

Analýza vnitropodnikových účetních směrnic ve vybrané společnosti

Martina Ivanovičová

Bakalářská práce
2019



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Martina Ivanovičová**
Osobní číslo: **M16243**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Analýza vnitropodnikových účetních směrnic ve vybrané společnosti**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

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

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost.
- Proveďte analýzu současného stavu vybraných vnitropodnikových účetních směrnic v dané společnosti.
- Vypracujte závěrečná doporučení.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

EDMONDS, Thomas P., Christopher T. EDMONDS, Frances M. MCNAIR a Philip R. OLDS. Fundamental financial accounting concepts. 9th edition. New York: McGraw Hill Education, 2016, 810 s. ISBN 978-1-259-25268-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele 2018. 14. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2018, 456 s. ISBN 978-80-7554-141-3.

LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada, 2018, 128 s. ISBN 978-80-271-0797-1.

SKÁLOVÁ, Jana a kol. Podvojně účetnictví 2018. 24. vydání. Praha: Grada, 2018, 192 s. ISBN 978-80-271-0868-8.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada, 2016, 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Karel Šteker, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **7. ledna 2019**

Termín odevzdání bakalářské práce: **14. května 2019**

Ve Zlíně dne 7. ledna 2019

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá analýzou vnitropodnikových účetních směrnic ve vybrané společnosti a následným navržením změn. Teoretická část vymezuje legislativní rámec tvorby směrnic, jejich význam, formální úpravu a zásady při jejich zpracování. Součástí je také charakteristika vybraných směrnic. V praktické části je nejprve představena vybraná společnost. Následuje popis a analýza současného stavu. Součástí je také návrh upravených směrnic a závěrečná doporučení pro společnost.

Klíčová slova: legislativa, účetní směrnice, dlouhodobý majetek, inventarizace, zásoby.

ABSTRACT

The bachelor thesis deals with the analysis of internal company accounting directives in the selected company and with subsequent suggestions of changes. The theoretical part defines the legislative framework for the creation of directives, their importance, formal adjustment and principles. It also includes characteristics of selected directives. In the practical part, the selected company is introduced first. It follows the description and the analysis of the current state. It also includes draft revised guidelines and final recommendations for the company.

Keywords: legislation, accounting directives, long-term assets, stock-take, inventory.

Tímto si dovoluji poděkovat vedoucímu bakalářské práce Ing. Karlu Štekerovi, Ph.D. a společnosti EVERSTAR s.r.o. za konzultace a objektivní rady při zpracování bakalářské práce.

OBSAH

| | |
|---|-----------|
| ÚVOD | 9 |
| CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE | 11 |
| I TEORETICKÁ ČÁST | 12 |
| 1 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ | 13 |
| 1.1 ZÁKON O ÚČETNICTVÍ | 13 |
| 1.2 VYHLÁŠKY K ZÁKONU O ÚČETNICTVÍ..... | 14 |
| 1.3 ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY..... | 15 |
| 2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE | 17 |
| 2.1 VÝZNAM VYUŽITÍ SMĚRNIC | 17 |
| 2.2 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA SMĚRNIC | 18 |
| 2.3 ČLENĚNÍ SMĚRNIC | 19 |
| 2.4 FORMÁLNÍ ÚPRAVA SMĚRNIC | 20 |
| 2.5 ZÁSADY A NÁLEŽITOSTI PŘI TVORBĚ SMĚRNIC | 21 |
| 3 VYBRANÉ VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE A JEJICH CHARAKTERISTIKA | 24 |
| 3.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK, ODPISOVÝ PLÁN | 24 |
| 3.2 INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ | 25 |
| 3.3 POKLADNA | 27 |
| 3.4 ZÁSoby | 29 |
| II PRAKTICKÁ ČÁST | 31 |
| 4 PROFIL VYBRANÉ SPOLEČNOSTI | 32 |
| 4.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SPOLEČNOST | 32 |
| 4.1.1 Historie společnosti | 32 |
| 4.1.2 Předmět podnikání | 32 |
| 4.1.3 Klasifikace činnosti dle CZ-NACE..... | 33 |
| 4.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA, ZÁKLADNÍ EKONOMICKÉ ÚDAJE | 33 |
| 4.3 ANALÝZA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ A ÚČETNÍHO SOFTWARE | 35 |
| 5 ANALÝZA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC | 37 |
| 5.1 FORMÁLNÍ ÚPRAVA | 38 |
| 5.2 ULOŽENÍ SMĚRNIC..... | 39 |
| 5.3 DLOUHODOBÝ MAJETEK, ODPISOVÝ PLÁN..... | 39 |
| 5.3.1 Současný stav | 39 |
| 5.3.2 Analýza a návrh úpravy | 40 |
| 5.4 INVENTARIZACE | 41 |
| 5.4.1 Současný stav | 41 |
| 5.4.2 Analýza a návrh úprav | 42 |
| 5.5 POKLADNA | 42 |
| 5.5.1 Současný stav | 42 |
| 5.5.2 Analýza a návrh úprav | 43 |

| | | |
|----------|--|-----------|
| 5.6 | ZÁSoby | 44 |
| 5.6.1 | Současný stav | 44 |
| 5.6.2 | Analýza a návrh úprav | 44 |
| 6 | NÁVRH NOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC | 45 |
| 6.1 | DLOUHODOBÝ MAJETEK A ODPISOVÝ PLÁN | 45 |
| 6.2 | INVENTARIZACE | 47 |
| 6.3 | POKLADNA | 50 |
| 6.4 | ZÁSoby | 52 |
| 7 | ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ PLYNOUCÍ Z ANALÝZY VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC | 54 |
| | ZÁVĚR | 57 |
| | SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY | 58 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH INTERNETOVÝCH ZDROJŮ | 59 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH INTERNÍCH ZDROJŮ | 60 |
| | SEZNAM OBRÁZKŮ | 61 |
| | SEZNAM TABULEK | 62 |
| | SEZNAM PŘÍLOH | 63 |

ÚVOD

Pracovní život stejně jako soukromý nám přináší spoustu úskalí, která mohou pomoci vyřešit pevně stanovená pravidla. Jedním z nich jsou státními orgány vytvořené legislativní normy. Konkrétně v oblasti účetnictví leckdy nabízí několik variant řešení. Aby nedocházelo k opakujícím se pochybením, nedodržením účetních zásad, což vede k porušování zákonů, musí mít účetní jednotka pro tyto případy pevně stanovená pravidla, jak správně postupovat. Ty jsou zapracovány do tzv. vnitropodnikových účetních směrnic. Jak již sám název napovídá, jedná se o stanovení konkrétních postupů uvnitř účetní jednotky. Tvorba směrnic vyplývá z platných zákonných norem, ovšem v žádné z nich není zakotvena jednotná podoba a pravidla, jak při jejich tvorbě postupovat. Bez ohledu na svoji velikost, by každá účetní jednotka měla mít zpracované své účetní směrnice, které ke své činnosti potřebuje, má pro ně opodstatnění.

V praxi se tato situace poněkud liší. Některé účetní jednotky směrnice nemají vůbec, nebo mají velice často obecné, neupravující vlastní konkrétní požadavky, případně je neaktualizují dle změn v legislativě. Vedení si nepřipouští jejich potřebnost, nebo chybí časový prostor pro jejich zpracovávání. Přitom kvalitně zpracované směrnice usnadňují práci především samotným zaměstnancům, ale i daňovým poradcům, auditorům a pracovníkům kontrolních orgánů.

S vybranou společností, jejíž směrnice jsou ústředním tématem bakalářské práce, mne spojuje dlouholetá pracovní spolupráce a znalost jejího vnitřního prostředí. Společnost má vypracované vnitropodnikové účetní směrnice, ovšem poněkud staršího data. Vedení si je této situace plně vědomo a má zájem provádět kroky k postupné nápravě. Díky tomu se mi nabídlo téma mé bakalářské práce. Ze strany společnosti jsem při jejím zpracování měla plnou podporu a důvěru.

V teoretické části bakalářské práce je vymezena základní právní legislativa, z které tvorba směrnic vychází. Formou literární rešerše jsou shrnuty důvody a význam využití vnitropodnikových účetních směrnic. Je podrobně popsána formální stránka dokumentů včetně náležitostí a zásad při jejich zpracování. Součástí je také podrobná charakteristika vybraných směrnic. Nechybí zde ani poznatky odborníků z jejich dlouholeté praxe a konkrétní doporučení, čeho se při tvorbě směrnic a práci s nimi vyvarovat.

Praktická část v úvodu představuje vybranou společnost, její historii, organizační strukturu, popisuje systém zpracování účetnictví. V další části je provedena samotná analýza směr-

nic, které byly účetní jednotnou pro bakalářskou práci poskytnuty. Konkrétně jsou to směrnice k dlouhodobému majetku a odpisový plán, inventarizaci majetku a závazků, pokladně a zásobám. Součástí analýzy je popis stávajícího stavu dokumentů a následné zjištění jejich kladů a především nedostatků. Na základě požadavku společnosti je vypracován formální návrh směrnice, zahrnující záhlaví, zápatí a také jejich celkovou strukturu. Následuje zpracování nových textů směrnic, které z provedené analýzy vyplynuly. Závěr praktické části patří nezbytným doporučením pro společnost.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Primárním cílem bakalářské práce je analýza vybraných vnitropodnikových účetních směrnic a vyhodnocení současné situace pro společnost. Nezbytné je také uvést doporučení, jak při nápravě postupovat.

Jedním z dílčích cílů je vymežit teoretické poznatky a náležitosti tvorby a využití směrnic, ze kterých bude nadále v praktické části při analýze vycházeno. Dalším je provedení analýz jednotlivých směrnic, zjištění nedostatků a návrhy případných změn. Současně bude navržen i jednotný formální vzhled směrnic, způsob jejich evidence a uložení.

Zkoumaným objektem jsou vybranou společností svěřené směrnice, které budou následně rozděleny na jednotlivé části a ty podrobně analyzovány.

Při tvorbě bakalářské práce bude využito několik metod. V teoretické části budou formou kritické literární rešerše zpracovány skutečnosti a názory vyslovené odborníky v publikacích. Pro praktickou část budou využity podrobné analýzy jednotlivých firemních dokumentů. Nezbytné bude provést osobní rozhovory s ekonomkou společnosti, s výkonným ředitelem a jednatelem. Na jejich základě budou lépe pochopitelná bližší specifika problému a výsledky tímto získané budou snadněji aplikovány do návrhu a závěrečných doporučení. Procesem spojování dvou nebo více informací, tzv. syntézou, budou vytvořené nové návrhy směrnic. Tato metoda bude použita i pro celkové shrnutí a samotný závěr práce.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ

Účetnictví lze definovat jako komplexní souhrn činností poskytujících informace o ekonomickém stavu podniku, o majetkové a finanční struktuře. Sleduje náklady a výnosy, zjišťuje výsledek hospodaření. Tyto informace slouží nejen interním, ale i externím uživatelům v národním i mezinárodním prostředí. Dále je účetnictví podkladem k vyměření daňové povinnosti, může být použito jako důkaz v případě sporů mezi obchodními partnery. Jeho prostřednictvím majitelé firem kontrolují řízení svěřené manažerům. Aby byly tyto informace zobrazovány srovnatelně a úplně, je nutné, aby byla dodržována určitá závazná pravidla a předpisy (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 15).

V České republice nejvyšší právní normou upravující účetnictví je zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, dále pak vyhlášky k zákonu o účetnictví a české účetní standardy.

Základní předpisy upravující účetnictví, které již nepatří mezi zákonné normy, Šteker a Otrusinová (2016, s. 35) doplňují o vnitřní směrnice účetní jednotky.

Skálová a kol. (2018, s. 14) dále doporučuje používat interpretaci Národní účetní rady, což je nezávislá odborná instituce, jejímiž členy jsou Komora auditorů České republiky, Komora daňových poradců České republiky, Svaz účetních ČR a Fakulta financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické. Jejím cílem je pomoci účetním jednotkám při účtování a vykazování specifických transakcí, které nemají jasné řešení ve výše uvedených právních předpisech. Interpretace Národní účetní rady se již několikrát podílely na novelizacích právních norem, kterými se řídí účetnictví.

1.1 Zákon o účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vydává Ministerstvo financí. Za dobu své účinnosti byl několikrát novelizován. Dle § 1 zákon upravuje způsob vedení, rozsah a průkaznost účetnictví, zveřejňování informací a účetních záznamů pro potřeby státu v souladu s předpisy Evropské unie.

Zákon o účetnictví definuje:

- obecná ustanovení – účetní jednotky a jejich kategorizaci, předmět účetnictví, účetní období, povinnosti účetní jednotky, účetní zásady;

- rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, zápisy a knihy, jednoduché účetnictví, směrnou účtovou osnovu a účtový rozvrh, způsob otevírání a uzavírání účetních knih;
- účetní závěrku, rozvahový den, konsolidovanou účetní závěrku, použití mezinárodních účetních standardů, ověřování účetní závěrky auditorem, výroční zprávu;
- způsoby oceňování majetku a závazků;
- inventarizaci majetku a závazků;
- úschovu účetních záznamů;
- zprávy o platbách orgánům správy (Zákon č. 563/1911 Sb.).

