

Projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrnic ve vybrané společnosti

Bc. Alena Jurtíková

Diplomová 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 DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Alena Jurtíková**

Osobní číslo: **M17578**

Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**

Studijní obor: **Finance**

Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrnic ve vybrané společnosti**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše zpracujte teoretické poznatky z oblastí účetnictví podnikatelů a vnitropodnikových účetních směrnic.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost a proveďte analýzu aktuálního stavu vnitropodnikových účetních směrnic.
- Na základě analýzy proveďte projektové řešení vnitropodnikových účetních směrnic vybrané společnosti.
- Proveďte nákladové vyhodnocení projektu pro společnost, zhodnoťte přínosy a rizika projektu a formulujte závěrečná doporučení.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

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

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

STROUHAL, Jiří, Carmen Giorgiana BONACI a Rzvan V MUSTA. International accounting practices. Prague: Oeconomica, 2014. 231 s. ISBN 978-80-245-2040-7.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 284 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Eva Kramná, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **14. prosince 2018**
Termín odevzdání diplomové práce: **16. dubna 2019**

Ve Zlíně dne 18. července 2018

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byla jsem seznámena s tím, že na moji diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 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 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 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 práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: Bc. Alena Jurtíková

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá tvorbou vnitropodnikových účetních směrnic pro konkrétní účetní jednotku. Cílem je nastavení a sjednocení správných postupů a metod účtování při řešení konkrétních situací, které v účetní jednotce nastávají. Teoretická část obsahuje literární rešerši obecné problematiky účetnictví a vnitropodnikových účetních směrnic včetně legislativy. V praktické části je účetní jednotka představena a následně je provedena analýza současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic včetně analýzy finanční situace účetní jednotky. Na základě provedených analýz je vytvořen projekt patnácti vnitropodnikových účetních směrnic. V závěru práce je provedeno nákladové vyhodnocení implementace vnitropodnikových účetních směrnic včetně uvedení přínosů, rizik a konečných doporučení pro účetní jednotku.

Klíčová slova:

vnitropodnikové účetní směrnice, účetnictví, účetní jednotka, účetní zásady, fotovoltaická elektrárna, finanční analýza

ABSTRACT

The thesis deals with the creation of internal accounting guidelines for a particular accounting entity. The aim is to set and unify the right accounting practices and methods to deal the specific situations that occur in the accounting entity. The theoretical part contains a literature review of general accounting issues and internal accounting guidelines, including legislation. In the practical part, the accounting entity is introduced and then the current state of internal accounting guidelines, including the analysis of the financial situation of the accounting entity, is analyzed. Based on the analyses, a project of fifteen internal accounting directives is created. At the end of the thesis, there is a cost evaluation of the implementation of internal accounting guidelines including the presentation of internal accounting guidelines including the presentation of benefits, risks and final recommendations for the accounting entity.

Keywords:

internal accounting guidelines, accounting, accounting entity, accounting principles, photovoltaic power plant, financial analysis

Na tomto místě bych chtěla poděkovat především svému manželovi za obrovskou podporu a trpělivost během celého mého studia. Za poskytnuté cenné rady a připomínky k diplomové práci bych chtěla poděkovat své vedoucí Ing. Evě Kramné, Ph.D. Také bych chtěla poděkovat panu jednateři za umožnění studia a za poskytnutá data k tématu mé diplomové práce.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 ÚČETNICTVÍ PODNIKATELSKÝCH SUBJEKTŮ	13
1.1 VÝZNAM ÚČETNICTVÍ.....	13
1.2 ZÁKLADNÍ PRVKY ÚČETNICTVÍ.....	14
1.3 ÚČETNÍ ZÁSADY A PRINCIPY	16
1.4 PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE	18
1.4.1 Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.....	18
1.4.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.....	19
1.4.3 České účetní standardy.....	19
2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	20
2.1 VÝZNAM A ÚČEL VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	20
2.2 ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	20
2.3 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	21
2.3.1 Systém zpracování účetnictví.....	21
2.3.2 Oběh účetních dokladů.....	22
2.3.3 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh	22
2.3.4 Dlouhodobý majetek	23
2.3.5 Nedokončená výroba.....	25
2.3.6 Časové rozlišení nákladů a výnosů	26
2.3.7 Inventarizace	27
2.3.8 Archivace a skartace účetních dokladů	28
2.3.9 Používání silničních motorových vozidel zaměstnavatele.....	29
2.3.10 Poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek	30
2.3.11 Stravování zaměstnanců.....	31
2.3.12 Nájem nemovitostí	32
2.3.13 Fotovoltaická elektrárna (FVE).....	32
2.3.14 Zápůjčky pro s.r.o.	34
2.3.15 Harmonogram účetního roku, daňový kalendář.....	36
3 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRO ZPRACOVÁNÍ ANALÝZ	37
3.1 FINANČNÍ ANALÝZA	37
II PRAKTICKÁ ČÁST	39
4 CHARAKTERISTIKA A ANALÝZA VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY	40
4.1 PŘEDSTAVENÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY, ZÁKLADNÍ ÚDAJE, ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	40
4.2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	42
4.3 ANALÝZA FINANČNÍ SITUACE SPOLEČNOSTI A SROVNÁNÍ S ODVĚTVÍM	48
4.4 SWOT ANALÝZA	56
4.5 ZÁVĚRY ANALÝZ.....	57
5 PROJEKTOVÉ ŘEŠENÍ VYBRANÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	59

5.1	SMĚRNICE Č. 1 – SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ, ÚČETNÍ METODY	60
5.2	SMĚRNICE Č. 2 – OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ.....	65
5.3	SMĚRNICE Č. 3 – SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČTOVÝ ROZVRH.....	70
5.4	SMĚRNICE Č. 4 – DLOUHODOBÝ MAJETEK	71
5.5	SMĚRNICE Č. 5 – NEDOKONČENÁ VÝROBA	75
5.6	SMĚRNICE Č. 6 – ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	76
5.7	SMĚRNICE Č. 7 – INVENTARIZACE	78
5.8	SMĚRNICE Č. 8 – ARCHIVACE A SKARTACE ÚČETNÍCH DOKLADŮ	80
5.9	SMĚRNICE Č. 9 – POUŽÍVÁNÍ SILNIČNÍCH MOTOROVÝCH VOZIDEL.....	82
5.10	SMĚRNICE Č. 10 – POSKYTOVÁNÍ OSOBNÍCH OCHRANNÝCH PRACOVNÍCH POMŮCEK	84
5.11	SMĚRNICE Č. 11 – STRAVOVÁNÍ ZAMĚSTNANCŮ	87
5.12	SMĚRNICE Č. 12 – NÁJEM NEMOVITOSTÍ.....	89
5.13	SMĚRNICE Č. 13 – FOTOVOLTAICKÁ ELEKTRÁRNA	92
5.14	SMĚRNICE Č. 14 – ZÁPŮJČKY PRO S.R.O.....	97
5.15	SMĚRNICE Č. 15 – HARMONOGRAM ÚČETNÍHO ROKU, DAŇOVÝ KALENDÁŘ	99
6	ZHODNOCENÍ PROJEKTU	100
6.1	NÁKLADOVÉ VYHODNOCENÍ PROJEKTU PRO ÚČETNÍ JEDNOTKU	100
6.2	PŘÍNOSY A RIZIKA PROJEKTU PRO ÚČETNÍ JEDNOTKU	101
6.3	ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ	102
	ZÁVĚR	103
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	104
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	110
	SEZNAM OBRÁZKŮ	112
	SEZNAM TABULEK.....	113
	SEZNAM PŘÍLOH.....	114

ÚVOD

Každá účetní jednotka by měla mít zpracované vnitropodnikové účetní směrnice. Jejich tvorba nepřímo vychází z legislativy České republiky. Vnitropodnikové účetní směrnice slouží jako určitý nástroj pro vnitřní řízení účetní jednotky a také slouží k vnitřní i vnější kontrole ze stran auditorů, daňových poradců nebo pracovníků z finančního úřadu.

Cílem diplomové práce je vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic pro konkrétní účetní jednotku tak, aby byl zajištěn jednotný metodický postup při řešení a zachycování určitých hospodářských operací, který momentálně v účetní jednotce chybí.

Důsledkem toho dochází k chybovosti odpovědných pracovníků a tím zvýšených nákladů pro účetní jednotku. Nadefinováním pravidel a používaných metod, včetně určení odpovědností, ve vnitropodnikových účetních směrnicích, nebude docházet ke komunikačním nedorozuměním nebo dalším nejasnostem.

Diplomová práce je rozdělena do teoretické a praktické části. V první kapitole teoretické části je popsáno fungování účetnictví podnikatelských subjektů, význam a základní prvky účetnictví, účetní principy, zásady a také základní právní úprava účetnictví v České republice. V druhé kapitole je popsán obecný význam a účel vnitropodnikových účetních směrnic, jejich rozdělení a charakteristika vybraných vnitropodnikových účetních směrnic, které usnadní fungování a efektivní řízení uvnitř účetní jednotky. Poslední kapitola teoretické části je věnována teoretickým východiskům při zpracování finanční analýzy.

V praktické části je nejdříve charakterizována účetní jednotka, její fungování a organizační struktura. Následně je provedena analýza současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic a analýza finanční situace účetní jednotky, včetně srovnání s odvětvím, ve kterém podniká. Dále je také provedena SWOT analýza, kde jsou popsány silné a slabé stránky účetní jednotky, včetně možných příležitostí a hrozeb vyplývajících z aktuálních trendů celého odvětví.

Pátá kapitola je věnována projektovému řešení patnácti vybraných vnitropodnikových účetních směrnic nadefinovaných v teoretické části diplomové práce. První polovina těchto směrnic je obecnějšího charakteru a jejich tvorba nepřímo vyplývá z legislativy upravující účetnictví podnikatelských subjektů v České republice. Druhá polovina směrnic je specificky vytvořena přímo pro vybranou účetní jednotku k usnadnění a zefektivnění práce odpovědných pracovníků.

V závěru diplomové práce je provedeno zhodnocení celého projektu. Je provedena nákladová analýza, zhodnocení přínosů a rizik projektu včetně závěrečných doporučení.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem diplomové práce je vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic, kterými budou nadefinovány jednotné postupy pro zefektivnění práce a zkvalitnění vnitřního řízení dle potřeb vybrané účetní jednotky.

Směrnice jsou určeny pro všechny zaměstnance, nicméně největší využití mají pro účetní, jednatele a odpovědné vedoucí pracovníky.

Nejprve je provedena literární rešerše odborné literatury, která se zabývá problematikou účetnictví podnikatelů a charakteristikou vybraných vnitropodnikových účetních směrnic.

Na základě studia odborné literatury a platných právních předpisů je provedena analýza současné situace používaných účetních postupů a metod. Následně je navrženo patnáct vnitropodnikových účetních směrnic dle konkrétních potřeb účetní jednotky, jejichž účinnost vejde, po odsouhlasení jednatelem, v platnost od 1. 5. 2019.

V závěru práce je provedena nákladová analýza implementace vnitropodnikových účetních směrnic. Dále jsou zde uvedeny přínosy, rizika a závěrečná doporučení pro účetní jednotku, které vyplývají z implementace.

Vedlejším cílem diplomové práce je zhodnocení finanční situace účetní jednotky za roky 2015, 2016 a 2017 včetně srovnání výsledků s odvětvím. Dále je vypracována SWOT analýza, na základě které jsou zjištěny silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby s uvedením nových trendů v odvětví.

Finanční situace účetní jednotky je posouzena na základě poměrových ukazatelů, ukazatelů likvidity a zadluženosti s využitím dat z účetních závěrek. K finanční analýze odvětví jsou použita analytická data zveřejněná na webových stránkách ministerstva průmyslu a obchodu, stejně tak jsou data čerpána i pro analýzu SWOT.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚČETNICTVÍ PODNIKATELSKÝCH SUBJEKTŮ

¹Účetnictví je informační systém, který poskytuje informace o ekonomických aktivitách a finanční situaci podniku (Edmonds, Mcnair a Olds, 2016, s. 3).

Cílem účetnictví je věrné a poctivé zobrazení skutečnosti tak, aby byla zabezpečena srovnatelnost výstupních informací v čase i mezi podniky (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 15). Podle Strouhala, Bonaci a Mustajů (2014, s. 11) je věrné zobrazení účetnictví definováno třemi charakteristikami, a to jako úplné, neutrální a bez chyb. Pokud mají být informace v účetní závěrce relevantní, a mají věrně zobrazovat skutečnost, musí být zároveň srovnatelné, ověřitelné, včasné a srozumitelné.

Podle Šteker a Otrusínové (2016, s. 15) předmětem účetnictví je zobrazení struktury majetku (aktiv) a zdrojů jeho krytí (pasiv), přičemž pro zjištění výsledku hospodaření je nutné sledování nákladů a výnosů. Takto popsáný předmět účetnictví definuje Dvořáková (2017, s. 2) jako podvojně účetnictví.

Účetní závěrka, která podle Dvořákové (2017, s. 4) obsahuje rozvahu, výsledovku, výkaz o peněžních tocích, výkaz o změnách vlastního kapitálu a přílohu k účetní závěrce, se sestavuje jedenkrát za účetní období. Účetním období se rozumí dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Pokud účetní období začíná 1. 1. a končí 31. 12., pak se jedná o kalendářní rok. Účetní jednotka si může zvolit v závislosti na druhu svého podnikání i jiné účetní období, tzv. hospodářský rok.

1.1 Význam účetnictví

V podnikatelském prostředí má účetnictví, často nazývané „*the language of business*“², obrovský význam (Strouhal, Bonaci a Mustajů, 2014, s. 5). Cílem obecného účetního výkaznictví je poskytovat takové finanční informace, které jsou užitečné pro koncové uživatele účetní závěrky při rozhodování o poskytování zdrojů podniku (Strouhal, Bonaci a Mustajů, 2014, s. 9). Nicméně je nutné podotknout, že se finanční účetnictví primárně zabývá pouze historickými výsledky výkonnosti účetní jednotky, a proto si musí uživatelé

¹Accounting is an information system that reports on the economic activities and financial condition of a business.

² The language of business lze přeložit jako řeč podnikatelů.

účetní závěrky udělat vlastní úsudek o budoucím hospodaření podniku (Marshall, McManus a Viele, 2014, s. 6).

Externím uživatelům účetních informací jako jsou například investoři, věřitelé, právníci, banky, finanční úřady nebo konkurence jsou poskytovány informace skrze *finanční účetnictví* (Edmonds, McNair a Olds, 2016, s. 6), které poskytuje informace o finanční situaci a výkonnosti podniku jako celku (Šteker, Otrusinová, 2016, s. 15).

Interní uživatelé účetních informací jsou s podnikem vnitřně spjati. Jedná se především o vlastníky, manažery a zaměstnance (Edmonds, McNair a Olds, 2016, s. 6). Pro tyto uživatele slouží *manažerské účetnictví*, které jim poskytuje důležité a často důvěrné informace pro efektivní řízení podniku (Šteker, Otrusinová, 2016, s. 16).

Podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Šteker (2017, s. 181) účetnictví, které je založené pouze na národní legislativě příslušného státu, neposkytuje srozumitelné informace všem potenciálním investorům. To je dáno tím, že národní účetní systémy jsou charakteristické svou různorodostí a ekonomika má stále více globální charakter (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 12). Proto v současné době existují snahy o harmonizaci mezinárodního účetnictví tak, aby byly účetní závěrky podniků srovnatelné v celosvětovém měřítku (Dvořáková, 2017, s. 250). Sedláček a kol. (2017, s. 189 - 194) zaznamenali tři směry harmonizace – v rámci země Evropské unie, kde jsou nástrojem harmonizace účetnictví účetní směrnice (direktivy) ES, které jsou závazné pro všechny členské státy. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS)*, jejichž zavedení bylo nutné zejména vznikem nadnárodních společností, rozvojem mezinárodních finančních trhů a v důsledku technologického pokroku. *Americké GAAP*, které jsou považovány za nejpropracovanější účetní pravidla a principy, protože způsob jejich regulace vychází z požadavků New Yorkské burzy a postupně dostali uznání na všech světových burzách (Dvořáková, 2017, s. 253).

1.2 Základní prvky účetnictví

Podstatou podvojného účetnictví je tzv. *bilancování* (Dvořáková, 2017, s. 8). Podvojně účetní zápisy se zapisují do schématu připomínající písmeno „T“, v horní části je zapsán název účtu (Edmonds, McNair a Olds, 2016, s. 148), levá strana se označuje „Má dáti“ (MD), pravá strana „Dal“ (D) (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 23). Rozdíl mezi celkovými

částkami na jednotlivých stranách se označuje jako konečný zůstatek (KS) na účtu (Edmonds, McNair a Olds, 2016, s. 148).

Na rozvahových účtech jsou sledovány pohyby majetku, závazků a vlastního kapitálu (Edmonds, McNair a Olds, 2016, s. 148). Na výsledkových účtech jsou sledovány pohyby nákladů a výnosů (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 24). Pravidla účtování jsou znázorněna na Obrázku 1 a Obrázku 2.

MD	AKTIVA	D		MD	ZÁVAZKY	D		MD	VLASTNÍ KAPITÁL	D
PS			=			PS	+			PS
+	-			-	+			-	+	
KS						KS				KS

Obrázek 1: Účtování na rozvahových účtech (Edmonds, McNair a Olds, 2016, s. 148)

NÁKLADOVÉ ÚČTY		VÝNOSOVÉ ÚČTY	
MD	D	MD	D
+	-	-	+
KS			KS

Obrázek 2: Účtování na výsledkových účtech (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 24)

Dalším základním prvkem v účetnictví jsou **metody oceňování majetku a závazků** (Dvořáková, 2017, s. 8). Závazný postup oceňování v České republice stanovuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů v ustanovení § 24 až § 28.

Dle § 25, odst. 5 se k datu pořízení majetku a závazků, respektive k okamžiku uskutečnění účetního případu, používají následující druhy ocenění:

- *pořizovací cena* = cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související, Ryneš (2017, s. 67) zdůrazňuje, že výpočet pořizovací ceny musí být vždy v souladu s účetními metodami zvolenými pro účtování jednotlivých aktiv,
- *reprodukční pořizovací cena* = cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje,
- *vlastní náklady* = cena, kterou se oceňuje majetek vytvořený vlastní činností (Šteker, Otrusínová, 2016, s. 31).

K rozvahovému dni se však výše uvedené ceny majetku a závazků mohou změnit, a proto se podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 32) dále rozlišují následující ocenění:

- *historická cena* = ocenění je stejné, jako ke dni uskutečnění účetního případu,
- *reálná hodnota* = cena je stanovena na základě odborného posudku,
- *ekvivalence* = hodnota, která odpovídá podílu účetní jednotky na vlastním kapitálu společnosti.

Podle Strouhala, Bonaci a Mustajů (2014, s. 21) lze majetek a závazky oceňovat tzv. „fair value³“, která je podle IFRS 13 definována jako ⁴cena, za kterou může být aktivum směněno nebo závazek vypořádán mezi účastníky trhu v běžné transakci k datu ocenění.

Mezi základní prvky účetnictví patří podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 27) **účetní záznamy, doklady a knihy**, které podle Dvořákové (2017, s. 8) určují způsob účetní práce v průběhu účetního období. Dále sem tito autoři řadí **směrnou účtovou osnovu a účtový rozvrh** nebo **kontrolní systém účetnictví**. Tato problematika je podrobněji rozepsána v následujících kapitolách.

1.3 Účetní zásady a principy

Účetní zásady a principy jsou všeobecně uznávaná základní pravidla, která musí účetní jednotka respektovat (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 17). Kdyby tomu tak nebylo, předložené účetní výkazy externím uživatelům by nemohly být srovnatelné mezi podniky (Dvořáková, 2017, s. 10).

Podle Dvořákové (2017, s. 10) neexistuje žádný jednotný seznam zásad, které by byly akceptovány všude na světě. Přestože existují snahy o harmonizaci účetnictví, každý stát může mít odlišné zákony a jiné právní předpisy, z kterých se účetní zásady a principy odvíjejí.

Dále jsou vyzdvíženy ty zásady, které jsou všeobecně závazné nejen v České republice, ale i v celosvětovém měřítku.

³ Fair value lze přeložit jako reálná hodnota.

⁴ The price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date.

Akruální princip (zásada nezávislosti účetních období)

Dle § 3 zákona o účetnictví *účetní jednotky účtují o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí*. Důsledkem toho se podle Dvořákové (2017, s. 12) výsledek hospodaření zjišťuje jako rozdíl mezi náklady a výnosy, které se nutně neshodují s peněžními příjmy a výdaji. Mezi účetní metody zajišťující realizaci akruálního principu patří podle Březinové (2017, s. 21-22) časové rozlišení, dohadné položky, rezervy, odpisy, opravné položky, kursové rozdíly a odložená daň.

Předpoklad trvání účetní jednotky

Pokud v dohledné budoucnosti nenastanou žádné skutečnosti, které by vedly k ukončení činnosti či likvidaci účetní jednotky (Dvořáková, 2017, s. 11), musí být použity takové účetní metody, které vycházejí z předpokladu nepřetržitosti trvání účetní jednotky (Ryneš, 2017, s. 38). ⁵Tento předpoklad je nezbytný, protože částky aktiv uvedených v rozvaze neodrážejí likvidační hodnotu těchto aktiv (Marshall, McManus a Viele, 2014, s. 48).

Zásada obsahu před formou

Podle Dvořákové (2017, s. 12) mají být transakce v účetnictví zachyceny podle jejich ekonomické podstaty, nikoliv v souladu s právní normou. Tradičním příkladem porušování této zásady v českém účetnictví je účtování o finančním leasingu – v aktivech se vykazuje pouze majetek ve vlastnictví, nikoliv majetek v užívání.

Zásada opatrnosti

Za zásadu opatrnosti se podle Ryneše (2017, s. 42) považuje takový přístup, kdy se náklady a pasiva nepodhodnocují a výnosy s aktivy zase nenadhodnocují. Podle Štekera a Otrusínové (2016, s. 20) by tuto zásadu měli respektovat všechny účetní jednotky bez ohledu na výši zisku nebo ztráty v účetním období takovým způsobem, aby podle Dvořákové (2017, s. 13) nedocházelo k záměrnému snižování výsledku hospodaření. Podle Marshall, McManus a Viele (2014, s. 50) by se účetní jednotka měla vždy na danou problematiku podívat z nadhledu, a měla by se snažit být realistickou a zároveň konzervativní tak, aby podle Březinové (2017, s. 20) byla rozvaha sestavena způsobem, jako by se dala účetní jednotka v daném časovém okamžiku zpeněžit za částku v rozvaze uvedenou.

⁵ This continuity assumption is necessary because the amounts shown on the balance sheet for various assets do not reflect the liquidation value of those assets.

1.4 Právní úprava účetnictví v České republice

Mezi základní předpisy upravující české účetnictví podnikatelů dle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Šteker (2017, s. 21-24) lze považovat zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášku č. 500/2002 Sb., České účetní standardy a vnitropodnikové účetní směrnice.

Mezi významné předpisy, které ovlivňují účetnictví, se dále považují daňové zákony, zákoník práce, občanský zákoník, zákon o obchodních společnostech a družstvech, zákon o evidenci tržeb a jiné.

1.4.1 Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Zákon o účetnictví je nejvyšší právní předpis upravující účetnictví v České republice. Aby účetní jednotky při své činnosti postupovali správně, je podle Kadlece (2018, s. 12) nutné pracovat vždy s úplným a aktuálním zněním tohoto zákona. Za posledních patnáct let byl zákon novelizován více než třicetkrát. Hlavním cílem novel je sloučení české legislativy s legislativou EU.

Od roku 2016 je podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Šteker (2017, s. 22) podstatnou změnou zákona a prováděcí vyhlášky tzv. **kategorizace účetních jednotek** a určení jejich povinností ve vykazování. Pokud účetní jednotka nepřesahuje k rozvahovému dni alespoň dvě ze tří hraničních hodnot, zařadí se do příslušné kategorie podle Tabulky 1.

Tabulka 1: Kategorie účetních jednotek (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 22)

<i>Kategorie</i>	<i>Aktiva⁶</i>	<i>Obrat⁷</i>	<i>Zaměstnanci⁸</i>
<i>MIKRO</i>	<i>9 mil. Kč</i>	<i>18 mil. Kč</i>	<i>10</i>
<i>MALÁ</i>	<i>100 mil. Kč</i>	<i>200 mil. Kč</i>	<i>50</i>
<i>STŘEDNÍ</i>	<i>500 mil. Kč</i>	<i>1 mld. Kč</i>	<i>250</i>
<i>VELKÁ</i>	<i>nad 500 mil. Kč</i>	<i>nad 1 mld. Kč</i>	<i>nad 250</i>

⁶ Celková suma aktiv uvedená v rozvaze v netto hodnotě (§ 1d, odst. 1).

⁷ Roční úhrn čistého obratu snížený o prodejní slevy (§ 1d, odst. 2).

⁸ Přepočtený evidenční počet zaměstnanců dle metodiky ČSÚ (§ 1d, odst. 3).

Účetní závěrku ověřenou auditorem musí mít podle § 20 velké a střední účetní jednotky, dále malé účetní jednotky, které jsou akciovými společnostmi a překročí ve dvou po sobě jdoucích obdobích alespoň **jednu** z níže uvedených hodnot a ostatní malé účetní jednotky, které za dvě po sobě jdoucí období překročí alespoň **dvě** z níže uvedených hodnot:

1. *aktiva celkem 40 mil. Kč,*
2. *roční úhrn čistého obrátu 80 mil. Kč,*
3. *průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.*

Hlavním účelem auditu účetní závěrky je podle Strouhala, Bonaci a Mustajů (2014, s. 183) poskytnout nezávislý názor odborníka, zda účetní závěrka poskytuje věrný a poctivý obraz dle platné legislativy.

1.4.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Ministerstvo financí vydává k zákonu o účetnictví prováděcí vyhlášky pro jednotlivé typy účetních jednotek, tj. pro podnikatele, banky a jiné finanční instituce, pojišťovny, zdravotní pojišťovny, nepodnikatelské subjekty a vybrané účetní jednotky. Pro podnikající účetní jednotky, které účtují v soustavě podvojného účetnictví, je to vyhláška č. 500/2002 Sb. (Šteker, Otrusínová, 2016, s. 36-37).

Touto vyhláškou se podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Šteker (2017, s. 23) upravuje:

- *rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, konsolidovaná účetní závěrka,*
- *obsahové vymezení některých položek účetních výkazů,*
- *účetní metody a jejich použití,*
- *směrná účtová osnova – uspořádání a označování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty v druhovém i účelovém členění.*

1.4.3 České účetní standardy

České účetní standardy vydává ministerstvo financí ve smyslu § 36 zákona o účetnictví ve *Finančním zpravodaji* tak, aby bylo dosaženo souladu při používání účetních metod, a aby byla zajištěna srovnatelnost účetních závěrek (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 23-24). Standardy stanovují zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování, od kterých se lze odchýlit, pokud tím bude zajištěn věrný a poctivý obraz účetnictví. Popis a odůvodnění odchylky musí být uveden v příloze (Šteker, Otrusínová, 2016, s. 37).

2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Vnitropodnikové účetní směrnice, dále jen „směrnice“, lze definovat jako soubor pravidel, které aplikují zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce.

Vzhledem k častým legislativním změnám zákonů a předpisů je nutná pravidelná, minimálně roční, aktualizace směrnic (Šteker, Otrusinová, 2016, s. 38). Účetní jednotka postupuje podle nastavených pravidel po celé účetní období, kdy je, až na výjimky, nesmí měnit (Březinová, 2017, s. 152).

Na tvorbě směrnic by se neměli podle Kovalíkové (2018, s. 8) podílet pouze účetní, ale i daňoví poradci, auditoři, výrobní technici nebo i majitelé firem.

2.1 Význam a účel vnitropodnikových účetních směrnic

Směrnice podle Kovalíkové (2018, s. 7) zajišťují **jednotný metodický postup** při zachycování hospodářských operací, který musí být zachován i v čase (Louša, 2018, s. 8).

Ve směrnících jsou uvedeny **práva a povinnosti zaměstnanců i zaměstnavatelů**, které musí při provádění pracovních činností dodržovat, čímž se předchází nejasnostem a případným sporům (Kovalíková, 2018, s. 7).

Směrnice **snižují riziko porušování právních předpisů**. Podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 39) jsou kvalitně sestavené směrnice přínosem pro vnitřní i vnější kontrolu účetnictví například auditorem nebo finančním úřadem. Kontrola tak probíhá daleko rychleji a plynuleji, případně může účetní jednotka předejít sankcím.

2.2 Rozdělení vnitropodnikových účetních směrnic

Podle Louši (2018, s. 7) legislativa přímo nebo nepřímou ukládá účetní jednotce vydat vnitropodnikové účetní směrnice pouze v několika málo případech.

Povinné směrnice

Jako povinné lze podle Kovalíkové (2018, s. 7) označit takové směrnice, kde právní předpis umožňuje více postupů řešení konkrétní účetní a daňové operace. Mezi povinné směr-

nice řadí Louša (2018) například směrnou účtovou osnovu a účtový rozvrh, odpisový plán, oceňování majetku a závazků, časové rozlišení nákladů a výnosů nebo v neposlední řadě pravidla konsolidace. Kovalíková (2018, s. 7) dále uvádí podpisové záznamy nebo cestovní náhrady. Šteker a Otrusinová (2016, s. 39) přidávají účtování derivátů, cizích měn a kurzových rozdílů.

