

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2010

Bc. Dana Polenová

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: N 6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**Mezinárodní operace tuzemského podniku -
daňové, účetní a právní souvislosti**

Vedoucí diplomové práce

Ing. Zita Drábková

Autor

Bc. Dana Polenová

2010

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Dana POLENOVÁ**

Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**

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

Název tématu: **Mezinárodní operace tuzemského podniku - daňové, účetní a právní souvislosti**

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

Cíl práce:

Analyzovat obchodní operace tuzemského podniku při styku se zahraničními partnery v účetních a právních souvislostech.

Výsledkem analýzy bude zhodnocení mezinárodní činnosti vybrané účetní jednotky, výhody a nevýhody účtování a zdanění vybraných operací v souladu s českými účetními předpisy.

Osnova:

1. Úvod

2. Metodika

3. Teoretická část:

- Charakteristika mezinárodního prostředí
- Význam a využití účetnictví v České republice
- Specifikace hospodářských operací, příslušných účetních případů a problémových oblastí v zahraničním obchodě
- Daňové, účetní a právní aspekty v podmínkách legislativy ČR

4. Praktická část:

- Představení podniku
- Analýza zahraničních operací u konkrétního podnikatelského subjektu
- Výhody, nevýhody použitých účetních metod účetní jednotky

5. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce:

tištěná

Seznam odborné literatury:

ČERNÝ, V. Účetnictví v podnicích zabývajících se zahraničně obchodní činností. 1. vyd. Praha: VŠE, 1997. ISBN 80-7079-776-2

ČERNOHLÁVKOVÁ, E., MACHKOVÁ, H. a kol. Mezinárodní obchodní operace. 2. vyd. Praha: HZ Edition, 2000. ISBN 80-86009-34-3

KLÍNSKÝ, P. Cvičení a příklady z ekonomiky mezinárodního obchodu. 1. vyd. Praha: Fortuna, 1998. ISBN 80-7168-569-0

KOVANICOVÁ, D. Finanční účetnictví v kontextu současného vývoje. 1. vyd. Praha: Polygon, 1997. ISBN 80-85967-51-0

LOUŠA, F. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví podnikatelských subjektů. Praha: Bilance, 1998

MARKOVÁ, H. Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2008. 16. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. ISBN 978-80-247-2385-3

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, v aktuálním znění

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Zita Drábková

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce:

9. března 2009

Termín odevzdání diplomové práce:

30. dubna 2010



prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice



vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 9. března 2009

Prohlášení

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

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

České Budějovice 10. 5. 2010

.....
podpis

Poděkování

Děkuji vedoucí diplomové práce, Ing. Zitě Drábkové, za odborné vedení, praktické rady a připomínky při zpracování této práce. Současně děkuji vedení podniku Otavské strojírny, a. s. za poskytnuté informace.

ABSTRACT

The topic of my thesis is „International operations of domestic producer - tax, accounting and law connections“.

The aim of this work is to analyze business operation of domestic producer with foreign businessmen. It is necessary to use foreign currency and their reduction of money to Czech currency in accounting. Point of delivery is connected with international operations, because it delimits object of the Value Added Tax. Trade between businessmen has to be legally regulated by sale of goods. It determines discretions and duties of both parties. Delivery terms are important terms of a contract in international trade. It appoints duties for seller and buyer at supply and receiving of goods.

The theoretical part summarizes knowledge, which concerns with the characteristics of international world, whiteness of accounting, using foreign currency, determining point of delivery and substantiality of delivery terms INCOTERMS 2000. In the practical part I deal with transfer guides for international trade, which the company requests from me. After I compare taxation of chosen operations with the Czech rules of accounting. I use exchange rates. I strike a balance and precede positives for the particular company.

Key words: international trade, foreign currency, exchange rate difference, point of delivery, delivery terms.

ABSTRAKT

Název mé diplomové práce je: „Mezinárodní operace tuzemského podniku - daňové, účetní a právní souvislosti.“

Cílem této práce je analyzovat obchodní operace domácího podniku při obchodování se zahraničními podnikateli. V účetní problematice v rámci mezinárodního obchodu je nutné používání cizích měn a jejich přepočty na českou měnu. Z hlediska daňového s mezinárodními operacemi souvisí místo plnění, které vymezuje předmět daně z přidané hodnoty. Obchod mezi dvěma partnery musí být právně upraven kupní smlouvou, která určuje práva a povinnosti obou stran. Důležitou náležitostí kupní smlouvy v mezinárodním obchodě je dodací podmínka, která stanovuje povinnosti prodávajícího a kupujícího při dodávce a převzetí zboží.

Teoretická část shrnuje znalosti, které se týkají charakteristiky mezinárodního prostředí, podstaty účetnictví, užití cizích měn, určení místa plnění a obsahu dodacích podmínek INCOTERMS 2000. V praktické části se věnuji tvorbě vnitropodnikových směrnic pro mezinárodní obchod, které firma ode mě žádá. Poté srovnávám zdanění vybraných operací s českými účetními pravidly, použiji měnové kurzy, zhodnotím a uvedu pozitiva pro konkrétní podnik.

Klíčová slova: mezinárodní obchod, cizí měna, kurz, kurzový rozdíl, místo plnění, dodací podmínky.

OBSAH

1 ÚVOD.....	5
2 CHARAKTERISTIKA MEZINÁRODNÍHO PROSTŘEDÍ.....	7
2. 1 Mezinárodní obchod	7
2. 1. 1 Význam mezinárodního obchodu	7
2. 1. 3 Členění obchodu	8
2. 2 Evropská unie	9
2. 2. 1 Význam Evropské unie	9
2. 2. 2 Dějiny Evropské unie.....	10
2. 2. 3 Členové Evropské unie	11
2. 2. 4 Politiky EU.....	11
2. 2. 5 Obchodní politika EU	12
2. 2. 6 Daňová politika EU.....	14
2. 2. 7 Daň z přidané hodnoty v EU.....	14
2. 3 Vztahy k zemím mimo EU	15
2. 3. 1 Preferenční obchodní vztahy EU s třetími zeměmi	16
2. 3. 2 Globální Evropa - konkurenceschopnost na světovém trhu.....	16
2. 3. 3 Přístup evropských podnikatelů na třetí trhy	17
2. 3. 4 Opatření třetích zemí proti dovozům z EU	17
2. 3. 5 Ochranná opatření (Safeguards) v EU	17
2. 3. 6 Obrana proti nedovoleným překážkám obchodu -Trade Barriers Regulation (TBR).....	18

3 VÝZNAM A VYUŽITÍ ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE	19
3. 1 Základní funkce UCE	19
3. 2 Další funkce účetnictví	19
3. 3 Znaky účetnictví	20
3. 4 Další povinnosti podnikatelského subjektu	20
3. 5 Uživatelé	21
3. 6 Regulace účetnictví v České republice	21
3. 7 Harmonizace v rámci Evropské unie	22
3. 7. 1 Čtvrtá direktiva	22
4 MEZINÁRODNÍ OPERACE Z HLEDISKA DAŇOVÉHO, ÚČETNÍHO A PRÁVNÍHO.....	23
4. 1 Z hlediska daňového	23
4. 1. 1 Místo plnění	23
4. 1. 2 Místo plnění při dodání zboží a převodu nemovitostí.....	24
4. 1. 3 Místo plnění při zasílání zboží.....	24
4. 1. 4 Místo plnění při poskytnutí služby.....	25
4. 1. 5 Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu.....	25
4. 1. 6 Místo plnění při dovozu zboží	26
4. 2 Z hlediska účetního	26
4. 2. 1 Kurzové rozdíly.....	26
4. 2. 3 Vnitropodniková směrnice o používání kurzů v účetnictví	29
4. 2. 4 Přepočítání přijatých tuzemských faktur na českou měnu	30
4. 2. 5 Účtování kurzových rozdílů.....	30
4. 2. 6 Účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období.....	31
4. 2. 7 Uskutečnění účetního případu při vzniku kurzových rozdílů v průběhu účetního období.....	31

4. 3 Z hlediska právního	34
4. 3. 1 Dodací podmínky	34
4. 3. 2 Mezinárodní výkladová pravidlo INCOTERMS 2000	35
4. 3. 3 Základní povinnosti prodávajícího a kupujícího.....	36
4. 3. 4 Doložky INCOTERMS 2000.....	37
4. 4 Fáze mezinárodních operací	42
5 METODIKA	43
6 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA ZVOLENÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY	46
6. 1 Charakteristika podniku	46
6. 1. 1 Stručná charakteristika.....	46
6. 1. 2 Hlavní předmět podnikání.....	46
6. 1. 3 Stručná historie a současnost	46
7 TVORBA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC.....	48
7. 1 Formální úprava směrnic	48
7. 2 Sestavení vnitropodnikových směrnic	50
8 MEZINÁRODNÍ ČINNOST VYBRANÉ SPOLEČNOSTI.....	62
9 ZDANĚNÍ USKUTEČNĚNÝCH PLNĚNÍ	63
10 ÚČTOVÁNÍ KURZOVÝCH ROZDÍLŮ V ÚČETNÍ JEDNOTCE	64
10. 1 Přepočtení kurzem ČNB k rozvahovému dni	66
10. 1. 1 Pohledávky roku 2008	66
10. 1. 2 Závazky roku 2008.....	67
11 DOPAD PŘEPOČTU MĚNOVÉHO KURZU.....	71
11. 1 Vliv vývoje měnového kurzu na pohledávky roku 2008.....	71
11. 2 Vliv vývoje měnového kurzu na závazky roku 2008	72
11. 3 Vliv vývoje měnového kurzu na pohledávky roku 2009.....	72

11. 4 Vliv vývoje měnového kurzu na závazky roku 2009	73
12 ZHODNOCENÍ PŘEPOČTU CIZÍ MĚNY A UVEDENÍ JEHO VÝHODY ČI NEVÝHODY	74
13 DOPORUČENÍ PRO FIRMU OTAVSKÉ STROJÍRNY V OBLASTI MEZINÁRODNÍCH OPERACÍ.....	77
14 ZÁVĚR	78
15 PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY	80
SEZNAM TABULEK	84
SEZNAM GRAFŮ A OBRÁZKŮ	85
PŘÍLOHY	86
Příloha 1	86
Příloha 2.....	87
Příloha 3	88

1 ÚVOD

Mezinárodní obchod v současné době prudce narůstá, což vede ke zvyšování konkurence na světovém trhu. Tato situace je především způsobena zmírňováním překážek zahraničního obchodu, internacionalizací a globalizací světové ekonomiky. České podniky si postupně začínají uvědomovat, že je nezbytné rozšiřovat mezinárodní aktivity, a proto distribuují své výrobky i na zahraniční trhy.

Mezinárodní obchod se realizuje pomocí jednotlivých obchodních operací. Tyto obchodní operace vedou k navazování obchodních spojení mezi prodávajícím a kupujícím, ke sjednání obchodních podmínek a jejich právnímu zajištění.

Významná část mezinárodního obchodu České republiky je uskutečněna prostřednictvím běžných dovozních a vývozních obchodních operací. Důležité je vytvořit ekonomický a právní rámec, který představuje kupní smlouva, od níž se odvíjí příslušné obchodní operace. Nedílnou součástí kupní smlouvy v mezinárodním obchodě je dohodnutá dodací podmínka, která dává povinnost prodávajícímu a kupujícímu zajistit dodávku a převzetí zboží.

Daň z přidané hodnoty je založena na průběžném zdaňování rozdílů mezi cenami nákupů a prodejů zboží, služeb. Pro účely DPH je důležité místo plnění, především pro vymezení předmětu DPH. Předmětem DPH není ten prodej, který se podle místa plnění uskutečnil mimo tuzemsko.

Zákon o účetnictví nařizuje, aby účetní jednotky vedly účetnictví v české měně. Zároveň jim stanovuje povinnost účtovat vybrané položky aktiv a závazků ještě i v cizí měně.

Cílem diplomové práce je vymežit problematiku mezinárodních operací v daňových, účetních a právních souvislostech. Z hlediska účetního analyzovat oblast přepočtu měnového kurzu, z hlediska právního sjednané dodací podmínky v návaznosti na kupní smlouvu. Dále pak posoudit mezinárodní činnost konkrétní účetní jednotky a porovnat výhody a nevýhody přepočtu měnového kurzu a zdanění vybraných operací. Práce se skládá ze dvou samostatných celků.

V teoretické části je vyložena charakteristika mezinárodního prostředí, popsán význam účetnictví a objasnění místa plnění, kurzových rozdílů a dodacích podmínek INCOTERMS 2000. V kapitole kurzové rozdíly je navíc přiblížen obsah

vnitropodnikové směrnice o používání kurzů v účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Směrnice se dále se řídí vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

Praktická část obsahuje nově sestavené vnitropodnikové směrnice vzhledem k mezinárodnímu obchodu na žádost vybrané účetní jednotky. V této části je dále zahrnuto posouzení zdanění vybraných operací s českými účetními předpisy, následuje zhodnocení měnových kurzů k 31. 1., posouzení a vyvození závěrů z hlediska výhodnosti pro konkrétní podnik. Rozbor měnových kurzů je zobrazen na datech zvoleného podniku. V mém případě jde o podnik s dlouholetou tradicí ve strojírenské výrobě, firmu Otavské strojírna, a. s.

2 CHARAKTERISTIKA MEZINÁRODNÍHO PROSTŘEDÍ

2. 1 Mezinárodní obchod

2. 1. 1 Význam mezinárodního obchodu

Mezinárodní obchod je směna zboží či služeb různých subjektů určitého státu v rámci celého světového hospodářství. [14]

Hlavní význam mezinárodního obchodu je především v obohacení obou obchodujících stran. Oproti vnitrostátnímu obchodu může být ale také politickým nástrojem či prostředkem šíření určité kultury (japonská elektronika, americké filmy). V druhé polovině minulého století zapříčinil nárůst mezinárodního obchodu spolu s dopravou jev, kterému se říká globalizace; tj. všechny státy spolu obchodují navzájem a tak se sjednocují různé kultury, které na sebe působí. [15]

2. 1. 2 Formy mezinárodního obchodu

a) Přímý dovoz a vývoz:

Výrobce z jedné země prodá svoje zboží firmě z jiné země.

b) Nepřímý dovoz a vývoz:

Výrobce z jedné země prodá svoje zboží pomocí prostředníka.

c) Re-export

Re-export znamená vývoz dovezeného zboží, služeb, licencí, technologií či autorských práv. Důvodem pro využití re-exportu bývají většinou politické překážky, kterými jsou například embarga. Můžeme ho také rozdělit na:

- Přímý re-export: zboží je nakoupeno v první zemi a prodáno do druhé; neprojde územím třetí země.
- Nepřímý re-export: zboží je nakoupeno v první zemi, zastaví se v třetí zemi a odsud je prodáno do druhé, cílové země. Obejde se tím embargo, které první země uvalila na druhou a opačně. [15]

2. 1. 3 Členění obchodu

Obchod lze členit na vnitrostátní a mezinárodní:

- a) Vnitrostátní obchod = obchod, jehož účastníci jsou fyzicky na území jednoho státu
- b) Mezinárodní obchod = obchod, při kterém jsou jeho účastníci z odlišných států.

[15]

Mezinárodní obchod lze členit na vnitrouijní a mimounijní:

a) Vnitrouijní

- obchod mezi jednotlivými členskými státy EU,
- obchod probíhá bez celního řízení, bez cel a poplatků,
- mezi plátcí DPH je zboží dodáváno bez DPH, jinak s DPH i spotřební daní,
- povinnost podávat hlášení celním orgánům vzniká podnikatelům při **pořízení zboží z členských států EU nad 2 miliony Kč** nebo **při dodání zboží do členských států EU nad 4 miliony Kč** v následujícím měsíci po dosažení uvedených hodnot.

b) Mimounijní

- obchod členských zemí EU se třetími zeměmi (nečleny EU), např. obchod ČR s Mongolskem,
- EU vystupuje při mimounijním obchodu jako celek a pro všechny členské státy platí jednotné právní normy EU,
- tento obchod podléhá celnímu dohledu. Při dovozu se vybírá clo, poplatky, DPH i spotřební daně.

- vývoz je od DPH i spotřebních daní osvobozen, ale může na něj být uvaleno vývozní clo a poplatky. [16]

2. 2 Evropská unie

2. 2. 1 Význam Evropské unie

Evropská unie (EU) je politická a ekonomická unie. EU vznikla z Evropského společenství v roce 1993 na základě Smlouvy o Evropské unii, kterou známe jako Maastrichtská smlouva. Tato smlouva navazovala na evropský integrační proces od padesátých let.

Mezi základní principy EU patří přenesení některých pravomocí států na Evropská společenství. Evropská unie má však jen ty pravomoci, které jí byly svěřeny jednotlivými členskými státy. Nemůžeme tedy hovořit o EU jako o federaci. Její způsob rozhodování je ve světovém měřítku unikátní, proto Evropská unie je považována za zvláštní druh státního uspořádání.

Cílem EU je vytvoření společného trhu a hospodářské a měnové unie. Dále podporuje rozvoj a růst hospodářství, zaměstnanosti, konkurenceschopnosti a zlepšování životní úrovně a kvality životního prostředí. K zabezpečení těchto cílů slouží čtyři základní svobody vnitřního trhu: volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu. A dále k dosažení těchto cílů přispívají společné politiky Evropské unie například v oblastech hospodářské soutěže, měnové unie, společné obchodní politiky a zemědělství.

Právní základ Evropských společenství je zakotven především v primárních a sekundárních pramenech. Primární prameny mají povahu mezinárodních smluv, z nichž nejvýznamnější jsou zřizovací smlouvy. Sekundární prameny se blíží vnitrostátnímu právu, patří mezi ně přímo účinná nařízení a směrnice. [17]

EU je největším světovým exportérem i importérem. [1]

2. 2. 2 Dějiny Evropské unie

Po otřesných zkušenostech 2. světové války bylo hlavním motivem evropské integrace zabezpečení míru a bezpečnosti na kontinentě. Převažoval názor, že klasické národní státy nedokážou zajistit mír a bezpečnost, ale mezinárodní spolupráci je možné toho dosáhnout. [17]

Zásadní událostí se stala tzv. Schumanova deklarace. Francouzský ministr zahraničí Robert Schuman navrhl společnou kontrolu nad produkcí uhlí a oceli (klíčových surovin pro zbrojní průmysl). Návrh byl zveřejněn dne 9. 5. 1950. Kromě přímo osloveného Německa na tuto výzvu reagovaly také vlády Itálie, Belgie, Lucemburska a Nizozemska. V dubnu 1951 byla v Paříži zástupci uvedených 6 států podepsána Smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli. To byl základ současné rozvinuté evropské integrace. [18]

Takzvanou „**Slučovací smlouvou**“ z roku 1965 byly orgány těchto tří oddělených společenství spojeny. [2]

Dokument Bílá kniha byl přijat v roce 1985 a vymezuje opatření, aby mohl být do roku 1992 dokončen vnitřní trh. Dokument měl být podkladem pro budoucí jednání o Jednotném evropském aktu. Ten spolu se Schengenskou dohodou o volném pohybu osob položil základ pro další integrační aktivity.