1.2 Vyhlášky k zákonu o účetnictví

Podnikající účetní jednotky se dále řídí vyhláškou 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 stanovuje:

- rozsah a způsob sestavování účetní závěrky;
- obsahové vymezení položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích a doplňujících informací v příloze;
- účetní metody – způsoby oceňování a vymezení nákladů na pořízení dlouhodobého majetku, zásob, pohledávek, odepisování majetku, postupy vytváření a čerpání rezerv, účtování a vykazování odložené daně, kurzové rozdíly, postup při přechodu z daňové evidence na účetnictví;
- postupy a metody konsolidované účetní závěrky (Vyhláška č. 500/2002 Sb.).

Součástí vyhlášky jsou přílohy s uspořádáním a značením položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty v druhovém i účelové členění, směrná účtová osnova.

Šteker a Otrusinová (2016, s. 36) jmenují další vyhlášky k zákonu o účetnictví dle jednotlivých typů účetních jednotek. Jsou to:

- 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.
- Vyhláška č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví.

1.3 České účetní standardy

Ministerstvo financí vydává dle zákona o účetnictví účetní standardy pro jednotlivé účetní jednotky, kterými jsou podnikatelé, banky a jiné finanční instituce, pojišťovny, zdravotní pojišťovny, nepodnikající účetní jednotky, vybrané účetní jednotky.

České účetní standardy blíže popisují účetní metody a postupy účtování. Vybrané účetní jednotky, kterými jsou organizační složky státu, územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a státní fondy, musí vždy dodržovat postupy stanovené standardy. Ostatní účetní jednotky se mohou odchýlit, ale pouze za předpokladu, že tím zachovají poctivý a věrný obsah účetnictví. Důvody odchylky od standardů musí být zveřejněny v příloze účetní závěrky (Zákon č. 563/1991 Sb., § 36).

„Použití účetních standardů účetními jednotkami se považuje za plnění ustanovení o účetních metodách podle zákona o účetnictví“ (Skálová a kol., 2018, s. 13).

České účetní standardy pro podnikatele byly zveřejněny ve Finančním zpravodaji č. 11-12/2003 a na internetových stránkách MF ČR. Poslední změna týkající se standardů

č. 002, 008, 009, 013, 017, 018 byla oznámena a zveřejněna 22. prosince 2017 ve Finančním zpravodaji č. 10/2017.

Tabulka 1. České účetní standardy pro podnikatele

| Číslo | Název |
|-------|--|
| 001 | Účty a zásady účtování na účtech |
| 002 | Otevírání a uzavírání účetních knih |
| 003 | Odložená daň |
| 004 | Rezervy |
| 005 | Opravné položky |
| 006 | Kursově rozdíly |
| 007 | Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob |
| 008 | Operace s cennými papíry a podíly |
| 009 | Deriváty |
| 011 | Operace s obchodním závodem |
| 012 | Změny vlastního kapitálu |
| 013 | Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek |
| 014 | Dlouhodobý finanční majetek |
| 015 | Zásoby |
| 016 | Krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky a krátkodobé závazky k úvěrovým institucím |
| 017 | Zúčtovací vztahy |
| 018 | Kapitálové účty a dlouhodobé závazky |
| 019 | Náklady a výnosy |
| 020 | Konsolidace |
| 021 | Vyrovnaní, nucené narovnání, konkurs a likvidace |
| 022 | Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby |
| 023 | Přehled o peněžních tocích |

Zdroj: ČUS pro podnikatele

2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Vnitropodnikové účetní směrnice jsou účetní jednotkou sestavená pravidla, kterými se upravují činnosti, pravomoci, ale i odpovědnosti a povinnosti při zpracování účetnictví. Určují konkrétní náplň, organizaci a způsob vykonávání jednotlivých pracovních činností (Svobodová, 2019, s. 3).

2.1 Význam využití směrnic

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

Dle Truhlářové (2013) slouží směrnice jako zdroj informací o povinnostech plynoucích z platné legislativy a to vzhledem k tomu, že plné znění zákonů a vyhlášek nastudují většinou odborní pracovníci a vedoucí. Jsou považovány za jeden z řídicích nástrojů společnosti a vymezují určité firemní praktiky a pravidla. Z čehož vyplývá, že jsou pro podřízené zaměstnance závazné.

Louša (2018, s. 8) mimo jiné dodává, že ze směrnic vyplývající jednotné metodické postupy se uplatní při plánování a vyhodnocování podnikání. Takto získané informace jsou vedením společnosti dále využívány při vytyčování následných úkolů a rozhodnutí, které ovlivňují ziskovost společnosti.

Některé z právních předpisů poskytují možnost výběru postupu při účetních a daňových operacích. Jednotný postup, který je zvolen a upraven danou směrnicí, zajišťuje správné vyhodnocení skutečností, definuje postup činností specifických pro účetní jednotku. Zaměstnancům směrnice určují, jak mají v dané situaci postupovat, jaké mají pravomoci a odpovědnost. Tím se sníží riziko porušování závazných právních norem a případné postihy za jejich nedodržení. Předejte se i sporům mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem. Stanovená pravidla jsou závazná pro obě strany. Zaměstnanci musí být s jejich obsahem řádně a prokazatelně seznámeni. Nedodržení směrnic pak může být vedením společnosti považováno za porušení pracovní kázně (Kovalíková, 2018, s. 7–8).

Kovalíková (2013, s. 7; 2018, s. 8) i Šteker a Otrusinová (2016, s. 39) se shodují, že z pohledu praxe jsou směrnice využívány při vnější i vnitřní kontrole účetnictví. Účetní jednotka, která předloží správně sestavené směrnice, působí na auditora, daňového poradce i pracovníky finančních úřadů provádějících kontrolu pozitivním dojmem. Pracovníci mají

k dispozici informace o použitých postupech a nejsou nucení vyžadovat vysvětlení odpovědných zaměstnanců společnosti. Každý poplatník při kontrole si může své rozhodnutí o postupech účtování a vykazování obhájit a už je jen na jeho rozhodnutí jakým způsobem. K tomuto mohou sloužit i vnitropodnikové směrnice, ale pouze za předpokladu, že v nich stanovený postup není v přímém rozporu s danou legislativou.

Směrnice také pomáhají novým zaměstnancům při seznamování se s účetními metodami, aby nedocházelo k porušení právních norem a postupů určených ve směrnících. Nový pracovník může mít jiné návyky z předchozích zaměstnání a přirozeně je začít používat (Louša, 2018, s. 8; Šteker a Otrusinová, 2016, s. 38).

2.2 Legislativní úprava směrnic

Louša (2018, s. 7) uvádí, že potřeba vytvořit vnitropodnikové směrnice vychází přímo i nepřímě ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dále České účetní standardy poskytují možnost stanovení metod vnitřním předpisem, což lze chápat jako nařízení k vydání potřebné směrnice. Z prováděcí vyhlášky nic podobného nevyplývá.

Naopak Lukášová (2018) se ve svém článku opírá o to, že legislativní normy tvorbu směrnic nenařizují, jen se na ně např. odvolává zákon o účetnictví, zákon o daních z příjmů. Neshledává problém v tom, pokud účetní jednotka směrnice nemá vydané. Od kontrolního orgánu z tohoto neplyne žádný postih, ale bude mít situaci ztíženou o doložení důkazních prostředků. Dále uvádí, že vydáváním směrnic účetní jednotky ukazují, že mají zájem na tom, aby jejich účetnictví bylo správné, průkazné a úplné a podávalo věrný a poctivý obraz.

Při tvorbě směrnic Kovalíková (2018, s. 9) doporučuje řídit se následujícími zákony ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- zákon č. 583/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základ daně z příjmů
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
- zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
- zákon č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
- zákon č. 499/2001 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
- zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb
- 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
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Dále také doporučuje sledovat interpretace Národní účetní rady, informace z Koordinačních výborů a judikáty.

2.3 Členění směrnic

Účetní jednotka tvoří jen ty směrnice, pro které má opodstatnění a jejich využití vyplývá z vnitřních požadavků. Týká se to i účetních jednotek, vedou-li účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Z ustanovení o vnitřních předpisech pro ně plyne povinnost vydat odpovědnostní řád a podpisové vzory, povinné činnosti související s inventarizací, odpisový plán a směrnici o využívání pevných kurzů (Louša, 2018, s. 9).

Kovalíková (2018, s. 8) upozorňuje, že určité směrnice by měl mít vytvořené i podnikatel podnikající jako fyzická osoba, pokud je účetní jednotkou. Dále také uvádí (2018, s. 35), že kromě směrnic vyplývajících z legislativy upravující účetnictví a jiných právních norem, jsou také i ty, které účetní jednotky potřebují k organizaci a optimalizaci řízení v závislosti na vlastních potřebách.

Mezi směrnice, které jsou povinné z výše uvedených předpisů Kovalíková (2018, s. 7) zahrnuje:

- Účtový rozvrh,
- Odpisový plán,
- Podpisové záznamy,
- Stanovení druhu zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby,

- Rozpuštění nákladů spojených s pořízením zásob, popřípadě oceňovacích odchylek,
- Postupy s dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem,
- Oceňování majetku a závazků,
- Oceňování majetku a závazků v cizí měně,
- Používání cizích měn, stanovení kurzu, kurzové rozdíly,
- Časové rozlišení nákladů a výnosů,
- Cestovní náhrady,
- Konsolidační pravidla.

Šteker a Otrusinová (2016, s. 39), stejně jako Kovalíková, člení směrnice na ty, které nepřímo vyplývají z právních norem, tzn. na povinné, a na ostatní, které se tvoří za účelem usnadnění organizace činností, např. účtování na podrozvahových účtech, vnitřní mzdový předpis, používání firemních motorových vozidel, úprava pohledávek po lhůtě splatnosti a další. Jako povinné navíc považují směrnice o oběhu účetních dokladů, účtování rezerv a opravných položek, provádění inventarizace, harmonogram provádění účetní závěrky, vedení pokladny, účtování odložené daně a derivátů.

2.4 Formální úprava směrnic

Ze zákona není určeno, jakou formální podobu by směrnice měly mít. Název dokumentu si společnost určí sama. Nejvíce využívanými jsou vnitřní účetní směrnice, vnitropodnikové směrnice, dále to může být organizační směrnice. Mohou být vydané jako oběžník, metodické pokyny, nařízení či rozhodnutí. Obsah také není zcela definován, ale měl by vyplývat s jednotlivých potřeb společnosti (Louša, 2018, s. 8).

Tyto dokumenty vymezují základní pravidla účetnictví, jeho organizaci a specifické způsoby účtování. Jednotlivé směrnice mohou být vydány jako samostatný dokument, nebo může být sloučeno více směrnic do jedné. Při jejich tvorbě se vychází z platných legislativních norem, které je tedy nutné, díky jejich neustálé novelizaci, důsledně sledovat a změny okamžitě zapracovávat do stávajících směrnic. Vzhledem k tomu, že jedním z jejich účelů je usnadňovat práci, musí být směrnice psané přehledně, stručně a hlavně logicky. Musí být srozumitelné pro všechny pracovníky, kteří je využívají, tudíž je vhodné cizí a odborné pojmy nahradit jednoduchými definicemi. Směrnice musí přesně a jednoznačně určit postupy, aby z nich nevyplývala možnost odchýlit se (Truhlářová, 2013).

Na základě svých zkušeností Kovalíková (2018, s. 9) dodává, že by směrnice měla obsahovat část, ve které budou uvedeny odkazy na zákonné předpisy, kterými se daná směrnice řídí. Případně je dobré uvést konkrétní citace, aby je pracovník nemusel dohledávat v zákonech a lépe tak chápal smysl jejího vystavení a hlavně využití.

Truhlářová (2013) naopak doporučuje se vyhnout zbytečně dlouhým citacím z legislativy. Díky tomu budou směrnice obsahovat jen nezbytně potřebné údaje a budou srozumitelné.

2.5 Zásady a náležitosti při tvorbě směrnic

Směrnice si účetní jednotka může vytvořit sama, nebo využít služeb externích společností, které je vytvoří dle potřeb dané společnosti, což jsou např. účetní či daňové kanceláře. Další možností je využití obecných vzorů, které si upraví dle svých požadavků. Tyto předtisky je možné zakoupit v elektronické podobě nebo se nechat inspirovat dokumenty uveřejněnými na různých internetových portálech.

Tvorba těchto pravidel bude v každé účetní jednotce probíhat rozdílně. V malé účetní jednotce bude směrnice tvořit účetní, majitel a zároveň jednatel v jedné osobě. Ve větších se jimi bude zabývat účetní, nebo ekonomické oddělení ve spolupráci s majitelem, daňovým poradcem, případně vedoucím výroby (Kovalíková, 2018, s. 8).

