

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

Návrh účetního systému ve vybraném podniku

Accounting system design for selected company

Monika Kocourková

Plzeň 2013

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

Návrh účetního systému ve vybraném podniku

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

V Plzni dne 25. 4. 2013

.....

podpis autora

Obsah

Úvod.....	6
1 Účetnictví a účetní systém	8
1.1 Definice účetnictví	9
1.1.1 Definice účetního systému.....	11
1.2 Úloha účetnictví v organizaci.....	12
1.3 Druhy účetnictví (subsystémy účetních informací)	13
1.3.1 Finanční účetnictví a daňové účetnictví.....	14
1.3.2 Vnitropodnikové účetnictví	15
1.3.3 Manažerské účetnictví, controlling, reporting	17
1.3.4 Ostatní druhy účetnictví – moderní trendy	20
1.4 Informace poskytované účetnictvím a požadavky na ně kladené	22
1.5 Uživatelé účetních informací	24
1.6 Legislativní nároky kladené na účetní systémy	27
1.6.1 Vybrané pojmy účetnictví.....	30
2 Účetní systém - jeho organizování a vedení	34
2.1 Postavení účetnictví v podnikovém řízení	34
2.2 Organizace účetních prací a způsoby vedení účetnictví	35
2.2.1 Počítačem vedené účetnictví.....	37
2.2.2 Účetní oddělení/práce v organizačním a komunikačním uspořádání	39
2.2.3 Outsourcing účetnictví – specifikace, výhody a nevýhody	41
3 Praktická část	43
3.1 Základní představení podniku, specifika konkrétního podnikání	43
3.2 Návrh účetního systému pro konkrétní podnik	44
3.2.1 Účel účetního systému	46
3.2.2 Analýza vlivů prostředí podniku relevantních pro návrh	49

3.2.3	Současná organizace účetnictví v daném podniku	53
3.2.4	Návrh změn účetního systému	57
3.2.5	Zhodnocení nového návrhu systému	64
4	Závěr	70
5	Seznam použitých tabulek a obrázků.....	73
6	Seznam použitých symbolů a zkratk.....	74
7	Seznam použité literatury	75
	Přílohy.....	78

Úvod

Tato práce bude věnována návrhu vhodné podoby účetního systému pro vybraný podnikatelský subjekt¹. Jak uvádí Mejzlík (2006) pro charakteristiku reálně vedeného účetnictví je nutné minimálně určit soubor metodických prvků (předpoklady a zásady), předmět účetnictví, vnitřní strukturu prvků účetnictví a technologii zpracování (pracovní postupy). Takto pojatý přístup se doslovně aplikuje při nastavení účetnictví, které podává výstup pro externí uživatele. V pojetí účetnictví naplňující interní požadavky je prvořadě kladen důraz na cíl, který má být zpracovatelským řešením naplněn a následně na uvedené metodické prvky. Z pohledu této práce tvoří požadavky externích uživatelů, však jen vymezení minimálního rozsahu a obsahu účetnictví, které je nutné při tvorbě respektovat. Samotná podstata návrhu však stojí na předvedení významu účetnictví, jako zdroje pro racionalizaci a objektivizaci rozhodnutí, před kterým odpovědný pracovník firmy stojí. Jinak řečeno návrh musí odpovídat legislativním požadavkům, ale především by měl poskytovat relevantní vstupní informace pro manažerská rozhodnutí. Ačkoliv je vybraným podnikem tzv. mikropodnik² nabízející služby pohostinství, jsou požadavky kladené na jeho účetní systém už jen při respektování zákonných povinností rozsáhlé. Při projektování je nutné najít kompromis v rozsahu daného systému, aby na jedné straně poskytoval informace dostatečně podrobné a na druhé dostatečně sdružené k včasnému, rychlému a správnému rozhodování. Výsledný účetní systém si zároveň musí udržet schopnost flexibility a adaptability na případné změny v okolí účetní jednotky i uvnitř ní samotné. Dalším relevantním faktorem vyžadujícím pozornost je i schopnost a znalost jednotlivých uživatelů v oblasti účetnictví, legislativy a podnikatelského prostředí. Neméně významná je i finanční a časová náročnost navrženého účetního systému i zvoleného způsobu vedení účetnictví.

Význam problematiky vedení účetnictví tkví jednak v povinnosti vést účetnictví dané zákony, dále pak v souvislosti s rostoucími konkurenčními tlaky a změnami v prostředí. Druhý faktor rozšiřuje smysl vnímání účetnictví ve zdroj informací o vývoji společnosti již uběhlé ale i s pohledem do budoucna. Z toho plyne možnost využít obligatorní

¹ Dále v textu považujeme pojmy podnikatelský subjekt, organizace, podnik, firma za synonyma

² „Mikropodnik je definován jako podnik, který zaměstnává méně než 10 osob a jehož roční obrat nebo celková roční bilanční suma nepřesahuje 2 miliony EUR.“ (Zdroj: http://europa.eu/legislation_summaries/enterprise/business_environment/n26026_cs.htm)

činnost podniku tak, aby posloužila ke zvýšení výkonnosti nebo hospodárnosti podnikatelských aktivit, jakéhokoliv rozsahu.

První část práce se věnuje teoretickému základu práce. Tato část zahrnuje určení účetního systému obecně, jeho dílčích a souvisejících systémů zpracovávajících účetní informace a postavení účetnictví v rámci podniku a podnikového řízení. Dále budou vymezeny osoby, které se podílejí svými požadavky na podobě, rozsahu a uspořádání účetního systému tzv. uživatelé účetních informací. K poznání minimálního rozsahu účetnictví podniku poslouží nástin legislativních nároků. Z nichž jsou průběžně čerpány požadavky kladené především na externí účetnictví tj. význam účetních dokladů, samotný předmět účetnictví, zásady a předpoklady, a samozřejmě i vymezení základních pojmů. V kapitole jsou vybrané určité základní prvky účetnictví, které jsou blíže specifikovány - některé z nich jen z pohledu Zákona o účetnictví (č. 563/1991 Sb. v aktuálním znění), jiné tak, aby byl určen jejich hlavní smysl a úkol a následně pak ukázal využitelnost v těchto pojmů v jiných případech, kdy na ně může být a často je rozdílný pohled pro potřeby naplnění konkrétních požadavků na systém účetních informací (např. výkazy z pohledu manažerského účetnictví a finančního účetnictví).

Hlavním cíl práce bude vyprojektovat účetní systém podniku, tak aby naplnil nutné zákonné náležitosti a zároveň byla poukázána jeho prospěšnost i pro potřeby provozního řízení.

Dílčím cílem v praktické části bude také udržení únosnosti robustnosti celého systému, aby jeho udržování nebylo více časově i ekonomicky náročné než hodnota výstupu, kterou poskytne. Konkrétní podnik řadí účetní práce mezi podpůrné podnikové činnosti přímo netvořící zisk. Tak je také posuzován.

Dílčí cíle v části teoretické budou:

- definovat účetnictví,
- vymežit uživatele účetních informací a důvody jejich zájmu o ně,
- určit postavení účetnictví a účetních prací v podniku,
- zhodnotit outsourcing jako metodu vedení účetnictví.

1 Účetnictví a účetní systém

Účetnictví a účetní systémy se postupně vyvíjí společně s potřebami, které jsou na ně kladeny společenským, technologickým a ekonomickým rozvojem. **Záznamy evidující stav majetku** byly nalezeny a datovány již do období tří tisíc let před n. l. S růstem poznání, zejména se znalostí písma a počtů, se systémy záznamů postupně rozšiřovaly. Konec 12. století účetní teorie označuje za období vzniku účetnictví jako systému. **Systémem** rozumíme funkčně sdruženou množinu prvků a jejich vzájemných vazeb, které charakterizují určitý objekt³. Prakticky v tomto období dochází k přerodu od evidence jednotlivých případů (např. záznam dluhu a jeho splacení) k ucelenému a účelově propojenému zaznamenání obchodních operací. Zároveň s tím se mění vnímání peněz. Peníze investované do obchodování se stávají kapitálem, který má přinést přínos v podobě zisku. Vznikají postupy a systémy, které určitým způsobem zaznamenávají vzniklé operace a umožňují zjistit, jakého bylo dosaženo výsledku při jejich realizaci za určité období. Ze sledování jednotlivých operací a zjištění zhodnocení vloženého kapitálu se postupně vyděluje tzv. **podvojně účetnictví**, neboli vzájemně provázaný systém účetních záznamů sledující stav a změny majetku, zdrojů potřebných k jeho získání a zjišťující výši zisku nebo ztráty. (Dvořáková 2010)

I dnes z pohledu vývoje a stavu v rámci České republiky pod pojmem účetnictví a zároveň smysl jeho vedení a užití v podniku často vidíme v bilančním pohledu na stav zdrojů využívaných organizací, jejich toků i určení výsledků hospodaření daného subjektu jako celku i jeho jednotlivých částí v peněžním vyjádření. Tato evidence umožňuje tzv. rozšířit paměť podnikatele, nabízí komplexnější i přesnější pohled na hospodaření a umožní i jeho kontrolu, neméně významná je i z pohledu naplnění daňových povinností subjektu.

Ani v současnosti nejde o zakonzervovaný koncept. Postupně se vyvíjí další účetní soustavy, subsystémy nebo dílčí části účetního systému, například environmentální nebo sociální účetnictví, které se zaměřují na specifickou oblast hospodářských informací, jejich součástí jsou i nefinanční informace hodnotového charakteru a slouží mimo jiné k pozvednutí společenské image organizace (blíže viz kapitola 1.3 Druhy účetnictví (subsystémy účetních informací)). Mění se i pohled na účetní práci a její

³ k podobnosti a odlišnosti vnímání pojmů účetnictví a účetní systém blíže v kapitole 1.1.1 Definice účetního systému

výstupy. Dříve preferovaný přístup k popisování účetnictví od jednotlivých operací a způsobu jejich zaznamenání dnes nahrazují přístupy zaměřující se na účetní výkazy a zobrazení informací v nich uvedených (např. systémy USGAAP, IFRS). Propojování ekonomik, podniků a podnikatelských konceptů do nadnárodních společností a kooperačních celků vedou k rozšiřování okruhu problematiky věrného a poctivého zobrazení, konzistence postupů a srovnatelnosti údajů prezentovaných jednotlivými subjekty a následně i možnost prezentovat výsledky hospodaření za celek (problematika konsolidace a harmonizace).

1.1 Definice účetnictví

Pojmem účetnictví můžeme mít na mysli:

- **vědní disciplínu** zabývající se teoretickým popisem zákonitostí, různých předpokladů a zásad vytvořených a určených k takovému zobrazení hospodářské entity a skutečností vzniklých uvnitř ní i ve vztahu k jejímu okolí, které odpovídá informačním požadavkům významných uživatelů prostřednictvím prezentovaných výstupních informací,
- účetnictví jako **podniková/hospodářská aktivita** prováděná v praxi (účetování),
- účetnictví jako **výsledek** dané aktivity prezentovaný účetními zápisy, knihami a v neposlední řadě účetními výkazy.

Účetnictví z teoretického pohledu a jeho definování nemá jednoznačné všeobecně přijímané pojetí. „*Konstrukce teoretických přístupů vyžaduje potvrzení nebo odmítnutí existující účetní praxe.*“⁴ (Riahi-Belkaoui 2004, s. ix Preface) Tento induktivní přístup znamená, že účetní teorie na základě poznatků z praxe vytváří určité závěry a formuluje zásady, předpoklady a prvky vymezující předmět účetnictví. Vývoj moderního účetnictví probíhá po staletí a postupně se formuje a zdokonaluje podle aktuálních požadavků, které na něj společensko-ekonomické prostředí klade. Lze tedy supponovat, že koncepce a teoretické pojetí účetnictví se bude i nadále vyvíjet.

Nejobecněji lze vnímat účetnictví jako jazyk podnikatelské činnosti. Účetnictví tedy komunikuje informace týkající se aktivit organizace, probíhajících procesů uvnitř něj i ve vztahu k jeho okolí. Toto pojetí zahrnuje jak finanční, tak nefinanční výkaznictví.

⁴ Překlad Kocourková 2013 z originálního znění: „*The construction of an accounting theory requires the justification or refutation of existing the justification or refutation of existing accounting practices.*“

Více specifikovaná obecně uznávaná základní definice zní:

**Účetnictví je zaznamenávání informací o hospodářských jevech podniku
v peněžním vyjádření.**

již obsahuje požadavek na finanční zobrazení transakcí jako srovnatelném hodnotovém ekvivalentu.

Stále v obecném kontextu ovšem se specifikací úkolů a adresátů systému podává definici Komise Asociace amerických účetních (dále jen Komise) uveřejněná v roce 1966. Účetnictvím se dle Komise myslí „*the proces of identifying, measuring, and communicating economic information to permit informed judgements and decisions by users of the information.*“⁵ (Lewis 2004, s. 3) Jak dále sami autoři Lewis a Pendrill (2004) dovozují, tato definice se nezaměřuje na samotné provádění účetních prací (zachycování transakcí), ale na cíl, který by mělo účetnictví naplnit. Zároveň dovozují, že takto lze pod účetnictvím chápat manažerské (resp. interní) i finanční (resp. externí) účetnictví.

Jistě významnou definicí účetnictví pro subjekty provádějící hospodářské operace v rámci legislativy ČR uvádí zákon o účetnictví. **Dle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví** v § 2 – 3 se účetnictvím rozumí tzv. podvojně účetnictví, v němž jsou zaznamenány pohyby a stavy aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledků hospodaření vymezených tímto zákonem do období, kterému věcně a časově odpovídají.

Rozdílem mezi výše uvedenými definicemi je v šíři problematiky, kterou vymezují. Definice Komise zahrnuje nejen podvojně účetnictví, tj. účetnictví, které zaznamenává účetní případ na alespoň dvou různých účtech, ale i ostatní systémy zpracovávající hospodářské informace. Účetnictvím podle Zákona č. 563/19931 Sb., o účetnictví není ani jednoduché nebo kamerální účetnictví, ani v českém prostředí využívaná daňová evidence (dříve pojmenované jednoduché účetnictví), ani manažerské účetnictví nebo již zmíněné sociální nebo environmentální účetnictví. Zpracování informací o hospodářských jevech je pro tuto definici nutně spojeno s konkrétním způsobem zaznamenání transakcí – podvojným zápisem a příslušností k určité legislativě.

Řada publikací (např. Dvořáková 2010, Janhuba 2010, Ficbauer 2012, Štohl 2009) věnující se účetnictví popisují pouze nebo převážně problematiku finančního účetnictví

⁵ „*proces identifikace, měření a komunikace ekonomických informací, které umožní uživatelům informací informované úsudky a rozhodnutí*“

s důrazem na naplnění platných právních nároků a postupy účtování v podvojném účetnictví nebo zaznamenáváním údajů ve výkazech. Jmenované zdroje pochází z Česka, a tudíž lze i předpokládat, že samotný pojem účetnictví často substituuje spojení finanční účetnictví. Tento předpoklad lze i dovodit z druhé strany, kdy publikace věnované jiným systémům účetních informací jsou podle nich také pojmenované (např. Dvořáková 2011, Fibířová 2007, Hyršlová 2009).

Na závěr lze poznamenat, že účetnictví není využíváno pouze podnikatelskými subjekty, ale i veřejným nebo neziskovým sektorem. Pojetí i nástroje účetnictví naplňují pak specifické požadavky a cíle daného odvětví. Stejně tak specifická může být i související zákonná úprava.

1.1.1 Definice účetního systému

Účetnictví a účetní systém vyjadřují často jedno a to samé a oba pojmy se vzájemně překrývají, případně jsou používány jako synonyma.

Jindy dochází k oddělení těchto pojmů především v publikacích věnujících se mezinárodním účetním standardům. Účetnictvím myslí způsob zpracování v dimenzi daného účetního systému, popisují pak, jakým způsobem dochází ke zpracování daných transakcí. Je pak zřejmé, že účetní systémy v tomto kontextu nabízí širší pohled na problematiku. Jednotlivé systémy vznikaly rozdílným rozvojem hospodářství i společnosti v jednotlivých oblastech. a tak, i když pro všechny systémy platí, že účetnictví má podávat spolehlivé informace o průběhu podnikatelské nebo jiné reprodukční činnosti, jednotlivé systémy se vzájemně v některých parametrech více či méně liší. Určení těchto parametrů a jejich shoda pak shlukují jednotlivé modely do vyšších celků. Nejčastěji využívaná klasifikační hlediska jsou:

1. kdo a v jaké míře vymahatelnosti určuje regulaci systému;
2. pro koho je obsah a struktura účetních výkazů přizpůsobena (vymezení uživatelů účetních informací);
3. jak jsou provázány účetní a daňové systémy (míra závislosti/nezávislosti);
4. jak jsou oceněny jednotlivé prvky uvedené v účetnictví (zda zahrnují inflační ad. vlivy působící na jejich ohodnocení);
5. jaké jsou základní účetní zásady a jaká je jejich priorizace. (Kovanicová, 2003)

Členění a popis výše uvedených hledisek se od sebe v jednotlivých publikacích liší. Co však mají společného je zaměření na problematiku uživatelů, daní, ocenění, zohlednění

inflace, regulace a účetních zásad. Rozdíly v jednotlivých systémech vedou v současném trendu propojování ekonomik, podniků do nadnárodních úrovní a především vzájemná závislost kapitálových trhů k růstu požadavku na jejich harmonizaci. Harmonizace má v konečném důsledku vést k vytvoření jednotného účetnictví, které by zajišťovalo nejen transparentci zveřejňovaných informací ve výkazech účetnictví, ale především jejich srovnatelnost i na mezinárodní úrovni resp. na úrovních nad různými účetními systémy.

Význam účetnictví a účetního systému v této práci leží spíše v pojetí souznačnosti pojmů. Hlavní faktor je, že se pro vybraný objekt předpokládá, že se pohybuje v prostředí českého účetního systému. Rozdíl dává především v posunu významu slovního spojení účetní systém, které zdůrazňuje provázanost prvků a chápání účetnictví jako soustavy (viz schematické znázornění účetního systému na Obrázek č. 1 – Schéma vnímání účetního systému a jeho součástí). Díky tomu se i vnímání účetnictví posouvá od popisu správného zaznamenání na účty k širšímu a komplexnějšímu vnímání zpracování ekonomických informací, které má svůj účel v podpoře rozhodování. Podobný přístup zastává i Máče (2013), v jeho pojetí je účetní systém soubor prvků, jejich vlastností a vzájemných vztahů, které jsou určeny časově, účetnictví vnímá pak jako koncept zachycující účetní systém s respektováním určitých vlastností nebo zásad. Prostřednictvím účtování a inventarizace se účetní systém jako model části ekonomické reality vymezuje a prověřuje. Cílem je, aby účetnictví vedlo k věrnému zobrazení skutečnosti.

1.2 Úloha účetnictví v organizaci

Účetnictví a jím obsažené záznamy naplňují v organizaci hned několik funkcí:

- informační,
- evidenční,
- důkazní,
- kontrolní a
- daňovou.

Význam jednotlivých funkcí závisí na smyslu, pro který bylo účetnictví vytvořeno a je udržováno, nebo na „hlavním“ uživateli⁶ účetních informací v konkrétním případě.

⁶ Hlavním uživatelem je myšlen uživatel, který má největší vliv na tvorbu účetního systému. Pokud slouží účetnictví jen pro naplnění legislativních požadavků a daňové účely je jím orgán dohlížející na splnění

Vývoj účetnictví sám napovídá, že prvořadým účelem pro zřízení systému na bázi účetnictví bylo zaznamenat informace o hospodářských informacích, tj. naplnění evidenční funkce. Díky tomu není znalost proběhlých hospodářských operací omezena kapacitou paměti určité osoby. Zároveň ve smyslu „co je psáno, to je dáno“ slouží účetní záznamy jako prostředek pro prokázání určitých skutečností při vzniku případných sporů nebo pro případ kontroly.

Evidenční funkce nabírá na významu při oddělení vlastnictví a řízení společnosti. Vlastník investuje své prostředky, ale zároveň má omezenou možnost podílet se na řízení, stojí určitou měrou mimo společnost. V tu chvíli se stává závislý na informacích, které jsou mu manažery poskytnuty. Rostou požadavky kladené nejen na obsah a formu, ale především na kvalitu prezentovaných informací a její zaručení.

Kontrolní funkce účetnictví dokresluje významnou pozici účetnictví ve vnitřním kontrolním systému organizace. Podmínkou je zajištění řádného sběru a zaznamenání průkazných účetních informací pro řízení účetní jednotky, ochranu jejího majetku, sestavení účetní závěrky a dodržování legislativy. Také samotné účetnictví prochází kontrolou, z věcného hlediska hovoříme o zajištění:

- zaznamenání všech účetních případů včas, úplně, správy a průkazným způsobem
 - zajištění odhalení a nápravy chyb nebo nesrovnalostí při zpracování účetních údajů
 - aktiva a pasiva evidované v účetnictví existují a jsou správně ohodnoceny.
- (Schiffer 2009)

Poslední zmiňovaná, ovšem podle významu hodnocená jako základní, **funkce informační** dává účetnictví jeho podstatu. Aby zaznamenané informace uložené v účetnictví byly užitečné, musí být dále využívány, tj. stanou se smysluplným zdrojem. Pak teprve má účetnictví svůj věcný smysl a nenaplňuje pouze mechanickou aktivitu.

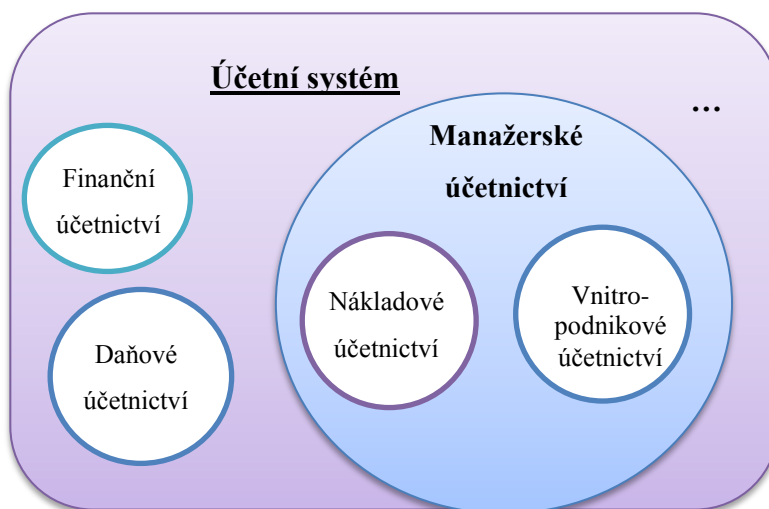
1.3 Druhy účetnictví (subsystémy účetních informací)

Jak uvádí Zákon o účetnictví v § 4 odst. 9, účetnictví podniku je jen jedno. Smyslem ustanovení v zákoně je zřejmě poukázání na skutečnost, že s účetními daty se nesmí manipulovat nezákonným způsobem, tj. není možné mít jiné výsledky prezentované externím subjektům a jiné pro interní. Následující druhy účetnictví spadají pod širší

těchto povinnosti např. finanční úřad. Dominuje-li požadavek manažerů na podklady nutné pro rozhodování, jsou hlavním uživatelem myšleni tito manažeři.

definici účetnictví uvedenou výše. Nejde v nich o vedení dvojího účetnictví, ale o znázornění ekonomické reality jiným způsobem, použitím jiného členění nákladů, nebo větší konkretizace určitých položek a vztahů vznikajících uvnitř podniku. Jednotná databáze informací zachycující transakci hospodářské reality pouze vstupuje do uživatelsky odlišných subsystemů účetních informací, tj. liší se způsobem zpracování. Jako součást této kapitoly je vymezen i controlling, vzájemný vztah s účetnictvím i finančním účetnictvím nelze popřít. Jeho uvedení nemá znamenat podřazenost controllingu účetnictví, ale naopak dovození jejich vzájemného vztahu. Stejným případem je i reporting. Podle Langa (2005) patří do účetnictví také statistika a plánování (rozpočtování), tyto prvky jsou pak mezi sebou vzájemně propojeny.

