

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2006

Ivana Hrubantová

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Zemědělská fakulta
katedra Účetnictví a financí

Studijní program: M 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Obchodně podnikatelský obor

Vedení účetnictví v supermarketu

Vedoucí diplomové práce:
doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.

Autor:
Ivana Hrubantová

2006

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma „Vedení účetnictví v supermarketu“ vypracovala samostatně, na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu literatury.

V Ješeticích dne 20. dubna 2006

.....

Děkuji doc. Ing. Jindřišce Kouřilové, CSc. za metodické vedení a odbornou pomoc při vypracování diplomové práce.

Obsah:

| | |
|--|-----------|
| 1. Úvod, cíl a postup práce..... | 1 |
| 2. Literární rešerže..... | 4 |
| 3. Význam a funkce účetnictví..... | 5 |
| 3.1 Základní funkce účetnictví..... | 5 |
| 3.2 Ostatní funkce účetnictví..... | 6 |
| 3.3 Účetnictví v tržním prostředí..... | 6 |
| 4. Finanční a vnitropodnikové účetnictví v oblasti obchodu..... | 8 |
| 4.1 Finanční účetnictví..... | 8 |
| 4.1.1 Úkol finančního účetnictví..... | 9 |
| 4.2 Vnitropodnikové účetnictví..... | 9 |
| 4.2.1 Nákladové účetnictví..... | 9 |
| 4.2.2 Rozhodovací úlohy..... | 10 |
| 4.2.3 Vnitropodnikové/manažerské účetnictví..... | 10 |
| 4.3 Duální vztah finančního a manažerského účetnictví..... | 10 |
| 4.4 Obsahové odlišnosti manažerského účetnictví od finančního..... | 11 |
| 4.5 Vztah manažerského účetnictví a controllingu..... | 12 |
| 5. Harmonizace účetnictví v oblasti obchodu..... | 13 |
| 5.1 Změny po vstupu do EU..... | 13 |
| 5.2 IFRS versus české (národní) účetnictví..... | 14 |
| 5.2.1 Rozdíl mezi IFRS a českými národními standardy..... | 14 |
| 6. Dopad změn v daňové legislativě do účetnictví..... | 15 |
| 6.1 Dva přístupy vztahu „účetnictví – daně“..... | 15 |
| 6.2 Novela zákona o dani z přidané hodnoty k 1.1.2005..... | 16 |
| 6.2.1 Daňové doklady..... | 16 |
| 6.2.2 Vratné obaly..... | 18 |
| 7. Vývoj obchodu v 90. letech minulého století..... | 19 |
| 7.1 Šetření maloobchodní sítě..... | 20 |
| 7.1.1 Výsledky šetření..... | 20 |
| 8. Definice maloobchodu a supermarketu..... | 21 |
| 8.1 Maloobchod..... | 21 |
| 8.2 Supermarket..... | 22 |
| 8.2.1 Celkový přehled..... | 23 |
| 8.2.2 Rozvoj supermarketů v ČR v 90. letech..... | 23 |
| 9. Předpoklady vedení účetní a daňové agendy v obchodě..... | 24 |
| 9.1 Zásady pro vedení účetnictví..... | 24 |
| 9.2 Účetní doklady..... | 25 |
| 9.3 Účetní knihy..... | 25 |
| 9.4 Účtová osnova a účtový rozvrh..... | 26 |
| 9.5 Číselné řady..... | 26 |
| 9.5.1 Úvodní ustanovení..... | 27 |
| 9.5.2 Typy dokladů..... | 27 |
| 9.5.3 Rozsahy číselných řad..... | 28 |
| 9.5.4 Sklady..... | 31 |
| 9.5.5 Používané zkratky..... | 31 |
| 9.5.6 Ostatní informace..... | 31 |
| 9.6 Úschova účetních záznamů..... | 32 |
| 9.7 Účetní výkazy..... | 33 |

| | | |
|------------|---|-----------|
| 9.7.1 | Vypovídací schopnost výkazů..... | 33 |
| 9.7.2 | Úskali srovnatelnosti..... | 34 |
| 9.7.3 | Věrný obraz dle anglosaského a kontinentálního pojetí..... | 37 |
| 9.8 | Využití počítačového zpracování účetnictví..... | 38 |
| 10. | Zásoby a jejich evidence..... | 38 |
| 10.1 | Účtování zásob..... | 39 |
| 10.1.1 | Způsob účtování A..... | 40 |
| 10.1.2 | Způsob účtování B..... | 40 |
| 10.1.3 | Způsob A versus způsob B..... | 41 |
| 10.2 | Oceňování zásob..... | 42 |
| 10.2.1 | Individuální pořizovací ceny..... | 43 |
| 10.2.2 | Oceňovací techniky..... | 43 |
| 10.3 | Manka, škody, ztratné a opravné položky na zboží..... | 45 |
| 11. | Vedení pokladny..... | 46 |
| 11.1 | Cash back..... | 47 |
| 11.2 | Vnitropodniková směrnice – pokladní regulativ..... | 47 |
| 11.2.1 | Stanovení (zřizování) pokladen..... | 47 |
| 11.2.2 | Hmotná odpovědnost pokladníka..... | 48 |
| 11.2.3 | Provozní doba pokladny..... | 48 |
| 11.2.4 | Úschova a přeprava peněžních hotovostí..... | 48 |
| 12. | Zúčtovací vztahy..... | 49 |
| 12.1 | Pohledávky..... | 49 |
| 12.1.1 | Dobropis..... | 50 |
| 12.1.2 | Vrubopis..... | 50 |
| 12.2 | Závazky..... | 51 |
| 12.2.1 | Rezervy na obchodní rizika..... | 51 |
| 12.3 | Zúčtování se zaměstnanci..... | 52 |
| 12.3.1 | Povinnosti zaměstnavatelů při vzniku pracovního poměru..... | 52 |
| 13. | Závěr..... | 55 |
| 14. | Summary..... | 58 |
| 15. | Seznam použité literatury..... | 59 |
| 16. | Přílohy..... | 60 |

1. Úvod, cíl a postup práce

Úvod

Supermarket je typ obchodu, který je v dnešní době velmi rozšířen a to zejména ve větších městech. Zde zabírá rozhodující podíl na trhu. Jedná se o velkou

samoobslužnou prodejnu specializující se na prodej zboží časté potřeby, zpravidla poskytující větší výběr a prodávající relativně levněji.

Účetnictví výše zmíněného typu obchodu je velice rozsáhlé a podléhá neustálým změnám. Tyto změny se týkají rozsáhlých činností, počínaje prodejní aktivitou, tzn. šíře a kvality vzájemných dodavatelsko – odběratelských vztahů, nabídky zboží širokého rozsahu, od různých dodavatelů, za různé ceny, s různými výprodeji, akčními nabídkami, ale také např. reklamací, obalů aj. Do účetnictví se dále promítá i mzdová a s tím související daňová agenda.

Účetnictví obchodů se zahraniční účastí se dotýká nejen tyto „vnitřní“ problematiky, ale samozřejmě také systémy dané každým státem. České účetnictví není podřízeno pouze českým účetním standardům, ale musí se přizpůsobit i IAS/IFRS tj. Mezinárodním standardům pro finanční výkaznictví.

Je tedy důležité pro účetní oddělení každého supermarketu vytvořit si rámcový přehled aspektů, které ovlivňují účetnictví obchodu, stanovit si silné a slabé stránky, na které zaměří svoji pozornost.

Cíl práce

Cílem předložené diplomové práce je analyzovat systém vedení účetnictví v supermarketu včetně daňových souvislostí, posoudit vazbu na obchody obdobného typu v zahraničí a analyzovat požadavky na vedení účetnictví včetně jeho silných a slabých stránek.

Práce je věnována pohledu na finanční a vnitropodnikové účetnictví, na daňové souvislosti, které s tím souvisejí včetně vybraných změn uskutečněných v novele Zákona o dani z přidané hodnoty. Část práce se zaměřuje na vnitropodnikové směrnice, povinnosti zaměstnavatelů vůči pracovníkům a na požadavky kladené na vedení účetnictví obchodu.

Postup práce

Na počátku mé práce bylo hlavním úkolem shromáždit podklady týkající se dané problematiky. Dále tyto získané informace prostudovat, setřídít a posoudit, zda jsou dle daného cíle diplomové práce vhodné k použití či nikoliv. Takto získané informace byly

následně seřazeny dle logické návaznosti do jednotlivých kapitol diplomové práce a zpracovány do tématických celků, daných položkami obsahu.

První kapitola je úvodem a popisem cíle mé diplomové práce. V následující, druhé kapitole je uvedena nejpoužívanější dostupná literatura. Třetí část již pojednává o významu a základních funkcích účetnictví. V čtvrté kapitole rozlišuji finanční a vnitropodnikové účetnictví v oblasti obchodu, zahrnuji také rozdíl mezi již zmíněným vnitropodnikovým a manažerským účetnictvím.

Obchodníci musí své české účetnictví harmonizovat s Mezinárodními standardy pro finanční výkaznictví. Hlavní změny, které nastaly po vstupu ČR do EU a rozdíly mezi IFRS a českými národními standardy jsou uvedeny v páté kapitole.

Novela zákona o dani z přidané hodnoty, platná od 1.1.2005, sebou přinesla určité změny v daňové legislativě a to především v náležitostech daňového dokladu a vratných obalů. Tuto problematiku jsem zmínila v šesté kapitole mé práce.

Transformační proces české ekonomiky v průběhu devadesátých let sebou přinesl určité proměny ve struktuře vnitřního obchodu. Tyto změny jsem zahrнула do sedmé kapitoly a to včetně šetření maloobchodní sítě, jejíž součástí je i supermarket. Následující, osmá kapitola definuje tento typ obchodu, podává celkový přehled a rozvoj supermarketů v ČR.

Devátá kapitola pojednává o nejdůležitějších předpokladech pro vedení účetní a daňové agendy v obchodě. Zmiňuji základní zásady pro vedení účetnictví, účetní doklady, knihy, účtovou osnovu a rozvrh, jednu z nejdůležitějších vnitropodnikových směrnic, číselné řady a v neposlední řadě vypovídací schopnost a úskalí srovnatelnosti účetních výkazů.

Zásoby, hlavní položka každého supermarketu, je rozpracována v desáté kapitole a to z pohledu účtování, oceňování zásob, ztrátového, škod a opravných položek. V další navazující jedenácté kapitole uvádím problematiku týkající se vedení pokladny, nově navrhovanou a zaváděnou službu cash back a vnitropodnikovou směrnici – pokladní regulativ. Zúčtovací vztahy tj. pohledávky, závazky a zúčtování se zaměstnanci jsou uvedeny ve dvanácté kapitole.

Poslední kapitoly zahrnují závěr mé práce, summary, seznam použité literatury a přílohy – pomocná evidence zboží při způsobu účtování B, dohoda o hmotné

odpovědnosti a možné účtování DPH u přijatých/poskytnutých záloh v dodavatelsko – odběratelských vztazích.

2. Literární rešerže

Z dostupné literatury se danou problematikou zabývá Kovanicová (2005) ve své knize „Abeceda účetních znalostí pro každého“. Podle samotné autorky je tato kniha průřezem toho, čím je účetnictví ve své podstatě a s čím je úzce spojeno. Publikace je rozdělena do čtyř částí. První část zahrnuje základní pojmy a metodické nástroje. Ve druhé části začleňuje účetnictví do okolního prostředí v tuzemsku i ve světě. Třetí část uvádí čtenáře do problematiky podvojně účetní soustavy podnikatelů a čtvrtá část je věnována zpracování a využití účetních dat. Pro mou práci byla významná zejména kapitola o vlivu daňové soustavy na vedení účetnictví a kapitola zabývající se zásobami.

Kovanicová (2004) je také autorkou knihy „Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům“. Z této publikace pro mou diplomovou práci byly nejdůležitější kapitoly pojednávající o vypovídací schopnosti účetních výkazů a jejich srovnatelnosti v časové řadě, mezi tuzemskými podniky i na úrovni mezinárodní.

Dalším významným zdrojem informací byla příloha měsíčníku Poradce, „Poradce extra“. Nejdůležitější pro mou práci byly články zabývající se zásobami a zúčtovacími vztahy v účetnictví. Uvádí danou problematiku nejen z pohledu teoretického, ale také z pohledu praxe. Ke své práci jsem dále velmi využila časopis „Účetnictví“ a to nejvíce kapitoly týkající se vnitropodnikových směrnic.

Nezbytnými materiály pro mě byly různé zákony a vyhlášky a to především Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. a jeho následné novelizace a Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb.

3. Význam a funkce účetnictví

Finanční účetnictví podnikatelů může plně rozvinout své funkce pouze tehdy, jsou-li splněny minimálně dva předpoklady.

Tím prvním je existence vnitropodnikového účetnictví a dále zdravého tržního prostředí podpořená účinným a dobře fungujícím právním rámcem, který udržuje aktivity účastníků trhu v žádoucích mezích. Takové ekonomické prostředí se bez kvalitních účetních informací neobejde.

Historie sama nás již několikrát poučila, že účetní výkazy, které neumožňují investorovi učinit si správný názor na finanční pozici a výkonnost podniku a na jejich budoucí vývoj, mohou být jednou z vážných příčin nejen hospodářské, ale i politické a sociální krize. Tak tomu bylo např. v USA na přelomu 20. a 30. let minulého století, kdy došlo k pádu newyorské burzy a k následné depresi. V podnikové sféře vzrostly zásoby a tempo spotřeby se snížilo. Není náhodou, že právě z té doby pochází počátek úsilí o vytváření a stálé zdokonalování všeobecně uznávaných účetních pravidel, jež obnovily důvěru ve světové kapitálové trhy. Domnívám se, že největším problémem současného světa je velká zadluženost. To bude nutné ve velmi brzké budoucnosti řešit. První krok by měl vést z úrovně managementu a marketingu v obchodě a výsledná opatření a výsledky následně aplikovat do účetnictví.

Široký rozsah požadavků kladených na účetnictví vyplývá ze skutečnosti, že tento informační systém je založen na přesných metodických principech a obecně uznávaných zásadách, směřujících k tomu, aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz o skutečnosti a aby jeho informace byly průkazné, úplné, spolehlivé, srovnatelné a srozumitelné.

3.1 Základní funkce účetnictví

Základní funkcí účetnictví je poskytovat všem svým uživatelům (vlastníci, manažeři, zaměstnanci, veřejnost) spolehlivé informace o tom, jak je daný podnik ekonomicky zdatný. Od účetnictví se požaduje, aby poskytovalo informace o finanční situaci podniku a o jeho výsledku hospodaření za dané časové období. Dále o tom, jak jsou vedoucí pracovníci úspěšní ve finančním řízení podniku, zda zajišťují jeho dlouhodobou stabilitu, dosahují přiměřené výnosnosti vložených prostředků a zda jsou

schopni průběžně hradit dluhy podniku. Nejde však jen o posouzení toho, jak vedení podniku zhodnotilo svěřené prostředky za uplynulé období, ale stále větší zájem je i v odhadu budoucí příznivé finanční situace.

Účetní informace jsou určeny jak manažerům podniku, tak různým externím uživatelům, kteří se o podnik zajímají z nejrůznějších důvodů.

Uživatelům všech kategorií se informace o finanční situaci podniku předkládají formou účetních výkazů; přitom je nutno zajistit, aby informace v nich uvedené byly hodnověrné a aby byly srozumitelné a srovnatelné jak v rámci naší země, tak mimo ni.

3.2 Ostatní funkce účetnictví

Kromě své informační funkce plní účetnictví řadu dalších funkcí:

- vedením soustavných zápisů o podnikových jevech plní funkci registrační;
- je důkazním prostředkem při vedení sporů, zejména při ochraně a uznání práv vyplývajících ze vztahů mezi věřitelem a dlužníkem;
- je základnou pro vyměření daňových povinností;
- je prostředkem, jímž profesionální manažeři „skládají účty“ vlastníkům podniku: jak spravují a ochraňují jím svěřený majetek a jak úspěšně s ním podnikají;
- poskytuje informace pro podnikové a vnitropodnikové rozhodovací procesy nejrůznějšího druhu a časového horizontu.

