**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

**Ekonomická fakulta**

# BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2007 Lucie Irouschková

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

**Ekonomická fakulta**

**Katedra účetnictví a financí**

**Studijní program:** **B6208 Ekonomika a management**

**Studijní obor:** **Účetnictví a finanční řízení podniku**

# Vnitropodnikové směrnice se zaměřením na metodické prvky účetnictví a nástroje jeho průkaznosti

**Vedoucí bakalářské práce:** **Autor:**

**Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.** **Lucie Irouschková**

**2007**

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
**Zemědělská fakulta**
**Katedra účetnictví a financí**
Akademický rok: **2005/2006**

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lucie IROUSCHKOVÁ**

Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Název tématu: **Vnitropodnikové směrnice se zaměřením na metodické prvky účetnictví a nástroje jeho průkaznosti**

Zásady pro vypracování:

Cíl práce:
Cílem práce je určit zásady pro tvorbu vnitropodnikových směrnic spadajících do rámce metodických prvků účetnictví a vymezit tak účetnictví jako informační systém podniku. Smyslem vnitropodnikových směrnic je pak definovat vazby těchto předpisů ve vztahu k základním principům, nejen průkazného vedení účetnictví, ale i jeho včasnost a úplnost. V praktické části by pak mělo dojít k uplatnění těchto východisek v podmínkách vybraného podnikatelské subjektu, kde bude vytvořen rámec těchto vnitropodnikových směrnic.

Osnova:
1. Základní teoretická východiska účetnictví podniku ve vazbě na vnitropodnikové směrnice.
2. Metodické prvky účetnictví:
   - Systém účtů
   - Účtová osnova a účtový rozvrh
   - Účetní knihy
   - Účetní zápisy
3. Nástroje průkaznosti - účetní doklady.
4. Inventarizace.
5. Vnitřní kontrolní systém.
6. Charakteristika vybraných podnikatelských subjektů.
7. Tvorba vnitropodnikových směrnic u vybraného podnikatelského subjektu.
8. Zhodnocení výsledků.

Rozsah práce: **30 - 40 stran**

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

**Ryneš, P.: Podvojné účetnictví a účetní závěrka 2005, Anag, 2005**
**Sotona, M.: Vnitropodnikové směrnice - účetnictví 2005, Computer Press, 2005**
**Landa, M.: Organizace účetních agend ve firmě, Management Press, 2005**
**Novotný, P.: Pokladna - vedení a účtování, GRADA Publishing, 2005**
**Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění novel**
**Vyhláška č. 500/2000 Sb., ve znění novel**
**České účetní standardy pro podnikatele**
**Odborná periodika: Účetnictví, Účetnictví v praxi, Daně a účetnictví**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **23. února 2006**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2007**

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
ZEMĚDĚLSKÁ FAKULTA
*studijní oddělení*
Studentská 13
370 05 České Budějovice

L.S.

prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.
děkanka

prof. Ing. František Střeleček, CSc.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 23. února 2006

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách.

V Českých Budějovicích, 15.8.2007

Lucie Irouschková

# OBSAH

*OBSAH* ..... *7*

**1. ÚVOD ..... 9**

1.1. LEGISLATIVA ..... 10
1.2. POŽADAVKY NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ ..... 10
1.3. VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC ..... 11
*1.3.1. Smysl vnitropodnikových směrnic ..... 12*
*1.3.2. Rozdělení vnitropodnikových směrnic ..... 13*

**2. METODICKÉ PRVKY ÚČETNICTVÍ ..... 14**

2.1. ÚČTY ..... 14
*2.1.1. Podrozvahové účty ..... 15*
*2.1.2. Opravné účty ..... 15*
*2.1.3. Kalkulační účty ..... 15*
*2.1.4. Spojovací účty ..... 15*
2.2. ÚČTOVÁ OSNOVA, ÚČTOVÝ ROZVRH ..... 16
*2.2.1. Směrná účtová osnova ..... 16*
*2.2.2. Účtový rozvrh ..... 16*
2.3. ÚČETNÍ KNIHY ..... 17
*2.3.1. Účetní deník ..... 18*
*2.3.2. Hlavní kniha ..... 18*
*2.3.3. Kniha analytických účtů ..... 18*
2.4. ÚČETNÍ ZÁZNAMY ..... 19

**3. ÚČETNÍ DOKLADY ..... 21**

3.1. DRUHY ÚČETNÍCH DOKLADŮ ..... 22
3.2. OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ ..... 22
*3.2.1. Přezkušování dokladů ..... 23*
*3.2.2. Zaúčtování dokladů ..... 23*
*3.2.3. Úschova dokladů ..... 23*
*3.2.4. Skartace ..... 24*
3.3. SPISOVÁ SLUŽBA ..... 25

# 4. KONTROLNÍ PRVKY ÚČETNICTVÍ ..... 26

4.1. PŘEDVAHA ..... 26
4.2. INVENTARIZACE ..... 26
*4.2.1. Druhy inventarizací ..... 27*
*4.2.2. Inventura ..... 27*
4.3. VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM ..... 29
*4.3.1. Rizika v účetních systémech ..... 29*
*4.3.2. Prvky vnitřního kontrolního systému ..... 30*
*4.3.3. Vnitřní kontrolní principy ..... 30*

# 5. VÝCHODISKA A METODIKA ..... 31

5.1. POPIS ORGANIZACE ..... 32
*5.1.1. Ekonomické oddělení ..... 32*
*5.1.2. organizační struktura ..... 33*
5.2. METODIKA PRO APLIKACI SMĚRNIC ..... 34

# 6. APLIKACE VNITŘNÍCH SMĚRNIC ..... 36

6.1. SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ ..... 37
*6.1.1. Číselné řady účetních zápisů ..... 39*
*6.1.2. Účtový rozvrh ..... 40*
*6.1.3. Kontrolní postupy ..... 42*
6.2. ÚČETNÍ DOKLADY ..... 43
*6.2.1. Fáze oběhu dokladů ..... 43*
*6.2.2. Podpisový řád ..... 45*
*6.2.3. Úschova účetních záznamů ..... 46*
6.3. INVENTARIZACE ..... 49
*6.3.1. Plán inventur ..... 52*
*6.3.2. Inventarizační zápis ..... 53*

# 7. ZÁVĚR ..... 56

# 8. SUMMARY ..... 57

# 9. PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY ..... 58

*Seznam obrázků a tabulek ..... 59*
*Seznam použitých zkratek ..... 60*

# 1. ÚVOD

Současná právní úprava účetnictví je charakteristická tím, že **se výrazně snižuje míra externí regulace účetnictví** a důraz je kladen spíše na úpravu obsahu účetních výkazů. Tím se významně **zvyšuje míra samostatnosti ale i odpovědnosti podniků** při vedení účetnictví. **Rostou nároky na kvalitu a podrobnost vnitřních účetních předpisů podniku**. Mohlo by se zdát, že oblast metodiky účetnictví je vyhrazena pro složitější systémy velkých podniků, ale i při vedení účetnictví malých či středních podniků je tato funkce potřebná, zejména v době dynamických změn účetních předpisů.

Cílem práce je určit **zásady pro tvorbu vnitropodnikových směrnic** spadajících do rámce metodických prvků účetnictví. Zaměřím se na metodické prvky účetnictví a nástroje jeho průkaznosti. Vytyčím smysl vnitropodnikových směrnic, rozeberu jednotlivé **metodické prvky, tj. účty, účtovou osnovu a účtový rozvrh, účetní knihy a zápisy**. Dále se budu věnovat **nástrojům průkaznosti účetnictví**, jimiž jsou zejména účetní doklady. Nelze opomenout **inventarizaci a vnitřní kontrolní systém** v podniku, právě s ohledem na požadavky správnosti, průkaznosti, úplnosti a včasnosti účetnictví. V praktické části budou tato teoretická východiska aplikována v podmínkách vybraného podnikatelského subjektu, zde půjde o vytvoření rámce pro vnitropodnikové směrnice.

Význam práce spočívá v **implementaci navrhovaných řešení problematiky vnitřního uspořádání a chodu účetní jednotky**, jejíž vnitřní systém zpracování účetnictví nebyl doposud jednotně definován. V souvislosti se změnou managementu konfrontované společnosti, probíhá v současné době komplexní reorganizace firmy, aplikace a zejména dodržování účetních směrnic je dílčím elementem celkových organizačních změn, vedoucích ke zvýšení konkurenceschopnosti podniku. Cílem práce je tedy přispět ke zdokonalení organizačního chodu účetní jednotky, jenž definoval nový management jako jeden z fundamentálních prvků své strategie upevnění postavení podniku na trhu.

Celková úprava vnitropodnikových směrnic přesahuje rámec této práce, která se zaměří pouze na tu část vnitřních předpisů, které souvisejí s metodickými prvky účetnictví a nástroje jeho průkaznosti. Řešena bude tedy oblast účetních dokladů, účetních knih a dále pak vnitropodnikový kontrolní systém a inventarizace.

## 1.1. LEGISLATIVA

Mezi nejdůležitější právní normy, které mají vliv na zpracování účetnictví a potažmo i definování vnitropodnikových směrnic v podniku patří zejména[1]:

- ***Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*** *(dále jen Zákon o účetnictví)*
- ***Vyhláška č. 500/2002 Sb.,*** *kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, jež jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen Vyhláška)*
- ***České účetní standardy*** *pro podnikatele (dále jen ČÚS)*
- ***Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách*** *pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen Zákon o rezervách)*
- ***Zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách*** *(dále jen Zákon o cestovních náhradách)*
- ***Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů*** *(dále jen Zákon o daních z příjmů)*
- ***Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*** *(dále jen Zákon o DPH)*
- ***Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních*** *(dále jen Zákon o spotřebních daních)*
- ***Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník*** *(dále jen Obch. zákoník)*
- ***Zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník*** *(dále jen Obč. zákoník)*

**Tabulka č. 1 - Schéma právní úpravy účetnictví v ČR**

**Zdroj: LANDA (6)**

## 1.2. POŽADAVKY NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Základní požadavky na vedení účetnictví obsahuje již samotný Zákon o účetnictví, který kromě jiného říká, že účetní jednotka[2]:

- *účtuje o* ***stavu a pohybu majetku, závazků, nákladech a výnosech, o výsledku hospodaření***
- *účtuje o těchto skutečnostech* ***do období, s nímž časově a věcně souvisí***[3]
- *je povinna vést* ***jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek***
- *je povinna vést účetnictví jako* ***soustavu účetních záznamů***

[1] Všechny příslušné právní předpisy jsou myšleny ve znění pozdějších předpisů, které je doplňují. Další předpisy navazují na uvedené fundamentální právní normy, úplný výčet není smyslem této práce (jednalo by se dále například o Zákon o cenných papírech, Zákon o konkursu a vyrovnání, Zákon směnečný a šekový atd.).

[2] Kdo je účetní jednotkou stanoví v §1 Zákon o účetnictví.

[3] Případně do období v němž uvedenou skutečnost zjistila (§3 Zákona o účetnictví)

- *je povinna vést účetnictví **v české měně, v českém jazyce**[4]*
- *může vedením účetnictví **pověřit i jinou osobu, čímž se nezbaví odpovědnosti** za vedení*
- *skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, zachycuje **na účetní doklady***
- *účetní případy se zaznamenává **v účetních knihách** na základě účetních dokladů*
- *je povinna **inventarizovat** majetek a závazky*
- *je povinna sestavovat **účetní závěrku***
- *vede účetnictví tak, aby účetní závěrka poskytla **věrný a poctivý obraz** předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky*
- *je povinna vést účetnictví **správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné** a to způsobem **zaručujícím trvalost** účetních záznamů*

Naplnění všech zmíněných povinností není snadné. A nejen těchto, právní předpisy kladou na účetní jednotky mnoho dalších požadavků. **Často však bez jednotné metodiky, jak těchto požadavků dosáhnout**. Zákon o účetnictví například stanovuje povinnost inventarizace majetku a závazků, v §29-30 definuje pojmy inventarizace, inventura, inventurní soupisy, inventarizační rozdíly. Neukládá již žádné pevné termíny kdy má být provedena inventura, kým, jak se má postupovat, nezohledňuje hmotnou zainteresovanost majitelů účetních jednotek na častějších inventurách, než k rozvahovému dni. **To vše je vnitřní záležitostí účetní jednotky** a je pouze na ní, jak tuto problematiku pojme, nakolik budou její vnitřní předpisy detailní a pečlivě připravené. Účetní jednotka si metodickými a organizačními předpisy sama stanovuje jednotné postupy pro opakující se operace.

## 1.3. VÝZNAM VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

Je-li smyslem účetnictví podat úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a správné informace o stavu a pohybu majetku a závazků, jmění, nákladech, výnosech a hospodářském výsledku, pak následující zásady musí mít na paměti i ten, kdo bude zpracovávat vnitropodnikové směrnice:

- ***bilanční kontinuita***
- ***věcná a časová souvislost nákladů a výnosů***
- ***stálost metod***
- ***nezávislost účetních období***
- ***oceňování v historických cenách***
- ***nemožnost kompenzace majetku a závazků, nákladů a výnosů***
- ***opatrnost***

[4] V případech uvedených pod písmenem f §4 odst. 12 Zákona o účetnictví je nutné použít i cizí měnu. Pokud je splněna podmínka srozumitelnosti podle §8 odst. 5 je možné použít i cizí jazyk.

### 1.3.1. SMYSL VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

***„Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů“***[5] – věta, se kterou se setkal zcela jistě každý, kdo se o účetnictví zajímá, byť jen okrajově. Otázkou zůstává: „Jak toho dosáhnout?“. Účetní jednotka může vést své účetnictví správné, tedy v souladu s právními normami, a přesto nemusí odpovídat podmínce srozumitelnosti či přehlednosti. Tuto zákonnou povinnost plní účetní jednotka také tím, že sestaví vnitropodnikové směrnice, kde upraví postupy, odpovídající konkrétním požadavkům a podmínkám dané účetní jednotky. Důvodem pro sestavení vnitropodnikových směrnic by však nemělo zůstávat pouze splnění podmínek daných zákonem, ale zejména potřeba vnitřního řízení, rozhodování a kontroly účetní jednotky.

Přínosem vnitřních směrnic je pro podnik stanovení jednotného metodického postupu, takový jednotný postup pak může zajistit správné posouzení skutečností v účetnictví daného podniku. Kvalitně zpracované vnitropodnikové směrnice usnadňují kontrolu účetnictví, ať už se jedná o kontroly interní, kontroly auditory, ale zjednoduší i postup při kontrolách pracovníkům finančního úřadu.

KOVALÍKOVÁ (5) ve své publikaci o vnitřních směrnicích uvádí: *„Z praxe sama vím, že pokud jsou při těchto kontrolách předloženy směrnice, probíhá kontrola mnohem snadněji, než když předloženy nejsou. Jednak je jiný pohled na účetní jednotku, která se při své činnosti a při vedení účetnictví řídí vnitřními předpisy, a jednak také pracovníci při kontrole mají k dispozici potřebné informace a nemusí se tak často dotazovat na určité postupy a operace účetních pracovníků, případně odpovědných osob v účetní jednotce.“*

**Vnitropodnikové směrnice zabezpečí aby účetní jednotka:**

- *používala **jednotný a přehledný účetní rozvrh***
- *dosáhla **jednotného způsobu oceňování***
- *vymezila **účetní doklady, písemnosti***
- *zabezpečila vhodný **způsob oběhu účetních dokladů***
- *zabezpečila **jednotné provádění inventarizace***
- *zabezpečila **úschovu a archivování** účetních písemností*

[5] §8 odst. 1 Zákona o účetnictví

### 1.3.2. ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

Povinnost vytvořit některé vnitropodnikové směrnice vyplývá přímo z právních norem. Podniky často tyto povinné směrnice doplní o další, které jsou vzhledem k jejich činnosti relevantní. Výčet vnitropodnikových předpisů (viz Tabulka č.2 ) není a nemůže být úplný, jedná se o sestavu, která přichází v úvahu ve většině podnikatelských subjektů. Vždy je nutné se řídit konkrétními podmínkami účetní jednotky. Přesto, že tvorba prvních 10 směrnic[6] je povinná přímo z legislativy, bude je vytvářet pouze ta účetní jednotka, která má pro ně náplň.

