

Projektové řešení vnitropodnikových účetních směrníc pro vybranou společnost

Bc. Marie Hrabcová

Diplomová práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Marie HRABCOVÁ**
Osobní číslo: **M14126**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projektové řešení vnitropodnikových účetních směrnic pro vybranou společnost**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte teoretická východiska týkající se problematiky vnitropodnikových účetních směrnic.

II. Praktická část

- Popište a analyzujte stávající stav využití vnitropodnikových směrnic ve vybrané společnosti.
- Na základě analýzy vypracujte projektové řešení vnitropodnikových účetních směrnic pro danou společnost.
- Zhodnoťte přínosy a případná rizika navrženého projektu a formulujte závěrečná doporučení.

Závěr

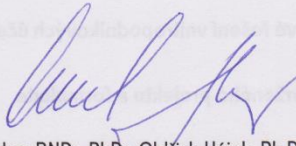
Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:


EDMONDS, Thomas P., Frances M. MCNAIR a Philip R. OLDS. *Fundamental financial accounting concepts*. 7th ed. New York: McGraw-Hill Irwin, c2011, 773 s. ISBN 978-0-073527-12-3.
KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 2015. Olomouc: ANAG, 2003. ISBN 978-80-7263-942-7.
LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví: aktualizované vydání*. 2014. Praha: Grada, 2002. ISBN 978-80-247-2576-6.
ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013, 264 s. ISBN 9788024747026.
WILD, John J., Ken W. SHAW a Barbara CHIAPPETTA. *Fundamental accounting principles*. 21st ed. New York, NY: McGraw-Hill/Irwin, c2013. ISBN 978-0-07802558-7.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Karel Šteker, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **15. února 2016**
Termín odevzdání diplomové práce: **18. dubna 2016**

Ve Zlíně dne 15. února 2016


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




doc. Ing. Miloš Král, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

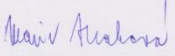
Prohlašuji, že

- 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 14.4.2016


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Cílem diplomové práce je projektové řešení a analýza vnitropodnikových účetních směrnic vybrané společnosti Svoboda a Březík – pečivo s.r.o.

Teoretická část shrnuje východiska determinující oblast vnitropodnikových účetních směrnic, jejich význam, funkce a náležitosti.

Praktická část vychází ze základních informací o společnosti. Analyzuje vnitropodnikové účetní směrnice, doporučuje jejich změny a navrhuje nové účetní směrnice.

Závěrem jsou vyhodnoceny přínosy, případná rizika spojená se zavedením nových účetních směrnic a dopad zavedení nových účetních směrnic na hospodářský výsledek společnosti.

Klíčová slova: vnitropodnikové směrnice, účetní doklad, opravné položky, rezervy, dlouhodobý majetek, zásoby, náklady, odpovědnost.

ABSTRACT

The aim of the thesis is the project management and analysis of internal accounting standards of the selected company Svoboda a Březík – pečivo s.r.o.

The theoretical part summarizes the bases determining the area of internal accounting standards, their meanings, functions and formalities.

The practical part is based on essential information about the company. It analyses the internal accounting standards, recommends their changes and proposes new accounting standards.

In the conclusion, there are evaluated the benefits, potential risks associated with the introduction of new accounting standards and the impact of introduction of new accounting standards on the financial result of the company.

Keywords: internal standard, accounting document, corrective items, reserves, fixed assets, inventory, costs, responsibility

Děkuji vedoucímu diplomové práce Ing. Karlu Štekerovi, Ph. D. za odborné vedení, vstřícnost a skvělou spolupráci.

Dále děkuji manželovi, rodině a přátelům za podporu nejen při zpracování diplomové práce, ale i během celého studia.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Motto:

Nikdy nevíte, co dokážete, dokud jste to nezkusili.

F. P. Adams

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 LEGISLATIVNÍ RÁMEC ÚČETNICTVÍ	13
1.1 ÚČETNICTVÍ	13
1.2 PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE	14
1.2.1 Zákon o účetnictví	15
1.2.2 Vyhlášky Ministerstva financí České republiky	16
1.2.3 České účetní standardy pro podnikatele.....	16
2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE	18
2.1 VÝZNAM A FUNKCE VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	19
2.1.1 Legislativa	20
2.1.2 Náležitosti vnitropodnikových směrnic	21
2.1.3 Rozdělení vnitropodnikových směrnic	22
2.1.4 Nejčastější chyby při sestavování vnitropodnikových směrnic	24
3 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	25
3.1 SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ.....	25
3.1.1 Odkaz na předpisy	26
3.1.2 Účel směrnice	26
3.2 SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČTOVÝ ROZVRH	26
3.2.1 Odkaz na předpisy	27
3.2.2 Účel směrnice	28
3.3 KOMPETENCE A PODPISOVÉ VZORY	28
3.3.1 Odkaz na předpisy	29
3.3.2 Účel směrnice	29
3.4 OPRAVNÉ POLOŽKY	29
3.4.1 Odkaz na předpisy	29
3.4.2 Účel směrnice	30
3.4.3 Zákonné opravné položky	30
3.4.4 Účetní opravné položky	30
3.5 REZERVY.....	31
3.5.1 Rozdělení rezerv	31
3.5.2 Odkaz na předpisy	33
3.5.3 Účel směrnice	34
3.6 DLOUHODOBÝ MAJETEK – ODPISOVÝ PLÁN	35
3.6.1 Odkaz na předpisy	36
3.6.2 Účel směrnice	36
3.6.2.1 Daňové odpisování	37
3.6.2.2 Účetní odpisování	37
3.7 ZÁSoby.....	37
3.7.1 Odkaz na předpisy	37
3.7.2 Účel směrnice	38

3.8	INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ	39
3.8.1	Odkaz na předpisy	40
3.8.2	Účel směrnice	40
3.9	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ	41
3.9.1	Odkaz na předpisy	42
3.9.2	Účel směrnice	42
3.10	HARMONOGRAM ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	42
3.10.1	Odkaz na předpisy	43
3.10.2	Účel směrnice	43
II	PRAKTICKÁ ČÁST	44
4	PŘEDSTAVENÍ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI	45
4.1	ZALOŽENÍ A CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	45
4.1.1	Historie a současnost	45
4.1.2	Strategie společnosti	47
4.1.3	Vývoj průměrného počtu zaměstnanců	47
4.1.4	Vývoj hospodaření	48
4.1.4.1	Struktura aktiv a pasiv	48
4.1.4.2	Analýza nákladů a výnosů, přidané hodnoty a vývoje výsledku hospodaření	49
4.1.4.3	Ukazatelé rentability	51
4.1.4.4	Ukazatelé likvidity	52
4.1.5	Rozsah a způsob vedení účetnictví	52
4.1.6	Organizační struktura	53
5	ANALÝZA STAVU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC	54
5.1	ANALÝZA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC VE SPOLEČNOSTI	54
5.1.1	Systém zpracování účetnictví	55
5.1.2	Směrná účtová osnova a účtový rozvrh	55
5.1.3	Kompetence a podpisové vzory	56
5.1.4	Opravné položky	56
5.1.5	Rezervy	57
5.1.6	Dlouhodobý majetek, odpisový plán	57
5.1.7	Zásoby	58
5.1.8	Inventarizace majetku a závazků	59
5.1.9	Časové rozlišení nákladů	59
5.1.10	Harmonogram účetní závěry	60
6	NÁVRH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI	61
6.1	SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ	61
6.1.1	Legislativní předpis:	61
6.1.2	Úvodní ustanovení	61
6.1.3	Účetní metody	61
6.1.4	Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	61
6.1.5	Odpisování majetku	62
6.1.6	Vymezení nákladů souvisejících s pohledávkami	62
6.1.7	Vymezení nákladů souvisejících s pořízením zásob	62
6.1.8	Postup tvorby a použití opravných položek	63

6.1.9	Postup tvorby a použití rezerv.....	63
6.1.10	Devizové operace	63
6.1.11	Použití odhadů.....	63
6.1.12	Účtování výnosů a nákladů	64
6.1.13	Daň z příjmů.....	64
6.1.14	Základní účetní zásady	64
6.1.15	Opravy účetních záznamů	65
6.2	ÚČTOVÝ ROZVRH	66
6.2.1	Legislativní předpis:.....	66
6.2.2	Úvodní ustanovení	66
6.2.3	Účetní rozvrh.....	66
6.2.4	Aktualizace směrnice Účtový rozvrh	67
6.3	KOMPETENCE A PODPISOVÉ VZORY	68
6.3.1	Legislativní předpis:.....	68
6.3.2	Úvodní ustanovení	68
6.3.3	Podpisové záznamy, které jednájí jménem firmy	69
6.3.4	Podpisový záznam osob odpovědných za účetní případy	69
6.3.5	Podpisové záznamy osob odpovědných za náležitosti účetních a daňových dokladů	69
6.3.6	Podpisové záznamy osob odpovědných za zaúčtování účetních případů.....	69
6.3.7	Podpisové vzory	70
6.4	OPRAVNÉ POLOŽKY	70
6.4.1	Legislativní předpis:.....	70
6.4.2	Úvodní ustanovení	70
6.4.3	Tvorba opravných položek.....	71
6.4.3.1	Zákonné opravné položky.....	71
	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení.....	71
	Pohledávky vzniklé do 31. 12. 2013.....	71
6.4.3.2	Účetní opravné položky	73
6.4.4	Zrušení opravných položek	73
6.4.5	Odpis nevymahatelných pohledávek.....	73
6.5	REZERVY.....	73
6.5.1	Legislativní předpis:.....	73
6.5.2	Úvodní ustanovení	74
6.5.3	Zákonné rezervy - rezervy na opravy hmotného majetku.....	74
6.5.4	Čerpání a rušení rezerv na opravu hmotného majetku.....	75
6.5.5	Ostatní rezervy - rezerva na nevybranou dovolenou.....	75
6.6	DLOUHODOBÝ MAJETEK – ODPISOVÝ PLÁN	75
6.6.1	Legislativní předpis:.....	75
6.6.2	Úvodní ustanovení	76
6.6.3	Vymezení majetku	76
6.6.4	Oceňování dlouhodobého majetku.....	77
6.6.5	Technické zhodnocení, rekonstrukce, modernizace.....	78
6.6.6	Odpisový plán dlouhodobého majetku.....	78
6.6.6.1	Účetní odpisování	78
6.6.6.2	Daňové odpisování	79
6.6.7	Vyřazování dlouhodobého majetku	81

6.7	ZÁSoby.....	81
6.7.1	Legislativní předpis:.....	81
6.7.2	Úvodní ustanovení	82
6.7.3	Členění zásob	82
6.7.4	Účtování zásob	83
6.7.5	Oceňování zásob	83
6.7.6	Likvidace zásob.....	84
6.8	INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ	84
6.8.1	Legislativní předpis:.....	84
6.8.2	Úvodní ustanovení	85
6.8.3	Časový plán.....	85
6.8.4	Druhy inventarizace	87
6.8.5	Inventarizační komise	87
6.8.6	Inventurní soupisy	87
6.8.7	Inventarizační rozdíly.....	88
6.9	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ	89
6.9.1	Legislativní předpis:.....	89
6.9.2	Úvodní ustanovení	89
6.9.3	Účty časového rozlišení	89
6.9.4	Účetní případy, kdy se časové rozlišení nebude používat.....	91
6.10	HARMONOGRAM ÚČETNÍ ZÁVĚRY	91
6.10.1	Legislativní předpis:.....	91
6.10.2	Úvodní ustanovení	91
6.10.3	Zajištění potřebných dokladů a podkladů	92
6.10.4	Příprava pro uzávěrkové práce – kontrola účetnictví.....	93
6.10.5	Uzávěrkové operace	94
6.10.6	Uzavření účetnictví – účetní závěrka	94
6.10.7	Sestavení závěrky a další povinnosti.....	94
6.10.8	Termíny účetní závěrky.....	95
7	PŘÍNOSY, RIZIKA A DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST.....	96
7.1	ZHODNOCENÍ PŘÍNOSU, RIZIKA A NÁKLADŮ PROJEKTU.....	96
7.1.1	Přínosy.....	96
7.1.2	Rizika	97
7.1.3	Náklady	97
	ZÁVĚR	98
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	100
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	102
	SEZNAM OBRÁZKŮ	103
	SEZNAM TABULEK.....	104
	SEZNAM PŘÍLOH.....	105

ÚVOD

Úloha vnitropodnikových směrnic je ze strany účetních jednotek mnohdy podceňována. Zvláště malé a střední firmy tuto agendu velmi často opomíjí, považují tvorbu vnitropodnikových směrnic za zbytečnou činnost.

Účetní směrnice jsou velmi individuální záležitostí. Nelze je jednoduše zobecnit a proto by měly být vytvořeny přímo na míru účetní jednotky. Sestavení norem dané společnosti, nemá být pouze formální a nutné, ale mělo být součástí její firemní kultury a nástrojem řízení.

Cílem diplomové práce bude zdůraznit důležitost vnitropodnikových účetních směrnic i pro firmy menší velikosti, pro pracovníky ekonomického úseku a i pro ostatní zaměstnance. Ukázat, že vnitropodnikové účetní směrnice neupravují pouze účetní postupy a metody, ale slouží i jako návod k některým činnostem, k určení odpovědností a povinností a vedou k lepší průhlednosti nejen účetnictví, ale mnohdy k zprůhlednění plnění úkolů ze strany zaměstnanců.

V teoretické části bude zpracována literární rešerše na téma základních teoretických poznatků, ke kterým by účetní jednotka měla při tvorbě vnitropodnikových směrnic přihlížet. Vysvětlují základní pojmy z oblasti účetnictví. Odkazují na legislativu k problematice jednotlivých vnitropodnikových účetních směrnic, které budou zpracovány v druhé části práce a jejich význam.

V druhé, praktické části nejdříve bude představena společnost Svoboda a Březík – pečivo s.r.o., její historie a současnost, organizační členění. Dále vypracuji stručnou finanční analýzu. Následovat bude analýza současného stavu vnitropodnikových směrnic.

Nejdůležitější částí práce bude vypracování souboru vnitřních účetních směrnic. Při navrhování jednotlivých směrnic budu vycházet ze znalostí základních údajů o společnosti, jejím provozu, struktuře a specifických podmínkách.

Návrhy jednotlivých směrnic, které vypracuji v praktické části práce, budou použity pro návrh směrnic nových, které by se měly po dohodě s majiteli společnosti Svoboda a Březík – pečivo s.r.o. implementovat během roku 2016.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 LEGISLATIVNÍ RÁMEC ÚČETNICTVÍ

1.1 Účetnictví

Účetnictví bychom mohli stručně charakterizovat jako proces poznávání, měření, evidence a zprostředkování ekonomických informací umožňujících rozhodování uživatelů těchto informací (Landa, 2005, s. 11).

Základní funkční účetnictví je poskytovat všem svým uživatelům spolehlivé informace o tom, jak je daný podnik ekonomicky zdatný. Od účetnictví se požaduje, aby poskytovalo informace o finanční situaci podniku a jeho výsledku hospodaření (zisku či ztrátě za dané časové období, o tom, jak jsou vedoucí pracovníci podniku úspěšní ve finančním řízení podniku, zda zajišťují jeho dlouhodobou stabilitu, dosahují přiměřené výnosnosti vložených prostředků a zda jsou schopni průběžně hradit dluhy podniku (Kovanicová, 2012, s. 1).

Význam účetnictví popisuje ve své knize Karel Šteker a Milada Otrusinová: *Informace o prosperitě, ziskovosti či ztrátovosti patří mezi důležité zdroje pro řízení financí a měření výkonnosti, včetně informací o struktuře majetku a základů a jejich vazbách na výnosy. Účetnictví tedy představuje metodicky ucelený systém informací o činnosti podniku, kdy:*

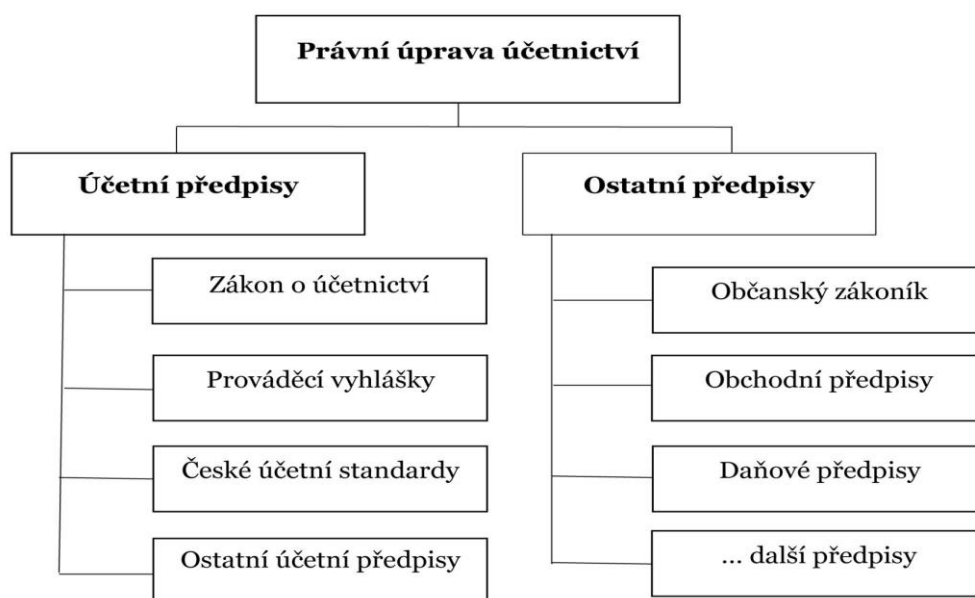
- *Předmětem účetnictví je zobrazení majetkové struktury podniku (aktiv), zdrojů krytí tohoto majetku (pasiv), sledování nákladů a výnosů a zjištění výsledku hospodaření,*
- *Cílem účetnictví je věrně a poctivě zobrazit ekonomickou realitu podniku pro potřeby finančního řízení a zabezpečit srovnatelnost výstupních účetních informací v národním i mezinárodním měřítku (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 15).*

Emeritní profesor účetnictví a financí na Collat School of Business Edmons ve své knize *Fundamental Financial Accounting Concepts* (2011, s. 2) definuje účetnictví: Účetnictví je informační systém, který informuje o ekonomických aktivitách a finanční situaci společnosti, a také podává informace ostatním organizacím. Žádný ekonomický subjekt nesmí podceňovat význam účetních informací. Účetní výkazy umožňují předvídat podnikatelský úspěch anebo krach společnosti. Účetní výkazy analyzují všichni investoři na všech trzích. Sdělování ekonomických informací je velmi důležité, a proto je účetnictví často nazýváno jako jazykem obchodu.

1.2 Právní úprava účetnictví v České republice

Účetnictví v České republice je řízené Ministerstvem finanční České republiky prostřednictvím těchto právních norem:

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.,
- prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví pro jednotlivé typy účetních jednotek,
- české účetní standardy pro jednotlivé typy účetních jednotek,
- ostatní obecně platné právní předpisy daňové, obchodněprávní, o sociálním a zdravotním pojištění, pracovněprávní a další.



Obr. 1: Schéma právní úpravy účetnictví (vlastní úprava dle Landy 2015, s. 21)

1.2.1 Zákon o účetnictví

„Zákon č. 563/1991 Sb. (zákon o účetnictví) stanoví rozsah a způsob vedení účetnictví, včetně požadavků na jeho průkaznost, v souladu s právem Evropských společenství. V zákoně je vymezen rozsah vedení účetnictví a účetních dokladů, sestavování účetních jednotek tvořících účetní závěrku i to, jak tyto jednotky oceňují majetek a závazky. Další části zákona se věnují inventarizaci majetku a závazků a úschově účetních písemností.“ (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Zákon o účetnictví uvádí tradiční obecně uznávané účetní předpoklady a zásady:

- zákon plně respektuje zásadu účetní jednoty a přesně ji vymezuje (§ 1),
- předpoklad trvání podniku i v dohledné budoucnosti se promítá do celé řady paragrafů zákona – zejména do těch, které vedou podnik k obezřetnosti (§ 7 odst. 3, § 25 odst. 3, § 26),
- zásada zjišťování výsledku hospodaření a finanční situace v pravidelných intervalech je definována v § 3 odst. 2 : účetním obdobím je 1 rok, vymezený jako 12 nepřetržitě po sobě jdoucích měsíců. Může být buď shodný s kalendářním rokem, nebo hospodářským rokem,
- Uznává se zásada objektivit účetních informací, zejména v ustanovení § 7 o věrném zobrazení předmětu účetnictví,
- Zákonem stanovené ocenění při uskutečnění účetního případu je založeno na principu historické ceny (§ 25). Ke konci rozvahového dne se ocenění aktiv upravuje tak, aby vyjadřovalo očekávanou výši ekonomického prospěchu (§ 26), v úvahu se proto berou nejen nevratná snížení hodnoty, ale i všechna předvídatelná rizika a možné ztráty (§25, odst. 3),
- Předpoklad aktuální je zakotven v § 3 odst. 1 : operace se účtují v době, kdy se udály, bez ohledu na to, zda již proběhly s nimi spojené peněžní toky. Při rozhodnutí o způsobu účtování je třeba brát v úvahu časovou souvislost operace s účetním obdobím.
- Zásada stálosti metod, zajišťující srovnatelnost údajů vykazovaných v časové řadě, je stanovena v § 7 odst. 4: způsoby oceňování, postupy účtování, způsoby vykazování v účetních závěrkách nelze v následujícím období měnit,
- Zásada materiálnosti účetnictví je definována ve vztahu k věrnému a poctivému obrazu (§ 7, odst. 2) a ke kvalitativním charakteristikám účetnictví (§ 8),

- Celým systémem účetnictví prolíná zásada opatrnosti při oceňování majetku a závazků zakotvená zejména v § 7 (odst. 3), § 25 (odst. 3) a § 26 (odst. 1 až 3). Stručně shrnuto: pokud předpisy nestanoví jinak, oceňují se aktiva nejnižší možnou cenou, závazky se oceňují nejvyšším možným oceněním. Jinými slovy: zisk se vykazuje až v době, kdy je skutečně realizován, zatímco rizika, ztráty a znehodnocení týkající se aktiv a závazků se vykazují již vše vykazovaném účetním období. Smyslem takového postupu je vykázat výsledek hospodaření opatrně.

1.2.2 Vyhlášky Ministerstva financí České republiky

Prováděcím předpisem k zákonu o Účetnictví jsou Vyhlášky Ministerstva financí České republiky.

Účetním jednotkám, které jsou podnikateli, je určena prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., v platném znění. Vyhláška zapracovává příslušné předpisy Evropského Společenství zaměřené na účetní závěrku (Kovanicová, 2012).

Vyhláška určená pro podnikatele mimo jiné obsahuje:

- rozsah a způsob sestavení účetní závěrky,
- obsahové vymezení některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu,
- účetní metody a jejich použití
- postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku, metody konsolidace, uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky,
- uspořádání a označování položek rozvahy (příloha 1), položek výkazu zisku a ztráty v druhovém členění (příloha 2), položek výkazu zisku a ztráty v účelovém členění - příloha 3 a strukturu směrné účtové osnovy - příloha 4 (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 37).

1.2.3 České účetní standardy pro podnikatele

Ministerstvo financí České republiky vydává České účetní standardy pro podnikatele, a ty jsou rozděleny podle typů vyhlášek, tzn., např. pro podnikatele jde o vyhlášku č. 500/2002 Sb. upravující postupy a způsob účtování.

V rámci toho předpisu jsou jednotlivé oblasti účtování rozděleny do 24 standardů (původně 23 standardů, standard č. 10 zrušen a od ledna 2016 nový účetní standard Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016).

Standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. Vybrané účetní jednotky postupují podle standardů vždy. Ostatní účetní jednotky se mohou od standardů odchýlit, pokud tím zajistí věrný a poctivý obraz účetnictví. Odchylku od standardů a její důvody jsou ostatní účetní jednotky povinny uvést v příloze účetní závěrky. Použití standardů účetními jednotkami se považuje za naplnění účetních metod podle tohoto zákona a věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 37).

Od doby, kdy vstoupily v platnost České účetní standardy a v letech 2003 a 2004 byly provedeny významné změny v zákoně o účetnictví, je účetním jednotkám poskytnuta daleko větší volnost, než tomu bylo předtím. Tím více vystupuje do popředí nutnost vymezení jednotlivých postupů a skutečností právě interními účetními směrnici (Truhlářová, 2013).

2 VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNÍ SMĚRNICE

Vnitřní účetní směrnice lze charakterizovat jako soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určité pracovní činnosti, tj. kdo, co, kdy a jak bude vykonávat. Smyslem účetních směrnic je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Měly by být součástí podnikové kultury, stát se aktivně využívaným nástrojem usnadňujícím orientaci v operativních činnostech, kterými se musí více či méně všichni zaměstnanci zabývat (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 38).

Za primární důvod sestavení vnitropodnikových směrnic je ale nutné považovat vytvoření nástroje pro vnitřní řízení účetní jednotky. Jestliže účetní jednotka sestaví vnitropodnikové směrnice (a to nejen ty, které jí ukládá legislativa) je možné provádět kontrolu chodu účetní jednotky bez zbytečných diskusí mezi jednotlivými pracovníky (Sotona, 2006, s. 1)

Rozhodně je nutné vytvořit vnitřní směrnice v těch případech, kdy právní předpisy dávají pro konkrétní účetní a daňové operace možnost výběru určitého postupu (Kovalíková, 2015, s. 6).

Potřeba vnitropodnikových směrnic by tedy měla především vyplývat z vnitřní potřeby účetní jednotky. Přitom jsou ale takové směrnice, které by měly být vydány v každé účetní jednotce, a to proto, že jejich vydání je požadováno právním předpisem (Louša, 2014, s. 8).

Louša též konstatuje: *„že pokud Zákon stanoví vydání vnitřního předpisu (vnitropodnikové směrnice), nemůže být účetnictví považováno za správné, jestliže takováto směrnice není vydána* (Louša, 2014, s. 9).

Je nutné zdůraznit, že dobře zpracovaná směrnice se stává nástrojem zkvalitnění řízení a následně zajišťuje i připravenost účetní jednotky v případě, kdy dochází k vnitřní nebo vnější kontrole. Základním předpokladem je, že vnitropodnikové účetní směrnice jsou zpracovány v souladu se všemi platnými zákony a předpisy (Otrusinová, Šteker, 2007).

Obdobný názor zastává Landa: *Účetní dokumentace představuje základní nástroj přímého řízení jednotlivých účetních agend a procesů, ale i účetního systému podniku jako celku* (Landa, 2005, s. 99).

2.1 Význam a funkce vnitropodnikových účetních směrnic

Hlavním smyslem vnitropodnikových směrnic je zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech, a to ve stejném čase. Jednotný postup při řešení stejných operací je potřebný pro správné posuzování a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce jako celku. Velmi důležitým důvodem pro tvorbu směrnic je vytvoření určitého nástroje pro vnitřní řízení účetní jednotky (Kovalíková, 2015, s. 7).

V případě výměny účetních či ekonomických pracovníků směrnice napomáhají k lepší orientaci a adaptabilitě nových pracovníků (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 39).