3.3 Účetnictví v tržním prostředí

V liberálním prostředí, kterým je právě zejména sféra obchodu, musí finanční účetnictví vyhovovat požadavkům tržního mechanismu; z nich lze odvodit tyto základní úkoly:

1. Poskytovat věrohodné informace velkému počtu externích uživatelů, informovat je o způsobu řízení vrcholového managementu podniku a o jeho schopnosti využívat zdroje a vytvářet peněžní prostředky. Účetní výkazy mají poskytovat informace, které by dovolily uživatelům předvídat podnikem vytvářené peněžní toky. K tomuto účelu se v účetních výkazech uvádějí tyto charakteristiky:

- a) aktiva, která přinesou v budoucnu ekonomický prospěch a která jsou spolehlivě ocenitelná;
 - b) závazky, které jsou výsledkem minulých událostí a s jejichž úhradou je spojeno snížení ekonomického prospěchu;
 - c) výsledek hospodaření dosažený za účetní období;
 - d) peněžní toky za uplynulé období, popř. i dokumentace změn, jež nastaly v položkách vlastního kapitálu.
2. Poskytovat věrohodné údaje pro potřeby finančního řízení podniku v nejširším smyslu; tomu se podřizuje jak členění aktiv, tak vymezení nákladů, výnosů i struktura výsledku hospodaření. Pro potřeby finančního řízení je nezbytné znát nejen dvě základní kategorie aktiv (majetek dlouhodobý a majetek krátkodobý/oběžný), ale i jejich likvidnost. Potřeby finančního řízení dále vyžadují, aby byla známa (ve shodě s požadavky obchodního zákoníku) struktura vlastního kapitálu obchodu. Požadavky finanční analýzy vyžadují členit výsledek hospodaření tak, aby bylo zřejmé, z jaké oblasti pochází: zda vzniká v hlavních výdělečných činnostech, při finančních transakcích nebo z mimořádných aktivit. To má zásadní význam pro hodnocení efektivnosti jednotlivých činností.
3. Zajistit srovnatelnost vykazovaných údajů, aby měl tentýž ukazatel ve stejném podniku stále stejný obsah. Podnik proto nesmí v průběhu roku měnit postupy účtování, způsoby oceňování, způsoby odpisování apod. Mezi roky smí takové změny provést jen výjimečně: tehdy, jestliže se jimi má dosáhnout věrnějšího zobrazení reality. Každá taková změna musí být v účetní závěrce podrobně zdokumentována a zdůvodněna. Požadavek srovnatelnosti směřuje k tomu, aby bylo možno porovnávat účetní závěrky podnikatelských subjektů nejen v tuzemsku, ale i ve vztahu k zahraničí.
4. Přizpůsobit účetnictví naší země požadavkům evropské a světové standardizace, jež se týkají především sestavování a zveřejňování účetních výkazů, a to:
- a) požadavkům čtvrté směrnice EU (na jejímž základě byla legislativně upravena naše účetní závěrka i způsob oceňování majetku a závazků) a požadavkům sedmé směrnice;

- b) požadavkům mezinárodních standardů IAS/IFRS; to nevylučuje nechat se inspirovat i dalšími světově uznávanými standardy – americkými standardy finančního účetnictví (US GAAP).

5. Akceptovat tradiční účetní zásady, které jsou ve světě všeobecně přijímány a používány.

4. Finanční a vnitropodnikové účetnictví v oblasti obchodu

Účetnictví musí zajišťovat dvě oblasti informací: informace o podniku určené externím uživatelům a informace o „dění“ uvnitř podniku.

Soubor informací o podniku jako celku a o jeho vztahu k vnějšímu okolí zajišťuje finanční účetnictví. Jeho hlavním úkolem je podat prostřednictvím účetních výkazů věrný obraz o finanční pozici podniku, o jeho výnosnosti a o jeho schopnosti vytvářet nadále peněžní prostředky.

Avšak účetnictví musí zajišťovat mnohem hlubší a mnohem rozmanitější informace než jsou ty, které jsou vykazovány ve finančním účetnictví. Nelze opomenout skutečnost, že provozní cyklus je spojen se spotřebou nejrůznějších aktiv a se vznikem závazků vztahujících se k jednotlivým druhům výkonů, a že probíhá ve vnitropodnikových útvarech. Je tedy logické, že manažeři potřebují nutně informace o všech těchto aspektech, jinak by nemohli podnik účinně řídit. Tuto oblast informací zajišťuje vnitropodnikové účetnictví.

4.1 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví zpracovává všechny účetní případy, které vyjadřují změny, k nimž dochází v majetku a závazcích účetní jednotky zpravidla ve vztahu k jejímu okolí (dodavatelům a odběratelům, ostatním dlužníkům a věřitelům, peněžním ústavům, finančním úřadům apod.). Sleduje náklady a výnosy z hlediska účetní jednotky jako celku, a to v členění, které umožňuje zjistit základnu pro výpočet daně z příjmů a vyjadřuje hospodářský výsledek za podnik celkem v členění předepsaném obecně platnou legislativou.

4.1.1 Úkol finančního účetnictví

Reforma finančního účetnictví podnikatelů (zahájena počátkem devadesátých let minulého století) se od všech předchozích reforem zásadně lišila v jednom bodě. Nejednalo se o pouhou změnu v členění a uspořádání účtů, ale vymezila nové úkoly, funkce a cíle. Účetnictví už nemůže být chápáno jen jako „evidence“, jako pasivní záznam skutečnosti, případně jen jako podklad pro výpočet daně z příjmů. Jestliže v národním rámci nemůže bez kvalitních účetních výkazů správně fungovat tuzemský finanční trh, v globálním měřítku je na nich závislý světový kapitálový trh. Proto se na účetnictví vůbec, a zejména pak na účetní výkazy, kladou celosvětově vysoké nároky.

Prvořadým úkolem účetního výkaznictví je věrně zobrazit ekonomickou realitu podniku, aby si externí uživatelé účetních informací učinili správný názor na stávající finanční pozici podniku a aby správně odhadli její budoucí vývoj. To je základní podmínkou toho, aby se mohli ve vztahu k podniku správně rozhodnout.

Avšak účetnictví zde není pouze pro okolní prostředí. Musí sloužit i manažerům podniku a poskytovat jim kvalitní a pohotové informace jak pro finanční řízení firmy, tak pro potřeby vnitropodnikového řízení. To vyžaduje, aby účetnictví poskytovalo údaje jak pro krátkodobé rozhodovací úlohy, tak pro strategické řízení a prognózování.

4.2 Vnitropodnikové účetnictví

Tento okruh účetnictví zajišťuje informace o strukturách a vztazích uvnitř podniku – tedy informace pro potřeby vnitropodnikového řízení. Do jeho sféry patří:

- nákladové (provozní) účetnictví zajišťující informace potřebné především pro operativní řízení;
- zajišťování podkladů pro provádění analýz a pro řešení rozhodovacích úloh souvisejících s operativním i strategickým řízením.

4.2.1 Nákladové účetnictví

Nákladové účetnictví je soustavou analytických účtů, v níž se v zásadě zachovává princip podvojného zápisu. Je to tedy stále ještě účetnictví v pravém slova smyslu, ale bez povinnosti podřizovat se vnější, mimopodnikové regulaci, s možností svobodné volby způsobu oceňování a odpisování, se silnějším propojením na hmotnou

stránku hospodářských procesů, s častějším používáním naturálních jednotek apod. Nákladové účetnictví je úzce propojeno s předběžnými a výslednými kalkulacemi a s rozpočtováním.

4.2.2 Rozhodovací úlohy

Při řešení nejrůznějších rozhodovacích úloh se využívají informace jak z nákladového a finančního účetnictví, tak údaje z jiných zdrojů vně účetní soustavy. Jsou to informace jak ekonomické, tak technické, naturální i peněžní, nejen vnitropodnikové, ale i vnější, z okolního prostředí. Tyto informace se zpracovávají z nejrůznějších hledisek, mezi nimiž významné místo zaujímají analýzy založené na užití širokého výběru matematických metod včetně matematické statistiky a operačního výzkumu. Výsledky analýz jsou pak základem pro prognózy, pro formulaci politiky podniku v oblasti marketingu, prodeje, výroby, výzkumu a vývoje, financování, úvěrování aj.

4.2.3 Vnitropodnikové/manažerské účetnictví

Označení názvu vnitropodnikového/manažerského účetnictví není v České republice zatím užíváno jednotně. České účetní předpisy zůstávají u tradičního pojmu “vnitropodnikové účetnictví”, i když tento pojem charakterizuje spíše jen první část – nákladové účetnictví. Naproti tomu akademická obec se přiklání spíše k pojmu manažerské účetnictví, protože ten lépe vystihuje zaměření tohoto okruhu informací.

Při počítačové podpoře nejen účetnictví, ale celého systému řízení podniku se všechny informační zdroje propojují, doplňují a vzájemně splývají. Často lze jen obtížně stanovit mez, kde končí nákladové účetnictví a začíná oblast informací a analýz pro řešení rozhodovacích úloh.

4.3 Duální vztah finančního a manažerského účetnictví

V případě manažerského účetnictví jde o způsob účetního zobrazení, které je primárně podřízeno požadavkům řídicích pracovníků firmy. Při jeho srovnání se systémem finančního účetnictví se proto zdůrazňuje jeho obsahově rozdílné (tzv. duální) pojetí, které se projevuje zejména dvěma odlišnostmi:

- manažerské účetnictví může vycházet z jinak vymezených aktiv a pasiv, než jak jsou vymezeny např. obecně uznávanými zásadami finančního účetnictví; předmětem bilančního zobrazení může být stav a změny např. evidenčně sledovaných obalů, dlouhodobých pohledávek a závazků z titulu leasingových splátek a dalších složek, které se v rozvaze finančního účetnictví nevykazují;
- manažerské účetnictví se odlišuje od finančního také výrazně větší variabilitou aplikovaných principů a konkrétních způsobů oceňování; oproti tradičním způsobům historického ocenění vychází manažerské účetnictví ze zásady, že „informace o minulosti mohou být špatným rádcem do budoucnosti“ a v souladu s manažerskými potřebami aplikuje spíše ocenění na úrovni předem stanovených (směrných) veličin, na různých úrovních reprodukčních cen (chápaných širěji, než je toto ocenění vymezeno zákonem o účetnictví) a na úrovních tzv. oportunitních nákladů a výnosů, které vyjadřují buď ušlý prospěch, nebo uspořené náklady z jiné možné varianty pokračování podnikatelského procesu.

4.4 Obsahové odlišnosti manažerského účetnictví od finančního

V souvislosti s využitím manažerského účetnictví v taktickém a operativním řízení se pak jeho obsahové odlišnosti od finančního účetnictví dále konkretizují do pěti základních hesel:

- finanční účetnictví se zaměřuje hlavně na minulost; manažerské účetnictví by mělo dát podklady pro srovnání skutečnosti se žádoucím stavem, resp. mělo by vyhodnocovat budoucí vývoj obchodu; nejde mi odstranit žluté zbarvení
- předmětem finančního účetnictví jsou hlavně externí vztahy podniku a jeho okolí jako celku; manažerské účetnictví zobrazuje nejen externí, ale i interní vztahy mezi útvary a jejich procesy;
- s ohledem na to, že informace finančního účetnictví jsou přístupné i konkurenci, mají předkladatelé výkazů finančního účetnictví tendenci skrývat některé důležité informace „obchodního tajemství“; mezi nimi hrají dominantní roli zejména faktory ovlivňující výsledky prodeje. Manažerské účetnictví by naopak mělo dát o těchto výsledcích co nejpřesnější informace;

- dobré manažerské účetnictví je účetnictvím odpovědnostních uzlů; každé vnitřní uznání výnosu předávajícího útvaru by mělo být souvztažně i převzetím nákladu nebo odpovědnosti za aktivum v odebírajícím útvaru;
- základním, primárním zaměřením manažerského účetnictví je v této úrovni poskytnout co nejkvalitnější informace o faktorech, které ovlivňují výši zisku.

To se projevuje:

- jednak v rozdílném pohledu na způsob měření celkového skutečného a předpokládaného zisku;
- jednak ve snaze vyjádřit přínos jednotlivých výkonů, procesů, aktivit a útvarů k celkovému zisku a kvantifikovat variantní úrovně přírůstkového nebo oportunitního zisku.

4.5 Vztah manažerského účetnictví a controllingu

Controlling je nástroj řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informačních dat s cílem působit na zlepšení podniku.

Zatímco manažerské účetnictví se výhradně opírá o hodnotové charakteristiky, controlling využívá mnohem širěji i nepeněžní informace.

Lze říci, že informace manažerského účetnictví, určené pro potřeby řízení, jsou pokryty dvěma zaměřenými controllingu:

- tzv. nákladovým controllinem, který se zaměřuje na faktory ovlivňující zisk a tedy i náklady a výnosy;
- tzv. finančním controllinem, který je zaměřen na řízení finanční a kapitálové struktury firmy a na řízení peněžních toků.

5. Harmonizace účetnictví v oblasti obchodu

Předmět účetnictví – tedy to, čím se účetnictví zabývá (tj. aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady), jakož i způsob, jakým to účetnictví činí, tj. metodické prvky účetnictví, jsou na celém světě shodné, bez ohledu na zemi, ve které podnik své účetnictví vede. Avšak obsah některých aktiv a závazků se v různých zemích může odlišovat. Tím ale výčet shod končí.

S odlišnostmi se v jednotlivých zemích setkáváme zejména při oceňování aktiv a závazků a při zobrazování nákladů vyvolaných provozním cyklem podniku. Orientace nákladů na druhovou či účelovou strukturu nákladů pak ovlivňuje mj. i způsob sestavení výsledovky, její strukturu i obsah a předurčuje volbu účetního modelu. V některých zemích je podnikům účetní model závazně určen regulátorem, jako je tomu v ČR, v jiných zemích je na samotných podnicích, jaký model si (při dodržení účetních principů a zejména účetních pravidel platných v dané zemi) samy zvolí.

5.1 Změny po vstupu do EU

Vstup do EU má pro naši zemi za následek, že musíme své české účetnictví podnikatelů harmonizovat s evropským účetním kodexem, reprezentovaným zejména čtvrtou a sedmou směrnicí EU. Přesto není účetnictví podnikatelských subjektů členských zemí EU shodné, a to ze dvou důvodů.

Za prvé, směrnice nejsou rozpracovány do podrobnějších standardů, které by ke srovnatelnosti vedly.

Za druhé, směrnice zakotvují tzv. práva volby a kromě toho dovolují každé členské zemi, aby zohledňovala své specifika, ať již jde o historický vývoj, tradice, ekonomickou a sociální úroveň, daňové souvislosti apod.

To vše vnitroeurovskou srovnatelnost účetních závěrek podnikatelských subjektů narušuje. Co je však ještě závažnější: účetní závěrky podniků vyhotovené podle směrnic EU nejsou kapitálovým trhem uznávány.

5.2 IFRS versus české (národní) účetnictví

Vstupem do EU pro Českou republiku začal 1.1.2005 platit pro některé obchodní společnosti systém IFRS. Přestože se tato změna dá v celku považovat za velmi pozitivní, bez potíží se neobejde.

Mezi hlavní potíže patří skutečnost, že IFRS jsou systémem úplně jiného charakteru, než na který byl běžný český účetní zvyklý. IFRS jsou Mezinárodní standardy pro finanční výkaznictví, nejde již o Mezinárodní účetní standardy. Z názvu jasně vyplývá, že se nejedná o „účetní systém“ jako takový (systém, který upravuje účetní postupy), ale o informační systém (systém, který upravuje výstupy).

