

**VYSOKÁ ŠKOLA POLYTECHNICKÁ JIHLAVA**

Katedra ekonomických studií

**Návrh pro zkvalitnění metodických prvků  
účetnictví vybrané obchodní korporace**

bakalářská práce

Autor práce: Nikola Nováková

Vedoucí práce: Ing. Kateřina Berková, Ph.D.

Jihlava 2018



Vysoká škola  
polytechnická  
Jihlava

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

|                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|-------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Autor práce:      | Nikola Nováková                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Studijní program: | Ekonomika a management                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| Obor:             | Finance a řízení                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| Název práce:      | Návrh pro zkvalitnění metodických prvků účetnictví vybrané obchodní korporace                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| Cíl práce:        | Cílem bakalářské práce je navrhnout opatření pro zkvalitnění metodických prvků účetního systému zemědělského podniku Rolnická společnost Lesonice, s.r.o. Východiskem pro vypracování adekvátních opatření bude analýza současných účetních postupů realizovaných na konci účetního období v rámci účetní uzávěrky. Zejména se bude jednat o nalezení významných problémů v oblasti kontrol průkaznosti účetnictví, procesu inventarizace a nastavení funkčnosti směrnice z věcného hlediska. |

Ing. Kateřina Berková, Ph.D.  
vedoucí bakalářské práce

Ing. Martina Kuncová, Ph.D.  
vedoucí katedry  
Katedra ekonomických studií

## **Abstrakt**

Bakalářská práce se zabývá rozbořem problematických oblastí metodických prvků účetnictví, jako jsou především vnitřní směrnice firmy. Je rozdělena na část teoretickou a praktickou. V teoretické části jsou definovány základní pojmy týkající se účetní závěrky a uzávěrky. Dále pojednává o inventarizaci a to jak fyzické tak dokladové. Druhá část bakalářské práce je zaměřena na konkrétní postupy účetní uzávěrky ve vybraném podniku. Na začátku je představena organizace a její směrnice. V dalších kapitolách se práce věnuje účetním operacím k rozvahovému dni, které účetní jednotka zpracovává. Na konci praktické části je zpracovaná část o fyzické inventuře. Na závěr celé práce je uvedeno doporučení pro budoucí vývoj

## **Klíčová slova**

Účetní závěrka, účetní uzávěrka, inventarizace, fyzická inventura, dokladová inventura vnitropodnikové směrnice, uzávěrkové operace

## **Abstract**

This bachelor thesis deals with the analysis of problematic sections methodical elements of accounting such as the internal guidelines of the company. It is divided into the theoretical part and practical part. The theoretical part defines the basic concepts of the annual financial statements and closing financial statements . Furthermore deals with the stocktaking, both physical stocktaking and documentary stock take. The second part of the bachelor thesis is focused on specific procedures of the closing financial statements.in selected company. At the beginning the company and its guidelines are introduced. In further chapters the bachelors thesis deals with the accounting operation for balance sheet day which accounting entity processes. At the end of practical part I deal with physical stocktaking. In conclusion of thesis recommendations are made for the future.

## **Key words**

Financial statements, account closure, stocktaking, physical inventory, document inventory of internal regulations, closing operations

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval/a jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem v práci neporušil/a autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů, v platném znění, dále též „AZ“).

Souhlasím s umístěním bakalářské práce v knihovně VŠPJ a s jejím užitím k výuce nebo k vlastní vnitřní potřebě VŠPJ.

Byl/a jsem seznámen/a s tím, že na mou mé bakalářskou práci se plně vztahuje **AZ**, zejména § 60 (školní dílo).

Beru na vědomí, že VŠPJ má právo na uzavření licenční smlouvy o užití mé bakalářské práce a prohlašuji, že **s o u h l a s í m** s případným užitím mé bakalářské práce (prodej, zapůjčení apod.).

Jsem si vědom/a toho, že užít své bakalářské práce či poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠPJ, která má právo ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, vynaložených vysokou školou na vytvoření díla (až do jejich skutečné výše), z výdělku dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence.

V Jihlavě dne 4. května 2018

.....  
Podpis studenta/ky

## **Poděkování**

Touto cestou bych ráda poděkovala vedoucí bakalářské práce Ing. Kateřině Berkové, Ph.D. za odborné vedení, trpělivost a ochotu, kterou mi v průběhu zpracování bakalářské práce věnovala. V neposlední řadě bych chtěla poděkovat své rodině a blízkým za jejich podporu při psaní této práce a po celou dobu studia.

# Obsah

|                                                                        |    |
|------------------------------------------------------------------------|----|
| Úvod.....                                                              | 8  |
| Teoretická část .....                                                  | 9  |
| 1 Právní úprava účetní závěrky.....                                    | 9  |
| 2 Účetní závěrka .....                                                 | 9  |
| 2.1 Druhy účetních závěrek.....                                        | 10 |
| 2.2 Rozsahy účetní závěrky.....                                        | 10 |
| 2.3 Účetní uzávěrka.....                                               | 11 |
| 3 Uzávěrkové operace k rozvahovému dni.....                            | 11 |
| 3.1 Dohadné položky .....                                              | 11 |
| 3.2 Časové rozlišení .....                                             | 13 |
| 3.3 Rezervy .....                                                      | 13 |
| 3.4 Opravné položky .....                                              | 15 |
| 3.5 Kurzové rozdíly.....                                               | 16 |
| 4 Inventarizace .....                                                  | 17 |
| 4.1 Fyzická inventura .....                                            | 17 |
| 4.1.1 Norma přirozených úbytků .....                                   | 19 |
| 4.2 Dokladová inventura .....                                          | 19 |
| 4.2.1 Kontrolní mechanismy.....                                        | 21 |
| 4.2.2 Kontrola hlavní knihy .....                                      | 22 |
| 4.2.3 Uznávací konfirmační dopisy .....                                | 22 |
| 4.2.4 Haléřové rozdíly .....                                           | 22 |
| 4.2.5 Nedohledané rozdíly .....                                        | 23 |
| 4.2.6 Pokladna.....                                                    | 23 |
| 5 Vnitropodnikové směrnice.....                                        | 23 |
| 5.1 Náležitosti směrnic.....                                           | 24 |
| 5.2 Členění směrnic.....                                               | 24 |
| Praktická část .....                                                   | 26 |
| 6 Základní údaje o společnosti Rolnická společnost Lesonice, a.s. .... | 26 |
| 6.1 Výpis z obchodního rejstříku .....                                 | 26 |
| 6.2 Charakteristika společnosti .....                                  | 27 |
| 7 Vnitropodnikové směrnice.....                                        | 28 |
| 7.1 Plán oběhu dokladů.....                                            | 29 |
| 7.2 Podpisová oprávnění osob, které jednají jménem podniku.....        | 29 |
| 7.3 Vnitropodnikový pokyn k účtování nákupů přímo do spotřeby .....    | 30 |
| 7.4 Zásady prodeje zemědělských výrobků .....                          | 30 |
| 7.5 Normy ztrát zemědělských výrobků .....                             | 31 |

|       |                                                                 |    |
|-------|-----------------------------------------------------------------|----|
| 7.6   | Zásady oceňování zásob.....                                     | 31 |
| 7.7   | Zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů .....            | 32 |
| 7.8   | Zásady tvorby opravných položek k neuhrazeným pohledávkám ..... | 32 |
| 7.9   | Hmotná odpovědnost .....                                        | 33 |
| 7.10  | Archivace dokladů.....                                          | 34 |
| 8     | Přípravné práce a uzávěrkové operace k rozvahovému dni.....     | 34 |
| 8.1   | Uzávěrkové operace k rozvahovému dni .....                      | 34 |
| 8.1.1 | Dohadné položky a časové rozlišení.....                         | 34 |
| 8.1.2 | Časové rozlišení.....                                           | 36 |
| 8.1.3 | Rezervy .....                                                   | 37 |
| 8.1.4 | Opravné položky.....                                            | 38 |
| 8.1.5 | Kurzové rozdíly .....                                           | 38 |
| 8.2   | Inventarizace .....                                             | 39 |
| 8.2.1 | Inventura zvířat .....                                          | 40 |
| 8.2.2 | Inventura majetku .....                                         | 41 |
| 8.2.3 | Inventura skladových zásob.....                                 | 41 |
| 9     | Návrh řešení a doporučení pro praxi.....                        | 42 |
|       | Závěr.....                                                      | 46 |
|       | Seznam použité literatury .....                                 | 48 |
|       | Seznam tabulek.....                                             | 50 |
|       | Příloha č. 1 Inventarizační zápis .....                         | 51 |
|       | Příloha č. 2 Vnitropodnikové předpisy .....                     | 54 |

## Úvod

Tématem mé bakalářské práce je návrh pro zkvalitnění metodických prvků účetnictví vybrané obchodní korporace.

Toto téma jsem si vybrala, protože v jsem v organizaci Rolnická společnost Lesonice, a.s. pracovala jako účetní a tato problematika mě zajímá. V této společnosti jsem vykonávala i svou semestrální praxi a mám přístup k veškerým informacím, které jsou potřebné ke zpracování mé bakalářské práce.

Sestavení účetní závěrky uzavírá roční proces vedení účetnictví a podává informaci o hospodaření podniku. Účetní uzávěrka je soubor přípravných prací, které se přes rok běžně neúčtují, a jejím vyvrcholením je uzávěrka účetních knih. Nesprávné sestavení, nebo opomenutí některých uzávěrkových operací může vést ke zkreslenému hospodářskému výsledku. Je proto nutností se účetní závěrce věnovat poctivě, aby informace v ní byly správné a úplné a podávaly pravdivý obraz o účetní jednotce.

Cílem bakalářské práce je na základě teoretických znalostí, které rozebírám v první části práce, a také na základě vlastních zkušeností navrhnout opatření ke zkvalitnění metodických prvků v organizaci Rolnická společnost Lesonice, a.s.

V praktické části představím aktuální směrnice a zhodnotím jejich přínos pro společnost. V další části představuji, jaké uzávěrkové operace se ve firmě účtují, anebo neúčtují a správně by měly. Na konci praktické části se zaměřím na fyzickou inventuru a na jejich neúplné zpracování.

Na konci mé bakalářské práce se pokusím navrhnout, jaké změny by měla organizace Rolnická společnost Lesonice přijmout, aby zpracování účetní uzávěrky probíhalo korektně a v souladu s českými účetními předpisy.



## **Teoretická část**

První část bakalářské práce se věnuje teoretickým pojmům. Na základě právních předpisů a odborné literatury definuje pojmy, jako jsou účetní závěrka, uzávěrka a inventarizace. Následně popisuje uzávěrkové operace k rozvahovému dni. Závěr teoretické části se věnuje náležitostem a členěním směrnic.