Obrázek č. 1 – Schéma vnímání účetního systému a jeho součástí



Zdroj: vlastní zpracování vycházející z Dvořáková (2011, kap. 1), 2013

1.3.1 Finanční účetnictví a daňové účetnictví

Finanční účetnictví (externí účetnictví) jako oblast účetnictví se zabývá přípravou účetní závěrky pro uživatele účetnictví, primárně pro ty externí. Aby výstup z finančního účetnictví splňoval požadavek spolehlivých informací a s tím související i růst důvěry v prezentované účetní výkazy stává se finanční účetnictví předmětem regulace.

Finanční účetnictví znázorňuje tzv. vztahy finanční, tj. transakce mezi organizací a jejím okolím např. nákup materiálu od dodavatelů, výplata mezd, přijetí půjčky od banky, prodej výrobků zákazníkům, placení daní atp. (Štohl 2009) Finanční účetnictví označuje některá literatura (Starý 2004) jako základní. S tím lze souhlasit zejména u některých účetních jednotek. Například malá obchodní společnost si

pravděpodobně s finančním účetnictvím vystačí, jejich externí vztahy tvoří převážnou část operací, které potřebují zaznamenávat. Finanční účetnictví však, jak bylo uvedeno, slouží primárně externím uživatelům, ti interní potřebují informace jiné skladby nebo jinak zpracované. Bezpochyby však zůstává finanční účetnictví zdrojem informací i pro systémy vnitropodnikového, manažerského, daňového nebo environmentálního účetnictví nebo systém controllingu. Jeho hlavním výstupem je určení likvidity.

Daňové účetnictví vzniklo s požadavkem určit daňový základ a následně daňovou povinnost vyplývající z konkrétní legislativy, které účetní jednotka podléhá. Tak, i když účetnictví sloužilo prvořadě k popisu hospodářských operací, nevyhnutelnost a povinnost plnění daňových požadavků determinuje daňové účetnictví jako nedílnou součást účetního systému⁷. Míra regulace účetnictví a účetního vykazování z pozice vlády a vládních orgánů jako uživatele účetních informací se projevuje zejména v souvislosti se zajištěním příjmové stránky veřejných rozpočtů (určení daňových povinností organizace). Státní orgány vymezují postup zjištění daňového základu a různými pobídkami zvýhodňují vybrané transakce (odčitatelné položky, slevy na dani). Pro zajištění kontroly účetnictví a odvodových povinností vydávají normy, které určují obsahovou náplň zohledňovaných položek i náležitosti nutné k jejich dokumentaci. Daňové účetnictví má v organizacích různé postavení, nejčastěji jde o nutné zlo, se kterým je nutné počítat. Určitým způsobem může výsledky skutečného hospodaření zkreslovat např. ekonomicky nevhodným zařazením a odepisování dlouhodobého majetku. Daňové účetnictví může být vedeno jako samostatný systém nebo jako součást finančního účetnictví prostřednictvím účtů analytické evidence nebo úpravou výsledků finančního účetnictví o zákonem zohledňované transakce, ve kterých se zobrazení finančního účetnictví liší od daňového.

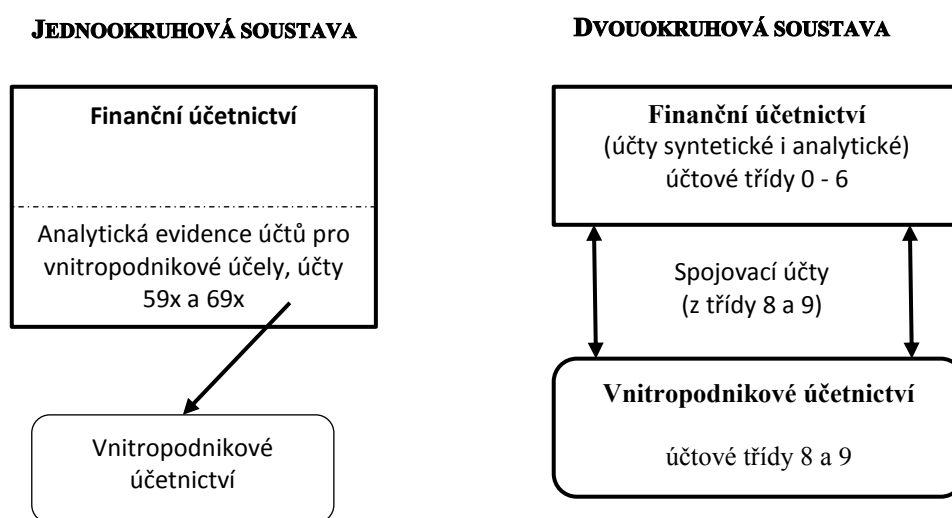
1.3.2 Vnitropodnikové účetnictví

Vnitropodnikové účetnictví označuje Štohl (2009) za součást manažerského účetnictví. Vnitropodnikové účetnictví, jak název napovídá, zaznamenává něco co se děje uvnitř podniku. Dává možnost jak propojit kalkulace, rozpočty a finanční účetnictví. Jeho vedení v potřebné kvalitě pokládá základy věrného, včasného zobrazení a zároveň dostatečně podrobného účtování finančního účetnictví (tj. jeden z úkolů vnitropodnikového účetnictví je poskytování potřebných podkladů pro účtování

⁷ Platí především v systémech, kde je finanční a daňové účetnictví provázáno, zajisté v rámci ČR.

vybraných transakcí ve finančním/externím účetnictví). Vnitropodnikové účetnictví umožňuje účetní jednotce pohled především na náklady a výnosy z různých pohledů a lépe je pak přiřadit jednotlivým činnostem, procesům, hospodářským střediskům, zakázkám nebo k jiným vymezeným nositelům. Zaměření na tyto složky účetnictví vychází z významu nákladů (jako nositelů přínosů) a výnosů pro ekonomické rozhodování, ve vnitropodnikovém účetnictví však lze řešit i pohledávky, závazky nebo majetek. Záleží jen na potřebách daného podniku.

Obrázek č. 2 - Schéma zpracování vnitropodnikového účetnictví



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Technicky může být v podnicích prováděno jednookruhovou nebo dvouokruhovou soustavou případně jejich kombinací. Jako metodu zpracování často vnitropodnikové účetnictví využívá podvojný zápis.

Jednookruhová organizace využívá pro znázornění analytickou evidenci účtů. Účtování probíhá tedy v jedné okruhu pro účely externích i interních uživatelů projevuje se rozčleněním účtů. Jeho omezení je na první pohled jasné, systém vedení v jednom okruhu si musí uchovat přehlednost a zároveň poskytovat dostatečnou podrobnost. Lze také říct, že vnitropodnikové účetnictví v určitém rozsahu využívají všechny firmy např. při snaze rozčlenit druhové položky materiálu, zboží nebo služeb. Souvisejícím závěrem je i to, že jednookruhová soustava je zřejmě vhodnější pro firmy, které využívají méně rozsáhlé a sofistikované členění jednotlivých položek zde reprezentovaných analytickými účty.

Dvouokruhové vedení propojuje dva systémy finanční účetnictví a okruh vnitropodnikového pomocí spojovacích účtů. Tím vznikají dvě relativně nezávislé součásti účetního systému podle zaměření na uživatele – finanční účetnictví cílené na externí uživatele a vnitropodnikové zaměřené na uživatele interní.

Praktické nastavení rozsahu i účetních postupů je na samotné účetní jednotce a jejich individuálních potřebách i možnostech, a to i přesto, že České účetní standardy zmiňují jak vnitropodnikové účetnictví organizovat. Vnitropodnikové účetnictví zvyšuje nároky na účetní práce nejen po stránce personálního zajištění ale i technického.

1.3.3 Manažerské účetnictví, controlling, reporting

Manažerské účetnictví, jak z názvu plyne, plní prvořadý účel naplnit informační požadavky manažerů nebo řídicích pracovníků. Toto účetnictví je ryze vnitropodnikovou záležitostí a obsahuje informace důvěrného charakteru. Jeho obsah, podoba i cíle vyplývají z vnitropodnikových potřeb a modifikuje se a přizpůsobuje rozhodovacím úlohám, před kterými manažer v danou chvíli stojí. Obecně úkolem manažerského účetnictví je poskytnout takovou bázi informací, která umožní efektivní řízení podniku. Jeho hlavním smyslem je vedle zaznamenání a plánování provozních výkonů zejména kontrola hospodárnosti (případně její řízení podle rozsahu vnímání funkce manažerského účetnictví). Rozšiřuje účetní funkce (uvedené v kapitole 1.2 Úloha účetnictví v organizaci) o prvky řízení. Podrobněji vzato manažerské účetnictví doprovází tzv. manažerský cyklus, tj. proces plánování, realizace, kontroly a reportingu, s respektováním tohoto faktu lze dovodit úlohy manažerského účetnictví následovně:

- a) *„Poskytuje podklady pro proces plánování a analýzu alternativ (odpovídá fázi plánování).*
- b) *Komunikuje plány směrem k zaměstnancům (odpovídá prováděcí fázi).*
- c) *Poskytuje podkladová data a informace pro akumulaci, správu a zpracování finančních a nefinančních informací podniku (odpovídá fázi reportingu).*
- d) *Pomáhá při kontrole podnikových aktivit (odpovídá fázi kontroly).“ (Dvořáková 2011, s. 11)*

Jinak řečeno pro naplnění řídicí funkce kontroly je nutné přijmout cílové hodnoty na základě plánu (fáze plánování) a srovnáním s dosaženými výsledky zachycovat (fáze reportingu) a analyzovat odchylky a provádět nápravná opatření (fáze prováděcí). Samotným předmětem efektivního manažerského účetnictví, tj. součástí systému

nutného pro naplnění řídicí funkce účetnictví, rozumíme kalkulace nákladů a výnosů zpracované pro potřeby řízení se zaměřením na budoucnost, účtování investic a finanční účetnictví (Horváth 2004). Důraz manažerského účetnictví pak nespočívá jen v hodnocení a poznání struktury nákladů, ale v popředí zájmu jsou i výnosy. Oba tyto prvky jsou základem interního účetnictví (tj. manažerského i vnitropodnikového účetnictví). Tyto subsystémy účetních informací náleží k významnému vnitropodnikovému zásobníku informací pro controlling.

Pojmenování controlling přichází z USA a do české terminologie se nepřekládá. Ačkoliv slovní základ pojmu vyjadřuje mimo jiné kontrolu, tj. činnost v podniku zaměřující na prověření stavu, průběhu nebo změny objektu zkoumání nebo činnosti, pojem controlling má obsáhlejší význam. Jedním z vymezení úkolu a smyslu controllingu je, že:

„Je to koncepce řízení zaměřená na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky.“ (Horváth 2004, s. 5)

Tato definice zahrnuje základní atributy vnímání controllingu v širším pojetí, tj. jeho provázanost s manažerskými činnostmi, soustředění se na podnik jako na komplex prvků, které vzájemně kooperují k dosažení cíle a jeho hlavní úkol pomoci k jeho dosažení.

Controlling a manažerské účetnictví spolu úzce souvisí. Manažerské účetnictví patří mezi nástroje controllingu. Zatímco manažerské účetnictví poskytuje a pracuje převážně s údaji ve finančním zobrazení, controlling zahrnuje finanční informace i informace kvalitativního charakteru. Samotné vnímání controllingu a jeho úkolů je rozličné. Prakticky lze jeho smysl vidět v podpoře řízení tak, aby bylo dosaženo předem stanovených cílů nebo došlo k zlepšení podnikových výsledků. Zároveň redukuje dopady nebo množství situací, kdy je podnik zastižen v nepřipravenosti.

Ve výstupní fázi informačního toku účetních a ostatních podnikových informací stojí **reporting** jako komplexní systém výkazů a zpráv. Jejich smyslem je podat strukturované informace pro jejich uživatele. Stejně jako účetnictví lze rozdělit reporting na interní a externí. Externí výkaznictví účetnictví reprezentují především pravidelné roční finanční výkazy účetní závěrky, které zaznamenávají již transakce ex post. Požadavky na ně kladené jsou především úplnost, srovnatelnost a úplnost. V souvislosti s tím dochází k jejich regulaci mimo jiné z důvodů ochrany externích

uživatelů především investorů a vlastníků. Ve fázi rozšiřování obchodních zájmů do nadnárodních oblastí a pronikání na kapitálové trhy jsou externí výkazy také předmětem mezinárodní regulace a harmonizace například v systémech účetních standardů US GAAP nebo IFRS. Reporting pro interní potřeby v podobě vnitropodnikových výkazů zaznamenává informace pro řízení podniku i jeho základních organizačních jednotek. Jejich zobrazení může být i podrobnější na úrovni skupin výrobků nebo výkonů, podle jednotlivých týmů, zákaznických segmentů apod. Interní reporting se podřizuje potřebám osob, pro které je určen od funkčně zaměřených řídicích pracovníků (mistři, marketingoví ředitelé) po celopodnikové vedení. „*Navrhování a implementace systému podnikového reportingu by měl být respektován především postup:*

- *identifikovat uživatele výkazů a analyzovat jejich požadavky a potřeby z hlediska obsahu, formy i času poskytovaných informací;*
- *diferencovat obsah výkazů podle potřeb uživatelů interních a externích;*
- *zvolit vhodnou formu výkazů, a to buď v tištěné, nebo elektronické podobě, případně v jejich kombinaci;*
- *navrhnout a používat jednotný design výkazů a příliš často jej neměnit;*
- *zvolit vhodný způsob distribuce výkazů, oddělit důvěrné informace od ostatních a zajistit jejich ochranu;*
- *využívat zpětnou vazbu na adresáty, zjišťovat, jak využívají předkládané reporty, a zjišťovat jejich připomínky a náměty ke zlepšování systému reportingu.“*
(Šoljaková 2010, s. 11)

Vztah reportingu a účetnictví podmiňuje potřeba účetnictví údaje prezentovat. Oba tyto pojmy v sobě zahrnují myšlenku komunikačního nástroje a částečně i prvky public relations pro posílení povědomí o činnosti organizace a její celospolečenské vnímání (viz dále sociální odpovědnost firem). Základní výkazy účetní závěrky, tj. rozvaha, výsledovka, výkaz peněžních toků představují základní prvek finančního reportingu podniku. Význam reportování resp. podávání shrnujících zpráv o průběhu nebo stavu vybraného objektu nebo jejich souboru je však daleko širší. Jeho úloha tkví především v nastavení a poskytování systematizovaných a unifikovaných výstupů z jednotlivých zpracovatelských středisek např. účetního systému pro jasně určené příjemce zpráv.

1.3.4 Ostatní druhy účetnictví – moderní trendy

Ostatními druhy účetnictví jsou zejména tzv. nové trendy výkaznictví. Široký záběr vnímání pojmu účetnictví a současné zaměření na výkaznictví a prezentování informací zainteresovaným uživatelům přeměňuje účetnictví z nástroje finanční komunikace na součást publicity společnosti. Jako příklady lze uvést environmentální účetnictví a sociální účetnictví. Tato pojetí determinují pojmy sociální odpovědnost firmy, teorie společenského zájmu, strategie udržitelného rozvoje.

Sociální odpovědnost firem je pojem prokazující svázanost/integraci sociálních a environmentálních ohledů a hospodářských aktivit. Integrace je dobrovolným procesem, kterého se zúčastní nejen samotný podnikatelský subjekt ale i tzv. zájmové skupiny. Podmínkou zavedení sociální odpovědnosti představují zavedení sociálně odpovědného managementu, spotřeby i investování.

Cílem definice **udržitelného rozvoje** je určit takový způsob chování společnosti, který povede k omezení negativních vlivů na své okolí. Tj. jak se chovat, aby nepoškozovala společnost sama sebe a svoji budoucnost. Princip trvale udržitelného rozvoje se prvořadě nezaměřuje na řešení již vzniklých škod, ale snaží se nastavit a určit takého postupy, které naznačují jejich předcházení, tj. prevenci. Trvale udržitelný rozvoj vnímáme pak jako rozvoj současnosti a uspokojování současných potřeb tak, aby v budoucnosti nedocházelo k omezení jejich potřeb.

Teorie stakeholders (zájmové skupiny) vyjadřuje pojem odlišný od shareholders (podílníků) a stockholders (akcionářů), tj. investorů, kteří vkládají své prostředky do organizace s cílem jejich zhodnocení v budoucnosti. Stakeholders patří mezi skupiny, které buď působí na organizaci, nebo ovlivňují dosažení podnikových cílů nebo jsou těmito výsledky ovlivněni. Tyto skupiny nebo jednotlivci mají možnost nebo moc na podnik působit. Stakeholdeři jsou široce vnímané skupiny uživatelů účetních informací, kteří mají vazbu s danou organizací. (Remtová 2009)

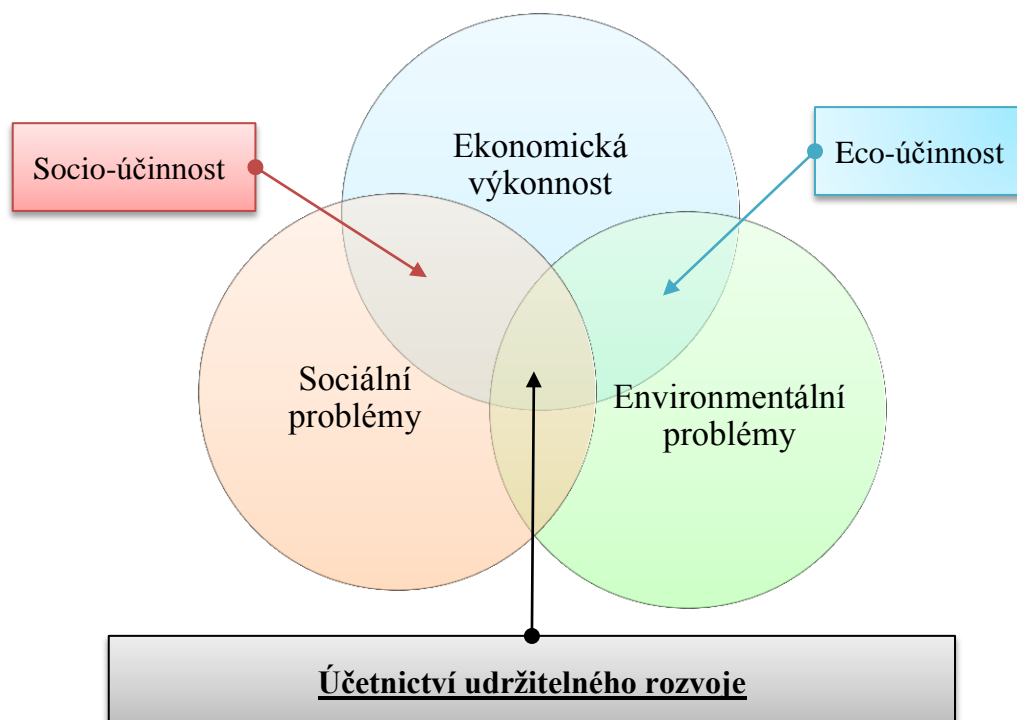
Environmentální účetnictví je informačním nástrojem environmentální politiky. Jako pojem se objevuje v 70. letech, s rostoucím zájmem o životní prostředí a jeho ochranu roste i význam environmentálního účetnictví. Environmentální účetnictví chápeme ve dvou úrovních „mikro“ a „makro“:

1. „Makroúroveň“ využívá statistické přehledy vybraných environmentálních informací na národní nebo nadnárodní úrovni s cílem navrhnout vhodnou environmentální politiku
2. „Mikro“ neboli podniková úroveň environmentálního účetnictví zahrnuje jak environmentální finanční, tak manažerské účetnictví (systém EMA). Zabývá se zjištěním, zpracováním a prezentováním finančních toků, které se týkají oblasti vztahu k životnímu prostředí např. energetická spotřeba, hmotné toky, informace o odpadech a nakládání s nimi a dalších hodnotově vyjádřených informací, které se týkají dopadů podnikatelských aktivit na životní prostředí.

Environmentální účetnictví na podnikové úrovni zkoumá transformační proces a jeho prvky z hlediska vlivu na životní prostředí. Poznání vybraných prvků probíhá v peněžních i fyzikálních jednotkách. Stanovují se vybrané náklady a výnosy systému vztažené k doménám životního prostředí (ovzduší, voda, odpady, hluk...), a to očividné i skryté. Cílem systému je poznání, analýza a zhodnocení těchto prvků a jejich vzájemných souvislostí v hodnotovém i naturálním vyjádření směřující ke zvýšení efektivnosti využití materiálů a energií, zmírnění dopadů činnosti organizace, jejich výrobků nebo služeb na životní prostředí, snížení ekologických rizik i zlepšení výsledku hospodaření.

Sociální účetnictví příp. **účetnictví udržitelného rozvoje** rozšiřuje problematiku zobrazení organizace v jeho prostředí. Rozšiřuje oblast environmentálního účetnictví o témata sociálního zapojení organizace do jejího prostředí. Jedná se o informace z oblasti politiky zaměstnanosti, bezpečnosti práce, lidských práv, dodržování zákonů, veřejné politiky, odpovědnosti za produkty atp. Účetnictví udržitelného rozvoje sbírá, analyzuje a předává informace o aspektech udržitelného rozvoje a o podnikové výkonnosti v pojetí udržitelného rozvoje. Propojuje sledování ekonomické úspěšnosti podniku s problémy společenskými a environmentálními. Tyto tři základní pilíře a jejich vzájemná provázanost zobrazuje obrázek. Udržitelný rozvoj vyjadřuje vztah současnosti k budoucím generacím. (Hyršlová 2009)

Obrázek č. 3 - Prvky účetnictví udržitelného rozvoje a jejich propojení



Zdroj: vlastní zpracování podle Hyršlová (2009)

1.4 Informace poskytované účetnictvím a požadavky na ně kladené

Informace vnímá současné ekonomické prostředí jako jeden ze zdrojů transformačního procesu. Informace probíhají uvnitř vnímaného subjektu (z pohledu této práce uvnitř vybraného podniku), a také proudí z něj ven i z okolí do subjektu. Jak vyplývá z uvedených subsystémů účetnictví, účetní informace se nemusí týkat pouze čistě finančních vztahů. Informace chápeme obecně jako vyjádření o stavu, změnách nebo vztazích v reálném prostředí. Smyslem šíření informací je snížení nebo odstranění neurčitosti. Pojmy data a informace nejsou totožné, o informaci hovoříme až ve chvíli, kdy data projdou zpracováním, systematizací nebo uvedením do kontextu. Mezi základní vlastnosti informací lze zařadit pravdivost, srozumitelnost, aktuálnost, významnost a někdy i etičnost.

Účetní informace

Základním kamenem účetnictví a zároveň podkladem, podle kterého dochází k účtování, je účetní doklad. Za doklad lze v účetnictví vedeném podle české legislativy považovat takový doklad, který obsahuje alespoň údaje kladené mu Zákonem

o účetnictví konkrétně v § 11, pak se dají považovat za průkazné záznamy⁸. Nad jejich rámec si sama účetní jednotka může zvolit pro ni významné informace.

Přerod od ekonomické reality k výstupu účetnictví v podobě účetních výkazů znázorňuje následující diagram.