5.2.1 Rozdíl mezi IFRS a českými národními standardy

Tento rozdíl je velice zásadní. Např. „české národní standardy“ se dají historicky považovat za „účetní systém“. Dříve předepisovaly základní účetní struktury, jako účtovou osnovu, rozvahu, výsledovku atd., a zároveň upravovaly postupy. Jinak řečeno, účetním říkaly, jak by měli účtovat.

IFRS však postupy neupravují. Podle IFRS si každá firma definuje vlastní účtovou osnovu, vytvoří si vlastní výkazy (upravují však minimální požadavky) a je pouze na rozhodnutí účetního, jak bude účetní případ účtovat. Co IFRS skutečně vyžadují, je, aby účetní závěrka, výsledek účetní práce, poskytla uživatelům úplný, pravdivý a věrný obraz o finančním stavu firmy a o výsledcích jejího podnikání. Jinak řečeno, IFRS účetním říkají, co by měli vykazovat.

A to není jediný rozdíl. IFRS předpokládají, že za každý jeden účetní případ nese zodpovědnost jedna konkrétní osoba. A tato osoba, protože IFRS (na rozdíl od většiny národních systémů) nejsou zákonem (jsou tvořeny nevládní neziskovou nadací sídlící v Londýně), k nim nemůže přistupovat stejně, jako kdyby zákonem byly.

Zákony se dodržují tak, že se postupuje způsobem, který nařizují, a nepostupuje se způsobem, který zakazují. IFRS však žádné konkrétní účtování ani nepředepisují, ani nezakazují. Místo toho ukládají účetním povinnost zvolit postup, který vede k tomu, že se ekonomická skutečnost zobrazí pravdivě a věrně. Zda byl zvolený účetní postup správný či ne, se proto bohužel často ukáže až v daleké budoucnosti.

6. Dopad změn v daňové legislativě do účetnictví

Účetnictví nefunguje „samo o sobě“, ale je úzce svázáno s ekonomickým a právním prostředím, které jím prostupuje. Účetní systém a daňový systém jsou velmi těsně provázané úseky podnikové ekonomiky. Je mimo veškeré pochybnosti, že účetnictví musí v každé zemi a v každé době zajistit údaje potřebné ke stanovení základu daně z příjmů. Avšak to nelze chápat tak, že účetnictví musí být podřízeno daňovým hlediskům. I když to má i své výhody. Jednou z nich je lepší kontrolovatelnost.

6.1 Dva přístupy vztahu „účetnictví – daně“

Obecně existují dva krajní přístupy k řešení vztahu „účetnictví – daně“:

- účetnictví respektuje primárně požadavky daňového práva; plně se podřizuje potřebě zjistit daňový základ pro výpočet odvodové povinnosti. Tím je poznamenáno vymezení nákladů, výnosů, výsledku hospodaření, oceňování majetku i závazků a metodika účetního zobrazení. Upřednostnění daňových hledisek má za následek, že určité operace nejsou zobrazeny ve shodě se svojí ekonomickou podstatou;
- Účetnictví uspokojuje primárně požadavek věrného zobrazení skutečnosti. Klade si za cíl účtovat a vykazovat hospodářské jevy ve shodě s jejich ekonomickým obsahem, aby externí uživatelé mohli posoudit finanční pozici a výkonnost (výnosnost) podniku. Základ daně z příjmů se zjistí rovněž z údajů zabezpečených v rámci systému účetnictví, ale tak, že daňové aspekty nedeformují vykazované účetní informace.

Současné české účetnictví patří stále ještě spíše do první skupiny, i když sílí snaha o dosažení jeho autonomie. Ať už je vztah účetnictví – daně řešen tím či oním způsobem, daně vždy významně ovlivňují finanční pozici podniku i výsledek jeho hospodaření.

6.2 Novela zákona o dani z přidané hodnoty k 1.1.2005

Změny v zákonu o DPH č. 235/2004 Sb. lze rozdělit do několika oblastí:

1. zásadní změny, které by měly odstranit problémy s vybíráním DPH;
2. změny vyplývající z každodenní praxe poplatníků i správců daně;
3. změny technického rázu, které upřesňují ustanovení zákona;
4. změny v sazbách DPH u služeb.

6.2.1 Daňové doklady

V rámci daňových dokladů dochází k mnoha změnám. Je doplněn §26 odst. 2, který upřesňuje možnost vystavení jednoho dokladu na přijatou zálohu a současně na vyúčtování celkového zdanitelného plnění, pokud k nim došlo ve stejném kalendářním měsíci. Nemusí jít přitom o souhrnný daňový doklad, pokud bude běžný daňový doklad obsahovat příslušné údaje za oba případy.

Do seznamu daňových dokladů byl v § 28 doplněn i dosud chybějící platební kalendář, který je daňovým dokladem za předpokladu, jestliže k platbám dochází podle rozpisu.

Náležitosti běžného daňového dokladu

Běžný daňový doklad musí obsahovat:

- a) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popř. název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění;
- b) daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje plnění;
- c) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popř. název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění;
- d) daňové identifikační číslo, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění, plátcem;
- e) evidenční číslo daňového dokladu;

- f) rozsah a předmět plnění;
- g) datum vystavení daňového dokladu;
- h) datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí platby, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu;
- i) jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně;
- j) základ daně;
- k) základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně, a odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona;
- l) výši daně uvedenou v korunách a haléřích, popř. zaokrouhlenou na desítky haléřů nebo na padesátihaléře.

Změny v náležitostech daňového dokladu

Zde bylo upřesněno v písmenu h) datum, které musí obsahovat běžný daňový doklad. Může to být datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí platby, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu.

V písmenu l) je umožněno uvést výši daně na běžném daňovém dokladu nejenom v korunách, desetihaléřích a haléřích, ale nově i zaokrouhlenou na padesátihaléře. Nově se bude zaokrouhlovat aritmeticky, ne jako doposud nahoru. Domnívám se, že tato změna týkající se zaokrouhlování bude velmi vítaná a to především pro začínající podniky. Účetní již nebudou muset hledat v zákonech zda zaokrouhlovat nahoru či dolů, ale budou se řídit automaticky dle matematiky. Tato změna v zaokrouhlování se týká všech daňových dokladů.

U dovozu a vývozu zboží bylo v § 30 upřesněno, že daňovým dokladem při vývozu zboží je rozhodnutí o propuštění zboží učiněné na písemném celním prohlášení – jednotný správní doklad. Pokud je zboží umístěno ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu nacházejícím se v tuzemsku, může mít daňový doklad i jinou formu, než je jednotný správní doklad.

Vítanou změnou pro plátce daně je i skutečnost, že na daňové doklady již nemusí doplňovat základ daně, sazbu daně a vypočtenou daň, ale tyto údaje stačí zaznamenat v evidenci pro daňové účely. Také se nebude muset doplňovat na daňový

doklad datum uskutečnění zdanitelného plnění, pokud se nebude lišit od data vystavení daňového dokladu.

6.2.2 Vratné obaly

Zcela nový je § 36 odst. 10, který nově specifikuje výpočet základu daně u vratných obalů od 1.1.2005 (ne tedy zpětně i pro rok 2004). Z nového znění vyplývá, že situace se vrací zpět před 1.5.2004, kdy se vratné obaly zapůjčovaly proti kauci (záloze), která byla vrácena po odevzdání vratného obalu, a nešlo přitom o zdanitelné plnění. Od roku 2005 je zdanitelným plněním pouze v případě, že obal není plátcí do konce účetního období vrácen.

Dodání vratného obalu spolu se zbožím

U zdanitelného plnění podle § 13 odst. 4 písm. i), kdy se za dodání zboží považuje dodání vratného obalu spolu se zbožím v tuzemsku plátcem, který uvádí vratné obaly spolu se zbožím na trh, jestliže vratný obal stejného druhu nebyl tomuto plátcí vrácen k poslednímu dni příslušného účetního období daného plátce nebo k poslednímu dni příslušného kalendářního roku u plátce, který nevede účetnictví. Pro účely tohoto zákona jsou za vratné obaly stejného druhu považovány také vratné obaly se shodnou výší zvláštní peněžní částky účtované při dodání vratného obalu spolu se zbožím. Toto ustanovení se nevztahuje na dodání vratných obalů spolu se zbožím, u kterého by se uplatnilo osvobození od daně podle § 63.

Základ daně vratného obalu

Základem daně je peněžní částka, za kterou plátce vratný obal stejného druhu dodává v tuzemsku společně se zbožím. Tato peněžní částka se považuje za částku obsahující daň. Základem daně je tato peněžní částka i v případě, že vratný obal je dodán plátcem spolu se zbožím bezúplatně, pokud zákon dále nestanoví jinak. Jestliže plátce dodává v tuzemsku vratné obaly stejného druhu spolu se zbožím všem svým odběratelům bezúplatně, je základem daně peněžní částka, za kterou je obal stejného druhu plátcem pořízen, snížená o daň.

V případě, že peněžní částka není známa, je základem daně cena vratného obalu stejného druhu zjištěná podle zvláštního předpisu o oceňování majetku.

Výpočet základu daně u vratných obalů stejného druhu

Celkový základ daně u vratných obalů stejného druhu, z kterého se zjistí daň, se vypočte jako rozdíl mezi celkovým počtem vratných obalů stejného druhu dodaných plátcem všem svým odběratelům během příslušného účetního období nebo příslušného kalendářního roku u plátce, který nevede účetnictví, a celkovým počtem vratných obalů stejného druhu, které byly tomuto plátcovi vráceny během příslušného účetního období nebo během příslušného kalendářního roku u plátce, který nevede účetnictví, přičemž tento rozdíl je vynásoben částkou platnou pro vratný obal stejného druhu dodávaný v tuzemsku společně se zbožím, zjištěnou podle tohoto ustanovení.

V případě, že celkový počet vratných obalů stejného druhu dodaných plátcem všem svým odběratelům během příslušného účetního období nebo příslušného kalendářního roku u plátce, který nevede účetnictví, je nižší než celkový počet vratných obalů stejného druhu, které byly tomuto plátcovi vráceny během příslušného účetního období nebo během příslušného kalendářního roku u plátce, který nevede účetnictví, jsou základ daně a příslušná daň uváděné na daňovém dokladu vystaveném se záporným znaménkem. Stejným způsobem se záporný základ daně a daň zohlední i v daňovém přiznání.

7. Vývoj obchodu v 90. letech minulého století

V průběhu transformačního procesu české ekonomiky devadesátých let došlo k dynamické proměně struktury vnitřního obchodu. Liberalizace podnikání, privatizace, restituce a vstup zahraničních komerčních společností na domácí trh urychlovaly zánik dřívějších organizačně uzavřených a centralizovaných struktur obchodu a vznik obrovského počtu drobných provozovatelů.

S rozpadem státních obchodních podniků, způsobeným rychlými změnami vlastnické formy a vznikem nových subjektů, zejména v maloobchodní síti, začaly tehdejší centrální orgány (Ministerstvo obchodu a cestovního ruchu ČR a Český svaz spotřebních družstev) postupně ztrácet přehled o registracích obchodních provozoven.

Následná absence aktuálních údajů o obchodní síti, o jejím vývoji, kapacitách a kvalitě vyvolala ze strany ústředních orgánů, subjektů podnikatelské sféry i ze strany zahraničních investorů požadavek na urychlené řešení tohoto problému.

V roce 1998 bylo rozhodnuto, že se v následujícím roce 1999 uskuteční census maloobchodní sítě na celém území České republiky. Realizace šetření byla svěřena sdružení Retail Census 99 (sdružení firem GfK, INCOMA a MAG Consulting), vybrané ve veřejné obchodní soutěži.

7.1 Šetření maloobchodní sítě

V průběhu roku 1999 se uskutečnilo na území České republiky zmíněné šetření maloobchodní sítě. Nejvýznamnější etapou statistického sčítání byl samotný terénní průzkum, který byl realizován v období duben - červenec. Během terénního šetření navštěvovali vyškolení tazatelé maloobchodní prodejny a získávali od majitelů či vedoucích provozoven požadované údaje, jež zaznamenávali do dotazníků navržených speciálně k tomuto účelu sdružením Retail Census 99 ve spolupráci s ČSÚ.

Sledované údaje byly šetřeny ve dvou etapách. V první fázi byly získávány údaje, zjistitelné bez nutnosti bezprostřední spolupráce provozovatele (např. IČO, adresa prodejny, sortiment, charakter prodejny apod.) a ve druhé fázi byly zjišťovány rozhodující provozní, kapacitní a výkonové ukazatele, jako např. počet pracovníků, velikost prodejní plochy a dosažené tržby v roce 1998. Před zahájením terénního průzkumu byla firmám provozujícím obchodní řetězce nabídnuta možnost poskytnout požadované údaje za jednotlivé provozovny elektronicky přímo z ústředí firmy.

7.1.1 Výsledky šetření

Z výsledků šetření maloobchodní sítě je patrné, že v sektoru maloobchodních prodejen došlo k výrazným kvalitativním i kvantitativním změnám, které sice odborníci na problematiku maloobchodu předvídali, přesto některé nové informace vycházející z poznatků realizovaného šetření byly pro mnohé překvapením. Asi málokdo například předpokládal, že původní expertní odhad počtu 70 000 maloobchodních jednotek byl téměř o třetinu nižší než skutečně zjištěný počet.

V průběhu desetiletého vývoje maloobchodu se měnila i sortimentní struktura. Zejména v první etapě vývoje, kdy v rámci malé privatizace byly dávány do ekonomických pronájmů nebytové prostory a v rámci restitucí navraceny majetky, se mnozí podnikatelé a živnostníci zaměřili na takové obory maloobchodu, které do té doby byly relativně zanedbávané a které pochopitelně přinášely obchodníkům nejvyšší zisky (např. textil a odívání). Na druhé straně některé původní, zejména specializované prodejny s nabízeným úzkým sortimentem (např. mléko a mléčné výrobky), neobstály v konkurenci širokosortimentních prodejen, a podnikatelé byli proto donuceni omezenou nabídku zboží buď rozšířit, nebo sortiment úplně změnit.

Celé uplynulé desetiletí bylo charakterizováno na jedné straně atomizací sítě maloobchodních prodejen, vznikem nových malých provozoven, na druhé straně zejména v druhé polovině devadesátých let vznikem supermarketů a hypermarketů a rozšiřováním sítě prodejních řetězců. K charakteristice vývoje v tomto období patří i zánik neefektivních prodejen v malých obcích. V době šetření bylo evidováno 886 obcí v ČR, ve kterých nebyla zjištěna žádná prodejna.

8. Definice maloobchodu a supermarketu

8.1 Maloobchod

Maloobchod zahrnuje veškeré činnosti zaměřené na prodej zboží individuálnímu spotřebiteli. Maloobchodníci poskytují svým dodavatelům a zákazníkům v různé míře služby související s prodejem zboží. Zboží nakupují od dodavatelských firem a tedy zásoby zboží financují. Obvykle též zboží přepravují a skladují. Někdy upravují velikost balení s ohledem na spotřební zvyklosti zákazníků. Maloobchodní organizace většinou disponují vyškolenými prodejními silami, které poskytují pomoc a odbornou radu zákazníkům. Někteří maloobchodníci poskytují spotřebitelské úvěry. Často rovněž rozšiřují poskytované záruky či pozáruční servis zakoupeného produktu a nesou riziko i náklady s tím spojené.

Maloobchodní prodejny jsou děleny do několika druhů podle sortimentů, služeb, velikosti prodejní plochy a dalších parametrů.

- specializované prodejny;
- obchodní domy;

- obchodní střediska;
- prodejny s prodlouženou dobou provozu;
- supermarkety;
- hypermarkety;
- prodejní sklady;
- členská velkoobchodní zařízení.

