

Problematika vnitropodnikových směrnic ve vybrané firmě

Adéla Zámečnicková

Bakalářská práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Adéla Zámečnicková
Osobní číslo: M13143
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: Účetnictví a daně
Forma studia: prezenční

Téma práce: Problematika vnitropodnikových směrnic ve vybrané firmě

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické poznatky týkající se vnitropodnikových směrnic.

II. Praktická část

- Analyzujte a popište současný stav vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti EUREGNIA, s.r.o.
- Na základě provedené analýzy navrhnete vnitropodnikové směrnice pro uvedenou společnost a zhodnotte jejich přínos.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ČESKO. České účetní standardy: podnikatelé, nevýdělečné organizace, obce, kraje, příspěvkové organizace, organizační složky státu, státní fondy: podle stavu k 4. 2. 2013: ÚZ-Úplné Znění č. 945. Ostrava: Sagit, [2013]. 240 s. ÚZ: úplné znění, č. 945. ISBN 9788072089703.

FICBAUER, Jiří a David FICBAUER. Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy. 5., aktualiz. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2012, 174 s. ISBN 978-80-7418-143-6.

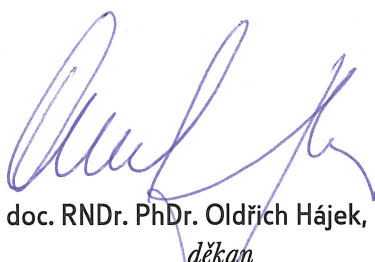
KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele. Olomouc: ANAG, 2003-. Vychází 1x ročně. ISBN 978-80-7263-942-7.

LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2014, 119 s. ISBN 978-80-247-5172-6.

ŽÁROVÁ, Marcela, David PROCHÁZKA a Jana ROE. Financial reporting in the Czech Republic. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 2015, 88 stran. ISBN 978-80-245-2093-3.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Anežka Vršovská
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: 15. února 2016
Termín odevzdání bakalářské práce: 16. května 2016

Ve Zlíně dne 15. února 2016


doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
děkan




doc. Ing. Miloš Král, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním 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 bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byla jsem seznámena s tím, že na moji 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 – 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 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 bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem 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 bakalářské práci pracovala samostatně a použitou literaturu jsem citovala. V případě publikace výsledků budu uvedena jako spoluautor.
- že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 12.5.2016

Zámečníková
.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku vnitropodnikových směrnic. Cílem je vytvořit systém pravidel účetnictví, která analyzované společnosti zajistí jeho efektivní vedení. Teoretická část práce je zaměřena na základě metody průzkumu na právní úpravu směrnic a zásady vedení účetnictví. Dále je rozpracován význam a důvody pro tvorbu směrnic. Pravidla pro vytváření těchto dokumentů jsou nejdříve popsána obecně a následně pro specifické okruhy účetnictví. Praktická část lineárně navazuje na teorii. Prostřednictvím analýzy současného stavu účetnictví, dotazování a dedukce jsou vhodně navrženy vnitropodnikové směrnice, pro které má společnost opodstatnění. Závěrem práce jsou vyslovena hodnocení projektování směrnic a doporučení pro výkonnější vedení podniku.

Klíčová slova: účetnictví, vnitropodnikové směrnice, účetní jednotka, dlouhodobý majetek, inventarizace

ABSTRACT

This Bachelor thesis concentrates on the issue of internal accounting directives. The aim is to create a system of accounting rules ensuring an effective management in the analysed company. The theoretical part focuses on legal regulations of internal directives as well as principles of accounting, and this is based on the survey method. Furthermore, the importance and reasons for creating directives are described. The rules for creating these documents are first discussed in general, and then for specific areas of accounting. The practical part follows the theory. The internal directives, which are essential for the company, are made through the analysis of the current state of accounting, interviewing and deduction. In the final part of my thesis, an evaluation of the guidelines as well as recommendations for more efficient management is mentioned.

Keywords: Accounting, Internal Directives, Entity, Fixed Assets, Inventory Taking

OBSAH

ÚVOD	8
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA	13
1.1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ	14
1.2 ZÁSADY ÚČETNICTVÍ.....	15
2 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE	16
2.1 DŮVODY VYTVOŘENÍ SMĚRNIC	16
2.2 VÝZNAM SMĚRNIC PRO ÚČETNÍ JEDNOTKY	17
2.3 ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	18
2.4 ZÁSADY PRO TVORBU VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	19
2.5 NÁLEŽITOSTI SMĚRNIC A JEJICH STRUKTURA.....	20
3 PROBLEMATIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	22
3.1 SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČTOVÝ ROZVRH	22
3.2 DLOUHODOBÝ MAJETEK A ODPISOVÝ PLÁN.....	24
3.3 INVENTARIZACE	26
3.4 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ	27
3.5 SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ A OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ	28
3.6 POUŽÍVÁNÍ CIZÍCH MĚN	30
3.7 PODPISOVÉ ZÁZNAMY	30
II PRAKTICKÁ ČÁST	33
4 PROFIL SPOLEČNOSTI EUREGNIA, S.R.O.	34
4.1 ANALÝZA MAJETKOVÉ A FINANČNÍ STRUKTURY SPOLEČNOSTI.....	35
4.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	37
5 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE SPOLEČNOSTI EUREGNIA, S.R.O.	38
5.1 NÁVRH FORMÁTU SMĚRNIC	38
5.2 ANALÝZA A VLASTNÍ TVORBA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	38
5.2.1 Směrnice k účtovému rozvrhu.....	39
5.2.2 Směrnice o dlouhodobém majetku a odpisovém plánu.....	41
5.2.3 Směrnice o inventarizaci majetku a závazků	42
5.2.4 Směrnice o poskytování cestovních náhrad	43
5.2.5 Směrnice o účtování časového rozlišení nákladů a výnosů	45
5.2.6 Směrnice o systému zpracování účetnictví a oběhu účetních dokladů	47
5.2.7 Směrnice o používání cizích měn a o kursových rozdílech	48
5.2.8 Směrnice o podpisových záznamech.....	49
5.2.9 Směrnice o opravných položkách	50
5.2.10 Směrnice o vedení pokladny	51
6 DOPORUČENÍ	53
ZÁVĚR	55
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	56

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	58
SEZNAM OBRÁZKŮ	59
SEZNAM TABULEK.....	60
SEZNAM PŘÍLOH.....	61

ÚVOD

Každé podnikání je neodmyslitelně spjato s vedením záznamů o veškerých činnostech s ním souvisejících. V českém prostředí je účetnictví, na rozdíl od mezinárodního, poměrně striktně regulováno mnoha právními předpisy. Problémem národní účetní legislativy je skutečnost, že zákony jsou psány příliš složitě a ve střetu s daňovými předpisy směřují spíše k vytvoření podkladů pro výpočet daně z příjmů, než k vyjádření skutečného obrazu podnikání, jak je definováno zákonem o účetnictví. Vnitropodnikové směrnice jsou nástrojem ke stanovení vlastních pravidel organizace určitého podniku v několika málo místech, kde to zákon povoluje či nařizuje, za předpokladu, že nebudou porušeny právní předpisy a účetní jednotka tak zpřesní své účetnictví.

Absence směrnic v mnoha podnicích je vysvětlena jejich náročným procesem tvorby a nutností detailní znalosti vnitropodnikových procesů dané organizace. Pakliže jsou vnitřní předpisy vytvořeny, je možné se setkat i s případy, kdy jsou pouze citovány paragrafy příslušných právních nařízení a zcela chybí pro firmu jedinečná metodologie. Každá směrnice je zpracovávána za jiným účelem. Některá řeší spíše nastavení účetnictví a je určena výhradně účetním pracovníkům, další slouží jako pravidla chodu podniku orientovaná na všechny zaměstnance, apod. Proto je důležité k tvorbě jednotlivých předpisů i odlišně přistupovat.

Proces sestavování vnitropodnikových směrnic je také zajímavou alternativou ke zjištění současného stavu účetnictví podniku a odhalení potřeby jeho restrukturalizace, což je i případ společnosti Euregnia, s.r.o. Firma působí na trhu již od roku 2005, ale dosud neměla potřebu vytvářet interní předpisy. Vzhledem k tomu, že společnost podniká v oblasti účetnictví a daňového poradenství, je také klienty dotazována ke zpracování vnitřních předpisů. Tuto skutečnost Euregnia pojala jako další impuls pro sestavení vlastních vnitropodnikových směrnic, které budou následně využity jako předloha k vytvoření interních norem pro klienty.

Práce si klade za cíl zpracovat poznatky o tvorbě vnitropodnikových směrnic, a na základě toho navrhnout vnitřní předpisy na míru analyzované společnosti. Teoretická část bude zpracována formou kritické literární rešerše knižních a dalších zdrojů dotýkajících se tématu interních směrnic. V praktické části budou na základě analýzy procesů ve společnosti navrženy vnitropodnikové směrnice a nabídnuta doporučení k zefektivnění stavu podniku.

Z důvodu širě tématu jsem se rozhodla zpracovávat pouze vnitropodnikové směrnice, které jsou pro analyzovanou společnost relevantní ve vztahu k předmětu podnikání.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem bakalářské práce je na základě poznání z literárních pramenů a analýzy aktuálního stavu účetnictví společnosti Euregnia, s.r.o. navrhnout vnitropodnikové směrnice, jejichž implementace povede k vylepšení současné metodologie a stavu účetnictví podniku

Nejdříve provedu průzkum dosavadních teoretických poznatků týkajících se základních pilířů účetnictví a tvorby vnitropodnikových směrnic. Dále rozeberu význam směrnic a důvody pro jejich vytváření, a následně se přesunu k jejich kategorizaci. Po seznámení se s obecnými zásadami tvorby vnitřních norem se přesunu k detailní analýze vybraných předpisů. Teoretická část bude dále sloužit jako koncepční rámec pro sestavování vnitropodnikových směrnic.

V úvodu praktické části práce bude představena společnost Euregnia, s.r.o. také provedením stručné finanční analýzy. Na základě poznání vycházejícího z průzkumu dosavadních literárních zdrojů a pramenů o společnosti budou navrženy vnitropodnikové směrnice mající věcný význam pro podnik s cílem pozitivního dopadu na její účetnictví.

Zdroji pro bakalářskou práci budou zejména knižní publikace a odborné internetové články se zaměřením na vnitropodnikové směrnice, účetnictví a kontrolní systém podniku. Dále budu čerpat z internetových stránek a interních materiálů podniku. Využívat budu i osobní a e-mailové komunikace s vedením a zaměstnanci Euregnia, s.r.o.

Problematika bakalářské práce bude řešena po začátku roku 2016 s ohledem na reformu účetnictví. Vytvořením určitých směrnic na základě neaktuálních novel předpisů o účetnictví bychom se z pohledu práva dopustili významných chyb.

Při zpracování práce budou použity následující, především teoretické metody:

- Abstrakce – tato metoda bude použita při vypracovávání teoretické části práce na základě studia literárních zdrojů
- Analýza – bude aplikována v praktické části práce uvedeným způsobem:
 - analýza dokumentů/obsahu – na základě úředních, veřejných a interních dokumentů a virtuálních dat bude zjištěna stávající situace účetnictví firmy
 - finanční analýza – pomocí odborného rozboru finančních výkazů budou nastíněny ekonomické poměry podniku
- Dedukce – na principu této metody budou formovány interní předpisy a vyvozeny doporučení v závěru praktické části práce

- Dotazování – metoda bude uplatněna v praktické části za účelem bližšího poznání podniku a opatření dat, jež nebylo možné získat analýzou; dotazování bude probíhat formou standardizovaného i nestandardizovaného osobního rozhovoru
- Indukce – tato metoda se využije v závěru práce na základě poznání procesu tvorby směrnic
- Průzkum – metodou průzkumu budou seskupeny literární prameny, které poslouží jako základ pro zpracování teoretické části práce

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA

Potřeba tvorby vnitropodnikových směrnic vzrostla po reformě účetních předpisů v letech 2003 a 2004. Nejen změny v zákoně č. 563/1991 Sb. o účetnictví (dále jen Zákon), ale především vznik Českých účetních standardů pro podnikatele k 1.1.2004 spolu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen vyhláška) daly účetním jednotkám jistou volnost. (Šteker a Otrusínová, 2007) Poslední dva zmíněné předpisy dále rozvádějí metody a principy účetnictví a pravidla pro oceňování, jelikož některá ustanovení Zákona jsou příliš stručná pro praktické využití. ČÚS pak popisují specifické principy účtování pro konkrétní zachycení ekonomických transakcí.¹ (Valouch, 2005, str. 7) Zmíněná trojice právních předpisů reprezentuje základ českého účetnictví podnikatelů. (Kovaníková, 2012, str. 171)

Pro tvorbu vnitropodnikových směrnic je však třeba vycházet z několika dalších norem, s nimiž je účetnictví úzce spjato. Zde uvádím výčet těch nejdůležitějších:

- *zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví*
- *zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty*
- *zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů*
- *zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu*
- *zákon č. 16/1993 Sb. o dani silniční*
- *zákon č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí*
- *zákoně opatření Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí*
- *zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních*
- *zákon č. 262/2006 Sb. zákoník práce*
- *zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích*
- *zákon č. 89/2012 Sb. občanský zákoník*
- *zákon č. 2019/1995 Sb. devizový zákon*
- *zákon č. 499/2004 Sb. o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů*
- *zákon č. 280/2009 daňový řád*

¹ Some paragraphs of this law are relatively brief and for their practical usage it is necessary to specify them more precisely. Czech accounting standards describe in detail concrete accounting principles for concrete economic transactions.

- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- České účetní standardy

Kovalíková (2015, str. 9) kromě toho doporučuje sledovat pokyny Generálního finančního ředitelství, podle kterých pracovníci finančních úřadů při daňové kontrole většinou postupují; případně přiměřeně přihlédnout k interpretacím Národní účetní rady, jak uvádí Louša, (2014, str. 7) Přestože postup dle interpretací není obligatorní, je příhodné si je prostudovat, neboť mohou sloužit jako vodítko při sporných situacích. (Novotný, 2016, str. 22)

1.1 Harmonizace účetnictví

Evropská unie se snaží o sjednocení rámce pro podnikání obchodních korporací členských zemí vydáváním právních norem regulujících oblasti účetnictví, daní a práva. Prvním stupněm tohoto sjednocení jsou směrnice EU, které musí členské země respektovat a implementovat je do národní legislativy vytvořením zákona. Právě díky tomu prošlo české účetnictví k 1.1.2016 novelou, kdy bylo třeba zapracovat směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU do českého práva. (Novotný, 2016, str. 20) Změny touto implementací nastaly například v oblasti obnovení jednoduché účetnictví², zavedení podrobnějšího třídění podniků dle jejich velikosti (v návaznosti na zařazení je vymezen i obsah účetní závěrky), názvosloví u konsolidace, požadavcích na obsah přílohy k účetní závěrce atp. (Müllerová a Šindelář, 2016, str. 20 – 22)

Dalším stupněm sjednocení je pak účtování a vykazování podle Mezinárodních standardů finančního výkaznictví IFRS³. (Novotný, 2016, str. 20) Účetní jednotka může (resp. musí) účtovat podle IFRS pouze pokud je „konsolidovanou účetní jednotkou a je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu.“ (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 14 a 18)

² Jednoduché účetnictví vymizelo z účetní legislativy s koncem roku 2003

³ IFRS = International Financial Reporting Standards

1.2 Zásady účetnictví

Při vedení účetnictví (a také při sestavování vnitřních směrnic) by měla mít účetní jednotka na paměti jistou skupinu zásad, jež formulují ideologii účetnictví a podle kterých bude vykazována její hospodářská činnost. Přestože je jejich majoritní část elementem zákona o účetnictví, nejsou obligatorními normami. Zato je ale jejich dodržování obecně uznáváno, a to především na mezinárodní úrovni - napomáhá tomu i jejich zakomponování do Koncepčního rámce⁴ IFRS. (Müllerová a Šindelář, 2016, str. 17)

Jmenovitě se jedná o následující zásady:

- *zásada účetní jednotky*
- *zásada trvání účetní jednotky* – účetní jednotka neplánuje ukončit svou činnost
- *zásada pravidelného zjišťování výsledku hospodaření*
- *zásada historických cen* – zásada ocenění pořizovacími cenami
- *zásada stálosti metod (konzistence)* – účetní metody zůstávají neměnné z důvodu porovnatelnosti mezi účetními obdobími (bilanční kontinuita)
- *aktuální princip* – účetní případy jsou účtovány do období, ve kterém vznikly
- *zásada opatrnosti* – musí se brát v potaz a reflektovat potenciální nebezpečí a škody ještě předtím, než fakticky nastanou
- *zásada objektivit účetních informací* – o majetku a zdrojích se účtuje až v okamžiku ověření jejich vzniku
- *zákaz kompenzace* – zákaz recipročního vyrovnávání majetku a zdrojů a výnosů a nákladů
- *zásada přednosti obsahu před formou* – účetní jednotka by měla zobrazovat skutečnosti tak, aby byly správné především věcně
- *zásada materiálnosti* – účetní závěrka obsahuje pouze relevantní data
- *zásada pravdivého a věrného zobrazení skutečnosti („true and fair view“)* – Pavel Novotný ji spolu s dalšími autory považuje za dominující ostatním zásadám, neboť právě na jejím základě by měly účetní jednotky činit veškeré verdikty (Müllerová a Šindelář, 2016, str. 17; Novotný, 2016, str. 19)

⁴ Koncepční rámec je myšlenkovou platformou IFRS; formuluje např. účel a hodnotový profil účetních výkazů, návody na rozeznání a oceňování primárních položek těchto výkazů a je tudíž návodem na východiska ve sporných okruzích IFRS. (Ficbauer a Ficbauer, 2012, str. 40 – 41)

2 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Otrusinová a Šteker (2007) definují pojem vnitropodniková směrnice jako „*dokument uvnitř společnosti, kterým se stanoví pravidla, organizace, podmínky, povinnosti, odpovědnosti a pravomoci v určité činnosti.*“

V praxi se často vyskytují obměny tohoto pojmu. Můžeme se setkat s výrazy jako metodická směrnice, organizační směrnice, vnitřní směrnice, pokyn, oběžník, dopis, rozhodnutí, nařízení, příkaz, pokyn generálního ředitele apod. přičemž definice a především podstata je stejná jako u vnitropodnikové směrnice. Podniky mnohdy používají více typů směrnic, z nichž každý má jinou důležitost. (Kovalíková, 2015, str. 8) Jak například uvádí Shiffer (2010, str. 24): „*Směrnice bývá vnitropodnikovým předpisem s nejvyšší vahou a s delší platností. Pokyn či rozhodnutí jsou vydávány pro jednorázové akce, jako například harmonogram provádění ročních (periodických) inventarizací majetku a závazků, či harmonogram provádění účetní závěrky a sestavení účetní závěrky.*“ Mnohem podstatnější než jejich název je však obsah těchto dokumentů.

2.1 Důvody vytvoření směrnic

Dalo by se říct, že podnět k vytvoření vnitropodnikových směrnic vychází nepřímo z vymezení předmětu účetnictví v zákoně – poskytování úplných, průkazných a správných informací o stavu a pohybu majetku a závazků, o vlastním kapitálu, nákladech, výnosech a hospodářském výsledku. (Otrusinová a Šteker, 2007)

Louša (2014, str. 7 - 9) má za to, že tvorbu některých vnitropodnikových předpisů přímo či nepřímo nařizuje zákon o účetnictví či České účetní standardy pro podnikatele. Pokud bychom tedy interpretovali výše zmíněnou správnost účetnictví tak, že je vedeno způsobem, který „*neodporuje Zákonu⁵ a ostatním předpisům, ani neobchází jejich účel*“, nemohlo by být účetnictví v podniku, kde nejsou vydány vnitřní předpisy, přestože to Zákon nařizuje, pokládáno za správné. Má také zajímavou ideu, že pokyny vycházející z ČÚS jsou neplatné, neboť jsou to „*ustanovení, která nařizují něco navíc oproti Zákonu*“.

⁵ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Skutečný důvod pro jejich vytvoření by však neměl vycházet z právních nařízení, nýbrž z požadavků účetní jednotky ve snaze definovat, zjednodušit a zkvalitnit určité vnitropodnikové procesy. (Louša, 2014, str. 7)

2.2 Význam směrnic pro účetní jednotky

Hlavním smyslem směrnic je dle Kovalíkové (2015, str. 7) „*zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech, a to ve stejném čase.*“ Jsou tedy jakýmsi nástrojem ke stanovení pravidel provozu v podniku, včetně odpovědností.

Otrusinová a Šteker (2007) doplňují další vysvětlení k vytvoření interních předpisů. Dojde-li v podniku k obměně účetních či ekonomických pracovníků, vnitropodnikové směrnice přispívají k lepší přizpůsobivosti nových zaměstnanců. Majiteli to jednak usnadní práci při zaučení pracovníka, dále se tím eliminuje pravděpodobnost nesprávného rozhodnutí zaměstnance při výkonu práce.

Předloží-li účetní jednotka při auditu či daňové kontrole své vnitřní předpisy, z praxe probíhá tato kontrola lépe a mnohdy je možné díky zdůvodnění určitého postupu zabránit potenciálním sankcím. Je více než příhodné vymezit vnitřní směrníci metody, jejichž jednotná úprava není jasně definována v Zákoně nebo dovolují-li ČÚS či vyhláška jiný postup. Pracovníci finančních úřadů mnohdy vnitřní směrnice přímo vyžadují, neboť jsou znakem transparentnosti účetnictví a účetní jednotka působí pozitivně. (Kovalíková, 2015, str. 7; Louša, 2014, str. 7) Jiří Dušek (2014, str. 38) se domnívá, že zpracuje-li účetní jednotka před začátkem účetního období v rámci tzv. „*rozjetky*“⁶ mimo jiné i vnitřní předpisy, je to krok správným směrem k úspěšnému vyhotovení účetní závěrky na konci období.

Králíček s Molínem se zamýšlejí nad významem vnitřních předpisů i z jiného úhlu pohledu. Podle nich lze tvorbou směrnic a především dohledem nad jejich řádným plněním zabránit nezákonnému počínání v podniku. Odkazují na koncepci trestní odpovědnosti právnických osob účinnou od počátku roku 2012, která si klade za cíl přimět účetní jednotky implementovat předpisy zabezpečující patřičnou kontrolu nad postupy pracovníků k předcházení nezákonného počínání. (2014, str. 100)

⁶ Rozjetkou je myšlen soubor veškerých aktivit potřebných k řádnému zahájení účetního období

2.3 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice lze mimo jiné rozdělit do dvou kategorií na základě toho, zda jejich vytvoření nepřímo vyžaduje legislativa, či ne.

Povinné vnitřní účetní předpisy: (vyvstávající z ustanovení základních právních předpisů pro účetnictví podnikatelů)

- *účtový rozvrh*
- *systém zpracování účetnictví*
- *odpisový plán*
- *kompetence a podpisové vzory*
- *dlouhodobý hmotný majetek*
- *zásady pro časové rozlišení, zásady pro účtování dohadných položek, zásady pro účtování nákladů a výnosů*
- *oceňování majetku a závazků v cizí měně (kurzové rozdíly)*
- *cestovní náhrady*

Doporučené vnitřní účetní předpisy: (lze nepřímo odvodit z účetních předpisů)

- *oběh účetních dokladů*
- *inventarizace majetku a závazků*
- *opravné položky*
- *vnitropodnikové účetnictví*
- *úschova účetních záznamů*
- *účetní závěrka*
- *provádění pokladních operací (Shiffer, 2010)*

Karel Šteker a Milana Otrusinová k tomuto seznamu přidávají ještě směrnice o konsolidačních pravidlech a o odložené dani. Ačkoliv je vytvoření těchto předpisů iniciováno zákonem, účetní jednotka si sestaví pouze směrnice, které jsou pro ni relevantní.

Další skupinou směrnic jsou ty, na něž neodkazuje právní předpis, ale jsou pro podnik důležité z titulu zjednodušení správy a chodu podniku. (Šteker a Otrusinová, 2007)

2.4 Zásady pro tvorbu vnitropodnikových směrnic

Při sestavování vnitřních směrnic je vhodné držet se určitých zásad či principů, které zaručí, že takovýto předpis splní účel, pro nějž byl vytvořen. Šteker a Otrusinová (2007) uvádějí např.:

- logičnost, přehlednost, stručnost, srozumitelnost a jednoznačnost textu,
- v rámci výše zmíněného bodu zajištění, aby daný předpis řešil předmětné věci,
- zamezení opakování určitých postupů sumarizací totožné oblasti do jednoho předpisu,
- zabezpečení informovanosti o aktuálních předpisech.

Účetní jednotka by se měla dle Králíčka a Molína (2014, str. 99) v rámci směrnice distancovat od opisování textů právních předpisů, na jejichž bázi je vydávána. V takovém případě nedojde k naplnění požadovaného záměru, neboť *„opsání obecně platných předpisů není a nemůže být vnitřní normou, a to ani, pokud jsou tyto předpisy v poslední platné právní úpravě“*. (Louša, 2014, str. 9) Smyslem je přizpůsobení si obecných ustanovení na situaci v podniku, což lze pěkně demonstrovat na stravném, které zaměstnavatel poskytuje pracovníkovi při zahraniční cestě⁷ – účetní jednotka si ve vnitřním předpise vymezi obnos, který mohou pracovníci od zaměstnavatele nárokovat. Navíc se opisováním zákonů stávají směrnice zbytečně rozměrnými a složitými na orientaci v nich. Existují však výjimky, kdy je repetice části ustanovení vhodná, abychom nemuseli zacházet do dalších předpisů, na které je v textu směrnice buď pouze odkazováno, popřípadě odkaz zcela chybí; může jít kupříkladu o náležitosti účetních a daňových dokladů. (Králíček a Molín, 2014, str. 99)

Vytvoříme-li v podniku jedenkrát vnitropodnikové směrnice, neznamená to, že jsme pouze jejich dodržováním na tomto poli skončili. Z důvodu častých změn v účetní a zejména daňové legislativě je nezbytné vnitřní předpisy pravidelně revidovat. Motivem pro přezkoumání stávajících předpisů je také reforma účetní metodiky, poměrů či organizačního řádu v podniku. (Otrusinová a Šteker, 2013, str. 40)

Dalším nešvarem je nevyužívání těchto předpisů. František Louša je toho názoru, *„aby tyto směrnice nebyly pouze na papíře, ale aby byly živým dokumentem, dle kterého je postupo-*

⁷ § 163 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce stanovuje minimální částky stravného

váno a se kterým se pracovníci radí, pokud potřebují znát, jak je v účetní jednotce pro určitý případ řešen metodický postup.“ (Louša, 2014, str. 8) V takovém případě by přišla práce do nich investovaná nazmar.

Kromě toho bychom měli pamatovat na to, abychom se vyvarovali:

- pravopisných chyb,
- referencí na majetek, osoby a problematiku, jež v podniku neexistují,
- užívání zkratk, které zná pouze určitá skupina lidí (v takovém případě bych doporučila zařadit do směrnice vysvětlivky k těmto zkratkám), apod. (Otrusínová a Šteker, 2013, str. 40)

2.5 Náležitosti směrnic a jejich struktura

Jelikož není ustanoven žádný jednotný předpis týkající se úpravy vnitropodnikových směrnic v podniku, neexistuje tudíž ani seznam (povinných) náležitostí těchto dokumentů. Layout však zpravidla vypadá následovně:

- záhlaví
- vlastní úprava
- zápatí (Otrusínová a Šteker, 2013, str. 40)

Záhlaví směrnice

Doporučuje se, aby měly všechny směrnice sjednocený vizuál záhlaví kvůli rychlému rozpoznání mezi ostatními dokumenty.

- identifikace účetní jednotky (firma, sídlo apod.)
- název dokumentu spolu s očíslováním
- název směrnice
- označení subjektu, jímž je směrnice vydávána (účetní, ředitel, ...)
 - tato osoba bude oslovována, vzniknout-li nesrozumitelnosti; zároveň by měla dát podnět k modifikaci předpisu v případě změn v podniku či zákoně
- datum, kterým nabývá účinnosti
 - právě tento údaj se stává centrem pozornosti pracovníků finančních úřadů při kontrole; účetní jednotka musí dbát na to, aby byl předpis přepracován, dojde-li novelizování právní úpravy

Vlastní úprava

- hlavní část - Hana Kovalíková (2015, str. 8) ji radí rozdělit do dvou úseků:
 - první: obecná ustanovení sestávající z referencí na právní předpisy, na nichž je směrnice postavena – je příhodné zde citovat určité ustanovení v zákonu pro usnadnění práce s jejich vyhledáváním (cílem není vyděsit zaměstnance z důvodu dalšího studia platných znění zákonů, právě naopak)
 - druhý: určená metodologie podniku
- závěrečná ustanovení - zrušující klauzule, komu je předpis určen, přílohy, dodatky apod.

Zápatí

Významnost této části je srovnatelná se záhlavím, ulehčuje totiž samotné nakládání s vnitřním předpisem.