Obrázek č. 4 - Schéma jak z ekonomické reality vypracovat účetní výkaz



Zdroj: vlastní zpracování vycházejí z Ficbauer (2012), 2013

Schématu zřetelně vysvětluje význam účetního dokladu pro účetnictví. Na jedné straně je nositelem ekonomické informace, která popisuje určitou hospodářskou operaci. Na druhé je vstupem do účetnictví, který je dále zpracován až do výstupu v podobě výkazů. Kvalita účetních dokladů může tedy významně změnit kvalitu celého účetnictví a kvalitu výsledných prezentovaných informací. Systém mezinárodních standardů IAS/IFRS respektuje takové postavení informací v účetnictví a spíše než průkaznost (prokazatelnost informací naplňující důkazní funkci účetnictví), klade požadavek na jejich významnost, srovnatelnost a spolehlivost (tj. v uživateli vyvolají dostatečnou míru jistoty v ně). „Tento princip znamená především:

- *důvěryhodné zobrazení, tj. provázání informace a reality;*
- *přednost obsahu před formou, to znamená, že podstata informace má přednost před pouhým sledováním právního obsahu a významu;*

⁸Účetní doklad a daňový doklad nejsou ve smyslu české legislativy totožnými výrazy. Pro naplnění všech funkcí podniku, lze předpokládat, že účetní jednotky budou při zpracování dokladů respektovat požadavky Zákona o účetnictví i Zákona o DPH.

- *objektivita – nestrannost, tj. informace je pravdivá, nedošlo k modifikaci smyslu;*
- *opatrnost, tj. vyjádření obezřetnosti v posuzování informací, nikoliv však tak, aby došlo k vytvoření skrytých rezerv;*
- *úplnost.*“ (Ficbauer 2012)

Rozdíl mezi pojetím informací z pohledu české legislativy a mezinárodních standardů souvisí i s rozdílným významem regulace těchto systémů. Pojetí IAS/IFRS se zaměřuje na hlubší poznání skutečné podstaty informace nejen zajištění formy a korektního zaznamenání z pohledu zákona, a to ačkoliv mezinárodní standardy zaměřují své výstupy také na externí uživatele a svojí úpravou vykazování ochraňují jejich pozici při získání informací o podniku. Takové vnímání informací přibližuje účetnictví k interním uživatelům.

1.5 Uživatelé účetních informací

System, by měl být navržený tak, aby umožňoval jeho **oprávněným uživatelům účetních informací** (dále jen uživatelé) přesné, včasné a dostatečné informace, které jsou důležité k naplnění jejich potřeb získání informací o účetní jednotce. Není však nutné ani účelné, aby daným informacím museli všichni uživatelé rozumět hned a z jejich pohledu jasně. Práce s a vyhodnocování prezentovaných účetních informací vyžaduje nejen určitou míru ekonomických, legislativních a odborných znalostí, ale i znalost specifík prostředí podniku, dostatečný zájem a čas věnovaný jejich prozkoumání, poznání a porozumění. Finanční výkazy nebo jiné reporty, které čerpají informace z účetnictví, tvoří pouze nástroj pro komunikaci, průběh komunikace a samotná snaha o pochopení je již jen na samotných účastnících.

Počet a výčet zainteresovaných osob závisí také na významu dané účetní jednotky pro komunitu, v jejímž okruhu účetní jednotka nebo její část působí. Jiné postavení a rozsah uživatelů bude mít drobný podnikatel v prostředí s mnoha konkurenty, jiné podnik, zaměstnávající významný podíl místních obyvatel a jiné podnik významného celospolečenského charakteru např. elektrárna, banka, anebo zdravotní zařízení.

Mezi **uživatele** řadíme správní a kontrolní orgány, vlastníky, investory, věřitele, zaměstnance, manažery/řídící pracovníky, auditory, obchodní partnery (dodavatele i odběratele) i veřejnost atp. Jednotliví uživatelé mají přístup k různě podrobným informacím z účetnictví z různých pozic. Rozdílné jsou také jejich zájmy, požadavky a možnosti si dané údaje vymocet.

Bezpochyby nejrozsáhlejší přístup k interním informacím a schopnost ovlivnit podobu účetního systému (samozřejmě v mezích zákonů) mají **manažeri/řídící** pracovníci. Informace v účetnictví uložené se pro ně mohou stát podkladem pro současná i budoucí rozhodování o podnikatelské činnosti a jejím průběhu. Pro interní pohled na informace mohou využít i jiného pohledu na ekonomické informace než, do kterých je „nutí“ finanční účetnictví, například prostřednictvím manažerského, nákladového, nebo vnitropodnikového účetnictví. Otázky kladené manažery na účetnictví se týkají vývoje hospodářského výsledku, ziskovosti jednotlivých produktů nebo organizačních jednotek, schopnosti hradit závazky, vývoje cash-flow, vývoj a struktura pohledávek a závazků, nákladovost produkce, velikost fixních nákladů... Zaměřují se na zjištění hospodárnosti, efektivnosti a výtěžnosti jednotlivých činností podniku, neboli na řízení a hodnocení vývoje podniku k naplnění jeho základního cíle dosažení zisku příp. růstu jeho hodnoty. V podobném postavení jako manažeri jsou i někteří zaměstnanci společností podílející se na dalším zpracování informací z účetnictví např. pracovníci controllingu, kteří čerpají údaje z účetnictví jako jeden ze vstupů pro další zpracování a výsledné reportování podkladů pro manažery. i oni mohou ovlivnit svými požadavky účetní systém i průběh účetních prací.

Vlastníci (v akciové společnosti akcionáři) mají vůči organizaci specifické postavení. Jejich míra zapojení do řízení podniku je rozdílná, podle toho pak mají nebo nemají přístup k interním informacím. Pokud se na řízení nepodílí, dozvídají se informace, které jsou o společnosti veřejně přístupné nejčastěji ve formě účetních závěrek a ostatních veřejných informací. Vlastník vkládá své prostředky do společnosti s cílem jejich zhodnocení v budoucnosti. Zajímá jej, zda může společnost jeho očekávání naplnit nebo zda se mu investice nevyplácí a z podniku ji stáhne. V účetnictví sleduje momentální finanční a majetkovou situaci společnosti i její vývoj v čase. Účetní ukazatele a z nich odvozené, které mu napoví, jsou například úroveň a vývoj výsledku hospodaření, ukazatelé finanční stability, rentability a bezpochyby rentabilita jeho investice. Rentabilitu investice následně při rozhodování porovnává s úrovní rizika investice a s dalšími investičními příležitostmi.

Potencionální akcionáři se rozmyšlí nad možnou investicí podobně jako vlastníci. Zajímají se o současnou a budoucí realizovatelnou rentabilitu investice, ekonomickou stabilitu podniku i rizika spojená s investicí.

Věřitelé nebo potencionální věřitelé posuzují účetní jednotku převážně dle její schopnosti hradit své závazky včas a v plné výši (včetně případných poplatků, úroků atp.). Likviditu podniku hodnotí s ohledem na časový horizont dluhu nebo potencionálního dluhu, jeho velikost, význam, i dřívější spolupráci. Věřiteli nemusí být jen finanční instituce nebo jiní poskytovatelé finančních úvěrů, ale i dodavatelé společnosti poskytující dodavatelský úvěr.

Obchodní partnery (dodavatele nebo odběratele) také mohou zajímat účetní informace. Ti stávající sledují úspěšnost chodu daného podniku, jeho potenciál vývoje i finanční situaci. Možní budoucí partneři prověřují organizaci z pohledu stability budoucího kontraktu a odběratelsko-dodavatelských vztahů. Finanční analýza je součástí prověřování bonity obchodního partnera.

Stát a jeho orgány využívají účetnictví pro daňové, odvodové a statistické účely. Vydáváním zákonů určují povinnosti kladené na organizace a prostřednictvím kontroly zjišťují jejich plnění zejména po formální stránce. Na základě poznání podnikatelského prostředí může monitorovat a hodnotit vybrané vládní politiky atp.

Zaměstnanci dané organizace jsou dalším významným uživatelem, obvykle existenčně závisí na vyplacených mzdách a jistotě zaměstnání do budoucna. Z jejich pozice v organizaci mohou vidět část vývoje organizace, komplexní pohled na firmu mohou získat z účetních výkazů. Jako činitelé v transformačním procesu se sami podílejí na výsledcích podniku a mohou jej ovlivnit jak pozitivně i negativně. Vhodný způsob komunikace nejen účetních informací se tak může stát stimulačním faktorem podporujícím budoucí rozvoj organizace.

Také **konkurence** při monitorování svého okolí využívá informace včetně těch účetních k porovnání s vlastními výsledky, kromě výsledku hospodaření, tržeb si všímají ukazatele rentability, marží, solventnosti, obrátkovosti nebo velikosti zásob.

Zainteresovaná veřejnost hodnotí podnik nejen na základě finančních, ale i nefinančních údajů, které organizace zveřejňuje. Trendem je, že si organizace stále více uvědomují význam svého zapojení na okolí, nejen to definované obchodními nebo finančními vztahy. Do popředí se tak dostávají ekologická a společenská témata.

Zájem o účetnictví a jeho výstupy mají také specializovaní konzultanti, daňoví poradci, auditoři, analytici, burzovní makléři, odborná veřejnost atp.

Obecnějším rozčlenění uživatelů účetních informací je na **externí a interní**. Rozhodujícím faktorem pro určení, zda je uživatel externím nebo interním, není jeho postavení vůči organizaci z hlediska prostorového, ani funkčního, ale závisí na míře zapojení do rozhodovacího procesu účetní jednotky.

Interní uživatelé mají přístup k širokému záběru účetních informací i důvěrného charakteru, tj. mají přístup k informacím poskytovaným veřejnosti v rámci účetní závěrky i k tzv. internímu účetnictví⁹. Mezi interní uživatele řadíme především manažery společnosti, mohou k nim patřit i někteří vlastníci, kteří se aktivně podílejí na řízení společnosti, dále například controlleři, ekonomové, hlavní účetní atp.

Externí uživatelé získávají jen takové informace, které se společnost rozhodne uvolnit. Tito uživatelé plně závisí nejen na rozsahu, ale zejména na kvalitě poskytnutých informací. K zvýšení spolehlivosti prezentovaných údajů poslouží nejen regulace účetnictví zákonem nebo účtování podle mezinárodních účetních standardů příp. některá certifikace, ale i externí audit.

Uživatele lze členit a seskupovat podle různých hledisek. Z pohledu návrhu účetního systému lze nejvýznamnější specifikovat následovně:

- jakou sílu má vybraný uživatel na tvorbu účetního systému nebo jeho změnu;
- jak se jeho moc projevuje – jakým způsobem lze realizovat vymahatelnost (doporučení ke změně, neposkytnutí půjčky, uvalení sankcí, pokut atp.);
- jaký je předpokládaný časový horizont působení tohoto uživatele – zda jde o strategického partnera.

Zejména posouzení toho, co se stane při nerespektování požadavků některých uživatelů, jasně podává vymežující faktory pro účetní systém a posouzení významu uživatelů.

1.6 Legislativní nároky kladené na účetní systémy

Zákonný rámec je typickým vymežujícím faktorem, který dále určuje náležitosti a povinnosti kladené na externí účetnictví. Určitou míru regulace uplatňují všechny národní příp. nadnárodní normativní soustavy. Zjednodušeně se dají rozdělit na dvě v základech odlišné podoby regulace:

⁹ Respektive manažerskému nebo vnitropodnikovému účetnictví

1. slouží pro potřeby jednoznačného a správného určení základu daně a následně i postupu výpočtu daňových povinností, provádí se zákonnými normami, úpravy se zaměřují na jednotlivé transakce a jejich zobrazení,
2. orientuje se na výkazy a údaje v nich zobrazené.

Mezi těmito extrémny leží úprava na národní i mezinárodní úrovni. Některé státní systémy oddělují regulaci pro daňové potřeby a pro zobrazení údajů určeným externím subjektům např. firmy účtující podle standardů US GAAP, podle kterých vydávají zprávy pro externí uživatele, neslouží však pro účely daňové správy.

Druhá skupina charakteristická pro anglosaskou oblast respektuje zvykové právo a regulace účetnictví probíhá volněji na úrovni především profesních organizací. Způsob, jakým se zpracovatel dostane k údajům ve výkazu, si určuje on sám. Tento model udává tvář výkazů prostřednictvím zavedení předpokladů a zásad, které mají posloužit k zajištění konzistentního, pravdivého a věrného zobrazení údajů účetní závěrky. Taková regulace umožňuje značnou flexibilitu a tvůrčí přístup k účetním pracím, na druhou stranu klade významné nároky na znalosti účetních pracovníků.

První skupina využívá k úpravě zákonů, vyhlášek a účetních standardů. Zaměřuje se přímo na postupy účtování, regulaci lze popsat slovem STANDARDIZACE. Určuje ustálené formy výkazů a účtových osnov, vymezuje obsah transakcí na jednotlivých účtech, souvztažnost i příslušnost k položkám rozvahy nebo výsledovky. Problémy takové regulace visí v rigidnosti. Do této skupiny lze zařadit i Českou republiku.

Pro účetní jednotku podnikající v ČR jsou pro úpravu účetnictví a účetních prací stěžejní následující předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví – tvoří jádro předpisů o účetnictví, upravuje jeho předmět, zásady a principy, účetní závěrku, oceňování, vlastnosti a prvky účetnictví atp.,
- vyhlášky Ministerstva finanční České republiky – pro vybraný podnikatelský subjekt vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví – upravuje účetní závěrku a některé metody účtování,
- české účetní standardy pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky č. 500/2002, které podrobněji vysvětlují jednotlivé přístupy a metody tematicky dělené.

Uvedené právní normy jsou seřazené dle jejich právní síly. Právní síla se projevuje v tom, který z předpisů má vyšší právní závaznost. Je nutné také dbát zásady, že úprava

ve speciálním předpise má přednost před obecnou úpravou. Záběr předpisů, které se dotýkají účetnictví v podniku, se rozšiřuje se specifikací samotné podnikatelské činnosti a její právní formy. Důvod tohoto faktu stojí v zásadě uvádění požadavku v právním řádu pouze jednou. Uvedené účetní předpisy a s nimi úzce související ustanovení ovlivňující účetnictví a vztahy mezi nimi vykresluje následující obrázek.

Obrázek č. 5 - Přehled vybraných právních předpisů, které upravují či ovlivňují účetnictví podnikatelských subjektů (mimo banky a pojišťovny)

Daňové předpisy →	Účetní předpisy ↓	Obchodní právo a další související ← předpisy
Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu	<i>Obchodní zákoník ukládá povinnost vést účetnictví</i> ↓	Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách Zákon č. 591/1992 Sb., o cenných papírech	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ↓	Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech
Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty	Vyhlášky Vyhláška MF 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	Zákon č. 591/1992 Sb., o cenných papírech Zákon č. 530/1990 Sb. o dluhopisech
	↓	Zákon č. 77/1997 Sb., o státním podniku
	České účetní standardy (ČÚS) pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	

Zdroj: Dvořáková (2010, s. 274)

Zákon o účetnictví jako základní předpis upravující obsah účetnictví. Vymezuje účetnictví (viz kap. 1.1 Definice účetnictví), subjekty, které jej vedou povinně nebo dobrovolně ad. pojmy viz následující kapitola.

Zákon uvádí také zásady kladené na účetnictví (ZÚ § 7 a § 8):

- požadavek věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky,
- účtování probíhá za předpokladu budoucího trvání činnosti (z důvodu volby vhodných metod zobrazení),
- zásada kontinuity, tj. že zobrazení a obsah položek závěrky odpovídá v jednotlivých obdobích,
- úplnosti, tj. došlo k zaúčtování všech transakcí připadajících danému období,

¹⁰ V oblasti účtování derivátů odkazují ČÚS pro podnikatele na standardy pro finanční instituce.

- správnosti, tj. je vedeno v souladu se zákony a nijak je neobchází,
- je vedeno průkazným způsobem, srozumitelně a je zajištěna jeho trvalost (archivační povinnost).

1.6.1 Vybrané pojmy účetnictví

V této části jsou dovozené některé stěžejní pojmy významné v účetní praxi. Některé pojmy jsou vymezené pouze z pohledu legislativního, jiné i z pohledů jiných převážně z pojetí manažerského účetnictví. Tyto pojmy určitým způsobem vymezují samotný účetní systém nebo jeho složky.

Účetní jednotka obecně je každá entita, která je jasně vymezená a ohraničená, jasně určuje prvky, které jsou uvnitř entity a které vně, a vazby mezi nimi. Účetní jednotkou je subjekt, za který vedeme účetnictví. Zákon o účetnictví vymezuje účetní jednotky v § 1 odst. 2., konkrétně jde o právnické osoby, fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku, které se tak rozhodnou dobrovolně nebo splní podmínky zákona, organizační složky státu a další subjekty, o kterých to určí zvláštní předpis. Tyto jednotky se musí řídit uvedeným zákonem a vedou na základě něj tzv. regulované účetnictví. Z pohledu interního může být účetní jednotka dále rozdělena a jsou účelově sledovány její části.

Účetní období podle ZÚ § 3 odst. 2 představuje 12 po sobě jdoucích měsíců, které se může shodovat s kalendářním rokem a běží od 1. 1. do 31. 12., nebo může jít o období odlišné kalendářnímu a pak se označuje jako rok hospodářský. Zákon umožňuje i kratší nebo delší období než je 12 měsíců, ale jen v uvedených případech. Také předpokládá jako základní období kalendářní rok a použití hospodářského umožňuje jen s povolením příslušného finančního úřadu jednotky.

Účetní závěrka představuje hlavní výstup účetnictví pro externí uživatele účetnictví. Skládá se z výkazů rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy, také může obsahovat přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Vzhled, úprava i obsah daných závěrek z formální i věcné stránky určují regulátoři daných účetních soustav. Jinou podobu má závěrka sestavená podle mezinárodních standardů a jinou podle českých předpisů. Závěrka se sestavuje k tzv. rozvahovému dni. Kromě těchto externích výkazů mohou účetní jednotky sestavovat jejich protějšky pro interní potřeby. Tyto interní výkazy se shodují v hlavním předmětu zobrazení. Výsledovka sleduje majetek a zdroje, výsledovka náklady a výnosy, výkaz cash flow pak určení peněžních toků. Liší se v obsahu zpracování, jeho intervalu i samotné struktuře. Sledují položky

z pohledu vnitropodnikového, tj. zahrnují do majetku jiné složky než v externím účetnictví, jinak hodnotí náklady, zahrnují další složky nákladů, mohou využít jiné ohodnocení, obsahují porovnání skutečnosti a plánu atp. upravují výkazy pro potřeby vnitropodnikového reportingu.

Výsledovka zobrazuje v určitém členění (nejčastěji druhovém nebo účelovém) náklady a výnosy. Cílem je zjištění výsledku hospodaření, a z něj i odvozeně přiměřenost nákladů v poměru k výkonům i vázanost aktiv v rozvaze. Pro měření zisku je nutné stanovit, jak měřit výsledek v určeném období, co zahrnuje, jak uspořádat faktory a transakce, které ovlivňují výši zisku nebo jakým způsobem třídit náklady. Z pohledu vyhlášky č. 500/2002 Sb. výsledovka označovaná jako výkaz zisku a ztráty uspořádává náklady, výnosy a výsledek hospodaření z ve druhovém členění (příloha č. 2 k vyhlášce 500/2002 Sb.) nebo v účelovém členění (příloha č. 3 k vyhlášce 500/2002 Sb.). Tyto přílohy uvádí prostřednictvím své struktury postup k zjištění výsledku hospodaření, jejich jednotlivé druhy a jaké položky zahrnují. Věcný obsah jednotlivých položek výkazu je uveden ve stejnojmenné vyhlášce. Výsledovka obsahuje tokové veličiny (tj. jejich souhrnnou velikost za sledované období)

Rozvaha je druhým základním výkazem účetní závěrky. Vyjadřuje dvoustranný pohled na majetek zapojený do účetní jednotky. Na jedné straně hodnotíme věcný obsah majetku jeho zobrazení jako vstupu do transformačního procesu, druhý pohled vyjadřuje, z jakých zdrojů byl tento majetek pořízený. Spolehlivost zobrazených údajů ve výkazu závisí na definování a začlenění majetku včetně jeho ocenění k datu zpracování rozvahy. Rozvaha zachycuje stavové veličiny k určitému datu. Z pohledu vyhlášky č. 500/2002 Sb. rozvaha (balance) zobrazuje majetek (aktiva) řazená podle likvidity od nejméně likvidní po nejlíkvídnější a zdroje jejich pořízení (pasiva) uspořádané podle přílohy č. 1 k vyhlášce 500/2002 Sb.

Dále jsou uvedeny základní prvky výše uvedených výkazů. Jejich definování odpovídá výkazu, pro který jsou určeny. Jiný obsah mají aktiva podle českých předpisů, jiný podle mezinárodních a jiný pohled může přinášet vnitropodnikové pojetí. Pro účely této práce není podrobnější zohlednění diferencí v pojetí následujících složek z teoretického pohledu významné. Specifika jejich členění a pojetí pro potřeby konkrétní podnikové účetní soustavy budou uvedeny v samotné praktické části. Následující definice mají pouze obecný charakter dovozující definice dle legislativy ČR.

Aktiva představují vše, co účetní jednotka vlastní a přinesou v budoucnu účetní jednotce ekonomický prospěch. Patří sem stroje, zásoby, peníze nebo pohledávky.

Pasiva představují závazky, vklady do společnosti, zisky/ztráty minulých období a výsledek hospodaření běžného roku.

Náklady ve finančním účetnictví znamená spotřebu, nebo jinak řečeno snížení ekonomického prospěchu v daném období. Pro jejich účtování se užívá účtová třída 5 – Náklady, a to způsobem narůstajícím od začátku období, tj. na začátku období mají účty nulový počáteční stav a na konci období je jejich konečných zůstatek přeúčtován na vrub účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát. Jejich další způsoby účtování jsou uvedeny v standardu č. 019 Náklady a výnosy. V pojetí manažerského účetnictví jsou označovány jako nositelé ekonomického prospěchu. Jejich členění a obsah se často diametrálně liší od zobrazení v účetnictví externím.

Výnosy znamenají zvýšení ekonomického prospěchu. Pro jejich účtování se užívá účtová třída 6 – Výnosy obdobným způsobem, na konci období se však převádí ve prospěch účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát. Mezi výnosy nepatří přijaté zálohy, cizí zdroje, které se v budoucnosti budou vracet, vklady do vlastního kapitálu a daň z přidané hodnoty na výstupu.

Rozdíl výnosů a nákladů označujeme jako **výsledek hospodaření**.

Účtový rozvrh souvisí se zaznamenáváním transakcí podvojným způsobem na účty. ZÚ v § 14 dává organizacím povinnost jej sestavit na základě směrné účtové osnovy, tj. uspořádání účtových tříd, skupin nebo i syntetických účtů, které zajistí sestavení účetní závěrky. Účtový rozvrh v daném období musí obsahovat všechny účty, na které byly v jeho průběhu zaznamenávány všechny transakce.

Vnitropodnikové směrnice zahrnují dokumentaci, která upravuje vztahy, postupy a prvky v organizaci. Některé z nich musí účetní jednotka sestavovat povinně např. směrnici pro vedení svého účetnictví. Jejich hlavním smyslem je zajištění jednotné metodiky posouzení a zaznamenání účetních operací i v různých útvarech. Směrnice slouží pro zajištění kompatibility i konzistentnosti v posuzování transakcí i pro potřeby řízení podniku. Zároveň mohou posloužit jako ochrana před porušováním legislativních a jiných povinností (zejména naplnění pracovních postupů). Mohou se stát také nástrojem kontroly dodržování postupů pro interní potřeby i při externí kontrole – auditu nebo kontrole státních orgánů. Zapracování vnitropodnikových směrnic a jejich

vzájemných vazeb nastavují v řízení podniku řád, který je závazný pro všechny zaměstnance. Povinné vnitřní směrnice z pohledu účetnictví:

- *„Účtový rozvrh,*
- *Odpisový plán,*
- *Podpisové záznamy,*
- *Stanovení druhů zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby v případě, že se o zásobách účtuje způsobem A,*
- *Rozpouštění nákladů, popř. oceňovacích odchylek,*
- *Časové rozlišení nákladů a výnosů,*
- *Používání cizích měn, kursové rozdíly,*
- *Deriváty,*
- *Konsolidační pravidla,*
- *Poskytování cestovních náhrad.“ (Kovalíková 2012)*

Uvedené body nemusí tvořit samostatné směrnice, častou jsou obsahem zmíněné směrnice o vedení účetnictví. Vnitřní směrnice nejsou jen záležitostmi účetnictví, mohou popisovat různé činnosti i prvky v organizaci. Některé z nich jsou povinné, závisí však na činnosti dané účetní jednotky i její velikosti.