Existence kvalitně sestavených vnitropodnikových směrnic zároveň napomáhá zjednodušit průběh externích kontrol (Sotona, 2005, s. 1).

Úloha vnitropodnikových směrnic spočívá především v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností nastalých v různých vnitropodnikových útvarech. Tím mají též pomáhat při sestavování vnitropodnikových plánů. Tento jednotný postup musí být zajištěn i v čase, tj. vnitropodnikové směrnice by měla přispět k zachování stejného postupu a stejného řešení podobných situací v různých účetních obdobích (Louša, 2014, s. 7).

Truhlářová (2013) popisuje tyto funkce vnitropodnikových směrnic: směrnice jsou komunikačním nástrojem – jejich aplikace eliminuje nedorozumění, nejasnosti, kdo to jak myslel a proč to tak udělal, kdo je za co zodpovědný,

- směrnice standardizují postupy – když dva dělají totéž, není to totéž, proto je provedení velmi důležité dodržování stejných postupů v jednotlivých činnostech. To má neocenitelný přínos v přehlednosti, průhlednosti a zejména v zastupitelnosti jednoho pracovníka druhým, bez složitého sdělování hromady informací,
- směrnice pomáhají automatizovat postupy a dokáží zefektivnit práci tým, že dávají co nejjednodušší recept, jak vyřešit danou situaci,
- a v neposlední řadě mají směrnice funkci „obrannou“ – tj. v případě externího auditu (např. kontroly finančního úřadu) již samy o sobě hlásají a následně svou aplikací dokazují, že v této firmě vládne pořádek a mantinely jsou nastaveny dle zákonných požadavků (Truhlářová, 2013).

2.1.1 Legislativa

Účetnictví se řídí více právními předpisy. Z některých předpisů však lze pouze zprostředkovaně odvodit vhodnost, či povinnost stanovit vnitropodnikové zásady a postupy. Vždy je třeba se řídit konkrétními podmínkami účetní jednotky (Sotona, 2005, s. 4).

Sestavení vnitropodnikových směrnic přináší poměrně rozsáhlou a časově náročnou práci. Je o to obtížnější, že tyto předpisy se netýkají pouze pracovníků v účetním oddělení, ale zahrnují činnost ve většině vnitropodnikových útvarů účetní jednotky (Sotona, 2005, s. 1).

Můžeme konstatovat, že v právních předpisech jsou určena pouze obecná pravidla a účetní jednotka si sama tato pravidla upřesňuje ve svých vnitřních normách.

Tab. 1. Přehled základních předpisů, kterými se řídíme při tvorbě vnitropodnikových předpisů (vlastní úprava dle Kovalíkové, 2015, s. 9)

Poř. Číslo	Předpis č.	Název předpisu	Poslední novela č. (k 1. 1. 2016)
1.	563/1991 Sb.	zákon o účetnictví	377/2015 Sb.
2.	235/2004 Sb.	zákon o dani z přidané hodnoty	377/2015 Sb.
3.	586/1992 Sb.	zákon o daních z příjmu	377/2015 Sb.
4.	593/1992 Sb.	zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu	221/2015 Sb.
5.	16/1993 Sb.	zákon o dani silniční	267/2014 Sb.
6.	338/1992 Sb.	zákon o dani z nemovitých věcí	23/2015 Sb.
7.	340/2013 Sb.	zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí	
8.	353/2003 Sb.	zákon o spotřebních daních	382/2015 Sb.
9.	262/2006 Sb.	zákoník práce	377/2015 Sb.
10.	90/2012 Sb.	zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)	
11.	89/2012 Sb.	občanský zákoník	
12.	219/1995 Sb.	devizový zákon	278/2013 Sb.
13.	499/2004 Sb.	zákon o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů	250/2015 Sb.
14.	280/2009 Sb.	daňový řád	375/2015 Sb.
15.	500/2002 Sb.	vyhláška, 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	250/2015 Sb.
16.		České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002., ve znění pozdějších předpisů	

Kovalíková (2015, s. 9) dále doporučuje: „všem účetním pracovníkům sledovat pokyny *Generálního finančního ředitelství, které sice nejsou zákonnou normou, ale pracovníci příslušného finančního úřadu podle nich při kontrole většinou postupují. Je na každém poplatníkovi, jak své postupy obhájí. K obhájení určitého postupu mohou často pomoci i vnitřní směrnice, pokud postup nebude v přímém rozporu s danými předpisy.*“

Při tvorbě směrnic je možné u některých problémů též přihlédnout ke stanoviskům, které vydává Národní účetní rada (Louša, 2015, s. 7).

2.1.2 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

V praxi se vychází ze vzorů směrnic (zpracované různými autory), které se upravují pro potřeby dané společnosti.

Není rozhodující přesná forma, podstatný je obsah. V účetní jednotce se mohou vyskytovat různé typy směrnic a to současně (Kovalíková, 2015, s. 8).

Pro vytváření a úpravu vnitřních směrnic je třeba dodržovat tyto zásady:

1. Vnitřní směrnice musí být logická, přehledná a stručná. Text směrnice musí být srozumitelný a jednoznačný.
2. I při své stručnosti musí směrnice přesně řešit vymezené postupy.
3. Vymezené postupy je nutné uspořádat takovým způsobem, aby se stejná problematika shrnula do společné směrnice a předešlo se tak zbytečnému opakování.
4. Při tvorbě a aktualizaci směrnic je vždy nezbytné zajišťovat jejich soulad s platnými právními předpisy (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 39).

Kovalíková (2015, s. 8) na základě svých zkušeností doporučuje: *Aby většina směrnic byla sestavena minimálně ze dvou částí. První část jako obecná, druhá část se bude týkat již konkrétního postupu v účetní jednotce. Nikdy by však směrnice neměla být pouze obecným konstatováním právních předpisů.*

Autor Sotona (2006, s. 4) upozorňuje: *Aby nemohlo dojít ke vzniku pochybností o platnosti nebo datu účinnosti vnitropodnikové normy a o identifikaci popisované problematiky, je nutné, aby vnitropodnikové směrnice obsahovaly minimálně tyto údaje:*

- *Název účetní jednotky (musí být jednoznačně určené, které účetní jednotky se vnitropodniková směrnice týká)*

- *Název dokumentu včetně jednoznačného označení (označování směrnic je v kompetenci účetní jednotky, směrnice může být označována číslem revize nebo je možné vydat novou směrnicí, která původní nahradí)*
- *Název směrnice (název má být jednoznačný, výstižný a stručný)*
- *Datum vydání*
- *Datum účinnosti (jednoznačné určení období, od kterého je směrnice platná)*
- *Vypracoval*
- *Kontroloval*
- *Schválil*
- *Rozdělovník: seznam pracovníků, kteří směrnicí obdrží*

Truhlářová (2013) k této problematice uvádí: *Domnívám se, že v dnešní společnosti, kdy většina produktivní populace disponuje mobilním telefonem a počítačem, bychom mohli interní směrnice sdílet s ostatními již pouze v elektronické podobě. Šetříme tím naše lesy a dostáváme do ruky nástroj, který lze snadno měnit, aktualizovat a rozšiřovat.*

2.1.3 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Vnitřní účetní směrnice lze podle nutnosti jejich tvorby pomyslně rozčlenit do dvou skupin. Jednak jsou to směrnice, jejichž tvorba je stanovena nepřímo legislativou, a dále směrnice, jejichž vytvoření je vhodné z hlediska usnadnění organizace a fungování jednotlivých činností v účetní jednotce (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 39).

Autoři Otrusínová a Šteker (2007) vyjmenovávají tyto směrnice vyplývající nepřímo z legislativy:

- *Systém zpracování účetnictví*
- *Účtový rozvrh*
- *Kompetence a podpisové vzory*
- *Dlouhodobý majetek, odpisový plán*
- *Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů*
- *Cizí měny a kurzové rozdíly*
- *Zásoby*
- *Oběh účetních dokladů*
- *Inventarizace*
- *Rezervy a opravné položky*

- Archivace účetních dokladů
- Harmonogram účetní závěrky
- Inventarizace
- Pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad
- Pokladna
- Deriváty
- Odložená daň
- Konsolidační pravidla

Sotona a Schhiffer mezi povinné směrnice nezařazují tyto směrnice:

- Inventarizace
- Harmonogram účetní závěrky
- Pokladna
- Opravné položky, odpis pohledávek

Dle jejich názoru tyto směrnice především zabezpečují jednotný metodický postup a jejich vydání nevyplývá ze Zákona či jiných obecně závazných zákonů, případně jiných předpisů.

Dle Kovalíkové (2013, s. 35), je možno dělit vnitropodnikové směrnice podle toho, zda existuje povinnost směrnici vytvořit na:

- **Povinné**, které můžeme dále dělit podle toho, zda jejich tvorbu nařizují účetní předpisy nebo je jejich tvorba nařízena jinými právními předpisy např. zákoníkem práce, zákonem o rezervách.
- **Doporučené**, jejichž tvorba záleží na velikosti, struktuře a v neposlední řadě na předmětu činnosti konkrétní společnosti

Autorka publikací Vnitřní směrnice Kovalíková ve 12. aktualizovaném vydání v roce 2015 již rozdělení vnitropodnikových směrnic neuvádí. Jen konstatuje (2015, s. 6): *nadále trvá povinnost každé účetní jednotky vytvořit pro vedení svého účetnictví příslušné vnitřní směrnice.*

2.1.4 Nejčastější chyby při sestavování vnitropodnikových směrnic

Kovalíková (2015, s. 6) se ve vlastní praxi setkává s tím, že v mnoha účetních jednotkách směrnice chybí, nebo jsou vytvořené jen v malém počtu. S tímto názorem souhlasí Otrusínová a Šteker (2007): „*Nejvýraznějším problémem, se kterým se účetní jednotky v praxi potýkají, je často neexistence aktuálních vnitropodnikových účetních směrnic.*“

Louša (2014, s. 9) podotýká: „*že se lze často setkat s takovými směrnicemi, v kterých jsou pouze citována ustanovení Zákona, případně vyhlášky nebo Českých účetních standardů, někdy i se všemi možnými alternativami, aniž by bylo stanoveno, která z nich má být použita. Takové směrnice nenaplnují na ně kladené požadavky, protože opsání obecně platných předpisů není a nemůže být vnitřní normou, a to ani, pokud jsou tyto předpisy v poslední platné právní úpravě.*“

Hula (2009) k této problematice uvádí: „*Dle mých praktických zkušeností mívají vnitropodnikové směrnice účetních jednotek především tyto dva podstatné nedostatky: nekompletnost a neaktuálnost.*“

Lukášová (2015) shrnula chyby, kterých dopouští účetní jednotky při sestavování směrnic do těchto bodů:

- Není sjednoceno názvosloví, a výklad pojmů, vyskytují se zastaralé pojmy.
- Směrnice nejsou systematicky a logicky a přehledně uspořádány.
- Směrnice by měly být zpracovány stručně, jasně a výstižně, ne vždy je požadavek dodržen.
- Směrnice neobsahuje nabytí účinnosti, není určena konkrétní osoba zodpovědná za tvorbu a aktualizaci směrnic.
- Směrnice obsahují spoustu zkratek, které nejsou v ní řádně vysvětleny, dále popisují oblasti, které se v účetní jednotce nevyskytují (např. prodej zboží, když se účetní jednotka specializuje na nájem prostor a zboží nenakupuje).
- Směrnice nezahrnují oblasti, které účetní jednotka vykonává, např. archivaci dokladů.
- Směrnice nejsou pravidelně novelizovány v souvislosti s novelami zákonných předpisů.

3 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Téma vnitropodnikových směrnic je rozsáhlé a v mojí práci není možné obsáhnout všechny vnitropodnikové směrnice a předpisy. Budu se zabývat jen vybranými směrnicemi, které mají pro vybranou účetní jednotku opodstatnění a obsahovou náplň.

V teoretické části budu zaměřovat především na teorii k problematice dané směrnice, z jaké legislativy se při tvorbě směrnice vychází a na co by se nemělo při jejich zpracování zapomenout.

Jednotlivé části teoretické části diplomové práce jsou seřazeny analogicky tak, aby korespondovaly s částí praktickou.

3.1 Systém zpracování účetnictví

Zákon o účetnictví (§11, § 12, §13, §16) ponechává prostor účetním jednotkám pro sestavení systému zpracování účetnictví.

Mezi základní požadavky zákona o účetnictví na vedení účetnictví patří:

- účetní jednotka, která je právnickou osobou, vede účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku,
- v účetnictví se účtuje o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření,
- o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, účtuje do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí,
- účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců, není-li dále stanoveno jinak. Účetní období se shoduje s kalendářním rokem, nebo je hospodářským rokem.
- při vedení účetnictví je povinna dodržovat směrnou účtovou osnovu a účetní metody, uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení položek závěrky,
- pro vedení účetnictví lze použít prostředků výpočetní a jiné techniky a technických nosičů dat,
- skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se dokládají účetními doklady, které obsahují veškeré náležitosti předepsané § 11 zákona o účetnictví,
- účetní jednotka je povinna inventarizovat majetek a závazky podle § 29 a § 30 zákona o účetnictví a sestavovat účetní závěrku,

- účetní jednotka je povinna použít účetní metody způsobem, který vychází z předpokladu, že bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti (Kovalíková, 2015, s. 38-39).

3.1.1 Odkaz na předpisy

- zákon č. 563/1992 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb.,

3.1.2 Účel směrnice

Účelem této směrnice je popis systému zpracování účetnictví účetní jednotky, které se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., jíž se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele (Sotona, 2006, s. 9).

3.2 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Na základě směrné účtové osnovy, která je uvedena v příloze č. 4 vyhlášky 500/2002 Sb., která obsahuje pouze účtové třídy a účtové skupiny stanoví účetní jednotky účtový rozvrh, kde jsou vedeny i syntetické a analytické účty, případně podrozvahové účty, které firma používá při vedení účetnictví. Vyhláška stanoví:

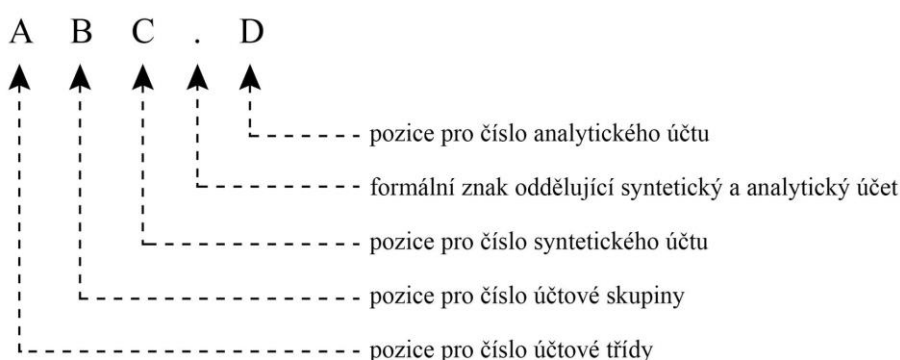
- **při vedení účetnictví v plném rozsahu** účetní jednotka stanoví v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy. V rámci syntetických účtů účetní jednotky vytvářejí analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů například podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb účetní jednotky,
- **při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka** sestaví účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní právní předpis členění podrobnější (Cardová, 2016, s. 3).

Účetní jednotka tvoří účtový rozvrh v souladu se směrnou účtovou osnovou. Hlavním hlediskem pro správné zachycení účetních operací je členění účtů na:

- a) **rozvahové** – jedná se o účty, pomocí nichž se zachycují a sledují stavy a pohyby aktiv a pasiv,
- b) **výsledkové** – na těchto účtech se sledují náklady a výnosy účetní jednotky,
- c) **závěrkové** – souží k uzavření a otevření účtů rozvahových a výsledkových

- d) **podrozvahové** – zde se sledují důležité skutečnosti jak pro účetní jednotky, tak i pro třetí osoby (Kovalíková, 2015, s. 90).

Účty, na nichž se souborně zachybují všechny účetní případy v peněžním vyjádření, se nazývají účty **syntetické**. Podrobnější členění informací uvedených na syntetických účtech se provádí prostřednictvím **analytických účtů**. Syntetické účty vznikají v podstatě rozkladem rozvahy. Analytické účty jsou pak rozkladem některých syntetických účtů podle potřeb řízení (Kovanicová, 2012, s. 29).



Obr. 2. Struktura účtu (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 26)

Důležité změny provedené ve směrné účtové osnově k 1. 1. 2016:

- 58 – Mimořádné náklady: od roku 2015 skupina 58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace
- 61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti: nově nahrazeno skupinou 58
- 62 – Aktivace: nově nahrazeno skupinou 58
- 68 - Mimořádné výnosy: zrušeno

3.2.1 Odkaz na předpisy

- § 4 odst. 8, § 14, § 31 dost. 2b) a § 33 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon č. 586/1991 Sb., o daních z příjmu,
- § 45 a 46 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 001 pro podnikatele.

3.2.2 Účel směrnice

Při definování syntetických účtů a jejich analytického členění je nutné vycházet z požadavků, aby na jednotlivých účtech byly zachyceny podklady zejména pro:

- sestavení účetní závěrky (včetně přílohy),
- daňové účely (sestavení priznání k dani z příjmu, DPH, atd.),
- státní statistiku,
- konsolidaci,
- vnitropodnikové rozборы (Sotona, 2006, s. 22-23).

V případě potřeby bude účtový rozvrh rozšířen o další účty, v žádném případě však účetní jednotka nesmí v průběhu účetního období rušit účty, na kterých již bylo v daném období účtováno. Jestliže v následujícím účetním období nedojde k legislativním změnám, případně ke změně činnosti v účetní jednotce, není potřeba vytvářet nový účtový rozvrh (Kovalíková, 2015 s. 92).

Při aktualizaci účtového rozvrhu platného k 1. 1. 2016 je třeba vycházet jednak ze změn směrné účtové osnovy a dále i ze změn v účetní závěrce (výkazech uvedených ve vyhlášce. Změna obsahu, uspořádání a označení položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, ale i dalších částí účetní závěrky vychází ze směrnice Evropské unie (Cardová, 2016, s. 4).

3.3 Kompetence a podpisové vzory

Kompetence – souhrn oprávnění a povinnosti svěřených pracovníkovi společnosti touto směrnici a ostatními předpisy platnými ve společnosti (Sotona, 2006, s. 46)

Podpisovým záznamem se rozumí účetní záznam, jehož obsahem je vlastnoruční podpis nebo uznávaný elektronický podpis podle zvláštního právního předpisu, anebo obdobný průkazný účetní záznam v technické formě, který zaručuje průkaznou a jednoznačnou původnost. Na obě formy podpisového záznamu se přitom pohlíží stejně a obě mohou být použity v případech, kdy je vyžadován vlastnoruční podpis. U případů týkajících se výhradně skutečností uvnitř jedné účetní jednotky lze použít jako podpisový záznam vlastnoruční podpis nebo zaručený elektronický podpis anebo obdobný průkazný účetní záznam v technické formě (Kovalíková, 2015 s. 69).

3.3.1 Odkaz na předpisy

- § 33a zákona č. 563/1992 Sb., o účetnictví,
- zákona č. 277/2000 Sb., o elektronickém podpisu.

3.3.2 Účel směrnice

Cílem této směrnice je určit podpisové a rozhodovací kompetence osob, oprávněných za společnost podepisovat a společnost zavazovat. Účelem této směrnice je stanovit podmínky a způsoby, za kterých tak mohou činit, aby byl zajištěn jednotný proces podpisových a rozhodovacích kompetencí (Sotona, 2006, s. 45).

Jednoznačné stanovení a převzetí odpovědnosti vyplývající z podpisového záznamu (podpisu), není důležité pouze pro vymáhání náhrady škody, ale též i proto, že příslušní pracovníci si uvědomí svou odpovědnost, což může přispět k lepšímu plnění jejich úkolů (Louša, 2014, s. 14).

3.4 Opravné položky

Opravnými položkami se vyjadřuje přechodné snížení hodnoty majetku, které se prokázalo inventurou a je významné z pohledu účetní jednotky.

Tvorbou opravných položek vyjadřuje účetní jednotka věrný a poctivý obraz účetnictví, jak je stanoveno § 7 zákona o účetnictví.

Opravné položky se tvoří k majetku. To znamená, že se budou vytvářet na:

- hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek,
- podílové cenné papíry a vklady,
- ostatní dlouhodobý finanční majetek,
- zásoby,
- pohledávky (Louša, 2014, s. 87).

Pro splnění požadavků zákona o účetnictví je proto nutné opravné položky tvořit vždy, pokud je zjištěno přechodné snížení hodnoty majetku. Kromě opravných položek k pohledávkám se jedná o daňově neúčinné úpravy hospodářského výsledku (Sotona 2006, s. 99).

3.4.1 Odkaz na předpisy

- § 26 odst. 3 zákona č. 563/1992 Sb., o účetnictví,
- § 55 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,

- ČÚS č. 007 a 019 pro podnikatele,
- Zákon č. 593/1992 o rezervách pro zjištění základu daně.

3.4.2 Účel směrnice

Účelem této směrnice je stanovení správného postupu vytváření a rozpouštění opravných položek a jejich zaúčtování tak, aby byla zachována zásada opatrnosti a současně nedošlo k porušení některého z výše uvedených právních předpisů. Dalším úkolem této směrnice může být také zajištění správného odpisování zaniklých a nevymahatelných pohledávek, případně pohledávek, jejichž vymožení by bylo spojeno s vyššími náklady, než by byl finanční prospěch z tohoto vymožení (Otrusinová, Šteker, 2007).

U některých účetních jednotek přetrvává názor, že tvorba opravných položek je věcí dobrovolnou. Tak tomu ale není. Dobrovolná tvorba opravných položek je pouze při jejich uplatňování do daňového základu. V účetnictví, které má za úkol podávat věrný obraz o skutečnostech, které jsou jeho předmětem, je jejich tvorba povinností, což vyplývá mimo jiné z § 26 Zákona (Louša, 2014, s. 86).

3.4.3 Zákonné opravné položky

Zákonné opravné položky se stávají součástí základu pro výpočet daně z příjmů. Rozlišujeme:

- opravné položky k nepromlčeným pohledávkám (§ 8a zákona o rezervách),
- opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách),
- opravné položky k tzv. méně významným pohledávkám (§ 8c zákona o rezervách).

Způsob tvorby opravných položek a jejich výše za zdaňovací období musí být prokazatelné (Kovalíková, 2015, s. 156).

3.4.4 Účetní opravné položky

Tyto opravné položky se nezapočítávají do základu pro výpočet daně z příjmů. Rozlišujeme:

- opravné položky k dlouhodobému majetku,
- opravné položky k zásobám,
- opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku,
- opravné položky k pohledávkám (nesplňují požadavky daňových předpisů).

3.5 Rezervy

Rezervy představují zdroj krytí budoucích závazků nebo výdajů podniku, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 149).

Význam rezerv Dërgel definuje: *rezervy obecně představují zdroj – vytvořený na vrub nákladů (tj. zvyšující náklady) a čerpaný ve prospěch nákladů (čímž je snižuje) – určený k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž:*

- je znám účel,
- je pravděpodobné, že nastanou,
- avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou

Přesněji řečeno, se rezervy považují za tzv. cizí zdroj, obdobně jako např. bankovní úvěry, ovšem na rozdíl od úvěrů neslouží přímo k financování podnikatelské činnosti, nepřinášejí nové finance. „Cizost“ vyjadřuje skutečnost, že s odpovídající peněžní částkou firma nemůže počítat pro svou provozní činnost, neboť je přeurčena pro financování očekávaných budoucích rizik a výloh, tedy zpravidla pro platby jiným subjektům. Jejich využití souvisí s účetní i ekonomickou snahou o rovnoměrnější rozprostření očekávaného vyššího budoucího jednorázového nákladů v čase (2016, s. 40).

Rezervy by měly být vytvářeny i čerpány, resp. rozpouštěny, na základě předem připraveného plánu tvorby rezerv. Věcným důvodem je především požadavek přehlednosti a prokazatelnosti (mimo jiné vůči správci daně). Plán tvorby rezerv by měl obsahovat minimálně:

- specifikaci záměru opravy,
- výchozí rozpočet opravy vytvořený např. na základě odborného odhadu,
- předpokládaný termín zahájení a ukončení opravy,
- návazné časové vymezení tvorby rezervy (tj. v jakých zdaňovacích obdobích má být tvořena, kdy bude čerpána),
- kalkulaci výše roční rezervy (Vančurová, 2013).

3.5.1 Rozdělení rezerv

Autoři Sotona (2006, s. 120-121), Šteker a Otrusinová (2013, s. 150-151) rozdělují rezervy podle členění v rozvaze:

1. **Rezervy podle zvláštních předpisů** obsahují takové rezervy, jejichž tvorba a výše je upravena daňovými a dalšími zákony. Patří sem např. bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, rezerva na opravy hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost, rezerva na odbahnění rybníka, rezerva na sanaci pozemků dotčených těžkou nebo rezerva na rekultivaci, péči a asanaci skládky.
2. **Rezerva na důchody a podobné závazky** se vykazuje, pokud účetní jednotka vytváří tuto rezervu na základě povinnosti vyplácet zaměstnancům důchody nebo podobné požitky uložené jí smlouvou (např. kolektivní smlouvou) nebo právním předpisem.
3. **Rezerva na daň z příjmů** se vykazuje v případě, kdy okamžik sestavení účetní závěrky předchází okamžiku řádného vyčíslení daně a zaúčtuje se ve výši předpokládané daně.
4. **Ostatní rezervy** obsahují rezervy, o kterých o kterých rozhoduje sama účetní jednotka. Patří sem např. rezerva na garanční opravy, rezerva na vrácení zboží, rezerva na soudní spory, rezerva na nevybranou dovolenou.

Kovalíková (2015, s. 162-163) rezervy rozděluje z hlediska určení:

1. **Rezervy s určením účelovým** – vztahují se k majetkovým složkám, u kterých lze s velkou mírou pravděpodobnosti předpokládat v následujících účetních obdobích vznik výdajů, např. na opravy hmotného majetku.
2. **Rezervy s určením obecným** – pojí se se skutečnostmi, které mohou vyvolat v budoucích účetních obdobích vznik výdajů, popř. snížení výnosů, např. rizika či ztráty z podnikání.

a z hlediska zohlednění pro daňové účely:

1. **Zákonné rezervy** – jejich tvorba a použití jsou stanoveny § 7 zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů a pro daňové účely zohledněny zákonem o daních z příjmů.
2. **Ostatní rezervy** – jejich tvorba a použití pro daňové účely nejsou zohledněny zákonem o z příjmů a o nich se rozhoduje účetní jednotka sama.

Nejčastějším typem zákonných rezerv u podnikatelských subjektů je **rezerva na opravy**, kterou lze tvořit pouze u hmotného majetku, jehož doba odpisování stanovena zákonem o daních z příjmů je pět a více let, pokud má poplatník k tomuto majetku vlastnické právo (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 151).

