

Vnitřní účetní směrnice a jejich využití v příspěvkové organizaci SENIOR Otrokovice, p. o.

Alena Krejčířová

Bakalářská práce
2014



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Alena Krejčířová**
Osobní číslo: **M11603**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Vnitřní účetní směrnice a jejich využití v příspěvkové organizaci SENIOR Otrokovice, p.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické poznatky z oblasti vnitřních účetních směrnic.

II. Praktická část

- Analyzujte současný stav vnitřních účetních směrnic v příspěvkové organizaci SENIOR Otrokovice, p.o.
- Na základě této analýzy navrhnete doporučení pro uvedenou příspěvkovou organizaci týkající se aktualizace vnitřních účetních směrnic.

Závěr


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

Seznam odborné literatury:

KOVANICOVÁ, Dana. Abeceda účetních znalostí pro každého. 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 2012, 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
MÁČE, Miroslav. Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu: aplikace v příkladech. 1. vyd. Praha: Grada, 2012, 632 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3637-2.
MCCARTHY, John H., Nancy E. SHELMON, John A. MATTIE, Financial and Accounting Guide for Not-for-Profit Organizations, 8th ed. Hoboken: John Wiley & Sons, 2012, 896 s. ISBN: 978-1-118-18660-2.
MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena, Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně. 12. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, sv. Účetnictví, daně, 264 s. ISBN 978-80-7263-825-3.
MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. Meritum Příspěvkové organizace 2012-2013. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012, sv. MERITUM (ASPI). 376 s. ISBN 978-80-7357-736-0.

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2014**
Termín odevzdání bakalářské práce: **16. května 2014**

Ve Zlíně dne 22. února 2014


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně
30.4.2014

.....
lyy?

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

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce je zaměřena na problematiku vnitřních účetních směrnic. Teoretická část vysvětluje úlohu, tvorbu a strukturu vnitřních směrnic, jejich dělení a obsahuje charakteristiku vybraných směrnic. Praktická část bakalářské práce je zaměřena na stručnou prezentaci příspěvkové organizace SENIOR Otrokovice, p. o. Následuje podrobná analýza současných vnitřních směrnic příspěvkové organizace a na základě analýzy je provedena aktualizace vybraných účetních směrnic a je vytvořen návrh nových účetních směrnic. V poslední části této bakalářské práce je navrženo doporučení k tvorbě chybějících a aktualizaci stávajících vnitřních směrnic.

Klíčová slova: příspěvková organizace, vnitřní účetní směrnice, účtový rozvrh, dlouhodobý majetek, pokladna, inventarizace

ABSTRACT

This bachelor thesis is aimed at issues of internal accounting directives. The theoretical part explains the role, creation and structure of internal guidelines, their sectioning and contains characteristic selected guidelines. The practical part of the bachelor thesis is aimed at a brief presentation of the non-profit organization SENIOR Otrokovice, p. o. Followed by a detailed analysis of current internal guidelines of the non-profit organization. Based on this analysis I conduct an update of selected accounting guidelines and create a concept of new internal guidelines. In the last part of this bachelor thesis I suggest recommendations for the creation of missing and update of the existing internal guidelines.

Keywords: Non-Profit Organization, Internal Accounting Directives, Accounting Schedule, Fixed Assets, Cash, Inventorying

Za vstřícnost, ochotu a čas mi věnovaný bych chtěla poděkovat vedoucí mé bakalářské práce paní doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D. z UTB ve Zlíně.

Zároveň bych chtěla poděkovat své rodině, která mi byla velkou oporou po celou dobu studia a svým kolegyním, které mi vytvořily podmínky pro studium a podporovaly mě.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 VNITŘNÍ ÚČETNÍ SMĚRNICE	12
1.1 ÚLOHA VNITŘNÍCH SMĚRNIC	12
1.2 TVORBA VNITŘNÍCH SMĚRNIC	13
1.3 STRUKTURA VNITŘNÍCH SMĚRNIC	14
1.4 NÁLEŽITOSTI VNITŘNÍCH SMĚRNIC.....	15
1.5 AKTUALIZACE VNITŘNÍCH SMĚRNIC.....	16
1.6 ROZDĚLENÍ VNITŘNÍCH SMĚRNIC	17
1.6.1 Povinné vnitřní směrnice.....	18
1.6.2 Doporučené vnitřní směrnice	18
2 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	20
2.1 SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČTOVÝ ROZVRH	20
2.2 PODPISOVÉ ZÁZNAMY	20
2.3 OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	21
2.4 DLOUHODOBÝ MAJETEK A ODPISOVÝ PLÁN.....	22
2.4.1 Dlouhodobý majetek	23
2.4.2 Odpisový plán	24
2.5 INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ	24
2.6 ZÁSoby.....	25
2.7 ZÁSADY PRO ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	27
2.8 HARMONOGRAM ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	28
3 PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE	30
3.1 CHARAKTERISTIKA PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE ZŘIZOVANÁ ÚZEMNÍM SAMOSPRAVNÝM CELKEM	30
3.2 PRÁVNÍ ÚPRAVA PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	31
II PRAKTICKÁ ČÁST	34
4 SENIOR OTROKOVICE, PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE	35
4.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE O PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACI	35
4.2 HLAVNÍ ÚČEL A PŘEDMĚT ČINNOSTI ORGANIZACE	35
4.3 DOPLŇKOVÁ ČINNOST ORGANIZACE.....	35
4.4 STATUTÁRNÍ ORGÁN A ZPŮSOB JEDNÁNÍ ZA ORGANIZACI.....	36
4.5 VYMEZENÍ MAJETKU, MAJETKOVÝCH PRÁV A POVINNOSTÍ ORGANIZACE	36
5 VNITŘNÍ ÚČETNÍ SMĚRNICE PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE	38
5.1 ANALÝZA VNITŘNÍCH SMĚRNIC V ORGANIZACI	38
5.1.1 Směrnice k účtovému rozvrhu	38
5.1.2 Směrnice k podpisovému záznamu.....	38
5.1.3 Směrnice o oběhu účetních dokladů	38
5.1.4 Směrnice o nakládání s majetkem v příspěvkových organizacích města.....	39
5.1.5 Směrnice o inventarizaci majetku a závazků	39
5.1.6 Směrnice o dlouhodobém majetku a o zásobách	39

5.1.7	Směrnice o vedení pokladny	40
5.1.8	Směrnice o zásadách pro účtování časového rozlišení nákladů a výnosů, dohadných účtů, tvorbu rezerv a opravných položek	40
5.1.9	Směrnice Spisový a skartační řád SENIOR Otrokovice, p. o.	40
5.1.10	Směrnice o poskytování cestovních náhrad	41
5.1.11	Směrnice o vnitřní finanční kontrole.....	41
5.2	AKTUALIZACE VYBRANÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	41
5.2.1	Směrnice o vedení pokladny	42
5.2.2	Směrnice o odpisovém plánu	45
5.3	NÁVRH NOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	47
5.3.1	Směrnice k účtovému rozvrhu	47
5.3.2	Směrnice o inventarizaci majetku a závazků	49
6	DOPORUČENÍ PRO PŘÍSPĚVKOVOU ORGANIZACI.....	54
	ZÁVĚR	57
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	59
	SEZNAM TABULEK.....	61
	SEZNAM PŘÍLOH.....	62

ÚVOD

V každé organizaci či podniku jsou k řízení veškerých činností využívány informace. Za jednu z uspořádaných soustav informací je považováno také účetnictví, kterým je v peněžním vyjádření zachycena, měřena a hodnocena hospodářská činnost daného subjektu a tudíž je považováno za nedílnou součást každého ekonomického subjektu působícího nejen v České republice, ale i v zahraničí. Týká se tedy nejen podnikatelských společností, ale také státních a územních organizací včetně příspěvkových organizací. Účetnictvím je zachycen stav a pohyb majetku a závazků, náklady a výnosy, příjmy a výdaje a výsledek hospodaření účetní jednotky, soustavnost a nepřetržitost účetních zápisů, jednotné peněžní vyjádření jevů a doložení každého zápisu účetním dokladem.

Obecnými účetními předpisy není možné upravit všechny účetní případy, proto si účetní jednotka zvolí vlastní postup, který však musí být v souladu s účetní legislativou a účetními zásadami. Tento vlastní postup sestavuje právě pomocí vnitřních účetních směrnic.

Vnitřní účetní směrnice by měly být důležitou součástí firemních písemností, neboť dokážou usnadnit orientaci v administrativě a v samotném chodu účetní jednotky. Pokud jsou při jejich tvorbě zapracována všechna specifika dané účetní jednotky, mohou se stát součástí pracovní náplně jednotlivých pracovníků a v případě jejich obměny může být zajištěno, že noví pracovníci budou postupovat stejnými způsoby jako jejich předchůdci. Kvalitně vypracované vnitřní účetní směrnice mohou navíc usnadnit provádění jak vnější tak i vnitřní kontroly hospodaření a účetnictví nejen ze strany auditorů nebo daňových poradců, ale i ze strany finančního úřadu, pro které jsou vnitřní směrnice jistým znakem důvěryhodnosti, neboť účetní jednotka svými směrnicemi má zájem na tom, aby jejich účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz a vedení účetnictví bylo správné, průkazné a úplné.

Problematika vnitřních účetních směrnic je v mnoha účetních jednotkách zanedbávána a proto se v této bakalářské práci na oblast vnitřních účetních směrnic nejvíce zaměřuji, neboť ji spatřuji za velmi důležitou a to jak z legislativních tak i z organizačních důvodů.

Hlavním cílem mé bakalářské práce je analýza stávajících vnitroorganizačních směrnic v příspěvkové organizaci SENIOR Otrokovice, p. o. Na základě analýzy jsou následně vytvořeny nové vnitroorganizační směrnice, které v příspěvkové organizaci nejsou zastoupeny, ale z legislativních důvodů jsou považovány za nejdůležitější a dále jsou aktualizovány vybrané stávající směrnice, které by měly být pro organizaci největším přínosem zvláště z důvodu organizačních změn.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VNITŘNÍ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Jednou z nejdůležitějších povinností každé účetní jednotky je vytvoření vnitřní směrnice pro správné vedení svého účetnictví. Stále je v dnešní době mnoho účetních jednotek, které necítí potřebu vnitřní směrnice vypracovávat. Některé účetní jednotky buď vnitřní směrnice nemají vytvořeny vůbec, nebo jen v malém počtu a tak se jimi řídí jen menší okruh pracovníků, neboť ostatní pracovníci s nimi nebyli seznámeni, případně mají vnitřní směrnice uloženy pouze pro předložení při kontrolách.

Mnohými vedoucími pracovníky je sepisování, připomínkování, schvalování, vydávání a následné dodržování vnitřních směrnic považováno za zbytečnou práci nebo za administrativní práci navíc, přičemž ve skutečnosti je to naopak.

Povinnost vytvoření vnitřních směrnic vyplývá jednak z právní legislativy a dalším velmi důležitým důvodem vytvoření vnitřních směrnic je, že tyto směrnice jsou považovány za určitý nástroj pro vnitřní řízení účetní jednotky.

Pokud bude mít účetní jednotka sestavené příslušné vnitřní směrnice, minimalizuje své riziko porušování právních předpisů, zaměstnanci, kterých se příslušné směrnice týkají, mají usnadněn postup při plnění svých pracovních povinností a je nutné zdůraznit, že kvalitně sestavené vnitřní směrnice napomáhají snadnějšímu a jednoduššímu průběhu kontroly prováděné externími pracovníky, např. finančního úřadu.

1.1 Úloha vnitřních směrnic

Úloha vnitřních směrnic spočívá především v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací, které nastaly v účetní jednotce, a to ve stejném čase. Pomocí vnitřních směrnic se zajišťuje zachování stejného postupu a stejného řešení obdobných situací. Dalším úkolem vnitřních směrnic je vyjádření vůle odpovědných pracovníků účetní jednotky, že v konkrétních situacích má být postupováno konkrétním způsobem. V těchto případech plní vnitřní směrnice úlohu konkrétních pravidel, kterými se musí řídit všichni pracovníci účetní jednotky včetně těch pracovníků, kteří zajišťují zpracování účetnictví účetní jednotky a nejsou zaměstnanci této účetní jednotky. (Svobodová, 2005, s. 35)

Vnitropodnikové směrnice dle Otrusinové a Štekera (2007) mají za úkol zejména:

- rozpracovat jednotlivé činnosti a procesy tak, aby bezproblémově fungovaly řídicí vztahy a byla stanovena konkrétní odpovědnost příslušných zaměstnanců,
- upravovat činnosti a postupy ve vztahu k právním předpisům a definovat typické činnosti, které jsou pro danou účetní jednotku specifické,
- konkretizovat a stanovit sazby, limity dle platných právních předpisů pro danou účetní jednotku.

1.2 Tvorba vnitřních směrnic

K tvorbě vnitřní směrnice neexistují jasně dané a závazné postupy. Je doporučováno, aby si účetní jednotka před samotnou tvorbou vnitřních směrnic zpracovala přehled hospodářských operací, které se promítají do účetnictví ve vztahu ke konkrétní činnosti účetní jednotky. Čím je totiž účetní jednotka větší a její činnost je rozmanitější, tím jsou úkoly pracovníka, který vytváří směrnice, náročnější. Jedním z nejdůležitějších předpokladů je důkladná znalost systému vnitropodnikového řízení. V souvislosti s tím je nutno navázat i na organizační strukturu účetní jednotky, kde jsou stanoveny kompetence a odpovědnost jednotlivých pracovníků za určité hospodářské operace (účetní případy), dále podpisová oprávnění a přehled o tom, k jakým operacím je nutný souhlas hlavních orgánů společnosti. (Sotona, 2006, s. 3)

Pro vytváření a úpravu vnitropodnikových směrnic je vhodné dle Otrusinové a Štekera (2007) dodržovat následující zásady:

- vnitřní směrnice musí být logická, přehledná, stručná a text musí být srozumitelný a jednoznačný,
- směrnice musí řešit, pojmenovat a charakterizovat všechny vymezené postupy, které si to svou povahou vyžadují,
- vymezení postupů musí být jednoznačné, bez zbytečného opakování,
- při vytváření vnitropodnikové směrnice musíme dodržovat veškeré právní předpisy,
- musí obsahovat označení, kdy nabývá platnosti, a dobu její účinnosti,
- je zapotřebí uvést konkrétní osobu, která je zodpovědná za tvorbu a aktualizaci vnitropodnikové směrnice,
- směrnice musí být pravidelně aktualizovány podle legislativních změn,

- součástí směrnice by měl být i odkaz na aktuální používaný software.

