

Návrh vybraných vnitropodnikových směrnic pro firmu ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o.

Martina Kyselicová

Bakalářská práce
2015



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Martina Kyselicová**
Osobní číslo: **M120248**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Návrh vybraných vnitropodnikových směrnic pro firmu ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

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

II. Praktická část

- Charakterizujte obchodní korporaci.
- Proveďte analýzu současného stavu vnitropodnikových směrnic ve firmě ORTHOPOM bratři Škodové spol. s r. o.
- Na základě teoretických a praktických poznatků navrhnete úpravu souboru vnitropodnikových směrnic pro danou obchodní korporaci.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 11., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, 439 s. ISBN 978-80-7263-824-6.
LARSEN, John E. Modern Advanced Accounting. 9th ed. Boston: McGraw-Hill/Irwin, c2003, 853 s. ISBN 0-07-250290-8.
LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 6., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2014, 119 s. ISBN 978-80-247-5172-6.
SCHIFFER, Vladimír. Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2009, 223 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
SOTONA, Milan. Vnitropodnikové směrnice 2006. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 2006, 179 s. ISBN 80-251-0924-0.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **16. února 2015**
Termín odevzdání bakalářské práce: **15. května 2015**

Ve Zlíně dne 16. února 2015

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 7.5.2015

Kyselicová
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce je orientována na problematiku tvorby návrhu vnitropodnikových směrnic pro obchodní korporaci ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. Teoretická část je zpracována formou literární rešerše. Vysvětluje pojem vnitropodnikové směrnice, jejich význam a klasifikaci. Vymezuje nejdůležitější legislativu upravující tvorbu těchto vnitřních předpisů, nejčastější chyby při zpracování a rizika při jejich nevytvoření. Obsahuje též charakteristiku zvolených vnitropodnikových směrnic. Praktická část je věnována nejdříve analýze stávajících vnitřních předpisů sledované obchodní korporace a následně samotné tvorbě návrhu upravených či nových vnitropodnikových směrnic. V závěru práce jsou uvedena pozitiva a eventuelní rizika spjata s touto problematikou. V neposlední řadě stanovena doporučení pro efektivnější řízení dané obchodní korporace.

Klíčová slova: vnitropodniková směrnice, účetní jednotka, legislativní předpis, dlouhodobý majetek, odpisový plán, zásoby, kursové rozdíly

ABSTRACT

This bachelor thesis is focused on the issue of the proposal of internal directives for the company ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. The theoretical part is processed through literary retrieval. It explains the term internal directives, their significance and classification. It identifies the most important legislation regarding the formation of these internal regulations, the most common processing mistakes and also risks of their failure to create. It also includes characteristics of selected internal directives. The practical part is devoted to the first analysis of existing internal regulations following business corporation and the subsequently creation of the proposal modified or new internal directives. In the end there are presented the positives and potential risks associated with this issue. Finally, recommendations are given for more effective control of the business corporation.

Keywords: internal directives, accounting unit, legislation, long-term property, depreciation schedule, supplies, exchange differences

Ráda bych touto cestou chtěla především poděkovat své mamince, která je mi při mých studiích velkou a neustálou oporou. Dále bych chtěla poděkovat vedoucí své bakalářské práce, paní Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D., za její vzácné rady, konzultace a velkou trpělivost. V neposlední řadě bych chtěla poděkovat vedení obchodní korporace ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o., které mi umožnilo realizaci této bakalářské práce a poskytlo veškeré nutné informace a podklady potřebné pro její zpracování, stejně tak jako paní účetní této firmy za její ochotu při získávání těchto nezbytných podkladů.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	15
1 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE	16
1.1 DEFINICE.....	16
1.1.1 Vlastnosti vnitropodnikových směrnic	16
1.2 VÝZNAM	17
1.3 PRÁVNÍ RÁMEC PRO TVORBU VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	18
1.4 KLASIFIKACE VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	19
1.4.1 Vnitropodnikové směrnice vyplývající z účetních předpisů.....	20
1.4.2 Vnitropodnikové směrnice vyplývající z jiných než účetních předpisů	21
1.4.3 Doporučené vnitropodnikové směrnice	22
1.5 NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	23
1.5.1 Záhloví.....	24
1.5.2 Vlastní text	24
1.5.3 Zápětí.....	25
1.6 OBECNÉ ZÁSADY PRO ZPRACOVÁNÍ.....	25
1.7 BĚŽNÉ NEDOSTATKY PŘI TVORBĚ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	25
1.8 RIZIKA PŘI NEZPRACOVÁNÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	26
2 STRUČNÁ CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	28
2.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	28
2.2 ODPISOVÝ PLÁN	29
2.3 ZÁSoby.....	31
2.4 POUŽÍVÁNÍ CIZÍ MĚNY, KURSOVÉ ROZDÍLY	33
II PRAKTICKÁ ČÁST	35
3 ORTHOPOM BRATŘI ŠKODOVÉ, SPOL. S R. O.	36
3.1 PŘEDSTAVENÍ OBCHODNÍ KORPORACE	36
3.1.1 Základní informace	36
3.1.2 Organizační struktura	37
3.1.3 Historie obchodní korporace	37
3.1.4 Výroba.....	38
4 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE OBCHODNÍ KORPORACE	39
4.1 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU VNITŘNÍCH SMĚRNIC V ÚČETNÍ JEDNOTCE	39
4.2 PRŮZKUM NEZBYTNOSTI DÍLČÍCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	39
5 VLASTNÍ NÁVRH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	41
5.1 VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE Č. X/2015 – DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	41
5.1.1 Analýza stávající vnitropodnikové směrnice	41
5.1.2 Úvodní ustanovení	42
5.1.3 Vymezení dlouhodobého majetku.....	43
5.1.4 Pořizování dlouhodobého majetku.....	45
5.1.5 Oceňování dlouhodobého majetku.....	45

5.1.6	Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	46
5.1.7	Inventární karta majetku	46
5.1.8	Vyřazování dlouhodobého majetku	47
5.1.9	Účtování – příklady předkontací	47
5.1.10	Závěrečná ustanovení	49
5.2	VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE Č. X/2015 – ODPISOVÝ PLÁN.....	50
5.2.1	Analýza stávající vnitropodnikové směrnice	50
5.2.2	Úvodní ustanovení	50
5.2.3	Základní pravidla odpisování	51
5.2.4	Doba odpisování a odpisové sazby	51
5.2.5	Metody odpisování a zachycování odpisů	53
5.2.6	Účtování odpisů	53
5.2.7	Závěrečná ustanovení	53
5.3	VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE Č. X/2015 – ZÁSoby	54
5.3.1	Analýza stávající vnitropodnikové směrnice	54
5.3.2	Úvodní ustanovení	54
5.3.3	Vymezení jednotlivých druhů zásob	55
5.3.4	Oceňování a evidence zásob	56
5.3.5	Normy přirozených úbytků	57
5.3.6	Účtování o zásobách	58
5.3.7	Závěrečná ustanovení	60
5.4	VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE Č. X/2015 – POUŽÍVÁNÍ CIZÍCH MĚN, KURSOVÉ ROZDÍLY	61
5.4.1	Analýza stávající vnitropodnikové směrnice	61
5.4.2	Úvodní ustanovení	61
5.4.3	Základní pravidla	62
5.4.4	Důvody pro změnu pevného kursu	62
5.4.5	Okamžik ocenění	63
5.4.6	Kurové rozdíly	63
5.4.7	Účtování – příklady předkontací	63
5.4.8	Závěrečná ustanovení	64
5.5	DOPORUČENÍ PRO OBCHODNÍ KORPORACI ORTHOPOM BRATŘI ŠKODOVÉ, SPOL. S R. O.	65
5.5.1	Zhodnocení pozitiv a negativ	65
5.5.2	Obecná doporučení pro sledovanou obchodní korporaci	66
5.5.3	Doporučení v konkrétních postupech sledované účetní jednotky	67
5.5.4	Shrnutí doporučení	72
5.5.5	Vyjádření obchodní korporace	73
	ZÁVĚR	74
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	76
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	80
	SEZNAM OBRÁZKŮ	82
	SEZNAM TABULEK	83
	SEZNAM PŘÍLOH	84
	PŘÍLOHA P I: TITULNÍ STRANA VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE	85
	PŘÍLOHA P II: ÚČTOVÝ ROZVRH	86
	PŘÍLOHA P III: INVENTÁRNÍ KARTA MAJETKU	92

PŘÍLOHA P IV: PROTOKOL O ZAŘAZENÍ MAJETKU DO UŽÍVÁNÍ.....	93
PŘÍLOHA P V: PROTOKOL O VYŘAZENÍ MAJETKU Z EVIDENCE.....	94
PŘÍLOHA P VI: KALKULAČNÍ VZOREC	95
PŘÍLOHA P VII: ROZDĚLOVNÍK.....	96

ÚVOD

Jako téma své bakalářské práce jsem zvolila návrh vybraných vnitropodnikových směrnic pro obchodní korporaci ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. Podnik se nachází v místě mého bydliště a během svých studií jsem s touto firmou již párkrát spolupracovala při tvorbě různých seminárních prací, a právě z těchto důvodů pro mě oslovení této obchodní korporace bylo jasnou volbou.

Zásadním důvodem výběru daného tématu bylo zjištění toho, že sledovaná obchodní korporace se již delší dobu aktualizací vnitřních předpisů vůbec nezabývá. Tato firma, a troufám si tvrdit, že není jediná, nebere na vědomí skutečný význam těchto vnitřních předpisů, což považuji od účetních jednotek za nezodpovědné, jelikož směrnice jednak slouží pro jednodušší orientaci při řešení určitých nastalých situací v podniku, a také fungují jako ochrana při eventuálním přezkoumávání ze strany finančních úřadů. Na druhou stranu však musím též uvést, že i v dnešní době řada firem ani netuší, že účetní předpisy ukládají povinnost tvorby vnitropodnikových směrnic pro určité oblasti, a právě při jejich nevytvoření mohou být případnou kontrolou i sankcionovány. Ovšem ani tato skutečnost účetní jednotky neomlouvá.

Po vysvětlení závažnosti této problematiky, se postoj analyzované obchodní korporace k tomuto tématu stal velmi otevřeným, a to především z důvodu, jak ostatně bylo již řečeno, zanedbávání oblasti týkající se vnitropodnikových směrnic. Přestože se vyskytuje četné množství těchto vnitřních předpisů, v rámci své bakalářské práce, po prokonzultování s vedením firmy, budu řešit jen ty směrnice, jež budou pro obchodní korporaci nejpodstatnějším benefitem.

Bakalářská práce je již obvyklým způsobem rozčleněna do dvou částí, tedy do části teoretické a části praktické. Teoretická část bude věnována průzkumu dostupných literárních zdrojů zabývajících se problematikou vnitropodnikových směrnic a zpracována formou literární rešerše, tedy pomocí názorů různých autorů shromážděných odborných publikací. V části praktické bude provedena analýza současného stavu vnitropodnikových směrnic sledované obchodní korporace ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o., a z ní vyplývající úpravy a aktualizace či vytvoření směrnic nových. Jednotlivé úkoly a podrobnější popis postupu této práce je vymezen v následující části „Cíle a metody zpracování práce“.

Cílem bakalářské práce není vytvoření návrhu komplexního souboru vnitropodnikových směrnic pro danou účetní jednotku.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem bakalářské práce je za pomoci teoretických poznatků a uskutečněné analýzy vnitropodnikových směrnic zaktualizovat stávající zastaralé směrnice zvolené obchodní korporace či vypracovat návrh směrnic nových.

Oblast vnitropodnikových směrnic je i v dnešní době docela zanedbávána, a to především v menších firmách, jakou je ostatně i obchodní korporace, jež je předmětem zkoumání této bakalářské práce. Nicméně téma „vnitropodnikové směrnice“ by mělo být řešeno v každé obchodní korporaci, a to především z toho důvodu, že úprava některých oblastí těmito vnitřními předpisy vyplývá přímo z účetních legislativních předpisů, obzvláště ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Proto jsem přesvědčena, že téma, které jsem si pro svou bakalářskou práci vybrala, je nesmírně důležité, a pro vybranou obchodní korporaci bude návrh těchto vnitropodnikových směrnic velkým přínosem.

Jak jsem již zmínila, budu se zabývat analýzou vnitropodnikových směrnic a návrhem směrnic nových, což je tedy hlavním cílem této práce. Abych tohoto cíle dosáhla, vymezila jsem si následující dílčí úlohy:

- Provést průzkum odborných literárních pramenů zaměřených na danou problematiku.
- Za pomoci těchto zdrojů vypracovat literární rešerši sloužící jako podklad pro zpracování praktické části.
- Provést rozbor soudobého stavu vnitropodnikových směrnic ve vybrané obchodní korporaci.
- Učinit průzkum nezbytnosti dílčích vnitropodnikových směrnic ve vybrané obchodní korporaci.
- Na základě provedené analýzy navrhnout úpravu či vytvoření nových vnitropodnikových směrnic.
- Učinit zhodnocení pozitiv a negativ pro vybranou obchodní korporaci a stanovit následná doporučení.
- Provést zhodnocení naplnění stanoveného cíle a shrnutí nejvýznamnějších poznatků získaných při psaní bakalářské práce.

Touto problematikou, jak bylo i naznačeno v úvodu, se budu zabírat v rámci obchodní korporace ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. Jak již z názvu vyplývá, jedná se o

rodinný podnik, založený dvěma bratry, a to v roce 1992 ve městě Hulín. Jde o malou firmu přibližně s 20 zaměstnanci, která se zabývá výrobou a opravou ortopedických, protektických pomůcek a ortéz. Obchodní korporace mi tuhle spolupráci umožnila zejména z toho důvodu, že problematiku týkající se vnitropodnikových směrnic nemá vyřešenu v dostačující míře; zajímala se o ni především ze začátku své existence.

Informace, týkající se současného stavu, i data potřebná pro aktualizaci či vytvoření nových směrnic, jsem získávala postupnými schůzkami s vedením firmy, které se konaly během měsíců prosinec 2014 – březen 2015.

Proces zpracování bakalářské práce

V teoretické části této práce se zaměřím na průzkum dostupné literatury zabývající se problematikou vnitropodnikových směrnic. Bude rozdělena do dvou úseků, a to na obecné údaje zaměřené na vysvětlení oblasti vnitřních předpisů, a stručnou charakteristiku vybraných směrnic, jimiž se v této práci budu zabývat. Konkrétně se pak v první části zaměřím na vysvětlení pojmu vnitropodnikové směrnice, uvedu jejich nejvýznamnější vlastnosti a také to, jaký je jejich význam pro účetní jednotku. Následně se zaměřím na vymezení základní legislativy, nicméně jelikož je při tvorbě vnitropodnikových směrnic potřeba pracovat s velkou řádkou těchto právních předpisů, zmíním výlučně ty nejdůležitější. Dále provedu klasifikaci směrnic do tří hlavních skupin, uvedu základní náležitosti směrnic a obecné zásady při jejich zpracování. V neposlední řadě se zaměřím na nedostatky, kterých se účetní jednotky při tvorbě vnitřních předpisů dopouští a také na to, jakým rizikům se vystavují v případě jejich nevytvoření. V druhém úseku teoretické části, jak jsem již zmínila, se budu věnovat charakteristice vybraných směrnic, konkrétně se zde budu snažit popsat, co by v daných vnitropodnikových předpisech mělo být upraveno.

V praktické části se budu zabývat samotnou úpravou či vytvořením návrhu vybraných směrnic pro analyzovanou obchodní korporaci ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o., a to na základě poznatků získaných v průzkumu literárních pramenů zabývajících se touto problematikou. Nejdříve se však zaměřím na stručný popis této obchodní korporace, především na její základní indikace, organizační strukturu, historii a výrobu. Poté provedu analýzu současného stavu vnitropodnikových směrnic tohoto podniku v obecné rovině; analýzu jednotlivých směrnic, kterými se budu v této práci zabývat, budu uvádět vždy před samotnou úpravou směrnice. V návaznosti na tuto analýzu provedu průzkum potřebnosti

jednotlivých vnitřních předpisů v dané obchodní korporaci. V rámci této bakalářské práce se budu věnovat vnitropodnikové směrnici pro dlouhodobý majetek, a s tím souvisejícímu odpisovému plánu, dále pak směrnici upravující oblast zásob a v neposlední řadě směrnici zabývající se problematikou používání cizích měn, kursových rozdílů.

V závěru práce provedu zhodnocení pozitiv a negativ pro analyzovanou obchodní korporaci ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. a navrhnu případná doporučení. Dále zhodnotím, zda bylo dodrženo stanoveného cíle, a provedu shrnutí nejvýznamnějších poznatků získaných psaním této práce

Při vypracovávání bakalářské práce je vycházeno z odborných publikací vymezujících oblast vnitřních předpisů, z legislativy platné k 1. 1. 2015, zejména ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., a českých účetních standardů, dále pak z účetních dat poskytnutých obchodní korporací, z jejich webových stránek a především z rozprav s vedením firmy. Veškeré zdroje, které se staly podkladem této práce, jsou prezentovány v seznamu použité literatury.

Použité metody a techniky sběru potřebných dat

Pro zpracování této bakalářské práce bude využito metod a technik jako abstrakce, průzkum, analýza, nestandardizovaný rozhovor, analýza dokumentů (úředních a archivačních), dedukce a evaluace.

Abstrakce – myšlenkový pochod, prostřednictvím kterého jsou vyčleněny určité podstatné znaky a vlastnosti daného tématu. Metody bude uplatněno při vypracování teoretické části této práce.

Průzkum – činnost, která vede k určitému rozpoznávání atributů či jiných parametrů zkoumaného předmětu. Tato metoda bude použita při vyhledávání nezbytných literárních pramenů a také při zjišťování potřebnosti jednotlivých vnitropodnikových směrnic sledované obchodní korporace.

Analýza – metoda zkoumání neboli rozbor daného předmětu jako celku a jeho rozložení na elementární části. Metoda bude uplatněna při zkoumání toho, v jakém stavu se vnitřní předpisy analyzované obchodní korporace v současnosti nacházejí.

Nestandardizovaný rozhovor – sběr dat a usměrňování protějších stran pomocí slovního kontaktu. Této techniky bude využito při získávání nezbytných informací a dat týkajících

se vybrané obchodní korporace, jejich účetních metod a postupů, a to ve spolupráci s majiteli firmy.

Analýza dokumentů – zkoumání důležitých dokumentů pro získání co největšího množství informací o předmětu tohoto zkoumání. Techniky bude využito při studiu úředních a archivačních dokumentů dané obchodní korporace, konkrétně u stávajících vnitropodnikových směrnic, inventurních soupisů zásob a dalších obdobných dokumentů poskytnutých firmou.

Dedukce – proces postupování od obecných informací k informacím konkrétním, zvláštním. Metoda bude uplatněna v teoretické, následně pak v praktické části práce. V rámci teoretické části bude uveden popis obecných údajů, které by se v daných vnitropodnikových směrnicích měly vyskytovat. Na tuto obecnou rovinu bude navázáno v části praktické, kde budou jednotlivé údaje aplikovány konkrétně pro sledovaný podnik při návrhu dílčích směrnic.

Evaluace – posouzení, zhodnocení daného předmětu zkoumání. Těto metody bude využito při výsledných doporučení pro analyzovanou obchodní korporaci a také pro závěrečnou část této bakalářské práce.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Vytváření vnitřních směrnic je povinné pro každou účetní jednotku. V případě přecházení této povinnosti, může být při eventuální kontrole správcem daně sankciována. Pro tvorbu těchto vnitropodnikových předpisů nejsou stanovena žádná přesná pravidla a postupy, primární podmínkou je nutnost jejich vyhotovení v souladu s platnými právními předpisy, z čehož též vyplývá jejich nutná aktualizace (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 38). Všichni autoři publikací o vnitropodnikových směrnicích se též shodují na skutečnosti, že není až tak významná formální stránka a název, pod kterým se vnitřní směrnice vydávají, např. Kovalíková (2013, s. 8) uvádí názvy jako metodické směrnice, organizační směrnice, vnitřní směrnice, pokyny, oběžníky aj. Za důležitý považují obsah vnitropodnikových směrnic. Louša (2014, s. 8) tímto obsahem míní určení metodiky postupu a pracovníků, kteří jsou odpovědní za její plnění, dále stanovení osob zodpovědných za aktualizaci směrnic dle platné legislativy, rozsah a dobu působnosti směrnic.