Nepovinné směrnice

Za nepovinné směrnice lze podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 39) označit takové, jejichž vytvoření usnadní fungování účetní jednotky. Uvádějí například směrnice pro používání služebních motorových vozidel nebo úpravu pohledávek po lhůtě splatnosti. Osobně bych dodala například i směrnici upravující postupy fungování fotovoltaické elektrárny.

2.3 Charakteristika vybraných vnitropodnikových účetních směrnic

Směrnice by neměla být pouze obecným konstatováním právních předpisů. Měla by odrážet hospodářskou činnost a náplň účetní jednotky (Kovalíková, 2018, s. 9).

Zásady při tvorbě směrnic (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 39):

1. směrnice musí být jasná, stručná, výstižná a srozumitelná,
2. směrnice přesně definuje zvolený postup řešení určité operace,
3. stejná problematika je shrnuta v jedné směrnici,
4. směrnice musí být vždy v souladu s platnou legislativou.

Kovalíková (2018, s. 9) považuje za podstatný obsah směrnic, nikoliv jejich formu. Struktura směrnic by podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 39) měla být rozvržena do záhlaví, vlastního textu a zápatí.

2.3.1 Systém zpracování účetnictví

V této směrnici jsou podle Kovalíkové (2018, s. 30-31) uvedeny základní skutečnosti o účetní jednotce, v jakém programu je zpracováváno účetnictví, případně jakým způsobem je prováděno zálohování a ochrana dat (Louša, 2018, s. 16).

Pokud je účetnictví zpracováváno externí specializovanou účetní společností, uvede se zde její název, způsob předávání dokladů a odkaz na uzavřenou smlouvu (Kovalíková, 2018, s. 52), kde by podle Louši (2018, s. 18) mělo být dojednáno, které operace zajišťuje externí účetní společnost a které si zajišťuje účetní jednotka sama, včetně upřesnění odpovědností.

2.3.2 Oběh účetních dokladů

Touto směrnicí se určuje oběh účetních dokladů od přijetí či vystavení dokladu přes zaúčtování až po jeho archivaci (Louša, 2018, s. 14). Podle Kovalíkové (2018, s. 54) účetní jednotka doklady roztrídí, odsouhlasí, očísluje, přezkoumá správnost, určí předkontace, zaúčtuje a uloží (do šanonů).

Podle Kovalíkové (2018, s. 54) musejí být všechny účetní doklady čitelné a musejí být vyhotoveny trvanlivým způsobem. Jejich oběh je nutné organizovat tak, aby se příslušný doklad vrátil do účtárny ještě před jeho splatností.

Podle Louši (2018, s. 15) odpovědný pracovník potvrdí na účetním dokladu svým podpisem, že údaje na něm uvedené jsou v souladu s uzavřenou smlouvou včetně ceny, množství, kvality a termínu dodání (tj. tzv. **věcné** přezkoušení účetního dokladu (Kovalíková, 2018, s. 59)). Pokud je výdaj uvedený na účetním dokladu zvláštního charakteru, například jedná-li se o dlouhodobý drobný majetek, uvede se tato skutečnost v poznámce (Louša, 2018, s. 15). Následně se provede **formální** přezkoušení účetního dokladu (Kovalíková, 2018, s. 59) a doklad se zaúčtuje. Správnost zaúčtování opět stvrdí odpovědná osoba svým podpisem (Louša, 2018, s. 15).

2.3.3 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Forma směrné účtové osnovy je zakotvena v příloze č. 4 prováděcí vyhlášky a stanovuje uspořádání včetně označení účtových tříd a skupin (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 26). Tyto účty se označují jako **syntetické**. V rámci syntetických účtů může účetní jednotky vytvářet i účty **analytické**, které zajišťují podrobnější členění podle potřeb účetní jednotky (Kovalíková, 2018, s. 89).

Účetní jednotka má povinnost zabezpečit, aby pomocí soustavy všech účtů bylo vytvořeno správné sestavení účetních výkazů tj., vždy musí být zřejmá návaznost na řádky v příslušném účetním výkazu účetní závěrky (Louša, 2018, s. 24-25).

Během účetního období může být účtový rozvrh doplňován tak, aby účetní jednotka mohla zaúčtovat veškeré účetní případy k sestavení účetní závěrky (Kovalíková, 2018, s. 88). Podle Louši (2018, s. 26) je nutné archivovat všechny verze účtové osnovy pro každé období, v kterém se určitá verze účtové osnovy použila. Archivace stačí elektronická, pokud bude možné data v budoucnu přečíst.

2.3.4 Dlouhodobý majetek

Za dlouhodobý majetek se považuje majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok (Sedláček, 2017, s. 61) a jehož vstupní cena přesahuje dle zákona o daních z příjmů⁹ částku 40 000 Kč u hmotného, respektive 60 000 Kč u nehmotného majetku. Výši vstupní ceny lze dle uvážení účetní jednotky směrnicí **snížit** (Šteker a Otrusinová, 2016, 42).

Hmotný dlouhodobý majetek je fyzické povahy, lze ho vidět a lze si na něj sáhnout (Edmonds, Mcnair a Olds, 2016, s. 422). Řadíme sem například pozemky, budovy a zařízení, přírodní zdroje, biologická aktiva nebo majetek držený k prodeji (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 57).

Nehmotný dlouhodobý majetek nejde vidět a nejde si na něj ani sáhnout, je reprezentován právními dokumenty, jako jsou například patenty či licence (Edmonds, Mcnair a Olds, 2016, s. 422).

Finanční dlouhodobý majetek představuje dlouhodobé uložení volných finančních prostředků ve formě cenných papírů a podílů na jiné účetní jednotce se záměrem získat ekonomický prospěch (Sedláček, 2017, s. 64).

Majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok, avšak nedosahuje výše zmíněných vstupních cen, se označuje jako drobný a účtuje se o něm jako o zásobách (Hnátek a Zámek, 2017, s. 61).

⁹ § 26, § 32a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Odpisování dlouhodobého majetku

Hodnota dlouhodobého majetku, jehož dobu použitelnosti lze odhadnout, se do nákladů přenáší postupně prostřednictvím odpisů (Edmonds, Mcnair a Olds, 2016, s. 422). Nelze odepisovat dlouhodobý majetek, kde dobu použitelnosti neodhadneme – například u pozemků (Dvořáková, 2017, s. 196). Odpisy tak vyjadřují fyzické nebo morální opotřebení dlouhodobého majetku a představují jeho trvalé snížení hodnoty (Šteker a Otrusinová, 2016, 56). Odpisy se stanovují na základě tzv. odpisového plánu, který slouží jako podklad pro vyčíslení oprávek (Louša, 2018, s. 31).

V účetnictví rozeznáváme dva typy odpisů – účetní a daňové. Výpočet **daňových** odpisů se provede v souladu se zákonem o daních z příjmů a slouží pouze pro účely daňového přiznání (Šteker a Otrusinová, 2016, 56, 59). Daňový odpis může být rovnoměrný nebo zrychlený a vypočítává se jednou ročně (Dvořáková, 2017, s. 201). Zvolený způsob odpisování se u konkrétního majetku nesmí po celou dobu měnit (Hnátek a Zámek, 2017, s. 42). Některé menší účetní jednotky si stanovují v rámci zjednodušení, že účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům. Tento postup však Louša (2018, s. 36) nepovažuje za správný, protože daňové odpisy neodrážejí faktickou hodnotu opotřebení majetku v daném čase. Výpočet **účetních** odpisů by měl být zvolen podle takové metody, která nejlépe vystihuje očekávaný vývoj užitků, které majetek v průběhu užívání přinese (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 60). Příklady účetních metod odpisování jsou uvedeny v Příloze I. Odpisy se vždy zaokrouhlují na celé koruny nahoru (Kovalíková, 2018, s. 128).

Účetní jednotka může využít i tzv. komponentního přístupu k odpisování, tedy, že může každou významnou část majetku odepisovat odděleně od celku (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 63). Komponentou tak může být například výtah nebo střecha u stavby či motor u letadla (Šteker a Otrusinová, 2016, 61).

Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Pokud se zvýší hodnota dlouhodobého majetku například rekonstrukcí či modernizací, je zřejmé, že se zvýší i doba životnosti tohoto majetku a je nutné změnit odpisový plán (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 65). Pro účely zákona o daních z příjmů dle § 33 je pro zařazení technického zhodnocení stanovena hranice 40 000 Kč, kterou si může účetní jednotka ve své směrnici snížit (Kovalíková, 2018, s. 136).

Je nutné v účetnictví rozlišovat pojem technické zhodnocení a oprava dlouhodobého majetku. Opravou se majetek nemění, pouze se uvede do předešlého stavu (Kovalíková, 2018, s. 142). Oproti tomu technickým zhodnocením majetku dochází ke změně parametrů a užitných vlastností. Příkladem může být výměna oken – pokud vyměníme stará dřevěná okna za úplně nová okna stejné velikosti, ale lepších izolačních vlastností, jedná se o technické zhodnocení (Hnátek a Zámek, 2017, s. 192).

Vyřazování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek může být vyřazen prodejem, darováním, likvidací nebo zcizením na základě protokolu o vyřazení vystaveným odpovědnou osobou (Kovalíková, 2018, s. 130). Ve všech případech je nutno z účetnictví vyřadit pořizovací cenu majetku i jeho oprávk, případně se provede odpis zůstatkové ceny (Sedláček, 2017, s. 78-79).

2.3.5 Nedokončená výroba

Nedokončenou výrobu lze podle Kovalíkové (2018, s. 116) definovat jako *produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však ani hotovým výrobkem*. Podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 74) představuje nedokončená výroba zásoby pořízené vlastní výrobou. Mezi nedokončenou výrobu lze zařadit i rozestavěné nemovité věci, které jsou stavěny za účelem prodeje nebo nedokončené nehmotné produkty (Březinová, 2017, s. 86).

Podle Louši (2018, s. 53) musí účetní jednotka zvolit způsob oceňování nedokončené výroby tak, aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz, protože způsob oceňování ovlivňuje výsledek hospodaření a tím i daňový základ. Vyhláška podle § 49 odst. 5 umožňuje nedokončenou výrobu oceňovat buď v předem kalkulovaném ocenění, nebo ve skutečné výši. Vzhledem k náročnosti oceňování pomocí kalkulací však Louša (2018, s. 54) doporučuje použít metodu skutečných nákladů, které představují vnitropodnikovou cenu stanovenou na základě vynaložených nákladů na vytvoření majetku (Březinová, 2017, s. 26).

Při účtování o zásobách, jichž je nedokončená výroba součástí, se používají dva způsoby účtování – průběžný způsob A nebo periodický způsob B (Strouhal, Bonaci a Mustafá, 2014, s. 91). Současně však může být v rámci analytických účtů uplatněn pouze jeden z těchto způsobů účtování (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 79). Podle Sedláčka (2017, s. 41)

je způsob A přehlednější, protože se pořizovací cena zásob eviduje na majetkových účtech a tím podává uživateli účetních informací přesnou informaci o stavu zásob. Do nákladů se tak přenáší pouze skutečně spotřebované množství. Oproti tomu při využití způsobu B se pořizovací cena zásob účtuje přímo jako spotřeba do nákladů a skutečný stav zásob se zjistí ze skladové evidence a ověří se fyzickou inventurou. Podle Procházkové (2018, s. 146-147) mohou účetní jednotky použít způsob B pouze v případě, že zajistí průkazné vedení evidence zásob tj., pokud budou schopny v kterémkoliv okamžiku účetního období prokázat stav a ocenění těchto zásob.

2.3.6 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Podle Českého účetního standardu č. 019 si účetní jednotka musí stanovit postup při časovém rozlišení nákladů a výnosů, který **nesmí každoročně měnit** (Louša, 2018, s. 69).

Podle Strouhala, Bonaci a Mustajů (2014, s. 137) se rozlišují skupiny časových rozlišení:

- *náklady příštích období* = částky zaplacené v běžném období za služby přijaté v budoucnu (př. nájemné placené předem (Sedláček, 2017, s. 125)),
- *výnosy příštích období* = částky přijaté v běžném období za služby poskytnuté v budoucnu (př. nájemné přijaté předem (Kovalíková, 2018, s. 151)),
- *příjmy příštích období* = částky spojené s běžným obdobím, které budou v budoucnu přijaty podle sjednané smlouvy (př. provedené a odebrané dosud nevyúčtované práce (Kovalíková, 2018, s. 151)),
- *výdaje příštích období* = náklady spojené s běžným obdobím, které budou vypořádány podle sjednané smlouvy v budoucnu (př. nájemné placené pozadu u nájemce (Sedláček, 2017, s. 126)).

Všechny náklady, výdaje, výnosy a příjmy budoucích období je podle Kovalíkové (2018, s. 149) nutné časově rozlišit a existují tři podmínky pro zaúčtování časového rozlišení účetních případů, a to konkrétní **účel**, přesná **částka** a **období**, kterého se týká (Sedláček, 2017, s. 124).

V případě, že se jedná o bezvýznamné položky (Louša, 2018, s. 70) nebo o pravidelně se opakující položky (Kovalíková, 2018, s. 149) nemusí účetní jednotka takové účetní případy časově rozlišovat. Časově rozlišit nikdy nelze pokuty, penále, manka a škody (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 193). Podle Louši (2018, s. 70) je nutné, aby účetní jednotka stano-

vila ve své vnitropodnikové směrnicí výčet konkrétních případů, které se mohou v účetní jednotce vyskytnout a zdali tyto případy časově rozlišuje či nikoliv. Účetní doklady, které jsou časově rozlišené, podléhají dokladové inventarizaci (Kovalíková, 2018, s. 154).

2.3.7 Inventarizace

Inventarizace je proces, který zahrnuje inventuru. Inventurou se zjišťují stavy majetku a závazků, které se uvádí do inventurních soupisů (Louša, 2018, s. 43). Podle Dvořákové (2017, s. 73) je inventarizace nástrojem věcné kontroly účetnictví.

Podle Strouhala, Bonaci a Mustajů (2014, s. 144) je proces inventarizace důležitou součástí účetnictví. V rámci inventarizace účetní jednotka zjistí skutečný stav všech aktiv a závazků a ověří, zda zjištěná hodnota odpovídá účetní hodnotě. Pokud by se obě hodnoty lišily, je třeba podle Ryneše (2017, s. 73-74) zjistit příčinu a následně zúčtovat veškeré inventarizační rozdíly (manka, škody, ztráty a přebytky) do účetního období, za které se inventarizace provádí. Podle Šteker a Otrusínové (2016, s. 226) by součástí inventarizace měly být i návrhy na opatření vedoucí k odstranění inventarizačních rozdílů.

Inventarizací se zjišťují zůstatky na účtech, které mají hmotnou (inventura **fyzická**) i nehmotnou (inventura **dokladová**) povahu (Ryneš, 2017, s. 73). Fyzická inventura se provádí tam, kde je možné provést přepočítání, převážení nebo přeměření, například u zásob nebo finanční hotovosti v pokladně. Inventura dokladová je inventura účetních knih, například pohledávek a závazků, které se potvrzují konfirmačními dopisy (Strouhal, Bonaci a Mustajů, 2014, s. 144).

Účetní jednotka je povinna určit osoby odpovědné za provedení inventury a dále je povinna vést předepsané inventurní soupisy včetně podpisů odpovědných osob (Louša, 2018, s. 40-41). Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí podle Ryneše (2017, s. 75) obsahovat:

- jednoznačné určení aktiv a závazků včetně množství,
- podpisy osob odpovědných za zjištění skutečností, a za provedení inventarizace,
- způsob zjištění skutečných stavů,
- ocenění aktiv a závazků,
- den zahájení a ukončení inventarizace,
- rozvahový den.

Podle Louši (2018, s. 42) je vhodné inventarizovat i drobný majetek nebo cizí majetek, který je veden v podrozvaze a není veden jako dlouhodobý.

Výsledkem inventarizace mohou podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 227) nastat tři skutečnosti:

- 1) skutečný stav se rovná účetnímu,
- 2) skutečný stav je nižší než účetní, v takovém případě se jedná o schodek (manko),
- 3) skutečný stav je vyšší než účetní, jedná se o přebytek.

Inventarizace se provádí minimálně jednou ročně k rozvahovému dni. V takovém případě se jedná o **periodickou** inventarizaci, kde inventura může začít nejdříve 4 měsíce před rozvahovým dnem a ukončena bude nejpozději 2 měsíce po rozvahovém dni. Během účetního období může účetní jednotka provádět i inventarizace **průběžné** (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 226).

Provedenou inventarizaci majetku a závazků účetní jednotky prokazují ještě 5 let po jejím provedení (Kovalíková, 2018, s. 251).

2.3.8 Archivace a skartace účetních dokladů

Podle Kovalíkové (2018, s. 306) je velice důležité zabezpečit celý systém spisovny od příchodu dokladů do účetní jednotky, jejich průběžného zpracování, archivace až po jejich skartaci. Spisovnou se v tomto smyslu rozumí místo, kde se ukládají všechny vyřízené písemnosti (tj. faktury, objednávky, mzdové listy, účetní závěrky, atd.) až do jejich skartace (Kovalíková, 2018, s. 292-293).

V rámci směrnic si účetní jednotka stanoví spisový řád, který obsahuje základní pokyny ve vztahu k písemnostem a skartační řád upravující postup při vyřazování těchto písemností. Právní předpisy nepřipouštějí zkrácení povinných archivačních lhůt, přičemž skartační lhůta začíná běžet od 1. ledna roku následujícího po roce, v němž písemnost vznikla. Skartace se může provést nejdříve v kalendářním roce následujícím po uplynutí skartační lhůty (Kovalíková, 2018, s. 293-297). V Tabulce 2 jsou uvedeny lhůty povinné archivace písemností dle příslušných právních předpisů.

Tabulka 2: Zákonná lhůta uchování písemností (Kovalíková, 2018, s. 304-305)

Písemnost	Zákonná lhůta
Mzdové listy	30 let
Daňové doklady	10 let
Účetní závěrka a výroční zpráva	10 let
Účetní doklady a účetní záznamy	5 let
Účetní knihy	5 let
Odpisové plány	5 let
Inventurní soupisy	5 let
Účtový rozvrh	5 let
Evidenční listy	3 roky

2.3.9 Používání silničních motorových vozidel zaměstnavatele

Podle Hnátka a Zámka (2017, s. 16) je běžné, aby zaměstnavatel poskytoval svým zaměstnancům služební automobil i pro soukromé účely. S tím souvisí problematika uplatňování nákladů v základu daně zaměstnavatele i zaměstnance.

Všechny výdaje, jako jsou odpisy nebo opravy, které má zaměstnavatel spojené s provozem vozidla, které je užíváno i pro soukromé účely, nemusí být podle Kouta a Líbala (2017, s. 64) na straně zaměstnavatele žádným způsobem kráceny. Výjimku tvoří pohonné hmoty, které si při soukromé cestě hradí zaměstnanec sám. Pokud by veškeré náklady na pohonné hmoty hradil zaměstnavatel, je povinen vyloučit poměrnou část výdajů ze základu daně (Hnátek a Zámek, 2017, s. 22).

K prokázání výdajů na pohonné hmoty slouží kniha jízd (Hnátek a Zámka, 2017, s. 20), která musí podle Kovalíkové (2018, s. 239) obsahovat minimálně:

- stav tachometru na počátku období (cesty),
- datum cesty,
- účel a cíl cesty,
- ujeté kilometry,
- datum a množství natankovaných pohonných hmot,
- stav tachometru na konci období (cesty),
- poznámku.

Podle Hnátka a Zámka (2017, s. 21) by kniha jízd měla dále obsahovat registrační značku a typ vozidla.

Pokud zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci motorové vozidlo pro soukromé účely bezplatně, vzniká zaměstnanci nepeněžitý příjem ve výši 1 % vstupní ceny vozidla za každý započatý měsíc (Kout a Líbal, 2017, s. 62). Tento příjem musí zaměstnanci zdanit daní z příjmů a také podléhá pojistnému na zdravotní a sociální pojištění (Hnátek a Zámka, 2017, s. 22).

Zaměstnavatel také může zajišťovat svoz zaměstnanců do a ze zaměstnání, přičemž k tomu může využít vlastních prostředků nebo přepravní služby od subdodavatele. Celkové náklady spojené s přepravou zaměstnanců jsou pro zaměstnavatele daňově uznatelné (Kout a Líbal, 2017, s. 320). Cesty mezi bydlištěm a pracovištěm jsou však považovány jako soukromé využití vozidla, a proto pro zaměstnance platí stejná pravidla popsána výše (Hnátek a Zámka, 2017, s. 69).

Zaměstnanec, který užívá motorové vozidlo zaměstnavatele ať už pro soukromé nebo služební účely musí být pravidelně školen o právních a ostatních předpisech k zajištění bezpečnosti a ochrany zdraví při práci (Kovalíková, 2018, s. 236).

2.3.10 Poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek

Poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek, mycích, čistících a desinfekčních prostředků se řídí nařízením vlády č. 495/2001 Sb. Všechny tyto osobní ochranné prostředky dostává zaměstnanec od zaměstnavatele bezplatně podle vypracovaného seznamu, který je uveden ve vnitropodnikové směrnici účetní jednotky (Kovalíková, 2018, s. 242). Účetní jednotka se musí tímto seznamem řídit a dodržovat jej. Pokud by tomu tak nebylo, všechny vzniklé náklady na osobní ochranné pracovní pomůcky by se staly daňově neuznatelnými (Louša, 2018, s. 51).

Zaměstnavatel nesmí nahrazovat poskytování ochranných pracovních pomůcek finančním plněním (Louša, 2018, s. 50), nicméně může poskytovat paušální náhradu za údržbu těchto prostředků, která musí být podložena řádným výpočtem uvedeným ve směrnici (Hnátek a Zámek, 2017, s. 153), protože zaměstnavatel musí udržovat osobní ochranné prostředky v použitelném stavu a hlídat jejich používání (Kovalíková, 2018, s. 242).

Podle Louši (2018, s. 50) musí zaměstnavatel poskytnout zaměstnanci takové ochranné pracovní prostředky, které ho chrání před riziky, neohrožují jeho zdraví a nebrání mu při výkonu práce. Podle Kovalíkové (2018, s. 242-243) lze za ochranné pracovní prostředky

považovat i oděv a obuv, pokud podléhají při výkonu práce mimořádnému opotřebení. Pracovním oblečením jsou tzv. stejnokroje. Za daňově uznatelné lze podle Hnátky a Zámky (2017, s. 154) považovat i společenské oblečení, pokud je výhradně užíváno pro účely podnikání a výkon profese.

Za ochranné prostředky jsou považovány zejména přilby na hlavu, chrániče sluchu, ochranné brýle, svářečské kukly, prostředky na ochranu dýchacích orgánů, rukavice, ochranná obuv, ochranné vesty nebo kombinézy (Kovalíková, 2018, s. 244-247).

Převzetí ochranných pracovních prostředků zaměstnanec stvrdí svým podpisem na osobní kartě. Tyto prostředky zaměstnanec používá pouze pro účely, pro které jim byly poskytnuty a některé prostředky bude muset po ukončení pracovního poměru vrátit (Kovalíková, 2018, s. 248-249).

Povinností zaměstnavatele je též poskytovat zaměstnancům ochranné nápoje na základě povahy pracovního prostředí (Kovalíková, 2018, s. 250).

2.3.11 Stravování zaměstnanců

Zaměstnavatel je povinen zajistit svým zaměstnancům stravování ve všech směnách (Kovalíková, 2018, s. 341). Podle Pilařové (2018, s. 90) může zaměstnavatel svým zaměstnancům zabezpečit vlastní stravování, nebo ho zajistit prostřednictvím jiných subjektů. Příspěvek na stravování může být poskytnut jak v peněžní tak v nepeněžní formě.

V případě vlastního stravovacího zařízení jsou podle Hnátky a Zámky (2017, s. 229) všechny výdaje (náklady) spojené s provozem tohoto zařízení daňově uznatelné a to i v případě, že výdej jídel je zabezpečován jiným subjektem. Avšak hodnota potravin není nikdy daňově uznatelná (Kout a Líbal, 2017, s. 196).

Pokud je stravování zabezpečováno prostřednictvím jiných subjektů (tj. například dovoz jídel nebo stravenky (Hnátek a Zámek, 2017, s. 229)), považuje se pro zaměstnavatele příspěvek za daňově uznatelný do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu (Pilařová, 2018, s. 90). Přitom podle Kovalíkové (2018, s. 344) lze příspěvek uplatnit jako výdaj pokud je zaměstnanec přítomen v práci alespoň 3 hodiny. Pokud bude zaměstnanec v práci přítomen déle než 11 hodin v úhrnu s povinnou přestávkou, lze uplatnit jako výdaj další jedno jídlo (Hnátek a Zámek, 2017, s. 229).

Pokud zaměstnanci vznikl nárok na stravné z důvodu pracovní cesty, příspěvek nelze považovat za daňově uznatelný (Kout a Líbal, 2017, s. 196). Podle § 2 vyhlášky č. 333 je stravné za každý kalendářní den pracovní cesty stanoveno pro rok 2019 minimálně ve výši:

- 82 Kč, *trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin,*
- 124 Kč, *trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin,*
- 195 Kč, *trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin.*

2.3.12 Nájem nemovitostí

Obecnou úpravu problematiky nájmu stanovuje občanský zákoník v ustanovení § 2201 a následujících (Vlach, 2018, s. 107). Za nájem nemovitosti lze považovat smlouvu mezi pronajímatelem a nájemcem o přenechání nemovitosti nájemci za úplatu po dohodnutou dobu (Strouhal, Bonaci a Mustafá, 2014, s. 78). Po skončení nájemní smlouvy se nemovitost vrací zpět pronajímateli, který ji může dále pronajmout nebo prodat (Vlach, 2018, s. 107). Pokud nájem nemovitosti slouží k dosahování zdanitelných příjmů, nájemné je daňově uznatelným nákladem (Hnátek a Zámek, 2017, s. 92).

Pronajímatel je právním vlastníkem nemovitosti, vede ji v účetnictví a odepisuje. Nájemné je pro něho výnos. Nájemné nemusí být hrazeno pouze penězi, může být hrazeno i ve formě oprav či technického zhodnocení (Vlach, 2018, s. 108, 109). Na straně nájemce se jedná o daňově uznatelné náklady, pokud je ale nemovitost technicky zhodnocena nad rámec nájemného jedná se na straně nájemce o daňově neuznatelný náklad. Daňově uznatelným nákladem budou v tomto případě daňové odpisy technického zhodnocení na straně pronajímatele (Hnátek a Zámek, 2017, s. 95).

S písemným souhlasem pronajímatele může nájemce nemovitost přenechat k užívání třetí osobě, jedná se o tzv. podnájem. Nemovitost může pronajímatel spravovat sám, nebo si může pro správu najmout externí společnost (Ružič, 2016).

2.3.13 Fotovoltaická elektrárna (FVE)

Z hlediska vnitropodnikových účetních směrnic se směrnice ohledně fotovoltaické elektrárny (FVE) řadí mezi nepovinné, protože ne každá firma fotovoltaickou elektrárnu vlastní. Nicméně, v případě vlastnictví FVE by tato směrnice neměla chybět.

¹⁰Fotovoltaika je technologie zahrnující přímou přeměnu slunečního záření do elektřiny pomocí solárních panelů (Häberlin, 2012, s. 1). Životnost panelů je 20 až 30 let, přitom po pořízení pracují bez dalších nákladů a vyžadují jen malou údržbu (Libra a Poulek, 2010, s. 97-98).

Výroba elektrické energie pomocí FVE je v České republice dotována. Při dodržení určitých podmínek může žadatel obdržet dotace ve výši 30 % až 90 % pořizovací ceny. Od 1. 1. 2006 se fotovoltaická energie vykupuje za dotované ceny 13,20 Kč/kWh. U nově uzavíraných smluv se dotovaná cena operativně mění (Libra a Poulek, 2010, s. 100).

Podle Křivky (2011, s. 12) mezi základní formy státní podpory patří *zelený bonus* a *garantovaná výkupní cena*, přičemž si provozovatel FVE může vybrat pouze jednu z těchto podpor. Pokud mu zvolená forma státní podpory přestane vyhovovat, může si ji jedenkrát ročně, vždy do 30. listopadu změnit.

Dotaci ve formě **zeleného bonusu** provozovatel FVE získá za veškerou vyrobenou elektrickou energii, bez ohledu na to, jestli ji sám spotřeboval nebo ji odprodal jinému odběrateli. Tento způsob využití státní podpory je proto vhodný pro provozovatele FVE, kteří co největší část vyrobené elektrické energie sami spotřebují (Křivka, 2011, s. 13). Zelený bonus je vyplácen prostřednictvím společnosti OTE, a. s. (ERÚ, © 2018). Aktuální výše zeleného bonusu pro FVE uvedené do provozu do 31. 12. 2010 s instalovaným výkonem do 30 kW je 13 456 Kč/MWh¹¹ (ERÚ, © 2018).

