyskytují. Naopak zde chybí spousta důležitých ustanovení a celkově postrádám ve směrnici logickou návaznost jednotlivých částí. V některých pasážích se vyskytuje pojem investiční majetek místo dlouhodobý majetek. Ve směrnici jsou uvedeny hranice pro drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek bez dalšího popisu účtování či odepisování. U jednotlivých způsobů pořízení majetku není popsáno účtování a chybí zde zároveň i zmínka o způsobech vyřazení majetku. Odpisový plán je stručný, bude třeba doplnit informace o způsobu stanovení účetních odpisů. Závěrem tedy doporučuji celou směrnici přepracovat a doplnit výše uvedené podstatné náležitosti,

kteř by směrnice měla obsahovat. Návrh bude zpracovaný jako směrnice č. 11/2014 – Dlouhodobý majetek a odpisový plán v projektové části práce.

5.14 Zásoby, ocenění, opravné položky a inventarizace

5.14.1 Obsah směrnice zásoby, ocenění, opravné položky a inventarizace

Směrnice v úvodu obsahuje definici zásob a dále členění na jednotlivé položky s jejich podrobným popisem. Další část se zabývá oceňováním zásob a způsoby oceňování přírůstků zásob a následně úbytků. Ve směrnici jsou dále vyjmenovány metody účtování o zásobách a to způsobem A nebo B. Další část se věnuje opravným položkám k zásobám a poslední odstavec řeší inventarizaci zásob a způsoby účtování manka a přebytků.

5.14.2 Komentář k směrnici zásoby, ocenění, opravné položky a inventarizace

Směrnice je zpracovaná velice stručně a neobsahuje některé důležité náležitosti včetně uvedení legislativní úpravy. Členění jednotlivých druhů zásob nadbytečně zahrnuje zvířata, která se v účetní jednotce nevyskytují. Oceňování přírůstků a úbytků zásob je přehledně uvedeno, zde nebude potřeba provádět další úpravy. V části metody účtování je navíc metoda účtování způsobem B, kterou účetní jednotka nepoužívá. Dále postrádám ve směrnici vymezení ostatního materiálu účtovaného přímo do spotřeby na příslušné analytické účty. Část věnující se opravným položkám považuji za nadbytečnou a doporučuji jí vyloučit, vzhledem k tomu, že účetní jednotka v současné době opravné položky k zásobám netvoří. Navíc opravné položky řeší samostatně směrnice č. 8/2014 – Opravné položky. Poslední část inventarizace zásob je třeba doplnit o termín inventarizace. Závěrem tedy doporučuji směrnici více rozpracovat a doplnit o chybějící náležitosti. Návrh bude zpracovaný jako směrnice č. 12/2014 – Zásoby v projektové části práce.

5.15 Pokladna

5.15.1 Obsah směrnice pokladna

Směrnice na začátku definuje základní pojmy k organizaci pokladny. Vymezuje funkci pokladníka, jeho hmotnou odpovědnost za svěřené finanční prostředky a odpovědnost za věc-

nou a formální správnost pokladních operací. Dále jsou ve směrnici vymezeny náležitosti pokladních dokladů a povinnost provádět inventarizaci pokladny.

5.15.2 Komentář k směrnici pokladna

Směrnice byla zpracována v roce 2007 a od té doby neprošla žádnou aktualizací. Ve směrnici chybí většina důležitých náležitostí a ustanovení. V úvodu bych opět doplnila legislativní vymezení a co je účelem směrnice. Část, která se nazývá organizace pokladny, se v podstatě týká vymezení funkcí pokladníka. Domnívám se, že by bylo lepší ji předělat na vedení a organizace pokladny a vymezit zde mimo jiné jaké pokladny účetní jednotka vede. Další část směrnice by se pak věnovala pokladníkovi a stanovení pokladních hodin v organizaci. Více bych rozpracovala i část věnující se pokladním dokladům s uvedením vysvětlení pro číselné řady pokladních dokladů. V závěru bych ponechala část věnující se inventarizaci pokladní hotovosti. Závěrem tedy doporučuji směrnici zcela přepracovat a doplnit podstatné a důležité informace. Návrh bude zpracovaný jako směrnice č. 13/2014 – Pokladna v projektové části práce

5.16 Shrnutí a zhodnocení analýzy stávajících vnitropodnikových směrnic ve společnosti ABC s.r.o.

Na základě provedené analýzy současného stavu směrnic ve společnosti ABC s.r.o. lze konstatovat, že většina zpracovaných směrnic je nevyhovující.

Samotný systém tvorby směrnic je málo komplexní. Podněty k tvorbě a odpovědnost za jejich aktualizaci má na starosti hlavní účetní. Při vypracování nových vnitropodnikových směrnic by mělo dojít k zapojení vedení společnosti, které zná danou firmu a ví na základě svých strategických cílů a analýz, jakou cestou se chce ubírat a jaké podstatné kroky či základní postupy jsou v účetní jednotce aplikovány. Z analýzy dále vyplynulo, že nedochází k aktualizaci směrnic a mělo by dojít k větší důslednosti při kontrole jejich dodržování jednotlivými zaměstnanci.

Seznam směrnic, který vytvořila hlavní účetní ve spolupráci s auditorem, v zásadě obsahově odpovídá směrnicím, jejichž povinnost tvorby vyplývá nepřímě z legislativy a současně má pro jejich tvorbu účetní jednotka při výkonu své činnosti náplň. Chybí zde však některé důležité směrnice a to směrnice upravující pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad,

dále směrnice, která by řešila komplexně oblast inventarizací a další o používání firemních vozidel či upravující bonusy a slevy pro zákazníky, které jsou v účetní jednotce často využívány a usnadnily by tak práci pracovníkům. Sestavení těchto směrnic by však bylo již nad rámec mojí práce, proto se v projektové části zaměřím pouze na směrnice ze seznamu, přesto jejich vypracování společnosti doporučuji.

Po samostatné analýze jednotlivých směrnic byly u všech shledány nedostatky u obecné struktury a náležitosti jednotlivých účetních směrnic. V záhlaví chybělo uvedení názvu společnosti a jejího sídla, účinnost směrnice, její revize a rozdělovník. Směrnice dále neobsahují zápatí, kde by bylo uvedeno datum, místo vydání a počet stran. Dalším nedostatkem je absence legislativní úpravy, kterou se účetní jednotka řídí v rámci dané problematiky. Některé směrnice sice obsahovaly zmínku o zákonech, avšak doporučuji jí uvádět jednotně ve všech směrnících v úvodu, aby bylo zřejmé, z čeho se při jejím zpracování vycházelo. V pořádku byly po obsahové stránce vypracovány pouze dvě směrnice a to směrnice č. 5/2014 – Archivace a skartace účetních dokladů a směrnice č. 10/2014 - Kurzové rozdíly. Směrnici č. 9/2014 - Rezervy jsem se rozhodla ponechat bez výraznějších úprav, vzhledem k tomu, že účetní jednotka v současné době netvoří žádné rezervy. U většiny ostatních směrnic bylo shledáno, že obsahují neaktuální či nadbytečné informace nebo byla patrná absence důležitých ustanovení. Některé důležité směrnice doposud nejsou zpracovány a to například směrnice, která by řešila oběh účetních dokladů v účetní jednotce. Ta je důležitá zejména z hlediska stanovení kompetencí jednotlivých zaměstnanců při práci s účetními doklady během jejich oběhu ve společnosti. U směrnice zásoby nebyly vymezeny složky materiálu, které budou účtovány přímo do spotřeby. V případě finanční kontroly pak může nastat problém s uznatelností některých nákladových položek a může tak dojít k navýšení daně z příjmu.

Veškeré zjištěné nedostatky mohou negativně ovlivnit funkčnost všech podnikových procesů a mohou vést k neefektivnímu řízení a společnost se tak vystavuje riziku sankcí ze strany finančního úřadu, který může zpochybnit postup, či rozhodnutí, jež účetní jednotka učinila z důvodu nepodložitelnosti těchto kroků. Po předchozím zjištění bude tedy nutné tyto nedostatky odstranit aktualizací vytvořených vnitropodnikových účetních směrnic, doplněním chybějících důležitých ustanovení či jejich částí. Návrhy upravených vnitropodnikových účetních směrnic společně s nově vytvořenými dle uvedeného seznamu v tabulce č. 1, budou zpracovány v následující části práce.

6 PROJEKTOVÉ ŘEŠENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.

6.1 Cíle projektu

Na základě předchozí analýzy budou navrženy vnitropodnikové účetní směrnice pro společnost ABC s.r.o., které budou v souladu s aktuální legislativní úpravou a pro jejich tvorbu má společnost opodstatnění a náplň při své pracovní činnosti.


Hlavní cíl lze rozdělit na dva dílčí cíle:

- aktualizovat a doplnit chybějící důležitá ustanovení u stávajících směrnic
- vytvořit nové směrnice, které má společnost na seznamu směrnic v tabulce č. 1 a doposud nebyly zpracovány

6.2 Popis postupu tvorby jednotlivých navrhovaných vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti ABC s.r.o.

Východiskem pro sestavení návrhu jednotlivých směrnic bude mimo jiné i teoretická část této práce, kde bylo uvedeno, co by jednotlivé směrnice měly obsahovat a řešit. Forma i obsah směrnic vyplývá z individuálních potřeb společnosti vzhledem k její velikosti, způsobu vedení účetnictví, podnikatelské činnosti a organizační struktuře. Pro každý nově vytvořený návrh směrnice bude použita jednotná struktura s upraveným záhlavím a doplněným zápatím a bude obsahovat úplný popis řešené oblasti. Zároveň budou jednotlivé návrhy opatřeny pořadovým číslem, pod kterým by mohly být v účetní jednotce vedeny ve vytvořeném seznamu směrnic. Z důvodu rozsahu diplomové práce bude z návrhů vyloučený obsah.

6.2.1 Směrnice systém zpracování účetnictví

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 1/2014 Systém zpracování účetnictví

Shrnutí/rozsah:

Směrnice popisuje systém zpracování účetnictví v podniku a spolu se směrnicí č. 3/2014 – Oběh účetních dokladů podmiňuje úplnost a průkaznost účetnictví.

Zodpovědné osoby:

Finanční ředitel, hlavní účetní

Směrnice:

1. Legislativní úprava

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

2. Úvod

Účelem směrnice je spolu se směrnicí č. 3/2014 - Oběh účetních dokladů, doložit průkaznost účetnictví. Navazujícím dokumentem je směrnice č. 2/2014 – Účtový rozvrh a směrnice č. 4/2014 – Kompetence a podpisové vzory.

Společnost ABC s.r.o. je právnická osoba, která vede účetnictví za účetní jednotku jako celek a to ode dne svého vzniku až do dne svého zániku. Účetní jednotka je plátcem daně z přidané hodnoty a účetnictví je vedeno v peněžních jednotkách české měny

O skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, účtuje do období, se kterým časově a věcně souvisí, přičemž účetním obdobím je kalendářní rok. Veškeré skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se dokládají účetními doklady.

Při vedení účetnictví se účetní jednotka zavazuje řídit směrnou účtovou osnovou, na jejímž podkladě má sestavený účtový rozvrh (více směrnice č. 2/2014 – Účtový rozvrh) a respektuje obecné účetní zásady, především zásadu účtování ve věcné a časové souvislosti, zásadu opatrnosti a předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky.

Povinností účetní jednotky je provádět inventarizace majetku a závazků dle zákona o účetnictví a sestavovat účetní závěrku.

3. Používaný účetní program

Účetní zápisy se zapisují do účetních knih a do účetního softwaru. Účetní jednotka používá účetní program Microsoft Dynamics NAV produkt společnosti Microsoft, o jehož servis a podporu se stará společnost Essence International s.r.o. IČ25316524. Součástí programu je projekčně programová dokumentace a uživatelská příručka popisující práci s programem z hlediska uživatele. Účetní data jsou zálohována na pevném disku osobního počítače každý den v 00:00 h a současně na konci každého týdne na přenosných nosičích. Za zálohování dat odpovídá správce informačních systémů společnosti.

4. Seznam účetních knih a evidencí

Pro zachycení účetních operací a pro přehlednou evidenci účetních dokladů využívá účetní jednotka tyto účetní knihy a evidence:

- Účetní deníky
- Hlavní knihu
- Knihu analytických účtů
- Knihu podrozvahových účtů

4.1. Účetní deníky

V účetním deníku jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska časového a prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období. Účetní zápisy na jednotlivých účtech se provádějí ke dni uskutečnění účetního případu.

Účetní jednotka vede následující deníky:

- Pokladní deník podle měnových pokladen
- Deník interních dokladů
- Deník dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- Bankovní deník podle jednotlivých účtů u bank
- Deník přijatých faktur
- Deník vydaných faktur
- Skladová evidence

Deníky jsou vedeny v elektronické podobě a jsou vytištěny nejpozději **25. dne** následujícího měsíce.

4.2. Hlavní kniha

Hlavní kniha zahrnuje syntetické a analytické účty podle účtového rozvrhu účetní jednotky. Tyto účty obsahují počáteční zůstatky sledovaného účetního období, souhrnné obraty účtů MD a D za kalendářní měsíc a zůstatky účtů ke dni sestavení účetní závěrky.

4.3. Kniha analytických účtů

V rámci syntetických účtů zřizuje účetní jednotka analytické účty dle vnitřní potřeby. Kniha analytických účtů je součástí hlavní knihy (zázpisy na syntetických i analytických účtech se provádějí jedním zápisem). V těchto knihách jsou podrobně rozváděny účetní zápisy hlavní knihy a je v nich obsaženo: číslo účetního záznamu, datum uskutečnění účetního případu a jeho účtovací předpis, popis účetního případu, částka na straně MD a D, zůstatek.

4.4. Kniha podrozvahových účtů

Na podrozvahových účtech se provádějí účetní zápisy, které nejsou zahrnovány do rozvahy a výkazu zisku a ztráty, ale jsou zahrnovány do tiskového výstupu v rámci hlavní knihy. Jedná se o sledování důležitých skutečností, které jsou považovány za podstatné pro posouzení majetkoprávní situace a ekonomických zdrojů účetní jednotky. Na těchto účtech se sleduje zejména najatý majetek, evidence odepsaných pohledávek, závazky a pohledávky z leasingu a vnitropodnikové přeúčtování nákladů a služeb.

5. Ostatní sestavy

Sestavy, které tiskne účetní jednotka měsíčně, vždy **25. den** následujícího měsíce a jsou to **Mzdové sestavy a Sestava daně z přidané hodnoty.**

Výstupní sestavy, které tiskne účetní jednotka čtvrtletně vždy **25. den** následujícího čtvrtletí jsou **Obratová předvaha, Rozvaha a Výsledovka.**


Výstupní sestavy, které tiskne účetní jednotka **ročně ke dni sestavení účetní závěrky** a jsou to **Účtový rozvrh, Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty a Přehled o peněžních tocích.**

Další sestavy, které jsou tištěny podle potřeby:

- **Hodnota zásob** – obsahuje soupis zásob k datu sestavení s uvedením měrné jednotky, množství, jednotkovou cenu a celkovou hodnotu zásob
- **Položky zákazníků k datu** – obsahuje soupis neuhrazených odběratelských faktur k datu sestavení s uvedením čísla faktury, názvu zákazníka, data splatnosti faktury, původní částku a neuhrazený zůstatek v Kč. Pokud byla faktura vystavena v cizí měně, jsou obě částky uvedeny i v cizí měně
- **Položky dodavatelů k datu** – obsahuje soupis neuhrazených dodavatelských faktur k datu sestavení. Soupis obsahuje stejné informace, jako sestava Položky zákazníků k datu

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.2 Směrnice účtový rozvrh

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 2/2014 Účtový rozvrh

Shrnutí/rozsah:

Účtový rozvrh slouží k zobrazení všech účtů, které jsou v účetnictví použity, a je zároveň kontrolním nástrojem pro posouzení úplnosti účetnictví.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní

Související dokumenty:

Příloha č. 1: Účtový rozvrh

Směrnice:

1. Legislativní úprava

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

2. Úvod

Na základě směrné účtové osnovy je účetní jednotka povinna sestavit účtový rozvrh, v němž uvede účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů v průběhu účetního období.