Vytváření vnitřní směrnice je ve většině případů ponechávána na účetních. Tohoto názoru je Kovalíková (2013, s. 6), která uvádí: „*Nadále přetrvává stejná praxe, to znamená, že je to opět na účetní, aby směrnice na základě příkazu majitelů firem vytvořila.*“ Dále dodává: „*Osobně však zastávám ten názor, že v účetních jednotkách by se na tvorbě směrnice měli podílet jak účetní, která vytvoří základ, tak i další odborníci, případně i auditor, daňový poradce, hlavní ekonom, výrobní technik, šéf výzkumného oddělení, majitelé firem apod.*“

Samotné sestavení vnitřních směrnice znamená rozsáhlou a časově náročnou práci. Směrnice se netýkají jen pracovníků ekonomického oddělení, ale zahrnují činnosti ve většině vnitřních útvarů účetní jednotky. Proto je doporučováno, aby se na tvorbě směrnice podíleli nejen pracovníci ekonomických oddělení, ale i další osoby.

1.3 Struktura vnitřních směrnice

Jelikož má každá účetní jednotka svá specifika, nelze ve většině případů použít vzory vydávaných směrnice bez úpravy, ale je nutné do nich zapracovat konkrétní podmínky, které vedení účetní jednotky určí jako platné. (Sotona, 2006, s. 2)

Při vydávání vnitřních směrnice není nutné dbát na jejich formální název nebo podobu. Směrnice mohou být vydávány jako příkazy, metodické směrnice, vnitřní směrnice, pokyny, oběžníky, dopisy či v jiné formě. V účetní jednotce se mohou vyskytovat různé typy směrnice současně. Podstatný je obsah vnitřní směrnice. Obvykle je to stanovení metodiky postupu pracovníků, kteří budou odpovídat za její dodržování, pracovníků odpovědných za udržování směrnice v aktuálním stavu, rozsahu a dobu její platnosti a určení odpovědnosti za kontrolu dodržování. (Svobodová, 2005, s. 35-36)

Dle Kovalíkové (2013, s. 8) je vhodné, aby směrnice byla sestavena minimálně ze dvou částí. V první, obecné, části by měly být uvedeny předpisy, na základě kterých je směrnice vytvořena a současně doporučuje i uvést určitou citaci příslušných předpisů a to z toho důvodu, aby každý, kdo bude v účetní jednotce postupovat podle příslušné směrnice, nemusel tyto citace hledat v konkrétních předpisech. Dále dodává: “ *Pokud budou citace vztahujících se předpisů uvedeny přímo v každé směrnici, pochopí každý její uživatel mnohem lépe smysl zároveň i důvod, proč je daná směrnice vytvořena.* “

Druhá část by měla obsahovat již konkrétní znění směrnice, přesné postupy a nařízení pro určitou činnost účetní jednotky.

Podobného názoru je také Sotona (2006, s. 2), který uvádí: “ *Považuji za vhodné do vnitropodnikové směrnice uvést obecně platná ustanovení z příslušného předpisu.* “ Dále však konstatuje, že lze použít jen odkaz na příslušný předpis a uvádí: „ *Důvodem je usnadnění práce se směrnicemi jednotlivých pracovníků, protože nepovažuji za vhodné nutit k „samostudiu“ všechny, kterých se směrnice týká.* “

Není tedy důležité, jakým způsobem je směrnice formálně napsána, ale rozhodující je její obsah. Pokud však účetní jednotka zvolí určitý vzhled a název směrnice, měla by následně v tomto označení pokračovat. Ve větších účetních jednotkách bývá zavedena jednotná grafická úprava.

1.4 Náležitosti vnitřních směrnic

Směrnice by měly mít jednotný vzhled a potřebné náležitosti z důvodu zajištění rozeznatelnosti vnitřních směrnic od jiných písemností.

Hruška (2005, s. 6) doporučuje, aby dokumenty jako jsou vnitřní směrnice, obsahovaly jednotnou hlavičku či záhlaví. Tyto údaje je důležité uvádět proto, aby nemohlo dojít ke vzniku pochybností o platnosti nebo datu účinnosti vnitřní směrnice a o identifikaci popisované problematiky.

Za minimální údaje, které by směrnice měly obsahovat, Sotona (2006, s. 4) považuje:

- název účetní jednotky (musí být jednoznačně uvedeno, které účetní jednotky se daná směrnice týká)
- název dokumentu včetně jednoznačného číselného označení (záleží na uvážení účetní jednotky, jaký název zvolí; číselné určení je v kompetenci účetní jednotky, musí být však nezaměnitelné)
- název směrnice (o čem směrnice hovoří, název má být nejlépe stručný, výstižný a jednoznačný)
- datum vydání (datum, kdy byla směrnice sepsána; datum se nemusí shodovat s datem účinnosti)
- datum účinnosti (datum, od kterého je směrnice závazná)

- vypracoval (uvedení osoby, která danou směrnicí vytvořila)
- kontroloval (provádí ji nadřízený osoby, která směrnicí vypracovala, kontrolor a ten, kdo schvaluje, nemusí být ta samá osoba)
- schválil (uvedení osoby včetně podpisu, které byla přidělena pravomoc přikázat a rozhodnout o dané problematice)
- rozdělovník (seznam pracovníků, kteří danou směrnicí obdrží, a počet vydaných kopií)

Za důležité náležitosti v záhlaví směrnic Hruška (2005, s. 6) dále považuje:

- revize (údaj, který udává číslo revize, aby bylo zřejmé, o kolikáté novelizované vydání se jedná)
- změněné stránky (pokud dochází k menším opravám nebo zásahům např. na jedné stránce, není nutné vydávat celou směrnicí, ale vyměnit pouze změněnou stránku)
- vydal (označení osoby, která má na starosti danou směrnicí po celou dobu její platnosti)
- vyřizuje (osoba, která směrnicí nevypracovala, ale zodpovídá za danou problematiku)

Pokud je ke směrnicí nutné přiložit přílohu, měla by být tato skutečnost uvedena v záhlaví a to tím způsobem, že se do záhlaví přepíše název přílohy a počet stran.

Výše uvedené skutečnosti nemusí být na každé vnitropodnikové směrnicí, v každé účetní jednotce. Je na účetní jednotce, jakou formální stránku zvolí, ale jak již bylo uvedeno výše, důležitý je hlavně obsah vnitřní směrnice.

1.5 Aktualizace vnitřních směrnic

Vnitropodnikové směrnice není možné považovat za odborné literární dílo, které při vzniku účetní jednotky sestaví zkušený pracovník. Jde o neustále se měnící soubor pravidel, které musí mít zapracovanou platnou legislativu, podle které se při zpracování účetnictví postupuje. (Podnikatel, © 2007-2014)

Vnitropodnikové směrnice je proto nutné kontrolovat a pravidelně aktualizovat.

Svobodová (2005, s. 36) zdůrazňuje, že aktualizaci vnitropodnikových směrnic je třeba provést v těchto případech:

1. každoročně, vždy k začátku nového účetního období (kalendářního roku),
2. při organizačních změnách,
3. při změně pravidel obsažených v obecně platných předpisech,
4. při změně ve způsobu realizace některých činností,
5. při změně zvolených účetních postupů apod.

Může se ovšem stát, že v průběhu účetního období dojde k několika novelám jednotlivých zákonů. Tyto novely v okamžiku jejich účinnosti je nutné zapracovat do platných účetních směrnic. Aktualizaci vnitřních směrnic v průběhu účetního období je dle Svobodové (2005, s. 36) možné provádět pouze v případě, že se změnily právní předpisy související s oblastí, kterou se účetní jednotka zabývá, nebo v případě, pokud se upravily vnitřní podmínky v účetní jednotce.

1.6 Rozdělení vnitřních směrnic

Účetnictví se řídí řadou právních předpisů, z nichž lze zprostředkovaně odvodit vhodnost či povinnost stanovit vnitropodnikové zásady a postupy, ale vždy je bezpodmínečně nutné řídit se konkrétními podmínkami v dané účetní jednotce.

Samotné vnitřní účetní směrnice lze rozdělit podle nutnosti jejich tvorby do dvou skupin. V první skupině jsou směrnice, jejichž tvorba je stanovena nepřímo legislativou a druhou skupinu tvoří ty směrnice, jejichž vytvoření je vhodné z hlediska usnadnění organizace a fungování jednotlivých činností v účetní jednotce.

Kovalíková (2013, s. 35) je však názoru, že vnitřní směrnice lze rozdělit do tří skupin:

- vnitřní předpisy, které jsou povinné podle účetních předpisů – jsou dané zákonem o účetnictví, prováděcí vyhláškou nebo účetními standardy,
- vnitřní předpisy, které vyplývají z jiných právních předpisů, např. ze zákoníku práce, ze zákona o daních z příjmů, ze zákona o rezervách atd.,
- vnitřní předpisy doporučené - jejich obsah a rozsah je dán velikostí, strukturou i předmětem činnosti dané účetní jednotky, např. vnitřní předpis upravující vystavování, zpracování a oběh účetních dokladů, vnitřní předpis upravující organizační strukturu účetní jednotky atd.

1.6.1 Povinné vnitřní směrnice

Do povinných vnitřních směrnic Kovalíková (2013, s. 36) řadí:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové záznamy,
- stanovení druhů zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby v případě, že se o zásobách účtuje způsobem A,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- rozpouštění nákladů, popř. odchylek,
- používání cizích měn, kurzové rozdíly,
- deriváty,
- konsolidační pravidla,
- poskytování cestovních náhrad.

Za povinné vnitřní směrnice vyplývající z legislativy Sotona (2006, s. 5) dále považuje systém zpracování účetnictví a dlouhodobý majetek.

Výše uvedené směrnice jsou sice ze zákona povinné, přesto bude účetní jednotka vytvářet pouze ty, pro které má opodstatnění a uplatnění. Některé směrnice není nutné vypracovávat samostatně, ale mohou být součástí směrnice, ke které lze zařadit tu danou problematiku. (Kovalíková, 2013, s. 36)

1.6.2 Doporučené vnitřní směrnice

Mezi nejdůležitější doporučené vnitřní směrnice, které vyplývají z vnitřní potřeby účetní jednotky Sotona (2006, s. 5) řadí:

- oběh účetních dokladů,
- inventarizace,
- zásady pro tvorbu a použití rezerv,
- zásady pro použití dohadných položek,
- zásady pro tvorbu a používání opravných položek, odpis pohledávek,

-
- vnitropodnikové účetnictví,
 - úschova účetních písemností a záznamů na technických nosičích,
 - harmonogram účetní závěrky,
 - pracovní cesty,
 - používání podnikových motorových vozidel,
 - poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků,
 - pokladna,
 - odložená daňová povinnost,
 - reklamační řízení.

2 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

2.1 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Tato směrnice se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, vyhláškou k zákonu o účetnictví a dále Českými účetními standardy a zákonem o daních z příjmů.

Sotona (2006, s. 19) uvádí, že směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, účtových skupin nebo syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Na základě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, ve kterém uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce.

Kovanicová (2012, s. 178) doplňuje, že směrná účtová osnova je úzce spojena s rozvahou a s výkazem zisku a ztráty a na jejím základě si účetní jednotka sestaví účtový rozvrh do zvolených syntetických a analytických účtů. Jejich rozsah se dále odvíjí od toho, zda účetní jednotka sestavuje účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu.

Sestavení účtového rozvrhu je velmi náročná analytická práce, kterou může vykonat pouze pracovník s dobrou znalostí podmínek účetní jednotky. Musí brát v úvahu všechny požadavky, které jsou na účetnictví kladeny, a to interně i externě. Zároveň musí být zajištěna aktualizace účtového rozvrhu. (Sotona, 2006, s. 23)

Účetní jednotky sestavují účetní rozvrh pro každé účetní období. V průběhu účetního období je možné účtový rozvrh doplňovat. (Sotona, 2006, s. 19).

Každoroční sestavování účtového rozvrhu není zákonem nařízeno, nicméně Louša (2008, s. 27) doporučuje jeho každoroční vytištění a uložení v dokumentaci účetní závěrky.

2.2 Podpisové záznamy

Účetní jednotky jsou povinny vést průkazné účetnictví na základě zákona o účetnictví (§ 8 odst. 1 a 4, § 33a odst. 4 tohoto zákona). Za průkazný účetní záznam se považuje pouze ten, jehož obsah je shodný se skutečností a k němuž je připojen podpisový záznam kompetentní osoby podle § 33a odst. 9 zákona o účetnictví.

Podpisovým záznamem se rozumí účetní záznam, jehož obsahem je:

- vlastnoruční podpis,

- elektronický podpis podle zákona č. 277/2000 Sb., o elektronickém podpisu,
- obdobný průkazný účetní záznam v technické formě.

Všechny formy podpisového záznamu jsou rovnocenné. Ke každému účetnímu dokladu je možné připojit několik podpisových záznamů.

Zákon dále vymezuje: „*Účetní jednotka stanoví vnitřním předpisem oprávnění, povinnosti a odpovědnosti osob v této účetní jednotce, vztahující se k připojování podpisového záznamu nebo identifikačního záznamu, a to takovým způsobem, aby bylo možno určit nezávisle na sobě odpovědnost jednotlivých osob za obsah účetního záznamu, ke kterému byly uvedené záznamy připojeny.*“ (Louša, 2008, s. 14)

Z výše uvedeného vyplývá, že je nutné ve směrnici stanovit oprávnění, povinnosti a odpovědnost konkrétních pracovníků podepisovat jednotlivé druhy účetních a jiných písemností v účetní jednotce, včetně podmínek a způsobů, za kterých tak mohou činit pro to, aby byl zajištěn jednotný proces podpisových a rozhodovacích kompetencí. (Sotona, 2006, s. 45)

Pro určování průkaznosti podpisového záznamu v účetní jednotce může posloužit podpisový vzor každého odpovědného pracovníka, který jasně potvrdí nebo vyvrátí platnost daného podpisového záznamu.

