

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Vnitřní kontrolní systém v účetnictví

Bc. Veronika Odehnalová

Diplomová práce

2019

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Veronika Odehnalová**
Osobní číslo: **E17468**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a management podniku**
Název tématu: **Vnitřní kontrolní systém v účetnictví**
Zadávající katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Zásady pro vypracování:

Cílem práce je analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému v účetnictví ve vybraném podniku.

Osnova:

- Stanovení cíle práce.
- Teoretická východiska (pojmy a metody).
- Charakteristika vybraného podniku.
- Analýza vnitřního kontrolního systému v účetnictví ve vybraném podniku.
- Zhodnocení vnitřního kontrolního systému v účetnictví ve vybraném podniku.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: cca 50 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

ALFRED M. KING. Internal control of fixed assets: A controller and auditor's guide. Hoboken, N.J: Wiley, 2011. ISBN 9781118028360.

CHALUPA, Rostislav et al. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018. 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. 423 stran. Účetnictví. ISBN 978-80-7554-121-5.

DVOŘÁKOVÁ, Lenka. Nejčastější chyby a omyly účetních. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer, 2017. xiv, 196 stran. Účetnictví. ISBN 978-80-7552-691-5.

KOVALÍKOVÁ, Hana. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 14. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-141-3.

LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4133-8.

LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. Praha: Grada, 2002-****. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-5172-6.

SCHIFFER, Vladimír. Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek. Praha: ASPI, 2009. Téma (ASPI). ISBN 978-80-7357-436-9.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Irena Honková, Ph.D.

Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání diplomové práce: 3. září 2018

Termín odevzdání diplomové práce: 30. dubna 2019

doc. Ing. Romana Brovašnicková, Ph.D.
děkanka

L.S.

doc. Ing. Mareš Kabeš, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 3. září 2018

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 9/2012, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 17. 4. 2019

Bc. Veronika Odehnalová

PODĚKOVÁNÍ

Tímto bych ráda poděkovala své vedoucí práce Ing. Ireně Honkové, Ph.D. za odbornou pomoc a cenné rady, které mi pomohly při zpracování mé diplomové práce.

ANOTACE

Tato diplomová práce se zabývá vnitřním kontrolním systémem v účetnictví. Práce popisuje teoretická východiska pro vytvoření vnitřního kontrolního systému v účetnictví a charakterizuje jednotlivé prvky, které ho tvoří. V této diplomové práci je provedena analýza a zhodnocení tohoto systému ve vybraném podniku.

KLÍČOVÁ SLOVA

kontrola, vnitřní kontrolní systém, účetnictví, interní předpisy

TITLE

Internal control system in accounting

ANNOTATION

This thesis deals with internal control system in accounting. The thesis describes the theoretical basis for creating an internal control system in accounting and characterizes the individual elements that make up it. In this diploma thesis is made analysis and evaluation of this system in chosen company.

KEYWORDS

control, internal control system, accounting, internal regulations

OBSAH

Seznam obrázků	9
Seznam tabulek	10
Seznam zkratk	11
Úvod	12
1 Stanovení cíle práce	13
2 Teoretická východiska (pojmy a metody) pro vnitřní kontrolní systém v účetnictví	14
2.1 Účetnictví.....	14
2.1.1 Zákonné předpisy týkající se účetnictví.....	15
2.1.2 Účetní zásady a principy.....	17
2.2 Kontrola	22
2.3 Vnitřní kontrolní systém	22
2.3.1 Organizační struktura.....	24
2.3.2 Vnitřní účetní předpisy	24
2.3.2.1 Interní předpis - účtový rozvrh	26
2.3.2.2 Interní předpis - systém zpracování účetnictví	27
2.3.2.3 Interní předpis o podpisových záznamech	30
2.3.2.4 Interní předpis týkající se dlouhodobého majetku	30
2.3.2.5 Interní předpis o oběhu účetních dokladů	34
2.3.2.6 Interní předpis k inventarizaci majetku a závazků.....	34
2.3.2.7 Interní předpis k účetní závěrce.....	37
2.3.2.8 Interní předpis týkající se používání cizích měn, stanovení kurzů a kurzových rozdílů.....	40
2.3.2.9 Interní předpis týkající se zásob.....	41
2.3.2.10 Interní předpis týkající se rezerv.....	42
2.3.3 Útvary zajišťující účetnictví	42
2.3.4 Kontroly v účetnictví	45
2.3.5 Interní audit.....	45
3 Charakteristika vybraného podniku	46
4 Analýza vnitřního kontrolního systému v účetnictví v podniku	49
4.1 Prvky vnitřního kontrolního systému v účetnictví v podniku.....	49

4.1.1	Organizační struktura.....	49
4.1.2	Vnitřní směrnice firmy.....	50
4.1.2.1	Interní předpis podniku o podepisování, kontrolování a likvidaci účetních dokladů.....	51
4.1.2.2	Interní předpis podniku týkající se pořizování dlouhodobého majetku, materiálu a odpisového plánu.....	52
4.1.2.3	Interní předpis podniku – systém zpracování účetnictví, úschova účetních písemností ..	53
4.1.2.4	Interní předpis podniku k dlouhodobému majetku a jeho evidenci, oceňování majetku a odpisový plán	62
4.1.2.5	Interní předpis podniku k zásobám a jejich evidenci, oceňování zásob.....	66
4.1.2.6	Interní předpis podniku – zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišování, dohadné položky, náhrady cestovních výdajů, pro tvorbu a používání rezerv, pro tvorbu a používání opravných položek a kurzové rozdíly	66
4.1.2.7	Interní předpis podniku k oceňování majetku a závazků	68
4.1.2.8	Interní předpis podniku k vnitropodnikovému účetnictví.....	68
4.1.2.9	Interní předpis podniku k inventarizaci majetku.....	68
4.1.2.10	Interní předpis podniku – harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky	74
4.1.3	Další prvky vnitřního kontrolního systému v účetnictví v podniku	75
4.2	Kontrola účetnictví v podniku	77
5	Zhodnocení vnitřního kontrolního systému v účetnictví v podniku	80
	Závěr	83
	Použitá literatura	84

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Graf – počet zaměstnanců v letech 1997 - 2017	47
Obrázek 2: Graf – tržby za vlastní výrobky a služby a HV běžného období v letech 1997 - 2017	47
Obrázek 3: Organizační struktura společnosti	49
Obrázek 4: Organizační struktura účtárny	50
Obrázek 5: Vybrané účty spotřeby materiálu	57
Obrázek 6: Vybrané účty rezerv zákonných	58
Obrázek 7: Vývojový diagram oběhu došlých faktur	59
Obrázek 8: Vývojový diagram postupu u plateb	60
Obrázek 9: Graf dlouhodobého majetku v pořizovacích cenách k 31. 12. 2017	65
Obrázek 10: Vývojový diagram ověřování ukončení investic	65
Obrázek 11: Ověřování náležitostí účetního dokladu	77

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Počet zaměstnanců v letech 1997 - 2017	47
Tabulka 2: Tržby za vlastní výrobky a služby a HV běžného období v letech 1997 - 2017	48
Tabulka 3: Pořizování dlouhodobého majetku a jeho účtování.....	52
Tabulka 4: Doba úschovy účetních písemností	55
Tabulka 5: Výjimky v době úschovy účetních písemností.....	56
Tabulka 6: Číslování skladových dokladů.....	61
Tabulka 7: Ukázka přílohy uvádějící podpisové vzory pracovníků	61
Tabulka 8: Ukázka přílohy uvádějící označení skladů a podpisové vzory odpovědných pracovníků	62
Tabulka 9: Účtování hmotného a nehmotného majetku	62
Tabulka 10: Harmonogram inventarizace majetku.....	69
Tabulka 11: Ukázka tabulky dílčí inventarizační komise.....	72

SEZNAM ZKRATEK

CZK	Koruna česká
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
DIČ	Daňové identifikační číslo
DIK	Dílčí inventarizační komise
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
EUR	Euro
HV	Hospodářský výsledek
CHF	Frank švýcarský
IČO	Identifikační číslo organizace
IM	Investiční majetek
IT	Informační technologie
JCD	Jednotná celní deklarace
Kč	Koruna česká
M. J.	Měrná jednotka
Sb.	Sbírka zákonů
SMQ	System řízení jakosti
ÚIK	Ústřední inventarizační komise
USD	Dolar americký
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

ÚVOD

Tato diplomová práce se zabývá vnitřním kontrolním systémem v účetnictví. Vnitřní kontrolní systém v účetnictví potřebuje firma především z důvodu dosažení ideálního stavu svého účetnictví. V tomto případě je slovem ideální myšleno v souladu s platnou legislativou a zároveň poskytující vyčerpávající informace o finanční situaci podniku. Firma má zájem o vedení účetnictví v souladu se zákony vždy, pokud tedy není jejím úmyslem dělat daňové podvody a získat podvodem finanční prostředky na úkor státu. Avšak většina firem se snaží mít účetnictví v pořádku, protože jinak jim hrozí například uložení pokuty finančním úřadem a tyto pokuty nejsou v malých částkách.

V první kapitole je stanoven cíl této práce, kterým je analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému v účetnictví v konkrétním podniku.

V kapitole Teoretická východiska (pojmy a metody) pro vnitřní kontrolní systém v účetnictví jsou popsány prvky, které tvoří tento systém. Je v ní uvedeno, co musí podnik udělat, aby fungoval jeho vnitřní kontrolní systém dobře a bylo dosaženo správně vedeného účetnictví. Účetnictví podniku je ovlivněno především zákonnými předpisy, které musí být dodržovány. Z tohoto důvodu jsou v této kapitole uvedeny nejdůležitější informace stanovené legislativou, které musí být dodrženy při vedení účetnictví podniku a je tedy nutné je zohlednit při vytvoření vnitřního kontrolního systému v účetnictví.

V další kapitole je charakterizován vybraný podnik, jehož vnitřní kontrolní systém v účetnictví je v této práci analyzován.

Analýze vnitřního kontrolního systému v účetnictví tohoto podniku se věnuje čtvrtá kapitola. Jsou v ní popsány všechny prvky tohoto systému, které jsou v dané firmě využívány. Poslední kapitola obsahuje zhodnocení vnitřního kontrolního systému v účetnictví ve vybraném podniku a jeho jednotlivých prvků.

1 STANOVENÍ CÍLE PRÁCE

Správné nastavení vnitřního kontrolního systému v podniku není jednoduché. Jednotlivé prvky tohoto systému mají pomocí vzájemné provázanosti za úkol kontrolu účetní jednotky a jejich pracovníků. Každá účetní jednotka si vytváří svůj individuální vnitřní kontrolní systém. (Schiffer, 2009)

Firmy musí vytvořit vnitřní kontrolní systém v účetnictví tak, aby odpovídal jejich konkrétním podmínkám. Při jeho tvorbě je nutné brát v úvahu velikost firmy, kdy je rozsah účetnictví různý. V některé firmě postačuje jedna účetní, jinde je vytvořeno celé oddělení sestávající z vedoucího účtárny a jednotlivých účetních zaměřených na určitou oblast účetnictví. V těchto případech se kontrolní systém liší. U velké firmy je vedoucí účtárny vždy tou osobou, která účetnictví celé firmy kontroluje, ale pokud je zde pouze jedna účetní, zůstává to takzvaně pouze na ní.

V jednotlivých firmách je vnitřní kontrolní systém v účetnictví propracován různě. Některá firma si stanoví jen základní body, které ho tvoří. Jiná firma důsledně definuje a aktualizuje každý detail ve vnitřním kontrolním systému v účetnictví. U velkých firem je téměř nutností stanovit detailně všechny prvky tohoto systému, aby nedošlo k nejasnostem při vedení a kontrolách účetnictví podniku. Vytvoření takového kontrolního systému může zabránit škodám na majetku účetní jednotky, podvodům ze strany zaměstnanců a může také zamezit pokutám ze strany finančních úřadů.

Cílem této práce je analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému v účetnictví ve vybraném podniku. Na jednotlivých prvcích vytvořených v daném podniku je ukázáno, co je možné udělat pro správné nastavení vnitřního kontrolního systému v jeho účetnictví. V této práci je uvedeno, jaké prvky v tomto podniku to jsou, co zahrnují a jak jsou vytvořeny.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA (POJMY A METODY) PRO VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM V ÚČETNICTVÍ

V této kapitole jsou popsány zákonné předpisy týkající se účetnictví, účetní zásady a principy, pojem kontrola a vnitřní kontrolní systém. Dále jsou popsány jednotlivé prvky vnitřního kontrolního systému. Hlavní podmínky pro vedení účetnictví podniku jsou stanoveny v zákonných předpisech. Účetní jednotka musí tyto podmínky zapracovat do svých vnitřních předpisů a řídit se jimi, aby bylo účetnictví vedeno v souladu s těmito předpisy.

2.1 Účetnictví

Pojem účetnictví lze vysvětlit jako metodicky ucelený systém informací o činnosti podniku. V účetnictví je zobrazována majetková struktura účetní jednotky, zdroje krytí tohoto majetku, jsou sledovány náklady a výnosy a je zjišťován výsledek hospodaření. (Šteker, Otrusinová, 2016)

Účetnictví má více funkcí. Patří mezi ně především funkce informační, kdy poskytuje informace o finanční situaci podniku, o jeho stabilitě a ekonomické zdatnosti. Další funkce účetnictví jsou funkce kontrolní, daňová, důkazní, registrační a dispoziční. Kontrolní funkci plní při podávání informací vlastníkům podniku o práci manažerů, o správě majetku. Daňová funkce znamená, že účetnictví poskytuje podklad pro vyměření daní. Funkce důkazní je plněna při vedení různých sporů, kdy účetní jednotka vystupuje jako dlužník nebo věřitel. Pod pojmem registrační funkce si lze představit uchování informací o účetní jednotce. Dispoziční funkce je poskytování informací pro rozhodování při řízení podniku. (Stejskalová, 2018)

Účetnictví lze rozdělit na účetnictví finanční a manažerské. Finanční účetnictví je určeno především externím uživatelům, kdy poskytuje informace o finanční situaci podniku. Toto účetnictví je upraveno právními předpisy, musí být dodržovány určité zásady a principy.

Manažerské účetnictví je určeno pro manažery. Toto účetnictví jim poskytuje informace pro řízení podniku. Není upraveno právními předpisy. Způsob, jakým je toto účetnictví provedeno, záleží pouze na vedení společnosti.

V této práci je popisováno účetnictví finanční. Je uváděno pouze jako účetnictví.

2.1.1 Zákonné předpisy týkající se účetnictví

Účetnictví firmy musí splňovat požadavky platných zákonných předpisů týkajících se účetnictví. Mezi tyto předpisy patří především:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Dále jsou důležité daňové zákony, které se účetních jednotek týkají. I tyto zákony ovlivňují účetnictví podniku a musí být splněny povinnosti dané těmito zákony. Nejdůležitější z daňových zákonů je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Účetnictví firmy musí být v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v aktuálním znění, proto při nastavení vnitřního kontrolního systému v účetnictví by měla firma dle některých paragrafů tohoto zákona vytvořit odpovídající vnitřní předpisy, které pomohou zajistit dodržování tohoto zákona.

V tomto zákoně o účetnictví je v § 1f vymezeno, které účetní jednotky mohou vést jednoduché účetnictví, které účetnictví v plném rozsahu a které ho mohou vést ve zjednodušeném rozsahu.

Jednoduché účetnictví mohou vést právnické osoby se sídlem na území ČR a zahraniční právnické osoby pokud nejsou plátcí DPH, jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 mil. Kč, hodnota jejich majetku nepřesáhne 3 mil. Kč a současně jsou spolkem nebo pobočným spolkem; odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací, organizací zaměstnavatelů popřípadě jejich pobočnými organizacemi; církví, náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společenství; nebo jsou honebním společenstvem. Pokud přestane účetní jednotka splňovat tyto podmínky, musí vést účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu.

Předmětem jednoduchého účetnictví jsou dle § 2 ZÚ odst. 2 výdaje a příjmy, majetek a závazky.

Dle § 2 ZÚ odst. 1 účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu, účtují podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv,

závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. O těchto skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, účtují do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Je používán termín účetní období, který je uveden v § 3 ZÚ.

V tomto zákoně je v § 4 stanoveno po jakou dobu jsou povinny účetní jednotky vést účetnictví a co jsou povinny dodržovat při vedení účetnictví. Musí dodržovat směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky. Dále jsou povinny dodržovat obsahové vymezení těchto závěrek, účetní metody, podmínky předávání a přebírání účetních záznamů a ostatní podmínky vedení účetnictví, které jsou stanoveny prováděcími právními předpisy.

Za účetní jednotku jsou povinny vést jedno účetnictví jako celek. Vedením svého účetnictví je možno pověřit jinou osobu, právnickou i fyzickou, ale účetní jednotka se tím nezabaví odpovědnosti za vedení tohoto účetnictví. Toto je uvedeno v paragrafu 5 ZÚ.

V § 6 ZÚ jsou stanoveny pro účetní jednotky mimo jiné tyto povinnosti:

- zachycovat skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, účetními doklady,
- zaznamenávat účetní případy v účetních knihách pouze na základě průkazných účetních záznamů,
- inventarizovat majetek a závazky,
- sestavovat účetní závěrku, dle § 18 a 22 buď řádnou, mimořádnou, mezitímní nebo konsolidovanou.

V § 7 a 8 je určeno, jak má být účetnictví vedeno. Pokud účetní jednotka je schopna splnit povinnosti spojené s jejich úschovou a zpracováním (§ 31, 32 a 33 odst. 3 a 7) po celou dobu, po níž jsou jí tímto zákonem uloženy, pak splňuje povinnost, aby bylo účetnictví účetní jednotky vedeno způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

V části druhé zákona o účetnictví jsou stanoveny povinnosti týkající se rozsahu vedení účetnictví, účetních zápisů, obsahu účetních dokladů a účetních knih.

Rozsah vedení účetnictví, v jakém musí vést účetní jednotky účetnictví, je stanoven v § 9 ZÚ a změny v rozsahu vedení účetnictví lze uskutečnit jen k prvnímu dni účetního období následujícího po účetním období, ve kterém účetní jednotka zjistila změny podmínek pro vedení účetnictví v daném rozsahu.

Paragrafy 11 – 14 definují účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, směrnou účtovou osnovu a účtový rozvrh. V paragrafu 17 ZÚ je stanoveno, kdy účetní jednotky otevírají a uzavírají účetní knihy.

Část třetí zákona o účetnictví se týká účetní závěrky. V § 20 ZÚ je stanoveno, kdy musí mít účetní jednotka ověřenou účetní závěrku auditorem. Paragraf 22 ZÚ řeší konsolidovanou účetní závěrku. Ve čtvrté části zákona o účetnictví je stanoven způsob oceňování. Část pátá zákona o účetnictví se týká inventarizace majetku a závazků.

Část šestá se týká úschovy účetních záznamů. Účetní záznamy musí být uchovávány po dobu 10 let, v případě účetní závěrky a výroční zprávy, po dobu 5 let v případě účetních dokladů, účetních knih, odpisových plánů, inventurních soupisů, účtového rozvrhu, přehledů a účetních záznamů dokládajících vedení účetnictví účetní jednotky. Lhůty počínají běžet koncem účetního období, kterého se týkají. V případě použití účetních záznamů pro jiný účel, např. pro účely trestního řízení, občanského soudního řízení, daňového řízení, správního řízení, se lhůty upravují tak, aby byly zajištěny požadavky vyplývající z jejich použití pro uvedené účely.

Část sedmá zákona o účetnictví se týká účetních jednotek činných v těžebním průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích. Stanoví povinnost sestavení zprávy o platbách orgánům správy členskému státu Evropské unie nebo třetí země.

Část osmá se týká povinnosti uvádění nefinančních informací pro velké účetní jednotky, které jsou zároveň subjektem veřejného zájmu, pokud k rozvahovému dni v průběhu účetního období překročí kritérium průměrného počtu 500 zaměstnanců. Dále se týká konsolidujících účetních jednotek velké skupiny účetních jednotek, které jsou zároveň subjektem veřejného zájmu, pokud k rozvahovému dni překročí na konsolidovaném základě v průběhu účetního období kritérium průměrného počtu 500 zaměstnanců.

V deváté části ZÚ je v § 33 definováno, co je účetní záznam. V § 33a je definována průkaznost účetního záznamu. V § 37 a 37a jsou definovány přestupky a pokuty, které lze za tyto přestupky uložit.

Z tohoto zákona vychází všechny podstatné podmínky pro vedení účetnictví podniku. Každá část tohoto zákona má nějaký vliv na provoz účetní jednotky a musí se odrazit také ve vnitřním kontrolním systému podniku. Některá ustanovení tohoto zákona jsou podrobněji uvedena u popisovaných interních předpisů, kterých se přímo týkají.

2.1.2 Účetní zásady a principy

Při kontrole účetnictví je prvním krokem kontrola dodržování účetních zásad a principů. Většina těchto zásad vyplývá ze zmiňovaného zákona o účetnictví. Účetní jednotky by měly

tyto účetní zásady a principy dodržovat, aby bylo jejich účetnictví vedeno v souladu s platnými zákonnými předpisy.