**Oblasti metodologie se bezprostředně dotýkají směrnice o systému zpracování účetnictví, účtový rozvrh, podpisové záznamy, oběh účetních dokladů, inventarizace a úschova účetních dokladů. Těmto oblastem je dále věnována pozornost a to zejména v souvislosti s naplněním požadavku průkazného vedení účetnictví.**

**Tabulka č. 2 – Rozdělení vnitropodnikových směrnic**

| VP SMĚRNICE VYPLÝVAJÍCÍ Z LEGISLATIVY: |
|---|
| Systém zpracování účetnictví |
| Účtový rozvrh |
| Podpisové záznamy |
| Dlouhodobý majetek, odpisový plán |
| Zásoby |
| Zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů |
| Kursové rozdíly, cizí měny |
| Deriváty |
| Rozpouštění nákladů, příp. oceňovacích odchylek |
| Konsolidační pravidla |

| VÝBĚR DALŠÍCH OBLASTÍ PRO TVORBU VP SMĚRNIC: |
|---|
| Zásady pro tvorbu dohadných položek |
| Zásady pro tvorbu a použití rezerv |
| Zásady pro tvorbu a použití opravných položek |
| Oběh účetních dokladů |
| Inventarizace |
| Harmonogram účetní závěrky |
| Úschova účetních záznamů |
| Zásady vedení pokladny |
| Odložená daňová povinnost |
| Evidence drobného majetku |
| ..... |

**Zdroj: KOVALÍKOVÁ (5), SOTONA (10)**

[6] Na tomto výčtu povinných VP směrnic se shodli i oba níže uvedení autoři publikací o vnitřních směrnicích v podniku, s tím rozdílem, že KOVALÍKOVÁ (5) v seznamu, který uvádí na straně 8, neuvedla povinnou směrnici o systému zpracování účetnictví (přesto se jí dále ve své publikaci zabývá). Oproti tomu SOTONA (10) ji uvedl hned na prvním místě.

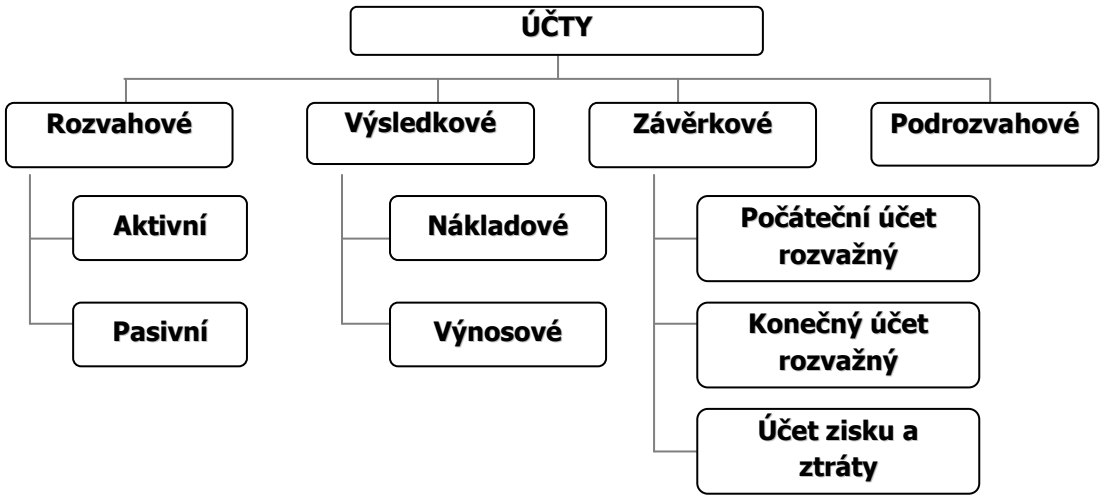
# 2. METODICKÉ PRVKY ÚČETNICTVÍ

Účetnictví využívá celou škálu metodických prvků (bilancování, oceňování, dokladovost, účet a systém účtů, podvojnost, souvztažnost, syntetické a analytické účty, účetní knihy, účetní zápisy inventarizace, předvaha, účetní výkazy). Všechny metodické prvky vytvářejí ucelený, propojený systém účetnictví.

## 2.1. ÚČTY

Účet představuje základní formu třídění a uspořádání zápisů o stavu a změnách jednotlivých operací. Právě účty umožňují odděleně zachytit hospodářské situace a jevy, týkající se právě jedné položky aktiv či pasiv. Každý účetní případ se účtuje podle časové a věcné souvislosti na dva účty, tj. **podvojným zápisem**. Veškeré účty[7] jsou vedeny v hlavní knize (viz kapitola 2.3. Účetní knihy).

**Tabulka č. 3 – Rozdělení účtů**




**Zdroj: PILAŘOVÁ (7)**

V průběhu běžného účetního období využívá účetní jednotka samozřejmě nejčastěji rozvahové a výsledkové účty. Na účty je možné nahlížet ale i z jiného hlediska, tak např. svá specifika mají opravné účty, stejně jako kalkulační účty, příp. účty spojovací (viz dále).

[7] Účty zřizuje účetní jednotka na základě §14 Zákona o účetnictví, dále na základě §46 vyhlášky a ČÚS č. 001

### 2.1.1. PODROZVAHOVÉ ÚČTY

Účetní jednotka je povinna posoudit nutnost zřídit podrozvahové účty, pro které jsou vyhrazeny účtové skupiny 75–79 a na nichž se sledují důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky. Jedná se zejména o **využívání cizího majetku, ke kterému účetní jednotka nemá vlastnické právo**, majetek v úschově, najatý majetek, přísně zúčtovatelné tiskopisy, zástavní práva, věcná břemena, závazky a pohledávky z leasingu, z termínových operací, z opcí apod.[8]

Podrozvahové účty jsou souvztažné pouze s účty v rámci 7. účtové třídy. Jejich tvorba je plně v kompetenci účetních jednotek.

### 2.1.2. OPRAVNÉ ÚČTY

V rozvaze je možné se také setkat s účty opravnými. Každý opravný účet se vždy **vztahuje k jednomu účtu řídícímu.** Úkolem opravného účtu je korigovat částky na hlavním účtu, pro dosažení vyšší vypovídací schopnosti. Typickým příkladem je účet oprávek k majetku. Na hlavních účtech je předepsáno evidovat majetek v pořizovacích cenách po celou dobu používání. Opotřebení se vyjadřuje nepřímo, pomocí odpisů a účtů oprávek. Účetnictví poskytne informace o pořizovacích cenách, míře opotřebení i o zůstatkové ceně.

### 2.1.3. KALKULAČNÍ ÚČTY

Při pořízení materiálu, zboží či jiných složek majetku se zahrnují na účty „Pořízení“ všechny náklady, které se považují podle platných předpisů za součást pořizovací ceny. Kalkulační účty slouží pouze pro kumulaci pořizovací ceny, při uzavírání účetních knih nesmějí vykazovat zůstatek.

### 2.1.4. SPOJOVACÍ ÚČTY

Tyto účty souvisejí s vnitropodnikovým (VP) účetnictvím. Rozhodne-li se podnik pro dvoukruhový způsob organizace VP účetnictví, pak právě spojovací účty prokáží návaznost mezi finančním a vnitropodnikovým účetnictvím. Pro tyto účely VP účetnictví jsou vyhrazeny účtové třídy 8 a 9, konkrétní náplň účtů volí účetní jednotka opět sama.

[8] konkrétní výčet je uveden v ČÚS č.001

# 2.2. ÚČTOVÁ OSNOVA, ÚČTOVÝ ROZVRH

## 2.2.1. SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

Pro účetní jednotky je sestavena v členění na jednotlivé účtové třídy a v rámci těchto tříd jsou stanovena číselná označení a názvy pouze účtových skupin, nikoliv jednotlivých syntetických účtů. **Směrná účtová osnova pro podnikatele**[9] **je rozdělena do 10 účtových tříd (0 až 9), které se dále dělí na 9 účtových skupin (x1 až x9).** Členění do účtových tříd a skupin respektuje požadavek sestavení a náplně jednotlivých položek rozvahy a výkazu zisku a ztrát.

## 2.2.2. ÚČTOVÝ ROZVRH

V rámci účtových skupin **směrné účtové osnovy** stanoví účetní jednotka uspořádání a obsah syntetických účtů. Zavádějí se pouze takové účty, pro které má účetní jednotka náplň. Syntetické účty představují souhrnné zpracování, podrobnější členění je vedeno na analytických účtech. K jednomu syntetickému lze tvořit **i několik úrovní analytických účtů** podle potřebné hloubky[10]. Ve vlastním účtovém rozvrhu se zohledňuje zejména členění analytických účtů vycházející z ČÚS č. 001:

- *podle jednotlivých **druhů majetků, skupin pohledávek, skupin závazků***
- *podle **hmotně odpovědných osob** za majetek, příp. **místa uložení** majetku*
- *na **českou** a **cizí měnu***
- *podle **položek účetní závěrky***
- *pro **daňové** účely*
- *pro potřeby zúčtování s institucemi **sociálního zabezpečení** a **zdravotními pojišťovnami***
- *pro potřeby **účetní jednotky, příp. externích uživatelů (banky, burzy, statistické úřady atd.)***

V účtovém rozvrhu[11] musí být uvedeny účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů. V průběhu roku je možné jej doplňovat. Pokud je účetní jednotka povinna vést účetnictví v plném rozsahu, stanoví ve svém účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů. Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu[12] může účetní jednotka použít pouze účtové skupiny.

---

[9] Směrná účtová osnova je přílohou č.4 k vyhlášce.

[10] Přezkušování se při ručním zpracování účetnictví provádělo kontrolní soupiskou, která ověří shodu mezi syntetickým účtem a k němu patřící skupinou analytických účtů. Dnes již tuto shodu automaticky zajišťují účetní informační systémy.

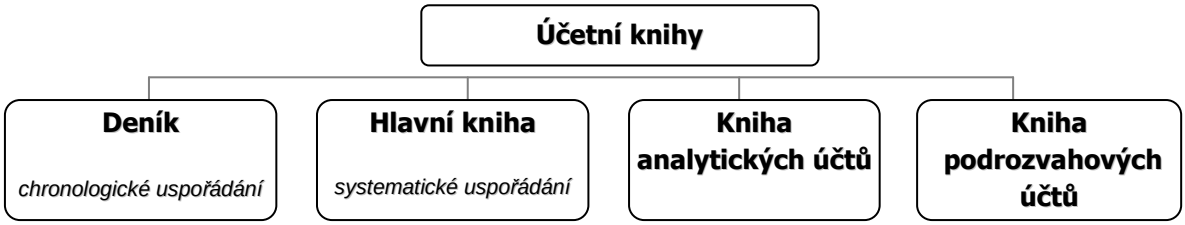
[11] Povinnost sestavit na počátku každého účetního období svůj vlastní účtový rozvrh vyplývá z §14 odst.2 Zákona o účetnictví. Pokud nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně rozvrhu, postupuje se i nadále podle tohoto účtového rozvrhu.

[12] Ve zjednodušeném rozsahu mohou vést účetnictví ty účetní jednotky, které nemají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem. Akciové společnosti však vedou účetnictví vždy v plném rozsahu. Rozsahu vedení účetnictví se věnuje §9 Zákona o účetnictví.

# 2.3. ÚČETNÍ KNIHY

Účetní operace se pomocí zápisů zachycují v účetních knihách. Účetní operace musí být doloženy doklady, v časovém sledu jsou zapisovány do deníku, dále do hlavní knihy a do knih analytické evidence.

**Tabulka č. 4 – Účetní knihy závazné při vedení účetnictví v plném rozsahu**




**Zdroj: Zákon o účetnictví §13 odst. 1**

Při vedení účetnictví ve **zjednodušeném rozsahu jsou závazné 2 účetní knihy: deník a hlavní kniha**, jejichž vedení může být spojeno.[13]

Účetní knihy musí být otevřeny ke dni vzniku účetní jednotky[14]. Při pokračující podnikatelské činnosti se účty hlavní knihy otevírají pro každý rok počátečními zůstatky k 1.lednu začínajícího roku. Tyto stavy navazují na konečné zůstatky aktiv a pasiv, kterými byly účty uzavřeny k rozvahovému dni, tj. k 31.prosinci předcházejícího roku[15]. Účetní knihy musí být opět uzavřeny k poslednímu dni účetního období[16].

**Každá účetní jednotka musí vést seznam všech svých účetních knih**, v něm uvede pro každou knihu název odpovídající jejímu obsahu, seznam účtů vedených na listech uspořádaný podle jednotlivých účetních knih. Účetní jednotka má také **povinnost zajistit ochranu** účetních písemností **před zneužitím, poškozením, zničením nebo ztrátou**. Při použití výpočetní techniky musí být zajištěn výstup údajů v písemné formě. Pokud se v knihách používají symboly a zkratky, sestavuje se pro každou účetní knihu jako příloha jejich seznam s uvedením významu.

[13] Podle §13a, odstavce 1, písm b) Zákona o účetnictví

[14] Dále pak k prvnímu dni účetního období, ke dni vstupu do likvidace nebo účinnosti prohlášení konkurzu či vyrovnání.

[15] Zde je uvažován kalendářní rok jako účetní období. Zákon o účetnictví dává možnost použít také hospodářský rok.

[16] Dále pak ke dni zrušení bez likvidace, ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace nebo den účinnosti prohlášení konkurzu nebo vyrovnání, ke dni skončení likvidace nebo konkurzu.

### 2.3.1. ÚČETNÍ DENÍK

Deník zachycuje **účetní případy chronologicky za sebou, časově uspořádané** v posloupnosti podle jejich vzniku. Význam deníku spočívá zejména v zabránění dodatečným úpravám a vpisování případů. Není přípustné vynechávat volná místa, která se dodatečně naplní účetními případy vzniklými později. Zajišťuje spolehlivost účetních údajů vazbou na doklady. Napomáhá k odhalení chyb, k nimž došlo v hlavní knize.

**Deník by měl obsahovat alespoň tyto údaje:**

- ***číslo řádku*** *deníku*
- ***datum*** *zapsání položky do deníku*
- ***druh a číslo dokladu****, na základě kterého byla položka zapsána*
- *slovní* ***popis operace*** *(není nutný, vhodný pro informaci)*
- ***účet Má dáti, účet Dal*** *(určení, na jaké účty do hlavní knihy bude operace zachycena)*
- ***částku***

### 2.3.2. HLAVNÍ KNIHA

Hlavní kniha **obsahuje syntetické účty a na nich věcně uspořádané účetní zápisy**. Získávají se z ní nejdůležitější informace o stavu a pohybu jednotlivých aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Syntetické účty, které jsou otevřeny v hlavní knize, musí odpovídat účtovému rozvrhu. Na účty hlavní knihy je možné v průběhu roku zapisovat každý účetní případ podobně jako do deníku, případně pouze souhrnný měsíční obrat účtů zjištěný z deníku. Při zapisování položek deníku do hlavní knihy je nutné prokázat jejich návaznost na deník (např. uvedením čísla řádku deníku).

**Hlavní kniha musí obsahovat alespoň tyto údaje[17]:**

- ***zůstatky*** *účtů ke dni, k němuž se* ***otevírá*** *hlavní kniha*
- *souhrnné* ***obraty*** *strany MD a D nejvýše za* ***kalendářní měsíc***
- ***zůstatky*** *ke dni, ke kterému se* ***sestavuje účetní závěrka***

### 2.3.3. KNIHA ANALYTICKÝCH ÚČTŮ

Soubor analytických účtů musí zachovat návaznost zůstatků a obratů na příslušný syntetický účet. S účinností od 1.1. 2002 bylo zpřesněno ustanovení týkající se knih analytických účtů, kdy nelze použít jen měrných jednotek a vyjádření množství, ale vždy vyjádření v peněžních jednotkách[18].

[17] §13, odst.2 Zákona o účetnictví

[18] §16 odst. 2 Zákona o účetnictví

# 2.4. ÚČETNÍ ZÁZNAMY

**Účetním záznamem jsou data, která zaznamenávají všechny skutečnosti vyplývající z vedení účetnictví**[19].

Uvedená definice účetního záznamů se může zdát příliš obecná, ale ani Zákon o účetnictví není schopen definovat všechny druhy účetních záznamů, které v účetnictví mohou vystupovat v rozličných podobách, účetními záznamy jsou zejména:

- ***účetní doklady***
- ***účetní zápisy***
- ***účetní knihy***
- ***odpisový plán***
- ***inventurní soupisy***
- ***účtový rozvrh***
- ***účetní závěrka a výroční zpráva***

Jednotlivé záznamy mohou být seskupovány do **souhrnných účetních záznamů**. LANDA (6) o seskupování záznamů píše: „*Účelem seskupování (sborníkování) je především snížení počtu zápisů v účetních knihách. Toto racionalizační opatření vzniklo v době, kdy účetnictví bylo vedeno ručně. V dnešní době však jeho opodstatnění ztrácí na významu. Je nutné zvážit, že sborníkováním se ztrácejí dílčí informace, které se zpětně pracně dohledávají prohlížením jednotlivých dokladů*“.

### Forma účetního záznamu

Účetní záznamy mohou mít jednak **písemnou** (listinnou) formu, jednak mohou být vedeny na technických nosičích dat, pak se jedná o **technickou** formu. Na obě uvedené formy záznamů se pohlíží stejně, mají stejnou váhu jako důkazní prostředek. U technické podoby záznamů je však nutné zajistit jejich čitelnost, tzn. převoditelnost do čitelné formy. Účetní jednotka si musí uvědomit, že stejně jako je povinna archivovat některé záznamy, tak je i povinna uložit si prostředky a zařízení pro převod do čitelné podoby.

