

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

**Vnitropodnikové směrnice upravující účetnictví
v praxi konkrétního podniku**

**Internal directives on accounting practice in a
particular company**

Jana Marková

Plzeň 2014

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana MARKOVÁ**
Osobní číslo: **K11B0386P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Vnitřní směrnice upravující účetnictví v konkrétním podniku**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Zpracujte teoretické poznatky týkající se vnitropodnikových směrnic v účetnictví na základě prostudované literatury.
2. Charakterizujte konkrétní společnost.
3. Analyzujte význam a využití vnitropodnikových účetních směrnic v daném podniku.
4. Navrhněte nové upravené vnitropodnikové účetní směrnice pro podnik.

Rozsah grafických prací: **neuveden**
Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- **BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír.** *Účetnictví I.* Praha: Institut Svazu účetních, 2006. ISBN 80-86716-29-5
- **KOVALÍKOVÁ, Hana.** *Vnitřní směrnice pro podnikatele.* Praha: Anag, 2010. ISBN 978-80-7263-604-4
- **LOUŠA, František.** *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví.* Praha: Grada Publishing, 2006. ISBN 80-247-1259-8
- **SVATOŠOVÁ, Jana; TRÁVNÍČKOVÁ, Jana.** *Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele 2012.* Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-729-4

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Veronika Burešová**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **25. října 2013**
Termín odevzdání bakalářské práce: **25. dubna 2014**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 25. října 2013

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

Vnitropodnikové směrnice upravující účetnictví v praxi konkrétního podniku

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne

.....

podpis autora

Poděkování

Ráda bych tímto chtěla poděkovat za odborné rady, metodické vedení a náměty Ing. Veronice Burešové, vedoucí mé bakalářské práce. Mé poděkování patří také Miroslavě Fialové ze společnosti BRUSH SEM s.r.o. za ochotné jednání a spolupráci.

Obsah

| | |
|--|----|
| Úvod..... | 7 |
| 1 Teoretická východiska | 9 |
| 1.1 Podstata finančního účetnictví | 9 |
| 1.2 Definice vnitropodnikových směrnic..... | 11 |
| 1.3 Potřeba tvorby vnitropodnikových směrnic..... | 12 |
| 1.4 Právní úprava vnitropodnikových směrnic | 15 |
| 1.5 Náležitosti a úprava vnitropodnikových směrnic | 18 |
| 1.6 Charakteristika vybraných jednotlivých vnitropodnikových směrnic | 21 |
| 1.6.1 Systém zpracování účetnictví | 21 |
| 1.6.2 Oběh účetních dokladů | 23 |
| 1.6.3 Účtový rozvrh | 24 |
| 1.6.4 Účetní závěrka | 25 |
| 1.6.5 Podpisové záznamy..... | 26 |
| 1.6.6 Zásoby – oceňování, evidence, účtování | 27 |
| 1.6.7 Stanovení zásad pro časové rozlišení nákladů a výnosů..... | 28 |
| 1.6.8. Stanovení zásad pro použití dohadných položek | 28 |
| 1.6.9. Používání cizích měn a stanovení kursů, kurzové rozdíly..... | 29 |
| 2 Praktická část | 30 |
| 2.1 Charakteristika vybraného podniku | 30 |
| 2.2 Systém tvorby vnitropodnikových směrnic ve společnosti | 32 |
| 2.2.1 Analýza současného stavu směrnic ve společnosti..... | 32 |
| 2.2.2 Formální úprava současného stavu vnitropodnikových směrnic | 33 |
| 2.2.3 Charakteristika vnitropodnikových směrnic ve společnosti | 34 |
| 2.3 Návrh na úpravu a tvorbu nových vnitropodnikových směrnic ve společnosti.... | 44 |
| Závěr | 53 |

| | |
|---------------------------------|----|
| Seznam tabulek | 54 |
| Seznam obrázků | 54 |
| Seznam použité literatury | 55 |
| Seznam příloh | 57 |

Úvod

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou vnitropodnikových směrnic upravujících účetnictví v konkrétním podniku. Vnitropodnikové směrnice jsou předpisy uvnitř účetní jednotky, které upravují sledované skutečnosti při zachycování hospodářských operací. Správně vytvořené a aktualizované vnitřní směrnice vycházející z platné právní legislativy napomáhají účetní jednotce k lepší orientaci v účetních záležitostech a plánování v podniku.

Tato práce se skládá z teoretické a praktické části. Cílem teoretické části je vymezení hlavních poznatků vnitropodnikových směrnic na základě literární rešerše a identifikovat klíčové vazby těchto předpisů. Nadále komparace názorů na toto téma od různých autorů a charakteristika vybraných nejčastěji používaných vnitropodnikových směrnic.

Cílem praktické části je zhodnocení systému tvorby a aktuálního obsahu vnitropodnikových účetních směrnic ve společnosti BRUSH SEM s.r.o. a navržení případných úprav směrnic, které by mohly být pro podnik přínosné.

Teoretická část této práce bude zaměřena na zpracování získaných informací o vnitropodnikových účetních směrnicích. Bude vycházeno z analýzy získaných teoretických poznatků z prostudované literatury a právních předpisů, zejména ze zákona o účetnictví. Rovněž tato část obsahuje charakteristiku některých nejčastěji používaných vnitropodnikových směrnic a přehled právních předpisů, kterými by se měla každá účetní jednotka při jejich tvorbě řídit. Dále je zde uvedena forma, náležitosti a nejčastěji prováděné chyby při tvorbě těchto vnitřních předpisů. Součástí jsou i názory různých autorů a citace z prostudované literatury.

Obsahem praktické části bude charakteristika vybrané společnosti BRUSH SEM s.r.o. Popsání základních údajů společnosti včetně organizační struktury. Následovat bude analýza systému tvorby vnitropodnikových účetních směrnic v podniku. Rovněž bude obsahem rozbor jednotlivých vnitřních směrnic, které byly vytvořeny útvarem Ekonomika v této společnosti. Na základě požadavků legislativních předpisů byla provedena komparace obsahové a formální náplně vnitropodnikových účetních směrnic ve sledované společnosti. Následně budou doporučeny případné změny v účetních směrnicích, které by mohly být pro podnik přínosné.

V této práci budou uplatněny metody sběru informací, komparace, analýza textů vnitropodnikových směrnic a rozhovor s odpovědným pracovníkem ekonomického útvaru.

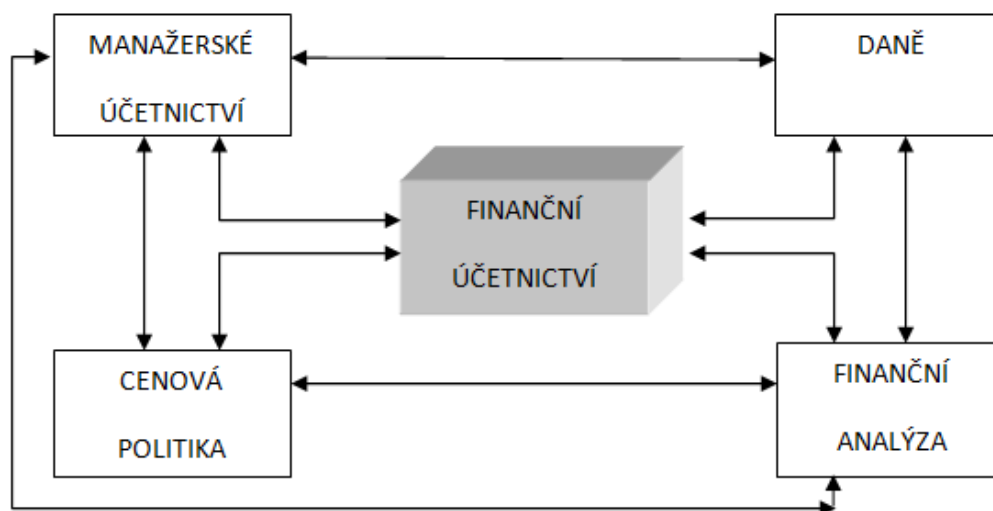
1 Teoretická východiska

1.1 Podstata finančního účetnictví

Účetnictví je proces sdělující informace o účetní jednotce směrem k zainteresovaným uživatelům. Účetnictví je nazýváno jazykem obchodu. To znamená, že informace o ekonomických informacích slouží různým uživatelům k ekonomickým rozhodnutím. Účetnictví se dělí na několik specializací. Jednou z těchto specializací je finanční účetnictví. Finanční účetnictví se zabývá historickými informacemi a zpracovává tyto informace do přehledné a čitelné formy pro vlastníky, investory, věřitele, atd. Hlavní účel finančního účetnictví je příprava a prezentace obecných finančních údajů. Pro finanční účetnictví je charakteristické dodržování účetních standardů. (www.accountingverse.com)

Z vymezení podstaty finančního účetnictví vyplývá, že účetnictví je ucelený systém informací vyjádřený v penězích. Finanční účetnictví má vzájemné vazby s dalšími informačními systémy a ekonomickými disciplinami. Úkolem účetnictví je číselně zachytit hospodářské dění a zaznamenávat skutečný stav a pohyb majetkových složek a závazků za určité časové období. Finanční účetnictví by mělo podávat pravdivý obraz o finanční situaci podniku. (Březinová; Munzar, 2006)

Obr. č. 1: Základní vazby účetnictví s jinými systémy



Zdroj: Březinová; Munzar, 2006

Podstatou účetnictví je poskytování informací určeným uživatelům pro účely nakládání s majetkem, rozhodování, řízení a kontrolu.

Účetnictví musí:

- zjistit a získat potřebné informace, ověřit jejich správnost a pravdivost,
- získané informace včetně vzájemných vazeb přehledně a systematicky zpracovat,
- srozumitelně a přehledně zpracovat informace uživatelům formou výkazů, komentářů, vysvětlivek a analýz,
- informace zkontrolovat a ověřit před předáním uživatelům.

K zajištění základních prvků v účetnictví jsou sestavovány odlišné typy účetních systému a sestav, jejichž použití je především dáno:

- právním systémem v dané zemi,
- předmětem činnosti, organizací a velikostí dané účetní jednotky,
- finančními prostředky vyčleněnými na zajištění účetnictví,
- kvalitou účetních pracovníků a manažerů na daném úseku,
- vědomím, zájmem a potřebou zaměstnanců a vlastníků o informace z účetnictví.

Charakteristika účetních informací:

Z různých účetních systémů lze vysledovat základní kvalitativní charakteristiky a z pohledu finálních účetních informací je zejména kladen důraz na tyto:

- **významnost**: za významné informace lze označit ty, které mají schopnost ovlivnit ekonomické rozhodování uživatele,
- **spolehlivost**: informace je spolehlivá v případě, že zobrazuje podstatu ekonomického jevu,
- **srovnatelnost**: možnost srovnání získaných účetních informací s předchozími obdobími,
- **srozumitelnost**: údaje by měly být uvedeny tak, aby uživatelé byli schopni těmto informacím porozumět.

Regulace účetnictví v České republice je dána zákonem o účetnictví. Na tento zákon dále navazují prováděcí vyhlášky. Vyhlášky se zabývají vybranými ustanoveními zákona o účetnictví a podrobněji stanovují způsob provádění zákona. České účetní standardy obsahují podrobnější postupy účtování a aplikování účetních metod v praxi. Každý subjekt si sestavuje své vnitropodnikové předpisy pro vedení účetnictví. A právě

vnitropodnikovým účetním předpisům je věnována tato práce. (Březinová; Munzar, 2006)

1.2 Definice vnitropodnikových směrnic

Dle Kovalíkové (2010) je hlavním smyslem vnitropodnikových směrnic zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací ve vnitřních útvarech a to ve stejném čase. Potřebný je zde jednotný postup pro řešení podobných operací, a to pro správné posouzení a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce. Důležitým důvodem pro vytvoření směrnic je tvorba určitého nástroje pro řízení účetní jednotky. Pokud účetní jednotka vytvoří příslušné směrnice správně, minimalizuje tím riziko porušování právních předpisů.

Dále Kovalíková (2010) uvádí další důvod proč mít v podniku správně vytvořené směrnice. Je to snazší a jednodušší postup při kontrole účetnictví, kterou provádějí zaměstnanci finančního úřadu. Z praxe je známo, že kontroly probíhají mnohem snadněji, když jsou pracovníkům předloženy vnitropodnikové směrnice.

Další zdroj charakterizuje vnitropodnikové směrnice jako stanovení pravidel, podmínek, povinností, odpovědností a pravomocí v určité pracovní činnosti. Smysl účetních směrnic je aplikovat předpisy dané zákonem na konkrétní situace v účetní jednotce. Vnitropodnikové účetní směrnice by měly být součástí kultury podniku a stát se využívaným nástrojem, který usnadňuje orientaci v operativních činnostech podniku. (www.mzdovapraxe.cz, 2007)

Louša (2006) ve své publikaci uvádí, že úloha vnitropodnikových směrnic spočívá především v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností, které nastanou v různých vnitropodnikových útvarech. Tímto vnitřní směrnice napomáhají při vnitropodnikovém plánování. Jednotný postup musí být zajištěný i v čase. To znamená, že vnitropodnikový předpis přispívá k zachování stejného postupu a řešení podobných situací, které nastanou v různých účetních obdobích.

