

Analýza vnitropodnikových účetních směrnic společnosti XY s.r.o.

Kristýna Šamánková

Bakalářská práce
2015



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Kristýna Šamánková**
Osobní číslo: **M120149**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza vnitropodnikových účetních směrnic společnosti XY s.r.o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

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

II. Praktická část

- Analyzujte vnitropodnikové účetní směrnice pro podnik XY s.r.o.
- Na základě analýzy navrhněte doporučení pro úpravu stávajících účetních směrnic v podniku.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

HRUŠKA, Vladimír. Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnicemi. 3. aktualiz. vyd. Praha: Balance, 2005, 332 s. ISBN 8086371476.

KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2012, 408 s. ISBN 978-80-7263-743-0.

LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2014, 128 s. ISBN 978-80-247-5172-6.

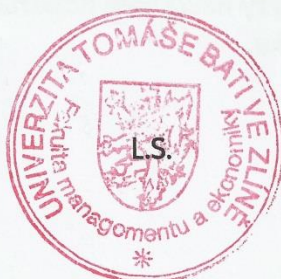
MCLANEY, E. a Peter ATRILL. Accounting: an introduction. 3rd ed. New York: Financial Times/Prentice Hall, 2005, 723 s. ISBN 0273688227.

SCHIFFER, Vladimír. Správně vedené účetnictví. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2010, 274 s. ISBN 978-80-7357-575-5.

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: 16. února 2015
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. května 2015

Ve Zlíně dne 16. února 2015

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

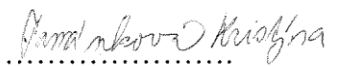
Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 15. 5. 2015


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

V bakalářské práci jsem se zabírala problematikou vnitropodnikových účetních směrnic. Teoretická část se zaměřuje na vysvětlení pojmu účetnictví, právní legislativou a také se zabývá významem, členěním, podobou a povinnými náležitostmi vnitropodnikových účetních směrnic. Dále teoretická část popisuje vybrané vnitropodnikové účetní směrnice. Praktická část analyzuje vnitropodnikové účetní směrnice společnosti XY s.r.o. Cílem analýzy je úprava nebo tvorba vnitřních směrnic pro společnost. Práce také obsahuje doporučení pro společnost XY s.r.o. ohledně úpravy vnitřních účetních směrnic.

Klíčová slova: vnitropodniková účetní směrnice, účetnictví, základní předpisy, účel vnitropodnikové směrnice, účetní jednotky

ABSTRACT

In bachelor thesis I entertained the issue of internal accounting guidelines. The theoretical part focuses on explain the concept of accounting, related legislation and theoretical part also deals with significance, classification, form and obligatory requirements of internal accounting guidelines. It also describes selected internal accounting guidelines. The practical part analyzes selected internal accounting guidelines of the company XY, Ltd. The aim of the analysis is new or modified internal accounting guidelines for the company. Thesis also includes recommendations about creation and editing internal accounting guidelines adressed to company XY, Ltd.

Keywords: internal accounting guideline, accounting, basic legislation, significance of internal accounting guideline, accounting entities

Ráda bych poděkovala vedoucí mé bakalářské práce paní doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D. za odborné vedení, připomínky, čas i trpělivost, které mi poskytla během zpracování bakalářské práce. Také děkuji panu jednateři a panu účetnímu společnosti XY s.r.o. za poskytnutí interních dokumentů, a že díky své ochotě přispěli k vytvoření této bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 ÚČETNICTVÍ	12
1.1 LEGISLATIVA.....	13
1.2 ZÁKLADNÍ PRÁVNÍ PŘEDPISY VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	14
2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	15
2.1 ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	16
2.1.1 Povinné vnitropodnikové účetní směrnice.....	16
2.1.2 Odvozené vnitropodnikové účetní směrnice.....	16
2.1.3 Ostatní vnitropodnikové účetní směrnice.....	17
2.2 ÚČEL VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	17
2.3 POVINNÉ NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	17
3 NEDOSTATKY VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	19
4 VYBRANÉ VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	20
4.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	20
4.1.1 Základní předpisy.....	20
4.1.2 Účel směrnice.....	21
4.1.3 Ostatní údaje ve vnitropodnikové směrnici.....	24
4.2 ODPISOVÝ PLÁN.....	24
4.2.1 Účel směrnice.....	24
4.2.2 Účetní odpisy.....	25
4.2.3 Daňové odpisy.....	25
4.2.4 Odepisování nehmotného majetku.....	27
4.3 ZÁSOBY.....	27
4.3.1 Základní předpisy.....	28
4.3.2 Účel směrnice.....	28
4.4 ÚČTOVÝ ROZVRH.....	29
4.4.1 Základní předpisy.....	29
4.4.2 Účel směrnice.....	29
4.5 INVENTARIZACE.....	30
4.5.1 Základní předpisy.....	30
4.5.2 Účel směrnice.....	31
4.6 OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ.....	32
4.6.1 Základní předpisy.....	32
4.6.2 Účel směrnice.....	32
4.7 TVORBA A POUŽÍVÁNÍ REZERV.....	33
4.7.1 Základní předpisy.....	33
4.7.2 Účel směrnice.....	34
II PRAKTICKÁ ČÁST	36
5 O SPOLEČNOSTI	37

5.1	SWOT ANALÝZA	38
6	ANALÝZA STÁVAJÍCÍCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	39
7	ÚPRAVA STÁVAJÍCÍCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	42
7.1	DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	42
7.1.1	Zhodnocení.....	42
7.1.2	Upravená směrnice s ohledem na potřeby společnosti.....	42
7.2	ODPISOVÝ PLÁN	45
7.2.1	Zhodnocení.....	45
7.2.2	Upravená směrnice s ohledem na potřeby společnosti.....	45
7.3	ZÁSOBY.....	47
7.3.1	Zhodnocení.....	47
7.3.2	Upravená směrnice s ohledem na potřeby společnosti.....	47
7.4	ÚČTOVÝ ROZVRH	49
7.4.1	Zhodnocení.....	49
7.4.2	Upravená směrnice s ohledem na potřeby společnosti.....	49
8	TVORBA NOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC.....	51
8.1	INVENTARIZACE	51
8.1.1	Nová směrnice s ohledem na potřeby společnosti	51
8.2	OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	54
8.2.1	Nová směrnice s ohledem na potřeby společnosti	54
8.3	TVORBA A POUŽÍVÁNÍ REZERV	57
8.3.1	Nová směrnice s ohledem na potřeby společnosti	57
9	DOPORUČENÍ.....	60
	ZÁVĚR	62
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	63
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	65
	SEZNAM TABULEK.....	66
	SEZNAM PŘÍLOH.....	67

ÚVOD

Téma bakalářské práce se bude zabývat problematikou vnitropodnikových účetních směrnic společnosti XY s.r.o. Důvodem výběru tématu zabývající se touto tematikou byl fakt, že směrnice jsou častým problémem mnoha firem, kdy se účetní jednotky vnitřním směrnícím vyhýbají nebo je zanedbávají. Absence vnitřních směrnic má za následek špatný a neefektivní chod podniku, což se v praxi často stává.

Je třeba říci, že k vytvoření vnitropodnikových účetních směrnic neexistují závazné postupy pro jejich tvorbu. Směrnice jsou pro každou účetní jednotku individuální, což si mnoho firem neuvědomuje a využívají směrnice vytvořené někým jiným. Také je nutno dodat, že pokud se účetní jednotka rozhodne účetní směrnice vytvořit, tak její práce tím nekončí. Díky každoročním změnám v legislativě je nutné vnitřní směrnice každý rok upravovat a aktualizovat.

Teoretická část se bude zaměřovat na základní poznatky, které se týkají vnitropodnikových účetních směrnic. Nejdříve se bude teoretická část zabývat účetnictvím a základní legislativou. Dále budou zpracovány teoretické poznatky z oblasti vnitropodnikových účetních směrnic, jako je jejich rozdělení, účel, povinné náležitosti a jejich nedostatky.

V praktické části bude nejdříve představena společnost XY s.r.o., její SWOT analýza, která podá informace, jaké jsou slabé a silné stránky, příležitosti a hrozby společnosti a dále se bude praktická část zabývat vybranými vnitropodnikovými účetními směrnicemi, které budou podkladem pro tvorbu či úpravu vnitřních směrnic společnosti. Praktická část bude rozebírat směrnice o dlouhodobém majetku, odpisovém plánu, zásobách, účtovém rozvrhu, inventarizaci, oběhu účetních dokladů a tvorbě a používání rezerv. Při úpravě a tvorbě směrnic bude vycházeno ze současné platné legislativy a interních potřeb společnosti. Na závěr bakalářské práce budou uvedena doporučení, která souvisí s vnitřními směrnicemi pro společnost XY s.r.o. Vypracovaná práce bude poté představena jednatelem a účetnímu společnosti.

Doufám, že bakalářská práce se stane pro společnost přínosná a zavedení nových vnitropodnikových účetních směrnic povede ke zlepšení chodu podniku. Z důvodu zachování identity bude společnost vystupovat v bakalářské práci jako „Společnost XY s.r.o.“

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem bakalářské práce je seznámení se s problematikou vnitropodnikových účetních směrnic na základě analýzy současných vnitropodnikových účetních směrnic společnosti XY s.r.o. Na základě této analýzy budou upraveny nebo vytvořeny nové vnitropodnikové směrnice díky zjištěným nedostatkům v této oblasti. Dále budou navržena doporučení pro společnost XY s.r.o. ohledně zavedení nových směrnic, aby společnost mohla splnit zákonem daný požadavek na úplné, průkazné a správné účetnictví.

Bakalářská práce je vytvářena na základě těchto metod:

- teoretická část je zpracována pomocí metody deskripce
- v praktické části je využita metoda dedukce, kdy se jednotlivé teoretické poznatky aplikují na společnost XY s.r.o.
- praktická část je zpracována analýzou interních dokumentů společnosti, tzv. kvalitativním výzkumem a také nestandardizovaným rozhovorem
- praktická část také obsahuje stručnou SWOT analýzu, pro lepší poznání společnosti

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚČETNICTVÍ

„Účetnictví je systém, jehož hlavním cílem je podat hospodářskému vedení účtujícího subjektu a jeho vlastníkům co nejpřesnější informace o tom, jaký je stav majetku, závazků a výsledek hospodaření příslušné účetní jednotky a díky čemu bylo dosaženo vykazovaného stavu.“ (Louša, 2009, s. 7)

Podle Janhuby (2005, s. 5) je účetnictví chápáno ve třech směrech:

- v prvním jde o vysvětlení pojmu této nauky a ekonomické vědní disciplíny
- účtování
- soubor výsledků účtování v účetních knihách

Účetní informace jsou důležité pro řízení a rozhodování uživatelů. Uživatelé těchto informací se člení na interní a externí. Pro potřeby těchto informací účetní jednotka vydává základní účetní výkazy, kterými jsou:

- rozvaha – podle McLaney a Atrill (2005, s. 32) je cílem rozvahy zjistit, jak na tom je účetní jednotka po finanční stránce v určitém časovém období
- výkaz zisku a ztráty podává informace o složení nákladů, výnosů a výsledku hospodaření účetní jednotky
- příloha obsahuje doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty

Účetní jednotky při vedení účetnictví a sestavování svých výkazů dodržují obecně platné účetní zásady. Účetní zásady tvoří zejména (Kocmanová, 2002, s. 7):

- aktuální princip
- věrný a poctivý obraz poskytovaný v účetní závěrce
- přednost obsahu před formou
- nepřetržitost trvání účetní jednotky
- stálost používání účetních metod
- zákaz kompenzace
- bilanční kontinuita
- zásada opatrnosti

Mezi funkce účetnictví podle Rubákové (2009, s. 11) patří:

- dokumentární
- informační
- dispoziční

- kontrolní

1.1 Legislativa

Účetnictví je v České Republice regulováno předpisy na úrovni zákonů a norem. Účetnictví podnikatelů upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Další předpisy, které účetní jednotka využívá, jsou podle Rubákové (2009, s. 54) obchodní zákoník, daňové zákony, zákon o cenných papírech.

Právní úprava účetnictví pro podnikatele:

- zákon o účetnictví
- vyhláška ministerstva financí
- české účetní standardy

V České republice reguluje oblast účetnictví zákon o účetnictví, který je pro všechny účetní jednotky hlavním právním předpisem. Podle zákona o účetnictví musí účetní jednotky vést účetnictví úplné, průkazným způsobem, správně, srozumitelně a trvanlivě, aby byla zajištěna zásada věrného zobrazení skutečností. Podle zákona o účetnictví se účetnictví vede nepřetržitě po celou dobu trvání podniku. (Paseková, 2008, s. 19)

Vyhlášky ministerstva financí, jsou vyhlášky, kterými se provádějí ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli. Tito podnikatelé jsou členění do skupin. Vyhlášky ministerstva financí jsou vydané pro tuto skupinu účetních jednotek: podnikatelé, banky a jiné finanční instituce, pojišťovny, nepodnikatelské subjekty a vybrané účetní jednotky. Vyhláška č. 500/2002 Sb., obsahuje směrnou účtovou osnovu, účetní metody, metody konsolidace účetní závěrky, rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, uspořádání, označení a obsahové vymezení položek aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledků hospodaření. (Česko, 1991; Kovanicová, 2012, s. 172)

České účetní standardy pro podnikatele používají účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. ČÚS obsahují celkem 22 standardů, které řeší následující problémy: otevírání a uzavírání účetních knih, odložená daň, rezervy, opravné položky, kursové rozdíly, inventarizační rozdíly, konsolidace, náklady a výnosy, přehled o peněžních tocích, a jiné. (Kovanicová, 2012, s. 177)

1.2 Základní právní předpisy vnitropodnikových účetních směrnic

V zákonu o účetnictví není stanovena povinnost, která by ukládala tvorbu vnitřních předpisů. Tuto povinnost je možné z některých ustanovení odvodit. Právní předpisy obsahují pouze obecná pravidla, která si sama účetní jednotka přizpůsobuje ve svých vnitřních normách, kdy je smyslem použít zákonné předpisy na konkrétní situace v účetní jednotce. (Šteker a Otrusinová, 2007)

„Pokud Zákon stanoví vydání vnitřního předpisu (vnitropodnikové směrnice), nemůže být účetnictví považováno za správné, jestliže takováto směrnice není vydána.“ (Louša, 2008, s. 9)

Právní úpravy vnitřních směrnic, ke kterým by měly účetní jednotky přihlížet při tvorbě vnitropodnikových účetních směrnic podle Šteker a Otrusinové (2007):

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
- zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu
- zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
- zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
- zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti
- a jiné

V důsledku častých legislativních změn je nutná pravidelná aktualizace vnitropodnikových předpisů či alespoň jejich kontrola. (Hruška, 2005, s. 4)

2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Vnitropodnikové účetní směrnice jsou popisovány jako soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určitých pracovních povinnostech, lze tedy říci, že jde o to kdo, co, kdy a jak bude vykonávat a jejich cílem je použít zákonné předpisy na konkrétní činnosti v účetní jednotce. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 38)

Podle Louši (2014, s. 7-8) je úkolem vnitropodnikových účetních směrnic zajištění stejného metodického postupování při kontrole skutečností, které nastaly v různých vnitropodnikových útvarech. Zároveň jsou využívány při sestavení vnitropodnikových plánů. Při kontrolách finančního úřadu je kontrola účetnictví snadnější a jednodušší, díky vytvoření těchto směrnic. (Kovalíková, 2012, s. 7)

Hruška (2005, s. 4) zaujímá stanovisko, že vnitropodnikové směrnice se nevytváří jen z důvodu splnění zákonných předpisů, ale i z důvodu, že vytvořené směrnice mohou sloužit k lepší kvalitě vnitřního řízení účetní jednotky.