[19] Pojmem „účetní záznam“ se zabývá §5, odst. 11-12 Zákona o účetnictví. Zde je také zakotvena možnost vést tyto záznamy vést pomocí technických prostředků (samozřejmě při zajištění jejich čitelnosti nebo převoditelnosti do čitelného stavu).

### Zásady pro zpracování účetních záznamů

- *Určení **odpovědnosti** jednotlivých pracovníků **pro zapisování účetních dokladů** do účetních knih včetně jejich podpisů (na základě vnitřní směrnice pro oběh dokladů).*
- *Určení **odpovědnosti** jednotlivých účetních za úplnost obratů jednotlivých účtů a **za zůstatky**, které jsou zde evidovány.*
- ***Stanovení povinnost** dostatečně **podrobně a srozumitelně** popisovat obsah účetních zápisů*
- *Stanovení **způsobu zpracování opakujících se účetních případů**, tj. na základě jakých dokladů nebo podkladů budou prováděny účetní zápisy, jaký je jejich význam a kde jsou uloženy písemnosti, které slouží jako podklad pro účetní zápisy*
- *Určení možnosti a přípustnosti **provádění oprav** účetních zápisů*

### Opravy v účetnictví

Opravovat[20] v účetnictví není dovoleno přepisováním, mazáním, přelepováním, ani jiným podobným způsobem, kterým by se stal původní zápis nečitelným. Pokud se v účetním dokladu zjistí chyba **před zaúčtováním, chybný údaj se škrtne** tak, aby původní zápis byl čitelný a nad něj se napíše nový údaj. K tomu se připojí poznámka o opravě s datem provedení, podepsaná pracovníkem, který opravu provedl. Pokud se zjistí, že **již vypracovaný účetní zápis je chybný**, pak jedinou možností je **stornování** původního dokladu, kdy toto storno je samostatným účetním dokladem, stejně jako nový účetní zápis. Účetní jednotka je povinna stanovit, v jakém účetním období je možno provádět opravy účetních zápisů z hlediska vyhodnocování jednotlivých vnitropodnikových útvarů nebo například návaznosti na přiznání k dani z příjmů apod.

### Systematické a časové zápisy

**Systematickými zápisy** se rozumí zapisování účetních případů na účtech podle **věcného obsahu**. Zaznamenání účetních případů soustavnými zápisy umožňuje zjistit koncem účetního období jak stav aktiv a pasiv, tak i výši nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. **Zápisy časové** umožňují přezkoušet, zda byly zaúčtovány všechny účetní případy. Jestliže byly zapsány všechny účetní případy v deníku a podvojně v syntetické evidenci, musí se deníkový obrat shodovat se součtem obratů stran Má dáti nebo Dal všech syntetických účtů. Tato kontrola se nazývá deníkovou zkouškou. Jde pouze o kontrolu formální správnosti účetních zápisů.

[20] Opravy v účetních dokladech se provádějí podle §35 zákona o účetnictví

# 3. ÚČETNÍ DOKLADY

**Účetnictví je evidencí přísně dokladovou**. Zápis každého účetního případu musí být ověřitelný příslušným účetním dokladem. Tyto doklady představují stavební materiál pro účetní knihy a následně také účetní výkazy. Účetní doklad lze definovat jako **průkazný účetní záznam, originální písemnost, v níž se prvotně zachycuje a ověřuje hospodářská nebo účetní operace**. Bez účetních dokladů nelze provést žádný účetní zápis, proto prvotní podmínkou řádně vedeného účetnictví je přesné a dochvilné vyhotovování dokladů. Pouze na základě pravidelných a včasných dokladů lze zajistit ochranu vlastnictví účetní jednotky a poskytnout hodnověrné podklady pro řízení a kontrolu. Účetní doklady jsou tedy nezbytným vstupním prostředkem, jehož pomocí vcházejí informace o hospodářských a účetních operacích do účetního systému. Aby se jednotlivé doklady staly opravdu průkazním prostředkem o provedených operacích, musí obsahovat určité minimální náležitosti[21].

**Náležitosti účetních dokladů:**

- ***označení*** *účetního případu*
- ***obsah*** *účetního případu a jeho účastníci*
- *peněžní* ***částka*** *(případně informaci o ceně za měrnou jednotku a množství)*
- ***okamžik vyhotovení*** *účetního dokladu*
- ***okamžik uskutečnění účetního případu*** *(pokud není stejný jako okamžik vyhotovení)*
- ***podpisový záznam***[22] *osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za zaúčtování*

Náležitosti účetního dokladu mohou být umístěny i na jiných písemnostech, tyto písemnosti se pak stávají účetními doklady. Úprava účetních dokladů je plně v pravomoci účetní jednotky, opět se naskýtá prostor pro uplatnění vnitropodnikového předpisu.

Účetní případy se často nezapisují podle jednotlivých dokladů, účetní doklady o stejnorodých operacích se mohou spojit v jeden společný doklad, **sběrný účetní doklad.**

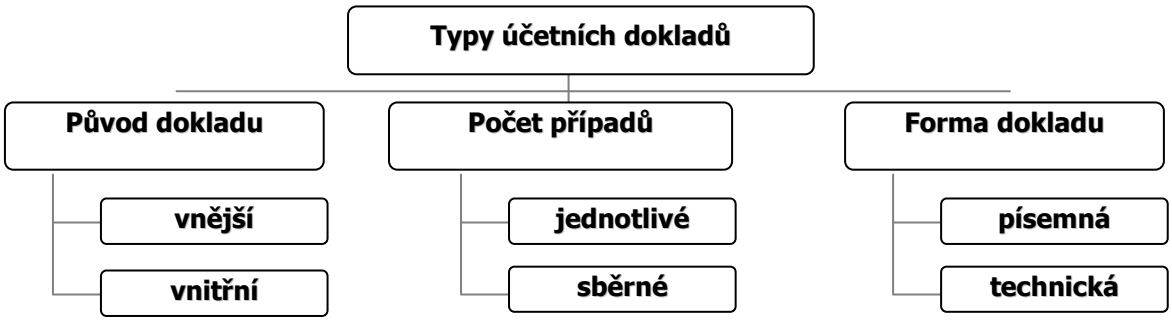
[21] podle §11 zákona o účetnictví

[22] Podpisový záznam není nic jiného než vlastnoruční podpis, jak píše RYNEŠ (8). Může jím být také elektronický podpis, případně kód, přes nějž je možné jednoznačně dohledat, kdo záznam učinil.

## 3.1. DRUHY ÚČETNÍCH DOKLADŮ

Nejčastěji se účetní doklady rozdělují na doklady vnější (externí) a vnitřní (interní). Vnější účetní doklady vznikají ve styku s ostatními podniky, jinými organizacemi či institucemi. Patří sem například dodavatelské faktury, bankovní výpisy, pokladní doklady. Vnitřní účetní doklady vyplývají z vnitřní činnosti účetní jednotky. Jde zejména o příjemky a výdejky materiálu, odpisové plány, mzdové listiny atd.

**Tabulka č. 5 - Schéma typů účetních dokladů**

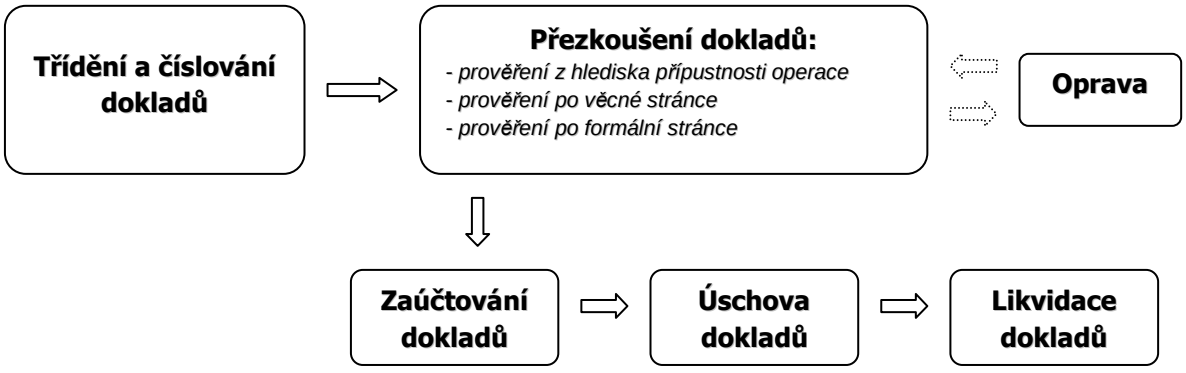



**Zdroj: LANDA (6)**

## 3.2. OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ

Včasné a správné vyhotovení účetních dokladů je první podmínkou přesnosti, dochvilnosti a správnosti vedení účetnictví. **Nestačí však doklad správně vyhotovit, je třeba také zajistit jeho správný a včasný oběh**, tj. jeho předání účetním a jeho zaúčtování do správného účetního období. Oběh má být organizován tak, aby zajistil správný postup zpracování účetního dokladu.

**Tabulka č. 6 - Fáze zpracování účetního záznamu**




**Zdroj: autor**

### 3.2.1. PŘEZKUŠOVÁNÍ DOKLADŮ

Každý účetní doklad musí být před zaúčtováním řádně přezkoušen. Při přezkušování **formální správnosti** zjišťují odpovědní pracovníci, **zda má doklad všechny předepsané náležitosti**. tj. zda operaci ověřenou v dokladu nařídila, schválila nebo provedla osoba k tomuto oprávněná. Zjišťuje se zda není v dokladu mazáno, škrtáno či dodatečně vpisováno. Toto formální prověřování provádějí obvykle účetní pracovníci, příp. jejich asistenti.

**Po věcné stránce** se přezkušuje u účetních dokladů zejména **početní správnost všech číselných údajů a správnost jejich obsahu**. Zjišťuje se, zda obsah dokladu odpovídá skutečnosti, např. zda byl materiál dodán v objednaném množství, jakosti, zda nebyla fakturována vyšší cena, zda souhlasí dodané a fakturované množství. Po věcné stránce přezkušují účetní doklady pracovníci, kteří se vybírají z osob, které tyto doklady vyhotovují nebo se podílejí na jejich oběhu, zpracování a zaúčtování.

Součástí je přezkoušení a **hodnocení přípustnosti operace** ověřené v účetním dokladu v případech kdy tak písemně určí vedoucí účetní jednotky.

### 3.2.2. ZAÚČTOVÁNÍ DOKLADŮ

Přezkoušený účetní **doklad opatří účetní účtovacím předpisem**, který obsahuje údaje potřebné pro zaúčtování. Zapíše se přímo na účetní doklad, na samostatný lístek přiložený k dokladu[23] nebo do razítka pro účtovací předpis. Na účetním dokladu je vždy uvedeno jeho číslo zajišťující vazbu mezi dokladem a časovým zápisem, tuto spojitost zajišťuje i účtovací předpis, předkontace.

### 3.2.3. ÚSCHOVA DOKLADŮ

Účetní písemnosti běžného roku se uchovávají obvykle přímo v účtárně. Jakmile jich není zapotřebí k běžným pracím, ukládají se podle předem stanoveného pořádku v účetních archivech. Uložené písemnosti se zapisují do **archivní knihy**. Při vedení účetnictví na počítačích se běžně archivují záložní kopie údajů na datových nosičích, musí být ovšem zajištěna podmínka jejich čitelnosti. Splnění této podmínky mohou ohrozit technické problémy (nemožnost použití starších typů disket v aktuálně využívaném počítači, inkompatibilita účetního softwaru se současným operačním systémem atd.)

[23] v praxi často nazývaný „košilka“

### Doba úschovy

Dobu úschovy účetních záznamů upravuje několik obecně platných právních předpisů. Prvotně opět Zákon o účetnictví, z něhož vyplývají následující doby úschovy účetních záznamů[24]:

- ***10 let*** *se uchovává účetní závěrka a výroční zpráva*
- ***5 let*** *se uchovávají účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtové rozvrhy a účetní záznamy, kterými se dokládá forma vedení účetnictví*

Za zvláštní předpisy lze považovat zejména Zákon o správě daní a poplatků, Zákon o dani z přidané hodnoty, Zákon o daních z příjmů, Zákon o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, Zákon o organizaci a provádění sociálního zabezpečení.

Dnem 1.ledna 2005 nabyla účinnosti nová úprava archivnictví a spisové služby[25]. K významným změnám došlo v práci s dokumenty, změnil se i způsob posuzování archivní hodnoty dokumentů. Při rozhodování, zda příslušný účetní záznam je archiválií, se vychází z typového skartačního rejstříku vydaného sekcí archivní správy Ministerstva vnitra.

## 3.2.4. SKARTACE

Účelem skartace je vyřazení dokumentů s proběhlou skartační lhůtou. Skartační návrh se předkládá příslušnému státnímu oblastnímu archivu. Pověřený zaměstnanec státního archivu provede prohlídku dokumentů navrhovaných k vyřazení. Po provedené archivní prohlídce sepíše protokol o skartačním řízení a vydá souhlas ke zničení dokumentů.

[24] Ustanovením §31 Zákona o účetnictví

Z dále uvedených předpisů vyplývá povinnost uschovávat daňové doklady nejméně po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, v němž bylo uskutečněno zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně. Účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod pojistného na sociální zabezpečení se uchovávají po dobu 10 let následujících po roce, kterého se týkají. Účetní záznamy o údajích potřebných pro účely pojištění se uchovávají po dobu 30 let následujících po roce, kterého se týkají. Pro zdaňovací období, v němž vznikla daňová ztráta, se zákonná lhůta prodlužuje minimálně o sedm let, počínaje zdaňovacím obdobím 2003 o pět let.

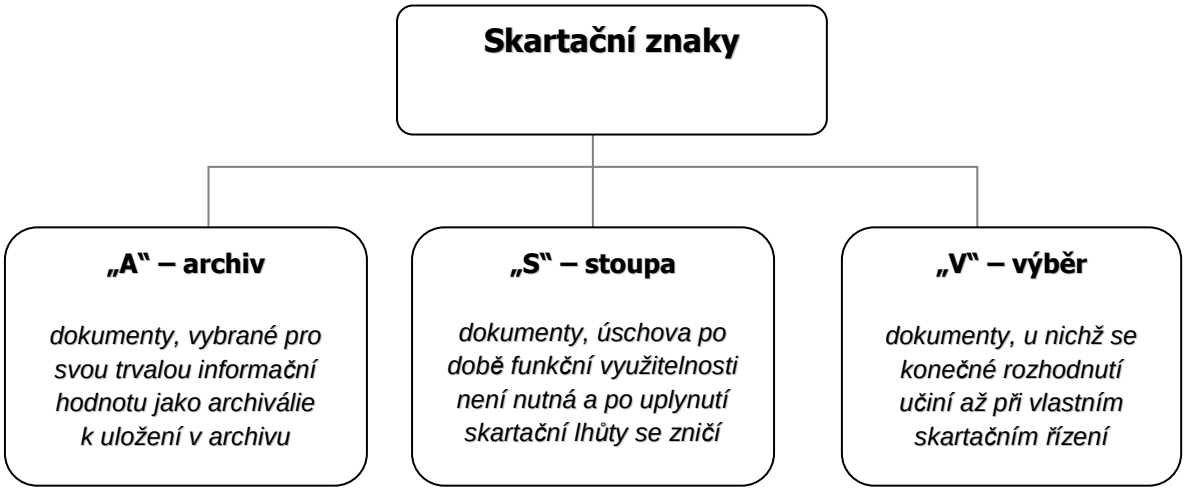
[25] Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, který nahradil zákon č. 97/1974 Sb., o archivnictví

## 3.3. SPISOVÁ SLUŽBA

Spisovou službou se rozumí správa všech dokumentů vzniklých z podnikatelské činnosti. Zahrnuje celkový oběh písemností a manipulaci s nimi až do uplynutí skartačních lhůt a vykonání skartace a po ní následné zničení písemností. **Práce s účetními záznamy je jedním ze subsystémů spisové služby**. Ve spisové službě se důsledně uplatňuje **zásada kontinuity** – právní nástupce vždy přebírá dokumenty svého předchůdce.

Nezbytnou podmínkou pro řádné fungování spisové služby je **vydání vlastního spisového a skartačního řádu**, se základními pravidly pro manipulaci s dokumenty. Jeho součástí je spisový a skartační plán, který obsahuje seznam typů dokumentů roztříděných do věcných skupin s vyznačenými znaky a lhůtami. K rozlišení účetních záznamů podle jejich dokumentární a informační hodnoty se používají tři skartační znaky.