2 Účetní systém - jeho organizování a vedení

Druhá část teorie se věnuje účetnímu systému ve smyslu konkrétní organizace účetnictví v podniku a způsoby vedení účetních prací.

V této práci je účetní systém určují následující charakteristiky - co vše obsahuje, jak jsou prvky účetního systému provázány, jak jsou organizovány účetní práce, kde je jeho postavení v rámci organizace a jaké jsou zásady, politiky a to nejen u finančního účetnictví.

Jak bude konkrétní účetní systém vypadat (stejně tak konkrétní přístupy k vedení účetnictví), závisí na mnoha faktorech především však na charakteru a poslání vybraného subjektu účetnictví (účetní jednotky) – právní formě, velikosti, druhu podnikání, místě podnikání a prostoru podnikatelských aktivit (zahraniční obchod).

2.1 Postavení účetnictví v podnikovém řízení

Negativní vnímání účetnictví vedoucími pracovníky může být spojeno s chybným vnímáním účetnictví, které:

- je zaměřené především na správné zaúčtování nikoliv na poskytnutí informací,
 - informace jím poskytnuté nemají vazbu na účel, pro který mají být použity,
 - příliš se zaměřují na dokumentaci minulých událostí než poskytnutí podkladů pro rozhodování,
 - podoba účetnictví a účetních prací prioruje nad správným a relevantním zobrazením,
 - rozhodující zaměření na kalkulace nákladů, výnosům se nevěnuje taková pozornost.
- (Horváth 2004)

Uvedené faktory ukazují na účetnictví vedené pro splnění jistých legislativních požadavků tj. pro externí účetnictví. Pro podnikové řízení je pak nutné přenastavit systém účetnictví tak, aby vyhovoval jejich potřebám a požadavkům. Účetnictví vedené pouze pro účely externí také obsahuje informace, které lze využít k internímu rozhodování. Otázkou zůstává, nakolik přesné tyto informace jsou a nepotřebují-li další zpracování. Finanční účetnictví také zahrnuje prvky nutné pro zajištění tzv. vnitřního kontrolního systému - prokazují stavy majetku a závazků, obsahují prvky samokontroly. Dále podává informaci o stavu hospodaření, dle které lze s určitou mírou skepse posuzovat vývoj činnosti. Mohou být využity pro další uvažování o budoucích cílech

organizace, o možnostech jejího rozvoje nebo vstupují do poupravení celkového záměru. Z uvedeného plyne, že i „legislativní“ účetnictví zahrnuje prvky řízení nebo controllingu.

2.2 Organizace účetních prací a způsoby vedení účetnictví

K naplnění funkcí účetnictví (viz kapitola 1.2 Úloha účetnictví v organizaci) je nutné zajistit také vhodné uspořádání účetních pracovišť a účetních prací v organizaci. Dle Schiffera (2009, s. 26) právě tato problematika má pro zajištění funkcí účetnictví značný význam. Základní rozlišení této organizace tkví v koncentraci provádění těchto prací za organizaci. Z tohoto pohledu dělíme vedení účetnictví na centralizované, decentralizované jako dva protipóly a mezi nimi různé kombinace.

Centralizovaně vede účetnictví podnik tak, že dochází k provádění celého cyklu účetních prací na jednom místě v tzv. hlavní účtárně. Jsou zde soustředěny všechny subsystémy účetních informací. Zaznamenávají se údaje z různých středisek nebo útvarů, na které se podnik člení, a to i v případě jejich místní rozptýlenosti. Jako u jiných centralizovaných systémů se vzdaluje provádění dané činnosti (v tomto případě zpracování účetnictví) od objektů, kterých se jeho činnost týká. Jinak řečeno účetní¹¹ zpracuje nastavenými účetními postupy na základě účetního dokladu transakci na základě její/jeho:

- a) znalosti o transakci vycházející ze znalosti podniku a jeho činnosti,
- b) zkušenosti získané na základě minulého zpracování transakce,
- c) představě vytvořené z údajů uvedených na dokladu,
- d) zkušenosti vyplývající z jejich účetní praxe,
- e) znalostí o účetnictví,
- f) přiřazení k typovému případu transakce (v účetním programu, nebo dle vnitropodnikové směrnice),
- g) diskuzi s odpovědným pracovníkem,
- h) odhadu,
- i) odborné literatury, názoru jiných účetních, konzultantů atp.,
- j) kombinaci výše uvedených.

¹¹ Osoba nebo osoby, které jsou pověřeny zpracováním dané transakce v účetním systému podniku podle stanovených specifických účetních metod.

Centrálně vedené účetnictví je výhodné z pozice úspor na technickém vybavení i personálu, snižuje se riziko ztráty dokladů, na jednom místě jsou soustředěny veškeré účetní informace i komplexní přehled o nich. Na druhou stranu však odtržením od reality může docházet ke ztrátě hodnověrnosti zpracování informací a zpracování se provádí spíše formálně.

Decentralizovaná organizace se vyznačuje opačnými charakteristikami. V provozu (podniku) se zpracovává účetnictví tak, aby bylo co nejbližší transformačnímu procesu. Podnik zřizuje pro každé středisko samostatnou účtárnu, která zaznamenává a zpracovává údaje, které mu náleží. Na závěr pro potřeby závěrky i řízení dochází k jejich postupnému souhrnu (minimálně z požadavku zákona na zpracování centrální závěrky). Decentralizace vyžaduje zvýšené nároky na koordinaci účetních prací v jednotlivých účtárnách jak z hlediska časového harmonogramu, tak věcného zobrazení i způsobu zpracování. Hlavní výhodou tohoto přístupu je blízkost zpracování účetních informací a samotné ekonomické reality, tudíž se snáze určuje věcná náplň transakce.

V praxi se na základě konkrétních organizačních, místních a technických podmínek vybírají různé kombinace obou přístupů.

Organizace účetních prací musí pokrýt celý komplex zajištění, zpracování a prezentování účetních informací. V malých subjektech je vedení účetnictví soustředěno k jedné osobě, s růstem velikosti podniku a jeho činností se samotná účtárna může vnitřně členit podle požadavků uživatelů účetních informací (finanční účetní, účetní vnitropodnikového účetnictví atp.) nebo podle specifík složek, které sleduje (mzdový účetní, finanční účetní, účetní zásob, účetní dlouhodobého majetku).

Pro posouzení nastavení organizace účetních prací ve vybrané jednotce jsou posuzovány:

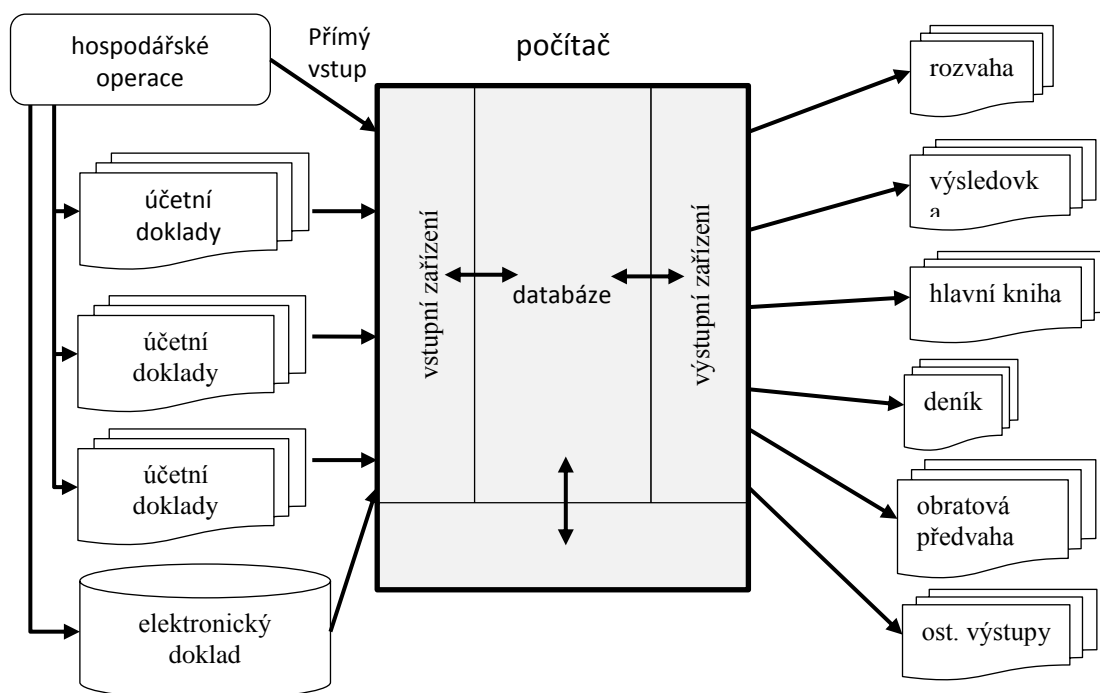
- naplnění dostatečné hloubky a šíře zpracování,
- zpracování probíhá včas a systematicky,
- vedení probíhá racionálně – nedochází k bezvýznamné duplicitě prací,
- hospodárnost celkového zpracování, tj. posuzujeme přínosy a související náklady organizace. (Schiffer 2010)

V souvislosti s vedením účetnictví nelze opomenout fakt, že v současnosti je naprostou samozřejmostí automatizované zpracování.

2.2.1 Počítačem vedené účetnictví

Vedení účetnictví na počítači má svá specifika. Jejich zavedení změnilo účetní práci samotnou. Spousta dříve samozřejmých a prvořadých, časově rozhodně náročných prací nyní zvládá samotný program.

Obrázek č. 6 - Schéma účetnictví vedeného na počítači



Zdroj: Mejzlík (2006, s. 24)

Například jsou jednotlivé knihy provázány tak, že účetní při zadávání údajů ani nezpozoruje, že dochází k jejich zaznamenání na různá místa – do účetního deníku i hlavní knihy, knihy analytických účtů atp. Počítač kontroluje základní technické prvky účetních prací (např. dodržení zásady podvojnosti, zachycení všech povinných informací, kontrola výpočtu DPH). Znalost provázanosti knih i znalost účtování by však neměly být podceňována nebo dokonce opomíjena, i zde musí probíhat kontrola výstupů z jednotlivých pohledů.

Prostřednictvím různých databázových záznamů je zadávání často vyskytovaných operací zjednodušeno, a tím dochází k značné úspoře času účetního. Poskytuje také možnosti různého zpracování uvedených informací v rozličných podobách od automatizovaného zobrazení vývoje jednotlivých ukazatelů, nebo finanční analýzy, nastavení rozdílného sledování položek pro externí a interní účely atp.

Na druhou stranu klade automatizace nároky na znalosti práce s počítačem i znalost práce se samotným programem. Nejen proto je kladen takový důraz na jeho výběr.

Výběr SW vhodného pro vedení účetnictví je v dnešní době nepostradatelnou součástí zavedení systému účetnictví ve vybraném podniku¹². Cena SW se odvíjí od jeho standardizace resp. možnosti jeho pozdějšího přizpůsobení. „*Standardní software má zpravidla*

- *pevně definovaný rozsah funkcí;*
- *obecné použití (nezávisle na podniku);*
- *pevné ceny;*
- *minimální možnost přizpůsobení.“ (Horváth 2004, s. 240)*

Proces výběru se skládá z několika postupových kroků. Po zjištění účelů, které má účetnictví v podniku naplňovat, zjištění daných informačních potřeb a dalších požadavků na vedení účetnictví vyvstane samostatná technická fáze výběru SW. Prvním krokem určujeme způsob zajištění SW, a to jeho vytvoření vlastními silami nebo nákupem nějakého standardního programového vybavení. Mezi kritéria rozhodnutí patří nejen náklady, ale především čas nutný k jeho vytvoření i zavedení, kvalita, budoucí jistota, závislost na vybraném vývojáři a samozřejmě i flexibilita vybraného řešení. Je nutné zvážit i rozsah relevantních nákladů. Pořizovací cena SW není jediným nákladem, další relevantní náklady jsou na případné aktualizace, na nutné úpravy SW, na zálohování dat, na uživatelské účty nebo přístupy, na servis a podporu k danému SW atp. Neméně důležitý aspekt výběru účetního SW je jeho kompatibilita nebo provázanost s ostatní programovou výbavou používanou v rámci organizace. Výběr standardního softwaru, který odpovídá individuálním potřebám podnik, probíhá dále v porovnávání profilů výkonu a funkcí. Porovnání podle vymezených kritérií podrobíme určité předvybrané produkty. Doporučený rozsah by neměl přesáhnout 10 standardizovaných produktů, toto doporučení vyplývá především z časové a finanční náročnosti samotné analýzy vybraných SW. (Horváth 2004) Obecně pro ohodnocení postačuje dokumentace k programu, předváděcí schůzka s dodavatelem SW případně diskuze se stávajícími uživateli.

Výběr je analytickým procesem, na jehož konci je vybrán program, který bude využíván pracovníky při vedení účetnictví. Vedení účetnictví na počítači odstraňuje redundantní

¹² Samozřejmě za předpokladu, že je účetnictví vedeno uvnitř podniku, tj. není outsourcováno.

práce (data jsou zadávány do systému jednorázově) a zároveň prostřednictvím technických kontrolních prvků upozorňuje nebo zajišťuje systém proti některým chybám.

S vedením účetnictví na počítačích přichází nové problémy. Předpokládáme, že došlo k výběru SW, který odpovídá požadavkům na účetní systém. Zejména diskutovaná ochrana a bezpečnost dat. Čím více sofistikovaný systém, tím rozsáhlejší, podrobnější a pravděpodobně i důvěrnější informace bude obsahovat. V případě jejich zveřejnění může dojít ke ztrátě důvěryhodnosti podniku nebo jeho konkurenční výhody. Zároveň hrozí nebezpečí neoprávněného pozměnění údajů, případně jejich ztráty. S tím souvisí i další problematika archivace nebo zálohování dat. Jak často tato archivace probíhá, zda jsou možné přístupy do ní, kde jsou data uložena atp., jsou otázky, které mohou ovlivnit výběr daného SW. Bezpochyby významnou roli bude hrát i kompatibilita účetního SW se současným i budoucím HW vybavením, nebo ostatním podnikovým SW.

V současnosti s šířením internetu a klient-serverů se rozšiřují i možnosti vedení účetnictví prostřednictvím internetu. Výhody jsou jasné – jednoduchost přístupu formou vzdáleného, není nutné vytvářet přílišné HW a SW nároky uvnitř podniku, oprávněná osoba má větší flexibilitu přístupu. Na druhé straně se rozrůstají problémy s důvěryhodností. Také je ochromena možnost práce účetního v případě technických problémů u poskytovatele těchto služeb nebo u poskytovatele internetového spojení a podobné problémy závislosti na technickém vybavení.

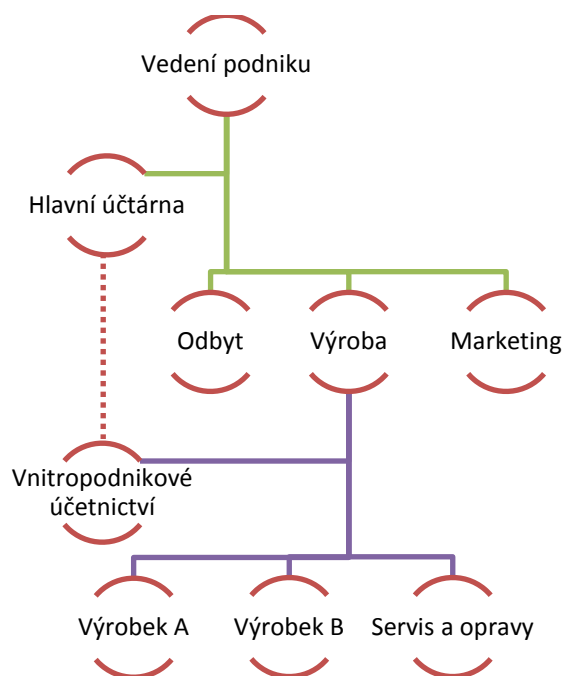
2.2.2 Účetní oddělení/práce v organizačním a komunikačním uspořádání

Úkoly, které účetnictví má naplnit, určují jeho pozici v rámci organizace i postavení jako nástroje poskytování informací. Opět narážíme na nutnost stanovení uživatelů účetních informací a přidružení vhodného rozsahu a obsahu informací v tomto smyslu zejména uživatelům funkčně interním (tj. zaměstnancům, řídicím pracovníkům, manažerům, controllerům atp.).

Organizace účetních prací specificky závisí na velikosti podniku, místní roztříštěnosti nebo rozsahu podnikových aktivit (viz centralizované a decentralizovaná organizace). To ovlivňuje i samotné zařazení účetnictví a účetních prací v organizační struktuře podniku. Pokud vnímáme účetnictví jen jako nástroj komunikace nebo šíření informací bez realizační možnosti daných výstupů je nejpravděpodobnějším uspořádáním

tzv. štábní pozice. V takovém umístění nemají rozhodovací oprávnění nebo právo přidělit úkoly liniovým pozicím. Obecně štábní místa v organizaci naplňují přípravu rozhodování, poradenství a jiné podpurné činnosti pro liniové úrovně. Umístění pozice účetnictví určuje přímý uživatel daného subsystému účetnictví, u centralizovaného vedení účetnictví je umístěn přímo pod vedení společnosti nebo pod pozici controllera případně ekonoma, vedoucího financí atp. V případě decentralizovaného vedení účetnictví často dochází k propojení štábů na různých pozicích mezi liniemi. Typickým případem může být výrobní podnik, který má oddělené finanční účetnictví a vnitropodnikové účetnictví zahrnující zobrazení informací výroby (viz obrázek)

Obrázek č. 7 - Zobrazení účetnictví v organizační struktuře jako štábního útvaru



Zdroj: vlastní zpracování podle Horváth (2004), 2013

V navrženém schématu organizační struktury je možné vytvořit také štáb pod funkcí odbytu zaměřující se na fakturaci atp. Klasické štábní uspořádání je doplněné o tečkovanou spojnicí mezi účetními úrovněmi. Smyslem této tzv. dotted line je přiřazení výrobnímu oddělení a zároveň podřízenosti hlavnímu účetnictví. Informace zpracované v tomto případě vnitropodnikovým účetnictvím jsou předány do hlavní účtárny, která může být vnitřně také dále členěna. Podobný přístup by byl u fakturačního oddělení štábně pod úrovní odbytu. Faktury jsou dnes díky počítačovému vybavení zaznamenávány do databáze, ke které mají následně přístup i další vymezení uživatelé a mohou je dále zpracovávat - samozřejmě za předpokladu správně a účelně nastaveného a provázaného počítačového podnikového systému.

2.2.3 Outsourcing účetnictví – specifikace, výhody a nevýhody

Pojmem outsourcing se rozumí vyčlenění určité činnosti z podnikových tak, že je přenechána externímu subjektu na základě smluvního vztahu. Prvořadým důvodem zmiňovaným pro outsourcing¹³ činnosti je snížení nákladů na realizaci vybrané činnosti. Nejde o jediný faktor určující výhodnost outsourcingu, zejména pokud jde o takovou činnost jakou je účetnictví, která znamená uvolnění určitých důvěrných informací mimo podnik. Následující tabulka obsahuje přehled významných argumentů hovořící pro outsourcing nebo proti němu.

Tabulka č. 1 Outsourcing pomocných a obslužných procesů podniku – výhody a nevýhody

Výhody	Nevýhody
+ pokles podnikových nákladů	- závislost na výsledcích a způsobu práce externího subjektu
+ přeměna fixních nákladů na variabilní (pokud není smluvně stanoven paušál)	- růst náročnosti řízení a kontroly vztahu s externím subjektem
+ transfer odpovědnosti za vedení činnosti na jiný subjekt	- riziko úniku důvěrných informací mimo podnik
+ orientace na hlavní podnikové procesy tzv. core business	- nutnost restrukturalizace podnikových činností
+ přístup k novým technologiím a znalostem, speciálním možnostem, kterými dodavatel disponuje	- Náklady spojené s vyvedením činnosti (propouštění stávajících pracovníků, náklady vyhledávání vhodného dodavatele, kontrakční náklady)
+ růst pružnosti provozních činností	- riziko špatně nastavených kontrakčních podmínek
+ lepší transparentnost nákladů	- ztráta odborníků – nepotřebnost, nevyužití stávajícího pracovníka

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Výše uvedený výčet není ani nemůže být vyčerpávajícím, je z něj však patrné, že outsourcing a rozhodnutí o něm není jen otázkou snížení nákladů za vybranou činnost, ale i mnoha dalších faktorů. Jejich prověření a zvážení by mělo být součástí

¹³ Outsourcing vyjadřuje provádění vybrané činnosti externím subjektem.

rozhodování o vyčlenění dané činnosti z podnikových. Ačkoliv se v praxi setkáváme s uvolňováním pomocných a obslužných procesů, důsledky špatného rozhodnutí mohou vést k ohrožení běžné činnosti podniku.

Účetní jednotka se může rozhodnout, že účetní práce případně jejich část vyčlení ze své činnosti a přesune je na externí subjekt. Tento transfer funkce však neznamená, že se účetní jednotka současně zbaví i odpovědnosti za správnost jeho vedení (Zákon o účetnictví § 5). Dnes se již setkáváme outsourcingem na omezené části, jako jsou daňové účetnictví, zpracování mezd nebo fakturaci, nebo kompletní vedení účetnictví, a to mimo prostory účetní jednotky i v jejich prostorách, i finanční řízení jako činnost, která čerpá informace z účetnictví ale rámcově a funkčně ji přesahuje. Společnost dobrovolně předává své finanční informace jinému externímu subjektu ke zpracování. Podstupuje riziko nejen zneužití těchto informací, ale i jejich ztráty, nesprávného zpracování nebo dokonce neplnění zákonných nebo smluvních povinností. Důsledky špatně odvedené práce z hlediska zákona, jak již bylo uvedeno, nese ovšem nakonec účetní jednotka. Tyto problémy lze částečně vyřešit správným nastavením kontrakčních podmínek, kde jsou jasně určeny podmínky spolupráce i případné sankce. Pouze správně sepsaná smlouva ovšem není zárukou kvalitní spolupráce, pokud není uzavřena s vhodným dodavatelem. Proces jeho výběru je nedílnou součástí projektu outsourcingu účetnictví a jeho průběh by měl být řádně naplánován. Změna dodavatele s sebou přináší nejen finanční a časové náklady, ale i nutnost znovu nastavení vzájemných vztahů a zajištění správného a úplného předávání dokumentace mezi poskytovateli služeb. Předpokladem pro volbu outsourcingu účetnictví bývá zajištění dlouhodobé spolupráce založené na vzájemné důvěře. Přes sebevětší snahu některých podnikatelů zůstává faktem, že s daným dodavatelem účetních prací bude muset být čas od času v kontaktu. Důvodem je nejen předání dokumentace mezi stranami a nutných doplňujících informací, ale dozajista by mělo být snahou udržení kontaktu s prací dodavatele a znalostí o obsahu a úrovních daných veličin v účetnictví. Situace je o to složitější, když odběratel chce některé z účetních informací zpracovávaných externí firmou využít pro vlastní zpracování, použití pro rozhodování.

3 Praktická část

3.1 Základní představení podniku, specifika konkrétního podnikání

No Limit Bar 90, s. r. o.

Divadelní 1, 301 00 Plzeň,

IČ: 291 05 404,

Předmět podnikání: hostinská činnost (vedlejší činnosti výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1-3 živnostenského zákona).

Stručné představení, dosavadní vývoj

Společnost vznikla v srpnu roku 2010. Původně ji zakládali dva společníci s rozhodovacím podílem 1:4, menšinový společník však nebyl schopen naplnit své závazky vůči společnosti, a proto od června 2011 má společnost jediného vlastníka, který je zároveň i jednatelem.