Není podstatné, jaký název vnitropodnikové směrnice ponesou, ani jejich formální stránka, důležitý je jejich obsah. Vnitřní předpis může mít svoji formální podobu jako metodická směrnice, organizační směrnice, vnitřní směrnice, pokyn, oběžník, dopis, rozhodnutí, nařízení, příkaz a pokyn generálního ředitele. Po zvolení názvu směrnice účetní jednotkou se tento název stává závazným a účetní jednotka by měla v tomto názvu pokračovat. (Louša, 2014, s. 8; Šteker a Otrusínová, 2007)

Vnitropodnikovými směrnicemi se musí pracovníci účetní jednotky řídit a dodržovat je. Podle Schiffera (2010, s. 23) při dodržování vnitřních předpisů pracovníky dochází k lepšímu pořádku na pracovišti, zlepšení pracovní kázně a minimalizují se nedorozumění. Směrnice podléhají schválení nejvyšším odpovědným pracovníkem, jímž nejčastěji bývá generální ředitel, ředitel, majitel firmy nebo jednatel. (Hruška, 2005, s. 4)

Aby vytvořené směrnice opravdu sloužily k lepší kvalitě vnitřního řízení účetní jednotky, měly by disponovat určitými vlastnostmi. Podle Schiffera (2010, s. 24) jsou to tyto vlastnosti: srozumitelnost, věcnost, stručnost, jednoznačnost, přehlednost, komplexnost, nerozpornost s obecně závaznými předpisy a návaznost na ostatní vnitřní předpisy příslušného subjektu.

2.1 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Šteker (2013, s. 39-40) rozděluje vnitropodnikové směrnice do dvou skupin:

- směrnice vyplývající z legislativy
- ostatní směrnice

Zatímco Kovalíková (2013, s. 35) člení směrnice do tří skupin:

- vnitřní předpisy povinné, které vyplývají z účetních předpisů
- vnitřní předpisy, které vznikají z jiných právních předpisů
- vnitřní předpisy doporučené, kdy jejich obsah i rozsah je upravován na základě dané společnosti podle velikosti, struktury a předmětu činnosti

Přestože se účetní jednotka řídí právními předpisy díky, kterým vytváří vnitřní směrnice, je nutné se řídit i podle konkrétních problémů, které účetní jednotka řeší. (Šteker a Otrusínová, 2007)

2.1.1 Povinné vnitropodnikové účetní směrnice

Podle Sotony (2006, s. 5) patří do povinných vnitropodnikových směrnic:

- systém zpracování účetnictví
- účtový rozvrh
- podpisové záznamy, podpisové vzory
- dlouhodobý majetek, odpisový plán
- časové rozlišení nákladů a výnosů
- kursově rozdíly, cizí měny
- deriváty
- zásoby
- rozpouštění nákladů
- konsolidační pravidla

2.1.2 Odvozené vnitropodnikové účetní směrnice

Mezi hlavní odvozené vnitropodnikové směrnice podle Sotony (2006, s. 5) patří:

- oběh účetních dokladů
- inventarizace
- tvorba a použití rezerv

- použití dohadných položek, opravných položek, odpis pohledávek
- vnitropodnikové účetnictví
- pokladna
- pracovní cesty
- a jiné

2.1.3 Ostatní vnitropodnikové účetní směrnice

Směrnice, které lze pro potřeby ÚJ podle Kovalíkové (2013, s. 36) vytvořit:

- organizační řád
- pracovní řád
- reklamace
- požární předpisy
- školení zaměstnanců
- a jiné

2.2 Účel vnitropodnikových směrnic

Šteker (2013, s. 39) myslí, že výhodou směrnic je, že pomáhají k lepšímu přizpůsobení nových pracovníků a zároveň vedoucí pracovníci či majitelé mají jistotu, že pracovníci umí správně reagovat v určitých situacích a nedochází ke špatným rozhodnutím.

Sotona (2006, s. 2) definoval hlavní účely vnitropodnikových směrnic:

- využívání jednotného a přehledného účtového rozvrhu všemi ÚJ
- dosažení stejného oceňování a totožného přezkoumávání stejných účetních případů
- popsání účetních dokladů i účetních písemností a organizační zabezpečení oběhu účetních dokladů, jejich přezkušování a vedení účetních knih
- inventarizace probíhá pod jednotným organizačním zabezpečením
- lepší organizační zabezpečení úschovy a archivování účetních a daňových dokladů

2.3 Povinné náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic

Kovalíková (2012, s. 8) doporučuje, aby vnitropodnikové směrnice tvořily minimálně 2 části. První část tvoří obecný popis směrnice a předpisy vedoucí k vytvoření směrnice. Druhá část by měla tvořit postup ÚJ v konkrétních situacích.

Podle Sotony (2006, s. 4) by směrnice měly obsahovat minimálně tyto náležitosti, aby nedošlo ke špatnému určení platnosti nebo účinnosti a k nesprávnému určení situace:

- název účetní jednotky
- název dokumentu, název směrnice
- datum vydání, datum účinnosti
- vypracoval, zkontroloval, schválil
- rozdělovník

Struktura vnitropodnikových směrnic podle Štekera a Otrusinové (2013, s. 39):

- záhlaví – obsahuje obecné informace, jako název účetní jednotky, název směrnice, účinnost, vydal a jiné
- vlastní text – popisuje směrnici, předpisy na základě, které vznikla a příslušné pracovníky, kteří jsou odpovědní za kontrolu dodržování směrnice a jiné
- zápatí – v zápatí se objevuje datum a místo vydání směrnice, podpis schvalující osoby, číslo stránky a jiné

3 NEDOSTATKY VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Největším problémem vnitropodnikových směrnic je to, že v některých účetních jednotkách vůbec neexistují nebo v dalším případě existují, ale nejsou pravidelně aktualizovány, při změnách ve vnitřní organizaci jednotky, při změně předpisů nebo při změně účetních postupů. Za ideální směrnici se považuje vždy platná a aktuální směrnice, ovšem v mnoha případech tomu tak není a účetní jednotky v nich mívají různé nedostatky. Mezi formální nedostatky můžeme zařadit to, že směrnice postrádají logiku a systematičnost uspořádání, objevují se gramatické chyby, zpracování není stručné, jasné a výstižné, není určená konkrétní osoba, která má na starosti tvorbu a aktualizaci směrnic apod. (Šteker a Otrusínová, 2007)

Podle Novotného (2010) za tyto chyby mohou účetní jednotky, které vnitřní směrnice vytvářejí ze vzorů z internetu, bez jakékoliv návaznosti na jejich podmínky a problémy. Minulé směrnice nesmí podléhat likvidaci, ale musí se archivovat. Důvodem archivace je další práce s nimi a případná kontrola.

4 VYBRANÉ VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

4.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek je členěn do 3 kategorií:

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

Mezi dlouhodobý majetek řadíme i technické zhodnocení stávajícího majetku. (Landa, 2006, s. 135)

Dlouhodobý majetek je charakteristický tím, že představuje část aktiv, která má dobu použitelnosti delší než 1 rok a stává se dlouhodobým od částky ocenění ÚJ. McLaney a Atrill (2005, s. 41) tvrdí, že zařazení aktiva do jednotlivých kategorií závisí na činnosti účetní jednotky, tedy na účelu využití majetku. Kovanicová (2012, s. 219) zastává názor, že dlouhodobý majetek má mít na činnost ÚJ takový vliv, že ji usnadňuje, umožňuje nebo rozšiřuje. Spotřeba dlouhodobého majetku probíhá prostřednictvím odpisů, kdy některý dlouhodobý majetek není odepisován, jelikož se neopotřebovává, ale jeho hodnota se v čase zhodnocuje. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 41)

4.1.1 Základní předpisy

Sotona (2006, s. 67) říká, že pro dlouhodobý majetek by se měla definovat jak účetní problematika, tak i daňová, do které patří hlavně daňové odpisy a podklady pro sestavení příznání k dani z příjmů.

Mezi základní předpisy podle, kterých se ÚJ řídí, patří:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- vyhláška č. 500/2002 Sb.
- český účetní standard pro podnikatele č. 013
- český účetní standard pro podnikatele č. 014
- zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmu (Sotona, 2006, s. 67)

Šteker a Otrusínová (2013, s. 41) mezi základní předpisy zahrnují navíc ČÚS č. 005 (opravné položky), ČSÚ č. 007 (inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob), ČÚS č. 008 (Operace s cennými papíry a podíly) a směrnou účtovou osnovou pro podnikatele s účtovou třídou 0.

4.1.2 Účel směrnice

Úkolem této vnitřní směrnice je, aby účetní jednotka o dlouhodobém majetku správně účtovala, zajistila jeho evidenci a správně uplatnila odpisy podle základních předpisů. (Sotona, 2006, s. 68)

Účetní zachycení

Landa (2006, s. 135) rozděluje účetní zachycení dlouhodobého majetku na čtyři kategorie:

- pořízení DM
- odepisování DM
- technické zhodnocení
- vyřazení

První fáze pořízení dlouhodobého majetku probíhá zpravidla nákupem nebo vytvořením vlastní činností, při druhé fázi je majetek využíván pro dosažení výnosů a zároveň se majetek opotřebovává a jeho hodnota vstupuje do odpisů. Třetí fáze nemusí nastat u každého majetku, jde o technické zhodnocení formou rekonstrukce či modernizace. Poslední fází je vyřazení po ukončení doby životnosti nebo v důsledku jeho fyzického či morálního opotřebení. (Landa, 2006, s. 135)

Druhy dlouhodobého majetku

Dlouhodobý nehmotný majetek

Mezi znaky dlouhodobého nehmotného majetku patří jeho nehmotná podstata, jeho doba používání je delší než jeden rok a dosahuje určité částky ocenění, kterou si sama ÚJ zvolí, obvykle stanovená cena je 60 000 Kč. Při stanovení výše ocenění účetní jednotkou je třeba dbát na princip významnosti a věrného a poctivého zobrazení.

Dlouhodobými nehmotnými majetky jsou zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software, ocenitelná práva a goodwill. (Landa, 2006, s. 137)

Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý majetek se vyznačuje třemi charakteristickými rysy, kterými jsou fyzická podstata majetku, účetní jednotka ho využívá dobu delší než je jeden rok a majetek musí dosáhnout určité výše ocenění, kterou si sama účetní jednotka stanoví na základě respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení.

Do dlouhodobého hmotného majetku zahrnujeme pozemky, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, jiný dlouhodobý hmotný majetek, nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek, oceňovací rozdíl k nabytému majetku. Pozemky a umělecká díla patří do neodpisovaného majetku. (Kovanicová, 2012, s. 220-221; Šteker a Otrusinová, 2013, s. 41)

Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobým finančním majetkem rozumíme investiční cenné papíry a podíly držené účetní jednotkou déle než jeden rok, půjčky, které ÚJ poskytla podnikům ve skupině a ostatní dlouhodobé půjčky a ostatní cenné papíry a podíly, kde je splatnost delší než jeden rok. (Blechová a Janoušková, 2012, s. 24)

Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se pořizuje těmito způsoby:

- koupí
- vytvořením vlastní činností
- nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti
- bezúplatným nabytím – darováním
- vkladem dlouhodobého majetku od jiné osoby
- převodem podle právních předpisů
- přeřazením z osobního užívání do podnikání (Hruška, 2005, s. 38)

Ocenění dlouhodobého majetku

Podle zákona o daních z příjmů se dlouhodobý majetek podle Blechové a Janouškové (2012, s. 24–25) oceňuje třemi typy cen:

Pořizovací cena

Pořizovací cenou se rozumí cena pořízení + náklady spojené s pořízením. Mezi náklady spojené s pořízením řadíme například náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, průzkumné geologické, geodetické a projektové práce, technickou rekultivaci, technické zhodnocení, dopravné, montáž a clo, úroky z úvěru, a jiné.

Jako součást pořizovací ceny nelze zahrnout například smluvní pokuty a úroky z prodlení, opravy a údržba, výdaje na zaškolení pracovníků, a jiné.

Ocenění odepisovaného dlouhodobého majetku se zvyšuje o technické zhodnocení a snižuje se o dotaci na pořízení majetku a o dotaci na úhradu úroků, které jsou zahrnuty do ocenění majetku.

Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cenou se rozumí cena, kterou by bylo nutno vynaložit na pořízení majetku v době, kdy se o něm účtuje.

Touto cenou se oceňují vklady dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, kdy výjimkou jsou vklady oceněné na základě společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny a nově zjištěný, dosud v účetnictví nezachycený majetek.

Vlastní náklady

Vlastními náklady je oceňován takový hmotný a nehmotný majetek, který podnik vytvořil vlastní činností. Mezi tyto náklady zahrnujeme veškeré přímé a nepřímé náklady, které souvisí s vytvořením daného majetku. Mezi vlastní náklady zahrnujeme i nepřímé náklady, které jsou správního charakteru, v případě, že vytvoření majetku je dlouhodobé povahy.

Ocenění majetku k rozvahovému dni:

Historická cena

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je ponechán v takové ceně, která vznikla ke dni uskutečnění účetního případu. Majetek se oceňuje v zůstatkové ceně, kdy se v případě potřeby hodnota majetku sníží o opravné položky.