**Tabulka č. 7 - Skartační znaky**




**Zdroj: JANDA (4)**

# 4. KONTROLNÍ PRVKY ÚČETNICTVÍ

## 4.1. PŘEDVAHA

**Kontrolním prvkem účetnictví, založeným na podvojnosti**, je tabulková předvaha. Sestavuje se z počátečních zůstatků všech účtů, obratů Má dáti i Dal a konečných zůstatků všech používaných účtů, případně může být sestavena tzv. **obratová předvaha**, sestávající se jen z obratů stran Má dáti a Dal. Součet všech počátečních zůstatků na straně Má dáti se musí rovnat součtu všech počátečních zůstatků na straně Dal, stejná rovnost platí i pro obraty a konečné zůstatky. Předvahou se ověřuje zaúčtování stejné částky jednou na stranu Má dáti a podruhé na stranu Dal, tedy **formální správnost zaúčtování.** Předvaha **neodhalí chyby ve špatné souvztažnosti, částce, nezaúčtování hospodářské operace**. Tyto chyby lze odhalit pomocí inventarizace.

## 4.2. INVENTARIZACE

Inventarizace slouží k **ověření věcné správnosti údajů** zachycených v účetnictví. Bez provedení inventarizace neplní účetnictví svou funkci zobrazovat skutečný stav majetku a závazků a nemůže ani vyčíslit skutečný výsledek hospodaření. **Inventarizací se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje se, zda zjištěný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví**. Inventarizace je významnou součástí vnitřního kontrolního systému účetních jednotek[26].

### Účetní uzávěrka

Inventarizace je součástí uzávěrkových prací. Před uzavíráním účtů se ověří inventarizací konečné stavy účtů. Tento vztah lze znázornit následujícím schématem.

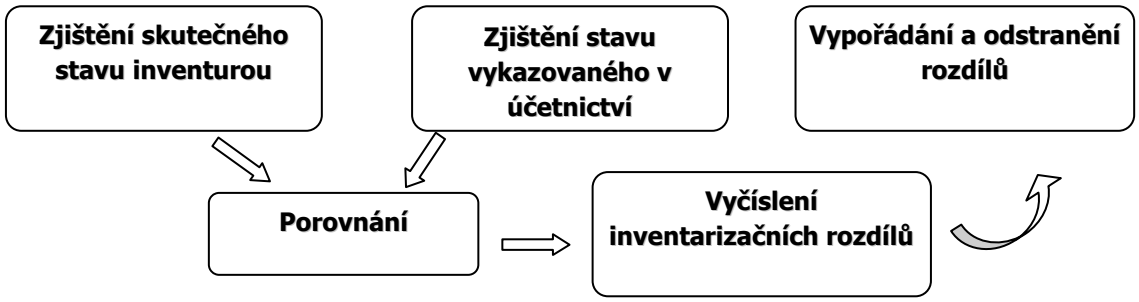
**Tabulka č. 8 – Kroky účetní uzávěrky**

**Zdroj: autor**

[26] Vnitřnímu kontrolnímu systému je věnována kapitola 4.3.

**Zákon o účetnictví se věnuje inventarizaci pouze ve vztahu k účetní uzávěrce**, v praxi však nastávají situace, kdy je nutné provést mimořádnou inventarizaci pouze určitého druhu majetku. Například při změně hmotně odpovědného pracovníka, při trestné činnosti, po živelní pohromě. Účetní jednotky provádějí i inventarizaci, která má čistě kontrolní charakter, kdy je potřeba rychle zjistit stav určitého majetku.

**Obr. č. 9 – Kroky inventarizace**




**Zdroj: autor**

### 4.2.1. DRUHY INVENTARIZACÍ

Zákon o účetnictví definuje dva druhy inventarizace:

- ***Inventarizace periodická*** *se provádí k okamžiku sestavení účetní závěrky jako řádné nebo mimořádné a pro účely podání návrhu na vyrovnání.*
- ***Inventarizace průběžná*** *může být provedena pouze u zásob, u nichž se účtuje podle druhů nebo podle míst uložení nebo hmotně odpovědných osob, u movitého majetku, který je vzhledem ke své funkci v neustálém pohybu a nemá stálé místo. Termíny stanoví účetní jednotka sama, alespoň jednou za účetní období.*

### 4.2.2. INVENTURA

Skutečné stavy majetku a závazků se zjišťují inventurou fyzickou či dokladovou. **Fyzická inventura se provádí u majetku hmotné povahy** (DHM, zásoby, peníze v pokladně, ceniny) a u některého nehmotného majetku např. softwaru. Pokud nelze provést fyzickou inventuru hmotného majetku ke konci rozvahového dne, je možné ji provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období a v prvním měsíci následujícího období[27]. **Dokladová inventura** se provádí u **pohledávek a závazků,** případně u těch složek majetku, **kde nelze provést inventuru fyzickou.** Při ní se jejich stav kontroluje na základě dokladů, které ověřují jednotlivé položky tvořící celkovou výši zůstatku.

[27] Stav ke konci rozvahového dne se pak musí prokázat stavy opravenými o přírůstky a úbytky za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, případně za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v následujícím účetním období.

### Inventarizační rozdíly

Inventarizačními rozdíly, tj. rozdíly mezi skutečným a účetním stavem, se rozumí **schodky (manka) a přebytky**. Do skončení inventarizace se musí vyrovnat. Prokazatelné chyby v dokladech a v účetních zápisech se napravují již v průběhu inventarizace. Inventarizační komise vyšetří příčiny rozdílů a rozhodne o způsobu jejich nápravy.[28]

V zájmu účetní jednotky je, aby co nejpečlivěji vymezila kritéria pro uplatnění **ztráty v rámci norem**. Chce-li účetní jednotka uplatnit ztráty z přirozených úbytků zásob, aby byly tyto ztráty považovány i ze strany finančních úřadů za výdaje vynaložené na dosažení a zjištění a udržení zdanitelných příjmů, měla by být kdykoliv schopna prokázat, že se jedná o ztráty, které jsou součástí operativních norem spotřeby matriálu, měla by odpovědně stanovit normy ztrát tak, aby byly jednoznačně prokazatelné co do účelu i výše. Důležité je, aby se v interních předpisech v této souvislosti používalo pouze označení „ztráty“ nebo „úbytky“ a v žádném případě nepoužívat „manko“.

### Harmonogram inventarizace

Inventarizace je pro účetní jednotku většinou náročné období, proto je nutné inventarizaci majetku a závazků předem řádně naplánovat. Takový rámcový časový plán by měl obsahovat především jmenování inventarizačních komisí a vymezení lhůt pro provádění jednotlivých inventarizací.

Při sestavování inventarizačních komisí je třeba zvážit obavy, že opakovaně shodné složení komise může vést ke zneužití situace a naopak výhody, že členové mohou využít zkušeností s předchozích inventarizací. Při velkém objemu inventarizovaného majetku a závazků je vhodné jmenovat i hlavní inventarizační komisi, která činnost dílčích inventarizačních komisí koordinuje.

#### Oceňování inventarizovaného majetku a závazků

Použitý způsob ocenění přímo ovlivňuje údaje v účetnictví. Oceňování je jedním ze zásadních problémů nejen v souvislosti s inventarizací a i pro účetnictví vůbec. Tato problematika přesahuje rámec práce. Zde je možné odkázat na Zákon o účetnictví[29].

[28] Manka se zpravidla předepíší k úhradě odpovědným pracovníkům. Posuzování inventarizačních rozdílů a jejich vypořádání je spíše právní záležitostí a vyžaduje znalost zejména občanského, obchodního zákoníku a zákoníku práce.

[29] §24 až §28

# 4.3. VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

Jak již bylo zmíněno, účetní informační systém patří k nejdůležitějším informačním systémům podniku. Při zpracování účetnictví hrozí ovšem riziko výskytu chyb. **Vnitřní kontrolní systém** (VKS) **slouží k prevenci tohoto rizika zejména při využívání účetních informačních systémů v podniku**. Vnitřní kontroly v účetnictví pomáhají odhalit neúmyslné chyby a vedou ke snížení příležitostí k provádění chyb záměrných.

Dnes, kdy se již i v malých podnicích používá účetní software, je ruční evidence dokladů již přežitkem. Ale ani automatizace účetních operací se neobejde bez určitých chyb. Vždy zde existuje lidský prvek, který data do systému zadává, v důsledku nepochopení účetního případu může dojít k jeho chybnému zaúčtování. Jiné nebezpečí pro firmu představují **záměrné chyby** s cílem poškodit dobré jméno firmy.

Využívání výpočetní techniky obecně v sobě přináší nebezpečí počítačové kriminality ve formě krádeží podnikových dat, zpronevěry, zkreslování účetních dat včetně záměrného nevedení účetní evidence a neplnění daňových povinností.

## 4.3.1. RIZIKA V ÚČETNÍCH SYSTÉMECH

### Rizika v souvislosti s využíváním výpočetní techniky

Při využívání výpočetní techniky existují specifické typy rizik. Některá z nich s vedením účetnictví nemusí zdánlivě vůbec souviset. Může jít například o následující rizika: nevyhovující technické vybavení, během zpracování dat dojde k jejich poškození či ztrátě, data mohou být nespolehlivě zpracována, při využívání systému nejsou přesně přidělena práva pro jednotlivé uživatele. Je důležité dostatečně proškolit personál, který bude systém využívat a **pomocí VP směrnice zajistit povinnost pravidelného zálohování dat**.

### Rizika v souvislosti s chybováním účetních

Nedodržení podvojnosti účetních záznamů, zaúčtování na nesprávné účty, zaúčtování na nesprávné strany účtů, použití účtu neexistujícího v účtovém rozvrhu, nedodržení souladu mezi syntetickou a analytickou evidencí, nesoulad mezi částkou účetního dokladu a částkou zaevidovanou, nesoulad zápisů deníku a hlavní knihy, porušení číselných řad, přiřazení nesprávné sazby daně z přidané hodnoty, opomenutí nastavení důležitých parametrů účetních systému, nedostatečné opravy účetních zápisů.

### 4.3.2. PRVKY VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU

Systém vnitřní kontroly je širší než pojmy, vztahující se přímo k fungování účetního systému. Dle DOLEJŠOVÉ (2) zahrnuje vnitřní kontrolní systém kontrolní prostředí a kontrolní postupy, organizační plán a metody přijaté vedením účetní jednotky, aby zajistily efektivní řízení podniku. LANDA (6) vyzdvihuje zejména vliv kontrolního prostředí, které je dáno přístupem managementu a vliv kontrolních postupů, zde upozorňuje na fakt, že i nejpečlivěji navržené postupy nezajistí stoprocentní jistotu správnosti účetnictví.

- ***Kontrolní prostředí*** *- Postoj ke kontrole a její význam ve firmě. Zahrnuje strategii a styl řízení, organizační strukturu podniku, metody delegování pravomoci, metody sledování kontrol, personální politiku a vnější vlivy.*
- ***Účetní systém*** *- Soustava úkonů uvnitř účetní jednotky, spočívající ve zpracování účetních případů za účelem vedení účetních záznamů..*
- ***Kontrolní postupy*** *- Jsou spojeny se schvalováním transakcí, oddělením pravomocí a odpovědností, postupy pro zacházení s majetkem, podnikovou dokumentací, účetními záznamy.*

### 4.3.3. VNITŘNÍ KONTROLNÍ PRINCIPY

Je v zájmu vedení firmy, aby byl kontrolní systém vytvořen a důsledně aplikován. K tomu, aby mohl být VKS implementován, jsou zapotřebí principy, jejichž dodržováním je možné snížit pravděpodobnost výskytu chyb. Účetní může kontrolovat data kontrolou své vlastní práce, a to zejména důslednou kontrolou zadávaných dat, zůstatků účtů, výstupů, výpočtů, nastavení parametrů účetního systému, důkladným přezkoumáním věcné a formální správnosti účetních dokladů.

**Tabulka č. 10 – Kontrolní principy**

| | |
|---|---|
| **Kontrolní prostředí** | **Příznivé organizační a administrativní prostředí**<br>**Existence jasných kontrolních postupů**<br>**Každou chybu je nutno opravit bezprostředně po odhalení.** |
| **Schvalovací procedury** | **Schválení doby zpracování transakcí oprávněnými osobami**<br>**Písemný manuál postupů všech počítačových operací**<br>**Zpracování pouze řádně schválených vstupů** |
| **Oddělení funkcí** | **Osoby, které schvalují transakce, je nezaznamenávají**<br>**Osoby pověřené správou zdrojů, nebudou vést účetní záznamy**<br>**Osoby vyvíjející informační systém, nezpracovávají data** |
| **Přesnost dat** | **Porovnání výstupů s původními zdrojovými dokumenty**<br>**Pravidelné vyhodnocování zůstatků jednotlivých účtů**<br>**Pravidelné porovnání skutečného s evidovaným stavem** |
| **Korekce chyb** | **Kontroly konzistence a úplnosti datové základny**<br>**Zabránění zpracování nesprávných souborů**<br>**Odhalení neobvyklých transakcí** |
| **Bezpečnost dat** | **Omezení přístupu k datovým souborům na odpovědné osoby**<br>**Ukládání dat na bezpečná místa (zábrana modifikaci, zničení, ztrátě)**<br>**Kontrola aktualizace souborů (zabezpečení úplnosti dat)** |

**Zdroj: DOLEJŠOVÁ (2)**

# 5. VÝCHODISKA A METODIKA

Na základě výše uvedených teoretických doporučení a závěrů, přejdu nyní k praktické části práce, kde bude vytvořen rámec pro vnitropodnikové směrnice související bezprostředně s metodickými prvky účetnictví a nástroji jeho průkaznosti.

Úvodní část nejprve stručně charakterizuje podstatu vybrané společnosti. Další odstavec naváže podrobnější specifikací ekonomického oddělení firmy, do jehož kompetencí a zejména odpovědnosti spadá, mimo jiné také tvorba vnitřních účetních předpisů. V neposlední řadě bude věnována pozornost celkové organizační struktuře podniku, v této části textu nejlépe vystihne organizační strukturu personálu názorný diagramu, jenž dále napomůže k rychlejší orientaci v následujících kapitolách s praktickou aplikací vnitropodnikových účetních směrnic.

Druhá část se již plně věnuje metodice tvorby směrnic, jejichž aplikace následuje v dalších kapitolách. Pomocí šablony (viz Tabulka č. 12) pro vnitropodnikovou směrnici, je zaručena snazší orientace v navazujícím textu.

# 5.1. POPIS ORGANIZACE

- ***Právní forma:*** ***společnost s ručením omezeným***
- ***Statutární orgán:*** ***dva jednatelé***[30]
- ***Oblast činnosti:*** ***poskytování služeb***
- ***Předmět činnosti:*** ***Provozování zařízení sloužící regeneraci a rekondici, Masérské služby***
  ***Koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje***
- ***Počet zaměstnanců:*** ***cca 30 (resp. 60)***

Stěžejní činností je poskytování služeb v oblasti fitness. Nabízí široké spektrum sportovních aktivit a programů pro zlepšení a udržení fyzické kondice.

## 5.1.1. EKONOMICKÉ ODDĚLENÍ

Vzhledem k tomu, že cílem práce je formulovat vnitřní účetní směrnice, je nezbytně nutné se nyní blíže zaměřit na popis fungování ekonomického oddělení. Osobou odpovědnou za vedení účetnictví je ekonomický ředitel, který má ke své činnosti k dispozici pracovníky účtárny a zaměstnankyni na pozici vedoucí sekretariátu.

**Běžné provozní účetnictví** zajišťuje provozní účetní spolu s účetním asistentem. Činnost účetního asistenta spočívá zejména roztřídění došlých účetních dokladů, zabezpečí jejich schválení a provádí formální přezkoušení. Zajišťuje sběr a roztřídění dokladů, které vznikly ve firmě, tj. zejména pokladní doklady vystavené v recepci, kde je také umístěna pokladna. Dále vykonává úkoly jemu delegované od provozní účetní.