Tab. 2. Maximální doba tvorby rezervy u hmotného majetku (vlastní zpracování)

Odpisová skupina	Maximální lhůta tvorby rezervy na opravu hmotného majetku
1.	rezervy nelze tvořit
2.	3 zdaňovací období
3.	6 zdaňovacích období
4.	8 zdaňovacích období
5. a 6.	10 zdaňovacích období

Podle časové metodiky se rezerva tvoří do výše rozpočtovaných nákladů na opravu, rovnoměrně, minimálně dvě zdaňovací období a maximálně 10 zdaňovacích období podle zařazení majetku do odpisových skupin (viz výše uvedená tabulka maximálního počtu období tvorby rezervy). Předpokladem je tedy rozpočet nákladů na opravu, který může vypracovat (odhadne) např. potenciální zhotovitel předmětné opravy (opravárenské středisko, stavební firma, výrobce, servis apod.), podnikatel, který bude rezervu tvořit (na podkladě svých kalkulací nebo podle minulých oprav atd.), či znalec v daném oboru (Vančurová, 2013).

Nebude-li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po období, ve kterém se předpokládalo zahájení opravy, rezerva se zruší v tomto následujícím zdaňovacím období. Rezerva nebo její zůstatek se zruší i tehdy, jestliže nebyla vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po období, ve kterém byla oprava zahájena (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 153).

V případě tvorby zákonné rezervy na opravy hmotného majetku upravené zákonem o rezervách došlo s účinností od 1. 1. 2009 k zásadnímu zpřísnění jejich tvorby zavedením rozšiřující podmínky daňové účinnosti. Ta spočívá v povinném deponování peněz ve výši odpovídající vytvořené rezervě na vázaný bankovní účet (Vančurová, 2013)

3.5.2 Odkaz na předpisy

- § 25, a § 26 č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 7 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- § 7, § 9 a § 10 zákona č. 586/1991 Sb., o daních z příjmu,
- § 16 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 004 pro podnikatele.

3.5.3 Účel směrnice

S podnikáním je spjata určitá míra nejistoty a potenciálních i docela reálných rizik. Rozumný podnikatel si toho je vědom a v relativně lepších dobách si vytváří finanční i jiné rezervy pro překonání časů méně příznivých (Děrgel, 2016, s. 40).

Tvorba zákonné rezervy znamená zvýšení daňově účinných výdajů, naopak použití, snížení nebo zrušení zákonné rezervy jejich snížení. Praktickým dopadem vytvářením těchto rezerv je tedy odložení daňové povinnosti. To platí pochopitelně za předpokladu, že tyto náklady jsou daňově účinné.

Zákonná rezerva tudíž nepředstavuje jednorázovou daňovou položku, jako např. výdaje na opravu. Jde pouze o dočasnou daňovou výhodu, kterou stát podnikateli umožňuje odložení daňové povinnosti do budoucna. Tím stát podporuje peněžní toky podniku, neboť v období ovlivněném potenciálním rizikem, např. zjištěnou nebo odhadovanou nutností opravit majetek, nemusí podnikatel platit odpovídající část daní. Uhradí je však v době čerpání rezervy na skutečně nastolená rizika a ztráty, tedy v roce vlastní realizace (Vančurová, 2013, s. 19).

Louša (2014, s. 57) konstatuje, že není možno považovat za dostatečné vytvářet pouze zákonné rezervy. Při každé inventarizaci je nutno zjišťovat, zda neexistují i jiné důvody pro tvorbu rezerv, případně, zda tvorba rezervy v zákonné výši je dostačující pro krytí vzniklých rizik. Pokud si opět připomeneme základní úlohu účetnictví, tj. podat věrný obraz o skutečnostech, které jsou předmětem, tak je zřejmé, že je třeba v účetnictví a v účetní závěrce zaznamenat všechny události do toho účetního období, ve kterém nastaly, ledaže by šlo o nevýznamnou položku.

Tvorba zákonných rezerv na opravu hmotného majetku bývá v poslední době velmi často předmětem doměrků daně z příjmů. Každá účetní jednotka, která chce tímto způsobem snížit základ daně z příjmů, by si měla uvědomit, že se jedná pouze o tzv. hrnutí daně před sebou. Samozřejmě, že při snižování sazby daně z příjmů dojde k určité daňové úspoře. Avšak je nutné si uvědomit, že pokud účetní jednotka opravu neprovede, bude muset důvody ke zrušení rezervy dostatečně finančnímu úřadu zdůvodnit (Kovalíková, 2015, s. 167).

Autorka Kovaníková (2012, s. 201) zdůrazňuje: „*jestliže zákon o účetnictví u výčtu rezerv (§ 26, odst. 3) uvádí, že rezervami se rozumí - rezervy na rizika a ztráty, nelze z toho vyvozovat, že je dovoleno vytvářet rezervy na neidentifikovatelné případy, např. na obecná podnikatel-*

ská rizika. Tvorbu i výši těchto rezerv je nutno odvozovat od současných, známých skutečností, na základě nichž jsou jednotlivé případy budoucích rizik či ztrát z podnikání již známe či reálně očekávatelné“.

Na závěr chci zmínit důležitost důkazního břemene daňového subjektu při doložení nezbytnosti tvorby rezerv společně se způsobem výpočtu její výše. Prokázáním pak dochází k obhájení tvořených rezerv. Tento problém komentuje Lichnovský (2011): Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2011, sp. zn. 5 Afs 65/2010:

„Z těchto ustanovení vyplývá, že při tvorbě každé rezervy na opravu hmotného majetku je nutné zdůvodnit nezbytnost tvorby rezervy, prokázat způsob výpočtu její výše, což je možné pouze označením konkrétního hmotného majetku určeného k opravě, jeho stavu před opravou a konečně charakteru plánované opravy.“ Tvorba rezerv je jednou z možností snižování daňového základu. Při jejím využití však mnohdy nastává problém rezervy obhájit v daňovém řízení. To z důvodu, že správce daně častokrát pro jejich uznání požaduje mnohem více, než co vyplývá ze zákona. Výjimkou tak nejsou požadavky na předložení plánu oprav, rozpočtů nákladů na opravy, vnitropodnikové směrnice o tvorbě a čerpání rezerv, karet rezerv apod.“ (Lichnovský, 2011).

3.6 Dlouhodobý majetek – odpisový plán

Dlouhodobý majetek představuje část aktiv s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění stanovené účetní jednotkou. Dalším kritériem pro zařazení do dlouhodobého majetku je účel jeho využití v účetní jednotce. Účetní jednotky si pořizují tento majetek nikoliv z důvodu jeho dalšího prodeje, ale k dlouhodobému užívání v rámci své podnikatelské činnosti nebo dosažení prospěchu v podobě výnosů či kapitálového zhodnocení. Spotřeba dlouhodobého majetku neprobíhá najednou, ale postupně prostřednictvím odpisů. Odpisy tak přednášejí hodnotu dlouhodobého majetku do nákladů jednotlivých účetních období, ve kterých je majetek užíván a přináší výnosy. Některý dlouhodobý majetek (např. pozemky, umělecká díla, cenné papíry) může být také neodpisovaný, neboť se neopotřebovává a naopak se v čase zhodnocuje. Dlouhodobý majetek můžeme rozdělit do tří základních skupin:

- nehmotný,
- hmotný,
- finanční (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 41).

3.6.1 Odkaz na předpisy

- § 4 odst. 11 Sb. zákona o účetnictví,
- § 26 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu,
- § 7 a 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- § 46 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 013-014 pro podnikatele.

3.6.2 Účel směrnice

Zajistit řádné hospodaření s dlouhodobým hmotným majetkem, zahrnující jeho včasné přejímání a předávání do používání, udržování, ochranu a vyřazování, jakož i jeho opatřování inventárními čísly a vymezení drobného dlouhodobého majetku. Vymezení technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku a jeho opravy.

Zabezpečit řádné účtování a dokumentaci účetních zápisů týkajících se pořizování a vyřazování dlouhodobého hmotného majetku, jakož i jeho sledování na inventárních kartách v analytické, podrozvahové a operativní evidenci a vyhlásit či stanovit vzory příslušných účetních záznamů (protokoly o zařazování dlouhodobého hmotného majetku do užívání (Schiffer, 2010, s. 28).

Účetní jednotky jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož základě provádějí odpisování majetku v průběhu jeho používání. Je vhodné do jednoho odpisového plánu zařadit jak účetní, tak daňové odpisování (Otrusínová, Šteker 2007).

Odpisový plán dle Zákona slouží jako podklad pro vyčíslení opravek. Zákon neurčuje žádné další základní pravidlo, dle kterého se v účetnictví odpisuje, než ustanovení o odpisování v průběhu používání toho kterého majetku a výše uvedené vyjádření trvalého snížení hodnoty, ale stanoví, že způsob odpisování musí být v souladu s účetními metodami (Louša, 2014, s. 30).

Ke tvorbě odpisového plánu Sotona uvádí: *Odpisování se netýká majetku, u něhož to předpisy nedovolují (pozemky, umělecká díla apod.). Ostatní majetek účetní jednotka odpisuje od okamžiku jeho zařazení do používání, a to dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek na základě protokolu o převodu dlouhodobého majetku do používání. Výjimku v odpisování může tvořit pouze majetek dlouhodobě zakonzervovaný, jehož využití je protokolárně odloženo na budoucí období* (Sotona, 2006, s. 78-79).

3.6.2.1 Daňové odpisování

Zařazení a doba odpisování jednotlivých skupin dlouhodobého majetku pro účely daňového odpisování jsou dány zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

3.6.2.2 Účetní odpisování

Životnost jednotlivých skupin dlouhodobého majetku pro účely účetního odpisování se stanovují následujícím způsobem. Pro určené skupiny předmětů dlouhodobého majetku (výrobní stroje, dopravní technika apod.) podle plánované životnosti příslušného předmětu dlouhodobého majetku definované celkovou dobou provozu nebo celkovým plánovaným výkonem za dobu životnosti. Přitom u pracovních strojů a zařízení, přístrojů a dopravních prostředků bude přihlédnuto ke stupni jejich využití a rychlosti opotřebení. U vybraných strojů a dopravních prostředků budou uplatňovány výkonové odpisy, stanovené podílem vstupní ceny a plánovaným počtem kalkulačních jednic výkonu dosažených za životnost majetku (Sotona, 2006, s. 79).

3.7 Zásoby

Zásoby jsou součástí oběžných aktiv a představují jejich nejméně likvidní složku. Zásoby pořizuje účetní jednotka za účelem budoucího ekonomického prospěchu. Spotřeba zásob je jednorázová, a to v okamžiku jejich vyskladnění z důvodu prodeje, spotřebou ve výrobě nebo vyskladněním pro činnost účetní jednotky (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 73-74).

Zásoby zahrnují dvě velké skupiny:

- nakupované od dodavatelů tj. především materiál a zboží,
- vyrobené vlastní hospodářskou činností, tj. (hotové) výrobky, nedokončenou výrobu (včetně polotovarů) a zvířata (Kovaníková, 2012, s. 251).

3.7.1 Odkaz na předpisy

- § 25 a § 27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- § 9 a § 49 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 015 pro podnikatele.

3.7.2 Účel směrnice

Stanovit, zda v účetní jednotce bude používán způsob účtování o zásobách A nebo B, způsob sledování nákladů spojených s pořízením zásob a výpočtu hodnoty zásob (Louša, 2014, s. 100).

Autorka Kovalíková (2015, s. 111) doporučuje: pečlivě zvážit, jaký způsob účtování o zásobách zvolit. Pokud účetní jednotka pořizuje zásoby na sklad, ze kterého vydává zásoby do spotřeby a na prodej, je vhodné použít způsob A. Tento způsob má tu výhodu, že v průběhu roku lze z účetnictví vidět přibližný výsledek hospodaření, a lze tedy mnohem lépe řídit a upravovat činnost účetní jednotky. Pokud účetní jednotka zvolí způsob B účtování o zásobách, pak po celé období účtuje pořízení zásob do nákladů. To znamená, že zde odpadá určitá možnost ekonomického řízení v průběhu tohoto období. Jaký je přibližný výsledek hospodaření, nelze v průběhu období určit. Toto lze zjistit až v okamžiku, kdy se zaúčtují konečné stavy zásob na skladě z účtu nákladů.

Vymezení způsobů oceňování s tím, že v účetní jednotce musí být stejné způsoby oceňování, což znamená upravit oceňování pořizovaných zásob a způsob oceňování jejich výdeje (Louša, 2014, s. 100).

Kovaníková (2012, s. 253) uvádí: *zásoby se oceňují v zásadě na bázi historických cen a to takto:*

- *nakoupené zásoby ve skutečných pořizovacích cenách,*
- *zásoby vytvořené vlastní činností se ocení ve vlastních nákladech,*
- *zásoby nabyté bezplatně, nalezené (přebytky zásob), odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti se ocení reprodukční pořizovací cenou.*

Zásoby stejného druhu lze vést na skladě:

- *metodou FIFO: Nákupy se sledují v časové posloupnosti podle individuálních pořizovacích cen, ale ocenění spotřeby se provádí podle zásady „první dovnitř, první ven“. Tato metoda nerespektuje spojitost mezi fyzickým tokem zásoby a jejím skutečným individuálním oceněním,*
- *metodou průměrování: v tomto případě se zásoby na skladě oceňují cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z individuálních pořizovacích cen jednotlivých nákupů, přičemž jako váhy vystupují množství zásob v jednotlivých dodávkách.*

3.8 Inventarizace majetku a závazků

Účetní jednotka je podle zákona o účetnictví povinna inventarizovat majetek a závazky. Inventarizací se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje, zda zjištěný stav odpovídá stavu evidovanému v účetnictví. Součástí inventarizace by mělo být i objasnění příčin inventarizačních rozdílů a návrhy na opatření vedoucí k odstranění těchto rozdílů, případně uplatnění práce vůči odpovědným osobám. Účetní jednotka je povinna prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.

Rozlišujeme inventarizaci periodickou a průběžnou:

- **periodická inventarizace** se provádí zpravidla jednou ročně k okamžiku sestavení řádné účetní závěrky. U periodické inventarizace může účetní jednotka při zjišťování skutečného stavu stanovit den, ke kterému skutečný stav bude zjišťovat a který předchází rozvahovému dni, a může dokončit zjišťování skutečného stavu podle účetních záznamů, které prokazují přírůstky a úbytky majetku a závazků zaznamenaných mezi tímto stanoveným dnem a rozvahovým dnem. Při periodické inventarizaci tak může účetní jednotka zahájit inventuru nejdříve 4 měsíce před rozvahovým dnem a ukončit ji 2 měsíce po rozvahovém dni.
- **průběžná inventarizace s provádí** v průběhu účetního období. Průběžnou inventarizaci je možné provádět pouze u zásob, které se účtují podle druhů, míst jejich uložení nebo hmotné odpovědných osob. Termín průběžné inventarizace si účetní jednotka stanoví ve vnitřní směrnici (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 228).

Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotka zjišťuje:

- a) fyzickou inventurou u hmotného majetku, popřípadě u nehmotného majetku
 - dlouhodobý hmotný majetek
 - zásoby
 - část finančního majetku (např. listinné cenné papíry)
 - peněžní hotovost
 - ceniny
 - některý nehmotný majetek (např. software)
- b) dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popřípadě u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru
 - některý nehmotný majetek
 - část finančního majetku

- pohledávky
- závazky
- časové rozlišení
- opravné položky
- rezervy

Zjištěné stavy musí účetní jednotka zaznamenat v inventurních soupisech, které musí obsahovat:

- jednoznačné určení, který majetek nebo závazky jsou inventarizovány,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury, i pro účely stanovení opravných položek a rezerv (Sotona, 2006, s. 54).

Inventarizační rozdíly musí být proúčtovány do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků (Kovalíková, 2015, s. 238).

3.8.1 Odkaz na předpisy

- § 6 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 29 a § 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 58 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- § 151 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- ČÚS č. 007 - pro podnikatele.

3.8.2 Účel směrnice

Účelem inventarizace je dosažení plného souladu údaje o stavu majetku, závazků a rezerv v účetnictví s jejich skutečným stavem. Účelem tedy není pouhé zjištění skutečného stavu, jak je často prezentováno i v odborné literatuře. Zjištění skutečného stavu je posláním inventury, která je základní a výchozí etapou pro další fáze inventarizace (Janda, 2015, s. 31).

Dojde-li při inventarizaci ke zjištění manka nebo schodku na pokladně, je nutné zjistit, zda jsou uzavřeny dohody o odpovědnosti za svěřený majetek. Pokud ano, měla by inventarizační komise při určování, co s případnými inventarizačními rozdíly, brát v úvahu také tyto smlouvy o hmotné odpovědnosti (Kovalíková, 2015, s. 238).

Inventarizace není jen vnitřní věcí, využití výsledků inventarizace přesahuje hranice účetní jednotky. Ověření skutečného stavu majetku a závazků jejich inventarizací účetní jednotka prokazuje finančnímu úřadu při daňové kontrole. Pokud účetní jednotka má poskytnutý bankovní úvěr, je pravděpodobné, že provedení inventarizace a její výsledky bude sledovat i úvěrující banka. Zápis o inventarizaci se předkládá auditorům při ověřování účetní závěrky. Provedení inventarizace a její kvalita jsou i předmětem auditu účetní závěrky. Pokud by inventarizace provedena nebyla, auditor musí ve svém výroku konstatovat, že účetnictví nemůže považovat za průkazné a tudíž ani účetní závěrka nemůže být označena za správnou a odpovídající skutečnosti. Jen ta účetní závěrka, jíž předchází řádně provedená inventarizace, může být věrným zobrazením skutečnosti.

Součástí daňové kontroly zaměřené na daň z příjmů je běžné i zjištění, zda daňový subjekt provedl inventarizaci. Neprovedení inventarizace může být příčinou stavu, kdy údaje o majetku uvedené v účetních knihách nelze považovat za pravdivé. Zjištění takové situace může být důvodem pro uložení pokuty. S využitím ustanovení § 37a odst. 3 písm. b) zákona o účetnictví je finanční úřad oprávněn k uložení pokuty až do výše 3 % hodnoty aktiv celkem.

Nedostatečná pozornost věnovaná inventarizaci majetku a závazků může vést i k tomu, že údaje o majetku a závazcích vedené v účetnictví nejsou shodné s jejich skutečným stavem. Podle ustanovení § 254 odst. 1 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, je uvedení nepravdivých nebo hrubě zkreslených údajů v účetních knihách, které ohrozí majetková práva jiného nebo včasné a řádné vybrání daní, trestným činem proti závazným pravidlům tržní ekonomiky (Janda, 2015, s. 31-32).

3.9 Časové rozlišení nákladů

Náklady a výnosy se zásadně účtují do období, s nímž časově a věcně souvisejí (Kovanicová, 2012 s. 193).

Časově můžeme rozlišit jen ty položky, u kterých jsou v okamžiku jejich účtování současně splněna tři následující kritéria:

- účel (titul, věcné vymezení), v jehož důsledku vznikne v budoucnu účetní jednotce náklad, výdaj, výnos nebo příjem,
- částka, která bude v budoucnu zaúčtována do nákladů, výdajů, výnosů nebo příjmů účetní jednotky,

- období, kdy k tomuto zúčtování nákladů, výdajů, výnosů nebo příjmů dojde (Časově se nerozlišují pokuty, penále, manka a škody. Účetní jednotka také nemusí časově rozlišení používat v případě, že se jedná o
- nevýznamné částky, jejichž ponecháním v nákladech nebo výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně neseleduje záměrné upravování hospodářského výsledku
- pravidelně se opakující výdaje nebo příjmy, jejichž časové rozlišení neovlivní významně věcnou a časovou souvislost nákladů a výnosů (Šteker, Otrusínová, 2013 s. 193-194).

3.9.1 Odkaz na předpisy

- § 3 a § 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 13 a § 19 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 017 a 019 - pro podnikatele.

3.9.2 Účel směrnice

Účelem této směrnice je zajištění správného vyčíslení hospodářského výsledku účetní jednotky za účetní období. V souladu s účetními daňovými předpisy je třeba účtovat náklady a výnosy do období, se kterým časově a věcně souvisejí (Sotona, 20016 s. 88).

Při stanovení postupu pro časové rozlišení nákladů a výnosů je nutné vzít vždy v úvahu § 7 zákona o účetnictví, tj. zásadu věrného a poctivého obrazu účetnictví. Stanovení chybného postupu má za následek jednak porušení této zásady a jednak jde o nesprávné stanovené výsledku hospodaření, a tím dochází i k chybnému stanovení základu daně z příjmu a daňové povinnosti (Kovalíková, 2015 s. 148).

Které položky pro jejich nevýznamnost nebudou časově rozlišovány, by měla účetní jednotka upravit v některé vnitropodnikových směrnic, jak nepřímo požaduje ustanovení ČÚS – 019 Náklady a výnosy (Louša, 2014 s. 71).

3.10 Harmonogram účetní závěrky

Účetní závěrka se vztahuje ke konkrétnímu rozvahovému dni. Tvoří komplexní obraz o účetní jednotce, o jejím hospodaření v minulém účetním období (Hruška, 2003, s. 153).

Roční účetní závěrku tvoří:

- rozvaha
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha k účetním výkazům. Součástí přílohy mohou být další dva výkazy, a to:
 - přehled o peněžních tocích
 - přehled o změnách vlastního kapitálu (Kovanicová, 2012, s. 357).

Cílem účetní závěrky je podat informace o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky, které jsou užitečné pro věřitele a současné nebo potencionální investory při jejich rozhodování (Šteker, Otrusínová, 2013 s. 237).

Dle Kovalíkové (2015, s. 249) je účetní závěrka rozdělena do následujících etap:

1. zajištění potřebných dokladů a podkladů,
2. příprava pro uzávěrkové práce – kontrola účetnictví,
3. uzávěrkové operace,
4. uzavření účetnictví – účetní závěrka,
5. sestavení závěrky a další povinnosti.

3.10.1 Odkaz na předpisy

- § 18, § 21 a § 21a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 002 - pro podnikatele,
- zákona č. 586/199, Sb., o daních z příjmu,
- zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu,
- zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

3.10.2 Účel směrnice

Účelem této směrnice je sestavení účetní závěrky účetní jednotky, jak ji ukládá zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění (Sotona, 2006, s. 141).

Aby se na některé kroky v rámci těchto operací nezapomnělo, aby jednotlivé oblasti na sebe navazovaly a dílčí výstupy byly předávány určeným pracovníkům, často se v účetních jednotkách vydává vnitropodniková směrnice popisující proces závěrky, postupy a návaznosti jednotlivých prací (Hruška, 2003, s. 153-154).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

Informace o společnosti jsem čerpala z firemních zdrojů, z webových stránek společnosti www.svobodabrezik.cz a z výkazů a příloh k roční závěrky 2010- 2014, které je dostupná na stránkách obchodního rejstříku.

4.1 Založení a charakteristika společnosti

Společnost Svoboda a Březík – pečivo s.r.o. byla založena společenskou smlouvou jako společnost s ručením omezeným zapsáním do obchodního rejstříku městského soudu v Praze dne 11. října 2000.

Předmět podnikání: Pekařská, cukrářství

Výroba, obchod a služby

Hostinská činnost

Statutární orgán: Březík Martin, jednatel

Svoboda Aleš, jednatel

Základní kapitál: 100.000,-- Kč

Společnost má sídlo na adrese Praha-Krč, U Habrovky 247/11, vlastní výroba pečiva je v provozovně v průmyslové zóně Zlín-Přiluky.

4.1.1 Historie a současnost

Historie firmy Svoboda-Březík – pečivo s.r.o. začíná v srpnu roku 1990, kdy pan Aleš Svoboda začal podnikat ve výrobě pečiva jako fyzická osoba. Podnikatelský záměr firmy byl jednoduchý – obohatit trh s potravinami kvalitním domácím jemným pečivem, které by se výrazně odlišovalo od sortimentu tehdejších průmyslových pekáren.



Obr. 3. Sortiment výrobků (Svoboda a Březík – pečivo s.r.o., 2016)

Firma, která začínala s pěti zaměstnanci, se rychle rozrůstala. Už v roce 1991 byla postavena první výrobní hala na tř. 2. května ve Zlíně. Sortiment pečiva se výrazně rozšířil s výrobou chleba, rohlíků a dalších druhů pečiva. Poptávka rostla tak rychle, že už za rok nově postavená hala nestačila svou kapacitou rostoucí poptávce. Proto byla v roce 1994 zrekonstruována budova, která kdysi sloužila bývalým státním pekárnám na Ševcovské ulici ve Zlíně. Díky prostorám se podařilo opět zvýšit objem výroby a zároveň podstatně rozšířit sortiment výrobků.

V roce 2000 pan Svoboda a Březík zakládají společnost s ručením omezením: Svoboda a Březík – pečivo s.r.o. Od roku 2002 firma sídlí v nově vybudovaném areálu, který se nachází v průmyslové zóně na východním okraji Zlína. Tyto nové prostory tak plně vyhovují nárokům, které jsou kladeny na kvalitu a hygienu výroby a také jsou příjemným pracovní prostředím pro zaměstnance.

V současné době společnost provozuje síť 25 vlastních prodejen, které jsou zásobovány výhradně firemním pečivem v 15 městech po celé střední Moravě.

V části prodejen je také možnost posezení s nabídkou nealkoholických nápojů a kvalitní italské kávy.



Obr. 4. Exteriér a interiér prodejny – kavárny ve 32. budově areálu Bařových závodů (Svoboda a Březík – pečivo s.r.o., 2016)

4.1.2 Strategie společnosti

Současnou strategií společnosti je vybudování vlastní sítě prodejen, které se budou od konkurence odlišovat moderním interiérem, čistotou a profesionálním přístupem personálu.

Nabízet zákazníkům pečivo vysoké kvality vyrobené z vysoce kvalitních surovin. Tato strategie může představovat i hrozbu, vyšší ceny výrobků s vysokou konkurencí na trhu především ze strany obchodních řetězců mohou způsobit menší zájem zákazníků.

4.1.3 Vývoj průměrného počtu zaměstnanců

Počet zaměstnanců ve společnosti se pohybuje okolo 150. Tento stav je stabilní, i když můžeme konstatovat, že se od roku 2011 stav zaměstnanců mírně snižuje. V současnosti má společnost nedostatek zaměstnanců ve výrobě, řeší se častá fluktuace. Společnost využívá pro nárazové práce agenturního zaměstnávání.

Tab. 3. Vývoj počtu zaměstnanců (vlastní zpracování)

Rok	2011	2012	2013	2014
Počet zaměstnanců	156	152	148	147

4.1.4 Vývoj hospodaření

V této části stručně analyzují společnost v letech 2010 -2014. Rok 2015 není součástí analýzy, účetní závěrka není dokončená.