Ať už se bude jednat o jakoukoliv účetní jednotku, Svobodová (2019, s. 11) klade důraz na to, že konečnou podobu směrnic a provádění jejich uprav, by mělo být v kompetenci pouze jednoho oddělení společnosti.

Bez ohledu na množství a druhy vydávaných směrnic by měly všechny tyto dokumenty mít z důvodu přehlednosti jednotný vzhled, který vyplývá z podnikových zvyklostí a kultury korespondence. Jestli budou směrnice sepsány na firemním formuláři, doplněné logem či budou mít vytvořenou samostatnou šablonu, je na rozhodnutí společnosti. Ovšem je potřeba si uvědomit, že čím budou tyto dokumenty jednodušší a zároveň vzhledově příjemné, bude se daným osobám s nimi lépe pracovat. Dnešní doba klade čím dál větší požadavky na využívání informačních technologií, což je i v této problematice vhodné využít a používat směrnice v elektronické podobě. Takto využívané směrnice se budou lépe aktualizovat a rozšiřovat mezi pracovníky. Ocení to nejen oni, ale také environmentální řízení společnosti (Truhlářová, 2013).

Všichni autoři se shodují, že směrnice by měly obsahovat záhlaví, vlastní text a zápatí. Konkrétnější podobu ve své publikaci upřesňuje Šteker a Otrusinová (2016, s. 39):

I. Záhloví

- identifikační údaje účetní jednotky (název, sídlo),
- název a číslo směrnice,
- vydal (odpovědná osoba, která ji vytvořila a upravuje),
- schválil (např. ředitel, jednatel),
- účinnost (datum od kdy je platná),
- rozdělovník (seznam osob, které směrnici obdrží ke své práci),
- přílohy (počet a názvy příloh).

II. Vlastní text

- úvodní ustanovení (odkazy a citace právních norem),
- text (vymezení specifik, řešení),
- závěrečná ustanovení (uvedení pracovišť a osob, kterých se týká, kdo provádí kontrolu jejich dodržování, které směrnice se ruší).

III. Zápatí

- datum a místo vydání,
- počet stran,
- podpis schvalující osoby.

Před vytvořením směrnic by pracovníci měli mít ujasněnou formu zpracování, grafický vzhled a hlavní obsah. V rámci jednodušší orientace a práce musí mít každá směrnice stejné náležitosti v záhlaví i v zápatí. Musí být uvedeno, kdo směrnici vydal a schválil, tímto se definují odpovědné osoby, které ostatním uživatelům mohou objasnit případné nesrovnalosti a jsou zodpovědné za následné úpravy. Sjednoceno musí být také názvosloví a definice pojmů, které se mění dle novelizací legislativy. Texty musí být logicky a systematicky uspořádány, aby byla umožněna snadná orientace. Měly by být stručné, výstižné a jasné, bez chaotického členění a číslování. Používání zkratk je na místě pouze s jistou opatrností a citem, neboť jejich význam může být známý jen několika pracovníkům a pro ostatní mohou být méně srozumitelné. To samé platí i u citací legislativy, jejichž přemíra může vést k negativnímu postoji při používání směrnic. Nesmí být uvedeno více řešení dané problematiky vyplývající z právních norem, či naopak pouze obecně popsané skutečnosti. Musí být přesně vymezeny ty metody, které účetní jednotka používá. Součástí celého systému směrnic jsou také podmínky archivace a skartace. Je nepřipustné, aby se ve směrnicích vyskytovaly gramatické chyby (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 40).

Všichni autoři vidí nejčastější nedostatek v tom, že účetní jednotka nemá směrnice zpracované vůbec, nebo jsou zastaralé a nejsou v souladu s právními předpisy. Převážně v malých organizacích je běžnou praxí, že se směrnice vytvoří, aby byly, ale není vůle o ně nadále pečovat a pravidelně je aktualizovat. Případně použijí obecné uvedené na internetu, které ale neupraví pro své interní potřeby. Tímto se však stávají nepoužitelné, jak pro samotnou organizaci, tak i pro daňové poradce, auditory či kontrolní orgány.

3 VYBRANÉ VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE A JEJICH CHARAKTERISTIKA

Následující část teoretického zpracování bakalářské práce bude podrobněji věnována vybraným vnitropodnikovým směrnicím. Bude uvedena potřeba jejich vytvoření a také doporučení, co by měla daná směrnice obsahovat a jakým chybám se naopak při jejich tvorbě vyvarovat.

3.1 Dlouhodobý majetek, odpisový plán

Směrnice je tvořena v souladu s právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- 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,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 013 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

Edmonds et al. (2016, s. 422) ve své publikaci uvádí, že dlouhodobý majetek může být hmotný a nehmotný. Hmotný majetek definuje jako majetek s fyzickou povahou, což jsou zařízení, stroje, budovy, pozemky. Naopak nehmotný majetek, i když je zastoupen dokumenty, není fyzické povahy. Řadí sem patenty, práva, softwary.

Za dlouhodobý majetek Šteker a Otrusinová (2016, s. 42–43) považují také finanční majetek. Dále doplňují, že doba použitelnosti musí být delší než jeden rok. Výši vstupní ceny si účetní jednotka určí sama. Vzhledem k tomu, že zákon o daních z příjmu upravuje minimální výši této ceny pro možnost uplatnění daňových odpisů, využívá většina společností stejné limity. Konkrétně u dlouhodobého nehmotného majetku je to částka minimálně 60 000 Kč a u dlouhodobého hmotného majetku 40 000 Kč. Pokud společnost vlastní hmotný majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a jeho ocenění nedosahuje minimálního limitu, může být zařazen mezi drobný majetek nebo zásoby, případně účtován přímo do nákladů. Při vstupu do účetnictví lze dlouhodobý majetek oceňovat pořizovací cenou, vlastními náklady u majetku vytvořeného vlastní činností a reprodukční pořizovací cenou u majetku vloženého do podnikání či získaného darem. Součástí pořizovací ceny mohou být i vedlejší náklady související s pořízením, např. správní poplatky, clo, dopravné, montáž, úroky z úvěrů a další. Na základě výše uvedeného je třeba směrnicí upravit

minimální výši vstupní ceny, způsob účtování drobného majetku a také druhy vedlejších nákladů, pokud mají být součástí pořizovací ceny.

Dlouhodobý majetek se vyřazuje prodejem, darováním, vkladem do jiné společnosti, likvidací, na základě protokolu vlivem zcizení, škody či manka. Odepsaný majetek protokolem o vyřazení, který musí být schválen statutárním orgánem (Kovalíková, 2018, s. 12).

Součástí směrnice upravující operace s dlouhodobým majetkem může být i odpisový plán a pravidla při technickém zhodnocení, modernizaci a rekonstrukci majetku, pokud nejsou obsahem samostatné směrnice.

Spotřeba dlouhodobého majetku a tím její trvalé snížení se provádí pomocí odpisů a to účetních a daňových. Zvolený způsob odpisování si účetní jednotka zvolí směrnicí a vypracuje odpisový plán. Výše účetních odpisů není v zákoně o účetnictví striktně stanovena, určí si ji účetní jednotka sama vzhledem k předpokládané výkonnosti či doby použitelnosti majetku. Způsob odpisování a výše daňových odpisů je naopak určena zákonem o daních z příjmů. Lze zvolit rovnoměrné nebo zrychlené odepisování. Tyto odpisy vstupují do účetnictví jako daňově uznatelný náklad a snižují základ daně z příjmů (Skálová, 2018, s. 44).

Obsah směrnice upravující operace s dlouhodobým majetkem:

- úvodní ustanovení – odkazy a citace právních norem,
- vymezení dlouhodobého majetku – doba použitelnosti, výše vstupní ceny, způsob ocenění, druhy nákladů zahrnutých v pořizovací ceně,
- způsob evidence, případně náležitosti skladové karty,
- způsob evidence drobného majetku, náležitosti skladové karty,
- vyřazení,
- podmínky technického zhodnocení,
- odpisový plán (Kovalíková, 2013, 2018).

3.2 Inventarizace majetku a závazků

Směrnice je tvořena v souladu s právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,

- 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,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků.

Účetní jednotky provádějí inventarizaci fyzickou (dlouhodobý a oběžný majetek), dokladovou (závazky, pohledávky, bankovní účet), řádnou (pravidelně se opakující) a mimořádnou (Kovalíková, 2013, s. 242).

Ze zákona o účetnictví plyne několik povinností spojených s inventarizací. Účetní jednotka je povinna stanovit termín provedení inventarizace a případné průběžné inventarizace a určit konkrétní osobu odpovědnou za provedení. Dále ze zákona vyplývají tři části inventarizace – provedení inventury, porovnání zjištěného stavu s účetním a následné vytvoření odpisu majetku či opravných položek. Aby mohla být inventarizace provedena v souladu se zákonem, je nutné dodržet povinný obsah inventurních soupisů, které se vztahují na fyzickou i dokladovou inventuru, a také potřebné podpisy zúčastněných osob. Doba archivace dokumentů souvisejících s inventarizací je pět let. Zákon dále definuje inventarizační rozdíly a povinnosti při jejich zaúčtování a možnost stanovit si rozhodný den (Louša, 2018, s. 40–41).

Aby účetní jednotka všechny tyto povinnosti řádně dodržela a prováděla, vytvoří směrnici, ve které budou stanoveny postupy provádění inventury a následné inventarizace.

Louša (2018, s. 44–47) považuje inventarizaci za důležitou součást účetnictví. Uvádí, že v praxi je mnoha účetními jednotkami opomíjena a prováděna pouze formálně. Inventarizací je zjištěn skutečný stav majetku k rozvahovému dni. Pokud není správně a důsledně provedena a následně zúčtovány inventarizační rozdíly, dochází ke zkreslení skutečného stavu. Zdůrazňuje, že tímto se může účetnictví stát neprůkazným a je porušena jedna ze zásad vedení účetnictví stanovená zákonem. Dále doporučuje, aby inventurní soupisy z důvodu podání spolehlivější informace neobsahovaly konečné účetní stavy a byla použita tzv. „metoda čistého listu“. Zjištění, jaký má být stav, může některé pracovníky negativně ovlivnit. Za vhodné také považuje, aby osobou odpovědnou za provedení inventury a inventarizace nebyl pracovník, který má za daný majetek hmotnou odpovědnost.

Kovalíková (2018, s. 263) navíc k výše uvedenému doporučuje, aby inventarizační komise měla minimálně dva členy, byla ustanovena ve směrnici dle funkcí a ne jmenovitě, jelikož není zaručeno, že tyto osoby budou každoročně v účetní jednotce zaměstnány. Inventarizace pokladní hotovosti by měla být prováděna několikrát za rok a tyto termíny je také třeba uvést ve směrnici.

Směrnice o inventarizaci majetku a závazků by měla minimálně obsahovat:

- úvodní ustanovení – odkazy a citace právních norem,
- vymezení inventarizace – druhy inventarizace, určení členů inventarizační komise, případně dílčích komisí, jejich povinností a pravomocí, časový harmonogram, seznam majetku s účtovými skupinami a třídami,
- postup při inventarizaci,
- inventurní soupisy,
- inventarizační protokoly,
- způsob vypořádání inventarizačních rozdílů (Louša, 2018; Kovalíková, 2013, 2018).

Inventurní soupisy musí dle zákona o účetnictví obsahovat (Zákon č. 563/1991 Sb., § 30):

- a) „skutečnosti podle odstavce 1, a to tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky též jednoznačně určit,*
- b) podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,*
- c) způsob zjišťování skutečných stavů,*
- d) ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- e) ocenění majetku při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- f) okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,*
- g) rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- h) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury“.*

3.3 Pokladna

Směrnice je tvořena v souladu s právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,

- 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,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 016 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry.

Louša (2018, s. 102) ve své publikaci konstatuje, že povinnost vypracovat směrnici upravující pokladní z žádné platné legislativy nevyplývá. Ovšem práce s penězi přináší vysoké riziko vzniku škod, a proto je z bezpečnostních důvodů třeba zpracovat pravidla a principy operací s těmito prostředky. Směrnici účetní jednotky upravují chování a odpovědnost jednotlivých pracovníků a způsoby práce s pokladnou v české i zahraniční měně a ceninami.

Zúčtování v pokladně se provádí na základě výdajových a příjmových pokladních dokladů. Zodpovědnost za peníze uložené v pokladně má pokladní na základě dohody o hmotné odpovědnosti uzavřené mezi ním a společností. Při účtování pohybů v hotovosti může být využito analytické evidence podle měny (např. pokladny v CZK, v EUR) nebo jednotlivých pokladníků, případně dle umístění pokladny. Pohyby peněz v hotovosti se evidují v pokladní knize a vnitřní směrnicí by měl být nastaven hotovostní limit. Ten stanoví výši peněz, která může v pokladně z bezpečnostního hlediska maximálně být. Doporučuje se inventarizaci pokladny provádět častěji než jednou za rok. Způsob a podmínky jejího provedení by však měly být součástí směrnice o inventarizaci (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 110).