Šteker a Otrusinová (2016) ve své knize „Jak číst účetní výkazy“ uvádějí tento seznam účetních zásad a principů:

- „zásada věrného a poctivého zobrazení;
- zásada účetní jednotky;
- zásada neomezeného trvání účetní jednotky;
- zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech;
- zásada nezávislosti účetních období (akruální princip);
- zásada stálosti metod (konzistence);
- zásada významnosti (materiality);
- zásada zákazu kompenzace;
- zásada opatrnosti;
- princip podvojnosti;
- princip souvztažnosti;
- princip dokumentace;
- bilanční princip;
- bilanční kontinuita.“

Zásada věrného a poctivého zobrazení

Zásadu věrného a poctivého zobrazení lze považovat za nejvyšší účetní zásadu, která je ve vedení účetnictví požadována. Účetní závěrka, která je sestavena na jeho základě, musí podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Zobrazení:

- věrné – obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu zobrazenému v souladu s účetními metodami, které jsou stanoveny zákonem o účetnictví,
- poctivé – jsou při něm použity účetní metody takovým způsobem, který vede k dosažení věrnosti. (Sedláček, 2016)

Zásada účetní jednotky

U zásady účetní jednotky je předpokládáno, že skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se týkají daného ekonomického subjektu jako celku. (Koch, 2018)

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky předpokládá, že nenastává žádná skutečnost, která by jí omezovala, či jí bránila v pokračování její činnosti i v dohledné budoucnosti. (Sedláček, 2016)

Zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech

Zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech se týká již zmiňovaného účetního období, tedy kalendářního nebo hospodářského roku.

Akruální princip

Akruální princip, tj. zásada nezávislosti účetních období, znamená, že účetní jednotka musí o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, účtovat do účetního období, se kterým tyto skutečnosti časově a věcně souvisí.

Účetní podniku musí kontrolovat u účetních dokladů, kterého období se týkají, aby je zaúčtovala do správného období. Je potřeba vykazovat všechna vzniklá aktiva, pasiva, náklady a výnosy, která v daném účetním období vznikla, přestože ještě nedošlo k příjmu či výdaji peněžních prostředků. Pro tyto skutečnosti se používají účty časového rozlišení. Časové rozlišení lze použít pouze, pokud je znám účel, částka a období týkající se těchto položek.

Časové rozlišení není nutné používat, pokud se jedná o nevýznamné částky nebo o výdaje nebo příjmy, které se pravidelně opakují. Jedná se například o předplatné časopisů a novin. O jaké částky či konkrétní výdaje a příjmy se jedná, by si měla účetní jednotka stanovit ve své vnitřní směrnici. (Šteker, Otrusínová, 2016)

Časové rozlišení nelze používat u pokut, penále, manka a škody.

Na straně aktiv se jedná o položky v rozvaze: Náklady příštích období, Komplexní náklady příštích období a Příjmy příštích období.

Na straně pasiv jsou to položky v rozvaze: Výdaje příštích období a Výnosy příštích období.

Zásada stálosti metod (konzistence)

Zásada stálosti metod znamená, že v průběhu účetního období ani mezi jednotlivými účetními obdobími nelze měnit metody účtování, oceňování, způsob odpisování nebo vymezení obsahu účetní závěrky. (Koch, 2018)

Zásada významnosti (materiality)

Zásada významnosti znamená, že výkazy musí obsahovat informace významné z hlediska případných rozhodnutí uživatele. (Šteker, Otrusinová, 2016)

Zásada zákazu kompenzace

Zásada zákazu kompenzace znamená, že nelze provádět vzájemné vyrovnání položek v rámci účetní závěrky. Tato možnost je pouze u určitých případů:

- doměrky a vratky daní z příjmů a nepřímých daní, poplatky vč. účtování o odložené dani,
- pohledávky a závazky vč. dluhů (s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh) vůči téže osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejné měně,
- dobropisy a refundace, které se týkají konkrétní nákladové, popřípadě výnosové, položky vztahující se k období zúčtování nákladu či výnosu,
- zápočet pohledávek podle občanského zákoníku prostřednictvím účtů pohledávek a závazků (včetně dluhů) v rozvaze. (Sedláček, 2016)

Zásada opatrnosti

Tato zásada znamená, že nesmí být nadhodnocována aktiva a výnosy a podhodnocována pasiva a náklady. Zásadu opatrnosti (konzervativnosti) je povinnost dodržet ke konci rozvahového dne, hlavně při zobrazení výsledku hospodaření. Tato zásada musí být dodržována při kladném i záporném výsledku hospodaření. (Šteker, Otrusinová, 2016)

Nadhodnocovány jsou zejména pohledávky, zásoby a dlouhodobý finanční majetek. Podhodnocování má především souvislost s tvorbou rezerv na budoucí rizika, ztráty, znehodnocení a souvisí také s bezdůvodným odpisem závazků. (Koch, 2018)

Princip podvojnosti

U principu podvojnosti je nutné dodržet, aby se u jednoho účetního případu částka zaúčtovaná na straně Má dání rovnala částce zaúčtované na straně Dal v rámci tohoto účetního případu. (Koch, 2018)

Princip souvztažnosti

Princip souvztažnosti je dodržen, pokud je účetní případ zaúčtován na dvou stranách takových účtů, které spolu logicky souvisí tak, aby tato skutečnost byla co nejlépe zobrazena. (Koch, 2018)

Princip dokumentace

Princip dokumentace znamená, že všechny účetní operace musí být doloženy odpovídajícím účetním dokladem. (Šteker, Otrusínová, 2016)

Bilanční princip

„Bilanční princip = stále existující (a plynule obnovovaná) rovnováha mezi aktivy a pasivy.“ (Janhuba, Míková, Roubíčková, Zelenka, 2016)

Tato rovnováha musí být dodržena vždy při sestavování rozvahy. Aktiva představují majetek podniku a pasiva zdroje financování tohoto majetku. (Šteker, Otrusínová, 2016)

Vždy tedy musí být v podvojném účetnictví dodržena tato bilanční rovnice:

$$\boxed{\text{AKTIVA} = \text{PASIVA}}$$

Dodržení bilančního principu lze ověřit na zůstatcích stran v obrátové předvaze, která obsahuje údaje o rozvahových a výsledkových účtech. Pokud nedošlo k nějakému problému, musí se tyto částky na straně Má dáti a Dal rovnat. Při kontrole účetnictví je nerovnost bilanční rovnice prvním signálem chybného účtování.

Bilanční kontinuita

Bilanční kontinuita představuje shodu počátečních zůstatků v rozvaze na začátku účetního období s konečnými zůstatky účtů rozvahy vykázanými na konci bezprostředně předcházejícího období. (Šteker, Otrusínová, 2016)

Všechny zásady a principy jsou při správném vedení účetnictví dodržovány. Kontrolou jejich dodržování je možné zabránit chybám v účetnictví a podvodům.

2.2 Kontrola

Stručná definice pojmu kontrola je, že kontrola je porovnání stavu skutečného se stavem požadovaným. Aby bylo tedy možné něco kontrolovat, musíme znát stav požadovaný. Je potřeba definovat, jaká má konkrétní věc být. Musíme si stanovit:

- smysl kontroly – proč kontrolujeme,
- subjekt kontroly – kdo kontroluje,
- objekt kontroly – kdo je kontrolován,
- předmět kontroly – co je kontrolováno,
- způsob kontroly – jak je kontrolováno,
- četnost kontroly – kdy je kontrolováno.

Kontrolu lze dělit:

- z hlediska času:
 - předběžná,
 - průběžná,
 - následná,
- z hlediska subjektu kontroly:
 - vnitřní,
 - vnější,
- z hlediska využívaných veličin měření:
 - finanční,
 - naturální.

Náklady na provedenou kontrolu by neměly převýšit prospěch získaný touto kontrolou. (Králíček, 2014)

Čím je kontrola důkladnější, tím je větší šance na odhalení nesouladu mezi stavem požadovaným a skutečným.

2.3 Vnitřní kontrolní systém

Vnitřní kontrolní systém je managementem vytvořený systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, který je vytvářen z důvodu efektivního a řádného vedení a

řízení účetní jednotky. Kontrolní systém zahrnuje účetnictví, operativní evidenci, rozpočetnictví, kalkulaci a statistiku. (Schiffer, 2009)

Pokud chybí vnitřní kontrolní systém, popřípadě existuje pouze určitá neuspořádaná a nekonzistentní snaha o schvalování určitých provozních operací, pak to vede k provádění neefektivních činností a někdy může docházet až k zcizení nebo neoprávněnému užití firemních prostředků. Je potřeba navrhnout, implementovat a provozovat celý vnitřní kontrolní systém tak, aby byla identifikována a eliminována podnikatelská rizika, která by ohrozila spolehlivost účetnictví, dodržování právních předpisů a efektivnost činností. (Králíček, 2014)

Co všechno je součástí vnitřního kontrolního systému? Je třeba hledat jednotlivé prvky, které tento systém pomáhají vytvářet. Celý vnitřní kontrolní systém se odvíjí od organizační struktury organizace. Díky organizační struktuře je možné identifikovat vztahy nadřízenosti a podřízenosti v organizaci. To umožní stanovit, kdo kontroluje práci zaměstnanců, kdo je za určitý útvar odpovědný.

Dalším důležitým prvkem vnitřního kontrolního systému jsou vnitřní předpisy. Tyto předpisy stanoví způsob, jak jsou činnosti v podniku vykonávány, stanoví konkrétní částky, termíny, osoby, metody, účty a doklady, které jsou v podniku využívány. Těmito předpisy je stanoven požadovaný stav. S tímto stavem je porovnáván při kontrole stav skutečný.

Pro každého zaměstnance je stanovena náplň práce. Tím je přesně určeno, co má každý zaměstnanec na starost a nemůže dojít k situaci, že nebude jasné, kdo danou činnost má vykonávat. Při kontrole v podniku je sledováno, zda zaměstnanci vykonávají všechny činnosti, které mají určeny ve své náplni práce.

Součástí vnitřního kontrolního systému podniku je interní audit, který je důležitý pro ochranu majetku a celkové hospodaření podniku. (Schiffer, 2009)

Vnitřní kontrolní systém v účetnictví je tvořen uvedenými prvky, které se přímo týkají účetnictví. Patří sem všechny interní předpisy, které řeší konkrétní podmínky účetní jednotky v souladu se zákonnými předpisy. Z organizační struktury jsou důležité vztahy nadřízenosti a podřízenosti v účtárně a návaznost účtárny na ostatní útvary. Rozdělení podniku na útvary se odráží také v účetnictví. Vytvořením analytických účtů je možné sledovat hospodaření jednotlivých středisek. Z jednotlivých útvarů přichází do účetnictví podklady pro účtování (například inventarizační zápisy apod.). Pracovní náplň účetních pomůže zajistit řádné vedení účetnictví a pracovní náplně ostatních zaměstnanců mohou zajistit správné provedení inventarizace a pomoci při ochraně majetku podniku.

2.3.1 Organizační struktura

V jednotlivých typech podniků existují odlišné organizační struktury. Existují dva základní typy – liniové (lineární) a štábní. Pak jsou organizační struktury kombinované, které jsou určitým propojením liniové a štábní. Kombinované mají různé formy, například liniově-štíbní, maticové, projektové aj.

Soustava základních klasifikačních charakteristik organizačních struktur odráží členitost jejich organizačních prvků, vztahy mezi nimi, rozhodovací pravomoc a náplň. Mezi tyto základní charakteristiky patří sdružování činností tvořících hlavní obsahovou náplň organizace a uplatňování rozhodovacích pravomocí mezi organizačními jednotkami podniku.

Každá organizační struktura je charakteristická jiným počtem hierarchií řízení, svou strmostí a plochostí, členitostí, mírou centralizace a časovým trváním. (Businessinfo.cz, 2010)

V organizační struktuře bývá znázorněno účetní oddělení a jeho vztah k ostatním oddělením. Může být podřízeno přímo řediteli podniku nebo ekonomickému řediteli apod.

Účetní jednotky mohou volit při organizaci účetních prací centralizaci či decentralizaci. Centralizace představuje zpracovávání účetních dokladů v jedné účtárně pro všechna střediska či závody podniku. Díky této centralizaci jsou lépe využity kvalifikované síly, maximálně využity prostředky výpočetní techniky a zajištěno dodržování metodiky účetnictví. Nevýhodou centralizace je značná vzdálenost od místa vzniku účetních operací, o kterých je účtováno, a ztráta přehledu o situaci v těchto útvech. Decentralizace účetních prací má výhodu přiblížení pracovníků účtárny k místům vzniku účetních operací, ale nevýhodou je především udržování většího počtu kvalifikovaných pracovníků účtárny. Další nevýhodou je větší náročnost na kontrolu. (Schiffer, 2009)

Z organizační struktury například vyplývá, kdo je přímo nadřízený účetní firmy, kdo tedy má kontrolovat její práci.

2.3.2 Vnitřní účetní předpisy

Vnitřní účetní předpisy jsou důležité pro fungování organizace. Musí být v souladu s platnou legislativou a díky dodržování těchto vnitřních předpisů jsou plněny povinnosti dané právními předpisy. Tyto vnitřní předpisy jsou zároveň důležitým nástrojem pro zkvalitnění řízení organizace. Zaměstnanci firmy se musí vnitřními předpisy řídit. S vnitřními předpisy jsou zaměstnanci seznámeni při nástupu do zaměstnání a pak průběžně při změně těchto předpisů. Předpisy musí být pravidelně kontrolovány a aktualizovány. Aktualizace je vždy při

změnách legislativy, na kterou se předpis odkazuje, ale také při změnách podmínek v organizaci, které jsou v interních předpisech uvedeny.

Některé interní předpisy jsou povinné. Nutnost jejich vytvoření vyplývá z legislativy. Mezi tyto povinné předpisy patří účtový rozvrh, předpisy týkající se oceňování majetku a závazků a to i v cizí měně, časového rozlišení nákladů a výnosů, dlouhodobého majetku a odpisových plánů, podpisových záznamů a kompetencí. Ale je vhodné vytvořit také další předpisy, které nejsou povinné, ale pomohou zlepšit činnost celého podniku. Mezi doporučované předpisy patří směrnice týkající se inventarizace majetku a závazků, oběhu účetních dokladů, účetní závěrky, úschovy účetních dokladů atd.

Pokud je v právních předpisech uvedeno více možností pro postup ve vedení účetnictví, pak v těchto interních předpisech si účetní jednotka stanoví konkrétní možnost, kterou bude používat. Vnitřní předpisy je dobré vytvořit, aby zaměstnanci znali svá práva a povinnosti vůči zaměstnavateli a naopak. Tyto předpisy mohou být ve firmě vydávány pod různými názvy, například směrnice, pokyny, nařízení, příkazy, rozhodnutí, oběžníky aj. (Kovalíková, 2018)

Na tvorbě vnitřních předpisů týkajících se účetnictví by se kromě účetní či vedoucího účtárny mělo podílet i vedení firmy, ekonom podniku, vedoucí výroby i například daňový poradce. Je to z toho důvodu, že každý z nich má k dispozici jiné informace týkající se dané oblasti, které by mohly pomoci vytvořit předpis dokonalejší, více vyhovující konkrétním podmínkám firmy.

„Vnitřní směrnice lze charakterizovat jako soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností v určité pracovní činnosti, tj. kdo, co, kdy a jak bude vykonávat.“ (Šteker, Otrusínová, 2016)

V účetní jednotce se těmito závaznými normami stanoví metody a postupy, které musí být v průběhu účetního období dodržovány. V menších účetních jednotkách je možné vytvořit jednu směrnici týkající se všech oblastí. U větších účetních jednotek je lepší vytvořit samostatné směrnice pro všechny důležité činnosti. Vždy záleží na konkrétních podmínkách a vedení firmy, kolik směrnic si vytvoří. Neexistují žádné závazné postupy pro tvorbu směrnic. Jsou ale určité náležitosti, které by směrnice měly mít. Měla by ve firmě existovat evidence vydaných směrnic.

Každý vnitřní předpis ve firmě by měl obsahovat identifikační údaje účetní jednotky, číslo předpisu, datum vydání a účinnosti směrnice, stručnou charakteristiku předmětu úpravy, ustanovení předpisu. Směrnice by měly být jednoznačné, stručné, věcné, srozumitelné a přehledné. (Schiffer, 2009)

Směrnice se ve své první obecné části mohou odkazovat na platnou legislativu a ve druhé části mohou být řešeny konkrétní postupy v účetní jednotce. (Kovalíková, 2018)

Ve směrnících by měla být uvedena osoba, která předpis vypracovala a osoba, která předpis schválila. Součástí směrnice bývá tzv. rozdělovník, což je uvedení osob, které směrnici obdrží.

Níže jsou popsány některé vnitřní směrnice týkající se účetnictví, které firma může buď vydat každou samostatně, nebo je spojovat ve větší směrnice.

2.3.2.1 Interní předpis - účtový rozvrh

Za nejdůležitější vnitřní předpis lze považovat účtový rozvrh, který musí být dle § 14 ZÚ vytvořen na základě směrné účtové osnovy uvedené v příloze č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Každá účetní jednotka si vytváří svůj účtový rozvrh, který vyhovuje podmínkám v organizaci. Mimo účtový rozvrh a účetní knihy nesmí účetní jednotky zřizovat účty. Dle směrné účtové osnovy jsou uspořádány a označeny účtové třídy, účtové skupiny nebo syntetické účty. Účtový rozvrh lze v průběhu účetního období doplňovat. K prvnímu dni účetního období je možné stanovit na toto období nový účtový rozvrh nebo pokračovat účtovým rozvrhem platným v předcházejícím období.

Směrná účtová osnova je rozdělena do deseti účtových tříd, ty jsou pak děleny do účtových skupin.

Účty se dělí na účty:

- rozvahové – účtová třída 0 – 4,
- výsledkové – účtová třída 5 – 6,
- závěrkové a podrozvahové – účtová třída 7,
- vnitropodnikového účetnictví – účtová třída 8 – 9.

Pokud vede účetní jednotka účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pak může v účtovém rozvrhu uvádět pouze účtové skupiny. Pokud musí vést účetnictví v plném rozsahu, jsou účty dále děleny do syntetických účtů.

Příklad číslování účtů:

- v účetnictví ve zjednodušeném rozsahu – účet 34 Zúčtování daní a dotací (doplněno nulou na trojčiferné číslo – účet 340)
- v účetnictví v plném rozsahu – účty 341 Daň z příjmů
342 Ostatní přímé daně
343 Daň z přidané hodnoty

Vysvětlení číslování: účet 341 Daň z příjmů

```
graph TD; A[341] --- B[Účtová třída]; A --- C[Účtová skupina]; A --- D[Syntetický účet];
```

Účetní jednotka si stanoví analytické účty, které bude používat. K číslům syntetických účtů jsou přidána další čísla. Jejich počet závisí na účetní jednotce.

Na analytických účtech se musí účtovat v peněžních jednotkách, tedy nikoliv jen v měrných jednotkách a vyjádřeného množství. Částky v peněžních jednotkách v knihách analytických účtů se musí rovnat souhrnným obrátům nebo zůstatkům odpovídajících syntetických účtů. (Sedláček, 2016)

2.3.2.2 Interní předpis - systém zpracování účetnictví

Důležitým předpisem je směrnice, ve které jsou stanoveny základní informace o účetnictví firmy. Musí být splněny požadavky legislativy. Především je vhodné uvést, jaké používá účetní jednotka účetní období.

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců. Nejčastěji je používán kalendářní rok. Je možné použít i hospodářský rok, který musí vždy začínat první den některého jiného měsíce, než začíná rok kalendářní. Výjimky, kdy může být účetní období kratší nebo delší než 12 měsíců, jsou uvedeny v § 3 ZÚ odst. 3 a 4. Pokud není možné účtovat do období, se kterým časově a věcně souvisí, je možné je účtovat do období, ve kterém byly tyto skutečnosti zjištěny.

Z předpokladu nepřetržitého pokračování účetní jednotky v její činnosti a toho, že u ní nenastává žádná skutečnost omezující ji a zabraňující ji v pokračování v této činnosti v dohledné budoucnosti, vychází způsob použití účetních metod. Pokud má účetní jednotka informace o tom, že taková skutečnost u ní nastává, musí použít takový způsob účetních metod, který této skutečnosti odpovídá. Mají povinnost uvést tuto informaci o použitém způsobu v příloze účetní závěrky.

Zajímavé je stanovení povinnosti (§ 8 ZÚ) vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Co je možné si pod tímto představit? Sám o sobě je každý pojem možné chápat různě, protože jeho význam je příliš široký. Každý jednotlivý pojem je v tomto paragrafu proto dále vysvětlen.

Například vést účetnictví správné je v tomto zákoně myšleno, že účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje právním předpisům, tedy kromě jiných hlavně zákonu o účetnictví. Nesmí být obcházen jejich účel.

Pokud účetní jednotka zaúčtovala v účetních knihách všechny účetní případy, které měla zaúčtovat v účetním období dle § 3 ZÚ, a nejpozději do konce tohoto období za jemu bezprostředně předcházející účetní období sestavila účetní závěrku (popřípadě konsolidovanou), vyhotovila výroční zprávu (popřípadě konsolidovanou), zveřejnila v § 21 ZÚ stanovené informace a má o těchto skutečnostech přehledně uspořádané veškeré účetní záznamy, pak je účetnictví účetní jednotky úplné.

Průkazné je účetnictví účetní jednotky, pokud jsou všechny jeho účetní záznamy průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci. Průkaznost účetního záznamu stanoví § 33a ZÚ.

Povinnost vést účetnictví srozumitelné znamená, že účetnictví účetní jednotky umožňuje jednotlivě i v souvislostech spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů alespoň s použitím účetních metod uvedených v § 4 odst. 8 ZÚ, obsah účetních záznamů s použitím nástrojů uvedených v § 4 odst. 10 ZÚ a vazbu mezi účetním záznamem vzniklým seskupením a dílčími účetními záznamy v případech uvedených v § 33 odst. 5 ZÚ.