Reální hodnota, ekvivalence

Reálnou hodnotou a ekvivalencí se oceňuje dlouhodobý finanční majetek, kdy reálná hodnota je taková hodnota stanovená na úrovni tržní ceny, kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce. Hodnota, která odpovídá míře účasti ÚJ na vlastním kapitálu společnosti, ve které má majetkovou účast se vyjadřuje ekvivalencí. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 31)

Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je vyřazován na základě protokolu o vyřazení. O vyřazení majetku z užívání rozhoduje statutární orgán nebo osoba pověřená statutárním orgánem, která stanoví komisi nejméně o dvou členech. Tato komise rozhodne o způsobu vyřazení majetku z používání a zajistí jeho vyřazení. Plně odepsaný majetek, který je stále účetní jednotkou využíván nebude z účetnictví vyřazován. (Kovalíková, 2011, s. 106)

Způsoby, kterými lze majetek vyřadit:

- prodejem
- darováním
- likvidací
- zcizením (Kovalíková, 2011, s. 106)

Hruška (2005, s. 40) mezi další způsoby vyřazení navíc zařazuje:

- vkladem dlouhodobého majetku do jiné obchodní společnosti nebo družstva
- převodem na základě právních předpisů
- v důsledku manka nebo škody
- přeražením z podnikání do osobního užívání

4.1.3 Ostatní údaje ve vnitropodnikové směrnici

Kromě základních informací ve vnitropodnikové směrnici, kterými jsou například vymezení dlouhodobého majetku, způsob oceňování, postupy účtování nebo doba odpisování, může být ve směrnici popsáno například přechodné snížení ocenění, převody majetku mezi vnitropodnikovými útvary, nájem, leasing, a jiné. (Bulla, 2007; Hruška, 2005, s. 42)

4.2 Odpisový plán

4.2.1 Účel směrnice

Zákon o účetnictví ukládá účetní jednotce povinnost sestavit odpisový plán, na jehož základě provádějí účetní jednotky odepisování majetku po dobu jeho používání. Dále podle ZoÚ se majetek odepisuje jen do výše jeho ocenění v ÚJ. (Hruška, 2005, s. 55)

Odpisový plán podle Hrušky (2005, s. 55–56) by měl mít dvě části:

- vymežující část, kde jsou vymezeny jednotlivé druhy majetku, které jsou následně rozděleny
- metodickou část, která obsahuje metody, sazby a doby účetního odepisování

Podle Louši (2008, s. 32) „...Zákon nepožaduje vyčíslení, ale především stanovení způsobu odpisování, ...“.

Odpisy lze členit na účetní a daňové.

4.2.2 Účetní odpisy

Účetní odpisy vymezuje zákon o účetnictví a tyto odpisy nejsou základem daně z příjmu. Důvody proč se účetní odpisy využívají, jsou ty, že se díky nim reálně ocení DM a účetní jednotka dostane důležité informace o nákladech. V průběhu životnosti dlouhodobého majetku účetní jednotka sestavuje odpisový plán, kdy ÚJ může při odepisování zohlednit zbytkovou hodnotu¹, s ohledem na zásadu významnosti. Způsob výpočtu odpisů závisí na rozhodnutí účetní jednotky. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 56-57)

Podle vyhlášky ministerstva financí může účetní jednotka využít pro účetní odepisování komponentní odepisování, kdy se stanoví druh majetku, průběh používání a způsob určení komponenty i s jejím oceněním. Komponentní odepisování se využívá pro část nebo soubor majetku či pro určenou kontrolu závad, v případě kdy je částka ocenění významná k částce ocenění celého majetku a kdy se doba použitelnosti významně liší od doby použitelnosti celého majetku. Tato komponenta se odepisuje samostatně v průběhu používání. (Blechová a Janoušková, 2012, s. 26-27)

Mezi majetek, který lze komponentně odepisovat patří:

- stavby, budovy, důlní díla, vodní díla a jiné stavební díla
- byty a nebytové prostory
- SMV (Blechová a Janoušková, 2012, s. 26)

4.2.3 Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou stanovy zákonem o daních z příjmů a slouží k sestavení daňového přiznání. Rozlišujeme odpisování rovnoměrné a zrychlené, kdy způsob si zvolí sama účetní jednotka a podmínkou je, že tento způsob nesmí být měněn po dobu celou dobu odpisování. Pro lepší orientaci je hmotný majetek rozdělen do šesti odpisových skupin, které slouží účetní jednotce k odpisování majetku po stanovenou dobu. Odpisy se provádí nejvýše do vstupní ceny majetku nebo do zvýšené vstupní ceny v případě technického zhodnocení. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 59)

Odpisové skupiny

¹ U dlouhodobého majetku odhadovaná částka, kterou je možno získat při vyřazení majetku. Při odepisování se hodnota zbytkové hodnoty odečte od hodnoty majetku. (McLaney a Atrill, 2005, s. 78)

Tabulka 1 Odpisové skupiny (Česko, 1992)

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

Rovnoměrné odepisování

Odpisovým skupinám jsou přiřazeny roční odpisové sazby, kdy výše odpisů za rok se vypočítá jako:

$$VC \times \text{odpisová sazba} / 100$$

Tabulka 2 Odpisové sazby pro rovnoměrné odepisování (Česko, 1992)

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech	Zvýšená vstupní cena
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zrychlené odepisování

Odpisovým skupinám jsou přiřazeny koeficienty, kdy:

- v prvním roce se odpisy vypočítají jako:

$$VC / \text{příslušný koeficient}$$

- v ostatních letech:

$$(2 \times ZC) / \text{koeficient} - \text{počet let, po která byl majetek odepisován}$$

Tabulka 3 Koefficienty pro zrychlené odpisování (Česko, 1992)

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

4.2.4 Odepisování nehmotného majetku

Podle zákona o daních z příjmu se odepisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který účetní jednotka vede v účetnictví jako nehmotný majetek, pokud splňuje určité podmínky. (Česko, 1992)

Pokud má poplatník právo užívat nehmotný majetek po určitou dobu, roční odpis se vypočítá jako podíl vstupní ceny majetku a sjednané doby uvedené ve smlouvě. V případě, kdy účetní jednotka vlastní celý majetek nebo není určena doba, majetek má určenou tuto dobu odepisování:

- audiovizuální dílo: 18 měsíců
- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje: 36 měsíců
- zřizovací výdaje: 60 měsíců
- ostatní nehmotný majetek: 72 měsíců (Kovalíková, 2011, s. 101–102)

4.3 Zásoby

Zásoby představují oběžné aktivum účetních jednotek, které jsou výsledkem minulých událostí, kdy účetní jednotka očekává, že jim přinesou kýžený užitek. V tomto případě je nutné dbát na spolehlivé ocenění. K zásobám by se mělo přistupovat zodpovědně v souladu s právními předpisy a vnitropodnikovou směrnicí. (Hruška, 2005, s. 143)

Kovalíková (2011, s. 81) uvádí členění zásob:

- materiál
- nedokončená výroba
- výrobky
- mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
- zboží

- poskytnuté zálohy na zásoby

4.3.1 Základní předpisy

Příslušné právní předpisy, které jsou v souladu se směrnicemi podle Kovalíkové (2012, s. 79):

- zákon o účetnictví
- vyhláška 500/2002 Sb.
- české účetní standardy

4.3.2 Účel směrnice

Hruška (2005, s. 143) uvádí, že účelem vnitropodnikové směrnice je popsat způsob, evidenci a účtování zásob a tyto rozhodnutí popsat. Účetní jednotka se musí rozhodnout, kterou variantu si zvolí u daných principů:

- způsoby účtování - A,B
- způsoby oceňování – fifo, lifo, průměrná cena, pevná cena
- způsoby oceňování při nákupu – pořizovací cena, vlastní náklady, reprodukční náklady
- analytické účty – skladová evidence, podle hmotně odpovědných osob, podle místa uložení

Popis způsobů účtování podle Šteker a Otusinové (2013, s. 80 – 81)

Způsob A – průběžné účtování pořízených zásob na příslušné majetkové účty. Pořizovací cena a ostatní složky ceny se zachycují pomocí kalkulačních účtů. Spotřeba nebo prodej zásob se účtují na nákladové účty až v okamžiku, kdy jsou zásoby spotřebovány nebo prodány.

Způsob B – nakoupené zásoby se účtují přímo do nákladů už v okamžiku pořízení. Tento způsob se využívá, jen pokud účetní jednotka zajistí průkaznou a skladovou evidenci.

Způsoby oceňování podle Mclaney a Atrill (2005, s. 86)

Fifo (first in, first out) - zboží, které se nakoupilo jako první, se také jako první prodá

Lifo (last in, first out) – zboží, které se nakoupilo jako poslední, se prodá jako první

4.4 Účtový rozvrh

Účtový rozvrh obsahuje seznam účtových tříd a používané syntetické a analytické účty. Účetní jednotka vytváří svůj účtový rozvrh na základě individuálních interních potřeb pro každé účetní období. (Hruška, 2005, s. 14)

4.4.1 Základní předpisy

Směrnice je vytvořena na základě těchto základních předpisů:

- zákon o účetnictví
- vyhláška č. 500/2002 Sb.
- české účetní standardy
- zákon o daních z příjmů (Kovalíková, 2011, s. 68)

4.4.2 Účel směrnice

Úkolem směrnice je vytvořit účtový rozvrh na podkladě směrné účtové osnovy, která obsahuje uspořádání a označení účtových tříd, skupin nebo syntetických účtů, díky kterým se účtuje o stavu majetku a závazků, nákladech a výnosech a výsledku hospodaření. Toto rozdělení je důležité pro sestavení účetní závěrky. (Sotona, 2006, s. 19)

Přestože je účtový rozvrh sestaven na podkladě směrné účtové osnovy, tak vyhlášky nedovolují využít jiné číslo než to, které účtová osnova obsahuje. (Louša, 2008, s. 26)

Účtové třídy

Účtová třída 0 Dlouhodobý majetek

Účtová třída 1 Zásoby

Účtová třída 2 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

Účtová třída 3 Zúčtovací vztahy

Účtová třída 4 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Účtová třída 5 Náklady

Účtová třída 6 Výnosy

Účtová třída 7 Závěrkové a podrozvahové účty

Účtová třída 8,9 Vnitropodnikové účetnictví

Účtová osnova je tvořena 9 skupinami tříd. Účtové třídy mají označení jednomístného číselného znaku, účtová skupina je označena znakem dvoumístným a trojmístný číselný znak označuje syntetický účet. V případě účetní jednotky je vhodné vytvořit analytické účty. Při jejich vytváření označíme za třetím znakem syntetického účtu tečku popřípadě čárku nebo lomítko, tímto můžeme vytvářet další podrobnější účty. (Hruška, 2005, s. 15-16)

Podle Louši (2008, s. 27) je důležité vybrat osobu, která bude zodpovědná za sestavení této vnitropodnikové směrnice a následné aktualizování a archivaci účtového rozvrhu. Úlohou této osoby je i vedení dokumentací účtových osnov, které byly vedeny v určitém období.

Pro správné zaúčtování účetních operací se účty člení:

- *rozvahové* – zde se sledují pohyby aktiv a pasiv
- *výsledkové* – účetní jednotka zde sleduje náklady a výnosy
- *závěrkové* – jejich účelem je uzavírání a otevírání účtů
- *podrozvahové* – obsahují důležité skutečnosti

4.5 Inventarizace

Inventarizací se zjišťuje skutečný stav majetku a závazků, který se porovnává se stavem účetním. Zároveň se zjišťuje, zda neexistují důvody pro účtování opravných položek a rezerv. (Kovalíková, 2012, s. 200-201)

Existují dva druhy inventarizací, kterými jsou periodická, která se provádí k datu sestavení účetní závěrky a inventarizace průběžná, která se provádí u zásob, u nichž účetní jednotka účtuje podle druhů, místa uložení nebo podle hmotně odpovědné osoby. Také se tato inventarizace provádí u dlouhodobého hmotného majetku, který je v neustálém pohybu. Termín průběžné inventarizace si účetní jednotka stanovuje sama. Dále účetní jednotka zjišťuje skutečný stav majetku fyzickou nebo dokladovou inventurou. Fyzická inventura se provádí pro hmotný, popřípadě pro nehmotný majetek. Pro závazky, pohledávky a ostatní složky majetku se používá dokladová inventura. (Sotona, 2006, s. 53-54)

4.5.1 Základní předpisy

Kovalíková (2011, s. 200) uvádí právní předpisy, které směrnici upravují:

- zákon o účetnictví
- vyhláška č. 500/2002 Sb.
- české účetní standardy

- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

4.5.2 Účel směrnice

Úkolem této směrnice je vytvořit návod pro účetní jednotky, který jim pomůže správně a úplně inventarizovat majetek a závazky. Inventarizaci je nutné provádět jak k řádné, tak i mimořádné účetní závěrce. (Sotona, 2006, s. 55)

Inventarizační komise

Účetní jednotka zvolí inventarizační komisi minimálně o dvou členech. Členové jsou voleni zpravidla 14 dní před inventarizací. Zároveň se volí i osoba, která bude odpovědná za provedení inventarizace. (Kovalíková, 2011, s. 207)

Louša ve své knize oponuje Kovalíkové ohledně inventarizačních komisí. Podle Louši (2008, s. 46) neexistuje povinnost sestavit inventarizační komisi a inventuru může vykovávat i jeden pracovník.

Inventurní soupisy

Do inventárních soupisů se zaznamenává inventarizovaný majetek a závazky nebo zjištěné stavy. Tyto soupisy mohou být upravovány dopisováním, vyškrtáváním a opravami. Tyto doklady by měly být vyhotovovány samostatně podle pracovníků, kteří jsou odpovědní za daný majetek a závazky. Soupisy by měly obsahovat organizační jednotku, daný majetek a datum, ke kterému byla inventarizace provedena. Doba pro ukládání zápisů, soupisů a dokladů, které prokazují inventarizaci je 5 let. (Sotona, 2006, s. 59)

Inventarizační rozdíly

Za inventarizační rozdíly lze podle Kovalíkové (2011, s. 209) považovat:

- skutečný stav majetku je nižší, než stav v účetnictví
- skutečný stav je vyšší, než stav v účetnictví

Pro tyto rozdíly neexistují účetní doklady a není podepsána smlouva o hmotné odpovědnosti zaměstnance. (Kovalíková, 2011, s. 209)

Postup při inventarizaci

Inventarizace majetku a závazků probíhá ve třech krocích:

- zjištění skutečného stavu majetku a závazků
- zjistit účetní stav majetku a závazků

- zjištění inventarizačních rozdílů a jejich zaúčtování do účetního období, ve kterém se inventarizace provádí (Sotona, 2006, s. 55)

4.6 Oběh účetních dokladů

Oběhem účetních dokladů se rozumí pohyb účetních dokladů v ÚJ od jeho vystavení až do doby než bude archivován po jeho zaúčtování. (Louša, 2014, s. 14)

4.6.1 Základní předpisy

Směrnice je vytvořena na základě těchto základních předpisů:

- Zákon o účetnictví
- ČÚS č. 001 Účty a zásady účtování na účtech
- Zákon o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (Kovalíková, 2013, s. 62)

4.6.2 Účel směrnice

Tato směrnice se vytváří na základě požadavku zákona o účetnictví, kdy účetní jednotka je povinna vést účetnictví tak aby podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku. (Hruška, 2005, s. 243)

Podle Schiffera (2010, s. 71) účetní doklady, které jsou řádně a včas vyúčtovány slouží k ochraně majetku účetní jednotky a vypovídací schopnosti účetnictví jednotky.

„Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musejí být vždy doloženy účetními doklady“ (Kovalíková, 2013, s. 62)

Mezi účetní záznamy zejména řadíme účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, odpisový plán, inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní závěrku a výroční zprávu. ÚJ může mimo jiné využít jako účetní záznam mzdový list, daňový doklad a jiné dokumenty vyplývající ze zvláštních právních předpisů. (Hruška, 2005, s. 248)

Účetní doklady jako průkazné účetní záznamy musí obsahovat:

- označení dokladu
- obsah účetních případů a účastníky
- peněžní částku nebo cenu za měrnou jednotku a množství
- okamžik, kdy byl účetní doklad vyhotoven

- okamžik uskutečnění účetního případu, pokud není stejný jako okamžik vyhotovení dokladu
- podpisový záznam osoby, která je odpovědná za účetní případ a podpisový záznam osoby, která je odpovědná za zaúčtování (Kovalíková, 2013, s. 62)

Mezi činnosti obsahující oběh účetních dokladů patří třídění, zaevidování, odsouhlasení, číslování, přezkoušení správnosti, určení účtovacího předpisu, zaúčtování, úschova a skartace. (Kovalíková, 2013, s. 63)

Přezkušování účetních dokladů nestanovuje přímo zákon o účetnictví, ale tato povinnost vyplývá nepřímo z požadavku zákona, kdy je nutné provádět účetní zápisy na podkladě průkazných a správných účetních dokladů. Přezkušování probíhá prostřednictvím dvou hledisek, věcného a formálního. (Schiffer, 2010, s. 80)

- *věcné* – účetní doklady přezkušují odpovědné osoby, které jsou uvedené v podpisových vzorech, tato osoba potvrdí existenci případu, která je obsahem daného dokladu a jeho oprávněnost
- *formální* – doklady přezkušují zaměstnanci, kteří jsou uvedeni v seznamech, účetní nebo daňový poradce (Kovalíková, 2013, s. 67)

4.7 Tvorba a používání rezerv

Podstatou vytváření rezerv je požadavek zákona o účetnictví. Podle tohoto požadavku berou účetní jednotky v úvahu možné ztráty a rizika, týkající se majetku a závazků, které jsou jim známy do momentu sestavení ÚZ, aniž by se bralo v úvahu, zda je VH zisk nebo ztráta. Tento požadavek označujeme jako zásadu opatrnosti. Rezervy řadíme do cizích zdrojů. (Landa, 2006, s. 242)

Rezervou se označuje takový závazek, u kterého je znám účel, ale neznáme období a částku.

4.7.1 Základní předpisy

Směrnice je vytvořena na základě těchto základních předpisů:

- zákon o účetnictví
- zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu
- zákon o daních z příjmů
- vyhláška 500/2002 Sb.

- ČÚS (Kovalíková, 2013, s. 167)

4.7.2 Účel směrnice

Úkolem směrnice je popsat zásady a kroky při tvorbě a čerpání rezerv. ÚJ by měla ve směrnici stanovit tituly pro tvorbu rezerv, výši jejich vytváření a způsob používání. (Hruška, 2005, s. 97)

Členění rezerv

Podle zákona o účetnictví rezervami rozumíme rezervy na rizika a ztráty, rezervy na daň z příjmů, rezervy na důchody a podobné závazky, rezervy na restrukturalizaci a rezervy technické nebo jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů. (Česko, 1992)

Rezervy podle určení

- rezervy s určením účelovým: vztahují se k majetku, u kterého lze předpokládat vznik výdajů (oprava hmotného majetku)
- rezervy s určením obecným: vztahují se ke skutečnostem, které mohou přinést vznik výdajů v následujících účetních obdobích (snížení výnosů)

Rezervy, které zohledňují daňové účely

- zákonné rezervy: zákon o rezervách stanovuje jejich tvorbu a použití pro účely zjištění daně z příjmů a pro další daňové účely
- ostatní rezervy: účetní jednotka o nich rozhoduje sama a nejsou zohledněny v zákonu a daních z příjmů (Kovalíková, 2013, s. 169)

Zákonné rezervy

U zákonných rezerv musí být způsob a výše tvorby rezervy prokazatelné. Při inventarizaci je posuzováno, jaká je výše a odůvodněnost rezerv. Výdaje, na které se rezerva vytvořila, se musí uhradit z těchto rezerv a rezervy jsou rušeny v tom období, ve kterém skončily důvody, díky kterým byla rezerva vytvořena. Rezervy se nesmí vytvářet na ty výdaje, které souvisí s pořízením hmotného a nehmotného majetku. Mezi nejčastěji používanou zákonnou rezervu patří rezerva na opravu hmotného majetku. (Hruška, 2005, s. 100-101)

Rezerva na opravu hmotného majetku

Při vytváření této rezervy by měla účetní jednotka vyhotovit plán oprav, rozpočet nákladů na opravy, vnitropodnikovou směrnici o tvorbě a použití rezervy a inventární kartu rezervy. Výše rezervy se vypočítá jako podíl rozpočtu nákladů, které budou potřeba na opravu a

počet zdaňovacích období. Rezervu nelze tvořit na takové případy, kdy majetek je určen k likvidaci, jde o opravy v důsledku škody nebo nepředvídané nahodilé události, jde o pravidelně se opakující opravy, jedná se o údržbu, majetek patří do 1. odpisové skupiny a očekává se, že bude technicky zhodnocen. (Hruška, 2005, s. 101-102)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 O SPOLEČNOSTI

Uvedené informace o společnosti XY s.r.o. jsou čerpány z www stránek společnosti a z interních dokumentů.

Společnost XY s.r.o. vznikla na základě dlouholetých zkušeností z oblasti, která se zabývá technologií zpracování plastů. Společnost není na českém trhu dlouho, byla založena začátkem roku 2014 ve Zlínském kraji. Firma XY s.r.o. prozatímně zaměstnává jednotky zaměstnanců na trvalý pracovní poměr, jak interně tak externě. XY s.r.o. má svoji adresu vedenou ve Zlíně, ale svou činnost provozuje v Otrokovicích.

Společnost využívá tyto typy technologií:

- vakuové tvarování
- vstřikování
- vytlačování

Společnost také zajišťuje testování polymerních materiálů, kdy pro stanovení využívají různých metod, jako jsou zjištění tokových vlastností, zjištění mechanických vlastností, mikroskopické zjištění materiálu a produktu a zjištění vlastností pomocí metody termické analýzy.

Informace zjistitelné z obchodního rejstříku

Datum zápisu: 30. ledna 2014

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Jednání: společnost je zastoupena každým jednatelem samostatně

Základní kapitál: 300 000

Předmět podnikání: výroba, obchod a služby, které nejsou zobrazeny v přílohách 1 – 3 živnostenského zákona

Obory podnikání:

- vyrábění plastových a pryžových výrobků
- analýzy a ostatní technické zkoušky
- zprostředkování velkoobchodu
- ostatní profesní, vědecké a technické činnosti

5.1 SWOT ANALÝZA

Pomocí SWOT analýzy lze identifikovat silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby společnosti, které jsou spojené s podnikáním. Díky této analýze můžeme vyhodnotit, jak společnost funguje a najít problémy a nové možnosti pro růst společnosti.

Silné stránky

- dlouholeté zkušenosti
- kvalitní péče o zákazníka
- spolupráce s hlavními pracovišti ve vývoji plastů napříč ČR
- snaha prorazit mezi konkurencí
- aplikace nejnovějších postupů
- výroba kvalitních výrobků za nízké ceny

Hlavním cílem společnosti je maximalizace svých silných stránek.

Slabé stránky

- nedostatečná reklama a propagace
- nová firma na trhu
- slabá základna mezi zákazníky
- umístění podniku mezi konkurencí

Slabé stránky se u společnosti stále projevují, i když se je společnost snaží minimalizovat.

Příležitosti

- růst podílu na trhu
- zákazníci začnou méně oslovovat konkurenci
- navázání spolupráce s novými dodavateli

Hrozby

- konkurence s nižšími cenami
- změny v legislativě
- ohrožení platební schopnosti společnosti nebo odběratelů

Příležitosti a hrozby není možné maximalizovat nebo minimalizovat, je důležité je pravidelně sledovat, protože právě analýza vnějšího prostředí firmy je základem rozvoje společnosti.

6 ANALÝZA STÁVAJÍCÍCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

Při zkoumání vnitropodnikových směrnic společnosti jsem narazila na hodně nedostatků. Hlavními problémy vnitřních směrnic, které má společnost XY s.r.o. vytvořeny jsou takové, že jsou nedostačující nebo naopak obsahují informace, které společnost nevyužije. Důvodem nedostatečných mnohdy i chybějících informací ve směrnicích, je podle účetního ten, že společnost je nová a tyto problémy se zatím neřešily z důvodu řešení důležitějších úkolů, které jsou s novou společností spojeny. Firma XY s.r.o. většinu směrnic, které jsou dány zákonem vytvořeny má, ale hlavním důvodem nedostačujících nebo přebývajících informací je podle mého názoru to že, směrnice byly vytvořeny jen z důvodu potřeby finanční kontroly a v podstatě jsou to vzory volně dostupných směrnic.

Tabulka obsahuje mnou vybrané existující nebo chybějící vnitropodnikové směrnice. Mezi zákonem daných vnitropodnikových směrnic, které má společnost vytvořeny jsou směrnice, jako účtový rozvrh, podpisové záznamy, dlouhodobý majetek a odpisový plán, zásoby. Zákonnými směrnicemi, které společnost vytvořené nemá je časové rozlišení nákladů a výnosů, konsolidační pravidla, deriváty a kursové rozdíly. Společnost XY s.r.o. má mimo jiné také vytvořeny ostatní vnitropodnikové směrnice jako organizační řád, pracovní řád, požární předpisy a školení zaměstnanců.

Tabulka 4 Vybrané vnitropodnikové směrnice, které jsou ve společnosti vytvořeny (Vlastní zpracování)

Vybrané směrnice	Vytvořené společnosti
Dlouhodobý majetek	Ano
Odpisový plán	Ano
Zásoby	Ano
Účtový rozvrh	Ano
Inventarizace	Ne
Oběh účetních dokladů	Ne
Tvorba a použití rezerv	Ne
Časové rozlišení	Ne
Konsolidační pravidla	Ne
Odložená daň	Ne
Pokladna	Ne
Cestovní náhrady	Ne
Kursové náhrady	Ne
Deriváty	Ne
Rozpouštění nákladů	Ne

Tabulka 5 Vybrané ostatní směrnice, které jsou ve společnosti vytvořeny (Vlastní zpracování)

Ostatní vybrané směrnice	Vytvořené společnosti
Organizační řád	Ano
Pracovní řád	Ano
Požární předpisy	Ano
Školení zaměstnanců	Ano
Reklamace	Ne

V dalších kapitolách budou podrobně upraveny stávající směrnice na základě zhodnocení nebo zcela vytvořeny vnitropodnikové směrnice, podle potřeb a užitečnosti společnosti. Mezi upravovanými směrnici bude dlouhodobý majetek, odpisový plán, zásoby a účtový rozvrh. Vytvořenými směrnici bude inventarizace, oběh účetních dokladů a tvorba a používání rezerv.

Jelikož je společnost na našem trhu nová, tak v této době ještě nemá zcela hotové své výkazy. Pokud se zaměříme na aktiva, tak podle účetního společnost zatím ve svém vlastnictví nemá žádný větší dlouhodobý majetek kromě firemního automobilu a dále má pouze výrobní linky, které jsou na leasing, tudíž by se ani v rozvaze neprojevily a budovu, kterou mají v nájmu. Podnik plánuje pořízení dalších majetků v průběhu delšího časového období. Dlouhodobý majetek bude představovat podstatně velkou část aktiv společnosti, tudíž úprava stávající směrnice bude potřebná. Na úpravu směrnice dlouhodobého majetku bude navazovat úprava směrnice odpisového plánu, jelikož tyto dvě položky jsou spolu spjaty. Společnost sice zatím nemá žádný odepsaný majetek, ale v průběhu let se tyto operace očekávají. Jelikož se daňové odpisy promítají do daňového základu, bude ve směrnici o tomto problému zmínka. Společnost je výrobní, tudíž neustále potřebuje zásoby materiálu a výrobků. Ve společnosti tvoří tato položka významnou část. Dalšími položkami aktiv jsou pohledávky společnosti, pokladna a bankovní účet. Ve firmě zatím neproběhla žádná inventarizace majetku ani zásob. Povinností každého podniku je provádět inventarizaci každoročně, aby mohlo být účetnictví považováno za správné, proto vytvoření této směrnice bude pro podnik vhodné. Za nejdůležitější směrnici v každém podniku se považuje účtový rozvrh, jelikož jeho vytvoření se pro každou účetní jednotku vytváří individuálně. Pro tvorbu směrnice oběhu účetních dokladů jsem se rozhodla z důvodu, že pro nově vzniklou společnost bude tato směrnice poskytovat metodický návod k oběhu účetních dokladů. Dalším důvodem proč tuto směrnici vytvořit je ten, že tvoří základ správnosti a

průkaznosti účetnictví. Přestože je časové rozlišení nákladů a výnosů považováno za zákonem danou směrnicí s účetním podnikem jsme se rozhodli ji v tuto chvíli nevytvořit. Mezi pasivy se zatím objevuje vlastní kapitál společnosti, který tvoří největší podíl a dále také závazky společnosti. Důvodem vytvoření vnitřní směrnice o tvorbě a používání rezerv je ten, že podle ZoÚ respektuje zásadu opatrnosti. Povinností společnosti není sestavování účetní závěrky v plném rozsahu a ani nemá povinnost tvořit konsolidační celek, což je důvodem proč netvoří a neúčtuje o odložené dani. Z tohoto důvodu není potřebné mít ve společnosti směrnici o konsolidačním celku a odložené dani. Společnost se nezabývá deriváty, tudíž tato směrnice je taktéž nepotřebná. Směrnice o kurzových rozdílech nebude vytvořena, protože společnost XY s.r.o. neobchoduje a ani neplánuje obchodovat se zahraničím.

