



**Vysoká škola ekonomická v Praze**

**Fakulta managementu v Jindřichově Hradci**

# **Bakalářská práce**

**Daniela Kocábová**

*2007*

**Vysoká škola ekonomická v Praze**

**Fakulta managementu**

**Jindřichův Hradec**

# **Bakalářská práce**

**Daniela Kocábová**

*2007*



**Vysoká škola ekonomická v Praze**

**Fakulta managementu v Jindřichově Hradci**

*Katedra podnikatelské sféry*

# **Vnitropodnikové směrnice v účetnictví vybrané firmy**

**Vypracovala:**

*Daniela Kocábová*

**Vedoucí bakalářské práce:**

*Ing. Irena Stejskalová, Ph.D.*

*Oslavany, duben 2007*

# Prohlášení

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma  
»**Vnitropodnikové směrnice v účetnictví vybrané firmy**«

jsem vypracovala samostatně.

Použitou literaturu a podkladové materiály  
uvádím v příloženém seznamu literatury.

*Oslavany, duben 2007*

---

podpis studenta

# **Anotace**

## **Vnitropodnikové směrnice v účetnictví vybrané firmy**

Ve firmě bude provedena analýza současných vnitropodnikových směrnic. Cílem BP je návrh nových upravených vnitropodnikových směrnic, které vzniknou na základě srovnání s platnou legislativou a doporučeními v odborné literatuře.

*duben 2007*

# Poděkování

Za cenné rady, náměty a inspiraci

bych chtěla poděkovat

**Ing. Ireně Stejskalové, Ph.D.,**

z Vysoké školy ekonomické v Praze,

Fakulty managementu v Jindřichově Hradci

a **Ing. Zdeňku Vévodovi,**

řediteli ekonomicko-správního útvaru ST-OS Oslavany.

Vysoká škola ekonomická v Praze  
Jarošovská 1117/II, 377 01 Jindřichův Hradec

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

pro akademický rok 2006/2007

**Název práce:** Vnitropodnikové směrnice v účetnictví vybrané firmy.  
**Zadání práce:** Ve firmě bude provedena analýza současných vnitropodnikových směrnic. Cílem BP je návrh nových upravených vnitropodnikových směrnic, které vzniknou na základě srovnání s platnou legislativou a doporučeními v odborné literatuře.

**Jméno studenta:** Daniela Kocábová  
**Ročník:** 2.  
**Obor:** MANAGEMENT  
**Vedoucí práce:** Ing. Irena Stejskalová, Ph.D.  
**Katedra:** Katedra managementu podnikatelské sféry  
**Termín zadání:** 23.6.2006  
**Termín odevzdání:** Dle vyhlášky o průběhu státních závěrečných zkoušek v ak. roce 2006/2007

V Jindřichově Hradci 23.6.2006



Ing. Vladimír Příbyl

proděkan pro pedagogickou činnost

# O b s a h

Úvod.....	1
1. Vnitropodnikové směrnice .....	3
1.1. Význam vnitropodnikových směrnic .....	3
1.2. Názvy vnitropodnikových směrnic a jejich kombinace .....	4
1.3. Vnitropodnikové předpisy a legislativa.....	5
1.3.1. Vnitropodnikové směrnice, které jsou povinné v oblasti účetnictví (vyplývají z legislativy) .....	5
1.3.2. Vnitropodnikové směrnice, které nejsou povinné, ale nepřímo se dají odvodit z legislativy .....	6
1.3.3. Kolektivní smlouva či vnitřní předpis s odkazem na legislativu .....	7
1.3.4. Vnitropodnikové směrnice, které nevyplývají přímo z legislativy, ale mohly by přispět ke zprůhlednění a zkvalitnění .....	8
1.3.5. Ostatní vnitropodnikové písemnosti.....	8
1.4. Formální náležitosti vnitropodnikových směrnic.....	9
2. Vnitropodnikové účetní směrnice .....	10
3. Charakteristika společnosti.....	22
4. Vlastní analýza vnitropodnikových účetních směrnic (písemností) ve STROJÍRNĚ OSLAVANY, spol. s r. o. ....	25
4.1. Přehled vydaných účetních směrnic a zásad účtování ve společnosti:.....	26
4.1.1. Přehled vydaných účetních směrnic .....	26
4.1.2. Přehled Zásad účtování ve společnosti (dle Přílohy k účetní závěrce za r. 2005):	27
4.2. Porovnání hlavních tematických oblastí, které by měly vnitropodnikové účetní směrnice obsáhnout a jejich skutečné plnění: .....	30
4.3. Stručná charakteristika vnitropodnikových směrnic (Pracovních pokynů, Příkazů): ...	32
Závěr.....	36
Literatura: .....	38
Přílohy: .....	39



## Úvod

Zákon 563/1991 Sb. o účetnictví ukládá v § 7 účetním jednotkám povinnost „vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky“.

Jedním z významných nástrojů jak docílit „věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky“ jsou vnitropodnikové účetní směrnice; nejsou jenom účinným nástrojem účetnictví, nýbrž – jak je uvedeno v následujících částech této práce - jsou též i nástrojem řízení a mají význam při doložení nákladů (výdajů) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů správci daně.

Ve společnosti STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r. o. bude provedena analýza současných vnitropodnikových směrnic. Cílem bakalářské práce je návrh nových upravených vnitropodnikových směrnic, které vzniknou na základě srovnání s platnou legislativou a doporučeními v odborné literatuře.

Základy společnosti STROJÍRNA OSLAVANY byly položeny v roce 1973 významným strojírenským podnikem První brněnská strojírna Brno. V roli samostatného závodu tohoto podniku podnikala společnost do roku 1992 a v tomto období se vlastním technickým know-how a moderní technologií pro strojní obrábění stala dominantním českým dodavatelem tlumičů pro podvozky kolejových vozidel a výrobcem přesných strojních součástí. Od roku 1993 pod novým obchodním jménem STROJÍRNA OSLAVANY spol. s r. o. nastoupila firma vlastní cestu rozvoje podnikání v oblasti lehkého strojírenství jako privátní společnost s jasně definovanou vlastnickou strukturou fyzických osob.

Budu předpokládat, že podnik nemá směrnice zpracovány nebo že jsou neaktualizované. Mým úkolem bude aktualizovat stávající a případně návrh nové.

V mé bakalářské práci uplatním metody techniky porovnání, analýzu dat (texty vnitropodnikových směrnic) a řízený rozhovor s odpovědnými pracovníky.

V návaznosti na legislativní předpisy (především na zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, prováděcí vyhlášku FMF 500/2002 Sb., účetní standardy včetně zákona č. 586/1992 Sb.

o dani z příjmu a zákona ČNR č. 593/1992 Sb. o rezervách, vše v platném znění) jsem zjišťovala požadované náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic, které jsou uvedeny v části 1 a části 2 bakalářské práce. S těmito požadavky budu porovnávat rozsah, obsahovou náplň a formální náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic ve sledované společnosti. Jako doplňující hledisko též zohledním informace o uplatnění účetních zásad a metod uvedené ve Výroční zprávě a Příloze k účetní závěrce za rok 2005 včetně hodnocení auditora.

# 1. Vnitropodnikové směrnice

## 1.1. Význam vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové písemnosti nemají sloužit pouze k účelu splnění povinnosti dané legislativou. Mohou být především nástrojem zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky. To se následně promítne do průhlednější, srozumitelnější a jednodušší vnitřní i vnější kontroly (Louša F., 2005).

Management může správně formulovanou vnitropodnikovou směrnicí prosadit své cíle a záměry. Není nic snazšího než popsat například způsob nákupu či vyřazování dlouhodobého majetku. Pokud se naplňuje litera této písemnosti, není důvod k obavě, že pořizování majetku probíhá neorganizovaně, zmateně či zbytečně. Postačí provádět namátkové kontroly, zda průběh celého případu odpovídá stanoveným pravidlům. Potom si asi málokdo dovolí zakoupit majetek, který společnost nepotřebuje. Řídící pracovníci na jednotlivých úrovních vědí, o jakých položkách mohou rozhodnout sami, které musí schvalovat nadřízený nebo odborný pracovník. Pokud se postupuje systematicky, dají se využít nejružnější slevy a bonusy nabízené dodavateli. Tuto výhodu vnitropodnikových směrnic si mnoho vrcholových pracovníků neuvědomuje či co více a hůře o této možnosti mnohdy nemá ani potuchy.

Pravidla stanovená vnitropodnikovými písemnostmi jsou závazná pro všechny pracovníky dané účetní jednotky. Schvalována by z tohoto důvodu měla být nejvyšším odpovědným pracovníkem pro daný stupeň pravomoci.

Není důležité, jakým způsobem je směrnice formálně napsána, na jakém mediu vydána. Rozhodující bývá obsah a uvedení popisovaného do praxe.