Další náležitostí této směrnice je určení účetních dokladů, jaké skupiny těchto dokladů organizace používá, jejich náležitosti a určí způsob jejich označení a číslování.

V paragrafu 11 ZÚ je stanoveno, co musí účetní doklady, jakožto průkazné účetní záznamy, obsahovat. 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 dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu,
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Dalším bodem je určení provádění účetních zápisů do účetních knih, termín jejich provedení tak, aby byla zajištěna jejich včasnost.

Účetní zápisy jsou dle § 12 ZÚ účetní záznamy, jejichž obsah je určen ustanoveními tohoto zákona, která se týkají účetních knih. Účetní zápisy musí účetní jednotky provádět průběžně do účetních knih v účetním období po vyhotovení účetního dokladu tak, aby nebylo ohroženo splnění požadavků i jiných právních předpisů. Musí k nim být připojen podpisový záznam

osoby odpovědné za jeho provedení, pokud není shodný s podpisovým záznamem osoby odpovědné za zaúčtování účetního případu.

Účetními knihami, ve kterých účetní jednotky účtují, pokud tento zákon nestanoví jinak, jsou

- deník (deníky), ve kterém jsou účetní zápisy uspořádány z časového hlediska, tedy chronologicky, kterým účetní jednotky prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období,
- hlavní kniha, ve které jsou účetní zápisy uspořádány systematicky, tedy z hlediska věcného,
- knihy analytických účtů, ve kterých jsou podrobně rozvedeny účetní zápisy z hlavní knihy,
- knihy podrozvahových účtů, ve kterých jsou uvedeny účetní zápisy, které nejsou provedeny v účetních knihách.

V paragrafu 17 ZÚ je stanoveno, kdy účetní jednotky otevírají a uzavírají účetní knihy. Hlavní termíny jsou otevírání knih ke dni vzniku povinnosti vést účetnictví, k prvnímu dni účetního období a dále se jedná o dny vstupu do likvidace atd. Uzavírání účetních knih je stanoveno ke dni zániku povinnosti vést účetnictví, k poslednímu dni účetního období a ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace atd.

V hlavní knize jsou zahrnuty syntetické účty v členění dle účtového rozvrhu. Musí obsahovat minimálně tyto informace:

- ke dni otevírání účetní knihy zůstatky účtů,
- souhrnné obraty na stranách účtů Má dáti a Dal - za kalendářní měsíc a u vybraných účetních jednotek denně,
- ke dni sestavení účetní závěrky zůstatky účtů.

V této směrnici je uváděna projekčně programová dokumentace, kterou je popsán způsob zpracování účetnictví pomocí používaného softwaru. Uvedením těchto informací je umožněno zjistit míru průkaznosti a spolehlivosti vstupních dat. Mělo by zde být popsáno, jaké jsou hlavní výstupy i popsán systém kontrol, který je zakomponován do zpracování účetnictví. Jedná se o kontrolu úplnosti datových souborů, vstupních a výstupních údajů a průběhu zpracování. Projekčně programová dokumentace může být ve formě samostatného předpisu. (Schiffer, 2009)

2.3.2.3 Interní předpis o podpisových záznamech

V těchto směrnících jsou v souladu se zákonem o účetnictví § 33a stanovena oprávnění, povinnosti a odpovědnost osob, které se vztahují k připojování podpisového záznamu, respektive identifikačního záznamu.

Podpisový záznam – účetní záznam, jehož obsahem je vlastnoruční podpis nebo uznávaný elektronický podpis dle zvláštního právního předpisu, popřípadě obdobný průkazný účetní záznam v technické formě, který zaručuje průkaznou a jednoznačnou původnost.

Identifikační záznam – účetní záznam, který není podpisovým záznamem, připojený k jinému účetnímu záznamu buď automaticky technickým prostředkem, nebo fyzickou osobou, které byla stanovena odpovědnost nadřízenou osobou v účetní jednotce.

U účetního záznamu v listinné formě je připojením podpisového záznamu rozuměno podepsání vlastnoručním podpisem. U účetního záznamu v technické formě je připojením podpisového záznamu rozuměno jeho podepsání uznávaným elektronickým podpisem v souladu se zvláštním předpisem nebo obdobným průkazným účetním záznamem v technické formě. U účetního záznamu ve smíšené formě je rozuměno připojením podpisového záznamu dle formy každé části účetního záznamu – u listinné části vlastnoručním podpisem a u technické formy, obsahující digitální data, podepsání uznávaným elektronickým podpisem dle zvláštního předpisu anebo obdobným průkazným účetním záznamem v technické formě. (Kovalíková, 2018)

Za průkazný, bez ohledu na to, zda se týká výhradně skutečnosti uvnitř jedné účetní jednotky, je dle paragrafu 33a ZÚ považován účetní záznam v listinné formě podepsaný vlastnoručním podpisem shodným s podpisovým vzorem vyhotoveným účetní jednotkou. (ZÚ, 2018)

K této směrnici jsou připojeny podpisové vzory odpovědných osob s určením jejich kompetencí k připojování podpisového záznamu.

2.3.2.4 Interní předpis týkající se dlouhodobého majetku

Tato směrnice určuje hospodaření s dlouhodobým majetkem. Je v ní definováno zařazení dlouhodobého majetku, jeho oceňování, evidence, účtování a vyřazení. Jsou v ní uváděny odpisové plány.

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou vymezeny obsahy některých položek rozvahy a mezi nimi je uveden i dlouhodobý majetek. V § 6 této vyhlášky je uvedeno obsahové vymezení dlouhodobého nehmotného majetku a v § 7 dlouhodobého hmotného majetku.

Dlouhodobý nehmotný majetek má dobu použitelnosti delší než jeden rok. Patří sem především nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill. Dále obsahuje povolenky na emise a preferenční limity. Do této položky je zařazen majetek od výše ocenění, kterou si určí účetní jednotka (s výjimkou goodwillu). Musí být splněny podmínky a povinnosti určené zákonem, především respektován princip významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Dlouhodobý hmotný majetek zahrnuje pozemky, stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný dlouhodobý hmotný majetek.

Pozemky jsou zařazeny bez ohledu na výši jejich ocenění. Položka stavby obsahuje majetek bez ohledu na výši jeho ocenění a dobu použitelnosti. Do položky hmotné movité věci a jejich soubory jsou zahrnuty předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění. Pokud se jedná o hmotné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením, je doba použitelnosti delší než jeden rok a patří sem majetek od výše ocenění určené účetní jednotkou. Opět musí být splněny povinnosti stanovené zákonem, zejména respektován princip významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Účetní jednotka tedy musí v této směrnici především určit částky, od kterých bude zařazovat dlouhodobý majetek. Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, definuje hmotný majetek pro účely tohoto zákona mírně odlišně a to takto, u samostatných hmotných movitých věcí, popřípadě souborů hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením vstupní cenu vyšší než 40 000,- Kč a provozně-technické funkce delší než jeden rok, u pěstitelských celků trvalých porostů je uvedena doba plodnosti delší než tři roky, u dospělých zvířat a jejich skupin stanoví vstupní cenu vyšší než 40 000,- Kč.

Jednotlivé složky majetku dle § 25 ZÚ se oceňují takto:

- pořizovacími cenami:
 - hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností,
 - nehmotný majetek kromě pohledávek, s výjimkou majetku vytvořeného vlastní činností,
- vlastními náklady:
 - hmotný majetek kromě zásob vytvořený vlastní činností,
 - nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností,
 - příchovky zvířat,

- reprodukční pořizovací cenou:
 - majetek v případech bezúplatného nabytí,
 - majetek, u kterého nelze zjistit vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností,
- ve výši 1 Kč – kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, pokud není známa jejich pořizovací cena.

Pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením.

Reprodukční pořizovací cenou je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy je o něm účtováno.

Vlastními náklady u hmotného majetku vytvořeného vlastní činností jsou přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost. Přímé náklady zahrnují pořizovací cenu materiálu a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady vznikající v přímé souvislosti s danou výrobou nebo jinou činností. Do vlastních nákladů se popřípadě zahrnují přiřaditelné nepřímé náklady vztahující se k výrobě nebo jiné činnosti. (ZÚ, 2018)

Zařazení dlouhodobého majetku do užívání je možné až po jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání. Tím je rozuměno dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními předpisy pro užívání, tzv. způsobilost k provozu. Musí být přesně určena vstupní cena, která zahrnuje všechny náklady související s uvedením daného majetku do stavu způsobilého užívání. Teprve po jeho zařazení může být zahájeno odepisování. (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2018)

Účetní jednotka vyhotoví Protokol o zařazení dlouhodobého majetku do užívání, který je následně podkladem pro zapsání majetku do inventární knihy, popřípadě vyhotovení inventární karty. Směrnice stanoví, kdo tento zápis ve firmě provádí.

Inventární kniha či inventární karta obsahuje inventární číslo tohoto majetku, které umožňuje jeho identifikaci. I když inventární čísla nejsou povinná, je dobré je používat, protože pomáhají chránit majetek účetní jednotky. Díky těmto číslům lze snadno určit, o jaký majetek jde. Je vhodné si stanovit způsob, jakým budou inventární čísla tvořena a jak budou inventární předměty těmito čísly označovány.

V evidenci tohoto majetku je vhodné uvádět název majetku, vstupní cenu, způsob a datum pořízení, datum uvedení předmětu do stavu způsobilého užívání, syntetický a analytický účet majetku, umístění majetku, způsob a dobu odepisování, rok odepisování, odpisovou skupinu, daňové a účetní odpisy, zvýšení ceny o technické zhodnocení, zůstatkovou cenu, způsob a

datum vyřazení předmětu z používání. Součástí evidence by měly být kopie dokladu k datu pořízení a dokladu o vyřazení předmětu z používání. (Kovalíková, 2018)

Vnitřním předpisem musí účetní jednotka na základě platných právních předpisů definovat, co považuje za technické zhodnocení, určit jeho výši. Musí rozlišit technické zhodnocení a opravu.

Majetek je vyřazován na základě protokolu o vyřazení. Kromě základních údajů obsahuje způsob vyřazení, osoby odpovědné za vyřazení a způsob likvidace majetku. V případě likvidace majetku je nutné sepsat Protokol o likvidaci majetku.

V této směrnici si firma stanoví základní pravidla pro odpisování dlouhodobého majetku, metody odpisování, zařazování a vyřazování dlouhodobého majetku z hlediska odpisování.

Vynaložené výdaje na dlouhodobý majetek uplatňuje účetní jednotka do nákladů postupně ve formě odpisů vyjadřujících míru jeho opotřebení v průběhu používání. Odpisy jsou účetní (definované zákonem o účetnictví) a daňové (stanovené zákonem o dani z příjmů). (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2018)

V zákoně o účetnictví se odepisováním zabývá § 28. Účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku, popřípadě hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků, není-li v zákoně stanoveno jinak, o tomto majetku účtují a odpisují v souladu s účetními metodami. Odepisovat mohou také účetní jednotky používající majetek v případech smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazků převodem práva a účetní jednotky v případech, kdy je vlastnické právo k movitým věcem nabýváno na základě projevu vůle jiným způsobem než převzetím. Účetní jednotky sestavují odpisový plán. Na jeho podkladě je prováděno odpisování majetku v průběhu jeho používání.

Ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. je v § 56 stanoveno odpisování z ocenění určeného zákonem postupně v průběhu jeho používání. Průběh používání může být vázán na jednotku času nebo například výkonu. U dlouhodobého hmotného majetku může být použita metoda komponentního odpisování majetku stanovená touto vyhláškou v § 56a.

Při odepisování majetku může účetní jednotka s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky zohledňovat při odepisování majetku předpokládanou zbytkovou hodnotu. Tou se rozumí účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, která by mohla být získána v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, při prodeji, po odečtení předpokládaných nákladů souvisejících s vyřazením.

V zákoně č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů (ZDP), je stanoveno:

- v § 26 - podle jakých paragrafů tohoto zákona jsou stanoveny odpisy, co se rozumí hmotným a jiným majetkem, co se rozumí odpisováním,

- v § 27 - určení majetku vyloučeného z odpisování,
- v § 28 - kdo je odpisovatel,
- v § 29 - co se rozumí vstupní cenou,
- v § 30 - odpisové skupiny,
- v § 30a - mimořádné odpisy,
- v § 30b - odpis hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření,
- v § 30c - odpisy při zvýšení spoluvlastnického podílu,
- v § 31 – rovnoměrné odpisování,
- v § 32 – zrychlené odpisování,
- v § 32a – odpisy nehmotného majetku. (ZDP, 1992)

Ve směrnici účetní jednotka určí, zda použije lineární nebo zrychlené odpisování.

2.3.2.5 Interní předpis o oběhu účetních dokladů

Díky této směrnici je možné zajistit správné a úplné zpracování všech účetních dokladů, které je základem pro správnost a průkaznost účetnictví. Tuto směrnici lze považovat za významný prostředek zajišťující včasné i dochvilné zaúčtování všech účetních dokladů a tím zajištění plynulosti účetních prací.

Účetní doklady se týkají nejen zaměstnanců účtárny, ale také ostatních pracovníků firmy. Je potřeba v této směrnici přesně vymezit, jak po přijetí daného účetního dokladu dále postupovat, jak probíhá jeho zpracování a kterých zaměstnanců ve firmě se konkrétní účetní doklad týká.

Směrnice poskytuje zaměstnancům důležitou informaci, jak s každým dokladem mají naložit.

2.3.2.6 Interní předpis k inventarizaci majetku a závazků

Důležitou součástí vnitřního kontrolního systému účetní jednotky je směrnice k inventarizaci majetku a závazků. V zákoně o účetnictví v § 6 je stanovena povinnost inventarizovat majetek a závazky. Inventarizace majetku a závazků je blíže popsána v části páté ZÚ v § 29 a § 30. Inventarizací zjišťují účetní jednotky skutečný stav veškerého majetku a závazků. Skutečný stav je porovnáván se stavem majetku a závazků v účetnictví.

Inventarizace je:

- periodická – prováděná k okamžiku, ke kterému je sestavována řádná či mimořádná účetní závěrka,
- průběžná – termín si stanoví účetní jednotka sama, je prováděna u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, který je vzhledem ke své funkci v účetní jednotce v soustavném pohybu a nemá své stálé místo.

Účetním jednotkám je stanovena povinnost prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazku po dobu 5 let od jejího provedení.

Skutečné stavy majetku a závazku jsou zjišťovány:

- fyzickou inventurou u majetku, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci,
- dokladovou inventurou u závazků a majetku, u kterého nelze zjistit vizuálně jeho existenci, platí to i u jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.

Při fyzické inventuře jsou skutečné stavy majetku a závazků zjišťovány např. počítáním, měřením a vážením. Tyto stavy jsou zaznamenávány v inventurních soupisech, které jsou průkazným účetním záznamem a musí splňovat náležitosti stanovené tímto zákonem. Inventurní soupisy mohou být nahrazeny průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů.

Inventarizační rozdíly jsou rozdíly mezi skutečným stavem a stavem vykázaným v účetnictví. Inventarizační rozdíly jsou vyúčtovány v účetním období, za které je stav majetku a závazků zjišťován.

Zjišťování skutečného stavu při periodické inventarizaci může být stanovené na den, který předchází rozvahovému dni. Pak jsou skutečné stavy dopočítány podle účetních záznamů prokazujících přírůstky a úbytky majetku a závazků, které nastaly mezi dnem zjišťování skutečného stavu a rozvahovým dnem. Inventuru lze zahájit nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončit ji nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. (ZÚ, 2018)

Směrnici podnik stanoví, kdo bude mít provádění jednotlivých inventur na starosti a jaký bude způsob provedení těchto inventur.

Není dobré, aby osoba odpovědná za provedení inventury, byla zároveň hmotně odpovědná za inventarizovaný majetek, popřípadě jí byl tento majetek svěřen do užívání. (Louša, 2018)

Je stanoven harmonogram inventarizací.

Inventarizaci lze rozdělit na jednotlivé činnosti:

- inventury – tedy přesné zjištění skutečného stavu majetku a závazků a zaznamenání těchto údajů do inventurních soupisů,
- porovnání skutečného stavu se stavy v účetnictví,
- zjištění inventarizačních rozdílů,
- zjištění příčin inventarizačních rozdílů,
- vypořádání inventarizačních rozdílů v účetnictví,
- návrh opatření k předcházení vzniku inventarizačních rozdílů. (Králíček, Molín, 2014)

Inventura je tedy součástí inventarizace. Má v rámci inventarizace velký význam, protože její řádné provedení zajistí věrohodnost a pravdivost zjištěného stavu majetku a závazků a následně přejdou tyto pravdivé a věrohodné údaje do dalšího účetního období. (Svobodová, 2018)

„Inventarizace patří k velmi důležitým činnostem v rámci řízení celého podniku. Správně prováděná inventarizace předchází vzniku škod na majetku, má vliv na nižší potřebu hotovosti, protože odhalí nepotřebné nebo pomaluobrátkové zásoby majetku, a tím působí na kvalitnější strukturu nákupu, případně prodeje nepotřebného majetku nebo na tvorbu opravných položek“ (Stejskalová, 2018)

Inventurní soupisy musí obsahovat:

- označení účetní jednotky,
- číslo a název inventarizovaného účtu,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- skutečný stav majetku a závazků s jeho jednoznačným určením,
- ocenění majetku a závazku k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila, při periodické inventarizaci,
- ocenění majetku ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila, při průběžné inventarizaci,
- okamžik zahájení inventury,
- okamžik ukončení inventury,
- vyčíslení inventarizačního rozdílu,

- příčina vzniku inventarizačního rozdílu,
- návrh na vypořádání inventarizačního rozdílu,
- způsob likvidace a proúčtování inventarizačního rozdílu. (Kovalíková, 2018)

Inventarizační rozdíly jsou rozdíly mezi stavem majetku a závazků účetním a skutečným zjištěným inventarizací, které nelze doložit způsobem stanoveným zákonem o účetnictví.

Inventarizační rozdíl může být:

- manko (popřípadě schodek u peněžní hotovosti a cenin) – skutečný stav majetku a závazků je nižší než stav v účetnictví,
- přebytek – skutečný stav majetku a závazků je vyšší než stav v účetnictví.

Za manko tedy není považována ztráta v rámci norem přirozených úbytků zásob (uvedeno v ČÚS č. 7) vznikající například rozprachem, vyschnutím apod., které jsou považovány za běžné provozní náklady. Účetní jednotka musí při daňové kontrole doložit způsob stanovení normy přirozených úbytků a odůvodnění výše přirozených úbytků. (Šteker, Otrusinová, 2016)

Inventarizační rozdíly musí účetní jednotka zaúčtovat do období, za které byl inventarizací stav majetku a závazků ověřován. (ZÚ, 2018)

Dlouhodobý majetek tvoří často v účetní jednotce největší kategorii aktiv v rozvaze. Vedení společnosti předpokládá, že u fixních aktiv není problém s jejich sledováním, s jejich existencí v podniku, proto málo firem opravdu porovnává tento skutečný majetek s evidencí. Přestože firma věnovala významné zdroje a úsilí na investice, po zařazení majetku do užívání bývá jeho evidování a následné kontroly laxní. Tento nedostatek ve vnitřní kontrole je potřeba odstranit a je vždy nutné se ujistit, že od předcházející kontroly nedošlo ke změnám. (King, 2011)

2.3.2.7 Interní předpis k účetní závěrce

Ve směrnici k účetní závěrce si podnik stanoví časový a personální harmonogram, který stanoví odpovědnost za jednotlivé oblasti účetní závěrky. V tomto harmonogramu jsou přehledně uvedeny nezbytné činnosti a účetní operace, které je potřeba provést tak, aby nebyla žádná opomenuta a byly provedeny všechny včas. (Schiffer, 2010)

Účetní závěrku tvoří rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty a příloha, ve které jsou vysvětleny a doplněny informace uvedené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty. Účetní závěrka obchodních společností obsahuje i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách

vlastního kapitálu. V zákoně jsou stanoveny účetní jednotky, které přehled o peněžních tocích popřípadě přehled o změnách vlastního kapitálu nesestavují.

Účetní jednotka nesmí v rozvaze a výkazu zisku a ztráty měnit v následujícím období uspořádání a označování jejich položek, jejich obsahové vymezení a způsob oceňování, které použila v jednom účetním období.

Účetní závěrka musí obsahovat obchodní firmu nebo název a sídlo, respektive obchodní firmu nebo jméno, bydliště a sídlo. Dále obsahuje identifikační číslo osoby, pokud je účetní jednotce přiděleno, informaci o zápisu do veřejného rejstříku uváděnou na obchodních listinách, právní formu účetní jednotky, předmět podnikání a rozvahový den. Dále obsahuje okamžik sestavení účetní závěrky a podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky. (ZÚ, 2018)

Účetní závěrka je sestavována v plném nebo ve zkráceném rozsahu. Ve zkráceném rozsahu mohou účetní závěrku sestavovat účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

V § 19 ZÚ je podrobně řešen rozvahový den, kterým je den, kdy jsou uzavírány účetní knihy. Řádná účetní závěrka je sestavována k poslednímu dni účetního období. Pokud je sestavována k jinému dni, jedná se o mimořádnou účetní závěrku. Počáteční zůstatky účtů v rozvaze musí být stejné jako konečné zůstatky těchto účtů za bezprostředně předcházející období.

Události, které nastaly do konce rozvahového dne, musí být zohledněny v účetnictví běžného účetního období, přestože o těchto událostech měla účetní jednotka informace až mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky.