- označení stran s uvedením celkového počtu stran...
- „datum a místo vydání“
- parafa osoby, která odsouhlasila předpis (Otrusinová a Šteker, 2007)

3 PROBLEMATIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

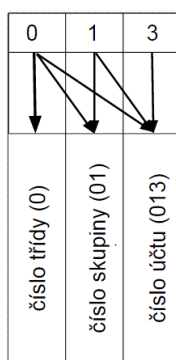
Následující kapitola rozebírá proces tvorby vybraných vnitropodnikových směrnic. Zaměřuje se především na oblasti, které by účetní jednotka měla respektovat a v nichž se nejčastěji chybuje.

3.1 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Směrná účtová osnova je závazný seznam účtových tříd a skupin uvedených v příloze č. 4 vyhlášky č. 500/2000 Sb., pro podnikatele. Účetní jednotky vedoucí účetnictví v plném rozsahu mají povinnost na základě této přílohy sestavit účtový rozvrh, tj. soubor účtů, které bude v daném účetním období používat k zachycení veškerých účetních případů a k vyhotovení účetní závěrky za dané účetní období. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2005, str. 11)

Hned na úvod je třeba zmínit, že od 1.1.2016 je v platnosti novelizovaná verze vyhlášky, kterou se mění i uspořádání účtových skupin v účtové osnově a v důsledku toho i postupy účtování a vykazování. Zmizely skupiny mimořádných nákladů a výnosů⁸, a skupiny aktivity a změna stavu zásob vlastní činnosti se přesunuly do třídy 5 – „Náklady“. Dále byly přejmenovány některé skupiny účtů, zejména v účtové třídě 2 – „Krátkodobý finanční majetek a finanční prostředky“. (Müllerová a Šindelář, 2016, str. 21 a 22)

Skladba čísla účtu (013 Software) je znázorněna následujícím obrázkem:



Obr. 1: Skladba čísla účtu 013 Software (Strouhal a Bokšová, 2015, str. 278)

⁸ Tímto zákrokem bylo dosaženo větší srovnatelnosti s mezinárodními účetními standardy IFRS, jenž mimořádné skupiny nevykazují. Jsou-li však určité náklady či výnosy rozsahem či vznikem významné, účetní jednotka uvede jejich hodnotu a charakter v příloze k účetní závěrce. (Müllerová a Šindelář, 2016, str. 21)

Zákon říká, že účetní jednotka by měla tvořit účtový rozvrh vždy na začátku účetního období; pouze pokud nenastanou k počátku účetního období změny, ponechávají si jej stejný i nadále. Jednotlivé účty mohou být během účetního období postupně přidávány. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 11)

Vede-li účetní jednotka účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, postačí jí rozvrh pouze s názvy účtových skupin. Pokud subjekt tvoří výkaz zisku a ztráty na základě účelového členění, nemusí se řídit rozdělením účtů ve skupinách 50 – 55 a 60 – 64. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 50)

V případě potřeby detailnějšího vydělení může účetní jednotka vytvářet tzv. analytické účty přidáním desetinné čárky a dalších čísel za syntetický účet. Je to vhodné např. u účtů, kde se shromažďuje velké množství položek, což může být účet 518 – „Ostatní služby“. Vytvořením analytiky k tomuto syntetickému účtu může podnik sledovat, kolik utratil za poštovné, nájem, školení, drobný nehmotný majetek apod. (Louša, 2014, str. 23-25) Shiffer (2008, str. 56) doporučuje při sestavování analytických účtů zohlednit několik následujících skutečností, které bere v úvahu i ČÚS č. 001:

- rozdělení aktiv dle druhů, osob za ně odpovědných a jejich umístění při zařazení; zvláště je vyčleněn majetek s věcným břemenem či zástavním právem; pohledávky jsou vyděleny dle dlužníků; u cenných papírů je třeba vyčlenit cenné papíry v umocňovacím řízení
- rozdělení závazků dle věřitelů
- rozdělení pohledávek a závazků ve vztahu k času na krátkodobé a dlouhodobé
- rozdělení na tuzemskou a zahraniční měnu
- rozdělení dle položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty
- rozdělení pro účely daně z příjmů právnických osob – přetvoření účetního hospodářského výsledku na základ daně upravením o položky, jež nejsou výdaji (náklady) na zajištění, dosažení a udržení příjmů
- rozdělení pro transakce s orgány zdravotního a sociálního pojištění
- rozdělení dle požadavků na finanční vedení účetní jednotky
- rozdělení vyžadované externími uživateli (banky, burzy cenných papírů, ČSÚ, ...)

Dušek (2014, str. 50) uvádí několik chyb, které by se v účtových rozvrzích neměly vyskytovat:

- účtový rozvrh je neuspořádaný a je „*smetištěm účtů*“

- některé účty jsou stejně pojmenovány (pouze účetní má přehled o tom, co se zde skrývá)
- analytické členění je někde:
 - přebytečné
 - nedostačující
- prostřednictvím analytických účtů je pozorováno něco, co by se dalo zachytit vhodnějším postupem (zakázky, rozdělení na střediska, apod.)

Hana Kovalíková poukazuje na to, že určité účetní softwary nedovolí uživatelům při tvorbě rozvrhu výmaz účtů, jež s činnostmi účetní jednotky nesouvisí. Můžeme tak například objevit účty dlouhodobého majetku-zvířat u podniku, který se zabývá právním poradenstvím. Tento problém však vyřeší pouze autor softwaru změnou výchozího nastavení. (Kovalíková, 2015, str. 100)

3.2 Dlouhodobý majetek a odpisový plán

Máče (2013, str. 176) vymezuje dlouhodobý majetek z pohledu likvidity jako majetek s dobou použitelnosti přesahující 1 rok. Někde lze ještě najít definici, že se takový majetek postupně opotřebovává, což je v případě uměleckých děl, finančního majetku a dalšího neodepisovaného majetku jednoznačně chybné tvrzení. Dlouhodobý majetek je vyhláškou č. 500/2002 Sb., rozdělen následovně:

- dlouhodobý nehmotný majetek
- dlouhodobý hmotný majetek
- dlouhodobý finanční majetek. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 63)

V této směrnici by měly být upraveny oblasti týkající se:

- oceňování dlouhodobého majetku,
- zařazení a evidence DM,
- technického zhodnocení DM,
- vyřazení DM,
- odepisování DM. (Kovalíková, 2015, str. 117)

Účetní jednotka si musí dle požadavků vyhlášky stanovit hranici vstupní ceny pro ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (samozřejmě s výjimkou majetku, kde hodnota pro ocenění není rozhodná). Při rozhodování o této hranici má činit způsobem

„respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku“.(Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 40) Zde narážíme na první rozpor se zákonem o daních z příjmů, který určuje hranici pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku na 40 000 Kč a dlouhodobého nehmotného majetku na 60 000 Kč. Zvolí-li si tedy účetní jednotka hranici nižší, není oprávněna uplatnit si daňové odpisy a právě kvůli tomu postupuje velké množství subjektů podle ZDP. (Otrusínová a Šteker, 2013, str. 42) Je důležité si uvědomit, že hranice pro zařazení DM je současně i hranicí pro technické zhodnocení. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 38 a 52)

Co se týče majetku, jehož vstupní cena nedosáhne stanovené hranice – tzv. drobný dlouhodobý majetek, musí se účetní jednotka rozhodnout, jak jej bude účtovat a zaznamenávat. Bude-li majetek nevýznamný, může jej dát jednorázově do nákladů. S narůstající hranicí významnosti by měl být DDM zaznamenán v zásobách a jeho postupné opotřebování je nutné časově rozlišit. V obou případech je nezbytné vést z důvodu inventarizace záznamy o tomto majetku, buď v rámci podrozvahových účtů, nebo jako soupis v textovém či tabulkovém editoru v počítači. (Otrusínová a Šteker, 2013, str. 42)

Ačkoliv je právními předpisy vymezeno, co všechno může být technických zhodnocením a co je považováno za opravu či údržbu, Louša (2014, str. 99) doporučuje toto zopakovat i v rámci směrnice, neboť se v této oblasti často chybí.

Odpisy existují dvojího druhu: účetní (vymezeny zákonem o účetnictví) a daňové (vymezeny zákonem o daních z příjmů). Vnitřní směrníci jsou definovány účetní odpisy, které odpovídají skutečnému opotřebení dlouhodobého majetku⁹. (Kovaníková, 2012, str. 238) Nejčastější chybou tedy je, že se účetní odpisy rovnají daňovým, což Pilařová (2011, str. 48) demonstruje tím, že v případě daňových odpisů je opotřebování vyjádřeno ročně (neberou v úvahu datum pořízení aktiva a není pro ně rozhodující, zda je majetek pořízen na začátku či na konci účetního období), doba použitelnosti určená ZDP není schopna zobrazit skutečné využívání majetku a především zrychleným odepisováním je nesprávně zachycena reálná amortizace.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., umožňuje v rámci odepisování využít zbytkové hodnoty či komponentního odepisování k zachycení přesnějšího vyobrazení stavu v podniku, druhý

⁹ U některého majetku (např. goodwill, oceňovací rozdíl k nabytému majetku, ...) je doba odepisování stanovena vyhláškou popř. zákonem o autorském právu (ochranné známky, patenty, ...). (Louša, 2014, str. 31-33)

zmíněný postup však neuznává zákon o daních z příjmů a aktivum je včetně komponenty odepsáno jako komplex. (Otrusínová a Šteker, 2013, str. 57 a 61)

3.3 Inventarizace

Účelem inventarizace je dle zákona o účetnictví zjištění skutečného stavu majetku a závazků, porovnání se stavem v účetnictví a na základě rozdílů mezi těmito stavy by měla účetní jednotka upravit účetnictví tak, aby bylo v souladu s realitou (tj. zúčtování rezerv, opravných položek či odpisů majetku). Podle § 8 odst. 4) ZoÚ se jediná účetnictví účetní jednotky, která učinila inventarizaci, dá považovat za průkazné. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 9 a 22) Králíček a Molín (2014, str. 92) a Shiffer (2009, str. 111) však význam inventarizace povyšují na účinný nástroj vnitřní kontroly podniku - pečlivě provedená dokáže zabránit škodám a úbytku majetku, popř. jeho využívání nenáležitým způsobem a má preventivní funkci. Můžeme díky ní zjistit, že s určitým typem majetku by mělo být nakládáno vhodněji, nebo že je nezbytné učinit bezpečnostní či hygienická opatření.

Součástí procesu inventarizace je i inventura, kterou rozumíme zjištění skutečných stavů majetku a závazků. Skládá se z:

- inventury fyzické – realizuje se u aktiv materiálního charakteru
- inventury dokladové – realizována u aktiv a závazků, jež nejsou materiálního charakteru.

Účetní jednotky provádějí inventarizaci minimálně jednou ročně (tj. řádná inventarizace) ke dni sestavení řádné či mimořádné účetní závěrky. Vzhledem k tomu, že je možné započít inventuru u řádné inventarizace čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončit ji dva měsíce po něm, je nutné stanovit tyto okamžiky ve vnitřním předpise. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 22 - 23) František Louša je navrhuje vymezit jednotlivě pro každé účetní období zvlášť v rámci harmonogramu řádné inventarizace, než aby neustále docházelo k vydávání celé směrnice. Z důvodu možné fluktuace pracovníků radí do harmonogramu jmenovat osoby, které provádějí inventuru. (Louša, 2014, str. 40)

Dále by mělo být ve vnitřním předpise vymezeno, jak je inventura prováděna, s připojením jmen a podpisových vzorů odpovědných osob, popř. důležitých časových milníků. Spolu s oceněním aktiv, rozvahovým dnem a případně rozhodným dnem (je-li inventarizace prováděna k jinému dni, než je rozvahový den) tvoří tyto požadavky náležitosti inventurního soupisu, jehož předlohu doporučují Králíček a Molín zařadit jako dodatek ke směrnici.

(Králíček a Molín, 2014, str. 104) Je-li podnik navíc auditovanou účetní jednotkou, musí počítat s tím, že auditor bude požadovat tyto soupisy k ověření metodické správnosti inventarizace. (Müllerová, 2013, str. 63)

Shiffer (2009, str. 141) se domnívá, že vedoucím inventarizační komise by měla být osoba, která má hmotnou odpovědnost k inventarizovanému majetku. Tato osoba by zde neměla figurovat pouze jako jeden z členů komise. František Louša naproti tomu nedoporučuje ani jedno, zejména u dlouhodobých aktiv a zásob. Podotýká také, že ani není nutné tvořit inventarizační komise, neboť se často vyskytují případy, kdy určití příslušníci komise inventurní soupis pouze podepíší, ale odpovědnost za inventuru fakticky nenesou. V případě dokladové inventury radí, aby za ni nesl odpovědnost např. u pohledávek spíše pracovník spravující bankovní účet či odbyt, než ten, který se stará o jejich administraci. (Louša, 2014, str. 43 – 46)

Co se týče samotné inventury, existuje několik metod, jak ji provést. Nejvhodnější je například tzv. „*metoda čistého listu*“, kdy pracovníci neví, co přesně mají zjistit. Je možné také dopředu vytvořit soupisy veškerého majetku a závazků, které se v rámci účetního období vyskytly (přestože ke konci období vykazují nulovou hodnotu) bez vyznačení skutečného stavu. V zásadě není doporučeno vytvořit kompletní soupisy včetně inventárního čísla a skutečného množství, jediné snad u drobného majetku neevidovaného v rozvaze. (Louša, 2014, str. 43)

Nutno poznamenat, že inventarizaci podléhá všechnen majetek a veškeré závazky, tzn. i majetek v rámci podrozvahové evidence. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 23)

3.4 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Obecný návod na používání účtů přechodných aktiv a pasiv je stanoven v ČÚS č. 017 Zúčtovací vztahy, avšak požadavky na upravení časového rozlišení nákladů a výnosů jsou dány ČÚS č. 019 Náklady a výnosy. Tento standard stanovuje především zásady, kterých by se měly účetní jednotky držet při úpravě této oblasti, konkrétně tedy:

- účtování nákladů a výnosů do období, ve kterém vznikly,
- možnost ponechat nevýznamné obnosy a regulérně se opakující výdaje či příjmy bez časového rozlišení, neovlivní-li to smysl časového rozlišení a účetní jednotka nemá v úmyslu tímto postupem vědomě modifikovat hospodářský výsledek. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 157)

V návaznosti na výše uvedené je tedy vhodné ohraničit termín „regulérně se opakující výdaje“, popř. příjmy. Vladimír Schiffer jako příklad výdajů uvádí poštovní služby, faktury za telefon, úklidové služby, parkovné apod. Takovými výdaji může být dle něj na základě pokynu Ministerstva financí č. D-190 také placené pojistné a služby auditorů a daňových poradců, ačkoliv se mohou zčásti týkat minulého období. (Shiffer, 2010, str. 98-100)

Významnost je poněkud individuální pojem, a proto na základě toho bude účetní jednotka upravovat oblast časového rozlišení. František Louša (2014, str. 71) odkazuje na stanovisko Ministerstva financí¹⁰, které by mohlo k určení meze významnosti sloužit jako vodítko. Konečné rozhodnutí je však na účetní jednotce, jakým způsobem si ve směrnici určí mez významnosti - buď procentní sazbou k určené základně, anebo peněžním vyjádřením. (Shiffer, 2010, str. 102)

Z důvodu zásady stálosti metod by (nejen) postup účtování časového rozlišení nákladů a výnosů neměl být pozměňován jak v průběhu období, tak mezi nimi; výjimku tvoří změna předmětu podnikání či upřesnění věrného a poctivého obrazu účetnictví dané účetní jednotky - tato modifikace by měla být vždy opodstatněna v příloze účetní závěrky. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 9, 147 a 157) Kovalíková (2015, str. 148) radí spravovat záznamy o tom, co, kdy a jak bylo časově rozlišeno, neboť tyto účty jsou jako součást majetku podkladem pro inventarizaci.