8.2 Supermarket

Supermarket je velká samoobslužná prodejna, která se specializuje na prodej zboží časté spotřeby, avšak na rozdíl od prodejen s prodlouženou dobou provozu, zpravidla poskytuje větší výběr a prodává levněji. Intenzita hospodářského boje přinutila mnoho supermarketů k zavedení prodloužené, často nepřetržité pracovní doby. Odlišností proti předcházejícímu typu prodejen však bývá méně vhodné umístění obchodního zařízení. Podíl nepotravinářského zboží je přibližně 25% celkového sortimentu.

Spodní velikostní hranicí, od které hovoříme o supermarketu, je 400 m² prodejní plochy. Horní hranice se v různých zemích liší – zpravidla se užívají úrovně 1500 m² či 2500 m² prodejní plochy, podle toho, jaká je další kategorizace prodejen v příslušné zemi.

V našich podmínkách obvykle rozdělujeme supermarkety do dvou kategorií: na menší (do 1000 m² prodejní plochy) a větší, pro které se jako horní hranice používá velikost 2500 m².

Důležitým aspektem je právě šíře nabídky. Supermarkety zpravidla (v závislosti na velikosti a konkrétní orientaci prodejny) nabízejí kolem 4000 – 12000 položek, především potravinářského sortimentu. Čerstvé zboží je většinou částečně prodávané pultovou formou.

Naproti tomu hypermarket, jehož požadavky na prodejní plochu činí minimálně 2500 m², musí splnit i další podmínku týkající se nabídky zboží, jehož významný podíl bude nepotravinářského charakteru.

8.2.1 Celkový přehled

V současnosti je v České republice provozováno asi 520 supermarketů. Přibližně dvě třetiny z nich jsou již kontrolovány některým z velkých řetězců a jejich tržní podíl dále narůstá.

Dále se prohlubuje tendence k nákupům ve velkoplošných prodejnách. Již pouze pro malé procento českých domácností je hlavním místem nákupu potravin malá samoobsluha (na počátku devadesátých let to bylo 60 %), naopak tržní pozice “moderních” prodejních typů (supermarket, hypermarket, diskont) výrazně posílila. Dále klesá i tržní podíl malých pultových prodejen. Při rozhodování, kam jít nakupovat potraviny, zvolí již většina českých domácností supermarket. Preference tohoto typu prodejny roste s velikostí sídla, s dosaženou úrovní vzdělání i s příjmovou hladinou domácností, naopak klesá s rostoucím věkem.

8.2.2 Rozvoj supermarketů v ČR v 90. letech

Pro český obchod byla na počátku devadesátých let příznačná značná roztržitost a vysoká hustota obchodní sítě, doprovázená velmi nízkou průměrnou velikostí prodejny. Na území ČR existovaly přibližně dvě stovky potravinářských prodejen splňujících velikostní kritéria supermarketu, další velkoplošné potravinářské prodejny byly provozovány v rámci obchodních domů či družstevních nákupních středisek.

S růstem mobility zákazníků a změny v modelu nákupního chování začaly velkoplošné prodejny získávat na oblibě. Obchodní firmy reagovaly na spotřebitelský zájem v první polovině devadesátých let zejména remodelingem stávajících prodejen a budováním supermarketů v prostorách původně používaných pro jiné účely, přibližně od roku 1995 získává na významu nový fenomén – výstavba nových (zpravidla větších) supermarketů “tzv. na zelené louce”, v nových lokalitách, při důležitých dopravních tazích.

Zatímco v první polovině devadesátých let provozovaly supermarketky desítky větších či menších firem, v poslední době zaznamenáváme expanzi velkých řetězců, do jejichž rukou postupně přechází stále větší množství prodejen. Naopak klesá počet supermarketů provozovaných samostatnými firmami.

9. Předpoklady vedení účetní a daňové agendy v obchodě

Zákon o účetnictví stanovuje pravidla a povinnosti pro vedení účetnictví. Účetní jednotky jsou povinny zachycovat skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, účetními doklady. Tyto účetní případy zaznamenávat v účetních knihách, dále provádět inventarizaci majetku a závazků a sestavovat účetní závěrku.

Účetní závěrka musí podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku. Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek odpovídá skutečnému stavu v souladu s účetními metodami, které se týkají např. oceňování majetku, odpisování, tvorby opravných položek a rezerv atd. Pokud jsou tyto metody použity tak, že je dosaženo věrnosti, můžeme říci je zobrazení účetních údajů je zároveň poctivé.

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem, který zaručuje trvalost účetních záznamů.

9.1 Zásady pro vedení účetnictví

Představují „účetní filozofii“, soubor jistých pravidel, které podniky dodržují při vedení účetnictví a při sestavování a předkládání účetních výkazů. Nejsou vyhlášeny samostatným právním předpisem, ale většina nejdůležitějších zásad je zpracována do zákona o účetnictví nebo do prováděcí vyhlášky.

Účetní zásady vycházejí z předpokladu:

- nepřetržitosti provozu účetní jednotky v obdobích po sobě jdoucích;
- nezávislosti jednotlivých účetních období, založené na postupech umožňujících vyjádřit veškeré skutečnosti související s daným účetním obdobím;
- definování účetního období (hospodářský rok).

Základní zásady:

- zásada reálného zobrazení majetku, závazků, výsledku hospodaření, hospodářské a finanční situace;
- zásada opatrnosti je založena na reálném odhadu hospodářské situace účetní jednotky v tom smyslu, aby se rizika ztrát včetně snížení ceny majetku nepřenesla do následujících období. Znamená to, že aktiva a výnosy by neměly být nadhodnoceny, závazky a náklady by naopak neměly být vykázány nižší;

- bilanční kontinuita, tj. návaznost zůstatků rozvahových účtů v následujícím účetním období na zůstatky rozvahových účtů v běžném účetním období;
- stálost metod v běžně vedeném účetnictví především ve vztahu ke způsobům oceňování, odepisování a postupům účtování;
- zákaz kompenzace majetku a závazků, nákladů a výnosů.

9.2 Účetní doklady

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat

- označení účetního dokladu;
- obsah účetního případu a jeho účastníky;
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství;
- okamžik vyhotovení účetního dokladu;
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení;
- podpis osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za zaúčtování.

Účetní jednotky musí vyhotovovat doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které jimi zachycují.

9.3 Účetní knihy

Dle zákona účetní jednotky účtují:

- a) v deníku resp. denících, v němž se účetní zápisy uspořádají z časového hlediska tj. chronologicky a jímž prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období;
- b) v hlavní knize, v níž se účetní zápisy uspořádají z věcného hlediska tj. systematicky;
- c) v knihách analytických účtů, v nichž se podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy;
- d) v knihách podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí ve výše zmíněných účetních knihách.

Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které obsahují minimálně zůstatky účtů ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha, souhrnné obraty strany Má dáti a Dal účtů, alespoň za kalendářní měsíc a zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

9.4 Účtová osnova a účtový rozvrh

Účetní jednotky nesmějí zřizovat účty mimo účtový rozvrh a účetní knihy.

Účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, popř. účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Na podkladě účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky.

Účtový rozvrh se sestavuje pro každé účetní období a v průběhu účetní období je možno účtový rozvrh doplňovat.

9.5 Číselné řady

Jednou ze základních vnitropodnikových směrnic, která sice není požadována žádným legislativním předpisem, nicméně bez ní si těžko můžeme představit správně fungující systém účetnictví u účetních jednotek, je písemnost stanovující používané číselné rozsahy účetních dokladů. Průhledný, přehledný a jednoznačný systém číslování dokladů úzce souvisí s průkazností a úplností účetnictví.

Vnitropodniková směrnice věnovaná číselným řadám se většinou vypracovává těsně před zahájením nového účetního období. Pokud to číselné rozsahy v informačním systému umožní, lze navazovat i na číselné řady používané v předešlém období. Řada účetních jednotek má snahu do číselných rozsahů zapracovat i informaci o období, kdy se daný doklad pořizoval.

Do této vnitropodnikové směrnice je vhodné uvést skutečnosti, které úzce souvisejí s číselnými řadami, pokud ovšem nejsou tyto informace součástí jiných vnitropodnikových písemností. Jedná se např. o používané zkratky jednotlivých typů dokladů, o používaná čísla (označení) skladů, o používané symboly při účtování speciálních operací atd.

Význam vnitropodnikové směrnice týkající se číselných řad a dalších náležitostí je závislý na složitosti organizační struktury a používaného informačního systému či účetního programu.

9.5.1 Úvodní ustanovení

Do úvodního ustanovení uvede účetní jednotka základní informace o této vnitropodnikové směrnici. Měla by zde být delegována pravomoc na odpovědnou osobu, která stanovuje v účetní jednotce tyto údaje. To se týká také případných změn a dodatků v průběhu účetního období.

9.5.2 Typy dokladů

Jednoznačné označení dokladů zkratkou v rámci automatizovaného zpracování v účetním programu je zcela nezbytné. Tyto zkratky se využívají nejrůznějším způsobem. Pokud jsou používané typy dokladů i součástí číselného označení (rozsahu číselných řad), musí je tato vnitropodniková směrnice stanovovat. Pokud se takovéto zkratky vyskytují i v jiných souvislostech, jako jsou např. odkazy na sestavy, prvotní záznamy, účetní záznamy či jiné skutečnosti, postupujeme stejným způsobem. Je třeba zdůraznit, že je nezbytné individuální posouzení těchto skutečností. Záleží na používaném softwaru či informačním systému.

Podle způsobu zpracování jednotlivých účetních záznamů, používání symbolů a rozsahu je třeba do této vnitropodnikové směrnice uvést příslušné informace, které budou účetní jednotkou používány v daném účetním období.

Základní typy účetních dokladů:

- FV – faktury vydané
- FP – faktury přijaté
- ZP – zálohový list přijatý (požadavek na zálohu od dodavatele)
- ZPP – záloha přijatá (zaplacená)
- ZV – zálohový list vydaný (požadavek na zálohu na odběratele)
- ZVV – záloha vydaná (zaplacená)
- PV – pokladní výdajové doklady
- PP – pokladní příjmové doklady
- BV – bankovní výpisy
- ID – interní doklady
- OD – opravné doklady atd.

Detailní typy účetních dokladů:

- FVT – faktury vydané tuzemsko
- FVZ – faktury vydané zahraničí
- FPT – faktury přijaté tuzemsko
- FPZ – faktury přijaté zahraničí
- PVK – pokladní výdajové doklady (pokladna korunová)
- PVU – pokladní výdajové doklady (dolarová pokladna)
- PVE – pokladní výdajové doklady (pokladna pro euro)
- IDZ – interní doklady – zásoby atd.

9.5.3 Rozsahy číselných řad

Číselné označení účetního dokladu je ve většině účetních softwarů či informačních systémů přiřazováno automaticky. Záleží na filozofii používaného programu, ve kterém je toto číslo přiřazováno účetnímu dokladu. V praxi se vyskytují tyto způsoby:

1. přidělení čísla při zahájení pořizování účetního záznamu;
2. přidělení čísla po ukončení pořizování účetního záznamu;
3. přidělení čísla účetního záznamu je v kompetenci účetního pracovníka.

Přidělení čísla na počátku

V prvním případě se číslo dokladu nabízí při zahájení pořizování (kontování, rozúčtování) účetního dokladu. Tento způsob využívá mnoho různých účetních programů. V praxi bývá nevýhodou, že se může během pořizování účetního záznamu vyskytnout problém, který nám nedovolí ukončit (dopořídít, uložit) daný doklad. Např. není možné bez konzultace s odpovědnou osobou, která není momentálně k dispozici, přiřadit konkrétní středisko či účet, nemáme všechny důležité podklady a doklady k zaúčtování nebo zjistíme další nedostatky účetního dokladu. Nastává otázka, co s nevyčerpaným číslem v číselné řadě Existuje-li možnost vrátit se k rozpracovanému dokladu později, je možné příslušný doklad dokončit a uložit. nastává však problém uhlídání všech nedokončených (rozpracovaných) účetních dokladů.

Účetní jednotka musí prokázat úplnost svého účetnictví také tím, že v jeho účetnictví existují nepřerušované číselné řady. Při zjištění uvedených problémů je třeba

kontrolnímu orgánu dokládat, proč jsou číselné řady neúplné. Takovéto „díry“ nesvědčí o důvěryhodnosti účetnictví jako celku.

Přidělení čísla po ukončení

Uvedený nedostatek zpracovávání účetního záznamu řeší druhý způsob přiřazování čísel účetním dokladům. Ten pracuje s již dokončeným (rozúčtovaným) účetním záznamem, kterému automaticky přiřadí prvé volné číslo v dané číselné řadě. Takovýto doklad je tzv. uložen až v okamžiku, kdy účetní pracovník dokončil pořizování záznamu se všemi požadovanými údaji.

Záleží na způsobu a zvyku zpracování účetnictví v účetních programech. Nicméně, druhý uvedený způsob je výhodnější pro uživatele a průkaznější pro auditory či pracovníky finančního úřadu.

Přidělení čísla na základě účetního pracovníka

Je-li přidělení číselného označení v kompetenci účetního pracovníka, může nastat nemálo problémů. V takových případech je třeba průběžně kontrolovat nepřerušovanost číselného rozsahu. Tento postup zpracovávání účetních dokladů způsobuje větší chybovost a vyžaduje zvýšenou pracnost pro účetní pracovníky. Často je tento způsob doprovázen vedlejší evidencí čísel v příslušné číselné řadě. Další čísla se tzv. vybírají nebo přidělují v knize dokladových řad. I když je v praxi tento způsob možné praktikovat, není příliš doporučován.

Pravidla pro číslování

Pravidlem pro číslování by měla být číselná posloupnost po jednotkách, případně po celých desítkách či stovkách. Záleží na zvolené metodice účetní jednotky. Nicméně jednou zvolený postup pro dané účetní období by se neměl v průběhu tohoto období měnit.

Pokud nastane případ, kdy v číselné řadě chybí některé z čísel, měla by být takováto mezera zdokumentována a doložena. Takový přístup pak nevyvolá pochybnost u správce daně.

Číselné řady je možné přidělovat jednotlivým dokladům, popř. číselný rozsah může být navázán na doklad, např. na prvé dvojčíslí. Následující zbytek čísla lze nastavit jako číselnou vzestupnou řadu.

Důležitou otázkou také je, jaký je rozsah číselných řad, které účetní program umožňuje použít. Jinými slovy, kolikamístné číslo účetního dokladu je. Dlouhá čísla dokladů jsou nevýhodná na jejich identifikaci a dohledávání. Na druhou stranu je třeba říci, že delších číselných rozsahů bývá použito u větších informačních systémů, kde je třeba nastavit číselné řady nejen pro účetní agendu, ale i pro skladovou evidenci, saldokonta, controlling, mzdové agendy, fakturace sledování objednávek atd.

Pokud je číselný rozsah menší, nebývá nepřekonatelným problémem zapamatovat si dané číslo při jeho použití v praxi. Na druhou stranu je takovýto účetní software méně použitelný při nastavování více druhů číselných řad. Nastávají také obtíže s vyčerpáním číselných řad určitých dokladů. V takovém případě je třeba zvažovat, jaký rozsah přidělíme jednotlivým dokladům, a vycházet z předpokladu, kolik účetních záznamů bude účetní jednotka mít za účetní období.

V praxi se vyskytují i účetní softwary, které nechávají na uživateli, aby si nadefinoval rozsah číselného využití až při pořizování prvního dokladu. Jinými slovy: uživatel nastaví první číslo u určité vnitropodnikové agendy např. přijaté faktury, pokladny atd. a program automaticky navazuje na toto první zvolené číslo. I v tomto případě je důležité na začátku zvážit, kolik dokladů bude v příslušné řadě asi účtováno (samozřejmě s patřičnou rezervou), abychom „nedostihli“ touto agendou jinou číselnou řadu. Je velice nepříjemné, pokud se ke konci účetního období zjistí, že plánovaný rozsah číselné řady je nedostatečný. Bývá technicky poměrně náročné navazovat na určitý typ dokladu v jiné dokladové řadě.