Provozovatel FVE využije dotaci ve formě **garantované výkupní ceny**, pokud veškerou jím vyrobenou elektrickou energii odprodá provozovateli regionální distribuční soustavy. Potom za veškerou vlastní spotřebu elektrické energie musí platit tomuto provozovateli distribuční soustavy. Proto je vhodné tento způsob dotace využít tam, kde provozovatel FVE nespotřebuje téměř žádnou elektrickou energii (Křivka, 2011, s. 14). Aktuální výše garantované výkupní ceny pro FVE uvedené do provozu do 31. 12. 2010 s instalovaným výkonem do 30 kW je 14 646 Kč/MWh¹¹ (ERÚ, © 2018).

¹⁰ Photovoltaics is a technology involving the direct conversion to solar radiation (insolation) into electricity using solar cells.

¹¹ http://www.eru.cz/documents/10540/4697359/ERV_6_2018.pdf/b19eac97-d73e-472d-8105-d4e119a69cb8

Provozovatelé, kteří instalovali FVE do 31. 12. 2012, mají zákonem¹² danou povinnost uzavřít smlouvu s kolektivním systémem na **recyklaci** solárních panelů po skončení provozu, a zaplatit mu příspěvek v pěti dílčích splátkách. Tyto dílčí splátky jsou účtovány jako dlouhodobě poskytnuté zálohy a do nákladů se mohou dostat pomocí tvorby daňově uznatelných rezerv, které se tvoří lineárně po dobu daňového odpisování FVE (Recyklace solárních panelů, © 2018). Vzorec pro výpočet recyklačního příspěvku je uveden v Příloze I.

Pro majetek využívaný pro výrobu elektřiny ze slunečního záření platí speciální pravidla daňového odpisování. Od ledna 2011 se podle zákona¹³ fotovoltaická elektrárna **odepisuje** pouze rovnoměrně po dobu 240 měsíců do 100 % vstupní ceny. Odpisy se stanoví na celé měsíce a účetní jednotka začne odepisovat FVE následující měsíc po měsíci, v němž byly splněny podmínky pro odepisování (Riegel, 2017).

2.3.14 Zápůjčky pro s.r.o.

Půjčování peněžních prostředků je v podstatě poskytování úvěrových finančních nástrojů. Zápůjčky mohou být mezi nespojenými i mezi spojenými osobami. Mezi nespojenými osobami většinou nebývá problém o tzv. nízkouročené zápůjčce. Mezi spojenými osobami je nutné dodržovat pravidlo tzv. obvyklých cen (Pilařová, 2018, s. 39-41).

Abychom rozhodli, zda jsou zaúčtované úroky daňově uznatelným nákladem, musíme je otestovat (Kout a Líbal, 2017, s. 200) a zároveň ne každý nákladový úrok podléhá všem níže uvedeným testům (Pilařová, 2018, s. 44). Přičemž úrokem rozumíme odměnu za poskytnutí úvěrových finančních nástrojů (Hnátek a Zámek, 2017, s. 196).

Test na zahrnutí úroků do nákladů nebo do majetku

Podle Kouta a Líbala (2017, s. 199) je zcela na rozhodnutí účetní jednotky, zda úroky zahrne do pořizovací ceny majetku či nikoliv. Vyúčtování úroků do nákladů nemusí být vždy optimální. Úroky lze do majetku zahrnout pouze do doby, než se majetek zařadí do užívání

¹² Zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech, prováděcí vyhláška 352/2005 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

¹³ Podle § 30b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

(Pilařová, 2018, s. 45). Od doby zařazení do užívání se úroky účtují jako náklad do období, v kterém vznikly (Hnátek a Zámek, 2017, s. 197).

Test na časové rozlišení

Podle Pilařové (2018, s. 45) musíme úrokové náklady časově rozlišovat. Při porušení zásady věcné a časové souvislosti by se jednalo o daňově neuznatelný náklad.

Test na obvyklou úrokovou míru

V případě, že se úroková míra sjednaná mezi spojenými osobami liší od úrokové míry mezi nespojenými osobami, není nutné zvyšovat základ daně, pokud budou nákladové úroky nižší než úroky obvyklé (Hnátek a Zámek, 2017, s. 198) a zároveň úvěr poskytuje člen obchodní korporace (Kout a Líbal, 2017, s. 204). Z pohledu dlužníka by byl vysoký úrok považován za nadlimitní a stal by se daňově neúčinným (Pilařová, 2018, s. 46).

Test na úroky spojené s pořízením dceřiné společnosti

Podle Hnátky a Zámky (2017, s. 197-198) jsou náklady (tedy i úroky) související s držbou dceřiné společnosti daňově neuznatelné.

Test na vztah úroků k nezdanitelným výnosům

Pokud jsou úroky a ostatní finanční náklady z úvěrových finančních nástrojů spojené s výnosy, které jsou osvobozené od daně nebo jsou zdaňované srážkovou daní, pak jsou daňově neuznatelné. Příkladem je situace, kdy si z půjčených peněz nakoupí akcie, jejichž výnos je zdaňovaný podle zvláštní sazby (Pilařová, 2018, s. 47).

Test nízké kapitalizace

Tento test se provádí pouze ve vztahu mezi spojenými osobami, přičemž datum uzavření smlouvy nehraje žádnou roli (Pilařová, 2018, s. 47-48). Při testu nízké kapitalizace se podle Hnátky a Zámky (2017, s. 199) porovnává výše vlastního kapitálu s úhrnem úvěrů od

spojených osob. Pokud úhrn úvěrů přesahuje čtyřnásobek výše průměru vlastního kapitálu, pak se jedná o daňově neuznatelný výdaj (Kout a Líbal, 2017, s. 200).

Průměr vlastního kapitálu se podle Hnátko a Zámka (2017, s. 199) vypočte jako vážený aritmetický průměr stavů vlastního kapitálu, kde váhou je příslušný počet dní. Výsledek hospodaření daného roku na změnu hodnoty vlastního kapitálu nemá při výpočtu nízké kapitalizace vliv (Pilařová, 2018, s. 49). Vyjde-li průměr vlastního kapitálu záporně, úroky jsou daňově neuznatelným výdajem. V opačném případě se provede stejný postup při průměrování výše úvěrů a zápůjček od spojených osob. Následně porovnáme čtyřnásobek stavu vlastního kapitálu s průměrem denních stavů úvěru. Pokud je čtyřnásobek stavu vlastního kapitálu větší nebo roven průměru denních stavů úvěrů, pak jsou veškeré finanční náklady daňově uznatelné (Hnátek a Zámek, 2017, s. 199). V této souvislosti jsou veškerými finančními náklady uvažovány zejména úroky, odměna za poskytnutí úvěru, náklady na obstarání úvěru, poplatky, provize za zprostředkování úvěru, atd. Naopak sem nelze zahrnout kurzové rozdíly, náklady na zajištění rizik, odměnu ručiteli, náklady na bankovní poradenství či penále za nesplácení úvěru (Kout a Líbal, 2017, s. 201).

2.3.15 Harmonogram účetního roku, daňový kalendář

Osobně považuji v dnešní době za přínosné, pokud bude mít účetní k dispozici seznam základních úkolů včetně termínů jejich dodržení, které musí během celého roku udělat, aby na nic nezapomněla.

Ve vnitropodnikové směrnici by mělo být určeno kdo je zodpovědný za zpracování a podání příslušných daňových přiznání, případně jiných důležitých dokumentů. Dále kdo odsouhlasuje tyto dokumenty a jakým způsobem jsou zasílány příslušným úřadům (Kovalíková, 2018, s. 391, 392).

3 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRO ZPRACOVÁNÍ ANALÝZ

K interpretaci účetních výkazů významným způsobem pomáhá aplikace finanční analýzy. I jednoduché metody finanční analýzy mohou pomoci získat kvalitnější obraz o základních charakteristikách účetní jednotky (Březinová, 2017, s. 167).

Při zpracování finanční analýzy je důležité zjistit všechny informace o účetní jednotce jako je například předmět její činnosti, strategie či počet zaměstnanců. Představa o strategické pozici účetní jednotky se může interpretovat na základě tzv. SWOT analýzy, kde jsou přehledně shrnuty silné a slabé stránky účetní jednotky stejně jako její příležitosti a hrozby, kterým aktuálně čelí (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 66, 67).

Součástí finanční analýzy je také analýza vývoje odvětví, do kterého účetní jednotka náleží. Zdrojem těchto informací mohou být například analytické materiály uvedené na webových stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu ČR (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 68).

3.1 Finanční analýza

Finanční analýza je součástí finančního řízení účetní jednotky a slouží ke komplexnímu zhodnocení její finanční situace. Lze ji využít například k rozhodování o investičních záměrech nebo k predikci budoucího vývoje finanční situace účetní jednotky (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 17).

Hlavním zdrojem dat pro finanční analýzu jsou údaje z účetní závěrky (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 187). Při finanční analýze se pracuje s tzv. **ukazateli**, které se označují jako elementární veličiny obsažené v účetních výkazech (Březinová, 2017, s. 167).

Ukazatele rentability

Ukazatele rentability patří mezi poměrové ukazatele, které vyjadřují schopnost účetní jednotky vytvářet prostřednictvím vloženého kapitálu zisk (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 189). Rentabilita = výnosnost vloženého kapitálu (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 17). Mezi nejpoužívanější ukazatele rentability patří rentabilita aktiv (ROA), rentabilita vlastního kapitálu (ROE), rentabilita tržeb (ROS) a rentabilita nákladů (ROC). Vzorce pro výpočet jednotlivých rentabilit jsou uvedeny v Příloze I.

Ukazatele likvidity

Likviditou se rozumí převedení aktiv do peněžní formy (Strouhal, Bonaci a Mustafã, 2014, s. 190), tedy schopnost účetní jednotky hradit své závazky (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 93). Ukazatele likvidity poměřují, čím je možné platit (čítatel) s tím, co je nutné zaplatit (jmenovatel) (Březinová, 2017, s. 172). Likvidita účetní jednotky je hodnocena pouze k určitému datu, pro predikci budoucího vývoje jsou tyto ukazatele nevyhovující (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 95).

Existují tři druhy likvidit – běžná, pohotová a okamžitá. Vzorce pro jejich výpočet jsou uvedeny v Příloze I.

Ukazatele zadluženosti

Ukazatele zadluženosti informují uživatele účetní závěrky o poměru mezi cizími a vlastními zdroji. Čím vyšší je hodnota ukazatelů, tím je účetní jednotka zadluženější (Březinová, 2017, s. 178).

Účetní jednotka financuje svoji činnost prostřednictvím úvěrů v případě, kdy zisky za použití úvěrů jsou vyšší než nákladové úroky z těchto úvěrů. Rozhodování o kapitálové struktuře je jedním z nejtěžších a nejdůležitějších úkolů finančního řízení účetní jednotky (Strouhal, Bonaci a Mustafã, 2014, s. 191). Vzorce pro základní ukazatele zadluženosti jsou uvedeny v Příloze I.

Souhrnné ukazatele

Souhrnné ukazatele zhodnocují finanční situaci účetní jednotky v podobě jediné charakteristiky (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 91). Podle Březinové (2017, s. 182) existují dva přístupy:

1. bankrotní modely, které řeší, zda a kdy účetní jednotka zbankrotuje,
2. bonitní modely, které říkají, zda je účetní jednotka dobrá, nebo špatná.

Vzorce pro nejznámější bankrotní model – Altmanovo Z-Score a pro model Index IN, který je vhodný pro finanční analýzu českých účetních jednotek jsou uvedeny v Příloze I.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA A ANALÝZA VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY

Z důvodu ochrany dat mnou vybrané účetní jednotky nebude v dalším textu uveden její název ani jiné identifikační údaje.

4.1 Představení účetní jednotky, základní údaje, organizační struktura

Vybraná účetní jednotka je společností s ručením omezeným a působí na českém trhu již 23 let. Hlavním předmětem podnikání účetní jednotky je provádění staveb, jejich změn a odstraňování. Dále provozuje nákladní vnitrostátní dopravu vozidly o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny a poskytuje služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Převažující stavební činnost účetní jednotky je v oblasti výstavby průmyslových a zemědělských objektů jako jsou výrobní a skladovací haly, administrativní budovy, kravíny, vepříný či bioplynové stanice, ale zabývá se také výstavbou rodinných a bytových domů, kde realizuje vlastní developerské projekty.

Na základě svých ekonomických činností je účetní jednotka klasifikována do kategorie CZ NACE 41 – výstavba budov. Podle této klasifikace lze srovnávat statistické údaje v celé Evropské unii (Česká republika: Klasifikace ekonomických činností, © 2018).

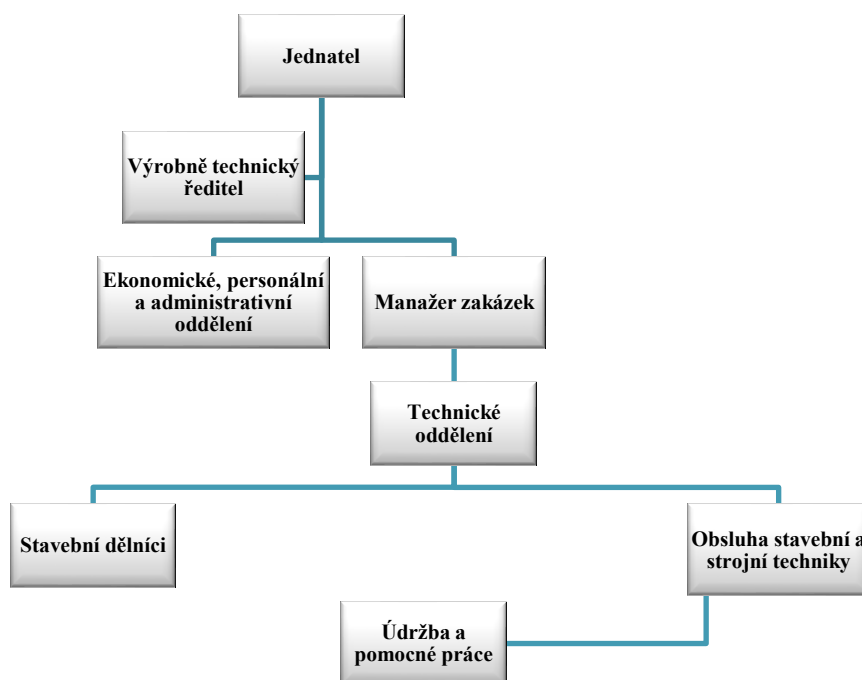
Z důvodu ochrany majetku byly v minulosti všechny budovy včetně přilehlých pozemků od účetní jednotky odštěpeny do samostatných společností s ručením omezeným, jejichž společníky a jednateli jsou společníci účetní jednotky. Na základě toho se účetní jednotka stala provozovatelem (nikoliv vlastníkem) několika průmyslových areálů, kde pronajímá nebytové prostory třetím osobám. Veškeré platby nájmu tedy probíhají prostřednictvím účetní jednotky, která je v určité výši přeposílá do odštěpených společností.

V závislosti na druhu svého podnikání si účetní jednotka zvolila jako účetní období hospodářský rok, který začíná vždy 1. 5. a končí 30. 4. příslušného období.

V současné době, tj. k poslednímu rozvahovému dni 30. 4. 2018, je účetní jednotka podle Tabulky 1 zařazena do kategorie „malá účetní jednotka“, a jako taková není povinna mít účetní závěrku ověřenou auditorem, není povinna sestavovat výkazy cash flow, přehled

o změnách vlastního kapitálu ani výroční zprávu. Je ale povinna zveřejňovat účetní závěrku ve sbírce listin obchodního rejstříku, nemusí však zveřejňovat výkaz zisku a ztráty.

Účetní jednotka zaměstnává 19 zaměstnanců na hlavní pracovní poměr a 3 pomocné pracovníky na základě dohody o provedení práce. Hierarchie uspořádání jednotlivých úseků účetní jednotky je znázorněna na Obrázku 3.



Obrázek 3: Hierarchie účetní jednotky (vlastní zpracování)

Jednatel je autorizovaným inženýrem pozemních staveb, má 76 % obchodní podíl na zisku a rozhodovacích právech účetní jednotky, za kterou jedná samostatně. Zbýlý obchodní podíl na zisku a rozhodovacích právech vlastní výrobně technický ředitel, který vyhledává a sjednává důležité zakázky účetní jednotky.

Ekonomické, personální a administrativní oddělení sestává z jedné pracovnice, která vede veškerou účetní a daňovou agendu účetní jednotky, tj. zaúčtování přijatých i vydaných faktur, zpracování podkladů pro mzdy, úhrady závazků, kontrola pohledávek, zpracování daní, ... Minimálně 1x měsíčně zpracovává ekonomické informace o hospodaření účetní jednotky, které předkládá jednateli.

Manažer zakázek vytváří rozpočty zakázek, vyhotovuje nabídky, zajišťuje plynulou stavební výrobu a vyjednává nižší ceny u subdodavatelů materiálů i prací tak, aby vytvořil vhodné podmínky pro technické pracovníky, kteří dohlíží na správné provedení stavby a zajišťují materiál pro stavební dělníky, případně ostatní pracovníky.

Účetní jednotka nemá vlastní IT oddělení, právní oddělení, mzdovou účtárnu a daňového poradce. Všechny tyto služby si nechává zpracovávat specializovanými odborníky.

4.2 Analýza současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic

Analýzou současného stavu vnitropodnikových účetních směrnic bylo zjištěno, že účetní jednotka nemá zpracované vnitropodnikové účetní směrnice. Má zpracovány pouze příkazy jednatele, jejichž aktualizace proběhla naposledy v roce 2008, a které svým charakterem, dle mého názoru, definici účetních směrnic nenaplnují. Pro názornou ukázkou je seznam příkazů jednatele je obsahem Přílohy II.

Považuji za nezbytné vytvoření nových kompletních vnitropodnikových **účetních** směrnic, které by stávající stav zcela nahradili. V dalším textu je popsáno aktuální fungování účetní jednotky.

System zpracování účetnictví

Účetní jednotka je podnikající právnickou osobou, která se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví; účtuje podle Českých účetních standardů a vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví.

Od 1. 5. 2015 je účetnictví zpracováváno v účetním a ekonomickém systému POHODA. Zálohování dat probíhá na denní bázi prostřednictvím dvou externích úložišť (kdyby došlo k znehodnocení jednoho, bude k dispozici druhé).

Účetní jednotka účtuje na základě hospodářského roku, v českých korunách, způsobem B, podle střediskového a zakázkového členění.

Účetní jednotka si nechává zpracovávat mzdy specializovanou účetní společností, která má omezený vzdálený přístup do účetního programu POHODA na základě vlastních přihlašovacích údajů. Specializovaná účetní společnost má plnou zodpovědnost pouze za zpracování mezd včetně odvodů a vyúčtování daní s tím souvisejících, tj. vyúčtování daně vybí-

rané srážkou podle zvláštní sazby a vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti, v souladu s příslušnými českými právními předpisy, zejména se zákonem o účetnictví a daňovými zákony.

Daň z přidané hodnoty včetně kontrolního hlášení je zpracovávána účetní jednotkou v programu POHODA. Ke zpracování daně z nemovitostí, daně z nabytí nemovitostí a daně silniční je využit daňový internetový portál finanční správy České republiky, prostřednictvím tzv. aplikace EPO.

Daň z příjmů právnických osob včetně výkazů (rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy) je zpracovávána účetní jednotkou, a dále ověřována externím daňovým poradcem.

Oběh účetních dokladů

Veškeré přijaté účetní doklady jsou opatřeny průvodkou, na které má být uvedeno datum přijetí dokladu do účetní jednotky, krátký popis obsahu dokladu, jméno a podpis zodpovědného pracovníka za účetní případ, jméno a podpis jednatele (jako kontrolující osoby) v případě střediska, jméno a podpis výrobně technického ředitele (jako kontrolující osoby) v případě zakázky. Žádný přijatý účetní doklad nesmí být zaúčtován nebo proplacen bez jednoho z těchto dvou podpisů. Pro tento případ je nutné vypracovat podpisový vzor odpovědných osob, který aktuálně chybí.

I když je účetní doklad opatřen průvodkou, často se stane, že je zde pouze podpis kontrolující osoby a všechny ostatní údaje chybí. Účetní pak může zvolit chybnou předkontaci za účtování účetního případu nebo může doklad zaúčtovat na chybnou zakázku/středisko. Aby se předešlo chybovosti účetní, je nutné, aby odpovědní pracovníci opravdu pečlivě vyplňovali průvodky dokladů dle vzoru uvedeného ve směrnici.

Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Syntetické účty účtové osnovy jsou stanoveny prováděcí vyhláškou. Účetní jednotka vytváří v rámci syntetických účtů účty analytické, které zajišťují podrobnější členění účtů podle jejich potřeb ve formátu šestimístního čísla. Například účet 501010 znamená „Spotřeba materiálu – zakázky“, tedy 501 je syntetický účet „Spotřeba materiálu“ stanovený prováděcí vyhláškou, který je v rámci analytického členění 010 konkretizován účetní jednotkou „za zakázky“.

Nové analytické účty se v účetní jednotce vytvářejí poměrně často. Je třeba stanovit v účtovém rozvrhu určitý řád a logickou posloupnost analytického členění. Vždy je také nutná kontrola návazností na příslušné řádky v účetních výkazech. A také je nutné každou verzi účtového rozvrhu archivovat, minimálně v elektronické podobě.

Dlouhodobý majetek

Účetní jednotka aktuálně nemá žádnou směrnici, která by upravovala problematiku dlouhodobého majetku. Při určování, zda se jedná o dlouhodobý majetek nebo drobný dlouhodobý majetek se řídí zákonem o daních z příjmů, tj. pokud vstupní cena překročí limit 40 000 Kč u hmotného, respektive 60 000 Kč u nehmotného majetku, je o tomto majetku účtováno jako o dlouhodobém. Ve směrnici by měly být přesně určeny limity (včetně limitů pro technické zhodnocení) pro zařazení takového majetku. Dlouhodobý finanční majetek účetní jednotka neeviduje.

V účetní jednotce existuje nepsané pravidlo, že drobný majetek dlouhodobé povahy, který překročí částku 1 000 Kč, se eviduje v podrozvahové evidenci na základě přiřazených evidenčních čísel. I tato problematika by měla být směrnici blíže upravena a specifikována.

Odpisy se stanovují na základě odpisových plánů. Vzhledem k tomu, že převážná část odpisovaného majetku účetní jednotky jsou automobily, případně stavební technika, jsou odpisy většinou stanoveny jako lineární (rovnoměrné), případně se rovnají odpisům daňovým.

Nedokončená výroba

Za nedokončenou výrobu jsou v tomto případě považovány rozestavěné nemovité věci, které jsou stavěny za účelem prodeje. Dále jsou zde evidovány nedokončené zakázky, které ke konci účetního období ještě nejsou dokončeny a obsahují ztrátu.

Nedokončená výroba je oceňována na základě skutečně vynaložených nákladů, které jsou během účetního období účtovány způsobem B.

Časové rozlišení nákladů a výnosů

Účetní jednotka nemá zavedený postup pro časové rozlišování. Aktuálně časově rozlišuje úplně všechny položky, které se týkají více účetních období.

Vnitropodnikovou účetní směrnicí by mohlo být určeno, že některé účetní případy, jako je například nákup dálničních známek nebo pojištění, nebudou časově rozlišovány. Tyto náklady se každoročně opakují v téměř shodné výši. Zavedení takovéto směrnice by optimalizovalo pracovní postup a přispělo by k vyšší efektivitě práce.

Inventarizace

Dokladová inventura je v účetní jednotce prováděna průběžně, vždy čtyřikrát ročně. Důvodem je nutnost zasílání čtvrtletních účetních výkazů do banky (banka poskytuje účetní jednotce bankovní záruky při plnění smluv o dílo, zejména při plnění veřejných zakázek).

Protože účetní jednotka účtuje způsobem B, může nastat problém při prokazování stavu a ocenění zásob v kterémkoliv okamžiku. Aktuálně není určena odpovědná osoba za provedení fyzické inventury, ani k tomuto účelu nejsou vytvořeny inventurní soupisy. Určení postupů při provádění inventarizace vnitropodnikovou směrnicí by prokazování skutečných stavů mohlo zjednodušit a tvrzení účetní jednotky by se tím stalo věrohodnější.

Archivace a skartace účetních dokladů

Vytvoření archivačních a skartačních pravidel prostřednictvím vnitropodnikové účetní směrnice by mohlo účetní jednotce pomoci ke snížení nákladů na skladování starých dokumentů, které jsou skladovány v námořních kontejnerech. Zde jsou archivovány všechny dokumenty od založení účetní jednotky až po současnost. Většina těchto dokumentů je stará a jejich archivace nemá již žádný význam.

Používání silničních motorových vozidel zaměstnavatele

Při podnikání v oblasti stavebnictví je zřejmě nezbytné, aby účetní jednotka měla k dispozici vozový park. Vzhledem k častým změnám míst výkonu práce stavebních dělníků je přesun z místa sídla účetní jednotky na staveniště považován za pracovní cestu.

Specifikace práv a povinností spojená s problematikou poskytování služebních motorových vozidel zaměstnancům, by měla být součástí vnitropodnikových směrnic.

Poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek

Účetní jednotka nemá vypracován žádný seznam, na základě kterého by svým zaměstnancům vydávala osobní ochranné pracovní pomůcky. Ty jsou zaměstnancům vydávány na základě zkušeností z minulých účetních období a evidovány na osobních kartách. Tento systém považují za nedostatečný a měl by být aktualizován a upraven ve vnitropodnikové směrnici.

Stravování zaměstnanců

Účetní jednotka poskytuje svým zaměstnancům příspěvek na stravování v peněžní formě. Pracovníkům, kteří pracují přímo v sídle účetní jednotky, je příspěvek poskytnut prostřednictvím stravenek v hodnotě 80 Kč/den. Stavebním dělníkům však vzniká nárok na stravné z důvodu pracovní cesty a jeho výše tak podléhá aktuálně vyhlášce č. 333/2018 Sb.

Problém může nastat v případě, kdy pracovník není v práci 8 hodin nebo je tam déle, či pokud je vyslán k závodnímu lékaři pro potvrzení, že může vykonávat svoji práci. Všechny tyto nejasné případy by opět měly být upraveny ve vnitropodnikové směrnici.

Nájem nemovitostí

Jak již bylo zmíněno v úvodu, účetní jednotka je provozovatelem několika průmyslových areálů, které byly od účetní jednotky odštěpeny. Vzhledem k tomu, že všechny odštěpené účetní jednotky mají stejného jednatele, bylo by vhodné upravit práva a povinnosti, které má každá z nich, týkající se nájmu a údržby všech prostor.

Fotovoltaická elektrárna

Účetní jednotka je vlastníkem fotovoltaické elektrárny o velikosti 144 ks panelů s instalovaným výkonem 27,355 kW, které jsou umístěny na střeše jednoho z provozovaných objektů. Celková hmotnost panelů je 2 160 kg.

Dotace jsou využívány ve formě zeleného bonusu, protože většinu vyrobené elektrické energie spotřebuje sama účetní jednotka (přebytky jsou vedeny do distribuční sítě společnosti E.ON), respektive energie je spotřebována za úplatu podnájemníky areálu. Každý z podnájemníků má svůj vlastní elektroměr a prodejní cena elektřiny je stanovena na základě cen od provozovatele regionální distribuční soustavy – E.ON.

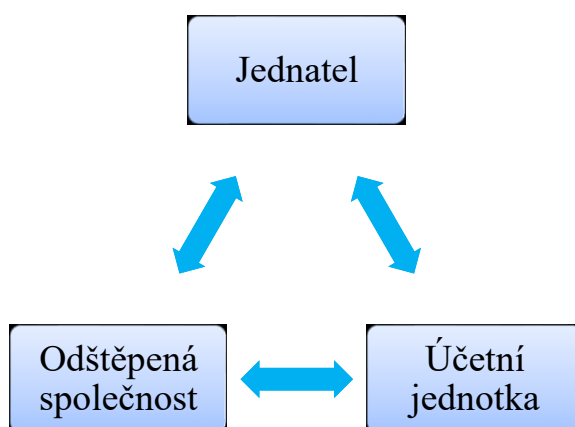
Recyklační příspěvek je placen společnosti RETELA a byl stanoven na základě vzorců (4) a (5) uvedených v Příloze I. ve výši 25 250 Kč, přičemž minimální sazba pro výpočet příspěvku byla v souvislosti s vyššími náklady dle přílohy č. 10 vyhlášky č. 352/2005 Sb. zvednuta na 11,69 Kč/kg. V letošním účetním roce proběhla poslední dílčí splátka.

Veškerou problematiku týkající se provozování fotovoltaické elektrárny, tj. měsíční hlášení o výrobě elektrické energie společnosti OTE, a.s., hlášení o nespotřebovaných přebytcích společnosti E.ON, placení recyklačního poplatku, odpisování, účtování a kalkulace ceny pro podnájemníky, má v účetní jednotce na starosti účetní.

Zápůjčky pro s.r.o.

Účetní jednotka poskytuje zápůjčky odštěpeným společnostem za účelem financování pořízení a technického zhodnocení průmyslových objektů a obchodních areálů.

Jedná se o transakce mezi spojenými osobami, proto by měly být tyto zápůjčky testované dle Kapitoly 2.3.14 u obou společností, tj. od úvěrující i úvěrované. Na Obrázku 4 je vyobrazeno schéma všech možných transakcí, které jsou v tomto případě považovány za transakce mezi spojenými osobami.