V roce 1992 přinesla Maastrichtská smlouva výraznou reformu zakládajících smluv. Tato smlouva přejmenovala EHS na Evropské společenství a dala základ Evropské unii. [17]

Ve stejném roce byly vytvořeny Politická unie a Hospodářská a měnová unie. Tím došlo k propojení tří dosavadních společenství v jeden celek, který byl smlouvou označen jako **Evropská unie** (EU). Kromě institucionálního základu EU, který tvoří tzv. „první pilíř“ EU, byly smlouvou vybudovány **další dva „pilíře“ spolupráce v EU - společná zahraniční a bezpečnostní politika** („druhý pilíř“) a **spolupráce v oblasti justice a vnitřní záležitostí** („třetí pilíř“). [2]

V roce 1999 účtelně, resp. 2002 hotovostně, byla zavedena společná měna euro. Přijetí postkomunistických států v letech 2004 a 2007 ukázalo, že je potřeba při stále rostoucím počtu členů provést reformu rozhodovacích procesů, která by zvýšila pružnost a akceschopnost EU a vliv větších států. Obyvatelé některých států v referendu

na jaře 2005 však odmítli sjednocení evropských orgánů a jasné vymezení pravomocí EU tzv. Evropskou ústavou. S platností od 1. 12. 2009 ji nahradila Lisabonská smlouva. [17]

2. 2. 3 Členové Evropské unie

Od roku 2007 má Evropská unie 27 členských států a přibližně 500 miliónů. [17]
Z původních šesti zakládajících států ES došlo od roku 1973 k několika rozšířením členské základny až na současných 27 států. [2]

Rozšířila se celkem šestkrát. Poprvé v roce 1973 o Dánsko, Irsko a Spojené království. Řecko se připojilo v roce 1981, následováno Španělskem a Portugalskem v roce 1986. V roce 1985 vystoupilo Grónsko, když v referendu 52% obyvatel hlasovalo proti setrvání v EHS. Roku 1995 se členy staly dosud neutrální Finsko, Rakousko a Švédsko. V květnu 2004 bylo přijato 10 zemí: Česko, Estonsko, Kypr, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Malta, Polsko, Slovensko a Slovinsko. Od ledna 2007 jsou členy Rumunsko a Bulharsko.

O členství v EU zažádaly další tři země. Jedná se o Chorvatsko, Turecko a bývalou Jugoslávskou republiku Makedonii.

Ostatní státy jsou tzv. třetí země, protože nejsou součástí Evropské unie. [17]

2. 2. 4 Politiky EU

Pojmem politika se rozumí souhrn obecných principů fungování, norem, nástrojů a opatření v určité oblasti, kterými stát (resp. unie) hodlá v dané oblasti prosadit svoje dlouhodobé zájmy a cíle. Podle oblasti, na kterou je určitá politika zaměřena, se potom hovoří o politice hospodářské, průmyslové, dopravní, energetické, zahraniční, bezpečnostní atd.

Evropská unie se snaží koordinovat a sjednocovat dílčí politiky jednotlivých členských států. Při realizaci těchto politik jsou v EU uplatňovány některé obecné metody, přístupy a principy. Jedním ze základních principů EU je vytváření podmínek

pro volný pohyb zboží, služeb, kapitálu a pracovních sil. Tento princip je zároveň nejdůležitějším dlouhodobým cílem EU.

Základní metodou pro vytváření společných politik EU je harmonizace, sladování, kdy konkrétní činnosti orgánů Unie a členských států směřují ke koordinaci důležitých opatření. Cílem je usnadnit realizaci dlouhodobých integračních záměrů v souladu s jednotlivými články Smlouvy o EU. [3]

2. 2. 5 Obchodní politika EU

Obchodní politika je soubor zásad, opatření, nástrojů a prostředků, kterými stát (resp. unie) ovlivňuje v zájmu vlastní země obchodní styky s cizími zeměmi, zejména strukturu, podmínky a objem zahraničního obchodu.

Cílem společné obchodní politiky EU je prosazovat zájmy členských států. A to se děje prostřednictvím celní unie a jednotného vnitřního trhu ES. [3]

Dále v roce 2002 byla dokončena realizace hospodářské a měnové unie. Pravidla společné obchodní politiky určují obchodní vztahy Evropské unie a okolního světa, zatímco obchodní vztahy mezi členskými státy EU náleží do kompetencí vnitřního trhu.

Společná obchodní politika Evropské unie se v mezinárodních ekonomických vztazích uplatňuje vůči třetím zemím.

Od počátku bylo Evropské společenství budováno jako celní unie a jednotný trh, nikoliv jako pásmo volného obchodu. Celní unie zahrnuje i společná pravidla v obchodních vztazích vůči nečlenským zemím. Společná obchodní politika je tedy nepostradatelná, protože tvorba celní unie by bez její existence byla nerealizovatelná.

Společná obchodní politika uplatňuje společný postup zejména v těchto případech:

- stanovení a úprava celních tarifů při dovozu do EU,
- liberalizace obchodu se třetími zeměmi,
- uzavírání smluv o obchodu a hospodářské spolupráci s třetími zeměmi,

- zavádění opatření na ochranu obchodu,
- poskytování celních preferencí rozvojovým zemím.

Lze říci, že společná obchodní politika má i ten efekt, že Společenství má mnohem silnější vyjednávací pozici při jednání o mezinárodních ekonomických vztazích. [1]

Celní unie ES je založena na uvolnění pohybu zboží odstraněním cel a ostatních překážek obchodu, na harmonizaci příslušných právních předpisů a společném celním sazebníku. Jednotný celní sazebník stanoví stejná cla pro všechny členské státy EU vůči třetím zemím a vytváří tak jednotnou celní hranici pro celou unii. Jednotlivé státy unie vybírají cla, společná správa unie neexistuje, ale příjmy z nich jsou však odváděny do společného rozpočtu EU, po odečtení nákladů na administraci celní správy. Společné celní předpisy se týkají například vymezení původu zboží, výpočtu celní hodnoty, postupu celních kontrol, celních úlev, celních skladů, zón a některých dalších skutečností.

Existuje několik druhů cel, která plní určité specifické funkce:

1. Dovozní clo na importované zboží, clo hradí dovozce.
2. Vývozní clo na exportované zboží, clo platí vývozce.
3. Ochranné clo, které má chránit nekonkurenceschopné producenty v domácích odvětvích. Toto clo je vhodné v případě rozvíjejících se odvětví, při strukturálních změnách či při řešení problémů na pracovním trhu.
4. Antidumpingové clo je zvláštní druh celní ochrany ekonomiky, kterým stát eliminuje důsledky dumpingových dovozů.
5. Cenový dumping znamená, že zboží v cizí zemi je prodáváno za cenu nižší než v zemi výrobce.
6. Kompenzační clo, které stát aplikuje na takové dovozy, které jsou v zemi výrobce podporovány státními subvencemi, jenž jsou čerpány producenty daného produktu.
7. Odvetná cla jsou využívána jako nástroj pro řešení obchodních konfliktů s jinými zeměmi.

V EU je celní politika plně v pravomoci jejích orgánů. [3]

2. 2. 6 Daňová politika EU

Daňová politika EU je dílčí politika Společenství. Smyslem této politiky je eliminovat rozdíly v daňových systémech členských států, jejich rozdílné dopady na obchodní soutěž a usnadňovat volný pohyb zboží, služeb, kapitálu a osob v rámci EU. Významným prvkem daňové politiky EU je proces postupného sbližování daňových sazeb, zejména u DPH. V rámci EU se realizuje rozhodnutí, aby byla minimální úroveň sazby DPH ve výši 15 % a i minimální sazba spotřební daně na vybrané produkty. V oblasti daně z přidané hodnoty se usiluje o vytvoření jednotného systému v celé EU. Postupně se prohlubuje spolupráce daňových správ členských států EU a to tím, že se odstraňují daňové hranice. Pro tento účel byly již vydány směrnice o vzájemné úřední pomoci a spolupráci finančních správ, jak v oblasti daně z přidané hodnoty, tak v oblasti přímých daní.

Bylo vynaloženo spousta úsilí na harmonizaci daní v EU, i přesto v současnosti systém daní v EU je stále nejednotný. Každý členský stát má právo uplatňovat daně ve výši, která odpovídá jeho specifikům. Výraznější pokrok v nejbližší době nelze očekávat.

2. 2. 7 Daň z přidané hodnoty v EU

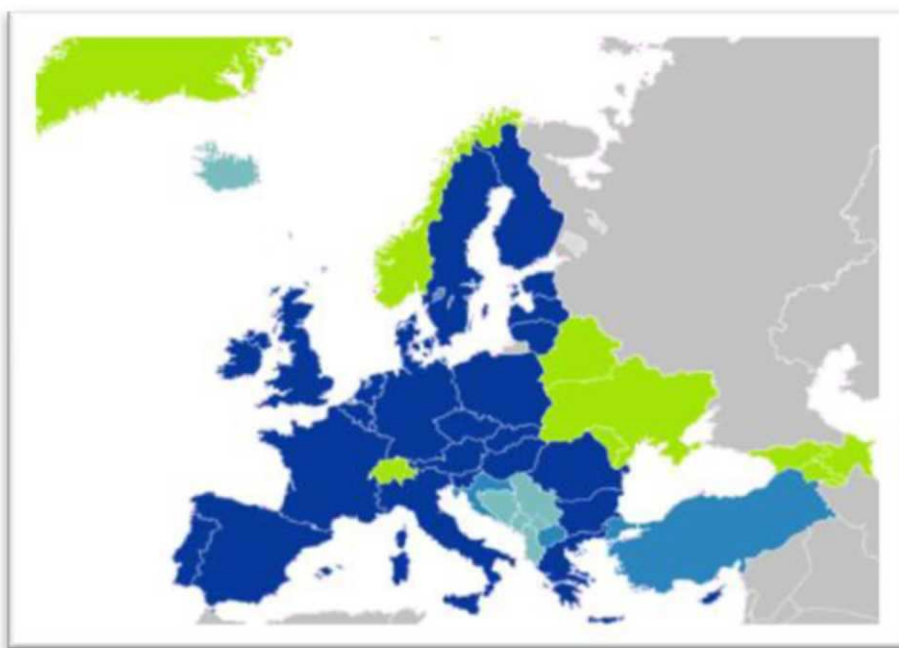
Daň z přidané hodnoty je právě oblastí, kde harmonizace byla nejúspěšnější. Podle současných směrnic je do značné míry sladěn základ, z něhož se daň z přidané hodnoty vyměřuje. Byly rovněž sjednoceny postupy při danění zboží při exportech a importech, jak mezi členskými státy unie, tak se třetími zeměmi. Současná úprava DPH v EU v tomto směru respektuje dvě zásady:

- I přestože daňové sazby jsou rozdílné, nemělo by docházet přílišným deformacím hospodářské soutěže příhraničními nákupy.
- Je nutno zajistit, aby příjem z daně inkasovala země spotřeby, tzv. zásada země určení.

Od roku 1997 v EU platí úprava, že exporty do jiných členských států EU, tzv. vnitrokomunitární dodávky, jsou od DPH osvobozeny. Naproti tomu importy jsou zatěžovány daní z přidané hodnoty podle sazeb DPH země kupujícího (zásada země určení). Při výběru daně se rozlišuje, je-li kupující ve své zemi registrovaným plátcem DPH či nikoliv. Je-li kupující registrován, platí DPH on ve své zemi, není-li registrován, pak exportér navýší cenu zboží o DPH a to ve výši dané sazbou DPH, která platí v zemi spotřeby a tuto skutečnost musí oznámit úřadům. Exporty do třetích států jsou od DPH osvobozeny. [3]

2.3 Vztahy k zemím mimo EU

Obrázek 1 : **Rozložení Evropské unie**



Vysvětlivky:

- § **členové**
- § **kandidátské země**
- § **země s uzavřenou Stabilizační a asociační dohodou**
- § **další možní členové** [16]

2. 3. 1 Preferenční obchodní vztahy EU s třetími zeměmi

Preferenční dohody, jejichž uzavírání připouští článek XXIV Všeobecné dohody o clech a obchodu, sjednávají partneři mezi sebou dobrovolně za účelem usnadnění vzájemného obchodu. Obě strany se zavazují k poskytnutí nadstandardních podmínek. Preferenční dohoda může mít podobu:

- celní unie, kdy se vytváří jedno celní území. Cla a jiné úpravy omezující obchod jsou odstraněny v podstatě pro veškerý obchod mezi jejími členy a stejná cla a stejné úpravy obchodu jsou uplatňovány každým členem unie při obchodu s územími mimo unii, nebo
- oblasti volného obchodu, kterou tvoří skupina dvou nebo více celních území a zde cla a jiné omezující úpravy obchodu jsou odstraněny pro veškerý obchod mezi členskými státy se zbožím, které pochází z těchto území.

Tato forma úpravy obchodních vztahů s partnery není pro Evropskou unii nic nového.

Pro úplnost je třeba zmínit, že za stanovených podmínek je možné partnerům poskytnout jednostranné (autonomní) preference, obvykle v podobě snížení, resp. odstranění celních sazeb. EU této možnosti využívá ve vztahu vůči rozvojovým a nejméně rozvinutým zemím podle Systému všeobecných celních preferencí. [18]

2. 3. 2 Globální Evropa - konkurenceschopnost na světovém trhu

V rámci EU byla zpracována, projednána a posléze schválena nová obchodní strategie "Global Europe: Competing in the World," která se z pohledu EU zaměřuje na liberalizaci podmínek mezinárodního obchodu. Základem je, aby byl dokončen jednotný vnitřní trh EU a zlepšil se přístup na trh, jak pro evropské zboží mířící na zahraniční trhy, tak přístup zahraničního zboží na trh EU. [19]

2. 3. 3 Přístup evropských podnikatelů na třetí trhy

V dnešním celosvětovém hospodářství jsou evropské společnosti stále nejvíce závislé na efektivním přístupu na světové trhy. Evropské firmy jsou však na jedné straně vystaveny tlaku otevřeného trhu, na druhé straně jsou při svých vývozech do třetích zemí omezovány překážkami, které tyto země uplatňují. [20]

2. 3. 4 Opatření třetích zemí proti dovozům z EU

Webové stránky Evropské komise zveřejňují aktuální přehled současně platných obchodně-politických ochranných opatření, které používají třetí státy vůči EU jako celku a vůči dovozům z jednotlivých členských států. Dále navíc zveřejňují již probíhající šetření.

V současné době proti ČR jsou v platnosti konečná antidumpingová opatření na dovozy:

- vybraných plochých výrobků válcovaných za tepla do Kanady ve výši 74,6 %, platná do 9. 1. 2014,
- stavebního skla do Thajska, jejichž pravděpodobná doba platnosti je do 14. 1. 2014. [21]

2. 3. 5 Ochranná opatření (Safeguards) v EU

Pokud zvýšené množství a podmínky, při kterých se dováží určité výrobky, způsobují újmu výrobnímu odvětví v Unii, je možné přijmout určitá ochranná opatření proti těmto dovozům a to v souladu s mezinárodními pravidly.

Společná pravidla pro přijímání ochranných opatření a sledování dovozu jsou stanovena základními předpisy.

Vůči České republice probíhá od října 2008 safeguardové šetření ze strany Běloruska na dovozy sklolaminátu. [22]

2. 3. 6 Obrana proti nedovoleným překážkám obchodu -Trade Barriers Regulation (TBR)

Podniky v Evropské unii se mohou prostřednictvím nástroje TBR bránit proti nedovoleným překážkám obchodu, které negativně ovlivňují jejich přístup na trhy třetích zemí nebo negativně ovlivňují trh Evropské unie.

Cílem TBR je odstranění překážek obchodu, které uplatňují třetí země. Překážkou obchodu se rozumí "jakákoliv obchodní praktika, kterou přijal nebo udržoval nějaký třetí stát a je podle mezinárodních obchodních pravidel žalovatelná." TBR se vztahuje nejen na obchod se zbožím, ale i na služby a práva duševního vlastnictví.

TBR rozlišuje 2 typy překážek obchodu:

1. překážka obchodu, která ovlivňuje trh nečlenské země EU a ta nepříznivě působí na obchod komunitárního podniku,
2. překážka obchodu, která ovlivňuje trh EU a vede k materiální újmě v odvětví EU. [23]

3 VÝZNAM A VYUŽITÍ ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE

3.1 Základní funkce UCE

Účetnictví se zabývá poskytováním ekonomických informací o finanční situaci podniku, které jsou potřebné k řízení podnikatelské činnosti, a k odhadování budoucích finančních výsledků. Tuto základní funkci musí zajistit vzájemně propojené prvky a činnosti tvořící systém. Mezi tyto obecné prvky patří bilanční princip, dokladovost, inventarizace, oceňování, podvojnost a soustava účtů tvořící podstatu účetnictví.

Účetní systém musí zajistit sběr informací, jejich přeměnu do podoby přijatelné pro uživatele a v neposlední řadě sdělení informací uživatelům. V praxi účetní systémy slouží mnoha různým ekonomickým subjektům. Proto musí být systémy takové, aby vyhovovaly požadavkům těchto subjektů. Cílem účetnictví je zachytit správně a pravdivě ekonomickou realitu podniku. [4]

3.2 Další funkce účetnictví

- Informační funkce - účetnictví poskytuje informace o stavu podniku, jeho hospodaření a finanční situaci všem uživatelům účetních informací.
- Dispoziční funkce - informace z účetnictví slouží jako podklad pro další rozhodování o řízení podniku.
- Kontrolní funkce - účetní informace slouží pro kontrolu stavu majetku a přispívá k ochraně majetku.
- Důkazní funkce - důsledně vedené účetnictví slouží jako důkazní prostředek v případě sporů.
- Daňová funkce - podnikatelský subjekt získává z účetnictví podklady pro výpočet daňových povinností. [24]

3.3 Znamky účetnictví

V účetnictví se zaznamenávají ty hospodářské jevy, které způsobují změny stavu majetku jako je například nákup materiálu, výroba a prodej výrobků. Všechny hospodářské jevy musí být podloženy účetním nebo daňovým dokladem a musí být vyjádřeny v peněžních jednotkách. [24]

Účetní systémy ČR jsou vytvořeny podle požadavků zákona o účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční pozici účetní jednotky. Daňové požadavky se řeší mimo oblast účetnictví, avšak na základě údajů získaných z účetnictví.