3.5 Systém zpracování účetnictví a oběh účetních dokladů

Náplní této směrnice, která může být nazvána i organizačním řádem, je především stanovení norem zacházení s účetními doklady. Jelikož pracují s účetními doklady i pracovníci mimo účetní oddělení podniku, je tedy z pohledu účtárny vhodné určit pravidla, která zabezpečí vedení účetnictví způsobem ve smyslu § 8 zákona o účetnictví. V rámci tohoto předpisu by měly být řešeny následující skutečnosti:

- název softwaru, v kterém účetní jednotka spravuje účetnictví,
- soupis účetních knih
- okamžik vzniku účetního případu,
- náležitosti účetních dokladů a jejich číselníky,

¹⁰ „... pokud částka účetního případu přesáhne 1% obratu, 2% z vlastního kapitálu nebo 10% z hospodářského výsledku před zdaněním, považuje se tento účetní případ obvykle za významný ...“

- lhůty pro zaúčtování účetních operací od data jejich vzniku včetně povinností s nimi spojenými (dodání dokladů, apod.),
- archivace
- skartace
- osoby odpovědné za práci s konkrétními účetními doklady (Shiffer, 2010, str. 25 a 31; Králíček a Molín, 2014, str. 101 a 102)

Uvedený výčet samozřejmě není taxativní a je možné jej doplnit. Přenechá-li účetní jednotka vedení účetnictví jinému podniku, Kovalíková (2015, str. 57) radí v rámci tohoto předpisu vyznačit jeho název, referenci na smlouvu o vedení účetnictví a postupy předávání vzájemné dokumentace. František Louša (2014, str. 14) se domnívá, že mimo odpovědností by se přiměřeně tomu měly ustanovit i kompetence v oblasti podpisů smluv, objednávek zboží, disponování s bankovním účtem apod. Od věci není také uvedení seznamu zkratk používaných v podniku, což může být především pro nové pracovníky přínosné. (Králíček a Molín, 2014, str. 101)

Při archivaci a skartaci se účetní jednotky řídí zákonem o účetnictví a zákonem č. 499/2004 Sb. o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, které stanovují lhůty a obecné zásady, které je třeba dodržovat. Následující tabulka uvádí dobu úschovy vybraných účetních dokumentů; doba se počítá od rozvahového dne účetního období, do něž dokument náleží. (Novotný, 2016, str. 61)

Tab. 1: Doba úschovy účetních dokumentů dle zákona o účetnictví (Novotný, 2016, str. 61)

Účetní dokument	Doba úschovy
Účetní závěrka	5 let
Výroční zpráva	
Účetní doklady	10 let
Účetní knihy	
Inventurní soupisy	
Odpisové plány	
Účtový rozvrh	
Účetní záznamy dokládající vedení účetnictví	

U daňových dokladů platí, že je účetní jednotky, které jsou současně plátcí DPH, archivují dle zákona o DPH po dobu 10 let.

U archivace je důležité, že i pokud si nechá účetní jednotka archivovat účetnictví externí firmou, stále je za něj odpovědná sama; skartace pak u společností zapsaných v obchodním rejstříku podléhá předchozímu svolení místně příslušného státního archivu. (Kovalíková, 2015, str. 278; Novotný, 2016, str. 61)

3.6 Používání cizích měn

Účetní jednotka si může vnitřním předpisem rozhodnout, zda bude při přepočtu majetku a závazků na cizí měnu využívat aktuální kurs České národní banky k datu ocenění, anebo pevný kurs. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 19)

Pevný kurz je taktéž kursem České národní banky, avšak je stejný od počátku zvoleného období, které není delší než 1 účetní období (týden, měsíc, čtvrtletí, ...); určí-li si to podnik ve směrnici, je možné tento kurs modifikovat v rámci tohoto období. Stane-li se, že období začíná sobotou, nedělí či státním svátkem, použije se kurs ČNB platný pro předešlý pracovní den. (Pilařová, 2011, str. 117)

Operuje-li účetní jednotka s měnou, jejíž kurs není stanovován na denní bázi, aplikuje pro tyto případy poslední známý kurs stanovený ČNB nebo kurz mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo euru. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 19)

Kromě přepočtu kursů k rozvahovému dni, kde musí být užito výhradně aktuálního kursu, má účetní jednotka v rozhodování volnou ruku. Pro určité typy operací si tedy může ve vnitřním předpise stanovit, že budou přepočítávány pevným kursem ke čtvrtletí, další pevným kursem k měsíci apod. Ivana Pilařová podotýká, že použití pevného kursu je z důvodu dohledu nad správností přepočtů příhodnější. (Pilařová, 2011, str. 116 a 117)

Hana Kovalíková (2015, str. 205) dodává, že práce s měnovými kursy není zdaleka obtížná. Spíše než lidský faktor je původcem chyb účetní software, který není na určité operace, jako jsou přepočty a kurzové rozdíly, nastaven.

3.7 Podpisové záznamy

Smyslem tohoto vnitřního předpisu – často označovaným jako odpovědnostní řád - je zejména určení kompetencí u významných operací podniku a přidělení podpisových záznamů (exemplářů) těchto kompetentních osob.

Ke každému účetnímu dokladu je dle zákona o účetnictví obligatorní připojit podpisový záznam osoby odpovídající za účetní případ a osoby, která jej zaúčtovala, přičemž mohou

být shodné. Vytvoření směrnice o podpisových záznamech osvědčující průkaznost účetních záznamů je pak nařízeno § 33a odst. 10) ZoÚ a definice podpisů popsána v předchozích odstavcích tohoto paragrafu. Dle ZoÚ je za podpisový záznam považován:

- „*vlastnoruční podpis,*
- *uznávaný elektronický podpis podle zvláštního právního předpisu, nebo*
- *obdobný průkazný záznam v technické formě, který zaručuje průkaznou a jednoznačnou původnost“*

Zákon také dodává, že povaha všech těchto podob podpisů je srovnatelná, a přestože má být písemný dokument opatřen vlastnoručním podpisem, je povoleno místo něj užití zaměstnatelem forem podpisu. (Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016, str. 10, 26 a 27)

Vladimír Schiffer cituje na otázku elektronického podpisu spoluvůrce tohoto zákona Doc. Vladimíra Smejkalu, který je toho názoru, že obdobou elektronického podpisu je i „*faksimile vlastnoručního podpisu dané osoby, PIN, heslo, otisk prstu apod.*“ Zároveň dodává, že by si účetní jednotky měly v zájmu bezpečnosti zvolit vhodnější verzi tohoto podpisu. (Schiffer, 2010, str. 79 – 80)

Co se týče samotné problematiky tohoto vnitřního předpisu, měly by v něm být uvedeny nejen vzory podpisů oprávněných osob a určení jejich pravomocí, ale též ohraničení doby, na kterou je tato pravomoc udělena. František Louša navrhuje přiřadit směrnici i listinu, která stvrzuje, že byly kompetentní osoby s uvedenou normou obeznámeny a uvědomují si konsekvence svého podpisu – odpovídají za správnost podepsovaného dokladu či listiny. Věří, že právě zmíněné pochopení důsledků povede k efektivnějšímu pracovnímu výkonu zaměstnanců. (Louša, 2014, str. 13 – 14)

Hana Kovalíková navrhuje v rámci směrnice zpracovat následující okruhy podpisových záznamů:

- osoby jednající jménem firmy,
- osoby kompetentní k disponování bankovních účtů,
- osoby odpovědné za účetní případy,
- osoby odpovědné za náležitosti účetních dokladů,
- osoby odpovědné za publikace vnitropodnikových předpisů,
- osoby odpovědné za účtování účetních případů. (Kovalíková, 2015, str. 34)

S každým výše uvedeným okruhem souvisí určitá více či méně závažná problematika. Zlovykem u podpisů na účetních dokladech je jejich absence u vnitřních účetních dokladů, kterými se účtují například odpisy, rezervy, mzdy, atd., a dále u opravných dokladů. Vynecháním podpisu se účetní jednotka dopouští chyby ve smyslu § 11 odst. 1) písm. f) zákona o účetnictví a v případě finanční kontroly může být takový doklad prohlášen za neplatný.

Nechá-li si podnik zpracovávat účetnictví externí firmou, je nezbytné uvést ve směrnici jména a podpisové vzory osob, které jsou zodpovědné za účtování. V případě, že to účetní jednotka neprovede a tato osoba po sobě nezanechá jediný důkaz o tom, že něco účtovala či se podepsala na jakýkoliv tiskopis, bude velmi složité prokazovat zavinění a dožadovat se odpovědnosti dané osoby v případě zjištěných nedostatků. Kovalíková také upozorňuje na rizika pravomocí účetních pracovníků při jednání s finančními úřady. Pokud účetní jednotka takové zmocnění udělí, měla by mít spolehlivě ověřeno, že je dotyčný pracovník znalý daňového řádu. (Kovalíková, 2015, str. 73, 88 a 89)

Podpisové vzory u smluv, kterými se stvrzují peněžní částky, mohou být diferencované na základě výše obnosu, který má být schválen. Kupříkladu, částky do 10.000 Kč schvaluje ředitel úseku, od 10.000 Kč do 100.000 Kč finanční ředitel a částky nad 100.000 generální ředitel apod. (Shiffer, 2010, str. 76)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PROFIL SPOLEČNOSTI EUREGNIA, S.R.O.

Společnost Euregnia, s.r.o. je účetní a daňová společnost založená roku 2005 Ivonou Huňkovou se sídlem v Uherském Hradišti a 2 provozovny v Uherském Hradišti a ve Zlíně.

Euregnia se specializuje na daňové poradenství, ekonomické poradenství, zpracovává finanční analýzy, vede účetnictví a mzdové agendy. Veškeré své služby poskytuje v českém, anglickém nebo německém jazyce. (Euregnia.cz, © 2015)

Dle klasifikace ekonomických činností používané Evropskou unií CZ-NACE spadají činnosti společnosti Euregnia, s.r.o. pod 2 kategorie:

Sekce M: Profesionální, vědecké a technické činnosti

- 69 Právní a účetnické činnosti
 - 69.2 Účetnické a auditorské činnosti; daňové poradenství
- 70 Činnosti vedení podniků, poradenství v oblasti řízení
 - 70.2 Poradenství v oblasti řízení
 - 70.22 Ostatní poradenství v oblasti podnikání a řízení



Obr. 2: Logo společnosti Euregnia, s.r.o. (Euregnia, 2016)

Jednatelka společnosti Ivona Huňková se věnuje účetnictví a zpracování mzdové agendy již 17 let. Rok 2003 pro ni znamenal představení obchodní značky Euregnia, účetní společnost a dva roky nato byla firma transformována do podoby společnosti s ručením omezeným. V téže roce byla jednatelka zapsána do Komory daňových poradců.

V současné době má společnost přibližně 100 klientů zahrnujících výrobní i obchodní podniky, instituce založené městem Uherské Hradiště či Zlínským krajem, neziskové organizace, internacionální společnosti, společnosti navrhující významné technologie a správce nemovitostí. (Euregnia.cz, © 2015)

Společnost používá k poskytování služeb několik účetních a mzdových softwarů – Helios Orange, IS QI, IS Abra, Prytanis a MRP – Informatics. Nejvíce využívaným je však účetní

a evidenční systém Ekonom, který účetní jednotka používá také k zaznamenávání vlastního účetnictví. (Euregnia, 2016)

Euregnia kromě podnikání soustřeďuje své činnosti i na poli Corporate Social Responsibility a podporuje několik místních neziskových projektů či organizací, z nichž některé jsou současně klienty společnosti. Mezi tyto organizace patří:

- Centrum Akropolis,
- Podnikatelský Inkubátor Kunovice – Panský dvůr, s.r.o.,
- Nemocnice Uherské Hradiště, atd.

Společnost dále nabízí studentům středních a vysokých škol ekonomického zaměření absolvování odborných praxí.

4.1 Analýza majetkové a finanční struktury společnosti

Abychom si vytvořili lepší představu o společnosti, je důležité zabývat se zejména její ekonomickou stránkou, v tomto případě na základě výkazů z účetní závěrky.

Tab. 2: Rozvaha společnosti Euregnia, s.r.o. za období 2012 – 2014 (Euregnia, 2016)

	2014	2013	2012
AKTIVA	2 917	2 306	3 025
Dlouhodobý majetek	355	508	513
- dlouhodobý nehmotný majetek	-	-	-
- dlouhodobý hmotný majetek	355	508	513
- dlouhodobý finanční majetek	-	-	-
Oběžná aktiva	2 412	1 716	2 482
- zásoby	-	-	-
- dlouhodobé pohledávky	-	-	-
- krátkodobé pohledávky	1 072	1 328	1 108
- krátkodobý finanční majetek	1 340	388	1 374
Časové rozlišení	150	82	30
PASIVA	2 917	2 306	3 025
Vlastní kapitál	1 839	1 545	1 496
- základní kapitál	200	200	200
- kapitálové fondy	-	-	-
- rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	20	20	20
- výsledek hospodaření minulých let	1 278	1 255	537
- výsledek hospodaření běžného účetního období	341	70	739
Cizí zdroje	1 078	744	1 440
- rezervy	-	-	-

	2014	2013	2012
- dlouhodobé závazky	-	-	-
- krátkodobé závazky	759	321	923
- bankovní úvěry a výpomoci	319	423	517
Časové rozlišení	0	17	89

Z rozvahy je patrné, že se společnost zabývá výhradě poskytováním služeb, neboť položka zásoby vykazuje nulovou hodnotu a dlouhodobý majetek tvoří pouze 16,96% aktiv. Euregnia zastává neutrální až konzervativní strategii financování a většina majetku je kryta z vlastních zdrojů, v posledních dvou obdobích obzvláště ze zisku minulých let.