Autoři se tedy ve svých definicích významu vnitropodnikových směrnic téměř shodují. Vnitřní účetní směrnice jsou předpisy, kterými jsou upravovány jednotlivé činnosti v účetnictví a stanovují osoby zodpovědné za vykonávání těchto činností. Kvalitně vypracované vnitropodnikové směrnice přispívají k lepšímu a efektivnějšímu chodu účetní jednotky a mohou tak zkvalitnit řízení a plánování podniku. Také se mohou stát

velice nápomocné při vnějších nebo vnitřních kontrolách prováděných v účetní jednotce. Úkolem těchto vnitřních předpisů je tedy především stanovení konkrétních pravidel a postupů při účtování a zachycování hospodářských operací. Usnadnit tak práci jednotlivým zaměstnancům účetní jednotky i vnějším pracovníkům, kteří provádějí kontroly v podniku. Základním předpokladem u vnitropodnikových směrnic je, aby byly zpracovány v souladu se všemi platnými zákony a předpisy. Správně zpracované a pravidelně aktualizované směrnice se tak mohou stát oporou účetní jednotky a také jistotou, že nedochází k porušování právních předpisů v účetnictví.

1.3 Potřeba tvorby vnitropodnikových směrnic

Potřeba tvořit vnitropodnikové směrnice by měla především vycházet z vnitřní potřeby účetní jednotky. Existují i takové směrnice, které by měly být vydávány v každé účetní jednotce, protože je to vyžadováno zákony. Dle zákona o účetnictví má každá účetní jednotka podle § 8 povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazným způsobem, srozumitelně, přehledně a způsobem, který zaručuje trvalost účetních záznamů. Účetnictví je správné tehdy, jestliže ho účetní jednotka vede tak, aby to neodporovalo a neobcházelo účel tohoto zákona a dalších předpisů. (Louša, 2006)

„Dalším úkolem směrnic je vyjádření vůle odpovědných pracovníků účetní jednotky postupovat v určitých konkrétních situacích správně. V tomto případě plní vnitropodnikové směrnice úlohu vnitřních pravidel odpovídajících platným legislativním normám, kterými se musí všichni pracovníci řídit. Nelze totiž spoléhat na paměť, nehledě k tomu, že pamětníci mohou odcházet a nově příchozí pracovníci mohou třeba i neúmyslně porušovat zákon díky nevědomosti. Pokud se zaměstnanci musí řídit směrnicemi, je třeba je s nimi prokazatelně seznámit. Současně je nezbytné vydané směrnice aktualizovat a udržovat je tak v platnosti.“ (www.accontes.cz, 2010)

Mezi úkoly vnitropodnikových směrnic patří:

„Rozpracovat některé oblasti činností tak, aby fungovaly bezproblémové řídicí vztahy a byla stanovena konkrétní odpovědnost příslušných zaměstnanců.

Upravovat činnosti a postupy, u kterých to vyžadují právní předpisy, nebo pro které se úprava považuje z hlediska účetní jednotky za potřebnou a užitečnou s ohledem na význam, opakovanost výskytu apod.“ (www.mzdovapraxe.cz, 2007)

Zásady pro vytváření vnitropodnikových směrnic:

„Vnitřní směrnice musí být logická, přehledná, stručná, text musí být srozumitelný a jednoznačný.

I při své stručnosti musí směrnice řádně řešit vymezené postupy. Vymezené postupy je nutné uspořádat tak, aby se stejná problematika shrnula do společné směrnice a odstranilo se tak zbytečné opakování.“ (www.mzdovapraxe.cz, 2007)

Z důvodu existence velkého množství účetních předpisů v jednotlivých organizacích i složitosti právního řádu nemohou být účetními předpisy zcela upraveny všechny účetní případy. Pokud účetní případ není výslovně upraven těmito účetními zásadami, účetní jednotka si může zvolit svůj vlastní postup. Tento zvolený postup musí být v souladu s účetní legislativou a tím i v souladu s účetními zásadami. (Svatošová, Trávníčková, 2012)

Zde je uvedeno jedenáct základních v běžné praxi používaných **účetních zásad**, které vycházejí ze zákona o účetnictví:

Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti

Účetní jednotky mají povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazně, srozumitelně a přehledně, tak aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o účetnictví. Zobrazení účetnictví je věrné, pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, přičemž tento stav je zobrazen v souladu s účetními metodami. Použití účetních metod je uloženo účetní jednotce zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Účetnictví je vedeno poctivě, jestliže jsou při jeho vedení použity postupy, které vedou k dosažení věrnosti. Účetní jednotka je povinna zvolit si tu metodu účtování, která zobrazí skutečný stav nejlépe.

Akruální princip

Pojem akruální princip v zákoně o účetnictví nenajdeme, ale v § 3 je o akruálním principu zmínka. Jedná se tedy o to, aby skutečnosti předmětu účetnictví, byly zaúčtovány v tom období, se kterým věcně a časově souvisí. Aby se o nákladech a výnosech účtovalo bez ohledu na zaplacení nebo přijetí.

Princip podvojnosti a souvztažnosti

Tento princip je zásada zobrazení skutečnosti tak, aby se vždy změna v účetnictví zobrazila na obou stranách účtů, na straně Má dáti a na straně Dal. Princip souvztažnosti znamená, že účetní případ se má zaúčtovat právě na těchto dvou stranách účtů Má dáti a Dal, které nejuvěrněji zobrazí účetní případ.

Zásada opatrnosti

Tato zásada vyplývá z toho, že účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují pouze zisky, kterých bylo dosaženo a jsou brány všechna možná rizika i ztráty, které se mohou týkat majetku i závazků a jsou tedy známy okamžiky sestavení účetní závěrky. Jsou známa i všechna snížení hodnoty, aniž by bylo známo, zda je výsledkem hospodaření zisk nebo ztráta. Dle § 26 zákona o účetnictví, je tato zásada naplňována pomocí rezerv, opravných položek a odpisů.

Dokladovost a inventarizace

Každý účetní případ se má zaznamenat účetním zápisem a také doložit účetním dokladem, jehož průkaznost je poté prokázána v inventarizaci.

Okamžik uskutečnění účetního případu

Jedná se o stanovení okamžiku vzniku účetního případu ve společnosti.

Zákaz kompenzace

Jedná se o povinnost účtovat o aktivech a pasivech, nákladech a výnosech zvláště bez vzájemného vyrovnání. Existují však výjimky stanovené v prováděcích právních předpisech.

Stálost metod

Tato zásada vyplývá z toho, že účtování operací, oceňování, odepisování aktiv a náplň jednotlivých položek by měly být časově shodné. Zaručuje se zde srovnatelnost z časového hlediska.

Zásada historické pořizovací ceny

Z této zásady vyplývá, že převážná část majetku a závazků se v účetnictví oceňuje pořizovacími cenami. Přechné snížení ceny se tedy nepřímým vyjadřuje pomocí opravných položek a o zvýšení ceny se neúčtuje.

Bilanční kontinuita

Tato zásada znamená, že konečný stav rozvahových účtů se zároveň stává stavem počátečním v následujícím období.

Zásada nepřetržitosti trvání účetní jednotky

Účetní jednotka je povinna použít účetní metody způsobem, který vychází z toho, že podnik bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti a zabraňovat situacím, které by mohly jeho existenci ohrozit. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Účetní zásady jsou soubory pravidel, které musí účetní jednotky dodržovat při vedení účetnictví. Nejsou samostatným právním předpisem, ale většina z nich je zapracována do zákona o účetnictví.

1.4 Právní úprava vnitropodnikových směrnic

Každý rok musí účetní jednotky sledovat legislativní změny v oblasti účetnictví. Proto je nejen důležité vytváření nových vnitropodnikových směrnic, ale také jejich dodržování a následná aktualizace. Aktualizace vnitřních směrnic prováděná pravidelně vychází ze zákonů a také ze změn uvnitř společnosti. (www.mzdovapraxe.cz, 2007)

Přehled předpisů, kterými je zapotřebí se řídit při tvorbě směrnic:

- zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, aktuální úplné znění,
- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmu, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 280/2009 Sb., o daňovém řádu,
- zákona č. 219/1995 Sb., o devizovém zákoně,

- zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů,
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen České účetní standardy pro podnikatele). (Kovalíková, 2012)

Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je základní právní norma, kterou je upraveno účetnictví. Tento zákon je provázán s řadou dalších předpisů a je velmi ovlivněn mezinárodní regulací účetnictví.

- Vymezuje účetní jednotky,
- stanovuje předmět účetnictví,
- vymezuje účetní období,
- stanovuje základní povinnosti spojené s konsolidovanou účetní závěrkou,
- stanovuje způsoby oceňování,
- vymezuje podmínky průkaznosti, oprav a úschovy účetních záznamů,
- vymezuje rozsah účetnictví, povinné náležitosti, informace související s účetními doklady a zapisování účetních zápisů do účetních knih,
- zabezpečuje požadavky kladené na účtový rozvrh a směrnou účtovou osnovu,
- vymezuje okamžik sestavení účetní závěrky, povinnost ověřování účetní závěrky auditorem, výroční zprávu společnosti a způsob zveřejnění informací. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Vyhláškou 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.

Tato vyhláška zpracovává příslušné předpisy Evropské unie a vydává ji Ministerstvo financí ČR. Vyhláška upravuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, směrnou účtovou osnovou, účetní metody, uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, vymezení položek majetku a jiných aktiv a závazků, metody konsolidace účetní závěrky, atd. (Vyhláška č. 500/2002 Sb.)

České účetní standardy:

K dispozici je dvacet tři účetních standardů, které slouží jako metodická pomůcka v účetnictví. Jsou vydávané Ministerstvem financí ČR, není to norma, která se má bezpodmínečně dodržovat. Standardy mají podrobně rozvádět účetní metody a stanovují postupy účtování v účetních případech nebo pro vymezené skupiny majetku a slouží pro dosažení souladu v účetnictví. Tyto standardy byly vytvořeny z původních opatření, pokynů a sdělení ministerstva financí. (Březinová; Munzar, 2006)

Přehled účetních standardů:

Tab. č. 1: České účetní standardy

| | |
|-----|---|
| 001 | Účty a zásady účtování na účtech |
| 002 | Otevírání a uzavírání účetních knih |
| 003 | Odložená daň |
| 004 | Rezervy |
| 005 | Opravné položky |
| 006 | Kursově rozdíly |
| 007 | Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob |
| 008 | Operace s cennými papíry a podíly |
| 009 | Deriváty |
| 010 | Zvláštní operace s pohledávkami |
| 011 | Operace s podnikem |
| 012 | Změny vlastního kapitálu |
| 013 | Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek |
| 014 | Dlouhodobý finanční majetek |
| 015 | Zásoby |
| 016 | Krátkodobý finanční majetek |
| 017 | Zúčtovací vztahy |
| 018 | Kapitálové účty a dlouhodobé závazky |
| 019 | Náklady a výnosy |
| 020 | Konsolidace |
| 021 | Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace |
| 022 | Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby |
| 023 | Přehled o peněžních tocích |

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Zde je uveden přehled povinných vnitropodnikových směrnic v podniku:

- Účtový rozvrh.
- Odpisový plán.
- Podpisové záznamy.
- Stanovení druhů zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby v případech, že se o zásobách účtuje způsobem A.
- Rozpouštění nákladů.
- Časové rozlišení nákladů a výnosů.
- Používání cizích měn, kurzové rozdíly.
- Deriváty.
- Konsolidační pravidla.
- Poskytování cestovních náhrad.

Vnitropodnikové účetní směrnice nemusejí být vydávány samostatně, ale mohou být součástí jedné. Účetní jednotka si bude vytvářet jen ty vnitřní předpisy, pro které má náplň. Například odpisový plán může být součástí směrnice dlouhodobého majetku. (Kovalíková, 2010)

1.5 Náležitosti a úprava vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice jsou závazné pro všechny zaměstnance účetní jednotky. Pracovníci se mohou dopustit závažného porušení pracovní kázně, tím že nedodrží pravidla a postupy uvedené ve vnitřních směrnicích. Je tedy velice důležité, aby byli zaměstnanci seznámeni s těmito předpisy. U vnitropodnikové směrnice není tedy přesně stanovená forma, ale důležitý je obsah směrnice. (Kovalíková, 2012)

Dle Kovalíkové (2012) mohou být směrnice vydávány jako:

- **metodické směrnice:** tyto směrnice popisují obecně pracovní postupy ve společnosti,
- **vnitřní směrnice:** neveřejné předpisy upravující pravidla, povinnosti a odpovědnosti v konkrétním podniku,
- **organizační směrnice:** směrnice určující jednotný postup při důležitých organizačních opatřeních v konkrétním podniku,
- **pokyny:** závazný vnitřní předpis, který vydává ředitel společnosti a kterým se musí řídit všichni zaměstnanci ve společnosti,

- **oběžníky:** důležité sdělení, které informují hromadně zaměstnance v celém podniku,
- **dopisy:** sdělení, které jsou zasílány konkrétním osobám ve společnosti,
- **rozhodnutí:** tento jednorázový předpis vydává ve společnosti zpravidla ředitel, tímto vnitřním předpisem se musí řídit všichni příslušní zaměstnanci,
- **nařízení, příkazy:** zpravidla jednorázové vnitřní předpisy, kterými vedení společnosti ukládá splnění povinností,
- **pokyny generálního ředitele:** závazné vnitřní předpisy ukládané generálním ředitelem společnosti.