3.4 Další povinnosti podnikatelského subjektu

Podnikatel má povinnost poskytovat informace:

- průkazné,
- správné,
- srozumitelné,
- trvalé a
- úplné.

Zásady, principy nebo metody představují soubor pravidel, které podniky dodržují při vedení účetnictví a při sestavování a předkládání účetních výkazů. Společně s obecnými prvky účetnictví, již výše zmíněnými, vytvářejí tzv. obecné účetní prostředí. [4]

3. 5 Uživatelé

Účetní informace jsou určeny:

- a) fyzickým a právnickým osobám, které se na financování podniku přímo podílejí
- b) subjektům, které jsou určitým způsobem zapojeny na finančních výsledcích podniku.

Těmto uživatelům se předkládají informace o finanční situaci podniku formou účetních výkazů. Je nutné zajistit, aby v nich uvedené informace byly věrohodné, srozumitelné a srovnatelné, jak v rámci České republiky, tak i mimo ni. [4]

3. 6 Regulace účetnictví v České republice

Účetní systém v České republice je konstruován tak, aby vyhovoval požadavkům tržního prostředí, tj. aby podával takové informace, na jejichž základě si lze učinit správný názor na finanční situaci podniku a na efektivnost jeho činnosti. Pokud jde o vztah k daním, je účetní systém orientován přednostně na uspokojování požadavků vyplývajících z potřeb finančního řízení podniku. Účetnictví je regulováno státem zastoupeným Ministerstvem financí, které tuto úlohu plní prostřednictvím legislativy.

Základními normami pro regulaci finančního účetnictví podnikatelských subjektů jsou:

- Zákon o účetnictví, ve kterém je zakotvena většina fundamentálních požadavků.
- Účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. [6]

3. 7 Harmonizace v rámci Evropské unie

Na základě tzv. římské smlouvy, která představuje právní základ harmonizace, se přizpůsobují legislativy členských států prostřednictvím vydávaných norem, tzv. direktiv. Každá země EU je promítá do své národní úpravy.

Pro oblast účetnictví byly vypracovány tři direktivy, které tvoří kodex účetní legislativy

Evropské unie:

- 1) 4. direktiva = upravuje účetní výkazy a přílohu,
- 2) 7. direktiva = upravuje konsolidaci účetních výkazů,
- 3) 8. direktiva = týká se auditorů, tedy osob ověřujících účetní výkazy. [6]

3. 7. 1 Čtvrtá direktiva

Cílem čtvrté, tzv. bilanční, direktivy je sblížit účetní systémy členských a přidružených zemí. Tím se snaží zajistit, aby účetní výkazy finančního účetnictví byly srovnatelné. Obsahuje proto ustanovení, které se týká zejména formy účetních výkazů, obsahu jejich položek, oceňovacích pravidel, obsahu přílohy a výroční zprávy a zveřejňování účetních výkazů.

Obecným základem harmonizovaného účetnictví zemí EU jsou podle této direktivy „všeobecně uznávané účetní zásady“, které se zde označují jako „obecné principy“.

Direktiva nemá povahu mezinárodního práva. Pouze členským zemím ukládá povinnost přizpůsobit během určitého časového intervalu své účetní předpisy předpisům obsaženým v této čtvrté direktivě. [6]

4 MEZINÁRODNÍ OPERACE Z HLEDISKA DAŇOVÉHO, ÚČETNÍHO A PRÁVNÍHO

4. 1 Z hlediska daňového

DPH je nepřímou daní a je založena na průběžném zdaňování rozdílů mezi cenami nákupů (vstupů) a výstupů (zboží, služby), tj. přidané hodnoty na jednotlivých stupních výroby a odbytu.

Plátcí daně mají nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu a povinně zdaňují výstupy, tj. zdanitelná plnění, a dani podléhají také přijaté peníze ze záloh vztahujících se ke zdanitelným plněním. Neplátcí DPH nakupují vstupy (materiál, stroje, energie atd.) od plátců za ceny s DPH, avšak výstupy nezdaňují, ale současně nemají nárok na odpočet daně.

Základem pro výpočet daně je cena včetně cla a spotřební daně, avšak bez DPH. Vývoz do zemí mimo EU je osvobozen od daně, naproti tomu dovoz ze zemí mimo EU podléhá DPH. [5]

4. 1. 1 Místo plnění

Pro účely DPH je důležité místo plnění, především pro vymezení předmětu DPH. Předmětem DPH není dodání zboží, převody nemovitostí a poskytování služeb, které se podle místa plnění uskutečnily mimo tuzemsko. Zákon o dani z přidané hodnoty definuje místo plnění v § 2. [7]

4. 1. 2 Místo plnění při dodání zboží a převodu nemovitostí

- Místo plnění je u dodání zboží, které je provedeno bez přepravy zboží, na místě, kde se zboží nachází při samotném dodání.
- Místo plnění je u dodání zboží, které je provedeno s přepravou zboží, na místě, kde přeprava zboží začíná.
- Jedná-li se o dovoz, přeprava začíná ve třetí zemi, pak místo plnění je ve členském státě EU, ve kterém vznikla daňová povinnost při dovozu zboží.
- Místo plnění je u dodání zboží, které je spojeno s instalací nebo montáží zboží, na místě, kde je zboží instalováno nebo smontováno.
- Místo plnění je u dodání zboží, které je dodáno na palubě lodě, letadla nebo vkladu a to během přepravy osob na území EU, na místě, kde přeprava cestujících byla zahájena.
- Místo plnění při převodu nemovitostí je na místě, kde se nemovitost nachází.

4. 1. 3 Místo plnění při zasílání zboží

- Místo plnění u zasílání zboží je na místě, kde končí přeprava zboží.
- Jedná-li se o dovoz, zboží je přepraveno z třetí země, PLÁTCE zboží prodává do členského státu, kde ale přeprava nekončí. Odtud se pak zboží přepravuje do jiného členského státu, kde přeprava zboží je ukončena. Pak se bere, že začátek přepravy je v členském státě, kam bylo zboží dovezeno ze třetí země.

4. 1. 4 Místo plnění při poskytnutí služby

Tento okruh je zcela novelizován. Nové znění je platné od 1. 1. 2010.

- Místo plnění u poskytnutí služby (v rámci EU)
 - a) osobě povinné k dani, je na místě, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Služba může být poskytnuta provozovně této osoby. Provozovna se nachází v jiném místě, než kde je sídlo a místo podnikání. Pak místo plnění u poskytnutí služby je místo, kde je provozovna (kupující) umístěna.
 - b) osobě nepovinné k dani, je na místě, kde má osoba, která poskytuje službu, sídlo nebo místo podnikání. Službu může poskytnout i provozovna (prodávající). Provozovna se nachází v jiném místě, než kde je sídlo a místo podnikání. Pak místo plnění u poskytnutí služby je místo, kde je provozovna (prodávající) umístěna.
- osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu *ve třetí zemi* a tato osoba je PLÁTCE, a služba se spotřebovává v tuzemsku, pak místo plnění u poskytnutí služby je v tuzemsku.

4. 1. 5 Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu

- Místo plnění je při pořízení zboží z jiného členského státu na místě, kde přeprava je ukončena.
- Místo plnění je při pořízení zboží z jiného členského státu na území nějakého členského státu, který vydal daňové identifikační číslo. Toto identifikační číslo pořizovatel zboží (kupující) poskytne osobě registrované k dani v jiném členském státě (prodávajícímu).
- Pokud přeprava zboží je ukončena v jiném členském státě, než který vydal toto daňové identifikační číslo, a jestliže pořizovatel (kupující) neprokáže, že

předmětem daně v tom státě, kde byla přeprava ukončena, bylo pořízení zboží z jiného členského státu, pak místem plnění při pořízení zboží z jiného členského státu je členský stát.

- Je-li v státě EU, kde je přeprava zboží ukončena, předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu, ale až potom, co bylo předmětem daně v tuzemsku, protože daňové identifikační číslo bylo vydáno v tuzemsku, pak je pořizovatel v tuzemsku oprávněn snížit svůj základ daně o základ daně, z kterého již byla odvedena daň v tom státě EU, kam bylo zboží dopraveno.

4. 1. 6 Místo plnění při dovozu zboží

- Místo plnění při dovozu zboží je na území toho členského státu EU, kam zboží vstoupí ze třetí země.
- Při vstupu na území EU může mít zboží takové postavení, tzn. že je dočasně uskladněno, nebo umístěno do svobodného pásma, nebo do svobodného skladu, nebo je propuštěno do celního režimu jako je uskladnění v celním skladu, aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému, dočasné použití s úplným osvobozením od cla, vnější tranzit. Pak místem plnění je ten členský stát, ve kterém se na dovážené zboží příslušná celní opatření již nevztahují. [8]

4. 2 Z hlediska účetního

4. 2. 1 Kurzové rozdíly

Obecná část

Mezi hlavní zásady zákona o účetnictví patří mimo jiné i ustanovení, které nařizuje účetním jednotkám, aby účetnictví vedly v české měně. Zároveň jim dává povinnost účtovat vybrané položky aktiv a závazků také i v cizí měně. Pokud majetek a závazky jsou vyjádřeny v cizí měně, pak i opravné položky a rezervy vytvořené

u tohoto majetku závazků musí být současně zaúčtovány v českých korunách. Výjimkou je pořízení zboží ze zahraničí v cizí měně, u kterého platí povinnost, jen zaúčtovat v českých korunách. U pořízení zboží ze zahraničí se kurz na konci účetního období nepřepočítává. [5]

Přepočet měny provádí podniky pomocí kurzovního lístku ČNB k určitému datu. Kurzovní lístek ČNB obsahuje kurzy mezi národní měnou a příslušnou zahraniční měnou. [9]

Účetní jednotky přepočítávají na českou měnu majetek a závazky, které jsou vyjádřené v cizí měně. Přepočet na českou měnu se provádí pomocí kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou, a k okamžiku:

a) uskutečnění účetního případu, kdy byla pořízena veškerá aktiva v cizí měně, a vznikly závazky v cizí měně. V tomto okamžiku ještě kurzový rozdíl nevzniká.

b) uskutečnění účetního případu, kdy dochází k pohybu majetku a závazků v cizí měně a současně se mění směnné kurzy oproti historickým kurzům příslušné měny. Tímto vznikají potencionální kurzové rozdíly v průběhu účetního období.

c) rozvahového dne, kdy se přepočítává pouze majetek a závazky v cizí měně. Jde o pohledávky, závazky, podíly, cenné papíry, deriváty, ceniny vedené v cizí měně a devizové hodnoty podle devizového zákona. Vzniká kurzový rozdíl k rozvahovému dni.

4. 2. 2 Kurzy používané v průběhu účetního období

Je možné používat tyto formy kurzů:

- a) platný směnný kurz vyhlášený ČNB ke dni uskutečnění účetních případů
- b) pevných kurzů, které jsou stanovené dopředu pro určené časové období
- c) zvláštní případy použití denních kurzů

a) platný směnný kurz vyhlášený ČNB ke dni uskutečnění účetních případů, tzn. například den vystavení nebo přijetí faktury, resp. podobného dokladu pro zúčtování záloh.

Pro zjištění kurzů vycházíme z kurzového lístku ČNB. Měny, které nejsou volně směnitelné, například jako rubl, a cizí měny, které nejsou obsaženy v kurzovním lístku České národní banky, se pro přepočítání cizí měny na českou korunu použijí oficiální střední kurzy centrálních bank, resp. aktuální kurzy na mezibankovním trhu k americkému dolaru nebo k euru. ČNB vyhláší aktuální denní kurz každý den po 14 hodině. Pokud účetní jednotky budou používat denní kurzy při běžném účtování, musí si ve své vnitřní směrnici o kurzových přepočtech stanovit, zda denním kurzem bude:

- aktuální kurz vyhlášený ČNB příslušný den, nebo
- kurz ČNB z předešlého dne. [5]

Použití aktuálního denního kurzu znamená, že účetní jednotka může účtovat účetní případy v cizí měně až v odpoledne v daný den.

Zákon č. 563/1991 Sb o účetnictví od 1. 1. 2009 uvedl v platnost ustanovení, které říká: „V případě cizí měny, u které se nevyhláší kurs devizového trhu denně, použije účetní jednotka pro její přepočítání poslední známý kurs vyhlášený či zveřejněný Českou národní bankou nebo kurs mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo euru.“

b) pevných kurzů, které jsou stanovené dopředu pro určené časové období, maximální délka období je samozřejmě omezena jedním účetním obdobím, např. roční kurz stanovený k 1. lednu nebo pololetní, čtvrtletní či měsíční kurz. Pevné kurzy se využívají v období kurzové stability. Jestliže by došlo k oficiálně vyhlášené devalvaci nebo revalvaci měny, musí podnik povinně upravit používaný pevný kurz. Pokud ve Finančním zpravodaji nebude oficiálně vyhlášen odlišný postup, pak přepočítání položek majetku a závazků, které účetní jednotka vyúčtuje do doby devalvace nebo revalvace, se neuskuteční.

c) zvláštní případy použití denních kurzů

Denní kurz platný ke dni uskutečnění účetního případu se používá i v těchto zvláštních případech:

- nákup nebo prodej cizí měny za českou měnu, kdy je možné k okamžiku ocenění použít kurz, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány,
- využití jednoho kurzu, který je předem určený pro vyúčtování komplexního účetního případu v cizí měně. Tento případ se týká zejména vyúčtování služebních cest (záloha, vyúčtování, vrácení případně doplacení).
- vklady do základního kapitálu v cizí měně při vzniku účetní jednotky,
- přepočítání přijatého zdanitelného plnění v tuzemsku v cizí měně.

4. 2. 3 Vnitropodniková směrnice o používání kurzů v účetnictví

Podnik ve své vnitropodnikové směrnici zveřejní, jaký způsob kurzového přepočtu používá. Nastane-li nějaká změna ohledně kurzů, účetní jednotka vnitropodnikovou směrnicí upraví. Sdělení o způsobu kurzového přepočtu uvede podnik i v příloze k účetní závěrce.

Vnitropodniková směrnice o přepočtu cizích měn a účtování kurzových rozdílů musí obsahovat zejména:

- systém používaných kurzů
 - a) denní kurzy ČNB
 - b) pevný kurz
 - c) vymezení možností využití kurzů ve zvláštních případech,
- stanovení účetních případů, pro které se budou jednotlivé systémy kurzových přepočtů používat, např. valutová pokladna a devizový účet budou přepočítávány pevným kurzem, přijaté a vydané faktury v cizí měně budou přepočítávány denním kurzem vyhlášeným ČNB předcházející den,
- stanovení okamžiku uskutečnění účetního případu, např. den přijetí nebo odeslání faktury v cizí měně,

- vybrané položky majetku a závazků se účtuje jak v české měně, tak i v cizí měně.

Toto lze zabezpečit buď přímo na účetním dokladu, nebo promítnout ocenění v cizích měnách do analytické evidence nebo na podrozvahové účty.

4. 2. 4 Přepočítání přijatých tuzemských faktur na českou měnu

Pokud český dodavatel je plátcem DPH a vystavuje daňový doklad, tedy fakturu za zdanitelná plnění jinému plátcovi DPH v cizí měně, **má dodavatel z hlediska předpisů pro DPH povinnost přepočítat zdanitelné plnění vyjádřené v cizí měně na českou měnu podle směnného kurzu devizového trhu vyhlášeného ČNB, platného v den vzniku daňové povinnosti.**

Daňové předpisy umožňují používat zároveň denní i pevné kurzy podle vnitřních účetních pravidel dodavatele. **Na daňový doklad se však musí uvést základ daně a daň z přidané hodnoty v české měně, tj. po přepočtu zvolenými kurzy.**

Odběratel je pak nucen uznat na daňovém dokladu vypočtený základ daně i daň, protože si nemůže uplatnit jinou výši daně, než tu, která je uvedena na daňovém dokladu dodavatele. **Z tohoto důvodu je vhodné přijatý daňový doklad, tedy fakturu zaúčtovat v kurzu, který použil český dodavatel.** Použije-li „kurz českého dodavatele“, vyhne se všem problémům s kurzovými přepočty a DPH. Uvedený postup je vhodné zapracovat do vnitřní směrnice účetní jednotky. **Tento postup je v souladu se zákonem o účetnictví, protože dodavatel se také při přepočtu cizí měny na českou měnu u daňového dokladu - faktury musí řídit zákonem o účetnictví a příslušnými ustanoveními o kurzových přepočtech.**

4. 2. 5 Účtování kurzových rozdílů

Kurzové přepočty a z nich vyplývající kurzové rozdíly je nutné rozlišovat podle toho, zda vznikají v průběhu účetního období při uskutečnění účetního případu nebo na konci účetního období, tzn. k rozvahovému dni.

Kurzové rozdíly lze rozdělit do dvou skupin:

1. kurzové rozdíly účtované v průběhu účetního období v souvislosti s uskutečněním účetního případu,
2. kurzové rozdíly účtované při uzavírání účetních knih v souvislosti s kurzovým přepočtem vybraných položek majetku a závazků podle zákona o účetnictví.

4. 2. 6 Účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období

V průběhu roku se účtují kurzové rozdíly do finančních nákladů a výnosů na účty 563 - Kurzové ztráty nebo 663 - Kurzové zisky. Účtuje se rozdíl mezi kurzem, kterým jsme ocenili pohledávky, závazky, úvěry, finanční výpomoci, atd. vedené v cizí měně v den uskutečnění účetního případu a kurzem ke dni jejich zaplacení nebo prodeje podle výpisu z běžného účtu. Kurzové rozdíly se takto zachytí na příslušných účtech majetku a závazků souvztažně k výsledkovým účtům kurzových rozdílů (účty 563 a 663).

Kurzové rozdíly je možné účtovat na vrub kurzových ztrát nebo ve prospěch kurzových zisků buď v průběhu účetního období, nebo až k rozvahovému dni. Toto se děje při postupném splácení pohledávek a závazků, při pohybech na účtech peněžních prostředků vedených v cizí měně včetně peněz na cestě.