### **1 Právní úprava účetní závěrky**

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví stanovuje, jaké výkazy tvoří účetní závěrku, co vše musí závěrka obsahovat, jaká účetní jednotka sestavuje závěrku v plném nebo zkráceném rozsahu, a zda musí být ověřená auditorem. Stanovuje také co to je konsolidovaná účetní závěrka a jak a zda musí účetní jednotka zveřejnit závěrku a jakým způsobem. (§ 1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Vyhláška 500/2002 Sb. stanovuje jaký rozsah má účetní závěrka mít. Vymezuje uspořádání a označování majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů, výnosů, výkazu o peněžních tocích, o změnách vlastního kapitálu nebo položek konsolidované závěrky. (§ 3 - § 4 Vyhláška č. 500/2002 Sb.)

České účetní standardy pro podnikatele – na tyto standardy navazují další zákony a normy, jako např. občanský zákoník, zákon o obchodních korporacích, i přeměnách, dani z příjmů nebo např. zákon o veřejných rejstřících. (České účetní standardy pro podnikatele)

Další právní úpravy nalezneme v Občanském zákoníku č. 89/2012 Sb., Zákonu č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, Zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech, Zákon č. 586/1992 Sb. České národní rady o daních z příjmů, Zákon č. 93/1995 Sb. o auditorech (účetnictví pro podnikatele, 2016)

### **2 Účetní závěrka**

Účetní závěrka tvoří celek, jehož součástí je rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Informace v účetní závěrce mají být spolehlivé, úplné, včasné, srovnatelné a srozumitelné.

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v případech stanovených zákonem o účetnictví a jako celek jí tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha s doplňujícími informacemi. Zahrnuje také přehled o peněžních tocích a změnách ve vlastním kapitálu. Účetní jednotky uvedené v § 1a písm. b) až d) přehled o peněžních tocích nesestavují. Malé a mikro účetní jednotky bez povinnosti auditu nesestavují přehled o peněžních tocích ani přehled o změnách vlastního kapitálu. (§ 9 - § 23 b Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví)

Mezi formální náležitosti účetní závěrky patří (Dušek, 2014, s. 50):

- Název účetní jednotky a právní forma
- Sídlo
- IČ
- Předmět podnikání
- Rozvahový den – den, ve kterém se uzavírají účetní knihy
- Okamžik sestavení – den připojení podpisu
- Podpis statutárního orgánu

## **2.1 Druhy účetních závěrek**

K poslednímu dni období sestavujeme účetní závěrku řádnou (§ 19/1), k ostatním dnům účetního období máme závěrku mimořádnou (likvidace, konkurz) a mezitímní (bez uzavírání účetních knih). Další druh uzávěrky se uvádí konsolidovaná, jež je závěrkou skupiny organizací, která spojuje stavy majetku, závazků a výsledků hospodaření mateřského podniku s jeho účastní v ostatních firmách, v nichž je ovládající osobou. (Dušek, 2014, s. 52)

## **2.2 Rozsahy účetní závěrky**

Zkrácenou účetní závěrku sestavují jednotky, které nemají povinnost mít závěrku ověřenou auditorem. Účetní jednotky velké a střední sestavují účetní závěrku v plném rozsahu a jednotky malé a mikro, které jsou povinně auditované, taktéž. (Dušek, 2014, s. 53)

## **2.3 Účetní uzávěrka**

Je to soubor přípravných prací, kde se provádí a kontroluje převod zůstatků, provádí se inventarizace majetku a závazků. Dále se provádí doúčtování operací k poslednímu dni období, zjištění výsledku hospodaření, výpočet daně a nakonec uzavření knih.

Účetní závěrku a uzávěrku můžeme rozdělit do těchto bodů (Březinová, Munzar, 2006):

- Kontrola, zda je vše zaúčtováno
- Účtování specifických případů
- Vypracování daňového přiznání
- Uzavření účetního období
- Převod konečných stavů do nového období
- Vypracování účetní závěrky
- Ověření auditorem
- Zveřejnění konečné zprávy ověřené auditorem

## **3 Uzávěrkové operace k rozvahovému dni**

Před sestavením účetní závěrky musíme zaúčtovat uzávěrkové operace. Jedná se o účtování dohadných položek, časového rozlišení, rezerv, kurzových rozdílů a opravných položek. Před sestavením účetní závěrky musíme také vypočítat a zaúčtovat daň z příjmů. Až poté můžeme uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku.

### **3.1 Dohadné položky**

Dohadné položky jsou závazky a pohledávky, které patří do běžného účetního období, ale nelze je zaúčtovat, protože chybí doklad a tak i přesná částka. Účtujeme je interním dokladem, a proto je to často opomíjeno. Jedná se např. o spotřeby energií, nevyfakturované dodávky materiálu, pohledávky za dotace nebo pojistné události.

Dohadné položky dělíme na aktivní – pohledávky na účet 388 a pasivní – závazky na účtu 389.

Dohad musí být založen na věcném základě. Není možné si částku vymyslet, protože ovlivní hospodářský výsledek. Ideální je podklad z předešlého období. (Chalupa, 2013)

**Tabulka 1 Příklad dohadu aktivního**

| Účetní případ v běžném období                    | Částka | Účtování                                                        |
|--------------------------------------------------|--------|-----------------------------------------------------------------|
| Faktura přijatá za opravu traktoru               | 15.000 | Opravy a udržování (511) /<br>Závazky z obchodních vztahů (321) |
| Dohad k pojistnému plnění                        | 10.000 | Dohadné účty aktivní (388) /<br>Ostatní provozní výnosy (648)   |
| <b>Následující období</b>                        |        |                                                                 |
| Předpis z pojišťovny                             | 12.000 | Jiné pohledávky (378) / Dohadné<br>účty aktivní (388)           |
| Rozdíl v dohadu                                  | -2.000 | Dohadné účty aktivní (388) /<br>Ostatní provozní výnosy (648)   |
| Bankovní výpis – přijaté peníze od<br>pojišťovny | 12.000 | Dohadné účty aktivní (388) /<br>Ostatní provozní výnosy (648)   |

Zdroj: (Dušek, 2014)

**Tabulka 2 Příklad dohadu pasivního**

| Účetní případ v běžném období                   | Částka | Účtování                                                          |
|-------------------------------------------------|--------|-------------------------------------------------------------------|
| Vnitřní účetní doklad – spotřeba el.<br>energie | 5.000  | Spotřeba energie (502) / Dohadné<br>účty pasivní (389)            |
| <b>Následující období</b>                       |        |                                                                   |
| Faktura za spotřebu el. energie                 | 8.000  | Dohadné účty pasivní (389) /<br>Závazky z obchodních vztahů (321) |
| Rozdíl v dohadu                                 | 3.000  | Spotřeba energie (502) / Dohadné<br>účty pasivní (389)            |
| Bankovní výpis – úhrada faktury                 | 8.000  | Dohadné účty pasivní (389) /<br>Závazky z obchodních vztahů (321) |

Zdroj: (Dušek, 2014)

Často se zapomíná na zaúčtování právě těch případů, které mají daňový dopad. Jedná se například o úroky, plnění od pojišťovny, dotace, elektřina, plyn, voda nebo nájemné.

Toto opomenutí znamená porušení ustanovené předpisů o vedení účetnictví. Zkresluje totiž hospodářský výsledek a to může znamenat i sankce ze strany správce daně. Dle ustanovení § 37 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je pokuta až do výše 3 % hodnot aktiv.

### **3.2 Časové rozlišení**

Používání časového rozlišení vyplývá z povinnosti účtovat náklady a výnosy do období, se kterým souvisejí. Jedná se o akruální princip, dle kterého jsou důsledky událostí uznány v době, kdy nastaly. Tento princip je odlišností jednoduchého a podvojného účetnictví.

Český účetní standard uvádí následující důvody, kdy časové rozlišení není povinností (Dušek, 2014):

- Vnitropodnikové směrnice podniku má stanovené postupy.
- Nebude zkreslen hospodářský výsledek, nebo se jedná o nevýznamnou částku.
- Pravidelně se opakující příjmy a výdaje.
- Není stanovena povinnost rozlišení mezi jednotlivými měsíci.
- Rozlišení by bylo mezi dvěma účetními obdobími.

### **3.3 Rezervy**

Pravidla pro účtování rezerv nalezneme v zákoně o účetnictví § 26 odst. 3 ZoÚ, oceňování v účetnictví nebo v Českých účetních standardech č. 004. Daňovou stránku rezerv upravuje § 24 odst. 2 písm. i) ZDP a také speciální norma – 593/1992 Sb., Zákon o rezervách. Tento zákon upravuje rezervy na opravy hmotného majetku (§ 7), na pěstební činnost (§9) a ostatní (§10).

Pokud začneme tvořit rezervy, musíme pokračovat každý rok, a to ve výši poměrné částky. Rezervy nemůžeme tvořit jen částečně nebo jejich tvorbu přerušovat.

U rezerv na opravu hmotného majetku, jehož tvorba započala v roce 2009 nebo později je nutné splnit i další podmínky. Dle § 7 odst. 4 Zákona o rezervách je tvorba rezervy výdajem na udržení příjmu, pokud budou peněžní prostředky na jedno zdaňovací období převedeny na samostatný účet v bance se sídlem na území členského státu a je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv a to nejpozději do konce termínu pro podání daňového termínu. (593/1992 Sb. Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů)

Rezervy dále:

- Nemůžeme použít na opravy a údržby majetku.
- Je nutné ukončit rezervu, když se již v rekonstrukci nebude pokračovat.
- Podléhají dokladové inventuře.
- Pořizovat drobnější rezervy dle majetku, než jednu velkou. (Dušek, 2014)

**Tabulka 3 Účtování rezerv**

| Účetní případ                            | Částka      | MD    | D     |
|------------------------------------------|-------------|-------|-------|
| Rezerva na opravu budovy 2014            | 500 000,-   | 552   | 451   |
| Deponování prostředků na samostatný účet | 500 000,-   | 221.1 | 221.2 |
| Rezerva na opravu budovy 2015            | 500 000,-   | 552   | 451   |
| Deponování prostředků na samostatný účet | 500 000,-   | 221.1 | 221.2 |
| Faktura za opravu budovy 2016            | 1 050 000,- | 511   | 321   |
| Úhrada faktury za opravu budovy 2016     | 1 000 000,- | 321   | 221.1 |
| Čerpání rezervy                          | 1 000 000,- | 451   | 552   |
| Doplatek faktury                         | 50 000,-    | 321   | 221.2 |

Zdroj: (Roudný, 2006)

### 3.4 Opravné položky

Vyjadřují dočasnou sníženou hodnotu majetku, pokud jeho skutečná hodnota je nižší než účetní. Můžeme jí tvořit kdykoliv během účetního období. Tvorba opravných položek plyne ze zásady opatrnosti.