Vnitropodnikové směrnice by měly být každoročně revidovány či alespoň kontrolovány. Nemělo by to být však záminkou k účelovým změnám použití účetních metod. Zákon o účetnictví v § 7 odst. 4 zakazuje měnit uspořádání a označování položek rozvahy a

výkazu zisků a ztrát a jejich obsahové vymezení a způsoby oceňování použité v jednom účetním období v následujícím účetním období. To lze provést zcela nebo zčásti mezi jednotlivými účetními obdobími jen z důvodů změny předmětu podnikání nebo jiné činnosti anebo z důvodů zpřesnění věrného zobrazení nebo zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky. Informace o každé takové změně s jejím řádným zdůvodněním je poté účetní jednotka povinna uvést v příloze v účetní závěrce.

Revize a změny vnitropodnikových směrnic musí vycházet z výše uvedené zásady s ohledem na legislativní změny. Ty, bohužel, nastávají každoročně. Pokud je směrnice napsána obecněji, se zřetelem k podmínkám dané účetní jednotky, zpravidla se změny dotýkají těchto písemností jen okrajově.

## 1.2. Názvy vnitropodnikových směrnic a jejich kombinace

Nezáleží na pojmenování. Záleží na každé účetní jednotce, jaké označení zvolí. V praxi se setkáváme u vnitropodnikových směrnic s těmito názvy (Louša F.,2005):

- směrnice
- organizační směrnice
- vnitropodniková směrnice
- pokyn
- rozhodnutí
- metodická směrnice
- oběžník
- dopis atd.

Obvykle se ve větších podnicích vyskytuje několik názvů písemností podle povahy a důležitosti. Například směrnice bývá vnitropodnikovým předpisem s nejvyšší vahou a delší platností. Pokyn či rozhodnutí jsou vydávány pro jednorázové a nahodilé akce, jako je například již zmiňovaný harmonogram celoroční závěrky či změny v organizačním uspořádání, které si vyžadují měny prováděné v kratším časovém úseku.

### 1.3. Vnitropodnikové předpisy a legislativa

Povinnost vypracovat vnitřní rozhodnutí vyplývá nepřímou – někdy i přímo z textů některých ustanovení, s odkazem na povinnost, nutnost či potřebnost stanovit důležitá rozhodnutí v oblasti účetnictví. Vzhledem k tomu, že účetní se řídí mnoha zákony, opatřeními a vyhláškami, je obtížné podchytit vyčerpávajícím způsobem jejich výčet. Z některých předpisů lze pouze zprostředkovaně odvodit vhodnost či jistou povinnost stanovit vnitropodnikové principy a zásady. Rozhodující jsou samozřejmě konkrétní podmínky účetní jednotky.

Naprosto odlišné situace nastávají u drobných podnikatelů nebo u velkých účetních jednotek se složitými organizačními strukturami, mnoha útvary a diferencovanými povinnostmi, pravomocemi a odpovědnostmi za jednotlivé oblasti.

#### 1.3.1. Vnitropodnikové směrnice, které jsou povinné v oblasti účetnictví (vyplývají z legislativy)

Název či okruh problematiky	Odkaz na předpis
Účtový rozvrh	Zákon o účetnictví § 4 odst. 5
	Zákon o účetnictví § 14 odst. 2
	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Odpisový plán	Zákon o účetnictví § 4 odst. 5
	Zákon o účetnictví § 28 odst. 2
	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Podpisové záznamy	Zákon o účetnictví § 33a odst. 9
	Zákon o účetnictví § 33a odst. 3
Časové rozlišení nákladů a výnosů	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Kursově rozdíly, cizí měny	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Deriváty	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt

Druhy materiálu účtované přímo do spotřeby	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Rozpouštění nákladů, popř. odchylek	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Konsolidační pravidla	Zákon o účetnictví § 22 odst. 4
	Konsolidační pravidla, Čl. IV, odst. 2

### 1.3.2. Vnitropodnikové směrnice, které nejsou povinné, ale nepřímo se dají odvodit z legislativy

Název či okruh problematiky	Odkaz na předpis
Seznam používaných účetních knih, symbolů a zkratk	Zákon o účetnictví § 13 odst. 1
Inventarizace	Zákon o účetnictví § 29 odst. 2
Pravidla pro tvorbu a používání rezerv	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Pohledávky po lhůtě splatnosti	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
	Zákon o rezervách § 8 odst. 4
Forma, organizace zaměření vnitropodnikového účetnictví	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Ocenění dlouhodobého majetku	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Způsob účtování technického zhodnocení	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Drobný hmotný majetek, který není dlouhodobým majetkem	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Účtování zásob	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Oceňování zásob	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Účtování na podrozvahových účtech	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt

Normy přirozených úbytků zásob	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
	Zákon o daních z příjmů § 25 odst. 3
Způsob účtování DPH a spotřební daně	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Zvolení účetních metod, oběh účetních dokladů, archivace a skartace účetních písemností a záznamů na technických nosičích	Zákon o účetnictví § 7 odst. 2, 4, 5; § 33 odst. 3
	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt
Provádění účetní závěrky včetně harmonogramu závěrkových prací	Zákon o účetnictví § 19 odst. 4
Poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích a dezinfekčních prostředků a stejnokrojů	Nařízení vlády č. 495 ze dne 14. 11. 2001

Zvláštní skupinu písemností tvoří kolektivní smlouva či vnitřní předpis. Jedná se o směrnice z jiných oblastí než je účetnictví. Uvádím zde zákony, které se o těchto písemnostech zmiňují:

### 1.3.3. Kolektivní smlouva či vnitřní předpis s odkazem na legislativu

Název či okruh problematiky	Odkaz na předpis
Výdaje hrazené zaměstnavatelem zaměstnanci paušální částkou	Zákon o daních z příjmů § 6 odst. 8
Pracovněprávní nároky zaměstnanců	Zákon o daních z příjmů § 24 odst. 2 písm.j)
Výše stravného tuzemské	Zákoník práce
Výše stravného zahraniční	Zákoník práce + nařízení

#### 1.3.4. Vnitropodnikové směrnice, které nevyplývají přímo z legislativy, ale mohly by přispět ke zprůhlednění a zkvalitnění

Název či okruh problematiky	Odkaz na předpis
Projekčně programová dokumentace	Zákon o účetnictví § 33 odst. 3
Výpočet odložené daňové povinnosti	Prov. vyhl. FMF 500/2002 Sb. a ÚčSt

#### 1.3.5. Ostatní vnitropodnikové písemnosti

Název či okruh problematiky
Organizační řád (státu účetní jednotky)
Pracovní řád
Statut účetní jednotky
System zpracování účetnictví v účetní jednotce
Režim statutárních fondů
Pokladní regulativ
Oběh, účtování a archivace směnek
Zásady pro sestavování kalkulací včetně vymežující terminologie
Zakázkový regulativ
Přehled o peněžních tocích a způsob jeho zpracování (cash-flow)
Pracovněprávní nároky zaměstnancům (pokud není kolektivní smlouva)
Používání osobních automobilů pro soukromé účely
Reklamační řízení
Řešení náhrad škod
Řízení, organizace a kontrola požární ochrany



Odpovědnostní řád za svěřený majetek
Podpisové vzory osob jednajících jménem společnosti a podpisové vzory pro disponování s bankovními účty
Směrnice stanovující systém vedení základní dokumentace o nemovitostech, pozemcích, majetkových účastech společnosti
Aktualizovaný přehled právních norem v oblasti účetnictví a navazující legislativy, atd.

#### 1.4. Formální náležitosti vnitropodnikových směrnic

Každý takovýto písemný materiál by měl obsahovat formální náležitosti (Účetnictví, květen 2002). Tyto údaje jsou důležité například z důvodu nezpochybnitelnosti platnosti či data účinnosti, nemluvě o identifikaci toho, co materiál popisuje.

Základní informace a údaje, které by v hlavičce mohly být obsaženy:

- Název účetní jednotky
- Datum a místo vydání
- Název písemnosti a její číselné označení
- Schválení – na každé vnitropodnikové písemnosti musí být podpis osoby schvalující danou směrnicí
- Revize – každá směrnice během času zastarává a je třeba vydat směrnicí novou či pozměněnou. Údaj pod tímto označením by měl udávat číslo revize, aby bylo zřejmé, o kolikáté novelizované vydání se jedná.
- Změněné stránky – v případě menších oprav a zásahů není nutné vydávat celou směrnicí znovu
- Účinnost – důležitý údaj, podle kterého se řídí např. finanční kontrola či auditor
- Vypracoval – tato osoba by měla být uvedena pro případ nejasností
- Vydal – pokud má ve větších účetních jednotkách na starosti vydávání vnitropodnikových směrnic jeden útvar či jedna osoba, mělo by být zde uvedeno
- Kontrola – provádí ji nadřízený pracovník, který směrnicí vypracoval

- Vyřizuje – zodpovídá-li za danou problematiku jiná osoba než ta, která směrnici vypracovala, měla by být zde uvedena
- Rozdělovník – jde o informaci o tom, kdo danou směrnici obdrží, kolik exemplářů se bude vydávat

Předmětem mé bakalářské práce je oblast vnitropodnikových účetních směrnic.