2.3 Oběh účetních dokladů

Směrnice by měla být vytvořena v souladu s ustanoveními zákona o účetnictví, Českými účetními standardy a zákonem o dani z přidané hodnoty.

Účelem této směrnice je zajistit správné a úplné zpracování všech účetních dokladů, a tím i účetních případů účetní jednotky. Směrnice má poskytovat závazný metodický návod k oběhu účetních dokladů, který tvoří základ ke správnosti a průkaznosti účetnictví a zaručuje trvalost účetních záznamů. (Sotona, 2006, s. 36)

Na tuto teorii navazuje Louša (2008, s. 16) a uvádí, že směrnicí se určuje pohyb dokladů v účetní jednotce od jejich vystavení či přijetí až do jejich archivace po zaúčtování.

Dle Kovalíkové (2013, s. 63) oběh účetních dokladů zahrnuje tyto činnosti:

- třídění,
- zaevidování,
- odsouhlasení existence operace,

- číslování,
- přezkoušení správnosti,
- určení účtovacího předpisu,
- zaúčtování,
- úschovu účetních písemností,
- skartaci.

Další součástí této směrnice by mělo být vymezení o přezkušování a kontrole účetních dokladů, tedy stanovení formální a věcné správnosti, případně přípustnosti dokladů. Je nutné zde popsat, co všechno znamená odpovědnost za účetní případ a co odpovědnost za zaúčtování. Směrnice by měla upravovat oprávnění, povinnosti a odpovědnosti pověřených pracovníků, kteří přicházejí do styku s doklady a měly by zde být uvedeny i lhůty předepsané pro uskutečnění potřebných pracovních úkonů. Je důležité také upravit řešení situace pro případ, že by odpovědný pracovník odmítl účetní případ podepsat (Louša, 2008, s. 17).

Jak uvádí Sotona (2006, s. 35), tato směrnice patří mezi neobtěžněji sestavitelné směrnice, neboť musí zachytit veškeré možné vazby při pohybu účetních dokladů. Pouze při nadefinování všech druhů dokladů, všech činností spojených s nimi a určení odpovědností za jednotlivé činnosti lze po pracovnících nejen vyžadovat důsledné plnění jejich pracovních povinností, ale v případě jejich neplnění je i za vzniklé nedostatky postihnout.

Je podstatné, aby se vytvořená směrnice v praxi používala a v případě potřeby v ní pracovníci našli návod na řešení. V opačném případě nemá smysl nebo má smysl jen tehdy, pokud je nutné hledat viníky.

2.4 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

Mezi základní předpisy, které upravují tuto směrnici, patří zákon o účetnictví, vyhláška k zákonu o účetnictví, zákon o dani z příjmů, Český účetní standard č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek, č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

2.4.1 Dlouhodobý majetek

Do dlouhodobého majetku patří dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek, a zvláštní skupinu tvoří drobný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

Do dlouhodobého hmotného majetku patří pozemky, stavby, základní stádo a tažná zvířata a pěstitelské celky trvalých porostů bez ohledu na jejich ocenění, samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí, které nesplňují povinnosti dané zákonem, nebo si je účetní jednotka nezvolí za dlouhodobý majetek, jsou považovány za drobný hmotný majetek, o které účetní jednotka účtuje jako o zásobách.

Do dlouhodobého nehmotného majetku patří zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill. Nehmotný majetek, který si účetní jednotka nezvolí za dlouhodobý majetek, je považován za drobný nehmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o ostatních službách.

Oba tyto typy majetku jsou specifikovány dobou použitelnosti delší než jeden rok, od výše ocenění určeného účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákone, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Pořizování dlouhodobého majetku lze provést koupí, vytvořením vlastní činností, bezúplatným převodem podle zvláštních právních předpisů, darováním.

Oceňování dlouhodobého majetku se děje v souladu se zákonem o účetnictví a to buď pořizovacími cenami, nebo reprodukčními pořizovacími cenami a v případě pořízení vlastní činností vlastními náklady (Kovalíková, 2013, s. 133).

Vyřazování dlouhodobého majetku se realizuje prodejem, likvidací, bezúplatným převodem, darováním, v důsledku manka a škod, vkladem do obchodní společnosti.

Touto směrnicí by měla účetní jednotka zajistit řádné hospodaření s dlouhodobým majetkem, jeho včasné přejímání, stanovení způsobu jeho zařazení do užívání, stanovení hranice ocenění, opatření inventárními čísly až po stanovení způsobu jeho vyřazení. Je třeba vymezit drobný nehmotný majetek a drobný hmotný majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok, o kterém účetní jednotka rozhodla, že jej nebude účtovat na účtech dlouhodobého majetku do povinně stanovené částky.

2.4.2 Odpisový plán

Majetek v zásadě eviduje a odpisuje ta účetní jednotka, která má k němu vlastnické nebo jiné právo, nebo která hospodaří s majetkem státu.

Termín odpis dobře vysvětluje Máče (2012, s. 140), který uvádí, že používání dlouhodobého majetku způsobuje postupné snižování jeho hodnoty, kterou vyjadřujeme formou odpisů, a tyto odpisy rozpouštíme do nákladů. Odpisy zvyšují oprávky hmotného majetku a tím snižují jeho pořizovací cenu.

Do účetnictví by měly vstupovat odpisy účetní, neboť ty vyhovují požadavku věrného zobrazení skutečnosti. Pro výpočet daňových odpisů je nutné zajistit potřebné údaje v rámci analytické evidence k odpisovanému majetku. Doporučuje se dlouhodobý hmotný majetek odepisovat s ohledem na opotřebení odpovídající běžným podmínkám jeho používání. Dlouhodobý nehmotný majetek je vhodné odepsat v co nejkratší době od jeho pořízení (Kovanicová 2012, s. 240).

Touto směrnicí by měla účetní jednotka stanovit, jakým způsobem bude vyjadřovat opotřebení svého dlouhodobého majetku, tedy stanovit základní pravidla pro odpisování dlouhodobého majetku. Dále by měla zahrnovat metody odpisování (rovnoměrně, zrychleně), a to z hlediska daňových a účetních odpisů, období vyčíslení a zúčtování odpisů a stanovení odpovědného pracovníka určeného pro dodržování odpisového plánu. Při sestavování odpisového plánu je vhodné zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu dlouhodobého majetku. Odpisový plán je platný pro celé účetní období a v průběhu účetního období jej není možné měnit.

2.5 Inventarizace majetku a závazků

Základní povinnost účetní jednotky provádět inventarizaci majetku a závazků vyplývá z § 29 a z § 30 zákona o účetnictví. Pro vybrané účetní jednotky je činnost inventarizace dále vymezena vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

Úkolem inventarizace je především zjištění fyzického stavu majetku a závazků, reálnost ocenění vykazovaného majetku. Také inventarizace veškerých hospodářských prostředků má své etapy, které jsou rozděleny na:

- zjištění skutečného stavu majetku a závazků,
- porovnání skutečného stavu se stavem v účetnictví,

- zjištění případných rozdílů mezi skutečností a účetnictvím,
- vypořádání inventarizačních rozdílů – uvedení do souladu s účetnictvím. (Moc-
kovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2012, s. 95)

Účetní jednotky musí inventarizaci provádět vždy k okamžiku, ke kterému sestavují řádnou a mimořádnou účetní závěrku.

Směrnice by měla obsahovat přesné vymezení jednotlivých druhů inventarizovaného majetku a závazků, stanovení orgánů zajišťujících inventarizaci majetku a závazků (ústřední, dílčí inventarizační komise), stanovení termínů inventarizací, způsob provádění inventarizace (fyzická, dokladová), způsob zaznamenávání inventurních stavů v inventurních soupisech a vyhotovené inventarizačního zápisu, provádění mimořádných inventarizací a způsob zúčtování zjištěných inventarizačních rozdílů.

Inventarizační komise, kterou jmenuje účetní jednotka, by měla být minimálně dvoučlená. Kovalíková (2013, s. 245) doporučuje *„aby tato komise byla ustanovena nikoliv jmenovitě, ale podle funkcí a teprve těsně před provedením inventarizace určit konkrétní osoby. Při prvním určení inventarizační komise není vhodné jmenovat přímo konkrétní osoby, protože účetní jednotka nemůže zaručit, že tyto osoby v době, kdy se inventarizace bude provádět, budou v účetní jednotce přítomni.“*

Účetním jednotkám Schiffer (2010, s. 2) navrhuje vydávat dvě písemnosti týkající se inventarizace. Jedna by měla obsahovat základní a neměnné zásady inventarizace s delší platností a druhá by měla být vydána s časově omezenou platností jako plán provedení inventarizace. Zde by se stanovily aktuální záležitosti jako např. osoby odpovědné za provedení konkrétního druhu inventury, termíny provádění inventarizace.

Je nutné si uvědomit, že řádné provedení inventarizace majetku a závazků je jedním ze základních předpokladů věcné správnosti a průkaznosti účetní závěrky a proto samotné provedení inventarizací není záležitostí jen účetních pracovníků, ale je záležitostí celé účetní jednotky.

2.6 Zásoby

Tato směrnice se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, vyhláškou k zákonu o účetnictví (zejména § 9 a § 49) a Českým účetním standardem pro některé vybrané účetní jednotky č. 707 – Zásoby. Dále tvorbu této směrnice mohou ovlivňovat také zákon

o daních z příjmů, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních.

❖ Vymezení zásob

Do kategorie zásob Kovanicová (2012, s. 251-252) řadí: materiál (suroviny, pomocné látky, provozovací látky, náhradní díly, obaly a obalové materiály, další movité věci s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na výši ocenění, drobný hmotný majetek, jehož ocenění je nižší než částka stanovená účetní jednotkou a doba použitelnosti je delší než 1 rok, pokud účetní jednotka rozhodla, že tento majetek povede jako zásoby), nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky (věci vlastní výroby určené k prodeji externím odběratelům), mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, která nejsou vykazována jako dospělá zvířata, zboží (movité věci nabyté za účelem prodeje), poskytnuté zálohy na zásoby (dlouhodobé a krátkodobé zálohy na pořízení zásob).

❖ Oceňování zásob

Jak uvádí Kovanicová (2012, s. 253), zásoby se oceňují v zásadě na bázi historických cen, a to tímto způsobem:

- nakoupené zásoby ve skutečných pořizovacích cenách,
- zásoby vytvořené vlastní činností se ocení ve vlastních nákladech,
- zásoby nabyté bezplatně se ocení reprodukční pořizovací cenou.

Dodržení principu historické ceny lze zabezpečit několika způsoby:

- individuální pořizovací cena,
- metodou FIFO,
- metodou průměrování.

Zásoby stejného druhu lze při jejich evidenci na skladě ocenit metodou FIFO, nebo lze použít ocenění váženým aritmetickým průměrem. Zvolené způsoby oceňování v průběhu účetního období nelze měnit a musí být stejné pro všechna střediska a sklady v rámci účetní jednotky. (Kovanicová, 2012, s. 253)

❖ Účtování o zásobách

Účetní jednotka může o pořízení a úbytcích zásob účtovat způsobem A nebo B. Způsob A vyžaduje znalost všech výdajů na účtech zásob, které jsou vynaloženy na pořízení zásob

nákupem i vlastní výrobou. Zásoby se vyúčtují do nákladů v okamžiku jejich skutečné spotřeby. Způsobem B se účtují nakupované i aktivované zásoby přímo do nákladů. O příjmech a výdejích ze skladu se během účetního období neúčtuje. Pohyb zásob se během roku sleduje ve skladové evidenci a na konci účetního období před uzavíráním účetních knih se náklady upraví tak, že počáteční stavy účtů zásob materiálu na skladě se zaúčtují do nákladů tím způsobem, aby se tyto náklady snížily. Pokud účetní jednotka vede analytické účty k syntetickým účtům zásob, například podle míst uskladnění, uplatňuje pro příslušný analytický účet zásob pouze jeden ze způsobů účtování o zásobách. Máče (2012, s. 147)

Směrnice o zásobách by tedy měla obsahovat způsob oceňování jednotlivých druhů zásob při pořízení, způsob, jakým bude účetní jednotka o zásobách účtovat, určení druhů materiálů účtovaných přímo do spotřeby, způsob vedení skladových zásob na skladových kartách nebo v datových souborech příslušného počítačové softwaru, popis vedení analytické evidence dle druhů nebo skupin zásob, zvolený způsob vyskladňování zásob, dále způsob vedení operativní evidence drobného hmotného majetku, který není vedený přímo na účtu drobného hmotného majetku v účtové třídě 0. Dále je třeba ve směrnici stanovit normy přirozených úbytků zásob pro příslušné účetní období.

2.7 Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů

Časové rozlišení nákladů a výnosů se uskutečňuje v souladu se zákonem o účetnictví, vyhláškou k zákonu o účetnictví. Pro PO není v předpisech stanoveno řešení počtu období pro časové rozlišení, lze tedy vyjít z ustanovení Českých účetních standardů pro podnikatele č. 017 a č. 019.

Zákon o účetnictví v § 3 odst. 1 stanovuje: „*Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví do období, s nimiž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí; není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami (§ 4 odst. 8); přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.*“ (Schneiderová, Nejezchleb, 2012, s. 74)

V účtové skupině Přechodné účty aktiv a pasiv se na příslušných účtech časově rozlišují náklady a výnosy v souvislosti s konkrétním titulem v určité výši, a sice mezi dvěma nebo více za sebou jdoucími účetními obdobími. (Otrusinová, Šteker, 2007, s. 9)

Účetní jednotka ve směrnici stanoví postup při časovém rozlišení nákladů a výnosů a nesmí jej každoročně měnit. Ke změně může dojít jen zcela ve výjimečných případech a je nutné přitom postupovat podle ustanovení zákona o účetnictví. Dále ve směrnici uvede podmínky pro položky, které není nutné časově rozlišovat (např. pravidelně se opakující a nevýznamné položky) a které se dokonce nesmí časově rozlišovat (např. pokuty, penále, manka a škody). (Otrusinová, Šteker, 2007, s. 9)

V neposlední řadě je nutné vymezit, jakou částku bude považovat za nevýznamnou položku. Pro určení hladiny významnosti lze vycházet z doporučených hodnot, ale je vždy potřeba směrnici navázat na činnost účetní jednotky a vyhodnocení četnosti případů, které by měly být časově rozlišovány (Schneiderová, Nejezchleb, 2012, s. 75-76).