Zásady opravných položek jsou:

- nesmí být větší než účetní hodnota.
- tvorba je na vrub nákladu a zrušení ve prospěch nákladů.
- podléhají inventuře.

Opravné položky k pohledávkám se tvoří, pokud je pohledávka již po splatnosti a pravděpodobnost proplacení se snižuje. Po promlčení pohledávky je již bez šance a její vymožení.

Opravné položky dělíme na daňové zákonné a účetní. Účetní opravné položky tvoříme, abychom splnili podmínku poctivého obrazu skutečnosti, daňové z důvodu úspory na daních.

Daňové opravné položky tvoříme pokud

- jsou splatné od 1. 1. 1995.
- nejsou promlčené.
- jsou zaúčtované.

Naopak nemůžeme tvořit, pokud jsou

- odepsané do výsledku.
- vzniklé za členy za upsaný vlastní kapitál.
- vzniklé mezi spojenými osobami.
- v průběhu likvidace nebo insolvenčního řízení v sobě účinku prohlášení konkurzu. (Dušek, 2014)

### 3.5 Kurzové rozdíly

Základní ustanovení nalezneme v § 24 odst. 6 až 9 zákona a v § 60 vyhlášky. Kurz denní je vyhlášený Českou národní bankou vždy v 14:15 každé odpoledne. Z toho důvodu lze použít poslední vyhlášený kurz.

Pevný kurz se používá pro předem stanovené období a firma si ho stanoví ve vnitřních směrnících.

Účtování kurzových rozdílů upravuje § 60 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Účtují se na syntetický účet 563 - kurzové ztráty a do nákladů a 663 - kurzové zisky do výnosů, proto ovlivňují výsledek hospodaření. (Dušek, 2014)

Účetní jednotka pořídila ze zahraničí materiál za 300 EUR. K přepočtu používají denní kurz ČNB. Ten byl ke dni přijetí faktury 25,85 Kč/EUR. O týden později účetní jednotka vystavila příkaz k úhradě. Dle bankovního účtu proběhla úhrada ve výši 7 830 Kč.

Tabulka 4 Účtování kurzových rozdílů

| Popis           | Částka v EURECH | Částka v korunách v den v přijetí | Částka v korunách v den úhrady | Kurzový rozdíl | Účtování                                                 |
|-----------------|-----------------|-----------------------------------|--------------------------------|----------------|----------------------------------------------------------|
| Faktura přijatá | 300             | 7 755                             | 7 830                          | 75 Kč          | 563 – kurzové ztráty / 321 - Závazky z obchodních vztahů |

Zdroj: (Dušek, 2014)



## **4 Inventarizace**

Inventarizace představuje často rozsáhlou činnost, která zaměstná mnoho pracovníků a je potřeba zajistit aby nedošlo k narušení běžného chodu provozní, výrobní nebo obchodní činnosti firmy.

Inventarizační kontrolu může vykonávat jakákoliv osoba, bez ohledu na její vztah k majetku a závazkům, např. sám majitel, společník, pověřená osoba nebo jiná osoba v zaměstnaneckém poměru. Je možné pověřit i osobu, která nemá pracovní poměr.

Požadavky na inventarizaci většinou nutí organizace, aby dokladové inventury zpracovávali pracovníci, kteří mají tuto agendu na starosti a přijali tuto povinnost jako součást své pracovní náplně. Zákon o účetnictví totiž nevylučuje, aby inventarizaci prováděl zaměstnanec, který o majetku a závazcích účtuje.

Za rozhodující vliv na kvalitu provedených inventarizací má správný výběr pracovníků, kteří je budou provádět. Na jejich postoji záleží, zda bude inventarizace přínosem pro podnik, nebo pouze ztrátou času. Musíme proto sestavit inventarizační komisi. Jejím úkolem je provedení fyzické, ale také dokladové inventury v organizaci, a to tak, aby byl zjištěn skutečný stav majetku a závazků.

To, jak se bude konkrétně postupovat při samotné inventuře, se odvíjí od charakteru kontrolovaného majetku a je nutné dbát na zásady bezpečnosti práce.

Chyby, které můžeme při kontrole nelézt, jsou často z několika důvodů. Jedná se o chyby vědomé, kde je záměr zkreslení výsledku hospodaření, chyby z nedbalosti, kde je chyba v pozdě zpracovaném dokladu nebo jeho ztracení, ale také nezáměrné pochybení, kde může být chyba v nízké kvalitaci účetní. (Schiffer, 2006)

### **4.1 Fyzická inventura**

Fyzická inventura zjišťuje fyzickou existenci majetku. Před zahájením inventury informujeme auditora, který může být inventurám přítomný.

Hlavní zásadou je, že alespoň jeden člen komise bude odborně znát inventarizovaný majetek. Komise však často bývají pouze dvoučlenné a osoba, která má zodpovědnost za kontrolovaný majetek, ho zná i odborně.

Nemělo by se stát, že dvoučlenná komise na kontrolu zásob materiálu na skladě bude vedoucí zásobování jako předseda komise a členem skladník, tj. osoba odpovědná za stavy na skladě. (Schiffer, 2006)

Úkoly komise vypadají následovně:

Před zahájením kontroly

- Zajistit, aby v dohodnutý termín byly připravené inventarizační soupisky a byli přítomní odpovědní pracovníci.
- Přesvědčit se, zda jsou uzavřeny dohody o hmotné odpovědnosti s pracovníky, v souladu s §176 zákoníku práce.
- Vedoucí inventarizační komise si převezme od odpovědné osoby veškeré nezaúčtované doklady a prohlášení, že všechny ostatní jsou řádně předány a zaúčtovány.

V průběhu kontroly

- Odhalit skutečné stavy majetku a závazků i veškeré nebezpečí týkající se kontrolovaného majetku a také doporučit opravné položky.
- Vytvořit soupis inventarizovaného majetku, se všemi náležitostmi a vlastnoručními podpisy členů a vedoucího komise.
- Objevit nepotřebný nebo přebytečný majetek a navrhnout jeho prodej nebo další využití.
- Zjistit, zda je s majetkem nakládáno v souladu s bezpečnostními předpisy a zda je řádně udržován.
- Objevit nedokončený dlouhodobý majetek a s odpovědným pracovníkem zaujmout stanovisko, jak s ním do budoucna naložit.
- Odhalit velikost a druh znehodnocených zásob a navrhnout jeho likvidaci nebo opravnou položku k jeho reálné ceně.
- Zjistit dlouhodobě neuhrazené závazky a navrhnout předání příslušným úřadům nebo jejich odepsání.

Po ukončení

- Vyhотовit soupis inventarizačních rozdílů a zjistit příčinu tohoto stavu.
- Vytvořit návrh na vypořádání rozdílů.
- Vytvořit zápis z inventury opatřený datem a podpisy členů a vedoucího komise.

Jak je z výše uvedeného patrné, mělo by se pamatovat na důkladné propracování úkolů, které má komise plnit. Účetní jednotky musí dle zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, prokázat provedení inventarizace po dobu pěti let po jejím provedení. (Schiffer, 2006)

#### **4.1.1 Norma přirozených úbytků**

Přirozené úbytky zásob tzv. manko do normy si může účetní jednotka stanovit vlastním předpisem. Jsou daňově uznatelné (§ 25/2, Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) a účtují se jako spotřeba 501 - spotřeba materiálu, ale to pouze v případě, že proběhla řádná inventura. Týká se materiálu, zboží, polotovarů, výrobků nebo nedokončené výroby. Přirozené úbytky vznikají při výrobním, zásobovacím nebo odbytovém procesu.

Při tvorbě normy musíme stanovit, jakých druhů zásob se bude norma týkat, za jakých podmínek je možné normu použít a také jak ji vypočítáme. Pro vytvoření normy je možné využít znalecký posudek, ale nejvhodnější a nejpřesnější je stanovit jí dle vlastních dlouhodobých měření a výpočtů z vlastního provozu.

Normy nelze používat na úbytek rozpadem, seschnutím, ale samozřejmě také na ztráty, krádeže nebo při zničení nehodou. Také nelze používat, pokud je na sklad přijímáno bez vážení, nebo ho nemáme na vlastním skladě. (Dvořáková, 2017)

#### **4.2 Dokladová inventura**

Doložením dokladové inventury je myšleno doložení všech zůstatků, které máme naúčtovány v hlavní knize. Není to chvilková záležitost, ale pokud je vše dobře připraveno lze snadno odhadnout, že je účetnictví vedeno průkazně.

Dokladové inventuře podléhají účty:

- Rozvahové – aktivní a pasivní
- Výsledkové - dokládáme zůstatky u některých výsledkových účtu jako např. silniční daň, daň z elektrické energie nebo daň z nemovitosti. Je nutné zkontrolovat ideálně z předchozím obdobím, popř. s kalkulací a prověřit neobvykle vysoké nebo nízké částky
- Podrozvahové – závazky a pohledávky ze smluvních pokut, odepsané pohledávky

Dokladové inventuru předkládáme až po zaúčtování všech inventarizačních rozdílů

Postupů při dokladových inventurách můžeme využívat několik. Každá účetní má svůj vlastní, který jí vyhovuje. Jako nejméně vhodný způsob se uvádí postupná kontrola účtů od třídy 0 atd.

Nejlepším způsobem je proto vylučovací postup od rozvahových účtů v pořadí (Dušek, 2014):

- Účty, které mají být nulové
- Účty, které nesmí být nulové
- Účty, které neměly za období žádný pohyb
- Účty peněžní
- Účty třídy 4
- Účty odvodových povinností
- Účty majetkové
- Účty dodavatelů a odběratelů
- Účty mzdové
- Ostatní

### **4.2.1 Kontrolní mechanismy**

V účetnictví platí několik pravidel a vazeb, které můžeme lehce zkontrolovat a zjistit tím případné chyby.

#### **Kontrola účetní třídy 0**

Pokud na účtu 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku a 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku, evidujeme zůstatek, kontrolujeme, zda neměl být použit do pořizovací ceny majetku, který máme již zařazený. Na účtu 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek, 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek, 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek, kontrolujeme, zda jsou všechny zálohy již zaúčtovány a zda není některá záloha chybně zaúčtována na účtu 314 - Poskytnuté zálohy - dlouhodobé a krátkodobé.

#### **Kontrola účetní třídy 1**

Účty, na které pořizujeme zásoby, by měly být k rozvahovému dni nulové. Zůstatky na účtech 112 - Materiál na skladě a 132 - Zboží na skladě a v prodejnách, musí souhlasit se skladovou evidencí a se stavem v účetnictví. Stejně jako účty 121 – Nedokončená výroba, 122 - Polotovary vlastní výroby, 123 – Výrobky, 124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

#### **Kontrola účetní třídy 2**

Při kontrole pokladny musí být její zůstatek vždy kladný v celých korunách. Záporný stav je chybou v účtování a je potřeba jej dohledat. Stav v hlavní knize se musí rovnat fyzickému stavu peněz v pokladně. Stejně pravidlo platí i pro bankovní účty, jejichž stav v účetnictví musí souhlasit s bankovním výpisem, a ceniny, jejichž stav také ověřujeme fyzicky a s hlavní knihou.