## **2. Vnitropodnikové účetní směrnice**

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění platném po novele č.179/2005 Sb., přímo nebo nepřímo ukládá účetním jednotkám vydat vnitropodnikovou směrnici pouze v několika málo případech (viz výše). Kromě těch vnitropodnikových směrnic, které jsou nařízeny Zákonem, případně některým z Českých účetních standardů, jsou i další případy, u kterých by bylo pro práci účetních i dalších pracovníků účetních jednotek vhodné, aby řešení situací, u kterých je předpokládáno, že mohou nastat, bylo upraveno vnitřním předpisem. V některých případech (např. stanovením norem spotřeby pracovních ochranných oděvů, norem znehodnocení potravinářského zboží apod.) může takováto směrnice pomoci i při prokazování oprávněnosti postupu vedoucího ke stanovení daňového základu při jednání se správcem daně.

Při rozhodování, které z doporučených směrnic vydat či nevydat, je třeba vzít v úvahu velikost společnosti, i její vnitřní uspořádání. Je jistě rozdíl, zda je společnost řízena jedním společníkem, který je sám též jediným zaměstnancem nebo zda jde o společnost se složitým organizačním uspořádáním.

Vnitropodnikové účetní směrnice jsou v účetních jednotkách často zanedbávanou oblastí. Je mnohdy obvyklé, že pokud nějaké účetní směrnice vůbec vzniknou, obsahují heslovité formulace, které v konečném důsledku jsou nepoužitelné, nebo naopak obšírné citace ustanovení zákonů a opatření bez stanovení základních zásad, kterými se účetní jednotka má řídit. Délkou a rozsahem se kvalita neproказuje. Není smyslem opisovat celé pasáže zákonů nebo vyhlášek, které se často mění, a jsou platné a závazné pouze obecně, bez jakékoliv možnosti stanovit konkrétní podmínky pro danou účetní jednotku. Splnění povinností takovýmto způsobem je krátkozraké, neúčinné a zbytečné.

Hlavním úkolem vnitropodnikových směrnic účetních je především zajištění jednotného metodického postupu v situacích, které nastaly, v jednotlivých útvarech uvnitř podniku.

Vnitropodnikové směrnice jsou pravidla, kterými se všichni pracovníci účetní jednotky musí řídit, a případně i ti pracovníci, kteří nejsou jejími zaměstnanci, ale zajišťují účetnictví.

Potřeba vnitropodnikových směrnic by tedy měla především vyplývat z vnitřní potřeby účetní jednotky. Existují ale takové směrnice, které by měly být vydány v každé účetní jednotce, a to proto, že jejich vydání je požadováno právním předpisem.

Následuje výčet hlavních tématických oblastí, které by měly vnitropodnikové účetní směrnice obsáhnout (Louša F., 2005):

### 1. Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Účetní jednotka sestaví na základě Směrné účetní osnovy (dle seznamu účtových skupin stanovených prováděcích vyhláškou) svůj účtový rozvrh, který se obvykle skládá s třímístných účtů a též systému dalšího číslování vnitropodnikových útvarů, zakázek, a dalších třídících symbolů.

### 2. Oběh účetních dokladů včetně podpisových vzorů

Touto směrnicí se určuje pohyb dokladu v účetní jednotce od jeho vystavení či přijetí až do jeho archivace po zaúčtování. Smyslem této směrnice není opsat ty paragrafy zákona o účetnictví, které pojednávají o účetních dokladech a jejich náležitostech. V této směrnici by měly být popsány operace s jednotlivými účetními doklady, které se v účetní jednotce vyskytují. Forma této směrnice může být buď popisná nebo schématická. Součástí by měly být podpisové vzory osob, které s účetními doklady pracují. Při personálních změnách musí být aktualizovány.

### 3. Směrnice stanovující základní povinnosti účetních pracovníků

Účetní zápisy mají být dle § 8 Zákona přehledně uspořádány. Zákon ale též požaduje vyhotovovat účetní doklady a uspořádat účetní zápisy tak, aby bylo vždy možno zjistit obsah účetního zápisu, což znamená, že z každého účetního zápisu musíme mít možnost zjistit příslušný účetní doklad, na jehož základě byl účetní zápis proveden a z tohoto dokladu zjistit obsah účetního případu. Obsahem účetního případu je popis skutečnosti, která je účetním případem.

Je třeba vymezit odpovědnosti jednotlivých účetních pracovníků při zapisování účetních dokladů do účetních knih. Je též vhodné stanovit, k výkonu jaké funkce patří nebo který pracovník odpovídá z určitou oblast účetních zápisů. S tím souvisí i odpovědnost jednotlivých účetních pracovníků za úplnost obrátů jednotlivých účtů a za zůstatky, které jsou na nich evidovány.

#### 4. Směrnice upravující majetek dlouhodobé spotřeby

Vnitropodniková směrnice zabývající se tímto problémem by mohla řešit především vymezení příslušných druhů předmětů dlouhodobé spotřeby, které budou zařazeny do dlouhodobého majetku. I když to prováděcí vyhláška neukládá, přesto je jednoznačné, že by tato směrnice měla obsahovat i vymezení takových předmětů tohoto druhu, které i když nebudou zařazeny do dlouhodobého majetku, budou přesto sledovány v jiné evidenci. Tou bude podrozvahová evidence.

Aby byla tato směrnice kompletní, je třeba též stanovit pravidla, jak budou sledované předměty vyřazovány. Je potřebné stanovit, jakým způsobem vyřazení proběhne, tj. kdo a za jakých podmínek je oprávněn rozhodnou o vyřazení, kdo toto vyřazení zabezpečí a kdo zajistí prodej nebo jiné využití zbylého materiálu. Zároveň je třeba stanovit jak bude prováděna likvidace předmětů, u nichž není pravděpodobné, že by se zbytkový materiál podařilo zpeněžit. Je třeba dokumentovat nejen rozhodnutí o vyřazení, ale také jeho provedení.

#### 5. Odpisový plán

V daňovém zákoně jsou používány dvě různé metody odpisování – rovnoměrné a zrychlené. V účetnictví je obvykle používáno rovnoměrné odpisování, protože se vychází z názoru, že trvalé opotřebení, které odpisy vyjadřují, je rovnoměrné. Mezinárodní standardy však připouští i zrychlené odpisování, pokud v průběhu používání příslušného předmětu

dochází ke snížení jeho výkonu. Jak IAS, tak i prováděcí vyhláška uvádí i tzv. výkonovou metodu odpisování, tj. odpis v závislosti na provozních hodinách, kilometrech či jiných technických jednotkách.

Do odpisového plánu by bylo možno zařadit i pravidla pro vytváření opravných položek či změnu odpisových pravidel v případě, že byl inventarizací zjištěn rozdíl mezi velikostí oprávek a skutečným opotřebením určitého předmětu.

V odpisovém plánu nebo v jiné vnitropodnikové směrnici by mělo být též pamatováno jak na zařazování dlouhodobého majetku do užívání, tak i na jeho vyřazování. Obzvláště je důležité řádně dokumentovat splnění podmínek pro užívání a na druhé straně i to, jak bylo naloženo s materiálem získaným při likvidaci.

Je třeba též pamatovat na určení osob odpovědných za uvedení do užívání a za likvidaci. Dále je potřebné též stanovit osoby odpovědné za určování prodejních cen v případě prodeje.

V odpisovém plánu by mělo být alespoň stanoveno:

- metoda odpisování,
- předpokládaná doba používání dle jednotlivých předmětů nebo jejich skupin, případně způsob určování této doby a z toho vyplývající velikost odpisů dle jednotlivých skupin předmětů nebo i dle jednotlivých předmětů,
- zda bude či nebude uvažováno při stanovení odpisů s předpokládanými náklady na likvidaci a s výnosem z likvidace,
- může být i stanoveno, že za období, po které není předmět z jakýchkoliv důvodů používán, bude zastaveno jeho odpisování, pokud v průběhu této doby nedochází k trvalému snížení jeho hodnoty a pokud délka tohoto období přesáhne v tomto plánu stanovenou hodnotu,
- jaké druhy předmětů budou zařazovány do dlouhodobého majetku, i když jejich hodnota nedosahuje výše stanovené zákonem o daních z příjmů (pokud toto není upraveno jinou vnitřní směrnicí),
- odpisový plán by mohl obsahovat i další ustanovení související s dlouhodobým majetkem, jako jsou pravidla pro jeho pořizování, uvádění do užívání a likvidaci.

## 6. Směrnice upravující způsob účtování zásob

Především je potřebné stanovit, zda v účetní jednotce bude používáno způsobu „A“ (průměrná cena, předem stanovená cena či metoda FIFO) nebo způsob „B“, .

Dále je vhodné stanovit způsob oceňování vnitropodnikových výkonů, a to jak služeb, tak i výroby hmotného majetku či zásob. Je též vhodné upravit způsob využívání účtů pořízení zásob a zjišťování oceňovacích odchylek.