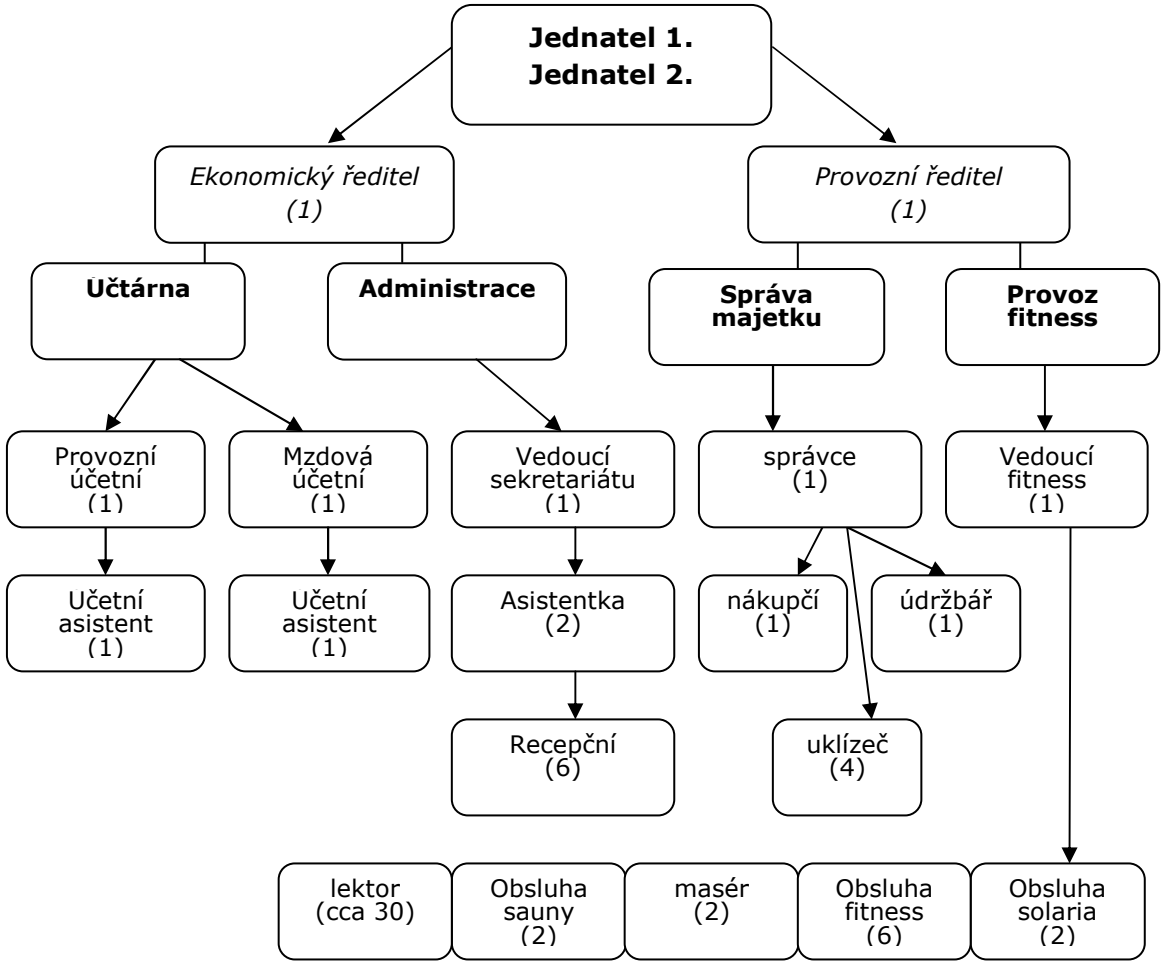
Ve firmě je od provozního účetnictví **oddělena činnost spojená se mzdami a personalistikou**. Mzdová účetní má opět k dispozici účetního asistenta, jehož činnost je zaměřena na personalistiku. Tento asistent má oprávnění podepisovat jménem společnosti pracovní smlouvy. Zajišťuje komunikaci s organizacemi činnými v této oblasti, tj. zejména Okresní správa sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny. Připravuje podklady pro mzdovou účetní, sběr dokladů, na základě kterých se mzdy vypočítávají. Je také v přímém kontaktu s ostatními zaměstnanci firmy, poskytuje jim základní informace v této oblasti, přijímá jejich žádosti atd.

30 Každý z jednatelů je oprávněn jednat a podepisovat se za společnost samostatně, a to tak, že k napsanému nebo natištěnému jménu společnosti připojí svůj podpis. Při právních úkonech, jimiž dochází k nabývání nebo pozbývání nemovitého majetku společnosti, movitého investičního majetku nebo ke zřizování zástavních či ručitelských závazků a věcných břemen na jakémkoliv majetku společnosti, je však zapotřebí podpisu minimálně dvou jednatelů.

Činnost, která dále bezprostředně souvisí s účetnictvím je **vedení pokladny.** Funkci pokladníka vykonávají pracovníci na pozici recepční. Veškeré platby v hotovosti, ať odchozí či příchozí musí provést výhradně tito zaměstnanci, kteří mají také hmotnou zodpovědnost za hotovost.

### 5.1.2. ORGANIZAČNÍ STRUKTURA

**Tabulka č. 11 – Organizační struktura konfrontovaného podniku**




**Zdroj: autor**

Společnost zaměstnává přibližně 35 stálých zaměstnanců, patří k menším podnikům a její organizace není příliš složitá. V souvislosti se stavem zaměstnanců je však vhodné upozornit na skutečnost, že dalších zhruba 30 osob poskytuje svůj pracovní kapitál firmě na základě krátkodobých smluv, dohod o provedení práce atd.[31]

[31] Příčinou je poměrně velká fluktuace pracovníků na pozicích cvičebních lektorů a poradců pro fitness. Vrcholové vedení, top management je tvořen přímo oběma jednateli společnosti, kteří se pasivně podílejí na vedení firmy, jim jsou podřízeni dva manažeři, ekonomický a provozní.

## 5.2. METODIKA PRO APLIKACI SMĚRNIC

Jelikož konfrontovaná **společnost nemá vypracován vlastní systém vnitropodnikových směrnic**, který by zajistil splnění požadavků kladených Zákonem o účetnictví, a to zejména průkaznosti a přehlednosti účetnictví, **budou výsledky této práce prakticky využity a implementovány do chodu firmy**. Vytvoření uceleného systému je však záležitostí překračující rozsah práce, na zdokonalení systému vnitropodnikové organizace se dále pracuje.

Vytvoření vnitřních směrnic je záležitostí zcela konkrétní a individuální pro daný podnikatelský subjekt. Přesto bude kladen **důraz na variabilnost a obecnou využitelnost následných návrhů**. Sestavení základního rámce pro vnitropodnikové směrnice menší firmy, jejíž činnost se pohybuje **v oblasti poskytování služeb** je náplní následujících řádků. Pro podniky **ve výrobní sféře** by připadaly zcela jistě v úvahu i další předpisy upravující právě zmíněnou oblast výroby.

Největší nároky na kvalitu zpracování z hlediska časové náročnosti a nutnosti spolupráce s jednotlivými odděleními v podniku kladou logicky směrnice zaměřené na popis systému zpracování účetnictví, oběhu účetních dokladů, zejména pak stanovení pravomocí a odpovědností na schvalování dokladů.

Směrnice, které jsou naopak vymezeny přímo v právních normách, kde zákony uvádějí jednotlivé varianty a na účetní jednotce pak nechávají pouze výběr způsobu účtování a konkretizaci zákonných ustanovení, nebudou předmětem zkoumání[32]. Jedná se zejména o zásady pro tvorbu a použití rezerv, použití dohadných položek, opravných položek, účtování o majetku či zásobách.

Aby nedocházelo k nesrovnalostem či pochybnostem, je vhodné vytvořit **jednotný vzhled vnitřní směrnice** pro snazší orientaci. Přesto je nutné si uvědomit, že není až tak rozhodující přesná forma, ale důležitý je obsah. Obsah dokumentu nad formou vyzdvihuje např. KOVALÍKOVÁ (5).

Možný vzor takové šablony ukazuje Tabulka č. 12 .

[32] Není možné, vzhledem k rozsahu a zaměření práce, zpracovat komplexní návrh veškerých vnitropodnikových směrnic.

**Tabulka č. 12 – Šablona pro VP směrnice**

| **NÁZEV SMĚRNICE** (jednoznačný, stručný, výstižný, včetně pořadového čísla) | | | |
|---|---|---|---|
| Název úč. jednotky: | HFC, s.r.o. | | |
| Označení: | VPS 000 (podle rozhodnutí úč. jednotky, např. očíslovat, případně doplnit zkratkou) | Počet stran: | |
| | | Účinnost: | datum, od kdy je směrnice účinná |
| Zpracoval: | jméno (příklad - účetní) | | |
| Kontroloval: | jméno (příklad - ekonomický ředitel) | Datum vydání: | |
| Rozdělovník: | seznam pracovníků (funkcí), kteří směrnici obdrží | Přílohy: | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| účel: | | | |
| vlastní text směrnice | | | |
| Právní normy: odkaz na právní normy, ze kterých se při zpracování vycházelo | | | |

**Zdroj: autor**

Kromě obecných údajů (název směrnice, číslo, název organizace, jméno zpracovatele atd.) je třeba věnovat pozornost dvěma datům, a to **datu vydání** a **datu účinnosti**[33], které se nemusejí shodovat (například směrnice o oběhu účetních dokladů byla vydána 1.10.2006, ale účinnosti nabývá až 1.1.2007). Posunutí data účinnosti do budoucnosti umožňuje pracovníkům se s předpisem důkladně seznámit.

V dalším textu, při zpracování jednotlivých směrnic budou orámovány dílčí návrhy na znění směrnic. **Následující kapitoly se již tedy věnují pouze rámečku s vlastním textem směrnice.** Vynechávány budou zejména obecné části, které by vlastně pouze citovaly zákony. Z metodického hlediska půjde zejména o možné příklady, návrhy a doporučení pro sestavování vnitřních předpisů.

[33] LANDA (6) definuje tyto dva pojmy následovně: „Platnost předpisu znamená, že byl vytvořen předepsaným způsobem a vydán příslušným orgánem podniku, předpis je pak platný ode dne vydání.“
„Účinnost předpisu lze definovat jako povinnost předpisem se řídit, dodržovat jej.“

# 6. APLIKACE VNITŘNÍCH SMĚRNIC

V této části práce budou podrobně analyzovány jednotlivé **vnitropodnikové směrnice, které úzce souvisejí s metodickými prvky účetnictví a nástroji jeho průkaznosti**. Logicky první záležitostí, nad kterou je vhodné se zamyslet při tvorbě vnitřních předpisů firmy je, jakým způsobem vlastně účetní jednotka vede účetnictví, jaký používá software, co jí tento program nabízí, jaké výstupní sestavy, synchronizaci, možný přenos informací z jednotlivých modulů atd. Je nutné stanovit jaké budou použity účetní knihy, vymezit pojem účetního zápisu, vytvořit návrhy pro řady účetních dokladů a sestavit účtový rozvrh. Proto bude do úvodu zařazena **směrnice o systému zpracování účetnictví**.

Dále bude navázáno **směrnicí o účetních dokladech**, kterou je možno rozdělit na několik částí, jednak stanovení způsobu oběhu účetních dokladů ve firmě a odpovědností za účetní případy, ale i nakládání s doklady po jejich aktuální využitelnosti, tzn. archivaci účetních záznamů. Vyhotovení směrnice o oběhu účetních dokladů považuji za stěžejní z hlediska splnění podmínek včasného a úplného účetnictví. Cílem je určit odpovědné pracovníky a lhůty k vyhotovení dokladů i k jejich přezkušování a tak zajistit, aby účetní dostal řádně vyhotovené doklady včas.

V neposlední řadě naplňuje zákonnou podmínku průkaznosti a správnosti vedení účetnictví **směrnice o inventarizaci, s plánem inventur**. Inventarizace tvoří významnou část vnitřního kontrolního systému účetní jednotky.

Řešením těchto třech základních oblastí vnitropodnikových směrnic, dotýkajících se bezprostředně metodických prvků účetnictví je vyčerpána náplň této práce, která si klade za cíl, aby aplikování VP směrnic zaměřených na metodologii napomohlo průkaznosti účetnictví. Kvalitně zpracované účetní směrnice se pak mohou stát pro podnik plnohodnotným právním předpisem.

# 6.1. SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ

Vnitřní předpis o systému zpracování účetnictví spolu s vnitřním předpisem o oběhu účetních dokladů vytváří základní stavební kámen pro vypracování ostatních vnitřních předpisů firmy.

Účelem je popis systému zpracování účetnictví. Účetní jednotka uvede zda je **účetnictví zpracováno na počítači**, za pomoci jakého softwaru. Ke každému účetnímu programu by měla být přiložena projekčně programová dokumentace (uživatelská příručka). Doporučuji zmínit jaké jsou k dispozici **výstupní sestavy** daného účetního systému.

Dále uvede **seznam používaných účetních knih**[34]. Rozepíše jednotlivé varianty deníků, např. může vést zvlášť přehled pohledávek, přehled závazků, přehled o DM[35], pokladní deníky podle měn, bankovní deník, vhodné je zřídit i deník vnitřních účetních dokladů. V rámci vymezení hlavní knihy je nutné zpřesnit požadavky Zákona o účetnictví, především v jakých intervalech se účtuje, náležitosti jednotlivých zápisů apod.

Do této směrnice dále spadá **vymezení účetních zápisů**[36], zda je účetní jednotka tiskne přímo formou počítačové sestavy. Často zde bývá specifikována povinnost účetních pracovníků okopírovat případné přijaté doklady vyhotovené na termopapíru, aby byla zachována trvalost účetních záznamů. Účetní jednotka uvede, jakým způsobem se budou provádět **opravy účetních zápisů**[37].

Přílohou ke směrnici o systému zpracování účetnictví by mohly být (kromě v dalším textu uvedených příloh) **seznamy číselných znaků, symbolů a zkratek** použitých v účetnictví při označování účtů a při účetních zápisech v účetních knihách a ostatních účetních záznamech.

[34] viz kapitola 2.3. Účetní knihy

[35] DM – dlouhodobý majetek, zde se rozumí dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý nehmotný majetek. Je možné vést zvlášť deník o drobném dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku.

[36] viz kapitola 2.4. Účetní zápisy

[37] viz kapitola 2.4. Účetní zápisy, podkapitola Opravy v účetnictví

**Tabulka č. 13 – Popis systému zpracování účetnictví**

| **vnitropodniková směrnice „VPS001 Systém zpracování účetnictví"** |
|---|
| **1) Účetní knihy a systém zpracování účetnictví**<br>V účetním programu: ……používá účetní jednotka pro evidenci následující účetní knihy:<br>**a) účetní deník**<br>**b) hlavní kniha**<br>**c) kniha pohledávek (v české měně, v cizí měně)**<br>**d) kniha závazků (v české měně, v cizí měně)**<br>**e) evidence majetku (DHM, DNM, krátkodobého HM a NM)**<br>**f) skladová evidence**<br>**g) mzdová agenda**<br>**h) pokladní kniha**<br>**i) bankovní deník**<br>**j) kniha cenin**<br><br>Software dále automaticky spravuje vedení **deníku vnitřních dokladů** a **deníku podrozvahových účtů, knihu finančního majetku, seznam bankovních příkazů k úhradě**<br><br>Mimo účetní software používá účetní jednotka pomocné knihy, a to zejména **archivní knihu** a **knihy o provozu vozidla**.<br><br>Účetní jednotka účtuje v jednotlivých modulech programu, které následně převádí do modulu účetnictví vždy po zadání dat. V modulu účetnictví se automaticky vytvářejí **tiskové sestavy: účtový rozvrh, obratová předvaha, hlavní kniha, účetní deník, sestava DPH, sestavy ke mzdám, rozvaha, výkaz zisku a ztrát, přehled o peněžních tocích.**<br><br>Účetní jednotka stanovila **15. den v měsíci jako den, dokdy se čeká na účetní doklady vztahující se k minulému měsíci**. Tyto budou zaúčtovány do tohoto minulého měsíce (pokud bude dodržena věcná a časová souvislost). Pokud doklady nedojdou do stanoveného data, budou se tyto účetní případy účtovat jako nevyfakturované dodávky. Jejich ocenění proběhne na základě uzavřených smluv, případně podle odhadu z dokladů, které jsou k dispozici.<br><br>**2) Okamžik uskutečnění účetního případu**<br>**U vydaných faktur** – den vystavení faktury<br>**U došlých faktur** – den přijetí faktury (případy pořízení DM a zásob řeší samostatně příslušné vnitřní předpisy<br>**U pokladních dokladů** – den příjmu či vydání hotovosti<br>**U bankovních dokladů** – den provedení operace<br>**U interních dokladů** – den vyhotovení účetního dokladu (popřípadě den vzniku případu – zjištění manka, škody, vyúčtování odpisů, apod.)<br>**…** |

**zdroj: autor**

### 6.1.1. ČÍSELNÉ ŘADY ÚČETNÍCH ZÁPISŮ

Kompletnost zápisů se nejlépe ověří postupným číslováním dokladů vzestupnou řadou. Účetní doklady se pořadově číslují zpravidla v rámci jednoho celého účetního období. V informačním systému účetních jednotek je dnes již nadefinováno, aby nabízel číslo dokladu o jednotku vyšší než poslední zaúčtovaný doklad, čímž je zaručena nepřerušovanost dokladových řad v informačním systému. **Číslováním dokladů se utvrzuje jejich vazbu s účetními zápisy**, neboť u každého účetního zápisu se zaznamenává i číslo účetního dokladu.

Níže je uveden návrh na realizaci dokladových řad. Číselné řady je nutné volit takovým způsobem, aby při postupném přibývání dokladů byla vytvářena souvislá vzestupná řada. **Odpovědnost za správné očíslování by měla být stanovena ve směrnici o oběhu účetních dokladů.**

**Tabulka č. 14 – Návrh číselných řad dokladů**

...

