

Tvorba vybraných vnitropodnikových směrnic pro zvolenou společnost

Petr Zamykal

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: **Petr Zamykal**

Osobní číslo: **M16273**

Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**

Studijní obor: **Účetnictví a daně**

Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Tvorba vybraných vnitropodnikových směrnic pro zvolenou společnost**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- **Provedte průzkum odborné literatury a zpracujte teoretické poznatky týkající se vnitropodnikových účetních směrnic.**

II. Praktická část

- **Popište vybranou společnost a analyzujte současný stav směrnic.**
- **Na základě analýzy navrhnete vybrané vnitropodnikové směrnice.**

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

KOVALÍKOVÁ, Hana et al. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 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.
SOTONA, Milan. Vnitropodnikové směrnice 2006. Brno: Computer Press, 2006, 179 s. ISBN 80-251-0924-0.
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.
WEYGANDT, Jerry J., Paul D. KIMMEL a Donald E. KIESO. Financial accounting: IFRS edition. Hoboken, NJ: Wiley, 2011, 856 s. ISBN 978-0-470-55200-1.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, 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

LS.

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

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou vnitřních účetních směrnic a jejich významem. V první části jsou vymezeny náležitosti směrnic a jejich klasifikace, jejich charakteristika, včetně legislativy upravující jejich tvorbu. V praktické části je představena zvolená společnost a provedena analýza stávajících směrnic. Na základě této analýzy jsou navrženy nové vybrané vnitropodnikové účetní směrnice.

Klíčová slova: vnitropodnikové účetní směrnice, účetnictví, legislativa, účetní jednotka, účetnictví pro podnikatele

ABSTRACT

This bachelor thesis deals with the issue of internal accounting directives and their importance. The first part defines the requirements of the directives and their classification, their characteristic, including the legislation governing their creation. The practical part introduces the chosen company and analyzes the existing directives. Based on this analysis, new selected internal accounting directives are proposed.

Keywords: internal accounting directives, accounting, legislation, accounting unit, accounting for entrepreneurs

Poděkování:

Rád bych tímto poděkoval vedoucí mé bakalářské práce Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za její odborné rady, připomínky a čas poskytnutý v průběhu tvorby práce.

Dále bych rád poděkoval jednatelem a účetní zvolené společnosti za jejich ochotu poskytnout potřebné informace a podklady nezbytné pro vyhotovení této práce.

OBSAH

ÚVOD.....	8
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	10
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE.....	13
1.1 VÝZNAM SMĚRNIC.....	14
1.2 NÁLEŽITOSTI SMĚRNIC	15
1.3 ROZDĚLENÍ SMĚRNIC.....	16
1.3.1 Povinné směrnice	17
1.3.2 Ostatní směrnice.....	17
1.4 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA.....	18
1.5 NEJČASTĚJŠÍ CHYBY PŘI SESTAVOVÁNÍ SMĚRNIC	20
2 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH SMĚRNIC	22
2.1 ÚČETNÍ METODY, SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ	22
2.2 OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	22
2.3 ÚČTOVÝ ROZVRH	23
2.4 ZÁSoby.....	24
2.5 DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ A HMOTNÝ MAJETEK	25
2.6 POKLADNA	26
2.7 ZÁSADY PRO ČASOVÉ ROZLIŠENÍ.....	26
II PRAKTICKÁ ČÁST	28
3 PROFIL VYBRANÉ SPOLEČNOSTI.....	29
3.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE Z ÚČETNICTVÍ SPOLEČNOSTI.....	30
3.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	31
3.3 DLOUHODOBÉ CÍLE SPOLEČNOSTI.....	31
4 AKTUÁLNÍ STAV PŘEDLOŽENÝCH SMĚRNIC	33
4.1 ZJIŠTĚNÉ NEDOSTATKY SMĚRNIC	33
5 ÚČETNÍ METODY, SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ.....	35
6 OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	39
7 ÚČTOVÝ ROZVRH	43
8 ZÁSoby.....	46
9 DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	50
10 POKLADNA	55
11 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ.....	58
12 DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST	61
ZÁVĚR	63
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	64
SEZNAM OBRÁZKŮ	66
SEZNAM TABULEK.....	67
SEZNAM PŘÍLOH.....	68

ÚVOD

Povinnost tvořit vnitropodnikové směrnice vyplývá z platných zákonů České republiky, podle nichž má každá účetní jednotka tyto směrnice vytvářet. Obsah a náplň je pro každou jednotku specifická podle konkrétních potřeb. Může proto docházet například ke sloučení dvou směrnic, nebo k přidání části směrnice k jiné tak, aby jednotka nemusela každou směrnicí tvořit samostatně. Vzhledem k časté změně zákonů je důležité takto vytvořené směrnice v pravidelných intervalech kontrolovat tak, aby plnily svou funkci v rámci podniku, například při organizačních změnách uvnitř jednotky, ale i v návaznosti na již zmíněné legislativní změny.

Význam vnitropodnikových směrnic je u řady podniků velmi často podceňován a v mnoha případech jim není věnována dostatečná pozornost. Přitom kvalitně vytvořené směrnice mohou předejít mnoha problémům a pomáhat k vyšší efektivitě činnosti dané účetní jednotky. V návaznosti na sestavení vnitropodnikových směrnic je důležité, aby se s nimi všichni dotčení zaměstnanci seznámili a samozřejmě je také dodržovali.

Tato bakalářská práce se zabývá analýzou stávajících vnitropodnikových směrnic ve vybrané společnosti a tvorbou nových vybraných směrnic pro tento podnik. Na základě kritické literární rešerše dostupných pramenů jsou v teoretické části práce uvedeny poznatky o vnitropodnikových směrnicích. Je zde uveden význam, rozdělení a obecné náležitosti směrnic. Na to navazuje legislativní rámec pro tvorbu směrnic a krátká charakteristika vybraných směrnic, které jsou v praktické části vytvořeny přímo pro vybranou společnost.

Praktická část ve svém úvodu stručně představuje vybranou společnost a její základní rysy, zejména výčet činností a struktura organizace. Práce dále pokračuje analýzou stávajícího stavu směrnic a výběrem nových směrnic podle specifických potřeb společnosti.

Po výběru těchto směrnic je následně přistoupeno k tvorbě jednotlivých předpisů včetně všech náležitostí, jako jsou titulní strana, obecná část a konkrétní postupy vybrané účetní jednotky. Každá z těchto směrnic je v souladu s platnými právními předpisy a s potřebami zvolené společnosti.

Na závěr je sestaveno doporučení pro podnik, jak tyto směrnice efektivně využívat ke zlepšení stávajícího stavu. Zejména seznámení zaměstnanců s těmito směrnicemi a jejich dodržování, předcházení nejasnostem při různých postupech účtování tak, aby se tyto nově vytvořené směrnice staly pro tuto společnost opravdovým přínosem.

Je zde zdůrazněna i nutnost pravidelné aktualizace a potřeba častějšího nahlížení zaměstnanců do těchto nově vytvořených směrnic.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této bakalářské práce je pomocí poznatků zpracovaných v teoretické části práce analyzovat v praktické části stávající stav vnitropodnikových účetních směrnic zvolené společnosti. V návaznosti na tuto analýzu pak navrhnout změny ve vnitropodnikových směrnicích této společnosti, které povedou k odstranění chyb a nejasností vznikajících při vedení účetnictví.

Informace pro tvorbu této bakalářské práce budou čerpány z odborné literatury a článků publikovaných na internetu zabývajících se touto problematikou. Dalším podkladem budou data získaná od vedení zvolené společnosti a osobní rozhovory s vedením a zodpovědnými zaměstnanci. Na základě dohody s vedením společnosti nebude nikde v práci uveden její název, ani jména konkrétních osob.

Správné sestavení vnitropodnikových směrnic považuji za velmi důležité, protože pomocí těchto směrnic může zvolená společnost odstranit již zmíněné chyby a nejasnosti v účetnictví. Dále jsou pomocí směrnic přesně stanoveny kompetence a povinnosti pro konkrétní osoby v organizaci, což zaručuje větší efektivnost při naplňování smyslu takto vytvořených směrnic.

V praktické části bude krátce obecně představena zvolená společnost, poté bude provedena analýza předložených stávajících směrnic a navrhnuty úpravy. Adresátem vytvořených směrnic bude vedení společnosti a její dotčení zaměstnanci. Výstupem této práce budou vyhotovené upravené směrnice, které je připraveno vedení společnosti schválit a implementovat do účetnictví.

V práci bude postupováno tak, že na základě prvotní analýzy stávajících směrnic budou po dohodě s vedením společnosti zvoleny nejpotřebnější směrnice, které společnost využije vzhledem k charakteru své činnosti. Ty budou následně upraveny, nebo vytvořeny jako zcela nové.

Při tvorbě práce budou použity následující metody:

- Analýza – je procesem myšlenkového rozdělení celku na jednotlivé části, který umožňuje extrahovat podstatné. Tuto metodu využiji při průzkumu stávajícího stavu směrnic.

- Pozorování – systematické sledování skutečností přímo v podniku. V součinnosti s účetním oddělením budou pomocí této metody sledovány využívané účetní postupy při účtování jednotlivých případů
- Nestandardizovaný rozhovor – otevřený rozhovor mezi dvěma, či více účastníky, na jehož základě získá tazatel odpovědi na své otázky. Pomocí této metody budou zjišťovány doplňující a upřesňující informace od dotčených osob ve společnosti.
- Abstrakce – pomocí myšlenkového procesu jsou vyděleny pouze podstatné charakteristiky. Využívá se při zpracování teoretických poznatků z odborné literatury.
- Průzkum – pomocí této systematické činnosti jsou dle specifického hlediska zjišťovány konkrétní vlastnosti jevů, situací. Prostřednictvím průzkumu bude shromážděna literatura potřebná pro tuto práci.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Vnitropodnikové směrnice lze dle Hrušky (2005, s. 3) charakterizovat jako sepisování a stanovování pravidel, podle kterých by se měly všechny dotčené osoby uvnitř celku řídit. Šteker a Otrusinová (2016, s. 38) uvádějí, že vnitřní směrnice lze nazývat různě. Volba tohoto názvu je tedy na účetní jednotce. Používají se názvy jako směrnice, vnitropodnikové směrnice, metodický pokyn, oběžník apod.

Z hlediska uspořádání směrnic zmiňuje Kovalíková (2018, s. 9) dvě možnosti. Tou první je uspořádání směrnic do jednoho uceleného souboru. Jako druhou uvádí tvorbu každé směrnice zvlášť. Doporučuje, aby byla většina směrnic sestavena ze dvou částí. Z obecné a části týkající se konkrétního postupu účetní jednotky. Obecná část obsahuje konkrétní předpisy, na jejichž základě je směrnice tvořena a jejich určitou citaci. Tyto citace je vhodné uvádět z toho důvodu, aby je uživatel směrnice nemusel hledat v zákonech. Díky tomu může každý uživatel pochopit smysl a důvod tvorby směrnice. Varuje však stejně jako Louša (2018, s.9) před pouhým citováním právních předpisů bez uvedení konkrétních postupů.

Z pohledu toho, kdo se podílí na tvorbě vnitřní směrnice zastává Kovalíková (2018, s. 8) názor, že na tvorbě směrnic by se měla podílet nejen účetní, ale i další odborníci jako např. výrobní technik, hlavní ekonom, vedoucí výzkumu a v neposlední řadě také majitelé firem.

Formální úprava a druh média, na kterém je směrnice vydána nepovažuje Hruška (2005, s. 5) za nanejvýš důležité. Shodují se s Kovalíkovou (2018, s. 9), že podstatný je obsah směrnice, který má svým významem převyšovat formu směrnice. Rozhodující je pak uvedení popisovaného do praxe. Doporučuje však zavedení jednotné grafické úpravy a vzestupné číslování postupně vydávaných dokumentů.

Z uvedeného lze vyvodit, že vnitropodnikové směrnice nemusí být nutně tištěné, ale v mnohých případech je dostačující a výhodnější elektronická podoba směrnic. Výhodu elektronické podoby směrnic spatřuji v rychlejší a efektivnější aktualizaci a případných změnách či rozšiřování směrnic.

Kovalíková (2018, s. 9) uvádí možné formy vydávání směrnic:

- metodické směrnice
- organizační směrnice
- vnitřní směrnice
- pokyny

- oběžníky
- dopisy
- rozhodnutí
- nařízení
- příkazy
- pokyny generálního ředitele

S tímto přístupem k formám směrnic souhlasí i Hruška (2005, s. 5) a doplňuje doporučení volby **jednotné** formy označení pro všechny směrnice.