Jelikož by měly mít všechny vnitropodnikové účetní směrnice stejnou podobu, vytvořila jsem návrh šablony vnitřních směrnic, aby se u společnosti zabránilo opomínání podstatných náležitostí. Při úpravě nebo vytváření směrnic v následujících kapitolách se zaměřím pouze na obsahovou stránku směrnic, jelikož formální stránka je vytvořena již v šabloně. Zmenšená podoba návrhu šablony je přiložena v příloze P I.

7 ÚPRAVA STÁVAJÍCÍCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Vnitřní směrnice, které jsou ve společnosti vytvořeny, mají všeobecný charakter. Všechny směrnice mají nedostatečnou hlavičku, kde chybí datum vytvoření, doba účinnosti, kdo směrnici vytvořil, schválil a určení kompetencí. Také chybí informace o základních předpisech, podle kterých se směrnice řídí a účel.

V této kapitole bude nejdříve zhodnocena směrnice společnosti a na základě analýzy bude upravena a doplněna o podstatné náležitosti. Směrnice, které má společnost XY s.r.o. vytvořeny jsou obsaženy v přílohách P II – V.

7.1 Dlouhodobý majetek

7.1.1 Zhodnocení

Chybou směrnice shledávám, že směrnice není dostačující, ale zároveň se zde objevuje odkazování na majetky, které společnost nevyužívá a ani využívat nebude (dlouhodobý finanční majetek).

Směrnice obsahuje vymezení dlouhodobého majetku, způsoby jeho pořízení, evidence a vyřazení. Chybí zde popis účtování.

7.1.2 Upravená směrnice s ohledem na potřeby společnosti

Základní předpisy

Směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 536/1991 Sb., o účetnictví, zákonem č. 586/1992 Sb., vyhláškou č. 500/2002 Sb. a Českými účetními standardy, kterými jsou standard č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a standard č. 014 Dlouhodobý finanční majetek.

Účel směrnice

Účelem vytvořené vnitropodnikové účetní směrnice je zajištění správného hospodaření s majetkem. Součástí směrnice je vymezení základních pojmů a způsobů pořizování, zařazování, oceňování a vyřazování dlouhodobého majetku společnosti XY s.r.o.

Úvodní ustanovení směrnice

Vymezení druhů dlouhodobého majetku se odráží od využívaného majetku ve společnosti XY s.r.o.

Dlouhodobý majetek pro účely této směrnice:

- dlouhodobý nehmotný majetek
- dlouhodobý hmotný majetek

Směrnice neřeší dlouhodobý finanční majetek z důvodu jeho nevyužití ve společnosti a oblast technického zhodnocení.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Za dlouhodobý nehmotný majetek se v této směrnici považuje majetek nehmotné povahy s dobou životnosti delší než 1 rok, jehož pořizovací cena je vyšší než částka 60 000 Kč.

Dlouhodobý nehmotný majetek se vede na účtové skupině 01 Dlouhodobý nehmotný majetek a jeho oprávký se vedou na účtové skupině 07 Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku. V případě nákupu nehmotného majetku, jehož pořizovací cena je nižší než 60 000 Kč, jde majetek přímo do spotřeby na účet 518.xxx. Takový majetek bude označován jako drobný dlouhodobý nehmotný majetek

Směrnice neupravuje tyto majetky:

- znalecký posudek
- průzkum trhu
- plán rozvoje
- reklamní akce a propagace
- certifikace systému jakosti

Dlouhodobý hmotný majetek

Pro účely směrnice se za dlouhodobý hmotný majetek považuje majetek fyzické povahy, který má dobu použitelnosti delší než 1 rok a jeho cena při pořízení je větší než 40 000 Kč.

Dlouhodobý hmotný majetek se vede na účtové skupině 02 Dlouhodobý hmotný majetek a jeho oprávký se vedou na účtové skupině 08 Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku. V případě nákupu hmotného majetku, jehož pořizovací cena je nižší než 40 000 Kč, jde majetek přímo do spotřeby na účet 501.xxx. Takový majetek bude označován jako drobný dlouhodobý hmotný majetek.

Požizování a evidence dlouhodobého majetku

Pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku schvaluje ředitel společnosti a ostatní majetek se pořizuje na základě potřeby.

- o majetku do 100 000 rozhoduje účetní.
- o majetku nad 100 000 rozhoduje jednatel společnosti.

Formy pořízení dlouhodobého majetku:

- nákup
- vytvoření ve vlastní režii
- bezúplatné převzetí, dar
- převod z osobního užívání do podnikání

V případě, kdy je faktura o nákupu dlouhodobého majetku uznána, účetní vyhotoví záznam o zápisu převzetí majetku. Po tomto zápisu se majetek zařadí do evidence, kdy se mu přiřadí odpisová skupina a zároveň majetek dostane evidenční číslo.

Při pořízení dlouhodobého majetku se využívá účtu 041.xxx Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek nebo 042.xxx Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Po vyhotovení záznamu o převzetí se majetek přeúčtuje na příslušné majetkové účty. Těmi jsou 01x.xxx Dlouhodobý nehmotný majetek nebo 02x.xxx Dlouhodobý hmotný majetek.

Analytická evidence

Analytická evidence podle jednotlivých druhů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku obsahuje tyto podstatné náležitosti:

- název majetku
- inventární číslo příslušného majetku
- datum, kdy byl majetek zařazen do užívání
- ocenění
- způsob účetního odepisování, roční sazby účetních odpisů, měsíční odpis
- způsob daňového odepisování, roční sazby daňových odpisů, měsíční odpis

Oceňování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka oceňuje pořizovaný majetek podle zákona o účetnictví *pořizovací cenou*, která v sobě zahrnuje náklady spojené s pořízením majetku a náklady s jeho pořízením související. Dále v případě darovaného majetku, majetku získaného na základě smlouvy o koupi najaté věci a majetku zjištěného dosud nezachyceného se používá *reprodukční pořizovací cena*. Při pořízení majetku vlastní činností, je majetek oceněn *vlastními náklady*.

Vyřazení majetku

Vyřazení dlouhodobého majetku probíhá na základě záznamu o vyřazení dlouhodobého majetku. Majetek bude vyřazován zejména likvidací nebo prodejem. Tento způsob vyřazení bude vždy uveden v inventární kartě příslušného majetku.

Při vyřazování likvidací se využívá účtu 551.xxx Zůstatková cena dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku trvale vyřazeného likvidací. V případě prodeje se využije účtu 541.xxx Zůstatková cena dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Závěrečné ustanovení směrnice

Směrnicí o dlouhodobém majetku se řídí všichni pracovníci v rámci účetní jednotky, kteří povinně zodpovídají za evidenci a účtování o dlouhodobém majetku.

Tato směrnice se nebude v průběhu účetního období měnit z důvodu zajištění věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví.

7.2 Odpisový plán

7.2.1 Zhodnocení

Problémem vnitropodnikové směrnice odpisového plánu společnosti XY s.r.o. je její obsahová nedostatečnost. Směrnice obsahuje popis odepisování a účtování, ale chybí zde rozdělení odpisů na účetní a daňové a podrobný popis odepisování.

7.2.2 Upravená směrnice s ohledem na potřeby společnosti

Základní předpisy

Směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákonem č. 586/1992 Sb., vyhláškou 500/2002 a Českým účetním standardem, kterým je standard č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

Účel směrnice

Účelem směrnice je úprava způsobu odepisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a určení postupu odepisování ve společnosti XY s.r.o.

Úvodní ustanovení směrnice

Společnost XY s.r.o. si ustanovila účetní odpisy dlouhodobého majetku rozdílně od daňových odpisů. Účetní odpisy se stanovují pro každý majetek samostatně.

Rozdíly, které vzniknou mezi účetními a daňovými odpisy se projeví v daňovém přiznání k dani z příjmu právnických osob.

Daňové odpisování

Pro daňové odpisování jsou doba a zařazení jednotlivých skupin majetku upraveny zákonem o daních z příjmu. Výpočet daňových odpisů se provádí při řádné účetní závěrce. Po výpočtu se jednotlivé výše daňových odpisů zaevidují na inventurní karty majetku. Zrychlené daňové odpisování se využívá u dlouhodobého hmotného majetku, stejně jako u nově pořízeného dlouhodobého majetku. Za daňové odpisy zodpovídá účetní.

Účetní odpisování

Pro účely této směrnice se vypočítávají účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku na základě individuálně stanovené doby pro používání. Odpisy se vypočítávají měsíčně zrychleným způsobem.

Postup odepisování

Majetku je při zařazení do evidence přidělena odpisová skupina, podle které společnost XY s.r.o. odpisy provádí. Dlouhodobý majetek je odepisován od následujícího měsíce po měsíci, ve kterém nastaly podmínky uznatelné pro jeho užívání. Majetek je odepisován od jeho zařazení do evidence, až po jeho vyřazení. Majetek je odepisován do jeho vstupní ceny.

Odpisy společnost XY s.r.o. bude účtovat ve prospěch účtové skupiny 07 Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. Dále bude účtovat na vrub nákladového účtu 551.xxx Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Závěrečné ustanovení směrnice

Směrnici o odpisovém plánu se řídí všichni pracovníci v rámci účetní jednotky XY s.ro., kteří povinně zodpovídají za odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Způsob odepisování se v průběhu účetního období nebude měnit.

7.3 Zásoby

7.3.1 Zhodnocení

Směrnice zásoby ve společnosti XY s.r.o. obsahuje vymezení druhů, evidenci a ocenění zásob. Společnost mezi druhy řadí i ty zásoby, které nevyužívá. Ve směrnici chybí popis podstatných náležitostí skladové karty a účtování.

7.3.2 Upravená směrnice s ohledem na potřeby společnosti

Základní předpisy

Směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vyhláškou č. 500/2002 Sb. a Českým účetním standardem č. 015 Zásoby.

Účel směrnice

Účelem směrnice je popsat způsob, evidenci a účtování zásob a tyto rozhodnutí popsat, z důvodu zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví.

Úvodní ustanovení směrnice

Společnost XY s.r.o. využívá pro své zásoby pouze jeden sklad.

Zásobami pro účely této směrnice:

- materiál ve skladu
- nedokončená výroba
- polotovary
- výrobky

Směrnice neřeší mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby z důvodu jejich nevyužití ve společnosti.

Zásoby se vedou na účtové třídě 1 Zásoby. Všechny druhy zásob jsou rozděleny na analytické účty a ty se účtují podle účtového rozvrhu společnosti XY s.r.o.

Materiál ve skladu

Do materiálu ve skladu se řadí suroviny, pomocné látky při výrobě, provozovací látky, obaly, a jiné. Materiál se vede na účtu č. 112.

Nedokončená výroba

Do nedokončené výroby se řadí produkty, které již byly součástí jednoho nebo více výrobních stupňů, ale už nejsou materiálem, ale také ještě nejsou dokončeným výrobkem. Nedokončená výroba se vede na účtu č. 121.

Polotovary

Do polotovarů se řadí produkty, které vyžadují ještě další výrobní proces, aby se mohly stát finálním výrobkem. Tyto zásoby se vedou na účtu č. 122.

Výrobky

Do výrobků, se řadí produkty vytvořené vlastní činností určené k prodeji. Tyto druhy zásob se vedou na účtu č. 123.

Výdej zásob se účtuje na nákladový účet souvztažně s příslušným účtem zásob.

Evidence zásob

Společnost používá k evidenci zásob program EXCEL, ze kterého je možné zjistit aktuální stav zásob, který je na skladu.

Skladová karta zásob

Skladová karta zásob obsahuje tyto podstatné náležitosti:

- název zásoby a její označení
- datum pořízení, vyřazení
- způsob pořízení, vyřazení
- informace o ceně a označení měrné jednotky
- množství přijatých, vydaných zásob
- druh zásob
- a jiné

Při každém pohybu zásob se do skladové karty doplní podstatné informace.

Skladová karta zásob je přiložena v příloze VI.

Oceňování zásob

Společnost XY s.r.o. oceňuje materiál *pořizovací cenou*, která v sobě zahrnuje náklady na dopravu, provize a pojistné. V analytické evidenci je pořizovací cena zásob rozdělena na cenu pořízení a náklady, které s pořízením souvisí. Dále nedokončenou výrobu oceňuje *vlastními náklady* a hotové výrobky na úrovni *nedokončené výroby*.

Ve společnosti XY s.r.o. je zvolen způsob oceňování *způsobem A*, který se využívá především při pořízení a vyřazení zásob. Účetní zápisy se provádí během roku podle výstupů ze skladové evidence. Podle této skladové evidence se dělají účetní zápisy skladových pohybů jednou za měsíc.

Společnost má zvolený způsob oceňování, jako oceňování dle *váženého aritmetického průměru* z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů.

Závěrečné ustanovení směrnice

Směrnicí o zásobách se řídí všichni zaměstnanci společnosti XY s.r.o.

Způsob oceňování se v průběhu účetního období nebude měnit.

7.4 Účtový rozvrh

7.4.1 Zhodnocení

Chybou této směrnice je, že účtový rozvrh obsahuje účty, na kterých se neúčtuje a také tato směrnice neobsahuje použití syntetických účtů, a jak se analytické účty člení.

7.4.2 Upravená směrnice s ohledem na potřeby společnosti

Základní předpisy

Směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vyhláškou č. 500/2002 a Českým účetním standardem.

Účel směrnice

Účelem směrnice je vytvoření účtů potřebných pro společnost k zaúčtování účetních případů. Vytvoření účtového rozvrhu bude sloužit k sestavení účetní závěrky podniku.

Úvodní ustanovení směrnice

Syntetické účty

Vychází se z přílohy č. 4 vyhlášky 500/2002 Sb. Tato příloha upravuje směrnou účtovou osnovu, označení účtových tříd a také účtové skupiny.

Společnost XY s.r.o. vymezí uspořádání a obsah syntetických účtů podle účtových skupin ve směrné účtové osnově.

Analytické účty

Společnost XY s.r.o. při vytváření analytického členění účtů vychází ze svých stanovených syntetických účtů.