**3) Číselné řady**

Pro každý druh dokladu jsou stanoveny následující samostatné číselné řady (xx = poslední dvojčíslí letopočtu):

| Druh dokladu | Označení | Popis dokladu | Řada |
|---|---|---|---|
| Přijaté faktury | 1x | Na dl. majetek | 11xx0000 |
| | | Na zboží | 12xx0000 |
| | | Ostatní | 18xx0000 |
| | | Zahraničí | 19xx0000 |
| Vystavené faktury | 2x | Za služby | 21xx0000 |
| | | Za zboží | 22xx0000 |
| | | Ostatní | 28xx0000 |
| | | Zahraničí | 29xx0000 |
| Bankovní doklady | 3x | Běžný účet u KB | 31xx0000 |
| | | Běžný účet u Volks Bank | 32xx0000 |
| Pokladní doklady | 4x | Příjmové | 41xx0000 |
| | | Výdajové | 42xx0000 |
| Sklad | 5x | Příjemky | 51xx0000 |
| | | Výdejky | 52xx0000 |
| Ostatní doklady | 9x | Interní doklady - mzdy | 91xx0000 |
| | | Interní doklady – odpisy | 92xx0000 |
| | | Interní doklady - ostatní | 99xx0000 |

...

**Zdroj: autor**

### Metodické poznámky

DUŠEK (3) upozorňuje na možné problémy při sestavování kódů a číselných řad. Pokud se nahradí rozklíčování pouze analytickými účty, může při rozšíření firmy dojít k znepřehlednění hlavní knihy. V konfrontované společnosti bylo toto doporučení respektováno pouze částečně, zejména u nákladových účtů. U bankovních dokladů byl zvolen způsob s návazností analytických účtů na číselné řady dokladů, viz Tabulka č. 15.

**Tabulka č. 15 – Návaznost číselných řad na analytické účty**

| Druh dokladu: | Klíč: | Číselná řada: | Analytický účet: |
|---|---|---|---|
| Výpisy z účtu u Komerční banky | 3x | 31xx0000 | 221/3100 |
| Výpisy z účtu u Volks bank | 3x | 32xx0000 | 221/3200 |

**Zdroj: autor**

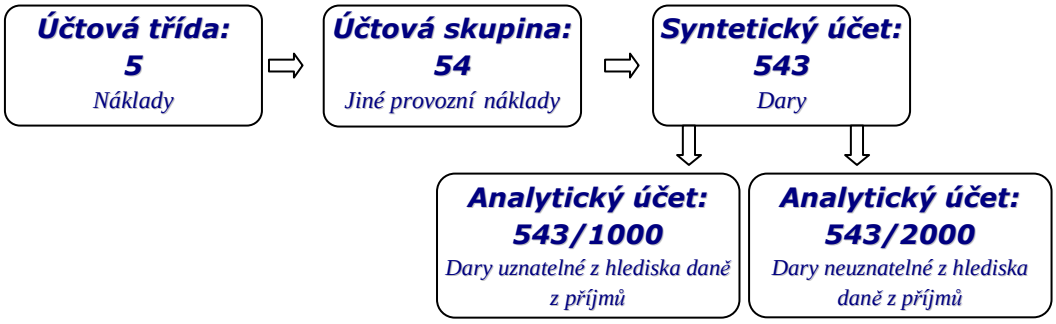
Po konzultaci s ekonomem společnosti byl učiněn závěr, že možnost zřízení dalších osmi bankovních účtů, kterou klíčování nabízí je dostačující. V případě nutnosti zřízení vyššího počtu bankovních účtů už by návaznost klíčování na analytické třídění nebyla prokazatelná. Třídění analytických účtů by bylo možné v takové situaci vyplnit dalším bankovním účtem a přiřadit například analytiku: 221/3110, ovšem u zvolené číselné řady by již tento postup nebyl možný.

## 6.1.2. ÚČTOVÝ ROZVRH

Součástí definování systému zpracování účetnictví může být jako příloha tohoto předpisu účtový rozvrh. Někteří autoři, např. SOTONA (10), rozebírají účtovou osnovu jako **samostatný vnitropodnikový předpis**. Účetní osnovy jsou přiloženy téměř u veškeré účetní literatury, z tohoto důvodu upustím od sestavení konkrétního účetního rozvrhu.

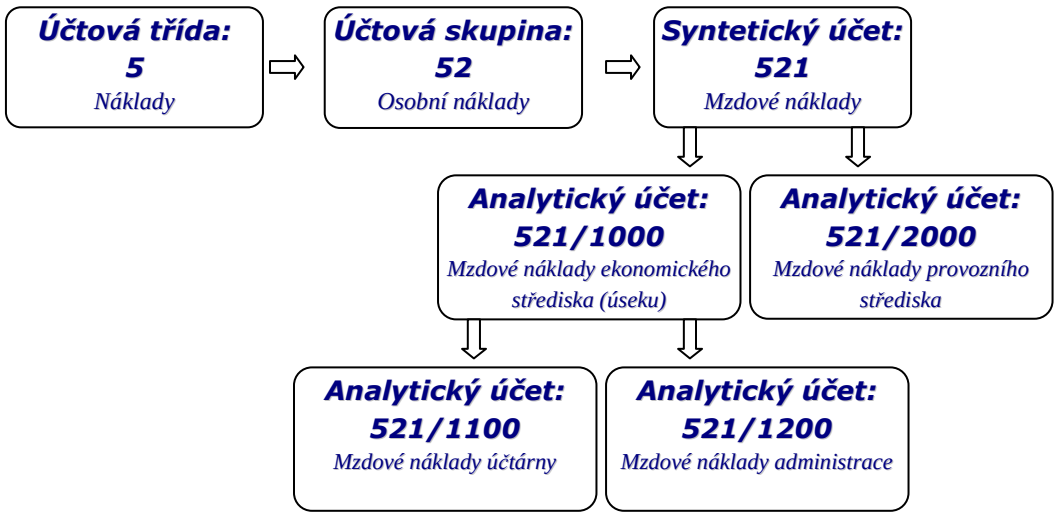
Z následujících schémat je zřejmé, že pro přehledně zpracované účetnictví je nezbytně nutné dobře zvážit způsob číslování jednotlivých analytických účtů, zohlednit vkládání nových účtů, vzniklých až v průběhu účetního období v důsledku provozu podniku.

**Tabulka č. 16 – Tvorba analytických účtů (daňové hledisko)**




**Zdroj: autor**

**Tabulka č. 17– Tvorba analytických účtů (vnitropodnikové hledisko)**




**Zdroj: autor**

## Metodické poznámky

Při sestavování účetního rozvrhu dané účetní jednotky byly respektovány **tzv. párné účty**. U takovýchto účtů je vhodné vytvořit vícenásobnou analytiku. Tyto účty vytvářejí jakési logické dvojice (příp. trojice či čtveřice). Je tedy výhodné zde zavést stejnou analytiku. Pro názornost uvádím příklad: Posilovací stroj do prostor fitnessu je veden na účtu 022/2100, pak i oprávky ke zmiňovanému dlouhodobému hmotnému majetku je vhodné vést na analytice 082/2100.

### 6.1.3. KONTROLNÍ POSTUPY

Základní typy kontrolních postupů byly uvedeny v kapitole 4.3.3. Vnitřní kontrolní principy. Úkolem této části směrnice je rozvedení a konkretizování již naznačených principů. Zde účetní jednotka definuje:

- ***Kontrolní postupy, které probíhají automaticky (činnost softwaru)***
- ***Kontrolní postupy, které vykonávají účetní pracovníci***

**Tabulka č. 18 – Účetní kontrolní postupy ve firmě**

**...**

**4) Účetní kontrolní postupy**

***a) probíhající automaticky***

- Účetní program nedovolí, aby pracovník navedl do účetního záznamu datum, které by spadalo do již uzavřeného účetního období.
- Účetní program nabízí možné (předem definované) předkontace při zadání určitého účetního případu, nedovolí jeho zaúčtování při zcela chybné (předem nedefinované) předkontaci, nedodržení podvojnosti, různých částkách na kreditních a debetních stranách účtů u jednoho účetního zápisu.
- Účetní program nabízí možné (předem definované) sazby DPH a opět nedovolí její chybné navedení do systému, program sám propočítává částku DPH a výslednou částku včetně DPH při uvedení ceny bez DPH (umožňuje samozřejmě i opačný postup). Případné odchylky od došlého účetního dokladu je nutno řešit haléřovým vyrovnáním.
- Při zadávání příkazů k úhradě program vygeneruje stávající závazky a hlásí rozdíl mezi částkou závazku a částkou platby (obdobně je tomu u spárování pohledávek)
- Program průběžně sleduje zůstatky na účtu pokladna a hlásí výdej, který by zapříčinil záporný stav hotovosti (obdobně je tomu u skladové evidence).
- Systém automaticky zálohuje účetní data na pevný disk, opět dle předem definovatelného rozvrhu (nastaveno na každodenní zálohování dat, vždy v době od 22,00 hod.[38]).
- Systém nedovolí zadávání dat neoprávněným uživatelům (konkrétní oprávněné přístupy k datům a jejich zadávání jsou přílohou tohoto předpisu)

***b) vykonávané účetními pracovníky***

- Účetní pracovníci jsou povinni důsledně kontrolovat zadávané informace do účetního systému, zejména jejich soulad s účetním dokladem, na základě něhož účtují
- Účetní pracovník nesmí zaúčtovat doklad bez ověření věcné a formální správnosti (kompetence a povinnosti k ověřování účetních dokladů jsou stanoveny ve „VPS002 Oběh účetních dokladů").
- Pracovník, který zadával do účetního systému data k zaúčtování, je povinen po skončení pracovního dne vyvolat v nabídce programu sestavení obratové předvahy.

[38] tzv. mrtvá doba

- Povinností provozního účetního je zálohovat data v účetním systému na přenosné medium (CD-RW), tyto zálohy provádí pravidelně, minimálně 1x za týden. Provozní účetní je dále povinen bez návaznosti na provedení těchto týdenních záloh, vždy po skončení kalendářního měsíce, provést měsíční zálohování a přenosné medium s účetními daty předat vedoucímu sekretariátu, tj. správci archivu.

...

**Zdroj: autor**

## 6.2. ÚČETNÍ DOKLADY

Oblast účetních dokladů je jednou ze základních problematikou účetnictví a zároveň směrnicí **na vypracování nejnáročnější**, při její tvorbě je třeba součinnosti nejen účetních, manažerů, ale i dalších zaměstnanců, kteří přijdou s doklady do styku. Před jejím vyhotovením je nutné detailně rozmýšlet návaznosti jednotlivých kroků a etap oběhu veškerých dokladů. Její kvalitní zpracování a především dodržování zajišťuje včasnost a úplnost zpracování všech účetních dokladů. V této směrnici by měl být kladem důraz na to, aby se veškeré doklady dostaly k zaúčtování, včetně stanovení termínů a odpovědnosti.

Součástí vnitropodnikové úpravy organizace účetních dokladů je zejména **vymezení fází oběhu konkrétních účetních dokladů, vymezení okamžiku uskutečnění účetního případu, podpisový řád a úschova účetních záznamů** (včetně plánu úschovy, archivace, skartace)[39].

### 6.2.1. FÁZE OBĚHU DOKLADŮ

Oběh účetních dokladů je metodický návod, který popisuje, ukládá a stanovuje postup od vzniku účetního případu po jeho archivaci. Tato směrnice by měla v podniku navazovat na předpis, který stanoví odpovědnosti a kompetence jednotlivých funkcí ke schvalování a podepisování účetních dokladů. **Je nutné aby se zde zachytily všechny možné vazby při pohybu účetních dokladů.**

Oběh účetních dokladů v účetní jednotce je nutné organizovat tak, aby ke schvalování účetních případů a jejich zaúčtování docházelo v co **nejkratších možných lhůtách**, podle charakteru dokladu. Podnik potřebuje, aby se přijaté faktury vrátily

[39] Viz kapitola 3.2. Oběh účetních dokladů

do účtárny ještě před splatností apod. Pokud je stanovena konkrétní osoba odpovědná za schválení dokladu, vyžaduje si toto ustanovení také určit **další odpovědnou osobu, pro případ její nepřítomnosti**.

**Tabulka č. 19 - Oběh externích dokladů**

**Vnitropodniková směrnice „VPS002 Oběh účetních dokladů"**

| Doklad | Činnost | Odpovědný | Lhůta | Poznámka |
|---|---|---|---|---|
| Přijaté faktury | Zápis do došlé pošty | Recepční | Okamžitě | Denně do 12,00 hod předá faktury, bankovní doklady účetnímu asistentovi |
| | Rozdělení, označení, ověření formální správnosti a zapsání do knihy došlých faktur | Účetní asistent | Vždy do konce pracovního dne po obdržení dokladu | Označení: interní číselnou řadou, vymezení je součástí směrnice „VPS001 systém zpracování účetnictví" |
| | Ověření věcné správnosti | Nákupčí, Provozní účetní* | Do konce následujícího dne po příchodu faktury do firmy | K ověření předkládá účetní asistent |
| | Zaúčtování, úschova | Provozní účetní | Do jednoho týdne pro obdržení dokladu | K zaúčtování předkládá účetní asistent (denně) |
| | Archivace, skartace | Vedoucí sekretariátu | Archivační lhůty jsou součástí přílohy k této směrnici – č. přílohy: | K archivaci předává provozní účetní,dle potřeby |
| Vystavené faktury | Vystavení, ověření formální a věcné správnosti | Účetní asistent, Provozní účetní* | Bezodkladně, podle potřeby | |
| | Zaúčtování, úschova | Provozní účetní | Do jednoho týdne po obdržení dokladu | K zaúčtování předkládá účetní asistent (denně) |
| | Archivace, skartace | Vedoucí sekretariátu | Archivační lhůty jsou součástí přílohy k této směrnici – č. přílohy: | K archivaci předává provozní účetní,dle potřeby |
| Bankovní doklady | Ověření formální správnosti | Účetní asistent | Bezodkladně | Dle periodicity příchodu výpisů z banky |
| | Ověření věcné správnosti, zaúčtování, úschova | Provozní účetní | Do jednoho týdne pro obdržení dokladu | |
| | Archivace, skartace | Vedoucí sekretariátu | Archivační lhůty jsou součástí přílohy k této směrnici – č. přílohy: | K archivaci předává provozní účetní,dle potřeby |
| Příjmové pokladní doklady | Vystavení, ověření formální správnosti, zápis do pokladní knihy | Recepční | Okamžitě, dle potřeby | Zápis do pokladní knihy je nutné provést do konce pracovního dne |
| | Ověření věcné správnosti | Účetní asistent, Provozní | Bezodkladně | K ověření věcné správnosti předává recepční denně |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | účetní* | | účetnímu asistentovi |
| | Zaúčtování, úschova | Provozní účetní | Do konce kalendářního měsíce, kterého se doklady týkají | K zaúčtování předkládá účetní asistent (denně) |
| | Archivace, skartace | Vedoucí sekretariátu | Archivační lhůty jsou součástí přílohy k této směrnici – č. přílohy: | K archivaci předává provozní účetní,dle potřeby |
| Výdajové pokladní doklady | Vystavení, ověření formální správnosti, zápis do pokladní knihy | Recepční | Okamžitě, dle potřeby | Zápis do pokladní knihy je nutné provést do konce pracovního dne |
| | Ověření věcné správnosti | Nákupčí, Provozní účetní* | Bezodkladně | K ověření věcné správnosti předává recepční denně nákupčímu |
| | Zaúčtování, úschova | Provozní účetní | Do jednoho týdne po obdržení dokladu | |
| | Archivace, skartace | Vedoucí sekretariátu | Archivační lhůty jsou součástí přílohy k této směrnici – č. přílohy: | K archivaci předává provozní účetní,dle potřeby |

* Věcná správnost:
Doklady spojené s úhradou se věcně ověřují podle své povahy. Úhrady maximálně však do výše 5 000,- Kč, může ověřit provozní účetní, pokud bude mít k ověření dostatek informací, jinak doklady k proplacení ověřuje a je zodpovědný za výdej peněz nákupčí.
Platby v hodnotě 40 000,- Kč a výše je nutné vždy konzultovat s ekonomickým nebo provozním manažerem. Přijaté faktury za spotřebu energie, vody, tepla, nájemné apod. ověřuje provozní účetní, který si vyžádá potřebné informace například od správce majetku, nákupčího, vedoucího provozu.

**zdroj: autor**

### 6.2.2. PODPISOVÝ ŘÁD

Podpisový řád charakterizuje oprávnění nebo povinnost pracovníků podepisovat jednotlivé druhy účetních i jiných záznamů v účetní jednotce. Je vhodné v tomto předpisu uvést, že bez podpisového záznamu odpovědné osoby za účetní případ se nesmí provést zaúčtování dokladu. Jelikož, takový doklad nesplní **požadavky §11 Zákona o účetnictví**, kde jsou uvedeny povinné náležitosti účetních dokladů.

Je zřejmé, že velké podniky nebudou tuto problematiku zahrnovat jako přílohu ke směrnici o oběhu účetních dokladů, ale vytvoří samostatný vnitřní předpis, který určí kompetence a podpisové vzory. Nicméně oprávnění, povinnosti a odpovědnost osob, vztahující se k podpisovému záznamu musí účetní jednotka jednoznačně charakterizovat.[40]

[40] Tuto povinnost stanovuje §33a v odst. 9 Zákona o účetnictví.