1.1 Definice

Šteker a Otrusinová (2013, s. 38) konstatují, že vnitropodnikové směrnice lze chápat jako jakýsi komplex pravidel, kompetencí a odpovědností za jistou oblast, problematiku či činnost účetní jednotky. S tímto souhlasí i Larsen (c2003, str. 17), který tvrdí, že tyto vnitřní předpisy představují soubor instrukcí a pravomocí vycházející z podnikové etiky. Dle Louši (2014, s. 7) jsou závazným předpisem účetní jednotky, v němž si ustanovuje používané metody, které buď přímo nevyplývají ze Zákona o účetnictví či Vyhláška, popřípadě české účetní standardy, poskytují účetní jednotce možnost volby.

1.1.1 Vlastnosti vnitropodnikových směrnic

Jak ve své publikaci zmiňuje Schiffer (2009, s. 43), vnitropodniková směrnice by měla být nositelem jistých vlastností. Z těch nejdůležitějších uvádí:

1. Srozumitelnost

Směrnice musí být sepsána tak, aby jí byli schopni porozumět všichni zaměstnanci účetní jednotky.

2. Věcnost

Směrnice by neměla zahrnovat obecné úvahy, ba naopak konkrétní otázky týkající se předmětu úpravy.

3. Stručnost

Směrnice by neměla obsahovat složitá slova, která vyžadují dodatečné objasnění.

4. Jednoznačnost

V rámci jedné směrnice, i směrnic ostatních, se pro identické věci, musí aplikovat identická označení; stejný pojem by se naopak neměl aplikovat pro rozdílné věci.

5. Přehlednost

Směrnice by měla být umístěna na takovém místě, které umožní zaměstnancům kdykoliv se seznámit s danou směrnicí a s povinnostmi, které jim z ní vyplývají.

6. Komplexnost

Směrnice by měla obsahovat veškeré zásadní problematiky týkající se daného předmětu úpravy.

7. Soulad s obecně závaznými předpisy

Schiffer, v porovnání s ostatními nároky, považuje tento za velmi náročný, a to kvůli stále se měnící legislativě. Z tohoto důvodu je nutná pravidelná kontrola vnitřních směrnic a jejich případná úprava.

1.2 Význam

Kovalíková (2013, s. 7) hlavní význam vnitropodnikových směrnic spatřuje v tom, že jejich sepsáním si účetní jednotka zajistí celistvý metodický postup při řešení totožných hospodářských operací či jiných situací nastalých v účetní jednotce. K tomu Louša (2014, s. 8) ještě přidává poznámku, že pokud by tyto postupy nebyly zachyceny v písemné formě, ale pouze v paměti pracovníků, mohlo by, při propuštění těchto stávajících a přijetí nových zaměstnanců, snadno docházet k používání odlišných postupů a tím k porušování Zákona o účetnictví. Směrnice slouží tedy jako opatření proti nastání této situace a právě k lepší a rychlejší adaptaci nových zaměstnanců. Další účel tvorby vnitřních směrnic uvádí ve své publikaci Schiffer (2009, s. 42), který se na věc dívá z trochu jiné stránky. Říká, že neznalost zákona neomlouvá, avšak pro prostého člověka (zaměstnanec) je velmi obtížné znát veškerou náplň právních předpisů, a tudíž i veškerá jejich práva a povinnosti z předpisů vyplývající. Právě pomocí dobře zpracovaných vnitropodnikových směrnic se s nimi mohou seznámit a dodržovat je. Umožňují účetní jednotce určit dílčí úkoly jednotlivým zaměstnancům, zbavit se případných neshod a zabezpečit intenzivnější pracovní kázeň. Postupy, které ustanovuje vnitřní směrnice, jsou obligatorní pro všechny zaměstnance účetní jednotky. Další argument pro zpracování vnitropodnikových směrnic přináší opět Kovalí-

ková (2013, s. 7), upozorňuje na skutečnost snadnějšího průběhu kontroly účetnictví, a to jak ze strany majitelů, tak ze strany externích pracovníků. Těm jsou prostřednictvím směrnic poskytnuty nezbytné poznatky, které je šetří před dotazováním se na dílčí postupy či osoby zodpovědné za tyto postupy.

1.3 Právní rámec pro tvorbu vnitropodnikových směrnic

Sotona ve své publikaci (2006, s. 1) uvádí, že zásadní změny v rámci legislativy pro oblast účetnictví nastaly v roce 2004, kdy tehdejší postupy byly nahrazeny českými účetními standardy pro podnikatele a začala platit vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „Vyhláška“). Tím odporuje tvrzení Louši (2014, s. 7), který uvádí, že Vyhláška platí již od 1. 1. 2003. Tento výrok potvrzuje Hruška (2003, s. 7): *„Od 1. 1. 2003 nabyla účinnost vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí... (dále jen Vyhláška). Vyhláška neřeší problematiku v celé šíři jako Postupy, které platí pouze v omezeném rozsahu, a to v částech, které nejsou upraveny právě Vyhláškou. Tento nepřehledný stav by měl být v platnosti pouze v roce 2003, protože od následujícího roku by měly platit (alespoň tomu věřme) České účetní standardy, které by měly navazovat přímo na Vyhlášku.“* Z toho vyplývá, že Sotona má pravdu pouze z části, a to v tom, že v roce 2004 začaly platit české účetní standardy pro podnikatele, ale naopak se mýlí v tvrzení o platnosti Vyhlášky.

Jelikož je účetnictví, a tudíž i samotná tvorba vnitřních směrnic, regulováno velkou řádkou zákonů, vyhlášek a standardů, není možné vymezit tuto legislativu zevrubným způsobem. Dle Schiffera (2009, s. 41-42) se mezi základní předpisy působící na tvorbu vnitropodnikových směrnic řadí:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 344/2013 Sb.**, (dále jen „Zákon o účetnictví“),
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví – **ve znění vyhlášky č. 293/2014 Sb.**, (dále jen „Vyhláška“),
- České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až č. 023 (dále jen „ČÚS“),
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník – **v aktuálním znění**, (dále jen „Občanský zákoník“),

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 84/2015 Sb.**, (dále jen „Zákon o daních z příjmů“),
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 360/2014 Sb.**, některá ustanovení této novely s účinností od 1. 1. 2016, (dále jen „Zákon o dani z přidané hodnoty“),
- Zákon 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 64/2014 Sb.**, (dále jen „Zákon o elektronickém podpisu“),

Sotona (2006, s. 3) doplňuje:

- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 267/2014 Sb.**, (dále jen „Zákon o rezervách“),
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 267/2014 Sb.**, (dále jen „Zákon o dani silniční“),
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 84/2015 Sb.**, (dále „Zákon o dani z nemovitých věcí“),
- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 331/2014 Sb.**, (dále jen „Zákon o spotřebních daních“),
- Zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 278/2013 Sb.**, (dále jen „Devizový zákon“),
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů – **po novele č. 328/2014 Sb.**, (dále jen „Zákoník práce“),
- Nařízení vlády č. 495/2001 Sb., kterým se stanoví rozsah a bližší podmínky poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků (dále jen „Nařízení vlády“).

1.4 Klasifikace vnitropodnikových směrnic

Většina autorů publikací o vnitřních předpisech se shoduje na rozdělení vnitropodnikových směrnic do dvou skupin, a to na směrnice přímo či nepřímo vyplývající z účetní legislativy (povinné, dané Zákonem o účetnictví, Vyhláškou či ČÚS) a směrnice, jejichž zpracování je přínosné v rámci snadnější organizace a fungování dílčích činností účetní jednotky (ostatní, doporučené). Kovalíková (2013, s. 35) však k těmto skupinám přidává ještě další, konkrétní

ně směrnice, které vyplývají z jiných právních předpisů než účetních, např. ze Zákoníku práce. S tímto jejím tvrzením koresponduje i Louša (2014, s. 47).

Ať už dané vnitropodnikové směrnice patří do jakékoliv skupiny, mohou být zpracovány buď každá samostatně, nebo shromážděny a vydány jako jeden celistvý komplex.

1.4.1 Vnitropodnikové směrnice vyplývající z účetních předpisů

Autoři publikací o vnitřních předpisech se také velmi často rozcházejí v názoru zařazení směrnic do těchto příslušných kategorií. Nejblíže si při tomto řazení jsou Sotona (2006, s. 5) a Kovalíková (2013, s. 36), kteří začleňují do povinných směrnic následující:

- systém zpracování účetnictví,
- účtový rozvrh,
- podpisové záznamy, podpisové vzory,
- dlouhodobý majetek, odpisový plán,
- zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů,
- kursové rozdíly, cizí měny,
- deriváty,
- zásoby,
- rozpuštění nákladů, popř. oceňovacích odchylek,
- konsolidační pravidla.

Šteker a Otrusínová (2013, s. 39) tyto povinné směrnice ještě doplňují o:

- oběh účetních dokladů,
- rezervy a opravné položky,
- inventarizace,
- harmonogram účetní závěrky,
- pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad,
- pokladna,
- odložená daň.

I v případě povinných směrnic, jak také uvádí Šteker a Otrusínová (2013, s. 39), zpracovává účetní jednotka výlučně ty, pro které má náplň.

1.4.2 Vnitropodnikové směrnice vyplývající z jiných než účetních předpisů

Jak již bylo zmíněno, zastánci této kategorie jsou autoři Kovalíková a Louša. Mezi tyto jiné právní předpisy začleňují Zákoník práce, Zákon o daních z příjmů a Nařízení vlády. Louša (2014, s. 47-51) ve své publikaci uvádí:

ZÁKONÍK PRÁCE

§ 136 odst. 2 – „...*Termín a místo výplaty je nutno v platovém výměru uvést, pokud tyto údaje neobsahuje smlouva nebo vnitřní předpis.*“ Z čehož vyplývá skutečnost, že v případě vydání vnitropodnikové směrnice s vymezením termínu a místa výplaty, nemusí již tyto informace zaměstnavatel uvádět v každé pracovní smlouvě či platovém výměru. (Louša, 2014, s. 47)

§ 176 – tento paragraf obsahuje ustanovení o stravném, nestanovuje však povinnost a neobsahuje ani žádnou zmínku o možnosti upravit vnitropodnikovou směrnicí výši stravného, avšak zaměstnavatel tak smí učinit, a to díky základnímu pravidlu, jež Zákoník práce obsahuje v § 4a, a které říká, co není zakázáno, je povoleno. (Louša, 2014, s. 48)

§ 182 – tento paragraf se věnuje paušalizaci cestovních náhrad, konkrétně vymezuje základní zásadu při určování paušální měsíční či denní částky cestovní náhrady, přičemž umožňuje tyto náhrady sjednat individuálně nebo ustanovit vnitropodnikovou směrnicí. (Louša, 2014, s. 48)

§ 190 – tento paragraf obsahuje ustanovení o náhradách při používání vlastního náradí, zařízení či jiných předmětů, které jsou nezbytné pro výkon příslušné zaměstnancovi práce, přičemž podmínky pro poskytnutí těchto náhrad lze opět sjednat individuálně či ustanovit vnitropodnikovou směrnicí. (Louša, 2014, s. 48)

§ 236 – v tomto paragrafu jsou obsaženy informace o stravování zaměstnanců, konkrétně pak že zaměstnavatel má povinnost poskytnout zaměstnancům časový prostor pro jejich stravování, přičemž zaměstnavatel může toto stravování pro zaměstnance sám poskytovat, pokud tak stanoví v kolektivní smlouvě či vnitropodnikové směrnicí. Dále jsou pak kolektivní smlouvou či vnitropodnikovou směrnicí vymezeny podmínky tohoto poskytování stravování, případně i výše finanční podpory (příspěvku) zaměstnavatele. Kromě toho, pokud je stanoveno právě kolektivní smlouvou či vnitropodnikovou směrnicí, smí být cenové zvýhodnění poskytnuto zaměstnancům vymezeným tímto paragrafem v odst. 3. (Louša, 2014, s. 48)

NAŘÍZENÍ VLÁDY

Jak vyplývá ze Zákoníku práce, zaměstnavatel je povinen poskytnout zaměstnancům osobní ochranné pracovní pomůcky. Nařízení vlády v § 3 odst. 4 obsahuje informaci o tom, že zaměstnavatel určuje způsob, podmínky a dobu použitelnosti těchto osobních ochranných pracovních pomůcek, a to v závislosti na frekvenci a důležitosti možných rizik, povaze a druhu práce. Tyto pracovní pomůcky však mohou být zaměstnancům poskytnuty výhradně dle seznamu. Na základě tohoto ustanovení Louša (2014, s. 50) konstatuje nutnost tento seznam upravit právě vnitropodnikovou směrnicí.

ZÁKON O DANÍCH Z PŘÍJMŮ

§ 6 odst. 8 – na základě tohoto odstavce má zaměstnavatel možnost určit výši paušálu pro udělování náhrad za osobní ochranné pracovní pomůcky, pracovní oděv, opotřebení při používání vlastního nářadí, zařízení a jiných předmětů, jež jsou potřebné pro výkon příslušné zaměstnancovi práce. (Louša, 2014, s. 50)

1.4.3 Doporučené vnitropodnikové směrnice

Jak již bylo uvedeno, autoři se v názoru o rozdělení vnitropodnikových směrnic neshodují, proto bude v této části nastíněn spíše tento jejich nesoulad.

- **oběh účetních dokladů** – Sotona (2006, s. 5), Schiffer (2010c) a Louša (2014, s. 14) se shodují na kategorii doporučených vnitropodnikových směrnic, přičemž Louša tohle tvrzení dokládá skutečností, že žádný právní předpis povinnost vytvořit tuto směrnici nestanovuje, avšak podotýká, že v případě vymezení i kompetencí, povinností a zodpovědných osob, je nezbytné tuto směrnici sestavit,
- **rezervy a opravné položky** – Sotona (2006, s. 5) a Schiffer (2009, s. 45) pokládají tuto směrnici za doporučenou, Šteker a Otrusínová (2013, s. 39) a Louša (2014, s. 55) za směrnici vyplývající z účetních předpisů. Konkrétně Louša (2014, s. 55) ve své publikaci uvádí ustanovení ČÚS č. 004 Rezervy, které tuto povinnost vymezuje: „3.6. Účetní jednotka ve svém vnitřním předpisu stanoví tituly pro tvorbu rezerv, jejich výši a způsob jejich vytváření a používání.“
- **inventarizace** – Sotona (2006, s. 5) a Schiffer (2010c) tuto směrnici řadí mezi doporučené, naopak pro kategorii povinných vnitropodnikových směrnic jsou Šteker a

Otrusinová (2013, s. 39) a Louša (2014, s. 40), který tohle zařazení dokládá ustanoveními z § 29 a § 30 Zákona o účetnictví, z nichž například účetní jednotce vyplývá povinnost stanovit osoby zodpovědné za realizaci inventury či povinnost stanovit termín, ke kterému se inventarizace bude vykonávat,

- **harmonogram účetní závěrky** – Sotona (2006, s. 5) a Schiffer (2009, s. 45) pokládají směrnici zabývající se touto problematikou za doporučenou, Louša (2014, s. 79) s touto kategorií také koresponduje a udává také oblasti, jež by mohly být upraveny, jako například zajištění zaúčtování veškerého časového rozlišení a dohadných položek, určení osob zodpovědných za dílčí etapy účetní závěrky atd.,
- **poskytování cestovních náhrad** – Sotona (2006, s. 5), Schiffer (2009, s. 45) tuto směrnici považují opět za doporučenou, Louša (2014, s. 48) ji řadí do směrnic vyplývajících z jiných než účetních předpisů, konkrétně ze Zákoníku práce, Šteker a Otrusinová (2013, s. 39) potom do kategorie povinných směrnic,
- **pokladna** – Sotona (2006, s. 5), Schiffer (2010c), Kovalíková (2013, s. 36) zařazují tuto směrnici do doporučených, Louša (2014, s. 104) se s řazením do této kategorie též shoduje a uvádí, že i když není žádným předpisem přímo stanoveno její vypracování, bylo by i tak vhodné tuto problematiku vnitropodnikovou směrnicí upravit vždy, a to například určit osobu vykonávající funkci pokladníka, vymezit pravidla vydávání hotovosti, upravit nakládání s valutami, ceninami atd.,
- **odložená daň** – Sotona (2006, s. 5), Schiffer (2009, s. 45) a Kovalíková (2013, s. 37) řadí tuto směrnici mezi doporučené, s tím souhlasí také Louša (2014, s. 55), uvádí tuto možnost vyplývající z Vyhlášky § 59 odst. 1 u účetních jednotek, které nejsou povinny účtovat a vykazovat odloženou daň, ale právě vnitropodnikovou směrnicí si mohou účtování a vykazování této odložené daně vymezit.

1.5 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

Forma těchto vnitřních předpisů není uložena žádným legislativním předpisem a jak bylo již zmíněno, autoři publikací tuto formální stránku směrnic pokládají spíše za podřadnou, upřednostňují až samotný obsah směrnic. Pro účetní jednotku je ale mnohem výhodnější používat pro veškeré vnitropodnikové směrnice jednotnou podobu (Vozábal, 2012, s. 19). Jak ve svém článku zmiňuje Otrusinová a Šteker (2007), náležitosti vnitropodnikových směrnic mohou být rozvrženy do tří částí, a to na údaje nacházející se v záhlaví, vlastním textu a zápatí předpisu.

1.5.1 Záhloví

Hruška (2003, s. 6), Otrusinová a Šteker (2007) se shodují na tom, že záhlaví vnitropodnikových směrnic by mělo zahrnovat následující údaje:

- **označení účetní jednotky** – její název a sídlo,
- **označení písemnosti a její číselné určení** – např. Vnitropodniková směrnice č. 3/2015,
- **název směrnice** – měl by být zvolen jednoduše a tak, aby vystihl předmět úpravy,
- **schválení** – všechny směrnice musí být opatřeny podpisem osoby k tomuto účelu (o dané problematice rozhodnout) kompetentní,
- **revize** – informace o počtu zaktualizovaných vydání,
- **účinnost** – veškeré změny v legislativních předpisech, jež se dotýkají předmětu úpravy vnitropodnikové směrnice, musí být v souladu s účinností dané směrnice,
- **rozdělovník** – sděluje jaký počet výtisků je potřeba a komu jsou určeny,
- **vydal** – stanovení útvaru či osoby, jež je zodpovědná za vydání, kontrolu a případnou úpravu vnitropodnikových směrnic dle platné legislativy,
- **přílohy** – dokumenty, které se přikládají k dané směrnici, například přílohou ke směrnici o dlouhodobém majetku může být protokol o zařazení majetku do užívání.

1.5.2 Vlastní text

Louša (2014, s. 9) uvádí, že je možné mnohdy narazit i na směrnice, které jsou pouze citováním (opsáním znění) legislativních předpisů. Takto vytvořené směrnice však nepovažuje za vnitřní normu, jelikož není splněn účel tvorby směrnic, a to stanovení konkrétních postupů používaných v dané účetní jednotce. Dle Otrusinové a Šteker (2007) je vhodné vlastní text vnitropodnikových směrnic rozvrhnout i do více částí, a to hlavně u těch, které se zabývají obsáhlejší problematikou. Mezi základní části potom řadí:

Úvodní ustanovení

Tato část většinou slouží k odkazování na právní předpisy vymezující problematiku řešenou v příslušné směrnici. Příhodné je též uvést důležité přesné výroky těchto předpisů. S tímto tvrzením souhlasí i Kovalíková (2013, s. 8), dodává, že uvedení těchto citací usnadňuje práci zaměstnancům, pro které je směrnice určena, šetří je před zdlouhavým vyhledáváním v příslušných předpisech a napomáhá jim k lepšímu pochopení důvodu vydání dané směrnice.

Text směrnice

Zahrnuje konkrétní řešení příslušné problematiky.