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

- a) **rozvahové** – účty, které zachycují a sledují stavy a pohyby aktiv a pasiv

- b) **výsledkové** – účty sledující náklady a výnosy účetní jednotky
- c) **závěrkové** – slouží k uzavření a otevření rozvahových a výsledkových účtů
- d) **podrozvahové** – pro sledování skutečností důležitých pro účetní jednotku ale i pro třetí osoby

3. Členění účtů


V souladu se směrnou účtovou osnovou si účetní jednotka vytvořila dle svých potřeb syntetické účty v rámci účtových tříd a skupin směrné účtové skupiny. V rámci syntetických účtů si účetní jednotka vytvořila analytické účty dle interních potřeb k zaúčtování všech účetních případů tak, aby splňovaly požadavky na finanční řízení podniku. Vypracovaný účtový rozvrh tvoří přílohu č. 1 této směrnice.

4. Další ustanovení

V průběhu účetního období lze v případě potřeby přidávat do účtového rozvrhu nové účty, nelze však odebírat účty, na které již bylo účtováno. Hlavní účetní odpovídá za kontrolu platnosti účtového rozvrhu vždy na začátku nového účetního období. Účtový rozvrh za příslušné účetní období je uchován v tištěné podobě u účetních sestav.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.3 Směrnice oběh účetních dokladů

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 3/2014 Oběh účetních dokladů

Shrnutí/rozsah:

Tato směrnice představuje závazný metodický návod k oběhu účetních dokladů, který je základem ke správnosti a průkaznosti účetnictví a zaručuje trvalost účetních záznamů.

Zodpovědné osoby:

Finanční ředitel, hlavní účetní, vedoucí jednotlivých středisek, účetní společnosti

Související dokumenty:

Příloha č. 1: Dokladové řady

Směrnice:

1. Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele.

2. Úvod

Účelem této směrnice je společně se směrnicí č. 1/2014 – Systém zpracování účetnictví, směrnicí č. 2/2014 – Účtový rozvrh a směrnicí č. 4/2014 – Kompetence a podpisové vzory zajistit správné a úplné zpracování všech účetních dokladů společnosti.

3. Účetní doklad

Účetní jednotka je povinna zaznamenávat veškeré hospodářské operace na účetní doklady.

Účetní doklady jsou tedy považovány za průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetního dokladu
- obsah účetního případu a jeho účastníky
- peněžní částku
- datum vyhotovení účetního dokladu
- datum uskutečnění účetního případu, není-li shodné s datem vyhotovení
- podpis osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování

Účetní doklad slouží jako daňový doklad, pokud obsahuje další náležitosti podle zákona o daních z přidané hodnoty. Daňovým dokladem je takový doklad, který vyhotovuje plátce pro daňové účely. Povinnost vyhotovit daňový doklad vzniká, pokud dochází k uskutečnění zdanitelného plnění nebo i plnění osvobozeného od daně.

Účetní doklady musejí být čitelné a vyhotovené trvanlivým způsobem. V případě dokladů vystavených na termopapírech je třeba zajistit jejich kopii a připevnit jí k originálnímu dokladu.

4. Oběh účetních dokladů

Oběh účetních dokladů je v účetní jednotce organizován tak, aby jejich schvalování a zpracování bylo provedeno v co nejkratších lhůtách. Vždy je nezbytné dodržet, aby byl doklad zpět v účtárně před jeho splatností:

Oběh účetních dokladů zahrnuje tyto činnosti:

- a) příjem a vyhotovení dokladu
- b) třídění a zaevidování
- c) kontrola
- d) číslování
- e) schvalování
- f) zaúčtování
- g) archivace
- h) skartace

5. Příjem a vyhotovení dokladu, třídění a zaevidování

Příjem veškeré korespondence do společnosti se provádí na recepci. Patří sem pošta doručená poštovním doručovatelem nebo osobním doručením jiné osoby. Pracovnice recepcce je povinna zapsat veškerou korespondenci do knihy doručené pošty a opatří jí dnem přijetí a příslušným číselným označením dle knihy pošty.

Následně provede třídění korespondence do kategorií:

- přijaté faktury
- ostatní dokumenty – kupní smlouvy, nájemní smlouvy, dopisy od úřadů
- ostatní korespondence – různé nabídky a ostatní

Samostatná kniha se vede pro odeslanou poštu, která se člení na kategorie:

- vystavené faktury
- ostatní dokumenty – nabídky, smlouvy a ostatní korespondence (například s úřady)

Pro vybrané účetní doklady platí tento postup:

1. Přijaté faktury

Dodavatelské faktury jsou doručovány do společnosti v papírové nebo elektronické podobě. Z přijatých faktur v papírové podobě pořídí recepční scan, který uloží do systému na sdílený disk. Přijaté faktury doručené elektronicky, recepční uloží na sdílený disk a vytiskne. Tištěné faktury označené razítkem a datem přijetí, předá do účtárny.

2. Vystavené faktury

Faktury vystavuje fakturantka na základě dodacích listů:

- vystavených před dodáním zboží zákazníkovi v případě vývozu zboží
- potvrzených zákazníkem v případě dodání v rámci České republiky nebo Evropské unie

3. Skladové doklady

Příjem na sklad provede skladník při dodání zboží na základě objednávky připravené v informačním systému. Následně slouží příjem jako podklad pro účetní při registraci došlé dodavatelské faktury. Výdej ze skladu provede skladník na základě zaslání požadavku –

prodejní objednávky. Při výdeji ze skladu vystaví dodací list. Dodací list slouží jako podklad pro vystavení vydané odběratelské faktury.

4. Nákupní objednávky a prodejní objednávky

Vystavuje v informačním systému pracovník odpovědný za nákup/obchodní případ. Objednávka je nedílnou součástí nákupní faktury.

5. Pokladní doklady

Pokladní doklady vystavuje pokladní na základě obdržených zjednodušených nebo řádných daňových dokladů, které byly zaplacený v hotovosti. Blíže se pokladními doklady zabývá směrnice č. 13/2014 – Pokladna.

6. Interní doklady

Interní doklady vystavuje účetní nebo hlavní účetní.

6. Kontrola, číslování, schvalování a zaúčtování

Kontrola z hlediska formální a věcné správnosti se provádí na základě charakteru účetního dokladu. Osoba odpovědná za účetní případ by měla garantovat věcnou správnost účetního případu, osoba odpovědná za zaúčtování účetního případu by měla přezkoušet doklad z formálního hlediska

Schválení účetního případu je podmíněno přezkoušením účetního dokladu z těchto hledisek:

Formální správnost

- je zaměřena na kontrolu úplnosti všech náležitostí účetního dokladu stanovených Zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, v případě daňových dokladů také kontrolu náležitostí dle zákona č. 588/1992 Sb., o DPH, ve znění pozdějších předpisů.
- tuto kontrolu provádí účetní, které mají na starosti účtování příslušných dokladů

Věcná správnost

- zahrnuje prověření správnosti údajů na účetním dokladu a přípustnosti účetního případu
- dále je prověřena správnost částek a správnost účetního období, do něhož má být zaúčtován účetní doklad

- tuto kontrolu provádí pracovníci dle jednotlivých druhů dokladů, jak je uvedeno dále v této směrnici. Pro ostatní doklady platí vymezení kompetencí uvedených v příloze č. 1 – Podpisové kompetence směrnice č. 4/2014 – Kompetence a podpisové vzory

V účetní jednotce jsou klasifikovány účetní doklady do jednotlivých skupin, a pak je provedeno jejich očíslování podle vzestupných číselných řad. Seznam dokladových řad a způsob jejich číslování tvoří přílohu č. 1 této směrnice. MM v čísle dokladu znamená měsíc vystavení dokladu a RR rok.

Před zaúčtováním veškerých účetních dokladů je účetní povinna provést kontrolu parafy a podpisu na vybraném dokladu. Podpisové vzory jsou uvedeny v příloze č. 2 – Podpisové vzory směrnice č. 4/2014 – Kompetence a podpisové vzory.

Pro vybrané účetní doklady platí tento postup:

1. Přijaté faktury

Formální náležitosti přijaté faktury kontroluje a v případě nesouladu vrací prokazatelným způsobem:

- recepční – adresa příjemce, IČO, DIČ
- účetní – náležitosti v souladu se zákonem o účetnictví a zákonem o dani z přidané hodnoty

Věcnou správnost - cenu, fakturované množství, dohodnutou splatnost, způsob placení apod., kontroluje a odpovídá nákupčí, který zboží nebo službu objednal. V případě nesrovnalostí vrací prokazatelným způsobem dodavateli.

Takto prokazatelným způsobem zkontrolované přijaté faktury zadává účetní do informačního systému – skladové faktury na základě objednávek a příjemek, režijní faktury na základě objednávek. Připojí scan faktury a odešle fakturu do schvalování. Přijatou fakturu schvaluje osoba odpovědná za nákup a její nadřízení. Po schválení je faktura zaúčtována. Na určitou skupinu režijních faktur nemusí být v systému objednávky. Týká se např. nájmu, odběrů energií apod. Seznam těchto nákupů vydává finanční ředitel a jsou uvedeny v interním informačním systému v sekci – faktury pod názvem „Služby bez objednávek“.

2. Vystavené faktury

Fakturantka zkontroluje formální správnost a náležitosti faktury a odešle obchodníkovi ke kontrole a schválení. Po schválení je faktura odeslána zákazníkovi.

3. Nákupní objednávky a prodejní objednávky

Nákupní objednávku schvaluje pracovník odpovědný za nákup/za obchodní případ. Po schválení objednávku zaúčtuje. Objednávka je nedílnou součástí nákupní faktury.

4. Pokladní doklady

Pokladní doklady k proplacení schvaluje odpovědný vedoucí. Doklad může být proplacen, pokud obsahuje:

- podpis odpovědného vedoucího
- číslo střediska
- číslo zakázky
- číslo řádku zakázky

Zaúčtování podkladních dokladů provádí účetní.

5. Bankovní výpisy a příkazy k úhradě

Bankovní výpisy účtuje účetní. Příkazy k úhradě připravuje specialista finančního oddělení a schvaluje finanční ředitel. Příkaz k úhradě může být proplacen až po schválení finančním ředitelem.

6. Interní doklady

Interní doklady účtuje účetní nebo hlavní účetní. Všichni pracovníci odpovědní za účetní případ jsou povinni poskytnout účetním informace a podklady potřebné pro jeho správné zaúčtování.

Za okamžik uskutečnění účetního případu u výše uvedených účetních dokladů se považuje:

- vydané faktury - datum uskutečnění zdanitelného plnění = den vydání zboží, poskytnutí služby
- přijaté faktury – datum uskutečnění zdanitelného plnění = den přijetí zboží, služby
- pokladní doklady – den příjmu/výdaje hotovosti
- bankovní doklady – den pohybu na bankovním výpise

- interní doklady – den vzniku účetního případu

7. Přefakturace

Pokud ve vyúčtováních (fakturách) za přijaté služby nebo nákladech zúčtovaných podle jiných dokladů budou zahrnuty částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky - př. soukromé telefonní hovory, nájemné apod. (= přefakturace), postupuje se takto:

- Zjistí-li se před zaúčtováním příslušných vyúčtování (faktur) nároky, které mají pracovníci, popř. jiné účetní jednotky uhradit, částky takových nároků se zaúčtují přímo na příslušné účty v účtové třídě 3 - Zúčtovací vztahy.
- Nejistí-li se tyto částky před zúčtováním příslušných vyúčtování (faktur), zaúčtují se na příslušné účty v účtové třídě 5. O dodatečně přijaté náhrady se sníží zachycené náklady v účtové třídě 5.

7. Archivace a skartace účetních dokladů


Postup uchovávání účetních dokladů a dalších dokumentů, jejich archivace a následné skartování je samostatně popsáno ve směrnici č. 5/2014 – Archivace a skartace účetních dokladů.

8. Opravy účetních dokladů a zápisu

Opravy účetních dokladů, účetních knih a ostatních účetních písemností nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti účetnictví. Při opravách účetních zápisů postupuje účetní jednotka v souladu s § 35 zákona o účetnictví. Je nepřípustné používat různé bělicí korektury a lepicí pásky. Při ruční opravě dokladu se chybný zápis přeškrtně a v jeho blízkosti se provede zápis správný opatřený podpisem osoby odpovědné za provedení opravy a datem provedení opravy. V případě provádění opravy v informačním systému, je proveden opačný zápis k chybně provedenému zápisu a následně zápis – pohyb správný. Účetní doklady jsou uspořádány v číselných řadách nadefinovaných v účetním softwaru, který zaručuje nepřerušovanost dokladových rad. Účetní software zabraňuje neoprávněným změnám a úpravám.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.4 Směrnice kompetence a podpisové vzory

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 4/2014 Kompetence a podpisové vzory

Shrnutí/rozsah:

Směrnice stanovuje podpisové a rozhodovací kompetence osob oprávněných k podepisování dokumentů za společnost ABC s.r.o.

Zodpovědné osoby:

Jednatel, jednotliví ředitelé, hlavní účetní, vedoucí středisek

Související dokumenty:

Příloha č. 1: Tabulka kompetencí

Příloha č. 2: Tabulka podpisových vzorů

Směrnice:

1. Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a dále Zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu.

2. Úvod

Cílem této směrnice je určit podpisové a rozhodovací kompetence osob, oprávněných za společnost ABC s.r.o. podepisovat dvoustranné právní úkony, obchodní listiny, jiné dokumenty a účetní doklady při plnění svých pracovních úkolů. Účelem této směrnice je stanovit podmínky a způsoby, za kterých tak mohou činit, aby byl zajištěn jednotný proces podpisových, rozhodovacích a schvalovacích kompetencí. Tato směrnice je provázána se směrnicí

č. 3/2014 – Oběh účetních dokladů, kde jsou vymezeny kompetence při práci s vybranými druhy dokladů.

3. Kompetence oprávněných osob

Podle výpisu z obchodního rejstříku společnosti ABC s.r.o. za společnost podepisuje jednatel společnosti tak, že k napsanému nebo vytištěnému názvu společnosti připojí svůj podpis. V případech, kdy je nutno v rámci veřejných orgánů zastoupení na základě plné moci, je tato vyhotovena na konkrétní úkon a opatřena podpisem jednatele společnosti.

Pro oprávněné osoby platí pověření statutárního zástupce společnosti ABC s.r.o. kontrolovat, schvalovat a zastupovat vybrané zaměstnance při podpisech dvoustranných právních úkonů, obchodních listin, jiných dokumentů a účetních dokladů dle přidělených kompetencí uvedených v příloze č. 1 – Tabulka kompetencí připojené k této směrnici.

S výjimkou vedení společnosti (obchodního ředitele, ředitele nákupu, ředitele servisu, finančního ředitele, HR ředitele a jednatele) si nikdo nemůže podepsat/schválit sám doklad, přestože na něj má limit.

V případě podpisu všech dokumentů a dokladů je nutné se podepsat tak, aby bylo možno identifikovat, o koho se jedná.

4. Podpisový záznam, paraфа a finální podpis

Podpisovým záznamem se podle § 33a odst. 4 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, rozumí účetní záznam, jehož obsahem je vlastnoruční podpis nebo uznávaný elektronický podpis podle zákona o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů, anebo obdobný průkazný účetní záznam v technické formě, který zaručuje průkaznou a jednoznačnou původnost.

Parafou uvedenou v příloze č. 1- Tabulka kompetencí se rozumí podpis na každé straně vpravo či vlevo dole u dvoustranných právních úkonů, obchodních listin a vpravo nahoře u jiných dokumentů a účetních dokladů. Oprávněná osoba paraфou stvrzuje, že provedla kontrolu věcné správnosti předložených dvoustranných právních úkonů, obchodních listin, jiných dokumentů a účetních dokladů za které je odpovědný.