4.1.4.1 Struktura aktiv a pasiv

Z níže uvedené tabulky vybraných položek rozvahy vyplývá, že dochází k postupnému snižování majtkové a finanční struktury. K výraznému snížení dochází především v letech 2011 a 2012. Hodnota dlouhodobého majetku se ve sledovaných letech snižuje, pokles je z důvodu odpisů a neinvestováním do obnovy dlouhodobého majetku. Nemusí jít pouze o to, že společnost neinvestuje, ale nakupuje majetek nižší hodnoty, který se v účetnictví neviduje jako dlouhodobý majetek a je účtovaný „rovnou do nákladů“. Na aktivech má větší podíl dlouhodobý majetek proti oběžným aktivům. Stav zásob se pohybuje na poměrně nízkých hodnotách, je to dáno výrobním programem. K výrobě pečiva se používají výhradně čerstvé suroviny, které není možné dlouhodobě skladovat. Krátkodobé pohledávky nejsou vysoké, je to dáno tím, že společnost provozuje vlastní síť prodejen a příjem z prodeje je okamžitý. V roce 2011 je patrné výrazné snížení pohledávek, tento pokles způsobilo ukončení spolupráce s významným odběratelem, který měl špatnou platební morálku, a úhradou jeho závazků z roku 2010. Společnost disponuje poměrně vysokou finanční hotovostí na bankovních účtech.

Od založení společnosti není zvyšován základní kapitál, který je ve výši 100 tis. Kč. Vlastní kapitál se vyvíjí podle výsledků hospodaření. Společnost vykázala zisk ve sledovaném období jen v letech 2011 a 2013. Velkou většinu vlastního kapitálu tvoří položka nerozdělený zisk minulých let. Vysoký podíl vlastního kapitálu přináší podniku vysokou stabilitu. Společníci si každý rok vyplácí podíly na zisku z minulých let.

Nejvýznamnější položkou cizích zdrojů jsou dlouhodobé závazky, které ve sledovaných letech mírně klesají. Krátkodobé závazky jsou poměrně nízké a jsou přibližně stále na stejné hodnotě. Společnost od roku 2012 nemá žádný bankovní úvěr.

Tab. 4. Vybrané položky rozvahy 2010-2014 (vlastní zpracování)

v tis. Kč	2010	2011	2012	2013	2014
AKTIVA	53 004	50 005	45 498	45 446	42 871
Dlouhodobý majetek	36 468	33 372	31 347	29 355	29 439
Oběžná aktiva	16 122	16 335	13 660	15 456	12 859
Zásoby	2 900	2 803	3 145	3 185	3 500
Dlouhodobé pohledávky	283	356	310	0	0
Krátkodobé pohledávky	6 267	3 787	4 120	6 205	5 399
Krátkodobý finanční majetek	6 671	9 436	6 039	6 063	4 135
Časové rozlišení	414	298	491	635	573
PASIVA	53 003	50 005	45 498	45 446	42 871
Vlastní kapitál	21 031	20 539	17 382	16 896	15 120
Základní kapitál	118	100	100	100	100
Rezervní fond	20	20	20	20	20
VH minulých let	21 801	19 340	18 866	20 006	15 223
VH běžného období	-908	1 079	-1 604	1 067	-223
Cizí zdroje	30 326	27 802	26 807	26 518	26 315
Dlouhodobé závazky	19 108	18 570	18 356	18 291	17 988
Krátkodobé závazky	7 322	7 327	7 942	7 646	7 698
Bankovní úvěry a výpomoci	3 896	1 904	0	0	0
Časové rozlišení	1 646	1 664	1 309	2 032	1 436

4.1.4.2 Analýza nákladů a výnosů, přidané hodnoty a vývoje výsledku hospodaření

Výnosy meziročně stoupají, mimo rok 2011, kde se tržby snížily cca o 1 mil. Kč, ale na druhé straně se snížily i náklady o 2 mil. Kč a společnost dosáhla zisku. V roce 2014 vidíme propad tržeb o 3 mil. Kč proti roku 2013. Tento propad je způsoben uzavřením 2 ztrátových prodejen.

Vývoj provozních nákladů kopíruje vývoj výnosů. Přesto, že v roce 2012 vzrostl objem tržeb, společnost dosahuje ztráty už v provozním hospodářském výsledku. Provozní výsledek hospodaření je kolísavý.

V roce 2012 dochází ke splacení úvěru, v následujících letech jsou podstatně nižší finanční náklady. Finanční výsledek hospodaření je ve všech sledovaných letech záporný a významnou měrou negativně ovlivňuje výsledek hospodaření. V níže uvedené tabulce vidíme finanční výnosy uvedené s minusovým znaménkem, jedná se bonusy – cenové zvýhodnění při odběru většího množství výrobků. Tento způsob účtování je vhodný pro skonta, z tohoto důvodu navrhuji změnu na účtování na účet 648 – provozní výnosy.

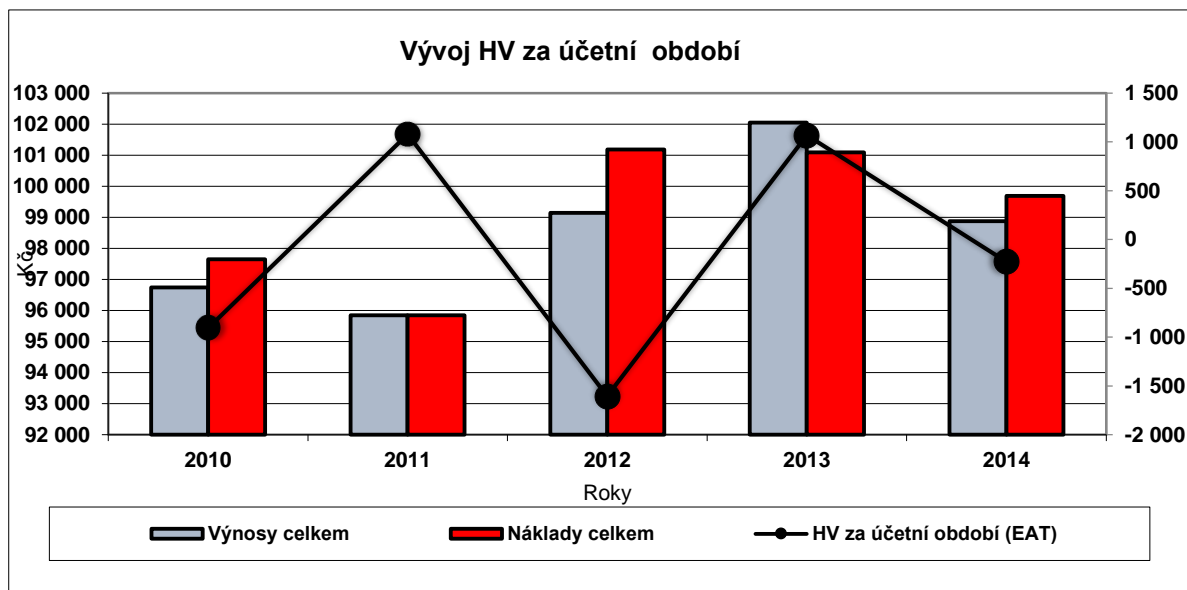
Tab. 5. Vývoj nákladů a výnosů za roky 2010-2014 (vlastní zpracování)

<i>v tis. Kč</i>	2010	2011	2012	2013	2014
Provozní výnosy	96 790	95 827	99 196	102 112	99 012
Provozní náklady	96 571	94 308	99 780	100 304	98 668
Provozní HV	219	1 519	-584	1 808	344
Finanční výnosy	-121	-129	-127	-60	-134
Finanční náklady	1 059	1 001	1 082	733	730
Finanční HV	-1 180	-1 130	-1 209	-793	-864
Daň z příjmu za běžnou činnost	22	538	215	52	295
HV za běžnou činnost	-983	927	-1 579	-225	-1 067
Mimořádné výnosy	75	152	79	0	0
Mimořádné náklady	0	0	104	0	0
Mimořádný HV	75	152	-25	0	0
Výnosy celkem	96 744	95 850	99 148	102 052	98 878
Náklady celkem	97 652	95 847	101 181	101 089	99 693
HV za účetní období (EAT)	-908	1 079	-1 604	1 067	-225
HV před zdaněním (EBT)	-886	541	-1 819	1 015	-520
HV před zdaněním a úroky (EBIT)	-93	1 220	-1 251	1 533	-2
HV před zdaněním, úroky a odpisy (EBITBA)	6 070	6 431	2 786	5 211	3 785

Při podrobnější pohledu na vybrané položky z Výkazu zisku a ztráty vidíme, že přidaná hodnota se postupně snižuje. Osobní náklady ve sledovaných letech rostou jen nepatrně a jejich podíl k přidané hodnotě dosahuje hodnot okolo 85 %. Naopak odpisy postupně klesají, což potvrzuje výše uvedené tvrzení, že nejsou obnovovány výrobní prostředky.

Tab. 6. Vybrané položky VZZ 2010-2014 (vlastní zpracování)

<i>tis. Kč</i>	2010	2011	2012	2013	2014
Přidaná hodnota	45 751	45 167	42 637	44 937	42 681
Osobní náklady	37 404	37 167	37 483	37 983	37 987
Odpisy	6 163	5 211	4 037	3 787	3 678



Obr. 5. Vývoj hospodářského výsledku za roky 2010 – 2014 (vlastní zpracování)

Výše uvedený graf zobrazuje vývoj výnosů a nákladů k hospodářskému výsledku (EAT) ve sledovaných období. V roce 2011 je propad v tržbách, společnost reaguje snížením nákladů a i přes negativní trend je dosaženo zisku.

4.1.4.3 Ukazatelé rentability

Rentabilita vyjadřuje výnosnost vložených prostředků, je měřítkem schopnosti dosahovat zisku investovaného kapitálu, tj. schopnost podniku vytvářet nové zdroje.

Tab. 7. Ukazatele rentability (vlastní zpracování)

	2010	2011	2012	2013	2014
ROE - rentabilita vlastního kapitálu	-4,67%	4,51%	-9,08%	-1,33%	-7,06%
ROA - rentabilita celkového kapitálu	-0,18%	2,44%	-2,75%	3,37%	0,00%
ROS-rentabilita tržeb	-0,10%	1,27%	-1,26%	1,50%	0,00%

Rentabilita celkového kapitálu i vlastního kapitálu podniku je v roce 2011 vyšší než výnosové úroky poskytované bankou, ale současně je výrazně nižší než v odvětví, kde se pohybuje v hodnotách u ROE nad 10 % a ROA v hodnotách okolo 10%. Společnosti v odvětví dosahují vyšších hodnot rentability, jsou efektivnější. Tento vývoj je pro budoucnost firmy nepříznivý.

Hodnoty rentability tržeb jsou nízké, jedna koruna tržeb přináší v letech, kdy společnost dosahuje zisku 1,30 Kč a 1,50 Kč což je méně než průměr v odvětví, který je 5 %.

Ukazatele rentability nejsou ideální, dosahují nižších hodnot, než jsou srovnatelné hodnoty v odvětví. Signalizují, že by společnost v budoucnosti mohla mít problémy.

4.1.4.4 Ukazatelé likvidity

Z níže uvedené tabulky ukazatelů likvidity vidíme, že ukazatel okamžitá likvidita převyšuje doporučené hodnoty. Společnost nemá problémy s úhradou svých závazků. Ukazatel pohotová likvidita se pohybuje pod doporučenými hodnotami. Ukazatel běžné likvidity se pohybuje v doporučených hodnotách. Snížení likvidity je patrné jen v letech 2012 a 2014 a je zřejmě způsobeno investováním do rozšíření sítě vlastních prodejen, částečně i zvýšením zásob a pohledávek. Společnost můžeme považovat za likvidní.

Tab. 8. Ukazatelé likvidity 2010 - 2014 (vlastní zpracování)

	Doporučené hodnoty	2010	2011	2012	2013	2014
Okamžitá likvidita	0,2-0,5	2,20	2,23	1,72	2,02	1,67
Pohotová likvidita	1,0-1,5	0,91	1,29	0,76	0,79	0,54
Běžná likvidita	1,5-2,5	1,77	1,80	1,28	1,60	1,24

4.1.5 Rozsah a způsob vedení účetnictví

Účetnictví společnosti je vedeno a sestaveno v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1992 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění a účetními standardy pro podnikatele v platném znění.

Účetnictví respektuje obecné účetní zásady, především zásadu věrného a poctivého zobrazení, zásadu účtování ve věcné a časové souvislosti, zásadu opatrnosti a předpoklad neomezeného trvání účetní jednotky – schopnost pokračovat ve svých aktivitách.

Společnost, přestože nespĺňuje kritéria pro povinný audit a nemá tuto povinnost, ověřuje svoji účetní závěrku auditorem.

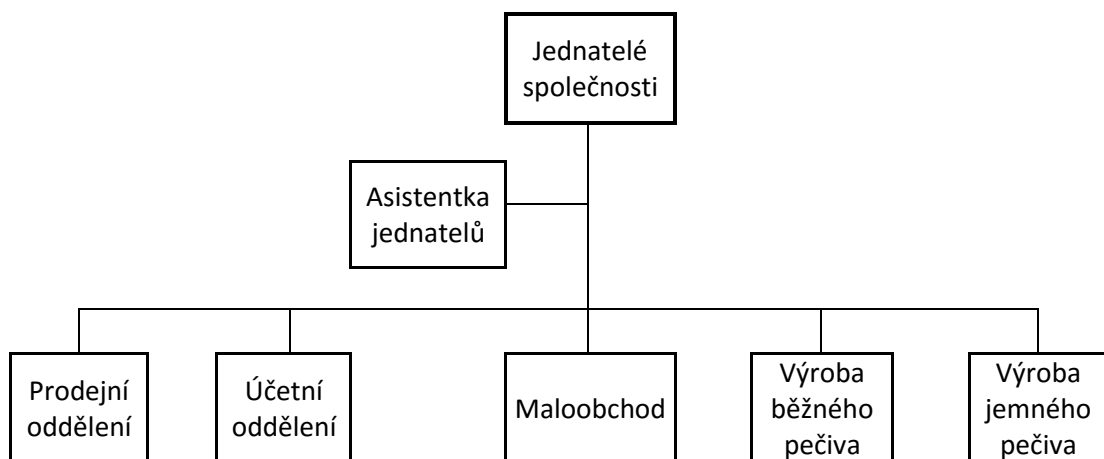
Účetní doklady a dokumenty jsou archivovány dle zákona č. 563/199 Sb., o účetnictví, a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

4.1.6 Organizační struktura

Statutárním orgánem a zároveň jednatelem jsou 2 majitelé s 50% podílem na základním kapitálu. Společnost zastupují každý samostatně. V níže uvedených věcech jednají jednatele společně:

1. prodej a nákup nemovitých věcí
2. poskytování či převzetí půjček
3. prodej a nákup movitých věcí nad 300 000 Kč.

Společnost má následující organizační strukturu:



Obr. 6. Organizační struktura (Svoboda a Březík – pečivo s.r.o., 2016)

5 ANALÝZA STAVU VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC

Společnost má zpracované směrnice pro různé oblasti podnikatelské činnosti, mimo oblast účetnictví. V současné době jsou kladeny poměrně vysoké požadavky na vedení dokumentace k zajištění bezpečnosti práce v podniku, revize tlakových, elektrických, plynových a zdvihacích zařízení, nakládání s odpady a jejich evidence. Společnost i přes svou velikost a rozsah činnosti nemá vypracovány ucelené vnitropodnikové účetní směrnice.

5.1 Analýza vnitropodnikových směrnic ve společnosti

Musím konstatovat, že v současnosti společnost nemá koncepčně zpracované vnitropodnikové směrnice. Má zjednodušeně zpracované zásady pro pracovní cesty a pro poskytování cestovních náhrad, používání cizích měn a stanovení kurzů. Stávající směrnice obsahují formální nedostatky, nejsou číslovány, nejsou uvedeny všechny náležitosti. Z hlediska kontroly chodu účetnictví nejsou tyto vnitropodnikové směrnice dostačující a nebudou dostačující ani při kontrole účetnictví prováděné pracovníky finančního úřadu, pro které jsou dobře vypracované vnitropodnikové směrnice znakem důvěryhodnosti.

Společnost se vystavuje riziku porušení právních předpisů a ztrácí tak i důležitý nástroj pro vnitřní řízení firmy.

V další části práce, využívám teoretické poznatky, a to především při tvorbě vnitropodnikových směrnic vybrané účetní jednotky. Každá směrnice je komentována v samostatné podkapitole.

Pro účely této práce jsem zvolila vypracování vybraných vnitropodnikových směrnic po dohodě s majiteli společnosti, včetně návrhu formální podoby tohoto dokumentu, s doporučeným číslováním směrnic a aktualizací

Nově vypracované směrnice budou mít jednotné záhlaví, které obsahuje název společnosti, číslo dokumentu, název dokumentu a další náležitosti, které uvádím v teoretické části Náležitosti účetních směrnic.

Veškeré změny v jednotlivých směrnicích budou řešeny číslovanými dodatky, případně vydáním směrnice nové a zrušením směrnice původní.

Svoboda Březík	Směrnice č. 1	Datum:				
		Účinnost:				
		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
Komu:		Počet stran: Přílohy:				

Obr. 7. Záhloví vnitropodnikové směrnice (vlastní zpracování)

5.1.1 Systém zpracování účetnictví

Směrnice by měla popisovat systém zpracování účetnictví účetní jednotky. Účetnictví je vedeno v ekonomickém systému POHODA SQL společnosti Stormware s.r.o. a v programu VYRAEX je veden sklad a výroba, který je zaměřený na problematiku výroby potravin a zároveň je kompatibilní s účetním softwarem POHODA.

Tato směrnice nebyla účetní jednotkou v minulých letech sestavena, mým úkolem bude ji kompletně vypracovat.

Návrh nové směrnice bude zpracován jako směrnice č. 1/2016 - Systém zpracování účetnictví.

5.1.2 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Směrnice není zpracována, je možné ji jednoduše sestavit pomocí účetního programu, který účetní jednotka používá.

V roce 2015 účetní jednotka implementovala účetní program POHODA SQL, z tohoto důvodu byl účetní rozvrh radikálně upraven. Při úpravách analytického členění se vycházelo z požadavků získání podkladů pro sestavení závěrky, daňové účely, statistiku a vnitropodnikové rozbory. V účetním rozvrhu byly sloučeny analytické účty, které v době svého vzniku měly opodstatnění, ale s přibývajícím roky se stávaly nepřehledné. Jednalo se především o analytické účty záloh, kaucí – každá záloha měla svůj účet. Byly vyřazeny analytické účty - nákladové a výnosové účty jejich existence neměla opodstatnění, účty DPH se sazbami, které se již nepoužívají.

Byla zjednodušena analytická evidence majetku, zde byly jednotlivé účty ve svém rozdělení podobné, při účtování nového majetku do evidence docházelo k záměnám analytických účtů. Sloučením účtů se usnadní orientace účetním rozvrhu.

Ačkoliv není zpracovaná směrnice, již doporučuji aktualizaci, z důvodu změn metodiky v účtovém rozvrhu od roku 2016. Společnost nemá uzavřený rok 2015, a přitom účtuje rok 2016, používá např. účet 581, který má v každém období jiný význam. V roce 2015 - náklady na změnu metody, v roce 2016 - změna stavu nedokončené výroby. Z tohoto důvodu doporučuji úpravu účtového rozvrhu až po provedení účetní závěrky 2016.

Návrh nové směrnice bude zpracován jako směrnice č. 2/2016 – Směrná účtová osnova a účtový rozvrh a zároveň bude vypracována aktualizace č. 1 této směrnice.

5.1.3 Kompetence a podpisové vzory

Dle zákona o účetnictví § 33a, odst. 9, by si každá účetní jednotka měla určit podpisové a rozhodovací kompetence a odpovědnost osob vztahující se k připojování podpisového záznamu. Ve společnosti není zpracovaná směrnice pro výše uvedenou oblast.

Z organizační struktury je zřejmé, že společnost je řízena dvěma majiteli, kteří jsou zároveň i jednatele a jsou oprávněni společnost zastupovat ve všech záležitostech jménem firmy. Všechny smlouvy, přijaté faktury, bankovní příkazy, pracovní smlouvy, zápočtové listy jsou schvalovány majiteli, kteří tak mají detailní přehled o nákladech a finančních tocích ve firmě.

Považuji za vhodné vypracovat tabulku podpisových práv, kde budou stanoveny i kompetence a podpisové vzory zaměstnanců odpovědných za účetní případy na došlých fakturách, pokladních dokladech, cestovních příkazech, vydaných faktur.

Návrh nové směrnice bude zpracován jako směrnice č. 3/2016 – Kompetence a podpisové vzory.

5.1.4 Opravné položky

Směrnice upravující opravné položky není vypracována. Společnost tvoří opravné položky na konci roku, kdy na základě provedené inventarizace pohledávek vyhodnotí případná rizika. Pro případ přechodného snížení hodnoty pohledávek po splatnosti vytváří opravné položky zákonné (daňově uplatnitelné) i opravné položky účetní. V případě, že je pohledávka odepsána pro její nedobytnost, je evidována nadále v podrozvahové evidenci.

Společnost nevytváří opravné položky k zásobám – udržuje nízký stav zásob, tato skutečnost je dána tím, že vyrábí pečivo s krátkou dobou trvanlivosti a používá čerstvé suroviny, které není možné dlouhodobě skladovat.

Navrhuji vypracovat vnitropodnikovou směrnici pro tvorbu a používání opravných položek č. 4/2016 – Opravné položky.

5.1.5 Rezervy

Směrnice upravující tvorbu rezerv není vypracována. Společnost vytvářela rezervy na opravy do roku 2009. Po zpřísnění jejich tvorby, zavedením rozšiřující podmínky daňové účinnosti – uložení finančních prostředků na účet, který musí být určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv, již rezervy netvoří. Je otázka, zda nebude nutné tento postup ve společnosti změnit.

Objektivně musím konstatovat, že společnost v minulých letech většinou dosahovala mírné ztráty a neměla zájem si zvyšovat náklady o tvorbu rezerv. Je otázka, zda tento postup je ideální, společnost neinvestuje do obnovy technologií a vozového parku. Je patrné, že se neustále zvyšují náklady na opravy a v budoucnu budou nutné generální opravy strojového vybavení.

Společnost vytváří nedaňovou rezervu na nevyčerpanou dovolenou, postupuje dle účetních předpisů Generální finančního ředitelství. Při studiu metodických materiálů jsem narazila na názor daňových poradců Ing. Otakara Machaly, Mgr. Edity Ševcovicové a Ing. Jany Skálové (2013), kteří předložili Generálnímu finančnímu ředitelství v rámci tzv. „koordinačního výboru“, že nárok na náhradu na nevyčerpanou dovolenou je z důvodu dodržení zásady věcného a časového rozlišování nákladů a výnosů a mělo by se účtovat na účet dohadných účtů pasivních v období, kdy nárok na samotnou dovolenou vznikl. Tento způsob účtování má dopad na daňový základ, náklady na dohadných účtech jsou daňově odpočitatelné, rezervy daňově odpočitatelné nejsou. Generální finanční ředitelství s touto argumentací nesouhlasí, a považuje dovolenou za rezervu.

Navrhuji vypracovat vnitropodnikovou směrnici pro tvorbu rezerv č. 5/2016 – Rezervy.

5.1.6 Dlouhodobý majetek, odpisový plán

Směrnice upravující evidenci a účtování hmotného a nehmotného majetku není vypracována. Majetek účtovaný přímo do nákladů je v pořizovací ceně nižší než 10 tis. Kč, s dobou použitelnosti delší než 1 rok – účtuje se o něm jako o zásobách, přímo jednorázově do nákladů, stejný postup je u majetku s pořizovací cenou od 10 – 40 tis. Kč jen s tím rozdílem, že je evidován v podrozvahové evidenci. K výše uvedenému účtování jsou v účetní osnově účty 501600 – DHM od 10 – 40 tis. Kč a 501700 DHIM do 10 tis. Kč.

Majetek je evidován v účetním software POHODA, je zpracována veškerá dokumentace k zařazení majetku do používání a k likvidaci majetku. Majetek je zařazen do používání ihned po uvedení do stavu způsobilého k užívání na základě protokolu o zařazení majetku. Vyřazení majetku probíhá na základě protokolu o vyřazení, který schvaluje jednatel společnosti.

V účetní osnově vidíme evidenci kategorie majetku, které existovaly v Postupech do konce roku 2001. Jednalo se o položky, kdy doba použitelnosti byla delší než 1 rok a pořizovací cena byla nižší než 60 tis. Kč u nehmotného majetku (Software do 60 tis. Kč) a 40 tis. Kč u hmotného majetku (účet 02260-DHIM-neodepisovaný).

Navrhuji vypracovat vnitropodnikovou směrnici č. 5 – Dlouhodobý majetek, odpisový plán, která vysvětlí základní pojmy a stanoví způsoby pořizování, zařazování oceňování, odpisování a vyřazování dlouhodobého majetku.

5.1.7 Zásoby

Směrnice upravující zásoby není zpracována. Je vedena skladová evidence podle druhů zásob způsobem B. Podrobnou evidenci zásob dle položek eviduje na skladových kartách v programu VYRAEX, který je zaměřený na problematiku výroby potravin a zároveň je kompatibilní s účetním softwarem POHODA.

Skladová účetní eviduje příjem materiálu na sklad z dodacího listu, případně přijaté faktury. Kontrolu přijatého množství, kvalitu zajišťuje skladník. Výdejky materiálu do výroby jsou generovány automaticky na základě receptur jednotlivých výrobků a množství zadaných výrobků do výroby.

Výroba probíhá v krátkodobém a můžeme říct nepřetržitým cyklu, což je specifické pro pekařskou a cukrářskou výrobu.

Během účetního období se neprovádí žádné účetní zápisy o příjmu a výdeji hotových výrobků (způsob účtování B). Hruška uvádí: *často se diskutuje, zda je nutné účtovat o výrobních jako o zásobách nebo pouze tehdy, jsou-li skutečně skladovány* (2005, s. 159). Ve společnosti se o výrobcích fakticky neúčtuje, jedná se výrobu s krátkodobým nepřetržitým cyklem, kdy veškeré vyrobené výrobky jsou ihned po vyrobení expedovány, a z tohoto důvodu je vždy na skladě hotových výrobků nulový stav, tedy i k datu inventury 31. 12.

Hlavní účetní nemá ucelený přehled o příjmech a výdejích.

Navrhuji vypracovat účetní směrnici k zásobám, která podrobně určí druhy zásob, způsob účtování, oceňování, účtování o zboží, účtování o vlastních výrobcích, normy přirozených úbytků a způsob likvidace vybraných zásob.

Návrh nové směrnice bude zpracován jako směrnice č. 7/2016 – Zásoby.

5.1.8 Inventarizace majetku a závazků

Směrnice upravující inventarizace majetku a závazků není zpracována. Ve společnosti se inventarizace provádí jen na základě ústní dohody a zvyklostí, není stanoven časový harmonogram jednotlivých inventarizací. Oficiálně nejsou stanovené inventarizační komise, není ani stanovena hmotná odpovědnost odpovědných pracovníků (vedoucí prodejny, vedoucí skladu, pokladní). Měsíčně je prováděna inventarizace skladů materiálu a stavu zboží na prodejnách - k poslednímu dni v měsíci. Inventarizace pokladny je prováděna 1x za měsíc.

Nejsou komplexně zpracovány informace a vyčíslení skutečného a účetního stavu včetně inventarizačních rozdílů, jejich zdůvodnění a způsob nápravy, případně vyvození odpovědnosti vůči odpovědným pracovníkům.