1.1 Význam směrnic

Louša (2018, s. 8) uvádí, že hlavní úlohou vnitropodnikových směrnic je zajištění jednotného postupu u obdobných skutečností nastalých v různých útvarech podniku. S tím souvisí Hruškův (2005, s. 3) poznatek z praxe. Při sestavování vnitropodnikových směrnic externími experty byla zjištěna až jedna třetina kroků a úkonů, které nikdo nevyhodnocoval, nebo byly duplicitní. V konečném důsledku se tedy podařilo vytvořit jednoduchou a přehlednou směrnici, která však dopomohla k výraznému snížení administrativy uvnitř jednotky.

Tyto poznatky dále rozšiřuje Kovalíková (2018, s. 7) o další hlavní úlohy vnitropodnikových směrnic jako jsou: tvorba nástroje pro řízení jednotky uvnitř, nebo rychlejší a přehlednější postup při kontrole pracovníků finančního úřadu. Tuto úlohu směrnic považuje za velmi důležitou.

Šteker a Otrusinová (2016, s. 39) zdůrazňují, že v praxi při předložení kvalitně sestavené směrnice a správné odůvodnění postupu dle této směrnice, může v mnohých případech předejít sankcím ze strany finančního úřadu.

Zákon o účetnictví dle § 8 ukládá jednotkám povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů (Louša, 2018 s. 9). Lze tedy dle něj konstatovat, že pokud Zákon ukládá povinnost vydání směrnice, tak v případě že není tato směrnice vydána, není možné pokládat účetnictví za správné, úplné a průkazné dle tohoto Zákona.

Hruška (2005, s.4) v souvislosti se zmíněnou zákonnou povinností vydávání směrnic uvádí v častých případech vyskytující se nechuť řídicích pracovníků ke splnění této povinnosti a následným dodržováním stanovených kritérií. Avšak podle něj by neměly vnitropodnikové směrnice sloužit pouze ke splnění těchto povinností daných legislativou, ale mají být

zejména účinným nástrojem ke zkvalitnění vnitřního řízení společnosti. Dodržení tohoto přístupu k vnitropodnikovým směrnici se následně promítne v pozitivní podobě do srozumitelnější, průhlednější a jednodušší vnitřní i vnější kontroly společnosti jako celku. Jako další podstatný význam směrnic zmiňuje možnost vedení společnosti pomocí správně formulované směrnice prosadit své cíle a záměry.

1.2 Náležitosti směrnic

Obvyklou strukturu směrnic uvádí Šteker a Otrusinová (2016, s. 39). Dle jejich doporučení se má směrnice skládat ze **záhlaví, vlastního textu a zápatí**.

Důležitost údajů v **záhlaví** zdůrazňuje Hruška (2005, s. 6). Tyto údaje jsou důležité z důvodu nezpochybnitelnosti platnosti, nebo data účinnosti směrnice. Stejně tak z nutnosti přesné identifikace jejího obsahu. Šteker a Otrusinová (2016, s. 39) dále doplňují, že záhlaví slouží k lepší orientaci mezi jednotlivými směrnicemi. Základní informace obsažené v záhlaví každé směrnice:

- ✓ *název a sídlo účetní jednotky* – prokazuje, že předpis se týká daného podnikatelského subjektu, není tedy možná jeho záměna
- ✓ *místo a datum vydání* – místo a den vytvoření směrnice, toto datum nemusí být shodné s datem účinnosti
- ✓ *název dokumentu a jeho číselné označení* – jak již bylo řečeno, název může být libovolný a číselné označení zcela nezaměnitelné (např.: Směrnice č.1/2019 generálního ředitele)
- ✓ *název směrnice* – identifikuje její obsah, důraz klademe na jednoduchý a výstižný název
- ✓ *schválení* – zde uvádíme osobu, která má přidělené kompetence k příkazování a rozhodování o dané problematice. Typicky je to jednatel, hlavní účetní, generální ředitel apod.
- ✓ *revize* – číslo revize uvádíme z důvodu aktualizace nebo pozměnění směrnice tak, aby bylo patrné o kolikátou revizi konkrétní směrnice se jedná
- ✓ *účinnost* – tento údaj je velmi důležitý, řídí se dle něj například auditor, nebo finanční kontrola
- ✓ *vydal* – osoba, která je odpovědná za sestavení této směrnice. Obrací se na ni uživatelé směrnice v případě nejasností při interpretaci. Tato osoba má na starosti předpis

po celou dobu, sleduje tedy změny (legislativní a vnitropodnikové) a vypracovává revize

- ✓ *rozdělovník* – informace o počtu vydání směrnic a o tom, kdo danou směrnicí obdrží
- ✓ *přílohy* – údaje o počtu příloh a jejich názvu

Vlastní text se skládá z obecné části, ve které jsou uvedeny příslušné právní předpisy a jejich citace. Tyto citace se uvádí z důvodu lepšího pochopení smyslu směrnice a odpadá tím nutnost složitého vyhledávání konkrétního ustanovení v zákonech pracovníky, kteří tyto směrnice užívají. Na obecnou část navazuje text s řešením konkrétní problematiky, ve kterém se užívají stručné a jasné formulace s ohledem na to, že ne každý pracovník užívající směrnicí je odborníkem na danou problematiku. Závěrečné ustanovení vlastního textu pak obsahuje výčet úseků a zaměstnanců, pro které je dokument závazný. Především jsou zde jasně definovaná pravidla závazná pro dotčené zaměstnance společnosti. Dále pověření konkrétní osoby ke kontrole dodržování předpisu a ustanovení o přílohách (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 39).

Na závěr směrnice je uvedeno **zápatí**, které je stejně důležité jako záhlaví, protože usnadňuje samotnou práci se směrnicí.

V zápatí se obvykle nachází tyto informace:

- počet stran směrnice a konkrétní číslo stránky – slouží k rychlejší orientaci
- datum a místo jejího vydání – může se však lišit od data účinnosti
- změněné stránky – pro případ menších oprav a zásahů, kdy není nutné vydávat celou novou směrnicí, ale dojde pouze k výměně konkrétní stránky
- podpis osoby, která směrnicí schválila (Hruška, 2005, s. 6)

1.3 Rozdělení směrnic

Většina autorů literatury zabývající se danou problematikou používá základní dělení vnitropodnikových směrnic podle nutnosti jejich tvorby. Jsou to směrnice, které vyplývají přímo z platné legislativy a ostatní směrnice (doporučené), které jsou vhodné pro podnikatelský subjekt například vzhledem k zjednodušení administrativy a organizace podniku. Šteker a Otrusinová (2016, s. 39) uvádějí také skutečnost, že i v rámci směrnic vyplývajících (přímo nebo nepřímo) z legislativy tvoří konkrétní jednotka pouze směrnice, které mají pro ni svou náplň a opodstatnění.

1.3.1 Povinné směrnice

Povinné směrnice dle Kovalíkové (2018, s. 7):

- Účtový rozvrh
- Odpisový plán
- Podpisové záznamy
- Stanovení druhu zásob účtovaných přímo do spotřeby
- Rozpouštění nákladů spojených s pořízením zásob
- Postupy s dlouhodobým majetkem
- Oceňování majetku a závazků
- Používání cizích měn, stanovení kurzu, kurzové rozdíly
- Časové rozlišení nákladů a výnosů
- Cestovní náhrady
- Konsolidační pravidla

Šteker a Otrusinová (2016, s.39) přidávají k výše uvedeným povinným směrnícím tyto:

- Kompetence a podpisové vzory
- Oběh účetních dokladů
- Rezervy a opravné položky
- Inventarizace
- Harmonogram účetní závěrky
- Pokladna
- Deriváty
- Odložená daň

Sotona (2006, s. 5) dodává následující:

- Systém zpracování účetnictví

1.3.2 Ostatní směrnice

Mezi ostatní směrnice začleňuje Šteker a Otrusinová (2016, s. 39) tyto směrnice:

- Úprava pohledávek po lhůtě splatnosti
- Organizace vnitropodnikového účetnictví
- Účtování na podrozvahových účtech
- Vnitřní mzdový předpis
- Poskytování slev a bonusů zákazníkům

- Používání firemních motorových vozidel

1.4 Legislativní úprava

Základním předpisem pro vedení účetnictví České republiky je Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

K tomuto zákonu vydává Ministerstvo financí vyhlášky, kterými se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. pro subjekty kterými jsou:

- **podnikatelé** – Vyhláška 500/2002 Sb. pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- **banky a jiné finanční instituce** – Vyhláška 501/2002 Sb. pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi
- **pojišťovny** – Vyhláška 502/2002 Sb. pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami
- **zdravotní pojišťovny** – Vyhláška 503/2002 Sb. pro zdravotní pojišťovny
- **nevýdělečné organizace** – Vyhláška 504/2002 Sb. pro účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání
- **vybrané účetní jednotky** – Vyhláška 410/2009 Sb. pro některé vybrané účetní jednotky (Komora auditorů České republiky, 2019)

K jednotlivým vyhláškám dále vydává Ministerstvo financí ČR (2018) České účetní standardy, ve kterých najdeme základní postupy účtování za účelem dosažení souladu při používání účetních metod.

Pro banky a jiné finanční instituce účtujícími podle Vyhlášky 501/2002 Sb. jsou to České účetní standardy pro finanční instituce č. 101 až 115.

Pro pojišťovny účtující podle Vyhlášky 502/2002 Sb. máme České účetní standardy pro pojišťovny č. 201 až 223.

Nevýdělečné organizace účtující dle Vyhlášky 504/2002 se řídí Českými účetními standardy č. 401 až 414.

Podnikatelé účtující podle Vyhlášky 500/2002 Sb. používají České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 009 a 011 až 023, které jsou uvedeny s jejich názvy v následující tabulce:

Tabulka č. 1: České účetní standardy pro podnikatele, vlastní zpracování na základě Ministerstva financí ČR, 2018

Číslo	Název
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň
004	Rezervy
005	Opravné položky
006	Kurzové rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
008	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty
010	Zrušen
011	Operace s obchodním závodem
012	Změny vlastního kapitálu
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
014	Dlouhodobý finanční majetek
015	Zásoby
016	Společná ustanovení ke směrné účtové osnově
017	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy
020	Konsolidace
021	Vyrovnaní, nucené vyrovnaní, konkurs a likvidace
022	Inventarizace majetku a závazků při převezech majetku státu na jiné osoby
023	Přehled o peněžních tocích

Vzhledem k tomu, že České účetní standardy jsou vydávány jako metodické doporučení Ministerstva financí, se nesmí účetní jednotka při užívání těchto standardů dostat do konfliktu s Vyhláškou 500/2002 Sb. a Zákonem o účetnictví. V případě pochybností postupu účtování dle standardu je účetní jednotka povinna řídit se zákonem a vyhláškou.

Dále je třeba v účetnictví postupovat dle zákona 586/1992 o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů, zákona 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, nebo zákon 16/1993 Sb. o dani silniční a podobně. Seznam právních předpisů, kterými se řídí účetní jednotky je rozsáhlý.