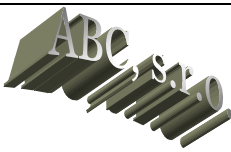
Finálním podpisem schvaluje oprávněná osoba dvoustranné právní úkony, obchodní listiny, jiné dokumenty a účetní doklady dle přílohy č. 1 – Tabulka kompetencí, která dále uvádí zastupující osoby v případě nepřítomnosti oprávněné osoby.

5. Podpisové vzory

Pro identifikaci jednotlivých podpisů slouží tabulka podpisových vzorů uvedená v příloze č. 2 směrnice.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.5 Směrnice harmonogram účetní závěrky

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 6/2014 Harmonogram účetní závěrky

Shrnutí/rozsah:

Tato směrnice definuje jednotný postup uzávěrkových prací při sestavení účetních závěrky této účetní jednotky.

Zodpovědné osoby:

Finanční ředitel, hlavní účetní a účetní společnosti

Seznam použitých zkratk:

SVU - výdejka
 SPU - příjemka
 SVL – výdej do vzorku
 SPV – příjem do vzorků

Směrnice:

1. Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

2. Úvod

Sestavení účetní závěrky uzavírá účetní práce v konkrétním účetním období. Ještě před tím však musí účetní jednotka uvést své účetnictví do takového stavu, aby účetní závěrka věrně zobrazovala stav majetku a zdrojů jeho krytí, dále pak i výsledek hospodaření za účetní období.

Práce spojené s účetní závěrkou jsou rozděleny následovně:

- přípravné práce před účetní závěrkou
- účetní uzávěrka (představuje především uzavření účtů převodem jejich zůstatků na dvojici tzv. uzávěrkových účtů)
- účetní závěrka (sestavení účetních výkazů)

3. Přípravné práce před účetní závěrkou

Z důvodu věrného zobrazení předmětu účetnictví v účetní závěrce, zaúčtuje účetní jednotka, kromě všech běžných účetních případů, za prosinec tyto účetní případy (pokud pro ně bude náplň):

3.1. Odběratelské faktury

Odběratelské faktury (popř. jiné účetní doklady je nahrazující), za veškerá poskytnutá plnění účetní jednotkou běžného roku, vystavené do března. V případě, že z objektivních důvodů nebude možné do uvedeného termínu vystavit za některá poskytnutá plnění faktury (popř. jiné účetní doklady je nahrazující), proúčtuje se výnos z nich prostřednictvím účtu 388 - Dohadné účty aktivní.

3.2. Dodavatelské faktury

Dodavatelské faktury za veškerá plnění od dodavatelů do 31.12. Pokud faktury za některá z těchto plnění neobdrží účetní jednotka do konce března, vyúčtují se jako nevyfakturované

dodávky prostřednictvím účtu 389 - Dohadné účty pasivní a to na základě patřičných písemných podkladů pro zaúčtování, předaných do účetny příslušnými odpovědnými pracovníky jednotlivých úseků. Toto se týká rovněž vyúčtování za plyn a elektřinu apod., kdy se nekryje jejich fakturace nebo obdobná forma zúčtování dodavatelem s kalendářním rokem.

3.3. Výsledky inventarizace

Výsledky všech inventarizací, provedených dle příslušných směrnic. Tj. proúčtování manka a přebytků, škod v souladu se směrnicí č. 12/2014 - Zásoby, opravných položek k majetku, trvalé snížení hodnoty majetku. Dále snížení nebo zvýšení pohledávek a závazků.

3.4. Kurzové rozdíly

Zaúčtování kurzových rozdílů na účtech účtových skupin 2, 3 a 4 do nákladů prostřednictvím účtu MD 563 nebo výnosů na účet D 663.

3.5. Časové rozlišení

V souladu se směrnicí č. 7/2014 – Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů zaúčtovat náklady a výnosy do účetního období se kterým souvisejí.

3.6. Dohadné účty aktivní a pasivní

Zaúčtovat náklady a výnosy související s účetním obdobím na dohadné položky na základě informací poskytnutých napříč účetní jednotkou. Jedná se například o očekávané dotace, odškodnění očekávané od pojišťovny, výnosy nebo naopak náklady související s probíhajícími reklamacemi či soudními spory.

3.7. Vyúčtování poskytnutých a přijatých záloh

Provést kontrolu poskytnutých a přijatých záloh, jestli již nedošlo k plnění v běžném roce a požádat dodavatele o vyúčtovací faktury/ vystavit odběratelskou fakturu. U poskytnutých záloh zaměstnancům, udělat vyúčtování k 31.12.

4. Harmonogram uzávěrkových prací

Do 13.1.:

- vyúčtování cestovních náhrad
- vyúčtování plateb kartou

- vyrovnání přijatých záloh zaměstnanců
- vyrovnání všech hotovostních výdajů, které byly uskutečněny za uzavíraný rok

Do 20.1.:

- **Faktury vydané** - kontrola správnosti podkladů pro fakturaci, aby bylo možno faktury vystavit. Pokud i tak zůstanou nevyfakturované SVU, uvedou prodávající pro každý takový doklad zdůvodnění, proč k fakturaci dosud nedošlo
- **Výdeje do vzorků** - kontrola nevrácených nebo nevyfakturovaných výdejů vzorků. SVL označit jestli fakturovat zákazníkovi nebo vyfakturovat za 0
- **Faktury přijaté na zboží** - kontrola nevyfakturovaných SPU včetně dořešení všech reklamací
- **Výrobní zakázky (VZ)** - kontrola VZ, uzavření hotových zakázek. Kontrola spotřeby materiálu a pokrytí nákupních objednávek
- **Faktury přijaté režijní** - kontrola nevyfakturovaných služeb, energií, nájmu apod.
- **Dodavatelské bonusy**- nákupní oddělení vyjedná s dodavateli a zajistí vystavení bonusů a dobropisů
- **Odběratelské bonusy** - obchodní oddělení dodá podklady pro vystavení bonusů

Do 31.1.:

- **Pojistná plnění** - personální oddělení předloží seznam nevyřízených škodných událostí s požadovanými částkami odškodnění
- **Dotace** - soupis podaných dotačních žádostí s předpokládanými částkami

Následné uzávěrkové práce:

- přeúčtování cla z vedlejších pořizovacích nákladů
- kontrola správnosti účtování výrobků a zboží
- přepoččet kursových rozdílů
- kontrola nevyúčtovaných poskytnutých záloh
- dokladová inventura

5. Uzavírání účetních knih

Roční uzávěrkové práce musí zabezpečit správnost, průkaznost a úplnost údajů, zaúčtovaných do účetních knih běžného účetního období.

Při uzavírání účetních knih se zjišťují:

- celkové obraty stran MD a D jednotlivých syntetických účtů
- konečné zůstatky rozvahových účtů se převedou na účet 702 – Konečný účet rozvahový
- účetní hospodářský výsledek převodem nákladových účtů na vrub účtu 710 - Účet zisků a ztrát a převodem výnosových účtů ve prospěch téhož účtu
- základ daně z příjmů a daňová povinnost splatná a odložená za účetní období a to v členění na daň z příjmů z běžné činnosti a daň z příjmů z mimořádné činnosti
- uzavře se účetnictví převodem zůstatků rozvahových účtů a zůstatku účtu 710 - Účet zisků a ztrát na účet 702 - Konečný účet rozvahový.

6. Sestavení účetní závěrky

Na podkladě údajů účtu 702 - Konečný účet rozvahový a účtu 710 - Účet zisků a ztrát se sestaví účetní závěrka.


Účetní závěrku tvoří:

- Rozvaha
- Výkaz zisku a ztrát
- Příloha k účetní závěrce

Účetní jednotka odevzdává účetní závěrku spolu s přiznáním k dani z příjmů místně příslušnému finančnímu úřadu, a to do 30. 6. následujícího roku po uplynutí zdaňovacího období, jelikož má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.6 Směrnice zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 7/2014

Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

Shrnutí/rozsah:

Směrnice definuje zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů v souladu se platnými zákony a předpisy.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní a účetní společnosti

Směrnice:

1. Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele.

2. Úvod

Účelem této směrnice je zajištění správného vyčíslení hospodářského výsledku účetní jednotky za účetní období.

3. Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

Náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí. Náklady a výdaje, výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutné časově rozlišit. Hlediskem pro účtování účetních případů časového rozlišování je skutečnost, že je známo jejich:

- věcné vymezení
- částka
- období, kterého se týkají

4. Účty časového rozlišení

Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventuře a při jejich inventarizaci je třeba posoudit jejich výši a odůvodněnost.

Pro časové rozlišení se používají tyto účty:

- **Účet 381 - Náklady příštích období**

Účtují se zde výdaje běžného účetního období, jež se týkají nákladů v příštích obdobích, a sice konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5. Tvorba se zaúčtuje na vrub účtu 381 a souvztažně ve prospěch účtu 321 či přímo oproti penězům. Zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů (MD účet skupiny 5 a D 381) se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisí, nejpozději však do 4 let od zaúčtování nákladů na účet 381, s výjimkou nájemného a dalších případů vyplývajících ze smluv, resp. platných předpisů. Jedná se zejména o tyto případy: výdaje na služby, na reklamu, nájemné placené předem a výdaje na finanční leasing.

- **Účet 382 - Komplexní náklady příštích období**

Účtují se zde náklady příštích období, jež se sledují ve vztahu k danému účelu, nikoliv jen k jednotlivému nákladovému druhu. Zúčtování komplexních nákladů příštích období se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisí, nejpozději však do 4 let od zaúčtování nákladů na účet 382 - Komplexní náklady příštích období.

- **Účet 383 - Výdaje příštích období**

Prostřednictvím tohoto účtu se vyúčtují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Tvorba se zúčtuje na vrub příslušného nákladového účtu a ve prospěch účtu 383. Rozpouštění v následujícím účetním období se zúčtuje na vrub účtu 383 a ve prospěch účtu 321. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši, jedná se nejčastěji o nájemné placené pozadu a výplaty prémie po skončení období.

- **Účet 384 - Výnosy příštích období**

Účtují se zde příjmy v běžném účetním období, které věcně patří do výnosů v příštích obdobích. Tvorba se zúčtuje na vrub účtu 311 či peníze a ve prospěch účtu 384. Rozpouštění výnosů příštích období se provede v období, s kterým věcně souvisí na vrub účtu 384 a ve prospěch příslušného výnosového účtu. Jedná se nejčastěji o příjmy z úroků a nájemné přijaté předem.

- **Účet 385 - Příjmy příštích období**

Příjmy příštích období jsou částky účetní jednotkou nepřijaté (neinkasované) ke dni uzavírání účetních knih, které časově a věcně souvisí s výnosy běžného účetního období a nejsou zúčtovány přímo na účtech pohledávek. Tvorba se zúčtuje na vrub účtu 385 a ve prospěch příslušného výnosového účtu. Rozpouštění v dalším účetním období proběhne na základě vystavené faktury oproti účtu 385. Jedná se zejména o případy výnosových provizí a provedených dosud nevyúčtovaných prací a služeb.

5. Účtování o nevýznamných položkách a pravidelně se opakujících platbách

Účetní jednotka neúčtuje na účtech časového rozlišení o nevýznamných položkách. Nevýznamné položky jsou částky, které svou hodnotou neovlivní náklady účetního období a účetní jednotka tím nesleduje prokazatelně upravování hospodářského výsledku. Příkladem je předplatné a pravidelně se opakující výdaje **do částky 10 tis. Kč**.

6. Dohadné položky

Do časového rozlišování lze v širším pojetí zahrnout také dohadné položky. Jsou to pohledávky nebo závazky neurčité výše, které věcně souvisejí s výnosy, náklady či rozvahovými položkami právě uzavíraného období. U těchto položek většinou neznáme současně všechny tři nutné skutečnosti pro časové rozlišení, tzn., obvykle známe účel, (titul), ale neznáme přesně částku či období čerpání. Při stanovení hodnotové výše dohadné položky se vychází z dostupných skutečností (např. smlouvy, dohody, obvyklé ceny, předešlé dodávky apod.).

- **Účet 388 - Dohadné účty aktivní**

Účtují se zde k 31. 12., daného účetního období, dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek patří do daného účetního období. Při tvorbě se účtují na vrub účtu 388 – dohadné účty aktivní a ve prospěch příslušného účtu výnosů. V následujícím účetním období na základě znalosti přesné výše částky je

úctování ve prospěch účtu 388 a na vrub účtu pohledávek, pokladny nebo běžného účtu. Rozdíl mezi zaúčtovaným odhadem a skutečnou výší výnosů se zaúčtuje do výnosů běžného období.

- **Účet 389 - Dohadné účty pasivní**


Účtují se zde k 31. 12., daného účetního období, dohadné položky pasivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklý dluh. Půjde především o nevyfakturované dodávky materiálu, zboží, služeb apod. Při tvorbě se účtují na vrub příslušného účtu nákladů a ve prospěch 389 – dohadné účty pasivní. V následujícím účetním období je účtováno na vrub účtu 389 a ve prospěch účtu závazků, popř. účtu pokladna či běžného účtu. Rozdíl mezi zaúčtovaným odhadem a skutečnou výší nákladů se zaúčtuje na vrub nákladů běžného období.

7. Náhrady vynaložených nákladů minulých období

Náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.7 Směrnice opravné položky

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 8/2014 Opravné položky

Shrnutí/rozsah:

Směrnice definuje zásady pro tvorbu opravných položek v souladu s uplatněním zásady opatrnosti do účetnictví a do účetních informací.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní a účetní společnosti

Seznam použitých zkratk:

OP – opravné položky

Směrnice:

1. Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu, ve znění pozdějších předpisů, Zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení a Zákona č. 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a výkonu rozhodčích nálezů.

2. Úvod

Účelem této směrnice je zajištění správného vytvoření a rozpuštění opravných položek, jejich zachycení v účetnictví a dále zajištění správného postupu při odpisování pohledávek, které zanikly, jsou nevymahatelné či by jejich vymáhání bylo spojeno s vyššími náklady, než by byl finanční prospěch z tohoto vymožení.

3. Zásady pro tvorbu opravných položek

OP se vytváří pouze k účtům majetku v případech snížení jejich ocenění v účetnictví prokázaném na podkladě údajů inventarizace majetku. Tyto položky se vytváří jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru.

4. Druhy opravných položek

a) Zákonné opravné položky - náklady jsou daňově účinné, jsou tedy zahrnuty do základu pro výpočet daně z příjmů a patří sem:

- OP k pohledávkám za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení
- OP k nepromlčeným pohledávkám, které jsou zachyceny v účetnictví a jsou splatné po 31. prosinci 1994

b) Účetní opravné položky - náklady jsou daňové neúčinné, nejsou tedy zahrnuty do základu pro výpočet daně z příjmů. Jejich smyslem je dodržení zásady opatrnosti a věrného vyjádření majetkové podstaty společnosti a patří sem:

- OP k zásobám
- OP k dlouhodobému majetku
- OP k pohledávkám - v případě, kdy nejsou vytvořeny v souladu se zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů
- OP ke krátkodobému finančnímu majetku

4.1. Opravné položky k pohledávkám

a) OP k pohledávkám za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení

Tvorbu a zrušení těchto OP upravuje § 8 Zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách. OP, které jsou výdajem, (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může vytvořit účetní jednotka až do výše jmenovité hodnoty pohledávek. OP se zruší ve prospěch nákladů v návaznosti na výsledky konkurzního a vyrovnávacího řízení, a to po nabytí právní moci usnesení o ukončení konkurzu či rozhodnutím soudu.

b) OP k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994

Jejich tvorba je výdajem (nákladem) účetní jednotky, pokud od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky, do posledního dne zdaňovacího období, za které se opravné položky vytváří, uplynulo po splatnosti více než šest měsíců, do výše 20% neuhrazené jmenovité hodnoty pohledávky nebo pořizovací ceny pohledávky.

OP k pohledávkám se vytváří k pohledávkám po lhůtě splatnosti, další podmínky k dodatečné tvorbě opravných položek a kdy nelze opravné položky tvořit či uplatnit je uvedeno v § 8 Zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách.