Důsledky významných událostí, které nastaly mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky, musí být popsány a jejich ekonomické dopady kvantifikovány v příloze účetní závěrky.

Informace v účetní závěrce musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné. Spolehlivá je informace pokud splňuje požadavek, že účetní závěrka je na základě toho sestavena srozumitelně a podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky a zároveň je tato informace včasná. Věrné zobrazení znamená, že obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu zobrazeného v souladu s účetními metodami, které musí účetní jednotka použít dle tohoto zákona. Poctivé zobrazení znamená, že jsou při něm použity účetní metody tak, že to vede k dosažení věrnosti. Pokud je možné použít více možností účetní metody, je povinna použít takovou, která nezastírá skutečný stav, ale odpovídá skutečnosti. Srovnatelné jsou informace, pokud účetní jednotka splní svou

povinnost, stanovenou v tomto zákoně, použít odpovídající účetní metody a také uspořádání a označování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, použité v jednom účetním období, nemění v následujícím účetním období, pokud k tomu nejsou dány zákonem stanovené důvody. Informace v účetní závěrce jsou posuzovány z hlediska významnosti, kdy je informace považována za významnou, pokud je možné o ní předpokládat, že její neuvedení popřípadě chybné uvedení by mohlo ovlivnit úsudek uživatele. Musí být sestavena tak, aby uživatel mohl na jejím základě činit ekonomická rozhodnutí. (ZÚ, 2018)

Zákon o účetnictví stanoví členění majetku a závazků na krátkodobé a dlouhodobé. V případě doby použitelnosti do jednoho roku se jedná o majetek a závazky krátkodobé, s dobou použitelnosti delší než jeden rok se pak jedná o majetek a závazky dlouhodobé. Aktiva se mohou dělit na oběžná a stálá.

V paragrafu 19a zákona o účetnictví je stanoveno použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení účetní závěrky v uvedených případech.

V § 20 ZÚ je podrobně stanoveno, které účetní jednotky musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem. V případě, že musí účetní jednotka mít účetní závěrku ověřenou auditorem, má také povinnost vyhotovit výroční zprávu (§ 21 ZÚ). Najdeme zde informace, co musí výroční zpráva obsahovat a dále způsoby jejího zveřejňování.

Účetní závěrku lze rozdělit do etap:

- přípravné práce,
- účetní uzávěrka,
- sestavení účetní závěrky,
- povinnosti spojené s účetní závěrkou.

Přípravné práce navazují na výsledek inventarizace, zajišťují správnost, úplnost a průkaznost účetnictví. Jde o nejrozsáhlejší etapu účetní závěrky, kterou je nezbytné provést pro další pokračování prací na účetní závěrce.

Účetní uzávěrka je uzavření účetních knih po zaúčtování všech účetních případů. Uzavírají se jednotlivé rozvahové a výsledkové účty. Pro účtování se použijí uzávěrkové účty v účtových skupinách 70 a 71.

„Účetní uzávěrka zahrnuje celý komplex účetních a souvisejících aktivit sloužících k uzavření účetního období, jako je především ověření reálnosti účetních stavů (inventarizace), aktualizace účetního ocenění (reálná hodnota, přepočty cizoměnových položek), přiřazení nákladů a výnosů příslušnému účetnímu období (časové rozlišení), vyjádření rizik (opravné položky, rezervy).“ (Děrgel, Illetško, 2019)

Sestavení účetní závěrky zahrnuje sestavení rozvahy, výkazu zisku a ztráty, vyhotovení přílohy, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, pokud má povinnost tyto přehledy sestavit. Údaje v těchto výkazech musí navazovat na zůstatky a obraty, které byly vykázány na syntetických a analytických účtech a na ostatní informace plynoucí z účetnictví.

Povinnosti spojené s účetní závěrkou vycházejí buď ze zákona, nebo z dalších právních předpisů. Mezi tyto povinnosti patří povinnost ověřit účetní závěrku auditorem, vyhotovení výroční zprávy nebo povinnost zveřejnit účetní závěrku atd. (Koch, 2018)

V § 22 ZÚ je řešena konsolidovaná účetní závěrka. Tou se rozumí účetní závěrka sestavená a upravená metodami konsolidace. Musí být ověřena auditorem. Účetní jednotka, která je obchodní společností a je ovládající osobou, má povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku. Je zde stanoveno, které osoby se musí podrobit sestavení konsolidované účetní závěrky. Ta musí být sestavena tak, aby podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace konsolidačního celku, účetních jednotek pod společným vlivem a účetních jednotek přidružených.

Dle paragrafu 23 ZÚ musí konsolidující účetní jednotka při tvorbě konsolidované účetní závěrky využít metodu

- plné konsolidace,
- poměrné konsolidace,
- konsolidace ekvivalencí (protihodnotou).

Konsolidující, konsolidovaná a účetní jednotka pod společným vlivem sestavují účetní závěrky pro tvorbu konsolidované účetní závěrky v zásadě ke stejnému okamžiku. Při konsolidaci musí být délka účetního období účetních závěrek uvedených účetních jednotek stejná. V případě změn v účetním období těchto účetních jednotek musí být informace uvedena v příloze konsolidované účetní závěrky. (ZÚ, 2018)

Tato směrnice musí stanovit povinnost pro všechny odpovědné pracovníky sdělovat účtárně vznik důvodu pro vytvoření účetních zápisů tak, aby byl vyjádřen správný stav majetku, závazků a hospodářského výsledku. (Schiffer, 2010)

2.3.2.8 Interní předpis týkající se používání cizích měn, stanovení kurzů a kurzových rozdílů

Směrnici týkající se používání cizích měn si vytváří účetní jednotky, které obchodují nejen v českých korunách, ale také v cizí měně. Ve směrnici si účetní jednotka stanoví základní

postupy při přepočtu dokladů vystavených v cizích měnách na českou měnu tak, aby bylo zajištěno správné vyjádření kurzových rozdílů u těchto dokladů. (Schiffer, 2010)

V § 24 ZÚ je uvedena povinnost oceňovat majetek nebo jeho části a také závazky dle tohoto zákona takto:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu způsoby dle § 25,
- ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, způsoby dle § 27.

K těmto termínům přepočítávají účetní jednotky majetek a závazky vyjádřené v cizí měně kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou.

V případě ocenění majetku a závazků k okamžiku uskutečnění účetního případu, lze použít pro přepočet na českou měnu pevný kurs. Ten je stanoven vnitřním předpisem účetní jednotky na základě kursu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou k prvnímu dni období, na které je tento pevný kurs používán. Je používán na předem stanovenou dobu, která nesmí přesáhnout účetní období.

2.3.2.9 Interní předpis týkající se zásob

V této směrnici si účetní jednotka stanoví způsob oceňování zásob, jejich evidenci a účtování. Zásoby jsou definovány v § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Dle § 25 ZÚ se zásoby oceňují takto:

- pořizovacími cenami - zásoby, s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností,
- vlastními náklady - zásoby vytvořené vlastní činností.

Vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností jsou přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost. Přímé náklady zahrnují pořizovací cenu materiálu a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady vznikající v přímé souvislosti s danou výrobou nebo jinou činností. Do vlastních nákladů se popřípadě zahrnují přiřaditelné nepřímé náklady vztahující se k výrobě nebo jiné činnosti.

Účetní jednotka v této směrnici určí, jestli pro účtování zásob použije způsob A nebo použije způsob B.

Způsob A je označován jako průběžný systém evidence zásob. U tohoto způsobu jsou záznamy o zásobách udržovány na stále aktuální bázi. Během účetního období je možné z účetnictví vždy zjistit aktuální stav skladových zásob a jejich hodnotu v peněžních jednotkách. (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2018)

Způsob B, označovaný jako periodický systém evidence zásob, neumožňuje zjistit aktuální stav skladových zásob, protože stav zásob a nákladů spojených s prodejem zásob se v účetnictví zjistí až na konci účetního období. Tento způsob je možné použít pouze v případě, že je účetní jednotka schopna v průběhu účetního období prokázat stav zásob a jejich ocenění. (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2018)

2.3.2.10 Interní předpis týkající se rezerv

V § 26 ZÚ je stanoveno, že rezervy jsou určeny k pokrytí závazků nebo nákladů, u kterých je jasně definována jejich povaha a u kterých je k rozvahovému dni pravděpodobné nebo jisté, že nastanou, ale není jistá jejich výše nebo okamžik jejich vzniku. U nákladů, které pravděpodobně nastanou, musí rezerva k rozvahovému dni představovat jejich nejlepší odhad. U závazků musí rezerva představovat částku, která je zapotřebí k jejich vypořádání.

Dle § 16 vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou obsahově vymezeny položky rozvahy – rezervy. V § 57 této vyhlášky je stanoveno, že rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek. Výše vytvořených rezerv a jejich odůvodněnost je ověřována účetní jednotkou nejméně při každé inventarizaci. Zůstatky rezerv jsou převáděny do následujícího účetního období.

V Českém účetním standardu pro podnikatele č. 4 je stanoveno, že účetní jednotka si vytvoří účetní předpis, ve kterém si určí, které rezervy bude vytvářet. Musí také určit jejich obsah, jejich výši a způsob vytváření i používání těchto rezerv.

Tvorba rezerv je účtována na vrub nákladů a čerpání rezerv, tedy její použití nebo zrušení, je účtováno ve prospěch těchto nákladů. Například rezerva na opravu dlouhodobého majetku je vytvářena, aby byla účetní jednotka schopna provést opravu většího rozsahu v období, kdy je to potřeba. Touto rezervou jsou eliminovány výkyvy fixních nákladů a je snižováno daňové břemeno. Lze tedy říci, že tato rezerva je vytvářena z důvodu dodržování zásady opatrnosti. (Lazar, 2012)

2.3.3 Útvary zajišťující účetnictví

V kapitole Organizační struktura bylo řečeno, že při organizaci účetních prací lze zvolit různé varianty, kdy je pouze jeden útvar, který se účetnictvím zabývá, popřípadě jich je více a je nutné určit vztahy mezi nimi. Hlavním útvarem, který zajišťuje účetnictví, je účtárna. Dále se týká účetnictví především pokladny a IT útvaru. Zaměstnanci těchto útvaru zajišťují správnost účetnictví.

Účetní

Součástí vnitřního kontrolního systému v účetnictví je samozřejmě osoba účetní. Předpokladem pro správně vedené účetnictví je potřeba získat takového zaměstnance do účtárny, který má odborné znalosti pro vedení účetnictví, ale zároveň má určité povahové vlastnosti, které mohou pomoci k bezchybnému vedení účetnictví.

Dvořáková (2017) ve své knize „Nejčastější chyby a omyly účetních“ popisuje osobnostní předpoklady důležité pro účetní profesi. Patří mezi ně (Dvořáková, 2017):

- *„numericke schopnosti, schopnost matematických úvah a práce s čísly,*
- *nalézání zákonitostí a podstatného, kompletace detailů do celku,*
- *efektivnost, soustředěnost, preciznost,*
- *konformnost vůči normám, metodičnost, opatrnost, disciplinovanost,*
- *energičnost, schopnost práce pod tlakem,*
- *schopnost být dokončovatelem, dotahovačem,*
- *tendence být specialistou, expertem.“*

„Uvedené osobnostní předpoklady vyplývají z vrozených vlastností člověka a ovlivnit je lze pouze částečně. Při vyhodnocování, zda je adept vhodným typem pro výkon účetní profese, je vhodné kombinovat hledisko odborných znalostí a osobnostních předpokladů, neboť tyto mohou významným způsobem ovlivňovat právě odbornou stránku.“ (Dvořáková, 2017)

Určitě je tedy důležité, aby účetní neměl problém s matematickými výpočty, orientací v číslech a dokázal dobře logicky myslet. V případě, že účetním chybí schopnost logického myšlení, nejsou schopni ani najít chybu, kterou sami udělali při účtování. Je třeba hledat osoby zodpovědné, svědomité a spolehlivé.

Firma si vhodným výběrem účetních může zvýšit kvalitu práce účtárny a snížit chybovost v účetnictví.

V jednotlivých účtárnách jsou rozdílné podmínky. Jiná situace bude v účtárně s jedním účetním a jiná v účtárně, kde pracuje více účetních najednou. Ve větších účtárnách jsou rozdělené práce mezi účetní různě. Základní dělení bývá na účtárnu všeobecnou (finanční) a účtárnu mzdovou. Dále jsou například účtárny materiálových zásob a účtárny dlouhodobého majetku. I při stejném pojmenování však bývá náplň práce těchto účtáren v různých účetních jednotkách jiná. (Schiffer, 2009)

Pro každého zaměstnance účtárny je třeba vytvořit pracovní náplň tak, aby bylo zajištěno, že budou vykonány všechny potřebné práce pro vedení účetnictví, zaúčtování všech účetních případů, sestavení účetní závěrky a sestavení daňových přiznání podniku.

Je vhodné zvolit formu popisu pracovní náplně zaměstnance v jednotlivých bodech, které budou přehledně definovat určené práce.

Pokladní

V podniku je dobré určit zaměstnance, který bude mít na starost pokladnu nebo přímo vytvořit funkci pokladní. Pokladní zajišťuje hotovostní platby pro zaměstnance a zákazníky a vytváří příjmové a výdajové pokladní doklady, které jsou důležitou součástí účetnictví. Jejich vystavením v souladu se zákonem je zajištěn zmíněný princip dokumentace u účtování pokladny.

Pro práci pokladní platí některé předpoklady jako pro práci účetní. Patří mezi ně především numerické schopnosti, preciznost, soustředěnost a opatrnost.

Vhodné pro ochranu majetku účetní jednotky je sepsat se zaměstnanci podniku hmotnou odpovědnost za majetek jim svěřený do užívání. Nejčastěji je hmotná odpovědnost sepisována právě s pokladní, která má v pokladně často nejen větší množství peněžních prostředků, ale i například šeků, stravenek apod.

IT zaměstnanci

IT útvar pomáhá účetní zajistit správné fungování počítačů, bez kterých si práci účetních již nelze téměř představit. IT zaměstnanci mívají na starost údržbu počítačů, jejich opravy a například i aktualizování softwaru. Tito zaměstnanci pomáhají řešit výpadky počítačů a různé nenadálé situace.

Pro vedení účetnictví je důležité vybrat správný účetní software, který bude splňovat konkrétní požadavky účetní jednotky. Před jeho nákupem je potřeba zjistit jednotlivé funkce a možnosti daného softwaru, který dokáže pojmout všechna specifika podniku. IT zaměstnanci mohou pomoci při výběru tohoto softwaru, protože mohou odhalit jeho problémy nebo jeho nevyhovující funkce pro danou činnost podniku.

Účetní software je důležitý pro zvýšení účinnosti vnitřního kontrolního systému podniku. Účetní jednotky si musí vypracovat projekčně programovou dokumentaci. Většina účetních jednotek v současnosti používá při zpracování účetnictví počítače. (Schiffer, 2009)

2.3.4 Kontroly v účetnictví

Kontroly dodržování účetních zásad a principů je dobré dělat vždy při uzavírání účetního období, ale také během tohoto účetního období, protože díky těmto kontrolám mohou být chyby odhaleny okamžitě. Dobře vedená analytická evidence pomůže chybám předcházet, popřípadě je jednodušeji najít. Pro kontrolu je důležité i vedení mimoúčetní evidence, ve které musí zůstatky odpovídat zůstatkům v rozvaze nebo pohybům na nákladových účtech. Například údaje na inventární kartě majetku musí odpovídat částkám na majetkových účtech a odpisy majetku musí být stejné na nákladovém účtu i na zmiňované kartě majetku. (Dvořáková, 2017)

V účetnictví je vždy nutné kontrolovat, zda byly zaúčtovány všechny účetní případy, zda nejsou zaúčtovány nějaké chyby a zda všechna aktiva a pasiva v účetnictví odpovídají skutečnosti. Pro vnitřní kontrolní systém jsou důležité účetní záznamy, především účetní doklady. Je v nich zobrazen obsah účetního případu a údaje o době a místě jeho uskutečnění a také schválení a zaúčtování účetního případu. Protože účetní doklady vznikají na různých úrovních podniku, je důležité stanovit oběh a přezkušování účetních dokladů. (Králíček, Molín, 2014)

2.3.5 Interní audit

Součástí vnitřního kontrolního systému podniku může být interní audit. Interní audit by měl vedení firmy sloužit jako nástroj pro dosažení efektivnosti řízení podniku. Interní audit je nezávislou, objektivní a konzultační činností, která je zaměřena na zlepšení chodu organizace. (Králíček, Molín, 2014)

Interní audit nebývá ale běžnou součástí chodu podniku. Často je tato činnost opomíjena. Přitom právě interní audit by mohl odhalit problémy ve vedení účetnictví, popřípadě přímo podvodné jednání. Interním auditem by bylo možné předejít tomu, aby byly odhaleny chyby až při kontrole provedené úřady, především úřadem finančním.

3 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉHO PODNIKU

KASI spol. s r.o. se sídlem v Přelouči byla založena v říjnu 1992. Zabývá se vývojem, výrobou a prodejem prvků pro kanalizace, strojní výrobou a CNC obráběním. Firma je největším českým výrobcem kanalizační litiny a zároveň je největším dodavatelem této kanalizační litiny pro stavbu českých dálnic. Firma vyrábí:

- poklopy (kanalizační, vodárenské, na plastové potrubí),
- vyrovnávací prstence,
- šachtová stupadla,
- vpusti (uliční, dvorní).

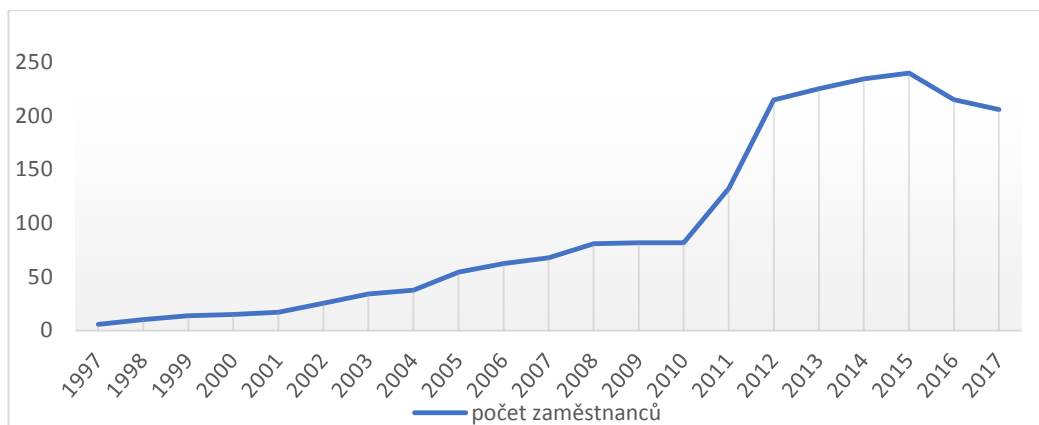
Na tuzemském trhu a ve východní Evropě se firma prosazovala až s postupným sjednocováním norem v EU. Původně se orientovala na trh v Německu.

Jako předmět podnikání má firma zapsáno:

- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej,
- zámečnictví,
- výroba betonového zboží,
- kovoobráběčství,
- slévárenství.

Základní kapitál byl při založení společnosti ve výši 100 000,- Kč. V současnosti je ve výši 10 100 000,- Kč. Před rokem 2017 měla firma dva společníky. Od tohoto roku má firma tři společníky. Jeden společník má 50% podíl a dva mají po 25 % podílu. Původní dva společníci jsou jednatelé, kteří mohou jednat za společnost každý samostatně.

Na obrázku č. 1 je v grafu znázorněn vývoj počtu zaměstnanců firmy od roku 1997 do roku 2017. Počty zaměstnanců jsou uvedeny v tabulce č. 1. Největší nárůst počtu zaměstnanců byl mezi roky 2010 až 2012. V roce 2010 byl průměrný počet zaměstnanců 81,81, v roce 2011 to bylo již 132,43 a v roce 2012 dokonce 214,66. Nejvíce zaměstnanců měla firma v roce 2015, kdy byl průměrný počet zaměstnanců 239,59. V roce 2017 byl průměrný počet zaměstnanců 205,73. Snížení průměrného počtu zaměstnanců bylo způsobeno určitou fluktuací zaměstnanců. V některých případech nebylo možné zajistit nové zaměstnance a bylo využito práce agenturních zaměstnanců. Tito pracovníci nejsou zahrnuti do evidenčního počtu zaměstnanců.



