

Ing. Vladimír Schiffer

AKTUALITY
Z
VEDENÍ A KONTROLY ÚČETNICTVÍ

Linde Praha, a. s. – Právnícké a ekonomické
nakladatelství a knihkupectví,
Opletalova 35, 115 51 Praha 1
2008

004 – Rezervy	<i>směrnice:</i> Účtování tvorby a používání rezerv
005 – Opravné položky	<i>směrnice:</i> Zásady pro tvorbu a používání opravných položek
006 – Kurzové rozdíly	<i>směrnice:</i> Používání cizích měn a stanovení kurzů
007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob	<i>směrnice:</i> Inventarizace majetku a závazků Normy přirozených úbytků zásob
008 – Operace s cennými papíry a podíly	<i>směrnice:</i> Oceňování majetku a závazků
009 – Deriváty	<i>směrnice:</i> Deriváty
010 – Zvláštní operace s pohledávkami	<i>směrnice:</i> Tvorba a používání opravných položek Oceňování majetku a závazků Inventarizace majetku a závazků
011 – Operace s podnikem	
012 – Změny vlastního kapitálu	
013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek	<i>směrnice:</i> Hospodaření s dlouhodobým majetkem a jeho účtování
014 – Dlouhodobý finanční majetek	<i>směrnice:</i> Oceňování majetku a závazků Systém zpracování účetnictví Účetní metody Inventarizace majetku a závazků
015 – Zásoby	<i>směrnice:</i> Zásoby, oceňování a účtování Normy přirozených úbytků Inventarizace majetku a závazků
016 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry	<i>směrnice:</i> Oběh účetních dokladů Pokladna, pokladní operace Cestovní náhrady Používání cizích měn Inventarizace majetku a závazků
017 – Zúčtovací vztahy	<i>směrnice:</i> ČÚS má široké použití

5. Ukázka interní směrnice pro oběh účetních dokladů

Jako podnět či pomoc účetním jednotkám, které dosud váhají s vydáním interního předpisu o oběhu účetních dokladů, přinášíme dále ukázkou možného způsobu vypracování a zaměření interního předpisu upravujícího oběh účetních dokladů.

Ukázka

Název účetní jednotky

Schválil:

Dne:

Směrnice č. ..., o oběhu účetních dokladů

Část I Společná ustanovení

1.

Úvodní ustanovení

- 1.1. Účelem této směrnice je zabezpečit včasnost a dochvilnost účtování účetních dokladů a vytvořit předpoklady k tomu, aby účetnictví naší účetní jednotky bylo správné, úplné, průkazné a včasné. Směrnicí se řídí všichni zaměstnanci naší účetní jednotky.
- 1.2. Oběhem účetních dokladů se rozumí pro účely této směrnice plynulý proces od vyhotovení účetního dokladu nebo jeho přijetí přes přezkoušování (ověřování) a zaúčtování až po jeho archivaci. Na tomto procesu se podílejí jak účetní zaměstnanci, tak i mimoúčetní zaměstnanci různých útvarů naší účetní jednotky, kteří tak přímo ovlivňují včasnost, dochvilnost a pravdivost účetních údajů a jejich kvalitu a vypovídací schopnost.

2.

Účetní doklady

- 2.1. Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat alespoň
 - a) označení účetního dokladu a jeho pořadové číslo,
 - b) obsah účetního případu a jeho účastníky,
 - c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
 - d) okamžik (den) vyhotovení účetního dokladu,
 - e) okamžik (den) uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem podle písm. d),

Nástin účtování vzájemného vyrovnání dohadných položek (v příkladu považujeme za účetní období hospodářský rok)

Účtování k 30. 6.

1. Dohadná položka za služby od dodavatele	20 MD ú. 518 D ú. 389
2. Dohadná položka za služby pro odběratele	10 MD ú. 388 D ú. 602
3. Uzávěrka ú. 389 (kon. zůstatek) ve výši	20 MD ú. 389 D ú. 702
4. Uzávěrka ú. 388 (kon. zůstatek) ve výši	10 MD ú. 702 D ú. 388

Souhrnné vykázání dohadných položek ve výši 10 v rozvaze v položce B.III. 10 – Dohadné účty pasivní

Účtování od 1. 7.

5. Otevření ú. 388 (poč. zůstatek) ve výši	10 MD ú. 388 D ú. 701
6. Otevření ú. 389 (poč. zůstatek) ve výši	20 MD ú. 701 D ú. 389
7. Faktura (daňový doklad) došla od dodavatele	
a) základ daně	20 MD ú. 389
b) DPH	4 MD ú. 343
c) celkem včetně DPH	24 D ú. 321
8. Vydaná faktura (daň. doklad) pro odběratele	
a) základ daně	10 D ú. 388
b) DPH	2 D ú. 343
c) celkem včetně DPH	12 MD ú. 311
9. Vzájemné vyrovnání pohledávky a dluhu	12 MD ú. 321 D ú. 311
10. Úhrada doplatku firmě dodavateli	12 MD ú. 321 D ú. 221

Pozn.: Použité syntetické účty (s číselným označením) v nástinu účtování vycházejí ze směrné účtové osnovy pro podnikatele. Konkrétní názvy většiny z nich jsou však též uvedeny již v textu.