Změna v tvorbě OP u pohledávek vzniklých po 1. 1. 2014

Pro OP vytvořené k pohledávkám vzniklým po 1. 1. 2014 se zavádějí dvě časová pásma pro posuzování doby uplynulé od splatnosti nepromlčené pohledávky. Dále se ruší povinnost zahajování soudních nebo rozhodčích řízení u časových opravných položek k pohledávkám o vyšší rozvahové hodnotě než 200 000 Kč.

Pro pohledávky, které vzniknou před 1. 1. 2014 se i nadále bude uplatňovat ustanovení § 8a zákona o rezervách.

4.2. Opravné položky k zásobám

Smyslem OP je vyjádřit reálnou hodnotu zásob v případě, že došlo k dočasnému poklesu hodnoty zásob a dodržet tak všeobecně uznávané účetní zásady opatrnosti a věrného zobrazení skutečnosti. OP k zásobám se tvoří v případě, kdy se při inventarizaci zjistilo, že došlo k **dočasnému poklesu hodnoty** zásob a existuje možnost využití těchto zásob (prodej, spotřeba při výrobě atd.). Tvorbou OP se sníží hodnota zásob s dopadem na výsledek hospodaření.

4.3. Opravné položky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku

U dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, jehož užitná hodnota se běžně snižuje opotřebením (odpisovaný majetek) se vytvoří OP v případech, kdy jeho užitná hodnota, zjištěná při inventarizaci, je výrazně nižší než jeho ocenění v účetnictví po odečtení opravek a toto snížení hodnoty nelze považovat za definitivní.

4.4. Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

Tvorba opravných položek ke krátkodobému finančnímu majetku (účet 251 a 253) se tvoří v případech poklesu (který není trvalého charakteru) tržních cen tohoto majetku - v členění podle druhu cenných papírů, které tento majetek tvoří.

5. Účtování opravných položek

Tvorba OP je účtována ve prospěch účtu 391 (OP k pohledávkám) a na vrub účtu 5. účtové třídy. Pokud se jedná o zákonnou OP, účtuje účetní jednotka na vrub účtu 558 (Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti), jestliže se jedná o účetní OP, účtuje na vrub účtu 559 (Tvorba a zúčtování opravných položek z provozní činnosti). Rozpuštění OP nebo zrušení se vyúčtuje ve prospěch výnosů, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost jejich výše.

6. Kdy nelze tvořit opravné položky

- pokud se na určitý titul snížení hodnoty majetku vytváří rezerva, nelze současně tvořit OP
- na zvýšení hodnoty majetku nelze tvořit OP
- v případě, že se při inventarizaci závazků zjistí, že jejich částka je vyšší než jejich výše v účetnictví, nevytváří se OP, ale zvýšení se zaúčtuje přímo na účet závazků souvstažně na vrub příslušného účtu nákladů.

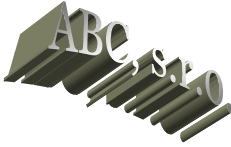
7. Trvalé snížení ocenění majetku

Při inventarizaci zjištěném trvalém snížení ocenění majetku se proúčtuje:

- u zásob na vrub nákladů na účet 582
- u odpisovaného dlouhodobého majetku se provede mimořádný odpis na účet 551 a opraví se odpisový plán
- u pohledávky na základě soudního rozhodnutí o jejím vyrovnání podle zákona o konkurzu a vyrovnání na účet 588

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.8 Směrnice dlouhodobý majetek a odpisový plán

 <p>Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV</p>	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 11/2014 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

Shrnutí/rozsah:

Směrnice definuje dlouhodobý majetek, způsob jeho oceňování a odpisový plán.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní a účetní společnosti

Související dokumenty:

Příloha č. 1 – Protokol o zařazení majetku

Příloha č. 2 – Protokol o vyřazení majetku

Seznam použitých zkratk:

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

DFM – dlouhodobý finanční majetek

DDHM – drobný dlouhodobý hmotný majetek

DDNM – drobný dlouhodobý nehmotný majetek

Směrnice:**1. Legislativní úprava**

Tato směrnice je tvořena v souladu s ustanoveními Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu a Českými účetními standardy.

2. Úvod

Účelem této směrnice je zajištění správného účtování, zajištění evidence a vymezení odpisového plánu pro správné uplatnění odpisů dlouhodobého majetku u této účetních jednotky.

3. Definice dlouhodobého majetku

Dlouhodobým majetkem pro účely této směrnice je:

- dlouhodobý nehmotný majetek
- dlouhodobý hmotný majetek
- dlouhodobý finanční majetek

V účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek se dále účtuje:

- o pořízení dlouhodobého majetku
- o poskytnuté záloze na dlouhodobý majetek
- o oprávkách k dlouhodobému hmotnému majetku
- o opravných položkách k dlouhodobému majetku.

4. Dlouhodobý nehmotný majetek

Jedná se o složky majetku a zřizovací výdaje, jejichž hodnota je vyšší než **60 000,- Kč** a doba použitelnosti delší než 1 rok.

Dlouhodobým nehmotným majetkem se rozumí:

- zřizovací výdaje – jedná se o výdaje spojené se zřízením nového podniku (soudní a jiné výlohy, nájemné)
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje – jedná se o výsledky úspěšně provedených prací, které nejsou předmětem průmyslových a jiných ocenitelných práv. V současné době nejsou v účetní jednotce prováděny žádné výzkumy.
- software – v účetní jednotce se jedná pouze o samostatně koupený software
- ocenitelná práva – know-how, licence, předměty průmyslových práce a jiné výsledky tvořivé činnosti

- goodwill – jedná se o kladný či záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem či oceněním v rámci přeměny společnosti
- jiný dlouhodobý nehmotný majetek – např. technické zhodnocení nehmotného dlouhodobého majetku, při převýšení částky 40 000 Kč

4.1. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

Pro drobný dlouhodobý nehmotný majetek má účetní jednotka nastaveny následující hranice:

- DDNM v hodnotě do **9.999,-** Kč se účtuje přímo do spotřeby
- DDNM v hodnotě od **10 tis do 59.999,-** Kč se účtuje stejně jako majetek v hodnotě nad 60 tis. V účetnictví je veden na samostatné analytické evidenci k účtům pořízení, majetku a odpisům

5. Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok a ocenění je vyšší než **40 000,- Kč**. V případě účetní jednotky se jedná o:

- pozemky, budovy, stavby,
- samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž ocenění je v souladu se zákonem o dani z příjmu a doba použitelnosti delší než 1 rok

Příslušenství DHM jsou předměty, které tvoří s hlavní věcí jeden majetkový celek a jsou součástí jeho ocenění a evidence. (Příslušenství je součástí dodávky hlavní věci nebo se k hlavní věci přiřadí dodatečně).

5.1. Drobný dlouhodobý hmotný majetek

Pro drobný dlouhodobý hmotný majetek má účetní jednotka nastaveny následující hranice:

- DDHM v hodnotě do **2.999,-** Kč se účtuje přímo do spotřeby bez evidence
- DDHM v hodnotě do **3 tis do 9.999,-** Kč se účtuje do spotřeby. Má však samostatnou evidenci na kartách střediska, případně zaměstnance a podléhá roční inventarizaci. Do této kategorie lze zařadit i majetek v nižší hodnotě, pokud z rozhodnutí

příslušného vedoucího se jeví jako účelné provádět jeho evidenci. Rovněž podléhá roční inventarizaci. Jedná se např. o vrtačky nebo jiné nářadí, monitory k počítačům.

- DDHM v hodnotě od **10 tis. Do 39.999,-** Kč se účtuje stejně jako majetek v hodnotě nad 40 tis. V účetnictví je veden na samostatné analytické evidenci k účtům pořízení, majetku a odpisům.

6. Dlouhodobý finanční majetek

Účetní jednotka má ve své evidenci pouze investiční cenné papíry a vklady, které budou v držení účetní jednotky déle než 1 rok, tj. podílové cenné papíry a vklady v podnicích s rozhodujícím vlivem, v podnicích s podstatným vlivem a v případech, kdy má účetní jednotka v jiné účetní jednotce menšinový vliv.

7. Pořízení DHM a DNM

Dlouhodobý hmotný majetek pořizuje účetní jednotka obvykle těmito způsoby:

- koupí na základě dodavatelské faktury, která je placena z běžného účtu
- koupí na základě dodavatelské faktury, přičemž na financování se použije bankovní úvěr
- formou finančního leasingu – obvykle osobní automobily

Majetek pořízený v cizí měně se ocení přepočtem na českou měnu příslušným kurzem - více směrnice č. 10/2014 – Kurzové rozdíly.

Pokud je dlouhodobý hmotný majetek pořízen formou finančního pronájmu, vede se v podrozvahové evidenci. Pokud zůstatková hodnota po ukončení doby nájmu převýší hodnotu 40 000,- Kč, majetek je zařazen na příslušný účet DHM. Pokud je cena nižší zařadí se jako DDHM. V podrozvaze je veden rozdíl mezi tržní a zůstatkovou hodnotu majetku. Leasingové splátky se zahrnují do nákladů.

8. Oceňování majetku

Účetní jednotka majetek oceňuje:

- pořizovací cenou
- reprodukční pořizovací cenou
- vlastními náklady

8.1. Ocenění majetku pořizovací cenou

Pořizovací cenou se oceňuje nově nakoupený DHM a DNM a jedná se o cenu, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související. Majetek se zaúčtuje na vrub účtu 04. a ve prospěch účtu 321.

8.2. Ocenění majetku reprodukční pořizovací cenou

Reprodukční pořizovací cena je cenou, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje:

- nehmotný a hmotný majetek **nabytý darováním** účtuje se na vrub účtu 04. a ve prospěch účtu 413
- nehmotný a hmotný majetek **nově zjištěný** a v účetnictví dosud nezachycený např. při inventarizaci se účtuje na vrub účtu 01., 02. a ve prospěch účtu 07., 08.
- nehmotný majetek **vytvořený vlastní činností**, pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady se účtuje na vrub účtu 041 a ve prospěch účtu 623

8.3. Ocenění majetku vlastními náklady

Za vlastní náklady jsou považovány veškeré přímé náklady a nepřímé náklady (výrobní režie) bezprostředně související s vytvořením nehmotného a hmotného majetku vlastní činností, popř. nepřímé náklady správního charakteru, pokud vytvoření majetku je dlouhodobé povahy (přesahuje období 1 roku). Vlastními náklady se oceňuje:

- nehmotný majetek **vytvořený vlastní činností**, pokud reprodukční pořizovací cena není nižší než vlastní náklady
- hmotný majetek **vytvořený vlastní činností** účtuje se na vrub uvedené účtové skupiny 04 a ve prospěch účtu 623 nebo 624

9. Uvedení DHM a DNM do užívání

DHM a DNM se stávají věci uvedené do užívání. Uvedením do užívání se rozumí zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených právními předpisy - např.: stavebními, ekologickými, požárními, bezpečnostními a hygienickými. V účetnictví se zaúčtuje na vrub příslušného majetkového účtu a ve pro-

spěch účtu 04. na základě protokolu o zařazení do užívání, který je uveden v příloze č. 1 této směrnice.

10. Evidence dlouhodobého hmotného majetku

Po zařazení majetku do užívání je vystavena pro jednotlivý DHM karta majetku, která musí obsahovat zejména název (popř. popis) majetku, inventární číslo, datum pořízení a uvedení do užívání, datum zaúčtování na účet účtové skupiny 01, 02 nebo 03, ocenění, údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování, roční sazby účetních a daňových odpisů, částky účetních a daňových odpisů za zdaňovací období, výši opravek od začátku odpisování, zůstatkovou cenu, datum a způsob vyřazení.

Majetek se eviduje na analytických účtech dle jednotlivých složek nehmotného a hmotného majetku.

Veškerý majetek účetní jednotky podléhá 1x ročně inventarizaci na konci účetního období.

11. Technické zhodnocení

Ocenění nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku může být zvýšeno účetní jednotkou o technické zhodnocení v případech, kdy toto zhodnocení zvyšuje vstupní cenu majetku dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jestliže hodnota technického zhodnocení je nižší než stanovená zákonem, účtuje účetní jednotka v případě hmotného majetku toto zhodnocení na účet 548 (ostatní provozní náklady) a u nehmotného majetku na účet 518 (ostatní služby).

12. Změny v ocenění majetku

Pokud dojde ke změně výše základního kapitálu společnosti, vyúčtuje se na příslušném účtu účtové skupiny 06 - Finanční investice se souvztažným zápisem na účtu 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků.

Trvalé snížení ocenění nehmotného a hmotného majetku se účtuje prostřednictvím opravek (MD 551/D 07., 08.). Přitom je nutné opravit odpisový plán. Přechodné snížení ocenění dlouhodobého majetku účtuje se o něm při uzavírání účetních knih pomocí opravných položek na účtech účtové skupiny 09.

13. Vyřazení majetku

Účetní jednotka vyřazuje DHM a DNM těmito způsoby:

- likvidací – po skončení doby odepisování (MD 551/D 082), v důsledku škody či manka (MD 582/D 082)
- prodejem (MD 582/D 082)
- darováním (MD 542/D 082)
- bezúplatným převodem (MD 491/D 082)

Při vyřazení DM vyúčtuje účetní jednotka zůstatkovou účetní hodnotu, u neodepisovaného majetku na vrbu účtu nákladů. Vyřazení po uplynutí plánované doby životnosti bude provedeno na základě posouzení pracovníka dle příslušných kompetencí. Vyřazení před uplynutím životnosti posoudí vedoucí pracovník individuálně. Majetek je vyřazen z evidence na základě protokolu o vyřazení majetku, který je uvedený v příloze č. 2.

14. Odpisový plán

Účetní jednotka odepisuje dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek, ke kterému má vlastnické právo či právo hospodaření podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Odpisový plán, který účetní jednotka sestavuje, slouží jako podklad k vyčíslení opravek odpisovaného majetku v průběhu jeho používání. V tomto plánu si sama určí postupy odpisování. Na základě odpisového plánu se odpisuje nehmotný a hmotný majetek nepřímo prostřednictvím účetních odpisů.

Odpisový plán dlouhodobého hmotného majetku je platný pro celé účetní období a v průběhu účetního období nelze tento plán měnit.

Odpisový plán se v průběhu odpisování mění (upraví) pouze za předpokladu, že:

- bylo proúčtováno zvýšení ceny majetku z důvodu technického zhodnocení, které bude odpisovat vlastník majetku
- bylo proúčtováno trvalé snížení ocenění majetku formou mimořádného odpisu

Účetní jednotka neodepisuje majetek, u kterého to předpisy nedovolují. V případě účetní jednotky se jedná o pozemky.

Účetní jednotka rozlišuje odpisy na účetní a daňové.

Údaje o zvoleném způsobu odpisování, roční sazba odpisů a částka odpisů za zdaňovací období musí být uvedena na jednotlivých kartách majetku nebo u jednotlivého odpisovaného majetku v souboru majetku vedeného v počítači.

Nově pořízený hmotný a nehmotný majetek se zatřídí pro daňové účely ve smyslu této směrnice do příslušných odpisových skupin podle § 30 a přílohy k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. DHM a DNM je daňově odepisován lineárně.

Účetní odpisy se počítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví a to do její výše dělené počtem měsíců použitelnosti. Odpisové sazby pro výpočet účetních odpisů se rozpočítávají na jednotlivé měsíce účetního období. Vyčíslené měsíční účetní odpisy jsou účtovány do nákladů na MD 551/D skupina 07, 08.

Odpisy se zaokrouhlují na celé Kč nahoru.

Délka doby odepisování dlouhodobého majetku v letech pro vyčíslení účetních odpisů se shoduje s délkou doby odpisování dlouhodobého majetku pro výpočet daňových odpisů.

Odpisování je zahájeno po uvedení majetku do stavu, který je způsobilý k užívání, což platí obdobně i pro technické zhodnocení:

- DHM se začne odepisovat v měsíci, kdy byl zařazen.
- DNM se začne odepisovat následující měsíc po zařazení.