V roce 2013 majetek podniku klesl o téměř 24% - v aktivech se to projevilo významným odtokem finančních prostředků z bankovního účtu (o 71,76% méně oproti stavu v 2012), neboť došlo ke splacení části úvěru a krátkodobých závazků (pokles meziročně o 65,22%), zejména vůči státu, společníkům a z obchodních vztahů.

Rok 2014 znamenal pro společnost opětovné navýšení aktiv na téměř původní stav roku 2012. Stav bankovního účtu dosáhl 346% hodnoty předchozího období, současně více než 2krát narostly závazky. Firmě se daný rok v poskytování služeb dařilo lépe, a proto má výsledek hospodaření na zdrojích financování také významný vliv.

Tab. 3: Vybrané informace z výkazu zisku a ztráty společnosti Euregnia, s.r.o. za období 2012 – 2014 (Euregnia, 2016)

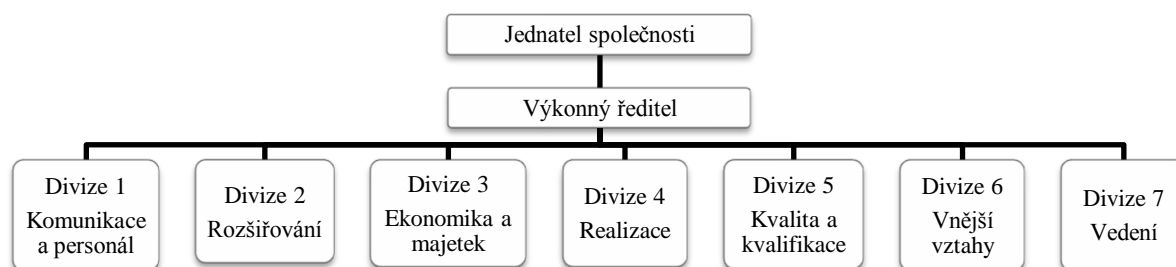
	2014	2013	2012
Výkony	5 087	4 874	5 797
Výkonová spotřeba	1 074	1 168	861
Osobní náklady	3 320	3 002	2 889
Odpisy DM	153	5	128
Změna stavu rezerv, OP a komplexních nákladů	-834	-30	327
Ostatní provozní výsledek hospodaření	-905	-601	-658
Finanční výsledek hospodaření	-47	-43	-28

Hospodářský výsledek roku 2013 byl podstatně nižší ve srovnání s minulým obdobím, jelikož došlo k nepříznivým vlivům z obou stran, nejvíce je to pozorovatelné u deprese výkonů (-15,92% oproti 2012) a nárůstu výkonové spotřeby.

V roce 2014 došlo ke značnému zrušení opravných položek. Díky odpisům dlouhodobého majetku a značným ostatním nákladům v provozní oblasti však měla tato skutečnost na výsledek hospodaření daného roku pouze nepatrný dopad.

4.2 Organizační struktura

Společnost má celkově i s externími pracovníky 20 zaměstnanců, stálých zaměstnanců je v průměru 9. Organizační struktura je rozčleněna do 7 divizí, které se dále dělí na 3 – 7 oddělení. Statutárním orgánem je jednatelka společnosti – Ivona Huňková, která je současně i výkonnou ředitelkou.



Obr. 3: Organizační struktura společnosti (Euregnia, 2016)

Pro podnikatelské aktivity společnosti je významná Divize 4 – Realizace, v rámci níž jsou sestavovány týmy pro poskytování kompletních služeb vedení účetnictví, daní a mzdové agendy. Tým je zpravidla ve složení daňový poradce, účetní poradce, kvalifikovaná účetní, právní poradce a mzdová účetní. Řízením týmů a zakázek je pověřen projektový manažer. (Euregnia, 2016)

5 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE SPOLEČNOSTI EUREGNIA, S.R.O

Přestože působí na trhu více než 10 let, v současné době nemá společnost Euregnia, s.r.o. kromě účtového rozvrhu vytvořené žádné směrnice. Díky své velikosti a tudíž i bezproblémové komunikaci nebylo potřeba jakékoliv další interní předpisy tvořit. Veškeré nejasnosti jsou řešeny přímo a není problém se zeptat. Firma spolupracuje i s externími pracovníky, kteří občas fluktuují. Tvorbu směrnic bych tedy viděla i jako možnost poskytnout nově příchozím zaměstnancům informace o organizaci podniku i v papírové podobě k možnosti seznámení se s nastavenými pravidly také vizuálně.

5.1 Návrh formátu směrnic

Jelikož nemá společnost kromě povinně sestavovaného účtového rozvrhu vytvořenou žádnou směrnici, nevlastní ani vizuální předlohu tohoto dokumentu. Sjednocení jejich vzhledu vede k okamžitému rozpoznání směrnic jako dokumentu v podniku a efektivně napomáhá samotnému nakládání s nimi. Z tohoto důvodu jsem navrhla pro společnost šablonu (viz Příloha PI), která bude přidanou hodnotou k samotným směrnicím. Šablona je graficky zpracována tak, aby bylo pro uživatele jednoduché vyhledat požadované informace a parametry konkrétního dokumentu.

5.2 Analýza a vlastní tvorba vnitropodnikových směrnic

Sestaveny budou zejména směrnice na vybraná témata popsaná v teoretické části bakalářské práce, a to:

- směrná účtová osnova a účtový rozvrh,
- dlouhodobý majetek a odpisový plán,
- inventarizace majetku a závazů,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- systém zpracování účetnictví a oběh účetních dokladů,
- používání cizích měn,
- podpisové záznamy.

Z takzvaných povinných směrnic bude dále tvořen interní předpis týkající se náhrad cestovních výdajů. Z kategorie doporučených směrnic se budu zabývat směrnicemi o opravných položkách a o pokladně.

Následující kapitoly popisují stav a metody účetnictví jak jsou používány společností Euregnia, s.r.o. Na základě zjištěných poznatků z teoretické části práce navrhnu postupy, jež věřím, že přispějí ke zlepšení chodu podniku. Veškeré metody jsou aplikovány s ohledem na velikost, právní formu a další parametry účetní jednotky.

Neuvádím zde zákonné předpisy, na základě nichž je postupováno při tvorbě toho kterého předpisu, neboť většina z nich vychází především ze zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu a ČÚS pro podnikatele. Dále se nezabývám formální úpravou směrnic jako dokumentu.

5.2.1 Směrnice k účtovému rozvrhu

Stávající účtový rozvrh společnosti je poměrně rozsáhlý, což je dáno výchozím nastavením účtového rozvrhu programu Ekonom, který Euregnia používá k evidenci svého účetnictví. Ten neumožňuje vymazat například účty cenných papírů, přestože nejsou používány. Pokud by došlo k výmazu některých účtů, jež jsou pevně nastaveny účetním softwarem, nebylo by možné sestavit účetní výkazy. Tuto situaci vyřešila společnost tím, že používá pouze účty, kterým je přidělena analytika.

Účtový rozvrh je uveden v příloze PII.

Vzhledem k tomu, že je Euregnia společností poskytující služby, vykazuje v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek pouze 5 používaných účtů pro samostatné movité věci – dva účty evidence majetku, dva oprávkové a jeden kalkulační účet pro pořizování DM. Účet 022 je analyticky rozčleněn pouze do dvou skupin, přičemž jednu z nich tvoří na účtu 022/013 majetek s dobou odpisu 13 měsíců a na účtu 022/010 je zachycen veškerý ostatní majetek. Pokud by chtěla společnost podrobněji sledovat svá dlouhodobá aktiva, mohl by být účet 022 a 082 – „Oprávkový“ rozšířen o analytická členění automobilů, serveru a klimatizace.

Bankovní účty jsou přehledně číselně roztrženy, označení jejich názvů je však poměrně chaotické. Doporučila bych identifikaci složenou ze dvou částí – názvu peněžního ústavu a charakteristiky daného účtu. Například účet 221/010 by mohl být označen „ČSOB – běžný účet CZK“, účet 221/020 „ČSOB – kontokorent CZK“ atd.

Účty pohledávek z obchodních vztahů jsou diferencované především na základě toho, ve kterém roce došlo k jejich vzniku, ale pouze za roky 2006 – 2009 a dále pro rok 2015. Pokud chce společnost pohledávky takovýmto způsobem rozlišovat, vhodnější by bylo jejich rozlišení na pohledávky běžného a minulého období, tj. 311/010 – „Odběratelé – běžné

období“ a 311/020 – „Odběratelé – minulé období“. Dále zde figuruje účet pohledávek v insolvenčním řízení, jenž je velmi praktický pro správu nedobytných pohledávek. Závazky z obchodních vztahů jsou členěny také dle období jejich vzniku a při úpravě těchto účtů budu postupovat totožně, tj. 321/010 – „Dodavatelé – běžné období“ a 321/020 – „Dodavatelé – minulé období“.

Účty DPH se zpravidla člení dle sazby daně z přidané hodnoty. Na základě toho bych zde přidala účet pro evidenci 2. snížené sazby DPH, která činí 10%. Zároveň je vhodné sjednotit účty pro ostatní sazby daně, neboť jsou každé sazbě v současné době určeny tři analytické účty.

Účet 342 – „Ostatní přímé daně“ je důmyslně analyticky rozlišen na zálohovou a srážkovou daň, jelikož je každá z těchto daní je odváděna na jiný bankovní účet správce daně.

Společnost za několik posledních let neúčtovala o pohledávkách z peněžitého plnění za pojišťovnou, a proto nemá zřízenou příslušnou analytiku účtu 388 – „Dohadné účty aktivní“.

Nerozdělený zisk minulých let se zaznamenává pro každý rok na zvláštním analytickém účtu. Tato analytika je nadbytečná a postačil by na to jediný účet. Pokud by společnost postupovala stejným způsobem i v dalších letech, účtový rozvrh by se neustále zbytečně rozrůstal, což není žádoucí.

Změna účetní legislativy se účtových tříd 5 – „Náklady“ a 6 – „Výnosy“ společnosti Euregnia nedotkne, neboť účty změny stavu zásob vlastní činnosti, aktivace a mimořádných nákladů/výnosů účetní jednotka nepoužívá.

V účtovém rozvrhu jsou opravné položky upraveny rozvahově a výsledkově následujícím způsobem:

- 391/010 – Opravná položka k pohledávkám
- 391/020 – Opravná položka k pohledávkám § 8c
- 558/010 – Tvorba zaúčtování zákonných opravných položek
- 558/020 – Tvorba opravných položek dle § 8a

Příslušná analytika účtu 391 by měla být obrazem dané analytiky účtu 558. Společnost chtěla mít pravděpodobně vyčleněny opravné položky dle paragrafů zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Potom je tedy zcela iracionální analytické vymezení xxx/020 výše uvedených účtů. Pokud bylo skutečně záměrem výše zmíněné rozvržení,

navrhují dotvoření účtu 558/030 – „Tvorba opravných položek dle § 8c“ a spárovat jej také s novým účtem 391/030 – „Opravná položka dle § 8c“; účet 391/020 bude přejmenován na „Opravná položka dle § 8a“.

Společnost tvoří opravné položky k pohledávkám pouze daňové a i odpis těchto pohledávek probíhá dle zákona o daních z příjmů. V účtovém rozvrhu by tedy neměl figurovat účet 546/999 – „Odpisy pohledávek nedaňové“. Jediným důvodem pro jeho ponechání je tvoření a zaznamenávání účetních opravných položek, jež společnost neprodukuje. V opačném případě však neshledávám důvod pro jeho ponechání.

U některých skupin analytických účtů je příhodné jejich číselné označení tak, aby to bylo zejména vizuálně i logicky přehledné pro uživatele. Je však pochopitelné, že v případě rozvahových účtů je tato problematika poněkud obtížnější.

5.2.2 Směrnice o dlouhodobém majetku a odpisovém plánu

Euregnia vlastní v rozvaze v kategorii dlouhodobého majetku server, klimatizaci a osobní automobily; ostatní aktiva dlouhodobé povahy (počítače, tiskárny, software, ...) jsou evidována v podrozvahové evidenci účetního programu.

Společnost si zvolila hranici pro zařazení dlouhodobého majetku v souladu se zákonem o daních z příjmů, tj. dlouhodobý hmotný majetek se eviduje od 40 000 Kč a dlouhodobý nehmotný majetek od 60 000 Kč. Vzhledem k tomu, že se v dnešní době pořizovací cena většiny elektronických zařízení dlouhodobého charakteru (tiskárny, apod.) pohybuje pod hranicí uvedenou v ZDP, svádí to často ke snížení hranice pro zařazení DM. Jak už však bylo uvedeno výše, odpisy by při snížení této hranice nebyly daňově uznatelné a majetek by musel být v plné výši součástí nákladů v roce jeho pořízení.

Účetní jednotka odepisuje v současné době pouze auto a to daňovými zrychlenými odpisy. Toto je opět ne zrovna správný způsob, jelikož odpisy neodpovídají skutečnému opotřebení majetku. Zpravidla málokterá firma reálně využívá majetek v prvních letech jeho životnosti daleko více, než ke konci používání. Do budoucna bych doporučila zvolit spíše účetní odpisy s ohledem na výkon či skutečnou dobu použitelnosti majetku, přestože jejich stanovení a následné korektury k vyčíslení daňového základu budou na administraci složitější.

Při sestavování pravidel o evidenci a účtování dlouhodobého majetku bychom se měli odprostit od toho, co říká zákon o daních z příjmů, neboť cílem je zobrazit prostřednictvím účetnictví reálný obraz situace v podniku. České účetní předpisy jsou ale natolik provázané

s daňovými zákony, že se k nim obzvláště v oblasti dlouhodobého majetku mnoho podniků přiklání, což je i případ společnosti Euregnia.

Odhadnout dobu použitelnosti serveru není jednoduché, ale například u takové klimatizace je možné se řídit průměrnou dobou životnosti uváděnou výrobcem či dodavatelem a zároveň počítat se zbytkovou hodnotou na její výměnu.