Je třeba řešit, jakým způsobem budou oceňovány zásoby vlastní výroby v jednotlivých kategoriích, tj. nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby a výrobky, případně zvířata. Je třeba stanovit, na kterých účtech bude vlastní výroba oceňována ve skutečných nákladech a na kterých v předem stanovených.

Dalším problémem, který je potřeba řešit je způsob zjišťování rozdílů mezi cenou hotových výrobků v předem stanovených nákladech a skutečnými náklady na jejich výrobu. Obvykle je tento rozdíl ponecháván v hospodářském výsledku, což není metodicky správné a měl by být převáděn na účet oceňovacích rozdílů k účtu hotových výrobků.

Pokud je používána metoda ocenění zásob v předem daných pevných cenách, pak je třeba ve vnitropodnikové směrnici pamatovat na způsob stanovení těchto cen, pochopitelně na odpovědnou osobu, ale též i na pravidla, dle kterých tyto ceny budou měněny.

## 7. Směrnice upravující nákup materiálu přímo do spotřeby

Přímý materiál by mělo být umožněno účtovat přímo do spotřeby pouze tehdy, když je zároveň zachycován i v nákladech na zakázku. Nejčastěji se jedná o režijní materiály v nižších cenových relacích, např. kancelářské potřeby, čisticí prostředky apod.

## 8. Směrnice o stanovení norem přirozených úbytků a ztratného zásob

Významné především v potravinářském průmyslu a obchodě.

## 9. Směrnice upravující způsob účtování oceňovacích odchylek při přecenění zásob

Uvádí čísla účtů, na které se proúčtují oceňovací odchylky z přecenění zásob.

## 10. Směrnice o rozpouštění oceňovacích odchylek zásob

Pokud vznikají při účtování pořízení zásob odchylky, je vhodné upravit způsob jejich rozpouštění vnitropodnikovým předpisem.

Nejjednodušším způsobem je měsíční účtování během roku a potom v prosinci vypočteme poměr odchylek z celoročních obrátů a zaúčtuje se vypočtená celoroční částka snížená o částky zaúčtované v průběhu roku.

## 11. Směrnice k provedení inventarizací

Ze zákona vyplývá:

- povinnost určit osoby odpovědné za provedení inventury a inventarizace
- povinnost určit termín, ke kterému bude inventarizace provedena, případně termíny, ke kterým bude prováděna průběžná inventarizace
- tři etapy, z kterých se inventarizace skládá, tj. inventura, srovnání zjištěných skutečností s účetním stavem a zjištění, zda není důvod provést odpis hodnoty majetku nebo vytvořit opravnou položku či rezervu
- povinný obsah inventurního soupisu a kdo musí být na těchto soupisech podepsán, aby mohlo být uznáno, že inventarizace byla provedena v souladu se Zákonem, při čemž se tento povinný obsah vztahuje jak na fyzickou, tak i dokladovou inventuru
- povinnost uložení inventarizační dokumentace po dobu pěti let
- co jsou inventarizační rozdíly a povinnost jejich zúčtování

Inventarizací ověřuje účetní jednotka

- zda údaje v účetnictví odpovídají skutečnosti (v případě, že ne, vznikají inventarizační rozdíly)
- zda ocenění v účetnictví odpovídá tržním cenám (v případě, že je vyšší, vytvářejí se opravné položky).
- Inventarizační komise - pro jednotlivé druhy majetku jsou jmenovány osoby, které inventarizaci provedou.

- Inventarizační zápis – obsahem inventarizačního zápisu by mělo být:
- druh majetku, který je inventarizován
- o jaký druh inventarizace se jedná (fyzická nebo dokladová)
- den, k němuž je inventarizace provedena
- den zahájení a den ukončení inventury
- způsob provádění inventury (přepočítání, převážení, apod.)
- přehled inventarizačních soupisů
- jména členů inventarizační komise
- návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů

12. Nařízení vlády, kterým se stanoví rozsah a bližší podmínky poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků č. 495/2001 Sb.

Povinností účetní jednotky je – s ohledem na své podmínky – stanovit rozsah poskytovaných ochranných prostředků. Účetní pracovníci se pak tímto seznamem musí řídit při směřování nákladů do daňových a nedaňových nákladů. Pokud by totiž byly ochranné pomůcky poskytovány nad rozsah daný vnitřní směrnicí, případně vnitřní směrnice by nedodržovala pravidla stanovená uvedenými ustanoveními zákoníku práce a prováděcí vyhláškou k němu, pak by mohl vzniknout problém s potřebným důkazem oprávněnosti uskutečněných nákladů pro účely daně z příjmů. Pokud příslušné vymezení rozsahu ochranných pomůcek a stanovení pravidel pro jejich užívání není v účetní jednotce provedeno vůbec, pak vlastně všechny náklady na vybavení pracovníků těmito pomůckami by mohly být daňově neuznatelné. Ustanovení (§ 24 odst. 2 j) zákona o daních z příjmů v souvislosti s § 104 odst. 1 zákoníku práce totiž znamená, že tyto pomůcky lze poskytovat pouze na základě seznamu. Protože takovýto seznam musí být nějakým způsobem formálně vyhlášen, můžeme tvrdit, že musí být vydán formou vnitropodnikové směrnice.

Jako každá paušální náhrada, tak i tato musí být podložena řádným výpočtem, a je nutno ji měnit při každé změně podmínek.



### 13. Paušální náhrady

Tímto ustanovením se dala možnost zaměstnavateli stanovit paušály pro poskytování náhrad za:

udržování stejnokrojů, pracovního oblečení a ochranných pracovních prostředků  
opotřebením vlastního nářadí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce podle zákoníků práce

Zákon o daních z příjmů tímto ustanovením stanoví základní pravidla, která je nutno dodržet proto, aby použité paušální náhrady bylo možno uplatnit v daňovém řízení.

### 14. Směrnice pro tvorbu a čerpání rezerv

Vnitropodniková směrnice by měla vymezovat případy, kdy bude účetní jednotka vytvářet rezervy a popisovat způsob tvorby rezerv, pokud nastanou okolnosti opodstatňující jejich vytvoření. Dále by mohla též stanovovat okolnosti vedoucí k zúčtování zrušení rezervy nebo zúčtování jejího použití. V neposlední řadě by bylo vhodné i stanovit zásady pro jejich inventarizaci a případnou úpravu jejich stavu na základě skutečností zjištěných touto inventarizací. Provedení inventarizace rezerv je přímo předepsáno prováděcí vyhláškou.

Možné druhy směrnic tvorby a čerpání rezerv:

- Směrnice pro tvorbu a čerpání rezervy na pěstební činnost

V případech dobývání nerostů vytváří účetní jednotka rezervu na rekultivaci.

- Směrnice pro tvorbu a čerpání rezervy na úroky z prodlení a smluvní pokuty

Tato rezerva by měla být vytvářena ve všech účetních jednotkách, ručících za odstranění zjištěných závad případně skrytých vad, které se na jejich dodávkách či provedených službách projeví do uplynutí termínu předem daného zákonem či smlouvou. Tvorba rezervy je potřebná proto, že příčina potencionálních nákladů na odstranění reklamovatelných závad vznikla v období, v kterém byly dodány výrobky či zboží, případně služby a v kterém byly zahrnuty do výnosů. Při tom náklady spojené s odstraňováním vad musí být součástí téhož období, v kterém bylo dosaženo výnosů, protože z těchto výnosů jsou hrazeny.

- Směrnice upravující rezervu na úroky z prodlení a smluvní pokuty

Při tvorbě tohoto druhu rezervy předpokládáme že naši dodavatelé v následujícím účetním období uplatní úrok z prodlení při opožděné platbě či smluvní pokutu v případě dodání vadného výrobku či provedení nekvalitní práce,

#### 15. Směrnice pro časové rozlišování

Časově rozlišovány budou jistě ty položky, které musí být rozlišeny pro účely správného zjištění základu daně z příjmů (např. nájemné hrazené či inkasované v budoucím období).

Které položky pro jejich nevýznamnost nebudou časově rozlišovány, by měla účetní jednotka upravit v některé z vnitropodnikových směrnic, i když k tomu není povinna (např. předplatné odborného tisku).

#### 16. Kursové rozdíly

Protože korunové hodnoty cizích měn se mění, mohou vznikat rozdíly mezi jejich oceněním provedeným např. v momentě přepočtu došlé faktury a částkou v které byla tato faktura uhrazena. Tyto rozdíly jsou nazývány kursovými.

V účetnictví musí být podle § 24 odst. 6 Zákona o účetnictví používán kurs vyhlášený ČNB.

Kursové rozdíly zjištěné koncem účetního období na účtech pohledávek a závazků jsou účtovány shodně s Mezinárodním účetním standardem IAS 21 do výsledků hospodaření.

#### 17. Směrnice upravující pokladní agendu

Touto směrnicí by bylo možno upravit pravidla pro výdej peněz včetně stanovení pokladních hodin a dnů výplat mezd a pravidel pro jejich zasílání.

Zaměstnavatel je též povinen na svůj náklad mzdu na bankovní účet, který zaměstnanec určí.