Odpisový plán je zpracován v účetním programu, který zachycuje daňové a účetní odpisy na zvláštních účtech a vyčísluje rozdíl, který se promítne do daňového přiznání. O tento rozdíl je třeba zvýšit nebo snížit daňový základ a vznikne tak účetní jednotce odležená daňová pohledávka nebo závazek.

14.1. Odpisování DDHM a DDNM

Účetní odpisový plán je stanoven v závislosti na charakteru majetku a jeho použitelnosti v délce od 1 do 4 roků. Daňové odpisy DDHM a DDNM jsou shodné s účetními. Odpisování majetku začíná v měsíci zařazení.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.9 Směrnice k zásobám

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 12/2014
Zásoby

Shrnutí/rozsah:

Směrnice definuje členění zásob, způsob ocenění a účtování v dané účetní jednotce.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní, účetní společnosti a skladníci společnosti

Směrnice:**1. Legislativní úprava**

Tato směrnice je tvořena v souladu s ustanoveními Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

2. Úvod

Účelem směrnice je vymezení zásob, které jsou používány ve společnosti ABC s.r.o., dále oceňování jejich přírůstků a úbytků, včetně způsobů účtování. V neposlední řadě je předmětem směrnice inventarizace zásob.

3. Definice zásob a jejich členění

Zásoby pořizuje účetní jednotka za účelem budoucího ekonomického prospěchu. Jsou součástí oběžných (krátkodobých) aktiv a představují jejich nejméně likvidní složku.

Zásoby v této účetní jednotce se skládají z těchto položek:

- **materiál** – tato kategorie zahrnuje suroviny, pomocné látky, provozovací látky, náhradní díly, obaly a obalové materiály a další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění
- **nedokončená výroba** - jedná se o produkty prošlé několika výrobními stupni, kdy nejsou tedy již materiálem, ale také ne ještě hotovým výrobkem
- **polotovary** – představují odděleně evidované produkty, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky
- **výrobky** – jsou tvořeny věcmi vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky
- **zboží** – jedná se o zejména o nakoupené zásoby pořízené za účelem jejich dalšího prodeje v nezměněném stavu
- **poskytnuté zálohy na zásoby** – zahrnují krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení zásob

4. Účtování zásob

Účtování o pořízení a úbytku zásob se provádí způsobem A (tzv. průběžný systém). V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob účtují na vrub příslušného účtu pořízení zásob (MD 111, MD 131). Převzetí zásob na sklad se zaúčtuje na vrub účtu určeného ke sledování zásob tedy 112 či 132 a ve prospěch příslušného účtu pořízení zásob 111, 131.

Spotřeba materiálu a prodej zboží se účtují na vrub příslušných nákladových účtů 501, 504 a ve prospěch účtu 112 a 132.

5. Ostatní materiál účtovaný přímo do spotřeby

Účetní jednotka se rozhodla, že v níže uvedených případech bude účtovat pořízení zásob materiálu přímo do nákladů na příslušné analytické účty (MD 501/x). Jedná se zejména o tyto druhy materiálu: kancelářské potřeby, tonery, reklamní a propagační předměty, pohonné hmoty, drobné nářadí, náhradní díly, materiál ke stanům, vzorky, ochranné a pracovní prostředky, čisticí a hygienické potřeby, pracovní pomůcky, obaly, firemní štítky, etikety, odborná literatura a předplatné, firemní tiskopisy.

6. Oceňování přírůstků zásob

K okamžiku uskutečnění účetního případu se zásoby oceňují pořizovací cenou, vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou.

6.1. Pořizovací cena

Pořizovací cenu používá účetní jednotka u nově nakupovaných zásob. Pořizovací cena je složena z ceny pořízení a z vedlejších pořizovacích nákladů.

Součástí vedlejších pořizovacích nákladů může být:

- přepravné, provize, pojistné a dále sem patřit i další náklady související s pořízením zásob jako je například poštovné, skladné v meziskladech apod.
- z vnitropodnikových služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob sem patří přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu
- ocenění zásob na skladě bez ohledu na způsob jejich nabytí se zvyšuje o vyúčtovanou cenu za jejich zpracování nebo o vlastní náklady na jejich zpracování

Součástí pořizovací ceny zásob naopak nejsou:

- zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení

Vedlejší pořizovací náklady jsou účtovány ke konkrétnímu zboží nebo materiálu s výjimkou cla, o kterém se účtuje na samostatném analytickém účtu 112 a 132. Tyto náklady se na konci roku rozpouští poměrně do nákladů.

6.2. Vlastní náklady

Vlastními náklady se oceňují zásoby vytvořené vlastní činností. Jde o přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost jako je materiál, mzdy, zakoupené služby, popř. i část nepřímých nákladů, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami (náklady režijní povahy).

Zásoby vlastní výroby jsou v účetní jednotce oceňovány přímými náklady tj. hodnotou materiálu a nakoupených služeb.

6.3. Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena je cenou, za kterou by byly zásoby pořízeny v době, kdy se o nich účtuje. Používá se u zásob pořízených bezplatně, nalezených zásob (přebytků), odpa-

du a zbytkových produktů vrácených z výroby či jiné činnosti, příp. v případech, kdy nelze zjistit vlastní náklady.

7. Oceňování úbytků zásob

Účetní jednotka účtuje o zásobách **metodou FIFO**, která je založena na způsobu, kdy první cena pro ocenění přírůstků majetku se použije jako první cena pro ocenění úbytku. Účetně tak tedy nejdříve dochází k vyskladnění zásoby v ocenění nejstarší dodávky a postupně v ocenění dodávky novější, a to bez ohledu na skutečný fyzický pohyb na skladě.

8. Skladová evidence

Účetní jednotka vede skladovou evidenci pro jednotlivé sklady. Ve skladové evidenci je vždy zachycena cena pořízení a vedlejší pořizovací náklady.

Analytická evidence je vedena podle jednotlivých druhů zásob materiálu na skladových kartách, které jsou vyhotoveny ve skladovém softwaru a obsahuje zejména přesný název materiálu, datum pořízení, datum naskladnění, datum vyskladnění, případně datum převodu do jiného skladu nebo převedení materiálu ke zpracování jiné účetní jednotce, ocenění a údaje o množství.

Postup pohybu zásob ve skladu:

- na každý příjem zásob je povinen skladník vyhotovit příjemku zásob na sklad
- při každém výdeji skladník vyhotoví výdejku zásob
- v případě převodu zásob mezi sklady vyhotoví skladník převodku
- při zapůjčení zásob na odzkoušení zákazníkovi vyhotoví skladník zápůjční list
- při vrácení zboží zákazníkem vyhotoví skladník vratku

Pořizovací ceny zásob vedené ve skladové evidenci vždy odpovídají cenám evidovaným v účetnictví.

9. Inventarizace

Při inventarizaci se zjišťuje fyzickou inventurou skutečný stav zásob a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá účetnímu stavu zásob. Inventarizace se provádí k okamžiku, sestavení účetní závěrky. V případě, že by došlo k překážkám, které neumožní inventuru k rozvahovému dni, lze provést tuto inventuru v průběhu posledních 4 měsíců před rozvahovým dnem. Při inventarizaci se rovněž ověřuje, zda neexistují důvody k účtování

o opravných položkách. Dokladem o provedení inventarizace je inventurní soupis zásob. O inventarizačních rozdílech se účtuje do účetního období, za které se provádí inventarizace.

Výsledkem inventarizace může být manko nebo přebytek.


Manko - je-li skutečný stav nižší než stav v účetnictví, jde o manko. Manko se zúčtuje jako úbytek zásob ze skladu na vrub účtu 549.

Přebytek - je-li skutečný stav vyšší než stav v účetnictví, jde o přebytek. Pokud k přebytku nakoupených zásob došlo chybným účtováním při jejich vyskladnění, je možné tyto zásoby zaúčtovat dodatečně do spotřeby. Přebytek se vyúčtuje jako přírůstek zásob do skladu a do mimořádných výnosů ve prospěch účtu 688.

Manka a přebytky zásob lze vzájemně vyrovnávat (zúčtovávat) tehdy, pokud vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů či velikostí oblečení nebo podobného balení zásob.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.2.10 Směrnice k pokladně

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 13/2014 Pokladna

Shrnutí/rozsah:

Tato směrnice vymezuje základní pojmy týkající se pokladny a pokladních operací.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní a účetní společnosti

Související dokumenty:

Příloha č. 1 – Seznam pokladen

Směrnice:**1. Legislativní úprava**

Tato směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále Zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

2. Úvod

Účelem směrnice je vymezit základní postupy při vedení pokladny a při manipulaci s pokladními hotovostmi jednotlivých pokladen. Dále je zaměřena na účtování pokladních operací, náležitosti pokladních dokladů a stanovuje pravidla pro inventarizaci pokladní hotovosti.

3. Vedení a organizace pokladny

Předmětem pokladních operací jsou především pohyby peněžní hotovosti, příjmy a výdaje v českých korunách a v cizích měnách. Mezi další pokladní operace patří např. příjem a výdej šeků, příjem a výdej platebních poukázek a cenin (kolky, poštovní známky, stravenky, telefonní karty).

Účetní jednotka vede:

- korunovou pokladnu
- valutové pokladny dle jednotlivých měn

3.1. Korunová pokladna

Korunová pokladna obsahuje tuzemské bankovky a mince, případně další složky finančního majetku (ceniny). Pokladní operace musí být vedeny **průkazným způsobem**. Tato průkaznost je zajištěna prostřednictvím výdajových a příjmových dokladů, které splňují náležitosti účetního dokladu stanovené zákonem o účetnictví. V případě daňových dokladů v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty v platném znění. O stavu a pohybu peněz se účtuje na příslušném analytickém účtu, který je vytvořený k syntetickému účtu 211.

3.2. Valutová pokladna

Valutová pokladna obsahuje evidenci příjmů a výdajů v cizoměnových bankovkách a mincích. Ve valutové pokladně jsou operace vedeny jednak v příslušné cizí měně a druhá evidence je vedena v Českých korunách.

Použitý směnný kurz – společnost použije tzv. **denní kurz**, vyhlášený Českou národní bankou více viz směrnice č. 10/2014 - Kurzové rozdíly. Při uzávěrkových operacích je nutno použít výhradně kurz ke dni sestavení účetní závěrky.

Jednotlivé cizí měny jsou vedeny na samostatných analytických účtech účtu 211 – pokladna. Seznam valutových pokladen, analytických účtů a měn, ve kterých jsou pokladny vedeny je přílohou č. 1 směrnice.

4. Pokladník

Pokladník je osoba obhospodařující pokladní hotovost a zajišťující kompletní evidenci o pokladních operacích. Podepisuje dohodu o hmotné odpovědnosti za svěřené finanční

prostředky v souladu se Zákoníkem práce. Pokladník vydává a přijímá peněžní prostředky zaměstnanců účetní jednotky v souvislosti s plněním svých pracovních povinností v pokladních hodinách, které jsou:

- pondělí až pátek – 9:00 – 11:00
- pondělí, středa a pátek – 14:00 – 15:00

Pokladník je odpovědný:

- za formální správnost pokladních dokladů – kontrola náležitostí v souladu s § 11 zákona o účetnictví
- za věcnou správnost pokladních operací. Peníze z pokladny mohou být vyplaceny jen na základě dokladu, který je podepsán odpovědnou osobou v souladu se Směrnicí č. 4/2014 – Kompetence a podpisové vzory a dále obsahuje číslo střediska a číslo zakázky

5. Pokladní doklady

Pokladní doklady musí splňovat náležitosti dané zákonem o účetnictví v § 11:

- označení pokladního dokladu, tzn. název dokladu, nebo číslo a označení účetní jednotky
- popis obsahu účetního případu a označení jeho účastníků, tzn. nelze vystavovat anonymní doklady bez udání věcného obsahu účetního případu a bez identifikace osob, které operaci uskutečnily. Konkrétní osoba, která buď formou zálohy, nebo přímo při vyúčtování obdržela peníze k provedení nákupu, bude na dokladu uvedena jako příjemce peněz, což potvrdí svým podpisem. Přiložený doklad o nákupu dokumentuje pravdivost pokladní operace a dává možnost její kontroly
- peněžní částku
- datum vyhotovení pokladního dokladu
- podpis osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování

5.1. Číselné řady pokladních dokladů

Pokladní doklady jsou nadefinovány přímo v informačním systému. Pokladní doklady mají toto číselné označení: **DPPCCCCMMRR** kdy jednotlivá písmena znamenají:

- D - druh pohybu P = příjem, V= výdej
- PP - číslo pokladny
- CCCCC - pořadové číslo dokladu
- MM - měsíc uskutečnění operace
- RR - rok uskutečnění operace

Příklad číslování: P05000010314 = příjmový pokladní doklad EUR pokladny z března 2014.

6. Sběrný podkladní doklad

Sběrný podkladní doklad znamená shromáždění prvotních dokladů, které zachycují stejnorodé účetní případy, jejich sumarizaci a následné vyhotovení jednoho výdajového (příjmového) dokladu se zbývajícími náležitostmi. Sumarizace prvotních dokladů do sběrného pokladního dokladu je možná pouze z dokladů jednoho kalendářního měsíce (viz §13, odst. 2, písm. A) zákona o účetnictví.

7. Pokladní kniha

Pokladní kniha je samostatnou účetní knihou sloužící k evidenci příjmů a výdajů peněžní hotovosti.

Náležitosti pokladní knihy

Pokladní kniha obsahuje:

- název účetní jednotky
- označení pokladny
- označení období, kterého se týká
- rozpis pohybů v pokladně dle jednotlivých pokladních dokladů, seřazených chronologicky
- počáteční stav, obraty příjmů a výdajů a konečný stav

8. Způsob provádění oprav pokladních dokladů a pokladní knihy

Způsob provádění oprav pokladních dokladů a oprav v pokladní knize musí respektovat ustanovení § 35 zákona o účetnictví. Více viz směrnice č. 3/2014 – Oběh účetních dokladů část opravy účetních dokladů a zápisů.

9. Inventarizace pokladní hotovosti

Inventarizace pokladní hotovosti může být prováděna jedine fyzicky, a to nejméně **čtyřikrát za účetní období**, tzn. minimálně třikrát během účetního období a dále ke dni sestavení účetní závěrky za účetní období. V případě předávání pokladní hotovosti (při onemocnění, dovolené či odchodu pokladníka) musí být provedena inventarizace doložena **inventarizačním protokolem** s uvedením výčetky pokladní hotovosti.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

6.3 Zhodnocení dopadu vybraných směrnic na hospodářský výsledek společnosti

V této části práce bude stručně nastíněn dopad jednotlivých účetních nastavení z vybraných směrnic na hospodářský výsledek společnosti. Vnitropodnikové účetní směrnice vytváří účetní jednotka zvláště u těch oblastí v účetnictví, kdy zákon nabízí výběr z různých možností metod pro dané účetní případy. Proto se zaměřím na tyto oblasti:

- odpisový plán - vliv účetních a daňových odpisů, odložená daň
- zásoby – metoda účtování zásob a metoda oceňování úbytků zásob
- kurzové rozdíly – metoda denního kurzu
- rezervy a opravné položky

6.3.1 Odpisový plán, vliv účetních a daňových odpisů, odložená daň

Ve směrnici č. 11/2014 – Dlouhodobý majetek, je uvedeno v odpisovém plánu, že společnost ABC s.r.o. používá účetní a daňové odpisy, přičemž jejich výše není totožná. Pro účetní odpisy je zvolena lineární metoda, která má věrně zobrazovat a promítat do nákladů skutečné opotřebení majetku. Oproti tomu daňové odpisy nevyjadřují skutečné opotřebení, ale slouží jako položka ovlivňující základ daně účetní jednotky. Pro daňové odpisy je zvolena metoda rovnoměrných odpisů, která je vzhledem k občasným výkyvům hospodářského výsledku vhodnější. Společnost si tak zajistí stabilní výši daňově uznatelných nákladů a v období menších zisků přispějí k snížení daňové povinnosti.