Závěrečná ustanovení

Jak se v článku též uvádí, tato část bývá mnohdy velmi podceňována, ačkoli zahrnuje podstatné údaje, konkrétně ustanovení, pro koho je směrnice určena, vymezení osob pověřených kontrolou plnění směrnice, informaci o tom, jakým způsobem může být směrnice měněna či zrušena a v neposlední řadě také sdělení o přílohách k dané směrnici. (Otrusinová a Šteker, 2007)

1.5.3 Zápatí

Z článku vyplývají údaje, obsahující záhlaví, jako datum a místo vydání, podpis osoby schvalující vnitropodnikovou směrnici, konkrétní číslo stránky a počet celkových stran směrnice. Datum vydání nemusí být totožné s datem účinnosti uvedeným v záhlaví směrnice. V této části se též může vyskytnout informace o změnách stránek, většinou v případě menších úprav na jedné konkrétní stránce, kdy by bylo neúčelné vydávat celou novou směrnici. (Otrusinová a Šteker, 2007)

1.6 Obecné zásady pro zpracování

Jak zmiňuje ve svém článku Svobodová (2008), je důležité, aby při tvorbě vnitropodnikových směrnic byly dodrženy tyto hlavní zásady:

- Stručnost a přehlednost vnitropodnikové směrnice.
- Srozumitelnost obsahu vnitropodnikové směrnice pro osoby, které se danou směrnicí řídí.
- Náležité vyřešení formulované problematiky.
- Shrnutí vymezených postupů upravovaných různými právními předpisy do jedné vnitropodnikové směrnice.
- Soulad s platnými legislativními předpisy.
- Uvedení nezávazných (doporučujících) ustanovení.

1.7 Běžné nedostatky při tvorbě vnitropodnikových směrnic

V praxi je možné se setkat s celou řadou chyb, kterých se účetní jednotky u problematiky týkající se vnitropodnikových směrnic dopouští. Mezi nejvýznamnější, ale bohužel i nej-

častěji se vyskytující nedostatek, se řadí skutečnost, že účetní jednotky tyto vnitropodnikové směrnice nemají v takovém stavu, v jakém by měly být. Jsou nad míru všeobecné, nezaktualizované dle platné legislativy či v mnoha organizacích ba ani nevytvořené. (Otrusínová a Šteker, 2007). Jak dále autoři tohoto článku uvádějí, neexistují tedy pouze dokonale zpracované vnitropodnikové směrnice. Velmi často se v nich objevují formální nedostatky, mezi které lze zahrnout např. neidentické označování názvosloví, aplikace neaktuálních pojmů, nesystematické a nepřehledné uspořádání směrnic, přítomnost gramatických chyb, neexistence podstatných náležitostí směrnic, neuspořádané členění a číslování, ze směrnice nevyplývají osoby odpovědné a oprávněné k určitým činnostem. S autory článku se na dalších nedostatecích shoduje i Louša (2014, s. 9), který ve své publikaci, jak již bylo uvedeno i výše, zmiňuje, že směrnice jsou mnohdy jen opsáním ustanovení legislativních předpisů, a to i s případnými variantami, které předpisy připouští. Ve směrnici tedy chybí právě vymezení té alternativy, která se dané účetní jednotky týká. Dále uvádí, že takto vytvořené vnitropodnikové směrnice často obsahují i ustanovení o takových oblastech, které se v účetní jednotce vůbec neobjevují.

1.8 Rizika při nezpracování vnitropodnikových směrnic

V případě nevytvoření vnitropodnikových směrnic riskuje účetní jednotka značné problémy. Pokud v účetní jednotce tyto směrnice chybí, je to cesta k tomu, aby se účetnictví stalo neúplné a neprůkazné, jak podotýká ve svém článku Novotný (2010). K tomuto jeho tvrzení Louša (2014, s. 76) přikládá ve své publikaci i podklad (§ 8 Zákona o účetnictví): „*Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné...*“ Z této skutečnosti se dá vyvodit, že v případě nepředložení daných směrnic kontrolnímu orgánu, jím může být účetní jednotka postihnuta a sankciována.

Další risk spatřuje Novotný (2010) v situaci, kdy zaměstnanci při nevytvoření vnitropodnikových směrnic nemají jednotný podklad používaných postupů a metod. Při takových poměrech mohou nastat i případy, kdy účetní firmy bude nastalé situace řešit způsobem dle svého úsudku, a může se stát, že její následovník dle jiného a účetnictví následně pozbude věrný a poctivý obraz.

Potíž při nevytvoření vnitropodnikových směrnic, jak opět nastiňuje ve svém dalším článku Novotný (2014), nastává i v případě rozhodování o daňové uznatelnosti některých výdajů. Konkrétně v situacích, kdy právě vytvořením vnitropodnikové směrnice má účetní jednotka nárok stanovený výdaj zahrnout do daňově uznatelných. V opačném případě mo-

hou být z daňové uznatelnosti vyloučeny. S tímto jeho výrokem souhlasí i Louša (2014, s. 49-50) a dokládá ho příkladem takové směrnice, konkrétně směrnicí týkající se osobních ochranných pracovních pomůcek. Dle § 104 Zákoníku práce je zaměstnavatel povinen tyto ochranné pomůcky zaměstnancům udělovat, a to na základě seznamu těchto prostředků, dle příslušné rizikovosti a druhu práce (Česko, 2006). Tento seznam zároveň slouží jako podklad pro určování daňových či nedaňových nákladů, z čehož Louša (2014, s. 50) tedy vyvozuje, že překročení rozsahu poskytování těchto pracovních prostředků, které seznam udává, může vést k daňové neuznatelnosti.

Problémy mohou však nastat i u těch účetních jednotek, které vnitropodnikové směrnice vytvořené mají. Louša (2014, s. 47) podotýká, že zaměstnavatel je povinen s těmito směrnicemi své zaměstnance obeznámit. Novotný (2014) poznamenává, že pokud k této implementaci nedochází, zaměstnanec se při případném rozporu může v první řadě bránit tím, že o žádných vnitřních předpisech nevěděl, a tudíž dle nich nemohl postupovat a dodržovat je. Proto, jak Novotný dále uvádí, je vhodné zaměstnance o těchto směrnicích a povinnostech jim z nich vyplývajících informovat na poradách, provést o této implementaci zápis a ten následně nechat podepsat všemi zaměstnanci, hlavně těmi, kterých se jednotlivé směrnice týkají.

2 STRUČNÁ CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

2.1 Dlouhodobý majetek

Problematika dlouhodobého majetku je upravována Zákonem o účetnictví, Vyhláškou, ČÚS č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, ČÚS č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek, ČÚS č. 008 – Operace s cennými papíry a podíly, ČÚS č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob, ČÚS č. 005 – Opravné položky, a Zákonem o daních z příjmů.

O potřebnosti této vnitropodnikové směrnice se řada autorů neshoduje. Hruška (2003, s. 23), Sotona (2006, s. 5), Schiffer (2009, s. 44), Šteker a Otrusinová (2013, s. 39) konstatují, že vnitropodniková směrnice zabývající se touto problematikou by neměla v účetní jednotce scházet. Oponuje jim Louša (2014, s. 99), který naopak tvrdí, že úprava právě této oblasti povinná není. Připouští však, že mnohdy mohou nastat problémy při rozhodování o skutečnosti, zda určitý předmět zařadit do dlouhodobého majetku či nikoli, nebo zda konkrétní služba je považována za opravu či technické zhodnocení. Z tohoto důvodu vnitropodnikovou směrnicí zabývající se touto problematikou též akceptuje.

Tvorba této vnitropodnikové směrnice vyplývá, jak uvádí ve své publikaci Hruška (2003, s. 23), nepřímo z Vyhlášky § 6 odst. 1 a § 7 odst. 3.

„Dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje zejména zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou...“

„...samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou...“

V další části tohoto paragrafu Vyhláška uvádí, že samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí, které buď nesplňují předpoklady určené zákonem, nebo u kterých účetní jednotka nestanoví, že se vždy jedná o dlouhodobý majetek, se pokládají za drobný hmotný majetek a účetní jednotka o něm účtuje jako o zásobách (Česko, 2002). Z čehož Otrusinová a Šteker (2007) vyvozují, že v dané vnitropodnikové směrnicí by měla být určena hranice ocenění pro zatřídění samostatných hmotných movitých věcí a souborů hmotných movitých věcí do kategorie dlouhodobý hmotný majetek či drobný hmotný ma-

jetek. Analogicky to platí u dlouhodobého nehmotného majetku a drobného nehmotného majetku, pouze s tím rozdílem, že o drobném nehmotném majetku účetní jednotka účtuje jako o nákladech (Česko, 2002).

Kromě toho se řada autorů shoduje na tom, že danou vnitropodnikovou směrnicí by měla účetní jednotka vymezit kategorie a členění dlouhodobého majetku. Dále pak určit způsoby pořízování dlouhodobého majetku (koupě, vytvoření vlastní činností, nabytí práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatný převod, vklad do podnikání od jiné osoby, převod z osobního užívání do podnikání), jeho ocenění (pořízovací cena, vlastní náklady, reprodukční pořízovací cena, jmenovitá či reálná hodnota), zařazení do užívání a následné vyřazení (prodej, likvidace, bezúplatný převod, vklad do jiné obchodní korporace, v důsledku manka nebo škody, převod z podnikání do osobního užívání).

Schiffer (2010b) dále považuje za vhodné upravit danou vnitropodnikovou směrnicí majetek opatřený finančním či operativním leasingem a definovat technické zhodnocení. Zmiňuje také zavedení inventárních karet dlouhodobého majetku a přiložení vzorů náležitých účetních záznamů k dané vnitropodnikové směrnicí (protokol o zařazení majetku do užívání, vyřazovací protokol, inventární karta dlouhodobého majetku aj.).

Jak již bylo zmíněno, Louša (2014, s. 99) nepovažuje tuto vnitropodnikovou směrnicí za nutnou, avšak pokud je vytvořena, měla by obsahovat hlavně stanovení osoby zodpovědné za určení, zda daný předmět lze zařadit do dlouhodobého majetku či nikoli. Rovněž by měla být vymezena osoba zodpovědná za zařazení majetku do užívání. (Za podmínky, že tyto osoby nejsou stanoveny odpovědnostním řádem účetní jednotky.) Dále uvádí i vhodnost vymezení případů, kdy bude při pořízení dlouhodobého majetku účtováno přes účty účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořízovaný dlouhodobý finanční majetek, a kdy přímo na vrub příslušných účtů účtové skupiny 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.

Vnitropodnikovou směrnicí mohou být však vymezena i další specifika výše neuvedená.

2.2 Odpisový plán

Problematika týkající se odpisování majetku je upravována Zákonem o účetnictví, Vyhláškou, ČÚS č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a Zákonem o daních z příjmů.

Louša (2014, s. 30) ve své publikaci uvádí (§ 28 Zákona o účetnictví):

„(1) Účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku, anebo které hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků, není-li dále stanoveno jinak, o něm účtují a odpisují v souladu s účetními metodami.“

„(6) Účetní jednotky uvedené v odstavci 1 jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož podkladě provádějí odpisování majetku v průběhu jeho používání. Uvedený majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví.“ Z tohoto ustanovení jasně vyplývá nutnost tvorby vnitropodnikové směrnice zabývající se odpisovým plánem. Formou odpisů je pořizovací cena majetku postupně přenášena do nákladů; tyto náklady vyjadřují stupeň opotřebení daného majetku a zároveň jeho trvalé snížení (Louša, 2014, s. 30).

Vnitropodniková směrnice věnující se odpisovému plánu by dle Schiffera (2010b) měla obsahovat minimálně následující údaje:

- hlavní zásady pro účely odpisování dlouhodobého majetku,
- metody odpisování, jak z hlediska účetních, tak i daňových odpisů (rovnoměrný či zrychlený způsob odpisování); uvedení, zda účetní jednotka bude používat komponentní odpisování,
- perioda vyčíslení a zachycení odpisů v účetnictví.

Louša (2014, s. 38) svou publikací k předcházejícím údajům ještě přidává:

- domnělá doba používání jednotlivých druhů dlouhodobého majetku, a s tím související postup určení této doby,
- vymezení, zda účetní jednotka bude při určování odpisů rozpoznávat i předpokládané náklady, respektive výnosy, z likvidace,
- další údaje týkající se dlouhodobého majetku, například způsoby jeho opatření, zařazení do užívání, jeho vyřazení aj., ovšem za předpokladu, že tyto údaje nejsou vymezeny již jinou vnitropodnikovou směrnicí.

Otrusinová a Šteker (2007) ve svém článku poznamenávají, že v rámci jednoho odpisového plánu je příznivé upravit jak účetní, tak i daňové odpisy. Schiffer (2010b) poznamenává, že je vhodné stanovit i osobu, jež bude za plnění odpisového plánu zodpovědná.

Vnitropodnikovou směrnicí mohou být však vymezena i další specifika výše neuvedená.

2.3 Zásoby

Problematika zásob je upravována Zákonem o účetnictví, Vyhláškou, ČÚS č. 015 – Zásoby, ČÚS č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob, ČÚS č. 005 – Opravné položky, a okrajově i Zákonem o daních z příjmů.

Na tom, zda tato vnitropodniková směrnice je, či není povinná, se autoři publikací opět nedokáží shodnout. U této problematiky však existuje celá řada oblastí, u nichž legislativní předpisy ponechávají účetní jednotce možnost volby, a proto, jak uvádí Louša (2014, s. 100), by otázky týkající se zásob upraveny vnitropodnikovou směrnicí být měly.

Téměř všichni autoři se shodují a uvádí, že v první radě by měly být ve vnitropodnikové směrnicí vymezeny druhy zásob, které se dané účetní jednotky týkají.

Louša (2014, s. 100) konstatuje, že nejdůležitější je ve vnitropodnikové směrnicí stanovit způsob účtování zásob. Zda bude účetní jednotka aplikovat způsob A nebo B. V případě zvolení způsobu B, dle Vyhlášky § 9 odst. 7, musí účetní jednotky v průběhu účetního období vést evidenci zásob, a to takovým způsobem, aby byly schopny kdykoliv během účetního období prokázat jak stav zásob, tak i současně jejich ocenění (Česko, 2002). Při tomto způsobu účtování musí účetní jednotky o nákladech spojených s pořízením účtovat na speciálních analytických účtech, a to z toho důvodu, aby byly schopné při uzávěrce rozpoznat a stanovit částku, která má být přeřazena do hodnoty zásob. Z toho vyplývá, že v dané vnitropodnikové směrnicí bude nutné vymežit způsob evidence zásob a postup výpočtu zásob. (Louša, 2014, s. 100)

Autor rovněž uvádí, a Šteker a Otrusinová (2013, s. 76) se s ním shodují, že vnitropodnikovou směrnicí by měla být upravena oblast oceňování zásob, a to jak při jejich pořízení (pořizovací cena včetně nákladů spojených s pořízením, vlastní náklady, reprodukční pořizovací cena), tak při jejich vyskladnění a následném ocenění stavu zásob zbylého na skladě. Je nezbytně nutné, aby účetní jednotky pro identický druh zásob, v rámci stejného analytického účtu, stanovily identický postup (metoda FIFO, vážený aritmetický průměr či pevně stanovená cena). Také by měla být vymezena metoda pro oceňování dílčích skupin zásob vlastní výroby (nedokončená výroba, polotovary, výrobky, eventuálně zvířata) a stanovení složení nákladů, ve kterých budou tyto jednotlivé skupiny zásob vlastní výroby sledovány. S tím také souvisí určení toho, kdy budou zásoby vlastní výroby oceněny skutečnými, a kdy předběžně stanovenými náklady. Pokud účetní jednotka zvolí druhý způsob, ve vnitropodnikové směrnicí následně rozhodne, jakým způsobem budou zjišťovány

rozlišnosti mezi předběžně stanovenými náklady na výrobek a skutečnými náklady vynaloženými na jejich výrobu. Dále Louša (2014, s. 101) upozorňuje, že v případě používání pevně stanovených cen, je nutné vnitropodnikovou směrnicí vymezit osobu odpovědnou za jejich určení. Samozřejmostí je vytyčení způsobu, dle kterého budou pevné ceny stanovovány. Tyto ceny mohou být však během účetního období měněny, a z tohoto důvodu je vhodné ve vnitropodnikové směrnicí vymezit pravidla, dle kterých se v takovém případě bude postupovat.

Kromě této široké oblasti týkající se oceňování zásob, se Louša (2014, s. 102) zmiňuje o vhodnosti vnitropodnikovou směrnicí upravit problematiku vratných obalů, a to hlavně způsob jejich evidování.

Schiffer (2008, s. 193-198) se ve své publikaci zabývá další problematikou, jež by měla být vnitropodnikovou směrnicí týkající se zásob upravena, a to ztrátám v rámci norem přirozených úbytků. Za tyto úbytky lze považovat technologické a technické úbytky, úbytky plynoucí z přirozených znaků zásob, a to vytvořené v rámci produkčního, zásobovacího či odbytového procesu, především:

- při úschově zásob (rozložení, schnutí, vypařování apod.),
- při zacházení se zásobami (přetrhnutí, prasknutí, promáčknutí, vylití apod.),
- při zpracování pokrmů v jídelnách (vypařování, schnutí, vypečení apod.),
- nezpůsobené zahynutí zvířat v případě živočišné produkce,
- úbytky zboží v maloobchodním prodeji.

Dále považuje za velmi důležité ve vnitropodnikové směrnicí vymezit tyto normy přirozených úbytků se zřetelem na předchozí praxi, a to s předstihem pro dané účetní období. V souvislosti s tím, by se měla účetní jednotka zaměřit a vnitropodnikovou směrnicí vymezit i vybrané skupiny zásob, výši jednotlivých norem přirozených úbytků (u zásob vyjádřených v naturálních jednotkách, se ve většině případů tyto normy stanovují v procentech, u zásob vyjádřených výlučně v měnových jednotkách se určují v Kč), dále účel těchto vymezujících norem, okolnosti, za kterých mohou či naopak nemohou být normy přirozených úbytků aplikovány, základnu, která slouží pro výpočet souhrnného úbytku do normy, postup tohoto výpočtu a v neposlední řadě by měly být vnitropodnikovou směrnicí vymezeny situace, kdy se o normy přirozených úbytků nejedná, respektive na ně tyto normy nelze aplikovat. Louša (2014, s. 66) s těmito tvrzeními plně souhlasí, a uvádí i jejich původ

v ČÚS č. 015 Zásoby: „4.4.4. Účetní jednotka může stanovit svým předpisem vždy pro příslušné účetní období normy přirozených úbytků zásob...“

Z pokračování tohoto ustanovení lze vyvodit i další oblast, jež by měla být vnitropodnikovou směrnicí upravena: „...a též rozhodne o druzích materiálu, o kterých účtuje přímo do spotřeby, tj. bez zaúčtování na sklad...“ Louša (2014, s. 67) však k této druhé části věty vyjadřuje nedoporučení zvolit tento způsob, a to u těch skupin materiálu, které účetní jednotka současně eviduje v podrozvahové evidenci, a to hlavně kvůli obtížné kontrole toho, zda opravdu k zápisu do této evidence došlo.

Vnitropodnikovou směrnicí mohou být však vymezena i další specifika výše neuvedená.

2.4 Používání cizí měny, kursové rozdíly

Problematikou používání cizích měn a tím vzniklých kursových rozdílů se zabývá Zákon o účetnictví, Vyhláška a ČÚS č. 006 – Kursové rozdíly.

Zákon o účetnictví ukládá povinnost vést účetnictví v české měně, avšak v § 4 odst. 12 stanovuje i případy, které musí účetní jednotka současně evidovat i v měně cizí (Česko, 1991). Již z těchto povinností, jak uvádí Louša (2014, s. 26), vyplývá skutečnost, vnitropodnikovou směrnicí zabývající se touto oblastí sestavit a vymezit pomocí ní ty případy, které se dané účetní jednotky týkají.

Dle Schiffera (2010a, s. 29) je hlavním smyslem sestavení této vnitropodnikové směrnice vymezení způsobů používaných účetní jednotkou tak, aby pomocí nich bylo při přepočtu účetních dokladů znějících na cizí měnu zabezpečeno patřičného vyjádření kursových rozdílů.