Obvykle se v podnicích vyskytuje několik názvů podle povahy předpisu. Vnitřní směrnice bývá základním důležitým předpisem. Dále nařízení, příkaz nebo pokyn mohou být v podniku vydávány pro akce, které se konají jednou ročně.

Pracovní pokyny mohou být např. následující:

- postup při zajišťování bankovní záruky,
- účetní závěrka roku,
- provádění fyzických inventur v průběhu účetního období.

V účetní jednotce je tedy možné vydávat současně různé typy směrnic. Je doporučeno, aby se směrnice skládaly alespoň ze dvou částí. První část jako obecná, ve které je vhodné uvést předpisy a zároveň přesné citace těchto předpisů, na základě kterých byla směrnice sestavena. Druhá část by se měla týkat konkrétního postupu účetní jednotky. (Kovalíková, 2010)

Směrnice by měly obsahovat tyto údaje:

- **název účetní jednotky:** jednoznačný a přesný název účetní jednotky,
- **název vnitropodnikového předpisu:** název vymezující obsah předpisu včetně označení pořadovým číslem,
- **datum vydání předpisu:** datum, které označuje vydání příslušného předpisu,
- **označení tzv. rozdělovníku:** rozdělovník podává informace o tom kolik exemplářů je vydáno a kdo tyto exempláře v podniku obdrží,
- **revize:** podává informace o přepracování či aktualizování vnitřního předpisu,
- **označení osob,** které směrnici vypracovávaly, kontrolovaly a schválily,
- **datum účinnosti:** od kterého data nabývají vnitřní směrnice platnosti. (www.mzdovapraxe.cz, 2007)

Nejčastější chyby při sestavování vnitropodnikových směrnic:

Největší chybou je především to, že v podniku mohou chybět vytvořené směrnice. V jiném případě účetní jednotka vnitropodnikové směrnice sestavené má, ale nejsou aktualizovány podle nové legislativy. Dále se mohou v podniku vyskytovat účetní směrnice s různými nedostatky. Formální nedostatky lze stručně popsat takto:

- směrnice mohou postrádat systematickosti a logiku uspořádání,
- směrnice mohou být nepřehledné,
- směrnice není stručná, jasná a výstižná,
- ve směrnicích se vyskytují gramatické chyby, tzn. možnost výskytu jazykové nesprávnosti,
- chybně uspořádané obsahové náležitosti, zejména v závěrečném uspořádání,
- nepřehlednost a chaotické členění a číslování,
- absence určení zodpovědné osoby za tvorbu a aktualizaci vnitřních účetních směrnic,
- chybné používání zkratk ve směrnicích,
- pouhé opsání předpisů se nedá nazvat vnitřní normou,
- mohou se vyskytovat odkazy na software, který se již v daném podniku nepoužívá,
- chybí systém archivování a skartování,
- kontrolní orgány dostávají předkládané opsané a nekonkretizované směrnice jiných účetních jednotek,
- směrnice nejsou aktualizovány pravidelně v souladu s legislativními změnami.

(www.mzdovapraxe.cz, 2007)

Rozdělení vnitropodnikových směrnic:

Vnitřní směrnice mohou být rozděleny do tří skupin. Podle toho, zda jsou vyžadovány zákonem, nebo jsou vytvářeny dle účelu účetní jednotky.

Vnitropodnikové předpisy **povinné**, dle účetních předpisů (jsou dané zákonem o účetnictví, účetními standardy nebo prováděcí vyhláškou).

Vnitropodnikové předpisy **vyplývající z jiných právních předpisů**.

Vnitropodnikové předpisy **doporučené**, jejichž obsah i rozsah je zde dán velikostí, strukturou a také předmětem činnosti dané společnosti. (Kovalíková, 2012)

1.6 Charakteristika vybraných jednotlivých vnitropodnikových směrnic

Na základě prostudovaných odborných zdrojů byly vybrány některé obecné vnitropodnikové směrnice a blíže charakterizovány. Dále se tyto teoretické poznatky promítnou do praktické části této práce. Blíže charakterizované vnitřní účetní směrnice byly vybrány ze seznamu nejčastěji používaných vnitropodnikových směrnic:

- Systém zpracování účetnictví, účetní metody.
- Účtový rozvrh.
- Oběh účetních dokladů.
- Podpisové záznamy osob a odpovědnostní řád.
- Zásoby-oceňování, evidence, účtování.
- Zásoby vytvořené vlastní činností, nedokončená výroba.
- Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.
- Časové rozlišování nákladů a výnosů.
- Tvorba a používání opravných položek.
- Zásady pro používání dohadných položek.
- Zásady pro tvorbu a používání rezerv.
- Pokladna.
- Cestovní výdaje.
- Používání cizích měn a stanovení kurzů a kurzové rozdíly.
- Inventarizace majetku a závazků.
- Harmonogram účetní závěrky.
- Archivace dokladů a úschova účetních záznamů.
- Stravování zaměstnanců.

(Kovalíková, 2012; Louša, 2006)

1.6.1 Systém zpracování účetnictví

Systém zpracování účetnictví se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. A zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Z obecné části této vnitropodnikové směrnice vycházejí tyto účetní zásady:

- Účetnictví je vedeno účetní jednotkou ode dne vzniku až do dne zániku.
- Účetní jednotka účtuje o stavu a pohybu majetku, závazků, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření.
- Účetní jednotka účtuje o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, s nímž věcně a časově souvisí.
- Účetní období se shoduje s kalendářním rokem, tj. po sobě jdoucích 12 měsíců.
- Účetní jednotka může použít pro vedení účetnictví prostředky výpočetní a jiné techniky, ale vedení účetnictví musí být v souladu s projekčně programovou dokumentací.
- Účetní jednotka je povinna při vedení účetnictví dodržovat směrnou účtovou osnovu, účetní metody, uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení závěrky. Účetní jednotka vede účetnictví jako celek.
- Účetnictví je vedeno v peněžních jednotkách české měny, v případech stanovených v zákoně o účetnictví, současně i v cizí měně.
- Vedení účetnictví může být pověřena i jiná právnická osoba nebo fyzická osoba. Účetní jednotka se tím, ale nezbujuje odpovědnosti za vedení účetnictví.
- Účetní jednotka dokládá skutečnosti, které jsou předmětem v účetnictví účetními doklady.
- Do účetních knih se zapisují účetní zápisy a prokazují se účetními doklady.
- Inventarizace majetku a závazků je pro účetní jednotku povinností podle § 29 a § 30 zákona o účetnictví.
- Účetní jednotka musí sestavovat účetní závěrku.
- Účetnictví je úplné, jestliže byly zachyceny všechny účetní případy související s daným účetním obdobím.
- Účetnictví je vedeno průkazným způsobem, jestliže jsou účetní případy a účetní zápisy doloženy nebo prokázány předepsaným způsobem a byla provedena inventarizace majetku a závazků.
- Účetnictví je správné, pokud účetní jednotka s přihlédnutím ke všem okolnostem účetního případu neporušila povinnosti uložené zákonem.
- Účetní jednotka je povinna použít účetní metody tím způsobem, který vychází z toho, že účetní jednotka bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti, a že nenastává žádná skutečnost, která by omezovala nebo zabraňovala účetní

jednotce v této činnosti pokračovat i v blízké budoucnosti. V případě, že nastane tato skutečnost, nebo účetní jednotka má takovou to informaci, je povinna použít účetní metody způsobem odpovídajícím této skutečnosti.

- Účetní jednotka je povinna označit účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní písemnosti svým názvem. Z jejich uspořádání musí být zřejmé, že jsou kompletní a s kterým účetním obdobím souvisí.
- Opravy v těchto dokladech a písemnostech nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti účetnictví. Při případných opravách účetních zápisů musí účetní jednotka postupovat v souladu dle § 35 zákona o účetnictví. (Kovalíková, 2010)

1.6.2 Oběh účetních dokladů

Tato směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, stanovuje rozsah, způsob a průkaznost vedení účetnictví. Dále v souladu s Českým účetním standardem č. 001- Účty a zásady účtování na účtech. A zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, musí obsahovat:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- peněžní částku nebo informaci o ceně,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu,
- podpisový záznam podle § 33 odst. 4 zákona o účetnictví.

Účetní doklady musejí být čitelné a vyhotovené trvanlivým způsobem.

Oběh účetních dokladů v podniku je nutné organizovat tak, aby ke schválení účetních případů a zpracování účetních dokladů docházelo k co nejkratším lhůtám a odpovídajících jejich charakteru. Je velmi důležité, aby se konkrétní doklad dostal zpět do účtárny, před dobou splatnosti dokladu.

Opravy prováděny v účetních dokladech nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti účetnictví.

Oběh účetních dokladů je zahrnut těmito činnostmi:

- třídění,

- zaevidování,
- odsouhlasení existence operace,
- číslování,
- přezkoušení správnosti,
- určení předkontace,
- zaúčtování,
- úschova účetních písemností,
- skartace.

Schvalování účetních dokladů vychází z těchto hledisek:

Věcné: po této stránce jsou účetní doklady přezkušovány odpovědnými osobami, které jsou uvedeny v podpisových vzorech dle seznamu. Pověřená osoba potvrdí existenci operace, která je obsahem účetního dokladu a také oprávněnost operace.

Formální: to je oprávněnost osob, které jsou zodpovědné za schválení účetních případů, a tím i za úplnost náležitostí předepsaných pro účetní doklady. Po této stránce jsou přezkušovány účetní doklady odpovědnými osobami, které jsou uvedeny v seznamech. Doklady mohou být přezkoušeny účetním nebo daňovým poradcem na základě uzavřené smlouvy s danou účetní jednotkou. (Kovalíková 2010, www.mzdovapraxe.com, 2007)

1.6.3 Účtový rozvrh

Tato směrnice je vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou jsou prováděny některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Českými účetními standardy, ve znění pozdějších předpisů a zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Důležitým hlediskem pro správné zachycení účetních případů je členění účtů na:

- **rozvahové:** jsou to účty, na kterých se zachycují pohyby aktiv a pasiv,
- **výsledkové:** účty na nichž jsou sledovány stavy nákladů a výnosů účetní jednotky,
- **závěrkové:** sloužící k uzavření a otevření výsledkových a rozvahových účtů,

- **podrozvahové:** sloužící pro důležité skutečnosti pro účetní jednotky a ostatní subjekty.

Syntetický účet: účet sloužící k zachycování stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů a výsledku hospodaření.

Analytický účet: zde se jedná o podrobněji rozvedené údaje uvedených na syntetických účtech. Další důvod pro stanovení analytických účtů je daňové hledisko. (Kovalíková, 2010)

Na základě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, ve kterém uvedou veškeré potřebné účty k zaúčtování účetních případů a sestavení účetní závěrky. Směrná účtová osnova je stanovena prováděcí vyhláškou a je to seznam účtových skupin. Na jeho podkladě sestaví účetní jednotka svůj účtový rozvrh, který je obvykle složen z třímístných účtů. (Louša, 2006)

Obr. č. 2: Členění třímístného účtu



Zdroj: Louša, 2006

1.6.4 Účetní závěrka

Tento předpis je stanoven zákonem o účetnictví a vyhláškou č. 500/2002. Postup při uzavírání a otevírání účetních knih je dán Českým účetním standardem č. 002.

Účetní závěrka je souhrn činností a postupů, které zabezpečují správnost a úplnost údajů účetních knih v příslušném účetním období. Součástí činností účetní závěrky je také sestavení účetních výkazů, vypracování výroční zprávy, audit a sestavení daňového přiznání. Aby vše proběhlo v pořádku je účetním jednotkám doporučeno sestavení plánu účetní závěrky. V této směrnici musí být vymezeny termíny, postup prací a jména zodpovědných osob. (www.mzdovapraxe, 2007)

1.6.5 Podpisové záznamy

Tato směrnice je v souladu s příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů.

Podle § 33a odst. 4 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se podpisovým záznamem rozumí takový účetní záznam, jehož obsah je vlastnoruční podpis nebo elektronický podpis dle zákona o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů.