4. 2. 7 Uskutečnění účetního případu při vzniku kurzových rozdílů v průběhu účetního období

Kurzové rozdíly v průběhu účetního období vznikají zejména u těchto účetních případů:

- úhrada a inkaso (i částečné) závazku nebo pohledávky,
- postoupení pohledávky a vklad pohledávky,
- převzetí dluhu u původního dlužníka,
- vzájemné započtení pohledávek, při započtení pohledávek v různých měnách se vychází z kurzu stanoveného příslušnými ustanoveními obchodního zákoníku nebo vyplývajícího ze smlouvy,

- úhrada úvěru nebo půjčky novým úvěrem nebo půjčkou,
- převod záloh na úhradu pohledávek a závazků,

Za účetní případy, ve kterých kurzové rozdíly nevznikají, se považují:

- oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka plní dlužník jiný,
- dohoda o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků s výjimkou změny na Kč,
- splácení peněžních vkladů do obchodních společností a družstev.

Důležité upozornění:

Na konci účetního období se všechny položky vedené v cizí měně přepočítávají kurzem ČNB k rozvahovému dni. Naprostá většina těchto kurzových přepočtů má dopad na výsledek hospodaření, vzniká kurzový zisk či kurzová ztráta, proto účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období ztrácí na důležitosti.

Z toho vyplývá, že průběžné účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období pouze účetní jednotku informuje o aktuálních výsledcích hospodaření v průběhu roku. K rozvahovému dni se všechny nevyúčtované kurzové rozdíly vyúčtují a opraví zvláště na základě inventarizace účtů v cizí měně.

Tab. 1.: Účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období

Pořadí	Text	Kurz v Kč/EUR	EUR	Kč	MD	DAL
1.	Devizová pohledávka	32,00	100,00	3200,00	311	602
2.	Úhrada devizové pohledávky	31,00	100,00	3100,00	221	311
3.	Vyúčtování kurzového rozdílu a) ztráta			100,00	563	311

Pořadí	Text	Kurz v Kč/EUR	EUR	Kč	MD	DAL
1.	Devizová pohledávka	31,00	100,00	3100,00	311	602
2.	Úhrada devizové pohledávky	32,00	100,00	3200,00	221	311
3.	Vyúčtování kurzového rozdílu b) zisk			100,00	311	663

Zdroj: RYNEŠ, P., 2006

Příklad a účtování kurzových rozdílů

Tab. 2.: **Účtování kurzových rozdílů u finančních účtů**
při uzavírání účetních knih

Pořadí	Text	MD	D
1.	Kurzový rozdíl z přepočtu devizového účtu		
	a) ztráta	563	221
	b) zisk	221	663

Tab. 3.: **Účtování kurzových rozdílů z neuhrazených pohledávek**
a závazků v cizí měně při uzavírání účetních knih

Pořadí	Text	MD	D
1.	Neuhrazená devizová pohledávka	311	663
	a) kurzový zisk		
2.	Neuhrazený devizový závazek	563	321
	b) kurzová ztráta		

Zdroj: RYNEŠ, P., 2006

4.3 Z hlediska právního

4.3.1 Dodací podmínky

Pojem dodací podmínka a její funkce

Důležitou náležitostí kupní smlouvy v mezinárodním obchodě je dodací podmínka. Určuje povinnosti prodávajícího a kupujícího, které souvisejí s dodávkou a převzetím zboží.

Zejména určuje:

- způsob, místo a okamžik předání zboží kupujícímu,
- způsob, místo okamžik přechodu výloh a rizik z prodávajícího na kupujícího,
- další povinnosti stran při zajišťování dopravy, nakládky a vykládky zboží, průvodních dokladů, kontroly, pojištění, celního odbavení apod.

Dodací podmínka zásadně ovlivňuje výši ceny v zahraničním obchodě, protože určuje, jakou část nákladů spojených s dodávkou zboží hradí prodávající a jakou část kupující. Platí, čím delší je dodací podmínka, tzn. že prodávající hradí větší část nákladů, tím vyšší ceny zboží může docílit.

Dodací doložky vznikly na základě obchodních zvyklostí, které byly používány podle místních podmínek nejednotně. Tímto podmínky brzdily rozvoj mezinárodního obchodu. V současné době na celém světě převládá používání mezinárodních výkladových pravidel INCOTERMS (International Commercial Terms). Výjimkou je obchodování na americkém kontinentě, kde existují jiná pravidla, tzv. RAFTD (Revised American Foreign Trade Definition). Tato pravidla byla vydána v roce 1941, proto jsou značně zastaralá.

4. 3. 2 Mezinárodní výkladová pravidlo INCOTERMS 2000

Existuje soubor mezinárodních výkladových pravidel INCOTERMS, který je připravován a vydáván Mezinárodní obchodní komorou v Paříži. Při použití těchto mezinárodních pravidel nemusíme pochybovat o tom, zda výklady různých dodacích doložek v různých zemích jsou odlišné. Nejnovější verze pravidel byla vydána v roce 2000. Tato varianta zohledňuje moderní trendy v mezinárodním obchodu. Především se jedná o dynamický rozvoj elektronické výměny dat, obzvláště využívání systému EDI, o změny v oblasti mezinárodní přepravy a o liberalizaci mezinárodního obchodu.

Již od roku 1936 jsou INCOTERMS vydávány. V letech 1953, 1967, 1976, 1980, 1990 byly vyhotoveny další změny a dodatky. Je-li vydáno nové znění pravidel, pak starší znění nezaniká. Je tedy nezbytné u jednotlivých dodacích parit uvádět rok vydání

INCOTERMS, kterým se obě strany chystají řídit. Pokud se použije poslední vydání pravidel, pak se jedná o INCOTERMS 2000.

INCOTERMS nemají charakter právního předpisu, proto se stávají povinnými tehdy, když se na ně oba obchodní partneři v kupní smlouvě výslovně odvolávají. INCOTERMS neřeší přechod vlastnictví ke zboží. Řeší pouze záležitost ohledně přechodu nákladů a rizik. Přechod vlastnictví ke zboží se řeší v kupní smlouvě odděleně, a pokud se v ní neřeší, pak se můžeme obrátit na soukromé mezinárodní právo.

Zásadou INCOTERMS je určit pro strany minimální povinnosti. Pokud obě strany si to přejí, je možné, aby si dohodli širší rámec povinností. Pak takové smluvní ujednání má v kupní smlouvě před pravidly v INCOTERMS přednost. [11]

4. 3. 3 Základní povinnosti prodávajícího a kupujícího

K základním povinnostem prodávajícího patří:

- dodat zboží v souladu s podmínkami uvedenými v kupní smlouvě,
- dát zboží kupujícímu k dispozici v čase a místě stanoveném v kupní smlouvě nebo v místě, které je obvyklé pro odevzdání takového zboží,
- má-li být zboží baleno, opatřit na vlastní náklady potřebné balení, které kupujícímu umožní řádně zboží převzít,
- vyrozumět kupujícího v přiměřené lhůtě o tom, kdy mu bude zboží dáno k dispozici,
- nést výlohy kontrolních úkonů, které jsou nutné k tomu, aby bylo kupujícímu zboží dáno k dispozici,
- nést všechny výlohy spojené se zbožím, dokud nebylo dáno kupujícímu k dispozici.

K základním povinnostem kupujícího patří:

- převzít zboží v místě a čase stanoveném v kupní smlouvě,
- zaplatit kupní cenu,
- pokud si vyhradil lhůtu k převzetí zboží a (nebo) volbu místa dodání a nedodal instrukce včas, pak musí nést výlohy a rizika tím vzniklá,
- nést všechny výlohy spojené se zbožím, od okamžiku, kdy mu bylo dáno k dispozici. [12]

4. 3. 4 Doložky INCOTERMS 2000

INCOTERMS 2000 obsahují celkem 13 doložek, které člení do čtyř skupin podle počátečního písmena jednotlivých doložek - E (Ex), F (Free), C (Cost, Carriage), D (Delivered). U prvních třech skupin přecházejí povinnosti z prodávajícího na kupujícího při odeslání zboží a jsou tedy relativně náročnější pro kupujícího, u čtvrté skupiny přecházejí povinnosti až při dodání zboží, a proto jsou dodací parity skupiny D často označovány jako doložky dodání a jsou (z hlediska nutnosti plnění povinností) náročnější pro prodávajícího.

Skupina E má pouze jedinou doložku a povinností prodávajícího je připravit zboží ve svém objektu, závodě. U skupiny F má prodávající dodat zboží dopravci, kterého určuje kupující. Skupina C obsahuje doložky, podle nichž prodávající zajišťuje přepravní smlouvu, ale nenesé rizika ztráty nebo poškození, k nimž dojde po naložení a odeslání zboží. U skupiny D nese prodávající všechny výlohy a rizika až do země určení.

Všechny doložky uvádějí deset článků, ve kterých jsou vždy na straně A uvedeny povinnosti prodávajícího a na straně B povinnosti kupujícího.

Tab. 7.: Povinnosti jsou členěny následovně:

A	Povinnosti prodávajícího	B	Povinnosti kupujícího
A1	Dodání zboží podle smlouvy	B1	Placení ceny
A2	Licence, povolení, formality	B2	Licence, povolení, formality
A3	Přepravní smlouva a pojištění	B3	Přepravní smlouva
A4	Dodání	B4	Převzetí
A5	Přechod nebezpečí	B5	Přechod nebezpečí
A6	Rozdělení nákladů	B6	Rozdělení nákladů
A7	Vyrozumění kupujícího	B7	Vyrozumění prodávajícího
A8	Důkaz o dodání, dopravní doklad nebo odpovídající elektronická zpráva	B8	Důkaz o dodání, dopravní doklad nebo odpovídající elektronická zpráva
A9	Kontrola - balení - značení	B9	Kontrola zboží
A10	Jiné povinnosti	B10	Jiné povinnosti

Zdroj: MACHKOVÁ, H., 2000

Výběr doložky záleží na dohodě smluvních stran. V praxi je používání jednotlivých doložek ovlivňováno různými faktory, například zvyklostmi daného trhu, podmínkami, které nabízejí konkurenční firmy, zkušenostmi a možnostmi smluvních stran v oblasti mezinárodní logistiky, všeobecnými firemními podmínkami atp. [11]

Obsah jednotlivých doložek

Skupina E

1. EXW - Ze závodu

Jedinou povinností prodávajícího je dát zboží k dispozici kupujícímu ve svém závodě. Kupující je povinen obstarat veškeré formality spojené s vývozem zboží ze země a nese veškeré náklady a rizika od okamžiku, kdy mu bylo zboží dáno k dispozici v závodě prodávajícího.

Skupina F

2. FCA - Vyplaceně dopravci

Prodávající splní své povinnosti dodáním zboží na sjednaném místě dopravci. Zboží celně odbaví. Zvolené místo dodání je rozhodující pro určení odpovědnosti

za nakládku zboží v ujednaném místě. Pokud dochází k dodávce v objektu prodávajícího, zodpovídá prodávající za nakládku. V případě, že k dodávce dochází na jiném místě, prodávající za nakládku nezodpovídá.

3. FAS - Vyplaceně k boku lodi

Prodávající splní své povinnosti dodáním zboží k boku lodi v ujednaném přístavu nakládky. Za celní odbavení a vyřízení veškerých formalit spojených s vývozem zodpovídá prodávající. Kupující určuje loď a nese veškeré náklady a rizika od okamžiku dodání zboží k boku lodi.

4. FOB - Vyplaceně loď

Používá se u námořní a říční přepravy, u které je nakládku a vykládka zabezpečována klasickým způsobem, tj. pomocí jeřábu. Prodávající splní své povinnosti v okamžiku přechodu zboží přes zábradlí lodi v přístavu nakládky. Kupující vybírá loď a hradí námořní přepravné. Pro moderní způsoby přepravy, například přepravu kontejnerovou, je vhodnější použít dodací paritu FCA.

Skupina C

5. CFR - Výlohy a dopravné placeny

U této doložky přecházejí rizika na kupujícího v jiném místě než výlohy. Rizika přecházejí v přístavu nakládky dodáním zboží přes zábradlí lodi (stejně jako u FOB), výlohy až v přístavu určení.

6. CIF - Výlohy, pojistné, dopravné placeny

Doložka je obdobná jako CFR, ale navíc je prodávající povinen obstarat na vlastní náklady přepravní pojištění u pojišťovny. Pokud není dohodnuto jinak, pojistí prodávající zboží v souladu s minimálním rozsahem pojistného krytí. Zboží má být pojištěno na 110 % hodnoty a pojistka má být sjednána v měně kontraktu.

7. CPT - Dopravné placeno do

Prodávající vybírá dopravce a hradí výlohy spojené se zbožím až do místa určení. Rizika však přecházejí dříve, už v okamžiku předání zboží prvnímu dopravci. Kupující nese nebezpečí ztráty a poškození zboží i jakékoli dodatečné náklady vzniklé po dodání zboží do péče dopravce. Tato doložka se často využívá při obchodování s rizikovějšími oblastmi.

8. CIP - Dopravné a pojistné placeno do (ujednané místo určení)

Doložka stejná jako CPT, ale opět s povinností prodávajícího obstarat a uhradit pojištění s minimálním rozsahem pojistného krytí. Pojistka má krýt cenu uvedenou v kupní smlouvě, zvýšenou o 10 % a má být sjednána v měně kontraktu. Doložka se používá pro moderní způsoby přepravy, např. kontejnerovou či roll on/roll off.

Skupina D

9. DAF - S dodáním na hranici

Prodávající nese výlohy a rizika až do ujednaného místa na hranici, včetně odbavení zboží pro vývoz. Hranice musí být určena přesně, tedy bod a místo určení musí být v doložce přesně pojmenovány.

10. DES - S dodáním z lodi

Prodávající vybírá loď a nese výlohy a rizika až na palubu lodi v přístavu určení. Náklady a rizika spojené s vykládkou zboží nese kupující.

11. DEQ - S dodáním z nábřeží, clo placeno

Prodávající nese výlohy a rizika, včetně vykládky zboží, až do ujednaného místa v zemi dovozu. U této doložky došlo ke změně oproti předcházejícím verzím INCOTERMS, dříve nesl veškeré náklady a rizika spojené s odbavením zboží pro dovoz prodávající.

12. DDU - S dodáním clo neplaceno

Prodávající nese výlohy a rizika až do určeného místa v zemi dovozu a splní své povinnosti dodáním celně neodbaveného a nevyloženého zboží z příchozího dopravního prostředku v ujednaném místě určení. Proávající tudíž nezajišťuje a nehradí celní odbavení zboží pro dovoz.

13. DDP - S dodáním clo placeno

Obsahuje maximální závazek ze strany prodávajícího. Proávající nese výlohy a rizika až do určeného místa v zemi dovozu. Navíc ještě zajišťuje a hradí odbavení zboží pro dovoz, tj. vyřizuje a platí celní formality, hradí clo a daně a případné další poplatky spojené s dovozem do země určení. [11]

Vzhledem k teritoriální orientaci českého zahraničního obchodu jsou INCOTERMS pravidla zcela zásadní, protože se užívají zejména při obchodování na evropském kontinentě. [12]

4. 4 Fáze mezinárodních operací

VÝVOZNÍ OBCHODNÍ PŘÍPAD

- ZEMĚ EU

A. Průzkum trhu

1. Marketingová studie
2. Navázání kontaktů
3. Zjištění informací

B. Uzavření smluv

1. Poptávka zahraničního odběratele
2. Vyhodnocení poptávky a kalkulace
3. Informace o partnerovi
4. Nabídka zahraničnímu odběrateli
5. Objednávka
6. Kupní smlouva
7. Potvrzení objednávky

C. Realizace dodávky

1. Sdělení tuzemského dodavatele
2. Objednávka přepravy
3. Obchodní faktura zahraničnímu odběrateli
4. Dokumentární inkaso
5. Nákladní list pro kamionovou přepravu
6. Pojištění dopravy
7. Celní doklady
8. Avízo zahraničnímu odběrateli
9. Faktura tuzemského dodavatele a faktura dopravce
10. Příkaz k úhradě
11. Účetní zachycení

DOVOZNÍ OBCHODNÍ PŘÍPAD

- ZEMĚ MIMO EU

B. Uzavření smlouvy

1. Poptávka do zahraničí
2. Nabídka zahraničních firem
3. Projednání dopravy se speditérem
4. Vyhodnocení nabídek
5. Objednávka vybrané firmě
6. Potvrzení objednávky ze zahraničí

C. Realizace dodávky

1. Avízo zahraničního dodavatele
2. Objednávka dopravy
3. Proclení
4. Faktura zahraničního dodavatele
5. Úhrada faktury
6. Převzetí a převjímká zásilky
7. Účetní zachycení

[13]

5 METODIKA

Používání cizích měn, přepočtení kursů a kursové rozdíly se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., a Českými účetními standardy. Zákon č. 235/2007 Sb., o dani z přidané hodnoty upravuje vymezení místa plnění u dodání zboží, při poskytnutí služby, při pořízení zboží, při dovozu zboží, aj. Podle mezinárodních výkladových pravidel INCOTERMS 2000 jsou sjednávány dodací podmínky pro obě smluvní strany.

Tématem diplomové práce je „Mezinárodní operace tuzemského podniku - daňové, účetní a právní souvislosti“, jejímž cílem je analyzovat obchodní operace tuzemského podniku v oblastech, které uvádí název této práce. V účetnictví je podstatný přepočtení měnového kurzu. Místo plnění je důležité pro daňový systém, protože určuje předmět daně z přidané hodnoty. A z hlediska právního je nezbytné, aby kupní smlouva obsahovala dodací podmínky, na kterých se obě strany dohodnou. Výsledkem této analýzy bude vyhodnotit mezinárodní aktivity konkrétní účetní jednotky. Dále pak posoudit výhody a nevýhody při použití měnových kurzů pro přepočtení na českou měnu, a je-li zdanění vybraných operací v souladu s českými účetními předpisy.

Zpracování tohoto tématu vyžaduje získání potřebných informací v dostatečném množství, které mi byly poskytnuty vedením obchodní společnosti. Většina těchto informačních podkladů pochází z roku 2009. Počátek praktické části je věnován charakteristice vybrané účetní jednotky, na níž navazuje sestavení vnitropodnikových směrnic pro přepočty pomocí měnových kurzů, vymezení místa plnění pro daňové účely, pro charakteristiku doložek INCOTERMS 2000 a jejich obsahové vymezení. Pro tvorbu vnitropodnikových směrnic bylo potřeba nastudovat příslušnou literaturu. Vnitřními předpisy se zabývá Louša František v knize Vnitropodnikové směrnice v účetnictví podnikatelských subjektů a Kovalíková Hana, Vnitřní směrnice pro podnikatele. Dále jsem zjišťovala informace o náležitostech formuláře, na který se vyhotovují směrnice účetní jednotky. Návrh směrnice bude vytvořen pomocí různých nástrojů v programu Microsoft Word 2007.