Obrázek 1: Graf – počet zaměstnanců v letech 1997 - 2017

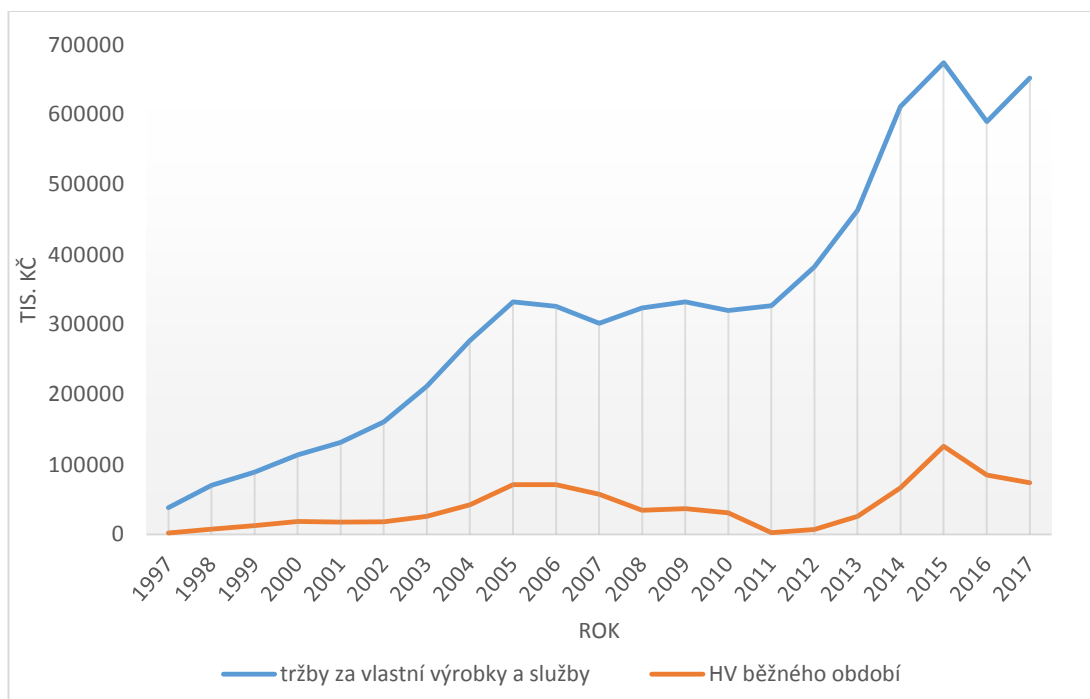
Zdroj: Vlastní zpracování dle Sbírký listin: KASI, spol. s r. o.

Tabulka 1: Počet zaměstnanců v letech 1997 - 2017

rok	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
počet zaměstnanců	5,8	10,3	13,81	15,08	17,25	25,41	34	37,72	54,32	62,5	67,91	80,75	81,81	81,67	132,43	214,66	225	234,29	239,59	214,83	205,73

Zdroj: Vlastní zpracování dle Sbírký listin: KASI, spol. s r. o.

S rozšiřováním výroby narůstaly kromě počtu zaměstnanců také tržby za vlastní výrobky a služby a hospodářský výsledek běžného období. Na obrázku č. 2 je v grafu tento nárůst vidět. Tržby za vlastní výrobky a služby a hospodářský výsledek běžného období jsou v grafu zobrazeny v tis. Kč od roku 1997 do roku 2017.



Obrázek 2: Graf – tržby za vlastní výrobky a služby a HV běžného období v letech 1997 - 2017

Zdroj: Vlastní zpracování dle Sbírký listin: KASI, spol. s r. o.

V tabulce č. 2 jsou uvedeny v tis. Kč tržby za vlastní výrobky a služby a hospodářský výsledek běžného období za roky 1997 – 2017. Nejvyšší tržby i hospodářský výsledek byl v roce 2015. Tržby byly ve výši 673 864 tis. Kč a hospodářský výsledek 126 083 tis. Kč.

Tabulka 2: Tržby za vlastní výrobky a služby a HV běžného období v letech 1997 - 2017

rok	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
tržby za vl. výrobky a sl.	38131	70161	89001	113785	131560	160583	211525	277182	332201	325899	301833	323668	332138	319971	327035	382148	462997	611315	673864	590027	652193
HV běžného období	1900	7716	12639	18492	17790	17973	26008	42381	71102	71216	57332	34623	37058	30690	2589	7025	25869	66416	126083	85079	74003

Zdroj: Vlastní zpracování dle Sbírký listin: KASI, spol. s r. o.

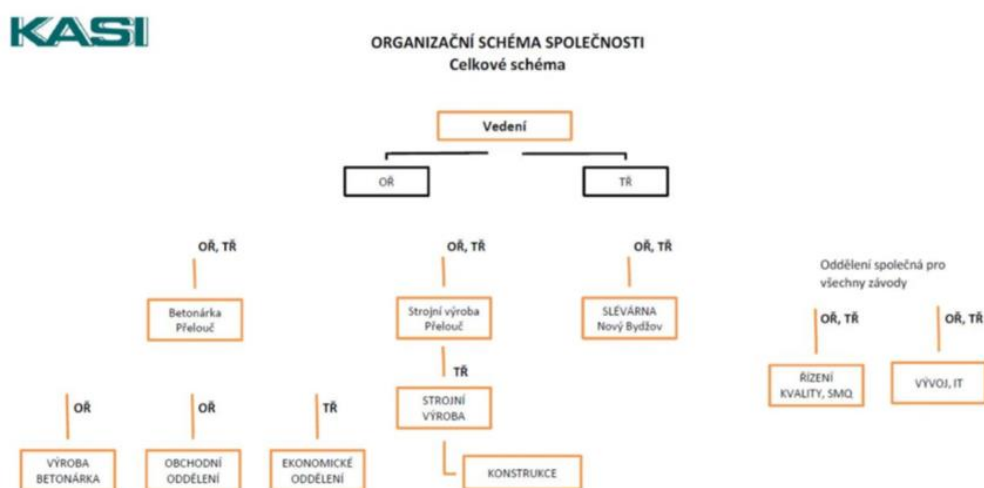
Společnost má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Překračuje všechny stanovené hodnoty v podmínkách uvedených v zákoně, které stanoví tuto povinnost.

4 ANALÝZA VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU V ÚČETNICTVÍ V PODNIKU

4.1 Prvky vnitřního kontrolního systému v účetnictví v podniku

4.1.1 Organizační struktura

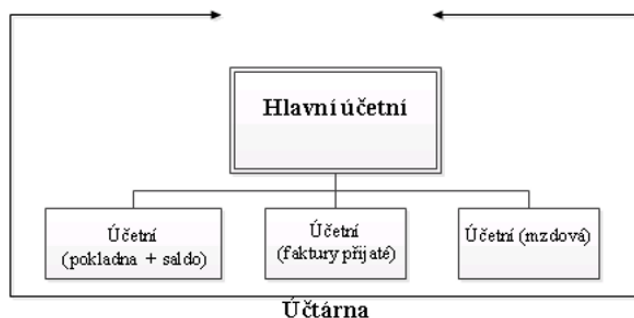
Firma ve výroční zprávě za rok 2017 zveřejnila své organizační schéma, které je zobrazeno na obrázku č. 3. Ve vedení firmy je obchodní a technický ředitel. Tyto funkce zastávají jednatelé firmy. Oba ředitelé vedou v současnosti tři pobočky Betonárka Přelouč, Strojní výroba Přelouč a Slévárna Nový Bydžov. Pobočky jsou dále rozčleněny na oddělení. Pro všechny pobočky jsou společná oddělení Řízení kvality, SMQ a Vývoj, IT. Ekonomické oddělení je umístěno na pobočce Betonárka Přelouč a spadá pod technického ředitele.



Obrázek 3: Organizační struktura společnosti

Zdroj: Sběrka listin: KASI, spol. s r. o.

Ekonomické oddělení se s růstem firmy postupně rozšiřovalo. Z počátku existence podniku zvládala účtování celé firmy jedna nebo dvě účetní. V současnosti jsou přímo v účtárně zaměstnání čtyři zaměstnanci. Jedna samostatná účetní má na starosti pokladnu a saldo, druhá přijaté faktury a třetí účetní zpracovává mzdy. Všichni jsou podřízeni hlavní účetní firmy. Na obr. č. 4 je znázorněna organizační struktura účtárny společnosti.



Obrázek 4: Organizační struktura účtárny

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.2 Vnitřní směrnice firmy

Firma má zpracováno několik vnitřních směrnic, které upravují fungování organizace. Všechny jsou uvedeny v souboru pod názvem Komplexní soubor vnitropodnikových směrnic pro rok 2018. Tento komplexní soubor obsahuje 11 číslovaných směrnic. Prvních osm se týká přímo účetnictví a další tři se týkají zaměstnanců. Směrnice mají část obecnou a část upravující konkrétní podmínky společnosti, v těchto směrnicích nazvané vnitrouprava. Společnost má aktuálně tyto směrnice -

Směrnice č. 1

- Systém zpracování účetnictví
- Úschova účetních písemností

Směrnice č. 2

- Dlouhodobý majetek a jeho evidence
- Oceňování dlouhodobého majetku
- Odpisový plán

Směrnice č. 3

- Zásoby a jejich evidence
- Oceňování zásob

Směrnice č. 4

- Zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišování, dohadné položky, náhrady cestovních výdajů
- Zásady pro tvorbu a používání rezerv
- Zásady pro tvorbu a používání opravných položek

- Kurzové rozdíly

Směrnice č. 5

- Oceňování majetku a závazků

Směrnice č. 6

- Vnitropodnikové účetnictví

Směrnice č. 7

- Inventarizace majetku a závazků

Směrnice č. 8

- Harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky

Směrnice č. 9

- Příspěvek zaměstnavatele na stravování

Směrnice č. 10

- Poskytování zaměstnaneckých výhod (benefitů)

Směrnice č. 11

- Docházkový systém

Tento komplexní soubor obsahuje navíc také dvě nečíslované směrnice.

4.1.2.1 Interní předpis podniku o podepisování, kontrolování a likvidaci účetních dokladů

Součástí tohoto komplexního souboru vnitropodnikových směrnic je směrnice o podepisování, kontrolování a likvidaci účetních dokladů. Tato směrnice není číslována.

Dle této směrnice faktury odeslané, dobropisy faktur odeslaných, zálohové listy k fakturám odeslaným a storna těchto dokladů pořizuje pracovník obchodního oddělení. Podepisovat tyto doklady jsou oprávněni jednatelé společnosti nebo pracovníci obchodních oddělení. Jejich podpisem je stvrzena věcná správnost těchto dokladů. Jejich zaúčtování, za které odpovídá účetní společnosti, je provedeno současně s vystavením dokladu.

Účetní společnosti dle této směrnice zapisuje a účtuje také faktury došlé, dobropisy faktur došlých, zálohové listy k fakturám došlým, JCD, doklady změny ceny a storna těchto dokladů, bankovní výpisy a storna těchto dokladů.

V této směrnici je stanoveno, že pokladní doklady a storna těchto dokladů, interní faktury, vyrovnání účtů, účtování IM, účtování odpisů, vzájemné zápočty, údržba PM/PF (rozdíl mezi

příjmem materiálu a příjem faktury) a storna těchto dokladů pořizuje a účtuje účetní společnosti.

Příjem materiálu, výdej materiálu a inventurní doklady jsou pořizovány skladníkem nebo pracovníkem obchodního oddělení dle povahy dodávky. Účtování je provedeno současně s vystavením dokladu a za jeho zaúčtování odpovídá účetní společnosti.

4.1.2.2 Interní předpis podniku týkající se pořizování dlouhodobého majetku, materiálu a odpisového plánu

Další směrnice bez pořadového čísla se týká pořizování dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku, drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, materiálu a odpisového plánu.

V této směrnici jsou určeny částky při pořízení majetku a způsoby zaúčtování. Jednotlivé skupiny jsou uvedeny v tabulce č. 3.

Tabulka 3: Pořizování dlouhodobého majetku a jeho účtování

Majetek	Pořizovací hodnota (Kč)	Účtování
předměty s životností delší než 1 rok	5001,- až 40 000,-	- jako investice a jsou odepisovány minimálně 13 měsíců
předměty	nad 40 000,-	- při nákupu jako investice a při zařazení do používání do příslušné skupiny dlouhodobého hmotného majetku a postupně odepisovány
nehmotný majetek s životností delší než 1 rok	3 001,- až 60 000,-	- jako investice a odepisován postupně ve vztahu k životnosti a použitelnosti majetku (minimálně 13 měsíců)
nehmotný majetek	nad 60 000,-	- při nákupu jako investice a při zařazení do používání zaúčtován do příslušné skupiny dlouhodobého nehmotného majetku a postupně odepisován

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

Při zařazení každého jednotlivého předmětu do užívání je rozhodnuto o způsobu odepisování – zrychlenou nebo lineární metodou. Způsob odepisování je poté uveden na inventurní kartě vedené v počítači. Účtování o majetku se řídí příslušnými ustanoveními zákona o dani z příjmu. O dlouhodobém majetku je vedena řádná operativní evidence.

Předměty, u kterých byla pořizovací hodnota 2 001,- až 5 000,- Kč, jsou účtovány do spotřeby a je o nich vedena evidence. Při nákupu jsou tyto předměty zaúčtovány na technický účet a při spuštění odpisů jsou odepsány ve výši 100 %.

Veškeré ostatní předměty, u kterých pořizovací hodnota nepřevyšší 2 000,- Kč, nebo doba upotřebení nepřesáhne 1 rok, jsou při nákupu odepisovány přímo do nákladů.

4.1.2.3 Interní předpis podniku – systém zpracování účetnictví, úschova účetních písemností

Firma má v platnosti směrnici č. 1, která sestává ze dvou částí. První část se týká systému zpracování účetnictví a druhá úschovy účetních písemností.

V první části týkající se systému zpracování účetnictví je stanoveno, že se tento systém řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, Účtové osnovy a Českými účetními standardy. Tato část je rozdělena do osmi bodů:

- 1) Obecná ustanovení – v tomto bodě jsou ze zákona o účetnictví vybrány základní informace o účetní jednotce – např. účetním obdobím je kalendářní rok. Dále je uvedeno, že skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se dokládají účetními doklady nebo způsobem uvedeným v projekčně programové dokumentaci v případě, že jsou tyto údaje zachyceny při vzniku těchto skutečností přímo na technický nosič dat zařízeními jiné techniky a účetní doklad nevzniká. Účetní zápisy se zapisují v účetních knihách. Účetní jednotka označí účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní písemnosti svým názvem a uspořádá je tak, aby bylo zřejmé, že jsou kompletní a kterého účetního období se týkají.
- 2) Zpracování účetní dat – účetní data jsou zpracovávána na počítači programem SAP 3. Po předchozí kontrole a schválení účetních dokladů odpovědnými pracovníky je jejich zpracování zajišťováno ekonomickým úsekem organizace.
- 3) Účtový rozvrh – je vytvořen v souladu s Účtovou osnovou a postupy účtování pro podnikatele a s ohledem na potřeby řízení a kontroly účetní jednotky. Účtový rozvrh obsahuje syntetické a analytické účty. Analytické členění je na daňově uznatelné a neuznatelné položky v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů a v souladu s dalšími daňovými zákony a dle položek účetní závěrky. Účtový rozvrh je uveden jako příloha č. 1 k této směrnici.
- 4) Účetní doklady – jsou zde vyjmenovány jejich povinné náležitosti, je u nich přezkušována formální správnost – tj. zjištění, zda účetní doklady mají všechny předepsané náležitosti. Kontrola, zda operace, které obsahují účetní doklady, byly

nařízeny a také schváleny odpovědnými pracovníky. Tato kontrola je prováděna příslušnými pracovníky ekonomického úseku před jejich zaúčtováním. Dále je přezkušována věcná správnost – tj. kontrola souladu údajů, které jsou uvedeny v účetním dokladu, se skutečností včetně správnosti výše peněžních částek a účetního období, do kterého má být účetní doklad zaúčtován. Tato kontrola věcné správnosti a schvalování účetních dokladů je prováděna jednatelem nebo odpovědnými pracovníky.

- 5) Oběh účetních dokladů a podpisové vzory – oběh účetních dokladů musí obsahovat minimálně název účetního dokladu, kdo účetní doklad vystavuje, kontroluje formální správnost, věcnou správnost a stručný popis jednotlivých operací oběhu vystaveného účetního dokladu, kým a kdy jsou tyto operace prováděny. Oběh účetních dokladů je uveden jako příloha č. 2 k této směrnici, podpisové vzory odpovědných pracovníků tvoří přílohu č. 3 k této směrnici, označení skladů a podpisové vzory odpovědných pracovníků za vedení skladové evidence a provedení skladových inventur tvoří přílohu č. 4. Musí být uvedeno jméno a funkce odpovědného pracovníka, jeho podpis (podpisový vzor) a datum, od kdy tento pracovník podle tohoto podpisového vzoru může účetní doklady podepisovat.
- 6) Účetní zápisy – provádí se v českém jazyce. V případech uvedených v ZÚ se tyto zápisy provádí současně také v příslušné cizí měně. Provádí se srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím jejich trvanlivost. Musí být uspořádány tak, aby bylo možné ověřit zaúčtování všech účetních případů v účetním období a nebylo možné provádět neoprávněné změny a úpravy těchto zápisů.
- 7) Účetní knihy – v účetní jednotce se vyhotovují tyto účetní sestavy:
 - hlavní kniha – obratová předvaha,
 - účetní deník podle data účtování,
 - kniha došlých faktur a dobropisů, kniha odeslaných faktur a dobropisů, pokladní kniha,
 - rozvaha,
 - výkaz zisku a ztráty.

V deníku jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska časového (chronologicky) a je jimi prokazováno zaúčtování všech účetních případů v účetním období. V hlavní knize jsou uspořádány účetní zápisy s hlediska věcného (systematicky). Zahrnuje syntetické, případně analytické účty podle účtového rozvrhu. Tyto účty musí minimálně obsahovat zůstatky účtu

ke dni, ke kterému je otevřena hlavní kniha, obraty stran Má dáti a Dal a zůstatky účtů ke konci kalendářního měsíce.

- 8) Seznamy zkratk jednotlivých dokladů – účetní jednotka používá k označení dokladů dvě velká písmena, převážně se jedná o počáteční písmena názvu těchto dokladů, např. bankovní výpisy – BV, faktura dodavatele – FD, storno doklad – SD atd. Pod tímto bodem 8 má účetní jednotka uveden seznam všech zkratk označení dokladů používaný ve společnosti.

Druhá část směrnice č. 1 se týká úschovy účetních písemností. V této části jsou určeny lhůty pro uschovávání těchto písemností, záznamů na technických nosičích dat nebo mikrografických záznamů. Tyto písemnosti ukládá účetní jednotka odděleně od ostatních písemností a před uložením musí být uspořádány a zabezpečeny proti ztrátě, zničení nebo poškození. V tabulce č. 4 jsou uvedeny jednotlivé typy účetních písemností s dobou úschovy.

Tabulka 4: Doba úschovy účetních písemností

Účetní písemnosti	Doba úschovy (let)	Poznámka
Účetní závěrka a výroční zpráva	10	- následujících po roce, kterého se týkají
Mzdové listy	30	- následujících po roce, kterého se týkají
Údaje potřebné pro účely důchodového zabezpečení a nemocenského pojištění	30	- následujících po roce, kterého se týkají
Účetní doklady s výjimkou mzdových listů, účtové rozvrhy, účetní knihy, odpisový plán, seznamy účetních knih, inventarizační soupisy	5	- následujících po roce, kterého se týkají
Doklady o výdajích a příjmech v hotovosti	1	- po provedené daňové revizi
Inventární karty hmotného majetku kromě zásob, příp. účetní sestavy je nahrazující	3	- následujících po vyřazení tohoto majetku, pokud byla v této lhůtě provedena daňová

Účetní písemnosti	Doba úschovy (let)	Poznámka
		rezize, nebo po dobu 1 roku po jejím provedení
Seznamy číselných znaků nebo jiných symbolů a zkratek, použitých v účetnictví	x	- po dobu, po kterou jsou uschovány účetní písemnosti, v nichž jich bylo použito
Projekčně programová dokumentace pro vedení účetnictví, prostředky výpočetní techniky a jiné techniky	5	- po roce, ve kterém byla naposledy použita
Daňové doklady	10	- následujících po roce, kterého se týkají

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

V tabulce č. 5 jsou uvedeny výjimky, kdy vede účetní jednotka účetní záznamy pro jiný účel než vedení účetnictví.

Tabulka 5: Výjimky v době úschovy účetních písemnosti

Účetní doklady a jiné účetní písemnosti	Doba úschovy
- týkající se autorských práv	- po dobu, po kterou trvají tato práva a povinnost účetní jednotky vést účetnictví
- týkající se daňového, správního, trestního, občanského, soudního nebo jiného řízení, které nebylo skončeno	- do konce roku následujícího po roce, ve kterém byla řízení dokončena
- týkající se záručních lhůt a reklamačních řízení	- po dobu, po kterou lhůty nebo řízení trvají
- týkající se nezaplacených pohledávek či nesplněných závazků	- do konce roku následujícího po roce, v němž došlo k jejich zaplacení nebo splnění

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

Účtový rozvrh společnosti

Příloha č. 1 ke směrnici č. 1 obsahuje účtový rozvrh společnosti. Firma používá šestimístné označení účtů. Účtový rozvrh společnosti je velice rozsáhlý. V současnosti má 781 položek. Počet položek účtového rozvrhu rostl například z důvodu nutnosti odlišení jednotlivých položek majetku nebo odlišení konkrétní dotace.

Pokud účetní jednotka potřebovala zvlášť sledovat tyto položky, aby mohla prokázat například čerpání peněžních prostředků z dotace, musela vytvořit nový účet, protože původní software neumožňoval jiným způsobem dohledat konkrétní položku než pod číslem analytického účtu.

Některé účty byly vytvořeny z důvodu rozdělení položek na daňově uznatelné a neuznatelné. Z tohoto důvodu má účetní jednotka vytvořeny například účty 568030 – Bankovní poplatky a 568099 – Bankovní poplatky – nedaňové.

Firma má vytvořeno i větší množství účtů na spotřebu materiálu, aby bylo možné sledovat spotřebu jednotlivých typů materiálu dle potřeb účetní jednotky. Účet 501 – Spotřeba materiálu má 24 položek. Na obrázku č. 5 je na ukázkou vybráno deset těchto analytických účtů.