Pokud společnost využívá ceniny, Louša (2018, s. 102) doporučuje jejich způsob zpracování také stanovit směrnicí. Za ceniny jsou považovány stravenky s vytyčenou hodnotou, dálniční známky, poštovní známky, kolky, telefonní karty. Jedna směrnice může být věnována pokladně, ceninám a zároveň i bankovním operacím. Z bankovních operací je vhodné stanovit např. podpisová práva a způsoby placení zaměstnanců firemními platebními kartami (stanovení termínu pro vyúčtování, druhy hrazených výdajů, atd.).

Pokladník při práci s pokladnou provádí několik činností:

- vede evidenci hotovosti i cenin v podkladních knihách, které se vedou dle jednotlivých druhů měn a cenin,
- vystavuje výdajové a příjmové doklady,

- má odpovědnost za splnění formálních požadavků na pokladních dokladech,
- musí provádět platby v souladu se zákonnými limity,
- doplňuje hotovost z banky do pokladny,
- odvádí hotovost z pokladny do banky,
- provádí v pokladních hodinách příjem a výdej peněz a cenin,
- předává pokladní doklady do účtárny (Kovalíková, 2018, s. 182).

Kovalíková (2018, s. 190) radí účetním jednotkám, aby si stanovila minimální a maximální pokladní limity. Dále v závislosti na velikosti a organizaci účetnictví určit, jestli pokladník bude pouze přijímat a vydávat hotovosti, nebo tyto transakce také účtovat. Pokud klíče od pokladny či trezoru vlastní mimo pokladníka také další osoba, nedoporučuje v tomto případě podepisovat dohodu o hmotné odpovědnosti.

Obsah směrnice upravující činnosti s pokladnou:

- úvodní ustanovení – odkazy a citace právních norem,
- vymezení jednotlivých pokladen – umístění, měna, provozní doba,
- způsob přepravy a úschova peněžní hotovosti,
- pokladní kniha,
- povinnosti pokladníka,
- pokladní limity,
- evidence cenin (Louša, 2018; Kovalíková, 2013, 2018).

3.4 Zásoby

Směrnice je tvořena v souladu s právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- 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,
- Český účetní standard č. 015 Zásoby.

Za zásoby se považuje materiál, nedokončená výroba a polotovary, výrobky a zboží. Zásoby se při vstupu do účetnictví oceňují při nákupu pořizovací cenou. Při vytvoření zásob vlastní činností se oceňují vlastními náklady nebo při bezúplatném získání pak reprodukční pořizovací cenou. Směrnicí se stanoví metody ocenění nakupovaných zásob při jejich poří-

zení a vyskladnění. Lze využít analytické evidence zásob, kde se sleduje pořizovací cena a ostatní pořizovací náklady, nebo se použije některá z těchto tří metod, a to vážený aritmetický průměr, metoda FIFO, předem stanovení pevné ceny (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 76–77).

Dle Českých účetních standardů si účetní jednotky mohou zvolit mezi dvěma způsoby účtování zásob A a B. Při využití způsobu A se příjmy a výdaje zachycují na jednotlivých účtech zásob a náklady se účtují až v okamžiku jejich spotřeby. Naopak způsob B umožňuje účtování na nákladové účty již v okamžiku pořízení, tzv. přímo do spotřeby. Na majetkových účtech se účtuje pouze na začátku a konci účetního období. V tomto případě je ale třeba vést skladovou evidenci, aby bylo možné při provádění inventarizace k rozvahovému dni zjistit skutečný stav a případné přebytky převést na účet zásob, odkud budou na začátku období opět vráceny do nákladů. (Louša, 2012, s. 14).

Dle Louši (2018, s. 66) je třeba zvolený způsob účtování dobře zvážit. Nedoporučuje do spotřeby účtovat zásoby a drobný majetek, který potřebuje účetní jednotka dále podrobněji evidovat. Naopak způsob B je vhodný u přímého materiálu, který je započítán do nákladů na zakázku. Kovalíková (2018, s. 113) s tímto souhlasí a doplňuje, že tento způsob účtování je vhodné také použít při nakoupení a následném prodeji zboží, které přímo dodavatel zasílá konečnému odběrateli.

Součástí směrnice o oceňování, evidenci a účtování zásob může být i stanovení pravidel pro zásoby vytvořené vlastní činností a nedokončenou výrobu.

Směrnice týkající se zásob může obsahovat:

- úvodní ustanovení – odkazy a citace právních norem,
- vymezení zásob – druhy zásob, případně účetní skupiny,
- vymezení druhů zásob účtovaných způsobem B rovnou do spotřeby, způsob jejich evidence,
- oceňování zásob,
- určení normy přirozených úbytků,
- likvidace vybraných zásob (Kovalíková, 2013, 2018).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PROFIL VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

Informace o vybrané účetní jednotce byly čerpány z interních materiálů společnosti.

4.1 Základní údaje o společnosti

Vybraná společnost EVERSTAR s.r.o. sídlící v Šumperku je výrobce čistících a odmašťovacích prostředků. Vyrábí prostředky určené do všech odvětví průmyslu k přípravě materiálu před povrchovou úpravou, jako je odmašťování, čištění, fosfátování, mezioperační mytí. Jsou vhodné pro ruční použití i v ultrazvukových pračkách. Další výrobní komoditou jsou čistící prostředky, tekutá mýdla, speciální a univerzální prostředky určené pro profesionální použití a také pro úklid v domácnosti, k čištění a údržbě jízdních kola automobilů. Výrobky se vyznačují velmi dobrou účinností, přímou a jednoduchou aplikací a příznivou cenou. Společnost svým zákazníkům poskytuje i odborné poradenství a vypracovává návrhy k zajištění nejvhodnějšího technologického řešení. Vývoj nových prostředků je prováděn v souladu se zákonnou legislativou, a s trendy v oblasti úklidu a odmašťování. Ze strany vedení je kladen důraz na zdraví a odbornou kvalifikaci zaměstnanců.

4.1.1 Historie společnosti

Společnost po svém založení v roce 1991 začala jako jedna z prvních v České republice, vyrábět a dodávat na trh čistící a odmašťovací prostředky, které jsou vodou ředitelné, ekologické, biologicky odbouratelné a nehořlavé. Zpočátku sortiment zahrnoval prostředky pro průmyslové odmašťování a pro úklid v domácnosti. V roce 1993 byl uveden na trh přípravek k čištění jízdních kol CykloStar, který byl v průběhu let inovován a stal se dlouholetým partnerem české cyklistické reprezentace. Následně byl od roku 2000 rozšířen sortiment o prostředky určené ke speciálnímu odmašťování a moření pro žárové zinkovny. V roce 2006 byla stávající nabídka výrobků inovována a začala výroba nových prostředků určených pro profesionální čištění a úklid. Během své letité činnosti se EVERSTAR s.r.o. stal díky vývoji nových prostředků partnerem řady tuzemských i zahraničních firem napříč všemi obory.

4.1.2 Předmět podnikání

Dle výpisu z obchodního rejstříku jsou předmětem podnikání tyto činnosti:

- Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 32 živnostenského zákona.

- Výroba nebezpečných chemických látek a nebezpečných chemických směsí a prodej chemických látek a chemických směsí kvalifikovaných jako vysoce toxické a toxické.
- Opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů.
- Podnikání v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady.

4.1.3 Klasifikace činnosti dle CZ-NACE

Dle klasifikace CZ-NACE je společnost zařazena:

Sekce C – Zpracovatelský průmysl.

Oddíl 20 – Výroba chemických látek a chemických prostředků.

Skupina 20.1 – Výroba základních chemických látek, hnojiv, dusíkatých sloučenin a plastů.

Skupina 20.4 – Výroba čisticích, lešticích prostředků, toaletních přípravků.

4.2 Organizační struktura, základní ekonomické údaje

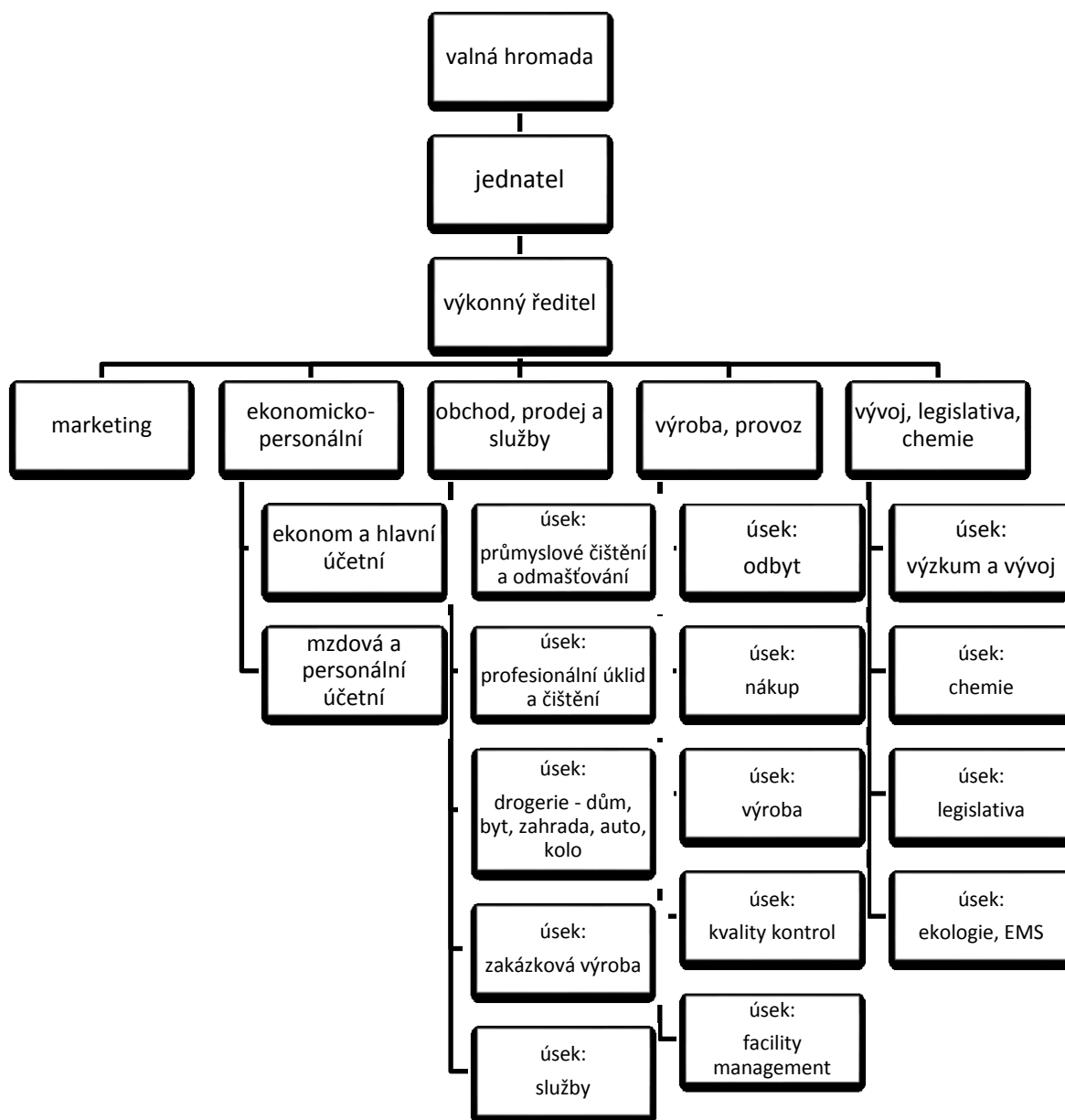
Právní forma společnosti je společnost s ručením omezeným. Byla založena dne 21. 6. 1991 na základě společenské smlouvy. Základní kapitál je ve výši 100 000,-Kč. Vlastníkem je jedna osoba, která je zároveň i jednatelem oprávněným společností samostatně zastupovat. Organizační struktura společnosti je znázorněna na obrázku č. 1. Vrcholový management je svěřen do rukou výkonného ředitele. Následně je na stejné úrovni postaveno pět provozních útvarů, za jejich činnost zodpovídají určené vedoucí pracovníci. Tyto útvary jsou členěny na jednotlivé úseky. Každý úsek má rovněž svého zodpovědného vedoucího pracovníka. Z externích zdrojů je využíváno služeb z oblasti IT, právních služeb, ekonomických a daňových služeb, poradenství a služeb z oblasti bezpečnosti práce, ochrany životního prostředí, požární ochrany a nakládání s chemickými látkami a nebezpečným odpadem.

Vývoj celkové zaměstnanosti v letech 2013–2017 je znázorněn v tabulce č. 2.