Vypracovaný návrh směrnice obsahuje následující položky. V záhlaví je uvedeno pořadí vydání, datum účinnosti a podpis autora směrnice. Další důležitou náležitostí vnitropodnikového předpisu je uvedení názvu a čísla zpracované směrnice

a rozdělení směrnice na obecnou část a vnitropodnikovou úpravu. Obecná část zahrnuje problematiku konkrétní směrnice, jak ji uvádí právní předpisy. V části, která se nazývá vnitropodniková úprava, se nachází popis potřebných postupů, metod, činností, řešení a jiných důležitých informací, jenž jsou nezbytné pro danou oblast. Součástí návrhu směrnice je i zápatí, kde je uveden datum a místo vydání, počet stran a zápis o změnách dané směrnice. Dále může následovat seznam příloh. Podstatný je podpis oprávněné osoby, jímž toto vnitřní ustanovení nabývá platnosti.

Vytvoření směrnice je technicky náročné, proto jednotlivé předpisy budou sestavovat se základními náležitostmi jako je název směrnice a odkaz na právní předpisy. U každé směrnice se především soustředím na obecnou část a vnitropodnikovou úpravu.

Poté následuje zhodnocení mezinárodní činnosti vybrané společnosti, zdanění uskutečněných plnění v rámci mezinárodní obchodu, nastínění účtování kurzových rozdílů v účetní jednotce, které navíc obsahuje:

I. Ukázka účtování a přepočtu měnového kurzu v této účetní jednotce

Měnový kurz se používá denní vyhlášený ČNB pro přepočet faktury, dále pro přepočet platby od odběratele. Poté se účtují kurzové rozdíly vzniklé v průběhu účetního období. Kurzová ztráta je nákladovou položkou výkazu zisků a ztrát, účtuje se na účet „563 - Kurzové ztráty“. Kurzový zisk patří do výsledovky na stranu výnosů, přesněji na účet „663 - Kurzové zisky“.

II. Přepočet kurzem ČNB k rozvahovému dni

Pro závazky

Celkový kurzový rozdíl = kurzové zisky u závazků — kurzové ztráty u závazků

Hodnota závazků před kurzovým přepočtem = závazky + kurzové ztráty — kurzové zisky

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši závazků (v %)

*= (celkový kurzový rozdíl: hodnota závazků před kurzovým, přepočtem) * 100*

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši výsledku hospodaření

*(v %) = (celkový kurzový rozdíl: výsledek hospodaření) * 100*

Pro pohledávky

Celkový kurzový rozdíl = kurzové zisky u pohledávek — kurzové ztráty u pohledávek

Hodnota pohledávek před kurzovým přepočtem = pohledávky + kurzové ztráty — kurzové zisky

*Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši pohledávky (v %) = (celkový kurzový rozdíl : hodnota pohledávky před kurzovým přepočtem) * 100*

*Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši výsledku hospodaření (v %) = (celkový kurzový rozdíl : výsledek hospodaření) * 100*

6 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA ZVOLENÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY

6. 1 Charakteristika podniku

6. 1. 1 Stručná charakteristika

Společnost Otavské strojírny a. s. Horažďovice je výrobní podnik strojírenského charakteru. Jeho organizační výrobní jednotky tvoří tři provozy, provoz Horažďovice a 2 provozy Sušice. V současné době zaměstnává 166 kmenových zaměstnanců a asi 60 pracovníků prostřednictvím zaměstnaneckých agentur. Společnost je významným zaměstnavatelem regionu.

6. 1. 2 Hlavní předmět podnikání

Hlavním předmětem podnikání je výroba a dodávky do širokého spektra dodávek svařovaných konstrukcí, zvláště pro klimatizační jednotky rychlovlaků a vzduchotechnických zařízení podzemních drah, výroby a dodávek bagrových lžic a dalších komponentů pro stavební a zemědělskou techniku. Významným portfoliem je taktéž výroba a dodávka částí automatizovaných systémů regálových konstrukcí.

6. 1. 3 Stručná historie a současnost

Společnost byla založena rozhodnutím Fondu národního majetku České republiky dne 1. 11. 1992. Vznikla transformací podniku Strojní a traktorová stanice Klatovy s. p., ze které převzala provoz Sušice a provoz Horažďovice. Předmětem výroby byly převážně stroje a zařízení pro zemědělskou výrobu, jako dávkovací vozy a výroba náprav pro zemědělské stroje.

Společnost prošla restrukturalizací a významně inovovala svůj výrobní program do dnešní výše uvedeného předmětu podnikání. Firma investovala do technologie laserového vypalování, ohraňovacích a vysekávacích lisů a modernizace lakovny.

V současné době byla pořízena moderní technologie robotizovaného svařování, kde byl nejslabší článek výrobního procesu. Toto s další podporou nového Informačního systému a růstem vzdělanosti zaměstnanců podstatně zvýší konkurenceschopnost společnosti.

Mezi priority podniku patří i to, že chce být výjimečný a progresivní, k tomu mají přispět tyto stanovené strategické cíle společnosti:

- Zvyšování a udržování konkurenceschopnosti společnosti v dané oblasti působnosti
- Zvýšení efektivity výroby zkrácením průběžných dob dodávaných výrobků
- Uspokojovat zákazníky v dodávkách Just in time
- Snižit zásoby materiálů a rozpracovanosti
- Zvýšit produktivitu z přidané hodnoty na pracovníka
- Investovat do rozvoje profesní vzdělanosti na zvýšení jejich kvalifikace a flexibility

K uskutečnění těchto strategických záměrů přistoupili na tři strategické programy:

- Program rozvoje produktů
- Program zaměstnanecké politiky a RLZ
- Program rozvoje IC/ICT společnosti

Aby uskutečnili Program (strategii) rozvoje IC/ICT společnosti, rozhodli o:

- Nahrazení stávající zastaralé metody využití informačního systému (IS) a jeho velmi omezené možnosti relevantně naplňovat strategické cíle společnosti
- Výběru nového IS společnosti, s jehož pomocí a nástroji výrazně přispějí k naplnění vytyčených strategických cílů

7 TVORBA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

7. 1 Formální úprava směrnic

Všechny vnitropodnikové směrnice účetní jednotky by měly mít stejný formát, aby byla zajištěna bezproblémová orientace ve směrnici. Ucelená forma úpravy dále slouží pro zabezpečení zaručené platnosti nebo účinnosti směrnice.

Vypracovaný návrh směrnice obsahuje následující položky. V záhlaví je uvedeno pořadí vydání, datum účinnosti a podpis autora směrnice. Další důležitou náležitostí vnitropodnikového předpisu je uvedení názvu a čísla zpracované směrnice a rozdělení směrnice na obecnou část a vnitropodnikovou úpravu. Obecná část zahrnuje problematiku konkrétní směrnice, jak ji uvádí právní předpisy. V části, která se nazývá vnitropodniková úprava, se nachází popis potřebných postupů, metod, činností, řešení a jiných důležitých informací, jenž jsou nezbytné pro danou oblast. Účetní jednotka je povinna řídit se obsahem vnitropodnikové směrnice. Součástí návrhu směrnice je i zápatí, kde je uveden datum a místo vydání, počet stran a zápis o změnách dané směrnice. Dále může následovat seznam příloh. Podstatný je podpis oprávněné osoby, jímž toto vnitřní ustanovení nabývá platnosti. Zápisy ve směrnici mohou být upravovány podle aktuálního požadavku společnosti.

Níže uvedený návrh by mohl být použit pro všechny směrnice, které se pokusím sestavit. Z důvodu technické náročnosti budu pro jednotlivé vnitřní předpisy popisovat jen základní náležitosti jako je název směrnice a odkaz na právní předpisy. U každé směrnice se především soustředím na obecnou část a vnitropodnikovou úpravu.

Vydání:

Účinnost:

Vypracoval:

Návrh pro úpravu směrnice

Otavské strojírný a. s.

Adresa

Směrnice č. xxx/2010

Zásady

Uvedení právních předpisů, kterých se zásada týká.

A. Obecná část

- § přesné vymezení příslušného právního předpisu
- § zapsání citace právního předpisu

B. Vnitropodniková úprava

- § popis konkrétního postupu v účetní jednotce

Razítko a podpis oprávněné osoby

Přílohy

Datum a místo vydání:

Změna na straně:

Počet stran:

7.2 Sestavení vnitropodnikových směrnice

Směrnice č. xxx/2010

Používání cizích měn, stanovení kurzů, kurzové rozdíly

Používání cizích měn, přepočet kursů a kurzové rozdíly se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Dále se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který vyplývá z aktuálního vydání zákona; vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy.

A. Obecná část

Podle zákona č. 563/91 Sb., o účetnictví

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kursem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění

- a) k okamžiku uskutečnění účetního případu, nebo
- b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje. (§24, odst. 6, §24 odst. 2)

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. V případě pohledávek a závazků, podílů na obchodních společnostech, cenných papírů a derivátů, cenin, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, **a cizích měn**, jsou účetní jednotky povinny použít současně i cizí měnu; tato povinnost platí i u opravných položek, rezerv a technických rezerv, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, jsou vyjádřeny v cizí měně. (§4, odst. 12)

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví.

Metoda kurzových rozdílů

Kurzové rozdílly vznikající při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 12 zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se účtují na vrub účtu finančních nákladů nebo ve prospěch účtu finančních výnosů.

Kurzové rozdílly podle odstavce 1 lze při postupném splácení pohledávek a závazků a při pohybech na účtech v účtových skupinách 21, 22 a 26 vyúčtovat na vrub účtu finančních nákladů a ve prospěch účtu finančních výnosů až ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. Na příslušné účty nákladů nebo výnosů se účtují kurzové rozdílly z aktiv a závazků v okamžiku zaúčtování příslušných smluvních vztahů nebo v případě, kdy očekávané smluvní vztahy nevzniknou. (§ 60, odst. 1, odst. 2)

Podle českého účetního standardu pro podnikatele, č. 006 KURSOVÉ ROZDÍLY

Obsahové vymezení

U kurzových rozdílů, které vznikají v průběhu účetního období při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 12 zákona, se uskutečněním účetního případu rozumí zejména

- a) úhrada závazku a inkaso pohledávky,
- b) postoupení pohledávky a vklad pohledávky,
- c) převzetí dluhu u původního dlužníka,
- d) vzájemné započtení pohledávek,
- e) úhrada úvěru nebo půjčky novým úvěrem nebo půjčkou,
- f) převod záloh na úhradu pohledávek a závazků.

Kurzové rozdílly nevznikají při

- a) oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka bude plnit dlužník jiný,
- b) dohodě o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků, s výjimkou změny na Kč,
- c) splacení peněžitých vkladů do obchodních společností a družstev.

Postup účtování

Základní pravidla účtování kurzových rozdílů stanoví § 60 vyhlášky.

B. Vnitropodniková úprava

- V okamžiku pořízení majetku či vzniku závazku společnost používá pro přepočtení majetku a závazků v cizí měně na české koruny aktuální kurzy ČNB, kurz ze dne uskutečnění účetního případu.
- Realizované kurzové zisky a ztráty se v průběhu účetního období účtují do finančních výnosů nebo finančních nákladů.
- K datu sestavení účetní závěrky se majetek a závazky v cizí měně přepočítávají aktuálním kurzem ČNB a vzniklé kurzové rozdíly se taktéž účtují na finanční účty. Vznikne-li kurzová ztráta, pak se účtuje na vrub příslušného účtu finančních nákladů. Jde-li o kurzový zisk, pak ve prospěch finančních výnosů.
- Kurzové rozdíly z cenných papírů a podílů se při ocenění k datu účetní závěrky považují za součást ocenění reálnou hodnotou nebo ocenění ekvivalencí.
- Pokud není cenných papírů nebo podílů oceněn reálnou hodnotou, pak se kurzové rozdíly účtují prostřednictvím účtu vlastního kapitálu, s výjimkou dlužných cenných papírů, kde se kurzový rozdíl účtuje na příslušné nákladové nebo výnosové účty.

Společnost v problematice přepočtu kurzů používá systém denních kurzů ČNB. Účetní jednotka stanovila, že za denní kurz bude brán kurz vyhlášený Českou národní bankou v předcházející den.

Společnost pro následující účetní případy používá tyto kurzy:

- Pro přepočtení operací v hotovosti v cizí měně bude používán denní kurz vyhlášený ČNB
- Pro přepočtení operací na devizovém účtu bude používán denní kurz ČNB

- Pro přepočet pohledávek a závazků v cizí měně bude používán denní kurz vyhlášený ČNB nebo kurz k rozhodnému dni, například 31. 12. Daného roku
- Pro přepočet ke dni vzniku povinnosti přiznat DPH, popřípadě osvobození od daně se použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB
- Pro zjištění daně z přidané hodnoty při dovozu se použije kurz ČNB ke dni uskutečnění zdanitelného plnění podle §23 zákona o DPH, tj. propuštění zboží z celního skladu
- a pro vývoz kurz ČNB ke dni výstupu zboží z území EU - § 66 odst. 4, zákon o DPH
- Pro poskytnutí zálohy na zahraniční pracovní cestu a pro vypořádání zahraniční pracovní cesty se zaměstnancem bude použit kurz ČNB ke dni poskytnutí zálohy
- Pro zaúčtování zahraničních pracovních cest bude použit kurz ČNB ke dni nástupu na cestu
- Při každé operaci bude vyčíslen a proúčtován kursový rozdíl.
- Při účetní závěrce k rozvahovému dni, nejčastěji k 31. 12., se použije pro přepočet závazků, pohledávek apod. kurz k tomuto dni.

Pro přepočet ke dni zdanitelného plnění pro DPH a pro zaúčtování do deníku používá jeden kurz, a to kurz DPH. Účetní program účtuje do deníku vždy s jedním kurzem.

Směrnice č. xxx/2010

Specifikace místa plnění pro daňové účely

A. Obecná část

Podle zákona č. 235/2007 Sb., o dani z přidané hodnoty

Místo plnění při dodání zboží a převodu nemovitosti

- Místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.
- Místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná. Pokud však odeslání nebo přeprava zboží začíná ve třetí zemi, za místo plnění při dovozu zboží a následného dodání zboží, se považuje členský stát, ve kterém vznikla daňová povinnost při dovozu zboží.
- Pokud je dodání zboží spojeno s jeho instalací nebo montáží za místo plnění se považuje místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno.
- Místem plnění při převodu nemovitosti je místo, kde se nemovitost nachází.

Místo plnění při zasílání zboží

- Za místo plnění při zasílání zboží se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy osobě, pro kterou se dodání uskutečňuje.
- Pokud je zboží při zasílání zboží odesláno nebo přepraveno z třetí země a dovoz zboží je uskutečněn plátcem, který uskutečňuje zasílání zboží, do jiného členského státu, než ve kterém je ukončení odeslání nebo přepravy zboží osobě, které má být dodáno, považuje se zboží za odeslané nebo přepravené z členského státu, do kterého byl dovoz zboží uskutečněn.

Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby

Od 1. 1. 2010 je tento okruh zcela novelizován.

- Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.
- Místem plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta prostřednictvím provozovny osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.
- Základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby podle odstavce se použije, pokud zákon o DPH nestanoví jinak.
- Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi. Pokud je místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi, a která je zároveň plátcem, s výjimkou služeb osvobozených od daně, stanovenou ve třetí zemi a ke skutečnému užití nebo spotřebě dochází v tuzemsku, považuje se za místo plnění tuzemsko.

Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu

- Za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli.
- Za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje členský stát, který vydal daňové identifikační číslo, které pořizovatel poskytl osobě registrované k dani v jiném členském státě, která mu dodává zboží, pokud ukončení odeslání nebo přepravy zboží je v jiném členském státě, než který vydal toto daňové identifikační číslo, a jestliže pořizovatel neprokáže, že pořízení zboží z jiného členského státu bylo předmětem daně v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží.

- Pokud je však pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně podle odstavce 1 v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží následně potom, co bylo předmětem daně v tuzemsku, protože daňové identifikační číslo, které pořizovatel poskytl osobě, která mu dodává zboží a která je registrovaná k dani v jiném členském státě, bylo vydáno v tuzemsku, je pořizovatel oprávněn snížit základ daně v tuzemsku o základ daně, z kterého byla odvedena daň v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží.

Místo plnění při dovozu zboží

- Místem plnění při dovozu zboží je členský stát, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje ze třetí země na území Evropského společenství.
- Pokud má však zboží při vstupu na území Evropského společenství postavení dočasně uskladněného zboží nebo je umístěno do svobodného pásma nebo do svobodného skladu, nebo je propuštěno do celního režimu uskladnění v celním skladu, aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému, dočasné použití s úplným osvobozením od cla nebo vnější tranzit, je místem plnění při dovozu zboží členský stát, ve kterém se na toto zboží přestanou vztahovat příslušná celní opatření.

B. Vnitropodniková úprava

Prodej:

Místo plnění u dodání zboží

- Místo plnění je u dodání zboží, které je provedeno bez přepravy zboží, na místě, kde se zboží nachází při dodání (předání zboží).
- Místo plnění je u dodání zboží, které je provedeno s přepravou zboží, na místě, kde přeprava zboží začíná.
- Místo plnění je u dodání zboží, které je spojeno s instalací nebo montáží zboží, na místě, kde je zboží instalováno nebo smontováno.

Místo plnění při poskytnutí služby

Místo plnění u poskytnutí služby (v rámci EU)

- a) osobě povinné k dani, je na místě, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Služba může být poskytnuta provozovně této osoby. Provozovna se nachází v jiném místě, než kde je sídlo a místo podnikání. Pak místo plnění u poskytnutí služby je místo, kde je provozovna (kupující) umístěna.
- b) osobě nepovinné k dani, je na místě, kde má osoba, která poskytuje službu, sídlo nebo místo podnikání. Službu může poskytnout i provozovna (prodávající). Provozovna se nachází v jiném místě, než kde je sídlo a místo podnikání. Pak místo plnění u poskytnutí služby je místo, kde je provozovna (prodávající) umístěna.
- c) osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi a tato osoba je PLÁTCE, a služba se spotřebovává v tuzemsku, pak místo plnění u poskytnutí služby je v tuzemsku.

Společnost poskytuje do zahraničí i služby, jako je například svařování a další práce výrobní povahy. Mohlo by se zdát, že jsou to činnosti patřící do výroby, ale ony jsou službou, protože odběratel si na zakázku dodá svůj materiál, ze kterého společnost vyrobí výrobek, tj. dodá zákazníkovi službu.