501110	Spotřeba materiálu - stupadla
501120	Spotřeba materiálu - formovací techn.
501130	Spotřeba materiálu - stroje
501140	Spotřeba materiálu - ostatní
501150	Spotřeba materiálu - regranulát
501160	Spotřeba materiálu - modely, formy, ostatní
501170	Spotřeba materiálu - přepravní úchyty
501180	Spotřeba materiálu - zkouška
501190	Spotřeba materiálu - propagace
501200	Spotřeba materiálu - litina šrot

Obrázek 5: Vybrané účty spotřeby materiálu

Zdroj: Účtový rozvrh podniku

Velké množství analytických účtů má také účetní jednotka např. v případě účtu 451 – Rezervy zákonné. U každého účtu je uveden konkrétní majetek, na který účetní jednotka vytváří zákonnou rezervu na jeho opravu. Těchto účtů je v účtovém rozvrhu celkem čtyřicetšest. Zákonné rezervy měla účetní jednotka k 31. 12. 2017 ve výši 13 mil. Kč. Na obrázku č. 6 je na ukázkou vybráno pět těchto analytických účtů zákonných rezerv. U každého účtu je uveden název a inventární číslo daného majetku, na který je zákonná rezerva tvořena.

451220	Rezervy zákonné-na opravu bubn.trýskačeIM 22020027
451230	Rezervy zákonné-na opravu písk+doprov. IM 22020028
451240	Rezervy zákonné-na opravu vibrač.roštu IM 22020030
451250	Rezervy zákonné-na opravu chladič.pískuIM 22020034
451260	Rezervy zákonné-na opravu most.jeřábu IM 22010046

Obrázek 6: Vybrané účty rezerv zákonných

Zdroj: Účtový rozvrh podniku

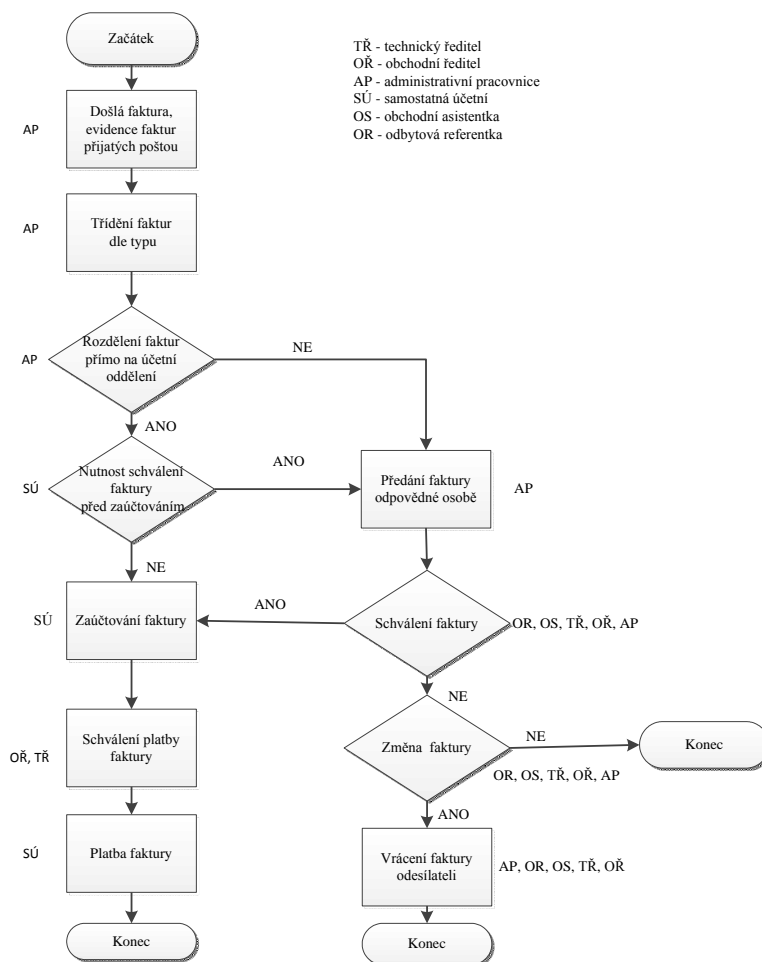
Oběh účetních dokladů v organizaci

V příloze č. 2 uvedené vnitřní směrnice je popsán oběh účetních dokladů organizace.

Bankovní výpisy – jsou pořizovány přes program konkrétní banky, věcná a formální správnost je kontrolována účetní firmy a poté je tento doklad účetní zaúčtován.

Faktury došlé – od pracovnice pověřené příjmem doručené pošty od doručovatelky je pošta přebírána sekretářkou firmy, tou je potom doklad zaevidován do knihy došlé pošty a předán příslušné osobě ke kontrole věcné a formální správnosti dokladu (nesprávné doklady posílá sekretářka poštou zpět dodavatelům), takto zkontrolované, odsouhlasené a podepsané doklady jsou předány účetní, kterou jsou doklady zaúčtovány a evidovány v počítači.

Na obrázku č. 7 je v grafické podobě zobrazen oběh došlých faktur. Došlé faktury jsou schvalovány jednateli v případě, že se jedná o větší částku a faktura se týká věcí, které se neopakují. Jednateli není například kontrolována faktura za energie, protože se jedná o opakující se fakturu na stejnou částku.



Obrázek 7: Vývojový diagram oběhu došlých faktur

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

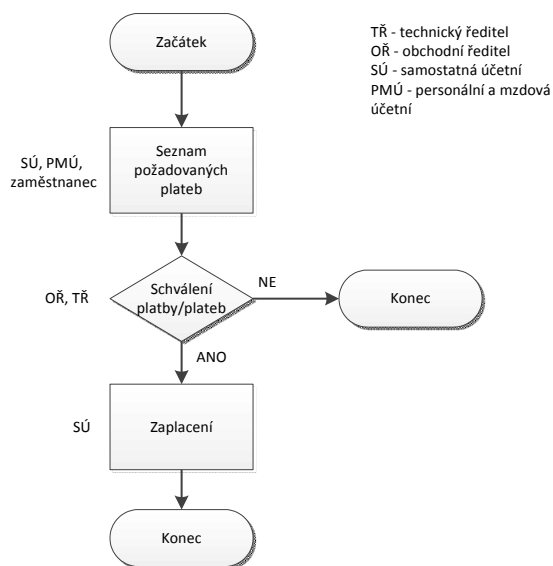
Převzetí faktury, dobropis odběratele, proforma odběratele – jsou vystavovány pracovníkem obchodního oddělení. Pojem převzetí faktury je myšleno vystavení faktury pro odběratele. Za věcnou správnost dokladu odpovídá vystavovatel, který ji svým podpisem potvrdí. Poté je doklad předán sekretářce k odeslání a k založení. Doklad je zaúčtován automaticky při vystavení na základě nastaveného účtování, které bylo schváleno společností.

Jednotná celní deklarace – je vystavována celním deklarantem společnosti spolu s pracovníkem obchodního oddělení pro zahraničí. Jednotná celní deklarace týkající se dovozu je po potvrzení celním úřadem předána účetní k zaúčtování.

Interní doklady, účtování investičního majetku, vyrovnání účtů, účtování odpisů, interní faktura, údržba PM/PF, vzájemný zápočet – je vystavováno, formálně i věcně kontrolováno a účtováno účetní firmy.

Pokladní doklady – vystavovány, evidovány a účtovány pokladní společnosti, poté jsou předány jednomu z jednatelů ke schválení.

Na obrázku č. 8 je graficky znázorněn stanovený postup pro platby, z kterého vyplývá nutnost schválení plateb obchodním nebo technickým ředitelem. Bez toho schválení není platba provedena.



Obrázek 8: Vývojový diagram postupu u plateb

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

Změna ceny – vytvořeno a účtováno systémem automaticky dle nastaveného účtování. Formální a věcná správnost je kontrolována vystavovatelem dokladu, za zaúčtování je odpovědná účetní. Tyto doklady vznikají v případě přecenění materiálu, který není skladem.

Storno dokladu – je vystavováno všemi uživateli ke všem druhům dokladů. Věcná a formální správnost je kontrolována vystavovatelem dokladu, za zaúčtování odpovídá účetní firmy.

Výdej materiálu, příjem materiálu, inventurní doklad, výdej materiálu/dodávka – vystavováno, věcně a formálně kontrolováno skladníkem nebo pracovníkem obchodního oddělení. Doklady jsou účtovány automaticky při vystavení dle nastaveného účtování, schváleného účetní společnosti.

V příloze č. 2 je také popsána skladová evidence, pořizování a likvidace skladových dokladů. Objednávka, ke které je vztažen příjem materiálu, je vystavována skladníkem nebo pracovníkem obchodního oddělení. Ve výši očekávaných vedlejších nákladů (za dopravu) je při příjmu materiálu nebo zboží na sklad zvýšena cena. Po příchodu faktury je následně cena upravena. Faktura za materiál nebo zboží je likvidována k příjemce (k objednávce).

Příjem na sklad se provádí i v případě, že zboží jde přímo od dodavatele k odběrateli (v této směrnici označováno jako trojstranná dohoda). Tento příjem na sklad není účtován.

Faktura se likviduje k danému příjmu, ale je účtována přímo do nákladů na účet 504 – Prodané zboží, případně na účet 542 - Prodaný materiál. Na stejné účty je účtována i faktura za vedlejší náklady.

Na skladových kartách jsou uvedeny tzv. třídy ocenění. Ty ovlivňují účtování příjmu a spotřeby zásob. Na kartě jsou také uvedeny skupiny přiřazení účtu materiálu. Tyto skupiny ovlivňují účtování při výdeji ze skladu a prodeji. Účtování skladu je prováděno automaticky podle nastavení účtů v tabulkách automatického účtování. V těchto tabulkách jsou přiřazeny třídy ocenění a skupiny přiřazení účtu materiálu k jednotlivým druhům pohybů a číslům účtů.

V příloze č. 2 k uvedené směrnici je stanoveno číslování skladových dokladů takto (tabulka č. 6):

Tabulka 6: Číslování skladových dokladů

	Číslování ve skladu	Číslování v účetnictví
Příjemky	50000xxxxx	WE 19000000
		WL 21000000
Výdejky	49000xxxxxx	WA 18000000
		WL 21000000

Zdroj: Interní předpisy podniku

Označení WE je používáno pro příjemky materiálu od dodavatelů a označení WA pro výdejky materiálu pro externí odběratele. Označení WL je používáno pro vnitropodnikové příjemky i výdejky.

Příloha č. 3 ke směrnici č. 1 obsahuje podpisové vzory pracovníků společnosti. V této příloze je uvedeno jméno těchto pracovníků, funkce, datum, od kdy je oprávněn podepisovat a podpis tohoto zaměstnance. Vzhled této přílohy je znázorněn příkladem v tabulce č. 7.

Tabulka 7: Ukázka přílohy uvádějící podpisové vzory pracovníků

Příloha č. 3			
Podpisové vzory pracovníků firmy KASI, spol. s r.o.			
Jméno pracovníka	Funkce	Datum, od kdy je oprávněn podepisovat	Podpis
Josef Novák	Obchodní zástupce	1. 4. 2010	

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

Příloha č. 4 ke směrnici č. 1 obsahuje označení skladů a podpisové vzory odpovědných pracovníků za vedení skladové evidence a provedení skladových inventur. Vzhled této přílohy je uveden příkladem v tabulce č. 8.

Tabulka 8: Ukázka přílohy uvádějící označení skladů a podpisové vzory odpovědných pracovníků

Příloha č. 4			
Označení skladů a podpisové vzory odpovědných pracovníků za vedení skladové evidence a provedení skladových inventur			
Označení skladu	Název skladu	Odpovědný pracovník	Podpis
AGRA	AGRA Přelouč	Novák	

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

4.1.2.4 Interní předpis podniku k dlouhodobému majetku a jeho evidenci, oceňování majetku a odpisový plán

Směrnice č. 2 má tři části. První se týká dlouhodobého majetku a jeho evidence. Nejdříve směrnice odkazuje na zákonnou úpravu a následně je řešen majetek konkrétně v účetní jednotce, tzv. vnitroupravou.

V tabulce č. 9 je uvedeno účtování hmotného a nehmotného majetku dle této směrnice.

Tabulka 9: Účtování hmotného a nehmotného majetku

Majetek	Pořizovací hodnota (Kč)	Účtování
Drobný hmotný majetek	0,- až 2 000,-	- do spotřeby
	2 001,- až 5 000,- (nad 5 000,- majetek s životností kratší než 1 rok)	- do spotřeby s evidencí (účtováno na účet pořízení 042 a následně na technický účet 999xxx, nebo přímo na tento technický účet, při spuštění odpisů účtováno do spotřeby jednorázově v měsíci pořízení), vedena operativní evidence

Dlouhodobý hmotný majetek	5 001,- až 40 000,-	- s životností delší než 1 rok účtováno s evidencí, odepisováno minimálně 13 měsíců (při pořízení účtováno buď na účet pořízení 042, nebo přímo na účet hmotného majetku a odepisováno dle doby životnosti)
Drobný nehmotný majetek	0,- až 2 000,-	- do spotřeby
	2 001,- až 5 000,- (nad 5 000,- majetek s životností kratší než 1 rok)	- do spotřeby s evidencí (účtováno na účet pořízení 041 a následně na technický účet 999xxx, nebo přímo na tento technický účet, při spuštění odpisů účtováno do spotřeby), vedena operativní evidence
Dlouhodobý nehmotný majetek	5 001,- až 60 000,-	- s životností delší než 1 rok účtováno s evidencí, odepisováno minimálně 13 měsíců (při pořízení účtováno buď na účet pořízení 041, nebo přímo na účet nehmotného majetku a odepisováno dle doby životnosti)

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

Drobný nehmotný i dlouhodobý nehmotný majetek je odepisován vždy následující měsíc po měsíci zařazení. U dlouhodobého nehmotného majetku má účetní jednotka stanovenou výši technického zhodnocení 40 000,- Kč. Účetní odpisy se rovnají daňovým.

Dlouhodobý hmotný majetek je odepisován vždy následující měsíc po měsíci zařazení.

Druhá část směrnice č. 2 se týká oceňování dlouhodobého majetku. Oceňování majetku se řídí příslušnými ustanoveními ZÚ, Účtové osnovy a Českými účetními standardy.

Dlouhodobý majetek se oceňuje:

- pořizovací cenou – nakoupený dlouhodobý hmotný a nehmotný,
- reprodukční pořizovací cenou – dlouhodobý nehmotný majetek nabytý darováním, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví

dosud nezachycený, dlouhodobý nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady, dlouhodobý hmotný majetek bezúplatně nabytý na základě smlouvy o koupi najaté věci (finanční leasing),

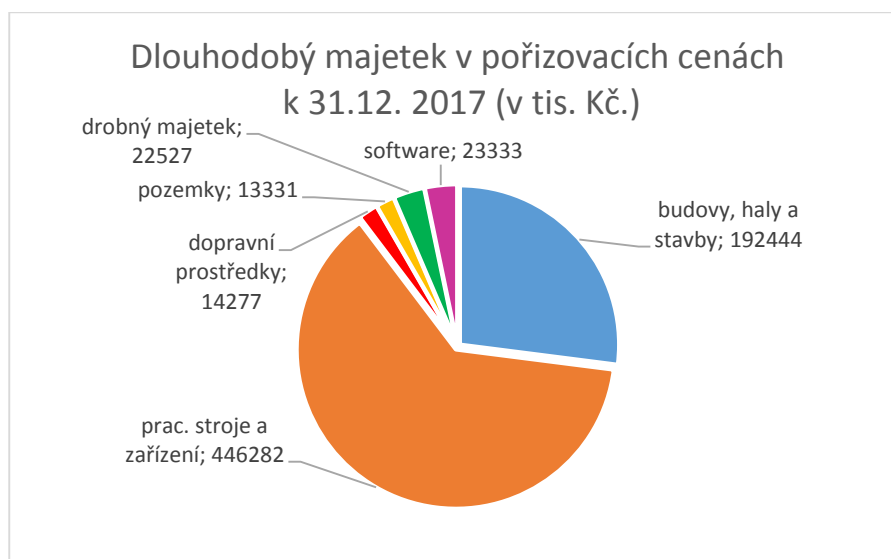
- vlastními náklady – dlouhodobý nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud reprodukční pořizovací cena není nižší než vlastní náklady, dlouhodobý hmotný majetek vytvořený vlastní činností,
- cenou pořízení – finanční investice (účtuje se včetně emisního ážia).

Ve třetí části směrnice č. 2 je stanoven odpisový plán. Odpisový plán se řídí příslušnými ustanovení ZÚ, Účtové osnovy, Českými účetními standardy a zákonem č. 582/92 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Účetní jednotka sestavuje účetní plán jako podklad k vyčíslení opravek odepisovaného majetku v průběhu jeho používání. Jednotlivý odepisovaný majetek vedený v souboru majetku výpočetní technikou, popřípadě karta majetku, musí mít uveden zvolený způsob odepisování a částku odpisů za zdaňovací období.

Účetní jednotka má stanoven odpisový plán takto:

- nově pořízený dlouhodobý majetek se zatřídí do příslušných odpisových skupin dle zákona o dani z příjmu,
- dlouhodobý majetek odepisovaný se začne odpisovat následující měsíc po zaúčtování do účtových skupin 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek nebo 02 – Dlouhodobý hmotný majetek,
- u investičního majetku pořízeného v roce 1995 a déle jsou počítány účetní odpisy jako časové – lineární. Doba odepisování je stanovena dle zákona č. 586/92 Sb., o dani z příjmu, ve znění pozdějších předpisů,
- majetek odepisovaný pořízený v roce 1994 a dříve je odepisován zrychleně,
- u forem a modelů jsou stanoveny individuální účetní odpisy v závislosti na době upotřebitelnosti vypočítané z počtu kusů, které je možno na formě nebo modelu vyrobit a plánované výrobě, standardně jsou formy a modely odepisovány dva roky.

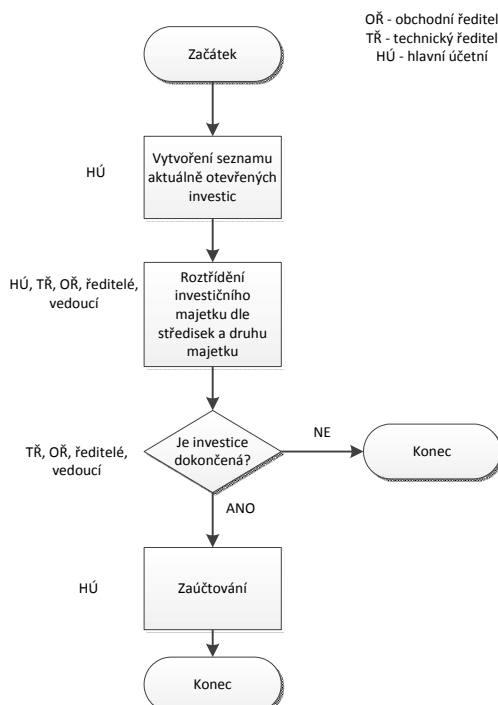
Na obrázku č. 9 je v grafu znázorněn dlouhodobý majetek v pořizovacích cenách k 31. 12. 2017 v členění na jednotlivé skupiny majetku. Jedná se o výrobní podnik, proto je největší podíl majetku ve skupině pracovních strojů a zařízení.



Obrázek 9: Graf dlouhodobého majetku v pořizovacích cenách k 31. 12. 2017

Zdroj: Vlastní zpracování dle Sbírký listin: KASI, spol. s r. o.

Pro účtování investičního majetku je pomocí vývojového diagramu znázorněn postup ověřování, zda jsou aktuálně otevřené investice dokončeny, aby bylo možné je zaúčtovat. Tento diagram je znázorněn na obrázku č. 10.



Obrázek 10: Vývojový diagram ověřování ukončení investic

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

4.1.2.5 Interní předpis podniku k zásobám a jejich evidenci, oceňování zásob

Směrnice č. 3 má dvě části. V první části Zásoby a jejich evidence jsou definovány zásoby, jejich účtování – způsob A a B. Zásoby jsou ve společnosti účtovány způsobem A, tedy tzv. průběžným způsobem. Při účtování skladu jsou výjimkou následující případy:

- trojstranná dohoda – příjem se na sklad neúčtuje, pokud se jedná o dodávku přímo od dodavatele k odběrateli, faktura je zaúčtována přímo do nákladů,
- práce ve mzdě – tak je definována práce na materiálu účetní jednotky a polotovarech od subdodavatelů, na základě hlášení o počtu vyrobených kusů a spotřebě materiálu se provádí objednávka práce ve mzdě, ke které je automaticky vytvořen skladový doklad, ten obsahuje zaúčtování výdeje, příjmu a spotřebu objednané práce, následně je likvidována faktura od subdodavatele proti účtu 111 – Pořízení materiálu,
- zakázková výroba formovací techniky – doklady jsou likvidovány k jednotlivým zakázkám přímo do nákladů, při zúčtování zakázek jsou otevřené zakázky účtovány na účet nedokončené výroby a uzavřené jsou z tohoto účtu odúčtovány, u zakázkové výroby neprocházející měsíčním zúčtováním zakázek je odúčtována částka ve výši vzniklých nákladů na účet nedokončené výroby k poslednímu dni kalendářního roku.

V druhé části této směrnice je stanoveno oceňování zásob. Ocenění zásob je stanoveno u materiálu a zboží průměrnými pořizovacími cenami, u nedokončené výroby, polotovarů a výrobků vlastními náklady. Vedlejší pořizovací náklady spojené s pořízením zásob materiálu a zboží zahrnují dopravné a clo. Do cen zásob oceněných vlastními náklady jsou zahrnuty mzdy kalkulační, mzdy přímé výrobní, ostatní režie, odpisy formovací techniky, nájemné, odpisy, opravy a elektrická energie.