Dále, jak zmiňuje Schiffer (2010a, s. 29) i Louša (2014, s. 26), Zákon o účetnictví poskytuje účetní jednotce možnost využívat pro přepočty kurs vyhlášený ČNB k okamžiku uskutečnění účetního případu, tzv. denní kurs, či pevný kurs určený po předem stanovené období. Z čehož vyplývá, že danou vnitropodnikovou směrnicí musí být stanoveno, jakého kursu bude účetní jednotkou využíváno, popřípadě v jakých konkrétních případech bude používáno denních kursů, a v jakých případech kursů pevných. S pevnými kursy též souvisí určení doby, po kterou bude tohoto kursu využíváno (týden, měsíc, čtvrtletí atd., nanejvýš však po jedno účetní období). Dále také poznamenávají vhodnost vnitropodnikovou směrnicí, opět v případě použití pevného kursu, vymezit příčiny změny tohoto kursu i

v průběhu předem stanoveného období (například při odchýlení se od pevného kursu o více jak x %, za předpokladu, že tohle odchýlení bude trvat více jak x pracovních dní).

Kromě toho by danou vnitropodnikovou směrnicí mělo být upraveno, jak již bylo zmíněno i výše, vypořádání se s kursovými rozdíly vzniklými k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne či k jinému okamžiku sestavení účetní závěrky. (Louša, 2014, s. 28) Dle Vyhlášky § 60 odst. 1 se takto vzniklé rozdíly účtují na vrub příslušného účtu finančních nákladů či ve prospěch příslušného účtu finančních výnosů; výjimkou jsou kursové rozdíly z cenných papírů a podílů – Vyhláška § 60 odst. 3 (Česko, 2002). S tím souvisí tedy určení toho, jakých účtů bude účetní jednotkou využíváno při zaúčtování těchto kursových rozdílů.

Samozřejmostí, jak uvádí Louša (2014, s. 28), je vnitropodnikovou směrnicí stanovit zodpovědné osoby, a to jak za určení používání denních či pevných kursů, tak i za účtování o kursových rozdílech.

Vnitropodnikovou směrnicí mohou být však vymezena i další specifika výše neuvedená.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 ORTHOPOM BRATŘI ŠKODOVÉ, SPOL. S R. O.

3.1 Představení obchodní korporace

3.1.1 Základní informace

Obchodní firma:	ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o.
Sídlo:	Hulín, Holešovská 528, PSČ 768 24, Česká republika
Právní forma:	Společnost s ručeným omezením
Datum vzniku:	10. března 1992
IČ:	454 77 931
DIČ:	CZ45477931

Předmět podnikání:

- výroba a opravy sériově vyhotovovaných protéz, trupových ortéz, končetinových ortéz, měkkých bandáží,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Statutární orgán:

- jednatel Vladimír Škoda
- jednatel René Škoda

Jménem společnosti jedná každý z jednatelů bez omezení a samostatně.

Společníci:

Vladimír Škoda

René Škoda

Vklad: 50 000,- Kč

Vklad: 50 000,- Kč

Splaceno: 100 %

Splaceno: 100 %

Obchodní podíl: 50 %

Obchodní podíl: 50 %

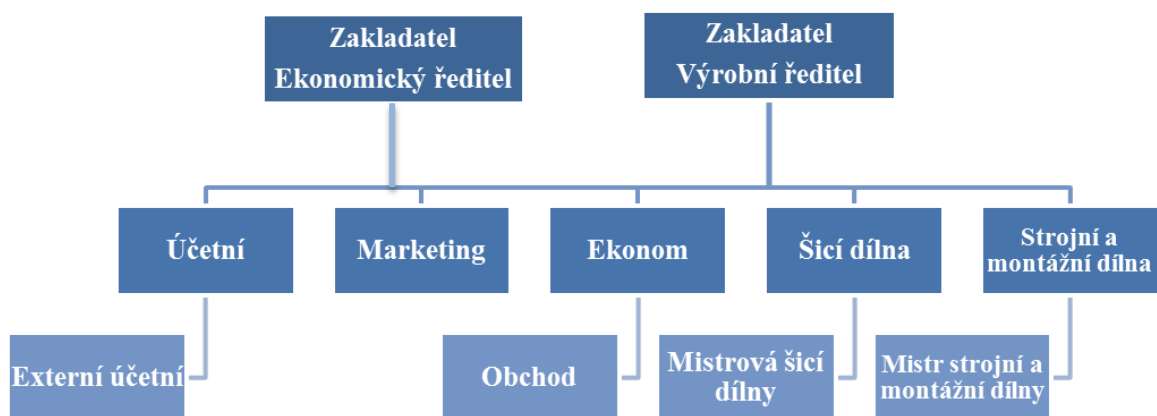
Základní kapitál: 100 000,- Kč

(Úplný výpis z obchodního rejstříku, © 2012-2014)

3.1.2 Organizační struktura

Jelikož se tato obchodní korporace zařazuje mezi malé firmy, její organizační složení není velmi rozvinuté. Nedá se zde hovořit ani o jednotlivých úsecích. Firma je sice rozčleněna na jednotlivé dílny, ale každou dílnu má na starost pouze 1 zaměstnanec, který zodpovídá za její správný chod.

V čele firmy stojí dva jednatele, kteří jsou zároveň i jejími zakladateli. První z nich vykonává funkci ekonomického ředitele a druhý funkci výrobního ředitele. Firma zaměstnává také účetní, která se zabývá především mzdovou agendou a personální činností, o kompletní účetnictví se stará externí firma. Oblast marketingu a tuzemského obchodu mají na starosti dcery majitelů. Zahraniční obchod a záležitosti spojené se skladem zajišťuje ekonom podniku. Ostatní zaměstnanci pracují na šicí, strojní či montážní dílně, za kterou zodpovídá vždy její příslušný mistr.



Obr. 1. Organizační struktura obchodní korporace (vlastní zpracování)

3.1.3 Historie obchodní korporace

Svou činnost firma zahájila v roce 1992. Nejdříve se zabývala pouze lehkou strojní výrobou, ale postupem času se začala věnovat výrobě a opravě ortopedických, protetických pomůcek a ortéz. Byla první firmou, jež se nejen zaobírala výrobou těchto výrobků, ale i jejich vývojem. Jelikož se firmě dařilo postupně rozšiřovat sortiment svých výrobků, a tím také získat více zakázek, otevřela další dvě pobočky, v Hulíně a Loukově. V této době za-

městnávala, včetně majitelů firmy, přibližně 60 pracovníků. Takto se firmě dařilo fungovat několik let. Následně se však na trhu začalo objevovat stále více konkurence, a tato skutečnost, současně s řadou nevydařených obchodů, přispěla k jejímu poklesu. Tato nastalá situace přinutila majitele firmy uzavřít nejdříve provozovnu v Loukově a rok poté i druhou provozovnu v Hulíně. I přes tyto problémy se firmě podařilo znovu se „postavit na nohy“, a to hlavně díky kontraktům se stálými zahraničními partnery. V současnosti firma vykonává výrobní i obchodní činnost v rámci jedné provozovny a zaměstnává okolo 20 zaměstnanců.

(Dovolte nám představit firmu, [b.r.])

3.1.4 Výroba

Firma se zaměřuje a specializuje na produkci ortéz pro poškozené vazy a klouby, pro pooperační léčbu a rehabilitaci, dále se také zaměřuje na ortopedické protetiky. Vyrábí přes 100 druhů výrobků.

Jejich produkty se dají nalézt jak v České republice, tak také v 16 zemích Evropy, Asie a Severní Ameriky. Jak jsem již naznačila výše, firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. obchoduje převážně se zahraničím. Její export dosahuje 80 % a více. Mezi její hlavní obchodní partnery patří švýcarská firma Amrein Ortopedie, s níž spolupracuje již 19 let. S ostatními obchodními partnery kolem 15 let.

Na vývoji ortopedických pomůcek se podílejí odborní lékaři, a proto firma také spolupracuje s předními klinikami v rámci celé ČR, ale též s prominentními klinickými pracovišti v zahraničí. Všechny výrobky firmy nesou označení CE (tzn., splňují veškeré požadavky na ochranu zdraví, životního prostředí, bezpečnost). Obchodní korporace jako jediná na českém trhu nabízí také zhotovení modifikací dle individuálních potřeb, velikosti a přání lékařů i pacientů.

(Dovolte nám představit firmu, [b.r.])

4 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE OBCHODNÍ KORPORACE

4.1 Analýza současného stavu vnitřních směrnic v účetní jednotce

Jak už jsem zmínila výše, jedná se o menší firmu, a proto pro mě zjištění, že podnik nemá vnitropodnikové směrnice v takovém stavu, v jakém by měly být, nebylo až takovým překvapením. Vnitřní směrnice firmy jsou velmi obecné, řádku let neaktualizované a v rámci některých oblastí dokonce nezpracované. Obchodní korporace se o vnitřní směrnice zajímala hlavně ze začátku své existence. S jejím růstem se však vedení společnosti začalo potýkat s jinými, závažnějšími otázkami a aktualizací či tvorbou směrnic se přestalo zabývat. Od této doby však došlo k výrazným změnám nejen v samotné firmě, ale i v oblasti legislativy. Tohle byl také hlavní důvod, proč jsem se rozhodla návrhy vnitropodnikových směrnic dle aktuální platné legislativy pro firmu vypracovat. Analýza jednotlivých směrnic, jimiž se budu zabývat, bude uvedena níže, vždy před samotnou úpravou směrnice.

4.2 Průzkum nezbytnosti dílčích vnitropodnikových směrnic

Po provedení analýzy stavu vnitřních předpisů v této obchodní korporaci jsem zjišťovala, jaké vnitropodnikové směrnice jsou pro firmu potřebné z hlediska jejich opodstatnění a naplně. Po prokonzultování s vedením firmy jsme dospěli k následujícím směrnicím, které jsem, v rámci přehlednosti, uspořádala do následující tabulky (Tab. 1). Jelikož se přikláním k dělení vnitropodnikových směrnic dle Kovalíkové a Louši, tedy na směrnice vyplývající z účetních předpisů, směrnice vyplývající z jiných než účetních předpisů a směrnice doporučené, použila jsem tuto klasifikaci i při zjišťování jejich nezbytnosti.

Tab. 1. Nezbytnost vnitropodnikových směrnic (vlastní zpracování)

Směrnice vyplývající z účetních předpisů	Potřebnost
System zpracování účetnictví	ANO
Účtový rozvrh	ANO
Podpisové záznamy, podpisové vzory	ANO
Dlouhodobý majetek	ANO
Odpisový plán	ANO
Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů	ANO
Používání cizích měn, kursové rozdíly	ANO
Zásoby	ANO
Inventarizace	ANO
Rezervy a opravné položky	ANO
Deriváty	NE
Konsolidační pravidla	NE

Směrnice vyplývající z jiných než účetních předpisů	Potřebnost
Vnitřní mzdový předpis	ANO
Poskytování stravného	NE
Poskytování cestovních náhrad	NE
Poskytování náhrad při používání vlastního nářadí	NE
Poskytování osobních ochranných prostředků	ANO
Směrnice doporučené	Potřebnost
Oběh účetních dokladů	ANO
Harmonogram účetní závěrky	ANO
Pokladna	ANO
Odložená daň	NE
Reklamace	ANO
Používání firemních motorových vozidel	NE
Poskytování slev	ANO

Jak lze vidět z tabulky (Tab. 1), obchodní korporace má náplň téměř pro všechny povinné i ostatní směrnice. V rámci své bakalářské práce se budu zabývat návrhem vnitropodnikových směrnic pro dlouhodobý majetek, odpisový plán, zásoby, dále pak návrhem vnitřního předpisu pro používání cizích měn, a s tím souvisejícím kursovým rozdílem. Tyto směrnice jsme společně s vedením firmy vybrali z důvodu jejich nezbytnosti ve firmě. Dlouhodobý majetek, stejně tak jako zásoby, je nedílnou součástí firmy, směrnici o používání cizích měn budu vypracovávat hlavně z důvodu značného obchodování korporace se zahraničím.

5 VLASTNÍ NÁVRH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

V podkapitole 1.5 bylo popsáno, jaké náležitosti a části by vnitropodnikové směrnice měly, respektive mohly, obsahovat. V rámci této bakalářské práce však tohle doporučené rozdělení na záhlaví, vlastní text a zápatí nebudu dodržovat, a to z důvodu předdefinované šablony. Záhlaví a zápatí stránky naznačím u titulní strany vnitropodnikových směrnic. Veškeré tyto titulní strany budou mít stejnou podobu. Bude v nich obsažen název, sídlo a DIČ obchodní korporace, datum účinnosti, název písemnosti a název směrnice. Informace o tom, kdo směrnicí vydal, dále pak rozdělovník, počet stran směrnice, její revize a přílohy. V neposlední řadě též datum vydání, místo vydání a podpisy kompetentních osob. Titulní strana směrnic je přílohou PI. Vlastním textem se poté budu zabývat v samotné praktické části bakalářské práce. Budu jej rozdělovat na úvodní ustanovení, ve kterém uvedu důvody vydání příslušné směrnice a legislativní předpisy vymezující danou problematiku, následované konkrétním řešením patřičné problematiky. V poslední části uvedu závěrečná ustanovení, konkrétně na jakou dobu firma vnitropodnikovou směrnicí vydává, jakým způsobem může být měněna či zrušena a v neposlední řadě rozsah platnosti a odpovědnosti.

Názvy veškerých syntetických a analytických účtů, které ve své bakalářské práci použiji, jsou obsaženy v účtovém rozvrhu firmy. Účtový rozvrh je přílohou PII.

5.1 Vnitropodniková směrnice č. x/2015 – DLOUHODOBÝ MAJETEK

5.1.1 Analýza stávající vnitropodnikové směrnice

Účetní jednotka měla tuto oblast vnitropodnikovou směrnicí sice upravenou, avšak jak mi bylo sděleno vedením firmy, v nedostačující míře již v době jejího sestavení. Bohužel tuto vnitropodnikovou směrnicí se nepodařilo dohledat, což byl rozhodující impuls k jejímu novému vytvoření.

Firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. pořizovala tento dlouhodobý majetek samozřejmě nejvíce při svých počátcích, a to především v rozmezí let 1992-1996. V dalších letech nepochybně s tímto obstaráváním dlouhodobého majetku pokračovala, ale už ne v takové míře. Během těchto let se výrazně měnila vstupní cena rozhodující o zařazení do hmotného a nehmotného majetku, a proto zde pro větší přehlednost uvádím následující tabulku (Tab. 2).

Tab. 2. Vývoj vstupní ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku od roku 1993
(Hruška, 2003, s. 34)

Platnost (od – do)	Nehmotný majetek	Hmotný majetek
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	nebylo stanoveno	nebylo stanoveno
1. 1. 1995 – 31. 12. 1995	10 000,-	10 000,-
1. 1. 1996 – 31. 12. 1997	20 000,-	20 000,-
1. 1. 1998 – 31. 12. 2000	40 000,-	40 000,-
1. 1. 2001 – 31. 12. 2002	60 000,-	40 000,-
1. 1. 2003 – doposud	60 000,- (ZDP) dle účetní jednotky (Vyhláška)	40 000,- (ZDP) dle účetní jednotky (Vyhláška)

5.1.2 Úvodní ustanovení

Tato vnitřní směrnice vymezuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, jeho způsoby pořízení, zařazení do majetku a následné ocenění. Dále způsoby vyřazování a účtování dlouhodobého majetku firmy ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. Nezabývá se odpisováním, opravnými položkami a inventarizací dlouhodobého majetku. Tuto problematiku vymezuje vnitropodniková směrnice č. x/2015 – Odpisový plán a vnitropodniková směrnice č. x/2015 – Inventarizace majetku a závazků.

Základní **legislativní předpisy** zabývající se touto problematikou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Zákon o účetnictví“):
 - oceňování majetku (§ 25),
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „Vyhláška“):
 - obsahové formulace dlouhodobého majetku a jeho vyobrazení v rozvaze (§ 6, § 7),
 - náklady související s jeho pořízením a způsoby oceňování (§ 47),
- české účetní standardy (dále jen „ČÚS“):
 - ČÚS č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek (postupy účtování tohoto majetku),
- směrná účtová osnova:
 - účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek.

5.1.3 Vymezení dlouhodobého majetku

Obchodní korporace ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. disponuje s tímto majetkem:

- dlouhodobý nehmotný majetek
- dlouhodobý hmotný majetek

DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK

Nehmotným majetkem se v této obchodní korporaci rozumí majetek, jenž není hmotné povahy, jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a jeho výše ocenění je 60 000 Kč a vyšší.

Do dlouhodobého nehmotného majetku účetní jednotka řadí:

- software (účet 013)
- nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek (účet 041)
- technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku v ocenění 60 000 Kč a vyšší.

S drobným nehmotným majetkem účetní jednotka nedisponuje.

DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK

Bez ohledu na výši ocenění účetní jednotka do dlouhodobého hmotného majetku zařazuje:

- pozemky (účet 031)
- stavby
 - budovy (účet 021.001)
 - parkovací plochy (účet 021.004)

Dále do dlouhodobého hmotného majetku řadí:

- samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí – hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko – ekonomickým určením, s dobou použití delší než jeden rok, ve výši ocenění 40 000 Kč a výše.

Výčet určitých druhů samostatných hmotných movitých věcí:

- sružený lisovací nástroj (účet 022.019)
- tabulové nůžky NTC 1250/2,5 (účet 022.020)
- jednojehlový šicí stroj (účet 022.026)

- šicí stroje CAC (účet 022.031)
- ohýbací nástroj SPONA (účet 022.033)
- a jiné.

Účetní jednotka dále do této kategorie zařazuje následující samostatné hmotné movité věci:

❖ **pořízené od roku 1992 do roku 1994 (hranice zařazení nebyla stanovena):**

- soustruh SU 50 A (účet 022.001)
- vrtačky stojanové (účet 022.003)
- fax KK F230B (účet 022.004)
- lis ruční (účet 022.005)
- usměrňovač svařovací WTU 315.3 (účet 022.006)
- bruska stojanová (účet 022.007)
- pila na kov (účet 022.008)

❖ **pořízené v roce 1995 (hranice zařazení 10 000 Kč)**

- lisovací nástroj (účet 022.010)
- lemovač MINERVA TYP 0118 (účet 022.013)
- lis vzduch L-15 KD2322 (účet 022.015)

❖ **pořízené od roku 1996 do roku 1997 (hranice zařazení 20 000 Kč)**

- PC expert PROMOTION (účet 022.017)

❖ **pořízené od roku 1998 (hranice zařazení 40 000 Kč)**

- nahřívací stůl (účet 022.018)
- stroj SVIT (účet 022.032)
- Mercedes-Benz (účet 022.036)

❖ **bez ohledu na výši zůstatkové hodnoty** i samostatné hmotné movité věci pořízené **formou leasingu**, například

- Ford Mondeo (účet 022.027)
- šicí stroje UniCredit Leasing (účet 022.035)

Tyto pronajaté věci účetní jednotka eviduje do doby jejich odkupu na podrozvahových účtech.

- nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (účet 042)
- technické zhodnocení staveb a samostatných hmotných movitých věcí a souboru hmotných movitých věcí v ocenění 40 000 Kč a vyšší.

Účetní jednotka také eviduje drobný hmotný majetek. Jedná se o majetek hmotné povahy, s dobou použitelnosti delší než jeden rok, v ocenění do 40 000 Kč. O tomto majetku bude účtováno na účtu 501.030 a povede se o něm záznam v operativní evidenci.

5.1.4 Pořizování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka pořizuje dlouhodobý majetek dle jeho potřebnosti během účetního období, a to převážně koupí a bezúplatným převodem.

5.1.5 Oceňování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek oceňuje účetní jednotka pořizovací cenou a reprodukční pořizovací cenou.