Je též nezbytné vnitropodnikovou účetní směrnicí upravit způsob zacházení s valutami a ceninami. Mezi ceniny patří například známky, kolky, telefonní karty a stravenky s vyznačenou hodnotou, která může být čerpána.

Je též vhodné stanovit jako podmínku pro výkon funkce pokladníka podepsání smlouvy o hmotné odpovědnosti dle zákoníku práce. Je třeba též řešit pravidla pro bezpečný přesun hotovostí, obzvláště větších hodnot.

#### 18. Směrnice ke kalkulacím

Zásoby vlastní výroby by měly být vždy oceněny ve skutečných nákladech, ale standard umožňuje je oceňovat i v předem kalkulovaném ocenění. V uvedeném ustanovení standardu se konstatuje, že pokud jsou používány pro oceňování tohoto druhu zásob předem stanovené náklady, je nutno při výpočtu vycházet z podmínek konkrétní účetní jednotky v rámci technické přípravy výroby. Uvedené kalkulace musí existovat, pokud je výše nákladů podle nich stanovena.

Z těchto důvodů je proto třeba tyto kalkulace vypočítat pravidelně, tj. nejméně jednou za každé účetní období.

#### 19. Směrnice upravující způsob zacházení se směnkami

Pokud se v účetní jednotce vyskytují přijaté nebo vydané směnky, pak je třeba především stanovit, kdo je oprávněn rozhodovat o vydání či přijetí směnky, za jakých podmínek lze směnky kupovat či vystavovat a jakou funkci budou tyto směnky v účetní jednotce mít. Je třeba stanovit i povinnost výstavce či příjemce směnky oznámit získání či vydání směnky účtárně, případně jejich eskont, aby bylo možno tuto skutečnost zaznamenat v účetních knihách.

Další důležitou věcí, o které je třeba rozhodnout, je způsob uschovávání směnek a konečně všech cenných papírů v účetní jednotce.

Směnka je vždy cenným papírem, ale v účetnictví účtujeme o směnkách různě podle účelu, k jakému mají sloužit. Proto je třeba, aby dokumentace, která doprovází účtování o směnkách, obsahovala vždy i údaje, dle kterých lze posoudit, ve které účtové třídě o nich budeme

účtovat. O směnkách můžeme účtovat jak ve třetí třídě, tak ve třídě nula, případně o směnkách, které jsou vydány či přijaty pouze jako garance, je možné provádět pouze záznamy v podrozvahové evidenci.

## 20. Směrnice upravující vymezení derivátů

Vyhláška FMF 500/2002 Sb. rozeznává deriváty

- a) zajišťující reálnou hodnotu rozvahového aktiva nebo závazku,
- b) zajišťující očekávané peněžní toky
- c) určené k obchodování.

Tyto oceňovací rozdíly, do nichž patří i kursově rozdíly, se k rozvahovému dni účtují v případě ad a) a c) jak finanční náklad či výnos.

Rozdíly ad b) se účtují v účtové skupině 41, do nákladů a výnosů jsou účtovány v období, kdy jsou zaúčtovány náklady nebo výnosy spojené se zajišťovanými položkami.

## 21. Směrnice k účetní závěrce

Účetní závěrka je proces, kterým zjišťujeme výsledek hospodaření, obraty účtů za celé účetní období a zároveň stavy účtů k poslednímu dni účetního období.

Do obrátů účtů je třeba zapracovat všechny doklady, které zabezpečí úplnost účetnictví. K tomu je třeba, aby účetní znali všechny účetní případy, které patří do příslušného období, tj. do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Proto se před účetní uzávěrkou uloží formou vnitropodnikové směrnice všem odpovědným pracovníkům oznámit účtárně všechny uskutečněné účetní případy, na které nedošly nebo nebyly vystaveny dokumenty, které obvykle slouží pro vystavení účetních dokladů. Jde jak o případy splněných dodávek, na které nebyly dosud obdrženy faktury od dodavatelů, tak i případy, kde dochází k plnění a k povinnosti platit, aniž by byly faktury vystavovány, protože je to tak sjednáno ve smlouvě. Dále je třeba zabezpečit, aby byly zaúčtovány všechny případy časového rozlišení, dohadné položky a vytvořeny rezervy.

To vše by mělo být touto směrnicí upraveno tak, aby každý odpovědný pracovník měl povinnost sdělit účtárně, že vznikly důvody pro vytvoření účetních zápisů, které vyjádří

správný stav majetku, závazků a hospodářského výsledku. Vnitropodniková směrnice, která bude upravovat proces účetní uzávěrky a sestavení účetní závěrky, by měla též obsahovat harmonogram prací s určením odpovědnosti za jednotlivé etapy.

Může též vzniknout potřeba vytvořit dohadnou položku. To bývá obvyklé třeba u nájemních smluv, kde pronajímatel nájemci vyúčtovává spotřebu tepla po sezóně, ale až po uzavření jeho účetních knih. V tomto případě nájemci nic jiného, než dohadná položka, nezbývá.

Ve vnitropodnikové směrnici by mohlo být též stanoveno, jakým způsobem se dohadná položka vytváří. Vnitropodniková směrnice by pochopitelně měla stanovit, že tento odhad musí učinit takový pracovník, který má k příslušné problematice odborně nejbližší.

## 22. Směrnice upravující postup při účtování o odložené dani

Tvorba této účetní položky je nařízena pro účetní jednotky podléhající konsolidaci a ty, které sestavují závěrku v plné rozsahu. To jsou akciové společnosti a ostatní účetní jednotky, které jsou povinně auditované.

### 3. Charakteristika společnosti

#### Základní údaje

**Obchodní firma:** STROJÍRNA OSLAVANY, s r. o.

**Právní forma:** Společnost s ručením omezeným

**Sídlo:** Padochovská 31, 664 12 Oslavany, ČR

**IČO:** 49 44 45 31

**Zápis do OR:** 30. 8. 1993, oddíl C, vložka 12194

**Základní kapitál:** 16 000 000 Kč

**Počet zaměstnanců:** 150

#### Předmět podnikání:

- obchodní činnost – koupě a prodej zboží
- provoz pily
- truhlářství
- kovoobrábění
- zámečnictví
- stavba strojů s mechanickým pohonem – výroba strojů pro všeobecné účely
- výroba nástrojů a náradí

#### Produkty a služby

Nosný výrobní program společnosti tvoří hydraulické tlumiče pro kolejová vozidla vlastní konstrukce v pěti typových řadách, včetně opravárenské a servisní činnosti. Tyto výrobky se uplatňují v klasické železniční dopravě, při tlumení samovratných výhybek, v příměstských motorových jednotkách a přípojných vozech, v sektoru městské dopravy, tj. tramvajích a vozech metra.

Dále se společnost orientuje na výrobu přesných strojních součástí a kooperací pro finální výrobce.

## Certifikace jakosti

Firma ST-OS je držitelem řady certifikátů a oprávnění:

Certifikát systému managementu jakosti dle ISO 9001:2000, udělený Bureau Veritas Quality International London.

Výrobové certifikáty pro typové řady tlumičů H8, P80, P110, R110, udělené certifikační společností DIN VSB ZERT Deutsche Akreditierungs Rat, osvědčující konformitu uvedených tlumičů s požadavky německých drážních norem.

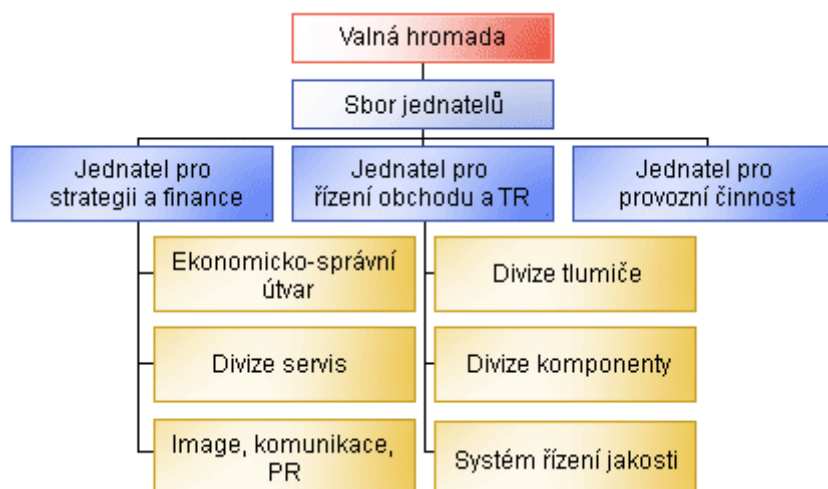
Průkaz způsobilosti ST-OS ke svařování dle DIN 6.700-2, udělený SLV Berlin — Brandenburg.

Certifikát technické způsobilosti dodavatele tlumičů a jejich oprav, udělený certifikačním střediskem Českých drah — státní organizace.

Potvrzení odborné způsobilosti pro výrobu a oprav tlumičů udělené Železniční společností, a. s., Bratislava — Slovenská republika.