2.8 Harmonogram účetní závěrky

Povinnost sestavení účetní závěrky je stanovena zákonem o účetnictví a vyhláškou k zákonu o účetnictví. Postup při uzavírání a otevírání účetních knih je pro příspěvkové organizace pro rok 2014 stanoven Českým účetním standardem č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih.

Otrusinová, Šteker (2007, s. 12) uvádějí: „*Účetní uzávěrka je sled činností a postupů, které zabezpečují správnost a úplnost údajů účetních knih v příslušném období, např. časové rozlišení nákladů a výnosů, zúčtování dohadných položek, vyúčtování opravných položek, opravy zůstatků účtů na základě inventarizace, vypořádání peněz na cestě, vnitřní doklady, zjištění výsledku hospodaření, zjištění daňové povinnosti a uzavření účetních knih.*“ Dále probíhá sestavení účetních výkazů, tedy účetní závěrka, následuje vypracování výroční zprávy, audit a sestavení daňového přiznání.

V zahraniční literatuře McCarthy, Shelmon a Mattie (2012, s. 8) konstatují, že za sestavení účetní závěrky i zprávy za rok je v organizaci odpovědné vedení, stejně jako je management odpovědný za vedení evidence související s provedením účetní závěrky a zprávy. Tyto účetní výkazy, včetně poznámek, které jsou jejich součástí a vyžadují se ke zveřejněným informacím, mohou být předmětem auditorského postupu prováděného nezávislým auditorem. Ten pak sdělí vedení, zda s účetní závěrkou souhlasí, nebo má nějaké vý-

hrady. Samotný výrok auditora však nemůže vedení účetní jednotky považovat za záruku toho, že je účetní závěrka provedena správně. Auditor pouze rozhodne, že je účetní závěrka prezentována v souladu s platnými obecně uznávanými účetními standardy ve všech významných ohledech.

Proto je nutné pro správné zpracování roční uzávěrky, daňového přiznání k dani z příjmů a roční účetní závěrky zabezpečit veškeré podklady a doklady, které účetní, auditor i daňový poradce potřebují. (Kovalíková, 2013, s. 267)

Neboť nezajištěním všech podkladů se účetní jednotka vystavuje riziku, že některé hospodářské operace nebudou vůbec zaúčtovány nebo budou zaúčtovány chybně a tyto skutečnosti budou mít dopad do správného stanovení základu daně z příjmů a zobrazení věrného a poctivého obrazu účetní jednotky.

Účetní jednotka by tedy měla sestavit harmonogram účetní závěrky, který zajistí plynulý průběh uzavírání účetních knih, sestavení účetních výkazů a samotné účetní závěrky. V harmonogramu účetní závěrky musí být jasně stanoveny termíny řádných a případně mezitímních účetních závěrek, postup prací, kterými se bude k rozvahovému dni řídit a určeny osoby zodpovědné za jednotlivé etapy a za sestavení účetní závěrky.

3 PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vymezuje účetní jednotky, mezi něž patří právnické osoby. Příspěvková organizace je jednou z forem veřejného ústavu, je právnickou osobou veřejného práva zřízenou k plnění úkolů ve veřejném zájmu. Příspěvkové organizace jsou veřejnoprávními neziskovými organizacemi. (Profittas.cz, ©2012-2013).

V České republice upravuje základy právního postavení příspěvkových organizací zákon o rozpočtových pravidlech státu a zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Podle těchto zákonů zřizují příspěvkové organizace organizační složky státu a územní samosprávné celky, a to pro takové činnosti v jejich působnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu. (Merlíčková Růžičková, 2013, s. 41)

3.1 Charakteristika příspěvkové organizace zřizovaná územním samosprávným celkem

Územní samosprávný celek (kraj a obec) zřizuje příspěvkové organizace pro činnosti, které jsou hospodářsky rozvinuté, a z tohoto důvodu je vhodné, aby organizace, která je vykonává, měla postavení právnické osoby. Zároveň však mají omezený prostor svého hospodářského působení, protože převážně vykonávají nerentabilní činnosti. Ztrátovost takových činností musí být pokryta z prostředků zřizovatele, a proto nemohou svobodně rozhodovat o svěřeném majetku a ani nemohou vstupovat do všech přípustných smluvních vztahů.

Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů nestanoví, za jakých podmínek územní samosprávný celek zřizuje právě příspěvkovou organizaci pro činnost, kterou má zabezpečit. Pouze stanoví, že tato činnost by měla být převážně nezisková. Zřizování takovýchto příspěvkových organizací kraji a obcemi je tedy zcela v kompetenci příslušných zastupitelstev. Vznik a zrušení příspěvkové organizace, stejně jako změna ve zřizovací listině se zveřejňuje v Ústředním věstníku. Příspěvková organizace se zapisuje do obchodního rejstříku a nesmí zřizovat, zakládat ani mít majetkovou účast v jiné právnické osobě.

Příspěvková organizace je právnickou osobou, o jejímž vzniku vydá zřizovatel zřizovací listinu. Zřizovatel ve zřizovací listině, kromě obecných náležitostí, musí vymezit hlavní

účel a tomu odpovídající předmět činnosti, pro kterou je organizace zřízena, označit statutární orgány a způsob, jakým vystupují jménem organizace, vymezit majetek ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává do správy k jejímu vlastnímu hospodářskému využití, vymezit majetková práva, která organizaci umožní svěřený majetek i majetek získaný vlastní činností spravovat pro účel, ke kterému byla zřízena a okruh doplňkové činnosti navazující na hlavní účel. (Merlíčková Růžičková, 2013, s. 45)

Příspěvková organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými vlastní činností, s prostředky přijatými z rozpočtu zřizovatele, ze svých fondů a darů přijatých od fyzických a právnických osob jak z tuzemska, tak i ze zahraničí. Dále může využívat prostředků z Národního fondu, dotací na úhradu provozních výdajů z rozpočtu Evropské unie a další dotace podle mezinárodních smluv. Zřizovatel poskytuje příspěvek na provoz své příspěvkové organizaci v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria jejích potřeb. Pokud příspěvková organizace vytváří ve své doplňkové činnosti zisk, může jej použít jen ve prospěch své hlavní činnosti. Zřizovatel může povolit organizaci i jiné využití tohoto zdroje. (Mocovčiaková, Prokúpková a Morávek, 2012, s. 14)

3.2 Právní úprava příspěvkových organizací

Základní právní rámec tvoří zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Samotné právní úpravě příspěvkových organizací je věnován § 27 až § 37a zákona o rozpočtových pravidlech. V této části zákona je upraveno zejména zřízení příspěvkové organizace a povinné náležitosti zřizovací listiny, dále nabývání majetku v době existence organizace. Zřizovatel má povinnost zapsat nově vzniklou příspěvkovou organizaci do obchodního rejstříku. Kromě zřizování příspěvkových organizací je upraven také postup při jejich rozdělení, splnutí, sloučení a zrušení. Zákon dále stanoví základní pravidla pro finanční hospodaření příspěvkových organizací a pro nakládání s peněžními fondy, a to rezervním fondem, investičním fondem, fondem odměn a fondem kulturních a sociálních potřeb (FKSP). Tvorba a použití FKSP je podrobněji upravena prováděcí vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů. Zákon o rozpočtových pravidlech v části týkající se příspěvkových organizací věnuje pozornost také specifickým vztahům, které mohou mít dopad do hospodaření organizace nebo na majetek zřizovatele, a to úvěrům, půjčkám a ručení, nákupu na splátky, nakládání s cennými papíry, poskytování darů a zřizování a zakládání právnických osob. (Votnerová Maderová, 2011, s. 8)

Základní právní rámec příspěvkových organizací dále tvoří:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky,
- České účetní standardy (ČÚS) pro vybrané účetní jednotky č. 701-710,
- Vyhláška č. 383/2009 Sb. o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů,
- Vyhláška ze dne 22. července 2013, o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek,
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole) v platném znění (ve znění zákona č. 281/2009 Sb.),
- Prováděcí vyhláška č. 416/2004 Sb., v plném znění,
- Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů,
- Prováděcí vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 367/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 353/2004 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Za důležité jsou považovány nejen právní předpisy obecného charakteru týkající se všech příspěvkových organizací, ale i specifické právní předpisy upravující jednotlivé příspěvkové organizace v závislosti na jejich hlavním účelu a činnosti, pro které byly zřízeny. Těchto právních předpisů je celá řada, např. organizace sociálního charakteru vycházejí z právní

úpravy sociálního zabezpečení (např. zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách). (Votnerová Maderová, 2011, s. 8)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 SENIOR OTROKOVICE, PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE

4.1 Základní údaje o příspěvkové organizaci

Město Otrokovice usnesením Městského zastupitelstva Otrokovice č. 350/9/94 ze dne 27. 9. 1994 ve znění usnesení č. 10/12/94 ze dne 20. 12. 1994, přijatých v souladu s platnými právními předpisy, zřídilo ke dni 1. 3. 1995 příspěvkovou organizaci SENIOR Otrokovice a schválilo její zřizovací listinu.

Na základě usnesení Zastupitelstva města Otrokovice č. ZMO/300/02/13 ze dne 14. 2. 2013 byla vydána s účinností od 1. 3. 2013 nová zřizovací listina ve znění všech změn.

SENIOR Otrokovice, příspěvková organizace je zřízena na dobu neurčitou.

4.2 Hlavní účel a předmět činnosti organizace

Hlavním účelem a předmětem činnosti organizace je poskytování sociálních služeb, zejména osobám, které mají sníženou soběstačnost z důvodu věku, chronického onemocnění nebo zdravotního postižení a rodinám s dětmi, jejichž situace vyžaduje pomoc jiné fyzické osoby.

Předmět činnosti a rozsah poskytovaných sociálních služeb je vymezen platnou právní úpravou na úseku sociálního zabezpečení, především zákonem č. 108/2006 Sb., o sociálních službách a příslušnými prováděcími předpisy. Poskytovány jsou zejména tyto sociální služby: Domov pro seniory, Domov se zvláštním režimem, Odlehčovací služby, Pečovatelská služba a Denní stacionář.

SENIOR zabezpečuje výdej obědů v rámci sociálních služeb poskytovaných městem občanům města Otrokovice.

4.3 Doplnková činnost organizace

Organizace je oprávněna provozovat doplňkovou činnost, která nesmí být vykonávána na úkor hlavního účelu a předmětu činnosti, tedy i závodní stravování na základě smlouvy s jinými právními subjekty na neziskovém principu.

Organizace je oprávněna provozovat následující doplňkovou činnost:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 a 3 živnostenského zákona,

- hostinská činnost
- pronájem nebytových prostor

Doplňková činnost nesmí být za příslušný kalendářní rok ztrátová.

Organizace je povinna zajistit v účetnictví oddělené sledování hlavní činnosti a jednotlivých druhů doplňkové činnosti.

Zisk dosažený z doplňkové činnosti může organizace použít pouze ve prospěch své hlavní činnosti. Jiné použití zisku je výjimečně možné jen na základě předchozího souhlasu zřizovatele.

4.4 Statutární orgán a způsob jednání za organizaci

Organizace vystupuje v právních vztazích svým jménem a má odpovědnost vyplývající z těchto vztahů.

Statutárním orgánem organizace je ředitel, kterého jmenuje a odvolává Rada města Otrokovice. Ředitel odpovídá zřizovateli za celkovou činnost a hospodaření organizace, plní povinnosti vedoucího organizace a další úkoly vyplývající z platných právních předpisů. Ředitel je oprávněn ustanovovat v souladu s platnými právními předpisy svého zástupce, který ho zastupuje v době nepřítomnosti.

Ředitel jedná za organizaci samostatně a podepisuje tak, že k plnému názvu organizace, napsanému nebo vytištěnému, anebo k otisku razítka organizace, připojí svůj vlastnoruční podpis.

Ředitel ustanovuje vedoucí organizačních útvarů organizace v souladu s jejím organizačním řádem a platnými právními předpisy.

4.5 Vymezení majetku, majetkových práv a povinností organizace

Organizace má ke svěřenému majetku, tj. k majetku předaného příspěvkové organizaci zřizovatelem k hospodaření a majetku nabytému pro zřizovatele, tato práva a povinnosti:

Je oprávněna nabývat pro zřizovatele movitý majetek včetně finančních prostředků bez jeho předchozího souhlasu, není-li stanoveno jinak.

Je povinna a oprávněna svěřený majetek spravovat a efektivně využívat pro plnění hlavního účelu a předmětu činnosti, k němuž byla zřízena a pro doplňkové činnosti vymezené zřizovací listinou.

Je povinna svěřený majetek, evidovat, ocenit, vést jej ve svém účetnictví a odepisovat v souladu s příslušnými právními předpisy, metodickými pokyny zřizovatele a schváleným odpisovým plánem.

Je povinna o svěřený majetek pečovat, udržovat jej a provádět jeho opravy, dbát o jeho další rozvoj a zvelebení.

Je povinna realizovat akce charakteru oprav a údržby, nové stavby, technické zhodnocení svěřeného majetku a investiční nákupy v souladu se schváleným plánem tvorby a čerpání investičního fondu příspěvkové organizace, rozpočtem organizace, vnitřními předpisy a pokyny zřizovatele.

Je povinna svěřený majetek chránit před zničením a poškozením, před odcizením nebo zneužitím i před neoprávněnými zásahy.

Je oprávněna bez souhlasu zřizovatele svěřený majetek pronajímat vlastním jménem za cenu v místě a čase obvyklou nebo vyšší, nejedná-li se o cenu státem regulovanou, na dobu určitou do 2 let.

Není oprávněna svěřený majetek prodat, darovat, směnit, zatížit věcným břemenem, vložit jej do majetku právnických osob nebo jej jinak používat k účasti na podnikání třetích osob.

Je oprávněna vymezit neupotřebitelný a přebytečný svěřený movitý majetek formou rozhodnuté předepsaného statutárním orgánem příspěvkové organizace.

Organizace je povinna řídit se při hospodaření s majetkem vnitřními předpisy a dalšími pokyny zřizovatele.