POŘIZOVACÍ CENA – cena, za kterou účetní jednotka pořizuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek formou nákupu, včetně nákladů souvisejících s pořízením. Tyto náklady jsou vymezeny v § 47 Vyhlášky, stejně tak jako náklady, které do pořizovací ceny majetku zahrnout nelze. Nejčastějšími náklady souvisejícími s pořízením v rámci účetní jednotky jsou clo, dopravné a montáž.

REPRODUKČNÍ POŘIZOVACÍ CENA – cena, za niž by účetní jednotka majetek pořídila v době jeho zaúčtování, tedy při bezúplatném nabytí a v případě nově zjištěného a doposud v účetnictví nezachyceného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Účetní jednotka navyšuje ocenění dlouhodobého nehmotného majetku, staveb a samostatných hmotných movitých věcí a souborů hmotných movitých věcí (u odpisovaného majetku jeho zůstatkovou cenu) o technické zhodnocení v případě, kdy k účtování a odpisování těchto majetků má oprávnění, a to ve zdaňovacím období, ve kterém je technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do užívání.

Soubor hmotných movitých věcí účetní jednotka oceňuje jako jeden celek. V případě dodatečného zařazení určité věci do tohoto souboru hmotných movitých věcí účetní jednotka zvyšuje jeho ocenění o pořizovací cenu či reprodukční pořizovací cenu dané věci. Naopak v případě vyřazení určité věci ze souboru hmotných movitých věcí účetní jednotka sníží ocenění souboru o ocenění vyřazované věci.

5.1.6 Zařazení dlouhodobého majetku do užívání

Do doby zařazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku do užívání, eviduje účetní jednotka tyto položky na účtech 041 či 042. Na tyto účty zachycuje také veškeré náklady spojené s pořízením daného majetku. Dlouhodobým majetkem se tyto pořizované věci, evidované na účtech 041 či 042, stávají uvedením do stavu schopného k používání. Tímto stavem se rozumí dokončení věci, splnění technických funkcí a způsobilost k provozu. Tato ustanovení analogicky platí pro technické zhodnocení. Po splnění těchto podmínek je dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek zařazen do užívání na základě protokolu o zařazení majetku do užívání. Protokol je přílohou č. x k této směrnici. (Příloha PIV)

5.1.7 Inventární karta majetku

Po vypracování protokolu o zařazení majetku do užívání, oprávněná osoba zakládá k příslušnému majetku inventární kartu majetku, a to v ekonomickém systému HELIOS Red v sekci Majetek. Dle ČÚS 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek musí inventární karta obsahovat minimálně následující náležitosti:

- název a popis majetku, nebo jeho číselné označení,
- datum a způsob jeho pořízení,
- datum uvedení do užívání,
- datum zaúčtování na příslušné účty účtových skupin 01, 02 a 03,
- ocenění,
- zvolený způsob účetního (daňového) odpisování,
- roční sazby účetních (daňových) odpisů,
- částky účetních (daňových) odpisů,
- datum a způsob vyřazení.

V případě souboru hmotných movitých věcí účetní jednotka uvádí i dílčí části tohoto souboru v hodnotovém vyjádření. Jestliže je k souboru přiřazena nová věc, respektive je vyřazena určitá věc, účetní jednotka uvede i datum pořízení, respektive vyřazení, dané věci.

Inventární karta majetku je přílohou č. x k této směrnici. (Příloha PIII)

5.1.8 Vyřazování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka vyřazuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek převážně likvidací (z důvodu odepsanosti, opotřebení či škody) a prodejem. Majetek je vyřazen z evidence vždy na základě vyřazovacího protokolu. Tento protokol je přílohou č. x k této směrnici. (Příloha PV) Při vyřazování majetku likvidací oprávněná osoba vystaví též protokol o likvidaci, v případě prodeje fakturu (daňový doklad).

5.1.9 Účtování – příklady předkontací

DROBNÝ MAJETEK

- **Nákup drobného hmotného majetku na fakturu**

Faktura přijatá za drobný majetek

cena bez DPH	501.030/321.001
% DPH	343/321.001
Úhrada faktury přijaté	321.001/211.001, 221.009

POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

- **Nákupem na fakturu**

Faktura přijatá za DNM, DHM

cena bez DPH	041, 042/321.001
% DPH	343/321.001

Náklady související s pořízením:

 Montáž

cena bez DPH	041, 042/321.001
% DPH	343/321.001

 Doprava ve vlastní režii

041, 042/622

Zařazení DNM, DHM do majetku (dle protokolu)

software	013/041
stavby	021.xxx/042
samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	022.xxx/042
pozemky	031/042

Úhrada faktury přijaté 321.001/211.001, 221.009

- **Bezúplatným převodem**

Získání DNM, DHM bezúplatným převodem

cena bez DPH 041, 042/413.001

% DPH 343/413.001

Zařazení DNM, DHM do majetku (dle protokolu)

software 013/041

stavby 021.xxx/042

samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí 022.xxx/042

pozemky 031/042

- **Technické zhodnocení**

Faktura přijatá

cena bez DPH 041, 042/321.001

% DPH 343/321.001

Navýšení ceny DNM, DHM

(při překročení limitu TZ u dílčích majetků v úhrnu za běžné účetní období)

software 013/041

stavby 021.xxx/042

samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí 022.xxx/042

Přeúčtování do nákladů

(při nepřekročení limitu TZ u dílčích majetků v úhrnu za běžné účetní období)

TZ u DNM 518.006/041

TZ u DHM 501.030/042

Úhrada faktury přijaté 321.001/211.001, 221.009

V případě, že při opatřování dlouhodobého nehmotné a hmotného majetku či technického zhodnocení účetní jednotce nevznikají žádné náklady, jež souvisí s jeho opatřením, nemusí účetní jednotka použít účty pořizování 041, 042, ale majetek a technické zhodnocení (při překročení limitu) účtovat přímo na vrub příslušných majetkových účtů.

VYŘAZOVÁNÍ MAJETKU

- **Likvidací**

1. doúčtování zůstatkové ceny 551.000/073, 081, 082

- | | |
|--|-------------|
| 2. vyřazení DNM, DHM | |
| software | 073/013 |
| stavby | 081/021.xxx |
| samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí | 082/022.xxx |

V případě již plně odepsaného majetku postupuje účetní jednotka jen podle bodu 2.

- **Prodejem**

- | | |
|--|--------------------------|
| 1. doúčtování zůstatkové ceny | 541.xxx/073, 081, 082 |
| 2. vyřazení DNM, DHM | |
| software | 073/013 |
| stavby | 081/021.xxx |
| samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí | 082/022.xxx |
| 3. Prodej majetku na fakturu | |
| cena bez DPH | 311.001/641.xxx |
| % DPH | 311.001/343 |
| 4. úhrada faktury vystavené | 211.001, 221.009/311.001 |

V případě již plně odepsaného majetku postupuje účetní jednotka od bodu 2.

5.1.10 Závěrečná ustanovení

Tuto vnitropodnikovou směrnici firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. vydává na dobu neurčitou. Její ustanovení může být změněno pouze číslovanými dodatky k této směrnici či jejím novým vydáním.

Rozsah platnosti a odpovědnosti

Nařízení této směrnice je platné pro celou účetní jednotku a pro všechny osoby, které jsou zodpovědné za pořízení, účtování, evidenci a vyřazení dlouhodobého majetku.

Odpovědnost:

Účtování, evidence, vyřazení z evidence

Aktualizace dle platných legislativních předpisů

5.2 Vnitropodniková směrnice č. x/2015 – ODPISOVÝ PLÁN

5.2.1 Analýza stávající vnitropodnikové směrnice

Účetní jednotka odpisový plán vytvářela v ekonomickém programu HELIOS Red, avšak vnitropodniková směrnice upravující tuhle problematiku chyběla. Zmínky o odpisování byly, dle slov vedení firmy, obsaženy ve vnitropodnikové směrnici o dlouhodobém majetku, nicméně pouze okrajově. Rozhodla jsem se tedy pro vyčlenění této oblasti a její upravení v samostatné vnitropodnikové směrnici.

5.2.2 Úvodní ustanovení

Tuto vnitřní směrnici vydává firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. jako základ pro stanovení účetních (daňových) odpisů. Předmětem je vymezení používaných odpisových metod, sazeb a způsobů účtování těchto odpisů.

Základní **legislativní předpisy** zabývající se touto problematikou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Zákon o účetnictví“):
 - zakládá povinnost sestavovat odpisový plán, uvádí povinnost odpisovat majetek jen do takové výše, v níž je zachycen v účetnictví (§ 28 odst. 6),
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „Vyhláška“):
 - kroky při odpisování (§ 56),
- české účetní standardy (dále jen „ČÚS“):
 - ČÚS č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek (postupy účtování odpisů),
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Zákon a daních z příjmů“):
 - závazné stanovení daňových odpisů, které snižují základ daně z příjmu (§ 26),
- směrná účtová osnova:
 - účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek,
 - účtová třída 5 – Náklady.

5.2.3 Základní pravidla odpisování

Firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. nerozlišuje účetní odpisy od daňových, tudíž účetní odpisy se shodují s daňovými.

Vymezení druhů dlouhodobého majetku a jeho rozdělení stanovuje vnitropodniková směrnice č. x/2015 – Dlouhodobý majetek.

Odpisování se neprovádí u dlouhodobého majetku vymezeného v § 27 Zákona o účetnictví a § 56 Vyhlášky. V rámci účetní jednotky se jedná o:

- pozemky,
- nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, technické zhodnocení, a to v případě jeho neuvedení do stavu způsobilého k užívání,
- najatý nebo analogicky používaný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

Ostatní majetek účetní jednotka zařídí v prvním roce odpisování, tj. v roce jeho pořízení, do příslušných odpisových skupin dle přílohy 1 Zákona o daních z příjmů a stanoví metodu odpisování.

V případě pořízení příslušného majetku během účetního období, uplatní účetní jednotka pouze poměrnou část ročního odpisu, tudíž začíná daný majetek odpisovat následující měsíc po měsíci, v němž byl majetek zařazen do užívání, a to na základě protokolu o zařazení majetku do užívání. Protokol je přílohou č. x k této směrnici. (Příloha PIV)

V situaci zvýšení ocenění dlouhodobého nehmotného či hmotného majetku formou technického zhodnocení, se odpis vypočte z této zvýšené ceny daného majetku, a to opět poměrnou částí od měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo technické zhodnocení začleněno do užívání.

5.2.4 Doba odpisování a odpisové sazby

Doba odpisování u dlouhodobého nehmotného majetku činí:

Tab. 3. Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku (§ 32a odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů)

Druh nehmotného majetku	Doba odpisování
Software	36 měsíců

Doba odpisování a odpisové sazby dílčích skupin dlouhodobého hmotného majetku činí:

Tab. 4. Doba odpisování dlouhodobého hmotného majetku (§ 30 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů)

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklad
1	3 roky	Fax, PC
2	5 let	Soustruh, šicí stroj
3	10 let	-
4	20 let	-
5	30 let	Budova
6	50 let	-

Tab. 5. Roční odpisová sazba pro rovnoměrný způsob odpisování (§ 31 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů)

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Tab. 6. Roční odpisová sazba pro zrychlený způsob odpisování (§ 32 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů)

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

5.2.5 Metody odpisování a zachycování odpisů

Odpisy nehmotného majetku (software) účetní jednotka stanovuje jako podíl vstupní ceny majetku a doby určené ve smlouvě. Pokud smlouva není sjednána, odpisuje rovnoměrně dle příslušné doby odpisování jednotlivých druhů nehmotného majetku.

Pro veškerý dlouhodobý hmotný majetek účetní jednotka dle Zákona o daních z příjmů zvolila rovnoměrný způsob odpisování, který stanovuje odpis jako podíl vstupní ceny majetku vynásobené příslušnou roční odpisovou sazbou, a hodnoty 100. Tento zvolený způsob odpisování nelze v průběhu účetního období změnit.

Účetní jednotka vyčísluje a zachycuje v účetnictví odpisy nehmotného majetku jednou měsíčně a odpisy hmotného majetku jedenkrát za účetní období. Výpočet těchto odpisů a jejich následné vyznačení na inventární kartě majetku, realizuje oprávněná osoba v ekonomickém systému HELIOS Red v sekci Majetek.

5.2.6 Účtování odpisů

Odpisy účetní jednotka účtuje v souladu s ČÚS 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55-Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07-Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku či 08-Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku, konkrétně:

- odpis softwaru 551.013/073
- odpis staveb 551.021/081
- odpis samostatných hmotných movitých věcí
a souborů hmotných movitých věcí 551.022/082

5.2.7 Závěrečná ustanovení

Odpisový plán platí pro celé účetní období a nesmí být během účetního období změněn. Tuto vnitropodnikovou směrnici firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. vydává na dobu neurčitou. Její ustanovení může být změněno pouze číslovanými dodatky k této směrnici či jejím novým vydáním.

Rozsah platnosti a odpovědnosti

Nařízení této směrnice je platné pro celou účetní jednotku a pro všechny osoby, které jsou zodpovědné za vedení inventárních karet dlouhodobého majetku, odpisování dlouhodobé-

ho majetku a jeho účtování. Inventurní karta majetku je přílohou č. x k této směrnici. (Příloha PIII)

Odpovědnost:

Vedení karet majetku, odpisování, účtování

Aktualizace dle platných legislativních předpisů

5.3 Vnitropodniková směrnice č. x/2015 – ZÁSoby

5.3.1 Analýza stávající vnitropodnikové směrnice

Sledovaná účetní jednotka oblast zabývající se touto problematikou vnitropodnikovou směrnicí upravenou měla, avšak jejím největším problémem, jako ostatně u všech vytvořených směrnic této firmy, byla její zastaralost; byla však též naprosto nedostačující po stránce obsahové. Zahrnovala pouze vymezení jednotlivých druhů zásob, a to i takových, které účetní jednotka v současné době ani neeviduje. Dále poznámku o účtování zásob způsobem B. Vůbec neobsahovala informace o oceňování zásob, jejich evidenci a také nevymezovala, který pracovník je za dílčí úkony týkající se zásob zodpovědný. Jelikož je firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. firmou výrobní, tudíž disponuje s velkou řádkou zásob (materiálu a hotových výrobků), považují tuto vnitropodnikovou směrnicí za nezbytnou a z tohoto důvodu jsem se jí také rozhodla vypracovat.

5.3.2 Úvodní ustanovení

Firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. vydává tuto vnitropodnikovou směrnicí za účelem vymezení zásob, určení způsobu jejich oceňování a evidence. Dále se tato směrnice bude zabývat účtováním zásob, naopak jejím předmětem není inventarizace zásob a opravné položky. Tato problematika je řešena ve směrnici č. x/2015 – Inventarizace majetku a závazků.

Základní **legislativní předpisy** zabývající se touto problematikou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále „Zákon o účetnictví“):
 - způsoby oceňování zásob (§ 25 odst. 1, odst. 4),

- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „Vyhláška“):
 - zobrazení zásob v rozvaze, vymezení zásob (§ 9),
 - způsoby oceňování a vymezení nákladů, jež souvisí s jejich pořízením (§ 49),
- české účetní standardy (dále jen „ČÚS“):
 - ČÚS č. 015 Zásoby (postupy účtování),
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Zákon a daních z příjmů“):
 - příklady přirozených úbytků zásob (§ 25 odst. 2),
- směrná účtová osnova:
 - účtová třída 1 – Zásoby.

5.3.3 Vymezení jednotlivých druhů zásob

Účetní jednotka do svých zásob řadí materiál a výrobky.

MATERIÁL (účty 112.xxx, 501.xxx) – účetní jednotka materiál dále člení a eviduje na příslušných analytických účtech:

- **základní materiál** (účty 112.001, 501.001), který využívá při výrobě svých produktů, je při výrobním postupu zcela nebo z části spotřebován, tvoří podstatu výrobku, např.
 - neopren 3mm černo/modrý (označení 000021)
 - jersey-modrá/3 (označení 100009)
 - SAŠA 524+12 (označení 200026)
 - textil ASTERIX béžový 4 mm (označení 200037)
- **pomocný materiál** (účty 112.002, 501.002), který též vstupuje do zhotovovaných produktů, netvoří podstatu výrobku, např.
 - tažená ocel kruh pr. 5 (označení 100010)
 - hlazená ocel pr. 12 (označení 100040)
 - lem manšestr 14,5 (označení 200015)
 - guma černá Š-50 mm (označení 200072)
- **obaly** (účty 112.003, 501.003), které účetní jednotka využívá pro zajištění ochrany svých výrobků; jsou nevratné

- **movité věci** (účty 112.004, 501.004), které mají dobu použitelnosti 1 rok a kratší, bez ohledu na výši jejich ocenění, např.
 - lepenka 68x38x31cm (označení 000001)
 - pružinka technická 160 mm (označení 0160160)
 - plexisklové krytky (označení 200028)
 - spona oválek (označení 200054)

VÝROBKY (účet 123) – předměty, které vytváří účetní jednotka vlastní činností a jsou určeny k prodeji, např.

- ramenní bandáž UNI (označení 310070)
- kyčelní ortéza bílá (označení 318300)
- bederní pás S NEO (označení 333290)
- ortéza krční páteře M (označení 335000)

5.3.4 Oceňování a evidence zásob

Účetní jednotka oceňuje nakoupené zásoby v pořizovacích cenách (cena pořízení včetně veškerých nákladů spojených s jejich pořízením; řadí mezi ně převážně náklady na dopravu, clo a pojistné). Zásoby, které účetní jednotka vytvoří vlastní činností, oceňuje ve vlastních nákladech (skutečně vynaložených). Ty tvoří přímé náklady a část nepřímých nákladů (výrobní režie) dle kalkulačního vzorce účetní jednotky. Kalkulační vzorec je přílohou č. x k této směrnici. (Příloha PVI)

Pro evidenci identických druhů těchto nakupovaných či vytvořených zásob účetní jednotka aplikuje metodu váženého aritmetického průměru, který je stanoven z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů, a to při každém přírůstku, k němuž na skladě dojde. Skladovou evidenci vede účetní jednotka v informačním systému Double Till Consult 2010. Software účetní jednotce zajišťuje kdykoliv v průběhu účetního období rozpoznat stav zásob na skladě, vyhotovovat příjemky a výdejky. Účetní jednotka v tomto software eviduje dva sklady, a to Sklad 1 – sklad materiálu, Sklad 2 – sklad hotových výrobků.

Veškeré zásoby účetní jednotka vyskladňuje v těch cenách, ve kterých jsou oceněny na skladě.

5.3.5 Normy přirozených úbytků

- I. Vybrané **skupiny zásob**, na které se tyto normy vztahují
 - materiál, převážně textil, gumy, pružinky, plast
- II. **Výše a základny** norem přirozených úbytků
 - materiál → ...% průměrného obratu účtů materiálu za účetní období
- III. **Účel** norem přirozených úbytků
 Tyto normy přirozených úbytků stanovuje firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. z důvodu pokrytí přirozených, nezpůsobených ztrát, které vznikají především dlouhodobým skladováním (činnost mikroorganismů, zteření, vyblednutí aj.) a zacházením se zásobami (přetrhnutí, prasknutí, promáčknutí, roztažení aj.).
- IV. Okolnosti pro **aplikaci** či **neuplatnění** norem přirozených úbytků
 Tyto normy mohou být uplatněny výhradně až po rozpoznání nižšího skutečného stavu zásob oproti stavu účetnímu, a to při fyzické inventuře a následném uvedení tohoto rozdílu a výpočtu úbytků do norem do inventurního soupisu. Naopak nelze tyto normy přirozených úbytků využívat ke krytí zaviněných ztrát.
- V. **Postup výpočtu** úbytků do normy přirozených ztrát
 Výpočet se provede jak v naturálních, tak peněžních jednotkách. Účetní jednotka provádí tento propočet v souhrnu dle příslušných analytických účtů materiálu. Nejdříve se vyčíslí inventarizační rozdíl (schodek) jednotlivých analytických účtů, následně se provede vyčíslení výše úbytků do normy dle základny (bod II.), např.