Návrh nové směrnice bude zpracován jako směrnice č. 8/2016 – Inventarizace majetku a závazků.

5.1.9 Časové rozlišení nákladů

Směrnice upravující účtování na účtech časového rozlišení není zpracována. Společnost používá tyto účty pro časové rozlišení.

381 – Náklady příštích období

383 – Výdaje příštích období

384 – Výnosy příštích období

385 – Příjmy příštích období

Není stanovena hranice pro bezvýznamné částky, které není nutno časově rozlišovat.

Doporučuji vytvořit novou účetní směrnici č. 9 - Časové rozlišení nákladů.

5.1.10 Harmonogram účetní závěry

Směrnice upravující harmonogram účetní závěrky není zpracována.

Před sestavením účetní závěrky je třeba provést a zaúčtovat řadu účetních operací, které se běžně neúčtují a které jsou specifické právě jen pro toto období. Pro správné a úplné zpracování účetní závěrky doporučuji sestavení tzv. harmonogramu účetní závěrky, který zabezpečí plynulost účetních uzávěrkových prací.

Harmonogram účetní závěrky bude sestaven jako účetní směrnice č. 10.

6 NÁVRH VNITROPODNIKOVÝCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC SPOLEČNOSTI

6.1 Systém zpracování účetnictví

Svoboda Březík	Směrnice č. 1 Systém zpracování účetnictví	Datum: 28. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
Komu:		Počet stran: Přílohy:				

6.1.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- zákon č. 563/1992 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb.,

6.1.2 Úvodní ustanovení

Společnost Svoboda a Březík – pečivo s.r.o. vede nepřetržitě účetnictví ode dne svého zápisu do Obchodního rejstříku.

Účetnictví je vedeno v účetním programu POHODA SQL, ke kterému je doložena projekčně programová dokumentace.

Audit zabezpečuje společnost Mark & Pool Auditing s.r.o., Brno.

6.1.3 Účetní metody

Způsoby oceňování, odpisování a účetní metody, které společnost používá při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky.

6.1.4 Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný majetek se oceňuje v pořizovacích cenách, které obsahují cenu pořízení a náklady

Dlouhodobý hmotný majetek se oceňuje v pořizovacích cenách, které zahrnují cenu pořízení, náklady na dopravu, clo a další náklady s pořízením související. Úroky z úvěru nejsou součástí pořizovací ceny.

Dlouhodobý hmotný majetek vyrobený ve společnosti se oceňuje vlastními náklady, které zahrnují přímé materiálové a mzdové náklady a výrobní režijní náklady. Dlouhodobý hmotný majetek nad 40 tis. Kč v se odepisuje po dobu ekonomické životnosti.

Náklady na technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku zvyšují jeho pořizovací cenu.

Opravy a údržba se účtují do nákladů.

6.1.5 Odpisování majetku

Odpisy jsou vypočteny na základě pořizovací ceny a předpokládané doby životnosti příslušného majetku. Odpisový plán je v průběhu používání dlouhodobého hmotného majetku aktualizován na základě očekávané doby životnosti

Technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku a jiný majetek, jsou-li hrazené nájemcem, může na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce, pokud není vstupní cena u vlastníka hmotného majetku zvýšena o tyto výdaje; přitom je zařídí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek, a odpisuje podle tohoto zákona. Při odpisování technického zhodnocení postupuje nájemce způsobem stanoveným pro hmotný majetek a zařídí technické zhodnocení do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek.

6.1.6 Vymezení nákladů souvisejících s pohledávkami

Pohledávky se oceňují při svém vzniku jmenovitou hodnotou. Ocenění pochybných pohledávek se snižuje pomocí opravných položek na vrub nákladů na jejich realizační hodnotu a to na základě individuálního posouzení jednotlivých dlužníků a věkové struktury pohledávek.

6.1.7 Vymezení nákladů souvisejících s pořízením zásob

Nakupované zásoby jsou oceněny pořizovacími cenami s použitím metody váženým aritmetickým průměrem. Pořizovací cena zásob zahrnuje náklady na jejich pořízení včetně nákladů s pořízením souvisejících (náklady na přepravu, clo, provize atd.).

Výrobky a nedokončená výroba je oceněna plánovanými vlastními náklady.

6.1.8 Postup tvorby a použití opravných položek

Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku. Tyto opravné položky se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem, například reálnou hodnotou. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

Opravné položky lze vytvářet i v případech, kdy tak stanoví zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

6.1.9 Postup tvorby a použití rezerv

Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů podle § 26 zákona o účetnictví, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou. U rezerv podle zvláštních právních předpisů se postupuje podle těchto předpisů.

Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů, jejich použití, snížení nebo zrušení pro nepotřebnost ve prospěch nákladů.

6.1.10 Devizové operace

Majetek a závazky pořízené v cizí měně se oceňují v českých korunách v kurzu platném ke dni jejich vzniku, a k rozvahovému dni byly položky peněžité povahy oceněny kurzem platným k 31. 12. vyhlášeným Českou národní bankou.

Realizované i nerealizované kurzové zisky a ztráty se účtují do finančních výnosů nebo finančních nákladů běžného roku s výjimkou dlouhodobého finančního majetku.

6.1.11 Použití odhadů

Sestavení účetní závěrky vyžaduje, aby vedení společnosti používalo odhady a předpoklady, jež mají vliv na vykazované hodnoty majetku a závazků k datu účetní závěrky a na vykazovanou výši výnosů a nákladů za sledované období. Vedení společnosti stanovilo tyto odhady a předpoklady na základě všech jemu dostupných relevantních informací. Nicméně, jak vyplývá z podstaty odhadu, skutečné hodnoty v budoucnu se mohou od těchto odhadů odlišovat.

6.1.12 Účtování výnosů a nákladů

Výnosy a náklady se účtují časově rozlišené, tj. do období, s nímž věcně i časově souvisejí.

6.1.13 Daň z příjmů

Náklad na daň z příjmů se počítá za pomoci platné daňové sazby z účetního zisku zvýšeného nebo sníženého o trvale nebo dočasně daňově neuznatelné náklady a nezdaňované výnosy (např. tvorba a zúčtování ostatních rezerv a opravných položek, náklady na reprezentaci, rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy atd.). Dále se zohledňují položky snižující základ daně (dary), odčitatelné položky (daňová ztráta, náklady na realizaci projektů výzkumu a vývoje) a slevy na dani z příjmů.

Odložená daňová povinnost odráží daňový dopad přechodných rozdílů mezi zůstatkovými hodnotami aktiv a pasiv z hlediska účetnictví a stanovení základu daně z příjmu s přihlédnutím k období realizace.

6.1.14 Základní účetní zásady

Účetní jednotka bude dodržovat také další níže uvedené účetní zásady, které vyplývají ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů:

Tab. 9. Základní účetní zásady (vlastní úprava dle Kovalíkové, 2015, s. 51)

Poř. č.	Účetní zásady	Odkaz na příslušná ustanovení předpisů
1	Nepřetržitá doba trvání účetní jednotky	§ 4, § 7 odst. 3
2	Věcná a časová souvislost	§ 3
3	Komplexnost	§ 4 odst. 9
4	Věrný a poctivý obraz účetnictví	§ 4 odst. 15, § 7 odst. 4
5	Srovnatelnost	§ 7 odst. 2
6	Správnost	§ 8 odst. 3
7	Úplnost	§ 7 odst. 2
8	Průkaznost	§ 8 odst. 4, § 33a
9	Srozumitelnost	§ 4 odst. 8 a 10, § 8 odst. 5
10	Princip historických cen	§ 25
11	Opatrnost	§ 25 odst. 2, § 26
12	Kompenzace	§ 7 odst. 6
13	Tvorba rezerv a opravných položek	§ 25 odst. 2, § 26
14	Zásada dodržování metod účetnictví	§ 4 odst. 8

Účetní zápisy účetních případů se provádějí v českém jazyce jasně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím jejich trvanlivost. Účetní zápisy jsou uspořádány takovým způsobem, který umožní ověřit zaúčtování všech účetních případů účetní jednotky v účetním období, a tak, aby se zabránilo neoprávněným změnám a úpravám těchto zápisů.

V případě, že některé pokladní doklady (např. stvrzenky od čerpacích stanic) budou vyhotoveny na termopapíru, účetní jednotka tyto doklady okopíruje a zajistí doplnění ostatních náležitostí podle § 11 zákona o účetnictví.

6.1.15 Opravy účetních záznamů

Účetní jednotka je povinna provést opravy účetních záznamů vždy, když zjistí, že původní záznamy mají tyto nedostatky:

- neúplné,
- jsou nesprávné,
- jsou neprůkazné
- jsou nesrozumitelné,
- jsou nepřehledné,
- jsou nečitelné.

Opravy účetních záznamů provést neprodleně po zjištění výše uvedených závad.

Oprava bude provedena vždy tak, aby byl zřejmý původní záznam.

Po zaúčtování veškerých účetních dokladů se provede kontrola správnosti a úplnosti zaúčtování účetních případů.

6.2 Účtový rozvrh

Svoboda Březík	Směrnice č. 2 Účtový rozvrh	Datum: 31. 12. 2014				
		Účinnost: 1. 1. 2015				
		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
Komu:		Počet stran: Přílohy: 1				

6.2.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 4 odst. 8, § 14, § 31 dost. 2b) a § 33 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon č. 586/1991 Sb., o daních z příjmu,
- § 45 a 46 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 001 pro podnikatele.

6.2.2 Úvodní ustanovení

Účetní rozvrh slouží k zobrazení všech účtů, které jsou v účetnictví použity. Je tvořen v souladu se směrnou účtovou osnovou.

6.2.3 Účetní rozvrh

Společnost vytvořila účtový rozvrh platný k 1. 1.2015, který je uveden v příloze č. 1.

K syntetickým účtům jsou vytvořeny analytické účty dle interních potřeb, k zaúčtování všech účetních případů tak, aby splňovaly požadavky na finanční řízení podniku.

Operace, které nebudou daňové účinné, budou zachyceny na samostatných analytických účtech končících na číselný znak 999 k příslušným syntetickým účtům.

V případě potřeby může být účtový rozvrh rozšířen o další účty, během účetního období nesmí být rušeny účty, na které již bylo účtováno.

Konečný účtový rozvrh za účetní období založen u dokladů příslušné roční účetní závěrky.

Hlavní účetní odpovídá za aktualizaci při legislativních změnách nebo potřebách účetní jednotky.

6.2.4 Aktualizace směrnice Účtový rozvrh

Svoboda Březík	Směrnice č. 2 Účtový rozvrh	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
Komu:		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
		Počet stran: Přílohy: 1				

S účinností od 1. 1. 2016 aktualizovat stávající účetní rozvrh o změny ve směrné účtové osnově a další změny v základních účetních výkazů – rozvahy a výkazu zisku a ztráty, které vymezuje vyhláška č. 500/2002Sb., v aktuálním znění vyhlášky č. 250/2015 Sb.,

Z důvodů účtování v přechodném období 2015, kdy není uzavřen rok 2015 i v roce 2016 účtovat „po staru“ a až po roční závěrce provést tyto operace:

- v rozvrhu změnit účty skupin 62 a 62 na odpovídající skupiny č. 58 dle tabulky č. 10

Tab. 10. Převodový můstek zrušených skupin 61 a 62 (vlastní zpracování)

Účet používaný do 31. 12. 2015	Účet používaný od 1. 1. 2016
611-Změna stavu nedokončené výroby	581-Změna stavu nedokončené výroby
612-Změna stavu polotovarů	582-Změna stavu polotovarů
613-Změna stavu výrobků	583-Změna stavu výrobků
622-Aktivace vnitropodnikových služeb	586-Aktivace vnitropodnikových služeb
624-Aktivace dlouhodobého hm. Majetku	588-Aktivace dlouhodobého hm. majetku


- provést dodatečné přeúčtování mezi účty dle tabulky č. 11 :

Tab. 11. Převodový můstek zrušených účtů (vlastní zpracování)

Účet používaný do 31. 12. 2015	Účet používaný od 1. 1. 2016
581 - Náklady na změnu metodiky	548 - Ostatní provozní náklady
582 - Škody	549 - Manka a škody z provozní činnosti 569 - Manka a škody na finančním majetku
584 - Tvorba a účtování mimořádných rezerv	554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
588 - Ostatní mimořádné náklady	548 - Ostatní provozní náklady 568 - Ostatní finanční náklady
589 - Tvorba opravných položek v mim. činnosti	559 - Tvorba a zúčtování opravných položek 579 - Tvorba zúčt. opr. pol. a fin. činnosti
681 - Výnosy ze změny metody	648 - Ostatní provozní výnosy
688 - Ostatní mimořádné výnosy	648 - Ostatní provozní výnosy 668 - Ostatní finanční výnosy

- v účetním rozvrhu smazat všechny účty skupiny 58 a 68

6.3 Kompetence a podpisové vzory

	Směrnice č. 3 Kompetence a podpisové vzory	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
Komu:		Počet stran: Přílohy: 1				

6.3.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 33a zákona č. 563/1992 Sb., o účetnictví,
- zákona č. 277/2000 Sb., o elektronickém podpisu.

6.3.2 Úvodní ustanovení

Směrnice určuje podpisové a rozhodovací kompetence osob oprávněných k podepisování dokumentů za společnost Svoboda a Březík – pečivo s. r. o. Stanovuje podmínky a způsoby,

za kterých tak mohou činit, aby byl zajištěn jednotný proces rozhodovacích a podpisových kompetencí.

6.3.3 Podpisové záznamy, které jednají jménem firmy

Statutární orgán společnosti je oprávněn za společnost podepsat každou písemnost.

Podpisovým záznamem osoby, která jedná jménem firmy je podpisový záznam statutárního orgánu. Společnost zastupují majitelé - statutární zástupci, kteří se řídí ustanovením dle společenské smlouvy:

Každý jednatel zastupuje společnost samostatně. V níže uvedených věcech jednají všichni jednatele společně:

1. prodej a nákup nemovitých věcí
2. poskytování či převzetí zápůjček
3. prodej a nákup movitých věcí nad 300 000,- Kč

6.3.4 Podpisový záznam osob odpovědných za účetní případy

Podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případy je podpisový záznam statutárního orgánu nebo osoby pověřené statutárním orgánem, která schvaluje účetní případy po věcné stránce, tj. potvrzení existence operace, která je obsahem účetního dokladu, a oprávněnost operace.

Podpisový záznam může být společný pro více účetních dokladů.

Bez podpisového záznamu osob odpovědných za účetní případ není přípustné provést zaúčtování příslušného dokladu.

6.3.5 Podpisové záznamy osob odpovědných za náležitosti účetních a daňových dokladů

Podpisový záznam osob, které jsou odpovědné za schválení účetních případů po formální stránce – náležitosti účetních a daňových dokladů podle § 11 Zákona o účetnictví a § 26 a násl. Zákona o dani z přidané hodnoty.

Podpisový záznam může být společný pro více účetních dokladů.

6.3.6 Podpisové záznamy osob odpovědných za zaúčtování účetních případů

Podpisový záznam osoby odpovědné za zaúčtování účetních případů je podpisový záznam

Podpisový záznam může být společný pro více účetních dokladů.

Odpovědnost níže uvedených osob se vztahuje pouze na správnost zaúčtování účetních případů, tj. uvedení správného účtového předpisu a správné zachycení částky uvedené na účetním dokladu.

6.3.7 Podpisové vzory

Podpisové vzory podle kompetencí jsou přiloženy jako příloha směrnice.

6.4 Opravné položky

Svoboda Březík	Směrnice č. 4 Opravné položky	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
Komu:		Počet stran: Přílohy:				

6.4.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 26 odst. 3 zákona č. 563/1992 Sb., o účetnictví,
- § 55 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 007 a 019 pro podnikatele,
- Zákon č. 593/1992 o rezervách pro zjištění základu daně.

6.4.2 Úvodní ustanovení

Opravné položky představují promítnutí zásady opatrnosti do účetnictví a do účetních informací. Společnost vytváří v účetnictví opravné položky k pohledávkám po splatnosti, jsou nevymahatelné nebo by jejich vymožení bylo spojeno s vyššími náklady než by byl finanční prospěch z vymožení dluhu.

6.4.3 Tvorba opravných položek

Společnost bude vytvářet:

6.4.3.1 *Zákonné opravné položky*

Opravné položky daňově uznatelné se tvoří podle § 8a zákona o rezervách k nepromlčeným pohledávkám za těchto podmínek:

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení

K pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení tvořit opravnou položku ve výši 100 % hodnoty nepromlčené pohledávky. Opravnou položku je možno tvořit na pohledávky přihlášené u soudu od zahájení insolvenčního řízení do konce uplynutí lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku.

Pohledávky vzniklé do 31. 12. 2013

Opravné položky k pohledávkám, jejichž hodnota při vzniku není vyšší 200 000 Kč, a od sjednané splatnosti uplynulo více než 6 měsíců:

- opravná položka až do výše 20 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- v případě účasti na soudním nebo rozhodčím řízení proti dlužníkovi, a pokud od konce sjednané splatnosti uplynulo více než:

Tab. 12. Tvorba OP k pohledávkám do hodnoty 200 tis. Kč do konce roku 2013 (vlastní zpracování)

Číslo	Doba	% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
1.	12 měsíců	33 %
2.	18 měsíců	50 %
3.	24 měsíců	66 %
4.	30 měsíců	80 %
5.	36 měsíců	100 %

Opravné položky k pohledávkám jejich hodnota při vzniku je vyšší než 200.000 Kč je možná jen v případě účasti na soudním nebo rozhodčím řízení proti dlužníkovi

- tvorba opravné položky je možná, pokud od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než:

Tab. 13. Tvorba OP k pohledávkám vyšší hodnoty než 200 tis. Kč do konce roku 2013 (vlastní zpracování)

Číslo	Doba	% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
1.	6 měsíců	20 %
2.	12 měsíců	33 %
3.	18 měsíců	50 %
4.	24 měsíců	66 %
5.	30 měsíců	80 %
6.	36 měsíců	100 %

Opravné položky k drobným pohledávkám

- pohledávky do 30.000 Kč
- pohledávka je po splatnosti více než 12 měsíců
- na pohledávku nejsou tvořeny jiné opravné položky
- celková hodnota pohledávek bez příslušenství vzniklých vůči témuž dlužníkovi, u nichž se uplatňuje postup podle tohoto ustanovení, nepřesáhne za období, za které se podává daňové přiznání, částku 30 000 Kč.

Pohledávky vzniklé po 1. 1. 2014

Pro tvorbu opravných položek k pohledávkám (s výjimkou pohledávek nabytých postoupením) není nutné prověřovat hodnotu předmětné pohledávky v okamžiku vzniku, hodnota pohledávky je nepodstatná.

Tvorba opravné položky je možná, pokud od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než:

Tab. 14. Tvorba OP k pohledávkám od roku 2014 (vlastní zpracování)

Číslo	Doba	% neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
1.	18 měsíců	50%
2.	30 měsíců	100%

6.4.3.2 Účetní opravné položky

Opravné položky, které se nezahrnují do základu pro výpočet daně z příjmů. Vytvářejí se jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru a je prokázané na podkladě údajů dokladové inventarizace pohledávek.

6.4.4 Zrušení opravných položek

Vytvořené opravné položky se zruší, pokud pominou důvody pro jejich existenci nebo pokud pohledávky, k niž byla opravná položka vytvořena, se promlčely, případně nastaly důvody, za nichž se odpis pohledávky považuje za daňový náklad.

Odepsané pohledávky

6.4.5 Odpis nevymahatelných pohledávek

Odepsané pohledávky jsou evidovány v podrozvahové evidenci. Přijatá úhrada odepsané pohledávky se vyúčtuje jako výnos a pohledávka je zrušena v podrozvahové evidenci.

6.5 Rezervy

Svoboda Březík	Směrnice č. 5 Rezervy	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
Komu:		Počet stran: Přílohy:				

6.5.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 25, a § 26 č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 7 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- § 7, § 9 a § 10 zákona č. 586/1991 Sb., o daních z příjmu,
- § 16 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 004 pro podnikatele.

6.5.2 Úvodní ustanovení

Směrnice vymezuje případy, kdy bude společnost vytvářet rezervy v odpovídající výši, pokud nastanou skutečnosti opodstatňující jejich vytvoření. Zajištění evidence rezerv v souladu s platnými předpisy.

Rezervy jsou vytvářeny na plánované budoucí náklady většího rozsahu s dopadem na hospodářský výsledek. Tvorbou rezerv rozumíme snížení základu daně o budoucí výdaje daňově uznatelné. Účelem je rovnoměrnější rozložení očekávaného vyššího budoucího jednorázového nákladu v čase.

U daňových rezerv na opravu majetku zabezpečit splnění podmínky uložení rezervy na bankovní účet – povinné deponování peněz ve výši odpovídající vytvořené rezervě na vázaný bankovní účet.

6.5.3 Zákonné rezervy - rezervy na opravy hmotného majetku

Zákonnou rezervu lze vytvářet pouze za účelem opravy hmotného majetku, provádění takových úprav, kterými se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození a za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu.

Tvorba rezervy musí být doložena rozpočtem nákladů na opravu, stanovením počtu let, po které se má rezerva vytvářet a určení předpokládaného termínu zahájení provádění opravy.

Minimální doba, kdy je možné rezervu tvořit, jsou dvě zdaňovací období. Maximální doba tvorby rezervy závisí na druhu majetku, na odpisové skupině, ve které je majetek zařazen.

Tab. 15. Maximální doby tvorby rezervy (vlastní zpracování)

Odpisová skupina	Maximální lhůta tvorby rezervy na opravu hmotného majetku
1.	rezervy nelze tvořit
2.	3 zdaňovací období
3.	6 zdaňovacích období
4.	8 zdaňovacích období
5. a 6.	10 zdaňovacích období

Každá vytvořená rezerva na opravu majetku je evidována samostatně na inventární kartě rezerv.

6.5.4 Čerpání a rušení rezerv na opravu hmotného majetku

K prokazování čerpání rezerv postačí běžné účetní doklady zachycené v účetnictví, na základě kterých je čerpání rezerv také prokazováno.

Jestliže nastanou skutečnosti odůvodňující změnu výše rezervy, musí se provést její úprava počínaje zdaňovacím obdobím, v němž tyto skutečnosti byly zjištěny.

V případě, že účetní jednotka opravu hmotného majetku neprovede a řádně nezdůvodní neprovedení opravy, zruší rezervu ve prospěch nákladů a současně zpracuje a předloží finančnímu úřadu dodatečné daňové přiznání, a to na jednotlivá období, do kterých danou rezervu provedla a zaúčtovala jako daňový náklad

Náklady, na jejichž úhradu byly vytvořeny rezervy na opravu majetku, se musí přednostně uhradit z těchto rezerv. Rezervy se zruší ve prospěch nákladů ve stejném zdaňovacím období, kdy pominuly důvody, pro které byly vytvořeny.

6.5.5 Ostatní rezervy - rezerva na nevybranou dovolenou

Rezerva na nevybranou dovolenou se tvoří na základě analýzy nevybrané dovolené k datu účetní závěrky.

6.6 Dlouhodobý majetek – odpisový plán

Svoboda Březík	Směrnice č. 6 Dlouhodobý majetek – odpisový plán	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
Komu:		Počet stran: Přílohy: 1				

6.6.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 4 odst. 11 Sb. zákona o účetnictví,
- § 26 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu,
- § 7 a 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- § 46 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 013-014 pro podnikatele.

6.6.2 Úvodní ustanovení

Směrnice vysvětluje základní pojmy a stanovuje zásady evidence, účtování, pořizování, zařazování, oceňování, uplatnění správné výše odpisů a vyřazování dlouhodobého majetku společnosti.

6.6.3 Vymezení majetku

Evidenci dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku je vedena v účetních softwaru POHODA. Hmotný a nehmotný majetek je zařazen do evidence majetku na základě protokolu o zařazení majetku do používání, a to ihned při předmětu do používání.

Tab. 16. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek (vlastní zpracování)

Účet	Název
013100	Software nad 60 tis. Kč
013200	Software do 60 tis. Kč
019100	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek
021100	Stavby
022100	Pracovní stroje a zařízení
022400	Dopravní prostředky
022500	Inventář
022600	DHIM-neodepisovaný
029100	Technické zhodnocení kulturní památky
031100	Pozemky
041100	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
042100	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
042200	Technické zhodnocení budovy
042400	Pořízení dopravní prostředků

Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobým nehmotným majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a jehož ocenění je v případě zřizovacích výdajů vyšší než 60 tis. Kč a v ostatních případech vyšší než 60 tis. Kč v jednotlivém případě. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku je účtováno přes účetní skupinu 041.

Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a jehož ocenění je vyšší než 40 tis. Kč v jednotlivém případě. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku je účtováno přes účetní skupinu 042.

Krátkodobý nehmotný majetek

Nehmotný majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění nižší než 60 000 Kč je evidován v podrozvahové evidenci a hodnota pořízení je účtována přímo do nákladů na účet 518500 – Softwarové služby.

Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

Obsahuje dlouhodobý nehmotný majetek nevykazovaný v ostatních položkách dlouhodobého nehmotného majetku, jedná se o ochrannou známku firmy Svoboda a Březík – pečivo s.r.o.

Krátkodobý hmotný majetek

Drobný hmotný majetek (s dobou použitelnosti delší než jeden rok) se vstupní cenou v rozmezí od 0 do 10 000 Kč budou účtovány přímo do spotřeby na účet 501700 – DHIM od 10 – 40 tis. Kč.

Drobný hmotný majetek, který má pořizovací hodnotu od 10 000 do 40 000 Kč, je evidován v podrozvahové evidenci. Do nákladů je účtován na účtu 501600 – DHIM 10 – 40 tis. Kč.

6.6.4 Oceňování dlouhodobého majetku

Společnost oceňuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou a vlastními náklady v souladu se zákonem o účetnictví.

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen, a to včetně nákladů s jeho pořízením souvisejících. Do nákladů souvisejících s jeho pořízením patří clo a celní poplatky, dopravné, poštovné, balné, montáž, zabudování, uvedení do provozu, provize za zprostředkování.

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kde se o něm účtuje (darovaný majetek, nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, hmotný majetek nabytý bezúplatně, vklad nehmotného a hmotného majetku).

Vlastní náklady jsou přímé náklady vynaložené na výrobu včetně nepřímých nákladů, které se vztahují k výrobě.

Společnost neeviduje žádný majetek vytvořený vlastní činností nebo ocenění reprodukční pořizovací cenou.

6.6.5 Technické zhodnocení, rekonstrukce, modernizace

Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako náklad podle § 24 odst. 2 písm. z) zákona o dani z příjmu.

Pokud se provádějí nějaké změny na budově, odpovědná osoba určí, o jaký typ změny se jedná, zda o opravu, nebo o technické zhodnocení, rekonstrukci či modernizaci.