Tabulka 2. Počet zaměstnanců v letech 2013–2017

| Rok | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-------------------|------|------|------|------|------|
| Počet zaměstnanců | 20 | 21 | 22 | 23 | 27 |

Zdroj: Interní materiály společnosti



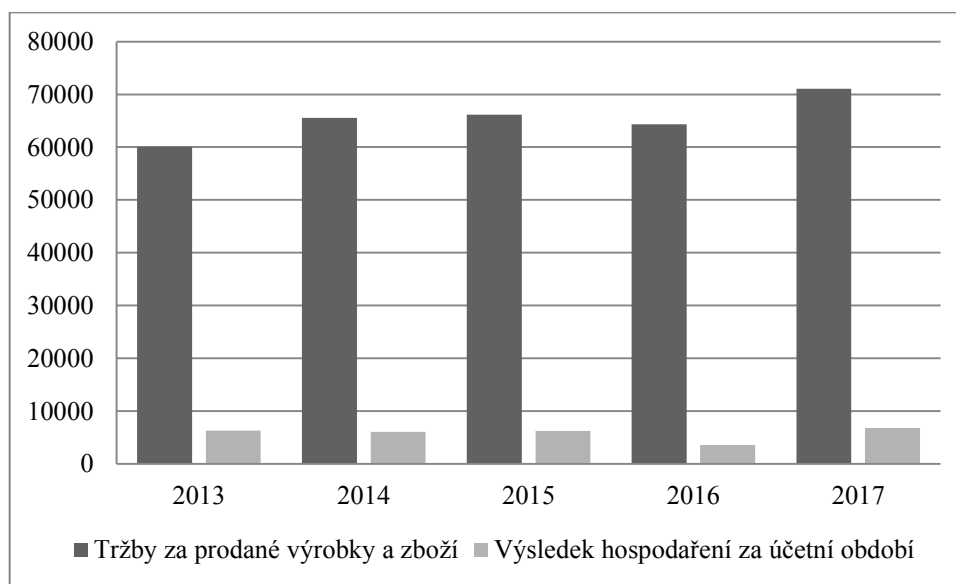
Obrázek 1. Organizační struktura společnosti, zdroj interní materiály společnosti

Tabulka č. 3 a obrázek č. 2 znázorňuje vývoj vybraných ekonomických ukazatelů v letech 2013–2017. Všechny ukazatele v průběhu sledovaného období mají vzrůstající tendenci. V roce 2016 došlo k výraznému snížení zisku. Tato situace byla zapříčiněna rozšíření výroby, což dokazuje i navýšená bilanční suma.

Tabulka 3. Vývoj vybraných ukazatelů v letech 2013–2017

| Ukazatel v celých tisících Kč | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|----------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Tržby za prodané výrobky a zboží | 60 079 | 65 560 | 66 155 | 64 359 | 71 076 |
| Čistý obrat za účetní období | 62 991 | 68 162 | 69 788 | 66 738 | 74 228 |
| VH za účetní období | 6 271 | 6 062 | 6 221 | 3 552 | 6 761 |
| Bilanční suma | 39 458 | 43 573 | 48 981 | 55 126 | 55 729 |

Zdroj: Interní materiály společnosti



Obrázek 2. Vývoj tržeb a VH v letech 2013–2017 v celých tis. Kč

(vlastní zpracování)

4.3 Analýza vedení účetnictví a účetního softwaru

Společnost se řadí mezi malé účetní jednotky. Účetním obdobím je pro ni kalendářní rok. Účetní závěrku zveřejňuje ve Sbírce listin Veřejného rejstříku. Závěrka obsahuje rozvahu ve zkráceném rozsahu, výkaz zisků a ztráty ve zkráceném rozsahu a přílohu. Společnost je měsíčním plátcem DPH. Nakoupený materiál účtuje způsobem A. Při odepisování majetku využívá účetních i daňových odpisů, drobný dlouhodobý hmotný majetek je účtován způsobem B přímo do spotřeby a evidován v podrozvahové evidenci.

Veškerá agenta společnosti je zpracovávána komplexním informačním systémem QI, se kterým pracuje většina zaměstnanců. Systém obsahuje celkem 29 modulů, ze kterých si firmy mohou vybrat pouze ty, které při své činnosti aktivně využijí a program si přizpůsobit svým potřebám. Jednotlivé moduly mohou být používány samostatně i vzájemně propojeny. Bezpečnost dat je mimo jiné zajištěna také přístupovými právy, která má každý za-

městnanec určen dle své pracovní pozice. Společnost využívá převážně ekonomické, výrobní a obchodní moduly.

Konkrétně pro potřeby účetnictví jsou využívány moduly:

- účetnictví,
- mzdy,
- majetek,
- finance,
- prodej a nákup,
- pokladní prodej,
- sklady.

Vedoucím ekonomicko-personálního útvaru je ekonomka, která je zároveň hlavní účetní. Dále společnost zaměstnává účetní. Obě pracovnice mají rozdělené své kompetence a odpovědnost. Každá má v programu QI přidělena přístupová práva k modulům souvisejícím s její náplní práce. K některým je mají přiděleny obě. Tím je dosažena možnost zastoupení v případě nemoci či dovolené. Účetní eviduje a zpracovává informace týkající se zaměstnanců, mzdy, provádí veškeré operace v hotovosti s pokladnou, s ceninami, chystá podklady k zaúčtování a přiznání k DPH. Hlavní účetní a ekonomka vede kompletně celé účetnictví, je zodpovědná za zaúčtování účetních případů, spolupracuje s daňovým poradcem.

5 ANALÝZA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Téma analýzy vnitropodnikových účetních směrnic jsem zvolila záměrně. Již v minulosti byly směrnice ve společnosti vytvořené a postupně, díky změnám v legislativě a ve společnosti, byly doplňovány aktuálními dodatky. Některé směrnice jsou nově vytvořené. Společnost má vypracované směrnice vyplývající z legislativních norem a také i ty, které využívá k usnadnění organizace jednotlivých činností. Vedení společnosti si plně uvědomuje potřebnost aktuálních vnitropodnikových směrnic, proto také souhlasilo s touto analýzou.

Zpracování a evidence účetní směrnic ve vybrané společnosti je v kompetenci ekonomky společnosti. Pro účely analýzy mi byly svěřeny tyto směrnice:

- Odpisový plán,
- Zásoby,
- Inventarizace majetků a závazků,
- Pokladna.

Po jejich prvotním prozkoumání mohu konstatovat, že směrnice postrádají odkazy na právní normy a jak již bylo uvedeno, některé z nich obsahují dodatky. Dle mého názoru jsou tak značně nepřehledné. Naopak je vhodnější nahradit původní směrnici novou, která bude mít v sobě zapracovaný potřebný dodatek. Směrnice také neobsahují žádné citace z legislativy a příliš dlouhé definice pojmů a problematiky. Vzhledem k tomu, že se jedná o účetní směrnice a je předpoklad, že s nimi pracují zaměstnanci s patřičným vzděláním a praxí je vhodné podobnou strukturu zachovat i nadále s čímž vedení i ekonomka také souhlasí.

Co se týče formálního zpracování i zde jsem našla několik nedostatků. Směrnice nemají jednotný vzhled, chybí číslování jednotlivých stran, není uvedeno, kdo směrnici vydal, kdo schválil.


Za kladnou stránku analyzovaných směrnic považuji přehlednost, jednoduchost a u některých i uvedení konkrétního účtování.

V následující části práce je navržena jednotná formální podoba směrnic. Dále provedena podrobná analýza jednotlivých směrnic a následně navrhnuty změny k jejich úpravě. Analýza je provedena na základě poznatků zjištěných průzkumem literárních pramenů

v teoretické části této práce. Vše je prováděno v zájmu vybrané společnosti a jsou respektovány návrhy a námítky ekonomky i samotného vedení.

5.1 Formální úprava

Navrhnuté jednotné záhlaví směrnic obsahuje identifikaci účetní jednotky, název směrnice a číslo. Účetní jednotka si sama rozhodne, zda bude směrnice číslovat a určí si způsob číslování. Dále je nezbytné zde uvést odpovědné osoby a to konkrétně kdo zpracoval a kdo schválil. V případě vybrané společnosti směrnice vypracovává ekonomka a schvaluje jednatel společnosti. V záhlaví je také uvedeno datum vydání, účinnosti a revize, v neposlední řadě i počet stran a příloh. Rozdělovník se na základě požadavku ekonomky neuvádí, jelikož se směrnicemi v této účetní jednotce pracující převážně zaměstnanci ekonomicko-personálního útvaru. Aby byla zachována firemní kultura písemnosti, je nezbytnou součástí záhlaví také logo společnosti, které k ní neodmyslitelně patří.

| | | |
|------------------------------------|------------------|---|
| Vnitropodniková účetní směrnice č. | |  |
| Název směrnice | | |
| EVERSTAR s.r.o. | Datum vydání: | |
| Bludovská 18 | Datum účinnosti: | |
| 787 01 Šumperk | Datum revize: | |
| Vypracoval: | Počet stran: | |
| Schválil: | Počet příloh: | |

Obrázek 3. Návrh záhlaví směrnic

V úvodním ustanovení jsou uvedeny odkazy na legislativní normy, z nichž daná směrnice vychází. Následuje účel, aby byl snáze pochopitelný důvod vyhotovení. V další části jsou vymezena specifika dané problematiky. Dle požadavku společnosti se jedná o stručné a srozumitelné definice, neobsahující dlouhé a také nepotřebné citace zákonů a vyhlášek. Poslední a zároveň nejdůležitější částí je samotný text uvádějící konkrétní řešení a postup v dané účetní jednotce.

Vzhledem k tomu, že potřebné informace sloužící k lepší orientaci mezi jednotlivými směrnicemi, jsou zahrnuty v záhlaví, obsahuje zápatí pouze podpisy odpovědných osob, místo a datum podpisů.

V Šumperku dne
vypracoval podpis
schválil podpis

Obrázek 4. Návrh zápatí směrnic

5.2 Uložení směrnic

V současné době jsou směrnice ve vytištěné podobě uloženy v kanceláři ekonomky. Samotný systém uložení je poměrně chaotický. Směrnice nejsou číslovány. Jsou jednotlivě založeny ve složkách i s množstvím dodatků. Jejich elektronická podoba není nikde zálohována.

Na základě těchto poznatků je vhodné použít pro směrnice navrženou jednotnou formální strukturu, jejíž součástí je také vlastní číslo. Upravené směrnice budou v tištěné podobě uloženy v šanonu na ekonomicko-personálním útvaru, kde bude zároveň i seznam jednotlivých směrnic s číslování. V elektronické podobě budou uloženy na firemním serveru v samostatné složce, ke které tak budou mít přístup všichni zaměstnanci účetní jednotky. Ovšem nemělo by se zapomenout na zabezpečení proti případnému nechtěnému vymazání či úpravě textu. Z tohoto důvodu by měl být umožněn přístup ke zdrojovým dokumentům pouze zodpovědným osobám.

5.3 Dlouhodobý majetek, odpisový plán

5.3.1 Současný stav

Směrnice upravuje evidenci a odpisový plán dlouhodobého majetku:

1. *Evidence* – investiční majetek je zařazován do odpisových skupin dle zákona č. 586/92 Sb. o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Jednotlivé přístroje, zařízení, automobily a další jsou rozlišeny analytickou evidencí. Hmotný majetek v PC méně než 1 000 Kč je zaúčtován přes účet 501 přímo do spotřeby. V PC nad 1 000 Kč a do 15 000 Kč je zaúčtován přes účet 501 přímo do spotřeby a dále veden v podrozvahové evidenci. V PC nad 15 000 Kč je zaúčtován přes účet 022 Samostatné věci movité s analytickou evidencí. Nehmotný majetek, jehož PC je nižší než 60 000 Kč, je účtován přes účet 518 přímo do spotřeby a je dále veden v podrozvahové evidenci. V PC nad 60 000 Kč je účtován přes účet 013.

2. *Odpisový plán* – daňové odpisy jsou shodné s účetními. Při zařazení majetku do evidence je stanovena pořizovací cena, předpokládaná doba životnosti, odpisová skupina. Způsob odpisování stávajícího majetku zůstává zachován a od doby platnosti směrnice budou použity zrychlené odpisy. Odpisy DHIM a DNIM budou prováděny po dobu 2 let. Při zařazení ve výši 50 %, druhý rok zbývajících 50 %. (Směrnice odpisový plán, 2004).

V průběhu následujících let byla směrnice doplněna dodatkem č. 1, který upravuje evidenci drobného hmotného majetku. Za drobný majetek je považován majetek v PC nad 1 000 Kč a do 40 000 Kč (Dodatek č. 1 k odpisovému plánu, 2012).

5.3.2 Analýza a návrh úpravy

Formální náležitosti a úprava je nedostačující. Opomenuli absenci záhlaví poskytující základní informace o směrnici, chybí jména odpovědných osoby, je zde pouze podpis. Datum účinnosti a vydání je v závěru dokumentu, chybí číslování stránek.

V úvodu textu není odkaz na žádnou právní normu. Chybí vysvětlení účelu vyhotovení. Směrnice je psána velice jednoduchou formou, je pouze uvedeno zařazení majetku dle výše pořizovací ceny a použité druhy odpisů.