Nákup:

Místo plnění při pořízení zboží

- Místo plnění je při pořízení zboží z jiného členského státu na místě, kde přeprava je ukončena.
- Místo plnění je při pořízení zboží z jiného členského státu na území nějakého členského státu, který vydal daňové identifikační číslo. Toto identifikační číslo pořizovatel zboží (kupující) poskytne osobě registrované k dani v jiném členském státě (prodávajícímu).

Místo plnění při dovozu zboží

- Místo plnění při dovozu zboží je na území toho členského státu EU, kam zboží vstoupí ze třetí země.
- Při vstupu na území EU může mít zboží takové postavení, tzn. že je dočasně uskladněno, nebo umístěno do svobodného pásma, nebo do svobodného skladu, nebo je propuštěno do celního režimu jako je uskladnění v celním skladu, aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému, dočasné použití s úplným osvobozením od cla, vnější tranzit. Pak místem plnění je ten členský stát, ve kterém se na dovážené zboží příslušná celní opatření již nevztahují.

Používání doložek INCOTERMS 2000 a jejich obsahové vymezení

A. Obecná část

Podle mezinárodních výkladových pravidel INCOTERMS 2000

1. EXW - Ze závodu

Jde o nejkratší dodací paritu, u které má prodávající minimální povinnosti. Jedinou povinností prodávajícího je dát zboží k dispozici kupujícímu ve svém závodě. Proávající není dokonce zodpovědný ani za nakládku zboží na dopravní prostředky kupujícího, pokud se strany kupní smlouvy nedohodnou jinak.

Kupující je povinen obstarat veškeré formality spojené s vývozem zboží ze země a nese veškeré náklady a rizika od okamžiku, kdy mu bylo zboží dáno k dispozici v závodě prodávajícího.

2. FCA - Vyplaceně dopravci

Prodávající splní své povinnosti dodáním zboží celně odbaveného pro vývoz na sjednaném místě dopravci, kterého jmenoval kupující. Zvolené místo dodání je rozhodující pro určení odpovědnosti za nakládku zboží v ujednaném místě.

Pokud dochází k dodávce v objektu prodávajícího, zodpovídá prodávající za nakládku. V případě, že k dodávce dochází na jiném místě, prodávající za nakládku nezodpovídá. Pokud kupující jmenuje k převzetí zboží jinou osobu než dopravce, splní prodávající povinnosti dodáním zboží této osobě.

7. CPT - Dopravné placeno do

Prodávající vybírá dopravce a hradí výlohy spojené se zbožím až do místa určení. Rizika však přecházejí dříve, už v okamžiku předání zboží prvnímu dopravci.

Kupující nese nebezpečí ztráty a poškození zboží i jakékoli dodatečné náklady vzniklé po dodání zboží do péče dopravce. Tato doložka se často využívá při obchodování s rizikovějšími oblastmi.

12. DDU - S dodáním clo neplaceno

Jedna z nejdelších dodacích parit, která obsahuje maximální závazek ze strany prodávajícího. Proávající nese výlohy a rizika až do určeného místa v zemi dovozu a splní své povinnosti dodáním celně neodbaveného a nevyloženého zboží z příchozího dopravního prostředku v ujednaném místě určení. Proávající tudíž nezajišťuje a nehradí celní odbavení zboží pro dovoz.

Tato parita byla poprvé zařazena do verze Incoterms 1990 a vzhledem ke skutečnosti, že se potvrdil předpoklad, že dovozce může snadněji zajistit celní odbavení a další náležitosti ve své zemi, např. získat dovozní licenci nebo daňovou úlevu (snížení daně z přidané hodnoty), zůstala zachována i ve verzi 2000.

13. DDP - S dodáním clo placeno

Nejdelší dodací parita, která obsahuje maximální závazek ze strany prodávajícího. Proávající nese výlohy a rizika až do určeného místa v zemi dovozu. Navíc ještě zajišťuje a hradí odbavení zboží pro dovoz, tj. vyřizuje a platí celní formalities, hradí clo a daně a případné další poplatky spojené s dovozem do země určení.

V zemích, kde může být proclívání zboží problematické a může trvat dlouho, může být pro prodávajícího riskantní zavázat se k dodání zboží až za místem celního odbavení (například do skladu kupujícího ve vnitrozemí). Proto není příliš vhodné používat dodací paritu DDP při vývozu do zemí tohoto typu. Tato doložka by dále neměla být používána, pokud by prodávající nemohl obdržet dovozní licenci.

B. Vnitropodniková úprava

Poté co proběhne ve společnosti expedice, se provádí faktura a to na základě sjednaných dodacích podmínek. Firma se svými partnery sjednává dodací podmínky EXW a DDU.

Při prodeji se nejvíce používá doložka EXW, která ve společnosti Otavské strojírny znamená, že nejprve se vyrobí, pak hned se fakturuje a dopravu si zajišťuje zákazník (kupující).

Další složku, kterou firma využívá. Doložka DDU zajišťuje, že se nejprve vyrobí a až při expedici se fakturuje, dopravu zajišťuje prodávající (společnost).

Z hlediska nákupu, uplatňují Otavské strojírný opět doložky EXW a DDU

- EXW - dopravu si zajišťuje kupující (Otavské)
- DDU - dopravu zajišťuje prodávající (dodavatel)

1. EXW - Ze závodu

- Prodávající má jen jednu povinnost, dát zboží k dispozici kupujícímu v svém závodě. Prodávající není zodpovědný za nakládku zboží na dopravní prostředky kupujícího.
- Kupující má povinnost získat všechny formality spojené s vývozem zboží ze země, nese veškeré náklady a rizika od okamžiku, kdy mu bylo zboží předáno v závodě prodávajícího.

12. DDU - S dodáním clo neplaceno

- Tato doložka zahrnuje maximální závazek pro prodávajícího, protože prodávající hradí výlohy, nese odpovědnost za zboží, obojí až do sjednaného místa v zemi dovozu.
- Prodávající splní své povinnosti tím, že dodání zboží, které je celně neodbavené a nevyložené z příchozího dopravního prostředku v dohodnutém místě určení.
- Kupující zajišťuje a hradí celní odbavení zboží pro dovoz.

8 MEZINÁRODNÍ ČINNOST VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

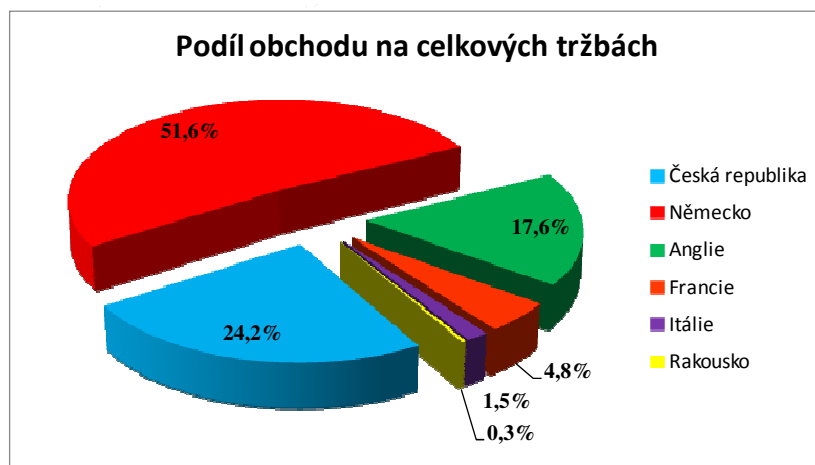
Téměř 95 % produkce společnosti Otavské strojírny, a. s. je určeno na zahraniční trh, kde si společnost svými produkty a přístupy vytvořila dlouhodobý vztah se zákazníky a to dodáváním svařovaných konstrukcí pro klimatizační jednotky rychlovlaků ICE 3, ICT (D) pro metro v Kuala - Lumpuru, či vzduchotechnické konstrukce pro podzemní dráhy ve městech Shang-hai, Helsinky a Londýn. Tato perspektivní firma našla své zákazníky i v USA, Japonsku a západní Evropě a to v oblasti dodávek skladovacích systémů.

I přestože hospodářská krize zasáhla světovou ekonomiku, společnost si udržela své prioritní zákazníky. V současné době dodává své produkty na trh Evropské unie. Je jasné, že výsledky této účetní jednotky se oproti loňskému roky o značnou část snížily, ale stále si na světovém trhu drží určitou zásadní pozici.

Tab. 5: Podíl obchodu na celkových tržbách v roce

Země	Tržby v tis. Kč	Podíl v %
Česká republika	80 000	24,2
Německo	170 000	51,5
Anglie	58 000	17,6
Francie	16 000	4,8
Itálie	5 000	1,5
Rakousko	1 000	0,3
Tržby celkem	330 000	100,0

Graf 1: Poměr obchodů firmy za rok 2009 (v %)



Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

9 ZDANĚNÍ USKUTEČNĚNÝCH PLNĚNÍ

Pro vymezení předmětu daně z přidané hodnoty je důležité místo plnění. Předmětem DPH není dodání zboží, převody nemovitostí a poskytování služeb, které se podle místa plnění uskutečnily mimo tuzemsko.

Pro řádné zdanění účetních operací je důležité sjednání dodacích podmínek, protože určují povinnosti obou stran. Z těchto povinností, které vyplývají pro účastníky obchodního vztahu, můžeme určit, na jakém místě dochází ke zdanitelnému plnění, které je podstatné pro vymezení předmětu DPH.

Společnost je plátce DPH a uskutečňuje dodání zboží do jiného členského státu. **Při dodání zboží do jiného členského státu osobě, která je registrovaná k DPH** v jiném členském státě se jedná o osvobozené plnění s nárokem na odpočet DPH. Český plátce dodává zboží za ceny bez daně a tato dodání zahrnuje ve svém daňovém přiznání k DPH. Plátce o tomto dodání zboží rovněž informuje v souhrnném hlášení. DPH přiznává a zdaňuje ve svém státu odběratel tohoto zboží.

Při dodání zboží osobě, která není registrovaná k DPH, nejedná o osvobození plnění, zboží je dodáváno za cenu s DPH podle sazby v tuzemsku.

Vývoz zboží do třetích zemí se jedná o vývoz zboží, který je považován za osvobozené zdanitelné plnění s nárokem na odpočet DPH, bez ohledu na to, zda-li je odběratel ve své zemi plátce. Český plátce bude dodávat zboží za ceny bez daně a transakce zapisuje do přiznání k DPH.

Dovoz ze zemí mimo EU podléhá DPH. Celní úřad vyměří výši DPH dovozci zboží tzv. celnímu deklarantovi v rámci celního řízení. Je-li dovozce plátce, má nárok na odpočet daně, kterou zaplatil celnímu úřadu. Navíc se v této situaci platí i clo.

Pořízení zboží z jiného členského státu od plátce DPH - českému plátcovi vzniká povinnost přiznat daň na výstupu a při splnění podmínek má současně i nárok na odpočet daně na vstupu při pořízení. Od neplátce (není povinen uplatnit daň na výstupu. Český plátce pořízení v daňovém přiznání neuvádí.

Firma Otavské strojírný postupuje z hlediska zdanění uskutečněných plnění podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty.

10 ÚČTOVÁNÍ KURZOVÝCH ROZDÍLŮ V ÚČETNÍ JEDNOTCE

Firma Otavské strojírný používá ve svém účetnictví informační systém RAVEN od společnosti Raven Software, s. r. o. Účetnictví vede v české měně. Zároveň některé položky aktiv a závazků vyjádřené v cizí měně, účtuje jak v české měně, tak současně i v cizí měně. V tomto okamžiku účetní jednotce vznikají kurzové rozdíly. Výsledek kurzových rozdílů závisí na vývoji měnových kurzů jednotlivých měn. Firma provádí přepočty na českou měnu pomocí kurzů, které vyhláší Česká národní banka každý den. Potřebné kurzy společnost vyhledává v kurzovním lístku ČNB, který je dostupný na mnoha internetových stránkách. Účetní jednotka používá jako denní kurz kurz vyhlášený ČNB v přecházející den.

Ukázka účtování a přepočtu měnového kurzu v této účetní jednotce

Tab. 6: Zaúčtování prodeje výrobků do EU - FaV č. 2109001893

1. Zaúčtování FaV (jedná se o VÝROBEK prodaný do EU)

Datum	Doklad	Operace	DPH v %	Cena v EUR	Kurz (CZK/EUR)	Cena v CZK	MD	DAL
18.9.2009	FaV	Tržby za vlastní výrobky	0,00	1000,00	25,1800	25 180,00	311002	601170
18.9.2009	VÚD	Změna stavu výrobků - hotové výrobky	0,00			22 479,06	613000	123000
19.10.2009	VBU	Platba od odběratele ze zahraničí	0,00	1000,00	25,7800	25 775,00	221010	311002
19.1.2009	VÚD	Kurzové zisky	0,00			595,00	311002	663100

Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírný, a. s.

Tab. 7: Zaúčtování dopravy výrobků do EU – FaV č. 2109001812

2. FaV za dopravu prodaného výrobku (doprava do EU)

Datum	Doklad	Operace	DPH v %	Cena v EUR	Kurz (CZK/EUR)	Cena v CZK	MD	DAL
21.9.2009	FaV	Doprava	0,00	360,00	25,0850	9 030,60	311002	602430
27.10.2009	VBÚ	Platba od odběratele ze zahraničí	0,00	360,00	25,9000	9 322,20	221010	311002
27.10.2009	VÚD	Kurzové zisky	0,00			291,60	311002	663100

Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

Tab. 8: Zaúčtování poskytnutí práce do EU – FaV č. 2109001565

3. Zaúčtování FaV (jedná se o službu prodanou do EU)

Datum	Doklad	Operace	DPH v %	Cena v EUR	Kurz (CZK/EUR)	Cena v CZK	MD	DAL
31.7.2009	FaV	Tržby za provedení práce na movité věci	0,00	81899,55	25,5850	2 095 399,99	311002	601170
23.9.2009	VBÚ	Platba od odběratele	0,00	81899,55	25,1550	2 060 183,18	221010	311002
23.9.2009	VÚD	Kurzové ztráty	0,00			35 216,81	563100	311002

Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

10. 1 Přepoččet kurzem ČNB k rozvahovému dni

10. 1. 1 Pohledávky roku 2008

Tab. 9: Kurzové rozdíly u pohledávek 2008

Rozvahový den	563 u pohledávek	663 u pohledávek
31.12.2008	v tis. Kč	v tis. Kč
	5 611,90	2 921,88

Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

Účetní jednotka k 31. 12. 2008 vykazovala pohledávky ve výši 88 896,00 tis. Kč, tj. 3 301,00 tis. EUR. Kurzové ztráty u pohledávek činily 5 611,904 tis. Kč, kurzové zisky u pohledávek byly v hodnotě 2 921,88 tis. Kč za rok 2008.

Celkový kurzový rozdíl:

$2\,921,88 - 5\,611,904 = -2\,690,024$ tis. Kč kurzová ztráta pohledávek k 31. 12.

a) Vliv přepočtu kurzu na pohledávky

Hodnota pohledávek před kurzovým přepočtem:

$88\,896,00 + 5\,611,904 - 2\,921,88 = 91\,586,024$ tis. Kč

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši pohledávek: (-

$2\,690,024 : 91\,586,024) * 100 = -2,94 \%$

b) Vliv přepočtu kurzu na výsledek hospodaření

Společnost pro rok 2008 vykazovala VH v hodnotě 16 029,00 tis. Kč.

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši výsledku hospodaření:

$(-2\,690,024 : 16\,029,00) * 100 = -16,78 \%$

10. 1. 2 Závazky roku 2008

Tab. 10: Kurzové rozdíly u závazků 2008

Rozvahový den	563 u závazků	663 u závazků
31.12.2008	v tis. Kč	v tis. Kč
	1 402,98	730,47

Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírný, a. s.

Účetní jednotka k 31. 12. 2008 vykazovala závazky ve výši 44 753,00 tis., tj. 1 661,83 tis. EUR. Kurzové ztráty u závazků činily 1 402,976 tis. Kč, kurzové zisky u závazků byly v hodnotě 730,47 tis. Kč za rok 2008.

Celkový kurzový rozdíl:

$730,47 - 1\,402,976 = -672,506$ tis. Kč kurzová ztráta závazků 31. 12.

a) Vliv přepočtu kurzu na závazky

Hodnota závazků před kurzovým přepočtem:

$44\,753,00 + 1\,402,976 - 730,47 = 45\,425,506$ tis. Kč

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši závazků:

$(-672,506 : 45\,425,506) * 100 = -1,48 \%$

b) Vliv přepočtu kurzu na výsledek hospodaření

Společnost pro rok 2008 vykazovala VH v hodnotě 16 029,00 tis. Kč.

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši výsledku hospodaření:

$(-672,506 : 16\,029,00) * 100 = -4,20 \%$

10. 1. 3 Pohledávky roku 2009

Tab. 11: Kurzové rozdíly u pohledávek 2009

Rozvahový den	563 u pohledávek	663 u pohledávek
31.12.2009	v tis. Kč	v tis. Kč
	3 936,52	3 473,16

Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

Účetní jednotka k 31. 12. 2009 vykazovala pohledávky ve výši 44 425,00 tis. Kč, tj. 1 678,63 tis. EUR. Kurzové ztráty u pohledávek činily 3 936,52 tis. Kč, kurzové zisky u pohledávek byly v hodnotě 3 473,16 tis. Kč za rok 2009.

Celkový kurzový rozdíl:

$3\,473,16 - 3\,936,52 = -463,36$ tis. Kč kurzová ztráta pohledávek k 31. 12.

a) Vliv přepočtu kurzu na pohledávky

Hodnota pohledávek před kurzovým přepočtem: 44

$425,00 + 3\,936,52 - 3\,473,16 = 44\,888,36$ tis. Kč

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši pohledávek:

$(-463,36 : 44\,888,36) * 100 = -1,03 \%$

b) Vliv přepočtu kurzu na výsledek hospodaření

Společnost pro rok 2009 vykazovala VH v hodnotě 1 506,00 tis. Kč.

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši výsledku hospodaření:

$(-463,36 : 1\,506,00) * 100 = -30,77 \%$

10. 1. 4 Závazky roku 2009

Tab. 12: Kurzové rozdíly u závazků 2009

Rozvahový den	563 u závazků	663 u závazků
31.12.2009	v tis. Kč	v tis. Kč
	984,13	868,29

Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

Účetní jednotka k 31. 12. 2009 vykazovala závazky ve výši 40 751,00 tis. Kč, tj. 1 539,81 tis. EUR. Kurzové ztráty u závazků činily 984,13 tis. Kč, kurzové zisky u závazků byly v hodnotě 868,29 tis. Kč za rok 2009.