V podniku by měly být vytvořeny tyto podpisové záznamy:

- Podpisové záznamy osob, které jednají jménem firmy.
- Podpisové záznamy osob oprávněných k disponování s bankovními účty.
- Podpisové záznamy osob odpovědných za účetní případy.
- Podpisové záznamy osob odpovědných za náležitosti účetních a daňových dokladů.
- Podpisové záznamy osob odpovědných za vydání vnitřních směrnic.
- Podpisové záznamy osob odpovědných za zaúčtování účetních případů.

(Kovalíková, 2010)

Úkolem této směrnice je stanovit oprávnění a povinnosti odpovědnosti pracovníků v dané účetní jednotce, vztahujícím se k podpisovým záznamům. Podpisy mohou být vlastnoruční, elektronické nebo podobný průkazný účetní záznam v technické formě. Všechny formy podpisů jsou si rovné. Při určování průkaznosti podpisového záznamu v účetních jednotkách slouží podpisové vzory pracovníků v účetní jednotce, což potvrdí nebo vyvrátí podpisový záznam. (www.mzdovapraxe.cz, 2007)

Tab. č. 2: Osoby odpovědné za náležitosti účetních a daňových dokladů

| Jméno | Funkce | Středisko | Oddělení | Podpisový záznam |
|-------|--------|-----------|----------|------------------|
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

Zdroj: Kovalíková, 2010

1.6.6 Zásoby – oceňování, evidence, účtování

Tato směrnice se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 015.

Tato směrnice vymezuje zásoby:

- materiál,
- nedokončená výroba a polotovary,
- výrobky,
- mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny,
- zboží,
- poskytnuté zálohy na zásoby.

Směrnice by tedy měla obsahovat vymezení zásob, ale také způsob, kterým bude účetní jednotka o zásobách účtovat. Tedy způsobem A nebo způsobem B. **Účtování způsobem A:** Je to průběžný způsob účtování, složky pořizovací ceny nakoupených zásob se zaúčtují na vrub příslušného účtu pořízení materiálu nebo zboží (Materiál – účtová skupina 11, zboží – účtová skupina 13). Spotřeba materiálu nebo zboží se poté zaúčtují na příslušné nákladové účty (501- spotřeba materiálu, 504 – prodej zboží).

Způsob B: Zde je to periodický způsob účtování, v průběhu účetního období jsou pořízené zásoby zaúčtovány na vrub nákladových účtů (účtová skupiny 50 – Spotřebované nákupy.) Účtování způsobem B může účetní jednotka využít pouze v případě, že zajistí průkaznou evidenci o zásobách a v účetním období bude moci prokázat stav zásob včetně ocenění.

Obsahem směrnice by měl být také způsob oceňování zásob při pořízení a to i včetně oceňování zásob vytvořených vlastní činností. Zásoby jsou oceňovány dle § 25 a § 27 zákona a § 49 vyhlášky. Oceňování zásob je na základě pořizovací ceny a to včetně nákladů souvisejících s jejich pořízením.

Pro účetní jednotku je velice důležité vést skladovou evidenci. Analytická evidence je vedena podle druhů zásob materiálu na skladových kartách a měla by obsahovat přesný

název materiálu, datum pořízení, datum naskladnění a vyskladnění. (Kovalíková, 2010; www.mzdovapraxe.cz, 2007)

1.6.7 Stanovení zásad pro časové rozlišení nákladů a výnosů

Tato směrnice vyplývá z ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

Tento předpis stanovuje podmínky, u kterých položek není nutné časové rozlišení a u kterých položek je to dokonce zakázáno. Účetní jednotky si proto ve vnitropodnikové směrnici stanoví částku, kterou budou považovat za nevýznamnou položku. Náklady a výnosy je nutné účtovat do období, s nímž věcně a časově souvisí. Časové rozlišení je nutné u nákladů, výdajů, příjmů a výnosů, které se týkají budoucích období. (Kovalíková, 2010; www.mzdovapraxe.cz, 2007)

Přechodné účty aktiv a pasiv, které se používají pro časové rozlišování:

Tab. č. 3: Přechodné účty aktiv a pasiv

| | |
|-----|-----------------------------------|
| 381 | Náklady příštích období |
| 382 | Komplexní náklady příštích období |
| 383 | Výdaje příštích období |
| 384 | Výnosy příštích období |
| 385 | Příjmy příštích období |

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

1.6.8. Stanovení zásad pro použití dohadných položek

Tvorba této směrnice se řídí následujícími právními ustanoveními:

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Českými účetními standardy.

Z této směrnice vyplývá účel stanovení dohadné položky, a to aktivní nebo pasivní. Položky jsou tvořeny z důvodu, že neznáme skutečnost pro časové rozlišení.

Při stanovení hodnoty dohadné položky vychází účetní jednotka např. ze smluv, dohod, obvyklé ceny, atd.

Dohadné účty aktivní – 388: zde se může jednat například o ještě neposkytnutou náhradu od pojišťovny, výnosové úroky, apod. Tyto uvedené případy se účtují se souvztažným zápisem ve prospěch výnosových účtů.

Dohadné účty pasivní – 389: zde se může jednat například o dosud nevyfakturované dodávky, apod. Tyto případy se zaúčtují souvztažným zápisem ve prospěch účtů nákladových. (Kovalíková, 2010)

1.6.9. Používání cizích měn a stanovení kursů, kurzové rozdíly

Tvorba této směrnice vychází především ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Českých účetních standardů, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Účelem této směrnice je zejména stanovení základních postupů k zajištění správného vyjádření kurzových rozdílů u dokladů v účetnictví, které jsou přepočteny z cizích měn. K okamžiku sestavování účetní závěrky musí účetní jednotka k přepočítání stavu majetku a závazků z cizí měny na českou měnu použít kurz devizového trhu vyhlášený k okamžiku ocenění Českou národní bankou. Účtování kurzovních rozdílů stanovuje § 60 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. (Kovalíková, 2010)

2 Praktická část

2.1 Charakteristika vybraného podniku

Pro zpracování bakalářské práce byla zvolena společnost BRUSH SEM s.r.o., která bude dále charakterizována. Jedná se o společnost, která v současné době pravidelně aktualizuje své dosavadní směrnice, či zde může být případná snaha o vytvoření nových vnitropodnikových směrnic, které by mohly usnadnit plynulý chod ve společnosti.

Společnost BRUSH SEM s.r.o. patří ke klíčovým světovým výrobcům turbogenerátorů. Navazuje na tradici výroby generátorů pod značkou Škoda.

Na základě informací a podkladů získaných od společnosti, byla provedena analýza současného stavu vnitropodnikových směrnic, kde byly prostudovány materiály poskytnuté hlavní účetní v ekonomickém útvaru společnosti.

Základní údaje o společnosti:

Obchodní firma: BRUSH SEM s.r.o.

Spisová značka: C 14104 vedená u Krajského soudu v Plzni.

Den vzniku společnosti: 15. března 1999.

Sídlo společnosti: Edvarda Beneše 564/39, Doudlevice, 301 00 Plzeň.

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Základní kapitál: 14.100.000,- Kč

IČ: 25745735

Jednatelé společnosti:

Ing. Pavel Lukeš, Ing. Richard Karel, Garry Eliot Barnes, Simon Antony Peckham, Geoffrey Peter Martin

Způsob jednání: Jménem společnosti vůči třetím osobám jednají dva jednatelé, a to společně. Podepisování za společnost se provádí tak, že k vytištěnému nebo napsanému jménu společnosti připojí své podpisy dva jednatelé. (www.portal.justice.cz, 2013)

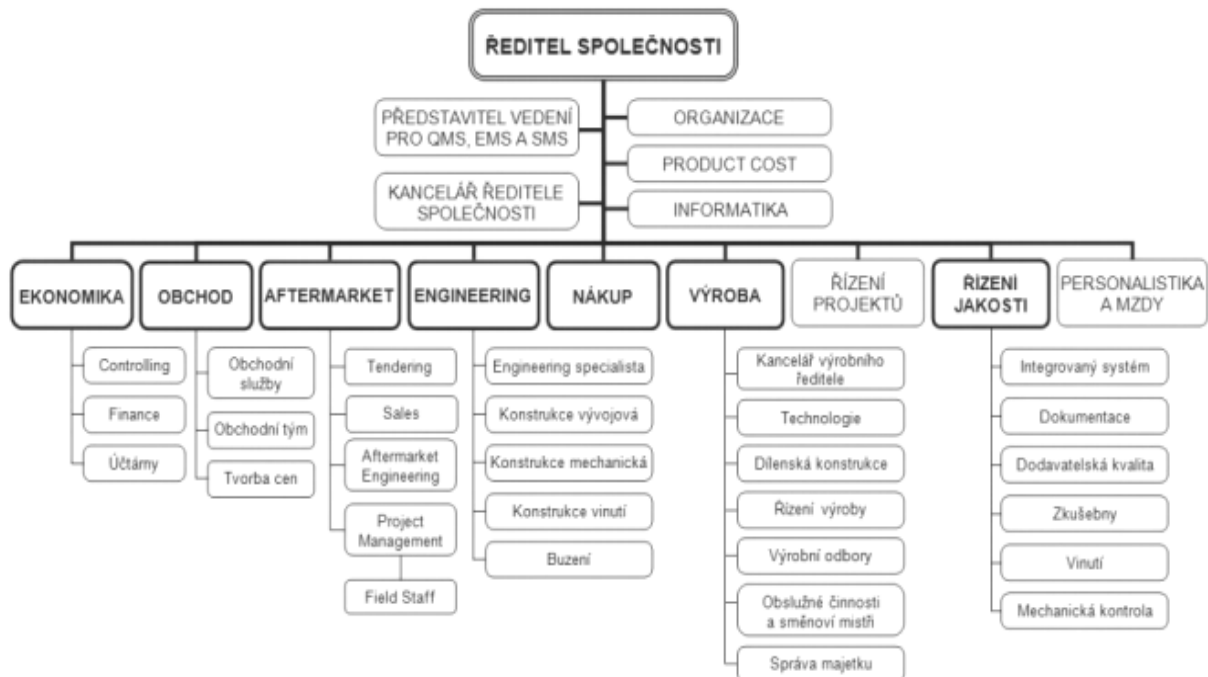
Hlavními činnostmi společnosti jsou:

- vývoj, návrh a výroba generátorů a jejich příslušenství,
- servis a opravy generátorů,

- diagnostika, údržba, zkoušení, montáž a demontáž generátorů,
- poradenství v oblasti energetiky,
- projektování, revize a zkoušky elektrických zařízení.

(Výroční zpráva společnosti, 2012)

Obr. č. 3: Organizační struktura společnosti



Zdroj: Výroční zpráva společnosti, 2012

Společnost patří do skupiny BRUSH Turbogenerators. Objemy prodeje se za téměř deset let více než ztrojnásobily a produktové portfolio se výrazně zmodernizovalo a rozšířilo. Ve společnosti je zaměstnáno téměř tisíc lidí. Tento podnik patří nejen v Plzeňském kraji k největším výrobním společnostem. V Plzni bylo vyrobeno více než 1.400 turbogenerátorů a 250 hydrogenerátorů. Pod značkou BRUSH doposud 700 strojů vyrábí elektrickou energii po celém světě. BRUSH Turbogenerators je největší nezávislý výrobce turbogenerátorů na světě. Spojuje zdroje tří výrobců generátorů pro aplikace s pohony plynovými a parními turbínami. S výrobními závody ve Velké Británii, Nizozemsku a České republice a zákazníky z celého světa je BRUSH Turbogenerators značkou s výrazně globálním dosahem.

Společnost BRUSH SEM s.r.o.:

- má zavedený Integrovaný systém řízení v souladu s mezinárodními normami ISO 9001:2008, ISO 14001:2004 a OHSAS 18001:2007,
- společnost získala mezinárodní ratingové hodnocení Top Rating od Dun and Bradstreet,
- držitel národní ceny kvality 2010,
- ocenění zaměstnavatel regionu 2010.

Společnost se především zaměřuje na požadavky zákazníka a usiluje v budoucnosti o vedoucí postavení na trhu v oblasti výroby generátorů a to vše v souladu s mezinárodními normami a s platnými zákony a právními předpisy.

Produktem společnosti je výroba tří typů turbogenerátorů:

- vzduchem chlazené dvoupólové turbogenerátory,
- vodíkem chlazené dvoupólové turbogenerátory,
- vodíkem a vodou chlazené dvoupólové turbogenerátory.

(www.brush-sem.cz, 2014)

2.2 Systém tvorby vnitropodnikových směrnic ve společnosti

2.2.1 Analýza současného stavu směrnic ve společnosti

Společnost BRUSH SEM s.r.o. je velký výrobní podnik, který působí ve strojírenském odvětví. Pro tuto společnost tedy také vyplývá ze zákona povinnost vytvářet povinné vnitropodnikové směrnice platné dle legislativy. Společnost by měla tvořit i další vnitropodnikové směrnice vyžadující jednotnou metodiku a postupy, které zajišťují jednoznačnost a jednotnost. Vytvořené směrnice by měly mít vypovídající schopnost vzhledem ke splnění svého účelu.