V současné době společnost využívá jiné limity pro vstupní ceny, způsob účtování drobného majetku a také druhy odpisů. Ekonomka si je plně vědoma změn oproti současné směrnici. Což byl také důvod, že mi byla pro tuto práci poskytnuta.

Společnost hmotný majetek s dobou využitelnosti delší než jeden rok a PC nižší než 3 000 Kč účtuje přímo do spotřeby. Majetek s PC v rozmezí od 3 000 Kč do 40 000 Kč je také účtován přímo do spotřeby a následně sledován v podrozvahové evidenci. Majetek v hodnotě vyšší než 40 000 Kč je považován za dlouhodobý hmotný majetek. Nehmotný majetek do 3 000 Kč je účtován přímo do spotřeby. V PC v rozmezí 3 000 Kč až 60 000 Kč je účtován také přímo do spotřeby a následně veden na podrozvaze. Za dlouhodobý je považován nehmotný majetek v částce minimálně 60 000 Kč.

Stávající majetek je nadále odpisován způsobem, který byl nastaven v době pořízení. Nově pořízený je odpisován účetně i daňově. Účetní odpisy jsou stanoveny na základě předpokládané doby životnosti. Pro daňové odpisy je zvolený způsob rovnoměrný. Součástí návrhu odpisového plánu také budou aktuální tabulky s koeficienty pro daňové odpisy. Společ-

nost ale nepovažuje za nutné, je do směrnice zapracovávat, vzhledem k tomu, že jsou uvedeny v účetním softwaru a jsou součástí karty každého jednotlivého majetku. (Příloha P I)

Nová směrnice bude také definovat způsob pořízení a vyřazení v účetní jednotce, náklady vstupující do pořizovací ceny majetku a způsob vyřazení.

5.4 Inventarizace

5.4.1 Současný stav

Směrnice účetní jednotky o provádění ročních inventarizací hospodářských prostředků se odkazuje k vyhlášce č. 563/1991 Sb. Obsah je rozdělen do 8 bodů:

1. *Organizační opatření* – zde je uvedena specifikace rozsahu inventarizace. Provádí se na všech pracovištích firmy, vykonává ji inventarizační komise, která je odpovědná za její řádné provedení. Na základě získaných podkladů vypracuje souhrnnou zprávu. Jednatelé následně rozhodnou o vypořádání inventurních rozdílů. Termíny provádění inventarizace každoročně určuje vedení společnosti.
2. *Rozsah inventarizace* – tento bod definuje majetek, který je inventarizován. Konkrétně je zde uveden hmotný majetek, drobný majetek, materiál na skladě, výrobky na skladě, zboží na skladě, pokladna, ceniny, ostatní účty aktiv a pasiv, u kterých se provádí dokladová inventarizace.
3. *Způsob provádění inventur* – definuje pojem fyzická inventura.
4. *Inventurní soupisy* – inventurní soupisy se vyhotovují v jednom vyhotovení, inventarizační zápis ve dvojím. Na základě inventarizace vedení rozhodne o způsobu vypořádání inventurních rozdílů.
5. *Inventurní rozdíly* – jsou zjištěny porovnáním inventurních a účetních stavů a uvedou se v inventarizačním zápise.
6. *Inventarizační zápis* – je vyhotoven dvojmo a obsahuje i návrh na vypořádání rozdílů.
7. *Vyúčtování inventurních rozdílů* – uvádí se, že rozdíly u DHM a DDHM se zaúčtují protokolem o zařazení nebo vyřazení a vyúčtování bude provedeno vnitřním účetním dokladem za měsíc prosinec. O konečném způsobu zúčtování rozhodne majitel nebo jednatel společnosti.
8. *Platnost* – uvedení data, kdy nabývá směrnice platnosti (Směrnice o provádění ročních inventarizací, 2010).

5.4.2 Analýza a návrh úprav

Směrnice vykazuje několik formálních nedostatků. Postrádá záhlaví s potřebnými údaji. Nejsou uvedeny odpovědné osoby, konkrétně kdo směrnici vydal a kdo schválil. Datum účinnosti a vyhotovení je na konci celého textu. Chybí údaje o počtu stran a případně příloh. Směrnice ve svém úvodu odkazuje z legislativních norem pouze na vyhlášku. Není popsán účel vzniku směrnice.

Kladně lze hodnotit samotný text. Směrnice je srozumitelná a přehledná. Stručně a výstižně popisuje problematiku organizace inventarizace v účetní jednotce. Definiuje rozsah a způsob provedení. Směrnice neuvádí obecné postupy, ale konkrétní způsob provedení.

Společnost si nepřála zahrnovat do textu obecné informace a citace zákonů a vyhlášek. Přesto je vhodné do směrnice doplnit účel vytvoření směrnice a stručný popis samotné úlohy inventarizace. Část pojednávající o inventurních soupisech bude doplněna o náležitosti vyplývající ze zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. (kap. 3.2).

Součástí tohoto předpisu není časový harmonogram a určení členů inventarizační komise. Časový harmonogram si na žádost ekonomky účetní jednotka vyhotoví sama a zapracuje do směrnice formou přílohy. Vedení společnosti je doporučeno, aby byla komise ve směrnici stanovena dle funkcí a měla minimálně dva členy. Doposud jsou členové inventarizační komise každoročně jmenováni jednatelem.

5.5 Pokladna

5.5.1 Současný stav

Směrnice upravující postup při vedení pokladny obsahuje:

1. *Pokladna* – osobou zodpovědnou za vedení pokladny je pokladník, který musí mít podepsanou dohodu o hmotné odpovědnosti. Pokladna je vedena v českých korunách. Pokladník přijímá a vydává pokladní hotovost v době od 7:00 do 15:00 hod.
2. *Náplň práce pokladníka* – vede evidenci pokladny a cenin, vyhotovuje pokladní doklady a zodpovídá za dodržení formálních náležitostí, čísluje doklady, zajišťuje doplňování a odvody pokladní hotovosti na základě schválení hlavní účetní, účtuje a eviduje pokladní doklady, zajišťuje příjem a výdej hotovosti a cenin.

3. *Účtování dokladů* – příjmové a výdajové pokladní doklady jsou průběžně účtovány. Zaměstnanci bezodkladně předkládají doklady za drobné nákupy k vyúčtování. Hotovost poskytnutá zaměstnancům předem na dohodnutý účel se účtuje jako pohledávka za zaměstnanci.
4. *Inventarizace* – inventarizace pokladní hotovosti se provádí 1x ročně. Na konci každého měsíce se provede kontrola zůstatku pokladní hotovosti s účetním stavem v pokladní knize (Směrnice pokladna, 2010).

5.5.2 Analýza a návrh úprav

Z hlediska formální úpravy směrnice postrádá přehledné záhlaví. Chybí údaj o počtu stran a jejich jednotlivé číslování. Jména odpovědných osob, datum vydání a účinnosti jsou uvedena v zápatí. Což se nedá považovat za hrubý nedostatek. Tato směrnice také neodkazuje na žádnou legislativní normu.

Obsahová část je psána jednoduchou a stručnou formou bez citací legislativy. Směrnici je nutné doplnit o podstatné informace.

V současné době se v účetní jednotce nachází hlavní pokladna a příruční pokladna. Ta je umístěna na úseku odbyt z důvodu plateb dobírek a drobného prodeje zákazníkům. Je důležité vymezit činnost jednotlivých pokladen.

Náplň práce pokladníka je specifikována s ohledem na skutečně vykonávanou činnost v dané účetní jednotce a není důvod jí jakkoliv měnit. Uvádí se, že odpovědná osoba má podepsanou hmotnou odpovědnost. Vzor této dohody je vhodné zahrnut jako přílohu směrnice.

Do části věnované účtování dokladů považuji za důležité uvést konkrétní náležitosti dokladů dle zákona. Zaměstnanci předkládající pokladníkovi doklady k vyúčtování by měli být sami zodpovědní, že odevzdané doklady náležitosti splňují. Ovšem nejprve je třeba je s nimi seznámit. To může být provedeno například předáním seznamu náležitostí dokladů jednotlivým zaměstnancům, provádějící drobné nákupy.

Inventarizace pokladny je doporučeno provádět nejméně 2x ročně. Případné inventarizační rozdíly jsou zúčtovány dle směrnice o provádění inventarizace.

Z bezpečnostních důvodů se doporučuje stanovit směrnici minimální a maximální limit hotovostních prostředků v pokladně. Tuto informaci bere ekonomka a vedení společnosti na vědomí a částky budou doplněny.

5.6 Zásoby

5.6.1 Současný stav

Směrnice upravuje evidenci, oceňování a způsob účtování zásob a to tímto způsobem:

1. *Evidence zásob* – nákup zásob je prováděn na základě písemných objednávek a evidují se pomocí skladových karet. Společnost eviduje sklad surovin, zboží, výrobků. Pořizovací cena je cena pořízení uvedena na faktuře, přepravné, clo.
2. *Oceňování zásob* – zásoby jsou oceňovány průměrnými cenami. Přecenění provádí účetní nejméně jednou za měsíc.
3. *Způsob účtování zásob* – zásoby se účtují způsobem A. Příjmy a výdej se zachycují na jednotlivých účtech, do nákladů jsou zaúčtovány v až při spotřebě na základě pohybových dokladů. Způsobem B přímo do spotřeby prostřednictvím účtu 501 se účtuje nákup kancelářských potřeb, čisticích prostředků, pomocného materiálu, náhradních dílů na motorová vozidla, nákladů na pohonné hmoty na služební vozidla (Směrnice zásoby a jejich evidence, 2010).

5.6.2 Analýza a návrh úprav

Tato směrnice také postrádá přehledné jednotné záhlaví a zápatí, které bude doplněno. Ovšem zde je již uvedeno jméno odpovědných osob za vystavení směrnice. Datum účinnosti a vyhotovení je opět v závěru.

Po obsahové stránce uvádí dokument skutečnosti týkající se pouze účetní jednotky. Je přehledný a je zde již vidět odraz firemní kultury korespondence. Je nezbytné jej doplnit o legislativní rámec a také popis účelu vyhotovení. Je vhodné definovat, jaké druhy zásob společnost vlastní. Zásoby jsou účtovány analyticky dle druhu skladu. Pro tyto účely je v účetnictví zřízeny jednotlivé sklady surovin, obalů, zboží, výrobků.

U zásob účtovaných způsobem B je třeba doplnit další materiál a to konkrétně reklamní a propagační předměty, ochranné a pracovní prostředky, pracovní pomůcky, tonery do tiskáren, odborná literatura, drobný obalový materiál.

6 NÁVRH NOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Na základě provedené analýzy současného stavu směrnic, kdy bylo využito zjištěných teoretických poznatků z literatury, bylo zjištěno, že všechny směrnice postrádají jednotné záhlaví a zápatí. Důvodem tohoto sjednocení je zajištění přehlednosti a přístupu k základním informacím o vystavených dokumentech. Ve spolupráci s vedením byl vytvořen návrh záhlaví a zápatí, který je odrazem firemní korespondence. Nezbytné bylo doplnění loga společnosti, které k ní neodmyslitelně patří již od doby vzniku.

Všechny směrnice postrádají odkazy na legislativní normy, z nichž jejich tvorba vychází. Tyto informace budou v každé směrnici uvedeny za záhlavím. Následně bude vymezen účel vzniku směrnice. Na přání účetní jednotky bude dále zcela vynechána část, kde některé společnosti citují paragrafy zákonů a vyhlášek. S tímto krokem já osobně souhlasím. Směrnice tímto budou pro všechny zúčastněné strany přehledné, srozumitelné a nikdo nemusí listovat a hledat, kde končí obecná část a začíná vnitropodniková úprava, která je nejdůležitější. Myslím si, že i přítomnost paragrafů, definic a hlavně obecných postupů celkově pak zaměstnance odrazuje od jejich tvorby a následné práce s nimi. Z tohoto pohledu stávající směrnice a přístup společnosti hodnotím kladně. Vyvarovala se běžné praxe, kdy je využita obecná směrnice z dostupných vzorů a není následně upravena pro konkrétní potřeby účetní jednotky.

V průběhu zpracování bakalářské práce byla společností vznesena žádost na vypracování konkrétních návrhů směrnic. Z informací zjištěných od vedení společnosti a především od ekonomky byly vypracovány následující návrhy dokumentů.

6.1 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

Návrh vlastního textu směrnice:

Směrnice je tvořena v souladu s právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- 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,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,

- Český účetní standard č. 013 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

Účel směrnice:

Směrnice vymezuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, způsob pořízení, oceňování, vyřazování. Součástí směrnice je odpisový plán.

Dlouhodobý nehmotný majetek:

- Software

Za dlouhodobý nehmotný majetek je považován majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použití je delší než 1 rok.

Drobný majetek:

Za drobný majetek je považován majetek, jehož vstupní cena je v rozmezí od 3 000 Kč do 60 000 Kč. Tento majetek je účtován přímo do spotřeby a evidován v podrozvahové evidenci, kterou vede hlavní účetní.

Drobný majetek v pořizovací ceně méně než 3 000 Kč je účtován přímo do spotřeby a není dále evidován.