Vzhledem k tomu, že účetní jednotka používá rozdílné účetní a daňové odpisy, je třeba na konci účetního období pro potřeby hospodářského výsledku před zdaněním, upravit tento základ daně o položku rozdílu mezi účetním a daňovým odpisem. Jestliže nastane situace, kdy účetní odpisy jsou vyšší než daňové, je nutno upravit na konci roku daňový základ tak, že rozdíl mezi těmito odpisy přičteme k daňovému základu. Pokud nastane opačná situace, tedy že daňové odpisy jsou vyšší než účetní, rozdíl odečteme od daňového základu. Takto zjištěný rozdíl vynásobí sazbou daně následujícího roku a získává částku odložené daňové povinnosti. Tato částka se zaúčtuje dle povahy jako pohledávka či závazek.

Odložená daň má za cíl omezovat zkreslování účetního výsledku hospodaření dočasnými daňovými odlišnostmi základu daně oproti účetnímu výsledku hospodaření. Slouží k přiřazení účetních nákladů na daň z příjmů do odpovídajícího účetního období bez ohledu na daňový základ. Podstatné je, že byť se o odložené dani účtuje, není s ní spojena žádná uhrazovací povinnost, neplatí se správci daně, nicméně ovlivňuje účetní výsledek hospodaření a tím mj. i disponibilní zisk k rozdělení jednateli.

6.3.2 Zásoby, metoda účtování zásob a metoda oceňování úbytků zásob

Směrnice č. 12/2014 – Zásoby uvádí, že účetní jednotka účtuje zásoby metodou A. Tato metoda se jeví jako přehlednější a to díky účtování prostřednictvím účtu pořízení, který účetní jednotce umožňuje jednoznačně vyčíslit pořizovací cenu jednotlivých položek zásob materiálu. Navíc nedochází ke zkreslování hospodářského výsledku během roku, protože k účtování zásob do nákladů dochází až v momentě jejich skutečné spotřeby. Při použití metody B, by sice došlo ke snížení počtu účetních operací, avšak během účetního období by docházelo ke zkreslení výsledku hospodaření tím, že v nákladech budou zachyceny i ty pořízené zásoby, které ještě nejsou spotřebovány. Komplikací by bylo používání průběžného výsledku hospodaření jako motivačního ukazatele při odměňování pracovníků.

Pro oceňování úbytků zásob se rozhodla účetní jednotka používat metodu FIFO. Tato metoda je jednoduchá, rozvahové ocenění se co nejvíce blíží současným cenám na trhu. Pořizovací cena se přesouvá do nákladů v tom pořadí, v jakém byla vynaložena a tím dostává účetní jednotka přesný obraz stavu zásob na skladě a jejich skutečných cen. Rizikem z daňového pohledu by bylo období růstu cen zásob, jelikož ocenění stavu zásob na skladě se přibližuje aktuální tržní hodnotě, zatímco v nákladech jsou zaúčtovány dřívější nižší ceny spotřebovaných zásob. To samozřejmě vylepšuje výsledek hospodaření účetní jednotky, ale zároveň to znamená i vyšší základ daně z příjmů.

6.3.3 Kurzové rozdíly – metoda denního kurzu

Pro přepočtení měny na českou používá účetní jednotka denních kurzů platných v den uskutečnění účetního případu, jak je uvedeno ve směrnici č. 10/2014 – Kurzové rozdíly. Výhodou použití denního kurzu je, že dochází k věrnému zobrazení skutečnosti. Účetnictví v každém okamžiku přesně zobrazuje skutečnou hodnotu majetku účetní jednotky, aktiv a pasiv, nákladů a výnosů a kopíruje tak vývoj cizí měny na trhu. Účetní jednotka tak nemu-

sí vypracovávat systém podmínek pro určení a změny pevného kurzu a zajišťovat jeho realizaci a provádění v praxi. Nevýhodou může být vyšší počet účetních případů a množství účetních dokladů o kurzových rozdílech a tím se zvyšuje náročnost zpracovávání účetních dokladů. Samotné kurzové rozdíly pak představují daňově uznatelný náklad či výnos pro účetní jednotku. Vzhledem k velikosti účetní jednotky a četnosti obchodování se zahraničím se jeví tento způsob jako vhodnější a účetní jednotka se tak vyhýbá riziku větších kurzových rozdílů, které by mohly vzniknout při použití pevného kurzu. Je však na zvážení účetní jednotky, zda by nebylo vhodné do budoucna využít některou z možností řízení kurzových rizik.

6.3.4 Rezervy a opravné položky

V analýze směrnice Rezervy bylo řečeno, že nejsou v současnosti v účetní jednotce tvořeny. Jednou z mnoha účetních zásad je zásada opatrnosti, kdy se při oceňování ke konci rozvahového dne berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou známy do okamžiku sestavení účetní závěrky. Tento oceňovací úkol se vyjadřuje prostřednictvím tvorby rezerv. Vzhledem k tomu, že je účetní jednotka netvoří, tak v případě, že by se dostavila nepředvídatelná událost, která by způsobila vážné narušení výsledku hospodaření v daném účetním období, došlo by k následnému zkreslení celkového obrazu hospodaření společnosti. Naproti tomu při využití rezervy se negativní dopad předpokládaných rizik a ztrát sníží, respektive rozprostře do více let a dostaví-li se rizika a ztráty, nebudou mít až tak podstatný dopad na výsledek hospodaření.

U opravných položek tvoří účetní jednotka především zákonné OP k pohledávkám a to na konci účetního období po provedení inventarizace, kdy se zaměřuje na hledání možností daňové optimalizace. Zákonné opravné položky snižují základ daně. Legitimní odklad daně je sice dočasný, ale i tak při správném použití ušetří účetní jednotce peníze. Pokud účetní jednotka netvoří zákonné opravné položky, je pozdější odpis pohledávek v případě jejich nedobytnosti daňově neúčinný do výše použité opravné OP. Účetní OP, nejsou v současnosti účetní jednotkou příliš využívány, avšak v zájmu dodržování zásady opatrnosti by jejich tvorbu neměla opomíjet.

7 CELKOVÉ VYHODNOCENÍ PROJEKTU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI ABC S.R.O.

Tato část diplomové práce je zaměřena na celkové vyhodnocení projektu vnitropodnikových účetních směrnic. Nejprve budou představeny jednotlivé možnosti volby subjektů, pro zpracování směrnic, s uvedením ekonomické náročnosti daných variant, které se společnosti nabízejí. Následně bude provedeno vyhodnocení jednotlivých možností. Pro zvolenou variantu bude sestaven časový harmonogram celkového průběhu projektu. V závěru této části budou uvedeny přínosy a rizika pro společnost, které sebou celý projekt nese doplněná o doporučení, která by měla společnost přijmout.

Na základě provedené analýzy vyplynula řada nedostatků v oblasti systému tvorby vnitropodnikových směrnic a do budoucna bude muset společnost přijmout řadu opatření k jejich nápravě, které by zabránily výskytu neaktuálních či chybějících směrnic.

Pro tvorbu vnitropodnikových účetních směrnic navrhuji společnosti ABC s.r.o. následující 4 varianty řešení:

Varianta 1 - zpracování a aktualizaci směrnic by i nadále měla na starosti hlavní účetní. Z důvodu její značné pracovní vytíženosti by bylo s vedením společnosti dohodnuto, že si vezme na pomoc ještě jednu řadovou účetní. Vedení souhlasilo s odměnou 5 000 Kč měsíčně pro hlavní účetní a 2 000 Kč měsíčně pro řadovou účetní v délce trvání 6 měsíců (doba je uvedena s ohledem na časový harmonogram délky projektu). Zároveň je třeba počítat s náklady na školení při této variantě. Jednalo by se o 3 denní školení zaměřené na danou problematiku zajištěné externí organizací ve městě sídla společnosti, což znamená pro dva zaměstnance celkové náklady 11 000 Kč. Další náklady, které vzniknou, by bylo zakoupení potřebné odborné literatury v celkové částce 1 500 Kč. Celkové náklady pro tuto variantu představují tedy **54 500 Kč**. Při této variantě by byl nápomocný i daňový poradce, který v současnosti dochází do společnosti 1 x měsíčně a účtuje si 5 000 Kč paušálně za účetní a daňové poradenství. Tyto náklady nebudou do této varianty započteny, protože společnosti vzniknou i v případě, že by jeho pomoci pro tento účel nevyužila.

Pro další varianty řešení byly osloveny tři externí subjekty. Jednalo se o účetní a daňové kanceláře rozdílné velikosti z okolí sídla společnosti.

Varianta 2 – jednalo by se o větší účetní kancelář, která však nebyla schopna zdarma poskytnout informace o finanční náročnosti bez podrobného a důsledného prostudování a vyhodnocení aktuální situace ve společnosti. Pro tuto variantu tedy **nemůže být** pro účely této diplomové práce **provedeno vyčíslení celkových nákladů**.

Varianta 3 – jednalo by se o větší účetní a daňovou kancelář, která po stručném obeznámení se s aktuální situací a stavem směrnic ve společnosti předpokládá, že aktualizace a zpracování nových směrnic by zabralo 10 pracovních dní, po 8 hodinách práce denně. Službu vyúčtovává paušálně podobně jako poradenství za hodinovou sazbu 1 500 Kč. Pro tuto variantu by byly **celkové náklady 120 000 Kč**.

Varianta 4 – jednalo by se o malou účetní kancelář, která předpokládá, že aktualizace a zpracování nových směrnic by zabralo 21 pracovních dní, 8 hodin práce denně při hodinové sazbě 500 Kč což by znamenalo **celkové náklady 84 000 Kč**.

Tab. 2 Souhrnné vyhodnocení celkových nákladů pro jednotlivé varianty řešení projektu (vlastní zpracování, 2014)

Jednotlivé varianty	Celkové náklady (v Kč)
Varianta 1	54 500
Varianta 2	Nelze určit
Varianta 3	120 000
Varianta 4	84 000

Na základě analýzy ekonomické náročnosti jednotlivých variant pro tvorbu a aktualizaci vnitropodnikových směrnic ve společnosti ABC s.r.o. bylo rozhodnuto po konzultaci s vedením, že bude zvolena varianta 1, především z důvodu nejnižších nákladů. K této variantě se přiklání zejména jednatel společnosti, který není ochotný investovat do této činnosti další nadbytečné finanční prostředky.

Následně tedy sestavíme přibližný časový harmonogram pro zvolenou variantu 1. Samotné vypracování vnitropodnikových účetních směrnic je velice časově náročná práce. V případě účetní jednotky lze vycházet z toho, že má většinu směrnic již zpracovanou i když jak bylo zjištěno na základě analýzy v neodpovídající formě. Návrhy jednotlivých směrnic, které byly zpracovány v projektové části práce, budou účetní jednotkou použity a přispějí tak k usnadnění práce. Následující tabulka č. 3 zachycuje časový harmonogram projektu tvorby směrnic zvolené varianty 1.

Tab. 3 Časový harmonogram projektu tvorby směrnic ve společnosti ABC s.r.o.
(vlastní zpracování, 2014)

Činnost	Časové období
Školení dvou zaměstnanců	3 dny
Aktualizace vytvořených směrnic	2 měsíce
Tvorba nových směrnic	2 měsíce
Kontrola a schválení směrnic	3 týdny
Zavedení a kontrola dodržování	1 měsíc
Celkem	6 měsíců

Pokud si bude směrnice i nadále zpracovávat účetní jednotka interně je třeba rozšířit znalosti určených zaměstnanců nejlépe formou školení, se zaměřením na danou problematiku. Předpokládá se, že by se jednalo o komplexní školení v délce trvání 3 dnů a tohoto školení by se zúčastnila hlavní účetní a řadová účetní. Dalším krokem by pak byla aktualizace již zpracovaných směrnic, která by zabrala 2 měsíce. Předpokládá se, že při této činnosti účetní jednotka využije vypracovaných návrhů. Dále pak doplnění chybějících směrnic rovněž lze očekávat délku pro tuto činnost přibližně 2 měsíce. Následovala by kontrola a schválení jednotlivých směrnic, která zabere minimálně 3 týdny. Pokud by vše proběhlo v pořádku, mohly by být aktualizované a nově vytvořené směrnice zavedeny což by zabralo přibližně 1 měsíc současně s kontrolou jejich dodržování. Celkově lze tedy očekávat, že celý projekt tvorby směrnic bude trvat přibližně 6 měsíců.

Uvedeny časový harmonogram je pouze orientační a přesná délka se bude vždy odvíjet od dané situace v účetní jednotce. Nelze opomenout ještě důležitou činnost, kterou bude aktualizace směrnic v následující účetním období. Zde však již pro účely této diplomové práce nelze vyčíslit další náklady, které by mohly vzniknout ani potřebnou délku trvání této činnosti, která již zůstane plně v kompetenci společnosti.

7.1 Přínosy, rizika a doporučení pro společnost ABC s.r.o.

Celý projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrnic lze zhodnotit kladně.

Přínosy pro společnost lze spatřovat zejména v těchto oblastech:

- vytvoření komplexního systému vnitropodnikových účetních směrnic přispěje k zefektivnění řízení a hospodaření společnosti, ale i k zefektivnění vnitřního kontrolního systému
- pomocí vytvořených směrnic lze lépe řešit nejasné účetní problémy a to zejména díky stanovení jednoznačných postupů a metod pro řízení účetních operací, které zároveň přispějí k úspoře času
- směrnice stanovují jasná pravidla, která přispějí k věrnému a poctivému obrazu účetní jednotky
- vybrané směrnice mohou sloužit jako nástroj interní kontroly zaměstnanců ze strany vedení
- kvalitně vypracované směrnice rovněž usnadní práci auditora a v případě externí kontroly například ze strany finančního úřadu mohou posloužit jako ochranný nástroj, který zabrání případným sankcím
- v případě nástupu nového pracovníka přispějí k usnadnění práce ostatních zaměstnanců během jeho zaškolování formou částečného samostudia

Zároveň se mohou vyskytnout některá **rizika**, která mohou ohrozit efektivní zavedení směrnic a fungování celého systému:

- zaměstnanci nebudou důsledně seznámeni s jejich obsahem a mohou se při své činnosti dopouštět chyb
- nebude dodržena aktualizace směrnic zejména v následujícím účetním období nebo v případě legislativních změn
- nově vytvářené směrnice budou vytvářeny ve spěchu a nebudou mít odpovídající strukturu a náležitosti
- nebude prováděna důsledná kontrola dodržování jednotlivých směrnic odpovědnými pracovníky

Veškerá rizika mohou ohrožovat efektivní zavedení směrnic do společnosti, proto by měla společnost do budoucna přijmout některá opatření.

Společnosti ABC s.r.o. do budoucna **doporučuji**:

- dbát na důslednou aktualizaci jednotlivých směrnic, zejména respektovat nejen veškeré legislativní změny, ale i změny v organizační struktuře samotné společnosti
- při vypracování nových vnitropodnikových směrnic by mělo dojít k zapojení vedení společnosti, které zná danou firmu a ví na základě svých strategických cílů a analýz, jakou cestou se chce ubírat a jaké podstatné kroky či základní postupy jsou v účetní jednotce aplikovány
- důsledně dohlížet na seznámení zainteresovaných zaměstnancům s jednotlivými směrnicemi a dohlížet i na jejich dodržování při výkonu pracovních činností. Pro tento účel by měly být stanoveny odpovědné osoby
- do budoucna používat pro zpracování směrnic nově vytvořenou jednotnou strukturu, která byla doplněna o chybějící důležité náležitosti
- zaměřit se na doplnění chybějících směrnic, zejména těch, které byly uvedeny v analytické části práce

ZÁVĚR

Většina účetních jednotek nevěnuje tvorbě a aktualizaci vnitropodnikových účetních směrnic patřičnou pozornost a často to vnímají jako nutnou povinnost. Neuvědomují si, že je to nástroj, který jim pomáhá nejen při vykonávání běžné činnosti v rámci účetnictví, ale také jde o efektivní nástroj řízení.

Cílem diplomové práce byl návrh tvorby vnitropodnikových účetních směrnic pro společnost ABC s.r.o., které by byly v souladu s aktuální legislativou a pro jejich tvorbu má společnost opodstatnění a náplň při své pracovní činnosti.