V této části bakalářské práce bude analyzován systém tvorby a charakteristika vnitropodnikových směrnic upravující účetnictví ve společnosti. Dále bude analyzován stav již existujících vnitropodnikových směrnic a posouzení jejich použitelnosti ve společnosti. V poslední řadě budou navrženy případné změny nebo případně doporučeny chybějící vnitropodnikové směrnice, které by mohly být pro podnik užitečné.

Tvorba vnitřních účetních směrnic ve společnosti vzniká tak, že se podá požadavek na ekonomický útvar, kde má vznik a aktualizaci účetních směrnic na starost hlavní účetní společnosti. Za směrnice zodpovídá finanční ředitel společnosti a jako poslední schvaluje směrnice ředitel společnosti, tedy hlavní vedení společnosti. Vzájemnou spoluprací pověřených osob vzniká ucelený a přehledný systém účetních směrnic ve společnosti.

Aktualizace nebo návrh na sestavení nových vnitropodnikových účetních směrnic, vyplývá především na základě legislativních změn a potřeb společnosti. Pracovní pokyny jako účetní závěrka jsou aktualizované vždy jednou ročně.

Dle rozdělovníku na zadní straně jsou směrnice rozděleny k podpisu všem určeným osobám. Soubor vytvořených a aktualizovaných směrnic je k dispozici v počítačové formě, kde jsou směrnice přístupné zaměstnancům společnosti. Vnitropodnikové účetní směrnice, tedy nejsou ve společnosti v písemné formě, ale pouze v elektronické formě.

Vzhledem k tomu, že podnik podléhá pravidelnému povinnému auditu, který je ve firmě prováděn vždy jednou za dva roky mohou být správně vytvořené a aktualizované směrnice velice nápomocné a užitečné zaměstnancům společnosti i externím pracovníkům.

Práce bude zaměřena na analýzu již vypracovaných a vydaných směrnic v oblasti účetnictví v této společnosti. V této části mohou být navrženy případné úpravy, které by mohly zlepšit stav aktuálních vnitropodnikových účetních směrnic.

2.2.2 Formální úprava současného stavu vnitropodnikových směrnic

Na základě získaných podkladů a materiálů od ekonomického útvaru v podniku bylo zjištěno, že vnitropodnikové směrnice jsou uspořádány do skupin dle oblasti jejich působnosti a jsou tedy vypracovány jednotlivě dle daného tématu. Případně jedna směrnice může obsahovat více témat, například vnitropodniková účetní směrnice účtování o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku obsahuje i odpisový plán společnosti.

Vzhledem k tomu, že je tato práce zaměřena na účetní vnitropodnikové směrnice a v podniku bylo spolupracováno s ekonomickým útvarem, jsou zde charakterizovány směrnice, které vydává ve společnosti pouze ekonomický útvar. Další směrnice jako

jsou např. Směrnice pracovní cesty, Stravování zaměstnanců, atd. jsou vydávány v personálním útvaru.

Směrnice jsou zde pravidelně aktualizovány a mají přehlednou formu. Každá směrnice je přehledně označena a obsahuje:

- název účetní jednotky – BRUSH SEM s.r.o.,
- název dokumentu včetně jeho jednoznačného označení,
- název směrnice,
- datum vydání,
- označení tzv. rozdělovníku,
- označení osob, které směrnici vypracovávaly, kontrolovaly a schválily,
- datum účinnosti,
- obsah směrnice,
- počet stran a příloh.

Směrnice jsou rozděleny na části a každá směrnice obsahuje přesný popis zákonů a legislativy, z kterých směrnice vychází. Každá směrnice je označena svým číslem, pod kterým je zařazena v seznamu vnitropodnikových účetních směrnic v podniku. Z této formální stránky jsou vnitropodnikové účetní směrnice ve společnosti zcela v pořádku.

2.2.3 Charakteristika vnitropodnikových směrnic ve společnosti

Seznam vytvořených vnitropodnikových směrnic:

- Zásady pro tvorbu a čerpání opravných položek.
- Zásady pro tvorbu dohadných položek.
- Systém programového zpracování účetnictví.
- Zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů.
- Oběh účetních dokladů ve společnosti.
- Zásady pro tvorbu a čerpání rezerv.
- Evidence valutových a devizových operací.
- Oceňování a evidence zásob.
- Účtování o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku.
- Zásady pro vedení pokladny.
- Zajišťování rizik z finančních operací.

Jako další vydává ve společnosti útvar Ekonomika **Pracovní pokyny a Rozhodnutí ředitele.**

- Provádění fyzických inventur v průběhu účetního období.
- Účetní závěrka roku.
- Řádná inventarizace za příslušný rok.
- Harmonizovaný účtový rozvrh.

Přehled zákonů a předpisů, dle kterých se řídí ekonomický útvar společnosti ve vytváření vnitropodnikových účetních směrnic:

- zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/91 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard pro podnikatele č. 004,
- Český účetní standard pro podnikatele č. 005,
- Český účetní standard pro podnikatele č. 006,
- zákon č. 593/92 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/92 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 216/94 Sb., o rozhodčím řízení a o výkonu rozhodčích nálezů ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 92/1991 Sb. o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby.

V této části budou stručně charakterizovány a popsány směrnice společnosti, bude vycházeno z podkladů, které byly poskytnuty útvarem společnosti Ekonomika – účtárna.

Zásady pro tvorbu a čerpání opravných položek

Obsah směrnice:

Základní ustanovení

Účel a rozsah použití směrnice

Základní pojmy

Přehled použitých zkratk

Zásady pro tvorbu a čerpání opravných položek

Tvorba zákonných položek

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnávacím řízení

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám

Odpis pohledávek

Tvorba účetních opravných položek

Související předpisy

Tato směrnice vymezuje význam a vymezení opravných položek. Jedním z nástrojů vyjadřující v účetnictví zásadu opatrnosti je účtování o opravných položkách. Významem opravných položek je co nejvěrněji vyjádřit majetek a výsledek hospodaření firmy.

Opravné položky se v podniku vytvářejí k účtům majetku na základě výsledků zjištěných z inventarizace a také výhradně v případě přechodného snížení ocenění majetku.

Předpis je nadále velice rozsáhlý a podrobně popisuje opravné položky u stálých aktiv, opravné položky u zásob, opravné položky u majetkových cenných papírů krátkodobé povahy a u dlužných cenných papírů, opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnávacím řízení a položky k nepromlčeným pohledávkám.

Nadále je v podniku popsán přesný způsob tvorby opravných položek u zákonných a účetních položek a také způsob odpisu pohledávek.

Systém zpracování účetnictví

Obsah směrnice:

Účel a rozsah použití směrnice

Základní pojmy

Přehled použitých zkratk

Systém programového zpracování účetnictví

V této směrnici je podrobně popsán účetní program, ve kterém účetní jednotka vede účetnictví, výčet používaných účetních sestav a knih. Podnik používá účetní program Baan Version: B40c.044.

Vzhledem k tomu, že je tento vnitřní účetní předpis velmi důležitý z hlediska dobré orientace ve vedení účetnictví, mohlo by zde být doporučeno doplnění obecných účetních zásad a další úpravy. Proto zde bude provedeno nové navržení směrnice.

Oběh účetních dokladů

Obsah směrnice:

Úvodní ustanovení

Oběh účetních dokladů

Popis účetních dokladů

Archivace účetních dokladů

Závěrečné ustanovení

Účelem této směrnice je stanovení oběhu účetních dokladů ve společnosti v oblasti zpracování a přezkoumávání správné fakturace odběratelských a dodavatelských faktur a zodpovědnosti pracovníků v útvech společnosti.

Obsahem tohoto vnitřního předpisu společnosti je popis postupu předávání dokladů od jejich vyhotovení až po archivaci dokumentů. Vymezení oprávnění a odpovědnosti jednotlivých pracovníků za ověření věcné i formální správnosti. Předpis uvádí návaznost pracovních postupů, včetně lhůt předávání dokladů mezi pracovníky podniku.

Fáze oběhu účetních dokladů

Vznik účetního dokladu začíná vystavením dokladu, jeho tříděním a očíslováním. Následuje kontrola formální správnosti náležitostí účetního dokladu dle zákona. Kontrola věcné správnosti je zajištěna správností údajů uvedených v dokladech (např. množství, cena, rozsah, rozsah prací, dodržení smluvních podmínek atd.). Pověřen je odpovědný pracovník z útvaru objednatele s přihlédnutím k výjimkám přímé likvidace. Pracovník potvrzuje svým podpisem dle podpisového vzoru.

Přípravou k zaúčtování se rozumí očíslování dokladu číslem z číselné řady. Pracovník ekonomického útvaru je odpovědný za účetní doklad a účtovací předpis. Označení účetních dokladů, účetních knih a ostatních písemných dokumentů musí být kompletní a musí být zřejmé, do kterého účetního období patří.

Opravy v těchto účetních dokumentech nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti v účetnictví. Příslušní pracovníci nesou zodpovědnost za případné opravy v dokumentech.

Zásady pro tvorbu dohadných položek

Obsah směrnice:

Účel a rozsah použití směrnice

Základní pojmy

Přehled použitých zkratk

Zásady pro tvorbu dohadných položek

Tento vnitřní předpis definuje dohadné položky jako náklady a výnosy, jejichž vznik časově a věcně patří do běžného účetního období, pro jejich zaúčtování však nebyly obdrženy příslušné doklady.

Dohadné položky jsou rozděleny na aktivní a pasivní. Nadále vnitropodniková úprava vymezuje případy dohadných položek ve společnosti.

Účtování dohadných položek aktivních **MD 388.xx** a na stranu **Dal** na příslušný výnosový účet **6xx**.

Účtování dohadných položek pasivních **MD 5xx** a na stranu **Dal 389.xx**.

Nadále tento vnitřní účetní předpis vymezuje varianty pro vnitropodnikové účtování ve společnosti.

Zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů

Obsah směrnice:

Základní ustanovení

Zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů

Závěrečná ustanovení

Tato směrnice ukládá, že účetní jednotky účtující v soustavě podvojného účetnictví při účtování o výsledku hospodaření berou za základ veškeré náklady a výnosy, které se vztahují k účetnímu období a to bez ohledu na datum placení.

Náklady a výnosy podniku se účtují podle zásad:

- účtují se zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí,
- opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají,
- náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku.

Tento vnitřní účetní předpis nadále definuje Výnosy příštích období – 384 a Příjmy příštích období – 385. Společnost nebude používat časové rozlišení při sestavování roční účetní závěrky v případě, že se jedná o nevýznamné částky nebo jde-li

o pravidelně se opakující výdaje nebo příjmy. Pracovníci při roční inventarizaci posuzují výši a odůvodněnost účtů časového rozlišení.

Zásady pro tvorbu a čerpání rezerv

Obsah směrnice:

Účel a rozsah použití směrnice

Přehled použitých zkratk

Rezervy

Zákonné rezervy

Ostatní rezervy

Související předpisy

Tato vnitřní směrnice popisuje, že rezervy v podniku jsou tvořeny na budoucí náklady. Smysl rezerv je vyjádřit riziko budoucích ztrát z podnikání a promítnout tak do účetnictví společnosti zásadu opatrnosti.

Rezervy jsou vytvářeny v tom okamžiku, kdy jsou známé budoucí rizika či ztráty známé na základě současných skutečností, podle případů, kde tato rizika a ztráty lze očekávat.

Tvorba rezerv je účtována na stranu MD. Rozpuštění rezerv na stranu Dal. Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období. Nesmějí mít aktivní zůstatek. Rezervy podléhají dokladové inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

Rezervy jsou členěny na rezervy zákonné a na ostatní rezervy. Směrnice dále konkrétně vymezuje pojem zákonné a ostatní rezervy.

Evidence valutových a devizových operací

Obsah směrnice:

Základní ustanovení

Účel a rozsah použití Směrnice

Přehled použitých zkratk

Evidence valutových a devizových operací

Způsob účtování

Kurzy při přepočtu

Související předpisy

Vyplývá ze stěžejních zásad zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ustanovení § 4 odst. 12, ukládá účetním jednotkám vedení účetnictví v české měně a současně také povinnost účtovat v cizí měně o vybraných položkách aktiv a závazků. Jedná se o:

- pohledávky,
- závazky,
- podíly,
- cenné papíry,
- deriváty,
- ceniny vedené v cizí měně,
- devizové hodnoty podle devizového zákona.

Cizí měna musí být použita souběžně s českými korunami také u opravných položek a rezerv, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, je vyjádřen v cizí měně.

Pořízení zásob, dlouhodobého majetku ze zahraničí a nemovitostí v zahraničí za cizí měnu se vede pouze v českých korunách a na konci účetního období se nepřepočítává.

V účetnictví je účtováno pouze v Kč, devizové hodnoty jsou uváděny pouze v sestavách např. (kniha došlých faktur).

Oceňování a evidence zásob

Obsah směrnice:

Základní ustanovení

Účel a rozsah použití Směrnice

Základní pojmy

Přehled použitých zkratk

Zásoby (účtování, oceňování zásob)

Inventarizace

Oceňování zásob

Oceňování zakázkové výroby

Účelem této Směrnice je stanovení zásad pro oceňování zásob, skladovaného materiálu, nedokončené výroby, polotovarů ve společnosti BRUSH SEM s.r.o.