Drobný dlouhodobý majetek je ihned po zakoupení a zařazení do podniku zúčtován jednorázově do nákladů a není nijak časově rozlišován. Jeho evidence na podrozvaze je z pohledu administrace mnohem jednodušší, než kdyby byl majetek zaznamenáván v zásobách a prostřednictvím účtů účtové skupiny 38 postupně vnášen do nákladů. Pokud bychom měli například nábytek s pořizovací cenou do 1 000 Kč a dobou životnosti minimálně 5 let, každým rokem by šla do nákladů částka nepřevyšující 200 Kč. Takový postup je neúčelný a v praxi se uvedeným případem není potřeba zabývat. Význam časového rozlišení DDM vzniká u majetku s delší doby použitelnosti a vyšší pořizovací cenou (avšak stále nepřekračující 40 000 Kč), což mohou být soubory počítačů s příslušenstvím.

5.2.3 Směrnice o inventarizaci majetku a závazků

Společnost provádí řádnou inventarizaci k rozvahovému dni, tj. k 31.12. daného roku a realizuje ji první pracovní týden v lednu roku následujícího po běžném účetním období. Fyzickou inventuru dlouhodobého majetku má na starosti pouze jeden člověk – asistentka; dokladová inventarizace je prováděna opět jedinou osobou. Zásoby jako takové účetní jednotka z důvodu předmětu podnikání nevlastní. Nakupuje-li společnost například kancelářské potřeby či papír ke kopírování, tento majetek je zúčtován přes účtovou třídu 5 – „Náklady“ přímo do spotřeby. Fyzické inventuře vyjma dlouhodobého majetku podléhá také pokladna v tuzemské i cizí měně.

Vytvoření inventarizační komise by v případě společnosti Euregnia bylo zbytečné, ať už z pohledu administrativy, tak samotné organizace inventurních prací. Firma je poměrně malá, nevlastní mnoho majetku a proto není nutné k fyzické inventuře potřeba všech zaměstnanců. Euregnia doposud prokázala, že je možné zvládnout tento proces i za účasti pouze dvou osob.

U metody provedení fyzické inventury je možné se rozhodnout, jakou účetní jednotka zvolí. Osobně se přikláním k výše zmíněné metodě čistého listu, která se jeví nejvíce objektivně, přestože je většina majetku drobné povahy. Pracovník odpovědný za její provedení

stvrdí svým podpisem zjištěný stav; k porovnání se stavem v účetnictví bych však z důvodu objektivnosti zvolila pracovníka z jiného oddělení, a to za dohledu jednatele společnosti.

Každý inventurní soupis musí obsahovat minimálně tyto informace:

- skutečné stavy majetku zjištěné fyzickou nebo dokladovou inventurou,
- způsob zjištění skutečných stavů,
- podpis osoby, která inventuru provedla a která je za ni zodpovědná,
- ocenění majetku a závazků,
- den rozvahy, popř. rozhodný den,
- den započetí a zakončení inventurních prací.

K inventurním soupisům či na samostatný list je vhodné uvést, v jakém stavu se nachází zjištěný majetek, zvláště došlo-li k jeho mechanickému poškození. Skutečnosti se řádně okomentují pracovníkem, jemuž byl daný majetek svěřen do užívání (včetně vysvětlení původu a okamžiku vzniku případného poškození) a je nutné dále provést odhad zbývající životnosti majetku, včetně ocenění. V soupise je nezbytné se také zvlášť zmínit o majetku, který dosud nebyl poškozen, avšak vykazuje známky toho, že bude v dohledné době znehodnocen.

Na základě zjištěného stavu se zúčtují inventarizační rozdíly, především manka, opravné položky a rezervy. Je důležité neopomenout také vypořádání vzniklých ztrát a následně o něm do budoucna poučit všechny pracovníky.

Inventura pokladní hotovosti je prováděna pouze jednou ročně, a to opět k rozvahovému dni. Jde-li o tak citlivou záležitost jako jsou peníze, z důvodu opatrnosti je žádoucí provést navíc 1 - 3 průběžné inventarizace v rámci účetního období.

5.2.4 Směrnice o poskytování cestovních náhrad

V souvislosti s cestovními náhradami nemá Euregnia žádné specifické oblasti. Účetní jednotka nemá preferovaný typ ubytování, nad zákonem stanovené náhrady se nepřiznávají, nárok na 1. třídu nevzniká u žádného ze zaměstnanců a zálohy jsou vypláceny na požádání. Veškeré tyto skutečnosti by měly zaznít i v samotné směrnici.

Pracovní cesty jsou již běžnou položkou snad ve všech podnicích, přesto je důležité vytvořit pro skutečnosti s nimi související interní předpis. Obecná pravidla jsou sice stanovená zákonnou úpravou, jsou však roztržštěna do několika paragrafů, které na sebe občas chro-

nologicky nenavazují. Zaměstnanec neznalý poskytování cestovních náhrad je pak nucen k samostudiu legislativy, což je, jak už bylo uvedeno výše, zpravidla nežádoucí. Tato směrnice tudíž slouží především pracovníkům jako dokument sjednocující právní úpravu pro náhrady cestovních výdajů s případnými výjimkami vztahující se k prostředí společnosti.

Pracovníci by měli být vnitřním předpisem upozorněni, že jelikož jsou tyto náhrady vyplácené zaměstnavatelem z jeho podniku (tj. z jeho účtu či pokladny), nadřízený je oprávněn usměrňovat výši vyplácené částky např.:

- stanovením preferovaného ubytování,
- volbou dopravního prostředku či
- rozhodnutím o místě a času počátku a zakončení pracovní cesty.

Dojde-li k výjimce z pravidla vymezeného ve směrnici, je nezbytné k cestovnímu příkazu písemně doložit výčet toho, co vše může zaměstnanec nárokovat, včetně stvrzení podpisem jednatele společnosti.

Dále jsou pracovníci náležitě seznámeni s tím, co vše spadá do cestovních náhrad a jak jsou prokazovány.

Jelikož Euregnia přiznává pouze základní náhrady stanovené zákoníkem práce, sazby stravného jsou určeny následovně:

- 70 Kč při trvání služební cesty 5-12 hodin,
- 106 Kč při trvání služební cesty 12-18 hodin,
- 166 Kč při trvání služební cesty více jak 18 hodin. (Cestovní náhrady, Mzdové a platové předpisy, 2016, str. 11)

Výše náhrad za stravu se rok od roku mění, takže preferuji tento úsek zařadit do směrnice jako dodatek.

U stravného je důležité informovat nejen o výši náhrad na základě počtu hodin strávených pracovní cestou, ale především o jeho krácení podle toho, bylo-li zaměstnanci přiznáno minimálně 1 jídlo zdarma.

Při náhradách za užití automobilu se u ceny za 1 litr dané pohonné hmoty vychází z prováděcí vyhlášky k zákoníku práce (není-li ji prokazatelně možné určit např. dokladem o jejím nákupu). Jelikož je zmíněný předpis vyhlášen nově vždy s počátkem kalendářní-

ho roku, tato část směrnice se vymezí v dodatku či příloze k vnitřnímu dokumentu, než aby docházelo každoročně k přepracování celé směrnice.

V závěru předpisu se uvedou pravidla pro vyúčtování pracovní cesty, zejména pak termíny, které je nutné plnit, jmenovitě:

- vystavení cestovního příkazu,
- vyplacení zálohy,
- předložení vyúčtování, atp.

K zahraničním pracovním cestám dochází minimálně, a pokud ano, tak z velké části na Slovensko. Vystává tedy otázka, jako moc ve směrnici tuto část upravit. Je totiž nepravděpodobné, že Euregnia bude v blízké době natolik expandovat do zahraničí a využívat zahraničních služebních cest, aby bylo zapotřebí se v tomto bodě rozepsat. Jelikož je zahraniční stravné diferencováno podle států, uvedou se pouze poměry sazeb dle počtu hodin strávených na služební cestě:

- plná výše sazby při více, než 18 hodinách strávených na cestě,
- 2/3 sazby, trvá-li cesta 12-18 hodin,
- 1/3 sazby, trvá-li cesta méně, než 12 hodin (minimálně 1 hodinu, nebo 5 hodin, vznikl-li mu nárok na stravné v tuzemsku). (Cestovní náhrady, Mzdové a platové předpisy 2016, 2016, str. 12)

Seznam zemí s příslušným stravným je vydáván na každoroční bázi Ministerstvem práce a sociálních věcí. Z důvodu nedostatečného využívání zahraničních služebních cest bych jej v této směrnici neuváděla, a to ani jako přílohu. Pokud se situace ve společnosti nezmění, zařadí se do interního předpisu pouze odkaz na pramen, v kterém je možno tyto sazby nalézt.

Samozřejmě, že i v případě zahraničních cest se stravné poměrně krátí v závislosti na tom, zda byla v průběhu cesty zaměstnanci zdarma přidělena strava. Je důležité se o tom ve směrnici také zmínit, aby nedocházelo k rozporům při výplatě náhrad.

5.2.5 Směrnice o účtování časového rozlišení nákladů a výnosů

Časové rozlišení je ve společnosti prováděno u veškerých služeb (zahraniční i tuzemské) bez ohledu na jejich hodnotu a s přesností na jeden den. Pro časové rozlišení je používáno celkem 7 účtů:

- 381/010 – Náklady příštích období,
- 381/080 – Leasing FORD – čas. rozlišení,
- 383/010 – Výdaje příštích období,
- 384/010 – Výnosy příštích období,
- 384/020 – Výnosy příštích období – Akropolis,
- 385/100 – Příjmy příštích období,
- 389/010 – Dohadné účty pasivní.

Způsob časového rozlišení společnosti je z akruálního principu (pomineme-li některé další náklady, jako např. odpisy) nejpřesnější metodou pro vyčíslení odpovídajícího hospodářského výsledku za dané období. V zásadě by účetní jednotka nemusela takto rozlišovat nevýznamné částky, což mohou být dvouciferné položky, neboť jejich vliv na VH je zpravidla minimální. Jelikož se však nejedná o zpřesnění vykazování, není důvod tuto oblast jakkoliv modifikovat.

U jednotlivých účtů se uvede příklad položek, které se na ně zaznamenávají. V případě účtu 381/080 – „Leasing FORD – čas. rozlišení“ je vhodné se ve směrnici odkázat na danou leasingovou smlouvu. Účet 384/020 – „Výnosy příštích období – Akropolis“ je svázán s účtováním výnosů za spolek Akropolis, a proto i zde budou definována pravidla pro rozlišování a účtování.

Z dohadných účtů má společnost vytvořený pouze účet 389/010 – „Dohadné účty pasivní“. Nevyfakturované dodávky elektřiny, plynu a vody na konci roku jsou zaúčtovány zpětně do minulého období ihned po přijetí faktury po rozvahovém dni, jelikož je účetní závěrka zpracovávána zhruba měsíc před termínem podání daňového přiznání. Přestože je účtování položek na tomto účtu vymezeno českým účetním standardem č. 017 Zúčtovací vztahy, rekapitulace pravidel pro tento účet by měla být zakotvena i ve směrnici, neboť se nejedná pouze o nevyfakturované dodávky.

Absence analytiky účtu 388 byla již poznamenána ve směrnici o účtovém rozvrhu. I přesto má však společnost vytvořený postup pro výpočet částky náhrady od pojišťovny, a to na základě odborného odhadu pojistné škody a spoluúčasti plynoucí z pojistné smlouvy. Pokud by ovšem pohledávka z pojistné události nastala, Euregnia bude na základě rozhodnutí účtovat přímo do výnosů se souvztažným zápisem na účet pohledávek.

5.2.6 Směrnice o systému zpracování účetnictví a oběhu účetních dokladů

Společnost zpracovává účetnictví v účetním softwaru Ekonom. V tomto programu vede i zákonem povinně určené účetní knihy:

- účetní deník,
- hlavní kniha,
- kniha analytické evidence,
- kniha podrozvahové evidence.

Pro nakládání s doklady má Euregnia vytvořený postup pouze pro jejich příjem – přijetí a zaúčtování dokladů.

Přijetí dokladů:

- Schvalování podléhají doklady vstupující do firmy od dodavatelů (pokladní doklady, faktury, aj.). Každý takový doklad je nutné označit razítkem obsahující číslo zakázky, podpisem osob odpovídajících za správnost dokladu a za jeho odsouhlasení.
- U dokladů k zaúčtování je nutné nechat potvrdit jejich správnost (cenu, počet kusů / fakturovaných hodin, datum uskutečnitelného zdanitelného plnění, aj.) osobou, která tento nákup či objednávku uskutečnila. Potvrzením správnosti je podpis a datum oprávněné osoby.
- Osoby řešící jednotlivé zakázky přiřadí k dokladu příslušné číslo či označení zakázky.
- Odsouhlasení jednotlivých dokladů provádí jednatel firmy vnesením svého podpisu a data odsouhlasení do razítka na dokladu.
- Bez předchozího vyplnění veškerých výše uvedených údajů není možné zařadit doklad do účetnictví.

Zaúčtování dokladů

- Doklady k účtování musí obsahovat razítko s číslem zakázky, podpis osoby nesoucí odpovědnost za správnost dokladu (+ datum) a podpis osoby, která doklad odsouhlasila, včetně data odsouhlasení.
- Účetní odpovídá pouze za správnost zaúčtování účetního dokladu; za jeho správnost odpovídají osoby, které tento předaly k zaúčtování.

Tato směrnice si klade za cíl zjednodušit a urychlit tok procesů v rámci běžné činnosti podniku, což znamená právě práci s účetními doklady, a proto je potřeba směrnici náležitě upravit. Uvedený manuál je poměrně stručný a v zájmu zvýšení jeho účelnosti a zabránění spekulací jej doporučuji doplnit o lhůty pro schvalování i zaúčtování dokladů.

Další postupy týkající se oběhu dokladů jsou buď řešeny v jiných směrnících (dlouhodobý majetek, pracovní cesty, pokladna), anebo je společnost z organizačních důvodů zpracovávat nemůže.

Aktuální číselníky dokladů jsou uvedeny v příloze PIII. Ve způsobu jejich tvoření nemá společnost jednotný systém a pro uživatele může být opravdu těžké se v nich vyznat. U některých číselných řad je pouze na základě označení možné odhadnout, o jaký druh dokladu se jedná; v případě přijatých a vystavených faktur je to však nepravděpodobné. Navrhuji proto zpracování obecného vzoru na jejich tvorbu sestávajícího ze 3 částí. Demonstruji jej na fakturách vydaných:

- 1. část: FAV označení řady číselníku dle zkratky typu dokladu
- 2. část: 20xx rok, pro který je číselník tvořen
- 3. část: 000x číselná řada – dle četnosti je možno počet míst snížit či zvýšit

Dále je třeba přidat číselnou řadu pro ostatní interní doklady, společnost ji má vytvořenou pouze pro minulé roky.