Minimální výčet právních předpisů, které je třeba využít při tvorbě vnitropodnikových směrnic stanovuje Kovalíková (2018, s. 6) v přehledné tabulce:

Tabulka č. 2: Předpisy pro tvorbu směrnic, vlastní zpracování na základě Kovalíkové, 2018, s. 6

Poř. č.	Předpis č.	Název předpisu
1	563/1991 Sb.	zákon o účetnictví
2	235/2004 Sb.	zákon o dani z přidané hodnoty
3	586/1992 Sb.	zákon o daních z příjmů
4	593/1992 Sb.	zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
5	16/1993 Sb.	zákon o dani silniční
6	340/2013 Sb.	zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí
7	353/2003 Sb.	zákon o spotřebních daních
8	338/1992 Sb.	o dani z nemovitých věcí
9	262/2006 Sb.	zákoník práce
10	90/2012 Sb.	zákon o obchodních korporacích
11	89/2012 Sb.	občanský zákoník
12	499/2004 Sb.	zákon o archivní a spisové službě a o změně některých zákonů
13	280/2009 Sb.	daňový řád
14	112/2016 Sb.	zákon o evidenci tržeb
15	500/2002 Sb.	vyhláška, kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účujícími v soustavě podvojného účetnictví
16		České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

1.5 Nejčastější chyby při sestavování směrnic

Mezi nejzřetelnější problémy účetních jednotek patří úplná absence vnitropodnikových směrnic, nebo jejich zastaralost (neaktuálnost). Neaktuálnost směrnic může být zapříčiněna změnami ve vnitřní organizaci společnosti, změnami v zákonech, nebo změnou provedení určitých činností, či změnou postupů účtování.

nejčastější chyby ve směrnicích dle Štekera a Otrusínové (2016, s. 40) patří:

- nejednotné názvosloví, zastaralé pojmy nerefluktující změny v novelách předpisů
- směrnice je chaoticky uspořádaná, obtížně se v ní orientuje
- časté gramatické chyby
- nejednotné členění a číslování
- směrnice je příliš obsáhlá a málo výstižná
- obsahuje specifické zkratky, kterým rozumí úzký okruh lidí, pro ostatní je nesrozumitelná
- směrnice pouze opisuje a cituje platné předpisy s variantami jejich použití, bez přesného vymezení dané varianty

- orgánům provádějícím kontrolu jsou předkládány opsané směrnice jiných společností
- ve směrnici jsou uvedeny oblasti, které se společností vůbec netýkají
- společnost vytváří zcela zbytečné směrnice, které se jí netýkají
- zcela chybí aktualizace směrnic v souladu s legislativními změnami
- není stanovena konkrétní osoba, která má na starosti vytváření směrnic a jejich pravidelnou aktualizaci

2 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH SMĚRNIC

V této části práce budou krátce představeny směrnice, které budou konkrétně navrženy pro vybranou společnost v praktické části. Tyto směrnice patří mezi nejčastěji používané v praxi.

2.1 Účetní metody, systém zpracování účetnictví

Tuto směrnici považují autoři za základní, kterou by měla mít vypracovanou každá účetní jednotka. Podle Schiffera (2010, s. 25) je však velmi náročné tuto směrnici sestavit, protože je velmi rozsáhlá a složitá. Prostřednictvím této směrnice zajišťuje jednotka řádné vedení účetnictví podle § 8 Zákona o účetnictví (Československo, 1991).

Předpoklady pro splnění podmínky řádně vedeného účetnictví shrnuje Schiffer (2010, s. 25) takto:

- okamžik vzniku účetního případu a jeho správné určení
- stanovení skupin účetních dokladů používaných v účetní jednotce včetně nezbytných náležitostí
- výčet účetních knih, které jednotka sestavuje
- stanovení dispozic pro zápis účetních záznamů do účetních knih
- popis software používaného ke zpracování účetnictví na počítači k lepší orientaci v systému zpracování účetnictví

2.2 Oběh účetních dokladů

Účetní jednotka stanovuje v této směrnici kompletní postup nakládání s účetními doklady počínaje jeho přijetím nebo vyhotovením, až po jeho konečnou archivaci pro případ kontroly. Účetní doklady splňující náležitosti podle § 26 a následujících Zákona o dani z přidané hodnoty (Česko, 2004) slouží také jako daňové doklady. Účetní jednotka tedy postupuje podle tohoto zákona, například uplatňuje odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu. Kovalíková (2018, s. 54) stanovuje v rámci oběhu dokladů chronologicky tyto činnosti:

- a. třídění
- b. zaevidování
- c. odsouhlasení existence účetního případu
- d. číslování
- e. přezkoušení správnosti

- f. zaznamenání účetního předpisu na účetní doklad
- g. zaúčtování
- h. založení dokladů do označených šanonů, složek a podobně

Tento postup může být u každé společnosti jiný vzhledem k rozdílné velikosti, nebo organizační struktuře apod.

2.3 Účtový rozvrh

Účetní jednotka má povinnost podle § 14 Zákona o účetnictví použít **směrnou účtovou osnovu**, kterou najdeme v příloze č. 4 k tomuto zákonu, k sestavení vlastního **účtového rozvrhu** (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 26).

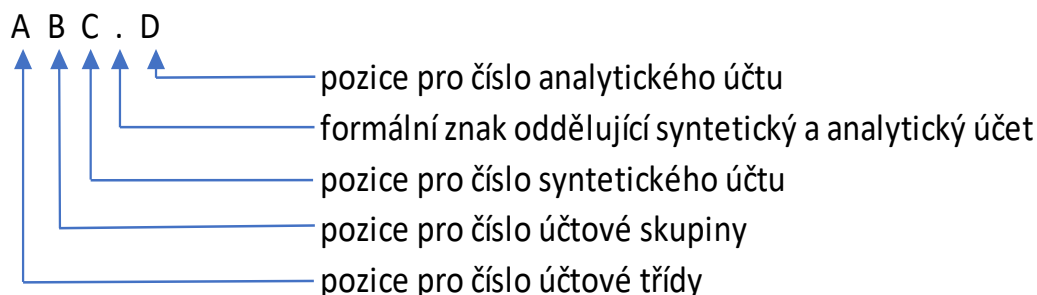
Směrná účtová osnova zachycuje označení účtových tříd, skupin a syntetických účtů. Na tyto účty účtujeme stav aktiv a pasiv, pohyby nákladů a výnosů.

Účetní jednotky sestavují dle § 18 Zákona o účetnictví účetní závěrku, která se skládá z Rozvahy, Výkazu zisku a ztráty, Přehledu o peněžních tocích, Přehledu o změnách vlastního kapitálu a přílohy. Ekvivalentem Rozvahy je v mezinárodních účetních standardech Výkaz o finanční situaci. Výkaz o finanční situaci definuje Weygandt, Kimmel a Kieso (2011, s. 21) takto: *Výkaz o finanční situaci informuje o aktivech, závazcích a vlastním kapitálu společnosti k určitému datu.*¹

Z důvodu zajištění sestavení těchto účetních výkazů je pro účetní jednotku účtující povinné dodržet označení účtových tříd a účtových skupin. Číslování syntetických a analytických účtů je pak čistě na volbě účetní jednotky v rámci vlastního účtového rozvrhu. V rámci vlastního účtového rozvrhu je jednotka povinna uvést všechny použité účty v daném období, na které pořizovala účetní záznamy. Louša (2018, s. 26) k tomuto dodává, že není nutné sestavování nového účetního rozvrhu pro každý rok (pokud nenastaly změny). Doporučuje však jeho každoroční tisk a uložení k dokumentaci s účetní závěrkou.

Struktura účtu zachycující jednotlivé pozice je na následujícím obrázku:

¹ „A statement of financial position reports the assets, liabilities, and equity of a company at a specific date.“ (Weygandt, Kimmel a Kieso, 2011, s.21)



Obrázek č.: 1 Struktura účtu [Zdroj: Šteker a Otrusínová, 2016, s. 26, vlastní úprava]

Základní členění směrné účtové osnovy podle účtových tříd:

Účtová třída 0 - dlouhodobý majetek

Účtová třída 1 - zásoby

Účtová třída 2 - Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky

Účtová třída 3- zúčtovací vztahy

Účtová třída 4- kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Účtová třída 5 - náklady

Účtová třída 6 - výnosy

Účtová třída 7 - závěrkové a podrozvahové účty

2.4 Zásoby

Zásoby jsou součástí oběžných aktiv společnosti. *V oběžných aktivech jsou zahrnuty všechny části krátkodobého majetku, které jsou potřebné a spotřebovávány pro výrobu statků, nebo se kterými je obchodováno* (RECHNUNGSWESEN - Portal.de, 2018)².

Hruška (2005, s. 143) považuje zásoby za jednu z nejvýznamnějších položek rozvahy mnohých účetních jednotek. Kovalíková (2018, s. 113) dokonce považuje zásoby za jednu z nejvíce problematických oblastí v účetních jednotkách a jejich účetnictví.

² „Im Umlaufvermögen werden alle kurzfristigen Vermögensteile aufgenommen, die für die Herstellung der Güter benötigt und verbraucht werden oder mit denen gehandelt wird.“ (Rechnungswesen-Portal.de, 2018)

Obsahem směrnice je věcné vymezení zásob, jejich evidence, způsob účtování a jejich spolehlivé ocenění včetně případných korekcí (Hruška, 2005, s.143). Volbu účtování zásob způsobem A – na příslušné majetkové účty, nebo způsobem B – přímo do nákladů v okamžiku pořízení doporučuje Kovalíková (2018, s. 113) velice pečlivě zvážit. Výhodu ve způsobu účtování A spatřuje v tom, že v průběhu roku má účetnictví lepší vypovídací hodnotu, protože výsledek hospodaření není zkreslen účtováním zásob do nákladů jako u způsobu B.

Dále směrnice stanovuje způsob oceňování zásob buď pořizovací cenou, vlastními náklady, nebo reprodukční pořizovací cenou. Autoři doporučují také stanovit vedení skladové evidence a členění zásob podle druhu na jednotlivé skladové karty pomocí software. V neposlední řadě určuje tato směrnice účtování manka a přebytků. K této problematice uvádí Kovalíková (2018, s. 111), že manka a přebytky je možné vzájemně vyrovnat pouze v případě, že vznikly v období, za které provádíme inventuru. Inventura musí prokázat neúmyslnou záměnu zásob, u kterých je tato záměna možná například z hlediska podobného balení. Je to jedna z výjimek zákazu vzájemného účtování dle vyhlášky 500/2002 Sb., § 58 odst. 1 (ČESKO, 2002).

2.5 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

Základní rozdělení dlouhodobého majetku popisuje Knápková (2017, s.25). Tvoří část B v rozvaze na straně aktiv a dělí se na **hmotný, nehmotný a finanční** dlouhodobý majetek.

Směrnice zabývající se dlouhodobým nehmotným a hmotným majetkem má za úkol charakterizovat jednotlivé druhy majetku vyskytujícího se v účetní jednotce. Za dlouhodobý majetek obvykle považujeme majetek s dobou použitelnosti přesahující jeden rok. Ve směrnici stanovujeme způsob jeho evidence na kartách majetku, oceňování a účtování. Účetní jednotky často zahrnují do této směrnice i odpisový plán, kterým stanovují odpisování tohoto majetku.

Hruška (2005, s. 23) zmiňuje, že tuto směrnici by měla sestavovat každá účetní jednotka, protože v ní vymezuje nehmotný a hmotný majetek včetně individuální úpravy pro každou jednotku. Dle něj stanovuje tato směrnice zásadní rozhodnutí o vymezení, členění, ocenění, odpisování, pořizování a vyřazování dlouhodobého majetku.

S důležitostí této směrnice úplně nesouhlasí Louša (2018, s. 96). Tuto směrnici nepovažuje za nezbytně nutnou, protože pravidla stanovující, co je a není dlouhodobý majetek, je obecně zakotvena v zákoně o daních z příjmu a prováděcí vyhlášce. Limit pro zařazení nehmotného

majetku 60 000,- Kč stanovuje § 32a zákona o daních z příjmu, pro hmotný majetek pak 40 000,- Kč dle § 26 tohoto zákona (ČESKO, 1992). Sestavení této směrnice však doporučuje zejména z důvodu stanovení zodpovědné osoby, která má na starosti zacházení s dlouhodobým majetkem. Tato osoba tímto zodpovídá za správné určení a zařazení majetku (případně technického zhodnocení) v případech, kdy vzniká pochybnost, zda majetek, který jednotka pořizuje má znaky dlouhodobého majetku, nebo ne.

2.6 Pokladna

Vnitřní účetní předpis týkající se pokladní agendy upravuje pravidla pro nakládání s penězi a ceninami v účetní jednotce včetně pravidelné inventarizace. Stanovuje podmínky pro výkon funkce pokladníka, určuje pokladní zůstatek a řeší pravidla pro bezpečné nakládání s hotovostí. Je vhodné, aby určený pokladník měl podepsanou smlouvu o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci dle § 252 zákoníku práce (ČESKO, 2006). Louša (2018, s. 102) poukazuje na neexistenci zvláštního zákonného předpisu, který upravuje činnosti související s pokladnou. Je proto podle něj žádoucí použít obecná ustanovení zákona a upravit je pro danou jednotku v této směrnici.

Kovalíková (2018, s. 190) popisuje neustále se objevující problém při vedení pokladní agendy v praxi. Tím je skutečnost, že určený pokladník nemá vytvořené správné podmínky pro práci s pokladnou. Nemá samostatnou místnost, pracoviště není dostatečně zabezpečeno, přístup k pokladní hotovosti má více osob a podobně. Další problém, na který poukazuje, je proplácení dokladů. Často dochází k proplácení dokladů bez schválení osoby, která rozhodla o nákupu, nebo provedení úhrady. V těchto případech nedoporučuje pokladníkovi podepsat smlouvu o odpovědnosti za svěřené hodnoty.