Obrázek 4: Schéma možných transakcí mezi spojenými osobami (vlastní zpracování)

Harmonogram účetního roku, daňový kalendář

Účetní jednotka nemá vypracován žádný plán práce pro dodržení důležitých termínů k odevzdání různých hlášení a daní. Aktuálně je spoléháno pouze na stolní kalendář a upozornění na blížící se termín odevzdání daní, které generuje účetní software POHODA.

Tento způsob může vést k opomenutí dodržení termínů a následného pokutování účetní jednotky finančním úřadem, jak se již v minulosti stalo. Tomuto by mohlo zabránit právě vypracování harmonogramu důležitých termínů.

4.3 Analýza finanční situace společnosti a srovnání s odvětvím

Vzhledem k tomu, že účetní jednotka účtuje na základě hospodářského roku, je v následujícím textu od tohoto faktu abstrahováno a pro zjednodušení jsou dále uváděny kalendářní roky. Například za účetní období od 1. 5. 2017 do 30. 4. 2018 je považován kalendářní rok 2017, tedy rok, jehož kalendářní část trvala déle.

Analyzována jsou tři účetní období, tedy roky 2015, 2016 a 2017. Účetní výkazy, tj. rozvahy a výkazy zisku a ztráty, za uvedená období jsou obsahem Přílohy III.

Pro srovnání s odvětvím jsou využity analytické materiály dostupné na webových stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu (MPO). V Příloze IV jsou uvedena konkrétní data použitá při finanční analýze odvětví (Česká republika: Analytické materiály, © 2019).

- **Ukazatele rentability**

Ukazatele rentability uvedené v Tabulce č. 3 za účetní jednotku a v Tabulce č. 4 za odvětví jsou vypočítány podle vzorců (6), (8), (10) a (11) uvedených v Příloze I.

Dle ukazatelů rentability (ziskovosti) dosahuje účetní jednotka, stejně, jako celé odvětví, ve sledovaných obdobích trvalého zisku.

Všechny ukazatele rentability účetní jednotky v roce 2016 dvojnásobně vzrostli a v roce 2017 opět klesli. Oproti tomu ukazatele rentability v odvětví mají ve všech sledovaných obdobích rostoucí charakter, ale jejich hodnota je nižší, než v případě účetní jednotky.

Tabulka 3: Ukazatele rentability účetní jednotky v % (vlastní zpracování)

Ukazatele rentability v %	rok		
	2015	2016	2017
ROA	8,73	13,85	8,87
ROE	7,63	11,53	7,44
ROS	9,47	20,47	13,87
ROC	8,04	18,77	12,42

Tabulka 4: Ukazatele rentability odvětví v % (vlastní zpracování dle dat MPO)

Ukazatele rentability v %	rok		
	2015	2016	2017
ROA	3,01	4,01	5,49
ROE	4,04	5,27	8,62
ROS	4,57	6,83	8,52
ROC	2,62	4,65	6,47

Dle ukazatele ROA (rentabilita aktiv) => 1 Kč vložených aktiv vydělala v roce 2017 účetní jednotce téměř 0,09 Kč zisku. V odvětví to bylo méně o 0,03 Kč zisku na 1 Kč aktiv. Jinak řečeno 100 000 Kč aktiv vydělalo v účetní jednotce 8 870 Kč zisku, v odvětví 5 490 Kč.

Při financování nových aktiv úvěrem, by úroková sazba dle vztahu (7) Přílohy I. musela být nižší, než ukazatel ROA, tj. nižší než 8,87 %, aby se investice do nových aktiv účetní jednotce vyplatila.

Dle ukazatele ROE (rentabilita vlastního kapitálu) v roce 2017 => 1 Kč vlastního kapitálu vydělala majitelům účetní jednotky 0,07 Kč čistého zisku. V odvětví to bylo více. Na příkladu 100 000 Kč vlastního kapitálu vydělalo majitelům účetní jednotky 7 440 Kč, v odvětví 8 620 Kč.

Pokud by majitelé kapitálu účetní jednotky našli nabídku, která by generovala více než 7,44 % zisku, bylo by pro ně vhodnější dle vztahu (9) Přílohy I. vložit kapitál tam.

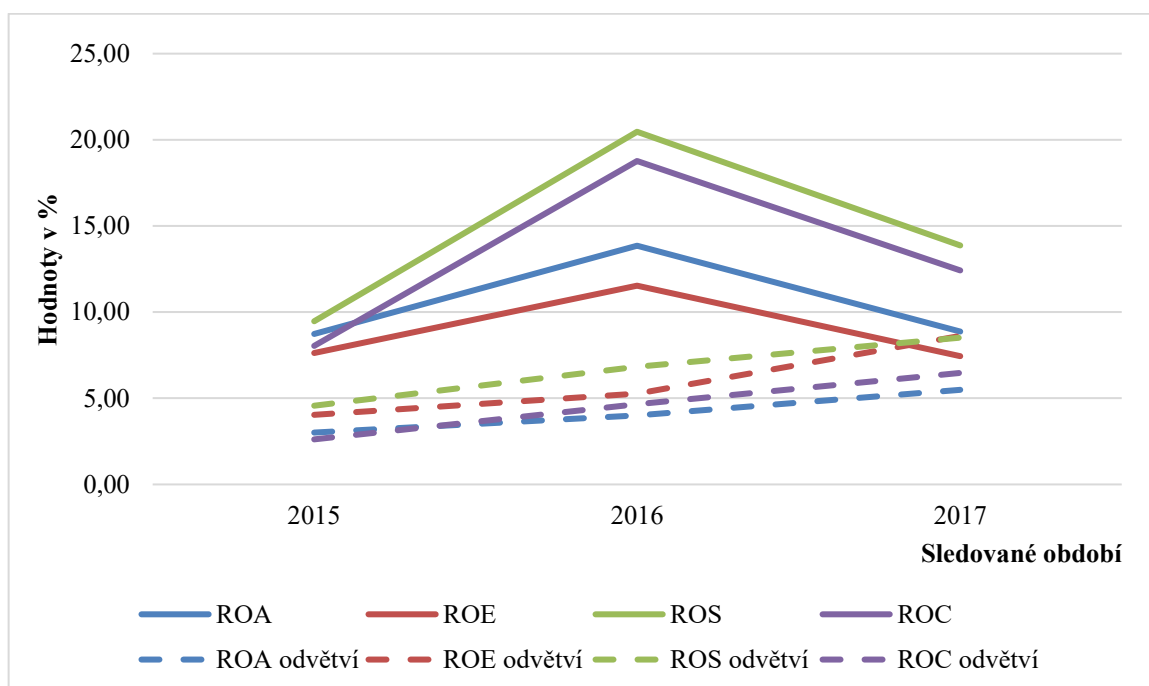
Dle ukazatele ROS (rentabilita tržeb) => z 1 Kč tržeb měla v roce 2017 účetní jednotka 0,139 Kč zisku, v odvětví to bylo 0,085 Kč zisku na 1 Kč tržeb, tj. o 0,05 Kč méně. Na příkladu 100 000 Kč tržeb vydělalo v účetní jednotce 13 870 Kč, v odvětví 8 520 Kč.

Dle ukazatele ROC (rentability nákladů) => z 1 Kč „utopené“ v nákladech se účetní jednotce v roce 2017 vrátilo 0,12 Kč čistého zisku, v odvětví je to o 52 % méně. Tedy na pří-

kladu 100 000 Kč nákladů znamená pro účetní jednotku 12 420 Kč čistého zisku, pro odvětví 6 470 Kč.

Grafické znázornění ukazatelů rentability účetní jednotky v porovnání s ukazateli rentability odvětví během sledovaného období je znázorněno na Obrázku 5, z kterého je patrné, že ukazatele rentability účetní jednotky nekopírují trendy ukazatelů rentability v odvětví.

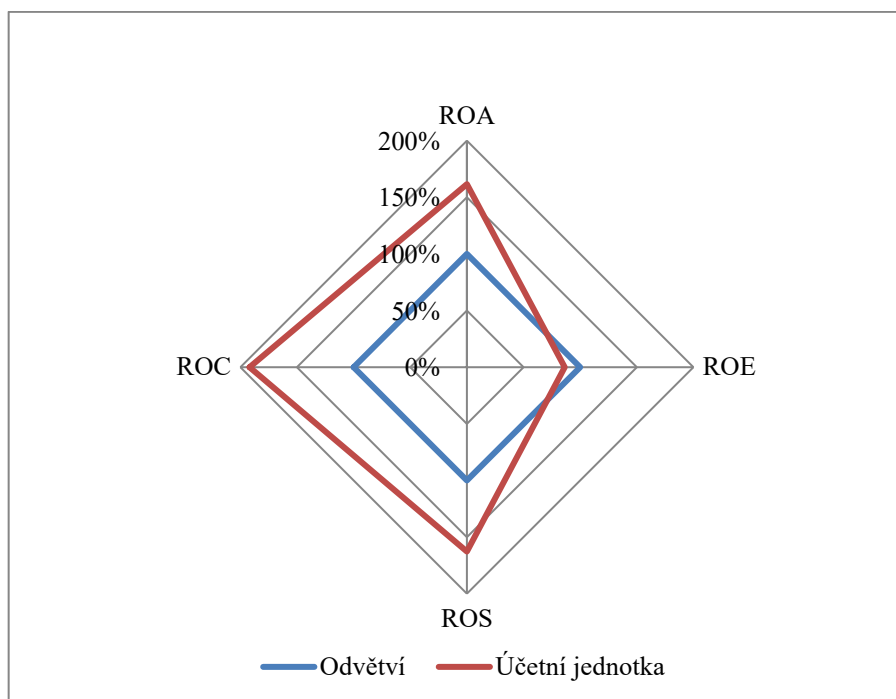
Největší negativní rozdíl z pohledu účetní jednotky je patrný v ukazateli rentability vlastního kapitálu (ROE) v roce 2017. Tedy, že vlastní kapitál účetní jednotky přinesl svým majitelům méně zisku, než jak tomu bylo v odvětví.



Obrázek 5: Grafické znázornění ukazatelů rentability v čase (vlastní zpracování)

V následujícím grafickém vyjádření na Obrázku 6 jsou shrnuty výsledky ukazatelů rentability za rok 2017 v porovnání s odvětvím, kde křivka odvětví představuje „standardní hodnoty“ (= 100 %), a křivka účetní jednotky představuje vychýlení od „standardní hodnoty“.

Toto grafické znázornění výsledků je potvrzením výše popsaného. Účetní jednotka dosahuje v oblasti rentability lepších výsledků než odvětví. Výjimku tvoří rentabilita vlastního kapitálu, kterou výrazně ovlivňuje nízká zadluženost, tedy financování aktiv prostřednictvím „drahého“ vlastního kapitálu.



Obrázek 6: Ukazatele rentability za rok 2017 (vlastní zpracování)

- **Ukazatele likvidity**

Ukazatele likvidity účetní jednotky uvedené v Tabulce 5 jsou vypočítány dle vzorců (12), (13), (14) a (15) uvedených v Příloze I. Ukazatele likvidity odvětví uvedené v Tabulce 6 jsou přímo převzaty z analytických výpočtů MPO dle Přílohy IV.

Tabulka 5: Ukazatele likvidity účetní jednotky (vlastní zpracování)

Ukazatele likvidity	Rok		
	2015	2016	2017
Běžná likvidita (L3)	9,43	24,90	23,44
Pohotová likvidita (L2)	9,39	24,40	22,77
Okamžitá likvidita (L1)	4,47	18,16	17,10
Podíl ČPK na OA v %	89,39	95,98	95,73

Likvidita účetní jednotky několikanásobně překračuje doporučené hodnoty, dokonce i v porovnání s odvětvím.

Účetní jednotka je v podstatě okamžitě schopná uhradit veškeré své závazky, což může mít pozitivní vliv z hlediska věřitelů, nicméně z pohledu účetní jednotky je zbytečně moc prostředků vázáno v oběžných aktivech, respektive na bankovních účtech.

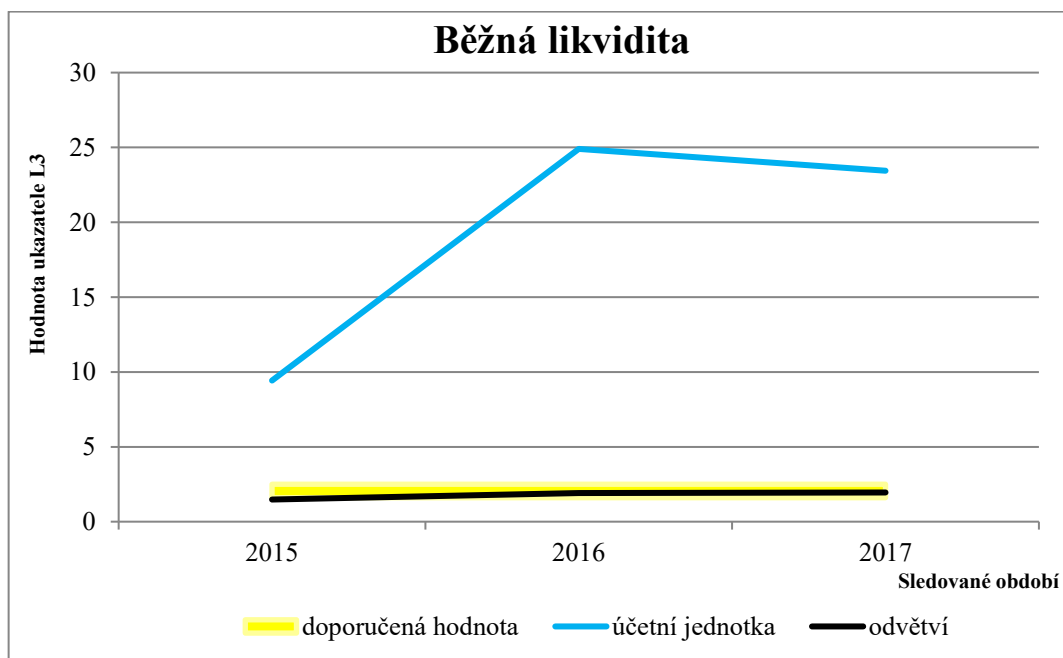
Tabulka 6: Ukazatele likvidity odvětví (vlastní zpracování dle dat MPO)

Ukazatele likvidity	Rok		
	2015	2016	2017
Běžná likvidita (L3)	1,48	1,92	1,95
Pohotová likvidita (L2)	1,27	1,51	1,49
Okamžitá likvidita (L1)	0,52	0,59	0,59
Podíl ČPK na OA v %	35,33	47,87	48,72

Prostředky vázané v oběžném majetku nepřinášejí možnost investování s výnosem, naopak se znehodnocují například vlivem inflace.

Podíl čistého pracovního kapitálu na oběžných aktivech charakterizuje krátkodobou finanční stabilitu. Jak již bylo zmíněno výše, účetní jednotka je i podle tohoto ukazatele finančně 100 % stabilní, tzn., je okamžitě schopna uhradit veškeré své závazky. Vysoká hodnota čistého pracovního kapitálu vysvětluje vysokou úroveň likvidity.

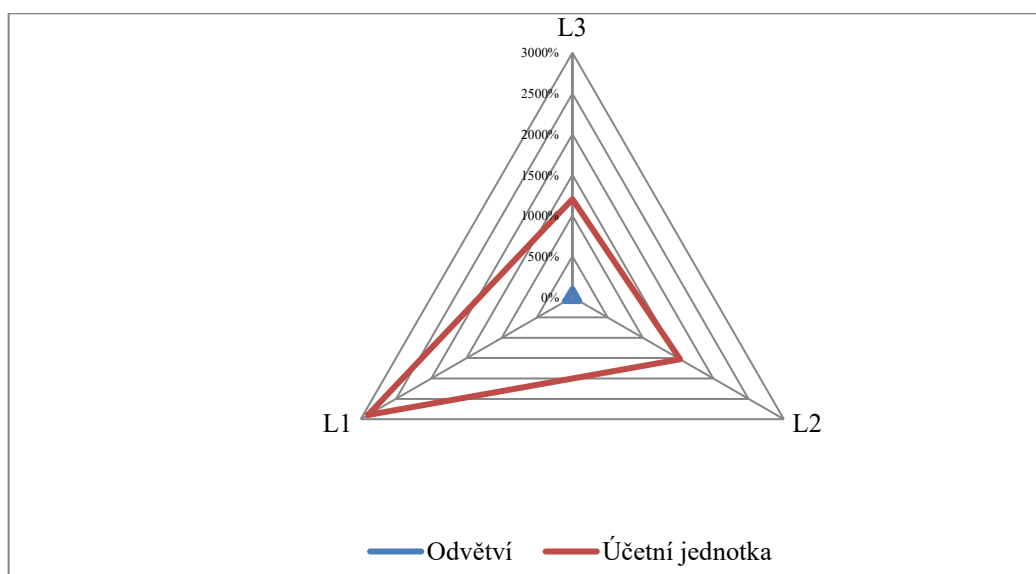
Na Obrázku 7 je pro porovnání ukazatelů likvidit mezi účetní jednotkou a odvětvím graficky znázorněn pouze ukazatel běžné likvidity. Nicméně všechny ukazatele likvidit kopírují stejný trend, tzn., průběh křivek by vypadal v každém grafickém zobrazení obdobně.



Obrázek 7: Grafické znázornění ukazatele běžné likvidity v čase (vlastní zpracování)

Vzhledem k hodnotám ukazatelů likvidity lze říci, že účetní jednotka hospodaří v porovnání s odvětvím neefektivně. Prudký vzrůst likvidity účetní jednotky v roce 2016 mohl mít negativní vliv na propad rentability vlastního kapitálu v roce 2017.

V následujícím Obrázku 8 jsou graficky shrnuty výsledky ukazatelů likvidity za rok 2017 v porovnání s odvětvím, kde křivka odvětví představuje „standardní hodnoty“ (= 100 %) a křivka účetní jednotky představuje vychýlení od „standardní hodnoty“. Zde je vidět výrazný nepoměr výsledků hodnot likvidit mezi účetní jednotkou a odvětvím.



Obrázek 8: Shrnutí ukazatelů likvidity za rok 2017 (vlastní zpracování)

- **Ukazatele zadluženosti**

Ukazatele zadluženosti jsou vypočítány dle vzorců (16), (17), (18) a (19) Přílohy I.

Tabulka 7: Ukazatele zadluženosti účetní jednotky (vlastní zpracování)

Ukazatele zadluženosti	Rok		
	2015	2016	2017
Celková zadluženost v %	9,88 %	3,62 %	4,37 %
Míra zadluženosti	0,11	0,04	0,05
Úrokové krytí	265,26	2515,25	493,36
Krytí DM DZ	11,84	9,88	9,41

Z výsledků dle Tabulky 7 vyplývá, že účetní jednotka zvolila konzervativní strategii financování, čímž je zabezpečena vysoká finanční stabilita, na úkor nižšího zhodnocení vlastní-

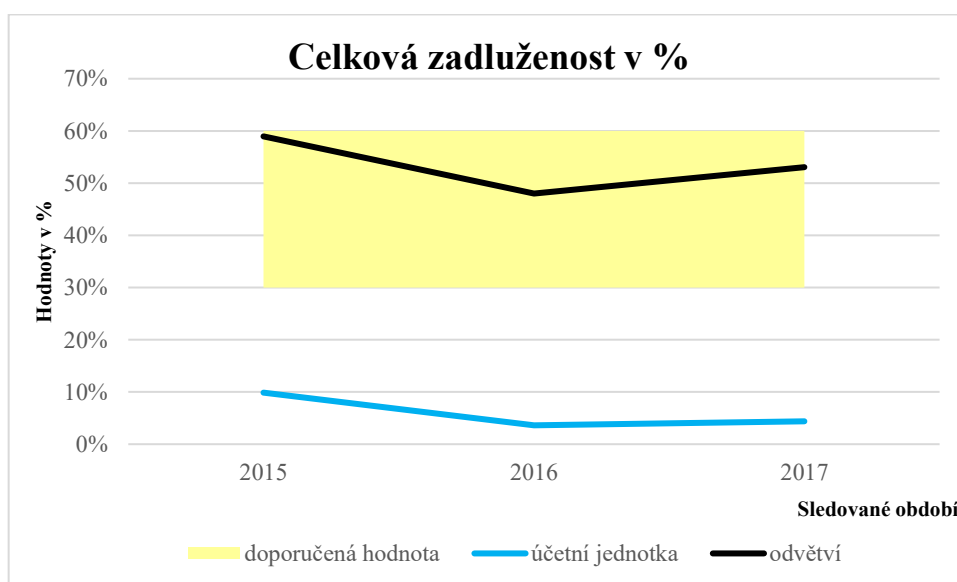
ho kapitálu. Dlouhodobý majetek je kryt převážně vlastním kapitálem, účetní jednotka není téměř zadlužená. Všechny své nákladové úroky je schopna vypořádat bez problémů.

Tabulka 8: Ukazatele zadluženosti odvětví (vlastní zpracování dle dat MPO)

Ukazatele zadluženosti	Rok		
	2015	2016	2017
Celková zadluženost v %	58,95 %	48,00 %	53,05 %
Míra zadluženosti	1,48	0,95	1,16
Krytí DM DZ	1,14	1,49	1,61

Celé odvětví je podle Tabulky 8 celkově zadluženo z více než 50-ti %. Míra zadluženosti kolísá kolem doporučené hodnoty (= 1). Dlouhodobý majetek je přiměřeně kryt dlouhodobým kapitálem, čímž je tvořen dostatečný „polštář“ pro operativní řízení.

V grafickém znázornění celkové zadluženosti na Obrázku 9 je vidět, že celková zadluženost odvětví se pohybuje v doporučených hodnotách a oproti tomu celková zadluženost účetní jednotky je téměř nulová. Dále lze z Obrázku 9 pozorovat určitý trend, že celková zadluženost mezi roky 2015 a 2016 celkově klesala a od roku 2016 začala zase mírně růst.



Obrázek 9: Porovnání celkové zadluženosti účetní jednotky s odvětvím v čase (vlastní zpracování)

- **Souhrnné ukazatele**

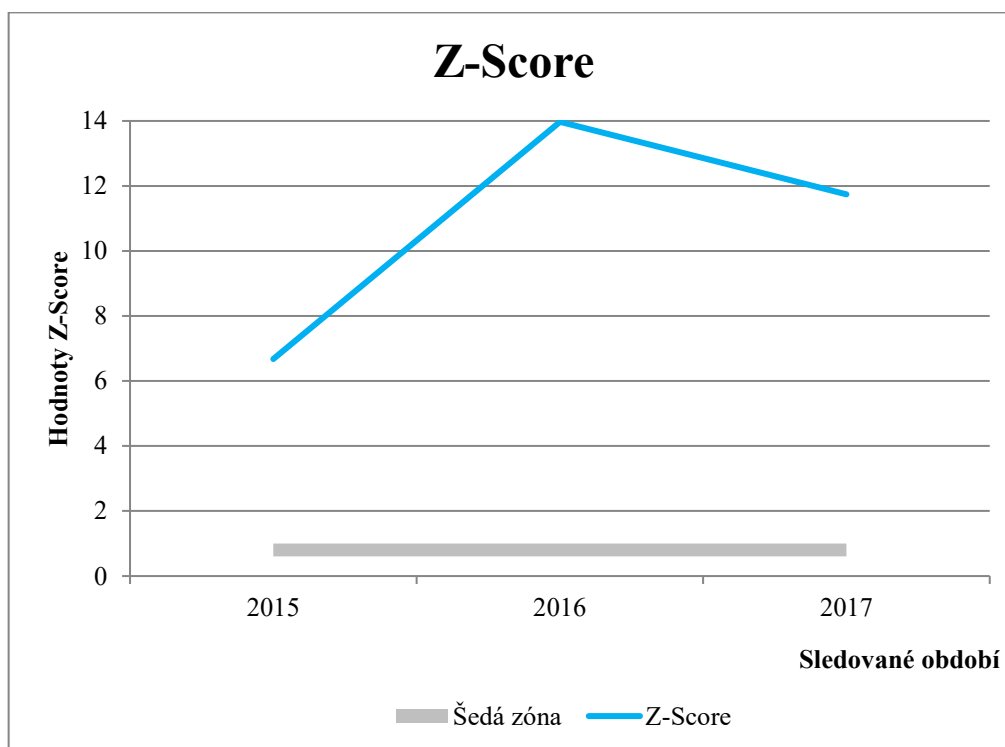
Souhrnné ukazatele zhodnocují finanční situaci účetní jednotky v podobě jediného čísla a mají pouze doplňující charakter k provedené finanční analýze. Níže uvedené souhrnné ukazatele v Tabulce 9 jsou vypočítány dle vzorců (20) a (21) Přílohy I.

Výsledky souhrnných ukazatelů jenom potvrdili předchozí tvrzení: „účetní jednotka má velice uspokojivou finanční situaci a tvoří hodnotu společnosti“.

Tabulka 9: Souhrnné ukazatele účetní jednotky (vlastní zpracování)

Souhrnné ukazatele	Rok		
	2015	2016	2017
Altmanovo Z-Score	6,68	13,97	11,74
Index IN	13,32	107,15	25,31

Na Obrázku 10 je pro lepší orientaci a zvýraznění výsledků graficky zobrazen souhrnný ukazatel Altmanova Z-Score.



Obrázek 10: Ukazatel Z-Score účetní jednotky v čase (vlastní zpracování)

4.4 SWOT analýza

Na základě SWOT analýzy jsou identifikovány silné a slabé stránky uvnitř účetní jednotky, a dále příležitosti a hrozby, kterým je účetní jednotka vystavena zvenčí.

K analýze vnějších vlivů jsou využity materiály dostupné z webových stránek MPO (Česká republika: Strategické dokumenty pro udržitelné stavebnictví, © 2019).

Silné stránky

- dobré jméno (pověst) účetní jednotky,
- dlouholeté zkušenosti,
- kvalifikovaní pracovníci na vedoucích pozicích,
- ověřená kvalita staveb (téměř nulové reklamace),
- vysoký kapitál a nízká zadluženost => vysoká konkurenceschopnost,
- stálí zákazníci, stálí dodavatelé.

Slabé stránky

- neochota pracovníků vzdělávat se, především v oblasti IT,
- nekvalifikovaní pracovníci,
- vysoký věk pracovníků,
- řešení problémů na poslední chvíli.

Příležitosti

- zaměření se na technologie snižující energetickou náročnost budov, a které jsou šetrné k životnímu prostředí,
- veřejné zakázky v oblasti renovace budov,
- stavebnictví 4.0 => metodika informačního modelování staveb (BIM).

Hrozby

- nedostatek kvalifikovaných pracovníků,
- nízká přitažlivost stavebního odvětví pro mladé lidi,
- omezená schopnost inovace, vzhledem k velikosti účetní jednotky,
- globální finanční a hospodářská krize,
- legislativa, zavádění „zelených“ staveb, dlouhé vyřizování stavebních povolení,
- kritérium nejnížší ceny dodávky stavebních prací veřejných zakázek.

4.5 Závěry analýz

Závěr a doporučení k analýze vnitropodnikových účetních směrnic

Účetní jednotka aktuálně nemá zpracovány žádné vnitropodnikové účetní směrnice, které by definovali jednotný postup při účtování hospodářských operací.

Aktuálně je jedním z největších problémů to, že většina analyzovaných operací je prováděna samotnou účetní, a ostatní pracovníci, včetně jednatele, nemají povědomí o tom, jak to v praxi funguje. V případě onemocnění či jiné pracovní nepřítomnosti účetní, by toto mohlo mít velmi negativní dopad na fungování účetní jednotky.

Zpracování kompletního systému vnitropodnikových účetních směrnic je nezbytné zejména k vnitřnímu řízení účetní jednotky.

Závěr a doporučení k finanční a SWOT analýze

Na základě ukazatelů finanční analýzy bylo zjištěno, že účetní jednotka je v porovnání s odvětvím více zisková, likvidnější a méně zadlužená.

Takové výsledky se mohou zdát být více než uspokojivé. Nicméně, nízká zadluženost je způsobena neinvestováním do nových technologií či inovací. Investice byly provedeny pouze do nových osobních automobilů, a z velké části byly financovány vlastním kapitálem, jako nejdražším způsobem financování. Až příliš vysoká likvidita způsobuje znehodnocování finančních prostředků zejména na bankovních účtech vlivem inflace. Oběžný majetek nepřináší žádný výnos.

Tato vysoce konzervativní strategie účetní jednotky může v budoucnu vést k nekonkurenceschopnosti, zastaralosti technologických postupů výstavby, zastaralosti používaných materiálů ... až nakonec k ukončení stavební činnosti účetní jednotky.

Největší hrozbou v celé oblasti stavebnictví je nedostatek kvalifikované pracovní síly a vůbec nedostatek lidského kapitálu. Toho by mohla účetní jednotka využít například naborem nových pracovníků již na středních a vysokých školách. Tím, že jim bude nabídnuta například dlouhodobá spolupráce s možností celoživotního vzdělávání a výzkumu, se taková pracovní příležitost stane pro mladé pracovníky atraktivní a mnohé to může přilákat.