Směrnice vymezuje základní pojmy u zásob:

- skladovaný materiál - suroviny, pomocné a provozovací látky, náhradní díly, obaly, drobný hmotný majetek, který z rozhodnutí firmy není dlouhodobým

majetkem, movité věci s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na pořizovací cenu,

- nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky - nedokončená výroba představuje produkty, které již prošly jedním nebo několika výrobními stupni, výrobky jsou předměty vlastní výroby určené k realizaci mimo účetní jednotku.

Nadále směrnice podrobně popisuje účtování pořízení a úbytku zásob, vedení skladové evidence a účtování inventarizačních rozdílů.

Účtování o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku

Obsah směrnice:

Základní ustanovení

Účel a rozsah použití směrnice

Základní pojmy

Přehled použitých zkratk

Účtování o dlouhodobém majetku

Pořizování a oceňování dlouhodobého majetku

Odpisování a vyřazování dlouhodobého majetku

Související předpisy

Účelem této Směrnice je stanovení základních zásad účtování ve společnosti BRUSH SEM s.r.o. o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku dle příslušných právních ustanovení.

Dále směrnice popisuje základní pojmy – definice dle zákona o účetnictví:

- dlouhodobý majetek (DM),
- dlouhodobým nehmotným majetkem (DNM),
- drobný nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- drobný hmotný majetek,
- technické zhodnocení.

Směrnice vymezuje způsoby pořizování majetku: koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatným nabytím (darováním), vkladem dlouhodobého majetku od jiné osoby nebo převodem podle právních předpisů.

Další částí tohoto vnitropodnikového předpisu je popsání způsobu odpisování dlouhodobého hmotného majetku, který se řídí pro daňové účely příslušnými ustanoveními zákona č. 586/92 Sb. o daních z příjmů. Započatý způsob odpisování se nesmí po celou dobu odpisování dlouhodobého hmotného majetku měnit. Společnost odepisuje hmotný majetek rovnoměrně podle § 31, a nehmotný majetek a jeho technické zhodnocení podle § 32a zákona č. 586/92 Sb. o daních z příjmů.

Hmotný majetek odepisuje poplatník, který má k tomuto majetku vlastnické právo nebo právo hospodaření s výjimkou uvedenou v odstavci 2 až 5 § 28 zákona č. 586/92 Sb.

Účetní odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se řídí podle § 28 zákona č. 563/91 Sb. o účetnictví a § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a ČÚS č. 013. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se účetně odpisuje na základě **Účetního odpisového plánu**.

Dlouhodobý majetek se vyřazuje zejména likvidací, prodejem, bezúplatným převodem (darováním), v důsledku škody nebo manka.

Zásady pro vedení pokladny

Obsah směrnice:

Základní ustanovení

Účel a rozsah použití směrnice

Přehled použitých zkratk

Zásady vedení tuzemské a valutové pokladny

Povinnosti a rozsah práce pokladníka

Evidence pokladních transakcí a náležitostí dokladů

Pokladní limity

Zajištění chodu pokladny

Související dokumenty

Účelem této Směrnice je stanovit zásady vedení tuzemské a valutové pokladny ve společnosti BRUSH SEM s.r.o.

Směrnice popisuje povinnosti a rozsah práce pokladníka. S pokladníkem, tedy s odpovědnou osobou musí být uzavřena dohoda o hmotné zodpovědnosti.

Pokladník má ve společnosti tyto úkoly:

- zodpovídá za finanční hotovost pokladny,

- vede evidenci o pohybu peněžních prostředků v hotovosti,
- zhotovuje příjmové a výdajové pokladní doklady a zodpovídá za jejich formální správnost,
- zajišťuje průběžné číslování pokladních dokladů,
- zajišťuje doplňování pokladní hotovosti,
- zajišťuje dodržení stanoveného pokladního limitu a odvod pokladní hotovosti přesahující pokladní limit do banky,
- v určených hodinách zajišťuje příjem a výdej peněžních prostředků v hotovosti,
- předává pokladní doklady k zaúčtování do účtárny.

Nadále je součástí této směrnice způsob evidence pokladních transakcí a náležitostí pokladních dokladů. Způsob vedení pokladní knihy a číslování, vedení a náležitosti pokladních dokumentů. Důležité je ve společnosti stanovení limitu pokladny, které také popisuje tato směrnice.

Zajišťování rizik z finančních operací

Obsah směrnice:

Účel a rozsah použití směrnice

Základní pojmy

Přehled použitých zkratk

Zajišťování rizik z finančních operací

Používané formuláře

Účelem této Směrnice je stanovit pravidla při zajišťování rizik vyplývajících z nákupu a prodeje zahraniční měny a zodpovědnosti jednotlivých útvarů ve společnosti BRUSH SEM s.r.o.

- Zajištění zahraniční měny pro nákup.
- Zajištění zahraniční měny pro prodej.

Směrnice definuje limit, kdy je nutné provést zajištění. Pro nákup i prodej je tento limit stejný. Definuje, jaký se použije kurz, formuláře a popisuje postup kroků pro zajištění rizika.

Ve společnosti jsou jako další vnitropodnikové předpisy vydávány **Pracovní pokyny a Rozhodnutí ředitele.**

Rozhodnutí ředitele ve společnosti jsou následující:

Účetní závěrka roku

Účelem tohoto Pracovního pokynu je stanovení postupu prací a termínů zpracování roční uzávěrky ve společnosti. Tento pokyn je pravidelně vydáván každý rok. Postup při sestavování účetní závěrky lze uspořádat do následujících etap:

1. Zaúčtování všech účetních případů týkajících se hospodaření hospodářského roku.
2. Uzavření účetních knih.
3. Výpočet a zaúčtování daně z příjmů před uzávěrkovými operacemi.
4. Povinnosti, které souvisejí s účetní závěrkou – ověření účetní závěrky auditorem, schválení účetní závěrky valnou hromadou, zpracování výroční zprávy a zveřejnění.

Provádění fyzických inventur v průběhu účetního období

Účelem tohoto Pracovního pokynu je stanovení zásad provádění fyzických inventur v průběhu účetního období. V souladu s politikou zahraničního vlastníka se fyzické inventury v podniku provádějí **dvakrát** ročně. Přepočítání podléhá 100 % zásob.

Řádná inventarizace

Toto rozhodnutí vyhlašuje ředitel společnosti a zároveň ustanovuje hlavní inventarizační komisi, která se skládá z předsedy, místopředsedy a členů. Předsedou je jmenován finanční ředitel a hlavní účetní je místopředseda. Zároveň je jmenována i dílčí inventarizační komise. Předsedové dílčí inventarizační komise odpovídají za věcný obsah, formální náležitosti a úplnost a správnost inventovaného majetku. Okruhy inventarizací se týkají oblasti finanční, výrobní, materiálové a majetkové.

Harmonizovaný účtový rozvrh

Obsahem tohoto předpisu vydávaného jako Rozhodnutí ředitele je potvrzení platnosti účtového rozvrhu na příslušný rok a obsahové náplně účtů.

2.3 Návrh na úpravu a tvorbu nových vnitropodnikových směrnic ve společnosti

V této části práce budou navrženy změny ve vnitropodnikové směrnici Systém zpracování účetnictví a navržena nová směrnice Účtového rozvrhu, která v podniku

není vytvořena jako samostatná vnitropodniková směrnice. Následně budou doporučeny další úpravy ve vnitřních předpisech společnosti. Při úpravách vnitropodnikových směrnic bude čerpáno z již zpracovaných teoretických poznatků z první části této práce a z odborné literatury, zejména z literatury Kovalíkové (2012).

Návrh na úpravu vnitropodnikových směrnic

Systém zpracování účetnictví

Tato směrnice je v souladu s příslušnými ustanoveními:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Obecná část

Účetní jednotka bude dodržovat níže uvedené účetní zásady, které vyplývají ze zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

- 1. Nepřetržitá doba trvání účetní jednotky § 4, § 7 odst. 3.** Účetní jednotky jsou povinny vést své účetnictví ode dne vzniku až do dne svého zániku.
- 2. Věcná a časová souvislost § 3.** Účetní jednotky účtují o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví a do období, s nímž věcně a časově souvisí.
- 3. Komplexnost § 4 odst. 9.** Účetní jednotky vedou jedno účetnictví jako celek.
- 4. Věrný a poctivý obraz účetnictví § 4 odst. 15, § 7 odst. 4.** Účetní jednotky musí vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz účetnictví a to dodržením požadavků dle § 8 zákona o účetnictví.
- 5. Srovnatelnost § 7 odst. 2.** Možnost srovnání získaných účetních informací s předchozími obdobími.
- 6. Správnost § 8 odst. 2.** Účetnictví je správné, pokud účetní jednotka dodržuje ustanovení zákona a neodporuje ostatním zákonům, které mají vazbu na účetnictví.
- 7. Úplnost § 8 odst. 3.** Účetnictví je úplné, pokud jsou zaúčtovány v účetním období veškeré účetní případy, které s daným účetním obdobím souvisí.

- 8. Průkaznost § 8 odst. 4, § 33a.** Účetnictví je průkazné, pokud byla v účetní jednotce provedena inventarizace majetku a závazků dle § 29 a § 30 zákona o účetnictví.
- 9. Srozumitelnost § 4 odst. 8 a 10, § 8 odst. 5.** Účetnictví je srozumitelné, když lze jednoznačně určit obsah účetního případu.
- 10. Princip historických cen § 25.** Převážná část majetku a závazků je v účetnictví oceňována pořizovacími cenami. Přejídné snížení ceny se tedy nepřímou vyjadřuje pomocí opravných položek a o zvýšení ceny se neúčtuje.
- 11. Opatrnost § 25 odst. 2, § 26.** Účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují pouze zisky, kterých bylo dosaženo a jsou brány všechna možná rizika i ztráty, které se mohou týkat majetku i závazků a jsou tedy známy okamžiky sestavení účetní závěrky. Jsou známa i všechna snížení hodnoty, aniž by bylo známo, zda je výsledkem hospodaření zisk nebo ztráta. Dle § 26 zákona o účetnictví, je tato zásada naplňována pomocí rezerv, opravných položek a odpisů.
- 12. Kompenzace § 7 odst. 6.** Účetní jednotky jsou povinné účtovat o aktivech a pasivech, nákladech a výnosech v účetních knihách samostatně bez jejich vzájemného zúčtování.
- 13. Tvorba rezerv a opravných položek § 25 odst. 2, § 26.** Účetní jednotky mají dle zákona povinnost vytvářet rezervy a opravné položky.
- 14. Zásada dodržování metod účetnictví § 4 odst. 8.** Účetní jednotky jsou povinny dodržovat směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek v účetní závěrce, účetní metody a ostatní podmínky stanovené právními předpisy.

Vnitropodniková úprava:

Společnost BRUSH SEM s.r.o. vede nepřetržitě účetnictví ode dne svého zápisu do Obchodního rejstříku 15. března 1999.

Účetnictví ve společnosti je vedeno na počítači, v účetním programu Baan Version: B 40 c. 044 GEMMA Systems, spol. s.r.o., 625 00 Brno, Oderská 260/4.

Dodavatel programu Baan Version je povinen zajišťovat pravidelné aktualizace tohoto účetního programu včetně servisu a telefonické podpory.

V účetním programu Baan Version: B 40 c. 044 využívá účetní jednotka pro zachycení účetních operací a pro řádnou a přehlednou evidenci účetních dokladů následující účetní knihy a evidence:

- hlavní kniha,
- účetní deník,
- knihy analytické evidence,
- účtový rozvrh,
- dokladové řady.

Opravy účetních záznamů:

Pověřený pracovník ekonomického útvaru má povinnost provádět opravy účetních záznamů pokaždé, když zjistí, že účetní záznamy mají nedostatky:

- neúplnosti,
- nesprávnosti,
- neprůkaznosti,
- nesrozumitelnosti,
- nepřehlednosti,
- nečitelnosti.

Případné úpravy účetních záznamů je účetní jednotka povinna provést neprodleně po zjištění závad.

Účetní jednotka provádí opravy účetních záznamů tímto způsobem:

- **Ruční opravy dokladů:** záznam, který je chybný se jednou čarou přeškrtně a nedaleko chybného záznamu se uvede nový správný záznam. Ke správnému záznamu je uveden podpisový záznam osoby odpovědné za tuto opravu a okamžik tohoto provedení.
- **Opravy záznamů v účetních knihách:** tato oprava záznamů v účetních knihách je provedena opravným účetním dokladem storno. Následuje uvedení správného záznamu s připojením podpisového záznamu osoby odpovědné za opravu záznamu a okamžik provedení. Každý opravený účetní doklad má náležitosti podle § 11 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Každá oprava účetního záznamu je na účetním dokladu uvedena a to včetně důvodu opravy.