#### **Kontrola účetní třídy 3**

Při kontrole saldokonta musí souhlasit stav neuhrazených pohledávek a závazků odpovídat zůstatku a účtech 321 - Závazky z obchodních vztahů a 311 - Pohledávky z obchodních vztahů

Zůstatek účtu 343 - Daň z přidané hodnoty, musí souhlasit s závazkem nebo pohledávkou z priznání k dani z přidané hodnoty finančnímu úřadu, stejně tak musí souhlasit účet

345 - Ostatní daně a poplatky, s přiznáním k vrácení daně za minerální oleje, nebo s přiznáním za silniční daň.

#### **Kontrola účetní třídy 4**

Zůstatek účtů 461 - Bankovní úvěry se dokládá splátkovými kalendáři od úvěrových a leasingových společností. Jednotlivé částky ve splátkových kalendářích by měly souhlasit s uhrazenou splátkou a s konečným stavem úvěrů. (Chlada, 2014)

#### **4.2.2 Kontrola hlavní knihy**

Je nutné zkontrolovat, zda nebyl opomenut nějaký účet. Jedná se o různé směnky, smlouvy apod., které mohly být opomenuty při účtování.

I přes to, že veškeré zůstatky souhlasí, je možné, že není správně zaúčtováno. Může se jednat o záměnu při účtování záloh – záměna 314 - Poskytnuté zálohy - dlouhodobé a krátkodobé, místo 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek, nebo aktivní zůstatek při účtování opravných položek. (Dušek, 2014)

#### **4.2.3 Uznávací konfirmační dopisy**

Tyto dopisy se týkají uznávání pohledávek a jsou součástí dokladové inventury. Účetní jednotka může zvážit, zda bude zasílat dopisy všem odběratelům, nebo pouze v případě pohledávek významnějších částek. Pokud takový dopis potvrdí statutární zástupce, jedná se o uznání závazku a prodlužuje se tím doba promlčení závazku. (Dušek, 2014)

#### **4.2.4 Haléřové rozdíly**

Do nového období se nepřenáší bezvýznamné haléřové částky. Tento rozdíl účtujeme všeobecným účetním dokladem. Pokud je haléřový zůstatek nejasný, musíme zvážit, o jak významnou částku se jedná a zda je výhodné zpětně dohledávat skutečný důvod jeho vzniku. (Dušek, 2014)

V tabulce je znázorněn příklad na haléřové vyrovnání zůstatku po úhradě daně z přidaného hodnoty.

**Tabulka 5 Účtování haléřového rozdílu**

| Název                              | Částka    | MD                                      | DAL                         |
|------------------------------------|-----------|-----------------------------------------|-----------------------------|
| Daň na vstupu                      | 25 684,60 | 343 - Daň z přidané hodnoty             |                             |
| Daň na výstupu                     | 20 236,30 |                                         | 343 - Daň z přidané hodnoty |
| Úhrada povinnosti finančnímu úřadu | 5 445     | 343 - Daň z přidané hodnoty             |                             |
| Haléřový rozdíl                    | -0,3      | 549 - Manka a škody z provozní činnosti | 343 - Daň z přidané hodnoty |

Zdroj: (Dušek, 2014)

#### 4.2.5 Nedohledané rozdíly

Pokud se nám nepodaří dohledat některé rozdíly, máme dvě možnosti jak dále postupovat. Rozhodneme se, že rozdíl již dohledat nelze nebo není vzhledem k částce nutné se rozdílem zabývat v budoucnu. Bude proto odúčtován do nákladů nebo výnosů.

Můžeme se ale také rozhodnout, že rozdíl dohledáme, tzn., že bude převeden do následujícího období. V tomto případě ho v účtovém rozvrhu uvedeme jako nedohledaný rozdíl a v období následujícím budeme dohledávat. (Dušek, 2014)

#### 4.2.6 Pokladna

Jedná se o fyzickou kontrolu hotovosti se stavem v hlavní knize. Inventura pokladny se běžně nedělá pouze při inventurách. Její kontrola je žádaná i v průběhu roku i jako neohlášená námatková kontrola.

Inventarizaci pokladny dokládáme inventarizačním protokolem s výčetkou. (Dušek, 2014)

## 5 Vnitropodnikové směrnice

Každá účetní jednotka by měla mít vytvořené směrnice. Rozsah a okruh záležitostí na činnosti podniku. Smyslem vnitropodnikových směrnic je zabezpečení jednotného postupu při úkonech hospodářských operací.

Pokud jsou vytvořeny vnitropodnikové směrnice, snižuje se tím riziko chybovosti a provádění kontrol je jednodušší.

Směrnice mohou být vytvořeny jako ucelený dokument, který se musí pravidelně kontrolovat z důvodu častých legislativních změn.

Vnitropodnikové směrnice jsou závazným dokumentem pro všechny zaměstnance, a nedodržení může být i bráno jako porušení pracovní kázně. Z toho důvodu je nutné, aby všichni zaměstnanci byli se směrnicemi seznámeni. (Kovalíková, 2012)

## **5.1 Náležitosti směrnic**

Každá směrnice by měla obsahovat hlavičku nebo záhlaví. Kromě vlastního textu by měla obsahovat další údaje, které slouží k identifikaci dané směrnice a to:

- Název účetní jednotky a datum sepsání směrnice
- Název směrnice a její označení
- Podpis oprávněné osoby
- Účinnost směrnice
- Osoba, která směrnici zpracovala
- Příloha se správným označením (Sotona, 2006)

## **5.2 Členění směrnic**

Směrnice mohou mít formu pokynu, oběžníku nařízení nebo jako metodická směrnice. Na formě ale nezáleží tolik jako na obsahu. Doporučuje se, aby směrnice byla sestavena ze dvou částí a to z obecné a konkrétní.

V obecné části uvádíme a citujeme předpisy, na jejichž základě je směrnice vyhotovena. Je to z toho důvodu, aby pracovník při práci se směrnicí, nemusel předpisy složitě dohledávat. Také je poté jednodušší pochopit význam a důvod vytvoření směrnice. Konkrétní část je důležitá, protože se vztahuje na konkrétní postupy v účetní jednotce. Směrnice by bez ní byla pouze obecným konstatováním právních předpisů a neměla by kýžený efekt.



Vnitropodnikové směrnice můžeme členit do několika kategorií:

- Povinné dle účetní předpisů – upravuje zákon o účetnictví
- Vyplývající z jiných právních předpisů – zákoník práce, zákon o daní z příjmů
- Doporučené – např. zaměřující se na oběh účetních dokladů, organizační struktura, apod.

Mezi povinné vnitropodnikové směrnice můžeme zařadit účtový rozvrh, podpisové údaje, časové rozlišení, kurzové rozdíly, odpisový plán, účtování skladu a poskytování cestovních náhrad. Účetní jednotka vytváří směrnice dle své činnosti. Pokud tedy nepovede sklad, nemusí mít směrnici o způsobu účtování skladu.

Účetní jednotky si vytváří také směrnice jako:

- Organizační a pracovní řád
- Kalkulační řád
- Pracovněprávní směrnice pro zaměstnance
- Reklamační směrnice
- BOZP a požární směrnice
- Náhrady škod
- Normy přirozených úbytků zásob
- Školení zaměstnanců

Každý nový zaměstnanec by měl být se směrnicemi seznámen v den nástupu a v průběhu pracovního poměru by měly být k dispozici k nahlédnutí. (Kovalíková, 2012)

## **Praktická část**

Druhá část bakalářské práce se bude zabývat rozбором problematických oblastí metodických prvků účetnictví a to především vnitřních směrnic firmy a inventarizací.

Nejdříve je představen podnik Rolnická společnost Lesonice a.s., a následně je provedená analýza směrnic a inventarizací společnosti. Na závěr práce bude celkové zhodnocení a doporučení pro zlepšení stavu.

## **6 Základní údaje o společnosti Rolnická společnost Lesonice, a.s.**

### **6.1 Výpis z obchodního rejstříku**

|                        |                                                                                                             |
|------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Datum vzniku a zápisu: | 29. února 1996                                                                                              |
| Spisová značka:        | B 1871 vedená u Krajského soudu v Brně                                                                      |
| Obchodní firma:        | Rolnická společnost Lesonice a.s.                                                                           |
| Sídlo:                 | č. p. 165, 675 44 Lesonice                                                                                  |
| Identifikační číslo:   | 63496348                                                                                                    |
| Právní forma:          | Akciová společnost                                                                                          |
| Předmět činnosti:      | zemědělská výroba                                                                                           |
| Statutární ředitel:    | MIROSLAV ANDĚL, dat. nar. 29. února 1964<br>č.p. 218, 674 01 Výčapy<br>Den vzniku funkce: 10. července 2014 |
| Způsob jednání:        | Společnost zastupuje statutární ředitel.                                                                    |
| Základní kapitál:      | 76 093 000,- Kč                                                                                             |
| Splaceno:              | 76 093 000,- Kč                                                                                             |

Předmět podnikání:

- Opravy silničních vozidel
- Opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů
- Klempířství a oprava karoserií
- Zámečnictví, nástrojářství
- Obráběčství
- Silniční motorová doprava - nákladní vnitrostátní provozovaná vozidla o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně, - nákladní vnitrostátní provozovaná vozidla o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny
- Ošetřování rostlin, rostlinných produktů, objektů a půdy proti škodlivým organismům přípravky na ochranu rostlin nebo biocidními přípravky
- Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona výroba elektřiny

## **6.2 Charakteristika společnosti**

Rolnická společnost Lesonice, a.s. je podnik zabývající se zemědělskou prvovýrobou. Historie této firmy sahá, až do roku 1951 kdy vzniklo pod názvem JZD Lesonice. V roce 1965 se sloučilo s podnikem JZD Cidlina a 1972 s JZD Babice a 29. 2. 1996 došlo k přeměně na Rolnickou společnost Lesonice, a.s. Počátkem roku 2007 se společnost stala členem skupiny ADW.

Aktuálně se Rolnická společnost Lesonice se zaměřuje na rostlinnou a živočišnou výrobu a provozuje bioplynovou stanici.

Firma zaměstnává průměrně 72 zaměstnanců, je plátcem daně z přidané hodnoty a podléhá účetní závěrce v plném rozsahu a auditu. Zboží a materiál účtuje způsobem A. Účetnictví zpracovává v programu Helios a pro práci týkající se pozemkové agendy, využívá program GC úpravy. Daň z příjmu právnických osob firmě zpracovává daňová kancelář, která během účetního období poskytuje také poradenství.