Noví a hlavně mladí pracovníci by mohli do účetní jednotky vnést nové nápady a inovativní myšlení v oblasti využití IT technologií (3D vizualizace, 3D tisk, dálkově řízená obsluha stavebních strojů, využití dronů, atd.) při výstavbě či rekonstrukci budov.

Další příležitostí a zároveň hrozbou jsou nové populární trendy v oblasti výstavby energeticky úsporných budov a využívání ekologicky šetrných a recyklovatelných materiálů. Hrozba je to především z pohledu legislativních změn a přísné kontroly v dodržování stanovených norem. Na druhou stranu přizpůsobení se těmto novým trendům bude do budoucna nezbytností a využití této příležitosti nyní, může přispět k získání nových zákazníků s dlouholetou spoluprací v budoucnu.

5 PROJEKTOVÉ ŘEŠENÍ VYBRANÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Níže uvedené účetní směrnice v Tabulce 10 jsou zpracovány pro potřeby vybrané účetní jednotky na základě zjištěných skutečností jejího fungování a hospodaření. Tyto účetní směrnice nabydou účinnosti od nejbližšího prvního dne účetního období, tj. od 1. 5. 2019.

Pokud nastanou nové skutečnosti, o kterých účetní jednotka dosud neúčtovala, bude nutné tyto účetní směrnice doplnit, respektive v případě potřeby přepracovat. Také je nutné účetní směrnice minimálně jednou ročně aktualizovat a zpracovat do nich případné legislativní změny.

Všechny níže uvedené vnitropodnikové účetní směrnice vychází z následující legislativy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy.

Pokud bude při tvorbě směrnice použita i jiná, než výše zmíněná legislativa, bude v příslušné směrnici uvedena.

Tabulka 10: Seznam účetních směrnic účetní jednotky (vlastní zpracování)

Číslo směrnice	Název směrnice
Směrnice č. 1	System zpracování účetnictví, účetní metody
Směrnice č. 2	Oběh účetních dokladů
Směrnice č. 3	Směrná účtová osnova a účtový rozvrh
Směrnice č. 4	Dlouhodobý majetek
Směrnice č. 5	Nedokončená výroba
Směrnice č. 6	Časové rozlišení nákladů a výnosů
Směrnice č. 7	Inventarizace
Směrnice č. 8	Archivace a skartace účetních dokladů
Směrnice č. 9	Používání silničních motorových vozidel zaměstnavatele
Směrnice č. 10	Poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek
Směrnice č. 11	Stravování zaměstnanců
Směrnice č. 12	Nájem nemovitostí
Směrnice č. 13	Fotovoltaická elektrárna
Směrnice č. 14	Zápůjčky pro s.r.o.
Směrnice č. 15	Harmonogram účetního roku, daňový kalendář

5.1 Směrnice č. 1 – Systém zpracování účetnictví, účetní metody

Společnost:		
Účetní směrnice č. 1: <i>Systém zpracování účetnictví, účetní metody</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

V této vnitropodnikové účetní směrnici jsou uvedeny základní informace o účetní jednotce, jakým způsobem je zpracováváno účetnictví a jaké jsou používány účetní metody a zásady.

Základní informace o účetní jednotce:

Název:

Sídlo:

IČ, DIČ:

Datum vzniku: 1996.

Plátce DPH: ANO, měsíční plátce.

Jednatel:

Předmět podnikání: 1) provádění staveb, jejich změn a odstraňování,
 2) silniční motorová doprava – nákladní vnitrostátní provozovaná vozidly o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně, nákladní vnitrostátní provozovaná vozidly o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny,
 3) opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů,
 4) výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Kategorie: MALÁ účetní jednotka (§ 1b, odst. 2 zákona o účetnictví).

- Ověření auditorem: NE, nemá povinnost (§ 20, odst. 1, písm. D, zákona o účetnictví).
- CZ NACE: 41 – výstavba budov (klasifikace ekonomických činností dle ČSÚ).
- Datová schránka: ANO, ID datové schránky.
- Účetní období: hospodářský rok, od 1. 5. do 30. 4. (§ 3 zákona o účetnictví).
- Způsob účtování: pouze způsob B.
- Způsob členění: zakázkové a střediskové členění.

Účetní jednotka je právnickou osobou.

Účetnictví je vedeno nepřetržitě ode dne vzniku účetní jednotky až do dne jejího zániku v české měně CZK a v českém jazyce.

Účetní operace jsou účtovány podvojnými účetními zápisy. Při účtování je dodržována směrná účtová osnova (Vnitropodniková směrnice č. 3).

Zpracování účetnictví, používaný software

Účetnictví je zpracováváno na počítači, v místě sídla účetní jednotky, v účetním a ekonomickém systému POHODA. Za aktualizaci softwaru je zodpovědná **účetní**.

Počítač je zabezpečen antivirovou ochranou společnosti ESET. Jedná se o produkt ESET Endpoint Antivirus – File Security, jehož licence končí 9. 11. 2020. Obnovu licence kontroluje **účetní**, instalaci provádí IT společnost.

Zálohování dat probíhá denně na dvou externích úložištích – serverech, spravovaných externí IT společností na základě řádně uzavřené smlouvy. Za kontrolu řádného plnění smlouvy odpovídá **jednatel**.

Bankovníctví je řešeno aplikací od Komerční banky – PROFIBANKA. Aplikace je zpřístupněna pouze **jednateli**, který potvrzuje veškeré bankovní transakce a **účetní**, která transakce do aplikace ukládá.

Daň z přidané hodnoty včetně kontrolního hlášení je zpracovávána **účetní** v systému POHODA.

Daň z nemovitostí, daň z nabytí nemovitostí a daň silniční, případně další daně jsou zpracovávány **účetní** v daňovém internetovém portálu finanční správy České republiky, prostřednictvím aplikace EPO.

Daň z příjmů právnických osob včetně účetních výkazů je zpracovávána **účetní** a dále ověřována **daňovým poradcem** na základě uzavřené smlouvy.

Zpracování mezd

Mzdy jsou zpracovávány **externí účetní společností** prostřednictvím omezeného vzdáleného přístupu do systému POHODA s vlastními přihlašovacími údaji. Fungování vzdáleného přístupu zaručuje IT společnost.

Na základě uzavřené smlouvy, musí být podklady pro mzdy zaslány této společnosti nejpozději do 5. kalendářního dne příslušného měsíce. Za včasné odeslání podkladů odpovídá **účetní**.

Hrubé podklady pro mzdy vyhotovují stavební **techničtí pracovníci**, které dále zpracovává **účetní** do konečné podoby a předkládá je jednatelem / výrobně technickému řediteli ke schválení.

Externí účetní společnost ručí za správnost vyhotovení měsíčních mezd včetně odvodů, a za vyhotovení ročního vyúčtování daní.

Tisk výplatních pásek a odvod výplat na bankovní účty svých zaměstnanců a pojišťoven, stejně jako rozúčtování nákladů na jednotlivá střediska / zakázky, a zaslání ročních vyúčtování daní prostřednictvím datové schránky finančnímu úřadu, je již plně v režii účetní jednotky. Odpovědnou osobou je **účetní**.

Základní účetní zásady a metody

V níže uvedené Tabulce 11 jsou vypsány základní účetní zásady podle zákona o účetnictví, kterými se účetní jednotka řídí. Dále jsou uvedeny používané účetní metody. Pokud by byla účetní jednotka nucena postupovat jiným způsobem, vždy bude postupovat podle platné legislativy.

Za kontrolu a aktualizaci platné legislativy, dodržování níže uvedených zásad a používaných metod odpovídá **účetní**.

Tabulka 11: Účetní zásady a jejich výklad dle zákona o účetnictví (vlastní zpracování)

Zásada	Výklad
Zásada účetní jednotky	§ 1 odst. 2
Zásada věcné a časové souvislosti (akruální princip)	§ 3 odst. 1
Zásada periodicity	§ 3 odst. 2
Zásada dodržování metod účetnictví	§ 4 odst. 8
Zásada komplexnosti	§ 4 odst. 9
Zásada věrného a poctivého zobrazení	§ 7
Zásada stálosti metod	§ 7 odst. 2,4
Zásada neomezené doby trvání	§ 7 odst. 3
Zásada zákazu kompenzace	§ 7 odst. 6
Zásada správnosti, úplnosti, průkaznosti, srozumitelnosti a přehlednosti	§ 8

Oceňování k okamžiku uskutečnění účetního případu:

- majetek a závazky jsou oceňovány pořizovací cenou,
- nedokončená výroba je oceňována ve vlastních nákladech.

Oceňování k rozvahovému dni:

- při oceňování k rozvahovému dni je uplatňována zásada opatrnosti,
- majetek a závazky jsou oceňovány historickou cenou.

Odpisování:

- odpisy jsou stanoveny dle odpisových plánů jednotlivých aktiv,
- v průběhu odpisování se zvolené metody nesmějí měnit,
- daňové odpisy jsou stanoveny dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- účetní odpisy jsou stanoveny na stejnou dobu odpisování, jako daňové.

Kurzové rozdíly:

- při účtování v cizích měnách je pro přepočtení na českou měnu vždy použit denní kurz ČNB.

Opravy účetních záznamů:

- opravy účetních záznamů jsou prováděny dle § 35 zákona o účetnictví.

Účetní evidence – dokladové řady

Dokladové řady zajišťují průkaznost účetnictví. Dodržováním dokladových řad je zajištěna maximální přehlednost a rychlá orientace při fyzickém dohledávání informací.

Každá dokladová řada má svůj vlastní označený šanon, do kterého je doklad následně uložen. Používané dokladové řady jsou uvedeny v Příloze V.

Číslování dokladů je nepřerušené bez mezer a duplicit. V případě zjištění mezery v dokladové řadě se příslušná mezera doplní dokladem s nulovými hodnotami a poznámkou „neobsazeno“, duplicitní doklad se stornuje.

Za tvorbu dokladových řad, číslování a ukládání dokladů odpovídá **účetní**.

Vyhotovení účetních záznamů a tiskových sestav

- účtování probíhá v jednotlivých modulech programu POHODA,
- po zadání dat do jednotlivých modulů se automaticky vytvářejí tiskové sestavy,
- podkladem pro účetnictví jsou převážně tiskové účetní sestavy, za které odpovídá

účetní:

- účetní deník,
 - obratová předvaha – analyticky,
 - hlavní kniha – analyticky,
 - rozvaha – analyticky,
 - rozvaha – pro finanční úřad,
 - výkaz zisku a ztráty – analyticky,
 - výkaz zisku a ztráty pro finanční úřad,
 - inventární soupis dlouhodobého majetku a drobného majetku,
 - saldo pohledávek a závazků,
- za vyhotovení **mzdových** tiskových sestav odpovídá **externí účetní společnost**.

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.2 Směrnice č. 2 – Oběh účetních dokladů

Společnost:		
Účetní směrnice č. 2: <i>Oběh účetních dokladů</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Tato vnitropodniková účetní směrnice stanovuje náležitosti účetních a daňových dokladů včetně zajištění jejich oběhu v účetní jednotce.

Účetní a daňový doklad

Účetní doklady jsou podkladem pro provádění zápisů v účetních knihách. Každý účetní doklad musí dle § 11 zákona o účetnictví, obsahovat:

- a) označení účetního dokladu, které musí být shodné u dodavatele i odběratele zejména pro kontrolní hlášení k DPH,
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky, tj. jasné označení odběratele a dodavatele,
- c) peněžní částku, nebo cenu za měrnou jednotku a množství,
- d) okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- e) okamžik uskutečnění účetního případu,
- f) podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ (věcná správnost) a podpisový záznam osoby odpovědné za zaúčtování (formální správnost).

Věcnou správností se rozumí kontrola účetního dokladu z hlediska množství, ceny, plnění smlouvy, apod. Kontrolu věcné správnosti provádí **odpovědný pracovník**. Formální správností se rozumí kontrola účetního dokladu z hlediska předepsaných náležitostí a zaúčtování. Kontrolu formální správnosti provádí **účetní**.

Daňové doklady musí obsahovat náležitosti uvedené dle § 29 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Přijaté účetní doklady

Oběh přijatých účetních dokladů zahrnuje tyto činnosti:

- 1) příjem dokladů do účtárny,
- 2) roztrídění dokladů a předání odpovědným osobám – je prováděno **účetní**,
- 3) kontrola věcné správnosti **odpovědnými pracovníky**, předání nadřízenému a následně zpět do účtárny,
- 4) kontrola formální správnosti a zaúčtování dokladů **účetní**,
- 5) očíslování dokladů příslušnou dokladovou řadou (viz Směrnice 1, Příloha V.),
- 6) uložení dokladů do šanonů,
- 7) archivace a skartace dokladů (viz Směrnice č. 8).

Na každý přijatý účetní doklad (fakturu) musí být připnuta **průvodka účetního dokladu** – vzor Tabulka 13. Tato průvodka musí být vždy vyplněna podle tohoto vzoru a musí obsahovat příslušné **podpisy odpovědných pracovníků**. Bez podpisu jednatele nebo výrobně technického ředitele nesmí být přijatý doklad zaúčtován. Podpisové vzory všech oprávněných a odpovědných pracovníků za hospodářské operace jsou uvedeny v Tabulce 12.

Doklady jsou předávány účetní odpovědným osobám prostřednictvím **osobních schránek** umístěných na společné chodbě uvnitř sídla účetní jednotky. Všichni pracovníci, kteří disponují osobní schránkou (pracovníci dle Tabulky 12), mají povinnost si tuto schránku vybírat minimálně třikrát týdně, aby byl zabezpečen návrat účetního dokladu do účtárny ještě před splatností dokladu.

Tabulka 12: Podpisové vzory odpovědných pracovníků (vlastní zpracování)

Jméno pracovníka	Funkce	Podpis
	Jednatel	
	Výrobně technický ředitel	
	Účetní	
	Manažer zakázek	
	Technický pracovník	
	Technický pracovník	

Tabulka 13: Vzor vypsané průvodky účetního dokladu (vlastní zpracování)

Obsah: <i>Krátký výstižný popis obsahu dokladu př. materiál, oprava stroje ...</i>	Druh faktury: <i>Konečná, dílní, zálohová.</i>	Dat: <i>Datum převzetí účetní jednotkou.</i>
Akce: <i>Název zakázky / střediska.</i>	Datum:	Převzal do firmy: <i>Jméno přebírajícího.</i>
Odpovědná osoba: <i>Osoba, která vytvořila objednávku.</i>	<i>Převzetí dokladu.</i>	<i>Odpovědné osoby.</i>
Kontroloval: <i>Nadřízená osoba.</i>	<i>Převzetí dokladu.</i>	<i>Nadřízené osoby.</i>
Supervize: <i>Jednatel / výrobně technický ředitel.</i>	<i>Převzetí dokladu.</i>	<i>Jednatele / ředitele.</i>
Poznámka: <i>pro bližší specifikaci v případě potřeby, př. oprava vibrační desky evidenční číslo ...</i>		
Zaučtoval: <i>Účetní.</i>	<i>Zaučtování.</i>	<i>Podpis účetní.</i>

Pokladna a pokladní doklady

Pokladní doklady nemusí být opatřeny průvodkou, ale musí na nich být uveden podpis **odpovědné osoby**, krátký popis obsahu dokladu (pokud to není z dokladu zřejmé) a středisko / zakázka.

Každý pokladní doklad nad 1 000 Kč musí být podepsán (schválen) jednatelem / výrobně technickým ředitelem.

V případě, že je pokladní doklad vyhotoven na papíru, který podléhá zvýšenému opotřebení (například může vyblednout a stát se tak nečitelným), musí být okopírován.

Za finanční prostředky v pokladně má plnou **hmotnou zodpovědnost účetní**. Pokud budou pokladní doklady neprůkazné dle výše zmíněných bodů, chybějící rozdíl finančních prostředků bude muset účetní uhradit. Stejný postup bude uplatněn v případě manka pokladní hotovosti.

Vydané účetní doklady

Všechny doklady jsou **vystavovány účetní** bez zbytečného odkladu, čitelným a trvanlivým způsobem na základě **podkladu** pro fakturaci obdrženého **od odpovědného pracovníka** (př. objednávka, smlouva, ...).

Faktury za stavební práce jsou vystavovány účetní, dle vyhotovených zjišťovacích protokolů **manažerem zakázek** na základě smlouvy o dílo, obvykle v měsíčních intervalech dle skutečně provedených prací.

Přeprava, nakládka a vykládka materiálu vozidly MAN je fakturována účetní na základě objednávky. K faktuře musí být vždy **doložen řidičem** „*Záznam o provozu vozidla nákladní dopravy*“ s uvedením ujetých kilometrů a doby strávené nakládkou a vykládkou. Ceny jsou stanoveny **jednatelem** dle aktuálně platného ceníku.

Nájemné a služby s ním spojené jsou fakturovány účetní na základě smlouvy o podnájmu nebytových prostor v podobě **platebních kalendářů**, které jsou vystavovány ve smyslu § 31 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Za smlouvy odpovídá **právní zástupce** účetní jednotky a **jednatel**.

Přijaté zálohy na energie od podnájemníků jsou proúčtovány vždy k 31. 12. nebo ke dni ukončení podnájemního vztahu na základě skutečné spotřeby zjištěné dle jednotlivých měřidel. Skutečnou spotřebu zjišťuje **jednatel** nebo jím pověřená osoba. Ceny energií za měrnou jednotku kalkuluje **účetní** na základě přijatých faktur od příslušných dodavatelů (E.ON, VAK, INNOGY). Náklady zaplacené účetní jednotkou za energie **nesmí** převýšit výnosy vyúčtované podnájemníkům. Případný rozdíl by byl vyúčtován k úhradě účetní.

Bankovní doklady

Bankovní výpisy jsou denně stahovány, zaúčtovány a archivovány **účetní**. Účetní také vystavuje příkazy k úhradě **výhradně** na základě **pokynů jednatele**. Na bankovních dokladech není požadován žádný podpis odpovědné osoby.

Interní doklady

Každý účetní případ je do účetnictví zaúčtován vždy na základě podkladu pro zaúčtování, který je nedílnou součástí interního dokladu.

V závislosti na obsahu interního účetního dokladu musí být doklad opatřen příslušným podpisem odpovědné osoby před jeho zaúčtováním. Minimálně je zde požadován podpis účetní, která zodpovídá za všechny interní účetní doklady.

Vymezení okamžiku účetního případu

Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde k určité skutečnosti, například splnění dodávky nebo přijetí zálohy.

Účetní, respektive daňové doklady, které přijdou do 15. dne následujícího měsíce po měsíci, ke kterému se vztahují, budou **účetní** zaúčtovány do měsíce, ke kterému se vztahují. Odpočet DPH bude uplatněn v měsíci, ve kterém byl daňový doklad obdržen.

Příklad:

Stavební materiál byl nakoupen na fakturu 23. 8. a ihned zpracován na stavbě. Faktura byla přijata 4. 9.

Řešení:

DPH bude uplatněno v měsíci září. Účetně bude doklad zaúčtován do měsíce srpna.

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.3 Směrnice č. 3 – Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Společnost:		
Účetní směrnice č. 3: <i>Směrná účtová osnova a účtový rozvrh</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Touto vnitropodnikovou účetní směrnicí je stanoven účtový rozvrh účetní jednotky.

Směrná účtová osnova, účtový rozvrh

Směrná účtová osnova, respektive její syntetické účty, jsou vytvářeny na základě § 45, § 46 a přílohy č. 4 prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

V rámci syntetických účtů směrné účtové osnovy pro podnikatele jsou tvořeny účty analytické – účtový rozvrh.

Analytické účty přidává nebo odebírá v průběhu účetního období **účetní** tak, aby byla zajištěna přehlednost v měsíčních uzávěrkách předkládaných jednateli a zároveň návaznost na správné řádky v příslušných účetních výkazech.

Žádný z účtů nesmí být zrušen, pokud na něm bylo v průběhu účetního období účtováno.

Účtový rozvrh může zůstat v nezměněné podobě i pro další účetní období, pokud nedojde k legislativním změnám.

Za každou verzi vytvořeného účtového rozvrhu odpovídá **účetní**. Všechny verze účtového rozvrhu musí být archivovány minimálně v elektronické podobě tak, aby se k nim mohla účetní kdykoliv vrátit.

Aktuální verze účtového rozvrhu je uvedena v příloze této směrnice.

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.4 Směrnice č. 4 – Dlouhodobý majetek

Společnost:		
Účetní směrnice č. 4: <i>Dlouhodobý majetek</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Tato směrnice upravuje pravidla pro evidenci, ocenění, účtování, odpisování a technické zhodnocení dlouhodobého majetku.

Definice dlouhodobého majetku

Dlouhodobým majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok a členění se na nehmotný, hmotný a finanční.

Dlouhodobý nehmotný majetek

- stanovuje se na základě § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- oceňuje se v pořizovacích cenách,
- do majetku k odpisování je zařazen dle § 32a zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pokud jeho pořizovací cena překročí částku **60 000 Kč**,
- DNM bude **zařazen účetní** v modulu Majetek programu POHODA, kde je vytvořena jeho karta – majetkové operace, účetní a daňové odpisy,
- DNM může být zařazen dle protokolu o zařazení na základě **příkazu jednatele**,
- DNM, jehož pořizovací cena bude nižší, než 1 000 Kč se účtuje rovnou do nákladů a dále se neeviduje,
- DNM, jehož pořizovací cena je v rozmezí od 1 000 Kč do 60 000 Kč, se účtuje rovnou do nákladů a eviduje se v podrozvahové evidenci jako dlouhodobý drobný nehmotný majetek (př. MS Office).

Dlouhodobý hmotný majetek

- stanovuje se dle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- oceňuje se v pořizovacích cenách, případně ve vlastních nákladech,
- do majetku k odpisování je zařazen dle § 26 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pokud jeho pořizovací cena překročí částku **40 000 Kč**,
- DHM bude **zařazen účetní** v modulu Majetek programu POHODA, kde je vytvořena jeho karta – majetkové operace, účetní a daňové odpisy,
- DHM může být zařazen dle protokolu o zařazení na základě **příkazu jednatele**,
- DHM, jehož pořizovací cena bude nižší, než 1 000 Kč se účtuje rovnou do nákladů a dále se neeviduje,
- DHM, jehož pořizovací cena je v rozmezí od 1 000 Kč do 40 000 Kč, se účtuje rovnou do nákladů a eviduje se v podrozvahové evidenci jako dlouhodobý drobný hmotný majetek (př. bourací kladiva, kolečka, ...).

Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek není v účetní jednotce evidován.

Inventární karta zařazeného dlouhodobého majetku musí obsahovat:

- název dlouhodobého majetku,
- inventární číslo,
- datum pořízení a datum zařazení,
- způsob odpisu, odpisová skupina a uplatněný odpis,
- typ dlouhodobého majetku (hmotný, nehmotný),
- středisko a umístění,
- způsob pořízení,
- využití,
- cenu pořízení,
- plán účetních odpisů,
- daňový odpis, rozdíl účetních a daňových odpisů,
- předkontace zaúčtování hospodářských operací,
- datum a způsob vyřazení.

Odpisování dlouhodobého majetku

- daňové odpisy jsou stanoveny dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům nebo stejné době odpisování,
- odpisování majetku probíhá v programu POHODA automaticky, je však vždy nutné, aby **účetní zkontrolovala správné nastavení** pro konkrétní druh majetku a zvolila správné druhy předkontací dle analytického členění účtů,
- odpisy jsou stanoveny jako měsíční,
- během doby odpisování se způsob odpisování u konkrétního majetku nemění,
- odpisy jsou zaokrouhlovány na celé koruny nahoru,
- majetek se odepisuje do výše pořizovací ceny,
- v případně technického zhodnocení, se odepisuje do výše zvýšené pořizovací ceny.

Technické zhodnocení

Technickým zhodnocením se dle § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, rozumí dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace hmotného majetku.

O tom, zda se jedná o technické zhodnocení, rozhoduje **jednatel**.

Hranice pro zařazení technického zhodnocení majetku je stanovena na 40 000 Kč dle § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek, včetně drobného dlouhodobého majetku, lze vyřadit pouze na základě vyřazovacího protokolu.

O vyřazení, včetně způsobu vyřazení, dlouhodobého majetku rozhoduje pouze **jednatel**.

Plně odepsaný majetek, který je dále využíván, nebude z účetnictví vyřazován.

Účtování o dlouhodobém majetku

V Tabulce 14 jsou uvedeny nejčastější operace, které nastávají v účetní jednotce v souvislosti s pořízením dlouhodobého majetku. Tento přehled slouží k rychlejší orientaci a zaúčtování příslušných hospodářských operací účetní.

Všechny operace je účetní povinna zaúčtovat na příslušné analytické účty dle účtového rozvrhu (Směrnice č. 3) tak, aby evidence dlouhodobého majetku v účetnictví byla přehledná.

Tabulka 14: Účtování o dlouhodobém majetku v účetní jednotce (vlastní zpracování)

Případ	Hospodářská operace	MD	D
SMV	Pořízení automobilu na fakturu	042	321
	DPH z automobilu	343	321
	Zařazení automobilu	022	042
	Odpis	551	082
SMV – ÚVĚR	Pořízení automobilu na fakturu	022	321
	Úhrada faktury úvěrem	321	479
	Měsíční splátka úvěru – úrok	562	321
	Měsíční splátka úvěru – úmor	479	321
	Měsíční splátka úvěru – pojištění	548	321
	Odpis	551	082
Software	Pořízení software na fakturu	041	321
	DPH software	343	321
	Zařazení software	013	041
	Odpis software	551	073
Pozemky	Pořízení pozemku	031	321
DHM	Pořízení DHM vlastní činností	042	121
Vyřazení SMV	Plně odepsané	082	022
	Zůstatková cena při prodeji	541	082
	Zůstatková cena při likvidaci	551	082

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.5 Směrnice č. 5 – Nedokončená výroba

Společnost:		
Účetní směrnice č. 5: <i>Nedokončená výroba</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Touto směrnicí je definována nedokončená výroba včetně postupu jejího účtování.

Definice, oceňování a účtování nedokončené výroby

Nedokončenou výrobou se pro účely této směrnice rozumí rozestavěné nemovité věci, které jsou stavěny za účelem prodeje, nebo nedokončené nemovité věci stavěné pro třetí osobu na zakázku, které jsou k poslednímu dni účetního období ve ztrátě. Informace o nedokončené výrobě předává účetní vždy **jednatel a výrobně technický ředitel.**

Nedokončená výroba se oceňuje ve skutečné výši vynaložených vlastních nákladů uvedených v účetnictví. Náklady jsou v účetnictví účetní přiřazovány k jednotlivým zakázkám v přesné výši dle pokynů jednatele / výrobně technického ředitele. Účtování je prováděno způsobem B, tj. rovnou do spotřeby dle Tabulky 15.

Tabulka 15: Účtování nedokončené výroby v účetní jednotce (vlastní zpracování)

Popis účetního případu	MD	D
Nedokončená výroba na konci ÚO – zaúčtování zjištěné skutečné výše podle inventury.	121001	581000
Nedokončená výroba na začátku ÚO – převod konečného stavu z konce předcházejícího období.	581000	121001

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.6 Směrnice č. 6 – Časové rozlišení nákladů a výnosů

Společnost:		
Účetní směrnice č. 6: <i>Časové rozlišení nákladů a výnosů</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Touto vnitropodnikovou účetní směrnicí je upraven postup pro účetní při časovém rozlišení nákladů a výnosů s cílem zabezpečení vyčíslení správného výsledku hospodaření.

Časové rozlišování

Účetní jednotka dodržuje aktuální princip, tj. účtuje o nákladech a výnosech do období, s nimiž věcně a časově souvisejí.

Účetní je povinna časově rozlišovat každý účetní případ, pokud je znám jeho konkrétní účel, částka a období, kterého se týká.

Z této zásady se stanovují následující **výjimky**, které účetní **nebude** při účtování časově rozlišovat z důvodu bezvýznamných nebo pravidelně se opakujících částek:

- nákup kancelářských potřeb (př. propisky, papír, kalendáře, ...),
- nákup drobného materiálu pro údržbu a úklid (př. čisticí prostředky, mazadla, ...),
- předplatné novin,
- roční předplatné za internet, antivirový program, licenci k programu POHODA,
- nákup dálničních známek,
- roční pojistné na pojištění majetku do částky 1 000 Kč.

Tyto položky se zaúčtují přímo do nákladů příslušného období bez použití účtu zásob a nebude v těchto případech zjišťováno, zda byly k rozvahovému dni nakoupené předměty spotřebovány.

Všechny ostatní účetní případy musí být časově rozlišený.

K časovému rozlišení jsou pro potřeby účetní jednotky používány tyto účty:

- 381 – *náklady příštích období* = účet se použije v případě, kdy se účetní případ týká nákladů následujícího období, ale výdaj byl uskutečněn v běžném účetním období (př. pojištění, licence ...),
- 383 – *výdaje příštích období* = účet se použije v případě, kdy se náklad týká běžného účetního období, avšak související výdaj nebyl v tomto období uskutečněn. Musí být známa skutečná částka (př. náklady za vodu, elektřinu, plyn ...),
- 384 – *výnosy příštích období* = účet se použije v případě, kdy se uskutečnil příjem v běžném období, který souvisí s výnosy příštích období (př. nájem obdrženy dopředu ...).