Možnost provedení technického zhodnocení pronajatého majetku musí být podloženo smlouvou, případně dodatkem ke smlouvě s pronajímatelem. Aby toto bylo možné odpisovat, musí dát pronajímatel souhlas k provedení technického zhodnocení nájemcem, dále se pronajímatel zaváže, že po dobu nájmu nebude o provedené technické zhodnocení zvyšovat hodnotu daného majetku, dá nájemci souhlas k možnosti daňového odpisování. Další podmínkou by měla být dohoda s pronajímatelem, že v případě ukončení pronájmu pronajímatel uhradí nájemci daňovou zůstatkovou cenu provedeného technického zhodnocení.

Provedené technické zhodnocení pronajatého majetku bude vždy evidováno samostatně na inventární kartě a bude zaříděno do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý majetek.

Dokončené technické zhodnocení, u kterého hodnota nepřevýší 40 000 Kč u hmotného majetku a 60 000 Kč u nehmotného majetku je jednorázový náklad, který se zaúčtuje na účet 548 – Ostatní provozní náklady, v případě nehmotného majetku na účet 518 – Ostatní služby.

6.6.6 Odpisový plán dlouhodobého majetku

Odpisový plán upravuje odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku společnosti v souladu s ustanovením § 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví účetní odpisy dlouhodobého majetku rozdílné od daňových odpisů. Na jeho základě se provádí odpisování majetku v průběhu používání.

6.6.6.1 Účetní odpisování

Účetní odpisy jednotlivého hmotného a nehmotného majetku budou stanoveny pro každý předmět samostatně, a to vždy při zařazení předmětu do používání, a to tak, že budou rovnoměrné podle předpokládané doby životnosti.

Výpočet účetního odpisu se provádí měsíčně. Hodnota měsíčního odpisu je stanovena ve výši jedné dvanáctiny vypočtené částky ročního odpisu při zaokrouhlení na celou korunu nahoru. Majetek uvedený do používání se začíná odepisovat od následujícího měsíce po měsíci uvedení dlouhodobého majetku do používání

6.6.6.2 Daňové odpisování

Nově pořízený majetek se zařadí do odpisových skupin podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu a zvolí se způsob odpisování.

Tab. 17. Doba odpisování (vlastní zpracování)

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

Rovnoměrné odpisování

Při rovnoměrném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny tyto maximální roční odpisové sazby:

Tab. 18. Roční odpisová sazba pro rovnoměrný způsob odpisování

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
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Při rovnoměrném odpisování ze zvýšené vstupní ceny hmotného majetku (technické zhodnocení) se stanoví odpisy tohoto majetku za dané období ve výši jedné setiny součinu jeho zvýšené vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby platné pro zvýšenou vstupní cenu.

Zrychlené odpisování

- v prvním roce odpisování jako podíl vstupní ceny a přiřazeného koeficientu pro zrychlené odpisování platného v prvním roce odpisování,
- v dalších letech jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro zrychlené odpisování a počtem let, po které byl odepisován.

Tab. 19. Koeficienty pro zrychlený způsob odpisování

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

Při zrychleném odpisování majetku zvýšeného o jeho technické zhodnocení se odpisy stanoví:

- v roce zvýšení zůstatkové ceny jako podíl dvojnásobku zvýšené zůstatkové ceny majetku a přiřazeného koeficientu zrychleného odpisování platného pro zvýšenou zůstatkovou cenu,
- v dalších zdaňovacích obdobích jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem zrychleného odpisování platným pro zvýšenou cenu a počtem let, po které byl odepisován ze zvýšené zůstatkové ceny.

Odpisy nehmotného majetku

Nehmotný majetek je daňově odepisován rovnoměrně. Odpisy se stanoví s přesností na celé měsíce počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování.

Závěr

Jednou ročně, k 31. prosinci, budou vypočítány daňové odpisy a vyčíslena daňová zůstatková cena majetku.

Odpisy účetní jednotka účtuje ve prospěch účtu účtové skupiny 07- Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a na vrub účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Dojde-li v průběhu zdaňovacího období k vyřazení nehmotného a hmotného majetku evidovaného v majetku na počátku zdaňovacího období, účetní jednotka uplatní daňový odpis ve výši jedné poloviny z vypočteného ročního odpisu za zdaňovací období.

Rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy budou promítnuty v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob. Stejně tak bude v daňovém přiznání zohledněn rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou při vyřazení majetku z používání.

6.6.7 Vyřazování dlouhodobého majetku

Vyřazení majetku je vždy na základě Návrhu o vyřazení (příloha č. 2). Odpovědnou osobou rozhodující o vyřazení majetku z používání je jednatel společnosti.

Způsoby vyřazení dlouhodobého majetku:

- fyzická likvidace – majetek je neopravitelný, nepoužitelný, je vystaven protokol o likvidaci, který je podkladem pro vyřazení majetku z evidence,
- prodejem – ve vystavena faktura a následně na základě protokolu je průčtováno vyřazení majetku z evidence,
- darováním – sepsána darovací smlouva a následně na základě protokolu je zaúčtováno vyřazení majetku z evidence,
- v důsledku škody nebo manka, zcizení – na základě protokolu, např. od Policie České republiky je vystaven protokol o vyřazení a majetek je následně vyřazen z evidence.

Majetek, který je již plně odepsaný, ale je stále používaný, nebude z účetnictví vyřazován.

6.7 Zásoby

Svoboda Březík	Směrnice č. 7 Zásoby	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
Komu:		Počet stran: Přílohy:				

6.7.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 25 a § 27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 9 a § 49 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 015 pro podnikatele.

6.7.2 Úvodní ustanovení

Společnost vede skladovou evidenci. Analytická evidence se vede podle druhů zásob. K vedení skladové evidence společnost používá software VYAREX, který se specializuje na problematiku výroby potravin od objednávek přes expedici a prodej s vazbou na výrobu, normy a zásoby. Evidence zásob je průkazná v průběhu účetního období včetně ocenění podle zákona.

Analytická evidence se vede podle druhů zásob materiálu na skladových kartách. O zásobách se neúčtuje u materiálu, který je pořizován pro okamžité použití:

- materiál na údržbu, jako je instalatérský materiál, stavební materiál, spojovací materiál,
- náhradní díly na opravy aut, strojů a zařízení,
- drobný elektromateriál (žárovky, zářivky, vypínače apod.),
- ochranné pracovní pomůcky,
- obaly,
- pohonné hmoty,
- reklamní a propagační předměty,
- běžné kancelářské potřeby.

Příslušní pracovníci, kteří tento materiál objednávají, odpovídají za to, že vydané množství spotřebního materiálu odpovídá spotřebě vykázané v účetnictví a že nikde nezůstávají nevidované, nespotřebované zásoby materiálu.

6.7.3 Členění zásob

Společnost rozděluje zásoby na analytické účty dle účtového rozvrhu společnosti.

- materiál na skladě – účet 112 – materiál je rozdělen dle druhu zásob,

Tab. 20. Skladovaný materiál dle analytických účtů (vlastní zpracování)

Účet	Název	Položky
112100	Materiál výroba	Materiál výroba - základní suroviny pro výrobu, pomocný materiál-pečící papír, OVAM, CARLO Jiný materiál-obaly na pečivo-košičky, folie, sáčky, etikety, transparentní misky
112200	Movité věci-zrušené prodejny	Movitý inventář do 40 tis. Kč
112300	Doplňkový sortiment-obchody	Káva, zmrzlina, párky
112400	Obaly	Sáčky, igelitové tašky, krabice, papírové kelímky na kávu

- výrobky – účet 123 – předmět vlastní výroby určený k prodeji,
- zboží – účet 132 – zboží na prodejnách – nealkoholické nápoje, sirupy, sladkosti, jsou evidovány podle jednotlivých obchodů – členění na střediska.

6.7.4 Účtování zásob

Společnost účtuje o zásobách periodicky způsobem B. Nakupovaný materiál a zboží se během roku účtují přímo do nákladů. Převod nespotřebovaného materiálu a neprodaného zboží na sklad se účtuje na základě provedené inventury, skutečného stavu materiálu na skladě a zboží na prodejnách.

Tab. 21. Příklad účtování o zásobách způsobem B na konci období (vlastní zpracování dle Kovanicové, 2015 s. 108)

Text	MD	Dal
Počáteční zůstatek materiálu k 1. 1. 2015	112	
Počáteční zůstatek zboží k 1. 1. 2015	132	
Převod konečného zůstatku materiálu k 31. 12. 2015 na sklad	112	501
Převod konečného zůstatku zboží k 31. 12. 2015 na sklad	132	504
Převod počátečního zůstatku materiálu z 1. 1. 2015 do nákladů	501	112
Převod počátečního zůstatku zboží z 1. 1. 2015 do nákladů	504	132

Výrobky jsou účtovány způsobem B, během roku se neprovádějí žádné účetní zápisy a vynaložené náklady na výrobu se účtují na příslušných účtech účtové třídy 5 – Náklady.

6.7.5 Oceňování zásob

Zásoby se oceňují podle § 25 a § 27 zákona a § 49 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Nakupované

zásoby materiálu a zboží jsou oceněny pořizovacími cenami s použitím metody váženým aritmetickým průměrem. Pořizovací cena zásob zahrnuje náklady na jejich pořízení včetně nákladů s pořízením souvisejících (náklady na přepravu, clo, provize atd.)

Úbytky zásob se oceňují cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen. Tento aritmetický průměr je vypočítáván automaticky v rámci skladového software vždy po každém pohybu u dané skladové položky.

Vlastní výrobky jsou oceněny kalkulační cenou (metoda krycích příspěvků) stanovenou účetní jednotkou. Vyskladnění je v cenách, v nichž jsou oceněny. Jelikož je vždy celá výroba určená k prodeji, k vyskladnění dochází ihned, stav na skladě je vždy nulový.

6.7.6 Likvidace zásob

Neprodané výrobky-pečivo na vlastních prodejnách jsou vráceny do výrobního závodu, kde jsou přepočítány a odepsány do ztrát v hodnotě ceny vyskladnění. Toto pečivo se následně skladuje ve zvláštní místnosti a může být dále prodáno jako krmivo pro zvířata.

6.8 Inventarizace majetku a závazků

Svoboda Březík	Směrnice č. 8 Inventarizace majetků a závazků	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
Komu:		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
		Počet stran:				
		Přílohy:				

6.8.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 6 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 29 a § 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- § 58 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- § 151 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
- ČÚS č. 007 - pro podnikatele

6.8.2 Úvodní ustanovení

Účelem inventarizace je dosažení plného souladu údajů o stavu majetku, závazků a rezerv v účetnictví s jejich skutečným stavem.

Inventarizace je součástí přípravy účetní závěrky a je podmínkou průkaznosti účetnictví.

6.8.3 Časový plán

Inventarizace provádí ke konci rozvahového dne, tj. ke dni ke kterému se sestavuje účetní závěrka k 31. 12.

Fyzická inventura hmotného majetku bude provedena v časovém období, které zahrnuje poslední čtyři měsíce účetního období a první dva měsíce následujícího účetního období. Při využití této možnosti se inventurní soupis zpracuje ke dni ukončení inventury příslušného majetku. Zjištění skutečný stav se následně upraví o přírůstky a úbytky příslušného hmotného majetku. Termíny fyzických inventur jsou v kompetenci vedení společnosti, inventarizace rozvahových účtů je stanovena vždy k 31. 12.

Tab. 22. Plán inventur majetku a závazků (vlastní zpracování)

Předmět inventarizace	Způsob inventury	Účtová třída, skupina, případně syntetické účty	Zahájení ke dni
Krátkodobý hmotný majetek	fyzická, dokladová, 1x ročně	tř. 5	30. 11.
Krátkodobý nehmotný majetek	fyzická, dokladová, 1x ročně	tř. 5	30. 11.
Dlouhodobý hmotný majetek	fyzická, dokladová, 1x ročně	tř. 0	30. 11.
Dlouhodobý nehmotný majetek	fyzická, dokladová, 1x ročně	tř. 0	30. 11.
Pořízení dlouhodobého majetku	fyzická, dokladová, 1x ročně	sk. 04	31. 12.
Zaplacené zálohy na pořízení majetku	dokladová, 1x ročně	sk. 05	31. 12.
Zásoby - materiál	fyzická, dokladová, měsíčně	112	31. 12.
Zásoby - zboží	fyzická, dokladová, měsíčně	132	31. 12.
Výrobky	fyzická, 1x ročně	121	31. 12.
Zaplacené zálohy na pořízení zásob	dokladová, 1x ročně	151	31. 12.
Peněžní prostředky v hotovosti	fyzická, dokladová, měsíčně	211	31. 12.
Ceniny - stravenky	fyzická, dokladová, měsíčně	213	31. 12.
Bankovní účty	dokladová, 1x ročně	221	31. 12.
Peníze na cestě	dokladová, 1x ročně	261	31. 12.
Pohledávky	dokladová, 1x ročně	311	31. 12.
Zaplacené provozní zálohy	dokladová, 1x ročně	314	31. 12.
Závazky	dokladová, 1x ročně	321	31. 12.
Přijaté provozní zálohy	dokladová, 1x ročně	324	31. 12.
Ostatní pohledávky	dokladová, 1x ročně	378	31. 12.
Ostatní závazky	dokladová, 1x ročně	379	31. 12.
Kapitálové účty, dlouhodobé závazky	dokladová, 1x ročně	tř. 4	31. 12.
Podrozvahové účty	dokladová, 1x ročně	sk. 75 - 79	31. 12.

Za přípravu, předložení majetku a závazků k inventarizaci je odpovědná hlavní účetní. Za řádné provedení inventarizace a dodržení zákonných termínů předseda inventarizační komise.

6.8.4 Druhy inventarizace

- **fyzická** – u majetku hmotné a nehmotné povahy, skutečný stav majetku se zjišťuje přepočtením, převážením, přeměření apod.
- **dokladová** – u závazků a pohledávek a ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru,

6.8.5 Inventarizační komise

Účetní jednotka jmenuje inventarizační komisi, která je minimálně dvoučlenná pro:

- majetek
- závazky, zúčtovací vztahy, kapitálové účty a dlouhodobé závazky
- finanční účty

6.8.6 Inventurní soupisy

Inventurní soupisy s přílohou Průvodní list k fyzickému soupisu majetku a závazků (příloha č. 3) jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetní jednotky,
- skutečný stav veškerého majetku a závazků s jednoznačným určením majetku a závazků,
- číslo a název účtu, který je inventarizován,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- způsob zjištění skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury i pro účely podle § 26 odst. 3 zákona o účetnictví,
- okamžik zahájení inventury,
- okamžik ukončení inventury,
- vyčíslení případných inventarizačních rozdílů,
- důvod vzniku inventarizačního rozdílu,
- návrh na vypořádání inventarizačního rozdílu,
- způsob likvidace a proúčtování inventarizačních rozdílů,
- přílohy, kterými se dokládají skutečnosti uvedené v inventurních soupisech.

Inventurní protokoly budou vyhotoveny ve dvou výtiscích, jeden výtisk obdrží pracovník odpovědný za provedení inventarizace a jeden výtisk bude předán účtárně.

K sestavě neuhrazených pohledávek budou přiloženy kopie dopisů potvrzených odběrateli s uznáním jejich závazků vůči účetní jednotce.

6.8.7 Inventarizační rozdíly

Rozdíly zjištěné při inventarizaci se vyčíslují v jednotkách množství a peněžních jednotkách v Kč. Rozdílem je:

- **manko** – tj. chybějící majetek,
- **přebytek** – tj. majetek, který není evidován.

Za inventarizační rozdíl, jako rozdíl mezi evidovaným stavem majetku a závazků a skutečným stavem majetku a závazků zjištěným inventurou, se považují výlučně případy, kdy:

- skutečný stav je nižší (manko, popř. schodek u peněžních hotovostí a cenin) než evidovaný stav a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem (mankem nejsou technologické a technické ztráty jde o tzv. manka v rámci norem přirozených úbytků zásob). U manka rozhodne inventarizační komise, zda se jedná o manko zaviněné či nezaviněné a stanoví výši a způsob náhrady škody,
- skutečný stav je vyšší (přebytek) než evidovaný stav a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem. Rozdíl se dále posuzuje mimo jiné v souladu s příslušnými ustanoveními občanského zákoníku o věci ztracené, skryté, opuštěné, o majetkovém prospěchu.

Manka a přebytky zásob lze vzájemně vyrovnávat pouze tehdy, jedná-li se o manka a přebytky zásob, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob.

Inventarizační rozdíly musí být proúčtovány do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků

6.9 Časové rozlišení nákladů

Svoboda Březík	Směrnice č. 9 Časové rozlišení nákladů a výnosů	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
Komu:		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
		Počet stran: Přílohy:				

6.9.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 3 a § 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- § 13 a § 19 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 017 a 019 - pro podnikatele.

6.9.2 Úvodní ustanovení

Účelem této směrnice je zajištění správného vyčíslení hospodářského výsledku účetní jednotky za účetní období. V souladu s účetními a daňovými předpisy je třeba účtovat náklady a výnosy do období, se kterým časově a věcně souvisejí.

6.9.3 Účty časového rozlišení

Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventarizaci, při níž se zkoumá jejich výše a oprávněnost.

381 - Náklady příštích období

Účtují se výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů v příštích obdobích, a sice konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5.

- nájemné dle nájemní smlouvy placené předem
- předplatné odborné literatury,
- akontace u finančního leasingu,
- reklamní a propagační předměty pořízené v běžné účetním období a využité až v následujícím období,
- dálniční známky pro následující účetní období,
- pojistné placené předem a vztahující se k následujícím účetním obdobím,

383 – Výdaje příštích období

Prostřednictvím tohoto účtu se vyúčtují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši

- bankovní poplatky za běžné období uhrazené v následujícím období,
- nákupy nejrůznějších služeb vztahujících se k běžnému účetnímu období, pokud je jejich úhrada požadována až v následujících účetních obdobích,
- prémie a odměny vztahující se k běžnému účetnímu období, pokud budou vyplaceny až v následujících účetních obdobích.

384 – Výnosy příštích období

Na tomto účtu se účtují příjmy v běžném účetním období, které věcně patří do výnosů v příštích obdobích, například nájemné přijaté předem, částky přijatých paušálů předem na zajištění servisních služeb, přijaté předplatné.

- nájemné přijaté předem
- přijaté paušály předem na zajištění služeb

385 – Příjmy příštích období

Na tomto účtu se účtují částky účetní jednotkou nepřijaté (neinkasované), které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou zúčtovány přímo na účtech pohledávek vůči právnickým a fyzickým osobám. Účtuje se souvztažnými zápisy ve prospěch příslušných účtů účtové třídy 6.

- provedené služby, které nebyly k rozvahovému dni vyúčtované

Tab. 23. Příklad zachycení operací časového rozlišení nákladů a výnosů (vlastní zpracování)

Účet	Text	2015	2016
		účetování MD/Dal	účetování MD/Dal
381	Náklady příštích období	381/211, 221, 321	tř. 5/381
383	Výdaje příštích období	tř. 5/383	383/321, 471, 479, 379
384	Výnosy příštích období	211, 311, 315, 378/384	384/tř.6
385	Příjmy příštích období	385/tř.6	311, 378/385

Dále se účetní jednotka rozhodla, že doklady, které přijdou nejpozději do 15. dne následujícího měsíce a vztahují se věcně a časově k měsíci předchozímu, zaúčtuje do tohoto měsíce

předchozího. Doklady, které dojdou do firmy po tomto termínu, budou již zaúčtovány do měsíce, ve kterém došly, jako nevyfakturovaná dodávka.

6.9.4 Účetní případy, kdy se časové rozlišení nebude používat

- nevýznamné částky – částky nepřesahující 2 000 Kč (např. předplatné novin a časopisů),
- pravidelně se opakující platby, popř. příjmy (např. pojistné, které se nekryje s účetním obdobím, úhrada za činnost auditorů).

6.10 Harmonogram účetní závěry

Svoboda Březík	Směrnice č. 10 Harmonogram účetní závěrky	Datum: 31. 12. 2015				
		Účinnost: 1. 1. 2016				
Komu:		Aktualizace číslo				
		1	2	3	4	5
		Počet stran: Přílohy:				

6.10.1 Legislativní předpis:

Tato směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- § 18, § 21 a § 21a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- ČÚS č. 002 - pro podnikatele,
- zákona č. 586/199, Sb., o daních z příjmu,
- zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu,
- zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

6.10.2 Úvodní ustanovení

Zpracování roční účetní závěrky obsahuje velký objem prací spojené se zajištěním úplnosti a správnosti účetnictví, výpočet daně z příjmů právnických osob, uzavření účetních knih a vyhotovení účetních výkazů. Z těchto důvodů je stanoven následující postup.

Účetní uzávěrka a závěrka je rozdělena do následujících etap:

1. zajištění potřebných dokladů a podkladů,
2. příprava pro uzávěrkové práce – kontrola účetnictví,
3. uzávěrkové operace,
4. uzavření účetnictví – účetní závěrka,
5. sestavení závěrky a další povinnosti

Účetní uzávěrka a závěrka bude zpracována za spolupráce auditora, jak je stanoveno ve smlouvě.

6.10.3 Zajištění potřebných dokladů a podkladů

Účetní oddělení doloží, případně zabezpečí ke zpracování účetní uzávěrky, daňové přiznání k dani z příjmu a k roční účetní závěrce následující kopie dokladů a podkladů.

1. společenská smlouva nebo zakladatelská listina,
2. všechny dodatky ke společenské smlouvě nebo zakladatelské listině,
3. návrhy na zápis do obchodního rejstříku,
4. výpisy z obchodního rejstříku,
5. zápisy z valných hromad,
6. smlouvu s auditorem
7. ostatní smlouvy (například nájemní smlouva, leasingová smlouva, smlouvy o úvěru a půjčkách, darovací smlouvy apod.),
8. inventarizační zápisy,
9. vnitřní směrnice,
10. škodní zápisy se závěry z případného pojistného plnění,
11. daňová přiznání z minulých let,
12. auditorské zprávy,
13. rozvaha a výkaz zisku a ztráty z minulého roku,
14. korespondence s finančním úřadem,
15. korespondence se Správou sociálního zabezpečení,
16. korespondence se zdravotními pojišťovnami,
17. potvrzení od sociálního pojištění o úhradách sociálního pojištění,
18. potvrzení od zdravotních pojišťoven o úhradách zdravotního pojištění,
19. potvrzení od příslušného finančního úřadu o stavu účtu jednotlivých daní účetní jednotky,

20. daňové přiznání k silniční dani,
21. daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za listopad a prosinec
22. daňové přiznání dani z nemovitosti
23. kolaudační rozhodnutí,
24. výpis z katastru nemovitostí,
25. kalkulace cen,
26. obchodní smlouvy,
27. sestava neuhrazených promlčených závazků nebo závazků po splatnosti 36 měsíců,
28. ostatní nezbytné doklady vyplývající z činnosti účetní jednotky a mající vliv na účetnictví a daně.

6.10.4 Příprava pro uzávěrkové práce – kontrola účetnictví

Před zaúčtováním uzávěrkových operací a před samotným uzavřením účetnictví budou provedeny tyto kontroly účetnictví:

1. kontrola všech rozvahových účtů (podle účtového rozvrhu),
2. kontrola vazeb rozvahových účtů,
3. kontrola nákladových účtů (zvláště účet 511, 518, 551),
4. kontrola vazeb nákladových a výnosových účtů,
5. kontrola konečných stavů účtů s provedenou fyzickou inventurou,
6. kontrola konečných účtů s provedenou dokladovou inventurou – neuhrazené saldo.
7. kontrola knihy jízd,
8. kontrola evidence docházky s vazbou na stravenky a vyúčtování pracovních cest,
9. kontrola daňového přiznání i dani silniční,
10. kontrola daňových přiznání k dani z přidané hodnoty,
11. kontrola ostatních daňových přiznání
12. kontrola některých obchodních smluv s vazbou na vyúčtování
13. zpracování soupisu neuhrazených závazků po lhůtě splatnosti delší jak 36 měsíců.

6.10.5 Uzávěrkové operace

Tato etapa zahrnuje výpočet a zaúčtování uzávěrkových operací. Jedná se o tyto operace:

1. provedení oprav účtování chybných účetních zápisů,
2. výpočet a zaúčtování odpisů dlouhodobého majetku,
3. zaúčtování zůstatkové ceny dlouhodobého majetku,
4. vyúčtování vyřazení dlouhodobého majetku,
5. výpočet a zaúčtování časového rozlišení nákladů a výnosů,
6. výpočet a zaúčtování dohadných položek prostřednictvím dohadných účtů aktivních a pasivních,
7. přepočtení konečných zůstatků na valutové pokladně,
8. přepočtení neuhrazených pohledávek a závazků v cizí měně k 31. 12.,
9. přepočtení konečných zůstatků na devizových účtech,
10. zaúčtování kurzových rozdílů,
11. zaúčtování inventarizačních rozdílů,
12. převod neprodaného zboží a nespotřebovaného materiálu na sklad a převod počá tečných zůstatků (zásoby účtovány způsobem B),
13. zaúčtování opravných položek zákonných i ostatních,
14. zaúčtování tvorba a čerpání rezerv zákonných i ostatních
15. zaúčtování daňové povinnosti k dani z příjmů, pokud tato povinnost vznikla

6.10.6 Uzavření účetnictví – účetní závěrka

Uzavření nákladových a výnosových účtů prostřednictvím účtu 710-Účet zisků a ztrát.

Uzavření rozvahových účtů, převod výsledku hospodaření prostřednictvím účtu 702 – Konečný účet rozvážný.

Oba tyto účty se stanou odkladem pro sestavení účetních výkazů.

6.10.7 Sestavení závěrky a další povinnosti

Na základě uzavřených účetních knih zabezpečit:

1. vypracování účetních výkazů – rozvaha, výkaz zisků a ztrát,
2. vypracování přílohy
3. sestavení cash flow
4. přehled o změnách vlastního kapitálu,

5. zpráva o vztazích mezi propojenými osobami,
6. vypracování výroční zprávy,
7. zveřejnění údajů z účetní závěrky.

6.10.8 Termíny účetní závěrky

Nezbytnou součástí harmonogramu uzávěrkových prací je stanovení termínů jednotlivých druhů činnosti účetní závěrky. Termíny budou stanoveny tak, aby odpovídaly situaci ve společnosti, zajišťovaly dodržení zákonných termínů podání daňového přiznání k 30. 6. a byly v souladu s plánem auditu. Audit účetní závěrky je dobrovolný, na základě rozhodnutí majitelů.

Tab. 24. Termíny provedení účetní uzávěrky a závěrky (vlastní zpracování)

Poř. č.	Druh činnosti	Termín
1.	Zajištění potřebných dokladů a podkladů	30. 1.
2.	Příprava pro uzávěrkové práce - kontrola účetnictví	29. 2.
3.	Uzávěrkové operace	31. 3.
4.	Ukončení účetní uzávěrky před zaúčtováním daňové povinnosti	30. 4.
5.	Předání podkladů ke zpracování daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob	10. 5.
6.	Zaúčtování daňové povinnosti a uzavření účetnictví	1. 6.
7.	Sestavení a předání účetní závěrky včetně dalších povinných dokladů	15. 6.