Práva k majetku nevymezená organizaci ve zřizovací listině vykonává zřizovatel. Za ochranu majetku, výkon práv a povinností při nakládání s majetkem odpovídá statutární orgán. Ředitel vymezí úkoly, oprávnění a povinnosti zaměstnanců při hospodaření s majetkem a stanoví okruh funkcí, s jejichž výkonem je spojena hmotná odpovědnost ve vnitřních předpisech organizace.

5 VNITŘNÍ ÚČETNÍ SMĚRNICE PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Současný stav vnitřních účetních směrnic v příspěvkové organizaci SENIOR Otrokovice, p. o. nemůže být považován za vyhovující. Některé vytvořené směrnice neobsahují základní náležitosti, jsou zastaralé nebo nejsou aktualizovány, nemají jednotný tvar a některé směrnice nejsou vytvořeny vůbec. V této části práce bude hlavním cílem provést analýzu vnitřních účetních směrnic v příspěvkové organizaci. Z důvodu rozsáhlosti problematiky vnitřních účetních směrnic budou dále vybrány jen některé směrnice, které by měly být pro příspěvkovou organizaci největším přínosem a bude provedena jejich aktualizace a některé chybějící směrnice budou nově navrženy.

5.1 Analýza vnitřních směrnic v organizaci

5.1.1 Směrnice k účtovému rozvrhu

Tato směrnice v příspěvkové organizaci byla zastoupena pouze v tištěném formátu z účetního programu Complex. Vzhledem k tomu, že směrnice neobsahuje podstatné náležitosti, jako je titulní strana, číselná řada, právní úprava, zrušení nepotřebných účtů, pro které není vymezena náplň v příspěvkové organizaci a další, bude vytvořena nová směrnice, do níž budou zapracovány všechny podstatné náležitosti, které by směrnice měla obsahovat včetně vytvoření přílohy č. 1 – Směrná účtová osnova pro rok 201X.

5.1.2 Směrnice k podpisovému záznamu

Tato směrnice v příspěvkové organizaci byla zastoupena ve formě přílohy č. 1 a je součástí směrnice o vnitřní finanční kontrole. Směrnice je rozdělena na ředitelství (budova SENIOR A), budova SENIOR B + terénní služba (Pečovatelská služba), budova SENIOR C. Jsou zde uvedeny oprávněné osoby a zastupující oprávněné osoby pro všechny úseky organizace ve všech oblastech týkajících se činnosti organizace spolu s vlastnoručními podpisy těchto osob. Dle zjištění na personálním úseku mají všechny osoby uvedené ve směrnici v současné době uzavřen pracovněprávní vztah. Směrnice je tedy v aktuální podobě a není nutné ji přepracovávat.

5.1.3 Směrnice o oběhu účetních dokladů

Tato směrnice byla v příspěvkové organizaci SENIOR Otrokovice vypracována s účinností od 1. 1. 2012. Ve směrnici je uvedena platná legislativa, druhy a náležitosti účetních dokladů, oběh účetních dokladů i zmínka o podpisových vzorech a archivaci. Dle zjištěných

informací se postupuje podle této směrnice. Proto je možné konstatovat, že směrnice je v aktuální podobě a není nutné ji upravovat.

5.1.4 Směrnice o nakládání s majetkem v příspěvkových organizacích města

Směrnice byla zpracována k 1. 1. 2012. Po prostudování této směrnice bylo zjištěno, že obsah směrnice je převzat od zřizovatele. Směrnice sice obsahuje náležitosti této problematiky, nicméně by bylo vhodné tuto směrnici upravit, případně ji rozdělit na směrnici o dlouhodobém majetku a směrnici o odpisovém plánu. Z důvodu rozsáhlosti této směrnice bude provedena pouze aktualizace odpisování majetku a návrh na samostatnou směrnici o odpisovém plánu.

5.1.5 Směrnice o inventarizaci majetku a závazků

Tato směrnice byla v příspěvkové organizaci zastoupena v podobě Příkazu ředitelky k provedení řádné inventarizace v běžném účetním období. Tento příkaz je každoročně aktualizován. Po prostudování této směrnice bylo shledáno, že uvedena právní legislativa není platná, ve směrnici není žádný záznam o proškolení pracovníků odpovědných za inventarizaci. Vzhledem k tomu, že inventarizaci provádějí oprávněné osoby, je nutné tyto osoby před provedením samotné inventarizace řádně proškolit. Dále je postrádán plán inventur a také zde nejsou zastoupeny vzory inventurního soupisu a inventarizačního zápisu. Z těchto uvedených skutečností bude vypracována nová směrnice, ve které budou veškeré náležitosti uvedeny.

5.1.6 Směrnice o dlouhodobém majetku a o zásobách

Tato směrnice byla v příspěvkové organizaci zpracována k 1. 1. 2012. Směrnice obsahuje zmínku o dlouhodobém majetku a jeho evidenci s odkazem na pořízení, ocenění, odpisy a vyřazení majetku ve směrnici č. 2/2012, o nakládání s majetkem v příspěvkových organizacích města. Dále jsou ve směrnici zakotveny zásoby, vymezení jednotlivých skladů, systém vedení skladů, oceňování zásob, osoby odpovědné za vedení skladů, výdej a inventura zásob včetně vyúčtování případných inventarizačních rozdílů. Součástí směrnice je příloha č. 1 – Protokol o majetku.

Ve směrnici je však shledán nedostatek v podobě chybějících stanovených norem přirozených úbytků u zásob, což může mít negativní dopad pro příspěvkovou organizaci v případě provedení kontroly externími pracovníky.

5.1.7 Směrnice o vedení pokladny

V příspěvkové organizaci byla směrnice o vedení pokladny zpracována s účinností od 1. 1. 2013. Vzhledem k tomu, že v roce 2014 došlo v příspěvkové organizaci k organizačním změnám týkajících se sledování peněžní hotovosti v pokladnách způsobem, kdy byla spojena pokladna A s pokladnou PS, musel být navýšen limit pokladny A. Rovněž byly od tohoto roku provedeny změny týkající se nakládání s ceninami.

Jako jeden z největších problémů však bylo shledáno, že není ve směrnici zapracována záležitost týkající se zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, v platném znění. Příspěvková organizace se tak vystavuje za porušení této povinnosti uložení pokuty až do výše 5 000 000,- Kč. Je tedy nezbytné o této náležitosti provést zmínku ve směrnici o vedení pokladny, aby tím bylo zabráněno správním deliktům.

Z výše uvedeného bude provedena aktualizace této směrnice a veškeré změny a chybějící skutečnosti budou ve směrnici zakotveny.

5.1.8 Směrnice o zásadách pro účtování časového rozlišení nákladů a výnosů, dohadných účtů, tvorbu rezerv a opravných položek

Tato směrnice byla v příspěvkové organizaci zpracována k 1. 1. 2010. V této směrnici jsou uvedeny veškeré náležitosti, které souvisejí s touto problematikou. Je zde uveden legislativní rámec, vnitroorganizační úprava, na jejímž základě je postupováno. Směrnice ovšem neobsahuje postupy výpočtu nákladů a výnosů, které jsou účtovány do období, s nímž věcně a časově souvisí a postupy výpočtu dohadných položek.

5.1.9 Směrnice Spisový a skartační řád SENIOR Otrokovice, p. o.

Tato směrnice byla v příspěvkové organizaci vytvořena s účinností od 1. 2. 2011. V úvodu směrnice je uveden její cíl, následně souhrn zákonných norem, na jejichž základě je postupováno a dále vnitroorganizační úprava, v níž jsou specifikovány základní pojmy, jako je dokument, podací deník, podatelna, spisové a skartační znaky atd. Směrnice obsahuje spisový a skartační řád a plán příspěvkové organizace včetně stanovených lhůt pro archivaci dokumentů a stanovení odpovědné osoby za vedení spisové služby, dále přílohu č. 2 – Předávací protokol dokumentů A/S k uložení do spisovny, výpůjční lístek, přílohu č. 4 – Vzor podacího razítka, přílohu č. 5 – Vzor štítku pro předání do hlavní spisovny a evidenci razítek. Směrnice je pravidelně aktualizována odpovědnou osobou za vedení spisové služby

příspěvkové organizace. Směrnice obsahuje všechny náležitosti, které jsou touto směrnicí vyžadovány.

5.1.10 Směrnice o poskytování cestovních náhrad

Tato směrnice byla v příspěvkové organizaci zpracována s účinností od 1. 1. 2014 a dle zjištěných informací je každoročně aktualizována ředitelkou organizace na základě platné vyhlášky vydané Ministerstvem práce a sociálních věcí. V úvodu směrnice je uvedena zákonná úprava, dále směrnice obsahuje výši stravného a přílohou je Vyhláška č. 435/2013 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad, s platností od 1. 1. 2014. Směrnice ovšem neobsahuje přesné postupy zaměstnanců při vyslání na pracovní cestu ani specifikaci dokladů, které budou propláceny.

5.1.11 Směrnice o vnitřní finanční kontrole

Tato směrnice byla v příspěvkové organizaci vytvořena s účinností od 1. 1. 2013. Směrnice obsahuje právní úpravu a popis vnitřní finanční kontroly, tedy předběžné, průběžné a následné kontroly. Součástí směrnice je příloha č. 1 – Podpisové záznamy oprávněných osob k provádění finanční kontroly a příloha č. 2 – Objednávka. V této příloze jsou uvedeny všechny používané zkratky objednávek pro jednotlivé úseky.

Ve směrnici byl však shledán nedostatek v podobě provádění předběžné kontroly před vznikem závazku a po vzniku závazku a také předběžné kontroly před vznikem nároku a po vzniku nároku na příjem, neboť tyto kontroly je příspěvková organizace povinna ze zákona provádět. Dle skutečností jsou tyto kontroly fyzicky prováděny, nicméně je nutné tyto činnosti zapracovat i do směrnice. S touto směrnicí úzce souvisí i oběh účetních dokladů.

5.2 Aktualizace vybraných účetních směrnic

Jelikož je tato problematika velmi rozsáhlá a z výše uvedené analýzy jsou směrnice, které není nutné upravovat, bude dále prováděna aktualizace směrnic, které obsahují neaktuální náležitosti a to směrnice o vedení pokladny a směrnice o odpisovém plánu.

5.2.1 Směrnice o vedení pokladny

Účel

Touto směrnicí je vymezen systém vedení pokladen, zajištění chodu příspěvkové organizace potřebnou výší peněžní hotovosti a stanovení základních postupů účtování pokladen. Směrnicí jsou upravovány postupy při výběrech, platbách v hotovosti a správě hotovosti.

Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s těmito ustanoveními:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění,
- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, v platném znění,
- Zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, v platném znění,
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v platném znění,
- Zákon č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí a k němu prováděcí vyhláška č. 274/2011 Sb.

Vnitroorganizační úprava

1. Systém vedení pokladen

V příspěvkové organizaci jsou vytvořeny dvě pokladny a to pokladna A a pokladna C. Pokladní hotovosti jsou ukládány do trezoru daného střediska.

2. V rámci vedení pokladen jsou zabezpečovány tyto úkoly:

- Příjem peněžní hotovosti

Do této skupiny patří příjmy peněžní hotovosti od zaměstnanců (vratky nevyčerpaných záloh na drobná vydání a na služební cesty, úhrady manka v hotovosti), platby od odběratelů při úhradách vydaných faktur za hotové, úhrady od uživatelů, úhrady za prodej nepotřebného majetku organizace v hotovosti.

- Výdej peněžní hotovosti

Do této skupiny patří výplata mezd zaměstnancům příspěvkové organizace, úhrada dodavatelům za dodané zboží a služby v hotovosti, paragony, stvrzenky, proplacení cestovních příkazů.

- Zabezpečení styku s bankovním ústavem

Zde je prováděn odvod přebytečných prostředků nad pokladní limity jejich složením na bankovní přepážce – vklad na běžný účet, kdy je vypsána pokladní složenka a pokladní, jejíž podpisový vzor byl předán příslušnému peněžnímu ústavu, peněžní prostředky vloží do banky.

- Nakládání s ceninami

Jedná se zejména o nákup, úschovu a výdej poštovních známek, kolků a případných dalších cenin.

3. Osoby oprávněné provádět pokladní operace

Osobou odpovědnou za vedení každé pokladny jsou v příspěvkové organizaci pracovníci pověřeni vedením pokladny, tedy pokladní, které nesou odpovědnost za svěřené hodnoty na základě písemné dohody o hmotné odpovědnosti, dle Zákoníku práce.

V případě nepřítomnosti se pracovníci pověřeni vedením poklady zastupují navzájem.

4. Pokladní doklady

Pracovníkem pověřeným vedením pokladny jsou zabezpečovány, prověřovány a kontrolovány pokladní doklady tak, aby obsahovaly náležitosti stanovené zákonem (název a číslo, název účetní jednotky, datum vyhotovení, jméno plátce nebo příjemce, částku platby, účel platby, podpisy oprávněných pracovníků) a jsou jím vedeny chronologicky záznamy v pokladní knize.

Pokladními doklady jsou na základě této směrnice vymezeny:

- pokladní kniha,
- příjmové pokladní doklady,
- výdajové pokladní doklady,
- přílohy příjmových a výdajových pokladních dokladů.

Pokladní knihu vede pracovník pověřený vedením pokladny. Pro aktuální účetní období jsou stanoveny maximální limity pokladen:

- limit hotovosti pokladny A je stanoven ve výši 70 000,- Kč,
- limit hotovosti pokladny C je stanoven ve výši 70 000,- Kč.

V době před úhradami od uživatelů za služby je povoleno limit pokladen překročit. V ostatních případech při překročení limitu pokladní hotovosti je odpovědný pracovník

povinen do 3 pracovních dnů přebytek odvést na bankovní účet. Na konci každého měsíce jsou tištěny měsíční pokladní knihy, které jsou ukládány k příslušné dokumentaci.

Příjmové pokladní doklady – vystavuje pracovník pověřený vedením pokladny v originále a jedné kopii při příjmu peněz do pokladny. Originál je předáván osobě, která skládá hotovost do pokladny a kopie je uložena v pokladně a archivována společně s ostatními pokladními doklady. Na tomto základě je dále provedeno zapsání do pokladní knihy a zaúčtování dokladu do účetního programu Compex. Příjmové pokladní doklady jsou číslovány dle číselné řady PPA0 a PPC0, musí být rozúčtovány na příslušné účty a procentuálním poměrem na odpovídající střediska a dále musí obsahovat podpisy odpovědných osob dle vnitřní finanční kontroly příspěvkové organizace (příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní). Za jejich evidenci je odpovědný pracovník pověřený vedením pokladny.