Teoretická část byla zaměřena na popis významu vnitropodnikových účetních směrnic ve vztahu k předmětu a cíli účetnictví, byla zde uvedena příslušná legislativa, která je základem pro tvorbu směrnic a samotná definice vnitropodnikových směrnic. Kapitulu uzavíralo rozdělení směrnic s uvedením jejich charakteristiky.

V praktické části práce pak byla nejprve stručně představena společnost ABC s.r.o. a následně byla podrobena analýze současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic s uvedením komentářů k jednotlivým směrnicím. Bylo zjištěno, že systém tvorby směrnic je málo komplexní, u většiny směrnic nedochází k jejich aktualizaci a postrádají spoustu důležitých náležitostí a ustanovení. Seznam směrnic, který vypracovala hlavní účetní ve spolupráci s auditorem, v zásadě odpovídal směrnicím, jejichž povinnost tvorby vyplývá nepřímo z legislativy a společnost má pro jejich tvorbu pracovní náplň. Postrádala jsem zde však některé důležité směrnice a to směrnici upravující pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad, směrnici zaměřenou na problematiku inventarizací a další o používání firemních vozidel či upravující bonusy a slevy pro zákazníky, které jsou v účetní jednotce často využívány a usnadnily by tak práci pracovníkům. Vypracování těchto směrnic společnosti doporučuji v nejbližší době.

Na základě provedené analýzy byly v projektové části vytvořeny návrhy aktualizovaných směrnic doplněné o chybějící důležitá ustanovení a vypracovány nové návrhy směrnice, která upravuje oběhu účetních dokladů a směrnice harmonogram účetní závěrky.

Samostatnou částí pak bylo zhodnocení dopadu účetních nastavení či metod z vybraných směrnic na hospodářský výsledek. V závěru diplomové práce bylo provedeno celkové vyhodnocení projektu tvorby vnitropodnikových účetních směrnic. Na základě analýzy eko-

nomické náročnosti jednotlivých variant bylo vedením rozhodnuto, že bude i nadále tvorbou a aktualizací směrnic pověřena hlavní účetní společně s řadovou účetní. Tato varianta byla vybrána z důvodu nejnižších nákladů. Následně byl sestavený časový harmonogram celkového průběhu projektu, který by neměl být delší jak 6 měsíců. Projekt byl celkově zhodnocen kladně a přínosem pro společnost ABC s.r.o. je zejména zefektivnění řízení a vnitřního kontrolního systému díky vytvoření komplexního systému vnitropodnikových účetních směrnic. Zároveň kvalitně vypracované směrnice usnadní práci auditora a pomocí vytvořených směrnic, které jednoznačně stanoví postupy a metody lze lépe řešit nejasné účetní problémy. Společnost se tak nebude nadále vystavovat rizikům sankcí ze strany finančního úřadu. Zároveň by společnost měla přijmout některá opatření, která by co nejvíce eliminovala jednotlivá rizika, jež mohou plynout z nedůsledného seznámení s obsahem směrnic ze strany zaměstnanců a kontroly vedení nebo bude-li opomíjena důsledná aktualizace směrnic. Společnost ABC s.r.o. by měla tedy dbát na důslednou aktualizaci jednotlivých směrnic, zaměřit se na doplnění chybějících vnitropodnikových účetních směrnic a důsledně dohlížet na seznámení a jejich dodržování při výkonu pracovních činností svých zaměstnanců. Pokud chce mít společnost do budoucna kvalitně zpracované vnitropodnikové účetní směrnice, mělo by dojít k většímu zapojení vedení společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografická publikace:

- [] ELLIOTT, Barry, ELLIOTT, Jamie, 2011. *Financial accounting and Reporting*. 14 edition. Harlow: Pearson Education Limited, 915 s. ISBN 978-0-273-74444-3.
- [] HRUŠKA, Vladimír, 2005. *Vnitropodnikové směrnice 1. díl: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 3. aktualiz. vyd. Praha: Bilance, 332 s. ISBN 80-86371-47-6.
- [] HRUŠKA, Vladimír, 2003. *Vnitropodnikové směrnice 2. díl: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 1. vyd. Praha: Bilance, 231 s. ISBN 80-86371-37-9.
- [] JANHUBA, Miloslav, 2010. *Teorie účetnictví – výběr z problematiky*. 1. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 176 s. ISBN 978-80-245-1662-2.
- [] KOVALÍKOVÁ, Hana, 2013. *Vnitřní směrnice pro podnikatele: obsahuje vzory 42 směrnic, přílohou je CD pro tvorbu vnitřních směrnic*. 11. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 439 s. ISBN 978-80-7263-824-6.
- [] KOVALÍKOVÁ, Hana, 2012. *Zákon o účetnictví: jednoduchý průvodce v každodenní praxi*. 3. vydání. Olomouc: Anag, 199 s. ISBN 978-80-7263-730-0.
- [] KOVANICOVÁ, Hana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20 vyd. Praha: Polygon, 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
- [] LANDA, Martin, 2008. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing, 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4.
- [] LANDA, Martin, 2005. *Organizace účetních agend ve firmě*. 1. vyd. Praha: management Press, 163 s. ISBN 80-7261-123-2.
- [] LANDA, Martin, 2006. *Účetnictví podniku*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 495s. ISBN 80-86861-11-2.
- [] LOUŠA, František, 2008. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 116 s. ISBN 978-80-247-2576-5.

- [] LOUŠA, František, 2006. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 4. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 116 s. ISBN 80-247-1259-8.
- [] MÁČE, Miroslav, 2013. *Účetnictví a finanční řízení*. 1. vyd. Praha: Grada, 552 s. ISBN 978-80-247-4574-9.
- [] NOVOTNÝ, Pavel, 2005. *Pokladna vedení a účtování*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 120 s. ISBN 80-247-1028-5.
- [] PASEKOVÁ, Marie, 2007. *Účetní výkazy v praxi*. 1. vyd. Praha: Kernberg Publishing, 210 s. ISBN 978-80-903962-6-5.
- [] SCHIFFER, Vladimír, 2008. *Aktuality z vedení a kontroly účetnictví*. 1. vyd. Praha: Linde, 271 s. ISBN 978-80-7201-721-8.
- [] SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice*. 1. vyd.. Brno: Computer Press, 179 s. ISBN 80-251-0924-0.
- [] STYCKNEY, Clyde P., WEIL, Roman L., SCHIPPER, Katherine, FRANCIS, Jenifer, 2010. *Financial accounting: An introduction to concepts, methods and uses*. 13 edition. Mason: South-Western Cengage Learning, 961 s. ISBN 987-0-324-65114-0.
- [] ŠTEKER, Karel, OTRUSINOVÁ, Milana, 2013. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. ISBN 978-802-474-7026.

Internetové zdroje:

- [] ABC, 2014, *Interní informace společnosti ABC, s.r.o.*
- [] ČESKO, 2002. Vyhláška č. 500 ze dne 6. 11. 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 174, [cit. 2014-03-12] Dostupné z:<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>.

[] ČESKOSLOVENSKO, 1991. Zákon č. 563 ze dne 12. 12. 1991 o účetnictví, v platném znění. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 107, s. 2802-2809. [cit. 2014-03-12]. Dostupné také z:<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>.

[] ČESKOSLOVENSKO, 1992. Zákon č. 586 ze dne 20. 11. 1992 o daních z příjmů, v platném znění. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 117, s. 3473-3491 [cit. 2014-03-11]. Dostupné také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/>.

[] ČESKO, 2004. Zákon č. 235/2004 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 78, s. 4946 – 5010 [cit. 2014-03-10]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

[] OTRUSINOVÁ, Milana; ŠTEKER, Karel. © 2007, Vnitropodnikové účetní směrnice. In: *Účetní kavárna* [online]. Praha, 1. 9. 2007 [cit. 2014-02-10]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČNB	Česká národní banka
D	Dal
DPH	Daň z přidané hodnoty
DM	Dlouhodobý majetek
FIFO	First In, First Out (první dovnitř, první ven)
IFRS	International Financial Reporting Standards
MFČR	Ministerstvo financí České republiky
MD	Má dáti
OP	Opravné položky
US GAAP	United States General Accepted Accounting Principles

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 Ukázka reklamního zboží (Společnosti ABC, 2014)	47
Obr. 2 Organizační schéma (Společnosti ABC, 2014)	49
Obr. 3 Obecná struktura vnitropodnikových účetních směrnic ve spol. ABC s.r.o. (vnitropodnikové účetní směrnice společnosti ABC, 2014).....	52

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Seznam vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti ABC s.r.o. (Společnosti ABC, 2014).....	51
Tab. 2 Souhrnné vyhodnocení celkových nákladů pro jednotlivé varianty řešení projektu (vlastní zpracování, 2014)	115
Tab. 3 Časový harmonogram projektu tvorby směrnic ve společnosti ABC s.r.o. (vlastní zpracování, 2014).....	116

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P I: UKÁZKA VYBRANÝCH ÚČTŮ UPRAVENÉHO ÚČTOVÉHO ROZVRHU (PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 2/2014)

PŘÍLOHA P II: UKÁZKA SEZNAMU DOKLADOVÝCH ŘAD (PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 3/2014)

PŘÍLOHA P III: UKÁZKA TABULKY PODPISOVÉ KOMPETENCE (PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 4/2014)

PŘÍLOHA P IV: PODPISOVÉ VZORY (PŘÍLOHA Č. 2 SMĚRNICE 4/2014)

PŘÍLOHA P V: SMĚRNICE ARCHIVACE A SKARTACE ÚČETNÍCH DOKLADŮ

PŘÍLOHA P VI: SKARTAČNÍ PLÁN A SKARTAČNÍ NÁVRH (PŘÍLOHA Č. 1 A 2 SMĚRNICE 5/2014)

PŘÍLOHA P VII: SMĚRNICE REZERVY

PŘÍLOHA P VIII: SMĚRNICE KURZOVÉ ROZDÍLY

PŘÍLOHA P IX: UKÁZKA PROTOKOLU O ZAŘAZENÍ MAJETKU (PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 11/2014)

PŘÍLOHA P X: UKÁZKA PROTOKOLU O VYŘAZENÍ MAJETKU (PŘÍLOHA Č. 2 SMĚRNICE 11/2014)

PŘÍLOHA P XI: SEZNAM POKLADEN (PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 13/2014)

**PŘÍLOHA P I: UKÁZKA VYBRANÝCH ÚČTŮ UPRAVENÉHO
ÚČTOVÉHO ROZVRHU (PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 2/2014)**

Číslo	Název	Výsledovka/ roz- vaha
Účtová třída 0 – Dlouhodobý nehmotný majetek		
01	Dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvaha
011000	Zřizovací výdaje	Rozvaha
012000	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	Rozvaha
013000	Software	Rozvaha
013010	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvaha
Účtová třída 1 – Zásoby		
11	Materiál	Rozvaha
111000	Pořízení materiálu	Rozvaha
111002	Materiál – ostatní pořizovací náklady (CLO)	Rozvaha
112000	Materiál na skladě	Rozvaha
112010	Materiál na skladě – Vzorke	Rozvaha
119000	Materiál na cestě	Rozvaha
12	Zásoby vlastní výroby	Rozvaha
121000	Nedokončená výroba	Rozvaha
121010	Nedokončená výroba – externí kooperace	Rozvaha
121020	Nedokončená výroba – reklamace	Rozvaha
Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a Krátkodobé bankovní úvěry		
21	Peníze	Rozvaha
211000	Pokladna – hlavní	Rozvaha

**PŘÍLOHA P II: UKÁZKA SEZNAMU DOKLADOVÝCH ŘAD
(PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 3/2014)**

Kód	Popis	Číslování
LPRIUCET	Skladová příjemka – účetní	SPU00001MMRR
LPRVRAUCET	Zaučtované příjmy vratek	LPVU00001MMRR
LTRANSPRI	Transfer – příjem	TRP00001MMRR
LTRANSVYD	Transfer – výdej	TRV00001MMRR
LVRAUCET	Zaučtované vratky	LVU00001MMRR
LVYDUCET	Skladová výdejka – účetní	SVU00001MMRR
MAJ-DAN.PO	Majetek - daňové pohyby	D0001MMRR
MAJ-UC.ODP	Majetek - účetní odpisy	ODP0001MMRR
MAJ-VYR	Majetek – vyřazení	VYR0001MMRR
MAJ-ZAR	Majetek – zařazení	ZAŘ0001MMRR
NFCLO	Faktura přijatá clo	FP40001MMRR
NFDICDE	Faktura přijatá (DIČ DE)	FPDE001MMRR
NFDICEL	Faktura přijatá (DIČ EL)	FPEL001MMRR
NFDICIT	Faktura přijatá (DIČ IT)	FPIT001MMRR
NFDICUK	Faktura přijatá (DIČ UK)	FPUK001MMRR
NFDOPRAVA	Faktura přijatá dopravní	FP20001MMRR
NFHOTOV	Faktura přijatá hotovostní	FPH0001MMRR
NFPRIJEM	Faktura přijatá - zboží na cestě	FPZN001MMRR
NFREZIE	Faktura přijatá režijní	FP30001MMRR
NFSKLAD	Faktura přijatá skladová (DIČ CZ)	FP10001MMRR
NFSPECIAL	Faktura přijatá skrytá	FP50001MMRR
NFSTORNO	Faktura přijatá STORNO	FPS0001MMRR
NFZAHRAN	Faktura přijatá zahraničí	FP60001MMRR
NFZALDAN	Faktura přijatá zálohová daňová	FPZ2001MMRR
NFZALOHA	Faktura přijatá zálohová	FPZ1001MMRR
OFDICDE	Faktura vydaná (DIČ DE)	FVDE001MMRR
OFDICEL	Faktura vydaná (DIČ EL)	FVEL001MMRR
OFDICUK	Faktura vydaná (DIČ UK)	FVUK001MMRR
OFNAJMY	Faktura vydaná – nájem	FV50001MMRR
OFTUCP	Faktura vydaná Česká pojišťovna	FVCP10001MMRR
OFTUCPI	Faktura vydaná Česká pojišťovna – VIP	FVCP20001MMRR
OFTUZEMSK	Faktura vydaná tuzemská	FV10001MMRR
OFZAHRANIC	Faktura vydaná zahraniční	FV20001MMRR
OFZALDAN	Faktura vydaná zálohová daňová	FVZD5001MMRR
OFZALOHA	Faktura vydaná zálohová – NÁJEM	FVZ5001MMRR
POKL-P01	Pokladní doklad příjmový –Kč	PO100001MMRR


**PŘÍLOHA P III: UKÁZKA TABULKY PODPISOVÉ KOMPETENCE
(PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 4/2014)**

název dokumentu / činnost	parafa	kdo podepisuje – finálně	zastupuje
změna této směrnice	ředitelé	Jednatel	-
kupní smlouvy nákupní do 2 mil. Kč	nakupující vedoucí provozu vedoucí servisu	ředitel nákupu ředitel obchodu ředitel servisu	dle dohody s pří- mým nadřízeným VOT/VNT
kupní smlouvy prodejní nad 5 mil. Kč	obchodní ředitel ředitel servisu	Jednatel	obchodní ředitel + info. jednatelemi
kupní smlouvy - investiční tj. od 0kč	nakupující všichni nadřízení finanční ředitel	Jednatel	finanční ředitel
žádanky - hotovostní	dle informací v informačním systé- mu	dle informací v informačním systé- mu	-
objednávky hotovostní / bezhotovostní / investiční	dle informací v informačním systé- mu	dle informací v informačním systé- mu	dle informací v IS
smlouva o vypořádání pohledávek	-	finanční ředitel	-
přiznání k DPH všechny země	hlavní účetní	finanční ředitel	jednatel
daňová přiznání, výroky auditora - vše	hlavní účetní finanční ředitel	Jednatel	-
bankovní a úvěrové smlouvy	finanční ředitel	Jednatel	-
clení	celní deklarant vedoucí logistiky	finanční ředitel	jednatel
servisní smlouvy na HW a SW	IT a finanční ředitel	Jednatel	finanční ředitel + info jednatelemi
faktura vydaná	-	Prodávající	finanční ředitel
dobropisy k fakturám vy- daným	dle limitu v IS /schv. obj./	dle limitu v IS /schv. obj./	dle limitu v IS /schv. obj./
vyskladnění vzorku do 2000kč	-	obchodník senior / nákupčí senior	-

**PŘÍLOHA P IV: PODPISOVÉ VZORY (PŘÍLOHA Č. 2 SMĚRNICE
4/2014)**

Jméno a příjmení	Funkce	Podpisový vzor
Ing. Pavel Novák	Jednatel společnosti	
Ing. Milan Kučera	Finanční ředitel	
Ing. Eva Skálová	Ředitel HR	
Ing. Petr Vondráček	Ředitel servisního střediska	
Ing. Jaroslav Voráč	Ředitel obchodu	
Tomáš Janíček	Ředitel nákupu	
Blanka Černá	Hlavní účetní	
Ondřej Malý	Vedoucí dílen	
Vojtěch Velký	Vedoucí montáží	

PŘÍLOHA P V: SMĚRNICE ARCHIVACE A SKARTACE ÚČETNÍCH DOKLADŮ

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 5/2014 Archivace a skartace účetních dokladů

Shrnutí/rozsah:

Tato směrnice stanovuje pravidla pro úschovu, archivaci a následnou skartaci účetních dokladů.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní, účetní společnosti

Související dokumenty:

Příloha č. 1: Skartační plán

Příloha č. 2: Skartační návrh

Směrnice:

1. Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, Zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a dále Zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů ve znění pozdějších předpisů.