Roztříštěnost dokladových řad

Asi každý účetní se setkal se skutečností, kdy v novém účetním období využívá stejných číselných řad jako v období předešlém, pouze s odlišením období, avšak je třeba doplnit nový typ nebo druh účetního dokladu. V tu chvíli je nezbytné „dosadit“ takovouto číselnou řadu do již existujících rozsahů. To bývá v některých případech složité a obtížné. Nastávají dokonce situace, kdy je třeba některé číselné řady tzv. rozdělit, aby se nová řada vešla do stávajícího možného a nabízeného rozsahu, se kterým účetní program pracuje. I zde samozřejmě platí zásada postupovat s rozvahou, abychom na konci účetního období nestáli před problémem vyčerpané číselné řady.

9.5.4 Sklady

Ve vnitropodnikové směrnici věnované číselným rozsahům lze uvést i jednotlivé sklady používané v účetní jednotce a stanovit jejich označování.

V praxi se v účetních jednotkách vyskytují nejen sklady fyzicky existující. Z technického hlediska je třeba často založit tzv. fiktivní sklad, který slouží pro ulehčení technických zápisů do evidence a účtování některých položek či druhů pohybů. Jako příklad lze uvést evidenci nákupních cen.

9.5.5 Používané zkratky

Ve vnitropodnikové směrnici lze dále uvést používané zkratky vyskytující se v účetních výstupech či samotném účetním softwaru. Často jde o informace vedoucí k jednoznačné identifikaci údajů např. na výstupních sestavách či obrazovce.

Tato informace se může zdát malicherná, ale tato směrnice může být využita i při kontrolách, kdy pracovník přezkoumávající danou záležitost nemusí mít shodné informace či může za uvedenou zkratkou vidět úplně rozdílný význam než vy. Poskytnutím této směrnice odpadají veškeré případné nesrovnalosti či nedorozumění. Navíc se v praxi vyskytují v informačních systémech či softwaru stále neměnné zkratky z minula, což také není vždy správné a lehce pochopitelné.

Obdoba nastává v případě, kdy účetní program pracuje s tzv. prvotními soubory. I zde platí, že takovýchto souhrnů je vhodné vysvětlit ve vnitropodnikové směrnici.

9.5.6 Ostatní informace

K ostatním údajům, které lze do této vnitropodnikové směrnice zařadit, pokud je využívá informační systém či software, patří např.:

- klíče pro účtování příslušné strany (MD – DAL);
- účetní okruhy (je-li více účetních jednotek);
- odpisové klíče;
- znaky daní (DPH apod.);
- druhy pohybů (pro správné účtování jednotlivých položek);
- platební podmínky (jsou-li definovány podle kódů);
- oblast ocenění (použití např. účetních či daňových odpisů).

9.6 Úschova účetních záznamů

Zákon o účetnictví stanovuje povinnosti účetní jednotky při úschově účetních záznamů. Dle tohoto zákona se účetní záznamy musí uschovávat takto:

- a) účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let, počítat se začíná od konce účetního období, kterého se týkají;
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh po dobu 5 let, počínaje koncem účetního období, kterého se týkají;
- c) účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají formu vedení účetnictví po dobu 5 let, počínaje koncem účetního období, kterého se týkají. Jedná se o převod účetních záznamů z písemné do technické formy tak, aby byl záznam pro danou osobu čitelný.

Výše uvedené povinnosti přecházejí u účetních jednotek na právního nástupce nebo na likvidátora či správce konkursní podstaty popř. na jinou osobu dle zvláštního právního předpisu.

Účetní jednotka je povinna před svým zánikem tj. před výmazem z obchodního rejstříku zajistit povinnosti spojené s uschováním účetních záznamů a o způsobu tohoto zajištění informovat státní archiv.

Účetní jednotka může použít účetní záznamy i pro jiný účel než je vedení účetnictví. Např. pro účely trestního řízení, správního řízení, občanského soudního řízení, daňového řízení, skartačního řízení nebo pro účely sociálního zabezpečení, veřejného zdravotního pojištění anebo pro účely ochrany autorských práv. Účetní jednotka postupuje v těchto případech tak, aby byly zajištěny požadavky vyplývající z jejich použití pro uvedené účely, tj. účetní jednotka uschovává tyto účetní záznamy i po lhůtách stanovených pro účely účetnictví. Jde především o daňové doklady pro daňové řízení, mzdové listy pro sociální zabezpečení atd.

Účetní doklady, které se týkají záručních lhůt a reklamačních řízení, uschovávají účetní jednotky po dobu, po kterou tyto záruční lhůty nebo řízení trvají.

9.7 Účetní výkazy

Účetní informace o podniku jsou vloženy (mj.) do třech základních účetních výkazů: do rozvahy, výkazu zisku a ztráty a výkazu o peněžních tocích.

Rozvaha podává informace o stavu aktiv, závazků a vlastního kapitálu k určitému datu a poskytuje tím informace důležité pro posouzení finanční pozice podniku;. další dva výkazy podávají informace o podniku za (určitý) časový interval: výsledovka o jeho výkonnosti, výkaz o peněžních tocích o schopnosti podniku vytvářet peněžní prostředky, zajistit jimi likviditu a dostatečně finanční zdroje a o schopnosti případné volné zdroje vhodně investovat.

Aby byly účetní výkazy srozumitelné těm, kteří je využívají pro svá rozhodování, musí existovat jistá množina předem přijatých zásad a postupů, jejichž znalost je podmínkou toho, aby uživatelé byli schopni proniknout pod povrch vykazovaných dat.

Právě v této oblasti jsou mezi zeměmi největší rozdíly. Např. v zemích jako Francie, Německo, Česká republika či Japonsko jsou účetní pravidla určována výhradně či převážně právní normou, zatímco v jiných zemích, jako např. ve Spojeném království, USA, Austrálii, Kanadě či Švédsku je tvorba účetních pravidel v rukou profesních institucí, jež je vytvářejí na bázi zvykového práva. Odlišnosti v přijatých účetních pravidlech mají za následek odlišnosti v obsahu, formátu a prezentaci výkazů a tím i v jejich vypovídací schopnosti.

9.7.1 Vypovídací schopnost výkazů

Prioritní celosvětově uznávanou účetní zásadou je zásada věrného zobrazení skutečnosti. Existují však jisté okolnosti, které získání žádoucího věrného obrazu znesnadňují. Tyto okolnosti představují z hlediska interpretace položek účetních výkazů značná úskalí. Ta mohou narůstat jak při analýze trendů (kdy posuzujeme situaci téhož podniku v časových řadách), tak při mezipodnikovém srovnávání, ať už se odehrává v hranicích jedné země či na mezinárodní úrovni.

Při interpretaci položek účetních výkazů si musíme být vědomi následujících skutečností:

- řada vykazovaných položek představuje více či méně přesné odhady. Např. odpisy (je třeba odhadnout dobu používání, zbytkovou hodnotu majetku), odhad výše rezerv aj.;
- v aktivech rozvahy lze v některých případech nalézt i majetek, který prokazatelně nepřinese žádný budoucí prospěch, přesto se však (ať už z důvodů podnikové strategie nebo z důvodů legislativních) vykazuje a je příčinou vyššího, byť fiktivního výsledku hospodaření;
- některé významné položky naopak v aktivech rozvahy chybí, a to jednak proto, že jsou obtížně ocenitelné (např. intelektuální kapitál, o němž již dnes řada společností informuje alespoň v komentáři k rozvaze), jednak z důvodů legislativních. Tak tomu je např. v české rozvaze při pořízení aktiv formou leasingu, protože v ČR se uplatňuje zásada, že majetek uvádí ve své rozvaze jeho vlastní, nikoli ten, kdo ho fakticky užívá.

9.7.2 Úskalí srovnatelnosti

Problematiku srovnatelnosti rozdělíme následovně:

- v časové řadě jednoho podniku;
- s tuzemskými podniky v zemi, v níž je účetnictví regulováno národními předpisy;
- mezinárodní.

Srovnatelnost vykazovaných údajů v časové řadě

Při finanční analýze účetních výkazů se nespokojujeme s výsledky zjištěnými k určitému datu či za daný časový interval. Abychom dokázali posoudit vývoj hospodaření dané účetní jednotky, srovnáváme výsledky téhož podniku v časové řadě; hovoříme proto o analýze časových řad.

Zajištění srovnatelnosti vůbec, a tudíž i srovnatelnosti výsledků jediného podniku v časové posloupnosti napomáhá obecně uznávaná zásada konzistence, vycházející z požadavku, aby – v případech, kdy platné účetní předpisy umožňují volbu – podnik používal zvolenou účetní politiku, metodu účtování a vykazování údajů nezměněně, tj. časově nepřetržitě a věcně důsledně.

Mezi nejdůležitější faktory, které limitují vypovídací schopnost účetních výkazů, patří:

- změny v legislativě – ve fiskální politice, v obchodním právu, ve zdravotním a sociálním pojištění, v celních a devizových předpisech atd.;
- změny v ekonomickém prostředí – změny úrokových sazeb, pohyby kursů cizích měn, změny ve mzdové politice atd.;
- sezónní a konjunkturální výkyvy během roku, které způsobují, že stavové veličiny v rozvaze nezobrazují charakteristické celoroční podmínky;
- chybějící srovnávací údaje – pro srovnání výsledků s minulými obdobími – např. v důsledku změn v účetních, daňových či právních předpisech;
- inflace;
- vlivy faktorů nefinanční povahy, které se v účetních výkazech nemohou objevit přímo např. kvalita pracovní síly, firemní značka, sociální vztahy, úroveň managementu, kvalita dodavatelů a odběratelů atd.

Srovnatelnost s tuzemskými podniky

Podnik neexistuje sám pro sebe, jeho existence je úzce spjata s okolním prostředím, zejména pak s úrovní hospodaření konkurenčních podniků. Cítí proto potřebu srovnat své výsledky průřezově, s obdobnými podniky, k čemuž mu slouží průřezová analýza. Srovnatelnost posoudíme z jediného hlediska – z hlediska informačních zdrojů. Zabýváme se tedy otázkou, do jaké míry jsou srovnatelné účetní výkazy různých podniků.

Obsah položek účetních výkazů je zabarven účetní politikou podniku. Tu lze charakterizovat jako konkrétní aplikaci obecných principů, konvencí, pravidel a postupů, kterou podnik přijal za vlastní. Účetní předpisy (včetně IFRS a US GAAP) totiž v mnoha případech ponechávají podniku poměrně velkou volnost.

Podniku je tedy vždy ponechán určitý prostor pro svobodnou volbu tím, že mu jsou vymezeny (ať už národními předpisy či světovými standardy) určité „mantinely“, v nichž se účetnictví podniku smí pohybovat a v jejichž rámci o podniku „vypovídá“. Účetní mají tedy v řadě případů jistou volnost v tom, jak určité události posoudit, jak je rozpoznat jako prvky výkazů a tudíž jak je posléze i vykázat. Tak vznikají mezi týmiž položkami účetních výkazů různých podniků jemné obsahové rozdíly, které narušují srovnatelnost vykazovaných údajů.

Mezinárodní srovnatelnost

Při analýze účetních výkazů zahraničních společností se setkáme s několika problémy. Jejich významnost je relativní; jsou-li vyhotovovány ve shodě s národní regulací účetnictví. Liší se podle země původu. Avšak některých problémů nejsou ušetřeny ani výkazy sestavené ve shodě s IFRS či US GAAP:

- přístup k datům – mezi zeměmi jsou odlišnosti v typu poskytovaných informací, v použitém jazyce, ve frekvenci vykazování dat, v počtu podniků, které účetní výkazy zveřejňují, v nosiči dat apod;
- včasnost informací – je podmíněna rovněž pohotovostí, s jakou je provedeno ověření účetních výkazů a vypracována auditorská zpráva. Informační zpoždění trvá v průměru u amerických, kanadských a britských společností 30 až 60 dní, u italských a australských společností dokonce kolem 120 dnů;
- jazykové a terminologické bariéry – podniky obvykle publikují položky výkazů v jejich národním významové kontextu. Tím mohou vzniknout rozdíly v interpretaci téhož pojmu. Např. pod termínem *stock* chápe uživatel v USA jako cenné papíry, zatímco ve Spojeném království se pod tímto termínem rozumí zásoby neprodaného zboží;
- cizí měna – většina firem na světě vede účetnictví ve své domácí měně. Uživatel by měl mít k dispozici účetní informace univerzálně srozumitelné a jednoznačně interpretovatelné. Země však reflektují ve svém účetnictví navíc i podstatné ekonomické a kulturní diference, jež často znemožňují shodnou interpretaci účetních údajů. Jsou-li kulturní a další národní odlišnosti značné, nemůže být nejen přepočtení měny, ale ani přepracování zahraničních účetních výkazů na domácí podmínky vhodným řešením;
- odlišné formáty výkazů – v některých zemích přijaly firmy za svou horizontální formu bilance, v jiných vertikální formu. V severní Americe jsou zvyklí na to, že se aktiva uvádějí od nejlikvidnějších k nejméně likvidním a obdobně závazky v pořadí podle vzrůstající délky splatnosti. Takové uspořádání totiž umožňuje učinit si rychlý obraz o schopnosti podniku okamžitě uhradit splatné dluhy;
- rozdíly v klasifikaci aktiv a pasiv – odlišnosti podle zemí jsou i v tom, jak jednotlivé země začleňují vykazované položky, jaká kritéria stanovují pro jejich rozlišení na dlouhodobá či krátkodobá a jak podrobně strukturují vlastní kapitál;

- rozsah zveřejňovaných údajů – s takovou úrovní zveřejnění, jaká se považuje za zcela normální např. v Holandsku, USA či Velké Británii, se jinde běžně nesetkáváme. Výkaz cash flow je zřídka prezentován i v řadě velmi vyspělých zemí;
- odlišnosti v účetních principech - v jednotlivých zemích přetrvávají rozdíly v aplikaci obecných zásad. Existuje např. škála národních pravidel pro oceňování aktiv a závazků, což ztěžuje pochopení a správnou interpretaci účetních výkazů v jiné zemi kromě té, v níž byly sestaveny.

9.7.3 Věrný obraz dle anglosaského a kontinentálního pojetí

Anglosaské pojetí vede k reálnému zobrazení finanční pozice, výkonnosti i peněžních toků, a proto je přijato i Mezinárodními standardy finančního výkaznictví. V anglosaských zemích (jejichž „účetním reprezentantem“ jsou US GAAP), jakož i při aplikaci IFRS je ověřování účetních výkazů založeno na posouzení, zda se podnik neodchýlil od obecně uznávaných zásad a od účetních standardů a jejich interpretací. Pravdivý a věrný obraz je tedy výsledkem správného uplatňování stanovených postupů. O pravdivosti a věrnosti může v konkrétním případě autoritativně rozhodnout jedině soud. Proto není účelné věrný obraz definovat.

Naproti tomu v kontinentální Evropě je chápání věrného zobrazení založeno přednostně na dodržení oficiálně vydaných právních norem, které jsou velmi často v rozporu s obecně uznávanými účetními zásadami. Ověřování účetních výkazů je založeno na posouzení, zda podnik dodržel legislativní předpisy v nejširším slova smyslu. I účetní předpisy se v mnoha případech odvracejí od obecně uznávaných účetních zásad a podřizují se požadavkům daní a práva. To je ovšem úplně jinak pojatý věrný obraz, než jak jej chápou světové účetní standardy i anglosaské země. Účetní výkazy sestavené pod tímto konceptem nevyjadřují pravdivě ani finanční pozici, ani výkonnost podniku.

Proto Mezinárodní federace účetních IFAC (její výbor pro auditorské standardy) požaduje, aby ve zprávě auditora bylo uvedeno, podle jakých hledisek bylo ověření věrného obrazu provedeno: zda podle IFRS, podle amerických GAAP či podle závazné národní úpravy (tj. podle zákonné nebo jiné závazné úpravy účetnictví platné pro danou zemi).