Příklady zachycení časového rozlišení pro účetní případy, které v účetní jednotce nastávají, jsou zobrazeny v Tabulce 16, která slouží pro potřeby účetní.

Tabulka 16: Zaučtování časového rozlišení v účetní jednotce (vlastní zpracování)

Popis účetního případu	běžné období		následující období	
	MD	D	MD	D
Přijata faktura za pojištění automobilu – částka nad 1 000 Kč, hrazeno v běžném období.	381	321	548	381
Přijata faktura v následujícím období za spotřebu elektřiny v běžném období, hrazeno v následujícím období.	502	383	383	321
Vydaná faktura za roční pronájem plochy pro banner – rozúčtování fakturované částky dle hospodářského roku.	311	602	x	x
	311	384	384	602

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.7 Směrnice č. 7 – Inventarizace

Společnost:		
Účetní směrnice č. 7: <i>Inventarizace</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Touto vnitropodnikovou účetní směrnicí je upraven proces inventarizace, kterou účetní jednotka provádí v souladu s § 29 a § 30 zákona o účetnictví.

Definice inventarizace

Inventarizace je proces, který zahrnuje inventuru. Inventurou se zjišťuje skutečný stav majetku a závazků, který se porovnává se stavem účetním.

Fyzická inventura

Fyzickou inventuru provádí **dvoučlenná** inventarizační komise složená z odpovědného pracovníka a dalšího člena, který bude jmenován před uskutečněním inventury jednatelem. Fyzická inventura se provádí u aktiv hmotné povahy, které lze přepočítat, dle rozpisu Tabulky 17.

Tabulka 17: Fyzická inventura v účetní jednotce (vlastní zpracování)

Předmět inventury	Četnost inventury	Odpovědný pracovník
Hmotné movité věci a jejich soubory	1x ročně	Údržbář
Dopravní prostředky	1x ročně	Údržbář
Pozemky	1x ročně	Jednatel
Drobný dlouhodobý majetek	2x ročně	Údržbář
Nedokončené zakázky	1x ročně	Jednatel
Pokladna	1x měsíčně	Účetní
Stravenky	1x měsíčně	Účetní
Známky	1x měsíčně	Účetní

Průběh fyzické inventury:

- 1) inventarizační komise si u účetní vyžádá inventurní soupis příslušného majetku uvedeného v účetnictví a následně provede fyzické přepočítání,
- 2) účetní porovná skutečný stav se stavem účetním,
- 3) inventarizační komise spolu s účetní zjistí příčinu rozdílů,
- 4) účetní předá výsledky fyzické inventury k vyjádření jednatelem,
- 5) účetní vyrovná inventarizační rozdíly v účetnictví dle pokynů jednatele.

Dokladová inventura

- provádí se 4x ročně (vždy k 30. 4.; 31. 7.; 31. 10. a 31. 1.),
- odpovědnou osobou je účetní,
- k rozvahovému dni, tj. k 30. 4., se na dokladové inventuře podílí účetní, jednatel a daňový poradce,
- kontrolují se účetní stavy veškerých analytických účtů,
- účetní vyhotoví k výše uvedeným datům předběžné účetní výkazy, které jsou spolu s rozbohem závazků a pohledávek zasílány k dalším analýzám do Komerční banky (z důvodu bankovních záruk).

Inventurní soupis

Inventurní soupis je průkazný účetní záznam, který musí obsahovat náležitosti dle § 30 odst. 7 zákona o účetnictví. Za správnost náležitostí uvedených v inventurním soupisu odpovídá účetní.

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.8 Směrnice č. 8 – Archivace a skartace účetních dokladů

Společnost:		
Účetní směrnice č. 8: <i>Archivace a skartace účetních dokladů</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

V rámci této vnitropodnikové účetní směrnice je stanoven spisový a skartační řád účetní jednotky.

Další legislativa

- zákon č. 499/2004 Sb. o archivnictví a spisové službě, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Archivace a skartace

V rámci běžného a dvou předcházejících účetních období jsou účetní doklady archivovány v označených šanonech přímo v účtárně společnosti.

Šanony jsou označeny názvem společnosti včetně uvedení IČ, účetního období, názvu dokladové řady a jejím číslem.

Těsně před začátkem nového účetního období jsou účetní doklady nejstaršího období z šanonů vyndány a pomocí archivačních spon jsou vkládány do archivačních krabic, které jsou opět přesně označovány názvem společnosti, IČ, účetním obdobím a názvy dokladových řad.

Krabice jsou přemísťovány do hlavního archivu, tj. námořního kontejneru, v sídle účetní jednotky, kde jsou dále archivovány po zákonnou dobu dle Tabulky 2 uvedené v kapitole 2.3.8. Zde jsou účetní doklady řádně zabezpečeny proti ztrátě, zničení nebo poškození. Za řádné zabezpečení odpovídá **jednatel**.

Doba úschovy dle Tabulky 2 nesmí být zkrácena, avšak může být prodloužena. Skartační lhůta začíná běžet od 1. května roku následujícího po roce, v němž účetní doklad vznikl. Přičemž skartace může být provedena až v roce následujícím po uplynutí této lhůty.

Všechny vydané účetní doklady účetní jednotkou jsou archivovány také v elektronické podobě ve formátu .pdf na externím úložišti dat, aby bylo možné se k nim v případě potřeby kdykoliv vrátit.

Přijaté účetní doklady jsou elektronicky archivovány pouze jako dokladové řady s označením střediska / zakázky a obsahu tohoto dokladu, případně cenou.

Dále jsou elektronicky archivovány mzdové listy, účetní deník, valné hromady a další dokumenty, které lze tímto způsobem archivovat.

Osobou odpovědnou za úschovu, archivaci i skartaci účetních záznamů je účetní.

Po uplynutí zákonné lhůty pro archivaci účetních záznamů, kterou je povinna sledovat a dodržovat účetní, bude účetní vyhotoven skartační návrh, který musí schválit a podepsat jednatel účetní jednotky. Následně se provede zničení všech účetních dokumentů uvedených v návrhu. Za zničení dokumentů je odpovědná účetní, která může k tomu účelu zvolit odpovědného pracovníka.

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.9 Směrnice č. 9 – Používání silničních motorových vozidel

Společnost:		
Účetní směrnice č. 9: <i>Používání silničních motorových vozidel</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Touto směrnicí je upraveno používání silničních motorových vozidel zaměstnavatele.

Další legislativa

- zákon č. 247/2000 Sb., o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- pokyn GFŘ D-22,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Použití silničních motorových vozidel zaměstnavatele

Zaměstnavatel poskytuje bezplatně svým zaměstnancům motorové vozidlo pouze pro služební účely.

Ke služebním účelům je používáno **výhradně** motorové vozidlo zaměstnavatele. Soukromé vozidlo zaměstnance lze pro služební účely využít pouze ve výjimečných a řádně odůvodněných případech.

Motorové vozidlo zaměstnavatele může být zaměstnanci poskytnuto pro soukromé účely na základě písemné žádosti, kterou musí **schválit jednatel**. V takovém případě je mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem sepsána **účetní** dohoda o použití motorového vozidla za úplatu (nájem) a veškeré spotřebované pohonné hmoty jsou hrazeny zaměstnancem.

Po ukončení služební cesty je motorové vozidlo zaparkováno odpovědným zaměstnancem v místě sídla účetní jednotky. Ve výjimečných případech, které určí **vedoucí techničtí pracovníci**, lze povolit parkování v místě bydliště zaměstnance, a to pouze z důvodu časného výjezdu k výkonu práce nebo pozdního příjezdu z výkonu práce.

Všichni zaměstnanci, kteří používají motorové vozidlo zaměstnavatele, jsou pravidelně školeni, minimálně 1x ročně. **Školení zajišťuje jednatel.** Každý takovýto zaměstnanec disponuje kartičkou o odborném školení řidičů referentských vozidel, kterou musí mít při služební jízdě vždy u sebe.

V každém motorovém vozidle zaměstnavatele je umístěna složka, za kterou odpovídá jednatel nebo jím určená osoba, obsahující:

- malý technický průkaz,
- zelenou kartu,
- knihu jízd,
- kartu pro tankování pohonných hmot,
- kupón dálniční známky,
- organizační a bezpečnostní pokyny,
- návod chování při dopravní nehodě,
- vyplněný vzor záznamu o dopravní nehodě,
- prázdné formuláře záznamu o dopravní nehodě,
- prázdné papíry.

Kniha jízd, uvedená v Příloze VI, má všechny povinné náležitosti. Po ukončení každé služební (soukromé) jízdy je zaměstnanec, který vozidlo řídil, povinen zapsat do knihy jízd všechny potřebné údaje.

Kniha jízd je na konci každého měsíce předávána odpovědné osobě určené jednatelem ke kontrole. Provedení kontroly stvrdí odpovědná osoba svým podpisem a knihy jízd, za každé motorové vozidlo zaměstnavatele, předá účetní k archivaci.

Prokazatelné výdaje spojené s vlastnictvím a správou motorových vozidel, včetně výdajů za spotřebované pohonné hmoty, jsou zahrnovány do nákladů účetní jednotky pro daňové účely.

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.10 Směrnice č. 10 – Poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek

Společnost:		
Účetní směrnice č. 10: <i>Poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Vnitropodniková účetní směrnice upravuje poskytování osobních ochranných pracovních prostředků všem pracovníkům, kteří pracují na staveništi.

Další legislativa

- nařízení vlády č. 495/2001 Sb., kterým se stanoví rozsah a bližší podmínky poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- nařízení vlády č. 361/2007 Sb., kterým se stanoví podmínky ochrany zdraví při práci, ve znění pozdějších předpisů.

Poskytování OOPP

Zaměstnavatel poskytuje osobní ochranné pracovní pomůcky a oděvy svým zaměstnancům bezplatně na základě vypracovaného seznamu dle Tabulky 18. Tento seznam je dle potřeby postupně doplňován a aktualizován účetní na základě doporučení vedoucích technických pracovníků.

Zednické a obdobné práce jsou považovány za práce nečisté¹⁴. Na základě toho jsou zaměstnancům poskytovány mycí, čisticí a dezinfekční prostředky uvedené v Tabulce 18.

Zaměstnanci, kteří vykonávají svou práci na staveništi, jsou povinni používat pracovní oblečení. Za pracovní oblečení se považují stejno kroje poskytnuté zaměstnavatelem dle Tabulky 18, na kterých je viditelně umístěné logo účetní jednotky. Oděv a obuv podléhá při práci mimořádnému opotřebení a znečištění.

Ochranné pracovní oděvy a obuv jsou evidovány na osobní kartě zaměstnance a jsou mu vydávány **vedoucím technickým pracovníkem** proti podpisu.

Mycí, čisticí a dezinfekční prostředky jsou volně umístěny v sociálním zařízení, a jsou doplňovány a poskytovány vedoucími technickými pracovníky dle aktuální potřeby, v návaznosti na zrovna prováděný druh práce. Uvedená spotřeba v Tabulce 18 je orientační.

Tabulka 18: Seznam poskytovaných OOPP (vlastní zpracování)

Seznam poskytovaných pracovních oděvů a pomůcek	
Druh OOPP	Životnost v měsících
Ochranná přilba	60
Ochranná obuv (s podešví proti proříznutí) - letní	6
Ochranná obuv (s podešví proti proříznutí) - zimní	6
Holinky gumové	24
Montérky (pracovní kalhoty)	6
Pracovní blůza	12
Pracovní triko	3
Kabát teplý prošívaný (oteplená vesta/zimní bunda)	36
Nepromokavý plášť (pláštěnka)	36
Reflexní vesta	12
Seznam poskytovaných mycích, čisticích a dezinfekčních prostředků	
Druh prostředků	Spotřeba na měsíc
Mýdlo	100 g
Solvex / solvína	600 g
Ochranná mast regenerační (indulona)	1 ks
Ručník	2 ks/rok/osoba

¹⁴ Příloha č. 4, nařízení vlády č. 495/2001 Sb.

Ochranné pracovní pomůcky jako jsou ochranné brýle, chrániče sluchu, chrániče proti vdechnutí prachu, pracovní rukavice a jiné, jsou zaměstnancům poskytovány dle potřeby a náročnosti aktuálně prováděné práce na základě **rozhodnutí vedoucích technických pracovníků**.

Vedoucí technický pracovník je povinen kontrolovat používání ochranných pracovních pomůcek a zabezpečit jejich udržování v provozuschopném stavu.

Zaměstnancům jsou dle potřeby poskytovány vedoucími technickými pracovníky nápoje. V chladných provozech jsou poskytovány teplé nápoje a v horkých provozech jsou poskytovány jak teplé, tak i studené nápoje dle požadavku zaměstnance.

Datum a místo vydání:	
Počet stran:	
Kontroloval, podpis:	

5.11 Směrnice č. 11 – Stravování zaměstnanců

Společnost:		
Účetní směrnice č. 11: <i>Stravování zaměstnanců</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Vnitropodniková účetní směrnice definuje způsob stravování zaměstnanců, nárok na stravné v případě pracovní cesty a zaúčtování operací s tímto souvisejících.

Další legislativa

- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- pokyn GFŘ D-22.

Stravenky

Stravování zaměstnanců je zajištěno formou nákupu stravenek značky Ticket Restaurant od firmy Edenred CZ s. r. o. v hodnotě 80 Kč/ks.

Stravenky zajišťuje **účetní** dle potřeby v dostatečném předstihu.

Příspěvek na stravování je poskytnut ve výši 55 %, tj. 44 Kč za jednu odpracovanou směnu, přičemž zaměstnanec musí být v práci přítomen **nejméně 3 hodiny**.

Zbylých 45 %, tj. 36 Kč za jednu odpracovanou směnu je příspěvkem zaměstnance, který je zaměstnanci stržen ze mzdy.

Stravenky jsou zaměstnancům **předávány účetní** vždy za odpracovaný měsíc, tj. zpětně dle počtu odpracovaných hodin, proti podpisu, nejpozději do 5. kalendářního dne následujícího měsíce. Příklad: stravenky za měsíc leden jsou zaměstnanci předány nejpozději do 5. února.

Pracovní cesta

Příspěvek na stravování se neposkytuje zaměstnancům, kterým vzniká nárok na stravné v souvislosti s pracovní cestou.

Za pracovní cestu je považován výkon práce mimo místo sídla účetní jednotky. Pracovní cesty jsou evidovány **vedoucími technickými pracovníky** a následně předávány ke zpracování účetní.

Podle § 2 vyhlášky č. 333 je stravné za každý kalendářní den pracovní cesty stanoveno v roce 2019 minimálně ve výši:

- 82 Kč, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin,
- 124 Kč, trvá-li pracovní cesta 12 až 18 hodin,
- 195 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin.

Příspěvek na stravné za pracovní cestu je zaměstnancům poskytován zpětně za odpracovaný měsíc, jako součást nezdanitelné náhrady mzdy, zasláním na bankovní účet zaměstnance, nejpozději do 15. kalendářního dne následujícího měsíce.

Zaučtování účetních případů v souvislosti s vyúčtováním stravného zaměstnancům je zobrazeno v Tabulce 19.

Tabulka 19: Účtování o stravném (vlastní zpracování)

Popis účetního případu	MD	D
Úhrada zálohové faktury za 500 ks stravenek v hodnotě 80 Kč/ks	314	221
Nákup 500 ks stravenek v hodnotě 80 Kč/ks	213	321
Provize	518	321
Poštovné (dopravné)	518	321
DPH	343	321
Zúčtování zaplacené zálohy	321	314
Příspěvek zaměstnavatele - 55 % (při hodnotě 1 ks)	527	213
Příspěvek zaměstnance - 45 % (při hodnotě 1 ks)	331	213
Stravné při služební cestě (8 hodin/den)	512	331

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.12 Směrnice č. 12 – Nájem nemovitostí

Společnost:		
Účetní směrnice č. 12: <i>Nájem nemovitostí</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Vnitropodniková účetní směrnice upravuje způsob účtování o nájemních, respektive podnájemních vztazích.

Další legislativa

- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Nájem – náklad pro účetní jednotku

Účetní jednotka není vlastníkem nemovitostí ve smyslu vlastnictví budov a staveb.

Účetní jednotka je provozovatelem třech průmyslových areálů, za které platí nájem (zaúčtování je uvedeno v Tabulce 20), a které může dále pronajímat třetím osobám.

Tabulka 20: Účtování nájemného – nákladu (vlastní zpracování)

Hospodářská operace	MD	D
Nájemné – závazek	518	325
DPH	343	325

Dle smluv o provozování areálů je účetní jednotka povinna hradit nájem, který je stanoven na 90 % hodnoty nájemného. Zbylých 10 % je pronajímateli hrazeno ve formě oprav a běžné údržby.

Nájemné, opravy a běžná údržba jsou na straně účetní jednotky daňově uznatelnými náklady, neboť vedou k dosahování zdanitelných příjmů. Za tyto náklady odpovídá **jednatel**.

Pokud by opravy a běžná údržba přesáhly hodnotu 10 % ročního nájemného, byly by považovány za daňově neuznatelné. Kontrolu stanovené hodnoty provádí **účetní**. V případě přiblížení se stanovené hodnotě je tuto skutečnost neprodleně povinna nahlásit jednatelem.

Investice a technické zhodnocení areálů jsou vždy v kompetenci pouze pronajímatele, který je právním vlastníkem nemovitostí, vede je v účetnictví a odepisuje je.

Příznání k dani z nemovitých věcí je podáváno a daň je hrazena vždy pronajímatelem.

Podnájem – výnos pro účetní jednotku

Na základě písemného souhlasu pronajímatele, jsou provozované prostory areálů pronajímány třetím osobám.

K tomuto účelu jednatel nechal vypracovat od právního zástupce vzor „Smlouvy o podnájmu nebytových prostor“, který je uložen na serveru. S podnájemníky je uzavírána **výhradně** tato smlouva, na základě níž jsou podnájemníci povinni hradit účetní jednotce nájemné spolu s poplatky za služby a zálohy na spotřebu energií.

Smlouvu a zbylé podklady pro podnájemníky zpracovává vždy **účetní** na základě vypracovaného vzoru. Jednatel je povinen ji vždy před podpisem řádně zkontrolovat. **Za „chyby“ ve smlouvě zodpovídá jednatel.**

Komunikace s podnájemníky probíhá vždy prostřednictvím účetní, která je povinna hlásit jednatelem všechny nastalé důležité skutečnosti (př. protékající záchod, rozbité okno, zatékání na střeše, ...).

Podnájemníkům je účtována vratná **kauce**, jako jistota pro případ nehrazení svých závazků, nebo pro případ poškození majetku. Tato kauce je dle smlouvy **neúročena** a vratná až při ukončení podnájemního vztahu.

Účtování transakcí s podnájemníky je uvedeno v Tabulce 21. Jednotlivé služby je nutno zaúčtovat dle analytického členění účtů – viz Směrnice č. 3. Za zaúčtování na správné analytické účty a střediska je zodpovědná účetní.

Tabulka 21: Účtování podnájemného (vlastní zpracování)

Účetní operace	MD	D
Podnájemné – pohledávka	315	602
Služby spojené s podnájemem	315	602
DPH	315	343
Přijaté zálohy za energie	221	324
Odvod DPH ze zálohy	324	343
Vyúčtování zálohy	324	315
Vratná kauce	315	474

Náklady a výnosy za nájmy / podnájemny jsou měsíčně analyzovány jednatelem na základě dat vyhotovených účetní, a na základě toho jsou jednatelem stanovovány ceny nájmu a poplatků za služby.

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.13 Směrnice č. 13 – Fotovoltaická elektrárna

Společnost:		
Účetní směrnice č. 13: <i>Fotovoltaická elektrárna</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Tato vnitropodniková účetní směrnice upravuje všechny souvislosti, které jsou spojené s vlastnictvím fotovoltaické elektrárny a s výrobou elektrické energie.

Další legislativa

- zákon č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích (energetický zákon), ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 408/2015 Sb., o pravidlech trhu s elektřinou, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 475/2005 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Fotovoltaická elektrárna

Účetní jednotka je vlastníkem fotovoltaické elektrárny o velikosti 144 ks panelů s instalovaným výkonem 27,355 kW.

Fotovoltaická elektrárna byla zařazena do užívání 1. 10. 2010 a je umístěna na střeše budovy v místě sídla účetní jednotky.

Elektrina může být vyráběna na základě přidělené licence Energetickým regulačním úřadem. Platnost licence vyprší v červenci roku 2035.

Účetní má povinnost **vidovat každý měsíc** všechny údaje o vyrobeném množství elektrické energie a každý měsíc toto **kontrolovat** s výrobou elektřiny v minulých letech. V případě, že by byla výroba výrazně nižší, než ve stejném měsíci minulých let, je účetní povinna neprodleně informovat jednatele.

Vyrobená elektrická energie je spotřebovávána účetní jednotkou, respektive je odprodávána podnájemníkům v areále. Přebytky jsou na základě uzavřené „Smlouvy o dodávce elektřiny s převzetím závazku dodat elektřinu do elektrizační soustavy (výkup elektřiny)“ vedeny do regionální distribuční soustavy provozovatele – společnosti E.ON.

Hlášení o přebytých (samofakturace) E.ON

Účetní jednotka má povinnost měsíčně podávat hlášení společnosti E.ON o množství přebytků vedených do distribuční soustavy. Hlášení je podáváno vždy **účetní** dle níže uvedeného postupu.

Data jsou z měřiče automaticky odesílána do společnosti E.ON vždy v 23:59 hodin posledního dne měsíce.

Postup hlášení a samofakturace:

- 1) **jednatel** (nebo jím pověřená osoba) předá do účtárny zjištěné množství přebytků vedených do distribuční soustavy,
- 2) nejpozději 6. pracovní den následujícího měsíce jsou data automaticky načtena do portálu samofakturace, kde **účetní** provede kontrolu načtených dat a toto následně potvrdí¹⁵ (podrobný manuál pro vytvoření faktury v portálu je přílohou k této směrnici (Manuál pro využívání portálu Energie24, © 2019)),
- 3) faktura (daňový doklad) je v portálu vytvořena obvykle do druhého dne, nejpozději však do 15. kalendářního dne následujícího měsíce,
- 4) účetní provede zaúčtování v programu POHODA.

¹⁵ https://energie24.eon.cz/b2b/files/shared/Energie24_manual_vyrobci_ZB.pdf

Hlášení o výrobě OTE

Dle smlouvy se společností OTE, a. s. je účetní jednotce za vyrobenou elektrickou energii měsíčně vyplácen zelený bonus.

Účetní jednotka je povinna podávat měsíční hlášení o množství vyrobené elektrické energie v MWh prostřednictvím portálu společnosti OTE – vzor výkazu Obrázek 11. Data do tohoto výkazu nejdou automaticky odesílána, musí se vyplnit ručně. Hlášení podává **účetní** na základě níže uvedeného postupu.

Postup hlášení:

- 1) **jednatel** (nebo jím pověřená osoba) předá do účtárny zjištěné vyrobené množství elektrické energie k poslednímu dni příslušného měsíce,
- 2) **účetní** zadá zjištěné vyrobené množství nejpozději do 5. kalendářního dne následujícího měsíce do portálu společnosti OTE – k přihlášení do portálu je nutné mít v něm zaregistrovaný platný certifikát pro elektronický podpis,
- 3) v portálu je nejpozději do 15. kalendářního dne následujícího měsíce vytvořen doklad o výplatě podpory, který je následně účetní zaúčtován do programu POHODA.

Kód údaje	Název položky	Jednotka	Za vykazované období
GCR_1	Instalovaný elektrický výkon	MW	0,02736
GCR_2	Švorková výroba elektřiny*	MWh	
GCR_3	Technologická vlastní spotřeba elektřiny*	MWh	
GCR_4	Celková konečná spotřeba za předávacím místem výroby elektřiny	MWh	<input type="text"/> Dopočítat
GCR_5	Z toho lokální spotřeba elektřiny	MWh	<input type="text"/> Dopočítat
GCR_6	Dodávka elektřiny do lokální nebo regionální distribuční soustavy nebo do přenosové soustavy	MWh	0,115
GCR_7	Odběr z přenosové nebo distribuční soustavy (v předávacím místě)	MWh	3,488
GCR_13C	- z toho odběr elektřiny z distribuční soustavy na hladině VN pro technologickou vlastní spotřebu*	MWh	
GCR_15C	Rezervovaný příkon v předávacím místě pro odběr z distribuční soustavy na hladině VN	MW	0,2
GCR_8A	Výsledek kontroly nároku na podporu za výrobu z obnovitelného zdroje (POZE)		Kontrola OK
	Množství elektřiny, na které je nárokována podpora		
	Druh podporovaného/obnovitelného zdroje		
RES_8	Zvolená forma podpory		Zelený bonus - roční
RES_18	Fotovoltaická elektrárna*	MWh	

[Uložit](#) [Storno](#)

Obrázek 11: Výkaz pro vyplnění měsíčního hlášení v portálu OTE (Podpora a výrobní zdroje, © 2018)

Vysvětlivky pro vyplnění výkazu dle kódu údaje (Podpora a výrobní zdroje, © 2018):

GCR_1 instalovaný výkon v MW (pevně dané číslo),

GCR_2 zjištěné množství vyrobené elektrické energie dle měřidla,

- GCR_3 spotřeba elektrické energie na výrobu elektřiny při výrobě elektřiny ve výši maximálně 4 % dodávky do distribuční soustavy (dle GCR_6),
- GCR_4 celková suma spotřeby elektřiny za předávacím místem účetní jednotkou,
výpočet: $GCR_4 = GCR_2 - GCR_3 - GCR_6 + GCR_7$,
- GCR_5 množství elektřiny, které bylo vyrobeno a současně i spotřebováno účetní jednotkou za předávacím místem,
výpočet: $GCR_5 = GCR_2 - (GCR_3 - GCR_{13C}) - GCR_6$,
- GCR_6 automatické načtení dat ze systému od společnosti E.ON, tj. množství dodané do distribuční soustavy,
- GCR_7 automatické načtení dat ze systému od společnosti E.ON,
- GCR_13C souvisí s položkou GCR_3, tj. množství odebrané elektřiny ze sítě při výrobě elektřiny, hodnota se rovná maximálně hodnotě GCR_3,
- GCR_15C automatické načtení dat ze systému na základě přiřazeného EAN,
- GCR_8A položka se vyplní systémem OTE automaticky, tj. kontrola nároku na podporu za výroby z obnovitelného zdroje,
- RES_8 automaticky načtená zvolená forma podpory (Zelený bonus),
- RES_18 množství elektřiny, na které je nárokována podpora,
výpočet: $RES_{18} = GCR_2 - GCR_3$.

Kontrola výpočtů => vždy musí platit vztah:

$$GCR_2 + GCR_7 = GCR_3 + GCR_4 + GCR_6.$$

Údaje jsou uváděny v MWh a jsou zaokrouhlovány na 3 desetinná místa.

Kategorie výrobce

Dle § 53 vyhlášky č. 408/2015 Sb., jsou výrobci elektřiny zařazeni do 1. nebo 2. kategorie. Do 1. kategorie jsou zařazeni výrobci, kteří dodávají alespoň 80 % vyrobené elektřiny do distribuční soustavy. Všichni ostatní jsou výrobci 2. kategorie.

⇒ Účetní jednotka je aktuálně výrobcem **2. kategorie**.

Zařazení do příslušné kategorie je účetní jednotka povinna do 31. 1. následujícího roku sdělit společnosti E.ON, jako provozovateli distribuční soustavy.

Výpočet množství vyrobené elektřiny a následné zařazení do příslušné kategorie provádí vždy **účetní**.

Odpisy

Daňové odpisy jsou stanoveny dle § 30b zákona č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů jako rovnoměrné a doba odpisování je stanovena na 20 let. Účetní odpisy jsou shodné s daňovými.

Kontrolu zaúčtování a výši odpisů provádí účetní.

Účtování

Účtování všech operací spojených s provozováním fotovoltaické elektrárny je zobrazeno v Tabulce 22.

Tabulka 22: Účtování operací spojených s FVE (vlastní zpracování)

Popis účetního případu	MD	D
E.ON = dodání elektřiny soustavami nebo sítěmi obchodníkovi *	311	601
OTE = doklad o výplatě podpory **	311	601
Odpisy	551	082
RETELA = recyklační příspěvek (základ)	314	321
RETELA = recyklační příspěvek (DPH 21 %)	343	321

Poznámka: * režim přenesené daňové povinnosti, kód kontrolního hlášení 19¹⁶

** nepodléhá DPH

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

¹⁶ Česká republika: Pokyny k vyplnění kontrolního hlášení DPH, © 2019.

5.14 Směrnice č. 14 – Zápůjčky pro s.r.o.

Společnost:		
Účetní směrnice č. 14: <i>Zápůjčky pro s.r.o.</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

Vnitropodniková účetní směrnice popisuje způsob poskytování finančních prostředků se spojenými osobami.

Další legislativa

- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Definice spojených osob

Ve smyslu této směrnice se spojenými osobami rozumí dle § 23 odst. 7, písm. b, zákona o daních z příjmů: „Jinak spojené osoby, kdy se shodné osoby podílejí na vedení nebo kontrole jiných osob“. Schéma ve smyslu této definice je zobrazeno na Obrázku 4.

Poskytování finančních prostředků

Účetní jednotka poskytuje za úrok peněžní prostředky odštěpeným společnostem s ručením omezeným za účelem financování pořízení a technického zhodnocení majetku.