Celkový kurzový rozdíl:

$868,29 - 984,13 = - 115,84$ tis. Kč kurzová ztráta závazků 31. 12.

a) Vliv přepočtu kurzu na závazky

Hodnota závazků před kurzovým přepočtem: 40

$751,00 + 984,13 - 868,29 = 40 866,84$ tis. Kč

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši závazků:

$(- 115,84 : 40 866,84) * 100 = - 0,28 \%$

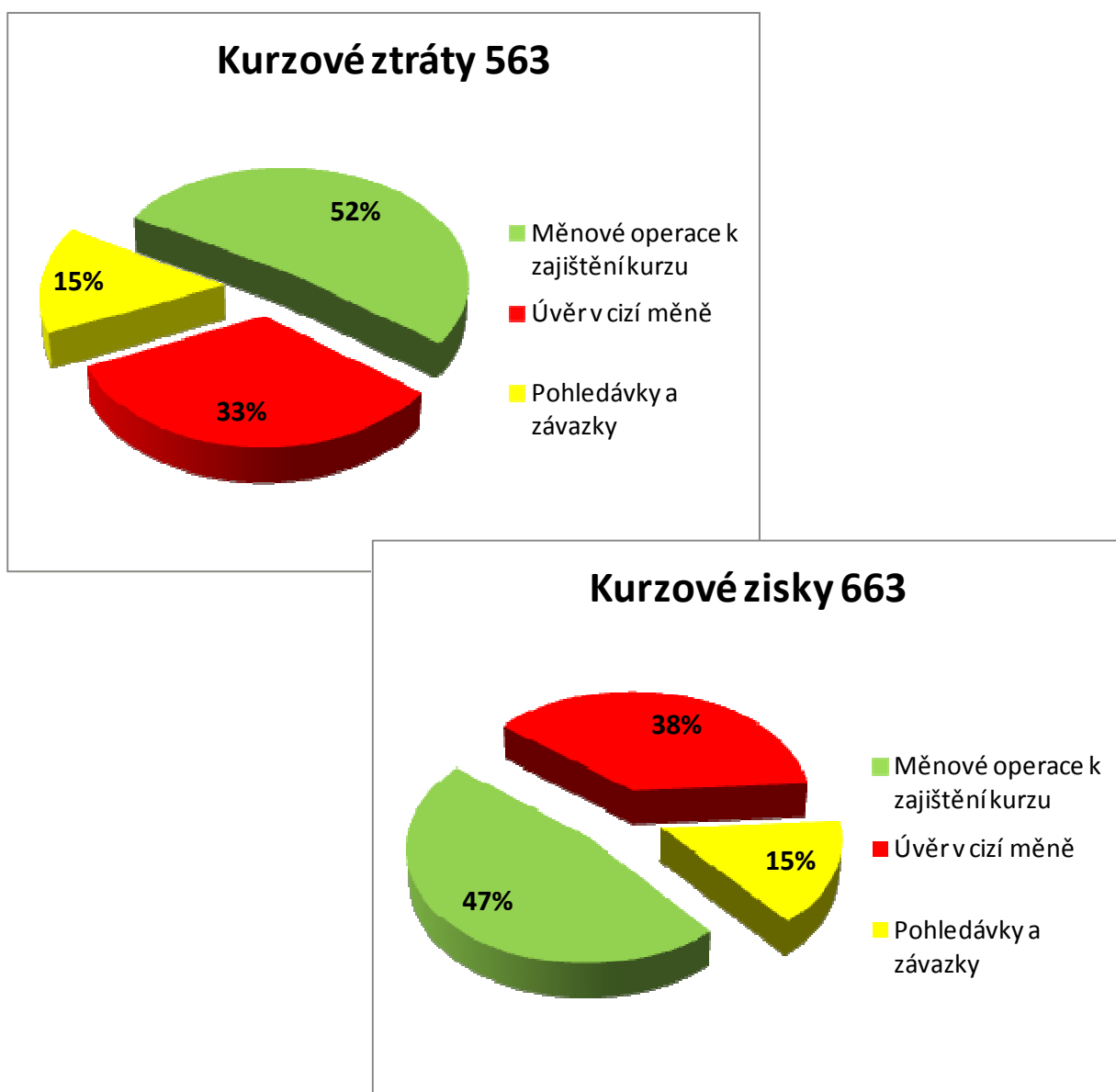
b) Vliv přepočtu kurzu na výsledek hospodaření

Společnost pro rok 2009 vykazovala VH v hodnotě 1 506,00 tis. Kč.

Podíl celkového kurzového rozdílu (kurzové ztráty) na výši výsledku hospodaření:

$(- 115,84 : 1 506,00) * 100 = - 7,69 \%$

Graf 2: Podíl jednotlivých položek na kurzové ztrátě, na kurzovém zisku



Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

11 DOPAD PŘEPOČTU MĚNOVÉHO KURZU

Problematika přepočtu měny pomocí devizového kurzu souvisí na jedné straně s rozvahovými položkami, jako jsou pohledávky a závazky, na straně druhé ovlivňuje výši položek ve výkazu zisků a ztrát. Jde o položky kurzové ztráty a kurzové zisky. Výsledek hospodaření je ovlivněn jak výnosy, tak i náklady účetní jednotky. Hodnota nákladů, kterou firma za účetní období vykáže, závisí na vývoji měnového kurzu.

Forma měnového kurzu nesmí být svévolně měněna během účetního období, aby tím nedošlo k manipulaci s výsledkem hospodaření. Postup přepočtu cizí měny na českou měnu může účetní jednotka změnit pouze v době, kdy jedno účetní období končí a druhé začíná. Důvodem je zajištění věrného zobrazení skutečnosti.

11. 1 Vliv vývoje měnového kurzu na pohledávky roku 2008

Pohledávky	88 896,000 tis. Kč
Kurzové ztráty u pohledávek	5 611,904 tis. Kč
Kurzové zisky u pohledávek	2 921,880 tis. Kč

Celkový kurzový rozdíl $2\,921,88 - 5\,611,904 = -2\,690,024$ tis. Kč

Podíl celkového kurzového rozdílu na výši pohledávek

$$(-2\,690,024 : 91\,586,024) * 100 = -2,94 \%$$

Podíl celkového kurzového rozdílu na výši výsledku hospodaření

$$(-2\,690,024 : 16\,029,00) * 100 = -16,78 \%$$

11. 2 Vliv vývoje měnového kurzu na závazky roku 2008

Závazky	44 753,000 tis. Kč
Kurzové ztráty u závazků	1 402,976 tis. Kč
Kurzové zisky u závazků	730,470 tis. Kč

Celkový kurzový rozdíl $730,47 - 1\,402,976 = - 672,506$ tis. Kč

Podíl celkového kurzového rozdílu na výši pohledávek
 $(- 672,506 : 45\,425,506) * 100 = - 1,48 \%$

Podíl celkového kurzového rozdílu na výši výsledku hospodaření
 $(- 672,506 : 16\,029,00) * 100 = - 4,20 \%$

11. 3 Vliv vývoje měnového kurzu na pohledávky roku 2009

Pohledávky	44 425,00 tis. Kč
Kurzové ztráty u pohledávek	3 936,52 tis. Kč
Kurzové zisky u pohledávek	3 473,16 tis. Kč

Celkový kurzový rozdíl $3\,473,16 - 3\,936,52 = - 463,36$ tis. Kč

Podíl celkového kurzového rozdílu na výši pohledávek
 $(- 463,36 : 44\,888,36) * 100 = - 1,03 \%$

Podíl celkového kurzového rozdílu na výši výsledku hospodaření
 $(- 463,36 : 1\,506,00) * 100 = - 30,77 \%$

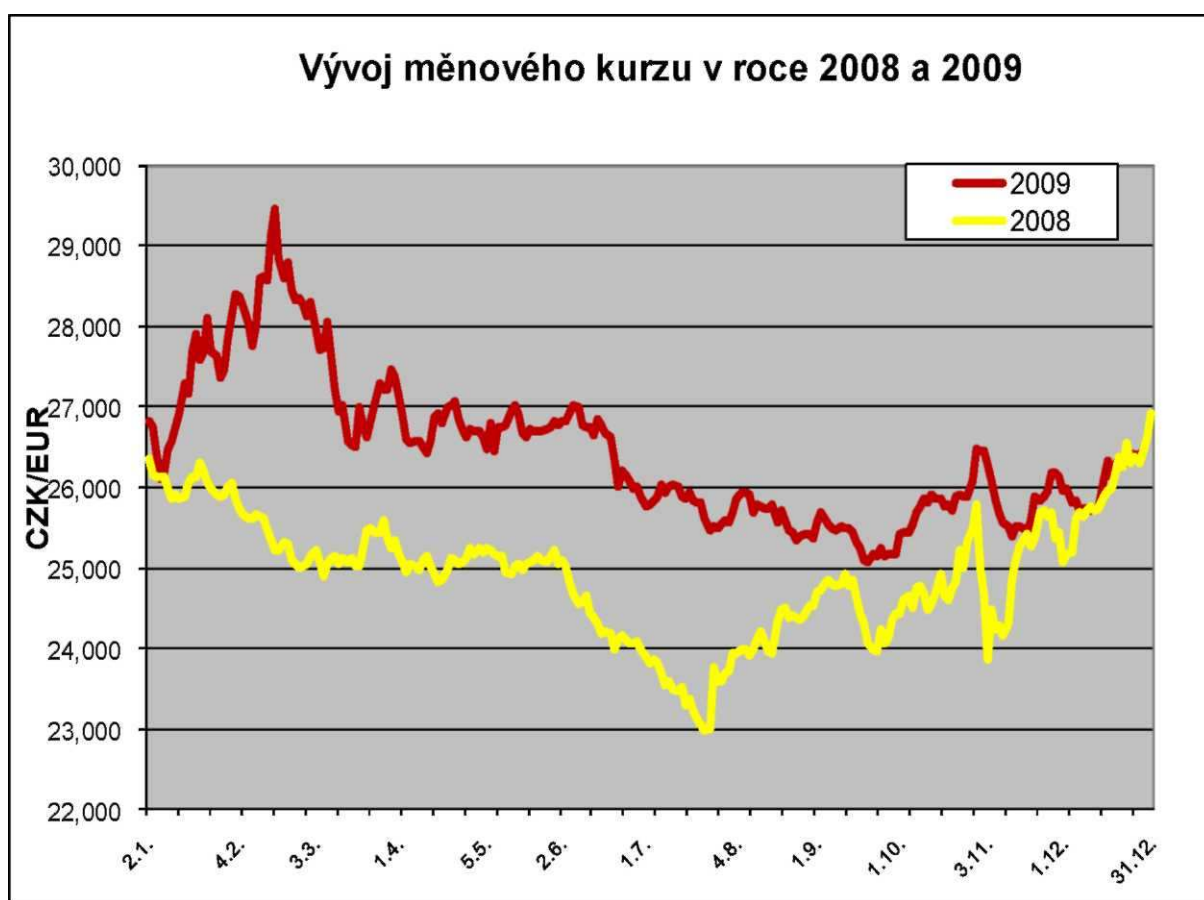
11. 4 Vliv vývoje měnového kurzu na závazky roku 2009

Závazky	40 751,00 tis. Kč
Kurzové ztráty u závazků	984,13 tis. Kč
Kurzové zisky u závazků	868,29 tis. Kč
Celkový kurzový rozdíl	$868,29 - 984,13 = - 115,84$ tis. Kč
Podíl celkového kurzového rozdílu na výši pohledávek	$(- 115,84 : 40 866,84) * 100 = - 0,28 \%$
Podíl celkového kurzového rozdílu na výši výsledku hospodaření	$(- 115,84 : 1 506,00) * 100 = - 7,69 \%$

12 ZHODNOCENÍ PŘEPOČTU CIZÍ MĚNY A UVEDENÍ JEHO VÝHODY ČI NEVÝHODY

V současné ekonomické situaci se účetní jednotka snaží především udržovat konkurenceschopnost společnosti v dané oblasti působnosti, vedle zvýšení efektivity výroby, maximální úspory a snižování neúčelně vynaložených nákladů.

Graf 3: Vývoj měnového kurzu CZK/EUR v roce 2008, 2009



Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

V posledních dvou letech vývoj měnových kurzů značně kolísá. V roce 2008 byl kurz nejvíce „stabilní“ ve II. čtvrtletí. Pro III. čtvrtletí je charakteristický výrazný pokles české koruny vůči euru. Po zbytek roku kurz s mírnými výkyvy pomalu rostl. K závěru roku pronikl až na hodnotu 26,93 CZK/EUR, jenž byla v daném roce nejvyšší.

Rok 2009, zejména I. čtvrtletí bylo z hlediska nárůstu měnového kurzu nejvýznamnější. Tehdy euro vzrostlo na hodnotu 29,47 CZK/EUR. Ještě v tom samém čtvrtletí se směr devizového kurzu obrátil a započal strmě klesat. Ve zbývající části roku již nedošlo k významnější fluktuaci měny. Česká koruna s několika drobnějšími odchylkami vůči euru posilovala. Na přelomu III. a IV. čtvrtletí nabrala nový směr, kdy docházelo ke znehodnocení české měny vůči euru.

Graf 4: Porovnání výše pohledávek a závazků v roce 2008 s rokem 2009



Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

Jak je z grafu 4 patrné, v roce 2008 byl téměř dvojnásobný rozdíl mezi hodnotami pohledávek a závazků. Výroční zpráva roku 2008 vykazuje informaci, že v roce 2007 byla hodnota pohledávek skoro ve stejné výši jako v roce 2008. Na základě tohoto podkladu usuzují, že důvodem tak výrazné změny v položce pohledávek je přítomná ekonomická krize, která způsobuje určité obavy zákazníků, a tím dochází ke snížení poptávky po produkci.

Tab. 13: Shrnutí zjištěných výsledků

Rok	Položka	Hodnota pohledávek (v tis. Kč)	Kurzové rozdíly (v tis. Kč)	Podíl kurzového rozdílu na výši pohledávek (Δ v %)	VH (v tis. Kč)	Podíl kurzového rozdílu na výši VH (Δ v %)
2008	Pohledávy z obchodních vztahů	88 896,00	-2 690,02	— 2,94	16 029,00	— 16,78
2009	Pohledávky z obchodních vztahů	44 425,00	-463,36	— 1,03	1 506,00	— 30,77
2008	Závazky z obchodních vztahů	44 753,000	-672,51	— 1,48	16 029,00	— 4,2
2009	Závazky z obchodních vztahů	40 751,00	-115,84	— 0,28	1 506,00	— 7,69

Zdroj: vlastní provedení na podkladech společnosti Otavské strojírny, a. s.

Přepočet ke dni účetní závěrky je pro potřeby účetnictví podstatný. Značná část těchto kurzových přepočtů má výrazný dopad na výsledek hospodaření, protože přepočtem vznikne kurzový zisk (výnos) nebo kurzová ztráta (náklad). Na základě vývoje české měny v obou letech, lze říci, že na vzniklé kurzové rozdíly mělo velký vliv kolísání měnového kurzu během účetního období. Graf 3 znázorňuje, že po většinu roku 2009 docházelo spíše k poklesům koruny. Pouze v únoru 2009 se kurz dostal na svoji nejvyšší úroveň daného roku. Toto vysvětlení je jedním z mnoha důvodů, proč jsou kurzové ztráty vyšší než kurzové zisky. V I. čtvrtletí byly uskutečněné účetní případy přepočteny vyšším kurzem, než který byl vyhlášen k 31. 12. Českou národní bankou a použit pro přepočet k rozvahovému dni, proto jsou kurzové rozdíly negativní.

I přesto, že kurzový rozdíl byl záporný, nijak významně neovlivnil výši pohledávek a závazků. Nejvyšší změna byla zaznamenána u pohledávek v roce 2008 ve výši 3 %. Oproti tomu výsledek hospodaření byl negativním kurzem značně ovlivněn. Nejvíce výsledek hospodaření snížily kurzové rozdíly pohledávek v roce 2008, tak i v roce 2009. Podstatný dopad na VH v roce 2008 měla vysoká hodnota kurzových ztrát. Snížení VH v roce 2009 je jistě způsobeno radikálním poklesem hodnoty pohledávek.

13 DOPORUČENÍ PRO FIRMU OTAVSKÉ STROJÍRNY V OBLASTI MEZINÁRODNÍCH OPERACÍ

V oblasti vnitropodnikových směrnic, které upravují důležité operace pro zajištění mezinárodního obchodu, lze doporučit zaznamenávání všech vzniklých změn v okruhu dodacích podmínek a především uvádět do směrnice informace o veškerých změnách v problematice kurzového přepočtu.

Z hlediska měnových kurzů se nabízí jako výhodnější varianta účtování pomocí denních kurzů vyhlášených ČNB a zjišťování kurzových rozdílů po každém pohybu na účtech. Používá-li nějaká účetní jednotka pro účtování kurzových rozdílů čtvrtletní pevný kurz, pak nezískává přesné informace o stavu daných položek, které se přepočítávají. Pokud nastane významný pohyb měnových kurzů, pak kalkulace, faktury a zaplacení pohledávek, které nemají stejnou hodnotu, pak mohou vést k různým výsledkům. Účtování denním kursem sice nezajistí tyto rizika, ovšem dá firmě přehled o kursově ztrátě při delším časovém období mezi fakturací a platbou od odběratele.

Na konci účetního období se všechny položky vedené v cizí měně přepočítávají kurzem ČNB k rozvahovému dni. Veškeré tyto kurzové přepočty mají dopad na výsledek hospodaření, vzniká kurzový zisk či kurzová ztráta. Tímto dochází k tomu, že účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období není již tak významné.

Z toho vyplývá, že průběžné účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období pouze účetní jednotku informuje o aktuálních výsledcích hospodaření v průběhu roku. K rozvahovému dni se všechny nevyúčtované kurzové rozdíly vyúčtují a opraví, a to na základě inventarizace účtů vedených v cizí měně.

14 ZÁVĚR

Smyslem mezinárodního obchodu je zejména obohacení obchodní partnerů. Pro zajištění mezinárodního obchodu je potřeba učinit velké množství obchodních operací, na jejichž základě se uzavírají dvoustranné zahraniční obchody. Při vzniku obchodu je nutné uzavřít kupní smlouvu. Její obsah určuje konkrétní obchodní operace, jichž je pro úspěšnou realizaci zapotřebí.