9.8 Využití počítačového zpracování účetnictví

S ručním vedením účetnictví se v současné době téměř nesetkáme. Ruční evidence má svá specifika, své speciální chyby. Často se kombinuje ruční evidence s počítačovým zpracováním. Existují pro to tři důvody:

- software něco neumožňuje;
- software to umožňuje, ale účetní pracovník to neumí;
- software to umožňuje, účetní pracovník to umí, ale nevyhovuje mu to.

Je nutné si uvědomit, že ruční evidence je oproti dobrému hardwaru a softwaru náročnější na čas a méně přesná.

Na druhou stranu i počítačové zpracování dat má svá specifika:

- účetní pracovník udělá chyby při zadávání dat do počítače – chybné použití kláves;
- data vložená do počítače nemusí být správná;
- chybným výběrem určitých dat vznikne chybná sestava;
- různé sestavy z různých druhů účetních programů s týmiž údaji musí vykazovat shodná čísla;
- účtování na počítači znamená, že účetnictví musí souhlasit na halěř;
- každá účetní operace musí být spolehlivě prokázána;
- je nutné vždy předpokládat selhání počítačové techniky, a potřebná data si ukládat i na vyměnitelné disky jako diskety, CD atd.

10. Zásoby a jejich evidence

Ve vnitřním předpise o zásobách je třeba stanovit zejména:

- vymezení zásob;
- účtování o zásobách;
- oceňování zásob;
- inventarizace zásob;
- stanovení norem přirozených úbytků zboží – ztratného.

Zásoby dělíme na materiál, zboží, zásoby vlastní výroby a zvířata. Do položky materiálu řadíme také obaly, které se člení na výrobní, tj. ty, bez nichž se nemůže materiál, zboží a výrobky obejít, a oběhové obaly, sloužící především k přepravě a k manipulaci s materiálem, zbožím a výrobky. U druhého typu obalů, označovaných též jako vratné, musí účetní jednotka rozhodnout, pokud je jejich cena do 40 tis. Kč a doba

použitelnosti delší než jeden rok, zda s nimi bude hospodařit jako se zásobami nebo jako s drobným hmotným dlouhodobým majetkem. To má vliv spíše na daňovou problematiku. Účetní má tak větší benevolenci.

Za zboží se považují movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud podnik s těmito věcmi obchoduje. Patří sem i výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Do zásob si může účetní jednotka zahrnovat také hmotné předměty s dobou použitelnosti delší než jeden rok, ale s pořizovací cenou pod stanoveným finančním limitem, který si účetní jednotka zvolila ve své kompetenci. U takového majetku se účetní jednotka může rozhodnout, zda bude účtovat o jeho pořízení prostřednictvím účtu zásob nebo zvolí postup účtování prostřednictvím účtu 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí, popř. kombinaci obou postupů.

10.1 Účtování zásob

Aby sklady zásob nebyly hromadou „něčeho“, je potřeba o nich vést určitou evidenci s dostatečnou vypovídací schopností. Těžiště jejího významu leží zejména u samotného podnikatele, pro něhož je pochopitelně důležité vědět, co má na skladě, ale jisté povinnosti ukládají i účetní předpisy a důsledně vzato i daně z příjmů.

České účetní předpisy umožňují dvojitou metodiku účtování o zásobách:

- A – kdy se o pohybu na skladu během účetního období účtuje v rámci syntetických účtů s tím, že do nákladů se hodnota zásob promítne až v okamžiku jejich skutečné spotřeby (tj. např. při prodeji nebo jiném využití);
- B – kdy se během účetního období vede jen skladová evidence na analytických účtech s tím, že do nákladů se zahrnují zásoby již při pořízení a teprve konečné stavy náklady naopak sníží o nespotřebované zásoby.

Účetní jednotka může účtovat zásoby způsobem A i B, v rámci analytických účtů podle míst uskladnění (odpovědných osob) však může uplatnit vždy pouze jeden způsob. Přitom účetní jednotka vybraný způsob popíše ve své vnitřní účetní směrnici a je povinna jej dodržovat nejméně jedno celé účetní období. Ke změně s patřičným odůvodněním může přistoupit vždy až od počátku následujícího, resp. nového účetního období.

10.1.1 Způsob účtování A

Způsob A představuje komplexnější a přehlednější účtování o zásobách. Přičemž může ve svém důsledku být i jednodušší z obou variant. Rozlišovacím znakem této metody je, že se účtuje na účtech zásob již během účetních období, a do nákladů se hodnota zásob (tj. zpravidla pořizovací cena) dostane až v okamžiku spotřeby, resp. vyřazení ze skladu. U zboží jde typicky o vyřazení z důvodu prodeje.

V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob zaúčtují na vrub příslušného účtu pořízení zboží účtové skupiny 13 – Zboží se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 2 nebo 3.

Vnitropodnikové služby, které souvisí s přepravou dodávek zásob, se aktivují. Aktivace zboží se účtuje na vrub příslušných účtů zásob a souvztažně ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 62 – Aktivace.

Převzetí zboží na sklad se zaúčtuje (v pořizovacích cenách) na vrub účtu určeného ke sledování zboží na skladě a v prodejnách účtové skupiny 13 – Zboží a ve prospěch příslušného účtu pořízení zboží. Prodej zboží se účtuje běžně na vrub příslušného účtu účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy. Nákupy zboží lze účtovat přímo na účet určený ke sledování zboží na skladě a v prodejnách účtové skupiny 13 – Zboží.

Přidrží-li se výše uvedených zavedených syntetických účtů, mohu si účetní pravidla platná pro způsob A konkretizovat:

- při pořizování zboží využíváme účtu 131 – Pořízení zboží
- tento kalkulační účet využijeme také u tzv. nevyfakturovaných dodávek, kdy fyzický přesun zboží je rychlejší než jeho fakturace. Oba kalkulační účty nesmějí ke konci účetního období, resp. k datu uzavírání účetních knih, vykazovat žádný zůstatek. Nevyfakturované dodávky se pak přeúčtovávají na dohadné účty.
- pro opačné případy, tj. pokud dodání zboží od dodavatele vázne, opožd'uje se za fakturací, je předurčen samostatný účet: 139 – Zboží na cestě.

10.1.2 Způsob účtování B

Pro tento způsob účtování je typické zahrnování pořizovací ceny zásob do nákladů během účetního období ihned při pořízení, bez ohledu na jejich spotřebu, resp. využití. Tím dochází k jistému zkreslování účetního i daňového průběžného výsledku. Vše se „spraví“ až na konci účetního období, kdy se proučtují počáteční a koncové

stavy zásob, čímž nepřímo v nákladech zůstane jen skutečná spotřeba zásob za dané účetní období. Prakticky se tak nakonec dojde ke stejnému výsledku jako u způsobu A.

Při uplatnění způsobu B je nutné vést skladovou evidenci na analytických účtech běžně, aby bylo možno zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období a složky pořizovací ceny zásob. Řekla bych, že to tuto metodu komplikuje a znevýhodňuje oproti metodě A. A účetní jednotka musí vést rovněž operativní evidenci zásob.

V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny zboží účtují na vrub příslušného účtu 504 – Prodané zboží se souvztažným zápisem na příslušných účtech účtové třídy 2 nebo 3. Vnitropodnikové služby, které souvisejí s přepravou dodávek zásob, se aktivují, aktivace zboží se účtuje na vrub účtu 504 souvztažně s příslušným účtem 622 – Aktivace vnitropodnikových služeb.

Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy příslušného účtu 132 – Zboží na skladě převedou na vrub účtu 504 – Prodané zboží. Stav zboží podle skladové evidence se zaúčtuje na vrub účtu 132 souvztažně s účtem 504.

Také pro způsob B platí při uzavírání účetních knih pravidla nedokončených fakturací či dodání:

- zboží na cestě se vyúčtuje na vrub účtu 139 – Zboží na cestě
- nevyfakturované dodávky se účtují ve prospěch dohadných účtů pasivních účtové skupiny 38.

10.1.3 Způsob A versus způsob B

Způsob B účtování o zásobách bývá v praxi prezentován jako jednodušší varianta vhodná pro drobné a malé účetní jednotky. Při využívání tohoto způsobu však vzniká několik problémů.

Problém nastává v okamžiku, když jsem převzali zboží na sklad a zjistíme, že je toto zboží poškozené. Pak je nutno přeúčtovat z položky, na kterou byl původně zúčtován mezi manka a škody, podobně nakoupeného zboží na reprezentační účely či dary. V případě darů a poskytovaných propagačních předmětů s užitnou hodnotou nad jednotkovou cenu Kč 500 je nutno u plátců DPH vystavit doklad o použití a odvést daň na výstupu (byl-li uplatněn nárok na odpočet).

Protože u způsobu B není vedena účetní evidence o zásobách, resp. účetnictví zásob v průběhu roku (je vedena pouze skladová evidence) a nejde tedy provést ke dni účetní závěrky dokladovou inventuru, která musí být provedena, pokud je fyzická

inventura vykonána k jinému datu než k datu účetní závěrky, je možno provádět inventarizace pouze k tomu dni, ke kterému je sestavována účetní závěrka. Návazně se stav zásob podle inventarizace zaúčtuje snížením účtu 504 a zvýšením účtu 132.

Způsob B, který měl být zjednodušením účetnictví, tak v praxi vede k problémům při jeho uplatňování. Sledování složek pořizovací ceny (cena pořízení, vedlejší náklady atp.) na skladových kartách, resp. analytických účtech je pracnější a méně přehledné než vedení evidence dle způsobu A, u kterého sledujeme náklady pořízení na kalkulačním účtu 131, z něhož snadno vyčteme složky pořizovací ceny, i když ne dle jednotlivých skladových položek.

Tuto možnost u způsobu B nemáme. Při inventarizaci je pak nutné zjištěné zásoby ocenit. Účetní předpisy jednoznačně nestanovují, jaký způsob oceňování má být použit při způsobu B, to je ponecháno k volbě účetní jednotky. Základní způsob je FIFO. Použití druhé přípustné metody váženého aritmetického průměru není u způsobu B prakticky možné, stejně tak jako nebude možno použít způsobu předem stanovených cen a odchylek od nich. V obou případech proto, že zjišťování průměru či odchylek by muselo být prováděno v průběhu celého roku.

Pokud je způsob B používán v maloobchodní prodejně, pak je třeba si uvědomit, že na účet 504 – Prodané zboží je při nákupu účtována nákupní cena (bez DPH) a při prodeji je na účtu 604 – Tržby za zboží tržba (bez DPH). Proto je třeba během roku si připravovat podmínky pro inventarizaci. Účetní jednotka účtující o zásobách způsobem B je tak v obdobně nevýhodné situaci, jako kdyby účtovala v dřívějším jednoduchém účetnictví. Pokud ale přece jen bude rozhodnuto o použití způsobu B v účetní jednotce provozující prodej v maloobchodě, pak lze doporučit vést v pomocné evidenci nákupní cenu bez DPH, marži, součet, DPH a prodejní cenu. Př. – příloha A.

10.2 Oceňování zásob

Aby bylo možno zásoby účetně a také daňově zachytit, je nezbytné je ocenit. Zásoby se oceňují pořizovací cenou.

Pořizovací cenou se přitom rozumí cena, za kterou bylo zboží pořízeno, a náklady s jeho pořízením související. Patří sem zejména přeprava, provize, clo a pojistné.

Se vstupem ČR do Evropské unie odpadly celní překážky pohybu zboží mezi jednotlivými členskými státy. Vystává zde ale problém správného ocenění zboží

nakoupeného za cizí měny. Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny.

Zboží vyjádřené v cizí měně se tedy přepočítává na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění, čímž je pro zboží okamžik uskutečnění účetního případu.

Účetní předpisy neomezují účetní jednotku v tom směru, že by nesměla evidovat zásoby jak v Kč, tak i v cizí měně, za níž byly pořízeny, příp. za níž budou nakonec prodány.

V souladu se zákonem o účetnictví se zásoby oceňují v zásadě na bázi historických cen. Dodržením tohoto principu lze zabezpečit několika způsoby, jimiž jsou:

- individuální pořizovací ceny;
- metoda FIFO;
- užití průměru.

10.2.1 Individuální pořizovací ceny

Tato metoda ocenění vyžaduje nejen zjišťovat za každou individuální dodávku její pořizovací cenu, ale oceňovat v individuální pořizovací ceně rovněž každý úbytek zásob.

Při nákupu zásob je nezbytné zjistit individuální pořizovací náklady každé dodávky. Někdy je přesné zjištění obtížné, např. společná doprava různých druhů zásob. Vzhledem k poměrně značnému počtu druhů a množství zásob by byl takový způsob velmi náročný na evidenci a tím i příliš drahý. V praxi se proto jeho použití omezuje převážně jen na velké, cenné či unikátní druhy zásob.

10.2.2 Oceňovací techniky

Pro ostatní případy jsou k dispozici techniky, které oceňování zásob v historických cenách usnadňují. Dávají odpověď zejména na tyto otázky: Jestliže se prodává tentýž druh zásob, který byl pořízen několika různými dodávkami za různé pořizovací ceny,

- jak se ocení úbytek tohoto druhu zásob;
- jak se ocení stav tohoto druhu zásob, který zbyl na skladě?

Metoda FIFO

Nákupy se sledují v časové posloupnosti podle individuálních pořizovacích cen, ale ocenění spotřeby se provádí podle zásady první do skladu, první ze skladu (angl. first in, first out) – FIFO. K úbytku zásob automaticky přiřazujeme pořizovací cenu nejstarší dodávky.

Technika průměrování

I v tomto případě se u každé dodávky určitého druhu zásob zjistí její individuální pořizovací cena, ale pro ocenění stavu zásob na skladě i pro ocenění jejich spotřeby se použije průměrná pořizovací cena vypočtená váženým aritmetickým průměrem (vahami jsou množství každé dodávky). Aby takto zjištěný průměr neměl příliš velké směrodatné odchylky, je žádoucí počítat jej co nejčastěji (český zákon požaduje provést výpočet alespoň jednou měsíčně).

Oceňování lze založit také na použití pevných cen, platných po určitou dobu s odděleným vykazováním rozdílů oproti skutečnosti. Tyto rozdíly v ocenění se nazývají oceňovací odchylky.

Pevná cena pro určitý druh zásob může být založena:

- na pořizovací ceně zahrnující jak nákupní cenu (cenu pořízení), tak vedlejší pořizovací náklady; v tomto případě odděleně vykazované oceňovací odchylky vyjadřují rozdíly mezi oceněním zásob v pevné ceně a skutečnými pořizovacími cenami;
- pouze na ceně pořízení s odděleným vykázáním dvou složek:
 - a) odchylek mezi pevnou a skutečnou cenou pořízení,
 - b) vedlejších pořizovacích nákladů.

V obchodních podnicích je požadavek evidence zásob zboží na prodejnách v prodejních cenách, tj. ziskové marže a DPH. Účtování se v tomto případě rozpadne do několika kroků. Na jednom analytickém účtu bude účtováno o zboží v prodejní ceně a ve prospěch druhého účtu o ziskové přírážce a DPH. Daň z přidané hodnoty je možné vést zvlášť, na třetím analytickém účtu. Prodej se vyúčtuje na účet 504 v prodejní ceně a současně se sníží náklady o příslušnou část odchylky tj. zisková marže a DPH. Zboží se vyúčtuje do nákladů v okamžiku jejich prodeje.

10.3 Manka, škody, ztratné a opravné položky na zboží

U některých druhů zboží dochází působením vnějších vlivů nebo při manipulaci s nimi k úbytku jejich hmotnosti a objemu, kterým nelze zabránit, např. vyschnutí, rozprašení. Pro tyto úbytky si může účetní jednotka stanovit svým předpisem vždy pro určité období normy přirozených úbytků zásob, tj. množství úbytku zásob, které se považuje za odůvodněné při určitých podmínkách. Tento úbytek zjištěný při inventarizaci můžeme také nazvat ztratným v prodejně a nezahrnuje se do inventarizačních rozdílů, nýbrž se účtuje obvyklým způsobem na vrub daňových nákladů, stejně jako prodej zboží.