	Příjem	Výdej
Základní materiál (účet 112.001)	150 000 ks	170 000 ks
Průměrný obrat materiálu	$(150\ 000 + 170\ 000)/2 = 160\ 000$	
Norma například 0,05 %	$160\ 000 \times 0,05\ \% = 80\ \text{ks}$	

Tato vypočtená norma se porovná se zjištěným inventarizačním rozdílem (schodkem). Pokud je tento schodek vyšší než norma přirozených úbytků, výsledné manko se rovná rozdílu vyčísleného schodku a normy, například

Skutečný stav materiálu	250 ks
Účetní stav materiálu	360 ks
Inventarizační rozdíl	110 ks (schodek)
Norma přirozených úbytků	80 ks
Výsledné manko	$110 - 80 = 30\ \text{ks}$

Tohle výsledné manko se následně vyčíslí též v peněžních jednotkách, a to tak, že se zjištěné množství výsledného manka vynásobí cenou stanovenou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen daného analytického účtu.

VI. Situace, při kterých **nelze** normy přirozených úbytků **aplikovat**

Normy přirozených úbytků se nevztahují na materiál, který se vrací smluvním stranám, a to převážně z důvodu jeho špatného stavu či nekvality.

Účetní jednotka ztráty v rámci norem přirozených úbytků účtuje na vrub účtu 501.040 a ve prospěch příslušného účtu 112.xxx, ztráty nad normu těchto přirozených úbytků účtuje účetní jednotka na vrub účtu 549 a ve prospěch příslušného účtu 112.xxx.

5.3.6 Účtování o zásobách

Účetní jednotka zvolila pro účtování veškerých zásob periodický způsob B, což znamená, že během účetního období neúčtuje v účtové třídě 1. Na těchto majetkových účtech účtuje pouze k prvnímu dni účetního období, a to o počátečním stavu zásob, a k poslednímu dni účetního období o konečném stavu zásob (konečný stav na těchto majetkových účtech zjistí tak, že k počátečnímu stavu zásob přičte veškeré příjmy zásob a odečte veškeré jejich úbytky). Neúčtuje o příjmech a výdejích, pouze je eviduje ve skladové evidenci. Náklady související s pořízením zásob eviduje samostatně na analytickém účtu 501.011 a k rozvahovému dni provede jejich rozpuštění. Rozpuštění těchto nákladů provede dle následujícího vzorce:

$$x = \text{úbytek účtu zásob} \times \frac{PS \text{ účtu } 501.011 + \text{přírůstek účtu } 501.011}{PS \text{ účtu zásob} + \text{přírůstek účtu zásob}}$$

PŘÍKLADY PŘEDKONTACÍ

Pořízení od tuzemského dodavatele

A. Pořízení materiálu

1. Počáteční stav materiálu	112.xxx/701
2. Faktura přijatá za materiál	
cena bez DPH	501.xxx/321.001
% DPH	343/321.001
3. Doprava ve vlastní režii	501.011/622
4. Ostatní náklady spojené s pořízením	501.011/321.001

- | | |
|--|--------------------------|
| 5. Příjem na sklad dle příjemky – neúčtuje se, pouze eviduje ve skladové evidenci | |
| 6. Úhrada dodavateli | 321.001/211.001, 221.009 |
| 7. Vyskladnění materiálu dle výdejky – neúčtuje se, pouze eviduje ve skladové evidenci
<i>rozvahový den</i> | |
| 8. Rozpuštění nákladů souvisejících s pořízením | 112.xxx/501.011 |
| 9. Převod počátečního stavu materiálu | 501.xxx/112.xxx |
| 10. Převod konečného stavu materiálu | 112.xxx/501.xxx |

Nevyfakturované dodávky (účetní jednotka obdržela materiál, ale k rozvahovému dni stále neobdržela příslušnou fakturu):

Příjem na sklad dle příjemky – neúčtuje se, pouze eviduje ve skladové evidenci
rozvahový den

Nevyfakturovaná dodávka materiálu 501.xxx/389.011

Převod počátečního stavu materiálu 501.xxx/112.xxx

Převod konečného stavu materiálu 112.xxx/501.xxx

následující účetní období

Faktura přijatá za materiál

cena bez DPH 389.011/321.001

% DPH 343/321.001

Materiál na cestě (účetní jednotka obdržela fakturu, ale k rozvahovému dni neobdržela materiál):

Faktura přijatá za materiál

cena bez DPH 501.xxx/321.001

% DPH 343/321.001

rozvahový den

Materiál k tomuto dni nedošel (materiál na cestě) 119/501.xxx

B. Vyrobení zásob vlastní činností

- | | |
|--------------------------------|-----------------|
| 1. Počáteční stav výrobků | 123/701 |
| 2. Faktura přijatá za materiál | |
| cena bez DPH | 501.xxx/321.001 |
| % DPH | 343/321.001 |

3. Úhrada dodavatelů	321.001/211.001, 221.009
4. Příjem na sklad dle příjemky – neúčtuje se, pouze eviduje ve skladové evidenci	
5. Mzdy dělníků (hrubé)	521/331.001
6. Sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem	524/336.001, 336.002
7. Odpisy strojů	551.022/082
8. Příjem výrobků na sklad – neúčtuje se, pouze eviduje ve skladové evidenci <i>rozvahový den</i>	
9. Převod počátečního stavu výrobků	613/123
10. Převod konečného stavu výrobků	123/613

Pořízení z jiného členského státu

1. Počáteční stav materiálu	112.xxx/701
2. Faktura přijatá za materiál	
cena bez DPH	501.xxx/321.001
samovyměření DPH	349/343
nárok na odpočet DPH	343/349
3. Náklady spojené s pořízením	501.011/321.001
4. Příjem materiálu na sklad – neúčtuje se, pouze eviduje ve skladové evidenci	
5. Úhrada faktury přijaté	321.001/211.007, 221.013
<i>rozvahový den</i>	
6. Rozpuštění nákladů souvisejících s pořízením	112.xxx/501.011
7. Převod počátečního stavu materiálu	501.xxx/112.xxx
8. Převod konečného stavu materiálu	112.xxx/501.xxx

5.3.7 Závěrečná ustanovení

Tuto vnitropodnikovou směrnici vydává firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. na dobu neurčitou. Její ustanovení může být změněno pouze číslovanými dodatky k této směrnici či jejím novým vydáním.

Rozsah platnosti a odpovědnosti

Nařízení této směrnice je platné pro celou účetní jednotku a pro všechny osoby, které jsou zodpovědné za určení způsobu oceňování zásob, jejich evidenci, skladování a účtování.

Odpovědnost:

Určení způsobu oceňování zásob	
Evidence a skladování zásob	
Účtování o zásobách	
Aktualizace dle platných legislativních předpisů	

5.4 Vnitropodniková směrnice č. x/2015 – POUŽÍVÁNÍ CIZÍCH MĚN, KURSOVÉ ROZDÍLY

5.4.1 Analýza stávající vnitropodnikové směrnice

Firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. oblast týkající se používání cizích měn, a s tím související kursové rozdíly, neměla vnitropodnikovou směrnici vůbec upravenou. Příslušný stanovený kurs uváděla až v příloze k účetní závěrce. Jelikož však účetní jednotka obchoduje převážně se zahraničím, považují vnitropodnikovou směrnici zabývající se touto problematikou v této účetní jednotce za důležitou.

5.4.2 Úvodní ustanovení

Tuto vnitřní směrnici vydává firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. za účelem stanovení postupů při použití cizích měn, určení kursů a zaúčtování vzniklých kursových rozdílů.

Základní **legislativní předpisy** zabývající se touto problematikou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Zákon o účetnictví“):
 - vymezení případů, ve kterých musí účetní jednotka použít kromě české měny i měnu cizí (§ 4 odst. 12),
 - povinnost použít kurs vyhlášený ČNB (§ 24 odst. 6),
 - vymezení okamžiku ocenění (§ 24 odst. 2),
 - možnost použití pevného kursu (§ 24 odst. 7),

- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „Vyhláška“):
 - postupy účtování (§ 60),
 - vymezení okamžiku vzniku kursových rozdílů (§ 60 odst. 1),
- ČÚS č. 006 Kursově rozdily:
 - vymezení okamžiku uskutečnění účetního případu (2.2),
 - příklady, kdy nevznikají kursově rozdily (2.3),
 - použití jiných kursů, než vyhlášených ČNB (3.2),
- směrná účtová osnova:
 - účtová třída 5 – Náklady,
 - účtová třída 6 – Výnosy.

5.4.3 Základní pravidla

Firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. používá v souladu s § 4 odst. 12 Zákona o účetnictví cizí měnu u pohledávek a závazků, a to i v případě opravných položek, pokud se týkají těchto pohledávek vyjádřených v cizí měně; pro ostatní případy dle tohoto paragrafu nemá opodstatnění. Opravné položky jsou upraveny vnitropodnikovou směrnicí č. x/2015 – Inventarizace majetku a závazků. Dále účetní jednotka vede eurovou valutovou pokladnu a eurový devizový bankovní účet.

Hodnoty pohledávek, závazků a opravných položek k pohledávkám vyjádřených v cizí měně, účetní jednotka eviduje současně i v měně české. Pro přepočtení těchto příslušných případů vyjádřených v cizí měně na měnu českou účetní jednotka využívá pevného kursu, který je platný pro celé účetní období. Za tento pevný kurs použije kurs vyhlášený ČNB, a to k prvnímu dni účetního období. V případě, že první den období připadne na den pracovního klidu nebo ČNB v tento den nevyhlásí nový kurs, účetní jednotka použije poslední vyhlášený kurs.

Účetní jednotka hodnotu kursu uvede v příloze k této směrnici. V této příloze též uvede den, ke kterému byl kurs vyhlášen.

5.4.4 Důvody pro změnu pevného kursu

Účetní jednotka pevný kurs platný pro celé účetní období musí vždy změnit v případě vyhlášení devalvace či revalvace české koruny.

Další důvody pro změnu pevného kursu účetní jednotka neuznává.

5.4.5 Okamžik ocenění

Dle § 24 odst. 6 Zákona o účetnictví firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. přepočítává pohledávky, závazky a opravné položky k pohledávkám definované v cizí měně, valutovou pokladnu a devizový bankovní účet na českou měnu k okamžiku ocenění, kterým je

- okamžik uskutečnění účetního případu,
- ocenění ke konci rozvahového dne (k 31. 12.).

Okamžikem uskutečnění účetního případu účetní jednotka rozumí:

- u faktur vystavených den vystavení faktury,
- u faktur přijatých den přijetí faktury,
- u zůstatků pokladny a bankovního účtu vedených v cizí měně rozvahový den.

5.4.6 Kursové rozdíly

Jelikož účetní jednotka využívá pevně stanoveného kursu, kursové rozdíly vyčíslí a promítne do svého účetnictví až ke konci rozvahového dne, kdy je povinna pohledávky a závazky, pokladnu a bankovní účet znějící na cizí měnu přepočítat kursem vyhlášeným k tomuto dni ČNB. Pokud poslední den účetního období vychází na den pracovního klidu, použije účetní jednotka poslední známý kurs vyhlášený ČNB. Kursové rozdíly rozpoznané k rozvahovému dni oprávněná osoba vzájemně zúčtuje a zaúčtuje pouze jejich rozdíl.

V případě nastání devalvace či revalvace české koruny, účetní jednotka vyčíslí kursové rozdíly i v průběhu účetního období.

5.4.7 Účtování – příklady předkontací

POHLEDÁVKY

Okamžik uskutečnění účetního případu

Faktura vystavená na prodej výrobků do jiného členského státu	311.001/601.001
Úhrada faktury vystavené	211.007, 221.013/311.001

Rozvahový den

Rozdíl hodnot neuhrazených pohledávek a jejich přepočtených hodnot kursem k 31. 12.

vyšší kurs – kursový zisk	311.001/663
nižší kurs – kursová ztráta	563/311.001

ZÁVAZKY**Okamžik uskutečnění účetního případu**

Faktura přijatá za nákup materiálu z jiného členského státu	
cena bez DPH	501.010/321.001
samovyměření DPH	349/343
nárok na odpočet DPH	343/349
Náklady spojené s pořízením	501.011/211.007, 221.013
Příjem materiálu na sklad – neúčtuje se, pouze eviduje ve skladové evidenci	
Úhrada faktury přijaté	321.001/211.007, 221.013

Rozvahový den

Rozdíl hodnot neuhrazených závazků a jejich přepočtených hodnot kursem k 31. 12.

vyšší kurs – kursová ztráta	563/321.001
nižší kurs – kurzový zisk	321.001/663

POKLADNA A BANKOVNÍ ÚČET**Okamžik uskutečnění účetního případu = rozvahový den**

1. zjištění konečných zůstatků na příslušných účtech
2. jejich přepočet pevně stanoveným kursem účetní jednotkou
3. jejich přepočet kursem vyhlášeným ČNB k rozvahovému dni (31. 12.)
4. vyčíslení kursových rozdílů:

pevný kurs vyšší než kurs k 31. 12. – kursová ztráta	563/211.007, 221.013
pevný kurs nižší než kurs k 31. 12. – kursový zisk	211.007, 221.013/663

5.4.8 Závěrečná ustanovení

Tuto vnitropodnikovou směrnici vydává firma ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. na dobu neurčitou. Její ustanovení může být změněno pouze číslovanými dodatky k této směrnici či jejím novým vydáním.

Rozsah platnosti a odpovědnosti

Nařízení této směrnice je platné pro celou účetní jednotku a pro všechny osoby, které jsou zodpovědné za určení používání denních či pevných kursů a účtování o kursových rozdílech.

Odpovědnost:

Používání denních či pevných kursů

Účtování o kursových rozdílech

Aktualizace dle platných legislativních předpisů

5.5 Doporučení pro obchodní korporaci ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o.

5.5.1 Zhodnocení pozitiv a negativ

Nejdříve bych se v rámci této části chtěla věnovat zhodnocení pozitiv a negativ. Pokud se zaměřím na pozitiva, tedy přínosy plynoucí obchodní korporaci z mnou navržených vnitropodnikových směrnic, jako první musím zmínit zvýšenou ochranu při eventuální kontrole finančními úřady, s tím související nižší riziko postihů ze strany těchto orgánů, a také samozřejmě zjednodušení procesu této případné kontroly. Druhým pozitivem spatřuji vymezení přesných pravidel a jednotných kroků při řešení totožných hospodářských operací či jiných situací nastalých v účetní jednotce; jsou tedy prostředkem při řešení nejasností v určité oblasti. Další plus též shledávám ve vymezení kompetencí jednotlivých pracovníků. V neposlední řadě bych zmínila pozitiva jako zformování podkladu pro interní řízení a kontrolu vedením obchodní korporace.

Pokud se zaměřím na vnitropodnikové směrnice z druhé strany, ze strany negativ, spatřila bych tyto negativa pouze v časové náročnosti tvorby a v nákladech na jejich zavedení. Jelikož je však podnik ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. malou firmou, tvorbou a aktualizací vnitřních předpisů se zabývali tedy pracovníci firmy, kteří v tom budou následně i pokračovat, tyto náklady budou představovat pouze náklady na opatření nezbytného množství kopií jednotlivých vnitropodnikových směrnic. (Porovnání s případným pronájemem externí firmy na vypracování a úpravu směrnic uvedu v následující podkapitole 5.5.2 Obecná doporučení pro obchodní korporaci.) Mezi tyto negativa bych ovšem zařadila i

rizika vyplývající z těchto vnitřních předpisů spojená s legislativou. Konkrétně je spatřuji v rámci jejich sestavování při vycházení z chybných či neplatných legislativních předpisů, dále v riziku odporování příslušné legislativě, a také v zanedbávání aktualizace směrnic dle změn v legislativě.

5.5.2 Obecná doporučení pro sledovanou obchodní korporaci

V analyzované obchodní korporaci jsem narazila na řadu nedokonalostí, a proto firmě přináším několik doporučení, která by mohla, po jejich následném přijetí, firmě pomoci k lepšímu a účinnějšímu vedení. Prvním, a z mého pohledu největším, nedostatkem firmy je neuspokojivý stav vnitropodnikových směrnic (zastaralost, věcná nedostatečnost, neexistence), a proto mým prvním doporučením je již vícekrát podotýkaná aktualizace a intenzivnější zaobírání se těmito vnitřními předpisy. Obchodní korporace by měla vymezit četnost těchto aktualizací, například zda se bude revizemi zabývat již ke konci účetního období, k počátku období následujícího či v kratších intervalech. Já osobně bych navrhovala provádět tyto kontroly souladu s platnou legislativou a podnikovými kritérii častěji, a to z důvodu předcházení případným rozporům s právními předpisy při jejich eventuální změně již v průběhu účetního období.

V závislosti na četnosti aktualizací, doporučuji obchodní korporaci zvážit, zdali přenechat starost o tyto vnitřní směrnice nadále svým zaměstnancům či tuto funkci přenechat firmě externí. Podnik však musí také zhodnotit veškerá pro a proti, která z pronajmutí externí firmy vyplývají. Jako pozitivum lze zmínit usnadnění práce interním pracovníkům a vypracování vnitropodnikových směrnic odborníky. Na druhou stranu externí firma, na rozdíl od pracovníků obchodní korporace, nezná daný podnik, stejně tak jako jeho používané metody, postupy a priority. Jelikož při tvorbě vnitřních předpisů vzniká velká řada alternativ a dotazů, proces zpracování vnitropodnikových směrnic externí firmou se z těchto důvodů může stát též značně zdlouhavým. Dalším mínusem pro volbu externího podniku je jistě i větší finanční náročnost. V případě vlastních pracovníků může jít pouze o nižší částky v podobě odměn či benefitů.

Další nedostatek, vycházející nepochybně z předchozí popisované nedokonalosti, shledávám ve špatné informovanosti příslušných zaměstnanců o jejich odpovědnostech a kompetencích vyplývajících z jednotlivých vnitřních předpisů. Firmě proto doporučuji každého pracovníka, jemuž z vnitropodnikové směrnice plyne určitá povinnost, odpovědnost či pravomoc, o těchto skutečnostech informovat. Možným způsobem může být zveřejnění těchto

účetních směrnic na všem dostupném místě. Další variantou by mohlo být informování zaměstnanců formou schůze s vedením obchodní korporace. Dle mého názoru by však největšího efektu firma dosáhla při vytvoření kopií nových i postupně aktualizovaných směrnic, jejich následným předáním zaměstnancům a podepsáním rozdělovníku těmito příslušnými pracovníky. Tím by si firma zajistila nejen splnění povinnosti o těchto vnitřních předpisech své zaměstnance informovat, nýbrž i obranu proti výmluvám pracovníků, že o daných směrnicích nevěděli, a tudíž dle nich nemohli postupovat a dodržovat je. Návrh rozdělovníku je Přílohou PVII.

Dále bych obchodní korporaci doporučila pro veškeré vnitřní předpisy používat jednotnou formu, a to jak po stránce vzhledové, tak i z hlediska struktury. U titulní strany (Příloha PI) i u mnou navržených vnitropodnikových směrnic jsem možnou úpravu nastínila. Jak již bylo zmíněno i v kapitole 5 Vlastní návrh vnitropodnikových směrnic, předdefinovaná šablona bakalářské práce mi však neumožnila náležitou formální úpravu těchto směrnic. Samozřejmostí tedy je, že před předáním příslušných vnitřních předpisů firmě samotné, provedu úpravu této formální stránky. Obchodní korporace má nepochybně právo tuto formální úpravu pozměnit, vždy však musí pamatovat na dodržování rozdělení údajů, obsažených v daných vnitřních předpisech, na údaje nacházející se v záhlaví, vlastním textu a zápatí směrnic.

5.5.3 Doporučení v konkrétních postupech sledované účetní jednotky

V následující podkapitole bych se chtěla zabírat nedokonalostmi, které jsem upozorovala při tvorbě jednotlivých vnitropodnikových směrnic. Nejedná se o razantní nedostatky, nicméně dle mého názoru by jejich odstranění přispělo k efektivnějšímu řízení. Postupně se budu zabývat návrhy směrnic, které jsem pro sledovanou obchodní korporaci zhotovila; tím, co jsem do jednotlivých předpisů doplnila, zařadila, na jaké nedostatky jsem v dílčích částech narazila a následně jaká opatření firmě doporučuji.