## 7 Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice jsou vytvořeny již v roce 2010. Jsou zastaralé a neodpovídají potřebám firmy.

Na úvodní straně směrnice je uveden název firmy, rok vypracování směrnice a obsah. Na straně druhé jsou uvedeny základní informace o společnosti a to identifikační číslo, statutární zástupci firmy a dozorčí rada. Dále jsou vyjmenovány střediska, která jsou ve směrnici zmiňovány a to rostlinná výroba, živočišná výroba a správní středisko.

Na poslední straně směrnice je datum vyhotovení a podpis.

Vnitropodnikové směrnice účetní jednotky tvoří dvanáct bodů:

- Plán oběhu dokladů
- Podpisová oprávnění osob
- Účtování nákupů přímo do spotřeby
- Zásady prodeje zemědělských a ostatních výrobků
- Normy ztrát zemědělských výrobků
- Zásady oceňování zásob
- Zúčtování produkce vlastních výrobků
- Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů
- Zásady stanovení kurzových rozdílů
- Zásady tvorby opravných položek k neuhrazeným pohledávkám
- Hmotná odpovědnost
- Archivace dokladů

## **7.1 Plán oběhu dokladů**

V aktuálním znění směrnice uvádí několik zásad, kterými se vystavování, ověřování, podpisy a předávání dokladů musí řídit. Upravuje oběh dokladů skladových a to výdejek a příjemek, deníků vážení, příjmových a výdajových dokladů, všeobecných dokladů, záznamů o provozu vozidla, výkazů práce, vyúčtování odměn a také dovolenek a propustek. Směrnice uvádí, že doklady musí být ověřeny odpovědnou osobou a uloženy na účtárně podniku.

Zásadní problém této směrnice je odkazování na procesy a doklady, které se ve firmě již nejsou využívány. Vážení zvířat se ve společnosti nerealizuje a proto ani deník vážení zvířat není k dispozici. Zvířata si při prodeji váží sami odběratelé a váhu vypisují na dodací list dle kterého je vystavena faktura.

Ve směrnici také není uvedeno, jaké náležitosti bude odpovědná osoba při oběhu dokladu kontrolovat. Je proto častým problémem, že doklad prvotně schválí odpovědný technik, a až při předání na účtárnu se zjistí chyba ve formální náležitosti dokladu. Vzniká tak nepříjemné protahování dané náležitosti, protože faktura se vrací dodavateli i po několika týdnech, kdy ji technik neměl čas schválit. Při přenesené daňové povinnosti je to zásadní problém a často se z toho důvodu musí podávat dodatečné daňové přiznání.

## **7.2 Podpisová oprávnění osob, které jednají jménem podniku**

Směrnice uvádí, že pro zabezpečení běžného provozu za společnost jednají a podepisují písemnosti jednatel, ředitel, vedoucí střediska nebo osoba s plnou mocí.

Podpisová oprávnění pro podepisování účetních dokladů má odpovědný pracovník a účetní. Odsouhlasení dodavatelských faktur provádí odpovědní pracovníci a účetní po zaúčtování. Odběratelskou fakturu a všeobecný účetní doklad podepisuje účetní.

Součástí této směrnice by měly být podpisové vzory. Společnost je ale nemá vytvořené. Důležité výkazy pro bankovní instituce podepisuje účetní a např. dodavatelské faktury podepisuje mechanik, agronom a zootechnik, i když se jedná o fakturu za vysoké částky. Z důvodu, že majitel společnosti žije přechodně ve Spojených státech amerických je velký provozní problém získat jeho podpis na čerpání milionových úvěrů.

### **7.3 Vnitropodnikový pokyn k účtování nákupů přímo do spotřeby**

Směrnice uvádí, že v případě drobných nákupů ND, materiálu, průmyslového zboží, léčiv, potravin, cenin, tiskopisů a dalšího materiálu, bude účtování přímo na nákladový účet, pokud bude vystaven řádný doklad, který bude ověřen odpovědnou osobou a nebude to zboží, které není vedeno na skladě. Oprávnění k ověřování dokladů má za rostlinnou výrobu agronom, za úsek živočišné výroby, hlavní zootechnik a za úsek správy – vedoucí správy.

Jako maximální výši korun na dokladu směrnice uvádí u cenin – 5 000 Kč, u tiskopisů a kancelářských potřeby 20 000 Kč, ostatní zboží 20 000 Kč a ostatního materiálu a náhradních dílů 100 000 Kč. Ve výjimečných případech směrnice dovoluje zaúčtování i s vyšší hodnot, kterou ale musí schválit ředitel firmy.

Ve směrnice není uvedeno, jakou formou proběhne schválení ředitele firmy. Společnost by měla tuto důležitou část do směrnice doplnit. Často dochází k nákupům za vyšší hodnoty a to s pouze ústní dohodou mezi ředitelem a odpovědným pracovníkem. V případě, kdy společnost provádí zpětné hodnocení nákladů za stroje, odpovědný pracovník není schopen doložit majitelům firmy souhlas s nákupem náhradních dílů nad povolenou hodnotu.

### **7.4 Zásady prodeje zemědělských výrobků**

Směrnice uvádí, že výrobky zemědělské činnosti budou dle směrnice prodávány za dohodnuté ceny v souladu s příslušnými ustanoveními zákona č. 526/1990 Sb., o cenách a 23 odst. 6 a 7 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Výše cen se sjednává na základě kvality podávaných výrobků a cen na trhu.

Při vystavování faktury nemá účetní žádný náležitý doklad, dle kterého by mohla vyúčtovat prodej obilí. Dostane pouze dodací list s cenou, kterou stanoví odběratel, dle kvality komodit a ten je také přílohou faktury. Z toho důvodu je nutné ze strany účetních, před fakturací nechávat dodací list schvalovat u ředitele firmy. Pokud cenu neakceptuje, pozdržuje se fakturace za zásoby, které již fyzicky leží u odběratele a nastává komplikace i z důvodu přiznání k dani z přidané hodnoty a kontrolního hlášení, které se musí podávat dodatečně.

## **7.5 Normy ztrát zemědělských výrobků**

Ve směrnici se uvádí přesné procentuální množství úbytku, které je možné považovat za ztrátu do normy, a to na výrobky rostlinné výroby a na ztráty při úhynu zvířat.

Směrnice dále uvádí, že uvedené normy jsou maximální limity, které je možno považovat za přirozené a účtují se na účty 501 - Spotřeba materiálu, 613 - Změna stavu výrobků a 614 - Změna stavu zvířat. Překročení těchto ztrát je nutné považovat za škodu, která neodpovídá přirozené ztrátě a je nutné provést šetření. Škodu účtujeme na účet 549 - Manka a škody z provozní činnosti.

V této části směrnice se uvádí, že uvedené normy jsou maximální limity. Účetní jednotka však posledních 5 let stále uplatňuje normu v maximální výši. Nebere ohled na kvalitu sklizně a uskladnění. Firma se pravidelně každý rok setkává s velkým rozdílem v množství uskladněné siláže s množstvím v účetnictví. Pokud panují dobré podmínky při sklizni a krmivo je správně přikryto plachtou, je možné naskladnit téměř 100 % sklizené hmoty. Z důvodu, že společnost pravidelně uplatňuje již při naskladnění 20 % ztráty, si tento inventurní rozdíl sama způsobí již na počátku období.

Dalším závažným problémem směrnice je odkaz na účtování na skupiny 61 - Změna stavu zásob vlastní činnosti. Od 1. 1. 2016 nabyla účinnosti vyhláška č. 250/2015 Sb., kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., pro účetní jednotky podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Mezi změny patří také zrušení skupiny 61 - Změna stavu zásob vlastní činnosti, na kterou se směrnice odkazuje.

## **7.6 Zásady oceňování zásob**

Směrnice definuje, že nakupované zásoby se ocení pořizovací cenou 24 a 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, to znamená, že k fakturovaným cenám jsou připočteny i vedlejší náklady jako doprava, poštovné, apod. Vlastní výrobky se oceňují skutečnými náklady. Hmotný a nehmotný investiční majetek je oceňován stejně jako zásoby.

Tato část je naprosto nedostačující v části oceňování vlastních výrobků. Společnost si vlastní zásoby oceňuje dle přednastavené kalkulace v účetním systému. Tato kalkulace však neobsahuje nepřímé náklady. Ceny za vlastní výrobky jsou proto zkreslené. Kalkulace za senáže se počítají ihned po sklizni, ale ne vždy jsou již přijaty a

zaúčtovány faktury za dodavatelské služby. Tyto faktury do společnosti přicházejí i několik měsíců po výpočtu ceny. Každý rok jsou proto ceny za tunu siláže a senáže velmi odlišné a to jenom z důvodu špatně nastavené kalkulace a postupu při výpočtu.

## **7.7 Zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů**

Pro zajištění skuteného výsledku hospodaření za sledované období se využívají účetní zápisy na těchto účtech (vnitropodnikové směrnice podniku Rolnická společnost Lesonice, a.s., 2010) :

- náklady příštích období (komplexní náklady příštích období)
- výnosy příštích období
- dohadné účty aktivní
- dohadné účty pasívní
- výdaje příštích období
- příjmy příštích období

Na nedokončenou výrobu – 121 Nedokončená výroba se účtují náklady běžného období, které souvisí s obdobím následujícím. Jde o vynaložené náklady na sklizeň příštích let. Náklady jsou účtovány do nákladů běžného roku a ve stejné výši i do výnosů, proto ovlivňují výsledek hospodaření jen změnou stavu oproti minulému období.

Pro účetní společnost je časové rozlišení náročná operace, která zabere mnoho času. Rozlišují i stokorunové doklady nebo opakující se náklady, který by se rozlišovat nemusely.

## **7.8 Zásady tvorby opravných položek k neuhrazeným pohledávkám**

Směrnice uvádí, že účetní jednotka bude vytvářet opravné položky účetní i opravné položky ve smyslu zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.



Směrnice také upravuje opravné položky k zásobám a majetku:

- Opravné položky u zásob – účetní jednotka je vytváří v případě, pokud se při inventarizaci zásob zjistí, že jejich prodejní cena (snížená o náklady s prodejem) je nižší než cena použitá pro jejich ocenění v účetnictví.
- Opravné položky u dlouhodobého majetku – účetní jednotka je vytváří v případě, kdy užitná hodnota dlouhodobého majetku zjištěná při inventarizaci je výrazně nižší než jeho ocenění v účetnictví.
- Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku – účetní jednotka je vytváří v případě poklesu tržních cen tohoto majetku.