2.7 Zásady pro časové rozlišení

Mezi základní účetní zásady a principy patří **akruální princip** podle § 3 zákona o účetnictví (ČESKOSLOVENSKO, 1991). Podle tohoto principu jsou povinny účetní jednotky účtovat o nákladech a výnosech v období, do kterého věcně i časově spadají. V případě nesouladu okamžiku zachycení nákladu a výnosu s jeho zaplacením či přijetím použije jednotka přechodné účty aktiv a pasiv.

Časově rozlišit je možné pouze ty položky, které splňují tři kritéria:

- účel
- částka
- období (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 193)

V této směrnici je vhodné vymezit zejména hranici významnosti položek, která určuje, zda je nutné danou položku časově rozlišit, či nikoliv. Správně určená hranice významnosti zaručuje, že jednotka prokazatelně neovlivňuje výsledek hospodaření za dané období. Na základě této hranice jednotka časově nerozlišuje nevýznamné částky. Není také nutné rozlišovat i pravidelně opakující se účetní operace. Takto stanovené postupy pak mění účetní jednotka pouze výjimečně (Šteker a Otrusínová. 2016, s. 194).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 PROFIL VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

Údaje uvedené v této a následujících kapitolách jsou získány z Veřejného rejstříku a Sbírký listin, které vydává Ministerstvo spravedlnosti ČR. Dále pak od vedení společnosti a účetní, která na základě pokynu předala všechny potřebné podklady.

Vybraná společnost byla zapsána do obchodního rejstříku v roce 2004 (Ministerstvo spravedlnosti ČR, 2019), její právní forma je společnost s ručením omezeným. Jediný společník a zároveň i jednatel jedná jménem společnosti samostatně a vlastní 100 % obchodního podílu ve společnosti.

Hlavním předmětem činnosti je provozování nestátního zdravotnického zařízení a činností s tím spojených – ambulance. V roce 2008 se společnost přestěhovala do nově vybudovaných prostor, ve kterých v rámci rozšíření své činnosti otevřela lékárnou základního typu pro ambulantní pacienty. Další rozšíření činnosti nastalo v roce 2015, kdy společnost zakoupila nové komerční prostory a zřídila zde kliniku estetické medicíny.

V souvislosti s ambulantní péčí o pacienty provádí jako doplňkovou činností odborné studie pro farmaceutické firmy zabývající se účinností a nežádoucími účinky předepisovaných léků schválených k užívání. Jedná se zejména o léky předepisované na snížení krevního tlaku, cholesterolu a jiné kardiovaskulární nemoci.

V současnosti má společnost dvě pobočky. V první je umístěna ambulantní ordinace a vlastní lékárna, na této pobočce jsou pak pronajímány prostory pro ambulantní praxi praktického lékaře a ambulantní psychiatrii. Druhá pobočka je zřízena v nových prostorách a zabývá se výhradně estetickou medicínou, jako jsou drobné kosmetické zákroky v oblasti obličeje, ale i na jiných částech těla, které zajišťují odborní specialisté.

Činnosti, ve kterých v současné době společnost vyvíjí svou aktivitu:

- provozování nestátního zdravotnického zařízení – ambulance
- provozování vlastní lékárny základního typu – ta zajišťuje veškeré běžné činnosti v ambulantní sféře, především příjem, skladování a výdej léčiv pacientům, přípravu individuálně připravovaných léčiv, poradenskou a osvětovou činnost (Lékařnické kapky, 2019)
- pronájem a správa vlastních nebytových prostor
- provozování kliniky estetické medicíny
- provádění odborných studií v oblasti léčiv

3.1 Základní údaje z účetnictví společnosti

Společnost vede účetnictví v souladu se zákonem 563/1991 Sb. o účetnictví, s vyhláškou 500/2002 Sb. pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví a s Českými účetními standardy pro podnikatele účtující dle vyhlášky 500/2002 Sb.

Účetní závěrka je sestavována vždy k 31.12. daného roku, daňový rok je tedy roven kalendářnímu. Společnost využívá služeb externího daňového poradce, který v souladu s udělenou plnou mocí a na základě podkladů od účetní sestavuje daňová přiznání a zabezpečuje komunikaci s úřady. Do konce června následujícího roku musí poplatník podat daňové přiznání, které je splatné do dvou měsíců od podání. Je tomu tak z důvodu velkého zpoždění vyúčtování zdravotních pojišťoven a také hlavně z důvodu řádné kontroly účetnictví externí osobou.

Společnost je plátcem daně z příjmu právnických osob, daně z přidané hodnoty, daně silniční a daně z nemovitých věcí. Pro vedení účetnictví využívá program Aconto software. Účetní sestavuje na základě účetních dokladů pořízených v programu Aconto měsíční přiznání k DPH, dále celou mzdovou agendu společnosti včetně personálních věcí jako jsou sestavení pracovních smluv apod.

Další náplní činnosti účetní je každoroční kontrola účtů k 31.12. a práce na účetní závěrce v koordinaci s externím daňovým poradcem, kterému předkládá relevantní podklady.

V následujících tabulkách jsou uvedeny vybrané položky z rozvahy a výkazu zisku a ztráty za rok 2017 s výpočtem obchodní marže a přidané hodnoty za roky 2016 a 2017 pro lepší představu o majetkové a kapitálové struktuře společnosti.

Tabulka č. 3: Výňatek z rozvahy k 31.12.2017 v tis. Kč, vlastní zpracování na základě Účetní závěrky

AKTIVA	22 283	PASIVA	22 283
Dlouhodobý majetek	18 283	Vlastní kapitál	1 914
- DHM	18 283	- Základní kapitál	400
Oběžná aktiva	3 585	- Kapitálové fondy	372
- Zásoby	1 323	- Ostatní rezervní fond	220
- Pohledávky-krátkodobé	1 763	- VH minulých let	1 179
- Peněžní prostředky	899	- VH běžného období	543
Časové rozlišení aktiv	415	Cizí zdroje	19 992
		- Dlouhodobé závazky	14 469
		- Krátkodobé závazky	5 723
		Časové rozlišení	377

Tabulka č. 4: Výňatek z výkazu zisku a ztráty k 31.12.2017 v tis. Kč, vlastní zpracování na základě Účetní závěrky

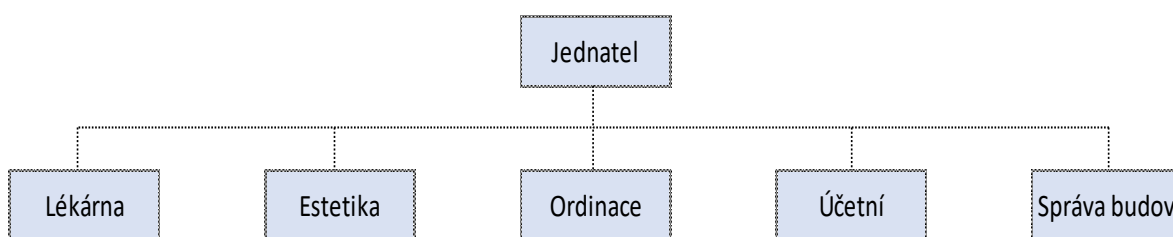
	2017	2016
Tržby z prodeje výrobků a služeb	7 983	6 466
Tržba za prodej zboží	18 073	18 009
Náklady na prodané zboží	13 662	13 037
Obchodní marže (ř.02-03)	4 511	5 072
Spotřeba materiálu a energie	984	1 671
Služby	3 896	4 835
Přidaná hodnota (ř.01+04-05-06)	7 614	5 032
Výsledek hospodaření po zdanění	543	-901
Čistý obrat za účetní období	25 967	24 307

3.2 Organizační struktura

Dle kategorizace jednotek z hlediska velikosti patří společnost mezi malé účetní jednotky. Není mikro účetní jednotkou a zároveň nepřekračuje 2 z uvedených hodnot – aktiva celkem 100 mil. Kč, roční úhrn čistého obratu 200 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců 50 dle §1b zákona o účetnictví (ČESKOSLOVENSKO, 1991).

V současnosti zaměstnává společnost okolo 20 zaměstnanců na plný pracovní úvazek. Jedná se o stálé dlouholeté loajální zaměstnance s minimálními obměnami. Věková struktura kolektivu je rozvrstvena rovnoměrně, majitel se snaží udržovat správný poměr mládí a zkušenosti, jak podotkl v rozhovoru.

Následující obrázek zachycuje schématicky organizační strukturu společnosti.



Obrázek č.: 2 Organizační struktura společnosti [Zdroj: Autor]

3.3 Dlouhodobé cíle společnosti

Jednatel společnosti určil následující cíle z hlediska dlouhodobého vývoje:

- vytvářet ideální podmínky pro zaměstnance k dosažení jejich spokojenosti v zaměstnání, což se odrazí ve zkvalitnění péče o pacienty

- zamezit fluktuaci zaměstnanců, což souvisí s předchozím bodem
- přiměřeně investovat do přístrojů v rámci estetické kliniky, čímž se zajistí špičková úroveň poskytovaných služeb
- stabilizovat, udržet a rozšiřovat klientelu estetické kliniky
- trvalé zvyšování hodnoty společnosti

4 AKTUÁLNÍ STAV PŘEDLOŽENÝCH SMĚRNIC

Účetní společnosti předložila k analýze následující vyhotovené směrnice:

- Seznam účetních knih, symbolů a zkratk používaných v účetnictví
- Účtový rozvrh
- Odpisový plán
- Oceňování majetku a závazků, opravné položky
- Účtování zásob
- Rezervy a přechodné účty aktiv a pasiv
- Inventarizace majetku a závazků
- Oběh účetních dokladů

Všechny směrnice byly vytvořeny v roce 2009 předchozí účetní, která ve společnosti již nepůsobí. Dle vyjádření stávající účetní nejsou v současné době tyto směrnice aktivně využívány.

4.1 Zjištěné nedostatky směrnic

Stávající směrnice jsou z roku 2009 a nebyly po celou dobu aktualizovány. Ve směrnicích jsou užívány zastaralé pojmy, které nereflektují změny názvosloví objevující se v novelách právních předpisů.

Dále nemají systematické uspořádání, zcela chybí v literatuře doporučovaná struktura záhlaví, vlastní text, zápatí včetně řádného číslování stránek. Orientace v těchto směrnicích je tedy velmi obtížná.

Směrnice nejsou zpracovány stručně a výstižně, obsahují dlouhé odstavce nekonkrétního obecného textu odkazujícího na zákony a vyhlášky, aniž uvádí konkrétní ustanovení, kterého se daná oblast týká. V některých částech uvádí možné alternativy postupu, ale není jednoznačně určeno, která bude použita.

Ve směrnicích jsou uvedené již neplatné údaje podle aktuální legislativy. Například v některých částech je uváděna dnes již neplatná sazba DPH 19 % a 9 %. Tyto sazby byly platné do 31.12.2009.

V některých směrnicích se objevily oblasti, které se v účetní jednotce vůbec nevyskytují, vzniká tedy pochybnost, že tyto směrnice byly původně vytvořeny pro analyzovanou společnost. Pravděpodobně byly převzaty z jiných účetních jednotek.

Zcela chybí číslování směrnic a jejich jednotné označení. V jednom případě je směrnice označena jako organizační směrnice, v dalším pak jako metodická směrnice, nebo vnitřní směrnice. Dle vyjádření účetní nejsou tyto směrnice aktivně využívány zejména proto, že je takřka nemožné se v nich orientovat.

Vzhledem k výše uvedenému bylo přistoupeno po dohodě s jednatelem a účetní společností k tvorbě zcela nových směrnic dle platné legislativy. Vybrány byly směrnice, které mají pro společnost opodstatnění a náplň.

Nově budou tedy vytvořeny vybrané směrnice v návaznosti na teoretickou část této práce, tak jak byly představeny:

- Účetní metody, systém zpracování účetnictví
- Oběh účetních dokladů
- Účtový rozvrh
- Zásoby
- Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- Pokladna
- Zásady pro časové rozlišení

Pro všechny směrnice bude vytvořena jednotná úvodní strana se všemi náležitostmi. Ve směrnicích bude dodržena struktura doporučovaná v literatuře: záhlaví, vlastní text, zápatí. Vlastní text bude přehledně rozdělen podle Kovalíkové (2018) na obecnou část a vnitropodnikovou úpravu, postupováno bude podle předloh směrnic uvedených v této literatuře.