Dlouhodobý hmotný majetek:

- Pozemky
- Stavby
- Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí

Za dlouhodobý hmotný majetek je považován majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použití je delší než 1 rok.

Drobný majetek:

Za drobný majetek je považován majetek, jehož vstupní cena je v rozmezí od 3 000 Kč do 40 000 Kč. Tento majetek je účtován přímo do spotřeby a evidován v podrozvahové evidenci, kterou vede hlavní účetní.

Drobný majetek v pořizovací ceně méně než 3 000 Kč je účtován přímo do spotřeby a není dále evidován.

Technické zhodnocení dlouhodobého majetku:

Pro technické zhodnocení je stanoven limit vstupní cenou 40 000 Kč v souhrnné výši za účetní období. O částku je zvýšena vstupní nebo zůstatková cena majetku, z které se

počítají daňové odpisy. Pokud technické zhodnocení nedosahuje minimální částky, účtuje se jednorázově do nákladů.

Pořízení majetku:

Společnost dlouhodobý majetek pořizuje nákupem. Na účtu pořízení majetku se sledují veškeré náklady na pořízení. V okamžiku zařazení do užívání je majetek zařazen v celkové pořizovací ceně.

Oceňování majetku:

Majetek je oceněn pořizovací cenou. Do pořizovací ceny jsou zahrnuty veškeré náklady související s pořízením. Úroky z případných úvěrů poskytnutých na pořízení majetku nejsou součástí pořizovací ceny.

Vyřazení majetku:

K vyřazení majetku může dojít prodejem, darováním, likvidací. Majetek je vyřazen z evidence na základě protokolu o vyřazení, který musí schválit jednatel společnosti.

Majetek, který je zcela odepsaný, ale společnost ho nadále používá, nebude z účetnictví vyřazen.

Opisový plán:

Současný majetek – odpisy daňové. Nadále odpisován způsobem, který byl určen v době pořízení.

Nově pořízený majetek – účetní i daňové odpisy. Účetní odpisy jsou stanoveny na základě předpokládané doby životnosti. U daňových odpisů zvolen způsob rovnoměrný.

Karty majetku jsou vedeny v elektronické podobě v informačním systému QI. (Příloha PI)

6.2 Inventarizace

Směrnice je tvořena v souladu s právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- 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,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,

- Český účetní standard č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků.

Účel směrnice:

Směrnice vymezuje provedení inventarizace majetku a závazků společnosti a určuje postupy při provádění fyzické a dokladové inventury.

Inventarizace zjišťuje, zda vykázaný účetní stav majetku a závazků k určitému dni je v souladu se skutečným stavem. Inventura je činností vedoucí ke zjištění skutečného stavu majetku a závazků. Společnost provádí fyzickou a dokladovou inventuru, řádnou a mimořádnou.

Organizační opatření inventarizace:

Řádná inventarizace majetku a závazků se každoročně provádí k datu účetní závěrky, tj. k 31. 12. kalendářního roku. Musí být provedena na všech pracovištích firmy – v sídle společnosti na Bludovské 18, Šumperk a na odloučeném pracovišti Petrov.

Inventarizaci provede komise jmenovaná jednatelem firmy, která má minimálně dva členy.

Členové komise jsou: (dle dohody bude účetní jednotnou doplněno později, na doporučení ve směrnici nebudou konkrétně jmenováni, ale budou stanoveni dle funkcí).

Předsedou komise je: (viz předcházející bod)

Komise odpovídá za řádné provedení inventarizace, konkrétně za organizaci, provedení, řízení. Na základě inventurních soupisů komise vypracuje inventarizační zprávu o průběhu a výsledku inventarizace. Součástí je také návrh na vypořádání zjištěných rozdílů. Následně jednatel písemnou formou rozhodne o způsobu vypořádání rozdílů.

Časový harmonogram inventarizace je součástí směrnice jako příloha.

Rozsah inventarizace:

Účetní jednotka bude provádět inventarizaci majetku na rozvahových účtech aktiv a pasiv podle jednotlivých analytických účtů:

- Hmotný majetek,
- Zásoby surovin,
- Výrobky,
- Zboží,

- Pokladna,
- Ceniny.

Inventarizace bude provedena u majetku v podrozvahové evidenci.

Inventarizaci ostatních účtů aktiv a pasiv provádí ekonom společnosti.

Postup inventarizace:

1. Fyzická inventura – přepočítáním a zvážením se zjišťuje skutečný fyzický stav majetku hmotné povahy. Provádí se u dlouhodobého hmotného majetku, drobného majetku, zásob surovin, zboží, obalů, výrobků na skladě, cenin, peněžní hotovosti v pokladně. Komise před jejím zahájením obdrží soupisy majetku a jinou pomocnou evidenci.
2. Dokladová inventura – zjišťuje skutečný stav majetku a závazků, jejichž povaha neumožňuje provést fyzickou inventuru. Provádí se při zjištění stavů peněžních prostředků na bankovních účtech, u pohledávek, závazků, nehmotného dlouhodobého majetku. Provádí ji ekonom společnosti z výpisů z bankovních účtů, seznamů, smluv a jiné pomocné evidence.
3. Inventurní soupisy – zde se uvádí skutečné zjištěné stavy. Jsou uloženy u ekonoma. Inventurní soupisy obsahují: název a identifikační údaje společnosti; datum, ke kterému dni je sestavena účetní závěrka a inventarizace se provádí; číslo a název účtu; seznam majetku; ocenění majetku; způsob provedení inventury; zjištěné skutečné stavy majetku; datum zahájení a ukončení inventury; jména a podpisy členů inventarizační komise.
4. Inventarizační rozdíly – zjištěné rozdíly mezi účetním a skutečným stavem se uvedou v inventarizační zprávě.
5. Inventarizační zpráva – vyhotoví ji inventarizační komise. Obsahuje všechny inventurní soupisy, inventarizační rozdíly, vyjádření odpovědných pracovníků ke zjištěným rozdílům, doporučení ke způsobu jejich pořádání. Vystavuje se ve dvojím vyhotovení. Originál je uložen u ekonoma, kopie se přeloží jednatelem k vydání rozhodnutí k vypořádání rozdílů.

Zaúčtování inventarizačních rozdílů:

V případě, že rozdíly jsou způsobeny chybou zaměstnance, jednatel rozhodne o odpovědnosti a povinnosti uhradit škodu. Inventarizační rozdíly se vyúčtují na základě rozhodnutí jednatele na příslušné výnosové a nákladové účty. Zaúčtují se do období, za které se inven-

tarizace provádí. Rozdíly u hmotného dlouhodobého majetku a drobného majetku se zaúčtují na základně dokladu o zařazení nebo vyřazení majetku vnitřním účetním dokladem. Za účtování je zodpovědný ekonom společnosti.

Závěrečná ustanovení:

Inventarizační doklady se archivují po dobu 5 let následujících po roce, ve kterém byla inventarizace provedena.

6.3 Pokladna

Směrnice je tvořena v souladu s právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- 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,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 016 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry.

Účel směrnice:

Směrnice upravuje činnosti při vedení pokladní hotovosti v pokladně, definuje funkci pokladníka.

Vymezení hlavní pokladny:

Hlavní pokladna je umístěna na ekonomicko-personálním útvaru společnosti. Osobou zodpovědnou za vedení pokladny je pokladník na základě podepsané dohody o hmotné odpovědnosti, která je součástí směrnice jako příloha. Pokladna je vedena v CZK. Pokladník přijímá a vydává pokladní hotovost v době od 7:00 do 12:00 a od 13:00 do 15:00 hod. Inventarizace hlavní pokladny se řídí Směrnicí o provedení inventarizace a jejím harmonogramem. Na konci každého měsíce pokladník provede kontrolu zůstatku pokladní hotovosti s účetním stavem v pokladní knize.

Vymezení příruční pokladny:

Příruční pokladna je umístěna na úseku odbytu a je určena pouze k úhradě přijatých zásilek placených dobírkou, k přijímání a vydávání hotovosti při drobném prodeji výrobků zákaz-

níkům. Ostatní pokladní operace zde nejsou povoleny a jsou prováděny v hlavní pokladně. Doklady musí být minimálně jednou týdně zúčtovány do hlavní pokladny. Inventarizace příruční pokladny se řídí Směrnicí o provedení inventarizace a jejím harmonogramem. Na konci každého týdne pracovník odbytu provede kontrolu zůstatku pokladní hotovosti s minimálním limitem zůstatku, který je stanoven v hodnotě 10 000 Kč.

Náplň práce pokladníka:

Funkce pokladníka zahrnuje tyto činnosti:

- vedení evidence pokladny,
- vyhotovení pokladních dokladů,
- zodpovědnost za formální správnost dokladů,
- číslování dokladů,
- zajištění doplňování a odvodů hotovosti,
- účtování a evidence pokladních dokladů,
- zajištění příjmu a výdeje hotovosti.

Účtování dokladů:

Příjmové a výdajové pokladní doklady jsou účtovány průběžně. Zaměstnanci jsou povinni bezodkladně předkládat doklady za drobné nákupy k vyúčtování. V případě poskytnutí hotovosti zaměstnanci na předem dohodnutý účel, je tato operace účtována jako pohledávka za zaměstnancem.

Náležitosti dokladů musí dle § 11 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů obsahovat:

- a) označení účetního dokladu,
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky,
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měřitelnou jednotku a vyjádření množství,
- d) okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- e) okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení účetního dokladu,
- f) podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Pokladní kniha je vedena v elektronické podobě v informačním systému QI.

6.4 Zásoby

Směrnice je tvořena v souladu s právními normami:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- 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,
- Český účetní standard č. 015 Zásoby.

Účel směrnice:

Směrnice vymezuje evidenci zásoby, jejich oceňování a účtování.

Zásoby:

Společnost vlastní tyto zásoby:

- Materiál,
- Výrobky,
- Zboží.

Evidence zásob:

Nákup zásob je prováděn na základě písemných objednávek. Evidují se pomocí sklado- vých karet.

Pořizovací cena zásob:

K okamžiku nákupu zásob se použije pořizovací cena uvedena na faktuře, její součástí je přepravné, clo.

Oceňování zásob:

Zásoby se oceňují váženým aritmetickým průměrem. Přecenění provádí hlavní účetní nej- méně jednou za měsíc.

Způsob účtování zásob:

Zásoby se účtují způsobem A. Příjmy a výdaje se zachycují na jednotlivých účtech zásob, do nákladů jsou zaúčtovány až při spotřebě na základě pohybových dokladů.

Zásoby účtované způsobem B:

Společnost rozhodla, že bude účtovat způsobem B přímo do spotřeby u toho materiálu:

- kancelářské potřeby,
- odborná literatura,
- tonery do tiskáren,
- reklamní a propagační předměty,
- úklidové prostředky,
- ochranné a pracovní pomůcky,
- pracovní pomůcky,
- pohonné hmoty,
- náhradní díly,
- drobný obalový materiál,
- drobné nářadí.

Analytická evidence zásob:

Zásoby jsou analyticky evidovány dle skladů:

- 101 – Sklad surovin Bludovská
- 201 – Sklad obalů Bludovská
- 301 – Sklad výrobků Bludovská
- 401 – Sklad zboží Bludovská
- 6101 – Sklad surovin Petrov
- 6201 – Sklad obalů Petrov
- 6301 – Sklad výrobků Petrov
- 6401 – Sklad zboží Petrov

Skladové karty jsou vedeny v elektronické podobě v informačním systému QI.

7 ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ PLYNOUCÍ Z ANALÝZY VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

Jak již bylo zmíněno v předchozích kapitolách, směrnice z formálního hlediska vykazují několik nedostatků. Dokumenty postrádají celkovou jednotnou úpravu, která by byla odrazem kultury komunikace a písemnosti ve společnosti. Z tohoto důvodu budou všechny směrnice obsahovat jednotné záhlaví a zápatí, jejich návrh je součástí této práce. Ve spolupráci s ekonomkou byla sestavena, osnova, podle které budou směrnice vytvářeny. Díky tomu budou přehledné a srozumitelné. Určitý líbivý vzhled dokumentů bude mít pozitivní vliv na zaměstnance při jejich používání. Dále bylo důležité doplnit odkazy na platnou legislativu v aktuálním znění.

Vlastní texty směrnic prošly důkladnou analýzou a na základě zjištěných nedostatků byly doplněny o chybějící podstatné údaje a nové skutečnosti. Vznikly tak konkrétní návrhy, které splňují legislativní podmínky a především upřesňují konkrétní postupy ve vybrané účetní jednotce. Společnosti bylo doporučeno při tvorbě nových směrnic a aktualizací pokračovat ve stejném obsahovém duchu i nadále. Osobně hodnotím pozitivně, že směrnice neobsahují dlouhé definice, citace zákonů a obecná fakta. Je zde vidět, že dokumenty společnost vypracovává sama a nevyužívá dostupných vzorů, tak jak je tomu o mnoha jiných účetních jednotek.