Opravy účetních záznamů nemohou být prováděny těmito způsoby:

- vymazáváním,
- přeškrťáváním,
- přelepováním,
- vyškrabáváním,
- přepisováním.

Po zaúčtování veškerých dokladů v účetnictví, provedených v účetním programu podniku se provede kontrola správnosti a úplnosti účetních případů a jejich zaúčtování. Případné zjištěné chyby v účetních dokladech budou opraveny dle výše uvedeného postupu a následně se provede měsíční účetní uzávěrka.

Harmonogram a postup při zpracování roční účetní uzávěrky

Tento vnitropodnikový účetní předpis je ve společnosti pravidelně vydáván jako Pracovní pokyn, pro jeho úplnost by zde mohla být doporučena drobná úprava ve formě doplnění požadavků na informace uváděné v účetní závěrce.

Požadavky na informace uváděné v účetní závěrce jsou tyto:

- **spolehlivost:** věrný a poctivý obraz účetnictví, úplnost účetnictví,
- **srovnatelnost:** možnost srovnat účetní výsledky s předchozím obdobím, stálost metod a bilanční kontinuita,
- **srozumitelnost:** údaje by měly být uvedeny takovým způsobem, aby si mohl uživatel představit stav účetní jednotky na základě znalostí účetních metod,
- **významnost:** účetní závěrka musí obsahovat významné údaje a souvislosti.

Doporučení návrhu záznamu o vydaných předložených vnitropodnikových směrnících ve společnosti BRUSH SEM s.r.o.

Z hlediska doplnění formálních náležitostí může být společnosti navržena tvorba dokumentu o záznamu vydaných vnitropodnikových směrnic. Ke každé nově vytvořené směrnici nebo aktualizované směrnici bude předložen tento dokument, který příslušní pracovníci potvrdí svým podpisem, že směrnici prostudovali a jsou seznámeni s jejím obsahem.

Tab. č. 4: Záznam o předložení směrnice společnosti

| Záznam o předložení směrnice společnosti BRUSH SEM s.r.o. | | | | | List č. |
|---|-----------|----------|---------------------------|------------------------|--------------------|
| Směrnice č. | Název | | | | |
| Jméno zaměstnance | Středisko | Oddělení | Datum předložení směrnice | Datum vrácení směrnice | Podpis zaměstnance |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

Zdroj: Kovalíková, 2010

Úschova účetních záznamů, archivace dokladů, skartace

Obsahem vnitropodnikové směrnice Oběh účetních dokladů je úschova účetních záznamů, archivace dokladů a je zde zmínka o skartaci účetních dokladů. Proto by zde mohl být doporučen návrh rozšíření vnitropodnikové směrnice o skartační řád společnosti.

Tato směrnice je vytvořena v souladu s těmito ustanoveními:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů,
- zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhlášky č. 191/2009 Sb., o podrobnostech výkonu spisové služby.

Obecná část

Vymezení pojmů

Skartační řád: vnitřní akt řízení upravující postup při vyřazování písemných, zvukových a jiných záznamů cestou skartačního řízení.

Skartační plán: plán písemností roztřídění do skupin s vyznačenými spisovými znaky, skartačními znaky a lhůtami.

Skartační lhůta: počet let, po které jsou účetní písemnosti uloženy v podniku.

Skartační znaky:

Skartační znak „A“ – písemnost trvalé hodnoty, písemnosti budou uloženy k trvalému vložení do archivu podniku.

Skartační znak „S“ – písemnosti archivně bezcenné. Po uplynutí skartační lhůty budou tyto účetní záznamy zničeny.

Při skartačním řízení se vyřazují archiválie od písemností bezcenných. Nepotřebné spisy budou uschovány do doby, než dojde ke skartaci. Spisy označené jako písemnosti trvalé hodnoty budou archivovány.

Vnitropodniková úprava:

Uplynutím skartační lhůty účetních písemností bude vyhotoven skartační návrh, podepsán ředitelem společnosti. Po obdržení skartačního protokolu postupuje pověřený pracovník ekonomického útvaru tak, že předá archiválie k uložení do archivu podniku. Pověřený pracovník zajistí zničení bezcenných písemností. Veškeré vyřazení písemností bude pracovníkem zaznamenáno v evidenci o vyřazení písemností.

Doporučení úpravy z hlediska změny právní legislativy

Od 1. ledna 2014 došlo ke změnám zavedením zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve kterém jsou obecná ustanovení a zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. Je tedy doporučeno tyto názvy zavést do všech týkajících se vnitropodnikových předpisů, aby bylo docíleno přesnosti ve formální úpravě předpisů.

Návrh tvorby nových předpisů

Pro zlepšení aktuálního stavu ve společnosti bude navržena nová směrnice Účtového rozvrhu. Účetní rozvrh samozřejmě již ve společnosti existuje, ale ne přímo jako vnitřní účetní směrnice v podniku.

Účtový rozvrh

Právní úprava

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou jsou prováděny některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky,

kteře jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,

- České účetní standardy, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Pro správné zachycení účetních případů je členění účtů na:

- **Rozvahové:** jsou to účty, na kterých se zachycují pohyby aktiv a pasiv.
- **Výsledkové:** účty na nichž jsou sledovány stavy nákladů a výnosů účetní jednotky.
- **Závěrkové:** slouží k uzavření a otevření výsledkových a rozvahových účtů.
- **Podrozvahové:** slouží pro důležité skutečnosti pro účetní jednotky a ostatní subjekty.
- **Syntetický účet:** účty sloužící k zachycování stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů a výsledku hospodaření.
- **Analytický účet:** zde se jedná o podrobněji rozvedené údaje uvedených na syntetických účtech. Další důvod pro stanovení analytických účtů je daňové hledisko.

Operace v účetnictví jsou zachycovány na syntetických účtech, pro podrobnější zachycení se používají analytické účty. Analytické účty rozvádějí účty syntetické.

Tab. č. 5: Analytické účty

| Syntetický účet | Analytický účet | Název účtu |
|-----------------|-----------------|-------------------|
| 211 | 10 | Pokladna korunová |
| 211 | 20 | Pokladna valutová |
| 221 | 10 | Účet - korunový |
| 221 | 20 | Účet - eurový |

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Vnitropodniková úprava:

Účtový rozvrh musí být zpracován pro každé účetní období dle směrné účtové osnovy, účetních metod, označování a uspořádání položek účetní závěrky a obsahu těchto položek, které jsou stanoveny vyhláškou č. 500/2002 Sb. a v účetním období může být tento účtový rozvrh doplňován. Za toto účetní období nesmí být změněné nebo zrušené účty, na které se v období účtovalo.

Účtový rozvrh vychází z účetního programu Baan Version: B 40 c. 044. Osoba zodpovídající za tvorbu a úpravy účtového rozvrhu v podniku je hlavní účetní ekonomického útvaru.

Podpisové záznamy osob

Dále mohlo být společnosti navrženo vytvoření nové vnitropodnikové směrnice **Podpisové záznamy osob**, ale po další konzultaci v podniku bylo zjištěno, že tento vysoce důležitý dokument je již součástí organizačního řádu společnosti.

Závěr

Tato bakalářská práce se zabývala vnitropodnikovými směnicemi upravujícími účetnictví v praxi konkrétního podniku. V první části práce byla provedena charakteristika a byl vymezen význam vnitropodnikových směnic. Byla popsána právní úprava, z které vychází účetní směrnice a vybráno několik nejčastěji používaných účetních směnic a ty poté podrobněji popsány. Teoretické informace byly čerpány z příslušné odborné literatury, internetových zdrojů a právní legislativy.

Cílem této práce byla v teoretické části analýza získaných informací z odborných zdrojů a zpracovat je do přehledné formy a použití těchto teoretických poznatků ve vybrané společnosti. Vybranou společností zde byla společnost BRUSH SEM s.r.o. Na základě spolupráce s hlavní účetní ekonomického útvaru a získaných interních podkladů této společnosti v oblasti vnitropodnikových účetních směnic byly podrobněji zanalyzovány tyto vnitřní předpisy.

V praktické části byla nejdříve uvedena charakteristika společnosti a systém tvorby těchto předpisů. Poté byl v práci zpracován stručný popis vnitřních předpisů vydávaných ekonomickým útvarem společnosti. Zkoumaná firma má vytvořeny všechny povinné účetní směrnice a pravidelně je aktualizuje na základě změn v legislativě a případných změn prováděných ve společnosti. Přesto zde byly objeveny drobné nedostatky. Účetní jednotce byly navrženy úpravy a doplnění těchto právních předpisů a pro lepší přehlednost byla vytvořena nová vnitropodniková účetní směrnice. Ekonomickému útvary byly tyto skutečnosti předloženy a budou brány jako doporučení pro zlepšení vnitřních předpisů společnosti.

Společnost BRUSH SEM s.r.o. své náležitosti ohledně účetních směnic plní a to dle zpráv auditora o vedení účetnictví i dalších kontrol. Rozsah a celkovou úroveň vytvořených vnitropodnikových účetních směnic lze v podniku ohodnotit na velmi dobré úrovni a to díky mnoholeté praxi, zahraniční spolupráci, pravidelným auditům a zavedením norem ISO 9001:2008, ISO 14001:2004 a OHSAS 18001:2007.

Seznam tabulek

| | |
|--|----|
| Tab. č. 1: České účetní standardy | 17 |
| Tab. č. 2: Osoby odpovědné za náležitosti účetních a daňových dokladů..... | 26 |
| Tab. č. 3: Přejídné účty aktiv a pasiv | 28 |
| Tab. č. 4: Záznam o předložení směrnice společnosti | 49 |
| Tab. č. 5: Analytické účty | 51 |

Seznam obrázků

| | |
|--|----|
| Obr. č. 1: Základní vazby účetnictví s jinými systémy..... | 9 |
| Obr. č. 2: Členění třímístného účtu..... | 25 |
| Obr. č. 3: Organizační struktura společnosti..... | 31 |

Seznam použité literatury

- BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír. *Účetnictví I*. Praha: Institut Svazu účetních, 2006. ISBN 80-86716-29-5
- KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Praha: Anag, 2010. ISBN 978-80-7263-604-4
- KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Praha: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-743-0
- LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. Praha: Grada Publishing, 2006. ISBN 80-247-1259-8
- SVATOŠOVÁ, Jana; TRÁVNÍČKOVÁ, Jana. *Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele 2012*. Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-729-4
- Výroční zpráva společnosti BRUSH SEM s.r.o., 2012
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Elektronické zdroje

- Accounting verse: *What is financial accounting* [online]. [cit. 24. 03. 2014], Dostupné z: www.accountingverse.com/financial-accounting/what-is-financial-accounting.html
- NOVOTNÝ, Jiří. *Směrnice*. [online]. 2010 [cit. 02. 02. 2014]. Dostupné z: <http://www.accontes.cz/smernice>
- OTRUSINOVÁ M., ŠTEKER K. *Vnitropodnikové účetní směrnice*. [online]. 2007 [cit. 02. 02. 2014]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>
- O nás.Brush-SEM [online]. 2014 [cit. 03. 02. 2014]. Dostupné z: www.brush-sem.cz/o-nas

- Veřejný rejstřík a sbírka listin. Úplný výpis z obchodního rejstříku BRUSH SEM s.r.o. [online]. [cit. 2014-02-05]. Dostupné z: portal.justice.cz/Justice2/Uvod/uvod.aspx

Seznam příloh

Příloha A: Rozvaha v plném rozsahu a výkaz zisku a ztráty společnosti BRUSH SEM s.r.o.