Pro provozování činnosti byl vybrán nájemní prostor v blízkosti středu města i frekventované Americké třídy. Tato poloha má z hlediska předmětu podnikání výhody plynoucí z koncentrace potencionálních zákazníků, nevýhodou je vysoká míra konkurence.

Počáteční vize společníků byla v provozování baru s reprodukovanou hudbou převážně z let 80. a 90. Původní otevírací doba byla ve všední dny již od 14:00 do 23:00. Středy, pátky a soboty byly ze zkušenosti vybrány jako večery s prodlouženou otevírací dobou až do ranních hodin. V tyto večery se provoz změnil na spíše diskotékový s důrazem na taneční zábavu, kterou měli zajistit zkušení diskžokejové. Cílovou skupinou zákazníků byli mladí lidé ve věku 20 – 30 let. Takto navržený koncept měli zajistit dva hlavní barmani a výpomocí doplnit brigádnice/brigádníci v době intenzivnějšího provozu. Při výběru nápojů alkoholických i nealkoholických bylo zvoleno kritérium kvalita za přijatelnou cenu pro zákazníka.

Počáteční rozjezd společnosti zbrzdila skutečnost, že dříve na stejném místě byl podnik s barovým provozem, ale jeho hudební a společenské zaměření bylo jiné. Přeměna zákaznických preferencí vyžadovala určitý čas. Zároveň zapůsobil mediální vliv finanční krize, který vedl ke zvážení výdajových potřeb domácností a změna vnímání

finančních jistot (MediaGuru.cz 2013). Během tohoto období došlo postupně k omezení provozu pouze na vytěžované časy tj. středy, pátky a soboty. o novém baru se postupně začala šířit informovanost.

Na jaře roku 2012 došlo k významnému přerodu v interních vztazích podniku, v jehož důsledku se podnik dostal opět do bodu nula. Během posledního roku bylo nutné znovu vybudovat image podniku, získat si stálé a spokojené zákazníky a konsolidovat finanční stránku podniku.

V polovině roku společnost rozšířila předmět svého podnikání o vedlejší činnost prováděnou na základě mandátní smlouvy. Její zahrnutí do aktivit společnosti má za cíl prvořadě vyvážit výkyvy v tržbách z barového provozu.

Vývoj posledních měsíců naznačuje zlepšení situace a proto jednatel do budoucna hledí opět s nadějí pro růst společnosti. Na základě zkušenosti však předpokládá pokles tržeb z činnosti baru během letních měsíců. V tomto období je nutné zajistit především úhradu fixních nákladů a minimalizovat potenciální ztrátu v období. Zároveň jde o nejvhodnější dobu pro zajištění nutných údržbových a „zvelebujících“ prací, které umožní v září navázat na pozitivní vývoj. Od září plánuje přijetí nových pracovních sil pro zajištění rostoucích provozních nároků.

Výše uvedené informace vedou k faktu, že pro vyhnutí se minulým chybám a udržení stabilní finanční situace je nutná podrobná znalost podniku z hlediska finančních toků¹⁴.

3.2 Návrh účetního systému pro konkrétní podnik

Návrh účetního systému je projekt, který před podnikatelem¹⁵ stojí již v začátcích jeho podnikání. Smyslem je navrhnout takovou podobu, která bude poskytovat vhodné, včasné a správné informace sloužící jako podklad pro rozhodování, bude splňovat legislativní nároky kladené na konkrétní podnikatelský záměr a jeho provozování, udržování a aktualizace nebude převyšovat přínosy, které systém poskytuje.

Samotný postup na obecnější úrovni odpovídá fázím navrhování a implementaci reportingu (viz kap. 1.3.3 Manažerské účetnictví, controlling, reporting). Samozřejmostí

¹⁴ Není nutné rozlišovat náklady/výnosy a výdaje/příjmy, vzhledem k povaze transakcí v podniku.

¹⁵ podnikatelem je myšlena osoba, zodpovědná za správnost vedení účetnictví tj. vlastník nebo statutární orgán společnosti. Samotným návrhem účetního systému, jeho provedením a aktualizací může být pověřena jiná osoba zevnitř podniku, nebo i zvnějšku (viz outsourcing).

zejména v oblasti finančního účetnictví je omezení v podobě právních předpisů nebo obecně uznávaných koncepcí. Poupravený postup návrhu pro účetní systém tvoří:

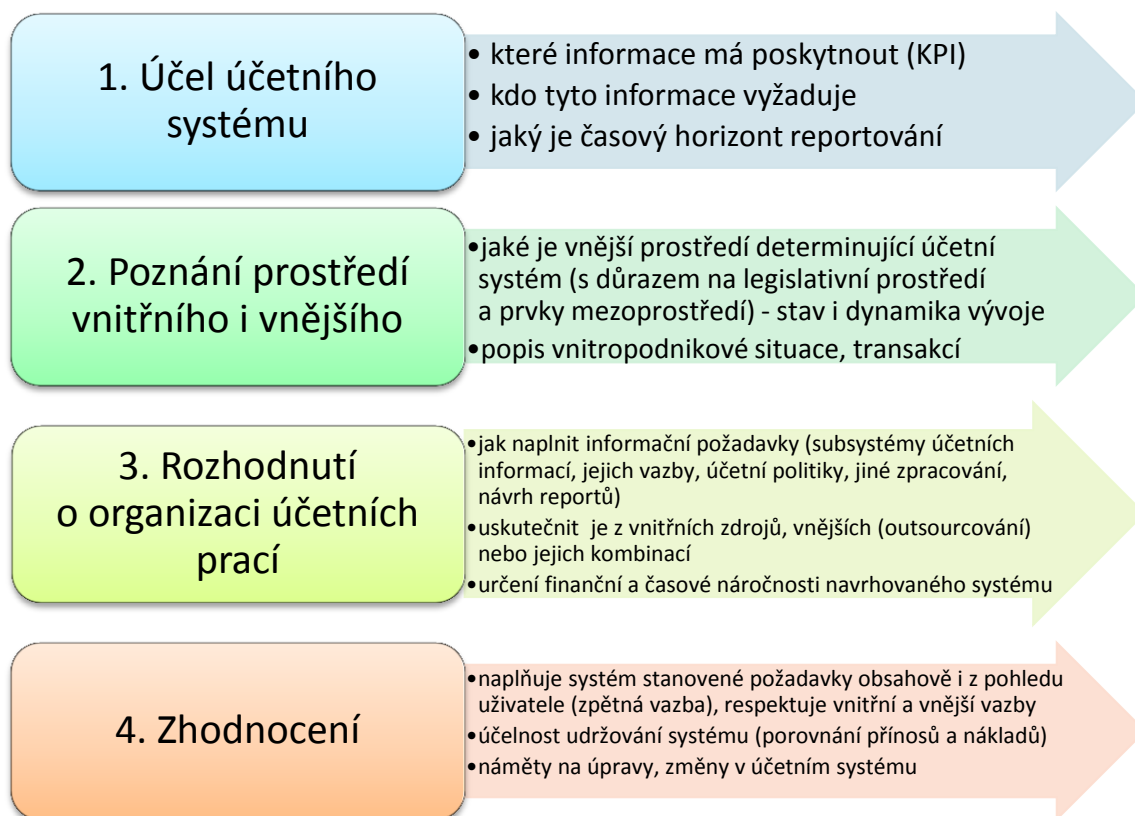
1. zjištění a ohodnocení uživatelů ve vztahu k podnikovému účetnictví, zejména určení významnosti daného uživatele ze strategického pohledu; strategicky významní uživatelé jsou pro tvorbu a úpravu účetního systému relevantnější než dočasní významní uživatelé;
2. klasifikování a popis informačních potřeb jednotlivých skupin uživatelů (součástí je i výběr KPI¹⁶);
3. prozkoumání ekonomického externího i interního prostředí organizace;
4. navržení soustavy informačních toků;
5. nastavení formy vedení účetnictví, postupů a způsobu zpracování dostatečně stabilní povahy;
6. upravení vztahů mezi složkami, systémy i organizací účetnictví jako praktické činnosti;
7. zpětnovazební část systému prověřující účelnost a efektivnost účetnictví pro uvedené uživatele.

Tento postup je graficky dovozen a upraven v následujícím schématu. Průběh návrhu je díky fázi zhodnocení neuzavřený a vyjadřuje požadavek na adaptabilitu systému na úpravy plynoucí ze změny v informačních potřebách, relevantních změnách v prostředí organizace a dalších změnách ovlivňující organizaci účetních prací a jejich efektivitu.

Vybraná společnost musí vést účetnictví od data zahájení své činnosti, tj. minimálně od srpna 2010, v rozsahu daném Zákonem o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb. § 4). Některé body postupu práce (viz obrázek č. 5) prošly mírnou změnou, jejich základní význam zůstal stejný. Postup dále popisuje zmapováním současného vedení účetnictví, jaké v minulosti poskytoval výstupy, v jakém rozsahu a pro koho. Díky tomu se mimoto prověří povědomost o informacích uložených v účetnictví a jeho současný význam v organizaci. Samotná konstrukce účetního systému visí na stanovení, jaké další informační potřeby může naplnit, pro koho i jakým způsobem. Součástí je samozřejmě i porovnání přínosů a nákladů uvedených změn. V konečném důsledku může účetnictví zajistit informace i pro finanční a provozní řízení podniku.

¹⁶ KPI (Key Performance Indicators) = klíčové ukazatele výkonnosti

Obrázek č. 8 - Postup práce při návrhu účetního systému v podniku



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

3.2.1 Účel účetního systému

Návrh účetního systému je zaměřen především na uživatele v osobě jednatele. Jak již bylo uvedeno, podle velikosti a definice Evropské unie (1995-2013) patří vybraný subjekt k mikropodnikům. Osoba jednatele tak zastává v podniku mnoho funkcí odborných i manažerských. Je velmi blízce svázaný s provozem, ale zároveň musí zajistit budoucí prosperitu podnikání. Pod jeho rozhodovací pravomoci/odpovědnost spadají všechny úrovně řízení – strategické, taktické i operativní. V praxi uplatňovaný poměr závisí nejen na rozsahu a obsahu podnikatelských činností, ale i na jeho zkušenostech, znalostech a dovednostech. Nejčastěji si klade následující otázky (Pechr 2013, nepublikováno):

1. Jsou tržby v průběhu roku, a následně peněžní prostředky, dostatečné k uhrazení všech aktuálně splatných závazků?
2. Jaké jsou prodeje u jednotlivých produktů, jaká je jejich ziskovost – plánovaná, reálná?
3. Jaké budou odvody do veřejných rozpočtů (především na DPH)?

4. Jsou stavy zásob na skladě dostatečné k pokrytí spotřeby?

Na tyto otázky lze najít v externím účetnictví vedeném v rozsahu daném zákony odpověď relativně lehce. Uvedené informace často reflektuje sám jednatel a má proto o nich podrobný přehled. Na otázku velikosti fixních nákladů z větší části odpovídá i souhrn některých v současnosti užívaných analytik účtů 518 – Ostatní služby, 521 a 524 týkající se mezd, 548 – ostatní provozní náklady a 551 – odpisy (viz Příloha A: Současný účtový rozvrh platný pro rok 2012). Hlavní požadavky kladené uživatelem jsou „pouze“ aktuálnost informací a jejich přehledné a jasné zobrazení (tj. nastavení vyhovujících reportů). Frekvence pro získání odpovědi na výše uvedené otázky je různá, od krátkodobých provozních informací s denní nebo týdenní potřebou, k problematice přiznání daně z přidané hodnoty, které má čtvrtletní frekvenci¹⁷. Z hlediska pozice jsou výše uvedené dotazy zaměřené do oblasti krátkodobého provozního rozhodování s důrazem na zajištění okamžité likvidity a plynulého provozu.

Je mnoho dalších otázek, které by si měl klást, z pozice investora:

1. Jsou vklady do společnosti dostatečně zhodnocovány?
2. Je investice návratu schopná?
3. Jaká je doba návratnosti investice?
4. Má investice potenciál do budoucna?

Odpověď na ně nebude v této práci řešena, spadá spíše pod problematiku investiční rozhodování. Je však nutné se jimi dále zabírat a brát je v úvahu při rozhodování o pokračování v podnikatelském záměru. Případné související otázky ohledně růstu hodnoty podniku spadající pod strategické řízení také nejsou předmětem této práce.

Z manažerské pozice by však jednoznačně měl klást jednatel i následující otázky, respektive by měl mít jasnou představu o vývoji činitelů, které ovlivňují odpověď na ně.

Jsou to:

1. Jaký je měsíční (plánovaný/skutečný) příspěvek na úhradu fixních nákladů?
2. Jaké jsou měsíční (plánované/skutečné) náklady v jednotlivých měsících?
3. Jak se vyvíjí tržby během roku a jsou vlivy, které působí na změny ovlivnitelné?
4. Jaké jsou dopady změn v cenách?
5. Jaká je produktivita práce? atp.

¹⁷ Pozn. požadavek na určení výše daňové povinnosti však může být častější, než je samotné zpracování přiznání. Účelem je zajištění dostatečných rezerv finančních prostředků.

Odpovědi na uvedené otázky, lze ve stávajícím účetnictví najít těžko. To ovšem neznamená, že data k těmto otázkám neobsahuje, jen by pro jejich zjištění bylo nutné jít v některých případech až na úroveň záznamů, ne-li dokladových položek. Frekvence jejich zpracování je dostačující v měsíčním intervalu. Jejich zjištění jejich absolutní výše v čase, poznání trendu, nastavení obsahu a způsobu výpočtu je úkolem účetního systému. Samotné zhodnocení a zohlednění ostatních nefinančních vlivů na tyto indikátory, případné rozhodnutí o provedení opatření spadá již pod kompetenci samotného rozhodovatele (jednatele).

Naprosto jistě musí naplňovat účetní systém požadavky kladené zákonem. Pro konkrétní podnik to znamená:

1. zajistit řádné vedení účetnictví podle platné právní úpravy ČR,
2. zpracovávat a podávat daňová přiznání k dani z přidané hodnoty v současnosti čtvrtletní a roční zpracování účetní závěrky spolu s podáním daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob,
3. plnit požadavky kladené mzdovými a souvisejícími předpisy ČR – zpracování mezd jednatele a dalších pracovníků společnosti.

Frekvence těchto prací je daná jednotlivými předpisy - například požadavek vyhotovení dokladů bez zbytečného odkladu (ZÚ § 11, odst. 2), nebo ohlašovací povinnost při změně v pracovněprávních vztazích (např. přijetí nového zaměstnance) do 8 dní, až po roční frekvenci u daňového přiznání a zjištění HV. Tato skupina zájmů patří v dosavadním vnímání účetnictví k prvořadě a zákonodárci a jejich kontrolní orgány jsou hlavními uživateli účetních informací.

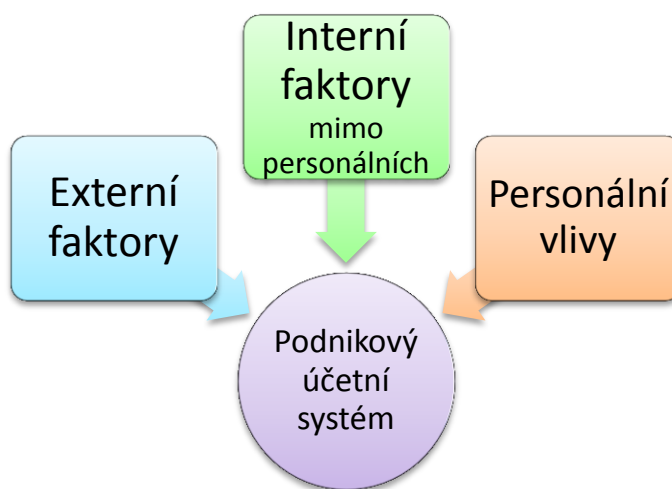
Pokud shrneme výše uvedené údaje, účetní systém by měl poskytnout informace třem typům uživatelů:

1. státním orgánům – naplnění legislativních požadavků a odvodových povinností (úkol kladený na finanční a daňové účetnictví pro externí uživatele v rozsahu platné legislativy),
2. investorovi – zhodnocení výhodnosti investice v současnosti a do budoucna (investiční rozhodování s přihlédnutím k individuálním požadavkům),
3. jednatelem – pro potřeby provozního a taktického rozhodování (úkol pro nastavení manažerského účetnictví a přizpůsobení finančního účetnictví jeho potřebám).

3.2.2 Analýza vlivů prostředí podniku relevantních pro návrh

Na účetní systém podniku působí řada vlivů, které vznikají mimo podnik i uvnitř podniku. Jejich poznání a ohodnocení na významné, méně významné a nevýznamné. Z pohledu manažerského účetnictví (a potažmo controllingu) dominují vlivy velikosti podniku, tj. rozsahu objektu, které účetnictví musí sledovat, a dynamiky daného prostředí externího i interního, který klade důraz na flexibilitu systému a způsobu řešení měnících se informačních požadavků uživatelů.

Obrázek č. 9 - Vlivy na účetnictví podniku



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Krom velikosti podniku vnímáme v rámci **vnitropodnikových faktorů** také profil produktové skladby, rozsah a úroveň technologie v oblasti výkonu i transformace informací a jistě je určující i právní forma daného subjektu nebo jeho vlastnické poměry. Tyto faktory již byly zmíněny v úvodu praktické části při představení podniku. Krom nich lze zmínit, že finanční situace vede podnik k tomu, aby se snažil svoji výdajovou část udržet na uzdě, a proto bez dostatečně znatelných přínosů není pravděpodobné vyvedení významné částky na zafinancování účetního systému.

Vnější faktory zahrnují jednak legislativu a celkovou politickou situaci, výše uvedenou proměnlivost prostředí, celkovou hospodářskou situaci, prostředí konkurence i tzv. mezoprostředí zahrnující dodavatele, odběratele, i situaci, přístup k lidským nebo kapitálovým zdrojům.

Zákony a předpisy České republiky upravující účetnictví, daňovou soustavu a podnikání obecně a pohostinství, především úprava uvedená v kapitole 1.6 Legislativní nároky kladené na účetní systémy. Skupina těchto faktorů má na účetní systém vliv z pozice

moci, kterou mohou jejich vydavatelé uplatňovat pro jejich zavedení prostřednictvím sankcí. Přímou ovlivňují externí účetnictví, nepřímou se však promítají i do vnitropodnikových systémů, protože ovlivňují vnímání podnikatelské perspektivy. Do budoucna pro podnik potenciálně nejvýznamnější změnu představují jednání o zavedení registračních pokladen (dále jen RK) a zavedení zákazu kouření ve vybraných podnicích.

Zavedení RK v minulosti téměř nabylo povinnosti právní moci (Zákon č. 2015/2005 Sb., o registračních pokladnách). Záměr byl nejprve odložen a nakonec prostřednictvím zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů zrušen. Zákon vymezoval povinné subjekty jako PO a FO podnikající v maloobchodu, dále nutnou certifikaci registračních tiskáren s fiskální pamětí, nutnost registrace instalované RK povinným subjektem, postup zaznamenávání transakcí atp. Finanční ohodnocení pořízení uvedené znamená jednorázový náklad od 4tis. Kč do řádově desítek tisíc za pokladnu v závislosti na požadavcích na rychlost zařízení, dodatečné funkce, přenosná zařízení atp. Nastavení samotného předpisu v konečném důsledku může znamenat především významné změny v organizaci práce, které lze nyní jen těžko ohodnotit. Pokladna může znamenat zpomalení poskytování služeb, což může vést k nespokojenosti zákazníků a následně ke snížení tržeb. Nebo na druhou stranu budou znamenat dodatečné mzdové náklady na další pracovní sílu, která by toto zpomalení kompenzovala. Důvodem zavedení pokladen má být zlepšení odvodů do státní kasy, prezentované především zamezením krácení tržeb ve vybraných odvětvích, konkrétně v pohostinství (AMPS ČR 2013). Pokud má být toto opatření ze strany vlády efektivní, lze předpokládat, že bude pro podnik znamenat významný zásah do evidenčních povinností v hotovostních tocích. Jednání o registračních pokladnách se zatím pohybuje v oblasti jednání tripartit a vzhledem k blížícímu konci volebního období, a pokud k tomu vezmeme v úvahu již minulé opatření, patrně u jednání zůstane.

Další aktuální téma plošný zákaz kouření v barech a restauracích by také znamenal negativní zásah do podnikání. Zákaz by platil pro všechny subjekty na trhu a nemohl by tedy být předmětem konkurenční výhody. Určitou výhodu by snad měly podniky, které své již prostory zvolily za nekuřácké. Dá se předpokládat, že po zavedení tohoto nařízení, dojde v podniku ke snížení tržeb.

Oba uvedené případy nemusí mít přímý dopad na strukturu účetního systému, ovlivní však minimálně jeden ukazatel, tj. tržby z barového provozu. Jejich respektování nebo

začlenění do účetního systému může mít i nepřímou podobu v poznání finančních rezerv a citlivosti vybraných ukazatelů.

Ekonomická situace na trhu se také nevyvíjí příliš pozitivně pro rozvoj barového provozu a následného zvýšení tržeb. Z pozorování vyplynulo, že oproti plánu došlo k poklesu průměrné tržby na jednoho zákazníka (ze 200,- Kč za večer na 120,- Kč). Při plánování tržeb podle minulých předpokladů o návštěvnosti by to znamenalo chybné usuzování o tržbách cca o 67%¹⁸ vyšším.

Samostatná skupina vlivů zahrnuje **připravenost báze zaměstnanců** na zvolený systém i situaci lidských zdrojů v podniku. Zaměstnance vnímáme jako hlavní zdroj, který uvádí do chodu všechny ostatní a ovlivňuje, příp. usměrňuje k dosažení požadovaných výsledků. Významné jsou nejen jejich získané znalosti, dovednosti ale i schopnost a ochota měnit zažitě postupy, vnímání, připravenost převzít zodpovědnost nebo vázání na podnikání. Vnímání účetní práce může vyvolat dojem, že pouze pracovníci v účtárnách případně manažer ovlivní účetní systém. Některé prvky účetních prací ale probíhají i na úrovni ostatních zaměstnanců např. při provádění skladových operací, vystavování dokladů atp. Rozšíření lidských zdrojů bude vyžadovat krom dodatečného nákladu také nutnost začlenit je do účetního systému a dovést následně jejich povinnosti. Tato situace nevyžaduje však významné změny v účetním systému. Důležité z pohledu vybraného podniku při návrhu účetního systému jsou výše uvedené vlastnosti u jednatele a u účetní. u jednatele nelze předpokládat podrobnou znalost zpracování finančním účetnictvím. Zároveň se v průběhu zkoumání aktuálního stavu prokázala jeho nízká orientace v obsahu jednotlivých účtů. Nastavení daného systému proto musí respektovat jeho možnosti z hlediska odborného i časového. Důraz je proto kladen na jednoduchost systému i zobrazovaných údajů, jasnost provázanosti daných prvků účetního systému a pokud možno významná automatizace uvedených prací, která však nepovede k omezení povědomí o skutečnostech, které účetnictví zobrazuje.

3.2.2.1 Rozbor prvků účetního systému podniku

Nejčastěji zaznamenávané transakce, které v podniku proběhnou, jsou uvedeny v následující tabulce. Jejich výčet není vyčerpávajícím i účetní předpisy udávají pouze příklady, nikoliv všechny možnosti zaúčtování

¹⁸ Základ 100 % tvoří 120,- Kč.