Povinnosti prodávajícího a kupujícího určují dodací podmínky, na kterých se obchodní strany společně dohodnou a zanesou do kupní smlouvy. INCOTERMS 2000 nejsou právním nařízením. Smluvní strany je dodržují tehdy, pokud se na ně odvolávají ve smlouvě. Definují jen podmínky při přechodu nákladů a rizik. Podstatou INCOTERMS je stanovit minimální povinnosti pro smluvní strany.

Abychom dokázali určit předmět daně z přidané hodnoty, musíme vědět, kde je místo plnění. Není-li místo plnění v tuzemsku, pak takové plnění není zahrnuto do daňového systému ČR.

Zákon o účetnictví předepisuje zásady a principy, které se musí dodržovat. Takovou zásadou je povinnost vést účetnictví v české měně, u vybraných položek aktiv a závazků i v měně cizí. Přepočtení kurzu se realizuje k okamžiku uskutečnění účetního případu a k 31. 12. kurzem vyhlášeným Českou národní bankou k rozvahovému dni.

Většina produkce společnosti směřuje na světové trhy, kde si firma vybudovala dlouhodobý vztah s obchodními partnery, hlavně svými produkty a přístupy. Ačkoliv hospodářská krize zasáhla světovou ekonomiku, společnost si své prioritní zákazníky udržela. V současné době dodává své produkty na trh Evropské unie. Je jasné, že výsledky této účetní jednotky se oproti loňskému roku o značnou část snížily, ale stále si na světovém trhu drží určitou zásadní pozici. Jejím nejpřednějším obchodním partnerem je Německo, následuje Anglie a část produkce prodává na tuzemském trhu.

Z hlediska měnových kurzů se nabízí jako výhodnější varianta účtování pomocí denních kurzů vyhlášených ČNB a zjišťování kurzových rozdílů po každém pohybu na účtech. Účtování kurzových rozdílů pomocí stanoveného pevného kurzu (např. čtvrtletního) způsobuje získávání nepřesných informací o stavu přepočtených položek. Dojde-li ke značné fluktuaci měnového kurzu, pak kalkulace, zaúčtované

faktury a platby pohledávek nebudou mít stejnou hodnotu a to může vést k odlišným výsledkům.

Přepočet denním kursem sice nezajistí tyto rizika, ovšem dá firmě přehled o kursově ztrátě při delším časovém období mezi fakturací a platbou od odběratele.

Na konci účetního období se všechny položky vedené v cizí měně přepočítávají kurzem ČNB k rozvahovému dni. Veškeré tyto kurzové přepočty mají dopad na výsledek hospodaření, vzniká kurzový zisk či kurzová ztráta. Proto účtování kurzových rozdílů během účetního období není již tak významné

Tzn., že průběžné účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období pouze účetní jednotku informuje o aktuálních výsledcích hospodaření v průběhu roku. K rozvahovému dni se všechny nevyúčtované kurzové rozdíly vyúčtují a provede se inventarizace účtů, které jsou vedeny v cizí měně

Společnost je plátce DPH a uskutečňuje dodání zboží do jiného členského státu. **Při dodání zboží do jiného členského státu osobě, která je registrovaná k DPH** se jedná o osvobozené plnění s nárokem na odpočet DPH. Český plátce dodává zboží za ceny bez daně a tato dodání zahrnuje ve svém daňovém přiznání k DPH. Plátce o tomto dodání zboží rovněž informuje v souhrnném hlášení. DPH přiznává a zdaňuje ve svém státě odběratel tohoto zboží.

Při dodání zboží osobě, která není registrovaná k DPH, nejedná se o osvobozené plnění, zboží je dodáváno za cenu s DPH podle sazby v tuzemsku.

Vývoz zboží do třetích zemí, jedná se o vývoz zboží, který je považován za osvobozené zdanitelné plnění s nárokem na odpočet DPH, bez ohledu na to, zda-li je odběratel ve své zemi plátce. Český plátce bude dodávat zboží za ceny bez daně a transakce zapisuje do přiznání k DPH.

Dovoz ze zemí mimo EU podléhá DPH. Celní úřad vyměří výši DPH dovozci zboží tzv. celnímu deklarantovi v rámci celního řízení. Je-li dovozce plátce, má nárok na odpočet daně, kterou zaplatil celnímu úřadu. Navíc se v této situaci platí i clo.

Pořízení zboží z jiného členského státu od plátce DPH - českému plátcovi vzniká povinnost přiznat daň na výstupu a při splnění podmínek má současně i nárok na odpočet daně na vstupu při pořízení. Od neplátce (není povinen uplatnit daň na výstupu. Český plátce pořízení v daňovém přiznání neuvádí, nakupuje za cenu včetně DPH.

15 PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje

1. SVATOŠ, Miroslav a kolektiv. *Zahraniční obchod: teorie a praxe*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, 2009. 368 s. ISBN 978.80-247-2708-0.
2. JANKŮ, Martin; SVOBODOVÁ, Andrea. *Evropské právní prostředí*. Vyd.1. Praha: Computer Press, 1999. 139 s. ISBN 80-7226-197-5.
3. KEŘKOVSKÝ, Miroslav; KEŘKOVSKÁ, Alena. *Evropská unie: historie, instituce, ekonomika a politiky*. Vyd. 1. Praha: Computer Press, 1999. 142 s. ISBN 80-7226 196-7.
4. POLENOVÁ, Dana. *Problematika oceňování zásob v podmínkách České republiky*. České Budějovice, 2008. 66 s. Bakalářská práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Ekonomická fakulta.
5. RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka pro podnikatele 2006*. 6. aktualizované vydání. Olomouc : Anag, 2006. 878 s. ISBN 80-7263-313-9.
6. KOVANICOVÁ, Dana a kol. *Finanční účetnictví v kontextu současného vývoje*. 1. vydání. Praha: Polygon, 1997. 411 s. ISBN 80-85967-51-0.
7. BONĚK, Václav, et al. *LEXIKON - DAŇOVÉ POJMY*. Vydání první. Ostrava: Sagit, 2001. 626 s. ISBN 80-7208-265-5.
8. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2010 : úplná znění platná k 1. 1. 2010*. 18. vydání. Praha: Grada Publishing, 2010. 280 s. ISBN 978-80-247-3206-0.
9. ČERNÝ, Václav. *Účetnictví v podnicích zabývajících se zahraničně obchodní činností: sbírka příkladů*. Vydání první. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1997. 206 s. ISBN 80-7079-776-2.

10. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
11. MACHKOVÁ, Hana; ČERNOHLÁVKOVÁ, Eva; SATO, Alexej. *Mezinárodní obchodní operace*: Třetí, přepracované vydání. Vydání 3. Praha: Grada Publishing, 2003. 232 s. ISBN 80-247-0686-5.
12. MACHKOVÁ, Hana; ČERNOHLÁVKOVÁ, Eva; REBUFFAT, Michel. *Mezinárodní obchodní operace*: Druhé, přepracované vydání. Vydání 2. Praha: HZ Editio, 2000. 226 s. ISBN 80-86009-34-3.
13. KLINSKY, Petr. *Cvičení a příklady z ekonomicky mezinárodního obchodu*: učebnice pro střední odborné a vyšší odborné školy a pro veřejnost. Vyd. první. Praha: Fortuna, 1998. 128 s. ISBN 80-7168-569-0.

Internetové zdroje

14. Miras.cz [online]. 2000-2009 [cit. 2010-02-07]. Mezinárodní obchod, protekcionismus. Dostupné z WWW: <http://www.miras.cz/seminarky/makroekonomie-n08-mezinarodni-obchod.php>.
15. Obchod In Wikipedia : the free encyclopedia [online]. St. Petersburg (Florida) : Wikipedia Foundation, , [cit. 2010-02-07]. Dostupné z WWW: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Obchod>.
16. Zahraniční obchod: Význam, formy a členění [online]. České Budějovice, 9 s. Projekt. Obchodní akademie České Budějovice, [cit. 2010-03-30]. Dostupné z WWW: www.oacb.cz/projekty/ekonomi_e/zovyznam.ppt.
17. Evropská unie In Wikipedia : the free encyclopedia [online]. St. Petersburg (Florida) : Wikipedia Foundation, [cit. 2010-02-11]. Dostupné z WWW: http://cs.wikipedia.org/wiki/Evropská_unie.

18. Odbor 06200. Mpo.cz [online]. 13. 8. 2009 [cit. 2009-12-27]. Preferenční obchodní vztahy EU s třetími zeměmi. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument38705.html>>.
19. Odbor 06200. Mpo.cz [online]. 1. 1. 2008 [cit. 2009-12-27]. Globální Evropa - Konkurenceschopnost na světovém trhu. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument38719.html>>.
20. Odbor 06200. Mpo.cz [online]. 7. 10. 2008 [cit. 2009-12-27]. Přístup evropských podnikatelů na třetí trhy. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument50922.html>>.
21. Odbor 06200. Mpo.cz [online]. 18. 9. 2009 [cit. 2009-12-27]. Opatření třetích zemí proti dovozům z EU. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument64620.html>>.
22. Odbor 06200. Mpo.cz [online]. 3. 2. 2010 [cit. 2010-04-07]. Ochranná opatření (Safeguards) v EU. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument18968.html>>.
23. Odbor 06200. Mpo.cz [online]. 21. 8. 2009 [cit. 2009-12-27]. Obrana proti nedovoleným překážkám obchodu - Trade Barriers Regulation (TBR). Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument2669.html>>.
24. BŘEZOVJÁKOVÁ, Alena. Svetucetnictvi.cz [online]. 2008 [cit. 2010-04-09]. Podstata a význam účetnictví, základní pojmy. Dostupné z WWW: <<http://www.svetucetnictvi.cz/aktualne/podstata-a-vyznam-ucetnictvi-zakladni-pojmy>>.

Knižní literatura pro sestavení vnitropodnikových směrnic

KOVALIKOVA, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 4. aktualizované a rozšířené vydání. Olomouc: ANAG, 2006. 223 s. ISBN 80-7263-345-7.

LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví podnikatelských subjektů*. Vydání první. Praha: Bilance, 1998. 149 s.

SEZNAM TABULEK

Tab. 1: Účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období	33
Tab. 2: Účtování kurzových rozdílů u finančních účtů při uzavírání účetních knih	34
Tab. 3: Účtování kurzových rozdílů z neuhrazených pohledávek a závazků v cizí měně při uzavírání účetních knih	34
Tab. 4: Povinnosti smluvních stran.....	38
Tab. 5: Podíl obchodu na celkových tržbách v roce 2009	62
Tab. 6: Zaúčtování prodeje výrobků do EU	64
Tab. 7: Zaúčtování dopravy výrobků do EU	65
Tab. 8: Zaúčtování poskytnutí práce do EU	65
Tab. 9: Kurzové rozdíly u pohledávek 2008.....	66
Tab. 10: Kurzové rozdíly u závazků 2008.....	67
Tab. 11: Kurzové rozdíly u pohledávek 2009.....	68
Tab. 12: Kurzové rozdíly u závazků 2009.....	69
Tab. 13: Shrnutí zjištěných výsledků.....	76

SEZNAM GRAFŮ A OBRÁZKŮ

Graf 1: Poměr obchodů firmy za rok 2009 (v %)	62
Graf 2: Podíl jednotlivých položek na kurzové ztrátě, na kurzovém zisku	70
Graf 3: Vývoj měnového kurzu CZK/EUR v roce 2008, 2009	74
Graf 4: Porovnání výše pohledávek a závazků v roce 2008 s rokem 2009	75
Obrázek 1: Rozložení Evropské unie	15

PŘÍLOHY

Příloha 1

DAŇOVÝ DOKLAD - Faktura: 2109001812

Strana: 1/1

Dodavatel: Otavské strojírny a.s. Strakonická 365 341 01 Horažďovice CZECH REPUBLIC IČO: 28020715 DIČ: CZ28020715 Název banky: UniCredit Bank EUR - UC2 UniCredit Bank Czech Republic, a.s. 301 00 Plzeň Bankovní spojení: 1002472241/2700 Swift Code: BACXCZPP IBAN: CZ892700000001002472241 Konstantní symbol: 0008 Zápis v OR: vedená u krajského soudu v Plzni, oddíl B, vložka 1447	Odběratel: 57 3 KASTO Maschinenbau GmbH Industriestrasse 14 77855 Achern-Gamslurst GERMANY IČO: DIČ: DE141873973 Dodání: Kasto Maschinenbau GmbH - Schalkau Werk III Gundelstwinderweg 96528 Schalkau GERMANY
Datum vystavení: 21.9.2009 Měna: EUR ZA/NO: DUZP: 21.9.2009 Forma úhrady: převodem NO: Datum splatnosti: 21.10.2009 Kontakt: Michaela Kubaňová Tel.: +420376334442 Email: kubanova@otavstroj.cz	
Dodací podm.: Zp.dodání: Netto hmotnost:	

Text	Množství MJ	DPH %	Jedn. cena Bez DPH	Celková cena Bez DPH
Transport nach Schalkau	1,00 ks	0	360,00	360,00
Zaokrouhlení				0,00

	DPH	Základ daně	Částka daně	Celk.	Měna	Kurz
Osvobozeno	0 %	360,00		360,00	EUR	
		9 030,60		9 030,60	CZK	25,08500
Snížená sazba	9 %	0,00	0,00	0,00	EUR	
		0,00	0,00	0,00	CZK	25,08500
Základní sazba	19 %	0,00	0,00	0,00	EUR	
		0,00	0,00	0,00	CZK	25,08500

Celkem bez DPH 360,00

DPH 0,00

Celkem k úhradě: 360,00

Bestellung Nr. 044/45550212, 044/45547997, 044/45547979, 044/45537271
Sollte sich die Zahlung verzögern, berechnen wir Verzugszinsen in Höhe von 0,05% des Rechnungsbetrags pro jeden angebrochener Verzugstag!

Vystavil

Příloha 2

DAŇOVÝ DOKLAD - Faktura: 2109001565

Strana: 1/1

Dodavatel: Otavské strojírný a.s. Strakonická 365 341 01 Horažďovice CZECH REPUBLIC IČO: 28020715 DIČ: CZ28020715 Název banky: UniCredit Bank EUR - UC2 UniCredit Bank Czech Republic, a.s. 301 00 Plzeň Bankovní spojení: 1002472241/2700 Swift Code: BACXCZPP IBAN: CZ8927000000001002472241 Konstantní symbol: 0008 Zápis v OR: vedená u krajského soudu v Plzni, oddíl B, vložka 1447	Odběratel: 57 192 KASTO Maschinenbau GmbH Industriestrasse 14 77855 Achem-Gamshurst GERMANY IČO: DIČ: DE141873973 Dodání: Schüco Intern. Italia Srl Via del Progresso, No. 42 351 00 PADUA ITALY
Datum vystavení: 31.7.2009 Měna: EUR DUZP: 31.7.2009 Forma úhrady: převodem Datum splatnosti: 30.8.2009	ZA/NO: 7309Z00090 NO: Kontakt: Michsela Kubaňová Tel.: +420376334442 Email: kubanova@otavstroj.cz
Dodací podm.: Zp.dodání: Netto hmotnost:	

Text	Množství MJ	DPH %	Jedn. cena Bez DPH	Celková cena Bez DPH
73-SCHUCO-KAZETA-5701627 Zaokrouhlení	1 737,00 ks	0	47,15	81 899,55 0,00

	DPH	Základ daně	Částka daně	Celk.	Měna	Kurz
Osvobozeno	0 %	81 899,55		81 899,55	EUR	
		2 095 399,99		095 399,99	CZK	25,58500
Snížená sazba	9 %	0,00	0,00	0,00	EUR	
		0,00	0,00	0,00	CZK	25,58500
Základní sazba	19 %	0,00	0,00	0,00	EUR	
		0,00	0,00	0,00	CZK	25,58500

Celkem bez DPH 81 899,55
DPH 0,00

Celkem k úhradě: 81 899,55

Bestellung Nr. 021/45539375

Steuerbare Erfüllung steuerfrei nach § 10, Absatz 5 des Gesetzes über MwSt.

Sollte sich die Zahlung verzögern, berechnen wir Verzugszinsen in Höhe von 0,05% des Rechnungsbetrags pro jeden angebrochener Verzugstag!

Vystavil

Příloha 3

DAŇOVÝ DOKLAD - řádná faktura: 2109001893				Strana: 1/1			
Dodavatel: Otavské strojírny a.s. Strakonická 365 341 01 Horažďovice CZECH REPUBLIC IČO: 28020715 DIČ: CZ28020715 Název banky: UniCredit Bank EUR - UC2 UniCredit Bank Czech Republic, a.s. 301 00 Plzeň Číslo účtu: 1002472241/2700 Swift Code: BACX CZPP IBAN: CZ892700000001002472241 Konstantní symbol: Zápis v OR: vedená u krajského soudu v Plzni, oddíl B, vložka 1447				Odběratel: 19 0 FELLA-Werke GmbH Fellastrasse 2 90537 FEUCHT GERMANY IČO: DIČ: DE814870876 Dodání: FELLA-Werke GmbH Fellastrasse 2 90537 FEUCHT GERMANY			
Datum vystavení:	30.9.2009	Měna:	EUR	ZA/NO:	7509Z00434		
DUZP:	18.9.2009	Forma úhrady:	převodem	NO:	C-44459		
Datum splatnosti:	30.10.2009	Plat. podmínky:	30 Tage	Kontakt:	Hana Siegllová		
				Tel.:	+420376502621		
				Email:	siegllova@otavstroj.cz		
Dodací podm.:	DDU	Zp.dodání:	LKW	Netto hmotnost:	0,00		
Pol.							
Popis	Původ	Nomenklatura	Množ. MJ	DPH %	Jedn. cena Bez DPH	Celková cena Bez DPH	
změna barvy							
72-FEL-SESTAVA-132054			200,00 Sdk	0,00	5,00	1 000,00	
Spannbolzen.geschw.(533) „šponovák ok“							
7509Z00434 - 1	CZ	73261990					
Packing slip 4460							
	Kód DPH	DPH	Základ daně	Částka daně	Celkem	Měna	Kurz
Plnění	410	0,00 %	1 000,00			EUR	
Celkem	410	0,00 %	1 000,00	0,00	1 000,00	EUR	
			25 180,00	0,00	25 180,00	CZK	25,18000

Sollte sich die Zahlung verzögern, berechnen wir Verzugszinsen in Höhe von 0,05% des Rechnungsbetrags pro jeden angebrochener Verzugstag!

Částka tržeb	1 000,00
Ost.poplatky	0,00
Doprav.	0,00
DPH	0,00
Záloha	0,00
Celkem	1 000,00