5 ÚČETNÍ METODY, SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ

Název společnosti:					
Sídlo společnosti:					
Vnitřní směrnice č. 1					
ÚČETNÍ METODY, SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ					
Obsah:	1. Obecná část, 2. Vnitropodniková úprava - software k vedení účetnictví, účetní knihy a evidence, účetní sestavy, opravy účetních záznamů				
Účel:	Tato směrnice ustanovuje používané účetní metody a popisuje systém zpracování účetnictví společnosti.				
Legislativa:	Směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními zákona č. 263/1993 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví, Českými účetními standardy, zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů.				
Rozsah platnosti:	Touto směrnicí se řídí všichni zaměstnanci společnosti				
Vydal:		Zpracoval:		Datum účinnosti:	
Schválil:		Odpovědná osoba:		Přílohy:	
Kontroloval:		Rozdělovník:		Revize:	

1. Obecná část

- Společnost vede účetnictví ode dne vzniku až do svého zániku
- V účetnictví se účtuje podvojnými zápisy o pohybu a stavu aktiv a pasiv, o výsledku hospodaření a výnosech a nákladech
- Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví zachycuje jednotka v období, s nímž věcně a časově souvisí. Pokud není možno tuto zásadu dodržet, je možné účtovat o těchto skutečnostech v období, ve kterém byly zjištěny
- Účetní období se shoduje s kalendářním rokem, představuje nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců
- Účetnictví se vede za účetní jednotku jako celek, přičemž je jednotka povinna dodržovat směrnou účtovou osnovu, povinné uspořádání a obsahové vymezení položek účetní závěrky
- Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, dokládá účetní jednotka účetními doklady, které splňují všechny náležitosti dle § 11 Zákona o účetnictví a provádí zápisy do účetních knih na základě těchto dokladů
- Účetní jednotka používá účetní metody za předpokladu nepřetržitého pokračování ve své činnosti a nejsou jí známy skutečnosti, které jí zabraňují či omezují v této činnosti pokračovat. Pokud má účetní jednotka informaci o takové skutečnosti, používá účetní metody způsobem odpovídajícím této skutečnosti a je povinna informovat o tom v příloze k účetní závěrce
- Účetní jednotka použije své označení pro účetní doklady, knihy a ostatní písemnosti a uspořádá je. Z tohoto uspořádání a označení je zřejmé, kterého účetního období se týkají, a že jsou úplné
- Účetnictví je úplné, průkazné a správné, jestliže jsou zaúčtovány všechny účetní případy spadající do daného účetního období, účetní případy jsou doloženy a prokázány předepsaným způsobem, inventarizuje majetek dle § 29 a § 30 zákona o účetnictví a účetní jednotka neporušila s přihlédnutím ke všem okolnostem účetního případu ustanovení zákona o účetnictví
- Účetní jednotka je povinna sestavovat účetní závěrku, přičemž vede účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě zobrazovala věrně a poctivě předmět účetnictví a finanční situaci účetní jednotky tak, aby uživatel této závěrky mohl na jejím základě provádět ekonomická rozhodnutí

- Účetnictví vede účetní jednotka v peněžních jednotkách české měny, v případech uvedených v § 4 odst. 12 zákona o účetnictví pak současně i v cizích měnách. Jednotka je povinna vést účetnictví v českém jazyce, přičemž doklady mohou být vyhotoveny v cizím jazyce za předpokladu zachování podmínky srozumitelnosti

2. Vnitropodniková úprava

a) Účetní software

Společnost používá k účtování certifikovaný ekonomický systém Aconto software vytvořený společností PCS Software spol. s r.o. V tomto programu je vedena i všechna mzdová agenda. Dále je využívám systém TAX pro zpracování daňových přiznání a výkazů pro finanční úřad.

b) Účetní knihy

Pro řádnou a přehlednou evidenci a zachycení účetních operací používá společnost tyto účetní knihy:

- účetní deník
- hlavní kniha
- kniha pohledávek
- kniha závazků
- evidence dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
- skladová evidence zásob zboží
- pokladní kniha v korunách českých

c) Účetní sestavy a systém zpracování účetních dokladů

Účetní záznamy provádí účetní jednotka jasně srozumitelně a způsobem zaučujícím trvanlivost záznamu. Doklady vyhotovené na termocitlivém papíru účetní jednotka okopíruje tak, aby zajistila trvanlivost tohoto záznamu. Pro zaúčtování účetních dokladů použije účetní jednotka jednotlivé moduly evidencí programu Aconto. Po zadání dat jsou převedeny všechny údaje do modulu účetnictví. Následuje kontrola úplnosti a správnosti takto zaúčtovaných dokladů. Jako rozhodný den pro příchod účetních dokladů je stanoven 20. den v měsíci. Takto příchozí doklady je možné zaúčtovat do předchozího měsíce, pokud s ním věcně a časově souvisí.

V jednotlivých modulech se pak vyhotovují tyto účetní sestavy:

- účetní deník – zachycuje chronologické uspořádání položek, prokazuje zaúčtování všech účetních případů
- hlavní kniha – zachycuje systematické uspořádání položek
- rozvaha – v analytickém členění
- výkaz zisku a ztráty – v analytickém členění
- přehled neuhrazených pohledávek a závazků

Pomocí systému TAX vyhotovuje účetní jednotka tyto sestavy:

- rozvaha – sestava v podobě výkazu pro finanční úřad
- výkaz zisku a ztráty – sestava v podobě výkazu pro finanční úřad

d) Opravy účetních záznamů

V okamžiku zjištění neúplnosti, nečitelnosti, nesprávnosti, neprůkaznosti nebo nesrozumitelnosti některého účetního záznamu je povinna účetní jednotka provést jeho opravu bezodkladně.

V případě ruční opravy dokladů se chybný záznam přímo v dokladu přeškrtně a v blízkosti tohoto záznamu se uvede správný záznam s podpisem osoby odpovědné za tuto opravu.

Oprava záznamu v účetních knihách je provedena opravným účetním dokladem, který obsahuje náležitosti podle § 11 zákona o účetnictví a bude na něm uveden důvod opravy s podpisovým záznamem osoby odpovědné za opravu toho záznamu.

Na všech opravách bude uveden okamžik opravy.

Zásadně se nesmí opravy provádět vymazáváním, přelepováním, používáním opravného laku nebo jiným způsobem, který znemožní identifikaci původního záznamu.

Počet stran:	
Změněné stránky:	
Datum vydání:	
Místo vydání:	
Podpis:	

6 OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ

Název společnosti:					
Sídlo společnosti:					
Vnitřní směrnice č. 2					
OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ					
Obsah:	1. Obecná část, 2. Vnitropodniková úprava - oběh dokladů, druhy, označení a číslování dokladů				
Účel:	Směrnice stanovuje oběh účetních dokladů ve společnosti, jejich třídění, evidování, číslování a uložení.				
Legislativa:	Směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Českého účetního standardu č. 001, zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty				
Rozsah platnosti:	Touto směrnicí se řídí všichni zaměstnanci společnosti				
Vydal:		Zpracoval:		Datum účinnosti:	
Schválil:		Odpovědná osoba:		Přílohy:	
Kontroloval:		Rozdělovník:		Revize:	

1. Obecná část

Účetní doklady zachycující skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musí být průkazné a obsahovat:

- označení dokladu
- obsah případu a jeho účastníky
- peněžní částku, případně informaci o množství a ceně za měrnou jednotku
- datum vyhotovení účetního dokladu a okamžik uskutečnění účetního případu, jestliže nejsou shodné
- podpisové záznamy osob odpovědných za účetní případ a jeho zaúčtování podle §33a odst. 4 zákona o účetnictví

Pokud slouží účetní doklad současně jako daňový doklad, musí splňovat náležitosti podle § 26 a následujících zákona o dani z přidané hodnoty.

Na daňovém dokladu musí být uvedeny údaje specifikované v § 29 zákona o dani z přidané hodnoty. Zjednodušený daňový doklad obsahuje údaje podle § 30a zákona o dani z přidané hodnoty.

2. Vnitropodniková úprava

a) Oběh dokladů

Účetní jednotka organizuje oběh účetních dokladů tak, aby schválení a odsouhlasení účetních dokladů z věcného hlediska proběhlo v co nejkratší možné lhůtě. Řádně schválené a odsouhlasené doklady jsou předány do účtárny, kde proběhne jejich přezkoušení z formálního hlediska, zaúčtování a úhrada.

• Přijaté doklady:

Všichni zaměstnanci, kteří jsou oprávněni jednat za účetní jednotku jsou osobami odpovědnými za účetní případy. Tyto osoby odsouhlasí přijaté doklady po věcné stránce (oprávněnost operace) a postoupí bezodkladně jednateli ke schválení. Po schválení předá jednatel tyto doklady do účtárny. V účtárně se tyto doklady roztrídí podle druhů dokladů chronologicky a následně přezkouší správnost (formální stránka – náležitosti).

• Vystavené doklady:

Účetní na základě podkladů od vedoucího lékárníka a jednatele společnosti vystavuje účetní doklady. Vystavené doklady obsahující všechny náležitosti popsané v obecné části

směrnice. Tyto doklady následně odesílá odběratelům, kopii si ponechá pro potřeby účetní jednotky.

Všechny přijaté a vystavené doklady (přezkoušené a odsouhlasené) opatří účetní účtovacím předpisem (předkontace), který obsahuje účty, na které bude případ zaúčtován a okamžikem účetního případu. Účtovací předpis zaručuje spojitost mezi zápisem v účetních knihách a účetním dokladem.

Následně takto seřazené a předkontované doklady zaúčtuje účetní do příslušných evidencí dle druhu, očísluje a založí do označených kartonových šanonů v příručním archivu. V příručním archivu jsou písemnosti uchovány po dobu běžného účetního období. Po provedení účetní závěrky předá účetní příslušné doklady do hlavního archivu. V hlavním archivu jsou uloženy tyto doklady po dobu určenou zákonem o účetnictví dle § 31 a § 32:

Účetní záznamy se uschovávají:

- účetní závěrka a výroční zpráva **po dobu 10 let** (počínajících koncem účetního období, kterého se týkají)
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy **po dobu 5 let** (počínajících koncem účetního období, kterého se týkají)
- účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví, **po dobu 5 let** (počínajících koncem účetního období, kterého se týkají)

Po uplynutí této doby předá účetní tyto doklady ke skartaci společnosti REISSWOLF likvidace dokumentů a dat, s.r.o., která tyto dokumenty na základě smlouvy zlikviduje.

b) Druhy, označení a číslování dokladů

Přehled druhů dokladů, jejich názvy, označení a číslování:

Poř.č.:	Název dokladu	Druh dokladu	Evidence	Číslování od č.
1	Přijaté faktury lékárna	FADL	PFA	rok/01/1
2	Přijaté faktury ordinace	FADO	PFA	rok/02/1
3	Přijaté faktury nájmy	FADN	PFA	rok/03/1
4	Přijaté faktury estetika	FADE	PFA	rok/04/1
5	Vydané faktury lékárna	FAOL	VFA	rok/01/1
6	Vydané faktury ordinace	FAOO	VFA	rok/02/1
7	Vydané faktury nájmy	FAON	VFA	rok/03/1
8	Vydané faktury estetika	FAOE	VFA	rok/04/1
9	Výdajové pokladní dokl. lékárna	PVL	PKV	rok/01/1

10	Příjmové pokladní dokl. lékárna	PPL	PKP	rok/01/1
11	Výdajové pokladní dokl. ostatní	PVO	PKV	rok/02/1
12	Příjmové pokladní dokl. ostatní	PPO	PKP	rok/02/1
13	Bankovní doklady	B	BVY	rok/01/1
14	Ostatní doklady-interní	O	PDU	rok/1
15	Mzdové doklady	M	PDU	rok/1
16	Platební karty	PK	OZA	rok/01/1

Počet stran:	
Změněné stránky:	
Datum vydání:	
Místo vydání:	
Podpis:	

7 ÚČTOVÝ ROZVRH

Název společnosti:					
Sídlo společnosti:					
Vnitřní směrnice č. 3					
ÚČTOVÝ ROZVRH					
Obsah:	1. Obecná část, 2. Vnitropodniková úprava - účtový rozvrh				
Účel:	Tato směrnice sestavuje na základě směrné účtové osnovy účtový rozvrh, který obshuje všechny účty používané ve společnosti k účtování.				
Legislativa:	Směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví, Českými účetními standardy, zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.				
Rozsah platnosti:	Touto směrnicí se řídí všichni zaměstnanci společnosti				
Vydal:		Zpracoval:		Datum účinnosti:	
Schválil:		Odpovědná osoba:		Přílohy:	
Kontroloval:		Rozdělovník:		Revize:	

1. Obecná část

Vybraná ustanovení, kterými se směrnice řídí:

Zákon 563/1991 Sb., o účetnictví, § 4 odst. 8 – Účetní jednotky jsou povinny dodržovat při vedení účetnictví zejména směrnou účtovou osnovu. § 14 – Směrná účtová osnova a účtový rozvrh. Směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, účtových skupin nebo i syntetických účtů. Na podkladě účtové osnovy je účetní jednotka povinna sestavit účtový rozvrh obsahující všechny účty potřebné k zaúčtování účetních případů a sestavení účetní závěrky. Účetní jednotka sestavuje tento rozvrh pro každé období, pokud nedošlo ke změně účtového rozvrhu z předcházejícího období, použije účetní jednotka tento rozvrh i v následujícím období. Účetní rozvrh je možné během účetního období doplňovat.