Analytické členění účtů společnosti:

Rozvahové účty

- krátkodobé
- dlouhodobé
- podle druhu majetku, závazku

Výsledkové účty

- uznatelné
- neuznatelné

DPH účty

- sazba základní
- sazba snížená

Na začátku účetního období společnost XY s.r.o. zkontroluje stávající účtový rozvrh. Pokud k prvnímu dni nového účetního období nedošlo ke změně účtového rozvrhu, který platil v minulém účetním období, společnost XY s.r.o. využije stávající účtový rozvrh i v následujícím období.

Závěrečné ustanovení směrnice

Směrnici o účtovém rozvrhu se řídí všichni zaměstnanci společnosti XY s.r.o.

Účty, které již byli společností XY s.r.o. vytvořeny a následně jich bylo využito při účtování, nebudou zrušeny.

8 TVORBA NOVÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

8.1 Inventarizace

Ve společnosti XY s.r.o. směrnice o inventarizaci není vytvořena i přestože, podle účetního bude inventarizace prováděna jednou ročně. Ve společnosti chybí pravidla, která by upravovala pravidla, způsoby a průběh inventarizace.

8.1.1 Nová směrnice s ohledem na potřeby společnosti

Základní předpisy

Směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků a Českým účetním standardem č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

Účel směrnice

Účelem směrnice je porovnání skutečného stavu majetku a závazků se stavem, který je uveden v účetnictví. Cílem je zajištění průkaznosti účetnictví.

Úvodní ustanovení směrnice

Ve společnosti se inventarizace provádí:

- fyzickou inventurou
- dokladovou inventurou

Fyzická inventura

Fyzická inventura probíhá u majetku hmotné podstaty zjišťováním skutečného stavu majetku.

Dokladová inventura

Dokladová inventura probíhá u pohledávek a závazků a dalších druhů majetků, u kterých není možné provést fyzickou inventuru. Za doklady se považují doklady, dle kterých probíhalo účtování, atd. Inventarizace probíhá k 31.12.

Inventarizaci lze vyhlásit jako:

- řádnou

- mimořádnou

Řádná inventarizace

Řádná inventarizace probíhá ke dni řádné účetní závěrky, která se koná 31.12.

Mimořádná inventarizace

Mimořádná inventarizace probíhá ke dni, kdy se sestavuje mimořádná účetní závěrka. Tato inventarizace začíná rozhodnutím ředitele společnosti XY s.r.o.

Inventarizační komise

Ve společnost XY s.r.o. je stanovena inventarizační komise. Za správné provedení inventarizace má zodpovědnost vedoucí inventarizace. Všichni dílčí členové inventarizační komise podepisují inventurní soupisy určitého inventarizovaného druhu.

Inventurní soupisy a doklady

Inventurní soupisy obsahují skutečné stavy jednotlivých druhů majetku.

Inventurní zápis se vyhotovuje po skončení inventarizace a obsahuje tyto podstatné náležitosti:

- druh inventarizace
- den inventarizace
- datum, kdy se srovná stav účetní se stavem skutečným
- přehled inventarizačních soupisů
- zjištěné inventarizační rozdíly
- členi inventarizační komise
- datum, kdy byl zápis vyhotoven

K inventarizačnímu zápisu náleží inventurní soupisy a doklady, které mají tyto podstatné náležitosti:

- číslo položky
- název majetku, zásoby
- měrná jednotka
- cena za jednotku
- skutečný stav majetku, závazku
- účetní stav majetku, závazku
- hodnota v Kč

- inventarizační rozdíl

Pracovník, který inventarizaci provedl, předloží po inventarizaci vyhotovené podepsané inventurní soupisy i se zápisem o provedené inventarizaci. Inventurní soupisy se vyhotovují dvakrát, kdy kopie náleží pracovníkovi, který inventarizaci provedl a originál hlavnímu účetnímu.

Doklady související s inventarizací jsou archivovány po dobu 5 let a jsou uschovány u hlavního účetního.

Inventurní soupis zásob je uveden v příloze VII.

Vymezení inventarizačních rozdílů

Inventarizačním rozdílem se pro účely této směrnice rozumí rozdíl mezi skutečným stavem a stavem uvedeným v účetnictví, který nelze dokázat způsobem, který je stanovený dle zákona o účetnictví.

Manko

Skutečný stav je nižší než stav účetní, popřípadě se jedná o schodek v pokladně. Zjištěné manko se účtuje do nákladů, účet 549.xx Manka a škody. Schodek v pokladně se zaúčtuje na nákladovém účtu 569.xx Ostatní finanční náklady.

Přirozené úbytky zásob

Mankem nejsou ztráty v rámci přirozených úbytků zásob. Mezi přirozené úbytky zásob společnost řadí rozbití, rozpadnutí, rozdíly z nepřesného měření. Zatímco přirozené úbytky se nevztahují na ztrátu zásob z důvodu krádeže nebo nehody, nedodržováním předpisů o nakládání se zásobami, nevhodnost, a tak dále.

Přebytek

Skutečný stav je vyšší než stav účetní. Přebytek se účtuje na výnosový účet 648.xx Ostatní provozní výnosy.

Vypořádání inventarizačních rozdílů

Společnost XY s.r.o. vyúčtovává inventarizační rozdíly do účetního období, ve kterém se inventarizace provádí. Za vypořádání inventarizačních rozdílů zodpovídá účetní.

Odpovědný pracovník zdůvodňuje vzniklé manko nebo přebytek. Pro potřeby vypořádání inventarizačních rozdílů, je důležité vědět, jestli manko bylo zaviněné nebo ne.

Vypořádání majetku a závazků

Inventarizační komise je informována odpovědným pracovníkem o nepoužívaném, zničeném nebo opotřebovaném majetku a o rizikové pohledávce. Opravná položka se vytvoří u pohledávek, u kterých je malá šance, že budou proplaceny. Snížení hodnoty pohledávky se zaúčtuje na nákladovém účtu 558.xx Tvorba opravných položek k pohledávkám naproti účtu 391.xx Opravná položka k pohledávkám.

Společnost XY s.r.o. vytváří opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, které vznikly po 1.1 2014 po uplynutí určených počtů měsíců, přitom nezáleží na skutečné výši pohledávky, která je uvedena v rozvaze. Zatímco opravnou položku u promlčené pohledávky po 1.1 2014 společnost tvoří *18 měsíců od splatnosti a po této době lze vytvořit opravné položky a to až do výše 50 % neuhrazené pohledávky uvedené v rozvaze a 36 měsíců od splatnosti a po této době lze vytvořit opravné položky a to až do výše 100 % neuhrazené pohledávky v rozvaze.*

Při neprokázaném oprávnění vytvoření opravné položky k pohledávce se opravná položka zruší a to na účet 391.xx Opravná položka k pohledávkám spolu s účtem 558 Tvorba opravných položek k pohledávkám. Pokud je pohledávka prokazatelně nedobytná, odepíše se ve výši 100 % na nákladový účet 546.xx Odpis pohledávek s účtem 311 Odběratelé.

Závěrečné ustanovení směrnice

Směrnici o inventarizaci se řídí všichni pracovníci, kteří jsou zodpovědní za inventarizaci majetku a závazků.

8.2 Oběh účetních dokladů

Směrnice o oběhu účetních dokladů ve společnosti XY s.r.o. chybí. Důvodem vytvoření směrnice o oběhu účetních dokladů je fakt, že společnost je na trhu nová a s vedením společnosti nemá velkou zkušenost, tato směrnice by měla poskytnout metodický návod k oběhu účetních dokladů a zároveň vytvoří základ správnosti a průkaznosti účetnictví.

8.2.1 Nová směrnice s ohledem na potřeby společnosti

Základní předpisy

Směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a Českým účetním standardem č. 001 Účty a zásady účtování na účtech.

Účel směrnice

Účelem směrnice je zajištění aby společnost XY s.r.o. správně a úplně zpracovávala všechny účetní doklady a tím zajistila věrný a poctivý obraz účetnictví.

Úvodní ustanovení směrnice

Fáze oběhu účetních dokladů

- vystavení dokladu a jeho číslování
- kontrola věcné a formální správnosti
- zaúčtování
- úschova dokladu
- archivování
- skartace dokladu

Účetními doklady pro potřeby této směrnice jsou faktury přijaté, faktury vydané, skladové doklady, paragony, příjmové pokladní doklady, výdajové pokladní doklady, mzdové podklady, bankovní výpisy a příkazy k úhradě.

Faktury přijaté

Všechny přijaté (dodavatelské) faktury pokladní zavede do evidence, kdy faktura se označí dnem, kdy byla přijata a likvidačním razítkem. Po kontrole faktury (likvidační razítko, podpis pracovníky odpovědného za objednání a převzetí) se doklad proúčtuje. Účetní zodpovídá za správnost uskutečněné hospodářské operace.

Faktury vydané

Za faktury vydané (odběratelské) zodpovídá referent odbytu na základě dodacích listů. Tyto doklady jsou po kontrole správnosti účetním zaúčtovány a uloženy.

Skladové doklady

Za skladové doklady zodpovídá účetní, který je vystaví a následně zaúčtuje a založí.

Pokladní doklady

Za pokladní doklady zodpovídá pokladní, která je vystavuje na základě paragonů. Aby mohly být pokladní doklady zaevidovány, musí být správné z hlediska všech zákonem stanovených náležitostí. Doklad není proplacen, pokud pokladní zjistí nedostatky v dokladu. Za zaúčtování pokladních dokladů je zodpovědný účetní.

Bankovní výpisy, příkazy k úhradě

Za bankovní výpisy a příkazy k úhradě zodpovídá účetní, který má na starosti jejich zakládání. Příkazy k úhradě podepisuje a schvaluje jednatel společnosti.

Mzdové podklady

Za mzdové podklady je zodpovědný účetní. Má na starosti rekapitulaci vyplacených mezd, vyúčtování příslušného měsíce, sestavu o odvodu sociálního pojištění a sestavu o vyplacených nemocenských dávkách, sestavu o odvodu zdravotního pojištění rozřazených podle typu pojišťovny, rekapitulace srážek ze mzdy a hromadné příkazy k úhradě zejména výplat mezd, záloh, odvody pojišťovnám, atd.

Podpisový řád

Podpisový řád představuje povinnost zodpovědného pracovníka podepisovat jednotlivé druhy účetních dokladů ve společnosti XY s.r.o.

Tabulka 6 Oběh účetních dokladů (Vlastní zpracování)

	Přijaté faktury	Vydané faktury	Skladové doklady
Zápis do evidence	Pokladní	Referent odbytu	Účetní
Vystavení	Pokladní	Referent odbytu	Účetní
Kontrola věcné správnosti	Referent odbytu	Referent odbytu	
Schválení	Vedoucí		
Kontrola formální správnosti	Účetní	Účetní	
Zaúčtování	Účetní	Účetní	Účetní
Založení	Účetní	Účetní	Účetní
Schválení hospodářské operace	Účetní	Účetní	Účetní

Tabulka 7 Oběh účetních dokladů 2 (Vlastní zpracování)

	Pokladní doklady	Bankovní výpisy	Mzdové podklady
Zápis do evidence	Pokladní		
Vystavení	Pokladní		
Kontrola věcné správnosti	Zodpovědný pracovník		
Schválení	Vedoucí		
Kontrola formální správnosti	Pokladní		
Zaúčtování	Účetní		Účetní
Založení	Účetní	Účetní	Účetní
Schválení hospodářské operace	Účetní	Účetní	Účetní

Okamžik uskutečnění účetní operace

Faktury přijaté – den, kdy byla faktura přijatá

Faktury vydané – den, kdy byla faktura vystavená

Pokladní doklady – den, kdy došlo k příjmu nebo výdaji hotovosti

Bankovní doklady – den, kdy došlo pohybu peněz na účtu

Ostatní interní doklady – den, kdy došlo k vyhotovení účetního dokladu

Číslování dokladů

Účetní doklady se číslovají v číselných řadách. S postupným přibýváním dokladů vzniká souvislá navazující číselná řada.

Faktury přijaté – FAP 1, FAP 2, ...

Faktury vydané – FAV 1, FAV 2, ...

Pokladní příjmový doklad - PP 1, PP 2, ...

Pokladní výdajový doklad – VP 1, VP 2, ...

Bankovní výpisy – BÚ 1, BÚ 2, ...

Závěrečné ustanovení směrnice

Směrnici o oběhu účetních dokladů se řídí všichni zaměstnanci společnosti XY s.r.o.

8.3 Tvorba a používání rezerv

Směrnice tvorba a používání rezerv ve společnosti XY s.r.o. taktéž chybí. Pro společnost vytvoření této směrnice bude vhodné z důvodu zajištění zásady opatrnosti. Směrnice bude zaměřena na rezervu na opravu hmotného majetku.

8.3.1 Nová směrnice s ohledem na potřeby společnosti

Základní předpisy

Směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu a Českými účetními standardy, kterými jsou standard č. 004 Rezervy a standard č. 019 Náklady a výnosy.

Účel směrnice

Účelem směrnice je popsání zásad a kroků při tvorbě a používání rezerv. Směrnice stanovuje tituly pro tvorbu rezerv, výši a způsob používání.

Úvodní ustanovení směrnice

Rezerva slouží k odhadu částky, kterou bude společnost XY s.r.o. v budoucnu vynakládat. Rezervy se pro účely této směrnice člení na zákonné a ostatní.

Rezerva na opravu hmotného majetku

Rezervou na opravu hmotného majetku se pro účely této směrnice rozumí výdej, který je vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů, kdy rezerva se tvoří u majetku, jehož doba odepisování je stanovena na 5 let a více. Doba tvorby rezervy je určena příslušnými ustanoveními zákona o rezervách. Za opravu se ve společnosti XY s.r.o. nepovažuje technické zhodnocení. Taktéž se rezerva nevytváří na majetek, který je určený k likvidaci; na opravy, které vznikly díky škodám či nepředvídané události; opravy, které se pravidelně opakují; na údržbu majetku a na majetek, který má odpisovou skupinu 1. Rezerva je vytvářena na opravu takového majetku, ke kterému má společnost vlastnické právo nebo je majetek v jeho nájmu. V nájemní smlouvě je určeno, že společnost XY s.r.o. může provádět opravy najatého majetku.

Stanovení výše rezervy na opravu HM

Rezerva na opravu hmotného majetku je vytvářena rovnoměrně. Společnost rezervy vytváří procentem z určitého základu nebo také v absolutní výši v tom případě, že zvláštní zákon nestanovuje jiný způsob tvorby. Hodnota rezervy se vypočítá jako podíl rozpočtovaných nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, které vzniknou od doby, kdy začala tvorba rezervy do doby zahájení opravy majetku. Do zdaňovacího období patří doba, kdy došlo k tvorbě rezervy, ale nikoliv doba, kdy dojde k zahájení opravy.