Prvním vnitřním předpisem, jenž jsem pro danou účetní jednotku zpracovávala, je *Vnitropodniková směrnice č. x/2015 – DLOUHODOBÝ MAJETEK*. S touto směrnicí jsem neměla možnost se seznámit, a to z důvodu jejího nenalezení. Po analýze inventárních karet majetku jsem zjistila, že firma disponuje převážně s již odepsaným majetkem. Nabyla jsem tedy dojmu, že tvorba této směrnice není až tak potřebná, avšak opak byl pravdou. Dle slov vedení obchodní korporace zpracování právě tohoto vnitřního předpisu bylo nezbytností, jelikož během následujících let hodlá firma nový dlouhodobý majetek pořizovat. V úvodu

této vnitropodnikové směrnice, jako ostatně u všech mnou vytvořených předpisů, jsem uvedla legislativu, z níž problematika dlouhodobého majetku vychází, a to z důvodu lepší orientace v těchto právních předpisech při nutnosti objasnění některé oblasti směrnice. Dále jsem definovala majetek, se kterým sledovaná obchodní korporace ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o. disponuje a vymezila hranice, které si účetní jednotka stanovila pro zařazení do kategorie dlouhodobý majetek a kategorie drobný majetek. Jak již bylo řečeno, firma má v dnešní době k dispozici převážně odepsaný majetek pořízený zejména ze začátku její existence, kdy se hranice pro zařazení do dlouhodobého majetku výrazně měnila. Proto jsem do této směrnice zařadila i výčet a rozdělení tohoto již odepsaného majetku, a to dle roků pořízení a jednotlivých hranic zařazení. Dále jsem uvedla způsoby, kterými daná účetní jednotka dlouhodobý majetek pořizuje, a s tím související oceňování. V další části směrnice jsem se zaměřila na zařazení dlouhodobého majetku do užívání. V rámci této problematiky jsem narazila na první nedostatek. Konkrétně se jedná o protokol zařazení majetku do užívání. Účetní jednotka dlouhodobý majetek do užívání nezařazuje právě na základě tohoto protokolu, ale pouze na základě účetních dokladů souvisejících s daným majetkem a vyznačením data zařazení do užívání na kartě majetku. I když povinnost zařazovat majetek do užívání na základě tohoto protokolu není v právních předpisech uvedena, obchodní korporaci bych tento způsob doporučila, jelikož Zákon o účetnictví ukládá povinnost zařadit majetek do užívání, až po jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání, což ve většině případů nastává již při jeho pořízení. Zařazení majetku do užívání na základě příslušného protokolu jsem uvedla i v návrhu vnitropodnikové směrnice a vytvořila též jeho možnou formu. Návrh protokolu je Přílohou PIV. Následně jsem vnitropodnikovou směrnicí vymezila způsoby vyřazování dlouhodobého majetku, kterých účetní jednotka využívá, a v další části se zaměřila na příklady předkontací používaných sledovanou obchodní korporací. Zde jsem opět shledala drobnou nedokonalost, a to v účtovém rozvrhu účetní jednotky. Nedostatek spočívá v tom, že firma jako eventuální způsob pořízení používá bezúplatné plnění, avšak v účtovém rozvrhu schází účet 413 – Ostatní kapitálové fondy, sloužící právě pro zaúčtování opatření majetku formou bezúplatného plnění. Tato absence je zapříčiněna tím, že v posledních letech tímto způsobem účetní jednotka žádný dlouhodobý majetek nepořídila. Jelikož, jak mi bylo řečeno vedením firmy, a jak jsem již uvedla výše, obchodní korporace zamýšlí nový dlouhodobý majetek v následujících letech pořizovat, doporučuji tento účet v účtovém rozvrhu uvést, právě pro případ opatření nového majetku tímto způsobem. Příslušný účet jsem doplnila i do účtového rozvrhu sledované

obchodní korporace v možné analytice 413.001 – Přijaté dary. Na obdobnou situaci jsem narazila i u vyřazování dlouhodobého majetku prodejem, kdy účtový rozvrh opět neobsahoval účty 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. A to opět vzhledem k tomu, že v posledních letech sledovaná účetní jednotka tento způsob vyřazování nepoužila. Avšak neboť je v této obchodní korporaci stále možný, účty bych doporučila znovu do účtového rozvrhu zavést, a to například v následující analytice:

- 541.001 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného majetku,
- 541.002 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku,
- 641.001 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku,
- 641.002 – Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného majetku.

Tyto navrhované účty jsem do účtového rozvrhu sledované účetní jednotky též doplnila a použila i v návrhu dané vnitropodnikové směrnice. Veškeré doplněné účty jsou vyznačeny v účtovém rozvrhu **tučným písmem**. Účtový rozvrh je Přílohou PII. V závěru této vnitropodnikové směrnice jsem uvedla dobu, na kterou se daný vnitřní předpis vydává a také způsob, jakým lze tento příslušný předpis změnit. V neposlední řadě také komu je tato směrnice určena. Vymezila jsem zde i prostor pro podpisy osob zodpovědných za příslušné oblasti této problematiky. Neshledávám za nutnost podpis osob rozhodujících o nakládání (pořízení, vyřazení) s majetkem, jelikož o tomto počínání rozhodují pouze majitelé sledované obchodní korporace, a z tohoto důvodu nejsou tyto podpisy ve směrnici vyžadovány. Informace obsažené v závěru jsou použity analogicky u všech následujících směrnic, a z důvodu jejich neopakování se již nebudou zmiňovány.

Další vnitropodnikovou směrnicí, která neodmyslitelně souvisí s předcházejícím vnitřním předpisem, a kterou jsem pro vybranou účetní jednotku sestavovala, je *Vnitropodniková směrnice č. x/2015 – ODPISOVÝ PLÁN*. Neboť měla firma tuto problematiku lehce nastíněnou v rámci směrnice o dlouhodobém majetku, nastal identický problém jako u této předcházející směrnice, tedy neměla jsem možnost do tohoto předpisu nahlédnout. Pro lepší přehlednost a orientaci jsem pro problematiku týkající se odpisování majetku vytvořila samostatný návrh a nezačleňovala ji do vnitřní směrnice zabývající se dlouhodobým majetkem. Z důvodu snahy dodržovat strukturu předpisů, jsem opětovně v úvodu vymezila příslušnou legislativu. Následně jsem popsala pravidla odpisování, která účetní jednotka používá, a v další části se zaměřila na doby odpisování a odpisové sazby. Dále jsem vyme-

zila metody odpisování, způsob zachycování odpisů a příklady účtování. Na jediný nepatrný nedostatek jsem narazila právě v této části věnované účtování, a to opět v oblasti účtů. Obchodní korporace nepoužívá u účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vůbec žádnou analytiku. Doporučila bych ji minimálně pro vyčlenění odpisů týkajících se dlouhodobého nehmotného majetku a odpisů týkajících se dlouhodobého hmotného majetku. Dále by bylo také vhodné stanovit analytiku tohoto účtu pro jeho použití při vyřazování zcela neodepsaných majetků formou likvidace. Doporučená analytika:

- 551.013 – Odpis software,
- 551.021 – Odpis staveb,
- 551.022 – Odpis samostatných hmotných movitých věcí a souborů hmotných movitých věcí,
- 551.000 – Zůstatková cena likvidovaného majetku.

Tyto účty jsem opět do účtového rozvrhu sledované účetní jednotky doplnila, vyznačila tučně a použila i v návrhu dané vnitropodnikové směrnice.

Následující, a zároveň nejobsáhlejší směrnici, je *Vnitropodniková směrnice č. x/2015 – ZÁSoby*. Obchodní korporace problematiku týkající se zásob měla vnitřním předpisem upravenou, a díky tomu jsem se alespoň s jedním z původních předpisů měla možnost obeznámit. Prvotně jsem se tedy zaměřila na to, co bylo obsahem primárního dokumentu, a následně jsem začala s jeho přetvořením. Opět jsem nejdříve danou problematiku upravila patřičnou legislativou, dále přešla k vymezení jednotlivých druhů zásob. Tuto oblast účetní jednotka stanovenu měla, ale v nevyhovujícím stavu. Narazila jsem tedy hned na první nedostatek, který spočíval v tom, že obchodní korporace zásoby rozdělovala na materiál, nedokončenou výrobu, polotovary a výrobky, i když v současnosti nedokončenou výrobu a polotovary neviduje. Disponuje pouze se zásobami materiál a hotové výrobky. Proto jsem v návrhu tohoto předpisu uvedla pouze tyto dílčí druhy. V této části jsem ale upozorovala i další nedokonalost, a to konkrétně u materiálu. Sledovaná účetní jednotka pro veškeré druhy materiálu používá účet 112.001 – Materiál na skladě. Pro lepší přehled o jednotlivých druzích materiálu doporučuji účetní jednotce lepší analytiku tohoto účtu, a to z hlediska členění materiálu. Doporučená analytika účtu 112:

- 112.001 – Základní materiál,
- 112.002 – Pomocný materiál,
- 112.003 – Obaly,

- 112.004 – Movité věci.

Doporučená analytika účtu 501 (z důvodu účtování způsobem B):

- 501.001 – Základní materiál,
- 501.002 – Pomocný materiál,
- 501.003 – Obaly,
- 501.004 – Movité věci.

S těmito účty jsem pracovala i v návrhu dané vnitropodnikové směrnice, kde jsem ke každé této kategorii uvedla i náležité příklady. Nastíněné účty jsem doplnila i do účtového rozvrhu účetní jednotky. Další část jsem věnovala oceňování a evidenci zásob, a hned v části následující jsem se zabírala normami přirozených úbytků. Bylo pro mě překvapením, že účetní jednotka tyto normy nemá vůbec stanoveny, a to s ohledem na charakter a technologické rysy některých druhů zásob materiálu. Dle mého názoru by se tyto normy mohly stát pro účetní jednotku velmi dobrým nástrojem a pomocníkem. V souvislosti s touto problematikou doporučuji účetní jednotce rozšířit analytiku účtu 501 – Spotřeba materiálu; s ohledem na dosavadní analytiku používanou účetní jednotkou, například v podobě 501.040 – Manko do normy. V nadcházející části směrnice jsem se zaměřila opět na příklady předkontací. Na jediný nedostatek v této oblasti jsem narazila u chybějícího účtu 119 – Materiál na cestě. Při konzultaci tohoto účtu s vedením obchodní korporace mi bylo sděleno, že tato situace nenastala v podniku již několik let, a proto se tento účet přestal v účtovém rozvrhu objevovat. Je však zřejmé, že k situaci neobdržení příslušného materiálu do konce roku může dojít, proto se domnívám, že by pro obchodní korporaci bylo výhodnější tento účet do účtového rozvrhu doplnit. I když vím, že by mohl být do účtového rozvrhu zařazen až při nastání dané situace, doporučila bych ho uvádět hned při sestavování účtového rozvrhu, a to hlavně z důvodu vedení účetnictví vybrané obchodní korporace externí firmou. Oba tyto navržené účty jsem použila již v návrhu dané vnitropodnikové směrnice a doplnila do účtového rozvrhu firmy.

Posledním vnitřním předpisem, kterým jsem se v rámci své bakalářské práce zabývala, je *Vnitropodniková směrnice č. x/2015 – POUŽÍVÁNÍ CIZÍCH MĚN, KURSOVÉ ROZDÍLY*. Směrnicí obchodní korporace vyhotovenu neměla, a proto mi při jejím návrhu byla ponechána „volná ruka“. Během tvorby jsem nenarazila ani na žádné nedostatky, tudíž firmě pro oblast týkající se cizích měn nepřináším žádná opatření. Pokud se zaměřím na úpravu, danou vnitropodnikovou směrnicí jsem vymezila opět příslušnou legislativu, základní pra-

vidla využívaná vybranou účetní jednotkou, především stanovení používání pevného kursu, možné důvody pro jeho změnu a okamžik ocenění. V další části jsem se věnovala kursovým rozdílům a jejich účtování.

Velká část mých doporučení v postupech sledované účetní jednotky se týkala analytiky. Při práci s účtovým rozvrhem obchodní korporace jsem narazila i na další nedokonalosti v této zmiňované oblasti, například u účtů 311 – Odběratelé a 321 – Dodavatelé. Neboť firma obchoduje s mnoha těmito subjekty, a to i zahraničními, doporučila bych analytiku alespoň z hlediska klasifikace těchto daných účtů na tuzemské a zahraniční.

Závěrem bych chtěla firmě doporučit, aby v úpravě, či tvorbě zbylých vnitropodnikových směrnic, které nebyly předmětem mé bakalářské práce, pokračovala a nepodceňovala jejich význam.

5.5.4 Shrnutí doporučení

PŘÍNOSY PLYNOUCÍ Z VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

- zvýšená ochrana při eventuální kontrole finančními úřady, zjednodušení procesu této kontroly,
- nižší riziko postihů od těchto zmiňovaných orgánů,
- vymezení přesných pravidel při řešení totožných hospodářských operací, stanovení kompetencí jednotlivým pracovníkům.

NEGATIVA SPOJENÁ S TVORBOU VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

- rizika spojená s legislativou, například vycházení z chybných či neplatných legislativních předpisů, odporování příslušné legislativě či zanedbávání aktualizace vnitřních směrnic dle změn v právních předpisech,
- časová náročnost tvorby,
- náklady na zavádění vnitřních předpisů.

OBEČNÁ DOPORUČENÍ

- důkladnější aktualizace a intenzivnější zaobírání se vnitřními předpisy,
- vymezení četnosti těchto aktualizací,
- lepší informovanost zaměstnanců, například zveřejňováním předpisů na všemi dostupném místě, formou schůze s vedením firmy či předáním kopií směrnic příslušným zaměstnancům a podepsáním rozdělovníku,

- používání jednotné formy pro veškeré vnitropodnikové směrnice.

DOPORUČENÍ V KONKRÉTNÍCH POSTUPECH ÚČETNÍ JEDNOTKY

- zavedení protokolu zařazení majetku do užívání,
- doplnění analytických účtů u oblasti vyřazování dlouhodobého majetku prodejem, u oblasti týkající se odpisů a materiálu,
- zavedení norem přirozených úbytků.

5.5.5 Vyjádření obchodní korporace

Po předběžné interpretaci těchto doporučení sledované účetní jednotce byla její odezva pozitivní. Se zavedením norem přirozených úbytků neměla obchodní korporace žádný problém, stejně tak jako s doplněním mnou navrhovaných analytických účtů. Účetní jednotka též uznala nepřehlednost účtového rozvrhu a přislíbila jeho úpravu. Vedení obchodní korporace si též uvědomilo důležitost vnitropodnikových předpisů a následky jejich nevytvoření. Rozhodlo se veškeré další vytvořené směrnice aktualizovat a nevytvořené předpisy zpracovat. Tuto úpravu a tvorbu přenechá nadále na starosti svým interním zaměstnancům. Na základě mých doporučení se vedení firmy rozhodlo své pracovníky o vnitřních předpisech informovat formou schůze, podepsáním rozdělovníku a následně vyvěšením daných předpisů na všem přístupném místě, pro případnou potřebu nahlédnutí do těchto směrnic. Naopak negativní postoj zaujala firma k protokolu o zařazení majetku do užívání. Bylo mi sděleno, že zavedení tohoto protokolu by bylo nadbytečné. I tak jsem se však snažila vedení obchodní korporace vysvětlit jeho smysl a důležitost a bylo mi přislíbeno, že zavedení tohoto protokolu bude ještě konzultováno s externí firmou, která účetní jednotce účetnictví zpracovává.

ZÁVĚR

Cílem mé bakalářské práce bylo na základě získaných teoretických poznatků a uskutečněné analýzy vybraných stávajících vnitřních směrnic sledované obchodní korporace navrhnout jejich aktualizaci a úpravu; v případě neexistence těchto vnitřních předpisů vytvořit návrh směrnic nových. Analýzou zvolených směrnic a jejich následným návrhem jsem se zabývala v rámci obchodní korporace ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o., s níž jsem již vícekrát během svých studií spolupracovala.

Hlavním úkolem teoretické části bylo provedení průzkumu dostupných literárních pramenů zabývajících se vnitropodnikovými směrnicemi, na základě kterých byla zpracována literární rešerše. V rámci této části jsem nejdříve vymeziła pojem vnitropodnikové směrnice dle pohledů různých autorů a také to, v čem spatřují jejich význam. Následně jsem se věnovala nejdůležitějším legislativním předpisům, kterými je tvorba vnitropodnikových směrnic regulována. Dále jsem porovnávala názory autorů na klasifikaci těchto vnitřních předpisů a výsledek tohoto srovnání pro mě byl překvapující. Většina autorů se shoduje na rozdělení do skupin povinných a doporučených směrnic, kdy povinné vyplývají přímo či nepřímo z účetní legislativy, zatímco doporučené jsou zpracovávány nad rámec, z důvodu snadnější organizace účetní jednotky. Tohle dělení pro mě bylo do této doby samozřejmostí. Existuje však hrstka autorů, která mezi tyto dvě skupiny řadí ještě kategorii směrnic, které vyplývají z jiných než účetních předpisů (Zákoníku práce, Nařízení vlády,...). Po tomto zjištění se ovšem přikláním k rozdělení do těchto tří kategorií, a to jelikož v této klasifikaci spatřuji větší logičnost. Větším překvapením pro mě však byl absolutní nesoulad autorů v zařazení jednotlivých směrnic do těchto kategorií, a to i v případě, pokud bych skupinu směrnic vyplývajících z jiných než účetních předpisů vynechala. Následně jsem vymeziła náležitosti, jež by vnitropodnikové směrnice neměly postrádat, uvedla nejčastější chyby, kterých se účetní jednotky u této problematiky dopouští, a dále pak rizika související s nezpracováním těchto vnitřních předpisů. Největším objevem při prozkoumávání těchto možných rizik pro mě bylo zjištění informace o eventuální daňové neuznatelnosti určitých výdajů, právě v případě jejich nevymezení vnitřním předpisem. Teoretickou část jsem zakončila popisem toho, co by dle různých autorů publikací o vnitropodnikových směrnících mělo být v konkrétních předpisech upraveno.

Stěžejním úkolem části praktické byl návrh úpravy či vytvoření vnitropodnikových směrnic pro dlouhodobý majetek, odpisový plán, zásoby, používání cizích měn a vznik kurso-

vých rozdílů. Návrh jsem prováděla na základě uskutečněné analýzy soudobého stavu těchto vybraných směrnic. Problémem u sledované obchodní korporace byl naprosto nedostačující stav vnitřních předpisů, a to nejenom těch, které byly předmětem zkoumání mé bakalářské práce, nýbrž většiny vytvořených vnitropodnikových směrnic dané účetní jednotky. V průběhu této analýzy, i při následné tvorbě samotného návrhu, jsem narazila na řadu nedostatků, a to jak v obecné rovině, tak i v konkrétních postupech zvolené účetní jednotky. Tudíž jsem firmě navrhla několik doporučení, která byla, společně s obsahem jednotlivých mnou navržených vnitropodnikových směrnic, popsána již výše. Pokud shrnu ta nej důležitější, zmínila bych intenzivnější zaobírání se těmito směrnicemi, lepší informování zaměstnanců s jejich právy a povinnostmi ze směrnic vyplývajících, a v neposlední řadě důkladnější a propracovanější analytiku účtového rozvrhu.