4.1.2.6 Interní předpis podniku – zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišování, dohadné položky, náhrady cestovních výdajů, pro tvorbu a používání rezerv, pro tvorbu a používání opravných položek a kurzové rozdíly

Směrnice č. 4 má čtyři části. V první části jsou stanoveny zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišování, dohadné položky a náhrady cestovních výdajů. Jsou stanoveny účty, na které účetní jednotka účtuje, aby byl dodržen aktuální princip, tedy

účetování do období, se kterým skutečnosti časově a věcně souvisí. Jedná se o účty časového rozlišení.

Firma nepoužívá časové rozlišení v případech, kdy se jedná o bezvýznamné částky u předplatného novin, časopisů, nákupu kalendářů, diářů a dálničních známek do výše 25 000,- Kč. Dále v případech, kdy se jedná o opakující se výdaje, popř. příjmy, jako jsou např. placené pojistné nebo licence, které se nekryjí s kalendářním rokem.

V širším pojetí se do časového rozlišení zahrnují také dohadné položky aktivní i pasivní. Tyto účty jsou používány v případech, kdy nejsou známy všechny podmínky pro možnost použití účtů časového rozlišení, tedy není splněna některá z podmínek – znám účel, částka nebo období, kterého se skutečnosti týkají. Jedná se především o nevyfakturované dodávky materiálu, zboží a služeb.

Tato směrnice obsahuje částky stravného při pracovních cestách v souladu se zákonnými předpisy.

Druhá část této směrnice se týká zásad pro tvorbu a používání rezerv. Účetování rezerv se řídí příslušnými ustanoveními ZÚ, Účtové osnovy, Českými účetními standardy a zákona č. 593/1992 sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Firma tvoří zákonné rezervy na opravu majetku. Tyto rezervy lze tvořit pouze na hmotný majetek, ke kterému má účetní jednotka vlastnické právo nebo je jako nájemce smluvně zavázána k opravám najatého majetku. Rezervu nelze tvořit na opravu majetku, který je určen k likvidaci, na opravy v důsledku škody či jiné nepředvídatelné nebo nahodilé události a na opravy, které se opakují každý rok. Výše rezervy je stanovena dle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a na základě rozpočtu nákladů na jejich opravu. Rozpis zákonných rezerv uvádí účetní jednotka v příloze č. 1 ke směrnici č. 4. Ostatní rezervy nemá účetní jednotka tvořeny.

Další část této směrnice stanoví zásady pro tvorbu a používání opravných položek. Opravné položky jsou vytvářeny pouze k účtům majetku v případech snížení jejich ocenění v účetnictví, které bylo prokázáno při inventarizaci majetku. Vytváří se v případě, že snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalé.

Účetní jednotka vytváří opravné položky k pohledávkám. Na konci roku 2017 měla opravné položky k pohledávkám ve výši 1 883 tis. Kč.

Ve čtvrté části směrnice č. 4 je stanoveno používání cizích měn a účetování kurzových rozdílů. Pro přepočty cizích měn je používán pevný kurz měsíční, který je stanovený vždy k 1. dni každého měsíce. Tento kurz je stanoven dle kurzu vyhlášeného Českou národní bankou (ČNB) k poslednímu dni předcházejícího měsíce v odpoledních hodinách.

Na konci roku je pro přepočet používán kurz vyhlášený Českou národní bankou k 31. 12. pro devizy i pro valutové pokladny. Rozdíly jsou zaúčtovány na účty 563 – Kurzové ztráty nebo 663 – Kurzové zisky dle povahy přepočítávaného majetku.

Kurzové rozdíly, které vznikají při platbách faktur a zálohových listů vystavených v cizí měně, jsou účtovány při úplném zaplacení nebo vyrovnání faktury. Při částečných úhradách faktur jsou kurzové rozdíly běžného roku účtovány k 31. 12. U tuzemských faktur, zadávaných v české i zahraniční měně jsou kurzové rozdíly účtovány i při částečných platbách. U tuzemských faktur, zadávaných pouze v české měně, ale přepočítané kurzem ČNB ke dni zdanitelného plnění na cizí měnu, jsou kurzové rozdíly účtovány až při úplném zaplacení nebo vyrovnání faktur. Od roku 2013 používá účetní jednotka u tuzemských faktur v cizí měně kurz uvedený na faktuře.

4.1.2.7 Interní předpis podniku k oceňování majetku a závazků

Směrnice č. 5 se týká oceňování majetku a závazků. Oceňování majetku a závazků se řídí příslušnými ustanoveními ZÚ, Účtové osnovy a Českými účetními standardy. V této směrnici je stanoveno, že způsoby oceňování se nesmí v průběhu účetního období měnit a musí být stejné pro všechna střediska a sklady v rámci účetní jednotky. Tato směrnice obsahuje všeobecnou část. Pro konkrétní ustanovení této účetní jednotky je odkazováno na jiné směrnice. V případě oceňování investičního majetku je podrobné zpracování uvedeno ve směrnici „Oceňování investičního majetku“, oceňování zásob je podrobně uvedeno ve směrnici „Oceňování zásob“.

4.1.2.8 Interní předpis podniku k vnitropodnikovému účetnictví

Směrnice č. 6 řeší vnitropodnikové účetnictví. Pro vnitropodnikové účetnictví má účetní jednotka vytvořeny účty 999xxx. Jsou vytvořeny analytické účty pro operativní evidenci dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku, který je při spuštění odpisů účtován do spotřeby. Dále jsou vytvořeny účty pro účtování došlé zálohy, odeslané zálohy, účty pro platby záloh na nehmotný investiční majetek, hmotný investiční majetek atd.

4.1.2.9 Interní předpis podniku k inventarizaci majetku

Směrnice č. 7 se týká inventarizace majetku a závazků. Inventarizace majetku a závazků je prováděna ve smyslu příslušných ustanovení ZÚ, Účtové osnovy a Českými účetními standardy k 31. 12. daného roku. Inventarizace peněžních prostředků v hotovosti je provedena

jednou za rok. Inventarizovány jsou všechny rozvahové a podrozvahové účty podle jednotlivých analytik. Inventarizován je také drobný hmotný a nehmotný majetek vedený v operativní evidenci.

Vzhledem k velkému množství majetku ve společnosti je inventarizace náročným úkolem. V souladu s touto směrnicí je vydáván příkaz jednatele pro provedení inventarizace majetku – Inventarizační pokyny. V tomto dokumentu je ustanovena ústřední inventarizační komise (ÚIK). Členy této komise jsou obchodní ředitel, technický ředitel, hlavní účetní a pracovník obchodního oddělení. Předsedou ústřední inventarizační komise je určen jeden z ředitelů.

V následující tabulce č. 10 jsou uvedeny hlavní termíny k provedení inventarizace majetku:

Tabulka 10: Harmonogram inventarizace majetku

31. 12. aktuálního roku	Rozvahový den
- nejpozději do 15. 9. aktuálního roku	Jednatel společnosti jmenuje předsedy dílčích inventarizačních komisí (DIK)
- nejpozději do 30. 9. aktuálního roku	Předsedové DIK jmenují členy DIK
- nejpozději do 30. 9. aktuálního roku	Školení všech předsedů DIK provede předseda ÚIK nebo jím určený pracovník
- po účetní uzávěrce měsíce září	Předání výchozích podkladů pro provedení inventur dle účtového rozvrhu (evidence dlouhodobého majetku, zásob, finančního majetku, pohledávek, závazků atd.) předsedům DIK
- od 30. 9. aktuálního roku do 28. 2. následujícího roku	DIK provedou fyzické a dokladové inventury dle plánu inventur
- nejpozději do 28. 2. následujícího roku	DIK dokončí inventurní soupisy
- do 15. 3. následujícího roku	ÚIK porovná stavy zjištěné při inventurách se stavy v účetnictví a zjistí inventarizační rozdíly (manka, schodky, přebytky)
- do 15. 3. následujícího roku	Předseda ÚIK nebo jím pověřený pracovník vyhotoví inventarizační zápis včetně návrhů

	na vypořádání inventarizačních rozdílů
- do 21. 3. následujícího roku	ÚIK prověří příčiny, charakter a velikost inventarizačních rozdílů
- do 31. 3. následujícího roku	ÚIK zajistí vyjádření odpovědných pracovníků k inventarizačním rozdílům
- do 31. 3. následujícího roku	ÚIK zjistí správnost ocenění majetku a závazků v účetnictví
- do 30. 4. následujícího roku	Předseda ÚIK nebo jím pověřený pracovník předá výsledky a zhodnocení inventarizace ke schválení jednatelem společnosti
- do 15. 5. následujícího roku	Jednatel společnosti provede rozhodnutí o vypořádání inventarizačních rozdílů a zhodnocení dalších potřebných informací
- do 15. 5. následujícího roku	Jednatelé ve spolupráci s předsedou ÚIK nebo jím pověřeným pracovníkem projednají výsledky inventarizace včetně rozhodnutí o vypořádání inventarizačních rozdílů a provedení nezbytných opatření vyplývajících z inventarizace

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

Z tohoto pokynu dále vyplývá, že inventarizační komise musí být nejméně dvoučlenná. Předseda DIK je povinen vždy průkazným způsobem k inventuře přizvat všechny hmotně odpovědné osoby za inventarizovaný úsek.

V tomto dokumentu je také popsáno provedení přípravných prací pro fyzické i dokladové inventury. ÚIK v kooperaci s řediteli/vedoucími jednotlivých útvarů zajistí písemné prohlášení odpovědných pracovníků o tom, že k počátku inventury byly předány úctárně všechny doklady k zaúčtování za daný úsek/středisko. Předseda ÚIK a metrolog zajistí kontrolu všech používaných měř a vah do termínu provedení inventury na příslušném úseku.

Fyzické a dokladové inventury jsou provedeny dle plánu inventur ve stanoveném termínu. Formuláře inventarizační zprávy a inventurního soupisu – sestava majetku pro inventuru jsou předány předsedům DIK před stanoveným termínem pro provedení inventury. Do inventurního soupisu je zaznamenán zjištěný stav majetku. Inventurní soupisy musí

obsahovat pořadová čísla stránek. Na každé straně soupisu musí být uveden kontrolní součet peněžních hodnot. Poslední strana musí obsahovat rekapitulaci součtů jednotlivých stran a celkový součet těchto stran. Všechny inventurní soupisy musí být podepsány všemi členy dílčí inventarizační komise a pracovníkem hmotně odpovědným za inventarizovaný majetek.

Inventarizační zpráva musí obsahovat údaj o času zahájení a ukončení inventury, údaj o typu inventury (řádna, mimořádná), razítko provozovny a číslo útvaru. Tyto údaje jsou do této zprávy uvedeny předsedou dílčí inventarizační komise.

V případě inventury finančního majetku jsou inventurní soupisy vyhotoveny dílčí inventarizační komisí dle jednotlivých druhů platidel. Dále jsou zaznamenány zjištěné počty cenin dle druhu (stravenky, poukázky atd.).

U majetku, u kterého nelze zjistit jeho existenci vizuální kontrolou (pohledávky, závazky, zálohy, nehmotný majetek atd.), je prováděna dokladová inventura. Skutečný stav daného druhu majetku a závazků je zjišťován, ověřován či prokazován pouze pomocí různých písemností, tj. pomocí účetních dokladů, listin, smluv atd.

V jednotlivých termínech uvedených v tabulce č. 10 jsou porovnávány stavy zjištěné při inventurách se stavy uvedenými v účetnictví, jsou zjišťovány inventarizační rozdíly, prověřovány příčiny a charakter jejich vzniku, jejich velikost, je zajištěno vyjádření odpovědných pracovníků k těmto rozdílům, zjišťována správnost ocenění majetku a závazků v účetnictví.

Ve stanovených termínech jsou vyhotoveny inventarizační zápisy včetně návrhů na vypořádání inventarizačních rozdílů, jsou navrhovány i další opatření vyplývající z provedené inventarizace, např. zhodnocení technického stavu a případného poškození majetku, návrhy na nutnost provedení údržby, oprav, technického zhodnocení, dále návrhy na vyřazení, prodej a ochranu majetku, zhodnocení využitelnosti a upotřebitelnosti majetku apod.

Výsledky a zhodnocení inventarizace jsou předsedou ústřední inventarizační komise nebo jím pověřeným pracovníkem předány ke schválení jednatelem společnosti. Ten rozhodne o vypořádání inventarizačních rozdílů a dalších navržených opatřeních vyplývajících z inventarizace. Vyřazovací protokol musí být vždy podepsán jednatelem společnosti. Bez tohoto podpisu je vyřazovací protokol neplatný a na základě neplatného protokolu nesmí být majetek vyřazen účetně a ani nesmí být fyzicky zlikvidován.

Po schválení jednatelem je ekonomickým oddělením ve spolupráci s předsedou ÚIK bezodkladně provedeno zaúčtování tak, aby byly inventarizační rozdíly zaúčtovány do účetního období, za které byl inventarizací stav majetku a závazků ověřován.

V organizační struktuře jsou uvedeny tři pobočky – Betonárka Přelouč, Strojní výroba Přelouč (v různých materiálech také uváděno jako AGRA) a Slévárna Nový Bydžov. V těchto pobočkách jsou vytvořeny dílčí inventarizační komise dle jednotlivých středisek.

V seznamu inventarizačních komisí je označena pobočka AGRA číslem 400 a jednotlivá střediska mají svá čísla v rozmezí 400 – 499. Středisek na pobočce AGRA je uvedeno 13. Jsou jmenováni dva předsedové dílčích inventarizačních komisí pro tuto pobočku. Do dílčích inventarizačních komisí jsou kromě předsedů vždy jmenováni dva členové DIK, v jednom případě tři členové DIK. V těchto komisích je různě prostřídáno celkem 14 zaměstnanců.

Další pobočka Betonárka Přelouč má označení číslem 500 a v seznamu DIK je uvedeno 12 středisek, pro která jsou vytvořeny komise. Pobočka Slévárna Nový Bydžov má označení 600 a uvedeno je 20 středisek, pro která jsou vytvořeny DIK.

V tabulce č. 11 je uveden příklad ze seznamu dílčích inventarizačních komisí.

Tabulka 11: Ukázka tabulky dílčí inventarizační komise

Dílčí inventarizační komise - AGRA		
Středisko	Předseda	Členové
401 - nástrojárna	Novák Josef	Nový Karel, Novotná Jana

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních předpisů podniku

Inventura pokladny

Důležité při inventarizaci je provedení inventury pokladny, kdy je potřeba zjistit, zda není v pokladně schodek či přebytek hotovosti. Společnost vede kromě pokladny v českých korunách také pokladny se zahraniční měnou. Společnost vede konkrétně tyto pokladny:

- 211010 – Pokladna CZK
- 211020 – Pokladna CHF
- 211050 – Pokladna USD
- 211100 – Pokladna EUR

Z provedení řádné fyzické inventury pokladny je vyhotoven zápis, který obsahuje:

- datum provedení této inventury (je provedena první pracovní den po ukončení daného roku),
- inventarizační komisi – v tomto případě je složena z předsedy a jednoho člena komise, kterým je pokladní podniku,
- průběh kontroly – byla provedena fyzickým přepočítáním oběživa v pokladně,

- čísla posledního výdajového a posledního příjmového dokladu daného roku, v případě, že byl v daném roce pohyb peněžních prostředků v inventarizované pokladně,
- zůstatek k 31. 12. roku, za který je tento zůstatek kontrolován,
- seznam kontrolovaných peněžních prostředků v jednotlivých nominálních hodnotách dané měny, jejich počty a výsledné zjištěné částky,
- závěr inventury pokladny – zda byly zjištěny inventarizační rozdíly.

Součástí této inventury pokladny je kontrola šeků uložených v pokladně.

Inventarizační zpráva

Vystavené inventarizační zprávy z jednotlivých míst konání inventury a za inventarizační komisi obsahují údaje:

- místo konání inventury,
- rozhodný den, ke kterému byla inventura provedena,
- složení inventarizační komise,
- souhrnný přehled – dle dodané sestavy majetku,
- průběh inventury – popis,
- způsob provedení inventury – fyzická, dokladová,
- den zahájení, den ukončení inventury,
- prohlášení pracovníků odpovědných za inventarizovaný majetek, že všechny doklady týkající se inventarizovaného majetku byly odevzdány a všechny přírůstky a úbytky do zahájení inventury byly předány k proúčtování a nic nebylo zatajeno,
- vyjádření odpovědného pracovníka ke vzniku inventarizačních rozdílů,
- návrh na vyřazení majetku,
- inventurní nálezy,
- prohlášení inventarizační komise, že byla inventura provedena v souladu se zákonem o účetnictví a příkazem jednatele k provedení inventur a jsou si vědomi možných následků za nesprávné provedení inventury,
- podpisy inventarizační komise,
- schválení inventarizačního zápisu a způsobu proúčtování inventarizačních rozdílů hlavní účetní,
- přílohu – inventurní soupis – sestava majetku pro inventuru.

Po ukončení inventarizace majetku a závazků je vyhotovena Závěrečná zpráva o výsledku inventarizace hospodářských prostředků k 31. 12. daného roku. Podpisy členů ÚIK je potvrzeno zaúčtování veškerých inventarizačních rozdílů a podpisy jednatelů je schválen inventarizační zápis a způsob proúčtování těchto inventarizačních rozdílů.

4.1.2.10 Interní předpis podniku – harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky

Směrnice č. 8 popisuje harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky za rok 2018. V této směrnici má účetní jednotka stanoveny termíny k účetní závěrce takto:

- sestavení účetní závěrky a vyhotovení výroční zprávy do 31. 5. 2019,
- ověření účetní závěrky a výroční zprávy auditorem do 18. 6. 2019.

Účetní závěrka firmy je tvořena:

- rozvahou,
- výkazem zisku a ztráty,
- přílohou,
- přehledem o peněžních tocích (CASH FLOW).

Účetní uzávěrka podniku

Pomocí účetní uzávěrky je zabezpečena správnost, průkaznost a úplnost údajů, které jsou do účetních knih běžného účetního období zaúčtovány. V této směrnici je stanoven následující jednotný postup k zajištění uzávěrkových prací roku 2018:

- zaúčtování všech účetních případů prosince 2018,
- zaúčtování odběratelských faktur (popř. dokladů je nahrazujících) za veškerá plnění poskytnutá účetní jednotkou v roce 2018 vystavené do 15. 1. 2019, pokud není možné do uvedeného termínu vystavit z objektivních důvodů faktury (popř. dokladů je nahrazujících) za poskytnutá plnění je výnos s nich proúčtován prostřednictvím účtu 388 – Dohadné účty aktivní,
- zaúčtování dodavatelských faktur za veškerá plnění od dodavatelů do 31. 12. 2018, pokud za některá plnění neobdrží účetní jednotka fakturu do 25. 1. 2019, je nevyfakturovaná dodávka proúčtována prostřednictvím účtu 389 – Dohadné účty pasivní na základě patřičných písemných podkladů pro zaúčtování, předaných příslušnými odpovědnými pracovníky jednotlivých úseků do účtárny,
- zaúčtování případných dalších dohadných položek aktivních a pasivních,

- zaúčtování mank a škod, opravných položek k majetku a trvalého snížení hodnoty majetku, popř. zvýšení hodnoty majetku, zjištěných při provedené inventarizaci,
- zaúčtování účetních dokladů vystavených po 31. 12. 2018, pokud se týkají hospodářských operací roku 2018,
- zaúčtování kurzových rozdílů na účtech účtových skupin 21 – Peněžní prostředky v pokladně, 22 – Peněžní prostředky na účtech, 25 – Krátkodobý finanční majetek a 26 – Převody mezi finančními účty, do nákladů, popřípadě výnosů (účet 563 – Kurzové ztráty a účet 663 – Kurzové zisky),
- tvorba rezerv podle směrnice „Zásady pro tvorbu rezerv“,
- zaúčtování účetních případů časového rozlišení podle směrnice „Zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišování, dohadné položky“,
- zúčtování záloh k vyúčtování pro případy uskutečněné do 31. 12. 2018.

Účetní závěrka podniku

Před sestavením účetních výkazů jsou uzavírány účetní knihy. Při tomto uzavírání:

- jsou zjišťovány celkové obraty stran Má dáti a Dal jednotlivých syntetických účtů,
- jsou zjišťovány konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladových a výnosových,
- je zjišťován hospodářský výsledek převodem nákladových a výnosových účtů na účet 431 – Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení,
- je zjišťován základ daně z příjmů a daňová povinnost splatná a odložená za účetní období,
- je uzavřeno účetnictví a zůstatky rozvahových účtů se převedou do dalšího roku.

Následně jsou sestaveny výkazy Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty, Přehled o peněžních tocích a Příloha účetní závěrky.

4.1.3 Další prvky vnitřního kontrolního systému v účetnictví v podniku

Účetní

V organizační struktuře byla znázorněna účtárna, která má čtyři zaměstnance. Pro správné fungování účtárny je důležité podrobné rozdělení prací mezi jednotlivé účetní. Pro každé pracovní místo v účtárně je určen popis funkčního místa, ve kterém jsou stanoveny specifické požadavky na zaměstnance a podrobný popis toho, za co zaměstnanec odpovídá.