Tvorba a čerpání rezervy

Zákon o rezervách stanovuje maximální dobu tvorby rezervy podle odpisových skupin.

Tabulka 8 Maximální doba tvorby rezervy

(Vlastní zpracování)

Odpisová skupina	Počet zdaňovacích období
2.	3
3.	6
4.	8
5.	10

Pokud je rezerva tvořena po několik na sobě navazujících období, je zakázáno jeden rok rezervu tvořit, poté vynechat a potom dále tvořit. Dále je zakázáno tvořit rezervu jen na jedno zdaňovací období.

Výdaj, který vznikl při opravě hmotného majetku, na který byla vytvořena rezerva, se nejdříve uhradí z rezervy.

Tvorba zákonné rezervy se účtuje na nákladový účet 552.xx společně s účtem 451.xx. Výdaje na opravu hmotného majetku se účtují na nákladový účet 511.xx a ve prospěch účtu 321.xx.

Čerpání rezervy na opravu se zúčtovává na účtu 451.xx společně s účtem 552.xx. Rozpouštění zbytku rezervy se účtuje stejně jako čerpání rezervy 451.xx/552.xx.

Každá rezerva má svoji rezervní kartu, která obsahuje průběžné údaje o tvorbě ceny, provedené inventarizaci a o čerpání nebo rozpouštění rezervy.

Zrušení rezervy

Rezerva je rozpuštěna v případě, kdy pomine důvod její tvorby. Dále je rezerva zrušena z důvodu, kdy oprava není nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém se očekává zahájení opravy. V tomto případě je rezerva zrušena v tomto následujícím období.

Při inventarizaci nesmí rezerva vykazovat aktivní zůstatek.

Závěrečné ustanovení směrnice

Směrnici o tvorbě a používání rezerv se řídí všichni zaměstnanci společnosti XY s.r.o.

9 DOPORUČENÍ

Společnost XY s.r.o. je nová výrobní společnost na našem trhu. V současné době představuje díky své rozloze a počtu zaměstnanců malou společnost, ale i přesto se neustále snaží rychle začlenit mezi konkurenci. Do budoucna se očekává její rozšíření z důvodu jejího záměru prodávat kvalitní výrobky za nízké ceny a záměru spolupracovat po celé České Republice. V tomto směru je vytvoření vnitřních směrnic vhodné.

Z analýzy vnitropodnikových směrnic společnosti vyplývá, že problém směrnic je jejich obsahová nedostatečnost. Problémem směrnic je, že mají všeobecný charakter, jsou to směrnice vypracované někým jiným a neodpovídají potřebám společnosti. Vytvořené směrnice v mnoha případech jsou nedostatečné a nejasné, odkazují na věci, které společnost nevyužije.

Pro společnost XY s.r.o. jsem upravila stávající směrnice a podle potřeby jsem i nové směrnice vytvořila. Zaměřila jsem se jen na podstatné směrnice, proto je nutné, aby společnost vytvořila ostatní vnitřní směrnice, které považuje pro svůj chod za důležité.

Společnosti bych v první řadě doporučila upravit formální úpravu vnitropodnikových účetních směrnic z důvodu větší přehlednosti. V příloze I je vložen zmenšený návrh formální úpravy směrnic. Doporučila bych uvádět základní předpisy podle, kterých se směrnice řídí, účel, vymezení, kdo směrnici zpracoval, schválil a kontroloval. Společnost by se však měla zaměřit na zavedení nových směrnic a přepracování stávajících směrnic podle praktické části. Po zavedení směrnic by měla společnost dbát na seznámení zaměstnanců s novými směrnicemi. Jako nejvhodnější alternativu pro informování zaměstnanců doporučuji každému odpovědnému pracovníku dát kopii směrnice.

Jelikož má společnost prozatím málo zaměstnanců je složité určit pravomoci jednotlivým pracovníkům. Doporučuji zařazovat kompetence jednotlivých pracovníků do stále nových ale i stávajících směrnic. Je důležité, aby bylo určeno kdo, kdy, co a za co bude zodpovídat. Dále navrhuji pravidelné aktualizování vnitřních směrnic. Velká pozornost by měla být kladena na změny v legislativě a také při změně ve vnitřních podmínkách společnosti.

Dlouhodobý majetek

Směrnice, kterou společnost XY s.r.o. disponovala, byla nedostatečná a obsahovala majetky, se kterými společnost nebude operovat. Z tohoto důvodu doporučuji se v této směrnici

věnovat jen dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku a finanční majetek ze směrnice vypustit, dále navrhuji specifikovat účetnictví.

Odpisový plán

Směrnice o odpisovém plánu byla nedostatečná. Navrhuji rozdělit odpisování na účetní a daňové z důvodu aby bylo zajištěno správné vykazování skutečností a dále specifikovat analytické členění účtů.

Zásoby

Problémem směrnice byla nepřehlednost a objevování se zásob, které společnost nevyužije. Ze směrnice doporučuji vyřadit položku zvířata, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby. Doporučuji zahrnout do směrnice i zmínku o přirozeném úbytku zásob a dále vymezit podstatné náležitosti skladové karty zásob.

Účtový rozvrh

Směrnice o účtovém rozvrhu obsahovala pouze účtový rozvrh. V účtovém rozvrhu se objevovaly položky, které společnost opět nevyužije, proto navrhuji vyrušit nepotřebné účty. Dále doporučuji upravit analytické účtování.

Inventarizace

Ve společnosti směrnice o inventarizaci chybí. Doporučuji ve směrnici stanovit jednak základní předpisy, ale i podstatné náležitosti inventurních soupisů a dokladů, druhy prováděných inventarizací, informaci o inventarizační komisi, inventarizační rozdíly. Dále bych zařadila postup při inventarizaci pohledávek.

Oběh účetních dokladů

Navrhuji vytvořit směrnici o oběhu účetních dokladů z důvodu poskytnutí metodického návodu k oběhu účetních dokladů a zároveň vytvoření základu správnosti a průkaznosti účetnictví. Mezi položky doporučuji zařadit faktury, skladové doklady, pokladní doklady, bankovní výpisy a mzdové podklady. Doporučuji specifikovat fáze oběhu účetních dokladů, okamžik kdy dochází k uskutečnění účetní operace a číslování dokladů.

Tvorba a používání rezerv

Dále navrhuji vytvořit směrnici o rezervách. Tato směrnice by se hlavně měla zabývat rezervou na opravu hmotného majetku. Opět doporučuji zaměřit se ve směrnici na základní předpisy, na tvorbu a čerpání rezervy a její zrušení.

ZÁVĚR

Bakalářská práce se zabývala analýzou vnitropodnikových účetních směrnic společnosti XY s.r.o. Při zpracovávání bakalářské práce jsem byla v kontaktu s jednatelem a účetním podnikem, kdy mi byly poskytnuty veškeré informace. Díky těmto informacím jsem s účetním podnikem vybrala stěžejní a pro společnost přínosné vnitřní směrnice. Mezi vybranými směrnicemi byl dlouhodobý majetek, odpisový plán, zásoby, účtový rozvrh, inventarizace, oběh účetních dokladů a tvorba a používání rezerv. Byly vytvořeny jak zákonem povinné směrnice, tak odvozené.

Teoretická část se zabývala poznatky z oblasti vnitropodnikových účetních směrnic, kdy nejdříve byly zpracovány poznatky ohledně účetnictví a základní právní legislativy. Dále se teoretická část věnovala charakteristikou vnitropodnikových účetních směrnic. Byl popsán jak význam, rozdělení, účel, tak i nedostatky směrnic.

Praktická část se věnovala analýze vnitropodnikových účetních směrnic společnosti XY s.r.o. Nejdříve byla společnost představena, poté byla vytvořena SWOT analýza, které nám naznačila silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby společnosti. Silnou stránkou společnosti byla po provedení SWOT analýzy zjištěna její dlouholetá zkušenost ve zpracování plastů na základě, které společnost vznikla. Příležitostí je možnost růstu na trhu, díky výrobě kvalitních a levných výrobků zatímco slabou stránkou společnosti je fakt, že společnost je na trhu nová a díky tomu nemá zatím dostatečnou základnu na trhu. Hrozbou pro společnost je samozřejmě konkurence, která je na našem trhu delší dobu, tudíž má své zákazníky. Na základě další analýzy tentokrát směrnic společnosti byly upraveny nebo vytvořeny vybrané směrnice. U existujících směrnic, které byly všeobecného charakteru byl popsán jejich aktuální stav a poté byla navrhnutá jejich úprava. Pokud ve společnosti směrnice chyběla, byla vytvořena její podoba. Všechny směrnice byly upraveny nebo vytvořeny na základě platné legislativy a podle potřeb společnosti. Na konci bakalářské práce bylo vytvořeno doporučení pro společnost XY s.r.o.

Při zpracování bakalářské práce jsem si obohatila své znalosti z oblasti vnitropodnikových účetních směrnic. Společnost XY s.r.o. získala informace o nedostatcích ve svých směrnících a návrhy na jejich nové zpracování. Na společnosti bude zajistit dodržování těchto směrnic a informovat zaměstnance. Tato spolupráce byla přínosem jak pro mě, tak pro společnost XY s.r.o.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BLECHOVÁ, Beata a Jana JANOUŠKOVÁ, 2012. *Podvojně účetnictví v příkladech*. 12. vyd. Praha: Grada, 200 s. ISBN 978-80-247-4185-7.

BULLA, Miroslav, 2007. Účetnictví v praxi 2007/3. In: *Účetní kavárna* [online]. [cit. 2015-03-30]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1719v1695-uctova-trida-0-dlouhodobu-majetek/>

Česko. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Sbírka zákonů*. 1992. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=39611&fulltext=z~C3~A1kon~20o~20~C3~BA~C4~8Detnictv~C3~AD&nr=&part=&name=&rpp=15#local-content>

Česko. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů*. 1992. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=40374&fulltext=z~C3~A1kon~20o~20dani~20z~20p~C5~99~C3~ADjm~C5~AF&nr=&part=&name=&rpp=15#local-content>

HRUŠKA, Vladimír, 2003. *Vnitropodnikové směrnice*. 1. vyd. Praha: Bilance, 331 s. Účetnictví (ANAG). ISBN 80-863-7137-9.

HRUŠKA, Vladimír, 2005. *Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 3. aktualiz. vyd. Praha: Bilance, 332 s. ISBN 8086371476.

JANHUBA, Miloslav, 2005. *Základy teorie účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 216 s. ISBN 8024508524.

KOCMANOVÁ, Alena, 2002. *Účetnictví: podvojně účetnictví v aplikaci a příkladech*. Brno: CERM, 228 s. ISBN 80-214-2348.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2011. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 9. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 352 s. ISBN 978-80-7263-655-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2012. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 408 s. ISBN 978-80-7263-743-0.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2013. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2013*. 11. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 439 s. Účetnictví (ANAG). 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.

- LANDA, Martin, 2006. *Účetnictví podniku: informační zdroj podnikatelských rozhodnutí*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 495 s. ISBN 978-80-247-4702-6.
- LOUŠA, František, 2008. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 116 s. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-247-2576-5.
- LOUŠA, František, 2009. *Zákon o účetnictví v praxi*. 4. Aktualiz. Vyd. Praha: Grada, 136 s. ISBN 978-80-247-2942-8
- LOUŠA, František, 2014. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 128 s. ISBN 978-80-247-5172-6
- MCLANEY, Eddie a Peter ATRILL, 2005. *Accounting: an introduction*. 3rd ed. New York: Financial Times/Prentice Hall, 723 p. ISBN 02-736-8822-7.
- NOVOTNÝ, Jiří, 2010. Vnitropodnikové směrnice 2010. In: *Accontes* [online]. [cit. 2015-03-30]. Dostupné z: <http://www.accontes.cz/vnitropodnikove-smernice-2010>
- PASEKOVÁ, Marie, 2008. *Základy účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium*. vyd. 5., upr. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 191 s. ISBN 9788073187507.
- RUBÁKOVÁ, Věra, 2009. *Účetnictví pro úplné začátečníky*. 3. Aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 176 s. ISBN 978-80-247-2943-5.
- RUBÁKOVÁ, Věra, 2014. *Účetnictví pro úplné začátečníky*. 8. Aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 192 s. ISBN 978-80-247-5123-8.
- SCHIFFER, Vladimír, 2010. *Správně vedené účetnictví*. vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 274 s. ISBN 978-80-7357-575-5.
- SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 179 s. ISBN 80-251-0924-0.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2007. Vnitropodnikové účetní směrnice. In: *Mzdová praxe* [online]. [cit. 2014-03-30]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. ISBN 9788024747026.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

apod.	a podobně
BÚ	Výpis z bankovního účtu
ČÚS	České účetní standardy
DM	Dlouhodobý majetek
FAP	Faktura přijatá
FAV	Faktura vydaná
HM	Hmotný majetek
PP	Příjmový pokladní doklad
SMV	Samostatná movitá věc
ÚJ	Účetní jednotka
ÚZ	Účetní závěrka
VC	Vstupní cena
VH	Výsledek hospodaření
VP	Výdajový pokladní doklad
ZC	Zůstatková cena
ZoÚ	Zákon o účetnictví

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Odpisové skupiny (Česko, 1992).....	26
Tabulka 2 Odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování (Česko, 1992).....	26
Tabulka 3 Koefficienty pro zrychlené odpisování (Česko, 1992)	27
Tabulka 4 Vybrané vnitropodnikové směrnice, které jsou ve společnosti vytvořeny (Vlastní zpracování)	39
Tabulka 5 Vybrané ostatní směrnice, které jsou ve společnosti vytvořeny (Vlastní zpracování)	40
Tabulka 6 Oběh účetních dokladů (Vlastní zpracování)	56
Tabulka 7 Oběh účetních dokladů 2 (Vlastní zpracování)	56
Tabulka 8 Maximální doba tvorby rezervy (Vlastní zpracování).....	58

SEZNAM PŘÍLOH

P I Návrh šablony vnitropodnikové účetní směrnice

P II Směrnice dlouhodobý majetek

P III Směrnice odpisový plán

P IV Směrnice zásoby

P V Směrnice účtový rozvrh

P VI Skladová karta zásob

P VII Inventurní soupis zásob

PŘÍLOHA P I: NÁVRH ŠABLONY VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

SMĚRNICE Č. ... / ROK			
NÁZEV SPOLEČNOSTI		VYDAL	
ADRESA SPOLEČNOSTI		ÚČINNOST	
NÁZEV SMĚRNICE			
ZÁKLADNÍ PŘEDPISY			
ÚČEL			
ÚVODNÍ USTANOVENÍ			
ZÁVĚREČNÉ USTANOVENÍ			
VYPRACOVAL	ROZDĚLOVNÍK		
ODPOVÍDÁ	POČET STRAN		
V _____ DNE _____		PODPIS JEDNATELE _____	

PŘÍLOHA P II: SMĚRNICE DLOUHODOBÝ MAJETEK

Směrnice č. 1

Dlouhodobý majetek

Společnost:

Platnost:

Za dlouhodobý hmotný majetek se považuje majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a jeho ocenění je vyšší než 40 000 Kč.