Sledovaná obchodní korporace doposud neznala skutečný význam těchto vnitřních předpisů, považovala je za nepotřebné. Avšak věřím, že se mi podařilo jejich důležitost dostatečně vysvětlit, a postoj k těmto vnitropodnikovým směrnicím změnit. Soudím dle nastalých okolností, kdy jsem byla účetní jednotkou požádána o další spolupráci účastnit se na tvorbě i zbývajících vnitřních předpisů, tudíž má práce v této fázi jistě nekončí. S ohledem na tohle nové stanovisko k vnitřním předpisům firma potvrdila, že stanovený cíl této bakalářské práce byl splněn.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- ČESKO, 1991. Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 107, s. 2802-2810. ISSN 1211-1244 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- ČESKO, 1992. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 117, s. 3473-3491. ISSN 1211-1244 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- ČESKO, 2002. Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 174, s. 9690-9721. ISSN 1211-1244 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- ČESKO, 2003. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: *Finanční zpravodaj č. 11-12/1/2003* [online]. S. 294-348. ISSN 0322-9653 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2003/financni-zpravodaj-cislo-11-1212003-1641>
- ČESKO, 2006. Zákon č. 262 ze dne 21. dubna 2006 zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 84, s. 3146-3241. ISSN 1211-1244 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=262/2006&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

nu/SearchResult.aspx?q=262/2006&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

Dovolte nám představit firmu, [b.r.]. In: *Orthopom* [online]. Zlín: Hexxa.cz [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: <http://www.orthopom.cz/czech/ofirme.htm>

HRUŠKA, Vladimír, 2003. *Vnitropodnikové směrnice 2003: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnicemi. 2.*, aktualiz. vyd. Praha: Bilance, 379 s. ISBN 80-86371-36-0.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2013. *Vnitřní směrnice pro podnikatele. 11.*, aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 439 s. ISBN 978-80-7263-824-6.

LARSEN, John E., c2003. *Modern Advanced Accounting. 9th ed.* Boston: McGraw-Hill/Irwin, 853 s. ISBN 0-07-250290-8.

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

NOVOTNÝ, Jiří, 2010. Směrnice. In: *Accontes* [online]. Brno: Accontes, 13. 4. 2010 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: <http://www.accontes.cz/smernice>

NOVOTNÝ, Jiří, 2014. Vnitřní směrnice 2014. In: *Accontes* [online]. Brno: Accontes, 22. 6. 2014 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: <http://www.accontes.cz/vnitri-smernice-2014>

ORTHOPOM BRATŘI ŠKODOVÉ SPOL. S R. O., 1992-2013. *Inventární karty hmotného investičního majetku.* [s.l.]: ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o.

ORTHOPOM BRATŘI ŠKODOVÉ SPOL. S R. O., 1998. *Inventární karta nehmotného investičního majetku.* [s.l.]: ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o.

ORTHOPOM BRATŘI ŠKODOVÉ, SPOL. S R. O., 2013a. *Inventurní soupis: sklad materiálu.* [s.l.]: ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o., 10. 01. 2013.

ORTHOPOM BRATŘI ŠKODOVÉ, SPOL. S R. O., 2013b. *Inventurní soupis: sklad hotových výrobků.* [s.l.]: ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o., 11. 01. 2013.

ORTHOPOM BRATŘI ŠKODOVÉ, SPOL. S R. O., 2015. *Účtový rozvrh.* [s.l.]: ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o., 18. 02. 2015.

OTRUSINOVÁ Milana a Karel Šteker, 2007. Vnitropodnikové účetní směrnice. In: *Účetní kavárna* [online]. Praha: Wolters Kluwer, 1. 9. 2007 [cit. 2015-03-07]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>

- SCHIFFER, Vladimír, 2008. *Aktuality z vedení a kontroly účetnictví*. Praha: Linde, 271 s. ISBN 978-80-7201-721-8.
- SCHIFFER, Vladimír, 2009. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 223 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- SCHIFFER, Vladimír, 2010a. *Správně vedené účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 274 s. ISBN 978-80-7357-575-5.
- SCHIFFER, Vladimír, 2010b. Význam a poslání vnitřních účetních předpisů. In: *Účetní kavárna* [online]. Praha: Wolters Kluwer, 29. 6. 2010 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d12927v15841-vyznam-a-poslani-vnitrnich-ucetnich-predpisu/?search_query=vnit%C5%99n%C3%AD+sm%C4%9Brnice
- SCHIFFER, Vladimír, 2010c. Význam a poslání vnitřních účetních předpisů. In: *Účetní kavárna* [online]. Praha: Wolters Kluwer, 5. 8. 2010 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25847v34207-vyznam-a-poslani-vnitrnich-ucetnich-predpisu/?search_query=vnit%C5%99n%C3%AD+sm%C4%9Brnice
- SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 179 s. ISBN 80-251-0924-0.
- SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2008. Vnitřní směrnice v účetnictví. In: *Účetní kavárna* [online]. Praha: Wolters Kluwer, 1. 1. 2008 [cit. 2015-03-10]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9029v11843-vnitri-smernice-vucetnictvi/?search_query=vnit%C5%99n%C3%AD+sm%C4%9Brnice&search_results_page=1
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.
- Úplný výpis z obchodního rejstříku, © 2012-2014. In: *Veřejný rejstřík a Sbirka listin – Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky [cit. 2015-03-10]. Dostupné z:

<https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=568426&typ=UPLNY>

VOZÁBAL, Jaroslav. Návrh vybraných vnitropodnikových směrnic pro společnost Pohřebnictví Zlín, spol. s r.o. [online]. Zlín, 2012 [cit. 2015-03-11]. Dostupné z: <https://dspace.k.utb.cz/handle/10563/22162>. Bakalářská práce. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky, Vyšší odborná škola ekonomická. Vedoucí bakalářské práce Jan Kunovský.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

aj.	A jiné.
apod.	A podobně.
a. s.	Akciová společnost.
atd.	A tak dále.
BÚ	Bankovní účet.
CE	Conformité Européenne.
č.	Číslo.
ČNB	Česká národní banka.
ČR	Česká republika.
ČSOB	Československá obchodní banka.
ČÚS	České účetní standardy.
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek.
DIČ	Daňové identifikační číslo.
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek.
DPH	Daň z přidané hodnoty.
FIFO	First in, first out.
FÚ	Finanční úřad.
KB	Komerční banka.
Kč	Koruna česká.
ks	Kus.
mm	Milimetr.
např.	Například.
Obr.	Obrázek.
odst.	Odstavec.

OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení.
PHM	Pohonné hmoty.
pr.	Průměr.
PS	Počáteční stav.
PŠČ	Poštovní směrovací číslo.
s.	Strana.
Sb.	Sbírka.
spol. s r. o.	Společnost s ručeným omezením.
Tab.	Tabulka.
TZ	Technické zhodnocení.
tzn.	To znamená.
úč.	Účet.
ZDP	Zákon o daních z příjmů.
ZP	Zdravotní pojištění.
[b.r.]	Bez roku.
[s.l.]	Bez místa.
©	Copyright.
§	Paragraf.
%	Procento.

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1. Organizační struktura obchodní korporace</i>	<i>37</i>
---	-----------

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1. Nezbytnost vnitropodnikových směrnic</i>	39
<i>Tab. 2. Vývoj vstupní ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku od roku 1993</i>	42
<i>Tab. 3. Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku.....</i>	51
<i>Tab. 4. Doba odpisování dlouhodobého hmotného majetku</i>	52
<i>Tab. 5. Roční odpisová sazba pro rovnoměrný způsob odpisování.....</i>	52
<i>Tab. 6. Roční odpisová sazba pro zrychlený způsob odpisování.....</i>	52

SEZNAM PŘÍLOH

- P I** Titulní strana vnitropodnikové směrnice
- P II** Účtový rozvrh
- P III** Inventární karta majetku
- P IV** Protokol o zařazení majetku do užívání
- P V** Protokol o vyřazení majetku z evidence
- P VI** Kalkulační vzorec
- P VII** Rozdělovník

PŘÍLOHA P I: TITULNÍ STRANA VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Firma: ORTHOPOM bratři Škodové, spol. s r. o.
Sídlo: Hulín, Holešovská 528, PSČ 768 24, Česká republika
DIČ: CZ45477931
Účinnost:

Vnitropodniková směrnice č. x/2015

NÁZEV VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Vydal:

Rozdělovník:

Počet stran:

Revize:

Přílohy:

Datum a místo vydání:

Podpis schvalující osoby:

(Vlastní zpracování)

PŘÍLOHA P II: ÚČTOVÝ ROZVRH

US	UA	Název účtu
Účtová třída: 0 – Dlouhodobý majetek		
01		<i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i>
013		Software
02		<i>Dlouhodobý majetek odpisovaný</i>
021		Stavby
021	001	Budova
021	004	Parkovací plocha
022		Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí
022	001	Soustruh SU 50 A
022	003	Vrtačky strojanové
022	004	Fax KK F230B
022	005	Lis ruční
022	006	Usměrňovač svařovací WTU 315,3
022	007	Bruska strojanová
022	008	Pila na kov
022	010	Lisovací nástroj
022	013	Lemovač Minerva
022	015	Lis. vzduch L – 15 KD 2322
022	016	Řezací pila textilní PŘ S 4B
022	017	PC expert PROMOTION
022	018	Nahřívací stůl
022	019	Sdružený lisovací nástroj
022	020	Tabulové nůžky NTC 1250/2,5
022	022	Univerzální hydr. nůžky
022	023	Škoda Octavia
022	026	Jednohlohový šicí stroj
022	027	Ford Mondeo
022	029	Forma pro výrobu
022	031	Šicí stroje CAC leasing
022	032	Stroj SVIT
022	033	Ohýbací nástroj SPONA
022	035	Šicí stroje UniCredit leasing
022	036	Mercedes-Benz
03		<i>Dlouhodobý majetek neodpisovaný</i>
031		Pozemky
04		<i>Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek</i>
041		Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
042		Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
07		<i>Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku</i>
073		Oprávky k software
08		<i>Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku</i>
081		Oprávky ke stavbám
082		Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí
Účtová třída: 1 – Zásoby		

11		<i>Materiál</i>
112		Materiál na skladě
112	001	Základní materiál
112	002	Pomocný materiál
112	003	Obaly
112	004	Movité věci
119		Materiál na cestě
12		<i>Zásoby vlastní výroby</i>
123		Výrobky
Účtová třída: 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry		
21		<i>Peníze</i>
211		Pokladna
211	001	Korunová pokladna
211	007	Pokladna EUR
22		<i>Účty v bankách</i>
221		Bankovní účty
221	009	Bankovní účet Kč
221	013	Bankovní účet EUR
23		<i>Krátkodobé bankovní úvěry</i>
231	001	Úvěr ČSOB
24		<i>Krátkodobé bankovní výpomoci</i>
249	001	Ostatní krátkodobé výpomoci
26		<i>Převody mezi finančními účty</i>
261		Peníze na cestě
261	001	Převod
261	002	Nejasná platba
Účtová třída: 3 – Zúčtovací vztahy		
31		<i>Pohledávky</i>
311		Odběratelé
311	001	Pohledávky odběratelé
314		Poskytnuté provozní zálohy
314	001	RWE
314	012	Jiří K.
314	016	JUDr.
314	048	Fontána Watercoolers
314	049	Roman P.
32		<i>Závazky</i>
321		Dodavatelé
321	001	Závazky dodavatelé
324		Přijaté zálohy
324	002	ORLANDINO s. r. o.
324	999	Chybná platba
325		Ostatní závazky
325	002	Zákonné pojištění mzdy
325	010	Nájemné Loukov
325	012	Credium a. s.
325	013	sAutoleasing a. s. úvěr
33		<i>Zúčtování se zaměstnanci a institucemi</i>

331		Zaměstnanci
331	001	Výplata mezd
336		Zúčtování s institucemi sociálního a zdravotního pojištění
336	001	OSSZ
336	002	ZP
34		<i>Zúčtování daní a dotací</i>
342		Ostatní přímé daně
342	001	Záloha na daň
342	002	Srážková daň
343		Daň z přidané hodnoty
343	001	Běžné
343	002	Vypořádání FÚ
345		Ostatní daně a poplatky
345	001	DSL
349		Vyrovnávací účet DPH
36		<i>Závazky ke společníkům</i>
365		Ostatní závazky ke společníkům
365	001	Bezúročná platba – Škoda Vladimír
365	003	Nájemné – Vladimír Škoda
365	004	Nájemné – René Škoda
37		<i>Jiné pohledávky a závazky</i>
378		Jiné pohledávky
378	001	DPH záloha přijatá
379		Jiné závazky
379	001	Srážky ze mzdy
379	005	DPH ze zálohy RWE
38		<i>Přechodné účty aktiv a pasiv</i>
381		Náklady příštích období
381	003	Pojištění provozovny
381	005	Předplatné
381	007	Pojistné auto
381	011	Doména, ESET
381	033	B2M.cz
388		Dohadné účty aktivní
389		Dohadné účty pasivní
389	001	VaK
389	002	Plyn
389	004	Energie
389	005	Účetní práce
389	011	Ostatní
39		<i>Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování</i>
391		Opravná položka k pohledávkám
391	003	NORASPOL, s. r. o.
Účtová třída: 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky		
41		<i>Základní kapitál a kapitálové fondy</i>
411		Základní kapitál
411	001	Škoda Vladimír
411	002	Škoda René

413		Ostatní kapitálové fondy
413	001	Přijaté dary
42		<i>Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření</i>
421		Rezervní fond
428		Nerozdělený zisky minulých let
43		<i>Výsledek hospodaření</i>
431		Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
46		<i>Dlouhodobé bankovní úvěry</i>
461		Bankovní úvěry
461	001	Úvěr KB
47		<i>Dlouhodobé závazky</i>
479		Ostatní dlouhodobé závazky
479	001	Úvěr Credium a. s.
479	002	Úvěr sAutoleasing
Účtová třída: 5 – Náklady		
50		<i>Spotřebované nákupy</i>
501		Spotřeba materiálu
501	001	Základní materiál
501	002	Pomocný materiál
501	003	Obaly
501	004	Movité věci
501	010	Materiál – výroba
501	011	Náklady spojené s pořízením
501	020	Režie
501	023	PHM Octavia
501	025	PHM Mondeo
501	030	Drobný majetek do 40 000,-
501	040	Manko do normy
501	999	Nedaňové náklady
502		Spotřeba energie
502	001	Energie
503		Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
503	001	Vodné
503	001	Plyn
51		<i>Služby</i>
511		Opravy a udržování
511	001	Opravy běžné
511	002	Opravy auta
512		Cestovné
513		Náklady na reprezentaci
513	001	Občerstvení
513	004	Ostatní
518		Ostatní služby
518	001	Poštovné
518	003	Telefonní služby
518	004	Doprava
518	006	Ostatní služby
518	010	Nájemné

518	014	Software, doména
518	016	Parkovné
518	999	Nedaňové služby
52		<i>Ostatní náklady</i>
521		Mzdové náklady
524		Zákonné sociální pojištění
524	001	Běžné
53		<i>Daně a poplatky</i>
532		Daň z nemovitých věcí
538		Ostatní daně a poplatky
538	001	Různé poplatky
54		<i>Jiné provozní náklady</i>
541		Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
541	001	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného majetku
541	002	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku
545		Ostatní pokuty a penále
545	002	Ostatní
548		Ostatní provozní náklady
548	001	Haléřové vyrovnání
548	002	Pojistné
549		Manka a škody z provozní činnosti
55		<i>Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti</i>
551		Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
551	000	Zůstatková cena likvidovaného majetku
551	013	Odpis software
551	021	Odpis staveb
551	022	Odpis samostatných hmotných movitých věcí a souborů hmotných movitých věcí
56		<i>Finanční náklady</i>
562		Úroky
562	001	Úvěr ČSOB
562	002	Úvěr 070009
562	004	Úvěr Credium a. s.
562	005	Úvěr KB
562	006	Úvěr sAutoleasing a. s.
563		Kurové ztráty
563	001	Při úhradě faktur
563	002	Převod cizí měny
568		Ostatní finanční náklady
568	001	Poplatky BÚ
568	002	Poplatky cizí banky
Účtová třída: 6 – Výnosy		
60		<i>Tržby za vlastní výkony a zboží</i>
601		Tržby za vlastní výroby
601	001	Výrobky
602		Tržby z prodeje služeb

602	001	Svařování
61		<i>Změna stavu zásob vlastní činnosti</i>
613		Změna stavu výrobků
62		<i>Aktivace</i>
622		Aktivace vnitropodnikových služeb
64		<i>Jiné provozní výnosy</i>
641		Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
641	001	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku
641	002	Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného majetku
648		Ostatní provozní výnosy
648	005	Ostatní
66		<i>Finanční výnosy</i>
662		Úroky
662	001	Úroky z BÚ
663		Kursově zisky
663	001	Převod cizí měny
663	002	Při úhradě faktur
663	003	Rozvahové kursově zisky
Účtová třída: 7 – Závěrkové a podrozvahové účty		
70		<i>Účty rozvahové</i>
701		Počáteční účet rozvázný
702		Konečný účet rozvázný
71		<i>Účet zisků a ztrát</i>
710		Účet zisků a ztrát

(Vlastní zpracování dle podkladů sledované účetní jednotky)

PŘÍLOHA P III: INVENTÁRNÍ KARTA MAJETKU

Firma: ORTHOPOM bratři Škodové spol. s r. o.

DIČ: CZ45477931

Inventární karta dlouhodobého majetku

Název a popis:	Inventární číslo:
Umístění:	Pořizovací cena:
Datum a způsob pořízení:	Datum uvedení do provozu:
Druh daňových odpisů:	Odpisová skupina:
Roční odpisová sazba % 1. rok:	Další roky:

Rok	Zůstatková cena počáteční (Kč)	Odpisy (Kč)	Zůstatková cena konečná (Kč)	Poznámka

Datum vyřazení:	Způsob vyřazení:
-----------------	------------------

(Vlastní zpracování dle podkladů sledované účetní jednotky)

PŘÍLOHA P IV: PROTOKOL O ZAŘAZENÍ MAJETKU DO UŽÍVÁNÍ

Firma: ORTHOPOM bratři Škodové spol. s r. o.

DIČ: CZ45477931

Protokol o zařazení dlouhodobého majetku do užívání

Název dlouhodobého majetku: _____

Inventární číslo: _____ Datum pořízení: _____

Způsob pořízení: _____

Pořizovací cena: _____ Umístění: _____

Datum zavedení do užívání: _____ Datum zaúčtování na účet: _____

Dodavatel: _____ Faktura č.: _____

Účetní (daňové) odpisy:

Způsob odpisování		Účetní	Podpis
Odpisová skupina			
Doba odpisování			
Roční sazba			
Roční odpisy			

Vystavil: _____

Zaúčtoval: _____

Schválil: _____

(Vlastní zpracování)

PŘÍLOHA P V: PROTOKOL O VYŘAZENÍ MAJETKU Z EVIDENCE

Firma: ORTHOPOM bratři Škodové spol. s r. o.

DIČ: CZ45477931

Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku z evidence

Název vyřazovaného majetku: _____

Inventární číslo: _____

Technický stav: _____

Důvod vyřazení: _____

Datum zařazení do evidence: _____

Datum vyřazení z evidence: _____

Oprávky:	
Zůstatková cena:	
Zisk/ztráta z vyřazení:	

Náklady na likvidaci:	Prodejní cena:
-----------------------	----------------

Vystavil: _____

Zaúčtoval: _____

Schválil: _____

(Vlastní zpracování dle podkladů sledované účetní jednotky)

PŘÍLOHA P VI: KALKULAČNÍ VZOREC

+ přímý materiál

+ přímé mzdy

+ ostatní přímé náklady

+ výrobní režie

VLASTNÍ NÁKLADY VÝROBY

+ správní režie

VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU

+ odbytová režie

ÚPLNÉ VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU

+ zisk

CENA BEZ DPH

+ DPH

KONEČNÁ CENA VÝROBKU

Přímý materiál – základní materiál (úč. 112.001), např. SAŠA 524+12 (označení 200026), textil ASTERIX béžový 4 mm (označení 200037)

Přímé mzdy – mzdové náklady výrobních dělníků (úč. 521), zákonné zdravotní a sociální pojištění (úč. 524.001)

Ostatní přímé náklady – doprava (úč. 622), pomocný materiál (úč. 112.002)

Výrobní režie – provozní režie; zahrnuje energii (úč. 502.021), odpisy strojů (úč. 551.022)

Správní režie – administrativní režie; zahrnuje odpisy budov (úč. 551.021), náklady na telefon (úč. 518.003) atd.

Odbytová režie – skladování, marketing, expedice

Zisk – od 2 do 18 % v závislosti na druhu výrobku

(Vlastní zpracování dle podkladů sledované účetní jednotky)