Směrnice společnosti týkající se opravných položek obsahuje spíše obecnou část. Chybí konkrétní informace, k jakým pohledávkám lze opravné položky tvořit, v jaké výši a jak je zrušit. Pro účetní společnosti je tvorba opravných položek složitou operací. Pravidelně se při auditu opravné položky přeúčtovávají na pokyn auditora. Je tedy zjevné, že je pro tuto oblast nutné nastavit pevná pravidla, dle kterých se budou účetní řídit a budou pro ně směrodatná. Přepřarování směrnic by proto mělo být v iniciativě ekonomického oddělení ve spolupráci s daňovým poradcem.

## **7.9 Hmotná odpovědnost**

Směrnice uvádí, že pracovník, který je zodpovědný za pokladní hotovost a ceniny má podepsanou hmotnou odpovědnost. Dle této dohody odpovídá pracovník za schodek v plné výši, jestliže neprokáže, že vznikl bez jeho zavinění.

Aktuálně pracovník na pokladně nemá podepsanou hmotnou odpovědnost. Administrativní pracovnice, které má na starosti pokladní hotovost je jediný zaměstnanec, který má klíče od trezoru, kde se pokladna nachází. Ve společnosti se nikdy žádné manko na pokladně řešit nemuselo, protože pracovnice je velmi svědomitá a je si vědoma, že jako jediný držitel klíčů by při chybějící hotovosti byla jako jediná odpovědná i bez výše podepsané dohody.

Ve směrnici ale chybí upravena jiná dohoda a to o mlčenlivosti, kterou má podepsanou mzdová účetní. Tato dohoda obsahuje povinnosti mlčet o veškerých mzdových záležitostech, jako jsou informace o zaměstnancích, výplatách a odměnách. Tato

dohoda je velmi špatně formulovaná a to z toho důvodu, že tyto informace jsou volně přístupné jak v účetním softwaru, kde nejsou vyhrazeny práva pro přístupy, tak na účtárně podniku.

### **7.10 Archivace dokladů**

Dle směrnice by měla účetní jednotka ukládat účetní záznamy odděleně od ostatních písemností firemního archivu stanovenou dobu. Před uložením musí být záznamy zabezpečeny proti ztrátě a musí být řádně označeny.

Veškeré doklady se archivují ve sklepě administrativní budovy a to ve stejné místnosti. Doklady nejsou nijak seřazeny a nejsou ani pravidelně vyřazovány. Při dohledávání je pro účetní velmi složité nalézt příslušný šanon. Také z důvodu špatného odvětrávání a vlhkosti se mohou doklady poškodit.

## **8 Přípravné práce a uzávěrkové operace k rozvahovému dni**

Společnost se na konci účetního období věnuje inventurám a uzávěrkovým operacím k rozvahovému dni. K uzávěrkovým operacím, které zpracovává, patří dohadné položky a časové rozlišení, rezervy, opravné položky a kurzové rozdíly. Fyzická inventura probíhá kontrolou zvířat, majetku a skladových zásob.

### **8.1 Uzávěrkové operace k rozvahovému dni**

Rolnická společnost Lesonice zaměstnává dvě účetní a jednu pomocnou účetní. Pomocná účetní zpracovává pokladnu a ceniny, a také si sama provádí jejích inventuru. První účetní zpracovává sklady, fakturace, interní doklady, banku, zpracovává daň z přidané hodnoty a kontrolní hlášení. Také připravuje dokladovou inventuru. Druhá účetní zpracovává přijaté faktury, majetek a mzdy.

#### **8.1.1 Dohadné položky a časové rozlišení**

V roce 2016 firma účtovala dohadné položky aktivní i pasivní.

Na účet 388 – Dohadné účty aktivní jsou účtovány hlavně dohady na dotace, o které firma žádala. Jako další je zaúčtováno pojistné plnění za úhyn dojnic. Poslední dva dohady se týkají nevyfakturovaného nájmu.

**Tabulka 6 Účtování dohadu aktivního**

| Popis                                            | Částka        | Zaúčtování |      |
|--------------------------------------------------|---------------|------------|------|
|                                                  |               | MD         | DAL  |
| Nájem prostor<br>Vladislav                       | 118 993,46 Kč | 388        | 602  |
| Pojistné plnění za<br>úhyn zvířat                | 200 000,00 Kč | 388        | 648  |
| Dohad nájem vrtu                                 | 10 000,00 Kč  | 388        | 602  |
| Dotace Welfare                                   | 192 863,70 Kč | 388        | 648  |
| Dotace<br>Agroenvironmentální<br>opatření        | 372 839,85 Kč | 388        | 648  |
| Dohad na zelenou<br>naftu do živočišné<br>výroby | 623 000,00 Kč | -501       | -388 |

Zdroj: (interní zdroj firmy)

Na účet 389 – Dohadný účet pasivní je účtována pouze jedna položka nenasmlované pozemky. Tento dohad je účtován z důvodu možného hospodaření na půdě, bez smlouvy. Majitelé pozemků se mohou přihlásit o nájem, se kterým firma z důvodu chybějící smlouvy nepočítala.

**Tabulka 7 Účtování dohadu pasivního**

| Popis                 | Částka        | Zaúčtování |     |
|-----------------------|---------------|------------|-----|
|                       |               | MD         | DAL |
| Nenasmlouvané pozemky | -12 000,00 Kč | 518        | 389 |

Zdroj: (interní zdroj firmy)

### 8.1.2 Časové rozlišení

Účetní jednotka časově rozlišuje na pojištění, leasing, penzijní pojištění a ostatní.

V roce 2016 účtovala na účty:

- 381 310 – náklady příštích období
- 381 302 – náklady příštích období pojistné
- 381 310 – náklady příštích období leasing
- 381 400 – časové rozlišení penzijní připojištění
- 383 300 – výdaje příštích období
- 385 300 – příjmy příštích období

Na účet 381 – Náklady příštích období, byla částečnou sumou zaúčtována faktura za systémovou podporu za účetní program Helios, která byla zaúčtována v měsíci září, a celý náklad nesouvisel s aktuálním obdobím.

Společnost na tento účet pořídila také doklady za pojistné a leasing, které jsou fakturovány vždy na dvě účetní období a proto je firma účtuje do nákladu jen poměrnou částí.

Na účet 383 – Výdaje příštích období, společnosti účtovala manažerské služby, které byly poskytnuty v prosinci 2016, faktura ale společnosti dorazila až v lednu 2017.

Na účet 385 - Příjmy příštích období firma účtuje prodej obilí, který ještě nemá naskladnění. Příjem za obilí se bude fakturovat a vydávat ze skladu až ve chvíli, kdy bude mít účetní jednotka pohromadě veškeré náklady, aby bylo možné spočítat cenu komodit a naskladnit. Ale v běžné účetním období je obilí již na skladě kupujícího.

**Tabulka 8 Účtování časového rozlišení**

| Popis                                   | Období              | Částka        | Zaúčtování                    |                                      |
|-----------------------------------------|---------------------|---------------|-------------------------------|--------------------------------------|
|                                         |                     |               | MD                            | DAL                                  |
| Systémová podpora účetního programu     | Běžné účetní období | 48 387 Kč     | 381 - Náklady příštích období | 321 - Závazky z obchodních vztahů    |
| Pojistné plnění na osobní automobil     | Běžné účetní období | 345 217,84 Kč | 381- Náklady příštích období  | 321 - Závazky z obchodních vztahů    |
| Splátka leasingu na osobní automobil    | Běžné účetní období | 5 748,01 Kč   | 381- Náklady příštích období  | 321- Závazky z obchodních vztahů     |
| Interní doklad – manažerské služby 2016 | Běžné účetní období | 532 738,50 Kč | 518 - Ostatní služby          | 383 - výdaje příštích období         |
| Prodej obilí                            | Běžné účetní období | 19 057,29 Kč  | 385 - Příjmy příštích období  | 311 - Pohledávky z obchodních vztahů |

Zdroj: (interní zdroj firmy)

### 8.1.3 Rezervy

Společnost nevytváří žádné rezervy na opravy dlouhodobého majetku. Je to z důvodu povinnosti dle § 7 ZoR. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kdy musí být peněžní prostředky převedeny na speciální účet a není možné s nimi manipulovat.

Účetní jednotka ale netvoří rezervy ani na nevyčerpanou dovolenou, jejíž stav byl 451 nevyčerpaných dní k 31. 12. 2016.

### 8.1.4 Opravné položky

Společnost v roce 2016 účtovala opravné položky daňové i nedaňové. V účetnictví eviduje pohledávku dlouhodobě neuhrazenou, kterou aktuálně vymáhá soudní cestou.

Většina pohledávek je však po splatnosti do půl roku, které se podaří vymoci zpět bez soudního sporu a to např. splátkovým kalendářem nebo zápočtem.

**Tabulka 9 Pohledávek po splatnosti**

| <b>Pohledávky z obchodních vztahů a postoupení</b> |                |
|----------------------------------------------------|----------------|
| <b>Text</b>                                        | <b>tis. Kč</b> |
| Pohledávky z obchodního styku                      | 37 783         |
| Pohledávky z obchod. styku do splatnosti           | 13 717         |
| Pohledávky po splatnosti z obchodního styku        | 24 066         |
| Z toho: 0-30 dnů po splatnosti                     | 8 821          |
| 31-60 dnů po splatnosti                            | 6 237          |
| 61 -90 dnů po splatnosti                           | 4 775          |
| 91-180 dnů po splatnosti                           | 2 752          |
| 181 - 365 dnů po splatnosti                        | 1 318          |
| nad 365 dnů po splatnosti                          | 163            |

Zdroj: (interní zdroj firmy)

### 8.1.5 Kurzové rozdíly

Účetní jednotka používá k přepočtu cizích měn aktuální kurz České národní banky. Kurzové rozdíly vznikají z nákupu hnojiva a postřiků ze zahraničí nebo z poradenství, které poskytují zahraniční organizace. Firma také nakupuje materiál na stavbu kravína z Číny.

Celkové pohledávky firmy byly v roce 2016 - 37 783 tis. Kč, a z toho 695 tis. Kč byly pohledávky zahraniční firmám a to jak v eurech tak i dolarech a librách.

Celkové závazky firmy v roce 2016 byly - 33 681 tis. Kč, z toho 4 735 tis. Kč byly závazky zahraničním firmám.

## 8.2 Inventarizace

Inventarizace se začíná provádět přibližně 4 měsíce před koncem účetního období a probíhá každý rok stejně. Ve společnosti se neprovádí žádné mimořádné inventury při změnách odpovědné osoby nebo při škodách. Průběžná inventura se provádí u pohonných hmot, u krmiva pro zvířata, pro bioplynovou stanici nebo u komodit. Tato inventura se provádí z důvodu zasílání reportu pro mateřskou společnost.