Tabulka č. 2 - účetní transakce a jejich dokladová dokumentace – nejčastější způsoby účtování

Popis účetního případu	Účetní doklad	MD	D
nákup zásob	dodavatelské faktury, pokladní stvrzenky jako přílohy výdajového pokladního dokladu	501xxx 501xxx	321xxx 211xxx
nákup služeb (nájem, energie, další provozní služby, televizní služby ...)	dodavatelské faktury, výjimečně pokladní stvrzenky jako přílohy výdajového pokladního dokladu	502xxx 51xxxx	321xxx 321xxx
prodej služeb barového provozu	soupis tržeb v hotovosti	211000	602040 n. 602050
tržby z prodeje ostatních služeb	odběratelské faktury	311000	602020 n. 602060
pohyb peněžních prostředků	Pokladní doklady, bankovní výpisy	-	-
mzdy	VÚD mzdové přehledy, bankovní výpis (dle příkazu k úhradě)	-	-

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Dlouhodobý majetek v podniku tvoří převážně drobný hmotný majetek, který je evidovaný pouze v podrozvahové evidenci. Jediným odepisovaným majetkem je kávovar, a to pouze z pohledu účetního. Většina vybavení baru byla pořízena ještě před vznikem podniku (židle, stoly, vitríny, zvuková technika), anebo byla odkoupena od předchozího majitele, případně je součástí propůjčení nebo nájmu od dodavatelů (např. lednice, pивní pípa). Při pohledu na externí rozvahu to pak vypadá, že firma krom uvedeného kávovaru žádným stálým majetkem nedisponuje.

Hlavní složkou **zásob** podniku jsou alkoholické a nealkoholické nápoje, ty tvoří přímý materiál. Mezi zásoby podniku patří dále doplňkový materiál doprovázející poskytování nápojů – koření, ovoce, brčka, pochutiny (*doplňkový přímý materiál*), dále pak skleničky a provozní barmanské pomůcky a vybavení, který je postupně opotřebováván (*doplňkový nepřímý materiál*). Další významná složka zásob jsou hygienický materiál a úklidové pomůcky a čisticí prostředky, tyto zásoby jsou velmi důležitou a nezbytnou součástí provozu. Specifický druh zásob v provozu tvoří dekorace zákaznických prostor – ty můžeme dále dělit na stálou dekoraci a dekoraci tematickou. Smysl tematické dekorace je zvýšení zájmu o speciální akce nebo obecně propagace, jejich použití není nezbytné, v důsledku by měla vést ke stabilizaci nebo zvýšení tržeb okamžitě i v budoucnosti. Náročný provoz také znamená časté obměně vnitřního vybavení – účetně jsou tyto zásoby okamžitě spotřebovány, věčně dochází k jejich opotřebení a k celkové spotřebě až v okamžiku nezbytnosti jejich nahrazení, tj. nákupu nového vybavení.

Pohledávky a závazky vedené v účetnictví podniku se týkají převážně krátkodobých obchodních vztahů se splatností do 30 dní. Hlavní činnost pohostinství probíhá přímými hotovostními platbami (zaúčtování v podvojném finančním účetnictví MD 211 a D 602xxx), v účtech pohledávek se tedy nevyskytuje. Přes účty pohledávek probíhají fakturace nájmu propagačních nosičů a činností vyplývajících z mandátní smlouvy. Vzhledem k nastavení obchodních vztahů ve firmě mají splatnost jinou než při dodání zásob pouze faktury vystavené společností Elko. Délka splatnosti jejich faktur je 14 denní. Stejnou dobu splatnosti využívají i další subjekty poskytující služby související s podnikáním (služby elektronické komunikace a televizního vysílání, čištění atp.). Celkový objem faktur na dodavatelský nebo odběratelský úvěr není velký a doby splatnosti jsou krátké. Lze tedy snadno sledovat, zda již došlo k úhradě. Dokladová kontrola se provádí čtvrtletně souběžně se zpracováním přiznání k DPH a tudíž se podrobná písemná evidence pohledávek a závazků se vede pouze u externí firmy.

3.2.3 Současná organizace účetnictví v daném podniku

Od vzniku společnosti je finanční účetnictví organizováno v rámci externího spolupráce. Účelem této spolupráce bylo odlehčení administrativních a legislativních nároků spojených s vedením účetnictví pro daňové účely a mzdové odvody. Účetnictví plní jen požadavky dané předpisy, jednatel vyžaduje po vedení účetnictví jen jejich dodržování z hlediska věcného i časového. Další důvody této spolupráce spočívají:

- v přenesení nutnosti jednání s úřady na specializovanou osobu,
- využití profesionálů – pracovníků specializujících se na danou činnost, kteří své znalosti aktualizují (proškolují se),
- účetní jednotka nemusí kupovat ani vyhledávat vhodný účetní systém,
- ušetření mzdových nákladů na interní účetní.

Vybraná společnost poskytuje účetní jednotce tyto služby:

- vede za účetní jednotku podvojně (finanční) účetnictví,
- zpracovává a zveřejňuje roční účetní závěrku, vč. zpracování a podání Přiznání k dani z příjmů právnických osob,
- vede mzdovou evidenci a plní související povinnosti vyplývající ze zákona (přihlášení/odhlášení zaměstnanců, vyhotovení měsíčních přehledů, evidenčních a mzdových listů atp.),
- čtvrtletně zpracovává a podává přiznání k DPH,
- ukládá a archivuje účetní doklady,
- na základě plné moci zastupuje účetní jednotku při jednání s orgány státní správy (finančním úřadem, správou sociálního zabezpečení atp.),
- poskytuje novinky v předpisech.

Účetní politiky

Hranice určení **dlouhodobého hmotného majetku** je 20 tisíc korun, odpisy pro majetek v kategorii pořizovací ceny mezi 20 a 40 tisíci korun jsou stanovené na 50 % dané ceny a je odepisován po dobu 2 let. Odpisy jsou do účetnictví zahrnovány ročně v rámci uzávěrkových operací, z daňového hlediska jde o náklad neuznatelný. u dlouhodobého hmotného majetku, jehož pořizovací cena překročila hranici 40 tisíc korun, odpovídají účetní odpisy odpisům daňovým. Takový majetek ve společnosti není evidován

Zásoby jsou účtovány způsobem B. Jejich nákup se zaznamenává na nákladové účty, jakoby šli okamžitě do spotřeby, tj. na nákladové účty 501xxx. Na konci roku po provedení inventury se jejich zůstatek vyvede na majetkový účet zásob a sníží se současně i náklady. Tato operace se provádí u účtů 501030 – Spotřeba materiálu – přímý – nápoje, 501040 – Spotřeba materiálu – přímý – potraviny a 501050 – Prodané zboží – kuřivo.

Zejména údaj o množstevní spotřebě umožňuje při dalším zpracování sledovat trend vývoje spotřeby u jednotlivých druhů zásob - následné posouzení, které jsou stěžejní, které by se daly případně z nabídky vyřadit, nebo u kterých je špatně nastavený limit pro objednání. Tento limit může být moc velký, a pak povede k zbytečnému vázání prostředků v zásobách, anebo moc nízký, a pak se podnik vystavuje riziku ztráty výtěžku z jeho nedostatku.

Obrázek č. 10 - Postup výpočtu inventurní spotřeby v prodejní ceně v řádku

$$\begin{aligned}
 & \text{Inventura I (v litrech příp. kusech)} \\
 & - \text{Nákup (v litrech příp. kusech)} \\
 & - \text{Počáteční stav (v litrech příp. kusech)} \\
 & = \text{Spotřeba I (v litrech příp. kusech)} \\
 & \div \text{Metráž (v litrech příp. kusech nebo podílu)} \\
 & = \text{Prodáno ks} \\
 & \times \text{Prodejní Cena ks} \\
 & = \text{Spotřeba v PC}
 \end{aligned}$$

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Postupně se evidence rozrostla i o druhou část tabulky (viz Tabulka č. 4 – Inventurní soupis – část 2. Náklad spotřeby a kontrola minimální zásoby), která s určitou mírou nepřesnosti, danou oceněním zásob v pořizovací ceně, umožňuje sledovat rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou spotřeby za dané inventurní období¹⁹. Pro případ nesourodosti celkové ceny za různé objemové jednotky, dochází matematicky k přepočtu přes množstevní prodejní jednotku (postup 'Nákupní cena' dělená 'objem balení/lahve' vynásobená stanovenou prodejní objemovou jednotkou ze sloupce 'Metráž'). Celkový součet pod sloupcem 'KPV' pak udává, jaká část tržeb zbyla na pokrytí ostatních nákladů, které nejsou sledovány danou tabulkou.

Poslední sloupec 'Limit objednání' umožňuje nastavit tzv. objednacích zásobu a pomocí podmíněného formátování se zobrazí ty položky, které svým inventurním stavem klesnou pod tento limit. Jeho stanovení vyplynulo z minulých zkušeností. Seznam položek vhodných k nákupu bere jednatel pouze jako orientační příp. kontrolní.

¹⁹ Pozn. jde o období mezi dvěma inventurami

Tabulka č. 4 – Inventurní soupis – část 2. Náklad spotřeby a kontrola minimální zásoby

Výpočet nákladovosti a ziskovosti					
Nákupní cena	objem balení/lahve	cena za MJ	Nákl. cena spotřeby	KPV	Limit objednání
	.				.
	.				.
	.				.

Zdroj: vlastní zpracování na základě požadavků vybrané účetní jednotky, 2012

Pokud shrneme výše uvedený popis Inventurního soupisu, lze říci, že neposkytuje informace jen o evidenčním stavu skladu, ale naplňuje mnoho dalších funkcí. V první řadě vytváří propojení mezi tržbou a spotřebou, a to pro účely kontroly celkových tržeb. Dále sledováním jednotlivých položek základních materiálů výroby²⁰ poskytuje vstupní data pro posuzování významu jednotlivých složek zásob, jejich obrátkovost a vývoj spotřeby v čase. Také poskytuje podklad pro účely nákupu, a tím částečně automatizuje uvedenou funkci. Druhá část tabulky dává odpověď na otázku, kolik zbývá na pokrytí nákladů neuvedených v tabulce. Z důvodu zahrnutí jen některých variabilních nákladů v tabulce, bylo nutné reformulovat otázku: Jaký je plánovaný příspěvek na úhradu fixních nákladů. Z toho lze vyvodit i další nutnost reformulace resp. případná změna ve vnímání fixních nákladů v podniku. Fixními náklady z tohoto pohledu pak chápeme všechny náklady, které nesledujeme v uvedené tabulce. Náklady uvedené v tabulce budou pro zjednodušení označovány jako hlavní výrobní.

Dále interní zpracování účetních informací kromě evidence tržeb nezahrnuje nic.

3.2.4 Návrh změn účetního systému

KPI (kritéria řízení výkonnosti, klíčové ukazatele výkonnosti) jako prvky prokazující účinnost, hospodárnost a efektivnost podnikatelské činnosti. Používají se pro hodnocení skutečného vývoje v porovnání se stanovenými cíli a úkoly.

Nastavení sofistikovanějších měřítek výkonnosti a jejich vazeb lze vnímat jako další fázi vývoje systému účetních informací, který nabídne již komplexnější pohled na uvedené informace. V současném pojetí návrhu zaměřuje na propojení finančního

²⁰ Spojení „základní materiál výroby“ je použitý z předpokladu pojetí výroby jako transformačního procesu, tudíž výrobou je poskytování služeb a uvedeném položky v inventurním soupisu tvoří podstatu produktu (služby) podniku.

a interního účetnictví s důrazem na sledování nákladů a výnosů podniků členěné druhově, a to ve skutečném stavu i určení plánu a jejich porovnání. Účelové členění vzhledem k charakteristikám podniku a uvedeným potřebám nebude využíváno, stejně jako přiřazení hospodářským střediskům. Samotné výrobní náklady, lze také zjistit jednoduchým oddělením správních a odbytových nákladů z celkových nákladů. Mezi správní náklady v současnosti patří v podniku účetní služby, náklady na mzdu jednatele, kancelářský materiál a část drobného hmotného majetku a finanční náklady (správa běžných účtů). Mezi odbytové náklady patří propagace.

Jak bylo uvedeno na závěr předchozí kapitoly, tabulky Inventurní soupis nám dávají odpověď na jednu z již kladených otázek, i když v pozměněné podobě. Pro zajištění větší relevance uvedeného faktu by bylo vhodné specifikovat, a prověřit relevanci ocenění položek v nákupních cenách. Zejména pro plánování na delší období je jisté, že bude během něj docházet ke změnám v cenách. Klademe si otázky - jak často nákupní cenu měnit, používat aktuální ceny nebo využívat průměry za dané období, jakou cenu použít pro plánování. Účetní SW v modulu zásob umožňuje automatizaci ocenění při výdeji běžnými metodami průměrování nebo FIFO. Tento automatický postup využívá i externí firma při stanovení hodnoty pro vyvedení stavu zásob na konci účetního období při uzávěrkových operacích. Ohodnocení pro účely interní evidence významně ovlivní výši příspěvku na úhradu zbývajících nákladů.²¹ Postup by proto měl být nastaven konzistentním způsobem, který na jedné straně zaručí přesnost a na druhé nebude příliš zatěžovat evidenci. Stávající postup při zpracování inventury zahrnuje změnu v NC (popř. související změna velikosti balení) podle aktuálních cen uvedených ve fakturách spadajících do inventurního období, ostatní ceny zůstávají z minulých Inventurních soupisů. Tak je zaručena relativní aktuálnost cenového ohodnocení. Problémem je, že všechny dříve nakoupené zásoby za jiné ceny jsou ohodnoceny podle této ceny, ta může být vyšší nebo nižší. Možnost řešení je:

- a) pořízení SW skladové evidence, které bude tento problém řešit nejlépe ve formě metody FIFO, nebo
- b) využívat průměrných cen např. za měsíc, to vyžaduje vytvořit evidenci těchto cen a případné provázání s inventurními soupisy,

²¹ Stejně tak ovlivní peněžní ohodnocení inventurního stavu ke konci účetního období výši přeúčtovaných nákladů a následně i hospodářský výsledek.

c) další variantou je nahrazení skutečných cen ceníkovými a jejich případná aktualizace v obdobích.


Použití ceníkových cen patří z hlediska náročnosti na změnu stávající evidence i dodatečných nákladů časových i finančních k nejméně výhodným. Dochází však k odpojení skutečných realizovaných cen při pořízení zásob a interní evidence. Také roste náročnost při aktualizaci těchto cen, která vyžaduje vyhledávání a zadávání cen, je nižší automatizace procesu. Zároveň je nutné zvolit vhodný ceník, z kterého budou ceny čerpány. Pravděpodobně nejméně výhodný se jeví ceník společnosti Elko. Od této společnosti odebírá vybraná jednotka převážně množství zejména alkoholických nápojů. Ze stejného důvodu u položek nealkoholických nápojů nejvíce vyhovuje ceník společnosti Coca cola. Vzhledem k tomu, že akce obou společností se mění v měsících, navrhuji měsíční aktualizaci cen při tomto přístupu.

Stále však takový postup čelí, byť po zvolení uvedených dodavatelů méně, odtržení od skutečných pořizovacích cen nákupů. Proto navrhuji kombinaci resp. doplnění tabulky o další část, která bude odpovídat 2. části inventurního soupisu včetně sloupce KPV, tentokrát však Nákupní cena bude obsahovat tyto ceníkové ceny a zároveň bude zachován současný přístup. Jejich vzájemným porovnáním zjistíme, zda zvolený postup vyhovuje, případně jaká je mezi nimi odchylka a v budoucnu nastavit případně jiný postup.

Výše uvedený postup dává určitý přehled o části přímých nákladů, přehledu krycích příspěvků celkově i u jednotlivých položek. Neposkytuje však pohled na další položky nákladů a výnosů. Pro tyto účely, krom výstupů z externího účetnictví, lze zavést interní výsledovku. Tato výsledovka nemá naplnit zákonné povinnosti a rozlišení položek pro účely daní. Spíše pohled na náklady a výnosy ve vazbě k účelu využití a k samotné výrobě. Samotné rozčlenění na fixní a variabilní náklady podává v tomto záměru zjednodušený pohled. Například jinak by se uvažovala například spotřeba energie při uvažování o prodloužení nebo naopak zkrácení otevírací doby – vzhledem k tomu, že dochází k určité změně ve spotřebě energií při provozu – jsou rozsvícená světla, použít se myčka, kávovar a další provozní přístroje. Mimo tuto dobu jsou samozřejmě puštěny ledničky a mrazáky, chlazení – dochází tedy k určité fixní spotřebě energie. Toto uvažování nabírá ale na významu z pohledu zkoumané problematiky. Pro účel sestavení inventurní výsledovky není tento rozdíl relevantní, otevírací doba je relativně stálá. Z názvů řádků v tabulce č. 5 vyplývá obsah transakcí, které do nich spadají. Smysl

interní výsledovky nesměřuje pouze ke sledování již proběhlých nákladů a výnosů, ale zahrnuje také funkci plánování prostřednictvím sloupců s názvem 'For...'. Prověření správného plánování příp. správně přijatých závěrů, které vedli k plánu určitých položek, zobrazuje rozdílový sloupec 'Sk.-For.'.

Tabulka č. 5 - Výsledovka interního účetnictví porovnání plánu a skutečnosti

 Výsledovka pro r. 2013		Skut.4	For.4	Sk.-For.	Skut.1.4	For.1.4	Sk-For.
000	Výnosy						
010	Tržby						
011	variabilní - bar						
012	relativně stálé - smlouvy mandátní, nájemné						
020	Marže						
030	Variabilní náklady bar	[=SUMA(03x:05x)]					
031	Přímý materiál - alkohol						
032	Přímý materiál - jägermeister						
033	Přímý materiál - redbull						
034	Přímý materiál - nealkohol. nápoje						
035	Přímý materiál - kuchyně						
036	Přímý materiál - ostatní						
041	Nepřímý mat. - administrativní						
042	Nepřímý mat. - dekorace párty						
043	Nepřímý mat. - dekorace						
044	Nepřímý mat. - k opravě						
045	Nepřímý mat. - ostatní						
050	Variabilní N - osobní						
000	% z výnosů						
100	Zisk před fixy	[=010-030-090]					
110	Fixní náklady	[=SUMA(111:141)]					
111	Osobní						
112	Energie						
113	Nájem						
114	Účetnictví, finance, právní						
115	IT služby, televize, internet						
120	Ost. služby						
121	Rezervy a OP						
131	Ostatní provoz.N/V						
141	Zisk z prod.IM a mat.						
500	EBDIT	[=100-110]					
510	odpisy						
600	EBIT	[=500-510]					
610	finanční N/V						
620	úroky						
630	ost.finanční N/V						
700	IBT	[=600 +/- 610]					
710	daně z příjmů						
800	IAT	[=700-710]					

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Vzhledem k některým předpokladům, které v minulosti jednatel přijal, obsahuje tabulka také pojem marže. Její výpočet není určený. Podle předchozího přístupu jednatele lze předpokládat postup že od barových tržeb odečteme přímý materiál s výjimkou přímého materiálu ostatního. Tabulka obsahuje kompletní postup pro výpočet různých úrovní

výsledku hospodaření až po výsledek hospodaření po odpočtu daně. Úroveň položek mezi EBDIT a IAT v podniku mezi nimi nevytváří téměř žádný rozdíl. Vstupní informace do uvedené tabulky lze čerpat z finančního účetnictví (externě, nebo interně vedeného) za předpokladu přesné znalosti náplně konkrétních účtů. Díky uvedené výsledovce dostáváme v určitém intervalu, zde měsíčním, přehled o výši variabilních a především fixních nákladů v druhovém členění. V návaznosti na předchozí závěry z Inventurního soupisu lze prověřit úroveň zisku i z krycího příspěvku, pro jeho zjištění ovšem musíme od součtu souhrnů sloupce 'KPV' za dané období odečíst nejen fixní náklady, ale i variabilní náklady s výjimkou řádků 031 – 035. Zjištěné zisky se od sebe zajisté musí lišit a to nejen z důvodu nepřesnosti ocenění v inventurním soupise, ale zejména proto, že v nákladech interní výsledovky jsou všechny zásoby včetně těch zatím nespotebovaných.

Jak již bylo uvedeno společnost zaznamenává pohledávky a závazky pouze v rámci externího zpracovatele a vnitřní evidenci zakládá na paměti jednatele. Tento přístup se může zdát dostačujícím není však jistě koncepčním. Proto je vhodné zavést vnitřní evidenci pohledávek a závazků i v rámci interních záznamů. Tato evidence nemusí být nikterak rozsáhlá, zásadními údaji jsou pojmenování obchodního partnera, specifikace faktury (datem přijetí, variabilním symbolem, nebo obojím), celková částka, datum splatnosti a údaje o zaplacení. Obecný přehled lze získat jednoduchou kontingenční tabulkou, která shrne faktury podle druhu (pohledávky nebo závazky) a partnera.

Tabulka č. 6 - Přehled pohledávek a závazků dle jednotlivých partnerů

 Saldo pohledávek a závazků k (datum)			
Pohledávky	do spl.	po spl.	Σ
			0
			0
Celkem	0	0	0


Závazky	do spl.	po spl.	Σ
			0
			0
Celkem	0	0	0
Saldo	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Přehled o přijatých a vydaných fakturách napomáhá řídit likviditu, monitoring pohledávek a závazků a patří k vstupům do výkazu Cash Flow (C/F).

Cash flow v podniku se vede přímou metodou. Ačkoliv je tato metoda označována za složitou na evidenci, vzhledem k povaze daného podniku, rozsahu záznamů a dostupnosti vyhovujících údajů považujeme ji za vhodnější než nepřímou.

Tabulka č. 7 - Evidence peněžních toků podle druhů

		Přímé Cash Flow				
		Pohl/Záv	t-1	t	t+1	...
CASH - začátek období						
<i>pokladna</i>						
<i>běžný účet</i>						
PŘÍJEM						
- podnikatelské činnosti (včetně DPH)						
<i>Tržby hlavní činnost (pohostinství)</i>						
<i>Tržby vedlejší činnost (dle mandátní smlouvy)</i>						
<i>Nájemné propagačních ploch Face up</i>						
<i>Nájemné propagačních ploch Metaxa</i>						
- Přijaté úvěry a půjčky						
- Přijaté úroky						
- DPH nadměrný odpočet / pojištění						
- Mimořádné (vratka vkladu společníka, prodej majetku)						
- převod leasingu, přefakturace						
VÝDAJ						
- hlavní partneři (včetně DPH)						
<i>Plzeňský prazdroj</i>						
<i>Coca-Cola</i>						
<i>Ultra Premium Brands</i>						
<i>Velkoobchod Elko</i>						
<i>Makro Cash&Carry</i>						
- provozní náklady (včetně DPH)						
- mzdy						
- odměny statutárnímu orgánu						
- odvody související se mzdami (SP a ZP)						
- opravy						
- nájem						
- telefonní poplatky, internet, IT, právníci aj. poradenství						
- reklama						
- ostatní režijní náklady						
- právní poradenství						
- provize zaměstnanců						
- Splátka úvěrů a půjček						
- Placené úroky						
- DPH daňová povinnost / pojištění						
- daně						
- Finanční řízení / vedení účetnictví						
- bankovní poplatky a ostatní finanční náklady						
Rozdíl v měsíci						
CASH - konec období						

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Výkaz cash flow zpracovaný v tabulce č. 7 má klasickou strukturu. Navržený interval zpracování C/F pro udržení přehlednosti odpovídá týdenní příp. 14-denní lhůtě. Vzhledem k tomu, že během zpracování inventury prochází rukama zpracovatele doklady za dané období, lze doporučit zpracování C/F ve stejném okamžiku. To

znamená, že sloupce v tabulce vyjadřují časové okamžiky inventur. Praktický význam tohoto výkazu leží v poznání, kam dané finanční prostředky v období unikaly (příp. odkud přirůstaly), a to ve strukturované podobě. Zároveň lze sledovat projevuující se tendence vývoje těchto položek v čase.

Vzhledem ke zkušenosti z minulosti a se snahou nastavit formálnější způsob řízení založený nikoliv jen na intuici jednatele nebo jeho představám o vývoji podniku, jako součást systému zahrnujeme hodnocení produktivity práce. Pracovníci mají význam jako hybatelé ostatních výrobních faktorů, patří proto k nezbytným zdrojům podnikání. Zároveň však přináší růst nákladů fixních nebo variabilních, které musí tržbami pokrýt. Sledování uvedených ukazatelů v tabulce Hodnocení produktivity práce navazuje na interní výsledovku. Umožňuje zhodnotit efektivitu pracovníků i jejich výtěžnost a to v průběhu roku.