Výdajové pokladní doklady – vystavuje pracovník pověřený vedením pokladny v originále a jedné kopii při výdeji peněz z pokladny, který bude proveden jen na základě předložených dokladů (tj. účtenek, cestovních příkazů, faktur v hotovosti). Originál je uložen v pokladně a archivován společně s ostatními pokladními doklady a kopie je předána osobě, která přijímá hotovost. Na tomto základě je pracovníkem provedeno zapsání do pokladní knihy a zaúčtování dokladu do účetního programu Compex. Výdajové pokladní doklady jsou číslovány dle číselné řady VPA0 a VPC0, musí být rozúčtovány na příslušné účty a procentuálním poměrem na odpovídající střediska, dále musí obsahovat podpisy odpovědných osob dle vnitřní finanční kontroly příspěvkové organizace, doklady na křídovém papíře jsou doloženy fotokopii a uloženy u originálu dokladu. Za jejich evidenci je odpovědný pracovník pověřený vedením pokladny.

Přílohy příjmových a výdajových pokladních dokladů – jsou přikládány k pokladním dokladům.

Pro kontrolu správnosti provedení pokladních operací je odpovědnými pracovníky prováděna 1x týdně kontrola zůstatků hotovosti v pokladnách. Je vytištěn pokladní deník, obraty účtů a zůstatky, které jsou následně zkontrolovány na fyzický stav hotovosti v pokladnách.

Při své činnosti je odpovědnými pracovníky respektována ustanovení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, v platném znění, kdy je vymezen limit 350.000,- Kč, od něhož je stanovena povinnost provádět platby bezhotovostně.

Kontrola správnosti zaúčtování je prováděna ekonomem příspěvkové organizace.

5. Inventura pokladní hotovosti

Inventarizace prostředků v hotovosti a cenin je prováděna ekonomem 3x v průběhu roku a k datu 31. 12. příslušného roku. V průběhu roku je také prováděna kontrola stavu pokladen ředitelkou nebo ekonomem příspěvkové organizace namátkově.

Dokladovým výstupem z každé inventarizace je Protokol o kontrole, který je sepsán osobou provádějící kontrolu. Protokol je následně opatřen podpisy kontrolované a kontrolující osoby. Za přílohy protokolu jsou považovány výčetka pokladní hotovosti a pokladní kniha za kontrolované období, která je vytištěna z účetního programu.

5.2.2 Směrnice o odpisovém plánu

Účel

Cílem směrnice je vymezit základní postupy pro určení výše odpisů dlouhodobého majetku a účtování odpisů a opravek dlouhodobého majetku.

Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s těmito ustanoveními:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění,
- Vyhláška č. 473/2013 Sb., kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, pro některé vybrané účetní jednotky,
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění,
- České účetní standardy č. 701-710

Vnitroorganizační úprava

1. Odpisování dlouhodobého majetku

Odpisování dlouhodobého majetku je prováděno v příspěvkové organizaci podle zřizovatelem schváleného odpisového plánu prostřednictvím účetních odpisů z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví.

Příspěvkovou organizací je prováděn rovnoměrný účetní odpis se zaúčtováním do nákladů každý měsíc v členění na odpisy dlouhodobého nemovitého majetku a odpisy dlouhodobého movitého majetku.

U nově pořízeného dlouhodobého majetku je zahájeno odpisování v kalendářním měsíci, který následuje po zařazení dlouhodobého majetku do užívání. V měsíci vyřazení se dlouhodobý majetek neodpisuje.

V případě technického zhodnocení dlouhodobého majetku je o hodnotu tohoto technického zhodnocení zvýšena pořizovací cena příslušného dlouhodobého majetku a od následujícího měsíce po měsíci, kdy bylo technické zhodnocení uvedeno do užívání, je účtován odpis z této zvýšené hodnoty majetku.

U nově pořízeného použitého dlouhodobého majetku je stanovena doba odpisování individuálně s přihlédnutím ke stáří a technickému stavu. Odpisový plán je sestaven pro zbývající dobu používání a nezobrazuje se zde předchozí doba používání majetku.

2. Třídění majetku do odpisových skupin

Dlouhodobý hmotný majetek je pro účely účetních odpisů zatřídován do odpisových skupin, které vychází z platného Českého účetního standardu.

Pro potřebu sestavení a zpracování odpisového plánu dlouhodobého majetku jsou příspěvkovou organizací stanoveny následující přípustné doby odpisování dlouhodobého majetku v letech pro jednotlivé odpisové skupiny na základě rozhodnutí zřizovatele:

Tab. 1. Doby odpisování dlouhodobého majetku (Směrnice města Otrokovice)

Účetní odpisová skupina		Stanovená doba používání v letech	
Skupina	příklady	Min.	Max.
I.	notebooky, počítače, el.stroje a přístroje, léčebné přístroje	3	10
II.	koberce, telefonní ústředny, sekačky na trávu, jízdní kola, elektronické a optické přístroje	5	15
III.	elektrická zařízení, mikrovlnné trouby, pece, vozíky pro invalidy	6	20
IV.	kotle, klimatizační zařízení, chladicí a mrazicí zařízení, myčky, pračky, automobily, nábytek, zabezpečovací zařízení	8	25
V	trezory, výtahy, oplocení staveb	20	45

VI.	montované stavby ze dřeva a z plastů, oplocení budov, komunikace, parkoviště, dětská a školní hřiště	25	80
VII.	Budovy, sklady, školy, tělocvičny	60	100

Stanovené přípustné doby odpisování jsou pro příspěvkovou organizaci závazné. Příspěvková organizace je povinna dobu odpisování dlouhodobého majetku přizpůsobit konkrétním podmínkám využití a charakteru dlouhodobého majetku v organizaci. Za správné zařazení dlouhodobého majetku do skupin je odpovědný ekonom příspěvkové organizace.

3. Sestavení odpisového plánu

V příspěvkové organizaci je sestaven odpisový plán v programu VERA a je předkládán každoročně ke schválení zřizovateli prostřednictvím ekonomického odboru zřizovatele, a to nejpozději do 31. 3. Odpisový plán obsahuje očekávanou skutečnost odpisů stávajícího majetku a majetku, který příspěvková organizace nově pořídí v průběhu účetního období. Odpisový plán musí obsahovat sumarizaci za dlouhodobý nemovitý a movitý majetek a u jednotlivých položek majetku zejména následující údaje: inventární číslo, název majetku, číslo účtu, délka odpisování, výše ročního odpisu. Schválený odpisový plán lze změnit pouze jednou za účetní období, pokud zřizovatel nerozhodne jinak. Změna odpisového plánu podléhá schválení zřizovatelem.

Součástí směrnice je příloha č. 1 – Odpisový plán pro rok 201X.

5.3 Návrh nových účetních směrnic

V této části budou navrženy vnitřní účetní směrnice, které v příspěvkové organizaci nejsou zastoupeny vůbec. Výběr těchto směrnic bude vyplývat z platné legislativy a z důvodu kontroly vedení účetnictví v příspěvkové organizaci. Jedná se o směrnici k účtovému rozvrhu a o inventarizaci majetku a závazků.

5.3.1 Směrnice k účtovému rozvrhu

Účel

Účtový rozvrh prokazuje obsah účetních knih, je vytvářen pro interní a externí kontrolu účetnictví.

Na základě směrné účtové osnovy vydané Ministerstvem financí ČR pro vybrané účetní jednotky ve smyslu § 14 odst. 2 zákona o účetnictví je příspěvková organizace povinna

sestavit svůj účtový rozvrh, v němž uvede účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. V účtovém rozvrhu jsou uváděny syntetické účty a v rámci těchto účtů jsou vytvářeny analytické a podrozvahové účty. Účtový rozvrh je sestavován pro každé účetní období. V průběhu účetního období je možné jej doplňovat. V případě, že nedochází k 1. dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, je možné postupovat podle tohoto účtového rozvrhu i v následujícím účetním období.

Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s těmito ustanoveními:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění,
- Vyhláška č. 473/2013 Sb., kterou se mění vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, pro některé vybrané účetní jednotky,
- Vyhláška č. 472/2013 Sb., kterou se mění vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy č. 701-710.

Vnitroorganizační úprava

V příspěvkové organizaci je účtováno v rámci prováděcí vyhlášky č. 473/2013 Sb. podle účtového rozvrhu, který je vytvořen na základě směrné účtové osnovy a v souladu s § 14 zákona o účetnictví je určováno ve vybraných případech uspořádání a označení analytických a podrozvahových účtů.

Účtový rozvrh příspěvkové organizace byl vytvořen v účetním programu Compex. Je složen z třímístných syntetických účtů a čtyřmístných analytických účtů.

V rámci syntetických účtů je účtový rozvrh analyticky přizpůsoben potřebám odděleného sledování nákladů a výnosů z hlavní činnosti a doplňkové činnosti a dále je členěn pro účely předávání účetních záznamů, včetně účetních zápisů v účetních knihách do centrálního systému účetních informací státu na základě vyhlášky č. 383/2009 Sb., která byla novelizována vyhláškou č. 472/2013 Sb. Při vytváření analytických účtů je postupováno podle

Českého účetního standardu č. 701. Při sestavení účtového rozvrhu byla provedena volba členění účtů v rozsahu nutném pro zaúčtování všech účetních případů a pro sestavení účetní závěrky.

Účtový rozvrh obsahuje tyto třídy:

- účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek
- účtová třída 1 – Zásoby a opravné položky
- účtová třída 2 – Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky
- účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy
- účtová třída 4 – Jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování
- účtová třída 5 – Náklady
- účtová třída 6 – Výnosy
- účtová třída 7 a 8 – Vnitroorganizační účetnictví
- účtová třída 9 – Podrozvahové účty

Za správnost členění údajů pro potřeby příspěvkové organizace na jednotlivých účetních dokumentech je zodpovědný ekonom příspěvkové organizace. Jeho podpisový záznam je uveden na každém příslušném dokladu.

V případě potřeby je účtový rozvrh doplňován v průběhu účetního období. Účty, na kterých již bylo v daném období účtováno, nesmí být zrušeny. Jestliže v následujícím účetním období nedojde k legislativním změnám nebo ke změně činnosti v příspěvkové organizaci, nebude organizace vytvářet nový účtový rozvrh.

Účtový rozvrh za dané účetní období je uchováván v tištěné podobě u účetních sestav. Účtový rozvrh pro rok 2014 je přílohou této směrnice.

5.3.2 Směrnice o inventarizaci majetku a závazků

Účel

Cílem této směrnice je vymezení základních postupů při provádění inventarizace jednotlivých druhů majetku a závazků v příspěvkové organizaci.

Legislativní úprava

Tato směrnice je vytvořena v souladu s těmito ustanoveními:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění,
- Vyhláška 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, v platném znění,
- České účetní standardy,
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění.

Vnitroorganizační úprava

1. Provádění inventarizací

Inventarizace dlouhodobého majetku a drobného dlouhodobého majetku je v příspěvkové organizaci provedena k datu 31. 10. příslušného roku.

Inventarizace veškerého majetku a závazků je v příspěvkové organizaci provedeno v souvislosti s řádnou účetní závěrkou, v ostatních případech, kdy je nutno ověřit stav majetku a závazků buď veškerého majetku a závazků, nebo pouze určitého majetku a závazků, je provedena mimořádná inventarizace.

2. Způsoby inventarizací:

Fyzická – inventarizace dlouhodobého a drobného dlouhodobého majetku.

Fyzická a dokladová – inventarizace veškerého majetku a závazků.

3. Jmenování komisí, termíny provedení inventur

Na základě příkazu ředitelky organizace jsou jmenovány ústřední a dílčí inventarizační komise pro jednotlivá střediska příspěvkové organizace, které jsou odpovědné za organizaci, řízení a provádění inventarizací včetně dodržení platných právních předpisů a ustanovení směrnice. Komise je tvořena předsedou a dvěma členy.

V příkazu ředitelky jsou stanoveny termíny provedení inventarizací, tedy určení dne zahájení a ukončení inventarizací.

4. Inventarizační identifikátor

Označení všech inventarizačních položek pro jejich jednoznačné určení je v příspěvkové organizaci zajištěno nezaměnitelným inventarizačním identifikátorem. V případě poškození nebo jakékoliv jiné nesrovnalosti je opraven v rámci prováděné inventury.

5. Průběh fyzické inventarizace dlouhodobého a drobného dlouhodobého majetku.

Pracovníky hmotně odpovědnými za svěřený majetek jsou předávány před zahájením inventarizačních prací pracovníkovi odpovědnému za evidenci dlouhodobého a drobného dlouhodobého majetku všechny doklady týkající se stavu či pohybu majetku, které nebyly předány k evidenci a k zaúčtování.

Pracovníkem odpovědným za evidenci dlouhodobého a drobného dlouhodobého majetku je provedena kontrola, zda všechen majetek vedený v programu VERA je veden i na seznamech v jednotlivých odděleních. Poté jsou dílčími inventarizačními komisemi porovnány seznamy se skutečným stavem majetku na jednotlivých odděleních. V případě vzniklých rozdílů musí být majetek dohledán.

Pracovníci hmotně odpovědní za svěřený majetek se zúčastní fyzické inventury dlouhodobého a drobného dlouhodobého majetku. Pokud se odpovědný pracovník nemůže inventury účastnit, má právo za sebe určit zástupce.

Všechny inventurní soupisy za svěřenou oblast musí být podepsány pracovníky odpovědnými za provedení inventury i pracovníky hmotně odpovědnými za svěřený majetek.

Dále pracovníky odpovědnými za provedení inventur jsou předloženy ústřední inventarizační komisi do stanoveného termínu podepsané inventurní soupisy, zápis o provedení inventarizace a soupis majetku, který není používán. Ústřední inventarizační komisí je provedena rekapitulace všech výsledků inventarizačních prací a je podána souhrnná zpráva ředitelce příspěvkové organizace včetně návrhu na vyřazení majetku, který není používán a podkladů na vypořádání vzniklých rozdílů.

6. Průběh fyzické a dokladové inventarizace veškerého majetku a závazků

Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizace dlouhodobého majetku je prováděna dokladovou inventurou, kdy je doplněna o přírůstky a úbytky majetku za měsíc listopad a prosinec příslušného roku.