Na každou inventuru se stanoví inventarizační komise, která se skládá z předsedy a členů dvou členů. Zaměstnanci obdrží emailem rozdělení na jednotlivé inventury a termíny. Datum inventur je spíše orientační a členové s předsedou se vždy individuálně domlouvají na čase a datu, aby vyhovoval všem a inventura nezasáhla do běžného chodu firmy.

Asistentka společnosti poté připravuje inventarizační protokoly, které předseda po vykonání inventury vyplní a členové podepíší.

V dohodnutý termín se členové a předseda scházejí před budovou se seznamy, které si vyzvednou na účtárně a vydávají se na fyzickou kontrolu. Pokud při kontrole zjišťují rozdíl, zapisují ho do svých materiálů a poté odevzdávají na účtárně, kde se manka řeší až po vykonání všech inventur.

**Tabulka 10 Rozdělení inventur**

| <b>Rozdělení inventur</b> |              |                     |                           |                                               |
|---------------------------|--------------|---------------------|---------------------------|-----------------------------------------------|
| Předmět inventury         | K datu       | Termín              | Předseda                  | Členové                                       |
| <b>Zvířata</b>            | 31. 10. 2016 | 14. - 18. 11. 2016  | Účetní                    | Zootechnik, administrativní pracovník         |
| <b>Majetek</b>            | 30. 11. 2016 | 5. - 9. 12. 2016    | Administrativní pracovník | Mechanizátor, asistentka                      |
| <b>Pozemky</b>            | 31. 12. 2016 | 10. - 13. 1. 2017   | Pozemkový analytik        | Pozemkový analytik, administrativní pracovník |
| <b>Sklad</b>              | 31. 10. 2016 | 25 - 28. 11. 2016   | Agronom                   | Účetní, vedoucí bioplynové stanice            |
| <b>Pokladna</b>           | 31. 12. 2016 | 4. 1. 2017          | Asistentka                | Účetní, administrativní pracovník             |
| <b>Dokladová</b>          | 31. 12. 2016 | 4. 1. - 29. 2. 2016 | Účetní                    | Ekonom, asistentka                            |

Zdroj: (interní zdroj firmy)

### 8.2.1 Inventura zvířat

Inventury zvířat se vždy účastní pracovník živočišné výroby, který se orientuje ve stájích a ví, jaká kategorie zvířat se na daném místě nachází. A také dvě osoby z ekonomického oddělení.

Při zahájení inventury se předseda a členové setkají před stájí. Jeden člen komise má seznam zvířat z majetku společnosti a druhý člen má seznam z registru zvířat. Při inventuře se náhodně vybere asi 20 kusů ušních známek zvířat a tyto zvířata se po stájích hledají. Vybírají se ušní známky z každé kategorie.



Problémem při inventurách zvířat je už počáteční nesoulad dvou seznamů, které si členové na inventury berou a to seznamu majetku z účetnictví a seznamu z registru zvířat.

Inventura také neprobíhá přesným počítáním každého kusu, ale pouze namátkovým výběrem.

### 8.2.2 Inventura majetku

Kontrola majetku je nejobsáhlejší a zabere nejvíce času. Inventarizační komise na základě listinného seznamu – soupis majetku z účetnictví provádí kontrolu majetku.

Inventarizační komise se při kontrole majetku setkává v kanceláři a budovy, stroje a automobily si v seznamu rovnou označí. Poté se vydávají na fyzickou kontrolu, při které postupně projde dílnu, sklad, bramborárnu a administrativní budovu. Při analýze této části inventury není patrné žádné zásadní pochybení.

**Tabulka 11 Označení majetku v účetním softwaru**

|     |                                             |
|-----|---------------------------------------------|
| H01 | Budovy haly                                 |
| H02 | Stavby                                      |
| H03 | Samostatné movité věci - energo             |
| H04 | Samostatné movité věci - zemědělské         |
| H05 | Samostatné movité věci - výpočetní technika |
| H06 | Samostatné movité věci - doprava            |

Zdroj: (interní zdroj firmy)

### 8.2.3 Inventura skladových zásob

Inventarizace skladových zásob je velmi složitá z důvodu zásob zemědělských komodit a vedlejší produkce.

Kontrolují se stav materiálu na skladě a to osiva, hnojiva, postřiků, krmení pro zvířata, nafty, olejů a obalů. Dále se kontrolují se výrobky rostlinné výroby a živočišné výroby a pomocné výrobky.

Množství senáže, siláže, zemědělských komodit a sena se provádí pouhým odhadem agronoma a zootechnika, kteří jsou schopni díky zkušenostem tento stav zhodnotit a stanovit zda je na skladě odpovídající množství.

## 9 Návrh řešení a doporučení pro praxi

Z analýzy směrnic jsem zjistila značné nedostatky jak formální stránky, tak obsahové. Směrnici chybí název, její účinnost, podpisy osob, které se na vytvoření směrnice podílely.

Směrnici bych navrhovala kompletně přepracovat. Zaměřit se jak na obecnou část, tak na konkrétní. Aktuální stav je velmi obecný a také plný chyb. Odkazování na již neexistující účetní skupiny a nepoužívané účetní doklady. Nejprve bych doporučila se zaměřit na části, které směrnice vůbec neobsahuje a to organizační a pracovní řád, pracovněprávní směrnice pro zaměstnance, požární směrnice a směrnice zaměřená na školení zaměstnanců. Také je nutné vytvořit směrnice, které má firma povinnost mít vytvořené a to stanovení účtového rozvrhu, odpisového plánu, stanovení systému zpracování účetnictví, stanovení systému hospodaření s dlouhodobým hmotným majetkem a stanovení kompetencí a podpisových vzorů.

Pro firmu je do budoucna výhodné se na směrnici zaměřit a kompletně ji přepracovat. Na přepracování by se měly podílet všichni zaměstnanci, kteří směrnice využívají a to z toho důvodu aby jí co nejvíce porozuměli a byli schopní se jí řídit.

V části směrnice, která upravuje oběh zboží, musí společnost uvést, kdo doklady zkontroluje jako první a zapíše je do systému firmy. Dále je třeba určit, jaký druh dokladu může podepisovat technik a zda bude ředitel společnosti podepisovat veškeré faktury, které společnost přijme. Také bych specifikovala druhy dokladů, které se ve firmě využívají a to jsou faktury vydané, faktury přijaté, proforma faktura, zálohová faktura, opravný daňový doklad, interní doklady, příjmové a výdajové pokladní doklady, skladové příjemky a výdejky, doklady o pracovnících a mzdách (mzdové listy, mzdové karty), doklady o dlouhodobém majetku (karta dlouhodobého majetku, zápis do užívání a zápis o vyřazení DM) a doklady o platebním styku.

Podpisová oprávnění směrnice upravuje pouze velmi okrajově. Firma by měla mít podpisové vzory všech zaměstnanců, kteří mohou za firmu jednat a podepisovat doklady. Také bych upřesnila, jaký typ dokumentů může podepisovat účetní a pracovníci technickohospodářští.

Pokyn ve směrnici, které upravuje nákupy přímo do spotřeby, bych doplnila o přehled maximálních částek, které může technik za společnost schválit. Pracovníci ve skladu by

mohli podepisovat doklady na nákupy do 10 000,- Kč. Je to z toho důvodů, aby ředitel společnosti nebyl zahlcen doklady na běžné provozní výdaje, kterých je velké množství za nízké částky. Ředitel společnost by podepisoval veškeré doklady nad 10 000,-Kč a to písemně přímo na doklad.

Část směrnice, upravující prodej zemědělských výrobků je velmi obecná. Je potřebovat dopracovat konkrétní část a to přesně určit, že k prodeji zemědělských komodit bude před realizací schválená a dohodnutá cena a to kupní smlouvou. Pokud se jedná o maloobchod, měla by firma na začátku sezony určit pevné prodejní ceny, za které se bude maloobchodatelům prodávat.

Normy ztrát zemědělských výrobků jsou ve směrnici upraveny, ale je nutné upřesnit, jak se bude normovaná ztráta určovat a za jakých podmínek uskladnění budou využity maximální výše ztrát. To jaká ztráta se bude účtovat, lze určit dle množství sušiny, ve které byla provedena sklizeň. Proto musí být po každé sklizené řadě zelené hmoty proveden rozbor sušiny. Ve směrnici by proto měla být zakotvena povinnost provádět rozbor. Na základě množství sušiny a na kvalitě dusání už musí rozhodnout pověřený pracovník, jaká ztráta se při uskladnění vytvořila a na základě toho tuto ztrátu provést do účetnictví.

Část směrnice, která oceňuje zásoby, také neobsahuje konkrétní postupy jak tvořit ceny k vlastním výrobkům. Do směrnice je nutné doplnit přesný kalkulační vzorec, dle kterého se budou účetní společnosti řídit při oceňování vlastních výrobků. Ten by se měl obsahovat:

- Nakoupená a vlastní osiva.
- Nakoupení a vlastní hnojiva a postřiky.
- Ostatní přímý materiál, který souvisel s rostlinnou výrobou.
- Přímé náklady a služby jako jsou spotřeba energií, pohonných hmot, daní z pozemků a nemovitých věcí.
- Náklady spojené se stroji jako jsou jejich opravy, udržování, pojistné.
- Nájem za půdu vyplacený vlastníkům.
- Externí služby spojené s rostlinnou výrobou.

- Cestovné spojené s rostlinnou výrobou.
- Pojistné plodin.
- Mzdové náklady.
- Odpisy.
- Výrobní a správní režie.

Zásady pro časové rozlišování by měly přesně určovat, které položky není povinné z důvodu jejich malé významnosti rozlišovat. Také je třeba zmínit pravidelně se opakující položky, které účetní jednotka nemusí časově rozlišovat. Ve firmě je to například náklady za pronájem haly, za audit a za manažerské služby.

Tvorbu opravných položky je nutné ve směrnici upravit. Doplnit nejen zásady pro tvorbu opravných položek, její podmínky a účtování. Směrnice by měla také obsahovat část, která se zaměří na proces vymáhání pohledávek a na zasílání upomínek. Pověřená účetní, by měla pravidelně každý týden kontrolovat pohledávky a rozeslat upomínky. Upomínku prvního stupně by společnost rozesílala po 7 dnech neuhrazené faktury s výzvou k uhrazení do 5 pracovních dní. Upomínku druhého stupně by účetní zaslala ihned po uplynutí náhradní splatnosti. Tato upomínka by již obsahovala informaci o možnosti předžalobní výzvy. Ta musí být zaslána minimálně 7 dní před podáním návrhu na zahájení řízení.

V části směrnice o hmotné odpovědnosti je potřeba doplnit dohodu o mlčenlivosti, kterou má podepsanou mzdová účetní. Směrnice by se měla zaměřit na konkurenční doložky, které firma v praxi využívá a ve směrnice nejsou zakotveny.