Finanční prostředky jsou poskytovány na základě **Smlouvy o zápůjčce**, která se řídí ustanovením § 2390 až § 2394 občanského zákoníku. Dle předchozí věty nemusí být ve smlouvě stanoven žádný úrok. Smlouva je vyhotovena právním zástupcem účetní jednotky.

Rozhodnutí o poskytnutí finančních prostředků a o výši úroku dává **vždy pouze jednatel**.

Pokud je úrok stanoven, potom musí být ve smyslu § 23 odst. 7, zákona o daních z příjmů v takové výši, jako by se jednalo o transakce mezi nespojenými osobami, případně nižší.

Průzkum finančního trhu ohledně aktuální výše úroků je povinna každoročně k 31. 12. provádět **účetní** a následně o tomto informovat jednatele.

Z pohledu účetní jednotky jsou zapůjčené finanční prostředky pohledávkou a úroky představují výnos, který podléhá časovému rozlišení.

Úrok

Úrok vypočítá vždy **účetní** k 31. 12. z celkové výše dlužné částky, přičemž pokud byly provedeny v průběhu účetního období nějaké vratky, změní se pro toto období základ pro výpočet úroku. Výši úroku stanovuje jednatel.

Vzorec pro výpočet úroku (vlastní zpracování na základě interních dat):

$$\text{úrok} = \frac{\text{počet dní dluhu}}{365} \cdot \text{výška dluhu} \cdot \text{úroková sazba.}$$

Účtování

Účtování všech výše uvedených operací je uvedeno v Tabulce 23.

Tabulka 23: Účtování výnosových úroků z půjček (vlastní zpracování)

Popis účetního případu	MD	D
Poskytnutá půjčka	315	221
Vrácená půjčka	221	315
Odhad výšky úroku od 1. 1. do 30. 4. (120 dní)	388	662
Vyúčtování úroku k 31. 12. (365 dní)	311	662
Zrušení odhadu výšky úroku	662	388

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

5.15 Směrnice č. 15 – Harmonogram účetního roku, daňový kalendář

Společnost:		
Účetní směrnice č. 15: <i>Harmonogram účetního roku, daňový kalendář</i>		
Vypracoval:	Bc. Alena Jurtíková	Datum a podpis:
Schválil:		Datum a podpis:
Platnost od:	1. 5. 2019	
Aktualizace:		

Anotace

V této vnitropodnikové účetní směrnici jsou zobrazena důležitá data včetně uvedení popisu povinnosti, kterou musí účetní jednotka během běžného účetního období vykonat.

Povinnosti účetní

Směrnice je určena především pro usnadnění práce účetní tak, aby nedocházelo k opomenutí některých důležitých termínů, a aby si mohla efektivně plánovat průběh pracovních činností.

Za vykonání všech úkonů včetně dodržení termínů uvedených v Příloze VII zodpovídá účetní.

Datum a místo vydání:	
Počet stran včetně příloh:	
Kontroloval, podpis:	

6 ZHODNOCENÍ PROJEKTU

Vnitropodnikové účetní směrnice jsou vytvořeny pro hospodářský rok od 1. 5. 2019 do 30. 4. 2020. Alespoň měsíc před implementací musí být schváleny jednatelem a daňovým poradcem účetní jednotky. Následně s nimi mohou být seznámeni všichni ostatní zaměstnanci.

Směrnice budou uloženy v elektronické podobě (formátu .pdf) na společném serveru, aby k nim měl každý ze zaměstnanců přístup a zároveň do nich nemohl bez vědomí jednatele nic vpisovat. Dále budou 1x vytištěny, podepsány odpovědnými pracovníky a originály budou uloženy v kanceláři účetní, kde si je bude moci každý zaměstnanec na vyžádání půjčit ve fyzické podobě.

Směrnice jsou závazné pro všechny zaměstnance. Nedodržení pracovních postupů a pravidel, která jsou ve směrnících nastavena, bude bráno jako nedodržení pracovní kázně.

6.1 Nákladové vyhodnocení projektu pro účetní jednotku

Vnitropodnikové účetní směrnice byly tvořeny účetní v rámci její pracovní náplně. Nicméně vzhledem k časové náročnosti tvorby směrnic byla účetní poskytnuta jednorázová odměna ve výši 2 000 Kč.

Před implementací směrnic je nutná konzultace s daňovým poradcem. Sazba konzultací daňového poradce je 400 Kč/hod a předpokládaná doba sladění všech detailů činí 5 hodin.

Další náklady se budou tvořit v rámci zavádění směrnic do užívání, kdy bude nutné seznámit s nimi všechny zaměstnance (pravděpodobně v rámci porady). Následně se k jednotlivým směrnícím budou moci vyjadřovat odpovědní pracovníci.

Protože většina směrnic se týká jen účetní, je odhadovaná doba na seznámení se směrnici všech zaměstnanců maximálně 0,5 hodiny, a odhadovaná doba pro vyjádření odpovědných pracovníků činí maximálně 2 hodiny. Průměrná hrubá hodinová sazba zaměstnance je 130 Kč/hod. K této sazbě je nutné připočíst náklady zaměstnavatele na zdravotní (9 %) a sociální (25 %) pojištění.

Náklady na přímý materiál (papír, toner, šanon) budou v úhrnu tvořit 200 Kč. Přehled předpokládaných nákladů na zavedení směrnic je uveden v Tabulce 24.

Tabulka 24: Náklady na zavedení směrnic (vlastní zpracování)

Položka	Náklad v Kč
Odměna účetní	2 000 Kč
ZP a SP z odměny	680 Kč
Daňový poradce	2 000 Kč
Porada = 19 zaměstnanců	1 235 Kč
ZP a SP za zaměstnance z porady	420 Kč
Vyjádření šesti odpovědných pracovníků	1 560 Kč
ZP a SP za zaměstnance z vyjádření	530 Kč
Přímý materiál	200 Kč
CELKEM	8 625 Kč

Náklady na zavedení směrnic tedy budou v souhrnu činit 8 625 Kč. To je v porovnání s přínosy a riziky, uvedenými v další kapitole, pro účetní jednotku zanedbatelná částka.

6.2 Přínosy a rizika projektu pro účetní jednotku

Přínosy:

- efektivnější řízení uvnitř účetní jednotky,
- snížení chybovosti a urychlení práce odpovědných pracovníků,
- minimalizace rizika porušování právních předpisů,
- jednotný metodický postup,
- snazší a jednodušší postup při kontrole účetnictví,
- pozitivní pohled na účetní jednotku ze strany finančního úřadu,
- zastupitelnost účetní v případě její nepřítomnosti.

Rizika:

- důsledné nedodržování směrnic,
- neaktualizace směrnic => postupování dle neplatných právních předpisů,
- směrnice nikdy nesmí být v rozporu se zákonem.

6.3 Závěrečná doporučení

Aby vnitropodnikové účetní směrnice řádně plnili svůj účel, je nutné kontrolovat jejich **dodržování** a provádět minimálně roční **aktualizace** se zapracováním veškerých legislativních změn, či změn ve vnitřním fungování účetní jednotky. K tomu je zapotřebí určit **odpovědného pracovníka**, pravděpodobně účetní.

Pokud nastanou nové skutečnosti, o kterých účetní jednotka dosud neúčtovala, je nutné je do směrnic zapracovat a v případě potřeby se poradit s kvalifikovanějším pracovníkem nebo odborným poradcem.

Tvorba směrnic by měla vycházet z vnitřních potřeb účetní jednotky, neměly by být pouhým konstatováním obecných právních předpisů. Nicméně odkaz na konkrétní právní předpis by ve směrnici neměl chybět pro případ potřeby ověřitelnosti informací v ní obsažených.

Pro lepší a rychlejší orientaci ve směrnících doporučuji vytvoření úvodní strany, kde bude uveden výčet směrnic a odkaz na příslušnou stranu. Také doporučuji ponechání jednotné struktury směrnic, která obsahuje záhlaví, stručný obsah směrnice, vlastní text a zápatí.

ZÁVĚR

V této diplomové práci bylo na základě provedených analýz navrženo patnáct vnitropodnikových účetních směrnic, které definují jednotný postup při řešení konkrétních hospodářských operací dle potřeb účetní jednotky.

Jednotlivé směrnice jsou navrženy tak, že obsahují záhlaví, anotaci, vlastní obsah směrnice a zápatí. V záhlaví je uveden název účetní jednotky, název a číslo směrnice, jméno, datum a podpis osoby, která směrnici vypracovala a schválila, platnost směrnice a datum aktualizace. Anotací se rozumí krátký popis toho, co bude ve směrnici řešeno. V zápatí je uvedeno datum a místo vydání směrnice, počet stran směrnice včetně příloh a podpis kontrolující osoby.

V samotném obsahu jednotlivých směrnic jsou vždy uvedeny práva a povinnosti jednotlivých odpovědných pracovníků. Dále jsou zde definovány konkrétní postupy řešení a způsoby zaúčtování příslušné problematiky.

Navržené směrnice musejí být nejprve projednány s jednatelem a daňovým poradcem účetní jednotky. Po schválení může dojít k implementaci.

Vzhledem k rozsahu diplomové práce je ale nutné dodat, že tento výčet směrnic není konečný. Je třeba postupně dopracovat další směrnice zabývající se například nákladní dopravou, prokázáním finanční způsobilosti dopravce a další.

V závěru práce bylo vytvořeno nákladové vyhodnocení projektu pro účetní jednotku včetně uvedení přínosů, rizik a závěrečných doporučení.

Implementací směrnic dojde k zefektivnění práce účetní a odpovědných pracovníků. Stanovením jasných postupů se předejde chybovosti a dojde k minimalizaci rizik porušování právních předpisů.

Vytvořené směrnice usnadní kontrolu účetnictví, jak ze strany účetní či daňového poradce, tak ze strany finančního úřadu.

Na závěr je nutné zdůraznit, že vytvořené směrnice nestačí mít sepsané jen někde v šanonu, je třeba se jimi řídit, pravidelně je aktualizovat a v případě potřeby je dopracovat. K tomuto účelu je nutné zvolit odpovědného pracovníka.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BŘEZINOVÁ, Hana, 2017. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. Účetnictví, 232 s. ISBN 978-80-7552-603-8.

Česká republika: Analytické materiály, © 2019. In: *Ministerstvo průmyslu a obchodu* [online]. Praha [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/cz/rozcestnik/analyticke-materialy-a-statistiky/analyticke-materialy/>

Česká republika: České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášek č. 500/2002 Sb., č. 501/2002 Sb., č. 502/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, © 2018. In: *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Praha [cit. 2019-03-05]. 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>

Česká republika: Klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE), © 2018. In: *Český statistický úřad* [online]. Praha [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace_ekonomickych_cinnosti_cz_nace

Česká republika: Pokyny k vyplnění kontrolního hlášení DPH, © 2019. In: *Finanční správa České republiky* [online]. Praha [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/Pokyny-KH-20190403.pdf>

Česká republika: Strategie pro udržitelné stavebnictví, © 2019. In: *Ministerstvo průmyslu a obchodu* [online]. Praha [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/cz/stavebnictvi-a-suroviny/strategicke-dokumenty-pro-udrzitelne-stavebnictvi/strategie-pro-udrzitelnou-konkurenceschopnost-odvetvi-stavebnictvi-a-jeho-podniku-a-akcni-plan-stavebnictvi-2020--173221/>

ČESKO, 1991. Zákon č. 563/1991 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 107, s. 2802 – 2809 [cit. 2019-01-31]. Dostupné z: aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2519

ČESKO, 1992. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 117, s. 3473 – 3491 [cit. 2019-01-31]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2001. Nařízení vlády č. 495 ze dne 14. listopadu 2001, kterým se stanoví rozsah a bližší podmínky poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 178, s. 11033 – 11041 [cit. 2019-01-31]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=495/2001&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2002. Vyhláška č. 500/2002 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 174, s. 9690 – 9721 [cit. 2019-01-31]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2004. Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 78, s. 4946 – 5010 [cit. 2019-01-31]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2005. Vyhláška č. 352/2005 ze dne 5. září 2005, o podrobnostech nakládání s elektrozařízeními a elektroodpady a o bližších podmínkách financování nakládání s nimi (vyhláška o nakládání s elektrozařízeními a elektroodpady), ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 123, s. 6064 – 6109 [cit. 2019-01-

31]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=352/2005&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2012. Zákon č. 89 ze dne 3. února 2012 občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 33, s. 1026 – 1368 [cit. 2019-01-31]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=89/2012&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2015. Vyhláška č. 408 ze dne 23. prosince 2015, o Pravidlech trhu s elektřinou, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 169, s. 5546 – 5624 [cit. 2019-01-31]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=408/2015&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2018. Vyhláška č. 333 ze dne 19. prosince 2018 o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 161, s. 5411 [cit. 2019-02-26]. Dostupné z: https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=333/2018&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

DOSTÁL, Petr, Václav KRATOCHVÍL, František KUDA, Dušan RUŽIČ, Eva WERNEROVÁ, 2016. *Manuál provozovatele budovy, praktické vzory a návody*. 1. vydání: květen 2016. Praha: Nakladatelství FORUM. ISSN 2464-7691.

DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2017. *Základy účetnictví*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. Účetnictví, 285 s. ISBN 978-80-7552-892-6.

Energetický regulační úřad (ERÚ) [online], © 2018. Jihlava [cit. 2018-03-05]. Dostupné z: <http://www.eru.cz/cs/>

HÄBERLIN, Heinrich, 2012. *Photovoltaics: System Design and Practice*. Translated by Herbert EPPEL. United Kingdom, West Sussex: Wiley. 732 s. ISBN-13: 978-1-119-99285-1. Dostupné také z:

<https://www.researchgate.net/.../Photovoltaics+system+design+and+practice.pdf>

HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK, 2017. *Daňové a nedaňové náklady 2017*. Praha: Grada Publishing. ISBN: 978-80-905899-4-0.

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, Dagmar PROCHÁZKOVÁ, Roman SEDLÁK, Jana SKÁLOVÁ a Pavel VLACH, 2018. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Edice účetnictví, 424 s. ISBN 978-80-7554-121-5.

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

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ, Daniel REMEŠ a Karel ŠTEKER, 2017. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. Prosperita firmy, 228 s. ISBN 978-80-271-0563-2.

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

KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL, 2017. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: VOX. Účetnictví a daně, 360 s. ISBN 978-80-87480-55-7.

KŘIVKA, Zdeněk, 2011. *Fotovoltaické elektrárny v ČR, ekonomická analýza jejich provozu* [online]. Ostrava [cit. 2019-02-26]. Diplomová práce. Vysoká škola Báňská – Technická univerzita Ostrava, Hornicko-geologická fakulta. Vedoucí práce

Ing. Oldřich Vlach, Ph.D. Dostupné také z: https://dspace.vsb.cz/bitstream/handle/10084/86229/KRI305_HGF_N2102_2102T003_00_2011.pdf?sequence=1

LIBRA, Martin a Vladislav POULEK, 2010. *Fotovoltaika: teorie i praxe využití solární energie*. 2., dopl. vyd. Praha: Ilsa. 165 s. ISBN 978-80-904311-5-7.

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

Manuál pro využívání portálu Energie24 – záložka výroba, © 2018. *E.ON* [online]. Brno [cit. 2019-03-26]. Dostupné z: https://energie24.eon.cz/b2b/files/shared/Energie24_manual_vyrobci_ZB.pdf

MARSHALL, David H., Wayne W. MCMANUS a Daniel F. VIELE, 2014. *Accounting: what the numbers mean*. Tenth edition. New York: McDraw-Hill/Irwin. McGraw-Hill international edition, 774 s. ISBN 978-1-259-06070-0.

PILAŘOVÁ, Ivana, 2018. *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.* 6. vydání. Praha: Wolters Kluwer. Účetnictví, 212 s. ISBN 978-80-7598-022-9.

Podpora a výrobní zdroje, © 2018. *OTE* [online]. Praha [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: https://www.ote-cr.cz/cs/poze/vyplnovani-vykazu/obnovitelne-zdroje#fotovolt_ele_nadpis

Recyklace solárních panelů: účetní a daňové aspekty poplatku, © 2018. In: *Solární Novinky.cz* [online]. Dobrá, 17. 5. 2018 [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <http://www.solarninovinky.cz/?legislativa/2018051502/recyklace-solarnich-panelu-ucetni-a-danove-aspekty-poplatku>

Recyklační příspěvek pro provozovatele, © 2018. *ASEKO Solar* [online]. Praha [cit. 2018-03-05]. Dostupné z: <https://www.asekolsolar.cz/category/recyklačni-prispevek/>

RIEGEL, Daniela, 2017. Kam pokročilo zdanění fotovoltaických elektráren?. In: *Fučík & Partneři, auditoři – daňoví poradci* [online]. Praha, 11. října. 2017 [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/kam-pokrocilo-zdaneni-fotovoltaickych-elektraren/>

RYNEŠ, Petr, 2017. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2017*. 17. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Edice účetnictví, 1 152 s. ISBN 978-80-7554-061-4.

SEDLÁČEK, Jaroslav a kol, 2017. *Finanční účetnictví: postupy účtování*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. 239 s. ISBN 978-80-7380-644-6.

STROUHAL, Jiří, Carmen Giorgiana BONACI a Răzvan V MUSTAȚĂ, 2014. *International accounting practices*. Prague: Oeconomica. Vysokoškolská učebnice, 231 s. ISBN 978-80-245-2040-7.

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

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

BIM	Building Information Modeling
CZ NACE	Klasifikace ekonomických činností
ČNB	Česká národní banka
ČPK	Čistý pracovní kapitál
ČSÚ	Český statistický úřad
D	Dal
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
DZ	Dlouhodobé závazky
EAN	European Article Number
EAT	Earnings after tax
EBIT	Earnings before Interest and Taxes
EPO	Elektronická podání pro finanční správu
ES	Evropská společenství
EU	Evropská unie
FVE	Fotovoltaická elektrárna
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
GFŘ	Generální finanční ředitelství
IFRS	International Financial Reporting Standards
IT	Informační technologie
KS	Konečný stav
MD	Má dáti

MPO	Ministerstvo průmyslu a obchodu
OA	Oběžná aktiva
PS	Počáteční stav
ROA	Return on Assets
ROC	Return on Cost
ROE	Return on Equity
ROS	Return on Sales
SMV	Samostatné movité věci
SP	Sociální pojištění
ÚO	Účetní období
ZP	Zdravotní pojištění

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1: Účtování na rozvahových účtech (Edmonds, Mcnair a Olds, 2016, s. 148).....</i>	<i>15</i>
<i>Obrázek 2: Účtování na výsledkových účtech (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 24).....</i>	<i>15</i>
<i>Obrázek 3: Hierarchie účetní jednotky (vlastní zpracování).....</i>	<i>41</i>
<i>Obrázek 4: Schéma možných transakcí mezi spojenými osobami (vlastní zpracování).....</i>	<i>47</i>
<i>Obrázek 5: Grafické znázornění ukazatelů rentability v čase (vlastní zpracování).....</i>	<i>50</i>
<i>Obrázek 6: Ukazatele rentability za rok 2017 (vlastní zpracování).....</i>	<i>51</i>
<i>Obrázek 7: Grafické znázornění ukazatele běžné likvidity v čase (vlastní zpracování).....</i>	<i>52</i>
<i>Obrázek 8: Shrnutí ukazatelů likvidity za rok 2017 (vlastní zpracování).....</i>	<i>53</i>
<i>Obrázek 9: Porovnání celkové zadluženosti účetní jednotky s odvětvím v čase (vlastní zpracování).....</i>	<i>54</i>
<i>Obrázek 10: Ukazatel Z-Score účetní jednotky v čase (vlastní zpracování).....</i>	<i>55</i>
<i>Obrázek 11: Výkaz pro vyplnění měsíčního hlášení v portálu OTE (Podpora a výrobní zdroje, © 2018).....</i>	<i>94</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1: Kategorie účetních jednotek (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 22).....</i>	<i>18</i>
<i>Tabulka 2: Zákonná lhůta uchování písemností (Kovalíková, 2018, s. 304-305).....</i>	<i>29</i>
<i>Tabulka 3: Ukazatele rentability účetní jednotky v % (vlastní zpracování).....</i>	<i>49</i>
<i>Tabulka 4: Ukazatele rentability odvětví v % (vlastní zpracování dle dat MPO).....</i>	<i>49</i>
<i>Tabulka 5: Ukazatele likvidity účetní jednotky (vlastní zpracování).....</i>	<i>51</i>
<i>Tabulka 6: Ukazatele likvidity odvětví (vlastní zpracování dle dat MPO).....</i>	<i>52</i>
<i>Tabulka 7: Ukazatele zadluženosti účetní jednotky (vlastní zpracování).....</i>	<i>53</i>
<i>Tabulka 8: Ukazatele zadluženosti odvětví (vlastní zpracování dle dat MPO).....</i>	<i>54</i>
<i>Tabulka 9: Souhrnné ukazatele účetní jednotky (vlastní zpracování).....</i>	<i>55</i>
<i>Tabulka 10: Seznam účetních směrnic účetní jednotky (vlastní zpracování).....</i>	<i>59</i>
<i>Tabulka 11: Účetní zásady a jejich výklad dle zákona o účetnictví (vlastní zpracování) ...</i>	<i>63</i>
<i>Tabulka 12: Podpisové vzory odpovědných pracovníků (vlastní zpracování).....</i>	<i>66</i>
<i>Tabulka 13: Vzor vypsání průvodky účetního dokladu (vlastní zpracování).....</i>	<i>67</i>
<i>Tabulka 14: Účtování o dlouhodobém majetku v účetní jednotce (vlastní zpracování).....</i>	<i>74</i>
<i>Tabulka 15: Účtování nedokončené výroby v účetní jednotce (vlastní zpracování).....</i>	<i>75</i>
<i>Tabulka 16: Zaučtování časového rozlišení v účetní jednotce (vlastní zpracování).....</i>	<i>77</i>
<i>Tabulka 17: Fyzická inventura v účetní jednotce (vlastní zpracování).....</i>	<i>78</i>
<i>Tabulka 18: Seznam poskytovaných OOPP (vlastní zpracování).....</i>	<i>85</i>
<i>Tabulka 19: Účtování o stravném (vlastní zpracování).....</i>	<i>88</i>
<i>Tabulka 20: Účtování nájemného – nákladu (vlastní zpracování).....</i>	<i>89</i>
<i>Tabulka 21: Účtování podnájemného (vlastní zpracování).....</i>	<i>91</i>
<i>Tabulka 22: Účtování operací spojených s FVE (vlastní zpracování).....</i>	<i>96</i>
<i>Tabulka 23: Účtování výnosových úroků z půjček (vlastní zpracování).....</i>	<i>98</i>
<i>Tabulka 24: Náklady na zavedení směrnic (vlastní zpracování).....</i>	<i>101</i>

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Doplňující informace k teoretické části
- P II Seznam příkazů jednatele
- P III Účetní výkazy za analyzovaná období
- P IV Výběr dat použitých při finanční analýze odvětví
- P V Používané dokladové řady
- P VI Kniha jízd
- P VII Daňový a účetní kalendář

PŘÍLOHA I: DOPLŇUJÍCÍ INFORMACE K TEORETICKÉ ČÁSTI

Kapitola 2.3.4 Dlouhodobý majetek – příklady účetních metod odpisování

Lineární odpisování – v praxi je tato metoda nejpoužívanější (Dvořáková, 2017, s. 199). Odpisy jsou konstantní po celou dobu životnosti majetku (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 60):

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{pořizovací cena} - \text{zbytková hodnota}}{\text{doba životnosti v letech}}. \quad (1)$$

Odpisy závislé na výkonu – doba životnosti se odhadne na základě celkového objemu výkonů, které zařízení provede od svého zařazení do užívání (Dvořáková, 2017, s. 198):

$$\text{roční odpis} = \frac{(\text{pořizovací cena} - \text{zbytková hodnota}) \cdot \text{výkon v daném roce}}{\text{celkový předpokládaný výkon}}. \quad (2)$$

Metoda DDB (¹⁷*double-declining balance method*) – v každém roce se odepisuje stejná procentní část ze zůstatkové hodnoty majetku (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 60). Odpisové procento je stanoveno jako násobek (většinou dvojnásobek) lineární sazby (Dvořáková, 2017, s. 199). V prvních letech odpisování jsou odpisy největší a s každým následujícím rokem se snižují (Edmonds, McNair a Olds, 2016, s. 428). Roční odpis se podle Strouhala, Bonaci a Mustařa (2014, s. 60) vypočítá:

$$\text{roční odpis} = \text{zůstatková cena} \cdot \frac{100 \%}{\text{doba životnosti v letech}} \cdot 2. \quad (3)$$

¹⁷ Metoda dvojnásobně se zmenšujícího základu.

Kapitola 2.3.13 Fotovoltaická elektrárna – výpočet recyklačního příspěvku

Recyklační příspěvek se stanovuje na základě vzorce (Recyklační příspěvek pro provozovatele, © 2018):

$$M = P \cdot K, \quad (4)$$

kde: M = hmotnost panelů,

P = výkon FVE podle licence uvedených ve wattech (Wp),

K = koeficient průměrné hmotnosti (0,11 kg/Wp).

Minimální sazba S pro výpočet celkové výše příspěvků činí 8,50 Kč/kg. Celkový příspěvek P se potom rovná součinu váhy M a minimální sazby S :

$$P = M \cdot S. \quad (5)$$

Kapitola 3.1 Ukazatele finanční analýzy – výpočet jednotlivých ukazatelů

- **Rentabilita aktiv (ROA)**

Při výpočtu tohoto ukazatele vstupují do výpočtu veškerá aktiva bez ohledu na původ vloženého kapitálu (Březinová, 2017, s. 175), tj. zda je kapitál vlastní nebo půjčený (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 189). Zisk je v tomto případě ve formě EBIT, aby výkonnost účetní jednotky byla měřena bez vlivu zadlužení a daňového zatížení (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 102). Ukazatel vyjadřuje, kolik zisku přinese jednotka aktiv (Strouhal, Bonaci a Mustařa, 2014, s. 189). Vykazuje se v procentech a podle Březinové (2017, s. 175) se vypočte jako:

$$ROA = \frac{EBIT}{A} \cdot 100 [\%]. \quad (6)$$

Čím je tento ukazatel vyšší, tím je situace pro účetní jednotku lepší. Ukazatel umožňuje účetní jednotce stanovit mezní úrokovou sazbu, za kterou si může vzít úvěr, přičemž musí podle Březinové (2017, s. 175) platit vztah:

$$ROA > \emptyset \text{ úroková sazba.} \quad (7)$$

- **Rentabilita vlastního kapitálu (ROE)**

Ukazatel vyjadřuje, kolik zisku po zdanění přinesl vlastní kapitál svým majitelům a vypočítá se podle vztahu (Březinová, 2017, s. 175):

$$ROE = \frac{EAT}{\text{vlastní kapitál}} \cdot 100 [\%]. \quad (8)$$

Jinak řečeno, ukazatel vyjadřuje, jak je celkově vložený kapitál vlastníky do účetní jednotky výnosný, zda je jejich odměna za riziko dostatečná, či zda by nebylo moudřejší vložit peněžní prostředky například do banky jako dlouhodobý vklad (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 103).

Protože platí, že při podnikatelské činnosti je vlastní kapitál dražší než kapitál cizí, mělo by podle Březinové (2017, s. 176) platit:

$$ROE > \text{úroky z dlouhodobých vkladů na bankovních účtech.} \quad (9)$$

- **Rentabilita tržeb (ROS)**

Rentabilita tržeb vyjadřuje, kolik Kč zisku připadá na 1 Kč tržeb (Strouhal, Bonaci a Mustajá, 2014, s. 190). Při porovnání produkce mezi více účetními jednotkami je podle Březinové (2017, s. 177) vhodné použít zisk v podobě EBIT a ukazatel se vypočítá podle vztahu:

$$ROS = \frac{EBIT}{\text{tržby}} \cdot 100 [\%]. \quad (10)$$

Přičemž nízká úroveň tohoto ukazatele může znamenat špatné řízení závodu a naopak vysoká úroveň ukazatele může signalizovat budoucí problémy s konkurenceschopností účetní jednotky (Březinová, 2017, s. 177).

- **Rentabilita nákladů (ROC)**

Ukazatel vyjadřuje, jaká část z 1 Kč „utopené“ v nákladech se vrátí v podobě čistého zisku a vypočítá se podle Březinové (2017, s. 177) následovně:

$$ROC = \frac{EAT}{\text{náklady celkem}} \cdot 100 [\%]. \quad (11)$$

- **Běžná likvidita (likvidita III. stupně)**

Běžná likvidita určuje, kolikrát je účetní jednotka schopna splnit své závazky, kdyby zpeněžila veškerá oběžná aktiva, a vypočítá se jako (Strouhal, Bonaci a Mustajá, 2014, s. 190):

$$\text{běžná likvidita} = \frac{\text{oběžná aktiva}}{\text{krátkodobé závazky}}. \quad (12)$$

Od celkových oběžných aktiv by měly být odečteny neprodejné zásoby či nedobytné pohledávky, protože nepřispívají k likviditě účetní jednotky (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 94). Doporučená hodnota ukazatele se pohybuje v intervalu od 1,6 do 2,5. Čím vyšší je jeho hodnota, tím více prostředků je vázáno v oběžných aktivech, což má negativní dopad na rentabilitu (Březinová, 2017, s. 173).