Všechna manka by měla být projednána a dle míry zavinění předepsána k náhradě hmotně odpovědnému pracovníkovi s určením výše náhrady, či vyúčtována jako pohledávka za pojišťovnou, event. konfrontována s výší ztratného.

O zboží přijatého na sklad, které se rozbije při manipulaci ve skladě a při expedici, účtujeme na vrub nákladů (účet 549 – Manka a škody.)

V případě zboží s prošlou dobou spotřeby účetní jednotka využije pro zápočet tohoto zboží vytvořené interní „normy přirozených úbytků“. Platná „norma přirozených úbytků“ v písemné formě umožňuje rozdělit zboží s prošlou dobou spotřeby na to množství, které je tzv. do normy ztratného. Hodnota zboží s prošlou dobou spotřeby přesahující normu přirozených úbytků není daňově uznatelným nákladem, je účtována na účet 549 se souvztažným účtem 132 – zboží. Současně je snížen stav na skladových kartách. Předpisy není dáno, jak má taková norma vypadat a jak má být vytvořena.

V případě nároku na náhradu od pojišťovny, která se účtuje jako pohledávka na vrub účtu 378 – Jiné pohledávky, je nutné vzít v úvahu při určení výše náhrady zásadu opatrnosti, tzn. vést raději nižší částku než je pravděpodobná výše náhrady.

Úkolem opravných položek je upravit ocenění příslušného aktiva v případě, že se (nejpozději při jeho inventarizaci) prokáže, že došlo ke snížení ocenění přechodného charakteru; tvořit opravné položky na zvýšení hodnoty aktiv je zakázáno. Záměrem je, aby se při uzavírání účetních knih dodržela zásada opatrnosti, tj. aby se majetek vyjádřil v ocenění, které lépe odpovídá věrnému a reálnému obrazu o skutečnosti.

Tvorba opravné položky na zboží se zúčtuje na vrub účtu 559 – tvorba a zúčtování opravných položek z provozní oblasti a ve prospěch účtu 196 – Opravná

položka ke zboží. Pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost výše opravné položky, zruší (či sníží) se taková položka ve prospěch výnosů (účet 659).

11. Vedení pokladny

Účet 211 – Pokladna zachycuje stav a pohyb peněz v hotovosti, šeků přijatých místo hotových peněz, poukázek k zúčtování např. poukázky na odběr zboží. Stav peněz v pokladně nelze nahrazovat stvrzenkami či úpisy. Peníze v hotovosti svěřené pracovníkům k použití na předem stanovené účely a šeky vydané k použití se účtují jako pohledávky za zaměstnanci.

Vedení pokladny není upraveno žádným legislativním předpisem. Je tedy vhodné, aby účetní jednotka stanovila svým interním předpisem základní pravidla postupy evidence a vedení pokladny.

Nejsou tedy stanovené termíny, nicméně jeden ze zákona vyplývá – den uzavírání účetních knih. Inventarizační rozdíly musí být zaúčtovány do období, za něž se provádí inventura. Zjištěný inventarizační rozdíl – manko na penězích v hotovosti se účtuje jako pohledávka za odpovědnou osobu.

Osoby pověřené vedením pokladny obvykle mají sepsanou hmotnou odpovědnost za svěřené prostředky. S podepsáním hmotné odpovědnosti musí být ale zajištěno, aby přístup ke svěřeným hodnotám měla jediné tato osoba. Nedoložené hotovosti nacházející se v pokladně tj. přebytky po jejich zahrnutí představují mimořádný výnos.

V současnosti nejsou žádnou legislativní úpravou řešeny limity určené pro hotovost, která smí v pokladně zůstat mimo provozní dobu. Záleží na odpovědné osobě (např. na řediteli či vedoucím finančního oddělení), aby rozhodla o vyhlášení maximálního pokladního limitu. V případě jeho překročení jsou pak stanoveny podmínky převozu hotovosti do bankovního ústavu. Je tedy velice důležité bezpečnostní zajištění uložení hotovosti.

Vzhledem k tomu, že přes pokladnu procházejí často nemalé částky, je třeba zdůraznit zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti. Fyzické i právnické osoby mají povinnost provádět platby bezhotovostním převodem, pokud přesahují stanovený limit tj. 15 000 EUR.

V praxi je velmi časté, v rámci dodavatelsko – odběratelských vztahů, zúčtování a kompenzace vzájemných pohledávek a dluhů na běžném účtu, nazývané jako skontro.

11.1 Cash back

Služba nazývaná cash back umožní zákazníkům vybírat peníze v hotovosti na pokladnách supermarketů. Na účet si zákazník nechá přičíst sumu, kterou chce vybrat, a z platební karty se mu odečte platba za nákup i vybraná částka.

Při zavádění nové služby cash back nejvíce pokročila ČSOB, která jedná s největšími obchodními řetězci. Službu hodlá zavést do konce roku 2006. O cash backu začíná uvažovat i Komerční banka. O zavedení této služby jedná společnost Ahold. Jde nesporně o velmi zajímavou službu, která by zákazníkům ušetřila cesty navíc do bankomatu a ve večerních hodinách jistě poskytla i určitý pocit bezpečnosti. A supermarketky tak rozšíří své služby, přičemž tento způsob je pro ně levnější než kdyby instalovaly do své prodejny nové bankovní automaty.

11.2 Vnitropodniková směrnice – pokladní regulativ

Přes pokladnu procházejí často nemalé částky, a proto je třeba stanovit základní principy a pravidla, kterými se budou řídit pracovníci mající pokladnu na starosti.

V praxi najdeme velké rozdíly a přístupy. Je však dobré si stanovit zásady, které zamezí nestandardnímu přístupu osob, které jsou označovány za pokladní, popř. ostatní osoby, které mají přístup k peněžní hotovosti obchodu.

Z tohoto hlediska se vnitropodniková směrnice jeví jako nezbytný písemný dokument předepisující a popisující stanovené postupy a kroky určeným pracovníkům.

11.2.1 Stanovení (zřizování) pokladen

V úvodu vnitropodnikové směrnice je vhodné blíže specifikovat, co daná směrnice řeší a z jakých legislativních norem vychází.

V okamžiku, kdy účetní jednotka zřizuje pokladnu tj. pokladní místo, musí zvážit, v jakém rozsahu bude pokladní agenda zpracovávána. Z tohoto záměru by se mělo vycházet při vybavování pokladního místa. V velkých supermarketech bude vhodné vytvořit více pokladních míst, oproti menším supermarketům.

Vybavení a zařízení samotného pokladního místa záleží na zvážení každého odpovědného pracovníka či majitele a v neposlední řadě také na finančních možnostech

podniku. Zdůraznila bych však bezpečnostní faktory, které budou hrát významnou roli při pojištění proti krádeži. Bezpečnostní vybavení není možno zanedbávat.

Nejen ve vazbě na tyto úvahy je podstatné rozhodnutí o počtu zřizovaných pokladních míst a jejich umístění.

11.2.2 Hmotná odpovědnost pokladníka

Pro zajištění případného snazšího vymáhání pohledávek vůči pokladníkovi je již samozřejmostí sepsat s ním hmotnou odpovědnost. Tím tato osoba přebírá svěřené peněžní prostředky a ručí za ně. Dohodu o hmotné odpovědnosti lze sepsat i se všemi, kdo uvedenou osobu zastupují v období její nepřítomnosti.

V minulosti platila zásada tzv. oddělení pokladní agendy od vedení účetnictví, pokud byli v účetní jednotce alespoň dva placení pracovníci. Dnešní legislativní předpisy toto již nepředepisují. Je třeba zvážit velikost účetní jednotky a podle toho přidělit odpovědnost a pravomoci.

Dohoda o hmotné odpovědnosti – příloha B

11.2.3 Provozní doba pokladny

Pracovní doba pokladníka musí být rozdělena do několika fází. Není možné mít otevřeno jedno pokladní místo po celý den. Otevírací doba pokladny musí být v případě supermarketu řešena personálními opatřeními.

11.2.4 Úschova a přeprava peněžních hotovostí

V dnešní době záleží na každém podnikateli či majiteli, jakým způsobem zajistí bezpečnost svého majetku. Zde vidím velký prostor pro vnitropodnikovou směrnici, ve které lze stanovit základní bezpečnostní zásady, jejichž důsledným dodržováním je možno předcházet případným nenadálým událostem.

Při stanovování bezpečnostních opatření je třeba brát v potaz nejen velikost účetní jednotky, ale také výši peněžní hotovosti, která pokladnou protéká.

Tato výše je převážně tvořena mincemi a bankovkami v různých nominálních hodnotách, které pokladník přijal. K této peněžní hotovosti se řadí také poukázky, v praxi obvyklé a zákazníkovi oblíbené stravenky v různých nominálních hodnotách. Je třeba, aby byl ve vnitropodnikové směrnici stanoven maximální počet stravenek, který

může pokladník přijmout na jeden nákup. A dále, zda bude v případě nerovnosti vracet drobné při platbě stravenkami.

Podnik může dohodnout s bankou, která vede jeho běžný účet, že jako platebního prostředku bude používat šeky, jimiž bude hradit své závazky věřitelům. Šek je příkaz, kterým výstavce (podnik) ukládá bance, aby z jeho účtu vyplatila osobě na šeku uvedené (dodavateli) částku na šeku uvedenou, popř. aby tuto částku převedl na jiný peněžní účet.

12. Zúčtovací vztahy

Jen čistě teoreticky by se účetní jednotka mohla obejít bez zúčtovacích vztahů. Praxe je totiž taková, že většinu účetních případů týkajících se smluvních vztahů lze rozčlenit do tří stádií:

- Jednání: zájem – hledání nejlepší cesty – zvažování alternativ – podmínky;
- Plnění: uzavření smlouvy, resp. vznik pohledávky či závazku – věcné plnění předmětu smlouvy;
- Protiplnění: zpravidla placení nebo jiná forma vyrovnání (pokud jde vše hladce).

12.1 Pohledávky

Pohledávka představuje právo jedné osoby požadovat po druhé osobě plnění vyplývající ze závazkového vztahu. Účtová skupina 31 zahrnuje pohledávky z obchodních vztahů. Na rozdíl od závazků se u pohledávek při účtování nerozlišuje, jde-li o pohledávky krátkodobé, tj. kde zjednaná doba splatnosti při vzniku není delší než 1 rok, nebo dlouhodobé. Proto je nezbytné v tomto směru pohledávky analyticky rozlišovat. Což může být např. dle druhu zboží, odběratelů.

Při účtování o pohledávkách je třeba mít na paměti, že skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musí odpovídat ustanovením závazných právních předpisů (zejména občanskému a obchodnímu zákoníku) a že odpovídající účetní případy musí být účtovány ve vazbě na smlouvy uzavírané při obchodním styku.

12.1.1 Dobropis

Ke změně v obsahu závazků (pohledávek) dochází často např. v důsledku vad plnění formou reklamací. Ty jsou řešeny dobropisy k původním fakturám, snižující tržby i DPH na výstupu. Výsledkem reklamačního řízení bývá obvykle snížení ceny dodávky, kdy je nám dodáno zboží nižší kvality nebo menší množství, nebo vrácení části či celé dodávky zboží.

Účtovat o dobropisu lze buď:

- na „opačných“ stranách oproti původním, které dobropis koriguje, nebo
- na původních stranách s minusem

Dále je nutno rozlišovat situace, kdy vystavení dobropisu předchází úhradu původní pohledávky dlužníkem, kdy již bude hradit sníženou částku po slevě, od situací, kdy reklamační řízení, resp. dobropisovaná sleva přichází až po úhradě odběratele, kdy mu bude vyplacena sleva zpět, vzniká závazek.

Poskytne-li plátce DPH slevu z ceny k datu uskutečnění zdanitelného plnění, nezahrnuje se tato sleva do základu daně, na daňovém dokladu, ale sleva uvedena bude.

Při poskytnutí slevy až po uskutečnění zdanitelného plnění, bude sleva představovat další samostatné zdanitelné plnění.

12.1.2 Vrubopis

Vrubopisem je daňový doklad, kterým je plátce povinen opravit výši daně pokud se zvýšil základ daně a k tomuto zvýšení došlo po datu uskutečnění zdanitelného plnění.

Náležitosti daňového vrubopisu (či dobropisu):

- a) obchodní firma nebo jméno a příjmení, popř. název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání, plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění a plátce pro něhož se toto plnění uskutečňuje;
- b) daňové identifikační číslo obou zúčastněných stran;
- c) evidenční číslo daňového dokladu;
- d) rozsah a předmět plnění;
- e) datum vystavení;
- f) základní nebo snížená sazba daně;
- g) evidenční číslo původního daňového dokladu, rozdíl mezi opraveným a původním základem daně za zdanitelné plnění.

12.2 Závazky

Závazky obecně jsou druhou stranou mince závazkových vztahů. Při pohledu na rozvahu se závazky jeví jako zdroje krytí ve formě cizích pasiv. A za krátkodobé se považují tehdy, pokud sjednaná lhůta splatnosti při jejich vzniku nepřesahuje 1 rok. O závazcích je zpravidla účtováno na podkladě přijatých faktur od dodavatelů.

Se vstupem ČR do EU nastala určitá změna při poskytování záloh. Před 1.5.2004 se zálohy DPH netýkaly. Dnes je tomu jinak. Obchodníci tak budou muset tuto problematiku zahrnout do své daňové evidence a řešit otázku, jak se s ní vypořádat v účetnictví. Problémem účetních je, jak správně vypočítat daňovou povinnost z přijaté zálohy. Zvolený postup by měl vycházet ze smluvního ujednání tj. zda bude smluvně dohodnutá záloha v částce bez DPH či v částce zahrnující už DPH. Třebaže zákon o DPH navozuje dojem, že jedinou možnou cestou je tzv. metoda shora z celkové přijaté peněžní částky pomocí koeficientů 0,1597 a 0,0476 ve smyslu § 37 písm. b) zákona o DPH, řada daňových expertů míní, že není v rozporu s § 36 odst. 2 ani jednodušší možnost počítání DPH tzv. zdola přes 19% a 5% podle § 37 písm. a) zákona o DPH.

Dle § 21 odst. 1 zákona o DPH je plátce povinen přiznat daň nejen ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, ale i ke dni dřívějšího přijetí platby, až už jde o celkové zaplacení ceny, anebo o zálohu na zdanitelné plnění. Plátce je povinen z přijaté částky přiznat DPH.

U záloh lze v zásadě postupovat dvěma cestami:

- DPH snižující zálohu (DPH ze zálohy snižuje závazek/pohledávku plynoucí ze zálohy);
- DPH nesnižující zálohu (DPH ze zálohy je vnímána jako samostatná pohledávka/závazek).

Možné účtování je nastíněno v příloze C.

12.2.1 Rezervy na obchodní rizika

Rezervy představují tu část záměrně nevykázaného zisku (rezervy se tvoří zahrnutím do nákladů, takže vykázaný zisk je nižší) zadrženu na případná reálná rizika související s podnikáním, např. podnik uzavřel nevýhodnou smlouvu, při jejímž plnění mu vzniknou náklady převyšující ekonomický přínos.

Rezervy jsou specifickým typem závazků, pro něž jsou charakteristické dva rysy:

- neurčité časové určení (nevíme přesně, kdy nastane skutečnost, k níž se závazek vztahuje);
- neurčitá výše (závazek musí být spolehlivě odhadnut).

Dle postupů účtování se rezerva na obchodní rizika řadí k rezervám mající obecné určení, vytváří se procentem z určeného základu např. z hodnoty tržeb či zásob. Rezervy na obecné určení však nelze chápat tak, že je dovoleno vytvářet rezervy na neidentifikovatelné případy, např. na obecná podnikatelská rizika. Tvorbu i výši těchto rezerv je nutno odvozovat od současných, známých skutečností, na základě nichž jsou jednotlivé případy budoucích rizik či ztrát z podnikání již známé či reálně očekávané.