Směrnice, které upravuje archivace, by se měla zaměřit na skartaci a archivaci dokladů více do hloubky. Je nutné, aby byly přesně stanoveny skartační znaky a lhůty pro skartaci dokladů. Skartačními znaky „A“ (archiv) - dokumenty trvalé hodnoty, „V“ (výběr) – dokumenty, které budou rozděleny na trvalé uložení a na zničení a „S“ (skartace) – dokumenty, které budou po uplynutí lhůty skartovány, musí být opatřeny veškeré šanony přeneseny do archivu společnosti. Nezbytností je také určit odpovědnou osobu, která se bude touto problematikou ve firmě zabývat. Která bude vyhotovovat seznamy písemností, u kterých uplynula lhůta po kterou je třeba písemnosti uchovávat. Součástí směrnice by měl být i skartační protokol, který bude pověřená osoba

vyplňovat. Ten by měl obsahovat druh dokumentu, který bude skartován, rok jeho vzniku, spisová značka, skartační znak a datum likvidace.

Dále jsem se zabývala analýzou inventarizace. Inventura zvířat sice fyzicky probíhá, ale pouze namátkou. Dá se proto říct, že společnost není schopna doložit kolik zvířat ve stáji opravdu má. Hlavní problém je jiný stav kusů v majetku a registru zvířat. Prvotně by firma měla oba seznamy spojit a zjistit jaký stav by měl být v majetku společnosti. Poté je nutné zvířata skutečně spočítat. I přesto, že kusů je aktuálně v evidenci kolem 600, při raním dojení je možné přepočít provést a poté na porodně a ve stájích pro telata dopočítat zbytek.

Inventura skladových zásob se provádí pouhým odhadem. Navrhovala bych alespoň balíky slámy a sena přesně počítat. U senáží a siláží je také možné, dle jámy ve které se nacházejí, vypočítat přibližný stav. Pro výpočet je nutné znát výšku, délku a šířku žlabu, tyto hodnoty mezi sebou vynásobit. Pokud výsledek dále vynásobíme objemovou hmotností plodiny, která je ve žlabu uskladněna získáme množství v tunách zelené hmoty, která vyplní celý žlab. U zemědělských komodit jsou inventury složitě proveditelné, ale v odborné literatuře je možné nalézt kalkulace, které alespoň zpřesňují zjištěný stav. Pokud je obilí v hale a má tvar krechtu, vynásobí se opět délka, šířka a výška a výsledek násobíme objemovou hmotností obilí.

Pozitivně mohu hodnotit inventuru majetku, která proběhla korektně. Byl zkontrolován veškerý majetek ze seznamu a nebylo zjištěn žádný inventarizační rozdíl.

## **Závěr**

Cílem bakalářské práce bylo navrhnout opatření pro zkvalitnění metodických prvků účetního systému zemědělského podniku Rolnická společnost Lesonice, a.s.

Pro zjištění aktuálního stavu jsem používala aktuální směrnice firmy a informace z účetní uzávěrky z roku 2016.

Teoretická část je věnována vysvětlení pojmů jako je účetní závěrka, uzávěrka a také vysvětlení jak by měla vypadat fyzická inventura a jaké náležitosti má mít směrnice.

V praktické části rozebírám aktuální směrnice firmy, zaměřuji se na důsledky, které mají chybějící a chybné informace ve směrnících. Posuzuji také, jak probíhá fyzická inventura ve firmě a představím souhrn uzávěrkových operací k rozvahovému dni, které firma zpracovala.

Při analýze směrnic jsem zjistila problémy jak s formální stránkou tak s obsahovou. Směrnice jsou zastaralé a neodpovídají aktuálním potřebám společnosti. Je v nich odkazováno na neexistující účtové skupiny, na nepoužívané doklady a také chybí vytvořená organizační struktura. Ve směrnících také není stanovena účtová osnova, podpisový řád, řád oběhu a schvalování dokladů, odpovědné osoby, povinnosti pro zaměstnance, ale ani mzdový řád a směrnice, které by upravovala odměny a školení pro pracovníky. Pro zaměstnance je nemožné tyto směrnice v praxi využívat jako nástroj, který by jim usnadnil práci a standardizoval postupy při jejich každodenních povinnostech.

Fyzické inventury ve společnosti probíhají jednou za rok a analýza neukázala výrazné pochybení. Společnost by se ale měla zaměřit na inventuru zvířat, která sice fyzicky probíhá, ale není zkontrolován každý kus zvířete.

V poslední části je proto práce věnovaná návrhům a doporučením které by mohly firmě pomoci zlepšit aktuální situaci. Směrnice by měly být pro zaměstnance nástroj, který zabráni nejasnostem při vykonávání jejich povinností. Pokud jsou kvalitně zpracovány, zefektivňují práci a dokazují, že ve firmě vládne pořádek a řád. Organizace by měla vytvořit jednotnou hlavičku směrnic, která bude obsahovat náležité údaje. Po vytvoření vzoru hlavičky se dále zaměřit na směrnice, které má ze zákona povinnost vytvářet a aktualizovat. Dalším krokem je zaměření na směrnice doporučené, které jsou specifické

dle oboru podnikání organizace a které společnost budou chránit při možném externím auditu.

Organizace Rolnická společnost Lesonice je fungující, moderní podnik. Problému se směrnicemi si je vědoma a již dnes podniká kroky k nápravě vzniklých nedostatků. Má dostatek odborných pracovníků, kteří jsou schopni si navzájem poradit v jednotlivých fázích zpracování nových směrnic.

## Seznam použité literatury

### Knižní zdroje:

BŘEZINOVÁ, Hana a Vladimír MUNZAR. *Účetnictví I*. Praha: Institut Svazu účetních, c2006. Vzdělávání účetních v ČR (Institut svazu účetních). ISBN 80-86716-29-5.

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle*. 7. vyd. Praha : Grada Publishing, 2014. 208 s. ISBN 978-80-247-5417-8.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-907-7.

CHALUPA, Rostislav. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2013*. 11. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2013. Účetnictví (Anag). ISBN 978-80-7263-771-3.

Kolektiv autorů. *Účetnictví pro podnikatele 2016*. Vyd. 1. Bratislava: DonauMedia, 2016. ISBN 978-80-8183-000-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice: pro podnikatele*. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2012, 407 s. ISBN 978-80-7263-743-0.

SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace v praxi: otázky a odpovědi*. Praha: Grada, 2006. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 80-247-1921-5.

SOTONA, Milan, 2006. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. 1. vyd. Brno: Computer Press. ISBN 80-251-0924-0.



**Internetové zdroje:**

*České účetní standardy pro podnikatele* [online]. [cit. 2018-05-01]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy>

CHLADA, Jaromír. *Kontrola účetnictví před účetními závěrkami 2014*. [online]. [cit. 2018-05-01]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/kontrola-ucetnictvi-pred-ucetnimi-zaverkami-%E2%80%93-1-ca/>

ROUDNÝ, Václav. *Daně a právo v praxi 2006/3*. [online]. [cit. 2018-05-01]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d391v367-opravne-polozky-k-pohledavkam-a-rezervy-2-cast/>

*Vyhláška č. 500/2002 Sb.: § 3 - § 4* [online]. [cit. 2018-05-01]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500#cast2>

*Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.: § 1- 23* [online]. [cit. 2018-05-01]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

*Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů č. 593/1992 Sb.* [online]. [cit. 2018-05-01]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-593>

## Seznam tabulek

|                                                      |    |
|------------------------------------------------------|----|
| Tabulka 1 Příklad dohadu aktivního .....             | 12 |
| Tabulka 2 Příklad dohadu pasivního .....             | 12 |
| Tabulka 3 Účtování rezerv .....                      | 14 |
| Tabulka 4 Účtování kurzových rozdílů .....           | 16 |
| Tabulka 5 Účtování haléřového rozdílu .....          | 23 |
| Tabulka 6 Účtování dohadu aktivního .....            | 35 |
| Tabulka 7 Účtování dohadu pasivního .....            | 35 |
| Tabulka 8 Účtování časového rozlišení .....          | 37 |
| Tabulka 9 Pohledávek po splatnosti .....             | 38 |
| Tabulka 10 Rozdělení inventur .....                  | 40 |
| Tabulka 11 Označení majetku v účetním softwaru ..... | 41 |

## Příloha č. 1 Inventarizační zápis

| <b>Inventarizační zápis inventarizační komise</b>                           |            |                       |  |
|-----------------------------------------------------------------------------|------------|-----------------------|--|
| <b>Rolnická společnost Lesonice a.s.</b>                                    |            | <b>IČO 63496348</b>   |  |
| provoz:                                                                     |            |                       |  |
| o provedení pravidelné roční fyzické inventarizace hospodářských prostředků |            |                       |  |
| 1. Označení inventarizovaných prostředků:                                   |            | pohonné hmoty - nafta |  |
| 2. Umístění inventarizovaných prostředků:                                   |            | Lesonice              |  |
| 3. Jména pracovníků odpovědných za hospodářské prostředky:                  |            |                       |  |
| 4. Inventarizace provedena ke dni :                                         |            | 21.11.2016            |  |
| 5. Den zahájení inventarizace:                                              |            | 21.11.2016            |  |
| 6. Den ukončení inventarizace:                                              |            | 21.11.2016            |  |
| 7. Způsob zjišťování skutečného stavu hospodářských prostředků:             |            | fyzickou kontrolou    |  |
| 8. Přehled inventurních prostředků:                                         |            |                       |  |
| Označení hospodářských prostředků                                           | číslo účtu | počet stran           |  |
| .....                                                                       |            |                       |  |





## Příloha č. 2 Vnitropodnikové předpisy

---

### Vnitropodnikové předpisy

### Rolnické společnost Lesonice, a.s.

### na rok 2010

#### Obsah:

1. Plán oběhu dokladů
2. Podpisová oprávnění osob
3. Účtování nákupů přímo do spotřeby
4. Zásady prodeje zemědělských a ostatních výrobků
5. Normy ztrát zemědělských výrobků
6. Zásady oceňování zásob
7. Zúčtování produkce vlastních výrobků, odepisování NaHIM
8. Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů
9. Zásady stanovení kurzových rozdílů
10. Zásady tvorby opravných položek k neuhrazeným pohledávkám
11. Hmotná odpovědnost
12. Archivace dokladů

**Statutární orgán – představenstvo:**

Miroslav Anděl, Výčapy 218

předseda představenstva

Ing. Aleš Vala, Střítež 153

místopředseda představenstva

Ing. Vladislav Lipuš, Havířov, Karvinská 23

člen představenstva

**úseky Rolnické společnost Lesonice, a.s.**

- rostlinná výroba
- živočišná výroba
- ekologické zemědělství
- správní středisko