- **Pohotová likvidita (likvidita II. stupně)**

Tento ukazatel vylučuje z výpočtu zásoby jako málo likvidní složku oběžných aktiv (Březinová, 2017, s. 173):

$$\text{pohotová likvidita} = \frac{(\text{oběžná aktiva} - \text{zásoby})}{\text{krátkodobé závazky}}. \quad (13)$$

Doporučená hodnota je v intervalu od 1 do 1,5 (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 95). Pokud by byla hodnota pohotové likvidity výrazně nižší než hodnota běžné likvidity, existuje v aktivech účetní jednotky nadměrné množství zásob (Strouhal, Bonaci a Mustař, 2014, s. 190).

- **Okamžitá likvidita (likvidita I. stupně)**

Okamžitá likvidita poskytuje informaci o tom, do jaké míry je účetní jednotka schopna vypořádat své krátkodobé závazky pouze z finančních zdrojů (Strouhal, Bonaci a Mustař, 2014, s. 190). Podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Šteker (2017, s. 95) se okamžitá likvidita vypočítá dle vzorce:

$$\text{okamžitá likvidita} = \frac{\text{krátkodobý finanční majetek} + \text{peněžní prostředky}}{\text{krátkodobé závazky}}. \quad (14)$$

Doporučená hodnota ukazatele se pohybuje v intervalu od 0,2 – 0,5, přičemž vysoké hodnoty svědčí o neefektivním využití peněžních prostředků (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 95).

- **Podíl čistého pracovního kapitálu na oběžných aktivech**

Čistý pracovní kapitál (ČPK) představuje rozdíl mezi oběžnými aktivy a krátkodobými závazky. Záporná výše ČPK znamená, že účetní jednotka vypořádává své krátkodobé závazky i z dlouhodobých aktiv (Strouhal, Bonaci a Mustař, 2014, s. 190-191). Jedná se o kapitál, který slouží k provoznímu cyklu účetní jednotky. Platí: čím vyšší je ČPK, tím vyšší je likvidita účetní jednotky (Březinová, 2017, s. 170-171).

Podíl ČPK na oběžných aktivech se podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Šteker (2017, s. 94) vypočítá dle vzorce:

$$\text{podíl ČPK na OA} = \frac{\text{oběžná aktiva} - \text{krátkodobé cizí zdroje}}{\text{oběžná aktiva}}. \quad (15)$$

Tento ukazatel charakterizuje krátkodobou finanční stabilitu účetní jednotky, kde podíl ČPK na OA by měl dosahovat 30 až 50 % (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 94).

- **Celková zadluženost**

Jedná se o základní ukazatel, jehož doporučená hodnota se pohybuje mezi 30 – 60 % a vypočítá se podle vztahu (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 88):

$$\text{celková zadluženost} = \frac{\text{cizí zdroje}}{\text{aktiva celkem}} \cdot 100 [\%]. \quad (16)$$

Vždy je však třeba analyzovat strukturu dluhů, protože pokud má účetní jednotka vysoký podíl cizích zdrojů, které je schopna splácet, pak mají cizí zdroje pozitivní vliv na výnosnost vlastního kapitálu (Březinová, 2017, s. 179).

- **Míra zadluženosti**

Tento ukazatel poměruje vlastní a cizí kapitál. Je důležitý především pro banky při žádosti účetní jednotky o úvěr a vypočítá se dle vztahu (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 89):

$$\text{míra zadluženosti} = \frac{\text{cizí zdroje}}{\text{vlastní kapitál}} \quad (17)$$

Podle Březinové (2017, s. 181) se za optimum považuje hodnota 1, vyšší hodnoty by znamenaly vyšší věřitelské riziko, že by nebyl dostatek zdrojů.

- **Úrokové krytí**

Ukazatel vyjadřuje, zda je účetní jednotka schopna vypořádat všechny nákladové úroky ze zisku před úroky a zdaněním. Vypočítá se dle vztahu (Strouhal, Bonaci a Mustafá, 2014, s. 192):

$$\text{úrokové krytí} = \frac{EBIT}{\text{nákladové úroky}} \quad (18)$$

Podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Štekera (2017, s. 90) by hodnota ukazatele měla být vyšší než 5.

- **Krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji**

Podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Štekera (2017, s. 91) platí, že dlouhodobý majetek by měl být krytý dlouhodobými zdroji:

$$\text{krytí DM dlouhodobými zdroji} = \frac{\text{vlastní kapitál} + \text{dlouhodobé cizí droje}}{\text{dlouhodobý majetek}} \quad (19)$$

Neutrální strategií, tj. přiměřeným krytím DM a části OA dlouhodobým kapitálem, účetní jednotka tvoří dostatečný „polštář“ pro operativní řízení. Při výsledku nižším než 1 jde o tzv. agresivní strategii financování, která je velmi riziková, protože je účetní jednotka pod-

kapitalizovaná a její ČPK je záporný. Oproti tomu vysoká hodnota tohoto výsledku značí konzervativní strategii financování, která je bezpečnější, ale zároveň také dražší (Knápková, Pavelková, Remeš a Šteker, 2017, s. 91).

- **Altmanovo Z-Score**

Jedná se o nejznámější bankrotní model, který byl publikován v několika verzích (Strouhal, Bonaci a Mustajča, 2014, s. 196). Byl testován v amerických podmínkách s 82 – 96 % přesností. Pro účetní jednotky, které nejsou obchodované na kapitálových trzích, je stanovena rovnice (Březinová, 2017, s. 183):

$$Z = 0,717 \cdot x_1 + 0,847 \cdot x_2 + 3,107 \cdot x_3 + 0,420 \cdot x_4 + 0,998 \cdot x_5, \quad (20)$$

kde: $x_1 = \frac{\text{čistý pracovní kapitál}}{\text{celková aktiva}} = \frac{\text{oběžná aktiva} - \text{krátkodobé závazky}}{\text{celková aktiva}},$

$$x_2 = \frac{\text{nerozdělený zisk}}{\text{celková aktiva}} = \frac{\text{fondy ze zisku} + \text{VH min.let} + \text{VH běžného období}}{\text{celková aktiva}},$$

$$x_3 = \frac{\text{EBIT}}{\text{celková aktiva}},$$

$$x_4 = \frac{\text{vlastní kapitál}}{\text{celkové závazky}},$$

$$x_5 = \frac{\text{tržby celkem}}{\text{celková aktiva}}.$$

Na základě výsledné hodnoty modelu je finanční situace účetní jednotky popsána podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Šteker (2017, s. 132):

Hodnota	Popis finanční situace
$Z > 2,99$	Uspokojivá finanční situace.
$Z \in <1,81; 2,99>$	Nevyhraněná finanční situace.
$Z < 1,81$	Silné finanční problémy.

- **Index IN**

Index IN je model, který je pro účely finanční analýzy českých účetních jednotek vhodnější. Poslední verze z roku 2005 je podle Strouhala, Bonaci a Mustajů (2014, s. 196):

$$IN = 0,13 \cdot \frac{\text{aktiva}}{\text{cizí zdroje}} + 0,04 \cdot \frac{EBIT}{\text{nákladové úroky}} + 3,97 \cdot \frac{EBIT}{\text{aktiva}} + 0,21 \cdot \frac{\text{výnosy}}{\text{aktiva}} + 0,09 \cdot \frac{\text{oběžná aktiva}}{\text{krátkodobé závazky}} \quad (21)$$

Na základě výsledné hodnoty modelu je finanční situace účetní jednotky popsána podle Knápkové, Pavelkové, Remeše a Štekera (2017, s. 134):

Hodnota	Popis výsledku hodnoty IN
$IN > 1,6$	Účetní jednotka tvoří hodnotu, má dobré finanční zdraví.
$IN \in <0,9; 1,6>$	Účetní jednotka se nachází v šedé zóně, mohla by mít finanční problémy.
$IN < 0,9$	Účetní jednotka ničí hodnotu, má špatné finanční zdraví.

PŘÍLOHA II: SEZNAM PŘÍKAZŮ JEDNATELE

Seznam příkazů jednatele

Označ	Číslo příkazu	Věc
L1	1/2003	Stravné, dovolená
L2	2/2003	Zavádění ISO
L3	3/2003	Nákladní doprava
L4	4/2003	Politika a cíle jakosti pro rok 2003
L5	5/2003	Přijímání faktur, odsouhlasování, likvidace NF
L6	1/2004	Stravné
L7	2/2004	Politika a cíle jakosti pro rok 2004
L8	3/2004	Provoz vozidel a strojů
L9	4/2004	Účetní – materiál spotřeba
L10	1/2005	Politika a cíle jakosti pro rok 2005
L11	1/2006	Politika a cíle jakosti pro rok 2006
L12	2/2006	Jmenování představitele managementu
L13	3//2006	Politika integrovaného systému
L14	4/2006	Cíle a cílové hodnoty
L15	5/2006	Údržba svěřené techniky
L16	6/2006	Čerpání PHM
L17	101/2007	Stravné mimo Zlínský kraj
L18	102/2007	Stravování zaměstnanců
L19	4/2007	Cíle a cílové hodnoty
L20	1/2008	Cíle a cílové hodnoty
L21		Pokyn odpady
L22		
L23		
L24		
L25		
L26		
L27		
L28		
L29		
L30		
L31		
L32		
L33		
L34		
L35		
L36		
L37		
L38		
L39		
L40		
L41		
L42		
L43		
L44		
L45		
L46		
L47		
L48		
L49		
L50		
L51		
L52		
L53		
L54		
L55		
L56		

PŘÍLOHA III: ÚČETNÍ VÝKAZY ZA ANALYZOVANÁ OBDOBÍ

a) Rozvaha účetní jednotky v plném rozsahu ke dni 30. 4. 2017 v celých tisících Kč

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	001	82 070	9 450	72 620	69 865
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	003	16 445	9 401	7 044	5 304
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.5.2.)	004	130	130		2
1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	005				
2.	Ocenitelná práva	006	130	130		2
2.1.	Software	007	130	130		2
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	008				
3.	Goodwill	009				
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	010				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	013				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)	014	16 315	9 271	7 044	5 302
1.	Pozemky a stavby	015	477		477	1 480
1.1.	Pozemky	016	477		477	1 469
1.2.	Stavby	017				11
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	018	11 053	9 271	1 782	2 537
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	019				
4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	020				
4.1.	Pěstítelcké celky trvalých porostů	021				
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	022				
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	023				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	024	4 785		4 785	1 285
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	025				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	026	4 785		4 785	1 285

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)	027				
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	028				
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	029				
3.	Podíly – podstatný vliv	030				
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	031				
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	032				
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	033				
7.	Ostatní dlouhotrvající finanční majetek	034				
7.1.	Jiný dlouhotrvající finanční majetek	035				
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	036				
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	037	65 440	49	65 391	64 387
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)	038	1 320		1 320	270
1.	Materiál	039				
2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	1 320		1 320	270
3.	Výrobky a zboží	041				
3.1.	Výrobky	042				
3.2.	Zboží	043				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	044				
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	045				
C.II	Pohledávky (C.II.1 + C.II.2)	046	16 434	49	16 385	33 599
1.	Dlouhodobé pohledávky	047				
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	048				
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	049				
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	050				
1.4.	Odložená daňová pohledávka	051				
1.5.	Pohledávky - ostatní	052				
5.1.	Pohledávky za společníky	053				
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	054				
5.3.	Dohadné účty aktivní	055				
5.4.	Jiné pohledávky	056				

Označení A	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
2.	Krátkodobé pohledávky	057	16 434	49	16 385	33 599
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	3 404	49	3 355	12 706
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	059				
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	060				
2.4	Pohledávky - ostatní	061	13 030		13 030	20 893
4.1.	Pohledávky za společnosti	062				
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	063				
4.3.	Stát - daňové pohledávky	064				651
4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	402		402	361
4.5.	Dohadné účty aktivní	066	284		284	434
4.6.	Jiné pohledávky	067	12 344		12 344	19 447
C.III.	Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)	068				
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	069				
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	070				
C.IV.	Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)	071	47 686		47 686	30 518
1.	Peněžní prostředky v pokladně	072	162		162	616
2.	Peněžní prostředky na účtech	073	47 524		47 524	29 902
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	074	185		185	174
1.	Náklady příštích období	075	185		185	174
2.	Komplexní náklady příštích období	076				
3.	Příjmy příštích období	077				

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	078	72 620	69 865
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)	079	69 606	62 753
A.I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	080	1 025	1 025
1.	Základní kapitál	081	1 025	1 025
2.	Vlastní podíly (-)	082		
3.	Změny základního kapitálu	083		
A.II.	Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)	084	-26 972	-26 972
1.	Ážio	085		
2.	Kapitálové fondy	086	-26 972	-26 972
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	087		
2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	088		
2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	089	-26 972	-26 972
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	090		
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	091		
A.III.	Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	092	159	159
1.	Ostatní rezervní fondy	093	131	131
2.	Statutární a ostatní fondy	094	28	28
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2. + A.IV.3.)	095	87 365	83 752
1.	Nerozdělený zisk minulých let	096	87 567	83 954
2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	097		
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	098	-202	-202
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	099	8 029	4 789
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	100		
B. + C.	Cizí zdroje (součet B. + C.)	101	2 626	6 901
B.	Rezervy (součet B.1. až B.4.)	102		
1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	103		
2.	Rezerva na daň z příjmů	104		
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	105		
4.	Ostatní rezervy	106		

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném úč. období 5	Stav v minulém úč. období 6
C.	Závazky (C.I. + C.II.)	107	2 626	6 901
C.I.	Dlouhodobé závazky (součet C. I.1. až C.I.9.)	108		72
1.	Vydané dluhopisy	109		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	110		
1.2.	Ostatní dluhopisy	111		
2.	Závazky k úvěrovým institucím	112		72
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	113		
4.	Závazky z obchodních vztahů	114		
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	115		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	116		
7.	Závazky - podstatný vliv	117		
8.	Odložený daňový závazek	118		
9.	Závazky - ostatní	119		
9.1.	Závazky ke společníkům	120		
9.2.	Dohadné účty pasivní	121		
9.3.	Jiné závazky	122		
C.II.	Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)	123	2 626	6 829
1.	Vydané dluhopisy	124		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	125		
1.2.	Ostatní dluhopisy	126		
2.	Závazky k úvěrovým institucím	127		
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	128	295	414
4.	Závazky z obchodních vztahů	129	1 594	5 194
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	130		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	131		
7.	Závazky - podstatný vliv	132		
8.	Závazky ostatní	133	737	1 221
8.1.	Závazky ke společníkům	134		
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	135		
8.3.	Závazky k zaměstnancům	136	370	348
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	137	187	171
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	138	118	584
8.6.	Dohadné účty pasivní	139	61	118
8.7.	Jiné závazky	140	1	
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.1.)	141	388	211
1.	Výdaje příštích období	142	362	185
2.	Výnosy příštích období	143	26	26

b) Výkaz zisku a ztráty účetní jednotky v plném rozsahu, druhovém členění v celých tis. Kč ke dni 30. 4. 2017

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	49 157	64 429
II.	Tržby za prodej zboží	02		
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	33 861	40 335
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04		
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	9 401	8 059
3.	Služby	06	24 460	32 276
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-1 050	9 430
C.	Aktivace (-)	08		
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	7 185	7 470
D. 1.	Mzdové náklady	10	5 452	5 641
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	1 733	1 829
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	1 681	1 776
2.2.	Ostatní náklady	13	52	53
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14	693	1 460
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	787	1 460
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	787	1 460
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
2.	Úpravy hodnot zásob	18		
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	-94	
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	3 155	707
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	2 050	160
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	815	325
3.	Jiné provozní výnosy	23	290	222
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	1 976	662
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	1 003	
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26		
3.	Daně a poplatky	27	441	168
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		121
5.	Jiné provozní náklady	29	532	373
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	9 647	5 779

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32		
2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39	517	491
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	513	491
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	4	
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43	4	23
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	4	23
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	5	
K.	Ostatní finanční náklady	47	108	169
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	410	299
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	10 057	6 078
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	2 028	1 289
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	2 028	1 289
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	8 029	4 789
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	8 029	4 789
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	52 834	65 627

c) Rozvaha účetní jednotky v plném rozsahu k 30. 4. 2018 v celých tisících Kč

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	87 967	10 129	77 838	72 620
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	02				
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	03	18 033	10 129	7 904	7 044
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.5.2.)	04	130	130		
1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	05				
2.	Ocenitelná práva	06	130	130		
2.1.	Software	07	130	130		
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	08				
3.	Goodwill	09				
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11				
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)	14	17 903	9 999	7 904	7 044
1.	Pozemky a stavby	15	477		477	477
1.1.	Pozemky	16	477		477	477
1.2.	Stavby	17				
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18	12 641	9 999	2 642	1 782
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19				
4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20				
4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	21				
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22				
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	24	4 785		4 785	4 785
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26	4 785		4 785	4 785

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)	27				
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	28				
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	29				
3.	Podíly – podstatný vliv	30				
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	31				
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32				
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33				
7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	34				
7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35				
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36				
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	37	69 748		69 748	65 391
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)	38	1 993		1 993	1 320
1.	Materiál	39				
2.	Nedokončená výroba a polotovary	40	1 993		1 993	1 320
3.	Výrobky a zboží	41				
3.1.	Výrobky	42				
3.2.	Zboží	43				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44				
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45				
C.II	Pohledávky (C.II.1 + C.II.2)	46	16 891		16 891	16 385
1.	Dlouhodobé pohledávky	47				
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48				
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	49				
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	50				
1.4.	Odložená daňová pohledávka	51				
1.5.	Pohledávky - ostatní	52				
5.1.	Pohledávky za společníky	53				
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54				
5.3.	Dohadné účty aktivní	55				
5.4.	Jiné pohledávky	56				

Označení A	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
2.	Krátkodobé pohledávky	57	16 891		16 891	16 385
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58	3 406		3 406	3 355
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	59				
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	60				
2.4	Pohledávky - ostatní	61	13 485		13 485	13 030
4.1.	Pohledávky za společníky	62				
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63				
4.3.	Stát - daňové pohledávky	64	486		486	
4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65	1 954		1 954	402
4.5.	Dohadné účty aktivní	66	225		225	284
4.6.	Jiné pohledávky	67	10 820		10 820	12 344
C.III.	Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)	68				
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	69				
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	70				
C.IV.	Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)	71	50 864		50 864	47 686
1.	Peněžní prostředky v pokladně	72	74		74	162
2.	Peněžní prostředky na účtech	73	50 790		50 790	47 524
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	74	186		186	185
1.	Náklady příštích období	75	186		186	185
2.	Komplexní náklady příštích období	76				
3.	Příjmy příštích období	77				

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	77 838	72 620
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.V.I.)	02	73 933	69 606
A.I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	03	1 025	1 025
1.	Základní kapitál	04	1 025	1 025
2.	Vlastní podíly (-)	05		
3.	Změny základního kapitálu	06		
A.II.	Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)	07	-26 972	-26 972
1.	Ážio	08		
2.	Kapitálové fondy	09	-26 972	-26 972
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	10		
2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	11		
2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	12	-26 972	-26 972
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	13		
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	14		
A.III.	Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	15	159	159
1.	Ostatní rezervní fondy	16	131	131
2.	Statutární a ostatní fondy	17	28	28
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2.+ A.IV.3.)	18	94 217	87 365
1.	Nerozdělený zisk minulých let	19	94 419	87 567
2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	20		
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	21	-202	-202
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	22	5 504	8 029
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	23		
B. + C.	Cizí zdroje (součet B. + C.)	24	3 402	2 626
B.	Rezervy (součet B.1. až B.4.)	25		
1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	26		
2.	Rezerva na daň z příjmů	27		
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	28		
4.	Ostatní rezervy	29		

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
C.	Závazky (C.I. + C.II.)	30	3 402	2 626
C.I.	Dlouhodobé závazky (součet C. I.1. až C.I.9.)	31	427	
1.	Vydané dluhopisy	32		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	33		
1.2.	Ostatní dluhopisy	34		
2.	Závazky k úvěrovým institucím	35		
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	36		
4.	Závazky z obchodních vztahů	37		
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	38		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	39		
7.	Závazky - podstatný vliv	40		
8.	Odložený daňový závazek	41		
9.	Závazky - ostatní	42	427	
9.1.	Závazky ke společníkům	43		
9.2.	Dohadné účty pasivní	44		
9.3.	Jiné závazky	45	427	
C.II.	Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)	46	2 975	2 626
1.	Vydané dluhopisy	47		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	48		
1.2.	Ostatní dluhopisy	49		
2.	Závazky k úvěrovým institucím	50		
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	51	239	295
4.	Závazky z obchodních vztahů	52	1 993	1 594
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	53		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	54		
7.	Závazky - podstatný vliv	55		
8.	Závazky ostatní	56	743	737
8.1.	Závazky ke společníkům	57		
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	58		
8.3.	Závazky k zaměstnancům	59	415	370
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	60	206	187
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	61		118
8.6.	Dohadné účty pasivní	62	89	61
8.7.	Jiné závazky	63	33	1
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.1.)	64	503	388
1.	Výdaje příštích období	65	454	362
2.	Výnosy příštích období	66	49	26

d) Výkaz zisku a ztráty účetní jednotky v druhovém členění v plném rozsahu k 30. 4. 2018 v celých tisících Kč

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	49 816	49 157
II.	Tržby za prodej zboží	02		
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	36 153	33 861
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04		
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	15 094	9 401
3.	Služby	06	21 059	24 460
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-674	-1 050
C.	Aktivace (-)	08		
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	7 602	7 185
D. 1.	Mzdové náklady	10	5 760	5 452
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	1 842	1 733
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	1 789	1 681
2.2.	Ostatní náklady	13	53	52
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14	683	693
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	732	787
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	732	787
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
2.	Úpravy hodnot zásob	18		
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	-49	-94
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	1 051	3 155
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	43	2 050
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	1 000	815
3.	Jiné provozní výnosy	23	8	290
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	412	1 976
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		1 003
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26		
3.	Daně a poplatky	27	134	441
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
5.	Jiné provozní náklady	29	278	532
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	6 691	9 647

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32		
2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39	334	517
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	330	513
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	4	4
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43	14	4
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	14	4
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	9	5
K.	Ostatní finanční náklady	47	127	108
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	202	410
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	6 893	10 057
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	1 389	2 028
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	1 389	2 028
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	5 504	8 029
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	5 504	8 029
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.:	56	51 210	52 834

PŘÍLOHA IV: VÝBĚR DAT POUŽITÝCH PŘI FINANČNÍ ANALÝZE ODVĚTVÍ

Jedná se o data zařazená do kategorie NACE 41 – Výstavba budov, která jsou uvedena v tis. Kč (Česká republika: Analytické materiály, © 2019).

Položka/rok	2015	2016	2017
Rozvahové položky			
Aktiva celkem	99 160 171	93 756 769	100 597 363
Dlouhodobý majetek	49 553 366	41 377 433	40 446 279
Oběžná aktiva	48 927 061	51 796 940	59 405 298
Vlastní kapitál	39 567 496	47 318 399	46 149 316
Cizí zdroje	58 458 068	45 007 674	53 364 708
Dlouhodobé závazky	16 691 790	14 489 656	19 157 271
Krátkodobé závazky	31 641 675	27 001 718	30 465 779
Položky výkazu zisku a ztráty			
Náklady vynaložené na prodané zboží	389 784	x	x
Výkonová spotřeba	54 308 908	47 821 752	55 621 186
Změna stavu zásob vlastní činnosti	x	-776 512	-925 779
Aktivace	x	-506 018	-356 511
Osobní náklady	6 447 771	6 090 417	6 446 592
Náklady celkem	61 146 463	53 641 675	61 498 510
Tržby za prodej zboží	334 024	x	x
Výkony	64 914 503	x	x
Tržby celkem	65 248 527	x	x
Finanční ukazatele			
EBIT	2 981 102	3 761 675	5 527 262
EAT	1 599 806	2 495 054	3 979 686
ROA v %	3,01	4,01	5,49
ROE v %	4,04	5,27	8,62
ROS v %	x	6,83	8,52
L3 = běžná likvidita	1,48	1,92	1,95
L2 = pohotová likvidita	1,27	1,51	1,49
L1 = okamžitá likvidita	0,52	0,59	0,59

(Zdroj: vlastní zpracování na základě analytických dat MPO)

PŘÍLOHA V: POUŽÍVANÉ DOKLADOVÉ ŘADY V ÚČETNÍ JEDNOTCE

Popis dokladové řady	Označení číslování
Vydané faktury – vyúčtování energií nájemníkům	201190001
Vydané faktury – kauce, čipy, přefakturace, ostatní	202190001
Vydané faktury – stavební práce	203190001
Vydané faktury – půjčovna nářadí	204190001
Vydané faktury – doprava (MAN 10, MAN 18)	206190001
Vydané faktury – fotovoltaická elektrárna	213190001
Vydané zálohové faktury	ZVE190001
Přijaté faktury – materiál	101190001
Přijaté faktury – subdodávky prací	102190001
Přijaté faktury – evidovaný drobný majetek	103190001
Přijaté dobropisy	105190001
Přijaté zálohové faktury	ZAL190001
Interní doklady – zápočty	ZAP190001
Interní doklady – rozúčtování mezd	MZD190001
Interní doklady – vnitropodniková fakturace	VN190001
Interní doklady – platby kartou	KAR190001
Interní doklady – nájmy	PIDD19001
Interní doklady – služby nájemníkům	SLU190001
Interní doklady – přenesená daňová povinnost	ZINT19001
Interní doklady – daňový doklad k přijaté záloze	DDZVE19001
Interní doklady – daňový doklad k zaplacené záloze	DZP190001
Interní doklady – ostatní	19IN0001
Bankovní doklady – KB, hlavní účet	KB190001
Bankovní doklady – KB, vedlejší účet	BAR190001
Bankovní doklady – KB, účet pro bankovní záruky	ZAR190001
Bankovní doklady – KB, účet v EUR	EUR190001
Bankovní doklady – Česká Spořitelna	ČS190001
Pokladní doklady – výdej pokladna hlavní	VPH190001
Pokladní doklady – příjem pokladna hlavní	PPH190001
Pokladní doklady – výdej pokladna vedlejší	VPV190001
Pokladní doklady – příjem pokladna vedlejší	PPV190001
Dlouhodobý majetek	DHM190001
Evidovaný dlouhodobý drobný majetek	19DM00001

(Zdroj: vlastní zpracování na základě interních dat)

PŘÍLOHA VI: KNIHA JÍZD

Firma: _____

KNIHA JÍZD

Měsíc: _____ Vozidlo: _____ SPZ: _____

Den	Čerpání PHM v litrech	Stav tachometru		Kilometry celkem	Cíl jízdy	Účel jízdy	Poznámka / řidič
		začátek	konec				
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31							
SOUČET							

REKAPITULACE / MĚSÍC

Tachometr Počáteční stav:
Konečný stav:

PHM v Počáteční stav:
nádrži Konečný stav:

Spotřeba PHM za období celkem:

Průměrná spotřeba PHM:

(Zdroj: vlastní zpracování)

PŘÍLOHA VII: DAŇOVÝ A ÚČETNÍ KALENDÁŘ

DAŇOVÝ A ÚČETNÍ KALENDÁŘ	
pro hospodářský rok 1.5.2019 - 30.4.2020	
MĚSÍČNÍ OPERACE	
Termín	Operace
5. v měsíci	Hlášení OTE - FVE
5. v měsíci	Zastlat podklady pro mzdy za 4/2019
5. v měsíci	Vydat stravenky zaměstnancům
5. v měsíci	Stáhnout si mýtné transakce za nákladní automobily
6. v měsíci	Hlášení E.ON - FVE
12. v měsíci	Statistika EV Stav 1-12
15. v měsíci	Statistika Stav 1-12
15. v měsíci	Kontrola výplatních pásek, zaslat výplaty a odvody na příslušné BÚ
25. v měsíci	DPH, kontrolní hlášení
ČTVRTLETNÍ OPERACE	
Termín	Operace
28.5.	Zaslat předběžné účetní výkazy do KB k analýzám (k 30.4.2019)
15.7.	Splatnost silniční daně - zálohy za 2Q
28.8.	Zaslat předběžné účetní výkazy do KB k analýzám (k 31.7.2019)
15.10.	Splatnost silniční daně - zálohy za 3Q
28.11.	Zaslat předběžné účetní výkazy do KB k analýzám (k 31.10.2019)
16.12.	Splatnost silniční daně (říjen, listopad)
28.2.	Zaslat předběžné účetní výkazy do KB k analýzám (k 31.1.2020)
NAHODILÉ OPERACE	
Termín	Operace
1.5.	Zahájení uzavírání loňského hospodářského roku
31.5.	Splatnost daně z nemovitých věcí
31.7.	Kompletní uzávěrka loňského roku ověřená daňovým poradcem
31.7.	Zaslat ověřené účetní výkazy daňovým poradcem do KB k analýzám
31.7.	Prokázání finanční způsobilosti dopravce
31.1.	Přiznání k dani z nemovitých věcí
31.1.	Přiznání k dani silniční
15.2.	Podepsat růžové prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob
20.3.	Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za rok 2019
31.3.	Vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby za rok 2019

(Zdroj: vlastní zpracování na základě interních dat)