Za dlouhodobý nehmotný majetek se považuje majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a jeho ocenění je vyšší než 40 000 Kč.

Za dlouhodobý finanční majetek se považuje majetek s dobrou použitelnosti delší než 1 rok.

Dlouhodobý majetek se pořizuje těmito způsoby:

- nákup
- vytvořený vlastní činností
- Bezúplatné nabytí
- vklad od jiné osoby
- přerazení z osobního užívání do podnikání
- pořízení vlastní činností
- bezúplatné předání po skončení leasingu

Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek se oceňuje pořizovací cenou, která zahrnuje cenu za pořízení a další náklady související s pořízením. Náklady související s pořízením obsahují dopravu a clo.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek se oceňuje pořizovací cenou, která zahrnuje cenu za pořízení a další náklady související s pořízením.

Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje pořizovací cenou, která zahrnuje poplatky makléřů, poradcům a burzám.

Vyřazení

Dlouhodobý majetek se vyřazuje těmito způsoby

- prodej
- likvidace
- darování
- z důvodu škody
- zcizení

Vyřazený majetek se zapíše do protokolu o vyřazení.

PŘÍLOHA P III: SMĚRNICE ODPISOVÝ PLÁN

Směrnice č. 2

Odpisový plán

Společnost:

Platnost:

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se uvádí do užívání zápisem do protokolu o užívání. Dále se majetku přiřadí odpisová skupina. Odpisování začíná v měsíci, ve kterém byl majetek zařazen do užívání. Měsíční odpisy se účtují do nákladů.

Společnost odepisuje dlouhodobý majetek zrychleným způsobem. Zrychlené daňové odepisování se využívá u majetku nově pořízeného a účetní zrychlené odpisy se využívají pro nehmotný a hmotný majetek.

Účtování

Odpisy dlouhodobého hmotného majetku 08./551

Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku 07./551

Odpisové skupiny

ODPISOVÁ SKUPINA	DOBA ODEPISOVÁNÍ	MAJETEK
1	3	kancelářské potřeby, nářadí a nástroje, ...
2	5	prodejní automaty, osobní automobily, ...
3	10	trezory, kotle pro ústřední topení ...
4	20	budovy ze dřeva a plastů, oplocení budovy...
5	30	stavby, výrobní budovy, ...

PŘÍLOHA P IV: SMĚRNICE ZÁSoby

Směrnice č. 3

Zásoby

Společnost:

Platnost:

Druhy

Materiál

- Suroviny
- pomocné látky
- obaly a obalové materiály
- další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok

nedokončená výroba a polotovary, výrobky, zvířata, zboží, poskytnuté zálohy na zásoby.

K evidenci zásob se využívá program Excel, který obsahuje aktuální stav zásob, který se právě nachází na skladě.

Zásoby se oceňují váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů. Jako způsob ocenění je zvolen způsob A, využívaný při pořízení a vyřazení zásob.

- Pořizovací cena je cena, za kterou byly zásoby pořízeny a náklady s jejich pořízením související
- Vlastní náklady - přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost
- Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byly zásoby pořízeny v době, kdy se o nich účtuje. Zejména u zásob pořízených bezplatně, nalezených zásob (přebytků), odpadu a zbytkových produktů vrácených z výroby či jiné činnosti

PŘÍLOHA P V: SMĚRNICE ÚČTOVÝ ROZVRH

Směrnice č. 4

Účtový rozvrh

Společnost:

Platnost:

0 - Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

010 - Dlouhodobý
nehmotný majetek
011 - Zřizovací výdaje
012 - Nehmotné výsledky
výzkumu a vývoje
013 - Software
014 - Ocenitelná práva
017 - Goodwill
019 - Ostatní dlouhodobý
nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021 - Stavby
022 - Samostatné movité
věci a soubory movitých
věcí
025 - Pěstitelské celky
trvalých porostů
026 - Základní stádo a tažná
zvířata
027 - Oceňovací rozdíl k
nabytému majetku
028 - Opravná položka k
nabytému majetku
029 - Ostatní dlouhodobý
hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031 - Pozemky
032 - Umělecká díla a
sbírky

04 - Pořízení dlouhodobého majetku

040 - Pořízení
dlouhodobého majetku
041 - Pořízení
dlouhodobého nehmotného
majetku
042 - Pořízení
dlouhodobého hmotného
majetku
043 - Pořízení
dlouhodobého finančního
majetku

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

050 - Poskytnuté zálohy na
dlouhodobý majetek
051 - Poskytnuté zálohy na
dlouhodobý nehmotný
majetek
052 - Poskytnuté zálohy na
dlouhodobý hmotný majetek
053 - Poskytnuté zálohy na
dlouhodobý finanční
majetek

06 - Dlouhodobý finanční majetek

061 - Podílové cenné papíry
a podíly v ovládaných a
řízených osobách
062 - Podílové cenné papíry
a podíly v podnicích s
podstatným vlivem
063 - Realizovatelné cenné
papíry a podíly
065 - Dlužné cenné papíry
držené do splatnosti
066 - Půjčky podnikům ve
skupině
067 - Ostatní půjčky

069 - Ostatní dlouhodobý
finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

070 - Oprávky k
dlouhodobému nehmotnému
majetku
071 - Oprávky ke
zřizovacím výdajům
072 - Oprávky k
nehmotným výsledkům
výzkumu a vývoje
073 - Oprávky k softwaru
074 - Oprávky k
ocenitelným právům
077 - Oprávky ke goodwillu
079 - Oprávky k ostatnímu
dlouhodobému nehmotnému
majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 - Oprávky ke stavbám
082 - Oprávky k
samostatným movitým
věcem a souborům
movitých věcí
085 - Oprávky k
pěstitelským celkům
trvalých porostů
086 - Oprávky k základnímu
stádu a tažným zvířatům
087 - Oprávky k
oceňovacímu rozdílu k
nabytému majetku
088 - Oprávky k opravné
položce k nabytému majetku

089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku

092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku

093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému

nehmotnému majetku

094 - Opravná položka k dlouhodobému

nedokončenému hmotnému majetku

095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám a úvěrům

096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

1 - Zásoby

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

124 - Zvířata

13 - Zboží

131 - Pořízení zboží

132 - Zboží na skladě a v prodejnách

139 - Zboží na cestě

19 - Opravné položky k zásobám

191 - Opravná položka k materiálu

192 - Opravná položka k nedokončené výrobě

193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby

194 - Opravná položka k výrobkům

195 - Opravná položka ke zvířatům

196 - Opravná položka ke zboží

2 - Finanční účty

21 - Peníze

210 - Peníze

211 - Pokladna

213 - Ceniny

22 - Účty v bankách

221 - Bankovní účty

23 - Běžné bankovní úvěry

231 - Krátkodobé bankovní úvěry

232 - Eskontní úvěry

24 - Jiné krátkodobé

finanční výpomoci

241 - Emitované krátkodobé dluhopisy

249 - Ostatní krátkodobé

finanční výpomoci

25 - Krátkodobý finanční majetek

251 - Majetkové cenné papíry k obchodování

252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly

253 - Dlužné cenné papíry k obchodování

255 - Vlastní dluhopisy

256 - Dlužné cenné papíry se splatností do jednoho

roku držené do splatnosti

257 - Ostatní realizovatelné cenné papíry

259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku

26 - Převody mezi finančními účty

261 - Peníze na cestě

262 - Peníze na cestě mezi bankovními účty

29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

3 - Zúčtovací vztahy

31 - Pohledávky

311 - Odběratelé

312 - Směnky k inkasu

313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry

314 - Poskytnuté provozní zálohy

315 - Ostatní pohledávky

32 - Závazky

321 - Dodavatelé

322 - Směnky k úhradě

324 - Přijaté zálohy

325 - Ostatní závazky

33 - Zúčtování se

zaměstnanci a institucemi

331 - Zaměstnanci

333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům

335 - Pohledávky za zaměstnanci

336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

34 - Zúčtování daní a dotací

- zálohy
478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
479 - Ostatní dlouhodobé závazky
- 48 - **Odložený daňový závazek a pohledávka**
481 - Odložený daňový závazek a pohledávka
- 49 - **Individuální podnikatel**
491 - Účet individuálního podnikatele
- 5 - Náklady**
- 50 - **Spotřebované nákupy**
500 - Spotřebované nákupy
501 - Spotřeba materiálu
502 - Spotřeba energie
503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
504 - Prodané zboží
- 51 - **Služby**
510 - Služby
511 - Opravy a udržování
512 - Cestovné
513 - Náklady na reprezentaci
514 - Telefonní služby
515 - Poštovné
516 - Poradenské služby
517 - Drobný nehmotný majetek
518 - Ostatní služby
- 52 - **Osobní náklady**
520 - Osobní náklady
521 - Mzdové náklady
522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva
524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění
- 525 - Ostatní sociální a zdravotní pojištění
526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
527 - Zákonné sociální náklady
528 - Ostatní sociální náklady
- 53 - **Daně a poplatky**
530 - Daně a poplatky
531 - Daň silniční
532 - Daň z nemovitostí
538 - Ostatní daně a poplatky
- 54 - **Jiné provozní náklady**
540 - Jiné provozní náklady
541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
542 - Prodaný materiál
543 - Dary
544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
545 - Ostatní pokuty a penále
546 - Odpis pohledávky
548 - Ostatní provozní náklady
549 - Manka a škody
- 55 - **Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů**
551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
552 - Tvorba zákonných rezerv
554 - Tvorba ostatních rezerv
555 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období
557 - Odpisy goodwillu, oceňovacího rozdílu a opravné položky k nabytému majetku
- 558 - Tvorba zákonných opravných položek
559 - Tvorba opravných položek
- 56 - **Finanční náklady**
560 - Finanční náklady
561 - Prodané cenné papíry a vklady
562 - Úroky
563 - Kurzové ztráty
564 - Náklady z přecenění majetkových cenných papírů
566 - Náklady z finančního majetku
567 - Náklady z derivátových operací
568 - Ostatní finanční náklady
569 - Manka a škody na finančním majetku
- 57 - **Rezervy a opravné položky finančních nákladů**
574 - Tvorba rezerv
579 - Tvorba opravných položek
- 58 - **Mimořádné náklady**
580 - Mimořádné náklady
581 - Náklady na změnu metody
582 - Škody
584 - Tvorba rezerv
588 - Ostatní mimořádné náklady
589 - Tvorba opravných položek
- 59 - **Daně z příjmů a převodové účty**
591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
593 - Daň z příjmů z

mimořádné činnosti -
splatná

594 - Daň z příjmů z
mimořádné činnosti -
odložená

595 - Dodatečné odvody
daně z příjmů

596 - Převod podílu na
výsledku hospodaření
společníkům

597 - Převod provozních
nákladů

598 - Převod finančních
nákladů

6 – Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

600 - Tržby za vlastní
výkony a zboží

601 - Tržby za vlastní
výrobky

602 - Tržby z prodeje služeb

604 - Tržby za zboží

61 - Změny stavu vnitropodnikových zásob

610 - Změny stavu
vnitropodnikových zásob

611 - Změna stavu
nedokončené výroby

612 - Změna stavu
polotovarů

613 - Změna stavu výrobků

614 - Změna stavu zvířat

62 - Aktivace

620 - Aktivace

621 - Aktivace materiálu a
zboží

622 - Aktivace
vnitropodnikových služeb

623 - Aktivace
dlouhodobého nehmotného
majetku

624 - Aktivace
dlouhodobého hmotného
majetku

64 - Jiné provozní výnosy

640 - Jiné provozní výnosy

641 - Tržby z prodeje
dlouhodobého nehmotného
a hmotného majetku

642 - Tržby z prodeje
materiálu

644 - Smluvní pokuty a
úroky z prodlení

646 - Výnosy z odepsaných
pohledávek

647 - Odpis záporného
goodwillu, oceňovacího
rozdílu, opravné položky k

nabytému majetku

648 - Ostatní provozní
výnosy

66 - Finanční výnosy

660 - Finanční výnosy

661 - Tržby z prodeje
cenných papírů a podílů

662 - Úroky

663 - Kurzové zisky

664 - Výnosy z přecenění
majetkových cenných papírů

665 - Výnosy z
dlouhodobého finančního
majetku

666 - Výnosy z
krátkodobého finančního
majetku

667 - Výnosy z

derivátových operací

668 - Ostatní finanční
výnosy

68 - Mimořádné výnosy

680 - Mimořádné výnosy

681 - Výnosy ze změny
metody

688 - Ostatní mimořádné
výnosy

69 - Převodové účty

697 - Převod provozních
výnosů

698 - Převod finančních
výnosů

7 - Závěrkové a podrozvahové účty

70 - Účty rozvažné

701 - Počáteční účet
rozvažný

702 - Konečný účet
rozvažný

71 - Účet zisků a ztrát

710 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 - Podrozvahové
účty

8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

PŘÍLOHA P VI: SKLADOVÁ KARTA ZÁSOB

Firma		SKLADOVÁ KARTA ZÁSOB č.:					List číslo		
		Druh zásob:				Norma			
Skladní číslo		Cena za jednotku v Kč		Jednotka množství		Číslo skladu (místo uložení)			
Datum	Číslo dokladu	Pohyb zásob v jednotkách množství			Datum	Číslo dokladu	Pohyb zásob v jednotkách množství		
		příjem	výdej	zásoba			příjem	výdej	zásoba
převédeno:					převédeno:				
převádí se:					převádí se:				

PŘÍLOHA P VII: INVENTURNÍ SOUPIS ZÁSOB

Firma:

sklad:

Inventurní soupis zásob ke dni

list č.:

Řádek	Název	Měr. jedn.	Cena za MJ	Množství skutečné	Celkem Kč	Množství evidenční	Rozdíl množství		Rozdíl v Kč		Poznámka
							manko	přebytek	manko	přebytek	
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
10											
11											
12											
13											
14											
15											
16											
17											
18											
19											
20											
Celkem											
Vyhotovil:		podpis:		Kontroloval:		podpis:		Odpovědný pracovník:			
dne:				dne:				dne:		podpis:	