Jelikož je otázka archivace a skartace účetních písemností řešena v jiném zákoně, než je zákon o účetnictví, abstrakt tohoto právního předpisu (především lhůty pro archivování) se zasadí i do tohoto dokumentu. Účetní jednotka v předpise dále uvede umístění archivovaných dokumentů.

Přestože je otázka odpovědností vymezena zejména směrnicí o podpisových záznamech, není od věci uvést seznam osob (případně jejich okruh), které mohou nakládat s určitými doklady; otázka podpisového vzoru zde není příliš důležitá.

5.2.7 Směrnice o používání cizích měn a o kursových rozdílech

Případem, kdy dochází k přepočtu cizích měn a následně ke kursovým rozdílům, je v Euregnii především poskytování služeb do zahraničí a také jejich nákup. Tyto operace se díky německým a rakouským klientům dějí pravidelně několikrát do měsíce. Jak už bylo uvedeno ve směrnici o poskytování cestovních náhrad, zahraniční pracovní cesty nejsou častým účetním případem; zálohy na cesty jsou i zde vypláceny na požádání.

Valutovou pokladnu Euregnia nevede a veškeré transakce se zahraničím probíhají skrz bankovní účet. Jedinou cizí měnou je EURO, společnost používá pro přepočty výhradně aktuální kurs k datu vystavení účetního dokladu.

Kvůli větší přehlednosti o přepočtech mohou mít účetní jednotky tendenci uchýlovat se k používání pevných kursů. Často je to taky podpořeno daným účetním softwarem, který není na automatické denní přepočty upraven. Euregnia tento problém naštěstí řešit nemusí, a proto upřednostňuje denní kurs. Ostatně je také vhodnější alternativou pro vyjádření přesného výsledku hospodaření.

Způsob přepočtu kursu při vyplácení cestovních náhrad je řešen zákoníkem práce, který rozlišuje, zda byla záloha na cestu vyplacena či ne. Tuto část stačí ve směrnici stručně popsat.

5.2.8 Směrnice o podpisových záznamech

Euregnia má stanovené všechny podpisové záznamy pouze jako vlastnoruční podpis, veškeré smlouvy jsou podepisovány výhradně jednatelkou společnosti. Jednatelka dále zastupuje společnost před úřady.

Kompetence v oblasti podepisování smluv jsou opět vztaženy k velikosti a předmětu podnikání společnosti a není třeba jim dávat hierarchii. Statutární orgán je jednočlenný, a proto je odpovědnost přidělena adekvátně.

Pokud jde o zachování bezpečnosti v podniku, je třeba písemně vymežit odpovědnosti v souvislosti s bankovními účty a datovou schránkou, a tedy i elektronický podpis. Podpisové vzory k bankovním účtům jsou samozřejmě umístěny i v samotném peněžním ústavu, důležité je především zaznamenat okruh osob pro případné spory.

Obsluhou datové schránky je pověřena pouze asistentka. Není tedy vyřešena otázka manipulace datové schránky v nepřítomnosti pověřené osoby. Euregnia si proto určí zaměstnance, který bude v této souvislosti proškolen. Hlavní kompetence však nadále přísluší asistentce, aby nedocházelo ke střetu odpovědností za vyřizování korespondence.

Účetnictví Euregnie zpracovává v současnosti pouze jedna osoba přímo podřízená jednatelce. V praxi to znamená skutečnost, že je tato osoba zodpovědná za:

- náležitosti účetních dokladů,
- zaúčtování účetních případů,

- zpracování účtového rozvrhu a
- zpracování směrnic o časovém rozlišení nákladů a výnosů, systému zpracování účetnictví a oběhu účetních dokladů, používání cizích měn a o opravných položkách.

Kompetence k vydávání ostatních vnitropodnikových předpisů vychází z poslání jednotlivých směrnic:

- dlouhodobý majetek a odpisový plán – jednatelka společnosti a účetní
- inventarizace – jednatelka společnosti a účetní
- podpisové záznamy – jednatelka společnosti
- cestovní náhrady – jednatelka společnosti
- pokladna – jednatelka společnosti, účetní a asistentka

5.2.9 Směrnice o opravných položkách

Euregnia tvoří opravné položky výhradně k pohledávkám, a to pouze daňové. Z daňových opravných položek tvořených na základě Zákona č. 593/1993 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů jsou to OP dle:

- § 8 – opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení,
- § 8a – opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31.12.1994,
- § 8c – opravné položky k pohledávkám do 30 000 Kč. (Daně z příjmů, 2016, str. 208-209)

Odpis pohledávek probíhá také daňovým způsobem.

Problematika opravných položek k pohledávkám byla už zčásti řešena směrnicí o účtovém rozvrhu, proto již výše zmíněné nebudu opakovat a pouze na toto téma navážu.

Část upravující daňové opravné položky není potřeba do směrnice vůbec vkládat, a to ani jako přílohu; budu se držet zásad pro obecné vytváření směrnic. Společnost se mimo jiné zabývá i daňovým poradenstvím a daňové zákony tak má vždy k dispozici.

Opravnými položkami se v účetnictví reflektují případná znehodnocení podnikového majetku. Mělo by k nim tedy docházet nejen na základě inventarizace k rozvahovému dni, ale kdykoliv v průběhu roku, je-li dán podnět k jejich tvorbě. Firma by zpravidla neměla čekat, až vyprší 12 měsíců od splatnosti, či až bude dlužník v insolvenčním řízení.

Společnosti navrhuji stanovit si manuál pro tvorbu účetních opravných položek, přičemž si zvolí nejvíce relevantní taktiku z uvedených možností; „x“ znamená počet měsíců od zaúčtování pohledávky do výnosů:

- OP se tvoří procentní sazbou z nominální hodnoty pohledávky dle počtu měsíců po splatnosti, začíná se tvořit již po x měsících,
- výše OP je posuzována individuálně dle dlužníka, začíná se tvořit již po x měsících,
- výše OP i začátek jejího tvoření se posuzuje vždy individuálně dle dlužníka.

Doba, kdy společnost začne tvořit opravnou položku, je určena individuálním posouzením rizik vznikajících při nesplacení pohledávky. Jak již vyplývá z předchozího textu, výše opravné položky s časem postupně narůstá. Ať už se však Euregnia rozhodne jakkoliv, je podstatné opravné položky skutečně tvořit. Jedině tak bude adekvátně dodržován princip opatrnosti.

Opravná položka k dlouhodobému majetku bude tvořena až na základě řádné inventarizace, pokud je netto hodnota majetku v účetnictví vyšší, než jak je tomu ve skutečnosti.

5.2.10 Směrnice o vedení pokladny

Pokladna je ve společnosti Euregnia vedena asistentkou, která současně provádí k 31.12. daného roku inventarizaci pokladní hotovosti. Firma nemá stanovené pokladní limity.

Nejdříve se vymezí souhrn administrativních prací týkajících se pokladny.

Povinností pokladníka není často pouze starost o pokladní hotovost a příjem a výdej pokladních dokladů, ale také administrace cenin a vyplacení a zúčtování záloh (drobné nákupy, pracovní cesty); to zahrnuje i operace na příslušných účtech účetního softwaru. S pokladníkem se sepisuje dohoda o hmotné odpovědnosti, jakožto i s osobou, která jej zastupuje v případě jeho nepřítomnosti.

Není vhodné a občas ani nezbytně nutné uchovávat příliš mnoho hotovosti ve firmě. Je doporučeno si proto stanovit pokladní limity, nad jejichž rámeček je hotovost odváděna na bankovní účet. V tomto případě se tím není potřeba zabývat, jelikož Euregnia přechovává hotovost v pokladně zpravidla do 5 000 Kč a většina transakcí je prováděna skrz běžný účet.

Úkolem pokladníka je také přezkušování věcné správnosti všech pokladních dokladů, a proto se seznam těchto náležitostí zasadí do směrnice.

V účetnictví společnosti Euregnia je pokladna vedena na dvou účtech, zvlášť pro každou provozovnu:

- 211/010 – Pokladna UH
- 211/020 – Pokladna ZL

Pro každou provozovnu, a tedy i účet, je vhodné vést pokladní knihu. Zákon sice její povinnost nezakládá, ale její vedení je nepochybně přínosem z hlediska průkaznosti.

Číselné řady dokladů byly řešeny již směrnicí o systému zpracování účetnictví a oběhu účetních dokladů, nicméně bych zde uvedla číselníky pro pokladní doklady, aby se zamezilo nutnosti vyhledávání v dalších interních dokumentech.

U vyplácení záloh je potřeba vymezit dobu, do kdy mají být vyúčtovány; u drobných nákupů co nejdříve je to možné, nejpozději však do týdne. Všechny vyplacené zálohy je nutné zúčtovat do rozvahového dne daného účetního období. O vyplácení záloh na služební cesty se zde uvede poznámka týkající se pouze časových limitů, neboť vše ostatní je řešeno ve zvláštní směrnicí. Pro každou zálohu se vystaví výdajový pokladní doklad a zároveň se záloha vykáže v účetnictví jako pohledávka.

Inventarizace pokladní hotovosti je opět řešena v samostatné směrnicí, záznam o termínu, způsobu a četnosti patří ovšem i do tohoto předpisu. Kromě toho se zde uvedou i intervaly pravidelné kontroly pokladní hotovosti; provádí se nejméně 1x za měsíc a dále pokud je pokladník nepřítomen a jeho funkci dočasně přebírá zástupce.

6 DOPORUČENÍ

Při tvoření směrnic byla zohledněna zejména velikost účetní jednotky spolu s dalšími okolnostmi. Na základě toho byly navrženy i doporučení na transformaci jednotlivých postupů v účetnictví v zájmu jeho zušlechtnění.

Společnost by neměla chápat vytvoření interních předpisů jako nutné zlo, ale pojmout je spíše z pozitivní strany – jako zákonem danou možností upravit si chod podniku dle svého rozhodnutí. Mechanismus každého podniku je individuální, což by se mělo projevit především v účetnictví.

U účtového rozvrhu shledávám jako největší problém jeho nepřehlednost a častou absenci logické návaznosti jednotlivých účtů, což je vidět hned zkraje u bankovních účtů. Množství účtů pohledávek a závazků je třeba redukovat do dvou, maximálně třech analytik, neboť by při stávající taktice byly za pár let tyto účty nejen zbytečně obsáhlé a podrobné, ale především neaktuální a tudíž irelevantní pro veškeré subjekty. K účtům DPH navrhuji přidat účet pro 10% sazbu (zejména u knih) a omezit jejich celkový počet na 3. U nerozděleného zisku doporučuji postupovat stejným způsobem, jako u pohledávek a závazků. U rozvahových a výsledkových účtů zaznamenávajících opravné položky je vhodné upravit číslování u analytik a dále je potřeba dotvořit další účty dle druhů opravných položek.

Pro dlouhodobý majetek je příhodné vytvořit do budoucna vlastní metody odepisování. Euregnia by se měla zabývat při pořizování DM jeho dobou použitelnosti / životnosti, a dle toho taky vypočítat odpisy účinné měsícem zařazení do aktiv podniku. Do inventární karty pak stačí přidat i vypočítané daňové odpisy, uvést, jaký je rozdíl s ve srovnání s účetními a o danou částku se poté majetek upraví v daňovém přiznání. Časové rozlišení by mělo probíhat také u drobného dlouhodobého majetku, jehož cena při pořízení a doba použitelnosti jsou považovány za významné.

Formalizováním postupu inventarizace si Euregnia nejen přehledně seskupí veškeré vlastní metody, ale bude pozitivně působit navenek, především ve vztahu k finančnímu úřadu. Doporučuji navíc dělat alespoň jednu průběžnou inventuru pokladny, například v polovině účetního období.

V případě náhrad cestovních výdajů je potřeba sledovat náhrady stravného a kdykoliv se změní, je nutné obměnit i tuto část směrnice.

Ve směrnici o časovém rozlišení nákladů a výnosů navrhuji doplnit charakteristiky některých účtů, jako je například rozlišení leasingu a dohadný účet pasivní. Je potřeba zde zdůraznit způsob řešení případných pohledávek za pojišťovnou, aby se zamezilo nedorozumění zejména ze strany správce daně. Rozlišování služeb je jinak upraveno způsobem podávajícím věrný obraz účetnictví.

Pro včasné zaúčtování dokladů je přiměřené stanovit lhůty, do kterých je nutné doklady zpracovat. Číselníky dokladů působí chaoticky a na první pohled není zřejmé, jaký doklad je kterou číselnou řadou označen a pro který rok je řada platná. Doporučuji vycházet z kombinace logické zkratky typu dokladu, roku, pro který je daná číselná řada účinná a místa pro 2-4 čísla číselné řady.

System používání cizích měn má společnost nastaven optimálně. Zaměstnanci jsou schopni hradit si výdaje při zahraniční pracovní cestě sami, a proto se nebude požadovat vyplacení zálohy.

Kompetence k obsluze datové schránky by měla být pro jistotu svěřena ještě další osobě kromě asistentky. Dále se upraví elektronický podpis u bankovního účtu.

Euregnia by měla kromě tvoření daňových opravných položek vyhodnotit, za které další pohledávky by bylo možné vzhledem k riziku jejich nesplacení tvořit také opravné položky, byť účetní. Společnost tak zpřesní hodnoty vykazované účetnictvím.

Osobě pokladníka doporučuji směrnici vymezit pole působnosti, tj. vše další, o co se kromě pokladny bude starat; stejné kompetence budou náležet i jeho zástupci, kterého je třeba určit.

V neposlední řadě je však nutné se se směrnici naučit pracovat a pravidelně je aktualizovat. Pokud však společnost vezme iniciativu za správný konec a do tvorby směrnic investuje časem i obsahem, interní dokumenty budou podněcovat její úspěšný chod.

ZÁVĚR

Tvorba vnitropodnikových směrnic je značně složitý proces, který není definován pouze časovou náročností. Důležitou roli hraje poznání podniku jako celku. Aby byly směrnice skutečně účinné, musí osoba, která je sestavuje, velmi dobře vědět o tom, jak to v podniku funguje, popřípadě úzce spolupracovat s osobami, které těmito vědomostmi disponují. To platí především pro firmy, jež si nechají zpracovat směrnice externí společností specializující se na vytváření těchto interních předpisů; účetní jednotka nesmí být při své sdílnosti příliš stručná.

Při tvoření účetních pravidel na začátku podnikání by se daná společnost neměla příliš zabírat přizpůsobení svého účetnictví daňovým zákonům, přestože je to z důvodu zpracování daňového přiznání jednodušší a určením si vlastních pravidel často vznikají zdanitelné rozdíly, které vedou k výpočtu a vykazování odložené daně. Tímto způsobem jsou nastaveny mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, jež dbají spíše na princip a účel účetnictví pro podnik a nezaobírají se daněmi, vyjma odložené.