7 PŘÍNOSY, RIZIKA A DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST

Na základě provedené analýzy vnitropodnikových směrnic vyplynula nutnost vypracování vnitropodnikových směrnic. Zavedení nových směrnic bude prováděno ve spolupráci s majiteli.

Časový harmonogram není stanoven s konkrétními daty, je stanoven termín do konce roku 2016. Vzhledem k tomu, že se směrnice ve společnosti aktivně doposud nevyužívají, a zaměstnanci nejsou zvyklí je používat, bude jejich implementace postupná. Zaměstnanci si budou muset zvyknout na dodržování nových zvyklostí podle vytvořených směrnic.

Po schválení jednotlivé směrnice majiteli společnosti se vyhotoví potřebné počty kopií pro zaměstnance a předají se jim k prostudování. Po seznámení všech odpovědných zaměstnanců se směrnicí bude toto potvrzené jejich podpisem. Zaměstnanci budou v průběhu roku postupně seznamováni s novými směrnicemi.

Kontrola dodržování směrnic bude prováděna namátkově jednotlivými odpovědnými pracovníky. Za kontrolu a aktualizaci vnitropodnikových účetních směrnic bude odpovědná hlavní účetní.

Návrhy jednotlivých směrnic, které jsou zpracovány v praktické části, budou použity a zrychlí tak práci na nových směrnicích. Vypracování směrnic zabezpečí hlavní účetní v rámci své pracovní doby.

7.1 Zhodnocení přínosu, rizika a nákladů projektu

Vzhledem k tomu, že ve společnosti se vnitropodnikové směrnice nepoužívaly, tak považují za důležité zaměstnance seznámit s jejich významem. Vždyť dobře zpracovaná směrnice je našim přítelem a usnadní plnění pracovních povinností.

7.1.1 Přínosy

Vypracování směrnic je sice pracné, ale tato práce se určitě vyplatí. Jejich význam a použití je mnohem širší, než si pracovníci uvědomují. Jedná se o přínosy zejména v těchto oblastech:

- zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací, a to ve stejném čase,
- řeší nestandardní situace a pravidla, která nejsou v zákoně jednoznačně stanovena,
- nástroj pro vnitřní řízení společnosti,
- slouží jako argument finanční kontrole,

- pomáhají auditorovi v rychlé orientaci v účetním systému a účetních postupech v jednotlivých oblastech účetnictví,
- při výměně pracovníků, napomáhají v rychlejšímu seznámení nových pracovníků s účetními postupy.

Hlavním přínosem vypracovaných směrnic ve společnosti vidím v tom, že dodržování směrnic bude pro zaměstnance znamenat snazší postup při plnění svých pracovních povinností.

A tato skutečnost se následně promítne do průhlednější, srozumitelnější a jednodušší vnitřní i vnější kontroly.

7.1.2 Rizika

Hlavní riziko vidím v podcenění významu vnitropodnikových směrnic. Často je možné se setkat s nechtíví vypracovat a stanovovat vnitropodniková pravidla, podle kterých by se měli všichni pracovníci řídit. Není výjimečný názor typu „*Je to ztráta času! Nikdo se tím nebude řídit!*“. Další rizika při zavedení směrnic:

- nedodržování stanovených pravidel, které by měli být závazné pro všechny zaměstnance i pro samotné majitele firmy.
- neprovádění pravidelné aktualizace směrnic, jejichž důvodem jsou jak legislativní změny, tak i vnitřní změny uvnitř společnosti,
- nedostatečné seznámení zaměstnanců se směrnicemi,
- nedostatečná kontrola dodržování jednotlivých směrnic.

Pracovníci nejsou zvyklí pracovat se směrnicemi, řídí se „nepsanými pravidly“ a stává se, že dochází k nedorozumění vzniklé tím, že nejsou jednoznačně dané pravidla. Rizikům se má předcházet a jednou z možností je o problémech hovořit s pracovníky, seznámit je s plánovanými změnami.

7.1.3 Náklady

Náklady na zavedení souboru směrnic budou minimální a není třeba provádět analýzu nákladů. Nutné náklady se skládají z materiálových nákladů na tisk směrnic, který se zabezpečí vlastní tiskárnou v účtárně. Do nákladů můžeme započítat nákup odborné literatury. Je otázka, jak vyčíslit čas pracovníků věnovaný sestavování směrnic. Navrhuji jednorázovou odměnu hlavní účetní, která vypracuje směrnice, dle provedeného rozsahu práce. Odměna bude vyplacena koncem roku 2016, kdy bude ukončena implementace směrnic.

ZÁVĚR

Hlavním záměrem diplomové práce bylo na základě analýzy navrhnout soubor vnitropodnikových účetních směrnic pro společnost Svoboda a Březík – pečivo s. r. o.

Úvodní teoretická část byla zaměřena na legislativní rámec účetnictví v České republice. Následuje literární rešerše na téma význam a funkce vnitropodnikových účetních směrnic. Zaměřuji se na charakteristiku jednotlivých vnitropodnikových směrnic, kde jsou podrobně definovány odkazy na platné předpisy a vysvětlen účel směrnic.

V úvodu praktické části je představena společnost Svoboda a Březík – pečivo s.r.o., její historie, vize a strategie do budoucna. Dále je stručně okomentován rozsah a způsob vedení účetnictví, organizační struktura, a vývoj hospodaření společnosti v letech 2010 – 2014.

Pro účely diplomové práce jsem zvolila vypracování vybraných vnitropodnikových směrnic po dohodě s majiteli společnosti, včetně návrhu formální podoby tohoto dokumentu, s doporučeným číslováním směrnic a aktualizací. Při vypracování nových směrnic jsem vycházela z firemní kultury a nepsaných pravidel firmy. Zaměřila jsem se na to, aby směrnice nebyly pouze konstatováním zákonů a předpisů, ale aby byly přizpůsobeny současným i budoucím potřebám společnosti Svoboda a Březík – pečivo s.r.o.

Vypracované návrhy směrnic byly prezentovány vedení společnosti, které je schválilo a souhlasí s postupnou implementací směrnic do konce roku 2016. Finanční náročnost na zavedení souboru směrnic je minimální, ovšem není možné ocenit ochotu a čas zaměstnanců, kteří se budou na tomto úkolu podílet.

Hlavní riziko při implementaci vidím v tom, že ve společnosti se směrnice nepoužívaly. Pracovníci nejsou zvyklí pracovat se směrnicemi, a proto doporučuji o plánovaných změnách s pracovníky hovořit, a předejít případným problémům.

Cílem diplomové práce bylo zdůraznění důležitosti vnitropodnikových účetních směrnic pro vedení firmy, pro pracovníky. Pozitivně hodnotím, že majitelé si uvědomují, že podnikové účetnictví musí být (stejně jako jiné oblasti podnikových činností) předmětem řízení.

Můžeme konstatovat, že chceme-li, aby účetnictví plnilo své základní funkce správně, průkazně a efektivně, je nutné se zaměřit nejen na využívání ekonomických informací, ale i aktivně přistupovat k řízení podnikového účetnictví.

Jsem přesvědčena, že moje práce byla smysluplná a soubor vnitropodnikových účetních směrnic, které jsem vypracovala v rámci diplomové práce, bude přínosem jak pro samotnou společnost, tak pro její zaměstnance.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- CARDOVÁ, Zdenka, 2016. Směrná účtová osnova a účtový rozvrh od 1. 1. 2016. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce s. r. o., **17**(1). ISSN 1214-522X.
- EDMONDS, Thomas P, Frances M MCNAIR a Philip R OLDS, c2011. *Fundamental financial accounting concepts*. 7th ed. New York: McGraw-Hill Irwin. ISBN 978-0-073527-12-3.
- HRABCOVÁ, Marie, 2014. *Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich problematika ve společnosti Czech Sport Aircraft a.s.*. Zlín. Bakalářská. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, fakulta managementu a ekonomie. Vedoucí práce Karel Šteker.
- HRUŠKA, Vladimír, 2005. *Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. Praha: Bilance. ISBN 80-863-7147-6.
- HRUŠKA, Vladimír, 2003. *Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce dalšími nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici pro podnikatele*. 1. vyd. Praha: Bilance. ISBN 80-863-7137-9.
- JANDA, Karel, 2015. Nastal čas inventarizací. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*. Poradce s.r.o., **16**(12), 31-34. ISSN 1214-522X.
- KOVALÍKOVÁ, Hana, 2015. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-942-7.
- KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. aktualizované vydání. Praha: Trizonia. ISBN 978-80-7273-169-5.
- LANDA, Martin, 2006. *Účetnictví podniku: informační zdroj podnikatelských rozhodnutí*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia. Ekonomie (Eurolex Bohemia). ISBN 80-868-6111-2.
- LICHNOVSKÝ, Ondřej, 2011. Aktuální judikatura: Tvorba rezerv. *Daně a právo v praxi*. Wolters Kluwer ČR, a.s., **16**(12), 61-62. ISSN 1211-7293.
- LOUŠA, František, 2014. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 6. aktualizované vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5172-6.
- LUKÁŠOVÁ, Miriam, 2015. Tvorba vnitřních směrnic. In: *Ing. Miriam Lukášová* [online]. [cit. 2016-03-28]. Dostupné z: <http://www.kontoslužba.eu/akt6.html>
- MACHALA, Otakar, Edita ŠEVCOVICOVÁ a Jana SKÁLOVÁ, 2013. Účtování o nevyčerpané dovolené ve vazbě na novelu zákoníku práce. In: *Účetní- portál.cz* [online]. [cit. 2016-04-13]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/uctovani-o-nevycerpane-dovolene-ve-vazbe-na-novelu-zakoniku-prace-489-v.html>
- MÜLLEROVÁ, Libuše, 2007. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Vyd. 1. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-308-9.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK, 2014. *Auditing*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica. ISBN 978-80-245-2018-6.

OTRUSINOVÁ, Milana a Karel ŠTEKER, 2007. Vnitropodnikové účetní směrnice. In: *Účetní kavárna* [online]. 2007(9) [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>

SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Vyd. 1. Brno: Computer Press. ISBN 8025109240.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.

TRUHLÁŘOVÁ, Martina, 2013. Vnitropodnikové směrnice. In: *Portál Pohoda* [online]. Praha: Pohoda [cit. 2016-02-28]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/vnitropodnikove-smernice>

VALENTOVÁ, Ludmila, 2010. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2011, sp. zn. 5 Afs 65/2010. In: *Nejvyšší správní soud* [online]. Brno [cit. 2016-03-05]. Dostupné z: www.nssoud.cz/main0col.aspx?cls=JudikaturaSimpleSearch&SimpleSearch=1&cislo-full=5+Afs+65%2f2010.&soud=13&pagesource=0

VANČUROVÁ, Pavlína, 2013. Tvorba a rozpouštění rezerv - daňový pohled. *Účetnictví v praxi*. Wolters Kluwer ČR, a.s., 17(12), 19-23. ISSN 1211-7307.

WILD, John J, Ken W SHAW a Barbara CHIAPPETTA, c2013. *Fundamental accounting principles*. 21st ed. New York, NY: McGraw-Hill/Irwin. ISBN 978-0-07802558-7.

ČESKO. *České účetní standardy pro podnikatele: Sbíрка zákonů České republiky*. In: . Dostupné také z: <http://www.kacr.cz/ceske-ucetni-standardy>

ČESKO. Vyhláška č. 500/2002 SB. ze dne 6. listopadu 2002 pro podnikatele. In: *Sbíрка zákonů České republiky*. Dostupné také z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=54043&full-text=&nr=500%7E2F2002&>

Zákony 1/2016: Sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2016, 2016. Český Těšín: Poradce, s.r.o. ISSN 1802-8268.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

D	Dal
DHIM	Dlouhodobý hmotný investiční majetek
EAT	Hospodářský výsledek po odečtení daně z příjmu.
EBIT	Hospodářský výsledek před odečtením úroků a daní.
EBITBA	Hospodářský výsledek před zdaněním, úroky a odpisy
EBT	Hospodářský výsledek před odečtením daně z příjmu.
HV	Hospodářský výsledek
MD	Má dáti
VZZ	Výkaz zisků a ztrát

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1: Schéma právní úpravy účetnictví (vlastní úprava dle Landy 2015, s. 21)</i>	<i>14</i>
<i>Obr. 2. Struktura účtu (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 26)</i>	<i>27</i>
<i>Obr. 3. Sortiment výrobků (Svoboda a Březík – pečivo s.r.o., 2016)</i>	<i>46</i>
<i>Obr. 4. Exteriér a interiér prodejny – kavárny ve 32. budově areálu</i>	<i>47</i>
<i>Obr. 5. Vývoj hospodářského výsledku za roky 2010 – 2014 (vlastní zpracování)</i>	<i>51</i>
<i>Obr. 6. Organizační struktura (Svoboda a Březík – pečivo s.r.o., 2016)</i>	<i>53</i>
<i>Obr. 7. Záhloví vnitropodnikové směrnice (vlastní zpracování)</i>	<i>55</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1. Přehled základních předpisů, kterými se řídíme při tvorbě vnitropodnikových předpisů (vlastní úprava dle Kovalíkové, 2015, s. 9)</i>	<i>20</i>
<i>Tab. 2. Maximální doba tvorby rezervy u hmotného majetku (vlastní zpracování) ...</i>	<i>33</i>
<i>Tab. 3. Vývoj počtu zaměstnanců (vlastní zpracování)</i>	<i>48</i>
<i>Tab. 4. Vybrané položky rozvahy 2010-2014 (vlastní zpracování)</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 5. Vývoj nákladů a výnosů za roky 2010-2014 (vlastní zpracování)</i>	<i>50</i>
<i>Tab. 6. Vybrané položky VZZ 2010-2014 (vlastní zpracování)</i>	<i>50</i>
<i>Tab. 7. Ukazatele rentability (vlastní zpracování)</i>	<i>51</i>
<i>Tab. 8. Ukazatelé likvidity 2010 - 2014 (vlastní zpracování)</i>	<i>52</i>
<i>Tab. 9. Základní účetní zásady (vlastní úprava dle Kovalíkové, 2015, s. 51)</i>	<i>64</i>
<i>Tab. 10. Převodový můstek zrušených skupin 61 a 62 (vlastní zpracování)</i>	<i>67</i>
<i>Tab. 11. Převodový můstek zrušených účtů (vlastní zpracování)</i>	<i>68</i>
<i>Tab. 12. Tvorba OP k pohledávkám do hodnoty 200 tis. Kč</i>	<i>71</i>
<i>Tab. 13. Tvorba OP k pohledávkám vyšší hodnoty než</i>	<i>72</i>
<i>Tab. 14. Tvorba OP k pohledávkám od roku 2014</i>	<i>72</i>
<i>Tab. 15. Maximální doby tvorby rezervy (vlastní zpracování)</i>	<i>74</i>
<i>Tab. 16. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek (vlastní zpracování).....</i>	<i>76</i>
<i>Tab. 17. Doba odpisování (vlastní zpracování)</i>	<i>79</i>
<i>Tab. 18. Roční odpisová sazba pro rovnoměrný způsob odpisování.....</i>	<i>79</i>
<i>Tab. 19. Koeficienty pro zrychlený způsob odpisování</i>	<i>80</i>
<i>Tab. 20. Skladovaný materiál dle analytických účtů (vlastní zpracování)</i>	<i>83</i>
<i>Tab. 21. Příklad účtování o zásobách způsobem B na konci období (vlastní zpracování</i>	<i>83</i>
<i>Tab. 22. Plán inventur majetku a závazků (vlastní zpracování)</i>	<i>86</i>
<i>Tab. 23. Příklad zachycení operací časového rozlišení nákladů a výnosů (vlastní zpracování)</i>	<i>90</i>
<i>Tab. 24. Termíny provedení účetní uzávěrky a závěrky (vlastní zpracování).....</i>	<i>95</i>

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P1: ÚČTOVÝ ROZVRH (PŘÍLOHA SMĚRNICE Č. 2)

PŘÍLOHA P2: NÁVRH NA VYŘAZENÍ (PŘÍLOHA SMĚRNICE Č. 6)

PŘÍLOHA P3: PRŮVODNÍ LIST K FYZICKÉMU SOUPISU MAJETKU A ZÁVAZKŮ
(PŘÍLOHA SMĚRNICE Č. 8)

PŘÍLOHA P1 : ÚČTOVÝ ROZVRH (PŘÍLOHA SMĚRNICE Č. 2)

Účtová osnova

Svoboda a Březik - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Strana 1

Tisk všech záznamů

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

úč. sk. 01 Dlouhodobý nehmotný majetek

010000	Dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
011000	Zřizovací výdaje	Rozvahový	Aktivní
012000	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	Rozvahový	Aktivní
013000	Software	Rozvahový	Aktivní
013100	Software nad 60 tis. Kč	Rozvahový	Aktivní
013200	Software do 60 tis. Kč	Rozvahový	Aktivní
014000	Ocenitelná práva	Rozvahový	Aktivní
015000	Goodwill	Rozvahový	Aktivní
019000	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
019100	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021000	Stavby	Rozvahový	Aktivní
021100	Stavby	Rozvahový	Aktivní
022000	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	Rozvahový	Aktivní
022100	Pracovní stroje a zařízení	Rozvahový	Aktivní
022400	Dopravní prostředky	Rozvahový	Aktivní
022500	Inventář	Rozvahový	Aktivní
022600	DHIM-neodepisovaný	Rozvahový	Aktivní
025000	Pěstitelské celky trvalých porostů	Rozvahový	Aktivní
026000	Dospělá zvířata a jejich skupiny	Rozvahový	Aktivní
029000	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
029100	TZ kulturní památky	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 03 Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031000	Pozemky	Rozvahový	Aktivní
031100	Pozemky	Rozvahový	Aktivní
032000	Umělecká díla a sbírky	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 04 Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

040000	Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhod.	Rozvahový	Aktivní
041000	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	Rozvahový	Aktivní
041100	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	Rozvahový	Aktivní
042000	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	Rozvahový	Aktivní
042100	Pořízení DHM	Rozvahový	Aktivní
042200	TZ Budovy	Rozvahový	Aktivní
042400	Pořízení dopravních prostředků	Rozvahový	Aktivní
043000	Pořízení dlouhodobého finančního majetku	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 05 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

050000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	Rozvahový	Aktivní
051000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
052000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
053000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 06 Dlouhodobý finanční majetek

061000	Podíly - ovládaná osoba	Rozvahový	Aktivní
062000	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	Rozvahový	Aktivní
063000	Ostatní cenné papíry a podíly	Rozvahový	Aktivní
065000	Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	Rozvahový	Aktivní
066000	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	Rozvahový	Aktivní
067000	Ostatní půjčky	Rozvahový	Aktivní
069000	Jiný dlouhodobý finanční majetek	Rozvahový	Aktivní

Účtová osnova

Strana 2

Svoboda a Březik - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Tisk všech záznamů

úč. sk. 07	Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku		
070000	Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	Rozvahový	Aktivní
071000	Oprávky ke zřizovacím výdajům	Rozvahový	Aktivní
072000	Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	Rozvahový	Aktivní
073000	Oprávky k softwaru	Rozvahový	Aktivní
073100	Oprávky k softwaru nad 60 tis. Kč	Rozvahový	Aktivní
073200	Oprávky k softwaru do 60 tis. Kč	Rozvahový	Aktivní
074000	Oprávky k ocenitelným právům	Rozvahový	Aktivní
075000	Oprávky ke goodwillu	Rozvahový	Aktivní
079000	Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku	Rozvahový	Aktivní
079100	Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 08	Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku		
081000	Oprávky ke stavbám	Rozvahový	Aktivní
081100	Oprávky ke stavbám	Rozvahový	Aktivní
082000	Oprávky k samost. hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých	Rozvahový	Aktivní
082100	Oprávky k pracovním strojům a zařízením	Rozvahový	Aktivní
082400	Oprávky k dopravním prostředkům	Rozvahový	Aktivní
082500	Oprávky k inventáři	Rozvahový	Aktivní
082600	Oprávky DHIM neodepisovaný majetek	Rozvahový	Aktivní
085000	Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů	Rozvahový	Aktivní
086000	Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám	Rozvahový	Aktivní
089000	Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	Rozvahový	Aktivní
089100	Oprávky k DM TZ kulturní památky	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 09	Opravné položky k dlouhodobému majetku		
091000	Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku	Rozvahový	Aktivní
092000	Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	Rozvahový	Aktivní
093000	Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku	Rozvahový	Aktivní
094000	Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku	Rozvahový	Aktivní
095000	Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek	Rozvahový	Aktivní
096000	Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	Rozvahový	Aktivní
097000	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	Rozvahový	Aktivní
098000	Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku	Rozvahový	Aktivní

Účtová třída 1 - Zásoby

úč. sk. 11	Materiál		
111000	Pořízení materiálu	Rozvahový	Aktivní
112000	Materiál na skladě	Rozvahový	Aktivní
112100	Materiál- výroba	Rozvahový	Aktivní
112200	Movité věci - zrušené prodejny	Rozvahový	Aktivní
112300	Doplňkový sortiment-obchody	Rozvahový	Aktivní
112400	Materiál-obaly	Rozvahový	Aktivní
119000	Materiál na cestě	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 12	Zásoby vlastní činnosti		
121000	Nedokončená výroba	Rozvahový	Aktivní
122000	Polotovary vlastní výroby	Rozvahový	Aktivní
123000	Výrobky	Rozvahový	Aktivní
124000	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 13	Zboží		
131000	Pořízení zboží	Rozvahový	Aktivní
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	Rozvahový	Aktivní
139000	Zboží na cestě	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 15	Poskytnuté zálohy na zásoby		
151000	Poskytnuté zálohy na materiál	Rozvahový	Aktivní
151100	Poskytnuté zálohy na materiál	Rozvahový	Aktivní
152000	Poskytnuté zálohy na zvířata	Rozvahový	Aktivní
153000	Poskytnuté zálohy na zboží	Rozvahový	Aktivní

Účtová osnova

Strana 3

Svoboda a Březík - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Tisk všech záznamů

úč. sk. 19 Opravné položky k zásobám

191000	Opravná položka k materiálu	Rozvahový	Aktivní
192000	Opravná položka k nedokončené výrobě	Rozvahový	Aktivní
193000	Opravná položka k polotovarům vlastní výroby	Rozvahový	Aktivní
194000	Opravná položka k výrobkům	Rozvahový	Aktivní
195000	Opravná položka ke zvířatům	Rozvahový	Aktivní
196000	Opravná položka ke zboží	Rozvahový	Aktivní
197000	Opravná položka k zálohám na materiál	Rozvahový	Aktivní
198000	Opravná položka k zálohám na zboží	Rozvahový	Aktivní
199000	Opravná položka k zálohám na zvířata	Rozvahový	Aktivní

Účtová třída 2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry**úč. sk. 21 Peněžní prostředky v pokladně**

210000	Peníze	Rozvahový	Aktivní
211000	Pokladna	Rozvahový	Aktivní
211100	Pokladna CZK	Rozvahový	Aktivní
211200	Pokladna EUR	Rozvahový	Aktivní
213000	Ceniny	Rozvahový	Aktivní
213100	Ceniny	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 22 Peněžní prostředky na účtech

221000	Bankovní účty	Rozvahový	Aktivní
221100	Komerční banka 862022780297/0100	Rozvahový	Aktivní
221200	Komerční banka 945103810607/0100	Rozvahový	Aktivní
221300	Raiffeisen BANK 5024501232/5500	Rozvahový	Aktivní
221400	Raiffeisen BANK 5024501451/5500-EUR	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 23 Krátkodobé úvěry

231000	Krátkodobé bankovní úvěry	Rozvahový	Pasivní
232000	Eskontní úvěry	Rozvahový	Pasivní

úč. sk. 24 Krátkodobé finanční výpomoci

241000	Emitované krátkodobé dluhopisy	Rozvahový	Pasivní
249000	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	Rozvahový	Pasivní

úč. sk. 25 Krátkodobý finanční majetek

251000	Registrované majetkové cenné papíry k obchodování	Rozvahový	Aktivní
252000	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	Rozvahový	Pasivní
253000	Registrované dluhové cenné papíry k obchodování	Rozvahový	Aktivní
255000	Vlastní dluhopisy	Rozvahový	Pasivní
256000	Dluhové cenné papíry se splat. do 1 roku držené do splatnosti	Rozvahový	Aktivní
257000	Ostatní cenné papíry k obchodování	Rozvahový	Aktivní
259000	Požizování krátkodobého finančního majetku	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 26 Převody mezi finančními účty

261000	Peníze na cestě	Rozvahový	Aktivní
261100	Peníze na cestě	Rozvahový	Aktivní
261200	Převod mezi účty	Rozvahový	Aktivní
261201	Převod mezi účty-KR	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 29 Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

291000	Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	Rozvahový	Aktivní
--------	--	-----------	---------

Účtová osnova

Svoboda a Březík - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Strana 4

Tisk všech záznamů

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy**úč. sk. 31 Pohledávky (krátkodobé a dlouhodobé)**

311000	Pohledávky z obchodních vztahů	Rozvahový	Aktivní
311100	Odběratelé tuzemsko	Rozvahový	Aktivní
311200	Odběratelé zahraničí	Rozvahový	Aktivní
311300	Odběratelé-mylné platby	Rozvahový	Aktivní
312000	Směnky k inkasu	Rozvahový	Aktivní
313000	Pohledávky za eskontované cenné papíry	Rozvahový	Aktivní
314000	Poskytnuté zálohy - dlouhodobé a krátkodobé	Rozvahový	Aktivní
314100	Poskytnuté zálohy provozní-obchody	Rozvahový	Aktivní
314200	Poskytnuté zálohy ostatní	Rozvahový	Aktivní
314300	Poskytnuté zálohy-služby obchody	Rozvahový	Aktivní
314400	Zálohy-Kauce obchody	Rozvahový	Aktivní
315000	Ostatní pohledávky	Rozvahový	Aktivní
315100	Ostatní pohledávky	Rozvahový	Aktivní
315900	Refundace	Rozvahový	Aktivní
315999	Ostatní pohledávky - přeplatky	Rozvahový	Aktivní

úč. sk. 32 Závazky (krátkodobé)

321000	Závazky z obchodních vztahů	Rozvahový	Pasivní
321100	Dodavatelé tuzemsko CZK	Rozvahový	Pasivní
321200	Dodavatelé zahraniční CZK	Rozvahový	Pasivní
321300	Dodavatelé zahraniční EUR	Rozvahový	Pasivní
322000	Směnky k úhradě	Rozvahový	Pasivní
324000	Přijaté provozní zálohy	Rozvahový	Pasivní
324100	Přijaté provozní zálohy	Rozvahový	Pasivní
325000	Ostatní závazky	Rozvahový	Pasivní
325100	Ostatní závazky	Rozvahový	Pasivní
325200	Zákonné pojištění-zaměstnanci	Rozvahový	Pasivní
325400	Ostatní závazky (mimo saldo)	Rozvahový	Pasivní
325800	Platební karta	Rozvahový	Pasivní
325999	Ostatní závazky - přeplatky	Rozvahový	Pasivní