## Organizační struktura společnosti



Z uvedeného schématu je patrné uspořádání společnosti do samostatných divizí s přímým řízením společnosti sborem tří jednatelů, kteří jsou současně společníky s největším podílem na základním kapitálu.



#### **4. Vlastní analýza vnitropodnikových účetních směrnic (písemností) ve STROJÍRNĚ OSLAVANY, spol. s r. o.**

Podstatou analýzy je porovnání vnitropodnikových směrnic ve STROJÍRNĚ OSLAVANY, spol. s r. o.

- a) se zákonnými, resp. doporučenými vnitropodnikovými směrnicemi ve smyslu normativních účetních předpisů včetně popisu účtování;
- b) s informacemi o uplatnění účetních zásad a metod uvedených v „Příloze k účetní závěrce.“

Je třeba zdůraznit, že společnost STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r. o. je pravidelně auditována a účetní auditor svým výrokem z 27. června 2006 potvrzuje, že účetní závěrka je zpracována v souladu s účetními předpisy platnými v České republice (viz příloha č. 2), takže bychom měli předpokládat, že sledovaná společnost má při zjištěném „věrném a poctivém obrazu aktiv, pasív a finanční situace“ splněny všechny své povinnosti i v oblasti vnitropodnikových směrnic. V průběhu mého šetření jsem byla ujištěna příslušnými odbornými pracovníky, že povinnosti, vyplývající ze zákona, společnost nepovažuje za nutné upravit samostatnými směrnicemi.

Domnívám se ale, že toto stanovisko vedoucích pracovníků není správné, *protože vnitropodnikové směrnice upravují a konkretizují příslušná obecná zákonná ustanovení v dané společnosti a nelze je (tj. vnitropodnikové účetní směrnice) v žádném případě ex post nahrazovat v Příloze k účetní závěrce popisem použitých účetních metod.*

Problém vztahu obecných zákonných ustanovení a neexistence adekvátních vnitropodnikových směrnic lze názorně demonstrovat např. v případě tvorby opravných položek k některým aktivům – prováděcí vyhláška FMF 500/2002 Sb. i účetní standard uvádějí značně široké obecné zásady ocenění a mělo by být v zájmu společnosti, aby ve vnitropodnikové směrnici procenticky vymezila výši opravné položky např. ve vztahu ke dnům prodlení od data splatnosti pohledávky. Obdobně i např. problém (ne) vymezení materiálu účtovaného přímo do spotřeby, problematika účtování kurzových rozdílů atd.

## 4.1. Přehled vydaných účetních směrnic a zásad účtování ve společnosti:

### 4.1.1. Přehled vydaných účetních směrnic

Název písemnosti	Číselné označení	Slovní označení	Schválení	Účinnost	Vypracoval	Pozn.
Číslování faktur vystavovaných za provedené výkony odběratelům	PP – E/001	Pracovní pokyn	Ředitel ekonomicko-správního útvaru	1.6. 2003	Ředitel ekonomicko-správního útvaru	Projekt. dokumentace úč. programu Hélios
Cestovní náhrady	PP – E/005	Pracovní pokyn	Jednatel společnosti	15.1. 2005	EÚ	V příloze sazby a výše stravného a sazby zákl. náhrad za používání motor. vozidel
Oběh účetních dokladů	PP – E/009	Pracovní pokyn	Ředitel ekonomicko-správního útvaru	1.6. 2006	EÚ	
Inventarizace hospodářských prostředků k 31.12.2006	PP – E/010	Pracovní pokyn	Ředitel ekonomicko-správního útvaru	Zápisy do 12.2. 2007	EÚ	Dílčí inventarizační komise
Inventarizace majetku a závazků v roce 2006	ŘL – J/046	Příkaz	Ředitel ekonomicko-správního útvaru	Zápisy do 15.2. 2007	EÚ	

Postup při dosledování plateb za vystavené faktury	PP – E/012	Pracovní pokyn	Ředitel ekonomicko-správního útvaru		Ředitel ekonomicko-správního útvaru	
Účtový rozvrh ST-OS v roce 2006	PI – J/008	Účtový rozvrh v r. 2006	Jednatel společnosti	1.1. 2006	Jednatel společnosti	
Metodika vnitropodnikového účetnictví ve ST-OS od roku 2006	PI – J/010	Vnitropodnikového účetnictví v r. 2006	Jednatel společnosti	2.1. 2006	Jednatel společnosti	
Řádná účetní závěrka za rok 2005	ŘL – J/037	Příkaz	Jednatel společnosti	28.2. 2006	Jednatel společnosti	
Systém oběhu dokladů	F 04/02	Pracovní pokyn	Ředitel ekonomicko-správního útvaru	18.11. 2002	Ředitel ekonomicko-správního útvaru	

#### 4.1.2. Přehled Zásad účtování ve společnosti (dle Přílohy k účetní závěrce za r. 2005):

**Aplikace obecných účetních zásad, použitých účetních metodách, způsobech oceňování a odpisování** – vzhledem k mému již zmíněnému, poněkud odlišnému názoru na nutnost upravit povinnosti vyplývající ze zákona samostatnými směrnici uvádím příslušnou část z Přílohy k účetní závěrce za r. 2005 v doslovném znění. Následující část Zásad účtování ovšem považuji za málo konkrétní a úplnou (např. chybí způsob výpočtu, hodnoty atd.):

*a) způsob ocenění zásob nakupovaných a vytvořených ve vlastní režii*

nakupované - pořizovací cena  
vytvořené ve vlastní režii - kalkulace

*Složky nákladů zahrnované do cen zásob stanovených na úrovni vlastních nákladů:*

Kalkulace - materiál  
nakupované výrobky

polotovary  
práce ve mzdě  
náklady technického rozvoje  
jednicové mzdy  
Režie materiálová  
výrobní  
odbytová  
Ostatní náklady: náklady na sociální zabezpečení

b) *Způsob ocenění hmotného a nehmotného investičního majetku vytvořeného vlastní činností:*

není

c) *Způsob ocenění cenných papírů a majetkových účastí (Pozn. cenné papíry nemají)*  
cenou pořízení

d) *Dlouhodobé cenné papíry a vklady jsou oceněny při nabytí cenou pořízení. Přejíždě snížení ocenění, zejména z titulu předpokládané nižší prodejní ceny, se účtuje pomocí opravných položek.*

e) *Pohledávky*

Pohledávky se účtují ve své nominální hodnotě. Hodnota pochybných pohledávek se snižuje pomocí opravných položek, účtovaných na vrub nákladů, na svou realizační hodnotu.

f) *Přijaté úvěry*

Krátkodobé a dlouhodobé úvěry jsou zaúčtovány ve své nominální hodnotě. Za krátkodobý úvěr se považuje i část dlouhodobých úvěrů, která je splatná do jednoho roku od data účetní závěrky.

g) *Finanční pronájem*

Společnost účtuje o najatém majetku tak, že zahrnuje leasingové splátky do nákladů a aktivuje příslušnou hodnotu najatého majetku v době, kdy smlouva končí a uplatňuje se možnost nákupu. Splátky nájemného hrazené předem se časově rozlišují.

**Informace o odchylkách od výše uvedených metod s uvedením vlivu na výsledek hospodaření a finanční situaci podniku:**

nejsou

**Způsoby stanovení opravných položek a opravek k majetku s ohledem na významnost:**

Opravná položka k nabytému majetku – byla vytvořena výpočtem rozdílu mezi účetní hodnotou pořízeného majetku a kupní cenou.

**Způsob přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu:**

*Devizové operace*

Majetek pořízený v cizí měně byl účtován v Kč v kurzu platném v době jeho pořízení (popř. pevným kurzem). Pozn. text nekonkrétní.

Finanční majetek, pohledávky a závazky v cizí měně se přepočítávají na české koruny v kurzu platném ke dni jejich vzniku, a ke konci roku byly přepočteny kurzem platným ke 31.12. vyhlášeným Českou národní bankou.

**Způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků podle zákona o účetnictví, popis používaného oceňovacího modelu při ocenění reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílu ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování**

není

**Pro každý druh derivátů údaje o rozsahu, podstatě včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši a průběh a určitost budoucích peněžních toků a tabulku s uvedením změn reálné hodnoty během účetního období na příslušném účtu účtové skupiny 41**

není

**Důvody a případná výše opravné položky, pokud by nebyly majetek a závazky oceněny reálnou hodnotou nebo ekvivalencí:**

není

4.2. Porovnání hlavních tématických oblastí, které by měly vnitropodnikové účetní směrnice obsáhnout a jejich skutečné plnění:

Povinné	Strojírna Oslavany	Poznámka
Směrná účtová osnova a účtový rozvrh	Metodika vnitropodnikového účetnictví ve ST-OS od roku 2006	
Oběh účetních dokladů včetně podpisových vzorů	System oběhu dokladů, Oběh účetních dokladů	
Směrnice stanovující základní povinnosti účetních pracovníků	Oběh účetních dokladů	Tato směrnice je obsažena ve směrnici Oběh účet. Dokladů
Směrnice upravující majetek dlouhodobé spotřeby	Inventarizace hospodářských prostředků útvaru J a E k 31.12.2006	
Odpisový plán	Projektová dokumentace k Účetnímu programu Hélios	
Směrnice upravující způsob účtování zásob	Není	Projektová dokumentace k účetnímu programu Helios
Směrnice upravující nákup materiálu přímo do spotřeby	Není	
Směrnice o stanovení norem přirozených úbytků a ztrátého zásob	Není – její vydání nemá v daných výrobních podmínkách předmětu podnikání význam.	Významné především v potravinářském průmyslu a obchodě.