Tabulka č. 8 - Hodnocení produktivity práce - vybrané ukazatele

Hodnocení produktivity	Skut.4	For.4	Sk.-For.	Skut.1-4	For.1-4	Sk-For.
<i>počet zaměstnanců</i>						
<i>z toho obsluha</i>						
<i>Tržby / zam.</i>						
<i>Přidaná hodnota / zam.</i>						
<i>EBDIT / zam.</i>						
<i>Příspěvek / otevírací hod.</i>						

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Další prvky, které je vhodné zahrnout do systému:

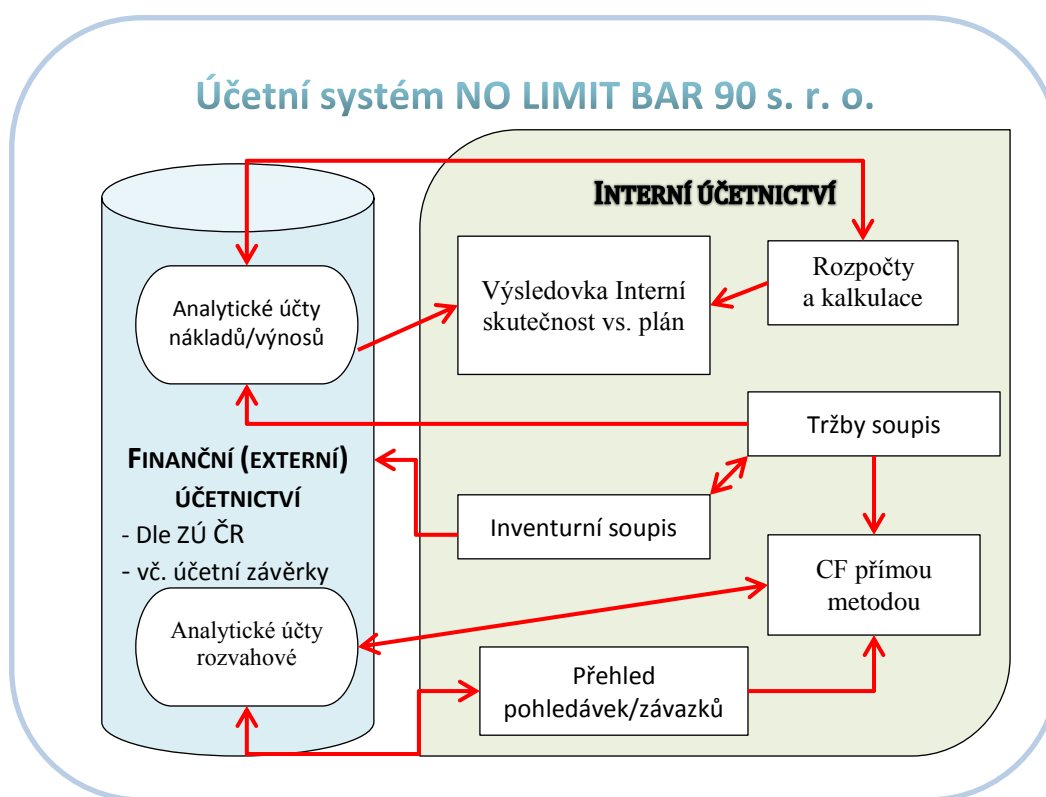
- kalkulace míchaných nápojů – skutečná, předběžná,
- vnitropodnikové směrnice upravující oběh dokladů, odpovědnost, pravidla získávání informací, jejich zpracování a reportování uvedených prvků systému,
- plán pracovníků a nákladů na ně,
- sledování vybraných ukazatelů,
 - o hospodárnost²²;
 - o analýza tržeb podle dnů v týdnu, měsíců, analýza cyklů;
 - o obrátové ukazatele zásob;
 - o obrát zákazníků v otevírací době a související průměrná tržba na zákazníka;
 - o náklady nezbytné i při zavřeném provozu atp.

²² Ukazatel hospodárnosti vyjádřený jako podíl plánované a skutečné spotřeby

Uvedené ukazatele se týkají provozní činnosti společnosti a slouží především jako podpora plánování.

Jednotlivé prvky systému mohou být v podniku samozřejmě vedeny samostatně, jejich vypovídací schopnost pak ale bude omezena. Jejich vzájemné relace potvrzují chápání zpracování účetních informací v podobě systému. Schéma nově navrženého účetního systému zobrazuje jen základní vazby. Daly by se najít i další (například přímá vazba mezi rozpočty a soupisem tržeb).

Obrázek č. 11 - Schéma základních prvků navrhovaného účetního systému a jejich základní vazby



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Při správném nastavení analytiky účtů finančního účetnictví lze čerpat údaje do interní výsledovky z něj, samozřejmě do polí reprezentujících skutečnost (viz příloha B – Nový účtový rozvrh). Do plánu se tyto údaje mohou dostat také, a to prostřednictvím plánování vycházející z vývoje položek v minulosti.

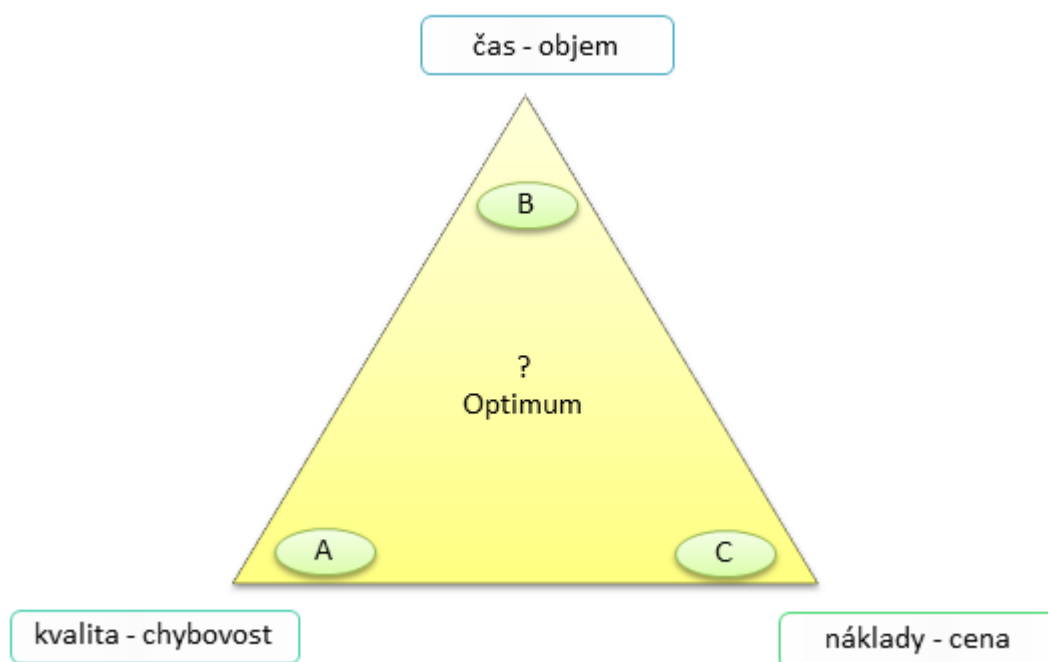
3.2.5 Zhodnocení nového návrhu systému

Z nově navrženého systému využívá provázanosti finančního a interního účetnictví. Přičemž interní účetnictví určitým způsobem upravuje vzhled finančního účetnictví a jsou kladeny nároky na obsah údajů uvedených na vybraných účtech. Důvodem je

především provázanost mezi finančním účetnictvím a interní výsledkovkou. Rostou také nároky na aktuálnost údajů uvedených ve finančním účetnictví, kdy pro potřeby zásobování a monitoring faktur je nutné účtování se zpožděním 7 – 14 dní od přijetí dokladu a pro potřeby výsledovky sestavení závěrky resp. exportování obratu vybraných účtů v měsíčních intervalech.

Obecně navrhuje Mejzlík (2006) hodnocení účetního systému na základě tří dimenzí. Porovnáváme časovou náročnost resp. objemový rozsah systému, kvalita poskytovaných informací (zajištění proti chybám) a samozřejmě i náklady na zavedení a provozování daného systému. Podnik musí najít mezi těmito relativně protichůdnými prvky hodnocení své optimum.

Obrázek č. 12 - Základní schéma efektivity vedení účetnictví



Zdroj: Mejzlík 2006, s. 16

Jednotlivé body v trojúhelníku popisují určité mezní situace, ke kterým se systém přidružuje:

- (a) tento účetní systém klade důraz na vysokou kvalitu informací, které ovšem zpracovává dlouho a s vysokými náklady,

- (b) vyjadřuje naopak vysoce aktualizovaný systém – probíhá rychlá reakce zaznamenání skutečnosti, cenou však jsou opět vysoká nákladovost a i značná míra chybovosti,
- (c) poslední extrémní situace vyjadřuje levný účetní systém, který je nenáročný ovšem s pochybnou kvalitou a dlouhou časovou prodlevou.

Pro úplnost lze uvést také další dimenzi a tou je přehlednost (resp. složitost) systému. Tento faktor má také vazbu ke všem uvedené prvky trojúhelníku. Vysoce sofistikovaný systém stojí jistě mnoho peněz, zároveň bez potřebné automatizace činností se bude prodlužovat reakční doba a bude inklinovat k chybovosti více než jednoduchý systém.

Pro zhodnocení nového návrhu účetního systému zvolíme prvořadě pohled na finanční účetnictví. Nový návrh se profiluje propojeností obou systémů externího a interního. Vzhledem k současnému vedení účetnictví externí firmou o samotné informace v něm uložené nebyl zájem, není proto přesné povědomí o obsahu operací na jednotlivých účtech ani o vývoji základních účetních veličin. Převedení této části účetnictví dovnitř podniku by však znamenal:

- výběr a nákup účetního systému,
- proškolení pracovníka odpovědného za účetnictví,
- najmutí a placení účetního se znalostí účetních, daňových předpisů i norem souvisejících se mzdami a specifickými nároky oboru,
- zajištění dostatečného technického vybavení,
- podrobná kontrola plnění povinností daní, sledování aktualizací zákonů atp.

Jednoduše řečeno kompletní zajištění účetních prací v podniku.

Na základě již přijatých faktur za účetnictví, specializované firmě trvá zpracování účetnictví od 7 do 9 hodin za čtvrtletí (tj. od dvou a půl do tří hodin za měsíc). Nákladově se v průměru cena za práci dostane na 1.500,- Kč – 1.800,- Kč pouze za vedení účetnictví, za celoroční objem kompletního zajištění outsourcingu uvedeného v kapitole týkající se současného účetního systému se cena za měsíc průměruje na výši 3.266,- Kč. Uvedené ceny vykazují samozřejmě určitou míru variability vycházející z časové náročnosti zpracování a počtu zaměstnanců – počtu mezd ke zpracování.

Za poslední čtvrtletí obsahoval účetní deník 653 položek. Nebudeme tedy předpokládat využití nějakého freewarového účetního systému.

Při zavedení účetnictví do podniku předpokládáme najmutí účetní na částečný úvazek. Tato účetní by vedla evidenci v rámci externího i interního účetnictví s výjimkou funkce plánování a inventur. Plánování by mělo být v takto malém podniku stále v kompetenci řídicího pracovníka tj. jednatele a na provedení inventury a její správnosti by se měla podílet osoba, která má k danému majetku hmotnou odpovědnost nejlépe s osobou nadřízenou (konkrétně obsluha baru a jednatel). Podle ustanovení o nejnižší zaručené mzdě lze pozici samostatné účetní zařadit do 5. skupiny, tzn. odměnu minimálně 71,50 Kč za hodinu nebo 12 tisíc měsíčně (nařízení vlády č. 567/2006 Sb.). V průzkumech se mzdy samostatné účetní pohybují nad 20 tisíci. Při polovičním úvazku, který by měl být pro provádění prací dostačující, se dostáváme na rozmezí 6 – 10 tisíc Kč hrubé mzdy měsíčně + 34 % odvody z hrubé mzdy. Na základě uvedeného se samotné mzdové náklady na interní vedení dostávají na 8.040,- při hrubé mzdě šest tisíc resp. 13.400,- Kč při hrubé mzdě 10 tisíc Kč.²³

Už jen při zohlednění mzdových nákladů se dostaneme na jednoznačnou finanční výhodnost externího vedení účetnictví (náklady externího účetnictví jsou minimálně o polovinu nižší). Pořízení vybraného SW patří samozřejmě k podstatným podmínkám pro úspěšné a kvalitní vedení účetnictví. Z pohledu financí jde sice o jednorázově vyšší částku od 3 tisíc do několika desítek tisíc pro malé podniky, většina poskytovatelů nabízí roční licenci. Samotný měsíční náklad není pak tolik rozhodujícím údajem pro rozhodnutí mezi účetnictvím externě a interně vedeným s porovnání se zátěží v podobě mzdy účetního.

Rozhodnutí samozřejmě ovlivňují i další faktory mimo finančních. Dalším významným je čas na vedení účetnictví. V případě udržení stávajícího stavu externího účetnictví nemusí společnost vedením finančního účetnictví žádný čas, krom doručení daných dokladů. Vedení interního účetnictví by pak bez přejímání jakýchkoliv dat z finančního představovalo dle odhadu současného vedení interní evidence plus započítání nově navržených prvků přibližně 10 hodin týdně, toto číslo by se samozřejmě částečně snížilo při navrhované harmonizaci finančního a interního účetnictví (odpadla by evidenční práce se zpracováním interní výsledovky). Pokud by tuto interní evidenci vedl samotný jednatel, ohodnocení jeho času určí posouzení, zda je outsourcing opravdu výhodnější.

²³ Výpočet odpovídá uzavření pracovní smlouvy nebo smlouvy o pracovní činnosti. Vzhledem k malému rozsahu práce lze uplatnit i dohodu o provedení práce, která při odměně do 10 tisíc měsíčně nezakládá povinnost k odvodům na sociální a zdravotní pojištění.

Další faktor, který je pro rozhodnutí snad nejvýznamnější, je důvěra. Důvěra v osobu, že zpracovává účetnictví pro externí uživatele správně a včas s respektováním všech zákonných povinností. Stejně tak, že při zpracování interních důvěrných zachová mlčenlivost. Že svoji práci bude provádět zodpovědně a poctivě atp.

Vzhledem k relativně dlouhodobému vztahu s poskytovatelem externích služeb znamená uvedený faktor důvěry jasnou odpověď na vedení finančního účetnictví. S doporučením na provedení harmonizace s účetnictvím interním a zvýšením včasnosti vedení účetnictví a poskytování častějších informací pro potřeby interního účetnictví.

Nyní ke zhodnocení, zda systém naplnil požadované informace vybraných uživatelů.

První skupina naplňující povinné náležitosti vyplývající ze zákona:

- 1. zajistit řádné vedení účetnictví podle platné právní úpravy ČR,*
- 2. zpracovávat a podávat daňová přiznání k dani z přidané hodnoty v současnosti čtvrtletní a roční zpracování účetní závěrky spolu s podáním daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob,*
- 3. plnit požadavky kladené mzdovými a souvisejícími předpisy ČR – zpracování mezd jednatele a dalších pracovníků společnosti,*

účetní jednotka již od svého vzniku plní prostřednictvím outsourcingu funkce účetnictví

Druhou skupinu otázek kladl samotný jednatel. Jejich provedení v rámci navrženého účetního systému je následující:

- 1. Jsou tržby v průběhu roku, a následně peněžní prostředky, dostatečné k uhrazení všech aktuálně splatných závazků?*

Na tuto otázku podává odpověď přehled cash flow a evidence pohledávek a závazků. Řádným zpracováním cash flow a výsledovky, lze také pozorovat připravenost čelit případnému poklesu tržeb a schopnosti splácet závazky i v dlouhodobějším horizontu.

- 2. Jaké jsou prodeje u jednotlivých produktů, jaká je jejich ziskovost – plánovaná, reálná?*

Ve společnosti je již navržený Inventurní soupis, který udává jaký je rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou jednotlivých položek i jejich prodejnost. Pro prověření dalších schopností produktů přinášet zisk je doporučeno zavést systém kalkulací a podrobnější členění režijních nákladů.

3. *Jaké budou odvody do veřejných rozpočtů (především na DPH)?*

Bezprostředně se dá odpověď zjistit ze zpracování prostřednictvím FÚ již teď. Při správném nastavení plánu jej lze odhadnout i z plánu výsledovky.

4. *Jsou stavy zásob na skladě dostatečné k pokrytí spotřeby?*

Odpověď dává zkušenost z provozu, ze kterého vychází určité předpoklady stanovení objednáčích limitů v Inventurním soupise.

Třetí sada otázek kladená v rámci této práce obsahovala následující otázky:

1. *Jaký je měsíční (plánovaný/skutečný) příspěvek na úhradu fixních nákladů?*

V rámci inventurní soupisu došlo k přeformulování této otázky, kdy fixní náklady nahrazuje širší vznikání nákladů. Pak zjistíme příspěvek na krytí takto pojatých nákladů ze souhrnu sloupce inventurního soupisu, s dodatečnou nutností přepočtu příspěvku za inventurní období na měsíční.

2. *Jaké jsou měsíční (plánované/skutečné) fixní náklady v jednotlivých měsících?*

Odpověď dává interní výsledovka.

3. *Jak se vyvíjí tržby během roku a jsou vlivy, které působí na změny ovlivnitelné?*

Vývoj tržeb lze opět nalézt ve výsledovce, interpretace vlivů a jejich hodnocení není v rámci účetního systému řešena ani kvantifikovaná. Provázání finančních údajů se samotnými změnami v interním a externím prostředí nejlépe a nejúčelněji posoudí samotný jednatel. Samotné účetnictví také může poskytnout data pro budoucí zpracování tržeb a jejich vývoje v čase analýzou časových řad.

4. *Jaké jsou dopady změn v cenách?*

Částečně lze tuto otázku zodpovědět prostřednictvím zkoumání vývoje inventurních položek, u kterých se měnila cena v čase. Zde jde však spíše o zpětnou kontrolu vlivu ceny bez širších souvislostí. Analýza citlivosti cen není systémem řešena.

5. *Jaká je produktivita práce? atp.*

Pro odpověď na tyto a podobné otázky mohou podat ukazatelé vycházející z dat uvedených v účetnictví jejich dalším zpracováním a interpretací.

4 Závěr

V diplomové práci vypracované na téma „*Návrh účetního systému ve vybraném podniku*“ bylo hlavním cílem navrhnout takový způsob vedení účetnictví, který bude podávat jednateli informaci nutné k řízení při omezení kladených legislativními požadavky.

Pro účely praktické části byly vyvozeny teoretické základy problematiky účetnictví jeho definice, porovnání s účetními systémy a subsystémy, normy, které účetnictví vymezují a uživatelé, kteří jsou zainteresovaní na jejich výstupech. Tyto teoretické poznatky vedly k určení pojmu účetnictví, jeho vedení a prvků, které jsou určující při navrhování samotného systému v podniku.

Samotná praktická část zahrnovala postup pro zavedení účetního systému jako projektu s jednotlivými postupovými kroky od zadání požadavků významných uživatelů, přes jeho determinanty a návrhy vedení účetních prací až po zhodnocení tohoto návrhu z různých pohledů. S respektováním samotného vývoje účetní jednotky, byl zkoumán dosavadní průběh účetních prací, jeho účely a výstupy. Stav odpovídal finančnímu a daňovému účetnictví, které bylo vedeno s cílem zajistit zákonné požadavky a vyplývající daňové a jiné odvody. Zároveň prokázal nízké povědomí interního uživatele v osobě jednatele o datech (příp. informacích) uložených v účetnictví i účetních prací a jeho prvků obecně. Bylo na konkrétním případě prokázáno, že vztah vedoucího pracovníka podniku malého rozsahu k účetnictví je negativní nebo neutrální a považuje jej pouze za nutné zlo.

Na počátku praktického návrhu byly určeny požadavky, které by měl ve svém důsledku účetní systém naplnit. Jak rozebírá předcházející kapitola zhodnocení nového účetního systému, dostalo se být v některých případech jen částečně nebo zprostředkovaně odpovědi na všechny kladené otázky. Daný účetní systém pro jednotku naplňuje její informační požadavky a současně udržuje jednoduchost a zpracovatelnost pro interního uživatele i případné zpracovávatele.

V teoretické části se prokázala širší problematika účetnictví, kterou lze použít pro různé účely. Účetnictví může být pojato jako komunikační nástroj i jako konkrétní způsob zpracování účetních informací. Zároveň byl poznán vliv uživatelského určení systému

i vymezení prostředí, ve kterém daný subjekt účetnictví vede (porovnání regulace účetnictví v jednotlivých systémech), na samotné vedení účetnictví.

Hlavní cíl navržení účetního systému pro vybraný subjekt byl řešen v praktické části. Po technické stránce byly navrženy nové interní prvky zpracování informací. Zároveň došlo k propojení externího a interního účetnictví (mimo jiné změnou v analytické evidenci účtového rozvrhu viz příloha B), včetně určení jejich konkrétních vazeb, které jsou více či méně těsné a neměnné. Například jistě bezprostřední bude návaznost evidence tržeb ve finančním účetnictví na interní evidenci. Opačným případem bude propojení plánovaných veličin interní výsledovky a výstupů evidence z finančního účetnictví ukazující minulé hodnoty těchto veličin.

Díličí cíl praktické části, udržení robustnosti, byl konfrontován prostřednictvím zhodnocení nového návrhu co do časové náročnosti i po stránce nákladové náročnosti a požadavků na případné uvedení finančního účetnictví do vnitřních činností podniku. Při porovnání interního a externího vedení účetnictví z nákladového pohledu vyšel jednoznačně ve prospěch outsourcingu. Ostatní pohledy na rozhodnutí byly jako požadavky na HW a SW vybavení, dodatečné vzdělání interního účetního, důvěra v konkrétního zpracovatele a další nefinanční prvky rozhodování byly pouze částečně konkretizovány a jejich samotné zhodnocení ponecháno na samotném jednateli.

Pro samotné vyhodnocení efektivnosti přínosů nového systému bude nutné poznat, zda byl samotným uživatelem správně pochopen smysl jeho vedení a užívání vyplývajících informací pro rozhodování a přijímání závěrů, které budou mít efektivní přínos pro dané podnikání tj. zlepšení výsledků hospodaření. Při dalším rozšiřování systému lze doporučit posoudit i možnost vybavení podniku jen částečnými moduly účetnictví zejména pro účely zásobování, který umožní přesnější evidenci a následně automatizaci některých prací v souvislosti s dosavadním Inventurním soupisem. Jejich výběr by krom finančních nároků měl zahrnovat posouzení nutných změn v stávajícím systému, jejich vzájemnou kompatibilitu a změny v samotné účetní práci.

Nově navržené prvky účetnictví vedou k zlepšení poznání o druhové skladbě výnosů a nákladů a jejich změny v průběhu období a následně podpora řízení hospodárnosti a likvidity. Zároveň podporuje zavedení formalizovaného činnosti plánování alespoň v rozsahu těchto měsíčních nákladů a výnosů.

Vzhledem k nezohlednění požadavků jednatele z pozice investora v samotné práci navrhuji se dále zamyslet nad nástroji jakými zhodnotit tyto otázky a jaké vstupy pro posouzení otázek budou nutné. Následně vypracovat metodiku jejich zhodnocení. Takto pojatý přístup podá konkrétně ohodnocené podklady pro rozhodování o samotném smyslu pokračování v podnikání resp. udržování investice.