Pro potřeby této práce mi byly poskytnuty čtyři směrnice. Společnost má samozřejmě vytvořeny i jiné. Směrnice vymezující účtový rozvrh, podpisové vzory, časové rozlišení, cestovní náhrady a kurzové rozdíly byly v nedávné době zrevidovány a nahrazeny novými. Ze strany ekonomky bylo přislíbeno, že do stávajícího textu bude doplněno nové záhlaví a zápatí, legislativní odkazy a samotný text bude upraven dle stanovené osnovy z důvodu požadovaného zachování jednotnosti dokumentů. Směrnice o oběhu účetních dokladů, harmonogram účetní závěrky, ceniny a opravné položky budou muset být také aktualizovány.

Dále účetní jednotka vlastní i směrnice, jejichž nutnost nevyplývá z legislativy, ale využívá je pro své vnitřní potřeby a organizaci. Jsou to směrnice o poskytování pracovních a ochranných pomůcek, pracovní řád, vnitřní mzdový předpis.

Na základě svých zkušeností z pracovního působení ve společnosti a informací získaných při zpracování bakalářské práce doporučuji navíc vypracovat tyto směrnice:

- Systém vedení účetnictví,
- Používání firemních motorových vozidel,
- Úprava pohledávek po lhůtě splatnosti,
- Opravné daňové doklady ke slevám a bonusům,
- Poskytování darů,
- Úschova a archivace účetních dokladů – tuto směrnici vzhledem k velikosti účetní jednotky by bylo vhodné spojit s oběhem účetních dokladů.

Seznam doporučených směrnic byl předán vedení, které po předběžných rozhovorech a zjištěných faktech uznalo, že dokumenty by ve společnosti plnily svůj účel a byly by přínosem. Oceňuji přístup samotného vedení, že shledává nutnost a potřebu změny všech dokumentů a hlavně celkového přístupu k činnostem spojeným s touto problematikou.

Riziko současného stavu směrnic shledávám především v tom, že v případě změny zaměstnance, může neúmyslně docházet k porušení zákona. Každý zaměstnanec si na nové místo přinese návyky z předchozího zaměstnání. Ač nechce, může provádět operace dle způsobů navyklých z minulosti. Tomuto aktuální směrnice zabrání.

Dále se společnost díky nim vyvaruje nepříjemností při dokazování v případě kontrol z finančního úřadu či jiného kontrolního orgánu. Čímž se může vyhnout případných sankcím. Směrnice v aktuálním znění kladně ocení i daňový poradce, jehož služby společnost využívá.

Dalším rizikem může také být fakt, že zaměstnanci nejsou se směrnicemi zvyklí pracovat. Vzhledem k velikosti účetní jednotky s nimi primárně pracuje hlavní účetní, účetní, ekonom, vedení společnosti. Ovšem v okamžiku, kdy společnost vypracuje i ostatní doporučené směrnice, už se okruh těchto zaměstnanců rozšíří. Bude nutné, aby byli zaměstnanci s jejich obsahem důkladně seznámeni a byl jim umožněn přístup do nich kdykoliv nahlédnout. I z tohoto důvodu považuji za nejlepší a ekonomicky i ekologicky nejvýhodnější řešení uložit směrnice na společný firemní server, ke kterému mají zaměstnanci přístup.

Po vypracování praktické části práce, zejména pak po zpracování návrhu směrnic, proběhla informační schůzka s ekonomkou a vedením společnosti, kde jsem přeložila svá zjištění, upozornila na nedostatky, přednesla doporučení a návrhy směrnic. Na základě přeložených faktů se účetní jednotka rozhodla využít pro svoji činnost nové směrnice. Dále bylo rozhodnuto, že se nadále budu podílet společně s ekonomkou na dalších aktualizacích stávajících

cích směrnic a tvorbě nově navrhnutých. Z časového hlediska byl dohodnutý termín kompletní implementace balíčku směrnic na 31. 12. 2019.

ZÁVĚR

Hlavním cílem bakalářské práce byla analýza vnitropodnikových účetních směrnic vybrané společnosti a vyhodnocení dané situace pro společnost.

V teoretické části byly vymezeny formální náležitosti směrnic a poznatky autorů z praxe. Při zpracování vyplynulo, že v současné době se primárně problematikou vnitropodnikových směrnic zabývají pouze dva autoři, a to konkrétně Kovalíková s Loušou. Svobodová ve své publikaci detailněji popisuje směrnice vybraných účetních jednotek. Ostatní autoři ve svých publikacích odkazují na směrnice pouze okrajově.

Provedenou analýzou směrnic byly zjištěny zásadní nedostatky z hlediska formálního a také z hlediska obsahu. Ve spolupráci s účetní jednotkou byl navržen jednotný formální vzhled a také celkový systém práce se směrnicemi.

Na základě teoretických poznatků byly v praktické části bakalářské práce vybrané směrnice upraveny dle platné legislativy a doplněny o chybějící obsahové náležitosti. Ve spolupráci s ekonomkou byly texty směrnic aktualizovány v souladu s vnitřními potřebami společnosti a postupy. Všechny zjištěné skutečnosti a návrhy byly přeloženy vedení společnosti k posouzení. Účetní jednotka se rozhodla, že bude nadále pokračovat v aktualizaci směrnic a vytvoří nově navrhované.

Během zpracování práce všechny zúčastněné strany spolu úzce spolupracovali a tím bylo dosaženo velice dobrého výsledku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

EDMONDS, Thomas P, Christopher T EDMONDS, Frances M MCNAIR a Philip R OLDS, 2016. *Fundamental financial accounting concepts*, 9th edition, New York: McGraw Hill Education, 810 s. ISBN 978-1-259-25268-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2013. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2013*. 11. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 439 s. ISBN 978-80-7263-824-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2018. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2018*. 14. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 439 s. ISBN 978-80-7263-824-6.

LOUŠA, František, 2012. *Zásoby – komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4. aktualizované vydání. Praha: GRADA, 184 s. ISBN 978-80-247-4115-4.

LOUŠA, František, 2018. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. aktualizované vydání. Praha: GRADA, 128 s. ISBN 978-80-271-0797-1.

SKÁLOVÁ, Jana a kol, 2018. *Podvojně účetnictví 2018*. 24. vydání. Praha: GRADA, 192 s. ISBN 978-80-271-0686-8.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2019. *Vnitřní směrnice pro některé vybrané účetní jednotky*. 3. vydání. Olomouc: ANAG, 440 s. ISBN 978-80-7554-198-7.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2016. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: GRADA, 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

SEZNAM POUŽITÝCH INTERNETOVÝCH ZDROJŮ

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášek č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: *Ministerstvo financí ČR* [online]. [cit. 2019-03-04]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetnictvi-podnikatele-a-neziskoveho-sek/ceske-ucetni-standardy-pro-podnikatele-a/2018/ceske-ucetni-standardy-pro-ucetni-jednot-30742>.

LUKÁŠOVÁ, Miriam, 2018. *Potřebujeme vlastní účetní směrnice?* [online]. [cit. 2019-03-01]. Dostupné z: <http://www.kontoslužba.eu/akt35.html>

TRUHLÁŘOVÁ, Martina, 2013. *Vnitropodnikové směrnice.*[online]. [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/vnitropodnikove-smernice/>

Vyhláška č. 500/2002 Sb. ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1911 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů ČR* [online]. [cit. 2019-03-04]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

Zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. prosince 1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů ČR* [online]. [cit. 2019-03-04]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

SEZNAM POUŽITÝCH INTERNÍCH ZDROJŮ

Dodatek č. 1 k odpisovému plánu, 2012

Směrnice o provádění ročních inventarizací, 2010

Směrnice odpisový plán, 2004

Směrnice pokladna, 2010

Směrnice zásoby a jejich evidence, 2010

Ostatní interní materiály společnosti

SEZNAM OBRÁZKŮ

| | |
|---|----|
| Obrázek 1. Organizační struktura společnosti, zdroj interní materiály společnosti | 34 |
| Obrázek 2. Vývoj tržeb a VH v letech 2013–2017 v celých tis. Kč | 35 |
| Obrázek 3. Návrh záhlaví směrnic..... | 38 |
| Obrázek 4. Návrh zápatí směrnic..... | 39 |

SEZNAM TABULEK

| | |
|--|----|
| Tabulka 1. České účetní standardy pro podnikatele | 16 |
| Tabulka 2. Počet zaměstnanců v letech 2013–2017 | 33 |
| Tabulka 3. Vývoj vybraných ukazatelů v letech 2013–2017..... | 35 |

SEZNAM PŘÍLOH

P I Karta dlouhodobého majetku

PŘÍLOHA P I: KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU



Karta majetku dlouhodobého
Majetek dlouhodobý: Průběžný stav
Období 2019 - průběžný stav

EVERSTAR s.r.o., Bludovská 10, 767 01 ŠUMPERK
www.everstar.cz

9.5.2019 10:44:05

| Název majetku | balicí stroj EXP-108 (ovinovačka) | | Číslo majetku | 001-000-932-131 | |
|--|-----------------------------------|---|-------------------------------------|------------------------------------|------------|
| Způsob nabytí | Nákup | | Datum pořízení | 13.9.2016 | |
| Dodavatel | ASTRO Vlašim spol. s r.o. | | Stav majetku | Zařazeno | |
| Výrobce | | | Členění | Jednotlivý majetek | |
| Výrobní číslo | P1601J109 | | Datum výroby | | |
| Celní sazebník | | | | | |
| Zatřídění úplné | | | | | |
| Skupina majetku | Majetek | | | | |
| Podskupina | Přístroje a zařízení | | | | |
| Odpovědná osoba | Hamáček Patrik | | | | |
| Daňové údaje | | Typ daňového odpisu | | Rovnoměrný měsíční | |
| Zahájení daň. odp. | 13.9.2016 | Datum zařazení | 13.9.2016 | Cena daňová vstupní | 129 600,00 |
| Zákl / Stavební | 28.9. . . / | Ostatní stroje pro speciální účely pokud nejsou | | Změny ceny daňové | 0,00 |
| Typ majetku | Povinně odepisovaný hmotný | | | Cena daňová celková | 129 600,00 |
| Skupina odpisová | 2 | Předpis | Zákon o dani z příjmů: hmot.majetek | Odpis k počátku období | 71 928,00 |
| Přerušení odpisů | Ne | Procento užití | 100,00 | Odpis od počátku období | 0,00 |
| Pevný odpis daňový | | | 0,00 | Odpis daňový celkem | 71 928,00 |
| Roky uplatněných daňových odpisů | | | 3 | Cena daňová zůstatková | 57 672,00 |
| Roky uplatněných daň. odpisů ze zvýšené ceny | | | 0 | Cena zbytková daňová | 0,00 |
| Poslední daňový odpis | | | 31.12.2018 | Odpis uznatelný | 0,00 |
| Procento rovnom. daň. odpisu | | | 22,25 | | |
| Procento zvýšení daňového odpisu | | | 0,00 | | |
| Účetní údaje | | Typ účetního odpisu | | Tabulkový odpis měsíční s krácením | |
| Zahájení úč. odpisů | 13.9.2016 | Účetní měna | CZK | Cena účetní pořizovací | 129 600,00 |
| Způsob zaúčtování | DM:Podle věcných podskupin | | | Změny ceny účetní | 0,00 |
| Skupina ZaM | Pracovní stroje a zařízení | | | Cena účetní celková | 129 600,00 |
| Hodnota | Aktivní | | | Odpis k počátku období | 60 480,00 |
| Základní účet | 022100 | | | Odpis od počátku období | 0,00 |
| Pevný odpis účetní | | | 0,00 Plán.konec | Odpis účetní celkem | 60 480,00 |
| Roky uplatněných účetních odpisů | | | 3 Doba účet.odpisu | 0 Cena účetní zůstatková | 69 120,00 |
| Poslední účetní odpis | | | 31.12.2018 | | |
| Nastavení zbytkové ceny | Nepoužito | Procento zbytek.ceny | 0,00 | Cena zbytková účetní | 0,00 |
| Odpis.tabulka | Odpisová skupina 2 - odpis 5 let | | | Skupina odpisová účetní | |
| Pomocné údaje | | | | | |
| Cena včetně DPH | Ne | Odpočet DPH | Plný odpočet | Částka DPH | 0,00 |
| Odečet daně dle ZDP | Neuplatněn | | | Procento odečtu | 0,00 |
| Datum odečtu dle ZDP | | | | Částka odečtu | 0,00 |
| Připojené finanční doklady | | | | | |
| Datum změny | Název druhu změny | | | | |
| Datum vytvoření | Identifikace partnera | Obchodní partner | IČO | | |
| | Evidenční číslo dokladu | Variabilní symbol | Cena celkem bez DPH | Cena celkem s DPH | |
| 13.9.2016 | Nákup majetku | | | | |
| 13.9.2016 | | TART, s.r.o. | | 46901876 | |
| | FP-2016-200-000922 | 141600084 | 129 600,00 | 156 816,00 | |
| Poslední změna stavu karty | | | | 12.4.2019 09:05:29 | |