Pro samostatnou účetní je v popisu funkčního místa stanovena podřízenost obchodnímu řediteli, technickému řediteli a vedoucí účetní. Specifické požadavky na samostatnou účetní jsou středoškolské vzdělání ekonomického směru, znalost práce na PC a znalost podvojného účetnictví. Pro samostatnou účetní je stanovena odpovědnost:

- za kontrolu náležitostí, pořizování a účtování došlých faktur
- za pořizování a účtování došlých zálohových listů
- za odsouhlasování pohledávek za odběrateli
- za zpracování účetní agendy týkající se dotací
- za sestavování statistických výkazů
- za zajištění přefakturace nákladů z dodavatelských faktur
- za zajištění dokladů týkajících se vývozu zboží

Pokladní

Součástí účtárny je funkce pokladní, která zajišťuje příjem a výdej hotovosti do pokladny v české i zahraniční měně. Vzhledem ke svěřeným hodnotám v podobě peněžních prostředků je s pokladní sepsána hmotná odpovědnost.

V rámci účtárny je možnost zastupování, například v případě pracovní neschopnosti, pouze samostatné účetní a pokladní. Tyto dvě zaměstnankyně mohou být zastoupeny hlavní účetní. Mzdová účetní ani hlavní účetní nejsou nikým zastupovány.

Software používaný v účetnictví

Účetní jednotka v současnosti používá pro zpracování účetnictví podnikový informační systém SAP. Tento systém je vytvořen pro mezinárodní použití, nejsou u něho prováděny aktualizace, které by odrážely změny v českých zákonech. Sama účetní jednotka si tyto změny musí v programu zadat. To je pro účetní podniku určitou nevýhodou tohoto softwaru, protože musí tyto změny sama sledovat a na jejich základě provádět úpravy.

Předcházející software byl Abra Gold, který firma využívala do roku 2000. Důvodem přechodu na SAP bylo rozšíření výroby a skladového hospodářství. Tomuto rozšíření původní software již nepostačoval. V roce 2019 je plánován přechod na nový podnikový informační systém KARAT, který více vyhovuje provozním potřebám podniku.

4.2 Kontrola účetnictví v podniku

Na příkladu došlé faktury do podniku lze názorně ukázat celý vnitřní kontrolní systém v účetnictví tohoto podniku.

Nejdříve přebírá poštu od doručovatelky administrativní pracovnice. Faktury jsou přijímány také prostřednictvím mailové pošty. Musí ověřit, že korespondence patří firmě a nebyl dopis doručen omylem na jinou adresu. Pokud se jedná o fakturu, je jejím úkolem zapsat došlou fakturu do evidence přijatých faktur. Opatří fakturu razítkem a následuje předání faktury do účtárny.

Účetní zkontroluje formální správnost faktury. Na obrázku č. 11 je uveden formulář faktury, na kterém jsou šipkou označeny všechny důležité náležitosti dokladu, které účetní kontroluje. Musí tedy zkontrolovat, zda je doklad správně označen – v tomto případě Faktura – daňový doklad. Dále musí zkontrolovat správné uvedení účastníků účetního případu – v tomto případě dodavatel a odběratel, jejich správný název, IČO, DIČ. Pokud nejsou tyto údaje uvedeny správně, nelze doklad zaúčtovat. Protože účetní kontroluje pouze formální správnost dokladu, může zkontrolovat, že na dokladu je také uveden obsah účetního případu a cena, ale nedokáže ověřit věcnou správnost těchto údajů. Při kontrole formální správnosti dokladu ověří pouze uvedení data uskutečnění účetního případu a data vystavení dokladu. V případě chybných údajů je doklad vrácen odesílateli na opravu.

Faktura – daňový doklad						
Dodavatel			Faktura č. (variabilní symbol)			
			Konstantní symbol			
			Odběratel			
IČO		DIČ		IČO		DIČ
Bankovní spojení			Datum vystavení			
			Datum uskutečnění zdanitelného plnění			
Forma úhrady			Datum splatnosti			
Položka	Množství	M. J.	Cena za M. J. bez DPH	Sazba DPH %	DPH v Kč	Cena celkem
			Celkem k úhradě			
			Razítko a podpis dodavatele			

Obrázek 11: Ověřování náležitostí účetního dokladu

Zdroj: Vlastní zpracování

Součástí účetního dokladu musí být podpis osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

U faktur, které se neopakují a jsou na větší částky, musí věcnou správnost dokladu zkontrolovat jednatel, popřípadě odpovědný pracovník. Kdo má konkrétní doklad kontrolovat, je uvedeno ve vnitřní směrnici o oběhu účetních dokladů. Je potřeba zkontrolovat, zda je fakturováno množství, které bylo objednané a také dodané, zda odpovídá také částka objednavce a odpovídá i datum uskutečnění účetního případu. V případě, že je věcná správnost v pořádku, je doklad předán do účtárny a poté je zaúčtován.

Přijaté faktury firma rozděluje do třech skupin. Každá skupina má vlastní řadu číslování. Účetní rozhodne, do které skupiny přijatá faktura patří. Na základě tohoto zařazení dostane faktura své číslo, které je tvořeno číslem skupiny faktur, pořadovým číslem a kalendářním rokem. Tyto skupiny jsou (uvedeno první číslo dokladu v roce 2018):

- FD – faktury režijní – 4000001/18,
- RE – pro objednávky – 14000001/18,
- FB – pro benefity – 4900001/18.

Při účtování musí účetní rozhodnout na základě obsahu účetního případu, na které účty bude doklad zaúčtován. Dle účetní směrnice jsou stanoveny částky pro účtování hmotného majetku. Pokud částka na faktuře je například mezi 2 001,- až 5 000,- Kč, je tento majetek zaúčtován do spotřeby s evidencí. Nejprve je tedy zadán do evidence majetku, aby bylo možné tento majetek sledovat v inventurách. Přes interní devítkový účet se automaticky převede do nákladů na účet 501410 – Spotřeba DHM.

Účetní zkontroluje dodržení aktuálního principu, tedy zda daná skutečnost věcně a časově souvisí s daným účetním obdobím. Je nutné zkontrolovat, kterého účetního období se doklad týká. Pokud se týká následujícího účetního období, musí účetní při účtování použít účty časového rozlišení. Ve vnitřní směrnici jsou uvedené případy, kdy se časové rozlišení nepoužívá, proto účetní kontroluje i tuto možnost.

Například, pokud se jedná o fakturu na předplatné časopisu za 750,- Kč, kterou musí zaplatit v aktuálním účetním období, ale předplatné je až na následující účetní období, nebude účtovat fakturu na účet 381 - Náklady příštích období, protože se jedná o malou a opakující se částku. Toto předplatné je tedy zaúčtováno přímo do nákladů.

Sama účetní po sobě kontroluje správnost zaúčtování dané faktury. Musí zkontrolovat částku, datum uskutečnění zdanitelného plnění, zaúčtování na správné účty, dodavatele a jeho číslo bankovního spojení a číslo faktury (variabilní symbol). Správně uvedené číslo faktury, tedy variabilní symbol, je důležité pro spárování s platbou této faktury.

Účetní kontroluje dodržení principu podvojnosti a souvztažnosti. Tedy zkontroluje stranu Má dáti a Dal, jestli se částky při zaúčtování daného účetního případu na těchto stranách rovnají. Zkontroluje také použité účty pro zaúčtování, zda tyto účty spolu logicky souvisí.

Účetní, která má na starosti saldo, kontroluje zaplacení všech faktur, tedy dodavatelských i odběratelských. V případě platby s neúplnými či chybnými údaji musí tato účetní vše dohledat a opravit, aby došlo ke spárování platby s fakturou.

Každá účetní podniku kontroluje sama po sobě správné zaúčtování všech dokladů. Podklady pro měsíční uzávěrku by měly být od každé účetní již v pořádku. Kontrolu práce těchto účetních provádí hlavní účetní podniku. Hlavní účetní projde všechny doklady po jejich založení do šanonů a zkontroluje jejich formální správnost. Po provedení měsíční uzávěrky jsou hlavní účetní kontrolovány mimořádné účetní případy v hlavní knize, kterou vždy celou projde a zkontroluje.

Důležitou součástí vnitřního kontrolního systému podniku jsou porady. Porady v účtárně se konají pravidelně jednou za měsíc nebo mimořádně dle potřeby. Tyto porady vede hlavní účetní, která seznámí ostatní účetní s pokyny nebo termíny stanovenými vedením společnosti. Na těchto poradách jsou probrány mimořádné účetní případy a různé problémy spojené s účetnictvím podniku. Jsou při nich také konzultovány změny v daňových zákonech nebo v dalších zákonných předpisech týkajících se účetnictví. Součástí porad je řešení chodu účtárny, jako jsou například zástupy za dovolené, nemoci apod.

Hlavní účetní řeší uzávěrkové operace za účetní období. Je potřeba účtovat dohadné položky, časové rozlišení, kurzové rozdíly, inventarizační rozdíly, rezervy, opravné položky k majetku a další záležitosti, které je na konci účetního období nutné dořešit.

Při uzavírání účetních knih je kontrolována bilanční rovnováha, která by při správném účtování měla být dodržena. Případné nesrovnalosti je nutné dohledat a opravit. V tomto případě se jedná o kontrolu dodržování bilančního principu.

Bilanční kontinuita je dodržena shodou počátečních zůstatků následujícího účetního období s konečnými zůstatky předcházejícího období. Toto je provedeno při přechodu z jednoho účetního období do období dalšího automaticky pomocí účetního softwaru a k chybám nedochází.

Na hlavní účetní leží odpovědnost za celé účetnictví, musí sestavit všechny účetní výkazy a účetní závěrku připravit celou daňovému poradci na kontrolu. Její práce je daňovým poradcem kontrolována jednou za rok při sestavování účetní závěrky a dvakrát za rok kontroluje její práci externí auditor.

5 ZHODNOCENÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU V ÚČETNICTVÍ V PODNIKU

Firma má jednotlivé prvky tvořící vnitřní kontrolní systém v účetnictví dobře vytvořené. Má vypracovanou organizační strukturu, vnitřní předpisy a pracovní náplně.

Vytvořené schéma organizační struktury poskytuje informaci o umístění jednotlivých oddělení na pobočkách podniku. U každého oddělení je určeno, kterému řediteli je podřízeno. Tato organizační struktura má spíše plošší charakter. Dvě oddělení spadají pod obchodního ředitele a dvě pod technického ředitele. Další dvě jsou vedena oběma řediteli. Oddělení jsou tedy rozdělena stejným počtem mezi oba ředitele. Pro ekonomické oddělení je nadřízený, jak již bylo uvedeno, technický ředitel. Účetní jednotka využívá při organizaci účetních prací centralizovaný způsob a účetnictví celé firmy je zpracováváno na jednom místě.

V účtárně má každá účetní na starosti konkrétní oblast účtování. Všechny práce jsou kontrolovány hlavní účetní. Vytvoření funkce hlavní vedoucí je velkým plusem pro celý kontrolní systém v účetnictví. Někdy až stereotypní účtování určitých účetních dokladů, například při účtování stále se opakujících faktur na stejný materiál, může vést k chybování některé účetní. Díky kontrole hlavní účetní může být tato chyba včas odhalena, protože se jedná o určitý nezávislý pohled další osoby. Hlavní účetní je tím hlavním subjektem kontroly práce účtárny. Jejím úkolem je také zpracování účetní závěrky podniku.

Podnik má vytvořený celý komplexní soubor vnitřních předpisů, které jsou hlavní součástí vnitřního kontrolního systému v účetnictví. Všechny důležité postupy použité v účetnictví jsou řešeny v těchto směrnících. Je potřeba ocenit množství oblastí, týkajících se účetnictví, které firma ve svých předpisech řeší. Díky těmto směrnícím lze dosáhnout menší chybovosti účetnictví podniku.

Nevýhodou vytvoření takového komplexního souboru vnitropodnikových směrnic pro konkrétní rok je nutnost vydávat celý soubor vždy na nový rok a při změně jednotlivých směrnic. Pokud je vydáván celý soubor aktualizovaných směrnic, je pro zaměstnance náročnější v takovém souboru se zorientovat a najít provedenou změnu. Pouze u jedné směrnice je uvedeno datum, od kterého nabývá platnosti. Určitě by bylo dobré tato data uvádět u všech směrnic.

Každá směrnice obsahuje obecnou část, která odkazuje na zákonné předpisy. Dále obsahuje část upravující podmínky podniku, tzv. vnitroúpravu.

V interních prepisech jsou v některých případech ponechány starší zákonné úpravy. Například u oceňování dlouhodobého majetku je uveden účet 623 – Aktivace dlouhodobého majetku, který byl od 1. 1. 2016 zrušen. V tomto předpisu je také uveden účet 413 – Ostatní kapitálové fondy, ale účetní jednotka nemá tento účet ve svém účtovém rozvrhu. I v obecné části interních předpisů odkazující na zákonné předpisy by mělo být uvedeno pouze to, co se opravdu účetní jednotky týká.

U interního předpisu týkajícího se účetní závěrky je zmíněna daň z příjmů z mimořádné činnosti, ale od roku 2016 není vykazován HV z mimořádné činnosti a není počítána ani daň z mimořádné činnosti. Ke zmiňovanému uvádění zákonných předpisů, které již nejsou v platnosti, lze ještě doplnit příklad, kdy u náhrad cestovních výdajů ve směrnici č. 4 je uvedeno, že organizace má možnost volby poskytnutí výše stravného daného vyhlášeným rozpětím sazeb. Interní předpis odkazuje na zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, v pozdějším znění, který byl od 1. 1. 2007 zrušen. Tento zákon je nahrazen zákoníkem práce. Aktuálně je pro podnikatele stanovena pouze minimální výše stravného.

Soubor obsahuje dvě směrnice, které nejsou uvedené v seznamu směrnic tohoto souboru. Je nutné podotknout, že tyto směrnice částečně zasahují do oblastí řešených v jiných směrnicích tohoto souboru. První nečíslovaná směrnice o podepisování, kontrolování a likvidaci účetních dokladů se téměř shoduje s přílohou č. 2 - Oběh účetních dokladů ke směrnici č. 1. Oba předpisy řeší vystavování, podepisování a účtování shodných dokladů. Tato duplicita by měla být opravena, aby byla pravidla pro oběh účetních dokladů jasně stanovena.

Druhá nečíslovaná směrnice se týká pořizování dlouhodobého majetku, materiálu a odpisového plánu. Částečně se tato směrnice shoduje se směrnicí č. 2, která také uvádí částky pořízení hmotného a nehmotného majetku a jeho účtování dle výše těchto částek. Zde jsou uvedeny částky pro účtování nehmotného majetku, které se v těchto směrnicích liší. V první uvedené směrnici je uvedena skupina nehmotného majetku s životností delší než 1 rok v částkách od 3 001,- do 60 000,- Kč, která je účtována jako investice a odepisována postupně ve vztahu k životnosti a použitelnosti majetku (minimálně 13 měsíců). Ve druhé uvedené směrnici je pro tuto skupinu majetku uvedeno rozmezí od 5 001,- až do 60 000,- Kč.

Účtový rozvrh obsahuje velké množství účtů. Bylo by vhodné na další účetní období účty zkontrolovat a ty, které nejsou aktivně využívány zrušit. Například má 27 analytických účtů ostatních rezerv na opravu konkrétního majetku, ale ostatní rezervy byly naposled

vykazovány v rozvaze v roce 2002. Některé účty jsou zrušeny od roku 2016, jak bylo zmíněno výše u zhodnocení interních předpisů, změnou vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1993 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, s účinností od 1. 1. 2016. Byly zrušeny účtové skupiny 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti, 62 – Aktivace a 68 – Mimořádné výnosy. Účetní jednotka má ve svém účtovém rozvrhu pro rok 2018 uvedeny účty z těchto účtových skupin.

V popisu funkčního místa firma uvádí, komu je zaměstnanec podřízený či nadřízený. To je v rámci vnitřního kontrolního systému zásadní prvek, protože pro zaměstnance je tímto jasné určeno, kdo mu dává pokyny a jeho práci kontroluje. Popřípadě to platí i naopak, komu dává pokyny on a čí práci má kontrolovat. Uvedení specifických požadavků v popisu funkčního místa je výhodou především při výběru nového zaměstnance, kdy jsou již předem dané požadavky na tohoto zaměstnance. Pomůže to vybrat správného zaměstnance. Dobře srozumitelné a přesně stanovené je i uvedení odpovědností zaměstnance v jednotlivých bodech.

Firma má v příloze č. 3 ke směrnici č. 1 vytvořeny podpisové vzory pracovníků. Seznam obsahuje datum, od kdy je oprávněn zaměstnanec podepisovat, ale není nikde písemně určena jejich kompetence k připojování podpisového záznamu. Není stanoveno, co konkrétně a do jaké výše je tento zaměstnanec oprávněn podepisovat. Doklady jsou podepisovány zaměstnanci dle zvyklosti v rámci odpovědnosti jeho funkce. Firma má v plánu toto řešit v souvislosti s přechodem na nový software.

Důležitá součást vnitřního kontrolního systému podniku je inventarizace, kterou má firma dobře rozpracovanou vnitřním předpisem a příkazem jednatele pro provedení inventarizace majetku, který obsahuje i harmonogram inventarizace. Jednatelé jsou tím vrcholovým článkem kontroly v podniku včetně inventarizace, proto je stanoveno, že jim musí být předány výsledky inventarizace ke schválení a k rozhodnutí o vypořádání inventarizačních rozdílů. Bez jejich podpisu je i vyřazovací protokol neplatný a nelze majetek ani vyřadit z účetnictví.

Celý vnitřní kontrolní systém v účetnictví podniku lze hodnotit kladně, protože je hodně podrobně vypracovaný a využívá téměř všech možností. Některé chybné detaily zmíněné v tomto zhodnocení jsou pouze formálním nedostatkem. K jejich nápravě stačí aktualizace a menší úprava vnitřních směrnic podniku. Účetnictví je vedeno dle zákonných předpisů a kontroly účetnictví jsou dobře nastavené a pravidelně vykonávané.

ZÁVĚR

V této práci byl popsán vnitřní kontrolní systém v účetnictví a prvky, které ho tvoří. Podnik musí jednotlivé prvky vytvořit tak, aby bylo zajištěno fungování celého systému. V první kapitole byl stanoven cíl této práce, kterým bylo provedení analýzy a zhodnocení vnitřního kontrolního systému v účetnictví ve vybraném podniku.

Nejdříve byla uvedena teoretická východiska pro vnitřní kontrolní systém v účetnictví a byly vysvětleny jednotlivé pojmy, které se týkají tohoto systému. Celý systém musí vycházet ze zákonných předpisů a musí zajistit splnění jejich požadavků na účetnictví podniku. U popisu jednotlivých interních předpisů, které účetní jednotky vyhotovují, bylo uvedeno, co by v nich mělo být stanoveno dle zákonných předpisů.

Na vybraném podniku bylo prezentováno, jak je možné prvky vnitřního kontrolního systému v účetnictví vytvořit. Každá účetní jednotka potřebuje něco jiného dle konkrétních podmínek v podniku. Liší se například organizační strukturou, rozsahem vydaných interních předpisů a způsobem prováděných interních kontrol účetnictví. Na základě analýzy vnitřního kontrolního systému v účetnictví v podniku bylo v této práci provedeno zhodnocení tohoto systému účetní jednotky.

Některé podniky nemají podchycen tento systém písemně a vše probíhá pouze dle zvyklostí. To může způsobit určitá nedorozumění a komplikace při vedení účetnictví, ale také při jeho kontrolách. Pokud je vše stanoveno písemně, jsou pro zaměstnance jasně stanovena pravidla, kterými se mají řídit při své práci. Čím větší pozornost věnuje podnik vytvoření jednotlivých prvků tohoto systému, tím docílí lepšího fungování celého vnitřního kontrolního systému v účetnictví v podniku a může dosáhnout vedení svého účetnictví bez chyb a nedostatků.

POUŽITÁ LITERATURA

ALFRED M. KING. *Internal control of fixed assets: A controller and auditor's guide*. Hoboken, N.J.: Wiley, 2011. ISBN 9781118028360.

DĚRGEL, Martin a Kateřina ILLETŠKO. *Daňová přiznání, roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: PORADCE, 2019. ISBN 978-80-7365-415-3.

DVOŘÁKOVÁ, Lenka. *Nejčastější chyby a omyly účetních*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7552-691-5.

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018*. Olomouc: ANAG, 2018. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7554-121-5.

Interní předpisy podniku: KASI, spol. s r. o. Přelouč, 2018.

JANHUBA, Miloslav; MÍKOVÁ, Marie; ROUBÍČKOVÁ, Jaroslava; ZELENKA, Vladimír. *Finanční účetnictví: obecné otázky*. V Praze: C. H. Beck, 2016. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-614-2.

KOCH, Jiří. *Účetní závěrka podnikatelů za rok 2018 bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: PORADCE, 2018. ISBN 978-80-7365-413-9.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Olomouc: ANAG, 2018. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-141-3.

KRÁLÍČEK, Vladimír a Jan MOLÍN. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-557-3.

LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4133-8.

LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2018. ISBN 978-80-271-0797-1.

Sbírka listin: KASI, spol. s r. o. *JUSTICE.CZ: Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. © 2012-2015 Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2019 [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=101043>

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy finančního účetnictví*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-612-5.

SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 2009. ISBN 978-80-7357-436-9.

SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-575-5.

STEJSKALOVÁ, Irena. *Finanční účetnictví pro manažery s netradičně pojatými případovými studiemi*. Vydání 2., aktualizované. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-036-6.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. Olomouc: ANAG, 2018. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-124-6.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

Typy organizačních struktur a jejich členění. *Businessinfo.cz* [online]. 17.12.2010 [cit. 2019-02-17]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/typy-organizacnich-struktur-cleneni-2840.html#!&chapter=1>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. *Zákony I/2018: sborník úplných znění zákonů účetních, živnostenských a souvisejících předpisů k 1. 1. 2018*. Český Těšín: Poradce, 2018.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2019-02-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast2>