Inventarizace nedokončeného dlouhodobého majetku

Inventarizace nedokončeného dlouhodobého majetku je prováděna dokladovou inventurou, a to na základě součtu všech faktur zúčtovaných na nedokončený dlouhodobý majetek a porovnáním soupisu konečného stavu účtu.

Inventarizace drobného dlouhodobého majetku

Inventarizace drobného dlouhodobého majetku je prováděna dokladovou inventurou obdobně jako dlouhodobý majetek, kdy je doplněna o přírůstky a úbytky majetku za měsíc listopad a prosinec příslušného roku.

Inventarizace zásob

Inventarizace zásob je prováděna v průběhu roku, kdy jsou kontrolovány některé druhy zásob a dále k okamžiku sestavení účetní závěrky, kdy je prováděna inventarizace veškerých zásob. Z programu Cygnus jsou vytištěny inventurní soupisy a následně je provedeno fyzické porovnání se skutečností na těchto soupisech. Ty jsou pak dokládány ke konečnému stavu zásob.

Inventarizace bankovních účtů

Konečné zůstatky bankovních účtů jsou zkontrolovány s jednotlivými bankovními výpisy. K těmto zůstatkům jsou přikládány kopie bankovních účtů společně se zhotoveným soupisem účtů.

Inventarizace pokladen

Inventarizace pokladen je prováděna v průběhu roku a dále k okamžiku sestavení účetní závěrky. Inventurní soupis hotovosti je sestaven po uzavření pokladní knihy a následně je provedeno fyzické porovnání s porovnáním účetního stavu jednotlivých pokladen. V případě vzniku schodku je tento předepsán pokladním k úhradě.

Inventarizace pohledávek

Konečný zůstatek pohledávek je zkontrolován se soupisem faktur a salda. Dále je posuzována věcná správnost těchto pohledávek.

Inventarizace závazků

Konečný zůstatek závazků je zkontrolován se soupisem faktur a salda.

Inventarizace přechodných účtů aktiv a pasiv

Konečné zůstatky těchto účtů jsou zkontrolovány na základě zhotoveného soupisu jednotlivých položek včetně přiložených kopií dokladů (faktur), případně příslušnými kalkulacemi. U účtů nákladů, výnosů, příjmů a výdajů je prověřována správnost časového rozlišení, u dohadných účtů aktiv a pasiv je prověřována správnost ocenění.

Inventarizace účtů účtové třídy 4

Konečné zůstatky jednotlivých účtů účtové třídy 4 jsou zkontrolovány na základě doložení soupisu jednotlivých účtů a dalších dokladů (faktur, předávacích protokolů a další).

Všechny výše uvedené konečné zůstatky jsou evidovány do inventurního soupisu dílčí inventarizační komisí. Tento soupis včetně připojených podpisů je do stanoveného termínu předložen ústřední inventarizační komisi, kterou je na tomto základě provedena rekapitulace výsledků inventarizačních prací a vydána závěrečná zpráva o provedených inventarizačních ředitelce příspěvkové organizace včetně podkladů na vypořádání vzniklých rozdílů.

7. Proškolení členů inventarizačních komisí

Předsedou ústřední inventarizační komise je zajištěno řádné proškolení všech ostatních členů inventarizačních komisí vždy před zahájením inventarizací.

Součástí směrnice je příloha Inventurní soupis a Inventarizační zápis.

6 DOPORUČENÍ PRO PŘÍSPĚVKOVOU ORGANIZACI

Směrnice k účtovému rozvrhu

Směrnice k účtovému rozvrhu nebyla v příspěvkové organizaci vůbec vytvořena. Proto byl zpracován návrh této nové směrnice a to nejen z organizačních důvodů, ale i z důvodů legislativních, neboť povinnost sestavit účtový rozvrh má každá účetní jednotka pro každé účetní období. Jedná se totiž o určitý vnitropodnikový systém veškerých účtů, který je využíván pro zachycení veškerých účetních případů a pro sestavení účetní závěrky za dané účetní období.

Směrnice k podpisovému záznamu

Směrnici k podpisovému záznamu, která je přílohou o vnitřní finanční kontrole není nutné měnit. V případě menších personálních změn v příspěvkové organizaci je doporučováno tuto směrnici doplnit dodatkem, v případě větších personálních změn ji aktualizovat. V současné době je směrnice včetně oprávněných osob v aktuální podobě.

Směrnice o oběhu účetních dokladů

Směrnice je v aktuální podobě, v příspěvkové organizaci se postupuje podle vymezeného obsahu této směrnice a proto lze konstatovat, že je dostačující a není potřeba ji měnit.

Směrnice o nakládání s majetkem v příspěvkových organizacích města

Směrnice o nakládání s majetkem byla vytvořena převzetím směrnice od zřizovatele. Je doporučováno vytvoření vlastní směrnice o dlouhodobém majetku, která by měla obsahovat veškeré náležitosti týkající se dlouhodobého majetku a dále by měla být doplněna o odpisový plán, případně by měla být vytvořena samostatná směrnice o odpisovém plánu.

Směrnice o inventarizaci majetku a závazků

Směrnice o inventarizaci majetku a závazků byla v příspěvkové organizaci zastoupena v podobě Příkazu ředitelky. Nicméně zde byly shledány nedostatky a proto byl vytvořen návrh na novou směrnici. Do směrnice byla zapracována platná legislativa, doplněn způsob provádění školení pracovníků odpovědných za inventarizaci, zmínka o plánu inventur a zpracovány vzory inventurních soupisů a inventarizačního zápisu. Je doporučováno plán inventur a jmenování konkrétních osob provádějící inventarizaci uvést v jiné písemnosti, kterou je možné před každou inventarizací vydávat nově, aniž by se musela provádět aktualizace celé směrnice.

Směrnice o dlouhodobém majetku a o zásobách

Směrnici by bylo vhodné upravit vypuštěním zmínky o dlouhodobém majetku a obsah směřovat pouze k zásobám. Do této směrnice je doporučováno zapracovat normy přirozených úbytků zásob z důvodu vyhnutí se negativním dopadům v případě externí kontroly.

Směrnice o vedení pokladny

Ke směrnici o vedení pokladny byl v této práci proveden návrh aktualizace směrnice a to nejen z důvodu organizačních změn, ale hlavně z důvodu chybějícího zapracování omezení plateb v hotovosti vyplývajících ze zákona, aby bylo zabráněno správním deliktům.

Směrnice o zásadách pro účtování časového rozlišení nákladů a výnosů, dohadných účtů, tvorbu rezerv a opravných položek

Tuto směrnici by bylo vhodné doplnit o informaci konkrétních postupů výpočtů nákladů a výnosů, které jsou účtovány do období, s nímž věcně a časově souvisí a konkrétních postupů výpočtů dohadných položek. Ostatní náležitosti jsou dle platné legislativy.

Směrnice Spisový a skartační řád SENIOR Otrokovice, p. o.

Tato směrnice má zapracovány všechny náležitosti týkající se problematiky Spisového a skartačního řádu včetně archivace, je pravidelně aktualizována osobou odpovědnou za vedení spisové služby v příspěvkové organizaci a tudíž není třeba tuto směrnici doplňovat nebo měnit.

Směrnice o poskytování cestovních náhrad

Do směrnice o poskytování cestovních náhrad je doporučováno blíže specifikovat postupy zaměstnanců při vyslání na pracovní cestu. Nikde není popsáno, jaké dokumenty musí zaměstnanec vyplnit před zahájením pracovní cesty, jaké dokumenty musí předložit po ukončení pracovní cesty, aby mu byly proplaceny. Dále by bylo vhodné přiložit k této směrnici přílohu - Cestovní příkaz, aby bylo zřejmé, jaký konkrétní doklad zaměstnanec vyplňuje a předkládá pro další zúčtování.

Směrnice o vnitřní finanční kontrole

Příspěvková organizace je povinna na základě platné legislativy provádět předběžné kontroly před vznikem závazku a po vzniku závazku a také předběžné kontroly před vznikem nároku a po vzniku nároku na příjem. Směrnice tyto náležitosti neobsahuje, proto je dpo-

ručováno tyto skutečnosti do směrnice zpracovat a konkrétněji popsat, jakým způsobem a kterou odpovědnou osobou jsou tyto kontroly prováděny.

Z prostudování vypracovaných směrnic příspěvkové organizace SENIOR Otrokovice, p. o. a z doporučení k jednotlivým směrnicím je možné konstatovat, že stávající směrnice nemají jednotnou strukturu a některé směrnice nejsou aktualizovány. Příspěvková organizace by se tedy měla zaměřit na tyto skutečnosti a dále by měly být dopracovány odpovědnými pracovníky nebo externí firmou chybějící směrnice vyplývající z legislativy. Tím by si příspěvková organizace zajistila správné postupování dle platných právních předpisů a v případě konání externí kontroly by byl zajištěn i snadnější průběh kontroly.

ZÁVĚR

V této bakalářské práci byla řešena problematika vnitřních účetních směrnic. V teoretické části této práce je uveden jejich účel, tvorba, struktura a náležitosti. Následně bylo provedeno základní rozdělení vnitřních směrnic a vypracována charakteristika vybraných účetních směrnic, na jejímž základě byly směrnice analyzovány v praktické části této práce.

Hlavním cílem bakalářské práce bylo provedení analýzy stávajících vnitroorganizačních směrnic, vypracování některých nových směrnic a provedení aktualizace vybraných stávajících směrnic v příspěvkové organizaci SENIOR Otrokovice, p. o.

Při analýze stávajících směrnic v příspěvkové organizaci bylo zjištěno, že některé směrnice neobsahují základní náležitosti, nemají jednotnou úpravu, některé nejsou aktualizovány nebo jsou v příspěvkové organizaci dokonce postrádány. Dále bylo zjištěno, že ve směrnicích nejsou sepsány činnosti, které jsou ve skutečnosti fyzicky prováděny.

Po prostudování současných směrnic byly v rámci této bakalářské práce vybrány směrnice, které by pro příspěvkovou organizaci měly v současné době největší význam a byla provedena aktualizace vnitroorganizační směrnice o vedení pokladny a k odpisovému plánu. Dále byl vypracován návrh nové vnitroorganizační směrnice k účtovému rozvrhu a k inventarizaci majetku a závazků. Při jejich tvorbě bylo přihlíženo k organizačním změnám v příspěvkové organizaci, které byly následně do směrnic zapracovány.

V rámci aktualizace směrnice o vedení pokladny byly zohledněny organizační změna, kdy proběhlo sloučení pokladny A s pokladnou PS a byla zavedena evidence cenin. Tyto skutečnosti bylo nutné do směrnice zapracovat. Dále bylo příspěvkové organizaci navrženo rozdělení směrnice o dlouhodobém majetku a o odpisovém plánu a vypracování samostatné směrnice o odpisovém plánu. Neboť v příspěvkové organizaci byl účtový rozvrh zastoupen pouze v tištěné formě z účetního programu a obsahoval i účty, které organizace nepoužívala, byl proveden návrh nové směrnice k účtovému rozvrhu s těmito úpravami a do směrnice byly zapracovány i veškeré základní náležitosti včetně číslování a formální úpravy. V neposlední řadě byla vytvořena směrnice o inventarizaci majetku a závazků, neboť tato směrnice zastoupena v podobě příkazu ředitelky neobsahovala důležité náležitosti, jako proškolení osob odpovědných za inventarizaci, i když ve skutečnosti tato činnost prováděna byla, směrnice neobsahovala platnou právní legislativu a nebyly zde popsány jednotlivé úkony, které mají být v rámci inventarizace prováděny. Proto byla vytvořena směrnice nová a tyto skutečnosti byly zapracovány.

V konečné části bakalářské práce je doporučováno přepracování některých stávajících směrnic, případně vytvoření nových, chybějících směrnic, vyplývajících z právní legislativy. Neboť jen tak se může příspěvková organizace SENIOR Otrokovice, p. o. vyhnout případným sankcím při konání kontroly ze strany kontrolních orgánů a také samotná činnost pracovníků bude mnohem snadnější, když budou mít přesněji popsán jednotný postup.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

HRUŠKA, Vladimír, 2005. *Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici.* 3. aktualiz. vyd. Praha: Bilance, 332 s. ISBN 80-86371-47-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2013. *Vnitřní směrnice pro podnikatele.* 11. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 239 s. ISBN 978-80-7263-824-6.

KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého.* 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.

LOUŠA, František, 2008. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví.* 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.

MÁČE, Miroslav, 2012. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu: aplikace v příkladech.* 1. vyd. Praha: Grada, 632 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3637-2.

MCCARTHY, John H., Nancy E. SHELMON, John A. MATTIE, 2012. *Financial and Accounting Guide for Not-for-Profit Organizations*, 8th ed. Hoboken: John Wiley & Sons, 896 s. ISBN: 978-1-118-18660-2.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena, 2013. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně.* 12. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 264 s. sv. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-825-3.

MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK, 2012. *Příspěvkové organizace 2012-2013: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 6. 2012.* 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, sv. MERITUM (ASPI). 376 s. ISBN 978-80-7357-736-0.

OTRUSINOVÁ, Milana a Karel ŠTEKER, 2007. *Vnitropodnikové účetní směrnice.* Účetnictví v praxi 2007/9. s. 15. Příloha časopisu Účetnictví v praxi 2007/9. Dostupné také z:

<<http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smer->

nice/?search_query=%C3%BA%C4%8Detn%C3%AD+sm%C4%9Brnice&search_results_page=%20>.

Podnikate.cz, *Vnitropodnikové směrnice nepatří do trezoru, můžete na ně zapomenout*. [online]. © 2007-2014 [cit. 2014-02-28]. Dostupné také z: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/vnitropodnikove-smernice-nepatri-do-trezoru/>>.

Profitas.cz, *Vedení účetnictví příspěvkových organizací*. [online]. © 2012-2013 [cit. 2014-02-28]. Dostupné také z: <<http://www.profitas.cz/poradna/prakticke-rady-a-zkusenosti/vedeni-ucetnictvi-prispevkovych-organizaci>>.

SOTONA, Milan. 2006, *Vnitropodnikové směrnice 2006*. 1. vyd. Brno: Computer Press. 179 s. ISBN 80-251-0924-0.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB, 2012. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované PO*. 1. vyd. Acha-obec účtuje, s. 710. ISBN 978-80-260-2780-5.