úč. sk. 33 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331000	Zaměstnanci	Rozvahový	Pasivní
331100	Zaměstnanci	Rozvahový	Pasivní
333000	Ostatní závazky vůči zaměstnancům	Rozvahový	Pasivní
333100	Ostatní závazky vůči zaměstnancům	Rozvahový	Pasivní
335000	Pohledávky za zaměstnanci	Rozvahový	Aktivní
335100	Pohledávky za zaměstnanci	Rozvahový	Aktivní
335200	Pohledávky stravenky	Rozvahový	Aktivní
336000	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění	Rozvahový	Pasivní
336011	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění - Důchodové s	Rozvahový	Pasivní
336100	Zúčtování s OSSZ	Rozvahový	Pasivní
336201	Všeobecná zdravotní pojišťovna	Rozvahový	Pasivní
336202	Vojenská zdravotní pojišťovna	Rozvahový	Pasivní
336203	Zdravotní pojišťovna MV	Rozvahový	Pasivní
336205	Česká průmyslová zdravotní pojišťovna	Rozvahový	Pasivní
336206	Revírní zdravotní pojišťovna	Rozvahový	Pasivní
336207	Oborová zdravotní pojišťovna	Rozvahový	Pasivní

Účtová osnova

Strana 5

Svoboda a Březík - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Tisk všech záznamů

úč. sk. 34	Zúčtování daní a dotaci		
341000	Daň z příjmů	Rozvahový	Pasivní
341100	Daň z příjmů	Rozvahový	Pasivní
342000	Ostatní přímé daně	Rozvahový	Pasivní
342100	Daň ze závislé činnosti	Rozvahový	Pasivní
342200	Srážková daň	Rozvahový	Pasivní
342300	Srážková daň-podíly na zisku	Rozvahový	Pasivní
343000	Daň z přidané hodnoty	Rozvahový	Pasivní
343010	Daň z přidané hodnoty 10%	Rozvahový	Pasivní
343015	Daň z přidané hodnoty 15%	Rozvahový	Pasivní
343021	Daň z přidané hodnoty 21%	Rozvahový	Pasivní
343900	Daň z přidané hodnoty-vyúčtování	Rozvahový	Pasivní
344100	Důchodové spoření II. pilíř	Rozvahový	Pasivní
345000	Ostatní daně a poplatky	Rozvahový	Pasivní
345100	Silniční daň	Rozvahový	Pasivní
345200	Daň z nemovitosti	Rozvahový	Pasivní
345300	Ostatní daně a poplatky	Rozvahový	Pasivní
346000	Dotace ze státního rozpočtu	Rozvahový	Pasivní
346100	Dotace ze státního rozpočtu-ÚP	Rozvahový	Pasivní
347000	Ostatní dotace	Rozvahový	Pasivní
349000	Výrovnávací účet pro DPH	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 35	Pohledávky za společnosti		
351000	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	Rozvahový	Aktivní
352000	Pohledávky - podstatný vliv	Rozvahový	Aktivní
353000	Pohledávky za upsaný základní kapitál	Rozvahový	Aktivní
354000	Pohledávky za společnosti při úhradě ztráty	Rozvahový	Aktivní
355000	Ostatní pohledávky za společnosti obchodní korporace	Rozvahový	Aktivní
358000	Pohledávky za společnosti sdruženými ve společnostech	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 36	Závazky ke společníkům		
361000	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	Rozvahový	Pasivní
362000	Závazky - podstatný vliv	Rozvahový	Pasivní
364000	Závazky ke společníkům při rozdělování zisku	Rozvahový	Pasivní
364100	Závazky ke společníkům při rozd. zisku-Svoboda	Rozvahový	Pasivní
364200	Závazky ke společníkům při rozd. zisku-Březík	Rozvahový	Pasivní
365000	Ostatní závazky ke společníkům obchodní korporace	Rozvahový	Pasivní
365100	Úroky z půjčky-Svoboda	Rozvahový	Pasivní
365200	Úroky z půjčky-Březík	Rozvahový	Pasivní
366000	Závazky ke společníkům ze závislé činnosti	Rozvahový	Pasivní
366100	Závazky ke společníkům ze závislé činnosti	Rozvahový	Pasivní
367000	Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů	Rozvahový	Pasivní
368000	Závazky ke společníkům sdruženým ve společnosti	Rozvahový	Pasivní
úč. sk. 37	Jiné pohledávky a závazky		
371000	Pohledávky z prodeje obchodního závodu	Rozvahový	Aktivní
372000	Závazky z koupě obchodního závodu	Rozvahový	Pasivní
373000	Pohledávky a závazky z pevných termínových operací	Rozvahový	Aktivní
374000	Pohledávky z pronájmu	Rozvahový	Aktivní
375000	Pohledávky z emitovaných dluhopisů	Rozvahový	Aktivní
376000	Nakoupené opce	Rozvahový	Aktivní
377000	Prodané opce	Rozvahový	Pasivní
378000	Jiné pohledávky	Rozvahový	Aktivní
378100	Jiné pohledávky-dotace	Rozvahový	Aktivní
379000	Jiné závazky	Rozvahový	Pasivní
379001	Spoření	Rozvahový	Pasivní
379002	Penzijní a životní pojištění	Rozvahový	Pasivní
379004	Exekuce a spoření	Rozvahový	Pasivní

Účtová osnova

Svoboda a Březík - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Strana 6

Tisk všech záznamů

úč. sk. 38 Přechodné účty aktiv a pasiv

381000	Náklady příštích období	Rozvahový	Aktivní
381100	Náklady příštích období	Rozvahový	Aktivní
381113	Leasing 25/12	Rozvahový	Aktivní
381114	Leasing 26/12	Rozvahový	Aktivní
381115	Leasing 27/12	Rozvahový	Aktivní
381117	Leasing 28/13	Rozvahový	Aktivní
381118	Leasing 29/13	Rozvahový	Aktivní
381119	Leasing 30/14	Rozvahový	Aktivní
382000	Komplexní náklady příštích období	Rozvahový	Aktivní
383000	Výdaje příštích období	Rozvahový	Pasivní
383100	Výdaje příštích období	Rozvahový	Pasivní
383200	Výdaje příštích období-nájem	Rozvahový	Pasivní
384000	Výnosy příštích období	Rozvahový	Pasivní
385000	Příjmy příštích období	Rozvahový	Aktivní
385100	Příjmy příštích období	Rozvahový	Aktivní
388000	Dohadné účty aktivní	Rozvahový	Aktivní
388100	Dohadné účty aktivní	Rozvahový	Aktivní
389000	Dohadné účty pasivní	Rozvahový	Pasivní
389100	Dohadné účty pasivní	Rozvahový	Pasivní

úč. sk. 39 Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

391000	Opravná položka k pohledávkám	Rozvahový	Aktivní
391020	Opravná položka k pohledávkám 20%	Rozvahový	Aktivní
391100	Opravná položka k pohledávkám 100%	Rozvahový	Aktivní
391109	Opravná položka k pohledávkám 100%-nedaňová	Rozvahový	Aktivní
395000	Vnitřní zúčtování	Rozvahový	Aktivní
398000	Spojovací účet při sdružení	Rozvahový	Aktivní

Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

úč. sk. 41 Základní kapitál a kapitálové fondy

411000	Základní kapitál	Rozvahový	Pasivní
411100	Základní kapitál-p.Svoboda	Rozvahový	Pasivní
411200	Základní kapitál-p.Březík	Rozvahový	Pasivní
412000	Ážio	Rozvahový	Pasivní
413000	Ostatní kapitálové fondy	Rozvahový	Pasivní
414000	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	Rozvahový	Pasivní
416000	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	Rozvahový	Pasivní
417000	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	Rozvahový	Pasivní
418000	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	Rozvahový	Pasivní
419000	Změny základního kapitálu	Rozvahový	Pasivní

úč. sk. 42 Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

421000	Rezervní fond	Rozvahový	Pasivní
421100	Rezervní fond	Rozvahový	Pasivní
422000	Nedělitelný fond	Rozvahový	Pasivní
423000	Statutární fondy	Rozvahový	Pasivní
426000	Jiný výsledek hospodaření minulých let	Rozvahový	Pasivní
427000	Ostatní fondy	Rozvahový	Pasivní
428000	Nerozdělený zisk minulých let	Rozvahový	Pasivní
428100	Nerozdělený zisk minulých let	Rozvahový	Pasivní
429000	Neuhrazená ztráta minulých let	Rozvahový	Pasivní
429100	Neuhrazená ztráta minulých let	Rozvahový	Pasivní

úč. sk. 43 Výsledek hospodaření

431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Rozvahový	Pasivní
431100	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Rozvahový	Pasivní
432000	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku	Rozvahový	Pasivní

Účtová osnova

Strana 7

Svoboda a Březík - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Tisk všech záznamů

úč. sk. 45	Rezervy		
451000	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	Rozvahový	Pasivní
453000	Rezerva na daň z příjmů	Rozvahový	Pasivní
459000	Ostatní rezervy	Rozvahový	Pasivní
459100	Ostatní rezervy	Rozvahový	Pasivní
úč. sk. 46	Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím		
461000	Bankovní úvěry	Rozvahový	Pasivní
461100	Bankovní úvěry-Raiffeisen	Rozvahový	Pasivní
úč. sk. 47	Dlouhodobé závazky		
471000	Dlouhodobé závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	Rozvahový	Pasivní
472000	Dlouhodobé závazky - podstatný vliv	Rozvahový	Pasivní
473000	Emitované dluhopisy	Rozvahový	Pasivní
474000	Závazky z pronájmu	Rozvahový	Pasivní
475000	Dlouhodobé přijaté zálohy	Rozvahový	Pasivní
478000	Dlouhodobé směnky k úhradě	Rozvahový	Pasivní
479000	Jiné dlouhodobé závazky	Rozvahový	Pasivní
479100	Půjčka p. Svoboda (5mil. Kč)	Rozvahový	Pasivní
479101	Půjčka p. Svoboda (20 tis. EUR)	Rozvahový	Pasivní
479102	Půjčka p. Svoboda (900 tis.Kč)	Rozvahový	Pasivní
479200	Půjčka p. Březík (900 tis.Kč)	Rozvahový	Pasivní
479201	Půjčka p. Březík (20 tis. EUR)	Rozvahový	Pasivní
479202	Půjčka p. Březík (900 tis. Kč)	Rozvahový	Pasivní
479300	Dlouhodobý závazek - p. Svoboda	Rozvahový	Pasivní
úč. sk. 48	Odložený daňový závazek a pohledávka		
481000	Odložený daňový závazek a pohledávka	Rozvahový	Pasivní
481100	Odložená daňová pohledávka	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 49	Individuální podnikatel		
491000	Účet individuálního podnikatele	Rozvahový	Pasivní

Účtová osnova

Svoboda a Březík - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Strana 8

Tisk všech záznamů

Účtová třída 5 - Náklady

úč. sk. 50 Spotřebované nákupy

500000	Spotřebované nákupy	Výsledkový	Daňový
501000	Spotřeba materiálu	Výsledkový	Daňový
501001	Spotřeba materiálu-výroba	Výsledkový	Daňový
501010	Spotřeba jiného materiálu pro výrobu	Výsledkový	Daňový
501011	Související náklady s nákupem materiálu	Výsledkový	Daňový
501012	Spotřeba pomocného materiálu	Výsledkový	Daňový
501013	Spotřeba-vzorky	Výsledkový	Daňový
501100	Spotřeba přepravy-ostatní	Výsledkový	Daňový
501101	Spotřeba přepravy-vlastní	Výsledkový	Daňový
501200	Spotřeba-pohonné hmoty	Výsledkový	Daňový
501300	Náhradní díly-stroje	Výsledkový	Daňový
501301	Náhradní díly-auta	Výsledkový	Daňový
501400	Režijní materiál	Výsledkový	Daňový
501401	Pracovní oděvy	Výsledkový	Daňový
501402	Čistící a hygienické prostředky	Výsledkový	Daňový
501403	Obaly-obchody	Výsledkový	Daňový
501408	Materiál na údržbu	Výsledkový	Daňový
501410	Kancelářský materiál	Výsledkový	Daňový
501500	Materiál na údržbu nemovitostí	Výsledkový	Daňový
501600	DHM od 10-40 tis. Kč	Výsledkový	Daňový
501700	DHM do 10 tis. Kč	Výsledkový	Daňový
501999	Materiál-nedaňový	Výsledkový	Nedaňový
502000	Spotřeba energie	Výsledkový	Daňový
502001	Elektřina	Výsledkový	Daňový
502002	Plyn	Výsledkový	Daňový
502003	Voda	Výsledkový	Daňový
502999	Spotřeba energie-nedaňové	Výsledkový	Nedaňový
503000	Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	Výsledkový	Daňový
504000	Prodané zboží	Výsledkový	Daňový
504100	Prodané zboží	Výsledkový	Daňový
504300	Nakupované pečivo-řgály	Výsledkový	Daňový

úč. sk. 51 Služby

510000	Služby	Výsledkový	Daňový
511000	Opravy a udržování	Výsledkový	Daňový
511100	Opravy a udržování-stroje	Výsledkový	Daňový
511200	Opravy a udržování-auta	Výsledkový	Daňový
511300	Opravy a udržování-budovy	Výsledkový	Daňový
511400	Opravy a udržování-ostatní	Výsledkový	Daňový
512000	Cestovné	Výsledkový	Daňový
512100	Cestovné	Výsledkový	Daňový
512999	Cestovné-nedaňové	Výsledkový	Nedaňový
513000	Náklady na reprezentaci	Výsledkový	Nedaňový
513100	Náklady na reprezentaci	Výsledkový	Nedaňový
518000	Ostatní služby	Výsledkový	Daňový
518100	Přeprava	Výsledkový	Daňový
518200	Internet, poštovné	Výsledkový	Daňový
518201	Telefony	Výsledkový	Daňový
518300	Školení pracovníků	Výsledkový	Daňový
518400	Nájemné obchody	Výsledkový	Daňový
518401	Nájemné ostatní	Výsledkový	Daňový
518500	Softwarové služby	Výsledkový	Daňový
518600	Náklady leasing	Výsledkový	Daňový
518700	Reklama a propagace	Výsledkový	Daňový
518800	Právní a auditorské služby	Výsledkový	Daňový
518801	Bezpečnost práce, revize	Výsledkový	Daňový
518802	Ekologické poradenství	Výsledkový	Daňový
518900	Ostatní služby	Výsledkový	Daňový
518901	Svoz odpadů	Výsledkový	Daňový
518999	Ostatní služby-nedaňové	Výsledkový	Nedaňový

Účtová osnova

Strana 9

Svoboda a Březik - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Tisk všech záznamů

úč. sk. 52	Osobní náklady		
520000	Osobní náklady	Výsledkový	Daňový
521000	Mzdové náklady	Výsledkový	Daňový
521100	Mzdové náklady	Výsledkový	Daňový
521200	Mzdové náklady-odstupné	Výsledkový	Daňový
521300	Náhrady nemoc	Výsledkový	Daňový
522000	Příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti	Výsledkový	Daňový
522100	Příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti	Výsledkový	Daňový
523000	Odměny členům orgánů obchodních korporací	Výsledkový	Nedaňový
524000	Zákonné sociální pojištění	Výsledkový	Daňový
524100	Zákonné sociální pojištění	Výsledkový	Daňový
524200	Zákonné zdravotní pojištění	Výsledkový	Daňový
525000	Ostatní sociální pojištění	Výsledkový	Nedaňový
525100	Zákonné pojištění zaměstnanců	Výsledkový	Nedaňový
526000	Sociální náklady individuálního podnikatele	Výsledkový	Nedaňový
527000	Zákonné sociální náklady	Výsledkový	Daňový
527100	Zákonné sociální náklady-stravenky	Výsledkový	Daňový
527101	Zákonné sociální náklady-ochranné nápoje	Výsledkový	Daňový
527200	Příspěvek na pen. a živ. pojištění	Výsledkový	Daňový
527300	Zákonné sociální náklady-zdravotní prohlídky	Výsledkový	Daňový
528000	Ostatní sociální náklady	Výsledkový	Nedaňový
úč. sk. 53	Daně a poplatky		
530000	Daně a poplatky	Výsledkový	Daňový
531000	Daň silniční	Výsledkový	Daňový
531100	Daň silniční	Výsledkový	Daňový
532000	Daň z nemovitých věcí	Výsledkový	Daňový
532100	Daň z nemovitých věcí	Výsledkový	Daňový
538000	Ostatní daně a poplatky	Výsledkový	Daňový
538100	Dálniční známky	Výsledkový	Daňový
538200	Správní poplatky a kolky	Výsledkový	Daňový
538300	Povinný odvod ÚP podílu ZP	Výsledkový	Daňový
538999	Poplatky-nedaňové	Výsledkový	Daňový
úč. sk. 54	Jiné provozní náklady		
540000	Jiné provozní náklady	Výsledkový	Daňový
541000	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
541100	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
542000	Prodaný materiál	Výsledkový	Daňový
542100	Prodaný materiál	Výsledkový	Daňový
543000	Dary	Výsledkový	Nedaňový
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	Výsledkový	Daňový
545000	Ostatní pokuty a penále	Výsledkový	Nedaňový
545100	Ostatní pokuty a penále	Výsledkový	Nedaňový
546000	Odpis pohledávky	Výsledkový	Nedaňový
548000	Ostatní provozní náklady	Výsledkový	Daňový
548100	Technické zhodnocení do 40 tis. Kč	Výsledkový	Daňový
548200	Pojištění	Výsledkový	Daňový
548300	Ostraha objektu	Výsledkový	Daňový
548400	Ostatní provozní náklady	Výsledkový	Daňový
548900	Ostatní provozní náklady-přefakturace	Výsledkový	Daňový
548999	Ostatní provozní náklady-nedaňový	Výsledkový	Nedaňový
549000	Manka a škody z provozní činnosti	Výsledkový	Daňový
úč. sk. 55	Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti		
551000	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
551001	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
551002	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Nedaňový
551100	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
552000	Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů	Výsledkový	Daňový
554000	Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	Výsledkový	Nedaňový
554100	Tvorba a zúčtování ostatních rezerv-dovolená	Výsledkový	Nedaňový
555000	Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období	Výsledkový	Daňový
557000	Zúčtování oprávek k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku	Výsledkový	Nedaňový
558000	Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti	Výsledkový	Daňový
559000	Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti	Výsledkový	Nedaňový

Účtová osnova

Strana 10

Svoboda a Březík - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Tisk všech záznamů

úč. sk. 56	Finanční náklady		
560000	Finanční náklady	Výsledkový	Daňový
561000	Prodané cenné papíry a podíly	Výsledkový	Daňový
562000	Úroky	Výsledkový	Daňový
562100	Úroky	Výsledkový	Daňový
562200	Úroky-ostatní	Výsledkový	Daňový
563000	Kurzové ztráty	Výsledkový	Daňový
563100	Kurzové ztráty	Výsledkový	Daňový
564000	Náklady z přecenění cenných papírů	Výsledkový	Daňový
566000	Náklady z finančního majetku	Výsledkový	Daňový
567000	Náklady z derivátových operací	Výsledkový	Daňový
568000	Ostatní finanční náklady	Výsledkový	Daňový
568100	Poplatky banka	Výsledkový	Daňový
568200	Povinný odvod ÚP	Výsledkový	Daňový
568300	Ostatní finanční náklady	Výsledkový	Daňový
569000	Manka a škody na finančním majetku	Výsledkový	Daňový
úč. sk. 57	Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti		
574000	Tvorba a zúčtování finančních rezerv	Výsledkový	Nedaňový
579000	Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti	Výsledkový	Nedaňový
úč. sk. 58	Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace		
580000	Mimořádné náklady	Výsledkový	Nedaňový
582000	Škody	Výsledkový	Nedaňový
584000	Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv	Výsledkový	Nedaňový
588000	Ostatní mimořádné náklady	Výsledkový	Nedaňový
589000	Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti	Výsledkový	Nedaňový
úč. sk. 59	Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů		
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	Výsledkový	Nedaňový
591100	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	Výsledkový	Nedaňový
592000	Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená	Výsledkový	Nedaňový
592100	Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená	Výsledkový	Nedaňový
593000	Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná	Výsledkový	Nedaňový
594000	Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená	Výsledkový	Nedaňový
595000	Dodatečné odvody daně z příjmů	Výsledkový	Nedaňový
596000	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	Výsledkový	Nedaňový
597000	Převod provozních nákladů	Výsledkový	Daňový
598000	Převod finančních nákladů	Výsledkový	Daňový

Účtová třída 6 - Výnosy

úč. sk. 60	Tržby za vlastní výkony a zboží		
600000	Tržby za vlastní výkony a zboží	Výsledkový	Daňový
601000	Tržby za vlastní výrobky	Výsledkový	Daňový
601100	Tržby za vlastní výrobky	Výsledkový	Daňový
601200	Tržby za vlastní výrobky-obchody	Výsledkový	Daňový
602000	Tržby z prodeje služeb	Výsledkový	Daňový
602100	Tržby z prodeje služeb	Výsledkový	Daňový
602200	Tržby z reklamy	Výsledkový	Daňový
602300	Tržby z pronájmu	Výsledkový	Daňový
604000	Tržby za zboží	Výsledkový	Daňový
604100	Tržby za zboží	Výsledkový	Daňový
úč. sk. 61			
610000	Změny stavu zásob vlastní činnosti	Výsledkový	Daňový
611000	Změna stavu nedokončené výroby	Výsledkový	Daňový
613000	Změna stavu výrobků	Výsledkový	Daňový

Účtová osnova

Strana 11

Svoboda a Březik - pečivo s.r.o.

IČ: 26225751

Rok: 2015

Dne: 12.04.2016

Tisk všech záznamů

úč. sk. 62

620000	Aktivace	Výsledkový	Daňový
621000	Aktivace materiálu a zboží	Výsledkový	Daňový
622000	Aktivace vnitropodnikových služeb	Výsledkový	Daňový
623000	Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	Výsledkový	Daňový
624000	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	Výsledkový	Daňový

úč. sk. 64 Jiné provozní výnosy

640000	Jiné provozní výnosy	Výsledkový	Daňový
641000	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
641100	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
642000	Tržby z prodeje materiálu	Výsledkový	Daňový
642100	Tržby z prodeje materiálu	Výsledkový	Daňový
642200	Tržby z prodeje prošlého zboží, zmetků	Výsledkový	Daňový
644000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	Výsledkový	Daňový
644100	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	Výsledkový	Daňový
646000	Výnosy z odepsaných pohledávek	Výsledkový	Daňový
648000	Ostatní provozní výnosy	Výsledkový	Daňový
648100	Ostatní provozní výnosy-zakrouhlení	Výsledkový	Daňový
648200	Ostatní provozní výnosy-předepsané náhrady	Výsledkový	Daňový
648300	Ostatní provozní výnosy-dotace	Výsledkový	Daňový
648400	Ostatní provozní výnosy-přefakturace	Výsledkový	Daňový
648500	Ostatní provozní výnosy-odpad	Výsledkový	Daňový
648999	Ostatní provozní výnosy - přeplatky	Výsledkový	Nedaňový

úč. sk. 66 Finanční výnosy

660000	Finanční výnosy	Výsledkový	Daňový
661000	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	Výsledkový	Daňový
662000	Úroky	Výsledkový	Daňový
662100	Úroky z BÚ	Výsledkový	Daňový
663000	Kurzové zisky	Výsledkový	Daňový
663100	Kurzové zisky	Výsledkový	Daňový
664000	Výnosy z přecenění cenných papírů	Výsledkový	Daňový
665000	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	Výsledkový	Daňový
666000	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	Výsledkový	Daňový
667000	Výnosy z derivátových operací	Výsledkový	Daňový
668000	Ostatní finanční výnosy	Výsledkový	Daňový
668100	Ostatní finanční výnosy	Výsledkový	Daňový

úč. sk. 68

680000	Mimořádné výnosy	Výsledkový	Daňový
688000	Ostatní mimořádné výnosy	Výsledkový	Daňový

úč. sk. 69 Převodové účty

697000	Převod provozních výnosů	Výsledkový	Daňový
698000	Převod finančních výnosů	Výsledkový	Daňový

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty**úč. sk. 70 Účty rozvahné**

701000	Počáteční účet rozvahný	Závěrkový	
702000	Konečný účet rozvahný	Závěrkový	

úč. sk. 71 Účet zisků a ztrát

710000	Účet zisků a ztrát	Závěrkový	
--------	--------------------	-----------	--

úč. sk. 79 Podrozvahové účty

799000	Evidenční účet	Podrozvahový	Pasivní
--------	----------------	--------------	---------

PŘÍLOHA P2: NÁVRH NA VYŘAZENÍ (PŘÍLOHA SMĚRNICE Č. 6)

Svoboda a Březík - pečivo s.r.o.

U Tescomy

235

Zlín

**Návrh na vyřazení majetku č.
1/2015**

(majetek nad 40 tis. Kč)

Inventární číslo	Rok pořízení	Název	Cena	Zůstatková cena	Způsob vyřazení
Celkem vyřazený majetek					

Zdůvodnění:

Jednatel:

Zaúčtoval:

Datum:

PŘÍLOHA P3: PRŮVODNÍ LIST K FYZICKÉMU SOUPISU MAJETKU A ZÁVAZKŮ (PŘÍLOHA SMĚRNICE Č. 8)

**Průvodní list k fyzickému soupisu majetku a závazků
(§ 30, odst. 7 písm. a-h) zákona o účetnictví v platném znění)**

- 1) **Druh majetku(závazku):** účet: místo uložení:
- 2) **Způsob zjišťování skutečného stavu:**
- a) počítáním
 - b) vážením
 - c) měřením metrem (tyčí) - hutní materiál, kapaliny
 - d) měření speciálním měřidlem (plyny)
 - e) technickým propočtem (např. sypké materiály a materiály nepravidelných tvarů)
 - f) jiným způsobem:
 - g) odhadem (výjimečné případy – pouze v případech, kdy nebylo možné zjistit jiným způsobem, např. klimatické podmínky, apod.)
 - h) dle nabývacích dokladů (dokladové inventarizace)
- 3) **Ocenění majetku (závazků) k okamžiku ukončení inventury** (viz § 26, odst.1,2ZoÚč)
- Ocenění majetku (závazků)
- a) odpovídá ocenění v účetnictví
 - b) neodpovídá ocenění v účetnictví
- Návrh správného ocenění (v případě zjištění varianty ad b/ předchozího odstavce):
- a) výčet položek
 - b) samostatná příloha
- 4) **Okamžik zahájení a ukončení inventury:**
- a) zahájení: datum: hodina:
 - b) ukončení: datum: hodina:
- 5) **Podpisový záznam osob (DIK) odpovědných za:**
- a) za správnost zjištění skutečného stavu:
(při větší skupině osob na sam.příloze)
 - b) za provedení inventury:
(při větší skupině osob na sam.příloze)
- 6) **Přílohy:**
- výčet soupisových listů (počet ks:)
- další přílohy:
- a) soupis neupotřebitelného (pomaluobrátkového majetku)
 - b) návrh na snížení ocenění (majetek - § 26, odst. 1 ZoÚč)
 - c) návrh na zvýšení ocenění (závazky - § 26, odst. 2 ZoÚč)