Rezervou podnik zvyšuje náklady, snižuje hospodářský výsledek běžného období, protože se jedná o náklad daňově neúčinný, a tím zadržuje částky na budoucí výdaje, které vynaloží na určitý účel v příštích obdobích, popř. je použije na krytí budoucích rizik a ztrát.

12.3 Zúčtování se zaměstnanci

V rámci této účtové skupiny se v praxi nelze obejít bez důkladnější analytiky usnadňující jednak zpracování související agendy a jednak umožňující rychlý a přehledný pohled na strukturu zaměstnanců dovolující všelijaká ekonomická vyhodnocení.

Účet 331 – Zaměstnanci slouží pro zachycování hrubých mezd a následných pohybů až po výplaty. Analytické účty je potřeba vést podle jednotlivých zaměstnanců, a to na mzdových listech. Je třeba volit analytickou evidenci také dle institucí sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění.

12.3.1 Povinnosti zaměstnavatelů při vzniku pracovního poměru

Zaměstnanci jsou nejdůležitějším článkem při jednání se zákazníky. Je tedy žádoucí, aby se ve svém pracovním prostředí cítili dobře a ztotožňovali se s cílem obchodu. Dle mých zkušeností vím, že zákazník se do prodejny vrátí jen pokud byl spokojen a to nejen se sortimentem zboží, ale i s přístupem zaměstnanců.

V minulém roce nabyly účinnosti nové právní předpisy, jako např. zákon o zaměstnanosti, novely zákoníku práce a zákonů, které se týkají odvodů pojistného,

správy sociálního zabezpečení apod. Tyto předpisy přináší nové povinnosti zaměstnavatelům již při vzniku pracovního poměru ve vztahu k novému zaměstnanci i k orgánům státní správy.

Zajištění preventivní zdravotní péče

Povinnost zajistit pro zaměstnance závodní preventivní péči může zaměstnavatel splnit dvojím způsobem: smlouvou uzavřenou mezi zaměstnavatelem a zdravotnickým zařízením, nebo v pracovněprávním vztahu s lékařem, který preventivní péči vykonává v prostorách zaměstnavatele.

Zákoník práce stanoví, že zaměstnanec je povinen podrobit se lékařským prohlídkám, očkování, vyšetření a diagnostickým zkouškám stanoveným zdravotnickými, právními předpisy. Jde např. o posuzování zdravotní způsobilosti k práci, vstupní, periodické, mimořádné a výstupní prohlídky apod.

V supermarketu bude nezbytné, aby lékař zaměstnanci vystavil na základě lékařské prohlídky průkaz, který ho bude opravňovat k vykonávání práce v potravinářství.

Zajištění vhodných pracovních podmínek

Při nástupu do zaměstnání je zaměstnavatel povinen seznámit zaměstnance s právy a povinnostmi, které pro něj vyplývají z pracovní smlouvy, a s pracovními a mzdovými podmínkami, za nichž bude práci konat.

Zaměstnavatel musí zajistit zaměstnancům vhodné pracovní prostředí, z hlediska prostoru, odpovídající pracovní roviny, vyměňování vzduchu větráním, osvětlení pracoviště apod.

Nároky zaměstnanců lze „zlepšit“ vnitřním předpisem, který zakládá práva a povinnosti zaměstnanců. Jde např. o neomezené prodloužení dovolené na zotavenou o další týdny, zkrácení pracovní doby bez snížení mzdy, delší rozsah pracovního volna atd.

Zaměstnavatelé mohou vydávat pracovní řády. Nemají však právní význam, jestliže do něj zaměstnavatel jen „opisuje“ příslušná ustanovení zákoníku práce, ale mají se v nich konkretizovat jednotlivá ustanovení zákoníku práce a dalších předpisů. Jde např. o rozvrh pracovní doby, přestávky v práci, stanovení pružné pracovní doby, povinnosti zaměstnanců v otázkách náhrady škody apod.

V obchodě bude nutné řešit rozvržení pracovní doby, protože supermarkety mají otevírací dobu často až do pozdních večerních hodin.

Zjišťování údajů od zaměstnanců

Článek 3 Směrnice Rady 76/207/EEC o realizaci zásady rovného zacházení pro muže a ženy např. požaduje: zaměstnavatel nesmí vyžadovat ani jinak zjišťovat informace o fyzických osobách zajímajících se o zaměstnání, týkající se manželského a rodinného stav, počtu dětí apod.

Výběrové řízení, v němž se „hledá“ vhodný zaměstnanec, musí zaměstnavatel vést neutrálně a nesmí odrazovat fyzické osoby z hlediska pohlaví, rasy, víry, věku apod. a rovněž výběr zaměstnanců musí provádět tak, aby nedocházelo k diskriminaci zaměstnanců.

Povinnosti zaměstnavatele podle pracovní smlouvy

Základem pracovněprávního vztahu je pracovní smlouva. Zaměstnavatel je povinen (kromě výjimek) ji písemně uzavřít s každým zaměstnancem a je povinen jedno vyhotovení smlouvy vydat zaměstnanci. Jde-li o sjednání pracovního poměru na dobu kratší než jeden měsíc, je povinen uzavřít smlouvu písemně jen tehdy, požádá-li o to zaměstnanec nebo jde-li o zaměstnance, jehož způsobilost k právním úkonům byla soudem omezena, nebo byl-li této způsobilosti soudem zbaven.

V pracovní smlouvě je zaměstnavatel povinen se zaměstnancem dohodnout:

- druh práce (funkci), na kterou je zaměstnanec přijímán,
- místo výkonu práce (obec, pracoviště nebo jinak určené místo),
- den nástupu do práce. Tímto dnem vzniká pracovní poměr.

Pracovní smlouva je základním dokumentem, který upravuje vztah mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem. Je důležitá při řešení nejrůznějších problémů, proto je nutné, aby obsahovala všechny důležité náležitosti a to jak z pozice zaměstnance, tak i z pozice zaměstnavatele.

13. Závěr

V průběhu transformačního procesu české ekonomiky devadesátých let došlo k dynamické proměně struktury vnitřního obchodu. Liberalizace podnikání, privatizace, restituce a vstup zahraničních komerčních společností na domácí trh urychlovaly zánik dřívějších organizačně uzavřených a centralizovaných struktur obchodu a vznik obrovského počtu drobných provozovatelů. Zatímco v první polovině 90. let provozovaly supermarkety desítky větších či menších firem, v poslední době zaznamenáváme expanzi velkých řetězců, do jejichž rukou postupně přechází stále větší množství prodejen.

Supermarket je v dnešní době velmi rozšířený typ obchodu, který zaujímá rozhodující podíl na trhu. Účetnictví tohoto obchodu je velice rozsáhlé a podléhá neustálým změnám.

Cílem práce bylo analyzovat systém účetnictví v supermarketu včetně daňových souvislostí, zhodnotit problematiku na vedení účetnictví a poukázat na některé změny, ke kterým došlo v nedávné době, hlavně po vstupu ČR do Evropské unie.

Z tohoto důvodu jsem část práce věnovala harmonizaci účetnictví v oblasti obchodu. Obchodníci musí své české účetnictví harmonizovat s evropským účetním kodexem tj. se čtvrtou a sedmou směrnicí EU. Hlavní potíž je v tom, že IFRS jsou systémem úplně jiného charakteru, než na který byl běžný český účetní zvyklý. IFRS jsou Mezinárodní standardy pro finanční výkaznictví, nejde již o Mezinárodní účetní standardy. Z názvu jasně vyplývá, že se nejedná o „účetní systém“ jako takový (systém, který upravuje účetní postupy), ale o informační systém (systém, který upravuje výstupy). Nepředepisují žádné konkrétní účetnictví, ani nezakazují. Ukládají účetním povinnost zvolit postup, který vede k tomu, že se ekonomická skutečnost zobrazí pravdivě a věrně.

K dalším změnám došlo v důsledku vydání novely zákona o dani z přidané hodnoty k 1.1.2005. Zákon nyní umožňuje vystavit jeden doklad na přijatou zálohu a současně na vyúčtování celkového zdanitelného plnění, pokud k nim došlo ve stejném kalendářním měsíci. Nastaly také nějaké změny v náležitostech daňového dokladu. Vítanou změnou je pro plátce daně skutečnost, že na daňové doklady již nemusí doplňovat základ daně, sazbu daně a vypočtenou daň, ale stačí tyto údaje zaznamenat v evidenci pro daňové účely.

Zcela nově se v novele specifikuje výpočet základu daně u vratných obalů, což bude dle mého názoru asi nejkomplikovanější. Vratný obal je zdanitelným plněním pouze v případě, že nebude plátcí do konce účetního období vrácen. Celkový základ daně se zjistí jako rozdíl mezi celkovým počtem vratných obalů stejného druhu dodaných plátcem všem svým odběratelům během příslušného účetního období a celkovým počtem vratných obalů, které byly tomuto plátcí vráceny v tomto příslušném období. Tento rozdíl se následně vynásobí částkou platnou pro vratný obal stejného druhu dodávaný v tuzemsku společně se zbožím.

Běžného občana se pravděpodobně nejvíce týkaly změny v sazbách DPH u služeb, které po vydání výše zmíněné novely nastaly. Některé služby se tak přesunuly ze snížené sazby 5% do sazby základní 19%.

Účetní v supermarketu je povinen vycházet ze základních účetních zásad a vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem, který zaručuje trvalost účetních záznamů.

Část práce je věnována jedné ze základních vnitropodnikových směrnic – číselným řadám, bez nichž si dle mého názoru těžko můžeme představit správně fungující systém účetnictví obchodu. Do vnitropodnikové směrnice je vhodné uvést používané zkratky jednotlivých typů dokladů, označení skladů, symboly používané při účtování speciálních operací. Číselné označení účetního dokladu je ve většině softwarů přiřazováno automaticky a to buď při zahájení, ukončení pořizování účetního záznamu nebo je přidělení čísla v kompetenci pracovníka. Mnoho různých účetních programů využívá přidělení čísla při zahájení, ovšem v praxi bývá nevýhodou, že se může během pořizování vyskytnout problém, který nám nedovolí ukončit daný doklad. V praxi se vyskytují softwary, které nechávají na uživateli, aby si nastavil prvé číslo např. u pokladny a program automaticky navazuje dále. Je však nutné zvážit, kolik dokladů bude v příslušné řadě asi účtováno, abychom „nedostihli“ touto agendou jinou číselnou řadu. Bývá technicky poměrně náročné navazovat na určitý typ dokladu v jiné dokladové řadě.

Účetní informace o podniku jsou vloženy do třech základních výkazů: do rozvahy, výkazu zisku a ztráty a výkazu o peněžních tocích. Musí existovat jistá množina přijatých zásad, aby byly účetní výkazy srozumitelné těm, kteří je využívají pro svá rozhodování a právě v této oblasti jsou mezi zeměmi největší rozdíly. Např. u nás jsou účetní pravidla určována právní normou, zatímco v jiných zemích jako např. v USA, Austrálii, Kanadě či Švédsku je tvorba účetních pravidel v rukou profesních

institucí, jež je vytvářejí na bázi zvykového práva. Tyto odlišnosti mají za následek rozdíly v obsahu, formátu a prezentaci výkazů a tím i v jejich vypovídací schopnosti.

Dle mého názoru jsou nejdůležitější položkou v supermarketu zásoby a to především zboží, proto jsem se zaměřila také na tuto problematiku. Obchod by si měl stanovit ve svém vnitřním předpise způsob účtování, oceňování, inventarizaci zboží, dále normy ztratného, odpovědnost za případné škody a manka. Je důležité, aby všechna manka byla projednána a dle míry zavinění předepsána k náhradě hmotně odpovědnému pracovníkovi s určením výše náhrady, či vyúčtována jako pohledávka za pojišťovnou, event. konfrontována s výší ztratného.

Dále jsem se zaměřila na vedení pokladny a zmínila jsem i připravovanou službu cash back. Jedná se o službu, jež umožní zákazníkům vybírat peníze v hotovosti na pokladnách. Zákazník si na účet nechá přičíst sumu, kterou chce vybrat a z platební karty se mu odečte platba za nákup i vybraná částka. Domnívám se, že zákazníci tuto službu uvítají, protože nebudou muset podniknout cestu ještě do bankovního automatu.

Závěr práce jsem věnovala zúčtovacím vztahům. Jedná se o vztahy s dodavateli, odběrateli a zaměstnanci. Dle mého názoru je kvalita a šíře dodavatelsko – odběratelských vztahů velice důležitá. Záleží na tom, zda jsou zákazníci spokojeni s produkty, které jim jako supermarket nabízíme. V praxi je běžné, že po nás dodavatel požaduje určitou finanční zálohu před věcným plněním stanoveným ve smlouvě. Vstupem do EU nastala určitá změna týkající se DPH. Plátce je povinen z přijaté částky přiznat daň. Obchodníci se tedy s touto problematikou musí ve svém účetnictví vypořádat.

Je nutné se také zaměřit na to, aby zákazníka uvítal milý, usměvavý zaměstnanec, vždy ochotný pomoci. Proto se musíme zaměřit na vztahy se zaměstnanci, nejedná se pouze o platební podmínky, ale také např. o příjemné pracovní prostředí.

Z výše popsaných skutečností vyplývá, že účetnictví supermarketů je velice obsáhlé a náročné. Existuje zde mnoho oblastí, které musí nejen účetní, ale celý obchod řešit. Mojí snahou bylo poukázat na některé skutečnosti, které musí obchodník brát při svém podnikání v úvahu. Uvědomuji si, že každý obchodní řetězec může různé záležitosti řešit jiným způsobem. Veškerou problematiku by měl ovšem podřídit českým i mezinárodním standardům.

14. Summary

Accounting of department store is very much extensive and demanding problems, in which exist very parts, to which have to direct not only accountant but whole shop. From numeral succession, leadership of ledgers and documents, records of taxation, lists, ensuring data about goods, products, relationship with customers, suppliers and employees, cash register and next information that are necessary to leadership of accounting in shop.

15. Seznam použité literatury

- Bártová, M., Březinová, H.: Praktikum nejen pro účetní, Sagit, Praha 1998
- Bauer D., Plesnivý P., Svatošová J.: Zákon o účetnictví s komentářem 2005, Anag 2005
- Dušek, J.: Chyby a kontroly v účetnictví, Grada, Praha 2001
- Fišer J., Fišerová E.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka pro podnikatele, Refis, Praha 1998
- Hruška, V.: Analytická evidence k účtovému rozvrhu, Bilance, Praha 2001
- Kouřilová J.: Účetnictví obchodních firem - interní učební text, JČU, České Budějovice 2002
- Kovanicová D.: Abeceda účetních znalostí pro každého, Polygon, Praha 2005
- Kovanicová D.: Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům, Bova Polygon, Praha 2004
- Král B.: Manažerské účetnictví, Management Press, Praha 2003
- Mařík, M.: Finanční analýza a plánování v obchodních podnicích, VŠE, Praha 1997
- Sedláček J., Soukupová B.: Finanční účetnictví I. (Základy podvojnýho účetnictví), MU Brno 1996
- Šenkyříková J.: Diplomová práce na téma vedení účetnictví v supermarketu, 2005
- Zadražilová, D., Khelerová V.: Management obchodní firmy, Grada, Praha 1994
- Časopis účetnictví, 2005
- České účetní standardy pro podnikatele
- Internetové stránky – www.seminarky.cz
- Lidové noviny z 18.4.2006
- Poradce extra, příloha měsíčníku poradce, 2/2005, 4/2004
- Úplné znění vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojnýho účetnictví, ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb.
- Úplné znění zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- Úplné znění zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví

16. Přílohy

- pomocná evidence zboží při způsobu účtování B;
- dohoda o hmotné odpovědnosti;
- účtování DPH u přijatých/poskytnutých záloh.