Směrnice upravující způsob účtování oceňovacích odchylek při přecenění zásob	Není	
Směrnice rozpouštění oceňovacích odchylek zásob	Není	Souvislost se způsobem účtování zásob.
Směrnice k provedení inventarizací	Inventarizace hospodářských prostředků útvaru J a E k 31.12.2006, Inventarizace majetku a závazků v roce 2006	Není jasné, jak se řeší případné schodky či přebytky při inventarizaci majetku.
Směrnice o poskyt. OOPP, mycích, čistících a desinf.prostř.	Existuje	
Paušální náhrady	Není	Pokud nevzniká potřeba paušalizace, není nutné ji vypracovat.
Směrnice pro tvorbu a čerpání rezerv	Není	Stanovuje se individuálně na každou rezervu.
Směrnice pro časové rozlišování	Není	Společnost účtuje dle návrhů auditora.
Kurové rozdíly	Není	Není jasné zda je používán aktuální kurz ČNB či přísluš. banky.
Směrnice upravující pokladní agendu	Není	Program Hélios, není jasná hmotná odpovědnost za finanční hotovost.
Směrnice ke kalkulacím	Metodika vnitropodnikového účetnictví ve ST-OS od roku 2006	Tato směrnice je přílohou Metodiky vnitropodnik. účetnictví

Směrnice upravující způsob zacházení se směnkami	Není	I při občasném směnečném obchodu je směrnice nutná.
Směrnice upravující vymezení derivátů	Není	Deriváty nepoužívají.
Směrnice k účetní závěrce	Řádná účetní závěrka za rok 2005	
Směrnice upravující postup při účtování o odložené dani	Není	O odložené dani neúčtují.

#### 4.3. Stručná charakteristika vnitropodnikových směrnic (Pracovních pokynů, Příkazů):

##### Metodika vnitrofiremního účetnictví ve ST-OS od roku 2006

Nejpracovanější a taky nejrozsáhlejší vnitropodniková směrnice (10 stran); řeší stanovení, provádění a zaúčtování vnitropodnikových převodů režijních nákladů mezi jednotlivými středisky (divizemi) na základě ročních procentických přírážek a ročně stanovených hodinových sazeb při použití dvoukruhového účetního systému.

Popis účtování při předávání vnitropodnikových výkonů v samostatném účetním okruhu v účtové třídě 8. „Vnitropodnikové náklady“ a účtové třídě 9. „Vnitropodnikové výnosy“ včetně způsobu účtování (tj. forma dokladu, interval vystavování, vystavuje, schvaluje; účtování na středisku předávajícím a středisku odebírajícím) a vytvoření kalkulace výrobku; uvedena účtová osnova 8. a 9. účetní třídy.

Přehled přírážek a hodinových sazeb (stanovuje se z ročních plánovaných hodnot nákladů a výnosů středisek):

1. Správní režie (%) = [(náklady správy: (tržby – materiál na zakázky)] x 100;
2. Skladová přírážka (%) = (náklady zásobovacího střediska : materiál na zakázku) x 100;



3. Výkony a režie střediska „dělírna materiálu“ (% aplikované režie) = [náklady dělírny: (hodinová mzda x normované hodiny)] x 100, zúčtování dle skutečně odvedených normohodin násobených x % aplikované režie;
4. Výkony a režie střediska „nástrojárna“ (% aplikované režie) = [náklady nástrojárny bez materiálu na zakázky: (hodinová mzda x normované hodiny)] x 100, zúčtování dle skutečně odvedených normohodin násobených x % aplikované režie;
5. Divizní (realizační) režie = odvedená práce v normohodinách x hodinová sazba x samostatně stanovené % realizační režie;
6. Spotřeba energií = spotřeba el. energie, plynu a tepla i externích nájemců v technických jednotkách se provádí tzv. druhotným měřením, příp. kvalifikovaným výpočtem podle užívaných prostor a ploch, v případě vodného a stočného se používá průměrný počet zaměstnanců. Pro určené divize a externí nájemce se používá koeficient k nákupní ceně energií 1,6;
7. Telekomunikační poplatky = účtování příslušným střediskům uživatelů, pro určené divize a externí nájemce se používá koeficient k nákupní ceně služby 1,5;
8. Pronájem ploch = stanovené roční sazby m<sup>2</sup> pro vnitřní a venkovní prostory;
9. Ostatní služby
  - a) Opravy nemovitého majetku = náklady dle přijatých faktur + 15 % obstaravatelská režie;
  - b) Opravy movitého majetku = hodinová sazba + materiál;
  - c) Výkony stolárny = hodinová sazba + materiál;
  - d) Služby technické kontroly a měrového střediska = hodinová sazba;
  - e) Služby autodopravy = sazba na kilometr

Deklarovaná snaha podpořit vnitřní motivaci divizí, útvarů a středisek na účelném čerpání a řízení nákladů podle rozpočtu, odhalování rezerv.

#### Oběh účetních dokladů ve ST-OS

V této směrnici je vymezeno, co jsou vlastně účetní doklady, jaké musí mít náležitosti, pak druhy účetních dokladů, oběh účetních dokladů.

Směrnice dále obsahuje Směrnice stanovující základní povinnosti účetních pracovníků.

### Inventarizace majetku a závazků v roce 2006

Směrnice popisuje zřízení celopodnikové inventarizační komise (CIK), jmenuje předsedy hlavních dílčích inventarizačních komisí (HDIK) v jednotlivých divizích pro uvedené oblasti majetku a závazků, ukládá termíny předání inventarizačních soupisů a způsob proúčtování vzniklých inventurních rozdílů.

### Postup při dosledování plateb za vystavené faktury

Popsaný postup vymáhání neuhrazené pohledávky ve lhůtě splatnosti – po 2. upomínce následuje po sedmi dnech podání soudní žaloby.

### Účtový rozvrh ST-OS v roce 2006

Účtový rozvrh ve smyslu směrné Účtové osnovy a Postupů účtování pro podnikatele. Obsahuje syntetické a analytické účty a je vytvořen s ohledem na potřeby řízení a kontroly účetní jednotky a s ohledem na příslušná ustanovení zákona č. 586/92 Sb. o dani z příjmů – tj. analytické rozčlenění položek nákladů na daňově uznatelné a neuznatelné. Dále jsou zde promítnuty požadavky na analytické členění podle ostatních daňových zákonů a na členění podle položek účetní závěrky.

### Řádná účetní závěrka za rok 2006

Touto směrnicí ukládá jednatel společnosti ředitelům divizí zabezpečení prací spojených s řádnou účetní závěrkou roku 2006 a stanovuje termíny pro zpracování jednotlivých konkrétních účetních dokladů a výkazů

### Systém oběhu dokladů

Popisuje druhy a oběh došlých faktur a Vnitřních dokladů k zaúčtování. Pokyn byl vydán 18. 11. 2002, v současnosti se pracuje na jeho aktualizaci.

### Cestovní náhrady

Pracovní pokyn obsahuje Část I. – Všeobecná část a Část II. – Účetní metodika.

Všeobecná část charakterizuje základní pojmy a výši náhrad dle druhů. V části druhé je pak popsáno vyslání zaměstnance na pracovní cestu, postup při vyplňování formulářů, náhrady při zahraničních pracovních cestách a závěrečná ustanovení.

#### Číslování faktur vystavovaných za provedené výkony odběratelům

Popsána struktura 10-ti místného číslování faktur – rok vystavení faktury, označení divize, která fakturu vystavuje, specifikace odběratele (ČR, Slovensko, EU, ostatní zahraničí), specifikace výkonu (výrobky, opravy, prodeje materiálu a majetku, nájmy dle druhů, ostatní služby), 5-ti místné pořadové číslo faktury.

## Závěr

Cílem bakalářské práce bylo provést ve společnosti STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r. o. analýzu současných vnitropodnikových účetních směrnic dle platné legislativy a doporučení v odborné literatuře. Zároveň byla navržena úprava současných vnitropodnikových směrnic, případně návrh nových.

Hlavním úkolem vnitropodnikových směrnic obecně je především zajištění jednotného metodického postupu v situacích, které nastaly v jednotlivých útvarech uvnitř podniku.

Potřeba vnitropodnikových směrnic by tedy měla především vyplývat z vnitřní potřeby účetní jednotky. Existují ale takové směrnice, které by měly být vydány v každé účetní jednotce, a to proto, že jejich vydání je požadováno právním předpisem.