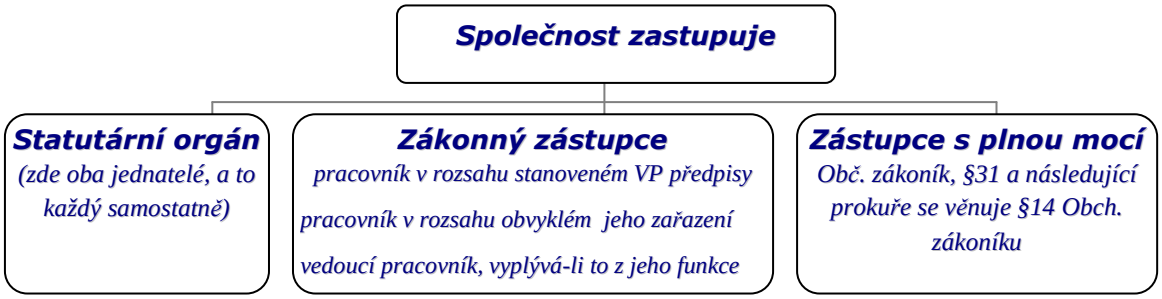
### Metodická poznámka

V podnicích nebývají problémy s podpisovými záznamy na externích dokladech.. KOVALÍKOVÁ (5) uvádí, že ve své praxi daňového poradce, se setkává s tím, že na došlých fakturách, pokladních dokladech, cestovních příkazech atd. nechybí podpisové záznamy. Velice často však **chybí na interních dokladech**, např. předpisech mezd, nájemného, odpisů, rezerv atd. Dalším častým nešvarem bývá, neurčení zástupců osob, které jsou odpovědné za účetní případy, v případě jejich nepřítomnosti.

### Kompetence

Níže uvedené schéma znázorňuje, kdo je oprávněn jednat za společnost.

**Tabulka č. 20 – Možnosti zastupování společnosti**




**Zdroj: Občanský a obchodní zákoník**

## 6.2.3. ÚSCHOVA ÚČETNÍCH ZÁZNAMŮ

Účetní záznamy (i na technických nosičích dat) se uloží podle předem stanoveného pořádku odděleně od ostatních záznamů do archivu a budou uschovány po dobu stanovenou uschovacími lhůtami. Účetní záznamy mohou být využívány i pro účely, které s účetnictvím přímo nesouvisí. Uplatňují se zejména v **daňovém řízení, ve správním řízení, v trestním řízení, v občanském soudním řízení, pro účely sociálního zabezpečení, veřejného zdravotního pojištění, ochrany autorských práv**. Proto se při rozhodování o jejich úschově musí respektovat i ustanovení obecně platných předpisů upravující řízení v těchto oblastech.

**Tabulka č. 21 - Plán úschovy účetních záznamů**

**vnitropodniková směrnice „VPS003 Úschova účetních záznamů"**

**1) Archivní řád**
**archiv =** sekretariát ekonomického ředitele
**osoba zodpovědná za vedení archivu =** vedoucí sekretariátu
**označení účetních záznamů předávaných do archivu =** spisový znak:
název písemnosti / časové zařazení, skartační znak, skartační lhůta
(Příklad: 40.2.3 Odpisy DHM / 2006, S5)

Pracovník odpovědný za vedení archivu zabezpečuje materiály uložené v archivu tak, aby nedošlo k jejich poškození či zničení. Spolupracuje se Státním archivem, zejména v případech písemností, které by mohly být posouzeny jako archiválie dle příslušných právních předpisů. Přírůstky do archivu se samostatně vedou v archivní knize. Pracovník odpovědný za vedení archivu zabezpečuje systematické zakládání archiválií firmy.

Materiály uložené v archivu mohou být využívány ke studiu, k propagačním a jiným účelům. Může být umožněno zapůjčení archiválií mimo archiv, a to na základě výpůjčního lístku.

Uložení vyřízených písemností (případně i podkladových materiálů) do archivu se provádí většinou v měsíci dubnu, který následuje po skončení příslušného roku.

...

...

**2) Skartační plán**

| Znak | Agenda | Skart znak | lhůta |
|---|---|---|---|
| **00** | **Právní základ společnosti** | | |
| 00.1 | živnostenský list, koncesní listina | | A |
| 00.2 | zakladatelská listina, zápisy do a výpisy z obchodního rejstříku | | A |
| 00.3 | dokumenty z likvidace společnosti | | A |
| **20** | **Řízení a organizace společnosti** | | |
| 20.1 | rozhodnutí a pokyny ředitele, porady vedení (podklady, zápisy z jednání) | | A |
| 20.2 | právní zastupování | | V 5 |
| 20.3 | informace o kontaktech, jednání s partnery | | V 5 |
| 20.4 | **finanční řízení společnosti** | | |
| 20.4.1 | finanční plán a finanční analýzy | | A |
| 20.4.2 | smlouvy o bankovním účtu (po skončení platnosti) | | S 10 |
| 20.4.3 | leasingové smlouvy, úvěrové smlouvy (po skončení platnosti) | | V 5 |
| 20.4.4 | pojistné smlouvy (po skončení platnosti) | | V 5 |
| 20.4.5 | kontroly finančního úřadu, úřadu práce, úřadu, sociálního zabezpečení, zdravotních pojišťoven | | S 5 |
| 20.5 | **archivní a spisová služba** | | |
| 20.5.1 | podací deník | | A |
| 20.5.2 | evidence doporučených zásilek | | S 1 |
| 20.5.3 | skartační návrhy | | S 10 |
| 20.5.4 | výpůjční kniha | | S 5 |
| 20.5.5 | výpůjční lístek | | S 1 |
| **30** | **Investice a jejich provoz** | | |
| 30.1 | **požární ochrana** | | |

| | | |
|---|---|---|
| 30.1.1 | požární řád, vnitropodnikové normy a směrnice v oblasti PO | A |
| 30.1.2 | požární kniha (od posledního zápisu) | S 5 |
| 30.1.3 | instruktáže a školení v oblasti PO | S 5 |
| **40.** | **Majetek společnosti** | |
| 40.1 | **dlouhodobý hmotný majetek - nemovitý** | |
| 40.1.1 | smlouvy o nabytí nemovitosti, o prodeji nemovitosti, o převodu vl. práva | A |
| 40.1.2 | karty evidence | A |
| 40.1.3 | odpisy nemovitosti | A |
| 40.2 | **dlouhodobý hmotný majetek - movitý** | |
| 40.2.1 | doklady o nabytí a vyřazení DHM (po vyřazení) | V 5 |
| 40.2.2 | karty evidence (po vyřazení) | S 3 |
| 40.2.3 | odpisy DHMM | S 5 |
| 40.2.4 | záruční listy a ostatní doklady o záruce | S 2 |
| 40.3 | **inventarizace** | |
| 40.3.1 | ustanovení inventarizační komise, inventurní zápisy | S 5 |
| 40.3.2 | likvidační protokoly | S 5 |
| 40.3.3 | inventurní soupisy majetku | S 5 |
| 40.3.4 | ostatní | S 3 |
| 40.4 | **zásobování** | |
| 40.4.1 | dodavatelsko - odběratelské smlouvy (po skončení platnosti) | S 5 |
| 40.4.2 | dodací a přejímací listy | S 5 |
| 40.4.3 | příjemky | S 3 |
| 40.4.4 | skladové karty zásob | S 5 |
| 40.4.5 | běžná korespondence a ostatní | S 3 |
| **50** | **Dopravní prostředky** | |
| 50.1 | dokumentace vozidel (po vyřazení) | S 1 |
| 50.2 | opravy a údržba motorových vozidel | S 5 |
| **60** | **Jakost výrobků a služeb** | |
| 60.1 | organizační a řídící dokumentace | A |
| 60.2 | vnitropodnikové jakostní předpisy a normy | A |
| **70** | **Finanční účetnictví** | |
| 70.1 | **účetnictví - obecně** | |
| 70.1.1 | seznamy znaků, symbolů a zkratek v účetnictví (po době úschovy písemností, kde jich bylo použito) | S |
| 70.1.2 | projekčně programová dokumentace k vedení účetnictví prostředky výpočetní a jiné techniky | S 5 |
| 70.1.3 | účtové rozvrhy a postupy účtování | S 5 |
| 70.1.4 | ostatní vnitřní účetní předpisy | S 5 |
| 70.2 | **doklady** | |
| 70.2.1 | daňové doklady | S 10 |
| 70.2.2 | účetní doklady | S 5 |
| 70.2.3 | korespondence s finančním úřadem | S 5 |
| 70.3 | **účetní knihy** | |
| 70.3.1 | hlavní knihy | A |
| 70.3.2 | účetní deníky | S 5 |
| 70.3.3 | pokladní knihy | S 10 |
| 70.3.4 | knihy cenin | S 5 |
| 70.4 | **účetnictví - souhrnné výstupy** | |
| 70.4.1 | rozvahy závěrečné | A |
| 70.4.2 | daňová přiznání | S 10 |
| 70.4.3 | ekonomické informace pro statistiku | S 5 |
| **80** | **Personalistika** | |
| 80.1 | **mzdové účetnictví** | |
| 80.1.1 | mzdové listy | S 50 |
| 80.1.2 | stejnopis evidenčního listu důchodového pojištění | (po |

| | | |
|---|---|---|
| roce, kterého se týkají) | | S 3 |
| 80.1.3 | doklady pro odvod pojistného | S 10 |
| 80.1.4 | připojištění zaměstnanců | S 10 |
| 80.1.5 | náhrady škody předepsané zaměstnancům | S 5 |
| 80.2 | **bezpečnost a ochrana zdraví při práci** | |
| 80.2.1 | pracovní úrazy: vážné a smrtelné | A |
| | ostatní | S 10 |
| 80.2.2 | prověrky a kontroly BOZP | A |
| 80.2.3 | školení BOZP a protokoly o vydaném osvědčení | S 5 |
| 80.2.4 | personální spisy (po skončení pracovního poměru) | S 5 |
| **90** | **Propagace a Public Relation** | |
| 90.1 | propagační materiál (plakáty, pozvánky, letáky) | A |
| 90.2 | zprávy o významných akcích | A |
| 90.3 | ostatní propagace, dárkové předměty (evidence) | S 5 |

**zdroj: autor**

Skartační lhůta značí počet let, po které musí být písemnost v úschově. Stanovené lhůty nesmějí být zkracovány, mohou však být prodlouženy. Skartační lhůta se počítá od prvního dne roku následujícího po vyřazení písemnosti.
Příklad: S5 – stoupa, archivace 5 let[41].

## 6.3. INVENTARIZACE

Povinnost inventarizovat majetek a závazky ukládá již samotný zákon o účetnictví, prvotním cílem je zjištění skutečného stavu a ověření, **zda zjištěný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví**. Nedílnou součástí je rovněž zjišťování skutečnosti, **zda nenastaly důvody pro účtování snížení hodnoty majetku a závazků**.

Způsob provádění inventarizace není upraven obecně závazným předpisem. Zákon o účetnictví stanoví povinnost inventarizovat majetek a závazky velmi stručně, neřeší technické ani organizační otázky provedení, například sestavování inventarizačních komisí, způsoby a termíny projednání inventarizačních rozdílů, to vše je **plně v kompetenci účetní jednotky**. Zákon o účetnictví nezmiňuje další funkce inventarizace, jako je ochrana majetku, odpovědnost za majetek, jde o vnitřní záležitosti každé účetní jednotky.

[41] Viz. kapitola 3.3. Spisová služba

Vnitřní organizační směrnice o inventarizaci majetku a závazků musí konkretizovat příslušná ustanovení zákona o účetnictví. Je zřejmé, že by měla mít **dlouhodobý charakter**, přesto je nezbytné, aby se zabezpečila její průběžná aktualizace, například v souvislosti s organizačními změnami. Z organizačního hlediska a z hlediska jednotnosti výstupů inventarizace je vhodné, aby součástí vnitřní organizační směrnice byly stanoveny předlohy inventarizačních písemností.

Tento klíčový dokument by měl upravovat zejména:

- ***Odpovědnosti za inventarizace***
- ***Termínů provedení inventarizace***
- ***Pravidel pro náležitosti inventurních soupisů***
- ***Pravidel pro řešení inventarizačních rozdílů***
- ***Vzory inventarizačních písemností***

S inventarizací souvisejí další vnitřní směrnice účetní jednotky, které je nutné definovat nejlépe ještě před vypracováním samotné směrnice pro inventarizaci. Jde zejména o následující vnitřní předpisy:

- ***Způsob podepisování účetních dokladů a stanovení odpovědných osob***
- ***Dohody o hmotné odpovědnosti za majetek uzavřené se zaměstnanci***
- ***Stanovení norem přirozených úbytků***
- ***Oceňovací metody použité v účetnictví***

**Tabulka č. 22 – Postup při inventarizaci**

| **vnitropodniková směrnice „VPS004 Inventarizace"** |
|---|
| Inventarizaci provádí inventarizační komise, které jsou jmenovány řediteli a schváleny jednateli společnosti, vždy na jedno účetní období, 14 dní před provedením inventarizace. Komise bude vždy minimálně dvoučlenná. Předseda inventarizační komise sestaví harmonogram za použití termínovaného plánu inventur, který je přílohou č.1 tohoto předpisu.<br><br>**Postup při inventarizaci:**<br><br>**1. Zjistit účetní stav a ocenění majetku a závazků**<br><br>**2. Zjistit skutečný stav, tj. provést fyzickou nebo dokladovou inventuru**<br>- U vyjmenovaného majetku[42] je možno provádět inventarizaci průběžně.<br>- Fyzickou inventuru, kterou nelze provést ke dni účetní závěrky, lze provést v průběhu posledních 4 měsíců účetního období a v 1. měsíci následujícího, musí se prokázat stav majetku ke dni účetní závěrky. |

[42] dle § 29 odst. 2 zákona o účetnictví. Viz kapitola 4.2.1. Druhy inventarizací

Podkladem pro inventury budou inventurní soupisy majetku a závazků[43].

**3. Vypracovat inventarizační zápisy dle jednotlivých účtů s uvedením výsledků inventury**

Vzor inventarizačního zápisu je přílohou č.2 tohoto předpisu.

*Za inventarizační rozdíly se považují výlučně případy, kdy:*

a) skutečný stav je nižší (manko, schodek u hotovosti a cenin) než evidovaný a rozdíl nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným zákonným způsobem. Rozdíl se posuzuje dle Obč. a Obch. zákoníku, Zákoníku práce.

b) skutečný stav je vyšší (přebytek) než evidovaný stav a rozdíl nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným zákonným způsobem. Rozdíl se posuzuje mimo jiné v souladu s ustanoveními Obč. zákoníku o věci ztracené, skryté, opuštěné, majetkovém prospěchu.

**4. Zúčtovat inventarizační rozdíly**

Zabezpečit zúčtování inventarizačních rozdílů do účetního období, za které se ověřuje stav majetku a závazků (zákaz kompenzace manka a přebytků, s výjimkou uvedenou ve vyhlášce §58[44]).

*Inventarizační rozdíly se účtují v na účty nákladů nebo výnosů, s výjimkou:*

a) chybějících cenných papírů, kdy je nutno úbytek uvést na analytickém účtu "Cenné papíry v umořovacím řízení" a zahájit umořovací řízení.

b) přebytku odpisovaného DM, který se zachytí na vrub účtu majetku a ve prospěch účtu oprávek přebytek neodpisovaného DHM se zachytí na vrub účtu majetku a ve prospěch 413 - Ostatní kapitálové fondy.

c) přebytku nakoupených zásob, pokud se má oprávněně za to, že k němu došlo chybným účtováním při jejich vyskladnění; účtuje se ve prospěch účtů skupiny 50- Spotřebované nákupy.

**5. Ověřit, zda ocenění v účetnictví odpovídá tržním cenám**

Při oceňování k rozvahovému dni je třeba uplatnit zásadu opatrnosti[45]a rozhodnout o nutnosti účtování o rezervách, opravných položkách a odpisech.
Rezervami jsou rezerva na rizika a ztráty a rezerva na daň z příjmů. Zásady stanoví VPS č. ...
Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku. Zásady stanoví VPS č. ...
Odpisy majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty. Zásady pro odpisování stanoví VPS č. ...

[43] Náležitosti inventurního soupisu jsou stanoveny v § 30 odst. 2 zákona o účetnictví.

[44] Za porušení vzájemného zúčtování se nepovažuje například zúčtování dobropisů, doměrků a vratek daní, rozdíly z inventarizací, které vznikly neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů zásob, dále pak zúčtování rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období. Blíže viz. §58 Vyhlášky.

[45] §25 odst. 2 zákona o účetnictví, tzn. zahrnout zisky skutečně dosažené, ale vzít v úvahu předvídatelná rizika a možné ztráty, které jsou známy do sestavení účetní závěrky, a dále všechna snížení hodnoty.

Pokud se při inventarizaci zjistí, že hodnota závazků je jiná než v účetnictví, uvedou se v tomto ocenění.