Příloha B: Zpráva nezávislého auditora

Příloha C: Pracovní prostředí společnosti 1

Příloha D: Pracovní prostředí společnosti 2

**Příloha A: Rozvaha v plném rozsahu a výkaz zisku a ztráty společnosti
BRUSH SEM s.r.o. (Výroční zpráva společnosti BRUSH SEM s.r.o., 2012)**

| | | 31.12.2012 | | | 31.12.2011 |
|---------------|--|------------------|----------------|------------------|------------------|
| | | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
| | AKTIVA CELKEM | 3 311 724 | 908 192 | 2 403 532 | 3 175 522 |
| B. | Dlouhodobý majetek | 1 711 562 | 819 404 | 892 158 | 879 102 |
| <i>B.I.</i> | <i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i> | <i>113 886</i> | <i>107 590</i> | <i>6 296</i> | <i>9 103</i> |
| B.I.3. | Software | 52 559 | 47 577 | 4 982 | 4 895 |
| B.I.4. | Ocenitelná práva | 58 392 | 58 392 | | 0 |
| B.I.6. | Jiný dlouhodobý nehmotný majetek | 2 750 | 1 622 | 1 128 | 1 446 |
| B.I.7. | Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek | 185 | | 185 | 1 236 |
| B.I.8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek | | | | 1 526 |
| <i>B.II.</i> | <i>Dlouhodobý hmotný majetek</i> | <i>1 597 676</i> | <i>711 814</i> | <i>885 862</i> | <i>869 999</i> |
| B.II.1. | Pozemky | 27 449 | | 27 449 | 27 449 |
| B.II.2. | Stavby | 482 295 | 71 991 | 410 304 | 381 810 |
| B.II.3. | Samostatné movité věci a soubory movitých věcí | 868 257 | 530 524 | 337 733 | 303 652 |
| B.II.6. | Jiný dlouhodobý hmotný majetek | 136 963 | 84 189 | 52 774 | 44 900 |
| B.II.7. | Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek | 60 850 | 14 933 | 45 917 | 105 389 |
| B.II.8. | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek | 8 777 | | 8 777 | 3 019 |
| B.II.9. | Oceňovací rozdíl k nabytému majetku | 13 085 | 10 177 | 2 908 | 3 780 |
| C. | Oběžná aktiva | 1 595 980 | 88 788 | 1 507 192 | 2 291 923 |
| <i>C.I.</i> | <i>Zásoby</i> | <i>741 520</i> | <i>88 632</i> | <i>652 888</i> | <i>901 025</i> |
| C.I.1. | Material | 204 838 | 44 562 | 160 276 | 174 301 |
| C.I.2. | Nedokončená výroba a polotovary | 439 756 | 44 070 | 395 686 | 686 971 |
| C.I.3. | Výrobky | 96 818 | | 96 818 | 38 479 |
| C.I.6. | Poskytnuté zálohy na zásoby | 108 | | 108 | 1 274 |
| <i>C.II.</i> | <i>Dlouhodobé pohledávky</i> | <i>130</i> | | <i>130</i> | <i>30 374</i> |
| C.II.5. | Dlouhodobé poskytnuté zálohy | 130 | | 130 | 130 |
| C.II.8. | Odložená daňová pohledávka | | | | 30 244 |
| <i>C.III.</i> | <i>Krátkodobé pohledávky</i> | <i>711 910</i> | <i>156</i> | <i>711 754</i> | <i>1 153 020</i> |
| C.III.1. | Pohledávky z obchodních vztahů | 380 521 | 156 | 380 365 | 513 540 |
| C.III.2. | Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba | 315 564 | | 315 564 | 555 861 |
| C.III.6. | Stát - daňové pohledávky | 11 956 | | 11 956 | 79 599 |
| C.III.7. | Krátkodobé poskytnuté zálohy | 2 602 | | 2 602 | 2 901 |
| C.III.8. | Dohadné účty aktivní | 305 | | 305 | 1 103 |
| C.III.9. | Jiné pohledávky | 962 | | 962 | 16 |
| <i>C.IV.</i> | <i>Krátkodobý finanční majetek</i> | <i>142 420</i> | | <i>142 420</i> | <i>207 504</i> |
| C.IV.1. | Peníze | 158 | | 158 | 149 |
| C.IV.2. | Účty v bankách | 142 262 | | 142 262 | 207 355 |
| D. I. | Časové rozlišení | 4 182 | | 4 182 | 4 497 |
| D.I.1. | Náklady příštích období | 4 182 | | 4 182 | 4 497 |

| | | 31.12.2012 | 31.12.2011 |
|---------------|--|------------------|------------------|
| | PASIVA CELKEM | 2 403 532 | 3 175 522 |
| A. | Vlastní kapitál | 1 788 666 | 1 658 456 |
| <i>A.I.</i> | <i>Základní kapitál</i> | <i>14 100</i> | <i>14 100</i> |
| A.I.1. | Základní kapitál | 14 100 | 14 100 |
| <i>A.II.</i> | <i>Kapitálové fondy</i> | <i>-1 311</i> | <i>-175 787</i> |
| A.II.3. | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků | -1 311 | -175 787 |
| <i>A.III.</i> | <i>Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku</i> | <i>1 410</i> | <i>1 410</i> |
| A.III.1. | Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond | 1 410 | 1 410 |
| <i>A.IV.</i> | <i>Výsledek hospodaření minulých let</i> | <i>868 733</i> | <i>945 518</i> |
| A.IV.1. | Nerozdělený zisk minulých let | 868 733 | 945 518 |
| <i>A.V.</i> | <i>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+ -)</i> | <i>905 734</i> | <i>873 215</i> |
| B. | Cizí zdroje | 614 866 | 1 517 066 |
| <i>B.I.</i> | <i>Rezervy</i> | <i>62 935</i> | <i>29 497</i> |
| B.I.4. | Ostatní rezervy | 62 935 | 29 497 |
| <i>B.II.</i> | <i>Dlouhodobé závazky</i> | <i>12 930</i> | |
| B.II.10. | Odložený daňový závazek | 12 930 | |
| <i>B.III.</i> | <i>Krátkodobé závazky</i> | <i>539 001</i> | <i>1 487 569</i> |
| B.III.1. | Závazky z obchodních vztahů | 338 378 | 355 053 |
| B.III.5. | Závazky k zaměstnancům | 26 981 | 26 079 |
| B.III.6. | Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění | 15 017 | 14 700 |
| B.III.7. | Stát - daňové závazky a dotace | 73 172 | 181 014 |
| B.III.8. | Krátkodobé přijaté zálohy | 29 848 | 621 915 |
| B.III.10. | Dohadné účty pasivní | 47 207 | 45 756 |
| B.III.11. | Jiné závazky | 8 398 | 243 052 |

Výkaz zisku a ztráty společnosti BRUSH SEM s.r.o.

| | | Období do 31.12.2012 | Období do 31.12.2011 |
|--------|---|-------------------------|-------------------------|
| II. | Výkony | 3 815 563 | 2 978 106 |
| II.1. | Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb | 4 004 603 | 2 897 995 |
| II.2. | Změna stavu zásob vlastní činnosti | -203 914 | 67 103 |
| II.3. | Aktivace | 14 874 | 13 008 |
| B. | Výkonová spotřeba | 1 857 402 | 1 547 435 |
| B.1. | Spotřeba materiálu a energie | 1 593 331 | 1 334 132 |
| B.2. | Služby | 264 071 | 213 303 |
| + | Přidaná hodnota | 1 958 161 | 1 430 671 |
| C. | Osobní náklady | 531 384 | 493 501 |
| C.1. | Mzdové náklady | 391 074 | 365 014 |
| C.3. | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění | 129 188 | 121 164 |
| C.4. | Sociální náklady | 11 122 | 7 323 |
| D. | Daně a poplatky | 1 046 | 1 120 |
| E. | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku | 79 987 | 72 208 |
| III. | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu | 45 698 | 31 067 |
| III.1. | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku | 632 | 687 |
| III.2. | Tržby z prodeje materiálu | 45 066 | 30 380 |
| F. | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu | 18 455 | 35 481 |
| F.1. | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku | 525 | |
| F.2. | Prodaný materiál | 17 930 | 35 481 |
| G. | Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období | 25 486 | -156 656 |
| IV. | Ostatní provozní výnosy | 5 507 | 8 178 |
| H. | Ostatní provozní náklady | 30 877 | 23 884 |
| * | Provozní výsledek hospodaření | 1 322 131 | 1 000 378 |
| X. | Výnosové úroky | 8 395 | 7 042 |
| N. | Nákladové úroky | 541 | 161 |
| XI. | Ostatní finanční výnosy | 75 029 | 165 182 |
| O. | Ostatní finanční náklady | 291 192 | 98 239 |
| * | Finanční výsledek hospodaření | -208 309 | 73 824 |
| Q. | Daň z příjmů za běžnou činnost | 208 088 | 200 987 |
| Q.1. | - splatná | 205 840 | 164 976 |
| Q.2. | - odložená | 2 248 | 36 011 |
| ** | Výsledek hospodaření za běžnou činnost | 905 734 | 873 215 |
| *** | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) | 905 734 | 873 215 |
| **** | Výsledek hospodaření před zdaněním | 1 113 822 | 1 074 202 |

Příloha B: Zpráva nezávislého auditora (Výroční zpráva společnosti BRUSH SEM s.r.o., 2012)

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA Pro společníky společnosti BRUSH SEM s.r.o.

Se sídlem: Edvarda Beneše 564/39, 301 00 Plzeň
Identifikační číslo: 257 45 735

Zpráva o účetní závěrce

Na základě provedeného auditu jsme dne 21. června 2013 vydali k účetní závěrce, která je součástí této výroční zprávy v části VI., zprávu následujícího znění:

„Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti BRUSH SEM s.r.o. zahrnující rozvahu k 31. prosinci 2012, výkaz zisku a ztráty, přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích za rok končící k tomuto datu a přílohu této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace.

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku

Statutární orgán společnosti je odpovědný za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy, a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Odpovědnost auditora

Naši odpovědnost je vyjádřit na základě našeho auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech a Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické požadavky a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích zveřejněných v účetní závěrce. Výběr postupů závisí na úsudku auditora, zahrnujícím i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce způsobené podvodem nebo chybou. Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky podávající věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Jsme přesvědčeni, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

Výrok auditora

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz finanční pozice společnosti BRUSH SEM s.r.o. k 31. prosinci 2012 a její finanční výkonnosti a peněžních toků za rok končící k tomuto datu v souladu s českými účetními předpisy.“

Zpráva o zprávě o vztazích

Ověřili jsme věcnou správnost údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti BRUSH SEM s.r.o. za rok končící k 31. prosinci 2012, která je součástí této výroční zprávy v části VII. Za sestavení této zprávy o vztazích je odpovědný statutární orgán společnosti. Naším úkolem je vydat na základě provedeného ověření stanovisko k této zprávě o vztazích.

Ověření jsme provedli v souladu s Auditorským Standardem č. 56 Komory auditorů České republiky. Tento standard vyžaduje, abychom plánovali a provedli ověření s cílem získat omezenou jistotu, že zpráva o vztazích neobsahuje významné (materiální) věcné nesprávnosti. Ověření je omezeno především na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy a výběrovým způsobem provedené prověření věcné správnosti údajů. Proto toto ověření poskytuje nižší stupeň jistoty než audit. Audit jsme neprováděli, a proto nevyjadřujeme výrok auditora.

Na základě našeho ověření jsme nezjistili žádné skutečnosti, které by nás vedly k domněnce, že zpráva o vztazích mezi propojenými osobami společností BRUSH SEM s.r.o. za rok končící k 31. prosinci 2012 obsahuje významné (materiální) věcné nesprávnosti.

Zpráva o výroční zprávě

Ověřili jsme též soulad výroční zprávy společnosti k 31. prosinci 2012 s účetní závěrkou. Za správnost výroční zprávy je zodpovědný statutární orgán společnosti. Naším úkolem je vydat na základě provedeného ověření výrok o souladu výroční zprávy s účetní závěrkou.

Ověření jsme provedli v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl ověření tak, aby získal přiměřenou jistotu, že informace obsažené ve výroční zprávě, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s příslušnou účetní závěrkou. Jsme přesvědčeni, že provedené ověření poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora.

Podle našeho názoru jsou informace uvedené ve výroční zprávě společnosti ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s výše uvedenou účetní závěrkou.

V Praze dne 21. června 2013

Auditorská společnost:

Deloitte Audit s.r.o.
oprávnění č. 79



Statutární auditor:

Martin Tesař
oprávnění č. 2030



Příloha C: Pracovní prostředí společnosti 1 (Výroční zpráva společnosti BRUSH SEM s.r.o., 2012)



Příloha D: Pracovní prostředí společnosti 2 (Výroční zpráva společnosti BRUSH SEM s.r.o., 2012)



Abstrakt

MARKOVÁ, Jana. *Vnitropodnikové směrnice upravující účetnictví v praxi konkrétního podniku*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 57 s., 2014

Klíčová slova: vnitropodnikové směrnice, finanční účetnictví, předpisy

Předložená práce je zaměřena na využití vnitropodnikových účetních směrnic v praxi konkrétního podniku. V teoretické části jsou definovány teoretické poznatky získané z prostudované literatury a předpisů vycházejících z platné legislativy. Vymezení významu a potřeby tvorby pro podnik a základních pojmů vnitropodnikových účetních směrnic.

V praktické části jsou analyzovány vnitropodnikové účetní směrnice ve společnosti BRUSH SEM s.r.o. V podniku byla provedena charakteristika současného stavu směrnic. Porovnání směrnic s legislativními požadavky. Doporučení úprav vybraných směrnic a návrh nových konkrétních směrnic pro podnik.

Abstract

MARKOVÁ, Jana. *Internal directives on accounting practice in a particular company*. Bachelor's thesis. Plzeň: Faculty of Economics, University of West Bohemia, 57 p., 2014

Keywords: Internal directives, financial accounting, regulations

The present thesis is focused on usage of internal directives conditioning the accounting in practise of concrete company.

In the theoretical part are defined theoretic knowledge from studied literature and legislative regulations. Definition of meaning and need to create the regulations for the company and basic definition of internal directives.

In the partical part are analyzed the internal directives for accounting in BRUSH SEM, Ltd. It was performed the characteristic of actual quality of regulation. The comparison of internal directives with legislative. The recommendations of adjustments of internal directives and suggestion of new specific internal directives for this company.