Podrobný přehled a charakteristika všech povinných vnitropodnikových účetních směrnic jsou uvedeny v teoretické části bakalářské práce.

Vnitropodnikové účetní směrnice slouží ke zlepšení, zprůhlednění či zjednodušení auditu nebo daňové kontroly, mohou (a měly by být!) především nástrojem zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky, management může správně formulovanou vnitropodnikovou směrnicí prosadit své cíle a záměry. Potom není důvod k obavám, že řada činností probíhá neorganizovaně, zmateně či zbytečně. Postačí pouze provádět namátkové kontroly, zda průběh odpovídá stanoveným pravidlům.

Průběh analýzy v dané společnosti jsem provedla dle vytýčeného cíle.

Bylo provedeno vyhodnocení, zda vydané vnitropodnikové účetní směrnice ve STROJÍRNĚ OSLAVANY, spol. s r. o. odpovídají požadavkům dle právních předpisů a to z hlediska jejich počtu a obsahových i formálních náležitostí. Při analýze jsem též přihlédla k uplatňovaným účetním zásadám společnosti uvedeným v Příloze k účetní závěrce za r. 2005, Výroční zprávě za r. 2005 a ke Zprávě auditora za tentýž rok.

STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r. o. své povinnosti v oblasti vnitropodnikových účetních i neúčetních směrnic plní; soudím tak podle uděleného auditu jakosti, zpráv auditora o vedení účetnictví společnosti i výsledků kontrol státních a dalších institucí.

Domnívám se však, že jistý prostor pro zlepšení existuje v oblastech:

1. formálního sjednocení názvů vnitropodnikových směrnic (dosud „Pracovní pokyn“ a „Příkaz“);
2. vypracování následujících chybějících vnitropodnikových směrnic uvedených v části 4.2, tj.
  - Směrnice upravující způsob účtování zásob;
  - Směrnice upravující nákup materiálu přímo do spotřeby;
  - Směrnice upravující tvorbu opravných položek k jednotlivým druhům majetku;
  - Směrnice pro tvorbu a čerpání rezerv;
  - Směrnice pro časové rozlišování;
  - Směrnice upravující způsob účtování kurzových rozdílů;
  - Směrnice upravující pokladní agendu;
  - Směrnice upravující zacházení se směnkami.

I když dle vysvětlení vedoucích pracovníků (auditorem akceptovaném) je zcela postačující postupovat v souladu se zákonnými normami a tudíž zpracování vnitropodnikových směrnic nutné není, je třeba uvést že, ve všech výše uvedených chybějících vnitropodnikových směrnicích zákonné normy nabízejí pouze různé možnosti řešení a je na rozhodnutí společnosti, pro jaké řešení se rozhodne (zda bude např. dle projektové dokumentace účetního software zásoby účtovat do spotřeby průměrnými cenami, či předem stanovenou cenou s jednorázovým proúčtováním cenové odchylky, jak se bude tvořit výše opravných položek k majetku, které druhy nákladů se budou časově rozlišovat apod.)

Dle mého názoru je nutné směrnice zpracovat a uvést konkrétní postup zvolený z doporučených variant v zákonném předpise.

Domnívám se, že celkově lze hodnotit rozsah a úroveň zpracovaných vnitropodnikových směrnic ve STROJÍRNĚ OSLAVANY, spol. s r. o. na dobré úrovni; pravděpodobně to je důsledkem několika faktorů: více než třicetileté historie s počátkem v tehdejší První brněnské strojírně Brno, zavedením norem ISO 9001:2000 a pravidelnými účetními audity.

## Literatura:

- [1] Daňový a účetní poradce pro podnikatele, 7/2003, Poradce podnikatele, spol. s r. o.
- [2] Louša, F. 2006: *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 4. aktualizované vydání, GRADA publishing, a. s., ISBN 80-247-1259-8
- [3] Příloha k roční účetní závěrce STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r. o. pro rok 2004
- [4] Sotona, M. 2005: *Vnitropodnikové směrnice – účetnictví 2005*. 1. vydání CP Books, a. s. Brno. ISBN 80-251-0173-8
- [5] Vzorový účtový rozvrh, Rozvaha a výsledovka 2007, UZ č. 597, Sagit Ostrava 2007
- [6] Účetnictví podnikatelů, audit, UZ č. 588, Sagit Ostrava 2007
- [7] Účetnictví, časopis, Svaz účetních, květen 2002, č. 5, s. 9 – 14.
- [8] Výroční zpráva 2005 - STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r. o.
- [9] Zákon o účetnictví č.593/1991, Sbírka zákonů

## **Přílohy:**

1. Výpis z obchodního rejstříku, vedeného Krajským soudem v Brně oddíl C, vložka 12194.
2. Výrok auditora, dokládající, že účetní závěrka roku 2005 ve všech významných ohledech podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r. o. k 31. prosinci 2005 a nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za rok 2005 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.

# V ý p i s

z obchodního rejstříku, vedeného  
Krajským soudem v Brně  
oddíl C, vložka 12194

---

## !!!UPOZORNĚNÍ!!!

Tento výpis má pouze **informativní** charakter.  
Data pro jeho vytvoření byla získána z počítačové sítě INTERNET. V případě, že se domníváte, že obsahuje chyby, obraťte se prosím na rejstříkový soud.

---

**Datum zápisu:** 30.srpna 1993  
**Obchodní firma:** STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r.o.  
**Sídlo:** Oslavany, Padochovská 31  
**Identifikační číslo:** 494 44 531  
**Právní forma:** Společnost s ručením omezeným

### Předmět podnikání:

- obchodní činnost - koupě a prodej zboží
- provoz pily
- truhlářství
- kovoobrábění
- zámečnictví
- stavba strojů a mechanickým pohonem - výroba strojů pro všeobecné účely
- výroba nástrojů a náradí

### Statutární orgán:

**jednatel:** Ing. Ivo Šrámek, r.č. 560611/2391  
Rosice, Husova 1160  
den vzniku funkce: 15.října 2001

**jednatel:** JUDr. Zdeněk Vaněček, r.č. 480226/439  
Brno, Ladova 33  
den vzniku funkce: 15.října 2001

Způsob zastupování : Za společnost jedná nebo podepisuje jednatel.

### Společníci:

Ing. Ivo Šrámek  
Rosice, Husova 1160  
**Vklad:** 4 000 000,- Kč  
**Splaceno:** 4 000 000,- Kč  
Obchodní podíl: 25%

Ing. Zdeněk Vévoda  
Oslavany, 1. máje 60  
**Vklad:** 2 000 000,- Kč  
**Splaceno:** 2 000 000,- Kč  
Obchodní podíl: 12,5%



Ing. Jozef Mihalisko  
Ketkovice 151

**Vklad:** 2 000 000,- Kč

**Splaceno:** 2 000 000,- Kč

Obchodní podíl: 12,5%

Ing. Slavomír Kudláček  
Oslavany, nám. Republiky 18

**Vklad:** 2 000 000,- Kč

**Splaceno:** 2 000 000,- Kč

Obchodní podíl: 12,5%

Milan Vaněček

Oslavany, Nábřežní 19

**Vklad:** 2 000 000,- Kč

**Splaceno:** 2 000 000,- Kč

Obchodní podíl: 12,5%

JUDr. Zdeněk Vaněček

Brno, Ladova 33

**Vklad:** 4 000 000,- Kč

**Splaceno:** 4 000 000,- Kč

Obchodní podíl: 25%

**Základní kapitál:** 16 000 000,- Kč

---

Tento výpis je neprodejný a byl pořízen na Internetu (<http://www.justice.cz>).

Dne: 12.04.07 13:54:08

Údaje platné ke dni 12.04.2007, 6:00

---

## Předmět a rozsah auditu

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r.o. k 31. prosinci 2005. Za sestavení účetní závěrky je odpovědné vedení společnosti. Naší úlohou je vydat na základě auditu výrok k této účetní závěrce.

Audit jsme provedli v souladu se zákonem č. 254/2000 Sb., o auditorech a v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl audit tak, aby získal přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti. Audit zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření úplnosti a průkaznosti částek a informací uvedených v účetní závěrce. Audit též zahrnuje posouzení použitých účetních metod a významných odhadů provedených vedením a dále zhodnocení vypovídací schopnosti účetní závěrky. Jsme přesvědčeni, že provedený audit poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora.

## Výrok auditora

Podle našeho názoru účetní závěrka ve všech významných ohledech podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti STROJÍRNA OSLAVANY, spol. s r.o. k 31. prosinci 2005 a nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za rok 2005 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.

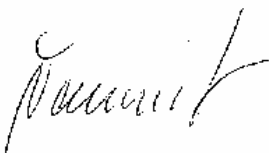


Ing. Jaromír Adamec, auditor  
osvědčení KA ČR číslo 1719



ADAMEC AUDIT s.r.o.  
osvědčení KA ČR číslo 342  
Ing. Jaromír Adamec  
jednatel společnosti

Zprávu převzal dne 27. června 2006



JUDr. Zdeněk Vaněček  
Jednatel společnosti