**6. Zabezpečit uložení provedených inventarizací**

Archivace účetních dokladů je řešena vnitřním předpisem č.002 O oběhu účetních dokladů.

...

**Zdroj: autor**

### 6.3.1. PLÁN INVENTUR

Zákon o účetnictví požaduje vykonat inventarizaci **jedenkrát za rok**, v souvislosti s účetní závěrkou. V zájmu majitelů účetních jednotek na ochranu majetku firmy je však možné **provádět i inventury v průběhu účetního období**, zejména **namátkové kontroly**. Stejně tak doporučuje KOVALÍKOVÁ (5) u pokladní hotovosti provádět inventarizaci častěji než 1x za rok.

**Tabulka č. 23 - Návrh plánu inventur**

**„Plán inventur" Příloha č. 1 k VPS004 Inventarizace**

| Druh položky | Způsob inventury | Termíny | Účet, účtová skupina, třída |
|---|---|---|---|
| Dl. nehmotný majetek | fyzická, dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk. 01, 07 |
| Dl. hmotný majetek i pronajatý, v opravě, … | fyzická, dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk.02, 03, 08 |
| Pořízení dl. nehmotného a hmotného majetku | fyzická, dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk. 04 |
| Poskytnuté zálohy na dl. majetek | dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk. 05 |
| Dl. finanční majetek | dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk. 06 |
| Opravné položky k dl. majetku | dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk. 09 |
| Materiál | fyzická | 1x ročně 30.11. | Sk. 11x |
| Materiál na cestě | dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk. 11x |
| Zboží na skladě, v prodejnách | fyzická | 2x ročně 30.6., 30.11. | Sk. 13x |
| Zboží na cestě | dokladová | 1x ročně 30.11. | Sk. 13x |
| Poskytnuté zálohy na zásoby | dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk. 15x |
| Opravné položky k zásobám | dokladová | 1x ročně 31.12. | Sk. 19x |
| Finanční účty | fyzická, dokladová | 1x ročně 31.12. | Tř. 2 |
| Pokladna | fyzická | 4x ročně 31.3., 30.6., 30.9., 31.12. | účet 211 |
| Zúčtovací vztahy | dokladová | 1x ročně 31.12. | Tř. 3 |
| Kapitálové účty a dlouhodobé závazky | dokladová | 1x ročně 31.12. | Tř. 4 |

**zdroj: autor**

### Inventurní soupisy

Skutečné stavy se zapisují do inventurních soupisů, které musí obsahovat[46]:

- *jednoznačné určení, který **majetek nebo závazky** jsou inventarizovány*
- ***podpisový záznam** osoby odpovědné za zjištění skutečností a osoby odpovědné za provedení inventarizace*
- ***způsob zjišťování** skutečných stavů*
- ***ocenění** majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury*
- *okamžik **zahájení** a okamžik **ukončení** inventury*

## 6.3.2. INVENTARIZAČNÍ ZÁPIS

Inventurní soupisy se přikládají k **zápisu o provedení inventarizace.** Vzor původního inventarizačního zápisu firmy HFC, s.r.o. je uveden v tabulce č.24. Z předlohy je zřejmá zažitá a strnulá praxe účetních jednotek, tj. okopírovat standardizované tiskopisy, které většinou nejsou schopny zohlednit konkrétní požadavky dané účetní jednotky. Snad pokud je inventarizace prováděna pouze za účelem splnění zákonné podmínky. Jakmile má ovšem účetní jednotka zájem na minimalizaci inventarizačních rozdílů a ochranu vlastního majetku a to jistě každý logicky uvažující podnikatel má, stává se normalizovaný tiskopis nevyhovujícím. Tabulka č. 25 ukazuje návrh zápisu koncipovaného tak, aby z něj bylo možné vyvodit případná opatření vedoucí k odstranění nedostatků.

**Tabulka č. 24 – Vzor původního inventarizačního zápisu**

**Inventarizační zápis**

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Číslo účtu:** | ..... | **Název účtu:** | ..... |
| Účetní stav: | | ..... | druh inventury: ..... |
| Skutečný stav na základě inventury: | | ..... | |
| Účetní přírůstek: | | ..... | k datu: ..... |
| Účetní úbytek: | | ..... | |
| Stav k rozvahovému dni: | | ..... | |
| **Inventarizační rozdíl** | | | |
| - přirozený úbytek[47]: | ..... | Příčina vzniku rozdílu: | |
| - manko nad normu: | ..... | ..... | |
| - přebytek: | ..... | ..... | |
| | | Návrh na vypořádání rozdílu: | |
| | | ..... | |
| Datum: | ..... | ..... | |
| Za inv. komisi: | ..... | | |
| | ..... | Příloha: Inventurní soupisy | |

**Zdroj: autor**

[46] Zákon o účetnictví, §30, odst.2

[47] Společnost Holiday fitness club, nemá stanoveny žádné úbytky v rámci norem, jelikož vzhledem k její činnosti nenastávají žádné situace, ze kterých by úbytky v rámci normy mohly být účtovány. Touto problematikou se zabývá ČÚS č.007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Za tyto rozdíly lze považovat zejména technologické a technické ztráty vznikající například rozplachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu.

**Tabulka č. 25 – Vzor nově navrženého inventarizačního zápisu**

**„Inventarizační zápis"**
**Příloha č. 2 k VPS004 Inventarizace**

**Inventarizace** ..... *(druh majetku/závazků)* ..... **byla provedena jako** ***řádná-mimořádná**** **ke dni** ...*(datum)*.....**.**

**Složení inventarizační komise:** **vedoucí komise:** .....
**členové komise:** .....
.....
.....

**Průběh inventarizace: zahájení dne:** *(datum)* ..... **Inventura:**
**ukončení dne:** *(datum)* ..... ***fyzická - dokladová**** 

| **Výsledek inventarizace:** | **Množství** | **Kč** |
|---|---|---|
| **Skutečný stav:** | ..... | ..... |
| **Účetní stav:** | ..... | ..... |
| **Rozdíl:** (-)manko, (+) přebytek | ..... | ..... |

**Odpovědnost:** **Za inventarizovaný majetek odpovídá:**.....

**Prohlášení:** Já, ... *(jméno hmotně odpovědné osoby)* ... prohlašuji, že jsem odevzdal(a) všechny doklady týkající se inventarizovaného majetku k proúčtování a nic jsem nezatajil(a).

..... .....
datum podpis

**Vyjádření hmotně odpovědného pracovníka ke vzniku inv. rozdílů:**

**Vyjádření inventarizační komise:**
ke zjištěným inventarizačním rozdílům:

k dodržování předpisů o zacházení s majetkem společnosti:

**Opatření k odstranění nedostatků:**

opatření uložená již v průběhu inventarizace:

opatření navrhovaná po skončení inventarizace:

**Jména a podpisy všech zúčastněných osob:**

**Schválení inventarizačního zápisu:**

Schvaluji inventarizační zápis a způsob proúčtování inventarizačních rozdílů.

..... .....
datum podpis *(ekonomický ředitel)*

* nehodící se škrtnout

**Zdroj: autor**

## Metodické poznámky

V rámci směrnice o inventarizaci by měla účetní jednotka uvést další detailní pokyny a upřesňující ustanovení, například, že:

- ***Jednotlivé strany inventurních soupisů musí být označeny pořadovými čísly stránek, žádné číslo nesmí být vynecháno či uvedeno dvakrát. Na každé straně soupisu bude uveden kontrolní součet peněžní hodnoty a na poslední straně rekapitulace součtů stran a celkový součet.***
- ***Vyhlášené termíny nezbavují*** *odpovědné pracovníky* ***odpovědnosti za řádné sledování a nakládání s majetkem*** *v rámci pracovní náplně* ***mezi*** *jednotlivými* ***inventarizacemi.***
- *U pohledávek a závazků je nutné* ***odsouhlasení saldokonta s obchodními partnery.*** *U zůstatků na bankovních účtech je nutné* ***potvrzení konečného stavu peněžním ústavem.*** *Obdobně si účetní jednotka požádá o* ***potvrzení stavu osobního účtu správce daně,*** *příslušnou* ***Správu sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovnu.***
- *Je vždy nutné provést* ***mimořádnou inventarizaci, mění-li se odpovědný pracovník.*** *Dále je nutné provést mimořádnou inventarizaci* ***po živelných pohromách, vloupáních, zpronevěrách*** *atd.*
- *Při provádění inventarizace je* ***nutné ověřit skutečnosti, které svědčí o špatném hospodaření*** *s majetkem a závazky…*

# 7. ZÁVĚR

Z výše uvedeného vyplývá, že vytvořit vnitřní předpisy, které by byly obecně platné pro všechny účetní jednotky, ať už půjde o podnikatele, společnosti či družstva není možné. Lze vytvořit pouze návod nebo jakousi pomůcku, o kterou je možno se opřít při jejich zpracovávání a vkomponovat do těchto návodů možnosti, o kterých je třeba při tvorbě konkrétní směrnice dané účetní jednotky rozhodnout, při zohlednění specifických podmínek a celkové orientace a strategie podniku.

Smyslem předpisů je aplikovat zákonné normy podle konkrétních podmínek. Z variantního řešení, které platné předpisy umožňují, vybrat to nejvhodnější a nejefektivnější. Rozdělení pravomocí a odpovědností za jednotlivé oblasti účetnictví je jedním z důležitých kroků ke zkvalitnění řízení a umožňuje následnou vnitřní i vnější kontrolu. Průkazné účetnictví je samozřejmě předpokladem pro úspěšné zvládnutí kontroly ze strany správců daně. I pracovníci finančních úřadů akceptují a razí pravidlo: „To co si účetní jednotka sama neurčí a nepředepíše, nemůže provádět“, pokud samozřejmě splní zákonné povinnosti a ustanovení.

Některé ze směrnic nejsou výslovně žádným právním předpisem stanoveny, například výše zmiňovaná směrnice o oběhu účetních dokladů. Avšak právě vymezení oprávněnosti a odpovědnosti zaměstnanců, návaznosti pracovních postupů včetně lhůt pro předávání dokladů mezi útvary představuje základ úspěšného vybudování funkčního organizačního systému v dané firmě.

Důležitým prvkem efektivního působení organizačních předpisů je i jejich řádná evidence a průběžná aktualizace. Typickým znakem současné právní situace naší země jsou poměrně časté změny v legislativě (právě nyní je s napětím očekávána například komplexní daňová reforma). Potřeba změn vnitropodnikových předpisů však není ovlivněna pouze vnějším okolím, stejně tak dochází ke změnám uvnitř podniku, mění se organizační vztahy (např. sloučení pravomocí), personální obsazení. Při zavádění nových typů informačních systémů je taktéž zpravidla nutné změnit účetní pracovní postupy.

# 8. SUMMARY

The bachelor work is focused on in-company regulations which are connected with accounting methodology and probative accounting tools. The essence of the work consists in implementation of proposed solutions of questions within internal organization of chosen accounting entity. The aim of the work is to contribute to improve the organizational progress of the accounting entity.

The introductory chapter briefly informs on legal regulations related to accounting and meaning of the internal regulations. The other chapter defines methodical elements, i.e. mainly: balance sheet work and evaluation, documents, account, duality, correlation, synthetic and analytic account, account books and records, accounting documents. The control elements include stock-taking, pre-balance sheet, eventual internal control system, including three elements: control environment, control procedures, accounting system.

The second, practical part of the work applies the mentioned theoretical recommendations within real entrepreneurial body. The methodical part includes a model for in-company regulations. The first defined regulation describes the system of accounting processing. The other regulation describes accounting document, their circulation in the firm, including archive regulation and shredding plan. The last mentioned area is stock-taking.

The work aims at implementation of “methodological regulations” to help meet requirements imposed by the accounting law, i.e. demonstrativeness, completeness, correctness, clarity, transparency and accounting permanency. The in-company regulations are helpful at inspections – partly internal inspections and partly they make process at inspections carried out by the revenue officers easier. Thoroughly processed regulations are a support for new employees whose adaptation period can be significantly shortened thereby.

KEY WORDS: in-company regulations, methodical elements, probative accounting tools, account, internal control system, account book and records.

# 9. PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY


[1] České účetní standardy pro podnikatele.

[2] DOLEJŠOVÁ, M. *Vnitřní kontrolní systém v účetnictví*. Centrum pro výzkum informačních systémů, [online] http:\\www.cvis.cz, 2006, čl. číslo 427. Zveřejněn 15.3.2006. [cit. 8.2.2007]. Dostupný z WWW: <http://www.cvis.cz/hlavni.php?stranka=novinky/clanek.php&id=427>

[3] DUŠEK, J. *Chyby a kontroly v účetnictví*. Vydání druhé. Praha: Grada Publishing, 2000. ISBN 80-7169-885-7.

[4] JANDA, K. *Úschova účetních záznamů*. Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále. 2005, roč. 4, č. 2, str. 39 – 44. ISSN 1214-522X.

[5] KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Vydání čtvrté. Olomouc: Anag, 2006. ISBN 80-7263-345-7.

[6] LANDA, M. *Organizace účetních agend ve firmě*. Vydání první. Praha: Management press, 2005. ISBN 80-7261-123-2.

[7] PILAŘOVÁ, I. *Účetnictví podnikatelů – na konkrétních příkladech*. Praha: 1.VOX, 2005. ISBN 80-86324-47-8.

[8] RYNEŠ, P. *Podvojné účetnictví a účetní závěrka 2005*. Vydání páté. Olomouc: Anag, 2005. ISBN 80-7263-251-5.

[9] SKÁLA, M., KUNEŠOVÁ-SKÁLOVÁ, J.: *Nejčastější účetní a daňové chyby*. Vydání první. Praha: Codex Bohemia, 1997. ISBN 80-85963-37-X.

[10] SOTONA, M. *Vnitropodnikové směrnice – účetnictví 2005*. Vydání první. Brno: CP Books, 2005. ISBN 80-251-0173-8.

[11] SVOBODOVÁ, J. *Inventarizace – praktický průvodce 2006*. Vydání čtvrté. Olomouc: Anag, 2005. ISBN 80-7263-301-5.

[12] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, jež jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

[13] Zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, které jej doplňují.

[14] Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, které jej doplňují.

[15] Zákon č. 563/1991 Sb., O účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, které jej doplňují.

# SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK

Tabulka č. 1 – Schéma právní úpravy účetnictví v ČR, zdroj: LANDA (6)

Tabulka č. 2 – Rozdělení vnitropodnikových směrnic, zdroj: KOVALÍKOVÁ (5), SOTONA (10)

Tabulka č. 3 – Rozdělení účtů, zdroj: PILAŘOVÁ(7)

Tabulka č. 4 – Účetní knihy závazné při vedení účetnictví v plném rozsahu, zdroj: Zákon o účetnictví (15)

Tabulka č. 5 – Schéma typů účetních dokladů, zdroj: LANDA(6)

Tabulka č. 6 – Fáze zpracování účetního záznamu, zdroj: autor

Tabulka č. 7 –Skartační znaky, zdroj: JANDA(4)

Tabulka č. 8 – Kroky účetní uzávěrky, zdroj: autor

Tabulka č. 9 – Kroky inventarizace, zdroj: autor

Tabulka č. 10 – Kontrolní principy, zdroj: DOLEJŠOVÁ(2)

Tabulka č. 11 – Organizační struktura konfrontovaného podniku, zdroj: autor

Tabulka č. 12 – Šablona pro VP směrnice, zdroj: autor

Tabulka č. 13 – Popis systému zpracování účetnictví, zdroj: autor

Tabulka č. 14 – Návrh číselných řad dokladů, zdroj: autor

Tabulka č. 15 – Návaznost číselných řad na analytické účty, zdroj: autor

Tabulka č. 16 – Tvorba analytických účtů (daňové hledisko), zdroj: autor

Tabulka č. 17 – Tvorba analytických účtů (vnitropodnikové hledisko), zdroj: autor

Tabulka č. 18 – Účetní kontrolní postupy ve firmě, zdroj: autor

Tabulka č. 19 – Oběh externích dokladů, zdroj: autor

Tabulka č. 20 – Možnosti zastupování společnosti, zdroj: Občanský zákoník, Obchodní zákoník

Tabulka č. 21 – Plán úschovy účetních záznamů, zdroj: autor

Tabulka č. 22 – Postup při inventarizaci, zdroj: autor

Tabulka č. 23 – Návrh plánu inventur, zdroj: autor

Tabulka č. 24 – Vzor původního inventarizačního zápisu, zdroj: autor

Tabulka č. 25 – Vzor nově navrženého inventarizačního zápisu, zdroj: autor

# SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

BOZP – bezpečnost a ochrana zdraví při práci

ČR – Česká republika

D – Dal, pasivní strana účtu

DDHM – dlouhodobý drobný hmotný majetek

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DM – dlouhodobý majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

DPH – daň z přidané hodnoty

MD – Má dáti, aktivní strana účtu

PO – požární ochrana

VKS – vnitřní kontrolní systém

VP – vnitropodnikové

VPS – vnitropodniková směrnice