Vyhláška 500/2002 Sb., pro podnikatele, §46 – Účetní jednotka, která vede účetnictví v plném rozsahu, stanoví uspořádání a obsah syntetických účtů ve své účtové osnově v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy. Účetní jednotka vytváří v rámci syntetických účtů i analytické účty podle potřeb účetní závěrky a podle svých potřeb.

Český účetní standard č.001 – Účty a zásady účtování na účtech – Při vytváření analytických účtů bere jednotka v úvahu členění pohledávek a závazků podle jednotlivých věřitelů a dlužníků, členění pohledávek a závazků na krátkodobé a dlouhodobé, členění pro potřeby daně z přidané hodnoty apod., členění pro zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Společnost tvoří účtový rozvrh v souladu se směrnou účtovou osnovou, používá členění účtů na rozvahové, výsledkové a závěrkové. Operace na rozvahových a výsledkových účtech účtuje společnost na analytické účty v rámci odpovídajících syntetických účtů, skupin a tříd.

2. Vnitropodniková úprava

Společnost vytvořila účtový rozvrh, který je součástí přílohy této směrnice. Daňově neúčinné operace budou účtovány na samostatné analytické účty v rámci účtů syntetických. Členění účtu 343 – daň z přidané hodnoty bude provedeno analyticky podle sazeb DPH, případně podle stanovené záznamní povinnosti určené finančním úřadem.

Společnost nesmí rušit v průběhu účetního období účty, na které bylo účtováno. Závěrečný účtový rozvrh bude po provedení účetní závěrky uložen společně s účetními sestavami.

V případě potřeby je možné stávající účtový rozvrh rozšířit o další použité účty.

Počet stran:	
Změněné stránky:	
Datum vydání:	
Místo vydání:	
Podpis:	

8 ZÁSObY

Název společnosti:					
Sídlo společnosti:					
Vnitřní směrnice č. 4					
ZÁSObY					
Obsah:	1. Obecná část, 2. Vnitropodniková úprava - účtování o zásobách, manka a přebytky, oceňování zásob				
Účel:	Směrnice vymezuje zásoby, jejich dělení, účtování a oceňování				
Legislativa:	Směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví, Českými účetními standardy.				
Rozsah platnosti:	Touto směrnicí se řídí všichni zaměstnanci společnosti				
Vydal:		Zpracoval:		Datum účinnosti:	
Schválil:		Odpovědná osoba:		Přílohy:	
Kontroloval:		Rozdělovník:		Revize:	

1. Obecná část

Tato směrnice se řídí následujícími vybranými ustanoveními:

Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele - § 9 – Zásoby – položka „zboží“ zahrnuje movité věci se kterými společnost obchoduje a nabyta je za účelem prodeje. O zásobách účtuje společnost průběžně způsobem A nebo periodicky způsobem B. V průběhu období se při využití způsobu A účtuje na účty v účtové třídě 1 – Zásoby, u způsobu B se na účty v účtové třídě 1 účtuje na konci rozvahového dne na základě stavu zásob podle evidence o zásobách.

§ 49 – oceňování zásob – do pořizovací ceny zásob vstupují zejména náklady související s jejich pořízením jako jsou přepravné provedené dodavatelem, nebo účetní jednotkou, provize, clo a pojistné. Do pořizovací ceny zásob se nezahrnují úroky z úvěrů, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a jiné sankce ze smluvních vztahů. Pořizovací cenu zásob je možné rozdělit na cenu pořízení, odchylku od skutečné ceny pořízení a náklady související s pořízením

Český účetní standard č.015 – Zásoby – zásoby člení na:

- materiál,
- nedokončená výroba a polotovary,
- výrobky a zboží,
- mladá zvířata a jejich skupiny,
- poskytnuté zálohy na zásoby.

Zásoby se oceňují podle § 25 zákona:

- pořizovací cenou
- reprodukční pořizovací cenou
- vlastními náklady

Postup účtování – účetní jednotka může účtovat způsobem A i způsobem B, avšak při účtování podle míst uskladnění je povolen pouze jeden ze způsobů.

Způsob A – při nákupu zboží od jiných subjektů se složky pořizovací ceny zásob účtují na příslušný účet pořízení zboží skupiny 13- Zboží se souvztažným zápisem na účty třídy 2 nebo 3. Převzetí zboží na sklad se zaúčtuje na účet skupiny 13 – zboží na skladě a prodejnách souvztažně s účtem skupiny 13 – pořízení zboží. Prodej zboží se účtuje běžně na účty účtové skupiny 50 – spotřebované nákupy. Nákup zboží je možné účtovat přímo na účet zboží na skladě a prodejnách účtové skupiny 13 – Zboží.

Způsob B – během období se pořizovací ceny zásob účtují na příslušné účty skupiny 50 – Spotřebované nákupy se souvztažným zápisem na účty třídy 2 nebo 3. Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy účtových skupin 11 – Materiál a 13 – Zboží převedou na vrub účtů 50 – spotřebované nákupy, následně se stav zásob zjištěný na konci účetního období podle evidence o zásobách zaúčtuje na účtové skupiny 11 – Materiál a 13 – Zboží souvztažně s příslušnými účty skupiny 50 – spotřebované nákupy.

Účetní jednotka rozhodne, které druhy materiálu zaúčtuje přímo do spotřeby s přihlédnutím k tomu, že skutečná spotřeba materiálu musí odpovídat spotřebě vykázané v účetní závěrce. Dále stanovuje normy přirozených úbytků zásob pro příslušné období.

2. Vnitropodniková úprava

Společnost vede skladovou evidenci, v jejímž rámci se vede analytická evidence podle druhů zásob. Na skladových kartách je uveden přesný název, datum pořízení, datum vyskladnění, ocenění a množství.

Společnost rozhodla, že o zboží určeném k prodeji v lékárně účtuje způsobem A. Ostatní zásoby v podobě materiálu jsou účtovány způsobem B.

Výčet materiálu účtovaného způsobem B:

- kancelářské potřeby (tonery, pásky, firemní tiskopisy atd.)
- obaly
- pohonné hmoty
- drobný materiál používaný v ordinaci, estetice, lékárně a při správě budov

a) Účtování o zásobách

Společnost účtuje o zboží průběžně způsobem A, v průběhu období se účtuje s využitím účtů v účtové skupině 13 – Zboží. Periodicky způsobem B účtuje materiál ke konci období na účty skupiny 11 – Materiál na základě stavu zjištěného inventarizací a podle evidence o zásobách. Účtování zboží průběžně způsobem A používaný ve společnosti:

Text	MD	DAL
Nákup zboží	131/xxx	321/xxx, 211/xxx
Příjem zboží na sklad	132/xxx	131/xxx
Prodej zboží	504/xxx	132/xxx

Účtování materiálu periodicky způsobem B používané ve společnosti:

Text	MD	DAL
Počáteční zůstatek materiálu	112/xxx	
Převod počátečního zůstatku materiálu do nákladů	501/xxx	112/xxx
Převod konečného zůstatku materiálu na sklad	112/xxx	501/xxx

b) Manka a přebytky

Společnost stanovuje normu přirozených úbytků z ročního obrátu zboží na skladě 5 % z ročního obrátu zboží na skladě.

Pokud bude v rámci inventarizace zjištěno manko, či přebytek zboží na skladě, účtuje společnost následovně:

Text	MD	DAL
Inventarizační přebytek zboží	132/xxx	648/xxx
Inventarizační manko zboží do normy	504/xxx	132/xxx
Inventarizační manko zboží nad normu	549/xxx	132/xxx

c) Oceňování zásob

Zásoby zboží na skladě jsou vedeny v průměrných cenách vypočítaných váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen, který se zjišťuje jednou za měsíc.

Počet stran:	
Změněné stránky:	
Datum vydání:	
Místo vydání:	
Podpis:	

9 DLOUHODOBÝ MAJETEK

Název společnosti:					
Sídlo společnosti:					
Vnitřní směrnice č. 5					
DLOUHODOBÝ MAJETEK					
Obsah:	1. Obecná část, 2. Vnitropodniková úprava - zařazení majetku, evidence majetku, vyřazení majetku, oceňování majetku, odpisový plán				
Účel:	Směrnice stanovuje pravidla pro rozdělení dlouhodobého majetku, jeho ocenění, evidenci a odpisový plán				
Legislativa:	Směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Českými účetními standardy.				
Rozsah platnosti:	Touto směrnicí se řídí všichni zaměstnanci společnosti				
Vydal:		Zpracoval:		Datum účinnosti:	
Schválil:		Odpovědná osoba:		Přílohy:	
Kontroloval:		Rozdělovník:		Revize:	

1. Obecná část

Dlouhodobým nehmotným majetkem je majetek nehmotné povahy, u kterého je doba použitelnosti delší než 1 rok. Doba použitelnosti je doba, po kterou je majetek využitelný, nebo uchovatelný pro stávající, či další činnost. Mezi dlouhodobý nehmotný majetek patří (ČÚS - 013):

- Nehmotné výsledky vývoje
- Ocenitelná práva – software, ostatní ocenitelná práva
- Goodwill
- Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
- Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí majetek hmotné povahy, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok. Mezi dlouhodobý hmotný majetek patří:

- Pozemky
- Stavby
- Hmotné movité věci a soubory
- Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- Ostatní dlouhodobý hmotný majetek
- Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

2. Vnitropodniková úprava

a) Zařazení majetku, evidence majetku

Společnost stanovila jako dlouhodobý nehmotný majetek takový majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000,- Kč a jeho doba použitelnosti je delší než 1 rok. Tento majetek účtuje při pořízení přímo na odpovídající majetkový účet. Nehmotný majetek se vstupní cenou nižší než 60 000,- Kč je považován za drobný nehmotný majetek a je účtován přímo do nákladů.

Mezi dlouhodobý hmotný majetek bude zařazen takový majetek, jehož vstupní cena přesahuje 40 000,- Kč a má dobu použitelnosti delší jak 1 rok. Majetek se vstupní cenou do 20 000,- a dobou použitelnosti kratší než 1 rok považuje jednotka za drobný hmotný majetek a účtuje jej přímo do nákladů na samostatný analytický účet, dále jej nesleduje. Majetek se

vstupní cenou v rozmezí 20 000 – 40 000,- Kč sleduje jednotka v podrozvahové evidenci v podobě tabulky.

Pro řádnou evidenci dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku používá společnost program Aconto software, ve kterém eviduje jednotlivý majetek na inventárních kartách. Hmotný a nehmotný majetek je na základě protokolu o zařazení do užívání ihned zapsán v účetním softwaru na inventární kartu.