Pro samotné provozní řízení krom komplexních pohledů na náklady a výnosy podniku navrhuji zavedení systému kalkulací a zhodnocení režijních nákladů a podrobné ziskovosti produktů plánované i neplánované. Nikoliv pouze pro naplnění formálních požadavků, ale pro samotné řízení produktové skladby a hodnocení produktů z pohledu přínosů pro podnik. Pokud tento požadavek nebude naplněn, hodnotím jako postačující dosavadní evidenci v Inventurním soupise a znalost o komplexních položkách nákladů v daných obdobích.

Na závěr bych ráda podotkla, že tato práce mi pomohla rozšířit znalosti v oblasti účetnictví z širšího pojetí než jen naplnění technické stránky věci, tj. samotného účtování na účty, nebo zadávání dat do účetního programu a zpracování výkazů účetní závěrky na základě požadavků zákona.

5 Seznam použitých tabulek a obrázků

Seznam obrázků

Obrázek č. 1 – Schéma vnímání účetního systému a jeho součástí	14
Obrázek č. 2 - Schéma zpracování vnitropodnikového účetnictví	16
Obrázek č. 3 - Prvky účetnictví udržitelného rozvoje a jejich propojení	22
Obrázek č. 4 - Schéma jak z ekonomické reality vypracovat účetní výkaz.....	23
Obrázek č. 5 - Přehled vybraných právních předpisů, které upravují či ovlivňují účetnictví podnikatelských subjektů (mimo banky a pojišťovny).....	29
Obrázek č. 6 - Schéma účetnictví vedeného na počítači.....	37
Obrázek č. 7 - Zobrazení účetnictví v organizační struktuře jako štábního útvaru	40
Obrázek č. 8 - Postup práce při návrhu účetního systému v podniku.....	46
Obrázek č. 9 - Vlivy na účetnictví podniku	49
Obrázek č. 10 - Postup výpočtu inventurní spotřeby v prodejní ceně v řádku	56
Obrázek č. 11 - Schéma základních prvků navrhovaného účetního systému a jejich základní vazby	64
Obrázek č. 12 - Základní schéma efektivnosti vedení účetnictví	65

Seznam tabulek

Tabulka č. 1 Outsourcing pomocných a obslužných procesů podniku – výhody a nevýhody.....	41
Tabulka č. 2 - účetní transakce a jejich dokladová dokumentace – nejčastější způsoby účtování.....	52
Tabulka č. 3 – Inventurní soupis – část 1. Zaznamenání nákupů, stavů a propočtení spotřeby.....	55
Tabulka č. 4 – Inventurní soupis – část 2. Náklad spotřeby a kontrola minimální zásoby	57
Tabulka č. 5 - Výsledovka interního účetnictví porovnání plánu a skutečnosti	60
Tabulka č. 6 - Přehled pohledávek a závazků dle jednotlivých partnerů	61
Tabulka č. 7 - Evidence peněžních toků podle druhů.....	62
Tabulka č. 8 - Hodnocení produktivity práce - vybrané ukazatele	63

6 Seznam použitých symbolů a zkratek

ad. ... a další

apod. ... a podobně

atd. ... a tak dále

atp. ... a tak podobně

C/F ... Cash flow

ČR ... Česká republika

ČUS ... Český účetní standard/standards

DPH ... daň z přidané hodnoty

EMA ... environmentální manažerské účetnictví

FIFO ... First In First Out

For. ... forecast (předpověď nebo plán)

HW ... hardware

KPV ... krycí příspěvek – rozdíl mezi spotřebou v nákupní a prodejní ceny

MF ... ministerstvo financí

MJ ... množstevní jednotka

NC ... nákupní cena

PC ... pořizovací cena

resp. ... respektive

Sk., Skut. ... skutečnost

spl. ... splatnost

SW ... software

tj. ... to je

tzn. ... to znamená

ZÚ ... Zákon o účetnictví

7 Seznam použité literatury

- [1] DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Základy účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 307 s. ISBN 978-80-7357-544-1.
- [2] DVOŘÁKOVÁ, Lilia a ČERVENÝ, Josef. *Úloha manažerského účetnictví při řízení hospodárnosti, účinnosti a efektivnosti podnikových procesů a výkonů. I. díl*. 1. vyd. Plzeň: Nava, 2011. 88 s. ISBN 978-80-7211-397-2.
- [3] DVOŘÁKOVÁ, Lilia a ČERVENÝ, Josef. *Úloha manažerského účetnictví při řízení hospodárnosti, účinnosti a efektivnosti podnikových procesů a výkonů. II. díl*. 1. vyd. Plzeň: Nava, 2012. 102 s. ISBN 978-80-7211-425-2.
- [4] FIBÍROVÁ, Jana; WAGNER, Jaroslav; ŠOLJAKOVÁ, Libuše. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: Aspi, 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.
- [5] FICBAUER, Jiří a FICBAUER, David. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. 5., aktualiz. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2012. 174 s. ISBN 978-80-7418-143-6.
- [6] GLAUTIER, Michael; UNDERDOWN, Brian. *Accounting theory and practice*. Harlow: Prentice Hall, 2001. ISBN 0-273-65161-7.
- [7] HORVÁTH, Péter. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. 1. české vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. Poradce controllingu. ISBN 80-7259-002-2.
- [8] JANHUBA, Miloslav. *Teorie účetnictví: (výběr z problematiky)*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2010. 175 s. Vysokoškolská učebnice. ISBN 978-80-245-1662-2.
- [9] JANHUBA, Miroslav. *Základy teorie účetnictví*. Praha: Oeconomica, 2007. ISBN 978-80-245-1268-6.
- [10] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2012*. 10. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-743-0.
- [11] KOVANICOVÁ, Dana a kol. *Finanční účetnictví: světový koncept*. Vyd. 4., aktualiz. Praha: Polygon, 2003. 524 s. ISBN 80-7273-090-8.
- [12] LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2005. ISBN 80-7179-419-8.
- [13] LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada Publishing a. s., 2012. ISBN 978-80-247-4133-8.
- [14] LEWIS, Richard a PENDRILL, David. *Advanced financial accounting*. 7th ed. Harlow: Prentice Hall, 2004. 720 s. ISBN 0-273-65849-2.
- [15] MÁČE, Miroslav. *Účetnictví a finanční řízení*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing a. s., 2013. ISBN 978-80-247-4574-9.
- [16] MEJZLÍK, Ladislav. *Účetní informační systémy: využití informačních a komunikačních technologií v účetnictví*. Praha: Oeconomica, 2006. ISBN 80-245-1136-3.
- [17] RIAHI-BELKAOUI, Ahmed. *Accounting Theory*. Fifth Edition. London: Thomson Learning, 2004. ISBN 1-84480-029-6.

- [18] SCHIFFER, Vladimír. Správně vedené účetnictví. Praha: Wolters Kluwer ČR a. s., 2010. ISBN 978-80-7357-575-5.
- [19] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2009. 223 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- [20] STARÝ, Karel. Vnitropodnikové směrnice. Daně, účetní vzory a případy. Český Těšín: PORADCE, s. r. o., 2004, roč. 2004, 5 - 6. ISSN 1213-9270.
- [21] SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011. 471 s. Expert. ISBN 978-80-247-3494-1.
- [22] ŠOLJAKOVÁ, Libuše a FIBÍROVÁ, Jana. *Reporting*. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2010. 221 s. Finance. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-2759-2.
- [23] ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2009 - 1. díl*. 10. upravené vyd. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 2009. 155 s. ISBN 978-80-87237-12-0.

Zdroje na Internetu:

- [1] České domácnosti výrazně omezují výdaje. In: *MediaGuru.cz* [online]. Praha: PHD, a. s., 2013, 2012-11-29 [cit. 2013-04-08]. Dostupné z: <http://www.mediaguru.cz/2012/11/ceske-domacnosti-vyrazne-omezuji-vydaje/>
- [2] Definice mikropodniků, malých a středních podniků. In: *Přehledy právních předpisů EU: EU Europa* [online]. Evropská unie, 1995-2013, 2007-08-08 [cit. 2013-04-17]. Dostupné z: http://europa.eu/legislation_summaries/enterprise/business_environment/n26026_cs.htm
- [3] *EJustice.cz: Obchodní rejstřík a Sbirka listin* [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2012 [cit. 2013-04-01]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-dotaz?dotaz=no+limit+bar+90>
- [4] HRABÁLEK, Jan. Důvěřuj, ale prověřuj!. In: *Elektronický portál měsíčníku Podnikatel* [online]. Brno: PROFIL Brno s. r. o., 2012, leden - únor 2013 [cit. 2013-04-08]. Dostupné z: <http://www.epod.cz/duveruj-ale-proveruj/>
- [5] HYRŠLOVÁ. *Účetnictví udržitelného rozvoje podniku* [online]. 1. vydání. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 2009, 174 s. [cit. 2012-03-28]. Dostupné z: <http://www.enviweb.cz/page/eaccounting>
- [6] Jak vybrat nejlepší účetní program do firmy. BARTOŠ, Jaroslav. *Mladá fronta a. s.* [online]. 2013, 2009-03-18 [cit. 2013-04-23]. Dostupné z: <http://www.zive.cz/clanky/jak-vybrat-nejlepsi-ucetni-program-do-firmy/sc-3-a-145412/default.aspx>
- [7] Kolik vydělávají jednotlivé profese? Projděte si přehled podle krajů. HOVORKA, Jiří. *Centrum holdings* [online]. 1999 - 2013, 2012-10-29 [cit. 2013-04-23]. Dostupné z: <http://aktualne.centrum.cz/finance/grafika/2012/10/29/prumerna-mzda-median-podle-profesi/#17>
- [8] MůjPlat.cz: Speciální projekt jobDNES.cz. MAFRA A. S. *Podnikatel.cz* [online]. 1999 - 2013 [cit. 2013-04-23]. Dostupné z: <http://mujplat.idnes.cz/hlavni-stranka/platy-v-cr/platometr>

- [9] NO LIMIT BAR 90 S. R. O. *No Limit Bar - Zábava bez hranic* [online]. 2013 [cit. 2013-04-20]. Dostupné z: <http://www.nolimitbar.cz/>
- [10] REMTOVÁ, Květoslava. *Výkladový slovník základních pojmů z oblasti udržitelného rozvoje* [online]. Ministerstvo životního prostředí, 2009 [cit. 2013-04-14]. Dostupné z: <http://www.mzp.cz/osv/edice.nsf/e26dd68a7c931e61c1256f6be0033a4ee/dd8a5e5f7df6fed8c12575b6004382cd?OpenDocument>
- [11] Stanovisko AMSP ČR k zavedení registračních pokladen. In: *Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR* [online]. 2013 [cit. 2013-04-21]. Dostupné z: <http://www.amsp.cz/stanovisko-amsp-cr-k-zavedeni-registracnich-pokladen>

Právní předpisy²⁴:

- [1] *Nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí.*
- [2] *Vyhláška Ministerstva financí ČR 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.*
- [3] *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění.*
- [4] *Zákon č. 586/2002 Sb., o daních z příjmu v platném znění.*
- [5] *Zákon č. 253/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.*
- [6] *Zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách*

Ostatní zdroje:

- [1] Rozhovory s Jiřím PECHREM, jednatelem společnosti NO LIMIT BAR 90 s. r. o. Plzeň 2013.
- [2] NO LIMIT BAR 90 s. r. o. *Interní materiály* [elektronický archiv]. 2012 – 2013.

²⁴ ve znění k 2013-04-23

Přílohy

A- Současný účtový rozvrh platný pro rok 2012

B- Nový navrhovaný účtový rozvrh platný pro rok 2013

A - Současný účtový rozvrh platný pro rok 2012

ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

022800 – samostatné movité věci – DHM do 40 tis.

03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

06 – Dlouhodobý finanční majetek

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

082800 – oprávky k sam. Mov. Věcem – DHM do 40 tis.

09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

ÚČTOVÁ TŘÍDA 1 – ZÁSoby

11 – Materiál

112 – Materiál na skladě

112000 – Materiál na skladě

12 – Zásoby vlastní výroby

13 – Zboží

15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

19 – Opravné položky k zásobám

ÚČTOVÁ TŘÍDA 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

21 – Peníze

211 - Pokladna

211000 – Pokladna

22 – Účty v bankách

221 – Bankovní účty

221000 – Bankovní účty

23 – Krátkodobé bankovní úvěry

24 – Krátkodobé finanční výpomoci

25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek

26 – Převody mezi finančními účty

261 – Peníze na cestě

261000 – Peníze na cestě

29 – Opravné položky ke

krátkodobému

finančnímu majetku

ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

311 – Odběratelé

311000 – Odběratelé

314 – Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé

314000 – Poskytnuté provozní zálohy – obaly

314200 – Poskytnuté provozní zálohy – nájem

314800 – Poskytnuté provozní zálohy – nezaplacené

32 – Závazky (krátkodobé)

321 – Dodavatelé

321000 – Dodavatelé

321800 – Dodavatelé – nezaplacené zálohy

321999 – Dodavatelé – neznámá platba

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 – Zaměstnanci

331000 – Zaměstnanci

336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení

a zdravotního pojištění

336100 – Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení – ZP

336200 – Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení – SZ

34 – Zúčtování daní a dotací

341 – Daň z příjmů

342 – Ostatní přímé daně

342000 – Ostatní přímé daně

343 – Daň z přidané hodnoty

343140 – DPH 14%

343200 – DPH 20%

343900 – DPH – platba FU

35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva

36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva

365 – Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva

365000 – Ostatní závazky ke společníkům

37 – Jiné pohledávky a závazky

38 – Přechodné účty aktiv a pasiv

381 – Náklady příštích období

381000 – Náklady příštích období

383 – Výdaje příštích období

383000 – Výdaje příštích období

389 – Dohadné účty pasivní

389000 – Dohadné účty pasivní

39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

ÚČTOVÁ TŘÍDA 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY

41 – Základní kapitál a kapitálové fondy

411 – Základní kapitál

411000 – Základní kapitál – JP

42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

429 – Neuhrazená ztráta minulých let

429000 – Neuhrazená ztráta minulých let

43 – Výsledek hospodaření

431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 – Rezervy

46 – Dlouhodobé bankovní úvěry

47 – Dlouhodobé závazky

48 – Odložený daňový závazek a pohledávka

49 – Individuální podnikatel

ÚČTOVÁ TŘÍDA 5 – NÁKLADY

50 – Spotřebované nákupy

501 – Spotřeba materiálu

501010 – Spotřeba materiálu – materiál kancelářský

501020 – Spotřeba materiálu – ostatní

501030 – Spotřeba materiálu – přímý – nápoje

501040 – Spotřeba materiálu – přímý – potraviny

501050 – Prodané zboží – kuřivo

501080 – Spotřeba materiálu – DDHM do 20 tis.

501999 – Spotřeba materiálu – nedaňový

502 – Spotřeba energie

502000 – Spotřeba energie

51 – Služby

511 – Opravy a udržování

511000 – Opravy a udržování

518 – Ostatní služby

518010 – Ostatní služby – ostatní

518020 – Ostatní služby – nájemné

518040 – Ostatní služby – odměna umělci

518050 – Ostatní služby – telefonní poplatky

52 – Osobní náklady

521 – Mzdové náklady

521000 – Mzdové náklady

524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění

524100 – Zákonné sociální pojištění – ZP

524200 – Zákonné sociální pojištění – SP

53 – Daně a poplatky

54 – Jiné provozní náklady

545 – Ostatní pokuty a penále

545000 – Ostatní pokuty a penále

548 – Ostatní provozní náklady

548000 – Ostatní provozní náklady

548020 – Ostatní provozní náklady – pojištění

55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti majetku

551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného

551800 – Odpisy k sam. Mov. Věcem – DHM do 40 tis.

56 – Finanční náklady

568 – Ostatní finanční náklady

568000 – Ostatní finanční náklady – bankovní poplatky

57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

58 – Mimořádné náklady

59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

ÚČTOVÁ TŘÍDA 6 – VÝNOSY

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

602 – Tržby z prodeje služeb

602020 – Tržby z prodeje služeb – pronájem

602040 – Tržby z prodeje služeb – kuchyně

602050 – Tržby z prodeje služeb – bar

602060 – Tržby z prodeje služeb – provize

61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti

62 – Aktivace

64 – Jiné provozní výnosy

66 – Finanční výnosy

662 – Úroky

662000 – Úroky

68 – Mimořádné výnosy

69 – Převodové účty

ÚČTOVÁ TŘÍDA 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

70 – Účty rozvahové

701 – Počáteční účet rozvahový

701000 – Počáteční účet rozvahový

702 – Konečný účet rozvahový

702000 – Konečný účet rozvahový

71 – Účet zisků a ztrát

710 – Účet zisků a ztrát

710000 – Účet zisků a ztrát

75 až 79 – Podrozvahové účty

ÚČTOVÁ TŘÍDA 8 A 9 – VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ

B - Nový účtový navrhovaný rozvrh platný pro rok 2013

ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

022800 – samostatné movité věci – DHM do 40 tis.

03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

06 – Dlouhodobý finanční majetek

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

082800 – oprávky k sam. Mov. Věcem – DHM do 40 tis.

09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

ÚČTOVÁ TŘÍDA 1 – ZÁSoby

11 – Materiál

112 – Materiál na skladě

112031 – Materiál na skladě – alkohol

112034 – Materiál na skladě – nealkohol. nápoje

12 – Zásoby vlastní výroby

13 – Zboží

15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

19 – Opravné položky k zásobám

ÚČTOVÁ TŘÍDA 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ

MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

21 – Peníze

211 - Pokladna

211000 – Pokladna

22 – Účty v bankách

221 – Bankovní účty

221000 – Bankovní účty

23 – Krátkodobé bankovní úvěry

24 – Krátkodobé finanční výpomoci

25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek

26 – Převody mezi finančními účty

261 – Peníze na cestě

261000 – Peníze na cestě

29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

311 – Odběratelé

311000 – Odběratelé

314 – Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé

314000 – Poskytnuté provozní zálohy – obaly

314200 – Poskytnuté provozní zálohy – nájem

314800 – Poskytnuté provozní zálohy – nezaplacené

32 – Závazky (krátkodobé)

321 – Dodavatelé

321000 – Dodavatelé

321800 – Dodavatelé – nezaplacené zálohy

321999 – Dodavatelé – neznámá platba

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 – Zaměstnanci

331000 – Zaměstnanci

336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

336100 – Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení – ZP

336200 – Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení – SZ

34 – Zúčtování daní a dotací

341 – Daň z příjmů

342 – Ostatní přímé daně

342000 – Ostatní přímé daně

343 – Daň z přidané hodnoty

343140 – DPH 14%

343150 – DPH 15%

343200 – DPH 20%

343210 – DPH 21%

343900 – DPH – platba FU

35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva

36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva

365 – Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva

365000 – Ostatní závazky ke společníkům

37 – Jiné pohledávky a závazky

38 – Přechodné účty aktiv a pasiv

381 – Náklady příštích období

381000 – Náklady příštích období

383 – Výdaje příštích období

383000 – Výdaje příštích období

389 – Dohadné účty pasivní

389000 – Dohadné účty pasivní

39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

ÚČTOVÁ TŘÍDA 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY

41 – Základní kapitál a kapitálové fondy

411 – Základní kapitál

411000 – Základní kapitál – JP

42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

429 – Neuhrazená ztráta minulých let

429000 – Neuhrazená ztráta minulých let

43 – Výsledek hospodaření

431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 – Rezervy

46 – Dlouhodobé bankovní úvěry

47 – Dlouhodobé závazky

48 – Odložený daňový závazek a pohledávka

49 – Individuální podnikatel

ÚČTOVÁ TŘÍDA 5 – NÁKLADY

50 – Spotřebované nákupy

501 – Spotřeba materiálu

501031 – Spotřeba materiálu – přímý – alkohol

501032 – Spotřeba materiálu – přímý – jägermeister

501033 – Spotřeba materiálu – přímý – redbull

501034 – Spotřeba materiálu – přímý – nealk. nápoje

501035 – Spotřeba materiálu – přímý – kuchyně

501036 – Spotřeba materiálu – přímý – ostatní

501041 – Nepřímý mat. – administrativní

501042 – Nepřímý mat. - dekorace párty

501043 – Nepřímý mat. – dekorace

501044 – Nepřímý mat. - k opravě

501045 – Nepřímý mat. - ostatní

501050 – Prodané zboží – kuřivo

501080 – Spotřeba materiálu – DDHM do 20 tis.

501999 – Spotřeba materiálu – nedaňový

502 – Spotřeba energie

502000 – Spotřeba energie

51 – Služby

511 – Opravy a udržování

511000 – Opravy a udržování

518 – Ostatní služby

518010 – Ostatní služby – ostatní

518020 – Ostatní služby – nájemné

518030 – Ostatní služby – účetnictví, právní aj. poradenství

518040 – Ostatní služby – odměna umělci

518050 – Ostatní služby – telefonní poplatky

52 – Osobní náklady

521 – Mzdové náklady

521000 – Mzdové náklady

521100 – Mzdové náklady – jednatel

521200 – Mzdové náklady – dohody mimo HP

524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění

524100 – Zákonné sociální pojištění – ZP

524200 – Zákonné sociální pojištění – SP

53 – Daně a poplatky

54 – Jiné provozní náklady

545 – Ostatní pokuty a penále

545000 – Ostatní pokuty a penále

548 – Ostatní provozní náklady

548000 – Ostatní provozní náklady

548020 – Ostatní provozní náklady – pojištění

55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti majetku

551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného

551800 – Odpisy k sam. Mov. Věcem – DHM do 40 tis.

56 – Finanční náklady

568 – Ostatní finanční náklady

568000 – Ostatní finanční náklady – bankovní poplatky

57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

58 – Mimořádné náklady

59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

ÚČTOVÁ TŘÍDA 6 – VÝNOSY

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

602 – Tržby z prodeje služeb

602020 – Tržby z prodeje služeb – pronájem

602040 – Tržby z prodeje služeb – kuchyně

602050 – Tržby z prodeje služeb – bar

602060 – Tržby z prodeje služeb – provize

61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti

62 – Aktivace

64 – Jiné provozní výnosy

66 – Finanční výnosy

662 – Úroky

662000 – Úroky

68 – Mimořádné výnosy

69 – Převodové účty

ÚČTOVÁ TŘÍDA 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

70 – Účty rozvažné

701 – Počáteční účet rozvažný

701000 – Počáteční účet rozvažný

702 – Konečný účet rozvažný

702000 – Konečný účet rozvažný

71 – Účet zisků a ztrát

710 – Účet zisků a ztrát

710000 – Účet zisků a ztrát

75 až 79 – Podrozvahové účty

ÚČTOVÁ TŘÍDA 8 A 9 – VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ

ABSTRAKT

KOCOURKOVÁ, M. *Návrh účetního systému ve vybraném podniku*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 84 s., 2013

Klíčová slova: účetnictví, účetní systém, subsystemy účetních informací, outsourcing

Předložená práce je zaměřena na návržení účetního systému pro konkrétní podnik tak, aby byl zdrojem informací pro rozhodování především interních uživatelů. Pro tyto účely vychází z pojetí účetnictví v podniku, jeho obsahu a vnímání jako komplexu zpracování finančních i nefinančních informací hospodářské reality. Dále jsou uvedeny nezbytné legislativní náležitosti vymezující účetnictví podniku a specifika kladená na účetní práce prováděné na počítači. Součástí práce je také zhodnocení výhod a nevýhod outsourcingu, tj. externího zpracování účetních prací externím subjektem.

ABSTRACT

KOCOURKOVÁ, M. *Accounting system design for selected company*. Diploma thesis. Pilsen: Faculty of economics ZCU in Pilsen, 84 p., 2013

Key words: accounting, accounting system, accounting information subsystems, outsourcing

This thesis is aimed at designing an accounting system for the company that would serve as a source of information primarily for internal users to support them in decision making process. For this purpose it defines the concept of accounting in the company, its determinants and perception as a complex of processing financial and non-financial indicators that describe the economic reality. There are also given the legislative requirements defining company's accounting and specifics of its processing on a computer. Furthermore, this work evaluates the advantages and disadvantages of outsourcing accounting work, i. e. processing it externally.