SCHIFFER, Vladimír, 2010. *Interní účetní směrnice doporučené*. Účetnictví v praxi 2010/8. s. 6. Příloha časopisu Účetnictví v praxi 2010/8. Dostupné také z:

<http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d25847v34207-vyznam-a-poslani-vnitrnich-ucetnich-predpisu/?search_query=%C3%BA%C4%8Detn%C3%AD+sm%C4%9Brnice>.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2005. *Vnitřní směrnice pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 255 s. ISBN 80-7263-296-5.

VOLTNEROVÁ MADEROVÁ, Karla a Petr TÉGL, 2011. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 191 s. ISBN 978-80-7263-664-8.

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Doby odpisování dlouhodobého majetku (Směrnice města Otrokovice).....	46
---	----

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Vzor směrnice.
- P II Protokol o kontrole.
- P III Výčetka pokladní hotovosti.
- P IV Odpisový plán.
- P V Směrná účtová osnova pro rok 2014.
- P VI Příkaz k inventarizaci.
- P VII Inventurní soupis.
- P VIII Inventarizační zápis.

PŘÍLOHA P I: VZOR SMĚRNICE

VNITROORGANIZAČNÍ SMĚRNICE

Č.

NÁZEV

.....

s účinností od

VYPRACOVAL:
(titul, jméno, příjmení, funkce)

Datum a podpis:

KONTROLOVAL:
(titul, jméno, příjmení, funkce)

Datum a podpis:

SCHVÁLIL:
(titul, jméno, příjmení, funkce)

Datum a podpis:

ROZDĚLOVNÍK:

REVIZE č.:	Datum:	Podpis:

Obsah směrnice:

Účel směrnice:

Legislativní úprava:

Vnitroorganizační úprava:

Příloha:

PŘÍLOHA P III: VÝČETKA POKLADNÍ HOTOVOSTI

VÝČETKA HOTOVOSTI

HOTOVOST V POKLADNĚ		
ze dne:		
Bankovky hodnota v Kč:	počet ks:	Celkem Kč:
5000,--		
2000,--		
1000,--		
500,--		
200,--		
100,--		
Celkem bankovky:		
Mince hodnota v Kč:	počet ks:	Celkem Kč:
50,--		
20,--		
10,--		
5,--		
2,--		
1,--		
Celkem mince:		
Pokladní hotovost celkem:		

Hmotně odpovědný pracovník:

Datum a podpis:

Kontrolu provedl:

Datum a podpis:

PŘÍLOHA P V: SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA PRO ROK 2014

Směrná účtová osnova pro příspěvkovou organizaci SENIOR Otrokovice, p.o. pro rok 2014
--

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 013 - Software
- 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí
- 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 035 - Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji
- 036 - Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji

04 - Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 044 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku
- 045 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 073 - Oprávky k software
- 078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí
- 088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

11 - Materiál

- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

12 - Zásoby vlastní výroby

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky

13 - Zboží a ostatní zásoby

- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě

138 - Zboží na cestě

139 - Ostatní zásoby

14 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám

142 - Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem dlouhodobým

144 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů

146 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení

149 - Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám

15 - Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému majetku

152 - Opravné položky k software

156 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

157 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému nehmotnému majetku

16 - Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku

161 - Opravné položky k pozemkům

163 - Opravné položky ke stavbám

164 - Opravné položky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí

167 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

168 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku

18 - Opravné položky k zásobám

181 - Opravné položky k materiálu

182 - Opravné položky k nedokončené výrobě

183 - Opravné položky k polotovarům vlastní výroby

184 - Opravné položky k výrobkům

185 - Opravné položky ke zboží

186 - Opravné položky k ostatním zásobám

19 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám

192 - Opravné položky k jiným pohledávkám z hlavní činnosti

193 - Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem krátkodobým

194 - Opravné položky k odběratelům

199 - Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám

24 - Ostatní bankovní účty

241 - Běžný účet

243 - Běžný účet FKSP

245 - Jiné běžné účty

26 - Peníze

261 - Pokladna

262 - Peníze na cestě

263 - Ceniny

31 - Krátkodobé pohledávky

311 - Odběratelé

314 - Krátkodobé poskytnuté zálohy

315 - Jiné pohledávky z hlavní činnosti

316 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci krátkodobé

32 - Krátkodobé závazky

321 - Dodavatelé

324 - Krátkodobé přijaté zálohy

326 - Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé

33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Jiné závazky vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Sociální zabezpečení
- 337 - Zdravotní pojištění
- 338 - Důchodové spoření

34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

- 341 - Daň z příjmů
- 342 - Jiné přímé daně
- 343 - Daň z přidané hodnoty
- 344 - Jiné daně a poplatky
- 346 - Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi
- 347 - Závazky k vybraným ústředním vládním institucím
- 348 - Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi

37 - Jiné krátkodobé pohledávky a závazky

- 373 - Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery
- 374 - Krátkodobé přijaté zálohy na transfery
- 377 - Ostatní krátkodobé pohledávky
- 378 - Ostatní krátkodobé závazky

38 - Účty příštích období a dohadné účty

- 381 - Náklady příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní

39 - Vnitřní zúčtování a vyrovnávací účty

- 395 - Vnitřní zúčtování

40 - Jmění účetní jednotky a upravující položky

- 401 - Jmění účetní jednotky
- 403 - Transfery na pořízení dlouhodobého majetku
- 405 - Kurzové rozdíly
- 406 - Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody
- 407 - Jiné oceňovací rozdíly
- 408 - Opravy minulých období

41 - Fondy účetní jednotky

- 411 - Fond odměn
- 412 - Fond kulturních a sociálních potřeb
- 413 - Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření
- 414 - Rezervní fond z ostatních titulů
- 416 - Fond reprodukce majetku, investiční fond
- 419 - Ostatní fondy

43 - Výsledky hospodaření

- 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 432 - Výsledek hospodaření předcházejících účetních období

44 - Rezervy

441 - Rezervy

49 - Závěrkové účty a zvláštní zúčtování

491 - Počáteční účet rozvahový

492 - Konečný účet rozvahový

493 - Výsledek hospodaření běžného účetního období

50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

506 - Aktivace dlouhodobého majetku

507 - Aktivace oběžného majetku

508 - Změna stavu zásob vlastní výroby

51 - Služby

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

516 - Aktivace vnitroorganizačních služeb

518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady

524 - Zákonné sociální pojištění

525 - Jiné sociální pojištění

527 - Zákonné sociální náklady

528 - Jiné sociální náklady

53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční

532 - Daň z nemovitostí

538 - Jiné daně a poplatky

539 - Vratky nepřímých daní

54 - Ostatní náklady

541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

542 - Jiné pokuty a penále

543 - Dary a jiná bezúplatná předání

544 - Prodaný materiál

547 - Manka a škody

548 - Tvorba fondů

549 - Ostatní náklady z činnosti

55 - Odpisy, rezervy a opravné položky

551 - Odpisy dlouhodobého majetku

552 - Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek

553 - Prodaný dlouhodobý hmotný majetek

555 - Tvorba a zúčtování rezerv

556 - Tvorba a zúčtování opravných položek

557 - Náklady z vyřazených pohledávek

558 - Náklady z drobného dlouhodobého majetku

56 - Finanční náklady

562 - Úroky
563 - Kurzové ztráty
564 - Náklady z přecenění reálnou hodnotou
569 - Ostatní finanční náklady

59 - Daň z příjmů

591 - Daň z příjmů
595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

60 - Výnosy z vlastních výkonů a zboží

601 - Výnosy z prodeje vlastních výrobků
602 - Výnosy z prodeje služeb
603 - Výnosy z pronájmu
604 - Výnosy z prodaného zboží
609 - Jiné výnosy z vlastních výkonů

64 - Ostatní výnosy

645 - Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku
646 - Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků
648 - Čerpání fondů
649 - Ostatní výnosy z činnosti

66 - Finanční výnosy

662 - Úroky
663 - Kurzové zisky
664 - Výnosy z přecenění reálnou hodnotou
669 - Ostatní finanční výnosy

67 - Výnosy z transferů

671 - Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů
672 - Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů

90 - Majetek účetní jednotky

901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek
902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek
903 - Ostatní majetek

91 - Vyřazené pohledávky a závazky

911 - Vyřazené pohledávky
912 - Vyřazené závazky

97 - Další podmíněné závazky

971 - Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
972 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku

99 - Ostatní podmíněná aktiva a ostatní podmíněná pasiva a vyrovnávací účty

999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

PŘÍLOHA P VI: PŘÍKAZ K INVENTARIZACI

Otrokovice
SENIOR

PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE

SENIOR OTROKOVICE, P.O.
ŠKOLNÍ 1299
765 02 OTROKOVICE

PŘÍKAZ ředitelky č. k provedení řádné inventarizace v roce 201X

1. Inventarizace majetku a závazků bude provedena v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, a Českými účetními standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů.
2. Za organizaci, řízení a provádění inventarizace majetku a závazků včetně dodržení předpisů a ustanovení směrnice o inventarizaci odpovídá:

Fyzická inventura majetku:

Ústřední inventarizační komise (dále jen ÚIK) v tomto složení:

Předseda ÚIK:

Člen ÚIK:

Člen ÚIK:

ÚIK ve spolupráci s dílčími inventarizačními komisemi zajišťuje provedení inventarizací.

Dílčí inventarizační komise (dále jen DIK) č. 1 pro středisko 1001 (budova A) a 1002 (budova B) v tomto složení:

Předseda DIK:

Člen DIK:

Člen DIK:

Dílčí inventarizační komise (dále jen DIK) č. 2 pro středisko 3001 (budova C) v tomto složení:

Předseda DIK:

Člen DIK:

Člen DIK:

Dílčí inventarizační komise (dále jen DIK) č. 3 pro středisko 2001 (DPS-Nivy) a 2002 (DPS-Hlavní) v tomto složení:

Předseda DIK:

Člen DIK:

Člen DIK:

Dokladová inventura majetku a závazků

Ústřední inventarizační komise (dále jen ÚIK) v tomto složení:

Předseda ÚIK:

Člen ÚIK:

4. Skutečný stav hmotného a nehmotného majetku bude zjištěn fyzickou inventurou.
U všech účtů a dokumentů organizace za období běžného roku se provádí dokladová inventarizace, případně fyzická inventura.

5. Stanovení termínů:

Řádná inventura majetku: k **31.10.201X**

K 31.10.201X bude provedená fyzická inventura majetku, která se doplní o přírůstky a úbytky za listopad a prosinec 201X.

Pracovníci odpovědní za provedení inventury majetku a inventarizace předloží jednotlivé zápisy:

- stavy k **31.10.201X do 28.11.201X**
- konečná inventarizace do **31.1.201X**

Pracovníci odpovědní za provedení dokladové inventarizace, případně fyzické inventury a předloží jednotlivé zápisy:

- konečná inventarizace do **31.1.201X**
- souhrnná zpráva na město Otrokovice **10.2.201X**

6. ÚIK odpovídá za provedení rekapitulace všech výsledků inventarizačních prací a za podání souhrnné zprávy (zřizovatelé) včetně návrhu na vypořádání inventarizačních rozdílů (mank a přebytků) v termínu do 10.2.201X po odevzdání zápisů DIK.

Odpovídá:


7. Inventarizační rozdílů (manka a přebytky) musí být zaúčtovány do termínu 26.1.201X

Odpovídá:

V dne

.....
Ředitelka SENIORu

PŘÍLOHA P VII: INVENTURNÍ SOUPIS

INVENTURNÍ SOUPIS				
 Otrokovice SENIOR příspěvková organizace		SENIOR Otrokovice, p.o. Školní 1299 765 02 Otrokovice		Dlouhodobý hmotný majetek Druh provedení inventarizace: fyzická Inventarizace provedena ke dni: Syntetický účet: Analytický účet: Číslo stránky:
Utvar:				
Číslo řádku	Inventární číslo	Název DHM	Pořizovací cena v Kč	Poznámka
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11				
12				
13				
14				
15				
16				
17				
18				
19				
Celkem				
Doba provedení inventury začátek dne: ukončení dne:			Jména a podpisy pracovníků provádějících inventuru (inventarizační skupina – komise)	
Poznámka:				

PŘÍLOHA P VIII: INVENTARIZAČNÍ ZÁPIS

Zpráva o výsledku inventarizace majetku ke dni: 31.10.201X

Dílčí inventarizační komise č. 1

Na základě příkazu ředitelky SENIORu Otrokovice, příspěvková organizace č. byla provedena řádná inventarizace hmotného a nehmotného majetku v souladu s ustanovením §29 a §30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Průběh inventarizace

Inventarizace byla zahájena dne:

Inventarizace byla ukončena dne:

Za inventarizovaný majetek odpovídají pracovníci hmotně odpovědní za svěřený majetek a při provedené inventuře potvrdily svými podpisy na inventurních soupisech majetku skutečně zjištěný stav majetku.

Složení Dílčí inventarizační komise č. 1 pro středisko 1001 (budova A) a 1002 (budova B):

Předseda DIK:

Členové DIK:

.....

Způsob provedení inventarizace

(označit způsob provedení inventarizace v souladu s provedením)

- a) Fyzická
- b) Dokladová

Výsledek inventarizace

Při inventarizaci byly – nebyly zjištěny rozdíly.

	Počet (množství)	Kč	Příloha
a) Skutečný stav podle inventarizace
b) Stav podle účetnictví

- c) Rozdíl: manko (-)
přebytek (+)
- d) Výsledky inventarizace jsou uvedeny v příloze tohoto zápisu.

K zjištěným rozdílům je vyjádření inventarizační komise a hmotně odpovědného pracovníka provedeno u jednotlivých soupisů.

Prohlášení inventarizační komise

- a) inventarizace byla provedena v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a příkazem č. k provedení inventarizace,
b) jsme si vědomi možných následků za nesprávné provedení inventarizace.

.....
Datum Podpisy předsedy a členů inventarizační komise

Předseda inventarizační komise
Členové inventarizační komise
.....

Schvaluji inventarizační zápis a způsob proúčtování inventarizačních rozdílů, případně navrhuji následující opatření.

..... Datum Předseda ústřední inv. komise Statutární orgán - ředitelka