Inventární karty programu Aconto software obsahují tyto náležitosti:

- Inventární číslo majetku
- Název majetku
- Pořizovací cenu
- Způsob pořízení
- Datum pořízení
- Datum zařazení
- Odpisovou skupinu
- Způsob odpisování
- Dobu odpisování
- Roční odpisy v jednotlivých letech
- Zůstatkovou cenu
- Výrobní číslo
- Identifikace
- Místo uložení
- Datum vyřazení
- Způsob vyřazení
- Odpovědnou osobu

Účtování pořízení dlouhodobého hmotného majetku:

Text	MD	DAL
Pořízení dlouhodobého hmotného majetku koupí	042/xxx	321,211/xxx
Pořízení dlouhodobého hmotného majetku darováním	042/xxx	643/xxx
Zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání	022/xxx	042/xxx

Analogicky postupuje společnost v případě nehmotného majetku s využitím příslušných účtů.

b) Vyřazení majetku

Společnost vyřazuje majetek na základě protokolu o vyřazení majetku. Jako odpovědná osoba, která rozhoduje o vyřazení majetku je určen jednatel společnosti. Jednatel ve spolupráci s účetní tvoří dvoučlennou komisi, která určuje způsob a zajišťuje vyřazení majetku. Plně odepsaný, ale stále používaný majetek nebude vyřazován.

Možné způsoby vyřazení majetku společnosti:

- Prodej
- Darování
- Likvidace
- Zcizení

Způsob účtování majetku při vyřazení:

Text	MD	DAL
Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku	082/xxx	022/xxx
Zaúčtování zůstatkové ceny DHM při prodeji	541/xxx	082/xxx
Zaúčtování zůstatkové ceny DHM při darování	543/xxx	082/xxx
Zaúčtování zůstatkové ceny DHM při likvidaci	551/xxx	082/xxx
Zaúčtování zůstatkové ceny DHM při škodě	549/xxx	082/xxx

c) Oceňování majetku

Společnost oceňuje majetek podle zákona o účetnictví pořizovací cenou, případně reprodukční pořizovací cenou.

Pořizovací cenu představuje cenu, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením. Náklady související s pořízením majetku se rozumí hlavně dopravné, balné, montáž, manipulace, skladné a podobně. Mezi tyto náklady nepatří náklady na zaučení pracovníků spojené s obsluhou majetku.

Reprodukční pořizovací cenou je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době jeho účtování. Tuto cenu použije společnost zejména k ocenění majetku nabytého darováním a při vkladu investičního majetku.

d) Odpisový plán

Společnost stanovila účetní odpisy shodné s daňovými v souladu s § 7 zákona o účetnictví. Používá rovnoměrný způsob odpisování veškerého majetku. Při pořízení majetku jej společnost zatřídí do odpisových skupin podle zákona o daních z příjmů:

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování:

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

Účtování odpisů:

Text	MD	DAL
Zaúčtování odpisů dlouhodobého hmotného majetku	082/xxx	022/xxx

V případě, že dojde k vyřazení majetku společnosti v průběhu účetního období, uplatní společnost daňový odpis ve výši jedné poloviny z celkového vypočteného odpisu za zdaňovací období.

Počet stran:	
Změněné stránky:	
Datum vydání:	
Místo vydání:	
Podpis:	

10 POKLADNA

Název společnosti:					
Sídlo společnosti:					
Vnitřní směrnice č. 6					
POKLADNA					
Obsah:	1. Obecná část, 2. Vnitropodniková úprava - pokladna, pokladní operace, pokladní doklady, inventura pokladny				
Účel:	Směrnice stanovuje pravidla pro nakládání s pokladní hotovostí, pokladní operace, osoby odpovědné za pokladnu, pokladní inventuru				
Legislativa:	Směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Českými účetními standardy, zákona 562/2006 Sb., zákoník práce, zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty				
Rozsah platnosti:	Touto směrnicí se řídí všichni zaměstnanci společnosti				
Vydal:		Zpracoval:		Datum účinnosti:	
Schválil:		Odpovědná osoba:		Přílohy:	
Kontroloval:		Rozdělovník:		Revize:	

1. Obecná část

Vybraná ustanovení vyhlášky 500/2002 Sb., pro podnikatele - § 12a – peněžní prostředky. Položka peněžní prostředky v pokladně zahrnuje peníze v pokladně a ceniny. § 40 – Za peněžní prostředky jsou považovány zejména peníze v hotovosti včetně cenin a peněžní zůstatky na účtu.

Zákon 563/1991 Sb., o účetnictví - § 30 – **Inventarizační rozdíly** jsou rozdíly mezi skutečným stavem zjištěným inventurou a stavem v účetnictví, kdy vzniká manko v případě, že skutečný stav je nižší než účetní. Přebytek vzniká, pokud je skutečný stav vyšší než stav v účetnictví.

Český účetní standard č. 016 – Krátkodobý finanční majetek – v účtové skupině 21 – Peněžní prostředky v pokladně se účtuje o pohybu a stavu peněžních prostředků v hotovosti na základě pokladních dokladů.

Pověřená osoba, která vykonává funkci pokladníka, provádí tyto činnosti:

- Pomocí evidenčních knih vede evidenci o hotovosti a ceninách, přičemž kopie těchto knih předává do účtárny
- Vyhotovuje a průběžně čísloje pokladní doklady, je odpovědný za jejich správnost
- Doplnjuje z banky, případně odvádí pokladní hotovost na bankovní účet

2. Vnitropodniková úprava

a) Pokladna, pokladní operace, odpovědné osoby

Společnost vede odděleně 2 pokladny v českých korunách:

- Pokladna lékárna – zajišťuje výdej a příjem hotovosti, její doplnění nebo odvod na bankovní účet. Odpovědnou osobou je hlavní lékárník, který uzavřel dohodu o hmotné odpovědnosti. V případě jeho nepřítomnosti je odpovědná osoba jeho zástupce, který má také podepsanou hmotnou odpovědnost.
- Pokladna ostatní – zajišťuje výdej a příjem hotovosti, její doplnění nebo odvod na bankovní účet v rámci pracoviště estetické kliniky. Odpovědnou osobou je recepční, která má podepsanou hmotnou odpovědnost. V případě její nepřítomnosti přebírá odpovědnost za pokladnu jednatel.

Obě pokladny mají stanovený minimální denní limit 5 000,- Kč. Pokud prostředky v pokladně klesnou pod tento limit, je odpovědná osoba povinna doplnit tento limit z banky.

Maximální denní limit je stanoven na 80 000,- Kč. Všechny prostředky nad tento limit je povinna odpovědná osoba vložit na bankovní účet.

Dle zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, je stanoven limit hotovostních operací ve výši 270 000,- Kč

V účetnictví je účet 211 – Pokladna členěn analyticky na 211/000 – Pokladna lékárna a 211/100 – Pokladna ostatní.

Účtování nejčastějších případů pokladních operací:

Text	MD	DAL
Převod z běžného účtu	211/xxx	261
Odvod na běžný účet	261	211/xxx
Úhrada vystavené faktury odběratelem	211/xxx	311/xxx
Úhrada přijaté faktury dodavateli	321/xxx	211/xxx
Výplata mzdy zaměstnanci	331	211/xxx

b) Inventarizace pokladny

Ve společnosti je stanovena inventarizační komise ve složení osoba odpovědná za pokladnu a jednatel společnosti. Tato komise provádí inventuru obou pokladen pravidelně každý měsíc vždy k poslednímu dni v měsíci. Pokud jsou zjištěny inventarizační rozdíly, účtuje společnost následovně:

Text	MD	DAL
Inventarizací zjištěný přebytek	211/xxx	668
Inventarizací zjištěný schodek	569	211/xxx
Nárok na náhradu od hmotně odpovědné osoby	335	668

Počet stran:	
Změněné stránky:	
Datum vydání:	
Místo vydání:	
Podpis:	

11 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ

Název společnosti:					
Sídlo společnosti:					
Vnitřní směrnice č. 7					
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ					
Obsah:	1. Obecná část, 2. Vnitropodniková úprava - časové rozlišení				
Účel:	Směrnice stanovuje pravidla pro časové rozlišení nákladů a výnosů tak, aby nedocházelo k ovlivnění hospodářského výsledku a byl dodržen aktuální princip				
Legislativa:	Směrnice je vytvořena v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Českými účetními standardy.				
Rozsah platnosti:	Touto směrnicí se řídí všichni zaměstnanci společnosti				
Vydal:		Zpracoval:		Datum účinnosti:	
Schválil:		Odpovědná osoba:		Přílohy:	
Kontroloval:		Rozdělovník:		Revize:	

1. Obecná část

Vybraná ustanovení Českého účetního standardu č. 019 – Náklady a výnosy:

Náklady a výnosy se zásadně účtují do období, se kterým věcně a časově souvisí. Náklady, výdaje, výnosy a příjmy týkající se budoucích období je nutné časově rozlišit na příslušných účtech účtové skupiny 38 – přechodné účty aktiv a pasiv. Časově rozlišit je možné pouze operace, u kterých je znám účel, přesná částka a období, kterého se týkají. Časově rozlišovat nelze manka a škody, pokuty a penále.

Časové rozlišení není nutné používat u nevýznamných částek a pravidelně se opakujících příjmů a výdajů. Účetní jednotka používající tento způsob, musí takto postupovat i v dalších účetních obdobích a nesmí jej měnit.

2. Vnitropodniková úprava

Společnost stanovila, že pravidelně opakující se platby a částky nevýznamného charakteru nebude časově rozlišovat. Za položku nevýznamného charakteru je považována částka nepřesahující 10 000,- Kč. Částky překračující tento limit budou časově rozlišené.

Společnost používá v účetnictví následující účty časového rozlišení:

381 – Náklady příštích období – zde je zachyceno zejména pojistné, nájemné placené předem a reklama.

383 – Výdaje příštích období – na tomto účtu zachycuje společnost náklady na služby a nájem placený pozadu.

384 – Výnosy příštích období – zde jsou zachyceny přijaté částky za nájemné a služby spojené s nájmem spadající do výnosů následujícího období.

385 – Příjmy příštích období – zde účtuje společnost dosud nevyúčtované služby spojené s nájmem.

Účtování o časovém rozlišení ve společnosti:

Účet	běžné období	následující období	Typ operace
381 - Náklady příštích období	381/321	5xx/381	Nájem, pojistné na násl.období
383 - Výdaje příštích období	5xx/383	383/321	Služby a nájem za předch.období
384 - Výnosy příštích období	311/384	384/6xx	Vyúčtované nájemné na násl.obd.
385 - Příjmy příštích období	385/6xx	311/385	Vyúčtované služby za předch.obd.

Počet stran:	
Změněné stránky:	
Datum vydání:	
Místo vydání:	
Podpis:	

12 DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST

Vybrané společnosti doporučuji celkově změnit přístup k vnitropodnikovým směrnicím. V minulosti bylo ke směrnicím přistupováno způsobem, před kterým varují autoři v odborné literatuře, tak že směrnice byly sepsány jenom aby byla splněna nějaká zákonná povinnost. S představou toho, že již není nutné se touto problematikou nadále zabývat a řešit ji.

Tyto předložené dokumenty byly na základě analýzy shledány jako zastaralé a společnost se jimi nemohla řídit. Je třeba věnovat této oblasti více pozornosti a nově vytvořené směrnice pravidelně aktualizovat v návaznosti na legislativní změny, nebo na případné změny v rámci společnosti, dle mého názoru je nutná aktualizace minimálně 1x za rok.

Doporučení pro jednotlivé směrnice:

Účetní metody, systém zpracování účetnictví – původní analyzovaná směrnice s názvem seznam účetních knih zcela postrádala část o opravě, docházelo tak k opravám, které měly za následek nečitelnost původního záznamu. Typické bylo časté používání korekční pásky na účetních dokladech. Doporučuji odstranit tento nedostatek důsledným dodržováním nově vytvořené směrnice.

Oběh účetních dokladů – ve společnosti před schválením této směrnice není dodržován jakýkoliv systém oběhu účetních dokladů. Původní směrnice neurčovala osoby odpovědné za účetní případ a celkový oběh účetních dokladů. Docházelo dokonce často ke ztrátě některých příchozích účetních dokladů, případně se některé účetní doklady nedostaly k jednateli. To mělo za následek časté upomínky od dodavatelů a potíže při sestavování DPH. Tyto nedostatky odstraňuje nová směrnice, která přímo určuje odpovědné osoby a podstatně zrychluje oběh dokladů ve společnosti.

Účtový rozvrh – původní účtový rozvrh byl sestaven na základě vzorové účtové osnovy z roku 2004. Podle zjištění chyběly v tomto účtovém rozvrhu účty běžně v jednotce používané. Na základě nové směrnice pak doporučuji tento účtový rozvrh pravidelně kontrolovat a používané účtu do něj doplňovat.