2. Úvod

Podnikatelé zapsáni v obchodním rejstříku mají povinnost uchovávat dokumenty a umožnit výběr archiválií. Jedná se o dokumenty vzniklé z činnosti podnikatelů uvedené v příloze č. 1 zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě.

3. Způsob uschovávání účetních záznamů

Účetní záznamy jsou po uzavření účetního období uloženy v příručním archivu, který se nalézá v kanceláři hlavní účetní a to po dobu 1. roku. Následně jsou přemístěny do hlavního archivu, který se nachází v 2. poschodí administrativní budovy společnosti. Před uložením do hlavního archivu musí být veškeré účetní záznamy řádně označeny včetně uvedení skartačního znaku a zabezpečeny proti ztrátě, zničení či poškození.

3. Skartační znaky a lhůty

Veškeré záznamy a dokumenty jsou označovány dvěma typy skartačních znaků „A“ a „S“, které vyjadřují, jak s nimi bude po uplynutí skartační lhůty naloženo ve skartačním řízení. Skartačním znakem „A“ je označován dokument trvalé hodnoty, který bude ve skartačním řízení navržen k vybrání jako archiválie a nesmí být skartován. Skartačním znakem „S“ je označován dokument bez trvalé hodnoty, jenž bude ve skartačním řízení navržen ke skartaci. Skartační lhůtou u jednotlivých dokumentů je určována doba, po kterou musí být dokument uchován ze správních a provozních důvodů. Skartační lhůta je vyjádřena počtem let u dokumentů typu „S“, po jejímž uplynutí mohou být dokumenty skartovány. V příloze č. 1 – Skartační plán jsou uvedeny skartační znaky a lhůty pro příslušné dokumenty.

4. Skartační návrh a skartační řízení

Skartační komise, která je složena z pracovníků ekonomického oddělení provede návrh na vyřazení dokumentů a určí dokumenty typu „S“ u kterých uplynula skartační lhůta a nejsou již potřebné pro činnost účetní jednotky. Vybrané dokumenty sepíše skartační komise do formuláře uvedeném v příloze č. 2 – Skartační návrh. Tento soupis musí obsahovat popis dokumentů navržených ke skartačnímu řízení, datum jejich vzniku a skartační znak. Návrh na vyřazení dokumentů, společně s vyplněným formulářem - Skartační návrh, musí obsahovat podpis finančního ředitele a navržení skartačního termínu. Takto vyhotovený skartační návrh je odeslán Státnímu okresnímu archivu Vyškov se sídlem ve Slavkově u Brna ke schválení. Po schválení tohoto návrhu mohou být dokumenty skartovány.

5. Provedení skartace

Při skartaci musí být dodržena všechna bezpečnostní opatření, aby nemohlo dojít ke zneužití osobních a citlivých údajů. Skartace může být provedena spálením nebo jiným způsobem zajišťující likvidaci dokumentů.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

**PŘÍLOHA P VI: SKARTAČNÍ PLÁN A SKARTAČNÍ NÁVRH
(PŘÍLOHA Č. 1 A 2 SMĚRNICE 5/2014)**

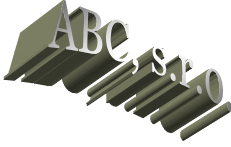
Skartační plán

Typ dokumentu	Skartační znak a lhůta
Evidence docházky, denní, týdenní, měsíční	S 3
Jednací řady představenstva, dozorčí rady, valné hromady	A
Stanovy společnosti, jejich změny, statuty	A
Založení, likvidace společnosti	A
Zpráva o auditu	A
Dohody o provedené práci a pracovní činnosti	S 5
Evidenční listy důchodového zabezpečení	S 45
Roční výkazy a bilance vč. Příloh	A
Mimořádné inventarizace kde dni vzniku nebo zrušení organizace	A
Doklady o výplatě mezd	S 5
Exekuce (po vyřízení)	S 5
Nemocenské pojištění - přihlášky, odhlášky, změny	S 10
Dodací listy, objednávky	S 5
Propagační materiály a dokumentace, letáky, prospekty	A
Skartační návrhy a seznamy písemností	S 10
Daňová přiznání řádná, dodatečná, opravná	S 10
Korespondence s MF ČR a finančními úřady	S 10
Osvědčení o registraci k daním	S 10
Počítačové sestavy k DPH	S 10
Počítač. Sestavy k DHM. DNM – odpisy	S 10
Účetní, daňové a pokladní doklady	S 10

Skartační návrh

POPIS DOKUMENT	DATUM VZNIKU	SKARTAČNÍ ZNAK

PŘÍLOHA P VII: SMĚRNICE REZERVY

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 9/2014 Rezervy

Shrnutí/rozsah:

Tato směrnice definuje zásady pro tvorbu rezerv a jednotlivé druhy rezerv, které může účetní jednotka tvořit.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní, účetní společnosti

Směrnice:

1. Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

2. Úvod

Účelem této směrnice je zajištění rezerv v odpovídající výši, správné zaúčtování a zajištění evidence rezerv v souladu s platnými předpisy.

3. Členění rezerv podle hlediska určení

Rezervy se člení podle hlediska určení na:

- rezervy s určením účelovým

- rezervy s určením obecným

3.1. Rezervy s určením účelovým

Rezervy s určením účelovým se vztahují k majetkovým složkám, u kterých lze s velkou mírou pravděpodobnosti předpokládat v následujících účetních obdobích vznik výdajů (např. opravy hmotného majetku).

3.2. Rezervy s určením obecným

Rezervy s určením obecným se pojí se skutečnostmi, které mohou vyvolat v budoucích účetních obdobích vznik výdajů, popř. snížení výnosů (např. rizika či ztráty z podnikání).

4. Rezervy podle daňového hlediska

Rezervy se podle daňového hlediska člení na:

- zákonné rezervy
- ostatní rezervy

4.1. Zákonné rezervy

Zákonné rezervy jsou rezervy, jejich tvorba a použití je stanovena Zákonem č. 593/92 Sb., o rezervách a pro daňové účely zohledněna Zákonem č. 586/92 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Zákonné rezervy může účetní jednotka tvořit na:

- opravy hmotného majetku
- pohledávky za dlužníky v konkurzním řízení
- na pěstební činnost

4.1.1. Rezerva na opravy hmotného majetku

Rezervu na opravu hmotného majetku lze tvořit pouze na hmotný majetek, ke kterému má účetní jednotka vlastnické právo nebo právo hospodaření nebo pokud je jako nájemce hmotného majetku k opravám smluvně zavázána ve smyslu platných právních předpisů.

Rezervu na opravu hmotného majetku nelze tvořit v případě majetku:

- který je určen k likvidaci

- u něhož jde o opravy v důsledku škody či jiné nepředvídané nebo nahodilé události
- u něhož jde o opravy, které se pravidelně opakují každý rok
- k němuž má vlastnické právo poplatník, vůči jehož majetku trvají účinky prohlášení konkursu podle zvláštního právního předpisu

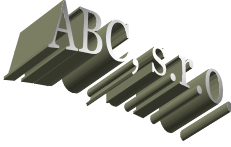
Technické zhodnocení (viz. § 33, Zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů) nelze účtovat jako čerpání rezervy na opravy, ale jako investice na účet 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Výše rezervy se stanoví podle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a na základě rozpočtu nákladů na jejich opravu.

4.2. Ostatní rezervy

Ostatní rezervy jsou rezervy, jejich tvorba a použití pro daňové účely není zohledněna zákonem č. 586/92 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a o nichž si rozhoduje účetní jednotka sama. Patří sem například rezerva na rizika či ztráty z podnikání nebo rezerva na odškodnění atd.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	

PŘÍLOHA P VIII: SMĚRNICE KURZOVÉ ROZDÍLY

 Společnost: ABC, s.r.o. IČ:64589621 Sídlo: Konečného 24, 682 01 VYŠKOV	Autor:		Datum a podpis:
	Schválili:		Datum a podpis:
	Účinnost od:		
	Rozdělovník:		
	Revize:		

ÚČETNÍ SMĚRNICE č. 10/2014 Kurzové rozdíly

Shrnutí/rozsah:

Tato směrnice definuje zásady pro účtování kurzových rozdílů.

Zodpovědné osoby:

Hlavní účetní, účetní společnosti

Seznam použitých zkratk:

ČNB – Česká národní banka

Směrnice:

1. Legislativní úprava

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

2. Úvod

Účelem této směrnice je zjištění správného vyjádření kurzových rozdílů u účetních dokladů, které jsou vystaveny v cizích měnách při přepočtu na českou měnu, dle zákonných požadavků.

3. Stanovení kurzů a používání kurzu

Majetek, závazky a pohledávky, vyjádřené v cizí měně, se přepočítávají na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou. Pro přepočet cizí měny na

českou používá účetní jednotka **denních kurzů** platných v den uskutečnění účetního případu. Používání kurzů podle tohoto bodu musí být rovněž uvedeno v Příloze účetní závěrky.

Při uzavírání účetních knih ke dni sestavení účetní závěrky se použije výhradně příslušný denní kurz platný v den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

4. Datum uskutečnění účetního případu

Datem uskutečnění účetního případu pro účely výpočtu kurzových rozdílů je:

- den vystavení faktury (nebo obdobného dokladu) účetní jednotkou, uvedený na faktuře a - den provedení úhrady, podle výpisu z účtu z banky
- den přijetí faktury (nebo obdobného dokladu) účetní jednotkou a den provedení úhrady podle výpisu z účtu z banky
- den příjmu nebo vydání hotovosti podle pokladního dokladu
- den provedení finanční operace (vklad nebo výběr z bankovního účtu, čerpání nebo splacení bankovního úvěru) podle výpisu z účtu z banky
- den poskytnutí zálohy a den jejího vyúčtování, popř. vrácení
- den vyhotovení účetního dokladu, popř. den uskutečnění účetního případu, není-li shodný se dnem vyhotovení účetního dokladu, v ostatních případech

5. Kurzové rozdíly účtované v průběhu účetního období

Účtují se na účtech pohledávek a závazků (účetová třída 3 a 4), na účtech úvěrů a finančních výpomocí (z účetové třídy 2 a 4) a na účtech finančních investic (účetová skupina 06) kurzové rozdíly vznikající v účetnictví ke dni uskutečnění účetního případu z titulu platby závazků, inkasa pohledávek a prodeje finančních investic do finančních nákladů (MD 563 – Kurzové ztráty) nebo finančních výnosů (Dal 663 – Kurzové zisky).

6. Kurzové rozdíly účtované ke dni sestavení účetní závěrky

Účtují se na účtech pohledávek a závazků (účetová třída 3 a 4), na účtech úvěrů a finančních výpomocí (z účetové třídy 2 a 4) a na účtech finančních investic (účetová skupina 06) kurzové rozdíly vzniklé přepočítáním kurz měn ke dni sestavování účetní závěrky se zaúčtují na účet finančních nákladů (MD 563 – Kurzové ztráty) nebo finančních výnosů (Dal 663 – Kurzové zisky).

PŘÍLOHA P IX: UKÁZKA PROTOKOLU O ZAŘAZENÍ MAJETKU (PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE 11/2014)

Protokol o zařazení majetku

Číslo	650
Popis	HP konfigurovatelná stanice Intel
Náklady na pořízení Celkem	59 850,00
Datum a způsob pořízení	
Kód třídy DM	MA222
Kód podtřídy DM	
Obch.prip Kód	RR280
Středisko Kód	280
Číslo dodavatele	
Datum záruky	
Kód umístění DM	
Sériové číslo	
Zvýšená vstupní / zůstatková cena	Ne
Daňové odpisy a skupina	1. odpisová skupina - rovnoměrný odpis (20 / 40 / 33,3)
Účetní odpisy	Lineární
% účetního odpisu za měsíc	2,77778
Náklady na pořízení	59 850,00
Datum zařazení	15.07.13
Daňové odpisy	11 970,00
Počáteční datum odpisování	01.07.13
Poslední datum odpisování	30.06.16
Poslední použité datum odpisu	31.12.13
Odpisy	9 973,00
Plán odpisů	59 850,00
Daňové uplatnění (%)	0,00
Technické zhodnocení	0,00
Datum posledního zhodnocení	
Vyřazení	Ne
Hodnota vyřazení	0,00
Datum vyřazení	

PŘÍLOHA P X: UKÁZKA PROTOKOLU O VYŘAZENÍ MAJETKU (PŘÍLOHA Č. 2 SMĚRNICE 11/2014)

Protokol o vyřazení majetku

Číslo	79
Popis	Frézka horní FAS
Náklady na pořízení Celkem	40 000,00
Hodnota vyřazení	0,00
Datum vyřazení	31.12.13
Datum a způsob pořízení	F303380603
Kód třídy DM	MA222
Kód podtřídy DM	
Obch.prip Kód	
Středisko Kód	
Číslo dodavatele	
Datum záruky	
Kód umístění DM	
Sériové číslo	
Zvýšená vstupní / zůstatková cena	Ne
Daňové odpisy a skupina	2. odpisová skupina - zrychlený odpis (5 / 6 / 5)
Účetní odpisy	Lineární
% účetního odpisu za měsíc	1,38889
Náklady na pořízení	40 000,00
Datum zařazení	19.06.03
Daňové odpisy	40 000,00
Počáteční datum odpisování	01.07.03
Poslední datum odpisování	30.06.09
Poslední použité datum odpisu	31.12.13
Odpisy	40 000,00
Plán odpisů	40 000,00
Daňové uplatnění (%)	0,00
Technické zhodnocení	0,00
Datum posledního zhodnocení	
Vyřazení	Ano
Hodnota vyřazení	0,00
Datum vyřazení	31.12.13

**PŘÍLOHA P XI: SEZNAM POKLADEN (PŘÍLOHA Č. 1 SMĚRNICE
13/2014)**

Číslo pokladny	Analytický účet	Kód měny	Měna
P01	000	CZK	Koruna česká
P02	010	EUR	Euro
P03	020	GBP	Britská libra
P04	030	HRK	Chorvatská kuna
P05	040	PLN	Polský zlotý
P06	050	HUF	Maďarský forint
P07	060	AED	Spojené emiráty disham
P08	070	CNY	Čínské renminbi
P09	080	RUB	Ruský rubl
P10	090	NOK	Norská koruna
P11	100	SEK	Švédská koruna
P12	110	DKK	Dánská koruna
P13	120	TRY	Turecká libra
P14	130	CHF	Švýcarský frank
P15	140	BDT	Bangladešská taka
P16	150	HKD	Honkongský dolar
P17	160	USD	USA dolar