Práce je koncipována jako jistá forma analýzy vnitřního prostředí podniku zaměřující se na vybrané oblasti hospodaření. Při sestavování směrnic jsem vycházela především ze zásad vedení účetnictví, které sloužily jako koncepční rámec. Výsledkem je zjištění, že ani společnost, jejímž oborem podnikání je především vedení účetnictví jiným podnikatelům, nemá bezvadně nastavené metody vlastního účetnictví.

Zajímavou alternativou k metodologickému přístupu analýzy podniku by bylo porovnání s její kvantitativní formou. Může jí být například již výše uvedená finanční analýza v širším podání či analýza rizik. Neméně pozoruhodné je také srovnání s variantou účetnictví vedené podle IFRS (případně IRFS pro malé a střední podniky), které je prosté vlivů daňových předpisů

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] Cestovní náhrady, Mzdové a platové předpisy 2016, 2016. Ostrava: Sagit. (ÚZ: Úplné znění č. 1116). ISBN 978-80-7488-147-3.
- [2] Daně z příjmů, 2016. Ostrava: Sagit. (ÚZ: Úplné znění; č. 1113). ISBN 978-80-7488-144-2.
- [3] DUŠEK, Jiří, 2014. Vyhněte se chybám v účetnictví: rady, řešení, praktické příklady. 1. vyd. Praha: Grada, ISBN 978-80-247-5433-8.
- [4] EUREGNIA, ©2015. *Euregnia.cz: účetnictví a daňové poradenství* [online]. [cit. 2016-04-30]. Dostupné z: <http://www.euregnia.cz/cz>
- [5] EUREGNIA, 2016. *Interní materiály*. Uherské Hradiště: Euregnia.
- [6] FICBAUER, Jiří a David FICBAUER, 2012. Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy. 5., aktualiz. vyd. Ostrava: KEY Publishing. *Ekonomie* (Key Publishing). ISBN 978-80-7418-143-6.
- [7] KOVALÍKOVÁ, Hana, 2015. Vnitřní směrnice pro podnikatele 2015. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. *Účetnictví (ANAG)*. ISBN 978-80-7263-942-7.
- [8] KOVANICOVÁ, Dana, 2012. Abeceda účetních znalostí pro každého. 20. aktualizované vydání. Praha: Polygon. ISBN 978-80-7273-169-5.
- [9] KRÁLÍČEK, Vladimír a Jan MOLÍN, 2014. Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-557-3.
- [10] LOUŠA, František, 2014. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 119 s. ISBN 978-80-247-5172-6.
- [11] MÁČE, Miroslav, 2013. *Účetnictví a finanční řízení*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4574-9.
- [12] MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ, 2016. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. První vydání. Praha: Grada Publishing. *Účetnictví a daně (Grada)*. ISBN 978-80-247-5806-0.
- [13] MÜLLEROVÁ, Libuše, 2013. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7357-988-3.

- [14] NOVOTNÝ, Pavel, 2016. Účetnictví pro úplné začátečníky 2016. 10. vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5803-9.
- [15] PILAŘOVÁ, Ivana, 2011. Účetnictví podnikatelských subjektů. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-617-2.
- [16] SCHIFFER, Vladimír, 2008. *Aktuality z vedení a kontroly účetnictví*. Praha: Linde. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-721-8.
- [17] SCHIFFER, Vladimír, 2009. *Vnitřní kontrolní systém: Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Vyd. 1. Praha: ASPI. Téma (ASPI). ISBN 978-80-7357-436-9.
- [18] SCHIFFER, Vladimír, 2010. Správně vedené účetnictví. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 274 s. Téma (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-575-5.
- [19] STROUHAL, Jiří a Jiřina BOKŠOVÁ, 2015. Lexikon účetních pojmů: překlad z ČJ do AJ a NJ, výklad pojmů v ČJ, AJ a NJ, praktické příklady, účtový rozvrh. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-787-4.
- [20] ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2007. Vnitropodnikové účetní směrnice. In: Mzdová praxe [online]. [cit. 2016-03-11]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>
- [21] ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 1. vyd. Praha: Grada. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.
- [22] Účetnictví podnikatelů: Audit, 2016. Ostrava: Sagit. (ÚZ: Úplné znění; č. 1111). ISBN 978-80-7488-142-8.
- [23] VALOUCH, Petr, 2005. Accounting. Vyd. 1. V Brně: Mendelova zemědělská a lesnická univerzita. ISBN 80-7157-916-5.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČNB	Česká národní banka
ČSOB	Československá obchodní banka
ČŮS	České účetní standardy.
DD	Dobropisy
DDM	Drobný dlouhodobý majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
FAV	Faktura vystavená
IFRS	International Financial Reporting Standards
OP	Opravné položky
UH	Uherské Hradiště
VH	Výsledek hospodaření
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZL	Zlín
ZoÚ	Zákon o účetnictví

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1: Skladba čísla účtu 013 Software (Strouhal a Bokšová, 2015, str. 278).....</i>	<i>22</i>
<i>Obr. 2: Logo společnosti Euregnia, s.r.o. (Euregnia, 2016)</i>	<i>34</i>
<i>Obr. 3: Organizační struktura společnosti (Euregnia, 2016)</i>	<i>37</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1: Doba úschovy účetních dokumentů dle zákona o účetnictví (Novotný, 2016, str. 61)</i>	<i>29</i>
<i>Tab. 2: Rozvaha společnosti Euregnia, s.r.o. za období 2012 – 2014 (Euregnia, 2016).....</i>	<i>35</i>
<i>Tab. 3: Vybrané informace z výkazu zisku a ztráty společnosti Euregnia, s.r.o. za období 2012 – 2014 (Euregnia, 2016)</i>	<i>36</i>

SEZNAM PŘÍLOH

- PI Návrh formátu směrnic
- PII Účtový rozvrh Euregnia s.r.o.
- PIII Číselníky dokladů

PŘÍLOHA P II: ÚČTOVÝ ROZVRH EUREGNIA S.R.O.

022/010	Majetek hmotný	321/010	Dodavatelé
022/013	Hmotný majetek – 13 měsíců	321/115	Dodavatelé 2015
042/010	Pořízení dlouhodobého majetku	324/010	Přijatá platba zálohy - ostatní
082/010	Odpisy hmotného majetku	324/015	Přijatá záloha Bajgar
082/013	Odpisy HM – 13 měsíců	324/020	Přijatá záloha Publicom
211/010	Pokladna UH	324/023	Přijatá záloha Horák
211/020	Pokladna ZL	324/027	Přijatá platba W.B.F.
213/010	Stravenky ERN	324/032	Záloha Hyroš SW
213/020	Stravenky BRM	324/033	Záloha Kučera
213/030	Poukázky Ticket Benefits	324/034	Záloha Neubauer
213/040	Známky	324/035	Záloha Chabičovský
221/010	Bankovní účet ČSOB	324/036	Záloha HC UH
221/020	Bankovní účet - kontokorent	324/037	Záloha J.W.P.
221/030	Spořicí účet	324/038	Záloha Nika Yacht
221/040	FIOB KČ	324/039	Záloha Tomina Oil
221/050	FIOB EUR	324/040	Záloha 4 Stars
221/060	Fio konto EUR	324/042	Záloha Stavosteel
261/010	Peníze na cestě	324/043	Záloha Stavoloz
261/020	Peníze na cestě - kontokorent	324/044	Záloha MV Solar
311/006	Odběratelé 2006	324/045	Záloha Qeneo
311/007	Odběratelé 2007	324/046	Záloha Ekotwist
311/008	Odběratelé 2008	324/047	Záloha Crisis Consulting s.r.o.
311/009	Odběratelé 2009	324/048	Záloha Kupi
311/010	Odběratelé	324/049	Záloha Toriška
311/015	Odběratelé	324/050	Záloha Stora
311/900	Pohledávky – přepočtené k 31.12	324/051	Záloha Marell
311/999	Pohledávky v insolv. řízení	324/052	Záloha K+K Building
314/002	Záloha Elipsa Trade	325/010	Závazek Zwicker system
314/003	Záloha barely „Pí-voda“	325/011	Ostatní závazky – náhrada škod
314/010	Zálohy ostatní	325/020	Ostatní závazky
314/020	Záloha nájemné ALFA	325/030	Závazek CERTA system
314/030	Kredit – Leo Express	325/080	Kauce UZ Praha
314/040	Záloha energie	331/010	Zaměstnanci
315/010	Ostatní pohledávky	333/010	Ostatní záv. vůči zaměstnancům
316/011	Ostatní pohl. – náhrada škod	335/010	Pohledávky za zaměstnanci
315/020	Pohledávky KL STUDIO	336/010	ZPMV
315/060	Přefakturace	336/011	OZP
321/008	Dodavatelé 2008	336/012	VZP
321/009	Dodavatelé 2009	336/013	Revírní Bratrská Pokladna

336/014	Metal Aliance	428/013	Nerozdělený zisk 2013
336/015	ČPZP	431/010	HV ve schvalovacím řízení
336/020	OSSZ	461/010	Úvěr UNI Credit
336/050	KOOPERATIVA	501/010	Kancelářské potřeby
341/010	Daň z příjmů právnických osob	501/020	Ostatní režie
342/010	Zálohová daň	501/030	Drobný majetek
342/020	Srážková daň	501/401	Drobná režie
343/001	Daň – snížená sazba	502/100	Spotřeba energie
343/002	Daň – základní sazba	504/100	Prodané zboží
343/009	DPH	511/100	Opravy a udržování
343/010	DPH sníž.	512/010	Cestovné do limitu
343/019	DPH	512/999	Cestovné nedaňové
343/020	DPH zákl.	513/010	Náklady na reprezentaci
343/050	DPH - platby	513/020	Klub ERN - nedaňové
345/010	Silniční daň	518/010	Poštovné
365/010	Ostatní závazky ke společníkům	518/020	Telefony, Dat, Avonet, T-Mobile
378/020	Pohledávky GAMA SOLUTION	518/030	Semináře, školení
378/100	Pohledávky z poj. plnění Kooper.	518/040	Účetní práce + poradenství
379/010	Jiné závazky – platba kartou	518/041	Auditorské služby
379/030	Koupeř majetku	518/042	Služby Codexis
379/040	Jiné závazky – přeúčtování	518/043	Služby CYRRUS
379/050	Ostatní závazky	518/050	Služby ostatní – k zakázkám
379/999	Nejasné platby	518/060	Služby software, udržování PC
381/010	Náklady příštích období	518/070	Drobný nehmotný majetek
381/080	Leasing FORD – čas. rozlišení	518/080	Ostatní služby
383/010	Výdaje příštích období	521/010	Mzdy - zaměstnanci
384/010	Výnosy příštích období	5218020	Dohody o provedení práce
384/020	Výnosy PO - Akropolis	521/030	Náhrady mzdy (nemoc)
385/100	Příjmy příštích období	521/040	Odměna jednatele
389/010	Dohadné účty pasivní	523/010	Odměny členům org. společnosti
391/010	Opravná položka k pohledávkám	524/010	ZPMV
391/020	Opravná položka k pohled. §8c	524/011	OZP
395/010	Vnitřní zúčtování	524/012	VZP
427/010	Fond FKSP 3% z HV	524/013	Revírní Bratrská Pokladna
428/006	Nerozdělený zisk 2006	524/014	Metal Aliance
428/007	Nerozdělený zisk 2007	524/015	Česká průmyslová
428/008	Nerozdělený zisk 2008	524/020	Zákonné sociální pojištění
428/009	Nerozdělený zisk 2009	524/030	½ náhrada mzdy (OSSZ)
428/010	Nerozdělený zisk 2010	527/010	Stravenky
428/011	Nerozdělený zisk 2011	527/020	Ticket Benefits
428/012	Nerozdělený zisk 2012	527/050	Kooperativa

528/010	Závodní lékař, prohlídky	558/020	Tvorba OP dle §8a
531/010	Silniční daň	562/010	Úroky placené
538/010	Kolky, ceniny, poplatky	562/020	Úroky z půjčky Uni Credit
538/020	Členské příspěvky	563/010	Kurzové ztráty
543/010	Dary sponzorské	568/010	Bankovní poplatky
545/010	Ostatní pokuty a penále	568/011	Ostatní finanční náklady
546/010	Ostatní odpis pohledávek	568/999	Ostatní finanční N - nedaňové
546/100	Odpis pohledávek Jahoda	602/010	Účetní práce, konzultace
546/200	Odpis pohledávek Cargo Air	602/020	Cestovné k poskyt. službám
546/999	Odpis pohledávek nedaňové	602/030	Přefakturace
548/010	Nájem a údržba kancel. + energie	602/040	Ostatní
548/020	Nájem ostatní	602/050	Tržby divadelní představení
548/030	Ostatní provozní náklady	604/010	Tržby za zboží TUZ
548/031	Auditorské služby	641/010	Tržby z prodeje DNHM
548/032	CODEXIS 5	646/100	Pohledávky Jahoda – kupní cena
548/035	Reklamní služby, marketing	648/010	Ostatní provozní výnosy
548/040	PHM	648/020	Náhrada nákladů soudní řízení
548/050	Opravy a udržování osobních aut.	648/030	Dotace ÚP
548/060	Provize za inkaso pohledávek	648/040	Přijaté dary
548/070	Ostatní provozní režie	648/045	Fond dalšího vzdělávání
548/080	Pojištění ERN, auto, OHK, KDP	648/050	Akropolis
548/090	Poj. Uni Credit BMW havarijní	648/055	Město Uh. Hradiště
548/999	Nedaňové náklady	648/060	Pojistné plnění
549/100	Manka a škody	662/010	Bankovní úroky
551/010	Odpisy dlouhodobého majetku	662/020	Smluvní úroky z prodlení
551/020	Odpisy majetku 13 měsíců	663/100	Kurzové zisky
558/010	Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek	668/010	Ostatní finanční výnosy

PŘÍLOHA P III: ČÍSELNÍKY DOKLADŮ

00000x	Příkazy k úhradě
16000x	Faktury přijaté
19100x	Faktury vystavené
D-D	Faktury vystavené D-D
DD1600000x	DD 2016
OBP0000x	Objednávky přijaté
OBV0000x	Objednávky vystavené
P1600x	Pokladna příjem 2016
V1600x	Pokladna výdej 2016
POH0000x	Pohledávky
ZAV0000x	Závazky
PRI00001	Skladové příjemky
VYD0000x	Skladové výdejky
DOD0000x	Dodací listy
FIB00x	Fio běžný účet 221040
FIK00x	Fio konto EUR
MZ201600x	Mzdy 2016