Zásoby – v této směrnici chybělo rozdělení na druhy zásob které jsou účtovány způsobem A, a které způsobem B. Některé druhy zboží byly účtovány přímo do spotřeby, jiné pak metodou A. Pravděpodobně tedy docházelo k nežádoucímu ovlivňování výsledku hospodaření. Proto nová směrnice přesně vymezuje druhy zásob a způsob jejich účtování.

Doporučuji zachovat toto členění na zboží pro lékárnu a ostatní materiál. Podíl ostatního materiálu na celkových zásobách je marginální.

Pokladna – původní směrnice neobsahovala osoby odpovědné za pokladnu, navíc nereflektovala vznik nové pokladny na pracovišti estetika. Docházelo často ke kompetenčním sporům ohledně odpovědnosti za pokladní hotovost a nakládání s ní. Doporučuji tedy zachovat určení odpovědných osob stanovené ve směrnici. Společnost se tím vyhne případným sporům při vzniklých inventarizačních rozdílech – zejména odpovědnost při zjištěném manku.

Časové rozlišení – společnost neměla jednoznačně stanoveny, které položky bude časově rozlišovat. Docházelo tedy k tomu, že některé položky byly časově rozlišeny a jiné nikoliv. Pro společnost bude tedy vhodné dodržovat hranici významnosti 10 000,-Kč stanovené ve směrnici.

Pomocí takto vytvořených a aktualizovaných směrnic je možné zlepšit chod podniku uvnitř a předejít případným kompetenčním sporům jednotlivých pracovníků společnosti. Další podstatnou výhodou aktuálních směrnic je úspora prostředků pro společnost, protože lze při jejich předložení předejít případným sankcím ze strany kontrolních orgánů.

Při pohledu na organizační strukturu společnosti by bylo vhodné, aby jednatel ve spolupráci s účetní zvážil, zda není potřebné zavést účtování nákladových a výnosových účtů na střediska. Navrhuji rozdělení středisek na lékárnu, estetiku nájmy a ostatní. Při tomto rozdělení na střediska je pak jednoduché vyhotovit v účetním programu výsledek hospodaření dle jednotlivých středisek pro vnitřní potřeby společnosti. Jednatel bude mít tedy lepší přehled o hospodaření jednotlivých středisek, čímž se zvýší efektivita jeho rozhodování v řízení společnosti jako celku.

Společnosti dále doporučuji vyhodnotit případnou potřebu dalších vnitropodnikových směrnic zmíněných v teoretické části práce, které by mohly mít opodstatnění a využití pro tuto společnost.

ZÁVĚR

Tato bakalářská práce měla za úkol analyzovat vnitropodnikové směrnice v konkrétní společnosti a navrhnout jejich případné změny a úpravy.

Základem k dosažení tohoto úkolu byla teoretická část, ve které byly shrnuty na základě literární rešerše poznatky týkající se vnitropodnikových předpisů od různých autorů. Byla zde uvedena základní charakteristika směrnic, jejich náležitosti, rozdělení, základní legislativní úprava, kterou se vnitropodnikové směrnice řídí a shrnuty nejčastější chyby, kterých se autoři směrnic dopouští. Na tuto část navazují kapitoly s představením a obecnou charakteristikou směrnic, které byly vyhodnoceny pro společnost jako nejdůležitější, a kterými se tato práce dále zabývala.

V úvodu praktické části byla krátce představena vybraná společnost, její profil, předmět podnikání, dále základní údaje z účetnictví, organizační struktura a dlouhodobé cíle společnosti. Toto představení sloužilo k vytvoření širší představy o velikosti, uspořádání a struktuře vybrané společnosti.

V rámci praktické části práce byla provedena analýza stávajících směrnic předložených četní společnosti. V těchto směrnicích byla zjištěna řada nedostatků jak po formální stránce, tak hlavně po obsahové stránce směrnic. Jako nejzávažnější problém byla vyhodnocena zastaralost směrnic, což mělo za důsledek, že se jimi společnost nemohla řídit a zainteresovaní zaměstnanci tyto směrnice nepoužívali.

Tento problém byl po dohodě s jednatelem společnosti vyřešen tak, že bylo přistoupeno k tvorbě nových směrnic podle stávající legislativy. Výběr a pořadí těchto směrnic odpovídá teoretické části práce, ve které byly příslušné směrnice obecně představeny. Konkrétní vyhotovené směrnice odpovídající potřebám společnosti byly vyhotoveny v následujících kapitolách.

Takto navržené směrnice budou předloženy jednatelem společnosti ke schválení a podpisu. Schválené a podepsané směrnice budou závazné pro všechny pracovníky společnosti a pomohou dále zlepšit chod nejen účetního oddělení, ale i společnosti jako celku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] ČESKOSLOVENSKO: *Sbírka zákonů České republiky* [online], 1991. Zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, [cit. 2019-03-31]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>
- [2] ČESKO: *Zákon o dani z přidané hodnoty* [online], 2004. Sbírka zákonů české republiky [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>
- [3] ČESKO: *Vyhláška 500/2002Sb., 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* [online], 2002. Sbírka zákonů české republiky [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>
- [4] ČESKO: *Zákon o daních z příjmů* [online], 1992. Sbírka zákonů české republiky [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>
- [5] ČESKO: *Zákoník práce* [online], 2006. Sbírka zákonů české republiky [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-262>
- [6] HRUŠKA, Vladimír, 2005. *Vnitropodnikové směrnice: Praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 3. aktualizované. Praha: Bilance. ISBN 80-863-7147-6.
- [7] KNÁPKOVÁ, Adriana et al., 2017. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0563-2.
- [8] KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY: *Vyhlášky* [online], 2019. Praha [cit. 2019-04-26]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/vyhlasiky>
- [9] KOVALÍKOVÁ, Hana, 2018. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-141-3.
- [10] *Lékárnické kapky: Typy lékáren* [online], 2019. Praha: Avito.cz [cit. 2019-04-27]. Dostupné z: <http://www.lekarnickekapky.cz/lekarny/jake-jsou-typy-lekaren/>
- [11] LOUŠA, František, 2018. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-0797-1.
- [12] *Ministerstvo financí ČR: České účetní standardy* [online], 2018. Praha [cit. 2019-04-26]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetnictvi-podnikatelu-a-neziskoveho-sek/ceske-ucetni-standardy-pro-podnikatele-a/2018/ceske-ucetni-standardy-pro-ucetni-jednot-30742>
- [13] *Ministerstvo spravedlnosti ČR: Veřejný rejstřík a sbírka listin* [online], 2019. Praha: eJustice [cit. 2019-04-27]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>
- [14] *RECHNUNGSWESEN - Portal.de: Alles zum Thema Rechnungswesen* [online], 2018. Potsdam: Reimus [cit. 2019-04-01]. Dostupné z: <https://www.rechnungswesen-portal.de/Fachinfo/Umlaufvermoegen/>
- [15] SCHIFFER, Vladimír, 2010. *Správně vedené účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-575-5.
- [16] SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. 1. vyd. Brno: Computer Press. ISBN 80-251-0924-0.

-
- [17] ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2016. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2.*, aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80271-0048-4.
- [18] WEYGANDT, Jerry J, Paul D KIMMEL a Donald E KIESO, c2011. *Financial accounting: IFRS edition*. Hoboken, NJ: Wiley. ISBN 978-0-470-55200-1.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č.: 1 Struktura účtu [<i>Zdroj: Šteker a Otrusínová, 2016, s. 26, vlastní úprava</i>]	24
Obrázek č.: 2 Organizační struktura společnosti [<i>Zdroj: Autor</i>]	31

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: České účetní standardy pro podnikatele, vlastní zpracování na základě Ministerstva financí ČR, 2018	19
Tabulka č. 2: Předpisy pro tvorbu směrnic, vlastní zpracování na základě Kovalíková, 2018, s. 6.....	20
Tabulka č. 4: Výňatek z rozvahy k 31.12.2017 v tis. Kč, vlastní zpracování na základě Účetní závěrky	30
Tabulka č. 5: Výňatek z výkazu zisku a ztráty k 31.12.2017 v tis. Kč, vlastní zpracování na základě Účetní závěrky	31

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: ÚČTOVÝ ROZVRH

PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÝ ROZVRH

Účtový rozvrh pro rok 2018		
Syntetický účet	Analytický účet	Název
021	000	Stavby
022	000	Samost. movité věci a soubory
042	000	Pořízení dlouhod.hmot.majetku
052	000	Poskyt.zálohy na dl.hmot.maj.
081	000	Oprávký ke stavbám
082	000	Opr.k sam.mov.věcem a souborům
132	000	Zboží na skladě a v prodejnách
211	000	Pokladna lékárna
211	100	Pokladna ostatní
221	000	Bankovní účet ČSOB
261	000	Peníze na cestě
311	017	Odběratelé r.2017
311	018	Odběratelé r.2018
311	111	Odběratelé VZP
311	201	Odběratelé VOZP
311	205	Odběratelé CPZP
311	207	Odběratelé OZP
311	209	Zaměstnanecká ZP Škoda
311	211	Odběratelé ZP MVCR
311	213	Odběratelé RBP
314	000	Poskytnuté provozní zálohy
314	100	Poskytnuté provozní zálohy EE
315	000	Ostatní pohledávky
321	017	Dodavatelé r.2017
321	018	Dodavatelé r.2018
324	000	Přijaté zálohy
325	000	Ostatní závazky
325	100	Kauce nájem ordinace PL
325	200	Kauce nájem Psychiatrie
331	000	Zaměstnanci
336	001	OSSZ
336	111	Všeobecná ZP
336	201	Vojenská ZP
336	205	Česká průmyslová ZP
336	211	ZP Ministerstva vnitra ČR
341	000	Daň z příjmu
342	001	FU zálohová daň
342	002	FU srážková daň
343	010	Daň z přidané hodnoty 10 %
343	015	Daň z přidané hodnoty 15 %

343	021	Daň z přidané hodnoty 21 %
345	000	Ostatní daně a poplatky
365	000	Ostatní závazky ke společníkům
378	000	Jiné pohledávky
379	000	Jiné závazky
381	019	Náklady příštích období r.2019
383	000	Výdaje příštích období
384	000	Výnosy příštích období
385	000	Příjmy příštích období
388	000	Dohadné účty aktivní
388	100	Dohadné účty aktivní lékárna
388	200	Dohadné účty aktivní ordinace
389	000	Dohadné účty pasivní
389	100	Dohadné účty pasivní lékárna
389	200	Dohadné účty pasivní ordinace
400	000	Základní kapitál
413	000	Ostatní kapitálové fondy
421	000	Zákonný rezervní fond
428	005	Nerozdělený zisk minulých let r.2005
428	006	Nerozdělený zisk minulých let r.2006
428	008	Nerozdělený zisk minulých let r.2008
428	009	Nerozdělený zisk minulých let r.2009
428	011	Nerozdělený zisk minulých let r.2011
428	012	Nerozdělený zisk minulých let r.2012
428	013	Nerozdělený zisk minulých let r.2013
428	014	Nerozdělený zisk minulých let r.2014
428	015	Nerozdělený zisk minulých let r.2015
429	004	Neuhrazená ztráta z min. let r.2004
429	007	Neuhrazená ztráta z min. let r.2007
429	010	Neuhrazená ztráta z min. let r.2010
429	016	Neuhrazená ztráta z min. let r.2016
431	000	Hospodářský výsledek ve sch.ř.
461	100	Bankovní úvěr CS
479	000	Ostatní dlouhodobé závazky
501	100	Spotřeba materiálu lékárna
501	200	Spotřeba materiálu ostatní
502	000	Spotřeba energie
504	000	Prodané zboží
505	000	Pohonné hmoty
511	000	Opravy a udržování
512	000	Cestovné
513	000	Náklady na reprezentaci
518	000	Ostatní služby
518	900	Ostatní služby daňově neúčinné

521	000	Mzdové náklady
524	000	Zákonné sociální pojištění
527	000	Zákonné sociální náklady
532	000	Daň z nemovitostí
538	000	Ostatní daně a poplatky
544	000	Smluvní pokuty a úroky z prodl.
545	000	Ostatní pokuty a penále
548	000	Ostatní provozní náklady
549	000	Manka a škody
562	000	Úroky
568	000	Ostatní finanční náklady
602	000	Tržby z prodeje služeb
604	000	Tržby za zboží
648	000	Jiné provozní výnosy
662	000	Úroky
701	000	Počáteční účet rozvahový
702	000	Konečný účet rozvahový