Závěr

Hospodářská praxe, lépe řečeno denní pracovní život, přináší i účetním leckteré problémy, které musí řešit, aniž by našli jejich řešení v nepřeberném množství právních předpisů, jimiž se musí při své práci prodírat. Popsaná problematika je toho malým příkladem. I když tato nepatří mezi každodenní účetní případy, lze z ní odvodit, že je řešitelná v rámci platných právních předpisů a že ji lze prokázat resp. obhájit i při případné kontrole účetnictví, provedené např. interním auditorem, auditorem KACR nebo při finančně daňové revizi. Toto pojednání by mělo dát účetním nejen podnět k zamyšlení, ale posloužit jim i jako příklad, že lze řešit i zdánlivě obtížné problémy v rámci stávajících platných právních předpisů.

V případě provádění průběžné inventarizace **mohou být inventurní soupisy nahrazeny** průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů. V praxi se tento požadavek plní zejména příslušným **zápisem v analytické evidenci**, např. na skladních kartách jednotlivých druhů zásob materiálu. V tomto případě se tedy nepožaduje vyhotovení inventurního soupisu (§ 30 odst. 3 zákona o účetnictví).

Je též vhodné poznamenat, že zákon o účetnictví nezakazuje, a tudíž připouští či dovoluje, aby z rozhodnutí vedení konkrétní účetní jednotky obsahovaly některé požadované náležitosti a informace přílohy k inventurnímu soupisu, popř. inventarizačnímu zápisu, pokud se v účetní jednotce vyhotovuje, neboť forma či úprava inventurního soupisu je v pravomoci účetních jednotek.

Skutečnosti k jednoznačnému určení zjištěného majetku a závazků

Jedná se o nejrůznější i nejobsáhlejší informace, uváděné v inventurních soupisech, a to z hlediska jejich vymezení, neboť je třeba prostřednictvím nich vystihnout charakter a povahu různorodého majetku a závazků. Zákon o účetnictví z pochopitelných důvodů tyto skutečnosti formuluje jen obecně a velmi úsporně a záleží již jen na účetních jednotkách, jak požadavku zákona vyhoví, aby bylo možno bezpečně určit totožnost, resp. identitu zjištěného majetku a závazků. Pro názornost si uveďme několik příkladů těchto informací, členěných dle vybraných druhů majetku a závazků, které však nejsou, resp. nemusí být vyčerpávající, i když pro určení zjištěných předmětů jsou dostačující:

Předmět inventarizace	Skutečnosti k určení zjištěného majetku a závazků
Dlouhodobý hmotný majetek	inventární číslo, název – typ, pořizovací cena, oprávkový, syntetický účet, analytický účet, umístění, druh inventury
Pozemky	katastrální území, číslo parcely, druh pozemku, výměra v m ³ , pořizovací cena, číslo vlastnického listu, syntetický účet, analytický účet, druh inventury
Materiál na skladě	kód podle platné SKP, název materiálu, měrná jednotka (Mj), skutečný stav, účetní stav, manko, přebytek, sklad, hmotně odpovědná osoba, syntetický účet, analytický účet, druh inventury

4. Účetní archivy a jejich využití při kontrole

Jedním z důležitých požadavků kladených na řádně vedené účetnictví je požadavek řádné úschovy a opatrování příslušných účetních záznamů. Přitom nejde jen o úschovu a řádné opatrování těchto účetních záznamů v průběhu kalendářního či hospodářského roku (účetního období), kterého se týkají a kdy jsou zpravidla též nejvíce využívány pro řízení a kontrolu, ale též o jejich řádnou archivaci po skončení běžného účetního období a sestavení účetní závěrky za toto účetní období. Bez respektování tohoto požadavku, jež je současně i povinností účetních jednotek, by nebylo možno ani provádět následnou kontrolu hospodaření účetní jednotky a všeho, co s tím souvisí.

Právní úprava archivování účetních záznamů a přehled archivačních lhůt

1. Nejdříve je třeba jmenovat zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, s účinností od 1. 1. 2005, který zcela nově upravuje danou oblast včetně souvisejících otázek. Zároveň se tímto zákonem zrušuje předchozí zákon č. 97/1974 Sb., o archivnictví, a k němu vydané podzákonné právní předpisy (vyhlášky). Vydání uvedeného zákona je důležité také z hlediska vedení účetnictví podle zákona o účetnictví, konkrétně části šesté – *Úschova účetních záznamů*.
2. Speciální úpravu úschovy účetních záznamů **pro účely vedení účetnictví** obsahují § 31 a 32 zákona o účetnictví v platném znění:

§ 31

- (1) *Účetní jednotky jsou povinny uschovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu stanovenou v odstavci 2 nebo 3. Nestanoví-li tento zákon jinak, platí pro nakládání s nimi zvláštní právní předpisy (zákon č. 499/2004 Sb.).*
- (2) *Účetní záznamy se uschovávají, pokud v § 32 není stanoveno jinak,*
 - a) *účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,*
 - b) *účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,*
 - c) *účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají formu vedení účetnictví (§ 33 odst. 2), po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.*
- (3) *Povinnosti spojené s uschováváním účetních dokladů, jakož i povinnosti podle § 33 odst. 3 přecházejí u účetních jednotek uvedených v*